



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Białymstoku

LBI.410.012.01.2020



00890420

Pani Magdalena Joanna Borkowska
Dyrektor
Samodzielnego Publicznego Zakładu Opieki
Zdrowotnej Białostockiego Centrum Onkologii
im. Marii Skłodowskiej-Curie w Białymstoku,
ul. Ogrodowa 12, 15-027 Białystok

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/20/055 – Wycena świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Białymstoku
ul. Akademicka 4, 15-267 Białystok
T +48 85 874 81 00, F +48 85 874 81 33
ibi@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej Białostockie Centrum Onkologii im. Marii Skłodowskiej-Curie w Białymstoku ¹ , ul. Ogrodowa 12, 15-027 Białystok
Kierownik jednostki kontrolowanej	Magdalena Joanna Borkowska, Dyrektor Szpitala od 8 sierpnia 2017 r. ²
Zakres przedmiotowy kontroli	Wycena świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.
Okres objęty kontrolą	Lata 2015–2020 (do 20 października ³).
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ⁴
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Białymstoku
Kontrolerzy	1. Mariusz Lenkiewicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBI/101/2020 z 3 września 2020 r. 2. Robert Sieńko, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBI/113/2020 z 8 września 2020 r. (akta kontroli str.1-3)

¹ Dalej: Szpital lub BCO.

² Od 1 października 2004 r. do 28 sierpnia 2017 r. stanowisko Dyrektora zajmowała Marzena Juczevska.

³ Dzień zakończenia kontroli NIK w Szpitalu.

⁴ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200. Ustawa zwana dalej: ustawą o NIK.

II. Ocena ogólna⁵ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonywanie przez Szpital zadań polegających na udostępnianiu AOTMiT⁶ danych w procesie taryfikacji świadczeń opieki zdrowotnej oraz podejmowane przez Szpital działania służące zwiększeniu efektywności tej współpracy.

Uzasadnienie
oceny ogólnej

W latach 2015–2020 (do 20 października) rachunek kosztów⁷, prowadzony w systemie finansowo-księgowym Szpitala, umożliwiał sprawne zarządzanie tym podmiotem i dostarczał dostatecznych informacji o rzeczywistych kosztach realizowanych świadczeń opieki zdrowotnej. Pozwalało to m.in. na uwzględnienie tych kosztów przy opracowywaniu cennika procedur medycznych wykonywanych w Szpitalu oraz uzyskiwanie informacji o charakterze niefinansowym.

W BCO stosowano mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych oraz wdrożono zasady rachunkowości wynikające z przepisów prawa. Część regulacji wynikających z art. 10 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁸ została jednak uzupełniona w dokumentach wewnętrznych BCO dopiero w trakcie kontroli NIK.

Dane przekazywane Agencji przez Szpital w procesie taryfikacji świadczeń opieki zdrowotnej były rzetelne i spójne z ewidencją księgową we wszystkich zakończonych przez nią postępowaniach. W celu zwiększenia efektywności współpracy z Agencją, Szpital – od czasu jej rozpoczęcia w 2018 roku – wprowadził zmiany uszczegóławiające konta analityczne przy prowadzeniu rachunku kosztów, uczestniczył w pilotażu zorganizowanym przez AOTMiT, dokonał szerszej integracji użytkowanych systemów i modułów informatycznych oraz był na etapie przygotowywania się do ewentualnego wdrożenia od 2021 roku standardu rachunku kosztów. Działania te wpłynęły na zmniejszenie pracochłonności pozyskiwania i przekazywania danych do AOTMiT.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej⁹ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Prowadzenie rachunku kosztów

Opis stanu
faktycznego

1.1. W latach 2015–2020 (do 20 października) BCO realizowało świadczenia medyczne w trzech zakładach leczniczych: [1] Specjalistycznym Szpitalu Onkologicznym¹⁰, [2] Specjalistycznej Przychodni Onkologicznej¹¹, [3] Zakładach Centrum¹². W Szpitalu wyodrębnione zostały komórki organizacyjne działalności niemedycznej, do których należały m.in. działy: [1] ekonomiczno-finansowy, [2] rozliczeń, [3] planowania i analiz, [4] administracyjno-eksploatacyjny, [5] kadr i plac oraz [6] zamówień publicznych. Zgodnie

⁵ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁶ Agencja Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji (dalej: AOTMiT lub Agencja) – państwowa jednostka organizacyjna posiadająca osobowość prawną, nadzorowana przez ministra właściwego do spraw zdrowia i pełniąca w stosunku do niego funkcje opiniodawczo-doradcze.

⁷ Rozumiany jako proces identyfikowania, gromadzenia, przetwarzania, prezentowania i interpretowania informacji o kosztach dla dokonywania ocen i podejmowania decyzji przez użytkowników tych informacji.

⁸ Dz. U. z 2020 poz. 568. Ustawa zwana dalej: uor.

⁹ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

¹⁰ W ramach Specjalistycznego Szpitala Onkologicznego działało sześć oddziałów szpitalnych (chirurgii onkologicznej z pododdziałem chorób piersi i rekonstrukcji, onkologii klinicznej im. dr. E. Pileckiej z pododdziałem chemioterapii dziennej, radioterapii I, radioterapii II, onkologii ginekologicznej, anestezjologii i intensywnej terapii), izba przyjęć, apteka szpitalna, blok operacyjny centralna sterylizatornia, pracownia EKG i pracownia psychologii).

¹¹ W skład Specjalistycznej Poradni Onkologicznej wchodziło 10 poradni (ogólna, chirurgii onkologicznej, ginekologii onkologicznej, chemioterapii, psychologiczna, radioterapii, chorób piersi, leczenia bólu, urologiczna, genetyczna), rejestracja oraz gabinety diagnostyczno-zabiegowe.

¹² Zakłady: diagnostyki obrazowej, tomografii komputerowej i rezonansu magnetycznego, radioterapii, diagnostyki laboratoryjnej, patomorfologii, medycyny nuklearnej, fizyki medycznej oraz rehabilitacji.

z regulaminem organizacyjnym BCO¹³ zadania związane z prowadzeniem rachunku kosztów zostały przypisane głównemu księgowemu. Odpowiadał on za sporządzanie kalkulacji wynikowej kosztów i ich analizę oraz pracownikom działu ekonomiczno-finansowego w zakresie bieżącej kontroli i analizy kosztów oraz definiowania ośrodków powstawania kosztów i kluczy rozliczających te koszty. (akta kontroli str. 5-40, 95-101)

Dyrektor Szpitala wprowadziła wewnętrzne regulacje wymagane uor oraz opracowała podstawowe zasady i mechanizmy kontroli operacji finansowych i gospodarczych:

1. Obowiązująca w BCO Polityka Rachunkowości¹⁴ zawierała większość elementów wymaganych art. 10 uor, w tym określenie roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych, metody wyceny aktywów i pasywów oraz zasady ustalania wyniku finansowego, zakładowy plan kont (ustalający wykaz kont księgi głównej), zasady funkcjonowania kont oraz odesłanie do odrębnych regulacji wewnętrznych dotyczących prowadzenia ewidencji kosztów¹⁵ (szerzej omówionej w punkcie 1.3. niniejszego wystąpienia). W Polityce Rachunkowości opisano też system służący ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów. W trakcie kontroli NIK w załączniku nr 3 i 4 do Polityki Rachunkowości zamieszczono uszczegółowiony wykaz parametrów stosowanych przez Szpital wraz z ich objaśnieniami¹⁶. Ponadto uzupełniono ją o datę rozpoczęcia użytkowania oprogramowania oraz jego wersję, co opisano szerzej w dalszej części wystąpienia pokontrolnego, w opisie *Stwierdzonych nieprawidłowości*.
(akta kontroli str. 41-76, 122-125)
2. Instrukcja zakładowa sporządzania obiegu i kontroli oraz przechowywania i zabezpieczenia dokumentów księgowych¹⁷ określała m.in. cechy, jakie powinny spełniać dowody księgowe, klasyfikację tych dowodów, sposoby ich prawidłowego sporządzania, kwalifikowania i numerowania, zasady obiegu dowodów księgowych (w tym terminowość postępowania z dowodami księgowymi i terminy ich przekazywania do działu ekonomiczno-finansowego) oraz kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej dowodów księgowych z podaniem osób uprawnionych do jej dokonywania.
(akta kontroli str. 77-88, 122-125)
3. Obowiązujące zasady zaciągania zobowiązań finansowych określono w Regulaminie postępowania przy udzielaniu zamówień publicznych, których wartość nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30.000 euro¹⁸. Z kolei zasady ich kontroli zamieszczono w § 5 Instrukcji obiegu dokumentów, w którym zapisano m.in., że kontrola polega w szczególności na sprawdzeniu czy: [1] operacji gospodarczej dokonały osoby do tego upoważnione, [2] dokonana operacja była zaplanowana do realizacji w okresie, w którym została zrealizowana albo wykonanie jej było niezbędne dla prawidłowego funkcjonowania jednostki, [3] na wykonanie operacji gospodarczej została zawarta umowa lub złożono zamówienie, [4] zastosowane ceny i stawki są zgodne z zawartymi umowami lub innymi przepisami obowiązującymi w danym zakresie. Z kolei zadania dotyczące kontroli finansowej przypisano głównemu księgowemu Szpitala, który zgodnie z nadanym zakresem obowiązków odpowiadał m.in. za: [1] wstępną kontrolę operacji finansowych wiążących się z wydawaniem środków pieniężnych, obrotami pieniężnymi

¹³ Zarządzenie nr 36/2020 Dyrektora BCO z 27 lipca 2020 r. w sprawie wprowadzenia zmian w Regulaminie Organizacyjnym BCO.

¹⁴ Załącznik nr 1 do zarządzenia nr 123/2018 Dyrektora BCO z 31 grudnia 2018 r. w sprawie wprowadzenia zasad rachunkowości zwanych Polityką Rachunkowości.

¹⁵ Zarządzenie nr 123/A/2018 BCO z 31 grudnia 2018 r. w sprawie podziału i rozliczenia kosztów (zwane dalej: zarządzeniem w sprawie podziału kosztów).

¹⁶ Zarządzeniem nr 43/2020 Dyrektora BCO z 29 września 2020 r. w sprawie wprowadzenia zmiany zasad rachunkowości zwanych Polityką Rachunkowości.

¹⁷ Zarządzenie nr 77/2018 Dyrektora BCO z 1 września 2018 r. w sprawie instrukcji zakładowej sporządzania obiegu i kontroli oraz przechowywania i zabezpieczenia dokumentów księgowych w Białostockim Centrum Onkologii im. M. Skłodowskiej Curie w Białymstoku (dalej: Instrukcja obiegu dokumentów).

¹⁸ Zarządzenie wewnętrzne nr 13/2020 Dyrektora BCO z dnia 14 lutego 2020 r. w sprawie wprowadzenia zmian w Regulaminie postępowania przy udzielaniu zamówień publicznych, których wartość szacunkowa nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30.000 euro BCO.

na rachunkach bankowych, przyjmowaniem wydawaniem, zakupem lub wytworzeniem środków trwałych oraz innymi operacjami określonymi w odrębnych przepisach, [2] wstępną kontrolę pod względem formalnym i rachunkowym dokumentów dotyczących wykonywania planów finansowych i ich zmian oraz [3] następną kontrolę operacji gospodarczych stanowiących przedmiot księgowania. W trakcie kontroli procedury dotyczące kontroli zaciągania zobowiązań zostały usystematyzowane w zarządzeniu określającym procedury kontroli wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków ze środków publicznych¹⁹.

(akta kontroli str. 77-108, 122-125)

BCO stosowało – uregulowane powołanymi aktami wewnętrznymi – mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych oraz gospodarczych, w zakresie: rzetelnego i pełnego dokumentowania, a także rejestrowania operacji finansowych, ich zatwierdzania (autoryzacji) przez Dyrektora i głównego księgowego Szpitala, podziału kluczowych obowiązków (weryfikacja merytoryczna według poszczególnych komórek organizacyjnych i stanowisk), jak też weryfikacji operacji finansowych oraz gospodarczych przed i po ich realizacji²⁰. Prawidłowo zatwierdzano zapisy księgowe oraz zamykano księgi w kolejnych okresach²¹, a także na bieżąco sporządzano zestawienia obrotów i sald²².

(akta kontroli str. 77-88, 102-125)

1.2. W ramach tzw. części szarej (w zakresie finansowo-księgowym) w Szpitalu wykorzystywano system finansowo-księgowo-kosztowy *InfoMedica* (FKK) – wer. 4.57.3.2, firmy Asseco Poland S.A, w skład którego wchodziły moduły: [1] kadry-płace, [2] finansowo-księgowy, [3] wyposażenie, [4] środki trwałe, [5] rejestr zakupu, [6] rejestr sprzedaży, [7] rejestr bankowy, [8] pożyczki, [9] koszty, [10] kasa, [11] grafik, [12] gospodarka magazynowa. BCO posiadało również zakupione w ramach projektu Podlaski System Informacyjny e-Zdrowie²³ następujące systemy: [1] system elektronicznego obiegu dokumentów (EOD) oraz [2] *Oracle Business Intelligence EE (BI)* – producent Comarch S.A. Pierwszy z systemów był wykorzystywany do rejestracji dokumentów wpływających do Szpitala. Natomiast system *BI* przeznaczony do generowania raportów i analiz wspomagających proces zarządzania Szpitalem nie był wykorzystywany. P.o. Zastępcy Dyrektora BCO ds. Ekonomicznych wyjaśnił, że: *BCO pomimo wielu podjętych prób doprowadzenia do integracji pomiędzy producentami oprogramowania HIS w Szpitalu oraz wykonawcy systemu PSleZ (...) nie uzyskał satysfakcjonującego rozwiązania. BCO informowało dostawcę HIS Szpitala o potrzebach uruchomienia funkcjonalności jaka spoczywa na partnerze projektu, dowodem na to są kopie pism, które BCO wystosowało do Asseco Poland S.A. Z kolei wykonawca PSleZ (...) obarczył problemami dostawcę HIS Szpitala. Na skutek braku porozumienia pomiędzy dwoma firmami BCO postanowiło nie przedłużać umowy asysty technicznej dla wykonawcy system PSleZ.*

W okresie objętym kontrolą na potrzeby jednostek organizacyjnych Szpitala prowadzących działalność leczniczą (w tzw. części białej) Szpital wykorzystywał następujące systemy informatyczne: [1] *HIS* – *Asseco Medical Management Solutions* wer. 5.57.4.04 firmy

¹⁹ Zarządzenie nr 44/2020 Dyrektora BCO z 29 września 2020 r. w sprawie wprowadzenia Procedury kontroli wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków ze środków publicznych w BCO.

²⁰ Weryfikacji wymienionych czynności dokonano na próbie 20 losowo wybranych dowodów księgowych o wartości 228,3 tys. zł, stanowiących podstawę do księgowania od stycznia do czerwca 2020 roku operacji na kontach zespołu nr 4.

²¹ Posiadany przez jednostkę system finansowo-księgowy posiadał niezależne od siebie funkcjonalności zatwierdzania dokumentów oraz zamykania ksiąg za dany okres.

²² Zestawienia obrotów i sald były sporządzane co najmniej raz w miesiącu dla potrzeb sprawozdawczych w związku ze sporządzaniem sprawozdań z wykonania planu finansowego do Urzędu Marszałkowskiego Województwa Podlaskiego.

²³ Podlaski System Informacyjny e-Zdrowie (dalej PSleZ) realizowany był na podstawie decyzji Nr-UDA-RPPD.04.01.00-20-001/11/00 będącej załącznikiem Nr 2 do uchwały Nr 63/778/2011 Zarządu Województwa Podlaskiego z dnia 8 listopada 2011 r.

Asseco Poland S.A. w skład którego wchodziło 16 modułów²⁴, [2] LIS – *InfoMedica Laboratorium* wer. 4.54.0 firmy Asseco Poland S.A., [3] LIS – *Patomorfologia* wer. 4 firmy PPUH MedLAN W. Mytnik, [4] RIS – *Radiologia* wer. 18.3.2.21478 firmy Alteris S.A.
(akta kontroli str. 126-127, 131-150)

Wykorzystywane przez BCO systemy informatyczne były w pełni zintegrowane w zakresie danych przetwarzanych w ramach poszczególnych części. W części szarej, pomiędzy poszczególnymi modułami, eksport danych był dokonywany za pomocą odwołania *dblink*²⁵ lub plików w formacie *dbf* oraz *txt*, natomiast w części białej dane pomiędzy systemami były przesłane przy wykorzystaniu protokołu *HL7*²⁶.
(akta kontroli str. 126-127, 131-133)

Integracja systemów funkcjonujących w części białej (*HIS*, *LIS*, *RIS*) i szarej (*FKK*) została zapewniona w 2019 roku, w przypadku:

1. *Modułu apteka* – faktury zakupowe z tego modułu eksportowane były do systemu *FKK* na podstawie dokumentów zakupów oraz rozchodu przy pomocy *dblink*;
2. *LIS laboratorium* – wykonane badania były eksportowane do pliku, a następnie importowane do modułu Koszty w systemie *FKK*;
3. *Modułu rozliczenia* – faktury wystawiane płatnikom były eksportowane do systemu *FKK* do modułu rejestr sprzedaży w systemie *FKK* przy pomocy *dblink*.

(akta kontroli str. 126-127, 131-133)

BCO nie posiadało modułu kontrolingowego (zintegrowanego z systemami części białej i szarej) kalkulacji kosztów świadczeń opieki zdrowotnej umożliwiającego bezpośrednie wyliczenie faktycznych kosztów leczenia poszczególnych pacjentów oraz wykonanych procedur medycznych. P.o. Zastępcy Dyrektora Szpitala ds. Ekonomicznych wyjaśnił, że BCO posiada System Wspomagania Decyzji w module księgowym oraz kosztowym. System Wspomagania Decyzji przeznaczony jest do wspomagania sprawozdawczości z systemu firmy Asseco Poland S.A. Aplikacja jest ściśle zintegrowana z programem Excel firmy Microsoft. Najważniejszymi funkcjami tego programu są: możliwość prowadzenia pełnej sprawozdawczości bilansowej, podatkowej i statystycznej na podstawie danych gromadzonych przez moduł finansowo-księgowy produkcji Asseco Poland S.A., (...) synteza danych przechowywanych przez moduł finansowo-księgowy oraz ich graficzna prezentacja za pomocą programu Microsoft Excel, mechanizm wyliczenia i prezentacji ekonomicznych wskaźników oceny działalności. Wskazana funkcjonalność systemu *FKK* wspomagala proces kalkulacji kosztów świadczeń opieki zdrowotnej wg. nośników kosztów (m.in. pacjent, leki, wyroby medyczne). Jednak ze względu na brak modułu kontrolingowego wymagało to od pracowników działu ekonomiczno-finansowego samodzielnego powiązania danych z systemu *HIS* z danymi z systemu *FKK* w programie Microsoft Excel.

(akta kontroli str. 126-130, 138-145)

1.3. Wprowadzone w BCO rozwiązania księgowe uwzględniały przepisy rozporządzenia Ministra Zdrowia z 8 lipca 2015 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców²⁷ oraz umożliwiały uzyskanie wszystkich niezbędnych informacji w zakresie kosztów. P.o. Zastępcy Dyrektora BCO ds. Ekonomicznych wskazał m.in., że: w roku 2019 BCO wdrożyło szereg nowych rozwiązań zgodnie z zaleceniami dotyczącymi sposobu identyfikacji i gromadzenia kosztów faktycznie poniesionych w systemie finansowo-księgowym oraz sposobu kalkulacji kosztu świadczenia opieka zdrowotnej. (...) W zakresie działalności leczniczej Centrum prowadzi szczegółową ewidencję kosztów według rodzajów oraz alokację kosztów w układzie podmiotowo-funkcjonalnym wraz z kalkulacją kosztów wytworzenia ośrodka powstania kosztów (*OPK*) (...) wprowadzono plan kont tożsamy ze wzorcowym planem wskazanym w rozporządzeniu

²⁴ Moduły: *Apteka*, *Apteczka oddziałowa*, *Izba przyjęć*, *Oddział*, *Statystyka-ruch chorych*, *Blok operacyjny*, *Punkt pobrań*, *Rejestracja*, *Gabinet*, *Gabinet rehabilitacji*, *Pracownia*, *Statystyka*, *Rozliczenia*, *Ewidencja Aparatury medycznej*, *Formularze/wykezy*, *Zakażenia*.

²⁵ Inaczej *database link* – odwołanie w danym systemie (module) informatycznym do innej bazy danych.

²⁶ W funkcjonujących w BCO systemach klasy *LIS*, *RIS* – wykorzystywane były zlecenia na badania. Wyniki wraz z opisem trafiały do systemu *HIS*.

²⁷ Dz. U. poz. 1126. Rozporządzenie uchylone z dniem 6 marca 2020 r., dalej zwane: rozporządzeniem w sprawie standardu rachunku kosztów z 2015 roku.

(...) zostały uszczegółowione na kontach analitycznych koszty rodzajowe związane z kosztami osobowymi. (...) BCO stosuje wskazane w rozporządzeniu standardowe rozdzielniki kosztów wspólnych oraz klucze podziałowe.

(akta kontroli str. 41-57, 128-130 138-145, 151-169)

Szpital unormował zasady podziału i rozliczania kosztów (w tym prowadzenia rachunku kosztów) w zarządzeniu w sprawie podziału kosztów. Zgodnie z wprowadzonymi w Polityce Rachunkowości BCO regulacjami – ewidencja kosztów prowadzona była równocześnie na kontach zespołu 4 i 5, tj. w układzie rodzajowym i funkcjonalnym. Konta zespołu nr 5 zostały podzielone na ośrodki kosztów²⁸: [1] działalności podstawowej, [2] działalności usługowo-zadaniowej, [3] działalności pomocniczej oraz [4] zarządu i administracji. Wydzielono również szczegółowy wykaz OPK Szpitala z uwzględnieniem komórek i jednostek organizacyjnych wykonujących działalność o charakterze jednolitym²⁹. Ponadto dla każdego OPK utworzono konta analityczne pozwalające na przypisanie kosztów rodzajowych (m.in. leków, wyrobów medycznych, wynagrodzeń wynikających z umów o pracę, umów cywilno-prawnych i kontraktów, dla poszczególnych kategorii personelu usług zewnętrznych, podatków i opłat, ZFSS, szkoleń itp.). W zarządzeniu w sprawie podziału kosztów określono także zasady³⁰ rozliczania kosztów pośrednich oraz klucze rozliczeniowe tych kosztów³¹, służące do rozliczania kosztów OPK działalności pomocniczej (m.in. apteka, centralna sterylizatornia, tlenownia) oraz OPK działalności podstawowej wykonujących procedury medyczne (m.in. blok operacyjny, pracownia RTG, pracownia USG).

Przyjęte w BCO rozwiązania w zakresie ewidencji kosztów pozwalały na uzyskanie szczegółowych danych o kosztach leczenia pacjentów³² i realizowanych procedurach. Z powodu braku modułu kontrolingowego (integrującego dane z systemów z części białej i szarej) wymagało to dokonywania przez pracowników działu ekonomiczno-finansowego samodzielnej kalkulacji tych kosztów (co wskazano w punkcie 1.2. niniejszego wystąpienia pokontrolnego). Rachunek kosztów prowadzony w BCO umożliwiał również uzyskanie informacji niefinansowych dotyczących kategorii, liczby i czasu pracy personelu medycznego zaangażowanego w realizację procedur na bloku operacyjnym³³, danych o liczbie etatów personelu zatrudnionego na umowy o pracę, czasie pracy i wykonanych świadczeniach przez personel zatrudniony na podstawie umów cywilno-prawnych i kontraktów oraz danych w formie elektronicznych raportów o wykonanych procedurach medycznych³⁴.

(akta kontroli str. 41-57, 122-125, 128-130 138-145, 151-175)

W BCO obowiązywał cennik realizowanych procedur medycznych³⁵, przy opracowaniu którego Szpital – stosownie do wymogów określonych w art. 45 ust. 2 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej³⁶ – uwzględniał rzeczywiste koszty udzielenia świadczeń zdrowotnych. P.o. Zastępcy Dyrektora ds. Ekonomicznych poinformował, że: *wysokość stawek w cenniku usług wykonywanych w BCO ustalana jest zgodnie z zasadami prowadzenia rachunku kosztów w jednostce i poniesionymi rzeczywistymi kosztami. Rzeczywisty koszt udzielenia świadczenia obejmuje koszty bezpośrednie (...) dodatkowo brane są pod uwagę koszty pośrednie przypadające proporcjonalnie na wykonaną usługę. (...) Oprócz tego na wysokość kosztu świadczenia wpływ ma ilość*

²⁸ Dalej: OPK.

²⁹ Załącznik nr 1 do zarządzenia w sprawie podziału kosztów.

³⁰ Zgodnie z przyjętymi zasadami rozliczenie kosztów pośrednich odbywa się w pięciu etapach.

³¹ W tym koszty: osobowe, leków z apteki, materiałów gospodarczych, wytworzenia i pozostałe oraz wielkości wykonanych zadań.

³² Szpital prowadził również elektroniczną dokumentację pacjenta w formie kart informacyjnych zawierających elementy, o których mowa w przepisach rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 6 kwietnia 2020 r. w sprawie rodzajów, zakresu i wzorów dokumentacji medycznej oraz sposobu jej przetwarzania (Dz. U. poz. 666).

³³ Dane gromadzone w elektronicznych księgach zabiegowych prowadzonych w module *Blok operacyjny* w systemie HIS.

³⁴ Np. w poszczególnych pracowniach działających w BCO.

³⁵ Zarządzenie wewnętrzne nr 39/2020 Dyrektora BCO z 1 września 2020 roku w sprawie zmian w cenniku BCO.

³⁶ Dz. U. 2020 poz. 295, ze zm.

Stwierdzone
nieprawidłowości

wykonanych procedur w danym okresie, intensywność wykorzystania wysokocennego sprzętu, przestoje w udzielaniu świadczeń w związku z remontem pomieszczeń bądź serwisem/naprawą aparatury medycznej. Dodał, że: BCO dokonuje kalkulacji kosztu jednostkowego badania co miesiąc, natomiast cennik aktualizowany jest raz do roku. Aktualizacja cennika opiera się na kalkulacji i analizie średniego rocznego jednostkowego kosztu wytworzenia danego świadczenia. (akta kontroli str. 128-130, 138-145, 176-185)

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowość, polegającą na niespełnianiu przez Politykę Rachunkowości wymogów wynikających z art. 10 ust 1 pkt 3 lit. c uor w zakresie określenia wersji oprogramowania służącego do prowadzenia tych ksiąg i daty rozpoczęcia jego eksploatacji.

P.o. Zastępcy Dyrektora BCO ds. Ekonomicznych wyjaśnił, że: (...) informacja o konkretnej wersji oprogramowania nie jest zamieszczona w Polityce Rachunkowości, gdyż w związku z częstymi aktualizacjami systemu wersje zmieniają się średnio raz na miesiąc, co wymagałoby wielokrotnego aneksowania dokumentu.

W trakcie kontroli Dyrektor BCO uzupełnił Politykę Rachunkowości o brakujący element³⁷. W § 3 ust 1 Polityki Rachunkowości dodano datę rozpoczęcia użytkowania oprogramowania (tj. od 28 lipca 2005 r.) oraz jego wersję (FKK-4.9.0.0. z aktualizacjami).

(akta kontroli str. 41-48, 58-76, 122-125, 138-145, 186-205)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba kontroli ocenia pozytywnie prowadzenie przez BCO rachunku kosztów.

Umożliwił on należyte zarządzanie tym podmiotem. Dostarczał bowiem podstawowych informacji o rzeczywistych kosztach realizowanych świadczeń opieki zdrowotnej, co pozwalało m.in. na uwzględnienie tych kosztów przy opracowywaniu cennika procedur medycznych wykonywanych w Szpitalu oraz uzyskanie informacji o charakterze niefinansowym. Ponadto w BCO stosowano mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych oraz podstawowe zasady rachunkowości wynikające z przepisów prawa. Część regulacji zawartych w obowiązującej w Szpitalu Polityce Rachunkowości nie spełniała wymogów wynikających z art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c uor. Zostały one uzupełnione podczas kontroli NIK.

OBSZAR

Opis stanu
faktycznego

2. Prawidłowość przekazywania danych w procesie taryfikacji

2.1. W latach 2015–2017 Szpital nie współpracował z AOTMiT przy taryfikacji i wycenie świadczeń opieki zdrowotnej. W tym okresie do Szpitala nie wpłynął żaden wniosek o udostępnienie danych medycznych ani Szpital nie podpisywał z Agencją żadnych umów na przekazywanie Agencji tego typu danych. (akta kontroli str. 390)

Rozpoczęcie współpracy pomiędzy Szpitalem a AOTMiT nastąpiło w kwietniu 2018 roku. Od tego czasu (do dnia zakończenia kontroli NIK) BCO pięciokrotnie otrzymał z Agencji – w ramach prowadzonych przez nią postępowań nr 38, 42, 46, 48 i 54³⁸ – wnioski o nieodpłatne udostępnienie danych medycznych, niezbędnych do ustalenia taryf świadczeń gwarantowanych, o których mowa w art. 31 lc ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych³⁹. Wnioski z lat 2018–2019 dotyczyły: diagnostyki i leczenia chorób nowotworowych (dwa wnioski), leczenia szpitalnego chorób układu krwiotwórczego, zatrucia i chorób zakaźnych oraz radioterapii chorób nowotworowych (po jednym wniosku). Zakres danych oczekiwanych od Szpitala w trzech postępowaniach (nr 38, 42 i 46) dotyczył informacji finansowo-księgowych oraz danych szczegółowych na temat wyceny poszczególnych świadczeń opieki zdrowotnej, w tym: informacji identyfikujących świadczenie, danych dotyczących użytych produktów leczniczych i wyrobów medycznych oraz informacji na temat zastosowanych procedur i świadczeń medycznych. Natomiast w czerwcu 2019 roku i sierpniu 2020 roku (postępowania nr 48 i 54) Szpital otrzymał

³⁷ Zarządzenie nr 43/2020 Dyrektora BCO z 29 września 2020 r. w sprawie wprowadzenia zmiany zasad rachunkowości, zwanych Polityką Rachunkowości.

³⁸ Postępowania nr 38 i 42 – odpowiednio z kwietnia i czerwca 2018 roku, postępowania nr 46 i 48 – oba z czerwca 2019 roku i postępowanie nr 54 z sierpnia 2020 roku.

³⁹ Dz. U. z 2020 r. poz. 1398, ze zm. Ustawa zwana dalej ustawą o świadczeniach opieki zdrowotnej.

wnioski o udostępnienie jedynie danych finansowo-księgowych za rok poprzedni. Szczegółowo proces przekazywania danych do Agencji opisany został w dalszej części wystąpienia pokontrolnego w pkt 2.3. (akta kontroli str. 206-232, 383-390)

Rozpoczęcie współpracy z Agencją (i wysoka pracochłonność w pozyskiwaniu danych) było bezpośrednią przyczyną podjęcia przez Szpital działań, mających na celu zwiększenie efektywności tej współpracy, poprzez możliwie maksymalne zmniejszenie nakładów pracy po stronie BCO przy pozyskiwaniu i uzupełnianiu danych wnioskowanych przez Agencję. W tym celu w latach 2018–2019 podjęto w Szpitalu szereg nieobligatoryjnych działań skutkujących wprowadzeniem rozwiązań, które zdaniem Dyrektora Szpitala zwiększyły efektywność pozyskiwania danych o około 30%. Do tych rozwiązań należy zaliczyć przede wszystkim: [1] wprowadzenie od 1 stycznia 2019 r. szczegółowej struktury analitycznej planu kont wzorowanej na obowiązującym wówczas standardzie rachunku kosztów⁴⁰ i zapotrzebowaniu Agencji wynikającej z wniosków o udostępnienie danych medycznych oraz [2] integracja systemów i modułów informatycznych m.in. *Apteka, LIS laboratorium, moduł Rozliczeń*.

Dyrektor Szpitala wyjaśniła, że: *Wprowadzone rozwiązania pozwalają pozyskiwać dane bezpośrednio z kont księgowych, które dotychczas gromadzone były w różnych programach ewidencyjnych i dopiero po przeliczeniu i łączeniu danych poprzez m.in. program EXCEL otrzymano ostateczne wyniki do przekazania do AOTMiT. Ponadto wdrożono możliwość importu danych z poszczególnych modułów do jednego modułu – FK, z którego bezpośrednio generowane są dane przekazywane do AOTMiT. Dodatkowo ujednolicono słownik klasyfikacji procedur medycznych ICD-9 w części szarej i białej, co pozwoli na płynny przesył danych. Wprowadzone zmiany docelowo wpłyną na zwiększenie efektywności i lepszą współpracę z Agencją w następnych okresach rozliczeniowych.*

(akta kontroli str. 457-461)

Analiza sposobu generowania i uzupełniania danych finansowo-księgowych w formularzach udostępnianych przez Agencję podczas realizacji przez Szpital wniosku AOTMiT o udostępnienie danych medycznych w ramach postępowania⁴¹ z 2019 roku i jego porównanie z możliwościami BCO po wprowadzeniu w latach 2018–2019 zmian w zakresie integracji systemów informatycznych i księgowości wykazało, że z losowo wybranych 50 pozycji wskazanych do uzupełnienia w formularzach AOTMiT⁴²:

1. w 2019 roku (w postępowaniach dotyczących roku 2018) 12 pozycji uzupełnianych było automatycznie, natomiast 38 – po niezbędnym ich sumowaniu (kilku pozycji księgowych) i/lub wyodrębnieniu danych wymaganych przez Agencję (z jednej pozycji księgowej);
2. w 2020 roku (w postępowaniu dotyczącym roku 2019, niezakończonym do 15 października 2020 r.⁴³) 44 pozycji uzupełnionych zostanie automatycznie, natomiast sześć – po sumowaniu lub wyodrębnieniu z poszczególnych pozycji księgowych. (akta kontroli str. 331-335, 389-392)

Wprowadzone w Szpitalu rozwiązania dotyczyły m.in. ewidencjonowania przychodów i kosztów (w tym wynagrodzeń) BCO. Pozycje te do 2019 roku (dla danych zaewidencjonowanych do 2018 roku) wymagały pracochłonnych prac polegających na obliczeniu, zsumowaniu i/lub wyodrębnieniu z poszczególnych pozycji księgowych, natomiast od 2020 roku (dla danych zaewidencjonowanych w 2019 roku) dane te – dzięki wyodrębnieniu poszczególnych kont analitycznych – wyodrębnione zostały w ewidencji księgowej Szpitala. (akta kontroli str. 213-214, 447-454)

W zakresie wprowadzonych w Szpitalu zmian uszczegóławiających konta analityczne i dokonanych usprawnień w zakresie integracji między systemami informatycznymi

⁴⁰ Określonym w nieobowiązującym od 6 marca 2020 r. rozporządzeniu w sprawie standardu rachunku kosztów z 2015 roku.

⁴¹ Do analizy wzięto dane wskazane przez Szpital w postępowaniu nr 46 (dane finansowo-księgowe z 2018 roku i dane szczegółowe dotyczące wyceny świadczeń medycznych w zakresie leczenia szpitalnego chorób układu krwiotwórczego, zatrucia i chorób zakaźnych).

⁴² Uzupełnianych w formularzach FK.OPK.

⁴³ Termin przekazania danych został określony na 30 listopada 2020 r.

oraz oczekiwanych w związku z tym rezultatów, p.o. Głównego Księgowego BCO wyjaśniła: *Zakładamy, iż skutkiem uszczegółowienia ewidencji kosztów wg kryterium rodzajowego – konta zespołu „4” oraz zespołu „5” będzie niższa pracochłonność osób przygotowujących dane do AOTMiT. Szczegółowa ewidencja kosztów w układzie rodzajowym prowadzona jest na kolejnych poziomach kont analitycznych, które zostały znacznie rozbudowane w roku 2019. Są one w znacznej części tożsame z pozycjami kosztów szczegółowych w tabeli FK OPK i Tab.1 Obecnie nie ma potrzeby przeliczania w programie Excel wybranych pozycji, ponieważ bezpośrednio możemy je uzyskać z systemu (modułu FK). Koszty bezpośrednio, których nie można przypisać do OPK w sposób jednoznaczny na podstawie dokumentów źródłowych, są przypisywane według standardowych rozdzielników kosztów wspólnych. Koszty bezpośrednio księgowane są na podstawie dowodów księgowych; danych pobieranych automatycznie z innych programów w podziale na OPK; innych dokumentów umożliwiających ustalenie OPK dla danego kosztu. Kierownik działu Kadry i Płace wyjaśniła natomiast, że: Na kontach analitycznych zostały także uszczegółowione koszty rodzajowe związane z kosztami osobowymi. AOTMiT wymaga precyzyjnych danych co do kosztów personelu z podziałem na grupy zawodowe. Ewidencjonuje się je w podziale na składniki wynagrodzeń oraz grupy personelu. (brak takiej ewidencji w roku 2017 i 2018 na kontach analitycznych zespołu „4” wymagał dużej pracy osób zaangażowanych w przygotowanie danych między innymi z Działu Kadry i Płace) Zastosowane zmiany pozwolą na bardzo dokładne monitorowanie zmian w tym zakresie oraz wskazanie bezpośrednio na kontach analitycznych kosztów wynagrodzeń. Wdrożony podział kosztów personelu medycznego według formy zatrudnienia i grup zawodowych jest istotny dla prawidłowej wyceny procedur medycznych. Koszty analizowane są dla poszczególnych kategorii personelu medycznego oraz składnika wynagrodzeń odrębnie dla każdego ośrodka powstawania kosztów. Wprowadzono również zmiany dotyczące importu danych pobieranych automatycznie z innych programów w podziale na OPK: z systemu kadry – płace: koszty osobowe (wynagrodzenia i świadczenia na rzecz pracowników) według OPK przypisanych dla poszczególnych etatów na podstawie zestawień czasu pracy poszczególnych pracowników na rzecz OPK, przygotowywanych przez kierowników komórek (ZPD) – w zaokrągleniu do pełnych %.* (akta kontroli str. 455-461)

Istotnym z punktu widzenia Szpitala, w zakresie współpracy z Agencją (w celu zwiększenia efektywności współpracy), było również uczestnictwo BCO w zorganizowanym przez AOTMiT w 2019 roku pilotażu, który obejmował analizę, weryfikację i przetestowanie wykazu kont zespołów 4 i 5 wraz z przykładowymi kluczami podziału. W piśmie z 18 grudnia 2018 r. przedstawiciel Agencji wskazał, że pilotaż ten przyczyni się do umożliwienia podmiotom leczniczym ścisłego powiązania i prezentacji danych księgowych dotyczących kosztów rodzajowych z OPK w takim ujęciu, aby umożliwić dokładne wyliczenie rzeczywistych kosztów świadczeń opieki zdrowotnej. Współpraca z Agencją trwała w tym zakresie przez pierwsze półrocze 2019 roku⁴⁴, w trakcie którego Szpital m.in. prowadził korespondencję mailową z przedstawicielami AOTMiT, uczestniczył w wideokonferencjach, szkoleniach i otrzymał dane analityczne dotyczące współpracy z Agencją w zakresie udostępniania przez podmioty lecznicze danych medycznych niezbędnych do wyceny świadczeń medycznych.

1. W styczniu 2019 roku BCO uzupełniło ankietę pilotażową, wskazując w wiadomości elektronicznej, że Szpital jest zainteresowany zweryfikowaniem w praktyce wypracowanej propozycji w zakresie ewidencji i rozliczania kosztów w SP ZOZ. Ponadto przedstawiciele Szpitala otrzymali instrukcję pilotażu dla świadczeniodawców w zakresie testowania kont 4 i 5 oraz kluczy podziałowych, uczestniczyli w spotkaniu w Agencji (29 stycznia 2019 r.) na temat wprowadzenia standardu rachunku kosztów i uzupełniali zestawienia dotyczące rachunku kosztów prowadzonego w BCO.
2. W marcu 2019 roku Szpital podpisał z Agencją umowę pilotażową, w której zobowiązał się do przekazywania jej wszelkich danych niezbędnych do opracowania przez AOTMiT propozycji zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów.

⁴⁴ W dniu 28 czerwca 2019 r.

3. Od kwietnia do czerwca 2019 roku BCO kilkakrotnie przekazywało Agencji wymagane przez nią zestawienia, m.in. w zakresie przygotowania Szpitala do wprowadzenia standardu rachunku kosztów.

Z danych, które Szpital przekazał Agencji wynikało m.in., że systemy informatyczne użytkowane w Szpitalu dają możliwość prowadzenia funkcjonalnego rachunku kosztów, umożliwiając np. prowadzenie pełnej ewidencji kosztów według rodzajów i OPK, rozliczanie kosztów ośrodków działalności pomocniczej i ogólnego zarządu, rozliczanie kosztów procedur na ośrodki, które zleciły ich wykonanie, prowadzenie ewidencji środków trwałych i naliczanie amortyzacji oraz prowadzenie magazynów czy apteczek oddziałowych. Z analizy danych przekazanych do Agencji wynikało, że w 2019 roku Szpital był na etapie przebudowy i wdrażania wykorzystywania dostępnych modułów informatycznych, które w przyszłości pozwolą w pełni stosować rachunek kosztów⁴⁵. (akta kontroli str. 233-344)

Z dokumentów udostępnionych Szpitalowi przez Agencję podczas konferencji (27 czerwca 2019 r.) podsumowującej udział podmiotów leczniczych w pilotażu dotyczącym wdrożenia standardu rachunku kosztów wynikało, że Szpital był jednym z 48 podmiotów medycznych, które zgłosiły chęć uczestnictwa w pilotażu i jednym z 24 – które przesyłały dokumenty i dane finansowo-księgowe do Agencji w ramach uczestnictwa w organizowanym przez nią pilotażu. Zdaniem NIK, współpraca Szpitala z AOTMiT w zakresie wypracowywania standardu rachunku kosztów – przy ogólnym, niskim zainteresowaniu po stronie podmiotów leczniczych – była działaniem pożądanym i stanowiła dobrą praktykę, która może w przyszłości wpłynąć na bardziej efektywną współpracę między Szpitalem a Agencją, zwłaszcza w zakresie zmniejszenia nakładów pracy wynikających z konieczności udostępnienia AOTMiT danych medycznych. (akta kontroli str. 345-348)

Na dzień zakończenia kontroli NIK Minister Zdrowia nie wprowadził standardu rachunku kosztów. Na stronie internetowej⁴⁶ Rządowego Centrum Legislacji widniała informacja o skierowaniu 21 września 2020 r. rozporządzenia w tej sprawie⁴⁷ do ogłoszenia. Dyrektor Szpitala, wskazując w związku z powyższym, że: (...) w BCO planowana jest dalsza rozbudowa kont analitycznych (zespołu 4 i zespołu 5), tak aby w pełni dostosować je do wytycznych ujętych w rozporządzeniu. Dodatkowo zamierzamy wprowadzić możliwość eksportu danych do modułu FK ze wszystkich pracowni BCO wykonujących badania i procedury medyczne na rzecz ośrodków finalnych. Weryfikacji i aktualizacji wymagają także klucze rozdziału kosztów pośrednich oraz kosztów zarządu. Wprowadzenie wskazanych rozwiązań pozwoli w pełni efektywnie i rzetelnie generować wszystkie niezbędne sprawozdania z danymi. (akta kontroli str. 390, 457-461)

2.2. Ankiety sporządzane przez Szpital celem przekazania ich do Agencji – dotyczące prowadzonych przez nią postępowań nr 46 (w czerwcu 2019 roku) i 54 (w sierpniu 2020 roku) – przekazywane były terminowo i zawierały dane zgodne ze stanem faktycznym. W ankietach tych wskazywano, że Szpital jest przygotowany do przekazania zarówno danych finansowo-księgowych gromadzonych na kontach zespołów 4 i 5 oraz danych niefinansowych m.in. dotyczących zasobów ludzkich i środków trwałych. Zadeklarowano również, że Szpital stosuje standard rachunku kosztów. W toku kontroli NIK ustalono⁴⁸, że w przypadku postępowań 38, 42 i 48 Szpital nie sporządzał takich ankiet.

(akta kontroli str. 360-376)

2.3. Szczegółowej analizie poddano dane przekazane do AOTMiT w latach 2018–2019 w celu opracowania taryf w przypadku postępowań nr 38, 42 i 46⁴⁹ dotyczących

⁴⁵ Wówczas odnoszono się do standardu określonego w nieobowiązującym na dzień kontroli rozporządzeniu w sprawie standardu rachunku kosztów z 2015 roku.

⁴⁶ <https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12335600/katalog/12698492>.

⁴⁷ Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 18 września 2020 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców, wydane na podstawie art. 31lc ust. 7 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej.

⁴⁸ Za pośrednictwem Szpitala informacja taka została potwierdzona przez przedstawicieli Agencji.

⁴⁹ Dane finansowo-księgowe i kosztowo-kliniczne przesłane Agencji w ramach postępowań 38, 42 i 46 Szpital otrzymał od Agencji w trakcie kontroli NIK (dane każdorazowo uzupełniane były w formularzach na stronie internetowej Agencji i Szpital nie posiadał do nich dostępu po zakończeniu postępowań). W przypadku postępowania nr 48 Szpital przesłał Agencji dane finansowo-kosztowe za 2018 roku w ramach

odpowiednio diagnostyki i leczenia chorób nowotworowych (w przypadku dwóch pierwszych) oraz leczenia szpitalnego chorób układu krwiotwórczego, zatrucia i chorób zakaźnych. Każdorazowo w tych trzech postępowaniach Szpital przekazywał dane finansowo-księgowe (w formularzach FK) i dane szczegółowe dotyczące wyceny świadczeń medycznych (w formularzach DSZ). Przygotowaniem danych do AOTMiT zajmowali się pracownicy trzech działów Szpitala, tj. ekonomiczno-finansowego, kadri i plac oraz rozliczeń. Źródłem danych był system księgowy oraz szpitalny system informatyczny. Badanie prawidłowości i rzetelności uzupełnienia danych – przeprowadzone na ostatecznych, zatwierdzonych przez Agencję, formularzach⁵⁰ – wykazało, że dane te były kompletne i rzetelne, a czas uzupełniania formularzy i zestawień do Agencji wskazywał na dużą pracochłonność po stronie Szpitala, zwłaszcza przy dwóch postępowaniach z kwietnia i czerwca 2018 roku. Przyczyną tego – jak wyjaśniła p.o. Głównego Księgowego Szpitala – był fakt, że: *postępowania te były pierwszymi i brakowało wówczas doświadczenia po stronie Szpitala, jakich danych Agencja wymagała i odpowiedniego przeszkolenia pracowników Szpitala (w zakresie uzupełnienia danych) ze strony przedstawicieli Agencji. W szkoleniu – o które wnioskował Szpital – zorganizowanym przez Agencję 28 listopada 2018 r. wzięło udział dwóch pracowników Szpitala. P.o. Głównego Księgowego dodała, że: (...) w przypadku postępowania nr 46 uzupełnienie danych zajęło Szpitalowi już znacznie mniej czasu, a w przypadku postępowania nr 54 (będącego w toku) – po zastosowaniu uszczegółowionych kont analitycznych od 1 stycznia 2019 roku – zapewne również nastąpi mniejszy nakład pracy po stronie Szpitala.*

Udostępnianie danych dla Agencji było dla pracowników Szpitala czynnością dodatkową wykonywaną równoległe z bieżącymi zadaniami – pracownicy Szpitala nie zajmowali się tylko i wyłącznie przygotowaniem danych dla Agencji. Analiza czasu trwania postępowań nr 38, 42 i 46 (od dnia wpływu wniosku o udostępnienie danych do dnia ostatecznego zatwierdzenia danych) wykazała, że pracochłonność uzupełniania zestawień wymaganych przez Agencję (wraz z czasem liczoną na ich sprawdzanie przez AOTMiT i ewentualne poprawki⁵¹) dotyczących:

1. informacji finansowo-księgowych – zmniejszała się z 10 miesięcy w przypadku postępowania nr 38 do siedmiu miesięcy w przypadku postępowania nr 42 i jednego miesiąca w przypadku postępowania nr 46;
2. danych szczegółowych w zakresie procedur medycznych – zmniejszała się z ośmiu miesięcy w przypadku postępowań nr 38 i 42 do jednego miesiąca w przypadku postępowania nr 46. (akta kontroli str. 206-232, 379-389)

Pracownicy działów odpowiedzialnych za przygotowanie informacji finansowo-księgowych i danych szczegółowych dotyczących wyceny świadczeń opieki zdrowotnej wskazali, że przy postępowaniach nr 38, 42 przeprowadzanych w 2018 roku wiele danych wymagało bardzo pracochłonnych działań i obliczeń polegających na sumowaniu poszczególnych zapisów księgowych.

1. W przypadku danych kosztowych⁵² informacje generowane były z modułu FK, jednak rozbicie kont rodzajowych w systemie nie było wówczas w takim układzie, jak wzór z AOTMiT, co powodowało konieczność wybierania i łączenia zapisów z kilku kont analitycznych. Część szczegółowa dotycząca kosztów uzupełniana była na podstawie danych z modułu Koszty. Dane przychodowe pochodziły częściowo z modułu FK i częściowo z tabel, które przygotowywane i uzupełniane były w programie Excel co miesiąc, w celu innych rozliczeń. Tabele uzupełniano na podstawie informacji

postępowania nr 46. Przedstawiciel Agencji w wiadomości elektronicznej z 8 lipca 2019 r. wskazał, że: „(...) udostępnione dane finansowo-księgowe określone w pkt 1 wniosku o udostępnienie danych nr AOTMiT/46/0085/2019/WT zwalniają z obowiązku ich przekazania w postępowaniu 48 – radioterapia chorób nowotworowych”. W przypadku postępowania nr 54 na dzień zakończenia kontroli było ono w toku.

⁵⁰ Odpowiednio formularzach FK i DSZ z 21 grudnia 2018 roku oraz 24 stycznia, 12 i 21 lutego, a także 17 lipca 2019 r.

⁵¹ Udostępnianie danych dla Agencji było dla pracowników Szpitala czynnością dodatkową wykonywaną równoległe z bieżącymi zadaniami – pracownicy Szpitala nie zajmowali się tylko i wyłącznie przygotowaniem danych dla Agencji.

⁵² Dane kosztowe uzupełniane były w formularzach FK.OPK i Tab.3.

z programu AMMS. Układ danych w tych tabelach był inny niż wzór wymagany przez AOTMiT, co wiązało się z koniecznością dodatkowego przerobienia informacji, m.in. rozbicia na wybrane OPK. Dane w tabeli dotyczące środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych uzupełniane były w oparciu o wykazy generowane z modułu ST i należało je dodatkowo ręcznie przypisać do kategorii wskazanych w instrukcji AOTMiT oraz wyliczyć liczbę miesięcy ich funkcjonowania.

2. W przypadku danych kadrowo-płacowych⁵³ informacje generowane były w większości z systemu. Jednak w związku ze zmianami OPK w ciągu roku, była konieczność ręcznego wyboru i łączenia części danych. Po przygotowaniu informacji o etatach przez Dział Kadr, następnie wyliczane były wynagrodzenia przez Dział Płac.
3. W przypadku szczegółowych danych dotyczących świadczeń opieki zdrowotnej⁵⁴ informacje były w większości generowane z modułu Rozliczeń. Pozostałe dane pozyskiwane były z apteki szpitalnej i bloku operacyjnego. Na podstawie otrzymanych danych uzupełniano poszczególne formularze np. *PL – produkty lecznicze*, *WM – wyroby medyczne*.
(akta kontroli str. 447-454)

2.4. W latach 2015–2020 Szpital nie zawierał z Agencją umów o udostępnianie danych medycznych. Dane udostępniane były zgodnie z treścią wniosków o ich udostępnienie, kierowanych do Szpitala przez AOTMiT w ramach pięciu postępowań (nr 38, 42, 46, 48 i 54), które szerzej opisane zostały w pkt 2.1 niniejszego wystąpienia pokontrolnego.
(akta kontroli str. 206-232, 383-390)

2.5. Dane kosztowe dotyczące wybranych OPK za 2018 roku, przekazane przez Szpital do AOTMiT w postępowaniu nr 46 z czerwca 2019 roku – w porównaniu z danymi za 2019 rok zmieniły się następująco:

1. Koszty Oddziału Radioterapii II wzrosły o 1.478 tys. zł (19%) – z 7.707 tys. zł w 2018 roku do 9.185 tys. zł w 2019 roku, przy jednoczesnym wzroście przychodów o 460 tys. zł (6%) – z 7.681 tys. zł do 8.141 tys. zł. Największy procentowy wzrost kosztów w przypadku tego oddziału nastąpił z tytułu kosztów pośrednich (o 100%, tj. do 308 tys. zł) i kosztów zarządu (o 52%, tj. do 1.582 tys. zł). Pozostałe wzrosty dotyczyły odpowiednio kosztów procedur (o 14%⁵⁵) i kosztów bezpośrednich (o 10%⁵⁶).
2. Koszty Oddziału Onkologii Ginekologicznej wzrosły o 1.640 tys. zł (13%) – z 12.414 tys. zł w 2018 roku do 14.054 tys. zł w 2019 roku, przy jednoczesnym wzroście przychodów o 816 tys. zł (8%) – z 10.814 tys. zł do 11.630 tys. zł. Największy procentowy wzrost kosztów w przypadku tego oddziału nastąpił z tytułu kosztów zarządu (o 20%, tj. do 1.478 tys. zł) i kosztów procedur (o 16%, tj. do 4.041 tys. zł). Wzrost zanotowano także w przypadku kosztów bezpośrednich (o 12%⁵⁷). Natomiast zmniejszyły się koszty pośrednie (o 17%⁵⁸).
3. Koszty Oddziału Onkologii Klinicznej wzrosły o 521 tys. zł (3%) – z 19.970 tys. zł w 2018 roku do 20.491 tys. zł w 2019 roku, przy jednoczesnym utrzymaniu przychodów na podobnym poziomie co w 2018 roku⁵⁹. Wzrost kosztów – w ujęciu procentowym – w przypadku tego oddziału nastąpił z tytułu kosztów zarządu (o 29%, tj. do 2.729 tys. zł) i kosztów bezpośrednich (o 1%, tj. do 16.097 tys. zł). Pozostałe rodzaje kosztów, tj. koszty procedur i kosztów pośrednie, uległy zmniejszeniu odpowiednio o 9%⁶⁰ i o 32%⁶¹.
4. Koszty Oddziału Chirurgii Onkologicznej z Pododdziałem Chorób Piersi i Rekonstrukcji i Pododdziałem Leczenia Bólu wzrosły o 5.527 tys. zł (29%) – z 18.737 tys. zł w 2018 roku do 24.264 tys. zł w 2019 roku, przy jednoczesnym wzroście przychodów

⁵³ Dane kadrowo-płacowe uzupełniane były w formularzach *FK.OPK1 Tab.1*.

⁵⁴ Dane szczegółowe uzupełniane były w formularzach *DSZ, Tab.1 i Tab.2*.

⁵⁵ Z 3.276 tys. zł w 2018 roku do 3.742 tys. zł w roku 2019.

⁵⁶ Z 3.237 tys. zł w 2018 roku do 3.551 tys. zł w roku 2019.

⁵⁷ Z 7.261 tys. zł w 2018 roku do 8.161 tys. zł w roku 2019.

⁵⁸ Z 451 tys. zł w 2018 roku do 374 tys. zł w roku 2019.

⁵⁹ W 2018 roku przychody wyniosły 17.366 tys. zł, natomiast w 2019 roku 17.374 tys. zł.

⁶⁰ Z 1.309 tys. zł w 2018 roku do 1.189 tys. zł w roku 2019.

⁶¹ Z 706 tys. zł w 2018 roku do 476 tys. zł w roku 2019.

- o 5.815 tys. zł (44%) – z 13.273 tys. zł do 19.088 tys. zł. Największy procentowy wzrost kosztów w przypadku tego oddziału nastąpił z tytułu kosztów bezpośrednich (o 61%, tj. do 13.886 tys. zł) i kosztów zarządu (o 59%, tj. do 2.111 tys. zł). Wzrost zanotowano także w przypadku kosztów pośrednich (o 9%), natomiast zmniejszyły się koszty procedur (o 7%⁶²).
5. Koszty Poradni Chirurgii Onkologicznej wzrosły o 992 tys. zł (65%) – z 1.516 tys. zł w 2018 roku do 2.508 tys. zł w 2019 roku, przy jednoczesnym wzroście przychodów o 55 tys. zł (3%) – z 1.875 tys. zł do 1.930 tys. zł. Największy procentowy wzrost kosztów w przypadku tej poradni nastąpił z tytułu kosztów procedur (o 109%, tj. do 164 tys. zł) i kosztów zarządu (o 100%, tj. do 947 tys. zł). Pozostałe wzrosty dotyczyły odpowiednio kosztów bezpośrednich (o 59%⁶³) i kosztów pośrednich (o 7%⁶⁴).
 6. Koszty Poradni Ginekologii Onkologicznej wzrosły o 216 tys. zł (29%) – z 1.516 tys. zł w 2018 roku do 2.508 tys. zł w 2019 roku, przy jednoczesnym niewielkim zmniejszeniu się przychodów o 4 tys. zł (1%) – z 580 tys. zł do 576 tys. zł. Największy procentowy wzrost kosztów w przypadku tej poradni nastąpił z tytułu kosztów zarządu (o 44%, tj. do 88 tys. zł) i kosztów procedur (o 36%, tj. do 433 tys. zł). Wzrost zanotowano także w przypadku kosztów bezpośrednich (o 30%⁶⁵), a zmniejszyły się koszty pośrednie (o 5%⁶⁶).
 7. Koszty Poradni Chorób Piersi wzrosły o 891 tys. zł (283%) – z 487 tys. zł w 2018 roku do 1.378 tys. zł w 2019 roku, przy jednoczesnym wzroście przychodów o 184 tys. zł (23%) – z 800 tys. zł do 984 tys. zł. Największy procentowy wzrost kosztów w przypadku tej poradni nastąpił z tytułu kosztów bezpośrednich (o 269%, tj. do 748 tys. zł) i kosztów procedur (o 237%, do kwoty 474 tys. zł). Wzrost zanotowano także w przypadku kosztów zarządu (o 23%⁶⁷), natomiast zmniejszyły się nieznacznie koszty pośrednie (o 1%⁶⁸). (akta kontroli str. 440-446)

Powołane dane wskazują, że w 2019 roku dla siedmiu poddanych analizie OPK, wyniki finansowe (liczone jako różnica pomiędzy osiągniętymi przychodami, a zrealizowanymi kosztami) w każdym przypadku wykazywały stratę od 386 tys. zł w przypadku Poradni Ginekologii Onkologicznej do 5.176 tys. zł w Oddziale Chirurgii Onkologicznej⁶⁹. Dla przykładu, w 2018 roku, wyniki finansowe dwóch (z siedmiu analizowanych) OPK przedstawiały zysk. Były to: Poradnia Chirurgii Onkologicznej (zysk na poziomie 358 tys. zł) oraz Poradnia Chorób Piersi (312 tys. zł). (akta kontroli str. 440-446)

Szpital posiadał ponadto szczegółowe wyliczenia rzeczywistych kosztów poszczególnych procedur medycznych i badań, które służyły pomocniczo kierownictwu BCO w bieżącym monitorowaniu kosztochłonności poszczególnych OPK i wykonywanych w nich świadczeń oraz do określenia poszczególnych kwot w cennikach procedur medycznych. Analiza danych porównawczych za lata 2018 i 2019 nie wykazała jednolitego trendu (wzrostowego lub malejącego) dotyczącego kosztów poszczególnych świadczeń opieki zdrowotnej wykonywanych w Szpitalu na rzecz pacjentów. Stwierdzono np.:

- wzrost⁷⁰ jednostkowy kosztu wytworzenia świadczeń medycznych takich, jak m.in.: [1] gastroscopia diagnostyczna z biopsją z jednym badaniem histopatologicznym (o 15%, z 204,45 zł w 2018 roku do 234,82 zł w roku 2019), [2] kolonoskopia z biopsją (o 15%, z 318,60 zł do 365,92 zł), [3] radioterapia paliatywna (o 11%, z 1.513,44 zł do 1.675,56 zł), [4] brachyterapia standardowa (o 91%, z 2.610,44 zł do 4.982,40 zł), [5] mammografia dwupłaszczyznowa (o 61%, z 101,59 zł do 163,52 zł) oraz [6] brachyterapia 3D IMRT (o 9%, z 7.831,32 zł do 8.511,60 zł);

⁶² Z 8.296 tys. zł w 2018 roku do 7.711 tys. zł w roku 2019.

⁶³ Z 3.276 tys. zł w 2018 roku do 3.742 tys. zł w roku 2019.

⁶⁴ Z 3.237 tys. zł w 2018 roku do 3.551 tys. zł w roku 2019.

⁶⁵ Z 267 tys. zł w 2018 roku do 346 tys. zł w roku 2019.

⁶⁶ Ze 101 tys. zł w 2018 roku do 96 tys. zł w roku 2019.

⁶⁷ Z 61 tys. zł w 2018 roku do 75 tys. zł w roku 2019.

⁶⁸ Z 83 tys. zł w 2018 roku do 82 tys. zł w roku 2019.

⁶⁹ Wraz z dwoma pododdziałami: Chorób Piersi i Rekonstrukcji oraz Leczenia Bólu.

⁷⁰ W 2019 roku w stosunku do roku 2018.

- zmniejszenie jednostkowego kosztu wytworzenia świadczeń medycznych takich, jak m.in.: [1] echokardiografia (o 9%, ze 154,66 zł w 2018 roku do 140,87 zł w roku 2019), [2] biopsja cienkoigłowa (o 9%, z 27,36 zł do 24,92 zł) oraz [3] badania ultrasonograficzne (USG) m.in. jamy brzusznej, piersi i tarczycy (każdorazowo o 9%, odpowiednio do: 39,88 zł, 52,45 zł oraz 39,88 zł);
- zmniejszenie o 11% jednostkowych kosztów blisko 98% badań wykonywanych w Laboratorium BCO(88 z 90⁷¹), jak m.in.: [1] badanie antygenów rakowo-łagodnych CEA (z 25,46 zł do 22,74 zł), [2] badanie glukozy w moczu (z 5,04 zł do 4,50 zł), [3] badanie morfologii krwi z retikulocytami (z 11,65 zł do 10,41 zł), [4] badanie Odczynu Biernackiego (z 3,07 zł do 2,74 zł) oraz [5] optyczne badanie ogólne moczu (z 9,50 zł do 8,47 zł).
(akta kontroli str. 440-446, 457-461)

Dyrektor Szpitala wyjaśniła, że: *Rzeczywiste koszty poszczególnych procedur medycznych analizowane są cyklicznie, co najmniej raz w roku. Na ich wysokość mają wpływ koszty bezpośrednie, tj. rzeczywiste zużycie materiałów i leków, koszt wykonania usług bezpośrednich oraz wynagrodzenie personelu zaangażowanego w udzielenie konkretnego świadczenia. Dodatkowo brane są pod uwagę koszty pośrednie przypadające proporcjonalnie na wykonaną usługę. Wysokość kosztów uzależniona jest od wielu zmiennych i czynników zewnętrznych. Przykładowo, w przypadku Zakładu Diagnostyki Laboratoryjnej można zauważyć nieznaczny spadek w roku 2018 i 2019 kosztów rzeczywistych wykonywanych badań. Wynika to ze zwiększenia ilości wykonanych w Zakładzie badań o 14 % przy jednoczesnym mniejszym wzroście kosztów bezpośrednich, co wpływa na spadek cen jednostkowych badań. Na wysokość kosztów rzeczywistych znacząco wpływa zakup wysokocennego sprzętu oraz aparatury medycznej koniecznej do udzielania świadczeń. W związku z dokonanymi zakupami generowana jest wyższa amortyzacja, która wpływa na wysokość kosztów. Wzrost kosztów rzeczywistych badań w Pracowni Mammografii spowodowany jest wyższą amortyzacją wynikającą z zakupu Mammografu (...) o wartości 2.448.224,07 zł. W 2018 roku doposażono również Pracownię Endoskopii na łączną kwotę 487.368,92 zł. Zakupiono zestaw do badań i zabiegów endoskopowych, insuflator endoskopowy CO2, myjnię endoskopową oraz diatermię endoskopową z przystawką argonową. Wzrost kosztów rzeczywistych wykonanych procedur radioterapii i brachyterapii wynika z wyższych kosztów amortyzacji zakupionej w 2018 roku stacji planowania leczenia Monaco o wartości 498.123,00 zł.*

(akta kontroli str. 457-461)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba kontroli ocenia pozytywnie działalność Szpitala w zakresie przekazywania do Agencji danych w procesie taryfikacji świadczeń opieki zdrowotnej.

Szpital począwszy od 2018 roku przekazywał Agencji rzetelne i spójne z ewidencją księgową informacje finansowo-księgowe i o charakterze niefinansowym we wszystkich zakończonych postępowaniach prowadzonych przez AOTMiT. Podjęte przez Szpital – po rozpoczęciu współpracy z Agencją w 2018 roku – działania, tj. wprowadzenie zmian uszczegóławiających konta analityczne przy prowadzeniu rachunku kosztów, uczestnictwo w pilotażu zorganizowanym przez AOTMiT, dokonanie szerszej integracji systemów i modułów informatycznych oraz przygotowywanie się Szpitala do wdrożenia od 2021 roku standardu rachunku kosztów, wskazuje na odpowiednie przygotowanie BCO do współpracy z AOTMiT w przyszłości, przy znacznie niższej pracochłonności po stronie Szpitala, niż w latach 2018–2019.

⁷¹ W 2019 roku (w porównaniu z rokiem 2018) wzrósł jednostkowy koszt dwóch badań: cholesterolu całkowitego – o 25% – z 5,22 zł do 6,55 zł oraz badanie całkowitej zdolności wiązania żelaza (TIBC) – o 46%, tj. z 9,34 zł do 13,60 zł.

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

W związku z usunięciem przez Szpital w trakcie kontroli NIK stwierdzonej nieprawidłowości, poprzez uzupełnienie Polityki Rachunkowości BCO w zakresie wymogów art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c uor, Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje wniosków pokontrolnych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

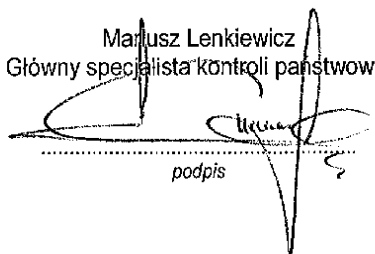
Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden kierownikowi jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Białymstoku.

Białystok, 23 października 2020 r.

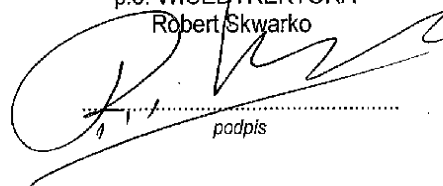
Kontrolerzy:

Mariusz Lenkiewicz
Główny specjalista kontroli państwowej



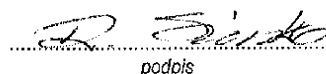
.....
podpis

p.o. DYREKTORA DELEGATURY
Najwyższej Izby Kontroli w Białymstoku
p.o. WICEDYREKTORA
Robert Skwarko



.....
podpis

Robert Sieńko
Starszy inspektor kontroli państwowej



.....
podpis