

143**ZARZĄDZENIE MINISTRA ZDROWIA I OPIEKI SPOŁECZNEJ**

z dnia 15 czerwca 1992 r.

w sprawie szczegółowych zasad ewidencji dochodów i kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej.

Na podstawie art. 62 ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. Nr 91, poz. 408) zarządza się, co następuje:

Rozdział 1

Przepisy ogólne

§ 1. Ilekroć jest mowa o:

- 1) zakładzie — rozumie się przez to publiczny zakład opieki zdrowotnej,
- 2) ośrodka kosztów — rozumie się przez to miejsce, przedmiot działalności lub wyodrębniony rodzaj kosztów ponoszonych w zakładzie,
- 3) ośrodku zadaniowym — rozumie się przez to miejsce dostarczania pacjentowi świadczenia kończącego pro-

ces leczenia lub określoną jego fazę w danym zakładzie albo dostarczania innemu odbiorcy produktu lub usługi będącej przedmiotem rozliczenia lub zamówienia; ośrodek zadaniowy jest zazwyczaj ośrodkiem kosztów usług finalnych,

- 4) ośrodkiem usługowym — rozumie się przez to miejsce wytwarzania usługi, która z punktu widzenia korzystających jest usługą cząstkową, niezbędną dla realizacji szerszej ujętych zadań usługowych; niektóre ośrodki, takie jak laboratoria czy pracownie diagnostyczne, pralnia, kuchnia i inne, mogą pełnić jednocześnie funkcje usługowe i zadaniowe zależnie od finalnego lub pośredniego charakteru wytwarzanej usługi.

§ 2. Dla ośrodka kosztów zestawia się i rozlicza wszystkie koszty związane z wytworzeniem i podziałem określonego świadczenia zdrowotnego, produktu lub usługi albo koszty funkcjonowania określonej komórki organizacyjnej zakładu lub koszty realizacji określonego programu zdrowotnego, naukowego oraz innych programów, których prowadzenie zlecono zakładowi, w szczególności grupowane według kryteriów kalkulacyjnych, źródeł pochodzenia lub pokrycia.

§ 3. Zakłady stosują ewidencję księgową określoną w odrębnych przepisach, z uwzględnieniem zasad zawartych w zarządzeniu.

§ 4. 1. Decyzję o wyodrębnieniu ośrodka kosztów oraz uznaniu tego ośrodka za zadaniowy lub usługowy podejmuje kierownik zakładu.

2. W przypadku gdy nie można jednoznacznie określić charakteru danego ośrodka kosztów, należy kierować się głównymi funkcjami ośrodka i zaliczyć go odpowiednio do ośrodków zadaniowych lub ośrodków usługowych.

3. Jeżeli w ośrodku kosztów wymienionym w § 5 ust. 1 znaczącą część stanowią usługi cząstkowe, kierownik zakładu może go zaliczyć do ośrodków usługowych.

4. Jeżeli w ośrodku kosztów wymienionym w § 5 ust. 2 znaczącą część stanowią usługi finalne, kierownik może go uznać za ośrodek zadaniowy.

§ 5. 1. Do ośrodków zadaniowych zalicza się w szczególności:

- 1) ośrodki podstawowej opieki zdrowotnej, takie jak poradnie ogólne, dla dzieci, położniczo-ginekologiczne i stomatologiczne,
- 2) ośrodki specjalistyczne: poradnie specjalistyczne — stosownie do struktury organizacyjnej zakładu,
- 3) oddziały szpitalne — stosownie do struktury organizacyjnej zakładu,
- 4) pogotowie ratunkowe.

2. Do ośrodków usługowych zalicza się w szczególności:

- 1) ośrodki o charakterze medycznym:
 - a) pracownie diagnostyczne,
 - b) działy zabiegowe/interwencyjne,
 - c) laboratoria,
 - d) jednostki organizacyjne prowadzące rejestrację, dokumentację i statystykę,

- e) apteki,
- f) izby przyjęć,

- 2) ośrodki o charakterze niemedyceznym:
 - a) kuchnie,
 - b) pralnie,
 - c) kotłownie,
 - d) zarząd i administrację,
 - e) obsługę techniczną.

Rozdział 2

Zasady ewidencji dochodów

§ 6. 1. Zakład wyodrębnia w ewidencji co najmniej następujące dochody z tytułu:

- 1) sprzedaży usług zdrowotnych,
- 2) odpłatności częściowej za usługi lub dobra towarzyszące,
- 3) dotacji,
- 4) darowizn,
- 5) innych tytułów.

2. Zakład określa stosownie do potrzeb, jakie konta analityczne będzie prowadził dla poszczególnych rodzajów dochodów.

3. Przepisy ust. 1 i 2 nie naruszają przepisów regulujących zasady gospodarki pozabudżetowej.

Rozdział 3

Ogólne zasady ewidencji kosztów

§ 7. Przedmiotem ewidencji są wszystkie koszty według rodzajów oraz koszty w układzie kalkulacyjnym według typów działalności.

§ 8. 1. Analityczną ewidencję kosztów rodzajowych prowadzi się z zachowaniem następujących zasad:

- 1) koszty są grupowane stosownie do układu planu finansowego lub zgodnie z wewnętrznymi ustaleniami zakładu,
- 2) konta syntetyczne oznaczone trzycyfrowym symbolem przeznaczają się dla wyodrębnionych kosztów rodzajowych,
- 3) odrębne konto przeznaczają się do przeniesienia kosztów ujętych w danym okresie na syntetyczne konta kosztów w układzie kalkulacyjnym.

2. Dla kosztów według typów działalności prowadzi się ewidencję:

- 1) dla ośrodków zadaniowych,
- 2) dla ośrodków usługowych.

§ 9. W ośrodkach kosztów wyodrębnia się koszty bezpośrednie i pośrednie.

§ 10. 1. Za koszty bezpośrednie przyjmuje się te, które w sposób jednoznaczny można przypisać danemu ośrodkowi, czyli są jego kosztami własnymi poniesionymi.

2. Koszty określone w ust. 1 należy rozdzielić w każdym ośrodku co najmniej na koszty:

- 1) osobowe,
- 2) materiałowe,
- 3) amortyzacji sprzętu i aparatury, będących wyposażeniem danego ośrodka kosztów,
- 4) pozostałe.

§ 11. Za koszty pośrednie zwiększające koszt funkcjonowania poszczególnych ośrodków uznaje się koszty przenoszone w wyniku rozliczeń z innych ośrodków.

§ 12. Całkowity koszt wytworzonych w ośrodku usług częściowych i finalnych jest sumą kosztów bezpośrednich i pośrednich.

Rozdział 4

Ewidencjonowanie kosztów na kontach analitycznych

§ 13. 1. Księgowanie kosztów ponoszonych przez zakład następuje na karcie kosztów. Przykładowy wzór karty kosztów stanowi załącznik nr 1 do zarządzenia.

2. Kartę kosztów zakłada się dla każdego ośrodka kosztów.

3. Na karcie kosztów ewidencjonowane są wszystkie koszty za dany okres.

4. Karty kosztów można prowadzić na wewnętrznych nośnikach informacji, przy zachowaniu zasad określonych dla ksiąg rachunkowych.

§ 14. 1. W karcie kosztów ośrodka zadaniowego lub usługowego uwzględnia się:

- 1) nazwę ośrodka,
- 2) rezultaty działalności — rodzaj dóbr i świadczeń,
- 3) podstawę rozliczenia kosztów,
- 4) liczbę usług lub punktów,
- 5) liczbę porządkową, datę, treść i cechy dokumentu księgowego,
- 6) wielkość kosztów (kwotowo),
- 7) koszty bezpośrednie i ich rodzaje,
- 8) koszty pośrednie i ich rodzaje.

2. Dokumenty określające koszty związane z wynagrodzeniami pracowników powinny być opracowane w taki sposób, aby umożliwić wyodrębnienie części płac przypadających na poszczególne ośrodki kosztów.

3. Dokumenty dotyczące kosztów ponoszonych w całym zakładzie lub jego części, takie jak rachunki za zużytą wodę, energię elektryczną i ciepłą, raty amortyzacyjne środków trwałych nie przypisanych do jednego ośrodka kosztów, nie mogą być bezpośrednio przeniesione na kartę kosztów. Wymagają one rozdzielenia na odpowiednie ośrodki kosztów.

4. Koszty, które dotyczą ośrodków, a ich rozliczenie sprawia szczególną trudność, należy ująć w całości na karcie kosztów ośrodka obsługującego wszystkie inne ośrodki, takiego jak administracja, pion gospodarczy lub techniczny, aby po zakończeniu okresu sprawozdawczego można było je rozdzielić na inne ośrodki, stosownie do przyjętej podstawy rozliczeń dla tego ośrodka usługowego.

§ 15. 1. Koszty usług zakładów przemysłowej, kolejowej i akademickiej służby zdrowia należy ewidencjonować na dwóch kartach kosztów:

- 1) na karcie nr 1 ewidencjonowane są koszty bezpośrednio ponoszone w zakładzie,
- 2) na karcie nr 2 ewidencjonowane są koszty pokrywane przez przedsiębiorstwo (szkołę wyższą w odniesieniu do zakładów akademickiej służby zdrowia).

2. Kierownik zakładu i główny księgowy zapewniają terminowe uzyskiwanie niezbędnych informacji z przedsiębiorstwa oraz szkoły wyższej o pokrywanych przez nie kosztach usług zdrowotnych.

3. Ustalone koszty na karcie nr 2 są w końcu okresu przenoszone na kartę nr 1.

Rozdział 5

Ustalanie kosztów usług finalnych

§ 16. 1. Koszty usług finalnych uzyskuje się przez sumowanie kosztów bezpośrednich ustalonych w ośrodkach zadaniowych z kosztami pośrednimi przeniesionymi z ośrodków usługowych.

2. Rozdział kosztów ośrodka usługowego między ośrodki zadaniowe polega na przemnożeniu ustalonego kosztu jednostkowego usługi przez liczbę usług wykonanych dla każdego ośrodka zadaniowego. W przypadku braku ustalenia ceny usług częściowych świadczonych przez dany ośrodek usługowy, podziału jego kosztów na ośrodki zadaniowe dokonuje się według przyjętej dla niego podstawy rozliczenia.

3. Przy rozliczaniu kosztów, o których mowa w ust. 2, należy stosować podstawy wymienione w załączniku nr 2 do zarządzenia. Podstawy rozliczenia dla innych ośrodków usługowych niż wymienione w załączniku nr 2 do zarządzenia kierownik zakładu określa w zakładowym planie kont.

4. Zakład w miarę potrzeby może tworzyć inne ośrodki kosztów, dobierając dla nich odpowiednie podstawy rozdziału kosztów.

§ 17. 1. Rozdziału kosztów pośrednich można dokonać w oparciu o dwie metody:

- 1) wielokrotnych przeksięgowania kosztów między ośrodkami wytwarzającymi i zużywającymi usługi częściowe lub finalne,
- 2) metodą arkusza rozliczającego jednocześnie koszty wszystkich ośrodków na tym arkuszu.

2. Objasnienie metody wymienionej w ust. 1 pkt 2 zawarte jest w załączniku nr 3 do zarządzenia.

§ 18. Do czasu wprowadzenia powszechnie obowiązującej oceny punktowej świadczonych usług dopuszcza się korzystanie z zakładowych systemów punktowych.

§ 19. Zarządzenie wchodzi w życie z dniem ogłoszenia i ma zastosowanie do ewidencji dochodów i kosztów począwszy od dnia 1 stycznia 1993 r.

Załączniki do zarządzenia Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 15 czerwca 1992 r. (poz. 143)

Załącznik nr 1

Wzór karty kosztów

Nazwa ośrodka kosztów

Rezultaty działalności

Podstawa rozliczenia (wg załącznika nr 2) łączna wartość podstawy rozliczeń

KARTA KOSZTÓW

Lp.	Data	Treść	Numer dok. poz. księg.	Koszty					
				bezpośrednie					pośrednie
				osobowe	leki	inne materiały	amortyzacja	pozostałe	

Załącznik nr 2

PODSTAWY ROZLICZANIA KOSZTÓW OŚRODKÓW USŁUGOWYCH

Koszt	Podstawa rozliczenia
1	2
Amortyzacja nie ujęta jako koszt bezpośredni w ośrodkach usługowych i zadaniowych	według liczby m ² zajmowanej powierzchni użytkowej przez ośrodki kosztów
Obsługa techniczna	koszty zleceń na prace (roboty) lub zajmowanej powierzchni użytkowej przez ośrodki
Administracja	koszty osobowe innych ośrodków kosztów
Pralnia i naprawa bielizny	kilogramy bielizny
Kuchnia dla chorych	osobodni pobytu w oddziale
Stołówka dla pracowników	liczba posiłków
Apteka	wartość pobranych leków
Laboratoria	punktowa ocena badań lub liczba badań
Pracownie diagnostyczne	punktowa ocena wykonanych badań lub liczba wykonanych badań
Gabinety zabiegowe	punktowa ocena wykonanych zabiegów lub liczba zabiegów

1	2
Pogotowie ratunkowe a) zespoły wyjazdowe b) ambulatorium	liczba wyjazdów karetek liczba porad
Jednostki organizacyjne prowadzące rejestrację, dokumentację i statystykę medyczną	liczba leczonych w szpitalu
Blok operacyjny	łączny czas zużyty przez lekarzy na operacje
Sala porodowa	liczba dzieci urodzonych w szpitalu
Poradnie	liczba porad i ich rodzaj
Komisja lekarska	liczba decyzji

Załącznik nr 3

METODA ROZLICZANIA KOSZTÓW, O KTÓREJ MOWA W § 17 UST. 1 PKT 2 ZARZĄDZENIA, NA ZASADZIE ZSTĘPUJĄCYCH KROKÓW ORAZ NA ZASADZIE PODWÓJNEGO PODZIAŁU

I. Zasada zstępujących kroków.

1. Główne etapy są następujące:

- 1) sporządza się listę ośrodków kosztów,
- 2) listę porządkuje się tak, aby na pierwszych miejscach znalazły się ośrodki, z których usług korzystają ośrodki znajdujące się niżej na liście,
- 3) w celu ustalenia całkowitych kosztów danego ośrodka jego koszty bezpośrednie zwiększa się o przeniesione koszty z ośrodków znajdujących się wyżej na liście; koszty przeniesione do danego ośrodka stają się dla niego kosztami pośrednimi,
- 4) koszty każdego ośrodka rozdziela się tylko na te ośrodki, które korzystają z jego usług; wielkość przydzielonych kosztów do poszczególnych ośrodków jest stosowna do liczby uzyskanych przez nie usług,
- 5) metoda nie uwzględnia przenoszenia kosztów z ośrodków znajdujących się niżej na liście do ośrodków umieszczonych w stosunku do nich wyżej na liście,
- 6) koszty niektórych ośrodków są rozdzielane na inne ośrodki drogą procentowego narzutu na wybrany element kosztów innego ośrodka; np. koszty administracji mogą być dzielone na inne ośrodki stosownie do ich kosztów osobowych; aby ustalić procent narzutu, koszty administracji są dzielone przez sumę kosztów osobowych wszystkich ośrodków, na które rozdziela się koszt administracji; przez ustalony procent mnoży się wielkość kosztów osobowych w każdym ośrodku, uzyskując przez to kwotę pośrednich kosztów administracji w danym ośrodku.

2. Przenoszenie kosztów odbywa się na zasadzie „zstępowania”.

- 1) w pierwszym kroku rozlicza się koszt amortyzacji środków trwałych, np. budynku czy stacji transformatorowej jest rozdzielany proporcjonalnie do powierzchni m^2 zajmowanej przez usługowe i zadaniowe ośrodki kosztów; dzieląc sumę amortyzacji przez ogólną powierzchnię w m^2 , zajmowaną przez wszystkie ośrodki kosztów otrzymuje się koszt $1 m^2$ powierzchni,

2) iloczyn kosztu amortyzacji $1 m^2$ powierzchni i powierzchni w m^2 zajmowanej przez dany ośrodek kosztów daje koszt amortyzacji każdego ośrodka kosztów,

3) po rozliczeniu kosztów amortyzacji przechodzi się do rozliczenia kosztów ośrodków niżej położonych na liście; zazwyczaj drugim, kolejnym ośrodkiem jest administracja; całkowite koszty do podziału w tym ośrodku są równe bezpośrednim kosztom administracji zwiększonym o koszty amortyzacji, przypadające na administrację; podstawą rozdziału kosztów administracji jest wielkość kosztów osobowych w pozostałych ośrodkach kosztów; po podziale kosztów administracji przez sumę kosztów osobowych występujących w innych ośrodkach (poza administracją) uzyskuje się procentową wielkość narzutu kosztów administracji; mnożąc ten wskaźnik procentowy przez koszty osobowe w poszczególnych ośrodkach uzyskuje się kwoty, jakimi obciążą administrację każdy z ośrodków usługowych i zadaniowych,

4) w analogiczny sposób, stosując podstawy podziału kosztów pośrednich, postępuje się przy rozliczaniu kosztów pozostałych ośrodków; koszty ostatniego na liście rozliczanego ośrodka usługowego mogą być przeniesione tylko na ośrodki zadaniowe; koszty te stanowią sumę kosztów bezpośrednich danego ośrodka i kosztów pośrednich przeniesionych z innych ośrodków.

II. Zasada podwójnego podziału kosztów ośrodków usługowych.

Metoda obejmuje dwa niezależne od siebie etapy postępowania: w pierwszym, bezpośrednio koszty ośrodków usługowych przenoszone są na inne ośrodki usługowe i zadaniowe według podstawy właściwej dla każdego ośrodka. Przenoszone są jedynie koszty rzeczywiście występujące w danym ośrodku usługowym, bez kosztów pośrednich powstałych w wyniku korzystania z działalności innych ośrodków. Koszty przeniesione z innych ośrodków (pośrednie) są w danym ośrodku gromadzone i sumowane, aby w drugim etapie podziału rozdzielić je wyłącznie na ośrodki zadaniowe (usług finalnych). Podstawy podziału kosztów są identyczne jak w metodzie kroków zstępujących.