

**ΤΕΙ ΚΡΗΤΗΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΜΕ ΤΙΤΛΟ:  
ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΚΑΙ ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ  
Κ. ΧΑΡΙΤΑΚΗ ΧΑΡΙΚΛΕΙΑ**



**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ: ΠΕΡΓΟΥΡΑ ΖΩΗ  
ΣΑΜΙΩΤΗ ΜΑΡΙΑ**

**ΗΡΑΚΛΕΙΟ ΙΟΥΝΙΟΣ 2007**

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	4
---------------	---

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

1.1. ΛΙΓΑ ΛΟΓΙΑ ΓΙΑ ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΡΟΔΟΥ ΑΝΔΡΕΑΣ ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ.....	5
1.2 ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟΥ .....	6-7
1.3 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ ΔΟΙΚΗΣΗΣ.....	7
1.4 ΤΟ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟ ΔΥΝΑΜΙΚΟ ΚΑΤΑ ΥΠΗΡΕΣΙΑ.....	8
1.5 ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗΣ ΤΟΥ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΟΥ ΤΟΜΕΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	8-9
1.6 ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ.....	10
1.7 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΕΝΟΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΥΓΕΙΑΣ .....	11-12
1.8 ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΟΥ-ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ ΔΙΑΓΩΝΙΣΜΟΙ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ.....	12-15

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

2.1 ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΟ ΚΟΣΤΟΣ .....	16-17
2.2 ΔΥΣΚΟΛΙΕΣ ΜΕΤΡΗΣΗΣ-ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΟΥ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ.....	18
2.3 ΑΡΧΕΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ.....	19

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	20-22
3.2 ΟΡΙΣΜΟΙ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	23-25
3.3 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ.....	25-26

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

4.1 ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ – ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ.....	27-28
4.2 ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΑΜΕΣΟΥ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	29
4.3 ΕΜΜΕΣΑ ΚΟΣΤΗ.....	30-34
4.3.α ΜΕΘΟΔΟΙ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	30-33
4.3.β ΤΑ ΒΗΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ.....	33-34
4.4 ΚΟΙΝΑ ΚΟΣΤΗ.....	35-36
4.4.α ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΝΤΑΣ ΚΟΙΝΑ ΚΟΣΤΗ.....	35
4.4.β ΜΕΘΟΔΟΙ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΚΟΙΝΩΝ ΚΟΣΤΩΝ.....	36
4.5 Ο ΙΣΧΥΩΝ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΥΓΕΙΑΣ .....	37-40

4.6	ΤΑ ΒΑΣΙΚΑ ΒΗΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΥΡΕΣΗ ΚΟΣΤΟΥΣ .....	41-44
4.7	ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ.....	45-46
	ΠΗΓΕΣ.....	47
	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	48-53

# ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην παρούσα εργασία διερευνάται η δυνατότητα κοστολόγησης των Νοσοκομειακών Υπηρεσιών που παρέχονται στα πλαίσια του Εθνικού Συστήματος Υγείας της χώρας μας. Πρόκειται για μια έρευνά που πραγματοποιήθηκε στο Γενικό Νοσοκομείο Ρόδου Ανδρέας Παπανδρέου.

Αφετηρία της προσπάθειας να διερευνηθούν οι δυνατότητες ανάδειξης του κόστους των Νοσοκομειακών Υπηρεσιών στα πλαίσια του ελληνικού συστήματος υγείας, αποτελεί η παραδοχή ότι πρόκειται για ένα ιδιαίτερα δύσκολο εγχείρημα που απαιτεί, σύμφωνα με την διεθνή βιβλιογραφία και τα υπάρχοντα μεθοδολογικά μοντέλα κοστολόγησης υγειονομικών υπηρεσιών, την συλλογή μετρήσιμων στοιχείων πολλαπλών επιπέδων. Ειδικά για την περίπτωση του νοσοκομειακού τομέα η διαδικασία αυτή επιβαρύνεται ακόμη περισσότερο από τις εγγενείς δυσκολίες μέτρησης του νοσοκομειακού προϊόντος.

Στόχος είναι η παρουσίαση μιας μεθοδολογικά άρτιας και θεωρητικά ολοκληρωμένης πρότασης σχετικά με την προσπάθεια εντοπισμού του κόστους των υγειονομικών υπηρεσιών στο ελληνικό περιβάλλον μέσω της χρησιμοποίησής του επιμερισμού έμμεσου κόστους και κοινού κόστους. Η ακρίβεια και η εγκυρότητα των αποτελεσμάτων αποκτούν, για λόγους που ήδη έχουν γίνει εμφανείς, δευτερεύουσα σημασία. Χωρίς βέβαια αυτό να σημαίνει ότι δεν καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια να εκπληρωθούν και οι δύο απαιτήσεις όσο το δυνατόν επαρκέστερα.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

## 1.1) ΛΙΓΑ ΛΟΓΙΑ ΓΙΑ ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΡΟΔΟΥ

### ΑΝΔΡΕΑΣ ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ

Το Γενικό Νοσοκομείο Ρόδου ιδρύθηκε το 1955 εδώ και 57 χρόνια είναι κοντά στους πολίτες της Δωδεκανήσου προσφέροντας τις καλύτερες δυνατές ιατρικές και νοσοκομειακές υπηρεσίες υγείας. Οι νέες κτηριακές εγκαταστάσεις δυναμικότητας 335 Κλινών θεμελιώθηκαν το Νοέμβριο του 1994 και περατωθήκαν τον Μάιο του 2000. Διαθέτει όλα τα τμήματα ενός συγχρόνου νοσοκομείου



## **1.2 ) ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟΥ ΕΙΝΑΙ:**

- Η παροχή περίθαλψης σε όλα τα επίπεδα και κύριας εξειδικευμένης μορφής στον πλυθησμό της υγειονομικής περιφέρειας καθώς και σε πλυθησμο που παραπεμπονται από άλλες υγειονομικές περιφέρειες .Η Περιθάλψη παρέχεται ισότιμα για κάθε άτομο ανεξάρτητα από την οικονομική, κοινωνική και επαγγελματική του κατάσταση σύμφωνα με τους κανόνες του Εθνικού Συστήματος Υγείας.
- Η προπτυχιακή εκπαίδευση σε φοιτητές σχολών επαγγελματών υγείας.
- Η εξειδίκευση ιατρών και η συνεχείς εκπαίδευση και επιμόρφωση ιατρών και λειτουργιών αλλά και κλάδων υγείας με την ανάπτυξη και εφαρμογή αντίστοιχων εκπαιδευτικών προγραμμάτων.
- Η ανάπτυξη και προαγωγή της έρευνας στον τομεα της ιατρικής και άλλων συναφών επιστημών .Στην κατεύθυνση αυτή εφαρμόζει και αναπτύσσει ερευνητικά προγράμματα ,επιστημονικές μελέτες και συνεργάζεται με άλλους συναφείς φορείς καθώς και με διεθνείς οργανισμούς επιστημονικά και ερευνητικά κέντρα.
- Η συνεργασία με όλα τα νοσηλευτικά ιδρύματα της υγειονομικής περιφέρειας για την ανάπτυξη και αναβαθμίσει συνολικά του έργου στον τομεα παροχής των υπηρεσιών υγείας.

Τα ερωτήματα που απαντά η κοστολόγηση τώρα σε μια επιχείρηση παροχής υπηρεσιών και ειδικότερα σε ένα δημόσιο νοσοκομείο μπορεί να είναι κάποια, όπως ποσά ξόδεψε το παιδιατρικό τμήμα για ιατρικά γάντια αλλά και πόσο είναι το κόστος που καταναλώνει ένας επισκέπτης των εξωτερικών ιατρείων. Αυτά όλα τα ερωτήματα είναι

πέρα πολύ σοβαρά και χρήζουν απάντηση ακριβή και ειλικρινή ειδικά όταν έχουν να κάνουν με επιχειρήσεις όπως τα νοσοκομεία και ειδικά τα δημόσια αφού αυτά απορροφούν ένα τεράστιο ποσοστό του κρατικού προϋπολογισμού.

### **1.3)ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ ΔΟΙΚΗΣΗΣ**

Η έννοια της οργάνωσης , νοούμενη ως λειτουργία του management αναφέρεται ως σύνολο των τρόπων με τους οποίους διαιρείται σε ξεχωριστά καθήκοντα το έργο του οργανισμού και τους σχετικούς μηχανισμούς συντονισμού όλων των δραστηριοτήτων και αφορά το σχεδιασμό, τη διάρθρωση και τη συγκρότηση της επιχειρηματικής λειτουργίας.

Τη δεδομένη στιγμή η οργανωτική δομή του νοσοκομείου έχει ως εξής:

<b>ΓΕΝΙΚΟ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΡΟΔΟΥ</b>			
<b>ΙΑΤΡΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ</b>	<b>ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ</b>	<b>ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ</b>	<b>ΤΕΧΝΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ</b>
<b>ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ</b>	<b>Α' ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ</b>	<b>ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ</b>	<b>ΤΜΗΜΑ ΤΕΧΝΙΚΟΥ</b>
<b>ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ</b>	<b>Β' ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ</b>	<b>ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ</b>	<b>ΤΜΗΜΑ ΒΙΟΙΑΤΡΙΚΗΣ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΑΣ</b>
<b>ΤΟΜΕΑΣ ΨΥΧΙΚΗΣ ΥΓΕΙΑΣ</b>	<b>Γ' ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ</b>	<b>ΓΡΑΦΕΙΟ ΕΠΙΣΤΑΣΙΑΣ</b>	
<b>ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ</b>	<b>Δ' ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ</b>	<b>ΓΡΑΦΕΙΟ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ</b>	
<b>ΔΙΑΤΟΜΕΑΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ</b>			
<b>ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ (Τμήμα Επειγόντων Περιστατικών)</b>			
<b>ΛΟΙΠΑ ΤΜΗΜΑΤΑ (Παραϊατρικού Προσωπικού, Κοινωνικής Εργασίας, Διαιολογίας - Διατροφής)</b>			

#### **1.4) ΤΟ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟ ΔΥΝΑΜΙΚΟ ΚΑΤΑ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΙΝΑΙ**

<b>ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ - ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΙ</b>	<b>2005</b>
ΙΑΤΡΙΚΟ Ε.Σ.Υ	148
ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΟ	366
ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΟ ΠΑΡΑΙΑΤΡΙΚΟ	82
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ	97
ΤΕΧΝΙΚΟ ΥΠΟΣΤΗΡΙΚΤΙΚΟ	45
ΛΟΙΠΟ	112
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>860</b>

#### **1.5 )ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗΣ ΤΟΥ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΟΥ ΤΟΜΕΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

Αξίζει να αναφερθεί ότι τα ελληνικά δημόσια νοσοκομεία απορροφούν το 60% των συνολικών δαπανών υγείας(5% του Α.Ε.Π) και το 83% των δημοσίων δαπανών υγείας.

**Οι βασικές πηγές χρηματοδότησης τους είναι:**



- Η ετήσια τακτική επιχορήγηση από τον κρατικό προϋπολογισμό και η επιχορήγηση από τον προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων.
- Τα έσοδα από νοσήλια και άλλες εξετάσεις των ασφαλισμένων και των ιδιωτών (34% των εσόδων) και οι ίδιοι πόροι των νοσοκομείων (6% των εσόδων).

Στην πράξη η κρατική επιχορήγηση καλύπτει σχεδόν το σύνολο των δαπανών μισθοδοσίας και τις επενδύσεις και τα νοσήλια απορροφώνται για τις υπόλοιπες λειτουργικές δαπάνες.

Η έλλειψη κριτηρίων αντιστοιχίας παραγόμενου έργου και χρηματοδότησης των νοσοκομειακών προϋπολογισμών είναι εμφανής. Έτσι τα ελλείμματα αυξάνονται, ενώ κάθε προσπάθεια ελέγχου του κόστους είναι δύσκολη η αποτυγχάνει.

## **1.6) ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ:**

Η επιπλέον χρηματοδότηση κατά τη διάρκεια της χρονιάς δείχνει ότι δεν υπάρχουν σαφώς προκαθορισμένα όρια. Ο προϋπολογισμός των νοσοκομείων στηρίζεται σε προηγούμενου έτους δεδομένα προσαρμοσμένα σύμφωνα με τον ετήσιο πληθωρισμό, έχοντας μικρή σχέση με τις πραγματικές δαπάνες, οι οποίες αντιμετωπίζονται με αναθεωρήσεις στους προϋπολογισμούς και μεταφορά χρημάτων από άλλους κωδικούς.

Τα στοιχεία που στηρίζονται οι προϋπολογισμοί δεν είναι ακριβής, οι δαπάνες είναι περισσότερες και τα νοσοκομεία καθυστερούν τις πληρωμές τους στους προμηθευτές το 40% των ελλειμμάτων αφορά καθυστερημένες πληρωμές σε φαρμακοβιομηχανίες και το υπόλοιπο αναλώσιμα υλικά και ιατρικό τεχνολογικό εξοπλισμό.

Η έλλειψη προϋπολογιστικού ελέγχου δεν εξασφαλίζει στο προσωπικό κίνητρα για να αναπτύξουν διαδικασίες στη βάση κόστους – αποτελεσματικότητας. Η αναγκαιότητα εφαρμογής κλειστών σφαιρικών προϋπολογισμών ανά νοσοκομείο είναι άμεση.

Η μείωση της μέσης διάρκειας νοσηλείας και του ποσοστού κάλυψης των νοσοκομείων, που παρατηρούνται, επιβαρύνει το ανά ημέρα κόστος των νοσοκομείων.

Χρειάζεται εθνικός σχεδιασμός ανακατανομής των κλινών και επιβολή κανόνων σταθερής διακίνησης των ασθενών μέσα στο σύστημα.

## **1.7 ) ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΕΝΟΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΥΓΕΙΑΣ**

Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται σε ένα δημόσιο νοσοκομείο ομαδοποιούνται και παρακολουθούνται σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα με στοιχεία του ΓΕΝΙΚΟΥ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟΥ ΡΟΔΟΥ ΑΝΔΡΕΑΣ ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ στις εξής κατηγορίες δαπανών:

<b>Α/Α</b>	<b>ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΚΑΤ'ΕΚΤΟΣ ΑΓΑΘΩΝ</b>	<b>ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ</b>
1	ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	2042202,34
2	ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	3651278,04
3	ΟΡΘΟΠΕΔΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	1953391,67
4	ΧΗΜΙΚΑ ΑΝΤΙΔΡΑΣΤΗΡΙΑ-ΧΡΩΜΑΤΑ	1638281,89
5	ΟΦΘΑΛΜΟΛΟΓΙΚΟ ΥΛΙΚΟ	88036,92
6	ΦΙΛΤΡΑ ΑΙΜΟΚΑΘΑΡΣΗΣ	820843,2
7	ΥΛΙΚΟΥ ΑΙΜΟΔΟΣΙΑΣ	77681,79
8	ΗΛΕΚΤΡΟΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	26315,78
9	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΙΑΤΡΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ	151970,7
10	ΔΙΑΤΡΟΦΗ-ΙΜΑΤΙΣΜΟΣ-ΥΠΟΔΗΣΗΣ-ΥΛΙΚΩΝ ΕΞΑΡΤ.	409007,01
11	ΕΝΤΥΠΑ - ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ	106517,53
12	ΥΛΙΚΟ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ	22599,01
13	ΚΑΥΣΙΜΑ – ΛΙΠΑΝΤΙΚΑ	1300000
14	ΙΑΤΡΙΚΑ ΑΕΡΙΑ	148961,79
15	ΚΛΙΝΟΣΤΡΩΜΑΤΩΝ	40462,67
16	ΥΔΡΕΥΣΗ-ΑΔΡΕΥΣΗ	147778,5
17	ΦΩΤΙΣΜΟΣ	530441,75
18	ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΙΣ-ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ	190872,93
19	ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ	89727,15
	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>13436370,67</b>

Στις παραπάνω κατηγορίες δαπανών δεν περιλαμβάνεται το κόστος της μισθοδοσίας το οποίο επιχορηγείται εξ ολοκλήρου από το κράτος.

Είναι απαραίτητο να λαμβάνεται πάντα υπ' όψιν ότι ο υπολογισμός των συνολικών δαπανών απαιτεί να πολλαπλασιαστούν οι ποσότητες των καταναλισκόμενων πόρων με τις τιμές, ώστε να προκύψουν τα κόστη των μονάδων.

Συνεπώς πριν αποφασιστεί το επίπεδο ακρίβειας της εκτίμησης των ποσοτήτων, αξίζει να ελεγχθεί σε πιο βαθμό υπάρχουν διαθέσιμα στοιχεία για τις δαπάνες που δίνουν τέτοιου είδους λεπτομέρειες, και το αντίστροφο.

## **1.8 ) ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΟΥ – ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ**

Οι νοσοκομειακές προμήθειες αποτελούν μείζον θέμα για τη λειτουργία του νοσοκομείου.

Η προμήθεια του φαρμακευτικού υλικού διενεργείται από τις υπηρεσίες του νοσοκομείου σύμφωνα με τις οδηγίες του Υπουργείου Υγείας και Πρόνοιας και με τις ισχύουσες κρατικές τιμές. Για το υγειονομικό υλικό διενεργείται ετήσιος διαγωνισμός με επικεφαλής την ορισμένη επιτροπή προμηθειών από το νοσοκομείο αφού υπάρξει έγκριση από το Υπουργείο Ανάπτυξης και μετά την κατακύρωση γίνεται τμηματική προμήθεια. Οι διαγωνισμοί που πραγματοποιούνται στο γενικό νοσοκομείου ΡΟΔΟΥ ΑΝΔΡΕΑΣ ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ αλλά και σε όλα τα δημόσια νοσοκομεία είναι οι εξής:

### **Πρόχειρος Διαγωνισμός** **(ΑΠΟ 15000-45000 ΕΥΡΩ )**

1. Υποβολή αιτήματος προς την Δ/ση για την συγκεκριμένη προμήθεια
2. Προσυπογραφή και έγκριση του αιτήματος από τον Δ/ντή Ιατρικής Υπηρεσίας εάν η προμήθεια αφορά ιατροτεχνολογικό εξοπλισμό
3. Υποβολή αιτήματος του Νοσοκομείου στην Περιφέρεια για έγκριση σκοπιμότητας (αφορά προμήθειες πάνω από 15000ΕΥΡΩ). Δεν απαιτείται για τα αναλώσιμα υλικά.
4. Εισήγηση στο Διοικητικό Συμβούλιο του Νοσοκομείου για έγκριση διενέργειας του διαγωνισμού
5. Κατάρτιση Τεχνικών προδιαγραφών (όπου απαιτείται)
6. Γνωστοποίηση του διαγωνισμού σε εταιρείες για να υποβάλλουν προσφορά

7. Έκδοση Ημερήσιας Απόφασης Δ/σης (ορισμός μελών τριμελούς επιτροπής αξιολόγησης προσφορών)
8. Παραλαβή προσφορών και διαβίβαση αυτών στην αρμόδια επιτροπή αξιολόγησης
9. Σύνταξη πρακτικού αποτελεσμάτων και κατάθεση αυτού από την αρμόδια επιτροπή
10. Εισήγηση στο Διοικητικό Συμβούλιο του Νοσοκομείου για έγκριση αποτελεσμάτων μετά από σχετικό έλεγχο που πραγματοποιείται από την Οικονομική Υπηρεσία.
11. Αποστολή κατακύρωσης των ειδών στις εταιρείες
12. Σύνταξη και αποστολή συμβάσεων μόνο για ποσό ( άνω των 1500ΕΥΡΩ)
13. Παρακολούθηση επιστροφής υπογεγραμμένης σύμβασης από κάθε εταιρεία και παραλαβής των ειδών (όταν πρόκειται για εφ' άπαξ προμήθεια)

**Απ' Ευθείας Προμήθεια**  
**Με Συλλογή Πρόσφορων**  
**15000ΕΥΡΩ**

Ακολουθείται η ως άνω διαδικασία εκτός της έγκρισης σκοπιμότητας η οποία δεν απαιτείται .

**Δημόσιος Διαγωνισμός**  
**ΑΠΟ 45000 ΕΥΡΩ ΚΑΙ ΠΑΝΩ**

1. Υποβολή αιτήματος προς την Δ/νση για την συγκεκριμένη προμήθεια
2. Προσυπογραφή και έγκριση του αιτήματος από τον Δ/ντή Ιατρικής Υπηρεσίας εάν η προμήθεια αφορά ιατροτεχνολογικό εξοπλισμό
3. Υποβολή αιτήματος του Νοσοκομείου στην Περιφέρεια για έγκριση σκοπιμότητας (αφορά προμήθειες πάνω από 5.000.000 δρχ). Δεν απαιτείται για τα αναλώσιμα υλικά.
4. Υποβολή αιτήματος του Νοσοκομείου στο Υπουργείο για ένταξη στο Ε.Π.Π. (αφορά προμήθειες πάνω από 25000 ΕΥΡΩ)
5. Εισήγηση στο Διοικητικό Συμβούλιο του Νοσοκομείου για έγκριση διενέργειας του διαγωνισμού
6. Σύνταξη τεχνικών προδιαγραφών
7. Σύνταξη διακήρυξης
8. Αποστολή αντιγράφου διακήρυξης μία τουλάχιστον ημέρα πριν την δημοσίευση στις εφημερίδες προς το Υπουργείο Ανάπτυξης (αφορά προμήθειες που έχουν ενταχθεί στο Ε.Π.Π.)
9. Αποστολή με FAX εντύπου για το πρόγραμμα PRISMA στο Υπουργείο Ανάπτυξης (αφορά προμήθειες που έχουν ενταχθεί στο Ε.Π.Π.)
10. Αποστολή προκήρυξης του διαγωνισμού σε τρεις τουλάχιστον εφημερίδες για δημοσίευση καθώς και στο Εθνικό Τυπογραφείο
11. Έκδοση Πράξης Προέδρου Δ.Σ. (ορισμός μελών επιτροπής αξιολόγησης προσφορών). Απαραίτητα συμμετέχει εκπρόσωπος του Επιμελητηρίου Δωδ/σου και εκπρόσωπος της Περιφέρειας.
12. Παραλαβή προσφορών - έλεγχος δικαιολογητικών από την αρμόδια (τριμελή) επιτροπή αποσφράγισης προσφορών του Νοσοκομείου και διαβίβαση αυτών στην αρμόδια επιτροπή αξιολόγησης
13. Σύνταξη εισηγητικής έκθεσης και κατάθεση αυτής από την αρμόδια (πενταμελή) επιτροπή
14. Εισήγηση στο Διοικητικό Συμβούλιο του Νοσοκομείου για έγκριση αποτελεσμάτων μετά από σχετικό έλεγχο που πραγματοποιείται από την Οικονομική Υπηρεσία.
15. Αποστολή κατακύρωσης με FAX των ειδών στις εταιρείες
16. Σύνταξη και αποστολή συμβάσεων
17. Παρακολούθηση επιστροφής υπογεγραμμένης σύμβασης από κάθε εταιρεία και παραλαβής των ειδών (όταν πρόκειται για εφ'άπαξ προμήθεια)

18.Αποστολή απολογιστικών στοιχείων μέσα σε ένα δίμηνο από την κατακύρωση (για προμήθειες που είναι ενταγμένες στο Ε.Π.Π.)

Η συγκεκριμένη προσπάθεια αποβλέπει, μέσω της προμήθειας μεγαλύτερων ποσοτήτων υλικών ανά είδος, στην επίτευξη μειωμένου κόστους για τα νοσοκομεία μας, στην αύξηση της προσβασιμότητας και της ανταγωνιστικότητας των προμηθευτών στο χώρο της υγείας και στη μείωση της γραφειοκρατίας. Για το λόγο αυτό το Υπουργείο Υγείας και οι διοικητές των νοσοκομείων προσπαθούν να εντοπίσουν τα μειονεκτήματα των διαδικασιών και να διατηρήσουν την ποιότητα των προμηθειών παράλληλα με το χαμηλό κόστος.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2**

### **2.1) ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΟ ΚΟΣΤΟΣ**

Ως νοσοκομειακό κόστος εννοούμε το σύνολο των δαπανών, που έχουν σχέση με την παραγωγή και την προσφορά υπηρεσιών υγείας και παρέχονται στον ιδιαίτερο χώρο του νοσοκομείου ή του πληθυσμού ευθύνης του. Κόστος είναι η νομισματική αξία των πόρων οι οποίοι καταναλώνονται στην παραγωγή ή διανομή του αγαθού ή της υπηρεσίας. Στον υγειονομικό τομέα οι πόροι περιλαμβάνουν το ανθρώπινο δυναμικό, τα αναλώσιμα, το βασικό εξοπλισμό, το κεφαλαιουχικό κόστος και το κόστος των υποστηρικτικών λειτουργιών. Οι πόροι αυτοί(εισροές) με τη χρησιμοποίηση διαφόρων υπηρεσιών –στην περίπτωση μας ιατρική επίσκεψη-παράγουν θεραπείες (εκροές).

#### **Για τον καθορισμό του κόστους μιας υπηρεσίας φροντίδας υγείας πρέπει:**

- Να προσδιορισθούν οι πόροι, που καταναλώνονται, η μονάδα μέτρησης του κόστους τους και η βάση υπολογισμού του κόστους κατανάλωσής του
- Να μετρηθούν οι μονάδες κάθε πόρου, που καταναλώνονται ανά μονάδα εκροής
- Να καθορισθούν οι νομισματικές αξίες τους



### **Αμοιβές των γιατρών του ΕΣΥ.**

Η διατήρησή τους σε χαμηλά επίπεδα, ενώ αρχικά φαίνεται ότι συγκρατεί το κόστος, στην πραγματικότητα το μετακινεί στους πολίτες ή στις κρατικές επιχορηγήσεις. Παρατηρούνται φαινόμενα κακής ποιότητας υπηρεσιών, παραοικονομίας και διόγκωσης του ιδιωτικού τομέα.

Η Ελλάδα έχει έναν από τους υψηλότερους δείκτες γιατρών, ενώ παρουσιάζει και υπερεπάρκεια σε υποδομή σύγχρονης τεχνολογίας. Υπάρχει ανάγκη για σωστή κατανομή της βιοιατρικής τεχνολογίας μέσω ανάπτυξης του υγειονομικού χάρτη και της έκδοσης πιστοποιητικών αναγκαιότητας. Παρέμβαση χρειάζεται και η παραγωγή γιατρών.

### **Συμμετοχή του ασθενούς στο κόστος.**

Η συμμετοχή του ασθενούς στο κόστος επίσκεψης στα εξωτερικά ιατρεία, για κάθε εισαγωγή στο νοσοκομείο στα φάρμακα και τις παρακλινικές εξετάσεις αφορά συγκεκριμένο χαμηλό ποσό. Πάντως αξιολόγηση της συμμετοχής του ασθενούς στο κόστος στη μείωση της ζήτησης για τις παραπάνω υπηρεσίες δεν έχει γίνει.

## **2.2 ΔΥΣΚΟΛΙΕΣ ΜΕΤΡΗΣΗΣ-ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΟΥ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ**

Η ανομοιογένεια και η πολυπαραγοντικότητα του νοσοκομειακού προϊόντος,

καθώς και η ποικιλία των προσφερόμενων υπηρεσιών καθιστούν δύσκολο τον ορισμό του νοσοκομειακού προϊόντος και κατά συνέπεια τη μέτρηση και αξιολόγησή του.

Στη διεθνή βιβλιογραφία ως μέτρο για το νοσοκομειακό προϊόν συνήθως χρησιμοποιούνται εναλλακτικά η ημέρα νοσηλείας ή η περίπτωση. Το νοσοκομειακό προϊόν, όμως, όπως και αν μελετηθεί, παρουσιάζει ανομοιογένεια, η οποία οφείλεται σε δύο βασικούς παράγοντες:

- Τις μεγάλες διαφορές στην έκταση και ένταση της χρησιμοποίησης των νοσοκομειακών πόρων λόγω περιπτώσεων διαφορετικών διαγνωστικών κατηγοριών, αλλά ακόμη και για ασθενείς της ίδιας διαγνωστικής κατηγορίας.
- Την ανομοιογένεια της κάθε ημέρας νοσηλείας από την άποψη των παραγωγικών πόρων, που απασχολούνται κατά τη διάρκεια της νοσηλείας ενός ασθενούς.

### **Συγκεκριμένα:**

Για την ανομοιογένεια των διαφορετικών διαγνωστικών κατηγοριών δίνεται μεγαλύτερο βάρος στις περιπτώσεις των κατηγοριών, που είναι περισσότερο δαπανηρές. Αυτό γίνεται με τον υπολογισμό του μέσου κόστους νοσηλείας για κάθε διαγνωστική κατηγορία, που θεωρητικά αντανακλά το βαθμό χρησιμοποίησης των διαφόρων πόρων του νοσοκομείου.

Για την ανομοιογένεια των ημερών νοσηλείας προσαρμόζεται το παραγόμενο προϊόν κατά τρόπο ώστε σε κάθε ημέρα νοσηλείας να αποδίδεται διαφορετικό βάρος, σύμφωνα με τις συνθήκες παραγωγής μέσα στο νοσοκομείο. Αυτό επιτυγχάνεται με τη λογαριθμική προσαρμογή της μέσης διάρκειας νοσηλείας για τις περιπτώσεις κάθε διαγνωστικής κατηγορίας

## **2.3 ) ΑΡΧΕΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Οι εκτιμήσεις των διαφόρων μορφών κόστους δίνουν το μέτρο της αποδοτικότητας ενός νοσοκομείου, δημιουργώντας τις κατάλληλες συνθήκες ελέγχου της δραστηριότητάς του

**Οι βασικές αρχές της κοστολόγησης είναι:**

- Η κωδικοποίηση, που γίνεται με τη βοήθεια της αναλυτικής λογιστικής και είναι η ανάλυση λογαριασμών ανά κέντρο κόστους και κατηγορία δαπάνης.
- Η κατηγοριοποίηση του κόστους ανάλογα με το κέντρο κόστους, σε άμεσο, έμμεσο και λειτουργικό ή επιμεριζόμενο, που δείχνει τις διακυμάνσεις του τελικού προϊόντος, όσον αφορά το κόστος και
- Η ανάλυση του κόστους ανάλογα με την κατηγορία δαπάνης σε σταθερό και μεταβλητό, που δείχνει τις διακυμάνσεις των παραγωγικών συντελεστών σε σχέση με το τελικό προϊόν, ανάλογα με το επίπεδο δραστηριοτήτων.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

## ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΚΟΣΤΟΥΣ

### 3.1 ) Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Το κόστος προκύπτει από την ανάληψη ή εκπόνηση κάποιας δραστηριότητας. Ο προσδιορισμός της δραστηριότητας αυτής είναι αρκετά σαφής, ενώ οι τρόποι με τους οποίους το κόστος συμπεριφέρεται ως αντίδραση σε αλλαγές στο ρυθμό ή την ένταση της δραστηριότητας, είτε πρόκειται για αύξηση είτε για μείωση, είναι πιο περίπλοκος και αναπτύσσεται παρακάτω στο κεφάλαιο αυτό.

**Το κόστος αποδίδεται και υπολογίζεται σε νομισματικές μονάδες.**

Η ανάγκη μέτρησης του κόστους υπερβαίνει την απλή προσπάθεια ελέγχου μια φορά στις τόσες του συνολικού ποσού που δαπανήθηκε από το νοσοκομείο τον προηγούμενο μήνα ή πέρυσι και βέβαια κάτι τέτοιο δεν οδηγεί αυτόματα σε καλή οικονομική διαχείριση των πόρων. Αυτό που μάλλον απαιτείται είναι η γνώση του «γιατί, που, πως, από ποιόν, πότε και για ποιο πράγμα... δαπανήθηκαν οι πόροι/ τα χρήματα». Και η απάντηση σε αυτά τα ερωτήματα απαιτεί κατανόηση της παροχής και κατανάλωσης των πόρων αλλά και κατανόηση του γιατί οι πόροι θα πρέπει να διαχειρίζονται κατάλληλα και πως αυτό είναι δυνατό. Ο στόχος θα πρέπει να είναι η αποδοτική και αποτελεσματική διαχείριση των πόρων, ασχέτως του επιπέδου χρηματοδότησης του νοσοκομείου.

Η αναγκαιότητα προσδιορισμού και υπολογισμού του κόστους, αλλά και

κατανόησης της συμπεριφοράς του κόστους, καταδεικνύεται σε συσχέτιση με τη λήψη απόφασης που στο νοσοκομειακό τομέα θα μπορούσε να περιλαμβάνει ερωτήματα και επιλογές του τύπου:

- Χρειάζεται να προσληφθεί και άλλος γιατρός για την Πνευμονολογική Κλινική;
- Θα πρέπει να αυξηθεί ή να μειωθεί ο αριθμός του νοσηλευτικού προσωπικού των Εξωτερικών Ιατρείων για το Πνευμονολογικό;
- Θα πρέπει να αυξηθεί ή να μειωθεί ο αριθμός των παρασκευαστριών των Απογευματινών Ιατρείων για το Καρδιολογικό;
- Συμφέρει το νοσοκομείο η παροχή της εξέτασης π.χ. μέτρησης αερίων αίματος που γίνεται στα Επείγοντα για τα Απογευματινά Ιατρεία του Πνευμονολογικού και συνεπώς κοστίζει περισσότερο;

Όλα τα ανωτέρω ερωτήματα περιλαμβάνουν επιλογές που θα είχαν ως συνέπεια αύξηση ή μείωση του κόστους και θα πρέπει κατ' επέκταση να εκτιμηθούν ως τέτοιες.

### **Τι είναι κόστος;**

Όσο και αν η ερώτηση φαίνεται απλή, η απάντηση εξαρτάται από το ποιο κόστος επιθυμεί ο manager ή η επιχείρηση να μετρήσει. Αυτό εξηγεί γιατί οι λογιστές μπορούν να παράγουν μια γκάμα από διαφορετικά κόστη για την ίδια δραστηριότητα, προϊόν ή υπηρεσία επειδή μπορούν να τα υπολογίσουν με μια γκάμα διαφορετικών τρόπων, από τους οποίους θα προκύψουν και διαφορετικά νούμερα για διάφορους λόγους. Κρίσιμα ζητήματα στα οποία θα βασιστεί ο τρόπος υπολογισμού του κόστους μας και η ποιότητα της μελέτης του κόστους αυτού, είναι:

- Η ακρίβεια των παρεχόμενων πληροφοριών

- Η σχετικότητα των παρεχόμενων πληροφοριών
- Η επικαιρότητα των παρεχόμενων πληροφοριών
- Η ικανότητα του manager να αναλύσει και να ερμηνεύσει σωστά τις πληροφορίες

Συνεπώς, φαίνεται ότι η μέτρηση του κόστους είναι μια περίπλοκη διαδικασία που εξαρτάται από το τι θέλουμε να μετρήσουμε, έτσι μια μέτρηση κόστους που είναι κατάλληλη για μια ανάλυση μπορεί να είναι εντελώς ακατάλληλη για μια άλλη.

#### **Ποιο κόστος μας ενδιαφέρει να μετρήσουμε;**

Πριν ξεκινήσει η μέτρηση του κόστους πρέπει να προσδιοριστεί το κόστος που μας ενδιαφέρει να μετρήσουμε ή αλλιώς να οριστεί το αντικείμενο του κόστους που εκφράζει την έννοια αυτή. Μια σειρά από επιλογές που θα γίνουν στη συνέχεια, όπως ο καθορισμός του άμεσου και έμμεσου κόστους για τη συγκεκριμένη κοστολόγηση θα εξαρτηθούν από το ποιο ορίστηκε ως αντικείμενο κόστους για την κοστολόγηση αυτή.

### **3.2 ) ΟΡΙΣΜΟΙ ΚΟΣΤΟΥΣ**

Στο σημείο αυτό θα εξετάσουμε τις εξής έννοιες:

#### **Κέντρο κόστους:**

Το κέντρο κόστους είναι μια μονάδα ή ένα τμήμα για την οποία ο διοικητής εκχωρεί αρμοδιότητα ή ορίζει διευθυντή. Ορθολογικά για ένα κέντρο κόστους τα στοιχειά κόστους και κέρδους παρακολουθούνται και αυτόνομα εκτός συνόλου οργανισμού σαν να είναι το κάθε κέντρο κόστους ένας χωριστός διαγωνισμός.

#### **Συνολικό Κόστος:**

Το συνολικό κόστος εκφράζει όλα τα κόστη που σχετίζονται με το αντικείμενο κόστους συμπεριλαμβανομένων τόσο του άμεσου κόστους όσο και μιας κατάλληλα επιμερισμένης μερίδας του έμμεσου κόστους.

Συνολικό κόστος

Άμεσα κόστη

Έμμεσα κόστη

#### **Μέσο Κόστος:**

Το κόστος ανά ασθενή αντιπροσωπεύει το μέσο κόστος. Το μέσο κόστος προκύπτει αν διαιρέσουμε το συνολικό κόστος για τη θεραπεία όλων των ασθενών δια του αριθμού των ασθενών.

#### **Αντικείμενο κόστους:**

Είναι οποιοδήποτε αντικείμενο του οποίου επιθυμούμε να μάθουμε το κόστος. Μπορεί να είναι ένας συγκεκριμένος ασθενής, μια κατηγορία ασθενών, μια υπηρεσία, ένα τμήμα ή ένας ολόκληρος οργανισμός. Είναι όπως αναφέραμε και παραπάνω το πρώτο πράγμα που πρέπει να καθορίσουμε πριν ξεκινήσουμε τη μέτρηση του κόστους και που στη συγκεκριμένη εργασία είναι η μέτρηση του κόστους ανά επίσκεψη των Πρωινών και Απογευματινών Εξωτερικών Ιατρείων

### **Έμμεσο (ή γενικά/ overhead) Κόστη:**

Όλα τα κόστη που δεν είναι άμεσα και διαφέρουν ανάλογα με το αντικείμενο κόστους που επιθυμούμε να μετρήσουμε.

### **Άμεσο Κόστος:**

Τα κόστη που ξεκάθαρα και άμεσα σχετίζονται με το αντικείμενο κόστους. Βρίσκονται σε γενικές γραμμές κάτω από τον έλεγχο του διοικητή του οργανισμού που έχει τη γενική ευθύνη για το αντικείμενο κόστους.

### **Συνδεδεμένα Κόστη (joint costs):**

Κόστη που απαιτούνται για τη θεραπεία αρκετών ή περισσότερων από ένα τύπο ασθενών. Τα κόστη αυτά θα σταματούσαν να προκύπτουν μόνο αν ο οργανισμός σταματούσε να νοσηλεύει όλα αυτά τα είδη ασθενών. Τα συνολικά κόστη αποτελούνται από τα σταθερά και τα μεταβλητά.

### **Σταθερά κόστη**

Τα **σταθερά κόστη** είναι εκείνα που δεν αλλάζουν όσο μεταβάλλεται ο όγκος των ασθενών. Τέτοια κόστη είναι π.χ. ενοίκια, έξοδα διοικητικά, λειτουργικά, κλπ. Θεωρείται ότι το σταθερό κόστος θα παραμείνει ίδιο έως ένα πιθανό αναμενόμενο όγκο δραστηριότητας (τον ονομαζόμενο σχετικό όγκο ή επίπεδο δραστηριότητας) και όχι ότι θα παραμείνει σταθερό μετά από εξαιρετικές αλλαγές στη δραστηριότητα.



### Μεταβλητά κόστη

Τα **μεταβλητά κόστη** είναι εκείνα που μεταβάλλονται σε άμεση αναλογία με τον όγκο της δραστηριότητας ή τον αριθμό των ασθενών. Τέτοια κόστη είναι π.χ. αμοιβή κατά πράξη για τον ιατρό των Απογευματινών ιατρείων, ή φάρμακα και εξετάσεις κλπ .

### Οριακά κόστη

Εννοούμε την αλλαγή στο συνολικό κόστος σχετιζομενη με μια αλλαγή στον όγκο των ασθενών η των παρεχομενων υπηρεσιών . Τα οριακά κόστη περιλαμβάνουν τόσο τα μεταβαλλόμενα κόστη όσο και κάθε επιπρόσθετο σταθερό κόστος που προκύπτει γιατί η αλλαγή στον όγκο υπερβαίνει το σχετικό εύρος των υπαρχόντων σταθερών κοστών.

## 3.3 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Το γενικότερο συμπέρασμα που προκύπτει είναι ότι τα **συνολικά κόστη** εξαρτώνται ως ένα βαθμό από τον αριθμό των ασθενών. Περισσότεροι ασθενείς προσθέτουν περισσότερο **μεταβλητό κόστος**, αυξάνοντας τα **συνολικά κόστη** της υπηρεσίας. Επίσης, παρατηρείται ότι το **μέσο κόστος** ανά ασθενή ή ανά εξέταση μειώνεται εξαιτίας των σταθερών και όχι εξαιτίας των μεταβλητών. Τα **μεταβλητά κόστη** επηρεάζουν το συνολικό κόστος ως αλλαγές όγκου. Δεν επηρεάζουν το **μέσο κόστος** ως αλλαγές όγκου, επειδή κάθε μονάδα απαιτεί ίσο ποσό μεταβλητών πόρων/ πηγών.

Τα **σταθερά κόστη**, ωστόσο, μειώνονται, καθώς αυξάνει ο όγκος των ασθενών γιατί τόσο περισσότερο διαμοιράζονται και έτσι το κόστος για την κάθε μονάδα γίνεται λιγότερο (δημιουργία οικονομιών κλίμακος ) Βραχυπρόθεσμα οι αποφάσεις λαμβάνονται με βάση το **μεταβλητό κόστος**. Μεσοπρόθεσμα λαμβάνονται με βάση το **μέσο κόστος** και μακροπρόθεσμα όλα τα κόστη είναι μεταβλητά. Το **οριακό κόστος** αφορά αλλαγή στο κόστος που σχετίζεται με αλλαγή στη δραστηριότητα. Συμπεριλαμβάνει μεταβλητά και επιπρόσθετα **σταθερά κόστη** που προκαλούνται επειδή η αλλαγή στην ένταση ξεπερνά τη σχετική κλίμακα διακύμανσης των υπαρχόντων σταθερών κοστών.

Έτσι, για παράδειγμα για ένα μηχάνημα X: Αν ξεπεραστούν οι δυνατότητες του μηχανήματος- αριθμός εξετάσεων που μπορεί να πραγματοποιήσει- τότε θα πρέπει να εξεταστεί η ανάγκη απόκτησης νέου μηχανήματος και αν αυτό θα συνέφερε ή όχι το Νοσοκομείο. Στην περίπτωση απόκτησης του νέου μηχανήματος στο **οριακό κόστος** θα συμπεριλαμβανόταν όχι μόνο το μεταβλητό ανά ασθενή ή εξέταση, αλλά και το κόστος απόκτησής του.

Συνεπώς το κόστος εξαρτάται από την ένταση ή τον όγκο δραστηριότητας. Και η απόφαση από πλευράς του νοσοκομείου για την αποδοχή επιπλέον αριθμού ασθενών ή όχι, θα εξαρτηθεί και από το αν το μηχάνημα έχει περιθώρια ή έχει υπερβεί τις δυνατότητες του.

Ομοίως μπορεί να ισχύει για το Νοσοκομείο και προκειμένου να εξυπηρετήσει περισσότερους ασθενείς και η επιλογή για την πρόσληψη ενός επιπλέον ιατρού σε κάποια κλινική ή την αύξηση του αριθμού των κλινών και τη δημιουργία επιπλέον θαλάμων σε κάποια κλινική και αν αυτό συμφέρει ή όχι το Νοσοκομείο.

# **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4**

## **ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ**

### **ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ ΚΟΣΤΟΥΣ**

#### **4.1) ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ - ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ**

Επιμερισμός κόστους θεωρείται ο προσδιορισμός του κόστους με τη χρήση στόχων κόστους. Έτσι, πιο συγκεκριμένα, τα κόστη από ένα αντικείμενο ή περιοχή κόστους κατανέμονται σε άλλο.

#### **Υπάρχουν 2 βασικά είδη επιμερισμού κόστους.**

**1)** Το πρώτο αφορά στον επιμερισμό του έμμεσου κόστους σε συγκεκριμένους ασθενείς στο εσωτερικό ενός τμήματος, όπως για παράδειγμα πώς θα διαμοιραστεί στους ασθενείς ενός τμήματος το κόστος από το μισθό διευθυντή του συγκεκριμένου τμήματος..

**2)** Το δεύτερο αναφέρεται στον επιμερισμό κόστους από ένα τμήμα ή κέντρο κόστους σε άλλο, όπως για παράδειγμα τα έξοδα καθαριότητας μεταβιβάζονται στα τμήματα που εξυπηρετούνται από το τμήμα καθαριότητας. Έτσι, από τη στιγμή που το κόστος καθαριότητας επιμεριστεί σε άλλα τμήματα, είναι δυνατός ο περαιτέρω επιμερισμός του σε συγκεκριμένους ασθενείς.

Πολλά επιμερισμένα κόστη αναφέρονται συχνά ως έμμεσα, τα οποία δε συνδέονται άμεσα με τις μονάδες της παρεχόμενης υπηρεσίας. Έτσι, απαιτείται πρώτα κάποιου τύπου άθροισή τους και μετά επιμερισμός στους ασθενείς. Σε κάποιες περιπτώσεις τα έμμεσα κόστη περιλαμβάνουν κοινά κόστη.

Για παράδειγμα ο μισθός του διευθυντή προκύπτει για όλους τους ασθενείς. Αντίθετα, σε άλλες περιπτώσεις τα κόστη μπορεί να αφορούν συγκεκριμένα έναν ασθενή.

Για παράδειγμα, το κόστος θέρμανσης ενός μονόκλινου δωματίου αποτελεί τέτοιο είδος κόστους, ωστόσο η συλλογή και επεξεργασία των δεδομένων προκειμένου περί άμεσης συσχέτισης κόστους με το άτομο που το προκαλεί είναι πολύ δαπανηρό.

**Ο βασικός στόχος του επιμερισμού είναι η όσο το δυνατό πιο άμεση συσχέτιση των δαπανών με τους ασθενείς που τις προκαλούν. Σε μερικές περιπτώσεις αυτό απαιτεί την απευθείας απόδοση του έμμεσου κόστους στους ασθενείς.**

Αντίθετα, σε άλλες περιπτώσεις, κάποια τμήματα θα πρέπει πρώτα να αποδώσουν τα κόστη τους σε άλλα τμήματα και μετά να γίνει ο επιμερισμός τους στους ασθενείς. Σε κάθε περίπτωση, βέβαια εκτός από τα οφέλη της πιο ορθής απόδοσης κόστους στους ασθενείς θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη και το κόστος συγκέντρωσης των απαιτούμενων πληροφοριών.

#### **4.2) ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΑΜΕΣΟΥ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ**

Τα τμήματα έχουν άμεσα και έμμεσα κόστη. Άμεσα θεωρούνται όσα συνδέονται ευθέως με την παραγωγή ενός προϊόντος και μπορούν να επιμεριστούν στις παραγόμενες μονάδες του προϊόντος αυτού με κοστολόγηση βάσει διαδικασίας, σε αντίθεση με τα έμμεσα κόστη. Έτσι, παρόλο που κάποια τμήματα δεν έχουν άμεση σχέση με την παραγωγή του προϊόντος, εντούτοις χωρίς τη συμβολή τους δε θα ήταν δυνατή η λειτουργία των υπόλοιπων τμημάτων. (πχ γραμματειακή υποστήριξη, διοικητικός υπάλληλος υπεύθυνος για την παραγγελία υλικών, ασφαλιστικές δαπάνες...)

Προκειμένου να προσδιοριστεί το συνολικό κόστος παροχής φροντίδας σε έναν ασθενή θα πρέπει να του χρεωθεί και το αντίστοιχο ποσό έμμεσου κόστους που κατανάλωσε. Βέβαια είναι πολύ πιο δύσκολο να αντιστοιχίσεις σε έναν ασθενή το ποσό του έμμεσου κόστους που κατανάλωσε παρά το άμεσο κόστος (για παράδειγμα ο υπάλληλος που ασχολείται με τις προμήθειες, πόσο από το χρόνο που κατανάλωσε για να πραγματοποιήσει τις παραγγελίες θα πρέπει να χρεώσει σε κάθε ασθενή).

Το ζήτημα περιπλέκεται περισσότερο τη στιγμή που διαφορετικά τμήματα ή κέντρα κόστους παρέχουν υπηρεσίες το ένα στο άλλο.

Για παράδειγμα ένας ασθενής απολαμβάνει άμεσα (καθαριότητα δωματίου) και έμμεσα (καθαριότητα κοινόχρηστων χώρων) τα οφέλη της υπηρεσίας καθαριότητας. Συνήθως βέβαια το κόστος καθαριότητας θεωρείται έμμεσο κόστος στη φροντίδα του ασθενούς αφού αυτό το κόστος επιμερίζεται στα αντίστοιχα τμήματα που καταναλώνουν υπηρεσίες καθαριότητας και τα τελευταία το επιμερίζουν στους ασθενείς τους.

Συνεπώς, η διαδικασία μεταφοράς κόστους από ένα τμήμα σε άλλο και ο τελικός επιμερισμός του στον ασθενή συνήθως αναφέρεται ως διαδικασία προσδιορισμού κόστους στους οργανισμούς υπηρεσιών υγείας.

## **4.3) ΕΜΜΕΣΑ ΚΟΣΤΗ**

### **4.3.α) Μέθοδοι επιμερισμού έμμεσου κόστους**

#### **Προσδιορισμός δεικτών έμμεσου κόστους**

Προκειμένου να αποδοθούν κόστη από μια περιοχή (area) σε μια άλλη απαιτείται τόσο μια δεξαμενή κόστους (cost pool) που θα ομαδοποιεί τα υπό επιμερισμό κόστη, όσο και μια βάση, δηλαδή ένα κριτήριο βάσει του οποίου θα γίνει ο επιμερισμός.

Για παράδειγμα, τα κόστη σε ένα τμήμα μπορούν να επιμερισθούν με βάση τις ημέρες νοσηλείας ή εναλλακτικά με βάση τις ώρες παροχής υπηρεσιών. Έτσι, αν διαιρεθεί το συνολικό κόστος από την παροχή μιας υπηρεσίας με το σύνολο της βάσης θα προκύψει ένας δείκτης που θα αναπαριστά το κόστος ανά ημέρα νοσηλείας ή ανά ώρα παρεχόμενης υπηρεσίας ανάλογα με την επιλεγόμενη βάση επιμερισμού.

**Δηλαδή τελικά προκύπτει το μέσο ημερήσιο κόστος για τον ασθενή ή το μέσο ωριαίο κόστος για το τμήμα.**

Συνεπώς, αναφορικά με τα προηγούμενα παραδείγματα κάθε τμήμα θα χρεωθεί για την καθαριότητα ποσό ίσο με τις ώρες παροχής υπηρεσιών καθαριότητας πολλαπλασιαζόμενο με το μέσο ωριαίο κόστος (δείκτη). Αντίστοιχα, ο ασθενής θα χρεωθεί ποσό ίσο με το συνολικό αριθμό ημερών νοσηλείας του στο τμήμα επί το μέσο κόστος ανά ημέρα νοσηλείας.

Για καλύτερη κατανόηση παρατίθεται αριθμητικό παράδειγμα.

Ας υποθεθεί ότι σε ένα οργανισμό υπηρεσιών υγείας καταναλώθηκαν

10.000 ώρες από την υπηρεσία καθαριότητας για δεδομένο χρονικό διάστημα καθώς και ότι το συνολικό κόστος του τμήματος καθαριότητας ανέρχεται σε 100.000 € οπότε το ωριαίο κόστος καθαριότητας προκύπτει ως ακολούθως:

**Συνολικό Κόστος / Συνολικές Ώρες = 100.000 / 10.000 = 10 € ωριαίο κόστος**

Στην περίπτωση αυτή κάθε τμήμα θα πληρώσει για έξοδα καθαριότητας το πηλίκο των ωρών που κατανάλωσε για υπηρεσίες καθαριότητας επί το ωριαίο κόστος που μόλις προέκυψε.

Τέλος, μπορεί να χρησιμοποιηθούν εναλλακτικοί δείκτες επιμερισμού του κεφαλαιακού κόστους, όπως το μέσο ημερήσιο κόστος νοσηλείας ( Συνολικό Κόστος / Συνολικό αριθμό ημερών νοσηλείας ) ανάλογα με τη βάση που έχει επιλεγεί. Έτσι, αν στο προηγούμενο παράδειγμα χρησιμοποιηθούν ως βάση οι ημέρες νοσηλείας (έστω 25.000) το κόστος ανά ημέρα νοσηλείας προκύπτει ως εξής:

**Συνολικό Κόστος / Συνολικές Ημέρες Νοσηλείας = 100.000 / 25.000 = 4€**

**μέσο ημερήσιο κόστος ανά ημέρα νοσηλείας.**

Προκειμένου να έχουμε πλήρη εικόνα από το εν λόγω παράδειγμα ας υποθεθεί ότι τα έξοδα καθαριότητας επιμερίζονται με βάση τις ημέρες νοσηλείας και ότι ένα συγκεκριμένο τμήμα έχει 200 ημέρες νοσηλείας το μήνα. Ο δείκτης επιμερισμού των €4 που προέκυψε πολλαπλασιαζόμενο με το συγκεκριμένο αριθμό των ημερών νοσηλείας θα καθορίσει και τις δαπάνες του τμήματος για καθαριότητα.

Η επιλογή της βάσης που θα χρησιμοποιηθεί είναι ένα σημαντικό ζήτημα. Έτσι, είναι βασικό να χρησιμοποιηθεί μια βάση που θα έχει νόημα. Βέβαια, συχνά απαιτείται χρόνος και συνεργασία αναφορικά με τις ακριβείς ώρες παροχής υπηρεσιών σε κάθε τμήμα. Γενικότερα, πρέπει να σταθμίζεται το επιπλέον κόστος από τη συλλογή και επεξεργασία στοιχείων με τα πλεονεκτήματα χρήσης μιας πιο ακριβούς βάσης. Πρέπει να αξιολογούνται πολλοί παράγοντες αν και σε πολλές

περιπτώσεις παρουσιάζονται εμπόδια στη χρήση της καλύτερης βάσης.

### **Χρήση προϋπολογισμένων δεικτών**

Σε πολλές περιπτώσεις οι δείκτες επιμερισμού προϋπολογίζονται βάσει του αντίστοιχου μέσου ετήσιου δείκτη.

Με τη διαδικασία αυτή διαιρείται το προϋπολογισμένο κόστος με τη βάση επιμερισμού που έχει επιλεγεί. Με τον τρόπο αυτό προκύπτει το προϋπολογισμένο κόστος ανά μονάδα της βάσης επιμερισμού ή ο προϋπολογισμένος δείκτης επιμερισμού. Αυτός ο δείκτης καθορίζεται στην αρχή του έτους και κάθε φορά που μια μονάδα του προϊόντος (στην περίπτωσή μας ο ασθενής) καταναλώνει μια μονάδα της βάσης (πχ μια ώρα νοσηλευτικής φροντίδας) θα χρεώνεται με τον δείκτη επιμερισμού. Αυτό επιτρέπει τον προσδιορισμό του κόστους κάθε ασθενή σε μια συνεχή βάση.

Έτσι, ένας προκαθορισμένος δείκτης απλοποιεί σημαντικά τη διαδικασία συγκέντρωσης όλων των δαπανών που σχετίζονται με ένα συγκεκριμένο ασθενή. Το αρνητικό είναι ότι αυξάνει το βαθμό με τον οποίο η κοστολόγηση προϊόντος βασίζεται στα αναμενόμενα κόστη παρά στα πραγματικά κόστη (συγκεκριμένα κόστη). Αυτή η διαδικασία ονομάζεται «κανονική κοστολόγηση» (normal costing).

Αντίστοιχα αν ο δείκτης επιμερισμού βασίζεται στις πραγματικές δαπάνες τότε η διαδικασία ονομάζεται «πραγματική κοστολόγηση» (actual costing).

Και στις δυο περιπτώσεις, οι έμμεσες δαπάνες επιμερίζονται σε κάθε μονάδα της βάσης που καταναλώνεται. Έτσι αν ο δείκτης είναι ανά ημέρα νοσηλείας τότε με την κανονική κοστολόγηση κάθε φορά που έχουμε μια ημέρα νοσηλείας, ο ασθενής χρεώνεται με το συγκεκριμένο ποσό που έχει προϋπολογιστεί με την πραγματική κοστολόγηση, αν είναι γνωστά τα πραγματικά έμμεσα κόστη και οι πραγματικές ημέρες νοσηλείας υπολογίζεται και χρεώνεται ένα πραγματικό ποσό ανά ημέρα νοσηλείας. Με την κανονική κοστολόγηση προκύπτουν πληροφορίες πολύ πιο γρήγορα. Ο δείκτης βασίζεται σε προϋπολογισμένες πληροφορίες οπότε δεν είναι απαραίτητη η αναμονή των πραγματικών πληροφοριών. Βέβαια, η πραγματική



κοστολόγηση είναι πιο ακριβής γιατί δε βασίζεται σε προϋπολογισμένες πληροφορίες που συνήθως δεν αποτελούν ακριβή πρόβλεψη του τι θα συμβεί.

Ας υποθεθεί ότι η κίνηση των ασθενών ποικίλλει από μήνα σε μήνα. Τα σταθερά κόστη παραμένουν ίδια οπότε στους μήνες με χαμηλή κίνηση θα υπάρχουν λιγότερες ώρες άμεσης φροντίδας για να επιμερισθούν τα σταθερά κόστη και αντίστροφα για τους μήνες με υψηλή κίνηση.

Έτσι, με βάση την πραγματική κοστολόγηση το ποσοστό των έμμεσων δαπανών θα διαφέρει σημαντικά από μήνα σε μήνα και θα φαίνεται ότι το κόστος θεραπείας παρόμοιων ασθενών μεταβάλλεται όταν παρατηρείται επίδραση της μεταβολής του όγκου των ασθενών. Ωστόσο, κάθε ασθενής καταναλώνει παρόμοιους πόρους ανεξάρτητα του αν θα νοσηλευθεί μήνα με χαμηλή ή υψηλή κίνηση. Με την κανονική κοστολόγηση δεν υφίσταται τέτοιο ζήτημα, αφού εφαρμόζεται ο ίδιος δείκτης για όλους τους μήνες. Βέβαια αν όλες οι δαπάνες.

Π.Χ για την καθαριότητα προκύψουν όπως αναμένονταν τότε η πραγματική κοστολόγηση θα χρέωνε λιγότερα ανά ώρα παροχής υπηρεσιών σε μήνες με υψηλή κίνηση και το αντίστροφο. Έτσι τα σταθερά κόστη διανέμονται στις μονάδες υπηρεσιών κάθε μήνα και όχι σε ετήσια βάση. Με τέτοιου είδους επιμερισμό, τα σταθερά κόστη ανά ώρα υπηρεσίας (άρα και ο δείκτης επιμερισμού των έμμεσων δαπανών) μεταβάλλονται από μήνα σε μήνα. Γι' αυτό προτιμάται η κανονική κοστολόγηση αφού κατανέμει ισόποσα τα σταθερά κόστη κατά τη διάρκεια του έτους.

#### **4.3.β) Τα βήματα για τον επιμερισμό των έμμεσων δαπανών**

- 1) Επιλογή της βάσης επιμερισμού του κόστους σε άλλα τμήματα ή ασθενείς (συνήθως Ώρες Άμεσης Εργασίας, Κόστος Άμεσης Εργασίας, Ώρες Λειτουργίας Μηχανημάτων...)
- 2) Καθορισμός προϋπολογισμένου κόστους και αριθμού παραγόμενων προϊόντων και υπηρεσιών. Εδώ αναφερόμαστε στα έμμεσα κόστη τα οποία δεν απονέμονται στους ασθενείς όπως οι δαπάνες για Πρώτες Ύλες και

Άμεση Εργασία. Επισημαίνεται ότι ο όγκος της παραγωγής δεν ταυτίζεται απαραίτητα με τον αριθμό των ασθενών, αφού εδώ μας ενδιαφέρει ο συνολικός αριθμός  $\zeta$  του αντικειμένου που χρησιμοποιείται ως βάση.

**3) Υπολογισμός του δείκτη έμμεσων δαπανών**

Συνολικό αναμενόμενο μέσο κόστος / Συνολικός αναμενόμενος  
όγκος παραγωγής : Δείκτης

**4) Μέτρηση της πραγματικής βάσης .**

Είναι απαραίτητο να τηρούνται δεδομένα της βάσης κατά τη διάρκεια του έτους με τέτοιο τρόπο ώστε να μπορεί να χρησιμοποιηθεί ο προϋπολογισμένος δείκτης..

**5) Εφαρμογή του δείκτη στον πραγματικό όγκο παραγωγής.**

Εδώ εφαρμόζεται ο προϋπολογισμένος δείκτης έμμεσων δαπανών στις πραγματικές μονάδες της βάσης. (πχ αριθμό ωρών που κατανάλωσε ένα τμήμα για υπηρεσίες καθαριότητας).

**6) Υπολογισμός αποκλίσεων στο τέλος του έτους.**

Το τελευταίο βήμα είναι η καταμέτρηση των διαφορών μεταξύ του προϋπολογισμένου κόστους (και το οποίο χρεώθηκε στους ασθενείς κατά τη διάρκεια του έτους) και του πραγματικού κόστους.

## **4.4) ΚΟΙΝΑ ΚΟΣΤΗ**

### **4.4.α) Επιμερίζοντας κοινά κόστη**

Ένα άλλο σοβαρό πρόβλημα που ανακύπτει, σχετίζεται με τον επιμερισμό του κοινού κόστους, δηλαδή του κόστους που προκύπτει από την παραγωγή δυο ή περισσότερων προϊόντων που προέρχονται από κοινή διαδικασία παραγωγής και τη χρησιμοποίηση κοινών πρώτων υλών.

Έτσι το κόστος για το κάθε προϊόν δεν μπορεί να διαχωριστεί κατά την κοινή διαδικασία παραγωγής λόγω της ομοιογενείας των προϊόντων αλλά σε συγκεκριμένη φάση της παραγωγής γίνεται ο διαχωρισμός τους με κάποια βάση επιμερισμού.

Στην περίπτωση των υγειονομικών προϊόντων, κοινά κόστη είναι αυτά που προκαλούνται για την παροχή υπηρεσιών σε περισσότερους από έναν ασθενείς. Βέβαια, το ιδανικό θα ήταν κάθε ασθενής να χρεώνεται με τα συγκεκριμένα κόστη που προκαλεί. Όμως, πολλά κόστη χρησιμοποιούνται για την παροχή υπηρεσιών σε μια ομάδα ασθενών οπότε κάθε ασθενής ατομικά δεν επηρεάζει το συγκεκριμένο αντικείμενο κόστους. Κι αυτό γιατί τα κόστη αυτά υπάρχουν ακόμα και αν δεν υπάρχουν ασθενείς. Από τη στιγμή που σε μια διαδικασία χρησιμοποιούνται κοινοί πόροι για διαφορετικούς ασθενείς, θα έχουμε κοινά κόστη. Ειδικά οι οργανισμοί υπηρεσιών υγείας καταναλώνουν πολυαριθμούς πόρους για τη φροντίδα όλων των ασθενών και κάποια κόστη (πχ μισθοί) δεν πραγματοποιούνται για ένα συγκεκριμένο ασθενή ή για μια κατηγορία ασθενών ούτε και θα μηδενιζόταν αν δεν υπήρχαν αυτοί οι ασθενείς. Δηλαδή ούτως ή άλλως αυτά τα κόστη υπάρχουν.

Οι 4 βασικοί λόγοι που πρέπει να επιμερίζονται τα κοινά κόστη κατά τους Horngren & Foster είναι οι εξής:

- 1) ως οδηγός για τη λήψη αποφάσεων που αφορούν την κατανομή πόρων.

- 2) ως μέσο δημιουργίας κινήτρου τόσο για τους managers όσο και για τους εργαζόμενους.
- 3) για την καταμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και των εσόδων τόσο στις εξωτερικές όσο και τις εσωτερικές αναφορές.
- 4) για τον υπολογισμό κόστους και αποζημίωσης.

Θα ήταν χρήσιμο αν υπήρχε ένας επιμερισμός που θα εκπλήρωνε και τους 4 προηγούμενους στόχους. Στην πραγματικότητα βέβαια, αυτοί οι στόχοι συγκρούονται μεταξύ τους στους περισσότερους οργανισμούς υπηρεσιών υγείας, οπότε τη στιγμή που δεν είναι εφικτό να πραγματοποιηθούν και οι 4 στόχοι ταυτόχρονα, ο κυρίαρχος στόχος καθοδηγεί τον επιμερισμό κόστους.

#### **4.4.β) Μέθοδοι επιμερισμού κοινών κοστών**

Αξιοσημείωτο αποτελεί το γεγονός ότι όλες οι προσεγγίσεις για τον επιμερισμό του κοινού κόστους είναι αυθαίρετες. Έτσι, καμιά κατηγορία ασθενών δεν είναι περισσότερο υπεύθυνη για την πρόκληση του κοινού κόστους στον οργανισμό υπηρεσιών υγείας από κάποια άλλη. Δεν υπάρχει καμιά «σωστή» κατανομή που θα μοιράσει «δίκαια» τα κόστη σε κάθε κατηγορία ασθενών.

Έχοντας τα παραπάνω υπ' όψη αναφέρονται ακολούθως 3 θεωρητικά μοντέλα με βάση τα οποία μπορούν να επιμεριστούν τα κοινά κόστη:

##### **1) την τιμή που χρεώνεται ο ασθενής.**

Έτσι, αν ένας ασθενής χρεωθεί διπλάσια από έναν άλλο για τις υπηρεσίες νοσηλείας που κατανάλωσε, θα χρεωθεί και διπλάσιο κοινό κόστος. Αποτελεί αντικειμενική μέθοδο και φαίνεται δίκαιη αν και κάποιοι υποστηρίζουν ότι οι ασθενείς θα έπρεπε να

χρεώνονται το ίδιο ποσό. Συνήθως εφαρμόζεται σε συστήματα DRGs όπου οι τιμές-χρεώσεις είναι προκαθορισμένες ανεξάρτητα από το πραγματοποιούμενο κόστος.

## 2) τη φυσική μέτρηση

Εδώ για παράδειγμα χρησιμοποιείται ο αριθμός ωρών που καταναλώθηκαν σε κάποιο τμήμα.

Έτσι πχ για το μισθό του διευθυντή Χειρουργείου θα χρεώνεται περισσότερο ο ασθενής η εγχείρηση του οποίου διήρκεσε 2 ώρες από εκείνον η εγχείρηση του οποίου διήρκεσε 1 ώρα. Βέβαια και αυτό είναι υποκειμενικό, αφού ο πρώτος ασθενής στην πραγματικότητα δεν κατανάλωσε περισσότερο από το χρόνο και τον κόπο του διευθυντή από ότι ο δεύτερος. Παρόλα αυτά με τη μέθοδο αυτή επιτυγχάνεται η απόδοση του συνόλου του κόστους σε όλους τους ασθενείς. Συνήθως εφαρμόζεται σε κάποια κρατικά Medicaid μακροχρόνιας φροντίδας καθώς και σε ψυχιατρικά νοσοκομεία.

## 3) Αναφέρεται βιβλιογραφικά και η εναλλακτική επιλογή του μη επιμερισμού των κοινών κοστών.

Βέβαια στην πραγματικότητα ελάχιστοι οργανισμοί υπηρεσιών υγείας δε χρεώνουν καθόλου τους ασθενείς τους με κάποιο ποσοστό κοινού κόστους.

## **4.5) Ο ΙΣΧΥΩΝ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΥΓΕΙΑΣ.**

Οι περισσότεροι οργανισμοί υπηρεσιών υγείας χρησιμοποιούν συνήθως τη μέθοδο ICRs (Institutional Cost Reports) προκειμένου να καθορίσουν το κόστος. Κατά γενική ομολογία είναι χρήσιμη μέθοδος αν και παραλείπονται κάποια στοιχεία κατανομής κόστους. Στη μέθοδο αυτή συσχετίζεται η κατανάλωση είτε με υποστηρικτικά κέντρα κόστους είτε με κέντρα εσόδων.

Κάθε κέντρο συσσωρεύει τα άμεσα κόστη του όπως η εργασία και τα υλικά. Το επόμενο βήμα είναι ο επιμερισμός του κόστους από τα κέντρα κόστους που δεν παράγουν έσοδα στα κέντρα εσόδων. Τα κέντρα εσόδων είναι τα τμήματα του οργανισμού τα οποία χρεώνουν για τις υπηρεσίες τους.

Για παράδειγμα οι ασθενείς χρεώνονται συνήθως ένα συγκεκριμένο ποσό για κάθε εγχείρηση ενώ δεν πληρώνουν κάτι προκαθορισμένο πχ για την ασφάλεια του κτιρίου. Οι managers στα κέντρα εσόδων είναι υπεύθυνοι όχι μόνο για τα πραγματοποιούμενα κόστη στο τμήμα τους αλλά και για τα έσοδά τους επίσης. Έτσι παρόλο που αυτό τους επιβαρύνει με επιπλέον ευθύνες τους προσθέτει και οφέλη.

Αν μια μονάδα ή ένα τμήμα είναι κέντρο εσόδων τότε μπορεί να δείξει ξεκάθαρα την οικονομική συνεισφορά που εξοικονομεί για τον οργανισμό. Τα έσοδα που δημιουργούνται μπορεί να χρησιμοποιηθούν ως ένα επιχείρημα για να δοθούν επιπλέον πόροι προς δαπάνη στο κέντρο. Με δεδομένη την επιλογή τους οι περισσότεροι διευθυντές ίσως επιθυμούν τα τμήματά τους να ταξινομηθούν ως κέντρα εσόδων.

Πως γίνεται η διάκριση σε οργανισμούς υπηρεσιών υγείας ανάμεσα σε κέντρα κόστους που αποτελούν κέντρα εσόδων και σε αυτά που δεν αποτελούν;

Η απαραίτητη προϋπόθεση για ένα κέντρο εσόδων είναι ότι θα πρέπει να υπάρχει η δυνατότητα να εκτιμάται διαφορετική κατανάλωση υπηρεσιών αυτού του κέντρου από διαφορετικούς ασθενείς. Αν οι ασθενείς καταναλώνουν διαφορετική ποσότητα ενός πόρου θα πρέπει να υπάρχουν συγκεκριμένες χρεώσεις που θα αντανακλούν αυτές τις διαφορές.

Για παράδειγμα αν ένας ασθενής εγχειριζόταν και ένας άλλος όχι, θα πρέπει να μπορούμε να χρεώσουμε μόνο αυτόν που έκανε την εγχείρηση. Θα μπορούσαμε να χρησιμοποιήσουμε τον αριθμό των εγχειρήσεων σαν μια βάση για να αποφασίσουμε το ποσοστό. Γι' αυτό ακριβώς ο χειρουργικός τομέας είναι ένα κέντρο εσόδων. Στις μονάδες μακροχρόνιας περίθαλψης, τα κέντρα εσόδων τυπικά περιλαμβάνουν διαφορετικά επίπεδα νοσοκομειακής φροντίδας και μια ποικιλία βοηθητικών υπηρεσιών (φυσικοθεραπείες, λογοθεραπείες...).

Για παράδειγμα ένας τομέας μπορεί να χρησιμοποιεί τόσο εξειδικευμένες νοσηλευτικά εγκαταστάσεις όσο και μη. Ο αριθμός των ημερών που χρειάζεται κάποιος για να μείνει στις εξειδικευμένες εγκαταστάσεις είναι η βάση για να καθορίζονται οι χρεώσεις και γι' αυτό είναι ένα κέντρο εσόδων.

Για να καθορίσουμε τα κόστη των προϊόντων και υπηρεσιών θα πρέπει να κατανέμονται διαφορετικές ποσότητες κόστους σε άτομα που χρησιμοποιούν διαφορετικές ποσότητες πόρων. Για παράδειγμα στην περίπτωση του χειρουργείου θα επιθυμούσαμε να χρεώσουμε μεγαλύτερο ποσό σε κάποιον που έκανε πιο δαπανηρή εγχείρηση από ό,τι σε κάποιον που έκανε μια λιγότερο δαπανηρή. Γι' αυτό ακριβώς αντί να χρησιμοποιήσουμε τον αριθμό των εγχειρήσεων μπορούμε να ανιχνεύσουμε μια εναλλακτική βάση έτσι ώστε να αντιστοιχούνται καλύτερα τα κόστη στους ασθενείς. Ο χειρουργικός τομέας συχνά χρησιμοποιεί τον αριθμό των ωρών μιας εγχείρησης ως βάση για να αναπτύξει δείκτες επιμερισμού του κεφαλαιουχικού κόστους. Έτσι, με βάση αυτό κάθε ασθενής χρεώνεται ανάλογα με τον αριθμό των ωρών ή των λεπτών που διήρκεσε η εγχείρηση του. Αυτό, όμως, δε θα είναι ένας ακριβής τρόπος μέτρησης της χρήσης των πόρων αλλά μια βελτίωση της κατά μέρα προσέγγισης (per diem approach, ισόποση χρέωση ανά ασθενή ανά μέρα) καθώς και της κατανομής που βασίζεται στο ίδιο κόστος ανά εγχείρηση.

Το γιατί η νοσηλεία δεν αποτελεί κέντρο εσόδων για τους περισσότερους οργανισμούς υπηρεσιών υγείας εξηγείται αφού απλά διαφορετικοί ασθενείς καταναλώνουν διαφορετική ποσότητα νοσηλείας κάθε μέρα.

Η ακριβής κοστολόγηση προϊόντος θα απαιτούσε την κατανομή αυτών των διαφορετικών κοστών νοσηλείας στους αντίστοιχους ασθενείς. Ωστόσο, γενικά είναι δύσκολη η καταμέτρηση του ποσού των πόρων νοσηλείας που καταναλώνει κάθε ασθενής. Κι αυτό γιατί θα απαιτούνταν ένας παρατηρητής για να ακολουθεί κάθε ασθενή και να αποφασίζει για το ποσό σε κάθε περίπτωση. Γι' αυτό ακριβώς, ακόμα κι αν οι περισσότερες υπηρεσίες νοσηλείας αποτελούσαν άμεσο κόστος εργασίας, θα ήταν πολύ δύσκολο και δαπανηρό να μετρηθεί αυτό το κόστος. Έτσι, είναι λογικό να θεωρείται ως έμμεσο κόστος και να μην αξιολογείται η νοσηλεία ως κέντρο εσόδων.

Γιατί πρέπει τα έξοδα από κέντρα κόστους που δεν παράγουν έσοδα να κατανέμονται σε κέντρα εσόδων;

Οι οργανισμοί υπηρεσιών υγείας πληρώνονται χρεώνοντας τις υπηρεσίες που παρέχουν. Τη στιγμή που καθορίζονται οι τιμές, ο οργανισμός πρέπει να εξετάσει όλα τα κόστη του. Το πλυντήριο δεν είναι κέντρο εσόδων αφού δε χρεώνει τους ασθενείς με αντίτιμο για τις υπηρεσίες που προσφέρει.

Οι χειρουργικοί τομείς χρησιμοποιούν πολλά είδη που χρειάζονται πλύσιμο. Αν ένα νοσοκομείο καθορίσει υψηλές τιμές στο χειρουργείο έτσι ώστε να καλύψει τα άμεσα κόστη του αλλά δεν υπολογίσει τα έμμεσα κόστη του πλυσίματος τότε μπορεί τελικά να μην καλύψει όλα τα κόστη του οργανισμού.

Γι' αυτό ακριβώς, προκειμένου να διασφαλιστεί ότι ο οργανισμός καθορίζει αρκετά υψηλές τιμές έτσι ώστε να καλύψει όλες του τις δαπάνες, τα κόστη των κέντρων εσόδων θα πρέπει να περιλαμβάνουν και όλα τα κέντρα κόστους που δεν περιλαμβάνουν έσοδα. Αυτό εξαναγκάζει την κατανομή για όλα τα κόστη, συμπεριλαμβανομένων και των κοινών κοστών. Από τη στιγμή που όλα τα κέντρα κόστους που δεν έχουν έσοδα επιμερισθούν σε κέντρα εσόδων κάθε ένα από αυτά μπορεί σε αντάλλαγμα να αναθέσει τα συνολικά άμεσα και έμμεσα κόστη του σε μονάδες υπηρεσιών όπως οι ακτινογραφικές και εργαστηριακές εξετάσεις που έχουν παρασχεθεί σε ασθενείς τους. Κάποιος τότε θα μπορούσε να αθροίσει τα κόστη που έχουν χρεωθεί σε ένα συγκεκριμένο ασθενή με κάθε ένα από τα κέντρα εσόδων προκειμένου να αποφασιστεί το συνολικό κόστος θεραπείας του.



#### **4.6) ΤΑ ΒΑΣΙΚΑ ΒΗΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΥΡΕΣΗ ΚΟΣΤΟΥΣ**

- 1) Άθροιση των άμεσων δαπανών κάθε κέντρου κόστους (πχ για το Χειρουργείο άμεσες δαπάνες αποτελούν οι μισθοί του προσωπικού, επιβλεπόντων, τεχνικών...)
- 2) Καθορισμός της βάσης επιμερισμού. Από τη στιγμή που αθροίζονται τα άμεσα κόστη, πρέπει να κατανεμηθούν σε κέντρα εσόδων προσδιορίζοντας τη βάση επιμερισμού.
- 3) Κατανομή από τα κέντρα κόστους στα κέντρα εσόδων. Όλα τα έξοδα που προέρχονται από κέντρα κόστους που δεν παράγουν έσοδα επιμερίζονται στα κέντρα εσόδων με χρήση της βάσης επιμερισμού. Υπάρχουν διάφοροι τρόποι προκειμένου να γίνει ο επιμερισμός των εξόδων από τα κέντρα κόστους στα κέντρα εσόδων.
  - α) άμεση κατανομή (direct distribution), όπου τα έξοδα από τα κέντρα κόστους που δεν παράγουν έσοδα κατανέμονται μόνο σε κέντρα εσόδων,
  - β) με τη μέθοδο προοδευτικού αποκλεισμού πηγών κόστους (step-down method), όπου τα έξοδα από τα κέντρα κόστους που δεν παράγουν έσοδα κατανέμονται τόσο σε άλλα που παράγουν ή όχι έσοδα. Στην περίπτωση αυτή δεν κατανέμονται κόστη σε κέντρο κόστους που έχει επιμερίσει όλα του τα κόστη και στην ουσία έχει βγει έξω από τη διαδικασία επιμερισμού. Υπάρχουν και κάποιες άλλες μέθοδοι πιο περίπλοκες, όπως οι double distribution & algebraic distribution.
- 4) Επιμερισμός του κόστους των κέντρων εσόδων ανά μονάδα παρεχόμενης υπηρεσίας. Από τη στιγμή που έχουν κατανεμηθεί όλα τα κόστη του οργανισμού σε όσα κέντρα κόστους είναι και κέντρα εσόδων, το επόμενο βήμα στη διαδικασία προσδιορισμού του κόστους είναι να κατανεμηθούν τα κόστη κάθε κέντρου εσόδων στις επιμέρους μονάδες παρεχόμενων υπηρεσιών. Και στην

περίπτωση αυτή χρησιμοποιείται βάση επιμερισμού πχ αριθμός ασθενών, περιστατικών ή εξετάσεων.

Κατά κάποιο τρόπο αυτή θεωρείται μακρο-βάση, οπότε σε πολλές περιπτώσεις χρησιμοποιούνται μικρο-βάσεις όπως αριθμό επισκέψεων ή αριθμό ανθρωποωρών.

Σε κάθε περίπτωση, με την κοστολόγηση συνόλου εξόδων ανά εργασία (job-order costing), τα άμεσα κόστη από την παροχή υπηρεσιών στους ασθενείς αφορούν συγκεκριμένους ασθενείς, ενώ τα έμμεσα κόστη των τμημάτων πρέπει να επιμερισθούν στους ασθενείς.

Υπάρχουν 4 προσεγγίσεις προκειμένου να επιμεριστούν τα κόστη των κέντρων εσόδων στις μονάδες που καταναλώνουν τις παρεχόμενες υπηρεσίες:

#### **α) Ημερήσια χρέωση**

Χρησιμοποιείται όταν δεν μπορεί να εφαρμοστεί κάποια από τις άλλες τρεις. Το βασικό πρόβλημα είναι ότι αυτή η προσέγγιση υποθέτει ότι κάθε ασθενής καταναλώνει ακριβώς τους ίδιους πόρους για κάθε ημέρα νοσηλείας, οπότε δε λαμβάνεται υπόψη η σοβαρότητα του νοσήματος ή άλλες ιδιαιτερότητες.

#### **β) Πρόσθετη επιβάρυνση**

Συνήθως χρησιμοποιείται στο φαρμακείο και τις προμήθειες. Το κέντρο εσόδων δημιουργεί ένα δείκτη ιατρικών ειδών «υπερχρέωσης» διαιρώντας τα κόστη που σχετίζονται με το αντικείμενο ενασχόλησής του με τα λοιπά άμεσα κόστη.

Έτσι πχ για το φαρμακείο:

Κόστος για φαρμακευτικά είδη / Λοιπό κόστος = Δείκτης πρόσθετης  
Επιβάρυνσης

Με τον τρόπο αυτό το κόστος για κάθε συνταγή προκύπτει από το πηλίκο του δείκτη πρόσθετης επιβάρυνσης επί το κόστος του φαρμάκου. Το πρόβλημα που

παρατηρείται εδώ είναι ότι αν ένα φάρμακο κοστίζει 10 φορές περισσότερο από ένα άλλο, δε σημαίνει ότι απαιτεί και 10πλάσιο χρόνο για να διεκπεραιωθεί από το αντίστοιχο τμήμα. Έτσι συχνή λύση αποτελεί η εφαρμογή ελάχιστης χρέωσης για όλα τα χορηγούμενα φάρμακα.

### **γ) Ωριαία χρέωση**

Καταμετράται ο αριθμός των υπηρεσιών που παρέχει το κέντρο εσόδων σε μια ώρα. Αυτή η μέθοδος συνήθως εφαρμόζεται στα τμήματα χειρουργείου και στο θάλαμο ανάνηψης.

Έτσι για παράδειγμα για το χειρουργείο προκύπτει:

**Συνολικό κόστος χειρουργείου / Άθροισμα ωρών επεμβάσεων = ωριαίο Κόστος**

Λογική της μεθόδου αποτελεί ότι οι επεμβάσεις που διαρκούν περισσότερο καταναλώνουν και περισσότερους πόρους. Το πρόβλημα όμως εδώ ανακύπτει σε περίπτωση που μια δίωρη εγχείρηση καταναλώνει περισσότερους πόρους από μια τρίωρη. Ωστόσο, αποτελεί γενικά αρκετά καλή μέθοδο, ιδίως όταν εφαρμόζεται σε φυσικοθεραπείες, όπου σε έναν ασθενή αντιστοιχεί ένας γιατρός. Βέβαια και εδώ υπάρχει πρόβλημα αν σε έναν ασθενή αντιστοιχούν περισσότεροι νοσηλευτές. Στην περίπτωση αυτή λύση αποτελεί η τήρηση αρχείου πχ στο χειρουργείο όχι μόνο των ανθρωπωρών αλλά και των ωρών χειρουργείου.

### **δ) Σταθμισμένη διαδικασία**

Βασίζεται στη σχετική κοστολόγηση κάθε τύπου παρεχόμενης υπηρεσίας. Συνήθως χρησιμοποιείται στα εργαστήρια και το ακτινολογικό τμήμα όπου υπάρχει συγκεκριμένος και περιορισμένος αριθμός διαφορετικών παρεχόμενων υπηρεσιών και παρέχονται κάθε φορά με τον ίδιο τρόπο.

Στην περίπτωση αυτή μια διαδικασία θεωρείται ως βάση και οι υπόλοιπες αποκτούν σχετική αξία βάσει της πρώτης.

Έτσι, έστω ότι τα αέρια αίματος απαιτούν διπλάσιο χρόνο από τη γενική αίματος οπότε απαιτούν και διπλάσιες μονάδες εργασίας.

Ας υποθεθεί ότι το συνολικό κόστος του εργαστηρίου ανέρχεται σε €5.000 και ότι πραγματοποιηθήκαν 300 εξετάσεις για αέρια αίματος και 400 γενικές αίματος. Αφού υποθέσαμε ότι τα αέρια αίματος απαιτούν διπλάσιες μονάδες εργασίας θα έχουμε:

$$300 \times 2 = 600$$

$$400 \times 1 = 400$$

$$\text{σύνολο} \quad 1000$$

Έτσι,  $5.000 / 1.000 = \text{€}5$  αναλογία ανά μονάδα εργασίας.

**Άρα, €10 για τα αέρια αίματος και  
€5 για τη γενική αίματος**

Ωστόσο, το πρόβλημα που παρουσιάζεται είναι ότι τα αέρια αίματος δεν έχουν πάντα διπλάσιο κόστος από τη γενική αίματος. Βέβαια οι περισσότεροι οργανισμοί υπηρεσιών υγείας χρησιμοποιούν συγκεκριμένο ποσό για κάθε διαδικασία.

#### **4.7) ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ**

Συνεπώς καθίσταται αναγκαίος ο επιμερισμός του κόστους στις μονάδες της παρεχόμενης υπηρεσίας και ιδιαίτερα του έμμεσου που δε συνδέεται άμεσα με την παραγωγική διαδικασία. Ωστόσο, στην Ελλάδα, οι οργανισμοί υπηρεσιών υγείας δίνουν βαρύτητα στο Άμεσο Κόστος (Πρώτες Ύλεις , Άμεση Εργασία), το οποίο δεν είναι ιδιαίτερα δύσκολο να επιμεριστεί σε συγκεκριμένους ασθενείς. Το ζήτημα περιπλέκεται τη στιγμή που συνήθως παραγνωρίζεται το Έμμεσο Κόστος. Στην περίπτωση αυτή, αν χρησιμοποιηθούν οι υπάρχουσες τεχνικές (οι οποίες δε χρησιμοποιούνται...) οι ασθενείς θα χρεώνονται ποσό που αντιστοιχεί στους πόρους που κατανάλωσαν.

Όπως προαναφέρθηκε, το έμμεσο κόστος μπορεί να επιμεριστεί με τη χρήση του ομώνυμου δείκτη, ο οποίος προκύπτει διαιρώντας το συνολικό κόστος μιας υπηρεσίας με την επιλεγείσα βάση επιμερισμού. Εξίσου χρήσιμη μέθοδος επιμερισμού έμμεσου κόστους αποτελεί η χρήση του προϋπολογισμένου δείκτη, ο οποίος καθορίζεται στην αρχή του έτους και κάθε φορά που ο ασθενής καταναλώνει μια μονάδα υγειονομικής υπηρεσίας, χρεώνεται με το αντίστοιχο ποσό.

Σοβαρό ζήτημα ανακύπτει και με τον επιμερισμό του κοινού κόστους, του κόστους δηλαδή που προκαλείται από την παροχή υπηρεσιών υγείας σε περισσότερους από έναν ασθενείς. Βέβαια, είναι αναγκαίος ο επιμερισμός του για πολλούς λόγους, όπως για τον υπολογισμό κόστους και αποζημίωσης. Τα θεωρητικά μοντέλα που έχουν αναπτυχθεί βασίζονται ή στην τιμή που χρεώνεται ο ασθενής (όπου ο ασθενής που χρεώνεται διπλάσια από έναν άλλο, χρεώνεται και διπλάσιο κοινό κόστος) ή στη φυσική μέτρηση (όπου ο ασθενής χρεώνεται με βάση την κατανάλωση μιας υπηρεσίας πχ τις ώρες εγχείρησής του).

Συνοψίζοντας, προκειμένου οι οργανισμοί υπηρεσιών υγείας να επιμερίσουν τα κόστη στους ασθενείς, αθροίζουν τις άμεσες δαπάνες σε κάθε κέντρο κόστους και επιλέγεται η βάση επιμερισμού. Οι δαπάνες κατανέμονται από τα κέντρα κόστους που δεν παράγουν έσοδα στα κέντρα εσόδων με τη χρήση είτε της μεθόδου άμεσης κατανομής (direct distribution) είτε της μεθόδου προοδευτικού αποκλεισμού πηγών κόστους (step-down method).

Τέλος, τα κόστη από τα κέντρα εσόδων επιμερίζονται στις μονάδες παρεχόμενης υπηρεσίας (δηλαδή στους ασθενείς) χρησιμοποιώντας κάποια μέθοδο επιμερισμού. Βιβλιογραφικά αναφέρονται η ημερησία χρέωση, η ωριαία χρέωση, η πρόσθετη επιβάρυνση και η μέθοδος της σταθμισμένης διαδικασίας.

Έτσι, ο επιμερισμός του κόστους συμβάλλει στην όσο το δυνατό πιο άμεση συσχέτιση των δαπανών με τους ασθενείς που τις προκαλούν και την περαιτέρω χρέωσή τους με το ποσό που τους αναλογεί. Επιπροσθέτως, αποτελεί καθοριστικό παράγοντα για την ορθολογικότερη και αποδοτικότερη χρήση των υγειονομικών πόρων.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΠΗΓΕΣ**

S.A. Finkler, D. M. Ward “Essentials of Cost Accounting for Health Care Organizations” 2<sup>nd</sup> Edition, Aspen Publisher, 1999

S.A. Finkler, D.M. Ward “Issues in Cost Accounting for Health Care Organizations” 2<sup>nd</sup> edition, Aspen Publisher, 1999

ΓΕΝΙΚΟ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΡΟΔΟΥ

ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΓΕΩΝΟΜΙΚΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΝΟΤΙΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ

# ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

## ΓΕΝΙΚΟ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΡΟΔΟΥ «ΑΝΔΡΕΑΣ ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ»

### **ΕΣΟΔΑ**

#### **A. ΤΑΚΤΙΚΑ**

##### **ΚΑΕ 3100 «Έσοδα από προσφορά υγειονομικών υπηρεσιών»**

Εγγράφεται πίστωση **5.950.000,00 €** που υπολογίζεται να εισπραχθεί από την προσφορά υγειονομικών υπηρεσιών , νοσηλεία, φάρμακα , και λοιπών υγειονομικών παροχών σε ασφαλισμένους του Δημοσίου, σε οργανισμούς κοινωνικής ασφάλισης και σε ιδιώτες .

##### **ΚΑΕ 3200 «Έσοδα από προσφορά υπηρεσιών»**

Εγγράφεται πίστωση **10.800,00 €** , που αφορά έσοδα από μίσθιο που καταβάλει ιδιώτης από την εκμετάλλευση των τηλεοράσεων μέσα στο χώρο του Νοσοκομείου για προσφορά υπηρεσιών ψυχαγωγίας στους νοσηλευόμενους ασθενείς.

##### **ΚΑΕ 3400 «Έσοδα από εκμίσθωση κινητής και ακίνητης περιουσίας»**

Εγγράφεται πίστωση **246.890,00 €** που υπολογίζεται ότι θα εισπραχθεί από το μίσθωμα ενός διαμερίσματος στην Αθήνα προερχόμενο από δωρεά, από την εκμίσθωση των καταστημάτων του νοσοκομείου και από το μίσθωμα εγκατάστασης μηχανήματος ATM της Εθνικής τράπεζας στο χώρο του Νοσοκομείου

##### **ΚΑΕ 3500 - 3900 «Πρόσοδοι του Ν.Π.Δ.Δ. και λοιπή επιχειρηματική δραστηριότητα του ΝΠΔΔ»**

Εγγράφεται πίστωση **150.000,00 €** που υπολογίζεται ότι θα εισπραχθεί από τόκους των διαθεσίμων κεφαλαίων που είναι κατατιθέμενα σε λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης σε Τράπεζες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 2190/90 «Περί αξιοποίησης διαθεσίμων» (100.000,00 €) και από έσοδα του ιερού ναού και του παρεκκλησίου (50.000,00 €) .

##### **ΚΑΕ 5200 Έσοδα υπέρ Δημοσίου και τρίτων**

Εγγράφεται πίστωση **1.300.000,00 €** που αναλύεται στους κωδικούς αριθμούς εξόδων από 5211 μέχρι 5296 .

Το ανωτέρω ποσό προβλέπεται να παρακρατηθεί υπέρ διαφόρων Ταμείων Κοινωνικής Ασφάλισης (Μ.Τ.Π.Υ. , Ι.Κ.Α., Τ.Ε.Α.Δ.Υ. ΤΣΑΥ κ.λ.π.) και του



Δημοσίου, προερχόμενο από παρακράτηση επί της αξίας προμηθειών διαφόρων ειδών υλικού, από τις κρατήσεις επί των αμοιβών των επικουρικών ιατρών και των λοιπών υπαλλήλων και γενικά επί κάθε δαπάνης που θα πραγματοποιηθεί εντός του έτους 2007. Το ανωτέρω ποσό αποτελεί αντικριζόμενη δαπάνη προς απόδοση στα Ασφαλιστικά Ταμεία για λογαριασμό των οποίων έγινε η κράτηση.

**ΚΑΕ 5500 « Επιστροφές χρημάτων »**

Εγγράφεται πίστωση **2.000,00 €** που προβλέπεται να εισπραχθεί υπέρ ΓΔΚΠ και αφορά κρατήσεις επί των προμηθειών που εκτελούνται κεντρικά από το Υπουργείο Ανάπτυξης ή από το Νοσοκομείο κατόπιν χορήγησης εξουσιοδότησης.

**ΚΑΕ 5600 « Έσοδα από λοιπές περιπτώσεις »**

Εγγράφεται πίστωση **15.000,00 €**, που προβλέπεται να εισπραχθεί από την διάθεση των διακηρύξεων των δημοσίων διαγωνισμών.

**ΚΑΕ 8400 « Έσοδα από προσφορά υγειονομικών υπηρεσιών παρελθόντων ετών »**

Εγγράφεται πίστωση **8.850.000,00 €** που υπολογίζεται να εισπραχθεί από την προσφορά υγειονομικών υπηρεσιών σε ασφαλισμένους του Δημοσίου, σε οργανισμούς κοινωνικής ασφάλισης και ιδιωτών, κατά τα παρελθόντα έτη.

**Ως εκ τούτου το Γενικό Σύνολο των Εσόδων του Γενικού Νοσοκομείου Ρόδου ανέρχεται στο ποσό των 16.524.690,00 €**

**ΕΞΟΔΑ**

**A.- ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΞΟΔΑ**

**ΚΑΕ 0200 Αμοιβές υπαλλήλων, εργατοτεχνικού και λοιπού προσωπικού**

Εγγράφεται πίστωση **464.170,00 €** για την καταβολή του βασικού μισθού και των λοιπών επιδομάτων στο επικουρικό ιατρικό προσωπικό και στο λοιπό επικουρικό προσωπικό που θα υπηρετεί κατά το έτος 2007 και για το ίδιο προσωπικό που θα προσληφθεί κατά το έτος 2007 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 3329/2005, των οποίων οι αποδοχές βαρύνουν τις πιστώσεις του προϋπολογισμού του Φορέα. Οι πιστώσεις αυτές δεν υπερβαίνουν το 3% της ετήσιας δαπάνης μισθοδοσίας του τακτικού προσωπικού του Νοσοκομείου του έτους 2006.

Στο ανωτέρω ποσό συμπεριλαμβάνεται επίσης και το ποσό των **21.130,00 €** (ΚΑΕ 0289) για την αποζημίωση των σπουδαστών των Τ.Ε.Ι., καθώς και το ποσό των **60.000,00 €** (ΚΑΕ 0291) για οικονομική ενίσχυση των υπαλλήλων για αγορά κατοικίας σε προβληματικές περιοχές σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 του Ν. 2085/1992.

**ΚΑΕ 0400 Αμοιβές όσων εκτελούν ειδικές υπηρεσίες.**

Εγγράφεται πίστωση **345.000,00 €**. Εδώ περιλαμβάνεται η αμοιβή της ιδιωτικής εταιρείας φύλαξης των χώρων του παλαιού και του νέου Νοσοκομείου Ρόδου, καθώς και η αμοιβή του Κ.Η.Υ.Κ.Υ για την παροχή εξυπηρέτησης μισθοδοσίας και πληροφοριακού συστήματος του Νοσοκομείου.

**ΚΑΕ 0500 Συμμετοχή του Ν.Π.Δ.Δ. στην κοινωνική πρόνοια, ασφάλιση εκπαίδευση κ.λ.π. των υπαλλήλων**

Εγγράφεται συνολικά πίστωση **132.110,00 €** για την συμμετοχή του **Νοσοκομείου στην κοινωνική πρόνοια ασφάλιση κ.λ.π.** των υπαλλήλων και των συνταξιούχων, και ειδικότερα για την αντιμετώπιση της δαπάνης που θα προκληθεί από την επιμόρφωση των νεοδιοριζομένων υπαλλήλων από το Ινστιτούτο Επιμόρφωσης του Εθνικού Κέντρου Δημόσιας Διοίκησης, καθώς και για την αντιμετώπιση της δαπάνης στον θα προκληθεί από τη συμμετοχή του εργοδότη στις εισφορές υπέρ του ασφαλιστικών οργανισμών (ΙΚΑ κ.λ.π. οργανισμούς) κατά την αποζημίωση του επικουρικού ιατρικού και λοιπού προσωπικού ΚΑΕ 0550 (ποσό 117.110,00 € ) που αποτελεί και το μεγαλύτερο μέρος της δαπάνης του ΚΑΕ 0500.

**ΚΑΕ 0700 Πληρωμές για μετακινήσεις υπαλλήλων ή μη**

Εγγράφεται πίστωση **85.000,00 €**, προκειμένου να αντιμετωπισθεί η δαπάνη μετακίνησης, οδοιπορικών εξόδων και εκτός έδρας στους μετακινούμενους υπαλλήλους για εκτέλεση υπηρεσίας και για εκπαίδευση, καθώς και για τις αποζημιώσεις των ιατρών που εκτελούν διακομιδές ασθενών λόγω επείγουσών περιπτώσεων.

**ΚΑΕ 0800 Πληρωμές για μη προσωπικές εργασίες**

Εγγράφεται πίστωση **1.379.972,00 €**, που απαιτούνται για :

- Την καταβολή των δαπανών μεταφοράς προσώπων και αγαθών (ΚΑΕ 0820) **35.000,00 €**
- Την καταβολή δαπανών φωτισμού , ύδρευσης, τηλεφωνικών - τηλεγραφικών και ταχυδρομικών τελών , δαπάνες καθαρισμού των χώρων του Νοσοκομείου που ανατίθεται σε ιδιωτικό συνεργείο και λοιπές δαπάνες (ΚΑΕ 0830-840) **1.010.000,00 €**.
- Την καταβολή δαπανών συντήρησης και επισκευής του κτιρίου, των μεταφορικών μέσων, και των λοιπών μηχανημάτων(αξονικός τομογράφος, ακτινολογικά μηχανήματα κ.λ.π)(ΚΑΕ 0860-0870-0880)απαιτούνται **234.972,00 €**.
- Την καταβολή λοιπών δαπανών, όπως εκτυπώσεις, ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων, δικαστικά έξοδα, δαπάνες επιδόσεων – δημοσιεύσεων- προσκλήσεων κ.λ.π (ΚΑΕ 0890) απαιτούνται **100.000,00 €**.

**ΚΑΕ 0900 Φόροι – Τέλη**

Εγγράφεται πίστωση **66.000,00 €**, για την καταβολή στην Δ.Υ.ΠΕ του φόρου εισοδήματος και των αναλογούντων τελών από τα εισοδήματα του Νοσοκομείου κατά το έτος 2006 από την εκμίσθωση των καταστημάτων και του διαμερίσματος καθώς επίσης και στην ΔΟΥ Ρόδου για την καταβολή των τελών κυκλοφορίας αυτοκινήτων κ.λ.π.

**ΚΑΕ 1000 Πληρωμές για την προμήθεια καταναλωτικών αγαθών**

Εγγράφεται πίστωση **11.443.000,00 €**, για την αγορά ειδών εστίασης, κλινοστρωμνών, καθαριότητας, γραφικής ύλης, περιοδικών και βιβλίων, εντύπων, καυσίμων, ειδών διατροφής, ειδών συντήρησης, υγειονομικού, φαρμακευτικού και ορθοπεδικού υλικού, αντιδραστηρίων και λοιπού υλικού για την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών της μονάδας κατά το έτος 2007 και για την κάλυψη των ανεξόφλητων υποχρεώσεων έτους 2005 και 2006 που θα μετακυλίσουν στο επόμενο έτος λόγω αδυναμίας εξόφλησης αυτών.

Από το ανωτέρω ποσό το μεγαλύτερο μέρος έχει προβλεφθεί για τις κατωτέρω δαπάνες τόσο για το έτος 2007 όσο και για τις δαπάνες των παρελθόντων ετών :

Κ.Α.Ε	Κατονομασία	Τρέχοντος έτους	Παρελθόντος έτους
1129	Σκευών μαγειρείων & εστίασης	4.000,00 €	6.000,00 €
1139	Κλινοστρωμνών	6.000,00 €	2.000,00 €
1259	Βιβλία & λοιπών	1.000,00 €	1.000,00 €
1261	Γραφικής ύλης	25.000,00 €	10.000,00 €
1293	Εντύπων μηχανογράφησης	25.000,00 €	6.000,00 €
1311	Υγειονομικό υλικό	1.000.000,00 €	800.000,00 €
1312	Φαρμακευτικό υλικό	1.000.000,00 €	3.000.000,00 €
1313	Ορθοπεδικό υλικό	950.000,00 €	500.000,00 €
1329	Υλικού αιμοδοσίας	20.000,00 €	100.000,00 €
1359	Λοιπού χημικού	1.000.000,00 €	825.000,00 €
1381	Καθαριότητας	50.000,00 €	20.000,00 €
1400	Ειδών συντήρησης	26.000,00 €	89.000,00 €
1511	Τρόφιμα κ.λ.π	200.000,00 €	100.000,00 €
1611	Καύσιμα	1.440.000,00 €	0,00 €
1741	Φιλμς ακτινολογικών μηχ/των	40.000,00 €	34.000,00 €
1899	Διάφορα	55.000,00 €	50.000,00 €
	<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>5.842.000,00 €</b>	<b>5.543.000,00 €</b>

**ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΕΧΟΝΤΟΣ & ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΕΤΩΝ 11.385.000,00 €**

Η διαφορά από το γενικό σύνολο της κατηγορίας 1000 αφορά προμήθειες μικρής αξίας διαφόρων άλλων κωδικών.

**ΚΑΕ 2000 Πληρωμές για μεταβίβαση εισοδημάτων σε τρίτους**

Εγγράφεται πίστωση **120.000,00 €**, για την απόδοση του ποσοστού 1% επί των εσόδων του Νοσοκομείου στην εποπτεύουσα αρχή Β΄ Δ.Υ.ΠΕ Νοτίου Αιγαίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. γ του Ν. 3329/2005 και συγκεκριμένα στον ΚΑΕ 2499 « Λοιπές επιχορηγήσεις , εισφορές και συνδρομές»

**ΚΑΕ 3000 Πληρωμές αντικριζόμενες από πραγματοποιούμενα έσοδα**

Εγγράφεται πίστωση **1.307.000,00 €**, για απόδοση σε διάφορα ασφαλιστικά ταμεία και στο Δημόσιο των υπέρ αυτών κρατήσεων επί των αποδοχών του επικουρικού ιατρικού και λοιπού προσωπικού και επί των προμηθειών διαφόρων αγαθών τα οποία αποτελούν αντικριζόμενη δαπάνη και είναι ισόποσα με τους αντίστοιχους κωδικούς εσόδων. Επίσης στον ΚΑΕ 3000 και στην υποκατηγορία 3349 συμπεριλαμβάνεται το ποσό των 3.000,00 € που δεν αποτελεί ανταποδοτικό κωδικό αριθμό και αφορά την απόδοση στο Τ.Π.Ο.Ε.Κ.Ε. ποσοστού 6% επί των εισπράξεων του ιερού ναού.

**ΚΑΕ 7000 Κεφαλαιακές Δαπάνες**

Εγγράφεται πίστωση **130.000,00 €**, για την προμήθεια εξοπλισμού, Η/Υ και επιστημονικών οργάνων.

Από το ανωτέρω ποσό , το ποσό των 40.000,00 € αφορά δαπάνη των παρελθόντων ετών που θα μεταφερθεί στο νέο έτος .

**ΚΑΕ 9700 «Επενδύσεις εκτελούμενες από τα έσοδα του Νομικού Προσώπου**

»  
Εγγράφεται πίστωση **730.000,00 €** η οποία αφορά την αμοιβή ιδιωτικής εταιρείας για την ανάθεση του έργου συντήρησης των Η/Μ εγκαταστάσεων του Γενικού Νοσοκομείου Ρόδου (ΚΑΕ 9723) ποσού 500.000,00 € , την προμήθεια μηχανικού και λοιπού κεφαλαιουχικού εξοπλισμού (ΚΑΕ 9740) ποσού 200.000,00 € και την εκτέλεση διαφόρων έργων (ΚΑΕ 9779) ποσού 30.000,00 €

**Το Γενικό Σύνολο εξόδων ανέρχεται στο ποσό των 16.202.252,00 €**

**Βάσει των ανωτέρω ο προϋπολογισμός οικονομικού έτους 2007 του Γενικού Νοσοκομείου Ρόδου έχει ως εξής:**

**Γενικό Σύνολο Εσόδων 16.524.690,00 €**  
**Γενικό Σύνολο Εξόδων 16.202.252,00 €**

**Πλεόνασμα 322.438,00 €** , το οποίο κατανέμεται στους φορείς (Κέντρα Υγείας και ΤΕΕ Βοηθών Νοσηλευτών) που ανήκουν στην αρμοδιότητα του Γενικού Νοσοκομείου Ρόδου για κάλυψη του ελλείμματος που παρουσιάζουν.

*ΕΥΧΑΡΙΣΤΟΥΜΕ ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΡΟΔΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΤΩΝ  
ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟ ΤΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΓΕΩΝΟΜΙΚΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΝΟΤΙΟΥ  
ΑΙΓΑΙΟΥ ΕΥΧΑΡΙΣΤΟΥΜΕ ΙΔΙΑΙΤΕΡΑ ΤΗΝ ΚΥΡΙΑ ΞΥΡΙΣΗ ΕΥΦΡΩΣΥΝΗ!!!!!!*