

Zmiany zasad rachunku kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (na przykładzie Śląskiego Centrum Chorób Serca)

Marta Szewczyk

W dniu 1 stycznia 1999 roku wprowadzenie systemu ubezpieczeń zdrowotnych w zasadniczy sposób zmieniło zasady finansowania jednostek ochrony zdrowia. Spowodowało to modyfikację rachunku kosztów w zakładach opieki zdrowotnej, która polegała na wbudowaniu w już istniejący układ rodzajowy kosztów układu podmiotowego kosztów. Celem nadrzędnym rachunku kosztów w ochronie zdrowia jest ewidencjonowanie wydatków, które umożliwi kalkulację kosztów jednostkowych świadczeń zdrowotnych, a tym samym kosztów leczenia pacjenta czy też leczenia jednostek chorobowych.

W prezentowanym opracowaniu starano się pokazać zmiany w strukturze rachunku kosztów na przykładzie Śląskiego Centrum Chorób Serca w latach 1997–2004. Badania- mi objęto je dwa lata przed reformą, w celu lepszego wyeksponowania zmian, jakie wprowadzono w strukturze rachunku kosztów. W badaniach wykorzystano dane pochodzące z działu kosztów Centrum.

1. Wstęp

W 1998 roku Ministerstwo Zdrowia i Opieki Społecznej wydało rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunku kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. Nr 164). Nabrało znaczenia dokładniejsze wyliczanie kosztów usług medycznych wykonywanych na rzecz pacjentów we wszystkich zakładach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Jednym z instrumentów niezbędnych do poprawnej i przemyślanej restrukturyzacji jednostek ochrony zdrowia jest nowoczesny rachunek kosztów. Daje on obraz nie tylko całkowitych kosztów działalności jednostki, ale niesie też informacje o kosztach jednostkowych usług medycznych. Rachunek kosztów staje się fundamentem efektywnego zarządzania jednostkami, które pozwala na sprawne funkcjonowanie w warunkach rynkowych. Nowoczesny

rachunek kosztów musi dawać informacje potrzebne do ustalenia cen usług kontraktowanych przez płatników z zakładami opieki zdrowotnej, świadczącymi usługi zdrowotne. Dostarcza wiarygodnych danych do wykazania prawidłowego wyniku działania zakładu opieki zdrowotnej dzięki obliczaniu kosztów dotyczących przedmiotu sprzedaży – procedury medycznej (Kulis 1999).

Rachunek kosztów wskazuje przyczyny i miejsca powstawania odchyłeń kosztów rzeczywistych od zamierzonego ich poziomu. Pełni również rolę kontrolną, pokazując, czy zasoby zakładów są zużywane w sposób zasadny, czy też pojawiają się straty wynikające z nieuzasadnionego zużycia.

Do roku 1998 wyliczanie kosztów w placówkach ochrony zdrowia nie było potrzebne, gdyż szpitale i jednostki podstawowej opieki zdrowotnej finansowane były podmiotowo, tzn. środki finansowe przyznawane były na placówki ochrony zdrowia na zasadzie budżetu „historycznego”, którego podstawą były koszty poniesione w poprzednim okresie (roku), powiększone o kwotę równoważącą inflację. Finansowana była baza szpitala w postaci liczby łóżek, wyposażenia w aparaturę, liczby i struktury zatrudnionego personelu, poniesionych kosztów materiałowych itp. Wielkość przyznawanych środków nie była powiązana z zakresem i jakością świadczonych usług przez szpital.

Wprowadzone w 1999 roku zmiany oznaczały przejście na przedmiotowy model finansowania opieki zdrowotnej (Korporowicz 2004).

Pierwszym etapem procesu określania kosztów przedmiotowych jest gromadzenie kosztów w układzie rodzajowym z uwzględnieniem lokalizacji ośrodków kosztów (Kulis 1999).

Układ rodzajowy kosztów to gromadzenie kosztów wg ich rodzajów. Rodzajami kosztów są np.: leki, wynagrodzenia, materiały, usługi obce itp. (Rozporządzenie

MZiOS z dnia 22 grudnia 1998 w sprawie szczegółowych zasad rachunku kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej).

Ośrodki kosztów są to wszystkie ośrodki (komórki wyodrębnione organizacyjnie w strukturze zakładu), w których jesteściey w stanie rozliczyć koszty całkowite funkcjonowania jednostki. Tak więc podmiotowy układ kosztów to przypisanie kosztów do miejsc ich powstania, a ośrodki kosztów to miejsca powstawania kosztów. W zakładach opieki zdrowotnej wyodrębnia się trzy rodzaje ośrodków kosztów. Są to:

- ośrodki kosztów działalności podstawowej,
- ośrodki kosztów działalności pomocniczej,
- ośrodki kosztów zarządu.

Ośrodki kosztów działalności podstawowej to „ośrodki kosztów związanych z udziałem świadczeń zdrowotnych” (Dz. U. Nr 164 Poz. 1194), np. oddziały, poradnie, blok operacyjny, gabinety zabiegowe, a także inne ośrodki wykonujące procedury medyczne.

Ośrodki kosztów działalności pomocniczej to „ośrodki kosztów związanych z wykonywaniem działalności wspomagającej działalność podstawową” (Dz. U. Nr 164 Poz. 1194), np. apteki, pralnie, kuchnie itp.

Ośrodki kosztów zarządu to „ośrodki kosztów związanych z zarządzaniem zakładem jako całości” (Dz. U. Nr 164 Poz. 1194), a więc wszystkie komórki administracji i zarządu, których koszty mają charakter kosztów ogólnozakładowych.

Tak szczegółowo opracowany rachunek kosztów pozwala dokładniej wyliczyć koszt leczenia stacjonarnego czy porady medycznej, a także badań diagnostycznych. Daje również informacje menedżerom opieki zdrowotnej niezbędne do prawidłowego podej-

owania decyzji zarządczych wewnątrz jednostki, w szczególności co do wysokości i sposobu alokacji środków finansowych nieodczynnych w procesie świadczenia usług zdrowotnych (Sobczak 2000).

2. Koszty bezpośrednie

Koszty bezpośrednie są to te elementy kosztów, które można na podstawie dokumentów źródłowych powiązać z określonym ośrodkiem kosztów (usługa medyczna, procedura medyczna, grupa asortymentowa świadczeń zdrowotnych itp.). Kosztami bezpośrednimi są przede wszystkim wydatki na leki, odczynniki chemiczne, materiały diagnostyczne, wynagrodzenia bezpośrednie wraz z narzutami (Hass-Symotiuk 2004). W tabeli 1. przedstawiono strukturę kosztów bezpośrednich Ś.C.Ch.S w latach 1997–2004.

Na podstawie przedstawionej tabeli możemy stwierdzić, że w 1997 roku udział kosztów osobowych w kosztach bezpośrednich był najwyższy, wynosił 40,2%, a w kolejnych latach radykalnie malał. Udział kosztów leków zmniejszył się, zwłaszcza w okresie 1999 do 2004. Wynika to z coraz lepiej prowadzonej gospodarki lekami, a także jest efektem przetargów na leki (zgodnie z ustawą o zamówieniach publicznych).

W 1997 roku udział kosztów materiałowych wynosił 17,6%, a w 1998 roku zwiększył się do 30,2% i w następnych latach nadal stopniowo wzrastał. Wiąże się to z większą liczbą przeprowadzanych zabiegów, a także większą liczbą przyjmowanych do ośrodka pacjentów.

W wyniku kolejnej modyfikacji rachunków kosztów w zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. nr 164 z 1998 roku) nastąpiła zmiana zakresu kosztów bezpośrednich. Od

	1997 r.	1998 r.	1999 r.	2000 r.	2001 r.	2002 r.	2003 r.	2004 r.
Koszty osobowe	40,2	33,2	29,6	26,7	24,7	23,9	23,8	23,5
Koszty leków	35,4	29,4	14,6	11,3	11,5	11,7	11,0	10,4
Koszty materiałów	17,6	30,2	37,5	38,5	37,7	40,2	40,0	41,2
Pozostałe koszty	6,8	7,2	0,2	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
Amortyzacja			2,9	5,2	5,5	5,4	5,6	4,3
Usługi obce			7,5	9,1	10,5	8,7	9,4	10,0
Podatki i opłaty			1,2	1,7	3,2	4,1	4,5	5,0
Świadczenia			6,5	7,2	6,5	5,7	5,4	5,2

Tab. 1. Struktura kosztów bezpośrednich w Śląskim Centrum Chorób Serca w latach 1997–2004 (%). Źródło: opracowanie własne.

1999 roku koszty te poszerzono o następujące składowe: amortyzacje, podatki i opłaty, usługi obce oraz świadczenia. Spośród tych nowych elementów największy udział w kosztach bezpośrednich mają usługi obce (wzrost z 7,5% do 10%).

3. Zmiany struktury kosztów bezpośrednich w poszczególnych oddziałach w Ś.C.Ch.S. w latach 1997–2004

W tabeli 2. przedstawiono udział kosztów osobowych w kosztach bezpośrednich na poszczególnych oddziałach Ś.C.Ch.S.

Udział kosztów osobowych w poszczególnych oddziałach w okresie 1997-2004 wykazuje tendencję spadkową. Najniższy udział kosztów osobowych charakteryzuje w latach 2000-2004 pracownia hemodynamiki. Powodem takiego stanu rzeczy jest przejście wielu pracowników tej pracowni na kontrakty.

Koszty pracowników „kontraktowych” zawarte są w kosztach usług obcych szpitala. Podobna sytuacja ma miejsce na bloku operacyjnym. Niskie udziały kosztów osobowych zauważamy w oddziale transplantacyjnym.

W tabeli 3. przedstawiono udział kosztów leków w kosztach bezpośrednich w poszczególnych oddziałach Śląskiego Centrum Chorób Serca.

Udział kosztów leków w latach 1997–2004 zmalał średnio o ok. 10 punktów procentowych: z 23,6% do 13,7%. Ta tendencja spadkowa utrzymywała się na większości oddziałach Ś.C.Ch.S. (w większym lub mniejszym stopniu).

W dużym stopniu spadek udziału kosztów leków w w/w okresie spowodowany był zmianą zakupów leków do szpitala (zgodnie z ustawą o zamówieniach publicznych), co umożliwiło wybranie dostawcy na korzystnych warunkach finansowych.

Jedynie na oddziale transplantacyjnym w latach 1999–2004 widoczna była stabilizacja na poziomie ok. 30%, a w oddziale intensywnej opieki medycznej transplantacyjnej udział kosztów leków ustabilizował się w latach 2001–2004 na poziomie ok. 50%.

W tabeli 4. przedstawiono udział kosztów materiałowych w kosztach bezpośrednich w poszczególnych oddziałach Śląskiego Centrum Chorób Serca.

Udział kosztów materiałowych w kosztach bezpośrednich charakteryzuje w latach

Oddziały	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Kardiologia I	60	52,9	42,1	44,2	51,9	50,9	51,9	47,2
Kardiologia II	61,2	57,6	43,4	40,9	46,1	45,2	45,9	47,1
Intensywny Nadzór Kardiolog,	63,2	54,1	45,0	45,1	42,4	41,7	44,4	41,6
Obserwacyjny	74,6	62,2	48,0	49,9	52	57,6	55,4	54,8
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	79,1	65,2	61,9	58,0	62,6	57,9	56,6	58,4
Kardiochirurgia	27	52,5	43,1	46,2	42,6	45,0	49,7	51,4
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	43,6	43,8	32,3	34,4	38,2	38,5	40,6	37,6
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	76,6	69,3	42,2	40,3	43,4	41,6	47,0	42,9
Kardiologia Dzieci	63,9	63,5	37,3	36,1	40	43,9	52,4	47,4
Pracownia Hemodynamiki	38,1	24,9	21,0	14,9	9,3	7,8	7,4	7,3
Blok Operacyjny	60,7	23,7	17,3	17,8	17,9	15,3	15,0	14,4
Oddział Intensywny I		60,5	59,6	52,5	40,2	39,7	45,5	41,4
Oddział Intensywny II		44,9	48,5	51,7	46	43,9	37,2	38,3
Oddz. Anest. i Int. Terapii II		48,3	56,1	55,2	58,4	58,5	53,0	46,2
Oddział Transplantacyjny		b.d	23,3	20,8	16,1	22,7	24,1	18,8
Intensywna Op. Med. Transplant.					26,8	22,2	24,1	19,2
Oddział Przedoperacyjny					72,9	72,6	70,3	67,2
Ogólnie	58,9	55,1	41,4	35,8	41,6	41,5	42,4	40,1

Tab. 2. Udział kosztów osobowych w kosztach bezpośrednich w latach 1997–2004 (w %).

Źródło: opracowanie własne

Oddziały	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Kardiologia I	15,3	18,4	19,2	12,0	12,3	10,0	9,1	8,5
Kardiologia II	13,9	14,6	20,9	10,4	12,9	14,1	10,3	9,3
Intensywny Nadzór Kardiolog.	23,5	27,2	20,1	15,4	17,2	20,1	19,5	15,2
Obserwacyjny	9,2	12,5	7,8	6,4	8,1	9,2	10,1	8,3
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	13,6	26,1	12,0	15,9	5,9	7,1	6,1	6,4
Kardiochirurgia	45,5	21,0	17,0	10,0	10,8	7,6	9,9	8,8
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	37,6	32,7	25,1	21,1	18,4	19,2	18,8	17,3
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	13,9	16,0	10,4	14,6	9,4	14,3	7,7	8,8
Kardiologia Dzieci	6,2	11,3	6,0	5,2	3,2	19,1	3,8	3,3
Pracownia Hemodynamiki	31,5	18,1	7,5	7,1	10,4	7,5	9,5	8,8
Blok Operacyjny	29,6	19,5	10,0	8,7	9,3	10,0	8,5	6,6
Oddział Intensywny I		21,0	11,1	6,8	12,4	10,9	9,4	15,9
Oddział Intensywny II		26,4	4,9	11,2	16,8	18,8	25,7	14,6
Oddz. Anest. i Int. Terapii II		36,3	18,5	16,6	12,2	13,1	14,5	16,9
Oddział Transplantacyjny		36,4	36,8	30,9	12,3	30,4	20,7	30,0
Intensywna Op. Med. Transplant.					48,2	49,0	45,1	50,7
Oddział Przedoperacyjny					0,9	0,6	0,6	3,1
Ogólnie	23,6	26,6	15,2	12,8	13,0	15,4	13,5	13,7

Tab. 3. Udział kosztów leków w kosztach bezpośrednich w latach 1997–2004 (w %).

Źródło: opracowanie własne.

Oddziały	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Kardiologia I	10,3	12,6	12,2	13,4	11,0	10,4	10,9	12,2
Kardiologia II	10,1	13,1	10,5	10,2	11,6	10,0	10,3	10,9
Intensywny Nadzór Kardiolog.	9,4	12,2	12,2	14,3	14,5	15,3	12,0	12,7
Obserwacyjny	10,2	12,6	9,3	10,2	10,5	10,8	12,8	13,1
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	3,6	3,6	6,4	7,7	7,2	8,0	7,3	9,8
Kardiochirurgia	3,1	9,6	11,3	11,6	9,2	7,6	8,6	10,9
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	14,2	18,1	21,0	22,1	21,1	19,2	18,8	15,4
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	6,3	9,5	10,7	16,0	14,8	14,3	14,2	16,3
Kardiologia Dzieci	15,2	14,7	29,8	27,9	24,2	19,1	18,5	17,5
Pracownia Hemodynamiki	21,5	50,7	49,6	55,3	54,4	61,1	58,3	63,2
Blok Operacyjny	37,9	49,5	60,8	58,6	56,3	56,3	55,7	57,5
Oddział Intensywny I		7,0	5,9	6,4	9,9	10,9	7,6	11,9
Oddział Intensywny II		7,7	3,2	8,9	10,9	7,7	10,6	8,7
Oddz. Anest. i Int. Terapii II		8,8	7,1	6,7	8,7	8,2	11,7	12,4
Oddział Transplantacyjny			4,3	4,7	3,4	4,9	4,4	4,0
Intensywna Op. Med. Transplant.					7,2	6,7	7,6	5,4
Oddział Przedoperacyjny					7,1	7,5	9,4	9,8
Ogólnie	12,9	15,3	17,0	18,3	16,6	16,4	16,4	17,2

Tab. 4. Udział kosztów materiałowych w kosztach bezpośrednich w latach 1997–2004 (w %).

Źródło: opracowanie własne.

1997–2004 niewielka tendencja wzrostowa (niespełna 5 punktów procentowych). Największy wzrost zauważa się w pracowni hemodynamiki oraz bloku operacyjnym. Wynika to z dużej ilości przeprowadzanych zabiegów, które są dość drogie i wymagają drogich materiałów. W pozostałych oddziałach udziały kosztów materiałowych wznoszą w sposób umiarkowany.

Tempo zmian kosztów leków, kosztów osobowych i materiałowych w latach 1997–2004 było silnie zróżnicowane. Trudno uchwycić jakąś zdecydowaną prawidłowość. Na uwagę zasługuje fakt, że w ostatnich latach coraz częściej następuje spadek wzrostu podstawowych elementów kosztów bezpośrednich.

W dalszej części pracy ustalono koszty hospitalizacji pacjentów w poszczególnych oddziałach Śląskiego Centrum Chorób Serca w latach 1997–2004. W części oddziałów widoczna jest stabilizacja lub nawet niewielki spadek kosztów hospitalizacji. Zdecydowany wzrost nastąpił na oddziale intensywnej opieki medycznej transplantacyjnej. Jest to efekt specyfiki leczenia. Pacjenci tego oddziału wymagają intensywnej opieki, drogich leków i stosowania drogiej wysokospecjalistycznej aparatury

Koszt hospitalizacji pacjenta jest dosyć zróżnicowany w poszczególnych oddziałach i w kolejnych latach. W przypadku wielu

oddziałów (np. obserwacyjnego) wydatki na hospitalizację mają tendencję spadkową. Nie zauważa się bardzo wysokich wzrostów. Jedynie nieco większy wzrost można zanotować w latach 2000–2001 w oddziale transplantacyjnym. Wiąże się to ze zwiększoną ilością przeszczepów w tym czasie.

Kolejna tabela przedstawia koszt jednego łóżka w oddziałach Śląskiego Centrum Chorób Serca w okresie od 1997 do 2004 roku.

Koszt jednego łóżka szpitalnego w poszczególnych oddziałach w latach 1997–2004 stopniowo wzrasta (tab. 6.). Najwyższe koszty łóżka są w następujących oddziałach: Oddział Anestezji i Intensywnej Terapii, Anestezji i Intensywnej Terapii Dzieci oraz Oddział Transplantacyjny, gdzie leżą pacjenci po zabiegach kardiochirurgicznych, m.in. po przeszczepie serca.

W zmienionych warunkach funkcjonowania opieki zdrowotnej w Polsce istotnego znaczenia nabierają informacje o kosztach całkowitych i kosztach jednostkowych w procesie kontraktowania świadczeń zdrowotnych. Kolejną modyfikacją rachunku kosztów było wprowadzenie od 1999 roku kosztów procedur medycznych. Procedura medyczna jest rozumiana jako „całość lub wyodrębniona medyczna część świadczenia zdrowotnego, która pociąga za sobą skutki finansowe” (projekt rozporządze-

Oddziały	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Kardiologia I	1 324	1 294	871	1 206	1 058	1 193	1 035	989
Kardiologia II	1 198	1 258	842	1 087	987	1 072	1 078	1 154
Intensywny Nadzór Kardiolog.	1 584	1 438	1 244	1 432	1 693	1 663	1 670	1 732
Obserwacyjny	718	1 293	1 174	1 256	1 238	1 236	1 154	693
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	1 017	1 391	1 441	1 663	1 842	1 976	1 850	1 612
Kardiochirurgia	3 396	1 093	1 082	1 699	1 576	1 741	1 702	1 650
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	2 661	2 590	2 852	3 004	3 221	3 393	3 053	3 348
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	2 043	2 900	3 505	4 008	3 776	4 408	4 263	4 729
Kardiologia Dzieci	1 123	735	1 024	1 273	986	906	807	953
Oddział Intensywny I		578	661	1 033	1 509	1 361	2 107	1 085
Oddział Intensywny II		1 197	1 163	1 127	1 553	1 342	1 445	1 582
Oddz. Anest. i Int. Terapii II		553	732	804	825	902	802	821
Oddział Transplantacyjny		2 972	4 382	9 491	10 008	7 862	6 696	3 136
Intensywna Op. Med. Transplant.			8 528	5 637	5 504	8 490	7 596	11 404
Oddział Przedoperacyjny			278	344	414	405	407	387

Tab. 5. Koszt hospitalizacji pacjenta w latach 1997–2004 (w tys.).

Źródło: Opracowanie własne.

Oddziały	1997 r.	1998 r.	1999 r.	2000 r.	2001 r.	2002 r.	2003 r.	2004 r.
Kardiologia I	3933	4286	12346	4646	5188	6 167	6 403	7 034
Kardiologia II	3465	5623	15380	5546	6428	7 263	7 123	7 511
Intensywny Nadzór Kardiolog.	12161	14308	24343	15349	17999	19 246	17 746	19 388
Obserwacyjny	8443	32040	54942	18132	21684	23 862	22 742	23 803
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	3461	4473	6178	8223	9148	10 196	9 993	10 829
Kardiochirurgia	14166	7153	15181	8325	10725	12 677	12 566	12 216
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	24785	21301	35937	37808	42437	46 681	42 948	46 141
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	9106	11417	17748	20875	22738	27 736	25 671	25 613
Kardiologia Dzieci	5405	4497	11366	6324	7280	7 484	6 271	6 604
Oddział Intensywny I		3373	6211	7574	11195	11 652	11 390	8 278
Oddział Intensywny II		6883	9876	9205	10417	10 173	13 037	14 171
Oddz. Anest. i Int. Terapii II		7119	16722	15370	16288	18 079	16 022	16 265
Oddział Transplantacyjny		11239	26715	20037	20766	15 266	19 531	20 601
Intensywna Op. Med. Transplant.			25950	21923	19416	25 943	22 366	28 194
Oddział Przedoperacyjny			6 882	4 924	5 700	6 362	7 088	7 846

Tab. 6. Koszt jednego łóżka szpitalnego w poszczególnych oddziałach w latach 1997–2004 (w tys.).
Źródło: opracowanie własne.

nia MZiOS w sprawie szczególnych zasad rachunku kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej). Inaczej mówiąc procedura medyczna jest to element procesu zapobiegania, diagnozowania, leczenia lub rehabilitacji, który jest nośnikiem kosztów w ośrodku je wykonującym, a jednocześnie

jest świadczeniem powtarzalnym i możliwym do samodzielnego wyodrębnienia (Kulis 1999).

Kolejna tabela pokazuje, jaki był koszt hospitalizacji z procedurą medyczną w okresie 1999–2004 w poszczególnych oddziałach Ś.C.Ch.S.

Oddziały	1999 r.	2000 r.	2001 r.	2002 r.	2003 r.	2004 r.
Kardiologia I	3 424	4 144	3 815	4 381	3 904	3 534
Kardiologia II	3 406	3 875	3 417	3 167	3 153	3 562
Intensywny Nadzór Kardiolog.	2 636	2 870	3 424	3 365	3 096	2 905
Obserwacyjny	4 929	6 767	7 551	8 051	7 767	4 398
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	1 589	2 091	2 513	2 394	2 049	1 874
Kardiochirurgia	2 704	3 326	3 217	3 700	3 562	3 878
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	3 464	3 917	4 330	4 450	4 054	4 151
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	4 037	6 549	4 790	5 668	6 263	5 621
Kardiologia Dzieci	2 833	3 946	3 070	2 974	3 281	3 636
Oddział Intensywny I	898	2 627	3 478	3 063	3 534	2 286
Oddział Intensywny II	1 652	2 635	3 518	2 891	3 011	2 247
Oddz. Anest. i Int. Terapii II	1 009	1 264	1 225	1 331	1 086	1 186
Oddział Transplantacyjny	7 748	16 344	16 060	15 047	13 842	7 569
Intensywna Op. Med. Transplant.	9 159	7 465	7 129	11 966	11 732	13 107
Oddział Przedoperacyjny	5 642	7 153	7 744	8 491	8 126	8 395

Tab. 7. Koszt hospitalizacji z procedurą medyczną w latach 1999–2004 (w tys.).
Źródło: opracowanie własne.

Oddziały	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Kardiologia I	12 346	15 955	18 703	22 644	24 143	25 122
Kardiologia II	15 380	19 777	22 256	21 449	20 831	23 188
Intensywny Nadzór Kardiolog.	24 343	28 584	33 522	36 337	30 858	32 536
Obserwacyjny	54 942	93 052	126 484	149 940	148 213	150 999
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	6 177	9 142	11 254	11 252	10 701	12 584
Kardiochirurgia	15 180	16 299	21 896	26 944	26 292	28 713
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	35 937	46 419	53 948	57 891	53 885	57 217
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	17 747	30 561	26 447	32 592	29 490	30 449
Kardiologia Dzieci	11 366	19 607	22 670	24 579	25 490	25 194
Oddział Intensywny I	6 211	16 366	22 681	23 547	17 163	17 132
Oddział Intensywny II	9 876	19 101	20 448	19 513	24 778	20 480
Oddz. Anest. i Int. Terapii II	16 722	23 164	23 149	25 426	20 839	23 505
Oddział Transplantacyjny	26 715	34 504	33 324	29 216	40 371	49 742
Intensywna Op. Med. Transplant.	25 950	23 640	22 378	29 583	26 773	32 403
Oddział Przedoperacyjny	68 826	97 401	106 612	133 442	141 529	170 410

Tab. 8. Koszt jednego łóżka medycznego z procedurą medyczną w latach 1999–2004 (tys.).

Źródło: opracowanie własne.

Koszt hospitalizacji z procedurą medyczną w roku 2000 wyraźnie wzrósł w stosunku do 1999 roku. Największy wzrost zauważa się w oddziałach; Intensywnej Terapii I oraz w Oddziale Intensywnej Terapii II. W przypadku oddziału intensywnej terapii wzrost związany był ze zwiększoną liczbą przyjmowanych pacjentów do tzw. „szybkiej diagnostyki inwazyjnej”. W kolejnych latach następuje spadek kosztów hospitalizacji prawie we wszystkich oddziałach.

Kolejna tabela przedstawia koszt łóżka z procedurą medyczną. Koszt z procedurą medyczną jest to koszt zwiększony o wydatki ponoszone na różne zabiegi, diagnostykę, rehabilitację itp.

Koszty łóżka we wszystkich oddziałach ośrodka w okresie od 1999 roku do 2004 roku mają tendencje wzrostową. Największy koszt łóżka obserwuje się w oddziałach: Obserwacyjnym i Przedoperacyjnym. W oddziałach tych przebywają pacjenci, którym wykonuje się drogie procedury medyczne. Na Oddział Obserwacyjny przyjmuje się pacjentów z zawałem, którym

wykonuje się diagnostykę inwazyjną. Koszty tej wysokospecjalistycznej diagnostyki są wysokie. Podobnie sytuacja przedstawia się w Oddziale Przedoperacyjnym. Przyjmowani są tam chorzy zakwalifikowani do zabiegu operacyjnego, którym wykonuje się dodatkowo specjalistyczną diagnostykę. Niższe koszty łóżek są natomiast w Oddziałach Intensywnej Terapii, gdzie wysokie są natomiast koszty terapii, głównie leków. Wynika to ze specyfiki tych oddziałów.

4. Koszty pośrednie

Zmiana systemu finansowania publicznych zakładów opieki zdrowotnej wymusiła wprowadzenie zmiany w liczeniu rachunku kosztów. Od dnia 1 stycznia 1999 roku rozszerzono rachunek kosztów bezpośrednich o następujące składowe: amortyzacje, podatki i opłaty, usługi obce oraz świadczenia.

Koszty pośrednie działalności podstawowej obejmują zatem przede wszystkim koszty utrzymania poszczególnych komórek organizacyjnych zakładu opieki zdrowotnej,

	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Koszty pośrednie w %	41,4	31	10,4	12,3	12,8	12	12	11,2
Koszt bezpośrednie w %	58,6	69	89,6	87,7	87,2	88	88	88,2

Tab. 9. Relacje kosztów pośrednich i bezpośrednich w latach 1997–2004 (%).

Źródło: opracowanie własne.

np. oddziałów szpitalnych, pracowni diagnostycznych, bloku operacyjnego itp., w gotowości do działania (Hass-Symotiuk 2004). Powiększony o nowe składowe rachunek kosztów umożliwił dokładne obliczenie kosztów całego leczenia pacjenta, grupy pacjentów, kosztów jednostki chorobowej czy zespołów jednostek chorobowych.

W latach 1997–1998 koszty pośrednie stanowiły około 30–40% ogółu kosztów. Począwszy od 1999 roku – po reformie finansowania – koszty pośrednie oscylowały na poziomie 10–20%. Był to efekt przeniesienia kosztów amortyzacji, usług obcych do kosztów bezpośrednich.

W analizowanym okresie wyraźna jest niewielka tendencja wzrostowa kosztów procedur. Wzrost ten utrzymuje się na stałym poziomie, co świadczy o stałych kosztach ponoszonych z tytułu wykonywania specjalistycznej diagnostyki

Udział kosztów bezpośrednich w kosztach wytworzenia kształtuje się w poszcze-

gólnych oddziałach na wyrównanym poziomie.

W Oddziale Intensywnym I, Intensywnym II, Transplantacyjnym, Kardiologii Dzieci odnotowujemy niewielki spadek tych kosztów w latach 2001–2004 w porównaniu do okresu 1999–2000. Najwyższe koszty bezpośrednie są w oddziałach Intensywnej Terapii, gdyż ponoszą one stosunkowo wysokie koszty związane z terapią farmakologiczną.

Najniższe koszty bezpośrednie są natomiast w oddziałach Przedoperacyjnym i Obserwacyjnym. Taki stan rzeczy wynika ze specyfiki tych oddziałów, w których występują duże wydatki związane z diagnostyką.

Udział kosztów pośrednich przedstawia się podobnie jak kosztów bezpośrednich. Największe koszty pośrednie ponoszą Oddziały Intensywnej Terapii, najmniejsze natomiast oddziały Obserwacyjny i Przedoperacyjny. Ogólnie koszty te w okresie 1999–2004 utrzymują się na stałym pozio-

Rodzaje kosztów	1999	2000	2001	2002	2003	2004
koszty bezpośrednie	33,9	34,4	28,0	31,5	32,0	30,7
koszty pośrednie	7,4	7,6	7,2	7,5	8,0	7,3
koszty procedur	58,7	58,0	64,8	62,0	61,0	62,0

Tab. 10. Udział kosztów bezpośrednich, pośrednich i kosztów procedur w latach 1999–2004 (%).

Źródło: Opracowanie własne.

Oddziały	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Kardiologia I	21,0	23,6	21,6	21,7	20,9	22,4
Kardiologia II	20,6	23,4	23,1	27,4	27,6	26,2
Intensywny Nadzór Kardiolog.	39,9	45,0	44,3	43,4	46,7	49,9
Obserwacyjny	20,5	16,4	13,8	12,9	12,2	11,8
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	76,2	73,4	64,8	74,8	77,2	73,0
Kardiochirurgia	30,5	38,7	37,2	36,8	37,8	34,8
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	64,7	63,3	59,2	62,2	61,0	65,4
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	72,1	56,7	73,0	72,0	72,9	72,3
Kardiologia Dzieci	29,8	26,2	25,1	23,2	18,0	19,9
Oddział Intensywny I	62,1	39,0	41,9	41,5	55,6	38,5
Oddział Intensywny II	60,8	39,9	40,5	40,6	42,6	56,4
Oddz. Anest. i Int. Terapii II	56,3	51,3	52,4	54,4	59,3	53,0
Oddział Transplantacyjny	51,6	54,0	58,2	47,4	43,3	36,8
Intensywna Op. Med. Transplant.	88,3	86	74,9	79,0	73,0	75,8
Oddział Przedoperacyjny	3,4	3,4	3,1	2,7	2,4	2,1

Tab. 11. Udział kosztów bezpośrednich w kosztach wytworzenia w latach 1999–2004 (%).

Źródło: opracowanie własne.

Oddziały	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Kardiologia I	4,4	5,5	6,2	5,5	5,6	5,6
Kardiologia II	4,1	4,6	5,8	6,5	6,6	6,2
Intensywny Nadzór Kardiolog.	7,3	8,7	9,3	9,5	10,8	9,7
Obserwacyjny	3,3	3,1	3,3	3,0	3,2	4,0
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	14,6	16,5	16,5	15,7	16,2	13,0
Kardiochirurgia	9,5	12,4	11,8	10,2	10,0	7,7
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	17,7	18,1	19,5	18,4	18,7	15,3
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	14,7	11,3	1,6	13,1	14,1	11,8
Kardiologia Dzieci	6,3	6,1	7,0	7,3	6,6	6,3
Oddział Intensywny I	11,5	7,3	7,4	8,0	10,8	9,8
Oddział Intensywny II	9,7	8,2	10,4	11,5	10,0	12,8
Oddz. Anest. i Int. Terapii II	16,1	15,1	18,0	16,7	17,5	16,2
Oddział Transplantacyjny	4,9	4,1	4,2	4,8	5,1	4,7
Intensywna Op. Med. Transplant.	4,8	6,8	11,9	8,7	10,7	11,2
Oddział Przedoperacyjny	1,5	1,7	2,2	2,0	2,6	2,5

Tab. 12. Udział kosztów pośrednich w kosztach wytworzenia w okresie 1999–2004 (%).

Źródło: opracowanie własne.

mie, w niektórych oddziałach z bardzo niewielką tendencją wzrostową.

Koszty procedur są to głównie wydatki ponoszone na diagnostykę. W latach 1999–2004 koszty te w poszczególnych oddziałach utrzymywały się na stałym, wyrównanym poziomie. Jak wspomniano wcześniej, koszty procedur znacznie różnią

się w poszczególnych oddziałach ze względu na ich specyfikę. Np. Oddział Przedoperacyjny wyróżnia się największymi kosztami ponoszonymi na procedury. W oddziale tym znajdują się pacjenci przygotowywani do zabiegów kardiochirurgicznych. W tym celu wykonuje się diagnostykę wysokospecjalistyczną. Oddziały Intensywnej Terapii

Oddziały	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Kardiologia I	74,6	70,9	72,3	72,8	73,5	72,0
Kardiologia II	75,3	71,9	71,1	66,1	65,8	67,6
Intensywny Nadzór Kardiolog.	52,8	46,3	46,3	47,0	42,5	40,4
Obserwacyjny	76,2	80,5	82,9	84,1	84,7	84,2
Intensywny Nadzór Kard. Dzieci	9,2	10,1	18,7	9,4	6,6	13,9
Kardiochirurgia	60,0	48,9	51,0	53,0	52,2	57,5
Oddz. Anest. i Int. Terapii I	17,7	18,5	21,3	19,4	20,3	19,4
Oddz. Anest. i Int. Terapii Dzieci	13,2	32,0	91,1	14,9	13,0	15,9
Kardiologia Dzieci	63,9	67,7	67,9	69,5	75,4	73,8
Oddział Intensywny I	26,4	53,7	50,6	50,5	33,6	51,7
Oddział Intensywny II	29,6	51,8	49,1	47,9	47,4	30,8
Oddz. Anest. i Int. Terapii II	27,5	33,6	29,6	28,9	23,1	30,8
Oddział Transplantacyjny	43,4	41,9	37,7	47,7	51,6	58,6
Intensywna Op. Med. Transplant.	6,9	7,9	13,2	12,3	16,3	13,1
Oddział Przedoperacyjny	96,1	94,9	94,7	95,2	95	95,4

Tab. 13. Udział kosztów procedur w kosztach wytworzenia w latach 1999–2004 (%).

Źródło: opracowanie własne.

wyróżniają się stosunkowo niskimi nakładami na koszty procedur, ponoszą natomiast wyższe koszty bezpośrednie.

5. Podsumowanie

W Polsce od 1999 roku obowiązują nowe zasady finansowania sektora ochrony zdrowia. Związane jest to z przejściem z budżetowego systemu finansowania na ubezpieczeniowy.

W zmienionych warunkach funkcjonowania ochrony zdrowia innego znaczenia nabral rachunek kosztów. Głównym celem rachunku kosztów jest dostarczanie informacji na temat kosztu działalności jednostki ochrony zdrowia, stanowi on też podstawę do ustalenia cen rozliczeniowych za usługi. Aby sprostać tym zadaniom, rachunek kosztów uległ pewnej modyfikacji. Zdefiniowano ośrodki kosztów w publicznych zakładach ochrony zdrowia (Rozporządzenie MZiOS z dnia 22 grudnia 1998 r.), wyodrębniając trzy rodzaje ośrodków kosztów. Wprowadzono również wyliczanie następujących kosztów: osobodzień pobytu pacjenta na danym oddziale, koszt łóżka na konkretnym oddziale, koszt pacjenta hospitalizowanego, a także koszt procedury medycznej. Tak prowadzony rachunek kosztów w ochronie zdrowia umożliwił wyliczenie rzeczywistych kosztów leczenia pacjenta.

W przedstawionej pracy starano się pokazać, jak zmieniła się struktura rachunku kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej na przykładzie Śląskiego Centrum Chorób przed wprowadzeniem reformy, tj. w latach 1997–1998, oraz po wprowadzeniu reformy w latach 1999–2004. W wyniku tej zmiany można określić, która ze składowych kosztów bezpośrednich lub pośrednich wzrasta bądź spada w poszczególnych oddziałach w danym okresie. Umożliwia to wyliczenie kosztów procedur medycznych ponoszonych przez szpital na leczenie pacjenta. Wszystkie informacje kosztowe są niezbędne do prawidłowego i efektywnego zarządzania zakładem ochrony zdrowia. Dzięki poprawnemu prowadzeniu rachunków kosztów można monitorować koszty.

Informacje o autorce

Mgr Marta Szewczyk – Śląskie Centrum Chorób Serca.

Bibliografia

- Derczyński, W. 2000. Opinie o dostępności i jakości świadczeń zdrowotnych po wprowadzeniu reformy. *Prawo i Medycyna*, nr 6–7 (vol. 2), s. 48–54.
- Fijałkowska-Kolano, E. 2000. Opieka zdrowotna po reformie. *Antidotum*, nr 9(5), s. 3–11.
- Hass-Symotiuł, M. 2004. *Sprawozdawczy rachunek kosztów zakładu opieki zdrowotnej. Rachunkowość zarządcza*, nr 4(10), s. 21–27.
- Korporwicz, V., Zwierowicz, J. 2004. Rachunek kosztów, jako element zarządzania w zakładach opieki zdrowotnej. w: *Zdrowie i jego ochrona. Między teorią a praktyką*, Warszawa: Szkoła Główna Handlowa, s. 101–108.
- Kulis I., Kulis, M. i W. Styło. 1999. *Rachunek kosztów w zakładach opieki zdrowotnej*, Kraków: Uniwersyteckie Wydawnictwo Medyczne „Vesalius”.
- Kurzewa, R., Bukowczan, Z., Haber, M. 2000. W rok po wprowadzeniu reformy ochrony zdrowia. *Acta Pneumon. Allergol. Pediat.*, nr 3(1), s. 25–28.
- Okański, P.K., Jędrzejczyk-Okańska, D. 2001. Zmiany systemowe w ochronie zdrowia w Polsce – sytuacja po dwóch latach. *Medycyna po Dyplomie*, nr 10(3), s. 19, 21–24.
- Rozporządzenie M.ZiOS z dnia 22 grudnia 1998 roku w sprawie szczególnych zasad rachunku kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U.nr 164 z 1998 roku poz.1194).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 stycznia 1997 roku w sprawie amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (Dz. U. Nr 6 poz. 35), zmiana rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 stycznia 1999 roku (Dz. U. Nr 6 poz. 39).
- Sobczak, A. 2000. Mechanizmy finansowania usług zdrowotnych. *Finansowanie usług zdrowotnych*, nr 4(2), s. 36–42.
- Styło, W. 1999. Ile kosztuje wykonywanie poszczególnych świadczeń w zakładach opieki zdrowotnej? *Zdrowie i zarządzanie*, nr 2/1999 s. 41–59.
- Szyguła, C. 2001. Reforma ochrony zdrowia a dostępność do świadczeń zdrowotnych. *Antidotum*, nr 10(4), s. 37–71.
- Tymowska, K. 2000. Założenia i rzeczywistość w reformie ochrony zdrowia. *Gabinet Prywatny*, nr 1, s. 18–34.
- Włodarczyk, C. 2003. *Reformy zdrowotne*, Kraków: Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego.
- Włodarczyk, C. 1999. System po reformie: próba syntezy. *Zdrowie i Zarządzanie*, tom I, nr 5/1999, s. 54–63.