

WSTĘP

Zasadniczym źródłem informacji finansowych niezbędnych do zarządzania każdą jednostką gospodarczą, w tym także podmiotem leczniczym, jest rachunkowość. Wszystkie podmioty są obowiązane do prowadzenia rachunkowości zgodnie z przepisami prawa gwarantującymi pozyskanie prawdziwego i rzetelnego obrazu stanu i zmian sytuacji majątkowej i sytuacji finansowej oraz ich dokonań. Temu celowi służą stosowane w systemie rachunkowości różne procedury pomiaru, dokumentowania, wyceny oraz rejestracji zdarzeń i procesów gospodarczych mających miejsce w określonym czasie.

Trzonem systemu rachunkowości podmiotu leczniczego prowadzącego księgi rachunkowe bez względu na formę prawną czy zakres prowadzonej działalności jest zakładowy plan kont. Określa on sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych jednostki i jest zasadniczym, sformalizowanym dokumentem polityki rachunkowości. Od jego zawartości i struktury zależy nie tylko sposób prowadzenia ewidencji księgowej i jej pracochłonność, ale także potencjał informacyjny rachunkowości, który warunkuje realizację jej nadrzędnej funkcji, jaką jest funkcja informacyjna.

Zakładowy plan kont stanowi usystematyzowany wykaz kont (z podaniem ich symboli i nazw) przeznaczony do rejestracji posiadanych i wykorzystywanych w prowadzonej działalności środków gospodarczych, źródeł ich finansowania i zachodzących w nim procesów gospodarczych oraz ich skutków (w tym także ponoszonych kosztów, uzyskiwanych przychodów i osiągniętych wyników). Powinien być on wzbogacony o komentarz wyjaśniający treść i wzajemne powiązania poszczególnych kont. Zakładowy plan kont jest „centrum nerwowym” rachunkowości podmiotu leczniczego. Spełnia on rolę podstawy do generowania niezbędnych zbiorów informacji finansowych.

Jego zadaniem jest umożliwienie prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z ustawą o rachunkowości oraz innymi obowiązującymi regulacjami prawnymi (np. przepisami podatkowymi) z równoczesnym

uwzględnieniem charakterystycznych cech działalności jednostki (specyfiki prowadzonej działalności, jej rodzaju, rozmiarów), potrzeb informacyjnych różnych użytkowników (zewnętrznych i wewnętrznych) oraz techniki prowadzenia ksiąg rachunkowych (ręcznie, komputerowo).

Obowiązek ustalenia i aktualizacji zakładowego planu kont wynika z art. 10 ustawy o rachunkowości i należy do kierownika jednostki. W praktyce założenia do zakładowego planu kont przygotowuje na ogół główny księgowy.

Warto dodać, że obowiązek posiadania własnego zakładowego planu kont dotyczy także tych podmiotów leczniczych, które dobrowolnie prowadzą pełną rachunkowość (mimo że ich przychody netto ze sprzedaży produktów, towarów i przychody finansowe za poprzedni rok obrotowy były niższe niż równowartość w walucie polskiej 1200 tys. euro). Przyjęcie takiego rozwiązania (prowadzenia pełnej rachunkowości) umożliwia bowiem uzyskanie bardziej szczegółowych informacji na potrzeby zarządzania niż przy prowadzeniu uproszczonych form ewidencyjnych, np. księgi przychodów i rozchodów.

Niniejsza publikacja prezentuje szczegółowe rozwiązania dotyczące opracowywania, funkcjonowania i modyfikacji zakładowego planu kont dla podmiotów leczniczych o różnej formie prawnej, zarówno non profit (niebędących przedsiębiorcami), jak przedsiębiorców (działających dla zysku). Prezentowane w nim treści zostały dostosowane do specyfiki prowadzonej działalności leczniczej, zasad gospodarki finansowej oraz potrzeb informacyjnych odbiorców zewnętrznych i kierownictwa tych jednostek. Uwzględniono w nim także wymagania dotyczące prowadzenia wyodrębnionej ewidencji księgowej na potrzeby realizacji projektów współfinansowanych ze środków unijnych.

Praca składa się z czterech części, które harmonijnie łączą problemy ogólne z praktycznymi występującymi w tych jednostkach.

W części pierwszej przedstawiono wzorcowy plan kont dla podmiotów leczniczych o różnej formie prawnej (SP ZOZ, spółek prawa handlowego, spółek prawa cywilnego, spółdzielni, fundacji itp.) prowadzących pełne księgi rachunkowe. Zawiera on rozbudowany wykaz kont syntetycznych i analitycznych, który umożliwi nie tylko rejestrację operacji gospodarczych występujących w tych podmiotach, ale także zapewni pozyskanie informacji na potrzeby zarządcze ich kierownictwa oraz umożliwi sporządzanie obligatoryjnej sprawozdawczości finansowej w kształcie wymaganych przez ustawę o rachunkowości, przepisy ustawy o statystyce

publicznej, jak też informacje finansowe wymagane przez Ministerstwo Zdrowia i organy założycielskie.

W pracy przyjęto podział kont na 10 zespołów (od 0 do 9). W ramach kont zespołów 0–8 stosowanych w praktyce jednostek opieki zdrowotnej wydzielono także odrębne konta syntetyczne i analityczne służące do ewidencji projektów dotowanych ze środków unijnych. Natomiast ostatni zespół obejmuje konta pozabilansowe przeznaczone do całościowego odwzorowania, monitorowania, rozliczania i kontroli kosztów realizowanych przedsięwzięć współfinansowanych ze środków UE.

Przyjęte w publikacji rozwiązania są zgodne z rozwiązaniami określonymi w ustawie o rachunkowości, w krajowych i międzynarodowych standardach rachunkowości, znowelizowanych ustawach podatkowych, jak też w ustawie o działalności leczniczej, kodeksie spółek handlowych, ustawie Prawo spółdzielcze itp.).

Druga część opracowania obejmuje pięć rozdziałów, w których ukazano zasady i metody projektowania zakładowego planu kont dla podmiotów leczniczych, dokumentowania operacji gospodarczych, sposoby prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz ich weryfikacji w drodze inwentaryzacji, jak też zasady wyceny w ciągu roku obrotowego i na dzień bilansowy różnych składników aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego w tych jednostkach. W celu pozyskania rzetelnych danych szczególną uwagę zwrócono na wymagania wobec dokumentów księgowych sformułowane przez prawo bilansowe, prawo podatkowe (na potrzeby ustalania i rozliczania podatku od towarów i usług) oraz wynikające z umów lub decyzji przyznających środki na realizację projektów współfinansowanych ze środków unijnych.

W trzeciej części pracy zaprezentowano charakterystyki kont stosowanych w podmiotach leczniczych według zespołów wzorcowego planu kont. Każdy zespół kont zawiera komentarz, który obejmuje:

- wprowadzenie do poszczególnych kont z uwzględnieniem ich funkcji,
- obowiązujący sposób wyceny operacji gospodarczych,
- omówienie zasad funkcjonowania poszczególnych kont,
- aktualne rozwiązania ewidencyjne typowych operacji gospodarczych,
- sposób ustalania i rozliczania kosztów działalności medycznej według ośrodków kosztów oraz zasady ustalania kosztów jednostkowych świadczeń zdrowotnych,
- sposób ujęcia kosztów i przychodów podlegających rozliczeniu w czasie,

- obowiązujące rozwiązania dotyczące prowadzenia wyodrębnionej ewidencji aktywów trwałych, aktywów obrotowych, zobowiązań oraz kosztów projektów współfinansowanych ze środków UE,
- zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych i kont ksiąg pozabilansowych.

W końcowej części pracy ukazano powiązanie planu kont syntetycznych i analitycznych ze sprawozdawczością finansową podmiotów leczniczych, które będzie przydatne do sporządzenia sprawozdania finansowego, a także wzór zarządzenia dotyczący wprowadzenia dokumentacji przyjętych zasad (polityki) rachunkowości w tych jednostkach.

Zaprezentowany w opracowaniu wzorcowy plan kont może być wykorzystany w całości jako zakładowy plan kont w konkretnym podmiocie leczniczym lub też stanowić podstawę do opracowania własnego planu kont jednostki opieki zdrowotnej.

Zaletą opracowania jest przede wszystkim wszechstronne i wieloaspektowe przedstawienie problematyki zakładowego planu kont jako podstawy generowania wieloprzekrojowych informacji finansowych na potrzeby różnych użytkowników podmiotów leczniczych. Przedstawione w nim treści cechuje bezpośrednia przydatność i aktualność. Warto podkreślić, że w opracowaniu zaprezentowano zagadnienia najbardziej aktualne, istotne i kluczowe z uwzględnieniem możliwości różnych rozwiązań oraz z wykorzystaniem obowiązujących regulacji prawnych, a w szczególności prawa bilansowego, Krajowych i Międzynarodowych Standardów Rachunkowości, prawa podatkowego oraz ustaw określających zasady gospodarki finansowej tych jednostek (ustawy o działalności leczniczej, kodeksu spółek handlowych itp.).

Opracowanie jest przeznaczone dla podmiotów leczniczych zobowiązanych do prowadzenia ksiąg rachunkowych, bez względu na formę prawną (non profit oraz przedsiębiorców działających dla zysku).

Jego adresatami są przede wszystkim osoby zajmujące się profesjonalnie prowadzeniem ksiąg rachunkowych: główni księgowi, dyrektorzy finansowi, pracownicy pionów finansowo-ekonomicznych oraz kontrolerzy i audytorzy wewnętrzni. Może być ono również wykorzystywane przez kierownictwo podmiotów leczniczych, w tym także przez przedstawicieli rad społecznych czy rad nadzorczych odpowiedzialnych za kształt systemu informacyjnego rachunkowości oraz przyjętą politykę w tym zakresie.

Z uwagi na całościowe omówienie zagadnień generowania informacji finansowych może być ono także wykorzystane przez słuchaczy

różnych form kształcenia zawodowego (słuchaczy studiów podyplomowych z zarządzania placówkami opieki zdrowotnej, studentów studiów ekonomicznych, a także przez biegłych rewidentów badających księgi rachunkowe podmiotów leczniczych.

W niniejszej publikacji nie udało się poruszyć wszystkich istotnych dla praktyki problemów. Dlatego jeżeli będą mieli Państwo uwagi czy sugestie oraz zapytania dotyczące prezentowanej tematyki, prosimy je kierować na adres: mhass@wneiz.pl

Maria Hass-Symotiuk

Maria Hass-Symotiuk

WYKAZ KONT SYNTETYCZNYCH I ANALITYCZNYCH DLA PODMIOTÓW LECZNICZYCH

Symbol konta		Nazwa konta
Księgi głównej (syntetycznego)	Analitycznego poziom 1	
Zespół 0 – AKTYWA TRWAŁE		
010		Środki trwałe
	00	Grunty
	10	Budynki i lokale
	20	Obiekty inżynierii lądowej i wodnej
	30	Kotły i maszyny energetyczne
	40	Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania
	50	Specjalistyczne maszyny, urządzenia techniczne i aparaty
	60	Urządzenia techniczne
	70	Środki transportu
	80	Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie
	90	Środki trwałe niskocenne
011		Środki trwałe współfinansowane ze środków UE
		Analityka jak do konta 010 przy uwzględnieniu:
		Projekt (tytuł)
		Źródła finansowania
020		Wartości niematerialne i prawne
	10	Oprogramowanie
	20	Wartość firmy

	30	Prawa autorskie i pokrewne prawa majątkowe
	40	Inne wartości niematerialne i prawne
021		Wartości niematerialne i prawne współfinansowane ze środków UE
		Projekt UE (tytuł)
		Źródła finansowania
030		Długoterminowe aktywa finansowe i inne inwestycje
	10	Udziały i akcje
	20	Długoterminowe papiery wartościowe
	30	Inne długoterminowe aktywa finansowe
040		Inwestycje w nieruchomości i prawa
	10	Nieruchomości (stanowiące inwestycje długoterminowe)
	20	Wartości niematerialne i prawne stanowiące inwestycje długoterminowe
070		Umorzenie środków trwałych
	00	Grunty
	10	Umorzenie budynków i lokali
	20	Umorzenie obiektów inżynierii lądowej i wodnej
	30	Umorzenie kotłów i maszyn energetycznych
	40	Umorzenie maszyn, urządzeń i aparatów ogólnego zastosowania
	50	Umorzenie specjalistycznych maszyn, urządzeń technicznych i aparatów
	60	Umorzenie urządzeń technicznych
	70	Umorzenie środków transportu
	80	Umorzenie narzędzi, przyrządów, ruchomości i wyposażenia
	90	Umorzenie środków trwałych niskocennych
071		Umorzenie środków trwałych współfinansowanych ze środków UE
		Analityka jak do konta 011
072		Umorzenie wartości niematerialnych i prawnych
	10	Umorzenie oprogramowania
	20	Umorzenie wartości firmy
	30	Umorzenie praw autorskich i pokrewnych praw majątkowych
	40	Umorzenie innych wartości niematerialnych i prawnych
073		Umorzenie wartości niematerialnych i prawnych współfinansowanych ze środków UE
		Analityka jak do konta 021

074		Umorzenie i aktualizacja inwestycji w nieruchomości i prawa
	10	Umorzenie inwestycji w nieruchomości
	20	Umorzenie inwestycji w wartości niematerialne i prawne
075		Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych
076		Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych współfinansowanych ze środków UE
077		Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości niematerialnych i prawnych
078		Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości niematerialnych i prawnych współfinansowanych ze środków UE
079		Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe
	10	Odpisy aktualizujące wartość udziałów i akcji
	20	Odpisy aktualizujące wartość innych długoterminowych papierów wartościowych
	30	Odpisy aktualizujące wartość innych długoterminowych aktywów finansowych
080		Środki trwałe w budowie
	00	Zakup środków trwałych
	10	Roboty budowlano-montażowe
	20	Modernizacja np. oddziału kardiologicznego
	30	Inne środki trwałe w budowie
	40	Ulepszenia w obcych środkach trwałych
081		Środki trwałe w budowie współfinansowane ze środków UE
	10	Projekt A (np. modernizacja systemu informatycznego)
	101	Wkład UE – koszty kwalifikowane
	102	Wkład własny – koszty niekwalifikowane
	103	Koszty kwalifikowane – środki publiczne krajowe (od organu założycielskiego)
082		Odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie
083		Odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie współfinansowane ze środków UE
		Konta pozabilansowe
093		Środki trwałe w likwidacji
094		Środki trwałe dzierżawione
095		Środki trwałe obce (np. tomograf komputerowy, rezonans magnetyczny)
096		Środki trwałe oddane w leasing finansowy

Zespół 1 – ŚRODKI PIENIĘŻNE, RACHUNKI BANKOWE ORAZ INNE KRÓTKOTERMINOWE AKTYWA FINANSOWE		
100		Kasa
	10	Kasa krajowych środków pieniężnych
	20	Kasa zagranicznych środków pieniężnych
101		Kasa środków z UE
		Projekty finansowane ze środków UE
130		Rachunki bankowe
	10	Bieżący rachunek bankowy
	20	Rachunek środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych
	30	Inne rachunki bankowe (depozyty, wadia)
	40	Rachunek środków inwestycyjnych
	50	Rachunki bankowe lokat terminowych
	60	Rezydenci
131		Rachunek bankowy środków na projekty współfinansowane przez UE
	10	Projekty UE (np. Modernizacja systemu informatycznego)
	101	Rachunek środków własnych
	102	Rachunek środków UE
	103	Rachunek dotacji organu założycielskiego
133		Kredyty bankowe
	10	Długoterminowe kredyty bankowe
	20	Krótkoterminowe kredyty bankowe
134		Kredyty bankowe na obsługę projektów współfinansowanych przez UE
135		Inne środki pieniężne
	10	Środki pieniężne w drodze
	20	Czeki obce
	30	Weksle obce
140		Krótkoterminowe aktywa finansowe
	10	Udziały i akcje
	20	Inne papiery wartościowe (np. papiery dłużne)
	30	Inne krótkoterminowe aktywa finansowe
	40	Udziały i akcje własne przeznaczone do zbycia

149		Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe
	10	Udziały i akcje
	20	Inne papiery wartościowe
	30	Inne krótkoterminowe aktywa finansowe
	50	Udziały i akcje własne przeznaczone do zbycia
Zespół 2 – ROZRACHUNKI I ROSZCZENIA		
200		Rozrachunki z NFZ
	10	Leczenie szpitalne
	20	Ambulatoryjna opieka zdrowotna (poradnie)
	30	Świadczenia odrębnie kontraktowane
	40	Świadczenia współfinansowane
	50	Programy lekowe
	60	Programy profilaktyczne
	70	Pozostałe
	80	Świadczenia ponadlimitowe (nadwykonania)
	90	Podwyżka ustawowa
201		Rozrachunki z Ministerstwem Zdrowia
	10	Procedury wysokospecjalistyczne
	20	Programy polityki zdrowotnej
	30	Nieubezpieczeni
202		Rozrachunki z odbiorcami usług medycznych
	10	Osoby fizyczne – nieubezpieczeni
	20	Osoby fizyczne – obcokrajowcy
	30	Firmy ubezpieczeniowe (krajowe, zagraniczne)
	40	SP ZOZ
	50	Pozostałe podmioty lecznicze (niepubliczne)
	60	Zakłady pracy
	70	Samorząd terytorialny – staże
	80	Pozostali odbiorcy usług medycznych
203		Rozrachunki z odbiorcami usług niemedycznych
	10	Dzierżawa i najem pomieszczeń
	20	Wynajem aparatury i sprzętu medycznego
	30	Pozostałe

204		Rozrachunki z tytułu kształcenia kadr medycznych
	10	Rezydentury
	20	Staże podyplomowe
205		Rozrachunki z krajowymi dostawcami towarów i usług
		Analityka według tytułów i kontrahentów
206		Rozrachunki z zagranicznymi dostawcami towarów i usług
207		Rozrachunki z tytułu budowy środków trwałych
213		Rozrachunki z tytułu realizacji projektów Unii Europejskiej
	10	Projekt A
	20	Projekt B
215		Zobowiązania weksłowe
221		Rozrachunki z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych
222		Rozrachunki z tytułu pobranych zaliczek na poczet podatku dochodowego od osób fizycznych
223		Rozrachunki z urzędem skarbowym z tytułu VAT
	10	Rozliczenie VAT należnego
	20	Korekty VAT należnego
	30	Rozliczenie VAT naliczonego
	40	Korekty VAT naliczonego
225		Rozrachunki z Zakładem Ubezpieczeń Społecznych
	10	Składki na ubezpieczenie emerytalne
	20	Składki na ubezpieczenie rentowe
	30	Składki na ubezpieczenie chorobowe
	40	Składki na ubezpieczenie wypadkowe
	50	Składki na ubezpieczenie zdrowotne
	60	Składki na Fundusz Pracy
	70	Składki na FGŚP
228		Inne rozrachunki publicznoprawne
	10	Podatek od nieruchomości
	20	Podatek od środków transportowych
	30	Pozostałe podatki i opłaty lokalne
	40	Opłaty za korzystanie ze środowiska
	50	PFRON
230		Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń

	10	Wynagrodzenia z tytułu umowy o pracę
	20	Wynagrodzenia z tytułu umowy-zlecenia i o dzieło
	30	Wypłaty z tytułu rozwiązania rezerwy na świadczenia pracownicze
	40	Wynagrodzenia obciążające ZFŚS
	50	Rozrachunki z tytułu zastępczej służby wojskowej
	60	Zasiłki płatne z ZUS
231		Rozrachunki dotyczące potrąceń z wynagrodzeń
	10	ROR pracownika
	20	Związki zawodowe
	30	Okręgowa Izba Lekarska
	40	Okręgowa Izba Pielęgniarek i Położnych
	50	Izba Aptekarska
	60	Krajowa Izba Diagnostyki
	70	Składki PZU
	80	PKZP
	90	Zajęcia wynagrodzeń
	100	Ubezpieczenia OC
	110	ROR pracownika UE
232		Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń za udział w realizacji projektów UE
234		Pozostałe rozrachunki z pracownikami
	10	Zaliczki
	20	Roszczenia z tytułu niedoborów i szkód
	30	Pozostałe rozrachunki (np. telefony)
235		Rozrachunki z tytułu pożyczek udzielanych pracownikom z ZFŚS
	10	Pożyczki mieszkaniowe
	20	Pożyczki krótkoterminowe
236		Pozostałe rozrachunki z pracownikami uczestniczącymi w realizacji projektów UE
240		Rozliczenie niedoborów i szkód
	10	Niedobory i szkody niezawinione
	20	Niedobory i szkody zawinione
	30	Roszczenia z tytułu niedoborów skierowane na drogę postępowania sądowego

	40	Roszczenia z tytułu niedoborów i szkód uznane przez osoby materialnie odpowiedzialne
241		Rozliczenie nadwyżek
	10	Kompensata nadwyżek z niedoborami
	20	Nadwyżki uznane za pozorne
	30	Nadwyżki w składnikach środków trwałych
	40	Pozostałe nadwyżki
245		Rozrachunki wewnątrzzakładowe
	10	Zwroty za rozmowy telefoniczne
	20	Inne rozrachunki wewnątrzzakładowe
246		Należności dochodzone na drodze sądowej
	10	W stosunku do pracowników
	20	W stosunku do odbiorców
	30	W stosunku do dostawców
247		Pozostałe rozrachunki
	10	Wadium na przetargi
	20	Kaucje za opakowania
	30	Depozyty od pacjentów
	40	Pozostałe
248		Pozostałe rozrachunki z UE
		Analityka według realizowanych projektów
260		Odpisy aktualizujące wartość należności
	10	Należności za świadczenia ponadlimitowe
	20	Należności z tytułu leczenia osób nieubezpieczonych
	30	Należności przeterminowane
	40	Należności nieściągalne
	50	Pozostałe (np. dłużnicy postawieni w stan likwidacji)
261		Odpisy aktualizujące wartość należności z tytułu realizacji projektów UE
		Konta pozabilansowe
291		Należności warunkowe projektów UE
292		Należności warunkowe
293		Zobowiązania warunkowe

Zespół 3 – MATERIAŁY I TOWARY		
300		Rozliczenie zakupu
	10	Magazyn leków – apteka
	20	Magazyn artykułów żywnościowych materiałów
	30	Zakup usług
310		Materiały
	10	Magazyn apteki
	20	Magazyn krwi
	30	Magazyn żywności
	40	Magazyn sprzętu medycznego
	50	Magazyn techniczny
	60	Magazyn opakowań technicznych
	70	Magazyn bielizny
	80	Magazyn szwalni
	90	Pozostałe
311		Materiały w magazynach do realizacji projektów UE
312		Materiały przekazane jednostkom organizacyjnym (magazyny podręczne)
		Analityka według ośrodków kosztów
320		Materiały w przerobie
330		Towary
340		Odchylenia od cen ewidencyjnych materiałów
341		Odchylenia od cen ewidencyjnych towarów
342		Odpisy aktualizujące wartość towarów
343		Odpisy aktualizujące wartość materiałów
390		Konta pozabilansowe
	10	Zapasy obce
	20	Niskocenne przedmioty w użytkowaniu
Zespół 4 – KOSZTY WEDŁUG RODZAJÓW I ICH ROZLICZENIE		
410		Amortyzacja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych
	10	Amortyzacja środków trwałych stanowiąca KUP
	20	Amortyzacja środków trwałych niestanowiąca KUP
	30	Amortyzacja wartości niematerialnych i prawnych stanowiąca KUP

	40	Amortyzacja wartości niematerialnych i prawnych niestanowiąca KUP
420		Zużycie materiałów
	10	Leki (antybiotyki, cytostatyki itd.)
	20	Implanty
	30	Krew i preparaty krwiopochodne
	40	Odczynniki chemiczne i materiały diagnostyczne
	50	Pozostałe materiały medyczne
	60	Sprzęt medyczny jednorazowego użytku
	70	Sprzęt medyczny wielorazowego użytku
	80	Artykuły żywnościowe
	90	Pozostałe materiały medyczne
	100	Materiały do konserwacji i remontów
	110	Bielizna i pościel jednorazowego i wielorazowego użytku
	120	Odzież jedno- i wielorazowego użytku
	130	Materiały na cele administracyjno-gospodarcze
	140	Środki czystościowe
	150	Środki higieniczno-pielęgnacyjne
	160	Opakowania, środki dezynfekcyjne, środki do sterylizacji
	170	Materiały eksploatacyjno-techniczne
	180	Paliwo
	190	Pozostałe materiały
421		Zużycie energii
	10	Woda
	20	Energia elektryczna
	30	Energia cieplna
	40	Pozostała
430		Usługi obce
	10	Remontowo-budowlane
	20	Transportowe
	30	Konserwacja i naprawa sprzętu medycznego
	40	Konserwacja i naprawa sprzętu niemedycznego
	50	Medyczne innych jednostek opieki zdrowotnej
	60	Medyczne (kontrakty – lekarze)