

هزینه یابی بر مبنای فعالیت

روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت ، بیانگر تخصیص هزینه ها از منابع به فعالیت ها و از فعالیت ها به اهداف سازمان می باشد این سیستم از جمله سیستم های هزینه یابی است که نیاز بیمارستانها را در جهت محاسبه دقیق و صحیح بهای تمام شده خدمات ، بهبود کیفیت ، حذف فعالیت های اضافه و بی ارزش، شناسایی فعالیت های ارزشمند و محرک های هزینه را فراهم می سازد . در این روش و با استفاده از ۸ گام عملیاتی هزینه یابی بر مبنای فعالیت صورت می گیرد و بعد از شناسایی مراکز هزینه ، اقلام هزینه در داخل بخشهای مورد نظر شناسایی شده و در چک لیست های از قبل طراحی شده وارد خواهند شد و هزینه یابی صورت می پذیرد .

گام اول : تعریف و شناسایی مراکز فعالیت(واحدهای هزینه)

گام دوم : تفکیک مراکز فعالیت بر حسب عملیات

گام سوم : تعیین خروجی و برون داد هر مرکز فعالیت

گام چهارم : شناسایی انواع هزینه ها

گام پنجم : نسبت دادن هزینه های هر مرکز فعالیت به مراکز هزینه نهایی (بخشهای عملیاتی)

گام ششم : محاسبه هزینه واحد نهایی خدمت (بخشهای عملیاتی)

گام هفتم : گزارش نتایج (شناسایی و اولویت بندی رویکردهای کنترل هزینه)

گام هشتم : مدیریت هزینه در سرفصل های ضررده و شناسایی ۵ بخش شایع پرهزینه بیمارستان

گام اول: تعریف و شناسایی مراکز فعالیت (واحدهای هزینه)

برای انتخاب مراکز فعالیت در هر بیمارستان باید به نوع کار و هدفی که برای هر بخش تعریف شده است، توجه کرد و لذا شناسایی کلیه بخشهای بیمارستان از اهمیت بسزایی برخوردار است .

برای تفکیک مراکز فعالیت(فعالیت کاری است که توسط انسان، دستگاه و یا ترکیب هر دو در راستای اهداف تعیین شده انجام می شود.) در ابتدای هزینه یابی بهتر است که این مراکز فعالیت طوری تعریف شوند که با ساختار سازمانی و حسابداری بیمارستان تطبیق داشته باشد

گام دوم : تفکیک مراکز فعالیت بر حسب عملیات

مراکز فعالیت در هر بیمارستان عمدتاً برحسب عملیاتی که انجام می دهند به سه دسته کلی تقسیم می شود :

۱- مراکز فعالیت عملیاتی (بیمار محور) : مراکز فعالیت عملیاتی ، بخشهایی هستند که بطور مستقیم درگیر فرآیند ارائه خدمات به بیماران می باشند. از قبیل بخشهای جراحی و یا بخشهای مراقبتی بستری .این بخشها در اصطلاح « بیمار محوری » می باشند .

۲- مراکز فعالیت تشخیصی (خروجی محور): این مراکز فعالیت برای ارائه خدمات تشخیصی و جانبی به بخشهای عملیاتی و بیماران فعالیت دارند و می توانند به عنوان واحدهای مستقل هزینه ای به حساب آیند. مانند واحد آزمایشگاه ، رادیولوژی و داروخانه . این بخشها در اصطلاح «خروجی محوری » می باشند

۳- مراکز فعالیت پشتیبانی عمومی (خدمات محور): این مراکز فعالیت خدمات عمومی و پشتیبانی را جهت مراکز فعالیت عملیاتی و تشخیصی انجام می دهند و بطور مستقیم درگیر ارائه خدمات به بیماران نمی باشند مانند واحد حسابداری و یا واحد تدارکات، این بخشها را در اصطلاح «خدمات محور » می نامند. این مراکز شامل بخشهایی می شوند که درآمد مستقیم ندارند .

تفکیک مراکز فعالیت بیمارستان بر اساس بخشهای بیمارستان

جدول زیر نمونه ای از یک تقسیم بندی بخشهای بیمارستان می باشد . لازم به ذکر است تمامی بخشهای بیمارستان می بایست در جدول فوق قرار گیرند و هیچ بخشی از قلم نیفتد

بخشهای عملیاتی (بستری)	بخشهای تشخیصی	بخشهای اداری مالی
اتفاقات	آزمایشگاه	مدیریت / دفتر پرستاری
داخلی	داروخانه	کارگزینی / حسابداری
جراحی	رادیولوژی	مدارک پزشکی / پذیرش
بخشهای ویژه :	اکوکاردیوگرافی	تغذیه
• Ccu	تزیقات و نوارنگاری	تجهیزات پزشکی
• Icu	اندوسکوپی	تدارکات
• جراحی قلب	تست ورزش	خدمات عمومی
اتاق عمل	سی تی اسکن	نقلیه
اتاق بهبودی	ام آر آی	مخابرات / کامپیوتر
		تاسیسات / خدمات فنی
		حفاظت فیزیکی

گام سوم: تعیین خروجی و برون داد هر مرکز فعالیت

بعد از مشخص شدن مراکز فعالیت، مرحله بعدی تعیین خروجی و برون داد برای هر مرکز فعالیت است. تعیین برون داد هر مرکز فعالیت بستگی به تصمیم گیری در مورد دو عامل کلیدی دارد: اول اینکه هدف از هزینه یابی و تحلیل هزینه ها مشخص گردد به عنوان مثال اگر هدف تعیین قیمت گذاری خدمات ارائه شده برحسب خروجیها و یا نیاز به مقایسه عملکرد بخش های مختلف با یکدیگر باشد، لازم است که مراکز فعالیت برحسب خروجی تفکیک گردیده و سپس هزینه ها براساس خروجیها محاسبه شوند. عامل دیگری که در تعریف برون داد و خروجی برای هر مرکز فعالیت مهم است، میزان اطلاعات در دسترس برحسب خروجیها است. در صورتیکه اطلاعات هزینه یابی برای خروجیها در سطوح پایین و جزئی تر فراهم نباشد، مراکز فعالیت بر حسب خروجیهای سطوح بالاتر تفکیک شده و اطلاعات هزینه ای نیز براساس خروجیهای سطوح بالاتر جمع آوری می گردد. به تفکیک هر بخش خدماتی که ارائه می شود باید مشخص گردد به عنوان مثال در واحد رادیولوژی خروجی این مرکز فعالیت شامل تعداد عکسهای رادیولوژی، تعداد سونوگرافی ها و می باشد.

گام چهارم: شناسایی انواع هزینه ها

هزینه های هر مرکز فعالیت به دو گروه کلی تقسیم می شوند که عبارتند از: هزینه های مستقیم و هزینه های غیر مستقیم، هزینه های مستقیم به هزینه هایی اطلاق می گردد که در راستای انجام کارها و فعالیتهای هر مرکز فعالیت باشد و در داخل هر مرکز فعالیت ایجاد می شوند و با حجم کارها و فعالیتها تغییر می کند. هزینه های غیر مستقیم هزینه هایی است که ارتباطی با حجم فعالیتها و کارها ندارد، بلکه به عنوان هزینه های کلی هر بخش محسوب می شوند و از سایر مراکز فعالیت به هر مرکز تخصیص می یابد. در سیستم بیمارستانی، علاوه بر بخشهای عملیاتی که بطور مستقیم درگیر ارائه خدمات به بیماران می باشند یکسری بخشهای جانبی مانند داروخانه نیز برای سرویس دادن به بخشهای عملیاتی ایجاد می گردند، به همین دلیل هزینه های مربوط به این مراکز فعالیت باید به بخشهای عملیاتی تخصیص داده شود. لذا برای مشخص شدن این هزینه ها در حله اول باید تمامی هزینه های مربوط به هر بخش (مستقیم و غیر مستقیم) شناسایی شود و سپس بر اساس مبنا و استفاده سایر بخشها از خدمات هر بخش، هزینه های غیر مستقیم را به بخشهای گیرنده خدمت تسهیم کرد

هزینه های تسهیم شده از بخشهای پاراکلینیک و پشتیبانی به بخشهای عملیاتی در گروه هزینه های

غیر مستقیم قرار می گیرد.

انواع هزینه های مستقیم به تفکیک هر بخش بیمارستان به شرح زیر می باشد :

۱- هزینه نیروی انسانی :

هزینه نیروی انسانی در مراکز فعالیت، شامل هزینه های حقوق خزانه ای و غیر خزانه ای ، اضافه کاری، کارانه و کلیه مزایایی است که بیمارستان به کارکنان پرداخت می کند. علاوه براین، کلیه هزینه های جانبی از قبیل بیمه، مالیات و ... که بیمارستان در رابطه با کارکنان متحمل می شود، جزء هزینه های نیروی انسانی محسوب می گردد. (حقوق از سیستم حقوق و دستمزد گرفته شود / کارانه از قاصدک اخذ گردد / سایر مزایا مانند حق مسکن ، حق لباس و ... از سامانه حقوق و دستمزد قابل گزارش گیری است)

۲- هزینه دارو ، مواد و ملزومات مصرفی :

هزینه های دارو و ملزومات مصرفی مربوط به هر بخش جز این دسته قرار می گیرد و شامل هزینه دارو و لوازم مصرفی پزشکی و غیر پزشکی می باشد :

الف) هزینه مواد مصرفی غیر پزشکی : کلیه اقلام عمومی مانند دستمال کاغذی ، خودکار ، کاغذ و ... که به صورت مشترک در بخشهای عملیاتی ، پاراکلینیک و پشتیبانی مورد استفاده قرار می گیرد ، جز این دسته می باشد.

در مورد اقلام مصرفی که مصرف آن در بخشهای عملیاتی بصورت عمومی است (مانند محلولهای شستشو) این هزینه را می توان به عنوان هزینه های مواد مصرفی هر مرکز فعالیت در نظر گرفت.

ب) هزینه دارو و لوازم مصرفی پزشکی : هزینه دارو و لوازم مصرفی پزشکی به ۲ دسته سرپایی و بستری تقسیم می شود : هزینه یابی بخش سرپایی در همان مرکز فعالیت لحاظ می شود و بخش بستری جز هزینه یابی مرکز فعالیت عملیاتی می باشد. در بخشهای پاراکلینیک ، هزینه بخش سرپایی به عنوان یک بخش عملیاتی و مختص همان بخش پاراکلینیک می باشد و هزینه بخش بستری به بخشهای عملیاتی تسهیم می شود . لازم به ذکر است که هزینه بعضی از داروهای مصرفی که در بخشهای عملیاتی و یا تشخیصی جنبه عمومی دارند و قابل تخصیص به یک بیمار نمی باشند مانند داروهای جعبه اورژانس می تواند به عنوان هزینه های هر بخش در نظر گرفته شود.

۳- هزینه تعمیر و تعویض قطعات : الف) هزینه تعمیر و تعویض قطعات پزشکی ب) هزینه تعمیر و تعویض قطعات غیر پزشکی . هزینه فوق به تفکیک بخشهای بیمارستان از سیستم تعهدی قابل گزارش گیری است .

۴- هزینه های استهلاك :

هزینه های استهلاك در واقع هزینه های جایگزینی اموال و تجهیزات موجود می باشد که متناسب با استفاده و عمر مفید آنها باید محاسبه شود . با توجه به اینکه اموال و تجهیزات در هر سازمانی با توجه به قیمت زیادی که به خود اختصاص می دهند، نقش مهمی در تعیین هزینه یابی دارد. بنابراین این هزینه باید دقیقاً مشخص شود. برای محاسبه هزینه های اموال که در اصطلاح حسابداری ، هزینه های استهلاك نامیده می شود. در مرحله اول باید بهای تمام شده اموال و دارایی مشخص گردد . بهای تمام شده اموال شامل بهای خرید دارایی، هزینه های جانبی مربوط به حمل و نقل و هزینه های مربوط به استقرار و بهره برداری از آن می گردد. (هزینه استهلاك هم می تواند به صورت جداگانه به تفکیک اموال سرمایه ای ، غیر سرمایه ای و ساختمانی محاسبه شود و هم می توان به تفکیک هر بخش از سیستم تعهدی اخذ گردد).

بدین منظور جمع آوری داده های مربوط به تعداد تجهیزات و کالاهای بادوام -جمع آوری داده های مربوط به قیمت اولیه (خرید) ، یا هزینه های جایگزینی تجهیزات و عمر مفید هر یک از تجهیزات الزامی است

۵- هزینه های انرژی :

هزینه های انرژی شامل آب ، برق ، گاز و... می باشد. در بررسی میزان هزینه انرژی ، جمع آوری داده های مربوط به مساحت کل ساختمان و بخشهای ساختمان و جمع آوری داده های مربوط به سهم هر بخش از کل مساحت ساختمان الزامی است . لازم به ذکر است درصد بخشهای پرمصرف در آب و برق و گاز و سهم هر بخش از آن انرژی توسط مسئولین بیمارستان مشخص می شود . لذا لحاظ کردن ضریب وزنی هر بخش الزامی می باشد از آنجایی که برخی از بخشها انرژی مصرفی بیشتری نسبت به سایر بخشها دارند مانند مصرف آب در بخش لانداری ، لذا ضروری است ضریب وزنی با توجه به میزان انرژی جهت هر بخش لحاظ شود و سپس هزینه بدست آمده بر مساحت آن بخش تقسیم و هزینه انرژی آن بخش بدست می آید . به عنوان مثال اگر ضریب وزنی بخش لانداری ۲۰ درصد دیده شود این عدد در هزینه کل آب بیمارستان در ماه مشخص ضرب می شود و حاصل آن بر مساحت بخش لانداری تقسیم و عدد بدست آمده ، هزینه آب واحد لانداری می باشد .

۶- هزینه های مربوط به برون سپاری (قراردادهای) :

پاره ای از هزینه ها مربوط به واگذاری واحدهایی از بیمارستان مانند ایاب و ذهاب ، کپی ، پارکینگ و... می باشد در این خصوص می بایست هزینه قراردادها بر مبنای نوع فعالیت تسهیم شود . لازم به ذکر هست هزینه های مستقیم مربوط به هر بخش در همان بخش لحاظ می شود و هزینه قراردادها بر مبنای تسهیم ، تقسیم می گردد

نوع قرارداد	مبنای تسهیم
پارکینگ	تعداد پرسنل هر بخش
ایاب و ذهاب	تعداد پرسنل هر بخش
فضای سبز	تعداد پرسنل و بیمار هر بخش
آمبولانس	درصد بیماران بستری
آسانسور	تعداد پرسنل و بیمار هر بخش

۷- هزینه های سایر

علاوه بر هزینه هایی که در هر مرکز فعالیت ایجاد می گردد، گروه دیگر از هزینه هایی که به هر مرکز فعالیت تخصیص می یابد ، شامل هزینه هایی می باشد که در گروههای فوق قرار نمی گیرد مانند هزینه کپی که این هزینه ها در گروه هزینه سایر قرار می گیرد .

گام پنجم : نسبت دادن هزینه های غیر مستقیم هر مرکز فعالیت به مراکز هزینه نهایی (بخشهای عملیاتی)

در تقسیم بندی دیگر و از دیدگاه تسهیم هزینه ، مراکز فعالیت، به مراکز فعالیت نهایی و مراکز فعالیت واسطه ای تقسیم می شوند . مراکز فعالیت نهایی مراکزی هستند که در مرحله نهایی ارائه خدمت به بیماران نقش دارند بطوری که این مراکز دارای خروجی فیزیکی می باشند. مراکز فعالیت واسطه ای به مراکز اتلاق می گردد که بطور مستقیم در ارائه خدمت به بیماران نقش ندارند (مانند داروخانه) بلکه عملکرد آنها بیشتر در راستای فراهم کردن تسهیلات برای مراکز فعالیت نهایی است این بخشها دارای خروجی خاصی نمی باشند و به عنوان حلقه های واسط ارائه خدمات به بیماران محسوب می شوند . به مراکز فعالیت نهایی اصطلاحاً « کانون

نهایی هزینه « اتلاق می گردد و به مراکز فعالیت واسط، «کانون هزینه واسطه ای» گفته می شود. در این نوع مراکز فعالیت تشخیصی، توجه به انواع خدمات انجام شده و فراوانی خدمات الزامی است

در مرحله تسهیم هزینه ها به واحد نهایی خدمت، واحدهای عملیاتی به عنوان واحدهای نهایی هزینه در نظر گرفته می شود و واحدهای پشتیبانی و بستری پاراکلینیک و هزینه قراردادها به عنوان بخش واسطه ای بر واحد نهایی خدمت تسهیم می شود که در این مرحله باید جهت واحدهای پشتیبانی و پاراکلینیک و قراردادها مبنای تسهیم در نظر گرفته شود. جدول زیر نمونه ای از مبنای تسهیم می باشد:

مبنای تسهیم هزینه بخشهای پشتیبان به بخش های نهایی

بخش	مبنای تسهیم
بهداشت محیط	مساحت هر مرکز فعالیت
تجهیزات پزشکی	تعداد تجهیزات پزشکی در هر مرکز فعالیت
فناوری اطلاعات	تعداد سیستم کامپیوتر و تجهیزات کامپیوتری موجود در هر بخش
مدارک پزشکی	تعداد خدمت در هر مرکز فعالیت
انبار	درصد اقلام و لوازم مصرفی هر مرکز فعالیت
استریلیزاسیون	درصد اقلام استریل ارسالی به هر مرکز فعالیت
صندوق و ترخیص	تعداد خدمت در هر مرکز فعالیت
حراست و حفاظت فیزیکی	تعداد پرسنل و بیمار در هر مرکز فعالیت
حسابداری / کارگزینی	تعداد پرسنل در هر مرکز فعالیت

گام ششم: محاسبه هزینه واحد نهایی خدمت (بخشهای عملیاتی)

پس از مشخص شدن هزینه های مربوط به مراکز فعالیت نهایی یا مراکزی که دارای خروجی می باشند، هزینه های تخصیص یافته به هر مرکز فعالیت به عنوان هزینه کلی بخش بدست می آید.

گام هفتم: گزارش نتایج (شناسایی و اولویت بندی رویکردهای کنترل هزینه)

در این مرحله هزینه های استخراج شده در گامهای فوق تجزیه و تحلیل شده و در چک لیست های از قبل طراحی شده وارد خواهند شد و هزینه یابی صورت می پذیرد . ایجاد یک پایگاه داده های هزینه؛ نظارت صحیح، کنترل و بازیابی هزینه ها در مراکز درمانی گام مفیدی در ارتقای بهره وری بخشهای بیمارستانی خواهد بود .

گام هشتم: مدیریت هزینه در سرفصل های ضررده و شناسایی ۵ بخش شایع پرهزینه بیمارستان

در این گام بخشهایی از بیمارستان که علیرغم فعالیت با ظرفیت و توان بالا ضررده شناسایی شده بررسی و مداخلات اصلاحی در جهت به حداقل رساندن سرفصلهای ضرردهی برنامه ریزی می شود . در این گام شناسایی نقاطی که نیاز به مداخله فوری دارند و به کارگیری شیوه هایی در کنترل و تقلیل هزینه های منابع و تخصیص بودجه بر مبنای عملکرد الزامی می باشد . لذا برآورد هزینه در ۵ بخش شایع پرهزینه بیمارستان جهت برنامه ریزی عملیاتی الزامی است :

ردیف	۵ بخش شایع پرهزینه بیمارستان
۱	
۲	
۳	
۴	
۵	