



دار المنظومة  
DAR ALMANDUMAH  
الرواد في قواعد المعلومات العربية

العنوان:	محددات التكلفة لخدمات الرعاية الصحية بالمملكة العربية السعودية : دراسة حالة لبعض المستشفيات الخاصة بمدينة جدة
المصدر:	الفكر المحاسبي
الناشر:	جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة
المؤلف الرئيسي:	مفتي، محمد حسن علي
المجلد/العدد:	مج20، ع4
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2016
الشهر:	ديسمبر
الصفحات:	90 - 23
رقم MD:	795625
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	الرعاية الصحية
رابط:	<a href="https://search.mandumah.com/Record/795625">https://search.mandumah.com/Record/795625</a>

© 2018 دار المنظومة. جميع الحقوق محفوظة.  
هذه المادة متاحة بناء على الإتفاق الموقع مع أصحاب حقوق النشر، علما أن جميع حقوق النشر محفوظة.  
يمكنك تحميل أو طباعة هذه المادة للاستخدام الشخصي فقط، ويمنع النسخ أو التحويل أو النشر عبر أي وسيلة (مثل مواقع الانترنت أو البريد الالكتروني) دون تصريح خطي من أصحاب حقوق النشر أو دار المنظومة.

**محددات التكلفة لخدمات الرعاية الصحية  
بالمملكة العربية السعودية  
دراسة حالة لبعض المستشفيات الخاصة بمدينة جدة**

**الدكتور**

**محمد حسن على مفتى**

**الأستاذ المشارك بقسم المحاسبة**

**كلية الاقتصاد والإدارة – جامعة الملك عبد العزيز**



محددات التكلفة لخدمات الرعاية الصحية بالمملكة العربية السعودية

دراسة حالة لبعض المستشفيات الخاصة بمدينة جدة

إعداد

د. محمد حسن علي مفتي

الأستاذ المشارك بقسم المحاسبة

كلية الاقتصاد والإدارة - جامعة الملك عبد العزيز

**Costing determinants for healthcare  
services in Saudi Arabia**

**Case studies for 3 private hospitals  
in Jeddah**

المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد المداخل المستخدمة في تحديد تكلفة وتسعير خدمات الرعاية الصحية ببعض مستشفيات القطاع الخاص الهادفة للربح بالمملكة العربية السعودية، وتحديد ما إذا كانت هذه المستشفيات تطبق مدخل محاسبي محدد عند حساب تكلفة خدمات الرعاية الصحية التي تقدمها للمرضى، وما إذا كانت تطبق المداخل الحديثة لتحديد التكلفة وتسعير خدمات الرعاية الصحية أم لا، ولتحقيق هدف الدراسة تم صياغة ١٢ سؤالاً مفصلاً حول مداخل حساب التكلفة المستخدمة في تلك المستشفيات وعن الذي تفتقده المنظومة الصحية بالمملكة لتتمكن من تحقيق أداء أفضل على المستوى الإداري والخدمي، وتم عقد لقاءات مباشرة مع المسؤولين الإداريين أو الماليين بتلك المستشفيات، وبعد مناقشة الإجابات التي تشابهت إلى حد كبير من حيث المضمون تم استخلاص نتائج الدراسة، والتي أوضحت أن مستشفيات المملكة بوجه عام لا تزال تطبق مداخل تقليدية لحساب التكلفة تعتمد على تحديد

تكلفة الخدمة الصحية، ثم يضاف إليها هامش ربح معتدل يخضع لسعر السوق التنافسي ويتناسب مع سعر الخدمة المقدمة في الأعوام السابقة، وهو ما يعني غياب المناهج الحديثة مثل مدخل التكلفة المستهدفة أو تقديم خدمات الرعاية الصحية طبقاً لمجموعات التشخيص ذات الصلة. وفي نهاية الورقة البحثية أوصت الدراسة بعقد المزيد من الدراسات المستفيضة عن طرق تقييم الأداء والتي تعد أحد المداخل العلمية لتحسين طرق حساب التكلفة وتسعير الخدمات الصحية، كما أوصت بالسعي الجاد لتطبيق نظم حديثة لتسعير خدمات الرعاية الصحية تحافظ على جودة الأداء من جهة، وتخفض التكلفة وتحقق الربح وتحافظ على الوضع التنافسي من جهة أخرى.

### Abstract

The aim of the study is to determine key factors of costing methods provided by privately owned for-profit hospitals in Saudi Arabia, and to determine if they were applying accounting modern approaches to pricing health services. To achieve the objectives of the study, one to one interviews have been held with 3 respondents represented 3 private hospitals in Jeddah, to answer 12 questions about costing methods applied in their hospitals. The questions were designed to discuss health care sector in Saudi Arabia, and to determine what it really misses to achieve a consistent high performance. Answers have been discussed and showed great similarity. Results of the study showed that Saudi hospitals applied traditional accounting methods for health services pricing, and the prices influenced by the health services of the similar hospitals and its prices in recent years. These results meant that Saudi hospitals in general did not apply modern accounting tools, as target costing for example, or implement DRG to help improve costing practice. At the end, study recommended more researches about performance assessment in Saudi hospitals, which could be an essential factor to improve health services costing and price setting, and applying modern accounting tools to cost reduction, maintaining high quality performance, and to keep its competitive positions.

## القسم الأول: الإطار العام للبحث

### أولا - مقدمة البحث:

يمثل قطاع الرعاية الصحية أهمية كبرى لكافة دول العالم، نظرا لاعتباره أحد أهم قطاعات البنية التحتية جنبا إلى جنب مع قطاع التعليم والنقل والمواصلات، وهو أحد القطاعات الأساسية للمنظومة الاقتصادية بمختلف دول العالم، وتتلخص مهامه في توفير الخدمات الطبية لرعاية المرضى، والتي تشمل جميع أنواع الرعاية الطبية العلاجية أو الوقائية أو التأهيلية. ويمثل قطاع الرعاية الصحية أحد أكبر وأكثر القطاعات نموا على مستوى العالم، كما أنه يشكل جزءا كبيرا من اقتصاد أي دولة، وطبقا لمعيار التصنيف الصناعي العالمي ومعيار تصنيف الصناعة (Global Industrial Classification Standard) فإن هذا القطاع يتم تقسيمه لمجموعتين رئيسيتين: يتكون الجزء الأول من أجهزة توفير خدمات الرعاية الصحية، وتمثلها الشركات والمؤسسات التي توفر الأجهزة والمستلزمات الطبية وخدمات الرعاية الصحية كالمستشفيات وغيرها، أما القسم الثاني فيتضمن الدواء والتكنولوجيا الحيوية Biotechnologies وعلوم الحياة ذات الصلة، وتمثلها الشركات التي تقوم بإنتاج مثل هذه المنتجات من أدوية وغيرها من خدمات علمية وبحثية متنوعة<sup>2</sup>. هذا وتعد صناعة الخدمات الصحية الحديثة Modern Health Care Industry مقسمة بين عدة قطاعات، وتعتمد على عدد من فرق العمل متشابكة التخصصات تتكون من مختصين مهنيين مدربين ومؤهلين لتلبية الاحتياجات الصحية لكل فرد من أفراد المجتمع.

ويصنف نظام الرعاية الصحية في المملكة باعتباره نظاما وطنيا لتقديم خدمات الرعاية الصحية المجانية للمواطنين السعوديين، وذلك من خلال عدد من الوكالات الحكومية، وقد بدأ

<sup>1</sup><https://www.msci.com/gics>

<sup>2</sup><http://www.doleta.gov/BRG/Indprof/Health.cfm>

الاهتمام بنظام الرعاية الصحية بالمملكة منذ عام ١٩٢٥ عندما أصدر الملك عبد العزيز آل سعود مرسوما ملكيا بإنشاء مصلحة الصحة العامة بمكة المكرمة، والتي تحولت فيما بعد إلى مديرية الصحة العامة والإسعاف، وفي عام ١٩٥١ تم إنشاء وزارة الصحة، والتي تعد الوكالة الحكومية الرئيسية المخول لها توفير خدمات الرعاية الصحية لجميع سكان المملكة سواء كانت علاجية أو وقائية أو تأهيلية، كما أنها توفر خدمات الرعاية الصحية الأولية خلال شبكة من مراكز الرعاية الصحية في جميع أنحاء المملكة والتي وصل عددها طبقا للكتاب الإحصائي السنوي لعام ١٤٣٥ إلى ٢٢٨١ مركزا صحيا بزيادة قدرها ٢٩٥ مركزا عما قبل عام ١٤٣٠ حيث كان وقتها عدد المراكز ١٩٨٦ مركزا فقط<sup>٣</sup>. وتعد وزارة الصحة السعودية (MOH) الوكالة الحكومية الرائدة المسؤولة عن إدارة وتخطيط وتمويل وتنظيم قطاع الرعاية الصحية، كما تعد وزارة الصحة الجهة المسؤولة عن متابعة ومراقبة كافة أنشطة الرعاية الصحية للقطاع الخاص، وبهذا تعد وزارة الصحة بمثابة قطاع الخدمات الصحية المحلي (NHS) لجميع سكان المملكة.

وتوجد بالمملكة ثلاثة وكالات أخرى صغيرة mini-NHS تتمول وتوفر خدمات الرعاية الصحية الأولية والثانوية والثالثية<sup>٤</sup> Tertiary على المستوى المحلي لبعض فئات المجتمع من المنخرطين في قطاع الأمن والقوات المسلحة، مثل وزارة الدفاع والطيران، وزارة الداخلية، الحرس الوطني السعودي، كما تقوم وزارة التعليم بتوفير خدمات الرعاية الصحية الفورية

<sup>3</sup><http://www.moh.gov.sa/Ministry/Statistics/book/Documents/1435.pdf>

<sup>4</sup>Tertiary Care: Specialized consultative care, usually on referral from primary or secondary medical care personnel, by specialists working in a center that has personnel and facilities for special investigation and treatment. (Secondary medical care is the medical care provided by a physician who acts as a consultant at the request of the primary physician.)

[http://www.hopkinsmedicine.org/patient\\_care/pay\\_bill/insurance\\_footnotes.html](http://www.hopkinsmedicine.org/patient_care/pay_bill/insurance_footnotes.html)

الأولية للطلاب، وتقوم وزارة العمل والشؤون الاجتماعية بتشغيل مؤسسات طبية خاصة لرعاية المعاقين ذهنياً والأيتام، وتقوم المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية والرئاسة العامة لرعاية الشباب السعودي بتوفير الخدمات الصحية لفئات محددة مرتبطة بإدراتها لمراقفها الصحية، كما تقوم الهيئة الملكية للجبيل وينبع بتوفير الخدمات الصحية والمرافق لموظفيها ولقاطني هاتين المدينتين، ونفس الأمر تقوم به الخطوط الجوية السعودية التي توفر مرافق طبية خاصة لموظفيها وللعاملين فيها، في الوقت الذي تقوم فيه الجامعات السعودية من خلال الكليات الطبية بتوفير خدمات علاجية متخصصة وبرامج تعليم وتدريب لمنسوبيها، كما يقع على عاتقها إجراء الأبحاث الصحية بالتعاون مع المراكز البحثية الأخرى<sup>5</sup>. هذا ويحق للسعوديين وللعاملين بالخارج من القطاع العام الحصول مجاناً على باقة شاملة من الخدمات الصحية، تشمل خدمات الصحة العامة، والخدمات الصحية الوقائية، وخدمات التشخيص الطبي، والخدمات الصحية العلاجية وخدمات الصيدلة، بما فيها أمراض القلب والأوعية الدموية، زرع الأعضاء، علاج السرطان.

أما بالنسبة للقطاع الخاص في المملكة فإنه يقدم خدمات الرعاية الصحية من خلال مرافقه المتمثلة في العديد من المرافق الطبية مثل المستشفيات والمستوصفات والمعامل والصيدليات ومراكز العلاج الطبيعي المنتشرة في جميع أرجاء المملكة، وقد وصلت عدد مستشفيات القطاع الخاص بحلول عام ١٤٣٥ هجرية طبقاً لإحصائيات الكتاب الإحصائي السنوي - إلى ١٤١ مستشفى، وبلغ عدد الأسرة ١٥,٦٦٤ سريراً، كما بلغ عدد العيادات الخاصة ١٢٥ عيادة، وعدد الصيدليات الخاصة ٧,٣٢٢ صيدلية (بمعدل صيدلية لكل ٤,٢٠٢ نسمة)، أما عدد الأطباء العاملين في القطاع الخاص فقد وصل إلى ٢٨,٨٧١ طبيباً بما فيهم أطباء الأسنان، بينما بلغ مجمل عدد الصيدلة بالقطاع الخاص ١٧,٢٢٦ صيدلياً، وبلغ عدد العاملين بالتمريض ٤١,٧٦٨ ممرضاً وممرضة، وبلغ عدد العاملين بالفئات الطبية المساعدة

<sup>5</sup><http://www.scfhs.org.sa/about/Pages/default.aspx>



١٨,٤٧٦ فرداً، بخلاف الزيادة الملحوظة في معدلات الاستثمار في تصنيع الأدوية والمستلزمات والأجهزة الطبية، بالإضافة إلى تشغيل بعض المستشفيات الحكومية وعمل صيانة دورية لها.

وتقوم الحكومة السعودية ممثلة في وزارة الصحة بالعبء الأكبر في تخصيص موارد مالية تتزايد عاما بعد عام لتحسين القطاع الصحي في المملكة، وقد بلغت اعتمادات ميزانية وزارة الصحة للعام المالي ١٤٣٥/١٤٣٦ (٥٩,٩٨٥) مليار ريال بزيادة مقدارها ٥,٦٣٥ مليار ريال عن اعتمادات العام السابق، وقد بلغت ميزانية وزارة الصحة ٧,٠١% من الميزانية العامة للدولة، بزيادة قدرها ٠,٤١% عن ميزانية ١٤٣٤/١٤٣٥، كما تقوم الدولة بتشجيع القطاع الخاص لكي يقوم بدور محوري مهم في تطوير المنظومة الصحية بالمملكة ككل، وخاصة مع تزايد ظهور الكثير من الأمراض المرتبطة بأنماط الحياة المعيشية مثل مرض السكر ومرض ارتفاع ضغط الدم والسمنة وأمراض القلب والأوعية الدموية وأمراض الكلى، والتي يتطلب القضاء عليها تكاتف وتكامل جميع الجهود، بهدف تحسين الأحوال الصحية للمواطنين السعوديين، كما أن وجودها أتاح فرصا جديدة لنمو القطاع الطبي الخاص، والذي بدأ تدريجيا في لعب دور جوهري في علاج هذه الأمراض.

ونظرا للتطورات اللاحقة والملموسة في القطاع الصحي الحكومي بالمملكة، بسبب اهتمام خطط التنمية المتعاقبة بتطويره وتحسينه، والتي تمثلت في تخصيص ميزانيات كبيرة لهذا الغرض، والتي انعكست في عدد من المؤشرات الدالة على هذا التطور، ومنها حجم نمو هذا القطاع مقارنة بالسنوات السابقة فيما يختص بعدد المستشفيات وعدد الأطباء والعمر المتوقع

<sup>6</sup><http://www.moh.gov.sa/Ministry/Statistics/book/Documents/1435.pdf>

<sup>7</sup><http://www.moh.gov.sa/Ministry/Statistics/book/Documents/1435.pdf>

عند الولادة<sup>٨</sup>، كما اتضح من خلال تحسين مستوى الخدمات الصحية في جميع المستشفيات والمراكز الصحية الحكومية، بخلاف توسع نطاق الخدمات لتشمل جميع مناطق المملكة<sup>٩</sup>، نظراً لكل هذه التطورات فقد سارع موفرو خدمات الرعاية الصحية بالقطاع الصحي الخاص لمواكبة هذه التطورات، مما دفعهم بحماس لتبني مداخل محاسبية حديثة يتمكنون من خلالها من تحسين جودة خدماتهم وخفض تكلفتها في آن واحد، ليتمكنون من منافسة القطاع الصحي الحكومي المتطور، كما أن تطبيق هذه المداخل المحاسبية من شأنه أن يساعدهم في قياس تكاليف الخدمات الصحية بدقة، ويبرز العلاقة بين التكلفة وبين حجم النشاط الصحي وكيفية تسعيره، مما يساعدهم على تحقيق أداء أفضل بتكلفة أقل، ومن هنا فإن هذه الدراسة تسعى للكشف عن المداخل المحاسبية المستخدمة في تحديد تكلفة وتسعير الخدمات الصحية بالمستشفيات الخاصة بالمملكة العربية السعودية.

وينقسم البحث إلى قسمين رئيسيين: يتناول القسم الأولي الجزء النظري من الدراسة، ويشمل مقدمة الدراسة ومشكلتها وأهدافها وأهميتها والتساؤلات التي تسعى للحصول على إجابات لها، والإجراءات المنهجية المتبعة لإجرائها، وخطة البحث والدراسات السابقة (١٠ دراسات) ثم ملخص لأهم ما تناولته الدراسات السابقة، أما القسم الثاني فيتناول الدراسة الميدانية، وهي دراسة استكشافية تسعى لتحديد المداخل المحاسبية المستخدمة في تحديد تكلفة وتسعير خدمات الرعاية الصحية بالمملكة، ويشمل الأسئلة التي تم طرحها على المستشفيات الثلاثة (عينة البحث) ومناقشتها، ثم استخلاص أهم النتائج، ثم الخلاصة والتوصيات.

<sup>٨</sup> تطور القطاع الصحي وأثره على النمو الاقتصادي في المملكة العربية السعودية - دراسة صفاء

أحمد باسلامة ود. نشوى مصطفى علي

<sup>٩</sup><http://www.fifty.ipa.edu.sa/conf/customcontrols/paperworkfl ash/Content/pdf/m1/ar/4.pdf>

## ثانيا - مشكلة البحث

نظرا للتطور اللافت والملموس في قطاع الصحة السعودي، ممثلا في نمو العديد من مؤشرات الأداء إيجابيا سواء كانت كمية أو كيفية، فإن القطاع الصحي الخاص وجد أنه لزاما عليه مواكبة هذه التطورات وضرورة مجاراتها، وعليه فقد بدأت المنشآت الصحية التابعة لهذا القطاع في تبني مداخل محاسبية حديثة تمكنها من تطوير خدماتها الصحية ومن خفض تكلفتها في ذات الوقت، كما تمكنها من قياس أدائها كخطوة أساسية وجوهرية لتحسين هذا الأداء.

ونظرا لقلّة الدراسات التي تعرضت لتحديد المداخل المحاسبية المستخدمة في تسعير الخدمات الصحية، فقد اهتمت هذه الدراسة بتحديد هذه المداخل وتحديد مراكز التكلفة والربحية ووحدات النشاط بها أيضا، ويعد تحليل المداخل المحاسبية المستخدمة في تحديد التكلفة، وطرق تسعير الخدمات الصحية، أحد أساسيات فهم المنظومة الصحية بالمملكة والتي تضطلع وزارة الصحة السعودية بدور كبير ومهم في تجويدها، وهو ما يعود بالنفع على المواطن السعودي أولا وعلى القطاع الصحي بأكمله في المقام الأول والأخير.

لذا تكمن مشكلة هذا البحث في دراسة وتحديد أهم المداخل المحاسبية المستخدمة في تحديد تكلفة وتسعير الخدمات الصحية بالمملكة، بالتطبيق بشكل خاص على بعض مستشفيات القطاع الخاص بجدة، كما تسعى للتعرف على معوقات تبني مداخل محاسبية حديثة تسهم في تسعير عادل لخدمات الرعاية الصحية بالمملكة.

## ثالثا - أهداف البحث

يهدف هذا البحث إلى دراسة وتحديد المداخل المحاسبية المستخدمة في تحديد تكلفة وتسعير خدمات الرعاية الصحية بالمملكة بالتطبيق على قطاع المستشفيات الخاصة، وتحديد ما إذا كانت أسعار خدمات الرعاية الصحية تعكس تكلفتها الحقيقية أم لا، وتحديد المعوقات التي

تحول دون استخدام هذه المنشآت الصحية لمداخل محاسبية حديثة، للوصول لتكلفة أدق وتسعير أفضل للخدمات الصحية، وتحديد ما إذا كانت المداخل المحاسبية المستخدمة بالفعل تقليدية أم حديثة.

#### رابعاً - أهمية البحث

تتمحور أهمية هذا البحث حول كونه أحد الدراسات العربية القليلة التي اهتمت بإجراء دراسة حول المداخل المحاسبية المستخدمة في تحديد تكلفة وتسعير الخدمات الصحية بالمملكة العربية السعودية، وتتبع هذه الأهمية من المكانة المرموقة التي تحتلها المملكة عربياً وإقليمياً ودولياً، كما تتبع أهميتها من تناولها لأحد قطاعات البنية التحتية الأساسية في أي دولة، والتي تسعى جميع الدول سواء كانت نامية أو متقدمة أو ذات طبيعة اقتصاد ناشئ من تطويرها وتحسينها، نظراً لأهمية تجويد المورد البشري وتحسين أحواله الصحية باعتباره الدعامة الرئيسية في منظومة تطوير أي دولة، كما أن البحث يستمد أهميته أيضاً من كونه يبحث في قطاع الصحة السعودي، والذي يشهد تطوراً نوعياً وكيفياً لافتاً نبع بصورة رئيسية من اهتمام الحكومة السعودية بتطويره وزيادة كفاءته وجودته، من خلال عملية إدارتها ورقابتها لهذا القطاع الحيوي المهم، وهو ما تجسد في الزيادة المطردة في أعداد موفري خدمات الرعاية الصحية بالمملكة مع تنوعهم وتعددتهم، وهو التطور الذي ينسجم مع الأهداف الاستراتيجية للمملكة والساعية للاهتمام بالبنية التحتية والمرافق الأساسية بالدولة كإطلاقاً ثابتة ومستدامة للمستقبل على المدى القصير والطويل معاً.

#### خامساً - أسئلة البحث

لتحقيق أهداف البحث قام الباحث بصياغة مجموعة من الأسئلة لدراسة المداخل المحاسبية المستخدمة في تحديد تكلفة وتسعير خدمات الرعاية الصحية بالمملكة، ولهذا قسم الباحث أسئلة البحث إلى ثلاثة محاور، ووضع تحت كل محور مجموعة من الأسئلة على النحو التالي:

## المحور الأول: أسئلة تتعلق بكيفية تحديد تكلفة خدمات الرعاية الصحية:

(1) عند احتساب تكلفة خدمات الرعاية الصحية، ما المدخل المحاسبي الذي تستخدمونه، منهج حساب التكلفة التنازلي أم التصاعدي؟

وقد تم تحديد هذين المدخلين لحساب التكلفة نظرا لكون جميع مناهج التكلفة بشكل عام تصنف طبقا لفئتين أساسيتين، تضم الفئة الأولى طريقة حساب التكلفة تنازليا، مثل استخدام طريقة وحدات القيمة النسبية (RVU)،<sup>10</sup> أو حساب نفقات قضاء فترة العلاج بالمستشفى hospitals days، أو أية معايير أخرى لتحديد التكلفة الإجمالية لنظم الخدمات الصحية الموجهة لخدمة المرضى، أما الفئة الثانية فتضم مناهج حساب التكلفة تصاعديا، كطريقة حساب التكلفة على أساس النشاط (ABC) وجميع الأساليب المحاسبية التي تحدد المقدار المطلوب من الموارد لتأدية خدمة صحية واحدة<sup>11</sup>، وكلتا الفئتين تتفقان في الهدف وتختلفان في الأساليب المحاسبية المستخدمة، وقد دارت الكثير من الدراسات السابقة التي تم عرضها في هذا البحث حول أفضلية أي منهما لحساب التكلفة بطريقة دقيقة وواقعية، نظرا لكون

---

<sup>10</sup> Relative value unit (RVU): a comparable service measure used by hospitals to permit comparison of the amounts of resources required to perform various services within a single department or between departments. It is determined by assigning weight to such factors as personnel time, level of skill, and sophistication of equipment required to render patient services. RVUs are a common method of physician bonus plans based partially on productivity.

<sup>11</sup> Equivalence of the two healthcare costing methods: bottom-up and top-down  
Michael K. Chapko, Chuan-Fen Liu, Mark Perkins, Yu-Fang Li, John C. Fortney and Matthew L. Maciejewski

التقييم الدقيق لتكلفة الخدمات الصحية وتحديد تكلفة رعاية المرضى أحد أهم سمات الإدارة الكفء لنظم الرعاية الصحية.

(٢) كيف يتم تحديد مراكز التكلفة ومراكز الربحية في المستشفى؟

وقد تم اختيار المستشفيات كنموذج لعينة البحث، بسبب اشتمال المستشفيات على الكثير من الخصائص التي تميزها عن بقية المرافق الصحية الأخرى، مثل المستوصفات وعيادات الأطباء ومراكز الرعاية العاجلة والحرجة والمعامل والصيدليات وغيرها، وذلك لأن المستشفيات تتميز باختلاف أنواعها وأحجامها ونظمها الإدارية والمحاسبية، فهناك مستشفيات عامة وأخرى تابعة لمنطقة ماعادة ما تقدم خدماتها الصحية المتخصصة للمرضى السريريين ممن يقيمون بالمستشفيات لتلقي علاجهم، وهناك المستشفيات المتخصصة ممن تقدم خدماتها لفئات مرضية بعينها بتكاليف أقل من تكاليف المستشفيات العامة، وهناك المستشفيات التعليمية التي تجمع بين مساعدة المرضى وعلاجهم وتعليم طلاب كليات الطب في آن واحد، كما تتميز المستشفيات باحتوائها على العديد من الأقسام، مثل أقسام الجراحة والرعاية المركزة، كما أن بها وحدات متخصصة مثل وحدات علاج أمراض الدم والكلى والقلب وغيرها، هذا بخلاف كون الكثير من المستشفيات تحتوي على أقسام لعلاج الأمراض المزمنة وتحتوي أيضا على عيادات خارجية لعلاج المرضى غير المقيمين، كما أنها عادة ما تضم وحدات مساندة مثل الأشعة والمختبرات والباثولوجي والصيدليات.<sup>١٢</sup>

وقد دعا التنوع في تخصص المستشفيات وتعدد أقسامها والأهداف التي تسعى لتحقيقها (سواء كانت أهدافا وقائية أو علاجية أو تأهيلية) والاختلاف في طرق تمويلها (حكومية أو هادفة للربح أو غير هادفة للربح أو مسمولة بالتأمين الصحي أو ممولة من الأعمال الخيرية أو التبرعات)، وانخراط أعداد كبيرة من الأطباء المحترفين ومساعدتهم والمرضات

---

<sup>12</sup> Knox, Dennis. "District Hospitals' Important Mission" Payers & Provider, Retrieved 10 July 2014

والصيادلة والإداريين، إلى اختيارها لتطبيق أهداف البحث عليها، ومن ثم الخروج بنتائج علمية.

(٣) ما هي أكثر الوحدات تكلفة للمستشفى؟

(٤) هل هناك علاقة بين تكلفة الخدمات الصحية التي تتكبدها المستشفى وبين حجم أنشطتها؟

(٥) ما هي وحدات النشاط المستخدمة في المستشفى؟

المحور الثاني: أسئلة تتعلق بطرق تسعير خدمات الرعاية الصحية:

(٦) هل تقوم وزارة الصحة بتسعير الخدمات الصحية التي تقدمها المستشفى؟

(٧) ما هي خطوات تسعير الخدمات الصحية؟

(٨) كيف يتم التعامل من الناحية المحاسبية مع الحالات الطبية النادرة أو غير المألوفة؟

(٩) هل أسعار الخدمات الصحية المقدمة لمرضى مستشفيات وزارة الصحة هي نفسها

المقدمة لمرضى المستشفيات الخاصة ممن يشملهم الضمان الصحي التعاوني؟

المحور الثالث: مقومات كفاءة منظومة الرعاية الصحية بالمملكة والمعوقات التي تحول

دون تطبيقها:

(١٠) هل يتم استخدام موارد المستشفى (سواء كانت مالية أو مادية أو بشرية) الاستخدام

الأمثل؟

(١١) هل من الممكن اعتماد نظام محاسبي موحد لإدارة عملية قياس الأداء وإجراء

المقارنات السليمة بين مخرجات مختلف الوحدات العلاجية وأقسام المستشفى؟

(١٢) ما هي مقومات كفاءة المنظومة الصحية بالمملكة؟ وهل أنت راضي عنها؟ هل تملك

أفكارا عن كيفية تحسينها من الناحية المحاسبية؟

(٦) الإجراءات المنهجية المستخدمة في البحث

سادسا - أسلوب البحث

أولا: الدراسة النظرية: وتتضمن عرض لأهم الدراسات والأدبيات المحاسبية السابقة التي تناولت هذا الموضوع.

ثانيا: الدراسة الميدانية: دراسة حالة، وهي عبارة عن مقابلات شخصية لثلاثة مسؤولين إداريين أو مالين، تم خلالها توجيه ١٢ سؤالاً مفصلاً عن المداخل المحاسبية المستخدمة في تحديد تكلفة وتسعير خدمات الرعاية الصحية بالمملكة، وبعد عرض إجاباتهم تم مناقشتها ثم استخلاص أهم النتائج وصولاً لعرض أهم التوصيات.

ويتكون مجتمع البحث من ثلاثة مستشفيات عاملة بالقطاع الخاص بمدينة جدة، وبناء على رغبة عينة البحث تم ترميز المستشفيات كالتالي: مستشفى (١)، مستشفى (٢)، مستشفى (٣)، ولكل مستشفى من المستشفيات الثلاثة خبرة طويلة في العمل الميداني الصحي، فخبرة مستشفى (١) و (٢) تمتد لأكثر من عشر سنوات، وتمتد خبرة مستشفى (٣) لخمس سنوات.

وقد تم اختيار عينة البحث من مستشفيات القطاع الخاص بمدينة جدة لاحتلالها المركز الثاني في عدد المستشفيات التابعة للقطاع الخاص بعد منطقة الرياض؛ حيث يوجد بها ٣٣ مستشفى بنسبة ٢٣,٤% من إجمالي المستشفيات بالمملكة، كما تحتل المركز الثاني في نسبة الأسرة التابعة للقطاع الخاص؛ حيث يوجد بها ١٩,٨% من الأسرة التابعة للقطاع الخاص بالمملكة، كما أن عدد المجمعات الطبية العامة والمتخصصة بها بلغ ٤٥٤ مجمعا طبيا بنسبة ١٥,٩%



من مجموع النجمعات الطبية العامة والمتخصصة بالملكة، وعدد العيادات ٥٨ عيادة بنسبة ٤٦,٤% من مجموع العيادات الخاصة بالملكة، كما أنها تحتوي على ٨٨ مركز رعاية PHC، وعدد ١ مركز سكري، و ٥ مراكز للغسيل الكلوي، و ٣ مراكز لطب الأسنان، و عدد ١ مركز تأهيل طبي، و عدد ١ مختبر مركزي، و ٢ مركز للمراقبة الصحية والوقائية، و ٤ عيادات لمكافحة التدخين، وعدد ١ مركز للطب الشرعي<sup>١٣</sup>.

وقدمت جمع البيانات الأولية من خلال عقد لقاءات مباشرة one to one interview المسؤولين بالمستشفيات الثلاثة بجدة، وتم جمع البيانات الثانوية من خلال الاطلاع على الدوريات والمقالات العلمية المتخصصة والمراجع والكتب المعنية بتحديد المداخل المحاسبية المستخدمة فيتحديد تكلفة وتسعير الخدمات الصحية التي توفرها المستشفيات للمرضى بالمستشفيات.

سابعاً - الدراسات السابقة

#### ٧-١ دراسة Monika Grzybek (٢٠١٤)<sup>١٤</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى عرض عدد من نماذج محاسبة التكاليف المستخدمة في تسعير خدمات الرعاية الصحية في عدد من دول العالم مع مقارنتها مع بعضها البعض، وقد تم الحصول على بيانات التكلفة من خلال عدد من المستشفيات، وهي البيانات التي استخدمتها أيضا الهيئات الصحية المعنية بتسعير وتجديد أسعار خدمات الرعاية الصحية العامة، وقد قدمت هذه الدراسة مجموعة أمثلة لنماذج التكاليف المستخدمة بعدد من الدول بالاتحاد الأوروبي وأستراليا والولايات المتحدة، وقد شملت عرض نماذج التكاليف التي استخدمتها

الدول الأوروبية التي شاركت على الأقل في واحد من مشروعَي الرعاية الصحية التاليين:  
مشروع سلة الصحة<sup>15</sup> HealthBasket أو مشروع مجموعات التشخيص ذات

---

<sup>15</sup>Health Basket was a part of the Specific Targeted Research or innovation project in the European Commission's 6th Framework programme (Grant: SP21-CT-2004-501588). The project was launched in April 2004 and was completed in March 2007. The participating countries included Denmark, France, Germany, Hungary, Italy, Poland, Spain, The Netherlands, and the United Kingdom.

مشروع سلة الصحة:

طبقا لجمعية الإدارة الصحية الأوروبية (EMHA) فإن مشروع سلة الصحة (٢٠٠٤-٢٠٠٧) هو جزء من بحث محدد (مشروع إبداعي) في إطار برنامج المفوضية الأوروبية السادس، وكانت الدول المشاركة فيه هي الدانمارك وفرنسا والمانيا والمجر وإيطاليا وبولندا وإسبانيا وهولندا والمملكة المتحدة.

وقد هدف المشروع لتقديم مقارنة موثوق فيها لصانعي القرار بالاتحاد الأوروبي عن خدمات الصحية المتوفرة في البلاد التي غطاهما المشروع، كيف يتم تعريفهم؟ ما هي تكلفتهم؟ كيف يتم تسعيرهم؟ وقد ناقش مشروع سلة الصحة تلك المفاهيم بقدر كبير من الوضوح والشفافية من خلال التركيز بصورة خاصة على عدد محدد من الخدمات الصحية، حيث تم عرض طرق تقييم تكاليفهم وتسعيرهم.

وقد كان لهذا المشروع عدة أهداف تمثلت جميعها في تحقيق فكرة جمع البيانات الخاصة بخدمات الرعاية الصحية وتحليلها ومقارنتها بغرض اتخاذ القرار الأمثل للتسعير ولتقديم خدمات صحية أكثر كفاءة، وقد استغرق تنفيذه ثلاث مراحل، وشارك في عملية التنفيذ عدد من مؤسسات الرعاية الصحية بالدول المشاركة بالبرنامج.

<http://www.ehma.org/?q=node/81>

الصلة<sup>16</sup> Euro-DRG، كما تطرقت إلى البنود المطبقة ببرنامح الرعاية الصحية بالولايات المتحدة وأستراليا.

<sup>16</sup> The EURO-DRG Project aimed to identify regional and structural factors for adjusting hospitalization costs (whilst not losing sight of variations in treatment patterns). Alongside harmonization of classification systems, adjusting for these factors is a fundamental pre-requisite for meaningful, cross-national comparisons of healthcare providers in Europe.

<http://www.ehma.org/?q=node/47>

مجموعات التشخيص ذات الصلة: هو نظام إحصائي لتصنيف أي مريض مقيم بالمستشفى وإلحاقه بمجموعة محددة من المرضى بهدف تسعير الخدمات الطبية، ويصنف هذا النظام التشخيصات المتوفرة لأكثر من ٢٠ نظام رئيسي للجسم البشري، ثم يقسمهم لقرابة ٥٠٠ مجموعة، وذلك كله بهدف تسعير خدمات الرعاية الطبية.

وطبقا للمصدر السابق فإن هذا المشروع استغرق في أوروبا عامين من (٢٠٠٩-٢٠١١) وظهر كرد للاتجاه المتنامي نحو استخدام طريقة حساب التكاليف المفصل micro-costing وبخاصة للمرضى المقيمين، وقد اختارت مجموعة من الدول هذا النظام حيث يتم فيه تصنيف مجموعة الخدمات الطبية في مجموعات أو حلقات بحزم محددة من التكاليف، وتختلف دول الاتحاد الأوربي التي تتبنى هذا النظام اختلافا كبيرا في تطبيقه، وقد أظهر مشروع السلة الصحية أن المكونات الهيكلية لهذا النظام تلعب دورا جوهريا يفوق الدور الذي يلعبه عدم التناسق في نماذج العلاج في تباين التكلفة فيما يتعلق بكل حلقة أو مجموعة من مجموعات الخدمات الصحية.

وقد هدف هذا المشروع إلى تحديد العوامل الهيكلية والبيئية بهدف تعديل تكاليف العلاج بالمستشفيات دون غرض الطرف عن تباين نماذج العلاج، بالإضافة إلى تناسق نظم التصنيف، كما أنه هدف إلى دراسة الدور الذي تلعبه جودة خدمات الرعاية الصحية في تحديد التكلفة المتكبدة.

وقد رصدت الدراسة درجة كبيرة من الاختلافات بين تلك الدول فيما يتعلق بالعناصر الثلاثة التالية: عملية جمع بيانات التكلفة وفحصها، طبيعة ونطاق الإجراءات الخاصة بنظم محاسبية التكاليف، طرق حساب التكلفة، وتبعاً لذلك تطرقت الدراسة لشرح مفهوم بيانات التكلفة ودوره في تسعير الخدمات الطبية، ثم قدمت شرح موجز لنظم تكاليف كل دولة من الدول الثلاثة عشر التي غطتهم الدراسة طبقاً لتلك العناصر سائلة الذكر.

فيما يتعلق بجمع بيانات التكلفة وفحصها وجدت الدراسة أن غالبية الدول تستقي بياناتها إما من خلال طريقة التسعير طبقاً للتكلفة<sup>17</sup> Cost-based pricing أو من خلال طريقة التسعير لمجموعات التشخيص ذات الصلة، وقد وجدت أن غالبيتها تستخدم الطريقة الأولى سواء بالنسبة للمرضى المقيمين أو غير المقيمين، أما فيما يتعلق بنطاق الإجراءات الخاصة بنظم محاسبة التكاليف، فقد وجدت الدراسة اختلافات كبيرة بين الدول تتعلق بعوامل عديدة؛ من أهمها هيكل مراكز التكلفة والتي تمثل الوحدات التي تتكدها المستشفى (كالأجنحة وغرف العمليات والمعامل)، وهيكل فئات التكلفة، وطرق تحديد مراكز التكلفة الداعمة.

أما فيما يتعلق بطريقة حساب التكاليف، بمعنى كيفية تحديد مكونات التكاليف وكيف يتم تقييمها، فقد وجدت الدراسة أن مكونات التكاليف يتم تحديدها إما بطريقة حساب التكلفة الإجمالية Gross Costing أو طريقة حساب التكلفة المفصل Microcosting وذلك من خلال استخدام المنهج التصاعدي Bottom-Up أو المنهج التنازلي Top-Down، وبطبيعة الحال تختلف كل طريقة ومنهج في مدى دقة حساب التكاليف، والتي أثبتت الدراسة أنها لم تكن إلا عاملاً واحداً فقط من بين العوامل التي اهتمت بها الدول قيد الدراسة عند اختيارها

---

<sup>17</sup>A pricing method in which a fixed sum or a percentage of the total cost is added (as income or profit) to the cost of the product to arrive at its selling price  
<http://www.businessdictionary.com/definition/cost-based-pricing.html>

لأحد نماذج محاسبة التكاليف، حيث وجدت الدراسة أن الدول تفضل عند استخدامها لأحد طرق حساب التكاليف أن تجمع تلك الطريقة بين دقة التكاليف وفعاليتها<sup>18</sup> -Cost- Effectiveness في آن واحد، كما وجدت أن اختيار كل منهج يعتمد بصورة كبيرة على مدى تطور وتكامل نظم الرعاية الصحية المطبقة في تلك المستشفيات ومدى بساطتها.

وقد اختتمت الباحثة دراستها بمناقشة موجزة لأفضل مناهج محاسبة التكاليف بغرض تسعير خدمات الرعاية الصحية، وأوصت بالجمع بين المنهجين التصاعدي والتنازلي لتلافي خطأ تسعير تلك الخدمات، وباعتباره المنهج المثالي عند تسعير خدمات الرعاية الصحية.

٧-٢ دراسة Vogl (٢٠١٣)<sup>19</sup>

الهدف من هذه الدراسة هو تطوير طرق تخصيص تكاليف الخدمات الصحية الخاصة بكل مريض على حدة (PLCA)<sup>20</sup>، بهدف زيادة دقتها، وذلك في نظم محاسبة التكاليف

<sup>18</sup>cost effective: Economical in terms of the goods or services received for the money spent.  
<http://www.thefreedictionary.com/cost-effective>

<sup>19</sup>Improving patient-level costing in the English and the German "DRG" system  
Matthias Vogl

<sup>20</sup> Patient-level cost apportioning,

وهو منهج معتمد على الجدول القائم بين منهجي حساب التكاليف ارتكازا على الوحدات العاملة والمعروف ب Service Line Reporting في مقابل منهج حساب التكلفة طبقا لبيانات كل مريض على حدة Patient-Level Information، وفي الوقت الذي يتسم فيه المنهج الأول بسهولة التطبيق إلا أنه يفتقر للدقة بسبب اعتماده على المنهج التنازلي Top-Down الذي يتم فيه تخصيص التكاليف المباشرة المعروفة على الوحدات التي تقدم الخدمات لكل مريض على حدة، بينما يتسم المنهج الآخر (حساب التكلفة لكل مريض على حدة) بدقة أشد لاستخدامه المنهج التصاعدي Bottom-Up لتحديد تكلفة الوحدة لكافة أنشطة المريض الفردية، لتحديد قيمة الاستهلاك على مستوى كل مريض على حدة.

الإنجليزية والألمانية لمجموعات التشخيص ذات الصلة من المرضى المقيمين بالمستشفيات، بهدف تقديم الدعم للإداريين وصانعي القرار لتحسين برامج حساب التكاليف، ولمساعدة الأطباء والمستشفيات في قياس مدى جودة نظم حساب التكاليف المستخدمة.

يستخدم نظام مجموعة موارد خدمات الرعاية الصحية الإنجليزي<sup>21</sup> (HRG) ونظام مجموعات التشخيص ذات الصلة الألماني (G-DRG)<sup>22</sup> في تسعير خدمات الرعاية الصحية محليا في كلا الدولتين، ويؤثر كلا النظامين كثيرا في القرارات الإدارية التي تعتمدها المستشفيات تجاه هذا الشأن، وقد طبق كلا النظامين منذ عامي ٢٠٠٣-٢٠٠٤ كنظم لحساب التكاليف المحلية اعتمادا على احتساب سعر موحد لخدمات الرعاية الصحية المقدمة لكل حالة، ومنذ ذلك الحين أصبح تخصيص التكاليف المختلفة اعتمادا على الاستخدام الفعلي للموارد أحد الركائز الأساسية لمجموعات التشخيص ذات الصلة، طبيا واقتصاديا، في كلتا الدولتين.

لم تقم تلك الدراسة بتحليل كافة نظم محاسبة التكاليف للمرضى المقيمين بالمستشفيات الإنجليزية والألمانية، ولكنها ركزت فقط على أكثر الموضوعات جدلا وأشدّها إلحاحا؛ وهو تخصيص تكاليف خدمات الرعاية الصحية الموجهة لكل مريض على حدة، ولهذا بدأت الدراسة أولا بتعريف الفكرة العامة للدراسة من خلال شرح المقصود بتخصيص تكاليف خدمات الرعاية الصحية المقدمة لكل مريض، وتحليل المفهوم من خلال إطار محاسبة التكاليف الإنجليزية والألمانية المطبقة، ثم عقد تحليل مقارنة بين كلا النظامين لتحديد البنود الأفضل في كلا النظامين، ثم عرض المقترحات لتحسين معايير تخصيص تكاليف خدمات الرعاية الصحية المقدمة لكل مريض فيما يتعلق بزيادة دقتها أو ملائمتها إداريا، وبعدها تقييم المفهوم طبقا لتأثيره على عاملين رئيسيين وهما: زيادة الشفافية، والكفاءة لكل من نظامي

<sup>21</sup> English Health Care Resource Group System

<sup>22</sup> German Diagnosis related groups Systems

محاسبة التكاليف الإنجليزي والألماني، حيث تتعلق الشفافية بالدقة، وتتعلق الكفاءة بالملائمة الإدارية.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم مصفوفة للتكاليف ثلاثية الأبعاد، ولها عدة محاور منها ما يختص بمحور فئات التكاليف، مراكز التكلفة، ووحدات الخدمات Service Lines، وقد أظهرت النتائج عدم تفوق نظم محاسبة التكاليف في أي دولة عن الأخرى، حيث عانى كلا النظامين من بعض الثغرات كافتقار معايير تخصيص تكاليف خدمات الرعاية الصحية لكل مريض لعدم وضوح المنهج المتبع، ومن الدقة، ومن الإجراءات الإلزامية، وبشكل عام من الافتقار لتعريف واضح لمجمع تكلفة النشاط<sup>23</sup> Cost Pool، وقد فشل كلا نظام التكلفة في كلا البلدين في صنع درجة من التكامل بين وجهتي النظر الطبية والإدارية.

وفي النهاية خلصت الدراسة إلى ثلاثة توصيات لتحسين معايير تخصيص تكاليف خدمات الرعاية الصحية المقدمة لكل مريض، لدعم الإداريين وتحسين نظام الرعاية الصحية، أول هذه التوصيات: أن يتم تقليل الفجوة بين التكاليف الفعلية وبين تسعيرها، وهو ما ينتج عنه تحسين نظام حساب التكلفة وزيادة دقته، وثانيها أن يتم تحسين نظام محاسبة التكاليف المحلية بهدف دعم كفاءة عملية التسعير، مما يؤدي لتقليل مشاكل احتساب التكلفة التي يواجهها صناع القرار في غالبية دول العالم، كما يحسن الملائمة الإدارية المتمثلة في تكامل وجهتي النظر الطبية والإدارية معاً، أما ثالثها فيقترح أن تسهم معايير التكلفة المطورة في أن تتبناها المزيد من أنظمة التكاليف في دول أوربية أخرى، حيث يتضمن كلا النظامين عناصر تجعلهما مثالا يحتذى من قبل أنظمة محاسبية أخرى، ومن خلال الجمع بين نقاط القوة في كل منهما، سيتمكن صانعو القرار من تحسين نظام تخصيص تكاليف خدمات الرعاية

<sup>23</sup> A cost pool is a grouping of individual costs, typically by department or service center. Cost allocations are then made from a cost pool. For example, the cost of the maintenance department is accumulated in a cost pool and then allocated to those departments using its services.

الصحية المقدمة لكل مريض على حدة، ومن زيادة دقة عمليات التسعير، ومن زيادة الملائمة الإدارية لنظم محاسبة التكاليف للمرضى المقيمين، وذلك لتحقيق الهدف الاستراتيجي وهو خفض تكاليف خدمات الرعاية الصحية.

### ٣-٧ دراسة Chapko وآخرون (٢٠٠٩)<sup>٢٤</sup>

هدفت هذه الدراسة لعقد مقارنة بين منهجين مختلفين لحساب التكاليف؛ المنهج التصاعدي Bottom-Up والمطبق من خلال نظام دعم القرار بوزارة شؤون المحاربين القدامى الأمريكية<sup>٢٥</sup>، والمنهج التنازلي Top-Down الذي يتبناه مركز الموارد الاقتصادية الصحية<sup>٢٦</sup> التابع لنفس الوزارة، وقد هدفت الدراسة من عقد المقارنة لتقديرات التكاليف

<sup>24</sup> Equivalence of the two healthcare costing methods: bottom-up and top-down

Michael K. Chapko, Chuan-Fen Liu, Mark Perkins, Yu-Fang Li, John C. Fortney and Matthew L. Maciejewski

<sup>25</sup> <http://www.herc.research.va.gov/data/dss.asp>

استمرت وزارة شؤون قدامى المحاربين الأمريكية في نظامين مهمين لحساب التكاليف على الصعيد الوطني، الأول يدعى نظام دعم القرار، وهو نظام يستخدم المنهج التصاعدي من خلال تطبيق منهج حساب التكلفة على أساس النشاط، ويتم تطبيقه في كافة المرافق الطبية التابعة لوزارة شؤون المحاربين القدامى.

هذا النظام الذي تم تطويره في البداية لأغراض إدارية، لديه القدرة على تقييم تكاليف خدمات الرعاية الصحية الفردية (مثل زيارة العيادات لتلقي خدمات الرعاية الصحية الأولية، اختبارات المعامل، قضاء حالة حرجة يوم بالمستشفى) وبعدها يتم تجميع هذه الخدمات لتحديد تكاليف خدمات كل مريض على حدة.

<sup>26</sup> <http://www.herc.research.va.gov/home/default.asp>



الفردية المقدمة لكل مريض على حدة، ولحساب متوسط التكاليف التي قدمها كلا من النظامين، ولاكتشاف إمكانية توفير كلا النظامين لتقديرات متماثلة، وتحاول الدراسة الإجابة على سؤال يتعلق بإمكانية أن يُستخدم كل نظام كبديل للآخر، أم أن لكل نظام ظروف محاسبية محددة تستوجب تطبيقه وبالتالي يستخدم كل منهما في سياق محاسبي وإداري يختلف عن الآخر؟ أم يمكن استخدام كليهما معا كمناهج متكاملة تحقق هدفا واحدا؟؟ كما ركزت الدراسة على سؤال منطقي في حال وجود تقديرات مختلفة وهو: لماذا توجد هذه الاختلافات؟ وهل تدل على أن أحدهما أكثر دقة من الآخر؟.

ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثون بوصف منهجي حساب التكاليف وأوضحوا كيف يختلف كل منهما عن الآخر، وقاموا بعقد مقارنة بينهما وإيجاز نظم التقييم التي يستخدمها كل منهما، ثم اعتمدوا على جمع وتحليل بيانات مستخرجة من ٧٢ مرفق طبي تابع لوزارة شؤون المحاربين القدامى الأمريكية والتي اختيرت كجزء من تقييم مجتمع العيادات للمرضى غير المقيمين<sup>٢٧</sup>.

---

أما النظام الثاني والذي طوره مركز الموارد الصحية الاقتصادية فإنه يقوم بتطبيق المنهج التنازلي والذي ينطلق من الموازنة الإجمالية لوزارة شؤون المحاربين القدامى ثم يقوم بتخصيصها لخدمات رعاية صحية محددة باستخدام نظم ترجيحية Weighting Systems مختلفة.

<sup>27</sup> وزارة شؤون المحاربين القدامى، مثلها مثل العديد من المؤسسات الوطنية التي توفر خدمات الرعاية الصحية في أوروبا والولايات المتحدة، هي عبارة عن نظام لخدمات الرعاية الصحية يعمل وفقا للموازنة الصحية السنوية Budget Annual Global ويهتم بنسبة محددة من المرضى من مواطني الدولة، ولا تقوم وزارة شؤون المحاربين القدامى بمحاسبة المرضى على تقديم خدمات صحية لهم في غالبية الأحوال، وتلك الخدمات تشتمل على أكثر من ١٥٠ مرفق طبي أساسي عادة ما يتضمن خدمات مقدمة للمرضى المقيمين وغير المقيمين، والعيادات، والتمريض المنزلي، ولذلك يمكن أن تعد وزارة شؤون المحاربين القدامى الأمريكية معمل فريد يمكن من خلاله عقد مقارنة

كما قامت الدراسة باختيار ٢٥٠ مريض بشكل عشوائي من كل منشأة طبية تابعة للوزارة من بين كافة كل المرضى ممن قاموا بزيارة واحدة على الأقل لمنشأة طبية تابعة للوزارة بهدف تلقي خدمات أساسية خلال العام المالي ٢٠٠٠، وهو ما نتج عنه عينة مكونة من ١٨,٠٠٠ مريض، وتم الحصول على بيانات متوسط التكاليف للعام المالي ٢٠٠١ لكلا القسمي للمرضى المقيمين وغير المقيمين، ثم تم عقد المقارنة بين نظامي حساب التكلفة التصاعدي والتنازلي، وتم استخدام عدد من الأدوات التحليلية لاستخراج النتائج منها الرسم البياني التقيطي، معامل الارتباط، معامل الاختلاف، إلخ.

أظهرت نتائج الدراسة أن هناك بعض الاتفاق بين تقديرات التكاليف خلال تطبيق النظامين التصاعدي والتنازلي لحساب التكاليف، بيد أن هذا الاتفاق لم يكن تاما دائما، وطرحت الدراسة بعض أسباب وجود الاختلافات بين تقديرات التكاليف لكلا النظامين، وتوصلت إجمالاً أن سبب الاختلاف يعزى لأمرين: إما أن كليهما لا يقيس نفس مكونات التكاليف، أو أن كلا منهما يستخدم طريقة مختلفة في حساب التكاليف، بالإضافة إلى أن كلا النظامين يختلفان في نقاط الاهتمام، ففي الوقت الذي يركز فيه المنهج التنازلي على متوسط التكلفة المحلية على المدى الطويل، فإن المنهج التصاعدي قد تم تصميمه لاقتناص التغيرات التي تحدث للتكاليف خلال الوقت، وإيضاح الاختلافات في التكاليف بين المراكز الطبية المختلفة.

أما فيما يختص بطرق حساب التكاليف، فإن هناك اختلافات مهمة بين كلا النظامين فيما يتعلق بكيفية تقييم التكاليف، حيث يبدأ المنهج التنازلي بالموازنة المحلية National

---

لنظامي حساب التكاليف -التصاعدي والتنازلي- لكل من القائمة الكاملة لخدمات الرعاية الصحية ولعدد أكبر من المرافق.

<sup>28</sup>Budget ثم تخصص التكاليف بشكل رسمي إلى كل مريض باستخدام نفس الموازين الخاصة بخدمات صحية محددة، يتم تطبيقها خلال كافة المرافق، أما المنهج التصاعدي فيسمح للمرافق بتقييم التكاليف للخدمات الصحية الفردية عن طريق تخصيص مدخلات التكاليف للخدمات كما تحدث في الواقع داخل المرفق.

وتوصلت الدراسة في النهاية إلى أن أي من المنهجين لا يصلح بديلا للآخر، ويتوجب استخدام كل منهما طبقا للظروف التي تستدعي تطبيقه، لذلك فقد أوصت الدراسة بضرورة قيام الباحثين والإداريين بإجراء تقييم اقتصادي للبرامج المستخدمة وإجراء تحليل لفعالية التكاليف باستخدام منهج واحد محدد منهما، كما أوصت باستخدام كلا المنهجين لإحراز نتائج أكثر فعالية باعتبار أن كل منهما يقدم تقديرات للتكاليف تختلف عن الأخرى، لأن المناهج المختلفة من شأنها تحقيق فوائد مختلفة، فعلى سبيل المثال يمكن تطبيق المنهج التنازلي لتقييم التكاليف المتوسطة Average Costs على المدى الطويل، بينما يتم تطبيق المنهج التصاعدي في تقييم تباين التكاليف المحلية Cost Variation Local، أضف إلى ذلك فإن المناهج التنازلية تقلل من أختلافات التكاليف خلال الزمن، وتلك الموجودة بين المرضى، لأنها تطبق نفس المعايير على نفس المنتجات، بصرف النظر عن الزمن أو المرضى، أما المناهج التصاعدية فتهم بالاختلافات في الوقت والاختلافات بين المرضى، لأنها تقدر التكاليف طبقا لاستخدامها، وهو الأمر الذي يختلف من وقت لآخر ومن مريض لمريض آخر.

٧-٤ دراسة Tan S. S. وآخرون (2008)<sup>٢٩</sup>

<sup>28</sup><http://education-portal.com/academy/lesson/what-is-the-national-budget-definition-history-process.html#lesson>

<sup>29</sup>Comparing methodologies for the cost estimation of hospital services

S. S. Tan. F.F. H. Rutten . B. M. van Inveld.

W. K. Redekop. L. Hakkaart-van Roijen

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير استخدام عناصر التكلفة الخاصة بمنهج حساب التكلفة التنازلي<sup>30</sup> Top-Down Micro-costing على تقدير التكلفة الكلية للخدمات الصحية كبديل لمدخل التكلفة التصاعدي Bottom-Up Micro-costing حيث يشير الباحثون إلى أن سبب الاختلاف بين المنهجين يكمن في مستوى الدقة الذي يقدمه كل منهما عند تقديره للتكاليف، ففي الوقت الذي تتحدد فيه عناصر التكاليف في المنهج التنازلي لحساب التكلفة بطريقة كلية وإجمالية، تتحدد عناصر التكلفة في المنهج التصاعدي بطريقة شديدة التفصيل.

ومن خلال عرض الباحثين للأدبيات المحاسبية السابقة اتضح أن كلا المنهجين يصلح تطبيقه طبقا لسياق التحليل المحاسبي الذي يتطلبه، ففي الوقت الذي يصلح فيه تطبيق المنهج التصاعدي عند حساب التكلفة المباشرة، يصلح المنهج التنازلي لتقدير بقية التكاليف الأخرى غير المباشرة، وقد أوصت العديد من الدراسات السابقة التي عرضتها هذه الدراسة بالمزج بين المنهجين للاستفادة القصوى من النتائج التي يمكن أن يوفرها كل منهج عند تطبيقه على حدة، وذلك على الرغم من الإشارة إلى تفضيل البعض للمنهج التصاعدي المفصل، وذلك لكونه يقدم معلومات شديدة التفصيل والدقة عن تكلفة الخدمات الصحية المقدمة لكل مريض على حدة، وهو ما يعتبر بمثابة المعيار الذهبي لتقدير التكاليف، من جهة أخرى وعلى المستوى التطبيقي يعتبر نظام حساب التكلفة المفصل التصاعدي شديد الاستهلاك للوقت، وغير مجدي بصورة كبيرة عندما تفتقد المنشأة الطبية لقاعدة بيانات كفو أو ملائمة، وهو ما يجعله منهج محدود التطبيق في الواقع العملي.

وقد اشتملت هذه الدراسة على تقدير التكلفة الكلية في عدد من المستشفيات العامة في هولندا لعدد من الأمراض وهي: استئصال الزائدة الدودية، الولادة الطبيعية، السكتة الدماغية،

<sup>30</sup> يطلق عليه أيضا gross costing وهو منهج يخصص الموازنة الكلية لخدمات بعينها (على

سبل المثال الإقامة في المستشفى أو زيارة الطبيب) وذلك وفق قواعد بعينها.

<http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC1127376>

احتشاء عضلة القلب الحاد، وذلك لعام ٢٠٠٥، باستخدام كلا من المنهجين المفصل والإجمالي، وقد قام الباحثون بالاستعانة بأراء المتخصصين من المستشفيات عينة الدراسة، كما تم فحص كافة التكاليف المتكبدة منذ بداية دخول المرضى لها وحتى رحيلهم عنها، وقد شملت التكاليف المباشرة تكاليف التشخيص والعقاقير والعمالة (من أطباء متخصصين وطواقم ترميز ومساعدين) وفترة الإقامة (بما فيها تكلفة السرير ووجبات التغذية) والأجهزة والمعدات المستهلكة، أما التكاليف غير المباشرة فقد شملت النفقات العامة والتكاليف الإدارية وتكاليف التسجيل وتكاليف الصيانة والطاقة المستهلكة ومصروفات التأمين.

وقد قامت الدراسة بالمقارنة بين نتائج تطبيق منهجي تقدير التكاليف على عيني الدراسة باستخدام منهج الإحصاء الوصفي وإجراء سبع اختبارات أخرى من بينها اختبار كولمجروف سميرنوف والاختبار اللامعلمي مان ويتني، وقد تم تمثيل عناصر التكلفة في كل منهج بالنسب المئوية، وتوصلت الدراسة إلى إمكانية استخدام المنهج التنازلي المفضل بدلاً من المنهج التصاعدي المفصل، كما خلصت إلى نفس النتائج التي توصلت إليها العديد من الأديبات المحاسبية السابقة، وهي أن سياق التطبيق هو الذي يفرض طبيعة المنهج المستخدم لتقدير التكاليف، فعلى سبيل المثال أوضحت نتائج هذه الدراسة إلى أن المنهج التصاعدي قد يكون مفضلاً أكثر من المنهج التنازلي عند تقدير التكاليف للخدمات الصحية كثيفة العمالة مثل الولادة الطبيعية، أو تلك التي تتطلب إقامة طويلة بالمستشفيات مثل علاج السكتة الدماغية، غير أن كلا المنهجين يؤدي تقريباً لنفس النتائج، وذلك في حالة تطبيق كل منهما في السياق الذي يتطلبه ويصلح للتطبيق فيه.

٧-٥دراسة Jonas Schreyogg وآخرون (٢٠٠٦)<sup>31</sup>

<sup>31</sup>Cost accounting to determine prices: how well do prices reflect costs in the German DRG-system?

Jonas Schreyogg-Oliver Tiemann-Reinhard Busse

هدفت هذه الدراسة بشكل جوهري إلى تحليل الطرق المحاسبية المستخدمة في تحديد أسعار الخدمات الصحية المقدمة للمرضى في المستشفيات الألمانية، وقد استهلكت الدراسة بوصف نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة وكيفية تكوين بيانات التكلفة لتحديد أسعار الخدمات الصحية المختلفة، ثم قامت بتحليل وتحديد المدى الذي تعكس فيه الأسعار التكلفة الحقيقية للخدمات الصحية. وقد أوضحت الدراسة أن نشأة نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة تعود لعام ٢٠٠٠، بموجب تشريع قانون إصلاح التأمين الصحي القانوني<sup>32</sup> وهو نظام للدفع للمستشفيات لقاء توفيرهم الخدمات الصحية للمرضى المقيمين بالمستشفيات، ويعد هذا النظام أفضل نظم الإصلاح الصحية لقطاع المستشفيات الألماني منذ صدور نظام التمويل المزدوج عام ١٩٧٢، وكان الدافع الجوهري لإصلاح نظم الدفع القديمة للمستشفيات والمرتكزة على تحديد الرسوم اليومية للمرضى، والتحول نحو تطبيق نظام جديد ممثل في مجموعات التشخيص ذات الصلة، هو تخصيص أفضل للموارد وتحديث النظم المحاسبية لحساب تكلفة خدمات الرعاية الصحية، كما أن هناك فوائد أخرى لتبني نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة، منها القدرة على تحديد وتعريف السياسات والقوانين الخاصة بخدمات الرعاية الصحية نظراً لأن التشريعات تقوم فقط بتعريف المهام والأهداف بشكل عام بخلاف كونها تضع إطاراً زمنياً لتوفير الخدمة وتحدد مهام جميع المنخرطين في توفيرها بشكل دقيق.

وأشارت الدراسة إلى أن نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة الألماني (G-DRG) هو نظام منقح لنظام مجموعات التشخيص ذات الصلة الأسترالي (AR-DRG system) ويعتمد هذا النظام على تصنيف المرضى في مجموعات، ويتم توضيح العلاج الملائم لكل مجموعة بأوضح ما يمكن، والتي يتميز كل منها عن الآخر من خلال تكاليف العلاج المقارنة. وفي مجموعات التشخيص ذات الصلة الألمانية يركز الإجراء المتبع لتحديد الحالات العلاجية على خوارزمية التجميع Grouping Algorithm والتي تستخدم فيها مجموعة البيانات

<sup>32</sup>Statutory Health Insurance Reform Act

الخاصة بمغادرة المرضى المقيمين في المستشفيات لها، كقاعدة لعدد من المعايير، من أهمها: التشخيص الرئيسي للمرض، التشخيصات الأخرى الثانوية، نماذج التدخل السريري (كزرع الدعامات على سبيل المثال)، سمات المرضى (عمرهم -سنتهم- ووزنهم) سبب انصرافهم من المستشفى (كالوفاة مثلا)، مدة إقامتهم فيها، إلخ.

عندما أجريت هذه الدراسة عام ٢٠٠٦ لم يكن نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة قد تم تعميمه في ألمانيا بعد، وقد توقعت الدراسة أن يتم تطبيقه بالكامل في جميع الولايات الألمانية بحلول عام ٢٠٠٩، ولهذا فإن اختبار مدى فعالية النظام لم تكن قد اكتملت بعد، وقد أشارت الدراسة إلى البداية التي تبدو واعدة عند تطبيق هذا النظام، إلا أنها أكدت على أن النظام لا يزال يواجه بعض التحديات التي من شأنها تحسين القدرة على جعل الأسعار تعكس التكلفة الفعلية للخدمات الصحية، كما أكدت على أن جودة حساب التكلفة في المستشفيات تؤثر بشكل مباشر على تطوير نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة، ولهذا فإن تحسين هذا النظام وتطويره يستلزم تطبيق بقية المستشفيات الألمانية له، وذلك لتحسين نظامها المحاسبي بشكل أساسي.

وقد ذكرت الدراسة التطور في أعداد المستشفيات التي تبنت نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة في ألمانيا، والتي ازدادت من ١٤٨ مستشفى عام ٢٠٠٥ إلى ٢٨٤ مستشفى في ٢٠٠٧، واعتبرت أن هذا النظام لا يزال في مراحله الأولى، كما أوصت الدراسة بأن تسعى المستشفيات الألمانية إلى إيجاد بعض الطرق لتكوين بيانات عالية الجودة عن التكلفة الخاصة بكل حالة مرضية، وذلك بهدف الوصول للتكاليف الفعلية لخدمات الرعاية الصحية، مما يجعلها تعكس أسعارها الفعلية مستقبلا بشكل أكثر شفافية.

هدفت هذه الدراسة لفحص بنية تعريف جديدة تبنتها الهيئة الوطنية للخدمات الصحية (NHS)<sup>34</sup> بإنجلترا، وتعرف بالتعريف الوطنية لحساب التكلفة لكل حالة على حدة (a national cost-per-case tariff)، وهذه التعريف تمثل نظاما جديدا للدفع للمستشفيات نظير تقديمهم للخدمات الصحية للمرضى، وهي مطبقة منذ إبريل ٢٠٠٤ ولكن ليس بشكل كامل على جميع موفري الخدمات الصحية. وقد أوضحت الدراسة نظام الخدمات الصحية المطبق في إنجلترا على النحو التالي؛ حيث يصوت البرلمان على موازنة الهيئة الوطنية للخدمات الصحية للعام الحالي والذي يليه، ثم تقوم وزارة الصحة بحجز جزء من هذه الموازنة (حوالي ١٨%) للخدمات الإدارية والبحث والتدريب، وبعدها يتم توزيع بقية الموازنة على قرابة ٣٠٠ هيئة صحية محلية<sup>3٥</sup>، وهذه الهيئات المحلية هي المسؤولة عن شراء كافة الخدمات الصحية نيابة عن المرضى، وبشكل عام تعتبر الخدمات الصحية مجانية، وذلك على الرغم من تفضيل عدد محدود من المرضى دفع ثمن علاجهم لتفادي فترة

<sup>33</sup> Costs and prices for inpatient care in England: mirror twins or distant cousins?

David Epstein –Anne Mason

<sup>34</sup> National Health Service was launched in 1948. It was born out of a long-held ideal that good healthcare should be available to all, regardless of wealth – a principle that remains at its core. With the exception of some charges, such as prescriptions and optical and dental services, the NHS in England remains free at the point of use for anyone who is a UK resident. That is currently more than 64.1 million people in the UK and 53.9 million people in England alone.

<http://www.nhs.uk/NHSEngland/thenhs/about/Pages/overview.aspx>

<sup>35</sup> Known as Primary Care Trusts (PCTs)



الانتظار، وهذه الهيئات الصحية المحلية كانت عادة ما تشتري الخدمات الصحية للمرضى المقيمين من المستشفيات العامة، كما تشتريها أيضاً من المستشفيات المستقلة غير الهادفة للربح<sup>36</sup>، وتشتريها أيضاً من موفري الخدمة الخاصين، وبحلول عام ٢٠٠٥ أصبح هناك ٢٥٩ مستشفى تابعة للهيئة الوطنية للخدمات الصحية، و٢٥ مستشفى غير هادفة للربح، و٦ هيئات خاصة توفر جميعها الخدمات الصحية لمرضى الهيئة الوطنية للخدمات الصحية.

وقد أشارت الدراسة إلى التغيير الذي حدث لنظام الدفع للمستشفيات بالنسبة للمرضى المقيمين، فقبل إبريل ٢٠٠٤ كانت هيئات الصحة المحلية تشتري الخدمات الطبية من المستشفيات من خلال عقود خاصة معروفة باسم block contracts<sup>37</sup> حيث يتم دفع مبلغ ثابت سنوياً لموفري الخدمات الصحية بصرف النظر عن حجم أو قدر الأنشطة التي يوفرونها للمرضى، غير أن نظام الدفع الحديث والذي بات يعرف باسم "الدفع من خلال النتائج"<sup>38</sup> والذي يتشابه مع نظم الدفع الخاصة بمجموعات التشخيص ذات الصلة في الولايات المتحدة وأستراليا، أصبح تعريفة محلية للدفعي انجلترا تهدف إلى رفع كفاءة الخدمات الطبية من جهة وتوفير المال من جهة أخرى.

<sup>36</sup>Known as foundation trusts

<sup>37</sup>Block contract:

An NHS (UK) term of art for an arrangement in which the health services provider (as used in the UK, providers refer to corporate entities such as hospitals and trusts, and not to individuals) is paid an annual fee in installments by the Healthcare Commissioner in return for providing a defined range of services, especially a new service—

e.g., respite care, day care, home care—over a fixed period.

<sup>38</sup>"payment by results" (PbR)

والسؤال الرئيسي الذي طرحته الدراسة هو: ما مدى التقارب أو التباعد بين السعر والتكلفة بالنسبة للخدمات الصحية للمرضى المقيمين؟ فقد أشارت الدراسة إلى أن عملية حساب التكلفة الخاصة بالهيئة المحلية للخدمات الصحية تشتمل على عدة سمات مصممة لتحسين خواص الدقة والانضباط لعملية حساب التكلفة، والتي تعد إلزامية لجميع موفري الخدمات الصحية (ما عدا المؤسسات الصحية الخاصة)، حيث يتوجب عليهم توفير تقارير سنوية طبقا لطرق حساب التكلفة المعيارية، كما يجب أن تتوافق النفقات الكلية لكل موفر من موفري الخدمة مع الحسابات السنوية، ويتم نشر تكاليف الوحدات مما يسمح بإمكانية مراجعتها خارجيا، وبهذا تولي عملية حساب التكلفة اهتماما شديدا لدقة بيانات الأنشطة وللتكاليف الكلية أكثر من حساب تكاليف الوحدات ذاتها.

وانتمت الدراسة عرضها بتوضيح مزايا التعريف الجديدة، بأنها هدفت في المقام الأول لزيادة الأنشطة في المجالات الطبية الأولى بالرعاية والاهتمام، مثل جراحات العيون والعظام، كما هدفت لتقليل مدة الإقامة في المستشفيات، حيث يتم تحسين الخدمات وتحويل النشاط من الإقامة بالمستشفى إلى البقاء ليوم واحد في المستشفى كلما أمكن ذلك، وهدفت أيضا إلى تحسين جودة الخدمات من خلال التنافس بين موفري الخدمات الطبية، بالإضافة إلى توفير نظام شفاف وعادل يسهل تقييمه بالنسبة لعملية الدفع لموفري الخدمات الصحية، وهو أمر يتعدى تطبيقه إلا في حال تطبيق التعريف بشكل كامل وعلى جميع موفري الخدمات الصحية، كما أن هذه التعريف سوف تسمح لموفري الخدمات الصحية بتحديد مقدار الدخل الذي توفره كل خدمة مقدمة للمريض للمؤسسة الطبية التابع لها، وبالتالي تحديد الخدمات الطبية المربحة مما يسمح لصانعي القرار بتمديد أو التوقف عن توفير خدمة بعينها للمرضى.

هدفت هذه الدراسة لمناقشة نظم محاسبة التكاليف المستخدمة في تسعير الخدمات الصحية للمرضى المقيمين بالمستشفيات المجرية، وركزت على قطاع الرعاية الطبية الموجزة للحالات الحادة Acute Care Services، والرعاية الطبية الموجزة هو مصطلح طبي مقصود به نوع من أنواع الرعاية الطبية الثانوية حيث يتلقى المريض نو الحالة المرضية الحادة رعاية طبية قوية ولكن لفترة موجزة، وعادة ما يقترن هذا النوع من العلاج مع الجروح الحادة ويمثل جلسة من جلسات العلاج، ويعتبر نوع من أنواع العلاج الطبي العاجل وكثيرا ما يتم استخدامه أثناء التعافي بعد إجراء العمليات الجراحية، ويستخدم كمقابل لمصطلح الرعاية الطبية طويلة الأجل Chronic Care، ويشمل-ولكنه لا يقتصر على- أقسام الطوارئ بالمستشفيات، أقسام الرعاية المركزة، طب القلب والرعاية التاجية، والرعاية المركزة للأطفال حديثي الولادة.<sup>٤٠</sup>

والمنظومة الصحية المجرية يتم تمويلها من خلال نسخة معدلة لمجموعات التشخيص ذات الصلة منذ عام ١٩٩٣، وهو ما له أعمق الأثر على مدى كفاءة قطاع الرعاية الطبية الموجزة بالمرجر بالإيجاب، والتي ظهرت للوجود كنتيجة لإصلاح منظومة الرعاية الصحية في التسعينات عقب سقوط النظام الشيوعي، وتم عندها إنشاء الصندوق القومي للتأمين الصحي<sup>٤١</sup> (HIF) ككيان رسمي وحيد مسؤول عن الدفع لموفري الخدمات الصحية والتعاقد معهم، هذا ويتم تنظيم الرعاية الصحية للمرضى المقيمين طبقا لأماكن إقامتهم والمحليات التابعين لها.

<sup>39</sup>Cost accounting methodologies in price setting of acute inpatient services in Hungary

Peter Gaal-Nora Stefka- Julia Nagy

<sup>40</sup>[https://en.wikipedia.org/wiki/Acute\\_care](https://en.wikipedia.org/wiki/Acute_care)

<sup>41</sup> National Social Health Insurance Fund

عرضت الدراسة الأساس المحاسبي الذي تعتمد عليه المنظومة الصحية بالمجر موضحة أن تمويل التكاليف المتكررة Recurrent Costs وتمويل تكلفة رأس المال Capital Costs (والتي تشمل الاستثمارات الجديدة وإهلاك المباني والمعدات) هما أمران مختلفان، ففي الوقت الذي يسمح فيه الإطار العام لمنظومة التأمينات الاجتماعية بالمجر بتغطية التكاليف المتكررة للخدمات الصحية، فإنه يعتبر تكلفة رأس المال إحدى مسؤوليات مالكي المرافق الطبية (وهم بشكل أساسي ممثلي الحكومة المحلية)، وتوفر الحكومة المركزية منح مشروطة لمساعدة ملاك هذه المرافق الطبية، وقد أشارت الدراسة إلى أن الجمعية الوطنية National Assembly هي المسؤولة عن إعداد الموازنة وتخصيص الموارد المالية للقطاع الصحي وتحديد ميزانية الصندوق القومي للتأمين الصحي (وهو مقسم لأكثر من ٣٠ موازنة فرعية طبقاً لنوع الخدمة المقدمة، كالرعاية المتخصصة المقدمة في العيادات الخارجية أو الحالات الصحية الحادة، ويتم تحديد سقف لكل ميزانية فرعية سنوياً على أن تتضمن كل موازنة الإجراءات اللازمة لضمان عدم تخطي السقف المالي المسموح به لها)، كما أنها مسؤولة عن تحديد طرق الدفع لموفري الخدمات الصحية بالمجر.

وأشارت الدراسة إلى أن طرق الدفع لموفري الخدمات الصحية الجدد قد بدأ تطبيقها منذ بداية تسعينات القرن الماضي، لمعالجة العيوب والقصور الذي شاب طرق الدفع لموفري الخدمات الصحية خلال فترة الحكم الشيوعي للمجر وأثر سلباً على مدى جودة الخدمات الصحية وقتئذ، وقد بدأ تبني نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة الأمريكية في عام ١٩٨٦ وتم تعميم التجربة في عام ١٩٩٣، وتم تحديثها فيما بعد، وخلال هذه الفترة تم تراكم العديد من الخبرات النافعة المتعلقة بتشغيل النظام ومدى تأثيره على رعاية المرضى، ورغم طول فترة التطبيق لم تتطرق الكثير من الدراسات المنشورة لوصف تقنيات وأساليب تسعير الخدمات الصحية بنظام مجموعات التشخيص ذات الصلة المجرية، وقد بدأت هذه الدراسة بعرض شامل وعام لنشأة نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة بالمجر وكيفية تطوره وتبنيه للنموذج الأمريكي، ثم تطرقت بالتفصيل لعملية تسعير الخدمات الصحية، وفي النهاية

قامت باختصار بتقييم تأثير تطبيق هذا النظام على جودة وكفاءة الخدمات الصحية المقدمة للمرضى.

أوضحت الدراسة خلال عرضها إلى أن النسخة الحالية لنظام مجموعات التشخيص ذات الصلة الجبرية والتي أضحت نافذة منذ الأول من فبراير ٢٠٠٤ مصنفة لستة وعشرين فئة تشخيصية رئيسية، ولتصنيف المرضى طبقاً لهذه الفئات يتم الاعتماد على سمات محددة لهم، منها على سبيل المثال التشخيص الأساسي للمستشفى لطبيعة المرض، الأمراض الأخرى المزمنة المصاحبة للمرض الرئيسي، المضاعفات، الإجراءات الطبية التي تم اتباعها مع المريض، سن المريض.

وبعد فحص عدة عينات لمستشفيات مجرية توصلت الدراسة إلى أن التكلفة والسعر في منظومة التأمينات الصحية الجبرية هما أمران منفصلان، فسعر الخدمة الصحية لا يعكس تكلفتها الفعلية وذلك رغم أن الكثير من الخدمات الطبية تعتمد في تسعيرها على تحديد تكلفتها نوعاً ما، أما بالنسبة للخدمات الصحية الموجزة فإن تحديث أسعارها يعكس فقط متوسط التكلفة للوحدة، وأوضحت الدراسة عدة عوامل تسهم في هذه المشكلة من أهمها: التأثير السياسي للنخبة الحاكمة في تحديد أسعار الخدمات الصحية، عدم الاهتمام بأن يغطي الصندوق القومي للتأمين الصحي تكلفة رأس المال، عدم دقة البيانات المتوفرة على الرغم من تحسن عملية التعاون بين المستشفيات المختلفة، بسبب افتقاد الدافع لدي موفري الخدمات الصحية للمشاركة في توفير بيانات صحيحة تساعد على تحديد التكلفة الفعلية للخدمات الصحية، وعدم تمتع النظم المستخدمة في تقييم وتحديد التكاليف الفعلية بالمرونة الكافية. وفي الخاتمة أوصت الدراسة بتوفير طرق تمويلية ملائمة لتحديث نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة، والعمل على إيجاد نظم ابتكارية لتوثيق البيانات والتأكد من التكلفة الفعلية للخدمات الصحية، وذلك بهدف سد الفجوة بين التكلفة والسعر.

## ٧-٨ دراسة Rutten و Oostenbrink (٢٠٠٦)<sup>٤٢</sup>

هدفت هذه الدراسة لوصف سمات نظام DBC<sup>٤٣</sup> والذي تم تصميمه لزيادة الشفافية عند القيام بقياس معدلات أداء المستشفيات والمنشآت الصحية، وهذا النظام تم تطويره لأن مستوى المعلومات المفصلة التي كان يوفرها نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة الذي كان يسبقه DRG لم يكن كافياً ولم يتمتع بالشفافية المطلوبة. ويعد نظام Case-Mix نظاماً لتصنيف الحالات المرضية، ولعلاجها المحتمل، وللتكلفة المرتبطة بها، مثله مثل نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة، ولكنه أكثر دقة وتفصيلاً واهتماماً بكفاءة خدمات الرعاية الصحية من نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة، كما هدفت الدراسة لتوضيح الكيفية التي يتم من خلالها استخدام بيانات التكلفة Cost Information لتسعير خدمات الرعاية الصحية، ونظراً لأن نظام DBC لا يزال قيد التطوير، فقد اقتصرَت الدراسة على وصف الوضع القائم عند إجراء الدراسة (مارس ٢٠٠٦).

يُعرف باحثو الدراسة نظام DBC على أنه كافة الأنشطة والإجراءات الطبية المختصة بالمستشفيات والمنشآت الصحية، ويعتمد النظام على ثلاثة محاور: تشخيص الحالة المرضية، تحديد نوع العلاج المطلوب، تحديد نوع الرعاية. والمقصود بتشخيص الحالة المرضية وصف تشخيص الحالة المرضية بمصطلحات طبية طبقاً للنسخة الألمانية المشفرة لتصنيف الأمراض ICD-10، أما المقصود بتحديد نوع العلاج المطلوب فهو وصف وتحديد طبيعة العلاج المقترح لهذه الحالة المرضية، هل هو علاج وقائي أم تدخل جراحي، أما نوع الرعاية فيشمل توضيح ما إذا كانت الرعاية عادية أو طارئة، أو عناية مزمنة أو فحص

<sup>42</sup>Cost assessment and price setting of inpatient care in the Netherlands. The DBC case-mix system  
J. B. Oostenbrink – F. F. H. Rutten

<sup>43</sup>“Diagnosis Treatment Combinations”

دوري، كما يتم تحديد ما إذا كانت الرعاية مقدّمة لمرضى في عيادة خارجية أو علاج طبقاً لنظام الرعاية الصحية في مستشفيات اليوم الواحد.

وطبقاً لنظام DBC case-mix يتم التفريق بين قائمتين لأسعار خدمات الرعاية الصحية: قائمة (أ) وهي الأسعار الثابتة لهذه الخدمات، وهي بمثابة تعريف ثابتة يدفعها المرضى والقائمون على خدمات الرعاية الصحية للمستشفى، وقائمة (ب) وتختص بالأسعار القابلة للتفاوض، وتختص بما يقارب ١,٣٧٦ حالة مرضية مقسمة على ١٥ تخصصاً و ٢٨ تشخيصاً، وتشمل هذه التشخيصات أمراض من قبيل التهاب مفاصل الركب والفخذين، داء السكري، إعتام عدسة العين، والفتق الإربي، وبوجه عام تغطي قائمة تشخيصات (ب) حوالي ٨ % من موازنات المستشفيات.

وفيما يتعلق بحساب تكلفة الوحدة طبقاً لنظام DBC فإنه يعتمد على نموذج حساب التكلفة الموحد للمنتجات (الطبية) Uniform Product-Costing Model والذي تم تطويره خلال الفترة التمهيديّة التي تم فيها تصميم نظام DBC، وقد اتفقت جميع المستشفيات الرائدة في هولندا على استخدام هذا النموذج لحساب التكلفة كميّار لحساب تكلفة الوحدة، وفي هذا النموذج لحساب تكلفة المنتجات تتم التفرقة بين المنتجات الوسيطة والنهائية، والمقصود بالمنتجات الوسيطة هنا خدمات الرعاية الصحية كتلك التي تقدم للمرضى المقيمين بالمستشفيات خلال أيام إقامتهم بها، أو التي تقدم لهم عند زيارتهم للعيادات الخارجية، أو عند إجراء عمليات جراحية، أما المنتجات النهائية فهي نظام DBC نفسه، والذي يعني حساب التكلفة لكل حالة مرضية طبقاً لسعر ثابت ملائم لتشخيص محدد. ويتكون النموذج من جزئين: الجزء الأول يتضمن حساب تكلفة الوحدة للمنتجات الوسيطة، وفي الجزء الثاني يتم استخدام البيانات الخاصة بالموارد والتي تستخدم في حساب تكلفة الوحدات للمنتجات الوسيطة، ويتم استخدامها في حساب تكلفة الوحدات لنظام DBC.

وفي الختام أوضحت الدراسة أن نظام DBC تم تطويره بهدف تحسين قطاع خدمات الرعاية الصحية، ولذلك تم إدخال العديد من التغييرات والتحسينات في نظام تمويل منشآت الرعاية الصحية، والتي ظلت تركز بشكل جوهري ولعقود طويلة على الرقابة على التكاليف كمدخل وحيد لتحسين قطاع الرعاية الصحية، وافتقرت تماما للدوافع التي تؤدي لزيادة فعالية هذه الخدمات، وقد بدأت العديد من المنشآت الطبية في تبني هذا النظام تدريجيا منذ عام ١٩٩٤، وفي فبراير ٢٠٠٥ أصبح لزاما على جميع المستشفيات والمنشآت الطبية في هولندا على اختلافها تطبيق هذا النظام الجديد وتبنيه، والذي تركزت أهدافه على زيادة الشفافية والتحول من نظام الرعاية الصحية المدفوع بالعرض إلى نظام الرعاية الصحية المدفوع بالطلب *a Supply-Led to a Demand-Led System*، وهو ما يعني زيادة كفاءة خدمات الرعاية الصحية ورفع كفاءة المنافسة بين موفري هذه الخدمات.

٨-٩ دراسة Leemore S. Dafny (٢٠٠٥) <sup>44</sup>

تناقش هذه الدراسة رد فعل المستشفيات الأمريكية إزاء التغيرات في أسعار عدد محدد من التشخيصات الطبية- *Diagnosis-specific prices* نتيجة سياسة إصلاح قطاع الرعاية الصحية التي تم العمل بها منذ عام ١٩٨٨، والتي نتج عنها زيادة كبيرة جدا في أسعار التسجيل لتلقي الرعاية الصحية الخاصة بكبار السن بنسبة ٤٣%، وقد توصلت الدراسة إلى أن المستشفيات اتخذت رد فعل تمثل في قيامها بالاحتيايل *Upcoding* على المرضى وشركات التأمين من أجل تصنيف المرضى طبقا لتشخيصات ذات أكواد لها سعر أكبر، وبالتالي تتمكن من تحقيق أرباح أعلى، وقد وجدت الدراسة أن الاتجاه نحو عملية الاحتيايل هذه تتراد بين المستشفيات الهادفة للربح أكثر من المستشفيات غير الهادفة للربح.

<sup>44</sup>How do hospitals respond to price changes?

Leemore S. Dafny



ومن المعروف أن نظام الرعاية الصحية الأمريكية-قبل نظام أوباماكبير- معقد نوعا، وتوفره العديد من المؤسسات المختلفة، وهو خاضع بشكل عام للقطاع الخاص، و٥٨% من المستشفيات الأمريكية غير هادفة للربح، و٢١% مملوكة للحكومة، و٢١% هادفة للربح، وتعد الولايات المتحدة من أكثر الدول إنفاقا على قطاع الرعاية الصحية، وبالولايات المتحدة عدة برامج خاصة بنظام الرعاية الصحية، مثل برنامج (Medicare) والمخصص لرعاية كبار السن والمعوقين، وبرنامج (Medicaid) والمخصص لرعاية الفقراء ومحدودي الدخل، وبرنامج الرعاية الصحية للأطفال Children's health insurance program، وبرامج الرعاية الصحية للمحاربين القدامى veteran health administration، وغالبية السكان تحت سن ٦٧ يتمتعون بتأمين صحي سواء قاموا هم بالتأمين على أنفسهم أو قام آرباب عملهم بذلك، وتقوم الحكومة الأمريكية بتوفير التأمين الصحي لموظفي القطاع العام<sup>٤٥</sup>.

وحتى ثمانينات القرن الماضي كان قطاع الرعاية الصحية الأمريكي بعيدا عن الكفاءة، وكذلك قطاع الصحة المرتبط بالمؤسسات الدينية، وفي عام ١٩٨٤ قامت الحكومة الفيدرالية بإصدار قانون جديد لإصلاح نظام الرعاية الصحية بالولايات المتحدة أطلق عليه Payment prospective System (PPS) أي نظام دفع خدمات الرعاية الصحية المتوقع، وطبقا لهذا النظام فإن المستشفيات تتلقى مبلغ ثابت من المال لكل مريض متمتع بنظام الرعاية الصحية الخاص بكبار السن Medicare وفقا لتشخيص مرضه، وذلك بصرف النظر عن التكلفة الفعلية التي تتكبدها المستشفى نظير تقديم خدمات الرعاية الصحية لهذا المريض، وقد قامت العديد من شركات التأمين الصحي العامة والخاصة بتطبيق مخططات مماثلة للدفع، مما أدى إلى قيام تنافس شديد بين موفري الخدمات الصحية للتحكم في أسعار الخدمات الصحية، مما حسن أداء وكفاءة وفعالية هذه الخدمات بشكل ملموس.

<sup>45</sup><http://www.nap.edu/read/13497/chapter/1>

وتتبع أهمية هذه الدراسة من كونها أحد الدراسات القليلة التي سعت لاكتشاف ردود أفعال المستشفيات إزاء التحول نحو نظام الأسعار الثابتة لخدمات الرعاية الصحية، ولهذا فقد طرحت عدة أسئلة من قبيل: في مواجهة الزيادة في أسعار بعض التشخيصات المحددة أو بعض أنواع العلاج، هل تستطيع المستشفيات إيجاد طرق لجذب المزيد من المرضى؟ هل سيتنافس موفرو خدمات الرعاية الصحية بحماس أشد من أجل تحسين كفاءة خدماتهم المقدمة لهؤلاء المرضى؟ هل سيقومون بالتلاعب بالنظام ويقومون بتصنيف المرضى طبقاً لتشخيصات ذات سعر أعلى دون إجراء أي تغيير في طبيعة خدماتهم الصحية؟ وللإجابة على هذه التساؤلات قامت الباحثة بتقسيم دراستها إلى ستة أجزاء، وصفت في الجزء الأول نظام PPS والدراسات السابقة التي تناوبته بالشرح والتحليل، كما صاغت خلاله فرضيات الدراسة التي ستقوم باختبارها، وفي القسم الثاني قامت بشرح مفصل لنظام إعادة تصنيف الأمراض الذي صدر عام ١٩٨٨، وتبعته في القسم الثالث بمناقشة البيانات الخاصة ببحثها (وقد كانت مصادر بياناتها الأولية تحليلات موفري خدمات الرعاية الصحية لكبار السن- الجداول السنوية لتشخيصات الأمراض -DRG المنشورة في السجلات الفيدرالية-تقارير التكلفة الخاصة بهذه الخدمة-الدراسة المسحية السنوية للمستشفيات المنشورة برابطة المستشفيات الأمريكية وغيرها)، وقد امتدت البيانات التي اعتمدت عليها الدراسة لثلاث سنوات قبل وبعد إصدار الإصلاحات وإحداث التغييرات في أسعار خدمات الرعاية الصحية، أما في القسم الرابع والخامس فقامت بتوضيح ردود الأفعال الحقيقية والشكلية Responses Nominal للمستشفيات إزاء هذه الزيادات، أما في القسم السادس والأخير فقد صاغت خلاصة البحث وأهم نتائجه.

وأوضحت الباحثة ما تقصده بردود الأفعال الفعلية Real Responses وردود الأفعال الصورية إزاء التغييرات في أسعار الخدمات الصحية؛ حيث تشير ردود الأفعال الشكلية إلى عملية تنظيم الأكواد الخاصة بالتشخيصات، أما ردود الأفعال الفعلية فتشير إلى حجم الإقبال على التسجيل بالمستشفيات لتلقي خدمات الرعاية الصحية ومدى كثافة الخدمات المقدمة

بالفعل للمرضى (وتقاس بعدة أدوات منها التكلفة الكلية-طول فترة إقامة المريض بالمستشفى-عدد الإجراءات الخاصة بالعمليات الجراحية-عدد الأيام التي يقضيها المريض بوحدة العناية المركزة وغيرها)، وتوضح الباحثة أن كون المستشفيات هي المسؤولة عن تحديد أكواد التشخيصات للمرضى لتحديد تصنيفها طبقاً لمجموعات التشخيص المحددة سلفاً، وبالتالي فإن تصنيف المريض طبقاً لتشخيص سعره أعلى يعد نوعاً من الاحتيال، ولكنه نوع من الاحتيال الذي لا يؤثر في العناصر الرئيسية الخاصة بخدمة الرعاية الصحية، غير أنه قد يؤدي لأن تدفع المستشفيات غرامات أو تحاكم جنائياً بسبب هذا السلوك.

وفي خاتمة الدراسة أشارت الباحثة إلى أنها لم تجد دليلاً قوياً على أن المستشفيات قامت بتعديل كثافة أو جودة خدماتها الصحية المقدمة للمرضى كرد فعل للتغيرات التي حدثت لأسعار بعض التشخيصات، كما أنها لم تجد أي دليل قاطع على أن المستشفيات تمكنت من اجتذاب عدد أكبر من المرضى وتشخيصهم طبقاً لتشخيصات سعرها أعلى، وهذا يعني أن رد فعل المستشفيات إزاء ازدياد أسعار الخدمات الصحية، نتيجة تطبيق سياسية إصلاحية هدفت لخفض أسعار ثابتة لتشخيصات المرضى بغرض النظر عن الخدمات المقدمة فعلياً للمرضى، كان شكلياً أكثر منه فعلياً.

#### ٧-١٠ دراسة Leister و Stausberg (٢٠٠٥)<sup>٤٦</sup>

تهدف هذه الدراسة إلى مقارنة عدة طرق مختلفة لحساب التكاليف، يتم استخدامها داخل مجموعات التشخيص ذات الصلة، لتقييم عدة أهداف اجتماعية مختلفة ترتبط بجودة الخدمات الصحية، بخلاف الهدف الأساسي المتعلق بخفض التكلفة، وقد عمدت الدراسة لمقارنة تأثير هذه الطرق من خلال تحديد ستة معايير: ١- تكامل المخاطر الصحية للمرضى أثناء عملية

<sup>46</sup>Comparison of cost accounting methods from different DRG systems and their effect on health care quality  
Jan Eric Leister, Jurgen Stausberg

التسعير، ٢- دوافع تحسين جودة الخدمات الصحية، ٣- توافر العلاج المبرهن عليه علمياً،  
٤- تجريم الإقصاء العلاجي لدوافع اقتصادية، ٥- تكامل النظام الطبي والعلاجي، ٦-  
تحسين طرق علاج المرضى.

وتستمد الدراسة موضوعها من اهتمام منظمة الصحة العالمية بمدى الملائمة بين جودة الخدمات الصحية وبين التطور الاجتماعي والاقتصادي للدول، من خلال برنامجها الذي أطلقت عليه "الصحة للجميع بحلول عام ٢٠٠٠" ورغم ذلك لا تزال غالبية المناهج المستخدمة لإصلاح نظم الدفع لموفري الخدمات الصحية تركز على خفض التكلفة فحسب حتى في الدول المتقدمة، وتقتصر الدراسة أنه كلما ازداد مستوى جودة الخدمات الصحية كلما قلت تكلفتها، وذلك على الرغم من أن الوضع العكسي يبدو أكثر بدهاءة، ولهذا تهتم هذه الدراسة بطرق حساب التكاليف داخل مجموعات التشخيص ذات الصلة، لأن مجموعات التشخيص ذات الصلة بجانب كونها تتحكم بطريقة جيدة في التكاليف (لأنها تعتمد على مبلغ ثابت يدفعه كل مريض على حدة طبقاً للتشخيص الرئيسي للمرضى)، تدعم أهدافاً صحية أخرى، مثل السعي لمنع الإصابة بمزيد من الأمراض عند إصابة المريض بمرض ما، أو الاستجابة لتوقعات المرضى فيما يتعلق بعملية علاجهم.

قامت الدراسة بعمل مقارنة لطرق حساب التكاليف لقياس الأهداف سالفة الذكر داخل مجموعات التشخيص ذات الصلة التالية: مجموعات التشخيص ذات الصلة بيال (Yale-DRGs) وهي الحركة الأصلية الأولى لمجموعات التشخيص ذات الصلة في العالم كله، مجموعات التشخيص ذات الصلة الأسترالية (AR-GRGs)، مجموعات التشخيص ذات الصلة الألمانية (G-DRGs)، مجموعات التشخيص ذات الصلة السويسرية (Swiss AP-DRGs)، النظام الطبي الألماني المتكامل لطرق علاج المرضى (MIPP)، والنظام الأخير لم يتم استخدامه أبداً من قبل لحساب التكلفة ضمن نظم دفع موفري الخدمات الصحية، إلا أن الدراسة اكتشفت أنه نظام مميز؛ حيث إنه يعكس بقية نظم التقييم، يعتمد على الموازنة بدلاً

من الدفع الفعلي، كما أنه يتضمن تعريف مفصل للتكلفة ومتطلبات الجودة، بما فيها تكلفة العلاج الاختياري.

وقد وجدت الدراسة أن نظم التشخيص ذات الصلة ليست مجموعة متجانسة من نظم الدفع لموفري الخدمات الصحية المتشابهة، فهي تختلف إلى حد كبير في مدى تحقيقها لأهداف الرعاية الصحية العامة، والمرتبطة بطرق حساب التكاليف المستخدمة، كما اكتشفت أن كل طريقة من طرق حساب التكلفة المستخدمة في نظم التشخيص ذات الصلة تؤثر على سلوكيات موفري الخدمات الصحية، بل وعلى جودة الخدمات الصحية المقدمة نفسها، وقد أظهرت بعض أدوات التقييم عدة مميزات يتفوق بها النظام الطبي الألماني لطرق علاج المرضى عن غيره من نظم التشخيص ذات الصلة، وتؤكد الدراسة على عدم يقينها من تقييم تأثير عملية التسعير على جودة الخدمات الصحية المقدمة، نظرا لكون التقييم الدقيق عادة ما يعتمد على بيانات واقعية ونماذج اقتصادية منقحة لم تتوفر كثيرا بهذه الدراسة، التي تعتبر نتائجها بمثابة "عرض أولي" فحسب.

وتوصي الدراسة باقتراح مجموعة إضافية جديدة من المعايير الخاصة بتقييم جودة الخدمات الصحية عند تطبيق نظم لحساب التكلفة المستخدمة داخل مجموعات التشخيص ذات الصلة بخلاف المعايير الستة السابق ذكرها؛ حيث إن هذه المعايير وحدها لا تكفي لعمل التقييم الملائم، ولا للوصول للأهداف الخاصة بالدراسة، كما أنها قد تتجاهل الفرص والمخاطر المتعلقة بهذه الدراسة في نفس الوقت، كما تقترح الدراسة عدة طرق ومناهج أخرى لتقييم جودة الخدمات الصحية المقدمة بخلاف منهج حسب التكلفة، والتي يمكنها أن تكون بمثابة حوافز تؤثر على سلوك موفري الخدمات الصحية (والتي كثيرا ما تتميز بالانتهازية)، وفي النهاية تحذر الدراسة الحكومات من تبني مناهج خاطئة لحساب التكلفة قد تؤثر بصورة سلبية على سلوك موفري الخدمات الصحية وبالتالي تتسبب في هدر الأموال.

## تاسعا - خلاصة الدراسات السابقة:

(١) تناولت غالبية الدراسات موضوعين رئيسيين: الأول هو نماذج محاسبة التكاليف المستخدمة في تسعير خدمات الرعاية الصحية، والمقارنة بينهما لاستيضاح أيهما أفضل، والثاني هو النظام الذي يتم من خلاله تسعير هذه الخدمات، وهل يتم طبقا للتكلفة الفعلية لكل حالة مرضية على حدة أم يتم طبقا لمجموعات التشخيص ذات الصلة، وقد انقسمت نماذج حساب التكلفة لمنهجين أساسيين، منهج حساب التكلفة التصاعدي ومنهج حساب التكلفة التنازلي، وفي الأول يتم حساب التكلفة بطريقة مفصلة، وفي الثاني يتم حسابها بطريقة كلية إجمالية، أما نظام التسعير فإما يتم طبقا للموارد المستخدمة في تشخيص وعلاج المريض، أو يتم طبقا لمجموعات التشخيص ذات الصلة، والتي تعتمد على النظام الإحصائي الذي يتم من خلاله تصنيف أي مريض بالمستشفى وإدراج حالته ضمن مجموعة محددة من الأمراض ذات السمات والأعراض والمضاعفات المتشابهة، وبشكل عام فإن هذه التشخيصات تعتمد على تشخيصات أساسية وأخرى فرعية، ويتم تسعير الخدمات المقدمة لكل تشخيص طبقا لعوامل عديدة أهمها تكاليف التشخيص والتحليل والعلاج.

(٢) اهتمت غالبية الدراسات السابقة التي تم عرضها بمشروعات الرعاية الصحية القومية التي تم إقامتها بالدول محل الدراسة، مثل مشروع سلة الصحة، مشروع مجموعات التشخيص ذات الصلة الأوروبية، والتي تختلف من دول لأخرى، فهناك مجموعات تشخيص ذات الصلة الإنجليزية والألمانية وغيرها، وهناك مجموعة موارد خدمات الرعاية الصحية الإنجليزية (HRG)، كما اهتمت الكثير من الدراسات بشرح تعريف الهيئة الوطنية للخدمات الصحية (NHS)، والتعريف بالصندوق القومي للتأمين الصحي.

(٣) هدفت جميع الدراسات لدراسة تطوير طرق تخصيص تكاليف خدمات الرعاية الصحية، لزيادة الدقة، وتقديم الدعم للإدرايين والمسؤولين وصناع القرار بمؤسسات الرعاية الصحية،

لتحسين برامج حساب التكلفة ومساعدة الأطباء والمستشفيات في قياس جودة نظم حساب التكلفة المستهدفة.

(٤) أظهرت نتائج الدراسات بشكل عام أن نموذجي حساب التكلفة للتصاعدي والتنازلي هما نموذجان متكاملان وليسا متعارضين، ولا يمكن استبدال أحدهما بالآخر؛ نظرا لكون كل منهما يقيس مكونات للتكلفة تختلف عن الأخرى، كما أن لكل منهما نقاط اهتمام تختلف عن الأخرى، بالإضافة إلى أن كل منهما يحقق أهدافا تختلف عن الأهداف الأخرى وتحقق منافع مختلفة عن المنافع الأخرى، كما أن متطلبات ومقومات تطبيق كل منهما تختلف عن الأخرى، ولهذا يفضل أن يستخدم كلا المنهجين بطريقة متكاملة وليست متعارضة.

(٥) أظهرت نتائج الدراسات أيضا تباينا في موقف المستشفيات من زاوية تسعير خدمات الرعاية الصحية طبقا لتكلفة كل حالة على حدة (وفي بعض الأحيان سمي المنهج "الدفع طبقا لنتائج العلاج") أو طبقا لمجموعات التشخيص ذات الصلة، ففي الوقت الذي أكدت فيه بعض الدراسات على موثوقية منهج الدفع طبقا لمجموعات التشخيص ذات الصلة، كونه يرفع من كفاءة الخدمات الصحية المقدمة للمرضى، كما أنه يساعد على توفير المال أيضا، أكدت دراسات أخرى على موثوقية نظام الدفع طبقا لتكلفة كل حالة على حدة، والتي أثبتت دقة أكثر لحساب التكلفة.

(٦) اهتمت الكثير من الدراسات بتقسيم المرضى إلى مرضى العيادات الخارجية، والمرضى المقيمين، كما اهتمت بتصنيف أنواع الرعاية الصحية التي يحتاجها المرضى، فهناك رعاية صحية مخصصة للمرضى من كبار السن، والتي تختلف عن المقدمة للمرضى الآخرين، كما هناك رعاية صحية موجزة موجهة للحالات الحادة وأخرى موجهة للحالات المزمنة طويلة الأجل، وهناك خدمات رعاية صحية مقدمة للمعاقين وأخرى للفقراء ومحدودي الدخل، وهناك برامج رعاية صحية موجهة للأطفال وأخرى موجهة لقدامى المحاربين.

## القسم الثاني: الدراسة الميدانية

تتناول الدراسة الميدانية دراسة حالة لثلاثة مستشفيات بمدينة جدة، وتم خلالها إجراء مقابلات مباشرة مع ثلاثة من المسؤولين الإداريين أو المالىين الممثلين لهذه المستشفيات الثلاثة، وقد تم طرح ١٢ سؤالاً خلال هذه المقابلات تناولت جميعها التقييم المحاسبي لعملية تحديد تكلفة وتسعير خدمات الرعاية الصحية بمستشفيات القطاع الخاص بمدينة جدة، وبعد طرح الأسئلة ومناقشتها تم رصد أهم النتائج.

### أولاً - أسئلة المقابلة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم توجيه هذه الأسئلة التالية طبقاً لمحاور الدراسة السابق ذكرها:

**المحور الأول: كيفية تحديد تكلفة خدمات الرعاية الصحية (٥ أسئلة من ١-٥):**

(١) عند احتساب تكلفة خدمات الرعاية الصحية، ما المدخل المحاسبي الذي تستخدمونه، منهج حساب التكلفة التنازلي أم التصاعدي؟

مستشفى (١) نستخدم كليهما، كل في سياقه، لأنه يصعب تحديد التكلفة غير المباشرة في جميع الخدمات، كما أنه لا يمكن تتبع التكلفة إلا في بعض الخدمات فحسب، وغالباً ما يتم حساب التكلفة الإجمالية للوحدة، عن طريق حساب التكلفة الإجمالية للقسم سواء كان قسم العيادات الخارجية أو المرضى المقيمين، ثم يتم بعدها تقسيم إجمالي التكلفة على بقية وحداته المختلفة، وبهذا يتم استخدام المنهج التنازلي لسهولة تطبيقه.

مستشفى (٢) كلاهما.

مستشفى (٣) كلاهما.

(٢) كيف يتم تحديد مراكز التكلفة ومراكز الربحية في المستشفى؟



مستشفى (1) هناك أقسام وخدمات تدر أرباحا وهى التي نطلق عليها مراكز الربحية، وأخرى لا تدر أرباحا مباشرة بل وتمثل عبئا ماليا على المستشفى، ولكن وجودها ضرورياً ولا غنى عنه، وأنا أفضل إطلاق مصطلح "مراكز إيرادية" و"مراكز لا إيرادية" بدلاً من مراكز الربحية ومراكز التكلفة، والمراكز الإيرادية هى الأقسام الداخلية بالمستشفى (المرضى المقيمين)، أقسام الطوارئ، المحلات المؤجرة، وأي قسم أو خدمة تدر أرباحا بشكل مباشر، أما المراكز اللاإيرادية فتتمثل في أقسام تكنولوجيا المعلومات IT، الإدارة المالية، قسم إدارة الموارد البشرية HR، خدمات النظافة، السائقون، المطبخ، الصيانة الطبية، وكل هذه التكاليف غير المباشرة تدخل ضمن تكلفة النشاط، ويمكن أن نقسم الخدمات لمراكز إيرادية وأنشطة، وكل نشاط يكون له أكثر من مسبب تكلفة cost driver، مثلا الصيانة الطبية لها أكثر من مسبب تكلفة، كونها ترتبط بعدة أقسام مثل قسم الأشعة، العمليات، العناية المركزة، وهناك تكاليف ترتبط بتكاليف أخرى، فمثلا تكلفة قسم التمريض ترتبط بتكلفة السائقين الذين يقدمون لهم خدمة التوصيل، ومن الملاحظ أن تكلفة أداء الخدمات والأنشطة تعتمد بصورة جوهرية على عدة عوامل؛ منها مثلا الزمن الذي يستغرقه تأدية الخدمة، فبعض الخدمات يتم تأديتها في زمن أطول أو أقصر من الزمن الذي تستغرقه خدمة أخرى، كما يرتبط بكفاءة المعدات والأجهزة، بسعرها وسعر قطع غيارها وصيانتها، وبطبيعة الحال يصعب تحميل التكاليف غير المباشرة على مراكز التكلفة، لذلك نلجأ لحصر التكلفة الإجمالية للقسم أو للوحدة، ثم نعيد تخصيص التكاليف على وحداته الأصغر، وهناك العديد من مراكز التكلفة التي لا غنى عن وجودها بالمستشفى، مثل بعض أنواع التخصصات الطبية مثل علاج العقم أو روماتيزم الأطفال، كما أن هناك العديد من المعدات والأجهزة التي تقوم المستشفى بشرائها وحساب نسبة إهلاكها سنويا رغم أنها قد تستخدم مرة واحدة فقط في العام، مثل أدوات إنقاذ المرضى والتي تكون باهظة السعر، وذلك ضروري لشمولية الخدمة ولأن وزارة الصحة تشترط وجودها، وهو الأمر الذي يتكرر في كل من أقسام العمليات والعناية المركزة والطوارئ.

مستشفى (٢) مراكز الربحية هي أقسام الباطنة، الأقسام الداخلية (المرضى المقيمون)، الأطباء بشكل عام يمثلون مراكز ربحية لأنهم يدرون أرباحا بشكل مباشر، وقد قامت المستشفى بإلغاء فكرة العلاوات Bonus حتى لا يتحول الأمر لنشاط تجاري بحت، أما مراكز التكلفة فهي الأمن والصيانة، ومكتب الاستقبال، كما أن هناك تكاليف ثابتة لا بد من دفعها سواء تم استخدام الخدمة أم لا، وفي حال وجود طبيب أو خدمة لا تدر أرباحا، لا تقوم المستشفى بتسريح الطبيب ولا بإلغاء الخدمة، بل تقوم بتغيير الطبيب أو الإبقاء عليه رغم أنه في هذه الحالة يعد مركز تكلفة لا مركز ربحية، وذلك لتحقيق شمولية الخدمة ولأن على المستشفى مسؤولية اجتماعية يتوخى عليها القيام بها رغم الخسارة المادية.

مستشفى (٣) مراكز الربحية هي قسم العيون والقلب، أما مراكز التكلفة فهو مكتب الاستقبال، أجهزة الكمبيوتر والمعدات (حتى لو تشاركتها عدد من العاملين)، قسم إدارة الموارد البشرية HR، تكنولوجيا المعلومات IT، صيانة المباني، وكل ما يمثل تكلفة غير مباشرة يعد من مراكز التكلفة.

(٣) ما هي أكثر الوحدات تكلفة للمستشفى؟

مستشفى (١) قسم القلب تحديدا تكلفته عالية جدا، العناية المركزة، العمليات.

مستشفى (٢) أكثر الوحدات تكلفة هي قسم العمليات، التعقيم، الأشعة، وأكثرها ربحية المختبرات.

مستشفى (٣) أكثر الوحدات تكلفة العناية المركزة، لأن تكلفتها باهظة جدا.

(٤) هل هناك علاقة بين تكلفة الخدمات الصحية التي تتكدها المستشفى وبين حجم أنشطتها؟

مستشفى (١) نعم أكيد، غير أن هناك تكاليفاً ثابتة يتم دفعها بغض النظر عن عدد المرضى وعن الخدمات المقدمة لهم (الأنشطة)، فلا بد من تواجد طاقم العمل بالعديد من أقسام

المستشفى ٢٤ ساعة، مثل أقسام العناية المركزة، الطوارئ، الإسعاف، السائقين، وهذه التكلفة الثابتة تزيد من أعباء المستشفى المالية ولا يشعر بها من لا يعمل في مجال الخدمات الصحية، والذي يظن أن أسعار الخدمات الصحية بالمستشفيات الخاصة مبالغ فيها ولا تعكس التكلفة الفعلية لها.

مستشفى (٢) نعم فكلما زادت الأنشطة زادت التكاليف.

مستشفى (٣) نعم لأنه كلما ازداد حجم الأنشطة ازدادت التكاليف، مع الأخذ في الاعتبار بأن هناك تكاليفاً ثابتة لها علاقة لها بحجم النشاط.

(٥) ما هي وحدات النشاط المستخدمة في المستشفى؟

مستشفى (١) وحدة النشاط في العيادات الخارجية هم المرضى، أما عدد الأسرة فهو وحدة النشاط بالنسبة للمرضى المقيمين.

مستشفى (٢) المرضى وعدد الأسرة.

مستشفى (٣) بالنسبة للعيادات الخارجية يعتبر المرضى هم وحدة النشاط، أما بالنسبة لنشاط المرضى المقيمين فهو عدد الأسرة.

المحور الثاني: أسئلة تتعلق بطرق تسعير خدمات الرعاية الصحية (٤ أسئلة من ٦-٩):

(٦) هل تقوم وزارة الصحة بتسعير الخدمات الصحية التي تقدمها المستشفى؟

مستشفى (١) تحدد وزارة الصحة قائمة أسعار للخدمات الصحية يتم الاعتماد عليها عند إصدار الفواتير، وأحيانا تحدد للمستشفيات حدا أقصى لأسعار الخدمات الصحية المقدمة في اليوم الواحد، والمستشفى كثيرا ما تتجاوزه، فعلى سبيل المثال وحدة العناية المركزة تتكلف كثيرا، وتضطر المستشفى لتكبد تكلفة علاج المرضى دون التقيد بهذا الحد الأقصى، لأن

المستشفى في المقام الأول والأخير مؤسسة غير ربحية بالكامل، وعليها تحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع.

مستشفى (٢) تقدم المستشفى تسعيرة للخدمات الصحية وتطلب من وزارة الصحة أن تصادق عليها، لكن المستشفى هي من تقوم بتحديد سعر كل خدمة صحية تقوم بتوفيرها للمرضى، وتقوم المستشفى بتحديث سنوي لأسعار خدماتها الصحية وفقا لمستجدات السوق، ثم تقوم بإرسالها لوزارة الصحة للمصادقة عليها، كما أنه عند تجديد الرخصة يتم تجديد الأسعار مما يعطي هذه الأسعار مصداقية لدى المرضى، ويراعى عند رفع أسعار الخدمات لأي سبب أن تكون قيمة الرفع مقبولة، مراعاة للمسؤولية الاجتماعية التي تقع على كاهل المستشفى، وفي حال حدوث مضاعفات تأتي للمريض فاتورة منفصلة بأسعار الخدمات الخاصة بهذه المضاعفات، ولا يتم إدراجها بنفس فاتورة التشخيص الأساسية.

مستشفى (٣) تعطي وزارة الصحة قائمة أسعار للمستشفى للاسترشاد بها، أما المستشفى فهي من تحدد أسعار الخدمات لكل حالة مرضية على حدة.

(٧) ما هي خطوات تسعير الخدمات الصحية؟

مستشفى (١) يعتمد تسعير الخدمات الصحية على تكلفة الحالة نفسها (تكلفة المواد الخام- إهلاك المعدات- أجر الطبيب) بالإضافة إلى هامش الربح، مع الاهتمام بسعر الخدمة لدى المنشآت المثيلة، وذلك استجابة للوضع التنافسي، إلا أن المستشفى بسبب تمتعها بسمعة طبية مميزة وقبولها للكثير من الحالات الحرجة التي لا تقبلها الكثير من المستشفيات الأخرى، تعتمد بصورة كبيرة على تكلفة خدمات كل حالة على حدة، وهناك أيضا تكلفة تقديرية من الطبيب نفسه، وكثير من الأمراض يتم تشخيصها وإدراجها في مجموعات تشخيصية عامة، وفي حال عدم القدرة على تحديد سعر معين لخدمة صحية ما (جراحة مثلا) تقوم إدارة

المستشفى بحمل المريض على التوقيع على ما يفيد قبوله بتحمل أي تكاليف إضافية تظهر في حينها ويصعب التنبؤ بها في الوقت الراهن.

مستشفى (٢) تعتمد المستشفى على التكلفة الإجمالية للخدمات التي تم توفيرها في السنة الماضية، كما تهتم بأسعار المستشفيات المماثلة والتي تتشارك معها في نفس الفئة، ويتضمن تصنيف المستشفيات في نفس الفئة عدة معايير؛ من أهمها عدد الأسرة، شمولية الخدمات، تصنيف شركات التأمين التي تتعامل معها المستشفى، وتختلف الأسعار من وقت لآخر طبقاً لأسعار السوق.

مستشفى (٣) يتم تسعير الخدمات الصحية وفقاً للحالات المرضية السابقة والمماثلة، كما يتم الأخذ بعين الاعتبار تكلفة الخدمة، والسعر المنافس، رغم أن المستشفى يقدم خدمات صحية بسعر أعلى من سعر السوق، وذلك لأن لدينا أطباء أكثر كفاءة، ونستخدم خامات ومواد ومعدات أفضل.

(٨) كيف يتم التعامل من الناحية المحاسبية مع الحالات الطبية النادرة أو غير المألوفة؟

مستشفى (١) أغلب الخدمات الطبية يتم تسعيرها طبقاً لقائمة الأسعار المصادق عليها من وزارة الصحة، ولكن توجد بعض الحالات غير المسعرة، والتي يتم التعامل معها وفقاً لكل حالة حدة، وطبقاً لمقتضيات الوضع الصحي للمريض، وقد تحدث بعض المشكلات نتيجة لذلك ويتم تسويتها فيما بعد عقب تعافي المريض.

مستشفى (٢) يندر أن تواجه المستشفى حالات نادرة غير مسعرة، نظراً لكون المستشفى عريق ويمتلك رصيد كبير من الخبرة في التعامل مع شتى الحالات المرضية مهما وصلت درجة ندرتها، ولكن في حال استقبال حالة مرضية نادرة لم ترد على المستشفى من قبل، يتم عقد اجتماع لإداريي المستشفى وأطبائها لدراسة الحالة وتحديد سعر للخدمات الصحية المقدمة لها.

مستشفى (٣) في حال استقبال حالة مرضية نادرة نقوم بإعلام المريض بأننا سوف نتعامل معه محاسبيا بنظام الخدمات غير محددة السعر، وعليه توقيع ما يفيد بقبوله بهذا الشرط، ويتم تقديم فواتير منفصلة للخدمات الطبية غير المألوفة المقدمة للمريض، والتي قد تكون مقابلًا لحالة مرضية نادرة أو لمضاعفات محتملة غير مؤكدة، ويتعامل المستشفى محاسبيا مع المرضى بنظام الخدمات المسعرة لكل ما تحتاجه الحالة المرضية package price، والمستشفى تهتم بكل حالة مرضية ترد إليها ولا تتركها دون علاج تحت أي مسمى، ولكن في بعض الأحيان لا يكون بمقدور المستشفى تقدير أسعار الخدمات الصحية المقدمة لبعض المرضى، فعلى سبيل المثال قد يأتي للمستشفى مريض لا يعرف على وجه الدقة مما يعاني، وينصحه الطبيب بالبقاء في المستشفى لمدة ثلاثة أيام لإجراء بعض الأشعة والفحوصات، هنا لا نستطيع تحديد أسعار الخدمات الصحية التي يحتاجها مسبقا، وهنا تخضع أسعار الخدمات المقدمة له لتقدير الطبيب المعالج طبقا لعناصر عديدة؛ أهمها تكلفتها الفعلية، وسعرها في المستشفيات المماثلة، وأجر الطبيب والمعامل وخلافه.

(٩) هل أسعار الخدمات الصحية المقدمة لمرضى مستشفيات وزارة الصحة هي نفسها المقدمة لمرضى المستشفيات الخاصة ممن يشملهم الضمان الصحي التعاوني؟

مستشفى (١) الأسعار المقدمة لمرضى مستشفيات وزارة الصحة أقل.

مستشفى (٢) تطالب وزارة الصحة المستشفيات الخاصة بضبط الأسعار، وتوجد نسبة مشاركة من المرضى مع شركات التأمين في أسعار الخدمات الصحية التي يتلقونها من المستشفيات الخاصة.

مستشفى (٣) هي نفس الأسعار، وفي بعض الأحيان تقوم المستشفى التابعة لوزارة الصحة بتقديم خصما طفيفا على أسعار الخدمات الصحية المقدمة للمرضى.

المحور الثالث: مقومات كفاءة منظومة الرعاية الصحية بالمملكة والمعوقات التي تحول دون تطبيقها (٣ أسئلة من ١٠-١٢):

(١٠) هل يتم استخدام موارد المستشفى (سواء كانت مالية أو مادية أو بشرية) الاستخدام الأمثل؟

مستشفى (١) نعم، بالتأكيد، يتم استخدامها الاستخدام الأمثل، لأن المستشفيات الخاصة تهتم بصورة نسبية بتحقيق أرباح، ومن المؤكد أن تحقيق هامش ربح لا يتأتي إلا من خلال إدارة كفاء للموارد.

مستشفى (٢) نعم، يتم استخدامها بنسبة كفاءة تعادل ٩٠ %.

مستشفى (٣) إلى حد كبير يتم إدارة موارد المستشفى بكفاءة، ولكن تفتقر المستشفى لميكنة شاملة لجميع وحدات التشغيل، وبعض أقسام المستشفى تستخدم الحاسب الآلي أكثر من الأقسام الأخرى، وبالتالي فنحن بحاجة لتعميم استخدام أجهزة الحاسب الآلي في جميع وحدات وأقسام المستشفى بنسبة واحدة.

(١١) هل من الممكن اعتماد نظام محاسبي موحد لإدارة عملية قياس الأداء وإجراء المقارنات السليمة بين مخرجات مختلف الوحدات العلاجية وأقسام المستشفى؟

مستشفى (١) كل مستشفى تعمل وفقاً لظروفها ومقدراتها المالية، ولو تمت ميكنة النظام المحاسبي بالمستشفى، كأن يتم مثلاً استخدام Oracle Accounting Software فسيتكلف الأمر ملايين الريالات، لأن تطبيق نظم المحاسبة الموحدة مكلف جداً، ولكن لو تمكنت المستشفى بالفعل من تطبيق نظام محاسبي موحد وربطه بخدمات التأمين الصحي فيكون الأمر جيداً للغاية.

مستشفى (٢) يصعب فعل ذلك، لأن ملاك المستشفيات لا يفضلون الإنفاق على مثل هذا النوع من التكاليف، ولذلك يلجأون لإعداد واستخدام قوائم الأسعار بدلا من تطبيق نظم محاسبة موحدة.

مستشفى (٣) من الأفضل أن تقوم المستشفيات باستخدام برامج محاسبية جيدة لتتمكن من تحديد تكاليف الخدمات الصحية بدقة، وأن تكون كافة النظم المحاسبية والإدارية والخدمية ممكنة، ليتم التنسيق بينهم على نحو ملائم، وذلك منعا لهدر المال والوقت والجهد.

(١٢) ما هي مقومات كفاءة المنظومة الصحية بالمملكة؟ وهل أنت راضي عنها؟ هل تملك أفكارا عن كيفية تحسينها من الناحية المحاسبية؟

مستشفى (١) المنظومة الصحية بالمملكة جيدة للغاية، لأنها تغطي كافة المواطنين بعوائلهم، كما تغطي الوافدين والمقيمين، وهي تشترط تأمينهم صحيا، وهو ما يمنحها شمولية ويميزها عن بقية المنظومات الصحية المحلية بالعديد من الدول الأخرى.

مستشفى (٢) لأي منظومة صحية بالعالم ثلاثة مقومات رئيسية لا بد من توافرها لاكتساب صفة الجودة والكفاءة، أولا الأطباء الأكفاء أو العنصر البشري، وهم موجودون بالمملكة ولكنهم يتركزون في كبريات المستشفيات فحسب، ويجب أن يتم توزيعهم بشكل عادل على كافة أنحاء المملكة لكي تتم الاستفادة القصوى من كفاءاتهم وقدراتهم، ثانيا الموارد، والموارد تكون مادية وبشرية، ثالثا الإدارة، وهي همزة الوصل بين العنصرين البشري والمادي في أي منظومة صحية، ونحن نعاني كثيرا من الكثير من العقبات الإدارية التي تحول دون الاستفادة المثلى من عنصري الجودة بالمنظومة الصحية، فلدينا الكثير من الروتين، كما أننا بحاجة لفكر جديد مبتكر لمعالجة القضايا الصحية، يعتمد على الطرق الحديثة في إدارة الموارد وحسن استغلالها.



مستشفى (٣) المنظومة الصحية في المملكة جيدة، لأنها تمتلك أطباء أكفاء ولديها موارد مالية متاحة، ولكنها تحتاج إدارة جيدة ونظم إلكترونية حديثة تشمل كافة أقسامها ووحداتها.

### ثانيا - تحليل النتائج:

وفي ضوء ماسبق يمكن مناقشة إجابات العينة وتحليلها طبقا للمحاور سالفه الذكر كما يلي:

#### المحور الأول: كيفية تحديد تكلفة خدمات الرعاية الصحية:

١ - أوضحت الدراسات الثلاثة أن كلا من المنهج التنازلي والمنهج التصاعدي يتم استخدامهما عند حساب تكلفة الخدمات الصحية وفقا للسياق المحاسبي الذي يتطلبه، وقد أظهرت الآراء صعوبة استخدام المنهج التصاعدي الدقيق الذي يتتبع تكلفة كل خدمة على حدة ويصلح أكثر لحساب التكاليف المباشرة، وعلى الرغم من أن آراء عينة البحث أجمعت على استخدام كلا المنهجين إلا أنه عند التعرض لتفاصيل طرق حساب التكلفة، تبين أنها تستخدم المنهج التنازلي أكثر، حيث يصعب في غالبية الوقت تحديد التكلفة غير المباشرة بدقة متناهية، لذلك يتم استخدام المنهج التنازلي عن طريق حساب التكلفة الإجمالية للوحدة سواء كانت قسما من أقسام العيادات الخارجية أو قسما من أقسام التنويم الخاص بالمرضى المقيمين بالمستشفيات، ثم يتم بعدها تقسيم إجمالي هذه التكلفة على بقية الأقسام أو مكورات الوحدة، وتتسق هذه النتيجة مع نتائج الكثير من الدراسات السابقة التي بحثت في جدوى منهجي المحاسبية وخلصت إلى أن المزج بينهما هو أفضل منهج لحساب التكلفة؛ حيث يوفر المنهج التصاعدي حسابا دقيقا مفصلا لتكلفة الخدمات الصحية المقدمة من المستشفى للمرضى، في الوقت الذي يتطلب فيه تطبيقه وقتا كبيرا وقاعدة بيانات شديدة الكفاءة والفعالية، وهو ما يصعب تطبيقه في الواقع العملي، بينما يعد المنهج التنازلي أكثر واقعية وكفاءة وملائمة لقيامه بحساب التكلفة بطريقة كلية وإجمالية وفي السياق المحاسبي الملائم، وهو نفس ما أكدته الدراسات السابقة التي أظهرت نتائجها بشكل عام أن نموذجي حساب

التكلفة التصاعدي والتنازلي هما نموذجان متكاملان وليسا متعارضين، ولا يمكن استبدال أحدهما بالآخر؛ نظرا لكون كل منهما يقيس مكونات للتكلفة تختلف عن الأخرى، كما أن لكل منهما نقاط اهتمام تختلف عن الأخرى، بالإضافة إلى أن كل منهما يحقق أهدافا تختلف عن الأهداف الأخرى وتحقق منافعا تختلف عن المنافع الأخرى، كما أن متطلبات ومقومات تطبيق كل منهما تختلف عن الأخرى، ولهذا يفضل أن يستخدم كلا المنهجين بطريقة متكاملة وليست متعارضة.

٢ - توجد كما في المؤسسات الصناعية مراكز ربحية ومراكز تكلفة؛ حيث توفر الأولى للمؤسسة أرباحا بينما تمثل الآخر بنودا للنفقات والمصروفات، فقد أكدت آراء العينة وجود مثل هذه المراكز بالمستشفيات أيضا رغم اختلاف النشاط، وقد تمثلت مراكز الربحية في كل نشاط طبي يدر إيرادا للمستشفى، مثل الأقسام الداخلية للمستشفى وهم المرضى المقيمون بها، الأطباء بوجه عام بكافة تخصصاتهم (وقد حددت مستشفى رقم (٢) أطباء الباطنة باعتبارهم المراكز الأكثر ربحية (الأكثر إيرادية) بالمستشفى بينما حددت المستشفى رقم (٣) أطباء العيون والقلب باعتبارهم المراكز الأكثر ربحية عن غيرهم)، أقسام الطوارئ، أي محلات مؤجرة، وأي قسم بوجه يدر ربحا للمستشفى بشكل مباشر، أما مراكز التكلفة (المراكز اللاإيرادية) والتي تمثل عبئا ماليا على المستشفى فتتنوع ما بين أقسام تكنولوجيا المعلومات (IT)، الإدارة المالية، إدارة الموارد البشرية، السائقين وخدمات النظافة والمطبخ والصيانة الطبية، مكتب الاستقبال، أجهزة الكمبيوتر والمعدات، أعمال الصيانة العامة، وكل ما يمثل تكلفة غير مباشرة للمستشفى وتدخل ضمن تكلفة النشاط، وقد أشارت مستشفى (١) إلى أن كل نشاط قد يكون له أكثر من مسبب تكلفة، كالصيانة الطبية مثلا والتي ترتبط بأقسام متعددة ومختلفة، كما أن بعض التكاليف ترتبط ببعض التكاليف الأخرى كالعلاقة بين تكاليف قسم التمريض وتكاليف عمل السائقين، وهذه التكاليف تعتمد على عدة عوامل مهمة منها زمن استغراقها وكفاءة معداتها وسعر قطع غيارها وتكلفة صيانتها، وقد أوضحت المستشفيات الثلاثة أن مراكز التكلفة ضرورية ولا غنى عنها، والتي قد تتمثل في بعض

التخصصات الطبية غير المطلوبة كثيرا مثل مراكز علاج العقم أو روماتيزم الأطفال، أو بعض المعدات باهظة الثمن التي لا تستخدم تقريبا إلا فيما ندر، غير أن أهميتها تكمن في ضرورتها التي لا غنى عنها لشمولية الخدمات واضطلاع المستشفيات بمسؤوليتها الاجتماعية، أو لكونها أدوات مساعدة ولكن بشكل غير مباشر في تأدية الخدمات الطبية للمرضى على نحو ملائم.

٣ - حددت المستشفيات الثلاثة أقساما طبية مختلفة باعتبارها الوحدات الأكثر تكلفة للمستشفى، وقد اتفقت المستشفى رقم (١) مع المستشفى رقم (٣) على أن أكثر الوحدات تكلفة هو قسم العناية المركزة نظرا لتكلفته الباهظة، كما اتفقت المستشفيات (١) و(٢) على أن قسم العمليات هي الوحدة الأكثر تكلفة للمستشفى، وأضافت المستشفى رقم (١) قسم القلب لوحدات المستشفى الأكثر تكلفة، وأضافت مستشفى (٢) قسمي التعقيم والأشعة، والتي انفردت بتحديد قسم المختبرات باعتباره وحدة النشاط الأكثر ربحية من بين بقية وحدات أنشطة المستشفى الأخرى.

٤ - عن العلاقة بين تكلفة الخدمات الصحية الخاصة بالمستشفى وبين حجم أنشطتها، أكدت المستشفيات الثلاثة وجود علاقة طردية بين حجم المستشفى وبين مقدار التكلفة المتكبدة، وذلك بوجه عام، فكلما زاد حجم الأنشطة كلما ازدادت التكلفة، غير أن مستشفى (١) ومستشفى (٣) أوضحتا أن هناك تكلفة ثابتة يتم دفعها بصرف النظر عن حجم الأنشطة، كما أنه لا علاقة لها بعدد المرضى، فالمستشفى يجب أن تتواجد بها طواقم طبية كاملة لمدة ٢٤ ساعة يوميا بالعديد من أقسام المستشفى، كما أن سيارات الإسعاف يجب أن تتصف بالجاهزية طيلة الوقت، هذا بخلاف الإجراءات وإجراءات الصيانة الدورية، كما أن هناك الكثير من الأجهزة التي يندر استخدامها ولكن لا بد من توافرها طيلة الوقت بالمستشفى، ولهذا فإن التكاليف الثابتة لا علاقة لها بحجم النشاط، أما التكاليف المتغيرة فتزداد بازدياد حجم الأنشطة الطبية وذات العلاقة بها.

٥ - فيما يتعلق بوحدات النشاط المستخدمة في المستشفيات فقد قسمتها آراء العينة لوجنتين أساسيتين: المرضى في العيادات الخارجية، عدد الأسرة للمرضى المقيمين، وهو التصنيف الذي يتشابه مع نتائج الدراسات السابقة التي قسمت المرضى إلى مرضى العيادات الخارجية، والمرضى المقيمين، غير أن الدراسات السابقة اهتمت أيضا بتصنيف أنواع الرعاية الصحية التي يحتاجها المرضى، فهناك رعاية صحية مخصصة للمرضى من كبار السن، ورعاية صحية موجزة موجهة للحالات الحادة وأخرى موجهة للحالات المزمنة طويلة الأجل، وهناك خدمات رعاية صحية مقدمة للمعاقين وأخرى للفقراء ومحدودي الدخل، وهناك برامج رعاية صحية موجهة للأطفال وأخرى موجهة لقدامى المحاربين.

### المحور الثاني: أسئلة تتعلق بطرق تسعير خدمات الرعاية الصحية:

١ - فيما يتعلق بتسعير وزارة الصحة للخدمات التي توفرها المستشفيات للمرضى، أكدت إجابات المسؤولين الثلاثة على وجود قائمة أسعار استرشادية تعد مرجعا لجميع أسعار الخدمات الصحية التي تقدمها المنشأة الطبية، وقد شددت الإجابات الثلاثة على ضرورة مصادقة وزارة الصحة على أسعار الخدمات الصحية المقدمة، والتي يتم تحديثها سنويا طبقا لأسعار السوق وللتكلفة الفعلية للخدمة، وللأسعار التي تقدمها المنشآت المثيلة، كما أنها أحيانا تحدد حدا أقصى لأسعار الخدمات الصحية المقدمة في اليوم الواحد بالنسبة لمرضى التأمين الصحي، كما أنه عليها التصديق على الأسعار التي تقدمها المستشفيات الخاصة في حال عدم تسعيرها مسبقا، وهي تتابع عملية التسعير عند تجديد الترخيص للمستشفيات سنويا، كما أن المستشفيات التابعة لها ممن تقدم خدمات الضمان الصحي التعاوني تقوم أحيانا بتوفير الخدمات الصحية للمرضى بأسعار تقل عن تلك التي تقدمها مستشفيات القطاع الخاص.

وقد أشارت إجابات المسؤولين الثلاثة إلى العوامل العديدة التي ساعدت على ازدهار القطاع الخاص العامل في مجال الخدمات الصحية بالمملكة، لعل أهمها زيادة عدد الموظفين الذين

يتم التأمين عليهم باطراد<sup>47</sup>، ارتفاع عدد السكان وارتفاع متوسط عمر الفرد المتوقع، تنامي الثروات وارتفاع عدد الأمراض المرتبطة بأنماط الحياة الحديثة مثل السمنة والسكر وارتفاع ضغط الدم، تطوير الخدمات الصحية الحكومية على تنوعها وهو ما أدى لزيادة التنافسية، تطبيق نظام التأمين الصحي الإلزامي، وهو ما ساهم في حركة نمو سريعة لسوق غير متشبع، بهدف تحقيق هوامش ربحية تسعى وزارة الصحة السعودية جاهدة لضبطها للوصول لدرجة من التوازن المعتدل بين تكلفة الخدمة الصحية وبين سعرها، غير أن هذه العوامل جميعها لم تؤدي لتأسيس مشروعات للرعاية الصحية القومية كما تم في العديد من الدول التي تناولتها الدراسات السابقة، مثل مشروع سلة الصحة، مشروع مجموعات التشخيص ذات الصلة الأوربية، سواء الإنجليزية أو الألمانية، مجموعة موارد خدمات الرعاية الصحية الإنجليزية (HRG)، وهو ما يدل على الحاجة لبذل المزيد من الجهود للارتقاء بالمنظومة الصحية بالمملكة.

٢ - أما ما يخص طرق تسعير الخدمات الصحية فقد أظهرت النتائج أن المستشفيات الثلاثة تستخدم طرقاً تقليدية عند تسعير خدماتها الصحية ولا تستعين بأي طرق حديثة لتقليل التكلفة أو تعظيم الأرباح أو الحفاظ على الوضع التنافسي السوقي، بعكس الدراسات السابقة التي هدف أغلبها لدراسة طرق تطوير تخصيص تكاليف خدمات الرعاية الصحية لزيادة الدقة، وتقديم الدعم للإدرايين والمسؤولين وصناع القرار بمؤسسات الرعاية الصحية، وقد اعتمدت طرق التسعير على عدة أمور منها: تكلفة الحالة المرضية نفسها طبقاً لتشخيصها ضمن مجموعة التشخيصات ذات الصلة، تكلفة المواد المستخدمة وإهلاك المعدات وأجر الأطباء وطواقم العمل وسعر الخدمات الصحية المقدمة بالمستشفيات المماثلة (من ناحية حجم المستشفى وعدد الأسرة وشمولية الخدمات، تصنيف شركات التأمين المتعاملة معها، إلخ)،

<sup>47</sup><http://www.cchi.gov.sa/InsuranceCompanies/Pages/Companies.aspx?PageIndex=1>

كما أنها تعتمد على سعر الخدمة في العام السابق طبقا للتكاليف الإجمالية للمستشفى، وهو ما اتفق مع نتائج الدراسات السابقة والتي أوضحت اعتماد نظام تسعير الخدمات الصحية على الموارد المستخدمة في تشخيص وعلاج المرضى (الدفع طبقا لتكلفة علاج كل حالة على حدة)، والتي أثبتت دقة أكثر في حساب التكلفة، أو على تشخيصه طبقا لمجموعات التشخيص ذات الصلة، والتي تعتمد على تشخيصات أساسية وأخرى فرعية، وهو المنهج الذي يرفع من كفاءة الخدمات الصحية المقدمة للمرضى ويساعد على توفير المال.

وأشارت مستشفى رقم (١) ورقم (٣) إلى أنهما قد يقدمان أسعارا أعلى للخدمات من المستشفيات الأخرى، وذلك بسبب تميزهما وسمعتهما الطبية وقدرتهما على قبول حالات حرجة لا تقبلها المستشفيات الأخرى الأقل كفاءة منهما، نظرا لتوفر طاقم أطباء وتمريض مميز لدى كل منهما، بالإضافة إلى توفر معدات ومواد مستخدمة أفضل، وهو الأمر الذي يمهد للطبيب نفسه تحديد سعر تقديري للخدمة الصحية المقدمة دون التقيد بقائمة أسعار معينة، لذلك عادة ما تلجأ المستشفيات لحمل المريض على التوقيع على ما يفيد قبوله أي تكاليف إضافية قد تظهر في حينها ويصعب التنبؤ بها في وقت سابق، وقد أكدت آراء المستشفيات الثلاثة أهمية التقيد بأسعار السوق التنافسي والتي تجعل أسعار الخدمات الصحية تختلف من وقت لآخر، على الرغم من ثبات تكلفتها في كثير من الأحيان.

٣ - وعن كيفية التعامل محاسبيا مع الحالات المرضية النادرة وغير المألوفة أو غير المندرجة تحت مجموعة تشخيص محددة، أوضحت آراء العينة الخاصة بالمستشفيات الثلاثة أن التعامل معها يكون تقديرا في غالبية الأحوال، ولا يتم التقيد بأسعار الخدمات الصحية المحددة سلفا، وهذه العملية التقديرية تتوقف على عوامل عديدة منها التكلفة الفعلية لتشخيص وعلاج الحالة المرضية نفسها، ومنها أجر الطبيب ومعاونيه وتكلفة المعامل والمختبرات والأشعة وخلافه، ومنها أيضا سعر الخدمات الصحية في المشتريات المماثلة، وقد حددت مستشفى (٢) الطريقة التي يتم بها تقدير هذه الخدمات الصحية، والتي تتضمن اجتماع من

أطباء ومديري المستشفى لتحديد سعر الخدمة المقدمة، أما مستشفى (٣) فقد أشارت إلى حصولها من المرضى على ما يفيد قبولهم دفع تكاليف الخدمات الصحية المقدمة لهم (إقرارات) دون أن تكون محددة سلفاً، ويتم تقديم فواتير لهمتختلف عن فواتير الخدمات الصحية المألوفة، والتي قد تكون مقابل علاج حالة مرضية نادرة، ولكنها قد تكون أيضاً مقابلاً لمضاعفات محتملة غير مؤكدة أيضاً، وقد أوضحت المستشفيات الثلاثة أن هذه الحالات المرضية النادرة غير شائعة نظراً للخبرة الطويلة والجودة الطبية التي تتمتع بها المستشفيات التي يمثلونها، كما اتفقت المستشفيات الثلاثة على أهمية المسؤولية الاجتماعية التي يتوجب عليهم الوفاء بها؛ حيث لا يمكنهم صرف مريض دون تقديم العلاج المناسب له، وهى المسؤولية التي تتضارب أحياناً مع سلوكيات بعض المرضى ممن يستأون من ربحية هذه المستشفيات ويعتقدون أنها تقوم بالمطالب بأسعار مبالغ فيها للخدمات الطبية التي يتلقونها.

٤ - عن تفاوت أسعار الخدمات الصحية التي يتم توفيرها طبقاً لنظام الضمان الصحي التعاوني بين موفري الخدمات الصحية التابعة لوزارة الصحة وموفري الخدمات الصحية التابعة للقطاع الخاص، أكدت آراء ممثلي المستشفيات الثلاثة أن أسعار الخدمات الصحية التي توفرها مستشفيات القطاع الطبي العام التابعة لنظام الضمان الصحي التعاوني هي أقل من تلك التي تقدمها المرافق الطبية الخاصة، وأضافت مستشفى (٢) أن وزارة الصحة تطالب المستشفيات الخاصة بضبط الأسعار وتوفير الخدمات بسعر منخفض، وأشارت إلى أن مرضى المستشفيات الخاصة التي تقدم خدمة الضمان الصحي التعاوني يشاركون بنسب متفاوتة في دفع تكاليف علاجهم، بعكس مرضى المستشفيات التابعة لوزارة الصحة، فهم لا يشاركون بأي صورة في تكاليف علاجهم، أما مستشفى (٣) فرجح ممثلها أن تكون الأسعار واحدة، لكن المستشفيات التابعة لوزارة الصحة تقدم خصوماً طفيفاً للمرضى المتمتعين بالضمان الصحي التعاوني، وهو ما لا تفعله المستشفيات الخاصة.

المحور الثالث: مقومات كفاءة منظومة الرعاية الصحية بالمملكة والمعوقات التي تحول دون تطبيقها:

١ - فيما يتعلق بمدى الكفاءة في استخدام موارد المستشفى سواء كانت مالية أو مادية أو بشرية، أكدت مستشفى (١) أنها تُستخدم الاستخدام الأمثل بدليل تحقيقها للأرباح، والتي لا يتم جنبها إلا من خلال إدارة كفاء للموارد، بينما اكتفت مستشفى (٢) بنسبة ٩٠% لتعبر عن رضاها عن كفاءة إدارة الموارد، أما مستشفى (٣) فكان ممثلها أكثر صراحة وتحديداً، حيث أعرب عن اعتقاده بأن الموارد تدار بنسبة جيدة، غير أن هذه النسبة كان من الممكن أن ترتفع بدرجة كبيرة في حال تعميم ميكنة النظم المحاسبية والإدارية، والتي تعاني بعض الخلل وسوء التوزيع؛ حيث تستخدم بعض الأقسام الحاسوب أكثر من استخدام أقسام أخرى له، وهذا التفاوت يخلق نوع من عدم التنسيق في أداء وحدات النشاط بالمستشفى، مما يهدر في النهاية جزءاً من موارد المستشفى بسبب سوء الإدارة.

٢ - وعن مدى تطور الأنظمة المحاسبية بالمستشفيات عينة البحث، أكدت آراء ممثلي المستشفيات الثلاثة على أن النظام المحاسبي بكل مستشفى يعكس قدراتها المالية وظروفها الخاصة، كما أجمعت على أنها لا تطبق نظام محاسبي موحد يفيدها في عملية قياس الأداء، لأن تطبيق مثل هذا النوع من الأنظمة يعد باهظ التكلفة، وأشارت مستشفى (٢) إلى أن ملاك المستشفيات لا يفضلون الإنفاق على شراء هذه الأنظمة لارتفاع سعرها ويفضلون بدلا من ذلك اعتماد نظم محاسبية تقليدية، غير أن آراء ممثلي المستشفيات الثلاثة أكدت على ضرورة وأهمية توافر هذه الأنظمة الحديثة لتطوير عملية قياس الأداء وزيادة إمكانية إجراء مقارنات سليمة بين مخرجات الوحدات العلاجية المختلفة، ولتحديد تكاليف الخدمات الصحية بدقة، وقد شددت مستشفى (٣) على أن ميكنة النظم المحاسبية والإدارية يمنع هدر المال والوقت والجهد، وأشارت مستشفى (٣) لمدى أهمية تطبيق نظام محاسبي موحد وربطه بخدمات التأمين الصحي، لتسهيل إدارتها والتمكن من تتبع تطبيقها.



٣ - وأخيرا فيما يتعلق بمقومات كفاءة المنظومة الصحية بالمملكة وإمكانيات تطويرها، شددت مستشفى (١) على جودتها وأشارت إلى تفردا بسبب شمولية تغطيتها لكافة مواطني المملكة والمقيمين فيها، أما مستشفى رقم (٢) فأشار ممثلها إلى أن المنظومة الصحية بالمملكة تفتقد لعنصري الإدارة وعدالة التوزيع، فالأطباء الماهرون متركزون في كبرى المستشفيات فحسب، وسوء التوزيع يخل بكفاءة المنظومة الصحية، كما أن الروتين وسيطرة الفكر الإداري التقليدي على العملية الإدارية يخل أيضا بكفاءة المنظومة الصحية بالمملكة، غير أنه أشار لتوافر عنصر الموارد سواء كانت بشرية أو مالية، ولكنه عاد للتأكيد على أن حسن الإدارة يعرقل الاستفادة المثلي من الموارد المتاحة، أما ممثل مستشفى (٣) فاتفق مع رأي ممثلي المستشفى (١) و(٢) في أن المنظومة الصحية بالمملكة جيدة بوجه عام، واتفق مع مستشفى (٢) في أنها تفتقد للإدارة الجيدة الرشيدة، وانفرد بتأكيده على احتياجها لنظم إلكترونية حديثة تشمل جميع أقسام ووحداتالمستشفى.

### خلاصة البحث والنتائج

١ - لا تزال مستشفيات القطاع الخاص بالمملكة تتبع طرقا محاسبية تقليدية لحساب تكلفة خدماتها الصحية وتسعيرها، فبعدحساب التكلفة تضيف هامش ربح، ولا تقوم بتطبيق أي منهج من مناهج المحاسبة الحديثة مثل التكلفة المستهدفة على سبيل المثال، أو تتبع نظاما تشخيصية حديثة مثل نظام مجموعات التشخيص ذات الصلة DRG عند توفيرها لخدمات الرعاية الصحية

٢ - يعتمد تسعير الخدمات الصحية على عوامل عديدة، أهمها تكلفة علاج الحالة المرضية نفسها، والسعر التنافسي في السوق للمستشفيات المماثلة حجما وكفاءة، وسعر الخدمة الطبية في الأعوام السابقة.

٣ - يتم تقدير الكثير من الخدمات المسحوية دون التقيد بأسعار محددة سلفاً، ويتم التعامل معها طبقاً لمقتضيات الوضع الصحي للمريض، وقد تختص بحالات مرضية نادرة، أو تكون نتيجة لمضاعفات غير مؤكدة أو غير محددة سلفاً، ويقوم الطبيب نفسه بتقديرها أو بعد اجتماع الطاقم الطبي والإداري المختص، وعادة ما تقدم فواتير منفصلة للمرضى كمقابل لتلك الخدمات، وذلك عقب الحصول على إفادة كتابية منهم بموافقتهم على تحمل هذه التكاليف المحتملة.

٤ - على الرغم من سعى مستشفيات القطاع الخاص لتطبيق منهجي المحاسبة التصاعدي والتنازلي في حساب التكلفة، إلا أنه في التطبيق العملي يكثر استخدام المنهج التنازلي، لسهولة تطبيقه، وانخفاض تكلفته ومحدودية متطلباته.

### توصيات البحث

١ - يوصي الباحث بإجراء مزيد من الدراسات حول أساليب المحاسبة الإدارية المستخدمة في تحديد تكلفة وتسعير خدمات الرعاية الصحية بالمملكة في مناطق أخرى غير جدة، وإجراء مزيد من الدراسات المتعمقة حول طرق تقييم الأداء، ومدى تطبيقها بمستشفيات المملكة، سواء التابعة للقطاع العام أو الخاص.

٢ - يوصي الباحث بإجراء المزيد من الدراسات حول الأساليب المحاسبية المتبعة عند تلقي خدمات رعاية صحية ضمن منظومة الضمان الصحي التعاوني في المستشفيات الخاصة أو المستشفيات التابعة للقطاع العام.

٣ - يوصي الباحث المستشفيات وجميع موفري خدمات الرعاية الصحية على اختلاف تصنيفاتهم باتباع طرق محاسبية أكثر تطوراً، لقياس التكلفة من جهة ولتقييم الأداء وتخطيط موارد المؤسسة من جهة أخرى، وذلك لخفض التكلفة وتحسين الأداء والحفاظ على الكفاءة في آن واحد.

٤ - يوصي الباحث المستشفيات وجميع موفري الخدمات الصحية بتطبيق نظم محاسبية ممكنة لرفع كفاءة القطاع المحاسبي بها، وضرورة التخلص من العقبات الإدارية والتحلي بالأفكار الإدارية الحديثة لتطوير أداء المستشفيات وتقديم خدمات صحية أفضل وأقل تكلفة.

### مراجع البحث

#### أولا - المراجع العربية:

١. صفاء أحمد باسلامة، نشوى مصطفى علي (٢٠١٢)، تطور القطاع الصحي وأثره على النمو الاقتصادي في المملكة العربية السعودية، بحث غير منشور، جامعة الملك سعود.

#### ثانيا - المراجع الأجنبية:

1. Chapko MK, Liu c, Perkins M, Li y, Fortney JC, Maciejew ML- Equivalence of two healthcare costing methods: bottom-up and top-down.
2. Dafny LS, How do hospitals respond to price changes?
3. Eric Jan Leister, Jurgen Stausberg, comparison of cost accounting methods from different DRG systems and their effect on health care quality. Health policy 74 (2005) 46-55
4. Epstein D, Mason, a Costs and prices for inpatient care in England: mirror twins or distant cousins? Health Care Management Science 2006;9 (3) :233 -42
5. Gaal P, Stefka N, Nagy J, Cost accounting methodologies in price setting of acute inpatient services in Hungary. Health Care Management Science 2009, 9(3):243-50.
6. Knox, Dennis. "District Hospitals' Important Mission" Payers & Provider, Retrieved 10 July 2014
7. Oostenbrink JB, Rutten FFH, Cost assessment and price setting of inpatient care in the Netherlands, the DBC case mix system. Health Care Management Science 2006;9(3)287-94

8. Raulinajtys-Grzybek M Cost accounting models used for price-setting of health services –An international review. Health Policy (2014),
9. Schreyogg J, Tiemann O, and Busse R, Cost accounting to determine prices: how well do prices reflect costs in the German DRG system? Health Care Management Science 2006, 9(3)269-79.
10. Stewart, G. L., Manges, K. A., & Ward, M. M. (2015). Empowering sustained patient safety: the benefits of combining top-down and bottom-up approaches. Journal of nursing care quality, 30(3), 240-246.
11. Tan SS, Rutten FFH, van inefeld BM, Redekop WK, Hakkaart – van Roijen L, Comparing methodologies for the cost estimation of hospital services, European Journal of Health Economics 2009; 10:39-45.
12. Vogl Matthias, improving patient level costing in the English and the German “DRG” system, Health Policy 190 (2013) 290-300

ثالثا - المراجع الإلكترونية:

1. DRGsV20MethodologyOverviewandBibliography.pdf
2. <https://www.cms.gov/Research-Statistics-Data-and-Systems/Statistics-Trends>
3. <http://www.businessdictionary.com/definition/cost-based-pricing.html>
4. <http://www.cchi.gov.sa/InsuranceCompanies/Pages/Companies.aspx?PageIndex=1>
5. <http://www.doleta.gov/BRG/Indprof/Health.cfm>
6. <http://education-portal.com/academy/lesson/what-is-the-national-budget-definition-history-process.html#lesson>
7. <http://www.ehma.org/?q=node/81>
8. [https://en.wikipedia.org/wiki/Acute\\_care](https://en.wikipedia.org/wiki/Acute_care)
9. <http://www.fifty.ipa.edu.sa/conf/customcontrols/paperworkflash/Content/pdf/m1/ar/4.pdf>
10. <http://www.herc.research.va.gov/home/default.asp>
11. <http://www.herc.research.va.gov/data/dss.asp>

12. [http://www.hopkinsmedicine.org/patient\\_care/pay\\_bill/insurance\\_footnotes.html](http://www.hopkinsmedicine.org/patient_care/pay_bill/insurance_footnotes.html)
13. <http://www.moh.gov.sa/Ministry/Statistics/book/Documents/1435.pdf>
14. <https://www.msci.com/gics>
15. <http://www.nap.edu/read/13497/chapter/1>
16. <http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC1127376>
17. <http://www.nhs.uk/NHSEngland/thenhs/about/Pages/overview.aspx>
18. <http://www.scfhs.org.sa/about/Pages/default.aspx>
19. <http://www.thefreedictionary.com/cost-effective>
20. <Reports/MedicareFeeforSvcPartsAB/downloads/DRGDesc05.pdf>