

Załącznik
do uchwały Nr 1642/2014
Zarządu Województwa Opolskiego
z dnia 11.11.2014 r.

STANOWISKO WOJEWÓDZTWA OPOLSKIEGO ODNOŚNIE SPOSOBU PRZEKSZTAŁCENIA CENTRUM TERAPII NERWIC MOSZNA-ZAMEK W SPÓŁKĘ KAPITAŁOWĄ

Zgodnie z art. 82 ust. 1 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2013 r. poz. 217 z późn. zm.) podmiot tworzący dokonuje na dzień poprzedzający dzień przekształcenia jednorazowego określenia wartości nieruchomości znajdujących się w tym dniu w posiadaniu samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej, jeżeli nieruchomości te są przekazywane na własność spółce. Mając na uwadze użyte sformułowanie „jeżeli nieruchomości te są przekazywane na własność spółce”, należy stwierdzić, iż nie ma obowiązku wyposażania spółki w prawo własności nieruchomości, a decyzję o wyborze tytułu prawnego do nieruchomości jaki będzie posiadała spółka, ustawodawca pozostawił w gestii podmiotu tworzącego. Zgodnie natomiast z art. 80 ust. 4 ww. ustawy, jeżeli przepisy ustawy nie stanowią inaczej, spółka kapitałowa z dniem przekształcenia wstępuje we wszystkie prawa i obowiązki, których podmiotem był samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej. Centrum Terapii Nerwic w Mosznej Sp. z o.o. jeszcze jako SPZOZ posiadało prawo nieodpłatnego użytkowania nieruchomości. Mając na uwadze, że przepisy ustawy w przedmiotowym przypadku „nie stanowią inaczej”, spółka przejęła ww. prawo.

Zgodnie z art. 82 ust. 3 suma kapitałów własnych spółki jest równa sumie funduszu założycielskiego, funduszu zakładu, funduszu z aktualizacji wyceny i niepodzielonego wyniku finansowego za okres działalności zakładu przed przekształceniem, z uwzględnieniem korekty wartości wynikającej z przeszacowania do wartości rynkowej nieruchomości, o których mowa w ust. 1 i 2 (które są przekazywane na własność), oraz korekty nieumorzonej części wartości nieruchomości, które nie podlegają przekazaniu do spółki. W związku z powyższym, suma wymienionych funduszy SPZOZ staje się sumą kapitałów spółki, tj. kapitału zakładowego i kapitału zapasowego, podzielonego w proporcjach zgodnie z zaleceniem określonym w Rozporządzeniu Ministra Skarbu Państwa z dnia 22 grudnia 2011 r. w sprawie określenia ramowego wzoru aktu przekształcenia samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej w spółkę kapitałową (Dz. U. z 2012 r. poz. 44). Zapisy odnoszące się do korekty wartości w art. 82 ust. 3 nie miały zastosowania w przypadku przekształcenia Centrum Terapii Nerwic Moszna-Zamek, ponieważ nieruchomości nie były przekazywane na własność

spółce oraz nie wystąpiła sytuacja, w której nieruchomości „nie podlegały przekazaniu do spółki” – podmiot tworzący nie pozbawił podmiotu leczniczego posiadania żadnych nieruchomości (wszystkie nieruchomości, w których posiadaniu był SPZOZ na podstawie nieodpłatnego użytkowania gruntów i budynków pozostały w posiadaniu spółki kapitałowej).

W dniu 20.02.2008 r. Departament Rachunkowości w Ministerstwie Finansów pismem DR3/500/079/IDM/08/264, odpowiadając na pismo MZ-DNG-078-6326-3-MN/08 z dnia 1 lutego 2008, zajął stanowisko, iż „środki trwałe oddane w nieodpłatne użytkowanie SPZOZ przez ich organy założycielskie spełniają kryterium kontrolowania, o którym mowa w ustawie o rachunkowości i MSR, a zatem powinny być wykazane w ewidencji bilansowej jednostek. Równowartość otrzymanych środków trwałych znajduje odzwierciedlenie odpowiednio w funduszu założycielskim”.

W związku z powyższym, Centrum Terapii Nerwic Moszna-Zamek ujmowało ww. nieruchomość w ewidencji bilansowej, a jej wartość znajdowała odzwierciedlenie w funduszu założycielskim. W związku z faktem, że ww. przekształcenie nie zmienia celu, sposobu ani podstawy użytkowania przez spółkę przedmiotowych nieruchomości, zdaniem Samorządu Województwa Opolskiego, środki trwałe pozostające w nieodpłatnym użytkowaniu spółki kapitałowej w dalszym ciągu spełniają kryterium kontrolowania, o którym mowa w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.).

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 12 ustawy o rachunkowości dla uznania składników majątkowych jako aktywa jednostki, a w konsekwencji do ujęcia ich w księgach rachunkowych i wykazania w sprawozdaniu finansowym (bilansie) jednostki, powinny zostać spełnione warunki określone w tym przepisie. Powinny zatem, być to kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przyszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych. Mając na uwadze powyższy przepis, należy stwierdzić, iż nieruchomość będąca w dalszym ciągu (nieprzerwanym) w posiadaniu podmiotu leczniczego, na podstawie tego samego tytułu prawnego (nieodpłatne użytkowanie), użytkowana w tym samym (niezmienionym) celu (udzielania świadczeń zdrowotnych) jest w dalszym ciągu „kontrolowana” przez podmiot leczniczy.

W celu ustalenia występowania przesłanki „kontrolowania” należy odnieść się do istoty tytułu prawnego do określonego składnika majątkowego jakim jest użytkowanie. Użytkowanie jest ograniczonym prawem rzeczowym, uregulowanym w ustawie z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. 2014 r. poz. 121). Nieodpłatne użytkowanie nieruchomości ponadto jest ujawnione w księdze wieczystej prowadzonej dla danej nieruchomości. Użytkowanie jest prawem niezbywalnym, w związku z czym użytkownik nie może przenieść służących mu uprawnień wynikających ze stosunku użytkowania na inne osoby. Użytkownik

powinien wykonywać swoje prawo zgodnie z wymaganiami prawidłowej gospodarki, a po wygaśnięciu użytkowania obowiązany jest zwrócić rzecz właścicielowi w takim stanie, w jakim powinna się znajdować stosownie do przepisów o wykonywaniu użytkowania. Ponadto użytkownik obowiązany jest dokonywać napraw i innych nakładów związanych ze zwykłym korzystaniem z rzeczy. Na nim ciąży też obowiązek podatkowy i inne ciężary publiczne związane z przedmiotem użytkowania. Mając powyższe na uwadze, w opinii Samorządu Województwa Opolskiego należy zakwalifikować nieruchomość będącą w nieodpłatnym użytkowaniu Centrum Terapii Nerwic w Mosznej Sp. z o.o. jako aktywa tego podmiotu.

Ponadto w celu ustalenia, iż w przedmiotowej sprawie mamy do czynienia ze środkiem trwałym, zasadne jest także odniesienie się do art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym, przez środki trwałe rozumie się: rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności:

- a) nieruchomości – w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
- b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,
- c) ulepszenia w obcych środkach trwałych,
- d) inwentarz żywy.

Mając na uwadze ww. przepis, należy zwrócić uwagę na fakt, iż przykładowe środki trwałe są wymienione w katalogu otwartym, na co wskazuje zapis „w szczególności”. Odnosząc się do nieruchomości jako środka trwałego ustawa wskazuje rodzaje nieruchomości (nieruchomość gruntowa, budynki, budowle oraz nieruchomość lokalowa stanowiąca odrębny przedmiot własności), a także inne niż własność prawa do nieruchomości jak użytkowanie wieczyste oraz **będące ograniczonym prawem rzeczowym** spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu. Mając na uwadze fakt, iż powyżej określony otwarty katalog przykładowych środków trwałych wymienia jedno z ograniczonych praw rzeczowych do nieruchomości, zdaniem Samorządu Województw Opolskiego, inne ograniczone prawo rzeczowe jakim jest nieodpłatne użytkowanie nieruchomości, również może zostać zakwalifikowane jako środek trwały.