

*Jan Michalak**

PRÓBA OCENY KORZYŚCI ZASTOSOWANIA ZBILANSOWANEJ KARTY WYNIKÓW W SZPITALACH

1. WSTĘP

Zbilansowana karta wyników (nazywana również strategiczną kartą wyników i zrównoważoną kartą dokonań) opracowana przez R. Kaplana i D. Nortona jest uznawana za jedną z najbardziej udanych innowacji w zarządzaniu i rachunkowości zarządczej opracowanych pod koniec XX w. (por. Sibbet, 1997). Do jej zalet należy plastyczność i możliwość zastosowania w zróżnicowanych organizacjach. Według danych firmy Palladium¹ zbilansowaną kartę wyników wdrożyły zarówno przedsiębiorstwa z różnych sektorów m.in.: finansowego, wytwórczego, usługowego, handlowego, jak i organizacje nienastawione na zysk. Do tej drugiej grupy należą szpitale, uniwersytety, muzea, organizacje pożytku publicznego, a nawet tak specyficzne organizacje, jak armia Stanów Zjednoczonych i kanadyjska policja konna. W ostatnim okresie wzrasta znaczenie pomiaru dokonań w systemie ochrony zdrowia ze względu na szybki postęp technologiczny w tej dziedzinie i zwiększające się zapotrzebowanie na usługi lecznicze, wynikające ze starzenia się społeczeństw. Wpływa to na upowszechnienie się zastosowania zbilansowanej karty wyników w szpitalach.

Pomimo powszechnego zastosowania zbilansowanej karty wyników do oceny dokonań korzyści z jej wdrożenia są zróżnicowane. Kaplan i Norton (2006, s. 4) ze względu na poziom wpływu zastosowania zbilansowanej karty wyników na osiągnięte korzyści podzielili użytkowników tej koncepcji na trzy podstawowe grupy: najlepszych wdrożeń, wdrożeń o wysokim poziomie korzyści, wdrożeń o niskim poziomie korzyści. Celem artykułu jest próba oceny korzyści, jakie mogą odnosić szpitale na skutek wdrożenia zbilansowanej karty wyników.

Dla realizacji tego celu przeprowadzone zostały rozważania o sposobach wdrożenia zbilansowanej karty wyników, ich typologii oraz o czynnikach ograniczających korzyści odnoszone przez jednostki wdrażające tę koncepcję.

* Dr, Katedra Rachunkowości, Wydział Zarządzania, Uniwersytet Łódzki.

¹ www.thepalladiumgroup.com/industries, dostęp 10.11.2011.

W artykule przeanalizowano również opisy przypadków wdrożeń zbilansowanej karty wyników w szpitalach w różnych krajach świata, w tym w Polsce. Artykuł podsumowują wnioski w zakresie potencjału korzyści odnoszonych przez szpitale na skutek zastosowania zbilansowanej karty wyników.

2. ZBILANSOWANA KARTA WYNIKÓW – CELE I KORZYŚCI ZASTOSOWANIA ORAZ EWOLUCJA KONCEPCJI

Na stopień rozpowszechniania zbilansowanej karty wyników wpływają prostota i możliwość adaptacji tej koncepcji do uwarunkowań danej jednostki. Umożliwia ona wieloaspektowy pomiar dokonań, objaśnienie strategii pracownikom oraz monitorowanie jej wdrożenia. Cechą charakterystyczną zbilansowanej karty wyników jest ocena dokonań za pomocą mierników finansowych i niefinansowych w czterech perspektywach: finansowej, klientów, procesów wewnętrznych nauki i rozwoju. Korzyści z wdrożenia tej koncepcji są uzależnione zarówno od samej organizacji, jak i projektu i sposobu wdrożenia.

Ocena możliwych korzyści z wdrożenia zbilansowanej karty wyników przeprowadzona zostanie poprzez odpowiedź na następujące pytania:

- 1) na ile wdrożenie może zrealizować cele postawione przez autorów koncepcji,
- 2) na ile wdrożenie unika błędów opisywanych w literaturze przedmiotu,
- 3) jak dojrzałą wersję zbilansowanej karty wyników zastosował dany szpital.

Podstawowymi zadaniami zbilansowanej karty wyników, zdaniem Kaplana i Nortona (1996, s. 25–30), są:

- 1) dopracowanie wizji i strategii oraz zdobycie poparcia dla realizacji strategii;
- 2) monitorowanie realizacji strategii i uczenie się, które obejmuje prezentowanie wspólnej wizji, dostarczanie informacji o stopniu realizacji strategii, wspomaganie procesów analizy realizacji strategii i uczenia się organizacji;
- 3) planowanie i wyznaczanie celów, które niesie w sobie wyjaśnianie celów szczegółowych, powiązanie inicjatyw strategicznych, alokację zasobów, wyznaczanie terminów realizacji;
- 4) wyjaśnianie i integracja, które obejmują objaśnianie i edukację, ustalanie celów ogólnych, powiązanie systemu wynagradzania z miernikami dokonań.

Stopień realizacji tych celów jest uzależniony przede wszystkim od sposobu implementacji zbilansowanej karty wyników, jednak również sama konstrukcja karty wyników może sygnalizować problem z osiągnięciem założonych celów. Na przykład podobieństwo kart wyników poszczególnych szpitali może wskazywać na brak opracowania strategii lub ich identyczność, co nie pozwoli szpitalowi na osiągnięcie przewagi konkurencyjnej.

Na ograniczenie korzyści z wdrożenia zbilansowanej karty wyników wpływać mogą również błędy popełnione przy jej opracowaniu i wdrożeniu. Do najczęściej popełnianych błędów, opisywanych w literaturze przedmiotu, należą: brak strategii lub brak zgody co do strategii, zbyt duża liczba mierników, zbyt małe poparcie ze strony najwyższego kierownictwa. Na zmniejszenie korzyści wynikających z wdrożenia zbilansowanej karty wyników mogą wpływać cechy mierników stosowanych w zbilansowanej karcie wyników, takie jak brak ich powiązania ze strategią, nieodporność na manipulację, brak możliwości wpływu na aspekty dokonań mierzonych za pomocą mierników lub trudności z ich wyliczeniem i interpretacją (zob. szerzej Michalak 2008, s. 190).

Stopień dojrzałości zastosowanej zbilansowanej karty wyników można ocenić na podstawie typologii systemów pomiaru dokonań oraz na podstawie dopasowania karty wyników do ewoluującego opisu tej koncepcji przez jej twórców.

R. Simons (2000) wyróżnił dwa typy systemów pomiaru dokonań: diagnostyczne i interaktywne. Systemy diagnostyczne, zdaniem Simonsa (2000 s. 209), są stosowane do monitorowania dokonań organizacji i korygowania odchyłeń od ustalonych standardów dokonań. Natomiast systemy interaktywne służą do wpływania na decyzje i działania podwładnych. Jako kryterium rozróżnienia, do którego typu należy zaliczyć dany system pomiaru dokonań, autor ten uznał sposób jego wykorzystania przez menedżerów. Zbilansowane karty wyników również mogą być zaliczone do jednego z tych dwóch typów w zależności od tego, jak zarządzający je wykorzystują. Kaplan i Norton w *Strategy Focused Organization* (2001) wskazują, że dużo lepsze rezultaty przynosi wykorzystanie zbilansowanych kart wyników jako systemów interaktywnych.

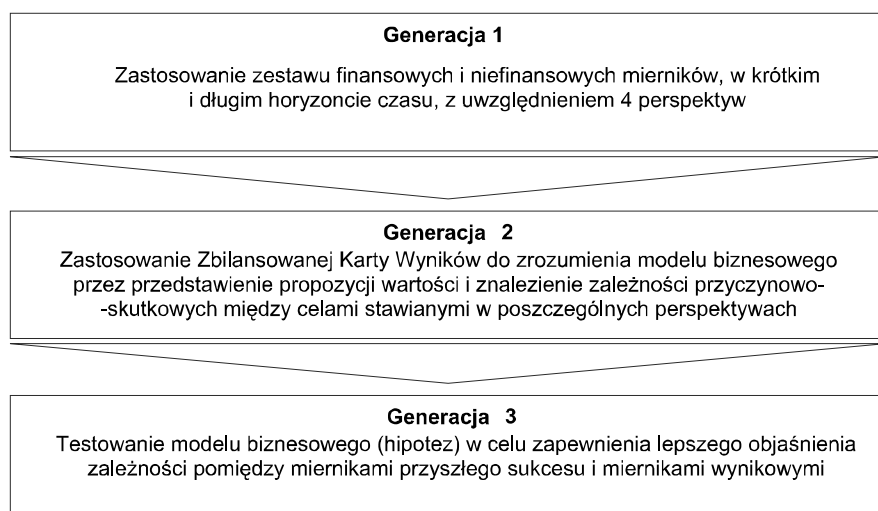
B.J. Witcher i V.S. Chau (2008) przeprowadzili analizę przypadków wdrożenia zbilansowanej karty wyników ukierunkowanych na dwa różne podstawowe cele. Porównali oni wdrożenie zbilansowanej karty wyników w Tesco wykorzystanej jako narzędzie diagnostyczne i w EDF wykorzystanej jako narzędzie służące do realizacji strategii. W pierwszej z badanych organizacji karta była skoncentrowana na misji organizacji i wyznawanych przez nią wartościach, w drugiej organizacji zbilansowana karta wyników służyła przede wszystkim jako narzędzie monitorowania wyników oraz realizacji wizji i strategii. Witcher i Chau (2008) wskazali na podstawie szerszych badań literaturowych, że późniejsze wdrożenia zbilansowanej karty wyników były bardziej skoncentrowane na realizacji wizji i strategii, a w mniejszym stopniu na diagnostycznej ocenie dokonań w przedsiębiorstwie.

Zbilansowana karta wyników ewoluowała wraz z kolejnymi jej wdrożeniami oraz nabywaniem doświadczenia zarówno przez twórców tej koncepcji, jak również przez pracowników organizacji je wdrażających². Ewolucję tę można

² Zob. szerzej J. Michalak (2008).

zaobserwować w zadaniach stawianych zbilansowanej karcie wyników w kolejnych książkach poświęconych tej koncepcji, napisanych przez Kaplana i Nortona. W pierwszej książce *Balanced Scorecard – Translating Strategy into Action* (1996) autorzy ci stawiali zbilansowanej karcie wyników jako główne cele dopracowanie, wyjaśnianie strategii oraz monitorowanie stopnia jej wdrożenia. Druga książka Kaplana i Nortona – *The Strategy Focused Organization* (2001) – poświęcona była problemom wdrożenia zbilansowanej karty wyników w praktyce zróżnicowanych organizacji oraz procesowi umiejscowienia strategii w centrum systemu zarządzania za jej pomocą. Głównym zagadnieniem trzeciej książki *Strategy Maps. Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes* (2004) było sporządzanie map strategii i ich wykorzystanie w celu opracowania i oceny strategii. W czwartej książce poświęconej zbilansowanej karcie wyników – *Alignment. Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies* (2006) Kaplan i Norton skoncentrowali się na skoordynowaniu wszystkich jednostek i zasobów w organizacji dla realizacji celów zawartych w strategii.

Odwzorowując ewolucję koncepcji zbilansowanej karty wyników, L. Murby, G. Stathis (2005) wyróżnili trzy generacje zbilansowanych kart wyników. Karty wyników należące do poszczególnych generacji różnią się położeniem nacisku na różne elementy tej koncepcji oraz sposobem i ukierunkowaniem wdrożenia zbilansowanej karty wyników. Różnice pomiędzy trzema generacjami zbilansowanej karty wyników prezentuje rysunek 1.



Rysunek 1. Ewolucja zbilansowanej karty wyników

Źródło: oprac. własne na podstawie Murby, Stathis (2005, s. 4).

Zastosowanie zbilansowanych kart wyników kolejnych generacji pozwala na pełniejsze wykorzystanie możliwości tkwiących w tej koncepcji i uzyskanie większych korzyści przez jednostki wdrażające tę koncepcję.

3. UWARUNKOWANIA POMIARU DOKONAŃ SZPITALI

Pomiar dokonań powinien być podporządkowany celowi funkcjonowania organizacji i uzależniony od warunków funkcjonowania jednostki. Głównym celem funkcjonowania szpitali jest, w większości przypadków, ratowanie życia i zdrowia ludzkiego. Ze względu na znaczenie realizacji tego głównego celu sposób osiągania wyników podlega różnorodnym ograniczeniom – na przykład zarządzający szpitalem nie mogą odmówić przyjęcia pacjenta, którego życie jest zagrożone, nawet jeżeli pogorszy to wyniki finansowe szpitala lub poziom satysfakcji wcześniej przyjętych pacjentów.

Szpitali są jednostkami mocno zróżnicowanymi. Różnią się pod względem: wielkości (od małych szpitali polowych do wielkich kompleksów szpitalnych), formy własności (państwowe, samorządowe, należące do organizacji charytatywnych, prywatne), rodzaju i zakresu realizowanych procedur medycznych (od specjalistycznych do ogólnych). Różnice te powodują, iż stawiane są im odmienne cele szczegółowe – od rozwoju wiedzy w zakresie medycyny i kształcenia lekarzy (np. szpitale kliniczne), po koncentrację na ratowaniu życia żołnierzy rannych na polu bitwy. Jednocześnie większość szpitali nie jest nastawiona na zysk, a przynajmniej nie jest to jedyne kryterium służące ocenie dokonań szpitali.

W większości przypadków, żeby odnieść sukces szpitale muszą w określonym stopniu spełnić wymagania zróżnicowanych grup interesu. Do typowych interesariuszy szpitali należą: pacjenci, pracownicy (w tym lekarze, pielęgniarki, salowe, personel techniczny, personel administracyjny), płatnicy (przede wszystkim państwowe i prywatne zakłady ubezpieczeń, ale również pacjenci i fundacje), dostawcy (leków, sprzętu, usług), właściciele lub instytucje założycielskie, organy nadzorcze i akredytujące. Co więcej, oczekiwania poszczególnych grup interesu często będą obejmowały wiele aspektów. Na przykład, pacjenci będą wymagali nie tylko właściwej diagnostyki i skutecznego leczenia, ale również miłej obsługi, podmiotowego traktowania, często również współczucia i pocieszenia. W przypadku pełnej odpłatności za usługi medyczne lub nawet współpłacenia pacjenci będą oczekiwać również stosunkowo niskich cen za uzyskane świadczenia.

Wszystkie powyżej wymienione przyczyny powodują, że pomiar dokonań musi być pomiarem wieloaspektowym na różnych szczeblach organizacji. Konieczność realizacji pomiaru dokonań w przekroju wielu aspektów powoduje, iż zbilansowana karta wyników jest koncepcją szczególnie przydatną do

zastosowania w szpitalach. Jednocześnie szpitale, zwłaszcza te należące do państwa czy instytucji samorządowych, rzadko mają opracowaną strategię konkurencyjną i wyraźnie określoną przewagę konkurencyjną, za pomocą której chciałyby zwyciężyć z jednostkami funkcjonującymi w tym samym sektorze. Może powodować to, że większość szpitali, będzie stosowało karty wyników skoncentrowane bardziej na misji niż na wizji i strategii.

4. ANALIZA WDROŻEŃ ZBILANSOWANEJ KARTY WYNIKÓW W SZPITALACH NA ŚWIECIE I W POLSCE

Jak wspomniano we wstępie, celem artykułu jest próba oceny potencjału korzyści, jakie mogą odnosić szpitale na skutek wdrożenia zbilansowanej karty wyników. Ocenie tego potencjału służyły rozważania teoretyczne przedstawione w dwóch pierwszych punktach artykułu. Dla wzbogacenia wyników rozważań teoretycznych oraz zweryfikowania ich wyników przy użyciu danych empirycznych przeprowadzona została przez autora analiza porównawcza przypadków wdrożeń opisywanych w literaturze przedmiotu i informacje dostępne na stronach internetowych badanych jednostek.

Dobór szpitali do badania był celowy. Szpitale zostały dobrane według kryterium możliwie dużej różnorodności (od szpitala mogącego hospitalizować 91 pacjentów, po sieć obejmującą kilkadziesiąt szpitali w prowincji Ontario), a także pod względem wielkości krajów, zakresu stosowanych usług oraz wynikających ze zróżnicowania otoczenia, organizacji misji i strategii wykorzystywanych przez poszczególne szpitale.

Najważniejsze elementy wdrożenia zbilansowanej karty w 4 zróżnicowanych szpitalach z różnych części świata zostały przedstawione w tabeli 1.

Porównując struktury zbilansowanych kart wyników, można zaobserwować zarówno cechy wspólne, jak i istotne różnice pomiędzy kartami opracowanymi w szpitalach w różnych krajach. Podstawową cechą wspólną jest zmiana względem oryginalnej koncepcji Kaplana i Nortona nazw części perspektyw i/lub zwiększenie ich liczby. Zwiększenie liczby perspektyw miało miejsce w zbilansowanej karcie wyników w szpitalach USA i na Tajwanie. Większa liczba perspektyw stosowanych w kartach wyników szpitali, spowodowana jest tym, że ocena ich funkcjonowania jest bardziej wieloaspektowa niż w przypadku jednostek nastawionych na zysk. Cechą wspólną jest również silna koncentracja na satysfakcji pacjentów, w tym na zadowoleniu z obsługi pielęgniarskiej. Cechą różniącą karty wyników jest bardzo zróżnicowana liczba mierników – od 12 do ponad 60. Zdecydowanie odmienne są również aspekty dokonań, które ujęto w perspektywach procesów wewnętrznych i rozwoju (lub im odpowiadających). Szczególnie interesujące wydaje się być zastosowanie w perspektywie rozwoju szpitala w Baberton mierników zorientowanych krótkookresowo, takich jak liczba przyjęć pacjentów czy liczba pacjentów leczonych ambulatoryjnie.

Tabela 1

Porównanie wdrożeń zbilansowanej karty wyników

Nazwa szpitala		Szpital Hogland w Jonkoping	
Baberton Citizens Hospital	Mackay Memorial Hospital	Ontario Hospital	
Kraj		Szwecja	
Tajwan		Kanada	
Typ i warunki funkcjonowania szpitala			
USA	Tajwan	Kanada	Szwecja
Prywatny szpital ogólny na 311 łóżek	Zespół szpitali prowadzony przez chrześcijańską organizację charytatywną. Składa się z trzech szpitali na ponad 2500 łóżek. Posiada również część badawczą	Szpitale państwowe w prowincji Ontario	Szpital państwowy/samorządowy na 91 łóżek
Perspektywy i mierniki			
Ludzi, usług, jakości, finansowa i rozwoju	Finansowa, klientów, społeczna, procesów wewnętrznych, nauki i rozwoju	Satisfakcji pacjentów, wyników i sytuacji finansowej, wykorzystania i wyników klinicznych, systemowej integracji i zmiany	Finansowa, procesów (wydajności), klienta (pacjenta), nauki (rozwoju)
Mierniki w perspektywie ludzi Wskaźniki satysfakcji, rotacja pracowników ogółem, rotacja pielęgniarek ze względu na braki kadrowe wśród pielęgniarek w USA	Mierniki w perspektywie społecznej Liczba wizyt niezadowolonych pacjentów		
Mierniki w perspektywie usług Wskaźniki satysfakcji z poszczególnych typów usług: diagnostyka i leczenie pacjentów, opieka pielęgniarska, opieka lekarska, satysfakcja ogólna, liczba uzyskiwanych rekomendacji	Mierniki w perspektywie klientów Wskaźniki satysfakcji pacjentów z: leczenia ambulatoryjnego, leczenia szpitalnego, leczenia powypadkowego	Mierniki w perspektywie satysfakcji pacjentów (wybrane) Wskaźniki satysfakcji: ogólny, z opieki lekarskiej, opieki pielęgniarskiej, wyposażenia szpitala; Wskaźnik lojalności pacjentów	Mierniki w perspektywie klienta (pacjenta) Wyniki badania ankietowego (pierwsze wrażenie, opieka pielęgniarska); Wyniki zmniejszenia odczuwania bólu; Udział pacjentów z oczekiwanym wskaźnikiem protrombinowym

Tabela 1 (cd.)

Nazwa szpitala	
Baberton Citizens Hospital	Szpital Hogland w Jonkoping
Mackay Memorial Hospital	Ontario Hospital
Kraj	
USA	Szwecja
Tajwan	
Kanada	
Typ i warunki funkcjonowania szpitala	
<p>Mierniki w perspektywie jakości stopień wdrożenia 27 bezpiecznych praktyk dla lepszych standardów ochrony zdrowia; porównanie wyników z wzorcami; utrzymanie akredytacji; % wdrożenia narodowych celów bezpieczeństwa, porównawcze wyniki leczenia: zawałów, gruźlicy, udarów</p>	<p>Mierniki w perspektywie procesów (wydajności) Liczba dni bez brakujących łóżek % zmiany wentylacji w ciągu 3 dni; Wyniki diagnozy wstępnej; Hemoglobina powyżej 120 g/l u pacjentów po operacji; Dostępność badań</p>
<p>Mierniki w perspektywie procesów wewnętrznych Opóźnienie między zleceniem a otrzymaniem konsultacji antybiotykowej; Procent pacjentów na OIOM, którzy znaleźli się tam w czasie krótszym niż 3 h od wystąpienia symptomów; Procent pacjentów przyjętych z izby przyjęć w czasie krótszym niż 4 h</p>	<p>Mierniki w perspektywie klinicznych (wybrane) Czas oczekiwania na zabieg/konsultację; Stopień wykorzystania czasu różnego sprzętu oraz personelu; Ilość i stopień komplikacji; Współczynnik śmiertelności; Stopień wykorzystania infrastruktury IT</p>
<p>Mierniki w perspektywie finansowej Przychód netto na jedno przyjęcie przychody na zajęte łóżko = przeciętna liczba dni hospitalizacji x całkowite przychody/przychody z pacjentów hospitalizowanych; Koszty dostaw leków i usług jako procent przychodów ze sprzedaży; Nieściągane należności jako % przychodów netto; Pozostałe koszty operacyjne jako % przychodów Marża EBITDA</p>	<p>Mierniki w perspektywie finansowej Koszty personelu; Koszty leków; Koszty badań laboratoryjnych; Koszty badań RTG; Stopień wykorzystania łóżek</p>
<p>Mierniki w perspektywie finansowej Przychody z usług niepokrytych przez narodowe ubezpieczenie zdrowotne</p>	<p>Mierniki w perspektywie wyników i sytuacji finansowej Marża całkowita, koszt jednostkowy, udział kosztów administracyjnych w kosztach ogółem, wartość zapasów, wskaźnik płynności szybkiej, kapitał pracujący, wydatki na inwestycje, liczba godzin opieki pielęgniarskiej na pacjenta</p>

Mierniki w perspektywie rozwoju Liczba przyjęć; Liczba osób w izbie przyjęć; Liczba pacjentów leczonych ambulatoryjnie; Liczba zapisów pacjentów do programu LabCare Liczba mierników: 27	Mierniki w perspektywie nauki i rozwoju Liczba publikacji naukowych w uznanych czasopismach; Liczba projektów badawczych Liczba mierników: 12	Mierniki systemowej integracji i zmiany (wybrane) Intensywność komunikowania informacji Liczba mierników: ogółem ponad 50	Mierniki w perspektywie nauki (rozwój) Liczba rozmów z pracownikami; Opublikowane wyniki badań; Udział w projektach; Poziom edukacji pracowników Liczba mierników: 27
--	--	---	--

Źródło: oprac. własne na podstawie: W.C. Chang, T.C. Tung, C.H. Huang, M.C. Yang, *Performance improvement after implementing the Balanced Scorecard: A large hospital's experience in Taiwan*, Total Quality Management, J. Parkinson, P. Tsasis, M. Porporato, *A Critical Review of Financial Measures as Reported in the Ontario Hospital Balanced Scorecard*, 2007, Winter, Vol. 34, Issue 2, s. 48–56; W.C. Chang, T.C. Tung, C.H. Huang, M.C. Yang, *Performance improvement after implementing the Balanced Scorecard: A large hospital's experience in Taiwan*, „Total Quality Management & Business Excellence”, 2008, December, Vol. 19, Issue 12, s. 1257–1258; C. Josey, K. Il-won, *Implementation of the Balanced Scorecard at Baberton Citizens Hospital*, „The Journal of Corporate Accounting & Finance”, 2008, March–April, s. 57–63; L.G. Aidemark, E.K. Funck, *Measurement and health care management*, „Financial Accountability & Management”, 2009, May, 25(2), s. 253–276.

Większość analizowanych szpitali stosuje zbilansowaną kartę wyników pierwszej generacji, czyli wykorzystuje ją jako zestaw mierników finansowych i niefinansowych w czterech lub więcej perspektywach. Sposób wdrożenia zbilansowanych kart wyników odpowiada zatem bardziej typowi diagnostycznemu niż interaktywnemu, wyodrębnionemu przez R. Simonsa (2000).

W zastosowanych kartach wyników brak jest wskazania wyraźnych powiązań przyczynowo-skutkowych pomiędzy miernikami oraz opracowania map strategii. Z przeanalizowanych opisów przypadków wynika, że jedynie część szpitali w prowincji Ontario w Kanadzie wykorzystuje zbilansowaną kartę wyników do testowania hipotez zawartych w strategii, czyli trzecią generację kart wyników (por. HRRC, 2003).

W Polsce również wzrasta liczba wdrożeń zbilansowanej karty wyników. Wdrożenia strategicznej karty wyników w szpitalach w Polsce miały miejsce w: Szpitalu im. Rydygiera w Krakowie, Samodzielnym Publicznym Zespole Zakładów Opieki Zdrowotnej „Szpital Miejski” w Sosnowcu, Wojewódzkim Szpitalu Rehabilitacyjnym dla Dzieci w Ameryce k. Olsztynka. Wszechstronną koncepcję zastosowania zbilansowanej karty wyników dla wszystkich szpitali w Polsce zaproponowała prof. M. Hass-Symotiuk wraz z zespołem.

W tabelach 2, 3 i 4 przedstawiono odpowiednio zbilansowane karty wyników Szpitala Miejskiego w Sosnowcu, Szpitala im. Rydygiera w Krakowie oraz koncepcję zastosowania zbilansowanej karty wyników opracowaną przez zespół pod kierownictwem prof. M. Hass-Symotiuk.

Tabela 2

Zbilansowana karta dokonań w Szpitalu Miejskim w Sosnowcu

Cel	Miernik
Perspektywa klientów	
Zwiększyć efektywność realizacji zadań miasta Sosnowiec w zakresie ochrony zdrowia	<ul style="list-style-type: none"> – wynik finansowy (dodatni i zwiększenie jako czynnik pozytywny), – wskaźnik płynności bieżącej (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba skarg na działalność szpitala (zmniejszenie jako czynnik pozytywny), – wartość majątku szpitala (zwiększenie jako czynnik pozytywny).
Kreować pozytywny wizerunek Szpitala	<ul style="list-style-type: none"> – liczba publikacji o Szpitalu kształtujących pozytywny wizerunek Szpitala (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – wyniki badań satysfakcji pacjentów (zwiększenie satysfakcji jako czynnik pozytywny), – miejsce w rankingach szpitali, – liczba leczonych pacjentów (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba uzyskanych certyfikatów jakości (utrzymanie lub zwiększenie jako czynnik pozytywny).

Tabela 2 (cd.)

Cel	Miernik
Perspektywa klientów	
Dostosować zakres i ilość świadczeń zdrowotnych do potrzeb mieszkańców Sosnowca	<ul style="list-style-type: none"> – liczba leczonych (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – poziom realizacji kontraktu (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – czas oczekiwania w kolejce na przyjęcie (skrócenie jako czynnik pozytywny), – terminowość realizacji harmonogramu restrukturyzacji (opóźnienie realizacji harmonogramu jako czynnik negatywny).
Poprawiać dostępność do świadczeń zdrowotnych	<ul style="list-style-type: none"> – liczba leczonych (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – czas oczekiwania w kolejce na przyjęcie (skrócenie jako czynnik pozytywny), – wyniki badań satysfakcji pacjentów (zwiększenie satysfakcji jako czynnik pozytywny), – liczba nowych zakresów świadczonych usług zdrowotnych (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba nowych technologii medycznych (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – wskaźnik wykorzystania łóżek (optymalny w przedziale 75%–80%).
Zwiększać zadowolenie pacjentów, ich rodzin i odwiedzających z utrzymywanych relacji	<ul style="list-style-type: none"> – liczba leczonych pacjentów (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba skarg pacjentów i ich rodzin na działalność szpitala (zmniejszenie jako czynnik pozytywny), – wyniki badań satysfakcji pacjentów [ankieta] (zwiększenie satysfakcji jako czynnik pozytywny).
Zwiększać zadowolenie płatnika	<ul style="list-style-type: none"> – liczba zaleceń pokontrolnych (zmniejszenie jako czynnik pozytywny), – liczba decyzji negatywnych (zmniejszenie jako czynnik pozytywny), – wartość podpisanego kontraktu (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – pokrycie kosztów działalności kontraktem (zwiększenie jako czynnik pozytywny).
Zwiększać zadowolenie dostawców	<ul style="list-style-type: none"> – wartość zobowiązań wymagalnych (zwiększenie jako czynnik negatywny).
Zwiększać zadowolenie innych organów nadzoru	<ul style="list-style-type: none"> – liczba zaleceń pokontrolnych (zmniejszenie jako czynnik pozytywny).
Perspektywa procesów wewnętrznych	
Wdrażać programy podnoszenia jakości	<ul style="list-style-type: none"> – liczba otrzymanych certyfikatów jakości (utrzymanie lub zwiększenie jako czynnik pozytywny), – stopień realizacji standardów akredytacyjnych (zwiększenie jako czynnik pozytywny).
Świadczyć usługi zdrowotne o wymaganej jakości	<ul style="list-style-type: none"> – wskaźnik procentowy wypełniania wymagań szczegółowych płatnika (zwiększenie wskaźnika jako czynnik pozytywny).
Usprawniać i upraszczać wewnętrzne procesy regulacyjne	<ul style="list-style-type: none"> – liczba komórek organizacyjnych mających dostęp do Internetu i Intranetu (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba komórek organizacyjnych medycznych mających dostęp do Internetu i Intranetu (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba skarg wniesionych na działalność Szpitala (zmniejszenie jako czynnik pozytywny), – liczba uzyskanych certyfikatów jakości (zwiększenie jako czynnik pozytywny).

Tabela 2 (cd.)

Cel	Miernik
Perspektywa procesów wewnętrznych	
Poprawiać sprawność działalności podstawowej	<ul style="list-style-type: none"> – średni czas hospitalizacji (skrócenie jako czynnik pozytywny), – poziom obłożenia łóżek (optymalnie ok. 80%), – liczba zabiegów operacyjnych (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – wskaźnik procentowy wykorzystania sal operacyjnych (zwiększenie jako czynnik pozytywny).
Zinformatyzować Szpital	<ul style="list-style-type: none"> – liczba stanowisk komputerowych (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba komórek organizacyjnych posiadających stanowiska komputerowe (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba komórek medycznych posiadających stanowiska komputerowe (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – wskaźnik procentowy pracowników posiadających nieograniczony dostęp do stanowisk komputerowych (zwiększenie jako czynnik pozytywny).
Budować zadowolenie pracowników	<ul style="list-style-type: none"> – wskaźnik fluktuacji kadr (zmniejszenie jako czynnik pozytywny), – poziom satysfakcji pracowników (ankieta).
Perspektywa infrastruktury i rozwoju	
Standaryzować opiekę zdrowotną	<ul style="list-style-type: none"> – liczba opracowanych standardów postępowania klinicznego (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – wskaźnik realizacji standardów akredytacyjnych.
Doskonalic umiejętności pracowników	<ul style="list-style-type: none"> – liczba szkoleń (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba uzyskanych przez pracowników tytułów naukowych (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba uzyskanych przez pracowników specjalizacji (zwiększenie jako czynnik pozytywny).
Zwiększać konkurencyjność szpitala	<ul style="list-style-type: none"> – liczba leczonych (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba nowych obszarów działalności (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba zlikwidowanych obszarów działalności, – liczba dostępnych środków transportu komunikacji miejskiej (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – wartość kontraktu (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – poziom realizacji kontraktu (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – zadowolenie klientów szacowane w oparciu o ankietę (zwiększenie jako czynnik pozytywny).
Stwarzać warunki dla powstawania i wdrażania innowacji	<ul style="list-style-type: none"> – liczba zakupionego sprzętu medycznego nowej generacji (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba przeszkolonych lekarzy w zakresie nowych metod diagnostyki terapii itp. (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – liczba zakontraktowanych nowych procedur medycznych (zwiększenie jako czynnik pozytywny).

Tabela 2 (cd.)

Cel	Miernik
Perspektywa finansowa	
Zwiększyć przychody	<ul style="list-style-type: none"> – wartościowy poziom kontraktu z Narodowym Funduszem Zdrowia (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – ilościowy poziom kontraktu z Narodowym Funduszem Zdrowia (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – wartość przychodu ze sprzedaży usług zdrowotnych innym podmiotom niż NFZ (zwiększenie jako czynnik pozytywny), – wartość przychodu z pozamedycznej działalności Szpitala (zwiększenie jako czynnik pozytywny).
Optymalizować koszty	<ul style="list-style-type: none"> – liczba asortymentu używanych w szpitalu wyrobów medycznych, sprzętu i materiałów (zmniejszenie jako czynnik pozytywny), – czas hospitalizacji (skrócenie jako czynnik pozytywny), – rentowność poszczególnych obszarów działalności (zwiększenie jako czynnik pozytywny).
Osiągnąć dodatni wynik finansowy	<ul style="list-style-type: none"> – wynik finansowy (poprawa jako czynnik pozytywny), – wskaźnik zadłużenia (zmniejszenie jako czynnik pozytywny).
Realizować zadania w warunkach stabilności finansowej	<ul style="list-style-type: none"> – wskaźniki płynności (wskaźnik płynności bieżącej, wskaźnik płynności szybki, wskaźnik natychmiastowy), – wskaźnik rentowności (marża brutto ze sprzedaży, marża zysku operacyjnego, marża zysku netto, stopa zwrotu kapitału własnego ROE, stopa zwrotu z aktywów ROA), – wskaźnik sprawności działania (rotacja zobowiązań w dniach, rotacja należności w dniach, rotacja zapasów w dniach), – wskaźnik struktury kapitałowej (wskaźnik zadłużenia kapitału własnego, wskaźnik ogólnego zadłużenia).

Źródło: oprac. własne na podstawie strategii Szpitala Miejskiego w Sosnowcu.

Zbilansowana karta wyników Szpitala Miejskiego w Sosnowcu jest bardzo obszerna. W stosunku do oryginalnej koncepcji zbilansowanej karty wyników perspektywa nauki i rozwoju została zamieniona na perspektywę infrastruktury i rozwoju. Zbilansowana karta wyników jest powiązana ze strategią Szpitala. Nie została jednak opracowana mapa strategii, w związku z czym kartę wyników Szpitala Miejskiego w Sosnowcu można zaliczyć do pierwszej generacji kart. Przytłaczająca jest również liczba mierników ujętych w karcie – jest ich ponad 70 (zamiast postulowanych przez Kaplana i Nortona 15–25). Tak duża liczba mierników może sugerować dosyć trudną sytuację szpitala – ponieważ jest wiele obszarów wymagających poprawy, stąd ujęto wiele mierników w zbilansowanej karcie wyników. Część mierników wydaje się być jednak niepotrzebna (takie jak wskaźniki rotacji). Jeżeli strategiczna karta wyników ma służyć koncentracji na najważniejszych aspektach wyników, liczba mierników powinna ulec znaczącemu zmniejszeniu.

Tabela 3

Zbilansowana karta dokonań w Szpitalu im. Rydygiera w Krakowie

Perspektywa	Cel	Miernik
Interesariuszy	Budować zadowolenie pacjentów i ich rodzin	– liczba skarg pacjentów i ich rodzin, – procent pacjentów hospitalizowanych, dla których opracowano indywidualne plany leczenia i opieki, – wyniki badań satysfakcji pacjentów (stopień satysfakcji pacjentów)
	Poprawiać dostępność do świadczeń zdrowotnych, zwłaszcza wysokospecjalistycznych i deficytowych	– liczba pacjentów oczekujących na deficytowe świadczenia zdrowotne, – liczba nowych specjalności i technologii medycznych, – wskaźnik obłożenia łóżek, – skrócenie czasu oczekiwania na świadczenia wysokospecjalistyczne, – wyniki badań satysfakcji pacjentów (stopień satysfakcji pacjentów)
	Umacniać renomę Szpitala	– liczba publikacji o Szpitalu i jego Pracownikach (budujących pozytywny wizerunek Szpitala), – wyniki badań satysfakcji pacjentów, – liczba publikacji prasowych o szpitalu, – uzyskanie certyfikatu CMJ i ISO, – miejsce w ogólnopolskim rankingu szpitali, – liczba leczonych pacjentów
	Realizować zadania statutowe w warunkach stabilności finansowej	– wynik finansowy, – poziom zadłużenia
	Dostarczać świadczeń zdrowotnych o wymaganej jakości za umiarkowaną cenę	– wskaźnik procentowy wypełniania wymagań szczegółowych płatnika (w poszczególnych rodzajach i zakresach świadczeń zdrowotnych), – oferta cenowa na poziomie +/- 10% średniej dla produktów porównywalnych szpitali
	Dostosować zakres i ilość świadczeń zdrowotnych do potrzeb regionalnej społeczności i płatników	– poziom realizacji kontraktu, – stopień skrócenia listy oczekujących (w wymiarze rocznym)
Procesów wewnętrznych	Usprawniać i upraszczać wewnętrzne procesy regulacyjne	– procent stanowisk pracy z dostępem do Intranetu
	Stworzyć warunki dla powstawania i wdrażania innowacji	– liczba zgłoszonych/wdrożonych innowacji, – liczba wdrożonych (cykl 3 letni) nowych technologii medycznych
	Wdrażać programy podnoszenia jakości	– otrzymane certyfikaty, – wskaźnik realizacji standardów akredytacyjnych
	Doskonalić i standaryzować opiekę zdrowotną	– liczba opracowanych standardów postępowania klinicznego, – wskaźnik realizacji standardów akredytacyjnych
	Upraszczać proces zarządzania dostawami	– liczba kontrahentów, – ilość nabywanego asortymentu

Źródło: oprac. własne na podstawie strategii Szpitala im. Rydygiera w Krakowie.

Tabela 4

Koncepcja zbilansowanej karty wyników opracowana przez zespół prof. M. Hass-Symiotiuk

	Perspektywa mikro	Perspektywa mezo	Perspektywa makro
Obszar pacjenta	<p>Liczba leczonych w poszczególnych oddziałach i ambulatoryjnje</p> <p>Liczba pacjentów oczekujących na deficytowe świadczenia</p> <p>Średni czas oczekiwania na deficytowe świadczenia</p> <p>Wskaźnik satysfakcji pacjentów</p> <p>Liczba przyjęć nagłych</p> <p>Średni czas hospitalizacji w dniach</p> <p>Wskaźnik zakażeń szpitalnych</p>	<p>Liczba leczonych pacjentów</p> <p>Średni czas oczekiwania na świadczenia</p> <p>Liczba oczekujących na świadczenia</p> <p>Liczba świadczeń ratujących życie</p> <p>Liczba świadczeń zdrowotnych według kontraktów</p> <p>Wskaźnik satysfakcji pacjentów</p> <p>Przeciętny czas hospitalizacji w dniach</p> <p>Wskaźnik zakażeń szpitalnych</p>	<p>Stosunek liczby leczonych do populacji objętej opieką i udział hospitalizacji według przyczyny</p> <p>Średni czas oczekiwania na świadczenia</p> <p>Częstotliwość występowania określonych chorób</p> <p>Liczba świadczeń medycznych określonego rodzaju i liczba zrealizowanych programów zdrowotnych</p> <p>Wskaźnik śmiertelności</p> <p>Wskaźnik chorobowości i zapadalności</p> <p>Przeciętny czas pobytu w dniach</p>
Obszar procesów wewnętrznych	<p>Wskaźniki wykorzystania łóżek</p> <p>Wskaźnik wykorzystania sal operacyjnych</p> <p>Wskaźnik wykorzystania aparatury i sprzętu medycznego</p> <p>Liczba lekarzy wg specjalności na liczbę leczonych</p> <p>Liczba pielęgniarek na liczbę leczonych</p> <p>Wskaźnik wydajności pracy pracowników</p>	<p>Wskaźnik wykorzystania aparatury i sprzętu medycznego</p> <p>Wskaźniki wykorzystania łóżek</p> <p>Liczba lekarzy wg specjalności na liczbę leczonych</p> <p>Liczba pielęgniarek na liczbę leczonych</p> <p>Wskaźnik wykorzystania kadr medycznych</p> <p>Wskaźnik spełnienia wymagań płatnika w poszczególnych rodzajach i zakresach świadczeń</p>	<p>Liczba bloków operacyjnych w poszczególnych regionach i ich wykorzystanie</p> <p>Liczba oddziałów szpitalnych w poszczególnych regionach</p> <p>Wskaźnik wykorzystania łóżek</p> <p>Odsetek szpitali niespełniających obowiązujących wymogów sanitarnych</p> <p>Liczba, wiek i wartość aparatury medycznej określonego rodzaju</p> <p>Liczba lekarzy wg specjalności na jednego pacjenta w poszczególnych regionach</p>

Rozwoju	<p>Liczba uzyskanych certyfikatów jakości Koszty szkolenia na pracownika Liczba nowych technologii medycznych Wartość zrealizowanych inwestycji w roku Poziom satysfakcji pracowników</p>	<p>Liczba nowych świadczeń zdrowotnych Udział procentowy świadczeń zrealizowanych poza limitem Liczba uzyskanych certyfikatów jakości Wartość zrealizowanych inwestycji w roku</p>	<p>Liczba szpitali posiadających akredytację Wskaźnik kwalifikacji personelu Liczba nowych świadczeń zdrowotnych Liczba ocenianych co roku nowych technologii medycznych Miejsce w ogólnopolskim rankingu szpitali Wartość nakładów inwestycyjnych</p>
Obszar finansowy	<p>Wskaźniki płynności (bieżące i szybkiej) Wskaźnik zadłużenia ogółem Koszty jednostkowe: procedur medycznych, JGP, osobodni leczenia Wskaźnik rentowności przychodów Przychody na leczonego</p>	<p>Wskaźniki płynności Wskaźniki zadłużenia Wskaźnik poziomu kosztów działalności medycznej Wskaźniki rentowności Wskaźnik i stopień realizacji kontraktu (liczba świadczeń udzielonych / liczba świadczeń zakontraktowanych) Kontrakt z NFZ na leczonego (w zł)</p>	<p>Wskaźniki płynności Wskaźnik zadłużenia Poziom kosztów działalności medycznej w różnych przekrojach Poziom zobowiązań (w tym wymagalnych) w relacji do przychodów Wskaźnik rentowności przychodów</p>

Źródło: Hass-Symotiuik (2011, s. 234–235).

Zbilansowana karta wyników Szpitala Rydygiera jest dosyć dobrze rozwinięta. W stosunku do oryginalnej koncepcji zbilansowanej karty wyników perspektywa klientów została zamieniona na perspektywę interesariuszy i liczba perspektyw została zredukowana do dwóch. W perspektywie interesariuszy może dziwić stosunkowo słaba orientacja na pacjentów. Pomiar zadowolenia pacjentów był realizowany za pomocą dwóch podstawowych wskaźników – tzn. liczby skarg i badania satysfakcji pacjentów. Wskaźniki te mogą być niedoskonałe, ponieważ liczbę skarg można zmniejszyć przez utrudnienie procedury ich składania (część pacjentów może nie wiedzieć o możliwości złożenia skargi lub bać się ją złożyć). Analiza satysfakcji pacjentów w praktyce też może być utrudniona. Pacjenci niezadowoleni z własnego stanu zdrowia mogą przekładać to niezadowolenie na satysfakcję z poziomu uzyskiwanych świadczeń leczniczych.

Ciekawą koncepcję zastosowania zbilansowanej karty wyników do oceny dokonań szpitali zaproponował zespół badaczy pod przewodnictwem prof. Hass-Symotiuk, w skład którego, oprócz kierownika projektu badawczego, wchodził: H. Jakimowicz, M. Kludacz i P. Mućko (2011). Zaproponowali oni wykorzystanie zbilansowanej karty wyników do oceny dokonań szpitali na trzech poziomach: makro – na poziomie organizatora systemu opieki zdrowotnej w Polsce, czyli Ministerstwa Zdrowia, mezo – na poziomie urzędów marszałkowskich i wojewodów oraz oddziałów wojewódzkich NFZ oraz na poziomie mikro – odpowiadającego poziomowi poszczególnych szpitali i samorządów powiatowych. Zastosowanie zbilansowanej karty na tak szeroką skalę – obejmującą wszystkie lub przynajmniej większość szpitali w kraju – niesie ze sobą zarówno szanse, jak i zagrożenia. Największą szansą jest uzyskanie wielkiej, ogólnie dostępnej bazy danych o wynikach osiągniętych przez różne szpitale. Istnienie takiej bazy umożliwiłoby prowadzenie szeroko zakrojonych analiz benchmarkingowych oraz weryfikowanie zależności przyczynowo-skutkowych w mapach strategii szpitali. Największymi wadami tak szerokiego wdrożenia oraz realizacji kaskadowania w sposób odgórny będą najprawdopodobniej: brak możliwości dostosowania do strategii i uwarunkowań poszczególnych szpitali oraz poczucie narzucenia, ponieważ struktura karty została opracowana poza wdrażającymi je organizacjami. Uczucie to może dodatkowo potęgować sposób skaskadowania zbilansowanych kart wyników. Został on zrealizowany przez zastosowanie większości tych samych mierników na wszystkich poziomach wdrożenia: makro, mezo i mikro. Utrudnieniem wdrożenia tej ciekawej propozycji zastosowania zbilansowanej karty wyników może być fakt, iż część zaproponowanych mierników to w rzeczywistości grupy mierników, a zatem ich liczba wzrośnie znacząco i trudno będzie je interpretować. Przykładami takich mierników są m.in.: liczba, wiek i wartość aparatury medycznej określonego rodzaju, liczba lekarzy wg specjalności na jednego pacjenta.

5. ANALIZA KORZYŚCI WDROŻENIA ZBILANSOWANEJ KARTY WYNIKÓW W BADANYCH JEDNOSTKACH

W porównaniu do tradycyjnych (wyłącznie finansowych) metod pomiaru dokonań zastosowanie zbilansowanej karty wyników w szpitalach ma szereg zalet. Po pierwsze, ze względu na samą konstrukcję zbilansowanej karty wyników, wymusza ona wieloaspektowy pomiar osiągnięć. Po drugie, jasno wskazuje na konieczność uwzględnienia oczekiwań klientów – w niektórych kartach utożsamianych jako pacjentów, w innych rozumianych zaś szerzej jako podstawowe grupy interesariuszy: pacjenci, płatnicy, organy założycielskie, instytucje nadzorcze, a w niektórych przypadkach nawet szczególnie ważne grupy pracowników, takie jak lekarze. Po trzecie, zbilansowana karta wyników powinna uwzględniać zarówno mierniki przyszłego sukcesu, jak i wynikowe oraz perspektywę rozwoju, co powinno pozwolić zmniejszyć koncentrację krótkookresową w zarządzaniu szpitalami. Po czwarte, zbilansowana karta wyników (zwłaszcza drugiej generacji) powinna umożliwiać objaśnianie strategii i pozwalać na zrozumienie modelu biznesowego funkcjonowania szpitala. Po piąte, zbilansowana karta wyników (zwłaszcza trzeciej generacji) powinna ułatwiać testowanie hipotez modelu biznesowego w celu lepszego zarządzania szpitalami. Po szóste, większość szpitali w Polsce to jednostki należące do państwa i samorządów, wobec tego należy w nich uwzględnić szczególne uwarunkowania sektora publicznego (por. Michalak, 2006).

Analiza wdrożeń zbilansowanej karty wyników w szpitalach na całym świecie ujawnia również szereg czynników wpływających na zmniejszenie korzyści wynikających z jej wdrożenia w szpitalach.

Oceniając wdrożenia zbilansowanej karty wyników pod względem możliwości realizacji celów stawianych tej koncepcji przez jej twórców, czyli przede wszystkim dopracowania i monitorowania strategii, należy stwierdzić, że w wielu przypadkach ten cel nie będzie mógł być zrealizowany. W części opisywanych sytuacji szpitale nie opracowały strategii ani nawet nie zidentyfikowały źródła swojej przewagi konkurencyjnej. Na ograniczenie potencjalnych korzyści z wdrożenia zbilansowanych kart wyników oddziaływać będzie również duże podobieństwo większości analizowanych kart wyników. Mierniki takie jak wskaźnik wykorzystania łóżek i wskaźnik satysfakcji klientów występują właściwie we wszystkich badanych obiektach. Brak strategii będzie ograniczał wdrożenie zbilansowanej karty wyników do jej odmiany skoncentrowanej na realizacji misji, co jednocześnie zmniejsza korzyści z jej wdrożenia.

Ocena potencjału korzyści z wdrożenia zbilansowanej karty wyników w szpitalach z punktu widzenia liczby i rodzaju błędów popełnianych w trakcie jej opracowania i wdrożenia jest utrudniona ze względu na brak pełnej informacji o sposobach wdrożenia zbilansowanej karty wyników w analizowanych jednostkach. Łatwo jednak dostrzec, iż część jednostek, takich jak sieć szpitali

w Ontario czy szpital miejski w Sosnowcu zastosowało tak wiele mierników, że bieżące ich analizowanie i koncentracja na wszystkich z nich byłaby niemożliwa. Część mierników zastosowanych w kartach wyników budzi wątpliwości. Na przykład, zastosowanie w perspektywie klienta dwóch podstawowych wskaźników – tzn. liczby skarg i wyników badania satysfakcji pacjentów, bez mierników kontrolnych, może prowadzić do nieoczekiwanych skutków. Wskaźniki satysfakcji i reklamacji mogą nie odwzorowywać rzeczywistego poziomu satysfakcji pacjentów, ponieważ liczbę skarg można zmniejszyć przez utrudnienie procedury ich składania (część pacjentów może nie wiedzieć o możliwości złożenia skargi lub bać się ją złożyć). Z kolei ankiety satysfakcji mogą być łatwo zakłócone przez stan zdrowia pacjentów oraz tendencyjność badań satysfakcji spowodowaną niereprezentatywnością próby, w której przeprowadzono badanie satysfakcji.

Pomiar dokonań szczególnie w perspektywie finansowej będzie zakłócony, jeżeli w szpitalach będzie stosowany wadliwy rachunek kosztów. Niedoskonały rachunek kosztów będzie powodował błędne wyliczanie mierników zawartych w perspektywie finansowej. Badania rozwoju rachunku kosztów w szpitalach w Polsce, prowadzone m.in. przez Hass-Symotiuik (1999), M. Cygańską i H. Lelusza (2007), wskazują na stosunkowo słaby stan jego rozwoju – na przykład zastosowanie rachunku kosztów standardowych bez wyróżnienia kosztów niewykorzystanego potencjału oraz zastosowanie nie do końca właściwych kluczy rozliczeniowych używanych do alokacji kosztów pośrednich na poszczególne procedury.

Oceniając korzyści z wdrożenia zbilansowanej karty wyników w szpitalach z punktu widzenia dojrzałości wdrażanych koncepcji, można dostrzec, iż dominujące wśród szpitali jest wdrażanie kart pierwszej generacji, w słabym stopniu pozwalających na zrozumienie modelu funkcjonowania szpitali. Ze względu na brak jasno zdefiniowanej strategii biznesowej w większości szpitali, opracowane w tych jednostkach zbilansowane karty wyników należały, według typologii opracowanej przez Witchera i Chau, do typu kart diagnostycznych, skoncentrowanych na realizacji misji a nie do typu kart skoncentrowanych na wizji i służących do realizacji strategii. Wcześniejsze badania zarówno Kaplana i Nortona, jak również Witchera i Chau wskazują, że korzyści uzyskiwane z wdrożeń kart skoncentrowanych na wizji są większe niż z kart ukierunkowanych na realizację misji. W większości analizowanych szpitali (poza siecią szpitali w Ontario w Kanadzie) nie zostały opracowane mapy strategii i nie było prowadzonych analiz w zakresie poprawności łańcuchów przyczynowo-skutkowych założonych w strategii.

Dodatkowy potencjał korzyści pojawia się w przypadku zastosowania zbilansowanej karty wyników nie w jednym szpitalu, ale w całej sieci szpitali, tak jak miało to miejsce w przypadku szpitali z Ontario, a także w przypadku koncepcji zespołu pod kierownictwem prof. Hass-Symotiuik. Takie implementa-

cje umożliwiają przeprowadzenie benchmarkingu oraz wymiany doświadczeń na szeroka skalę pomiędzy jednostkami wdrażającymi zbilansowaną kartę wyników. Przy odpowiednim pokierowaniu takim procesem można w ten sposób doprowadzić do rozpowszechnienia najlepszych praktyk (ang. *best practices sharing*). Z drugiej strony, wdrożenie odgórne, nieuwzględniające różnic w uwarunkowaniach otoczenia i organizacji poszczególnych jednostek może prowadzić do poczucia odrzucenia i/lub traktowania jej jako dodatkowego, niepotrzebnego obowiązku sprawozdawczego. Szczególnie negatywny wpływ może to mieć w przypadku silnie scentralizowanych i zbiurokratyzowanych organizacji takich, jak szpitale wchodzące w skład publicznego systemu ochrony zdrowia, w których poziom obciążenia różnymi obowiązkami sprawozdawczymi jest już bardzo wysoki (Hass-Symotiuk, 2011, s. 23–39).

Ze względu na wtórny charakter źródeł ocena korzyści była ograniczona. Do pełnej oceny korzyści wskazane byłoby przeprowadzenie wywiadów z pracownikami szpitali wdrażających zbilansowaną kartę wyników.

6. PODSUMOWANIE

Ze względu na szczególną wieloaspektowość dokonań szpitali i zróżnicowane oczekiwania grup interesów w ich otoczeniu zbilansowana karta wyników jest szczególnie przydatną koncepcją pomiaru dokonań tego typu jednostek. Zarządzający szpitalami, dostrzegając wyzwania stojące przed nimi oraz potencjalne korzyści z wdrożenia zbilansowanej karty wyników, coraz częściej decydują się na implementację tej koncepcji. Z analizy przypadków zrealizowanej w artykule wynika, że zbilansowaną kartę wyników zastosowały szpitale w USA, Kanadzie, Szwecji, Polsce i na Tajwanie. Rosnący stopień rozpowszechnienia zbilansowanej karty wyników w szpitalach na całym świecie nie przekłada się automatycznie na osiągnięcie pełni korzyści związanych z tą koncepcją. Do najważniejszych czynników ograniczających korzyści z wdrożenia zbilansowanej karty wyników należą brak opracowania i/lub zgody co do stosowanej strategii. Część szpitali nie ustrzegła się również typowych błędów związanych z opracowaniem i wdrożeniem tej koncepcji, takich jak zbyt duża liczba mierników (dochodząca w niektórych przypadkach do 70), uwzględnianie mierników, których sposób wyliczenia i interpretacja może powodować problemy – na przykład liczba skarg czy wskaźniki rentowności poszczególnych typów świadczeń przy wadliwie funkcjonującym systemie rachunku kosztów. Poziom dojrzałości wdrażanych kart wyników również pozostaje na niskim poziomie. Dominują wdrożenia, w których zbilansowana karta wyników traktowana jest jedynie jako narzędzie diagnostyczne, porządkujące dokonania w czterech perspektywach. Brakuje opracowania map strategii czy też wyraźnego wskazania, w jaki sposób wszystkie zasoby i jednostki w ramach szpitala

zostaną podporządkowane strategii, co świadczyłoby o wdrożeniu kart wyników w bardziej dojrzały i przynoszący więcej korzyści sposób.

Wszystkie powyższe przyczyny mogą powodować, że zastosowanie zbilansowanej karty wyników w szpitalach zakończy się uzyskaniem ograniczonych korzyści zarówno przez szpitale, jak i ich interesariuszy.

Wskazana byłaby zatem zmiana sposobu opracowania i wdrożenia zbilansowanej karty wyników w szpitalach, ponieważ stają one często przed poważnymi wyzwaniami strategicznymi, wymagającymi głębokich zmian w ich organizacji. Część szpitali jest w złej kondycji finansowej lub stoi przed innymi wyzwaniami, takimi jak zwiększona konkurencja i zmiana formy prawnej. Do realizacji tych zmian potrzebna byłaby strategia, której wdrożenie powinno być monitorowane za pomocą zbilansowanej karty wyników.

LITERATURA

- Aidemark L.G., Funck, E.K. (2009), *Measurement and health care management*, „Financial Accountability & Management”, 25(2), May.
- Chang W.C., Tung T.C., Huang C.H., Yang M.C. (2008), *Performance improvement after implementing the Balanced Scorecard: A large hospital's experience in Taiwan*, „Total Quality Management & Business Excellence”, 2008, Vol. 19, December, Issue 12.
- Hass-Symotiuk M. (1999), *Rachunek kosztów dla polskich szpitali publicznych u schyłku XX wieku*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej SKwP”, t. 44.
- Hass-Symotiuk M. (red.) (2011), *Koncepcja sprawozdawczości szpitali na potrzeby zintegrowanego systemu pomiaru dokonań*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.
- Josey C., Il-won K. (2008), *Implementation of the Balanced Scorecard at Baberton Citizens Hospital*, „The Journal of Corporate Accounting & Finance”, Vol. 19, March–April, Issue 2.
- Kaplan R.S., Norton D.P. (1992), *The Balanced Scorecard – measures that drive performance*, „Harvard Business Review”, Vol. 1(70).
- Kaplan R.S., Norton D. (1996), *Balanced Scorecard – Translating Strategy into Action*, Harvard Business School Press, Boston.
- Kaplan R.S., Norton D. (2001), *The Strategy Focused Organization*, Harvard Business School Press, Boston.
- Kaplan R.S., Norton D.P. (2004), *Strategy maps. Converting Intangible Assets Into Tangible Outcomes*, Harvard Business School Press, Boston.
- Kaplan R.S., Norton D.P. (2006), *Alignment. Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*, Harvard Business School Press, Boston.
- Michalak J. (2006), *Metody i uwarunkowania pomiaru dokonań w rachunkowości zarządczej jednostek sektora publicznego*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 34(90).
- Michalak J. (2008), *Pomiar dokonań. Od wyniku finansowego do Balanced Scorecard*, Difin, Warszawa.
- Murby, L., Stathis G. (2005), *Effective Performance Management with Balanced Scorecard*, CIMA.
- Parkinson J., Tsisis P., Porporato M.A. (2007), *Critical Review of Financial Measures as Reported in the Ontario Hospital Balanced Scorecard*, „Journal of Health Care Finance”, 2007, Vol. 34, Winter, Issue 2.

- Sibbet D. (1997), *75 years of management ideas and practice 1922–1997* [Supplement], „Harvard Business Review”, Vol. 75, September–October, Issue 5.
- Simons R. (2000), *Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy*, Prentice–Hall.
- Szadziewska A. (2003), *Wybrane zagadnienia z zakresu wykorzystania rachunku kosztów przedsiębiorstw działających na terenie Polski i Niemiec*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 9(65), SKwP, Warszawa.

Strony internetowe

- www.thepalladiumgroup.com/industries stan na 10.11.2011
- Hospital Report Research Collaborative (2003), Developing a balanced scorecard for a system of hospitals, http://www.sph.unc.edu/images/stories/units/pho/documents/brown_111403.pdf, data dostępu 10.11.2011
- Plan strategiczny rozwoju Szpitala Miejskiego w Sosnowcu na lata 2008–2014, www.bip.um.sosnowiec.pl/plik.php?id=19460

Jan Michalak

BALANCED SCORECARD IN HOSPITALS. EVALUATION OF POTENTIAL IMPLEMENTATION BENEFITS

Due to exceptional multifaceted nature of hospitals' performance and various expectations of stakeholders balanced scorecard is especially suited for performance measurement of such organizations. The main aim of the article is to evaluate potential benefits of balanced scorecard implementation in hospitals. The level of potential benefits was measured by several proxies: the extent to which goals of balanced scorecard set by the authors of this concept are fulfilled, type and number of errors in balanced scorecard implementation and the maturity of balanced scorecard implementation form. The article consist of four parts. The first presents balanced scorecard concept, its' goals and evolution, as well as potential benefits of its implementation. Determinants of performance measurement in hospitals are analyzed in the second part. The third part is the analysis of balanced scorecard implementation case studies in Poland and other countries. Fourth part is on evaluation of balanced scorecard implementation benefits in hospitals. The article ends with conclusions showing that the way the balanced scorecard is often implemented in hospitals impairs the benefits achieved from implementation process in a significant way.