

ZBIÓR DOBRYCH PRAKTYK

AGENCJA OCENY TECHNOLOGII MEDYCZNYCH I TARYFIKACJI



# ***Standard Rachunku Kosztów***



## **TYTUŁ**

STANDARD RACHUNKU KOSZTÓW.  
ZBIÓR DOBRYCH PRAKTYK

**D**zielo w całości chronione jest prawem autorskim. Żadna z części tej książki nie może być w jakiegokolwiek formie publikowana bez uprzedniej zgody Agencji Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji. Dotyczy to również sporządzania fotokopii, mikrofilmów, tłumaczenia oraz przenoszenia danych do systemów komputerowych.

Niniejsza publikacja stanowi utwór w rozumieniu ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1062 z późn. zm.), do którego autorskie prawa majątkowe przysługują Agencji Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji.

Cytowanie fragmentów tego utworu powinno być w związku z art. 29 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1062 z późn. zm.) opatrzone informacją na temat jego źródła w następującej postaci: [tytuł utworu, AOTMiT, Warszawa, data wydania] i nie powinno prowadzić do wypaczenia znaczenia treści informacji zawartych w utworze.

Korzystanie z utworu w inny sposób niż jego cytowanie, wymaga zgody Agencji Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji. W przypadku naruszenia prawa autorskiego zastosowanie mają przepisy ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1062 z późn. zm.).



## **WYDAWCA**

Agencja Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji  
ul. Przeskok 2, 00-032 Warszawa  
[www.aotm.gov.pl](http://www.aotm.gov.pl)

## **SKŁAD**

Adrian Podbielski

# Spis treści

<b>I. Wprowadzenie</b>	<b>6</b>
Czym jest rachunek kosztów?	6
Funkcje rachunku kosztów.	6
Użytkownicy rachunku kosztów.	7
Obowiązek stosowania Standardu Rachunku Kosztów	8
Wyłączenia ze stosowania Standardu Rachunku Kosztów	8
Cele i korzyści płynące ze stosowania Standardu Rachunku Kosztów	8
Najbardziej istotne aspekty rozporządzenia	11
<b>II. Ewidencja kosztów wg kryterium rodzajowego - konta zespołu „4”</b>	<b>14</b>
Ewidencja kosztów	14
Rozdzielniki kosztów wspólnych	16
Ewidencja kosztów osobowych	19
Sposób prawidłowego podziału etatu i kosztów osobowych na poszczególne OPK	24
Sposób prawidłowego przypisywania wynagrodzeń z tytułu umów cywilno-prawnych i podwykonawstwa medycznego (kontraktów)	26
<b>III. Wyodrębnienie Ośrodków Powstawania Kosztów</b>	<b>28</b>
Wyodrębnienie OPK działalności podstawowej	34
Przykłady OPK działalności podstawowej o różnych kodach funkcji	34
Wyodrębnienie OPK działalności proceduralnej	36
Przykłady wydzielenia OPK	39
Wyodrębnianie ośrodków kosztów usług bezpośrednio finansowanych przez Narodowy Fundusz Zdrowia	44
Wyodrębnianie ośrodków kosztów dla Izby Przyjęć oraz SOR w ramach pomocy doraźnej	45
Wyodrębnienie OPK działalności pomocniczej medycznej i niemedycznej	47
Wyodrębnienie OPK komercyjnych medycznych i niemedycznych	50
Wyodrębnienie OPK dla pozostałej działalności (badawczo-rozwojowej, dydaktycznej, itp.)	54
Zasady dotyczące wyodrębniania OPK Koszty zarządu – dotyczy świadczeniodawców, którzy rozliczają koszty zarządu w ramach konta 550	54
<b>IV. Wycena procedur medycznych</b>	<b>59</b>
Procedura medyczna - definicja	59
Rodzaje procedur medycznych	59
Dlaczego należy wycenić procedury medyczne?	59
Wycena procedur medycznych – poszczególne etapy	60
Opracowanie wykazu procedur medycznych	61
Ewidencja procedur medycznych w OPK proceduralnym	63

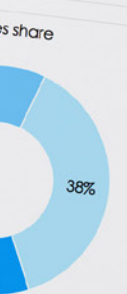
Ewidencja pełnych, rzeczywistych kosztów OPK proceduralnego	64
Sposoby wyceny procedur medycznych - Załącznik nr 9 Rozporządzenia	64
Koszt wytworzenia procedury medycznej	66
Zasady ustalania kosztów bezpośrednich procedur medycznych	66
Metoda oparta na rzeczywistych kosztach zużytych zasobów (Metoda stosowana przez AOTMiT)	
– dla świadczeniodawców, którzy ewidencjonują zużywane zasoby na pacjenta	66
Metodyka wyliczenia stawki godzinowej personelu wykonującego procedurę	72
Narzut kosztów pośrednich procedur medycznych	74
Metoda oparta na narzucie proporcjonalnie do czasu trwania procedur medycznych	74
Metoda oparta na narzucie w oparciu o jednostkę kalkulacyjną	75
Koszt normatywny a produkty lecznicze i wyroby medyczne przypisywane do pacjenta	76
Koszt normatywny a koszt amortyzacji sprzętu	76
Weryfikacja i cykliczna aktualizacja procedur medycznych	76
Analiza wartości kosztów normatywnych procedur względem kosztów ich wytworzenia	77
Koszty normatywne są większe od kosztów wytworzenia	77
Koszty wytworzenia procedur wielokrotnie przewyższają koszty normatywne	77
Najczęstsze problemy w trakcie kalkulacji procedur medycznych	78
<b>V. Alokacja kosztów – koszt wytworzenia Ośrodków Powstawania Kosztów</b>	<b>81</b>
I ETAP - ewidencja kosztów bezpośrednich	82
II ETAP - alokacja kosztów OPK działalności pomocniczej medycznej i niemedycznej	82
III ETAP - alokacja kosztów OPK działalności podstawowej – OPK proceduralnych	86
<b>Spis rysunków</b>	<b>90</b>
<b>Spis tabel</b>	<b>92</b>



Month	Sales 1	Sales 2	Sales 3	Total
jan	3 424,0	4 324,0	6 456,0	14 204,0
feb	4 532,0	4 232,0	4 534,0	13 298,0
mar	5 574,0	3 456,0	5 454,0	14 484,0
apr	6 863,0	3 456,0	5 454,0	16 413,0
may	5 786,0	3 675,0	5 875,0	19 096,0
jun	5 242,0	6 543,0	6 767,0	16 033,0
jul	6 043,0	3 546,0	7 245,0	20 033,0
aug	7 453,0	5 345,0	7 845,0	19 922,0
sep	8 535,0	4 234,0	8 235,0	23 535,0
oct	8 959,0	6 454,0	8 546,0	25 260,0
nov	9 534,0	6 845,0	9 456,0	26 513,0
dec	9 534,0	7 345,0	9 634,0	28 265,0
#####	7 845,0	9 634,0	9 967,0	28 265,0

Total Share	Sales 1	Sales 2	Sales 3
	83 198,0	63 844,0	90 014,0
	35,1%	26,9%	38,0%



# I. Wprowadzenie

## Czym jest rachunek kosztów?

Rachunek kosztów jest podsystemem informacyjnym w ramach systemu ewidencyjnego rachunkowości, którego podstawowym zadaniem jest dostarczanie informacji o kosztach. Jest procesem rozpoznania, akumulowania, przekształcania, prezentowania i interpretacji informacji o kosztach dla przeprowadzenia oceny i decyzji przez posiadacza tych informacji, a także ustalania kosztów związanych z prowadzeniem działalności. Przedmiotem rachunku kosztów są koszty prowadzenia działalności, a podmiotem rachunku kosztów jest jednostka prowadząca działalność.

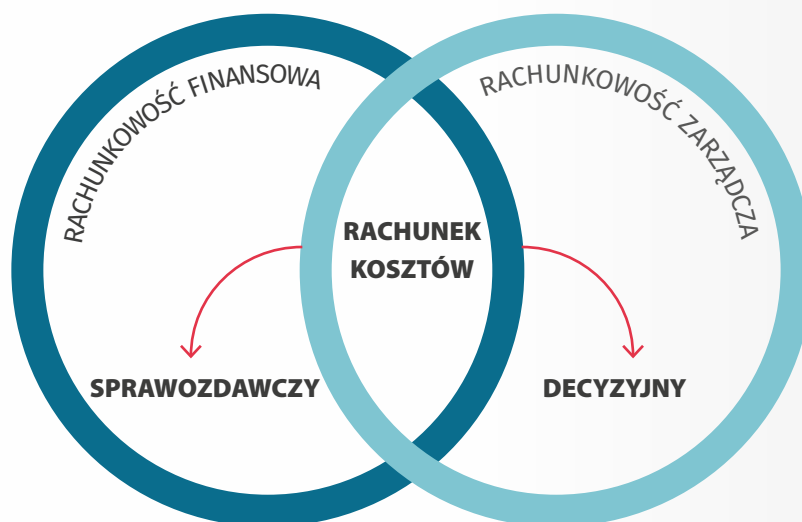
## Funkcje rachunku kosztów.

Rachunkowi kosztów przypisać możemy wiele funkcji. Do najważniejszych z nich należą:

- **funkcja informacyjna** - dostarczanie informacji niezbędnych do sporządzenia sprawozdań finansowych,
- **funkcja rejestracyjna** - ewidencjonowanie poszczególnych składników kosztowych,
- **funkcja klasyfikacyjna** - klasyfikacja kosztów według zasad metody bilansowej,
- **funkcja sprawozdawcza** - sporządzanie raportów oraz ocen końcowych,
- **funkcja analityczna** - interpretowanie i analizowanie informacji w celu oceny i poprawy procesów działania jednostek,
- **funkcja optymalizacyjna** - fundamenty najkorzystniejszych decyzji,
- **funkcja kontrolna** - dostarczanie informacji w celu oceny działalności podmiotu i ewentualnego wyeliminowania potencjalnego zagrożenia dla prawidłowego funkcjonowania.

Charakter rachunku kosztów można również odnieść do samej rachunkowości. W przypadku rachunkowości finansowej dominującą rolą rachunku kosztów jest funkcja rejestracyjna i sprawozdawcza, natomiast w rachunkowości zarządczej wspiera on przede wszystkim podejmowanie decyzji. Podział ten zobrazowany został na poniższym rysunku.

## PODZIAŁ RACHUNKU KOSZTÓW



### Użytkownicy rachunku kosztów.

Z prowadzonego rachunku kosztów korzystać może, a nawet powinno, wielu uczestników systemu ochrony zdrowia.

Na poziomie podmiotu leczniczego jest to kierownik Ośrodka Powstawania Kosztów (np. ordynator), który powinien być zainteresowany kosztami generowanymi przez komórkę organizacyjną, którą kieruje. Jest to również osoba zarządzająca podmiotem leczniczym jako całością, której wręcz obowiązkiem jest sprawowanie kontroli nad poziomem kosztów oraz dążenie do uzyskania jak najlepszego wyniku finansowego.

Kolejnym organem korzystającym z wytworów prowadzonego przez podmiot rachunku kosztów jest podmiot tworzący, w ramach swoich funkcji nadzorczych. Niewątpliwie, w sposób pośredni, korzystają z niego Ministerstwo Zdrowia i Narodowy Fundusz Zdrowia. Wreszcie Agencja Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji, która korzysta z danych finansowych podmiotów leczniczych w procesie wyceny świadczeń.

W każdym z powyższych przypadków niezwykle istotne jest, aby gromadzenie, klasyfikacja i alokacja kosztów we wszystkich podmiotach przebiegały w sposób jednolity i pozwalający na ich porównanie. W tym celu opracowany i wdrożony został standard rachunku kosztów, który określa jednakowe, dla wszystkich podmiotów zobowiązanych do jego stosowania, zasady dotyczące wspomnianych wcześniej obszarów.

## Obowiązek stosowania Standardu Rachunku Kosztów

Rozporządzenie Ministra Zdrowia w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców zostało opublikowane w Dzienniku Ustaw w dniu 19 listopada 2020 poz. 2045. **Rozporządzenie weszło w życie 01.01.2021 r.**

Zgodnie z art. 31lc ust. 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz.U. z 2022 r., poz. 2561.) świadczeniodawcy, którzy zawarli umowę o udzielanie świadczeń opieki zdrowotnej, są obowiązani do stosowania standardu rachunku kosztów na mocy w/w rozporządzenia.

## Wyłączenia ze stosowania Standardu Rachunku Kosztów

Ustawodawca wskazał grupę podmiotów, które nie mają obowiązku stosowania Standardu Rachunku Kosztów. Należą do nich świadczeniodawcy:

1. udzielający świadczeń opieki zdrowotnej **wyłącznie** w zakresie podstawowej opieki zdrowotnej, natomiast jeżeli dodatkowo realizują świadczenia w innym rodzaju świadczeń (np. rehabilitacja, stomatologia, specjalistyka ambulatoryjna), stosowanie Standardu Rachunku Kosztów jest obowiązkowe,
2. którzy nie prowadzą ksiąg rachunkowych na podstawie ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2019 r. poz. 351, 1495, 1571, 1655, 1680 oraz z 2020 r. poz. 568),
3. realizujących czynności z zakresu zaopatrzenia w wyroby medyczne.

## Cele i korzyści płynące ze stosowania Standardu Rachunku Kosztów

Wdrożenie i stosowanie standardu rachunku kosztów pozwala na realizację szeregu celów, które wskazane zostały na poniższym rysunku.

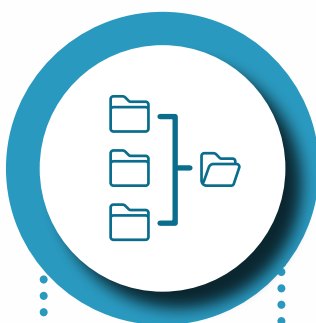
Także w obszarze kosztów osobowych, które stanowią największy udział w kosztach ponoszonych przez podmioty lecznicze.



## CELE STANDARDU RACHUNKU KOSZTÓW



**Ujednolicenie** sposobu identyfikowania, gromadzenia, prezentowania i interpretowania informacji o kosztach świadczeń opieki zdrowotnej



**Integracja** systemów finansowo-księgowych i innych systemów informatycznych umożliwiających monitorowanie właściwego wykorzystania zasobów

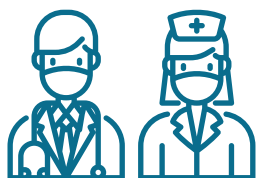


**Udoskonalenie** narzędzi rachunkowości zarządczej u świadczeniobiorcy



**Pozyskanie** przez AOTMiT usystematyzowanych i wysokiej jakości danych kosztowych dotyczących procesu leczenia pacjenta od jak najszerzej liczby świadczeniobiorców na potrzeby taryfikacji świadczeń opieki zdrowotnej

## CELE STANDARDU RACHUNKU KOSZTÓW W ZAKRESIE KOSZTÓW OSOBOWYCH



1

Monitorowanie wysokości wynagrodzenia w poszczególnych grupach zawodowych

2

Skalkulowanie rzeczywistych kosztów osobowych w wycenie procedur medycznych

3

Działania organizacyjno-zarządcze w sferze zatrudnienia

4

Optymalizacja stanu i struktury zatrudnienia

5

Poprawa organizacji pracy pracowników – dostosowanie jej do realnych potrzeb

Stosowanie standardu rachunku kosztów wiąże się z szeregiem korzyści zarówno dla podmiotów leczniczych jak i całego systemu ochrony zdrowia. Najważniejsze z tych korzyści zostały przedstawione na rys. 4 i rys 5.

Na koniec należy zwrócić uwagę na jeszcze jeden aspekt związany z powszechnym wdrożeniem i stosowaniem standardu rachunku kosztów. Dzięki ujednoczeniu reguł gromadzenia, klasyfikowania i alokowania kosztów, podmioty przekazujące dane do AOTMiT będą miały możliwość porównania własnych kosztów i wskaźników z innymi podmiotami (zanonimizowanymi), co pozwoli na weryfikację jakości systemów księgowania i raportowania oraz na uzyskanie informacji zarządczej, wspierającej Kierownictwo podmiotu w podejmowaniu bieżących decyzji.

**RYSUNEK 4**

## **KORZYŚCI DLA ŚWIADCZENIODAWCÓW WYNIKAJĄCE Z WDROŻENIA STANDARDU RACHUNKU KOSZTÓW**



## KORZYŚCI DLA SYSTEMU OCHRONY ZDROWIA WYNIKAJĄCE Z WDROŻENIA STANDARDU RACHUNKU KOSZTÓW

### KORZYŚCI DLA SYSTEMU OCHRONY ZDROWIA Z WDROŻENIA STANDARDU RACHUNKÓW I KOSZTÓW

- 1 Porównywalność danych o kosztach udzielonych świadczeń stworzy możliwość oceny ich jakości, co pozwoli na porównanie efektów stosowanych procedur terapeutycznych
- 2 Podniesienie jakości danych gromadzonych w podmiotach leczniczych na potrzeby kontroli i planowania w MZ, NFZ, AOTMiT i usprawnienie procesu taryfikacji świadczeń
- 3 Uzyskanie efektywnego narzędzia zarządczo-kontrolnego dla organów założycielskich i podmiotów tworzących
- 4 Podniesienie jakości zarządzania w podmiotach leczniczych – poprawa wyników finansowych

### Najbardziej istotne aspekty rozporządzenia

Jednym z zasadniczych aspektów rozporządzenia jest nałożenie na świadczeniodawców obowiązku rozdzielenia w systemach ewidencyjno - księgowych działalności leczniczej od pozostałej działalności. Plan kont, dzięki swojej strukturze i szczegółowości, jest dla świadczeniodawców narzędziem do pozyskiwania ze swojego systemu finansowo - księgowego szczegółowych informacji wykorzystywanych w procesach zarządczych, kontrolingowych, porównawczych między świadczeniodawcami. Rozporządzenie wprowadza jako obligatoryjny, podmiotowo-funkcyjny sposób ewidencji kosztów prowadzonej przez podmiot leczniczy działalności wraz z kalkulacją kosztów wytworzenia ośrodka powstawania kosztów (OPK). Oznacza to, że każdy koszt rodzajowy ewidencjonowany jest na właściwym koncie zespołu „4” i poprzez ewidencję na koncie „490 – rozliczenie kosztów” łączony z miejscem jego powstania tj. kontem lub kontami zespołu „5”.

## RODZAJE DZIAŁALNOŚCI WYSTĘPUJĄCE W PODMIOTACH LECZNICZYCH



Działalność lecznicza finansowana przez NFZ / MZ

Działalność badawczo-rozwojowa

Rozliczenia projektów unijnych

Działalność dydaktyczna

Działalność komercyjna

Działalność lecznicza finansowana przez samorządy

Rozporządzenie Ministra Zdrowia w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców wprowadziło regulacje w następujących obszarach:

1. ewidencji kosztów w układzie rodzajowym,
2. wyodrębniania ośrodków powstawania kosztów,
3. wyceny procedur medycznych,
4. alokacji kosztów w celu określenia kosztu wytworzenia ośrodka powstawania kosztów.

Wszystkie te obszary omówione zostaną w dalszej części opracowania.



||●

## II. Ewidencja kosztów wg kryterium rodzajowego - konta zespołu „4”

### Ewidencja kosztów

Identyfikacja i gromadzenie kosztów odbywają się w systemie finansowo-księgowym na kontach syntetycznych i analitycznych. Ewidencja kosztów powinna obejmować wszystkie ponoszone przez świadczeniodawcę koszty, z uwzględnieniem kryterium rodzajowego. Istotne jest, aby koszty przypisywane były do tych OPK, w których realizowane są świadczenia opieki zdrowotnej lub wszelkie inne czynności, z którymi koszty te są związane. Ważne jest również ewidencjonowanie kosztów świadczeń zdrowotnych rzeczowych (związanych z procesem leczenia i dotyczących leków, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego i wyrobów medycznych) w momencie najbliższym rzeczywistemu ich zużyciu. Takie działania dają obraz rzeczywistej wielkości kosztów generowanych przez poszczególne ośrodki powstawania kosztów.

Plan kont w układzie rodzajowym zdefiniowany został w załączniku nr 5 do rozporządzenia. Posiada konstrukcję kaskadową, „wymuszającą” coraz bardziej szczegółową ewidencję kosztów na kolejnych poziomach analitycznych. Wydawać się on może nadmiernie szczegółowy i bardzo rozbudowany, jednak świadczeniodawca nie ma obowiązku implementacji wszystkich 1 135 kont a jedynie te, które związane są z kosztami rzeczywiście ponoszonymi przez dany podmiot. Obligatoryjne natomiast jest zachowanie numerów i nazw kont wskazanych w rozporządzeniu, nawet jeśli będzie się to wiązało z brakiem ciągłości numeracji wynikającym z pominięcia kont dotyczących kosztów, które nie są przez świadczeniodawcę ponoszone. Jedynie na III poziomie analityki dla wybranych kont (401-02-01- Leki (za wyjątkiem programów lekowych oraz leków do chemioterapii), 401-02-02- Leki do programów lekowych, leki do chemioterapii, 402-01-05- Usługi transportu niemedycznego - zakup zewnętrzny) oraz na poziomie IV dla pozostałych kont świadczeniodawcy mają możliwość utworzenia własnych symboli i nazw, dostosowanych do specyfiki podmiotu.

Poniżej na rysunku 7 wskazane zostały syntetyczne konta kosztów, które są rozbudowane na kolejnych poziomach analitycznych.

W trakcie prac nad Standardem Rachunku Kosztów ze strony świadczeniodawców często pojawiały się pytania dotyczące sposobu księgowania refaktur oraz podział kosztów na stanowiące i nie stanowiące kosztów uzyskania przychodów.

**SYNTETYKA KONT ZESPOŁU "4"**

- 400 Amortyzacja
- 401 Zużycie materiałów i energii
- 402 Usługi obce
- 403 Podatki i opłaty
- 404 Wynagrodzenia
- 405 Składki na rzecz ZUS i inne świadczenia na rzecz pracowników
- 406 Pozostałe koszty rodzajowe

**Refakturowanie** to przeniesienie kosztów na podmiot, który finalnie korzysta z usługi/towaru/materiału. Ma miejsce wówczas, gdy podatnik działa we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej (zgodnie z art. 8 ust. 2a ustawy o VAT). Kosztami wykonania usługi/zakupu towaru w takiej sytuacji zostaje obciążony podmiot, który ostatecznie korzysta z usługi/towaru/materiału - czyli wspomniana osoba trzecia. W załączniku nr 5 do Rozporządzenia podano zasadę tworzenia przykładowych kont, gdzie najczęściej mogą wystąpić refaktury, tj. dla kont kosztów: 401 „zużycie materiałów i energii”, 402 „usługi obce” i 406 „pozostałe koszty rodzajowe. Dla kont wydzielonych do ewidencji kosztów podlegających refakturowaniu, przewidziano możliwość doszczegółowienia informacji o rodzaju kosztu do refaktury, na kolejnych poziomach analitycznych. W przypadku, gdy wystąpi konieczność refakturowania innych rodzajów kosztów, dopuszczalne jest utworzenie dla danego konta rodzajowego konta do refaktur, zgodnie z zasadą przedstawioną w Rozporządzeniu, czyli z zachowaniem na tym samym poziomie analitycznym oznaczenia „00”.

Wybrane grupy kosztów ewidencjonuje się w podziale na **koszty stanowiące koszty uzyskania przychodów i koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów**, z możliwością rozszerzenia takiej ewidencji na wszystkie konta rodzajowe na dalszych poziomach analityki. Powyższe jest spełnieniem postulatów świadczeniodawców w zakresie usprawnienia ustalania tych kosztów w sprawozdawczości finansowej oraz podstawy opodatkowania w podatku dochodowym.

## Rozdzielniki kosztów wspólnych

Koszty bezpośrednie Ośrodków Powstawania Kosztów (OPK) należy ujmować w księgach rachunkowych zgodnie § 2 pkt 7 lit. a i b Rozporządzenia z 26.10.2020 r. w sprawie standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców. Koszty bezpośrednie, które wprost dają się przypisać do poszczególnych OPK, ujmowane są na podstawie dokumentów źródłowych. W zakresie tych dokumentów, np. faktur zakupu, należy pamiętać, aby opis merytoryczny na odwrocie dokumentu wskazywał jednoznacznie OPK, którego zakup dotyczy. W przypadku dokumentu zakupu, dotyczącego asortymentu przewidzianego do użycia w kilku OPK (np. lateksowe rękawice, prześcieradła jednorazowe, fartuchy jednorazowe itp.), należy dokładnie wskazać wartość zakupionego asortymentu odrębnie dla każdego OPK, zgodnie ze złożonym przez niego zamówieniem. Zasadą nadrzędną, którą należy się kierować w procesie ewidencji kosztów, jest odzwierciedlenie w kosztach bezpośrednich danego OPK rzeczywistego zużycia poszczególnych rodzajów zasobów. W pozostałych przypadkach należy zastosować standardowe rozdzielniki kosztów wspólnych, wskazane w załączniku numer 6 do Rozporządzenia.

Rozdzielniki kosztów wspólnych to ujednoczone kryteria rozliczania bezpośrednich kosztów wspólnych, których na podstawie dowodów księgowych, jednoznacznie nie można przypisać do jednego OPK. Załącznik nr 6 wskazuje podstawy podziału takich kosztów (np. powierzchnia, liczba etatów, waga itd.), uszeregowując je od najbardziej preferowanych.

W wyjątkowych przypadkach dopuszczalne jest zastosowanie przez świadczeniodawcę rozdzielników kosztów innych niż wskazane w Rozporządzeniu, jeżeli zasadność jego zastosowania jest uzasadniona możliwością dokładniejszej alokacji kosztów. Należy jednak pamiętać że powinno być to wyjątkiem a nie przyjęta regułą. W przypadku grup kosztów wspólnych niewyszczególnionych w załączniku, świadczeniodawca stosuje własne rozdzielniki kosztów.



TABELA 1.

## ROZDZIELNIKI KOSZTÓW WEDŁUG KRYTERIUM LICZBY ETATÓW

Rozdzielniki kosztów według kryterium liczby etatów		
Grupa kosztów	Pierwsze kryterium wyboru	Drugie kryterium wyboru
Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych	liczba etatów	nie dotyczy
Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych	liczba etatów	nie dotyczy

TABELA 2.

## ROZDZIELNIKI KOSZTÓW WEDŁUG KRYTERIUM POWIERZCHNI POMIESZCZEŃ

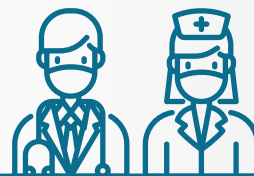
Rozdzielniki kosztów według kryterium powierzchni pomieszczeń		
Grupa kosztów	Pierwsze kryterium wyboru	Drugie kryterium wyboru
Amortyzacja budynków i budowli	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy
Czynsze	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy
Dezynfekcja, dezynsekcja i deratyzacja	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy
Energia ciepła	powierzchnia pomieszczeń ogrzewanych	kubatura pomieszczeń ogrzewanych
Energia elektryczna	powierzchnia pomieszczeń	powierzchnia pomieszczeń skorygowana o moc zainstalowanych maszyn i urządzeń
Energia ciepła	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy
Podatek od nieruchomości	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy
Remonty, naprawy, utrzymanie w ruchu infrastruktury technicznej	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy
ruchu infrastruktury technicznej	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy
Usługi sprzątnięcia	powierzchnia pomieszczeń z uwzględnieniem jej rodzaju	powierzchnia pomieszczeń
Usługi utrzymania terenu, ochrony obiektów i mienia	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy
Woda, ścieki	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy
Wywóz i utylizacja odpadów komunalnych	powierzchnia pomieszczeń	nie dotyczy

TABELA 3.

**ROZDZIELNIKI KOSZTÓW WEDŁUG POZOSTAŁYCH KRYTERIÓW**

Rozdzielniki kosztów według pozostałych kryteriów		
Grupa kosztów	Pierwsze kryterium wyboru	Drugie kryterium wyboru
Prosektorium i przechowywanie zwłok	liczba łóżek	nie dotyczy
Przewozy i transport	liczba km	nie dotyczy
Sterylizacja	liczba pakietów do sterylizacji	nie dotyczy
Ubezpieczenia majątkowe	wartość ubezpieczonego majątku trwałego wymienionego w polisie	nie dotyczy
Ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej	wartość przychodów z działalności leczniczej pomniejszonych o wartość programów lekowych	liczba personelu medycznego objętego ubezpieczeniem
Usługi drukarskie	liczba kopii	nie dotyczy
Usługi informatyczne	liczba osób z uprawnieniami dostępu do systemów informatycznych świadczeniodawcy	nie dotyczy
Usługi napraw i przeglądów pojazdów i transportu	liczba środków transportu	nie dotyczy
Usługi prania	liczba kilogramów lub liczba sztuk (w przypadku bielizny oznakowanej)	nie dotyczy
Usługi telefoniczne	liczba numerów telefonicznych	liczba aparatów telefonicznych
Wywóz i utylizacja odpadów medycznych	kilogramy odpadów	liczba worków
Żywnienie	osobodzień żywienia	nie dotyczy

## KATEGORIE PERSONELU



1. Lekarze

2. Lekarze rezydenci

3. Pielęgniarki i położne

4. Perfuzjoniści

5. Psycholodzy, psychoterapeuci,  
terapeuci uzależnień

6. Dietetycy

8. Fizjoterapeuci, rehabilitanci,  
technicy rehabilitacji, masażyści,  
mgr rehabilitacji

9. Fizycy medyczni

10. Technicy (radiologii,  
elektroradiologii itd.)

11. Terapeuci zajęciowi

12. Ratownicy medyczni

13. Pozostały personel medyczny

14. Pozostały personel niemedyczny  
(salowe, rejestratorki, sekretarki  
medyczne, opiekun.)15. Pozostały personel niemedyczny,  
administracyjny, zarząd

16. Stażyści

## Ewidencja kosztów osobowych

Rozporządzenie wprowadziło obowiązek ewidencji całkowitych kosztów wynagrodzeń pracowników z uwzględnieniem podziału na 16 kategorii personelu, odrębnie dla każdego ośrodka powstawania kosztów. Dzięki takiemu rozwiązaniu zarządzający podmiotem leczniczym ma możliwość precyzyjnego monitorowania kosztów osobowych, weryfikacji godzinowych stawek wynagrodzenia i wykorzystywania tej wiedzy w prowadzonej polityce kadrowej.

TABELA 4.

## KATEGORIE PERSONELU – UJĘCIE PRAKTYCZNE

Oznaczenie kategorii personelu wg załącznika nr 5 do Rozporządzenia	Nazwa kategorii personelu wg załącznika nr 5 do Rozporządzenia	Przykładowe stanowisko/zawód/ wykształcenie	Oznaczenie wierszy w formularzu FK w ramach postępowania taryfikacyjnego
01	Lekarze	Lekarz, operator, asystent	f1-f4; w przypadku umów cywilnoprawnych g1-g4
02	Lekarze rezydenci	Lekarz rezydent	h1-h2
03	Pielęgniarki i położne	Pielęgniarka, położna, instrumentariuszka	f5; w przypadku umów cywilnoprawnych g5
04	Perfuzjoniści	Perfuzjonista	f6; w przypadku umów cywilnoprawnych g6
05	Psycholodzy, psychoterapeuci, terapeuci uzależnień	Psycholog, psycholog kliniczny, psychoterapeuta, terapeuta uzależnień	f7; w przypadku umów cywilnoprawnych g7
06	Dietetycy	Dietetyk	f8; w przypadku umów cywilnoprawnych g8
07	Logopedzi	Logopeda	f9; w przypadku umów cywilnoprawnych g9
08	Fizjoterapeuci, rehabilitanci, technicy rehabilitacji, masażyści, magistry rehabilitacji	Fizjoterapeuta, rehabilitant, technik rehabilitacji, masażysta, mgr rehabilitacji	f10; w przypadku umów cywilnoprawnych g10
09	Fizycy medyczni	Fizyk medyczny	f11; w przypadku umów cywilnoprawnych g11
10	Technicy (radiologii, elektroradiologii itd.)	Technik radiologii, technik elektroradiologii, technik diagnostyki obrazowej	f12; w przypadku umów cywilnoprawnych g12
11	Terapeuci zajęciowi	Terapeuta zajęciowy, pedagog specjalny, pedagogoterapeuta	f13; w przypadku umów cywilnoprawnych g13
12	Ratownicy medyczni	Ratownik medyczny	f14; w przypadku umów cywilnoprawnych g14
13	Pozostały personel medyczny	Opiekun medyczny*, diagnosta laboratoryjny, mgr analityki medycznej, technik analityki medycznej, laborant, mgr farmacji, technik farmacji, technik sterylizacji medycznej**, optometrysta, technik dentystryczny, protetyk, ortoptysta, inspektor ochrony radiologicznej, higienistka, asystentka stomatologiczna	f14; w przypadku umów cywilnoprawnych g14

Oznaczenie kategorii personelu wg załącznika nr 5 do Rozporządzenia	Nazwa kategorii personelu wg załącznika nr 5 do Rozporządzenia	Przykładowe stanowisko/zawód/ wykształcenie	Oznaczenie wierszy w formularzu FK w ramach postępowania taryfikacyjnego
14	Pozostały personel niemedyczny	Opiekun medyczny*, salowa, rejestratorka, sekretarka medyczna, sanitariusz, pomoc laboratoryjna, dezynfektor, technik sterylizacji medycznej**, technik żywienia, pracownicy komórek technicznych, magazynier, pracownik gospodarczy, serwisantka/sprzątaczką, szwaczka/krawcowa, palacz, portier, ochroniarz, parkingowy, kierowca, kucharz, pomoc kuchenna	f15; w przypadku umów cywilnoprawnych g15
15	Pozostały personel niemedyczny, administracyjny, zarząd	Dyrektor, z-ca dyrektora, główny księgowy, z-ca głównego księgowego, audytor wewnętrzny, pracownicy działu księgowości, kadr, płac, informatyki, zamówień publicznych, organizacyjnych, statystyki i rozliczeń, marketingu i promocji, działu sprzedaży, kosztów i controllingu, inwestycji, radcy prawni, inspektorzy (samodzielne stanowiska), pełnomocnicy dyrektora, pracownicy działu ds. jakości, rzecznicy, kapelan, archiwista	X
16	Stażyści	Stażyści	f14

\*W przypadku, gdy **opiekun medyczny** posiada kwalifikacje zawodowe zgodne ze strukturą klasyfikacji zawodów pod numerem 532102 to należy go zakwalifikować jako pozostały personel medyczny. W sytuacji, gdy opiekun medyczny to osoba nie posiadająca niezbędnych kwalifikacji a jedynie zajmuje takie stanowisko, należy go wykazać w grupie 14 pozostały personel niemedyczny.

\*\*W przypadku, gdy **technik sterylizacji medycznej** posiada kwalifikacje zawodowe zgodne ze strukturą klasyfikacji zawodów pod numerem 321104 to należy go zakwalifikować jako pozostały personel medyczny. W sytuacji, gdy technik sterylizacji medycznej to osoba nie posiadająca niezbędnych kwalifikacji a jedynie zajmuje takie stanowisko, należy go wykazać w grupie 14 pozostały personel niemedyczny

Zaproponowany podział kosztów personelu według formy zatrudnienia i grup zawodowych jest spójny z układem informacji o kosztach, w jakim Agencja gromadzi dane finansowo-księgowo. Istotny jest również w aspekcie prawidłowej wyceny procedur medycznych w danym podmiocie oraz, w szerszym kontekście, taryfikacji świadczeń opieki zdrowotnej.

Zapisy Rozporządzenia obligują świadczeniodawcę do ewidencji poszczególnych składników wynagrodzenia w rozbiciu na OPK-i oraz na grupy pracownicze w ramach kont analitycznych zespołu „4”, zgodnie z Załącznikiem nr 5 do Rozporządzenia. W planie kont wskazanych zostało 15 składowych wynagrodzenia, w podziale na poszczególne formy zawieranych umów (o pracę, zlecenie, o dzieło, pozostałe umowy cywilnoprawne).

TABELA 5.

## WYBRANE KONTA DO EWIDENCJI WYNAGRODZEŃ

Symbol konta	Konto syntetyczne	I poziom analityczny	II poziom analityczny	III poziom analityczny	IV poziom analityczny i dalsze - do wykorzystania według potrzeb świadczeniodawcy	Nazwa konta
404-01-**-**	404	01	**	**		Wynagrodzenie z tytułu umów o pracę
404-02-**-**	404	02	**	**		Umowy zlecenia
404-03-**-**	404	03	**	**		Umowy o dzieło
404-04-**-**	404	04	**	**		Pozostałe umowy cywilno-prawne

TABELA 6.

## PRZYKŁADY KONT DO EWIDENCJI WYNAGRODZEŃ

Symbol konta	Konto syntetyczne	I poziom analityczny	II poziom analityczny	III poziom analityczny	IV poziom analityczny i dalsze - do wykorzystania według potrzeb świadczeniodawcy	Nazwa konta
404-**-**-**	404	**	**	**		Wynagrodzenia
404-01-**-**	404	01	**	**		Wynagrodzenia z tytułu umów o pracę
404-01-01-**-**	404	01	01	**		Wynagrodzenie zasadnicze
404-01-02-**-**	404	01	02	**		Dodatek stażowy
404-01-03-**-**	404	01	03	**		Dodatek funkcyjny
404-01-04-**-**	404	01	04	**		Dodatki nocne i świąteczne
404-01-05-**-**	404	01	05	**		Dyżury
404-01-06-**-**	404	01	06	**		Dyżury pod telefonem
404-01-07-**-**	404	01	07	**		Dodatki wyrównawcze i pozostałe
404-01-08-**-**	404	01	08	**		Nagrody pieniężne (z wyłączeniem nagród jubileuszowych)
404-01-09-**-**	404	01	09	**		Premia roczna
404-01-10-**-**	404	01	10	**		Premie pozostałe
404-01-11-**-**	404	01	11	**		Wynagrodzenie za nadgodziny
404-01-12-**-**	404	01	12	**		Wynagrodzenie za czas niezdolności do pracy
404-01-13-**-**	404	01	13	**		Nagroda jubileuszowa
404-01-14-**-**	404	01	14	**		Odprawa emerytalna lub rentowa
404-01-15-**-**	404	01	15	**		Pozostałe koszty wynagrodzeń

**Składki na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych**, w tym: składka emerytalna, składka rentowa, składka wypadkowa, Fundusz Pracy i Fundusz Solidarnościowy, Fundusz Emerytur Pomostowych oraz **inne świadczenia na rzecz pracowników** są ewidencjonowane na koncie syntetycznym **405** (z uwzględnieniem analityki obejmującej kategorie personelu i rodzaj świadczenia).

Odrębną kategorię stanowią osoby wykonujące zawód medyczny w ramach własnej działalności, świadczące usługi na rzecz podmiotu leczniczego na podstawie zawartej umowy, czyli tzw. umowy kontraktowe. Ten rodzaj umów, w odróżnieniu od innych umów cywilnoprawnych, nie podlega obowiązkowi odprowadzania przez świadczeniodawcę składek do ZUS. W ich przypadku koszty ewidencjonowane są na kontach analitycznych 402-02-04-\*\* Podwykonawstwo medyczne (z uwzględnieniem analityki obejmującej kategorie personelu).

Ewidencję kosztów podwykonawstwa medycznego w podziale na grupy zawodowe należy również prowadzić w ramach dyżurów oraz dyżurów pod telefonem- gotowość.

**TABELA 7.**

## **EWIDENCJA KOSZTÓW PODWYKONAWSTWA MEDYCZNEGO W PODZIALE NA GRUPY ZAWODOWE**

Symbol konta	Konto syntetyczne	I poziom analityczny	II poziom analityczny	III poziom analityczny	IV poziom analityczny i dalsze - do wykorzystania według potrzeb świadczeniodawcy	Nazwa konta
402-02-04-**	402	02	04	**		Podwykonawstwo medyczne
402-02-05-**	402	02	05	**		Podwykonawstwo medyczne - dyżury
402-02-06-**	402	02	06	**		Podwykonawstwo medyczne - dyżury pod telefonem - gotowość

## PRZYKŁAD PRAWIDŁOWEGO PODZIAŁU KOSZTÓW OSOBOWYCH (PROCEDURY ZABIEGOWE REALIZOWANE NA BLOKU OPERACYJNYM)



### Sposób prawidłowego podziału etatu i kosztów osobowych na poszczególne OPK

Prawidłowe przypisanie części etatu do OPK w przypadku personelu świadczącego pracę na rzecz wielu OPK ma istotne znaczenie w ustaleniu prawidłowej:

- wartości i struktury kosztu wytworzenia OPK (koszty osobowe są jedną z najistotniejszych pozycji kosztowych),
- wyceny procedur medycznych.
- Rozwiązaniem modelowym byłaby możliwość ewidencjonowania rzeczywistego czasu pracy każdego pracownika na poszczególnych OPK, lecz rozwiązanie to wymaga posiadania elektronicznego systemu ewidencji czasu pracy. Gwarantowałyby to realne rozdzielanie etatów z uwzględnieniem zadań pracy nie wynikających z zaplanowanego harmonogramu, np. nagłe zastępstwa. W przypadku braku możliwości ewidencji rzeczywistego czasu pracy pracowników na poszczególnych OPK zaleca się, aby świadczeniodawca, w oparciu o analizę poszczególnych grafików pracy, opracował wewnętrzne zasady wydzielenia części etatu i przypisania ich do OPK, w których pracownik świadczy pracę. Często błędem jest przypisywanie kosztów personelu wykonującego obowiązki pracownicze na kilku OPK, np. Oddziale, Bloku Operacyjnym i poradni tylko do jednego OPK, najczęściej do Oddziału. Zgodnie z rozporządzeniem, koszty osobowe powinny być ujmowane na wszystkich Ośrodkach powstawania kosztów, tak, aby nie zawyżać kosztów świadczeń na jednym OPK. **Wyjątek** stanowią koszty wynagrodzeń lekarzy anestezjologów, które powinny zostać przypisane do OPK Dział/Oddział Anestezjologii o kodzie resortowym 4950. Ujęcie wynagrodzeń anestezjologów na bloku operacyjnym spowodowałoby zaburzenie stawki wynagrodzeń operatorów medycznych.

Powyżej na rys. 9. sposób prawidłowego podziału kosztów osobowych w przypadku procedur zabiegowych realizowanych na Bloku Operacyjnym.



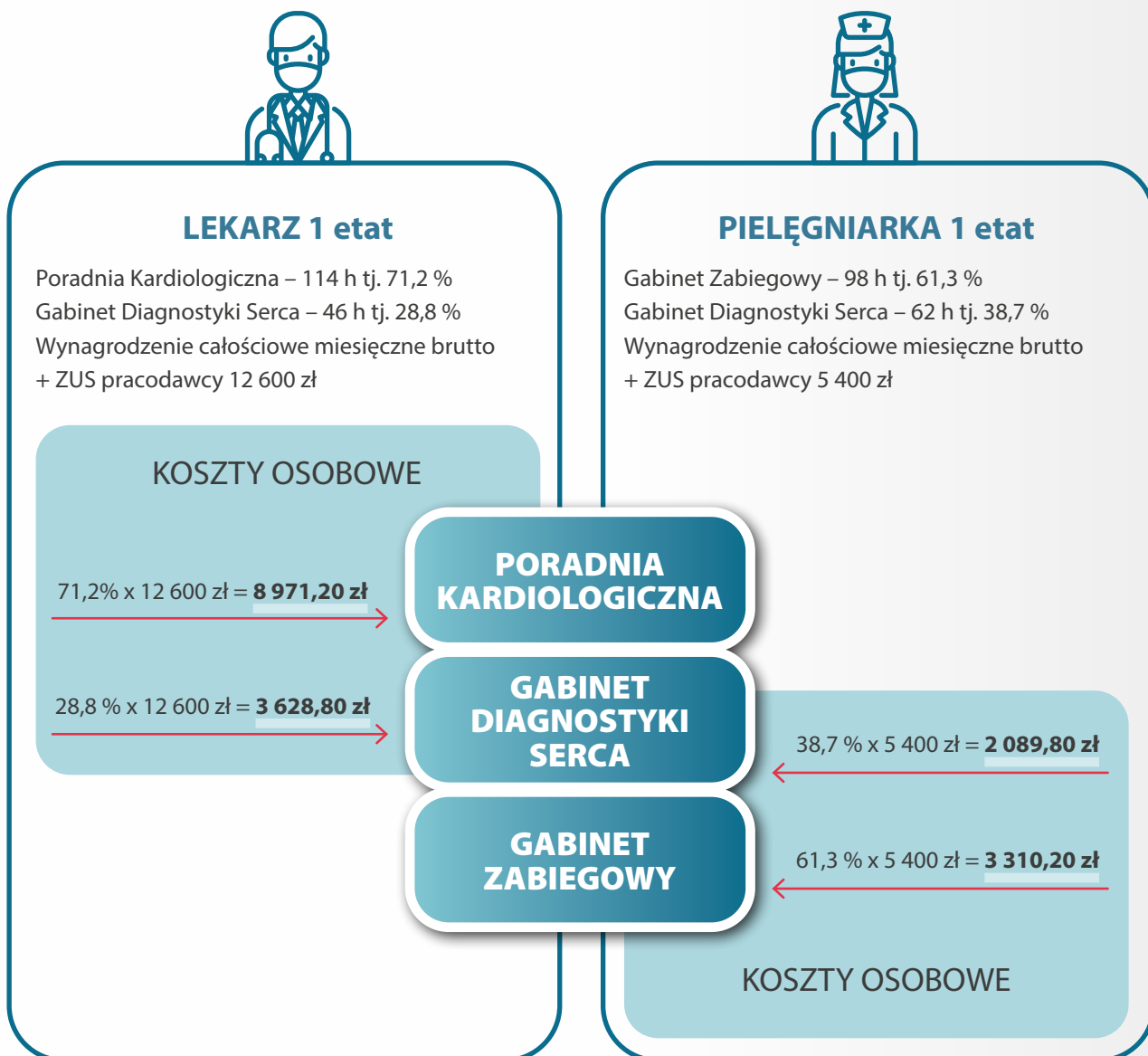
## NAJCZĘSTSZE BŁĘDY ŹLE PRZYPIŚANYCH WYNAGRODZEŃ I ICH KONSEKWENCJE



Należy pamiętać, że podział kosztów wynagrodzeń na poszczególne OPK w przyjętym okresie musi stanowić odzwierciedlenie w podziale etatu pracownika, czyli musi być zachowana tzw. kompatybilność pomiędzy danymi kosztowymi a danymi etatowymi.

- Przy podziale kosztów wynagrodzeń personelu medycznego pomiędzy OPK, należy również uwzględnić charakter udzielanych świadczeń, m.in.: Podział w zabiegach operacyjnych,
- konsultacje specjalistyczne w ambulatorium/poradni,
- opieka nad pacjentem w oddziale szpitalnym.

## PRZYKŁAD PODZIAŁU KOSZTÓW OSOBOWYCH ETATU LEKARZA I PIEŁĘGNIARKI



### Sposób prawidłowego przypisywania wynagrodzeń z tytułu umów cywilno-prawnych i podwykonawstwa medycznego (kontraktów)

Istotną kwestią w prawidłowym przypisaniu wynagrodzeń z tytułu umów cywilnoprawnych oraz podwykonawstwa medycznego (kontraktów) jest comiesięczna ewidencja czasu pracy personelu medycznego. Ewidencja ta powinna być prowadzona przy użyciu narzędzi informatycznych, tak, aby świadczeniodawca z łatwością mógł przeliczyć godziny pracy personelu na etaty oraz wyliczyć stawki godzinowe.



# III. Wyodrębnienie Ośrodków Powstawania Kosztów

**Ośrodek powstawania kosztów (OPK)** to wyodrębniona przez świadczeniodawcę jednostka/komórka organizacyjna lub zespół jednostek/komórek organizacyjnych, ich część lub wyodrębniony zakres działalności świadczeniodawcy, dla których jest prowadzona ewidencja kosztów.

Szczegółowy wykaz ośrodków powstawania kosztów (OPK) należy ustalić biorąc pod uwagę swoją strukturę organizacyjną i zasady wyodrębniania ośrodków określone w **Załączniku nr 2 do Rozporządzenia**. Świadczeniodawca powinien wyodrębnić w ramach prowadzonej działalności ośrodki powstawania kosztów (OPK) w następujących zakresach:

- działalności podstawowej, w ramach której wykonywane są zadania związane z udzielaniem świadczeń opieki zdrowotnej,
- działalności pomocniczej medycznej i niemedykowej, w ramach której wykonywane są zadania wspomagające działalność podstawową,
- zarządu polegającego na administrowaniu i zarządzaniu podmiotem leczniczym.

Wyodrębniając Ośrodki Powstawania Kosztów należy pamiętać, aby kierować się zasadą jednorodności udzielanych świadczeń. Oznacza to rozdzielanie kosztów OPK działalności podstawowej, funkcjonujących w ramach jednej struktury i udzielających różnych świadczeń (hospitalizacja, procedury itp.), ze szczególnym uwzględnieniem rozdzielenia OPK działalności podstawowej od OPK proceduralnych. W przypadku SOR i izb przyjęć należy wydzielić ośrodki działalności pomocniczej, na których będą ewidencjonowane koszty związane z rejestracją, przyjęciem i segregacją pacjentów oraz ośrodek proceduralny i konsultacyjny, na którym będą gromadzone koszty związane z udzielaniem procedur medycznych.

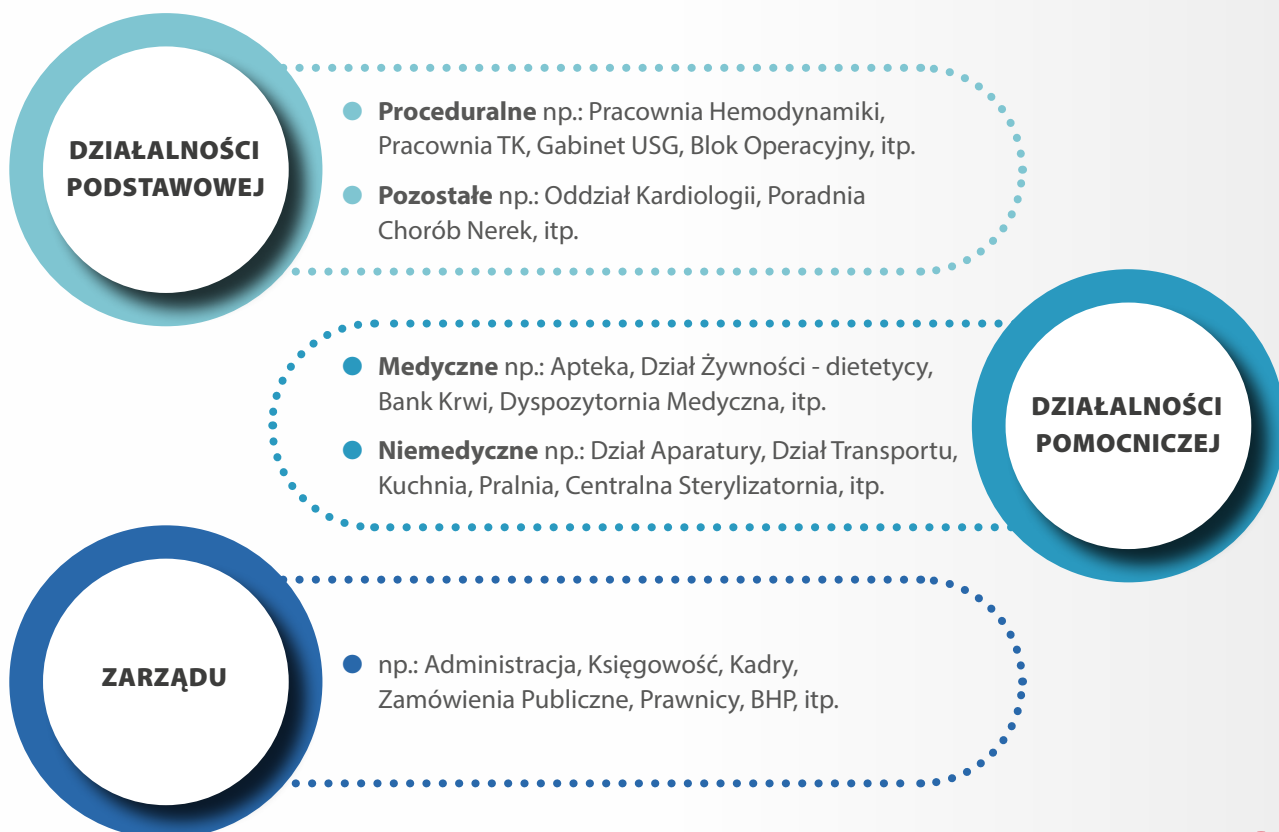
Świadczeniodawcy posiadający w swoich strukturach blok operacyjny, muszą pamiętać, że zgodnie z rozporządzeniem powinni wydzielić także poszczególne bloki operacyjne według kryterium specjalności, wyposażenia lub istotności kosztowej. Podział OPK uwzględni również działalność leczniczą realizowaną na rzecz podmiotów zewnętrznych tj.:

- realizowaną na rzecz świadczeniobiorców (pacjentów), ale finansowaną bezpośrednio przez NFZ w ramach m.in. świadczeń kosztochłonnych (konto syntetyczne 508);
- finansowaną z innych środków niż środki publiczne w ramach tzw. działalności komercyjnej (konto syntetyczne 540 i 545).

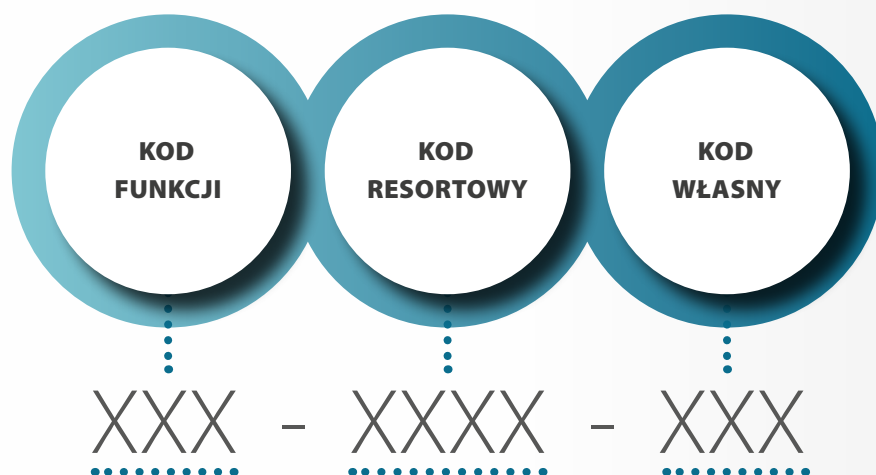
## SCHEMAT WYODRĘBNIENIA OPK



## UKŁAD PODMIOTOWO-FUNKCJONALNY OPK Z PRZYKŁADAMI



## PRZYKŁAD TWORZENIA KONT OPK



W przypadku, gdy świadczeniodawca posiada komórki organizacyjne (np. poradnie, gabinety, pracownie) w różnych lokalizacjach a koszty związane z ich funkcjonowaniem (np. koszty najmu, dzierżawy pomieszczeń, mediów itp.) są na podobnym poziomie, wówczas ośrodki świadczące usługi w zakresie jednej specjalności można połączyć w jeden OPK (pomimo różnej lokalizacji). Jeżeli koszty funkcjonowania tych obiektów znacznie się od siebie różnią w zależności od lokalizacji, wówczas zaleca się, aby każda komórka stanowiła odrębny OPK. Z kolei w przypadku funkcjonowania kilku gabinetów w jednej lokalizacji świadczących usługi w zakresie jednej specjalności np. lekarza chirurga, można je połączyć w jeden wspólny OPK.

Świadczeniodawca ustala szczegółowy wykaz OPK oraz kont biorąc pod uwagę rozporządzenie Ministra Zdrowia w sprawie systemu resortowych kodów identyfikacyjnych. Prawidłowo utworzone konto powinno zawierać kod funkcji, kod resortowy. Istnieje również możliwość doszczegółowienia konta poprzez dodanie kodu/numeru własnego (Rysunek 14).

**Kod syntetyczny konta OPK (kod funkcji)** w systemie finansowo-księgowym może być ale nie musi tożsamy z kodem funkcji zgodnie z Załącznikiem nr 1 do rozporządzenia. To świadczeniodawca ma możliwość ostatecznej decyzji w tej kwestii. Natomiast świadczeniodawcy, którzy mają usystematyzowane konta zespołu 5 według innego układu, nie muszą dokonywać zmian w dotychczasowej ich budowie, jeśli uznają, że zaproponowane rozwiązanie nie będzie optymalne z zarządczego punktu widzenia. W przypadku pozostawienia własnych kodów, świadczeniodawca jest zobligowany przekazać do AOTMiT w trakcie postępowania taryfikacyjnego słownik mapujący kody własne z kodami zgodnymi z rozporządzeniem.

## KODY FUNKCJI WYSTĘPUJĄCE W POSZCZEGÓLNYCH RODZAJACH DZIAŁALNOŚCI (OPK)

XXX - XXXX - XXX

OPK działalności podstawowej

Kody funkcji: 500, 501, 503, 504, 505, 506, 508, 520, 525, 526, 527, 529

OPK działalności podstawowej proceduralny

Kody funkcji: 507

OPK działalności pomocniczej

Kody funkcji: 530 - działalność pomocnicza medyczna;  
535 - działalność pomocnicza niemedyzna

OPK działalności komercyjnej

Kody funkcji: 540 - działalność komercyjna medyczna;  
545 - działalność komercyjna niemedyzna

OPK działalności zarządu i administracji

Kody funkcji: 550

**Kody resortowe** (część VIII systemu resortowych kodów identyfikacyjnych - kod charakteryzujący specjalność komórki organizacyjnej zakładu leczniczego podmiotu leczniczego) świadczeniodawcy zobowiązani są przypisać jedynie do OPK odpowiadających komórkom organizacyjnym wskazanym w rozporządzeniu Ministra Zdrowia z dnia 17 maja 2012 r. sprawie systemu resortowych kodów identyfikacyjnych oraz szczegółowego sposobu ich nadawania (Dz. U. z 2019 r. poz. 173). Dla komórek, które nie posiadają kodów resortowych (np. działalność niemedyzna), świadczeniodawcy stosują indywidualne rozwiązania w zakresie budowy kont.

**U W A G A!** Przy przekazywaniu Agencji danych, o których mowa w art. 31lc ust. 2 ustawy, świadczeniodawca został zobowiązany do przypisania do każdego wyodrębnionego u siebie OPK właściwego kodu funkcji (spośród wskazanych w załączniku nr 1) oraz kodu charakteryzującego specjalność komórki organizacyjnej zakładu leczniczego (wskazane w załączniku nr 3) a następnie do przekazania tych danych w układzie wskazanym w załączniku nr 4 do rozporządzenia.

**Kod własny** - liczba cyfr w ostatnim członie symboliki konta zespołu 5 jest dowolna – może być m.in. wykorzystywana do oznaczenia tych samych OPK funkcjonujących w różnych lokalizacjach. W przypadku OPK, dla których brak jest przypisanego kodu resortowego świadczeniodawca dla zachowania jednolitej struktury kont zespołu „5” może stworzyć własny czterocyfrowy kod – spoza listy kodów działalności leczniczej określonych w rozporządzeniu o kodach resortowych.

TABELA 8.

**STRUKTURA KONT ZESPOŁU "5" (500-503)**

Lp.	Kod funkcji / konto syntetyczne	Kod charakteryzujący specjalność komórki organizacyjnej	Objaśnienia
<b>1</b>	<b>500</b>		<b>Podstawowa opieka zdrowotna</b>
2		0010-0040	Zgodnie z układem kodów charakteryzujących specjalność komórki organizacyjnej, o których mowa w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 17 maja 2012 r. w sprawie systemu resortowych kodów identyfikacyjnych oraz szczegółowego sposobu ich nadawania, zwanych dalej „kodami resortowymi”
<b>3</b>	<b>501</b>		<b>Poradnie specjalistyczne</b>
4		9700	Poradnia promocji zdrowia
5		1000-1870	Zgodnie z układem kodów resortowych, z wyjątkiem kodów uwzględnionych w innych kodach funkcji
<b>6</b>	<b>502</b>		<b>Opieka pozaszpitalna</b>
7		2130-2800	Zgodnie z układem kodów resortowych, z wyjątkiem kodów uwzględnionych w innych kodach funkcji
<b>8</b>	<b>503</b>		<b>Pomoc doraźna i ratownictwo medyczne</b>
9		4900	Izba przyjęć szpitala - w ramach ryczałtu dobowego
10		4902	Szpitalny oddział ratunkowy - w ramach ryczałtu dobowego
11		9250	Zespół transportu medycznego - świadczenia zdrowotne udzielane w specjalistycznym środowisku transportu
12		3010-3210	Zgodnie z układem kodów resortowych, z wyjątkiem kodów uwzględniających w innych kodach funkcji

TABELA 9.

**STRUKTURA KONT ZESPOŁU "5" (504-506)**

Lp.	Kod funkcji / konto syntetyczne	Kod charakteryzujący specjalność komórki organizacyjnej	Objaśnienia
<b>13</b>	<b>504</b>		<b>Szpitalne oddziały stacjonarne</b>
14		4000-4840	Zgodnie z układem kodów resortowych, z wyjątkiem kodów uwzględnionych w innych kodach funkcji
<b>15</b>	<b>505</b>		<b>Oddziały opiekuńczo-lecznicze i pielęgnacyjno-opiekuńcze</b>
16		5160-5360	Zgodnie z układem kodów resortowych, z wyjątkiem kodów uwzględnionych w innych kodach funkcji
<b>17</b>	<b>506</b>		<b>Oddziały uzdrowiskowe</b>
18		6100-6700	Zgodnie z układem kodów resortowych, z wyjątkiem kodów uwzględnionych w innych kodach funkcji



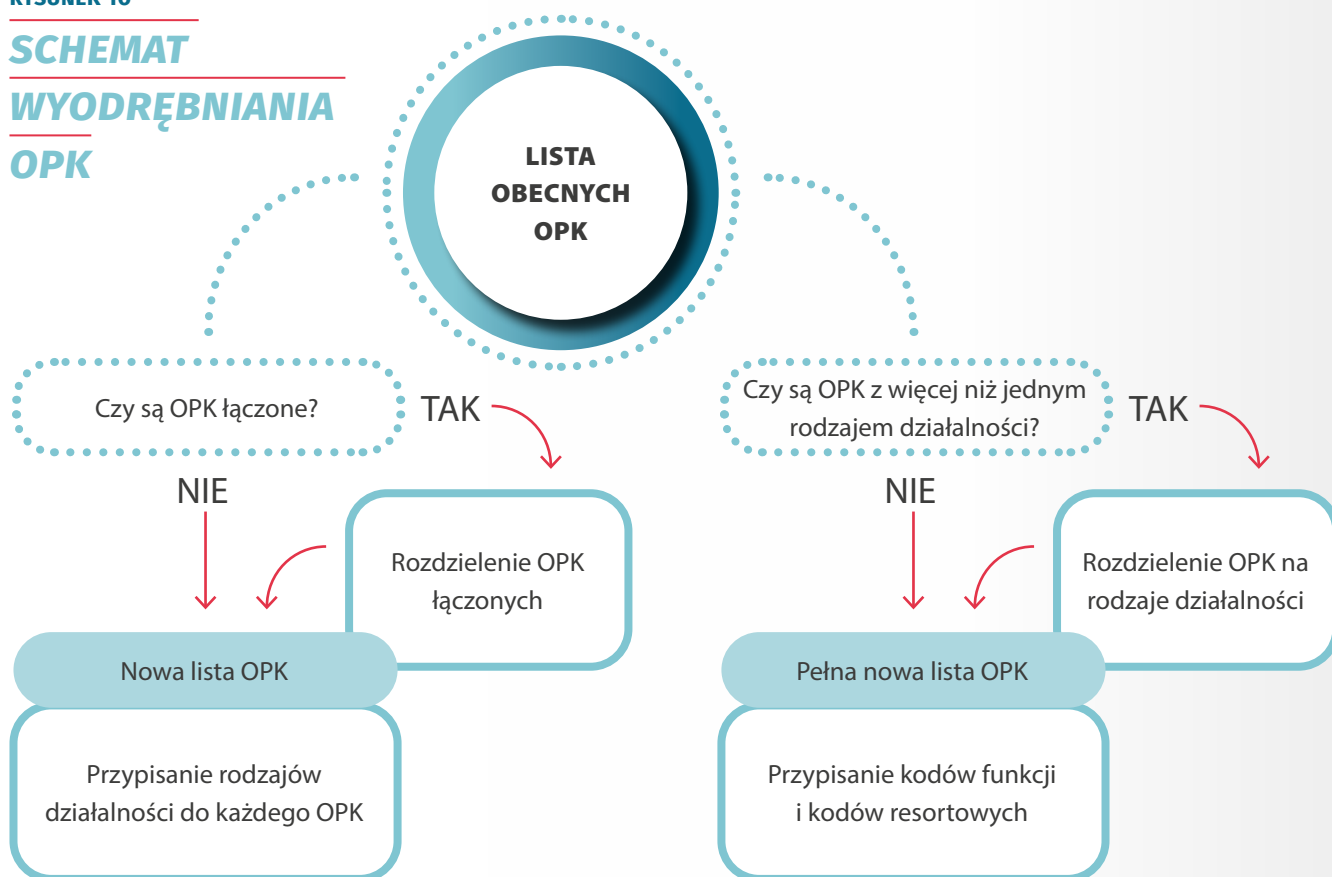
TABELA 10.

**STRUKTURA KONT ZESPOŁU "5" (507)**

Lp.	Kod funkcji / konto syntetyczne	Kod charakteryzujący specjalność komórki organizacyjnej	Objaśnienia
<b>19</b>	<b>507</b>		<b>Pracownie lub zakłady diagnostyczne i zabiegowe oraz sale operacyjne i inne proceduralne OPK</b>
20		7100-7998	Zgodnie z układem kodów resortowych, z wyjątkiem kodów uwzględnionych w innych kodach funkcji
21		1310	Dział (pracownia) fizjoterapii
22		1312	Dział (pracownia) fizykoterapii
23		1314	Dział (pracownia) kinezyterapii
24		1316	Dział (pracownia) hydroterapii
25		1318	Dział (pracownia) krioterapii
26		1320	Dział (pracownia) masażu leczniczego
27		1330	Dział (pracownia) balneoterapii
28		1642	Ambulatoryjna stacja dializ
29		4106	Oddział intensywnego nadzoru kardiologicznego (OINK)
30		4132	Stacja dializ
31		4910	Blok operacyjny
32		4912	Sala porodowa, sala cięć cesarskich
33		4950	Oddział anestezjologii (dział anestezjologii)
34		8100	Pracownia protetyki dentystycznej
35		8502	Punkt pobrań krwi
36		8512	Punkt pobrań tkanek i szpiku kostnego
37		9010	Pracownia akupresury i akupunktury
38		9450	Gabinet diagnostyczno-zabiegowy
39		9600	Punkt szczepień
40		1160	Poradnia medycyny pracy

Podsumowując, zgodnie z rozporządzeniem, należy w pierwszym kroku wyodrębnić ośrodki powstawania kosztów a także rozdzielić rodzaje działalności i przypisać im kody funkcji oraz kody resortowe. OPK działalności podstawowej scharakteryzowanej kodami funkcji **500-506** nie mogą być łączone kosztowo w jeden OPK z OPK-ami proceduralnymi, które charakteryzują kody resortowe przypisane do kodu funkcji **507**, wskazanymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia.

## SCHEMAT WYODRĘBNIANIA OPK



## Wyodrębnienie OPK działalności podstawowej

Przy wyodrębnianiu ośrodków działalności podstawowej o kodach funkcji 500-506 należy pamiętać, że w przypadku OPK, które świadczą usługi zarówno finansowane ze środków publicznych, jak i komercji należy je osobno wydzielić tworząc OPK 500-506 oraz 540 – komercja. Wówczas koszty funkcjonowania takich OPK można rozdzielić liczbą świadczeń (osobodni, porady) wykonanych na rzecz NFZ i komercji.

## Przykłady OPK działalności podstawowej o różnych kodach funkcji

Poniżej przykłady OPK działalności podstawowej o różnych kodach funkcji (rysunek: 17, 18, 19).

## PRZYKŁADY OPK (1)

**PRZYKŁADOWE  
OPK W RAMACH  
KODU FUNKCJI  
501**

- kod resortowy **1020** Poradnia diabetologiczna
- kod resortowy **1030** Poradnia endokrynologiczna
- kod resortowy **1100** Poradnia kardiologiczna
- kod resortowy **1200** Poradnia dermatologiczna
- kod resortowy **1220** Poradnia neurologiczna
- kod resortowy **1280** Poradnia reumatologiczna
- kod resortowy **1300** Poradnia rehabilitacyjna
- kod resortowy **1452** Poradnia ginekologiczna
- kod resortowy **1500** Poradnia chirurgii ogólnej
- kod resortowy **1580** Poradnia urazowo-ortopedyczna
- kod resortowy **1800** Poradnia stomatologiczna

Żaden z wymienionych OPK **nie jest OPK proceduralnym!**

W związku z tym, w ramach ich funkcjonowania nie sporządza się wykazu procedur i nie dokonuje ich wyceny.

## PRZYKŁADY OPK (2)

**PRZYKŁADOWE  
OPK W RAMACH  
KODU FUNKCJI  
502**

- kod resortowy **2130** Zespół domowej dializoterapii otrzewnowej
- kod resortowy **2142** Pielęgniarska Opieka Długoterminowa
- kod resortowy **2146** Zespół Rehabilitacji Domowej
- kod resortowy **2180** Hospicjum Domowe
- kod resortowy **2300** Ośrodek Rehabilitacji Leczniczej Diennej
- kod resortowy **2700** Oddział Dzienny Psychiatryczny

Żaden z wymienionych OPK **nie jest OPK proceduralnym!**

W związku z tym, w ramach ich funkcjonowania nie sporządza się wykazu procedur i nie dokonuje ich wyceny.

**PRZYKŁADOWE  
OPK W RAMACH  
KODU FUNKCJI  
503**

- kod resortowy **4900** Izba Przyjęć Ryczałt Dobowy
- kod resortowy **4902** SOR Ryczałt Dobowy
- kod resortowy **9250** Zespół Transportu Medycznego
- kod resortowy **3010** Ambulatorium Ogólne

## PRZYKŁADY OPK (3)

### PRZYKŁADOWE OPK W RAMACH KODU FUNKCJI 504

- kod resortowy **4000** Oddział Chorób Wewnętrznych
- kod resortowy **4100** Oddział Kardiologiczny
- kod resortowy **4130** Oddział Nefrologiczny
- kod resortowy **4220** Oddział Neurologiczny
- kod resortowy **4450** Oddział Ginekologiczno-Położniczy
- kod resortowy **4570** Oddział Neurochirurgiczny
- kod resortowy **4600** Oddział Okulistyczny
- kod resortowy **4640** Oddział Urologiczny
- kod resortowy **4670** Oddział Leczenia Jednego Dnia
- kod resortowy **4700** Oddział Psychiatryczny

Żaden z wymienionych OPK **nie jest OPK proceduralnym!**

W związku z tym, w ramach ich funkcjonowania nie sporządza się wykazu procedur i nie dokonuje ich wyceny.

## Wyodrębnienie OPK działalności proceduralnej

W ramach prowadzonej działalności podstawowej należy wydzielić również ośrodki powstawania kosztów związane z realizacją procedur medycznych, tj. diagnostycznych, terapeutycznych, zabiegowych i leczniczych. Są to głównie pracownie, zakłady diagnostyczne, zakłady (działy) zabiegowe oraz bloki operacyjne skategoryzowane kodami resortowymi 7100-7998 i posiadające **kod funkcji 507**. Wyodrębniając OPK realizujące procedury należy uwzględnić rodzaj świadczeń opieki zdrowotnej i sposób ich rozliczania. Zasadą nadrzędną przy wyodrębnianiu OPK proceduralnych jest możliwość jednoznacznego ewidencyjnego rozdzielenia kosztów ponoszonych w związku z realizacją procedur medycznych od rzeczywistych kosztów ponoszonych w innych OPK, np. oddziałach szpitalnych. **Kryteria, którymi świadczeniodawca powinien się kierować podczas wyodrębnienia OPK proceduralnych:**

- schemat organizacyjny, odzwierciedlający strukturę jednostki,
- zakres prowadzonej działalności,
- sposób rozliczenia procedur medycznych,
- specyfika jednostki,
- potrzeby zarządcze.

## PRZYKŁADY OPK PROCEDURALNYCH (1)

### PRZYKŁADOWE OPK PROCEDURALNE O KODZIE FUNKCJI 507

- kod resortowy **4910** Blok Operacyjny
- kod resortowy **4912** Sala Porodowa
- kod resortowy **4912** Sala Cięć Cesarskich
- kod resortowy **7100** Medyczne laboratorium diagnostyczne
- kod resortowy **7210** Pracownia USG
- kod resortowy **7220** Pracownia TK
- kod resortowy **7240** Pracownia RTG
- kod resortowy **7242** Pracownia MM
- kod resortowy **7250** Pracownia RM
- kod resortowy **7910** Pracownia Endoskopii
- kod resortowy **7960** Pracownia lub Zakład Teleradioterapii
- kod resortowy **7962** Pracownia lub Zakład Brachyterapii

Każda z Pracowni funkcjonujących w ramach Zakładu Diagnostyki Obrazowej musi stanowić odrębny OPK o kodzie funkcji 507.

W przypadku mniejszych podmiotów można połączyć Gabinet diagnostyczno zabiegowy z Punktem szczyepień

**Wszystkie OPK proceduralne**, bez względu na to czy realizują świadczenia finansowane ze środków publicznych czy też w ramach komercji, **muszą być przypisane do kodu funkcji 507**.

Należy pamiętać, że w zakresie działalności podstawowej OPK z przypisanym kodem funkcji 500-506 **nie może stanowić jednego OPK** z OPK proceduralnymi o kodzie 507. Wydzielenie odrębnych OPK proceduralnych ma na celu ewidencyjne rozdzielanie kosztów ponoszonych w związku z wykonywaniem procedur medycznych od rzeczywistych kosztów ponoszonych w poradniach POZ, poradniach specjalistycznych, oddziałach dziennych, hospicjach, punktach pomocy doraźnej, oddziałach szpitalnych, zakładach opiekuńczo-leczniczych i pielęgnacyjnych czy oddziałach uzdrowiskowych.

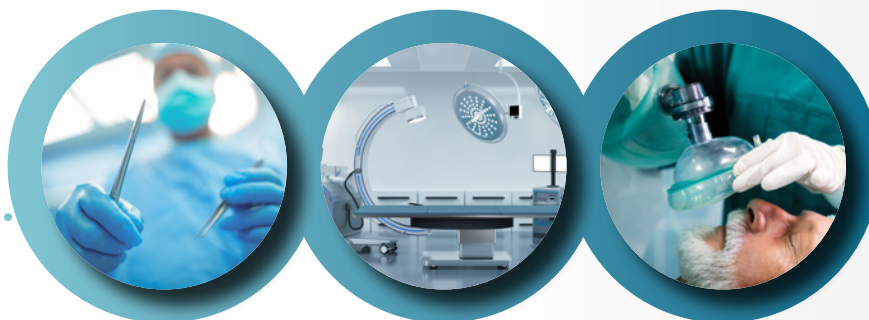
Szczególną uwagę należy zwrócić na rozdzielenie następujących OPK:

- 4950 Dział anestezyjologii (z Oddziału Anestezyjologii i Intensywnej Terapii),
- 4910 Blok operacyjny (z oddziałów zabiegowych),
- 4912 Sala porodowa, sala cesarskich cięć (z oddziałów położniczych),
- 4106 Oddział intensywnego nadzoru kardiologicznego (OINK) (z oddziałów kardiologicznych),
- 7230 Pracownia radiologii zabiegowej,

- 7232 Pracownia hemodynamiki,
- 7234 Pracownia elektrofizjologii,
- 7910 Pracownia endoskopii,
- 7950 Pracownia lub zakład medycyny nuklearnej,
- 7960 Pracownia lub zakład teleradioterapii,
- 7962 Pracownia lub zakład brachyterapii.

Ważną kwestią jest także wydzielenie gabinetów zabiegowych przy poradniach. W przypadku poradni specjalistycznych, w ramach, których wykonywane są małoinwazyjne zabiegi ambulatoryjne, np.: usunięcie zmian skórnych, krioterapia zmian miejscowych, założenie gipsu, usuwanie torbieli, polipów, należy wyodrębnić OPK o kodzie funkcji 507, np.: gabinet zabiegowy chirurgiczny, gabinet zabiegowy dermatologiczny, gabinet zabiegowy chirurgii i ortopedii urazowej, itp. Z kolei, jeżeli lekarz w trakcie porady samodzielnie wykonuje procedurę USG pacjentom tylko i wyłącznie zarejestrowanym do tej poradni, wówczas nie wyodrębniamy OPK proceduralnego – traktujemy, te badania USG jako część porady, np. w poradniach ginekologicznych.

## PRZYKŁAD ROZDZIELENIA BLOKU OPERACYJNEGO I ANESTEZJOLOGII



### 507-4910-01

Blok Operacyjny - Chirurgiczny

#### Przykładowa procedura:

06.4 Całkowita resekcja tarczycy

#### Zasoby niezbędne do realizacji procedur:

- Lekarze operatorzy
- Pielęgniarki instrumentariuszki
- Materiały szewne, opatrunkowe, wyroby medyczne
- Środki dezynfekcyjne
- Odzież, bielizna jednorazowa

### 507-4950-05

Anestezjologia - znieczulenia

#### Przykładowa procedura:

100.01 Znieczulenie ogólne dotchawicze z monitorowaniem rozszerzonym (do 2 godzin)

#### Zasoby niezbędne do realizacji procedur:

- Lekarze anestezjologodzy
- Pielęgniarki anestezjologiczne
- Leki, gazy medyczne
- Materiały opatrunkowe, wyroby medyczne
- Środki dezynfekcyjne
- Odzież, bielizna jednorazowa

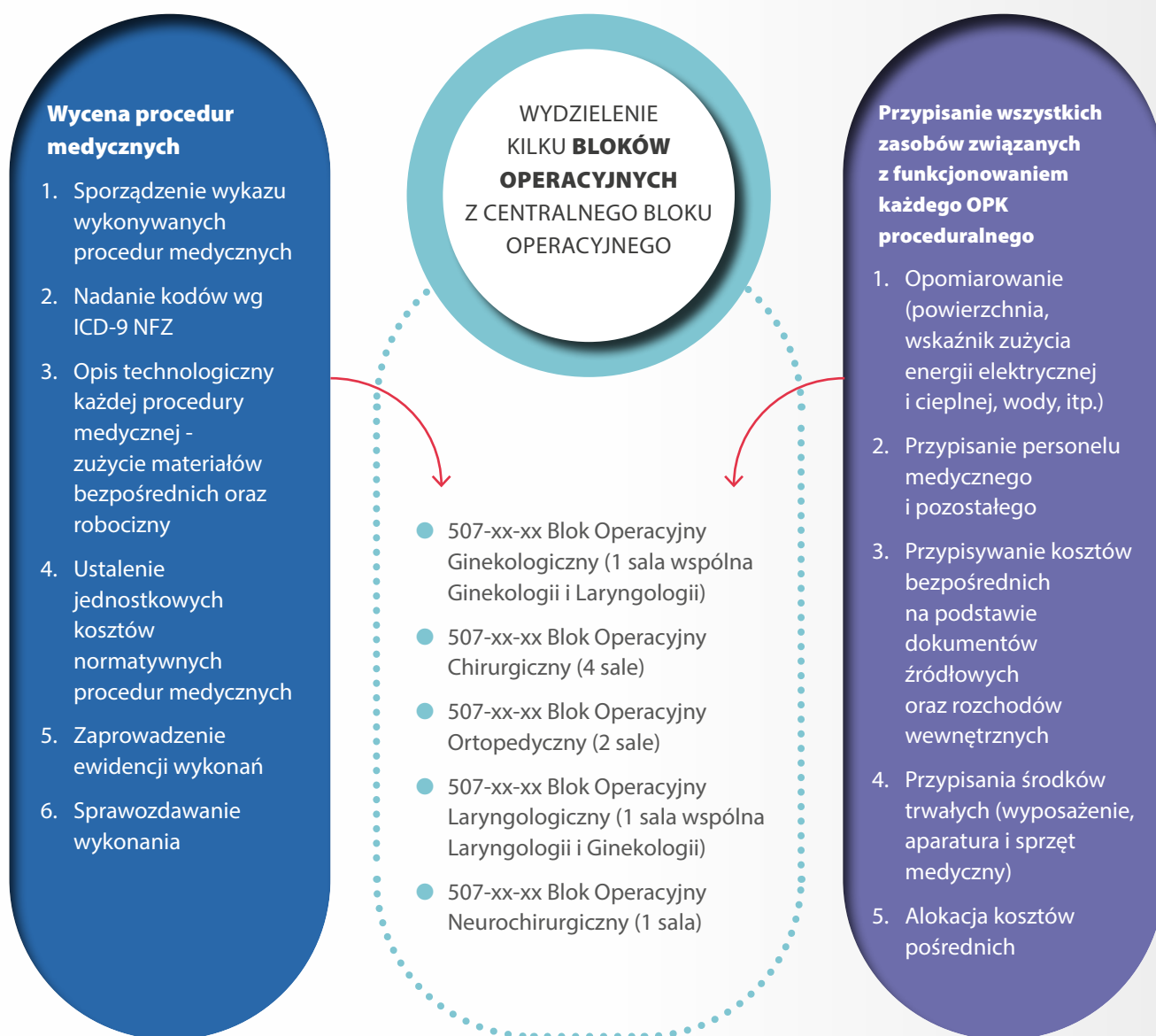
## Przykłady wydzielania OPK

### 1. Blok Operacyjny – Anestezjologia Znieczulenia

„Zabieg operacyjny” i „znieczulenie”, pod względem kosztowym są zupełnie odrębnymi procedurami realizowanymi przez inny personel i wymagają zużycia różnych zasobów. Z tego powodu należy zawsze wyodrębnić oddzielne OPK:

- **Blok Operacyjny** (zabieg operacyjny) z podziałem na grupy sal operacyjnych według kryterium specjalności wyposażenia, istotności kosztowej, np.
  - 507-4910-01 Blok Operacyjny – Chirurgiczny
  - 507-4910-02 Blok Operacyjny – Urologiczny
  - 507-4910-03 Blok Operacyjny – Ginekologiczny
  - 507-4910-04 Blok Operacyjny – Kardiochirurgiczny
- **Dział Anestezjologii** (znieczulenia) np.:
  - 507-4950-05 Anestezjologia

## PRZYKŁAD WYDZIELENIA KILKU BLOKÓW OPERACYJNYCH Z CENTRALNEGO BLOKU OPERACYJNEGO



Zgodnie z rozporządzeniem z Centralnego Bloku Operacyjnego należy wydzielić poszczególne bloki według odrębnego kryterium, np. specjalności, wyposażenia lub istotności kosztowej poszczególnych grup sal operacyjnych (Rysunek 22).



## 2. Oddział Kardiologiczny - Pracownia Hemodynamiki

Łączenie kosztów oddziału i pracowni powoduje zawiżenie kosztu osobodnia, a co za tym idzie zwiłkzenie kosztów świadczeń „zachowawczych” przy jednoczesnym zaniżeniu kosztu infrastruktury i kosztów osobowych Pracowni Hemodynamiki (zaniżenie kosztu grup „zabiegowych”).

RYSUNEK 23

### PRZYKŁAD ŁĄCZENIA KOSZTÓW ODDZIAŁU I PRACOWNI

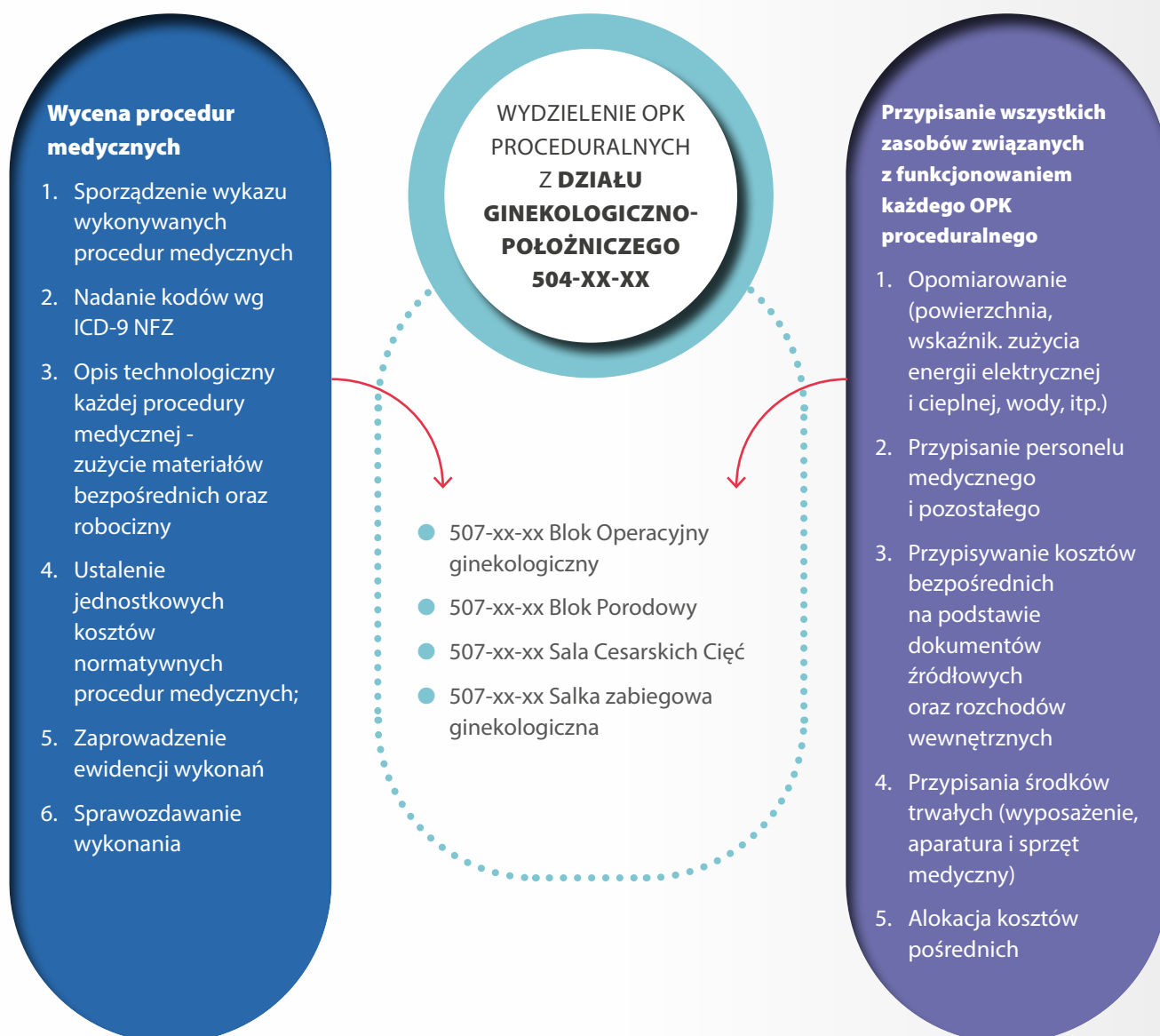


### 3. Oddział Ginekologiczno – Położniczy

Łączenie kosztów Działu ginekologiczno-położniczego z Blokiem Operacyjnym, porodowym i salami zabiegowymi uniemożliwia jednoznaczne ewidencyjne rozdzielanie kosztów ponoszonych z powodu wykonywania procedur zabiegowych od rzeczywistych kosztów osobodni na oddziale.

#### RYSUNEK 24

### PRZYKŁAD WYDZIELENIA OPK PROCEDURALNYCH Z DZIAŁU GINEKOLOGICZNO-POŁOŻNICZEGO



## 4. Zabiegi Rehabilitacyjne

Sposób wyodrębnienia OPK proceduralnych w zakresie zabiegów rehabilitacyjnych przedstawia rysunek 25.

RYSUNEK 25

### PRZYKŁAD WYDZIELENIA OPK PROCEDURALNYCH W ZAKRESIE ZABIEGÓW REHABILITACYJNYCH

#### I SPOSÓB

Jeden wspólny OPK dla kilku zakresów zabiegów rehabilitacyjnych - **Zakład rehabilitacji leczniczej (kod resortowy 7400)**.

W przypadku wyodrębnienia jednego wspólnego OPK dla wszystkich rodzajów procedur rehabilitacyjnych należy ewidencjonować w nim wszystkie koszty związane z realizacją tych zabiegów, opracować wspólny wykaz procedur medycznych, wycenić procedury zgodnie z załącznikiem nr 9 do rozporządzenia i prowadzić ewidencję miesięczną w powiązaniu z jednostką zlecającą.

#### II SPOSÓB

Dla każdego z zakresu zabiegów rehabilitacyjnych tworzy się odrębne OPK:

- Kod resortowy 1310 Dział (pracownia) fizjoterapii,
- Kod resortowy 1312 Dział (pracownia) fizykoterapii
- Kod resortowy 1314 Dział (pracownia) kinezyterapii
- Kod resortowy 1316 Dział (pracownia) hydroterapii
- Kod resortowy 1318 Dział (pracownia) krioterapii
- Kod resortowy 1320 Dział (pracownia) masażu leczniczego
- Kod resortowy 1330 Dział (pracownia) balneoterapii.

W przypadku wyodrębnienia wielu OPK już na etapie kosztów bezpośrednich należy przypisać do nich wszystkie zasoby (m.in. wyposażenie, sprzęt, powierzchnię pomieszczeń, personel itd.) oraz sporządzić wykaz procedur oddzielnie dla każdego OPK, wycenić procedury zgodnie z załącznikiem nr 9 do rozporządzenia i prowadzić ewidencję miesięczną w powiązaniu z jednostką zlecającą.

## SCHEMAT ROZLICZENIA OPK PROCEDURALNEGO PORADNIA MEDYCZYNY PRACY

- 504-xx-xx Oddziały szpitalne
- 501-xx-xx Poradnie
- 507-xx-xx OPK Proceduralne
- 530-xx-xx Pomocnicze med.
- 535-xx-xx Pomocnicze niem.
- 550-xx-xx Administracja i Zarząd

**507-1160-xx**  
**PORADNIA**  
**MEDYCZYNY**  
**PRACY**

- 540-1160-xx  
Medycyna Pracy - Komeracja

### **Klucz rozliczeniowy:**

liczba udzielonych konsultacji

Koszt wytworzenia OPK / liczba udzielonych konsultacji = średni jednostkowy koszt porady

Średni jednostkowy koszt porady x liczba udzielonych porad w ramach danego OPK.

### **Uwaga!**

Koszty zleconych w trakcie konsultacji badań diagnostycznych należy ewidencjonować na dany OPK bezpośrednio za pracownikiem/pacjentem.

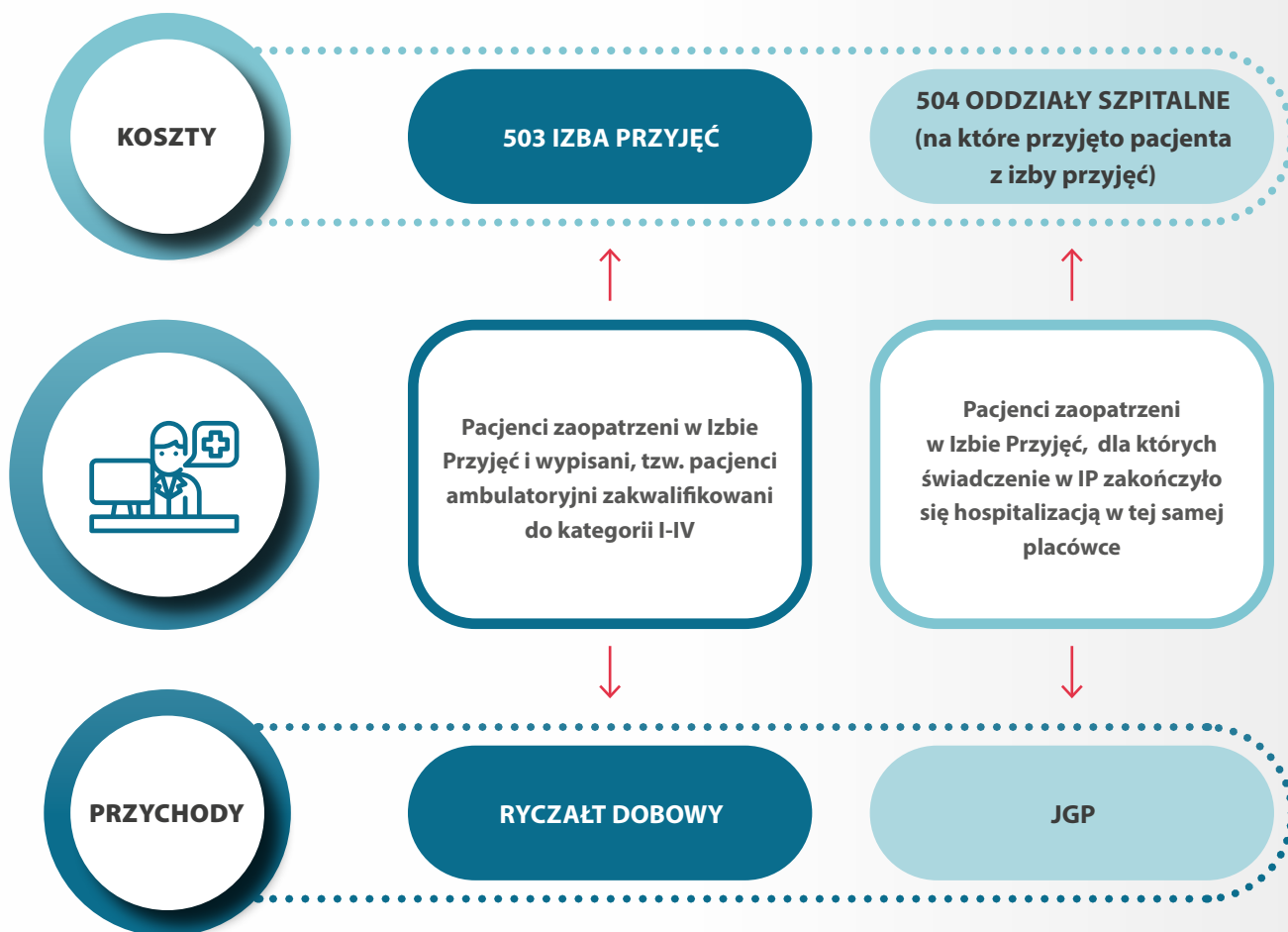
## 5. Poradnia Medycyny Pracy

Szczególnym OPK proceduralnym jest Poradnia Medycyny Pracy, która powinna być wyodrębniona jako OPK proceduralny o kodzie funkcji 507, gdyż koszty tej poradni alokowane są na podstawie liczby konsultacji na OPK, które korzystają z jej usług. Będzie to 540 – komercja w przypadku umowy z innymi podmiotami lub OPK, na którym świadczy pracę pracownik wysłany na badanie okresowe do Poradni Medycyny Pracy

## Wyodrębnianie ośrodków kosztów usług bezpośrednio finansowanych przez Narodowy Fundusz Zdrowia

OPK o kodzie funkcji 508 to ośrodek powstawania kosztów, który najczęściej funkcjonuje w korelacji z OPK proceduralnym 507 i stanowi OPK tzw. „finalny/wynikowy” dla OPK proceduralnych, w których realizowane procedury są bezpośrednio finansowane przez NFZ. Przykładem takich procedur są m.in.: badania tomografii komputerowej, rezonansu magnetycznego, zabiegi rehabilitacji ambulatoryjnej, procedury endoskopowe, wybrane procedury laboratoryjne (badania genetyki molekularnej). Natomiast, jeżeli procedury realizowane w OPK proceduralnych nie są w sposób bezpośredni finansowane przez NFZ lecz stanowią część składową świadczenia (np. porady lekarskiej/hospitalizacji) wówczas koszty ich wykonania należy alokować zgodnie ze zleceniem (w myśl zasady „za pacjentem”, np. w przypadku procedur zabiegowych wykonywanych w ramach Bloku Operacyjnego koszty alokuje się na oddział stacjonarny, na którym był hospitalizowany pacjent. W taki sam sposób należy alokować koszty procedur anestezjologicznych i histopatologicznych, czyli bezpośrednio na oddział „za pacjentem”).

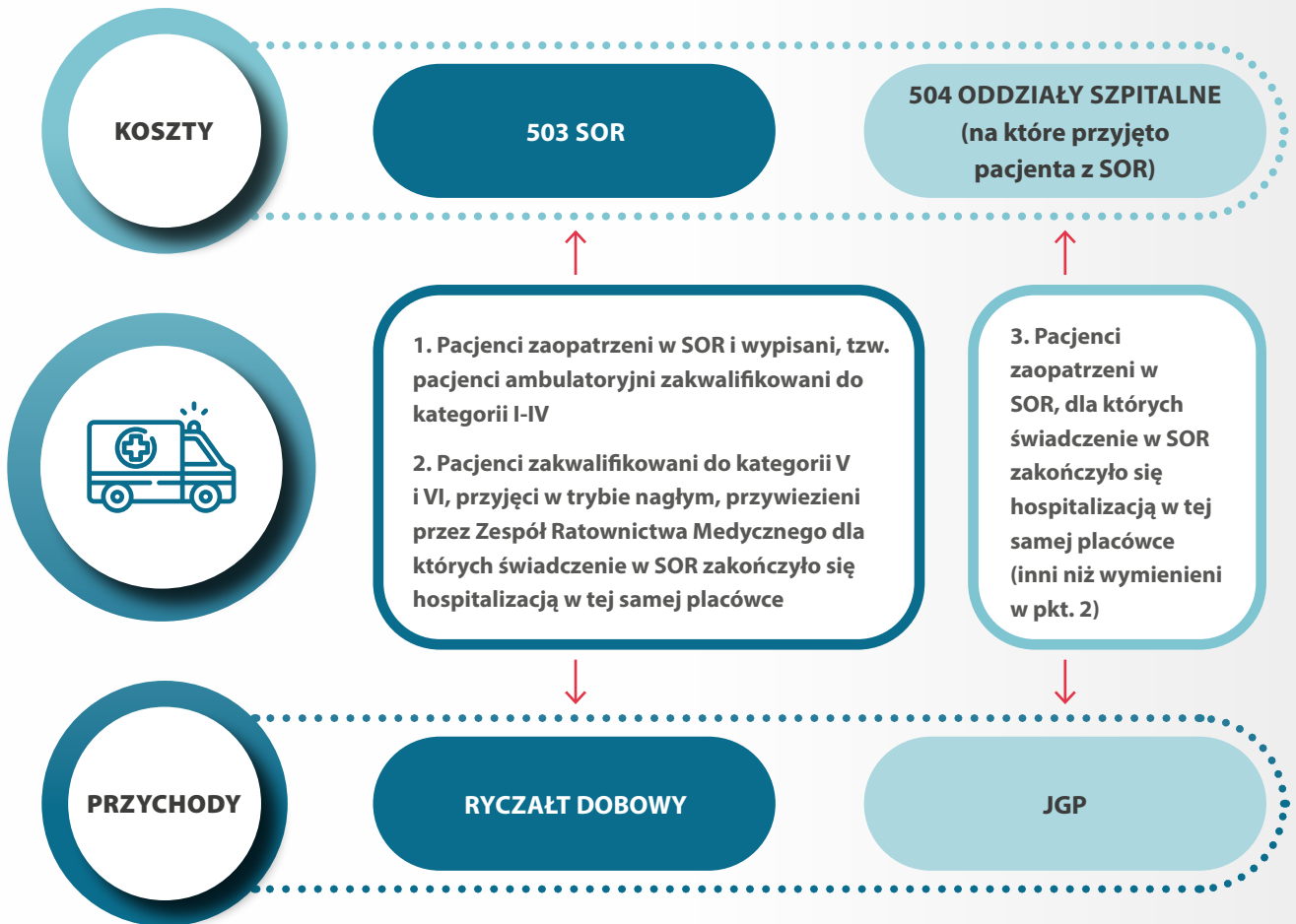
## SCHEMAT ROZLICZENIA KOSZTÓW W IZBIE PRZYJĘĆ ZE WZGLĘDU NA PRZYCHÓD Z NFZ



### Wyodrębnianie ośrodków kosztów dla Izby Przyjęć oraz SOR w ramach pomocy doraźnej

W przypadku świadczeniodawcy, który zawarł umowę na udzielanie świadczeń opieki zdrowotnej ze środków publicznych w szpitalnym oddziale ratunkowym (SOR) lub w Izbie Przyjęć w ramach ryczałtu dobowego, należy wydzielić OPK-i, które mają na celu oddzielenie kosztów zaopatrzenia pacjentów w SOR lub w Izbie Przyjęć **rozliczanych w ramach ryczałtu dobowego** od kosztów zaopatrzenia pacjentów w SOR lub Izbie Przyjęć, ale **rozliczanych** (po przekazaniu na oddziały szpitalne) **w ramach Jednorodnych Grup Pacjentów (JGP)**, osobodni, punktów TISS lub innych świadczeń.

## SCHEMAT ROZLICZENIA KOSZTÓW W SOR ZE WZGLĘDU NA PRZYCHÓD Z NFZ



### Podział na obszary w SOR i izbie przyjęć:

- **OPK działalności pomocniczej** – Obszar rejestracji, segregacji medycznej i przyjęć SOR lub izby przyjęć (**kod funkcji 530**), na którym będą ewidencjonowane koszty bezpośrednie oraz koszty pośrednie działalności medycznej i niemedycznej. Następnie, koszty tego OPK będą rozliczane na OPK związany z ryczałtem dobowym (kod funkcji 503) oraz na oddziały szpitalne (jeśli świadczeniobiorcy zostaną przekazani do dalszej hospitalizacji u tego samego świadczeniodawcy) nośnikiem - liczba zarejestrowanych pacjentów.
- **OPK proceduralny i konsultacyjny (kod funkcji 507)**, na których będą gromadzone koszty związane z udzielaniem procedur medycznych i konsultacji w SOR lub w izbie przyjęć. Koszty tego OPK będą rozliczane na OPK związany z ryczałtem dobowym (kod funkcji 503) oraz na oddziały szpitalne nośnikiem kosztów liczba wykonanych procedur medycznych x jednostkowy koszt wytworzenia procedury oraz liczbą konsultacji.

- **OPK działalności podstawowej** – Ryczałt dobowy (**kod funkcji 503**), na którym będą alokowane głównie koszty pośrednie z Obszaru rejestracji, segregacji medycznej i przyjęć SOR lub izby przyjęć (kod funkcji 530), OPK'u proceduralnego i konsultacyjnego (kod funkcji 507) a także koszty z innych OPK proceduralnych będących w strukturach podmiotu (Laboratorium Analityki, Pracownia RM itp.) związane tylko z leczeniem świadczeniobiorców rozliczanych w ramach **ryczałtu dobowego**. Na OPK Ryczałt dobowy będą także alokowane koszty zarządu. **Należy pamiętać**, że w sytuacji, kiedy badanie pacjenta wykonywane jest w innym podmiocie z powodu braku dostępności danej diagnostyki u świadczeniodawcy, za które świadczeniodawca otrzymuje fakturę, należy taki koszt badania zaewidencjonować bezpośrednio w OPK 503, jeżeli dotyczy on pacjenta rozliczonego w ramach ryczałtu dobowego.

## Wyodrębnienie OPK działalności pomocniczej medycznej i niemedyckiej

Ośrodki Powstawania Kosztów, których działalność w przeważającym stopniu wspiera działalność OPK działalności podstawowej, ujmowane są jako OPK działalności pomocniczej. W szczególności należy wyodrębnić OPK działalności pomocniczej dla tych usług, które świadczone są jednocześnie dla różnych OPK działalności podstawowej.

RYSUNEK 29

### SCHEMAT WYODRĘBNIANIA OPK W IP/SOR



TABELA 11.

## WYODRĘBNIANIE OPK DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ

OPK działalności pomocniczej medycznej		OPK działalności pomocniczej niemedycznej
Kod resortowy	Rodzaj OPK	Rodzaj OPK
4922 lub 4924	Apteka szpitalna albo zakładowa lub dział farmacji - działalność magazynowa	Dział aparatury medycznej
4922 lub 4924	Apteka szpitalna albo zakładowa lub dział farmacji - działalność farmaceutyczna, w tym przygotowanie cytostatyków, żywienia pozajelitowego, leków recepturowych	Dział informatyczny, ośrodek przetwarzania danych, serwerownia
8500	Bank krwi (nie dotyczy pracowni serologii lub pracowni immunologii transfuzjologicznej)	Dział sprzętania
8510	Bank tkanek i komórek	Dział transportu, przewozy
9200	Dział higieny i epidemiologii	Dział zaopatrzenia niemedycznego Hydrofornia, stacje uzdatniania wody Jednostki poligraficzne
8520	Dział krwiodawstwa i krwiolecznictwa	Jednostki remontowe, utrzymania w ruchu, dział techniczny
9230	Dział orzecznictwa o stanie zdrowia	Jednostki utrzymania terenu, ochrony obiektów i mienia Kotłownia, kolektory słoneczne, pompy ciepła
9210	Dział oświaty i promocji zdrowia	Kuchnia Pralnia Prosektorium
9204	Dział nadzoru sanitarnego	Siłownia, agregat prądotwórczy, kompresorownia, panele fotowoltaiczne
9206	Dział nadzoru zapobiegawczego	Spalarnia odpadów, jednostki wewnętrzne segregujące odpady medyczne
9202	Dział nadzoru radiologicznego	Sterylizatornia lub centralna sterylizacja Warsztaty, stacje diagnostyczne
9220	Dział żywności, żywienia i przedmiotów użytku (działy związane z ustalaniem norm żywieniowych)	
8230	Pracownia lub punkt zaopatrzenia w wyroby medyczne będące przedmiotami ortopedycznymi	
Nie dotyczy	Magazyny materiałów, dział zaopatrzenia medycznego	
Nie dotyczy	Planowa Izba Przyjęć (dotyczy przyjęć planowych)	
8220	Pracownia lub punkt zaopatrzenia w środki optyczne	
8200	Pracownia lub punkt zaopatrzenia w środki pomocnicze	
8210	Pracownia lub punkt zaopatrzenia w środki wspomaganie słuchu	
9800	Dyspozytornia medyczna	
9012	Pracownia ziołolecznictwa	
Nie dotyczy	Rejestracja (poradnie, pracownie diagnostyczne, rehabilitacja)	
9400	Szpitalny zespół wspierający opieki paliatywnej	



Ośrodki działalności pomocniczej dzielimy na medyczne (530), takie jak rejestracja, apteka, transport medyczny, pracownia cytostatyków oraz niemedyczne (535), takie jak sterylizacja, kuchnia, pralnia, magazyn.

Nie ma konieczności wyodrębniania OPK działalności pomocniczej dla usług, które świadczone są wyłącznie dla jednego OPK. W takim przypadku wszystkie koszty dotyczące tych usług stanowiąc będą koszty bezpośrednie tego OPK.

#### RYSUNEK 30

### PRZYKŁADY DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ



**PRZYKŁADOWE  
OPK DZIAŁALNOŚCI  
POMOCNICZEJ  
MEDYCZNEJ O KODZIE  
FUNKCJI 530**

- Bank Krwi - kod resortowy 8500
- Planowa Izba Przyjęć
- Apteka Szpitalna - kod resortowy 4922
- Rejestracja Medyczna



**PRZYKŁADOWE  
OPK DZIAŁALNOŚCI  
POMOCNICZEJ  
NIEMEDYCZNEJ O KODZIE  
FUNKCJI 535**

- Kuchnia
- Dział Informatyki
- Sekcja Techniczna
- Sekcja Utrzymania Czystości
- Kotłownia

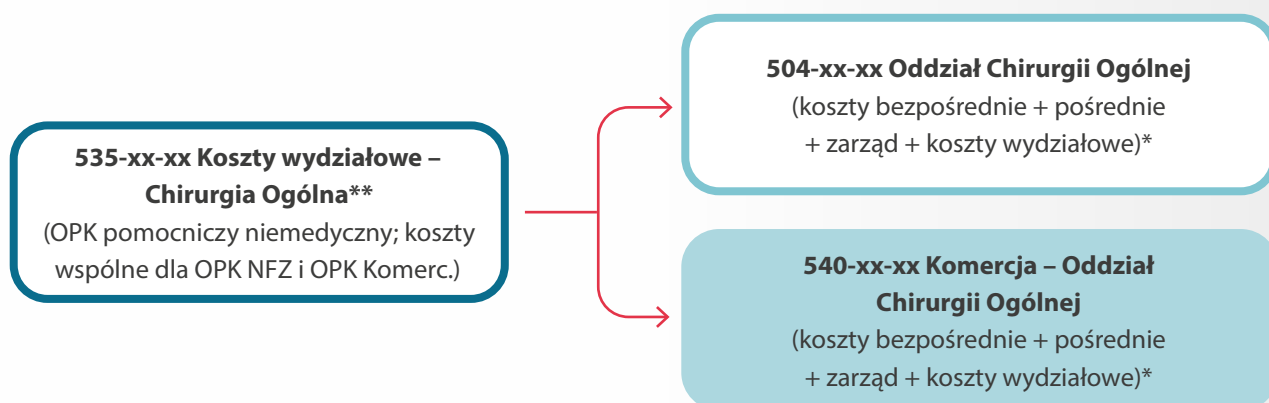


**PRZYKŁADOWE OPK  
ZARZĄD O KODZIE  
FUNKCJI 550**

- Dyrekcja
- Księgowość, Kadry, Płace
- Radcy Prawni

**Rozporządzenie nie narzuca poziomu analityki w ramach ewidencji kosztów Zarządu**

## PRZYKŁAD PODZIAŁU KOSZTÓW OPK (1)



## Wyodrębnienie OPK komercyjnych medycznych i niemedyycznych

W zależności od specyfiki jednostki należy wydzielić OPK-i, na których gromadzi się koszty związane ze sprzedażą usług na zewnątrz: **medycznych (540)**, takich jak hospitalizacja pacjentów w oddziałach komercyjnych, udzielone porady komercyjne, badania diagnostyczne, zabiegowe czy profilaktyczne sprzedawane na zewnątrz oraz **niemedyycznych (545)**, takich jak sprzedaż posiłków, usług prania, usług sterylizacyjnych, poligraficznych, itp.

W sytuacji, gdy jednostka świadczy usługi zdrowotne w zakresie leczenia szpitalnego zarówno na podstawie umowy z NFZ, jak i komercyjnie powinna utworzyć OPK:

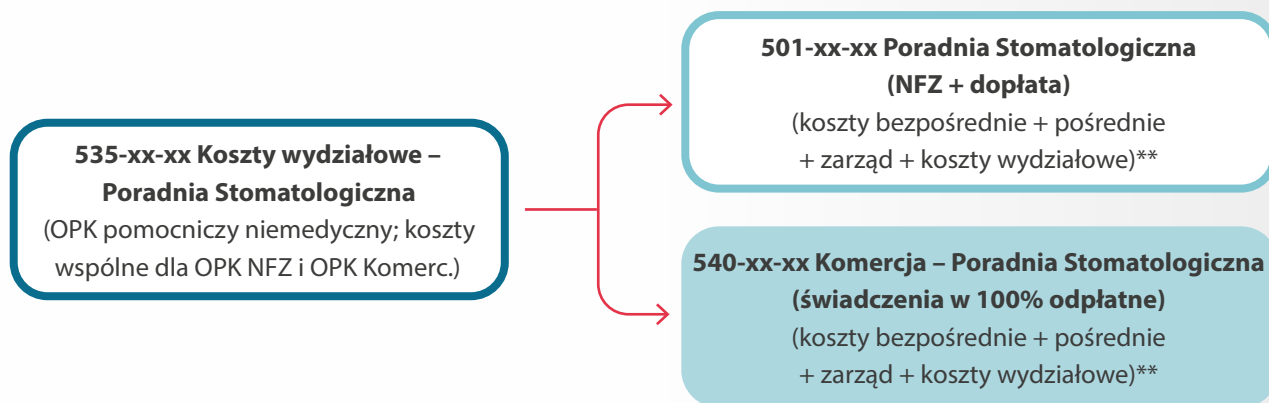
- 504-xx-xx Oddział np. Chirurgii Ogólnej
- 540-xx-xx Komeracja- np. Oddział Chirurgii Ogólnej.

Należy wówczas przypisać do każdego z tych OPK oddzielnie personel medyczny i sprzęt (wymóg NFZ) oraz koszty bezpośrednie, które są możliwe do odniesienia „wprost” np. zakup cateringu, pościeli, materiałów wszczepialnych, wyrobów medycznych, sprzętu jednorazowego itp. Natomiast pozostałe koszty wspólne można podzielić procentowo po ustaleniu w jakim procencie dany zakres usług jest świadczony.

W przypadku, gdy jednostka udziela świadczeń zdrowotnych zarówno na podstawie umowy z NFZ, jak i komercyjnie (m.in. w Poradni Stomatologicznej) powinna utworzyć dwa OPK:

- 501-xx-xx Poradnia Stomatologiczna – NFZ
- 540-xx-xx Komeracja – Poradnia Stomatologiczna

## PRZYKŁAD PODZIAŁU KOSZTÓW OPK (2)

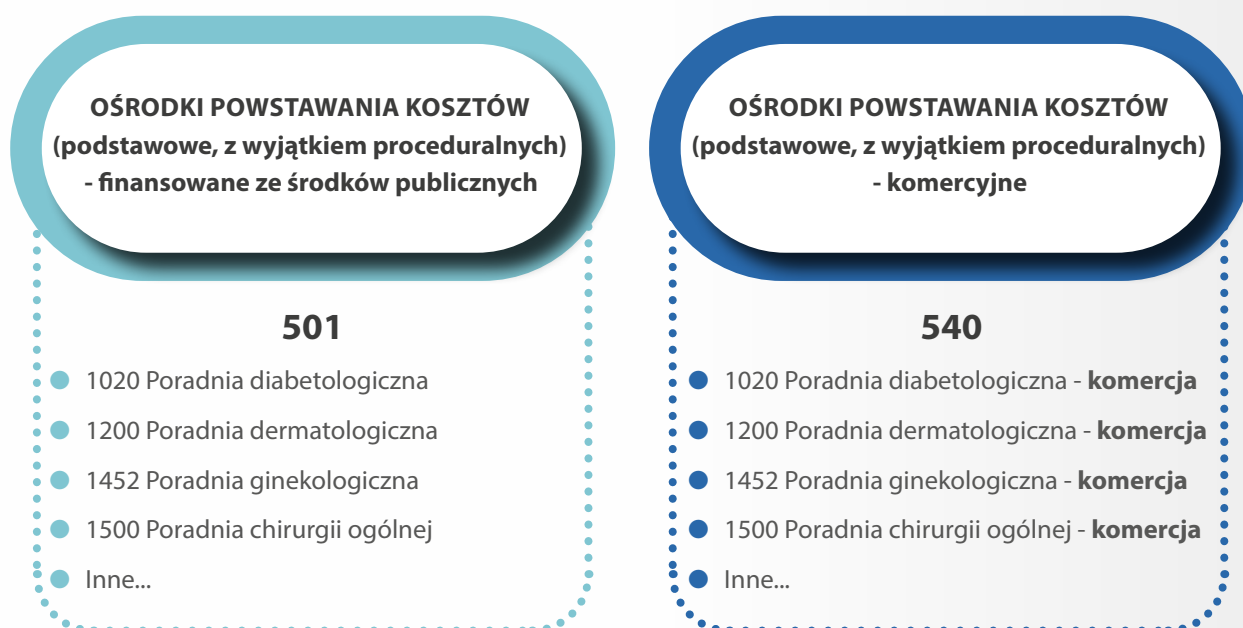


\*) koszty dzielone proporcjonalnie do liczby udzielanych świadczeń, zajmowanej powierzchni, itp.

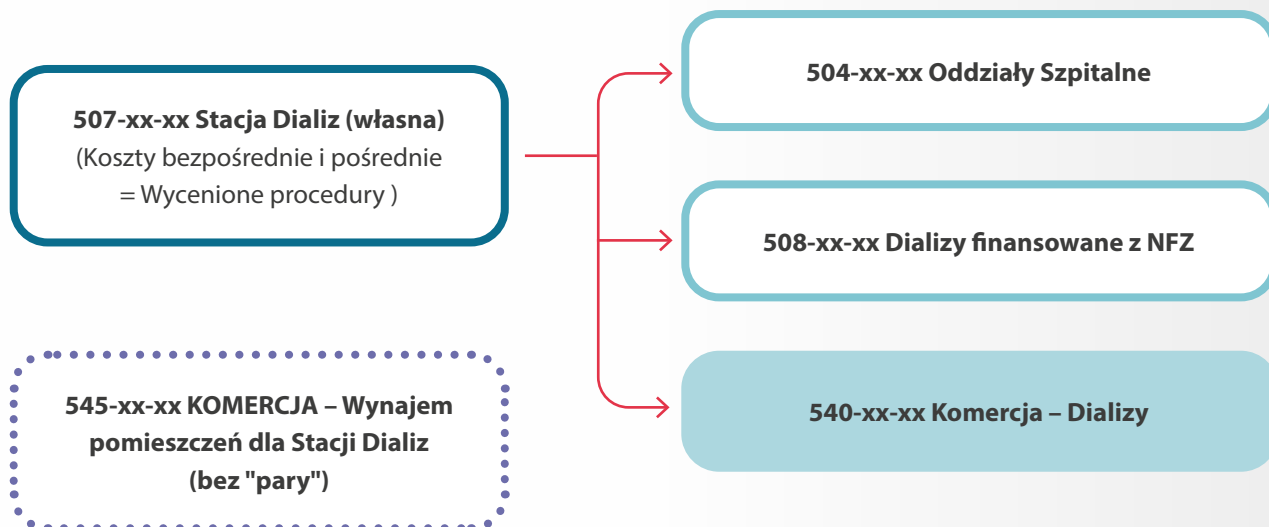
\*\*\*) OPK opcjonalny (propozycja pewnych rozwiązań, m.in. w zakresie wspólnych kosztów infrastruktury).

Koszty leków, materiałów do wypełnień zębów, wyrobów medycznych, diagnostycznych, opatrunkowych, itp. o ile to możliwe, należy wprost odnieść do wydzielonych OPK-ów. W przeciwnym razie, należy je podzielić proporcjonalnie do liczby udzielanych świadczeń. Podobnie koszty wynagrodzeń personelu medycznego. Jeśli świadczenia medyczne są wykonywane w ramach tego samego gabinetu, to również koszty infrastruktury należy podzielić procentowo, po ustaleniu w jakim procencie dany zakres usług jest świadczony.

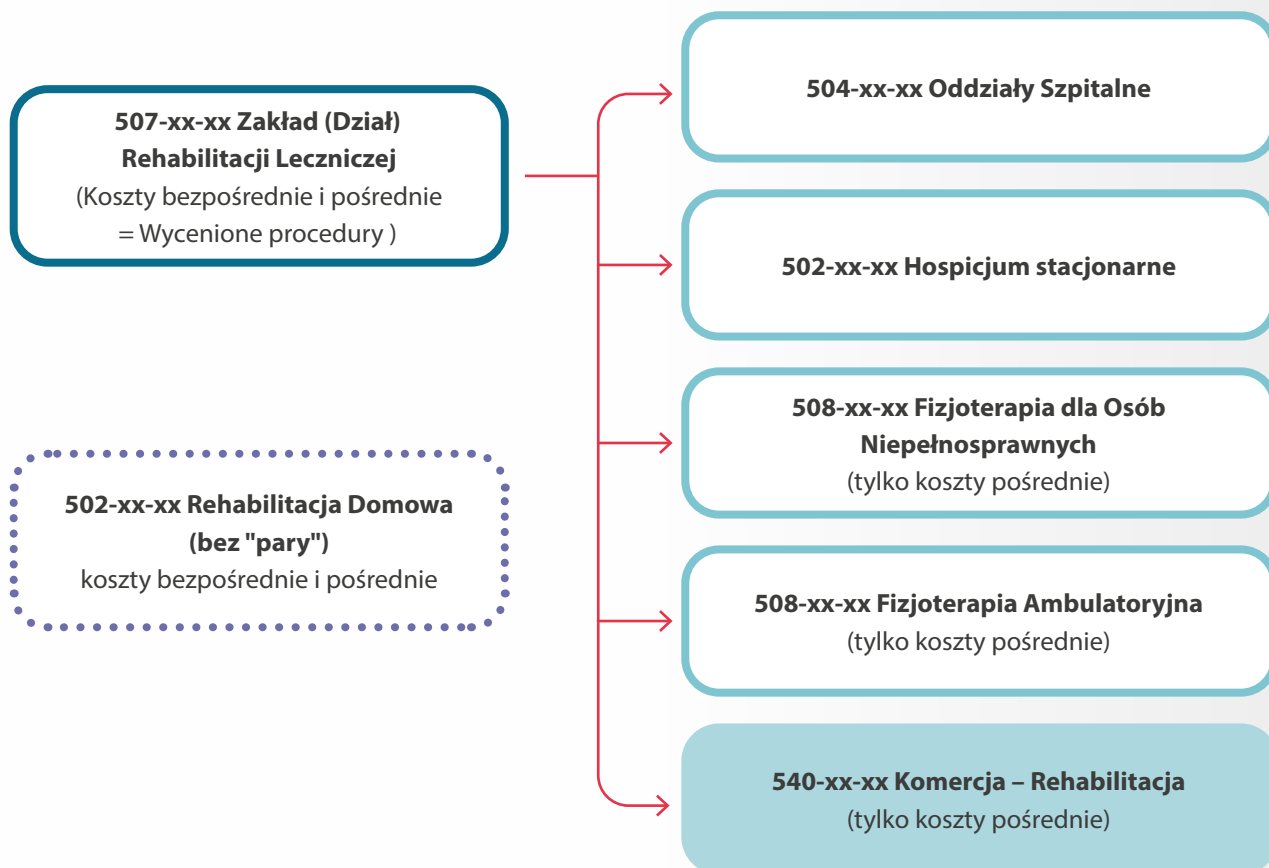
## PRZYKŁAD PODZIAŁU OPK NA PUBLICZNE I KOMERCYJNE



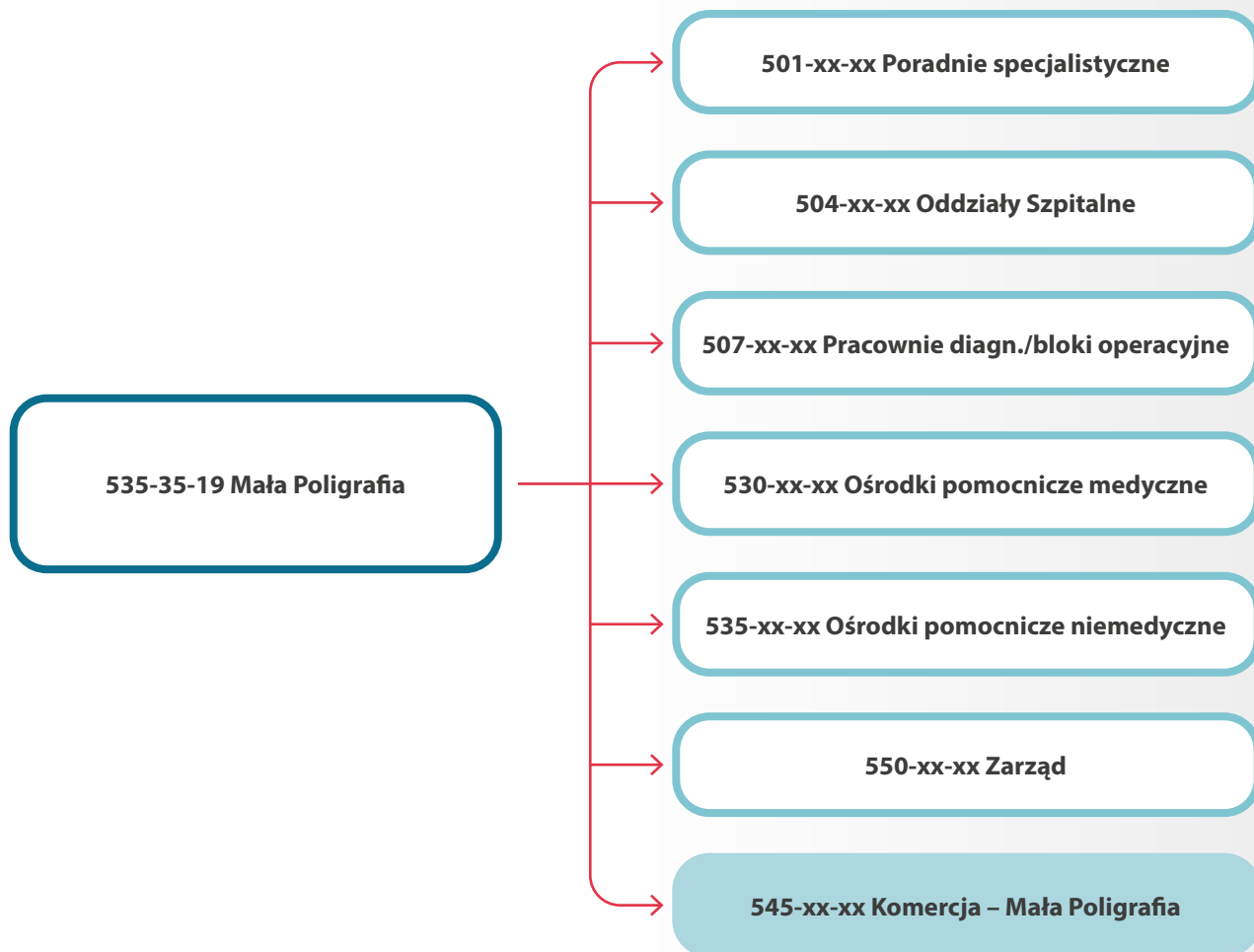
## WYODRĘBNIENIE KONT W ZAKRESIE OPK PROCEDURALNEGO STACJA DIALIZ – NFZ I KOMERCJA



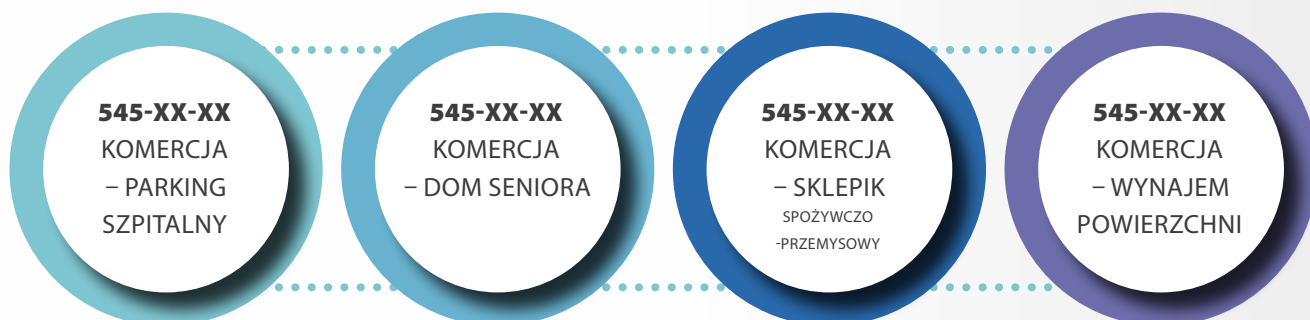
## WYODRĘBNIENIE KONT W ZAKRESIE OPK PROCEDURALNEGO REHABILITACJA LECZNICZA – NFZ I KOMERCJA



## WYODRĘBNIENIE KONT W ZAKRESIE OPK DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ NIEMEDYCZNEJ MAŁA POLIGRAFIA



## PRZYKŁADOWE OPK DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ NIEMEDYCZNEJ KOMERCYJNEJ



## Wyodrębnienie OPK dla pozostałej działalności (badawczo-rozwojowej, dydaktycznej, itp.)

W zależności od specyfiki jednostki, należy także wydzielić OPK-i na których gromadzi się koszty związane:

- z **działalnością badawczo-rozwojową**, w tym badania kliniczne **(520)**,
- z **rozliczaniem projektów unijnych (525)**,
- z wykonywaniem świadczeń w ramach **programów zdrowotnych i profilaktycznych** finansowanych przez **NFZ oraz MZ (526)**,
- z wykonywaniem świadczeń w ramach **programów i projektów** finansowanych ze środków publicznych na podstawie odrębnych umów, **innych niż z NFZ oraz MZ (527)**, np. umowy z Urzędem Miasta, gminą, itp.
- z **działalnością dydaktyczną (529)**, np. ewidencja praktyk, staży, itp.

## Zasady dotyczące wyodrębniania OPK Koszty zarządu – dotyczy świadczeniodawców, którzy rozliczają koszty zarządu w ramach konta 550

Rozporządzenie nie narzuca świadczeniodawcom obowiązku tworzenia analityki w ramach OPK o kodzie funkcji 550 „Zarząd”.

### Możliwe rozwiązania:

- utworzenie jednego OPK o kodzie funkcji 550-XXXX-XX (rozwiązanie to jest polecane przede wszystkim niewielkim podmiotom np. realizującym świadczenia z zakresu POZ + specjalistyka ambulatoryjna) lub
- utworzenie w ramach konta o kodzie funkcji 550 kilku OPK-ów dla celów zarządczych (rozwiązanie to jest polecane większym podmiotom, gdzie z racji rozmiaru prowadzonej działalności koszty zarządu mają zdecydowanie bardziej rozbudowaną strukturę np. szpitale, instytuty, itp.):
  - np. 550-XXXX-01 – Dyrekcja,
  - np. 550-XXXX-02 – Księgowość, kadry, płace,
  - np. 550-XXXX-03 – Obsługa Prawna,
  - np. 550-XXXX-04 - Pełnomocnicy, rzecznicy, samodzielne stanowiska.

## RODZAJE KOSZTÓW, KTÓRE MOGĄ ZOSTAĆ ZALICZONE DO KOSZTÓW ZARZĄDU



1. Kierownictwo świadczeniodawcy

2. Kancelaria (w tym dziennik podawczy i kancelaria tajna)

3. Dział finansowo-księgowy

4. Dział ekonomiczny, kontroli, controllingu, statystyki, rozliczeń

5. Dział kadr i płac

6. Dział organizacyjny, dział prawny-radcowie prawni, dział inwentaryzacji

7. Dział bezpieczeństwa i higieny pracy, przeciwpożarowy

8. Kontrola wewnętrzna, kontrola zarządcza, audyt

9. Pełnomocnicy, rzecznicy

10. Dział zamówień publicznych

11. Dział marketingu i promocji

12. Ubezpieczenie od odpowiedzialności z tytułu cyberprzestępstw

13. Ubezpieczenie odpowiedzialności zarządu

14. Kaplica, kapelan

## RODZAJE KOSZTÓW, KTÓRE NIE MOGĄ ZOSTAĆ ZALICZONE DO KOSZTÓW ZARZĄDU



1. Ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej i majątkowej

2. Całkowitej wartości amortyzacji budynków

3. Całkowitych energii elektrycznej, ciepłej i innych mediów

4. Usługi sprzątnia

5. Usługi dozoru

6. Wywozu odpadów

7. Działu informatyki

### INTERPRETACJA ZAPISU

Wymienione rodzaje kosztów nie mogą znaleźć się w kosztach zarządu **w całkowitej ich wartości, która dotyczy całego podmiotu!**

Natomiast jak najbardziej jest zasadne, aby wymienione rodzaje kosztów były zaewidencjonowane na OPK o kodzie funkcji 550 „Zarząd” w wartości proporcjonalnej do ich zużycia.

## WYKAZ OPK, NA KTÓRE NALEŻY ALOKOWAĆ KOSZTY ZARZĄDU



OPK o kodzie funkcji 500

OPK o kodzie funkcji 505

OPK o kodzie funkcji 526

OPK o kodzie funkcji 501

OPK o kodzie funkcji 506

OPK o kodzie funkcji 527

OPK o kodzie funkcji 502

OPK o kodzie funkcji 508

OPK o kodzie funkcji 529

OPK o kodzie funkcji 503

OPK o kodzie funkcji 520

OPK o kodzie funkcji 540

OPK o kodzie funkcji 504

OPK o kodzie funkcji 525

OPK o kodzie funkcji 545



## Propozycje kluczy rozliczeniowych dla OPK o kodzie funkcji 550 „Zarząd”

Metodą kalkulacji stosowaną do rozliczenia kosztów zarządu jest metoda kluczy podziałowych. Zgodnie z zapisami rozporządzenia ustawodawca nie narzuca świadczeniodawcom konkretnego klucza podziałowego dedykowanego dla rozliczenia kosztów zarządu.

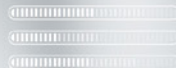
Jednak analizując strukturę kosztów w ramach OPK-ów, na które docelowo alokowane zostaną koszty zarządu, zasadne jest zastosowanie do wyboru dwóch kluczy podziałowych:

- **wartość kosztu wytworzenia OPK** (z wyłączeniem kosztów leków stosowanych w chemioterapii i w programach lekowych oraz materiałów/wyrobów medycznych o istotnej wartości\*) lub
- **wartość przychodu poszczególnych OPK** (z wyłączeniem przychodów z tytułu leków stosowanych w chemioterapii i programach lekowych oraz materiałów/wyrobów medycznych o istotnej wartości\*).

**Należy pamiętać, że** świadczeniodawca samodzielnie na podstawie własnej struktury kosztów zużytych materiałów/wyrobów medycznych określa w Polityce Rachunkowości, wartościowy próg powyżej, którego kwalifikuje materiały/wyroby medyczne jako zasoby o istotnej wartości, które mają znaczny wpływ na koszt wytworzenia OPK.



1100 00 110101 0001 110  
001 00110 00 1100 1  
111 00 111 0101  
00110 00 1100 1



# IV.

# IV. Wycena procedur medycznych

## Procedura medyczna - definicja

Formalnoprawne zdefiniowanie procedury medycznej znalazło się po raz pierwszy w przepisach ustawy z 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej, finansowanych ze środków publicznych:

- **Procedura medyczna** to postępowanie diagnostyczne, lecznicze, pielęgnacyjne, profilaktyczne, rehabilitacyjne lub orzecznicze przy uwzględnieniu wskazań do jego przeprowadzenia, realizowane w warunkach określonej infrastruktury zdrowotnej przy zastosowaniu produktów leczniczych i wyrobów medycznych.
- Przyjmując kryterium ekonomiczne, **procedura medyczna** jest to taki element procesu diagnostyczno-terapeutycznego, który może stać się przedmiotem obrotu, swoistym towarem zamawianym przez lekarza lub pacjenta, ale finansowanym przez różne podmioty: NFZ, inne zakłady opieki zdrowotnej, pacjenci nieobjęci powszechnym ubezpieczeniem zdrowotnym.
- W myśl tych zapisów **procedura medyczna** to elementarne świadczenie zdrowotne, które może być nośnikiem kosztów w ośrodku je wykonującym, a równocześnie jest świadczeniem powtarzalnym i możliwym do samodzielnego wyodrębnienia.

## Rodzaje procedur medycznych

Procedury dzielimy na:

- **Procedury proste** są to najczęściej badania laboratoryjne, których technologii wykonania nie można podzielić na elementy inne poza fazą przygotowania, wykonania i ewentualnie opisanie wyników.
- **Procedury złożone** to najczęściej badania diagnostyczne inwazyjne i zabiegi, których skomplikowaną technologię wykonania da się podzielić na elementy mogące być odrębnymi badaniami/zabiegami z racji tego, że wymagają przeprowadzenia innych procedur, zidentyfikowanych wcześniej jako procedury proste.

## Dlaczego należy wycenić procedury medyczne?

Istnieje kilka przesłanek, które determinują potrzebę wyceny procedur medycznych:

1. Obowiązek ustawowy – rozporządzenie MZ z dnia 26 października 2020 roku w sprawie zaleceń standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców.
2. Wymóg NFZ przy kontraktowaniu świadczeń wynikający z obowiązku stosowania standardu rachunku kosztów.

3. Obowiązek uczestniczenia w postępowaniach ogłoszonych przez AOTMiT.
4. Wpływ na wycenę tariff – uzyskiwanie przychodów pokrywających ponoszone koszty świadczeń zdrowotnych.
5. Wpływ na finanse szpitala wynikające z indywidualnych rozliczeń pacjentów – rozliczenie za zgodą płatnika.
6. Wpływ na zwiększenie przychodów ze sprzedaży świadczeń – konkurencyjne cenniki zewnętrzne.
7. Kalkulowanie rentowności wykonywanych świadczeń medycznych.
8. Wpływ na uzyskanie poprawnych wyników finansowych oddziałów na poziomie poszczególnych ośrodków powstawania kosztów, np. oddziałów, szpitalnych, poradni, itp.
9. Szacowanie opłacalności podejmowanych decyzji zarządczych.

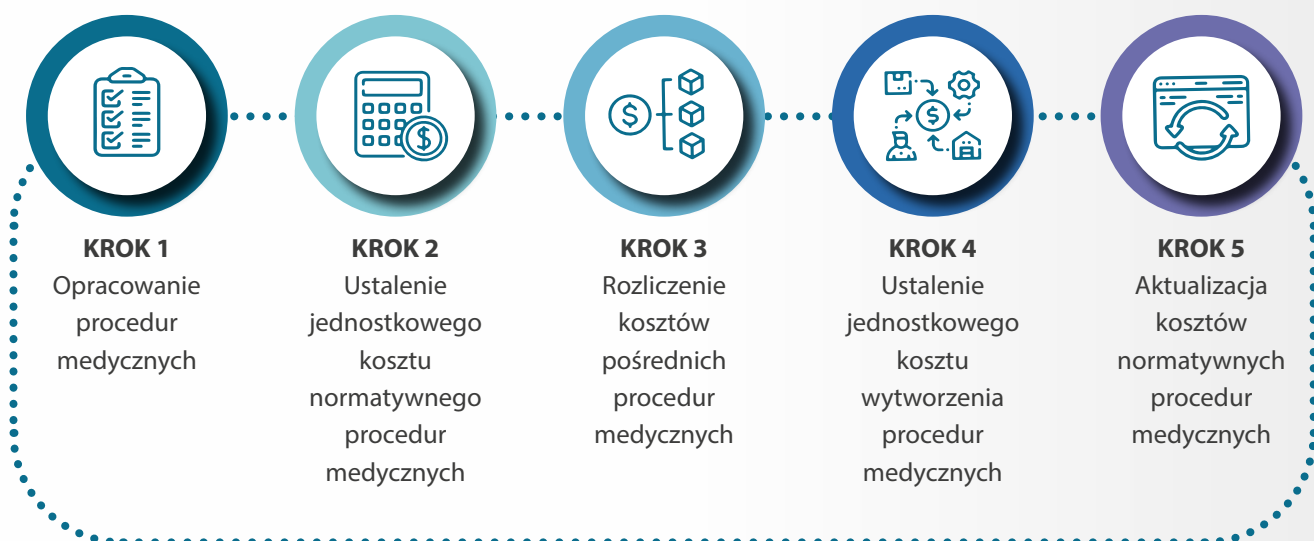
## Wycena procedur medycznych – poszczególne etapy

Rekomenduje się powołanie zespołu ds. wyceny procedur medycznych w formie zarządzenia lub dokumentu wewnętrznego (z określonym harmonogramem zadań) – ze względu na konieczność połączenia wiedzy zarówno medycznej jak i ekonomicznej proponuje się, aby tworzyć zespoły łączące pracowników strefy „białej” i „szarej”.

### Poszczególne etapy wyceny procedur medycznych

1. Wydzielenie ośrodków wykonujących procedury medyczne – lista OPK proceduralnych.
2. Sporządzenie wykazu wykonywanych procedur medycznych w każdym OPK proceduralnym, odzwierciedlającym całokształt działalności tego ośrodka.
3. Przypisanie nazw i kodów poszczególnym procedurom medycznym zgodnie z klasyfikacją ICD-9.
4. Ewidencja wykonanych procedur medycznych zgodnie ze sporządzonym wykazem procedur w określonych okresach sprawozdawczych.
5. Ewidencja pełnych, rzeczywistych kosztów ośrodków wykonujących procedury medyczne poprzez dokładne przypisanie kosztów bezpośrednich rzeczywiście poniesionych oraz rzetelną alokację kosztów pośrednich zgodnie z ustalonym sposobem podziału rozliczenia kosztów.
6. Ustalenie kosztu bezpośredniego procedur medycznych zgodnie z przyjętym przez świadczeniodawcę sposobem wyceny.
7. Ustalenie kosztu pośredniego, przypadającego na procedurę medyczną w zależności od wybranej metody wyceny.
8. Ustalenie kosztu wytworzenia procedur medycznych według przyjętej w jednostce metody.

## ETAPY WYCENY PROCEDUR MEDYCZNYCH



## Opracowanie wykazu procedur medycznych

**Wykaz procedur medycznych** możliwych do zrealizowania przez świadczeniodawcę powinien być sporządzony przy wykorzystaniu aktualnego Słownika Międzynarodowej Klasyfikacji Procedur Medycznych (ICD-9 PL) ogłaszanego w formie komunikatu przez NFZ.

Ustawodawca dopuszcza, aby świadczeniodawca w przypadku procedur, które nie posiadają kodu w klasyfikacji ICD-9 PL lub jeżeli kod własny doprecyzowuje informację o procedurze, użycie własnego kodu. Należy wówczas stworzyć odmianę głównego numeru procedury poprzez rozszerzenie jej. Trzeba jednak pamiętać, że jest to działanie mające sens tylko wtedy, kiedy istnieje uzasadnienie medyczne lub ekonomiczne, aby dokonać takiego rozróżnienia. Wówczas w trakcie procesu taryfikacji świadczeniodawca jest zobowiązany do przekazania AOTMiT słownika zastosowanych kodów własnych z przyporządkowaniem kodu ze słownika ICD-9 PL.

W przypadku, gdy jedną procedurę wykonuje się na odmienne sposoby, co wiąże się z użyciem innych materiałów i sprzętu medycznego, innym czasem pracy, a często wykorzystaniem innej aparatury, czyli innym poziomem wykorzystania zasobów należy w wykazie ująć każdą z nich pod odrębnym kodem ICD-9 PL.

Wykaz procedur medycznych powinien odzwierciedlać w sposób wyczerpujący całość działalności danego ośrodka.

Osobą odpowiedzialną za sporządzenie wykazu procedur medycznych zawierającego nazwę procedury i kod ICD-9 PL jest Kierownik danego OPK proceduralnego.

Na liście wykonywanych procedur powinna się znaleźć zarówno **procedura prosta, jak i procedura złożona**.

W większości ośrodków „proceduralnych” występują procedury proste, czyli takie, które składają się z jednej procedury odpowiednio sklasyfikowanej i możliwej do wykonania samodzielnie, bez innych procedur.

Procedury proste najczęściej występują w pracowniach diagnostycznych takich, jak: TK, MR, EKG, EEG, USG, Laboratorium itp.

Przykładem procedury prostej są również znieczulenia do zabiegu operacyjnego, które zgodnie z Klasyfikacją Procedur Medycznych mają wyodrębnione kody ze względu na rodzaj znieczulenia. Nie są one jednak procedurami samodzielnymi, czyli nie wykonuje się samego znieczulenia bez konieczności przeprowadzenia operacji.

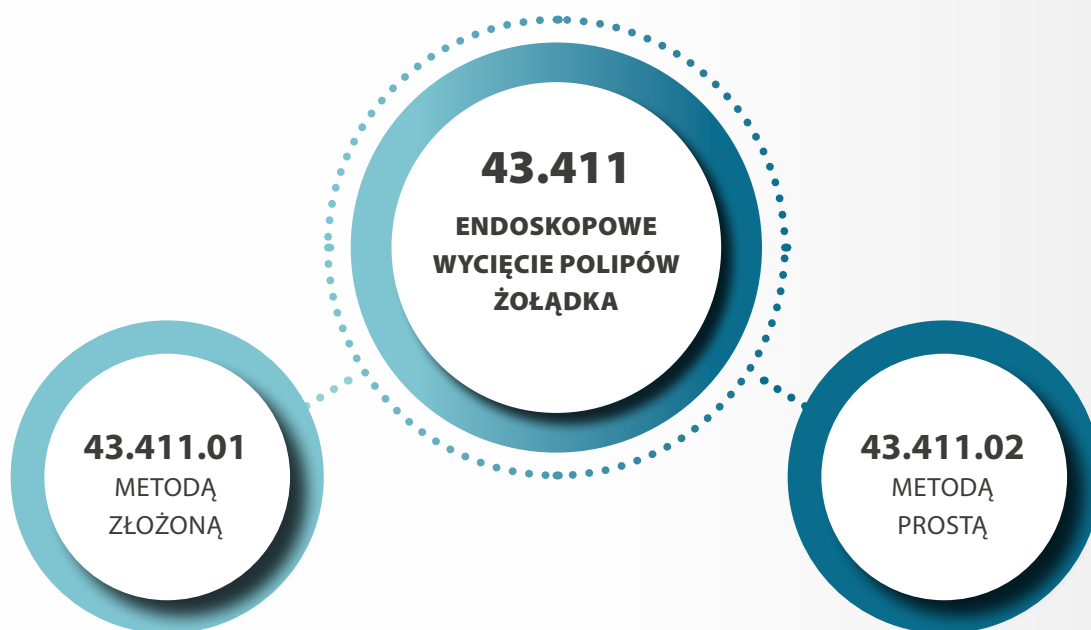
Procedury proste mogą być wykonywane jako niezależne badania czy zabiegi i wtedy mają przypisany swój kod procedury oraz odnotowaną liczbę wykonań jako procedury niezależnej. Mogą też wchodzić w skład bardziej skomplikowanych procedur. Mówimy wtedy o procedurach złożonych, które składają się co najmniej z dwóch pojedynczych procedur, gdzie każdej procedurze możemy przypisać odrębny kod wg Klasyfikacji Procedur Medycznych. Jeśli procedura prosta np. koronarografia z użyciem jednego cewnika (88.55) występuje również jako jeden z elementów procedury złożonej np. przezskórnej angioplastyki wieńcowej (PCI) z zastosowaniem balonu (00.661), to koszt procedury koronarografii powinien być zawarty w koszcie procedury nadrzędnej i statystyka wykonanych badań/zabiegów powinna odnosić się do liczby wykonań procedury złożonej.

W sytuacji, kiedy procedura prosta staje się jednym z elementów procedury złożonej mogą zachodzić różne warianty kosztowe używanych materiałów, np. przewodnik diagnostyczny używany do koronarografii w procedurze prostej będzie wchodził do kosztu materiałowego tej procedury, ale jeśli ten sam przewodnik jest używany w procedurze złożonej - w przezskórnej angioplastyce wieńcowej (PCI) z zastosowaniem balonu zarówno podczas koronarografii jak i angioplastyki, to jego koszt wykazany jest tylko raz.

#### **Należy pamiętać, że:**

- w przypadku procedur, które nie posiadają kodu w klasyfikacji ICD-9 PL można zastosować swój własny i unikalny kod procedury;
- jeżeli jedną procedurę wykonuje się w różny sposób, przy użyciu innych materiałów lub przy zastosowaniu innego sprzętu medycznego, wówczas świadczeniodawca może stworzyć odmianę głównej procedury poprzez rozszerzenie jej, dodając cyfrę lub literę.

## PRZYKŁAD USZCZEGÓLOWIENIA PROCEDUR MEDYCZNYCH



### Ewidencja procedur medycznych w OPK proceduralnym

Ewidencja procedur medycznych jest bardzo istotnym elementem rachunku kosztów procedur medycznych. Informacja ilościowa jest niezbędna w procesie rozliczania kosztu wytworzenia poszczególnych procedur medycznych, a prowadzenie ewidencji procedur medycznych pozwala na ustalenie rzeczywistego zakresu działalności OPK-ów proceduralnych (pracowni diagnostycznej, laboratorium, bloku operacyjnego itp.).

Należy pamiętać, aby rolą statystyki medycznej prowadzonej w podmiocie leczniczym nie była jedynie sprawozdawczość świadczeń według produktów rozliczeniowych do NFZ.

**Statystyka medyczna** musi odzwierciedlać całkowite wykonanie procedur/ świadczeń w danym OPK łącznie ze świadczeniami nie mającymi bezpośredniego kontraktowania z NFZ oraz wykonanymi w ramach usług komercyjnych.

**Statystyka medyczna** powinna być prowadzona w systemie informatycznym podmiotu. Wówczas będzie łatwo i szybko dostępna w dowolnych zakresach czasowych, a jakość danych jest wyższa niż w przypadku papierowej dokumentacji.

Ewidencja wykonanych procedur medycznych w OPK musi być **sprawozdawana zgodnie ze sporządzonym wykazem procedur ze wskazaniem jednostki zlecającej** w określonych okresach sprawozdawczych, np. miesięcznie i narastająco.

W celu prawidłowej alokacji kosztów OPK proceduralnego ewidencja procedur medycznych oprócz kodu ICD-9 PL, nazwy procedury oraz ilości, musi obejmować także jednostkę zlecającą.

Obowiązek rejestrowania wykonanych procedur medycznych leży po stronie osoby wykonującej lub innego pracownika danego OPK proceduralnego, wskazanego przez Kierownika tego OPK.

## Ewidencja pełnych, rzeczywistych kosztów OPK proceduralnego

Ewidencja pełnych, rzeczywistych kosztów ośrodków wykonujących procedury medyczne poprzez dokładne przypisanie kosztów bezpośrednich rzeczywiście poniesionych oraz rzetelną alokację kosztów pośrednich zgodnie z ustalonym sposobem podziału rozliczenia kosztów.

### Etapy kalkulacji kosztu wytworzenia OPK:

- Etap I – ewidencja kosztów bezpośrednich OPK, prowadzona zgodnie z § 5 rozporządzenia
- Etap II – alokacja kosztów pośrednich, wynikająca z kosztów OPK działalności pomocniczej na rzecz innych OPK, zgodnie z § 6 rozporządzenia
- Etap III – alokacja pozostałych kosztów pośrednich, wynikająca z kosztów OPK działalności podstawowej, w tym kosztów OPK proceduralnych na rzecz OPK, dla których realizowały usługi zgodnie z § 7 rozporządzenia

## Sposoby wyceny procedur medycznych - Załącznik nr 9 Rozporządzenia

Koszt wytworzenia procedury medycznej ustala się zgodnie z rzeczywistymi kosztami zużytych zasobów. W przypadku braku możliwości obliczenia zgodnie z rzeczywistymi kosztami zużytych zasobów, stosuje się metodę w oparciu o koszty typowo zużywanych zasobów.



## METODY WYCENY PROCEDUR MEDYCZNYCH

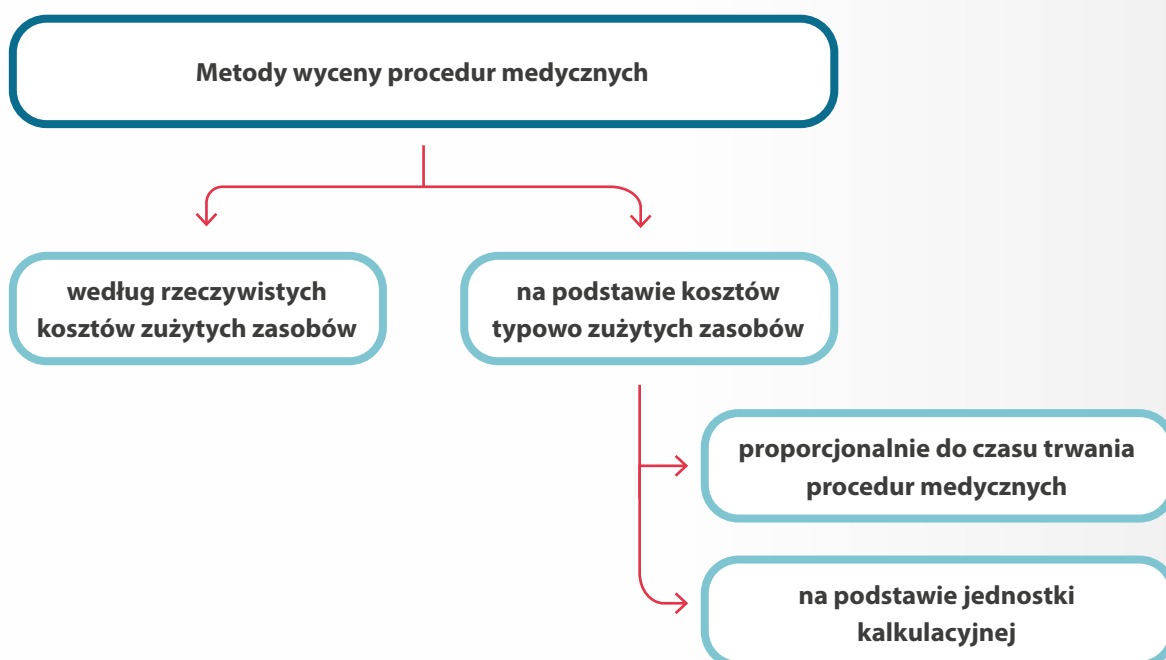


TABELA 12.

## PORÓWNANIE WYCENY PROCEDUR MEDYCZNYCH WEDŁUG POSZCZEGÓLNYCH METOD

	Według rzeczywistych kosztów zużytych zasobów	Według kosztów typowo zużywanych zasobów	Według kosztów typowo zużywanych zasobów
		Przeciętny czas trwania	Jednostka kalkulacyjna
Koszty materiałowe	Rzeczywiste zużycie i bieżące ceny	Przeciętne ilościowe zużycie i bieżące ceny	Przeciętne ilościowe zużycie i bieżące ceny
Koszty osobowe	Rzeczywisty czas pracy i wyliczony koszt osobowy na godzinę	Przeciętny nakład czasu pracy i wyliczony koszt osobowy na godzinę	Przeciętny nakład czasu pracy i wyliczony koszt osobowy na godzinę
Koszty pośrednie	W oparciu o rzeczywisty czas trwania procedury	W oparciu o przeciętny czas trwania procedury	W oparciu o jednostkę kalkulacyjną

## Koszt wytworzenia procedury medycznej

Zgodnie z zapisami Rozporządzenia w sprawie zaleceń standardu rachunku kosztów koszty procedury medycznej można podzielić na:

- **koszty bezpośrednie** (koszty zasobów osobowych i materiałowych zużywanych bezpośrednio na wykonanie procedury),
- **koszty pośrednie** (m.in. związane z funkcjonowaniem urządzeń aparatury medycznej, infrastruktury).

**Koszt bezpośredni procedury medycznej** stanowi suma kosztów wszystkich zasobów osobowych (personel zaangażowany bezpośrednio w wykonanie procedury) oraz materiałowych zużywanych w trakcie jej wykonania.

Pod pojęciem **koszty materiałów zużywanych bezpośrednio do realizacji procedury** należy rozumieć zużycie wyrobów medycznych, materiałów, leków i środków spożywczych specjalnego przeznaczenia.

Pod pojęciem **koszty wszystkich zasobów osobowych** należy rozumieć koszty personelu medycznego wykonującego procedurę medyczną z podziałem na grupy zawodowe, tj. lekarzy, pielęgniarki, techników i inny personel biorący udział w realizacji procedury.

## Zasady ustalania kosztów bezpośrednich procedur medycznych

### Metoda oparta na rzeczywistych kosztach zużytych zasobów (Metoda stosowana przez AOTMiT) – dla świadczeniodawców, którzy ewidencjonują zużywane zasoby na pacjenta

Wartość zasobów zużywanych bezpośrednio do wykonania procedury medycznej ustala się:

- na bazie zaewidencjonowanego **zużycia wyrobów medycznych, materiałów, leków i środków spożywczych specjalnego przeznaczenia** w oparciu o rzeczywiste ich zużycie i bieżące ceny,
- **koszty osobowe** w oparciu o rzeczywisty czas pracy personelu medycznego należącego do poszczególnych grup personelu, wykonujących daną procedurę medyczną i stawek ich wynagrodzeń obliczonych zgodnie z zasadami wskazanymi w pkt 3.

W związku z powyższym metoda oparta na rzeczywistych kosztach zużytych zasobów wymaga od świadczeniodawców posiadania zintegrowanego systemu informatycznego oraz ewidencjonowania leków i wyrobów medycznych na pacjenta, np. ewidencjonowanie zużycia materiałów i wyrobów medycznych w trakcie zabiegu operacyjnego wykonywanego na Bloku Operacyjnym za pomocą systemu kodów kreskowych.

Podmioty, które nie posiadają zaawansowanych technologii informatycznych i nie prowadzą ewidencji leków i wyrobów medycznych na pacjenta, muszą dokonać wyceny procedur medycznych w oparciu o metodę opartą na kosztach typowo zużywanych zasobów.

## Metody oparte na kosztach typowo zużywanych zasobów – w przypadku świadczeniodawców, którzy nie prowadzą ewidencji zasobów na pacjenta

**Jednostkowe koszty normatywne** procedury medycznej są ustalane na podstawie jej typowego wykonania, w oparciu o:

- **typowo stosowane materiały**, przeciętne ilościowe ich zużycie i bieżące ceny materiałów,
- **koszty osobowe ustalone na podstawie przeciętnego nakładu czasu** pracy osób wykonujących procedurę medyczną i stawek ich wynagrodzeń obliczonych zgodnie z zasadami wskazanymi w pkt 3 Załącznika nr 9 do Rozporządzenia.

W przypadku wyceny procedur według typowego zużywania zasobów, tworzy się tabele do ewidencji i wyceny zasobów zużywanych podczas typowego wykonania procedury medycznej, których wzór przedstawia:

- tabela 1 – koszty materiałowe
- tabela 2 – koszty osobowe

TABELA 13.

### IŁOŚCIOWE ZESTAWIENIE ZASOBÓW MATERIAŁOWYCH ZUŻYWANYCH PODCZAS TYPOWEGO WYKONANIA PROCEDURY MEDYCZNEJ

Lp.	Indeks materiału	Materiał	Typ	Liczba procedur	J.m.	Ilość M zużyta na N procedur	Cena jedn. miary	Wkład do kosztu jednostkowego
P	I	D	T	N	M	L	C	$U=(L/N)*C$

Opisów dokonuje personel wykonujący procedury medyczne, od którego oczekuje się możliwie wnikliwego i dokładnego podejścia do ocenianych czynności, z uwzględnieniem każdego ich etapu - przygotowania, przeprowadzenia i przedstawienia (opisania) wyników, gdyż są to informacje decydujące o poziomie kosztów bezpośrednich, wyznaczających koszt normatywny.

W przypadku procedur zabiegowych opis dotyczy typowej metody postępowania, **a nie konkretnego zdarzenia**. Przykładowo, opisując technologię wykonania endoskopowego opanowanie krwawienia z przełyku - 42.332 wymienia się elementy typowego **(standardowego)** jej wykonania, czyli nie bierze się rzadko występujące powikłania lub nietypowe, łatwe przebiegi. Należy także zadbać o to, aby jak największa część kosztów związanych z wykonaniem danej procedury medycznej była bezpośrednio do niej adresowana.

Określenie stopnia zużywalności materiałów i sprzętu medycznego powinno odnosić się do obserwacji pochodzących z dłuższych okresów, tak aby można było dokonać uśrednień.

Bardzo istotną rzeczą jest precyzyjne ustalenie danych o materiałach zużywalnych i sprzęcie medycznym, poprzez użycie w opisie poprawnych indeksów materiałowych **(rubryka I)**, dzięki którym będą jednoznaczne: nazwa, typ, rodzaj, firma produkująca oraz rodzaj opakowania.

Kolejnym krokiem jest podanie jednostki miary przy każdym opisanym rodzaju materiałów **(rubryka M)** oraz określenie ilości **(rubryka L)** zużytych materiałów (w odpowiednich jednostkach miary) na wskazaną liczbę procedur **(rubryka N)**.

Opisując zużywane materiały i sprzęt należy podać również informację o jednostkach miary **(rubryka M)** jakimi się posłużono w opisach. Tak więc mogą być to sztuki, opakowania, mililitry czy kilogramy, w zależności od tego, do jakiej rzeczy się odnoszą i jak wykonujący badanie potrafi określić zużywalność.

**Jeśli przyjęto daną jednostkę miary, należy pamiętać o tym, że do niej powinna odnosić się cena tego materiału czy sprzętu.** Chodzi o to, aby bez większego problemu móc ustalić zużywalność oraz przypisać informację o cenie danego materiału zgodnie z przyjętą jednostką miary.

Liczba procedur **(rubryka N)** jest taką liczbą badań, dla wykonania której zużywa się istotną część podanej jednostki miary. Na przykład z 1 opakowania płynu do mycia i dezynfekcji endoskopów Aniosyme (5 litrów) wykonuje się 150 badań lub na wykonanie 1 badania zużywa się przeciętnie 8 sztuk rękawic jednorazowych. W przypadku wyrobów medycznych i sprzętu jednorazowego użytku współczynnik ten nie zawsze będzie wynosił 1, ponieważ dany materiał może być użyty np. raz na pięć procedur. W przypadku, gdy trudno jest określić zużycie materiałów na 1 procedurę np. płyn do dezynfekcji rąk, osoby opisujące daną procedurę medyczną powinny w takim przypadku określić liczbę badań, na jaką wystarcza używane opakowanie. Kiedy dokładne wyliczenie stopnia zużycia jest zbyt trudne (nie da się ustalić

konkretnej liczby badań), można to uczynić w sposób pośredni, a mianowicie; określić na podstawie ewidencji wykonanych procedur w ciągu roku i sprawdzić jaką ilość materiału zużyto na to wykonanie.

Dane dotyczące cen wyszczególnionych materiałów (**rubryka C**) dostarcza magazyn medyczny (np. Apteka).

Dokładnie sporządzone opisy będą w dalszej kolejności wyceniane w kategoriach ekonomicznych, tj. zostanie wyliczony wkład do kosztu jednostkowego każdej wymienionej pozycji materiałów poprzez podzielenie ilości sztuk, opakowań, butelek przez liczbę procedur i pomnożenie przez cenę jednostki miary (**rubryka U**).

Suma kosztów wszystkich zużywanych materiałów będzie jednocześnie normatywnym jednostkowym kosztem materiałowym procedury medycznej.

**TABELA 14.**

### **TABELA NAKŁADU CZASU PRACY OSÓB WYKONUJĄCYCH PROCEDURĘ (KOSZTY OSOBOWE)**

Lp.	Grupa personelu	Liczba procedur	Jednostka czasu	Ilość M zużyta na N procedur	Cena jedn. miary	Wkład do kosztu jednostkowego
I	D	N	M	L	C	$U=(L/N)*C$

Grupa personelu (**rubryka D**) zawiera wykaz personelu medycznego biorącego udział w przeprowadzeniu badania, zabiegu z podziałem na grupy zawodowe, tj. lekarzy, pielęgniarki, techników itp. wyodrębnionych z punktu widzenia zróżnicowania stawek wynagrodzenia za pracę.

Należy pamiętać, aby wymienić wszystkie osoby mające udział w wykonaniu badania czy zabiegu biorąc pod uwagę wszystkie etapy danej procedury: przygotowanie, przeprowadzenie i przedstawienie (opisanie) wyników.

Liczba procedur (**rubryka N**) odnosi się do liczby badań danego typu wykonywanych w określonym czasie przez osoby uwzględnione w grupie pracowniczej.

Najczęściej ten współczynnik wynosi „1”, ale w przypadku badań seryjnych **np. badań laboratoryjnych jest to liczba równoczesnego wykonywania kilku procedur**. Wtedy łatwiej jest podać łączną liczbę procedur w określonej jednostce czasu (np. godzina, minuta) a w rubryce L podać łączny czas poświęcony na wykonanie tej serii badań.

W przypadku zabiegów fizykoterapeutycznych podobnie, lub przeliczyć dokładnie czynności w minutach na 1 pacjenta.

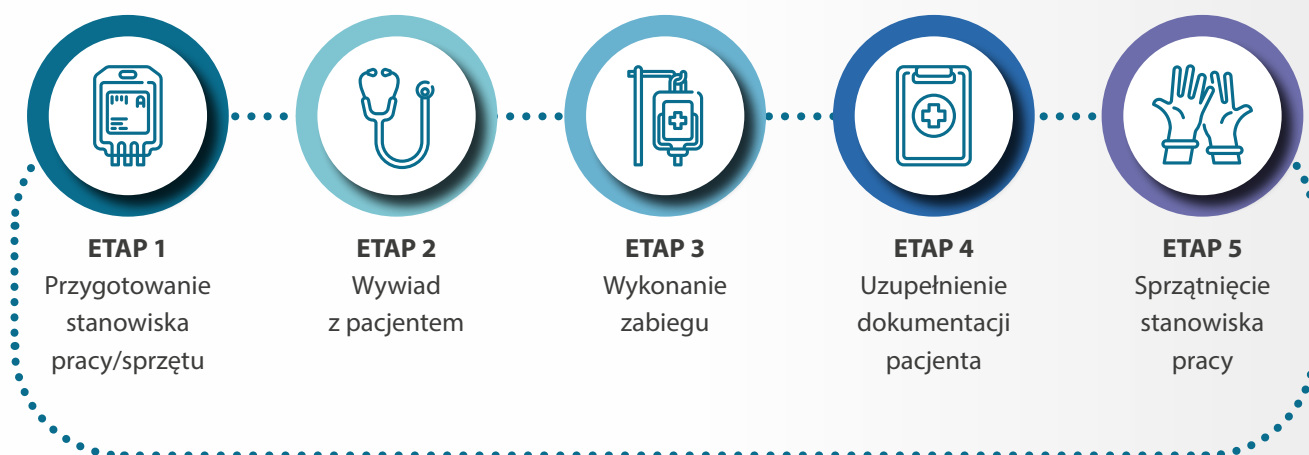
Najwygodniej posługiwać się godziną pracy, bo nie ma problemu z ustaleniem stawki godzinowej dla każdej z wymienionych grup pracowniczych.

Informacja dotycząca łącznego czasu potrzebnego na wykonywanie danej procedury powinna być sumą czasów wszystkich osób uczestniczących w badaniu czy zabiegu. Oznacza to, że jeśli w zabiegu standardowo uczestniczy 2 lekarzy, a czas jaki wkładają do wykonania procedury jest różny, to należy wymienić typowy czas każdego z nich wraz z uśrednioną stawką godzinową. Podobnie, w przypadku 2 uczestniczących w zabiegu pielęgniarek, różny może być czas oraz stawka. Różny czas wynika z pewnych czynności (np. 1 pielęgniarka przygotowuje pacjenta, wykonuje czynności pomocnicze, natomiast druga uczestniczy tylko w samym zabiegu i poświęca tyle czasu, co lekarze).

Suma kosztów wszystkich pracowników medycznych zaangażowanych w wykonanie procedury będzie jednocześnie normatywnym jednostkowym kosztem osobowym procedury medycznej.

#### RYSUNEK 44

### ETAPY WYKONANIA PROCEDURY MEDYCZNEJ



### **ETAP I Przygotowanie stanowiska pracy/sprzętu**

Określając czas zaangażowania personelu medycznego niezbędny na wykonanie procedury medycznej należy uwzględnić także czas związany z dezynfekcją powierzchni, sprzętu, przygotowaniem materiałów, sprawdzeniem i kalibracją aparatów.

### **ETAP II Wywiad z pacjentem**

Przed rozpoczęciem pierwszego zabiegu pracownik przeprowadza wywiad z pacjentem, czas ten należy uwzględnić w tabeli nr 1 przypisując go do 1 procedury jeżeli jej dotyczy lub rozpisując go na średnią liczbę procedur co dotyczy przykładowo procedur rehabilitacji.

### **ETAP III Wykonanie zabiegu**

Czas obejmuje czynności związane z ułożeniem pacjenta w pozycji terapeutycznej, instruktaż co do przebiegu zabiegu, ustawienie parametrów sprzętu wykorzystywanego do realizacji zabiegu oraz nadzór nad pacjentem w trakcie trwania procedury.

### **ETAP IV Uzupelnienie dokumentacji medycznej**

Częścią składową procedury jest także czas związany z wprowadzeniem danych pacjenta do systemu w celu ewidencji wykonanych procedur, odnotowanie wykonania zabiegów oraz uzupełnienie dokumentacji medycznej pacjenta.

### **ETAP V Sprzątnięcie stanowiska pracy**

Podając czas zaangażowania personelu w realizację procedur należy także uwzględnić nakład czasu pracy na sprzątnięcie stanowiska, zabezpieczenie i dezynfekcję sprzętu i aparatury medycznej.

## **Różny sposób wykonywania procedur – odrębny opis ze względu na sposób wykonania, ze względu na zastosowanie znacząco różnych kosztowo materiałów, ze względu na czas trwania procedury**

W przypadku, gdy procedura wykonywana jest na różne sposoby, dla każdego z nich sporządza się odrębny opis.

Odmienny sposób wyceny procedury jest uzasadniony, gdy używa się innych materiałów czy sprzętu medycznego, innej technologii wykonania np. ze względu na użycie innej aparatury medycznej albo też czas wykonania jest znacząco różny. Niektóre rodzaje procedur, można przeprowadzić przy użyciu różnych zestawów sprzętu medycznego: klasycznie lub za pomocą laparoskopu uzyskując ten sam efekt terapeutyczny ale inny kosztowo.

Potrzeba stworzenia odmian procedur medycznych bardzo często występuje w przypadku procedur zabiegowych, gdzie ten sam rodzaj operacji może być przeprowadzony na różne sposoby, a także w sytuacji stosowania u pacjentów bardzo zróżnicowanych cenowo materiałów.

## Metodyka wyliczenia stawki godzinowej personelu wykonującego procedurę

Jedną z najtrudniejszych wycen w procedurze medycznej jest poprawna wycena stawki godzinowej personelu medycznego.

Nieprawidłowe stawki godzinowe powstają na skutek nieproporcjonalnego wynagrodzenia personelu w danym OPK i w danym okresie czasu, w stosunku do wymiaru jego zatrudnienia w tym ośrodku kosztów i adekwatnym okresie czasu. Problem ten występuje najczęściej tam, gdzie etaty są podzielone pomiędzy kilka ośrodków kosztów. Stawka może być zawyżona (np. do OPK proceduralnego została przypisana część kosztów, która powinna należeć do oddziału) i wówczas koszty osobowe są zbyt wysokie w stosunku do niskiego wymiaru zatrudnienia. I odwrotnie, zaniżono koszty osobowe pracowni, ponieważ większość wynagrodzeń zaksięgowano w oddział i wówczas stawka godzinowa jest zaniżona z uwagi na zawyżony (nieadekwatny) wymiar etatu.

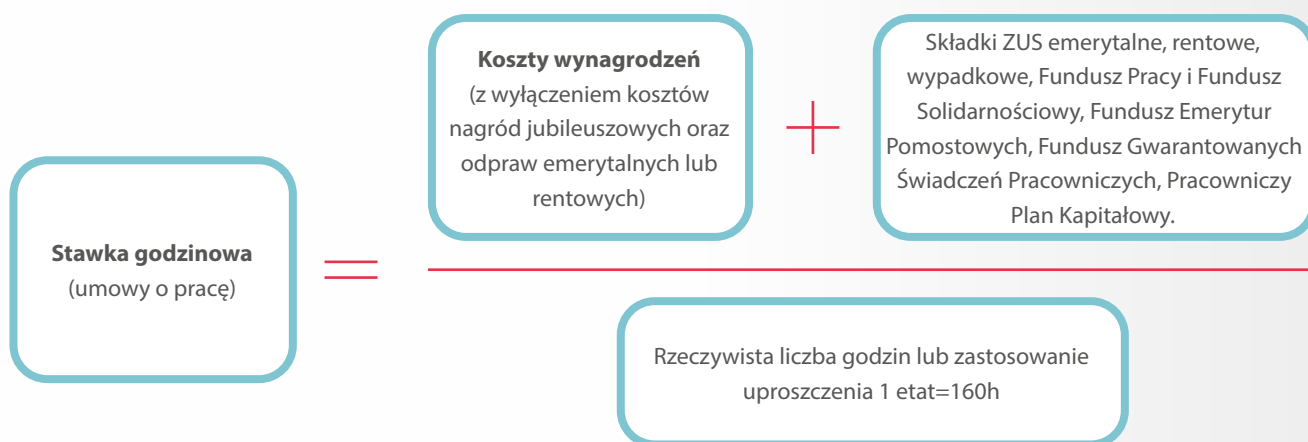
Koszty wynagrodzeń przypadające na jedną godzinę pracy oblicza się na podstawie **całościowego** zatrudnienia pracownika w podmiocie w przyjętym okresie. Liczba etatów przeliczeniowych uwzględnia tylko godziny pracy wynikające z wymiaru etatu, jak również pracę w ramach innych form zatrudnienia przeliczoną na rzeczywisty czas jej trwania przy założeniu, że 1 etat obejmuje przeciętnie 160 godzin pracy miesięcznie.

Koszty osobowe w poszczególnych grupach personelu obejmują koszty wynagrodzeń niezależnie od form zatrudnienia – w przypadku umów o pracę są to koszty wynagrodzeń wraz ze składkami z tyt. ubezpieczeń społecznych i funduszu pracy (również te płacone przez pracodawcę). W przypadku w pozostałych form zatrudnienia, są to ponoszone przez świadczeniodawcę koszty podwykonawstwa medycznego, kontraktów lub umów (zlecenie, o dzieło, innych).

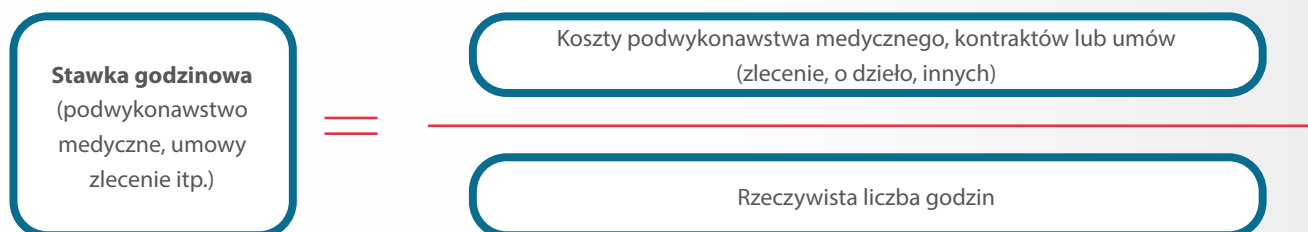
Koszty analizuje się dla wszystkich grup zawodowych personelu medycznego biorącego udział w wykonywaniu procedur medycznych: lekarza, pielęgniarki, technika oraz pozostałego personelu medycznego, odrębnie dla każdego OPK proceduralnego.



## SPOSOBY WYLICZANIA STAWKI GODZINOWEJ PERSONELU WYKONUJĄCEGO PROCEDURĘ



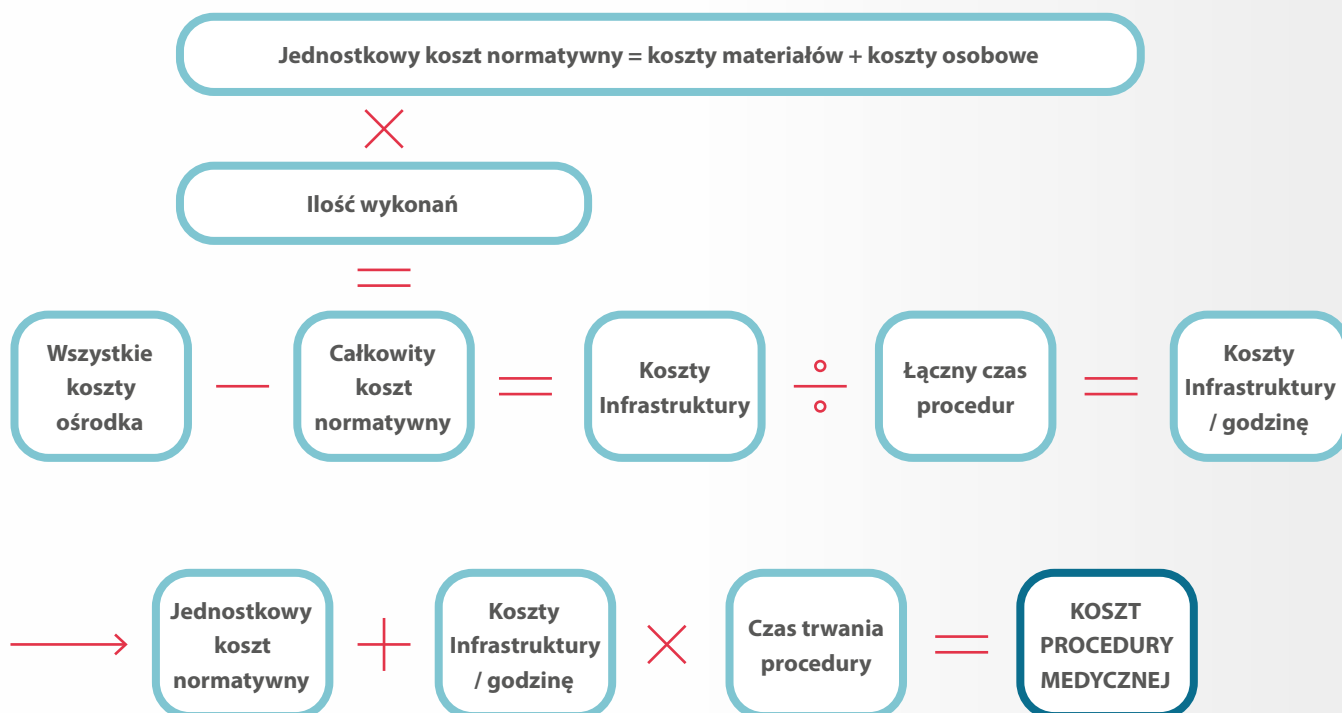
Koszty analizuje się dla poszczególnych grup zawodowych personelu medycznego, biorącego udział w wykonywaniu procedur medycznych: lekarza, pielęgniarki, technika oraz pozostałego personelu medycznego, odrębnie dla każdego OPK proceduralnego.



## Wycena jednostkowego kosztu normatywnego procedury medycznej (koszt materiałowy i koszt robocizny)

Suma kosztów wszystkich zużywanych materiałów oraz kosztów osobowych stanowi jednostkowy koszt bezpośredni procedury medycznej będący jednocześnie **normatywnym jednostkowym kosztem tej procedury medycznej**.

## SCHEMAT - METODA OPARTA NA KOSZTACH TYPOWO ZUŻYWANYCH ZASOBÓW - PROPORCJONALNIE DO CZASU TRWANIA PROCEDUR MEDYCZNYCH



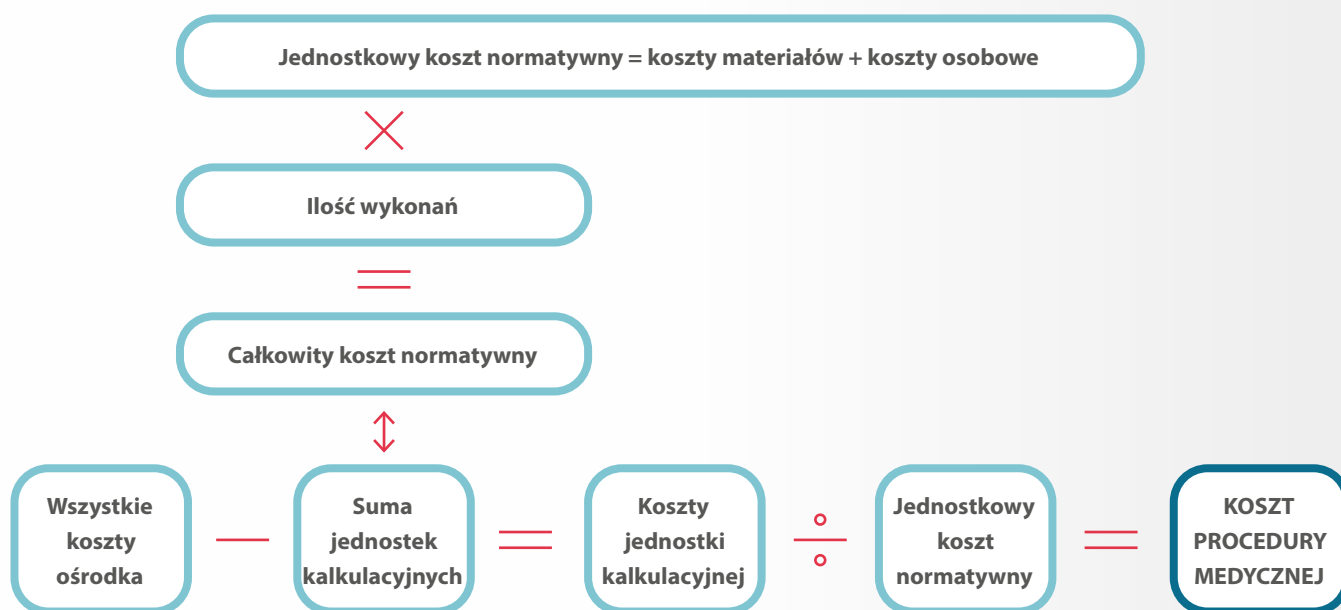
### Narzut kosztów pośrednich procedur medycznych

#### Metoda oparta na narzucie proporcjonalnie do czasu trwania procedur medycznych

Aby wyliczyć koszt wytworzenia procedur medycznych wg tej metody, dolicza się do jednostkowego kosztu normatywnego koszt pośredni **przypadający na czas trwania procedury medycznej**. Do obliczenia kosztu pośredniego procedury medycznej w tej metodzie wykorzystuje się koszty pośrednie OPK proceduralnego (pracowni diagnostyczno-zabiegowej, bloku operacyjnego itp.) będące różnicą między całkowitymi kosztami OPK, a całkowitymi kosztami normatywnymi procedur medycznych (suma iloczynów: ilości wykonanych procedur i ich jednostkowych kosztów normatywnych). Wartość kosztów pośrednich przypadających na daną procedurę ustala się, dzieląc koszty pośrednie OPK proceduralnego przez łączny czas realizacji procedur medycznych w tym OPK i odnosząc tę wartość to przeciętnego czasu trwania danej procedury medycznej.

Jednostkowy koszt wytworzenia procedury medycznej stanowi sumę kosztów bezpośrednich i pośrednich procedury medycznej.

## SCHEMAT - METODA OPARTA NA KOSZTACH TYPOWO ZUŻYWANYCH ZASOBÓW - W OPARCIU O JEDNOSTKĘ KALKULACYJNĄ



### Metodyka wyliczenia kosztu infrastruktury na jedną godzinę pracy bloku operacyjnego/sali zabiegowej, itp.

Do obliczenia kosztu infrastruktury przypadającej na 1 godzinę realizacji procedur medycznych (np. w bloku operacyjnym, w gabinecie diagnostycznym lub sali zabiegowej) wykorzystuje się koszty łączne infrastruktury stanowiące różnicę między kosztami całkowitymi OPK a kosztami wynagrodzeń, leków i wyrobów medycznych.

Koszty te dzieli się przez łączną liczbę godzin pracy zaraportowaną przez świadczeniodawcę. Jest to suma iloczynów: czasu trwania każdej procedury i liczby wykonanych procedur. Należy pamiętać, aby koszty OPK i liczba wykonań dotyczyły tego samego okresu. Dane o kosztach infrastruktury przypadającej na godzinę pracy są niezbędne przy ustalaniu kosztów procedur medycznych.

### Metoda oparta na narzucie w oparciu o jednostkę kalkulacyjną

Aby wyliczyć koszt wytworzenia procedur medycznych wg. tej metody, stosuje się narzut jednostki kalkulacyjnej na jednostkowy koszt normatywny danej procedury medycznej, który jest iloczynem kosztu wytworzenia jednostki kalkulacyjnej i jednostkowego kosztu normatywnego procedury medycznej.

Koszt wytworzenia jednostki kalkulacyjnej dla OPK wylicza się przez podzielenie kosztów bezpośrednich i pośrednich poniesionych w okresie sprawozdawczym OPK przez liczbę jednostek kalkulacyjnych wytworzonych w tym okresie (koszty leków, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego i wyrobów medycznych, jak również innych procedur medycznych przypisywanych do świadczeniobiorców w trakcie wykonywania określonych procedur medycznych w danym OPK proceduralnym nie są brane do ustalanych normatywów procedur medycznych i nie są rozliczane w kalkulacji podziałowej ze współczynnikami).

Koszt wytworzenia procedury medycznej wylicza się przez przemnożenie jej jednostkowego kosztu normatywnego przez koszt wytworzenia jednostki kalkulacyjnej.

## **Koszt normatywny a produkty lecznicze i wyroby medyczne przypisywane do pacjenta**

Kosztu używanych w trakcie wykonywania danej procedury leków, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego i wszczepialnych wyrobów medycznych przypisywanych do pacjenta nie należy ujmować w kosztach normatywnych procedur medycznych i nie powinny one brać udziału w kalkulacji podziałowej ze współczynnikami.

## **Koszt normatywny a koszt amortyzacji sprzętu**

Zarówno badania, jak i zabiegi operacyjne wymagają użycia aparatury medycznej, jednak nie należy ujmować amortyzacji w koszcie normatywnym. Amortyzacja wchodzi w skład kosztów infrastruktury, które dolicza się do kosztów normatywnych procedury medycznej.

Zakup nowej aparatury czy sprzętu medycznego do wykonywania badań czy zabiegów powoduje wzrost kosztów infrastruktury, co przekłada się na wyższy koszt wykonywanych w tym OPK, procedur.

## **Weryfikacja i cykliczna aktualizacja procedur medycznych**

Częstość aktualizacji kosztów normatywnych procedur medycznych należy do decyzji świadczeniodawcy. Wiąże się ona w ramach kosztów osobowych z dynamiką zmian wynagrodzeń w poszczególnych grupach zawodowych lub dużymi zmianami cen materiałów np. wyższe ceny odczynników w ramach postępowań przetargowych powinny być powodem aktualizacji wycen procedur laboratoryjnych.

Zgodnie z zapisami rozporządzenia zastosowanie metody opartej na kosztach typowo zużywanych zasobów wymaga co najmniej corocznej aktualizacji wyceny procedur medycznych lub każdorazowo, gdy zmieniła się technologia wykonywania procedury medycznej.

## **Analiza wartości kosztów normatywnych procedur względem kosztów ich wytworzenia**

Po rozliczeniu kosztów wytworzenia procedur medycznych w danym OPK mogą wystąpić dwie sytuacje, kiedy porównanie kosztów normatywnych i kosztów wytworzenia może budzić niepokój.

### **Koszty normatywne są większe od kosztów wytworzenia**

Powodem takiej sytuacji może być fakt, że:

- w opisach procedur uwzględniono materiały lub sprzęt według standardów, a rzeczywiste ich zużycie jest inne – to samo może dotyczyć nakładu czasu pracy,
- brak adekwatnych do okresu pobrań magazynowych – OPK przez długi czas korzysta z zapasów, co powoduje zaniżenie kosztów materiałowych,
- w oszacowaniu kosztów normatywnych wpisano błędną cenę odnoszącą się do innej niż przyjęta jednostki miary,
- brak w opisach procedur wszystkich materiałów,
- bardzo mała liczba wykonań procedur z powodu np. długotrwałej awarii aparatu lub zmiennych sezonowych (koszty stałe poniesione przez ośrodek tak, jak w innych okresach),
- brak aktualizacji technologii wykonania procedur w przypadku istotnych zmian.

### **Koszty wytworzenia procedur wielokrotnie przewyższają koszty normatywne**

Powodem takiej sytuacji może być fakt, że:

- zawyżone zostały koszty OPK – źle adresowane są pobrania materiałów, amortyzacja aparatury, błędnie przypisany personel,
- zaniżone ceny materiałów, leków przypisanych do wykonania procedury,
- brak w opisach procedur wszystkich zużywanych materiałów,
- przerost zatrudnienia w stosunku do rozmiarów aktywności ośrodka (lista procedur i częstość wystąpień),

- bardzo mała liczba wykonań procedur z powodu np. długotrwałej awarii aparatu lub zmiennych sezonowych (koszty stałe poniesione przez ośrodek tak, jak w innych okresach).
- brak aktualizacji technologii wykonania procedur w przypadku istotnych zmian.

Obie sytuacje przedstawione powyżej, gdzie powstaje różnica między kosztami normatywnymi a kosztami wytworzenia procedur są sytuacjami niepożądanymi. W przypadku ich wystąpienia niezbędna jest analiza następujących informacji:

- poziomu i struktury kosztów wytworzenia OPK, zarówno w zakresie kosztów bezpośrednich, jak i pośrednich,
- listę procedur i ich ewidencję z danego okresu rozliczeniowego (porównać do poprzednich okresów, punktem odniesienia może być także średnia wykonań z poprzednich okresów),
- łącznych kosztów materiałowych wynikających z normatywów wykonania procedur (suma iloczynów normatywnego kosztu materiałowego procedur przez liczbę wykonań),
- łącznych kosztów pracy wynikających z normatywów wykonania procedur,
- analizy wydruków pobrań magazynowych za okres rozliczeniowy dla danego OPK i pozostałych z tej samej struktury organizacyjnej,
- opisy technologii wykonania procedur.

## Najczęstsze problemy w trakcie kalkulacji procedur medycznych

**Nieprawidłowe rozróżnienie czasu procedury a czasu pracy personelu** – w trakcie opisywania procedury medycznej należy uwzględnić wszystkie jej etapy: przygotowanie materiału/sprzętu/personelu, przeprowadzenie procedury, opracowanie (wydanie, przekazanie, archiwizacja) wyników. Czas nominalny osób zatrudnionych w danym ośrodku nie jest w 100% poświęcony na wykonywanie procedur. Często jednak personel medyczny, podając liczbę minut lub godzin pracy bezpośrednio związanych z przeprowadzeniem procedur, dokonuje zawyżenia tych wartości np. strach przed wykazaniem niewłaściwej organizacji czasu pracy, przerost zatrudnienia, trudności w określeniu czasu pracy w odniesieniu do procedur, których sposób przeprowadzenia wymaga podziału na etapy, niezrozumienie różnicy pomiędzy czasem trwania procedury a czasem pracy osób ją wykonujących, trudności w określeniu czasu poświęconego na przeprowadzenie danej procedury w sytuacji, gdy wykonywane są jednocześnie różne czynności medyczne.

**Błędne wyliczenie godzinowej stawki personelu** – koszty osobowe wyliczamy, podstawiając średni koszt godziny pracy osoby z danej grupy zawodowej i mnożąc go przez czas trwania procedury wyrażony w przyjętej jednostce miary. **Stawka wynagrodzenia** (godzinowa) jest wielkością brutto, która powinna uwzględniać wszystkie wypłacane **wynagrodzenie z tytułu umów o pracę, pochodne oraz wynagrodzenia z tytułu umów cywilnoprawnych**.

Częstym błędem jest **nieprawidłowy podział etatu pracownika pomiędzy poszczególne OPK, na których świadczy pracę, a tym samym zła alokacja kosztów osobowych na tych OPK.**

**Nieprawidłowo prowadzona gospodarka materiałowa** - często pod tym samym indeksem zapisywane są różne rodzaje materiałów czy sprzętu medycznego lub dla tych samych rzeczy tworzy się nowe indeksy przy kolejnych dostawach.

**Nieprawidłowe zapotrzebowanie na leki i materiały**, a co za tym idzie nierzeczywista ewidencja kosztów na poszczególne OPK, np. w ramach jednej Kliniki funkcjonuje Oddział i Poradnia - wszystkie materiały i leki są zamawiane na Oddział, powodując nieuzasadnione zawyżenie kosztów Oddziału przy jednoczesnym zaniżeniu kosztów funkcjonowania poradni.

**Różne nazewnictwo materiałów**, dotyczącego zwłaszcza sprzętu medycznego przez personel medyczny, służby księgowe, magazyniera i dostawców. W toku **opisu technologii** wykonania procedur medycznych należy zadbać o możliwie precyzyjne ustalenie następujących danych o materiałach zużywalnych i sprzęcie medycznym:

- nazwa jednoznaczna dla użytkownika, magazyniera i służb księgowych – istotne znaczenie ma wskazanie prawidłowego indeksu,
- typ, rodzaj i firma produkująca,
- rodzaj opakowania – określenie jego zawartości w przyjętych jednostkach miary,
- jednostka miary.



**V.**

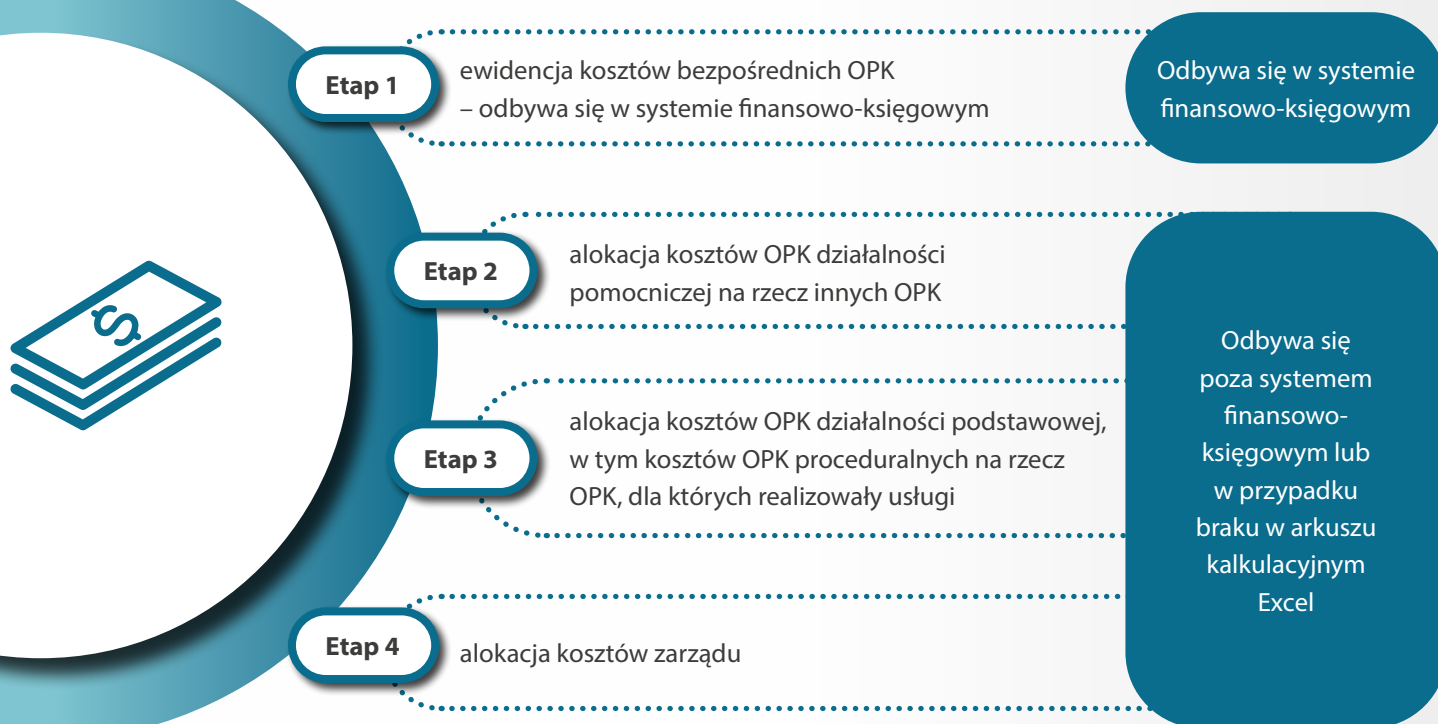


# V. Alokacja kosztów – koszt wytworzenia Ośrodków Powstawania Kosztów

Kalkulacja kosztu wytworzenia OPK, z uwzględnieniem rodzajów prowadzonych działalności, obejmuje 4 etapy.

RYSUNEK 48

## ALOKACJA KOSZTÓW OPK



## I ETAP - ewidencja kosztów bezpośrednich

Ewidencja kosztów prowadzona jest według ośrodków powstawania kosztów w układzie podmiotowo – przedmiotowym zgodnie z załącznikiem nr 5 (tj. na kontach zespołu „4” i zespołu „5”) w systemach finansowo-księgowych. Koszty bezpośrednie, których nie można przypisać do OPK w sposób jednoznaczny, tj. na podstawie dowodów źródłowych, są przypisywane wg standardowych rozdzielników kosztów wspólnych, określonych w Załączniku nr 6.

## II ETAP - alokacja kosztów OPK działalności pomocniczej medycznej i niemedycznej

Alokacja kosztów (kosztów pośrednich) OPK działalności pomocniczej na rzecz innych OPK, dla których świadczą usługi, dokonywana jest w taki sposób, aby wszystkie koszty działalności pomocniczej zostały alokowane na te OPK.

Dla każdego OPK działalności pomocniczej ustala się klucz podziałowy, zgodnie ze standardowymi kluczami podziałowymi służącymi rozliczaniu działalności pomocniczej, które określone zostały w **Załączniku nr 7**. Dopuszcza się stosowanie przez świadczeniodawcę klucza podziałowego innego niż określony w załączniku, jeżeli zasadność jego zastosowania jest uzasadniona możliwością dokładniejszej alokacji kosztów.

W przypadku rodzajów działalności pomocniczej niewyszczególnionej w załączniku, świadczeniodawca stosuje własne klucze podziałowe. Przyjęty klucz podziałowy powinien odzwierciedlać związek przyczynowo - skutkowy powstawania kosztów w OPK działalności pomocniczej i umożliwić najdokładniejszą alokację kosztów.

Świadczeniodawca przekazuje Agencji wykaz stosowanych kluczy podziałowych w ramach udostępnienia danych, o których mowa w art. 31 lc ust. 4 ustawy.

TABELA 15.

## PRZYKŁADY KLUCZY PODZIAŁOWYCH OPK DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ - MEDYCZNEJ

Rodzaj działalności pomocniczej	Klucz podziałowy - usługa wykonywana przez OPK działalności pomocniczej - medycznej
Apteka szpitalna albo zakładowa lub dział farmacji - działalność magazynowa	liczba pozycji na dokumentach rozchodu wewnętrznego
Dział krwiodawstwa i krwiolecznictwa, Bank Krwi	liczba jednostek wydanej krwi jej składników
Bank tkanek i komórek	liczba zleceń
Dział nadzoru radiologicznego	liczba aparatów objętych nadzorem radiologicznym
Rejestracja (poradnie, pracownie diagnostyczne, rehabilitacja)	liczba dokonanych rejestracji
Dyspozytornia medyczna	liczba dobokaretek
Magazyny materiałów, dział zaopatrzenia medycznego	liczba pozycji na dokumentach rozchodu wewnętrznego
Planowa Izba Przyjęć (dotyczy przyjęć planowych)	liczba świadczeniobiorców na oddziały

TABELA 16.

## PRZYKŁADY KLUCZY PODZIAŁOWYCH OPK DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ - NIEMEDYCZNEJ

Rodzaj działalności pomocniczej	Klucz podziałowy - usługa wykonywana przez OPK działalności pomocniczej - niemedyceyjnej	
Grupa kosztów	Pierwsze kryterium wyboru	Drugie kryterium wyboru
Dział aparatury medycznej	liczba sprzętu pod nadzorem	liczba roboczogodzin
Dział informatyczny, ośrodek przetwarzania danych, serwerownia	liczba osób z uprawnieniami dostępu do systemów informatycznych	nie dotyczy
Dział sprzątania	powierzchnia pomieszczeń z uwzględnieniem jej rodzaju	powierzchnia pomieszczeń
Dział transportu, przewozy	liczba km	liczba zleceń
Kotłownia, kolektory słoneczne, pompy ciepła	powierzchnia pomieszczeń ogrzewanych	kubatura pomieszczeń ogrzewanych
Kuchnia	osobodzień żywienia	nie dotyczy
Pralnia	liczba kilogramów lub liczba sztuk	nie dotyczy
Prosektorium	liczba łóżek	liczba łóżeki liczba zgonów
Sterylizatornia	liczba pakietów do sterylizacji	nie dotyczy

## PRZYKŁAD PRAWIDŁOWEJ ALOKACJI KOSZTÓW DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ MEDYCZNEJ I NIEMEDYCZNEJ



Powyżej przykład prawidłowej alokacji kosztów działalności pomocniczej medycznej i niemedycznej.

**Przykład** – rozliczenie OPK działalności pomocniczej medycznej o kodzie funkcji **530 - Rejestracja**

W miesiącu styczniu zaewidencjonowano **koszty wytworzenia OPK** w wysokości 7 858,80 zł.

**Liczba dokonanych rejestracji** = liczba udzielonych wizyt w miesiącu styczniu wynosi 1 416, w tym:

- Poradnia diabetologiczna– środki publiczne – 126
- Poradnia ginekologiczno-położnicza – środki publiczne –80
- Poradnia ginekologiczno-położnicza – komercja – 65
- Poradnia onkologiczna – środki publiczne – 179
- Poradnia urologiczna – środki publiczne – 74
- Poradnia nefrologiczna – środki publiczne – 119
- Poradnia endokrynologiczna – środki publiczne – 145
- Poradnia gruźlicy i chorób płuc – środki publiczne – 68
- Poradnia gastrologiczna– środki publiczne – 78
- Poradnia neurochirurgiczna– środki publiczne – 88
- Poradnia kardiologiczna– środki publiczne – 115
- Poradnia otolaryngologiczna– środki publiczne - 79
- Poradnia neurologiczna – środki publiczne – 98
- Poradnia chirurgii onkologicznej – środki publiczne - 102

**Jednostkowy koszt rejestracji** w ramach finansowania ze środków publicznych i komercji = 7 858,80 zł/  
1 416 dokonanych rejestracji = 5,55 zł.

TABELA 17.

## KLUCZ PODZIAŁOWY - PRZYKŁAD ODBYTYCH REJESTRACJI

REJESTRACJA				
Klucz podziałowy: liczba dokonanych rejestracji = liczba odbytych wizyt				
Symbol OPK	Nazwa OPK	Liczba wizyt w miesiącu	Udział %	Koszt rejestracji
501-1020-01	Poradnia Diabetologiczna	126	8,9%	699,30 zł
501-1030-02	Poradnia Endokrynologiczna	145	10,2%	804,75 zł
501-1050-03	Poradnia Gastrologiczna	78	5,5%	432,90 zł
501-1100-04	Poradnia Kardiologiczna	115	8,1%	638,25 zł
501-1220-05	Poradnia Neurologiczna	98	6,9%	543,90 zł
501-1240-06	Poradnia Onkologiczna	179	12,6%	993,45 zł
501-1270-07	Poradnia Gruźlicy Chorób Płuc	68	4,8%	377,40 zł
501-1130-08	Poradnia Nefrologiczna	119	8,4%	660,45 zł
501-1450-09	Poradnia Ginekologiczno - Położnicza	145	10,2%	804,75 zł
501-1540-11	Poradnia Chirurgii Onkologicznej	102	7,2%	566,10 zł
501-1570-12	Poradnia Neurochirurgiczna	88	6,2%	488,40 zł
501-1610-13	Poradnia Otolaryngologiczna	79	5,6%	438,45 zł
501-1640-14	Poradnia Urologiczna	74	5,2%	410,70 zł
<b>Łącznie liczba wizyt w miesiącu</b>		<b>1416</b>	<b>100,0%</b>	<b>7 858,80 zł</b>

### III ETAP - alokacja kosztów OPK działalności podstawowej – OPK proceduralnych

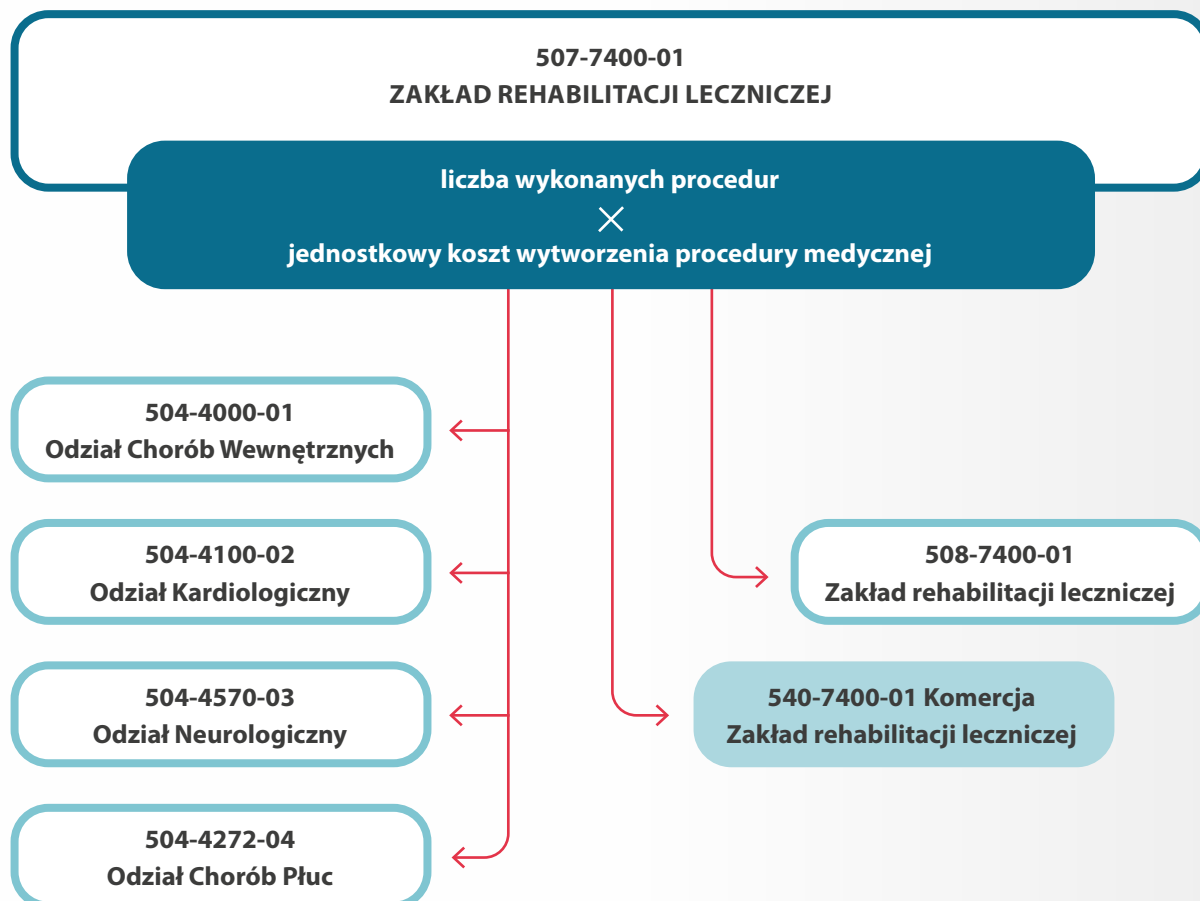
Alokacja kosztów OPK działalności podstawowej, w tym OPK proceduralnych, świadczących usługi na rzecz innych OPK, dokonywana jest w taki sposób, aby wszystkie koszty OPK zostały alokowane na rzecz OPK, dla których świadczone były usługi, przy zastosowaniu przyjętych kluczy podziałowych, określonych w **załączniku nr 8 do Rozporządzenia**.

#### Kluczem podziałowym są:

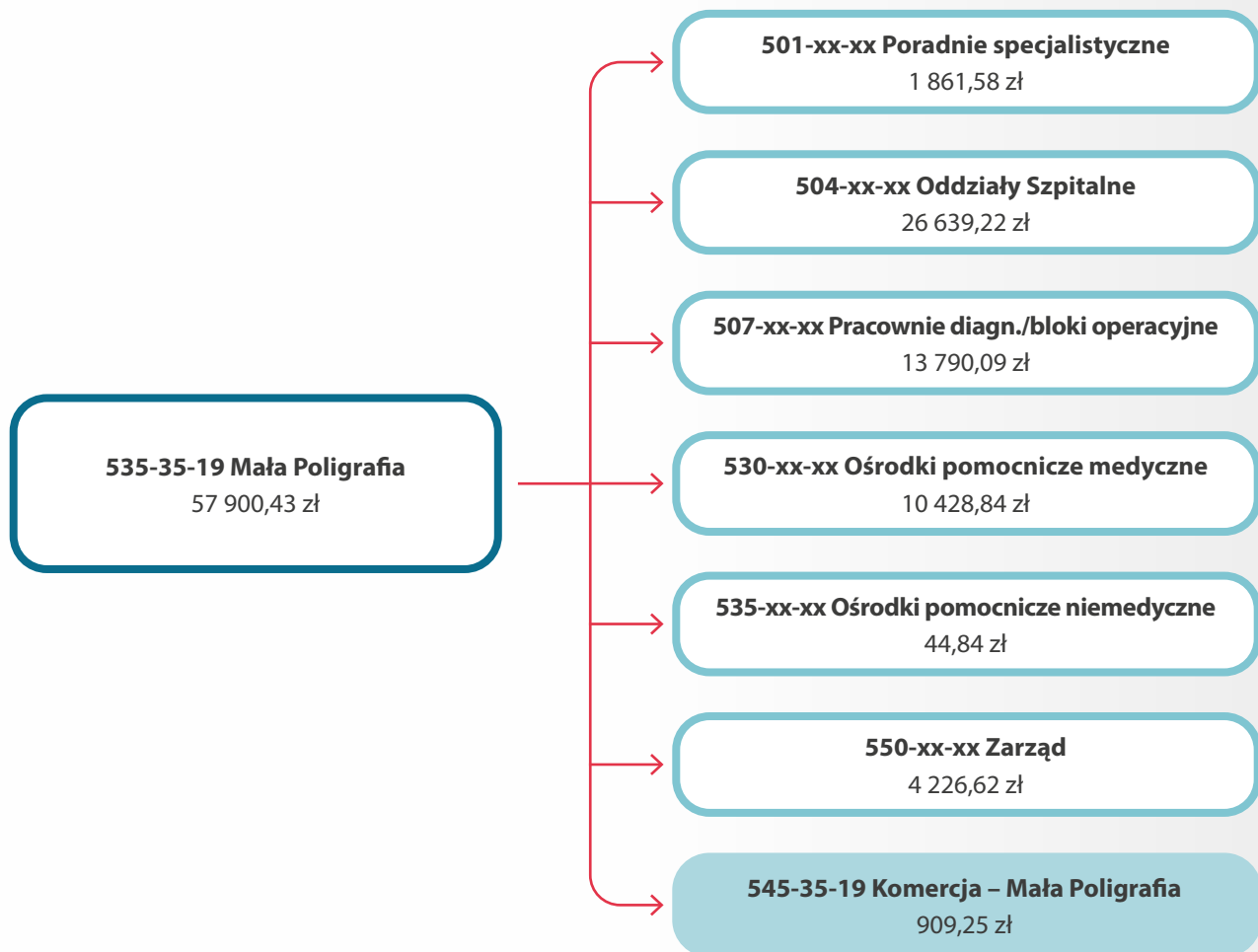
- dla OPK proceduralnych - iloczyn liczby procedur medycznych oraz jednostkowego kosztu wytworzenia procedury medycznej,
- dla poradni medycyny pracy – liczba udzielonych porad.

Poniżej przykład alokacji kosztów OPK proceduralnego – Zakładu Rehabilitacji leczniczej

## PRZYKŁAD ALOKACJI KOSZTÓW OPK PROCEDURALNEGO - ZAKŁADU REHABILITACJI LECZNICZEJ

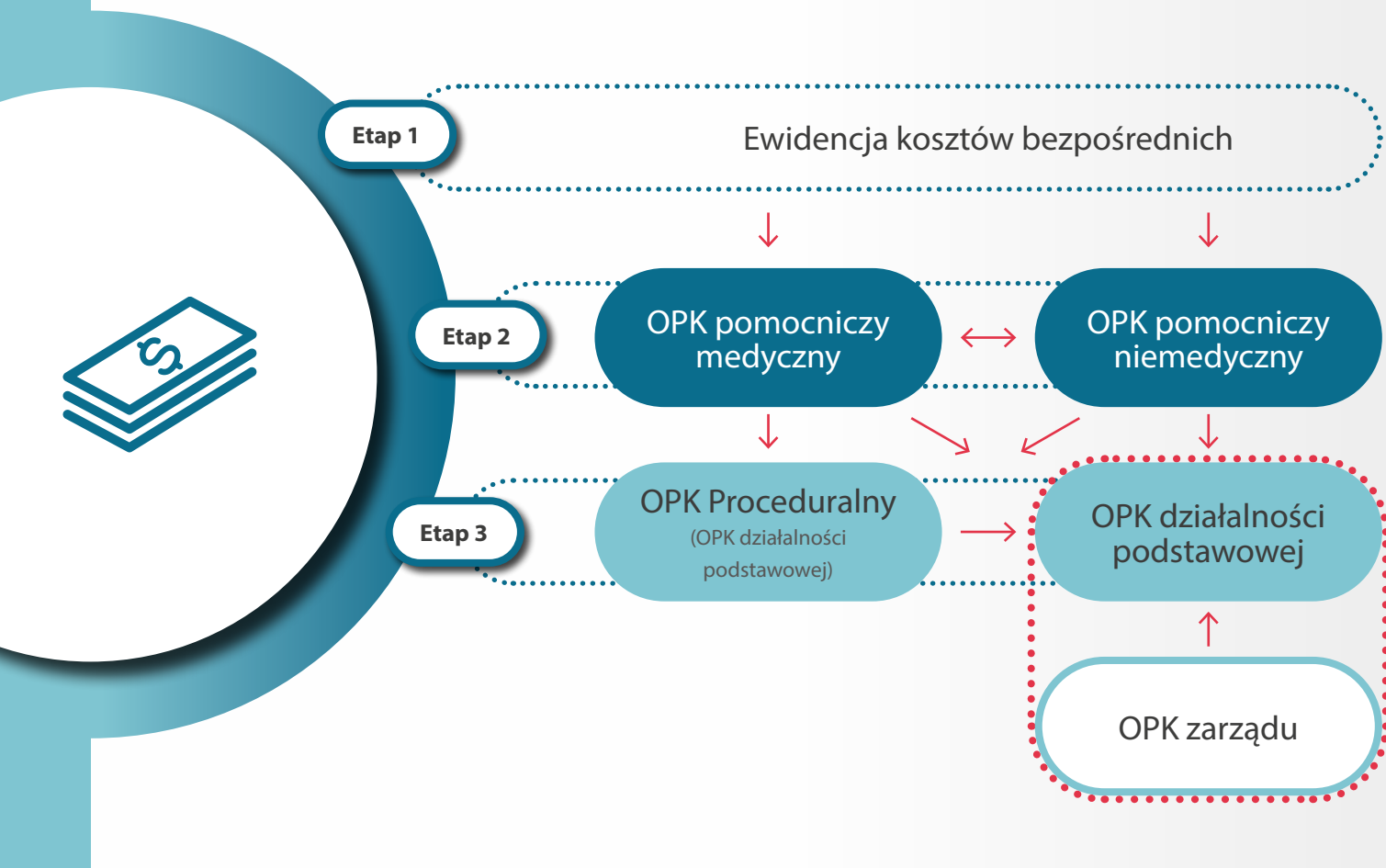


## PRZYKŁAD ALOKACJI KOSZTÓW OPK DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ NIEMEDYCZNEJ





## SCHEMAT ALOKACJI KOSZTÓW - USTALENIE KOSZTU WŁASNEGO SPRZEDAŻY OPK



**Koszt własny sprzedaży OPK** stanowi suma kosztu wytworzenia OPK działalności podstawowej ustalonego zgodnie ze wskazanymi etapami kalkulacji kosztów wytworzenia OPK oraz alokowanych kosztów zarządu (**§ 9**).

Rozporządzenie nie narzuca świadczeniodawcom jednego sposobu rozliczania kosztów zarządu, co umożliwi im wybór ich rozliczania w zespole kont 5 lub zespole kont 7, zgodnie z przyjętą u świadczeniodawcy, polityką rachunkowości.

# Spis rysunków

<b>Rys. 1</b>	Podział rachunku kosztów	7
<b>Rys. 2</b>	Cele standardu rachunku kosztów	9
<b>Rys. 3</b>	Cele standardu rachunku kosztów w zakresie kosztów osobowych	9
<b>Rys. 4</b>	Korzyści dla świadczeniodawców wynikające z wdrożenia standardu rachunku kosztów	10
<b>Rys. 5</b>	Korzyści dla systemu ochrony zdrowia wynikające z wdrożenia standardu rachunku kosztów	11
<b>Rys. 6</b>	Rodzaje działalności występujące w podmiotach leczniczych	12
<b>Rys. 7</b>	Syntetyka kont zespołu "4"	15
<b>Rys. 8</b>	Kategorie personelu	19
<b>Rys. 9</b>	Przykład prawidłowego podziału kosztów osobowych ( <i>procedury zabiegowe realizowane na Bloku Operacyjnym</i> )	24
<b>Rys. 10</b>	Najczęstsze błędy źle przypisanych wynagrodzeń i ich konsekwencje	25
<b>Rys. 11</b>	Przykład podziału kosztów osobowych etatu lekarza i pielęgniarki	26
<b>Rys. 12</b>	Schemat wyodrębnienia OPK	29
<b>Rys. 13</b>	Układ podmiotowo-funkcjonalny OPK z przykładami	29
<b>Rys. 14</b>	Przykład tworzenia kont OPK	30
<b>Rys. 15</b>	Kody funkcji występujące w poszczególnych rodzajach działalności (OPK)	31
<b>Rys. 16</b>	Schemat wyodrębniania OPK	34
<b>Rys. 17</b>	Przykłady OPK (1)	35
<b>Rys. 18</b>	Przykłady OPK (2)	35
<b>Rys. 19</b>	Przykłady OPK (3)	36
<b>Rys. 20</b>	Przykłady OPK proceduralnych (1)	37
<b>Rys. 21</b>	Przykład rozdzielenia Bloku Operacyjnego i Anestezjologii	39
<b>Rys. 22</b>	Przykład wydzielenia kilku Bloków Operacyjnych z Centralnego Bloku Operacyjnego	40
<b>Rys. 23</b>	Przykład łączenia kosztów oddziału i pracowni	41
<b>Rys. 24</b>	Przykład wydzielenia OPK proceduralnych z Działu ginekologiczno-położniczego	42
<b>Rys. 25</b>	Przykład wydzielenia OPK proceduralnych w zakresie zabiegów rehabilitacyjnych	43
<b>Rys. 26</b>	Schemat rozliczenia OPK proceduralnego Poradnia Medycyny Pracy	44
<b>Rys. 27</b>	Schemat rozliczenia kosztów w Izbie Przyjęć ze względu na przychód z NFZ	45
<b>Rys. 28</b>	Schemat rozliczenia kosztów w SOR ze względu na przychód z NFZ	46
<b>Rys. 29</b>	Schemat wyodrębniania OPK w IP/SOR	47
<b>Rys. 30</b>	Przykłady działalności pomocniczej	49
<b>Rys. 31</b>	Przykład podziału kosztów OPK (1)	50
<b>Rys. 32</b>	Przykład podziału kosztów OPK (2)	51
<b>Rys. 33</b>	Przykład podziału OPK na publiczne i komercyjne	51
<b>Rys. 34</b>	Wyodrębnienie kont w zakresie OPK proceduralnego Stacja Dializ – NFZ i komercja	52

<b>Rys. 35</b>	Wyodrębnienie kont w zakresie OPK proceduralnego Rehabilitacja Lecznicza – NFZ i komercja	52
<b>Rys. 36</b>	Wyodrębnienie kont w zakresie OPK działalności pomocniczej niemedyceynej Mała Poligrafia	53
<b>Rys. 37</b>	Przykładowe OPK działalności pomocniczej niemedyceynej komercyjnej	53
<b>Rys. 38</b>	Rodzaje kosztów, które mogą zostać zaliczone do kosztów zarządu	55
<b>Rys. 39</b>	Rodzaje kosztów, które nie mogą zostać zaliczone do kosztów zarządu	56
<b>Rys. 40</b>	Wykaz OPK, na które należy alokować koszty zarządu	56
<b>Rys. 41</b>	Etapy wyceny procedur medycznych	61
<b>Rys. 42</b>	Przykład uszczegółowienia procedur medycznych	63
<b>Rys. 43</b>	Metody wyceny procedur medycznych	65
<b>Rys. 44</b>	Etapy wykonania procedury medycznej	70
<b>Rys. 45</b>	Sposoby wyliczania stawki godzinowej personelu wykonującego procedurę	73
<b>Rys. 46</b>	Schemat - Metoda oparta na kosztach typowo zużywanych zasobów - proporcjonalnie do czasu trwania procedur medycznych	74
<b>Rys. 47</b>	Schemat - Metoda oparta na kosztach typowo zużywanych zasobów - w oparciu o jednostkę kalkulacyjną	75
<b>Rys. 48</b>	Alokacja kosztów OPK	81
<b>Rys. 49</b>	Przykład prawidłowej alokacji kosztów działalności pomocniczej medycznej i niemedyceynej	84
<b>Rys. 50</b>	Przykład alokacji kosztów OPK proceduralnego - Zakładu Rehabilitacji leczniczej	87
<b>Rys. 51</b>	Przykład alokacji kosztów OPK działalności pomocniczej niemedyceynej	88
<b>Rys. 52</b>	Schemat alokacji kosztów - ustalenie kosztu własnego sprzedaży OPK	89

# Spis tabel

<b>Tabela 1</b>	Rozdzielniki kosztów według kryterium liczby etatów	17
<b>Tabela 2</b>	Rozdzielniki kosztów według kryterium powierzchni pomieszczeń	17
<b>Tabela 3</b>	Rozdzielniki kosztów według pozostałych kryteriów	18
<b>Tabela 4</b>	Kategorie personelu – ujęcie praktyczne	20
<b>Tabela 5</b>	Wybrane konta do ewidencji wynagrodzeń	22
<b>Tabela 6</b>	Przykłady kont do ewidencji wynagrodzeń	22
<b>Tabela 7</b>	Ewidencja kosztów podwykonawstwa medycznego w podziale na grupy zawodowe	23
<b>Tabela 8</b>	Struktura kont zespołu "5" (500-503)	32
<b>Tabela 9</b>	Struktura kont zespołu "5" (504-506)	32
<b>Tabela 10</b>	Struktura kont zespołu "5" (507)	33
<b>Tabela 11</b>	Wyodrębnianie OPK działalności pomocniczej	48
<b>Tabela 12</b>	Porównanie wyceny procedur medycznych według poszczególnych metod	65
<b>Tabela 13</b>	Ilościowe zestawienie zasobów materiałowych zużywanych podczas typowego wykonania procedury medycznej	67
<b>Tabela 14</b>	Tabela nakładu czasu pracy osób wykonujących procedurę (koszty osobowe)	69
<b>Tabela 15</b>	Przykłady kluczy podziałowych OPK działalności pomocniczej - medycznej	83
<b>Tabela 16</b>	Przykłady kluczy podziałowych OPK działalności pomocniczej - niemedycznej	83
<b>Tabela 17</b>	Klucz podziałowy - przykład odbytych rejestracji	86

AGENCJA OCENY TECHNOLOGII MEDYCZNYCH I TARYFIKACJI



[www.aotm.gov.pl](http://www.aotm.gov.pl)



  
BIBLIOTEKA  
AOTMiT