

Sturen en beheersen op verpleegafdelingen van het Thoraxcentrum in het UMCG

Gert Hofsteenge

UMCG, Thoraxcentrum
RUG, Economics & Business



Een, 17 maart 2009

Sturen en beheersen op verpleegafdelingen van het Thoraxcentrum in het UMCG

Een, 17 maart 2009

Auteur
Studentnummer

Gert Hofsteenge
1588834

Afstudeerscriptie in het kader van

MSc Business Administration, O&MC
Faculteit Economics and Business
Rijksuniversiteit Groningen

Opdrachtgever

mw. drs. M.W. Posthumus
mw. L.J.A. Redelaar,
hoofdverpleegkundigen, Thoraxcentrum, UMCG

Begeleiders

dr. P.E. Kamminga
dr. B. Crom
Faculteit Economics and Business
Rijksuniversiteit Groningen

Begeleider UMCG

mw. dr. P.F. Roodbol
hoofd Wenckebach Instituut

ISBN 978-90-8827-038-3
NUR 800 Bedrijfskunde Algemeen
Trefw Management accounting, Management control

Omslag: Wenckebach Instituut, Universitair Medisch Centrum Groningen

© 2009 Studentenbureau UMCG / afstuderen Publicaties Groningen, Nederland.

Alle rechten voorbehouden. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen, of enige andere manier, zonder voorafgaande toestemming van de uitgever.

Voor zover het maken van kopieën uit deze uitgave is toegestaan op grond van artikel 16B Auteurswet 1912 j° het Besluit van 20 juni 1974, St.b. 351, zoals gewijzigd in Besluit van 23 augustus 1985, St.b. 471 en artikel 17 Auteurswet 1912, dient men de daarvoor wettelijk verschuldigde vergoedingen te voldoen aan de Stichting Reprorecht. Voor het overnemen van gedeelte(n) uit deze uitgave in bloemlezingen, readers en andere compilatiewerken (artikel 16 Auteurswet 1912) dient men zich tot de uitgever te wenden.

Voorwoord

In het kader van mijn studie Business Administration, met als afstudeerrichting Organizational and Management Control (OMC), deed ik een afstudeeronderzoek in opdracht van twee hoofdverpleegkundigen van het Thoraxcentrum in het Universitair Medisch Centrum Groningen (UMCG). Het doel van mijn onderzoek was om een management accounting systeem te vinden waarmee de hoofdverpleegkundigen in de toekomst adequate control zouden kunnen uitoefenen.

Allereerst gaat mijn dank uit naar de twee hoofdverpleegkundigen, te weten Marga Posthumus en Lydia Redelaar, die mij de mogelijkheid hebben gegeven om mijn onderzoek bij hen te kunnen houden. Ook Jan Pols en Annelies Muurman van het Wenckebach Instituut wil ik danken voor de eerste contacten tussen de hoofdverpleegkundigen en mij.

Aanvankelijk had ik mij vergist in de tijd die er in een afstudeeronderzoek gaat zitten. Met behulp van mijn begeleiders vanuit de Rijksuniversiteit Groningen en het Wenckebach Instituut, respectievelijk Pieter Kamminga en Petrie Roodbol, kwam ik uiteindelijk op het goede spoor, met dit verslag als eindresultaat. Hartelijk dank hiervoor.

Tot slot wil ik ook iedereen bedanken die mij op welke manier dan ook steunden tijdens mijn studieperiode; van alle docenten tot medestudenten en familie en vrienden.

Een, 17 maart 2009
Gert Hofsteenge

INHOUDSOPGAVE

| | |
|---|-----------|
| SAMENVATTING..... | 1 |
| 1 INLEIDING | 3 |
| 1.1 AANLEIDING..... | 3 |
| 1.2 VRAAGSTELLING | 4 |
| 1.3 ONDERZOEKSOPZET | 4 |
| 1.3.1 Onderzoeksmethode | 4 |
| 1.3.2 Methode van dataverzameling..... | 4 |
| 1.4 LEESWIJZER | 5 |
| 2 ACHTERGROND | 7 |
| 2.1 ZORGSECTOR TOT EN MET EIND JAREN '90..... | 7 |
| 2.2 DIAGNOSEBEHANDELCOMBINATIE (DBC) | 7 |
| 2.3 ZORGSECTOR VANAF 2000 | 8 |
| 2.4 VERANDERING VOOR HOOFDVERPLEEGKUNDIGEN THORAXCENTRUM..... | 8 |
| 3 MANAGEMENT CONTROL | 11 |
| 3.1 MANAGEMENT CONTROL | 11 |
| 3.2 BEHEERSINGSDOELSTELLINGEN MANAGEMENT CONTROL | 11 |
| 3.2.1 Financial control | 12 |
| 3.2.2 Cost control | 12 |
| 3.2.3 Tactical control | 12 |
| 3.2.4 Process control | 13 |
| 3.2.5 Chain control..... | 13 |
| 3.2.6 Project control | 13 |
| 3.3 METHODEN VAN MANAGEMENT CONTROL | 13 |
| 3.3.1 Results control..... | 13 |
| 3.3.2 Action control | 14 |
| 3.3.3 Personnel en cultural control | 14 |
| 3.4 PRAKTIJKSITUATIE..... | 15 |
| 4 MANAGEMENT ACCOUNTING INFORMATIE..... | 17 |
| 4.1 MANAGEMENT ACCOUNTING..... | 17 |
| 4.2 SYSTEMEN | 17 |
| 4.2.1 Traditionele budgettering..... | 17 |
| 4.2.2 Balanced scorecard..... | 18 |
| 4.2.3 EFQM-model | 19 |
| 4.2.4 Six Sigma model..... | 19 |
| 4.2.5 360° Feedback model | 20 |

| | |
|--|-----------|
| 4.3 TOEPASBAAR IN PRAKTIJSITUATIE..... | 20 |
| 4.4 CONCLUSIE | 21 |
| 5 DE PRAKTIJK..... | 23 |
| 5.1 VISIE | 23 |
| 5.1.1 Kerntaak zorg..... | 23 |
| 5.1.2 Kerntaak onderwijs..... | 23 |
| 5.1.3 Kerntaak onderzoek..... | 24 |
| 5.2 BALANCED SCORECARD VERPLEEGAFDELING THORAXCENTRUM..... | 24 |
| 5.2.1 Financiële perspectief..... | 25 |
| 5.2.2 Klantenperspectief..... | 25 |
| 5.2.3 Interne perspectief..... | 26 |
| 5.2.4 Innovatieve en lerende perspectief..... | 27 |
| 5.3 BALANCED SCORECARD EN DE BEHEERSINGSDOEL-STELLINGEN..... | 27 |
| 6 CONCLUSIES | 29 |
| 6.1 CONCLUSIES VAN HET ONDERZOEK..... | 29 |
| 6.2 BEPERKINGEN EN SUGGESTIES..... | 31 |
| LITERATUURLIJST | 33 |
| BIJLAGE 1 INTERVIEWS..... | 35 |

Samenvatting

Door veranderingen in de gezondheidszorg is er behoefte aan een nieuw management accounting systeem op de verpleegafdelingen van het Thoraxcentrum. Dit nieuwe systeem moet behulpzaam zijn om adequate control te kunnen blijven uitoefenen. In dit onderzoek is de volgende probleemstelling geformuleerd: “Welk management accounting systeem geeft voldoende informatie om in de nieuwe situatie adequaat management control te kunnen uitoefenen?”

Om deze probleemstelling op te lossen zijn de volgende deelvragen opgesteld:

1. Welke management control doelstellingen worden in de literatuur onderscheiden?
2. Welke management control doelstellingen zijn van toepassing op de afdeling?
3. Welke management accounting systemen worden onderscheiden in de literatuur?
4. Welk management accounting systeem past het best bij de afdelingen, gegeven de management control doelstelling?
5. Hoe zou de specifieke invulling van het management accounting systeem er uit kunnen zien?

Dit onderzoek onderscheidt de volgende beheersingsdoelstellingen van management control: financial-, cost-, tactical-, process-, chain- en project control. In de praktijksituatie dient er cost-, tactical- en process control te zijn. Deze vormen zijn gericht op: efficiëntie, effectiviteit en op de doorlooptijd van de processen. Management accounting systemen voorzien leidinggevend van zowel financiële, als niet financiële informatie om een organisatie te kunnen sturen en beheersen. In dit onderzoek zijn een vijftal management accounting systemen (traditionele budgettering, balanced scorecard, EFQM-model, Six Sigma model en het 360° feedback model) getoetst aan de drie beheersingsdoelstellingen.

Uit de vergelijking blijkt dat de balanced scorecard samen met het EFQM-model en het Six Sigma model voldoet aan de drie beheersingsdoelstellingen. Het Six Sigma model is niet geschikt om als zelfstandig model te functioneren. Het voornaamste verschil tussen de balanced scorecard en het EFQM-model is dat de balanced scorecard uitgaat van de strategie van de organisatie en het EFQM-model zijn prestatie maatstaven lijkt te ontleen aan het feitelijk opereren van de organisatie. Hierdoor is de balanced scorecard in deze situatie het meest geschikt bevonden.

De balanced scorecard gaat uit van de algemene doelstelling van de afdeling: “Handhaven van de kwaliteit van de zorg”. Hier vanuit zijn er voor de verpleegafdeling doelstellingen opgesteld voor de vier perspectieven en dragen bij om de beheersingsdoelstellingen te behalen.

De balanced scorecard voorziet in de cost control behoefte via de doelstellingen:

- Het beheersen van de kosten;
- Minimaliseren van de doorlooptijd;
- Zorgen voor bekwame medewerkers.

Verder voorziet het in de behoefte om tactical control uit te oefenen door de doelstellingen:

- Patiënttevredenheid van streefcijfer 8,0 in 2009;
- Tevredenheid over de informatievoorziening met een streefcijfer 8,0 in 2009;
- Verhogen van de arbeidssatisfactie;
- Zorgen voor bekwame medewerkers.

Ten slotte voorziet het in de behoefte om process control uit te oefenen door de doelstellingen:

- Tevredenheid over informatievoorziening met streefcijfer 8,0 in 2009;
- Minimaliseren van de doorlooptijd;
- Minimaliseren van het aantal foutmeldingen.

1 Inleiding

1.1 Aanleiding

Dit afstudeeronderzoek is geschreven in opdracht van twee hoofdverpleegkundigen in het Universitair Medisch Centrum Groningen (UMCG). De verpleegafdelingen behoren tot het Thoraxcentrum, wat een onderdeel is van het UMCG. De specialismen Cardiothoracale chirurgie en Cardiologie vormen samen het Thoraxcentrum. Cardiothoracale chirurgie is het specialisme dat zich richt op de chirurgische behandeling van hart- en longziekten. Cardiologie is het specialisme dat zich bezighoudt met de diagnostiek en behandeling van hartziekten. Cardiologie besteedt ook aandacht aan risicofactoren voor het ontstaan van hartziekten, zoals een hoge bloeddruk, hoog cholesterolgehalte en ongezonde leefgewoonten.

Op dit moment zijn de hoofdverpleegkundigen verantwoordelijk voor de kwaliteit van de zorg aan patiënten en het personeelsmanagement (human resource management) op de verpleegafdelingen. De verantwoordelijkheid voor de financiële huishouding ligt op een hoger niveau van het Thoraxcentrum. De verwachting is dat hoofdverpleegkundigen in de toekomst ook verantwoordelijk worden voor de financiële prestaties.

Een reden voor de verandering is dat het UMCG de afgelopen jaren een reorganisatie heeft doorgevoerd. Dit was nodig omdat sinds 1 januari 2005 het Academisch Ziekenhuis Groningen (AZG) en de Faculteit der Medische Wetenschappen van de Rijksuniversiteit Groningen samen het UMCG vormen. Door deze integratie was er een nieuwe inrichting in de structuur wenselijk. Het UMCG is opgedeeld in zes sectoren (zorgfaciliteiten) en bestaat verder uit Ondersteunende diensten, Bouw & Infrastructuur en UMC staf. De bedoeling van deze nieuwe indeling is om de verantwoordelijkheid neer te leggen bij overzichtelijke groepen met een duidelijke taakstelling en

omde algemene ondersteuning dicht op het operationele niveau te hebben. Het Thoraxcentrum behoort tot sector A: langdurige zorg, vaten.

Een andere reden voor de verandering is dat er een verschuiving in gang is gezet op het gebied van de financiering voor ziekenhuizen. Het verantwoordingsproces dat ziekenhuizen altijd qua financiën hebben gehad bij de overheid is meer richting de zorgverzekeraars verschoven. Dit houdt in dat de ziekenhuizen zich nu verantwoorden voor de gemaakte kosten per patiënt richting de zorgverzekeraars, omdat deze de verleende zorg vergoeden. Ziekenhuizen en zorgverzekeraars krijgen meer ruimte om de zorg naar eigen inzicht te organiseren. De overheid heeft hiervoor diagnosebehandelcombinaties (DBC's) ingevoerd. De zorgverzekeraars betalen per ziektegeval één prijs voor de totale zorg (DBC) die ziekenhuizen verlenen aan een patiënt. Hierdoor wordt de informatiebehoefte binnen het ziekenhuis over de gemaakte kosten groter en dient dit op alle niveaus geregistreerd te worden. Door deze registratie kunnen de ziekenhuizen prijsafspraken maken met de zorgverzekeraars over de behandeling van een patiëntencategorie. De hoofdverpleegkundigen kunnen verantwoordelijk worden gehouden voor de gemaakte kosten op de verpleegafdeling, aangezien zij deze afdeling aansturen. De overheid blijft verantwoordelijk voor het waarborgen van de belangen van de patiënt. De bedoeling van deze verschuiving is om door marktwerking een effectievere en efficiëntere zorg te creëren. De verpleegafdelingen dienen binnen het, met de zorgverzekeraars, afgesproken kostenbudget de zorg aan patiënten te verlenen. De hoofdverpleegkundigen maken niet zelf de afspraken met de zorgverzekeraars, aangezien dit op een hoger niveau in de organisatie gebeurt. Dit gebeurt omdat de verpleegafdeling een onderdeel is van het gehele proces (DBC) dat een patiënt in een ziekenhuis doorloopt.

Door de waarschijnlijke verandering dat de hoofdverpleegkundigen tevens verantwoordelijk worden gehouden voor de financiële prestaties, willen zij inzicht krijgen in de informatie die nodig is om de afdeling te kunnen blijven sturen en beheersen. Uit dit onderzoek dient een management accounting systeem te komen waardoor de hoofdverpleegkundigen in de verwachte nieuwe situatie adequate control kunnen uitoefenen.

1.2 Vraagstelling

De doelstelling van dit onderzoek is om de hoofdverpleegkundigen voor te bereiden op de verwachte nieuwe informatiebehoefte die zich in de toekomst kan voordoen. Met behulp van deze informatie kan control worden uitgeoefend om de gestelde doelen te bereiken. Het doel in de nieuwe situatie is om een effectievere en efficiëntere zorg te bereiken, maar waar de kwaliteit van de verleende zorg gewaarborgd blijft.

Probleemstelling:

Welk management accounting systeem geeft voldoende informatie om in de nieuwe situatie adequaat management control te kunnen uitoefenen?

Deelvragen:

1. Welke management control doelstellingen worden in de literatuur onderscheiden?
2. Welke management control doelstellingen zijn van toepassing op de afdeling?
3. Welke management accounting systemen worden onderscheiden in de literatuur?
4. Welk management accounting systeem past het best bij de afdelingen, gegeven de management control doelstelling?
5. Hoe zou de specifieke invulling van het management accounting systeem er uit kunnen zien?

1.3 Onderzoeksopzet

1.3.1 Onderzoeksmethode

Creswell (2003) omschrijft drie verschillende methoden van onderzoek: kwantitatief-, kwalitatief- en een gemixte vorm onderzoek. Een kwalitatief onderzoek verschilt zich van kwantitatief onderzoek doordat resultaten niet gebaseerd zijn op rekenkundige uitkomsten of uit statistische analyses (Anderson & Meyer, 1988 p. 247). Baarda en De Goede (2001, p. 364) omschrijven kwalitatief onderzoek als: "Onderzoek waarbij problemen in en van situaties, gebeurtenissen en personen beschreven en geïnterpreteerd worden met behulp van gegevens van kwalitatieve aard, zoals belevingen, ervaringen, betekenisverleningen die verzameld zijn via open interviews en/of participerende observatie en/of gebruik van bestaande documenten".

Dit onderzoek spits zich toe op de informatiebehoefte van twee hoofdverpleegkundigen bij het Thoraxcentrum van het UMCG Groningen. Voor dit onderzoek is een kwalitatieve insteek genomen, omdat er een onderzoek wordt gehouden op een verpleegafdeling in het UMCG, waarbij informatie is ingewonnen door middel van gegevens van kwalitatieve aard. De deelvragen worden beantwoord door middel van interviews, observatie en ook voornamelijk uit bestaande documenten.

De onderzoeksmethode van kwalitatief onderzoek die toegepast wordt is een case studie omdat er een diepte onderzoek is naar een praktijksituatie; namelijk de informatiebehoefte van de twee hoofdverpleegkundigen (Cresswell, 2003, p. 14; Stake, 1995; Eisenhardt, 1989, p. 534).

1.3.2 Methode van dataverzameling

Uit de hiervoor behandelde definitie van Baarda en De Goede (2001) is gebleken dat de gegevensverzameling voor kwalitatief onderzoek bestaat uit open interviews en/of participerende observatie en/of bestaande documenten. Creswell (2003, p. 19) stelt vast dat de

dataverzameling voor kwalitatief onderzoek bestaat uit open vragen, observatie, documentatie of uit audio visuele data.

Interviewen is een aangewezen methode om informatie te verkrijgen over attitudes, opinies, gevoelens, gedachten of kennis. Interviewen kan zowel mondeling als schriftelijk gebeuren. De voordelen van mondeling interviewen zijn dat er minder voorbereiding nodig is, het geschikter is voor open en ingewikkelde vragen, veel vragen en er kan worden bijgestuurd tijdens het interview. Nadelen van mondeling interviewen zijn: het is duur (tijd, geld), moeilijk te organiseren, niet anoniem en het is gevoelig voor sociale wenselijkheid (Baarda en De Goede, 2001, p. 222-229). In dit onderzoek is gebruik gemaakt van mondelinge interviews met open vragen (zie bijlage 1). Het belangrijkste voordeel met betrekking tot dit onderzoek is dat er specifieke informatie nodig was die gemakkelijker mondeling dan schriftelijk te verkrijgen was door middel van interviewen. De informatie die moest worden ingewonnen was niet simpel te verkrijgen door het stellen van één of meerdere vragen. Door de mogelijkheid van doorvragen over een bepaald onderwerp werd de juiste informatie vergaard. Mondeling interviewen biedt deze mogelijkheid tot doorvragen over een bepaald onderwerp.

Observeren is een geschikte methode om gegevens over gedrag te verzamelen, vooral als het gaat om veelvoorkomend gedrag (Baarda en De Goede, 2001, p. 252). De onderzoeker was aanwezig bij een voorlichting voor hoofdverpleegkundigen en hoofden zorgadministratie over de veranderingen in de financiering van het UMCG. Er werden een tweetal presentaties gegeven waarbij de toehoorders vragen konden stellen over het onderwerp. De onderzoeker heeft hier informatie ingewonnen over de financiering binnen het UMCG.

Gebruik maken van secundaire gegevens is een methode van dataverzameling waarbij de onderzoeker van informatie gebruik maakt die in eerste instantie niet met het oog op zijn onderzoek is vastgesteld (Baarda en De

Goede, 2001, p. 205). In dit onderzoek is er informatie uit documentenanalyse vergaard. Dit is een kwalitatieve inhoudsanalyse van niet-cijfermatig materiaal. Er is gebruik gemaakt van de jaarverslagen 2006 & 2007 en de missie voor de jaren 2007-2011 van het UMCG.

1.4 Leeswijzer

In het volgende hoofdstuk wordt de achtergrond van dit onderzoek beschreven. Hieruit blijkt wat de reden was voor dit onderzoek. Daarna wordt er in hoofdstuk 3 antwoord gegeven op de vragen wat in de literatuur wordt verstaan onder management control. Tevens worden hier de beheersingsdoelstellingen van management control besproken en welke methoden er zijn om control uit te oefenen. In hoofdstuk 4 worden vijf management accounting systemen getoetst aan de in de praktijksituatie geldende beheersingsdoelstellingen. Er wordt een conclusie getrokken welk systeem het best voldoet aan de eisen van de praktijk. In hoofdstuk 5 wordt het gekozen management accounting systeem geoperationaliseerd naar de praktijksituatie. Tot slot volgen in hoofdstuk 6 de conclusies van dit onderzoek. Tevens worden hier de beperkingen van het onderzoek behandeld met suggesties voor vervolgonderzoek.

2 Achtergrond

In dit hoofdstuk wordt de achtergrond beschreven van de aanleiding voor dit onderzoek. Hieruit blijkt waardoor er behoefte is ontstaan voor een nieuw management accounting systeem, zodat in de nieuwe situatie ook adequate control kan worden uitgeoefend. In de eerste paragraaf wordt weergegeven hoe de bekostigings-systematiek in de zorgsector was tot halverwege de jaren '90 en welk probleem dit opleverde. Daarna wordt kort ingegaan op de diagnosebehandelcombinatie en welke bekostigingssystematiek er op dit moment geldt. Tot slot van dit hoofdstuk komen de veranderingen ter sprake die kunnen gaan gelden voor de hoofdverpleegkundigen in de nieuwe situatie.

2.1 Zorgsector tot en met eind jaren '90

De zorgsector is van oudsher ingedeeld bij de non-profit sector. De overheid bepaalde tot midden jaren '90 de regels voor de zorgsector en daar diende de zorgsector zich aan te houden. De overheid was hierdoor de belangrijkste stakeholder die tevreden gesteld moest worden. De overheid stelde de doelstellingen en de instellingen waren de uitvoerders. Bovendien bepaalde de overheid hoe alles diende te worden uitgevoerd en de hoeveelheid middelen die daarvoor ter beschikking stonden. De overheid bepaalde wat goed en wat fout was. De zorginstelling had ten opzichte van de patiënt vaak een monopoliepositie. Dat wil zeggen dat de patiënt relatief weinig inspraak had in de behandeling.

De medische specialisten werden in die tijd gehonoreerd op basis van het aantal verrichtingen dat men deed. Des te hoger het aantal verrichtingen, des te hoger het inkomen. Dit stond haaks op de wijze waarop de ziekenhuizen werden gefinancierd. Deze werden gebudgetteerd, waardoor de inkomsten voor een langere periode

vastlagen. Medische specialisten deden extra verrichtingen om een hoger honoraria te krijgen, maar het gevolg hiervan was dat er door de toenemende vervolggkosten in het ziekenhuis het budget werd overschreden. Vervolggkosten zijn de kosten die worden gemaakt na een chirurgische ingreep. Hieronder vallen bijvoorbeeld de kosten voor de verpleging en de kosten van het revalidatieproces. Door deze wijze van financiering pleitte de commissie Biesheuvel in 1993, in het rapport "Gedeelde zorg, betere zorg", voor een volledige integratie van de medische specialist in het ziekenhuis. Er diende een bekostigingssystematiek te worden ontwikkeld die voor medisch specialisten en ziekenhuizen gelijk werkt. De bekostiging van een ziekenhuis moest plaats vinden door middel van all-in zorgproducten in de zogenoemde diagnosebehandelingcombinatie (DBC). Het oude systeem van budgettering zou moeten verdwijnen omdat er geen relatie meer was tussen het honorarium en inspanning van de medische specialist en omdat bekostiging op basis van verrichtingen haaks staat op een doelmatige exploitatie van een ziekenhuis. Hierdoor hebben de medische specialisten geen baat om extra verrichtingen te verrichten om zo een hoger honoraria te ontvangen.

2.2 Diagnosebehandelcombinatie (DBC)

Een DBC is een administratieve code voor de weg die een patiënt aflegt in een ziekenhuis. Dit is van binnenkomst tot en met het weer naar buiten gaan van de patiënt. De bedoeling hiervan is dat er door DBC's aan een zorgtraject van een patiënt een prijskaartje kan worden gehangen. Deze kan daarna worden gedeclareerd bij de zorgverzekeraar. Het doel van DBC is om voor transparantie te zorgen in de zorg. De overheid wil door middel van DBC een kwalitatief hoogstaande en kostenefficiënte zorgsector. Door de marktwerking moet er effectiever en efficiënter worden gewerkt. DBC's zorgen voor meer prijsbewustzijn van ziekenhuizen en specialisten. Zorgverzekeraars krijgen inzicht in de kosten en

behandelingen van de geleverde zorg aan een patiënt. Dit krijgen zij doordat aan elke DBC-code een indeling staat van de verrichte werkzaamheden. De zorgverzekeraar kan voor een aantal DBC's prijsafspraken maken met de ziekenhuizen waardoor er minder schadelast kan worden behaald voor een hoge kwaliteit zorg. De schadelast voor zorgverzekeraars kan dalen omdat men door middel van DBC-registratie ziekenhuizen en specialismen onderling kan vergelijken. Dit kan men doen op zowel kosten als op kwaliteit. Er bestaan op dit moment zo'n 30.000 verschillende soorten DBC's.

2.3 Zorgsector vanaf 2000

In 2000 werd er op last van voormalig minister Borst een projectorganisatie ingericht om DBC's verder te ontwikkelen en in te voeren. Sinds 2002 zijn ziekenhuizen gestart met het registreren van DBC's. Het UMCG is zich pas in 2003 met de DBC systematiek gaan bezighouden omdat er gedacht werd dat UMC's een speciale (uitzonderings-) positie zouden krijgen ten opzichte van de algemene ziekenhuizen. Dit omdat UMC's naast een verzorgende rol ook een opleidende en een onderzoekende rol hebben en dus hogere kosten maken. Dit is ook door de staat erkend en daardoor krijgt ieder UMC jaarlijks een vaste bijdrage van de staat voor de extra kosten die het maakt ten opzichte van de algemene ziekenhuizen. In 2005 verplichtte de overheid alle ziekenhuizen, inclusief het UMCG, om DBC's te declareren.

Sinds 2005 is er in DBC's een verschil gemaakt tussen het A-segment en het B-segment. Dit verschil is gemaakt om niet direct het gehele systeem te veranderen. In de meeste gevallen (A-segment) heeft het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS) de prijs van een DBC vastgesteld, in samenwerking met de zorgverzekeraars. Bij deze vaststelling is uitgegaan van een gemiddeld aantal behandelingen. Of iemand in de praktijk meer of minder behandelingen krijgt is daarop niet van invloed. Dit geeft de zorgverlener de ruimte om de zorg

aan te passen aan wat nodig is voor iedere patiënt. Voor het andere deel (B-segment) van de zorg kunnen verzekeraars en zorgverleners onderhandelen over de prijs. Dit moet de zorgverleners stimuleren om de aanwezige medische en bedrijfseconomische kennis maximaal te gebruiken.

In 2006 bestond het A-segment uit 90 procent van de ziekenhuiszorg. Hiervoor waren dus landelijke prijzen afgesproken. Voor 10 procent (B-segment) van de ziekenhuiszorg waren geen tarieven vastgesteld en hier konden verzekeraars met de ziekenhuizen onderhandelen over de prijs en kwaliteit. Sinds 1 januari 2008 is het B-segment uitgebreid naar 20 procent.

In 2009 wordt het B-segment nog verder uitgebreid naar 34 procent. Tevens hebben zorgverzekeraars erkend hebben dat, bovenop de diensten die aan de patiënt worden geleverd, zorgzwaarte (de extra zwaarte die een verpleger heeft buiten het verplegen om, zoals het "papierwerk") een extra onderwerp is bij de DBC's. Zorgzwaarte werd eerst niet meegenomen in de DBC's, maar hier moet wel rekening mee worden gehouden. De verwachting is dat na 2009 de financiering van een gezondheidsinstelling steeds variabelere wordt, waardoor het belang van goede registratie nog meer toeneemt.

2.4 Verandering voor hoofdverpleegkundigen Thoraxcentrum

De hoofdverpleegkundigen van het Thoraxcentrum hebben als doel om de eindzorg na chirurgische ingrepen te coördineren. Zij zijn verantwoordelijk voor de zorgverlening op de afdeling. Ook dienen zij ervoor te zorgen dat de verpleegkundigen instrumenten, zoals verband, beschikbaar hebben om de juiste zorg te kunnen verlenen. Het gehele human resource management op de verpleegafdeling is ook de eindverantwoordelijkheid van de hoofdverpleegkundigen.

De steeds bredere invoering van het eerder genoemde B-segment van DBC's zorgt ervoor dat ziekenhuizen meer behoefte hebben om inzicht te hebben in de kosten. Gezien deze ontwikkeling is het denkbaar dat de verantwoordelijkheid voor financiële prestaties op een lager niveau in de organisatie gaat liggen. Dit komt doordat de kosten van de afdeling op de werkvloer worden gemaakt. Hierdoor is het van belang om de medewerkers duidelijk te maken welke kosten gemaakt worden, zodat men hier rekening mee kan gaan houden. Uiteraard zonder dat de kwaliteit van de zorg achteruit gaat. Er kan dan zo efficiënt mogelijk met de beschikbare middelen worden omgegaan. De hoofdverpleegkundigen zouden in die situatie verantwoordelijk kunnen worden gehouden voor de beheersing van de kosten. De verantwoordelijkheid voor de financiële huishouding ligt op dit moment op een hoger niveau van het Thoraxcentrum. De hoofdverpleegkundigen leveren jaarlijks een budget in voor het nieuwe jaar en deze wordt door de manager bedrijfsvoering beoordeeld. Hierin staat vermeld wat de hoofdverpleegkundigen nodig achten om goede zorg te kunnen verlenen.

Uit dit onderzoek moet een management accounting systeem komen dat rekening houdt met dat de hoofdverpleegkundigen tevens op financiële gronden kunnen worden afgerekend. De bedoeling is om een effectievere en efficiëntere zorg te creëren, maar waar de kwaliteit gehandhaafd blijft. Door dit management accounting systeem moet er adequate control kunnen worden gevoerd over de afdeling.

3 Management Control

Uit de voorgaande hoofdstukken is gebleken dat er een nieuw management accounting systeem dient te komen om adequaat management control te kunnen uitoefenen. Hier gaat het onderzoek verder met wat er in de literatuur is geschreven over management control en de beheersingsdoelstellingen die binnen management control vallen. Daarna worden de methoden waarmee leidinggevende management control kunnen uitoefenen behandeld. Tot slot wordt ingegaan op de beheersingsdoelstellingen die in de verwachte praktijksituatie gaan gelden.

3.1 Management control

In de literatuur is veel geschreven over management control. Anthony et al (1984) schrijven over management control: "Management control is the process by which managers influence other members of the organization to implement the organization's strategies". Merchant en Van der Stede (2003, p. 4) schrijven dat management control sturing en beheersing geeft aan het gehele proces binnen een organisatie. Management control systemen hebben als functie de medewerkers aan te zetten tot het gewenste gedrag met als doel de organisatiedoelen te bereiken. Garrison et al (2003, p. 450) geven de volgende definitie aan control: "those steps taken by management that attempt to increase the likelihood that objectives set down at the planning stage are attained and to ensure that all parts of the organization function in a manner consistent with organizational policies". In de literatuur wordt management control en het beheersingsproces door elkaar gebruikt (Groot en Van Helden, 2003, p. 60-62). Het beheersingsproces omvat alle beslissingen, structuren en procedures die erop gericht zijn de (in het planningsproces) gestelde doeleinden op effectieve en efficiënte wijze te realiseren (Anthony en Herzlinger, 1980).

Samenvattend kan worden gezegd dat bij goede control het management over het algemeen redelijk overtuigd kan zijn dat er geen grote negatieve verrassingen komen, zoals geldverlies of medewerkers die hun taken niet voldoende uitvoeren. Hierbij moet wel de kanttekening worden gemaakt dat er in de praktijk (bijna) nooit een situatie van perfecte control zal voorkomen. Perfecte control is niet realistisch omdat het onmogelijk is om een management control systeem zo in te richten dat het honderd procent goed gedrag van de werknemers garandeert (Merchant en Van der Stede, p. 10-11).

3.2 Beheersingsdoelstellingen management control

De inrichting van een management control systeem hangt af van de doelstelling die wordt nagestreefd in een organisatie. Franssen en Schepers (2004, p. 32-33) maken onderscheid tussen doelstellingen van organisaties waarin de klant de diensten bepaald (outside-in strategie) en organisaties waarin de klant minder is doorgedrongen in de interne bedrijfsprocessen (inside-out strategie). Doelstellingen van organisaties waarin klanten primair de diensten bepalen zijn: flexibiliteit, doorlooptijd en servicegraad. Het gevaar voor deze organisaties is dat het overgevoelig wordt voor de veranderingen in de markt en dat de organisatie erg klantafhankelijk wordt. Het inspelen op iedere verandering in de markt kan leiden tot ordeloosheid in de interne organisatie doordat er structuur en vaste procedures ontbreken. Voor organisaties waar de klant minder is doorgedrongen in de interne processen noemen Franssen en Schepers de doelstellingen: betrouwbaarheid, efficiëntie en effectiviteit. Het gevaar hier is dat de organisatie geen rekening meer houdt met de wensen van de klanten. Bij de keuze voor doelstellingen moet een goede mix worden gevonden die aansluit bij de strategie van de organisatie.

Franssen en Schepers (2004, p. 34) noemen een zestal beheersingsdoelstellingen die worden onderscheiden op

het gebied van management control. De beheersingsdoelstellingen die worden genoemd zijn:

- Financial control, gericht op betrouwbaarheid
- Cost control, gericht op efficiëntie
- Tactical control, gericht op effectiviteit
- Process control, gericht op doorlooptijd
- Chain control, gericht op servicegraad
- Project control, gericht op flexibiliteit

De zes beheersingsdoelstellingen hebben een grijs gebied waarbij er een overlap kan zijn met een andere beheersingsdoelstelling. In dit onderzoek wordt dit afgebakend door te kijken waarop de beheersingsdoelstelling zich primair richt. Een voorbeeld hiervan is dat financial control primair gericht is op de betrouwbaarheid van de financiële gegevens zodat deze als sturings- en verantwoordingsinformatie kan worden gebruikt. Hieronder worden de beheersingsdoelstellingen verder toegelicht en wordt er beschreven hoe ze in de plan-do-check-act cyclus van Deming (Garrison et al, 2003, p. 762-764) kunnen worden toegepast.

3.2.1 Financial control

Een organisatie is financieel in control als het in staat is om de financiële doelstellingen te bewaken en te realiseren. Financial control kan worden gezien als een master budget zoals dat door Garrison et al (2003, p. 450) wordt besproken. Het gaat hierbij om het grotere geheel van de organisatiedoelen betreffende: verkopen, productie, distributie en financiële activiteiten. Financial control wordt door het hogere management uitgeoefend omdat die over het grotere geheel van de organisatie control moet uitoefenen. De primaire doelstelling van financial control is om de planning- en controlcyclus zo in te richten waardoor de organisatie wordt voorzien van betrouwbare financiële informatie.

In de planning- en controlcyclus van Deming worden voor financial control de volgende fasen gevolgd:

- Begroting opstellen (Plan)

- Financiële administratie voeren (Do)
- Normvergelijking en verschillenanalyse (Check)
- Prognose bijstellen (Act)

3.2.2 Cost control

Cost control is de beheersing van de kosten. De belangrijkste doelstelling van cost control is het realiseren van een zo hoog mogelijke efficiëntie. Er wordt dus een optimale winstgevendheid gerealiseerd door met een zo laag mogelijke inspanning een zo groot mogelijk resultaat te bereiken. Belangrijk hierbij is om inzicht te krijgen in de winstgevendheid van de producten en diensten die worden aangeboden. Er dient een balans te zijn tussen de kosten van de producten en diensten en de middelen die hiertoe beschikbaar zijn. Cost control is een onderdeel van financial control, echter richt het zich specifiek op kostenbeheersing. Cost control richt zich op kostprijzen en winstgevendheid. Uit deze control blijkt of de mensen binnen het budget blijven.

In de regelkring van Deming kunnen de volgende stappen voor cost control worden onderscheiden:

- Activiteitenplan en budget opstellen (Plan)
- Activiteitenplan uitvoeren (Do)
- Kosten bewaken (Check)
- Kosten reduceren en flexibiliseren (Act)

3.2.3 Tactical control

Van tactical control is sprake wanneer een organisatie haar strategische doelstellingen adequaat bewaakt en realiseert. De strategische doelstellingen worden naar tactische doelstellingen vertaald. Deze doelstellingen hebben bijvoorbeeld betrekking op de mate van klanttevredenheid, tevredenheid van medewerkers en op innovatie. De effectiviteit van de bedrijfsvoering wordt door middel van tactical control beheerst.

De planning- en controlcyclus van Deming is bij tactical control primair gericht op de effectiviteit van de bedrijfsvoering.

- Strategie formuleren (Plan)
- Strategie implementeren (Do)
- Strategie bewaken (Check)
- Acties/strategie bijstellen (Act)

3.2.4 Process control

Het realiseren van een optimale processtructuur in de lijn met de gekozen doelstellingen (tactical control) is de belangrijkste doelstelling bij process control. De nadruk ligt hier op het beperken van de doorlooptijd van de processen. De processen worden zo ingericht dat deze rekening houden met de strategie en wensen/eisen van de klant. Hierdoor is de focus van process control extern gericht. De planning- en controlcyclus voor process control ziet er dan als volgt uit:

- Uitgangspunten formuleren (Plan)
- Processen inrichten (Do)
- Processen bewaken (Check)
- Processen optimaliseren (Act)

3.2.5 Chain control

De doelstelling van chain control is het verbeteren van de servicegraad ten opzichte van afnemers en leveranciers. Bij chain control worden leveranciers en klanten geïntegreerd in het planningsproces en controlcyclus van de eigen organisatie. Deze integratie leidt tot een betere relatie en een hogere servicegraad ten opzichte van de leveranciers en klanten. Bij chain control zit een grijs gebied ten opzichte van process control. Bij chain control kunnen de volgende stappen worden onderscheiden in de regelkring van Deming:

- Ketenafspraken formuleren (Plan)
- Ketenintegratie uitvoeren (Do)
- Ketenafspraken bewaken (Check)
- Ketenintegratie bijsturen (Act)

3.2.6 Project control

Bij project control is de doelstelling het beheersen van projecten binnen een organisatie. Projecten kenmerken zich door het tijdelijke karakter, waardoor ze een duidelijk begin en einde hebben. Project control is van toepassing in situaties waarin de organisatie werkzaamheden gaat uitvoeren die niet standaard zijn. Flexibiliteit is hier de belangrijkste beheersingsdoelstelling. In de regelkring van Deming kunnen de volgende stappen bij project control worden onderscheiden:

- Projectplan opstellen (Plan)
- Projectplan uitvoeren (Do)
- Project bewaken (Check)
- Project bijsturen (Act)

3.3 Methoden van management control

In de voorgaande paragraaf zijn de beheersingsdoelstellingen van management control behandeld. Deze paragraaf gaat over hoe het management control kan uitoefenen op de medewerkers en hoe de beheersingsdoelstellingen hierin aanwezig zijn. Merchant en Van der Stede (2003, p. 23-85) spreken van vier methoden van control die in verschillende situaties kan worden toegepast. Dit zijn:

- Results control
- Action control
- Personnel control
- Cultural control

3.3.1 Results control

Bij results control worden medewerkers beoordeeld en beloond op basis van de resultaten die ze boeken. Een voorbeeld hiervan is de pay-for-performance waarbij medewerkers worden beloond bij het genereren van goede resultaten en worden gestraft bij slechte resultaten. In het beginstadium wordt er een planning gemaakt wat de organisatiedoelen zijn. Door de combinatie van resultaten met beloning weten de medewerkers welke

resultaatgebieden belangrijk zijn voor de organisatie en dit stimuleert hen om deze resultaten te behalen. Dit geeft richting aan de medewerkers waar de organisatie naartoe wil. De medewerkers zullen meer nadenken over de acties die men onderneemt omdat ze zullen worden beloond naarmate het succes van hun handelen. Het management hoeft de medewerkers ook niet te vertellen hoe het proces dient te worden uitgevoerd, omdat de medewerkers zelf moeten nadenken welke acties goed zijn voor het resultaat van de organisatie. Results control moedigt medewerkers tevens aan om hun talenten te ontwikkelen zodat men op een positie in de organisatie komt waar ze het beste presteren. Door op basis van resultaten te beoordelen probeert de organisatie de medewerkers aan te zetten om in zichzelf te investeren. Het gevaar van het belonen op basis van resultaten is dat medewerkers de eventuele mindere feitelijke cijfers gaan manipuleren zodat het toch lijkt dat er goede resultaten zijn behaald. Hierdoor verkrijgt de medewerker alsnog de bonus die in het vooruitzicht was gesteld.

Results control kan in een aantal beheersingsdoelstellingen die de vorige paragraaf zijn behandeld aanwezig zijn. Door middel van results control kan er op basis van financiële prestaties control worden uitgeoefend. Tevens kunnen er niet financiële resultaten worden gemeten zoals klanttevredenheid en de mate van kwaliteit van de zorgverlening zoals die door de patiënten en/of verpleegkundigen wordt ervaren. Results control kan zo voor komen in financial-, cost- en tactical control.

3.3.2 Action control

Action control is de meest directe vorm van management control. Hierin neemt het management namelijk stappen zodat de medewerkers hun taken zo zullen uitvoeren wat het beste is voor de organisatie. Action control komt voor in verschillende vormen. Action control kan in eerste instantie voorkomen door middel van fysieke en administratieve beperkingen. Voorbeelden hiervan zijn sloten op kasten en een beperking van de beslissingsbevoegdheid. Daarnaast kan action control

voorkomen door middel van pre action review. Hier worden de acties die de medewerkers willen gaan nemen vooraf beoordeeld. Als derde kunnen medewerkers verantwoordelijk worden gehouden voor de stappen die ze zelf ondernemen. Dit wordt action accountability genoemd. Tot slot is er de mogelijkheid van redundancy. In deze situatie gebruikt de organisatie meer medewerkers of machines voor een taak dan nodig is. Hierdoor creëert de organisatie een buffer zodat de processen, bij een eventuele uitval, gewoon door kunnen gaan.

Action control kan in diverse beheersingsdoelstellingen van management control voor komen. Het meest duidelijk is action control aanwezig bij tactical- en process control. Door middel van action control kan het management ervoor zorgen dat de medewerkers hun taken in het belang van de organisatie uitvoeren (tactical control). Leidinggevend kunnen door middel van action control de processen sturen en beheersen op een wijze die goed is voor de organisatie (process control). Action control kan tevens aanwezig zijn in financial control. De financiële gegevens dienen op een juiste wijze te worden ingevoerd waardoor er betrouwbare informatie uit voortkomt. Project control is ook beheersingsdoelstellingen waarin action control aanwezig kan zijn. Door medewerkers de vrijheid van handelen te geven, zijn deze medewerkers flexibeler om in te spelen op veranderende situaties. Project control is primair gericht op flexibiliteit van handelen.

3.3.3 Personnel en cultural control

Personnel en cultural control zijn voornamelijk informeel en kwalitatief van aard. Het grote verschil tussen deze vormen van management control is dat bij personnel control de control vanuit de medewerker zelf komt en bij cultural control vanuit een groep. Bij personnel control heeft het management het volste vertrouwen in een medewerker door bijvoorbeeld zijn ervaring en geeft hem daardoor ook meer vrijheid. Bij cultural control probeert het management haar organisatie zo in te richten dat de medewerkers elkaar positief beïnvloeden. Door middel van

personeel en cultural control probeert het management de medewerkers en de processen positief te beïnvloeden.

Bij personeel control tracht het management self control, intrinsieke motivatie en ethisch gedrag bij de medewerkers te krijgen door bijvoorbeeld: personeelsselectie, extra training en opleiding en door taaktoedeling.

Personeelsselectie heeft te maken met het aannemen van personeel. Door middel van training en opleiding wordt geprobeerd voldoende kennis bij te brengen zodat de medewerkers vakbekwaam worden. Tevens is er de mogelijkheid van taaktoedeling. Hier worden de medewerkers op de juiste plaats neergezet. Bij cultural control proberen de leidinggevenden door bijvoorbeeld gedragscodes, groepsbeoordeling, arbeidsomstandigheden en voorbeeldgedrag van de top onderlinge monitoring en motivatie te creëren. Door middel van personeel en cultural control kunnen leidinggevenden proberen om de medewerkers zich te laten gedragen wat goed is voor de organisatie (tactical- en process control).

Volgens Merchant en Van der Stede (2003, p. 67) komen de vier vormen van control individueel voor, maar worden ze ook vaak in combinatie met elkaar gebruikt. Een reden dat deze vormen in combinatie worden gebruikt is het voorkomen van de negatieve aspecten van het gebruik van één control vorm. Een voorbeeld hiervan is de mogelijkheid van het manipuleren van de werkelijke cijfers bij results control. Door middel van cultural control kan dit wellicht worden voorkomen doordat er control vanuit een groep wordt uitgeoefend. Ook kan er door een mix van controlvormen effectievere control worden uitgevoerd, doordat er op verschillende wijzen control wordt uitgeoefend.

3.4 Praktijksituatie

Groot en Van Helden (2003, p. 95) vinden dat management control in non-profitorganisaties niet wezenlijk anders is dan management control in profit-organisaties. Non-

profitorganisaties hebben vaak monopolistische voortbrenging, invloeden van specialistische beroepsgroepen en een beperkte meetbaarheid van de output. Dit zijn kenmerken die ook in de profitsector voor komen. Deze paragraaf gaat over de beheersingsgebieden van management control, zoals die in paragraaf 3.2 zijn behandeld, die van toepassing zijn op de verpleegafdeling.

Bij financial control gaat het om het grotere geheel van de organisatiedoelen zoals: verkopen, productie, distributie en financiële activiteiten. Een belangrijk onderdeel van financial control is de betrouwbaarheid van de informatie. Op de verpleegafdeling komt de informatie van een hoger niveau uit de organisatie. Op dit niveau dient dan ook al de control te worden uitgevoerd over de betrouwbaarheid van de geleverde informatie. Daarnaast maakt de verpleegafdeling onderdeel uit van het grotere geheel van het Thoraxcentrum en is financial control te breed om specifiek toe te passen op de verpleegafdeling. Dit dient op een hoger niveau plaats te vinden. Financial control is niet direct een beheersingsdoelstelling die van toepassing dient te zijn op het management accounting systeem op de verpleegafdeling.

Een belangrijke reden van de overheid voor het invoeren van de DBC-systematiek is om de zorgverlening effectiever en efficiënter te laten worden. Het B-segment wordt steeds verder uitgebreid, waardoor er een steeds grotere marktwerking binnen de zorgverlening ontstaat. Ziekenhuizen maken in het B-segment prijsafspraken met de zorgverzekeraars en hierdoor worden ze gedwongen om de zorgverlening efficiënter en effectiever in te richten. De primaire doelstellingen van cost control en tactical control zijn: het realiseren van een zo hoog mogelijke efficiëntie en het effectiever maken van de bedrijfsvoering. Bij cost control spelen kostprijzen en winstgevendheid een belangrijke rol. Aangezien de DBC-systematiek een vorm van kostprijzen is dient het nieuwe systeem te kunnen voorzien in cost control. Bij tactical control worden de strategische doelstellingen vertaald naar tactische doelstellingen, om zo de effectiviteit van de bedrijfsvoering

te bewaken. Een doelstelling van de DBC-systematiek is om de zorg effectiever in te richten. Zodoende dient er ook tactical control te worden uitgevoerd in het nieuwe management accounting systeem.

De hoofdverpleegkundigen zijn op de afdeling verantwoordelijk voor de coördinatie van de patiënten na een chirurgische ingreep. Er dient een goed overleg te zijn waarin duidelijk wordt wanneer een patiënt verwacht kan worden na een ingreep. Hierdoor kan er een goede planning worden gemaakt voor bijvoorbeeld de bedbezetting en de benodigde materialen. De primaire doelstelling van process control is gericht op het beheersen van de doorlooptijd van processen binnen de organisatie. Process control informatie is dan ook van belang in het nieuwe management accounting systeem.

Chain control gaat over het integreren van leveranciers en klanten in de planning- en controlcyclus van de organisatie. Dit leidt tot een betere service richting de leveranciers en klanten. Deze beheersingsdoelstelling heeft een overlap met process control. De processen verlopen namelijk vlotter. Op de verpleegafdeling komen patiënten na een chirurgische ingreep. De afdeling heeft qua planning dus voornamelijk te maken met het aantal verrichte chirurgische ingrepen en hoeft niet direct de leveranciers en klanten te integreren in de planning- en controlcyclus. Chain control vormt hierdoor geen directe eis voor het nieuwe systeem.

Op de verpleegafdeling komen geen projectvormen voor en zijn de werkzaamheden niet zo ingericht dat er een grote mate van flexibiliteit dient te zijn. Project control hoeft dan ook geen onderwerp te zijn in het aan te bevelen systeem.

Tot slot kan er de conclusie worden getrokken dat het aan te bevelen management accounting systeem dient te voldoen aan de beheersingsdoelstellingen:

- Cost control
- Tactical control
- Process control

4 Management accounting informatie

De belangrijkste control doelstellingen zijn in het hoofdstuk hiervoor besproken. Nu wordt er gekeken hoe de koppeling van deze beheersingsdoelstellingen is met de management accounting systemen. Eerst wordt ingegaan op wat er in de literatuur is geschreven over management accounting en welke systemen er in de literatuur worden genoemd. Daarna wordt een vergelijking gemaakt tussen de in paragraaf 3.4 genoemde beheersingsdoelstellingen van management control met de behandelde management accounting systemen. Tot slot wordt er besproken welk management accounting systeem het beste zou kunnen passen bij de beheersingsdoelstellingen die in verwachte praktijksituatie gewenst zijn.

4.1 Management accounting

Management accounting houdt zich bezig met het verschaffen van informatie aan managers op het gebied van financiële data (Garrison et al, 2003, p. 2). Een management accounting systeem geeft leidinggevenden informatie waarmee de organisatie kan worden bestuurd. Een traditioneel voorbeeld van management accounting systeem is budgettering. Bij budgettering wordt een cyclus uitgevoerd. Het beeld bij traditionele budgettering is dat als eerst een budget centraal wordt opgesteld, voornamelijk financieel gericht en met strakke richtlijnen en normen. Dit budget wordt vervolgens over de verschillende afdelingen verdeeld. Deze budgetten geven een verdeling van de totale middelen over de organisatie-eenheden in een organisatie. In het algemeen wordt er bij budgettering niet concreet aangegeven wat er met de beschikbaar gestelde middelen gerealiseerd moet worden. Het budget is vast en vormt een soort norm die gehaald dient te worden. Daarna dienen de verschillen tussen de werkelijkheid en het budget dienen te worden toegelicht, waardoor er kan

worden bijgestuurd om het oorspronkelijke budget te halen.

Vanaf de jaren '80 is er een verandering te zien in de geschiktheid van alleen financiële data om control uit te oefenen. Er kwam meer variatie in de productieprocessen waardoor er meer behoefte aan andere informatie ontstond dan alleen financiële data. Door de toegenomen dynamiek en concurrentie in de wereld is er een behoefte bij managers ontstaan voor het gebruik van zowel financiële- als niet financiële data (Spicer en Ballew, 1980).

Sinds de jaren '90 zijn er verschillende nieuwe management accounting systemen ontwikkeld die zowel met financiële- als met niet-financiële data rekening houden. Voorbeelden zijn: Balanced scorecard (Kaplan en Norton, 1992), EFQM-model (Sandbrook, 2001), Six Sigma model (Linderman et al, 2003, p. 194) en het 360° feedback model (Antonioni, 2000).

4.2 Systemen

In paragraaf 4.1 is de ontwikkeling van management accounting systemen beschreven. Deze paragraaf gaat dieper in op de al genoemde management accounting systemen.

4.2.1 Traditionele budgettering

In de vorige paragraaf is de traditionele budgettering al kort besproken. Budgettering is een traditionele vorm van management accounting. Groot en Van Helden (2003, p. 121) noemen traditionele budgettering een interactief proces waarbij activiteiten en daarmee samenhangende middelen voor een specifieke periode in kwantitatieve, meest financiële grootheden worden vastgelegd.

In het traditionele budgetteringsproces maakt het management eerst een raming van de per organisatie-

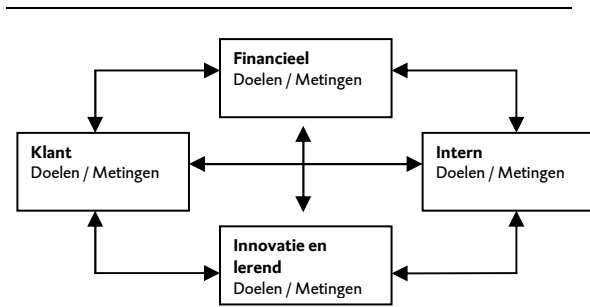
eenheid benodigde middelen. Vervolgens stelt men vast hoe de middelen van de gehele organisatie over de verschillende organisatie-eenheden moeten worden verdeeld. Deze beslissing bepaalt welke afdelingen meer en welke minder budget zullen krijgen. Dit is belangrijk aangezien dit bepaalt welke prestaties worden geleverd en wat de richting van het beleid van de organisatie is. Deze opgestelde budgetten geven aan elke eenheid de machtiging de gebudgetteerde middelen aan te wenden. Achteraf kunnen deze eenheden verantwoordelijk worden gesteld voor de mate waarin en de wijze waarop de middelen zijn ingezet. Budgettering is het eindpunt van de planningscyclus en daarbij gelijk het startpunt voor de uitvoering en evaluatie van de resultaten daarvan.

Ter Bogt en Van Helden (2003, p. 126) zeggen dat bij traditionele budgettering niet concreet aangegeven wat er met de beschikbaar gestelde middelen precies gerealiseerd moet worden. De sturing van de organisatie richt zich verder vooral op het opstellen en naleven van regels en procedurevoorschriften.

4.2.2 Balanced scorecard

De balanced scorecard (BSC) is van oorsprong een prestatie-meetsysteem waarmee naar een organisatie wordt gekeken aan de hand van verschillende perspectieven (Kaplan en Norton, 1992). In 1996 stelden Kaplan en Norton vast dat managers de BSC als een breder managementinstrument zagen. De balanced scorecard werd een organiserend raamwerk voor belangrijke management processen zoals: het bepalen van doelstellingen van teams en individuen, het ontwikkelen van nieuwe beloningsstelsels, het toewijzen van hulpbronnen, budgettering en planning, en de feedback van strategische informatie als basis van een leerproces.

In de BSC worden een viertal perspectieven beschreven (figuur 1); *innovatieve en lerende perspectief*, *interne perspectief*, *klantperspectief* en het *financiële perspectief*. Uitgaande van de strategie van de organisatie of afdeling worden in de BSC voor elk perspectief enkele concrete



Figuur 1: Balanced scorecard Kaplan en Norton (1992)

doelen en maatstaven ontwikkeld. Dit zijn niet alleen kwantitatieve maar ook niet kwantitatieve maatstaven. De vier perspectieven moeten steeds in hun onderliggende samenhang worden bekeken.

De balanced scorecard kan worden benut om (Kaplan en Norton, 1999, p. 34-35):

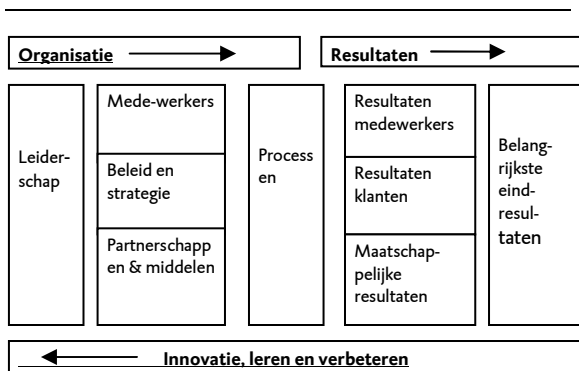
- consensus over de strategie te creëren en de strategie toe te lichten;
- de strategie aan alle medewerkers bekend te maken (communicatie);
- strategische doelstellingen, streefcijfers voor de lange termijn en jaarbudgetten met elkaar te verbinden;
- strategische initiatieven te formuleren en gelijk in te richten;
- zich periodiek systematisch te herbezinnen op de strategie;
- feedbackinformatie te verwerven om meer over de strategie te leren en deze te verbeteren.

De BSC kan worden toegepast op de gehele organisatie, maar ook op afdelingen waarbij het belang van de gehele organisatie in ogenschouw dient te worden gehouden. De balanced scorecard is een systeem om effectief en efficiënt op een veranderende omgeving te reageren (Amaratunga et al, 2002).

4.2.3 EFQM-model

Het European Foundation for Quality Management model heeft als doel om kwaliteitsmanagement te introduceren bij organisaties (Sandbrook, 2001). Het EFQM-model is heel goed om de interne processen te beschrijven en regelmatig managementgebieden te onderzoeken op mogelijke verbeteringen. Het biedt de mogelijkheid om via self-assessment de huidige prestaties te meten en toekomstige kansen te identificeren (George et al, 2003).

Het EFQM-model (figuur 2) is een raamwerk om een organisatie in diverse opzichten beter te laten functioneren, waardoor de continuïteit gewaarborgd blijft. Het model is geen model dat in alle omstandigheden op dezelfde wijze gehanteerd moet worden. Het is een standaard model dat per organisatie kan worden ingevuld en uitgebreid. Kwaliteit van een organisatie hangt niet alleen af van de technische kenmerken van een product of dienst, maar heeft betrekking op alle aspecten in de organisatie. Voorbeelden van invloeden op de kwaliteit van een organisatie zijn: leiderschap, vastlegging van visie en missie, evaluatie, procesbeheersing en verbetering, werknemersparticipatie, erkenning en beloning, opleiding en training en klantgerichtheid.



Figuur 2: EFQM-model Sandbrook (2001)

Het EFQM-model bestaat uit negen aandachtsgebieden die deel uitmaken van twee hoofdonderdelen waarin het model is op te splitsen. Aan de ene kant is er het onderdeel *organisatie*. In dit gedeelte staan enkele interne factoren die in principe voor de organisatie beheersbaar zijn. Aan de ander kant is er het onderdeel *resultaten*, waarin resultaten staan vermeld die als uitkomst zijn van de ingezette middelen en activiteiten binnen de organisatie.

De aandachtsgebieden *leiderschap*, *processen* en *belangrijkste eindresultaten* zijn de hoofdlijnen van het model. Tot slot moeten de scores op de resultaatgebieden worden teruggekoppeld naar het management van de organisatie. Hierdoor ontstaat er een leerproces dat leidt tot het verbeteren van het functioneren en de prestaties van de organisatie.

4.2.4 Six Sigma model

Linderman et al (2003, p. 194) definiëren het Six Sigma model als: "an organized and systematic method for strategic process improvement and new product and service development that relies on statistical methods and the scientific method to make dramatic reductions in customer defined defect rates". De achterliggende gedachte is dat processen alleen kunnen worden beheerst en verbeterd als er inzicht is in deze processen. Hiervoor zijn metingen en beschrijvingen vereist.

Six Sigma is een benadering voor kwaliteitsmanagement om operationele prestaties van een organisatie te verbeteren en die voornamelijk aandacht geniet in de industriële sector (Xingxing Zu et al, 2008). Er zijn een aantal aspecten te benoemen die Six Sigma onderscheiden van andere kwaliteitsmethoden (Bijvelds, 2004). Binnen de Six Sigma staat de klant expliciet centraal. De klant bepaalt of een product of dienst voldoet aan de eisen. Verbeteringen gaan alleen door indien het positief van invloed is op de klanttevredenheid. Dit wordt binnen de Six Sigma aangeduid als Critical-To-Quality. Een andere voorwaarde voor het uitvoeren van verbeterprojecten is dat deze een duidelijke financiële bijdrage hebben aan het

succes van de organisatie. Hiermee wordt voorkomen dat de verbeteringen geld kosten in plaats van dat het geld oplevert. Naast deze twee aspecten biedt de Six Sigma een duidelijke methodologie om zowel problemen op te lossen als voor het ontwikkelen van nieuwe producten, diensten of processen. Voor het oplossen van problemen wordt de zogenoemde DMAIC-methodologie (Define-Measure-Analyse-Improve-Control) gebruikt. Voor het ontwikkelen van nieuwe producten, diensten of processen wordt er gebruik gemaakt van de DMEDI-methodologie (Define-Measure-Explore-Develop-Implement). Deze twee methoden zijn afgeleid van de al eerder genoemde methodologie van Deming (Plan-Do-Check-Act).

Bijvelds (2004) zegt in zijn artikel dat het Six Sigma model niet direct als een op zichzelf staand management accounting model kan worden gezien. Het Six Sigma model houdt niet direct rekening met de strategische doelstellingen maar meer met de procesverbetering. Het model zal wel goed kunnen functioneren indien het wordt opgevuld met bijvoorbeeld de balanced scorecard.

4.2.5 360° Feedback model

360° Feedback is een methode waarmee informatie over het functioneren van medewerkers en managers in kaart wordt gebracht (Alstein, 2007). Het doel is om zoveel mogelijk gebruik te maken van de kennis die in de organisatie aanwezig is met betrekking tot het functioneren van de mensen die daar werkzaam zijn.

De twee belangrijkste doelstellingen bij het 360° feedback model zijn (Antonioni, 2000):

- Ontwikkeling
- Evaluatie

Bij ontwikkeling dient de feedback vertrouwelijk te zijn en de medewerkers dienen de feedback te gebruiken om zichzelf te verbeteren. De feedback moet van meerdere personen komen, want door de feedback van meerdere personen te vergelijken wordt een completer beeld gecreëerd. Ook moeten de medewerkers zichzelf evalueren. Het vergelijken van het zelfbeeld met het beeld

dat de omgeving heeft over het functioneren van de medewerker vergroot het inzicht (Alstein, 2007). Bij evaluatie is de feedback niet vertrouwelijk en wordt het gebruikt in bijvoorbeeld de jaarlijkse presentatie van de prestaties van de organisatie. Dit kan dan gebruikt worden om de beloningen vast te stellen voor de medewerkers.

Net als het Six Sigma model kan het 360° feedback model beter gezien worden als een aanvulling op andere management accounting systemen, aangezien het zich alleen richt op het functioneren van medewerkers en managers in de organisatie.

4.3 Toepasbaar in praktijksituatie

In tabel 1 wordt de link gelegd in hoeverre de genoemde beheersingsdoelstellingen van management control uit paragraaf 3.4 voorkomen in de management accounting systemen uit de vorige paragraaf.

| | Traditionele budgettering | Balanced scorecard | EFQM-model | Six Sigma model | 360° feedback model |
|------------------|---------------------------|--------------------|------------|-----------------|---------------------|
| Cost control | X | X | X | X | |
| Tactical control | | X | X | X | X |
| Process control | X | X | X | X | X |

Tabel 1: Vergelijking management accounting systemen met beheersingsdoelstellingen van management control

Bij *traditionele budgettering* is er sprake van het opstellen van een budget voor de organisatie of een deel daarvan. Dit is een onderdeel van cost management. Traditionele budgettering communiceert indirect over de strategie. Dit gebeurt aan de hand van de hoogte van het budget dat per afdeling beschikbaar wordt gesteld, zodat duidelijk wordt welke afdeling voor het management belangrijk is. Dit zou

een voorbeeld kunnen zijn van tactical control, maar omdat dit een indirect effect is van traditionele budgettering wordt in dit onderzoek aangenomen dat traditionele budgettering geen rekening houdt met tactical control. Bij process control gaat het om het beheersen van de doorlooptijd van de processen op een afdeling. Bij budgettering worden budgetten gemaakt voor een bepaalde periode. Na afloop van deze periode wordt beoordeeld hoe de werkelijke situatie is ten opzicht van het budget. Indien het budget niet is gehaald wordt er gekeken waaraan dit heeft gelegen en kan het budget voor de volgende periode worden bijgesteld of wordt het proces aangepast waardoor het budget alsnog gehaald kan worden. Hierdoor heeft budgettering wel met process control te maken.

De *balanced scorecard* houdt rekening met de drie genoemde beheersingsdoelstellingen. Cost management valt onder het financiële perspectief. Bij tactical control gaat het om het implementeren van de tactische (organisatie)doelstellingen. Dit gebeurt in de *balanced scorecard* doordat het uitgangspunt van de *balanced scorecard* de strategie van de organisatie is. Vanuit de strategie worden succesfactoren voor de organisatie opgesteld. Tot slot valt de process control bij de *balanced scorecard* onder het interne perspectief.

Ook het *EFQM-model* voldoet aan de eisen die de praktijk stelt aan het nieuwe management accounting systeem. Cost control valt binnen het *EFQM-model* onder de belangrijkste eindresultaten. Op het beheersingsgebied tactical control is het aandachtsgebied beleid en strategie van toepassing. Tot slot is process control één van de drie hoofdlijnen van het model.

Klanten zijn bij het *Six Sigma model* een Critical-To-Quality karakteristiek. Dit houdt in dat de klant bepaalt of het product of dienst voldoet aan de kwaliteitseisen. Het Six Sigma model probeert hiermee de operationele prestaties en de processen van een organisatie te verbeteren. Een andere voorwaarde binnen het Six Sigma model is dat het

uitvoeren van een verbeterproject uitsluitend plaats vindt indien dit een duidelijke financiële bijdrage levert aan het succes van de organisatie. Hierdoor wordt de efficiëntie en effectiviteit van de organisatie bevorderd. Doordat het model rekening houdt met de kosten, effectiviteit van de bedrijfsvoering en met de processen voldoet het Six Sigma model aan de drie beheersingsdoelstellingen.

In het *360° feedback model* gaat het om kwaliteit te verbeteren door optimaal gebruik te maken van de kennis in de organisatie. Dit gebeurt door medewerkers aan elkaar feedback te laten geven en door de medewerkers zichzelf te laten evalueren. Dit heeft tevens als doel om medewerkers te laten functioneren in het belang van de organisatie (tactical en process control). Het model houdt niet direct rekening met de beheersingsdoelstelling cost control. Het *360° feedback model* is geen management accounting systeem dat op zichzelf kan staan binnen een organisatie.

4.4 Conclusie

Uit het voorgaande blijkt dat drie van de vijf management accounting systemen voldoen aan de drie beheersingsdoelstellingen die in de praktijk noodzakelijk zijn. Budgettering is geen geschikt systeem omdat het minder rekening houdt met processen. De *balanced scorecard* en het *EFQM-model* voldoen aan de drie beheersingsdoelstellingen en zouden dan ook een systeem kunnen zijn voor de nieuwe situatie. Het Six Sigma model voldoet ook aan de drie criteria maar het model houdt niet direct rekening met de strategische doelen en is hierdoor meer een aanvulling op systemen als de *balanced scorecard*. Het Six Sigma model is minder geschikt om als een zelfstandig management accounting systeem te opereren. Het *360° feedback model* voldoet niet aan de eis om cost control te kunnen uitoefenen. Tevens geldt voor het *360° feedback model*, net als het Six Sigma model, dat het een aanvulling kan zijn op andere management accounting systemen.

Op basis van het bovenstaande zal er een keuze worden gemaakt tussen de balanced scorecard en het EFQM-model. Een belangrijk nuanceverschil tussen de balanced scorecard en het EFQM-model is dat de strategie bij de balanced scorecard het nadrukkelijke uitgangspunt is bij het opstellen van de prestatemaatstaven (Ter Bogt en Van Helden, 2003). Het EFQM-model lijkt de prestatemaatstaven te ontleenen aan het feitelijk opereren van de organisatie. De balanced scorecard geeft dan ook meer een operationalisatie van het beleid weer.

In de praktijk heeft het UMCG een duidelijke strategie en missie voor het gehele ziekenhuis. Deze is opgesplitst in de drie kerntaken van het UMCG, te weten: Zorg, Onderwijs en Onderzoek. De verpleegafdeling heeft als belangrijkste doelstelling om de kwaliteit van de zorg te waarborgen. Door de duidelijke strategie en missie gaat de voorkeur in deze situatie uit naar het gebruik van de balanced scorecard. Er kunnen dus duidelijke doelen worden gesteld op basis van de algemene strategie van het UMCG.

5 De praktijk

Uit het vorige hoofdstuk is de balanced scorecard als meest geschikte management accounting systeem gekomen om de hoofdverpleegkundigen te voorzien van informatie om adequate control te kunnen uitoefenen. Hier wordt ingegaan op de invulling van de balanced scorecard. Het uitgangspunt van de balanced scorecard is de visie/strategie van de organisatie. Deze wordt als eerste behandeld en daarna gaat dit hoofdstuk verder met de vier perspectieven uit de balanced scorecard (financiële-, klanten-, interne- en het innovatieve en lerende perspectief). Tot slot wordt besproken hoe de voorgestelde balanced scorecard kan bijdragen aan het behalen van de beheersingsdoelstellingen.

5.1 Visie

Het UMCG heeft voor de jaren 2007-2011 een visie uitgeschreven van "Bouwen aan de toekomst van gezondheid". Hieronder worden de drie kerntaken van het UMCG, te weten zorg, onderwijs en onderzoek beschreven aan de hand van de Visie 2007-2011.

5.1.1 Kerntaak zorg

De visie op het gebied van zorg is zorgzaam zijn voor mensen in de volle breedte: van preventie via basiszorg naar topzorg.

Het UMCG heeft net als andere ziekenhuizen een functie voor de gewone ziekenzorg. Daarnaast biedt het UMCG een hoog gespecialiseerde zorg, waardoor het een voorname rol speelt in de Noord-Nederlandse gezondheidszorg. Alle patiënten uit de noordelijke provincies met meer gecompliceerde aandoeningen worden uiteindelijk doorverwezen naar het UMCG. Hierbij

gaat het om de zogenoemde topreferente en topklinische zorg.

Het Thoraxcentrum biedt naast basiszorg ook zeer specialistische zorg. Dit zijn bijvoorbeeld openhartoperaties, (hart)-longtransplantaties en kinderhartchirurgie.

5.1.2 Kerntaak onderwijs

De visie op het gebied van onderwijs is kennis toetsen en delen. Nieuwe kennis moet worden getoetst in de praktijk en deze moet op vele manieren worden overgedragen. In 2007 is het UMCG verkozen is tot het beste leerbedrijf van Nederland. Deze prijs is in 1996 opgesteld door het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap en wordt jaarlijks uitgereikt aan een organisatie die zich onderscheidt door een opleidingsbeleid dat aankomende vakmensen aantrekt en stimuleert.

Het UMCG verzorgt verschillende soorten opleidingen. Het verzorgt de medische opleidingen Geneeskunde en Tandheelkunde en in samenwerking met de Hanzehogeschool de opleiding Mondzorgkunde. Tevens is het UMCG betrokken bij de opleidingen Bewegingswetenschappen en Life Sciences. Het UMCG leidt ook verpleegkundigen op en heeft alle opleidingen tot specialist in huis. Verder worden er artsen en specialisten van buiten het UMCG bijgeschoold. Tot slot verzorgt het UMCG een interne opleiding tot nurse practitioner en vinden er regelmatig congressen en symposia plaats.

Het Thoraxcentrum levert een bijdrage aan studenten Geneeskunde en leidt toekomstige cardiologen en thoraxchirurgen op. Daarnaast zijn er stageplaatsen voor verpleegkundigen en verzorgers in opleiding, worden er specialistische verpleegkundige vervolgoopleidingen verzorgd en zijn er opleidingen voor onder meer nurse practitioners en biotechnici (hartfunctielaboranten). Ook bij- en nascholing van medewerkers heeft hoge prioriteit om de kwaliteit van de zorg te kunnen blijven waarborgen.

5.1.3 Kerntaak onderzoek

De visie op het gebied van onderzoek is pionieren in onderzoek. Dit dient te gebeuren door vanuit wetenschappelijk onderzoek bij te dragen aan nieuwe kennis over gezondheid, preventie, ziekte en behandeling.

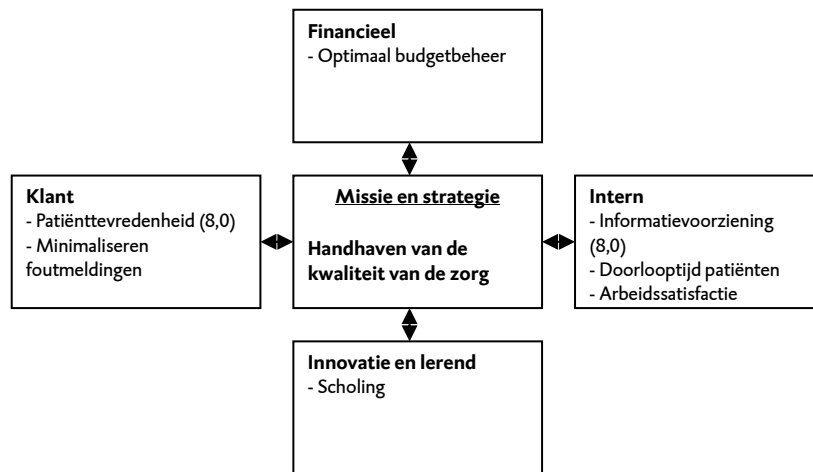
Medewerkers van het UMCG voeren onderzoek naar nieuwe technieken en behandelingen, nieuwe medicijnen en nieuwe vormen van zorg. Dit gebeurt zowel op eigen initiatief als dat van buitenstaanders. Dit kunnen bedrijven zijn, maar ook instellingen als de Nederlandse Hartstichting en het Koningin Wilhelmina Fonds.

Binnen het Thoraxcentrum vindt wetenschappelijk onderzoek plaats en ook op verpleegkundig gebied verricht de afdeling steeds vaker wetenschappelijke studies. Sommige onderzoeken maken deel uit van grote internationale studies, andere zijn kleinschalig en beperkt zich tot een enkele afdeling of patiëntencategorie.

5.2 Balanced scorecard verpleegafdeling Thoraxcentrum

In de paragraaf hiervoor is de visie van het UMCG beschreven en in deze paragraaf gaat het onderzoek verder met invulling van de balanced scorecard voor de verpleegafdeling. De doelstelling van de afdeling is om de kwaliteit van de zorg (kerntaak zorg) te handhaven. De andere twee kerntaken van het UMCG, te weten onderwijs en onderzoek, zijn minder van toepassing op de praktijksituatie omdat deze weinig invloed hebben op de doelstelling van de afdeling. Als eerste wordt de balanced scorecard weergegeven zoals die kan worden toegepast op de verpleegafdeling.

Hierna worden de vier perspectieven verder beschreven. Iedere subparagraaf begint vanuit de literatuur met de mogelijkheden voor het perspectief in ziekenhuizen. Daarna wordt in de subparagrafen dieper ingegaan op de



Figuur 3: Balanced scorecard verpleegafdeling Thoraxcentrum

praktijksituatie. Deze informatie is verkregen door literatuur van het UMCG en van de Nederlandse Federatie van Universitair Medische Centra en door gesprekken met belanghebbenden.

5.2.1 Financiële perspectief

Financiële metingen in een organisatie zijn van belang omdat deze overzichtelijk samenvatten wat de economische effecten zijn van al afgeronde acties. Financiële prestatiemetingen geven aan of de strategie van een onderneming en de doorvoering van die strategie bijdragen aan de verbetering van bijvoorbeeld de nettowinst. Doelstellingen voor het financiële perspectief worden meestal geschreven in termen van winst. Andere termen zijn: snelle omzetgroei, genereren van liquide middelen of het optimaliseren van het budgetbeheer. De belangrijkste doelstelling van dit perspectief in een ziekenhuis is volgens Strootman (2004, p. 53) een optimaal budgetbeheer hebben. Als succesbepalende factor zal de beheersing van kosten zijn. De indicator voor het wel of niet slagen van deze doelstelling is de afwijking tussen kostenrealisatie en het beschikbare budget. Het beschikbare budget komt uit de afspraken die met de zorgverzekeraars is gemaakt over de vergoedingen voor de verleende zorg (DBC-systematiek).

In 2009 moet er in het UMCG voor een bedrag van 25 miljoen euro worden bezuinigd. Het Convent, de Raad van Bestuur en de sectordirecteuren zijn het erover eens dat dit gaat gebeuren door gericht te kijken bij de afdelingen en zorgfaciliteiten waar hoeveel kan worden bezuinigd. Het idee hierbij is dat er van een gedifferentieerde aanpak sprake is. Een aantal projecten binnen het UMCG zijn geselecteerd die organisatiebreed een groot bezuinigingspotentieel hebben. Dit zijn projecten die betrekking hebben op reductie van de diagnostiek, verpleegkundige organisatie, reductie onderhoudskosten en contracten, roosteren en ligduurverkorting. Op basis van de projecten die al verricht zijn kan een inschatting worden gemaakt wat andere afdelingen met die projecten zouden kunnen besparen. Het UMCG wil zo voorkomen dat het

geld dat door de ene afdeling wordt bezuinigd, via de andere weer wegebt. De onderdelen die financieel uit de pas lopen worden strikter aangepakt.

Per 1 september 2008 is er een selectieve vacaturestop ingesteld die op de gehele organisatie van toepassing is. Een vacaturecommissie moet toestemming geven voor de aanstelling van nieuwe medewerkers of de verlenging van korte contracten. In 2009 worden in principe geen nieuwe bouw- en verbouwingsprojecten gestart en er wordt niet geïnvesteerd in bijvoorbeeld nieuwe apparatuur en inrichting.

5.2.2 Klantenperspectief

Binnen het klantenperspectief wordt omschreven op welke doelgroepen en marktsegmenten de organisatie zich gaat richten. Daarnaast wordt ook beschreven op welke manieren de prestaties van de organisatie-eenheid worden gemeten. De meting van deze klantresultaten geeft inzicht in factoren als tevredenheid van bestaande klanten en het marktaandeel in het beoogde segment. Een doelstelling voor iedere zorginstelling voor het klantenperspectief zal zijn om zorgzaam te zijn voor de patiënten (Strootman, 2004, p. 53). Dit kan worden getoetst aan de hand van de tevredenheid van de patiënt. Door het meten van de patiënttevredenheid kan er tactical control worden uitgeoefend. Deze meting onderzoekt hoe de patiënt de zorgverlening ervaart.

De verpleegafdelingen van het Thoraxcentrum hebben te maken met patiënten die verpleegd moeten worden na chirurgische ingrepen. Elke twee jaar reikt de Nederlandse Federatie van Universitair Medische Centra (NFU) een 'patiënttevredenheidsrapport' uit aan de UMC's. Hierin worden cijfers gegeven voor alle aspecten en specialismen binnen een UMC.

Om te onderzoeken hoe de klanttevredenheid over de verpleegkundigen is zijn de volgende vragen gesteld:

- Hoe tevreden bent u over de persoonlijke aandacht van de verpleegkundigen voor u?

- Hoe tevreden bent u over de deskundigheid waarmee u door de verpleegkundigen werd geholpen?

Voor het jaar 2007 was door de Raad van Bestuur op het gebied van patiënttevredenheid een streefcijfer van 7,5 vastgesteld. Uit Polsslag (25 september 2008) blijkt dat de tevredenheid voor verpleegkundigen bij het Thoraxcentrum Cardiologie gemiddeld op 7,7 ligt. Voor de verpleegkundigen van het Thoraxcentrum Thoraxchirurgie ligt dit op een 8,1. De gemiddelde patiënttevredenheid binnen het UMCG voor verpleegkundigen ligt met een 7,2 beduidend lager dan voor de verpleegafdelingen van het Thoraxcentrum.

Voor 2009 heeft de Raad van Bestuur een streefcijfer vastgesteld van 8,0. Voor de verpleegkundigen van het Thoraxcentrum is het belangrijk om het huidige niveau vast te houden.

De FONA-commissie onderzocht vanaf 1982 meldingen in het UMCG van incidenten waarbij patiënten onbedoeld letsel hadden opgelopen of hadden kunnen oplopen. Sinds 2008 is er een nieuw systeem gekomen, namelijk het Veiligheids Management Systeem (VMS). Het uitgangspunt van het VMS is om de meldingen bij de werkplek te hebben omdat er zo het best kan worden geleerd van de fouten.

5.2.3 Interne perspectief

In dit perspectief worden de interne bedrijfsprocessen geformuleerd die van doorslaggevend belang zijn en waarin de organisatie moet uitblinken. Prestatiemetingen binnen dit perspectief zijn gericht op die processen die de grootste invloed hebben op de tevredenheid van de klanten en de realisering van de financiële doelstellingen van de onderneming (Strootman, 2004, p. 53). Het optimaliseren van de processen op de afdeling kan een doelstelling zijn voor het interne perspectief. Als succesbepalende factor kan worden gekeken naar de mate van communicatie over de patiëntgegevens. Door te communiceren wordt voorkomen dat er langs elkaar heen wordt gewerkt.

Op het gebied van informatieverstrekking in UMC's heeft het NFU in haar tweejaarlijkse patiëntenonderzoek cijfers gepubliceerd. De vragen die gesteld zijn aan de patiënten gingen over:

- Hoe tevreden bent u over de duidelijkheid van de door verpleegkundigen gegeven informatie (over bijvoorbeeld ziekteverloop, medicijnen gebruik, het verloop van de verdere behandeling)?
- Hoe tevreden bent u over de duidelijkheid van de door artsen gegeven informatie (over ziekte, medicijnen, behandeling, onderzoek en de uitslag daarvan)?
- Hoe tevreden bent u over de informatieoverdracht van de ene naar de andere persoon (bijvoorbeeld van arts naar verpleegkundige)?
- Hoe tevreden bent u over de snelheid waarmee (onderzoeks)uitslagen aan u zijn meegedeeld?

Op het gebied van informatie zijn de patiënten van het Thoraxcentrum Thoraxchirurgie met een 7,1 significant meer tevreden dan patiënten op andere afdelingen binnen het UMCG. Het Thoraxcentrum Cardiologie scoort hierop een 6,7. Het gemiddelde binnen het UMCG staat op een 6,3. Aangezien de Raad van Bestuur een streefcijfer in 2007 hanteerde van een 7,5 (en voor 2009 een 8,0) dient hierop hoger te worden gescoord in de toekomst.

Het minimaliseren van de tijd dat een patiënt op de verpleegafdeling doorbrengt is een andere doelstelling van het interne perspectief. Door de patiënt zo kort mogelijk op de afdeling te houden wordt de doorlooptijd versneld en worden de kosten lager gehouden. De verpleging van een patiënt op de verpleegafdeling maakt onderdeel uit van het zorgtraject van de patiënt. In een zorgtraject wordt de zorg voor een bepaalde patiëntengroep inhoudelijk en organisatorisch ingericht vanaf de aanmelding van de patiënt in het UMCG tot en met het vertrek en/of vervolgzorg. Dit heeft te maken met de invoering van de reeds behandelde DBC-systematiek. Het minimaliseren van de doorlooptijd mag niet ten koste mag gaan van de kwaliteit van de zorg na een chirurgische ingreep. Daarnaast heeft een afdeling in het UMCG de plicht om co-

assistenten en assistenten op te leiden. Hierdoor worden de doorlooptijden beïnvloed.

Een laatste doelstelling van het interne perspectief is de arbeidssatisfactie van de medewerkers. Het UMCG schrijft in het jaarverslag 2007 dat gezonde en gemotiveerde medewerkers effectiever zijn in het verrichten van hun werk. De tevredenheid van medewerkers kan worden gemeten aan de hand van het ziekteverzuim. Hiervoor dient dan ook een streefcijfer te worden geformuleerd. Echter het meten van arbeidssatisfactie door alleen het meten van ziekteverzuim is te kort door de bocht. Om een reëel beeld over de arbeidssatisfactie te krijgen dient er een tevredenheidsonderzoek onder de medewerkers te worden gehouden. De arbeidssatisfactie van medewerkers kan positief worden beïnvloed door loopbaanbegeleiding, leiderschapsontwikkeling van leidinggevenden en door een goede afhandeling van de klachten van medewerkers. Door loopbaanbegeleiding wordt de mobiliteit en ontwikkeling van de medewerkers vergroot. Leiderschapsontwikkeling zorgt ervoor dat leidinggevenden hun talent zo ontwikkelen dat er een goed werkklimaat ontstaat waarin medewerkers hun talenten kunnen ontwikkelen en gemotiveerd zijn om zich in te zetten. Medewerkers voelen zich ook meer gewaardeerd indien er een serieuze klachtenafhandeling bestaat. Deze drie onderdelen zijn pijlers van het personeelsbeleid binnen het UMCG.

5.2.4 Innovatieve en lerende perspectief

Het innovatieve en lerende perspectief heeft betrekking op leerresultaten en toekomstige groei. Het maakt de infrastructuur zichtbaar die een organisatie moet opbouwen als zij op de lange termijn wil blijven groeien en zichzelf wil blijven verbeteren. De doelstellingen voor financiën, klanten en interne bedrijfsprocessen geven de kloven weer tussen aan de ene kant de bestaande capaciteiten van mensen, systemen en procedures en aan de andere kant de capaciteiten die vereist zijn om gewenste prestaties te realiseren. Om deze kloven te dichten zal de organisatie geld moeten investeren in de her-, bij- en omscholing van personeel, de verbetering van systemen

voor informatietechnologie en de afstemming van procedures op elkaar.

Het doel van het innovatieve en lerende perspectief kan uit het realiseren van een compleet pakket zorg, service en dienstverlening bestaan (Strootman, 2004, p. 54). Een belangrijke doelstelling is hier het investeren in medewerker door middel van educatie en ontwikkelingstrajecten. Dit kan worden gemeten in termen van het totale aantal gevolgde scholingsdagen van een medewerker per periode.

Er zijn mogelijkheden om te investeren in medewerkers door middel van cursussen. Zoals al uit het financiële perspectief is gebleken gaan er in 2009 in principe geen bouw- en verbouwingen plaatsvinden. Ook is er een selectieve vacaturestop ingesteld. Door deze ontwikkeling beperkt het financiële perspectief het innovatieve en lerende perspectief.

5.3 Balanced scorecard en de beheersingsdoelstellingen

De paragrafen hiervoor hebben geleid tot de ingevulde balanced scorecard. In deze paragraaf wordt ingegaan hoe deze balanced scorecard bijdraagt aan de beheersingsdoelstellingen.

De balanced scorecard voorziet in de cost control behoefte door middel van de doelstellingen:

- Het beheersen van de kosten;
- Minimaliseren van de doorlooptijd;
- Zorgen voor bekwame medewerkers.

Door het beheersen van de kosten wordt er getracht om de efficiëntie te verhogen. In de praktijk is het belangrijk om inzicht te hebben in de kostprijs van de verleende diensten met het budget voor de dienst. Door dit inzicht kunnen de medewerkers hun taken op een zo efficiënt mogelijke wijze vervullen, zonder dat de kwaliteit van de zorg wordt

aangetast. De doelstelling om de doorlooptijd te minimaliseren heeft tot gevolg dat de kosten worden teruggebracht. Dit is een duidelijke wijze van kosten minimaliseren. Tot slot komt cost control nog indirect voor in het innovatieve en lerende perspectief. Door middel van scholing worden de medewerkers deskundiger en kan de efficiëntie per medewerker worden verhoogd.

De behoefte om tactical control uit te oefenen wordt in de balanced scorecard voorzien door de doelstellingen:

- Patiënttevredenheid van streefcijfer 8,0 in 2009;
- Tevredenheid over de informatievoorziening met een streefcijfer 8,0 in 2009;
- Verhogen van de arbeidssatisfactie;
- Zorgen voor bekwaame medewerkers.

Patiënttevredenheid is een doelstelling van het klantenperspectief. Door het meten van de patiënttevredenheid wordt de kwaliteit van de zorg gemeten zoals die door de patiënt wordt ervaren. Dit is een belangrijk onderdeel van de missie en strategie van het UMCG. Op deze wijze wordt een organisatiedoelstelling bewaakt. De doelstelling om goede informatievoorziening te hebben zorgt ervoor dat de kans kleiner wordt dat er langs elkaar heen wordt gewerkt. Hierdoor wordt de effectiviteit vergroot. Een andere doelstelling uit het interne perspectief is om de arbeidssatisfactie van de medewerkers te verhogen. Gezonde en gemotiveerde medewerkers zijn effectiever in het verrichten van hun taken. Tot slot kan worden gesteld dat vakbekwame medewerkers voor een hogere effectiviteit per medewerker zorgen.

De voorgestelde balanced scorecard voorziet in de behoefte om process control uit te oefenen door de doelstellingen:

- Tevredenheid over informatievoorziening met streefcijfer 8,0 in 2009;
- Minimaliseren van de doorlooptijd;
- Minimaliseren van het aantal foutmeldingen.

Zoals reeds eerder is behandeld kan de tevredenheid over de informatievoorziening bijdragen om tactical control uit te oefenen. Deze doelstelling kan tevens voorzien in de process control behoefte. Door communicatie kunnen de processen op de afdeling worden gestuurd. Er dient communicatie te zijn over wanneer patiënten op de verpleegafdeling kunnen worden verwacht na een chirurgische ingreep. Hierdoor kan de verpleegafdeling een planning maken voor bedden, materialen en verpleegkundigen. Zoals al eerder is behandeld is process control gericht op de doorlooptijd. Het minimaliseren van de doorlooptijd van een patiënt op de afdeling heeft hier direct betrekking op. Processen inrichten, bewaken en optimaliseren is een onderdeel van process control. Het minimaliseren van het aantal foutmeldingen zorgt ervoor dat processen worden bewaakt en geoptimaliseerd. Van fouten moet worden geleerd zodat deze in de toekomst niet weer gebeuren.

6 Conclusies

Het vorige hoofdstuk vulde de balanced scorecard in voor in de verwachte nieuwe situatie. Dit hoofdstuk geeft antwoord op de probleemstelling en de deelvragen. Tot slot gaat dit hoofdstuk in op de beperkingen van dit onderzoek en mogelijke suggesties voor vervolgonderzoek.

6.1 Conclusies van het onderzoek

De doelstelling aan het begin van dit onderzoek was de hoofdverpleegkundigen voor te bereiden op de verwachte nieuwe informatiebehoefte die zich in de toekomst kan voordoen. Met behulp van deze informatie kan men control uitoefenen om de gestelde doelen te bereiken. Het doel in de nieuwe situatie is een effectievere en efficiëntere zorg te bereiken, maar de kwaliteit van de verleende zorg te blijven waarborgen.

Bij deze doelstelling is de volgende probleemstelling geformuleerd: "Welk management accounting systeem geeft voldoende informatie om in de nieuwe situatie adequaat management control te kunnen uitoefenen?".

Er werden vijf deelvragen opgesteld, waarop in dit onderzoek dieper is ingegaan:

- Welke management control doelstellingen worden in de literatuur onderscheiden?
- Welke management control doelstellingen zijn van toepassing op de afdeling?
- Welke management accounting systemen worden onderscheiden in de literatuur?
- Welk management accounting systeem past het best bij de afdelingen, gegeven de management control doelstelling?
- Hoe ziet de specifieke invulling van het management accounting systeem er uit?

Management control wordt hier gedefinieerd als het proces waarmee leidinggevend andere leden van de organisatie beïnvloeden om zo de doelstellingen van de organisatie te realiseren. Dit onderzoek ging dieper in op zes beheersingsdoelstellingen van management control: financial-, cost-, tactical- process-, chain- en project control. Men dient een goede mix te vinden tussen de methoden (results-, action- en personnel en cultural control) waarop de leidinggevend control willen uitvoeren. Uit de praktijksituatie werd duidelijk dat het nieuwe management accounting systeem moet voldoen aan de behoefte voor cost-, tactical- en process control. De belangrijkste doelstelling van cost control is het realiseren van een zo hoog mogelijke efficiëntie. Cost control heeft te maken met kostprijzen en winstgevendheid. Bij tactical control is de doelstelling om de effectiviteit van de bedrijfsvoering te optimaliseren. Bij tactical control worden strategische doelstellingen vertaald naar tactische doelstellingen. Tot slot is de doelstelling van process control het realiseren van een optimale processtructuur, waardoor er kortere doorlooptijden worden gerealiseerd.

Dit onderzoek ging in op vijf management accounting systemen: budgettering, balanced scorecard, EFQM-model, Six Sigma model en het 360° feedback model. Deze hebben ieder hun specifieke kwaliteiten. Op basis van de drie beheersingsdoelstellingen die in de praktijk gelden werd de bruikbaarheid vergeleken.

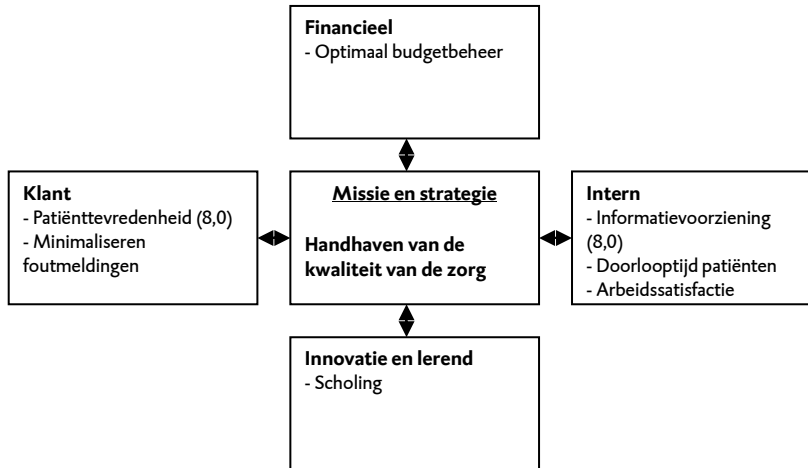
| | Traditionele budgettering | Balanced scorecard | EFQM-model | Six Sigma model | 360° feedback model |
|------------------|---------------------------|--------------------|------------|-----------------|---------------------|
| Cost control | X | X | X | X | |
| Tactical control | | X | X | X | X |
| Process control | X | X | X | X | X |

Tabel 2: Vergelijking management accounting systemen met beheersingsdoelstellingen van management control

Uit de vergelijking is gebleken dat de balanced scorecard, het EFQM-model en het Six Sigma model allen voldoen aan de drie beheersingsdoelstellingen. Het Six Sigma model is een model dat een prima aanvulling kan zijn op andere management accounting systemen (bijvoorbeeld op balanced scorecard), echter is het niet geschikt om als zelfstandig model te functioneren. Het EFQM-model en de balanced scorecard hebben grote overeenkomsten. Een belangrijk verschil tussen de twee modellen is dat de balanced scorecard uitdrukkelijk

uitgaat van de strategie van de organisatie en zo een operationalisatie van het beleid weergeeft. Het EFQM-model lijkt de prestatimaatstaven te ontleenen aan het feitelijk opereren van de organisatie. Doordat het UMCG een duidelijke strategie heeft geformuleerd is er gekozen voor de balanced scorecard.

De balanced scorecard gaat uit van de belangrijkste doelstelling van de verpleegafdeling, namelijk het handhaven van de kwaliteit van de zorg.



Figuur 4: Balanced scorecard Verpleegafdeling Thoraxcentrum

Vanuit deze doelstelling zijn er voor de verpleegafdeling de doelstellingen opgesteld voor de vier perspectieven. Deze doelstellingen dragen bij om de beheersingsdoelstellingen te behalen.

De balanced scorecard voorziet in de cost control behoefte door middel van de doelstellingen:

- Het beheersen van de kosten;
- Minimaliseren van de doorlooptijd;
- Zorgen voor bekwame medewerkers.

De behoefte om tactical control uit te oefenen wordt in de balanced scorecard voorzien door de doelstellingen:

- Patiënttevredenheid van streefcijfer 8,0 in 2009;
- Tevredenheid over de informatievoorziening met een streefcijfer 8,0 in 2009;
- Verhogen van de arbeidssatisfactie;
- Zorgen voor bekwame medewerkers.

De voorgestelde balanced scorecard voorziet in de behoefte om process control uit te oefenen door de doelstellingen:

- Tevredenheid over informatievoorziening met streefcijfer 8,0 in 2009;
- Minimaliseren van de doorlooptijd;
- Minimaliseren van het aantal foutmeldingen.

6.2 Beperkingen en suggesties

Dit onderzoek heeft een aantal beperkingen. Een eerste beperking gaat over de DBC-systematiek. Bij de DBC-systematiek worden prijsafspraken gemaakt tussen de ziekenhuizen en de zorgverzekeraars. Dit gebeurt op een hoger niveau in de organisatie van het UMCG. Er kan een frictie ontstaan wanneer er geen goede communicatie is binnen de organisatie over de te halen budgetten. Indien er een te strak budget wordt opgesteld, zonder overleg met de mensen op de werkvloer, dan is het onredelijk om deze mensen voor het budget verantwoordelijk te houden. Er dient dan ook overleg te zijn over de te realiseren budgetten.

Een tweede beperking is dat de doelstellingen in de balanced scorecard zijn besproken met alleen de hoofdverpleegkundigen van het Thoraxcentrum. Er is geen brede discussie met de overige medewerkers van de verpleegafdeling geweest. Door een brede discussie over de te halen doelstellingen wordt er een draagvlak gecreëerd waardoor de medewerkers zich meer betrokken voelen bij de te halen doelstellingen. Voor dit onderzoek was het voldoende om alleen de hoofdverpleegkundigen te raadplegen aangezien de balanced scorecard op hen betrekking heeft.

Een derde beperking is dat er geen rekening gehouden is met de eventuele gevolgen van de introductie van de balanced scorecard. Gevolgen op bijvoorbeeld het gedrag van medewerkers is wel degelijk iets waar rekening mee dient te worden gehouden. Gedrag van mensen en groepen wordt bepaald door de mentale bouwstenen: waarden en normen, emoties, cognities en macht (Van Gils

et al, 1994). De balanced scorecard heeft hier direct of indirect betrekking op.

Een laatste beperking van dit onderzoek is dat er geen onderscheid wordt gemaakt in de mate van belangrijkheid van de gestelde doelstellingen in de balanced scorecard. De doelstelling van dit onderzoek was dat de hoofdverpleegkundigen inzicht kregen in de informatie die voor hen belangrijk was om de afdeling te kunnen blijven sturen het beheersen. De mate van belangrijkheid was voor dit onderzoek van minder belang. Dit onderscheid kunnen de hoofdverpleegkundigen door hun ervaring gemakkelijk zelf bepalen.

De suggesties voor een vervolgonderzoek zijn:

- Het houden van een bredere discussie op de afdeling over de te stellen doelstellingen per perspectief. Voor de discussie kan deze versie van de balanced scorecard worden gebruikt als opstap tot een discussie.
- Het onderzoeken hoe een succesvolle implementatie van een nieuw management accounting systeem dient te verlopen.
- Het onderzoeken welke doelstellingen het belangrijkste zijn om de beheersingsdoelstellingen te behalen.
- Het onderzoeken op welke wijze andere management accounting systemen (bijvoorbeeld: Six Sigma model en het 360° feedback model) kunnen worden geïntegreerd in de balanced scorecard.

Tot slot kan er na een bepaalde periode (indien deze balanced scorecard wordt ingevoerd) een onderzoek worden ingesteld of het aanbevolen management accounting systeem heeft bijgedragen aan de handhaving van de kwaliteit op de verpleegafdeling.

Literatuurlijst

Amaratunga, D., Haigh, R., Sarshar, M. and Baldry, D., 2002, Application of the Balanced score-card concept to develop a conceptual framework to measure facilities management performance within NHS facilities, *International Journal of Health Care Quality Assurance*, 15/4, 141-151.

Anderson, J.A. and Meyer, T.P., 1988, *Mediated communication: A social action perspective*, Newbury Park, Sage.

Anthony, R.N. and Herzlinger, R.E., 1980, *Management control in nonprofit organizations*, Homewood, IL.: Richard D. Irwin.

Anthony, R.N., Dearden, J. and Bedford, N.M., 1984, *Management Control Systems*, Irwin, Homewood, IL.

Antonioni, D., 2000, 360-Degree Feedback, *Industrial Management*, 00198471, May/Jun, Vol. 42, Issue 3.

Baarda, D.B. and De Goede, M.P., 2001, *Basisboek Methoden en Technieken; Handleiding voor het opzetten en uitvoeren van onderzoek*, Groningen/Houten, Stenfert Kroese.

Bijvelds, D.J., 2004, Six Sigma gecombineerd met andere kwaliteitsmodellen, *SIGMA*, nummer 5, oktober, p. 16-20.

Bogt, H. ter, & J. van Helden, 2003, *Kwaliteitsmodellen in de overheids- en non-profitsector*, *Moderne bedrijfsvoering bij de overheid*, 2003, pp 125-143.

Creswell, J.W., 2003, *Research design: Qualitative, Quantitative and Mixed Methods Approaches*, Lincoln, Sage.

Eisenhardt K.M., 1989, Building Theories from Case Study Research, *The Academy of Management Review*, 1989 Vol. 14 no 4, pp 532-550.

Franssen, M. and Schepers, F., 2004, *Management control; Beheers het beheersingssysteem*, *Controlling in de praktijk*, deel 67, Deventer, Kluwer.

Garrison, R.H., Noreen, E.W. and Seal, W., 2003, *Management Accounting*, Berkshire, Mc Grawe Hill Education.

George, C., Cooper, F. and Douglas, A., 2003, Implementing the EFQM-excellence model in a local authority, *Managerial Auditing Journal*, 18/2, p. 122-127.

Gils, M. van (et al), 1994, *Organisatie en Gedrag*, Kluwer Bedrijfswetenschappen, Deventer.

Groot, T.L. and Van Helden, G.J., 2003, *Financieel management van non-profit organisaties*, Groningen, Stenfert Kroese.

Kaplan, R.S. and Norton, D.P., 1992, The Balanced Scorecard Measures- that drive Performance, *Harvard Business Review*, 70(1), p. 71-79.

Kaplan, R.S. and Norton, D.P., 1996, Linking the Balanced scorecard to Strategy, *California Management Review*, 1996, Vol. 39, No.1, p.53, 26p.

Kaplan, R.S. and Norton, D.P., 1999, *Op kop met de balanced scorecard; Strategie vertaald naar actie*, Amsterdam, Uitgeverij Contact.

Linderman, K., Schroeder, R.G., Zaheer, S. and Choo, A.S., 2003, Six Sigma: a goal-theoretic perspective, *Journal of Operations Management*, 21, p. 193-203.

Merchant, K.A. and Van der Stede, W.A., 2003, Management Control Systems, Edinburgh Gate, FT Prentice Hall.

Sandbrook, M., 2001, Using the EFQM Excellence Model as a framework for improvement and change, Journal of Change Management, Vol. 2, Issue 1, p83, 8p.

Spicer, B. and Ballew, V., 1980, Management Accounting Systems and the Economics of Internal Organization, Working Paper, C.B.A. University of Oregon.

Stake, R.E., 1995, The art of case study research, Thousand Oaks, Sage.

Strootman, C., 2004, Communiceren over prestaties, Houten, Bohn Stafleu Van Loghem.

Xingxing Zu, Fredenhall, L.D. and Douglas, T.J., 2008, The evolving theory of quality management: The role of Six Sigma, Journal of Operations Management, 26, p. 630-650.

34

Internet

Alstein, T., 2007, 360° feedback, 12 maart, www.menscentraal.nl/360_graden_feedback.html
www.nfu.nl
www.umcg.nl

Interviews

Marga Posthumus, Hoofdverpleegkundige Thoraxcentrum.
Lydia Redelaar, Hoofdverpleegkundige Thoraxcentrum.
Petrie Roodbol, Hoofd Wenckebach Instituut.

Beleidsstukken UMCG

Jaarverslag 2006
Jaarverslag 2007
Polsslag, 25 september 2008
Missie 2007-2011: "Bouwen aan de toekomst van gezondheid".

Observatie tijdens bijeenkomst hoofdverpleegkundigen

Bert Eissens, Stafadviseur, afdeling Financiën en Control.
Henk Snapper, Directeur Financiën en Control.

Bijlage 1 Interviews

Er zijn drie interviews geweest met de hoofdverpleegkundigen Marga Posthumus en Lydia Redelaar. Deze interviews duurden gemiddeld zo'n 45 minuten, waarbij beide hoofdverpleegkundigen aanwezig waren. Het waren interviews met open vragen over onder andere wat er van het onderzoek werd verwacht en hoe dit kon worden uitgevoerd. Ook werd er naar de meningen van de hoofdverpleegkundigen gevraagd. Voor de interviews werden vooraf aandachtspunten/vragen gemaild waarover de onderzoeker informatie wilde hebben. Tijdens de interviews werden deze punten dan stapsgewijs behandeld. Na afloop van de interviews werd het gesprek samengevat en via de mail ter goedkeuring weer aan de hoofdverpleegkundigen voorgelegd, ter controle of alles juist was begrepen. Tevens is er een aantal keren via de mail contact geweest over zaken waar snel een antwoord op kon worden gegeven. Deze interviews gingen onder meer over de redenen voor het instellen van dit onderzoek, de verwachtingen van de hoofdverpleegkundigen over het onderzoek, de informatievoorziening in de huidige situatie, de wensen voor in de toekomst, de problemen waar de onderzoeker tegenaan is gelopen en over de werkzaamheden die onder de verantwoordelijkheid vallen van de hoofdverpleegkundigen.

Naast de interviews met de twee hoofdverpleegkundigen zijn er twee interviews geweest met Petrie Roodbol. Zij is het hoofd van het Wenckebach Instituut en zij begeleidde de onderzoeker met zijn onderzoek. Deze gesprekken duurden gemiddeld zo'n 30 minuten. Hier werden producten aangeleverd en hierop werd feedback gegeven. Tevens werden er ongestructureerd onderwerpen besproken die van belang konden zijn voor het onderzoek