

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 399

Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi
Edward Nowak
Piotr Bednarek



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2015

Redakcja wydawnicza: Barbara Majewska, Joanna Świrska-Korłub

Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz

Korekta: Marcin Orszulak

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania

znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa

www.pracnaukowe.ue.wroc.pl

www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons

Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska

(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2015

ISSN 1899-3192

e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-523-0

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:

Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

tel./fax 71 36 80 602; e-mail:econbook@ue.wroc.pl

www.ksiegarnia.ue.wroc.pl

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp	11
Anna Balicka: Controlling ekologiczny w przedsiębiorstwie.....	13
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska, Sylwia Meller: Proces wdrażania controllingu w praktyce przedsiębiorstw	22
Wioletta Baran, Sylwia Morawska: Kontrola zarządcza w jednostkach organizacyjnych sądu.....	32
Piotr Bednarek: Premie i nagrody dla audytorów wewnętrznych a skuteczność audytu wewnętrznego w sektorze prywatnym i publicznym	41
Renata Biadacz: Rys historyczny rachunku zysków i strat w Polsce międzywojennej.....	55
Małgorzata Białas: Wycena instrumentów finansowych według wartości godziwej w bankach	67
Anna Bieniasz: Determinanty rentowności kapitału własnego przedsiębiorstw przemysłu spożywczego w Polsce.....	76
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka: Controlling strategiczny szkoły wyższej.....	84
Adam Bujak: Ewaluacja przedsięwzięć inwestycyjnych dotyczących funkcjonowania systemu informacyjnego rachunkowości w przedsiębiorstwie	103
Andrzej Bytniewski: Podsystem finansowo-księgowy jako instrument rachunkowości zarządczej i controllingu.....	111
Jolanta Chluska, Waldemar Szczepaniak: Controlling finansowy w projektach unijnych realizowanych w uczelniach publicznych.....	121
Halina Chłodnicka: Wycena przedsiębiorstwa w upadłości a wartość godziwa	130
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Controlling w zakładzie ubezpieczeń w świetle nowych uwarunkowań rynkowych.....	142
Joanna Dyczkowska: To what extent companies listed on alternative investment markets disclose strategic information in their annual reports? – comparative case studies.....	153
Joanna Dynowska: Czynniki ograniczające wdrażanie controllingu w świetle badań ankietowych	168
Krzysztof Dziadek: Wykorzystanie budżetowania w zarządzaniu projektami unijnymi – wyniki badań	176
Wojciech Flieger: Informatyczne wspomaganie zarządzania ryzykiem poprzez procedury audytu.....	186

Magdalena Jaworzyńska: Analiza strategiczna zakładu opieki zdrowotnej na potrzeby stworzenia jego modelu biznesowego – studium przypadku..	196
Marcin Jędrzejczyk: Addytywna, analityczna funkcja produkcji w ocenie poziomu zarządzania jednostką gospodarczą	208
Angelika Kaczmarczyk: Koncepcje wyceny a przydatność informacji sprawozdawczej małych przedsiębiorstw	216
Zdzisław Kes: Badanie nierównomierności odchyleń w kontroli budżetowej	224
Ilona Kędzierska-Bujak: Perspektywa interesariuszy a strategia Uniwersytetu Szczecińskiego – wybrane zagadnienia	235
Marcin Klinowski: Determinanty sukcesu projektów	245
Konrad Kochański: Formy ewidencji działalności gospodarczej a rachunkowość zarządcza w obszarze marketingu w świetle badań empirycznych...	255
Tomasz Kondraszuk: Projekt urzędniowy gospodarstwa jako narzędzie planowania strategicznego w rolnictwie.....	267
Krzysztof Konstantyn: Koncepcja wdrożenia rachunku odpowiedzialności w ośrodkach odpowiedzialności za inwestycje w przedsiębiorstwach produkujących konstrukcje budowlane.....	277
Magdalena Kowalczyk: Mierniki controllingu personalnego w jednostkach samorządu terytorialnego.....	287
Jarosław Kujawski: Demotywuujące i dysfunkcjonalne aspekty ceny transferowej	295
Agnieszka Lew: Badanie przez biegłego rewidenta przychodów i kosztów jako elementów podatnych na oszustwa księgowo.....	306
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieląg, Edyta Prozorowska, Piotr Słomianny: Technologia SOA w optymalizacji procesów biznesowych na przykładzie MPWiK Wrocław S.A.....	313
Krzysztof Małys: Controlling w publicznej szkole wyższej – zarys problemu	322
Elżbieta Marcinkowska: Outsourcing i offshoring procesu rachunkowości – modele dostawy usługi	333
Marek Masztalerz: Komunikacja w rachunkowości zarządczej	343
Remigiusz Napiecek: Współzależność głównych obszarów działania uczelni wyższej	352
Bartłomiej Nita: Stan i perspektywy rozwoju rachunkowości zarządczej w XXI wieku w praktyce.....	361
Edward Nowak: Klasyfikacyjna funkcja rachunkowości	373
Marta Nowak: Czy rachunkowość jest moralna? Dyskurs z pogranicza pomiaru gospodarczego oraz filozofii etyki.....	383
Michał Poszwa: Kasowe uznawanie kosztów uzyskania przychodów – konsekwencje dla rozliczeń i zarządzania	393
Marzena Remlein: Self-billing w transakcjach handlowych pomiędzy podmiotami grupy kapitałowej	401
Dariusz Ryszard Rutowicz: Wyzwania stojące przed rachunkowością zarządczą modeli biznesowych	409

Dorota Śladkiewicz: Wartość przedsiębiorstwa w świetle teorii zasobowej ..	419
Anna Stronczek, Sylwia Krajewska: Oczekiwania jednostek sektora zamówień publicznych w zakresie wsparcia rachunkowości zarządczej przez zintegrowane systemy zarządzania.....	428
Wiesław Szczęsny: „Pułapka” rentowności w polityce finansowej przedsiębiorstw	436
Alfred Szydelko: Wpływ KSR nr 9 „Sprawozdanie z działalności” na rachunkowość	446
Magdalena Szydelko: Ramy koncepcyjne zastosowania benchmarkingu w klastrze	456
Agnieszka Tubis: Controlling procesu eksploatacji – wstępna charakterystyka	466
Piotr Urbanek: Przesłanki i bariery budżetowania operacyjnego w uczelni publicznej.....	477
Wiesław Wasilewski: Controlling ryzyka w instytucjach kultury.....	485
Aleksandra Wiercińska: Wykorzystanie benchmarkingu w zarządzaniu finansami szpitali na przykładzie województwa pomorskiego.....	491
Grzegorz Zimon: Wpływ strategii zarządzania zapasami na wyniki finansowe przedsiębiorstw	500

Summaries

Anna Balicka: Ecological controlling in the company.....	13
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska, Sylwia Meller: The process of controlling implementation in companies practice	22
Wioletta Baran, Sylwia Morawska: Management control in organizational units of courts	32
Piotr Bednarek: Bonuses and rewards for internal auditors vs. internal audit effectiveness in a private and public sector	41
Renata Biadacz: Historical aspect of income statement of interwar period in Poland	55
Małgorzata Białas: Valuation of financial instruments at fair value in the banks	67
Anna Bieniasz: Determinants of return on equity of companies in the food industry	76
Agnieszka Bienkowska, Zygmunt Kral, Anna Zablocka-Kluczka: Strategic controlling of universities	84
Adam Bujak: The evaluation of investments relating to the functioning of the accounting information system in an enterprise	103
Andrzej Bytniewski: A financial and accounting subsystem as an instrument for management accounting and controlling	111
Jolanta Chluska, Waldemar Szczepaniak: Financial controlling in the EU projects implemented in public universities	121

Halina Chłodnicka: Valuation of an insolvent business vs. fair value	130
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Controlling in the insurance company in the new market conditions.....	142
Joanna Dyczkowska: W jakim stopniu spółki notowane na rynkach alternatywnego obrotu ujawniają informacje strategiczne w raportach rocznych – analiza porównawcza przypadków	153
Joanna Dynowska: Factors that limit controlling implementation as revealed by questionnaire surveys.....	168
Krzysztof Dziadek: Use of budgeting in the EU projects management – research findings	176
Wojciech Fliegner: Computer aid of risk management through audit procedures	186
Magdalena Jaworzyńska: Strategic analysis of public healthcare centre to create its business model – case study	196
Marcin Jędrzejczyk: The additive, cost production function in the management assessment process of business entity	208
Angelika Kaczmarczyk: Valuation concepts vs. usefulness of reporting information of small businesses.....	216
Zdzisław Kes: The study of fluctuation of deviations in the budgeting control	224
Iłona Kędzierska-Bujak: The stakeholders perspective vs. the strategy of the University of Szczecin – selected issues	235
Marcin Klinowski: Project success factors	245
Konrad Kochański: Account and tax books vs. management accountancy in the area of marketing in the light of empirical research	255
Tomasz Kondraszuk: Appliance project of agricultural farm as a tool for strategic planning in agriculture	267
Krzysztof Konstantyn: The conception of introduction of responsibility accounting in the centers responsible for investment in building construction enterprises	277
Magdalena Kowalczyk: Personnel controlling measures in local government units.....	287
Jarosław Kujawski: Demotivating and dysfunctional aspects of transfer price	295
Agnieszka Lew: Auditor’s revenue and expense audit as an element susceptible to accounting fraud	306
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieliąg, Edyta Prozorowska, Piotr Słomianny: SOA technology in business process optimalization on the example of MPWiK Wrocław S.A.	313
Krzysztof Małys: Controlling in public institutions of higher education – the outline of the problem.....	322
Elżbieta Marcinkowska: Outsourcing and offshoring of accounting process – service delivery models	333
Marek Masztalerz: Communication in management accounting	343

Remigiusz Napiecek: Interdependence of the main areas of university activity	352
Bartłomiej Nita: The state and development trends of management accounting in 21 st century in practice	361
Edward Nowak: The discriminant function of accounting	373
Marta Nowak: Is accounting moral? Discourse on economic measurement and philosophy of ethics	383
Michał Poszwa: Checkout the cost to obtain revenue recognition – implications for settlements and management	393
Marzena Remlein: Self-billing in commercial transactions between the entities of the capital group.....	401
Dariusz Ryszard Rutowicz: Challenges facing management accounting of business models.....	409
Dorota Śładkiewicz: Enterprise value in the light of resource-based theory ..	419
Anna Stroncsek, Sylwia Krajewska: Expectations of public procurement sector units concerning the support for managerial accounting through integrated management systems	428
Wiesław Szczęsny: The “trap” of profitability in the financial policy of enterprises	436
Alfred Szydelko: The influence of the Polish Accounting Standard No. 9 “Report on the activities” on accounting	446
Magdalena Szydelko: A conceptual framework for benchmarking companies in a cluster.....	456
Agnieszka Tubis: Controlling of maintenance and operation process – preliminary characteristics.....	466
Piotr Urbanek: Premises and barriers of operational budgeting in public higher education institution	477
Wiesław Wasilewski: Risk controlling in cultural institutions.....	485
Aleksandra Wiercińska: The use of benchmarking in the financial management of hospitals on the example of Pomeranian Voivodeship.....	491
Grzegorz Zimon: Influence of inventory management strategy on financial results of companies	500

Aleksandra Wiercińska

Uniwersytet Gdański

e-mail: aleksandra.wiercinska@ug.edu.pl

**WYKORZYSTANIE BENCHMARKINGU
W ZARZĄDZANIU FINANSAMI SZPITALI
NA PRZYKŁADZIE WOJEWÓDZTWA POMORSKIEGO**

**THE USE OF BENCHMARKING
IN THE FINANCIAL MANAGEMENT OF HOSPITALS
ON THE EXAMPLE OF POMERANIAN VOIVODESHIP**

DOI: 10.15611/pn.2015.399.49

Streszczenie: Podmioty lecznicze, a w szczególności szpitale, funkcjonują w trudnych warunkach mikro- i makroekonomicznych. Wiele podmiotów zmaga się z trudną sytuacją finansową i rosnącym zadłużeniem. Zarządzanie szpitalem stało się dużym wyzwaniem, a dotychczas stosowane narzędzia wydają się niewystarczającym wsparciem dla zarządzających. Wpływa to na poszukiwanie nowych rozwiązań. Jednym z nich może być benchmarking. W ostatnich latach w Polsce coraz częściej spotyka się wykorzystywanie tego narzędzia przez szpitale, jednak jak dotąd nie był znany zakres ani prawidłowość jego stosowania. Celem przeprowadzonych w 2013 r. badań ankietowych było sprawdzenie, w jakim zakresie szpitale województwa pomorskiego posługują się benchmarkingiem w zarządzaniu finansami oraz czy prawidłowo go wykorzystują. W niniejszym artykule przedstawiono fragment wyników badań, koncentrując się na przyczynach stosowania benchmarkingu oraz jego rodzajach wykorzystywanych przez pomorskie szpitale w 2013 r.

Słowa kluczowe: benchmarking szpitali, zarządzanie finansami, zarządzanie szpitalem, podmiot leczniczy.

Summary: A lot of Polish hospitals are in a difficult financial situation. Managers are forced to search for new management tools. Benchmarking is very popular all over the world, and it is also used by medical entities in Europe and the USA. There is no information about the use of this tool by Polish hospitals. The purpose of this article is to analyze the range of use of benchmarking in the financial management of Pomeranian hospitals. The methodology used in this article – questionnaire survey.

Keywords: hospital benchmarking, financial management, hospital management, healthcare entity.

1. Wstęp

Zmieniająca się sytuacja na rynku usług zdrowotnych, niski poziom finansowania, rosnąca konkurencja oraz związana z tym walka o kontrakty z NFZ-em powodują, że szpitale szukają nowszych i bardziej skutecznych metod zarządzania finansami. Mają one służyć podejmowaniu decyzji związanych z pozyskiwaniem i alokacją środków finansowych i innych zasobów szpitala, a co za tym idzie, często decydują o przetrwaniu podmiotu leczniczego na rynku usług zdrowotnych. Biorąc pod uwagę cele medyczne i społeczne szpitala, zarządzający tymi podmiotami powinni w szczególności dążyć do poprawy gospodarowania środkami finansowymi, przy zachowaniu odpowiedniej jakości świadczonych usług. Jednym z narzędzi wspomagających zarządzanie podmiotem leczniczym, które zdobyło już sobie uznanie w krajach zachodnich¹, a które powoli rozpowszechnia się także na polskim rynku, jest benchmarking.

Benchmarking polega na porównywaniu wyników, systemów organizacyjnych, czy też procesów zachodzących w organizacji z najlepszymi praktykami w danym obszarze, co prowadzi do adaptacji i wdrożenia wzorcowych rozwiązań. Skutkuje to poprawą sytuacji finansowej podmiotu, usprawnieniem jego procesów czy umocnieniem pozycji konkurencyjnej na rynku. Prawidłowo zaplanowany i wdrożony benchmarking, może dostarczyć niezbędnych informacji na temat sprawności finansowej szpitala, skuteczności realizowanych w nim procesów czy rentowności świadczonych usług zdrowotnych². Coraz częściej pojawiają się instytucje i firmy świadczące usługi benchmarkingu dla podmiotów leczniczych. Jak dotąd, nie był jednak znany zakres stosowania tego narzędzia czy prawidłowość jego wykorzystywania przez szpitale. Przeprowadzone badanie, którego wyniki zaprezentowano w niniejszym artykule, mają za zadanie wypełnienie tej luki.

¹ Świadczą o tym takie projekty, jak: (1) Europejskie Badanie Szpitali (*European Hospital Survey Benchmarking*), [EU 2012-2013]; (2) MARQuIS (*Methods of Assessing Response to Quality Improvement Strategies*) [Lombarts i in. 2008, s. 28-37]; (3) Międzynarodowy Projekt Benchmarkingu w Duńskim Sektorze Szpitalnym (*International Benchmarking of the Danish Hospital Sector*); (4) Niemiecki Narodowy Projekt Benchmarkingu Szpitali (*German National Quality Benchmarking Project*) [Busse, Nimptsch, Mansky 2009, s. 293]; (5) EBDA (*Emergency Department Benchmarking Alliance*).

² Literatura przedmiotu nie określa jednoznacznie pojęcia benchmarkingu. M.J. Spendolini [1992, s. 10] definiuje benchmarking jako „ciągły, systematyczny proces badania produktów, usług oraz procesów występujących wewnątrz przedsiębiorstwa, które są rozpoznane jako reprezentujące najlepsze praktyki, w celu promowania jego dokonań”. R.C. Camp [1995, s. 77] określa benchmarking jako poszukiwanie najefektywniejszych metod dla danej organizacji, pozwalających osiągnąć przewagę konkurencyjną. R. Kowalak [2009, s. 20] interpretuje benchmarking jako metodę zarządzania, która służy wprowadzeniu najlepszych praktyk poprzez porównania z najlepszymi rozwiązaniami stosowanymi wewnątrz jednostki oraz w innych organizacjach. Przez niektórych benchmarking definiowany jest jako technika porównywania własnych rozwiązań w zakresie danego czynnika sukcesu (systemu, procedury lub działania) i poszukiwania takiego punktu odniesienia, który umożliwiłby przedsiębiorstwu znaczną poprawę rozwiązań [Grudzewski, Hejduk 2004, s. 170].

2. Opis metody badawczej

Badania zostały przeprowadzone metodą ankietową. W pierwszym etapie wyznaczono cele badania. Należały do nich:

- 1) rozpoznanie, analiza i ocena zakresu zastosowania benchmarkingu do zarządzania finansami szpitala;
- 2) identyfikacja zalet i wad zastosowania benchmarkingu do zarządzania finansami w szpitalach;
- 3) określenie oczekiwań wobec wykorzystywania benchmarkingu do zarządzania finansami szpitala.

Badaną populację tworzyły szpitale województwa pomorskiego. Wytypowano 25 szpitali, które charakteryzują się podobnym zakresem działalności o charakterze ogólnym. Są to szpitale publiczne i niepubliczne, posiadające typowe oddziały szpitalne, izby przyjęć i bloki operacyjne, których struktura pozwala na dokonywanie porównań w zakresie zarządzania jednostką i osiąganym wyników³.

Badanie przebiegało w 2 etapach, w których wykorzystano odpowiednie kwestionariusze:

Etap 1 miał na celu ustalenie, jakie narzędzia zarządzania finansami są przez szpitale najczęściej stosowane, a także które szpitale stosują benchmarking do zarządzania finansami.

Etap 2 polegał na skierowaniu do szpitali wykorzystujących benchmarking w zarządzaniu finansami szczegółowej ankiety, która miała umożliwić zebranie precyzyjnych informacji na temat zakresu i sposobu wykorzystania tego narzędzia.

W I etapie badań do szpitali województwa pomorskiego skierowano ankietę, która składała się z sześciu pytań zamkniętych (dotyczących zakresu wykorzystywania narzędzi zarządzania finansami przez szpitale) i metryczki. Zbieranie wypełnionych ankiet trwało do końca sierpnia 2013 r. Pomimo dużego oporu części szpitali co do wypełnienia ankiety udało się zebrać odpowiedzi z całej populacji, 25 szpitali. Pozwoliło to na zidentyfikowanie wszystkich podmiotów w województwie pomorskim, które w 2013 r. stosowały benchmarking w zarządzaniu finansami. W II etapie badań skierowano do nich kwestionariusz, który składał się z 33 pytań zamkniętych i otwartych. Pytania ankiety zostały pogrupowane w następujące obszary:

- 1) Informacje wstępne – dotyczące okresu stosowania benchmarkingu w szpitalu, przyczyn wyboru tego narzędzia czy poczynionych w podmiocie przygotowań.
- 2) Rodzaje benchmarkingu – pytania miały na celu zbadanie, które rodzaje benchmarkingu są przez szpitale wykorzystywane.

³ W badaniu pominięto 26 podmiotów, które wszakże zakwalifikowano w Rejestrze Podmiotów Wykonujących Działalność Leczniczą do jednostek realizujących świadczenia „leczenie szpitalne”, ale które zajmują się jedynie wybranymi specjalizacjami, np. okulistyką, ortopedią, ginekologią czy psychiatrią, bądź są bardzo małymi podmiotami, których działalność obejmuje jeden/dwa oddziały. Placówki te zostały wyeliminowane, gdyż ich działalność znacząco różni się od typowych szpitali ogólnych, na których skupiła się autorka pracy. Mają one inną strukturę organizacyjną czy zasoby, a zakres świadczonych przez nie usług zdrowotnych jest bardzo ograniczony.

3) Pozyskiwanie danych – które dane i w jaki sposób są zbierane przez podmioty.
4) Etapy procesu benchmarkingu – które etapy były przez szpitale realizowane oraz jacy pracownicy zostali w nie zaangażowani.

5) Ocena stosowania benchmarkingu – pytania badały opinie respondentów na temat skuteczności wdrożenia benchmarkingu w ich jednostkach.

6) Opinie i wnioski końcowe – pytania dotyczyły opinii zarządzających co do słuszności powszechnych „mitów” na temat benchmarkingu, ich podejścia do różnych sposobów wymiany informacji czy oczekiwań co do wzorcowego benchmarkingu szpitali.

Zbieranie odpowiedzi trwało do końca października 2013 r. Zarówno ankietę wstępną, jak i szczegółową wypełniały osoby odpowiedzialne za zarządzanie finansami szpitala (dyrektor, dyrektor finansowy, główna księgowa itp.). Udało się uzyskać odpowiedzi od wszystkich wytypowanych szpitali.

Ze względu na ograniczoną objętość niniejszego opracowania w artykule zostaną przedstawione jedynie niektóre wyniki przeprowadzonych badań.

3. Wyniki badań

W wyniku I etapu przeprowadzonych badań ustalono, że benchmarking w zarządzaniu szpitalem w 2013 r. wykorzystywało 10 jednostek (40%). Wszystkie podmioty korzystające z benchmarkingu stosowały go do zarządzania finansami. 8 podmiotów posilkowało się tą metodą także w zarządzaniu personelem, 7 – w zarządzaniu jakością usług, a jeden również w zarządzaniu procesami logistycznymi. Wynika z tego, że głównym obszarem zainteresowań pozostały jednak finanse i tam zarządzający upatrywali zasadniczych korzyści z wdrożenia benchmarkingu.

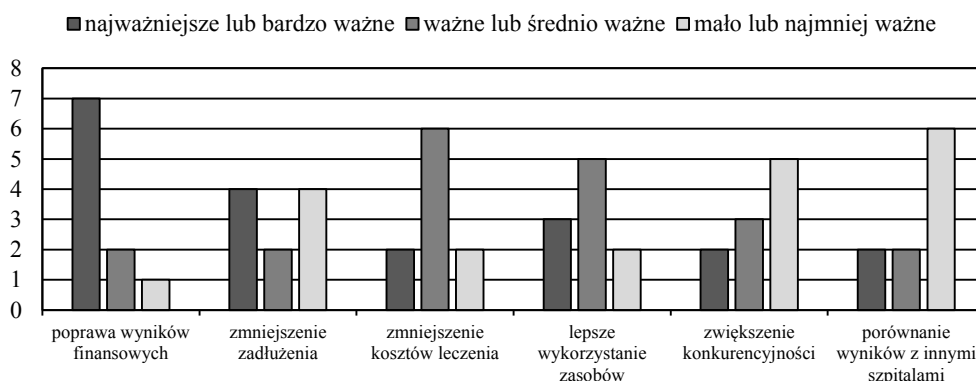
Podczas II etapu badań w pierwszej kolejności zarządzający zostali poproszeni o podanie przyczyn zastosowania benchmarkingu w zarządzaniu finansami szpitala. Respondenci mieli uszeregować przyczyny według ich ważności. Ustalona została skala od 1 do 6, gdzie 1 oznaczało najważniejszą przyczynę, a 6 najmniej ważną. Wyniki przedstawia rys. 1.

Za najważniejszą przyczynę stosowania benchmarkingu respondenci uznali poprawę wyników finansowych. Na drugim miejscu wymieniono zmniejszenie kosztów leczenia, następnie zmniejszenie zadłużenia oraz lepsze wykorzystanie zasobów.

Mniej istotnymi przyczynami było według ankietowanych zwiększenie konkurencyjności szpitala oraz możliwość porównywania wyników z innymi podmiotami.

Poza odpowiedziami zasugerowanymi w ankiecie, jeden z respondentów wskazał, jako najważniejszą przyczynę stosowania benchmarkingu, „zobrazowanie nieefektywności oddziałów”. Było to przez niego rozumiane jako dodatkowy, bardzo ważny argument w negocjacjach z dyrektorami oddziałów, którzy nieefektywność swojej jednostki tłumaczą najczęściej specyfiką i nierentownością wykonywanych procedur. Dane pochodzące z benchmarkingu, które obrazują wyniki oddziału na tle

Liczba szpitali, które uznały podane przyczyny za:



Rys. 1. Przyczyny stosowania benchmarkingu w zarządzaniu finansami szpitali województwa pomorskiego w 2013 r.

Źródło: opracowanie własne.

innych tego typu podmiotów, w podziale na poszczególne procedury medyczne w powiązaniu z posiadanymi zasobami i ponoszonymi kosztami, dają silną „kartę przetargową” w negocjacjach na temat zwiększenia efektywności danej jednostki organizacyjnej szpitala.

Kolejne pytania ankiety dotyczyły rodzajów wykorzystywanego przez szpitale benchmarkingu. Częstotliwość stosowania przez szpitale poszczególnych rodzajów benchmarkingu sklasyfikowanych według kryteriów opisywanych w literaturze przedmiotu⁴ (tab. 1).

Tabela 1. Liczba szpitali województwa pomorskiego stosująca poszczególne rodzaje benchmarkingu w 2013 r.

Kryterium podmiotowe	Kryterium przedmiotowe	Kryterium wsparcia	Kryterium rodzaju danych	Kryterium ochrony danych	Kryterium relacji z partnerami
wewnętrzny	6 produktów	9 z udziałem zewnętrznego moderatora	6 porównawczy	8 dyskretny	8 kooperacyjny
konkurencyjny	10 wyników	10 bez udziału zewnętrznego moderatora	4 statystyczny	10 otwarty	2 indywidualny
funkcjonalny	1 procesów	4			
globalny	0 strategiczny	0			

Źródło: opracowanie własne.

⁴ Na temat klasyfikacji benchmarkingu piszą m.in.: [Camp 1988, s. 60; Andersen 1998, s. 3; Paterson 1996, s. 31-36; Grudzewski, Hejduk 2004, s. 179-180; Węgrzyn 2000, s. 85-99, Kuźmicz 2012, s. 82].

Według kryterium podmiotowego, szpitale województwa pomorskiego stosowały zarówno benchmarking wewnętrzny, jak i zewnętrzny (konkurencyjny i funkcjonalny).

Najczęściej wykorzystywany był benchmarking zewnętrzny konkurencyjny (polegający na porównaniach pomiędzy szpitalami). Adaptowały go wszystkie podmioty posługujące się tym narzędziem zarządzania finansami (10 szpitali).

W drugiej kolejności implementowano benchmarking wewnętrzny, gdzie porównania następowały pomiędzy jednostkami organizacyjnymi szpitala. Adaptowało go 6 szpitali.

Tylko jeden szpital stosował benchmarking zewnętrzny funkcjonalny (porównania z innymi przedsiębiorstwami, wykraczające poza branżę szpitalną). Spowodowane było to najprawdopodobniej specyfiką rynku usług zdrowotnych, co utrudniało dokonywanie porównań z podmiotami z innych sektorów gospodarki. Należy jednak podkreślić, że nie wyklucza to tego typu analiz, szczególnie jeśli chodzi o obszary zarządzania związane z działalnością pomocniczą, niemedyczną.

Żaden szpital nie wykorzystywał natomiast benchmarkingu globalnego, oparte go na odniesieniach międzynarodowych. Zdaniem autorki, zarządzający szpitalami nie powinni rezygnować z tego rodzaju odniesień, a zapoznanie się z doświadczeniami podmiotów zagranicznych mogłoby przynieść korzystne rezultaty. Szczególnie dotyczy to rozwiązań organizacyjnych, przestrzegania standardów pracy, procesów medycznych i zarządczych, czy działań zwiększających efektywność organizacji i poprawę jakości usług zdrowotnych.

Biorąc pod uwagę kryterium przedmiotu porównań, szpitale województwa pomorskiego wykorzystywały benchmarking produktów, czyli usług zdrowotnych, procesów oraz wyników.

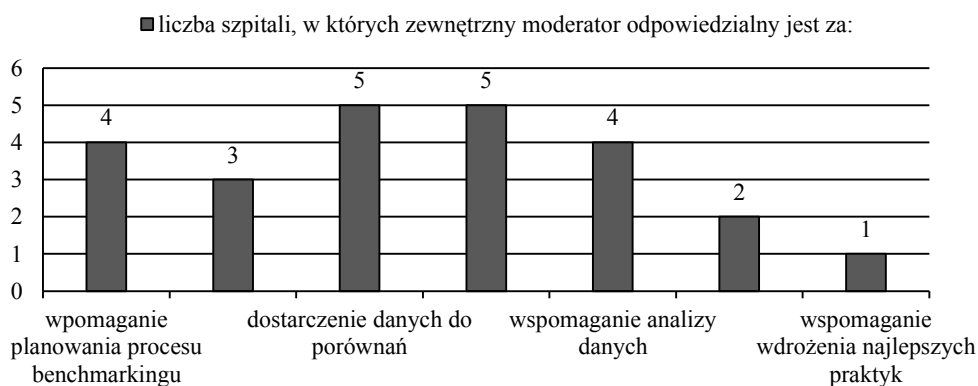
Głównym przedmiotem benchmarkingu były wyniki i wskaźniki finansowe szpitali. Jest to zrozumiałe, wzięwszy pod uwagę cel jego stosowania, czyli zarządzanie finansami. Pozytywnym zjawiskiem było porównywanie przez większość szpitali usług zdrowotnych, czyli m.in. wykonywanych procedur medycznych (9 podmiotów). Oznacza to zainteresowanie nie tylko samymi wynikami, ale również powiązanie ich z procedurami medycznymi wykonywanymi przez poszczególne jednostki organizacyjne szpitala.

Tylko 4 szpitale objęły benchmarkingiem procesy zachodzące w szpitalu. Jest to kolejny obszar, który zdaniem autorki powinien być bliżej obserwowany. Porównania procesów w takich zakresach, jak np. sprawność organizacyjna i funkcjonalna, zarządzanie zasobami ludzkimi, restrukturyzacja i reorganizacja szpitala czy wykorzystanie outsourcingu, umożliwiłoby znalezienie przyczyn sukcesu czy przewagi innych szpitali w poszczególnych obszarach działalności.

Żaden szpital nie porównywał swoich planów strategicznych z innymi jednostkami. Oznaczać to może traktowanie benchmarkingu w sposób „operacyjny”, mający na celu rozwiązywanie bieżących problemów, bez przełożenia na długofalową politykę finansową szpitala.

Kolejne analizowane kryterium to wsparcie, które określa, czy szpital korzysta w procesie benchmarkingu z moderatora (koordynatora) zewnętrznego. Należy zauważyć, że spośród badanych podmiotów było 7, które obejmował program kontroli i analizy zarządczej szpitali zainicjowany przez Urząd Marszałkowski Województwa Pomorskiego i realizowany przez firmę SGA Sp. z o.o. W związku z tym, otrzymane wyniki zaskakują: 6 placówek potwierdziło korzystanie z moderatora zewnętrznego, z czego jedynie 5 uczestniczących w programie Urzędu Marszałkowskiego. Może z tego wynikać, że 2 szpitale traktowały firmę SGA jedynie jako dostawcę bazy danych, a nie doradcę wspierającego realizację projektu benchmarkingowego.

W celu przeanalizowania roli, jaką moderator zewnętrzny pełnił w procesie benchmarkingu szpitali, zbadano zakres jego odpowiedzialności. Wyniki prezentuje rys. 2.



Rys. 2. Zakres funkcji zewnętrznego moderatora w procesie benchmarkingu szpitali województwa pomorskiego w 2013 r.

Źródło: opracowanie własne.

W 5 szpitalach firma zewnętrzna odpowiedzialna była za dostarczanie i normalizację (doprowadzenie do porównywalności pomiędzy szpitalami) danych. W 4 jednostkach podmiot zewnętrzny wspomagał planowanie procesu benchmarkingu oraz analizę danych. Według 3 respondentów zewnętrzny moderator odpowiadał za wybór szpitali do porównań, a dwie placówki uważały, że wspomaga on także adaptację danych. Tylko jeden szpital zadeklarował, że firma zewnętrzna stymuluje wdrażanie najlepszych praktyk. Co ciekawe, był to jeden ze szpitali związanych z SGA. Rodzi się pytanie, z jakiego powodu pozostałe placówki odbierały tę kooperację inaczej. Może to świadczyć o odmiennym podejściu zarządzających lub o niedokładnym zdefiniowaniu zasad współpracy z firmą zewnętrzną.

Analizując kolejne kryterium z tab. 1, które rozróżnia benchmarking porównawczy i statystyczny, można stwierdzić, że szpitale województwa pomorskiego deklarowały stosowanie zarówno benchmarkingu statystycznego (10 szpitali), jak

i porównawczego (8 podmiotów). Benchmarking statystyczny bazuje na analizie danych finansowych dotyczących wyników szpitala i jego jednostek organizacyjnych. Benchmarking porównawczy powinien natomiast opierać się głównie na analizie danych jakościowych. Na podstawie przeprowadzonych badań trudno jednoznacznie stwierdzić, czy szpitale stosowały ten rodzaj benchmarkingu, gdyż z odpowiedzi na kolejne pytania ankiety wynika raczej, że dane jakościowe służyły jedynie jako uzupełnienie informacji statystycznych bądź zapewniały ich porównywalność.

Kryterium ochrony danych rozróżnia benchmarking dyskretny, w którym informacje benchmarkingowe mają charakter poufny, oraz benchmarking otwarty, gdzie podmioty jawnie dokonują wymiany informacji i wyników. W szpitalach województwa pomorskiego dane podlegające porównaniom miały w większości szpitali (8) charakter tajny, co wskazuje na stosowanie benchmarkingu dyskretnego. Tylko 2 podmioty uznały benchmarking i jego wyniki za jawne. Spowodowane było to zapewne rywalizacją szpitali o kontrakty z NFZ, co uzasadnione jest w przypadku funkcjonowania w tym samym województwie bądź świadczenia bardzo specjalistycznych, unikalnych usług.

Rywalizację pomiędzy szpitalami potwierdziły również odpowiedzi na pytania dotyczące sposobu zdobywania informacji o innych podmiotach, czyli relacji z partnerami. 7 szpitali stosowało benchmarking indywidualny, gdyż dane pozyskiwane były od firmy zewnętrznej i miały charakter anonimowy. Tylko jeden szpital zadeklarował benchmarking kooperacyjny, bazujący na współpracy z innym podmiotem. Wynika z tego, że benchmarking partnerski był przez szpitale niedoceniany i należałoby zachęcić zarządzających szpitalami do rozszerzenia tego typu działań.

Bez względu na rodzaj benchmarkingu wykorzystywanego w zarządzaniu finansami 8 szpitali województwa pomorskiego stosowało benchmarking systematycznie. Świadczy to o właściwym podejściu do tego narzędzia jako do procesu ciągłego, który wymaga działań metodycznych. Jedynie 2 podmioty traktowały go jako doraźne narzędzie zarządzania finansami.

Podczas II etapu badań ustalono również zaplecze informatyczne procesu benchmarkingu. Z przeprowadzonych badań wynika, że 6 szpitali używało specjalistycznego oprogramowania dostarczonego przez firmę doradczą, które było przygotowane pod kątem konkretnej usługi. 7 podmiotów zadeklarowało, że w procesie benchmarkingu wykorzystywało powszechnie dostępne oprogramowanie.

4. Zakończenie

Z przeprowadzonych w 2013 r. badań ankietowych wynika, że benchmarking w zarządzaniu finansami stosowało 40% szpitali województwa pomorskiego. Główną przyczyną wykorzystywania tego narzędzia była chęć poprawy wyników finansowych i zmniejszenia zadłużenia szpitala.

W podmiotach stosowano głównie benchmarking konkurencyjny, którego przedmiotem były przede wszystkim wyniki i wskaźniki finansowe. Należy jednak zauważyć, że pomijanie procesów w analizie benchmarkingowej skutkuje niepełnym

wykorzystaniem jego możliwości. W wyniku porównań samych danych finansowych, bez powiązania ich z procesami medycznymi i zarządczymi, szpitale nie miały możliwości zbadania przyczyn sukcesu lidera czy przewagi innych jednostek w poszczególnych obszarach działalności.

7 z 10 szpitali realizowało proces benchmarkingu przy wsparciu moderatora zewnętrznego, który traktowany był przez nie głównie jako dostawca danych do porównań. Korzystne wydaje się zwiększenie jego roli w pozostałych etapach benchmarkingu, takich jak adaptacja najlepszych praktyk czy wdrożenie wzorcowych rozwiązań.

Większość jednostek stosowało benchmarking systematycznie, jednak miało to charakter głównie operacyjny – żaden podmiot nie porównywał planów strategicznych szpitala. Takie podejście koncentruje uwagę zarządzających na celach bieżących szpitala, nie uwzględniając jego strategii długoterminowej.

Należy również zwrócić uwagę, że większość respondentów wskazała na preferowanie benchmarkingu dyskretnego, w którym wyniki nie są ogólnodostępne, a współpraca ma charakter tajny. Miało to związek z rosnącą konkurencją szpitali o kontrakty w NFZ i obawą np. o utratę przewagi w świadczeniu usług zdrowotnych.

Literatura

- Andersen B., 1998, *Industrial Benchmarking for Competitive Advantage*, „Human Systems Manager”, no. 18.
- Busse R., Nimptsch U., Mansky T., 2009, *Measuring, Monitoring, and Managing Quality in Germany's Hospitals*, „Health Affairs”, vol. 28, no. 2, March/April.
- Camp R.C., 1995, *Business Process Benchmarking: Finding and Implementing Best Practices*, ASQC Quality Press, Milwaukee.
- Camp R.C., 1988, *Learning from the best leads to superior performance*, „Journal of Strategy Management”.
- EU, 2012-2013, *Europejskie badanie szpitali*, <http://ec.europa.eu>.
- Grudzewski W.M., Hejduk I.K., 2004, *Metody projektowania systemów zarządzania*, Difin, Warszawa.
- Kowalak R., 2009, *Benchmarking jako metoda zarządzania wspomagająca controlling przedsiębiorstwa*, Prace Naukowe nr 69, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Kuźmicz K.A., 2012, *Benchmarking procesowy jako instrument doskonalenia zarządzania uczelniami*, Uniwersytet Gdański, Prace doktorskie, Sopot.
- Lombarts M.J.M.H., Rupp I., Vallejo P., Suñol R., Klazinga N.S., 2009, *Application of quality improvement strategies in 389 European hospitals: results of the MARQUS project*, „Quality Saf Health Care”, February 18.
- Ministry of Health and Prevention, *International Benchmarking of the Danish Hospital Sector*, 2010, http://www.sum.dk/Aktuelt/Publikationer/~media/Filer%20-%20Publikationer_i_pdf/2010/Summary_benchm_feb_2010.ashx.
- Patterson J.G., 1996, *Benchmarking Basics. Looking for a Better Way*, Crisp Publication, Boston.
- Spendolini M.J., 1992, *The Benchmarking Book*, AMACOM, New York.
- Węgrzyn A., 2000, *Benchmarking. Nowoczesna metoda doskonalenia przedsiębiorstwa*, Antykwa, Kluczbork-Wrocław.