



فصلنامه علمی پژوهشی
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت
سال اول / شماره سوم / پاییز ۱۳۹۱

تجزیه و تحلیل وضعیت مالی یک بخش درمانی (دولتی) جهت تصمیم‌گیری مدیریت؛ راهبردی بمنظور برون‌سپاری به بخش خصوصی

سیدمحسن طباطبایی مزدآبادی

کارشناس ارشد مدیریت آموزشی، مدرس دانشگاه جامع علمی-کاربردی
Mo.tabatabaei@gmail.com

تاریخ دریافت: ۹۱/۲/۲۰ تاریخ پذیرش: ۹۱/۵/۱۵

چکیده

امروزه بسیاری از سازمان‌های جهانی برون‌سپاری را بعنوان یکی از راهکارهای کاهش هزینه‌ها و افزایش درآمدها تلقی می‌کنند. هدف تحقیق برون‌سپاری بخش دیالیز یک بیمارستان دولتی با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مالی می‌باشد. روش تحقیق پیمایشی و نوع مطالعه موردی و توصیفی می‌باشد. بررسی‌های مالی که برای ۱۰ ماهه اول سال ۹۰ جهت تصمیم‌گیری مدیر ارشد سازمان بمنظور برون‌سپاری بخش انجام شد، نشان می‌دهد که تراز مالی بخش منفی بوده و بیمارستان قادر به پوشش هزینه‌های این بخش نمی‌باشد. دلیل اصلی آن نیز بالا بودن هزینه‌های پرسنلی علیرغم کمبود پرسنل جهت فعال نمودن ۲۴ ساعته بخش می‌باشد. در نتیجه تجزیه و تحلیل مالی، مدیر ارشد بیمارستان با توجه به گزارش مالی، محاسن و معایب برون‌سپاری، ارائه خدمات با - کیفیت بخش را در گرو برون‌سپاری بخش دیده و بخش دیالیز را با تعیین یک سری الزامات و اهداف ویژه که پیمانکار موظف به رعایت و دستیابی به آن‌هاست، واگذار نمود.

واژه‌های کلیدی: برون‌سپاری، مدیر ارشد، پیمانکار، کاهش هزینه.

۱- مقدمه

برون‌سپاری روش مناسب اتخاذ شده برای کاهش هزینه، تمرکز روی فرایندهای اصلی، بهبود خدمات و ارتقای مهارت می‌باشد. با اتخاذ سیاست برون‌سپاری یک سازمان می‌تواند تنها بر فعالیت‌هایی تمرکز کند که به خاطر آن‌ها، مدیریت یافته است و کارهایی را انجام دهد که دقیقاً به اهداف سازمانی‌اش مربوط است.

واژه برون‌سپاری^(۱) معمولاً هنگامی بکار برده می‌شود که سازمان‌ها اقدام به تجزیه فعالیت‌ها یا تجزیه عمومی می‌کنند. این واژه در پایان دهه ۱۹۸۰ درباره مقاطعه کاری (پیمانکاری) فرعی سیستم‌های اطلاعات مدیریت ابداع و بکار گرفته شد. اگرچه در گذشته بسیاری از خدمات پیمانکاری مربوط به تولید قطعات یا سیستم‌های اطلاعاتی می‌شد اما در سال‌های اخیر بسیاری از وظایف دیگر در بخش‌های مختلف از قبیل خدمات اداری، فعالیت‌های نیروی انسانی، ارتباط از راه دور، خدمات مشتری، لجستیک و حتی امنیت برون‌سپاری شده است. برون‌سپاری در مفهوم اولیه خود بدین معناست که کارکنان بخشی از فعالیت‌های سازمان را به بیرون سپرده و در حقیقت خود از فرایند خارج می‌شود و این کار توسط کارکنان تأمین‌کننده فعالیت‌ها انجام می‌شود و این مفهوم از برون‌سپاری به برون‌سپاری سنتی معروف است. در برون‌سپاری نو مطرح می‌شود که کارکنان در حقیقت جابجا نمی‌شوند و خدمتی نو، توسط یک شرکت در مجموعه فرایندهای همان شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد.

در خصوص برون‌سپاری بخش دیالیز بیمارستان مورد مطالعه نیز با توجه به اینکه بخش دیالیز براساس درآمدها و هزینه‌های آن بنظر می‌رسید که زیان‌ده بوده و با توجه به امکانات موجود در آن، بهره‌وری و کارایی لازم را نداشت، مدیریت ارشد بیمارستان بر آن شد تا براساس تجزیه و تحلیل وضعیت مالی و مستند نمودن زیان‌دهی بخش، آن را به پیمانکار واگذار نموده و برون‌سپاری نماید. این بررسی مالی و نتیجتاً برون‌سپاری در راستای اجرایی نمودن اصل ۴۴ قانون اساسی (واگذاری بخش‌های دولتی به بخش خصوصی) بمنظور افزایش کیفیت خدمات و کاهش هزینه‌های دولتی انجام شد. همچنین با توجه به

اینکه بیمارستان مورد مطالعه دولتی- آموزشی و بیمارستانی عمومی بوده که تخصص‌های مختلف را دربر می‌گیرد و رسالت عمده آن خدمت‌رسانی به بیماران بستری و ترومایی می‌باشد، اداره بخش دیالیز که بخش بستری محسوب نمی‌شود را می‌توان به پیمانکار بخش خصوصی واگذار نمود.

این تحقیق و بررسی با هدف کلی برون‌سپاری و واگذاری یک بخش درمانی دولتی به بخش خصوصی با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مالی، انجام شد. علل تصمیم‌گیری جهت برون‌سپاری بخش عدم فعالیت ۲۴ ساعته بخش بدلیل کمبود پرسنل بوده که به نظر می‌رسد درآمد اندک آن هزینه‌های بخش را پوشش نمی‌دهد. شیفت‌های عصر و شب به علت کمبود نیرو، غیرفعال بوده و تنها بصورت آنکال دیالیز پوشش داده می‌شود.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

بطور کلی تجربه عملکرد غیر کارای دولت در اقتصاد و همچنین بازنگری کشورها به مقوله خصوصی‌سازی که حرکات آن‌ها شواهدی بر ناکارایی فعالیت‌های بخش دولتی بود، زمینه را برای بازنگری در میزان دخالت دولت در اقتصاد فراهم آورد. بطوری که در ایران نظام اقتصادی در قالب برنامه اول توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی اهداف میان‌مدت اقتصادی را در کلیه زمینه‌ها از جمله موضوع خصوصی‌سازی تدوین و تصویب نمود (کميجانی، ۱۳۸۲).

خصوصی‌سازی به مجموعه‌ای از اقدامات گفته می‌شود که در قالب آن، سطوح و زمینه‌های گوناگون، کنترل یا مالکیت و یا مدیریت از دست بخش دولتی خارج و به دست بخش خصوصی سپرده می‌شود (بهکیش، ۱۳۸۱). خصوصی‌سازی عبارتست از انتقال بنگاه‌های موجود تحت مالکیت دولت به مالکیت بخش خصوصی (گلیکنکیا، ۲۰۰۶) یا هر نوع انتقال مدیریت یا مالکیت از بخش دولتی به بخش خصوصی (گوکگر و جونز، ۲۰۰۶).

بطور کلی اهداف خصوصی‌سازی عبارتند از:

- ۱- شتاب بخشیدن به توسعه اقتصادی ۲- بهبود رقابت‌پذیری ۳- شفاف کردن و تجدید ساختاری و مدرنیزه کردن شرکت‌ها ۴- توسعه بازار سرمایه ۵-

قابل توجه است که در شرایط سخت مالی و اقتصادی هستند اما مدیریت کارآمدی دارند و مستعد قرار دادن شرکت در مسیر درست هستند.

۴- خصوصی سازی از طریق کوپن (خصوصی سازی کوپنی)

در این روش همه شهروندان به نسبت برابری کوپن یا گواهی سهام دریافت می‌کنند که در آینده صاحب آن سهام شوند. این روش با هزینه پایین و به سرعت انجام می‌شود و همه آحاد جامعه در خصوصی سازی مشارکت می‌کنند و مشروعیت سیاسی آن بالاست (کناوی، ۲۰۰۹). زمانی کارایی دارد که توزیع آن و مراکز مبادله به آسانی قابل دسترس باشد و یک نظام اداری شایسته برای توزیع و ثبت نام وجود داشته باشد (وایگاما، ۲۰۰۸).

۵- خصوصی سازی از طریق فروش دارائی‌ها و اموال شرکت

در این روش سهام شرکت عرضه نمی‌شود بلکه دولت اموال و دارائی‌های شرکت را بطور مستقیم در معرض فروش به بخش خصوصی قرار می‌دهد.

۶- تجدید ساختار و تفکیک واحدهای دولتی بمنظور خصوصی سازی

در این روش شرکت مورد نظر به چند قسمت تفکیک می‌شود و بخش‌های جدا شده با هویتی مستقل در معرض فروش قرار می‌گیرد. این روش در بسیاری از کشورهای در حال توسعه استفاده می‌شود.

۷- سرمایه‌گذاری جدید بخش خصوصی در واحدهای دولتی

این روش جهت افزایش سرمایه سازمان از طریق جذب سرمایه بخش خصوصی اعمال می‌گردد. در این روش دولت مالکیت سهام خود را از دست نمی‌دهد و مالکیت دولت در شرکت به تدریج کم می‌شود (حاجیلی، ۱۳۸۰).

۸- خصوصی سازی به روش قرارداد

واقع یک جایگزین برای روش‌های قبلی فروش سهام به سرمایه‌گذاران خصوصی است. یک شیوه این است که مدیر سازمان برای مدت مشخصی در اختیار مدیران بخش خصوصی قرار داده می‌شود که دارای تجربه مدیریتی فنی هستند و برای بنگاه‌هایی که علاوه بر سرمایه به دانش بالایی نیاز دارند مناسب است (کناوی، ۲۰۰۹، کینگ و لوین). شیوه دیگر این است که از طریق

کارایی عملکرد ۶- تشویق به سرمایه‌گذاری خارجی و کارآفرینی ۷- افزایش اشتغال ۸- بهبود استانداردهای زندگی ۹- کاهش بودجه دولت و توانایی آن در جهت توسعه سرمایه‌گذاری در امور زیربنایی ۱۰- بهبود بهره‌وری دستگاه‌های دولتی ۱۱- بهبود ارائه خدمات (چلوپک و پنتون، ۲۰۰۵).

قبل از اجرای فرایند خصوصی سازی بسترهای مناسب باید فراهم گردد. از جمله ارزیابی وضعیت مالی و تجدید ساختار سازمان یا بخش زیان‌ده، بررسی قوانین و مقررات موجود و بازنگری در آن‌ها در صورت لزوم و متناسب با اهداف خصوصی سازی، رفع موانع و محدودیت‌های سرمایه‌گذاری و ایجاد امنیت لازم برای سرمایه‌گذاری، تقویت زیرساخت‌ها، انجام تحقیقات لازم قبل از اجرای فرایند خصوصی سازی و نیز اعمال نظارت از طریق نهاد یا سازمان دولتی و نیز نهادهای غیردولتی مانند رسانه‌ها، مطبوعات و ارائه گزارشات مکرر در خصوص عملکرد واگذاری به مسئولین سازمان و مردم.

انواع روش‌های خصوصی سازی

۱- خصوصی سازی از طریق فروش سهام به عموم مردم

در این روش انتشار سهام بنگاه به عموم مردم صورت می‌گیرد یعنی بنگاه بصورت شرکت سهامی عام در می‌آید. این روش یکی از متداول‌ترین روش‌های واگذاری مالکیت در اکثر کشورهاست. بهترین ابزار عملی برای اجرای این روش مکانیزم بازار بورس اوراق بهادار است.

۲- خصوصی سازی از طریق مذاکره و مزایده به سرمایه‌گذاران خاص

این روش در کشورهای کوچک با بازارهای سرمایه کمتر توسعه یافته، معمول است و در مورد شرکت‌های ناکارآمد توجیه دارد که به دانش فنی در زمینه فنی و مدیریت نیاز است. این روش مشکلاتی نیز دارد از جمله نحوه انتخاب خریداران، تعیین قیمت عادلانه و بیکاری پرسنل واحدها بعد از واگذاری و خطر حاکمیت و نیز تمرکز درآمد و کنترل افراد، شرکت‌ها و مؤسسات از جمله بانک‌ها وجود دارد.

۳- خصوصی سازی از طریق فروش سهام شرکت به مدیریت و کارکنان

این روش برای بنگاه‌های دولتی

مزایده حق ارائه خدمات بر اساس یک قرارداد به بخش خصوصی داده شود (الاتیسی، ۲۰۰۶).

روش خصوصی سازی مطالعه ما، خصوصی سازی به روش قرارداد یا بعبارتی برون سپاری خدمت می باشد.

برون سپاری به واگذاری انجام فرایندها یا فعالیت های داخلی یک کسب و کار به یک تأمین کننده خارجی تحت قرارداد مشخص اطلاق می شود. هنگامی که یک سازمان برخی از فعالیت ها یا فرایندهای کسب و کار خود را به عرضه کننده ای در بیرون از شرکت یا سازمان خود بسپارد این عمل را برون سپاری می نامند. در بسیاری موارد در برون سپاری، حق تصمیم گیری و عوامل تولید هم به سازمان دیگر واگذار می شود (ویکی پدیا).
دلایل بسیاری برای برون سپاری فرایندهای کسب و کار مطرح شده است که عبارتند از:

صرفه جویی در هزینه: رایج ترین دلیل برای تصمیم به برون سپاری است. دستیابی به هزینه پایین تر ناشی از صرفه جویی به مقیاس در کسب و کارهای دیگر است. به دلیل آنکه سازمان امکان ایجاد صرفه جویی به مقیاس در همه فرایندهای کسب و کار خود را ندارد اقدام به برون سپاری می کند تا از مزیت های موجود در کسب و کارهای دیگر استفاده کند.

تمرکز بر شایستگی اصلی سازمان: منابع در دسترس یک سازمان محدود است و سازمان برای آنکه بتواند در فضای رقابت باقی بماند ناچار از تمرکز منابع خود بر شایستگی اصلی خود است. فرایندها یا فعالیت هایی که اهمیت حیاتی برای شایستگی اصلی سازمان ندارند از جمله فرایندهایی هستند که مناسب برون سپاری هستند. انجام همه فرایندهای مربوط به کسب و کار یک سازمان در داخل سازمان نیاز به منابع، تخصص و توجهی دارد که اغلب به اندازه کافی در اختیار سازمان نیست و باید از منابع خارجی تهیه شود.

ساختار بندی مجدد هزینه: برون سپاری قادر به تغییر نسبت هایی همچون هزینه ثابت به متغیر است. به این ترتیب امکان تبدیل ساختار هزینه سازمان به یک ساختار با هزینه متغیر فراهم می شود و امکان پیش بینی هزینه های متغیر هم افزایش می یابد.

بازسازی هزینه: نیروی کاری مقایسه ای است بین هزینه های ثابت با هزینه های متغیر. برون سپاری نیروی کار از هزینه های ثابت به هزینه های متغیر انتقال می یابد و هزینه های متغیر را نیز بیشتر قابل پیش بینی می کند.

بهبود کیفیت: رسیدن به یک تغییر شدید در کیفیت از طریق قرارداد ارائه خدمات با شرکت ثالث.

آگاهی: دسترسی به مالکیت معنوی و تجربه و دانش وسیع تر.

قرارداد: ارائه خدمات با عقد یک قرارداد الزام آور حقوقی با مجازات های مالی و حقوقی.

عملیاتی تخصص: دسترسی به بهترین نیروی عملیاتی که انجام آن توسط شرکت بیش از حد دشوار و وقت گیر است.

دسترسی به استعداد: دسترسی به یک منبع بزرگ از استعداد و یک منبع پایدار از مهارت ها، به ویژه در علوم و مهندسی.

افزایش ظرفیت برای نوآوری: شرکت ها به طور فزاینده از ارائه دهندگان دانش خدمات خارجی برای نوآوری محصول خود استفاده می کنند.

سایر دلایل عبارتند از: امکان رسیدگی قانونی به ایرادات موجود در خدمت یا محصول خریداری شده، دسترسی به تخصص های موجود در خارج از سازمان و بهبود توانایی برای تغییر مقیاس تولید، کوچک کردن حجم شرکت ها، داشتن قدرت مانور بیشتر در ایجاد تغییرات سریع در موارد بحران.

تبعات برون سپاری شامل امکان از دست رفتن کنترل بر فرایندها، مشکل در مدیریت روابط با تأمین کننده، تغییرات عرصه کسب و کار در بلند مدت، مشکل لغو قرارداد، ایجاد تعارض سازمانی در روابط با تأمین کننده، از دست رفتن مشاغل در سازمان، کاهش کیفیت و افزایش هزینه به دلیل انتخاب نامناسب تأمین کننده می شود (اشرف زاده، ۱۳۸۳).

شرکت هایی که تمایل به دریافت خدمات برون سپاری دارند باید متخصص انجام آن کار باشند و فعالیت هایشان منحصر به خدمت گرفته شده باشند. همچنین سازمان خدمت گیرنده باید بتواند فعالیت خود را طوری تنظیم کنند تا قابلیت کنترل شدن را داشته باشد و امکاناتی را

به منظور مانیتور کردن امور فراهم کند (شهرکی، ۱۹۹۷).

براساس تخمین‌های انجام شده، هزینه‌های مراکز بهداشتی در کشورهای شورای همکاری منطقه خلیج فارس (بحرین، کویت، عمان، قطر، عربستان سعودی، ایالت متحده و امارات) تا سال ۲۰۲۵ به رقمی بیش از ۶۰ میلیون دلار می‌رسد. این هزینه‌ها تا امروز بالای ۱۲ بلیون دلار می‌باشد. این دولت‌ها تا کنون ۷۵٪ این هزینه‌ها را به دوش کشیده‌اند، اما همین دولت‌ها با بیشترین سرمایه‌ها نیز ممکن است تا ۲۰ سال آینده از پس این هزینه‌ها برنایند و از هم اکنون تصدیق می‌کنند که بزودی به بخش خصوصی برای تأمین هزینه‌ها نیاز پیدا می‌کنند. این مشکل در کشور ما نیز دیده می‌شود.

تحقیقات و مطالعات نشان می‌دهد که فیزیوتراپی، دیالیز کلیوی، توانبخشی حاد، مراقبت‌های سالمندی، مراقبت‌های در منزل و گفتاردرمانی محیط‌هایی هستند که سرمایه‌گذاری در آن‌ها نسبتاً کم است و بازگشت سرمایه بالقوه به سرمایه‌گذاران خصوصی به ندرت صورت می‌گیرد. همچنین کمبود خدمات جهت بیماران غدد و قلب می‌تواند فرصت‌های قابل ملاحظه‌ای را برای سرمایه‌گذاران مراقبت‌های بهداشتی ایجاد کند تا سرمایه‌گذاری بزرگی را برای خدماتی که نیاز به تجهیزات پیشرفته دارد انجام دهند. شایان ذکر است که در بیمارستان‌ها، ۵۰٪ هزینه‌ها در بخش دارو و امکانات، ۳۰٪ در بخش حقوق و دستمزد و در نهایت ۲۰٪ نیز در حوزه تعمیر و نگهداری و غیره مصرف می‌شود. نکته حائز توجه این است که مدیران بیمارستان‌های خصوصی و بخش‌های خصوصی تلاش زیادی می‌کنند تا سهم سی درصدی هزینه‌های نیروی انسانی افزایش نیابد.

در هند، مدیران بخش‌های خصوصی برای کاستن از سایر هزینه‌های دستمزد، از استخدام افرادی که حاضر به کار با حقوق‌های بسیار کمتر از حداقل حقوق پرداختی باشند استفاده کرده و بیشترین نیروی انسانی خود را به صورت قراردادی و نه دائمی استخدام می‌کنند. از سوی دیگر، ناامنی شغلی و شرایط نامساعد کاری، در شرایط نگهداری بیماران نیز تأثیر می‌گذارد؛ چرا که بیماران بستری شده در این مراکز نیازمند تأمین خواسته‌های

جسمی و روحی خویش هستند و باید از خدمات درمانی مناسب ارائه شده از سوی افراد متخصص در بخش‌های مختلف که همگی در قالب یک تیم به فعالیت می‌پردازند و نقش‌های یکدیگر را تکمیل می‌کنند، بهره ببرند. لذا اتکای صرف بر وجود افراد متخصص، بدون توجه به لزوم داشتن انسان‌هایی متخصص و کارآمد در سایر بخش‌های پشتیبانی و مراقبتی، نمی‌تواند کارایی عملیاتی مجموعه را بهبود ببخشد.

در راستای خصوصی‌سازی خدمات بهداشتی درمانی در کشور، ابتدا خدمات بخش پاراکلینیک یعنی آزمایشگاه‌ها و داروخانه‌ها و رادیولوژی جز بخش بهداشت درمان محسوب نشده و این بخش‌ها در بیمارستان‌های مختلف به افراد خصوصی سپرده شد. در طول سال گذشته نیز یکی از بخش‌های اورژانس بیمارستان سینا به بخش خصوصی واگذار شد. آنچه که در وزارت بهداشت به آن تاکید می‌کنند چابک سازی و ارائه خدمات بهتر به مردم است. حال باید دید آیا بخش خصوصی در ارائه خدمات به مردم در نظام سلامت ما موفق عمل کرده است؟

دلیل اصلی عدم خصوصی‌سازی خدمات درمانی، سوء مدیریت‌های بیشماری است که ناچارند ضعف‌های خود را به اشکال غیرحرفه‌ای ببوشانند. در اولین گام برای توضیح دلیل نقض اصل ۴۴ قانون اساسی و واگذاری بخش‌های پاراکلینیک به بخش خصوصی، مدیران وزارت بهداشت و برخی از اعضای کمیسیون بهداشت و درمان عنوان نمودند که خدمات پاراکلینیک جزء خدمات درمانی محسوب نمی‌شود و مثل بخش آشپزخانه و نقلیه و خشکشویی و بوفه جزء بخش فروش خدمات است. اما اکثر صاحبان نظران حوزه اقتصاد درمان بر این باورند که دلیل عدم امکان نظارت جامع بر بخش‌های سرپایی بهتر است که این بخش‌ها در بیمارستان‌های دولتی هرگز واگذار نشوند. اما با وجود این استدلال‌ها و تجربیات کشورهای پیشرو باز می‌بینیم که جریان معتقد به خصوصی‌سازی با اشکال مختلف توانسته تفکرات خود را در نظام سلامت ما پیاده کند.

۳- روش‌شناسی پژوهش و اجرای آن

جهت تجزیه و تحلیل وضعیت مالی مراکز بهداشتی درمانی، از روش‌های مختلفی استفاده می‌شود تا میزان سود یا زیان این مراکز مشخص گردد.

بطور کلی هزینه‌های بیمارستانی به سه دسته هزینه‌های مستمر، هزینه‌های جاری و هزینه استهلاک تقسیم می‌شوند که هر یک به تفصیل توضیح داده خواهد شد.

هزینه‌های مستمر شامل حقوق پزشکان، حقوق پرسنل، کارانه پزشکان و کارانه و اضافه کار پرسنل می‌باشد که از احکام حقوقی و سیستم رایانه‌ای حقوق و دستمزد کارکنان بدست می‌آید.

هزینه‌های جاری شامل:

✓ هزینه کالاهای مصرفی انبار: مجموع ریالی اقلام دریافتی بخش از انبار که از طریق نرم افزار اتوماسیون انبارها قابل محاسبه می‌باشد.

✓ هزینه دارو و لوازم هتلینگ مصرفی: از طریق نرم افزار HIS^(۲) برای هر بخش قابل محاسبه است. در سیستم HIS ترتیبی داده شده است تا لوازم پزشکی مورد استفاده بخش‌های درمانی تحت عنوان لوازم هتلینگ مصرفی (مانند سرنگ، الک، پانسمان و ... که مستقیماً از بیمار دریافت نمی‌شود) از طریق شبکه درخواست و دریافت می‌شود. بدیهی است که گزارش‌گیری از این اقلام با تفکیک بخش انجام‌پذیر است.

✓ هزینه ست‌های مصرفی که ماهیانه از داروخانه دریافت می‌شود و جزء هزینه‌های هتلینگ محاسبه نمی‌شود.

✓ هزینه تغذیه پرسنل و بیماران: تغذیه بیماران در سیستم HIS ثبت می‌شود. هر بیمار با توجه به رژیم غذایی درخواست شده از سوی پزشک غذا دریافت می‌کند که هزینه هر پرس از انواع غذای بیمار محاسبه شده و طبق آمار هزینه غذای بیماران در هر بخش قابل محاسبه است.

تغذیه پرسنل نیز بدلیل مشخص بودن تعداد افراد در هر شیفت کاری و همچنین لیست‌های غذای واحد تغذیه قابل محاسبه است. هر وعده

غذایی برحسب نوع غذا و تعداد پرسنل استفاده کننده در هر واحد در هر بازه زمانی قابل محاسبه است.

✓ هزینه آب و برق و گاز و تلفن: بصورت سرانه و از چند منظر قابل محاسبه است.

✓ سرانه سر شکن شده با تقسیم جمع کل قبوض به تعداد بیمار هر بخش (ضعف در محاسبه هزینه واحدهای اداری و پاراکلینیک‌ها)

✓ سرانه سر شکن شده با تقسیم جمع کل قبوض به تعداد مراجعه کلی بیمارستان (ضعف در محاسبه هزینه واحدهای اداری و بخش‌های بستری)

✓ تقسیم جمع کل قبوض به تعداد واحد (برای بخش های با مصرف برق بالا مثل MRI دور از واقعیت است)

✓ محاسبه به روش مختلط (به هر بخش بصورت کارشناسی شده ضریب مصرف انرژی K نسبت داده می‌شود و با جمع کل قبوض و تقسیم آن به تعداد K مصرفی هر بخش هزینه بهینه شده‌ای استخراج می‌شود)

الف) قبوض تلفن: می‌توان مجموع مبالغ قبوض تلفن خطوط داخلی بیمارستان را به تعداد بخش‌های بیمارستان تقسیم کرد تا سهم هر بخش مشخص شود. هزینه خطوط مستقیم نیز با قبض جداگانه مشخص می‌شود.

ب) قبوض برق: این بخش یکی از قسمت‌های پیچیده کار است که نیاز به کار کارشناسی دارد. هر بخش انرژی برق را در دو قسمت روشنایی و تجهیزات استفاده می‌کند. تعداد لامپ‌ها و روشنایی‌های بخش شمرده شده و میزان مصرف تجهیزات یکی یکی توسط کارشناسان تأسیسات اندازه‌گیری می‌شود (بعنوان مثال یک دستگاه MRI ممکن است باندازه چند ماه یک بخش بستری برق مصرف کند). در نهایت با مجموع محاسبات یک نمره مصرف برق به هر بخش داده می‌شود که در نهایت با جمع هزینه برق مصرفی و تقسیم آن به نمره بخش سهم آن بخش اندازه‌گیری می‌شود.

ج) قبوض آب و گاز: بدلیل شباهت این دو مقوله باهم بررسی می‌شود. آب و گاز برای گرمایش و شستشو

سریعاً خود را به بیمارستان برسانند و کار بیمار را انجام دهند.

بخش دیالیز مورد مطالعه دارای ۸ تخت و دستگاه همودیالیز می‌باشد. همچنین از نظر نیروی انسانی دارای ۲ پزشک متخصص هیئت علمی، ۵ نفر پرستار کارشناس رسمی و ۱ نفر خدمتگزار می‌باشد. در جداول ذیل وضعیت پرسنلی بخش از نظر نوع استخدام مشخص شده است. به دلیل که برحسب اینکه پرسنل چه نوع استخدامی باشند، منبع پرداخت حقوق آن‌ها متفاوت است.

درآمد بخش دیالیز در ۱۰ ماهه اول سال ۹۰ به تفکیک ماه در جدول ذیل نشان داده شده است. لازم به ذکر است تعداد خدمات نشان دهنده کل خدمات بخش دیالیز می‌باشد که می‌تواند ویزیت، دیالیز حاد، دیالیز مزمن و ... باشد. درآمد بخش و تعداد خدمات آن به تفکیک ماه در سیستم HIS بیمارستان وجود دارد و از سیستم HIS بدست آمده است.

بنابراین متوسط درآمد ماهیانه بخش دیالیز در ۱۰ ماهه اول سال ۹۰، ۱۶۹۹۹۳۹۵۰ ریال می‌باشد.

متوسط هزینه‌های ماهیانه پزشکان نیز در جدول ذیل نشان داده شده است. هزینه‌های پزشکان شامل حقوق، کارانه، تغذیه و پاداش (حق مسکن) می‌باشد. ارقام مربوط به حقوق و کارانه از سیستم حقوق و دستمزد بدست آمده است. حقوق ماهیانه مقدار تقریباً ثابتی می‌باشد که مجموع حقوق ماهیانه پزشکان بخش ۶۴۹۲۳۴۳ تومان می‌باشد. درخصوص کارانه پزشکان نیز، کارانه ۱۰ ماهه پزشکان از سیستم حقوق و دستمزد بدست آمده و جمع کل کارانه دریافتی ۱۰ ماهه آنها به تعداد ماه (۱۰ ماه) تقسیم شده که متوسط ماهیانه کارانه پزشکان بخش ۲۱۰۰۰۰۰ تومان می‌باشد.

در خصوص هزینه تغذیه بدلیل مشخص بودن تعداد پزشکان یا پرسنل در هر شیفت کاری، تعداد وعده غذایی برحسب نوع غذا و تعداد پرسنل استفاده کننده در هر بازه زمانی در سیستم رزرو غذا قابل محاسبه است. متوسط هزینه ماهیانه تغذیه پزشکان از تقسیم کل هزینه تغذیه ۱۰ ماهه پزشکان دیالیز بر تعداد ماهها (۱۰) بدست آمده است.

استفاده می‌شود که می‌توان گاز و آب را بر اساس مترآژ فیزیکی بخش تقسیم بندی کرد.

هزینه‌های استهلاک: شامل هزینه استهلاک کالاهای اموالی (مجموع ریالی هر کالای اموالی دریافتی بخش بر مدت زمان عمر مفید) است. کلیه اموال بخش باید لیست شده و عمر مفید و ارزش آن مشخص و ثبت گردد.

- ✓ در ابتدا لیست کالاهای موجود در بخش (پزشکی و غیر پزشکی) و ارزش آن‌ها تعیین می‌شود.
- ✓ عمر مفید هر دستگاه توسط کارشناسان تعیین و هزینه استهلاک دستگاه در یک بازه زمانی مشخص تعیین می‌شود.
- ✓ بدیهی است هزینه تعمیرات تصادفی برای بخش جداگانه محاسبه می‌گردد.
- ✓ در بیمارستان مورد بررسی برای کلیه تجهیزات پزشکی شناسنامه صادر شده و عمر مفید و قیمت آن‌ها تعیین شده است.

ساختمان: ارزش کل ساختمان محاسبه شده و به هر بخش بر اساس مترآژ و کیفیت ساختمان سهمی از ارزش کل مرتبط می‌گردد. با کارشناسی دقیق و واقعی ارزش ساختمان مورد استفاده هر بخش با توجه به مدت عمر، نوع مصالح و محدوده جغرافیایی محاسبه می‌شود. برای ساختمان یک عمر مفید در نظر گرفته می‌شود و قیمت آن تا حداقل (قیمت زمین) شامل استهلاک ماهانه و سالانه می‌شود (کیان‌دوست، ۱۳۸۸).

۴- نتایج پژوهش

بخش دیالیز جزء بخش‌های بیمارستانی است که بخش بستری محسوب نمی‌شود و تخت‌های آن نیز جزء تخت‌های فعال بیمارستان نمی‌باشد و جدا از تخت‌های فعال بیمارستانی در نظر گرفته می‌شود. از آن جهت که بیماران برای دیالیز مراجعه کرده و پس از اتمام کارشان که معمولاً بین ۴-۱ ساعت به طول می‌انجامد، ترخیص می‌شوند. اما فعالیت بخش ۲۴ ساعته می‌باشد و در صورتی که در شیفت شب بیمار بدحال مراجعه نماید، پرستارانی که در آن شیفت در دسترس می‌باشند باید

هزینه تعمیرات و سوخت ماهیانه اتومبیل‌های داخلی که برای رفت و برگشت پرسنل از آن‌ها استفاده می‌شود جمع شد. در مرحله بعدی این سرجمع کلی بر تعداد کل کارکنان بیمارستان تقسیم شد و مبلغ ۱۶۰۰۰ تومان برای هر پرسنل هزینه رفت و برگشتی که بیمارستان پرداخت می‌کند، در نظر گرفته شد.

برای بخش دیالیز علاوه بر ۱۶۰۰۰ تومان به ازای هر پرسنل، ماهیانه ۳۶۰۰۰۰ تومان بابت آژانس برای پرستاران on call^(۳) پرداخت می‌شود که هزینه آن بطور مساوی بین پرستاران بخش تقسیم می‌شود که به ازای هر نفر ۷۲۰۰۰ تومان خواهد شد. بنابراین به ازای هر پرستار ۸۸۰۰۰ تومان هزینه ایاب و دهاب به بیمارستان تحمیل می‌شود.

هزینه لباس و خوار و بار از تقسیم کل هزینه‌های لباس و خوار و بار پرداختی ۱۰ ماهه هر پرسنل بخش به عدد ۱۰ بدست آمده است. چون این هزینه بصورت ماهیانه نبوده و هر ۳ ماه یکبار به پرسنل پرداخت می‌شود. عیدی پرسنل نیز از تقسیم کل عیدی سالیانه هر نفر به تعداد ماه‌های سال (۱۲ ماه) بدست می‌آید تا هزینه عیدی هر ماه بدست آید که در جدول ذیل برای هر نفر مشخص شده است.

پاداش در حقیقت حق مسکن می باشد که به ازای هر نفر ماهیانه ۴۰۰۰۰ تومان بوده و تنها به کارکنان رسمی و پیمانی و پزشکان هیئت علمی پرداخت می‌شود.

متوسط حقوق و مزایای ماهیانه کارکنان در ۱۰ ماهه اول سال ۹۰ نیز در جدول ذیل نشان داده شده است. هزینه‌های کارکنان شامل حقوق، اضافه کار، کارانه، تغذیه، حق مسکن، هزینه ایاب و دهاب، هزینه لباس و خوار و بار و عیدی سالیانه می‌باشد.

حقوق، کارانه و اضافه کار از سیستم حقوق و دستمزد بدست آمده و برای هر پرسنل جمع کل ده ماهه بر عدد ۱۰ تقسیم شده و متوسط ماهیانه بدست آمده که در جدول ذیل نشان داده شده است. در مورد خدمتگزار بخش، بخش دیالیز تا دی ماه خدمتگزار نداشته و از بخش‌های دیگر نیروی کمکی به آن‌ها داده می‌شد. از دی ماه خدمتگزار بخش شروع بکار کرده که هنوز حقوق و اضافه کار و کارانه‌ای دریافت نکرده است.

در خصوص هزینه تغذیه و حق مسکن، توضیحات قسمت پزشکان در اینجا نیز مصداق دارد. هزینه ایاب و دهاب در حقیقت هزینه سرویس رفت و برگشت کارکنان می‌باشد. برای محاسبه آن کل هزینه ماهیانه ایاب و دهاب که به پیمانکار پرداخت می‌شود با

جدول ۱- درآمد بخش دیالیز در ده ماهه اول سال ۹۰ - (مبالغ به ریال می‌باشد)

ماه	تعداد خدمات	درآمد
فروردین	۲۶۴	۱۵۰۴۸۴۳۰۰
اردیبهشت	۳۰۷	۱۷۷۷۲۲۰۰۰
خرداد	۲۷۷	۱۶۳۶۳۶۶۰۰
تیر	۲۸۱	۱۸۳۶۵۰۲۰۰
مرداد	۳۰۷	۲۰۱۵۰۷۷۰۰
شهریور	۲۴۹	۱۶۱۰۳۸۴۰۰
مهر	۲۷۸	۱۸۳۸۷۶۴۰۰
آبان	۲۲۸	۱۵۰۱۰۴۶۰۰
آذر	۲۲۸	۱۴۹۰۱۱۳۰۰
دی	۲۷۶	۱۷۹۲۹۸۰۰۰
جمع	۲۶۹۵	۱۶۹۹۹۳۹۵۰۰

جدول ۲- متوسط هزینه‌های اعضاء هیئت علمی ماهیانه بخش دیالیز (مبالغ به ریال می‌باشد)

حقوق	کارانه	تغذیه	پاداش	کل
۶۴۹۲۳۴۳۰	۲۱۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰	۸۰۰۰۰۰	۸۷۷۲۳۴۳۰

جدول ۳- متوسط حقوق و مزایای ماهیانه کارکنان در سال ۹۰ - (مبالغ به ریال می‌باشد)

پست سازمانی	حقوق	اضافه کار	کارانه	تغذیه	پاداش (حق مسکن)	ایاب و ذهاب و آژانس برای آنکالی	لباس / خواروبار	عیدی	کل
سرپرستار	۸۹۵۰۴۸۰	۳۸۸۸۳۷۰	۳۱۱۳۲۰۰	۵۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰	۸۸۰۰۰۰	۴۱۶۷۰	۲۹۱۶۷۰	۱۸۰۶۵۳۹۰
پرستار	۸۷۱۴۳۵۰	۲۸۵۰۸۸۰	۱۸۶۳۸۲۰	۵۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰	۸۸۰۰۰۰	۴۱۶۷۰	۲۹۱۶۷۰	۱۵۵۴۲۳۹۰
پرستار	۹۰۳۱۲۶۰	۰	۱۷۳۶۸۳۰	۵۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰	۸۸۰۰۰۰	۴۱۶۷۰	۲۹۱۶۷۰	۱۲۸۸۱۴۳۰
پرستار	۹۲۴۶۵۳۰	۲۰۱۶۹۹۰	۱۶۹۵۸۷۰	۵۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰	۸۸۰۰۰۰	۴۱۶۷۰	۲۹۱۶۷۰	۱۵۰۷۲۷۳۰
پرستار	۹۲۲۰۸۳۰	۲۷۷۸۱۱۰	۱۶۰۵۷۵۰	۵۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰	۸۸۰۰۰۰	۴۱۶۷۰	۲۹۱۶۷۰	۱۵۷۱۸۰۳۰
خدمتگزار	-	-	-	۵۰۰۰۰۰	-	۱۶۰۰۰۰	-	-	۶۶۰۰۰۰
کل	۴۵۱۶۳۴۵۰	۱۱۵۳۴۳۵۰	۱۰۰۱۵۴۷۰	۳۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	۴۵۶۰۰۰۰	۲۰۸۳۵۰	۱۴۵۸۳۵۰	۷۷۹۳۹۹۷۰

متوسط هزینه پرسنلی ماهیانه بخش دیالیز در سال ۹۰: ۷۷۹۳۹۹۷۰ ریال. متوسط هزینه ماهیانه پرسنل و پزشکان در سال ۹۰: ۱۶۵۶۶۳۴۰۰ ریال

هزینه هر مترایز مشخص شود. هزینه آب بخش دیالیز از حاصل ضرب هزینه آب هر مترایز در مترایز کلی بخش دیالیز بدست آمد. لازم به ذکر است قبوض آب، برق، گاز و تلفن ۱۰ ماهه به بیمارستان ارائه نشد و تنها قبض چند ماه تحویل بیمارستان شد که براساس آن متوسط ماهیانه مشخص شد.

✓ در خصوص هزینه گاز نیز مانند هزینه آب عمل شد.

✓ چون بخش تلفن مستقلاً نداشته بنابراین تنها هزینه تلفن داخلی برای آن محاسبه شد. عبارتی مجموع مبالغ قبوض تلفن خطوط داخلی بیمارستان به تعداد خطوط داخلی تقسیم شد تا سهم بخش دیالیز (با توجه به تعداد خطوط داخلی آن) مشخص شود.

✓ هزینه سرویس و نگهداری و تعمیرات بخش دیالیز در این ۱۰ ماه صفر بوده است.

هزینه سرمایه‌ای و استهلاک محاسبه نشده است.

حال ببینیم سایر هزینه‌های بخش (هزینه‌های غیر پرسنلی) چه هزینه‌هایی می‌باشند.

✓ هزینه پرسنلی که شامل کل هزینه‌های پرسنل و پزشکان می‌باشد که در جدول بالا توضیح داده شد.

✓ هزینه هتلینگ که از سیستم HIS دریافت شده شامل هزینه پنبه، الکل، سرنگ و مانند آن است.

✓ لوازم مصرفی انبار نیز شامل فرم‌ها، اوراق، کاغذ، سوزن منگنه و سایر لوازم اداری است که بخش ماهیانه از انبار دریافت می‌کند و در سیستم انبار ثبت می‌شود.

✓ جهت بخش دیالیز ست‌ها و صافی‌هایی مصرف می‌شود که تدارکات بیمارستان بصورت مجزا آنها را خریداری می‌کند و گزارش آن از واحد تدارکات دریافت شده است.

✓ جهت محاسبه هزینه برق از تقسیم جمع کل قبوض برق ساختمان به تعداد واحدها و بخش‌های موجود در ساختمانی که بخش دیالیز در آن قرار داشته، استفاده شد و متوسط ماهیانه برای ۱۰ ماه بدست آمد.

✓ بیمارستان دارای سه کنتور آب مربوط به سه ساختمان بیمارستان می‌باشد. قبض آب ماهیانه مربوط به ساختمانی که بخش دیالیز در آن قرار داشته بر مترایز کل ساختمان تقسیم شده تا

جدول ۴- متوسط هزینه‌های سربار ماهیانه - ۱۰ ماهه اول سال ۹۰ (مبالغ به ریال می‌باشد)

نوع هزینه	متوسط هزینه ماهیانه
آب	۲۰۵۶۳
برق	۱۵۶۱۲۸
گاز	۴۳۱۷۹۲
تلفن	۳۱۸۷۷
کل هزینه‌های سرباری	۴۶۰۳۶۰

جدول ۵- هزینه‌های بخش دیالیز در ۱۰ ماهه اول سال ۹۰ (مبالغ به ریال می‌باشد)

ماه	پرسنلی	هتلینگ (لوازم مصرفی پزشکی)	لوازم مصرفی (انبار)	متوسط هزینه ماهیانه ست‌ها و صافی‌هایی که توسط تدارکات خریداری می‌شود	هزینه‌های سرباری (آب، برق، گاز، تلفن)	جمع
فروردین	۱۲۸۷۹۰۵۶۰	۶۹۱۳۰۰	۸۱۵۵۵۰	۴۶۷۰۹۳۲۰	۴۶۰۳۶۰	۱۷۷۴۶۷۰۹۰
اردیبهشت	۱۳۰۶۷۸۳۴۰	۲۱۵۲۵۰۰	-	۶۲۷۱۰۸۲۰	۴۶۰۳۶۰	۱۹۶۰۰۲۰۲۰
خرداد	۱۴۸۹۰۷۵۴۰	۳۹۱۳۴۰۰	۱۹۱۳۵۱۰	۷۸۴۵۶۲۱۰	۴۶۰۳۶۰	۲۳۳۶۵۱۰۲۰
تیر	۱۶۵۶۶۳۴۱۰	۲۱۰۶۵۰۰	۲۴۲۳۸۰۰	۷۸۲۵۶۲۲۰	۴۶۰۳۶۰	۲۴۸۹۱۰۲۹۰
مرداد	۱۵۴۶۷۸۹۳۰	۱۵۶۷۲۰۰	۲۰۵۳۲۲۰	۷۶۵۰۹۴۳۰	۴۶۰۳۶۰	۲۳۵۲۶۹۱۴۰
شهریور	۱۷۶۸۹۰۴۳۰	۱۰۶۶۳۰۰	۷۱۵۹۱۰	۶۷۸۹۵۴۲۰	۴۶۰۳۶۰	۲۴۷۰۲۸۴۲۰
مهر	۱۸۷۹۶۵۴۳۰	۵۰۴۴۸۶۰	۱۵۰۰۰۰۰	۷۵۴۳۲۰۵۰	۴۶۰۳۶۰	۲۷۰۴۰۲۷۰۰
آبان	۱۷۶۵۴۳۲۹۰	۵۱۷۶۲۴۰	۹۰۰۰۰۰	۸۷۶۱۰۹۴۰	۴۶۰۳۶۰	۲۷۰۶۹۰۸۳۰
آذر	۱۸۴۵۹۹۶۱۰	۸۸۰۰۱۶۰	۲۰۴۰۰۰۰	۸۴۵۶۷۸۱۰	۴۶۰۳۶۰	۲۸۰۴۶۷۷۴۰
دی	۲۰۱۹۱۶۶۶۰	۱۵۸۳۶۰۰	۱۵۳۰۰۰۰	۸۸۰۸۰۴۸۰	۴۶۰۳۶۰	۲۹۳۵۷۱۱۰۰
جمع	۱۶۵۶۶۳۴۰۰۰	۳۲۱۰۲۰۶۰	۱۳۸۹۱۹۹۰	۷۴۶۲۲۸۷۰۰	۴۶۰۳۶۰۰	۲۴۵۳۴۶۰۳۵۰

متوسط هزینه کل ماهیانه بخش دیالیز: ۲۴۵۳۴۶۰۳۵ ریال

جدول ۶-۱- درآمد، هزینه و زیان ۱۰ ماهه بخش دیالیز (مبالغ به ریال می‌باشد)

ماه	درآمد	هزینه	زیان
فروردین	۱۵۰۰۸۴۳۰۰	۱۷۷۴۶۷۰۹۰	۲۷۳۸۲۷۹۰
اردیبهشت	۱۷۷۷۳۲۰۰۰	۱۹۶۰۰۲۰۲۰	۱۸۲۷۰۰۲۰
خرداد	۱۶۳۶۳۶۶۰۰	۲۳۳۶۵۱۰۲۰	۷۰۰۱۴۴۲۰
تیر	۱۸۳۶۵۰۲۰۰	۲۴۸۹۱۰۲۹۰	۶۵۲۶۰۰۹۰
مرداد	۲۰۱۵۰۷۷۰۰	۲۳۵۲۶۹۱۴۰	۳۳۷۶۱۴۴۰
شهریور	۱۶۱۰۳۸۴۰۰	۲۴۷۰۲۸۴۲۰	۸۵۹۹۰۰۲۰
مهر	۱۸۳۸۷۶۴۰۰	۲۷۰۴۰۲۷۰۰	۸۶۵۲۶۳۰۰
آبان	۱۵۰۱۰۴۶۰۰	۲۷۰۶۹۰۸۳۰	۱۲۰۵۸۶۲۳۰
آذر	۱۴۹۰۱۱۳۰۰	۲۸۰۴۶۷۷۴۰	۱۳۱۴۵۶۴۴۰
دی	۱۷۹۲۹۸۰۰۰	۲۹۳۵۷۱۱۰۰	۱۱۴۲۷۳۱۰۰
جمع ده ماهه	۱۶۹۹۹۳۹۵۰۰	۲۴۵۳۴۶۰۳۵۰	۷۵۳۵۲۰۸۵۰
متوسط ماهیانه	۱۶۹۹۹۳۹۵۰	۲۴۵۳۴۶۰۳۵	۷۵۳۵۲۰۸۵

مبالغ به ریال	هزینه
۲۴۵۳۴۶۰۳۵	کل هزینه ماهیانه بخش
۶۴۹۲۳۴۳۰	حقوق ماهیانه پزشکان
۸۰۰۰۰۰	پاداش پزشکان
۴۵۱۶۳۴۵۰	حقوق ماهیانه کادر پرستاری
۲۰۰۰۰۰۰	پاداش کادر پرستاری
۱۱۲۸۸۶۸۸۰	جمع هزینه‌هایی که توسط دانشگاه پرداخت می‌شود
۱۳۲۴۵۹۱۵۵	کل هزینه بخش - هزینه‌هایی که دانشگاه می‌پردازد.

در این صورت متوسط درآمد، هزینه و سود/ زیان ماهیانه بخش به شرح ذیل خواهد بود.
 متوسط درآمد ماهیانه بخش دیالیز در سال ۹۰: ۱۶۹۹۹۳۹۵۰ ریال.
 متوسط هزینه ماهیانه بخش دیالیز در سال ۹۰: ۱۳۲۴۵۹۱۵۵ ریال.
 متوسط سود ماهیانه بخش در سال ۹۰: ۳۷۵۳۴۷۹۵ ریال.

نتیجه تجزیه و تحلیل مالی

متوسط درآمد ماهیانه بخش دیالیز در سال ۹۰: ۱۶۹۹۹۳۹۵۰ ریال.
 متوسط هزینه ماهیانه بخش دیالیز در سال ۹۰: ۱۳۲۴۵۹۱۵۵ ریال.
 متوسط زیان ماهیانه بخش در سال ۹۰: ۷۵۳۵۲۰۸۵ ریال.

در بررسی دیگری می‌توان هزینه‌هایی را که به عهده بیمارستان نبوده و توسط دانشگاه علوم پزشکی تأمین می‌شود را از سایر هزینه‌ها کسر نمود تا مشخص شود، بیمارستان بطور مستقیم چه هزینه‌هایی را متحمل می‌شود. حقوق و پاداش پزشکان، حقوق و پاداش کادر پرستاری (رسمی و پیمانی) توسط دانشگاه پرداخت شده و جزء هزینه‌های بیمارستان محسوب نمی‌شود اما سایر هزینه‌ها را بیمارستان متحمل می‌شود.

جدول ۶-۲- درآمد، هزینه و زیان ۱۰ ماهه بخش دیالیز (مبالغ به ریال می‌باشد)
 (حقوق و پاداش پرسنل و پزشکان محاسبه نشد)

ماه	درآمد	هزینه	سود/ زیان
فروردین	۱۵۰۰۸۴۳۰۰	۶۴۵۸۰۲۱۰	۸۵۵۰۴۰۹۰
اردیبهشت	۱۷۷۷۳۲۰۰۰	۸۳۱۱۵۱۴۰	۹۴۶۱۶۸۶۰
خرداد	۱۶۳۶۳۶۶۰۰	۱۲۰۷۶۴۱۴۰	۴۲۸۷۲۴۶۰
تیر	۱۸۳۶۵۰۲۰۰	۱۳۶۰۲۳۴۱۰	۴۷۶۲۶۷۹۰
مرداد	۲۰۱۵۰۷۷۰۰	۱۲۲۳۸۲۲۶۰	۷۹۱۲۵۴۴۰
شهریور	۱۶۱۰۳۸۴۰۰	۱۳۴۱۴۱۵۴۰	۲۶۸۹۶۸۶۰
مهر	۱۸۳۸۷۶۴۰۰	۱۵۷۵۱۵۸۲۰	۲۶۳۶۰۵۸۰
آبان	۱۵۰۱۰۴۶۰۰	۱۵۷۸۰۳۹۵۰	-۷۶۹۹۳۵۰
آذر	۱۴۹۰۱۱۳۰۰	۱۶۷۵۸۰۸۶۰	-۱۸۵۶۹۵۶۰
دی	۱۷۹۲۹۸۰۰۰	۱۸۰۶۸۴۲۲۰	-۱۳۸۶۲۲۰
جمع ده ماهه	۱۶۹۹۹۳۹۵۰۰	۱۳۲۴۵۹۱۵۵۰	۳۷۵۳۴۷۹۵۰
متوسط ماهیانه	۱۶۹۹۹۳۹۵۰	۱۳۲۴۵۹۱۵۵	۳۷۵۳۴۷۹۵

۵- نتیجه‌گیری و بحث
 نتایج بدست آمده از تجزیه و تحلیل مالی نشان می‌دهد که بدون احتساب هزینه استهلاک، ساختمان و زمین و تجهیزات و در صورتی که هزینه تعمیرات دستگاه‌ها را نداشته باشیم، متوسط درآمد و هزینه و زیان ماهیانه بخش به شرح ذیل خواهد بود:
 متوسط درآمد ماهیانه بخش دیالیز در سال ۹۰: ۱۶۹۹۹۳۹۵۰ ریال

- متوسط هزینه ماهیانه بخش دیالیز در سال ۹۰: ۲۴۵۳۴۶۰۳۵ ریال
- متوسط زیان ماهیانه بخش در سال ۹۰: ۷۵۳۵۲۰۸۵ ریال
- در حالت دوم اگر حقوق و پاداش پرسنل رسمی و پزشکان را که توسط دانشگاه پرداخت می‌شود (بدلیل آموزشی و دولتی بودن بیمارستان) در نظر نگیریم و تنها هزینه‌هایی که بیمارستان ملزم به پرداخت آن‌هاست را محاسبه نماییم، متوسط درآمد، هزینه و سود ماهیانه بخش شرح ذیل خواهد بود:
- متوسط درآمد ماهیانه بخش دیالیز در سال ۹۰: ۱۶۹۹۹۳۹۵۰ ریال
- متوسط هزینه ماهیانه بخش دیالیز در سال ۹۰: ۱۳۲۴۵۹۱۵۵ ریال
- متوسط سود ماهیانه بخش در سال ۹۰: ۳۷۵۳۴۷۹۵ ریال
- با توجه به موارد مطرح شده، همان طور که مشاهده می‌شود حتی اگر هزینه‌های حقوق و پاداش را نیز در نظر نگیریم میزان سود ماهیانه بخش، رقم چشمگیری نیست. چه بسا اگر هزینه استهلاک را محاسبه نموده و هزینه‌های تعمیراتی نیز داشته باشیم، هزینه‌های بخش بسیار زیاد شده و در نهایت تراز منفی داشته باشیم. در نهایت مدیریت ارشد بیمارستان با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مالی و زیان ده بودن بخش و بمنظور فعال نمودن ۲۴ ساعته بخش و دستیابی به اهداف ویژه‌ای که برای پیمانکار براساس قرارداد تعیین کرده بود، اقدام به برون‌سپاری بخش نمود. اهداف ویژه‌ای که مدیر مرکز برای پیمانکار در نظر گرفت تا براساس آن‌ها فعالیت و عملکرد بخش را پایش و کنترل نماید به شرح ذیل می‌باشد:
- ارتقاء کمی و کیفی بخش - فعال نمودن بخش در سه شیفت کاری - افزایش پذیرش بیماران در ماه از ۳۰۰ به ۷۰۰ نفر - افزایش تعداد تخت‌های بخش - ارائه خدمات بهتر به بیماران اورژانسی بیمارستان - ارائه خدمات بهتر به بیماران ثابت بخش - خارج کردن بخش از حالت زیان‌ده و تبدیل به یک واحد سود ده.
- فهرست منابع**
- ۱) بهکش، محمد مهدی، (۱۳۸۱). اقتصاد ایران در بستر جهانی شدن، نشر نی، چاپ دوم، صفحه ۱۱۱-۱۱۰.
 - ۲) دانایی فرد، حسن (۱۳۸۶) الزامات مدیریتی اصل ۴۴، دومین همایش بین المللی مدیریت استراتژیک، تهران، هتل المپیک
 - ۳) حاجیلی، معصومه، (۱۳۷۹). مجموعه پژوهش‌های اقتصادی، شماره ۱۶، خصوصی سازی، اداره بررسی های اقتصادی، مرکز اطلاعات مدارک علمی ایران، تهیه مدارک. صفحه ۲۴.
 - ۴) کمیجانی، اکبر، (۱۳۸۲). ارزیابی عملکرد سیاست خصوصی سازی در ایران، انتشارات پایگان، چاپ اول تهران، صفحه ۲۵.
 - ۵) کیاندوست، محسن، (۱۳۸۸). بیمارستان امام حسین (ع)
 - ۶) اشرف زاده، فرزاد، (۱۳۸۳). "مدلی فراگیر برای برون سپاری خدمات. ماهنامه تدبیر، سال پانزدهم، شماره ۱۴۷، پایگاه مقالات مدیریت www.SYSTEM.parsiblog.com
 - ۷) شهرکی، محمدرضا، (۱۹۹۷). برون سپاری ابزار موقعیت و کار آفرینی، مجموعه مقالات دومین کنفرانس لجستیک و زنجیره تأمین
 - 8) Al-Otaibi, Mohamed (2006). Meteb, Economic Study of Relationship Between Privatization And Economic Growth from a Sample of Developing Countries, Ph.D dissertation, Colorado State University from Collins, Colorado, Summer; p 20-21.
 - 9) Chlopek, Marek and Penton, Partners (2005), "Privatization in Poland", Overview 4th, Annual Investing in Poland conference, New York, April 21. P 11-86.
 - 10) Glinkina, S. Parlovna (2006), "Outcomes of the Russian Model", Cases from Asia and Transitional Economies. p 297.
 - 11) Gokgur, Niglgan and L. Jones (2006), "Assessing the Impact of Privatization in Africa", Senegal Electricity, Boston Institute for Developing Economies (BIDE), October; P 6.
 - 12) Hassan Khan, Akhtar (2003), Is privatization in Pakistan Purposeful, Privatization in Pakistan.

- 13) Kenawy, Ezzat Molouk (2009), "The Privatization's Mechanisms and Methods in Egypt: Practical cases, Journal of Applied Sciences Research 5(4):420-442.,Kafr Elshikh University; P 423-426 & 22.
- 14) King,R. and R . Levin (1993), "Financial and Growth: Schumpeter Might be Right . Quarterly of Economic No.(3) ; p 108.
- 15) Waigama M.S Samwel (2008), "Privatization Process and Asset Valuation", a Case Study of Tanzania, P.H.D Disertation in Building and Real estate, Economics School of Architecture and The Built Environment , Royal Institute of Technology Stockholm; p 2

یادداشت‌ها

1. Outsourcing
2. Hospital Information System
3. on call