

Sebastian Susmarski*

Controlling działalności dydaktycznej oraz naukowo-badawczej jako instrument racjonalizacji gospodarki finansowej szpitali klinicznych

Wstęp

W związku z coraz większą liczbą informacji na temat nieefektywnie prowadzonej gospodarki finansowej przez szpitale kliniczne, czego skutkiem jest m.in. rosnące ich zadłużenie, konieczne wydaje się stworzenie przejrzystego systemu informacyjnego pozwalającego na wskazanie obszarów ryzyka tejże gospodarki. Z racji na specyfikę szpitali klinicznych, które mają nie tylko najwyższy stopień referencyjności, ale także stanowią zaplecze naukowo-dydaktyczne dla uczelni medycznych, szczególną uwagę należy zwrócić na możliwość przenikania się działalności podstawowej, polegającej na udzielaniu świadczeń leczniczych, z działalnością dydaktyczną oraz naukowo-badawczą, co może się przyczyniać do obniżenia efektywności gospodarki finansowej tych podmiotów.

Celem artykułu jest prezentacja innowacyjnych rozwiązań, bazujących na narzędziach controllingu, pozwalających na precyzyjne wyodrębnienie działalności dydaktycznej i naukowo-badawczej w szpitalach klinicznych.

1. Gospodarka finansowa szpitali klinicznych

Pierwsze rozwiązania pozwalające na wyodrębnienie szpitali klinicznych w ramach jednostek ochrony zdrowia zostały wprowadzone przepisami ustawy z 28 października 1948 roku o zakładach społecznych służby zdrowia i planowej gospodarce w służbie zdrowia. Zgodnie z zapisami ustawy o uznaniu szpitala za kliniczny decydowało użytkowanie oddziałów przez kliniki szkół wyższych. Gdy większość oddziałów lub wszystkie oddziały były w ten sposób użytkowane, szpital zyskiwał status klinicznego. Warto tu dodać, że dokonując analizy relacji działalności operacyjnej do naukowo-badawczej i dydaktycznej (a w konsekwencji także kosztów tych działalności), priorytetowo były traktowane zadania realizowane przez uczelnie.

* Dr, Katedra Finansów, Wydział Zarządzania, Uniwersytet Gdański, 81-824 Sopot, ul. Armii Krajowej 101, bastian@wzr.ug.edu.pl.

Zmiany w traktowaniu zadań działalności operacyjnej i dydaktycznej oraz naukowo-badawczej nastąpiły w ustawie z 30 sierpnia 1991 roku o zakładach opieki zdrowotnej. Zgodnie z przepisami ustawy szpitale kliniczne uzyskały status publicznych zakładów opieki zdrowotnej, a ich organem właścicielskim stało się Ministerstwo Zdrowia. Podstawowym zadaniem szpitali klinicznych stało się wtedy udzielanie świadczeń zdrowotnych, a powiązania z działalnością dydaktyczną i naukowo-badawczą zostały w znaczny sposób osłabione. Warto tu podkreślić, że uczelnie medyczne utraciły wtedy swoją bazę dydaktyczną.

Ponieważ możliwości praktycznej weryfikacji doświadczeń studentów uczelni medycznych zostały w znacznym stopniu ograniczone, rozpoczęły się prace związane ze zmianą tego stanu rzeczy. Znalazło to swoje odzwierciedlenie w nowelizacji ustawy o zakładach opieki zdrowotnej z grudnia 1998 roku. Zgodnie z przepisami wprowadzonego do ustawy art. 2a szpitale kliniczne stały się jednostkami organizacyjnymi uczelni medycznych. Uprawnieniami do tworzenia takiego szpitala, jego przekształcenia lub likwidacji został obciążony Senat uczelni. Zmiany te należy uznać za istotne z punktu widzenia gospodarki finansowej szpitali klinicznych, gdyż w tym czasie utraciły zdolność do samodzielnego kształtowania tej gospodarki.

W prowadzeniu gospodarki finansowej niezwykle ważną wydaje się kwestia formy prawnej i posiadania osobowości prawnej. Mając osobowość prawną, podmiot prowadzi gospodarkę finansową we własnym imieniu i na własne ryzyko. I zmiany o takim charakterze nastąpiły w związku z wejściem w życie 30 grudnia 1998 roku kolejnych przepisów, na mocy których szpitale kliniczne stały się samodzielnymi publicznymi zakładami opieki zdrowotnej. Z punktu widzenia relacji pomiędzy działalnością zorientowaną na udzielanie świadczeń medycznych a dydaktyczną i naukowo-badawczą rozwiązanie takie należy uznać za kompromisowe. Jednakże ten kompromis oznacza problemy z prawidłową identyfikacją i oceną kosztów poszczególnych rodzajów działalności. Okazuje się bowiem, że część uprawnień organu właścicielskiego zostaje przekazana rektorom uczelni medycznych, co powoduje przenikanie się wymienionych wyżej rodzajów działalności. Typowymi problemami stały się między innymi te związane z normalną działalnością jednostek, jak na przykład powołanie biegłego do oceny sprawozdań finansowych czy zatwierdzenie bilansu.

Biorąc pod uwagę problem braku przejrzystości w relacjach pomiędzy działalnością związaną z udzielaniem świadczeń zdrowotnych a działalnością naukowo-badawczą oraz dydaktyczną, konieczne stało się

wprowadzenie zmian porządkujących. Stało się to 21 października 2001 roku w związku z kolejną nowelizacją ustawy o zakładach opieki zdrowotnej. Przepisami tej nowelizacji wyraźnie określony został charakter klinicznych zakładów opieki zdrowotnej, które miały być tworzone i utrzymywane w celu realizacji zadań dydaktycznych i badawczych w powiązaniu z udzielaniem świadczeń zdrowotnych i promocją zdrowia [Karkowski, 2012, s. 40]. Zatem z punktu widzenia gospodarki finansowej szpitali klinicznych wyraźny priorytet uzyskała działalność dydaktyczna i naukowo-badawcza. Jednakże zwrócono uwagę na połączenie tych działalności z udzielaniem świadczeń zdrowotnych.

Zgodnie z obecnie obowiązującym stanem prawnym gospodarka finansowa szpitali klinicznych jest prowadzona na podstawie następujących przepisów:

- ustawy z 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej [Dz. U. Nr 112, poz. 654 z późn. zm.],
- ustawy z 27 sierpnia 2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych [Dz. U. z 2008 r. Nr 164, poz. 1027 z późn. zm.],
- ustawy z 29 września 1994 roku o rachunkowości [Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 z późn. zm.],
- ustawy z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych [Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.].

Biorąc powyższe pod uwagę, należy stwierdzić, że szpital kliniczny może mieć następujące formy własności: samodzielny, publiczny zakład opieki zdrowotnej (należy wtedy do sektora finansów publicznych) oraz spółka kapitałowa (znajduje się poza sektorem finansów publicznych).

Szpital kliniczny będący samodzielnym publicznym zakładem opieki zdrowotnej prowadzi gospodarkę finansową w sposób charakterystyczny dla takich podmiotów, określony w rozdziale 2 ustawy o działalności leczniczej.

Elementem istotnym z punktu widzenia systemu controllingowego wydaje się określenie podstawy gospodarki finansowej szpitala klinicznego. Stanowi ją plan finansowy ustalany przez kierownika jednostki.

W myśl definicji pojęcia gospodarki finansowej kluczowe wydaje się określenie grup czynności związanych z gromadzeniem i pozyskiwaniem oraz wydatkowaniem środków pieniężnych [Szyszko i inni, 2004, 19]. Cechą charakterystyczną szpitala klinicznego jako samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej jest więc możliwość pokrywania kosztów swojej działalności wypracowanymi przychodami. Zwraca się też uwagę nie tylko na aspekty kalkulacyjne, związane z określonym wynikiem

finansowym, ale także na problem płynności – szpital z posiadanych środków reguluje zobowiązania.

Do źródeł przychodów szpitala klinicznego prowadzonego w formie SPZOZ zaliczyć należy m.in. wpływy z:

- odpłatnej działalności leczniczej,
- innej działalności wydzielonej i przewidzianej w statucie,
- darowizn, zapisów, spadków oraz ofiarności publicznej, także pochodzenia zagranicznego,
- dotacji na realizację wyodrębnionych zadań.

Jeżeli w toku prowadzonej działalności zostanie wypracowany zysk netto, o jego podziale decyduje podmiot. Jednakże gdy zostanie wypracowany ujemny wynik finansowy, powinien zostać pokryty we własnym zakresie. Charakterystyczną rolę w tym zakresie odgrywa organ właścicielski szpitala klinicznego – uczelnia medyczna. Może w terminie 3 miesięcy od zatwierdzenia sprawozdania finansowego pokryć ujemny wynik finansowy, a jeśli tego nie zrobi, to jest zobowiązany do zmiany formy organizacyjno-prawnej albo likwidacji szpitala klinicznego prowadzonego w formie SPZOZ [Sobiech, Rój, 2006, s. 72].

Z racji na fakt, iż na gospodarke finansową szpitala klinicznego mogą wpływać przekształcenia o charakterze majątkowym [Sobiech, Rój, 2006, s. 71], warto podkreślić, że szpital kliniczny prowadzony w formie SPZOZ gospodaruje samodzielnie przekazanymi w nieodpłatne użytkowanie nieruchomościami i majątkiem oraz majątkiem własnym. Jednakże zbycie składników majątkowych, oddanie ich w dzierżawę, najem, użytkowanie oraz użyczenie może nastąpić wyłącznie po uzyskaniu uczelni medycznej.

Jedną z istotnych cech wskazujących na jakość prowadzonej gospodarki finansowej jest zdolność do regulowania zobowiązań. Warto podkreślić, że szpitale kliniczne prowadzone w formie SPZOZ cechują się w tym zakresie dużą samodzielnością, niemniej jednak skuteczność ich działań nie jest zbyt duża, o czym świadczą wskaźniki dotyczące ich zobowiązań wymagalnych. Według stanu na 30 września 2012 roku zobowiązania wymagalne SPZOZ utworzonych przez jednostki centralne (a do takich należą szpitale kliniczne) wynoszą 743 278 000 zł.

Biorąc pod uwagę fakt, iż podstawowym celem szpitali klinicznych jest obecnie wykonywanie działalności leczniczej oraz realizacja zadań polegających na kształceniu przed- i podyplomowym w zawodach medycznych, w powiązaniu z udzielaniem świadczeń zdrowotnych i promocją zdrowia, można zauważyć istotny brak przejrzystości związany z przenikaniem się działalności polegającej na udzielaniu świadczeń leczniczych z działalnością dydaktyczną i naukowo-badawczą. Taka sytuacja

może sprzyjać nieprawidłowej kwalifikacji i w związku z tym ewidencji kosztów działalności i pogłębiać nieefektywność prowadzonej gospodarki finansowej. W dokonaniu rozdzielenia tych rodzajów działalności oraz zwiększeniu efektywności prowadzonej gospodarki finansowej może pomóc funkcjonujący w szpitalach klinicznych system controllingowy.

2. Controlling jako system wspomagający poprawę efektywności gospodarki finansowej

Analizując zmiany dokonujące się we współczesnej gospodarce, należy zauważyć dążenie do wzrostu efektywności działań, konkurencyjność oraz globalizację rynków. W takich warunkach funkcjonowania przedsiębiorstw rola controllingu staje się istotna. Urzeczywistnia on bowiem wszystkie funkcje zarządzania, czyli planowanie, organizowanie, motywowanie i kontrolę. Pełni też funkcję wspierającą menedżerów w podejmowaniu szybkich i racjonalnych decyzji przez kształtowanie wiarygodnego systemu informacyjnego.

Idea controllingu wywodzi się ze Stanów Zjednoczonych, gdzie instytucja controllera funkcjonowała w administracji państwowej. W przedsiębiorstwie stanowisko controllera pojawia się w roku 1880, a pierwotnie jego zadaniem jest zarządzanie środkami pieniężnymi. W latach następnych można zauważyć ewolucję tego stanowiska i w 1892 roku w przedsiębiorstwie General Electric controller jest już odpowiedzialny za koordynację działań firmy [Jarugowa i inni, 1998, s. 141].

Przyjmując, że proces zarządzania przedsiębiorstwem jest działalnością kierowniczą, polegającą na ustalaniu celów i dążeniu do ich osiągnięcia w organizacjach podległych zarządzającemu na podstawie własności środków produkcji, działalność ta jest realizowana w świadomy i uporządkowany sposób, który przyczynia się do określonego celu. Ten sposób prowadzący do celu zarządzania jest metodą zarządzania [Jędralska, Woźniak-Sobczak, 2000, s. 5]. Analizując powyższe rozważania, należy dodać, że warunkiem skuteczności nowoczesnych metod zarządzania jest orientacja rynkowa i zapewnienie względnie trwałego bezpieczeństwa wzrostu jakości przedsiębiorstwa. Te warunki spełnia controlling. Jednakże rozwój przedsiębiorstw w znacznej mierze jest uwarunkowany relacjami pomiędzy przedsiębiorstwem i jego otoczeniem, dlatego też wraz ze zmianą warunków funkcjonowania przedsiębiorstwa zmienia się także zakres pojęciowy controllingu [Czermiński i inni, 1993, s. 123]. Jest on traktowany jako filozofia zarządzania [Hahn, 1997, s. 147-150], metoda zarządzania, instrument zarządzania. H. Vollmuth definiuje controlling jako system zarządzania [Vollmuth, 1996, s. 193], a A. Deyhle jako podsystem

zarządzania [Deyhle, 1997]. K. Jędralska grupuje wszystkie definicje w cztery zbiory [Jędralska, Woźniak-Sobczak, 2000, s. 5]:

- uproszczone, zakładające, że istota controllingu to proces porównywania stanu pożądanego (wzorcowego) ze stanem rzeczywistym,
- kompleksowe, określające controlling jako system wzajemnie powiązanych przedsięwzięć, zasad, metod i kontroli służących wewnętrznemu sterowaniu i kontroli zorientowanemu na osiągnięcie założonego celu,
- pogładowe, objaśniające controlling jako proces nawigacji i sterowania gospodarczego za pomocą planu, wyznaczającego miejsce przeznaczenia,
- abstrakcyjne, traktujące controlling jako zintegrowany podsystem kierowania, planowania, kontroli i informacji, wspierający adaptację i koordynację całego systemu zarządzania.

Controlling jest instrumentem zarządzania, który ma wspierać dyрекcję oraz pracowników zarządu w podejmowaniu decyzji. Właściwe kierowanie zakłada jednak, że istnieje w nim planowanie, którego cele są wspólnie ustalane przez dyрекcję przedsiębiorstwa i pracowników zarządu.

Z powyższych definicji wynika, że istotę współczesnego controllingu określa integracja następujących funkcji: planowania, kontroli, zaleceń korygujących i koordynacji. A szczególną uwagę należy zwrócić na narzędzia wykorzystywane przez system controllingu. Wyróżnić tu należy przede wszystkim [Nowak, 1996, s. 23]:

- zarządzanie przez cele,
- rachunkowość zarządczą, dysponującą takimi instrumentami, jak podziały kosztów umożliwiające skuteczne nimi zarządzanie, ośrodki kosztów i zysku, kalkulacje cen, opisy funkcji menedżerskich, rachunek inwestycji czy też nowoczesne metody rachunku kosztów – ABC, target costing i inne,
- planowanie w przedsiębiorstwie.

Biorąc pod uwagę wymienione cechy systemu controllingowego, należy stwierdzić, że zastosowanie jego narzędzi w optymalizacji działalności dydaktycznej i naukowo-badawczej może się przyczynić do poprawy efektywności gospodarki finansowej szpitali klinicznych

3. Zastosowanie narzędzi controllingu w działalności dydaktycznej i naukowo-badawczej szpitali klinicznych.

Przenikanie się działalności polegającej na świadczeniu usług leczniczych z działalnością dydaktyczną i naukowo-badawczą może spowodować utrudniony dostęp do niepełnej informacji, co w sposób istotny wpływa na ryzyko podejmowanych decyzji zarządczych.

Istnienie niekompletnego systemu informacji potrzebnego do realizacji procesów zarządczych w sposób istotny zwiększa ryzyko podejmowania decyzji. Budowa nowego systemu jest związana z koniecznością stworzenia nowego systemu ewidencji kosztów działalności dydaktycznej oraz naukowo-badawczej, a także uwzględnienia podejścia procesowego w tych rodzajach działalności.

Oczekiwaniemi wobec systemu informacyjnego opartego na zasadach controllingu są zazwyczaj:

- dostarczenie narzędzi niezbędnych do oceny osiągnięcia założonych celów,
- poprawa jakości informacji,
- poprawa efektywności realizowanych procesów.

Analizując dotychczasową użyteczność informacji o działalności dydaktycznej i naukowo-badawczej szpitali klinicznych, trzeba wyraźnie podkreślić, że zapisy księgowe nie klasyfikują operacji gospodarczych według procesów i działań, nie umożliwiają też śledzenia kosztów z nimi związanych na każdym etapie łańcucha wartości.

Najczęściej spotykanym sposobem ewidencji kosztów działalności dydaktycznej oraz naukowo-badawczej szpitali klinicznych jest użycie do tego celu tylko kont zespołu 5 z uwzględnieniem w jednym z segmentów klasyfikacji rodzajowej, co zostało przedstawione na tablicy 1.

Tablica 1. Struktura i opis konta „Koszty działalności dydaktycznej”

Numer segmentu	Oznaczenie segmentu	Nazwa segmentu	Opis segmentu
1	A	Działalność	rodzaj działalności
2	B	Ośrodek	miejsce powstawania kosztu
3	C	Koszt	koszt rodzajowy
4	D	Podatki	informacja o kosztach uzyskania przychodu
5	E	Zadanie	rodzaj realizowanego zadania
6	F	Okres	rok rozpoczęcia zadania

Źródło: Opracowanie własne na podstawie [Krajewski i inni, 2009].

Należy tu wyraźnie podkreślić, że wobec braku jednakowej liczby znaków dla kont zespołu 5 oraz tej samej liczby segmentów agregacja danych rodzajowo tożsamyh była w znacznym stopniu utrudniona. Trzeba też dodać, że standardowe konto działalności dydaktycznej nie jest w stanie umożliwić otrzymania informacji o źródłach finansowania zadań, a także kosztów procesów i działań. Biorąc powyższe pod uwagę, konieczna staje

się zmiana układu kont kosztowych, co jest pochodną zmiany systemu dekretowania każdego dokumentu kosztowego.

Wypracowanie koncepcji nowego układu kont kosztowych zakładowego planu kont szpitali klinicznych opiera się na następujących założeniach [Krajewski i inni, 2009]:

- ograniczenie funkcjonalności kont zespołu 5 tylko do celów controllingowych związanych m.in. z rozliczeniami wewnętrznymi,
- ograniczenie funkcjonalności kont zespołu 4 do ewidencji zdarzeń istotnych z punktu widzenia sprawozdawczości zewnętrznej (rachunkowości finansowej),
- ewidencja kosztów zarówno na kontach zespołu 4, jak i 5,
- zapewnienie przez odpowiednie zapisy dokonywane na kontach zespołu 5 możliwości selektywnego odczytu informacji nie tylko według rodzaju działalności, miejsca powstawania kosztu czy nośnika, ale także według rodzaju kosztu, źródła finansowania oraz realizowanych procesów i działań,
- wypracowanie sekwencji funkcjonowania kont rozliczeń międzyokresowych kosztów – za kontami zespołu 4, ale przed kontami zespołu 5.

Z punktu widzenia narzędzi controllingowych warto podkreślić możliwość automatycznego dostępu do informacji o rozliczeniach wewnętrznych (tu ważne wydaje się wdrożenie cenników wewnętrznych) oraz analizy krzyżowej kosztów, pozwalającej uzyskać informacje o kosztach działalności dydaktycznej oraz naukowo-badawczej jednocześnie według różnych kryteriów. W związku z tym powstał nowy szablon konta księgowego pozwalającego na precyzyjne wyodrębnienie działalności dydaktycznej i naukowo-badawczej. Konstrukcji takiego szablonu towarzyszyły następujące założenia:

- grupowanie gromadzonych kosztów według klasyfikacji podmiotowej, przedmiotowej i procesowej,
- umożliwienie rozliczenia zgromadzonych kosztów na ośrodki działalności.

Jednocześnie ważne wydaje się zapewnienie pełnej porównywalności danych kont zespołu 5 przez ustalenie jednakowej liczby znaków i jednakowej liczby segmentów. Taką strukturę konta zawiera tablica 2.

Warto podkreślić, że zastosowanie wyodrębnionych w strukturze konta kosztowego zespołu 5 segmentów dla opisu procesów, podprocesów i działań ma charakter innowacyjny, uwzględniający wieloprzyczynowość powstawania kosztów.

Zupełnie nowego znaczenia nabiera także odzwierciedlenie podziału szpitala klinicznego na ośrodki odpowiedzialności w postaci

wyodrębnionego segmentu. Trzeba tu dodać, że każdy z ośrodków odpowiedzialności może świadczyć usługi na rzecz odbiorców wewnętrznych, jak i zewnętrznych, co powoduje konieczność odzwierciedlania w ewidencji księgowej cenników wewnętrznych.

Tablica 2. Struktura i opis konta „Koszty działalności dydaktycznej” uwzględniająca potrzeby informacyjne systemu controllingowego

Numer segmentu	Oznaczenie segmentu	Nazwa segmentu	Opis segmentu
1	A	Działalność	rodzaj działalności
2	B	Jednostka	miejsce powstawania kosztu
3	C	Proces	realizowany proces podstawowy
4	D	Podproces	wyodrębniony podproces w ramach procesu podstawowego
5	E	Działanie	wyodrębnione zadanie w ramach podprocesu
6	F	Koszt	koszt rodzajowy pierwotny lub koszt wtórny
7	G	Finansowanie	źródło finansowania

Źródło: Opracowanie własne na podstawie [Krajewski i inni, 2009].

Zakończenie

Działalność dydaktyczna oraz naukowo-badawcza jest immanentną cechą szpitali klinicznych. Nie prowadząc tego typu działalności, nie mogłyby mieć przymiotnika „kliniczny” w nazwie. Jednakże stopień skomplikowania ewidencji kosztów i przychodów z tych rodzajów działalności w znacznym stopniu przyczynia się do zaburzenia prezentacji wyniku finansowego i w efekcie niższej efektywności prowadzonej gospodarki finansowej.

Zastosowanie narzędzi controllingowych związanych z zarządzaniem przez cele, budżetowaniem oraz umożliwieniem rozliczeń wewnętrznych w sposób istotny przyczynia się do większej przejrzystości w prezentacji i ewidencji kosztów działalności dydaktycznej i naukowo-badawczej, co w efekcie może spowodować poprawę efektywności gospodarki finansowej szpitali klinicznych.

Literatura

1. Brzezina W. (1995), *Ogólna teoria rachunkowości*, Politechnika Częstochowska, Częstochowa.
2. Czermiński A. i inni (1993), *Organizacja i zarządzanie*, UG, Gdańsk.
3. Jarugowa A., Nowak W.A., Szycha A. (1998), *Zarządzanie kosztami w praktyce światowej*, ODDK, Gdańsk.
4. Karkowski T. (2012), *Restrukturyzacja szpitali*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa.
5. Krajewski M., Gwizdała J., Ossowski M., Susmarski S. (2009), *Plan projektu budowy systemu controllingu na Uniwersytecie Gdańskim*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Budżetowanie jako narzędzie zarządzania, nr 545.
6. Krajewski M., Gwizdała J., Ossowski M., Susmarski S. (2009), *Dostosowanie ewidencji kosztów dla potrzeb controllingu na Uniwersytecie Gdańskim*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, rynki finansowe, ubezpieczenia, nr 19.
7. Nowak E. (1996), *Rachunkowość w controllingu przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa.
8. Sobiech J., Rój J. (2006), *Zarządzanie finansami szpitala*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa.
9. Szyszko L. (2004), *Propedeutyka finansów*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
10. Vollmuth H.J. (1996), *Controlling. Planowanie, kontrola, kierowanie*, Placet, Warszawa.

Streszczenie

Z punktu widzenia efektywności prowadzonej przez szpitale kliniczne gospodarki finansowej istotne staje się wyraźne wyodrębnienie działalności związanej z udzielaniem świadczeń leczniczych oraz działalności dydaktycznej i naukowo-badawczej. Wadliwy system informacyjny w tym zakresie oraz niewłaściwa ewidencja kosztów mogą powodować prezentację niezgodnego z rzeczywistością wyniku finansowego. W celu dokonania wyraźnego wyodrębnienia tych działalności konieczna jest modyfikacja zespolonego konta księgowego przez dostosowanie go m.in. do potrzeb systemu controllingowego, co powoduje możliwość zastosowania automatyzacji w agregacji kosztów rozliczeń wewnętrznych. Modyfikacja taka ma za zadanie uwzględnienie wieloprzyczynowości powstawania kosztów. Zmiana systemu informacyjnego może doprowadzić do ograniczenia ryzyka podejmowania decyzji zarządczych i w perspektywie poprawę skuteczności prowadzonej gospodarki finansowej szpitali klinicznych.

Słowa kluczowe

szpital kliniczny, controlling, działalność dydaktyczna, działalność naukowo-badawcza

Controlling in teaching and research activity as a tool for rationalization of financial management of clinical hospitals.

(Summary)

From the point of view of the efficiency of financial management of clinical hospitals run by major financial management, most important is to separate activities associated with providing medical services as well as teaching and research. Faulty information system in this field and poor costs evidence may not present the right level of financial result. In order to make a clear separation of these activities it is necessary to modify the complex account, among others, by adapting it for purposes of controlling system. Result of these activity is possibility of the aggregation of internal cost accounting. Such modification is to incorporate causes formation costs. Changing the information system can reduce the risk management decisions and improve the effectiveness of the financial management in clinical hospitals.

Keywords

clinical hospital, controlling, teaching, research activity