

قياس تكلفة الخدمة الصحية باستخدام طريقة الأقسام المتجانسة

-دراسة حالة مستشفى المجاهد محمد البشير عين بسام-

Calculating the health service cost using the homogeneous cost pool – A case study in Mohamed Bachir hospital ainbessam-خلادي زوليخة^{1*}، درحمون هلال²، فروخي وافية³¹ جامعة لوئيسي علي، البلدية 2، (الجزائر) Ez.khelladi@univ-blida2.dz² جامعة لوئيسي علي، البلدية 2، (الجزائر) derahilal@yahoo.fr³ جامعة خميس مليانة wafia.ferroukhi@univ-dbk.m.dz

تاريخ النشر: 2023/06/06

تاريخ القبول: 2023/05/20

تاريخ الاستلام: 2023/04/03

ملخص:

جاءت هذه الدراسة كمحاولة لتطبيق إحدى الطرق وأدوات محاسبة التسيير الهامة والمستخدم في المؤسسات الاستشفائية وهي طريقة الأقسام المتجانسة، على واقع إحدى المستشفيات الجزائرية بهدف توضيح كيفية حساب تكلفة الخدمة الصحية المقدمة من طرف المستشفى الجامعي محمد البشير بعين بسام ولاية البويرة، حيث تم تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة على قسم العمليات، وخلصت الدراسة إلى نتائج متعددة أهمها: معلومة التكلفة التي تقدمها طريقة الأقسام المتجانسة عند قياسها لتكلفة الخدمات الصحية تساعد في مراقبة التسيير واتخاذ القرارات الملائمة، وتجدر الإشارة أيضا إلى ضرورة تبني أنظمة تكاليف متطورة تساعد على تحديد تكلفة الخدمات الصحية من جهة والرقابة على الموارد والإمكانات المتاحة من جهة أخرى، لا بد من تكوين فريق عمل في مجال التكاليف.

الكلمات المفتاحية: الخدمة الصحية، طريقة الأقسام المتجانسة، قياس تكلفة الخدمة الصحية في المستشفى.

رموز تصنيف *jel*: I10 ; M41; I180**Abstract:**

This study came as an attempt to apply one of the methods and important management accounting tools used in hospital institutions, which is the method of homogeneous departments, on the reality of an Algerian hospital, with the aim of clarifying how to calculate the cost of health service provided by the University Hospital Mohamed El-Bashir in Ain-Bassam, Bouira Province, where the method of homogeneous departments was applied On the operations department,, the study concluded with several results, the most important of which are: the cost information provided by the method of homogeneous departments when measuring the cost of health services helps in monitoring the management and making appropriate decisions, and it should also be noted the need to adopt advanced cost systems that help determine the cost Health services on the one hand, and control over the available resources and capabilities on the other hand, it is necessary to form a working group in the field of costs.

Keywords: health service, homogeneous departments method, measuring the cost of health service in the hospital.

jel classification: I10 ;M41; I180

I. مقدمة

تعتبر المستشفيات من الكيانات الخدمية التي تعتبر الأساس في تقديم مختلف الخدمات العلاجية والطبية للمواطنين والسهر على صحتهم وسلامتهم، حيث طورت من وظائفها وأساليبها في تقديم هذه الخدمات ، ولكن هذا التطور أدى إلى زيادة تكاليفها وأعباءها مما جعلها تواجه في عملية تحميل التكاليف التي أثقلت كاهلها ، وأصبح معدل النفقات الصحية يفوق التوقعات ويجبر ميزانية الدولة ضخم المزيد من الموارد المالية ، لهذا استوجب الأمر البحث عن نظام محاسبة التكاليف لتوفير ولتقديم كل معلومات أكثر لمتخذي القرارات الإدارية عن تكلفة الخدمات العلاجية ، ومساعدتهم في اتخاذ القرارات الصحيحة والرقابة على التكاليف من أجل تحسين نوعية الخدمات العلاجية ، وقد قامت الدولة الجزائرية بالعديد من الإصلاحات لقطاع الصحي شملت مختلف الجوانب، ومن أهم هذه الإصلاحات انتهاج التقنيات الحديثة وتطوير نظام المعلومات المحاسبي والمحاسبة التحليلية كأداة للتسيير التي تزود المؤسسة الاستشفائية بعدة معلومات عن تكاليف ونفقات الأقسام والمصالح الاستشفائية ، والرقابة عليها وتحديد تكلفة كل خدمة صحية مقدمة.

ونظرا لأهمية الخدمات الصحية والعلاجية في المجتمع، ورغبة في تحديد تكاليف الخدمات المقدمة من طرف المستشفى محل الدراسة سنطرح الإشكالية التالية:

كيف يتم حساب تكلفة الخدمة الصحية باستخدام طريقة الأقسام المتجانسة في مستشفى محمد البشير بعين بسم؟

II. الخدمة الصحية

يعد قطاع الخدمات الصحية من القطاعات الرئيسية والمؤثرة في إحداث التنمية الاقتصادية من خلال تقديم خدمات الرعاية الصحية ذات جودة عالية وبأقل تكلفة، وباعتبارها منتجات غير متجانسة الأمر الذي يستلزم الدراسة الدقيقة لتكلفتها.

1.II تعريف الخدمة الصحية

قبل التطرق إلى تعريف الخدمة الصحية ارتأينا تقديم تعريف موجز للمستشفى: "يعد تنظيما صحيا واقتصاديا، يتولى القيام بالعديد من الوظائف التي تتطلبها مجموعة من التخصصات والمهارات الطبية وغير الطبية، تساندها مجموعة من الخدمات والمستلزمات وتشكل مجموعها مزيجا من الوظائف الإدارية والطبية لخدمة المرضى المترددين على المستشفى طلبا للشفاء من الأمراض أو الوقاية منها" (جعفر، 2017)

وتعرف الخدمة الصحية على أنها: الرعاية التي تقدم إلى المريض عندما يطلبها في وقتها، كما أنها غير ملموسة ويتم تقديمها عبر مؤسسات الرعاية الطبية في المستشفيات والمستوصفات وغيرها. (منصور، 2013)

وتعرف أيضا بأنها "جميع الخدمات المقدمة من طرف المؤسسات الصحية وتكون هذه الخدمات علاجية تخص الأفراد أو وقائية موجهة للمجتمع أو حتى إنتاجية مثل إنتاج الأدوية والمستحضرات الطبية وغيرها بهدف رفع المستوى الصحي للأفراد وتلبية الرغبات المرتبطة بهذه الخدمة" (القادر، 2012)

II.2 خصائص الخدمة الصحية

تتميز الخدمات الصحية بجملة من الخصائص والتي لا تختلف عن بقية خصائص الخدمات بشكل عام ومنها (عائشة، 2011)

- الخدمات الصحية منتجات غير ملموسة: هذا ما يتطلب مهارة في الاتصال بين مقدم الخدمة والمستفيد والحاجة إلى هذه المهارة سوف تملّي على المؤسسة الصحية سياسة توصيل الخدمات بشكل مباشر لتحقيق الاتصال الفعال
- غير قابلة للانفصال: إذ لا يمكن تقديم الخدمة الصحية بدون وجود المستفيد منها مثل لا يمكن للجراح أن يقوم بالعملية إلا بوجود المريض.
- عدم التماثل (التباين): لأنها تعتمد على مهارة، أداء وسلوك مقدم الخدمة وعلى الزمان والمكان والمعلومات التي يقدمها المريض، ويلعب المستفيد دورا مهما هنا إذ أنه يختلف من حيث المزاج والسلوك ومستوى التفاعل والاستجابة
- تلاشي الخدمة الصحية: سواء تمت الاستفادة منها أولا.
- عدم انتقال الملكية: لكن مع ذلك يمكن للمريض تحقيق انتقال ملكية بعض السلع المساعدة كالحبوب، الحقن والتضميد.

III. طريقة الأقسام المتجانسة

III.1 تعريف طريق الأقسام المتجانسة

إن طريقة التكاليف الكلية أو ما يسمى بطريقة الأقسام المتجانسة هي طريقة تسمح بتخصيص الأعباء المباشرة على المنتجات وتوزيع الأعباء غير المباشرة على مراكز التحليل قبل تحميلها على المنتجات . حسب هذه الطريقة يتم تقسيم المؤسسة إلى عدد معين من الوظائف، منها ما يكون مشتركا بين بعض النشاطات، ومنها ما يكون يتعلق بنشاط معين واحد، وكل مركز تحليل يمكن أن يكون متصلا بوظيفة معينة في المؤسسة يسمح بتقسيم المؤسسة لمجموعة من الأقسام المتجانسة. (احمد، 2011)

III.2 حتمية تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة في المؤسسات الاستشفائية

تسعى وزارة الصحة الجزائرية من خلال تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة لتحقيق جملة من الأهداف والتي تتمثل في: (بريري و بولحية، 2019)

- التحكم في النفقات الصحية من خلال تقديرها على مستوى مختلف الأقسام المتجانسة باعتبارها أساس مثالي ومن ثم التوصل إلى تحقيق استعمال عقلاني للموارد.
- تقدير تكلفة اليوم الاستشفائي بشكل متماثل لدى مختلف المؤسسات الصحية.

- استعمال المنهجية كأساس لمراقبة كل مسؤول داخل قطاع الصحة ومن ثم تحديد المسؤوليات بصفة مدققة ومقارنة فاعلية المصالح داخل نفس القطاع.
- التوصل إلى درجة الشفافية فيما يتعلق بإعداد وتحضير الميزانيات التقديرية حيث تعتبر هاته الطريقة أداة موضوعية ودليل في حالة حاجة القطاع لموارد إضافية.
- إمكانية بناء تطلعات واستراتيجيات مستقبلية على أساس المعطيات التي يمكن تحصيلها من خلال منهجية الأقسام المتجانسة.
- توقع التطورات والمتطلبات الظرفية للمستشفى وتحديد الإستراتيجيات المستقبلية.
- أداة ووسيلة تسمح بتقدير مختلف النفقات والإحاطة بمختلف التكاليف، عن طريق مراكز المسؤولية وتحديد الأعباء المدرجة ضمنيا بصفة واضحة

IV. قياس تكلفة الخدمات الصحية بتطبيق طريقة الأقسام المتجانسة في مستشفى محمد البشير خلال الثلاثي الأول من سنة 2021

يعتمد قياس التكلفة على اختيار المؤسسة لطريقة من طرق محاسبة التكاليف ومن خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مستشفى محمد البشير تبين أن الطريقة المعتمدة في توزيع النفقات هي طريقة الأقسام المتجانسة كأفضل طريقة من طرق التكاليف الكلية. ومن اجل قياس تكاليف مختلف الخدمات قمنا بإتباع الخطوات التالية:

1.IV تحديد نفقات المستشفى خلال الثلاثي الأول من 2021

قبل حساب التكلفة الصحية يجب تحديد المصاريف التي أنفقتها المستشفى ويتم تجميعها في ثلاثة أشهر واختارنا لهذه الدراسة الثلاثي الأول من سنة 2021

الجدول 1: نفقات مستشفى محمد البشير (عين بسام) خلال الثلاثي الأول 2021

النفقات	القيمة بـ دج
الأجور	80596482.16
التغذية والإطعام	5425436.82
الصيدلية	79424138.54
المستلزمات المكتبية	7738059.91
الصيانة والإصلاح	553934.35
النفقات المشتركة	1918135.53

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق قسم التكاليف بالمستشفى

وبعد تحديد نفقات المستشفى يجب تحديد وحدات العمل للأقسام الرئيسة بالإضافة إلى قسم العمليات وقسم الأشعة ومخبر التحاليل الطبية.

2.IV تحديد وحدات العمل للأقسام الرئيسية

يتم تحديد وحدات العمل للأقسام الرئيسية بالإضافة إلى قسم العمليات وقسم الأشعة ومخبر التحاليل الطبية على النحو التالي:

1.2.IV تحديد وحدات العمل للأقسام الرئيسية

من خلال الزيارات الميدانية التي تمت على مستوى مختلف أقسام المؤسسة الاستشفائية محل الدراسة تم تحديد وحدات العمل الرئيسية والموضحة في الجدول التالي.

الجدول 2: وحدات العمل للأقسام الرئيسية

الوحدة	العدد	وحدات العمل
مريض	578	الجراحة
مريض	1056	طب داخلي
مريض	727	الولادة
علاج	8535	الاستعجالات
مريض	995	طب الأطفال
مريض	1745	غسيل الكلى
معاينة	86	طب العيون
علاج	1119	الاسعافي
معاينة	275	مكتب الوقاية

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على وثائق قسم التكاليف في المستشفى

من خلال الجدول نجد أن أكبر عدد لوححدات القسم في الأقسام الرئيسية كالقسم الاستعجالات وهذا دليل على كثرة نشاط هذا القسم خلال الثلاثي الأول من سنة 2021 وبعد تحديد وحدات العمل سنقوم بتحديد وحدات العمل لقسم العمليات والأشعة ومخبر التحاليل الطبية باعتبارها أقسام مساعدة للأقسام الرئيسية أي أنها تقدم خدمات طبية لمرضى الأقسام الرئيسية

2.2.IV تحديد وحدات العمل لقسم العمليات وقسم الأشعة وقسم مخبر التحاليل الطبية

بعد تحديد وحدات العمل للأقسام الرئيسية والموضحة في الجدول 2 عملنا على تحديد وحدات العمل لكل من قسم العمليات، قسم الأشعة، قسم مخبر التحاليل الطبية والموضحة في الجدول التالية.

الجدول 3: النشاط الإجمالي لقسم العمليات، الأشعة، التحاليل الطبية

الوحدة	العدد	وحدات العمل
عملية جراحية	7280	غرفة العمليات
أشعة	39226	الأشعة
تحليل	405765	المخبر

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على وثائق قسم التكاليف

من خلال الجدول 3 يعد قسم المخبر والتحليل الطبية أكثر نشاط م مقارنة ببقية الأقسام نظرا لأهمية نشاطه ليحتل قسم الأشعة المرتبة الثانية من حيث حجم النشاط بـ 39226 مرة تم فيها القيام بأشعة للمرضى، ليقوم قسم العمليات بـ 7280 عملية جراحية خلال الثلاثي الأول 2021، أما بالنسبة لوحداث العمل الخاصة بكل قسم سنوضحها بالترتيب في الجداول التالية:

الجدول 4: وحدات العمل التفصيلية لقسم العمليات (K)

نوع العملية	المعامل	عدد العمليات	عدد K
LV	80	38	3040
APPENDCECTOMIE	50	11	550
Hernie	50	6	300
Eventration	80	3	240
Occlusion intestinal	150	2	300
Fissure anale	30	1	30
Abcès de la fesse	80	8	640
Péritonite	150	5	750
Biopsie	60	2	120
gongraine	40	1	40
kystepilonidale	20	1	20
circoncision	30	24	720
Cbv	50	3	150
ulcereperfore	50	1	50
Goitre	150	1	150
Kyste	20	3	60
Lipome	20	3	60
المجموع	/	116	7280

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق قسم التكليف

الجدول 5: تحديد وحدات العمل التفصيلية لقسم الأشعة (R)

نوع الأشعة	المعامل	عدد الأشعة	عدد R
Téléthorax	10	984	9840
Rachis colonne	14	70	980
Rachis dorsal	14	59	826
Rachis lombaire	14	111	1554
Bassin	12	157	1884
Hanche	12	12	144
A .S.P	12	205	6240

4800	800	6	Mhresupérieur
6832	8546	8	Mhreinférieur
150	25	6	OSP nez
1158	193	6	Epaule
2340	195	12	G, costal
2478	177	14	Crane F/P
39226	11434	/	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق قسم التكاليف

الجدول 6: وحدات العمل لقسم التحاليل الطبية (B)

نوع التحليل	المعامل	عدد التحاليل	B العدد
Glycémie	30	3647	109410
Urée sanguine	15	1353	20295
Créatine	15	2494	37410
Calcium	25	635	15875
Magnésium	20	32	640
Potasium	30	1268	38040
Sodium	30	1236	37080
Acide urique	30	144	4320
Bilirubine total et directe	15	449	6735
Phospatasealkaline	15	7	105
Transaminases	15	77	1155
Cholestérol	15	203	3045
Triglycéride	25	74	1850
LCR	15	42	630
FNS avec leucocytaire	25	4221	105525
FNS	25	13	325
Groupe sanguine	30	816	24480
المجموع	/	16761	300870

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق قسم التكاليف

V. التوزيع الأولي والثانوي للأعباء الغير مباشرة لأقسام المستشفى

1.V التوزيع الأولي للأقسام المساعدة والرئيسية

من خلال المعلومات المحاسبية المقدمة حول مختلف الأعباء التي أنفقت خلال الثلاثي الأول من سنة 2021 يظهر لنا الجدول التالي

الجدول 7: التوزيع الأولي للأعباء غير مباشرة بين الأقسام المساعدة والرئيسية الوحدة:1دج

المصدر	غرفة العمليات	الأشعة	المخبر	الإدارة	القسم الاقتصادي	المصداقية
الأجور	11692072	2601720,00	3384190,23	8328021,23	4705142.02	1249414.7
التغذية	271767,93	60824,25	90157,93	144080,14	241140.11	53706.52
المصداقية	2317496,61	182786,93	1417563,15	0.00	201592.28	0.00
الوثائق والمستلزمات	386847,05	48083,29	605361,36	334168,83	758807.3	127644.84
الصيانة والتطوير	27267,50	5186,00	0.00	1341	385017	0.00
المجموع الأولي	14693451,38	2898600,47	5497272,67	8807611.2	6291698.74	1430766.06
نسبة الأعباء	8.87	1.75	3.32	5.32	3.8	0.86
الأعباء المشتركة	170196,92	33570.45	63667.24	102006.28	72867.97	234216.62
مجموع التوزيع الأولي	14865648,30	2932170.92	5560939,91	8909617,48	6364566,68	1447336,63

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق قسم التكاليف

V. 2 التوزيع الأولي للأعباء غير مباشرة على الأقسام الرئيسية

سنقوم بتوزيع الأعباء على مختلف الأقسام المتجانسة الرئيسية منها والمساعدة وهذا حسب نسبة استفادة كل قسم من هذه الأعباء، والجدول التالي يوضح ذلك بالتفصيل.

الجدول 8 : التوزيع الأولي للأعباء غير مباشرة على الأقسام الرئيسية لوحدة 1: دج

الاجور	الخارجية	الطب الداخلي	الولادة	الاستيعادات	طب الأطفال	غسيل الكلى	طب العيون	العلاج الاسعافي	مكتب الوثائق	الطوارئ	الطوارئ	%
3154385,18	5781292,79	8952321,31	14239192,94	4570652,62	5445317,10	676578,75	0.00	5816181	42819740,69	74780301,16	44.64	
410240,15	982678,31	654615,60	681576,70	812068,44	582791,22	0.00	0.00	439789,52	4123970,42	4885647,30	2.98	
1726041,27	4763186,30	1680026,80	6050438,19	963570,22	16228314,70	5534,89	34,02	1700553,18	72640576,17	77723885,36	46.39	
189371,59	4122587,01	312517,50	274943,59	260346,56	165521,99	5230,00	0.00	1466290	5330518,24	7591430,91	4.53	
0.00	66524,55	535.5	3834101	2770	10713.5	476	0.00	15762.2	119360.65	538172.15	0.32	
5480038.84	15716268,96	1160001,67	2128449,52	6609407,84	22432658,51	687819,64	34,02	8118914,90	1250341,66	1656191,36	10.00	
3.31	9.49	7.00	12.85	3.99	13.54	0.42	25.47	6.49		106.49	نسبة الأعباء	
63467,64	182019,63	134346,82	246508,6	76547,56	259806,20	7966,06	9,59	124851,39	1489256,09	1918135,53	1.14	
5543505.84	15898288,59	1173436,35	2153100,12	6685955,40	22692464,71	695785,70	27,61	8243466,29	1274569,92	1675372,41	100	
4.35	12.47	9.21	16.89	5.25	17.8	0.55	33.48	6.47		100	النسبة	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق قسم التكاليف

3.V قياس تكلفة وحدة القياس للأقسام الثانوية

يتم تحديد تكلفة وحدة القياس (العمل) للأقسام الثانوية (غرفة العمليات، الأشعة، المخبر) من خلال العلاقة التالية

وحدة القياس = مجموع التوزيع الأولي والثانوي ÷ عدد وحدات العمل

الجدول 09: تكلفة وحدة القياس للأقسام الثانوية

الوحدة: 1 دج

الصيدلية	القسم الاقتصادي	الإدارة	المخبر	الأشعة	غرفة العمليات	
						مجموع التوزيع الأولي
					14865648,30	غرفة العمليات
				2932170,92		الأشعة
			5560939,91			المخبر
						النسبة
						مكتب الوقاية
		8909617,48				الإدارة
	6364566,68					القسم الاقتصادي
1447336,63						الصيدلية
1447336,63	6364566,68	8909617,48	5560939,91	2932170,92	14865648,30	مجموع التوزيع الثانوي
1447336,63	6364566,68	8909617,48	5560939,91	2932170,92	14865648,30	مجموع التوزيع الأولي والثانوي
Neant	Neant	Neant	B	R	K	وحدة العمل
			466275	39226	8755	عدد وحدات العمل
			11.93	74.75	1697.96	تكلفة وحدة العمل

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق قسم التكاليف

4.V قياس تكلفة وحدة القياس للأقسام

يتم قياس التكلفة النهائية بعد القيام بالتوزيع الثانوي للأعباء على الأقسام الرئيسية حيث أن:

تكلفة وحدة العمل = مجموع التوزيع الأولي والثانوي ÷ عدد وحدات العمل

الجدول 10: تكلفة النهائية للخدمات الصحية

الأقسام الرئيسية									
الجراحات	القلب والأوعية	الوقاية	الاستشارات	طب الأطفال	غسيل الكلى	طب العيون	العلاج الأسعفي	مكتب الوقاية	العيون
3543303,54	13898285,39	11734363,25	21331001,12	6683985,40	22692484,71	693783,70	484802,67	8243488,29	127438992,49
9381234,36	0.00	407310,63	3076903,30	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	14863648,30
11960,11	14930,14	6279,06	2834131,19	13453,13	0.00	0.00	0.00	31393,29	2900773,62
143294,61	983411,31	329408,87	2763234,10	633887,39	307042,84	0.00	0.00	174660,80	3233897,08
4.35	12.47	9.21	16.89	3.23	17.8	0.33	33.48	6.47	
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
387307,31	1111336,99	820266,42	1303080,11	467367,89	1386269,82	48637.46	0.00	376242,46	6302708,43
276813,04	793881,26	383933,61	1073130,84	333863,28	1133148,34	34744.07	0.00	411637,60	3312047,69
62949,23	180332,86	133249,43	244493,07	73922,30	237884,06	7900.99	484802,67	93608,60	1340943,23
10263760,88	3086112,56	2482670,04	13320994,61	1346493,97	3284143,23	91282.52	484802,67	1287544,76	34122814,99
13807266,30	18984401,12	14217033,36	33031993,33	8232431,37	23976609,96	787048.21	43160230,28	9331011,06	161379807,48
JH	JH	JH	JH	JH	ID	CONS	Package	CONS	
378	1036	727	8333	993	1743	84	1119	273	
27343,23	17977,63	19333,73	4108.33	5273.82	14356.31	9131.96	35370.36	34635.22	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق قسم التكاليف

VI. حساب تكلفة إجراء عملية جراحية:

لحساب تكلفة إجراء عملية الجراحية يتم الرجوع إلى جدول التوزيع الثانوي واستخراج تكلفة وحدة العمل والعودة أيضا لنشاط قسم العمليات حيث نجد معامل كل العمليات التي تم إجراؤها وتحسب التكلفة وفق العلاقة التالية

$$\text{تكلفة الخدمة الجراحية} = \text{المعامل} \times \text{تكلفة وحدة العمل}$$

الجدول رقم 11: حساب تكلفة إجراء العملية الجراحية

نوع العملية الجراحية	المعامل	التكلفة
LV	80	135.815,2
Appendectomy	50	84.884,5
Hernie	50	84.884,5
Eventration	80	135.815,2
Occlusion intestina	150	254.653,5
Fistule anal	25	42442,25
abcès de la fesse	80	135.815,2
Peritonite	150	254.653,5
Biopsie	60	101.861,4
Gongraine	40	67.907,6
kyste pilonidale	20	33.953,8
Circoncision	30	50930,7
Cbv	50	84.884,5
ulcere perfore	50	84.884,5
Goitre	150	254.653,5
Kyste	20	33.953,8
Lopome	20	33.953,8

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على وثائق قسم التكاليف

VII. النتائج ومناقشتها

مما سبق يمكن استخلاص النتائج التالية:

- يعاني نظام محاسبة التكاليف في المؤسسات الخدمية من كثرة الأنشطة وتشعبها حيث أنها متعددة وغير مكررة وهذا يعتبر من مميزات الخدمة باعتبارها غير ملموسة.
- تركز أغلب البحوث التكاليف والمحاسبة الإدارية على المشاكل الخاصة بالمؤسسات الصناعية دون المؤسسات الخدمية وخاصة الصحية هو ما يستلزم ضرورة توجيه الاهتمام بالمؤسسات المجال الصحي.
- طريقة الأقسام المتجانسة إحدى طرق المحاسبة التحليلية التي تطبق في المؤسسات الاستشفائية لرقابة التكاليف
- توصلنا إلى نتيجة مفادها أن الطريقة المعتمد من طرف المستشفى محل الدراسة غير قادرة على تحديد تكلفة كل الخدمات الصحية حيث أن كل خدمة مقدمة لا تكون متشابهة أو متجانسة مع الخدمات الأخرى

- طريقة الأقسام المتجانسة تقدم بعد التوزيع الأولي والثانوي لأعباء المستشفى تكلفة عمل واحدة وهذا غير منطقي، حيث أن الخدمة تختلف من شخص إلى آخر بالإضافة إلى أن الأدوية والمستلزمات الطبية المستهلكة لعلاج المريض لا تكون نفسها من حيث الكمية أو النوع
- تحديث نظام المحاسبة التحليلية في المستشفيات الجزائرية بالاعتماد على الطرق الجديدة مثلا نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)

VIII. الخلاصة

من خلال دراستنا لمحاسبة التكاليف عن طريقة تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة تبين لنا أن الهدف الرئيسي لهذه الطريقة هو إيجاد تكلفة وحدة القياس فقط، وهنا يطرح مشكلة عدم التفريق بين تكلفة مريض مع مريض آخر في نفس المصلحة ولكن مرضيهما مختلف وتكلفتهما واحدة وهي كلفة اليوم الاستشفائي في حين أن المريض الأول قد كلف المستشفى أكثر من الثاني وعليه تبقى هذه الطريقة غير دقيقة من حيث تحديد التكاليف وتقديرات الميزانية، وعليه أصبح من الضروري البحث عن أساليب جديدة أكثر نجاعة في تحديد تكاليف النشاطات الصحية مع التمييز بين أنواع الأمراض والفحوصات الصحية.

IX. المراجع

- أيمن عمر علي عبد الباقي، فتح الرحمن الحسن المنصور، (2013)، محاسبة التكاليف وأثرها على قياس تكلفة الخدمات الطبية، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 14، العدد 02، ص: 109.
- عبد الإله نعمة جعفر، (2017)، محاسبة التكاليف في المستشفيات، الأردن، دار المناهج للنشر والتوزيع.
- حابي أحمد، حابي أحمد، (2011)، دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية الجزائرية دراسة حالة الشركة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية بسكرة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر.
- محمد أمين بربري، الطيب بولحية، (2019)، أهمية تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة في تحديد تكلفة الخدمة الصحية بالمؤسسات العمومية الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية الأخوات باج الشلف، مجلة الدراسات، المجلد 10، العدد 2، ص: 05.
- دبون عبد القادر، (2012)، دور التحسين المستمر في تفعيل جودة الخدمات الصحية، مجلة الباحث، العدد 11.
- والة عائشة، (2011)، أهمية جودة الخدمة الصحية في تحقيق رضا الزبون، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3.

References translated from arabic

- 1/ abdalilahnaimadjafer, **cost accounting inhospitals**, manahidj for publishing and distribushing house, jordani, 2017, p 23.
- 2/ aymenomaraliabdelbaki, faith elrahmanhassan Mansour, **cost accounting and his impact in reassuring health cost service**, science economique review, vol14 , number 2, algeria.

- 3/walahaisha, **the importation of quality health services in satisfaction of costumers**, magister theses, alger 3 university, 2011, p 109.
- 4/ debounAbdelkader, **continuousimprovement in activation of quality health services**, elbahith review, number 11, 2012, p 216.
- 5/habiahmed, **comparative study between traditional cost methods and ABC and possibility of application in Algerian industrial company-case study in electric cabels industry-**, magister theses, alger 3 university, 2011 ,p 26..
- 6/ Mohamed aminbarbari, boulahiataib, **the important application of homogeneous cost pool to set health service cost in hospital -case study in elkhawatbadj hospital chlef-**, eldirassat review, vol 10, number 2, 2019, p 5.