

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«Η κοστολογική οργάνωση των δημοσίων μονάδων υγείας.
το παράδειγμα του Γενικού Νοσοκομείου
Αιτωλοακαρνανίας»

[ΜΑΝΩΛΗ, ΙΩΑΝΝΗΣ, ΘΕΟΔΩΡΑ]

[ΚΡΑΒΒΑΡΙΤΗ, ΓΕΩΡΓΙΟΣ, ΓΕΩΡΓΙΑ]

[ΖΑΖΑΝΗ, ΑΡΤΑΝ, ΣΑΝΤΡΑ]

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

Σμαράϊδος Σπ. Βασίλειος

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2016

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«Η κοστολογική οργάνωση των δημοσίων μονάδων υγείας. το παράδειγμα του Γενικού Νοσοκομείου Αιτωλοακαρνανίας»

[ΜΑΝΩΛΗ, ΙΩΑΝΝΗΣ, ΘΕΟΔΩΡΑ (Α.Μ.:15814)

theomano@logistiki.teimes.gr]

[ΚΡΑΒΒΑΡΙΤΗ, ΓΕΩΡΓΙΟΣ, ΓΕΩΡΓΙΑ (Α.Μ.:15790)

georkrav@logistiki.teimes.gr]

[ΖΑΖΑΝΗ, ΑΡΤΑΝ, ΣΑΝΤΡΑ (Α.Μ.:14949)

sandrazazani@hotmail.com]

Σμαράιδος Σπ. Βασίλειος

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2016

Επισήμανση

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας –εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα- αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις της ομάδας των φοιτητριών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Δυτικής Ελλάδος.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία συντάχθηκε στα πλαίσια της φοίτησής μας στο Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής του ΤΕΙ Δυτικής Ελλάδος. Η θεματολογία μας έχει να κάνει με την κοστολογική οργάνωση των Δημόσιων Μονάδων Υγείας στην Ελλάδα και ειδικότερα του Γενικού Νοσοκομείου Αιτωλοακαρνανίας, όπως αυτή επιβάλλεται από το Π.Δ. 146/2003.

Η εργασία μας αποτελείται από έξι κεφάλαια, στο πρώτο γίνεται μια εισαγωγή για τα απανταχού λογιστικά συστήματα που ακολουθεί ή εφαρμόζει ο Δημόσιος Τομέας. Στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζεται το Γενικό Νοσοκομείο Αιτωλοακαρνανίας και οι δυο νοσηλευτικές μονάδες που το αποτελούν, του Μεσολογγίου και του Αγρινίου. Στο τρίτο κεφάλαιο αποτυπώνονται οι εσωτερικές Διαδικασίες που σχετίζονται με τις Ροές της Κοστολογικής Πληροφορίας. Στο τέταρτο και πέμπτο κεφάλαιο παρουσιάζονται αναλυτικά τα κέντρα κόστους των δύο νοσηλευτικών μονάδων και γίνεται η ταξινόμηση του κόστους σε άμεσο και έμμεσο. Τέλος η εργασία μας κλείνει με τα συμπεράσματα από την έρευνά μας.

Η αναβάθμιση του λογιστικού συστήματος του Δημοσίου Τομέα, αποτέλεσε ένα μεγάλο στοίχημα για την ηγεσία του Υπουργείου Υγείας και μέσα σε πολύ μικρό χρονικό διάστημα εφαρμόστηκαν πρακτικές και μεθοδολογίες που έπρεπε να έχουν εφαρμοστεί χρόνια ή και δεκαετίες πριν.

Το Υπουργείο Υγείας φιλοδοξούσε μέσα από την πλήρη εφαρμογή της λογιστικής του δεδουλευμένου, αρχικά να βάλει μια τάξη στα οικονομικά και να αυξήσει τις πληροφοριακές δυνατότητες του προϋπάρχοντος λογιστικού συστήματος και να λύσει τα χέρια των Διοικήσεων σε ζητήματα Προγραμματισμού, Στρατηγικής και λήψης αποφάσεων.

Οι δυο εξεταζόμενες νοσηλευτικές μονάδες εφαρμόζουν την **Activity-based costing (ABC)** κατά αυτό τον τρόπο το κόστος διοχετεύεται ομοιόμορφα στις πραγματικές λειτουργίες των νοσοκομείων και τις παρεχόμενες υπηρεσίες σύμφωνα πάντα με την πραγματική λειτουργία και κατανάλωση.

Η εφαρμογή όμως της αναλυτικής λογιστικής στα δυο νοσοκομεία έχει δυο σοβαρές αδυναμίες. Η πρώτη έχει να κάνει με την καταγραφή της ανάλωσης υγειονομικού, φαρμακευτικού ή και λοιπού υλικού από τους ασθενείς. Ενώ η δεύτερη με την υποστελέχωση που πολλές φορές το ιατρικό ή το νοσηλευτικό προσωπικό ενός τμήματος απασχολείται και σε άλλο ή άλλα τμήματα από αυτό που πραγματικά ανήκει. Αυτές οι ώρες απασχόλησης σε άλλο τμήμα, παρόλο που πραγματοποιούνται εντός ωραρίου, δεν καταγράφονται έτσι ώστε το τμήμα υποδοχής να επωμιστεί και το ανάλογο μισθολογικό κόστος.

Περιεχόμενα

1.	Τα Λογιστικά Συστήματα του Δημοσίου Τομέα.....	8
1.1	Εισαγωγή.....	8
1.2	Η Ταμειακή βάση.....	8
1.3	Η Προσαρμοσμένη Ταμειακή βάση.....	8
1.4	Η Προσαρμοσμένη Δεδουλεμένη βάση.....	9
1.5	Η Δεδουλεμένη βάση.....	10
1.6	Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα για τον Δημόσιο Τομέα.....	10
1.7	Η επιχειρηματολογία για το βέλτιστο λογιστικό σύστημα.....	12
1.8	Η Ελληνική Πραγματικότητα.....	13
1.9	Οι μέθοδοι τήρησης των λογαριασμών.....	14
1.9.1	Η Απλογραφική μέθοδος.....	14
1.9.2	Η Διπλογραφική μέθοδος.....	15
1.10	Το ΠΔ 146/2003.....	17
2.	Το Γενικό Νοσοκομείο Αιτωλοακαρνανίας.....	20
2.1	Γενικά.....	20
2.2	Το Γενικό Νοσοκομείο Αγρινίου.....	20
2.3	Το Γενικό Νοσοκομείο Μεσολογγίου.....	21
3.	Αποτύπωση των Εσωτερικών Διαδικασιών που σχετίζονται με Ροές Κοστολογικής Πληροφορίας.....	22
3.1	Κύριες Λειτουργίες.....	22
3.1.1	Παροχή Ιατρικών – Νοσηλευτικών Υπηρεσιών στα Ιατρικά Τμήματα.....	22
3.1.2	Ο εργαστηριακός τομέας.....	24
3.1.3	Διαδικασίες Ειδικών Μονάδων.....	25
3.1.4	Εισαγωγή ασθενών.....	26
3.2	Υποστηρικτικές Λειτουργίες.....	27
3.2.1	Λειτουργία Φαρμακείου.....	27
3.2.2	Η Οικονομική Λειτουργία.....	28
3.3	Διαδικασίες Ροής της Οικονομικής Πληροφορίας.....	34
3.3.1	Διαδικασίες Αναλώσεων Αποθεμάτων.....	35
3.3.2	Διαδικασίες Εξόδων.....	38
4.	Κέντρα Κόστους.....	40
4.1	Προσδιορισμός των κέντρων κόστους της Νοσηλευτικής Μονάδας Μεσολογγίου.....	40
4.2	Προσδιορισμός των κέντρων κόστους της Νοσηλευτικής Μονάδας Μεσολογγίου.....	45
4.3	Αποτύπωση ροών και συνδεσμολογία μεταξύ των τμημάτων.....	49
4.4	Επιμερισμός του Λειτουργικού Κόστους των ΒΚΚ στα ΚΚΚ.....	50
4.5	Προσδιορισμός Εσόδων ανά Κέντρο Κόστους.....	52
4.6	Ταξινόμηση ΚΕΝ ανά κλινική.....	52
5.	Ταξινόμηση του Κόστους σε Άμεσο και Έμμεσο.....	53
5.1	Ταξινόμηση και κατάταξη οργανικών εξόδων στις πρωταρχικές λειτουργίες.....	53
5.2	Καταλογισμός των άμεσων εξόδων στα κέντρα κόστους.....	59
5.3	Επιμερισμός του έμμεσου κόστους.....	63

5.4	Βάσεις Επιμερισμού έμμεσον κόστους.....	63
5.5	Υποδείγματα μερισμού δαπανών σε ΚΚ.....	67
5.5.1	Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού.....	67
5.5.2	Αμοιβές και έξοδα τρίτων.....	70
5.5.3	Παροχές Τρίτων.....	71
5.5.4	Επιμερισμός Δαπάνης Αποσβέσεων στα Κέντρα Κόστους.....	83
5.6	Λοιπά οργανικά έξοδα.....	83
5.7	Διαδικασίες Εσόδων.....	84
5.7.1	Προσδιορισμός Εσόδων ανά Κέντρο Κόστους.....	86
5.8	Ταξινόμηση ΚΕΝ ανά κλινική.....	87
6.	Συμπεράσματα.....	88
6.1	Η μεθοδολογία και οι περιορισμοί της έρευνας.....	88
6.2	Συμπεράσματα.....	88
	Βιβλιογραφία.....	90
	Παράρτημα.....	91

1. Τα Λογιστικά Συστήματα του Δημοσίου Τομέα.

1.1 Εισαγωγή

Τα λογιστικά συστήματα παρακολούθησης συναλλαγών που εφαρμόζονται στον Δημόσιο Τομέα είναι τα εξής (Κοέν, 2007) (Θανάσας, 2012):

- ✚ Η Ταμειακή βάση (cash basis).
- ✚ Η Προσαρμοσμένη Ταμειακή βάση (modified cash basis).
- ✚ Η Προσαρμοσμένη Δεδουλευμένη βάση (modified accrual basis) και η
- ✚ Δεδουλευμένη βάση (accrual basis).

Στην Ελλάδα το κύριο λογιστικό σύστημα του Δημοσίου Τομέα, είναι **Ταμειακής βάσης** το λεγόμενο **Δημόσιο Λογιστικό**.

1.2 Η Ταμειακή βάση.

Σε ένα λογιστικό σύστημα ταμειακής βάσης οι πληρωμές με μετρητά (ή ταμειακά ισοδύναμα) που πραγματοποιούνται κατά την διάρκεια της χρήσης, θεωρούνται έξοδα - δαπάνες της χρήσης. Νοούνται δαπάνες χωρίς να λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος πραγματοποίησης της δαπάνης καθώς και η φύση της πληρωμής (αποπληρωμή δανείων ή υποχρεώσεων, πληρωμή για αγορά παγίων κτλ).

Κατά την ίδια λογική ως έσοδα θεωρούνται όλες οι ταμειακές εισροές (εισπράξεις) που πραγματοποιήθηκαν κατά την διάρκεια της χρήσης.

Αποτελεί το πιο απλό λογιστικό σύστημα χωρίς ιδιαίτερες προϋποθέσεις και δυσκολίες εφαρμογής και αποδοχής.

1.3 Η Προσαρμοσμένη Ταμειακή βάση.

Στο λογιστικό σύστημα αυτού του τύπου ως έξοδα και έσοδα της χρήσης θεωρούνται, αρχικά, οι ταμειακές κινήσεις (εισπράξεις και πληρωμές) που πραγματοποιήθηκαν κατά την διάρκεια της χρήσης καθώς και κατά δεύτερον οι ταμειακές κινήσεις που πραγματοποιούνται για ένα συγκεκριμένο διάστημα¹ μετά την λήξη της χρήσης.

Κατά συνέπεια οι ταμειακές κινήσεις του πρώτου ημερολογιακού διμήνου της τρέχουσας χρήσης θεωρούνται έσοδα και έξοδα αντίστοιχα **της προηγούμενης χρήσης και όχι της τρέχουσας**. Πρακτικά τα βιβλία παραμένουν ανοικτά μετά το τέλος της χρήσης ώστε να αναγνωριστούν και να

¹ Συνήθως όχι μεγαλύτερο των εξήντα ημερολογιακών μηνών.

απεικονισθούν όλοι οι πληρωτέοι και εισπρακτέοι λογαριασμοί. Κινούμενο στην ίδια γραμμή με την απλή ταμειακή βάση, το σύστημα αυτό δεν επιτρέπει την αναγνώριση των μακροπρόθεσμων δεδουλευμένων υποχρεώσεων.

Μέχρι πρόσφατα στην χώρα μας χρησιμοποιούνταν η προσαρμοσμένη ταμειακή βάση με απλογραφική λογιστική παρακολούθηση. Ειδικότερα η διαχειριστική χρήση επεκτείνονταν για ένα μήνα αναφορικά με τα έσοδα (εισπράξεις) και δυο μήνες αναφορικά με τα έξοδα (πληρωμές).

1.4 Η Προσαρμοσμένη Δεδουλευμένη βάση.

Η προσαρμοσμένη δεδουλευμένη βάση είναι ένα αρκετά πιο πλήρες λογιστικό σύστημα σε σχέση με τα προηγούμενα. Στο σκέλος των δαπανών περιλαμβάνει όλα τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν κατά την διάρκεια της χρήσης και σχετίζονται με την αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών ανεξάρτητα από τον χρόνο αποπληρωμής της σχετικής υποχρέωσης. Συνεπώς σε αντίθεση με τα προηγούμενα η δαπάνη αναγνωρίζεται με την πραγματοποίησή της και όχι με βάση το χρονικό σημείο της αποπληρωμής της. Ωστόσο, **η έννοια της επένδυσης δεν υφίσταται**, τα πάγια επενδυτικά αγαθά (που δύναται να χρησιμοποιηθούν σε περισσότερες της μιας χρήσης) λογίζονται ως δαπάνη της χρήσης που αποκτήθηκαν **και μόνο**.

Το σύνολο των δαπανών της χρήσης αντανακλά το κόστος των πόρων που αγοράστηκαν ή μεταφέρθηκαν στον φορέα **και όχι το κόστος των αναλώσεων** για την παροχή αγαθών και υπηρεσιών μέσα στην χρήση.

Στο σκέλος των εσόδων, ο χρόνος είσπραξης καθορίζει τον χρόνο της αναγνώρισής τους. Ειδικότερα ως έσοδα της περιόδου νοούνται αυτά που αφορούν λογιστικά την χρήση και εισπράττονται εντός αυτής ή εισπράττονται σε σύντομο χρονικό διάστημα μετά το πέρας της χρήσης. Κατά συνέπεια, καταγράφονται οι απαιτήσεις όταν τα έσοδα νοούνται δεδουλευμένα αλλά αν δεν εισπραχθούν κατά την διάρκεια της χρήσης ή σύντομα μετά την λήξη της, η απαίτηση συνεχίζει να υφίσταται αλλά το έσοδο θεωρείται **έσοδο επόμενης χρήσης**.

Συνοψίζοντας τα παραπάνω μπορούμε να πούμε τα εξής:

- 📌 Η αξία των παγίων βαρύνει εξολοκλήρου την χρήση που αποκτήθηκαν, χωρίς να υφίσταται η έννοια της απόσβεσης.
- 📌 Υπάρχουν λογαριασμοί βραχυχρόνιων απαιτήσεων και υποχρεώσεων.
- 📌 Το **καθαρό χρέος του Οργανισμού** μπορεί να υπολογιστεί ως εξής: **Απαιτήσεις + Διαθέσιμα – Υποχρεώσεις**.
- 📌 Το προϊόν του Δανεισμού δεν θεωρείται έσοδο (όπως στα προηγούμενα συστήματα) και
- 📌 Το συνολικό τίμημα από την πώληση παγίου θεωρείται ως έσοδο.

1.5 Η Δεδουλευμένη βάση.

Στα πλαίσια της λογιστικής του δεδουλευμένου αναγνωρίζονται όλα τα στοιχεία του Ενεργητικού οι Υποχρεώσεις, τα Έσοδα και τα Έξοδα του Φορέα – Οργανισμού. Δίνεται πολύ μεγάλη έμφαση στον υπολογισμό και την παρουσίαση του κόστους των αγαθών και υπηρεσιών που αναλώθηκαν κατά την διάρκεια της χρήσης.

Υπολογίζονται αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και δύναται να γίνουν αναπροσαρμογές στις αξίες αυτών λόγω αποτίμησης. Αναλόγως της μεθοδολογίας υπολογισμού των δαπανών, στα έξοδα μπορούν να συμπεριληφθούν και ζημίες. Επομένως, υπολογίζονται κέρδη και ζημίες από την εκποίηση παγίων στοιχείων λαμβάνοντας υπόψη τη διαφορά μεταξύ της αξίας πώλησης και της καθαρής λογιστικής αξίας του παγίου (Κοέν, 2007).

Σε γενικές γραμμές οι διαφορές ανάμεσα στα προαναφερθέντα λογιστικά συστήματα εστιάζονται στο χρονισμό της αναγνώρισης της δαπάνης (για τον υπολογισμό του αποτελέσματος) και όχι στο είδος ή την φύση της δαπάνης αυτής καθ' αυτής.

Τα νοσοκομεία αποτελούν μεγάλες οικονομικές μονάδες, οι οποίες έχουν την ανάγκη καταγραφής και παρακολούθησης των περιουσιακών τους στοιχείων, των αποθεμάτων τους, των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων τους. Για το σκοπό αυτό, η πληρέστερη μέθοδος παρακολούθησης των λογαριασμών για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων τους είναι η διπλογραφική μέθοδος (Θανάσας, 2012).

1.6 Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα για τον Δημόσιο Τομέα.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (Public Sector International Accounting Standards – IPSAS) συντάσσονται από το International Federation of Accountants (IFAC). Οι βασικοί του στόχοι είναι ο καθορισμός και η εδραίωση υψηλής ποιότητας επαγγελματικών λογιστικών προτύπων και αρχών, η σύγκλιση των λογιστικών προτύπων διεθνώς και η δημόσια έκφραση γνώμης για θέματα δημόσιου συμφέροντος όταν η λογιστική άποψη είναι σχετική.

Ειδικά για τον Δημόσιο Τομέα, υπάρχει το International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). Αποτελείται από ένα 15μελές συμβούλιο με τριετή θητεία, με μέλη που έχουν μόνο μια δυνατότητα ανανέωσης της θητείας τους. Ο σκοπός του IPSASB είναι η ανάπτυξη λογιστικών προτύπων υψηλής ποιότητας για **δημόσιους φορείς** για την σύνταξη λογιστικών - οικονομικών καταστάσεων γενικής χρήσης.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα δεν έχουν κανονιστικό χαρακτήρα όπως τα αντίστοιχα του Ιδιωτικού Τομέα και η υιοθέτησή τους βρίσκεται στην διακριτική ευχέρεια του κάθε κράτους².

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα αφορούν κυρίως την δεδουλευμένη λογιστική βάση, συγκλίνουν με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS) του Ιδιωτικού Τομέα (μετά από την κατάλληλη προσαρμογή τους στα του Δημοσίου Τομέα). Παράλληλα αναπτύσσονται και εκδίδονται νέα πρότυπα για θέματα και ζητήματα που δεν καλύπτονται επαρκώς ή δεν αντιμετωπίζονται από τα IFRS. Υπάρχουν ακόμη λογιστικά πρότυπα που αφορούν την ταμειακή λογιστική βάση (cash IPSAS) ενώ όσοι οργανισμοί χρησιμοποιούν την ταμειακή βάση, ενθαρρύνονται να δημοσιεύουν επιπρόσθετες πληροφορίες που αφορούν την δεδουλευμένη βάση.

Στον παρακάτω πίνακα απεικονίζονται τα IPSAS όπως ισχύουν από την 01/01/2013. Για μεγαλύτερη ενημέρωση σχετικά με τις εξελίξεις αναφορικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα απευθυνθείτε στον ιστοχώρο του Συμβουλίου.

Πίνακας 1: Τα εν ισχύ Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα.

IPSAS 1 - Presentation of Financial Statements.

IPSAS 3 - Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors.

IPSAS 4 - The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates.

IPSAS 6 - Consolidated and Separate Financial Statements.

IPSAS 7 - Investments in Associates.

IPSAS 8 - Interests in Joint Ventures.

IPSAS 10 - Financial Reporting in Hyperinflationary Economies.

IPSAS 12 - Inventories.

IPSAS 13 - Leases.

IPSAS 14 - Events after the Reporting Date.

IPSAS 16 - Investment Property.

IPSAS 17 - Property, Plant, and Equipment.

IPSAS 19 - Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets.

IPSAS 21 - Impairment of Non-Cash-Generating Assets.

IPSAS 22 - Disclosure of Financial Information about the General Government Sector.

IPSAS 23 - Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers).

IPSAS 24 - Presentation of Budget Information in Financial Statements.

IPSAS 25 - Employee Benefits.

IPSAS 26 - Impairment of Cash-Generating Assets.

IPSAS 27 - Agriculture.

IPSAS 28 - Financial Instruments: Presentation.

IPSAS 29 - Financial Instruments: Recognition and Measurement.

IPSAS 30 - Financial Instruments: Disclosures.

IPSAS 31 - Intangible Assets.

Πηγή: www.ifac.org

² Η Ελλάδα τα έχει αποδεχτεί αλλά εκκρεμεί ακόμη τη τελική μετάφρασή τους για την οριστική υιοθέτησή τους.

1.7 Η επιχειρηματολογία για το βέλτιστο λογιστικό σύστημα.

Στην διεθνή βιβλιογραφία πολλές φορές έχει γίνει αντιπαράθεση και αντιπαραβολή των προτερημάτων και των μειονεκτημάτων του κάθε λογιστικού συστήματος που προαναφέραμε. Τα επιμέρους λογιστικά συστήματα διακρίνονται σε δυο γενικές κατηγορίες, την **ταμειακή βάση** και την **δεδουλευμένη βάση**. Σήμερα **στην συνείδηση όλων προέχει η δεδουλευμένη βάση** βασιζόμενη στην υπόθεση της ανωτερότητας της έναντι της ταμειακής λογιστικής. Σε αντίθεση με την ταμειακή λογιστική, η οποία παρακολουθεί αποκλειστικά τις εισπράξεις και τις δαπάνες οι οποίες πραγματοποιούνται εντός της χρήσης, η λογιστική του δεδουλευμένου αναγνωρίζει τα έσοδα τη στιγμή που αυτά κερδίζονται και τα έξοδα όταν καθίστανται δεδουλευμένα, ενώ παράλληλα επιτρέπει τη σύνταξη οικονομικών καταστάσεων τέλους χρήσης στο πρότυπο των επιχειρήσεων του ιδιωτικού τομέα. Είναι φανερό ότι μέσω της αλλαγής αυτής προσφέρεται επιπλέον πληροφόρηση τόσο στις εσωτερικές όσο και στις εξωτερικές ομάδες συμφερόντων των οργανισμών του δημοσίου τομέα (Καϋμενάκης, 2008).

Ο παρακάτω πίνακας συνοψίζει με μια γρήγορη ματιά, τι συμβαίνει ανά την υφήλιο και πια λογιστικά συστήματα προκρίνονται στον Δημόσιο Τομέα. Παρατηρούμε ότι σε πλήρη εφαρμογή της δεδουλευμένης λογιστικής έχουν προχωρήσει η Μεγάλη Βρετανία και η πρώην αποικίες της (Αυστραλία, Ν. Ζηλανδία), οι ΗΠΑ, ο Καναδάς, η Γαλλία και η Κολομβία.

Την ταμειακή λογιστική πέρα από την Ελλάδα³ την προτιμούν χώρες όπως το Βέλγιο, η Αυστρία, η Γερμανία, η Τσεχία, η Ολλανδία, η Τουρκία κα. Παρατηρούμε ότι είναι βαθιά ριζωμένη σε χώρες οι οποίες είναι αναπτυγμένες με βαθιά ιστορία και παράδοση.

Υπάρχει τέλος ένα ενδιάμεσο στάδιο όπου υπάρχει συνδυασμός ταμειακής και δεδουλευμένης λογιστικής. Χώρες όπως η Ισλανδία, η Φιλανδία, η Σουηδία, το Μεξικό, το Ισραήλ κα.

³ Στην Ελλάδα από το 2000 και μετά έγινε μια μεγάλη προσπάθεια για να εισαχθεί η λογιστική του δεδουλευμένου στον Δημόσιο Τομέα. Σήμερα μπορούμε να πούμε ότι η προσπάθεια είχε επιτυχία καθώς οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ), τα Ανώτερα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα και τα Δημόσια Νοσοκομεία εφαρμόζουν πλήρως τη λογιστική του δεδουλευμένου. Παραμένει όμως **κύριο λογιστικό σύστημα** η ταμειακή λογιστική (Δημόσιο Λογιστικό).

Πίνακας 2: Τα Λογιστικά Συστήματα που εφαρμόζονται στον Δημόσιο Τομέα ανά την υφήλιο.

	Full Cash Basis	Combination of Cash and Accrual basis	Full Accrual Basis ¹
Australia			X
Austria	X		
Belgium	X		
Cambodia		X	
Canada			X
Colombia			X
Czech Republic	X		
Finland		X	
France			X
Germany	X		
Greece	X		
Hungary	X		
Iceland		X	
Indonesia		X	
Ireland		X	
Israel		X	
Jordan		X	
Kenya	X		
Mexico		X	
Morocco	X		
Netherlands	X		
New Zealand			X
Norway	X		
Slovak Republic	X		
Slovenia	X		
Suriname	X		
Sweden		X	
Turkey	X		
United Kingdom			X
United States			X

Πηγή: International Monetary Fund (IMF), 2009

1.8 Η Ελληνική Πραγματικότητα.

Μέχρι σήμερα, τα Κρατικά Νοσοκομεία της χώρας μας παρακολουθούν την χρηματοοικονομική τους διαχείριση σύμφωνα με το λογιστικό των Ν.Π.Δ.Δ., το οποίο ανήκει στον κύκλο του Δημόσιου Λογιστικού και διέπεται από το Ν.Δ. 496/74.

Η τήρηση των λογιστικών βιβλίων τους γίνεται σήμερα με το απλογραφικό σύστημα. Ο καθορισμός του απλογραφικού συστήματος για την τήρηση των λογιστικών βιβλίων των Δημοσίων Νοσοκομείων βρίσκεται στους οικονομικούς και διαχειριστικούς κανόνες του 1952, όπου στο άρθρο 155 καθορίζεται το απλογραφικό σύστημα για την τήρηση των λογιστικών βιβλίων των Νοσηλευτικών Ιδρυμάτων πλην όμως, στο ίδιο άρθρο αναφέρεται επί λέξει «...*Δι αποφάσεως του Δ.Σ. Νοσηλευτικού Ιδρύματος, εγκεκριμένης υπό του Υπουργού Κοινωνικής Πρόνοιας δύναται να εφαρμοσθεί το διπλογραφικό σύστημα εις Ιδρύματα, εν περίπτωση καθ' ήν το απλογραφικό σύστημα δεν παρέχει ευχέρειαν ενημερότητας των λογαριασμών.*»

Η Εισαγωγή του Διπλογραφικού Συστήματος στα Δημόσια Νοσοκομεία της χώρας, παράλληλα με την τήρηση του Δημόσιου Λογιστικού, προβλέπεται στο άρθρο 29 παρ. 3 του Ν. 2819/97. Η

ημερομηνία υποχρεωτικής εφαρμογής του από τα Κρατικά Νοσοκομεία είναι σύμφωνα με το άρθρο 3 του Π.Δ. 205/98 (ΦΕΚ 163Α/ 98) η 01/01/2000 . Με το άρθρο 36 του Ν 2778/99 (ΦΕΚ. 295/Α) η υποχρεωτική εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος μετατέθηκε για την 01/01/2001. Το 2003 με το Προεδρικό Διάταγμα 146, θεσπίστηκε η εισαγωγή του Διπλογραφικού Συστήματος Γενικής Λογιστικής, της Αναλυτικής Λογιστικής (κοστολόγηση) και της Λογιστικής του Δημόσιου Λογιστικού στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας (ΠΕ.Σ.Υ, Νοσοκομεία και Κέντρα Υγείας). Ουσιαστικά πρόκειται για την εισαγωγή κλαδικού λογιστικού σχεδίου στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας (Δ.Μ.Υ.).


Το Π.Δ. 146/2003 είχε αρχικά με τη δημοσίευσή του πιλοτική εφαρμογή. Ωστόσο, από 1/1/2004 είναι υποχρεωτικά τα μέρη τα οποία αφορούν την εφαρμογή της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής (Ομάδες 1 - 8) και οι Λογαριασμοί Τάξης (Ομάδα 0), που αφορά το Δημόσιο Λογιστικό. Η Αναλυτική Λογιστική (Ομάδα 9), είχε υποχρεωτική εφαρμογή ένα ημερολογιακό έτος αργότερα, δηλαδή από την 1/1/2005. Επιπρόσθετα, ο εσωλογιστικός προσδιορισμός βραχυπρόθεσμων (μηνιαίων κλπ.) αποτελεσμάτων ήταν υποχρεωτικός από 1/1/2006. Η μη εφαρμογή του θα επέφερε χρηματικό πρόστιμο 2-4% επί του συνολικού ετήσιου προϋπολογισμού του Νοσοκομείου.

1.9 Οι μέθοδοι τήρησης των λογαριασμών.

Για την παρακολούθηση της κίνησης των λογαριασμών τους, τα νοσοκομεία, έχουν τη δυνατότητα επιλογής μεταξύ δυο μεθόδων. Για τα δημόσια νοσοκομεία εξ αρχής χρησιμοποιείται η απλογραφική μέθοδος⁴, ενώ την τελευταία δεκαετία περίπου, υιοθετήθηκε η διπλογραφική μέθοδος. Τα ιδιωτικά νοσοκομεία χρησιμοποιούν την διπλογραφική μέθοδο, μιας και αποτελούν Ανώνυμες Εταιρίες, οι οποίες είναι υποχρεωμένες στην τήρηση αυτής της μεθόδου.

1.9.1 Η Απλογραφική μέθοδος.

Η μέθοδος αυτή έχει ως κύριο άξονα της τη σύγκριση του Προϋπολογισμού με τον Απολογισμό. Τα Δημόσια Νοσοκομεία καταρτίζουν για κάθε οικονομικό έτος τον Προϋπολογισμό τους. Στο τέλος της χρήσης διενεργούν τον Απολογισμό του οικονομικού έτους, βάση της απλογραφικής μεθόδου. Για την σύνταξη των καταστάσεων αυτών, λαμβάνονται υπόψη τρία πράγματα:

 Τα πραγματοποιημένα έσοδα που απεικονίζονται στον Απολογισμό σε σύγκριση με τα προϋπολογισμένα έσοδα, τα οποία απεικονίζονται στον Προϋπολογισμό.

⁴ Όπως αυτή προβλέπεται από το Δημόσιο Λογιστικό.

✚ Τα πραγματοποιημένα έξοδα (Απολογισμός), συγκρινόμενα με τα προϋπολογισμένα έξοδα (Προϋπολογισμός).

✚ Το πραγματικό ταμειακό υπόλοιπο της οικονομικής χρήσης, το οποίο απεικονίζεται στον ετήσιο Απολογισμό, συγκρινόμενο με το προβλεπόμενο ταμειακό υπόλοιπο το οποίο είχε προϋπολογιστεί ότι θα υπάρχει.

Ο Προϋπολογισμός αποτελεί μια οικονομική κατάσταση με την οποία γίνεται μια πρόβλεψη των εσόδων, ενώ παράλληλα καθορίζονται τα όρια των εξόδων για κάθε έτος. Ο Απολογισμός αντίθετα, παρουσιάζει τα πραγματοποιημένα έσοδα και έξοδα του νοσοκομείου, όπως αυτά διαμορφώθηκαν για κάθε έτος.

Ως βασικό πλεονέκτημα της απλογραφικής μεθόδου, αποτελεί το γεγονός ότι είναι η πιο απλή μέθοδος στην εφαρμογή της και δεν απαιτεί ιδιαίτερες λογιστικές και οικονομικές γνώσεις. Με τη μέθοδο αυτή, οι λογαριασμοί με τους οποίους παρακολουθείται το νοσοκομείο, είναι χωρισμένοι σε δύο ομάδες, τα έσοδα και τα έξοδα. Οι υποχρεώσεις του νοσοκομείου παρακολουθούνται εξωλογιστικά.

Στον αντίποδα, ως μειονέκτημα της μεθόδου αυτής μπορεί να χαρακτηριστεί το γεγονός ότι τα νοσοκομεία που χρησιμοποιούν την απλογραφική μέθοδο δεν μπορούν να εντοπίσουν και να εμφανίσουν την οικονομική τους κατάσταση σε μια οποιαδήποτε δεδομένη χρονική στιγμή, μιας και δεν παρακολουθούνται λογιστικά η κίνηση των εσόδων και των εξόδων για να γίνει σύγκρισή τους. Επίσης, επειδή δεν υπάρχει μητρώο παγίων με τη μέθοδο αυτή, δεν υπάρχει σύστημα με το οποίο να γίνεται η παρακολούθηση και η αξιοποίηση της πάγιας περιουσίας των νοσοκομείων.

Επιπρόσθετα, ως ένα ακόμη μειονέκτημα είναι το γεγονός ότι ο προϋπολογισμός δεν αποτελεί εργαλείο για το σχεδιασμό και τον προγραμματισμό των νοσοκομείων, αλλά ένα διοικητικό έγγραφο. Ακόμη, με τη μέθοδο αυτή, δεν υπάρχει ολοκληρωμένο κύκλωμα προμηθειών και παρακολούθησης των αποθεμάτων από την αποθήκη, με αποτέλεσμα είτε να μην γίνεται ανεφοδιασμός έγκαιρα, είτε να υπάρχει πληθώρα από κάποια είδη, λόγω άσκοπων παραγγελιών. Επίσης, δεν είναι εφικτό να προσδιοριστεί το λειτουργικό κόστος της κάθε μια λειτουργίας του νοσοκομείου, αλλά μόνο συνολικά. Έτσι, δεν παρέχονται αξιόπιστες πληροφορίες στη διοίκηση για τη λήψη αποφάσεων και δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός του κόστους παραγωγής των υπηρεσιών υγείας.

Τέλος, η μέθοδος αυτή δε προβλέπει την σύνταξη ισολογισμού, άρα και των υπόλοιπων οικονομικών καταστάσεων. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα την ελλιπή πληροφόρηση τόσο των εσωτερικών χρηστών του νοσοκομείου (διοίκηση, υπουργείο, κλπ.), όσο και των εξωτερικών (πιστωτές, προμηθευτές, κλπ.).

1.9.2 Η Διπλογραφική μέθοδος.

Τα νοσοκομεία αποτελούν μεγάλες οικονομικές μονάδες, οι οποίες έχουν την ανάγκη καταγραφής και παρακολούθησης των περιουσιακών τους στοιχείων, των αποθεμάτων τους, των απαιτήσεων και

των υποχρεώσεων τους. Για το σκοπό αυτό, η πληρέστερη μέθοδος παρακολούθησης των λογαριασμών για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων τους είναι η διπλογραφική μέθοδος⁵.

Με την εφαρμογή του συστήματος αυτού, τα νοσοκομεία κατάφεραν να χειρίζονται ομοιόμορφα τις συναλλαγές του ιδρύματος με τους τρίτους, καθώς επίσης παρουσιαζόταν η ορθή και πλήρης απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης του νοσοκομείου. Επιπρόσθετα, η μέθοδος αυτή παρέχει πληροφορίες προς τους τρίτους σχετικά με την περιουσιακή διάρθρωση του νοσοκομείου. Έτσι, οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων ενός νοσοκομείου μπορούν να έχουν αξιόπιστες πληροφορίες σε σχέση με τη πιστοληπτική ικανότητα του ιδρύματος, τις απαιτήσεις αυτού και τα μέσα δράσης του. Τέλος διευκολύνεται ο πάσης φύσεως έλεγχος τόσο από φορείς του εσωτερικού μιας χώρας, όσο και από διεθνείς φορείς.

Το επίκεντρο του διπλογραφικού συστήματος, για το υποσύστημα της αναλυτικής λογιστικής, αποτελεί ο ασθενής, ο οποίος από λογιστική άποψη θεωρείται υποδιαίρεση ικανή να παράγει πρόσοδο και να δημιουργήσει κόστος. Ο ασθενής παρακολουθείται από την εισαγωγή του και καθ' όλο το χρονικό διάστημα της διαμονής του στο νοσοκομείο και λήγει με το εξιτήριο που του χορηγείται όταν αυτός ιανθεί. Ο ασθενής με την είσοδο του στο νοσοκομείο αποκτά έναν αριθμό μητρώου, όπου ουσιαστικά είναι και ο κύριος λογαριασμός παρακολούθησής του στη λογιστική. Τα άμεσα κόστη αναλώσεων όπως για παράδειγμα τα φάρμακα και οι διαγνωστικές εξετάσεις χρεώνουν τον λογαριασμό του και τον επιβαρύνουν. Το υπόλοιπο κόστος υπολογίζεται συναρτήσει των ημερών νοσηλείας (length of stay) και από τις διαγνωσμένες ομάδες ασθενών (Diagnostic Related Groups), όπου αυτό είναι εφικτό, ειδάλλως λαμβάνεται υπόψη το ιστορικό κόστος του κέντρου κόστους στο οποίο παρακολουθείται ο ασθενής.

Το διπλογραφικό σύστημα παρέχει τη δυνατότητα επιμερισμού και κατανομής των εξόδων στα διάφορα κέντρα κόστους, όπως επίσης και τον επιμερισμό του κόστους από τα βοηθητικά στα κύρια κέντρα κόστους. Επίσης δύναται να παρέχει πληροφόρηση, για τις διαχρονικές μεταβολές που επέρχονται στα διάφορα κόστη ενός νοσοκομείου και στα αποτελέσματα τα οποία εξάγονται. Το λογιστήριο πλέον, διασυνδέεται με τα υπόλοιπα τμήματα του νοσοκομείου, διευκολύνοντας τη συγκέντρωση των πληροφοριών για τον υπολογισμό του κόστους κάθε ασθενή. Σημαντικό παράγοντα στη συγκέντρωση των πληροφοριών αυτών διαδραματίζουν τα πληροφορικά συστήματα, τα οποία συλλέγουν τις πληροφορίες του κάθε τμήματος του νοσοκομείου και τα παρέχουν στο λογιστήριο, το οποίο τα επεξεργάζεται και εξάγει τα συμπεράσματα.

Όλα τα παραπάνω αποτελούν τα πλεονεκτήματα της υιοθέτησης του διπλογραφικού συστήματος από τα νοσοκομεία. Ωστόσο, υπάρχουν και ορισμένα μειονεκτήματα του συστήματος αυτού. Ένα από αυτά, και το κυριότερο ίσως, είναι το γεγονός ότι για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος απαιτούνται εξειδικευμένοι χρήστες, οι οποίοι να έχουν οικονομικές γνώσεις και πολύ περισσότερο να είναι καταρτισμένοι λογιστικά, ώστε να αντιλαμβάνονται τις πληροφορίες που παρέχονται και να

⁵ Όπως προαναφέραμε είναι το πιο πλήρες λογιστικό σύστημα και το μόνο που χαρακτηρίζεται ως απόλυτα επιστημονικό.






εξάγουν σωστά αποτελέσματα για να τα παρέχουν στη διοίκηση για να λαμβάνει με τη σειρά της ορθές αποφάσεις. Ουσιαστικά απαιτείται η πρόσληψη νέων στελεχών, εξειδικευμένων επιστημόνων, από τα νοσοκομεία για να στελεχώσουν το λογιστήριο και την οικονομική υπηρεσία.

Ένα ακόμη μειονέκτημα αποτελεί το γεγονός ότι για την εισαγωγή της διπλογραφικής μεθόδου απαιτείται η εγκατάσταση ενός πληροφοριακού συστήματος, συχνά δαπανηρού, ώστε να συνδέονται όλα τα τμήματα του νοσοκομείου με το λογιστήριο. Τέλος, απαιτείται πάρα πολύς χρόνος σε ανθρωπόωρες για την εισαγωγή των έως τότε υφιστάμενων δεδομένων των νοσοκομείων στο πληροφοριακό σύστημα, ώστε να μπορεί να λειτουργεί αποδοτικά και με συνέχεια.

1.10 Το ΠΔ 146/2003.


Με το ΠΔ 146/2003 εισάγεται η λογιστική τυποποίηση στις Δημόσιες μονάδες υγείας. Σκοπός ήταν ο χειρισμός των ίδιων γεγονότων με ενιαίο τρόπο μέσω μιας κωδικοποίησης λογαριασμών των οποίων η χρήση άλλοτε είναι υποχρεωτική και άλλοτε προαιρετική.

Πέρα από το σχέδιο λογαριασμών το ΠΔ 146/2003 εισάγει και τις τυποποιημένες οικονομικές καταστάσεις τις οποίες υποχρεούται το Νοσοκομείο να συντάξει και παραθέτει και τα υποδείγματα αυτών. Οι οικονομικές καταστάσεις που προβλέπονται είναι οι εξής:

-  Ο Ισολογισμός
-  Ο Πίνακας Λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσης
-  Ο Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων
-  Η Κατάσταση Γενικής Εκμετάλλευσης και
-  Το Προσάρτημα

Όπως ακριβώς προβλέπει και το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και ο ΚΝ 2190/1920 «Περί Ανωνύμων Εταιρειών» για τις ιδιωτικές επιχειρήσεις. Οι τρεις πρώτες οικονομικές καταστάσεις **δημοσιεύονται** υποχρεωτικά.

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο αυτό καλύπτει τα τρία λογιστικά υποσυστήματα που στο σύνολό τους αποτελούν το Διπλογραφικό σύστημα. Συγκεκριμένα:

 **Η Γενική Λογιστική**, περιλαμβάνει τις οκτώ πρώτες ομάδες του λογιστικού σχεδίου και ειδικότερα:

- **Το Ενεργητικό**
 - Την 1^η Ομάδα, Πάγιο Ενεργητικό
 - Την 2^η Ομάδα, Αποθέματα
 - Την 3^η Ομάδα, Απαιτήσεις και Διαθέσιμα
- **Το Παθητικό**
 - Την 4^η Ομάδα, Καθαρή θέση – Προβλέψεις – Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις.
 - Την 5^η Ομάδα, Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις.
- **Τα Οργανικά Έξοδα κατ' είδος**
 - Την 6^η Ομάδα
- **Τα Οργανικά Έσοδα κατ' είδος**

- Την 7^η Ομάδα
- και τους Αποτελεσματικούς Λογαριασμούς
- Την 8^η Ομάδα

- 📌 **Η Αναλυτική Λογιστική**, που περιλαμβάνει την 9^η ομάδα του λογιστικού σχεδίου και
- 📌 **Η Λογιστική του Δημοσίου**⁶, που περιλαμβάνεται στην 10^η ομάδα του λογιστικού σχεδίου καθώς και άλλες πληροφορίες ποσοτικές ή μη του Νοσοκομείου. Είναι η λεγόμενη ομάδα των λογαριασμών τάξεως.

Σχηματικά τα παραπάνω αποδίδονται στον παρακάτω πίνακα όπως αυτός περιλαμβάνεται στο σώμα του ΠΔ 146/2003.

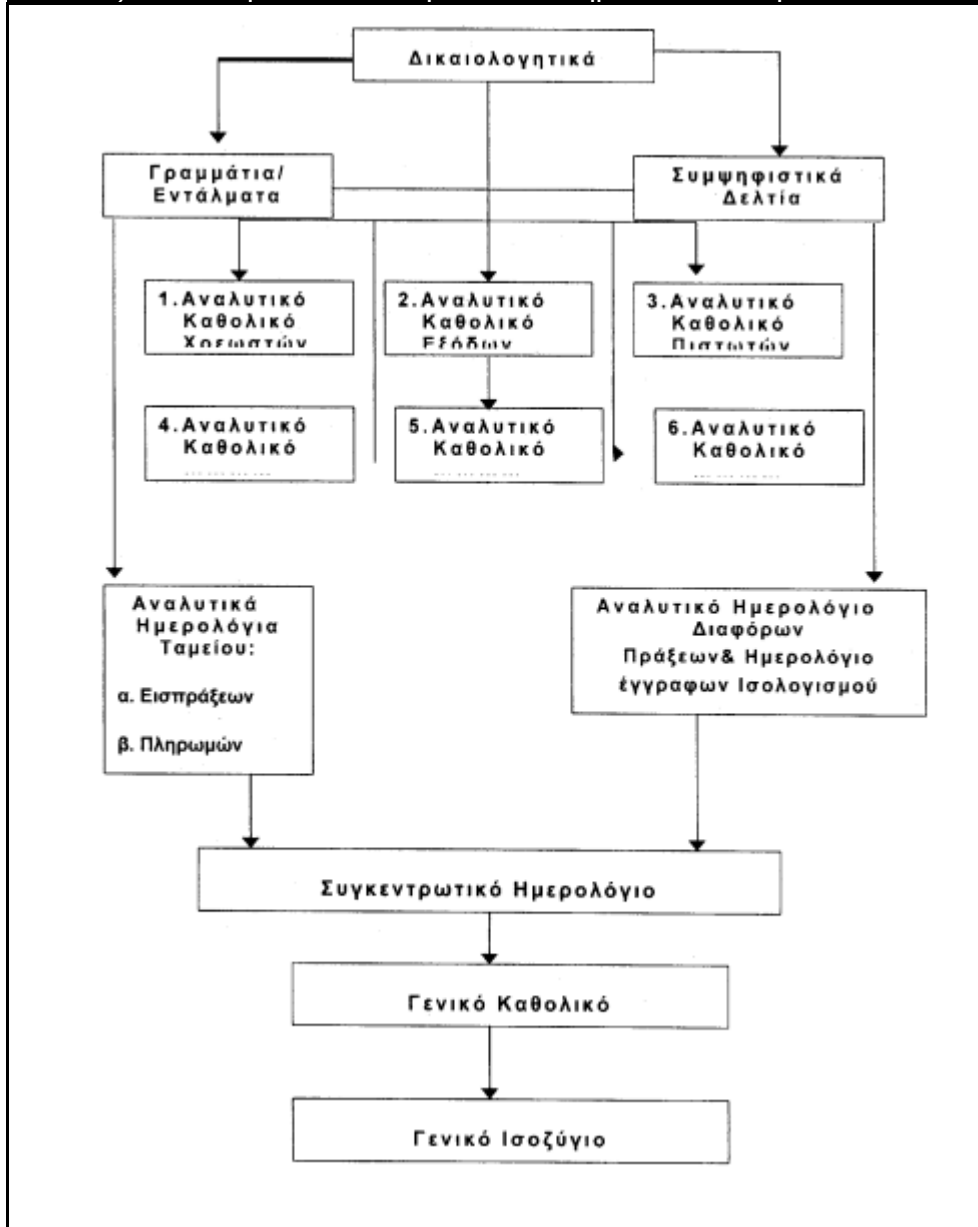
Πίνακας 3: Η διάρθρωση των λογαριασμών του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΘΡΩΞΗΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ									
Γ Ε Ν Ι Κ Η Λ Ο Γ Ι Σ Τ Ι Κ Η									
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΊΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ					ΛΟΓΙΣΜΟΙ ΕΚΜ/Σ ΕΩΣ		ΛΟΓΙΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ		ΛΟΓΙΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
ΛΟΓΙΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			ΛΟΓΙΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		Οργανικά έσοδα κατ'είδος	Οργανικά έσοδα κατ'είδος			
Ομάδα 1	Ομάδα 2	Ομάδα 3	Ομάδα 4	Ομάδα 5	Ομάδα 6	Ομάδα 7	Ομάδα 8	Ομάδα 9	Ομάδα 10(1)
10. Έσοφες Εκδόσεις	20. Εμπροσμίματα	30. Απαιτήσεις από πωλήσεις, υπηρεσίες και λοιπά έσοδα	40. Κεφάλαιο	50. Προμήθειες	60. Αμοιβές & έσοδα Προσωπικού	70. Πωλήσεις αγαθών και λοιπών υπηρεσιών	80. Γενική εκμίσθη	90. Διάματα Ανγκυρωμένου Λογιστού	00.
11. Κίρια Εγκαταστ. Κινητών - Τεχν. Έργα	21. Προϊόντα έτοιμα και ημιέτια	31. Απαιτήσεις από επιχειρησιακές & παρεπιπέμεις σχέσεις	41. Αποβιώσιμα Διαφορές Αναπροσαρμογής	51. Γραμμάτια Πληρωτέα	61. Αμοιβές & έσοδα τρίτων	71. Πωλήσεις προϊόντων	81. Έκπακτα και ανάργματα αποτελέσματα	91. Ανακαταβλητέα έσοδα-αγύριων και εσόδων	01. Αλλάγρια περιστασιακά στοιχεία
12. Μηχανήματα-Τεχν. Έργατα- Λοιπά έξοδα	22. Υποπεριόδια Υπολόγισμα	32. Παραγγελίες εξωτερικού	42. Αποτελέσματα εκ νέου	52. Τρόπος Αξιοχρημ. Υποχρεώσεων	62. Παροχές Τρίτων	72.	82. Έσοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων	92. Κίνητρα (βίαια) κόστους	02. Χρεωστικοί Λογισμοί Δημ. Λογιστικού
13. Μεταφορικά μέσα	23. Παραγωγή σε εξέλιξη	33. Χρεωστές διαφορές	43. Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	53. Πιστωτές διαφορές	63. Φόροι - Τέλη	73. Έσοδα από παραγωγή Υγίαν. υπηρεσιών	83. Προβλήματα για εκτακούς κινδύνους	93. Κόστος παραγωγής	03. Χρεωστικοί Λογισμοί εργασιών εμπρ. σφ. σμφ. σμφ. σμφ.
14. Επιπλο. Λογισμ. εξοπλισμός	24. Πρώτες - βοηθητικές υλίες - παροχές υπηρεσιών	34. Χρεωστές	44. Προβλήματα	54. Υποχρεώσεις από φόρους	64. Διαφορές έσοδα	74. Έσοδα επιχορηγήσεων	84. Έσοδα από προβλήματα προηγούμενων χρήσεων	94. Αποβιώσιμα	04. Διαφορές Λογισμ. πληροφοριών χρημ. λογισμ.
15. Ακίνητα υπο εκτέλεση - προκαταβολές	25. Αναλωσιμα υλικά	35. Λογισμοί Διαχειριστών και Προκαταβ.	45. Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	55. Ασφαλιστικοί Οργανισμοί	65. Τακτα και συναφή έσοδα	75. Έσοδα παρεπιπέμεις μη ενσωματωμένες στο λειτουργ. κόστος	85. Αποβιώσιμα παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργ. κόστος	95. Αποκλίσεις από το προηγούμενο κόστος	05. Διαφορές αλλοτριών στοιχείων
16. Ακίνητα Ακίνητα - έσοδα πολυετούς αποβ.	26. Ανταλλακτικά	36. Μεταβατικοί Λογισμοί Ενέργητικου	46.	56. Μεταβατικοί Λογισμοί Παθητικού	66. Αποβιώσιμα Παγίων	76. Έσοδα κεφαλαίων	86. Αποτελέσματα Χρήσιμα	96. Έσοδα - Μελέ αναλυτικά αποτελέσματα	06. Πιστωτικοί Λογισμοί Δημ. Λογιστικού
17.	27.	37.	47.	57.	67.	77.	87.	97. Διαφορές ενσωματώσεως	07. Πιστωτικοί Λογισμοί εργασιών εμπρ. σφ. σμφ. σμφ. σμφ.
18. Τίτλοι πάσης επένδυσης - Μακροπρόθεσμη απαίτηση	28. Είδη Συσκευασίας	38. Χρηματικά Διαθέσιμα	48. Λογισμοί Συνόλου	58. Λογισμοί Περιοδικής Κατανομής	68. Προβλήματα εκμίσθωσης	78. Ισοπαραινλη παγίων - Τεκμαστά Έσοδα	88. Αποτελέσματα προς διάθεση	98. Αναλυτικά αποτελέσματα	08. Διαφορές Λογισμ. πληροφοριών πιστωτικών
19. Πάσης ενδραστημ. κέντρων ή κλάδων (όμιλος κλάδων)	29. Αποβιώσιμα άλλων κέντρων ή κλάδων	39. Απαιτήσεις & Διαθέσιμα άλλων κέντρων ή κλάδων	49. Προβλήματα Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις άλλων κέντρων ή κλάδων	59. Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις άλλων κέντρων ή κλάδων	69. Οργανικά έσοδα κατ'είδος άλλων κέντρων ή κλάδων	79. Οργανικά έσοδα κατ'είδος ή άλλων κέντρων ή κλάδων	89. Ισολογισμός	99. Εσωτερικές δεσυνδέσεις	09. Λογισμοί Τάξεως άλλων κέντρων (όμιλος κλάδων)

Πηγή: ΠΔ 146/2003

⁶ Παρακολουθείται με διπλογραφικό τρόπο η όλη εκτέλεση του Προϋπολογισμού σε όλα του τα στάδια.

Πίνακας 4: Το Λογιστικό Κύκλωμα σε ένα Δημόσιο Νοσοκομείο.



Πηγή: ΠΔ 146/2003

2. Το Γενικό Νοσοκομείο Αιτωλοακαρνανίας

2.1 Γενικά

Με το ΦΕΚ 3510/2012 ιδρύθηκε το Γενικό Νοσοκομείο Αιτωλοακαρνανίας. Έδρα του εν λόγω Ν.Π.Δ.Δ. είναι το Γενικό Νοσοκομείο Αγρινίου που βρίσκεται στην πόλη του Αγρινίου. Έχει Διοικητή και Διοικητικό Συμβούλιο, οι αρμοδιότητες των οποίων ορίζονται από τις διατάξεις του Ν. 3329/2005, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει. Τα λοιπά όργανα διοίκησης του ενιαίου Ν.Π.Δ.Δ. είναι τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Ν. 4052/2012.

Η συνολική δύναμη κλινών του ενιαίου Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.) ανέρχεται σε 380 κλίνες, εκ των οποίων οι 30 ανήκουν στο ΚΕΦΙΑΠ.

Στο ενιαίο Ν.Π.Δ.Δ. ενοποποιούνται οι οργανισμοί των πρώην Γενικών Νοσοκομείων Μεσολογγίου και Αγρινίου.

2.2 Το Γενικό Νοσοκομείο Αγρινίου

Το Γενικό Νοσοκομείο Αγρινίου ιδρύθηκε με το Ν.5951/33, ΦΕΚ 393/Α' / 20-12-1933 «Περί οργανώσεως και διοικήσεως του εν Αγρινίω Νοσοκομείου η "Άγια Τριάς και Αντωναπούλειον"» και σήμερα αποτελεί Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου που υπάγεται στις διατάξεις του Ν.Δ. 2592/53.

Το Νοσοκομείο λειτουργεί σύμφωνα με την αριθ. Υ4α/οικ.120933/11-12-2012 (ΦΕΚ 3481/Β' /31-12-2012) Υπουργική απόφαση, «Οργανισμός του Γενικού Νοσοκομείου Αγρινίου» και είναι δε βάσει αυτού δυναμικότητας διακοσίων εξήντα (260) κλινών εκ των οποίων οι τριάντα (30) ανήκουν στα δύο (2) ΚΕΦΙΑΠ που υπάγονται στο Νοσοκομείο.

Με την αριθ. Υ4α/οικ.123896/31-12-2012, , ΦΕΚ 3510/Β' /31-12-2012, Υπουργική απόφαση «Ενοποιημένος Οργανισμός του Γενικού Νοσοκομείου Αγρινίου και του Γενικού Νοσοκομείου Μεσολογγίου «ΧΑΤΖΗΚΩΣΤΑ» φέρει την επωνυμία «Γενικό Νοσοκομείο Αιτωλοακαρνανίας» και λειτουργεί ως Νοσηλευτική Μονάδα Αγρινίου.

Σήμερα η Νοσηλευτική Μονάδα Αγρινίου. είναι ανεπτυγμένη σε έκταση 33.221 τ.μ. και λειτουργούν όλα σχεδόν τα Τμήματα του Παθολογικού, Χειρουργικού και Εργαστηριακού Τομέα της Ιατρικής Υπηρεσίας.

Η Νοσηλευτική Μονάδα Αγρινίου παρέχει Υπηρεσίες Υγείας υψηλής ποιότητας και διαθέτει άρτιο ιατρικό και τεχνολογικό εξοπλισμό, αποτελώντας έτσι το μεγαλύτερο και πιο πλήρες Νοσοκομείο του νομού.

Στη Νοσηλευτική Μονάδα Αγρινίου καταβάλλεται συντονισμένη προσπάθεια από τη Διοίκηση και όλους τους Εργαζόμενους σε αυτό ώστε να παρέχεται και να επιδιώκεται:

- ισότιμα η φροντίδα υγείας σε κάθε άτομο, ανεξάρτητα από την οικονομική, κοινωνική και επαγγελματική του κατάσταση, σύμφωνα με τους κανόνες του Εθνικού Συστήματος Υγείας.
- η ειδίκευση ιατρών.
- η συνεργασία με όλα τα νοσηλευτικά ιδρύματα της υγειονομικής περιφέρειας για την ανάπτυξη και αναβάθμιση συνολικά του έργου στον τομέα της παροχής υπηρεσιών υγείας.
- Ανάπτυξη της Υπευθυνότητας, της Διαφάνειας και του Ελέγχου.

Στη Νοσηλευτική Μονάδα Αγρινίου υπάγονται πέντε (5) Κέντρα Υγείας (Κ.Υ. Αμφιλοχίας, Κ.Υ. Βόνιτσας, Κ.Υ. Κατούνας, Κ.Υ. Χαλκισπούλων και Κ.Υ. Θέρμου) το Κέντρο Ψυχικής Υγείας Αγρινίου καθώς και η ΕΠΑ.Σ Βοηθών Νοσηλευτών.

Υπό την αρμοδιότητα της Νοσηλευτικής Μονάδας Αγρινίου λειτουργούν οι ξενώνες «ΑΡΓΩ» και «ΙΡΙΔΑ», Ψυχοκοινωνικής Αποκατάστασης του προγράμματος ΨΥΧΑΡΓΩΣ καθώς επίσης και το Κέντρο Φυσικής Ιατρικής Αποκατάστασης Αγρινίου με παράρτημα στην Αμφιλοχία.

2.3 Το Γενικό Νοσοκομείο Μεσολογγίου

Το Γ.Ν. Μεσολογγίου «ΧΑΤΖΗ-ΚΩΣΤΑ», που υπάγεται στις διατάξεις του ΝΔ 2592/1953 «Περί οργανώσεως της Ιατρικής Αντίληψης» (ΦΕΚ 254/Α'), σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν. 3329/2005 (ΦΕΚ 81/Α'), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, αποτελεί Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ) το οποίο υπόκειται στον έλεγχο και την εποπτεία του Διοικητή της 6ης Υγειονομικής Περιφέρειας Πελοποννήσου, Ιονίων Νήσων, Ηπείρου και Δυτικής Ελλάδος διέπεται από τις διατάξεις του εν λόγω νόμου και φέρει την επωνυμία «Γενικό Νοσοκομείο Μεσολογγίου «ΧΑΤΖΗ-ΚΩΣΤΑ».

Έδρα του Νοσοκομείου είναι η πόλη του Μεσολογγίου. Σκοπός του Νοσοκομείου είναι:

- Η παροχή Πρωτοβάθμιας και Δευτεροβάθμιας φροντίδας υγείας στο πληθυσμό ευθύνης της Διοίκησης καθώς και σε ασθενείς που παραπέμπονται από άλλες Υ.ΠΕ. Η φροντίδα υγείας παρέχεται ισότιμα σε κάθε πολίτη ανεξάρτητα από την οικονομική, κοινωνική και επαγγελματική του κατάσταση, σύμφωνα με τους κανόνες του Εθνικού Συστήματος Υγείας και της Κοινωνικής Ασφάλισης.
- Η ειδίκευση, η συνεχής εκπαίδευση και η επιμόρφωση ιατρών, νοσηλευτών και άλλων επαγγελματιών υγείας, με την ανάπτυξη και εφαρμογή ανάλογων εκπαιδευτικών προγραμμάτων.
- Η ανάπτυξη και προαγωγή της έρευνας στον τομέα της υγείας. Στην κατεύθυνση αυτή εφαρμόζει και αναπτύσσει ερευνητικά προγράμματα και συνεργάζεται με άλλους συναφείς φορείς, καθώς και διεθνείς οργανισμούς, επιστημονικά και ερευνητικά κέντρα.
- Η συνεργασία με τα νοσηλευτικά ιδρύματα και άλλες μονάδες υγείας της υγειονομικής περιφέρειας για την ανάπτυξη και αναβάθμιση συνολικά της παρεχόμενης φροντίδας υγείας και ειδικότερα σε ότι αφορά την εφαρμογή εκπαιδευτικών προγραμμάτων, καθώς και ειδικών προγραμμάτων μελέτης και αξιολόγησης θεμάτων, που αφορούν το χώρο της υγείας στη Διοίκηση της 6ης Υ.ΠΕ. Πελοποννήσου, Ιονίων Νήσων, Ηπείρου και Δυτικής Ελλάδος.
- Η εφαρμογή νέων μεθόδων και μορφών περίθαλψης, με στόχο την αποτελεσματική προώθηση της υγείας των πολιτών.
- Η ανάπτυξη διαδικασιών που διευκολύνουν τους στρατηγικούς στόχους που τίθενται από το Υπουργείο Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, τη Διοίκησης 6ης Υ.ΠΕ. Πελοποννήσου, Ιονίων Νήσων, Ηπείρου και Δυτικής Ελλάδος και το Ενιαίο Συλλογικό Όργανο Διοίκησης του Νοσοκομείου.

Η συνολική δύναμη του νοσοκομείου ορίζεται σε εκατόν είκοσι (120) οργανικές κλίνες.

3. Αποτύπωση των Εσωτερικών Διαδικασιών που σχετίζονται με Ροές Κοστολογικής Πληροφορίας

3.1 Κύριες Λειτουργίες

3.1.1 Παροχή Ιατρικών - Νοσηλευτικών Υπηρεσιών στα Ιατρικά Τμήματα

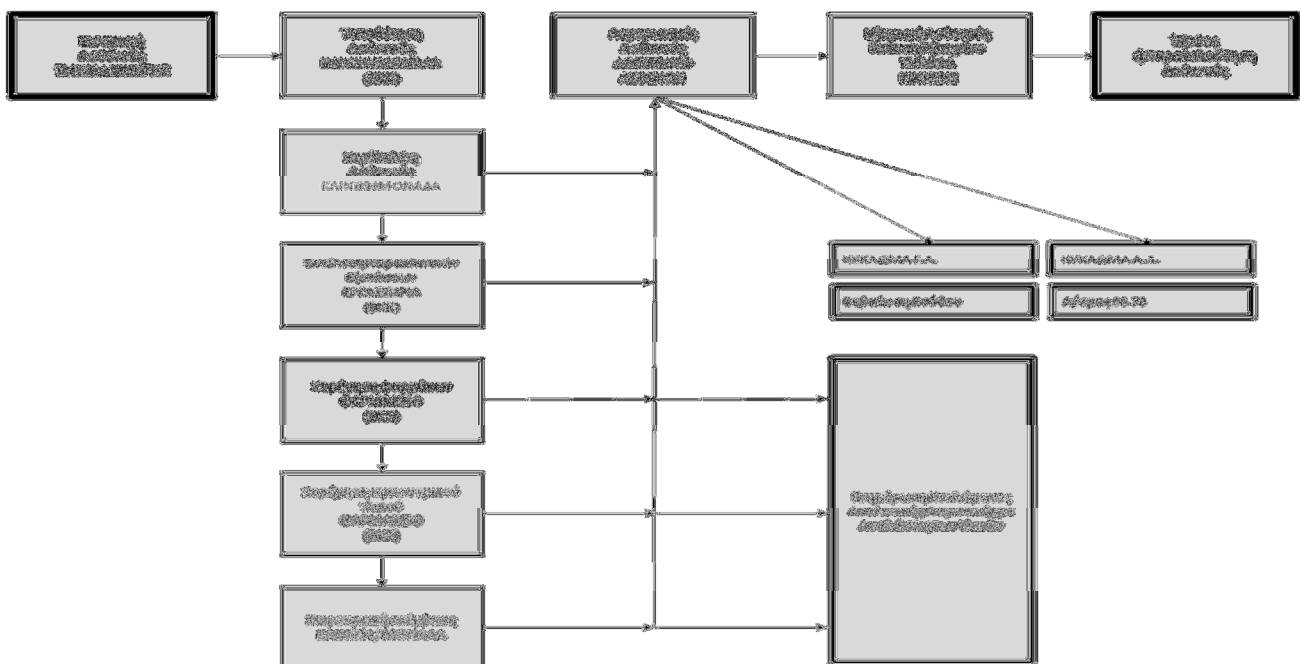
Η νοσηλεία ασθενών σε ιατρικά τμήματα περιλαμβάνει παροχή υπηρεσιών υγείας που εστιάζονται κυρίως σε ιατρικές πράξεις και νοσηλευτική φροντίδα. Δεδομένου ότι τα ιατρικά τμήματα αποτελούν βασικά πρωταρχικά κέντρα κόστους, στα οποία γίνεται η παροχή υπηρεσιών του Νοσοκομείου και ως εκ τούτου σε αυτά συγκεντρώνεται το κόστος, η παρακολούθηση της λειτουργίας τους είναι υποχρεωτική. Τα ιατρικά τμήματα, με βάση το ΠΔ 146/03 αποτελούν κύρια κέντρα κόστους, στα οποία συγκεντρώνεται λογιστικά το κόστος λειτουργίας τους με περαιτέρω ανάλυση κατ' είδος εξόδου, ώστε να υπάρχει άμεση και ασφαλής πληροφόρηση για το μέρος κάθε εξόδου που αναλώθηκε για να λειτουργήσει, με σκοπό την μέτρηση και τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας του.

Η εισαγωγή και νοσηλεία ασθενούς σε ιατρικό τμήμα προϋποθέτει την έκδοση εισιτηρίου εισαγωγής από το τμήμα κίνησης ασθενών. Τυχόν διακομιδές από ιατρικό τμήμα σε άλλο, ή μονάδα ή αλλαγή θέσης, παρακολουθούνται από το τμήμα κίνησης ασθενών.

Σε πολλές περιπτώσεις ο ασθενείς που προσέρχονται στο Νοσοκομείο χρήζουν χειρουργικής αντιμετώπισης οι οποίες αντιμετωπίζονται από τα χειρουργικά τμήματα κ.λ.π.

Το διάγραμμα που παρακολουθεί την ροή των ασθενών που νοσηλεύονται σε ιατρικά τμήματα παρουσιάζεται στην συνέχεια.

Διάγραμμα 1 Ροή Εμπλεκομένων Διαδικασιών: Ροή εσωτερικών ασθενών



Ο ασθενής με το που εισάγεται καταχωρείται, παίρνει κωδικό και συνδέεται με ένα μόνο κύριο κέντρο κόστους, με μία πάθηση, από αυτές που έχουν καταγραφεί και παρακολουθούνται, με ένα ασφαλιστικό φορέα, που τον καλύπτει.

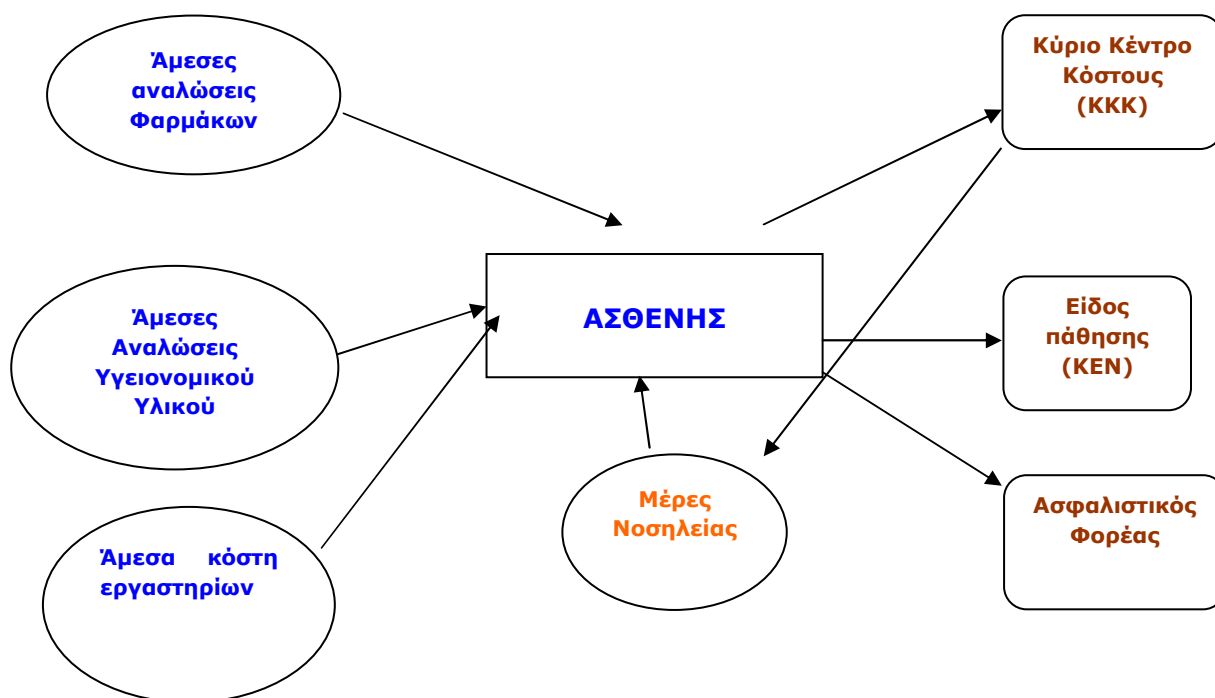
Τα κόστη των άμεσων αναλώσεων που τον αφορούν για ειδικό υγειονομικό υλικό, ειδικά φάρμακα και ειδικές εξετάσεις, παρακολουθούνται και τώρα χωριστά γιατί θα τιμολογηθούν χωριστά. Επομένως τον επιβαρύνουν άμεσα και μέσω αυτού το κύριο κέντρο κόστους στο οποίο έχει χρεωθεί. Ανάλογα με τις μέρες νοσηλείας του και τις συνολικές μέρες νοσηλείας των ασθενών που καλύπτει το κύριο κέντρο κόστους, επιβαρύνεται με τα λοιπά κόστη του κύριου κέντρου κόστους και επομένως προκύπτει το συνολικό κόστος του.

Εφόσον έχει προσδιορισθεί κόστος κατά ασθενή έχει συγχρόνως υπολογιστεί και κόστος κατά πάθηση και κατά ασφαλιστικό φορέα.

Προσοχή: Οι πληροφορίες του κόστους κατά ασθενή κ.λ.π. για βραχύχρονα διαστήματα, μπορεί να μην οδηγούν σε ασφαλή συμπεράσματα, λόγω των υψηλών σταθερών εξόδων κάθε κέντρου κόστους, της σημαντικής μεταβολής της πληρότητας (εποχικότητα) και του μικρού σχετικά ποσοστού κόστους που κατανέμεται άμεσα (μόνο τα άμεσα υλικά).

Επιπλέον είναι πιθανό να επιδρά στο κόστος και η κατηγορία της πάθησης, αν απαιτεί περισσότερους πόρους (ανθρώπινους, υλικά κ.λ.π.). Αυτό θα μπορούσε να αντιμετωπιστεί με συντελεστές στάθμισης κατά πάθηση.

Διάγραμμα 2 Η ροή του ασθενούς.

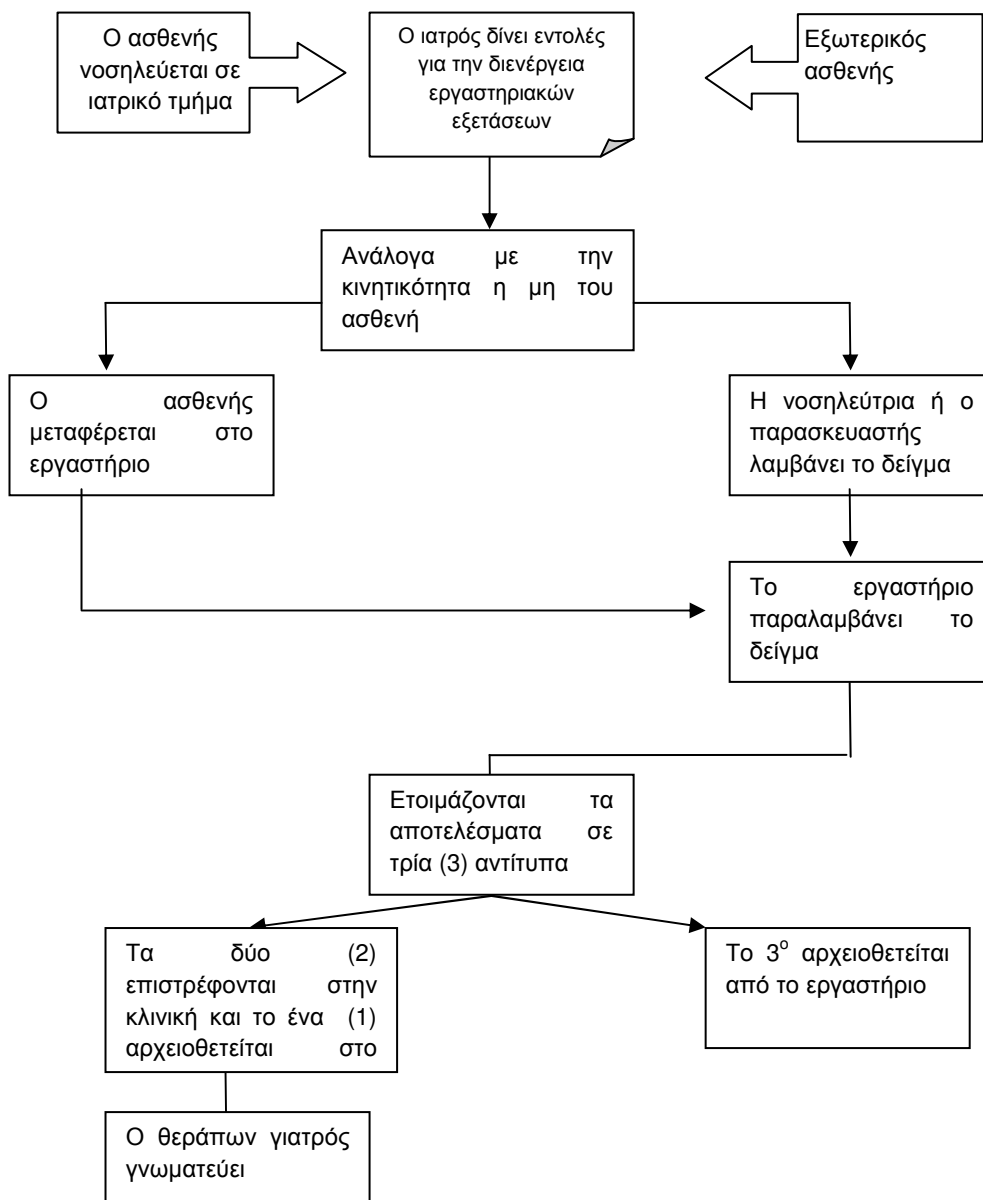


3.1.2 Ο εργαστηριακός τομέας

Ο εργαστηριακός τομέας του Νοσοκομείου περιλαμβάνει ανάλογα με το επιστημονικό πεδίο, διάφορα εργαστήρια τα οποία καλύπτουν τις διαγνωστικές ανάγκες των ιατρικών τμημάτων. Συγκεκριμένα τα εργαστήρια πραγματοποιούν In vitro και απεικονιστικές εξετάσεις και καλύπτουν ασθενείς που νοσηλεύονται στο Νοσοκομείο (εσωτερικοί ασθενείς) και εξωτερικούς ασθενείς που προσέρχονται είτε μέσω ραντεβού (ΤΕΙ) είτε σε ημέρα εφημερίας (ΤΕΠ). Από λογιστικής πλευράς τα εργαστήρια θεωρούνται ως βοηθητικά κέντρα κόστους, επειδή κατά κύριο λόγο εξυπηρετούν ασθενείς (εσωτερικούς), τις εξετάσεις των οποίων έχει παραγγείλει ο γιατρός του ιατρικού τμήματος που νοσηλεύονται. Κατά συνέπεια το κόστος τους πρέπει στο τέλος της κοστολογικής περιόδου να μερίζεται στα ιατρικά τμήματα που εξυπηρέτησαν ανάλογα με τον αριθμό και τη φύση των εξετάσεων που έκαναν.

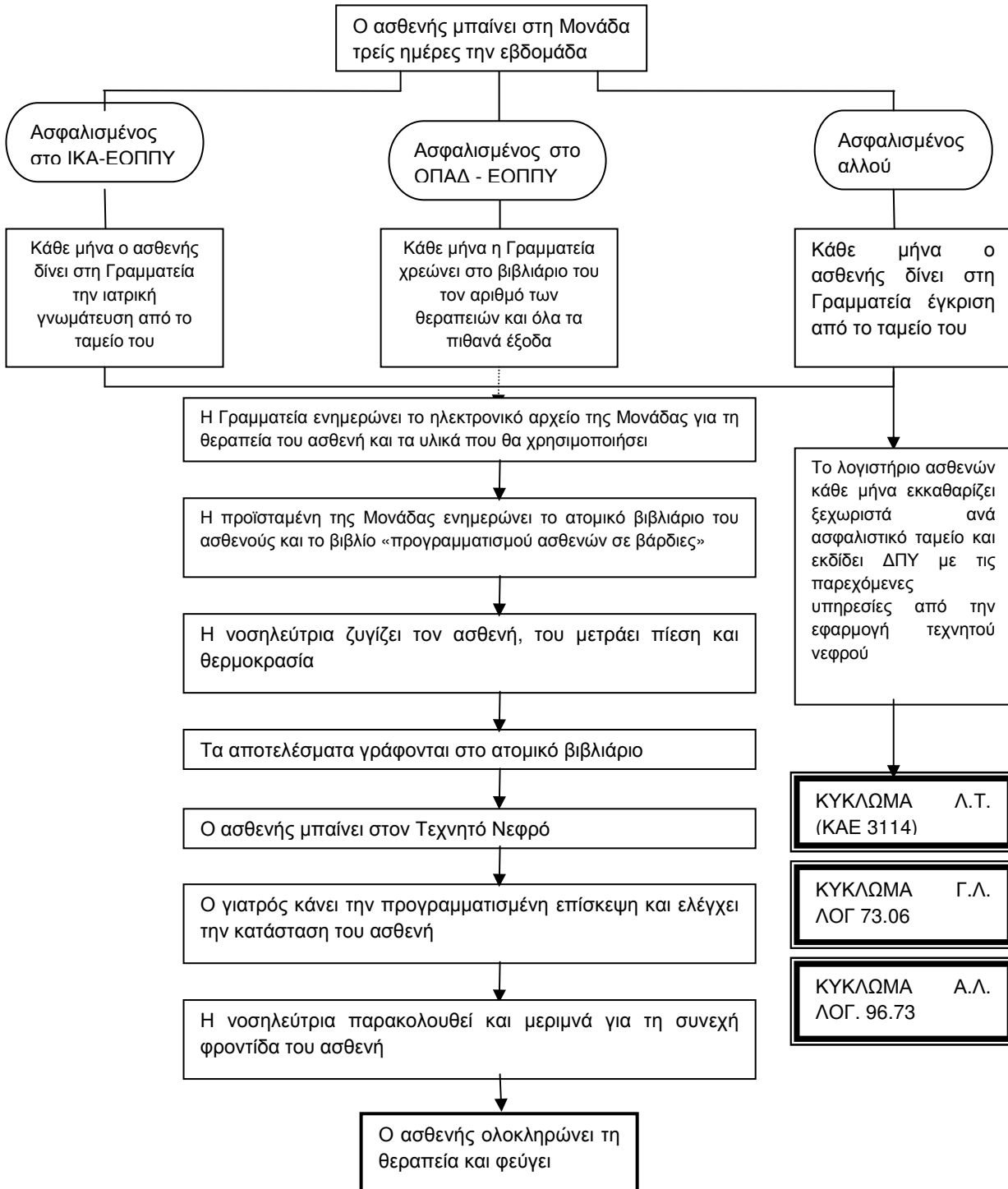
Το σχετικό διάγραμμα ροής των ανωτέρω περιπτώσεων είναι:

Διάγραμμα Ροής Εμπλεκομένων Διαδικασιών : Διενέργεια Εργαστηριακών Εξετάσεων



3.1.3 Διαδικασίες Ειδικών Μονάδων

Οι δραστηριότητες και οι διαδικασίες που αφορούν την νοσηλεία ασθενών σε ειδικές μονάδες εξαρτώνται από την φύση κάθε μονάδας. Ειδικές μονάδες είναι η Μ.Τ.Ν., η Μ.Α.Φ. η ΜΕΘ-Χ, η ΜΕΠ-Κ, η Μονάδα Εξωσωματικής Λιθοτριψίας κλπ. Παρουσιάζεται στην συνέχεια το διάγραμμα ροών των διαδικασιών της Μ.Τ.Ν. που είναι αναπτυγμένη στο Νοσοκομείο και εξυπηρετεί πολυπληθή κατηγορία πολιτών.



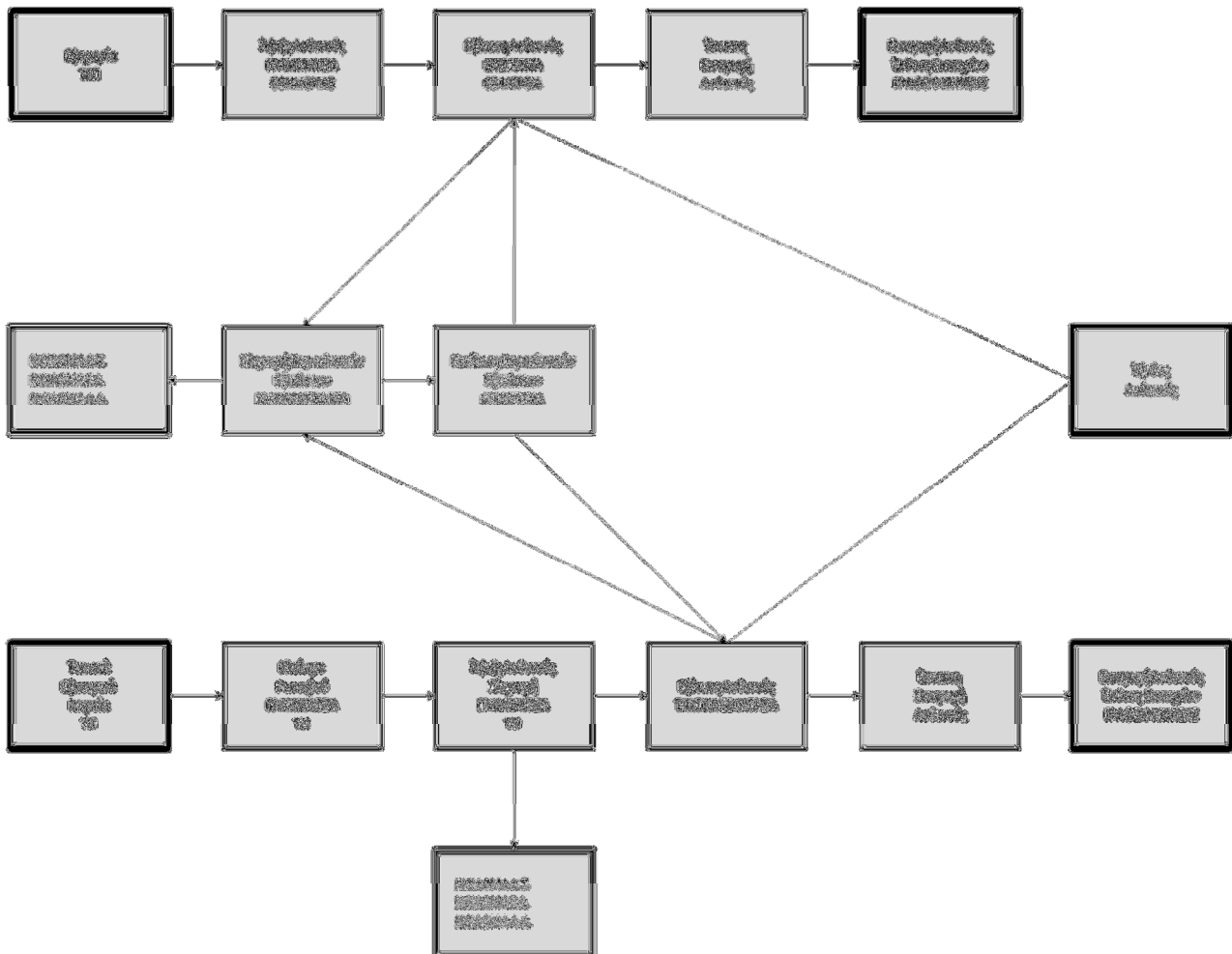
3.1.4 Εισαγωγή ασθενών

Η προσέλευση των ασθενών στο Νοσοκομείο απαιτεί την τήρηση συγκεκριμένων διαδικασιών. Διακρίνουμε δυο (2) περιπτώσεις:

- Διαδικασία τακτικής εισαγωγής
- Διαδικασία έκτακτης εισαγωγής

Οι διαδικασίες των ανωτέρω περιπτώσεων παρουσιάζονται σχηματικά από το παρακάτω διάγραμμα ροών.

Διάγραμμα Ροής Εμπλεκόμενων Διαδικασιών : Ροή εισαγωγής ασθενών



3.2 Υποστηρικτικές Λειτουργίες

3.2.1 Λειτουργία Φαρμακείου

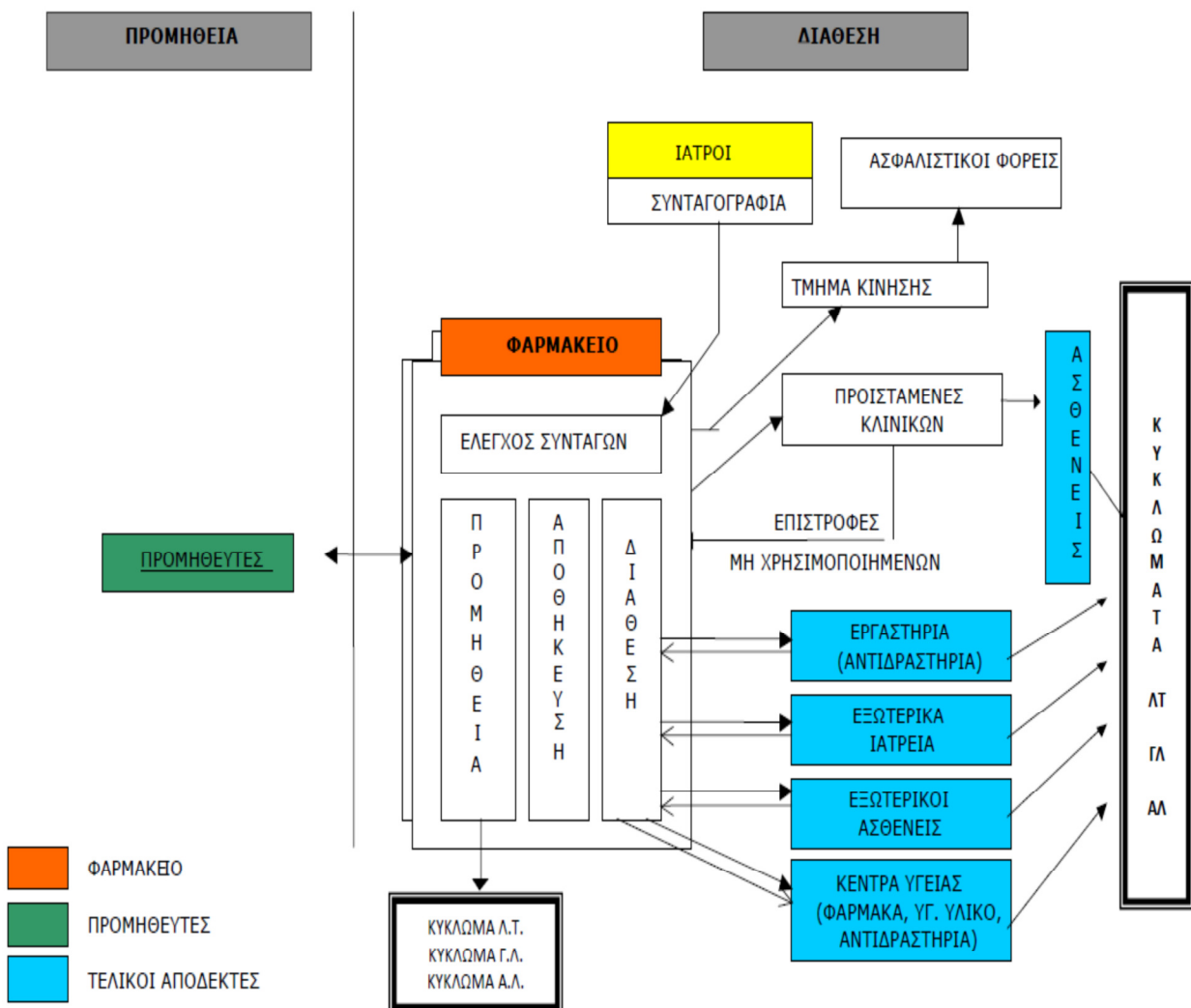
Το φαρμακείο ανήκει στον Εργαστηριακό Τομέα του Νοσοκομείου και η λειτουργία του είναι υποστηρικτική στα ιατρικά τμήματα, τα εργαστήρια και της ειδικές μονάδες.

Στο φαρμακείο παρακολουθούνται οι παρακάτω τρεις (3) ξεχωριστές διαχειρίσεις σύμφωνα με το ΠΔ 108/93

- Η διαχείριση των φαρμάκων
- Η διαχείριση των αντιδραστηρίων
- Η διαχείριση των υγειονομικών (αποστειρωμένων) υλικών

Οι δραστηριότητες του φαρμακείου περιγράφονται στο ακόλουθο διάγραμμα.

Διάγραμμα Ροής Εμπλεκόμενων Διαδικασιών: Ροές Φαρμακείου



3.2.2 Η Οικονομική Λειτουργία

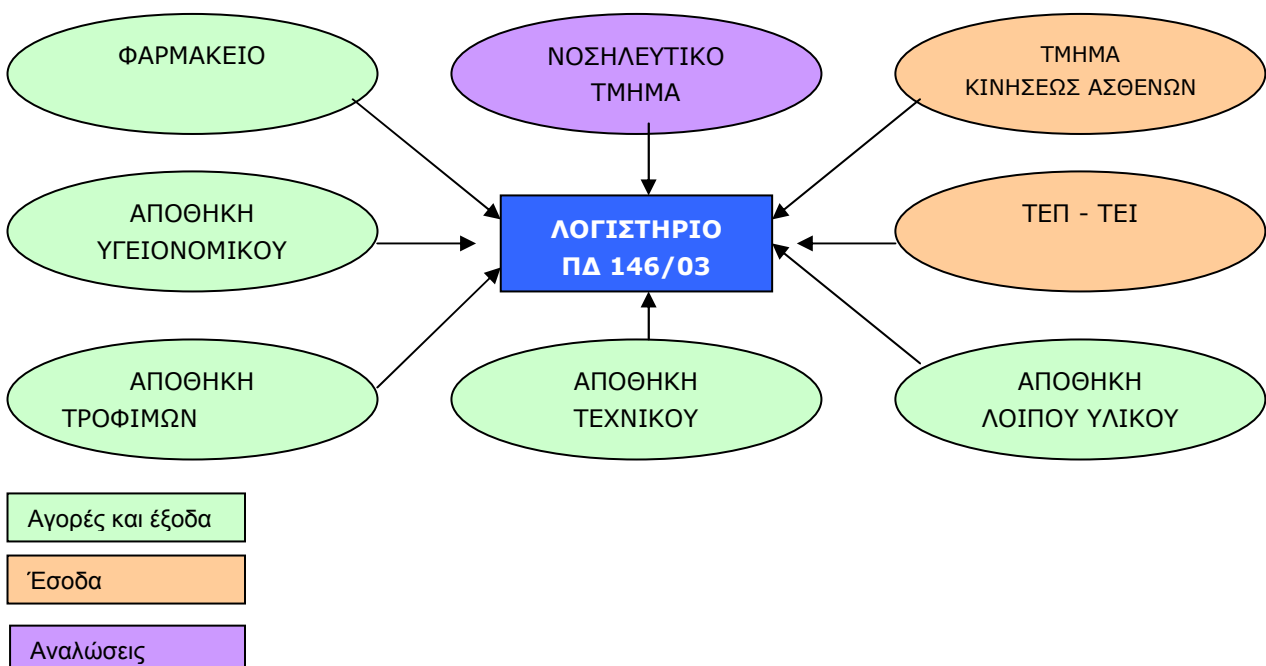
Βάση της αποτύπωσης της οργανωτικής δομής του Νοσοκομείου η οικονομική λειτουργία εντάσσεται στην Διοικητική – Οικονομική Υπηρεσία. Περιλαμβάνει τμήματα και γραφεία όπως το λογιστήριο, το ταμείο, τις προμήθειες, την διαχείριση υλικού, την επιστασία, τον ιματισμό κ.λ.π.

Όλες οι επεξεργασίες, οι ταξινομήσεις και οι αναφορές που αφορούν τα οικονομικά γεγονότα του Νοσοκομείου παρακολουθούνται από το λογιστήριο. Ο ρόλος πλέον του λογιστηρίου δεν είναι καταχωρητικός, αλλά πέραν των υποχρεώσεων που απορρέουν από την λειτουργία του Δημόσιου Λογιστικού (έκδοση χρηματικών ενταλμάτων κ.λ.π.) έχει τον συνολικό έλεγχο όλων των δεδομένων που καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία. Το λογιστήριο επεξεργάζεται τα δεδομένα που αποθηκεύονται στους λογαριασμούς των λογιστικών σχεδίων και με μορφή καθολικών ισοζυγίων κ.λπ. τις δίνει προς την διοίκηση του Νοσοκομείου.

Οι δραστηριότητες που ασκούνται στα πλαίσια της οικονομικής λειτουργίας του Νοσοκομείου και επηρεάζουν την κοστολογική πληροφόρηση αποτυπώνεται στα διαγράμματα ροών που ακολουθούν.

Οι λοιπές υποστηρικτικές λειτουργίες όπως η διοικητική λειτουργία, η λειτουργία του τμήματος πληροφορικής, η επιστασία, η κοινωνική υπηρεσία κ.λ.π. ως μη παράγουσες οικονομικές πληροφορίες δεν αναλύονται περαιτέρω.

Η λειτουργία του λογιστηρίου στα πλαίσια του ΠΔ 146/2003 εμφανίζεται στο παρακάτω διάγραμμα.



Στο τέλος κάθε κοστολογικής περιόδου όπως ορίζεται από την Δημόσια Μονάδα Υγείας θα διενεργούνται συμφωνίες μεταξύ των υποσυστημάτων (Διαχειρίσεις, Έσοδα κ.λ.π.) και των κυκλωμάτων όπως ορίζονται από το Π.Δ. 146/2003 (Γ.Λ. - Δ.Λ. - Α.Λ.). Όλα τα κυκλώματα και τα υποσυστήματα ενημερώνονται ταυτόχρονα και συσχετίζονται μεταξύ τους. Παρακάτω περιγράφονται οι βασικές συμφωνίες που εμπλέκουν λογαριασμούς της Α.Λ.

A. Συμφωνία κυκλώματος αποθηκών - Αναλυτική Λογιστική

Οι αναλυτικοί λογαριασμοί του 94.XX της Αναλυτικής Λογιστικής απεικονίζουν την κίνηση των κωδικών ειδών των επιμέρους διαχειρίσεων. Η χρέωση του κωδικού 94.XX δείχνει την κίνηση των αγορών ενώ η πίστωσή του απεικονίζει την χορήγηση (εξαγωγή) των ειδών από τις αποθήκες. Η ενημέρωση οποιοδήποτε παραστατικού αξίας στο κύκλωμα των διαχειρίσεων ενημερώνει αυτόματα ή στο τέλος της κοστολογικής περιόδου τους λογαριασμούς 94.XX. Θα πρέπει να ισχύουν τα εξής: Υπόλοιπο ανά είδος και συνολικά κατά αξία κωδικού αποθήκης = αντίστοιχος λογαριασμός 94.XX ενώ αντίστοιχα πρέπει να συμφωνούν και οι χρεοπιστώσεις. π.χ. ο λογαριασμός 94.24.10 (Φαρμακευτικό υλικό) = το σύνολο των κωδικών του φαρμακευτικού υλικού.

B. Συμφωνία κυκλωμάτων Γενικής Λογιστικής - Αναλυτικής Λογιστικής

Σκέλος αγορών

Η ενημέρωση των δύο (2) κυκλωμάτων διενεργείται ταυτόχρονα οπότε θα πρέπει να ελέγχονται οι εξής συμφωνίες:

1. Η κίνηση των λογαριασμών αγορών στη Γενική Λογιστική θα ισούνται με την χρέωση του 94.XX ή την πίστωσή του σε περίπτωση έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου καθώς και με την πίστωση του λογαριασμού 90.02. π.χ. ετήσια χρέωση λογαριασμού 94.24.10 (Φαρμακευτικό υλικό) = 24.01.10

Γ.Λ.		Α.Λ.		Α.Λ.
XP.24.01	=	ΠΙΣΤ 90.02.24	=	XP.94.24.XX
XP.25.01	=	ΠΙΣΤ 90.02.25	=	XP.94.25.XX
XP.26.01	=	ΠΙΣΤ 90.02.26	=	XP.94.26.XX

Εξαίρεση

Η ενημέρωση των ελλειμμάτων - πλεονασμάτων στην Αναλυτική Λογιστική μέσω του λογαριασμού 97 (Διαφορές Καταλογισμού) δεν ακολουθείται από αντίστοιχη κίνηση στην

Γενική Λογιστική. Η συμφωνία διενεργείται στο τέλος της περιόδου με την ενημέρωση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης με τα αποθέματα λήξης.

2. Η απεικόνιση των αποθεμάτων έναρξης μέσω λογαριασμών αγορών στη Γενική Λογιστική θα ισούνται με την αρχική καταχώρηση του 94.XX

Γ.Λ.		Α.Λ.		Α.Λ.
ΧΡ.24.00.01	=	ΠΙΣΤ 90.01.24	=	ΑΡΧΙΚΗ ΧΡ.94.24.XX
ΧΡ.25.00.01	=	ΠΙΣΤ 90.01.25	=	ΑΡΧΙΚΗ ΧΡ.94.25.XX

Σκέλος εξόδων

Η ενημέρωση των δύο (2) κυκλωμάτων είτε ταυτόχρονα είτε στο τέλος της κοστολογικής περιόδου θα πρέπει να υπόκειται στις εξής συμφωνίες:

3. Η ενημέρωση(χρέωση) των λογαριασμών εξόδων 60-68 θα ισούνται με την πίστωση του λογαριασμού 90.06 και την χρέωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών 92.XX.6X

Γ.Λ.		Α.Λ.		Α.Λ.
ΧΡ.60	=	ΠΙΣΤ 90.06.60	=	ΧΡ.92.XX.60
ΧΡ.61	=	ΠΙΣΤ 90.06.61	=	ΧΡ.92.XX.61
ΧΡ.62	=	ΠΙΣΤ 90.06.62	=	ΧΡ.92.XX.62
ΧΡ.63	=	ΠΙΣΤ 90.06.63	=	ΧΡ.92.XX.63
ΧΡ.64	=	ΠΙΣΤ 90.06.64	=	ΧΡ.92.XX.64
ΧΡ.65	=	ΠΙΣΤ 90.06.65	=	ΧΡ.92.XX.65
ΧΡ.66	=	ΠΙΣΤ 90.06.66	=	ΧΡ.92.XX.66
ΧΡ.68	=	ΠΙΣΤ 90.06.68	=	ΧΡ.92.XX.68

Σκέλος εσόδων

4. Η ενημέρωση (πίστωση) των λογαριασμών εσόδων 70-78 θα ισούνται με την χρέωση του λογαριασμού 90.07 και την πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών 96.7X

Γ.Λ.		Α.Λ.		Α.Λ.
ΠΙΣΤ.70	=	ΧΡ 90.07.70	=	ΠΙΣΤ.96.70
ΠΙΣΤ.71	=	ΧΡ 90.07.71	=	ΠΙΣΤ.96.71
ΠΙΣΤ.72	=	ΧΡ 90.07.72	=	ΠΙΣΤ.96.72
ΠΙΣΤ.73	=	ΧΡ 90.07.73	=	ΠΙΣΤ.96.73
ΠΙΣΤ.74	=	ΧΡ 90.07.74	=	ΠΙΣΤ.96.74
ΠΙΣΤ.75	=	ΧΡ 90.07.75	=	ΠΙΣΤ.96.75
ΠΙΣΤ.76	=	ΧΡ 90.07.76	=	ΠΙΣΤ.96.76

Σκέλος αποτελεσμάτων

5. Τα έκτακτα αποτελέσματα της Γενικής Λογιστικής (λογαριασμοί ομάδας 8) ισούνται με αντίστοιχους λογαριασμούς της Α.Λ.

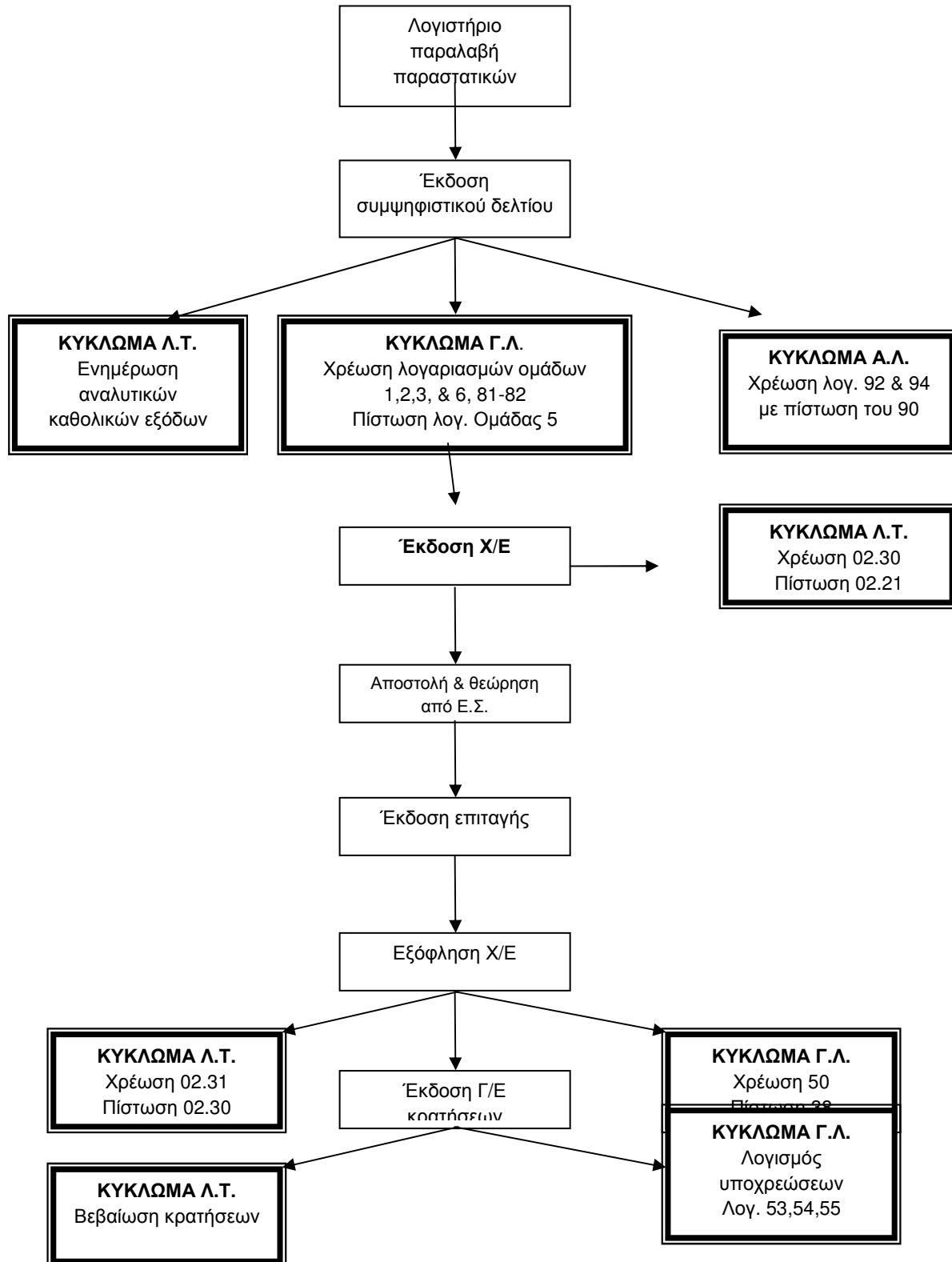
Γ.Λ.		Α.Λ.		Α.Λ.
ΚΙΝΗΣΗ.81	=	ΚΙΝΗΣΗ 90.08.81	=	ΚΙΝΗΣΗ 98.99.04
ΚΙΝΗΣΗ.82	=	ΚΙΝΗΣΗ 90.08.82	=	ΚΙΝΗΣΗ 98.99.05
ΧΡ.83	=	ΠΙΣΤ. 90.08.83	=	ΧΡ. 98.99.06
ΠΙΣΤ.84	=	ΧΡ. 90.08.84	=	ΠΙΣΤ. 98.99.07

6. Με την ενημέρωση των εγγραφών κλεισίματος στο τέλος της κοστολογικής περιόδου το αποτέλεσμα που προκύπτει στην Γενική Λογιστική θα πρέπει να ταυτίζεται με το αποτέλεσμα της Αναλυτικής.

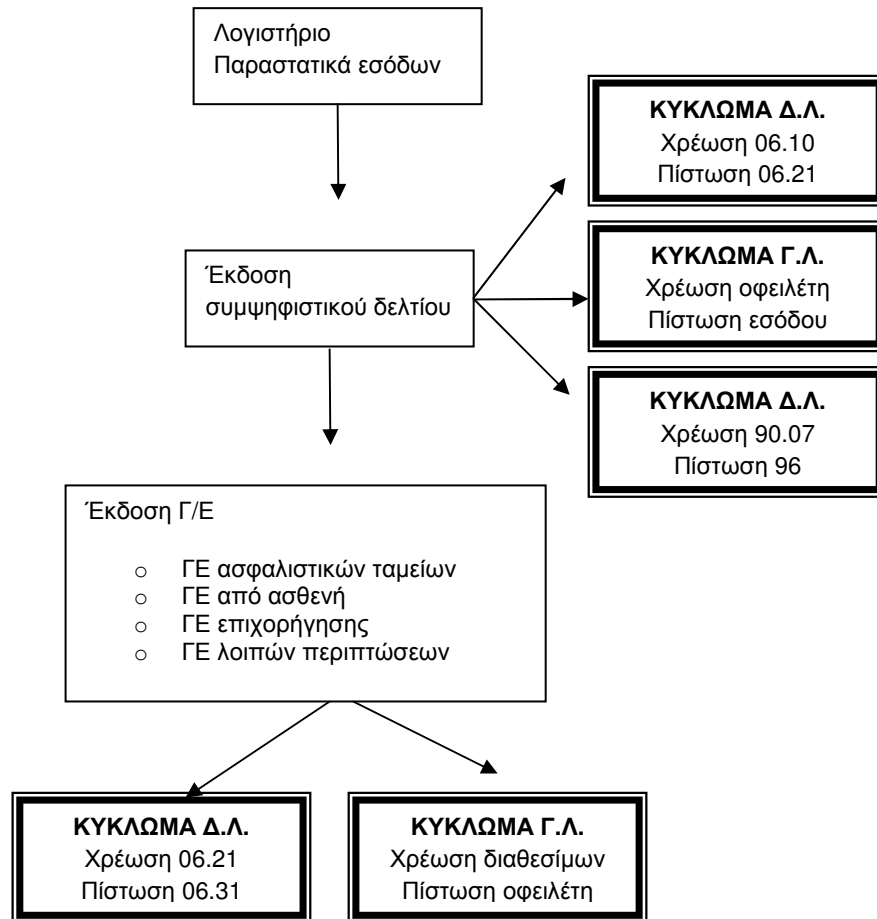
Γ.Λ.		Α.Λ.		Κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων
ΥΠΟΛ.80.01	=	ΥΠΟΛ.96.99	=	Μικτό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης
ΥΠΟΛ.86.99	=	ΥΠΟΛ.98.99	=	Καθαρό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης

3.2.2.1 Διαγράμματα ροών οικονομικών λειτουργιών

Διάγραμμα Ροής Εμπλεκόμενων Διαδικασιών : Ροές Εξόδων



Διάγραμμα Ροής Εμπλεκόμενων Διαδικασιών : Ροές Εσόδων



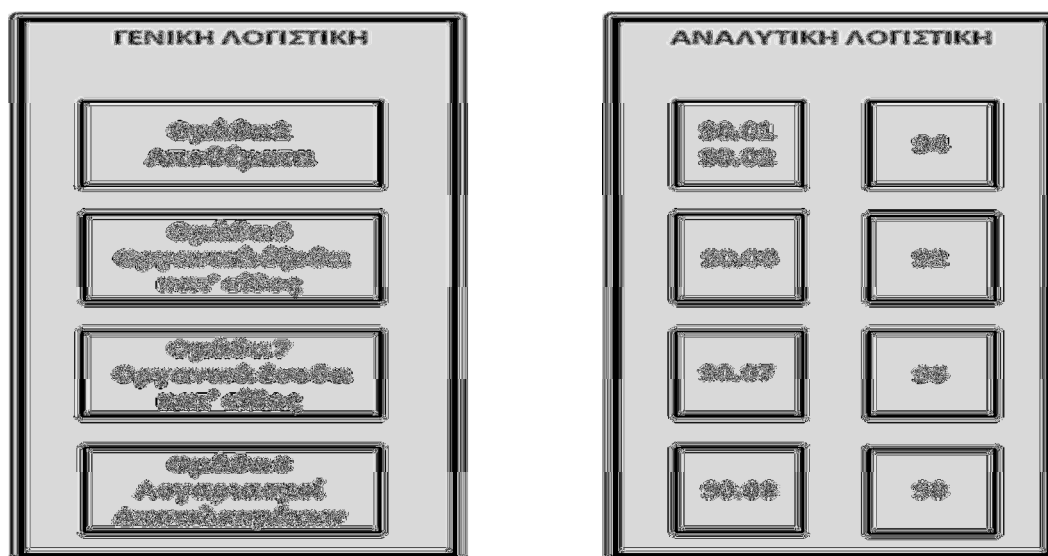
3.3 Διαδικασίες Ροής της Οικονομικής Πληροφορίας

Η αναλυτική λογιστική έρχεται να συμπληρώσει τη Γενική Λογιστική. Μέσω της αναλυτικής λογιστικής παρακολουθούνται οι ποσοτικές μεταβολές, οι μορφολογικές μετατροπές και οι πολυπληθείς συνθέσεις των αποθεμάτων, των εξόδων των εσόδων και των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων για τον σχηματισμό του λειτουργικού και του κατά φορέα κόστους, τον προσδιορισμό των αναλυτικών και των συνολικών αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας και τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας της λειτουργίας του συνόλου των εκμεταλλεύσεων και των τμημάτων αυτής.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι πληροφορίες που αποθηκεύονται στους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής, μεταφέρονται για περαιτέρω επεξεργασία στους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής.

Υπάρχει κατά συνέπεια μια διασύνδεση λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής και συγκεκριμένα των Ομάδων 2, 6, 7 & 8 με λογαριασμούς της Ομάδας 9 του ΠΔ 146/2003. Η διασύνδεση αυτή των λογαριασμών σχηματικά απεικονίζεται στο παρακάτω διάγραμμα:

Διασύνδεση λογαριασμών ΚΛΣ



Από το ανωτέρω διάγραμμα προκύπτει ότι αντικείμενο της ροής των κοστολογικών πληροφοριών είναι οι αναλώσεις των αποθεμάτων της Ομάδας 2 της Γενικής Λογιστικής, τα πάσης φύσεως οργανικά έξοδα της Ομάδας 6, τα οργανικά έσοδα της Ομάδας 7 και τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της Ομάδας 8 του ΠΔ 146/2003.

Δεδομένου ότι οι πληροφορίες που αφορούν τα αποθέματα, τα έξοδα και τα έσοδα (οργανικά και ανόργανα) είναι αποθηκευμένες στους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής, είναι παραμετροποιημένο το πληροφοριακό σύστημα του Νοσοκομείου, έτσι ώστε με αυτοματοποιημένες διαδικασίες, οι κοστολογικές πληροφορίες είναι άμεσα διαθέσιμες, μέσω των λογαριασμών της ομάδας 9 του Π.Δ. 146/2003 .

3.3.1 Διαδικασίες Αναλώσεων Αποθεμάτων

Στα αποθέματα περιλαμβάνονται οι πρώτες και βοηθητικές ύλες παροχής υγειονομικών υπηρεσιών (όπως φαρμακευτικό υλικό, υγειονομικό υλικό, ορθοπεδικό και λοιπό προσθετικό υλικό, το υλικό αιμοδοσίας και τα τρόφιμα και ποτά), τα αναλώσιμα υλικά (όπως καύσιμα, χημικά αντιδραστήρια, έντυπα και γραφική ύλη, υλικά καθαριότητας κ.λ.π.) και τα ανταλλακτικά παγίων. Η ανάλωση των υλικών αυτών από τα τμήματα του Νοσοκομείου αποτελεί σημαντικό στοιχείο κόστους και κατά συνέπεια χρήζει ιδιαίτερης λογιστικής παρακολούθησης.

Τα αποθέματα παραλαμβάνονται, εισάγονται στις αποθήκες του Νοσοκομείου και λογιστικοποιούνται με ενημέρωση των αρμόδιων λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής, αλλά και των υπολογαριασμών του πρωτοβαθμίου 94, της ομάδας 9 του ΠΔ 146/2003.

Στο Νοσοκομείο υπάρχουν και λειτουργούν οι διαχειρίσεις – αποθήκες του φαρμακείου, του υγειονομικού υλικού, του λοιπού Γενικού υλικού.

Μέσω των αποθηκών αυτών γίνεται ο εφοδιασμός των διαφόρων τμημάτων του Νοσοκομείου. Οι ζητούμενες ποσότητες των τμημάτων από τις αντίστοιχες διαχειρίσεις γίνονται με την συμπλήρωση των απαραίτητων εντύπων – αιτημάτων (Χειρόγραφα και μηχανογραφικά). Η εξαγωγή των υλικών από τις κεντρικές αποθήκες προς τα αντίστοιχα ιατρικά τμήματα, εργαστήρια κ.λ.π. (γίνεται μηχανογραφικά), σημαίνει για το Νοσοκομείο αυτόματα και ανάλωση των υλικών αυτών.

Κανονικά, η διαδικασία αυτή αφορά ενδοδιακίνηση των υλικών, η δε πραγματική ανάλωση γίνεται όταν αυτά χορηγούνται στους ασθενείς αν πρόκειται για φάρμακα ή προσθετικά υλικά ή όταν πρόκειται για γενικής φύσεως υλικά όταν αυτά αναλώνονται πραγματικά στα διάφορα τμήματα.

Στο Γ.Ν. Αιτωλοακαρνανίας όμως, λόγω μη παρακολούθησης μηχανογραφικά των αναλώσεων από τα τμήματα (Κλινικές, Μονάδες, Εργαστήρια κλπ) προς τους τελικούς φορείς κόστους (ασθενείς), μέχρι να καταστεί αυτό δυνατόν και για να έχουμε σωστό υπολογισμό του κόστους των αναλώσεων ανά τμήμα – Κ.Κ., προτείνουμε να γίνεται απογραφή και αποτίμηση κάθε κοστολογική περίοδο των υλικών που υπάρχουν αδιάθετα.

Σε κάθε περίπτωση όμως, να γίνεται απογραφή και αποτίμηση κάθε κοστολογική περίοδο στα επιμέρους τμήματα που υπάρχουν σημαντικής αξίας υλικά.

Στην αρχή και στη λήξη κάθε οικονομικού έτους, γίνεται φυσική απογραφή σε όλες τις διαχειρίσεις και στα τμήματα.

Η προτεινόμενη διαδικασία που πρέπει να ακολουθήσει το Νοσοκομείο, όταν επιλυθούν τα τεχνικά προβλήματα, για την παρακολούθηση των αναλώσεων των αποθεμάτων και η επίρριψη του αντίστοιχου κόστους, στο τμήμα που πραγματικά αυτό απορροφά (κέντρο κόστους) πρέπει να ακολουθεί τα παρακάτω στάδια:

1^ο στάδιο: Διάκριση των υλικών σε υλικά που αναλώνονται άμεσα με την χορήγηση τους (π.χ. διάθεση γραφικής ύλης) και σε υλικά που δεν αναλώνονται

με την εξαγωγή από την αποθήκη (π.χ. διάθεση φαρμάκων σε ιατρικά τμήματα). Η διάκριση αυτή πρέπει να γίνει για κάθε ένα υλικό, στο πληροφοριακό σύστημα του Νοσοκομείου.

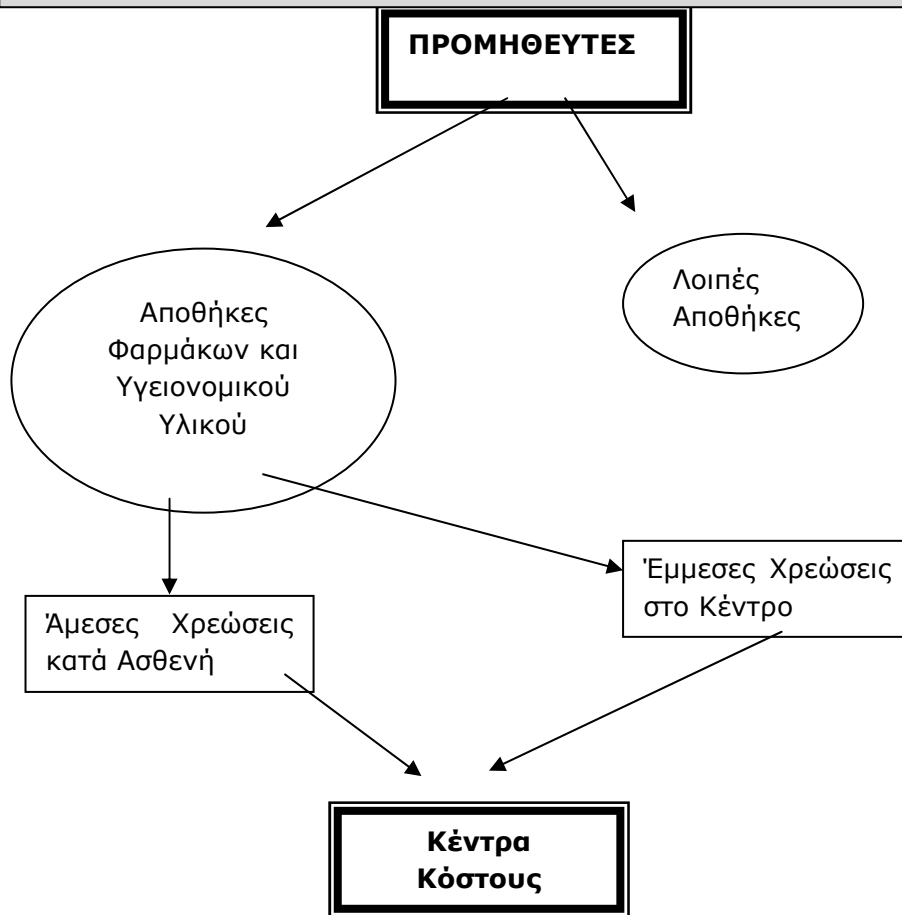
2^ο στάδιο: Τα υλικά (φάρμακα, βηματοδότες, ορθοπεδικό υλικό, μοσχεύματα κ.λ.π.) που αφορούν ατομικά συγκεκριμένο ασθενή και χορηγούνται με ατομικό συνταγολόγιο, αναλώνονται όταν χορηγούνται ή τοποθετούνται στον εν λόγω ασθενή, είτε από το τμήμα (κέντρο κόστους) όπου αυτός νοσηλεύεται είτε από το χειρουργείο σε περίπτωση χειρουργικής επέμβασης.

3^ο στάδιο: Τα λοιπά υλικά γενικής χρήσης αναλώνονται από τα τμήματα κατά την χρησιμοποίησή τους.

4^ο στάδιο: Στο τέλος κάθε μήνα, και κατά την διάρκεια της διαδικασίας «Συμφωνία – Κλείσιμο μήνα», το λογιστήριο του Νοσοκομείου μέσω του πληροφοριακού του συστήματος θα υπολογίζει τις αναλώσεις και θα αξιολογεί τα αποθέματα, σύμφωνα με την μέθοδο αποτίμησης που ορίζεται από το Π.Δ. 146/2003. Η διαδικασία αυτή σε μηνιαία βάση θα επιβαρύνει τα κέντρα κόστους του Νοσοκομείου με το κόστος των υλικών που αυτά χρησιμοποίησαν.

Η τυπική δομή της λειτουργίας των αποθηκών, εμφανίζεται στο παρακάτω διάγραμμα:

Τυπική δομή λειτουργίας αποθηκών από κοστολογική άποψη



Συνοπτική Περιγραφή Διαδικασίας

Οι μερίδες των υλικών κάθε αποθήκης χρεώνονται με τις παραλαβές από τους προμηθευτές με τις αξίες κτήσης με την έκδοση του πρωτοκόλλου παραλαβής και πράξη εισαγωγής υλικού. Παρακολουθούνται όλα τα είδη κατά ποσότητα και αξία και για τις εξαγωγές από την αποθήκη, υπολογίζεται άμεσα η αξία των διατεθέντων για ανάλωση υλικών. Εκτός από τα φάρμακα και το ειδικό υγειονομικό υλικό μεγάλης αξίας (που χορηγούνται με ατομικό συνταγολόγιο), όλα τα άλλα υλικά που αναλώνονται είναι άμεσα για τα κέντρα κόστους στα οποία προωθούνται. Τα άμεσα υλικά στους ασθενείς, τελικά πάλι επιβαρύνουν το κύριο κέντρο κόστους που τους έχει αναλάβει.

3.3.2 Διαδικασίες Εξόδων

Οι λοιπές δαπάνες αποτελούν επίσης στοιχείο κόστους σημαντικής αξίας και ως εκ τούτου είναι απαραίτητο στο Νοσοκομείο να γνωρίζει το είδος, το ποσό και τον προορισμό των εξόδων.

Οι πληροφορίες για το είδος και το πραγματικό ύψος των εξόδων είναι γνωστές από την Γενική Λογιστική. Ο προσδιορισμός όμως των εξόδων συνδέεται με κάποια λειτουργία του Νοσοκομείου, γίνεται δηλαδή για κάποιο σκοπό – προορισμό.

Η κοστολογική πληροφορία σχετικά με το προορισμό του εξόδου είναι η δεύτερη από άποψη σπουδαιότητας, μετά την πληροφορία για το αριθμητικό μέγεθος του. Η πληροφορία συνεπώς για τον προορισμό του εξόδου, για να είναι αξιόπιστη πρέπει να καθορίζεται κατά την στιγμή, της λογιστικοποίησης της στην Γενική Λογιστική, έτσι ώστε να διευκολυνθεί η χρέωση του στην αρμόδια λειτουργία (ιατρικό τμήμα, εργαστήριο, γραφείο, υπηρεσία κ.λ.π.) και να προσδιορισθεί το αντίστοιχο λειτουργικό κόστος αυτής.

Προς τούτο έχουν παραμετροποιηθεί οι λογαριασμοί των εξόδων στη μηχανογραφική εφαρμογή, έτσι ώστε να έχουμε κατά την ενημέρωση της αναλυτικής λογιστικής δύο δυνατότητες:

- Η πρώτη είναι να ενημερώνεται το άμεσο κόστος (δαπάνη που επιβαρύνει ολοκληρωτικά και χωρίς μερισμό ένα Κέντρο Κόστους) άμεσα, με την σύνδεσή του λογαριασμού Γ.Λ. με τον λογαριασμό Α.Λ. του Κέντρου Κόστους.
- Η δεύτερη με τις έμμεσες δαπάνες θα ενημερώνεται ο λογαριασμός 91. 05 και από εκεί αφού θα επιλέγεται το σωστό Φύλλο μερισμού του έμμεσου κόστους θα γίνεται ενημέρωση των ΚΚ που αφορούν.

Σύμφωνα με τους λογαριασμούς της Ομάδας 6 το ΠΔ 146/03 τα είδη των εξόδων είναι:

- | | |
|--------------------------------|----------|
| • Αμοιβές και έξοδα προσωπικού | (λογ 60) |
| • Αμοιβές και έξοδα τρίτων | (λογ 61) |
| • Παροχές τρίτων | (λογ 62) |
| • Φόροι – τέλη | (λογ 63) |
| • Διάφορα έξοδα | (λογ 64) |

- Τόκοι και συναφή έξοδα (λογ 65)
- Αποσβέσεις παγίων (λογ 66)
- Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (λογ 68)

Οι σχετικές διαδικασίες ροής των κοστολογικών πληροφοριών για τα ανωτέρω είδη των εξόδων παρατίθεται στην συνέχεια με την χρήση υποδειγμάτων των Φύλλων Μερισμού που θα χρησιμοποιούμε για κάθε έμμεση δαπάνη.

4. Κέντρα Κόστους

4.1 Προσδιορισμός των κέντρων κόστους της Νοσηλευτικής Μονάδας Μεσολογγίου

ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΕΙΣ / ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΕΙΣ / ΤΜΗΜΑΤΑ	ΚΩΔΙΚΟΣ Α. Λ.	ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ
Διοίκηση	ΔΙΟΙΚΗΣΗ	92.01.04.01	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΟΙΚ - ΟΙΚΟΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	92.01.00.00	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Αυτοτελές Τμήμα Πληροφορικής (MIS)	92.01.03.00	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Γραφείο Δημοσίων Σχέσεων και Επικοινωνίας με τον Πολίτη - Πρόσπισης Δικαιωμάτων Πολιτών	92.03.01.00	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Επιστημονικό Συμβούλιο	92.01.04.08	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Επιτροπή Νοσοκομειακών Λοιμώξεων	92.01.04.10	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Τμήμα Εκδηλώσεων Επικοινωνίας (Αμφιθέατρο)-Εκπαιδευτικών Λειτουργιών - Αίθουσες Εκπαίδευση	92.01.04.12	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
Διοικητική - Οικονομική Υπηρεσία	ΤΜΗΜΑ ΕΠΙΣΤΑΣΙΑΣ - ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ	92010203	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Τμήμα οικονομικού	92.01.02.01	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Τμήμα Γραμματείας	91.40.00.05	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Τμήμα Γραμματείας ΤΕΙ - ΤΕΠ	92.00.79.01	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Τμήμα Κίνησης Ασθενών - Ιατρικό Αρχείο	91.40.00.07	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Διαχείρισης Ανθρώπινου Δυναμικού	92.01.01.07	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Τμήμα Τεχνικού - Βιοιατρικής Τεχν	92.00.75.03	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Τμήμα Διαιτολογίας - Διατροφής	92.00.87.04	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
ΚΕΝΤΡΑ ΥΓΕΙΑΣ - ΛΟΙΠΕΣ ΔΟΜΕΣ	Κ.Υ. ΑΙΤΩΛΙΚΟΥ	92.00.89	
	Κ.Υ. ΑΝΩ ΧΩΡΑΣ		
	Κ.Υ. ΑΣΤΑΚΟΥ		
	Κ.Υ. ΝΑΥΠΑΚΤΟΥ		
	Κ.Υ. ΜΥΤΙΚΑ		
	ΨΥΧΑΡΓΩΣ		
	ΞΕΝΩΝΑΣ 1		
	ΞΕΝΩΝΑΣ 2		

ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΑ ΙΑΤΡΕΙΑ

Π.Ι. ΚΑΤΟΧΗΣ

Π.Ι. ΓΟΥΡΙΑΣ

Π.Ι. ΓΑΛΑΤΑ

Π.Ι. ΕΥΗΝΟΧΩΡΙΟΥ

Π.Ι. ΠΑΛΑΙΟΜΑΝΙΝΑΣ

Π.Ι. ΣΤΑΜΝΑΣ

Π.Ι. ΑΓΓΕΛΟΚΑΣΤΡΟΥ

Π.Ι. ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ

Π.Ι. ΝΕΟΧΩΡΙΟΥ

Π.Ι. ΠΕΝΤΑΛΟΦΟΥ

Π.Ι. ΕΛΕΥΘΕΡΙΑΝΗΣ

Π.Ι. ΕΛΑΤΟΒΡΥΣΗΣ

Π.Ι. ΚΑΤΑΦΥΓΙΟΥ

Π.Ι. ΤΕΡΨΙΘΕΑΣ

Π.Ι. ΜΑΧΑΙΡΑ

Π.Ι. ΦΥΤΕΙΩΝ

Π.Ι. ΠΛΑΤΑΝΟΥ

Π.Ι. ΠΕΡΙΣΤΑΣ

Π.Ι. ΣΙΜΟΥ

Π.Ι. ΠΑΛΑΙΟΠΥΡΓΟΥ

Π.Ι. ΑΡΑΧΩΒΑΣ

Π.Ι. ΡΙΓΑΝΙΟΥ

Π.Ι. ΚΑΤΩ ΒΑΣΙΛΙΚΗΣ

Π.Ι. ΑΡΧΟΝΤΟΧΩΡΙΟΥ

Π.Ι. ΚΑΛΑΜΟΥ

Π.Ι. ΚΑΣΤΟΥ

ΤΟΜΕΑΣ		ΤΜΗΜΑΤΑ / ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ / ΜΟΝΑΔΕΣ / ΤΕΙ / ΤΕΠ	
Παθολογικός			
ΤΜΗΜΑΤΑ			
	Παθολογικό		92.00.01.01 ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.
	Καρδιολογικό		92.00.01.03 ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.
	Παιδιατρικό		92.00.01.10 ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.
ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ			
	Παθολογικό	Παθολογικό Εργαστήριο	92.00.01.01
	Καρδιολογικό	Εργαστήριο Υπερήχοκαρδιογραφίας - Dopler - ΤΕΣΤ ΚΟΠΩΣΕΩΝ	92.00.01.03 ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
	Καρδιολογικό	Καρδιολογικό Εργαστήριο	92.00.01.03
		Φυσικοθεραπευτήριο	91.40.01.14.01
ΜΟΝΑΔΕΣ			
	Καρδιολογικό	Μονάδα Καρδιολογική	92.00.01.03
		Μονάδα Τεχνητού Νεφρού	92.00.01.16 ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.
ΤΕΙ			
		ΤΕΙ Παθολογικού Τομέα	92.00.81.50 ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.
		Διαβητολογικό	91.50.00.81.19 ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
		Παθολογικό	91.50.00.81.48 ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
		Καρδιολογικό	91.50.00.81.36 ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
		Νευρολογικό	91.50.00.81.44 ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
		Νεφρολογικό	91.50.00.81.45 ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
		Παιδιατρικό	91.50.00.81.49 ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
ΤΕΠ			
		ΤΕΠ Παθολογικού Τομέα	92.00.72.00 ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
Χειρουργικός Τομέας			
ΤΜΗΜΑΤΑ			
	Χειρουργικό, Ορθοπεδικό, Ουρολογικό, Ω.Ρ.Λ	Χειρουργικό	92.00.04.12 ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.

Μαιευτικό - Γυναικολογικό	Μαιευτικό - Γυναικολογικό	92.00.04.16	ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.
	Ορθοπεδικό	92.00.04.19	ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.
	ΩΡΛ	92.00.04.23	ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.
Μαιευτικό - Γυναικολογικό	ΑΙΘΟΥΣΑ ΤΟΚΕΤΩΝ	92.00.04.16	

ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΑ

ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΑ - ΑΠΟΣΤΕΙΡΩΣΗ 92.00.78.00

ΜΟΝΑΔΕΣ

Μονάδα Ανάνηψης 91.40.04.14.04 ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ

ΤΕΙ

	ΤΕΙ Χειρουργικού Τομέα	92.00.81.50	ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.
	Χειρουργικό	91.50.00.82.47	ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
	Γυναικολογικό	91.50.00.82.14	ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
	Μαιευτικό	91.50.00.82.19	ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
	Οδοντιατρικό	91.50.00.82.24	ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
ΤΕΙ	Ορθοπεδικό	91.50.00.82.28	ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
	Ουρολογικό	91.50.00.82.30	ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
	Οφθαλμολογικό	91.50.00.82.33	ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
	Ακουομετρικό	91.50.00.82.07	ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ
	Ω.Ρ.Λ.	91.50.00.82.48	ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ

ΤΕΠ

ΤΕΠ ΤΕΠ Χειρουργικού Τομέα 92.00.72.00 ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

Εργαστηριακός Τομέας

ΤΜΗΜΑΤΑ

ΒΙΟΛΟΓΙΚΑ

ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ

	Μικροβιολογικό - Αιματολογικό - Βιοχημικό	91.40.09.06	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
Μικροβιολογικό - Αιματολογικό - Βιοχημικό	Αιματολογικό	91.40.09.06	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
	Βιοχημικό	91.40.09.06	ΒΟΗΘ. Κ. Κ.
Αιμοδοσία	Αιμοδοσία	91.40.09.10.01	

Παθολογική - Ανατομική

ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ

Παθολογοανατομικό

Παθολογοανατομικό

92.00.09.09

ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΤΙΚΑ

ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ

Ακτινοδιαγνωστικό

92.00.09.11

ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

Ακτινοδιαγνωστικό

Ακτινολογικό Θώρακος

92.00.09.11

Ακτινολογικό Θώρακος

92.00.09.11

ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

Ακτινολογικό Υπερηχογραφίας

92.00.09.11

ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

ΨΥΧΙΑΤΡΙΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ

ΤΕΙ

Ψυχιατρικού Τομέα

92.00.83.50

ΚΥΡΙΟ Κ. Κ.

ένα

Ψυχιατρικό

91.50.00.83.03

ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ

Ψυχολογικό

91.50.00.83.05

ΕΝΔΙΑΜΕΣΟ ΚΚ

Διατομεακά Τμήματα

Ημερήσια / Βραχεία Νοσηλεία

ΤΕπ ένα όλα

Ημερήσια / Βραχεία Νοσηλεία

92.00.10.01

ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

Άλλα Τμήματα Ιατρικής Υπηρεσίας

ΤΜΗΜΑΤΑ

Φαρμακείο

φαρμακείο

Διαχείριση Φαρμακευτικού - Αποστ. Υγιειν. Υλικού

92.00.77

ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

Τμήμα Κοινωνικής Εργασίας

Τμήμα Κοινωνικής Εργασίας

Τμήμα Κοινωνικής Εργασίας

92.00.76.02.03

ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

ΆΛΛΑ ΤΜΗΜΑΤΑ ΙΑΤΡΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

Νεκροτομείο

91.60.01.01

ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

Λοιπες Δομές

ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ

ΤΟΜΕΑΣ

Παθολογικός -Χειρουργικός κλπ

Προισταμένη και δύο τομάρχες

Διεύθυνση Νοσηλευτικής Υπηρεσίας

92.00.91.00

ΒΟΗΘ. Κ. Κ.

ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

ΑΣΘΕΝΟΦΟΡΑ**ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΑ Ι.Χ.****4.2 Προσδιορισμός των κέντρων κόστους της Νοσηλευτικής Μονάδας Μεσολογγίου**

	ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΕΝΤΡΩΝ ΚΟΣΤΟΥΣ	ΚΩΔΙΚΟΣ Α. Λ.
ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ	ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ-ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ-ΓΡ. ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ-ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ	92.01.04.03
ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΚΗΣ(MIS)	ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΚΗΣ(MIS)	92.01.03.00
ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ	ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ	92.01.04.08
ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΩΝ ΛΟΙΜΩΞΕΩΝ	ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΩΝ ΛΟΙΜΩΞΕΩΝ	92.01.04.10
ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΙΑΤΡΙΚΟ ΑΡΧΕΙΟ	ΙΑΤΡΙΚΟ ΑΡΧΕΙΟ	92.01.04.11
ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΤΜΗΜΑ ΕΚΔΗΛΩΣΕΩΝ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ (ΑΜΦΙΘΕΑΤΡΟ)	ΤΜΗΜΑ ΕΚΔΗΛΩΣΕΩΝ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ(ΑΜΦΙΘΕΑΤΡΟ)	92.01.04.12
ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ ΤΟΥ ΠΟΛΙΤΗ (ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΠΡΟΑΣΠΙΣΗΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΠΟΛΙΤΩΝ)	ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ ΤΟΥ ΠΟΛΙΤΗ (ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΠΡΟΑΣΠΙΣΗΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΠΟΛΙΤΩΝ)	92.03.02.00
ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΕΠΙΣΚΕΠΤΡΙΑ ΥΓΕΙΑΣ	ΕΠΙΣΚΕΠΤΡΙΑ ΥΓΕΙΑΣ	92.01.04.14
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ-ΔΙΑΧΕΙΡΣΗ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ	ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ-ΔΙΑΧΕΙΡΣΗ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ- ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ- ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ	92.01.01.01
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΤΜΗΜΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΣΘΕΝΩΝ	ΤΜΗΜΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΣΘΕΝΩΝ	91.40.00.07
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΤΜΗΜΑ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΤΕΙ-ΤΕΠ-ΚΕΦΙΑΠ	ΤΜΗΜΑ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΤΕΙ-ΤΕΠ-ΚΕΦΙΑΠ	92.00.79.01
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΤΜΗΜΑ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ	ΤΜΗΜΑ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ	91.40.00.05
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΤΜΗΜΑ ΕΠΙΣΤΑΣΙΑΣ-ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ	ΠΛΥΝΤΗΡΙΑ, ΑΠΟΘΗΚΗ ΕΙΔΩ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ, ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ-ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟ-ΙΜΑΤΙΟΘΗΚΗ-ΓΡΑΦΕΙΟ ΥΠΟΔΟΧΗΣ ΑΣΘΕΝΩΝ-ΑΠΟΘΗΚΗ ΞΕΝΟΔΟΧΙΑΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	92.01.02.03
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ-ΔΙΑΧΕΙΡΣΗΣ ΥΛΙΚΟΥ- ΑΠΟΘΗΚΗ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	92.01.02.01
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΕΧΝΙΚΟΥ	ΤΜΗΜΑ ΤΕΧΝΙΚΟΥ-ΒΙΟΙΑΤΡΙΚΗΣ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΑΣ	ΟΔΗΓΟΙ-ΑΠΟΘΗΚΗ ΣΥΝΤΗΡΣΗΣ- ΑΠΟΘΗΚΗ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ-ΚΑΝΤΡΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΗΛΕΚ. ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ-ΑΠΟΘΗΚΗ ΒΙΟΙΑΤΡΙΚΗΣ	92.00.758.03
ΚΕΝΤΡΑ ΥΓΕΙΑΣ	Κ.Υ. ΑΜΦΙΛΟΧΙΑΣ		92.00.89.20
ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΑ ΙΑΤΡΕΙΑ	Π.Ι. ΣΠΑΡΤΟΥ		91.51.00.00
	Π.Ι. ΛΕΠΕΝΟΥΣ		91.51.00.01

	Π.Ι. ΛΟΥΤΡΟΥ	Π.Ι. ΛΟΥΤΡΟΥ.. Ο γιατρός εξυπηρετεί και το Π.Ι. ΑΝΟΙΞΙΑΤΙΚΟΥ	91.51.00.02
	Π.Ι. ΜΕΝΙΔΙΟΥ		91.51.00.03
	Π.Ι. ΝΕΑΠΟΛΗΣ		91.51.00.04
	Π.Ι. ΣΑΡΔΗΝΙΩΝ	Π.Ι. ΣΑΡΔΗΝΙΩΝ.. Ο γιατρός εξυπηρετεί και το Π.Ι. ΚΕΧΡΙΝΙΑ	91.51.00.05
	Π.Ι. ΣΠΟΛΑΙΤΑΣ		91.51.00.06
	Π.Ι. ΣΤΑΝΟΥ		91.51.00.07
ΚΕΝΤΡΑ ΥΓΕΙΑΣ	Κ.Υ. ΚΑΤΟΥΝΑΣ		92.00.89.21
ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΑ ΙΑΤΡΕΙΑ	Π.Ι. ΑΕΤΟΥ		91.51.00.08
	Π.Ι. ΚΟΜΠΟΤΗΣ		91.51.00.09
	Π.Ι. ΤΡΥΦΟΥ		91.51.10.00
	Π.Ι. ΦΥΤΕΙΩΝ		91.51.10.01
	Π.Ι. ΠΑΠΑΔΑΤΟΥ		91.51.10.02
ΚΕΝΤΡΑ ΥΓΕΙΑΣ	Κ.Υ. ΧΑΛΚΙΟΠΟΥΛΩΝ		92.00.89.22
ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΑ ΙΑΤΡΕΙΑ	Π.Ι. ΑΜΟΡΓΙΑΝΩΝ		91.51.10.03
	Π.Ι. ΑΡΩΝΙΑΔΑΣ		91.51.10.04
	Π.Ι. ΕΜΠΕΣΣΟΥ		91.51.10.05
	Π.Ι. ΜΑΛΕΣΙΑΔΑΣ		91.51.10.06
	Π.Ι. ΠΑΤΙΟΠΟΥΛΟΥ		91.51.10.07
	Π.Ι. ΠΕΡΔΙΚΑΚΙΟΥ		91.51.10.08
	Π.Ι. ΦΛΩΡΙΑΔΑΣ		91.51.10.09
ΚΕΝΤΡΑ ΥΓΕΙΑΣ	Κ.Υ. ΘΕΡΜΟΥ		92.00.89.23
ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΑ ΙΑΤΡΕΙΑ	Π.Ι. ΑΓΙΟΥ ΒΛΑΣΙΟΥ		91.51.20.00
	Π.Ι. ΑΝΑΝΗΨΗΣ		91.51.20.01
	Π.Ι. ΔΟΚΙΜΙΟΥ		91.51.20.02
	Π.Ι. ΔΡΥΜΩΝΑ		91.51.20.03
	Π.Ι. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ		91.51.20.04
	Π.Ι. ΚΟΝΙΣΚΑΣ		91.51.20.05
	Π.Ι. Κ. ΜΑΚΡΥΝΟΥΣ		91.51.20.06
	Π.Ι. ΜΑΤΑΡΑΓΚΑΣ		91.51.20.07
	Π.Ι. ΜΥΡΤΙΑΣ		91.51.20.08
	Π.Ι. ΠΑΝΑΙΤΩΛΙΟΥ	Π.Ι. ΠΑΝΑΙΤΩΛΙΟΥ.. Ο γιατρός εξυπηρετεί και το Π.Ι. ΚΑΙΝΟΥΡΙΟΥ	91.51.20.09
	Π.Ι. ΠΑΠΑΔΑΤΩΝ		91.51.20.10
	Π.Ι. ΠΑΡΑΒΟΛΑΣ		91.51.20.11
	Π.Ι. ΠΟΤΑΜΟΥΛΑΣ		91.51.20.12
	Π.Ι. ΣΙΤΟΜΕΝΩΝ		91.51.20.13
	Π.Ι. ΜΕΣΑΡΙΣΤΑΣ		91.51.20.14
	Π.Π.Ι. ΓΑΒΑΛΟΥΣ		91.51.20.15
ΚΕΝΤΡΑ ΥΓΕΙΑΣ	Κ.Υ. ΒΟΝΙΤΣΑΣ		92.00.89.25
ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΑ ΙΑΤΡΕΙΑ	Π.Ι. ΠΑΛΛΙΡΟΥ		91.51.20.16
	Π.Ι. ΠΛΑΓΙΑΣ		91.51.20.17

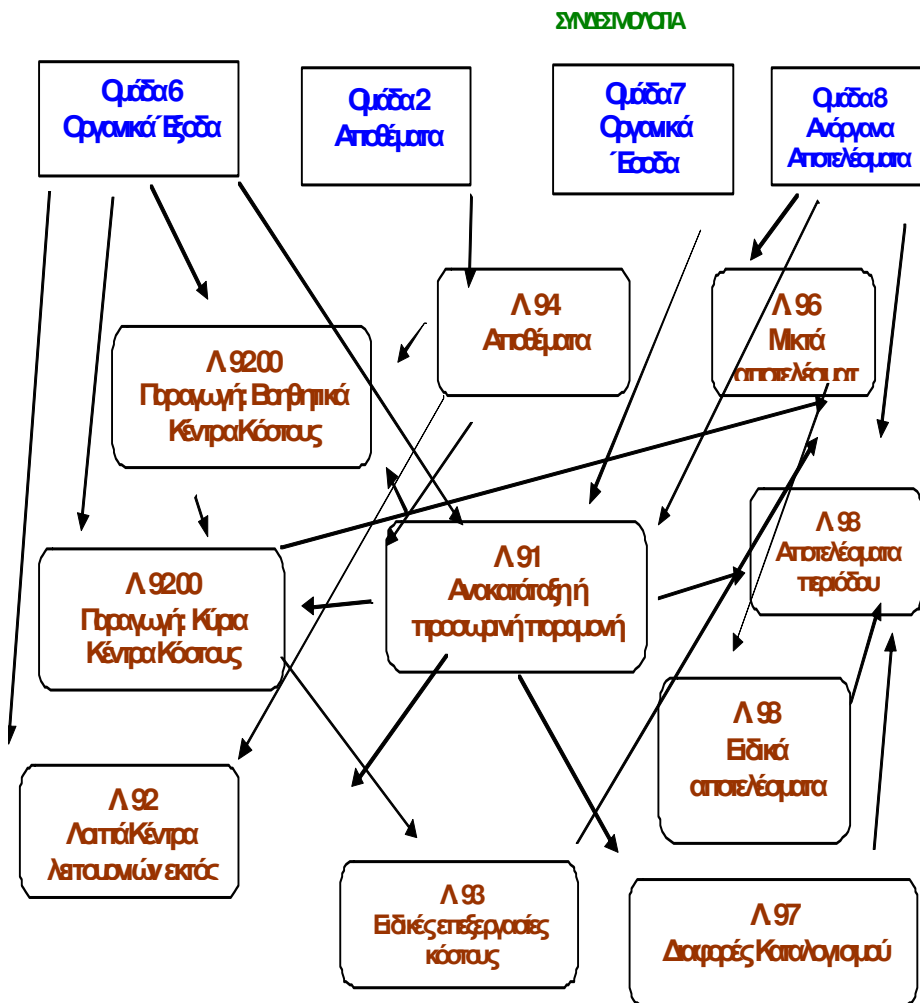
	Π.Ι. ΘΥΡΙΟΥ		91.51.20.18
	Π.Ι. ΠΑΛΙΑΜΠΕΛΩΝ		91.51.20.19
	Π.Ι. ΠΕΡΑΤΙΑΣ		91.51.20.20
	Π.Π.Ι. ΜΟΝΑΣΤΗΡΑΚΙΟΥ		91.51.20.21
Κ.Ψ.Υ.	Ξενώνας "Αργώ"		92.00.90.00
	Ξενώνας "Ιριδα"		92.00.90.10
	Προστατευόμενο Διαμέρισμα 1		92.00.90.02
	Προστατευόμενο Διαμέρισμα 2		92.00.90.03
	Προστατευόμενο Διαμέρισμα 3		92.00.90.04
Παθολογικός Τομέας			
ΤΜΗΜΑΤΑ	ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ		92.00.01.01
	ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ-ΜΟΝΑΔΑ ΥΠΕΡΗΧΩΝ-ΕΡΓ. ΥΠΕΡΗΧΟΚΑΡΔΙΟΓΡΑΦΙΑΣ - DOOPLER-ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ-HOLTER	92.00.01.03
	ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ-ΜΟΝΑΔΑ ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΗ	92.00.01.10
ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ	ΕΡΓ. ΛΟΙΜΩΞΕΩΝ ΚΑΙ ΑΝΤΙΜΙΚΡΟΒΙΑΚΗΣ ΧΗΜΕΙΟΘ.		91.40.01.01
	ΦΥΣΙΚΟΘΕΡΑΠΕΥΤΗΡΙΟ		91.40.01.14
ΜΟΝΑΔΕΣ	ΜΟΝΑΔΑ ΤΕΧΝΗΤΟΥ ΝΕΦΡΟΥ-ΠΕΡΙΤΟΝΙΑΚΗΣ ΚΑΘΑΡΣΗΣ		91.40.01.08.04
	ΜΕΘ		
ΤΕΙ	ΤΕΙ ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΟΥ- ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΟΥ ΤΟΜΕΑ	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΕΙ-ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΟ-ΗΛΕΚΤΡΟΚΑΡΔΙΟΓΡΑΦΟΣ-ΚΑΡΔΙΑΚΗΣ ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑΣ-ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΟ-ΓΑΣΤΡΕΝΤΕΡΟΛΟΓΙΚΟ-ΚΟΠΩΣΗΣ-ΥΠΕΡΗΧΟΓΡΑΦΟΣ-ΥΠΕΡΤΑΣΙΚΟ ΚΑΔΙΟΛΟΓΙΚΟ-ΔΕΡΜΑΤΟΛΟΓΙΚΟ-ΗΛΕΚΤΡΟΕΓΚΕΦΑΛΟΓΡΑΦΟΣ-ΝΕΥΡΟΛΟΓΙΚΟ-ΝΕΦΡΟΛΟΓΙΚΟ-ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΟ-ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΟ-ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΙΚΟ-ΜΑΙΕΥΤΙΚΟ-ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ-ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗΣ ΕΓΚΥΩΝ-ΝΕΥΡΟΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΟ-ΟΔΟΝΤΙΑΤΡΙΚΟ-ΟΡΘΟΠΕΔΙΚΟ-ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΟ-ΟΦΘΑΛΜΟΛΟΓΙΚΟ-ΩΡΛ-ΠΝΕΥΜΟΛΟΓΙΚΟ-ΣΥΠΤΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟΥ-ΑΝΤΙΦΥΜΑΤΙΚΟ-ΔΙΑΒΗΤΟΛΟΓΙΚΟ-ΑΚΟΥΟΓΡΑΜΜΑ	
ΤΕΠ	ΤΕΠ ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΟΥ-ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΟΥ ΤΟΜΕΑ	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΕΠ-ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΟ-ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΟ-ΝΕΥΡΟΛΟΓΙΚΟ-ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΟ-ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΟ-ΝΕΥΡΟΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΟ-ΟΡΘΟΠΕΔΙΚΟ-ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΟ-ΟΦΘΑΛΜΟΛΟΓΙΚΟ-ΩΡΛ	
Χειρουργικός Τομέας			
ΤΜΗΜΑΤΑ	ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ		92.00.04.12
	ΑΝΑΙΣΘΗΣΙΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ		92.00.04.14
	ΜΑΙΕΥΤΙΚΗ-ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	ΜΑΙΕΥΤΙΚΗ-ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ - ΜΟΝΑΔΑ ΜΑΙΕΥΤΙΚΗ	92.00.04.16
	ΟΡΘΟΠΕΔΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ		92.00.04.19
	ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ		92.00.04.20
	ΟΦΘΑΛΜΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ		92.00.04.21
	ΩΡΛ ΚΛΙΝΙΚΗ		92.00.04.23
ΜΟΝΑΔΕΣ	ΟΦΘΑΛΜΟΛΟΓΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ		91.40.04.21.02
ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΑ	ΓΕΝΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ	ΓΕΝΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ- ΑΝΑΝΗΨΗΣ-ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ ΚΑΙΣΑΡΙΚΩΝ ΕΠΕΜΒΑΣΕΩΝ-ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ-ΤΟΚΕΤΟΙ	
Ψυχιατρικός Τομέας			

ΤΜΗΜΑΤΑ	ΨΥΧΙΑΤΡΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ		91.40.07.02
Εργαστηριακός Τομέας			
	ΜΙΚΡΟΒΙΟΛΟΓΙΚΟ-ΒΙΟΧΗΜΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ	(ΜΙΚΡΟΒΙΟΛΟΓΙΚΟ-ΒΙΟΧΗΜΙΚΟ-ΑΙΜΑΤΟΛΟΓΙΚΟ-ΑΝΟΣΟΛΟΓΙΚΟ-ΕΚΔΟΚΡΙΝΟΛΟΓΙΚΟ)	92.00.09.06
	ΜΟΝΑΔΑ ΑΙΜΟΔΟΣΙΑΣ		91.40.09.10.01
	ΠΑΘΟΛΟΓΟΑΝΑΤΟΜΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ		91.40.09.09
	ΜΟΝΑΔΑ ΜΕΣΟΓΕΙΑΚΗΣ ΑΝΑΙΜΙΑΣ	ΜΟΝΑΔΑ ΜΕΣΟΓΕΙΑΚΗΣ ΑΝΑΙΜΙΑΣ	91.40.01.04.02
	ΑΚΤΙΝΟΔΙΑΓΝΩΣΤΙΚΟ-ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΤΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ	ΑΚΤΙΝΟΛΟΓΙΚΟ ΘΩΡΑΚΟΣ-ΑΞΟΝΙΚΗΣ ΤΟΜΟΓΡΑΦΙΑΣ-ΜΑΣΤΟΓΡΑΦΙΑΣ-ΥΠΕΡΗΧΟΓΡΑΦΙΑΣ)	91.40.09.11
Διατομεακά Τμήματα			
	ΒΡΑΧΕΙΑ/ΗΜΕΡΗΣΙΑ ΝΟΣΗΛΕΙΑ		92.00.10.01
ΙΑΤΡΙΚΑ ΤΜΗΜΑΤΑ	ΤΜΗΜΑ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΑΠΟΣΤΕΙΡΩΣΗΣ-ΑΠΟΛΥΜΑΝΣΗ	ΤΜΗΜΑ ΑΠΟΣΤΕΙΡΩΣΗΣ -ΑΠΟΛΥΜΑΝΣΗΣ	92.00.78.07
	ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΙΑΤΡΙΚΗ	ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ	99.00.76.02.03
	ΚΕΦΙΑΠ	ΦΥΣΙΚΟΘΕΡΑΠΕΙΑΣ(ΚΕΝΤΡΟ ΦΥΣΙΚΗΣ ΙΑΤΡΙΚΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ)	92.00.10.06
Άλλα Τμήματα Ιατρικής Υπηρεσίας			
ΤΜΗΜΑ ΠΑΡΑΙΑΤΡΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	ΤΜΗΜΑ ΠΑΡΑΙΑΤΡΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		92.00.84.50
ΤΜΗΜΑ ΔΙΑΙΤΟΛΟΓΙΑΣ - ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ	ΤΜΗΜΑ ΔΙΑΙΤΟΛΟΓΙΑΣ - ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ	ΑΠΟΘΗΚΗ ΤΡΟΦΙΜΩΝ- ΜΑΓΕΙΡΙΑ- ΤΡΑΠΕΖΑΡΙΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (ΓΙΑΤΡΩΝ)	92.00.87.04
ΦΑΡΜΑΚΕΙΟ	ΦΑΡΜΑΚΕΙΟ	ΑΠΟΘΗΚΗ ΦΑΡΜΑΚΩΝ-ΑΠΟΘΗΚΗ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	92.00.77
ΝΕΚΡΟΤΟΜΕΙΟ	ΝΕΚΡΟΤΟΜΕΙΟ		91.60.01.01
ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ	ΔΙΕΥΘΥΝΤΡΙΑ ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	ΔΙΕΥΘΥΝΤΡΙΑ ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	91.40.00.09

4.3 Αποτύπωση ροών και συνδεσμολογία μεταξύ των τμημάτων

Παρακάτω απεικονίζουμε συνοπτικά τη διασύνδεση των Ομάδων 2, 6, 7 και 8 της Γενικής Λογιστικής με τους αντίστοιχους Λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής καθώς και την συνδεσμολογία μεταξύ των Λογαριασμών της Ομάδας 9 του Π.Δ. 146/2003.

Διάγραμμα Ροής Εμπλεκόμενων Διαδικασιών : Ροές Συνδεσμολογιών



4.4 Επιμερισμός του Λειτουργικού Κόστους των ΒΚΚ στα ΚΚΚ

Ακολούθως το συσσωρευμένο κόστος των βοηθητικών κέντρων κόστους θα πρέπει να επαναμεριστεί στα κύρια κέντρα κόστους. Απαιτείται η συγκέντρωση και οργάνωση των πληροφοριών από τις πηγές οι οποίες περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα:

ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΤΩΝ ΒΚΚ ΣΤΑ ΚΚΚ				
Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΒΟΗΘΗΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ	ΒΑΣΗ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ	ΠΗΓΗ/ΕΝΤΥΠΟ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ	ΣΧΟΛΙΑ
1	ΚΟΣΤΟΣ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΩΝ	ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΕΠΕΜΒΑΣΗΣ	ΑΠΟ ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟΥ	
2	ΚΟΣΤΟΣ ΑΠΟΣΤΕΙΡΩΣΗΣ	ΤΟ ΤΜΗΜΑ ΑΠΟΣΤΕΙΡΩΣΗΣ ΚΑΤΑ ΚΥΡΙΟ ΛΟΓΟ ΕΞΥΠΗΡΕΤΕΙ ΤΙΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΟΥ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟΥ. ΣΥΝΕΠΩΣ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΕΠΙΜΕΡΙΖΕΤΑΙ ΠΡΩΤΑ ΑΠΟ ΌΛΑ ΤΑ ΒΚΚ ΚΑΙ ΝΑ ΕΠΙΡΡΙΠΤΕΤΑΙ ΣΤΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ ΜΕ ΠΟΣΟΣΤΟ ΠΟΥ ΠΡΟΤΕΙΝΟΥΜΕ ΝΑ ΕΙΝΑΙ 80% ΚΑΙ ΤΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ 20% ΝΑ ΕΠΙΜΕΡΙΖΕΤΑΙ ΜΕ ΤΟΝ ΑΡΙΘΜΟ ΝΟΣΗΛΕΥΟΜΕΝΩΝ		
3	ΚΟΣΤΟΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	ΔΕΛΤΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΟΧΗΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΜΕΤΑΒΛΗΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΤΟΥΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ	ΑΠΟ ΔΕΛΤΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΤΕΧΝΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ Η ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΣΤΑΣΙΑΣ	
4	ΚΟΣΤΟΣ ΑΝΑΙΣΘΗΣΙΟΛΟΓΙΚΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ	ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΕΠΕΜΒΑΣΗΣ (ΝΑ ΣΗΜΕΙΩΘΕΙ ΌΤΙ ΤΟ ΑΝΑΙΣΘΗΣΙΟΛΟΓΙΚΟ ΤΜΗΜΑ ΥΠΟΣΤΙΡΙΖΕΙ ΚΑΤΑ ΚΥΡΙΟ ΛΟΓΟ ΤΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ ΑΛΛΑ ΥΠΑΡΧΟΥΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΕΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΑΙ ΣΕ ΑΛΛΕΣ ΚΛΙΝΙΚΕΣ)	ΑΠΟ ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟΥ / ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΝΑΙΣΘΗΣΙΟΛΟΓΙΚΟΥ ΤΜΥΜΑΤΟΣ	
5	ΚΟΣΤΟΣ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΩΝ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΚΑΙ ΚΟΣΤΟΣ ΔΙΑΓΝΩΣΤΙΚΩΝ ΕΞΕΤΑΣΕΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	ΑΠΟ LIS Ή ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΩΝ ΧΕΙΡΟΓΡΑΦΑ	
6	ΚΟΣΤΟΣ ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	ΑΜΕΣΑ ΕΠΙΡΡΙΠΤΟΜΕΝΟ ΒΑΣΕΙ ΣΤΕΛΕΧΩΣΗΣ	ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΔΟΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ	
7	ΚΟΣΤΟΣ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΕΣ ΝΟΣΗΛΕΙΑΣ	ΑΠΟ ΤΜΗΜΑ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ	
8	ΚΟΣΤΟΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΠΙΣΚΕΨΕΩΝ	ΑΠΟ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ	ΕΦΟΣΟΝ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ ΣΥΣΧΕΤΙΣΗΣ ΜΕ ΚΚΚ
9	ΚΟΣΤΟΣ ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΙΤΗΣΕΩΝ ΧΟΡΗΓΟΥΜΕΝΟΥ ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ	ΑΠΟ ΠΛΗΘΟΣ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΓΕΝΙΚΩΝ	

			ΣΥΝΤΑΓΟΛΟΓΙΩΝ	
10	ΚΟΣΤΟΣ ΤΕΧΝΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	Ή ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ ²		
11	ΚΟΣΤΟΣ ΜΑΦ ΜΕΘ ΚΛΠ	ΗΜΕΡΕΣ ΝΟΣΗΛΕΙΑΣ	ΑΠΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΣΘΕΝΩΝ	
12	ΚΟΣΤΟΣ ΤΕΠ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΩΝ	ΑΠΟ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΤΕΠ	

Ειδικά για το κόστος των τεχνικών εργασιών είτε πραγματοποιείται από την Τεχνική Υπηρεσία είτε από αναδόχους σε περιοδική ή μόνιμη βάση θα συγκεντρώνονται πληροφορίες για τον καταμερισμό του χρόνου εργασίας τους σε αντίστοιχα κέντρα κόστους. Στην περίπτωση των ξένων συνεργείων χρήσιμες πληροφορίες απορρέουν από δελτία και επιμετρήσεις εργασιών που συνυπογράφονται μαζί με τα πρωτόκολλα παραλαβής εργασιών. Όσον αφορά το κόστος των εργαζόμενων της Τεχνικής Υπηρεσίας μαζί με τα υλικά – ανταλλακτικά που αναλίσκει θα παρακολουθείται από την προϊστάμενη αρχή του τμήματος σε περιοδική (τουλάχιστον μηνιαία) βάση υπεύθυνα και επισταμένα. Οι πίνακες κατανομής των ωρών απασχόλησης του προσωπικού της Τεχνικής Υπηρεσίας στα διάφορα τμήματα θα προωθούνται στο τέλος της κοστολογικής περιόδου στις Οικονομικές Υπηρεσίες προκειμένου να χρησιμοποιηθούν στον επιμερισμό της συνολικής δαπάνης.

Εναλλακτική μέθοδος συγκέντρωσης κόστους των τεχνικών εργασιών ανά Κ.Κ. αποτελεί και το ημερολόγιο εργασιών συντήρησης του κύριου και βοηθητικού εξοπλισμού που δύναται να τηρείται. Έτσι το κάθε μηχάνημα ή εξοπλισμός κατά ευρεία έννοια μπορεί να απορροφήσει το αντίστοιχο κόστος από την «καρτέλα» του το οποίο θα καταλογιστεί στον τμήμα στο οποίο χωροθετείται.

Με την χρήση των ανωτέρω βάσεων επιμερισμού έχει παραμετροποιηθεί το μηχανογραφικό σύστημα του Νοσοκομείου, έτσι ώστε να γίνεται η ενημέρωση του κυκλώματος της αναλυτικής λογιστικής με τις εγγραφές μεταφοράς του κόστους των ΒΚΚ στα ΚΚΚ.

4.5 Προσδιορισμός Εσόδων ανά Κέντρο Κόστους

Για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος ανά κύριο κέντρο κόστους απαιτείται η ανάλυση των εσόδων του Νοσοκομείου ανά κέντρο κόστους.

- Κρίνεται αναγκαία η παραμετροποίηση του τμήματος εκκαθάρισης νοσηλίων εσωτερικών ασθενών ώστε να παρέχεται η πληροφορία εσόδου ανά κέντρο κόστους και να διοχετεύεται στους αντίστοιχους λογαριασμούς 96 της Αναλυτικής Λογιστικής

- Στα έσοδα που εισπράττει το Νοσοκομείο από ιδιώτες και δεν βεβαιώνονται στα ασφαλιστικά ταμεία σε ημερήσια ή ολοήμερη βάση θα πρέπει αντίστοιχα να απεικονιστεί και να μεταφερθεί η πληροφόρηση του συγκεκριμένου εξωτερικού ιατρού ή ιατρού ολοήμερης λειτουργίας το οποίο διενέργησε την εξέταση ή παρέπεμψε τον ασθενή σε εργαστηριακές εξετάσεις.

- Για τα λοιπά έσοδα που απεικονίζονται στους λογαριασμούς της Γ.Λ. 74, 75 ,76 θα πρέπει να γίνει σύνδεσή με τους λογαριασμούς 96.74 , 96.75 & 96.76 αντίστοιχα. Τέλος, θα πρέπει να γίνει συσχέτιση των λογαριασμών ανόργανων αποτελεσμάτων 81,82,83,84 της Γ.Λ με τους αντίστοιχους λογαριασμούς 98.99 της Α.Λ.

4.6 Ταξινόμηση ΚΕΝ ανά κλινική

Περαιτέρω η εμβάθυνση της κοστολόγησης από τα Κ.Κ.Κ. στα ΚΕΝ (συγγενή ιατρικά περιστατικά) που τα τμήματα νοσηλεύουν οριοθετεί την ανάγκη του προσδιορισμού των ΚΕΝ που τα Κ.Κ.Κ. εξυπηρετούν. Άρα απαιτείται να αναλύσουμε τις περιγραφές και τους κωδικούς των ΚΕΝ με βάση στατιστικά στοιχεία της ετήσιας λειτουργίας των ΚΕΝ. Με βάση την ανάπτυξη του λογαριασμού 93 να ανοιχτούν οι κωδικοί για τα ΚΕΝ ανά κλινική.

Έτσι τελικά το Νοσοκομείο θα αναπτύξει το τελικό σχέδιο λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής, ώστε να εξυπηρετεί τις ανάγκες του.

5. Ταξινόμηση του Κόστους σε Άμεσο και Έμμεσο

5.1 Ταξινόμηση και κατάταξη οργανικών εξόδων στις πρωταρχικές λειτουργίες

Το συνολικό κόστος ενός φορέα κόστους αποτελείται από άμεσο (direct) και έμμεσο (indirect) κόστος.

Κόστος άμεσο είναι εκείνο που σχηματίζεται από στοιχεία τα οποία επιβαρύνουν ολοκληρωτικά και χωρίς μερισμό τον φορέα κόστους. Χαρακτηριστικό γνώρισμα του άμεσου κόστους είναι η απόλυτη ακρίβεια του κατ' αξία ποσοτικού του μεγέθους και ως εκ τούτου η πλήρης αξιοπιστία και φερεγγυότητά του.

Κόστος έμμεσο είναι εκείνο που πραγματοποιείται ταυτόχρονα για περισσότερους από ένα φορείς κόστους, είτε επειδή ο διαχωρισμός του, π.χ. κατά φορέα, δεν είναι εύκολος, είτε επειδή δεν κρίνεται οικονομικά ωφέλιμος. Για να βρεθεί το κατά προσέγγιση ποσό της δαπάνης ή του έμμεσου κόστους που θα επιβαρύνει κάθε φορέα κόστους γίνεται κατανομή του στους επιμέρους φορείς με τη χρήση κατάλληλων κριτηρίων μερισμού. Τα κριτήρια μερισμού είναι καθοριστικής σημασίας για τον ορθολογικό και ακριβοδίκαιο επιμερισμό του έμμεσου κόστους στους ενδιάμεσους και στους τελικούς φορείς κόστους. Για την κατανομή του έμμεσου κόστους ακολουθείται συνήθως μια διαδικασία δύο σταδίων, όπου το έμμεσο κόστος επιμερίζεται πρώτα στα κύρια και βοηθητικά κέντρα κόστους και στη συνέχεια στους φορείς κόστους.

Στα πλαίσια του Νοσοκομείου ως κόστη άμεσης εργασίας, θεωρούνται οι αμοιβές του ιατρικού και του νοσηλευτικού προσωπικού ενώ ως άμεσα υλικά το φαρμακευτικό και υγειονομικό υλικό που χρησιμοποιείται άμεσα για την αντιμετώπιση ενός περιστατικού. Έμμεσα κόστη αποτελούν τα γενικά έξοδα περιόδου τα οποία θα πρέπει να επιρριφθούν μέσω των κατάλληλων βάσεων επιμερισμού αρχικά στα κέντρα κόστους και όσα αφορούν την παραγωγική λειτουργία στους ενδιάμεσους και στους τελικούς φορείς κόστους (KEN - DRGs).

Κύριος στόχος κάθε κοστολογικής διαδικασίας είναι η όσο το δυνατόν άμεση συσχέτιση του κόστους με τους φορείς κόστους ώστε να ενισχύεται η ακρίβεια και η αξιοπιστία της κοστολόγησης. Παρόλα αυτά στις περιπτώσεις όπου μια άμεση συσχέτιση δεν είναι δυνατή ακολουθείται η διαδικασία επιμερισμού του έμμεσου κόστους.

Ακολούθως,, παρατίθεται ταξινόμηση για τα διάφορα είδη κόστους που επιβαρύνουν το Νοσοκομείο.

ΠΙΝΑΚΑΣ 1: ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΚΑΙ ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΟΡΓΑΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΣΤΙΣ ΠΡΩΤΑΡΧΙΚΕΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ				
ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'	ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	ΚΟΣΤΟΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΕΙΔΟΣ		ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ - ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ		ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	
		ΑΜΕΣΟ	ΕΜΜΕΣΟ	ΑΜΕΣΟ	ΕΜΜΕΣΟ	ΑΜΕΣΟ	ΕΜΜΕΣΟ	ΑΜΕΣΟ	ΕΜΜΕΣΟ
60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	X		X					
61	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ								
61.00.00	Αμοιβές Και Έξοδα Νομικών			X					
61.00.02	Αμοιβές και έξοδα τεχνικών	X		X					
61.00.04	Αμοιβές Ιδιωτ.Γραφ.Και Ιδιωτ.Για Λογιστικές Εργασίες			X					
61.00.05	Αμοιβές Και Έξοδα Υγειονομικών	X							
61.00.19	Αμοιβές λοιπών ελευθέρων επαγγ	X		X					
61.91.00	Απόδοση 1% Επί Του Προϋπολογισμού Προς Υπε			X					
61.98.06	Αμοιβές Ιδιωτών Για Μηχαν. Εργασίες	X	X	X					
61.98.09	Λοιπές Αμοιβές Φυσικών Προσώπων για Ειδικές Υπηρεσίες			X					
61.98.13	Αμοιβή Νομικών Προσώπων Ή Οργανισμών Για Μηχανογραφικές Εργασίες	X	X	X					
61.98.14	Αμοιβή Νομικών Προσώπων Ή Οργανισμών Για Λογιστικές Εργασίες			X					
62	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ								
62.00.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγικής διαδικασίας		X		X				
62.02.00	Ύδρευση Παραγωγής		X		X				
62.03.00	Ταχυδρομικά			X					
62.03.01	Τηλεφωνικά Εσωτερικού		X		X				
62.03.03	Τηλεφωνικά Κινητής Τηλεφωνίας			X					

62.03.09	Λοιπά Έξοδα Τηλεπικοινωνιών			X					
62.04.01	Ενοίκια Κτιρίων / Κοινόχρηστα	X		X					
62.04.06	Ενοίκια Λοιπού Εξοπλισμού	X		X					
62.04.09	Λοιπά Ενοίκια	X		X					
62.05.00	Ασφάλιστρα - Φύλακτρα Ακινήτων (Security Νοσοκομείου)		X		X				
62.05.01	Ασφάλιστρα Μεταφορικών Μέσων	X		X					
62.07.01	Συντηρήσεις Επισκευές Κτιρίων	X	X	X	X				
62.07.19	Συντήρηση & Επισκευή Λοιπών Μονίμων Εγκαταστάσεων	X	X	X	X				
62.07.21	Συντήρηση Επισκευή Μεταφορικών Μέσων	X		X					
62.07.26	Συντ & Επισκ. Μηχανογρ.Μέσων Η/Υ & Λογισμικού	X		X					
62.07.27	Συντήρηση Επισκευή Λοιπών Μηχανημάτων	X							
62.07.28	Συντήρηση & Επισκευή Επίπλων και Σκευών	X		X					
62.07.29	Συντήρηση & Επισκευή Λοιπού Εξοπλισμού	X							
62.98.00	Φωτισμός (Πλην Παραγωγής)		X		X				
62.98.01	Φωταέριο - Φυσικό Αέριο (Πλην Παραγωγής)		X		X				
62.98.03	Πλυντικά		X						
62.98.09	Διάφορες Παροχές Τρίτων	X	X	X	X				
63	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ								
63.03.00	Τέλη Κυκλοφορίας Αυτοκινήτων	X		X					
63.98.04	Τέλη Καθαριότητας και Φωτισμού		X		X				

63.98.99	Διάφορα τέλη		X		X				
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ								
64.00.00	Έξοδα Κινήσεως Ιδιοκ.Μετ. Μέσων			X					
64.00.05	Μεταφορές Αγαθών και Φορτοεκφορτωτικά			X					
64.00.09	Λοιπές Μεταφορές			X					
64.01.00	Έξοδα Ταξιδιών - Οδοιπορικά	X		X					
64.01.11	Ημερήσια αποζημίωση μετακίνηση	X		X					
64.02.07	Οργάνωση Συνεδρίων - Συμμετοχή σε Συνέδρια	X		X					
64.02.09	Λοιπές Δαπάνες Δημοσίων Σχέσεων					X			

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ		ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ - ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ		ΚΟΣΤΟΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	
		ΑΜΕΣΟ	ΕΜΜΕΣΟ	ΑΜΕΣΟ	ΕΜΜΕΣΟ	ΑΜΕΣΟ	ΕΜΜΕΣΟ	ΑΜΕΣΟ	ΕΜΜΕΣΟ
64.03	Έξοδα Εκθέσεων - Επιδείξεων					X			
64.05	Συνδρομές - Εισφορές			X					
64.09.00	Έξοδα Δημοσιεύσεων			X					
64.10	Έξοδα Τίτλων Πάγιας Επένδυσης και Χρεογράφων							X	
64.16	Δαπάνες Εκπαίδευσης και Επιστημονικών Ερευνών και Εργασιών	X		X					
64.98.00	Κοινόχρηστα	X		X					
64.98.03	Δαπάνες Καθαρισμού Γραφείων		X		X				
64.98.04	Εκτέλεση Δικαστικών Αποφάσεων	X		X					
64.98.05	Δικαστικά Έξοδα			X					
64.98.06	Επιδόσεις Δημοσιεύσεις - Προσκήσεις			X					
64.98.19	Λοιπές Δαπάνες	X	X	X	X				
65	ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ								
65.01.00	Τόκοι δανείων εσωτερικού							X	
65.12.00	Αμοιβές και προμήθειες τραπεζών							X	
66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜ ΣΤΟ ΛΕΙΤ ΚΟΣΤ								
66.01	Αποσβέσεις Κτιρίων		X		X				
66.02	Αποσβέσεις Μηχανημάτων - Τεχν. Έργων - Μηχαν. Εξοπλ	X		X					
66.03	Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων	X		X					
66.04	Αποσβέσεις Επίπλων και Λοιπού Εξοπλισμού	X		X					
66.05	Αποσβέσεις Ασώματων Ακινήτοποιήσεων και Εξόδων Πολυετούς Απόσβεσης	X		X					
67	ΠΑΡΟΧΕΣ ΧΟΡΗΓΙΕΣ								
67.40.00	ΧΟΡΗΓΗΜΑ ΚΑΤ'ΑΠΟΚΟΠΗ ΓΙΑ ΚΑΘΑΡ	X		X					
68	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ								
68.00	Προβλέψεις για αποζημίωση	X		X					

5.2 Καταλογισμός των άμεσων εξόδων στα κέντρα κόστους

Ουσιώδης σημασίας στην ορθή εφαρμογή της Αναλυτικής Λογιστικής είναι η αναγνώριση και ο απευθείας καταλογισμός των άμεσων εξόδων στα κέντρα κόστους για τα οποία πραγματοποιούνται.

Ακολούθως παρατίθεται πίνακας των άμεσων οργανικών εξόδων που επιβαρύνουν απευθείας τα κέντρα κόστους.

ΠΙΝΑΚΑΣ 2: ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΚΑΙ ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΑΜΕΣΩΝ ΟΡΓΑΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ			
ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ		ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ - ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ
		ΑΜΕΣΟ	ΑΜΕΣΟ
60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	X	X
61	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		
61.00.00	Αμοιβές Και Έξοδα Νομικών		X
61.00.02	Αμοιβές και έξοδα τεχνικών	X	X
61.00.04	Αμοιβές Ιδιωτ.Γραφ.Και Ιδιωτ.Για Λογιστικές Εργασίες		X
61.00.05	Αμοιβές Και Έξοδα Υγειονομικών	X	
61.00.19	Αμοιβές λοιπών ελευθέρων επαγγ	X	X
61.91.00	Απόδοση 1% Επί Του Προϋπολογισμού Προς Υπε		X
61.98.06	Αμοιβές Ιδιωτών Για Μηχαν. Εργασίες	X	X
61.98.09	Λοιπές Αμοιβές Φυσικών Προσώπων για Ειδικές Υπηρεσίες		X
61.98.13	Αμοιβή Νομικών Προσώπων Ή Οργανισμών Για Μηχανογραφικές Εργασίες	X	X
61.98.14	Αμοιβή Νομικών Προσώπων Ή Οργανισμών Για Λογιστικές Εργασίες		X
62	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		
62.03.00	Ταχυδρομικά		X
62.03.03	Τηλεφωνικά Κινητής Τηλεφωνίας		X
62.03.09	Λοιπά Έξοδα Τηλεπικοινωνιών		X
62.04.01	Ενοίκια Κτιρίων / Κοινόχρηστα	X	X
62.04.06	Ενοίκια Λοιπού Εξοπλισμού	X	X
62.04.09	Λοιπά Ενοίκια	X	X

62.05.01	Ασφάλιστρα Μεταφορικών Μέσων	X	X
62.07.01	Συντηρήσεις Επισκευές Κτιρίων	X	X
62.07.19	Συντήρηση & Επισκευή Λοιπών Μονίμων Εγκαταστάσεων	X	X
62.07.21	Συντήρηση Επισκευή Μεταφορικών Μέσων	X	X
62.07.26	Συντ & Επισκ. Μηχανογρ.Μεσων Η/Υ & Λογισμικου	X	X
62.07.27	Συντήρηση Επισκευή Λοιπών Μηχανημάτων	X	

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ		ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ - ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ
		ΑΜΕΣΟ	ΑΜΕΣΟ
62.07.28	Συντήρηση & Επισκευή Επίπλων και Σκευών	X	X
62.07.29	Συντήρηση & Επισκευή Λοιπού Εξοπλισμού	X	
62.98.09	Διαφορές Παροχές Τρίτων	X	X
63	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ		
63.03.00	Τέλη Κυκλοφορίας Αυτοκινήτων	X	X
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.00.00	Έξοδα Κινήσεως Ιδιοκ.Μετ.Μέσων		X
64.00.05	Μεταφορές Αγαθών και Φορτοεκφορτωτικά		X
64.00.09	Λοιπές Μεταφορές		X
64.01.00	Έξοδα Ταξιδίων - Οδοιπορικά	X	X
64.01.11	Ημερήσια αποζημίωση μετακίνησης	X	X
64.02.07	Οργάνωση Συνεδρίων - Συμμετοχή σε Συνέδρια	X	X
64.05	Συνδρομές - Εισφορές		X
64.09	Έξοδα Δημοσιεύσεων		X
64.16	Δαπάνες Εκπαίδευσης και Επιστημονικών Ερευνών και Εργασιών	X	X
64.98.00	Κοινόχρηστα	X	X
64.98.04	Εκτέλεση Δικαστικών Αποφάσεων	X	X
64.98.05	Δικαστικά Έξοδα		X
64.98.06	Επιδόσεις Δημοσιεύσεις - Προσκλήσεις		X
64.98.19	Λοιπές Δαπάνες	X	X
66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜ ΣΤΟ ΛΕΙΤ ΚΟΣΤ		
66.02	Αποσβέσεις Μηχανημάτων - Τεχν. Έργων - Μηχαν. Εξοπλ	X	X
66.03	Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων	X	X
66.04	Αποσβέσεις Επίπλων και Λοιπού Εξοπλισμού	X	X
66.05	Αποσβέσεις Ασώματων Ακίνητοποιήσεων και Εξόδων Πολυετούς Απόσβεσης	X	X
67	ΠΑΡΟΧΕΣ ΧΟΡΗΓΙΕΣ		
67.40.00	ΧΟΡΗΓΗΜΑ ΚΑΤ'ΑΠΟΚΟΠΗ ΓΙΑ ΚΑΘΑΡ	X	X
68	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ		

68.00	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού	X	X
63	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ		
63.03.00	Τέλη Κυκλοφορίας Αυτοκινήτων	X	X

Η επίρριψη των ανωτέρω δαπανών στα Κ.Κ. ανάγεται σε θέμα μέγιστης προσοχής από τον χρήστη που καταχωρεί αυτές τις δαπάνες βάσει παραστατικών. Θα πρέπει να δοθεί έμφαση στην ανάγνωση των πληροφοριών που έχει ο χρήστης από το παραστατικό δαπάνης καθώς και από επισυναπτόμενα έγγραφα που τυχόν τον καθοδηγούν (π.χ. αίτηση προμήθειας της δαπάνης προς το γραφείο προμηθειών που συντάσσει το εκάστοτε τμήμα) ώστε να κατατάξει τη συγκεκριμένη δαπάνη στο τμήμα που την αφορά.

Ιδιαίτερη προσοχή να δίνεται και στις συμβατικές δαπάνες όπου κρίσιμες πληροφορίες μπορούν να εξαχθούν από την σύμβαση, π.χ. υποχρέωση συντήρησης ενός ακτινολογικού μηχανήματος εγκατεστημένου στο ακτινοδιαγνωστικό εργαστήριο σε τακτά χρονικά διαστήματα με την έκδοση των αντίστοιχων παραστατικών. Προτείνεται να καταρτιστεί τέτοιος πίνακας συμβάσεων ώστε ο χρήστης έγκαιρα και αξιόπιστα να καταχωρεί αυτές τις δαπάνες.

Επιπλέον θα πρέπει να επισημανθεί η δυνατότητα που δίνεται μέσω του πληροφοριακού συστήματος να επιμερίζεται, αν προκύπτει ανάγκη, το κόστος ενός τιμολογίου σε περισσότερα του ενός κέντρα κόστους π.χ. η δαπάνη συντήρησης μηχανημάτων που είναι τοποθετημένα σε διαφορετικά τμήματα και χρεώνεται με ένα τιμολόγιο.

Επίσης, θα πρέπει να σημειώσουμε ως τελευταία εναλλακτική στην περίπτωση αδυναμίας την συγκεκριμένη χρονική στιγμή καταλογισμού μιας δαπάνης άμεσα λόγω έλλειψης πληροφοριών, την καταχώριση της σε ενδιάμεσο λογαριασμό 91.05 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό» ώστε πριν το τέλος της κοστολογικής περιόδου που θα οριστεί και πάντως πριν το ετήσιο κλείσιμο να μεταφερθεί στο ορθό Κ.Κ.

Τέλος, στα κύρια κέντρα κόστους άμεσα κόστη θεωρούνται οποιαδήποτε κόστη σχετίζονται με τις αμοιβές και τα έξοδα του ιατρικού και νοσηλευτικού προσωπικού και με την παροχή υγειονομικού και φαρμακευτικού υλικού. Τα συγκεκριμένα κόστη προκύπτουν άμεσα από το μηχανογραφικό σύστημα των διαχειρίσεων και του φαρμακείου. Τα υπόλοιπα κόστη αντιμετωπίζονται ως έμμεσα και κατανέμονται στους φορείς κόστους με κατάλληλες βάσεις επιμερισμού, όπως αναλύεται στη συνέχεια.

5.3 Επιμερισμός του έμμεσου κόστους

Ο επιμερισμός του έμμεσου κόστους συνιστά τη διαδικασία που ακολουθείται για την κατανομή τους στα κύρια και βοηθητικά κέντρα κόστους και από αυτά στους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς κόστους.

Η διαδικασία κατανομής είναι απαραίτητη καθώς δεν θα υπήρχε ανάγκη ύπαρξης υποστηρικτικών λειτουργιών χωρίς την ύπαρξη των κύριων τμημάτων παραγωγής ενώ οι υπηρεσίες που παρέχονται για την αντιμετώπιση ενός περιστατικού είναι αποτέλεσμα των συνδυασμένων δραστηριοτήτων των βοηθητικών και των κύριων τμημάτων.

Στόχος της διαδικασίας επιμερισμού είναι να καταναίμει όλα τα κόστη ενός Νοσοκομείου στις δραστηριότητες που τα δημιουργούν. Με την επίτευξη αυτού του στόχου επιτυγχάνεται καλύτερος έλεγχος του κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών τόσο σε προϋπολογιστικό όσο και σε απολογιστικό επίπεδο.

5.4 Βάσεις Επιμερισμού έμμεσου κόστους

Το πιο σημαντικό στάδιο στη διαδικασία επιμερισμού του έμμεσου κόστους είναι η επιλογή των κατάλληλων βάσεων επιμερισμού.

Παραδοσιακά, τα γενικά έξοδα επιμερίζονταν με μια γενική βάση επιμερισμού όπως οι ημέρες διαμονής των ασθενών στο νοσοκομείο. Ο συντελεστής που προέκυπτε αναλογούσε στα γενικά έξοδα ανά ημέρα διαμονής. Καθώς όμως πλέον ο τελικός φορέας κόστους στα Νοσοκομεία προσδιορίζεται διαφορετικά προκύπτει ότι αυτή η βάση επιμερισμού δεν ανταποκρίνεται σε όλες τις περιπτώσεις έμμεσου κόστους. Επίσης, στις μονάδες Βραχείας Νοσηλείας οι ασθενείς δεν διαμένουν στο νοσοκομειακό χώρο οπότε η συγκεκριμένη βάση δεν είναι εφαρμόσιμη.

Οι αποτελεσματικές βάσεις επιμερισμού θα πρέπει να κατανέμουν δίκαια το κόστος μεταξύ των τμημάτων και κυρίως να δημιουργούν κίνητρα για καλύτερο έλεγχο και μείωση του κόστους.

Οι βάσεις επιμερισμού χρησιμεύουν σε δύο στάδια της κοστολογικής διαδικασίας:

- **στον επιμερισμό των γενικών εξόδων που αφορούν όλες τις λειτουργίες των Νοσοκομείων και όλα τα τμήματα**

- **στον επιμερισμό του κόστους των βοηθητικών κέντρων κόστους στα κύρια κέντρα κόστους.**

Παρόλο που τα έμμεσα κόστη τα οποία αντιμετωπίζουν τα Νοσοκομεία παρουσιάζουν μεγάλη ποικιλία και εξειδίκευση ως προς το είδος τους, θα πρέπει να χρησιμοποιείται ένας

σχετικά μικρός αριθμός βάσεων επιμερισμού για την παροχή κατανοητής και κυρίως συγκρίσιμης πληροφόρησης.

Στη συνέχεια παρουσιάζονται οι προτεινόμενες βάσεις μερισμού για τα στάδια που αναφέρθηκαν.

Αρχικά, τα έμμεσα κόστη που πρέπει να αντιμετωπιστούν είναι τα γενικά έξοδα τα οποία αφορούν όλες τις λειτουργίες και τα περισσότερα τμήματα. Στη συνέχεια παρουσιάζονται συνήθη γενικά έξοδα τα οποία επιβαρύνουν όλες τις λειτουργίες ενός Νοσοκομείου και προκύπτει ανάγκη επιμερισμού τους.

Κόστη επιρριπτά σε όλες τις πρωταρχικές λειτουργίες ενός Νοσοκομείου:

- **Κόστη καθαρισμού κτιρίων**
- **Κόστη ηλεκτρισμού**
- **Κόστη ύδρευσης**
- **Κόστη τηλεπικοινωνιών**
- **Κόστη μηχανογραφικών εργασιών**
- **Κόστη φύλαξης**
- **Κόστος Πλυντικών**
- **Κόστη συντηρήσεων και επισκευών κτιρίων και εγκαταστάσεων**
- **Ενοίκια**
- **Αποσβέσεις κτηρίων και τεχνικών έργων**

Γενικά στις παραπάνω περιπτώσεις η επιλογή της κλείδας μερισμού είναι μία κρίσιμη επιλογή για την ορθότητα των δεδομένων πληροφόρησης της Αναλυτικής Λογιστικής.

Πρέπει να σημειωθεί όμως ότι η επιλογή αυτή δύναται να μεταβληθεί στο μακροπρόθεσμο διάστημα από την ύπαρξη τυχόν αλλαγών (νέα τμήματα, χωροταξικές αλλαγές, κ.τ.λ.) καθώς και με την ανακάλυψη στην πορεία νέων δεδομένων βάσει των οποίων θα πρέπει οι κλείδες μερισμού να τροποποιούνται ώστε να προσεγγίζουν ακριβέστερα την πραγματικότητα. Η λειτουργία εφαρμογής της Αναλυτικής Λογιστικής διέπεται από μια δυναμική και δεν πρέπει να διατηρείται παγιωμένη αν κρίσιμα μεγέθη έχουν μεταβληθεί.

Στην διαδικασία επιλογής θα πρέπει όμως να τονίσουμε την αναγκαιότητα εξάντλησης όλων των περιθωρίων ώστε ο επιμερισμός να γίνεται άμεσα.

Στην περίπτωση της ηλεκτρικής ενέργειας ο επιμερισμός μπορεί να επιτευχθεί με συγκεκριμένους μετρητές ανά κέντρο κόστους. Αυτή η διαδικασία όμως προϋποθέτει αφενός την ύπαρξη των μετρητών αλλά και την καταμέτρηση των ενδείξεων σε τακτά χρονικά διαστήματα από αρμόδιο υπάλληλο. Η διαδικασία αυτή συνεπάγεται αφενός ορθολογικότερη κατανομή του κόστους της ηλεκτρικής ενέργειας σε απολογιστικό επίπεδο, αλλά και την ύπαρξη ακριβέστερων στατιστικών στοιχείων για τον υπολογισμό των προϋπολογιστικών συντελεστών καταλογισμού γενικών εξόδων.

Το κόστος των τηλεπικοινωνιών δύναται να επιμεριστεί άμεσα με τη βοήθεια πληροφοριών από το τηλεφωνικό κέντρο του Νοσοκομείου.

Στον πίνακα που ακολουθεί αναλύουμε τις κατά την γνώμη μας ακριβέστερες κλείδες μερισμού, όταν υπάρχει έλλειψη πληροφοριών ή αδυναμία του μηχανογραφικού προγράμματος, για την επίρριψη συγκεκριμένων δαπανών στις λειτουργίες του Νοσοκομείου.

ΠΙΝΑΚΑΣ 3: ΒΑΣΕΙΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ				
ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ		ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ - ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΒΑΣΕΙΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ RATES
		ΕΜΜΕΣΟ	ΕΜΜΕΣΟ	
61	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ			
61.98.06	Αμοιβές Ιδιωτών Για Μηχαν. Εργασίες	X	X	ΑΡΙΘΜΟΣ Η/Υ ΑΝΑ ΚΚ
61.98.13	Αμοιβή Νομικών Προσώπων Ή Οργανισμών Για Μηχανογραφικές Εργασίες	X	X	ΑΡΙΘΜΟΣ Η/Υ ΑΝΑ ΚΚ
62	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ			
62.00.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγικής διαδικασίας	X	X	ΣΤΑΘΜΙΣΗ ΕΠΙΦΑΝΕΙΑΣ ΣΕ Μ2 ΜΕ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΟΒΟΡΑ ΤΜΗΜΑΤΑ
62.02.00	Ύδρευση Παραγωγής	X	X	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ2
62.03.01	Τηλεφωνικά Εσωτερικού	X	X	ΣΤΑΘΜΙΣΗ ΑΡΙΘΜΟΥ ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΩΝ ΣΥΣΚΕΥΩΝ & ΑΡΙΘΜΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΑΝΑ ΤΜΗΜΑ
62.05.00	Ασφάλιστρα - Φύλακτρα Ακινήτων (Security Νοσοκομείου)	X	X	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ2 ΣΕ ΣΥΣΧΕΤΙΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΕΝΕΡΓΗ ΣΥΜΒΑΣΗ
62.07.01	Συντηρήσεις Επισκευές Κτιρίων	X	X	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ2
62.07.19	Συντήρηση & Επισκευή Λοιπών Μονίμων Εγκαταστάσεων	X	X	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ2
62.98.00	Φωτισμός (Πλην Παραγωγής)	X	X	ΣΤΑΘΜΙΣΗ ΕΠΙΦΑΝΕΙΑΣ ΣΕ Μ2 ΜΕ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΟΒΟΡΑ ΤΜΗΜΑΤΑ
62.98.03	Πλυντικά	X		ΗΜΕΡΕΣ ΝΟΣΗΛΕΙΑΣ ΑΝΑ ΚΛΙΝΙΚΗ

62.98.09	Διάφορες Παροχές Τρίτων	X	X	ΑΝΑΛΟΓΑ ΤΗΝ ΔΑΠΑΝΗ
63	ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ			
63.98.04	Τέλη Καθαριότητας και Φωτισμού	X	X	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ2
63.98.99	Διάφορα τέλη	X	X	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ2
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ			
64.98.03	Δαπάνες Καθαρισμού Γραφείων	X	X	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ2 ΣΕ ΣΥΣΧΕΤΙΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΕΝΕΡΓΗ ΣΥΜΒΑΣΗ
64.98.19	Λοιπές Δαπάνες	X	X	ΑΝΑΛΟΓΑ ΤΗΝ ΔΑΠΑΝΗ
66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜ ΣΤΟ ΛΕΙΤ ΚΟΣΤ			
66.01	Αποσβέσεις Κτιρίων	X	X	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ2

Μία συνηθισμένη βάση επιμερισμού είναι η έκταση σε τετραγωνικά μέτρα που καταλαμβάνει κάθε τμήμα. Η επιλογή της κλειδας αυτής δύναται να συνδυαστεί και με άλλες παραμέτρους ώστε να προκύπτουν ακριβέστερα συμπεράσματα.

Όσον αφορά την παροχή ηλεκτρικής ενέργειας η ενδεδειγμένη επιλογή της κλειδας ευρίσκεται με την στάθμιση της επιφάνειας με συντελεστές βαρύτητας σε ενεργοβόρα τμήματα (π.χ. χειρουργεία, ΜΕΘ, Η/Μ εγκαταστάσεις κλπ). Είναι αποδεδειγμένο ότι αυτά τα τμήματα καταναλώνουν λόγω του προορισμού τους πολλαπλάσια ενέργεια από τα υπόλοιπα τμήματα απλής νοσηλείας ή τις διοικητικές υπηρεσίες.

Οι συντηρήσεις πάγιων εγκαταστάσεων και λοιπού εξοπλισμού δύναται να μερίζονται με τις ώρες απασχόλησης του συνεργείου αν η επιμέτρηση των εργασιών παρέχει τέτοια πληροφόρηση που είναι ακριβής. Εναλλακτικά με βάση την έκταση σε τετραγωνικά μέτρα που αναλογεί σε κάθε κέντρο κόστους προκύπτει και ένα ποσοστό επιβάρυνσης για το κάθε κέντρο. Εκτός από δαπάνες συντήρησης πάγιου εξοπλισμού, στο συγκεκριμένο πίνακα αναφέρονται μόνο οι αποσβέσεις κτηρίων και τεχνικών έργων καθώς αυτές οι κατηγορίες συνδέονται με περισσότερα από ένα κέντρα κόστους.

Λοιπά πάγια και τεχνικός εξοπλισμός κατά κανόνα, συνδέονται με ένα μόνο κέντρο κόστους και συνεπώς δεν προκύπτει ανάγκη επιμερισμού του κόστους του σε αυτό το στάδιο.

Στις κατηγορίες γενικών εξόδων (φύλαξης και καθαριότητας) μια ενδεδειγμένη πηγή πληροφόρησης που μπορεί να ανατρέχει ο χρήστης είναι οι υπογεγραμμένες συμβάσεις με εξωτερικές εταιρείες όπου αναφέρονται κρίσιμες πληροφορίες (χώροι, αριθμός ατόμων &

ώρες φύλαξης και καθαριότητας) όπου συνδυαστικά με την καταλαμβανόμενη επιφάνεια προσφέρουν μια αξιόπιστη δυνατότητα επιμερισμού.

Όσον αφορά τέλος την αμοιβή μηχανογραφικών εργασιών αυτή σε πολλές περιπτώσεις επιβαρύνει άμεσα ένα κέντρο κόστους. Σε άλλες περιπτώσεις πχ ετήσιας συντήρησης που δεν αναφέρονται αναλυτικά οι εργασίες, ο αριθμός εν λειτουργία Η/Υ που υποστηρίζονται από την μηχανογραφική υποστήριξη είναι η ενδεδειγμένη κλείδα μερισμού.

Ουσιαστικά, αυτό το στάδιο επιμερισμού στοχεύει στο να προσδιοριστούν τα γενικά έξοδα τα οποία αφορούν τη λειτουργία της παραγωγής και να διαχωριστούν από τα έξοδα που αφορούν τις υπόλοιπες πρωταρχικές λειτουργίες του Νοσοκομείου

Τα υπόλοιπα κόστη θα συγκεντρώνονται σε τμήματα τα οποία αποτελούν είτε βοηθητικό είτε κύριο κέντρο κόστους.

Σε επίπεδο βοηθητικού τμήματος, άμεσα θεωρούνται η μισθοδοσία του προσωπικού καθώς βέβαια και οι αποσβέσεις του σχετικού εξοπλισμού ενώ έμμεσα κόστη αποτελούν , τα γενικά έξοδα (ηλεκτρισμού, ύδρευσης/άρδευσης, ενοίκια, ασφάλιστρα κ.τ.λ.) που έχουν επιβαρύνει το συγκεκριμένο κέντρο.

Για την επίρριψη του έμμεσου κόστους, επιλέγεται εκείνη η βάση η οποία σχετίζεται άμεσα με την αιτία που δημιουργεί το κόστος στο συγκεκριμένο τμήμα.

Για παράδειγμα στο γραφείο κίνησης οχημάτων βάση επιμερισμού είναι η διάρκεια μεταφοράς του περιστατικού, καθώς μια αύξηση τις συνολικής διάρκειας, συνεπάγεται και αύξηση των γενικών εξόδων (καύσιμα κτλ) για την αποτελεσματική εξυπηρέτηση των συμβάντων.

5.5 Υποδείγματα μερισμού δαπανών σε ΚΚ

5.5.1 Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού

Οι αμοιβές και τα έξοδα προσωπικού, αποτελούν την μεγαλύτερη αναλογικά δαπάνη λειτουργίας του Νοσοκομείου. Η δαπάνη αυτή καλύπτεται απευθείας από το Υπουργείο Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, χωρίς να επιβαρύνει τον προϋπολογισμό του Νοσοκομείου και κατά συνέπεια δεν εμφανίζεται στο κύκλωμα του Δημόσιου Λογιστικού πλην ελαχίστων περιπτώσεων π.χ. αμοιβές επικουρικού προσωπικού κ.λ.π. Η εφαρμογή του ΠΔ 146/03, όμως επιβάλλει την λογιστικοποίησης της δαπάνης αυτής τόσο στο κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής όσο και στο κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής. Κατά συνέπεια η δαπάνη αυτή όπως προσδιορίζεται με βάση τις εκδιδόμενες μηνιαίες μισθοδοτικές καταστάσεις θα λογιστικοποιείται κάθε μήνα καταχωρούμενη στους

υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού». Η σχετική κατανομή της συνολικής δαπάνης μισθοδοσίας στα κέντρα κόστους όπου απασχολείται κάθε υπάλληλος θα γίνεται επίσης κάθε μήνα ως ακολούθως:

Διάγραμμα Ροής: Ροές Μισθοδοσίας

ΡΟΗ ΕΞΟΔΩΝ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ

ΑΡΧΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Κατ' αρχήν σύνδεση κάθε εργαζόμενου με ένα κέντρο κόστους των λ/μων 91, 92.00, 92.01, 92.02 και 92.03. Αυτό σημαίνει ότι οι δαπάνες μισθοδοσίας του κατά 100% βαρύνουν αυτό το κέντρο

ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

Λήψη Μισθοδοτικής Κατάστασης: Ενημέρωση Γενικής Λογιστικής

ΕΠΟΜΕΝΕΣ ΚΙΝΗΣΕΙΣ

Όλες γίνονται αυτόματα με βάση τα γενικότερα κριτήρια μερισμού και τη σχεδιασμένη ροή των εγγράφων. Ο αυτόματος επιμερισμός προϋποθέτει την διασύνδεση της εφαρμογής μισθοδοσίας με το ERP.

Εναλλακτικά στα ΚΚ που απαιτείται, ο χρήστης με την χρήση κατάστασης ωρών απασχόλησης θα κατανέμει τις ώρες απασχόλησης των εργαζομένων σε διαφορετικά ΚΚ.

Αυτόματη χρέωση του Κέντρου Κόστους στους λ/μους 91, 92.00, 92.01, 92.02 και 92.03 με το βασικό μισθό και τα επιδόματα και με τις εργοδοτικές εισφορές για κάθε εργαζόμενο, με βάση την αρχική συνθήκη ή την παρέμβαση του χρήστη

Η κατανομή της μισθοδοσίας από τα ΒΚΚ στα ΚΚΚ γίνεται με βάση το γενικό κριτήριο μερισμού του κόστους των ΒΚΚ

Η πιθανή ανάπτυξη του κόστους της μισθοδοσίας στους υπολογαριασμούς του 93 γίνεται με βάση τις μέρες νοσηλείας και πιθανούς συντελεστές δυσχέρειας όπως και τα άλλα κόστη

5.5.1.1 Επιμερισμός Δαπάνης Μισθοδοσίας στα Κέντρα Κόστους

Η διαδικασία λογιστικού χειρισμού των δαπανών μισθοδοσίας στο πλαίσιο της εφαρμογής της Αναλυτικής Λογιστικής είναι:

1. Παραλαμβάνεται από την εταιρεία μηχανογραφικής παρακολούθησης της μισθοδοσίας του Νοσοκομείου, σε Αρχείο EXCEL το συνολικό κόστος ανά εργαζόμενο. Το αρχείο αυτό θα είναι στην παρακάτω μορφή.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΙΝΑΚΑ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ 1/2015									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Α.Μ. ΕΡΓΑΖΟΜ	ΕΠΩΝΥΜ Ο	ΟΝΟΜΑ	ΟΝ.ΠΑΤΡ ΟΣ	ΕΙΔΙΚΟΤΗΤΑ	ΜΗΝΑΣ	ΕΙΔΟΣ ΑΠΟΔΟΧ	ΜΙΚΤΑ	ΕΡΓΟΔ ΕΙΣΦΟΡΕΣ	ΣΥΝΟΛΟ
1111111	Α.....	Β.....	Γ.....	ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ Α	01	01	1809,93	131,95	1941,88
1111111	Α.....	Β.....	Γ.....	ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ Α	01	02	35,68	1,82	37,50
2222222	Κ.....	Λ.....	Μ.....	ΑΔΕΛΦΗ ΝΟΣΟΚΟΜ	01	01	1893,62	138,51	2032,13

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΙΝΑΚΑ ΣΥΣΧΕΤΙΣΗΣ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΩΝ – ΚΕΝΤΡ. ΚΟΣΤΟΥΣ

6^η ΥΠΕ Δυτικής Ελλάδος, Ηπείρου και Ιονίων νήσων

Γενικό Νοσοκομείο Αιτωλοακαρνανίας

ΚΕΝΤΡΟ ΚΟΣΤΟΥΣ:

ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΝΑΛ. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ 1/2015							
1	2	3	4	5	6	7	8
Α/Α	Α.Μ. ΕΡΓΑΖΟΜ	ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΟΝ.ΠΑΤΡΟΣ	ΕΙΔΙΚΟΤΗΤΑ	ΜΗΝΑΣ	% ΠΟΣΟΣΤΟ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ
1	1111111	Α.....	Β.....	Γ.....	ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ Α	01	80%
2	1111111	Α.....	Β.....	Γ.....	ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ Α	01	80%
3	2222222	Κ.....	Λ.....	Μ.....	ΑΔΕΛΦΗ ΝΟΣΟΚΟΜ	01	10%
ΚΛΠ							

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΙΝΑΚΑ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ

(ΜΕ ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ)

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ 1/2015												
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
A.M. ΕΡΓΑΖΟΜ	ΕΠΩΝΥΜ Ο	ΟΝΟΜΑ	ΟΝ.ΠΑΤ ΡΟΣ	ΕΙΔΙΚΟΤΗΤΑ	ΜΗΝΑ Σ	ΕΙΔΟ Σ ΑΠΟ	ΚΕΝΤΡΟ ΚΟΣΤΟΥΣ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΝΑΛ. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	ΠΟΣΟΣ ΤΟ ΑΠΑΣΧ ΟΛΗΣ ΗΣ	ΜΙΚΤΑ	ΕΡΓΟ Δ ΕΙΣΦ ΟΡΕΣ	ΣΥΝΟΛΟ
1111111	A.....	B.....	Γ.....	ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ Α	01	01	ΠΑΘΟΛΟΓΙ ΚΗ	92.00.01.01	80%	1809,93	131,95	1941,88
1111111	A.....	B.....	Γ.....	ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ Α	01	02	ΠΑΘΟΛΟΓΙ ΚΗ	92.00.01.01	80%	35,68	1,82	37,50
2222222	Κ.....	Λ.....	Μ.....	ΑΔΕΛΦΗ ΝΟΣΟΚΟΜ	01	01	ΠΑΘΟΛΟΓΙ ΚΗ	92.00.01.01	100%	1893,62	138,51	2032,13
ΚΛΠ												

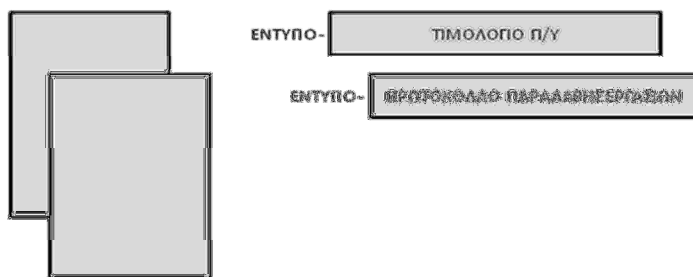
5.5.2 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

Στο είδος των εξόδων αυτών περιλαμβάνονται οι αμοιβές και τα έξοδα που καταβάλλονται από το Νοσοκομείο σε τρίτα πρόσωπα τα οποία δεν συνδέονται με αυτά με σχέση παροχής εξαρτημένης εργασίας. Οι αμοιβές και εργασίες τρίτων διακρίνονται σαφώς από πλευράς μεταβλητότητας.

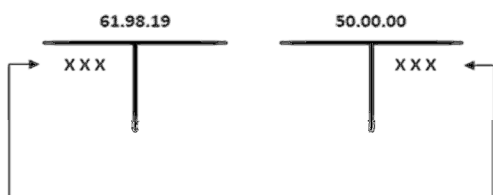
Από κοστολογικής άποψης, χαρακτηριστικό είναι ο άμεσος χαρακτήρας τους. Όλες δηλαδή, οι επιμέρους αμοιβές και έξοδα τρίτων συνδέονται άμεσα με κάποιο κέντρο κόστους. Κατά συνέπεια θα μεταφέρονται στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους χωρίς την διαδικασία κατανομών και μερισμών που προϋποθέτουν την χρησιμοποίηση κοστολογικών κριτηρίων.

Κατά την καταχώρηση δηλαδή του αντίστοιχου παραστατικού (τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, απόδειξη παροχής υπηρεσιών, μισθοδοτική κατάσταση για αμοιβές μελών του ΔΣ κ.λ.π.), ενημερώνονται αυτομάτως και τα τρία (3) λογιστικά κυκλώματα του ΠΔ 146/2003. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται ιδιαίτερη προσοχή από τον χρήστη για την ορθή επιλογή του κέντρου κόστους το οποίο αφορά η συγκεκριμένη δαπάνη. Περαιτέρω επίσης επεξεργασία απαιτείται για την **χρονική τακτοποίηση** των εν λόγω δαπανών. Οι δαπάνες αυτές του λογαριασμού **61** παρουσιάζουν κατά κανόνα έντονα χαρακτηριστικά ετεροχρονισμού μεταξύ του χρόνου της πραγματοποίησης τους και του χρόνου της οριστικής εκκαθάρισης τους. Για παράδειγμα η αμοιβή για την ετήσια μηχανογραφική υποστήριξη, η συντήρηση ενώ επιβαρύνει ολόκληρη την διαχειριστική χρήση, το σχετικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών εκδίδεται π.χ. το μήνα Νοέμβριο. Όμως η συνολική δαπάνη του τιμολογίου αυτού θα πρέπει να επιμερισθεί ισόποσα και να επιβαρύνει αναλογικά και τους 12 μήνες της χρήσης και όχι τον Νοέμβριο. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές που πρέπει να γίνονται από το λογιστήριο του Νοσοκομείου κάθε μήνα κατά την διάρκεια των ενεργειών του κλεισίματος μήνα στην περίπτωση που αφορούν καταλογισμό άμεσης δαπάνης, εμφανίζονται στο παρακάτω διάγραμμα.

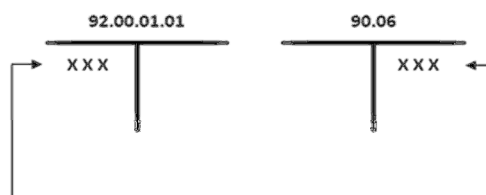
ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ 1



ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ



ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ



Διαδικασία: Προμήθεια Άμεσης Δαπάνης

- Εμπλεκόμενοι:
1. Γραφείο υλικού- Εάν αντιμετωπίζονται οι δαπάνες ως υλικό για την έκδοση Πρωτοκόλλου Παραλαβής εργασιών.
 2. Λογιστήριο- Μεταφορά της πληροφορίας μέσω «γέφυρας» για την ενημέρωση της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής ή καταχώρηση πρωτογενώς του τιμολογίου Π.Υ.

Προϋποθέσεις: Επιλογή του Κέντρου Κόστους όπου γίνεται η επίρριψη της άμεσης δαπάνης.

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ 1^η Ο χρήστης (υπάλληλος λογιστηρίου) επιλέγει χειροκίνητα το Κέντρο Κόστους από την πληροφορία η οποία υπάρχει στα συνοδευτικά έγγραφα του τιμολογίου.

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ 2^η Η πληροφορία του προορισμού της δαπάνης μεταφέρεται ακόμα από το Γραφείο προμηθειών μέσω γέφυρας

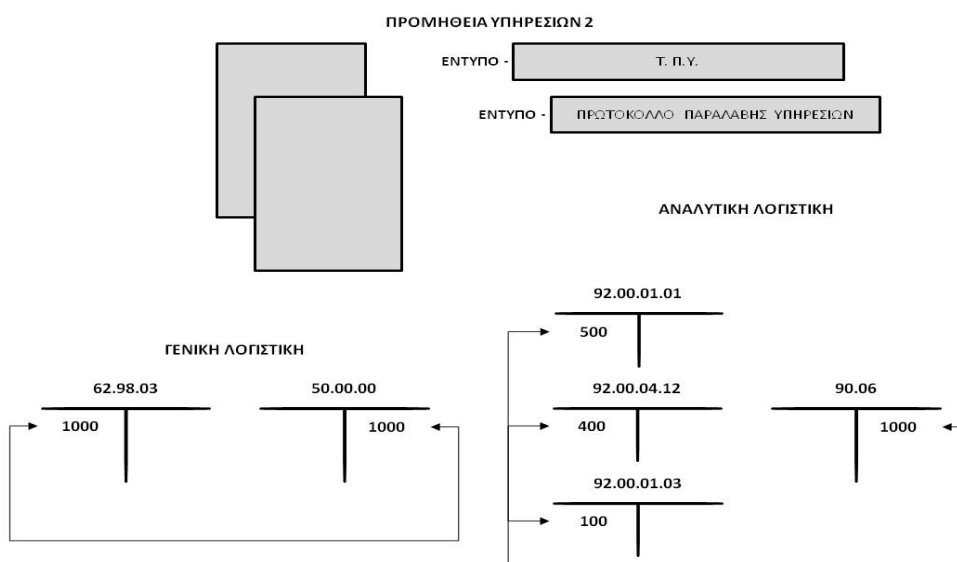
5.5.3 Παροχές Τρίτων

Βασικό χαρακτηριστικό των δαπανών που παρακολουθούνται στον λογαριασμό **62** και στους υπολογαριασμούς του είναι η σταθερή συμπεριφορά τους στις μεταβολές της απασχόλησης του Νοσοκομείου. Είναι δηλαδή μόνιμα σταθερές ή μεταβλητές. Το δεύτερο χαρακτηριστικό γνώρισμα των παροχών τρίτων είναι ο ετεροχρονισμός μεταξύ του χρόνου που πραγματοποιούνται και του χρόνου που εκδίδεται το παραστατικό στοιχείο με βάση το οποίο λογιστικοποιούνται. Από το δεύτερο αυτό χαρακτηριστικό γνώρισμα υπάρχουν βέβαια και εξαιρέσεις όπως π.χ. τα ασφαλιστήρια συμβόλαια που αφορούν τα ασφαλιστήρια των

αυτοκινήτων (ασθενοφόρων, επιβατηγών κ.λ.π.). Συνήθως τα ασφαλιστήρια εκδίδονται για περίοδο 12 μηνών και η δαπάνη είναι γνωστή εκ των προτέρων. Η μέθοδος που ακολουθείται για την ενσωμάτωση των ασφαλιστήριων στο λειτουργικό κόστος κατά μήνα είναι η κατανομή του γνωστού ήδη ποσού της δαπάνης στους μήνες τους οποίους αφορούν, βαρύνοντας τα αντίστοιχα κέντρα κόστους.

Η κατανομή της επιβάρυνσης των έμμεσων δαπανών π.χ. των πλυντικών, της ηλεκτρικής ενέργειας (ΔΕΗ) και των εξόδων τηλεπικοινωνιών (ΟΤΕ), παρουσιάζονται σχηματικά στα διαγράμματα που ακολουθούν:

Παρατίθενται στις επόμενες παραγράφους, Υποδείγματα των Φύλλων Μερισμού που θα χρησιμοποιηθούν για τις δαπάνες Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΔΕΗ), Τηλεπικοινωνιών (ΟΤΕ), Ύδρευση - Ασφάλιστρα - Καθαριότητα, Πλυντικά, Συντηρήσεις-Επισκευές - Αποσβέσεων Κτιρίων, Επισκευές Κλιματιστικών και Μηχανογραφική Υποστήριξη.

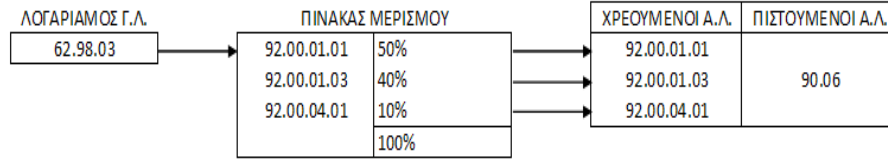


Διαδικασία: Δαπάνη πλυντικών - ΕΜΜΕΣΗ Δαπάνη

- Εμπλεκόμενοι:
1. Γραφείο υλικού- Εάν αντιμετωπίζονται οι δαπάνες ως υλικό για την έκδοση Πρωτοκόλλου Παραλαβής εργασιών.
 2. Λογιστήριο- Μεταφορά της πληροφορίας μέσω «γέφυρας» για την ενημέρωση της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής ή καταχώρηση πρωτογενώς του τιμολογίου από το Λογιστήριο.

Προϋποθέσεις: Σύνδεση του λογαριασμού της Γενικής Λογιστικής με τους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής μέσω πίνακα μερισμού και αυτόματη ενημέρωση της Αναλυτικής Λογιστικής κατά την ενημέρωση της Γενικής.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΔΕΣΗΣ



5.5.3.1 Επιμερισμός Δαπάνης Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΔΕΗ) στα Κέντρα Κόστους

ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ

ΛΟΓ.Γ.Λ.	62.00.00/62.98.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγικής διαδικασίας	5.000,00€
----------	--------------------------	-----------------------------------------	------------------

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

Βάσει επιφάνειας σε m² των τμημάτων του Νοσοκομείου σταθμίζουμε την καταναλωμένη ενέργεια με κάποιες μεταβλητές:

Σε συνεργασία με την Τεχνική υπηρεσία θεωρούμε ότι τα ενεργοβόρα τμήματα του Νοσοκομείου είναι τα χειρουργεία, Η/Μ εγκαταστάσεις, τα εργαστήρια, τα μαγειρεία και η υπηρεσία ιματισμού και προσδιορίζουμε τους συντελεστές βαρύτητας.

ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Έστω ότι το Νοσοκομείο απαρτίζεται από τα κάτωθι τμήματα για τις ανάγκες του υποδείγματός μας.

ΠΑΡΑΔΟΧΕΣ ΣΤΑΘΜΙΣΗΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ	
ΚΕΝΤΡΟ ΚΟΣΤΟΥΣ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΣΤΑΘΜΙΣΗΣ
Τμήμα Επιστάσις - Ιματισμού	10/1
Α' Χειρουργικό ΤΜΗΜΑ	1/1
Μικροβιολογικό Εργαστήριο	3/1
Χειρουργείο Γενικό - Ειδικό - Ενδοσκοπικό -	5/1
Αποθήκη Τροφίμων - Μαγειρεία	5/1

	Τμήμα Επιστάσις - Ιματισμού	Α' Χειρουργικό ΤΜΗΜΑ	Μικροβιολογικό Εργαστήριο	Χειρουργείο Γενικό - Ειδικό - Ενδοσκοπικό -	Αποθήκη Τροφίμων - Μαγειρεία	Σύνολο
ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ2	31	120	24	25	113	313

	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ ² (Α)	ΣΤΑΘΜΙΣΗ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ (Β)	ΣΤΑΘΜΙΣΗ (Α) * (Β)= (Γ)	% ΕΠΙΡΡΙΨΗΣ (Δ)=(Γ) / ΣΥΝΟΛΟ (Γ)	ΠΟΣΟ ΕΠΙΡΡΙΨΗΣ (Δ)* Ποσό τιμολογίου(5.000)
Τμήμα Επιστάσις - Ιματισμού	31	10	310	0,260067	1.300,34
Α' Χειρουργικό ΤΜΗΜΑ	120	1	120	0,100671	503,36
Μικροβιολογικό Εργαστήριο	24	3	72	0,060403	302,01
Χειρουργείο Γενικό - Ειδικό - Ενδοσκοπικό -	25	5	125	0,104866	524,33
Αποθήκη Τροφίμων - Μαγειρεία	113	5	565	0,473993	2.369,97
ΣΥΝΟΛΟ	313	24	1192	1	5.000,00

Εννοείται ότι η τελική στάθμιση περιλαμβάνει όλα τα κέντρα κόστους ώστε τα τελικά ποσοστά που θα προκύψουν με χρήση προκαθορισμένου πίνακα που έχουμε ορίσει στο πληροφοριακό σύστημα

Συνοπτική Περιγραφή Διαδικασίας

Ο επιμερισμός γίνεται με βάση το εμβαδό (τ.μ.) και στάθμιση την ισχύ των ενεργοβόρων μηχανημάτων που υπάρχουν σε κάποια ΚΚ, συνδέει τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής που αφορούν έξοδα ΔΕΗ, με συγκεκριμένα ποσοστά, με τα κέντρα κόστους. Επομένως με την καταχώριση στη γενική λογιστική, στο τέλος της κοστολογικής περιόδου, δεν απαιτείται εξωτερική ενέργεια για την κατανομή του κόστους της ηλεκτρικής ενέργειας στα κέντρα κόστους, αλλά αυτή η κατανομή γίνεται αυτόματα. Οι αλλαγές γίνονται από τους χρήστες του προγράμματος και κατά κανόνα στο τέλος κάθε χρήσης, αν τα δεδομένα διαφοροποιηθούν.

5.5.3.2 Επιμερισμός Δαπάνης τηλεπικοινωνιών (ΟΤΕ) στα Κέντρα Κόστους

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΩΝ			
ΛΟΓ.Γ.Λ.	62.03.01	Τηλεπικοινωνίες	1.000,00 €

Έστω ποσό λογαριασμού ΟΤΕ για το διάστημα 1/1 - 28/2 ανέρχεται σε ποσό ευρώ 1.000,00

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ (η δαπάνη δεν μπορεί να καταλογιστεί άμεσα μέσω του τηλεφωνικού κέντρου του Νοσοκομείου)

Βάσει αριθμού τηλεφωνικών συσκευών και αριθμού προσωπικού ανά τμήμα που είναι γνωστά καθορίζουμε τον συντελεστή στάθμισης ώστε να επιμερίσουμε το κόστος του τιμολογίου.

ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Έστω ότι το Νοσοκομείο απαρτίζεται από τα κάτωθι τμήματα για τις ανάγκες του υποδείγματός μας.

	Τμήμα Οικονομικών Υπηρεσιών	Παθολογικό Τμήμα	Μικροβιολογικό Εργαστήριο	Σύνολο
ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΣΚΕΥΩΝ (Α)	7	1	1	9
ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (Β)	12	25	5	42

	ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΣΚΕΥΩΝ (Α)	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (Β)	ΣΤΑΘΜΙΣΗ (Α) * (Β)=(Γ)	ΚΛΕΙΔΑ ΜΕΡΙΣΜΟΥ (Δ)	ΠΟΣΟ ΕΠΙΡΡΙΨΗΣ (Γ)* (Δ)	% ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ
--	----------------------	------------------------	------------------------	---------------------	-------------------------	-------------

Τμήμα Οικονομικών Υπηρεσιών	7	12	84,00	8,772	736,842	0,736842105
Παθολογικό Τμήμα	1	25	25,00	8,772	219,298	0,219298246
Μικροβιολογικό Εργαστήριο	1	5	5,00	8,772	43,860	0,043859649
ΣΥΝΟΛΟ	9	42	114,00		1.000,000	1

$$\text{ΚΛΕΙΔΑ ΜΕΡΙΣΜΟΥ} = \frac{1000}{114} \cdot 8,772$$

Η τελική στάθμιση περιλαμβάνει όλα τα κέντρα κόστους ώστε τα τελικά ποσοστά που προκύπτουν με χρήση προκαθορισμένου πίνακα που έχει οριστεί στο πληροφοριακό σύστημα επιτρέπει τον αυτόματο επιμερισμό της δαπάνης

5.5.3.3 Επιμερισμός Δαπάνης Ύδρευσης στα Κέντρα Κόστους

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΥΔΡΕΥΣΗΣ			
ΛΟΓ.Γ.Λ.	62.02.00 /62.02.01	Ύδρευση Παραγωγής	4.000,00 €

Έστω κόστος λογαριασμού Ύδρευσης για το διάστημα 1/1 - 28/2 ανέρχεται σε ποσό ευρώ 4.000,00

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

Βάσει επιφάνειας σε m² των τμημάτων του Νοσοκομείου επιρρίπτουμε το συγκεκριμένο κόστος.

ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Έστω ότι το Νοσοκομείο απαρτίζεται από τα κάτωθι τμήματα για τις ανάγκες του υποδείγματός μας.

	ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	ΜΑΦ	ΓΕΝΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ	ΜΙΚΡΟΒΙΟΛΟΓΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ	ΣΥΝΟΛΟ
ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ Α ΣΕ m²	250	160	80	200	120	810

	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ m² (Α)	% ΕΠΙΡΡΙΨΗΣ (Β)=(Α) / ΣΥΝΟΛΟ (Α)	ΠΟΣΟ ΕΠΙΡΡΙΨΗΣ (Β)* Ποσό τιμολογίου(4.000)
ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	250	0.3086	1,234.57
ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	160	0.1975	790.12
ΜΑΦ	80	0.0988	395.06
ΓΕΝΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ	200	0.2469	987.65
ΜΙΚΡΟΒΙΟΛΟΓΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ	120	0.1481	592.59
ΣΥΝΟΛΟ	810	1.0000	4,000.00

Η τελική στάθμιση περιλαμβάνει όλα τα κέντρα κόστους ώστε τα τελικά ποσοστά που προκύπτουν με χρήση προκαθορισμένου πίνακα που έχει οριστεί στο πληροφοριακό σύστημα επιτρέπει τον αυτόματο επιμερισμό της δαπάνης.

Εξυπακούεται ότι στις περιπτώσεις π.χ. των Κ.Υ., και των Λοιπών Μονάδων όπου αντιστοιχεί ένας (1) λογαριασμός για κάθε περίπτωση, δεν υπάρχει ανάγκη διενέργειας της ανωτέρω διαδικασίας, αφού στην περίπτωση αυτή το κόστος είναι άμεσο και καταλογίζεται απευθείας στο αντίστοιχο κέντρο κόστους.

5.5.3.4 Επιμερισμός Δαπάνης Έμμεσου Κόστους Ασφαλίσεων - Φυλάκτρων Νοσοκομείου

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ/ΦΥΛΑΚΤΡΩΝ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟΥ			
ΛΟΓ.Γ.Λ.	62.05.00	Ασφάλιστρα - Φύλακτρα Ακινήτων (Security Νοσοκομείου)	10.000,00 €

Έστω το μηνιαίο κόστος τιμολογίου εταιρίας φύλαξης εγκαταστάσεων Νοσοκομείου για το διάστημα 1/1 - 31/1 ανέρχεται σε ποσό ευρώ 10.000,00

ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Βάσει υπογεγραμμένης σύμβασης με την εταιρεία φύλαξης αναφέρονται τα παρακάτω δεδομένα

Σύνολο ωρών φύλαξης/ μήνα	1000
Ωριαίο κόστος= 10000/1000	10

Ανάλυση ωρών

Χώρος φύλαξης	ΩΡΕΣ (Α)	Κόστος=(Α) * Ωριαίο κόστος
Φύλαξη Τ.Ε.Ι.	480	4,800.00
Φύλαξη και επίβλεψη θαλάμων κλινικών	270	2,700.00
Φύλαξη Κεντρικής Εισόδου	250	2,500.00
Σύνολο	1000	10,000.00

Έστω ότι το Νοσοκομείο απαρτίζεται από τα κάτωθι τμήματα για τις ανάγκες του υποδείγματός μας.

ΤΜΗΜΑ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ m ²
ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	250
ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	160
ΜΑΦ	80

ΜΙΚΡΟΒΙΟΛΟΓΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ	120
ΜΑΓΕΙΡΙΑ	180
ΓΕΝΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ	200
ΤΕΙ ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΗΣ	50
ΤΕΙ ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΗΣ	40
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ	75
ΣΥΝΟΛΟ	1155

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

A. Επιμερίζουμε τα κόστη φύλαξης που αναφέρονται επακριβώς οι ώρες στα ΤΕΙ και στους θαλάμους των δύο κλινικών (Παθολογική , Ουρολογική) με απλή στάθμιση της επιφάνειας

B. Επιμερίζουμε το κόστος φύλαξης του θυρωρείου σε όλα τα τμήματα του Νοσοκομείου με στάθμιση της επιφάνειας.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ/ΦΥΛΑΚΤΡΩΝ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟΥ (συνέχεια ...)

ΤΜΗΜΑ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ ² (Α)	ΕΠΙΡΡΙΠΤΟΜΕ ΝΟ ΚΟΣΤΟΣ ΦΥΛΑΞΗΣ ΤΕΙ	ΕΠΙΡΡΙΠΤΟΜΕ ΝΟ ΚΟΣΤΟΣ ΦΥΛΑΞΗΣ ΘΑΛΑΜΩΝ	ΕΠΙΡΡΙΠΤΟΜΕ ΝΟ ΚΟΣΤΟΣ ΦΥΛΑΞΗΣ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΕΙΣΟΔΟΥ =(Α) /ΣΥΝΟΛΟ (Α) * ΚΟΣΤΟΣ ΦΥΛΑΞΗΣ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΕΙΣΟΔΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ	% ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ
ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	250		1646.34	541.13	2,187.47	0.2187467
ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ	160		1053.66	346.32	1,399.98	0.1399979
ΜΑΦ	80			173.16	173.16	0.0173160
ΜΙΚΡΟΒΙΟΛΟΓΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ	120			259.74	259.74	0.0259740
ΜΑΓΕΙΡΙΑ	180			389.61	389.61	0.0389610
ΓΕΝΙΚΟ ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΟ	200			432.90	432.90	0.0432900
ΤΕΙ ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΗΣ	50	2666.67		108.23	2,774.89	0.2774892
ΤΕΙ ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΗΣ	40	2133.33		86.58	2,219.91	0.2219913
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ	75			162.34	162.34	0.0162338
ΣΥΝΟΛΟ	1,155	4,800.00	2,700.00	2,500.00	10,000.00	1.00

Η τελική στάθμιση περιλαμβάνει όλα τα κέντρα κόστους ώστε τα τελικά ποσοστά που θα προκύψουν με χρήση προκαθορισμένου πίνακα που έχει οριστεί στο πληροφοριακό σύστημα επιτρέπει τον αυτόματο επιμερισμό των τιμολογίων που θα παραμένουν σταθερά καθ' όλη την διάρκεια της σύμβασης.

5.5.3.5 Επιμερισμός Δαπάνης Έμμεσου Κόστους Καθαριότητας.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ		
ΛΟΓ.Γ.Λ.	64.98.03	Δαπάνες Καθαρισμού Γραφείων

Έστω το μηνιαίο κόστος τιμολογίου εταιρίας καθαριότητας χώρων Νοσοκομείου για το διάστημα 1/1 - 31/1 ανέρχεται σε ποσό ευρώ 40.000,00

ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Ενδεικτικά βάσει της υπογεγραμμένης σύμβασης με την εταιρεία καθαριότητας αναφέρεται η υποχρέωση καθαρισμού των κατωτέρω χώρων του Νοσοκομείου:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΧΩΡΟΥ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ m ²
Α' ΟΡΟΦΟΣ	300
Β' ΟΡΟΦΟΣ	350
Γ' ΟΡΟΦΟΣ	150
ΤΕΙ ΙΣΟΓΕΙΟΥ	230
ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ	230
ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΑ	200
ΚΟΥΖΙΝΑ -ΤΡΑΠΕΖΑΡΙΑ	150
ΤΕΧΝΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ	250
ΠΛΥΝΤΗΡΙΑ	130
ΠΡΟΑΥΛΙΟΣ ΧΩΡΟΣ	400
ΣΥΝΟΛΟ	2390

Η περαιτέρω ανάλυση των ορόφων βάσει εμβαδομέτρησης του Νοσοκομείου περιλαμβάνει

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ (συνέχεια ...)								
Α' ΟΡΟΦΟΣ		ΕΜΒΑΔΑ	Β' ΟΡΟΦΟΣ		ΕΜΒΑΔΑ	Γ' ΟΡΟΦΟΣ		ΕΜΒΑΔΑ
ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΗ		120	ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΗ		100	ΟΔΟΝΤΙΑΤΡΙΚΗ		80
ΜΟΝΑΔΑ ΕΝΤΑΤΙΚΗΣ ΘΕΡΑΠΕΙΑΣ		80	ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΗ		130	ΝΕΦΡΟΛΟΓΙΚΗ		70
ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΙΚΗ		100	ΟΡΘΟΠΑΙΔΙΚΗ		120			
ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ		ΕΜΒΑΔΑ	ΤΕΙ ΙΣΟΓΕΙΟΥ		ΕΜΒΑΔΑ			
ΜΙΚΡΟΒΙΟΛΟΓΙΚΟ		120	ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΟ		80			
ΒΙΟΧΗΜΙΚΟ		110	ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΟ		80			
			ΟΡΘΟΠΑΙΔΙΚΟ		70			

Άρα η επιφάνεια ανά κέντρο κόστους του Νοσοκομείου είναι η κάτωθι

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΧΩΡΟΥ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΣΕ Μ ²	% Α' ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ (Α)	ΕΠΙΡΡΙΠΤΟΜΕΝΟ ΑΜΕΣΟ ΚΟΣΤΟΣ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ (Β)=(Α) * 40.000,00	% Β' ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ (Γ)=(Β) / ΣΥΝΟΛΟ (Β)	ΕΠΙΡΡΙΠΤΟΜΕΝΟ ΚΟΣΤΟΣ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ ΠΡΟΑΥΛΙΟΥ= (Γ) * ΚΟΣΤΟΣ ΠΡΟΑΥΛΙΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΡΡΙΠΤΟΜΕΝΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ= (Β)+(Γ)	ΤΕΛΙΚΟ % ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ
ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΗ	120	0.050209205	2008.37	0.060301508	403.69	2412.06	0.060301508
ΜΟΝΑΔΑ ΕΝΤΑΤΙΚΗΣ ΘΕΡΑΠΕΙΑΣ	80	0.033472803	1338.91	0.040201005	269.13	1608.04	0.040201005
ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΙΚΗ	100	0.041841004	1673.64	0.050251256	336.41	2010.05	0.050251256
ΟΥΡΟΛΟΓΙΚΗ	100	0.041841004	1673.64	0.050251256	336.41	2010.05	0.050251256
ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΗ	130	0.054393305	2175.73	0.065326633	437.33	2613.07	0.065326633
ΟΡΘΟΠΑΙΔΙΚΗ	120	0.050209205	2008.37	0.060301508	403.69	2412.06	0.060301508
ΟΔΟΝΤΙΑΤΡΙΚΗ	80	0.033472803	1338.91	0.040201005	269.13	1608.04	0.040201005
ΝΕΦΡΟΛΟΓΙΚΗ	70	0.029288703	1171.55	0.035175879	235.49	1407.04	0.035175879
ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΟ ΤΕΙ	80	0.033472803	1338.91	0.040201005	269.13	1608.04	0.040201005
ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΟ ΤΕΙ	80	0.033472803	1338.91	0.040201005	269.13	1608.04	0.040201005
ΟΡΘΟΠΑΙΔΙΚΟ ΤΕΙ	70	0.029288703	1171.55	0.035175879	235.49	1407.04	0.035175879
ΜΙΚΡΟΒΙΟΛΟΓΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ	120	0.050209205	2008.37	0.060301508	403.69	2412.06	0.060301508
ΒΙΟΧΗΜΙΚΟ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟ	110	0.046025105	1841.00	0.055276382	370.05	2211.06	0.055276382
ΧΕΙΡΟΥΡΓΕΙΑ	200	0.083682008	3347.28	0.100502513	672.82	4020.10	0.100502513
ΚΟΥΖΙΝΑ -ΤΡΑΠΕΖΑΡΙΑ	150	0.062761506	2510.46	0.075376884	504.62	3015.08	0.075376884
ΤΕΧΝΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ	250	0.104602510	4184.10	0.125628141	841.03	5025.13	0.125628141
ΠΛΥΝΤΗΡΙΑ	130	0.054393305	2175.73	0.065326633	437.33	2613.07	0.065326633
ΠΡΟΑΥΛΙΟΣ ΧΩΡΟΣ	400	0.167364017					
ΣΥΝΟΛΟ	2390	1.00	33305.44	1.00	6694.56	40000.00	1.00

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ (συνέχεια ...)

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

A. Επιμερίζουμε τα κόστη καθαριότητας άμεσα επιρριπτά όπως αναφέρονται στη σύμβαση αναλυμένα στα Κ.Κ.

Β. Επιμερίζουμε το κόστος καθαριότητας του Προαυλίου σε όλα τα τμήματα του Νοσοκομείου με στάθμιση της επιφάνειας. Συγκεκριμένα το κόστος καθαριότητας αυτό ανέρχεται σε $40.000 * 0,167364017 = 6694.56$ που θα πρέπει να αναμεριστεί στα υπόλοιπα.

Η τελική στάθμιση περιλαμβάνει όλα τα κέντρα κόστους ώστε τα τελικά ποσοστά που θα προκύψουν με χρήση προκαθορισμένου πίνακα που έχει οριστεί στο πληροφοριακό σύστημα επιτρέπει τον αυτόματο επιμερισμό των τιμολογίων που θα παραμένουν σταθερά καθ' όλη την διάρκεια της σύμβασης.

5.5.4 Επιμερισμός Δαπάνης Αποσβέσεων στα Κέντρα Κόστους

Συνοπτική Περιγραφή Διαδικασίας

Κάθε πάγιο (κάθε κωδικός) στο Μητρώο Παγίων, πρέπει να συνδεθεί με τα κέντρα κόστους, κύρια και βοηθητικά, της λειτουργίας της παραγωγής και των άλλων λειτουργιών.

Είναι προφανές ότι στο σύνολο σχεδόν των περιπτώσεων, το πάγιο συνδέεται κατά 100% από άποψη κόστους με ένα μόνο κέντρο κόστους. Εκεί που υπάρχει ανάγκη όμως, όπως π.χ. για τα κτίρια, έχουν τεθεί συντελεστές, με βάση το κριτήριο του χώρου που απασχολεί το κάθε κέντρο κόστους (εμβαδόν). Το ζήτημα σχετίζεται με τον αρχικό σχεδιασμό και ενημέρωση του Μητρώου Παγίων. Κάθε πάγιο επομένως πρέπει να συνδέεται με ένα πίνακα, που μερίζει το κόστος των αποσβέσεων του σε συγκεκριμένα κέντρα κόστους. Το ποσοστό μερισμού τίθεται από τους χρήστες και πρέπει να μπορεί να μεταβάλλεται σε κάποια επόμενη περίοδο. Ο χρήστης επομένως όταν καταχωρεί στο Μητρώο ένα πάγιο, θα πρέπει να του ζητείται να το συνδέσει με κέντρα κόστους, θα κατεβαίνει λίστα με τα κέντρα, θα επιλέγει κέντρο, θα εισάγει ποσοστό και όταν καλύψει το 100% θα ολοκληρώνεται η καταχώριση για αυτό το αντικείμενο.

5.6 Λοιπά οργανικά έξοδα

Για τις λοιπές περιπτώσεις εξόδων των λογαριασμών 62 και 64 ακολουθείται κατά την στιγμή της λογιστικοποίησης τους στην Γενική Λογιστική και η απόδοση τους στο σχετικό κέντρο κόστους που προορίζονται ως ακολούθως:

Για τα λοιπά οργανικά έξοδα έχει γίνει ο διαχωρισμός τους σε άμεσα και έμμεσα. Για τα άμεσα ζητείται η σύνδεση τους από το χρήστη με το αντίστοιχο ΚΚ, κατά την καταχώριση του πρωτογενούς παραστατικού.

Για τα έμμεσα έχει γίνει η σύνδεση του λογαριασμού της Γενικής Λογιστικής με το πίνακα επιμερισμού, ώστε η επίρριψη του αναλογούντος κόστους στα αντίστοιχα κέντρα να γίνεται αυτόματα.

Όπως π.χ. το τιμολόγιο που αφορά την συντήρηση του ακτινολογικού μηχανήματος με την καταχώρηση του θα επιβαρύνει και το αντίστοιχο κέντρο κόστους που βρίσκεται το ακτινολογικό μηχάνημα.

5.7 Διαδικασίες Εσόδων

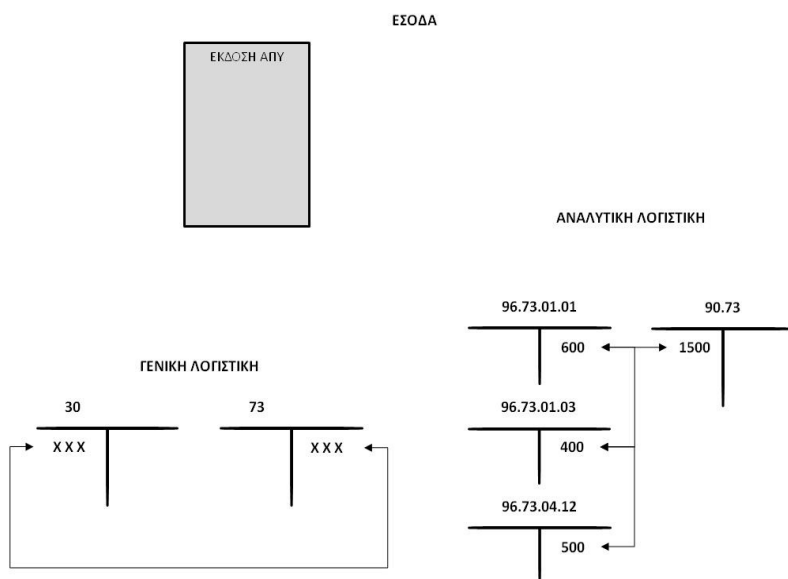
Τα έσοδα του Νοσοκομείου προέρχονται κατά κανόνα από τα ασφαλιστικά ταμεία για την περίθαλψη των ασφαλισμένων του και από επιχορηγήσεις.

Στο λογαριασμό 73 και τους υπολογαριασμούς του παρακολουθούνται τα έσοδα από προσφορά υγειονομικών υπηρεσιών (κύρια δραστηριότητα του Νοσοκομείου).

Ο ασθενής με το που εισάγεται στο Νοσοκομείο παίρνει κωδικό συνδέεται με ένα κέντρο κόστους, με ένα ασφαλιστικό ταμείο, με μια πάθηση. Όταν εξάγεται μετά την νοσηλεία του, μέσω του πληροφοριακού συστήματος του Νοσοκομείου, με αυτόματη διαδικασία, υπολογίζονται με βάση τα ισχύοντα νοσήλια (KEN), τις ημέρες νοσηλείας και τις τυχόν επιπλέον παροχές που δέχθηκε εκτός KEN, το αναμενόμενο έσοδο και η αντίστοιχη απαίτηση από το ασφαλιστικό του ταμείο. Κατά συνέπεια μέσω της δυνατότητας που παρέχει το πληροφοριακό σύστημα του Νοσοκομείου, αντλείται η πληροφορία για τα έσοδα από την παροχή υγειονομικών υπηρεσιών ανά κέντρο κόστους.

Οι λαμβανόμενες επιχορηγήσεις για την κάλυψη μέρους του δημιουργούμενου κόστους εξ αιτίας των συγκεκριμένων συνθηκών λειτουργίας του Νοσοκομείου (π.χ. έξοδα απόρων – αλλοδαπών κ.λ.π.) μεταφέρονται κατά την στιγμή της λογιστικοποίησης τους στην Γενική Λογιστική, με την έκδοση του Γραμματίου Είσπραξης της επιχορήγησης και στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του πρωτοβαθμίου λογαριασμού 96 «Έσοδα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα» της ομάδας 9 του ΠΔ 146/2003.

Σχηματικά η ενημέρωση της Αναλυτικής Λογιστικής του κυκλώματος των Εσόδων απεικονίζεται στο παρακάτω διάγραμμα:

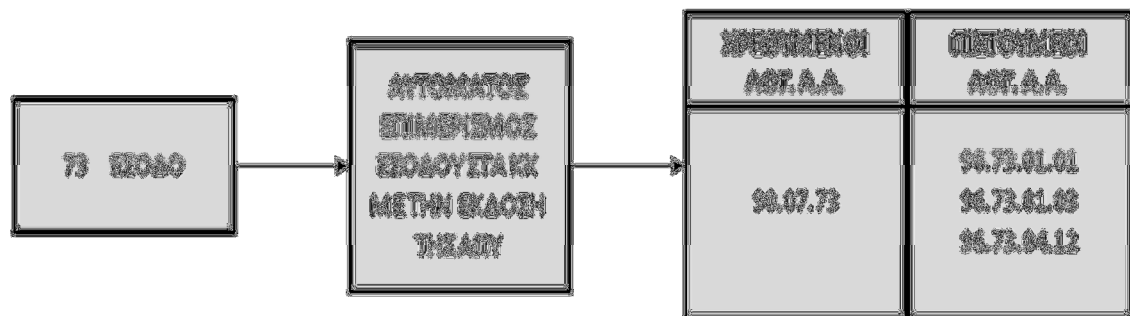


Διαδικασία: Έκδοση Α.Π.Υ.

Εμπλεκόμενοι: Λογιστήριο Ασθενών για την έκδοση Α.Π.Υ.

Λογιστήριο- Μεταφορά μέσω γέφυρας εσόδου στους λογαριασμούς της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής.

Προϋποθέσεις: Σύνδεση των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής με τα κέντρα εσόδου.



5.7.1 Προσδιορισμός Εσόδων ανά Κέντρο Κόστους

Για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος ανά κύριο κέντρο κόστους απαιτείται η ανάλυση των εσόδων του Νοσοκομείου ανά κέντρο κόστους.

Το πρόγραμμα Νοσηλίων του Νοσοκομείου, θα μας δίδει μηνιαία κατάσταση με τα νοσήλια του συνόλου των ασθενών ανά Κέντρο Κόστους και αξία. Έτσι μας παρέχεται η αναγκαία πληροφόρηση και με την παραμετροποίηση του συστήματος διοχετεύεται στους αντίστοιχους λογαριασμούς 96 της Αναλυτικής Λογιστικής

Παρατίθεται συγκεντρωτικός Πίνακας της κατάστασης Νοσηλίων με τις πληροφορίες που αντλούνται από το μηχανογραφικό σύστημα.

ΦΟΡΕΑΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ	ΤΜΗΜΑ	ΗΜ. ΕΙΣΟΔΟΥ	ΗΜ. ΕΞΟΔΟΥ	Κ.Ε.Ν. (ΚΩΔΙΚΟΣ)	ΠΟΣΟ Κ.Ε.Ν.	ΗΜΕΡ. ΝΟΣΗΛΙΟ	ΦΑΡΜ. ΔΑΠΑΝΗ	ΥΛΙΚΑ ΕΚΤΟΣ Κ.Ε.Ν.	ΕΙΔΙΚ ΘΕΡΑΠ.	ΕΞΕΤΑΣΕΙΣ	ΣΥΝΟΛ. ΔΑΠΑΝΗ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
ΕΟΠΠΥ	ΚΑΡΔΙΟΛΟΓΙΚΗ				5.343,80	180,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.643,80
ΕΟΠΠΥ	ΜΑΙΕΥΤΙΚΗ - ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΙΚΗ				768,60	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	768,60
ΕΟΠΠΥ	ΟΡΘΟΠΕΔΙΚΗ				23.976,40	960,00	49,67	0,00	9.186,18	0,00	0,00	38.342,25
ΕΟΠΠΥ	ΟΦΘΑΛΜΟΛΟΓΙΚΗ				1.106,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.106,70
ΕΟΠΠΥ	ΠΑΘΟΛΟΓΙΚΗ				35.562,80	984,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	41.454,80
ΕΟΠΠΥ	ΠΑΙΔΙΑΤΡΙΚΗ				252,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	252,70
ΕΟΠΠΥ	ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΗ				15.389,50	480,00	41,76	0,00	1.029,11	0,00	0,00	18.545,37
	Γενικό άθροισμα				82.400,50	2.604,00	91,43	0,00	10.215,29	0,00	0,00	106.114,22

Στα έσοδα που εισπράττει το Νοσοκομείο από ιδιώτες και δεν βεβαιώνονται στα ασφαλιστικά ταμεία σε ημερήσια ή ολοήμερη βάση θα πρέπει αντίστοιχα να απεικονιστεί και να μεταφερθεί η πληροφόρηση του συγκεκριμένου εξωτερικού ιατρού ή ιατρού ολοήμερης λειτουργίας το οποίο διενέργησε την εξέταση ή παρέπεμψε τον ασθενή σε εργαστηριακές εξετάσεις.

Για τα λοιπά έσοδα που απεικονίζονται στους λογαριασμούς της Γ.Λ. 74, 75 ,76 έχει γίνει σύνδεσή με τους λογαριασμούς 96.74 , 96.75 & 96.76 αντίστοιχα. Τέλος, έχει γίνει συσχέτιση των λογαριασμών ανόργανων αποτελεσμάτων 81,82,83,84 της Γ.Λ. με τους αντίστοιχους λογαριασμούς 98.99 της Α.Λ.

5.8 Ταξινόμηση ΚΕΝ ανά κλινική

Η εμπάθυνση της κοστολόγησης από τα Κ.Κ.Κ. στα ΚΕΝ (συγγενή ιατρικά περιστατικά) που τα τμήματα νοσηλεύουν οριοθετεί την ανάγκη του προσδιορισμού των ΚΕΝ που τα Κ.Κ.Κ. εξυπηρετούν.

Παρατίθεται στο Παράρτημα πίνακας με τις περιγραφές και τους κωδικούς των ΚΕΝ με βάση υποθετικά στατιστικά στοιχεία της ετήσιας λειτουργίας του έτους 2015 στο Γενικό Νοσοκομείο Αιτωλοακαρνανίας και για τα οποία έχει γίνει αντιστοίχιση με τους κωδικούς Α.Λ. που ανήκουν.

6. Συμπεράσματα

6.1 Η μεθοδολογία και οι περιορισμοί της έρευνας.

Το κύριο ερευνητικό εργαλείο για την επίτευξη της παρούσας έρευνας ήταν η προσωπική συνέντευξη με τους Προϊσταμένους Οικονομικών Υπηρεσιών των Γενικών Νοσοκομείων Μεσολογίου και Αγρινίου (που απαρτίζουν το Γενικό Νοσοκομείο Αιτωλοακαρνανίας). Σε συνδυασμό με την μελέτη του Οργανισμού των δυο νοσηλευτικών μονάδων μας δόθηκαν πάρα πολλές πληροφορίες για την δομή, την λειτουργία και την οργάνωση τους.

Την λογιστική υποστήριξη των δυο νοσηλευτικών μονάδων την έχει αναλάβει η εταιρεία ΕΥΡΩΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ Α.Ε. και ο Διευθύνων Σύμβουλος της μας παρείχε πληθώρα πληροφοριών και στοιχείων μιας που οι ίδιοι διαχειρίζονται και ενημερώνουν τα κυκλώματα της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής, ενώ παράλληλα το 2014 είχαν συντάξει μια κοστολογική μελέτη για την πρώτη εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής στα δυο νοσοκομεία (ΕΥΡΩΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ Α.Ε., 2014), μια μελέτη που υπήρξε για εμάς οδηγός.

Παρουσιάσαμε και καταγράψαμε για τις δυο νοσηλευτικές μονάδες τα κύρια, βοηθητικά και ενδιάμεσα κέντρα κόστους που επί της ουσίας αποτυπώνουν την δομή τους όπως αυτή προβλέπεται με βάση τον Οργανισμό και κανονισμό λειτουργίας τους.

Ο βασικός περιορισμός που είχαμε έγκειται στο γεγονός του ότι δεν μας επιτράπηκε να παρουσιάσουμε οικονομικά στοιχεία και δεδομένα από το κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής μιας και αυτά έχουν εσωτερικό και εμπιστευτικό χαρακτήρα και δεν μας επιτράπηκε η πρόσβαση και κατά συνέπεια η επεξεργασία και η παρουσίαση τους.

6.2 Συμπεράσματα

Η εφαρμογή της Αναλυτικής Λογιστικής αποτέλεσε ένα μεγάλο στοίχημα για την ηγεσία του Υπουργείου Υγείας. Η αναβάθμιση του λογιστικού συστήματος του Δημοσίου Τομέα, προήλθε έπειτα από μνημονιακή επιταγή και μέσα σε πολύ μικρό χρονικό διάστημα εφαρμόστηκαν πρακτικές και μεθοδολογίες που έπρεπε να έχουν εφαρμοστεί χρόνια ή και δεκαετίες πριν.

Ειδικά στον κλάδο της Δημόσιας Υγείας υπήρχε μια τεράστια κατασπατάληση δημοσίου χρήματος που καθιστούσε την χώρα μας πρωταθλήτρια στην υγειονομική δαπάνη στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Τα Δημόσια νοσοκομεία και οι Ασφαλιστικοί Οργανισμοί μέχρι το τέλος του 2010 αποτύπωναν εξωπραγματικά ελλείμματα που διευθετήθηκαν μέσα στην επόμενη τριετία με διάφορες νομοθετικές παρεμβάσεις (πληρωμή υποχρεώσεων με ομόλογα, αύξηση χρηματοδότησης κτλ). Παράλληλα ψαλιδίστηκαν σημαντικά την ίδια περίοδο οι Προϋπολογισμοί Δαπανών των Υγειονομικών Φορέων και σε συνδυασμό με την εφαρμογή των κλειστών ενοποιημένων νοσηλίων (ΚΕΝ), του ΕΟΠΠΥΥ και του γενόσημου φαρμάκου, περιορίστηκε δραστικά η λειτουργική και οικονομική δυνατότητα τους. Το ίδιο όμως συνέβη και με την ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών, δυστυχώς.

Το Υπουργείο Υγείας φιλοδοξούσε μέσα από την πλήρη εφαρμογή της λογιστικής του δεδουλευμένου, αρχικά να βάλει μια τάξη στα οικονομικά και να αυξήσει τις πληροφοριακές

δυνατότητες του προϋπάρχοντος λογιστικού συστήματος και να λύσει τα χέρια των Διοικήσεων σε ζητήματα Προγραμματισμού, Στρατηγικής και λήψης αποφάσεων. Όπως όμως χαρακτηριστικά παρατήρησαν οι Ηρειώτης, Βασιλείου και Σταματιάδης από το 2009, για την υιοθέτηση του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος υπήρξαν δυσκολίες λόγω έλλειψης οργανωτικών, τεχνολογικών και ανθρώπινων πόρων. Οι ίδιες συνθήκες σήμερα συνεχίζουν να υπάρχουν ακόμη και σήμερα.

Από την επιτόπια μελέτη και παρακολούθηση της λειτουργίας του κοστολογικού συστήματος διαπιστώσαμε πως και τα δυο νοσοκομεία εφαρμόζουν την **Activity-based costing (ABC)** κατά αυτό τον τρόπο το κόστος διοχετεύεται ομοιόμορφα στις πραγματικές λειτουργίες των νοσοκομείων και τις παρεχόμενες υπηρεσίες σύμφωνα πάντα με την πραγματική λειτουργία και κατανάλωση.

Η Αναλυτική Λογιστική δίνει ένα σοβαρό πληροφοριακό πλεονέκτημα στην ανώτερη Διοίκηση του Νοσοκομείου. Ο καταμερισμός του κόστους λειτουργίας στα επιμέρους τμήματα σε αντιστοιχία με τα έσοδα που αποφέρουν, δίνει την δυνατότητα για ορθολογικό οικονομικό προγραμματισμό και την σύνταξη ρεαλιστικού προϋπολογισμού δαπανών. Από την άλλη πλευρά οι οριζόντιες ποσοστιαίες περικοπές δαπανών αποφεύγονται και πλέον δίνεται η δυνατότητα για αποδοτική λειτουργία και συγκρισιμότητα στα επιμέρους τμήματα.

Η εφαρμογή όμως της αναλυτικής λογιστικής στα δυο νοσοκομεία έχει δυο σοβαρές αδυναμίες. Η πρώτη σοβαρή αδυναμία έχει να κάνει με την καταγραφή της ανάλωσης υγειονομικού, φαρμακευτικού ή και λοιπού υλικού από τους ασθενείς. Κανένα δημόσιο νοσοκομείο στην Ελλάδα σήμερα δεν είναι σε θέση να καταγράψει ποσοτικά και αξιακά, τα υλικά που αναλώνονται για κάθε ασθενή κατά την διάρκεια της νοσηλείας του, όπως ακριβώς συμβαίνει με τα ιδιωτικά νοσοκομεία. Η αξία αυτών των αναλωθέντων υλικών προσδιορίζεται έμμεσα μέσω της ετήσιας απογραφής των τμημάτων ως εξής:

$$\text{Αξία αναλωθέντων υλικών} = \text{Αξία χορηγηθέντων υλικών}^7 - \text{Αξία υλικών που απεγράφησαν}$$

Κατά συνέπεια η Διοίκηση δεν είναι σε θέση να προσδιορίζει άμεσα και κατά την διάρκεια της κοστολογικής περιόδου ή της χρήσης εν γένει την αξία των υλικών που αναλώνονται για την νοσηλεία των ασθενών. Παράλληλα υπάρχει και σοβαρό διαχειριστικό ζήτημα καθώς είναι πάρα πολύ δύσκολο να εντοπιστούν τυχόν κλοπές ή υπεξαιρέσεις υλικού. Τέλος ο ιατρικός φάκελος δεν είναι δυνατό να τηρηθεί σωστά και ηλεκτρονικά.

Από την άλλη πλευρά και επειδή σε όλα τα δημόσια νοσοκομεία της χώρας υπάρχει υποστελέχωση πολλές φορές το ιατρικό ή το νοσηλευτικό προσωπικό ενός τμήματος απασχολείται και σε άλλο ή άλλα τμήματα από αυτό που πραγματικά ανήκει. Αυτές οι ώρες απασχόλησης σε άλλο τμήμα, παρόλο που πραγματοποιούνται εντός ωραρίου, δεν καταγράφονται έτσι ώστε το τμήμα υποδοχής να επωμιστεί και το ανάλογο μισθολογικό κόστος.

Παρατηρήσαμε ότι το εμπλεκόμενο προσωπικό προσπαθεί φιλότιμα για το καλύτερο, όμως η υποστελέχωση, οι αδυναμίες των πληροφοριακών συστημάτων⁸ και η μη ύπαρξη έμπειρου και εξειδικευμένου προσωπικού αποτελεί τροχοπέδη για την πλήρη εφαρμογή και ανάπτυξη της Αναλυτικής Λογιστικής, όπως αυτή επιβάλλεται από τα διεθνή πρότυπα και πρακτικές. Υπάρχει αισιοδοξία για το μέλλον. Τα οφέλη που θα αποκομίσουν τα νοσοκομεία θα είναι ανεκτίμητα.

⁷ Τα υλικά που απέστειλε η διαχείριση υλικού ή το φαρμακείο στις κλινικές.

⁸ Που βρίσκονται σε φάση ανάπτυξης.

Βιβλιογραφία

- Eriotis, N., Stamatiadis, F., & Vasiliou, D. (2009). Assessing Accrual Accounting Reform in Greek Public Hospitals: An Empirical Investigation. *International Journal of Economic Sciences and Applied Research*, σσ. 153-183.
- ΕΥΡΩΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ Α.Ε. (2014). *Κοστολογική μελέτη Γενικού Νοσοκομείου Αιτωλοακαρνανίας*. Μεσολόγγι.
- Θανάσας, Γ. (2012). *Η δομή του κόστους των νοσοκομείων στην Ελλάδα: Η επίδραση του παράγοντα της εκπαίδευσης (teaching impact cost) στο κόστος των πανεπιστημιακών νοσοκομείων της Ελλάδας*. Πάτρα: Πανεπιστήμιο Πατρών, Διδακτορική Διατριβή.
- Καϊμενάκης, Ν. (2008). *Η εισαγωγή της λογιστικής του δεδουλευμένου στους ελληνικούς Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης: Υλοποίηση και αποτελέσματα*. Αθήνα: Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών, Διδακτορική Διατριβή.
- Κοέν, Σ. (2007). *Λογιστική Δημοσίου Τομέα*. Αθήνα: Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών.
- Πολύζος, Ν. (2007). *Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας*. Αθήνα: Διόνικος.
- Σμαράϊδος, Β. (2013). *Η εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας στην Ελλάδα. Η διερεύνηση του βαθμού αφομοίωσης από τα στελέχη και τις διοικήσεις αυτών*. Μεσολόγγι: Ανοικτό Πανεπιστήμιο Κύπρου, Διπλωματική Εργασία MBA.
- ΦΕΚ Νο 1154. (2012). *Οργανισμός Γενικού Νοσοκομείου Αγρινίου*.
- ΦΕΚ Νο 146. (2003). *Εισαγωγή Κλαδικού Λογιστικού Δημοσίων Μονάδων Υγείας*.
- ΦΕΚ Νο 3481. (2012). *Οργανισμός Γενικού Νοσοκομείου Μεσολογγίου*.
- ΦΕΚ Νο 3510. (2012). *Οργανισμός Γενικού Νοσοκομείου Αιτωλοακαρνανίας*.

Παράρτημα

KEN	Κωδικός KEN	Λογ/μός ΑΛ (93)
N20M Οξεία εμφάνιση παραπληγίας/τετραπληγίας με ή χωρίς χειρουργικές επεμβάσεις με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	N20M	93.73.01.01.02.19
N20X Οξεία εμφάνιση παραπληγίας/τετραπληγίας με ή χωρίς χειρουργικές επεμβάσεις χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	N20X	93.73.01.01.02.20
N23A Άνοια (ανοϊκή συνδρομή) και άλλες χρόνιες δυσλειτουργίες της εγκεφαλικής λειτουργίας	N23A	93.73.01.01.02.24
N24M Delirium (Παραλήρημα /Διέγερση) με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	N24M	93.73.01.01.02.25
N24X Delirium (Παραλήρημα /Διέγερση) χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	N24X	93.73.01.01.02.26
N26M Νεόπλασμα νευρικού συστήματος με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις – επιπλοκές	N26M	93.73.01.01.02.28
N27Μα Εκφυλιστικά νοσήματα-διαταραχές νευρικού συστήματος με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις – επιπλοκές	N27Μα	93.73.01.01.02.30
N27Μβ Εκφυλιστικά νοσήματα-διαταραχές νευρικού συστήματος με μέτριας βαρύτητας συνυπάρχουσες παθήσεις – επιπλοκές	N27Μβ	93.73.01.01.02.31
N27X Εκφυλιστικά νοσήματα-διαταραχές νευρικού συστήματος χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις – επιπλοκές	N27X	93.73.01.01.02.32
N29M Παροδικό ισχαιμικό εγκεφαλικό επεισόδιο και απόφραξη προεγκεφαλικών αγγείων με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις – επιπλοκές	N29M	93.73.01.01.02.35
N29X Παροδικό ισχαιμικό εγκεφαλικό επεισόδιο και απόφραξη προεγκεφαλικών αγγείων χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις – επιπλοκές	N29X	93.73.01.01.02.36
N30A Αγγειακό εγκεφαλικό επεισόδιο και άλλες διαταραχές των εγκεφαλικών αγγείων, ασθενούς που κατέληξε ή διακομίσθηκε σε άλλο νοσοκομείο σε <5 ημέρες	N30A	93.73.01.01.02.37
N30Μα Αγγειακό εγκεφαλικό επεισόδιο και άλλες διαταραχές των εγκεφαλικών αγγείων με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	N30Μα	93.73.01.01.02.38
N30Μβ Αγγειακό εγκεφαλικό επεισόδιο και άλλες διαταραχές των εγκεφαλικών αγγείων με σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	N30Μβ	93.73.01.01.02.39
N30X Αγγειακό εγκεφαλικό επεισόδιο και άλλες διαταραχές των εγκεφαλικών αγγείων χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	N30X	93.73.01.01.02.40
N36X Επιληπτικοί σπασμοί χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	N36X	93.73.01.01.02.50
N37A Κεφαλαλγία	N37A	93.73.01.01.02.51
N40A Άλλες κατώσεις κεφαλής	N40A	93.73.01.01.02.56
N41X Άλλες διαταραχές του νευρικού συστήματος χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις – επιπλοκές	N41X	93.73.01.01.02.58
N42Μα Χρόνια και μη καθορισμένη παραπληγία/ τετραπληγία με ή χωρίς χειρουργικές επεμβάσεις	N42Μα	93.73.01.01.02.59

με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις – επιπλοκές		
N42Mβ Χρόνια και μη καθορισμένη παραπληγία/ τετραπληγία με ή χωρίς χειρουργικές επεμβάσεις με σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις – επιπλοκές	N42Mβ	93.73.01.01.02.60
O12A Άλλες επεμβάσεις κερατοειδούς, σκληρού και επιπεφυκότα	O12A	93.73.01.01.03.08
O16A Επεμβάσεις φακού (από καταρράκτη ή άλλη αιτία)	O16A	93.73.01.01.03.13
O23A Άλλες διαταραχές οφθαλμού	O23A	93.73.01.01.03.19
Ω30M Κακοήθεια ωτός, ρινός, στόματος, φάρυγγος και λάρυγγος με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις-επιπλοκές	Ω30M	93.73.01.01.04.17
Ω31A Αστάθεια - διαταραχές ισορροπίας	Ω31A	93.73.01.01.04.19
Ω32A Επίσταση (Με απολίνωση αρτηριών)	Ω32A	93.73.01.01.04.20
Ω33A Μέση ωτίτιδα και λοίμωξη του ανώτερου αναπνευστικού	Ω33A	93.73.01.01.04.21
Ω34A Λαρυγγοτραχειίτιδα - επιγλωττίτιδα - τραχειοβρογχίτιδα	Ω34A	93.73.01.01.04.22
Ω36M Άλλες ΩΡΛ παθήσεις και παθήσεις στοματικής κοιλότητας με συνυπάρχουσες παθήσεις-επιπλοκές	Ω36M	93.73.01.01.04.24
Ω36X Άλλες ΩΡΛ παθήσεις και παθήσεις στοματικής κοιλότητας χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις-επιπλοκές	Ω36X	93.73.01.01.04.25
Ω37A Στοματικές και οδοντικές διαταραχές εκτός από εξαγωγές και αποκαταστάσεις	Ω37A	93.73.01.01.04.26
Π46A Κοιλιακός πόνος ή μεσεντέριος αδενίτιδα	Π46A	93.73.01.01.08.42
Π47M Οισοφαγίτιδα και γαστρεντερίτιδα με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Π47M	93.73.01.01.08.43
Π47X Οισοφαγίτιδα και γαστρεντερίτιδα χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Π47X	93.73.01.01.08.44
Π50M Άλλες παθήσεις του πεπτικού συστήματος με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Π50M	93.73.01.01.08.45
Π50X Άλλες παθήσεις του πεπτικού συστήματος χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Π50X	93.73.01.01.08.46
H07M Ανοικτή χολοκυστεκτομή με κλειστό χοληδόχο πόρο ή με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H07M	93.73.01.01.09.10
H07X Ανοικτή χολοκυστεκτομή χωρίς κλειστό χοληδόχο πόρο χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H07X	93.73.01.01.09.11
H08M Λαπαροσκοπική χολοκυστεκτομή με κλειστό χοληδόχο πόρο ή με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H08M	93.73.01.01.09.12
H08X Λαπαροσκοπική χολοκυστεκτομή χωρίς κλειστό χοληδόχο πόρο χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H08X	93.73.01.01.09.13
H23M Ενδοσκοπική παλίνδρομη χολαγγειοπαγκρεατογραφία σε καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H23M	93.73.01.01.09.16
H23X Ενδοσκοπική παλίνδρομη χολαγγειοπαγκρεατογραφία σε παθήσεις χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνέπειες - επιπλοκές	H23X	93.73.01.01.09.17

H40Μα Κίρρωση και αλκοολική ηπατίτιδα με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H40Μα	93.73.01.01.09.18
H40Μβ Κίρρωση και αλκοολική ηπατίτιδα με σοβαρές ή μέτριας βαρύτητας συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H40Μβ	93.73.01.01.09.19
H40X Κίρρωση και αλκοολική ηπατίτιδα χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H40X	93.73.01.01.09.20
H41M Κακοήθεια του ηπατοχολικού συστήματος και παγκρέατος με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H41M	93.73.01.01.09.21
H41X Κακοήθεια του ηπατοχολικού συστήματος και παγκρέατος χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H41X	93.73.01.01.09.22
H42M Διαταραχές παγκρέατος εκτός από κακοήθεια με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H42M	93.73.01.01.09.23
H42X Διαταραχές παγκρέατος - παγκρεατίτιδα χωρίς κακοήθεια χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H42X	93.73.01.01.09.24
H43M Διαταραχές ήπατος εκτός από κακοήθεια, κίρρωση, αλκοολική ηπατίτιδα με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H43M	93.73.01.01.09.25
H43X Διαταραχές ήπατος εκτός από κακοήθεια, κίρρωση, αλκοολική ηπατίτιδα χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H43X	93.73.01.01.09.26
H44M Διαταραχές των χοληφόρων με συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H44M	93.73.01.01.09.27
H44X Διαταραχές των χοληφόρων χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H44X	93.73.01.01.09.28
M12X Λοίμξη/φλεγμονή οστού και άρθρωσης με διάφορες μυοσκελετικές επεμβάσεις χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	M12X	93.73.01.01.10.34
M24A Αρθροσκοπική βιοψία	M24A	93.73.01.01.10.48
M27X Επεμβάσεις μαλακών μορίων χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	M27X	93.73.01.01.10.52
H02Μα Μείζονες επεμβάσεις των χοληφόρων με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	H02Μα	93.73.01.15.09.03
O14A Άλλες επεμβάσεις οφθαλμού	O14A	93.73.04.12.03.10
Ω14A Επεμβάσεις στόματος και σιαλογόνων αδένων	Ω14A	93.73.04.12.04.14
K20A Απολίνωση και εκρίζωση φλέβας	K20A	93.73.04.12.06.40
M20A Άλλες επεμβάσεις άκρου ποδός	M20A	93.73.04.12.10.44
M28X Άλλες επεμβάσεις μυοσκελετικού χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	M28X	93.73.04.12.10.54
M74A Κάκωση αντιβραχίου, καρπού, άκρας χειρός ή άκρου ποδός	M74A	93.73.04.12.10.88
M77X Κατάγματα πυέλου χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	M77X	93.73.04.12.10.94
M79X Παθολογικό κάταγμα χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	M79X	93.73.04.12.10.98
Δ09A Επεμβάσεις περιπρωκτικών και δερμοειδών παθήσεων (κύστης, συριγγίου, αποστήματος κλπ)	Δ09A	93.73.04.12.12.07
Δ10A Χειρουργικές επεμβάσεις πλαστικής δέρματος, υποδορίου ιστού και μαστού	Δ10A	93.73.04.12.12.08

Δ11Α Άλλες επεμβάσεις δέρματος, υποδορίου ιστού και μαστού	Δ11Α	93.73.04.12.12.09
Δ28Μβ Μείζονες βλάβες του δέρματος με καταστροφικές ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές μακράς διάρκειας	Δ28Μβ	93.73.04.12.12.30
Θ10Α Ενδοσκοπική ή διερευνητική επέμβαση για μεταβολικές διαταραχές, ημερήσια νοσηλεία	Θ10Α	93.73.04.12.13.19
Β04Α Επεμβάσεις όρχεων (π.χ. κισσοκήλη, υδροκήλη, ορχεκτομή)	Β04Α	93.73.04.12.15.07
Β05Α Περιτομή	Β05Α	93.73.04.12.15.08
Γ09Α Κωνοειδής εκτομή τραχήλου μήτρας, και επεμβάσεις κόλπου, τραχήλου μήτρας και αιδοίου	Γ09Α	93.73.04.12.16.10
Γ11Α Άλλες χειρουργικές επεμβάσεις του γυναικείου αναπαραγωγικού συστήματος	Γ11Α	93.73.04.12.16.12
Ζ20Α Εγκαύματα, ασθενής που διακομίστηκε σε άλλο νοσοκομείο οξείας φροντίδας σε < 5 ημέρες	Ζ20Α	93.73.04.12.25.05
Ω04Χ Γναθοχειρουργική χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις-επιπλοκές	Ω04Χ	93.73.04.15.04.07
Γ01Α Πυελική εξεντέρωση και ριζική αιδοιεκτομή	Γ01Α	93.73.04.16.16.01
Λ01Μ Τοκετός με καισαρική τομή με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Λ01Μ	93.73.04.16.17.01
Λ01Χ Τοκετός με καισαρική τομή χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Λ01Χ	93.73.04.16.17.02
Λ03Μ Έκτοπη κύηση με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Λ03Μ	93.73.04.16.17.05
Λ03Χ Έκτοπη κύηση χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Λ03Χ	93.73.04.16.17.06
Λ20Α Κολπικός τοκετός (φυσιολογικός)	Λ20Α	93.73.04.16.17.10
Λ23Α Άμβλωση χωρίς χειρουργική επέμβαση	Λ23Α	93.73.04.16.17.12
Μ03Μ Αρθροπλαστική ισχίου με καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Μ03Μ	93.73.04.19.10.05
Μ03Χ Αρθροπλαστική ισχίου χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Μ03Χ	93.73.04.19.10.06
Μ04Χ Αρθροπλαστική γόνατος χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Μ04Χ	93.73.04.19.10.08
Μ19Χ Άλλες επεμβάσεις αγκώνος και αντιβραχίου χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Μ19Χ	93.73.04.19.10.43
Μ22Α Αρθροσκόπηση στο γόνατο ή τον αγκώνα ή τον ώμο ή το αντιβραχίο	Μ22Α	93.73.04.19.10.46
Μ23Α Τοπική εκτομή και αφαίρεση υλικών εσωτερικής οστεοσύνθεσης εξαιρουμένων του ισχίου και μηριαίου	Μ23Α	93.73.04.19.10.47
Μ30Α Επεμβάσεις άκρας χειρός	Μ30Α	93.73.04.19.10.56
Μ60Α Κατάγματα διάφυσης μηριαίου	Μ60Α	93.73.04.19.10.62
Μ61Χ Κατάγματα άπω (κατώτερου) τμήματος μηριαίου οστού χωρίς συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Μ61Χ	93.73.04.19.10.64
Μ67Μ Σηπητική αρθρίτιδα με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Μ67Χ	93.73.04.19.10.74

M67X Σηπτική αρθρίτιδα χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	M67X	93.73.04.19.10.74
M77M Κατάγματα πυέλου με καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	M77M	93.73.04.19.10.93
Φ24X Άλλες επεμβάσεις για τραυματισμούς κάτω άκρου χωρίς καταστροφικές (συστηματικές) ή σοβαρές συνυπάρχουσες παθήσεις - επιπλοκές	Φ24X	93.73.04.19.24.13
O21M Νευρολογικές και αγγειακές διαταραχές του οφθαλμού με συνυπάρχουσες παθήσεις-επιπλοκές	O21M	93.73.04.21.03.17
O22A Ύφαιμα και συντηρητική (μη χειρουργική) διαχείριση τραύματος οφθαλμού	O22A	93.73.04.21.03.18