

Małgorzata Macuda

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

KALKULACJA KOSZTÓW PROCEDURY MEDYCZNEJ

1. Wstęp

Zmiany systemowe, jakie miały miejsce w ciągu kilkunastu ostatnich lat w służbie zdrowia, sprawiły, iż zakłady opieki zdrowotnej, prowadzące działalność usługową w postaci udzielania świadczeń zdrowotnych, funkcjonują obecnie według reguł gospodarki rynkowej, podobnie jak inne podmioty gospodarcze. Aby ich działalność mogła być realizowana na wysokim poziomie jakościowym i zgodnie z oczekiwaniami pacjentów, wymaga ona określonych zasobów osobowych, sprzętowych i materiałowych. Racjonalne ich wykorzystanie odzwierciedla się w kosztach stanowiących jedną z najważniejszych informacji ekonomicznych, na podstawie której oceniana jest gospodarność każdej jednostki, także szpitala. W tej perspektywie szczególnego znaczenia nabiera rachunek kosztów oraz ściśle z nim powiązana kalkulacja kosztów świadczonych usług medycznych, która to wymaga dokładnej znajomości struktury i wielkości ponoszonych kosztów. Celem publikacji jest przedstawienie kalkulacji kosztów procedury medycznej, stanowiącej istotny element procesu ustalania kosztów poszczególnych świadczeń zdrowotnych.

2. Procedura medyczna w kontekście usługi medycznej

Definicję procedury medycznej należy poprzedzić sprecyzowaniem terminu usługi w odniesieniu do świadczeń zdrowotnych realizowanych przez zakłady opieki zdrowotnej. W ujęciu encyklopedycznym usługa to „rodzaj świadczenia wykonanego przez jeden podmiot na rzecz innego podmiotu, które nie ma postaci materialnej” [Henrzej, Kehres 2001, s. 875]. W kontekście służby zdrowia mamy do czynienia z usługą świadczoną przez zakład opieki zdrowotnej na rzecz odbiorcy – pacjenta, za którą płaci płatnik, czyli Narodowy Fundusz Zdrowia. W ustawie o zakładach opieki zdrowotnej znajdujemy pojęcie świadczenia zdrowotnego [Ustawa..., art. 3]. Jest to szeroko rozumiana usługa medyczna wykonywana zawodowo, służąca zachowaniu, przywracaniu lub poprawie zdrowia, obejmująca przede wszystkim:

- 1) badanie i poradę lekarską,
- 2) leczenie,
- 3) badanie i terapię psychologiczną,
- 4) rehabilitację leczniczą,
- 5) opiekę nad kobietą ciężarną, jej porodem i położeniem oraz nad noworodkiem,
- 6) szczepienia ochronne i inne działania zapobiegawcze,
- 7) działania diagnostyczne i analityki medycznej,
- 8) pielęgnację chorych,
- 9) pielęgnację niepełnosprawnych i opiekę nad nimi,
- 10) czynności techniczne z zakresu protetyki stomatologicznej i ortodoncji,
- 11) czynności z zakresu zaopatrzenia ortopedycznego,
- 12) orzekanie o stanie zdrowia,
- 13) prowadzenie działalności profilaktycznej i oświatowo-wychowawczej.

Wykonywanie wyżej wymienionych usług medycznych odbywa się na oddziałach szpitalnych, w poradniach specjalistycznych, pracowniach diagnostycznych i laboratoriach analiz, jak również w ramach pomocy doraźnej. Na usługę medyczną składają się procedury medyczne, leki i materiały medyczne oraz opieka hotelowa określana przez rozporządzenie MZiOS [Sitko 1998] jako osobodzień opieki.

Procedura medyczna to elementarne świadczenie zdrowotne, które może być nośnikiem kosztów w ośrodku je wykonującym, a równocześnie jest świadczeniem powtarzalnym i możliwym do samodzielnego wyodrębnienia [Styło 1999, s. 44]. Jest to zatem taki element procesu zapobiegania, diagnozowania, leczenia lub rehabilitacji, który da się wyodrębnić jako możliwa do zaakceptowania przez profesjonalistów medycznych część kontaktów pacjenta z zakładem ochrony zdrowia, a jednocześnie może być traktowana jako uśredniony nośnik kosztów [Ziwigman, Gajek 1997, s. 58]. Definiowana jest jako diagnostyczna, terapeutyczna i rehabilitacyjna czynność personelu medycznego, zmierzająca do określenia stanu zdrowia i wyleczenia pacjenta [Sitko 1998, s. 8-9]. W dokumentacji Narodowego Funduszu Zdrowia procedurą medyczną nazywa się postępowanie diagnostyczne, lecznicze, pielęgnacyjne, profilaktyczne, rehabilitacyjne lub orzecznicze przy uwzględnieniu wskazań do jego przeprowadzenia, realizowane w warunkach określonej infrastruktury zdrowotnej przy zastosowaniu produktów leczniczych, wyrobów medycznych i środków pomocniczych.

Procedury medyczne mogą występować jako proste lub złożone. Czasami trudno jest określić jednoznaczne kryterium podziału procedur medycznych na te dwie kategorie, ale można wytypować pewne cechy charakterystyczne dla każdej z grup, a mianowicie [Ziwigman, Gajek 1997, s.59]:

- procedury proste będące najczęściej badaniami laboratoryjnymi, których technologii wykonania nie można podzielić na elementy inne poza fazą przygotowania, wykonania i ewentualnie opisanie wyników;

- procedury złożone, do jakich należą badania diagnostyczne inwazyjne i zabiegi, których skomplikowaną technologię wykonania da się podzielić na elementy mogące być odrębnymi badaniami/zabiegami z racji tego, iż wymagają przeprowadzenia innych procedur (podprocedur), zidentyfikowanych wcześniej jako procedury proste.

Szczegółowy wykaz procedur medycznych możliwych do zrealizowania przez zakład opieki zdrowotnej w ramach działalności usługowej zawiera Międzynarodowa Klasyfikacja Procedur Medycznych (ICD-9-CM¹). Posługujemy się nią w celu określenia procedury o najwyższej randze (wartości), jaką należy wobec pacjenta wykonać, a także procedur dodatkowych, jeśli to konieczne. Klasyfikacja procedur medycznych ICD-9 została opublikowana przez Światową Organizację Zdrowia w 1977 r. i składała się z dwóch części: tomy 1 i 2 zawierały kody rozpoznawcze (diagnoz) medycznych. W tym samym czasie naukowcy zdecydowali o potrzebie uwzględnienia dodatkowych czynników przy klasyfikacji stanów chorobowych pacjenta – zachorowalności (zapadalności) oraz umieralności, co doprowadziło do zwiększenia jej dotychczasowego zakresu o tom 3 będący wykazem kodów procedur. Rezultatem tego rozszerzenia było stworzenie klasyfikacji o nazwie ICD-9-CM (z angielskiego *clinical modification*, czyli modyfikacja kliniczna), oficjalnie obowiązującej w Stanach Zjednoczonych i w Europie, jak również na bieżąco uaktualnianej przez Światową Organizację Zdrowia z siedzibą w Genewie.

3. Koszty związane ze świadczeniem usług medycznych

Realizowanie usług medycznych na rzecz pacjenta, na co składa się m.in. wykonywanie procedur medycznych, wymaga poniesienia określonych kosztów, które podlegają wycenie zgodnie z zasadami obowiązującymi w rachunkowości. Zakład opieki zdrowotnej, podobnie jak każda jednostka gospodarcza, zobligowany jest prowadzić szczegółową ewidencję kosztów powstałych w efekcie wykonywania działalności, dla której został powołany, czyli świadczenia usług medycznych. W ramach tejże działalności mogą wystąpić następujące koszty rodzajowe, wymienione w Rozporządzeniu Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej w sprawie szczególnych zasad rachunku kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej [Rozporządzenie...]:

1) zużycie materiałów, w tym zużycie: leków, żywności, sprzętu jednorazowego użytku (igły, strzykawki, środki opatrunkowe, środki dezynfekcyjne, spirytus, nici chirurgiczne, krew, środki medyczne pomocnicze, odzież ochronna i robocza), odczynników chemicznych i materiałów diagnostycznych (odczynniki medyczne, materiały do badań diagnostycznych), paliwa (opał, gaz), wody, sprężonego powietrza, tlenu itp.,

2) zużycie energii, w tym energii elektrycznej i energii cieplnej,

¹ *International Classification of Diseases and Related Health Problems – ICD.*

3) koszt usług obcych, w tym remontowych (konserwacja i naprawa sprzętu medycznego i niemedycznego, naprawa i przeglądy karetek), transportowych, medycznych obcych (zakup procedur diagnostycznych i medycznych, dyżury lekarskie na kontrakcie, usługa żywienia chorych), pozostałych usług (dzierżawa aparatów medycznych, usługa obsługi centrali telefonicznej i portierni ze strzeżeniem obiektu, usługa utylizacji odpadów, wywóz śmieci),

4) podatki i opłaty (opłaty za dzierżawę, wieczyste użytkowanie, notarialne, sądowe),

5) wynagrodzenia, w tym wynagrodzenia ze stosunku pracy oraz wynagrodzenia z umów-zleceń i umów o dzieło,

6) ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników, w tym składki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, na fundusz pracy, odpisy na zakładowy fundusz socjalny, a także świadczenia rzeczowe związane z bezpieczeństwem i higieną pracy, koszt odzieży ochronnej i roboczej, szkoleń medycznych pracowników, staży dla specjalizacji,

7) amortyzacja (maszyny, urządzenia, aparatura branżowa, środki transportu, m.in. karetki),

8) pozostałe koszty (podróże służbowe i ubezpieczenie majątku zakładu).

Ewidencja kosztów prowadzona zgodnie z ustawą o rachunkowości² w księgach rachunkowych daje obraz poniesionych kosztów według rodzaju, które dla potrzeb kalkulacji kosztów usług medycznych należy odpowiednio przyporządkować ośrodkom kosztów działalności podstawowej (tj. poszczególnym oddziałom, poradniom specjalistycznym, blokom operacyjnym, pracowniom diagnostycznym lub laboratoriom) oraz działalności pomocniczej, takim jak sterylizatornia, pralnia, kuchnia czy kotłownia. Koszty rodzajowe o charakterze administracyjno-gospodarczym, do których zaliczamy m.in. wynagrodzenia członków zarządu i pracowników administracyjnych, podróże służbowe, amortyzację budynków, jak również ubezpieczenie całej jednostki (majątkowe i rzeczowe), będą stanowiły koszty zarządu.

Dla dokonania kalkulacji kosztów świadczeń zdrowotnych, jak również wykonanych w ich ramach procedur medycznych, koszty przypisane do poszczególnych ośrodków kosztowych dzieli się na bezpośrednie i pośrednie.

Do **kosztów bezpośrednich** zaliczamy koszty, które na podstawie dokumentacji źródłowej (karty szpitalne, księgi wykonanych zabiegów, karty medyczne pacjentów, księgi przyjęć i wypisów) można przypisać konkretnym obiektom kosztów, w tym przypadku procedurze medycznej. Będą nimi zużycie leków, odczynników, sprzętu jednorazowego użytku oraz innych materiałów medycznych i niemedycznych. Na koszty bezpośrednio składać się też będą wynagrodzenia, składki ZUS oraz świadczenia na rzecz pracowników bezpośrednio związanych z realizowanymi przez zakłady opieki zdrowotnej świadczeniami zdrowotnymi.

² Ustawa z dnia 29 września 1994 r. DzU z 2002 r. nr 76, poz. 694 z późniejszymi zmianami.

Koszty pośrednie procedury medycznej to przede wszystkim koszty materiałów pośrednich (np. środków czystości i środków dezynfekujących) oraz energii, a także płac pośrednich (tj. wynagrodzeń ordynatorów oddziałów i pracowników pomocniczych, takich jak salowe) ewidencjonowanych w ośrodku kosztów wykonującym procedurę. Kosztem pośrednim są również amortyzacja aparatury i sprzętu medycznego, ich konserwacja oraz pobierana przez nie w trakcie pracy energia.

4. Kalkulacja kosztów procedury medycznej

Przez rachunek kalkulacyjny kosztów rozumiemy zespół czynności obliczeniowych, których celem jest ustalenie jednostkowego kosztu wytworzenia wyprodukowanych wyrobów ze wskazaniem wysokości ich poszczególnych elementów według układu kalkulacyjnego kosztów [Sojak 2003, s.110]. Według A. Szychty, kalkulacja ma dwa znaczenia: po pierwsze oznacza wykonywanie czynności obliczeniowych, które polegają na ustalaniu wysokości jednostkowego kosztu produktu i wykazywaniu jego struktury w przekroju elementów składowych zwanych pozycjami kalkulacyjnymi, po drugie oznacza liczbowe zestawienie kosztów określonego obiektu kalkulacji według pozycji kalkulacyjnych [Jaruga i in. 2001, s. 240]. Kalkulacja obejmuje zatem wiele czynności, które pozwalają ostatecznie ustalić kwotę kosztów przypadających na jej przedmiot [Matuszewicz 2000, s. 107].

Przedmiot kalkulacji kosztów w zakładzie opieki zdrowotnej mogą stanowić m.in:

- osobodzień opieki medycznej na danym oddziale,
- osobodzień pobytowy (hotelowy),
- procedury medyczne według typów realizowanych w każdym ośrodku kosztów (na podstawie klasyfikacji ICD),
- procedura farmakologiczna (leki przepisane pacjentowi),
- porada,
- hospitalizowany pacjent, kategoria pacjentów,
- jednostka chorobowa [Hass-Symotiuk 2008, s. 474-475].

Przedmiot kalkulacji powinien być jednoznacznie zdefiniowany rodzajowo, np. ściśle określony zabieg lub procedura medyczna, czy też porada ze wskazaniem na medyczną (izba przyjęć), ambulatoryjną (ambulatorium pomocy doraźnej), natomiast w ramach poradni specjalistycznych na poradę w przychodni lub domu pacjenta, oraz wyrażony za pomocą odpowiedniej miary będącej bądź jednostką naturalną (np. sztuki, metry, kilogramy), bądź jednostką umowną, która nie ma zastosowania w obrocie handlowym, lecz służy jedynie do pomiaru danej działalności, np. osobodni w przypadku szpitala. Prawidłowe ustalenie jednostki kalkulacji jest niezmiernie ważne, gdyż wpływa to na [Świdarska 2002, s.48]:

- sposób i pracochłonność kalkulacji,
- rozwiązania dotyczące dokumentacji kosztów,
- przydatność uzyskanych informacji dla potrzeb analizy, kontroli i podejmowania decyzji.

Wybierając za przedmiot kalkulacji procedurę medyczną (jako jedną z głównych składowych kosztów usługi medycznej), za jednostkę kalkulacyjną przyjmuje się 1 procedurę. Na procedurę medyczną składać się będą wszystkie koszty związane z jej realizacją, czyli:

- pobyt pacjenta w oddziale,
- czynności medyczne świadczone przez ośrodki usługowe medyczne,
- leki wydane pacjentowi.

Dla każdego ośrodka kosztów ordynatorzy poszczególnych oddziałów oraz kierownicy danych poradni specjalistycznych, laboratoriów i pracowni diagnostycznych sporządzają wykaz procedur medycznych w nich wykonywanych. Dla każdej z procedur umieszczonych w wykazie ośrodka kosztów opracowuje się ilościowe zestawienie zasobów zużywanych podczas typowego jej wykonania z podziałem na zużyte materiały i czas pracy bezpośredniej personelu biorącego udział w wytworzeniu procedury. W przypadku gdy dana procedura wykonywana jest na różne sposoby, dla każdego z nich sporządza się odrębny opis [Świdowska 2002].

Jako przykład przedstawiono w tab. 1-3 kalkulację kosztów zużycia zasobów osobowych, materiałowych i sprzętowych dla trzech typów badania USG stanowiącego procedurę medyczną o numerze 88.78 według klasyfikacji ICD.

Warunkiem tworzenia odmian procedur jest uzasadniony medycznie różny czas ich wykonywania, inna technologia lub też odmienne (ilościowo lub ze względu na rodzaj) zasoby wykorzystywane do ich realizacji, co ma miejsce w podanym przykładzie. Procedury medyczne przedstawione w tab. 1 i 2 różnicuje czas pracy personelu białego, tj. lekarza oraz pielęgniarki, co sprawia, iż koszt badania USG DOPPLER jest wyższy aniżeli koszt zwykłego badania USG. Kolejna z procedur – USG 3D (zob. tab. 3), charakteryzuje się zarówno dłuższym czasem pracy personelu medycznego w porównaniu z dwoma poprzednimi przypadkami, jak i wyższymi kosztami materiałowymi (większa ilość papieru wideoprint K-61 B potrzebnego do wydruku).

Do kosztów bezpośrednich przedstawionych w tab. 1, 2 i 3 procedur medycznych należy doliczyć koszty pośrednie, na które składają się amortyzacja oraz konserwacja aparatury medycznej (rozliczane proporcjonalnie w stosunku do liczby wykonanych badań USG), jak również koszty zużytej przez sprzęt medyczny energii elektrycznej oraz tej w postaci oświetlenia (kalkulowane na podstawie 1 kWh prądu elektrycznego).

Dokonując kalkulacji kosztów procedur medycznych, niektóre koszty można określić bardzo dokładnie, np. zużycie energii elektrycznej wykazywane na licznikach prądu, zużycie materiałów (takich jak rękawice jałowe, ręczniki jednorazowe, gaziki, lignina w płatach) czy też sprzętu medycznego jednorazowego użytku (takiego jak strzykawki, igły, wenflony, zestawy do kroplówek) mierzone w sztukach, kilogramach lub litrach. Inne natomiast muszą być obliczone jedynie z pewnym przybliżeniem, np. zakładając, że zużycie sprzętu medycznego jako środka trwałego wynosi w ciągu roku 10% jej wartości) [Matuszewicz 2000, s. 9]. Wartość zużytych

Tabela 1. USG położnicze – brzuszne

Karta zużycia zasobów do wykonania procedury medycznej						
Pracownia USG Diagnostyki i Leczenia Wad Płodu			USG położnicze-brzuszne			
Diagnostyka ultrasonograficzna macicy ciężarnej						
Kod procedury medycznej: 88.78						
Lp.	nazwa zasobu	jednostka miary	zużycie zasobu	cena jednostki miary	wartość	
Nakład czasu pracy osób wykonujących procedurę (koszty osobowe)						
1	Czas pracy lekarza	minuta	15	0,42	6,30	
2	Czas pracy pielęgniarki	minuta	20	0,28	5,60	
Razem					11,90	
Zużycie materiałów i sprzętu medycznego (koszty materiałowe)						
1	Rękawice niejałowe latex	para	2	0,09	0,18	
2	Ręcznik papierowy jednorazowy (do wytarcia głowy i zabezpieczenia pacjentki)	szt	1	0,14	0,14	
3	Papier na toaletę – Mediol perforowy 49 cm szer.	m	1,5	0,56	0,84	
4	Płyn dezynfekujący do spryskiwania fotela – Incidin (dostarczany przez firmę sprzątającą)					
5	Papier videoprint K-61 B	szt	4	0,17	0,68	
6	Karta oceny rozwoju ciąży (dla pacjentek szpitala) lub wydruk z komputera (dla pacjentek z zewnątrz)	szt	1	0,02	0,02	
7	Ręcznik jednorazowy do rąk (dostarczany przez firmę sprzątającą)					
8	Mydło w płynie do rąk – Manisoft	ml	3	0,02	0,06	
9	Żel do USG	g	30	0,01	0,30	
Razem					2,22	
Ogółem					14,12	

Źródło: opracowanie własne na podstawie badanego ZOZ.

Tabela 2. USG DOPPLER (ocena przepływu naczyniowego)

Karta zużycia zasobów do wykonania procedury medycznej					
Pracownia USG Diagnostyki i Leczenia Wad Płodu					
USG DOPPLER (ocena przepływu naczyniowego)					
Diagnostyka ultrasonograficzna macicy ciężarnej					
Kod procedury medycznej: 88.78/02					
Lp.	nazwa zasobu	jednostka miary	zużycie zasobu	cena jednostki miary	wartość
Nakład czasu pracy osób wykonujących procedurę (koszty osobowe)					
1	Czas pracy lekarza	minuta	20	0,42	8,40
2	Czas pracy pielęgniarki	minuta	25	0,28	7,00
Razem					15,40
Zużycie materiałów i sprzętu medycznego (koszty materiałowe)					
1	Rękawice niejałowe latex	para	2	0,09	0,18
2	Ręcznik papierowy, jednorazowy (do wyciercia głowicy i zabezpieczenia pacjentki)	szt	1	0,14	0,14
3	Papier na fotel – Medinol perforowy 49 cm szer.	m	1,5	0,56	0,84
4	Płyn dezynfekujący do spryskiwania fotela – Incidin (dostarczany przez firmę sprzątającą)				
5	Papier videotprint K-61 B	szt	4	0,17	0,68
6	Karta oceny rozwoju ciąży (dla pacjentek szpitala) lub wydruk z komputera (dla pacjentek z zewnątrz)	szt	1	0,02	0,02
7	Ręcznik jednorazowy do rąk (dostarczany przez firmę sprzątającą)				
8	Mýdło w płynie do rąk – Manisoft	ml	3	0,02	0,06
9	Żel do USG	g	30	0,01	0,30
				Razem	2,22
				Ogółem	17,62

Źródło: opracowanie własne na podstawie badanego ZOZ.

Tabela 3. USG 3D (trójwymiarowe)

Karta zużycia zasobów do wykonania procedury medycznej						
Pracownia USG Diagnostyki i Leczenia Wad Płodu			USG 3D (trójwymiarowe)			
Diagnostyka ultrasonograficzna macicy ciężarnej						
Kod procedury medycznej: 88.78/03						
Lp.	nazwa zasobu	jednostka miary	zużycie zasobu	cena jednostki miary	wartość	
Nakład czasu pracy osób wykonujących procedurę (koszty osobowe)						
1	Czas pracy lekarza	minuta	30	0,42	12,60	
2	Czas pracy pielęgniarki	minuta	35	0,28	9,80	
Razem					22,40	
Zużycie materiałów i sprzętu medycznego (koszty materiałowe)						
1	Rękawice niejałowe latex	para	2	0,09	0,18	
2	Ręcznik papierowy jednorazowy (do wytarcia głowicy i zabezpieczenia pacjentki)	szt	1	0,14	0,14	
3	Papier na fotel – Medirol perforowy 49 cm szer.	m	1,5	0,56	0,84	
4	Płyn dezynfekujący do spryskiwania fotela – Incidin (dostarczany przez firmę sprzątającą)					
5	Papier videoprint K-61 B	szt	8	0,17	1,36	
6	Karta oceny rozwoju ciąży (dla pacjentek szpitala) lub wydruk z komputera (dla pacjentek z zewnątrz)	szt	1	0,02	0,02	
7	Ręcznik jednorazowy do rąk (dostarczany przez firmę sprzątającą)					
8	Mydło w płynie do rąk – Mamisoft	ml	3	0,02	0,06	
9	Żel do USG	g	30	0,01	0,30	
Razem					2,90	
Ogółem					25,30	

Źródło: opracowanie własne na podstawie badanego ZOZ.

bezpośrednio na wykonanie procedury medycznej zasobów ustala się na podstawie przeciętnego ilościowego zużycia oraz bieżących cen materiałów i stawek wynagrodzeń (lekarzy, pielęgniarek) wraz z narzutami, co stanowi normatywne jednostkowe koszty bezpośrednie wykonania poszczególnych procedur [Rozporządzenie...].

Koszt pobytu pacjenta na oddziale kalkulowany jest na podstawie osobodnia opieki w ośrodku kosztów działalności podstawowej będącym oddziałem szpitalnym, który wylicza się, dzieląc sumę kosztów bezpośrednich i pośrednich ośrodka kosztów, z wyłączeniem kosztu leków i procedur medycznych przypisanych na rzecz pacjenta, przez liczbę osobodni opieki wykonanych w okresie rozliczeniowym [Rozporządzenie...].

Jednostkowy koszt przypisanych na rzecz pacjenta leków stanowi wartość leków powiększona o rozliczone koszty apteki lub innego ośrodka kosztów pełniącego funkcję apteki [Rozporządzenie...].

Kalkulacja kosztów procedury medycznej sprowadza się zatem do ustalenia jednostkowych kosztów osobowych, materiałowych i sprzętowych wykorzystywanych w trakcie jej realizacji. Jest jednym z etapów rachunku kosztów, którego najważniejszym zadaniem jest wspomaganie działalności gospodarczej przez dostarczanie odpowiedniej informacji. Ustalenie kosztu jednostkowego drogą rachunku kalkulacyjnego ma zatem na celu zapewnienie informacji:

- na potrzeby sprawozdań finansowych i statystycznych,
- dla kadry zarządzającej na potrzeby podejmowania decyzji,
- na potrzeby kontroli i oddziaływania na wysokość kosztów związanych z działalnością gospodarczą danej jednostki.

Kalkulacja ma więc za zadanie uzyskanie danych, na podstawie których można ocenić ekonomiczną efektywność działalności danego podmiotu gospodarczego, co tym samym wspiera proces zarządzania jednostką. Informacje płynące z kalkulacji procedur medycznych, zarówno prostych, jak i złożonych, potrzebne są przede wszystkim do określenia kosztów świadczonych usług medycznych, na które się składają, a co za tym idzie – dają możliwość porównania z uzyskiwanymi za ich wykonanie przychodami ze strony płatnika (NFZ).

5. Podsumowanie

Prawidłowa kalkulacja procedury medycznej, uwzględniająca wykorzystane materiały bezpośrednie, użyty sprzęt medyczny oraz czas pracy personelu medycznego, jest podstawą do liczenia kosztów poszczególnych usług medycznych świadczonych przez zakłady opieki zdrowotnej, jako iż stanowi ich kluczowy element. Precyzyjne informacje na temat ponoszonych kosztów, a dokładnie ich wielkości i rodzaju, płynące z kalkulacji kosztów procedur medycznych, dostarczają zatem danych ekonomicznych potrzebnych do ustalenia kosztów działalności usługowej każdego szpitala, a przez to określenia rentowności wykonywanych na rzecz pacjentów świadczeń zdrowotnych. W obecnej sytuacji, gdy ilość środków pieniężnych w służbie zdrowia jest znacznie mniejsza aniżeli ta, jakiej potrzebują zakłady

opieki zdrowotnej, powstaje problem efektywnego zarządzania kosztami. W tej perspektywie kalkulacja kosztów procedur medycznych okazuje się niezbędną pomocą w kształtowaniu kosztów szpitala na uzasadnionym poziomie wynikającym ze złożoności i jakości świadczonych usług.

Literatura

- Chwieruta S., Kulis M., Styło W., Wójcik D., *Elementy zarządzania finansowego w ochronie zdrowia*, Uniwersyteckie Wydawnictwo Medyczne „Vesalius”, Kraków 2000.
- Gabrusewicz W., Kamela-Sowińska A., Poetschke H., *Rachunkowość zarządcza*, PWE, Warszawa 2001.
- Hass-Symotiuł M. (red.), *Rachunkowość i sprawozdaczność finansowa zakładów opieki zdrowotnej*, ODDK, Gdańsk 2008.
- Henrzej J., Kehres E., *Rachunek kosztów i świadczeń w szpitalach*, Wyd. Zachodnie Centrum Organizacji, Zielona Góra 2001.
- Jaruga A., Nowak W.A., Szychta A., *Rachunkowość zarządcza – koncepcje i zastosowania*, Społeczna Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Zarządzania w Łodzi, Łódź 2001.
- Mała encyklopedia rachunkowości*, PWE, Warszawa 1971.
- Matuszewicz J., *Rachunek kosztów*, Finans – Serwis, Warszawa 2000.
- Rozporządzenie Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 22 grudnia 1998 roku w sprawie szczególnych zasad rachunku kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej, DzU nr 164, poz. 1194.
- Sitko J., *Rachunek kosztów procedur medycznych – zastosowanie w zarządzaniu szpitalem i kontraktowaniu usług medycznych*, „ANTIDOTUM” 1998 nr 2.
- Sojak S., *Rachunkowość zarządcza*, TNOiK, Toruń 2003.
- Styło W., *Ile kosztuje wykonywanie poszczególnych świadczeń w zakładach opieki zdrowotnej*, „Zdrowie i Zarządzanie”, tom 1, 1999 nr 2.
- Świdarska G.K. (red.), *Rachunkowość zarządcza*, Difin, Warszawa 2002.
- Ustawa z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej, DzU nr 91, poz. 408, z późn. zm.
- Ziwgman M., Gajek F., *Metody oznaczania kosztów jednostkowych procedur medycznych*, „ANTIDOTUM” 1997 nr 9-10.

COSTS CALCULATION OF MEDICAL PROCEDURE

Summary

To make a healthcare unit keep high quality standard and work in accordance with patients' expectations, it requires some equipment, material and human resources. The proper usage is reflected in costs constituting one of the most important economical information on the basis of which economy of an individual hospital is evaluated. Having this in view costs calculation of medical services and medical procedures have a significant meaning. The base for calculating the costs of healthcare unit services is a proper calculation of medical procedures considering used materials, medical equipment and medical personnel working hours as well as defining the profitability of health benefits.