



Najwyższa Izba Kontroli

Delegatura w Białymstoku

LBI-410/26-99

Nr ewid. 91/2000/P/99/062/LBI

INFORMACJA

O WYNIKACH KONTROLI

**NABYWANIA APARATURY I MATERIAŁÓW LABORATORYJNYCH
PRZEZ PUBLICZNE ZAKŁADY OPIEKI ZDROWOTNEJ**

I CZĘŚĆ OGÓLNA	1
1. CHARAKTERYSTYKA KONTROLI.....	1
2. SYNTeza USTALEŃ KONTROLI I OCENA KONTROLOWANEJ DZIAŁALNOŚCI	2
3. WNIOSKI.....	12
3.1. <i>Wnioski o charakterze legislacyjnym</i>	12
3.2. <i>Wnioski o charakterze organizacyjnym</i>	12
II. CZĘŚĆ SZCZEGÓŁOWA	14
1. WYNIKI ANALIZY PRZEDKONTROLNEJ	14
2. CHARAKTERYSTYKA STANU PRAWNEGO	16
3. ISTOTNE USTALENIA KONTROLI	22
3.1. <i>Wypożyczenie publicznych zakładów opieki zdrowotnej w aparaturę i sprzęt laboratoryjny</i>	22
3.2. <i>Finansowanie zakupów sprzętu i aparatury laboratoryjnej</i>	23
3.3. <i>Sposoby pozyskiwania aparatury i sprzętu laboratoryjnego oraz odczynników do ich funkcjonowania</i> ...	25
3.3.1. <i>Zakupy</i>	25
3.3.2. <i>Darowizny</i>	29
3.3.3. <i>Użyczenia, najem, dzierżawa i leasing aparatury laboratoryjnej</i>	29
3.3.4. <i>Przyjmowanie aparatury laboratoryjnej w zamian za świadczenia na rzecz jej dostawców</i>	30
3.3.5. <i>Uzyskiwanie zgody na zakup i przyjęcie darowizny aparatury</i>	42
3.3.6. <i>Przestrzeganie przepisów normujących atestowanie aparatury</i>	44
3.4. <i>Wykorzystanie aparatury laboratoryjnej</i>	44
3.5. <i>Wpływ nabywania aparatury i materiałów laboratoryjnych na stan gospodarki finansowej publicznych zakładów opieki zdrowotnej</i>	48
3.5.1. <i>Zatrudnienie</i>	48
3.5.2. <i>Wysokość kosztów z tytułu zakupu odczynników</i>	49
3.5.3. <i>Zobowiązania</i>	52
3.5.4. <i>Zapasy odczynników</i>	54
3.6. <i>Dokumentacja i ewidencja księgowa</i>	55
III. OPIS POSTĘPOWANIA KONTROLNEGO	58

I CZĘŚĆ OGÓLNA

1. Charakterystyka kontroli

Numer kontroli: P/99/062.

Temat kontroli:

Nabywanie aparatury i materiałów laboratoryjnych przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej.

Na przełomie IV kwartału 1999 roku i I kwartału 2000 roku Najwyższa Izba Kontroli z własnej inicjatywy przeprowadziła kontrolę działalności publicznych zakładów opieki zdrowotnej w zakresie nabywania aparatury laboratoryjnej i odczynników do jej funkcjonowania. Kontrolą objęto okres od początku 1997 roku do końca III kwartału 1999 roku, a także te transakcje kupna oraz innych form wejścia w posiadanie aparatury i materiałów laboratoryjnych, które zawarto przed 1997 rokiem, lecz realizowano w latach 1997-1999. Zakres przedmiotowy kontroli ukierunkowany został na badanie zasad, form i trybu postępowania w sprawach dotyczących zamówień publicznych oraz przypadków nieodpłatnego pozyskiwania aparatury laboratoryjnej z jednoczesnym zobowiązaniem się do zakupów odczynników i materiałów laboratoryjnych.

Celem kontroli była ocena prawidłowości nabywania aparatury laboratoryjnej i odczynników chemicznych przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej, ze szczególnym uwzględnieniem gospodarowania środkami publicznymi przeznaczonymi na ten cel oraz ocena wpływu kosztów użytkowania pozyskanego sprzętu na stan gospodarki finansowej zakładów opieki zdrowotnej.

Ocena dokonana została z uwzględnieniem kryteriów legalności, gospodarności, rzetelności i celowości, a w odniesieniu do okresu po 1 stycznia 1999 roku, czyli po przejęciu przez jednostki samorządu terytorialnego uprawnień organów administracji rządowej w stosunku do publicznych zakładów opieki zdrowotnej - legalności, gospodarności i rzetelności.

W kontroli uczestniczyły Delegatury NIK w: Białymstoku, Bydgoszczy, Gdańsku, Katowicach, Kielcach, Olsztynie, Warszawie i Wrocławiu. Jednostką koordynującą była Delegatura w Białymstoku. Badania kontrolne, przeprowadzone w 23 zakładach opieki

zdrowotnej¹ i poprzedzone kontrolami rozpoznawczymi w 5 jednostkach ochrony zdrowia², dotyczyły ok. 4% publicznych zakładów opieki zdrowotnej, funkcjonujących na obszarze właściwości delegatur biorących udział w kontroli. Do kontroli każda z delegatur wytypowała od 1 do 4 zakładów opieki zdrowotnej, które pozyskiwały nieodpłatnie aparaturę laboratoryjną.

2. Synteza ustaleń kontroli i ocena kontrolowanej działalności

1. W okresie od 1997 roku do 30 września 1999 roku skontrolowane zakłady opieki zdrowotnej pozyskały 244 różnego rodzaju aparatów i urządzeń laboratoryjnych, co pozwoliło im na znaczną poprawę stanu wyposażenia oraz zakresu i jakości świadczonych usług diagnostycznych. Głównym źródłem pozyskiwania nowego sprzętu były zakupy (61,9%), na które kontrolowane jednostki wydatkowały łącznie 2.774,6 tys. zł, w tym 1.237,8 tys. zł ze środków z budżetu państwa, 975,6 tys. zł ze środków specjalnych i 529,3 tys. zł z własnych przychodów samodzielnych zakładów opieki zdrowotnej. Poprawiając swoje wyposażenie w nowoczesną aparaturę, jednostki ochrony zdrowia nie ustrzegły się jednak licznych nieprawidłowości w zakresie jej pozyskiwania (str. 22-25).
2. W porównaniu do kontroli przeprowadzonej w 1997 roku³, nie nastąpiła poprawa w stosowaniu przez zakłady opieki zdrowotnej uregulowań określonych w ustawie o zamówieniach publicznych. Nieprawidłowości w stosowaniu postanowień tej ustawy stwierdzono aż w 18 z 28 skontrolowanych jednostek. Wartość aparatury zakupionej z pominięciem ustawy o zamówieniach publicznych wynosiła 408,2 tys. zł, a z naruszeniem poszczególnych jej postanowień – 437,1 tys. zł, co łącznie stanowiło 30,5% wydatków na ten cel. Nabywanie urządzeń laboratoryjnych z pominięciem ustawy o zamówieniach publicznych stwierdzono w 7 zakładach opieki zdrowotnej przy realizacji 14 (12,4%) ze 113 zbadanych transakcji. Procedur zamówień publicznych nie stosowano także w 18 jednostkach przy prowadzeniu 106 postępowań (48,6%) na dostawy odczynników o ogólnej wartości 19.984,1 tys. zł (60,2% zakupionych). Na przykład z pominięciem ustawy o zamówieniach publicznych Samodzielny Zespół Publicznych Zakładów Lecznictwa Otwartego w Warszawie zakupił odczynniki diagnostyczne za kwotę 1.043 tys. zł

¹ Wykaz jednostek objętych kontrolą stanowi załącznik nr 1.

² Wykaz tych jednostek przedstawiono w załączniku nr 2.

³ W trakcie tej kontroli stwierdzono, że w 10 z 25 zakładów opieki zdrowotnej wystąpiły nieprawidłowości w stosowaniu ustawy o zamówieniach publicznych, a w 4 jednostkach dokonywano zakupów z pominięciem tej ustawy – Informacja o wynikach kontroli nabywania aparatury i sprzętu medycznego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej (Warszawa, październik 1998 r.).

i 7 aparatów o łącznej wartości 163,5 tys. zł, zaś Szpital Morski im. PCK w Gdyni również z pominięciem powołanej ustawy zakupił odczynniki laboratoryjne o wartości 3.280 tys. zł oraz analizator VITEK i przystawkę Mini API za cenę 179,9 tys. zł.

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami w stosowaniu ustawy o zamówieniach publicznych Najwyższa Izba Kontroli skierowała do właściwych komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych 12 wniosków o ukaranie.

Zasadniczą przyczyną stwierdzonej skali nieprawidłowości w stosowaniu ustawy o zamówieniach publicznych przy nabywaniu odczynników chemicznych miało zawieranie przez zakłady opieki zdrowotnej umów, na mocy których pozyskiwano aparaturę laboratoryjną z jednoczesnym zobowiązaniem się do zakupu odczynników i materiałów diagnostycznych (szerzej problem ten opisano w punkcie 3 syntezy ustaleń kontroli).

Dokonywanie znacznej części zakupów w trybie z wolnej ręki (30,3% wartości zakupionych aparatów i 21,6% zbadanych zamówień na dostawy odczynników) praktycznie uniemożliwiało uzyskiwanie korzystnego poziomu cen, a tym samym efektywnego wydatkowania środków publicznych. Do negatywnych zjawisk występujących przy wyborze dostawców aparatury należy także rezygnacja z korzystania z kryterium porównywania kosztów jej eksploatacji, w sytuacji znacznych dysproporcji w tym zakresie między poszczególnymi urządzeniami (str. 25-29).

3. Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia legalność zawarcia w latach 1990 – 1999 przez 27 z 28 zakładów opieki zdrowotnej łącznie 117 umów darowizny, użyczenia, dzierżawy, najmu i leasingu urządzeń diagnostycznych. W umowach tych lub w zawartych jednocześnie dodatkowych kontraktach zobowiązywano się do nabywania u dostawcy sprzętu lub we wskazanej przez niego firmie odczynników i materiałów diagnostycznych, regulowania stosunkowo wysokiego czynszu najmu lub dzierżawy bądź też do odpłatnego korzystania z innych świadczeń (regulowania opłat z tytułu gotowości do wykonywania serwisu przekazanych urządzeń, ponoszenia kosztów ich modernizacji). Łączna wartość nabytych w tych formach urządzeń wyniosła co najmniej 9.191,6 tys. zł, a wartość różnych zobowiązań jednostek z tytułu zawartych kontraktów – 15.955,8 tys. zł. Na tych zasadach w latach 1997-1999 kontrolowane jednostki przyjęły połowę darowanych urządzeń i blisko 90% sprzętu pozyskanego na podstawie umów użyczenia, najmu, dzierżawy i leasingu.

Realizując postanowienia 37 umów spośród 74 zbadanych (63,2% zawartych umów) 19 zakładów opieki zdrowotnej nabywało odczynniki w cenach od 2% do 792,1% wyższych

od cen oferowanych w aktualnie obowiązujących cennikach wydanych przez ich dostawcę lub też od cen sprzedaży tych odczynników płaconych przez jednostki, które zakupiły aparaturę za gotówkę. W przypadku kolejnych 6 umów zakłady opieki zdrowotnej przyjmowały aparaturę w najem lub dzierżawę z jednocześnie ustalonym stosunkowo wysokim czynszem w porównaniu do wartości urządzenia bądź też uiszczwały dostawcom aparatury wysokie opłaty ryczałtowe za gotowość do wykonywania serwisu wynajętego sprzętu lub za modernizację dzierżawionej aparatury.

Zawarcie aż 94 ze 109 umów podpisanych po wejściu w życie ustawy o zamówieniach publicznych nastąpiło z pominięciem powołanej ustawy. Jedynie w 15 przypadkach zakłady opieki zdrowotnej⁴ wszczynały procedurę wyboru dostawcy odczynników diagnostycznych w sposób wskazany w ustawie o zamówieniach publicznych, zobowiązując jednocześnie potencjalnych dostawców do przekazania w użyczenie lub dzierżawę aparatury laboratoryjnej. Tylko w jednej z tych umów ceny odczynników określono w wysokości nieznacznie wyższej od katalogowej.

Okoliczności pozyskania przez 21 (75%) kontrolowanych jednostek 43 sztuk sprzętu laboratoryjnego na przedstawionych zasadach świadczą, że otrzymały one te urządzenia jedynie pozornie nieodpłatnie, gdyż ich wartość, często zawyżona, w kalkulowanej została w wyższe od katalogowych ceny odczynników laboratoryjnych bądź też w ceny innych świadczeń opłacanych ze środków przeznaczonych na działalność bieżącą. Zawieranie umów na takich warunkach, oprócz niekorzystnych skutków finansowych, prowadziło do omijania zarówno uregulowań zawartych w kodeksie cywilnym, dotyczących istotnych cech umów darowizny, użyczenia, najmu i dzierżawy, a także postanowień ustawy o zamówieniach publicznych, jak i określonej wówczas w ustawie Prawo budżetowe, zasady gospodarki finansowej, stanowiącej, że dokonywanie wydatków budżetowych następuje w granicach kwot ustalonych w budżecie i zgodnie z ich planowanym przeznaczeniem⁵. Tego typu pozorne umowy darowizny, użyczenia, najmu, czy też dzierżawy aparatury laboratoryjnej, stosownie do postanowień art. 58 ust. 1 kodeksu cywilnego⁶, były nieważne, bowiem zawarto je z naruszeniem lub z ominięciem szeregu norm prawnych.

⁴ Powiatowy ZOZ w Starachowicach, Samodzielny Publiczny Centralny Szpital Kliniczny Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach, Samodzielny Publiczny ZOZ Wojewódzki Szpital Zespolony im. Jędrzeja Śniadeckiego w Białymstoku, Szpital Morski im. PCK w Gdyni i Wojewódzki Szpital Zespolony w Gdańsku.

⁵ Art. 42 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 5 stycznia 1991 r. Prawo budżetowe (Dz.U. z 1993 r. Nr 72, poz. 344 ze zm.).

⁶ Czynność prawna sprzeczna z ustawą albo mająca na celu obejście ustawy jest nieważna.

Trzynaście zakładów opieki zdrowotnej realizowało 24 umowy darowizny, najmu, czy też dzierżawy urządzeń diagnostycznych w sposób niegospodarny, bowiem w jednostkach tych finansowanie nabycia aparatury laboratoryjnej zakupem odczynników po zawyżonych cenach bądź też wskutek regulowania innych świadczeń opłacanych z wydatków bieżących spowodowało lub spowoduje (w przypadku dalszej realizacji umów na ustalonych zasadach), że ponoszone przez te zakłady płatności będą wyższe od rynkowej wartości (powiększonej o podatek VAT) nabywanych w normalnym obrocie gospodarczym urządzeń. Sytuację taką stwierdzono w: Ośrodku Medycyny Pracy i Lecznictwa - Samodzielnym Zespole Publicznych ZOZ w Warszawie, Samodzielnym Publicznym Szpitalu Klinicznym Nr 1 we Wrocławiu, Samodzielnym Publicznym Terenowym ZOZ w Białymstoku, Samodzielnym Publicznym ZOZ w Bielsku Podlaskim, Samodzielnym Publicznym ZOZ w Giżycku, Samodzielnym Publicznym ZOZ w Siemiatyczach, Samodzielnym Publicznym ZOZ w Sokółce, Samodzielnym Publicznym ZOZ w Suwałkach, Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Fabryczna, Specjalistycznym Dermatologicznym ZOZ w Białymstoku, Specjalistycznym ZOZ Gruźlicy i Chorób Płuc w Białymstoku, Wojewódzkim Specjalistycznym Szpitalu Dziecięcym im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach, ZOZ w Ostrowcu Świętokrzyskim.

Za pozyskaną przez te jednostki aparaturę zobowiązały się one uiścić około 2.535 tys. zł⁷, tj. o 944 tys. zł więcej (59,3%) od jej wartości rynkowej (około 1.591 tys. zł). Na przykład, Samodzielny Publiczny Szpital Kliniczny Nr 1 we Wrocławiu realizując postanowienia umowy zawartej w czerwcu 1999 roku o użyczeniu przez 4 lata analizatora o wartości 270 tys. zł, kupował odczynniki w cenach wyższych o 103,7% od określonych w katalogach, a zatem po okresie obowiązywania umowy różnica ta wyniesie około 769,6 tys. zł i pokryje 2,8-krotną wartość aparatu. Z kolei Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim w latach 1995-1997 zawarł 4 umowy użyczenia, najmu i dzierżawy urządzeń laboratoryjnych, zobowiązując się jednocześnie do nabywania odczynników w cenach wyższych od rynkowych. Szacunkowe płatności jakie ZOZ poniesie na pokrycie wartości przyjętych urządzeń będą wyższe o 97,4 tys. zł (34,9%) od ich wartości. Natomiast ZOZ w Ostrowcu Świętokrzyskim do użyczonego analizatora Cobas Minos STE-8 o wartości 4,9 tys. zł zakupił odczynniki o wartości wyższej od liczonej w cenach katalogowych o 68,6 tys. zł.

⁷ Kwota wyliczona jako różnica między wartością zakupywanych odczynników na warunkach umów a ich wartością w cenach katalogowych, a także suma uiszczanego czynszu najmu lub dzierżawy oraz innych płatności za

Dotychczas Najwyższa Izba Kontroli do organów ścigania skierowała 5 zawiadomień o uzasadnionym podejrzeniu popełnienia przestępstwa przez osoby odpowiedzialne za zawarcie niekorzystnych finansowo umów. W przygotowaniu znajdują się kolejne 3 zawiadomienia.

Negatywne skutki zarówno dla jednostek, które zawierały fikcyjne umowy darowizny, użyczenia, najmu i dzierżawy aparatury laboratoryjnej, jak i dla budżetu państwa były znacznie bardziej dotkliwe ze względu na niekorzystne skutki występujące w realizacji dochodów budżetowych z tytułu celi oraz podatku dochodowego od osób prawnych i VAT (skutki te przedstawiono w punktach 7-9 syntezy), a także fakt, że nabywanie odczynników w cenach wyższych od katalogowych powodowało wzrost i tak już wysokich zobowiązań jednostek ochrony zdrowia, co pociągało za sobą konieczność uiszczania odsetek za zwłokę w ich regulowaniu (problem ten opisano w punkcie 4 syntezy). Zawieranie pozornych umów powodowało także, iż zakłady opieki zdrowotnej podpisując tego typu umowy rezygnowały z uprawnień z tytułu rękojmi za wady fizyczne i prawne rzeczy, które przysługują jedynie w przypadku nabywania rzeczy w formie umów sprzedaży⁸.

Powodem zawierania transakcji na przedstawionych zasadach, podawanym w kontrolowanych jednostkach, był przede wszystkim brak środków inwestycyjnych na zastąpienie wyeksploatowanych urządzeń diagnostycznych, a co za tym idzie konieczność pozyskania w inny sposób aparatury laboratoryjnej, która zapewniałaby wiarygodność oznaczeń oraz rozszerzenie wykonywanego zakresu badań. Inną z podawanych przyczyn była komplementarność materiałów eksploatacyjnych z otrzymanym sprzętem.

Zawieraniu przez dyrektorów i głównych księgowych zakładów opieki zdrowotnej tego typu transakcji sprzyjały kontynuowana od wielu lat praktyka okresowego oddłużania jednostek ochrony zdrowia, system kompensat podatkowych, a także nieskuteczny nadzór ze strony organów założycielskich zakładów opieki zdrowotnej, związany z brakiem ustawowego obowiązku uzyskiwania ich zgody na nabycie aparatury i sprzętu medycznego w formie użyczenia, dzierżawy, najmu czy też leasingu (str. 29-39).

4. Wartość odczynników laboratoryjnych zakupionych przez kontrolowane jednostki wyniosła łącznie 33.190,1 tys. zł, co stanowiło przeciętnie 1,9% kosztów ich funkcjonowania. Wysokość zobowiązań wymagalnych tych jednostek wzrosła z 2.540,3 tys. zł na koniec

wykonywane świadczenia na rzecz zoz (np. opłaty za gotowość do wykonywania serwisu, modernizację urządzenia).

⁸ Na mocy art. 556 kc kupującemu przysługuje roszczenie wobec sprzedawcy z tytułu rękojmi za wady fizyczne i prawne sprzedanej rzeczy.

1996 roku do 4.741,7 tys. zł na dzień 31 grudnia 1998 roku i zmalała do 3.455,2 tys. zł na dzień 30 września 1999 roku, co stanowiło odpowiednio 2,3%, 2,8% i 8,6% ogółu zadłużenia. Obniżenie zobowiązań wymagalnych w 1999 roku związane było z przekształceniem w końcu 1998 roku większości zakładów opieki zdrowotnej, prowadzących gospodarkę finansową na zasadach określonych dla jednostek budżetowych, w jednostki samodzielne i przejęcie ich zadłużenia przez budżet państwa. Zasadniczy wpływ, zarówno na wartość nabywanych odczynników jak i na wzrost zobowiązań miało pozyskiwanie aparatury diagnostycznej z jednoczesnym zobowiązaniem się do zakupu odczynników u ich dostawcy, zwłaszcza po cenach wyższych od katalogowych. Prowadziło to w konsekwencji do konieczności uiszczania przez zakłady opieki zdrowotnej odsetek z tytułu nieterminowego regulowania zadłużenia, powiększających i tak już zawyżone koszty finansowania nabycia aparatury i materiałów niezbędnych do jej funkcjonowania oraz do korzystania przez dostawców odczynników z możliwości regulowania swoich zobowiązań podatkowych wierzytelnościami jednostek budżetowych. Skutki tak zawartych transakcji będą odczuwalne dla budżetu państwa, bowiem będzie on zmuszony do regulowania zobowiązań przejętych z usamodzielnionych jednostek ochrony zdrowia, często wraz z odsetkami (str. 38-39 i 49-53).

5. Mimo trudnej sytuacji finansowej jednostek ochrony zdrowia tylko jeden ze skontrolowanych zakładów opieki zdrowotnej podjął próby renegocjacji umów, dotyczących dostarczania aparatury w zamian za zakup odczynników. Podpisanie jedynie 16 (13,7%) umów przez 7 jednostek w sprawie przyjęcia urządzeń diagnostycznych w formie darowizny, użyczenia, dzierżawy, czy też najmu w zamian za zakup odczynników chemicznych, poprzedzono zbadaniem potrzeb. Zawarcia pozostałych nie poprzedzono analizą ekonomiczną. Żaden z kontrolowanych zakładów nie monitorował stopnia wywiązywania się z zawartych kontraktów, wskutek czego w 7 jednostkach (z 27, w których problem ten zbadano) zakupiono odczynniki o wartości wyższej od ustalonej, w tym w 5 przypadkach dotyczyło to odczynników nabywanych w cenach wyższych od katalogowych. Cztery zakłady opieki zdrowotnej mimo zrealizowania warunków kontraktów nie żądały od właścicieli aparatury jej przekazania na własność zakładu (str. 37-38 i 50-51).
6. W 6 zakładach opieki zdrowotnej stwierdzono gromadzenie nadmiernych zapasów odczynników chemicznych, w tym w 3 jednostkach zapasy dotyczyły odczynników zakupywanych w cenach wyższych od rynkowych. W 3 zakładach nabywanie odczynników w ilościach uniemożliwiających ich bieżące zużycie doprowadziło do przeterminowania

zapasów o łącznej wartości 242,8 tys. zł, w tym w Szpitalu Morskim im. PCK w Gdyni przeterminowaniu uległy odczynniki o łącznej wartości 171,9 tys. zł nabywane między innymi od kontrahentów, którzy naliczali odsetki za zwłokę w regulowaniu zobowiązań oraz zakupywane w cenach wyższych od katalogowych. Występowanie nadmiernych zapasów spowodowane było przede wszystkim brakiem właściwego rozpoznania potrzeb jednostek - do czego przyczyniało się nierozliczanie na bieżąco zużycia zakupionych odczynników diagnostycznych - oraz koniecznością wywiązywania się z kontraktów zawartych z dostawcami materiałów laboratoryjnych i aparatury (str. 54-55).

7. W 5 zakładach opieki zdrowotnej stwierdzono korzystanie z nieuzasadnionych zwolnień z należności celnych i podatku VAT związanych z importem otrzymanej w darowiźnie aparatury diagnostycznej⁹, w sytuacji pokrywania jej wartości zakupem odczynników w cenach wyższych od rynkowych oraz w przypadku podpisywania umów sprzedaży odczynników do użyczonego sprzętu, których jedynie deklarowanym celem było prowadzenie prób klinicznych i oceny technicznej aparatury¹⁰. Zaniżono w ten sposób dochody budżetu państwa w łącznej wysokości 193,5 tys. zł (str. 39-40).
8. Finansowanie nabycia aparatury poprzez zakup odczynników po zawyżonych cenach umożliwiało także powstanie innych niekorzystnych skutków w realizacji dochodów budżetu państwa z tytułu podatku VAT, gdyż jednostki ochrony zdrowia uiszczały dostawcom aparatury ceny odczynników przeważnie wraz z wkalkulowaną w nie wartością urządzenia, powiększoną o podatek VAT. Od tak przeprowadzonych transakcji budżet państwa nie uzyska jednak podatku VAT w kwocie stanowiącej różnicę między podatkiem, uiszczonym w poprzedniej fazie obrotu tymi urządzeniami a kwotą podatku, która zostałaby odprowadzona w przypadku zakupu aparatury, gdyż w wyniku realizacji kontraktów zakłady opieki zdrowotnej zakupują eksploatowany sprzęt za stosunkowo niską cenę lub otrzymują go w darowiźnie, przy czym wartość urządzenia określana jest w tych przypadkach poniżej

⁹ Na podstawie art. 190 § 1 pkt 24 ustawy z dnia 9 stycznia 1997 r. Kodeks celny (Dz. U. Nr 23, poz. 117 ze zm.) w związku z art. 7 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz.U. Nr 11, poz. 50 ze zm.) przywożone z zagranicy rzeczy, otrzymane bezpłatnie przez jednostki budżetowe, przeznaczone do ich działalności, z wyłączeniem działalności gospodarczej, zwolnione są z cła i podatku VAT. Podobne uregulowania zawierał art. 14 ust. 1 pkt 26 - obowiązującej do końca 1997 roku - ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. Prawo celne (Dz.U. z 1994 r. Nr 71, poz. 312 ze zm.) w związku z powołanym przepisem ustawy o podatku od towarów i usług ...

¹⁰ Podstawą dokonania zwolnienia z należności celnych w tym przypadku do końca 1997 roku był art. 14 ust. 1 pkt 36 ustawy Prawo celne w związku z art. 7 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług... . Obecnie odpowiednikiem tego przepisu jest art. 190 § 1 pkt 32 ustawy Kodeks celny.

wartości rynkowej. Przyczyną umożliwiającą wystąpienie takiej sytuacji była różnica w stawkach podatku VAT od sprzedaży odczynników i aparatury diagnostycznej¹¹ (str. 41).

9. Zawieranie pozornych umów darowizny urządzeń laboratoryjnych stwarzało darczyńcom możliwość do korzystania z nieuzasadnionych odliczeń od dochodu, a zatem do nienależnego obniżenia podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym¹². Ustalenia kontroli wskazują, że na podstawie tylko 5 umów dostawcy sprzętu mogli obniżyć należny podatek o kwotę 245,2 tys. zł. Naganność tego zjawiska potęguje fakt ustalania w umowach wartości aparatury w wysokości wyższej od rynkowej (str. 41-42 i 56-57).

Z kolei przekazywanie jednostkom ochrony zdrowia urządzeń diagnostycznych w użyczenie, najem, czy też dzierżawę, a następnie finansowanie ich nabycia zakupem odczynników po zawyżonych cenach lub też innymi świadczeniami ponoszonymi na rzecz dostawców sprzętu, dawało właścicielom urządzeń możliwość zaliczania kosztów amortyzacji przekazanej aparatury do kosztów uzyskania przychodów¹³, a tym samym obniżania wysokości dochodu do opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych o wysokość dokonanych odpisów amortyzacyjnych. Tego typu negatywne skutki nie wystąpiłyby w przypadku zawarcia umów sprzedaży urządzeń laboratoryjnych.

10. Podobnie jak w trakcie kontroli przeprowadzonej w 1998 roku¹⁴, w ponad połowie skontrolowanych jednostek stwierdzono relatywnie niski stopień wykorzystania posiadanej aparatury laboratoryjnej, w tym także pozyskanej w zamian za zakup odczynników w cenach wyższych od katalogowych. Zasadniczą przyczyną takiego stanu było nabywanie aparatury o

¹¹Stawka podatku VAT od sprzedaży różnych odczynników w okresie realizacji umów wynosiła od 0 do 7%, a od sprzedaży aparatury laboratoryjnej —22%.

¹²Na mocy art. 18 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 1993 r. Nr 106, poz. 482 ze zm.) podstawą opodatkowania jest dochód po odliczeniu m.in. darowizn na cele ochrony zdrowia.

¹³Art. 15 ust. 1 i 5 w zw. z art. 16a ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych stanowi, że kosztem uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów oraz m.in. odpisy z tytułu zużycia środków trwałych, w tym także oddanych do użytkowania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze. Zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 63 lit. c powołanej ustawy kosztami uzyskania przychodów nie są odpisy amortyzacyjne od wartości początkowej środków trwałych oddanych do nieodpłatnego używania. Do dnia 30 grudnia 1999 roku zasady amortyzacji środków trwałych przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych określało rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 stycznia 1997 r. w sprawie amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (Dz.U. Nr 14, poz. 78 ze zm.). Stosownie do § 5 ust. 4 pkt 9 tego rozporządzenia odpisy amortyzacyjnych nie dokonywało się od składników majątku oddanych przez podatnika do nieodpłatnego używania, jednakże stosownie do pisma Ministerstwa Finansów z dnia 1.04.1997 r. nr PO 4/N-802-201/97 u użytkującego kosztami uzyskania przychodów mogą być odpisy amortyzacyjne od urządzeń przekazanych innemu podmiotowi z obowiązkiem wykonywania świadczeń na rzecz dającego urządzenie, jeśli ma to wpływ na wysokość osiąganych przychodów z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej przez podmiot przekazujący urządzenie (Biuletyn Skarbowy 1997/3/17).

¹⁴Wykażała ona, że w 57,3% jednostek aparaturę medyczną wykorzystywano w relatywnie niskim stopniu — Informacja o wynikach kontroli wykorzystania specjalistycznej aparatury medycznej w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (Warszawa, lipiec 1999 r.).

wydajności przekraczającej znacznie potrzeby, jak również spadek liczby wykonywanych badań w 1999 roku o blisko 30%, będący skutkiem wejścia w życie reformy służby zdrowia. W 2 zakładach ujawniono również przypadki niewłączania do eksploatacji zakupionej aparatury diagnostycznej.

Nabywanie zbędnej lub wykorzystywanej w niskim stopniu aparatury świadczy o niegospodarności kierownictw zakładów opieki zdrowotnej oraz o braku rozpoznania potrzeb jednostek. Wydatki poniesione na pozyskanie takich urządzeń należy uznać za niecelowe (str. 44-46).

11. Podejmowanie właściwych decyzji o nabyciu nowych urządzeń, sprawowanie skutecznego nadzoru nad racjonalnym i efektywnym wykorzystaniem kosztownej aparatury, a także nad wysokością kosztów związanych z eksploatacją posiadanego sprzętu, utrudniał brak ewidencji przerw w pracy urządzeń z powodu awarii oraz danych dotyczących liczby wykonywanych badań przy użyciu poszczególnych aparatów. Stan taki stwierdzono w 8 zakładach opieki zdrowotnej (str. 46-47).
12. W porównaniu z kontrolami przeprowadzonymi w latach 1997-1998¹⁵, znacznemu pogorszeniu uległa realizacja przez zakłady opieki zdrowotnej obowiązku uzyskiwania zgody organu założycielskiego na zakup lub przyjęcie darowizny aparatury laboratoryjnej¹⁶. Nieprawidłowości w tym zakresie stwierdzono w 18 z 25 jednostek, które nabyły na własność aparaturę laboratoryjną. Taka sytuacja pozbawiała organy założycielskie możliwości wpływania na rozmieszczenie urządzeń w poszczególnych placówkach, a tym samym na zakres i strukturę udzielanych świadczeń oraz na wysokość kosztów związanych z eksploatacją tej aparatury. Stan taki pogłębiała również powszechność pozyskiwania znacznej części sprzętu w formie umów użyczenia, dzierżawy, najmu i leasingu, które wyłączono z obowiązku uzyskiwania zgody (str. 42-43).
13. W 5 z 28 skontrolowanych zakładów nie zawsze wymagano od dostawców aparatury laboratoryjnej przedkładania świadectw Centralnego Ośrodka Techniki Medycznej o dopuszczeniu urządzeń do stosowania przy udzielaniu świadczeń zdrowotnych¹⁷.

¹⁵Kontrola przeprowadzona w 1997 roku wykazała, że w ponad połowie zakładów opieki zdrowotnej nie zawsze uzyskiwano zgodę organu założycielskiego na zakup lub przyjęcie darowizny aparatury i sprzętu medycznego, a w trakcie kontroli przeprowadzonej w 1998 roku stan taki stwierdzono w 1/3 jednostek – Informacja o wynikach kontroli nabywania aparatury i sprzętu medycznego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej (Warszawa, październik 1998 r.) i Informacja o wynikach kontroli wykorzystania specjalistycznej aparatury medycznej w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (Warszawa, lipiec 1999 r.).

¹⁶Art. 42 ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz.U. Nr 91, poz. 408 ze zm.).

¹⁷§ 1 ust.1 rozporządzenia Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 11 marca 1992 r. w sprawie atestowania aparatury i sprzętu medycznego nabywanego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej (Dz.U. Nr 31, poz. 135).

Świadczy to o znacznej poprawie realizacji tego obowiązku w stosunku do wyników kontroli przeprowadzonych w latach ubiegłych¹⁸ (str. 44).

14. Podobnie jak w kontroli przeprowadzonej w 1998 roku¹⁹, w większości jednostek istniały nieprawidłowości w ujmowaniu aparatury laboratoryjnej w dokumentacji i ewidencji księgowej. W 24 z 28 zakładów stwierdzono między innymi brak dokumentów regulujących status prawny obcych urządzeń, nieujmowanie lub ujmowanie z opóźnieniem środków trwałych w ewidencji księgowej, ustalanie w umowach użyczenia i darowizny wartości aparatury w wysokości znacznie wyższej od rynkowej. Ustalanie w umowach użyczenia wartości przekazywanego sprzętu w wysokości wyższej od rzeczywistej powodowało, że zakłady opieki zdrowotnej przyjmowały na siebie – w przypadku utraty lub uszkodzenia urządzenia – ryzyko uiszczenia ich właścicielom wartości określonej w umowie. Natomiast ustalanie w umowie darowizny zawyżonej wartości aparatury stwarzało darczyńcy możliwość do korzystania z odliczeń od dochodu w nieuzasadnionej wysokości, a zatem do nienależnego obniżenia podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym²⁰ (str. 55-57).
15. Ustalenia kontroli wskazują na możliwość występowania zjawisk korupcji w zakresie wydatkowania środków publicznych przez zakłady opieki zdrowotnej. Świadczy o tym między innymi:
 - udzielanie zamówień publicznych z pominięciem lub z naruszeniem uregulowań określonych w ustawie o zamówieniach publicznych, jak też skala zamówień realizowanych w trybie z wolnej ręki (str. 25-29),
 - zawieranie niekorzystnych finansowo, a także pozornych umów darowizny, użyczenia, najmu i dzierżawy drogiej aparatury diagnostycznej w sytuacji braku rozpoznania rzeczywistych potrzeb i braku środków na działalność bieżącą (str. 29-39),
 - nagminne łamanie obowiązku uzyskiwania zgody organu założycielskiego na zakup lub przyjęcie darowizny aparatury medycznej (str. 42-43),

¹⁸W trakcie kontroli przeprowadzonych w 1997 i 1998 roku stwierdzono, że blisko połowa kontrolowanych jednostek nabywała aparaturę medyczną bez wymaganych świadectw Centralnego Ośrodka Techniki Medycznej – Informacja o wynikach kontroli nabywania aparatury i sprzętu medycznego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej (Warszawa, październik 1998 r.) i Informacja o wynikach kontroli wykorzystania specjalistycznej aparatury medycznej w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (Warszawa, lipiec 1999 r.).

¹⁹W trakcie tej kontroli w $\frac{3}{4}$ kontrolowanych zakładów opieki zdrowotnej stwierdzono nieprawidłowości w dokumentacji i ewidencji księgowej – Informacja o wynikach kontroli wykorzystania specjalistycznej aparatury medycznej w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (Warszawa, lipiec 1999 r.).

²⁰Na mocy art. 18 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podstawą opodatkowania jest dochód po odliczeniu m.in. darowizn na cele ochrony zdrowia.

- zakupywanie odczynników i materiałów diagnostycznych o wartości wyższej od określonej w umowach, a także w ilościach uniemożliwiających ich bieżące zużycie (str. 54-55).

Skutkiem stwierdzonych nieprawidłowości było wydatkowanie z naruszeniem prawa środków publicznych w kwocie 13.947,8 tys. zł, a także uszczuplenia dochodów w wysokości – 21,4 tys. zł i inne nieprawidłowe wydatki – 102,9 tys. zł.

3. Wnioski

3.1. Wnioski o charakterze legislacyjnym

Ze względu na powszechność zjawiska i jego negatywne skutki, uzasadnione jest opracowanie przez Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej projektu ustawy zmieniającej uregulowania określone w art. 42 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej w ten sposób, aby również pozyskiwanie przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej aparatury i sprzętu medycznego w formie użyczenia, dzierżawy, najmu lub leasingu odbywało się na zasadach określonych uprzednio przez organ założycielski.

Niezależnie od tego, niezbędne jest wypełnienie przez Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej obowiązku, określonego w art. 9 ust. 3 pkt 1 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej i wydanie rozporządzenia regulującego zasady atestowania aparatury i sprzętu medycznego, nabywanych przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej, bowiem poprzednie rozporządzenie określające te zasady utraciło moc obowiązującą w czerwcu 1998 roku²¹.

3.2. Wnioski o charakterze organizacyjnym

Z ustaleń kontroli wynika potrzeba zapewnienia przez organy administracji rządowej i samorządowej, wykonujące funkcje organów założycielskich publicznych zakładów opieki

²¹Uchylone przez art. 1 pkt 52 w związku z art. 23 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. o zmianie ustawy o zakładach opieki zdrowotnej oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz.U. Nr 104, poz. 661).

zdrowotnej, skutecznego nadzoru i kontroli nad wykorzystaniem i nabywaniem aparatury medycznej oraz materiałów do jej funkcjonowania, a zwłaszcza:

- przestrzeganiem postanowień ustawy o zamówieniach publicznych przy dokonywaniu zakupów ze środków publicznych,
- nabywaniem aparatury medycznej stosownie do możliwości jej późniejszego wykorzystania,
- właściwym dokumentowaniem sposobu pozyskiwania urządzeń medycznych, w tym głównie pozyskanych nieodpłatnie,
- nabywaniem odczynników i materiałów eksploatacyjnych stosownie do możliwości ich bieżącego zużycia,
- rzetelnym wykonywaniem obowiązków przez służby księgowości.

Niezbędnym jest również określenie przez organy założycielskie publicznych zakładów opieki zdrowotnej zasad nabywania aparatury i sprzętu medycznego, stosownie do postanowień znowelizowanego z dniem 23 lutego 2000 roku art. 42 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej²² oraz egzekwowanie od tych zakładów obowiązku nabywania urządzeń na ustalonych zasadach.

Wyniki kontroli uzasadniają również potrzebę podjęcia przez Prezesa Głównego Urzędu Ceł działań w celu zapewnienia przez służby celne bardziej wnikliwego badania dokumentów, będących podstawą udzielania zwolnień z należności celnych i podatkowych, związanych z importem aparatury i materiałów medycznych.

Ze względu na niekorzystne skutki w realizacji dochodów budżetu państwa z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych oraz VAT, jakie może wywołać zawieranie pozornych umów darowizny, użyczenia, najmu oraz dzierżawy urządzeń diagnostycznych, Minister Finansów winien podjąć działania zapobiegające tym skutkom. W szczególności niezbędne jest zainteresowanie tym problemem służb skarbowych, celem przeprowadzenia kontroli podmiotów, które przekazywały aparaturę diagnostyczną zakładom opieki zdrowotnej, a następnie kompensowały jej wartość poprzez zawyżenie cen różnych świadczeń wykonywanych na rzecz tych zakładów.

²²Na mocy art. 24 pkt 1 ustawy z dnia 21 stycznia 2000 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z funkcjonowaniem administracji publicznej (Dz.U. Nr 12, poz. 136).

II. CZĘŚĆ SZCZEGÓŁOWA

1. Wyniki analizy przedkontrolnej

Pojawienie się nowych rozwiązań w technice laboratoryjnej zwiększyło zapotrzebowanie na stosowanie nowoczesnej, zautomatyzowanej aparatury, zwłaszcza że umożliwia ona poszerzenie zakresu diagnostyki i skrócenie czasu wykonywania badań.

Wysokie koszty zakupu i eksploatacji nowoczesnej aparatury laboratoryjnej, a także niedofinansowanie jednostek ochrony zdrowia, wymuszają konieczność racjonalnego gospodarowania środkami publicznymi. Warunki do efektywnego wydatkowania środków budżetowych (m.in. osiągania najkorzystniejszego poziomu cen i kosztów eksploatacji) stworzyła - obowiązująca od 1 stycznia 1995 roku - ustawa o zamówieniach publicznych²³. Istota jej uregulowań opiera się na zasadach konkurencyjności, powszechności dostępu podmiotów do ubiegania się o uzyskanie zamówienia i ich równości (art. 3 ust. 1 w zw. z art. 4 ust. 1 i art. 16 powołanej ustawy). Wszyscy potencjalni dostawcy muszą mieć zapewnione warunki do uczciwej konkurencji przez stosowanie m.in. odpowiedniego trybu postępowania i jednakowych kryteriów oceny ofert, aby wykluczyć wpływy czyichkolwiek interesów na wynik postępowania. Zapewnienie tych warunków wymusza obligatoryjność stosowania - przewidzianych w ustawie - zasad, form i trybów udzielania zamówień publicznych.

Dotychczasowe kontrole NIK wskazywały na istnienie, utrzymujących się od wielu lat, szeregu negatywnych zjawisk w zakresie nabywania i wykorzystania aparatury medycznej. Stan taki potwierdziły prowadzone w ostatnim okresie kontrole nabywania aparatury i sprzętu medycznego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej oraz wykorzystania specjalistycznej aparatury medycznej w publicznych zakładach opieki zdrowotnej²⁴, które wykazały, że 16 publicznych zakładów opieki zdrowotnej (ze 116 skontrolowanych) przyjęło w użyczenie aparaturę laboratoryjną, z tego większość z jednoczesnym zobowiązaniem się do nabywania niezbędnych odczynników u dostawców tych urządzeń. Ustalenia tych kontroli wskazują także, iż około połowa zakładów opieki zdrowotnej nabywała aparaturę medyczną bez zgody organu założycielskiego (Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej lub wojewody)²⁵, przez co ograniczała jego uprawnienie do wpływania na rozmieszczenie sprzętu medycznego w poszczególnych

²³Ustawa z dnia 10 czerwca 1994 r. o zamówieniach publicznych (Dz.U. z 1998 r. Nr 119, poz. 773 ze zm.).

²⁴Informacja o wynikach kontroli nabywania aparatury i sprzętu medycznego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej (Warszawa, październik 1998 r.) i Informacja o wynikach kontroli wykorzystania specjalistycznej aparatury medycznej w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (Warszawa, lipiec 1999 r.).

²⁵Obowiązek uzyskania takiej zgody na publiczne zakłady opieki zdrowotnej nakładał art. 42 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej.

jednostkach, a tym samym na zakres i strukturę udzielanych świadczeń. W podobnej liczbie kontrolowanych jednostek stwierdzono również brak wymaganych świadectw Centralnego Ośrodka Techniki Medycznej o dopuszczeniu sprzętu medycznego do stosowania w działalności diagnostycznej. Nabywanie sprzętu i aparatury medycznej bez zaświadczeń o dopuszczeniu do stosowania przy udzielaniu świadczeń zdrowotnych, wymaganych zezwoleń sanitarnych, obowiązkowych atestów, a także zgody organu nadzorującego potwierdziła także kontrola realizacji przez Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej oraz wojewodów zamówień publicznych w sferze ochrony zdrowia²⁶. Kontrola ta wykazała, że dyrektorzy jednostek ochrony zdrowia przyjmowali darowizny drogiej aparatury medycznej, potwierdzając jednocześnie istnienie zobowiązania do uiszczenia dostawcy sprzętu zapłaty za otrzymane urządzenia, na skutek czego zobowiązania te były następnie przedmiotem obrotu na rynku wierzytelności i kompensat podatkowych.

Ponadto w ramach kontroli wykorzystania specjalistycznej aparatury medycznej przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej stwierdzono m.in.:

- relatywnie niskie wykorzystanie urządzeń medycznych w ponad połowie jednostek (ze względu na jednozmianowość, skrócony czas pracy aparatury, przeciągające się remonty, długotrwałe awarie, itp.),
- opóźnienia w instalacji aparatury medycznej, wynoszące od kilku miesięcy do nawet 2 lat (stan taki ustalono w $\frac{1}{3}$ zakładów),
- nieużytkowanie przez długi czas (nawet 3-5 lat) - w blisko połowie skontrolowanych jednostek - sprawnych urządzeń, bez podejmowania decyzji o ich zagospodarowaniu (ze względu na postęp techniczny prowadziło to do utraty walorów eksploatacyjnych sprzętu).

Do końca 1998 roku działalność zakładów opieki zdrowotnej finansowana była głównie ze środków budżetowych, określanych corocznie w ustawie budżetowej w dziale 85 klasyfikacji budżetowej. Dysponentami tych środków byli przede wszystkim wojewodowie oraz Minister Zdrowia i Opieki Społecznej, ale także i inni ministrowie (Minister Transportu i Gospodarki Morskiej, Minister Obrony Narodowej, Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji). Ze środków tych finansowane były zarówno wydatki majątkowe jednostek ochrony zdrowia, tj. m.in. zakupy sprzętu i aparatury medycznej, jak i wydatki bieżące tych jednostek.

²⁶Informacja o wynikach kontroli realizacji przez Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej oraz wojewodów zamówień publicznych w sferze ochrony zdrowia w 1995 r. i I półroczu 1996 r. (Warszawa, październik 1997 r.).

W związku z usamodzielnieniem się jednostek ochrony zdrowia i zmianą zasad prowadzenia ich gospodarki finansowej, polegającą m.in. na pokrywaniu kosztów działalności i zobowiązań oraz ujemnego wyniku finansowego z własnych środków²⁷, a także reformą ubezpieczeń zdrowotnych - która weszła w życie od 1 stycznia 1999 roku - zaprzestano finansowania kosztów utrzymania publicznych zoz z budżetu państwa. Od 1999 roku głównym źródłem przychodów zoz są środki przekazywane przez kasy chorych z tytułu świadczeń medycznych udzielanych osobom ubezpieczonym. Kasy chorych zawierają umowy o udzielanie takich świadczeń po przeprowadzeniu konkursu ofert²⁸.

2. Charakterystyka stanu prawnego

1. Zakłady opieki zdrowotnej, funkcjonujące do końca 1998 roku jako jednostki budżetowe, prowadziły gospodarkę środkami finansowymi w oparciu o zasady uregulowane w ustawie Prawo budżetowe. Jedną z nich było dokonywanie wydatków budżetowych w granicach kwot określonych w budżecie, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny (art. 42 ust. 1 pkt 3 powołanej ustawy).

Od 1 stycznia 1995 roku jednostki budżetowe realizują zamówienia na dostawy, roboty i usługi na podstawie przepisów ustawy o zamówieniach publicznych. Stosownie do jej postanowień, uregulowanych w art. 3 ust. 1 i art. 4 ust. 1 pkt 1, państwowe jednostki budżetowe winny stosować tę ustawę do zamówień opłacanych w całości lub w części ze środków publicznych. Pod pojęciem środków publicznych ustawodawca rozumie m.in. środki budżetowe i pozabudżetowe (te ostatnie objęto rygiem ustawy o zamówieniach publicznych od 9 września 1995 roku). Zamówienia publiczne - w zależności od zaistnienia określonych w ustawie warunków - powinny być realizowane w trybie przetargu: nieograniczonego, ograniczonego i dwustopniowego, a także negocjacji z zachowaniem konkurencji, zapytania o cenę i z wolnej ręki. Podstawowym trybem udzielania zamówienia jest przetarg nieograniczony. Jednakże obligatoryjność jego zastosowania uzależniona jest od wartości zamówienia. I tak: przy wartości do 30 tys. ECU (do 9 listopada 1997 roku - 20 tys. ECU) tryb przetargu nieograniczonego nie jest obowiązkowy, a powyżej 200 tys. ECU zastosowanie innego trybu niż przetarg nieograniczony wymaga zgody Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych. Zamówienie z wolnej

²⁷Art. 35b ust. 1 i art. 60 ust. 1 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej.

ręki udzielić można, jeśli zachodzą okoliczności wymienione w art. 71 ust. 1 ustawy o zamówieniach publicznych, w tym również jeśli jego wartość nie przekracza:

- 1000 ECU - do 9 października 1997 roku,
- 3000 ECU - od 9 października 1997 roku.

Od 9 listopada 1997 roku zawarcie umowy na okres dłuższy niż 3 lata i udzielenie zamówienia z wolnej ręki o wartości powyżej 20 tys. ECU wymagało odpowiednio zgody lub zatwierdzenia przez Prezesa UZP. Od początku 1999 roku wszystkie wartości wyrażone w ustawie w ECU zamieniono na EURO.

Naruszenie zasad, formy i trybu postępowania przy udzielaniu zamówień publicznych (do 9 listopada 1997 roku) lub przepisów ustawy o zamówieniach publicznych (od 9 listopada 1997 roku) było naruszeniem dyscypliny budżetowej, określonym w art. 57 ust. 1 pkt 14 ustawy Prawo budżetowe.

W latach 1997 - 1998 koszty działalności podstawowej oraz zakupów inwestycyjnych o charakterze odtworzeniowym w państwowych jednostkach budżetowych zaliczanych do działu ochrona zdrowia - stosownie do kolejnych ustaw budżetowych²⁹ - mogły być pokrywane również ze środków specjalnych z tym, że w pierwszej kolejności ze środków tych winny być zaspokajane zobowiązania wymagalne. Państwowe jednostki budżetowe mogły zaciągać zobowiązania na realizację zadań do wysokości kwot wydatków ujętych w zatwierdzonym planie finansowym³⁰. Natomiast zaciągnięcie w roku budżetowym zobowiązań, które - przy uwzględnieniu wymagalnych terminów płatności i zobowiązań wymagalnych z okresów poprzedzających rok budżetowy - przekraczały plan finansowy jednostki wykonującej budżet, stanowiło naruszenie dyscypliny budżetowej (art. 57 ust. 1 pkt 8 ustawy Prawo budżetowe).

Postanowienia obowiązującej do końca 1997 roku ustawy o zobowiązaniach podatkowych³¹ umożliwiały potrącenie zobowiązania podatkowego z wzajemnej, bezspornej i wymagalnej wierzytelności podatnika z tytułu dostaw towarów, wykonywania robót i usług na rzecz państwowej jednostki budżetowej. Dokonanie potrącenia przez urząd skarbowy powodowało wygaśnięcie zobowiązania podatkowego podatnika i jego wierzytelności wobec

²⁸Art. 54 ust. 1 ustawy z dnia 6 lutego 1997 r. o powszechnym ubezpieczeniu zdrowotnym (Dz.U. Nr 28, poz. 153 ze zm.).

²⁹Art. 38 ust. 1 pkt 2 ustawy budżetowej na rok 1997 z dnia 21 lutego 1997 r. (Dz.U. Nr 19, poz. 106) i art. 35 ust. 1 pkt 2 ustawy budżetowej na rok 1998 z dnia 19 lutego 1998 r. (Dz.U. Nr 28, poz. 156).

³⁰§ 35 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 sierpnia 1991 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu wykonywania budżetu państwa (Dz.U. Nr 76, poz. 333 ze zm.).

³¹Art. 28 ustawy z dnia 19 grudnia 1989 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz.U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.).

jednostki budżetowej. W prawa wierzyciela wstępował urząd skarbowy, który o dokonaniu potrącenia powiadamiał podatnika, jednostkę budżetową, dysponenta części budżetu oraz Ministerstwo Finansów. Wraz z zawiadomieniem przesyłano jednostce budżetowej wezwanie do przekazania równowartości potrąconej kwoty na rachunek urzędu skarbowego. Podobne uregulowania przewiduje obecnie Ordynacja podatkowa³². Wymaga ona jednak, aby wierzytelność powstała z tytułu robót budowlanych, dostaw lub usług wykonanych przez podatnika, które realizowano w trybie przepisów o zamówieniach publicznych.

Prawa i obowiązki głównych księgowych zakładów opieki zdrowotnej, prowadzonych w formie jednostek budżetowych, określone zostały w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 2 maja 1991 r. w sprawie praw i obowiązków głównych księgowych budżetów, jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych³³. Do ich obowiązków należało m.in. wykonywanie dyspozycji środkami pieniężnymi zgodnie z przepisami dotyczącymi zasad wykonywania budżetu oraz zapewnienie prawidłowości pod względem finansowym umów zawieranych przez jednostkę, a także kontrola legalności dokonywanych operacji gospodarczych (§ 4 ust. 1 pkt. 2a, 2b i 4 c powołanego rozporządzenia). Podstawowymi zasadami gospodarki finansowej, obowiązującymi w toku wykonania budżetu - określonymi w art. 42 ust. 1 pkt. 3 i 4 ustawy Prawo budżetowe - było m.in. dokonywanie wydatków zgodnie z planowanym ich przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny oraz zlecanie zadań na zasadzie wyboru najbardziej korzystnej oferty. Złożenie podpisu przez głównego księgowego na dokumencie oznaczało m.in., że nie zgłasza on zastrzeżeń do legalności operacji gospodarczych i posiada środki finansowe na pokrycie zobowiązań (§ 5 ust. 1 pkt 2 i 3 wymienionego rozporządzenia).

2. Samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej posiadają osobowość prawną, którą uzyskują z chwilą wpisania do rejestru sądowego. Zakłady te pokrywają z posiadanych środków i uzyskiwanych przychodów koszty działalności i zobowiązania. Ich gospodarka finansowa opiera się na zasadach określonych w ustawie o zakładach opieki zdrowotnej³⁴, a zatem nie podlegały one rygorom ustawy Prawo budżetowe (w tym także odpowiedzialności z tytułu naruszenia dyscypliny budżetowej), a do 4 czerwca 1999 roku także - ustawy o zamówieniach publicznych.

Zmiana zasad prowadzenia gospodarki finansowej przez samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej w stosunku do jednostek budżetowych nie miała jednak wpływu na obowiązek

³² Art. 64 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.).

³³ Dz.U. Nr 40, poz. 174 ze zm.

³⁴ Dz.U. Nr 40, poz. 174 ze zm.

stosowania przez nie ustawy o zamówieniach publicznych, gdyż dysponując środkami publicznymi i będąc jednocześnie państwowymi lub komunalnymi jednostkami organizacyjnymi, wykonywały one zadania o charakterze użyteczności publicznej³⁵. Zmiana (z dniem 4 czerwca 1999 roku) ustawy o zamówieniach publicznych³⁶ w sposób jednoznaczny wymieniła samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej jako jednostki zobowiązane do stosowania jej postanowień w zakresie, w jakim dokonują one zamówień na dostawy oraz wykonywanie usług i robót budowlanych, opłacanych ze środków publicznych lub pochodzących ze składek na ubezpieczenie zdrowotne.

Od 1 stycznia 1999 roku weszła w życie ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych³⁷. Rozszerzyła ona odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych na wszystkie osoby dysponujące środkami publicznymi. Stosownie do jej postanowień naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest m.in. naruszenie zasady, formy lub trybu postępowania przy udzieleniu zamówienia publicznego (art. 138 ust. 1 pkt 12 powołanej ustawy).

Samodzielne zoz do końca 1998 roku³⁸ mogły uzyskiwać dotacje z budżetu państwa na cele wyszczególnione w art. 55 ust. 1 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej (m.in. na inwestycje), a także środki finansowe na pokrycie kosztów udzielanych świadczeń zdrowotnych. Do końca 1998 roku samodzielnym zoz przekazywano środki z budżetu państwa na pokrycie kosztów udzielanych świadczeń zdrowotnych na podstawie umów, w których określano m.in. rodzaje świadczeń i przewidywaną ich liczbę, a także zastrzeżenie, że środki nie mogą być wykorzystane na inne cele niż określone w umowie. Przewidywano w nich również wysokość kar za niezgodne z umową wydatkowanie środków budżetowych³⁹.

³⁴ Art. 35b ust. 1 - 3 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej.

³⁵ Art. 4 ust. 1 pkt 6 a i b w zw. z art. 2 pkt 7a ustawy o zamówieniach publicznych.

³⁶ Ustawa z dnia 9 kwietnia 1999 r. o zmianie ustawy o zamówieniach publicznych (Dz.U. Nr 45, poz. 437).

³⁷ Dz.U. Nr 155, poz. 1014 ze zm.

³⁸ Stosownie do art. 47 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. Przepisy wprowadzające ustawy reformujące administrację publiczną (Dz.U. Nr 133, poz. 872 ze zm.) jednostki samorządu terytorialnego od 1 stycznia 1999 roku przejęły uprawnienia organów administracji rządowej, które utworzyły SP ZOZ. Mogą one na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 1a i art. 55 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej przekazywać SP ZOZ dotacje oraz środki na pokrycie kosztów realizacji zleconych świadczeń zdrowotnych.

³⁹ Zarządzenie Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 18 maja 1995 r. w sprawie warunków, na jakich następuje przekazanie środków publicznych do samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, oraz sposobu kontroli ich wykorzystania (M.P. Nr 29, poz. 341). Warunki i tryb przekazywania środków publicznych do SP ZOZ od 1 stycznia 1999 roku określa rozporządzenie Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 31 grudnia 1998 roku w sprawie warunków i trybu przekazywania samodzielnym publicznym zakładom opieki zdrowotnej środków publicznych oraz sposobu kontroli ich wykorzystania (Dz.U. Nr 166, poz. 1266).

3. Nabywanie, instalowanie i użytkowanie aparatury medycznej podlegało ograniczeniom o charakterze formalnym. I tak:

- stosownie do postanowień art. 42 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej publiczny zoz mógł zakupić lub przyjąć darowiznę aparatury i sprzętu medycznego wyłącznie o przeznaczeniu i standardzie określonym przez podmiot, który zakład utworzył oraz po wyrażeniu przez ten podmiot zgody⁴⁰. Przepis ten umożliwiał organowi założycielskiemu wpływ zarówno na wysokość kosztów generowanych przez zoz, jak i na zakres udzielanych przez niego świadczeń medycznych,
- § 1 ust. 1 - obowiązującego do 6 czerwca 1998 roku⁴¹ - rozporządzenia w sprawie atestowania aparatury i sprzętu medycznego nabywanego przez publiczne zoz⁴² nakładał na nie obowiązek nabywania aparatury posiadającej, wydane przez Centralny Ośrodek Techniki Medycznej, świadectwa dopuszczenia do stosowania przy udzielaniu świadczeń zdrowotnych.

4. Zasady prowadzenia ewidencji księgowej w publicznych zakładach opieki zdrowotnej określone zostały w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁴³, a w odniesieniu do zoz, funkcjonujących w formie przewidzianej dla jednostek budżetowych także w zarządzeniu Ministra Finansów z dnia 1 sierpnia 1995 r. w sprawie szczegółowych zasad prowadzenia rachunkowości oraz jednolitych planów kont dla państwowych i gminnych jednostek budżetowych i ich gospodarstw pomocniczych, zakładów budżetowych, państwowych i gminnych funduszy celowych oraz gmin i ich związków⁴⁴. Przepisy te nakładają obowiązek rzetelnego przedstawiania sytuacji majątkowej i finansowej w urządzeniach księgowych oraz wyceny składników majątkowych przy zastosowaniu rzeczywiście poniesionych na ich nabycie (wytworzenie) cen (kosztów), z zachowaniem zasad ostrożnej wyceny. Określają one także zasady prowadzenia inwentaryzacji, nakładając obowiązek objęcia nią również składników majątkowych, będących własnością innych jednostek.

⁴⁰Do nowelizacji ustawy o zakładach opieki zdrowotnej z 20 czerwca 1997 roku art. 42 stanowił, że zakup lub przyjęcie darowizny nowego sprzętu i aparatury medycznej o określonym przeznaczeniu lub standardzie przez publiczny zakład opieki zdrowotnej wymaga zgody organu, który utworzył i utrzymuje ten zakład. Z dniem 23 lutego 2000 roku zmieniono postanowienia art. 42 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej w ten sposób, że publiczny zoz może zakupić lub przyjąć darowiznę aparatury i sprzętu medycznego wyłącznie na zasadach określonych przez podmiot, który zakład utworzył.

⁴¹Uchylone przez art. 1 pkt 52 w zw. z art. 23 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. o zmianie ustawy o zakładach opieki zdrowotnej oraz o zmianie niektórych ustaw.

⁴²Rozporządzenie Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej w sprawie atestowania aparatury i sprzętu medycznego nabywanego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej.

⁴³Dz.U. Nr 121, poz. 591 ze zm.

⁴⁴Dz. Urz. Min. Fin. Nr 14, poz. 60.

5. Umowy sprzedaży, darowizny, najmu, dzierżawy i użyczenia zawierane są na zasadach określonych w kodeksie cywilnym⁴⁵. W umowach sprzedaży strony powinny określić jej istotne postanowienia, a zatem warunki dostarczenia i instalacji sprzętu, serwisu gwarancyjnego i pogwarancyjnego, cenę towaru, warunki płatności oraz wysokość ewentualnych odsetek z tytułu nieterminowego regulowania zobowiązań, bądź też postanowić o odstąpieniu od żądania odsetek, itp.

Nabycie aparatury medycznej nastąpić może także w formie darowizny, przez którą darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego, kosztem swego majątku. Istotą darowizny, jako czynności nieodpłatnej, jest brak po stronie obdarowanego ekwiwalentu w postaci świadczeń wzajemnych. Darczyńca może nałożyć na obdarowanego obowiązek określonego działania, lecz polecenie takie nie może być ekwiwalentem przedmiotu darowizny.

Pozyskanie aparatury medycznej na czas oznaczony lub nieoznaczony nastąpić może na podstawie umowy użyczenia, najmu lub dzierżawy. Przez umowę użyczenia użyczający zobowiązuje się zezwolić biorącemu na bezpłatne używanie oddanej mu rzeczy. Cechą charakterystyczną tej umowy jest jej nieodpłatność i brak wzajemności świadczenia przez stronę przyjmującą rzecz. Korzystanie z cudzej rzeczy nastąpić może również na podstawie umowy najmu lub dzierżawy. Umowy te od użyczenia odróżnia między innymi ich odpłatny charakter, bowiem biorący rzecz do używania zobowiązuje się uiszczać stronie oddającej czynsz w wysokości ustalonej wolą stron. Zarówno przyjmujący rzecz w użyczenie, jak i najemca oraz dzierżawca zobowiązani są do ponoszenia nakładów niezbędnych do zachowania rzeczy w stanie nie pogorszonym. Natomiast nie są obowiązani do zwiększania użyteczności i wartości przedmiotu umowy. Po zakończeniu umowy strona biorąca rzecz zobowiązana jest do jej zwrotu. Ponosi ona odpowiedzialność za utratę, a w pewnych wypadkach - także za uszkodzenie przedmiotu umowy.

Kodeks cywilny ustala również reguły interpretacji umów, stanowiąc, że należy w nich raczej badać zgodny zamiar stron i cel umowy, niż opierać się na jej dosłownym brzmieniu⁴⁶. Potwierdzając w art. 353¹ zasadę swobodnego kształtowania treści stosunku prawnego, kodeks cywilny określa jednak granice tej swobody, którymi są ustawa, właściwość stosunku i zasady

⁴⁵Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. Nr 16, poz. 93 ze zm.).

⁴⁶Art. 65 § 2 kc.

współżycia społecznego⁴⁷. Naruszenie kryteriów swobody powoduje sankcję nieważności umowy, określoną w art. 58 § 1 i 2 kc (czynność prawna sprzeczna z ustawą, zasadami współżycia społecznego, albo mająca na celu obejście ustawy jest nieważna).

3. Istotne ustalenia kontroli

3.1. Wyposażenie publicznych zakładów opieki zdrowotnej w aparaturę i sprzęt laboratoryjny

Większość kontrolowanych zakładów opieki zdrowotnej na początku 1997 roku wyposażona była w przestarzałą, wyeksploatowaną i nie gwarantującą wiarygodnych oznaczeń aparaturę laboratoryjną. Aż 16,8% posiadanych urządzeń pochodziło z okresu sprzed 1984 roku, 31,3% z lat 1985-1989, a 32% z I połowy lat 90-tych. Znaczna część tego sprzętu praktycznie nie nadawała się do dalszej eksploatacji, a jedynie 20% posiadanej aparatury, pochodzącej z 1995 i 1996 roku, umożliwiało wykonywanie badań diagnostycznych na zadowalającym poziomie.

W latach 1997-1999 wyposażenie większości skontrolowanych zakładów w aparaturę laboratoryjną uległo radykalnej poprawie. W okresie tym wzrósł stan ich posiadania z 560 do 804 urządzeń, tj. o 30,3%. W większości przypadków był to sprzęt zautomatyzowany i nowoczesny. Skutkiem pozyskania nowych urządzeń było rozszerzenie zakresu diagnostyki, skrócenie czasu wykonywania badań, a w niektórych przypadkach - zmniejszenie stanu zatrudnienia. Jednakże stopień odnowienia wyposażenia w skontrolowanych jednostkach był nierównomierny. Na przykład, aparatura pozyskana po 1995 roku przez 27 jednostek, w których zbadano ten problem stanowiła:

- w 4 zakładach od 9,1% do 16,7% posiadanego sprzętu (*Samodzielny Publiczny Terenowy ZOZ w Białymstoku, Samodzielny Publiczny ZOZ w Siemiatyczach, Specjalistyczny ZOZ Gruźlicy i Chorób Płuc w Białymstoku, Szpital Powiatowy w Żninie*),
- w 8 jednostkach od 24% do 39,1% urządzeń laboratoryjnych (*Samodzielny Publiczny Centralny Szpital Kliniczny Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach, Samodzielne Publiczne ZOZ w Sokółce i w Suwałkach, Szpital Miejski im. J. Brudzińskiego w Gdyni, Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach, Zespoły Opieki Zdrowotnej w Chełmnie i Ostrowcu Świętokrzyskim, Zespół Zakładów Opieki Zdrowotnej w Żywcu*),
- w 8 zakładach od 40% do 53,6% ich wyposażenia (*Powiatowy ZOZ w Starachowicach, Samodzielne Publiczne ZOZ w Bielsku Podlaskim i w Giżycku, Samodzielny Zespół Publicznych Zakładów Lecznictwa Otwartego w Warszawie, Specjalistyczny*

⁴⁷Strony zawierające umowę mogą ułożyć stosunek prawny według swego uznania, byleby jego treść lub cel nie sprzeciwiały się właściwości (naturze) stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecznego.

Dermatologiczny ZOZ w Białymstoku, Szpital Grochowski im. dr med. Rafała Masztaka w Warszawie, Wojewódzki Szpital Zespolony w Gdańsku, Zespół Opieki Zdrowotnej w Golubiu Dobrzyniu),

- w pozostałych 7 jednostkach aparatura laboratoryjna pozyskana po 1995 roku stanowiła od 72,4% do 87,5% wyposażenia.

3.2. Finansowanie zakupów sprzętu i aparatury laboratoryjnej

Wartość zakupionych w okresie od 1 stycznia 1997 roku do 30 września 1999 roku urządzeń laboratoryjnych wyniosła 2.774,6 tys. zł. Zakupy sprzętu i aparatury laboratoryjnej przez skontrolowane jednostki ochrony zdrowia były finansowane przede wszystkim ze środków budżetowych oraz z tworzonych w tych zakładach środków specjalnych. Wydatki z budżetu państwa na nabycie aparatury wyniosły 1.237,8 tys. zł (44,6% ogółu wydatków na ten cel). Jednakże aż 13 z 28 skontrolowanych zakładów nie otrzymało z organów założycielskich żadnych środków na pokrycie kosztów zakupu sprzętu laboratoryjnego. Spośród 23 skontrolowanych jednostek⁴⁸, jedynie 3 po wejściu w życie reformy opieki zdrowotnej, tj. w ciągu 9 miesięcy 1999 roku, otrzymały ze swoich organów założycielskich środki finansowe na zakupy aparatury laboratoryjnej w łącznej wysokości 117,7 tys. zł, co stanowiło jedynie 9,5% ogółu środków z budżetu państwa wykorzystanych w kontrolowanych zakładach na zakupy sprzętu i aparatury laboratoryjnej w okresie od początku 1997 roku do końca września 1999 roku. I tak:

***Samodzielny Publiczny Szpital Kliniczny Nr 1 we Wrocławiu** otrzymał w 1999 roku z budżetu państwa 110,7 tys. zł na sfinansowanie zakupów aparatury laboratoryjnej, a **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Fabryczna i Powiatowy ZOZ w Starachowicach** otrzymały z budżetów jednostek samorządu odpowiednio 5 tys. zł i 2 tys. zł na nabycie urządzeń laboratoryjnych.*

W wyniku kontroli stwierdzono w jednym przypadku niezgodne z przeznaczeniem wykorzystanie środków pochodzących z budżetu państwa, co stanowiło naruszenie, obowiązującej wówczas w toku wykonywania budżetu, zasady gospodarki finansowej, określonej w art. 42 ust. 1 pkt 3 ustawy Prawo budżetowe, a jednocześnie było naruszeniem dyscypliny budżetowej⁴⁹. Obecnie czyn ten stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych⁵⁰.

***Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach** z posiadanych w 1998 roku z budżetu Wojewody Suwalskiego dotacji na inwestycje (636,9 tys. zł), 493,9 tys. zł wykorzystał na wydatki bieżące i na pokrycie zobowiązań wymagalnych w tych wydatkach.*

⁴⁸Z wyjątkiem 5 jednostek, w których prowadzono kontrolę rozpoznawczą.

⁴⁹Art. 57 ust. 1 pkt 5 ustawy Prawo budżetowe.

⁵⁰Art. 138 ust. 1 pkt 4 ustawy o finansach publicznych.

Z ustaleń kontroli wynika, że 2 zakłady opieki zdrowotnej, prowadzące gospodarkę finansową na zasadach ustalonych dla jednostek budżetowych, zakupiły aparaturę laboratoryjną o łącznej wartości 38 tys. zł, mimo braku środków finansowych na ten cel. Wskutek tego powstały zobowiązania wymagalne, z których 9,8 tys. zł Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach uregulował z opóźnieniem 2 miesięcy, a 28,2 tys. zł Samodzielny Publiczny Szpital Kliniczny Nr 1 we Wrocławiu przekazał Ministrowi Zdrowia i Opieki Społecznej „do oddłużenia”.

Zaciągnięcie zobowiązań wymagalnych stanowiło wówczas naruszenie dyscypliny budżetowej, określone w art. 57 ust. 1 pkt 8 ustawy Prawo budżetowe, a obecnie na mocy art. 138 ust. 1 pkt 7 ustawy o finansach publicznych czyn ten jest naruszeniem dyscypliny finansów publicznych.

Wartość zakupionych urządzeń laboratoryjnych ze środków specjalnych wynosiła 975,6 tys. zł, co stanowiło 35,2% wartości zakupionego sprzętu. Z możliwości pokrywania kosztów nabycia aparatury laboratoryjnej środkami specjalnymi skorzystało 14 zakładów opieki zdrowotnej (wówczas państwowych jednostek budżetowych). Jednakże ze względu na występowanie w tych jednostkach wysokich zobowiązań wymagalnych działanie takie było sprzeczne z postanowieniami kolejnych ustaw budżetowych⁵¹ i niegospodarne, bowiem nie korzystano w ten sposób z możliwości zmniejszenia stanu zobowiązań wymagalnych poprzez pokrywanie ich z gromadzonych środków specjalnych, zwłaszcza w sytuacji występowania negatywnych skutków dla budżetu państwa w postaci odsetek za zwłokę w regulowaniu zobowiązań. I tak na przykład:

- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wojewódzki Szpital Zespolony im. J. Śniadeckiego w Białymstoku** ze środków specjalnych zakupił do laboratorium urządzenia o wartości 141,7 tys. zł w sytuacji, gdy jego zobowiązania wymagalne w latach 1997-1998 kształtowały się od 7.522 tys. zł do 15.794,2 tys. zł.
- **Powiatowy ZOZ w Starachowicach** ze środków specjalnych zakupił w 1997 i 1998 roku urządzenia do laboratorium o wartości 47,2 tys. zł. Jego zobowiązania wymagalne w latach 1997-1998 kształtowały się od 6,8 mln zł do 28,7 mln zł.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Siemiatyczach** na nabycie aparatów laboratoryjnych przeznaczył kwotę 43,4 tys. zł ze środków specjalnych, w sytuacji występowania zobowiązań wymagalnych w wysokości 2,7 mln zł.

Jedynie 8 (34,8%) skontrolowanych samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej wygospodarowało łącznie 529,3 tys. zł środków własnych na pokrycie kosztów nabycia aparatury laboratoryjnej (19,1% wydatków na ten cel). Jednak sytuacja pod względem wartości zakupów ze środków własnych w poszczególnych jednostkach była zróżnicowana

⁵¹ Art. 38 ust. 1 pkt 2 ustawy budżetowej na rok 1997 i art. 35 ust. 1 pkt 2 ustawy budżetowej na rok 1998.

i wynosiła od 2,5 tys. zł (Powiatowy ZOZ w Starachowicach) do 204,5 tys. zł (Ośrodek Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielny Zespół Publicznych ZOZ w Warszawie).

3.3. Sposoby pozyskiwania aparatury i sprzętu laboratoryjnego oraz odczynników do ich funkcjonowania

3.3.1. Zakupy

W okresie od początku 1997 roku do 30 września 1999 roku skontrolowane jednostki zakupiły 151 urządzeń laboratoryjnych, co stanowiło 61,9% ogółu pozyskanego sprzętu. Jednakże 6 zakładów z 28 kontrolowanych nie dokonywało żadnych zakupów środków trwałych, a 7 - zakupiło od 1 do 2 sztuk aparatury.

Kontrola NIK wykazała, że zamówienia na dostawy aparatury i sprzętu laboratoryjnego realizowane były przede wszystkim w sposób zapewniający konkurencyjność postępowania (przetarg nieograniczony – 24,6% wartości zakupionych urządzeń, przetarg ograniczony – 5,3%, negocjacje z zachowaniem konkurencji – 9,6% oraz zapytanie o cenę – 14,2%). Jednakże aż 30,3% wydatków na zakupy aparatury i sprzętu laboratoryjnego przypadało na tryb z wolnej ręki, przy czym korzystano z 4 przesłanek warunkujących zastosowanie tego trybu, tj.:

- ze względu na szczególny rodzaj dostaw można je było uzyskać tylko od jednego dostawcy (art. 71 ust. 1 pkt 3 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej) - 22% wartości sprzętu zakupionego w tym trybie,
- w wyniku zastosowania dozwolonego zakresu preferencji krajowych można było skorzystać tylko z jednego dostawcy (art. 71 ust. 1 pkt 5) – 1,6%,
- ze względu na szczególne okoliczności gospodarcze lub społeczne, których zamawiający nie mógł przewidzieć, wymagane było natychmiastowe wykonanie zamówienia (art. 71 ust. 1 pkt 6) – 37,8%,
- wartość zamówienia nie przekraczała równowartości – w zależności od daty wszczęcia postępowania - 1.000 ECU lub 3.000 EURO (art. 71 ust. 1 pkt 7) – 38,6%.

Odmienne kształtowała się struktura udzielonych zamówień na dostawy odczynników chemicznych. Podstawowy tryb postępowania, jakim jest przetarg nieograniczony, zastosowany został jedynie w 7,3% zamówień. Również niski był udział pozostałych trybów umożliwiających

realizację zasady konkurencji, który wynosił 29,8%. Natomiast aż 21,6% zbadanych zamówień przeprowadzono w trybie z wolnej ręki, a kolejne 41,3% z pominięciem postanowień ustawy o zamówieniach publicznych.

Nie kwestionując w większości przypadków legalności stosowania przy wyborze dostawców trybu z wolnej ręki, negatywnym jest fakt, że w sytuacji niedostatku środków finansowych, zakłady opieki zdrowotnej nie korzystały z możliwości stosowania innych trybów postępowania, które stwarzały możliwości do uzyskiwania korzystniejszego poziomu cen, a tym samym efektywniejszego wydatkowania środków publicznych. Jedynie w jednym przypadku przy wyborze dostawcy skorzystano z zastosowania kryterium kosztów eksploatacji zakupionej aparatury, mimo że między poszczególnymi urządzeniami występują znaczne dysproporcje w tym zakresie, a koszty ich eksploatacji stanowią znaczny odsetek kosztów funkcjonowania zakładów opieki zdrowotnej.

Szpital Powiatowy w Żninie skierował w kwietniu 1997 roku w trybie negocjacji z zachowaniem konkurencji zaproszenie do składania ofert na dostawę analizatora elektrolitów, podając jako kryteria wyboru: cenę, jakość i funkcjonalność urządzenia, okres gwarancji i warunki serwisu. Koszt wykonania i oznaczenia na zaproponowanych przez 3 oferentów aparatach kształtował się od 0,27 zł do 0,36 zł. Komisja wybrała ofertę zgodnie z ustalonymi kryteriami, jednakże o najwyższym koszcie eksploatacji. Koszty wykonanych jedynie w 1998 roku oznaczeń przy użyciu zakupionego urządzenia stanowiły 57,8% jego wartości. W październiku 1997 roku Szpital skierował zaproszenie do składania ofert na dostawę analizatora hematologicznego. Dostawcę urządzenia wybrano, kierując się kryterium ceny aparatu, jego jakości i funkcjonalności oraz warunkami serwisu. Ze złożonych ofert wynikało, że koszt wykonania i oznaczenia na aparatach zaproponowanych przez uczestników postępowania wynosił od 0,50 zł do 0,84 zł.

W 18 z 28 skontrolowanych zakładów opieki zdrowotnej wystąpiły nieprawidłowości w stosowaniu ustawy o zamówieniach publicznych przy zakupach aparatury i materiałów laboratoryjnych. Wartość zakupionej aparatury z pominięciem ustawy o zamówieniach publicznych wynosiła 408,2 tys. zł, a z naruszeniem poszczególnych jej postanowień – 437,1 tys. zł, co łącznie stanowiło 30,5% wydatków na ten cel. Nabywanie urządzeń laboratoryjnych z pominięciem ustawy o zamówieniach publicznych stwierdzono w 7 zakładach opieki zdrowotnej przy realizacji 14 (12,4%) ze 113 zbadanych transakcji. Jednocześnie w 18 jednostkach nie stosowano ustawy o zamówieniach publicznych przy prowadzeniu 106 postępowań (48,6% zbadanych) dotyczących wyboru dostawców odczynników o łącznej wartości 19.984,1 tys. zł (60,2% zakupionych odczynników). Na przykład:

- **Samodzielny Zespół Publicznych Zakładów Lecznictwa Otwartego w Warszawie** w latach 1997-1999 zakupił 7 aparatów laboratoryjnych o łącznej wartości 163,5 tys. zł i odczynniki chemiczne za kwotę 1.043 tys. zł, nie stosując przy wyborze ich dostawców żadnego z trybów wymienionych w art. 13 ustawy o zamówieniach publicznych.

- **Szpital Morski im. PCK w Gdyni** w latach 1997-1999 zakupił odczynniki diagnostyczne o łącznej wartości 3.280 tys. zł bez zastosowania ustawy o zamówieniach publicznych. Również z pominięciem tej ustawy w grudniu 1998 roku nabyto analizator VITEK 60 za 145,1 tys. zł i przystawkę Mini API o wartości 34,8 tys. zł.
- **Powiatowy ZOZ w Starachowicach** z naruszeniem ustawy o zamówieniach publicznych zakupił odczynniki na kwotę 221,7 tys. zł, a analizator równowagi kwasowo-zasadowej Model 248 (za cenę 19,8 tys. zł) - stosując tryb z wolnej ręki, mimo że nie wystąpiła żadna z okoliczności wymienionych w art. 71 ust. 1 tej ustawy.
- **Szpital Grochowski im. dr med. Rafała Masztaka w Warszawie** w latach 1997-1998 zakupywał odczynniki chemiczne z pominięciem procedur przewidzianych w ustawie o zamówieniach publicznych. Na przykład, udzielając w 1997 roku zamówienia firmie Abbott GmbH Diagnostika na dostarczenie odczynników o wartości 180 tys. DM Szpital nie zastosował żadnego z trybów przewidzianych w tej ustawie. Podobnie postąpiono przy udzieleniu zamówienia firmie bioMerieux na dostawę 9 tys. testów. W lutym 1997 roku Szpital zakupił za kwotę 5 tys. zł analizator jonoselektywny „Easy Lyte Plus,” nie stosując żadnego z trybów przewidzianych w ustawie o zamówieniach publicznych.
- **Samodzielny Publiczny Centralny Szpital Kliniczny Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach** w 1997 roku zamiast przeprowadzić postępowanie o udzielenie zamówienia w trybie i na zasadach określonych w ustawie o zamówieniach publicznych, dokonał wyboru konkretnego aparatu, tj. analizatora równowagi kwasowo-zasadowej Compact 2, a następnie zakupił go za 15,6 tys. zł w firmie AVL, która była jedynym producentem tego aparatu. Naruszono w ten sposób postanowienia art. 17 ust. 1 i 2 ustawy o zamówieniach publicznych, który stanowił, że przedmiot zamówienia winien być określony za pomocą obiektywnych cech technicznych i jakościowych oraz w sposób nie utrudniający uczciwej konkurencji.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Siemiatyczach** zakupił w marcu 1998 roku za cenę 22,3 tys. zł zestaw do elektroforezy z pominięciem zasad, form i trybów przewidzianych w ustawie o zamówieniach publicznych.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim** udzielił w maju 1998 roku firmie „KSALMED” S.C. w Grudziądzu zamówienia na dostawę koagulometru K-3002 wraz z dodatkowym zakupem probówek i kuwet o łącznej wartości 21,6 tys. zł, nie stosując żadnego z trybów przewidzianych w ustawie o zamówieniach publicznych.
- **Obwód Lecznictwa Kolejowego w Bydgoszczy – Samodzielny Publiczny ZOZ** w okresie objętym kontrolą nie stosował ustawy o zamówieniach publicznych przy realizacji zakupów odczynników. Łączna wartość zakupionych odczynników wyniosła 234,2 tys. zł.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim** z pominięciem ustawy o zamówieniach publicznych zawarł z Ciba Corning Diagnostics Sp. z o.o. umowę leasingu analizatora Model 248, na mocy której uiszczono tej firmie tytułem opłat leasingowych 33,3 tys. zł, a z PZ HTL - umowę na dostawę odczynników oraz końcówek do pipet o wartości 19,4 tys. zł. Z kolei w dniu 8 listopada 1999 roku zawarł z CEZAL S.A. aneks do umowy dostawy materiałów medycznych, nie poprzedzając jego podpisania procedurą przewidzianą w tej ustawie. Aneks przedłużył okres obowiązywania umowy o 12 miesięcy i udzielono dodatkowego zamówienia o wartości 351,3 tys. zł.

Na 331 zbadanych postępowań na dostawy aparatury i materiałów laboratoryjnych w 30 stwierdzono uchybienia w stosowaniu ustawy o zamówieniach publicznych, polegające na:

- niepobieraniu od uczestników postępowania oświadczeń – wymaganych art. 22 ust. 2 ustawy o zamówieniach publicznych - o posiadaniu przez nich stosownych uprawnień, wiedzy, doświadczenia, potencjału ekonomicznego i technicznego, a także, iż znajdują się w sytuacji zapewniającej wykonanie zamówienia i nie podlegają wykluczeniu z

prowadzonego postępowania. Niezłożenie wymaganych oświadczeń przez uczestników postępowania skutkować winno odrzuceniem ich ofert⁵²;

- braku wskazania powodów zastosowania innego trybu niż przetarg nieograniczony;
- niezawieraniu pisemnych umów w sprawie udzielenia zamówienia publicznego;
- kierowaniu zapytania o cenę do mniejszej liczby oferentów niż 4;
- stosowaniu innych niż cena kryteriów wyboru dostawcy w przypadku udzielania zamówień w trybie zapytania o cenę;
- udzielaniu zamówień publicznych o wartości wyższej od 20 tys. EURO w trybie z wolnej ręki bez uzyskania zatwierdzenia tego trybu przez Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych;
- zawieraniu bez zgody Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych umów na okres dłuższy od 3 lat;
- rezygnacji z zamieszczania w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenia o zamówieniu publicznym w sytuacji dokonywania zamówień o wartości przekraczającej 30 tys. EURO.

Powyższe nieprawidłowości stwierdzono w 15 z 28 skontrolowanych jednostek. Na przykład:

- **Ośrodek Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielny Zespół Publicznych ZOZ w Warszawie** w 1997 i w 1998 roku zakupił 5 aparatów laboratoryjnych, nie sporządzając pisemnej umowy kupna-sprzedaży, co stanowiło naruszenie art. 74 ust. 1 ustawy o zamówieniach publicznych. Dokonując zakupu analizatora Cell-Dyn 3500 o wartości 142,7 tys. zł (36,9 tys. EURO) w trybie przetargu nieograniczonego, Ośrodek nie dopełnił obowiązku zamieszczenia, za pośrednictwem Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych, ogłoszenia o przetargu w Biuletynie Zamówień Publicznych, co stanowiło naruszenie art. 29 ust. 1 powołanej ustawy.
- **W Zespole Opieki Zdrowotnej w Chelmie** przeprowadzone postępowania o zamówienia publiczne na dostawy odczynników do laboratorium zawierały szereg uchybień formalnych, tj.: brak uproszczonej dokumentacji z postępowania, niewskazywanie powodów zastosowania trybu dokonania zamówienia innego niż przetarg nieograniczony, brak oznaczenia okresu, na jaki wybierano dostawcę, niezawieranie pisemnych umów przy zamówieniach przekraczających wartość 3000 EURO.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Siemiatyczach** w listopadzie 1998 roku zakupił za 21 tys. zł analizator równowagi kwasowo-zasadowej. Nabycie tego urządzenia poprzedzono procedurą przewidzianą w ustawie o zamówieniach publicznych, jednakże od uczestników postępowania nie odebrano oświadczeń o spełnianiu przez nich warunków przewidzianych w art. 22 ust. 2 tej ustawy, uprawniających oferentów do udziału w postępowaniu o zamówienie publiczne, co stosownie do postanowień art. 27b pkt 1 w związku z art. 27a pkt 2 powołanej ustawy skutkować winno odrzuceniem ofert, a w konsekwencji – unieważnieniem postępowania.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim** zakupił w 1997 densytometr DT-93 za kwotę 17,5 tys. zł, a w 1998 roku osmometr MARCEL 3000 za 7,2 tys. zł po

⁵² Art. 27a ustawy o zamówieniach publicznych.

przeprowadzeniu postępowania w trybie zapytania o cenę, jednakże zapytanie to skierowano jedynie do 3, zamiast do co najmniej 4 dostawców, naruszając tym art. 67 ustawy o zamówieniach publicznych.

- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław – Stare Miasto** zakupił w 1998 roku w trybie zapytania o cenę czytnik parametrów krzepnięcia krwi za 9,5 tys. zł. Komisja przetargowa wybrała ofertę firmy „BEHRING DIAGNOSTICS” z uwagi na najniższą ofertę cenową. Tymczasem ofertę tańszą o 1,9 tys. zł złożyła firma „KSAL-MED”.

Naruszenie zasad, formy i trybu postępowania przy udzielaniu zamówień publicznych (do 9 listopada 1997 roku) lub przepisów ustawy o zamówieniach publicznych (od 9 listopada 1997 roku) było naruszeniem dyscypliny budżetowej, określonym w obowiązującej do końca 1998 roku ustawie Prawo budżetowe⁵³.

Problem nabywania odczynników i materiałów diagnostycznych z naruszeniem postanowień ustawy o zamówieniach publicznych omówiono również w punkcie 3.3.4.

3.3.2. Darowizny

W okresie objętym kontrolą 15 z 28 skontrolowanych jednostek przyjęło w darowiznie od różnych firm, fundacji i organów gmin 16 sztuk sprzętu i aparatury laboratoryjnej o łącznej wartości 1.338,2 tys. zł. Połowę z tych urządzeń przekazano pod warunkiem zaopatrywania się przez zakłady opieki zdrowotnej w odczynniki i materiały laboratoryjne u darczyńcy lub wskazanej przez niego firmie. W szeregu przypadków w umowach ustalano wartość przedmiotu darowizny w wysokości znacznie wyższej od rynkowej ceny urządzenia.

Pozyskiwanie aparatury laboratoryjnej w zamian za zobowiązanie do zakupu odczynników szerzej opisano w punkcie 3.3.4. i 3.6.

3.3.3. Użyczenia, najem, dzierżawa i leasing aparatury laboratoryjnej

W 27 z 28 skontrolowanych jednostek ochrony zdrowia przyjmowano urządzenia laboratoryjne na podstawie umów użyczenia, najmu, dzierżawy i leasingu. W ten sposób pozyskano 77 sztuk aparatury, jednakże jedynie w 8 przypadkach przekazanie urządzeń nie było związane z koniecznością nabywania odczynników bądź też ponoszenia innych uciążliwych świadczeń na rzecz dostawców lub wskazanych przez nich podmiotów.

⁵³Art. 57 ust. 1 pkt 14 ustawy Prawo budżetowe.

3.3.4. Przyjmowanie aparatury laboratoryjnej w zamian za świadczenia na rzecz jej dostawców

W czasie kontroli zwrócono szczególną uwagę na zawieranie różnego rodzaju umów na dostawę aparatury laboratoryjnej z jednoczesnym zobowiązaniem się do ponoszenia różnego rodzaju świadczeń na rzecz jej dostawców lub wskazanych przez nich podmiotów⁵⁴.

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia legalność i gospodarność zawarcia w latach 1990 – 1999 przez 27 z 28 zakładów opieki zdrowotnej łącznie 117 umów darowizny, użyczenia, dzierżawy, najmu i leasingu urządzeń diagnostycznych. W umowach tych lub w zawartych jednocześnie dodatkowych kontraktach zobowiązywano się do nabywania odczynników od dostawców lub wskazanych przez nich firm przez okres od roku do 5 lat, regulowania czynszu dzierżawnego lub najmu, którego wysokość w sumie przekraczała wartość przekazanego aparatu bądź też do uiszczania stosunkowo wysokich ryczałtowych opłat z tytułu gotowości do wykonywania serwisu urządzenia. W blisko połowie z tych umów przewidziano opcję przeniesienia własności przekazanej aparatury po okresie obowiązywania umowy nieodpłatnie lub za symboliczną cenę, a 29 umów (24,8%) opatrzone rygiem zwrotu aparatu w przypadku niewywiązywania się z ustalonych zobowiązań. Łączna wartość przekazanego w tej formie sprzętu wynosiła co najmniej 9.191,6 tys. zł, zaś wysokość różnych zobowiązań jednostek z tytułu ich podpisania – 15.955,8 tys. zł⁵⁵.

Jedynie zawarcie 15 umów (13,8%) ze 109 podpisanych po wejściu w życie ustawy o zamówieniach publicznych, tj. po 1 stycznia 1995 roku poprzedzone zostało przeprowadzeniem postępowania o udzielenie zamówienia na dostawę odczynników, wydierżawienie, najem czy też leasing aparatu lub wykonywanie serwisu w sposób wskazany w tej ustawie. Pozostałe 86 umów podpisano z całkowitym pominięciem procedur ustalonych w ustawie o zamówieniach publicznych bądź też z wolnej ręki, powołując się na art. 71 ust. 1

⁵⁴Przyczyną zainteresowania NIK tym problemem było istnienie od szeregu lat licznych nieprawidłowości w nabywaniu przez zakłady opieki zdrowotnej aparatury medycznej. Na przypomnienie zasługują ustalenia opisane w Informacji o wynikach kontroli realizacji przez Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej oraz wojewodów zamówień publicznych w sferze ochrony zdrowia w 1995 r. i I półroczu 1996 r. (Warszawa, październik 1997 r.), dotyczące przyjmowania przez jednostki ochrony zdrowia darowizn aparatury medycznej z jednoczesnym potwierdzaniem istnienia bezsporności i wymagalności wierzytelności dostawcy wobec obdarowanego. Zobowiązania te były następnie przedmiotem obrotu na rynku wierzytelności i kompensowano nimi zobowiązania podatkowe. Z kolei na istnienie zjawiska przyjmowania aparatury laboratoryjnej w zamian za zakup odczynników wskazywały ustalenia kontroli przedstawione w Informacji o wynikach kontroli nabywania aparatury i sprzętu medycznego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej (Warszawa, październik 1998 r.) oraz w Informacji o wynikach kontroli wykorzystania specjalistycznej aparatury medycznej w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (Warszawa, lipiec 1999 r.).

pkt 2 ustawy, zezwalający na zastosowanie tego trybu jedynie w przypadku zawarcia przez zamawiającego umowy na przeprowadzenie badań, eksperymentu lub sporządzenie opinii naukowej (8 umów). Jednakże żadna ze skontrolowanych jednostek ochrony zdrowia nie występowała w roli zamawiającego wykonywanie tego typu badań. W części z zawartych umów powoływano się również na art. 71 ust. 1 pkt 3 ustawy o zamówieniach publicznych, który można było zastosować, jeśli ze względu na szczególny rodzaj dostaw można je było uzyskać tylko od jednego podmiotu. Jednakże w sytuacji udzielania zamówień z wolnej ręki, przekraczających równowartość 20 tys. EURO, z reguły nie występowano do Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych z wnioskiem o zgodę na zastosowanie tego trybu⁵⁶ (z wyjątkiem 4 umów). W ten sposób omijano procedury określone w ustawie o zamówieniach publicznych. Powodem zawierania tych transakcji podawanym w kontrolowanych jednostkach był przede wszystkim brak środków inwestycyjnych na zastąpienie wyeksploatowanych urządzeń diagnostycznych, a co za tym idzie konieczność pozyskania w inny sposób aparatury laboratoryjnej zapewniającej wiarygodność oznaczeń oraz rozszerzenie wykonywanego zakresu badań, a także komplementarność materiałów eksploatacyjnych z otrzymanym sprzętem.

Realizując postanowienia 37 umów spośród 74 zbadanych (63,2% zawartych umów) 19 zakładów opieki zdrowotnej nabywało odczynniki w cenach od 2% do 792,1% wyższych od cen oferowanych w aktualnie obowiązujących cennikach wydanych przez ich dostawcę lub też od cen sprzedaży tych odczynników płaconych przez jednostki, które zakupiły aparaturę za gotówkę. Na podstawie 21 z tych 37 umów ponoszone przez 12 zakładów opieki zdrowotnej płatności za zakup odczynników na warunkach zawartych w kontraktach były lub będą wyższe (w przypadku dalszej realizacji umów) od wartości odczynników i urządzeń (powiększonych o podatek VAT) nabywanych w normalnym obrocie gospodarczym ogółem o 981,8 tys. zł, tj. o 66,4% wartości pozyskanych w tej formie urządzeń. I tak:

- **Powiatowy ZOZ w Starachowicach** podpisał w lipcu 1999 roku z AVL Medical Instruments Polska Sp. z o.o. w Katowicach umowę dzierżawy analizatora AYL Flexor w powiązaniu z zobowiązaniem się do zakupu w okresie 3 lat odczynników o wartości 257,4 tys. zł i uiszczania czynszu w łącznej wysokości 14,4 tys. zł. Na podstawie tej umowy ZOZ zakupywał odczynniki w cenie o 4% wyższej od katalogowej.
- **Samodzielny Publiczny Szpital Kliniczny Nr 1 we Wrocławiu** w latach 1995-1999 zawarł 11 umów użyczenia i dzierżawy aparatury laboratoryjnej, w których zobowiązał się do zakupu odczynników u ich dostawców. Porównanie cen nabywanych odczynników

⁵⁵W 53 (45,3%) umowach nie określono wartości przekazanej aparatury, a w – 51 (46,8%) wartości odczynników, do których zakupu zobowiązały się jednostki.

⁵⁶Obowiązek wystąpienia o taką zgodę wynika z art. 71 ust. 1a ustawy o zamówieniach publicznych.

(na podstawie 4 z nich), wykazało że realizując postanowienia umowy użyczenia analizatora Konelab 30 o wartości 270 tys. zł, zawartej z bioMerieux 18 czerwca 1999 roku na 4 lata, Szpital kupował odczynniki w cenach wyższych o 103,7% (o 96,2 tys. zł) od określonych w katalogach. Prowadzi to do wniosku, że po 4 latach wykonywania umowy różnica wyniesie około 769,6 tys. zł i pokryje 2,8-krotną wartość aparatu.

- **Samodzielny Publiczny Terenowy ZOZ w Białymstoku** zawarł w sierpniu 1997 roku z Cormay Diagnostyka S.A. w Warszawie umowę użyczenia na okres 5 lat analizatora Cobas Mira Plus S i na okres 3 lat używanego zestawu do elektroforezy, zobowiązując się jednocześnie do zakupu odczynników o wartości nie mniejszej od 331 tys. zł, a następnie nabywał w tej firmie odczynniki w cenach wyższych o 149,5% od katalogowych. Realizacja umowy na takich warunkach spowoduje, że szacunkowe płatności jakie ZOZ poniesie, po odjęciu wartości odczynników liczonej w cenach katalogowych, wyniosą około 222,2 tys. zł i będą wyższe od zaoferowanej Wojewódzkiemu Szpitalowi Zespolonemu w Ostrołęce w marcu 1997 roku ceny analizatora Cobas Mira Plus S i katalogowej ceny zestawu do elektroforezy o 34,9 tys. zł.

- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim** zakupił w PZ HTL do wynajętego w listopadzie 1995 roku fotometru ana 3a odczynniki o wartości 23,7 tys. zł, których wartość liczona w cenach katalogowych była niższa od kwoty uiszczonej tej firmie o 151,4%. Łączne płatności były wyższe od wartości odczynników liczonej w cenach katalogowych oraz katalogowej ceny urządzenia o 7,9 tys. zł.

W grudniu 1996 roku Zakład zawarł z Cormay Diagnostyka S.A. umowę o użyczeniu zestawu do elektroforezy na okres 3 lat oraz umowę na zakup odczynników za minimum 61 tys. zł, a następnie nabywał w tej firmie odczynniki w cenach wyższych od katalogowych o 102,4%. Zakładając, że Zakład zakupi odczynniki o wartości, do której nabycia zobowiązał się w umowie, a zakupów dokonywać będzie w cenach wyższych od katalogowych, różnica między wartością odczynników nabytych w cenach umownych będzie wyższa od liczonej w cenach katalogowych oraz katalogowej ceny zestawu do elektroforezy (17,2 tys. zł z VAT) o około 15,4 tys. zł.

W maju 1997 roku z firmą Cormay zawarto kolejne umowy (na okres 5 lat) o użyczeniu aparatury laboratoryjnej, tj. analizatora Cobas Mira Plus S i na dostawę odczynników diagnostycznych. Firma zobowiązała się do sprzedaży analizatora na rzecz ZOZ po okresie obowiązywania umowy za 1% jego ceny. Wywiązując się z umowy Zakład nabywał odczynniki w cenach wyższych od katalogowych o 301,2%. Zakładając, że ZOZ zakupi odczynniki o wartości, do nabycia której zobowiązał się w umowie, a zakupów dokonywać będzie w cenach wyższych, szacunkowe płatności, po odjęciu wartości odczynników liczonej w cenach katalogowych, wyniosą około 218,3 tys. zł. W marcu 1997 roku firma Hoffmann-La Roche, której przedstawicielem był Cormay, zaoferowała Wojewódzkiemu Szpitalowi Zespolonemu w Ostrołęce analizator Cobas Mira Plus S za kwotę stanowiącą równowartość 166,1 tys. zł.

W czerwcu 1997 roku ZOZ zawarł z firmą ICN-Instruments-Polska umowę dzierżawy na okres 3 lat analizatora K-4500 TOA/SYSMEX oraz umowę kupna-sprzedaży odczynników. Realizując ich postanowienia ZOZ nabywał odczynniki w cenach wyższych od płaconych firmie ICN przez inne jednostki o 165,5%. Zakładając, że do czasu zrealizowania warunków umów nadal będzie zakupywał odczynniki w cenach wyższych, szacunkowe wydatki wraz z kosztami czynszu dzierżawnego i zakupu analizatora po odliczeniu wartości odczynników za jaką można było je zakupić w cenach płaconych przez inne zakłady wyniosą 110,4 tys. zł i będą wyższe od wartości aparatu oferowanego w 1997 roku przez ICN Szpitalowi Wojewódzkiemu w Łomży (84 tys. zł) i Wojewódzkiemu Szpitalowi Zespolonemu w Białymstoku (81,4 tys. zł).

- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Giżycku** w marcu 1996 roku przyjął w użyczenie z Hand-Prod Sp. z o.o. w Warszawie analizator Miditron Junior o wartości 9,6 tys. zł w zamian

za zakup testów o wartości 34,2 tys. DM. Wartość zakupionych testów była wyższa o 16,8 tys. zł (32,7%) od liczonej w cenach katalogowych oferowanych przez Spółkę.

- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Siemiatyczach** w lipcu 1997 roku podpisał z Cormay Diagnostyka S.A. w Warszawie na 5 lat umowy o użyczeniu analizatora Cobas Mira Plus S i o dostawie odczynników na kwotę co najmniej 218,7 tys. zł, przy czym ceny odczynników ustalono w wysokości wyższej o 792,1% od ich cen oferowanych w katalogach tej firmy. W przypadku dalszej realizacji umów na takich warunkach ZOZ zapłaci za odczynniki o około 210,9 tys. zł drożej od ich cen katalogowych. W sierpniu 1994 roku ZOZ wynajął w PZ HTL analizator Clinitek 100, nabywając następnie w tej firmie testy paskowe o wartości o 9,5 tys. zł wyższej od ich cen rynkowych i uiścił 1,1 tys. zł tytułem czynszu, a następnie zakupił aparat za cenę 56,50 zł.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Sokółce** zawarł w dniu 29 listopada 1995 roku z PZ HTL umowę użyczenia przez okres 5 lat analizatora Hemocell 1600 oraz na zakup w tym okresie odczynników o wartości 172,6 tys. zł, tj. o 108,5 tys. zł wyższej od ich wartości liczonej w cenach katalogowych. W ten sposób już po zrealizowaniu umowy w 50,3% pokrył - z nawiązką w wysokości 16 tys. zł – katalogową cenę przyjętego w użyczenie aparatu (50,6 tys. zł z VAT). Również w 1995 roku Zakład podpisał z PZ Cormay w Lublinie umowę o użyczeniu przez 5 lat analizatora Cobas Emira i zestawu do elektroforezy, zobowiązując się w niej do zakupu odczynników. Realizując jej postanowienia, zakupił odczynniki o wartości 251,5 tys. zł, która była wyższa od liczonej w cenach katalogowych o 169,5 tys. zł (206,8%).
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach** podpisał 2 umowy z firmą Cormay, na mocy których przyjął w użyczenie aparaturę laboratoryjną w zamian za zakup odczynników u jej dostawcy. Wykonując umowę z listopada 1995 roku, przyjął w użyczenie na okres 3 lat zestaw do elektroforezy i nabywał odczynniki płacąc za nie ogółem o 43,3 tys. zł (45,6%) więcej od ich wartości w cenach katalogowych, co spowodowało, że na nabycie urządzenia i odczynników wydatkowano łącznie o 26,1 tys. zł więcej od ich wartości oferowanej w cennikach emitowanych przez tę firmę. Z kolei realizując umowy z kwietnia 1998 roku w sprawie użyczenia analizatora Cobas Mira Plus S (na 5 lat) i dostawy przez 3 lata odczynników diagnostycznych o wartości minimum 163,8 tys. zł, nabywano odczynniki w cenach wyższych o 244,8%.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Fabryczna** w związku z otrzymaniem w lutym 1998 roku w darowiźnie z Chiron Diagnostics analizatora Express Plus nabywał u dostawcy aparatu odczynniki i materiały diagnostyczne w cenie przeciętnie wyższej o 46,5% od cen sprzedaży oferowanych jednostkom ochrony zdrowia, które nabywały to urządzenie za gotówkę. Zakładając, że Zakład nadal będzie nabywał odczynniki na zasadach określonych w umowie, łączne płatności (bez VAT) na zakup odczynników będą wyższe o 43,7 tys. USD od wartości odczynników liczonej w cenach oferowanych innym jednostkom. Ustalona w umowie wartość analizatora (46,3 tys. USD netto) była wyższa od cen rynkowych tego urządzenia⁵⁷.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Stare Miasto** przyjął od firmy Chiron w darowiźnie analizator Express Plus w zamian za zobowiązanie się do nabywania odczynników w cenach średnio o 36,3% wyższych od cen jakie płaciły jednostki, które zakupiły aparat za gotówkę. Przy założeniu, że ZOZ zakupi na przedstawionych warunkach odczynniki o wartości, do której zobowiązał się w umowie (93,7 tys. USD netto), łącznie zapłaci za nie o 34 tys. USD drożej od cen rynkowych tych odczynników i w ten sposób pokryje rynkową wartość urządzenia⁵⁸.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Śródmieście** przyjął w darze od firmy Chiron analizator Express Plus i nabywał u dostawcy tego aparatu odczynniki w cenach wyższych o około 30,4% od cen płaconych przez jednostki ochrony zdrowia nabywające

⁵⁷Porównanie na stronie 56-57 informacji.

⁵⁸Porównanie na stronie 56-57 informacji.

urządzenie w normalnym obrocie gospodarczym. Zakładając, że do czasu wywiązania się z umowy Zakład nadal będzie zakupywał odczynniki na takich warunkach, to różnica między wartością netto zakupywanych odczynników a ceną płaconą za nie przez inne zoz wyniesie 28,9 tys. USD i pokryje rynkową cenę (netto) aparatu⁵⁹.

- **Specjalistyczny Dermatologiczny ZOZ w Białymstoku** w sierpniu 1995 roku podpisał z PZ Cormay w Warszawie na 3 lata umowę dostawy odczynników i użyczenia fotometru UV VIS Cormay Plus. Na mocy tego kontraktu zakupiono odczynniki o wartości o 16,3 tys. zł (91,4%) wyższej od liczonej w cenach katalogowych, przy czym w dniu zawarcia umowy cena rynkowa fotometru wynosiła 11 tys. zł z VAT. We wrześniu 1996 roku z firmą Cormay zawarto kolejną umowę o użyczeniu na okres 3 lat zestawu do elektroforezy i zakupie odczynników o wartości 64,6 tys. zł. Do kwietnia 1998 na jej podstawie zakupiono odczynniki, płacąc za nie łącznie o 20 tys. zł (86%) drożej, podczas gdy cena katalogowa tego urządzenia w momencie podpisania umów wynosiła 17,2 tys. zł. W kwietniu 1998 roku w podobny sposób pozyskano z Cormay Diagnostyka S.A. fotometr Cormay Multi o wartości katalogowej 17,1 tys. zł, zobowiązując się do nabycia odczynników na kwotę minimum 60 tys. zł, które zakupywał o 69,1% drożej od cen oferowanych w cennikach tej firmy.
- **Specjalistyczny ZOZ Gruźlicy i Chorób Płuc w Białymstoku** w listopadzie 1995 roku zawarł z firmą Hoffmann-La Roche Wien, reprezentowaną przez Cormay Poland Sp. z o.o., umowę o użyczeniu przez 5 lat analizatora Cobas Micros 8 OT i dostawie odczynników do wykonania 45 tys. oznaczeń o wartości nie mniejszej od 70,1 tys. zł, po czym płacił za nie o 226,3% drożej od cen oferowanych innym jednostkom. W rezultacie koszty ponoszone na wykonanie 45 tys. oznaczeń i nabycie aparatu były wyższe o 6-7 tys. zł. W listopadzie 1997 roku z Cormay Diagnostyka S.A. podpisano umowy użyczenia densytometru DS-3 i dostawy przez 3 lata żelu do elektroforezy w cenach wyższych o 187,7% od katalogowych. Jednocześnie zakupiono w tej firmie komorę do elektroforezy i zasilacz, płacąc za nie o ponad 30% drożej od cen rynkowych. W ten sposób pokryto z nawiązką wartość użyczonego densytometru.
- **Szpital Grochowski im. dr med. Rafała Masztaka w Warszawie** w okresie od września 1995 roku do końca 1997 roku nabywał odczynniki firmy Abbott do użyczonego systemu IMx w cenach od 16 do 29% wyższych od katalogowych (łącznie o 26,2 tys. zł), bowiem w umowie nieprecyzyjnie określono warunki płatności za realizowane dostawy, a firma doliczała do tych cen dodatkowo koszty z tytułu opłat celnych i podatkowych.
- **Szpital Miejski im. J. Brudzińskiego w Gdyni** w 1997 roku otrzymał z firmy Chiron Sp. z o.o. w Warszawie darowiznę analizatora Express Plus i nabywał odczynniki w cenach wyższych o 19,4% od cen oferowanych zakładom opieki zdrowotnej, które zakupiły aparat za gotówkę, co oznacza, że po nabyciu odczynników o wartości wskazanej w umowie (177,3 tys. USD netto) różnica ta wyniesie 34,4 tys. USD i w ten sposób pokryta zostanie wartość rynkowa aparatu⁶⁰.
- **Szpital Morski im. PCK w Gdyni** pozyskał 11 urządzeń do laboratorium o łącznej wartości 1.802,3 tys. zł na podstawie zawartych umów użyczenia, dzierżawy i leasingu z obowiązkiem zakupu u ich dostawców odczynników i materiałów laboratoryjnych o wartości 3.943 tys. zł. W latach 1997-1999 na ich podstawie zakupiono odczynniki na kwotę 3.119,2 tys. zł. W 1998 i 1999 roku firma Cormay Diagnostyka S.A. dostarczała odczynniki do użyczonego aparatu Cobas Integra System w cenach wyższych przeciętnie o 30,2%, (o 121,7 tys. zł) od cen katalogowych, przy czym ustalona wartość zakupu odczynników w okresie 5 lat wynosi 1.549,9 tys. zł.
- **Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach** na podstawie umowy zawartej w listopadzie 1995 roku z Hoffman-La Roche Wien do użyczonego analizatora Cobas Micros 8OT zakupił w firmie Cormay odczynniki

⁵⁹Porównanie na stronie 56-57 informacji.

⁶⁰Porównanie na stronie 56-57 informacji.

o wartości 51,6 tys. zł, która była wyższa o 42,8 tys. zł (486,4%) od katalogowej, podczas gdy wartość analizatora wynosiła 29,3 tys. zł.

- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim** w latach 1994-1999 przyjął w użyczenie lub w dzierżawę 13 aparatów laboratoryjnych o łącznej wartości 1.136,6 tys. zł w zamian za zakup odczynników i materiałów zużywalnych do ich funkcjonowania. Na podstawie tych umów zakupiono odczynniki o wartości 693,3 tys. zł. Realizując 9 z nich, za odczynniki płacono w cenach wyższych o od 4,1 do 140% (łącznie o 134,1 tys. zł) od katalogowych, przy czym Zespół zrealizował dotąd jedynie 3 umowy. Na przykład na podstawie umowy użyczenia z sierpnia 1994 roku pozyskano z firmy Cormay Poland Sp. z o.o. analizator Cobas Minos STE-8 o wartości 4,9 tys. zł, do którego zakupiono odczynniki na kwotę o 68,6 tys. zł wyższą od wyliczonej na podstawie cen katalogowych, po czym w czerwcu 1997 roku aparat został przekazany na własność ZOZ. Realizując postanowienia umowy zawartej z bioMerieux w sierpniu 1998 roku, dotyczącej użyczenia na okres 4 lat koagulometru Option 2 Plus o wartości 9,4 tys. zł, w ciągu roku zakupiono odczynniki o wartości o 2,1 tys. zł (140%) wyższej od oferowanej w cennikach dostawcy. Z kolei wykonując umowę użyczenia analizatora EBIO BASIC o wartości 16 tys. zł, zawartą w listopadzie 1997 roku z Carl Zeiss Sp. z o.o. w Poznaniu, zakupywano odczynniki w cenach wyższych od katalogowych o 122,2% (łącznie o 27,5 tys. zł), a mimo to aparat ten nie został przekazany na własność. Natomiast umową z grudnia 1995 roku firma Beckman Instruments International S.A. Oddział w Warszawie przekazała w użyczenie aparat Paragon Isoenzyme o wartości 6 tys. zł pod warunkiem zakupu odczynników i środków eksploatacyjnych o wartości 9 tys. USD (bez VAT). Do końca września 1999 roku Zespół zakupił u tego dostawcy odczynniki na kwotę 7,8 tys. zł, w cenach o 27,9% wyższych od katalogowych.
- **Zespół Zakładów Opieki Zdrowotnej w Żywcu** przyjął w formie darowizny, użyczenia i dzierżawy 3 urządzenia laboratoryjne, tj. odpowiednio: zestaw do elektroforezy (z Cormay Diagnostyka S.A.), analizator Cobas Emira (z firmy Hoffmann-La Roche Diagnostics Systems) oraz analizator Cobas Core II (z Roche Polska Sp. z o.o.) z jednoczesnym zobowiązaniem do zakupu odczynników diagnostycznych. Porównanie cen płaconych jedynie na podstawie umowy z listopada 1996 roku (zawartej na okres 5 lat), dotyczącej użyczenia analizatora Cobas Emira wykazało, że wartość zakupionych do końca 1999 roku odczynników była o 95,7 tys. zł (94,9%) wyższa od katalogowej.

Innym sposobem pozyskiwania aparatury diagnostycznej było przyjmowanie jej w dzierżawę lub najem z jednocześnie ustalonym stosunkowo wysokim czynszem w porównaniu do wartości urządzenia. W przypadku 2 umów poniesione płatności były wyższe od wartości pozyskanej aparatury laboratoryjnej łącznie o 51,3 tys. zł, tj. o 82,2% jej wartości. I tak:

- **Obwód Lecznictwa Kolejowego w Bydgoszczy - Samodzielny Publiczny ZOZ** zawarł w dniu 13 stycznia 1998 roku z firmą „KSALMED” s.c. umowę dzierżawy koagulometru K-3002 Optic przez okres 15 miesięcy. Z tytułu dzierżawy uiszczono firmie czynsz w wysokości 14,6 tys. zł, a następnie zakupiono aparat za cenę 1 tys. zł.
- **Ośrodek Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielny Zespół Publicznych ZOZ w Warszawie** zawarł 2 stycznia 1996 roku z YAL s.c. na okres roku umowę dzierżawy analizatora białek ARRAY produkcji firmy Beckman. W dniu 16 grudnia 1996 roku z firmą Beckman Instruments International podpisano umowę na remont kapitalny dzierżawanego aparatu. Łącznie z tytułu dzierżawy urządzenia i jego modernizacji Ośrodek uiszczył należności w wysokości 80,3 tys. zł (czynsz 29,3 tys. zł i modernizacja 51 tys. zł), a następnie w maju 1997 roku zakupił aparat za kwotę 1,8 tys. zł. W trakcie kontroli stwierdzono, że analizator zakupić można było znacznie taniej, gdyż w listopadzie 1997 roku Samodzielny Publiczny Szpital Wojewódzki w Suwałkach zakupił

w tej samej firmie również odnowiony aparat tego typu za cenę 42,7 tys. zł, tj. o 39,4 tys. zł niższą od kosztów poniesionych przez Ośrodek na jego pozyskanie.

- **Szpital Morski im. PCK w Gdyni** zawarł w maju 1996 roku z bioMerieux Polska Sp. z o.o. umowę 4-letniego leasingu operacyjnego systemu do posiewów krwi Vital 200 o wartości ustalonej na 211,5 tys. zł (z VAT), zobowiązując się do uiszczania opłat leasingowych w wysokości 117,1 tys. zł oraz do zakupu odczynników dostawcy aparatu na kwotę nie mniejszą od 333,8 tys. zł.
- **Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach** przyjął od PZ Cormay na podstawie umowy ze stycznia 1993 roku w użyczenie analizator biochemiczny Cobas Mira z jednoczesnym zobowiązaniem się do dokonywania zakupu odczynników w tej firmie i pokrywania kosztów z tytułu korzystania z aparatu. W latach 1994-1996 Szpital zakupił w Cormay odczynniki na kwotę 78,9 tys. zł, płacąc za nie w cenach katalogowych oraz uiścił temu podmiotowi 58,6 tys. zł tytułem czynszu. W styczniu 1997 roku firma Cormay przekazała analizator w darowiźnie, określając jego wartość początkową na 64,2 tys. zł.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim** w marcu 1997 roku wydzierżawił na okres 3 lat w firmie BIO-FARM analizator hematologiczny SWELAB AC 920 o wartości 19,7 tys. zł. W umowie ZOZ zobowiązał się do uiszczania czynszu w łącznej wysokości 14,5 tys. DM (26,4 tys. zł) oraz do zakupu odczynników i środków używanych do prowadzenia badań o wartości wynoszącej bez VAT 41,3 tys. DM (75,3 tys. zł). Natomiast dzierżawca zobowiązał się sprzedać aparat po wywiązaniu się przez ZOZ z umowy za cenę 1,8 tys. DM (3,3 tys. zł). Ustalono w umowie płatności z tytułu czynszu i zakupu w przyszłości urządzenia były wyższe o 10 tys. zł (50,8%) od ustalonej w umowie jego wartości. Realizując postanowienia umowy, ZOZ do końca września 1999 roku zakupił u tego dostawcy odczynniki o łącznej wartości 23,2 tys. zł, tj. wyższej od liczonej w cenach katalogowych o 1,9 tys. zł (8,7%).

Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach zawarł 5 grudnia 1996 roku z PZ HTL umowę najmu przez okres 5 lat analizatora Hemocell 1600. W umowie ZOZ zobowiązał się do uiszczania miesięcznego czynszu w wysokości 10 zł, a PZ HTL – do sprzedaży aparatu za cenę 10 zł w dniu wygaśnięcia umowy oraz do nieodpłatnego wykonywania serwisu analizatora do końca 2001 roku, a także udzieliło 36-miesięcznej gwarancji na aparat, tj. do 23 grudnia 1999 roku. Jednakże następnego dnia między ZOZ a PZ HTL podpisano umowę na wykonywanie przez PZ HTL w okresie 3 lat serwisu tego analizatora w zamian za miesięczną opłatę ryczałtową w kwocie 2.062 zł. Łączne zafakturowane płatności ZOZ z tytułu czynszu najmu i opłat serwisowych wyniosły 74,7 tys. zł, tj. o 24,1 tys. zł (32,3%) więcej od wartości aparatu określonej w cenniku tej firmy. Przy czym analizator ten nie stanowi jak dotąd własności ZOZ.

W 8 przypadkach dostarczenie sprzętu uzależniano od uprzedniego złożenia zamówienia na zakup odczynników, za które następnie płacono w cenach wyższych od katalogowych,

obchodząc w ten sposób zakaz dokonywania przedpłat za przekazywane jednostce budżetowej urządzenia⁶¹. Na przykład:

- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Sokółce** w styczniu 1996 roku rozpoczął nabywanie odczynników do dostarczonego w lipcu 1996 roku analizatora Cobas Emira. W marcu 1996 roku firma Cormay Diagnostyka S.A. w Warszawie poinformowała Zakład, że w związku z zakupem odczynników o równowartości 58,8 tys. szylingów austriackich, co stanowiło 12,3% wartości celnej aparatu, złoży zamówienie do firmy Roche Diagnostic Systems Wien na dostawę analizatora.
- **Szpital Morski im. PCK w Gdyni** umówił się z Cormay Diagnostyka S.A., że dostawa użyczonego analizatora Cobas Integra System wraz z partią odczynników nastąpi w ciągu 6-8 tygodni od wpłacenia kwoty 550 tys. szylingów austriackich (27,5% ustalonej w umowie wartości aparatu) za zamówione odczynniki lub też dostawa odczynników nastąpi w ciągu 4 tygodni od otrzymania zamówienia na kwotę 550 tys. szylingów, a aparat zostanie dostarczony w ciągu 30 dni od zapłaty. Jednocześnie zastrzeżono, że w przypadku nieterminowej płatności firma Cormay sceduje wierzytelności na rzecz ING Bank w Warszawie celem dokonania kompensat podatkowych.

Okoliczności pozyskania przez kontrolowane jednostki ochrony zdrowia sprzętu laboratoryjnego na opisanych warunkach świadczą, że otrzymały one te urządzenia jedynie pozornie w formie nieodpłatnej, natomiast faktycznie ich wartość, często zawyżona, została wkalkulowana w wyższe od katalogowych ceny odczynników laboratoryjnych bądź też w ceny innych świadczeń opłacanych ze środków przeznaczonych na działalność bieżącą zakładów opieki zdrowotnej. W ten sposób dyrektorzy i główni księgowi kontrolowanych jednostek omijali zarówno uregulowania zawarte w kodeksie cywilnym, dotyczące istotnych cech umów darowizny, użyczenia, dzierżawy i najmu, a także w ustawie o zamówieniach publicznych, jak i określoną w obowiązującej wówczas ustawie Prawo budżetowe zasadę gospodarki finansowej stanowiącą, że dokonywanie wydatków budżetowych następuje w granicach kwot ustalonych w budżecie i zgodnie z ich planowanym przeznaczeniem w sposób celowy i oszczędny⁶². Tego typu pozorne umowy darowizny, użyczenia, najmu, czy też dzierżawy aparatury laboratoryjnej, stosownie do postanowień art. 58 ust. 1 kodeksu cywilnego⁶³, były nieważne.

Jednakże nie wszystkie kontrolowane jednostki po zrealizowaniu warunków umów żądały od właścicieli przekazania aparatury na własność zakładu. I tak:

⁶¹Stosownie do § 36 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 sierpnia 1991 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu wykonywania budżetu państwa (Dz.U. Nr 76, poz. 333 ze zm.) jednostki budżetowe mogą wypłacać zaliczki pracownikom na pokrycie kosztów podróży służbowych i przeniesień oraz pokrycie drobnych wydatków, a także jednostkom organizacyjnym i osobom fizycznym, wykonującym zadania finansowane z sum na zlecenie lub akredytyw budżetowych.

⁶²Art. 42 ust. 2 pkt 3 ustawy Prawo budżetowe.

⁶³Czynność prawna sprzeczna z ustawą albo mająca na celu obejście ustawy jest nieważna.

- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Giżycku** przyjął w 1996 roku w użyczenie z firmy Hand-Prod Sp. z o.o. analizator Miditron Junior, który miał przejść na jego własność po zakupie testów paskowych o wartości 34,2 tys. DM. Zakład z zobowiązania wywiązał się do 18 marca 1998 roku, nabywając w tej firmie testy w cenach o 32,7% wyższych od katalogowych, a mimo to do końca 1999 roku nie dochodził od właściciela przekazania aparatu na własność.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Sokółce** do końca września 1998 roku nabył w Cormay Diagnostyka S.A. odczynniki na kwotę 240,2 tys. zł, tj. o równowartości 885,3 tys. szylingów austriackich, czyli wyższej o 9,3% od minimalnej (810 tys. szylingów), płacąc za nie o 206,8% więcej od cen katalogowych, a mimo to do zakończenia kontroli firma nie przekazała analizatora Cobas EMIRA na własność Zakładu.
- **Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach** zobowiązał się w umowie zawartej 16 marca 1994 roku z firmą Organon Technika do zakupu w ciągu 3 lat odczynników laboratoryjnych o wartości 52 tys. PLN, co było warunkiem przekazania na własność analizatora Organon Reader 530. Wartość zakupionych na podstawie tej umowy odczynników do końca września 1999 roku wyniosła 302,8 tys. zł, a mimo to do końca 1999 roku Szpitalowi nie przekazano aparatu.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim** pozyskał w 1997 roku ze spółki Carl Zeiss analizator EBIO BASIC o wartości 16 tys. zł, który miał przejść na własność Zakładu po upływie roku lub po zakupie zestawu 50 tys. oznaczeń glukozy. Do końca września 1999 roku przy użyciu tego urządzenia wykonano 134,2 tys. oznaczeń. Wartość zakupionych odczynników do analizatora wyniosła w tym okresie 50 tys. zł i była wyższa od ich wartości liczonej w cenach katalogowych o 27,5 tys. zł (45%), a mimo to aparatu do czasu zakończenia kontroli nie przekazano na własność ZOZ.

Pięć zakładów opieki zdrowotnej poprzedziło zawarcie łącznie 15 umów na dostawę odczynników diagnostycznych z jednoczesnym użyczeniem lub dzierżawą aparatury laboratoryjnej przeprowadzeniem postępowania w sposób wskazany w ustawie o zamówieniach publicznych. Jednostki te wszczynały procedurę zamówień publicznych, zobowiązując jednocześnie potencjalnych oferentów do użyczenia bądź wydzierżawienia aparatury. Jedynie w jednym przypadku ceny odczynników diagnostycznych ustalono w wysokości nieznacznie wyższej od cen katalogowych. Na przykład:

- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wojewódzki Szpital Zespolony im. Jędrzeja Śniadeckiego w Białymstoku** zawarł z firmą Organon Technika w trybie negocjacji z zachowaniem konkurencji umowę na dostawę odczynników diagnostycznych. W umowie ta firma zobowiązała się do użyczenia Szpitalowi analizatorów Coag-A-Mate MTX i Coag-A-Mate XM o wartości 336,5 tys. zł. Również w trybie negocjacji z zachowaniem konkurencji z firmą Abbott zawarto umowę dostawy odczynników chemicznych, na mocy której Szpital przyjął w użyczenie analizator Imx o wartości 25 tys. DM.
- **Wojewódzki Szpital Zespolony w Gdańsku** po przeprowadzeniu przetargu nieograniczonego zawarł z firmą Abbott 2 umowy na dostawę odczynników laboratoryjnych, których jednym z warunków było użyczenie Szpitalowi analizatora Alcyon 300 I i dzierżawa aparatu Cell Dyn 3500 SL o łącznej wartości 398 tys. zł.

Zawarcie umów na opisanych warunkach – przy braku środków na działalność bieżącą jednostek ochrony zdrowia – przyczyniało się do wzrostu kosztów ich funkcjonowania, a co za tym idzie, do powiększania stanu zadłużenia zakładów oraz do konieczności uiszczania odsetek

za zwłokę w regulowaniu zobowiązań, powiększających i tak już zawyżone koszty finansowania nabycia aparatury i materiałów diagnostycznych. Łącznie wartość zakupionych do końca września 1999 roku odczynników do pozyskanych w przedstawiony sposób urządzeń laboratoryjnych wyniosła 16.721,1 tys. zł, co stanowiło 50,4% ogółu zakupionych odczynników, w tym w cenach wyższych od katalogowych 3.388,3 tys. zł, tj. 10,2% (z 63,2% zbadanych umów), przy czym różnica między wartością zakupionych odczynników a ich wartością liczoną w cenach rynkowych (katalogowych) wyniosła 1.496,3 tys. zł (4,5% wartości nabytych odczynników). Z kolei zobowiązania wymagalne z tytułu nabywania odczynników do aparatury przyjętej w zamian za ich zakup według stanu na koniec grudnia 1998 roku wynosiły 1.851 tys. zł (39% zadłużenia związanego z zakupami odczynników), w tym w cenach wyższych od katalogowych 632,6 tys. zł, czyli 13,3% zobowiązań z tego tytułu. Większość z tych zobowiązań została przejęta do realizacji przez budżet państwa w związku z usamodzielnianiem się (głównie w końcu 1998 roku) jednostek ochrony zdrowia. Zobowiązania wymagalne z tytułu tych transakcji na koniec września 1999 roku wynosiły 1.278,6 tys. zł, tj. 37% zadłużenia powstałego w związku z nabywaniem odczynników, z tego w cenach wyższych od katalogowych – 489,7 tys. zł, czyli 14,2%. Zadłużenie to systematycznie wzrasta o odsetki z tytułu nieterminowego regulowania. Zastrzeżenia budziła również celowość pozyskiwania sprzętu laboratoryjnego w sytuacjach, kiedy był on nie wykorzystywany lub użytkowany w niewielkim stopniu. Szerzej problemy te omówiono w punktach 3.4., 3.5.2. i 3.5.3.

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia zjawisko nieuzasadnionego wykorzystywania zwolnień z należności celnych i podatku VAT, związanych z wprowadzeniem aparatury diagnostycznej na polski obszar celny, występujące w przypadku przyjmowania darowizn tych urządzeń⁶⁴ i finansowania ich nabycia zakupem odczynników po zawyżonych cenach, przy czym w ceny te przeważnie wkalkulowywano również należności celne i podatkowe. Podobna sytuacja, lecz na znacznie mniejszą skalę, wystąpiła w przypadku podpisywania umów sprzedaży odczynników chemicznych do użyczonej aparatury laboratoryjnej, których jedynie deklarowanym celem było prowadzenie prób klinicznych i oceny technicznej przekazanych urządzeń⁶⁵. Zjawisko to, stwierdzone w 5 jednostkach (17,9%), doprowadziło w konsekwencji do zaniżenia dochodów budżetu państwa w łącznej wysokości 193,5 tys. zł i wystąpiło w:

- ***Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Fabryczna, który w związku z otrzymaniem w lutym 1998 roku w darowiźnie z Chiron Diagnostics analizatora Express Plus***

⁶⁴Por. przypis nr 9.

⁶⁵Por. przypis nr 10.

zwolniony został z należności celnych i podatkowych w łącznej kwocie 43,4 tys. zł, podczas gdy z ustaleń kontroli wynika, że ZOZ nabywał u dostawcy aparatu odczynnik i materiały diagnostyczne w cenie przeciętnie wyższej o 46,5% od cen sprzedaży oferowanych jednostkom ochrony zdrowia, które nabywały to urządzenie za gotówkę. Zakładając, że Zakład nadal będzie nabywać odczynniki na zasadach określonych w umowie, łączne płatności na zakup odczynników będą wyższe o 43,7 tys. USD. Przy czym ustalona w umowie wartość analizatora wynosiła netto 46,3 tys. USD (164,6 tys. zł) i była wyższa od cen płaconych (wraz z cłem i podatkiem VAT) za ten aparat przez inne zakłady opieki zdrowotnej o od około 15 do 35 tys. zł⁶⁶,

- **Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Stare Miasto**, który II Oddział Celny w Łodzi zwolnił z należności celnych i podatkowych w wysokości 43,4 tys. zł z tytułu importu przyjętego od firmy Chiron w darowiźnie analizatora Express Plus o wartości celnej 46,3 tys. USD (163,5 tys. zł). Jak ustalono w trakcie kontroli, Zakład nabywał u dostawcy aparatu odczynnik w cenach średnio wyższych o 36,3% od cen oferowanych zakładom opieki zdrowotnej, które zakupiły aparat za gotówkę. Przy założeniu, że ZOZ zakupi na przedstawionych warunkach odczynnik o wartości, do której zobowiązał się w umowie (93,7 tys. USD), łącznie zapłaci za nie o 34 tys. USD drożej od cen rynkowych tych odczynników i w ten sposób pokryje rynkową wartość urządzenia⁶⁷,
- **Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Śródmieście**, który zwolniony został z cła i podatku VAT w wysokości 43,4 tys. zł w związku z wprowadzeniem na polski obszar celny przyjętego w darze od firmy Chiron analizatora biochemicznego Express Plus o wartości 46,5 tys. USD, tj. 164,1 tys. zł. Jednakże ZOZ nabywał u dostawcy tego aparatu odczynnik w cenach wyższych o około 30,4% od cen płaconych przez jednostki ochrony zdrowia nabywające tego typu urządzenie w normalnym obrocie gospodarczym. Zakładając, że do czasu wywiązania się z umowy Zakład nadal będzie zakupywał odczynniki w takich cenach, to różnica między wartością odczynników nabywanych na warunkach umowy a liczoną w cenach płaconych przez inne zoz wyniesie 28,9 tys. USD. Różnica ta pokryje rynkową cenę netto analizatora Express Plus⁶⁸,
- **Szpitalu Miejskim im. J. Brudzińskiego w Gdyni**, który w dniu 12 czerwca 1997 roku zwolniony został przez Urząd Celny w Gdyni z należności celnych i podatkowych w kwocie 46,5 tys. zł z tytułu importu podarowanego przez firmę Chiron analizatora Express Plus o wartości celnej 46,3 tys. USD (149,3 tys. zł). W wyniku kontroli ujawniono, że Szpital zakupywał w tej firmie odczynniki do tego aparatu w cenach wyższych od rynkowych o 19,4%, co oznacza, że po nabyciu odczynników o wartości wskazanej w umowie (177,3 tys. USD netto) różnica ta wyniesie 34,4 tys. USD i w ten sposób pokryje rzeczywistą wartość analizatora⁶⁹.
- **Wojewódzkim Specjalistycznym Szpitalu Dziecięcym im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach**, który dokonując w październiku 1997 roku w Urzędzie Celnym Miejsce Odpraw Celnych „PROMEXIM” w Warszawie, odprawy analizatora Cobas Micros 8 OT o wartości 29,3 tys. zł, zwolniony został z cła oraz podatków importowego i VAT w łącznej wysokości 9,1 tys. zł. Podstawą uzyskania zwolnień było otrzymanie aparatu w darowiźnie z firmy Hoffmann-La Roche Wien. Jednakże Szpital, wykonując postanowienia wcześniej zawartych umów użyczenia i kupna-sprzedaży odczynników, zakupił odczynniki o wartości wyższej o 42,8 tys. zł od ich wartości liczonej w cenach katalogowych, co było warunkiem przekazania na własność urządzenia. Wykorzystując z kolei zapis w umowie o przyjęciu analizatora w celu prowadzenia prób klinicznych i oceny technicznej, Szpital uzyskał w okresie od stycznia 1996 roku do października 1997 roku zwolnienia z należności celnych i podatkowych z tytułu importu odczynników w kwocie 7,7 tys. zł, chociaż faktycznie takich prób nie prowadzono.

⁶⁶Porównanie na stronie 56-57 informacji.

⁶⁷Porównanie na stronie 56-57 informacji.

⁶⁸Porównanie na stronie 56-57 informacji.

⁶⁹Porównanie na stronie 56-57 informacji.

Finansowanie nabycia aparatury laboratoryjnej poprzez zakup odczynników po zawyżonych cenach stwarzało możliwość wystąpienia również innych niekorzystnych skutków w realizacji dochodów budżetu państwa z tytułu wpływów z podatku VAT, bowiem jednostki ochrony zdrowia uiszczały dostawcom aparatury ceny odczynników wraz z wkalkulowaną w nie wartością aparatury powiększoną z reguły o 22% podatek VAT. Jednakże budżet państwa od tak przeprowadzanych transakcji nie uzyska podatku VAT w kwocie stanowiącej różnicę między podatkiem uiszczonym w poprzedniej fazie obrotu tymi urządzeniami, a kwotą podatku, która mogła być odprowadzona w przypadku zawarcia umów sprzedaży aparatury laboratoryjnej, zwłaszcza że po kilkuletniej realizacji kontraktów zakłady opieki zdrowotnej zakupują eksploatowany sprzęt za stosunkowo niską cenę, bądź też otrzymują go w darowiznie, przy czym wartość urządzeń określana jest w tych przypadkach poniżej wartości rynkowej. Przyczyną umożliwiającą wystąpienie takiej sytuacji była różnica w stawkach podatku VAT od sprzedaży odczynników i aparatury diagnostycznej⁷⁰. Na przykład:

- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim** zakupił w marcu 1997 roku w PZ HTL fotometr ana 3a za cenę 138 zł netto (169 zł z VAT). W trakcie realizacji wcześniej podpisanej umowy najmu tego aparatu w PZ HTL nabywano odczynniki w cenach przeciętnie wyższych od katalogowych o 151,3%. Wskutek tego różnica między wartością (netto) zakupionych odczynników a ich wartością katalogową wyniosła 13.334 zł.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach** w dniu 15 stycznia 1999 roku otrzymał z Cormay Diagnostyka S.A. w Warszawie w darowiznie zestaw do elektroforezy o wartości początkowej określonej na 5.216 zł. Jednakże wartość netto zakupionych odczynników, na podstawie wcześniej zawartej z tym dostawcą umowy, była wyższa o 37.110 zł od obliczonej w cenach katalogowych.
- **Specjalistyczny Dermatologiczny ZOZ w Białymstoku** otrzymał w dniu 14 września 1998 roku z firmy Cormay Diagnostyka S.A. darowiznę w postaci użyczonego wcześniej fotometru UV VIS Cormay Plus, do którego zakupił odczynniki o wartości wyższej o 15.954 zł (bez VAT) od liczonej w cenach katalogowych, przy czym podana przez firmę wartość początkowa tego aparatu wynosiła 3.289 zł.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim** w dniu 2 czerwca 1997 roku otrzymał z firmy Cormay rachunek, którym przekazano ZOZ nieodpłatnie, będący wcześniej przedmiotem użyczenia, analizator Cobas Minos STE-8 o wartości 4.924 zł. Do tego aparatu Zespół zakupił odczynniki o wartości wyższej o 68.649 zł od katalogowej.

Zawieranie pozornych umów darowizny urządzeń laboratoryjnych stwarza darczyńcom możliwość do korzystania z nieuzasadnionych odliczeń od dochodu, a zatem do nienależnego obniżenia podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym⁷¹. Naganność tego zjawiska

⁷⁰Stawka podatku VAT od sprzedaży różnych odczynników w okresie realizacji umów wynosiła od 0 do 7%, a od sprzedaży aparatury laboratoryjnej – 22%.

⁷¹Na mocy art. 18 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podstawą opodatkowania jest dochód po odliczeniu m.in. darowizn na cele ochrony zdrowia.

potęguje fakt ustalania w umowach wartości aparatury w wysokości wyższej od rynkowej (porównanie wartości przekazanych urządzeń z ustalonymi w umowach przedstawiono w punkcie 3.6.). W ten sposób mogło dojść do obniżenia podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym łącznie o 671,2 tys. zł, a wskutek czego - do zaniżenia podatku dochodowego o 245,2 tys. zł⁷². I tak:

- W październiku 1997 roku firma Hoffmann-La Roche Wien Ges M.b.H. Wien przekazała w darowiźnie **Wojewódzkiemu Specjalistycznemu Szpitalowi Dziecięcemu im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach** analizator Cobas Micros 8 OT o wartości 29,3 tys. zł. Jednakże Szpital zakupił na podstawie wcześniej zawartej umowy użyczenia tego aparatu odczynniki do jego funkcjonowania o wartości, która była wyższa o 42,8 tys. zł od liczonej w cenach katalogowych.
- W 1997 roku firma Chiron Sp. z o.o. w Warszawie przekazała **Szpitalowi Miejskiemu im. J. Brudzińskiego w Gdyni** w darowiźnie analizator Express Plus o wartości 149,3 tys. zł, a następnie sprzedawała Szpitalowi odczynniki za ceny wyższe o 19,4% od oferowanych jednostkom, które kupiły aparat za gotówkę, przy czym w ciągu 5 lat Szpital zobowiązał się do zakupu odczynników o łącznej wartości 177,3 tys. USD (bez VAT).
- W lutym 1998 roku firma Chiron Diagnostics Limited przekazała - na podstawie umów zawartych w grudniu 1997 roku – **Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Fabryczna, Wrocław Stare Miasto i Wrocław Śródmieście** analizatory Express Plus o łącznej wartości 492,6 tys. zł, a następnie sprzedawała Zakładom odczynniki w cenach wyższych od 30,4% do 46,5% od cen płaconych przez jednostki, które zakupiły takie urządzenia.

3.3.5. Uzyskiwane zgody na zakup i przyjęcie darowizny aparatury

Ustawa o zakładach opieki zdrowotnej do 23 lutego 2000 roku uzależniała dokonanie zakupu i przyjęcia darowizny aparatury i sprzętu medycznego od uzyskania uprzedniej zgody organu, który utworzył i utrzymuje zakład⁷³.

Kontrola wykazała istnienie szeregu nieprawidłowości w realizacji tego obowiązku. Jedynie w 7 jednostkach⁷⁴ (28%) stwierdzono, że każdorazowe nabycie urządzeń poprzedzane było wystąpieniem do organu założycielskiego z wnioskiem o wyrażenie zgody na dokonanie transakcji. W pozostałych 18 zakładach opieki zdrowotnej (72%), które zakupiły lub przyjęły darowiznę aparatury laboratoryjnej brak było wszystkich bądź części decyzji w tych sprawach. Na przykład:

- **Ośrodek Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielny Zespół Publicznych ZOZ w Warszawie** w latach 1997-1999 zakupił 15 urządzeń do laboratorium o łącznej wartości 534,5 tys. zł, nie występując do organu założycielskiego o zgodę na ich nabycie.

⁷²Stawka podatku dochodowego od osób prawnych w 1997 roku wynosiła 38% podstawy opodatkowania, a w 1998 roku – 36%.

⁷³Art. 42 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej.

⁷⁴SP ZOZ Wojewódzki Szpital Zespolony w Białymstoku, SP ZOZ Wrocław Stare Miasto, SP ZOZ Wrocław Śródmieście, Specjalistyczny ZOZ Gruźlicy i Chorób Płuc w Białymstoku, Szpital Grochowski im. dr med. Rafała Masztaka w Warszawie, Szpital Morski im. PCK w Gdyni, ZOZ w Golubiu Dobrzyniu.

- **Powiatowy Zespół Opieki Zdrowotnej w Starachowicach** w okresie objętym kontrolą zakupił analizator równowagi kwasowo-zasadowej RKZ-248, analizator AVL-988-3, wirówkę stołową, mikroskop i czytnik płytek STAT FAX-303, przeznaczając na ten cel ze środków specjalnych kwotę 47,2 tys. zł. Jednakże nie posiadał na dokonanie tych zakupów zgody organu założycielskiego i o taką zgodę nie występował.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach** nabywał sprzęt laboratoryjny z naruszeniem obowiązku wynikającego z art. 42 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej, gdyż nie występował do organu założycielskiego o wyrażenie zgody na zakup lub przyjęcie darowizny 4 urządzeń.
- **Samodzielny Zespół Publicznych Zakładów Lecznictwa Otwartego w Warszawie** zakupił ze środków specjalnych 7 aparatów, a 3 kolejne pozyskał w drodze darowizny, mimo że na nabycie żadnego z tych urządzeń nie posiadał zgody organu założycielskiego.
- **Szpital Powiatowy w Żninie** z 4 pozyskanych w drodze zakupu i darowizny aparatów nie posiadał zgody Wojewody Bydgoskiego na przyjęcie darowizny półautomatu do identyfikacji i oznaczania wrażliwości SCEPTOR.

Jedynie 6 z 23 zakładów opieki zdrowotnej⁷⁵ przed zawarciem umów leasingu, użyczenia, dzierżawy czy też najmu aparatury laboratoryjnej zwracało się do organów założycielskich z wnioskami o zgodę na przyjęcie w tym trybie aparatury laboratoryjnej i zgodę taką - z wyjątkiem Samodzielnego Publicznego Terenowego ZOZ w Białymstoku i Szpitala Powiatowego w Żninie – uzyskało. Co prawda art. 42 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej uzależniał jedynie zakup lub przyjęcie darowizny aparatury i sprzętu medycznego od uzyskania zgody organu, który utworzył i utrzymuje jednostkę, jednakże pozyskanie aparatury medycznej w formie leasingu, użyczenia, dzierżawy lub najmu, zwłaszcza z opcją jej przejścia w przyszłości na własność zakładu bądź też w sytuacji finansowania jej nabycia środkami przeznaczonymi na działalność bieżącą (np. poprzez uiszczanie stosunkowo wysokiego czynszu lub zakup odczynników w cenach wyższych od katalogowych) ograniczało uprawnienia tego organu do wpływania na rozmieszczenie sprzętu medycznego w poszczególnych jednostkach, a tym samym na zakres i strukturę udzielanych świadczeń oraz wysokość kosztów związanych z jego użytkowaniem.

Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim przyjął w użyczenie fotometr ana 3a, zestaw do elektroforezy, analizator Cobas Mira Plus S oraz Mditron Junior, a także pozyskał w formie dzierżawy analizator K-4500 TOA/SYSMEX, zobowiązując się jednocześnie do zakupu odczynników u dostawców tej aparatury w cenach wyższych od katalogowych. Umowy w sprawie pozyskania tych urządzeń zawarto bez występowania do Wojewody Białostockiego z wnioskami o zgodę na przyjęcie aparatury, gdyż formalnie nie były to zakupy ani darowizny sprzętu. Jednocześnie osoby podpisujące umowy nie potrafiły wyjaśnić, jakie mogą być skutki dla Zakładu, gdy po zakończeniu realizacji umów organ założycielski nie wyrazi zgody na przejęcie na własność tych urządzeń.

⁷⁵SP ZOZ w Sokółce, SP Terenowy ZOZ w Białymstoku, SP ZOZ Wojewódzki Szpital Zespolony w Białymstoku, SP ZOZ Wrocław Fabryczna, SP ZOZ Wrocław Śródmieście, Szpital Powiatowy w Żninie.

3.3.6. Przestrzeganie przepisów normujących atestowanie aparatury

W porównaniu z kontrolami przeprowadzonymi w 1997 i 1998 roku w publicznych zakładach opieki zdrowotnej⁷⁶ znacznie poprawiło się egzekwowanie od dostawców aparatury i sprzętu medycznego przedkładania jednostkom ochrony zdrowia świadectw Centralnego Ośrodka Techniki Medycznej o dopuszczeniu urządzeń diagnostycznych do stosowania przy udzielaniu świadczeń zdrowotnych⁷⁷. Jedynie 5 jednostek (17,9%) nie w każdym przypadku wymagało od dostawców nabywanej aparatury przedkładania takich świadectw. Ogółem stwierdzone braki dotyczyły 33 sztuk pozyskanej aparatury (13,5%).

- ***Samodzielny Zespół Publicznych Zakładów Lecznictwa Otwartego w Warszawie*** nie posiadał atestów COTM dla 12 urządzeń pozyskanych w latach 1997-1999.
- ***Ośrodek Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielny Zespół Publicznych ZOZ w Warszawie*** posiadał wymagane atesty jedynie dla 4 spośród 22 aparatów.
- ***Zespół Opieki Zdrowotnej w Chełmnie*** spośród 3 nabytych w 1998 i 1999 roku urządzeń laboratoryjnych nie posiadał świadectwa COTM dla użyczonego z PHU EMAPOL aparatu HUMA READER.
- ***Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim*** nie posiadał atestu COTM dla 13 aparatów laboratoryjnych. Dopiero w trakcie kontroli ZOZ otrzymał świadectwa dla 9 urządzeń. Wśród nich były dwa, dla których minął termin ważności, tj. dla fotometru płomieniowego Corning 480 (termin upłynął 17 stycznia 1999 roku) i analizatora równowagi kwasowo-zasadowej Compact 1 (atest utracił ważność 14 lutego 1999 roku).
- ***Zespół Zakładów Opieki Zdrowotnej w Żywcu*** spośród 13 pozyskanych aparatów laboratoryjnych nie posiadał atestu dla wydzierżawionego z firmy Roche Polska analizatora Cobas Core II oraz darowanego przez Cormay Diagnostyka S.A. zestawu do elektroforezy, a także dla zakupionego mieszadła hematologicznego.

3.4. Wykorzystanie aparatury laboratoryjnej

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli wykorzystanie zarówno posiadanej, jak i nabytej w badanym okresie aparatury laboratoryjnej w poszczególnych jednostkach było relatywnie niskie. Zasadniczą przyczyną takiego stanu było zarówno pozyskiwanie urządzeń o wydajności zbyt wysokiej w stosunku do potrzeb, jak również znaczący (o blisko 30%) spadek liczby

⁷⁶W trakcie tych kontroli stwierdzono, że blisko połowa kontrolowanych jednostek nabywała aparaturę medyczną bez wymaganych świadectw Centralnego Ośrodka Techniki Medycznej - Informacja o wynikach kontroli nabywania aparatury i sprzętu medycznego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej (Warszawa, październik 1998 r.) i Informacja o wynikach kontroli wykorzystania specjalistycznej aparatury medycznej w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (Warszawa, lipiec 1999 r.).

⁷⁷Obowiązek uzyskania takich świadectw wynikał z § 1 ust. 1 - obowiązującego do 6 czerwca 1998 roku - rozporządzenia Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej w sprawie atestowania aparatury i sprzętu medycznego nabywanego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej.

wykonywanych badań w 1999 roku⁷⁸, będący skutkiem wejścia w życie reformy służby zdrowia. Jedynie w 10 zakładach opieki zdrowotnej (45,5%) wykorzystanie aparatury laboratoryjnej nie budziło zastrzeżeń. W pozostałych 12 jednostkach (54,5%) zastrzeżenia budził stopień wykorzystania wszystkich bądź części z posiadanych urządzeń diagnostycznych. Stan ten ilustrują następujące przykłady:

- ***W Ośrodku Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielnym Zespole Publicznych ZOZ w Warszawie*** spośród posiadanych 20 urządzeń laboratoryjnych 9 (45%) wykorzystywanych było od 10 minut do 2 godzin dziennie lub raz w tygodniu po 2 godziny dziennie. Na przykład przy użyciu analizatora IMX (pracujący 1 raz w tygodniu po 2 godziny dziennie) wykonano w latach 1997-1999 odpowiednio 693, 558 i 722 badania, podczas gdy wydajność tego urządzenia wynosiła 20 badań w czasie 45-60 minut. Natomiast analizator Synchron EL-15E pracował średnio 2 godziny dziennie, wykonując w latach 1997-1999 odpowiednio 15.900, 19.623 i 5.541 oznaczeń przy możliwościach technicznych wynoszących 400 ^{ozn.}/godz.. Z kolei przy użyciu analizatora białek Array w 1998 i 1999 roku wykonano 462 i 219 oznaczeń, chociaż jego wydajność techniczna pozwalała na przeprowadzenie od 40 do 60 analiz w ciągu godziny.
- ***W Samodzielnym Publicznym ZOZ w Bielsku Podlaskim*** wykorzystanie analizatora biochemicznego Cobas Mira Plus S wynosiło w 1999 roku przeciętne niespełna 2,5 godzinny dziennie (po uwzględnieniu badań powtarzanych i czasu potrzebnego na przygotowanie aparatu do pracy). Przy użyciu 2 analizatorów do badań moczu Mditron Junior i Clinitek 100 wykonywano w 1999 roku średnio 76 analiz dziennie, a zatem ilość możliwą do wykonania za pomocą jedynie aparatu Mditron Junior przez godzinę i 12 minut. Natomiast analizator hematologiczny K-4500 TOA/SYSMEX wraz z czasem potrzebnym na jego przygotowanie i oznaczeniami powtarzanymi średnio wykorzystywany był przez godzinę 50 minut dziennie, chociaż na rynku dostępne były aparaty znacznie tańsze, o wydajności zapewniającej lepsze ich wykorzystanie. Z kolei przy zastosowaniu zestawu do elektroforezy w 1998 i 1999 roku wykonywano przeciętnie po 3,3 i 1,8 badania dziennie.
- ***W Samodzielnym Publicznym ZOZ w Siemiatyczach*** przy użyciu, przyjętego w użyczenie analizatora biochemicznego Cobas Mira Plus CC (w zamian za zakup odczynników w cenach wyższych o 792,1% od ich cen katalogowych) w okresie od października 1997 roku do końca września 1998 roku wykonywano przeciętnie po 172 oznaczenia dziennie. Po dodaniu czasu potrzebnego na przygotowanie urządzenia do pracy (ok. 1 godziny 10 min) i oznaczeń wykonanych powtórnie jego średnie wykorzystanie wynosiło 2,5 godziny.
- ***W Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Fabryczna*** analizator ACS 180 Plus pracował 1,5-2 godziny dziennie. Jego wykorzystanie w okresie 3 kwartałów 1999 roku wynosiło od 2,7 do 3,8% możliwości technicznych ze względu na wykonywanie wąskiego zakresu badań. Natomiast analizator Express Plus wykorzystywany był od 41% do 61% jego zdolności technicznej. Wykorzystanie analizatora CellDyn-1700 wynosiło 4-4,5 godziny dziennie (39,6-58,7%).
- ***W Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Stare Miasto*** aparat ACS 180 Plus wykorzystywany był 1,5 godziny dziennie, co pozwalało na wykorzystanie jego zdolności technicznej w 6,1-8,4%, gdyż przy użyciu tego urządzenia - ze względu na brak zleceń – wykonywano wąski zakres badań. Z kolei analizator Express Plus wykorzystywany był w 54,6% w 1998 roku i w 29,8% w okresie 3 kwartałów 1999 roku.

⁷⁸W 16 jednostkach, w których zbadano ten problem liczba wykonywanych oznaczeń diagnostycznych spadła od 11% do 54,8%.

- *W Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Śródmieście* zastrzeżenia budziła jedynie zasadność i celowość użytkowania analizatora ACS 180 Plus, który pracował dwa razy w tygodniu, wykonując (wraz z kalibracją i surowicami kontrolnymi) 94 oznaczenia dziennie, tj. 1,1% jego wydajności tygodniowej (180 oznaczeń w ciągu godziny).
- *W Szpitalu Morskim im. PCK w Gdyni* pozyskany w 1998 roku aparat Alcyon w zamian za zobowiązanie się do zakupu odczynników na kwotę 169,7 tys. zł okazał się zbędny. Całkowicie niewykorzystany był także aparat Miditron Junior, a aparat Cobas Mira Plus z 1995 roku eksploatowany był tylko w sytuacjach awaryjnych. Natomiast wykorzystanie pozostałych aparatów wynosiło około 50% ich możliwości technicznych.

W 2 zakładach ujawniono przypadki niewłączania do eksploatacji sprawnej i pozyskanej w latach 1997-1999 aparatury.

- *Szpital Morski im. PCK w Gdyni* zakupił w dniu 19 stycznia 1999 roku za cenę 145,1 tys. zł analizator VITEK 60, który od momentu nabycia nie był wykorzystywany.
- *Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach* zakupił w 1998 roku 3 analizatory do wykonywania badań moczu Clinitek 50 za łączną kwotę 7,1 tys. zł. Wykorzystanie jednego z nich wynosiło w 1998 roku 21,5%, a w ciągu 8 miesięcy 1999 roku – 6,1%. Na drugim z aparatów badania wykonywano jedynie w 1998 roku w stopniu umożliwiającym wykorzystanie 3,2% jego możliwości. Natomiast trzeci z analizatorów od momentu nabycia nie był włączony do eksploatacji.

W 2 jednostkach stwierdzono opóźnienia we włączaniu do użytkowania nabytej aparatury. I tak:

- *Szpital Morski im. PCK w Gdyni* włączył do eksploatacji analizatory Cobas Integra i Cobas Core II po upływie miesiąca od daty dostarczenia aparatów, a analizatory Elecsys i Amax po upływie 2 miesięcy.
- *Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim* rozpoczął wykonywanie badań przy użyciu analizatorów HITACHI 912 i VIDAS po 4 miesiącach od daty ich przyjęcia do ZOZ, gdyż nie posiadał wygospodarowanego pomieszczenia do ich zainstalowania i przeszkolonego personelu.

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli nabywanie zbędnej lub o niskim stopniu wykorzystania aparatury diagnostycznej świadczy o niegospodarności działania oraz o braku rozpoznania potrzeb zakładów. Wydatki ponoszone na pozyskanie takiej aparatury były niecelowe.

Podjęmowanie właściwych decyzji co do nabycia nowych urządzeń lub zbycia zbędnego sprzętu, a także sprawowanie skutecznego nadzoru nad racjonalnym i efektywnym wykorzystaniem kosztownej aparatury diagnostycznej, stopniem obciążenia poszczególnych urządzeń, wykorzystaniem personelu i wysokością generowanych kosztów związanych z eksploatacją sprzętu utrudniał brak ewidencji przerw w pracy urządzeń z powodu awarii oraz danych dotyczących liczby wykonywanych badań przy użyciu poszczególnych aparatów. Stan taki stwierdzono w 8 zakładach opieki zdrowotnej. Między innymi:

- **Samodzielny Publiczny Centralny Szpital Kliniczny Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach** nie dysponował wyczerpującymi i jednoznacznymi informacjami o liczbach, rodzajach, właścicielach, charakterystyce, stopniu wykorzystania i stanie technicznym użytkowanych urządzeń medycznych.
- **Szpital Morski im. PCK w Gdyni** W Zakładzie Diagnostyki Mikrobiologicznej do marca 1999 roku nie była prowadzona ewidencja pozwalająca na wyliczenie ilości badań wykonywanych przy użyciu zainstalowanego tam sprzętu, a w Zakładzie Diagnostyki Laboratoryjnej ewidencja badań uniemożliwiała ustalenie liczby przeprowadzonych badań przy użyciu poszczególnych aparatów, gdyż w latach 1997-1998 ewidencja badań polegała na ich podziale według struktury organizacyjnej Zakładu np. „chemia”, „analityka”, „serologia”, „dyżur”, „markery”, a w 1999 roku przypisywano liczbę badań jedynie grupom aparatów.
- **Wojewódzki Szpital Zespolony w Gdańsku** w latach 1997-1998 prowadził ewidencję badań wg skierowań, których realizacji nie można przypisać do poszczególnych urządzeń.
- **Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach** W 22 przypadkach brak było wpisów dotyczących przestojów uniemożliwiających pracę aparatów, a w 13 – zapisów dotyczących remontów, napraw i badań stanu technicznego.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim** Nie odnotowywano przestojów urządzeń laboratoryjnych spowodowanych ich uszkodzeniem.

W czterech skontrolowanych jednostkach ujawniono przypadki utrzymywania – często przez okres paroletni - niesprawnych urządzeń laboratoryjnych bez podejmowania decyzji o ich zagospodarowaniu.

- **W Ośrodku Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielnym Zespole Publicznych ZOZ w Warszawie** znajduje się wyłączony od 14 listopada 1999 roku analizator białek Array, pozyskany w 1996 roku na podstawie umowy dzierżawy z firmy YAL, a następnie zmodernizowany w 1997 roku na koszt Ośrodka i przekazany mu na własność.
- **W Samodzielnym Publicznym Centralnym Szpitalu Klinicznym Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach** wśród 9 urządzeń laboratoryjnych znajdujących się w klinikach, 5 było nieczynnych bądź wycofanych z użytkowania. W magazynie rzeczy zbędnych od 1997 roku przechowywano aparat Corning 480 Flame, a w centralnym laboratorium spośród 13 urządzeń, 6 miało ograniczone możliwości użytkowania lub było nieczynnych, w tym: wyeksploatowane i wykorzystywane jako rezerwa urządzenie RA-XT z 1990 roku i 2 koagulometry z 1986 roku, wyeksploatowany aparat Technikon z 1990 roku, uszkodzony od października 1999 roku analizator glukozy z 1995 roku i nieczynny od grudnia 1998 roku - ze względu na brak wiarygodnych wyników – analizator ACS 180 Plus, który Szpital otrzymał w 1997 roku w darowiźnie z firmy Chiron.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Fabryczna** pozyskał w 1995 roku analizator Hemocell 1600. W 1997 roku zgłoszono 9 napraw gwarancyjnych aparatu, a w listopadzie 1998 roku (po upływie gwarancji) przekazano go specjalistycznej firmie celem usprawnienia. Do końca stycznia 2000 roku analizator nie został naprawiony.
- **W Samodzielnym Publicznym Szpitalu Klinicznym Nr 1 we Wrocławiu** według stanu na dzień 1 stycznia 1997 roku znajdowało się 16 aparatów nie używanych, a na dzień 1 stycznia 2000 roku – 18, z których 16 przeznaczonych było do kasacji, a 2, tj. glukometr i wirówka stanowiły sprzęt zapasowy.

3.5. Wpływ nabywania aparatury i materiałów laboratoryjnych na stan gospodarki finansowej publicznych zakładów opieki zdrowotnej

3.5.1. Zatrudnienie

Przejsie z manualnych metod wykonywania badañ diagnostycznych na metody automatyczne, spowodowane włączaniem do użytkowania specjalistycznej, zautomatyzowanej i o dużym stopniu wydajności aparatury laboratoryjnej, stwarzało możliwości do racjonalizacji zatrudnienia personelu w pracowniach laboratoryjnych, a co za tym idzie, do ograniczenia kosztów stałych związanych z funkcjonowaniem jednostek ochrony zdrowia. Z możliwości takich skorzystało 14 z 24 zakładów opieki zdrowotnej, które nabyły tego typu aparaturę, redukując zatrudnienie łącznie o 86 osób, co stanowiło w poszczególnych jednostkach od 2,7% do 34,6% pracowników laboratoriów w stosunku do stanu sprzed pozyskania tych urządzeń. Stan ten ilustrują następujące przykłady:

- **Samodzielny Publiczny Szpital Kliniczny Nr 1 we Wrocławiu** po nabyciu zautomatyzowanej aparatury diagnostycznej zmniejszył w ciągu 2 lat stan zatrudnienia w laboratoriach z 28 do 22 osób.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim** zatrudniał w laboratorium przed podpisaniem umów w sprawie użyczenia analizatora biochemicznego Cobas Mira Plus S i dzierżawy analizatora hematologicznego 22 osoby. W ciągu dwóch lat zatrudnienie obniżono w nim o 3 osoby, tj. o 13,6%.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Stare Miasto** po pozyskaniu analizatora biochemicznego Express Plus i analizatora ACS 180 Plus zmniejszył zatrudnienie w laboratorium o 3 osoby.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Śródmieście** zmniejszył personel w laboratorium o 6 osób (15,4%) po zastosowaniu nowoczesnej aparatury diagnostycznej, tj. analizatorów Express Plus i ACS 180 Plus.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wojewódzki Szpital Zespolony w Białymstoku** obniżył zatrudnienie o 11 pracowników, tj. o 10%, wskutek włączenia do eksploatacji 18 aparatów diagnostycznych.

W niektórych jednostkach nabycie zautomatyzowanej aparatury diagnostycznej nie miało zasadniczego wpływu na stan zatrudnienia, a w 3 zakładach po jej pozyskaniu zatrudnienie wzrosło. I tak:

- **Powiatowy ZOZ w Starachowicach** nie zmienił stanu zatrudnienia w laboratorium, mimo włączenia do użytkowania automatycznego analizatora biochemicznego AVL Flexor, analizatora jonoselektywnego, analizatora równowagi kwasowo-zasadowej i czytnika mikropłytek Stat Fax.
- **Samodzielny Publiczny Centralny Szpital Kliniczny Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach** pozyskał 7 nowoczesnych aparatów diagnostycznych lecz nie wpłynęło to na zmiany zatrudnienia w laboratoriach.

- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Ostrowcu Świętokrzyskim** pozyskał w latach 1997-1998 po 4 zautomatyzowane aparaty do laboratorium, a w 1999 roku – 2 kolejne. Zatrudnienie w Dziale Diagnostyki Laboratoryjnej mimo to wzrosło od początku 1997 roku do końca 1998 roku z 83 do 85 osób, a dopiero w ciągu 9 miesięcy 1999 roku zmalało o 3 osoby.
- **Samodzielny Publiczny Terenowy ZOZ w Białymstoku** w ciągu 1,5 roku nie zmienił stanu zatrudnienia, chociaż Zakład przyjął w użyczenie analizator biochemiczny Cobas Mira Plus S.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Siemiatyczach** po podpisaniu umowy użyczenia analizatora biochemicznego Cobas Mira Plus CC zwiększył zatrudnienie w laboratorium z 21 do 23 osób.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Sokółce** po pozyskaniu analizatorów biochemicznego Cobas EMIRA i hematologicznego Hemocell 1600 zmniejszył do końca października 1998 roku zatrudnienie jedynie o 1 osobę.
- **Samodzielny Zespół Publicznych Zakładów Lecznictwa Otwartego w Warszawie** mimo nabycia aparatów Elekscys 1010, dimension AR, AVL, analizatora sodu i potasu, analizatora hematologicznego K-4500 i 3 analizatorów do badania moczu, nie zmienił znacząco stanu zatrudnienia.
- **Szpital Grochowski im. dr med. Rafała Masztaka w Warszawie** pozyskał 7 sztuk wysoko zautomatyzowanej aparatury laboratoryjnej, jednakże nie miało to wpływu na zmniejszenie stanu zatrudnienia w laboratorium.
- **Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach** mimo użytkowania analizatora biochemicznego Cobas Mira (od 1993 roku) oraz analizatorów hematologicznych Cobas Micros 8 OT (od 1996 roku) i K-4500 TOA/SYSMEX (od 1997 roku) nie obniżył zatrudnienia. W latach 1993 – 1998 stan zatrudnienia w laboratoriach wzrósł o 5 osób.

3.5.2. Wysokość kosztów z tytułu zakupu odczynników

Ogółem wartość zakupionych w okresie od 1 stycznia 1997 roku do końca września 1999 roku odczynników chemicznych przez kontrolowane jednostki wyniosła 33.190,1 tys. zł, co przeciętnie stanowiło 1,9% kosztów ich funkcjonowania.

Znaczący wpływ na wartość zakupywanych odczynników miał fakt, że 25 z 28 kontrolowanych zakładów pozyskało aparaturę laboratoryjną pod warunkiem nabywania odczynników do jej funkcjonowania u dostawcy sprzętu lub we wskazanej przez niego firmie – z reguły w cenach wyższych od katalogowych. Ustalenia kontroli wykazały, że w 19 z tych jednostek po podpisaniu umów znacznemu wzrostowi ulegała wartość zakupywanych odczynników oraz ich udział w ogólnych kosztach działalności jednostek. W zakładach, które zawierały tego typu umowy, kształtował się on od 0,7% do 3,9%, a w pozostałych jednostkach – od 0,01% do 0,9%. Podpisanie umów darowizny, dzierżawy, użyczenia lub najmu aparatury z jednoczesnym zobowiązaniem się do zakupu odczynników powodowało, że dostarczające je firmy były głównymi partnerami jednostek w zakresie dostaw odczynników diagnostycznych, a ich udział w ogólnej wartości zakupionych odczynników w poszczególnych jednostkach

wynosił od 8,4% do 96,9%. Sytuację zakładów, które pozyskały na opisanych zasadach sprzęt laboratoryjny obrazują następujące przykłady:

- **Samodzielny Publiczny Terenowy ZOZ w Białymstoku** Wartość nabywanych odczynników do laboratorium wzrosła z 38,5 tys. zł w okresie od stycznia do końca lipca 1997 roku, tj. do czasu pozyskania analizatora Cobas Mira Plus S, do 122 tys. zł do końca 1997 roku, tj. o 216,9%. Wzrostowi uległ również udział wartości zakupywanych odczynników z 0,7% do 1,4% oraz wartość dostarczanych odczynników z Cormay Diagnostyka S.A. o 883,2%.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim** Zawarcie umów, na mocy których nabywano w Cormay Diagnostyka S.A. i w ICN-Instruments-Polska odczynniki w cenach wyższych od katalogowych, spowodowało wzrost kosztów zakupu odczynników, które w 1997 roku wzrosły w stosunku do 1996 roku o 104,8%, mimo że również w 1996 roku ZOZ zakupywał w PZ HTL odczynniki w cenach wyższych od katalogowych do pozyskanego z tej firmy fotometru ana 3a. Dwukrotnemu wzrostowi uległ również udział zakupu odczynników w kosztach ZOZ (z 1,5% do 3%).
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach** W związku z zakupami od czerwca 1998 roku odczynników w ramach umowy zawartej z Cormay Diagnostyka S.A. w sprawie użyczenia analizatora Cobas Mira Plus S oraz zakupu odczynników w tej firmie, wartość nabywanych odczynników do laboratorium wzrosła ze 169,9 tys. zł w 1997 roku do 223,9 tys. zł w 1998 roku, tj. o 31,8%. Wzrostowi uległ również udział nabywanych odczynników w kosztach funkcjonowania ZOZ z 1,2% do 1,4% oraz stosunek zakupionych odczynników w tej firmie do wartości nabywanych odczynników ogółem z 37,7% do 45%, chociaż również w 1997 roku ZOZ nabywał w Cormay Diagnostyka S.A. odczynniki w cenach wyższych o 45,6% od katalogowych do przyjętego w listopadzie 1995 roku w użyczenie zestawu do elektroforezy.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Fabryczna** Włączenie w końcu 1997 roku i w 1998 roku do użytkowania dostarczonych w zamian za zakup odczynników analizatorów Express Plus i ACS 180 Plus (firmy Chiron) oraz CellDyn-1700 (firmy Abbott) przyczyniło się do wzrostu w 1998 roku (w porównaniu do 1997 roku) wartości nabywanych odczynników o 86,5% (ze 155 tys. zł do 289 tys. zł), przy czym wartość zakupionych odczynników w firmie Chiron wyniosła 123,2 tys. zł, czyli 42,7% wszystkich nabytych odczynników.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Stare Miasto** Po pozyskaniu w 1998 roku z firmy Chiron analizatorów Express Plus i ACS 180 Plus nastąpił wzrost wartości zakupionych odczynników do laboratorium o 63 tys. zł (88,7%) oraz ich udziału w kosztach funkcjonowania Zakładu z 0,7% do 1,2%. Wartość nabytych w latach 1998-1999 odczynników diagnostycznych w firmie Chiron stanowiła odpowiednio 77,8% i 74,2% ogółem zakupionych odczynników.
- **Zespół Zakładów Opieki Zdrowotnej w Żywcu** Przyjęcie w 1996 roku analizatora Cobas EMIRA oraz w 1998 roku analizatora Cobas Core II i zestawu do elektroforezy od firm Cormay Diagnostyka S.A. i Roche Polska z jednoczesnym obowiązkiem zaopatrywania się w odczynniki u ich dostawców wpłynęło na wzrost w 1998 roku wartości zakupywanych odczynników w stosunku do roku poprzedniego o 49,3% i ich udziału w kosztach Zakładu z 0,68% do 1%. Systematycznie rósł także udział zakupu odczynników do pozyskanych urządzeń w łącznej wartości nabytych odczynników (z 31,6% w 1997 roku do 58,6% w 1999 roku).

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia fakt, że mimo trudnej sytuacji finansowej jednostek ochrony zdrowia tylko jeden ze skontrolowanych zakładów podjął próby renegocjacji umów, dotyczących dostarczania aparatury w zamian za zakup odczynników. Podpisanie jedynie

16 (13,7%) umów przez 7 zakładów opieki zdrowotnej w sprawie przyjęcia urządzeń diagnostycznych w formie darowizny, użyczenia, dzierżawy, czy też najmu w zamian za zakup odczynników chemicznych, poprzedzono zbadaniem potrzeb zakładu. Zawarcia pozostałych nie poprzedzono analizą ekonomiczną, a mimo to godzono się przeważnie (w 112 ze 117 zawartych umów) na zakup odczynników w ilości lub o wartości wskazanej przez firmę dostarczającą aparaturę laboratoryjną. Żadna z kontrolowanych jednostek nie monitorowała stopnia wywiązywania się z zawartych kontraktów, wskutek czego w 7 zakładach (z 27, w których problem ten zbadano) zakupiono odczynniki o wartości wyższej od ustalonej, w tym w 5 przypadkach dotyczyło to odczynników nabywanych w cenach wyższych od katalogowych. I tak:

- **Ośrodek Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielny Zespół Publicznych ZOZ w Warszawie** w zamian za wykonywanie pogwarancyjnej obsługi serwisowej aparatury firmy Beckman zobowiązał się do zakupu odczynników tego dostawcy o wartości nie niższej od 70 tys. USD rocznie. Jednakże wartość nabywanych odczynników w poszczególnych latach wynosiła 99,4 tys. USD (1996 rok), 92,5 tys. USD (1997 rok), 82,2 tys. USD (1998 rok) i 15,1 tys. USD (do lutego 1999 roku). Z kolei na podstawie umowy z maja 1994 roku Ośrodek zobowiązał się do zakupu odczynników firmy Abbott o równowartości co najmniej 25 tys. DM rocznie, a na podstawie aneksu z 1996 roku do dodatkowego rocznego nabywania odczynników o minimalnej wartości 25 tys. DM. W zamian Abbott przekazała Ośrodkowi dwa analizatory IMX i AxSYM. Wartość zakupywanych odczynników tej firmy w kolejnych latach wynosiła: 106,1 tys. zł (1995 rok), 321,5 tys. zł, tj. 174,1 tys. DM (1996 rok), 449,1 tys. zł, tj. 229 tys. DM (1997 rok), 460,7 tys. zł, tj. 220 tys. DM (1998 rok) i 104,7 tys. zł, czyli 49,1 DM (do końca października 1999 roku). Ośrodek w 1999 roku wypowiedział umowy zawarte z firmami Abbott i Beckman.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Sokółce** do końca września 1998 roku nabył w Cormay Diagnostyka S.A. odczynniki na kwotę 240,2 tys. zł, tj. równowartości 885,3 tys. szylingów austriackich, czyli wyższej o 9,3% od minimalnej (810 tys. szylingów), płacąc za nie o 206,8% więcej od cen katalogowych.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach** zakupił na podstawie umowy zawartej 6 listopada 1995 roku w Cormay Diagnostyka S.A. odczynniki o wartości netto 131,4 tys. zł, tj. wyższej o 55% od wartości, do nabycia której zobowiązał się w umowie i o 45,6% od katalogowej.
- **Specjalistyczny Dermatologiczny ZOZ w Białymstoku** zakupił w firmie Cormay w cenach umownych, tj. wyższych od katalogowych o 91,4%, odczynniki o wartości 30 tys. zł, czyli wyższej o 10 tys. zł od określonej w umowie zawartej w sierpniu 1995 roku.
- **Szpital Morski im. PCK w Gdyni** zobowiązał się w umowie z maja 1996 roku dotyczącej leasingu operacyjnego analizatora VITAL 200 do zakupu w bioMerieux przez 4 lata odczynników na kwotę wynoszącą co najmniej 333,8 tys. zł. Jednakże tylko w latach 1997-1999 nabył na podstawie tej umowy odczynniki o wartości 561,5 tys. zł, tj. wyższej od ustalonej o 68,2%. Również na podstawie umów zawartych w maju 1996 roku z Cormay Diagnostyka S.A. w sprawie użyczenia analizatora Cobas Integra System i zakupu odczynników u tego dostawcy Zakład nabywał odczynniki o wartości wyższej od określonej. Wskutek tego tylko w latach 1997-1999 zakupiono odczynniki na kwotę 1.958,4 tys. zł, podczas gdy w umowie przewidziano, że w ciągu 5 lat wartość dostaw

wyniesie 1.549,9 tys. zł. W 1998 roku i w 1999 roku Szpital płacił za te odczynniki o przeciętnie 30,2% więcej od ich cen katalogowych.

- **Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach** zobowiązał się w umowie zawartej 16 marca 1994 roku z firmą Organon Technika do zakupu w ciągu 3 lat odczynników laboratoryjnych o wartości 45 tys. guilderów holenderskich, co stanowiło równowartość 52 tys. zł. Wartość zakupionych na podstawie tej umowy odczynników do końca września 1999 roku wyniosła 302,8 tys. zł.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim** zobowiązał się w umowie zawartej w 1997 roku ze spółką Carl Zeiss do zakupu zestawu 50 tys. oznaczeń glukozy. Do końca września 1999 roku przy użyciu tego urządzenia wykonano 134,2 tys. oznaczeń. Wartość zakupionych odczynników do analizatora wyniosła w tym okresie 50 tys. zł i była wyższa od ich wartości liczonej w cenach katalogowych o 27,5 tys. zł (45%).

3.5.3. Zobowiązania

W skontrolowanych zakładach opieki zdrowotnej wysokość zobowiązań wymagalnych z tytułu zakupu odczynników laboratoryjnych wynosiła na koniec 1996 roku 2.540,3 tys. zł, na koniec 1998 roku - 4.741,7 tys. zł, a na dzień 30 września 1999 roku - 3.455,2 tys. zł, co stanowiło odpowiednio 2,3%, 2,8% i 8,6% ogółu zadłużenia tych jednostek. Obniżenie wysokości zobowiązań w 1999 roku związane było z przekształceniem większości zakładów opieki zdrowotnej, prowadzących gospodarkę finansową na zasadach określonych dla jednostek budżetowych, w jednostki samodzielne i przejęciem ich zadłużenia przez budżet państwa. Zobowiązania te generowały 23 zakłady, tj. 88,5%, w których zbadano ten problem. Jedną z przyczyn wzrostu zadłużenia związanego z zakupami odczynników i jego udziału w zobowiązaniach ogółem było pozyskiwanie aparatury diagnostycznej w zamian za zakup odczynników niezbędnych do jej funkcjonowania, a zwłaszcza w cenach wyższych od katalogowych. Udział zobowiązań z tytułu zakupu odczynników chemicznych w zobowiązaniach ogółem w 21 zakładach z 25, które podpisały tego typu umowy wynosił od 0 do 61,4%, podczas gdy w pozostałych zakładach od 0 do 5,3%. Na przykład:

- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim** Po pozyskaniu w 1997 roku analizatorów Cobas Mira Plus S i K-4500 TOA/SYSMEX, mimo oddłużenia, wzrostowi uległy zobowiązania wymagalne z tytułu dostaw odczynników o 98,6% (z 281,5 tys. zł na koniec maja 1997 roku do 559 tys. zł na 31 grudnia 1997 roku) oraz ich udział w zobowiązaniach wymagalnych ZOZ ogółem z 36,4% na koniec maja 1997 roku do 61,4% na koniec września 1999 roku.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach** Po rozpoczęciu realizacji umowy z Cormay Diagnostyka S.A., na podstawie której Zakład przyjął w użyczenie analizator Cobas Mira Plus S z jednoczesnym zobowiązaniem się do nabywania odczynników (w cenach o 244,8% wyższych od katalogowych), wzrostowi uległy zobowiązania wymagalne z tytułu zakupu odczynników do laboratorium, tj. z 54,6 tys. zł na koniec kwietnia 1998 roku do 129,5 tys. zł na 31 grudnia 1998 roku i 218,5 tys. zł na 31 października 1999

roku oraz ich udział w zobowiązaniach wymagalnych ogółem, który w tym okresie wzrósł odpowiednio z 3,7% do 4,7% i 8,3%.

- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wojewódzki Szpital Zespolony im. J. Śniadeckiego w Białymstoku** Po włączeniu do eksploatacji w lipcu 1997 roku analizatorów Express Plus i ACS 180 Plus wzrosły zobowiązania wymagalne z tytułu zakupu odczynników ze 110,2 tys. zł na koniec 1996 roku do 360,2 tys. zł na koniec 1997 roku i do 501,3 tys. zł na dzień przekształcenia Szpitala w jednostkę samodzielną (grudzień 1998 roku). W tym samym okresie udział zadłużenia związanego z dostawami odczynników wynosił: 1,7%, 4,8% i 3,1%.
- **Szpital Morski im. PCK w Gdyni** Po nabyciu po 2 w 1996 i w 1997 roku, 1 w 1998 roku i 3 w 1999 roku aparatów w zamian za zakup odczynników wzrostowi ulegały zobowiązania związane z dostawami odczynników diagnostycznych z 8,9 tys. zł na dzień 31 grudnia 1996 roku do 60,8 tys. zł na koniec 1997 roku i 468 tys. zł na 31 grudnia 1998 roku, a następnie - po oddłużeniu Szpitala z zadłużenia według stanu na koniec 1998 roku – w 1999 roku zaciągnięto 361,9 tys. zł nowych długów z tego tytułu. Udział zobowiązań wymagalnych związanych z zakupami odczynników w stosunku do zadłużenia ogółem kształtował się w kolejnych latach następująco: 0,1% w 1996 roku, 0,6% w 1997 roku, 2,1% w 1998 roku i 9,2% w 1999 roku.

Nieterminowe regulowanie zobowiązań z tytułu zakupu odczynników diagnostycznych, w tym niejednokrotnie nabywanych w cenach wyższych od katalogowych, pociągało za sobą konieczność regulowania odsetek za zwłokę. W okresie od początku 1997 roku do końca września 1999 roku 11 zakładów opieki zdrowotnej uiściło łącznie z tego tytułu 71,5 tys. zł. Jednakże związane z tym obciążenie budżetu państwa będzie zapewne znacznie wyższe ze względu na konieczność regulowania zobowiązań przejętych od usamodzielnionych jednostek ochrony zdrowia, często wraz z odsetkami.

Do jednostek, które opłaciły odsetki związane z nieterminowym wywiązywaniem się z płatności za nabywane odczynniki, należały: Samodzielny Publiczny Centralny Szpital Kliniczny Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach, Samodzielne Publiczne ZOZ w Bielsku Podlaskim, Giżycku i w Siemiatyczach, Specjalistyczny Dermatologiczny ZOZ w Białymstoku, Specjalistyczny ZOZ Gruźlicy i Chorób Płuc w Białymstoku, Szpital Grochowski im. dr med. Rafała Masztaka w Warszawie, Szpital Morski im. PCK w Gdyni, Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach, Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim i Zespół Zakładów Opieki Zdrowotnej w Żywcu.

Częstą praktyką, stwierdzoną w 11 jednostkach (39,3%), było zaspokajanie przez dostawców odczynników chemicznych swych należności przez potrącanie posiadanych zobowiązań podatkowych z wzajemnej, bezspornej i wymagalnej wierzytelności dostawcy z tytułu dostarczania odczynników na rzecz zakładów opieki zdrowotnej, funkcjonujących w formie jednostek budżetowych⁷⁹. Ogółem w ten sposób różne podmioty gospodarcze zaspokoiły swoje należności w wysokości 1.022 tys. zł.

⁷⁹Do końca 1997 roku na podstawie art. 28 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, a następnie na mocy art. 64 § 2 Ordynacji podatkowej.

Zaciąganie przez większość ze skontrolowanych zakładów opieki zdrowotnej (jednostek budżetowych) w roku budżetowym zobowiązań, które - przy uwzględnieniu wymagalnych terminów płatności i zobowiązań wymagalnych z okresów poprzedzających rok budżetowy – przekraczają plan finansowy, naruszało dyscyplinę budżetową, określoną w art. 57 ust. 1 pkt 8 - obowiązującej do końca 1998 roku - ustawy Prawo budżetowe.

W 4 jednostkach, mimo niedostatku środków finansowych, stwierdzono zaniechanie dochodzenia należności od kontrahentów z tytułu kar umownych lub wykonywania na ich rzecz świadczeń umownych.

- ***Samodzielny Publiczny Terenowy ZOZ w Białymstoku, Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim i Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach*** nie dochodziły z *Cormay Diagnostyka S.A.* należności za przekazywane tej firmie raporty z przebiegu badań i stanu technicznego użyczonej aparatury laboratoryjnej, mimo że firma ta zobowiązała się do zapłaty za każdy z raportów po 300 zł. Dopiero w trakcie kontroli jednostki te wyegzekwowały należności w łącznej kwocie 5,1 tys. zł.
- ***Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach*** nie egzekwował z *PZ HTL* kar umownych (433 zł) w wysokości 1% miesięcznej opłaty ryczałtowej za każdy dzień zwłoki za wykonanie co najmniej 2 napraw analizatora Hemocell 1600 po upływie 21 dni od terminu określonego w umowie. Jednocześnie ZOZ uiszczył tej firmie odsetki za zwłokę w wysokości 1,9 tys. zł z tytułu nieterminowego regulowania opłat za wykonywanie serwisu analizatora.
- ***Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Fabryczna*** nie dochodził kar umownych (584 zł) z tytułu dostawy aparatów AVL 9120 i Fibrintimer II z opóźnieniem od 22 do 35 dni.

3.5.4. Zapasy odczynników

Najwyższa Izba Kontroli ocenia jako niegospodarne, występujące w 6 zakładach opieki zdrowotnej, zjawisko gromadzenia zapasów odczynników diagnostycznych w ilościach uniemożliwiających ich bieżące zużycie, w tym w 3 jednostkach - odczynników przeterminowanych o łącznej wartości 242,8 tys. zł, zwłaszcza, że żaden z nich nie posiadał wystarczających środków finansowych na pokrycie kosztów działalności bieżącej, czego następstwem było zaciąganie zobowiązań wymagalnych, a w konsekwencji konieczność uiszczania odsetek za zwłokę. Dopuszczenie do przeterminowania odczynników chemicznych pociągało za sobą konieczność ponoszenia dodatkowych wydatków związanych z ich utylizacją. Przyczyną występowania takiej sytuacji był przede wszystkim brak właściwego rozpoznania potrzeb zakładu, spowodowany głównie nierozliczaniem na bieżąco zużycia zakupionych odczynników oraz konieczność wywiązywania się z zawartych kontraktów z dostawcami materiałów laboratoryjnych i aparatury, a często także nabywanie odczynników w ilościach wyższych od ustalonych w umowach. Stan taki stwierdzono w następujących jednostkach:

- ***Ośrodek Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielny Zespół Publicznych ZOZ w Warszawie*** posiadał na koniec 1999 roku przeterminowane odczynniki o wartości 52,6

tys. zł, co stanowiło 27% ogólnej wartości zapasów (194,8 tys. zł). Przy czym w kwietniu 1999 roku Ośrodek za cenę 3 tys. zł zlecił utylizację części zapasów.

- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim** według stanu na koniec listopada 1999 roku posiadał zapasy żelu do elektroforezy (o wartości 3,9 tys. zł) w ilości wystarczającej na wykonywanie badań do połowy maja 2001 roku. Spowodowane to było koniecznością wywiązania się z umowy zawartej z Cormay Diagnostyka S.A., na mocy której Zakład nabywał odczynniki do użyzonego zestawu do elektroforezy w cenach wyższych od katalogowych.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Fabryczna** według stanu na 19 stycznia 2000 roku posiadał 83 opakowania odczynników zakupionych w firmie Chiron (do pozyskanych od tego dostawcy na podstawie umów darowizny i użyczenia analizatorów Express Plus i ACS 180 Plus), przy zużyciu w okresie od 8 marca 1999 roku do 18 stycznia 2000 roku 71 opakowań. Zapasy niektórych z tych odczynników kilkakrotnie przekraczały ich zużycie w tym okresie, np.: Zakład posiadał 5 opakowań białka całkowitego (podczas gdy jego wykorzystanie w wymienionym okresie wynosiło 1 opakowanie), po 8 sztuk amylazy i ALP oraz 7 - GGTP (zużycie po 3 opakowania). Wartość zakupionych w ciągu 9 miesięcy 1999 roku odczynników w tej firmie wynosiła 68,8 tys. zł i stanowiła 35,4% ogółu nabytych odczynników.
- **Szpital Morski im. PCK w Gdyni** według stanu na koniec 1999 roku posiadał zapasy odczynników o wartości 512,4 tys. zł, w tym wartość odczynników przeterminowanych wynosiła 171,9 tys. zł, tj. 33,5% zapasów. Wartość odczynników przeterminowanych zakupionych do aparatów przyjętych w zamian za nabywanie odczynników u ich dostawców, w tym w cenach wyższych od katalogowych (Cormay Diagnostyka S.A.), wyniosła 167,4 tys. zł. Zapasy odczynników stanowiły 42% ogółem zakupionych odczynników w 1999 roku. Na koniec 1999 roku stan zobowiązań wymagalnych Szpitala z tytułu dostaw odczynników chemicznych wynosił 361,9 tys. zł. W latach 1997-1999 dostawcy odczynników naliczyli Szpitalowi odsetki za zwłokę w regulowaniu zobowiązań w wysokości 76,8 tys. zł, w tym dostawcy odczynników przeterminowanych – 23,5 tys. zł.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Golubiu Dobrzyń** w końcu stycznia 2000 roku posiadał odczynniki, zabezpieczające potrzeby Zakładu w okresie od 30 do 260 dni.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim** na koniec 1999 roku posiadał zapasy odczynników diagnostycznych o wartości 241,4 tys. zł, tj. wyższe o 61,1 tys. zł (33,9%) od stanu na koniec 1998 roku, z tego wartość odczynników przeterminowanych wyniosła 18,3 tys. zł. We wrześniu 1998 roku Zakład za cenę 4,5 tys. zł przekazał do utylizacji 196,99 kg przeterminowanych odczynników chemicznych.

3.6. Dokumentacja i ewidencja księgowa

W 24 jednostkach (85,7%) stwierdzono istnienie różnych nieprawidłowości w ujmowaniu aparatury laboratoryjnej w dokumentacji i ewidencji księgowej. Polegały one na:

- nieprzyjmowaniu lub przyjmowaniu z opóźnieniem środków trwałych do ewidencji księgowej,
- nieujęciu w ewidencji pozabilansowej obcych środków trwałych,
- nieokreśleniu w umowach, będących podstawą przekazania obcych środków trwałych, wartości przyjętego sprzętu, co uniemożliwiało jego właściwe ujęcie w ewidencji pozabilansowej,
- ustalaniu w umowach darowizny i użyczenia wartości urządzeń w wysokości znacznie wyższej od wartości rynkowej,
- braku protokołów przyjęcia nabytej aparatury,

- braku dokumentów regulujących status prawny obcych urządzeń znajdujących się w jednostkach, tj. umów użyczenia, dzierżawy, najmu,
- nierzetelnym prowadzeniu inwentaryzacji majątku jednostki.

Stan ten obrazują następujące przykłady:

- **Powiatowy ZOZ w Starachowicach** Na dzień przekształcenia Zakładu (18 listopad 1998 rok) oraz do końca stycznia 2000 roku nie została przeprowadzona inwentaryzacja składników majątkowych.
- **Samodzielny Publiczny Centralny Szpital Kliniczny Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach** W latach 1996-1998 w Centralnym Laboratorium użytkowany był analizator protein Array II firmy Beckman Instruments bez umowy określającej podstawę jego wykorzystywania. Nie zmieniono również umowy będącej podstawą korzystania z analizatora Vitros 750, wydzierżawionego w lipcu 1997 roku na 24 miesiące. Od 1998 roku nie zwrócono właścicielom analizatorów Access, AxSym i Behring Nephelometer II i nie przedłużono 12-miesięcznych umów użyczenia, na podstawie których je przyjęto. W okresie objętym kontrolą nie udokumentowano i nie dokonano rozliczenia inwentaryzacji środków trwałych. Wykonana w 1998 roku inwentaryzacja, ze względu na nieprawidłowe jej przeprowadzenie, nie została przyjęta do rozliczenia w księgach rachunkowych. W 1999 roku podjęte czynności spisowe nie zostały do końca roku zakończone. Ponadto Szpital nie posiadał wewnętrznych uregulowań ustalających zasady przeprowadzania i rozliczania inwentaryzacji.
- **Samodzielny Publiczny Szpital Kliniczny Nr 1 we Wrocławiu** Nie podpisano umowy na używanie analizatora Alize po wygaśnięciu, zawartej 1 grudnia 1997 roku (na 3 miesiące), umowy jego testowania.
- **Samodzielny Publiczny Terenowy ZOZ w Białymstoku** W czasie prowadzonej w maju 1998 roku inwentaryzacji, w arkuszu spisu z natury nie ujęto użyczonych w latach 1996-1997 aparatury, tj. fotometru ana 3a, analizatora Cobas Mira Plus S oraz zestawu do elektroforezy.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Bielsku Podlaskim** Przyjętej w użyczenie, dzierżawę lub najem aparatury laboratoryjnej nie ujmowano w ewidencji pozabilansowej, czym naruszono określoną w art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości zasadę rzetelnego i jasnego przedstawiania sytuacji majątkowej w urządzeniach księgowych. Wbrew art. 26 ust. 2 pkt 2 tej ustawy, w trakcie prowadzonych w październiku 1997 roku i w grudniu 1998 roku inwentaryzacji, w arkuszu spisu z natury nie ujęto przyjętej w użyczenie, dzierżawę lub leasing aparatury, tj. analizatorów Cobas Mira Plus S, równowagi kwasowo-zasadowej, K-4500 TOA/SYSMEX i Miditron Junior oraz zestawu do elektroforezy.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ w Suwałkach** Użyczonych i wynajętych urządzeń nie ujmowano w ewidencji pozabilansowej, co było niezgodne z zasadą rzetelnego i jasnego przedstawiania sytuacji majątkowej w urządzeniach księgowych. Z naruszeniem postanowień art. 26 ust. 2 pkt 2 ustawy o rachunkowości, w trakcie prowadzonej w 1997 roku inwentaryzacji w arkuszu spisu z natury nie ujęto obcych środków trwałych.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Stare Miasto** Nabyte w formie darowizny urządzenia (analizator Express Plus i komputer) przyjęto do ewidencji środków trwałych z opóźnieniem od 2 do 3 miesięcy od dostarczenia do ZOZ. Z kolei w ewidencji pozabilansowej nie ujęto otrzymanej od firmy Chiron myjki ultradźwiękowej. Nie sporządzono także protokołu przyjęcia analizatora Express Plus.
- **Samodzielny Publiczny ZOZ Wrocław Śródmieście** Przyjęty w darowiznie analizator Express Plus zarejestrowano w ewidencji środków trwałych z opóźnieniem 4 miesięcy. Nie sporządzono również protokołów odbioru analizatorów Express Plus i ACS 180 Plus oraz myjki ultradźwiękowej.
- **Szpital Powiatowy w Żninie** Do ewidencji księgowej nie przyjęto otrzymanych w darowiznie półautomatu Sceptor i wagi AGCH-9248.

- **Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dziecięcy im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach** nie posiadał protokółów zdawczo-odbiorczych 16 pozyskanych latach 1997-1998 urządzeń do Laboratorium Diagnostycznego. W ewidencji księgowej nie ujęto analizatora EIA oraz aparatu Organon Reader 530, co było skutkiem nierzetelnie przeprowadzonej w grudniu 1998 roku inwentaryzacji środków trwałych.
- **Zespół Opieki Zdrowotnej w Chełmnie** od kwietnia 1999 roku użytkował czytnik HUMAREADER SINGLE, nie posiadając uregulowanego stanu prawnego warunków z jego korzystania, bowiem do czasu zakończenia kontroli nie została podpisana umowa z właścicielem aparatu, tj. PHU EMAPOL.

Porównanie ustalonych w umowach wartości darowanej lub użyczonej aparatury z dokumentami odpraw celnych oraz z cenami płaconymi za te urządzenia przez inne zakłady opieki zdrowotnej prowadzi do wniosku, że w 6 jednostkach ustalono w umowach wartość aparatury w wysokości wyższej od rzeczywistej. Zawyżanie w umowach użyczenia wartości przekazywanego sprzętu powodowało, że zakłady opieki zdrowotnej przyjmowały na siebie – w przypadku utraty lub uszkodzenia urządzenia - ryzyko uiszczenia ich właścicielom wartości określonej w umowie. Natomiast ustalenie w umowie darowizny wartości aparatury w wysokości wyższej od rzeczywistej stwarzało darczyńcy możliwości do korzystania z odliczeń od dochodu, a zatem do obniżenia w nieuzasadnionej wysokości podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym⁸⁰. Przypadki takie stwierdzono w:

- **Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Fabryczna, Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Stare Miasto, Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Śródmieście i Szpitalu Miejskim im. J. Brudzińskiego w Gdyni**, które w dniach 4 i 14 września 1998 roku podpisały z firmą Chiron Spółka z o.o. umowy użyczenia analizatorów ACS 180 Plus o wartości – jak w nich podano – 65 tys. USD (netto), a w przypadku Szpitala Miejskiego w Gdyni – 55 tys. USD (netto). Jednakże z dokumentów odprawy celnej tych aparatów (z 18 września 1998 roku) wynika, że wartość każdego z nich wynosiła 21.364 USD;
- **Samodzielnym Publicznym Centralnym Szpitalu Klinicznym Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach**, który na podstawie umowy darowizny zawartej z Chiron Diagnostics 27 października 1997 roku otrzymał analizator ACS 180 Plus o wartości netto (bez cła i VAT) 40 tys. USD, co stanowiło równowartość 137,6 tys. zł i zwolniony został z cła i podatku VAT;
- **Samodzielnym Publicznym ZOZ Wojewódzki Szpital Zespolony im. Jędrzeja Śniadeckiego w Białymstoku**, który zawarł w dniu 12 maja 1997 roku z Chiron Diagnostics umowy darowizny analizatora ACS 180 Plus o wartości netto 55 tys. USD, tj. 180,9 tys. zł i analizatora Express Plus o wartości netto 46,3 tys. USD (150 tys. zł). Jako jednostkę budżetową, Szpital zwolniono z cła i VAT w wysokości wynoszącej odpowiednio 56,1 tys. zł i 45 tys. zł;
- **Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Fabryczna**, który w dniu 8 grudnia 1997 roku podpisał z firmą Chiron Diagnostics umowę darowizny analizatora Express Plus o wartości netto 46,3 tys. USD (164,6 tys. zł) i jako jednostka budżetowa został zwolniony z cła i podatku VAT w łącznej kwocie 43,4 tys. zł;

⁸⁰Na mocy art. 18 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podstawą opodatkowania jest dochód po odliczeniu m.in. darowizn na cele ochrony zdrowia.

- **Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Stare Miasto**, który na podstawie umowy darowizny z 10 grudnia 1997 roku otrzymał od firmy Chiron Diagnostics analizator **Express Plus** o wartości 46,3 tys. USD, co stanowiło równowartość **165 tys. zł** (bez cła i VAT). Zakład zwolniony został również z należności celnych i podatkowych związanych z wprowadzeniem aparatu na polski obszar celny (43,4 tys. zł);
- **Samodzielnym Publicznym ZOZ Wrocław Śródmieście**, który 5 grudnia 1997 roku zawarł z Chiron Diagnostics umowę darowizny analizatora **Express Plus** o wartości bez cła i VAT wynoszącej 46,3 tys. USD, tj. **163 tys. zł** i został zwolniony z cła i podatku VAT w wysokości 43,4 tys. zł;
- **Szpitalu Miejskim im. J. Brudzińskiego w Gdyni**, który 13 maja 1997 roku podpisał z firmą Chiron umowę darowizny analizatora **Express Plus** o wartości netto (bez cła i VAT) 46,3 tys. USD, tj. **149,3 tys. zł**.

Z ustaleń kontroli przeprowadzonych w innych jednostkach i informacji zebranych w jednostkach niekontrolowanych wynika, że:

- Państwowy Szpital Kliniczny im. dr J. Sztachelskiego Akademii Medycznej w Białymstoku zakupił w styczniu 1998 roku w firmie Chiron analizator **ACS 180 Plus** za **159 tys. zł**, tj. 44,2 tys. USD (130,3 tys. zł bez VAT) i otrzymał bezpłatnie w formie rabatu odczynniki i materiały laboratoryjne o wartości 15 tys. zł,
- Samodzielny Publiczny ZOZ w Elku kupił w czerwcu 1998 roku od firmy Chiron 2 analizatory **Express Plus** za 58,3 tys. USD, tj. 203,4 tys. zł (bez cła i VAT). Wartość jednego aparatu wraz z cłem i VAT wynosiła 38,7 tys. USD (**135,5 tys. zł**)
- Samodzielny Publiczny ZOZ w Giżycku zakupił w październiku 1997 roku w Chiron Sp. z o.o. analizator **Express Plus** za cenę **149,2 tys. zł** (bez VAT 122,3 tys. zł), co stanowiło równowartość 44 tys. USD,
- Zespół Opieki Zdrowotnej w Golubiu Dobrzyniu nabył w sierpniu 1998 roku w firmie Chiron analizator **Express Plus** za **129,3 tys. zł** (37,6 tys. USD) brutto,
- Zespół Opieki Zdrowotnej w Piszku kupił 11 czerwca 1996 roku w firmie Ciba Corning Diagnostics (później Chiron) analizator **Express Plus** za **133 tys. zł** (z cłem i 22% VAT).

III. OPIS POSTĘPOWANIA KONTROLNEGO

Do ustaleń zawartych w protokołach kontroli kierownicy jednostek nie zgłaszali zastrzeżeń⁸¹. Ustalenia te omówiono na 14 naradach pokontrolnych. W trakcie kontroli zasięgano dodatkowych informacji w 30 jednostkach niekontrolowanych. W czasie postępowania kontrolnego prowadzonego w 5 zakładach opieki zdrowotnej w charakterze świadków przesłuchano łącznie 19 osób.

W związku z zakończonymi kontrolami przekazano 28 wystąpień pokontrolnych. Do zawartych w wystąpieniach ocen, uwag i wniosków zastrzeżenia zgłosił jedynie dyrektor Samodzielnego Publicznego Szpitala Klinicznego Nr 1 we Wrocławiu. Zastrzeżenia powyższe rozpatrzyła Komisja Odwoławcza Najwyższej Izby Kontroli Delegatury we Wrocławiu, która postanowiła oddalić zastrzeżenia w całości. Uchwała Komisji Odwoławczej została zatwierdzona postanowieniem Prezesa NIK.

⁸¹W punkcie III Informacji wykazano dane z kontroli P/99/062 oraz z kontroli rozpoznawczej (R/98/006).

We wnioskach kierowanych do kierowników kontrolowanych jednostek Najwyższa Izba Kontroli postulowała przede wszystkim o: podjęcie renegotiacji umów użyczenia aparatury i dostawy odczynników, w celu ustalenia rzeczywistej wartości otrzymanych urządzeń i obniżenia cen nabywanych odczynników, przestrzeganie zasad, form i trybu ustawy o zamówieniach publicznych przy dokonywaniu zamówień opłacanych ze środków publicznych, zapewnienie efektywniejszego wykorzystania urządzeń, wyegzekwowanie należności od kontrahentów, ustalenie stanu prawnego użytkowanych obcych urządzeń, podjęcie działań w celu przyjęcia na własność aparatury użytkowanej i finansowanej ze środków przeznaczonych na wydatki bieżące, precyzyjne ustalenie w umowach sprzedaży warunków płatności, nabywanie materiałów eksploatacyjnych w ilościach zapewniających ich bieżące zużycie.

Z nadesłanych odpowiedzi na wystąpienia pokontrolne wynika, że w części skontrolowanych jednostek podjęto już działania, mające na celu realizację wniosków pokontrolnych. Z 5 zakładów opieki zdrowotnej, w których prowadzono kontrolę rozpoznawczą, do kierowników 4 jednostek wnoszono o podjęcie prób renegotiacji umów w celu obniżenia cen nabywanych odczynników. Trzem z tych zakładów w wyniku podjętych renegotiacji udało się obniżyć ceny zakupywanych odczynników diagnostycznych.

Poinformowano również właściwe urzędy celne o korzystaniu przez zakłady opieki zdrowotnej z nieuzasadnionych zwolnień z należności celnych i podatkowych związanych z wprowadzeniem na polski obszar celny urządzeń i odczynników laboratoryjnych.

W związku z ujawnionymi nieprawidłowościami skierowano 5 zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstwa przez dyrektorów i głównych księgowych Samodzielnego Publicznego Terenowego ZOZ w Białymstoku, Samodzielnego Publicznego ZOZ w Bielsku Podlaskim, Samodzielnego Publicznego ZOZ w Siemiatyczach, Samodzielnego Publicznego ZOZ w Sokółce i Samodzielnego Publicznego ZOZ w Suwałkach, którym zarzucono niedopełnienie obowiązków w zakresie racjonalnego gospodarowania i zarządzania mieniem jednostek, a wskutek tego narażenie na szkodę interesu publicznego. Osoby te zawarły z pominięciem ustawy o zamówieniach publicznych umowy na dostawy odczynników laboratoryjnych do przyjętej w użyczenie aparatury, a następnie nabywali te odczynniki według cen znacznie wyższych od katalogowych. Przy pełnej realizacji warunków umów działanie takie spowoduje, że ponoszone przez te jednostki płatności będą wyższe od wartości zakupywanych odczynników liczonej w cenach katalogowych i od wartości urządzeń nabywanych w normalnym obrocie gospodarczym. W przygotowaniu znajdują się kolejne 3 zawiadomienia.

W związku z ustaleniami dokonanymi w 11 jednostkach do właściwych komisji w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych skierowano 12 wniosków o ukaranie ogółem 20 osób.

Łączna kwota uszczupień stwierdzonych w wyniku kontroli, wyniosła 13.969,2 tys. zł, a innych nieprawidłowości – 102,9 tys. zł, w tym w wyniku kontroli rozpoznawczych stwierdzono uszczuplenia w wysokości – 963,3 tys. zł. Dotychczas wyegzekwowano zwrot 12 tys. zł.

Dyrektor
Delegatury Najwyższej Izby Kontroli
w Białymstoku

Antoni Januchta

Akceptuję:
Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli

Zbigniew Wesołowski
Warszawa, 2000.

Zatwierdzam:
Prezes
Najwyższej Izby Kontroli

Janusz Wojciechowski
Warszawa, 2000.

Wykaz jednostek objętych kontrolą

1. Obwód Lecznictwa Kolejowego w Bydgoszczy - Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej,
2. Ośrodek Medycyny Pracy i Lecznictwa – Samodzielny Zespół Publicznych Zakładów Opieki Zdrowotnej w Warszawie,
3. Powiatowy Zakład Opieki Zdrowotnej w Starachowicach,
4. Samodzielny Publiczny Centralny Szpital Kliniczny Śląskiej Akademii Medycznej w Katowicach
5. Samodzielny Publiczny Szpital Kliniczny Nr 1 we Wrocławiu,
6. Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej w Bielsku Podlaskim,
7. Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej w Giżycku,
8. Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej w Suwałkach,
9. Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej Wojewódzki Szpital Zespolony im. Jędrzeja Śniadeckiego w Białymstoku
10. Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej Wrocław Stare Miasto,
11. Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej Wrocław Śródmieście,
12. Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej Wrocław Fabryczna,
13. Samodzielny Zespół Publicznych Zakładów Lecznictwa Otwartego w Warszawie,
14. Szpital Grochowski im. dr med. Rafała Masztaka w Warszawie,
15. Szpital Miejski im. J. Brudzińskiego w Gdyni,
16. Szpital Morski im. PCK w Gdyni,
17. Szpital Powiatowy w Żninie,
18. Wojewódzki Specjalistyczny Szpital Dzieciątka im. Władysława Buszkowskiego w Kielcach,
19. Wojewódzki Szpital Zespolony w Gdańsku,
20. Zespół Opieki Zdrowotnej w Chełmnie,
21. Zespół Opieki Zdrowotnej w Golubiu Dobrzyniu,
22. Zespół Opieki Zdrowotnej w Ostrowcu Świętokrzyskim.
23. Zespół Zakładów Opieki Zdrowotnej w Żywcu

Wykaz jednostek, w których przeprowadzono kontrolę rozpoznawczą

1. Specjalistyczny Zakład Opieki Zdrowotnej Gruźlicy i Chorób Płuc w Białymstoku,
2. Specjalistyczny Dermatologiczny Zakład Opieki Zdrowotnej w Białymstoku,
3. Samodzielny Publiczny Terenowy Zakład Opieki Zdrowotnej w Białymstoku,
4. Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej w Siemiatyczach,
5. Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej w Sokółce.

Wykaz aktów prawnych

1. Ustawa z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz.U. Nr 91, poz. 408 ze zm.).
2. Ustawa z dnia 6 lutego 1997 r. o powszechnym ubezpieczeniu zdrowotnym (Dz.U. Nr 28, poz. 153 ze zm.).
3. Ustawa z dnia 10 czerwca 1994 r. o zamówieniach publicznych (Dz.U. z 1998 r. Nr 119, poz. 773 ze zm.).
4. Ustawa z dnia 5 stycznia 1991 r. Prawo budżetowe (Dz.U. z 1993 r. Nr 72, poz. 344 ze zm.).
5. Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 155, poz. 1014 ze zm.).
6. Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 sierpnia 1991 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu wykonywania budżetu państwa (Dz.U. Nr 76, poz. 333 ze zm.).
7. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 2 maja 1991 r. w sprawie praw i obowiązków głównych księgowych budżetów, jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych (Dz.U. Nr 40, poz. 174).
8. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. Nr 121, poz. 591 ze zm.).
9. Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 1 sierpnia 1995 r. w sprawie szczegółowych zasad prowadzenia rachunkowości oraz jednolitych planów kont dla państwowych i gminnych jednostek budżetowych i ich gospodarstw pomocniczych, zakładów budżetowych, państwowych i gminnych funduszy celowych oraz gmin i ich związków (Dz.Urz. Min. Fin. Nr 14, poz. 60).
10. Ustawa budżetowa na rok 1997 z dnia 21 lutego 1997 r. (Dz.U. Nr 19, poz. 106).
11. Ustawa budżetowa na rok 1998 z dnia 19 lutego 1998 r. (Dz.U. Nr 28, poz. 156).
12. Ustawa budżetowa na rok 1999 z dnia 17 lutego 1999 r. (Dz.U. Nr 17, poz. 154).
13. Ustawa z dnia 19 grudnia 1989 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz.U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.).
14. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.).
15. Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. Nr 16, poz. 93 ze zm.).
16. Ustawa z dnia 28 grudnia 1989 r. Prawo celne (Dz.U. z 1994 r. Nr 71, poz. 312 ze zm.).
17. Ustawa z dnia 9 stycznia 1997 r. Kodeks celny (Dz.U. Nr 23, poz. 117 ze zm.).

18. Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz.U. Nr 11, poz. 50 ze zm.).
19. Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 1993 r. Nr 106, poz. 482 ze zm.).
20. Ustawa z dnia 13 października 1998 r. Przepisy wprowadzające ustawy reformujące administrację publiczną (Dz.U. Nr 133, poz. 872 ze zm.).
21. Zarządzenie Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 18 maja 1995 r. w sprawie warunków, na jakich następuje przekazanie środków publicznych do samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, oraz sposobu kontroli ich wykorzystania (M.P. Nr 29, poz. 341).
22. Rozporządzenie Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 31 grudnia 1998 roku w sprawie warunków i trybu przekazywania samodzielnym publicznym zakładom opieki zdrowotnej środków publicznych oraz sposobu kontroli ich wykorzystania (Dz.U. Nr 166, poz. 1266).
23. Rozporządzenie Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 11 marca 1992 r. w sprawie atestowania aparatury i sprzętu medycznego nabywanego przez publiczne zakłady opieki zdrowotnej (Dz.U. Nr 31, poz. 135).