

Controlling w ochronie zdrowia

Jednostki ochrony zdrowia to specyficzny rodzaj organizacji. Powołane są do życia, aby realizować zupełnie nieekonomiczne zadania, jednak ze względu na otoczenie, w którym funkcjonują, przestrzegać muszą zasad ekonomii. W przeciwnym wypadku skutki mogą być katastrofalne zarówno dla pacjentów, jak i dla personelu.

EWĄ SZYMKOWIAK

absolwentka inżynierii produkcji na Wydziale Informatyki Zachodniopomorskiego Uniwersytetu Technologicznego, koordynator ds. narzędzi IT w Know How. W latach 2007-2011 uczestniczyła w procesie przekształcenia SP ZOZ w spółki prawa handlowego i utworzenia Grupy Nowy Szpital, która obecnie stanowi największą sieć szpitali w Polsce. Jako analityk aktywnie wspierała GNS, tworząc analizy działalności szpitali oraz pozyskując finansowanie zewnętrzne. Opracowywała system do controllingu, opierający się w głównej mierze na budżetowaniu podmiotów leczniczych

Przeprowadzając liczne programy restrukturyzacji, jako firma spotykaliśmy w szpitalach wiele komórek o nazwach: „dział analiz”, „dział controllingu”, które jednak nie spełniały swoich podstawowych funkcji – podmiot leczniczy był bardzo zadłużony, a dyrekcja nie potrafiła nawet wskazać podstawowych przyczyn kłopotów. W większości przypadków działały hasła: „niedoinwestowana ochrona zdrowia”, „NFZ za mało płaci”, „wszystkie szpitale mają problemy”.

Niestety, controlling w podmiotach leczniczych, szczególnie zaś planowanie, obciążony jest wpływem „zarządzania” rodem z poprzedniego ustroju. Najczęściej plany rzeczowo-finansowe szpitali o rozbudowanej strukturze organizacyjnej (kilkanaście oddziałów i poradni) oraz znacznym budżecie – około kilkudziesięciu mln zł rocznie – liczą najwyżej kilka stron.

Analizując ich zawartość, napotkać można na ogólne dane historyczne powiększone o wskaźniki wzrostowe oraz informację, że wynik finansowy jest uzależniony od zapłaty za nadwykonania przez Narodowy Fundusz Zdrowia.

Istota controllingu

Natomiast rola controllingu jest znacznie szersza niż raportowanie. Samo pojęcie kojarzy się najczęściej z kontrolą czegoś lub kogoś, tymczasem w języku angielskim *to control* oznacza najogólniej: sterować, regulować czy utrzymywać pod kontrolą procesy gospodarcze w przedsiębiorstwie.

Podstawą controllingu jest planowanie, podczas którego na bazie posiadanych informacji ustalane są cele całego przedsiębiorstwa oraz jego poszczególnych części. W trakcie realizacji celów oraz na zakończenie okresu planowania przeprowadzane jest porównanie wartości

planowanych i rzeczywistych. Wynikiem porównania jest prawie zawsze stwierdzenie odchyleń oraz konieczność ustalenia ich przyczyn i niezbędnych do podjęcia działań korygujących.

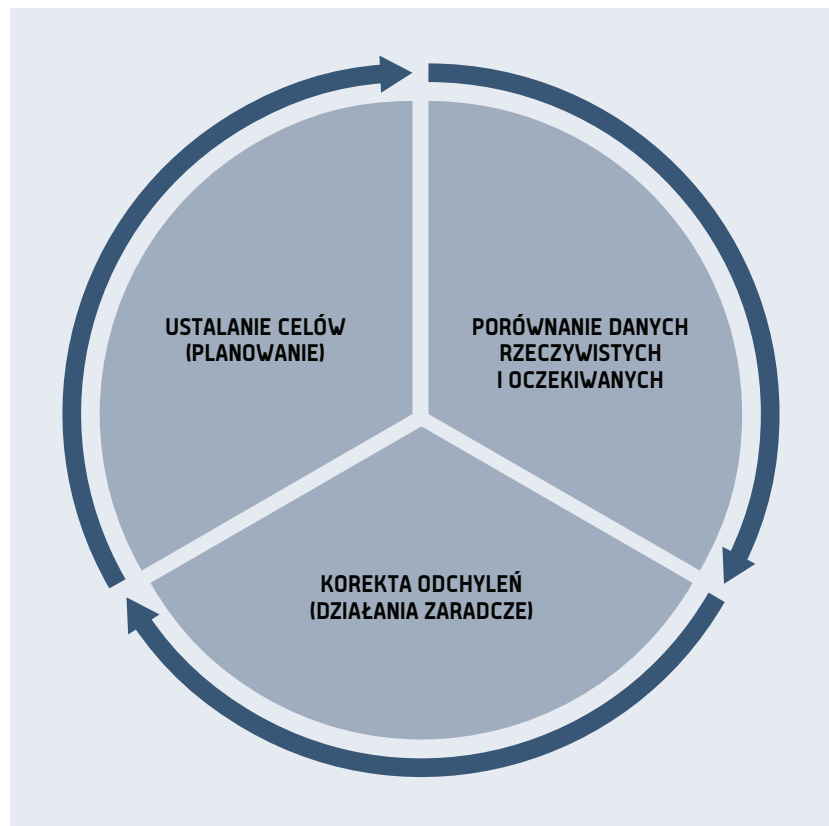
Podstawowe problemy

W szpitalach działalność komórek controllingu często zostaje sprowadzona do planowania i sprawozdawczości rodem z poprzedniej epoki: komórki te tworzą plany, którymi nikt się nie przejmuje, piszą sprawozdania, których nikt nie czyta, dążą do osiągnięcia celów, które koryguje się pod koniec roku tak, aby pasowały do wykonania. W ten sposób powstaje twór, który, zamiast usprawniać pracę, powoduje konieczność wykonywania dodatkowej.

Innym błędem jest sprowadzenie działalności komórki controllingu do roli dostarczania analiz finansowych – do tworzenia różnego rodzaju sprawozdań, które, o ile w ogóle są przedmiotem zainteresowania dyrekcji, i tak widziane są jako rutynowe czynności działu księgowości. Brakuje zabiegów korygujących, które pozwoliłyby na poprawę sytuacji finansowej w przyszłości.

Do często popełnianych błędów w procesie budżetowania w podmiocie leczniczym należą:

- 1) przeciąganie procesu planowania „w nieskończoność” – zarządzający, chcąc oddalić widmo kontroli kosztów i przychodów, zatwierdzają plan pod koniec roku,
- 2) szczegółowa analiza kosztów nieistotnych (liczenie pojedynczych sztućców, zużycia papieru toaletowego, drobnych materiałów gospodarczych itp.) przy przechodzeniu do porządku dziennego nad kosztami istotnymi (brak zachowania zasady Pareto: 80% dokładności – 20% czasochłonności),
- 3) przypisywanie odpowiedzialności za koszty osobom, które nie mają możliwości wpływu na kształtowanie się poziomu tych kosztów,



Źródło: Opracowanie własne

- 4) nieprzekazywanie informacji o założeniach budżetowych osobom odpowiedzialnym za realizację świadczeń (ordynatorzy zazwyczaj nie znają planowanych kosztów i przychodów „swojego” oddziału),
- 5) próby obligatoryjnego korygowania kosztów (typu: „wszyscy zmniejszają koszty o 10%”), wywołujące zjawisko szacowania kosztów z zapasem na ewentualne redukcje,
- 6) wpadanie w „pułapkę” budżetowania, polegającą na realizacji zaplanowanych wydatków nawet w przypadku, gdy nie są konieczne, w celu uniknięcia konieczności tłumaczenia się w przyszłości z zaoszczędzonych zasobów,
- 7) brak próby wprowadzania działań restrukturyzacyjnych w organizacji – (pogląd, że „jest źle, ale taki system jest w kraju i nic nie można z tym zrobić”),
- 8) problem z dokładnym oszacowaniem nakładów inwestycyjnych (w realizacji

RYS. 1. Zadania controllingu

są dużo wyższe i przeciągają się w czasie, ponieważ nie zaplanowano szczegółowych zadań dla pracowników – w szczególności w inwestycjach z funduszy UE),

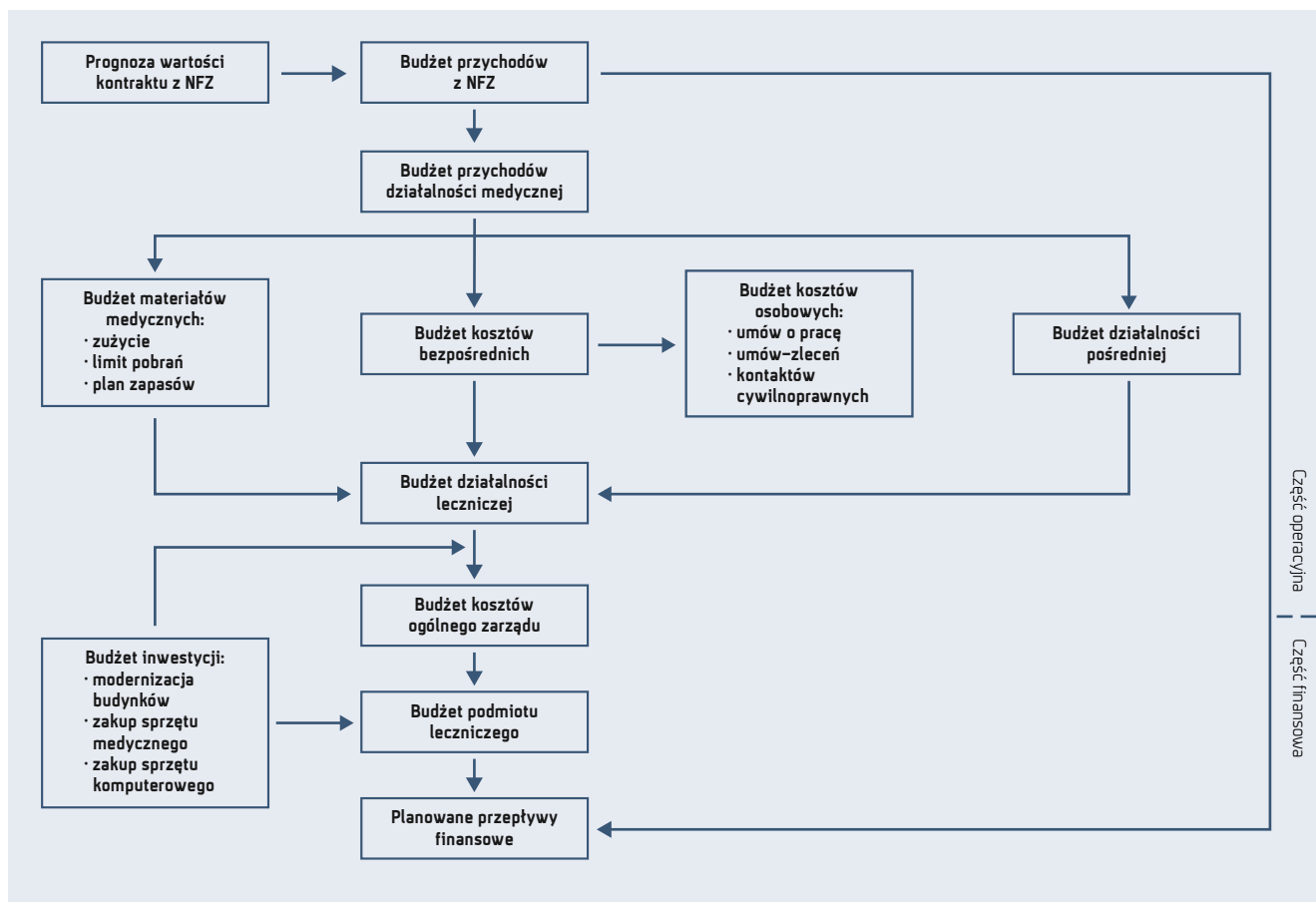
- 9) złe przyporządkowanie kosztów rodzajowych do poszczególnych ośrodków powstawania kosztów (w szczególności kosztów osobowych),
- 10) planowanie nadwykonań realizacji kontraktu z NFZ bez uwzględnienia zwiększenia kosztów zmiennych (zużycia materiałów medycznych, energii, części kosztów osobowych).

Na rysunku 2 zaprezentowano modelową strukturę budżetu podmiotu leczniczego, która pozwoli na efektywne wykorzystanie controllingu w zarządzaniu podmiotem leczniczym.

Jak powinno się podejść do procesu controllingu?

1. Aby controlling spełniał swoje podstawowe funkcje (m.in. dostarczania podstaw do kontroli i oceny dokonań, generowania danych do opracowania systemów motywacyjnych, mobilizowania do okresowego planowania, koordynacji działań i współpracy), należy przejść przez kilka ważnych etapów, m.in. wytyczać realne i mierzalne cele, sporządzać budżet, realizować założenia budżetowe oraz podejmować działania korygujące.
2. Budżetowanie powinno być udziałem wielu osób – nie tylko księgowej lub dyrektora. Ma to na celu wielopłaszczyznowe podejście do problemów, których jedna osoba

RYŚ. 2.
Struktura budżetu głównego podmiotu leczniczego



Źródło: Opracowanie własne na podstawie: W. Gabrusewicz, A. Kamela-Sowińska, H. Poetschke, *Rachunkowość zarządcza*, Warszawa 2002, s. 214

nie jest w stanie wychwycić. Dlatego warto zaangażować w ten proces osoby odpowiedzialne za najważniejsze obszary funkcjonowania podmiotu leczniczego (kierowników działów administracyjnych, ordynatorów oddziałów, kierowników komórek pomocniczych oraz naczelną pielęgniarkę).

3. Bardzo ważna jest systematyczna praca z budżetem (dwa miesiące przed zakończeniem roku kalendarzowego należy rozpocząć proces planowania tak, aby po zatwierdzeniu planu kontraktowania z NFZ na następny rok budżet był zatwierdzony najpóźniej w styczniu. Od tego momentu co miesiąc należy kontrolować wykonanie przychodów i kosztów oraz zadań inwestycyjnych w stosunku do planu).
4. Aby skoordynować wszystkie procesy budżetowania, warto zainwestować w odpowiednie oprogramowanie komputerowe, które skróci ten proces do minimum i umożliwi pracę nad budżetem wielu osobom jednocześnie. Dostępne są już na rynku narzędzia, które pomagają symulować wynik finansowy – zanim podejmie się pewne decyzje, można łatwo sprawdzić, jakie ma się opcje i jakie niosą za sobą konsekwencje finansowe.
5. Najważniejsze w całym procesie jest zaangażowanie i doświadczenie – jeśli dobrze wnioskujemy z wcześniejszych doświadczeń budżetowych, powinniśmy uzyskać efekty finansowe w ok. 3-6 miesięcy od momentu wdrożenia procesu.
6. Kierowanie się wcześniej wspomnianą zasadą Pareto, która jest prosta i niezwykle użyteczna – pozwala na zdecydowane zwiększenie skuteczności działań w dążeniu do realizacji wybranego celu i ułatwia osiąganie konkretnych efektów. Gdy planuje się budżet, warto pamiętać, żeby 20% naszych wysiłków przynosiło 80% efektów. Oczywiście – w przybliżeniu,

gdyż proporcje liczb mogą być nieco inne, ale chodzi o widoczny brak równowagi między nakładem pracy a efektem. Sytuacja, w której 20% czynności przynosi aż 80% rezultatów, daje podstawy do optymistycznego wniosku, że możemy działać sprawniej i być bardziej skuteczni.

Controlling w praktyce

Jak pokazuje praktyka, controlling w firmie, wsparty oprogramowaniem informatycznym do budżetowania i controllingu, przekłada się bardzo szybko na korzyści. Zarządzający jednostkami ambulatoryjnymi i szpitalami wskazują na różne efekty wdrożenia. Poniżej zaprezentowano dwa przypadki wdrożenia wraz z efektami.

Przychodnia wielospecjalistyczna

Omawiana jednostka w momencie wprowadzania budżetowania i controllingu miała roczne przychody na poziomie 10 mln zł. Przychodnia ta to sieć placówek świadczących kompleksowe usługi w zakresie leczenia ambulatoryjnego i POZ. Spółka rozpoczęła swoją działalność, świadcząc usługi w ramach POZ, a przez lata rozszerzyła działalność o specjalizacje: ginekologię, rehabilitację, diabetologię, pracownię rezonansu magnetycznego i tomografii komputerowej, stomatologię, pielęgniarstwo opieki długoterminowej oraz transport sanitarny.

Podmiot leczniczy bardzo dobrze prosperował na lokalnym rynku medycznym i w pewnym momencie zarząd spółki miał dylemat: co zrobić z nadwyżką środków finansowych zgromadzonych na kontach? W którym kierunku się rozwijać?

Postawiono na agresywną politykę inwestycyjną. Pierwszym kierunkiem była realizacja projektu unijnego mającego na celu uruchomienie specjalistycznej kliniki rehabilitacyjnej. Projekt współfinansowany był przez Unię Europejską z EFRR. Wartość realizowanego projektu wynosiła 1,7 mln zł, a dofinansowanie z EFRR –

**Controlling polega na:**

- » wyznaczaniu strategicznych i operacyjnych celów przedsiębiorstwa,
- » zbieraniu i przetwarzaniu informacji wykorzystywanych do podejmowania decyzji,
- » przygotowaniu materiałów wspomagających proces sterowania firmą,
- » bieżącym prowadzeniu kontroli uzyskiwanych wyników,
- » motywowaniu.



1 mln zł. Następnym kierunkiem był rozwój radiologii. W roku 2013 r. spółka wymieniła sprzęt w działającej Pracowni RM i TK i zainwestowała w utworzenie nowej pracowni diagnostyki obrazowej. Zainwestowano w aparaturę wartą łącznie 9,9 mln zł. Dodatkowo niezbędny był remont pomieszczeń w istniejącej pracowni za kwotę ok. 80 tys. zł, a na modernizację pomieszczeń pod nową działalność radiologiczną przeznaczono ponad 1 mln zł.

Tak znaczna inwestycja była bardzo dużym wyzwaniem dla kadry kierowniczej, która musiała zaplanować i wykonać wydatki inwestycyjne niekolidujące z płatnościami zobowiązań bieżących. To zadanie sprawiło, że potrzebne były zmiany w sposobie zarządzania. Przy wsparciu wyspecjalizowanej w doradztwie firmy zewnętrznej przychodnia stworzyła pierwszy plan budżetowy, który stanowił istotną pomoc w bieżącym zarządzaniu.

Przedsięwzięcie podzielono na etapy:

- » zaproponowanie procedury przeprowadzania procesu budżetowania,
- » przeszkolenie pracowników: merytoryczne oraz techniczne,
- » przeprowadzenie przez analityków audytu polityki rachunkowości,
- » zaproponowanie optymalnego planu kont wraz z kluczami podziałowymi, co pozwoliło na stworzenie korzystniejszego rachunku kosztów dla każdej komórki organizacyjnej w porównaniu do dotychczasowego rozwiązania,
- » zaimportowanie danych do systemu oraz nadzór całego procesu technicznego wdrożenia,
- » tworzenie szczegółowego budżetu na poszczególne komórki organizacyjne.

W opinii zarządu spółki jedną z korzyści wdrożenia controllingu jest zapanowanie nad problemami z płynnością w jednostce. Dzięki narzędziu do controllingu zarządzający wiedzą, na co jednostka może sobie pozwolić w danym roku budżetowym. Zadania inwestycyjne są szczegółowo zaplanowane w systemie informatycznym, tak jak ich etapy, kwoty oraz formy finansowania. W każdym miesiącu zarząd spółki dokładnie wie, ile powinny wynieść wydatki inwestycyjne, kiedy zapłacić wykonawcom, jak zapanować nad bieżącymi wydatkami. Opracowany harmonogram wydatków inwestycyjnych w drugim etapie jest weryfikowany pod kątem zrealizowanego zakresu prac oraz sprawdzany jest faktyczny *cash flow*.

Szpital specjalistyczny

Inny przypadek dobrze obrazujący potrzebę controllingu to szpital, w którego strukturach jest wiele komórek organizacyjnych. W omawianym przypadku na warsztat wzięto szpital specjalistyczny. Aby ukazać skalę przedsięwzięcia, trzeba podkreślić, że w tej placówce kontrakt z NFZ w analizowanym roku wynosił ok. 85 mln zł. Podmiot posiadał bogatą ofertę medyczną w zakresie zarówno leczenia szpitalnego (20 oddziałów), jak

i ambulatoryjnej opieki specjalistycznej (19 poradni).

Proces wdrożenia działań controllingowych przebiegał podobnie jak w przychodni wielospecjalistycznej. Wnioski płynące z wdrożenia controllingu były następujące.

Stwierdzono, że przy użyciu danych z systemu controllingowego możliwe było stworzenie bardziej dokładnego obrazu zjawisk zachodzących w organizacji. Stworzyło to możliwość głębszego wglądu w bieżące koszty i przychody, poszukiwania „wąskich gardeł”.

Zdaniem zarządu spółki, controlling wsparty narzędziem informatycznym pozwala między innymi na zaplanowanie i późniejszą kontrolę wykonania planu finansowego globalnego i w Ośrodkach Powstawania Kosztów, co znacznie ułatwia, a często w ogóle umożliwia podejmowanie racjonalnych decyzji zarządczych. Rozwiązanie to rekomendują szczególnie dla firm, które od podstaw budują, lub w sposób istotny przebudowują, systemy informatyczne, obejmujące wszystkie aspekty ich działalności.

Nowy kanon zarządzania

Podsumowując rozważania na temat controllingu w ochronie zdrowia, można powiedzieć, że jest to dziedzina dopiero wchodząca do kanonu zarządzania podmiotami leczniczymi. Dodatkowym impulsem do stosowania narzędzi controllingowych jako elementu usprawnienia zarządzania podmiotami leczniczymi, a tym samym polepszenia sytuacji finansowej, jest ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej. Zaprezentowano w niej jasno stanowisko ustawodawcy w przypadku trudnej sytuacji finansowej SPZOZ-u i konsekwencji w postaci zmiany formy organizacyjno-prawnej zakładu albo jego likwidacji, jeżeli zostaną spełnione dwie przesłanki (art. 59):

- » wynik finansowy za rok obrotowy powiększony o koszty amortyzacji jest ujemny,

- » podmiot tworzący nie pokrył ujemnego wyniku finansowego w terminie 3 miesięcy od upływu terminu zatwierdzenia sprawozdania finansowego ZOZ-u.

Jeśli jednak będą przestrzegane zasady stosowane w innych branżach, to controlling w ochronie zdrowia może pobudzić kadrę kierowniczą do „twórczego niepokoju” – po to, aby sprowokować ją i tym samym pomóc jej w podejmowaniu lepszych, wielopłaszczyznowych decyzji. Równocześnie należy wystrzegać się wyżej wymienionych błędów w budżetowaniu, gdyż uniemożliwiają one efektywne wykorzystanie tej metody w zarządzaniu. ❌

REKLAMA

JAK SKUTECZNIE ZARZĄDZAĆ FINANSAMI PODMIOTU LECZNICZEGO?

medLider
PROGRAM DO
BUDŻETOWANIA
I CONTROLLINGU

MedLider to narzędzie, które:

- integruje informacje z „części białej” i „szarej”,
- dostarcza raporty controllingowe,
- oszczędza czas,
- pozwala szybko reagować na odchylenia.

MedLider to nie tylko program, ale też **usługa analityczna**. Pomagamy na każdym etapie zmian w jednostce!

WIĘCEJ SZCZEGÓŁÓW NA:
WWW.MEDIT.KNOWHOW.COM.PL
Zakład Usług Konsultingowych Know How Sp. z o.o.
tel.: 507 373 021, 91 489 22 80, email: knowhow@knowhow.com.pl
www.knowhow.com.pl