

دراسة تحليلية لاستخدام مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في دعم نظام الجودة الشاملة في قطاع التأمين الصحى.

وليد محمد محمد عبدالفتاح

الدكتور

هناء عبده خليل

مدرس المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة
جامعة قناة السويس

الأستاذ الدكتور

صفاء محمد عبدالدايم

أستاذ محاسبة التكاليف
كلية التجارة
جامعة قناة السويس

الملخص :

فى إطار تحقيق التغطية الصحية الشاملة لجميع المواطنين بدأت الدولة المصرية فعلياً بتنفيذ مشروع التأمين الصحى الشامل فى سبتمبر عام ٢٠١٩ بمحافظة بورسعيد ضمن محافظات المرحلة الأولى لتنفيذ المشروع الذى سيتم تنفيذه على ستة مراحل خلال ١٥ عاماً، إلا أن التحدى الأكبر الذى يواجه قطاع التأمين الصحى الشامل هو تقديم الخدمة الصحية للمرضى بجودة عالية وتكلفة منخفضة، والحفاظ على استمرار تقديم الخدمة الصحية فى المستقبل بنفس المستوى من الجودة أو زيادتها وبأقل تكلفة ممكنة، وهذا يتطلب بالطبع تطوير نظم التكاليف التقليدية القائمة، وبالنظر إلى نظم التكاليف التقليدية المطبقة فى قطاع التأمين الصحى نجد أنها يشوبها العديد من أوجه القصور ومنها أنها تعتمد على التقدير الشخصى فى كثير من الأحيان، بالإضافة إلى مشكلة تحميل التكاليف غير المباشرة، وبالتالي تتولد عنها معلومات غير دقيقة ولا يمكن الاعتماد عليها فى اتخاذ القرارات التى تساعد فى الارتقاء بجودة الخدمة الصحية، وأصبحت هذه النظم تمثل عائقاً أمام تحسين جودة الخدمة الصحية وخفض التكلفة.

وبناءً عليه يرى الباحث ضرورة الاعتماد على مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة (VSC) لتلافى أوجه القصور فى نظم التكاليف التقليدية المطبقة فى قطاع التأمين الصحى. ويتمثل الهدف الرئيسى لهذا البحث فى تحليل دور مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة فى دعم نظام إدارة الجودة الشاملة وزيادة كفاءته وفعاليته.

وتوصل الباحث إلى عدة نتائج أهمها أن الاعتماد على مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة (VSC) يدعم نظام إدارة الجودة الشاملة حيث أنه يساعد في تحقيق دقة القياس التكاليفي لتحسين عملية اتخاذ القرارات، التحسين المستمر لجودة أداء الخدمة الصحية، زيادة جودة الخدمات الصحية.
الكلمات الافتتاحية: تكلفة مسار تدفق القيمة - جودة الخدمة الصحية - قطاع التأمين الصحي.

Abstract:

In light of the achievement of complete healthcare coverage for all citizens, the State of Egypt has actually started to implement the project of Complete Health Insurance since 2019 starting with Port Said Governorate as one of the governorate of first stage to carry out the project, which will be completed in six stages within 15 years. However, the greatest challenge facing the Complete Health Insurance sector is providing health services for patients with high quality and at a low cost, while maintaining the continuation of health service provision in the future at the same level of quality or increasing it with the lowest possible cost. Therefore, this require the development of current traditional costing systems.

Considering traditional costing systems applied in health insurance sector, it is evident that they have several shortcomings including their reliance on subjective estimation in many cases, as well as the problem of allocating indirect costs. Consequently, they generate inaccurate information that cannot be used in making decisions to improve the quality of health services.

However, these systems have become a barrier to improving the quality of health services and reducing costs.

Accordingly, the researcher found that it is necessary to use Value Stream Costing to avoid the shortcomings of traditional costing systems implemented in the Health Insurance sector.

The key objective of research is analyzing the role of VSC in supporting TQM and increasing its efficiency and effectiveness.

The researcher reached several results, the most important of which is that relying on the VSC supports the TQM as it helps in achieving accurate cost measurement to improving the decision-making process, improvement of the quality of health service performance and increasing the quality of health service. It also helps in balancing between the objectives of sustainable development of health insurance sector.

Keywords: Value Stream Cost - Health Service Quality - health insurance sector.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

المقدمة:

تعتبر التغطية الصحية الشاملة هدفاً رئيسياً ضمن أهداف التنمية المستدامة على المستوى العالمي، وقد تبنت مصر هذا الهدف ضمن رؤية مصر للتنمية المستدامة ٢٠٣٠ بما يحقق حصول جميع المواطنين على الخدمات الصحية التي يحتاجون إليها بسهولة، على أن تكفل الدولة المواطنين غير القادرين على تحمل تكلفة هذه الخدمات.

وبالنظر إلى نظم التكاليف التقليدية المطبقة في قطاع التأمين الصحي نجد أنها يشوبها العديد من أوجه القصور ومنها أنها تعتمد على التقدير الشخصي في كثير من الأحيان، بالإضافة إلى مشكلة تحميل التكاليف غير المباشرة، وبالتالي تتولد عن هذه النظم معلومات مشوهة وغير دقيقة ولا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات التي تساعد في الارتقاء بجودة الخدمات الصحية، وأصبحت هذه النظم تمثل عائقاً أمام تحسين جودة الخدمات الصحية وخفض التكلفة، وبالتالي تظهر الحاجة الضرورية لتطويرها، أو الاعتماد على نظم حديثة تدعم عملية اتخاذ القرارات، وتحسين جودة الخدمات الصحية .

أولاً: عرض وتحليل الدراسات السابقة.

نظراً لأهمية الدراسات السابقة في دعم وإثراء الجانب النظري للبحث، سيقوم الباحث بتناول الدراسات السابقة كما يلي:

١- دراسة صفاء عبدالدايم (٢٠١٢).

بعنوان: دور نظام تكاليف مسار تدفق القيمة (VSC) في دعم استراتيجية زيادة التكلفة في بيئة الإنتاج الخالي من الفاقد بهدف زيادة القدرة التنافسية مع دراسة تطبيقية.

هدفت الدراسة إلى تطبيق مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة لبيان مدى فاعليته وملائمته في بيئة الخلو من الفاقد، ودوره في دعم استراتيجية زيادة التكلفة في بيئة الخلو من الفاقد وذلك كمنطلق لزيادة القدرة التنافسية للمنشأة في ظل بيئة التنافسية الحديثة.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها:

- أ- يؤدي تطبيق مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة إلى تحقيق عدة مزايا منها إلقاء الضوء على مناطق الفاقد، إظهار التكاليف الفعلية، وإدارة الطاقة بشكل أسرع وأكثر فعالية.
- ب- في ظل تطبيق مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة تقل الحاجة إلى تخصيص التكاليف غير المباشرة مما يزيد من كفاءة قياس التكاليف والحصول على معلومات تكاليفية أكثر دقة يمكن استخدامها في العديد من القرارات الاستراتيجية.

وقد أوصت الدراسة بتشجيع تطبيق مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في ظل مدخل الخلو من الفاقد في كافة المنشآت، نظراً لحاجة المنشآت المصرية إلى المزج بين عاملى الجودة والتكلفة، حيث أن تحسين الجودة لن يؤدي إلى زيادة رضاء العملاء فقط ولكن سيؤدي أيضاً إلى تخفيض الفاقد والتالف وعمليات إعادة التشغيل مما يعنى تحقيق وفورات.

٢- دراسة أشرف غالى (٢٠١٧).

بعنوان: أثر تفعيل أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة OBA على تدعيم إدارة تكلفة مسار تدفق القيمة الخالية من الفاقد LVSC مع دراسة ميدانية.
تهدف الدراسة إلى دراسة أثر تفعيل أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة على تدعيم إدارة تكلفة مسار تدفق القيمة الخالية من الفاقد، وتقييم مدى ملائمة مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة لبيئة الإنتاج الخالى من الفاقد والأهداف التى يسعى لتحقيقها.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها أن إدارة تكاليف مسار تدفق القيمة تساهم كأحد أدوات إدارة التكلفة المركزة داخلياً والقائمة على أساس القيمة فى تحقيق المبادئ التى تقوم عليها بيئة الإنتاج الخالى من الفاقد، وذلك من خلال التخلص من كل ما هو غير ضرورى، وفصل الموارد غير المستغلة داخل مسار تدفق القيمة والتركيز على تحسين العمليات التشغيلية داخل المسار.

وقد أوصت الدراسة بضرورة إدراك محاسبى التكاليف فى منشآت الأعمال الصناعية بأهمية المعلومات المستمدة من إدارة تكلفة مسار تدفق القيمة باعتبارها من الدعائم الأساسية لدعم القدرة التنافسية للمنشأة فى بيئة الإنتاج الخالية من الفاقد.

٣- دراسة (2020) Bojana Cecevic and Milica Dordevic .

بعنوان: Lean accounting and value stream costing for more efficient business processes.

هدفت الدراسة إلى تحليل والتعرف على الأثار المالية والتحسينات التشغيلية التى تحدث عند تطبيق مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة فى ظل بيئة الإنتاج الخالى من الفاقد.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها أن استخدام مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في ظل بيئة الإنتاج الخالي من الفاقد يساعد في:
أ- تصوير العمليات التي تتم داخل مسار القيمة ومن ثم يتم تحديد الأنشطة المضيئة للقيمة والأنشطة غير المضيئة للقيمة وبالتالي إمكانية التخلص من الأنشطة غير المضيئة للقيمة.
ب- توفير قاعدة معلومات كافية لاتخاذ القرارات الاستراتيجية وقياس آثار التحسينات وتقييم الأداء.
٤- دراسة سارة حسنين (٢٠٢٠).

بعنوان: تحليل العلاقة بين مدخل التكلفة على أساس المواصفات وتكاليف تدفق القيمة وأثرها على المراجعة الداخلية مع دراسة ميدانية.
هدفت الدراسة إلى دراسة وتحليل العلاقة بين مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة ومدخل التكلفة على أساس المواصفات ومدى أثرها على المراجعة الداخلية، وبيان مدى وجود ارتباط بينهما وأثر ذلك على تحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية للمنشأة.
وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها أن التكامل بين مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة ومدخل التكلفة على أساس المواصفات يحقق ما يلي:
أ- تخفيض التكلفة عن طريق استبعاد طاقة الموارد المستخدمة في الأنشطة غير المضيئة للقيمة، ومحاولة تحسين كفاءة الموارد المستغلة التي تضيف قيمة.
ب- تحسين كفاءة أداء العمليات والأنشطة من خلال تخفيض الوقت اللازم لأداء الأنشطة مما يخفض وقت العمليات، ويحقق سرعة الاستجابة لطلبات العملاء.
ج- توفير معلومات تمكن من التعرف على جوانب الانحراف والعمل على تلافيها مما يؤدي لتخفيض التكلفة.
٥- دراسة ريم قاسم (٢٠١٦).

بعنوان: إدارة الجودة الشاملة وتكاليف تقديم الخدمة في منشآت الرعاية الصحية بالجمهورية اليمنية.
هدفت الدراسة إلى التعرف بماهية إدارة الجودة الشاملة في منشآت الرعاية الصحية ومدى تأثير تكاليف تطبيقها على مستوى تقديم الخدمة في هذه النوعية من المنشآت.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها:

أ- تطبيق إدارة الجودة الشاملة عملية غير مكلفة على المدى الطويل بل على العكس تعمل على توفير الكثير من التكاليف وأبرزها تكلفة الخطأ.

ب- ارتفاع مستوى تقديم الخدمة لا يعنى بالضرورة ارتفاع تكلفة تقديمها.

ج- ما يعيق تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة في منشآت الرعاية الصحية ليس الجانب المادى، وإنما الجانب الثقافى والمعرفى.

وقد أوصت الدراسة بضرورة نشر الوعى بثقافة إدارة الجودة الشاملة ووضع الخطط العملية من أجل تحقيق هذه الغاية، وهذه مهمة مشتركة بين وزارة الصحة والإدارة العليا فى مختلف منشآت الرعاية الصحية الحكومية.

٦- دراسة ياسر مدنى (٢٠١٩).

بعنوان: تحليل العلاقة بين ممارسات إدارة سلاسل الإمداد وتحسين مستوى جودة الخدمة الصحية دراسة تطبيقية على المستشفيات الجامعية العاملة بإقليم جنوب الصعيد.

هدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين ممارسات إدارة سلاسل الإمداد المتمثلة فى (العلاقة مع الموردين، العلاقات الداخلية، العلاقة مع العملاء) وتحسين مستوى جودة الخدمة الصحية بأبعادها المتمثلة فى (بعد الاعتمادية، بعد الضمان، بعد الملموسية، بعد التعاطف) بالمستشفيات الجامعية بإقليم جنوب الصعيد محل الدراسة.

وتوصلت الدراسة إلى نتيجة واحدة تتمثل فى وجود علاقة ارتباط موجبة وقوية لممارسات إدارة سلاسل الإمداد (العلاقة مع الموردين، العلاقات الداخلية، العلاقة مع العملاء) وتحسين مستوى جودة الخدمة الصحية بأبعادها المتمثلة فى (بعد الاعتمادية، بعد الضمان، بعد الملموسية، بعد التعاطف)، وكذا وجود علاقة ارتباط عكسية بين ممارسات إدارة سلاسل الإمداد والمتمثلة فى (العلاقة مع الموردين) وبعد (الاستجابة) كأحد أبعاد تحسين مستوى جودة الخدمة الصحية إلا أنها لم تؤثر فى مجملها.

وقد أوصت الدراسة بضرورة التطبيق العلمى والعملى لجودة الخدمة الصحية بأبعادها (الاعتمادية، الاستجابة، الضمان، الملموسية، التعاطف) بالمستشفيات الجامعية العاملة بإقليم جنوب الصعيد محل الدراسة لتحقيق أفضل نتائج ممكنة.

٧-دراسة (2020) Ahmad Aburayya et. al .

بعنوان: An empirical examination of the effect of TQM practices on hospital service quality: An assessment study in UAE hospitals.

هدفت الدراسة إلى دراسة تأثير مبادئ وعناصر إدارة الجودة الشاملة على جودة خدمات المستشفيات في دولة الإمارات العربية المتحدة مع التركيز على المستشفيات المعتمدة في دبي.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها:

- أ- أن مبادئ وعناصر الجودة الشاملة المتمثلة في (ثقافة المنشأة، التحسين المستمر، التركيز على العمليات، العمل الجماعي والمشاركة، إدارة العمليات، والتزام الإدارة العليا) لها آثار إيجابية على تحسين جودة الخدمات التي تقدمها المستشفيات، وأن عنصر ثقافة المنشأة له التأثير الأقوى على جودة الخدمة التي تقدمها.
 - ب- من الضروري التواصل بين مقدمي الخدمة الصحية والمرضى وتشجيع المرضى على الإبلاغ عن المشكلات التي تواجههم ومحاولة إيجاد الحلول السريعة لها لكسب ثقتهم بما ينعكس على جودة الخدمات الصحية المقدمة لهم.
- التعليق على الدراسات السابقة.

يمكن توضيح ما تناولته الدراسات السابقة على النحو التالي:

- أ- اتفقت الدراسات على ملائمة مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة لبيئة الأعمال الحديثة وقدرته على الوفاء بمتطلبات الإدارة ومساعدتها في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنشأة.
- ب- أوضحت الدراسات أهمية تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة للتحسين والتطوير المستمر للأداء، وتحسين الجودة، وتخفيض التكلفة، وتحقيق مزايا تنافسية، وتعزيز فلسفة التوجه بالعمل، ودعم وزيادة القدرة التنافسية للمنشأة.

- الفجوة البحثية.

تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في أنها تناولت هذه الدراسة الربط بين مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة، ونظام إدارة الجودة الشاملة في قطاع خدمي حكومي كقطاع التأمين الصحي ما زال يعتمد على النظم التقليدية للتكاليف والتي تمثل عائقاً مؤثراً على كفاءة أداء نظام إدارة الجودة الشاملة القائم، حيث تحاول هذه الدراسة إلقاء الضوء على مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة باعتباره أحد المداخل الحديثة لإدارة التكلفة استراتيجياً وكيف يمكن الاستفادة منه واستخدامه في توفير الدعم اللازم لنظام إدارة الجودة الشاملة لزيادة كفاءته وفعالته وتطوير أدائه، والتغلب على المعوقات التي تواجه تطبيقه بما ينعكس على تميز المنشأة في عنصرى الجودة والتكلفة.

ثانياً: مشكلة الدراسة:

إن مجرد توفير الخدمة الصحية وحده ليس كافياً بل يجب توفيرها بمستوى عالى من الجودة نظراً لارتباطها المباشر بحياة الأشخاص، كما ينبغي أيضاً توفيرها بمستوى معقول من التكلفة، وعليه فإن تحسين جودة الخدمة مع تخفيض تكلفتها يقتضى توافر معلومات تكاليفية تنسم بالدقة وتساهم في خفض الفاقد الذى يؤدي إلى زيادة التكلفة، بما يكفل في النهاية تعزيز قدرة منشآت قطاع الخدمات الصحية وتحقيق تغطية صحية أكثر شمولاً للمواطنين (أماني حسن، ٢٠١٩، ص ٣).

وفي ظل عجز نظم التكاليف التقليدية المطبقة عن توفير هذه النوعية من المعلومات يمكن القول أن مشكلة البحث تتمثل في عدم ملائمة نظم التكاليف المطبقة بقطاع التأمين الصحي، ويرى الباحث ضرورة تبني مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة (VSC) باعتباره أحد نظم الإدارة الاستراتيجية للتكلفة، وتحليل مدى قدرته على تحقيق دقة القياس التكاليفي وتوفير المعلومات المالية وغير المالية الدقيقة والموثوقة التي يمكن الاعتماد عليها لدعم نظام إدارة الجودة الشاملة وزيادة كفاءته وفعالته للإرتقاء بجودة الخدمات الصحية وتقديمها بأقل تكلفة ممكنة، وضمان التحسين المستمر لعاملى الجودة والتكلفة.

ويمكن تمثيل مشكلة البحث في السؤال التالي:

- كيف يمكن لمدخل تكلفة مسار تدفق القيمة تدعيم نظام إدارة الجودة الشاملة وزيادة كفاءته وفعاليته؟

ثالثاً: أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في تحليل دور مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في دعم نظام إدارة الجودة الشاملة وزيادة كفاءته وفعاليته وأثر ذلك على تحقيق أهداف التنمية المستدامة ويتحقق الهدف الرئيسي للبحث بتحقيق الأهداف الفرعية التالية:

أ- تحليل نظام إدارة الجودة الشاملة وأهمية تطبيقه في المنشآت الصحية لتحسين جودة الخدمة الصحية.

ب- تحليل دور مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في دعم نظام إدارة الجودة الشاملة وزيادة كفاءته وفعاليته.

رابعاً: أهمية الدراسة:

يكتسب البحث أهميته من الإضافات والإسهامات التي يتوقع أن يقدمها على المستوى العلمي (الأكاديمي) والعملية (التطبيقي) كما يلي:

أ- الأهمية العلمية:

يكتسب البحث أهميته العلمية من أنه يعتبر مساهمة أكاديمية نظراً لندرة الدراسات والأبحاث العلمية في ضوء معلومات الباحث، التي تناولت تطوير القطاع الصحي وتحسين جودة الخدمات التي يقدمها من خلال الربط بين نظام إدارة الجودة الشاملة ومدخل تكلفة مسار تدفق القيمة (VSC) كأحد النظم الحديثة لإدارة التكلفة.

ب- الأهمية العملية:

تتمثل الأهمية العملية في حاجة القطاع الصحي لتطوير نظم المعلومات ومنها نظم التكاليف لمواكبة التطورات والمتغيرات المتلاحقة في بيئة الأعمال، من خلال الاعتماد على أحد النظم الحديثة لإدارة التكلفة مثل مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة (VSC)، يكون لديه القدرة على توفير المعلومات المالية وغير المالية الدقيقة والموثوقة التي يمكن

الاعتماد عليها لتحسين جودة خدمات القطاع الصحى وتخفيض تكلفتها، وبالتالي دعم نظام الجودة الشاملة في القطاع وزيادة كفاءته وفعاليته.

كما يسعى البحث لتوفير إطار يساعد متخذى القرار فى التعرف على أهمية تطوير نظم التكاليف القائمة والتحول إلى النظم الحديثة ومنها مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة (VSC) لقدرته على ترشيد القرارات التى من شأنها الارتقاء بمستوى جودة الخدمة الصحية المقدمة وتخفيض التكلفة.

خامساً: فروض البحث:

فى ضوء مشكلة البحث وأهميته والأهداف التى يسعى إلى تحقيقها يمكن صياغة فروض البحث على النحو التالى:

- **الفرض الرئيسى:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة ودعم نظام إدارة الجودة الشاملة فى قطاع التأمين الصحى.

وسيتم تقسيم هذا الفرض إلى الفروض الفرعية التالية:

- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة وتحقيق دقة القياس التكاليفى لتحسين عملية اتخاذ القرارات فى قطاع التأمين الصحى.
- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة والتحسين المستمر لجودة أداء الخدمة الصحية فى قطاع التأمين الصحى.
- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة وزيادة جودة الخدمة الصحية فى قطاع التأمين الصحى.

سادساً: تقسيمات البحث:

لخدمة وتحقيق أهداف البحث سيتم تقسيم البحث على النحو التالى:

أ- **الفصل الأول:** الدراسات السابقة والإطار العام للبحث.

ب- **الفصل الثانى:** الإطار الفكرى لنظام جودة الخدمة الصحية.

- ج- الفصل الثالث: مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة ودوره في دعم نظام إدارة الجودة الشاملة في قطاع التأمين الصحى.
- الملخص والنتائج والتوصيات.
 - قائمة المراجع.
 - الملاحق.

الفصل الثانى

الإطار الفكرى لنظام جودة الخدمة الصحية

مقدمة :

يكتسب نظام جودة الخدمة الصحية أهميته باعتباره منهجاً مميزاً للارتقاء بمستوى الخدمات التى تقدمها المنشآت الصحية بهدف تلبية متطلبات المرضى وكسب رضاهم وإستغلال الموارد المتاحة الإستغلال الأمثل، فنظراً للإقبال المتزايد من المرضى على القطاعات الصحية الحكومية للحصول على الخدمات الصحية فى ظل ارتفاع أسعار الخدمات الصحية بالمستشفيات والمراكز الخاصة فإن التحدى الأكبر الذى يواجه المنشآت الصحية الحكومية هو كيفية الارتقاء بمستوى جودة الخدمة الصحية وخفض تكلفتها والكفاءة فى تخصيص الموارد المتاحة لتقديم خدمات طبية مميزة للمرضى تتال رضاهم وتلبى احتياجاتهم (وداد الكوافى، ٢٠١٦، ص ٥١).

أولاً: مفهوم إدارة الجودة الشاملة:

تعبر الجودة عن كفاءة الخدمة/ المنتج الذى تقدمه المنشأة بحيث يكون خالياً من العيوب من أول مرة، ويتوافق مع أو يزيد عن رغبات وتوقعات العملاء الحالية والمستقبلية من حيث السعر والتصميم والخصائص وتوفره فى الوقت المناسب.

وترى (إيناس مهدى، ٢٠١٩، ص ٥٥) أن إدارة الجودة الشاملة هى أسلوب إدارى متطور يسعى لتحسين وتطوير مستوى أداء المنشأة وأفرادها، بهدف الاستمرار فى تقديم المنتجات/ الخدمات بأعلى جودة وأنسب تكلفة لكسب رضاء العملاء من جهة وتحقيق الأهداف الخاصة بها من جهة أخرى.

وعرّفها كل من (Vesna Milovanovic and Stevo Janosevic, 2019, p:319) بأنها نهج استراتيجي لضمان الجودة يقوم على التحسين المستمر لجودة جميع الأنشطة في المنشأة من أجل تحقيق ميزة تنافسية مستدامة تتمثل في تحقيق قيمة للعملاء تتفوق على القيمة التي يقدمها المنافسين.

ويرى الباحث أن النظرة إلى مفهوم إدارة الجودة الشاملة قد تختلف من منشأة لأخرى وفقاً للنشاط الذي تقدمه المنشأة سواءً كان خديماً أو إنتاجياً إلا أنه يمكن القول أن إدارة الجودة الشاملة هي فلسفة إدارية تقوم على مجموعة من الأفكار والمبادئ التي تهدف إلى التحسين المستمر للعمليات الإنتاجية/ الخدمية بمشاركة جميع العاملين بالمنشأة وتحقيق أفضل أداء ممكن لتخفيض نسب الفاقد والعمل على كسب رضاء العملاء وتحقيق رغباتهم، وزيادة القدرة التنافسية للمنشأة.

ثانياً: جودة الخدمة الصحية:

عرّف كل من (Mine Halis et. al, 2017, p:5) جودة الخدمة الصحية بأنها نظام إداري شامل ومتكامل ملتزم بتهيئة بيئة العمل في المنشآت بما يحقق التحسين المستمر لقدرات ومهارات جميع العاملين وأنظمة العمل ويهدف هذا التحسين إلى التحسين المستمر في جميع الأنشطة التي تؤدي إلى تحسين الخدمة الصحية.

ويرى (أنس عبدالباسط، ٢٠١٩، ص ١٠١) أن جودة الخدمة الصحية هي السعي لتقديم خدمات صحية مطابقة للمعايير، وتحسينها باستمرار بما يلبي احتياجات المرضى وكافة المستفيدين الآخرين.

ويرى الباحث أن جودة الخدمة الصحية هي ذلك المستوى من الأداء الذي تكون عنده الخدمة الصحية المقدمة مطابقة للمعايير والمواصفات المحددة، ومتوافقة مع احتياجات المرضى أو تجاوزها بما ينال ثقتهم ويحقق رضاءهم.

١- أهمية جودة الخدمة الصحية:

تبرز أهمية جودة الخدمة الصحية ناتجة من كون الخدمات الصحية تتعلق مباشرة بصحة وحياة الإنسان، لذا يجب أن تكون الخدمات الصحية المقدمة ذات جودة عالية

بدون أخطاء أو عيوب، ويسهل الحصول عليها في أى وقت بسرعة وفى أقل زمن ممكن حتى تحقق هدفها الرئيسى وهو الحفاظ على صحة وحياة الإنسان.
٢- أبعاد جودة الخدمة الصحية:

يرى كل من (مهى التحيوى، ٢٠٠٥، ص١٤٢- ١٤٣)، (Ali Mosadegharad, 2013, p:215): أن مفهوم جودة الخدمة الصحية يمتد ليشمل عدة أبعاد أهمها:

- أ- الملائمة: وهى درجة ملائمة الرعاية المقدمة للمريض لاحتياجاته الصحية ويهتم هذا البعد باختيار الإجراء الصحيح والمناسب.
- ب- سهولة الحصول على الخدمة: هي درجة توافر الخدمة لمقابلة الاحتياجات الصحية لأفراد المجتمع دون أى عائق جغرافى أو اقتصادى أو اجتماعى أو ثقافى.
- ج- التسلسل والتنسيق: بمعنى أن يحصل المريض على الخدمة الصحية التامة التي يحتاجها بمراحلها المختلفة دون نقص أو تكرار.
- د- الفعالية: وهى درجة فعالية الخدمة الصحية المقدمة في تحقيق النتائج المرجوة، بمعنى أن يتم تقديم الخدمة بطريقة صحيحة.
- هـ الكفاءة: وتعنى تقديم أفضل خدمة في ظل الموارد المتاحة أى أن هذا البعد يهتم بالعلاقة بين مردود الخدمة والتكلفة.
- و- الفعالية المثالية: وهى قدرة التدخلات الطبية على تحسين صحة المستفيدين باستخدام التدخلات الطبية التي تقوم على أدلة علمية.
- ز- المهارة (الجدارة): وتعنى درجة التزام الأطباء والفريق الصحى والإدارى بمعايير الأداء، لذلك يهتم هذا البعد بالمهارات والقدرات والأداء الفعلى للفريق الصحى والإدارى والخدمات المساندة.
- ح- الاحترام المتبادل: درجة مشاركة المريض فى اتخاذ القرار، وكذلك استجابة مقدمى الخدمة لاحتياجات المريض وتوقعاته.
- ط- السلامة: وهى درجة خلو بيئة المنشأة الصحية من المخاطر، ويهتم هذا البعد بتقليل المخاطر الناتجة عن تقديم الخدمة.

٥- التوقيت: ويقصد به القدرة على تقديم الخدمة الصحية في الوقت المناسب للحصول على النتائج المرجوة.

٣- مؤشرات جودة الخدمة الصحية:

أوضحت دراسة (سيد جاد الرب، ٢٠٠٩، ص ٤٧١-٤٧٢) أنه يمكن الحكم على مستوى جودة الخدمات الصحية وفقاً لمجموعة من المؤشرات حددها في العناصر التالية:

- أ- مدى توافر الخدمة الصحية وسرعة الحصول عليها.
- ب- درجة الثقة في الخدمات المقدمة، ودرجة إدراك العميل للخدمة الصحية المقدمة له.
- ج- طبيعة التعامل مع العميل ومراعاة الجوانب الإنسانية.
- د- المصادقية في التعامل مع المرض حسب الحالات المختلفة.
- هـ- مدى توافر عامل الأمن والضمان والسلامة المصاحبة للخدمة الطبية والتمريضية.
- و- مدى توافر البيئة المناسبة لأداء الخدمة الصحية (نظم وإمكانيات العمل المادية والبشرية).
- ز- طبيعة نظم المتابعة والإشراف على الأداء الطبي خاصة والإدارى عامة.
- ح- كيفية إدراك الأخطار ما أمكن.
- ط- مدى شيوع المفاهيم الحديثة للجودة الشاملة في إطار التنظيم الفني والإدارى.
- ٥- هل هناك برنامج مستمر لتحسين جودة الخدمات الصحية والإدارية في المستشفى، وهل هذا البرنامج معلن، وما هو حجم تعاون الأفراد وتأييدهم لذلك.
- ك- هل تساهم المستشفى في حماية البيئة من التلوث.
- ل- هل هناك حالات تدمر أو شكاوى من سوء خدمات المستشفى أو أسعار العلاج بها.
- م- هل هناك حالات طارئة رفضت المستشفى استقبالها لأسباب مادية.
- ن- هل هناك رسالة استراتيجية معلنه لدى المستشفى، وهل تعكس هذه الرسالة أهداف واستراتيجيات العمل بالمستشفى، وما هي درجة رضا العاملين بالمستشفى عن هذه الرسالة.

الفصل الثالث

مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة ودوره في دعم نظام إدارة الجودة الشاملة في قطاع التأمين الصحى

مقدمة :

في ظل تطبيق الحكومة لنظام التأمين الصحى الشامل الذى يهدف لتقديم الخدمة الصحية لكافة المواطنين، وسعى الحكومة للارتقاء بجودة الخدمة الصحية المقدمة للمرضى من خلال تطبيق معايير جودة الخدمة الصحية، مما يتطلب تطوير نظم التكاليف التقليدية القائمة، وضرورة اعتماد المؤسسات الصحية على نظم تكاليف حديثة توفر معلومات دقيقة وملائمة، وتدعم الارتقاء بجودة الخدمة الصحية المقدمة للمرضى، ويعتبر مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة من المداخل الحديثة لقياس وإدارة التكلفة، الذى يمكن الإعتماد عليه لتحقيق أهداف دقة القياس التكاليفى والتحسين المستمر للعمليات التشغيلية، وتقديم المعلومات الملائمة للإدارة لترشيد قراراتهم المتعلقة بتقديم خدمة صحية عالية الجودة بأقل تكلفة ممكنة تتوافق مع توقعات المرضى.

أولاً: الإطار الفكرى لمدخل تكلفة مسار تدفق القيمة Value Stream Cost (VSC).

تعرف القيمة بأنها عبارة عن مجموعة الخصائص والموصفات التى يرغب العميل أن تقوم المنشأة بتوفيرها فى المنتج أو الخدمة التى يحصل عليها العميل من المنشأة والتى تتناسب مع السعر أو التكلفة التى يتحملها.

١ - مفهوم مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة :

يشمل مسار تدفق القيمة جميع الأنشطة التى يتعين على المنشأة القيام بها بهدف خلق قيمة للعملاء وفقاً لرغباتهم بداية من استلام أوامر العملاء مروراً بأنشطة الإنتاج وحتى تسليم المنتج أو الخدمة للعملاء وخدمات ما بعد البيع. وتمثل خطوة تحديد وبناء مسارات تدفق القيمة نقطة البداية لتطبيق مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة فى حال ما قررت المنشأة التحول للاعتماد عليه.

وأوضحت دراسة (Dimi Ofileanu, 2015, p: 47) أن مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة يقوم بتجميع التكاليف بطول مسار تدفق القيمة وتعتبر جميع التكاليف داخل مسار تدفق القيمة تكاليف مباشرة دون تمييز بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة ولا يعترف بالتكاليف التي تحدث خارج مسار القيمة، ولأن مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة يمثل الأساس الذي تقوم عليه عملية اتخاذ القرارات فإنه يصبح أكثر فعالية إذا تم تجميع التكاليف خلال فترات زمنية قصيرة عادة أسبوعياً. ويرى الباحث أن مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة هو الأداة الأهم في حالة تبني المنشأة لمنهج الخلو من الفاقد والتوجه نحو تعظيم القيمة المقدمة للعميل حيث أنه يقوم بتتبع التكاليف التي تحدث داخل مسار تدفق القيمة في كل مراحل التشغيل بداية من استلام أمر العميل وحتى تسليمه المنتج أو الخدمة وخدمات ما بعد البيع، وبالتالي فإنه يقدم معلومات دقيقة، وفي الوقت المناسب عن أى مشاكل تعوق العملية التشغيلية سواء كانت في صورة فاقد أو اختناقات أو أنشطة غير مضيئة للقيمة ووفقاً لهذا المدخل تعتبر كل التكاليف التي تحدث داخل مسار القيمة تكاليف مباشرة دون تمييز ولا يتم تحميل مسار القيمة بالتكاليف التي تحدث خارجه مما يعتبر أحد مزايا هذا المدخل والتي تتمثل في القضاء على مشكلة تخصيص التكاليف غير المباشرة أو تقليصها.

٢- أهداف مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة:

يتمثل الهدف الرئيسي للمدخل يتمثل في توفير معلومات تكاليفية دقيقة وبسيطة ويسهل فهمها لأفراد ومديري مسارات تدفق القيمة وتحديد الاختناقات والطاقة غير المستغلة والفاقد لمساعدة مديري مسارات القيمة في اتخاذ القرارات التي من شأنها ترشيد التكلفة ودعم استراتيجية التحسين المستمر للعمليات التشغيلية من خلال الحد من الفاقد وإعادة توجيه الطاقة غير المستغلة لإضافة قيمة للعميل أو استخدامها في إضافة خط إنتاجي أو خدمي جديد.

وأوضحت العديد من الدراسات أن أهداف مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة vsc تتمثل في (Dimi Ofileanu, 2015, p:47) ، (أشرف غالي، ٢٠١٧،

(٤٧٣، (صابر الغنام، ٢٠١٨، ص١٨)، (أحمد أبوشعشع، ٢٠١٦، ص:٤٣١_٤٣٢):

أ- قياس الأداء داخل مسار تدفق القيمة عن طريق المساعدة في إعداد المقاييس التشغيلية.

ب- المساعدة في تقييم الأنشطة في كل مسار من مسارات القيمة، وتحديد مواطن الفاقد ومجالات التحسينات الممكنة، من خلال تقييم الوضع الحالي لمسارات القيمة، ثم وضع خريطة تدفق القيمة للوضع المستقبلي.

ج- تحديد الأنشطة التي لا تضيف قيمة، والتي لا يؤثر استبعادها بطريقة سلبية على الأنشطة الأخرى التي تضيف قيمة داخل مسار تدفق القيمة.

د- تعظيم تدفق القيمة، من خلال القيام بإجراءات التحسين المستمر لكافة العمليات التي تؤدي داخل مسار تدفق القيمة (VSC)، وبالتالي القضاء على أوجه الإسراف في استخدام الموارد وخفض زمن دورة التشغيل وتخفيض الأنشطة المتعلقة بالاحتفاظ بالمخزون، وبالتالي زيادة الإنتاجية.

هـ- فصل الطاقات والموارد غير المستغلة داخل مسار تدفق القيمة، تعزيز المساءلة المحاسبية، وبحث أسباب المشكلات التي حدثت واتخاذ الإجراءات التصحيحية فوراً أو خلال مدى زمني قصير جداً.

٣- أهمية تطبيق مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في قطاع التأمين الصحي:

وفقاً لدراسة (سارة حسنين، ٢٠٢٠، ص ٩٠) يرى الباحث أن أهمية تطبيق مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في قطاع التأمين الصحي تتمثل في توفيره لنوعية المعلومات التالية:

أ- معلومات تمكن المنشأة من التخطيط الاستراتيجي لتكاليف الإنتاج/ الخدمة في ضوء الأهداف الاستراتيجية للمنشأة.

ب- معلومات عن التكاليف التي تتجمع في كل مسار قيمة والعلاقات التبادلية بين مسارات القيمة المختلفة.

ج- معلومات عن الأنشطة المضيئة للقيمة والأنشطة غير المضيئة للقيمة وعناصر الفاقد والطاقة العاطلة والطاقة غير المستغلة.

د- يوفر مدخل تكاليف تدفق القيمة معلومات دقيقة عن طاقة الموارد المستغلة وتحليل علاقتها بتدفق القيمة.

هـ- معلومات عن الوضع الحقيقي للمنشأة من خلال استخدام خرائط تدفق القيمة للوضع الحالي والوضع المستقبلي والعمل على التحسين المستمر، التحكم في التكلفة، زيادة الربحية.

٤- متطلبات تطبيق ونجاح مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في قطاع التأمين الصحي:

يرى الباحث أن متطلبات تطبيق ونجاح مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في قطاع التأمين الصحي تتمثل في:

أ- التزام ودعم الإدارة العليا:

حيث يعتبر أهم عامل من عوامل نجاح تطبيق مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في قطاع التأمين الصحي التزام الإدارة العليا بتقديم الدعم المادي والمعنوي اللازم وتذليل كافة العقبات والمشكلات التي تواجه التطبيق أولاً بأول.

ب- إجراء التغييرات الهيكلية والتنظيمية اللازمة للتطبيق:

حيث يتطلب التطبيق إجراء التغييرات اللازمة حتى يتسنى تجميع مكونات كل نشاط من أنشطة الخدمة الصحية في صورة مسار لتدفق القيمة، وكذلك التغييرات التنظيمية اللازمة في وظائف العاملين لوضع كل عامل في الوظيفة التي تتناسب مع إمكانياته وخبراته.

ج- تهيئة البيئة الثقافية لقطاع التأمين الصحي:

من خلال التعريف بمفاهيم وأهداف وأهمية مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة وأدواته باعتباره أحد المداخل الحديثة للتكلفة والذي يمكن الاعتماد عليه في دعم نظام إدارة الجودة الشاملة، وضرورة التعاون ومشاركة كافة العاملين بالقطاع لنجاح التطبيق.

د- رفع كفاءة ومهارة العاملين:

ويتم ذلك بإعداد البرامج التدريبية المناسبة لتطوير كفاءة العاملين وتأهيلهم بمختلف وظائفهم لضمان سير عملية الخدمة الصحية بكفاءة والتغلب على المشكلات التي تواجههم.

هـ استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة:

من الضروري الاعتماد على أحدث الوسائل التكنولوجية المتاحة نظراً لما تقدمه من مزايا تتمثل في زيادة جودة الخدمة الصحية، خفض زمن حصول المريض على الخدمة الصحية، وتخفيض التكلفة، والمرونة وسرعة الاستجابة للتغيرات التي تحدث.

هـ- محددات الحكم على نجاح مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في قطاع التأمين الصحي:
تتمثل محددات الحكم على مدى نجاح مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة عند تطبيقه في قطاع التأمين الصحي في:

أ- زمن إنجاز الخدمة الصحية: ويقصد به حصر الوقت اللازم لحصول المريض على الخدمة الصحية بدءاً من وصوله وحتى حصوله على الخدمة الصحية بشكل تام.

ب- جودة الخدمة الصحية: ويقصد بها حصول المريض على خدمة صحية مطابقة ذات جودة عالية وبصورة سليمة من أول مرة دون أخطاء أو إعادة.

ج- تخفيض تكلفة الخدمة دون المساس بجودتها: من خلال الكفاءة في تخصيص الموارد والقضاء على أشكال الفاقد

د- إرضاء المرضى: وتتمثل في مدى رضاء المرضى عن مستوى الخدمات الصحية التي يقدمها القطاع، وتقاس من خلال حصر آراء المرضى.

ثانياً: أوجه دعم مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة لنظام إدارة الجودة الشاملة في قطاع التأمين الصحي.

يمكن توضيح أوجه دعم مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة لنظام إدارة الجودة الشاملة في قطاع التأمين الصحي على النحو التالي:

أ- تحقيق دقة القياس التكاليفي لتحسين عملية اتخاذ القرارات:

وفقاً لمدخل تكلفة مسار تدفق القيمة يتم تقسيم الأقسام أو الخدمات الصحية المتنوعة (علاجية، وغيرها) التي يقدمها قطاع التأمين الصحي إلى مسارات لتدفق القيمة، ويتم قياس تكلفة كل مسار قيمة على حدة من خلال تتبع التكاليف التي تحدث داخل مسار تدفق القيمة وتحمله بها، واستبعاد أى تكاليف تحدث خارجه.

وتتمثل أهمية تحقيق دقة القياس التكاليفي لكل خدمة من الخدمات الصحية (مسار قيمة) التي يقدمها قطاع التأمين الصحي في كونها تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الصحيحة والمناسبة لكل مسار من مسارات تدفق القيمة على أسس دقيقة وموثوقة مثل (قرارات خفض التكلفة، وضع الخطط الاستراتيجية، قرارات التعهيد)، مما ينعكس على جودة الخدمات الصحية التي يقدمها القطاع من خلال:

- السماح للإدارة بالمقارنة بين تكلفة توفير وتقديم الخدمة الصحية من خلال قطاع التأمين الصحي وتكلفة شراء هذه الخدمة من جهة خارجية (التعهيد) وهو بديل متاح، واختيار البديل الأقل في التكلفة.

- تحميل كل مسار من مسارات تدفق القيمة بما يخصه من عناصر التكلفة، وعدم اللجوء للتقدير الشخصي في تحميل التكاليف غير المباشرة على مسارات القيمة، مما يساعد في التقويم السليم لأداء مسار تدفق القيمة ومعالجة أى انحرافات في الأداء فور حدوثها، وبالتالي المساهمة في وضع الخطط الاستراتيجية، قرارات خفض التكلفة، وإدارة مسارات تدفق القيمة بالشكل الأمثل الذي يحقق الأهداف المنشودة.

ب- التحسين المستمر لجودة أداء الخدمة الصحية:

يساعد مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة وأدواته في التحسين المستمر لجودة أداء الخدمة الصحية حيث يمكننا باستخدام مقاييس خرائط تدفق القيمة (مقاييس الوقت "وقت العملية، وقت التنفيذ، والوقت المتاح")، (مقاييس الجودة "نسبة الإنتاج/ الخدمات الصحيحة من أول مرة") التعرف على مسببات الفاقد والهدر، ومواطن الاختناقات الموجودة في العمليات المتتابعة المكونة للعمليات بأكملها سواءً في مجال الإنتاج أو الخدمات، وبواسطتها يمكن التوصل إلى مواطن

التحسين المحتملة في العمليات بما يعمل على ترشيد تكاليف أدائها، والوصول إلى مستويات مرتفعة من رضا العملاء من خلال توفير المنتج/ الخدمة بالجودة المطلوبة وفي الوقت المناسب (مصطفى نوير، ٢٠١٦، ص ٤٤٢).

وبالتالي يمكن القول أنه بالاعتماد على هذه المعلومات تتمكن الإدارة من اتخاذ القرارات التي تعمل على التحسين المستمر لجودة أداء الخدمة الصحية من خلال:

- القضاء على أوجه الفاقد في الوقت.
 - استبعاد الأنشطة غير المضيئة للقيمة، والتركيز على الأنشطة المضيئة للقيمة.
 - إعادة هيكلة الموارد غير المستغلة والعمل على توظيفها في الأنشطة التي تحقق قيمة للخدمة الصحية والعميل.
 - التخلص من الاختناقات أو القيود التي تعوق سير عملية الخدمة الصحية لتقديمها للمرضى بسهولة وفي أقل وقت ممكن.
 - الارتقاء بمستوى كفاءة الأجهزة عن طريق تبني مفهوم الصيانة الوقائية لزيادة العمر الإنتاجي للأجهزة والحد من الأعطال المفاجئة.
 - زيادة كفاءة العاملين ومشاركتهم في قرارات التحسين.
- ج- زيادة جودة الخدمة الصحية:

يرى الباحث أن مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة يدعم نظام إدارة الجودة الشاملة بزيادة جودة الخدمات الصحية التي يقدمها قطاع التأمين الصحي من خلال تحقيقه ما يلي:

- يهتم مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة بضرورة أن تكون المستلزمات الطبية ذات جودة عالية.
- يساهم مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في تقديم خدمات صحية ذات جودة عالية وذلك من خلال التعرف على ما يعانيه المريض وتوجيهه إلى المسار الذي يتناسب مع حالته المرضية من أول مرة ودون تكرار الإجراءات التي يمر بها المريض.
- يهتم مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة بالتعرف على آراء واحتياجات منفعي الخدمة الصحية.

- يساعد مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في زيادة رضا منتفعي الخدمة الصحية من خلال التركيز على إجراء التحسينات في الإجراءات والأنشطة التي تعظم القيمة المقدمة لهم في ضوء احتياجاتهم الصحية.
 - سرعة تقديم الخدمة الصحية مما يقلل من وقت انتظار المرضى حيث يمثل سرعة تدفق الخدمة أحد مقاييس الأداء في ظل مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة.
 - التخلص من الاختناقات التي تحول دون سهولة تقديم الخدمة للمرضى.
 - يساعد مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في تخفيض زمن الاستجابة لمنتفعي الخدمة الصحية من خلال القضاء على الفاقد من الوقت والتخلص من الاختناقات والإجراءات غير الضرورية.
 - يساعد مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في زيادة جودة الخدمة وخفض تكلفتها من خلال التركيز على الإجراءات والأنشطة التي تضيف قيمة ودعمها واستبعاد أى إجراءات أو أنشطة لا تضيف قيمة.
- ثانياً: نتائج الدراسة.**

يمكن إبراز النتائج التي تم التوصل إليها في النقاط التالية:

- ١- يساعد مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في تحقيق دقة القياس التكاليفي لكل قسم من الأقسام (مسار قيمة) التي تقدم الخدمات الصحية، من خلال تتبع وحساب تكلفة كل مسار على حدة، وبالتالي مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات الصحيحة والمناسبة لكل مسار من مسارات القيمة على أسس دقيقة وموثوقة مثل (قرارات خفض التكلفة، وضع الخطط الاستراتيجية، قرارات التعهيد)، مما ينعكس على جودة الخدمات الصحية التي يقدمها القطاع.
- ٢- يساعد مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في التحسين المستمر لجودة أداء الخدمة الصحية اعتماداً على آلية خرائط تدفق القيمة من خلال توفيرها لمعلومات تتعلق بتحديد الموارد غير المستغلة أو العاطلة، مواطن وأشكال الفاقد وأسبابه، الإجراءات والأنشطة غير المضيئة للقيمة، تحديد مواطن الاختناقات والقيود،

وتحديد مواطن التحسين المحتملة، وبالاعتماد على هذه المعلومات تتمكن الإدارة من اتخاذ القرارات التي تعمل على التحسين المستمر لجودة أداء الخدمة الصحية.

٣- يساعد مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة في زيادة جودة الخدمات الصحية التي يقدمها قطاع التأمين الصحي، حيث يهتم بالتعرف على آراء واحتياجات منتفعي الخدمة الصحية والتركيز على إجراء التحسينات في الإجراءات والأنشطة التي تعظم القيمة المقدمة لهم في ضوء احتياجاتهم الصحية، كما يساعد في تخفيض زمن الاستجابة لمنتفعي الخدمة الصحية من خلال القضاء على الفاقد من الوقت والتخلص من الاختناقات والقيود والأعطال وبالتالي زيادة رضائهم، كذلك يساعد مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة (VSC) في زيادة جودة الخدمات الصحية من خلال الاهتمام بأن تكون المستلزمات الطبية المستخدمة ذات جودة عالية، والتركيز على تقديم خدمات صحية سليمة وعالية الجودة من أول مرة، وكذلك التركيز على الإجراءات والأنشطة التي تضيف قيمة ودعمها واستبعاد الإجراءات والأنشطة غير المضافة للقيمة وبالتالي خفض تكلفة الخدمة الصحية دون المساس بجودتها.

ثالثاً: التوصيات.

- من خلال النتائج التي حققها هذا البحث يوصي الباحث بما يلي:
- ١- ضرورة الاهتمام بتطوير نظم التكاليف التقليدية القائمة في قطاع التأمين الصحي وتوفير الإمكانيات اللازمة لذلك لمواكبة التطورات والتغيرات الحديثة، خاصة في ظل قصور هذه النظم وعدم ملائمة وموثوقية ودقة المعلومات التي توفرها.
 - ٢- ضرورة اعتماد قطاع التأمين الصحي على مدخل تكلفة مسار تدفق القيمة (VSC) باعتباره أحد المداخل الحديثة لإدارة التكلفة لما له من قدرة على دعم وزيادة كفاءة نظام الجودة الشاملة المطبق في القطاع، والوصول إلى أفضل مستوى لجودة الخدمات الصحية التي يقدمها القطاع.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية:

أ- الكتب:

- 1- سيد محمد جاد الرب، "مؤشرات ومعايير قياس وتقييم الأداء- مدخل استراتيجي للتحسين المستمر والتميز التنافسي"، بدون ناشر، الإسماعيلية، ٢٠٠٩.

ب- الدوريات:

- 1- أحمد مختار إسماعيل أبو شعيشع، "دراسة تحليلية لتدعيم تكامل الأساليب الإدارية الاستراتيجية لإدارة تكاليف سلسلة الإمداد"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، ٢٠١٦، المجلد ٧، العدد ١، ص ص ٤٤٧ - ٤٧٠.
- 2- أشرف أحمد محمد غالي، "أثر تفعيل أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة OBA على تدعيم إدارة تكلفة مسار تدفق القيمة الخالية من الفاقد LVSCM مع دراسة ميدانية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١٧، المجلد ٢١، العدد ٢، ص ص ٤٤٨ - ٥١٦.
- 3- أنس عبدالباسط عباس، "أثر إدراك العاملين في القطاع الصحي الحكومي لأهمية تطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة على بلوغ الأهداف دراسة ميدانية بواحد الدوائر بالمملكة العربية السعودية"، المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢٠١٩، المجلد ٣٩، العدد ١، ص ص ٩٣ - ١١١.
- 4- صابر حسن الغنام، "استخدام مدخل تدفق القيمة في ترشيد تكاليف الطاقة المستخدمة في صناعة حديد التسليح دراسة حالة على إحدى شركات الحديد والصلب"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، ٢٠١٨، العدد ٣، ص ص ٣٦ - ١.
- 5- صفاء محمد أحمد عبدالدايم، "دور نظام تكاليف مسار تدفق القيمة (VSC) في دعم استراتيجية ريادة التكلفة في بيئة الإنتاج الخالي من الفاقد بهدف زيادة القدرة التنافسية مع دراسة تطبيقية"، مجلة المحاسبة المصرية، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ٢٠١٢، العدد الثالث، ص ص: ٣٨٥ - ٤٢٨.
- 6- مصطفى بهنساوى طه محمود نوير، "دور خرائط تدفق القيمة في ترشيد التكلفة في منشآت الأعمال"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١٦، المجلد ٢٠، العدد ٤، ص ص ٤١٧ - ٤٤٩.
- 7- ياسر أحمد مدني محمد، "تحليل العلاقة بين ممارسات إدارة سلاسل الإمداد وتحسين مستوى جودة الخدمة الصحية دراسة تطبيقية على المستشفيات الجامعية العاملة بإقليم

جنوب الصعيد"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة، جامعة سوهاج، ٢٠١٩،
المجلد ٣٣، العدد ٣، ص ص ٢٢٣ - ٢٩٣.

ج- الرسائل العلمية:

- ١- أماني محمود موسى حسن، "إطار مقترح لاستخدام أدوات إدارة التكلفة المستحدثة لأغراض دعم القدرة التنافسية- دراسة تطبيقية في قطاع الخدمات الصحية"، رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١٩.
- ٢- إيناس مصطفى السيد محمد مهدي، "أثر التكامل بين مدخل محاسبة ترشيد الفاقد وبطاقة الأداء المتوازن في زيادة كفاءة وفاعلية الأداء في الوحدات الحكومية- دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، ٢٠١٩.
- ٣- ريم محمد قاسم بحبيح، "إدارة الجودة الشاملة وتكاليف تقديم الخدمة في منشآت الرعاية الصحية بالجمهورية اليمنية"، رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١٦.
- ٤- سارة حسنين جودة، "تحليل العلاقة بين مدخلى التكلفة على أساس المواصفات وتكاليف تدفق القيمة وأثرها على المراجعة الداخلية مع دراسة ميدانية"، رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، ٢٠٢٠.
- ٥- وداد محمد الكوافي، "أثر تطبيق معايير جودة الخدمات على تحسين الأداء في القطاع الصحي- دراسة تطبيقية على المستشفيات في ليبيا"، رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١٦.

د- أخرى:

- ١- مهي التحيوي، "الحالة الصحية والخدمات الصحية في مصر- دراسة تحليلية للوضع الراهن ورؤى مستقبلية"، تقرير جمعية التنمية الصحية والبيئية- برنامج السياسات والنظم الصحية، ٢٠٠٥.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

A. Periodicals:

- 1- Ahmad Aburayya, Muhammad Alshurideh, Amina Al Marzouqi, Osama Al Diabat, Alanood Alfarsi, Roberto Suson, Mohammad Bash and Said A. Salloum, "An empirical examination of the effect of TQM practices on hospital service quality: An assessment study in UAE hospitals", **Systematic Reviews in Pharmacy**, 2020, Vol. 11, Issue. 9, PP: 347- 362.
- 2- Ali Mohammad Mosadeghrad, " Healthcare service quality: towards a broad definition", **International Journal of Health Care Quality Assurance**, 2013, Vol. 26, No. 3, PP: 203- 219.
- 3- Bojana Novicevic Cecevic and Milica Dordevic, "Lean Accounting and Value Stream Costing for More Efficient Business Processes", **ECONOMIC THEMES**, 2020, Vol. 58, No.4, PP: 573- 592.
- 4- Dimi Ofileanu, "Value Stream Cost Analysis In The Romanian Footwear Industry: Case Study", **SEA-Practical Application Of Science**, 2015, Vol. 3, Issue. 2, No. 8, PP: 45- 52.
- 5- Mine Halis, Mohammed R. Twati and Muhsin Halis, "Total quality management implementation in the healthcare industry: Findings from Libya", **Management Issues in Healthcare System**, 2017, Vol. 3, PP: 4- 21.
- 6- Vesna Milovanovic and Stevo Janosevic, "Total quality management in the function of value creation: View from the strategic management perspective", **Ekonomika preduzeca**, 2019, Vol. 67, Issue. 5- 6 PP: 319- 333.