

Artur Paździor¹, Gabriel Maj²

¹ Politechnika Lubelska
Wydział Zarządzania
e-mail: a.pazdzior@pollub.pl

² Wojewódzki Szpital Specjalistyczny im. Stefana Kardynała Wyszyńskiego SPZOZ w Lublinie
e-mail: gmaj@szpital.lublin.pl

Zastosowanie narzędzi controllingu operacyjnego w szpitalu

Kody JEL: I11, G34, M42

Słowa kluczowe: controlling operacyjny i finansowy, zarządzanie szpitalem, ocena efektywności, ośrodki odpowiedzialności, wskaźniki ekonomiczno-finansowe

Streszczenie. Controlling jest narzędziem zarządzania od wielu lat wykorzystywanym w zarządzaniu podmiotami gospodarczymi prowadzącymi działalność produkcyjną i finansową. Jest również narzędziem użytecznym w zarządzaniu szpitalami. Organizacja szpitali stwarza korzystne warunki do jego praktycznego zastosowania. Dzięki wdrożeniu controllingu można dokonać podziału odpowiedzialności za sytuację finansową szpitali między zarząd i kierowników ośrodków odpowiedzialności (m.in. ordynatorów); sytuacja finansowa jest bowiem w dużej mierze pochodną decyzji podejmowanych przez menedżerów średniego szczebla zarządzania. Celem artykułu jest zaprezentowanie narzędzi controllingowych wykorzystywanych w jednym z lubelskich szpitali. Cel ten zrealizowano bazując na studiach literaturowych oraz analizie funkcjonowania wybranych oddziałów szpitalnych w latach 2012–2014.

Wprowadzenie

Wieloletnie kłopoty finansowe większości szpitali publicznych w Polsce spowodowane są nie tylko niskimi nakładami środków publicznych na ochronę zdrowia, lecz

również niedostateczną kontrolą ich wydatkowania w jednostkach opieki zdrowotnej. Jednym z problemów jest brak skutecznych narzędzi kontroli kosztów generowanych przez podmioty lecznicze. Ich poziom zdeterminowany jest w znaczącym stopniu warunkami organizacyjnymi i technicznymi jednostek organizacyjnych.

Szpitala należą do tej grupy podmiotów, w których większość kosztów ma charakter kosztów stałych, będących pochodną wyposażenia szpitali w majątek trwały oraz zatrudnienia. Usługi medyczne są pracochłonne. Analizując strukturę kosztów łatwo zauważyć, że największy udział mają koszty pracy (suma kosztów wynagrodzeń brutto oraz ubezpieczeń i innych świadczeń na rzecz pracowników). Dodając do tego koszty posiadania rzeczowego majątku trwałego (amortyzacja, podatek od nieruchomości, koszty konserwacji, napraw, remontów itp.) okazuje się, że stanowią one zazwyczaj ponad 50% ogółu ponoszonych kosztów.

Taka struktura kosztów w dużej mierze determinuje jednostkowe koszty całkowite realizowanych procedur medycznych, które maleją w miarę jak rośnie wykorzystanie potencjału usługowego szpitali. Dlatego istotne jest, by potencjał ten był wykorzystany w możliwie największym stopniu. O tym, jaki wpływ na koszty całkowite realizowanych procedur medycznych ma wykorzystanie potencjału, może świadczyć znacząca różnica między kosztami takich samych procedur wykonywanych przez różne podmioty lecznicze.

Celem artykułu jest ocena możliwości wykorzystania controllingu operacyjnego i jego narzędzi w zarządzaniu finansami szpitali. Przyjęto hipotezę, że w szpitalach istnieją znaczące rezerwy efektywnościowe, których wyzwolenie wymaga wprowadzenia odpowiedzialności za działalność leczniczą i generowane koszty na poziomie wewnętrznych jednostek organizacyjnych, jakimi są oddziały szpitalne. W artykule wykorzystano aktualną literaturę przedmiotu oraz wyniki badań własnych przeprowadzonych w jednym ze szpitali wojewódzkich.

Istota controllingu operacyjnego w szpitalu

Zarządzanie współczesnym szpitalem jest zadaniem coraz trudniejszym. Wynika to z jednej strony z charakteru realizowanej działalności, z drugiej zaś z konieczności zachowania zasady samofinansowania, zgodnie z którą generowane koszty powinny być pokryte przychodami z tytułu odpłatności za wykonane usługi. Działalność szpitali ma istotny wpływ na jakość życia obywateli. Charakteryzuje ją różnorodność sposobów i metod leczenia, zmienność typów leczenia (Krawczyk-Sołtys, 2013, s. 166) oraz niepewność rezultatów leczenia. Z kolei wymóg samofinansowania wiąże się z koniecznością kontroli przychodów i kosztów. Dążenie do wzrostu przychodów wiąże się przede wszystkim ze wzrostem liczby realizowanych

świadczeń zdrowotnych. Przy wysokim poziomie kosztów stałych rosnąca liczba realizowanych procedur powoduje szybszy przyrost przychodów niż kosztów, co jest równoznaczne ze wzrostem efektywności działalności leczniczej prowadzonej przez szpitale.

Dobrze sformułowane i wewnętrznie zgodne cele nie gwarantują jeszcze sukcesu. Trzeba je realizować zgodnie z wcześniej przyjętym harmonogramem. W trakcie realizacji pojawić się mogą różne nieprzewidziane sytuacje będące rezultatem wewnętrznych zakłóceń, jak i zmian zachodzących w otoczeniu. Wysokie prawdopodobieństwo takich sytuacji występuje szczególnie w szpitalach. Zapotrzebowanie na usługi medyczne charakteryzuje się niepewnością, w przeciwieństwie do większości innych potrzeb, które są bardziej przewidywalne. Nigdy nie wiadomo, kiedy konkretna osoba zachoruje i jaka będzie jej reakcja na stosowane procedury medyczne. Działalności medycznej towarzyszy więc wysokie ryzyko dotyczące zarówno zachorowalności, jak i skuteczności procesu leczniczego. Ta ostatnia zależy nie tylko od rodzaju choroby i stosowanej procedury, lecz również od indywidualnych reakcji organizmu pacjenta. Znalezienie optymalnego procesu leczenia często wiąże się ze znaczącym wzrostem kosztów. Dlatego zasadność kosztów należy rozpatrywać nie tylko pod kątem ich minimalizacji, lecz przede wszystkim z punktu widzenia ich wpływu na tworzenie nowej wartości (zdrowie pacjenta) i wzrost przychodów (Komorowski, 2002, s. 176).

Controlling operacyjny jest metodą zarządzania szpitalem skierowaną na osiągnięcie konkretnych celów, przez bieżące sterowanie ich realizacją. „Jest swego rodzaju filozofią wykorzystania informacji z rachunkowości zarządczej dla aktywnego wsparcia procesu zarządzania” (Świdarska, 2010, s. 25). Wspomaga on kadrę kierowniczą w podejmowaniu racjonalnych decyzji (Jaworzyńska, 2013, s. 203). Dzięki bieżącej obserwacji i ocenie osiągniętych rezultatów menedżerowie systematycznie są zasilani odpowiednią informacją, dzięki której mogą wcześniej reagować na niekorzystne zjawiska i likwidować lub minimalizować niepożądane ich skutki.

Monitorowanie bieżącej działalności pozwala na wczesne wykrywanie pojawiających się zagrożeń oraz podejmowanie odpowiednich decyzji w przypadku, gdy zachodzi niebezpieczeństwo pojawienia się niepożądanych skutków. Dostarczana kierownikom informacja nie tylko identyfikuje zagrożenia i szanse, lecz również wskazuje okoliczności, które są ich przyczyną. Dzięki tym informacjom można korygować nie tylko bieżące działania, lecz również weryfikować wcześniejsze prognozy i oparte na nich strategie rozwoju szpitala. Jest to szczególnie istotne w warunkach szybko zmieniającego się otoczenia i związanej z tym konieczności systematycznego wdrażania różnych innowacji dotyczących metod

diagnostycznych, leków, procedur medycznych, organizacji itp. Innowacyjność i efektywność to istotne warunki trwania i rozwoju współczesnych szpitali.

Organizacja controllingu operacyjnego w szpitalu

Wprowadzenie controllingu operacyjnego w szpitalach jest zadaniem w miarę łatwym. Wynika to ze struktury organizacyjnej, która oparta jest na zalegalizowanym i formalnym systemie uprawnień władczych, czyli na modelu biurokratycznym (Griffin, 2004, s. 376–378). Komórki organizacyjne w szpitalach dzieli się na: komórki działalności podstawowej (izby przyjęć, oddziały szpitalne, poradnie, bloki operacyjne, pracownie diagnostyczne), ośrodki pomocniczej działalności medycznej (np. sterylizacja, apteka szpitalna, tlenownia itp.), komórki pomocniczej działalności niemedyckiej (np. pralnia, brygada konserwacyjno-remontowa, transport itp.) oraz komórki zarządu (Świdarska, Pielaszek, 2015, s. 90). Wiele z nich (oddziały w szpitalach, kliniki w szpitalach akademickich, poradnie przyszpitalne itp.) posiada dużą autonomię (Sobkowski, Opala, 2009, s. 239).

Każda z wymienionych jednostek może stanowić odrębny ośrodek odpowiedzialności (Sierpińska, Niedbała, 2003, s. 140–145). Charakteryzuje je wyraźnie określony zakres działalności, posiadający swoją specyfikę. Zarządzający nimi menedżerowie mają jasno określony zakres kompetencji i odpowiedzialności dotyczący zadań rzeczowych (usług leczniczych). Dostosowany jest on do charakteru realizowanych zadań. Wprowadzenie controllingu wymaga uzupełnienia zadań rzeczowych o zadania finansowe. Chodzi jednak o to, by nie działały one wbrew zasadzie samofinansowania szpitala jako całości. Trzeba zauważyć, że wprowadzenie odpowiedzialności za wyniki finansowe może napotykać na opór ze strony kierowników tych komórek. Wynika to zarówno z faktu rozszerzenia dotychczasowej odpowiedzialności, jak i z częstej kolizji celów działalności leczniczej z celami finansowymi szpitali.

Zgodnie z dotychczasowymi rozwiązaniami prawnymi szpitale publiczne powinny zarabiać na pokrycie własnych kosztów i nie generować zadłużenia (Hass-Symotiuk, 2008, s. 56). Osoby piastujące stanowiska kierownicze (ordynatorzy oddziałów szpitalnych, kierownicy pracowni diagnostycznych i analitycznych itp.) muszą być zainteresowane, by ich decyzje oparte były na zasadzie racjonalnego działania i umożliwiały realizację świadczeń medycznych po możliwie najniższych kosztach.

Uwzględniając obowiązujące przepisy prawne, ośrodki odpowiedzialności w szpitalach podzielić można na trzy grupy:

1. Ośrodki zadaniowe, przez które rozumie się „miejsce dostarczania pacjentowi świadczenia kończącego proces leczenia lub określoną jego fazę w danym zakładzie lub dostarczania innemu odbiorcy produktu lub usługi będącej

- przedmiotem rozliczenia lub zamówienia” (Zarządzenie MZiOS, 1992, par. 1, pkt 3). Mogą nimi być oddziały szpitalne, poradnie specjalistyczne itp.
2. Ośrodki usługowe, które są miejscem „wytwarzania usługi, która z punktu widzenia korzystających jest usługą cząstkową niezbędną do realizacji szerzej ujętych zadań usługowych” (Zarządzenie MZiOS, 1992, par. 1, pkt 4). W ramach tej grupy wyodrębnia się:
 - ośrodki usługowe o charakterze medycznym, np. laboratorium analityczne, pracownia EKG itp.,
 - ośrodki usługowe niemedyceńskie świadczące usługi niemedyceńskie na rzecz ośrodków medycznych (zadaniowych i usługowych), np. kuchnia, pralnia, zespół konserwatorów itp.
 3. Ośrodki kosztów ogólnego zarządu, które tworzą komórki administracyjne (dział kadr, rachuba płac, dział księgowości, itp.). Ośrodki te, ze względu na sposób ich zadania i oceny, można podzielić na:
 - ośrodki kosztowe (centra kosztów), których zadania finansowe ustalane są w formie limitów kosztowych, nazywanych budżetami; ośrodek powinien wykonać zadania rzeczowe nie przekraczając limitu kosztów,
 - ośrodki wynikowe (centra zysku), dla których planuje się przychody i koszty oraz wynik finansowy; wynik taki nazywa się marżą brutto i stanowi różnicę między planowanymi przychodami ośrodka i jego kosztami własnymi (wszystkimi kosztami, które ośrodek generuje w okresie planowanym); stanowi on wkład ośrodka do budżetu całego szpitala; przychody ośrodka są sumą przychodów zewnętrznych (sprzedaży na rzecz NFZ i innych podmiotów) oraz przychodów wewnętrznych (wartości usług wykonanych na rzecz innych ośrodków odpowiedzialności w ramach szpitala); od takiego ośrodka oczekuje się, by rzeczywista wielkość marży brutto nie była niższa od wielkości zaplanowanej; jej wielkość wyższa od planu jest pożądana i pozytywnie oceniana; negatywnie oceniany jest spadek nadwyżki poniżej wyznaczonego poziomu.

Mając na uwadze charakter działalności szpitali, kryteria finansowe oceny pracy ośrodków (niezależnie od ich charakteru – centra kosztów czy centra zysków) powinny mieć charakter równorzędny względem kryteriów oceny działalności medycznej. Oznacza to równoległość stosowania tych dwóch kryteriów. Do oceny efektywności działalności medycznej można stosować takie mierniki, jak: średni okres hospitalizacji pacjentów z daną jednostką chorobową, wykorzystanie łóżek na oddziale szpitalnym, liczbę pacjentów na jednego pracownika medycznego (lekarza, pielęgniarkę) itp. Efektywność wykorzystania narzędzi controllingu operacyjnego będzie tym większa, im więcej będzie centrów wynikowych.

Wskaźniki controllingu operacyjnego stosowane w analizowanym szpitalu

Skuteczny system controllingowy w szpitalu wymaga doboru odpowiednich wskaźników ekonomicznych i organizacyjnych, które stanowią podstawę planowania i oceny pracy ośrodków odpowiedzialności, prowadzących działalność leczniczą. Właściwa integracja tych wskaźników pozwala w pełni obiektywnie ocenić funkcjonowanie poszczególnych oddziałów oraz innych ośrodków szpitalnych. Przykładowe zestawienie tych wskaźników, wykorzystywanych w ocenie sytuacji poszczególnych oddziałów analizowanego szpitala, zaprezentowano w tabeli 1.

Tabela 1

Wskaźniki służące do oceny ekonomicznej i organizacyjnej
wybranych oddziałów szpitala X

Wskaźnik	Jednostka miary	Oddziały szpitala X						
		A	B	C	D	E	F	G
Średnie obłożenie	%	87,10	41,06	88,71	82,99	96,05	90,89	32,00
Średni czas pobytu na oddziale	dni	7,41	2,80	7,02	4,67	5,33	27,43	5,62
Efektywność planowania zabiegów	%	0,87	0,41	0,89	0,83	0,96	0,91	0,72
Średni koszt bezpośredni hospitalizowanego	zł	2 114	1 083	2 425	5 696	1 754	5 120	1 984
Średni koszt pośredni hospitalizowanego	zł	658	3258	1 346	809	579	1 202	589
Średni koszt ogółem hospitalizowanego	zł	2 772	1 407	3 772	6 505	2 334	6 322	2 573
Zużycie materiałów na pacjenta	zł	295	441	723	3 299	294	361	83
Liczba pacjentów na pracownika	szt.	46	80	45	36	52	11	43
Liczba pacjentów na lekarza	szt.	196	320	204	221	216	77	236
Liczba pacjentów na pielęgniarkę	szt.	337	117	84	78	189	30	62

Efektywna liczba łóżek	szt.	48	10	27	48	22	29	23
Liczba łóżek do likwidacji	szt.	7	14	3	10	1	3	9
Odsetek łóżek do likwidacji	%	13	59	11	17	4	9	28

Źródło: opracowano na podstawie danych szpitala X.

Z analizy wskaźników przedstawionych w tabeli wynika, że w poszczególnych oddziałach szpitala widoczna była wysoka dyspersja podstawowych elementów, na podstawie których można oceniać sposób zarządzania ośrodkami odpowiedzialności. Dowodem na to są chociażby rozbieżności poziomu średniego obłożenia na poszczególnych oddziałach. Średnie obłożenie i efektywność planowania zabiegów korzystnie prezentują się w przypadku oddziałów: A, C, D, E, F. Świadczy to o odpowiednim planowaniu operacyjnym na tych oddziałach.

Niepokojące jest jednak, że niektóre oddziały, mimo relatywnie skutecznego systemu planowania, w nieodpowiedni sposób zarządzają łózkami szpitalnymi. Na tych oddziałach (A, C, D) co najmniej kilkanaście procent łóżek nadaje się do likwidacji. W przypadku oddziałów odznaczających się nieskutecznym systemem planowania zabiegów, odsetek łóżek, które powinny być przeznaczone do likwidacji, jest znacznie wyższy. Rekordzistą pod tym względem jest oddział B, gdzie ponad połowa łóżek mogłaby zostać zlikwidowana, bez uszczerbku na jakości realizowanych zabiegów.

Efektywność funkcjonowania oddziałów zależy przede wszystkim od zarządzania personelem. O ile ordynatorzy (kierownicy oddziałów) nie mają zazwyczaj większego wpływu na poziom wynagrodzeń, o tyle mają często możliwość kształtowania liczebności zatrudnionych na oddziale pracowników medycznych. Z analizy zarządzania personelem wynika, że w niektórych oddziałach występuje przerost zatrudnienia. Dowodem na to są wartości wskaźników obrazujących liczbę pracowników przypadającą na jednego pacjenta. Liderem jest pod tym względem oddział F, na którym w badanym roku przypadało ok. 11 pacjentów na pracownika. Uwzględniając strukturę tzw. „białego personelu” można dojść do wniosku, że na oddziale F występuje przerost lekarzy. Umiarkowanie korzystnie prezentują się pod tym względem oddziały: A, C, E, G. Bardzo korzystnie pod tym względem prezentuje się oddział B. Należy jednak pamiętać, że duży wpływ na poziomy tych wskaźników ma specyfika prowadzonej na oddziałach działalności oraz właściwa opieka, co nierzadko wymaga zaangażowania większej liczby pracowników medycznych. Są takie oddziały, jak np. rehabilitacyjny, na którym praktycznie zawsze liczba ta musi być wyraźnie niższa niż na pozostałych oddziałach. Oddziały zaś,

na których realizowane są popularne, krótkotrwałe zabiegi (urologia, laryngologia, kardiologia) odznaczają się wysokimi wartościami pacjentów przypadających na przedstawiciela kadry medycznej. Z analizy struktury zatrudnienia wynika również, że nadmiar pielęgniarek widoczny jest na oddziałach F i G. Wysoką wydajnością biały personel cechuje się natomiast na oddziale B i E.

Uzupełnieniem statycznej analizy benchmarkingowej w przypadku badanej jednostki była analiza dynamiczna polegająca na porównaniu przyrostów względnych (procentowych) przychodów z tendencjami w obszarze poszczególnych grup kosztów. Wyniki tej analizy zaprezentowano w tabeli 2.

Tabela 2

Analiza dynamiki przychodów i kosztów wybranych oddziałów szpitala X (w %) – zmiany za okres 3 lat

Zmiana	Oddziały szpitala X						
	A	B	C	D	E	F	G
Przychodów	8,7	-19,6	12,1	22,7	13,0	12,5	16,3
Zużycia materiałów	27,3	-40,9	43,3	29,9	13,9	4,8	9,6
Zużycia leków i środków opatrunkowych	25,6	-43,3	69,4	41,8	9,1	16,0	9,9
Zużycia sprzętu medycznego	47,8	-7,1	21,1	36,8	15,9	28,8	27,9
Zużycia energii	12,6	10,8	9,1	12,1	7,4	14,2	9,1
Usług obcych	21,6	-17,2	33,2	45,4	-0,4	8,8	23,3
Zakupu procedur medycznych	85,5	-18,9	119,2	40,3	2,0	-76,4	7,7
Wynagrodzeń i ubezpieczeń społecznych	8,8	-33,4	-15,7	25,7	10,5	-5,1	1,5

Źródło: opracowano na podstawie danych szpitala X.

W przypadku znaczącej liczby oddziałów w badanych latach odnotowano wyraźne zwiększenie przychodów ze sprzedaży. Jedynie oddział B zanotował spadek tej kategorii. Wzrostowi przychodów towarzyszył proporcjonalnie mniejszy wzrost kosztów działalności operacyjnej. Skutkiem tego było wygenerowanie przez szpital zysku ze sprzedaży oraz poprawa rentowności bądź też zmniejszenie deficytowości funkcjonowania większości oddziałów.

Pozytywna tendencja w obszarze rentowności operacyjnej była skutkiem korzystnej polityki kosztowej. Nie wszystkie jednak zmiany kosztów działalności operacyjnej można uznać za uzasadnione. W niektórych przypadkach koszty zmieniały się w wyrażnie wyższym stopniu niż przychody (por. tab. 2). Zakładając, że koszty te mają charakter zmiennych proporcjonalnie, przyrosty te wydają się ekonomicznie nieuzasadnione.

Na podstawie przeprowadzonej analizy funkcjonowania oddziałów można stwierdzić, że mimo licznych procesów i zmian zrealizowanych na przestrzeni poprzednich lat, wiele oddziałów w dalszym ciągu boryka się z problemami natury organizacyjnej i finansowej. Wiele z nich wynika z uwarunkowań zewnętrznych, głównie z niedoszacowania zabiegów przez NFZ. Część z nich jest jednak pochodną nieodpowiedniego planowania i niewłaściwego zarządzania zarówno personelem medycznym, jaki i infrastrukturą techniczną.

Podsumowanie

Operacyjny controlling finansowy stwarza szansę na poprawę efektywności ekonomicznej szpitali, głównie przez lepsze wykorzystanie posiadanych przez nie zasobów. Jest to możliwe dzięki lepszemu przepływowi informacji między wewnętrznymi jednostkami organizacyjnymi oraz między tymi komórkami a zarządem szpitala. Równocześnie poprawiona zostaje jakość przekazywanej informacji, głównie dzięki bieżącemu monitorowaniu działalności leczniczej i sytuacji finansowej. Poprawie ulega również terminowość przekazywanej informacji, co umożliwi podejmowanie niezbędnych działań korygujących.

Połączenie kompetencji merytorycznych menedżerów średniego szczebla (ordynatorów, kierowników pracowni diagnostycznych itp.) z odpowiedzialnością finansową motywuje ich do uwzględniania przy podejmowanych decyzjach skutków finansowych. Względy merytoryczne muszą mieć pierwszeństwo przed względami ekonomicznymi. Jednak całkowite lekceważenie tych ostatnich grozi utratą możliwości prowadzenia działalności leczniczej. Wdrożenie controllingu może zwiększyć motywację do restrukturyzacji potencjału usługowego poszczególnych ośrodków w celu lepszego dostosowania go do aktualnego zapotrzebowania na realizowane świadczenia zdrowotne.

Controlling finansowy daje również szansę na wprowadzenie większej przejrzystości w systemie zarządzania szpitalami. Jest rozwiązaniem, które ogranicza zjawiska autonomizacji działań przejawiające się m.in. w realizacji własnych interesów poszczególnych komórek kosztem interesów całego szpitala. Łatwiej można uświadomić pracownikom, że łączy ich wspólnota interesów. Dzięki podziałowi

odpowiedzialności za sytuację finansową między zarząd i kierowników ośrodków można znacząco ograniczyć zjawisko szarej strefy (świadczenie prywatnych usług z wykorzystaniem zasobów szpitalnych).

W analizowanym szpitalu stosowane są liczne narzędzia controllingowe wspierające decyzje kierownicze kadry administracyjnej. Narzędzia te wspomagane są przez zakupioną licencję umożliwiającą niemal permanentną analizę benchmarkingową szpitala oraz poszczególnych oddziałów w porównaniu z innymi jednostkami na terenie niemal całej Polski. Umożliwia to stosowanie nie tylko benchmarkingu wewnętrznego, ale i zewnętrznego, co jest bardzo istotne z uwagi na wysoką specjalizację, a co za tym idzie, trudności w porównywalności wielu oddziałów analizowanego szpitala.

Wprowadzenie controllingu, mimo możliwości technicznych, zazwyczaj nie jest zadaniem łatwym. Tak też było w przypadku omawianego zakładu. Przychylność dyrekcji naczelnej nie zawsze oznaczała pełną akceptację ze strony kierowników komórek organizacyjnych, jak i pozostałych pracowników. Ci pierwsi upatrują w nim zagrożenia utraty dotychczasowych kompetencji (głównie na skutek wzrostu kontroli nad działalnością leczniczą), ci drudzy obawiać się mogą wzrostu obciążeń na skutek ujawnionych rezerw w potencjale usługowym jednostki. Dlatego ważne jest uświadomienie wszystkim pracownikom, na czym polega istota controllingu i jakie korzyści mogą z niego wynieść wszyscy zatrudnieni.

Bibliografia

- Griffin, R.W. (2004). *Podstawy zarządzania organizacjami*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Hass-Symotiuk, M. (red.). (2008). *Rachunkowość i sprawozdawczość finansowa zakładów opieki zdrowotnej*. Gdańsk: Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr.
- Jaworzyńska, M. (2013). Wykorzystanie controllingu w praktyce zakładów opieki zdrowotnej. W: E. Nowak, M. Nieplowicz (red.), *Rachunkowość a controlling*. Wrocław: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.
- Komorowski, J. (2002). *Planowanie finansowe w przedsiębiorstwie. Teoria i praktyka*. Gdańsk: Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr.
- Krawczyk-Sołtys, A. (2013). *Zarządzanie wiedzą w szpitalach publicznych. Identyfikacja poziomu i kierunki doskonalenia*. Opole: Uniwersytet Opolski.
- Sierpińska, M., Niedbała, B. (2003). *Controlling operacyjny w przedsiębiorstwie*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Sobkowski, M., Opala, T. (2009). Efektywność pracy i jakość opieki medycznej w zakładzie opieki zdrowotnej. W: M.D. Głowacka, J. Galicki, E. Mojs (red.), *Zarządzanie zakładem opieki zdrowotnej*. Warszawa: Wolters Kluwer business.

- Świdarska, G.K. (red.). (2010). *Controlling kosztów i rachunkowość zarządcza*. Warszawa: Difin.
- Świdarska, G.K., Pielaszek, M. (red.). (2015). *Rachunkowość zarządcza w podmiotach leczniczych*. Warszawa: Wolters Kluwer business.
- Zarządzenie MZiOS z dnia 15 czerwca 1992 r. w sprawie szczegółowych zasad ewidencji dochodów i kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej. Monitor Polski nr 19, poz. 143.

Application of Operational Controlling Tools in the Hospital

Keywords: operational and financial controlling, hospital management, performance evaluation criteria, responsible centers, economic and financial indicators

Summary. Controlling is a management tool that has been used for many years in the management of production and financial businesses. It is also a useful tool in managing of hospitals. The organizational specificity of hospitals creates favorable conditions for its practical application. Thanks to its implementation, it is possible to divide responsibility for the financial situation of hospitals between the board of directors and managers of responsibility centers (e.g. heads of medical departments). The financial situation is largely a derivative of decisions taken by middle management managers. The objective of the paper is to present controlling tools used in one of Lublin hospitals. This objective was realized basing on literature studies and the analysis of the functioning of selected hospital departments over the years 2012–2015.

Translated by Artur Paździor

Cytowanie

Paździor, A., Maj, G. (2017). Zastosowanie narzędzi controllingu operacyjnego w szpitalu. *Marketing i Zarządzanie*, 3 (49), 181–191.