

**منهج مقترح لتطوير نظم المعلومات المحاسبية لزيادة كفاءة  
وفاعلية مراجعة عائد الإنفاق في القطاع الصحي  
بالتطبيق على المستشفيات الحكومية في المملكة العربية  
السعودية**

**موسى داخل أحمد الخرماني  
باحث دكتوراه كلية التجارة ، جامعة عين شمس.**

## المستخلص

يهتم النظام المحاسبي في مجال الرقابة على خدمات القطاع الحكومي من ناحيتين تتعلق الناحية الأولى بالرقابة المالية، حيث يتم التأكد من أن الأموال الحكومية قد أنفقت في الأغراض المحددة لها ، وانه قد تم تسجيل بياناتها ومعلوماتها في السجلات والدفاتر المختلفة بطريقة سليمة وفي حدود الاعتمادات المالية التي تمت الموافقة عليها وتتعلق الناحية الثانية بالرقابة على الاستخدام حيث يتم التأكد من أن الإنفاق الحكومي قد حقق العائد الأمثل من ورائه وبعض الأسباب التي أدت إلى عدم تحقيق هذا العائد الأمثل وتقديم المقترحات اللازمة للتغلب على أوجه القصور ، وبذلك أصبحت هناك حاجة ماسة في العقد الأخير إلى الوصول إلى تقدير دقيق لتكلفة الخدمات الصحية ، واصبح مطلباً ملحاً على إدارة المستشفيات أن تقوم بمراجعة عائد الإنفاق لتحقيق أقصى كفاية في تخفيض التكلفة، وبالتالي الحصول على العائد الأمثل من النفقات في هذا القطاع.

وقد أثبتت فروض الدراسة الميدانية قبول الفرض الرئيسي ، والذي ينص على :

**الفرض الأول :** يوفر نظام المعلومات المحاسبية المطبق البيانات اللازمة لمراجعة عائد الإنفاق.

**الفرض الثاني :** لا يوفر النظام الحالي مجموعة من المؤشرات التي يمكن استخدامها كمقياس لكفاية وفاعلية مراجعة عائد الإنفاق.

**الفرض الثالث :** لا يعتبر أسلوب مراجعة عائد الإنفاق المطبق بالمستشفيات السعودية أسلوباً مناسباً لتقييم كفاية وفاعلية استخدام الموارد المتاحة.

## المقدمة

يعتبر موضوع مراجعة عائد الأنفاق من الموضوعات الهامة في قطاع الخدمات الصحية وذلك للتعرف على كفاءة الإدارة الصحية في إدارة الأموال وقدرة قطاع الخدمات الصحية على تحقيق العائد الأمثل ومدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية والتنافسية التي تحقق الاستمرار والجودة العالية وإضافة القيمة (Roger Levy, 1996)، ولا يقصد الباحث في هذا الصدد الحديث عن القيمة النقدية حيث أن قطاع الخدمات الصحية يتميز بأنه من المنشآت غير الهادفة للربح ، ولكن يتمثل العائد الأمثل في الوصول إلي مجموعة من النتائج الاجتماعية والصحية ورفع مستوى صحة الفرد وتحسين الجودة وما إلي ذلك من عوائد متعددة، فمقاييس الأداء التقليدية التي تهدف إلي تقييم الربحية في المقام الأول غير ملائمة لتحقيق الأهداف في قطاع الخدمات الصحية، وبات من الضروري مراجعة عائد الأنفاق في هذا القطاع وذلك للوصول إلي أقل تكلفة وتحسين كفاءة استخدام الموارد والتي تعتبر مطلباً أساسياً لتطبيق إدارة الجودة الكلية في قطاع الخدمات الصحية . حيث انتشرت فكرة مراجعة عائد الإنفاق في القطاع الحكومي (خاصة المستشفيات) في الفترة الأخيرة نتيجة إلي انتشار اللامبالاة بين المراجعين وذلك بهدف تحقيق زيادة في الأرباح وفعالية عائد الإنفاق في المستشفيات الحكومية .

(Warwick Funnell, 2004)

و يعد قطاع الخدمات الصحية في جميع دول العالم من القطاعات الخدمية الهامة والتي تسعى الدولة جاهدة للحفاظ من خلالها على صحة الفرد والمجتمع، وذلك من خلال وضع الخطط والاستراتيجيات الصحية وتنفيذها لتقديم أفضل وسائل الوقاية من الأمراض والأوبئة والرعاية الطبية للمرضي. (حنان عبدالرحيم، 2000، التحسين المستمر للجودة).

## مشكلة البحث

تتركز مشكلة البحث الأساسية في كيفية تطوير النظام المحاسبي المطبق حالياً بالقطاع الصحي بالمملكة العربية السعودية لتحويله إلى نظام معلومات محاسبية حتى يمكن الاستفادة من

قاعدة البيانات المرتبطة بعمليات الإنفاق الحكومي باعتبارها مدخلات للنظام وأسلوب تشغيلها بكفاءة وفعالية في ظل نظام رقابي ونظم ضبط داخلي داخل إطار النظام المتكامل للمعلومات حتى يمكن الوصول إلى مخرجات النظام وهي المعلومات المحاسبية سواء كانت معلومات مالية أو غير مالية وبالتالي الاستفادة منها في مراجعة أبعاد عائد الإنفاق الأربعة وهي الاقتصاد والكفاءة والفعالية والبيئة.

#### أهداف البحث

- 1- تطوير نظام المعلومات المحاسبية المطبق في قطاع الخدمات الصحية لتوفير البيانات اللازمة لمراجعة عائد الإنفاق في المستشفيات السعودية.
- 2- محاولة التوصل إلى منهج مقترح لمراجعة عائد الإنفاق وتطوير نظم المعلومات في قطاع الخدمات الصحية بالمملكة العربية السعودية و ذلك في ضوء نظام معلومات متطور وتقييم كفاءة وفعالية الوضع الحالي للتأكد من حسن استخدام وترشيد الموارد المتاحة بكفاءة وتحديد أسباب الانحرافات واقتراح جوانب التطوير المناسبة .
- 3- الوصول إلى مجموعة من المؤشرات التي تعد كمقياس للكفاءة والفعالية عند مراجعة عائد الإنفاق تساعد في قياس مدى التقدم في تحقيق الهدف وبالتالي تقليل النواحي السلبية وزيادة النواحي الإيجابية .

#### فروض البحث

##### الفرض الرئيسي:

" يوجد اختلاف جوهري بين الأساليب الحالية لتقييم عائد الإنفاق والمنهج المقترح لتقييم عائد الإنفاق في المستشفيات الحكومية."

##### الفروض الفرعية:

##### الفرض الأول

" لا يوفر نظام المعلومات المحاسبية المطبق البيانات اللازمة لمراجعة عائد الإنفاق."

## الفرض الثاني

" لا يوفر النظام الحالي مجموعة من المؤشرات التي يمكن استخدامها كمقياس لكفاءة وفعالية مراجعة عائد الإنفاق.."

## الفرض الثالث

"لا يعتبر أسلوب مراجعة عائد الإنفاق المطبق بالمستشفيات السعودية أسلوباً مناسباً لتقييم كفاءة وفعالية استخدام الموارد المتاحة."

## حدود البحث

يركز هذا البحث علي :

1- تركز هذه الدراسة على تطوير النظام المحاسبي القائم وتحويله إلى نظام معلومات محاسبية

2- ستقتصر هذه الدراسة على تحليل دور مراجعة عائد الأنفاق الحكومي على قطاع الخدمات الصحية بالتطبيق على المستشفيات دون غيرها من المنشآت الصحية بباقي أنحاء المملكة وذلك من خلال التطبيق على مستشفيات مدينة جدة .

3- يقتصر هذا البحث على دراسة مراجعة عائد الأنفاق في العشر سنوات الأخيرة أي عام 1994 حتى عام 2004 وذلك لتحليل أهم النظم والبرامج وتطوراتها في السنوات الأخيرة في هذا المجال .

## النتائج والتوصيات

بعد تحليل آراء المستقصي منهم توصل الباحث إلى النتائج التالية :

من حيث توافر المستندات :

تتوافر المستندات بمصدرها الداخلي والخارجي لدى المستشفيات.

و جاءت المستندات الداخلية حسب مدى توافرها على الترتيب التالي : نموذج محضر

التعميد بالشراء ، نموذج محضر الاستلام ، نموذج طلب صرف المواد ، مستندات أخرى.

و يقع العبء الأكبر من إعداد المستندات على الموظفين الإداريين يليهم المحاسبين. كما أن هناك نسبة ليست قليلة، لا تزال تقتصر على الأسلوب اليدوي لإثبات المستندات ولا تستعين بالأسلوب الآلي ، كما يعد التسجيل الفوري للمستندات هو الأكثر استخداماً من أسلوب التسجيل على دفعات.

#### **بالنسبة لدورية إعداد التقارير :**

نسبة كبيرة من المستشفيات تقوم بإعداد تقارير شهرية وعند الحاجة وهذه التقارير لها نماذج محددة وفي الغالب تحتوي على بيانات فعلية ولكنها تفتقر إلى البيانات المقارنة.

#### **بالنسبة للرقابة والمراجعة :**

أثبتت النتائج أن الرقابة قبل الصرف و أثناء الصرف وبعد الصرف هامة، كما ان المراجعون الداخليون نسبتهم أعلى من المراجعون الخارجيون في استجابات مفردات عينة البحث ، كما جاءت استجابات مفردات عينة البحث حول ما تتضمنه عملية الرقابة والمراجعة (مرتبة حسب أهميتها) على النحو التالي:

- 1- مراجعة المستندات هامة جداً.
- 2- مراجعة بنود عقود التشغيل هامة جداً .
- 3- مراجعة التوقيعات والموافقات هامة جداً.
- 4- مراجعة بنود الصرف هامة جداً.
- 5- مراجعة تسجيل العملية هامة.

وأفادت عينة البحث أنه التنبيه على الملاحظات بعد الانتهاء من عملية المراجعة كتابياً

هام.

#### **بالنسبة لحفظ المستندات :**

أفاد عدد كبير من إجمالي عينة البحث أنه يتم حفظ المستندات في الإدارة بعد الانتهاء منها ، و أفاد عدد متوسط من إجمالي عينة البحث أنه لا تتوافر إدارة لحفظ المستندات ، كما أفاد

عدد كبير من إجمالي عينة البحث بأن عملية الحفظ تتم داخلية وخارجية.  
بالنسبة لنظام المعلومات :

أجمعت مفردات عينة البحث بالكامل على أن وجود نظام معلومات محاسبي متطور يؤدي إلى سرعة عملية المراجعة ، و أفاد عدد كبير من عينة البحث بأن وجود نظام معلومات متطور يؤدي إلى سرعة الحصول على التقارير المالية ، كما أفاد عدد كبير من عينة البحث أن نظام المعلومات القائم يوفر معرفة ما تم صرفه في نهاية السنة الحالية.

### التوصيات

تمثل توصيات البحث فيما يلي :

تطبيق المنهج المقترح مع إنشاء نظام معلومات محاسبي متطور يكون ضمن نظام معلومات متكامل يؤدي إلى :

- 1- سرعة مراجعة المالىات.
- 2- سرعة مراجعة عائد الإنفاق ومقارنته بالإنفاق.
- 3- مراجعة مؤشرات الأداء المستخدمة.
- 4- عمل المقارنات.

تفعيل الإدارة الإلكترونية عن طريق ما يلي :

- 1- توفير شبكة حاسب آلي تربط بين المستشفيات ومديرية الشؤون الصحية والإدارة المركزية بالوزارة.
- 2- الاهتمام بمراجعة العمل الإلكتروني وتحديث أنظمة الحاسبات بالمستشفيات بما يتواءم مع الأنظمة الحديثة، وبما يؤدي إلى كفاءة عمل شبكة المعلومات المقترحة.
- 3- إتاحة دورات تدريبية للكوادر المالية والإدارية والفنية والتخصصية للإمام بالحاسب كل في مجال عمله.
- 4- اقتناء البرامج المحاسبية القياسية التي تؤدي إلى سرعة الحصول على المعلومات وسرعة

الحصول على التقارير.

إنشاء إدارة مستقلة لتقييم الأداء تكون من اختصاصاتها ما يلي :

- 1- التنسيق والربط بين المؤشرات المالية وغير المالية.
- 2- تقييم الأداء داخليا وخارجيا ومقارنة الأداء الفعلي للمستشفيات بالأداء المستهدف، والمقارنة بين السنوات السابقة للاستفادة بها في التخطيط للسنوات القادمة، ومحاولة تلافي الأخطاء التي تم الوقوع فيها السنوات الماضية.
- 3- ضرورة معرفة العائد والنفقات التي تمت خلال السنة المالية وإيجاد مؤشرات قياسية (مالية وغير مالية) تفي بغرض المراجعة.

## المراجع

حنان عبدالرحيم الأحمدى، "التحسين المستمر للجودة : المفهوم وكيفية التطبيق في المنظمات الصحية"، مجلة الإدارة، (معهد الإدارة العامة)، الرياض، المجلد الأربعون، العدد الثالث، أكتوبر 2000.

**Roger Levy, "Managing Value – For –Money Audit In The European Union: The Challenge of Diversity", Journal of Common Market Studies, (Vol. 34, No.4 , December 1996).**

**Warwick Funnell, " Further Evidence On The Roots Of Public Sector Operational (Value-for – Money) Auditing : A Response To Flesher And Zarzeski", Accounting And Business Research (Vol. 34, No. 3, 2004). Pp. 215- 222.**

## **Abstract**

# **“A Proposed Approach to Develop Accounting Information Systems to Enhance Effectiveness and Efficiency of Auditing the Spending’s yield in Health Sector”**

**(An Applied Study on Saudi Governmental Hospitals)**

**(1) Hesham Hasbo – (2) Zakria Friad – (3) Ebrahim Hammad**

**(4) Mosah Ahmed**

**(1) Ain Shams University, Faculty Commerce**

**(2) Abd ElAziz University**

**(3) Ain Shams University, Faculty Commerce**

**(4) Ain Shams University, Faculty Commerce**

The Accounting system shows great interest in monitoring services provided by the government sector for two reasons, controlling the financial activities to ensure that government funds are well spent with all information recorded properly and within the funds allocated and approved the second reasons has to do with the control over use to make sure that the government spending bring about the maximum return on investments poured while providing the suggestions made throughout the audit to over come the deficiencies cited. As a result the need is dire during the last decade to come up with a thorough estimate of health sector costs. Hospital management is required to audit the spending yield to take the necessary steps to reduce costs and eventually obtain the maximum yield from the expenses on the health sector.

Empirical study provided support for the main hypothesis (i.e) there is no significant difference between the existing methods used to evaluate the return on spending within the government hospitals thus providing support for the other three secondary hypotheses that :

H.(1) : The accounting system applied provides the required data to audit the return on spending.

H.(2) : The current system does not provide a set of indices that may be effectiveness & efficiency of return on spending auditing.

H.(3) : Auditing return on spending system applied within the Saudi Hospitals is considered in appropriate for the evaluation of how effective & efficient the available resources , are used.