

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير



مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر اكايمي

الشعبة : علوم التسيير التخصص : تسيير الهياكل الاستشفائية

آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

مقدمة من طرف الطالب : تحت إشراف الأستاذة

زحاف علي قبائلي الحاجة

اعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا :	برواين شهرزاد	استاذ محاضر ب	مستغانم
مقررا :	قبائلي الحاجة	استاذ مساعد ا	مستغانم
مناقشا :	حجار آسية	استاذ محاضر ب	مستغانم

السنة الجامعية

2018/2017

تشكرات:

في مثل هذه اللحظات يتوقف اليراع ليفكر قبل أن يخط
الحروف ليجمعها في كلمات... تتبعثر الأحرف ونحن أن يحاول
تجميعها في سطور.

سطورا كثيرة تمر في الخيال ولا يبقى لنا في نهاية المطاف إلا
قليلًا من الذكريات وصور تجمعنا بزملاء وأساتذة ومشرفين
كانوا إلى جنبنا.

فواجب علينا شكرهم ووداعهم ونحن نخطو خطواتنا في غمار
الحياة ونخص بجزيل الشكر والعرفان إلى كل من أشعل شمعة
في دروب علمنا وإلى من وقف على المنابر وأعطى من
حصيلة فكره لينير دربنا إلى الأساتذة الكرام في كلية علوم
التسيير ونتوجه بالشكر الجزيل إلى اساتذتنا الكرام.

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
04	توقعات نفقات التسيير بعنوان السنة المالية 2017	01
20	ميزانية وزارة الصحة بالنسبة للنواتج المحلي الخام	02
21	تطور مخصصات الإنفاق الصحي في الجزائر في الفترة 2013-2010	03
21	الميزانية العامة للصحة بالنسبة لميزانية الدولة	04
23	تطور النفقات بالمؤسسة العمومية الاستشفائية سيدي غيلاس	05
24	تطور نفقات الأدوية، المواد الصيدلانية والمواد الأخرى والأجهزة الطبية خلال فترة 2016-2015	06
55	التوزيع الأولي للأعباء بالمؤسسة العمومية الاستشفائية بوقيرات	07
57	التوزيع الثانوي للأعباء بالمؤسسة العمومية الاستشفائية	08

تمهيد:

يعتبر قطاع الصحة كغيره من القطاعات قطاعا هاما واستراتيجيا سواء من الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية لهذا عمدت الدولة ومنذ الاستقلال على توفير الرعاية الصحية الكاملة للمواطنين والعمل على ترفيتها أكثر مما كان عليه في مراحل سابقة، ويرجع ذلك إلى ظهور أمراض متنوعة لم تكن معروفة من قبل حيث يصعب علاجها.

أصبح تحسين الأوضاع الصحية وإيصال الخدمات الصحية إلى كافة المواطنين مسؤولية أساسية لمسيري قطاع الصحة وهنا يبرز دور الإنفاق العام على الصحة في تحقيق الأهداف المخططة، ويتمثل التحدي الذي يواجهه في تحقيق هدفين أساسيين هما تسهيل الحصول على الخدمات الصحية اللازمة وفقا للقدرة المالية للمواطنين وتوفير الرعاية الصحية للفقراء ونشر الخدمات الصحية في كافة أرجاء الوطن دون تمييز منطقة عن أخرى، إذ أن مشكلات الإنفاق لا تنشأ فقط نتيجة عدم ملائمة مستوى الإنفاق ولكن أيضا نتيجة عدم قدرة التسيير الإداري في السيطرة على الإنفاق.

ونظرا لتزايد الحاجات الصحية للمواطنين مما أدى إلى التنامي والتطور المتسارع لقاتورة العلاج أضحت أرقام هذا القطاع في مجال الإنفاق تؤثر على توازن بعض القطاعات الأخرى المساهمة في تمويله وكذا ميزانية الدولة ويلاحظ أن هذا التزايد في الإنفاق الصحي لم يصحبه تزايد مماثل في المردود ولا في تحسين الحالة الصحية.

إن أي نظام وطني للصحة يجب أن يستجيب للحاجيات الصحية للمواطن و التي تترجم تلبيتها في شكل نفقات والتي تشكل هذه الأخيرة عبئا كبيرا على عاتق الدولة ففي الوقت الذي تعرف فيه ميزانية الدولة تطورا معتبرا رغم كل الجهود المبذولة من طرف الدولة بالمبالغ الباهظة المنفقة في سبيل تحسين الخدمات الصحية إلا انه في الغالب نسجل عدم رضى المواطنين بهذه الخدمات المقدمة مما فرض على مسيري المؤسسات الصحية أخذ زمام الأمور بجدية لتدارك الأوضاع من خلال إعادة النظر في سياسة الدولة الصحية من خلال تكييف الإطار التنظيمي مع التحولات الراهنة وكذا الاهتمام بالجانب المالي بإعادة النظر في تمويل هذه المؤسسات بغية الحد من التبذير وعقلنة استهلاك الموارد المالية المتاحة وضرورة التحكم في هذه النفقات المتزايدة بوتيرة متسارعة من خلال إدراج تقنيات وآليات ومحاولة إسقاطها على المؤسسات الصحية.

الإشكالية:

نظرا للتزايد الكبير للنفقات المؤسسات الصحية في الآونة الأخيرة أضحت الاهتمام بالإنفاق الصحي من الأولويات التي يسعى المشرفين على قطاع الصحة إلى معرفتها وتحليلها وبالتالي التحكم فيها، إن هذا التحكم في الإنفاق يكون بهدف الحصول على أكبر قدر من الموارد وبنفس التوليفة من العوامل والموارد والوسائل الداخلية في إنجاز النتائج المرجوة.

على ضوء ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

ما هي الآليات والسبل المعتمدة في الجزائر للتحكم في الإنفاق الصحي الوطني؟

المقدمة:

لمعالجة هذه الإشكالية وبغرض الإلمام بجوانب الموضوع تم تحليل التساؤل الرئيسي إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ كيف هو واقع تسيير النفقات بالمؤسسات الصحية في الجزائر.
- ✓ ما هي أسباب التزايد المتسارع في النفقات الصحية خلال السنوات الأخيرة.
- ✓ هل من جهود مبذولة من طرف مسيري القطاع الصحي في سبيل عقلنة هذه النفقات الصحية.
- ✓ هل هناك تطبيق فعلي على أرض الواقع لمختلف الآليات من طرف المؤسسات الصحية في الجزائر للتحكم في النفقات وما هي الصعوبات والعراقيل الموجودة.

فرضيات البحث:

سنحاول الإجابة على إشكالية البحث من خلال مجموعة فرضيات يمكن صياغتها كما يلي:

- ارتفاع التكاليف التي تعاني منها المنظومة الصحية لا ينحصر فقط في ارتفاع نفقات التجهيز ونفقات التسيير بل يرجع أيضا إلى سوء التسيير وضعف نظام المعلومات في المؤسسة الاستشفائية.
- ضرورة اتباع آليات جديدة من غير التقليدية في سبيل تحقيق أهداف المسيرين لتخفيض النفقات الصحية.

دوافع اختيار البحث:

لقد تم اختيار موضوع البحث للأسباب التالية:

- ✓ الأهمية التي يكتسبها هذا الموضوع من خلال أهمية المبالغ المرصدة لوزارة الصحة، بالإضافة إلى أهمية المنتج المتمثل في (صحة المواطن).
- ✓ نقص الدراسات التي تناولت الجانب التطبيقي للمحاسبة التحليلية على المؤسسة الاستشفائية، فمعظم الدراسات قامت بتقييم نظام المعلومات ووضع جملة من التوصيات للفريق المسير.
- ✓ إبراز نقاط الضعف الخاصة بتطبيق المحاسبة التحليلية في بعض المستشفيات الجزائرية، ومحاولة تقديم حلول من أجل تطبيق أحسن التقنيات وإمكانية الوصول إلى نتائج تتطابق مع الواقع.

أهداف الدراسة:

- ✓ لقد أضحت الاهتمام بالإنفاق الصحي من الأولويات التي يسعى المشرفين على قطاع الصحة إلى معرفتها وتحليلها وبالتالي التحكم فيها.
- ✓ إن هذا التحكم في الإنفاق يكون بهدف الحصول على أكبر قدر من الموارد وبنفس التوليفة من العوامل والموارد والوسائل الداخلية في إنجاز النتائج وهذا بانتهاج توزيع جيد للوسائل المادية والمالية والبشرية التي تؤدي لا محالة إلى تحسين وتطور في المردود الصحي ونوعيته.
- ✓ تقييم عام لطريقة الأقسام المتجانسة في أحد المؤسسات العمومية الاستشفائية الجزائرية ومحاولة إبراز النتائج، النقائص مع إعطاء بعض الحلول.
- ✓ إمكانية استعمال نتائج المحاسبة التحليلية من طرف أصحاب القرار من أجل تقييم ما حقق ورسم خطط لما نصبو إلى تحقيقه.

أهمية البحث:

من خلال هذا البحث سنحاول توضيح أن المسؤولية مشتركة فيما يخص ظاهرة ارتفاع التكاليف الصحية ابتداء من النهج المتبع منذ 1970 وهو مجانية العلاج، وتأخر التطبيق التدريجي للصحة مدفوعة المقابل، بالإضافة إلى ذلك عدم وجود رغبة حقيقية لتكوين وتشغيل عمال يتحكمون في التقنيات الاقتصادية، الذين بإمكانهم حصر هذه التكاليف، تقييمها ثم محاولة مراقبتها والتحكم فيها.

تحديد التكاليف الاستشفائية يتم من خلال تطبيق التقنيات الاقتصادية آخذين بعين الاعتبار خصوصية النشاط الاستشفائي بالإضافة إلى تضافر جهود كل العاملين مهما اختلفت اختصاصاتهم ومسؤولياتهم من أجل تحديد مواقع الداء ومحاولة معالجته.

الدراسات السابقة:

وللإحاطة بالموضوع اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي وفق خطة مقسمة إلى فصلين ، كل فصل يحتوي ثلاث مباحث وكل مبحث بدوره إلى ثلاث مطالب، حاولنا السير وفق التطور التدريجي للمفاهيم الخاصة بالموضوع بهدف الوصول إلى الفصل التطبيقي كما يلي:

- **الفصل الأول:** نتناول من خلاله واقع تسيير النفقات في المؤسسات الصحية من خلال التعرض إلى ميزانية المؤسسات الصحية، تمويلها، اعدادها والرقابة عليها وكذا أسباب تزايد هذه النفقات خلال السنوات الأخيرة وضرورة التحكم في ذلك.
- **الفصل الثاني:** نتناول فيه السبل والآليات المعتمدة من أجل التحكم في هذه النفقات بالإسقاط على المؤسسة محل التربص وهي المؤسسة العمومية الاستشفائية لخضر بوشمع- سيدي غيلاس ولاية تيبازة.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

تمهيد:

إن تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية وبعبارة أدق تسيير ميزانية المؤسسات الصحية هي ترخيص قانوني تسمح للمسير بالقيام بجميع العمليات المالية، والتي هي من صلاحيات مدير المؤسسة باعتباره المسؤول الأول عن كل القرارات المالية التي تتخذها المؤسسة والتي تبدأ بتحضير الميزانية وإعدادها من خلال كل التوقعات المالية المستمدة من التكلفة الحقيقية لنفقات المؤسسة والتخطيط المالي السليم مروراً بتنفيذ الميزانية مع مراعاة مبدأ أحسن خدمة علاجية بأقل تكلفة ممكنة بالإضافة إلى مراقبتها وتصحيح الانحرافات والأخطاء، كما أن تسيير الميزانية لا يجب أن يكون مجازاً أو مرخصاً به قانوناً فقط بل يجب أن يكلف به أشخاص مؤهلين لتنفيذ العمليات المالية والمتمثلين في كل أعوان تنفيذ الميزانية من أمر بالصرف ومراقب مالي ومحاسب عمومي ووكيل صرف.

إن المؤسسات العمومية الصحية بمختلف أنواعها وباعتبارها مؤسسات عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي تخضع في تسييرها المالي بصفة عامة لقواعد قانون المالية وقواعد المحاسبة العمومية، وعلى مسيري المؤسسات الصحية إعداد وتنفيذ ميزانيتها السنوية التي تختلف تماماً عن ميزانية الدولة، بحيث تتمثل ميزانية المؤسسات الصحية في أنها وثيقة تقدر من خلالها وتسجل لسنة مدنية، مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بتسيير المؤسسة الصحية، إن تسيير الإنفاق العام بالمؤسسات الصحية لا يجب أن يكون مجازاً أو مرخصاً به قانونياً فقط بل يجب أن يكلف به أشخاص مؤهلين لتنفيذ العمليات المالية والمتمثلين في كل من الأمر بالصرف والمراقب المالي والمحاسب العمومي.

وما يهمنا في بحثنا وتحديدنا في هذا الفصل هو جانب النفقات ارتأينا التطرق لها من خلال:

المبحث الأول: نفقات المؤسسات الصحية، تقديرها، اعتمادها و تنفيذها

المبحث الثاني: الرقابة على نفقات المؤسسات الصحية

المبحث الثالث: دراسة ظاهرة زيادة النفقات وضرورة التحكم فيها

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

المبحث الأول: نفقات المؤسسات الصحية

تواجه المؤسسات الصحية نفقات عديدة ومتنوعة، إذ أنها تدفع أجور مستخدميها وتسدد تكاليف تشغيل الصيانة والترميم وتدفع تكاليف الكهرباء والغاز والماء، وتلبي مختلف الحاجيات من أدوية ومواد ولوازم ضرورية لنشاط مصالحها المختلفة، وفي كل هذه الحالات نجد أنفسنا أمام نفقات عمومية من خلالها سوف يتم الدفع عن طريق سحب الأموال من حساب المؤسسة، ومن هنا يمكن القول إذا أن تسيير المؤسسة يقضي حتما الإنفاق وهذا الإنفاق يستدعي وجود أموال تتحصل عليها المؤسسة عن طريق الإيرادات وتجسيد ذلك يتم عن طريق العمليات المالية الخاصة بتنفيذ الميزانية.

المطلب الأول: تقدير نفقات المؤسسات الصحية واعتمادها

الفرع الأول: مفهوم النفقات الصحية:

قبل التطرق إلى مفهوم النفقات الصحية يجدر بنا تقديم بعض التعريفات للنفقة العامة باعتبار أن النفقات الصحية ما هي إلا صورة من هذه الأخيرة وبعض المفاهيم الأخرى.

للنفقة العامة تعاريف عديدة ومتنوعة يمكن عرض بعض منها على سبيل المثال:

- **النفقة العامة** هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام بقصد إشباع حاجة عامة¹.
- **النفقة العامة** هي تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية أو أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة².

النفقات الصحية : هي جميع النفقات بجميع أنواعها سواء كانت مباشرة أم غير مباشرة التي لها علاقة بالصحة ويتم دفعها في نقاط تلقي الخدمة مثل رسوم الاستشارات الطبية، ثمن شراء الأدوية والأجهزة الطبية، نفقات موظفي المؤسسات الصحية، نفقات الإطعام والإيواء للمرضى المقيمين، نفقات ترميم وصيانة الهياكل الصحية، نفقات تشييد وتجهيز المباني الصحية... وكل ما تم إنفاقه بمؤسسة صحية.

الفرع الثاني: تقدير نفقات المؤسسات الصحية بغرض إعداد الميزانية

إن إعداد ميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية يرتكز على مدى تطبيق الأسس الفنية والتقنية في تقدير كل من الإيرادات من طرف وزارة الصحة والسكان والنفقات من طرف مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية لفترة محددة بسنة واحدة.

يقوم مدير المؤسسة بإعداد توقعات نفقات المؤسسة الصحية للسنة المقبلة بمساعدة أربع نواب والمتمثلين في: المدير الفرعي للموارد البشرية، المدير الفرعي للمالية والوسائل، المدير الفرعي للمصالح الصحية والمدير الفرعي لصيانة التجهيزات الطبية والتجهيزات المرافقة، وذلك بعد صدور مراسلة من طرف وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات عن مديرية المالية والوسائل موجهة إلى السادة مدراء الصحة والسكان ومدراء المؤسسات العمومية للصحة، تتضمن هذه المراسلة قائمة من الوثائق المطلوبة في إطار تحضير توقعات الميزانية بعنوان السنة المالية المقبلة والمتمثلة أساسا في حالة الأجور لشهر ديسمبر مؤشرة من

¹ حسن مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001 ص 11.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 ص 65.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

طرف المحاسب العمومي، الوضعية المالية بعنوان السنة الماضية موقوفة إلى غاية 12/31 مؤشر عليها من طرف المحاسب العمومي، حالة الإيرادات المحققة خلال السنة الماضية، حالة توقعات الميزانية بأبواب النفقات مبررة بدفتر الملاحظات، بطاقة تقنية نموذجية.

إن إعداد توقعات نفقات الميزانية يتم بالاعتماد على عدة وثائق والتمثلة أساس في:

- ✓ مخطط العمل السنوي والذي يدرج فيه مختلف الأنشطة التي تنوي الإدارة القيام بها خلال السنة المقبلة.
- ✓ ميزانية السنة الجارية من خلال الاعتمادات الممنوحة خلال السنة المالية الحالية.
- ✓ وضعية الديون اتجاه عملاء المؤسسة.
- ✓ الوضعية المالية بعنوان السنة المالية المقفلة.
- ✓ التقارير الخاصة بمدى تنفيذ ميزانيات السنوات الماضية عند الاقتضاء مع الأخذ بعين الاعتبار النمو الاقتصادي والاجتماعي وارتفاع الأسعار وغيرها.

حيث يتم تحديد احتياجات المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات كما يلي:

- **تحديد الاحتياجات من الموارد البشرية:** يتم إعداد المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية من طرف المديرية الفرعية للموارد البشرية، حيث يلعب هذا المخطط دور كبير في تحديد ما تحتاجه المؤسسة من موارد بشرية في مختلف الأسلاك، التكوين، الترقية، التقاعد... الخ، كما تترتب على مختلف هذه الاحتياجات آثار مالية تساعد في تحديد المبلغ التقديري للعنوان الأول والتمثل في نفقات الموظفين وذلك من خلال إجراء عملية حسابية بسيطة من خلال جمع الاحتياجات من المناصب المالية الجديدة وطرح عدد المحالين على التقاعد، التحويل، الانتداب والاستيداع من وإلى المؤسسة بالإضافة إلى الترقيات في الدرجة والرتبة.
- **تحديد الاحتياجات من الأدوية والتموينات المختلفة:** يقوم مسؤول الصيدلية بإعداد التوقع السنوي من احتياجات الأدوية انطلاقاً من الاستهلاك السنوي للأدوية في كل مصلحة طبية، حيث يقوم رئيس كل مصلحة طبية بوضع قائمة من احتياجاته السنوية للأدوية ويرسلها إلى الصيدلية نهاية كل سنة. أما فيما يخص الاحتياجات من التموينات المختلفة والتمثلة من مواد غذائية ومواد التنظيف والأغطية والأفرشة وأثاث المكتب ... تتكفل مصلحة المقصدية بتحديد مختلف هذه الاحتياجات كما على أساس استهلاك السنة السابقة مع احتساب كمية المخزونات المتبقية بالمخزن لتقوم بعد ذلك مصلحة المالية بتحديد القيمة النقدية لهذه الاحتياجات.
- **تحديد الاحتياجات من الهياكل والتجهيزات:** للمجلس الطبي دور كبير في تحديد قائمة المشاريع الخاصة ببناء المصالح الطبية وإعادة تهيئتها واقتناء الأجهزة الطبية، حيث يتم ترتيب هذه الاحتياجات حسب الأولوية، فمثلاً إنجاز مصالح أخرى أو توسيعها يتم بناء على عدم قدرة استيعاب بعض المصالح للمرضى، أما بالنسبة للتجهيزات الطبية فتتزايد احتياجاتها نتيجة قدم هذه التجهيزات أو الاستعمال المفرط فيها أو ظهور تجهيزات جديدة ذات جودة عالية، حيث يقوم مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية بتقديم طلب تسجيل مختلف العمليات المخططة الخاصة باقتناء التجهيزات واعتماد الأشغال والإصلاحات الكبرى مرفقة بطاقة تقنية لهذه المشاريع تتضمن أسباب طلب هذه الاحتياجات والكلفة الإجمالية لكل عملية ومدة الإنجاز، كما أن هذه الاحتياجات من الهياكل والتجهيزات تابعة لنفقات التجهيز غير الممركزة للقطاعات الصحية بناء على المرسوم التنفيذي 40-98 المتعلق بنفقات التجهيز.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

حسب المديرية الفرعية للمالية والوسائل للمؤسسة العمومية الاستشفائية بوقيرات، لقد كانت توقعات نفقات الميزانية الأولية بعنوان السنة المالية 2017 فيما يخص نفقات التسيير كما هو موضح بالجدول التالي:

الجدول رقم 01: توقعات نفقات التسيير بعنوان السنة المالية 2017

نققات التسيير	المبالغ الممنوحة لسنة 2016	المبالغ المطلوبة لسنة 2017	الملاحظات
الباب 01: تسديد النفقات	2 500 000.00	3 500 000.00	-
الباب 02: مصاريف قضائية والتعويضات المترتبة على الدولة	60 000.00	60 000.00	-
الباب 03: الأدوات والأثاث	4 000 000.00	20 000 000.00	- تغيير الهيكل الإداري وتجهيزه. - اقتناء جهاز معالجة النفايات - اقتناء مولد كهربائي لمركز الإشعاع الطبي
الباب 04: اللوازم	6 000 000.00	10 000 000.00	اقتناء لوزام جديدة
الباب 05: الألبسة	2 000 000.00	3 000 000.00	تلبية احتياجات موظفي المؤسسة
الباب 06: التكاليف الملحقة	15 000 000.00	15 000 000.00	-
الباب 07: حظيرة السيارات	8 000 000.00	8 000 000.00	-
الباب 08: صيانة وإصلاح الهياكل	10 000 000.00	50 000 000.00	المصاريف المتعلقة بالبنية القديمة للمؤسسة العمومية الاستشفائية بوقيرات + مركز التصوير...
الباب 09: نفقات التكوين، تحسين الأداء، إعادة التأهيل، تربية المستخدمين	1 550 000.00	2 000 000.00	-
الباب 10: مصاريف مرتبطة بالمؤتمرات والملتقيات والتظاهرات العلمية	لا شيء	لا شيء	-
الباب 11: التغذية ومصاريف الإطعام	35 000 000.00	35 000 000.00	-
الباب 12: الإيجار	450 000.00	450 000.00	-
الباب 13: الأدوية، المواد الصيدلانية والمواد الأخرى ذات الاستعمال الطبي والبشري	208 000 000.00	700 000 000.00	تسديد ديون PCH اقتناء أدوية والمواد ذات الاستعمال الطبي لمركز التصوير بالأشعة والمؤسسة الاستشفائية المتخصصة في الأعصاب - المهام-
الباب 14: نفقات الأعمال الوقائية النوعية	5 000 000.00	15 000 000.00	اقتناء عتاد ومواد خاصة لتأهيلية احتياجات النظافة الاستشفائية
الباب 15: اقتناء وصيانة العتاد، الملحقات والأدوية الطبية	35 000 000.00	60 000 000.00	اقتناء عتاد طبي
الباب 16: تسديد مصاريف الاستشفاء والكشف مع المستشفيات العسكرية والهيئات العامة	لا شيء	لا شيء	-
الباب 17: نفقات البحث الطبي	لا شيء	لا شيء	-

المصدر: جدول نظري إسقاطا في التطبيقي

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

الفرع الثالث: اعتماد الميزانية

- بعد إعداد مشروع الميزانية التوقعية (التقديرية) يقوم مدير المؤسسة بعرضه على مجلس الإدارة لدراسة ومناقشة هذه التقديرات واقتراح التعديلات المناسبة وطرح الأسئلة والانشغالات التي تمس السياسة العامة للمؤسسة المحددة في التقديرات المالية للميزانية، وبعد مصادقة مجلس الإدارة على هذا المشروع يرسل إلى مديرية الصحة والسكان بالولاية مرفقا بقائمة الوثائق السابقة الذكر والمطلوبة في المراسلة الصادرة عن وزارة الصحة والسكان، ليقيم بعدها مكتب الميزانية والمراقبة على مستوى مديرية الصحة والسكان بدراسة مشروع الميزانية التوقعية وتقديم الملاحظات المناسبة بالإضافة إلى إعداد مشروع الميزانية التقديرية الخاص بكل المؤسسات الصحية على مستوى الولاية وإرساله إلى وزارة الصحة لتقوم هي الأخرى بدراسة هذا المشروع وإرساله إلى وزارة المالية.
- بعد المناقشة بين وزارة الصحة ووزارة المالية يتم تحديد الاعتمادات المالية الإجمالية الممنوحة لوزارة الصحة والخاصة بكل المؤسسات الصحية، لتقوم بعدها وزارة الصحة والسكان بتقسيم هذه الاعتمادات حسب أبواب الميزانية وتوزيعها بموجب قرار وزاري مشترك بين وزارة الصحة ووزارة المالية على مديريات الصحة والسكان لكل ولاية والتي بدورها تقوم بإرسالها إلى كافة المؤسسات الصحية بالولاية.
- **تقسيم مشروع الميزانية الأولية :** بعد وصول القرار الوزاري المشترك إلى مدير المؤسسة والخاص بالميزانية الأولية والتي تتكون من جدولين، جدول خاص بالإيرادات والآخر خاص بالنفقات يتضمن كل منهما عناوين وأبواب، حيث يقوم مدير المؤسسة بتحويلها إلى مكتب الميزانية والمحاسبة لإعادة تقسيم أبواب النفقات إلى مواد حسب مدونة الميزانية بمساعدة مكتب الأجور، وبعد تقسيم أبواب نفقات الميزانية الأولية إلى مواد يقوم مكتب الميزانية والمحاسبة بجمع كل المعطيات وإرسالها إلى مدير المؤسسة ليقوم هذا الأخير بمراجعة هذا التقسيم ودراسة المعطيات وإدخال التعديلات اللازمة.
- **مصادقة مجلس الإدارة على مشروع الميزانية وإقرار الميزانية:** يتم عرض تقسيم مشروع الميزانية الأولية على مجلس الإدارة من طرف مدير المؤسسة للمصادقة عليه مرفقا بتقرير يتضمن مختلف الوثائق الثبوتية:

- كالحساب الإداري بعنوان السنة المالية الماضية.
- جدول تعداد المستخدمين بعنوان السنة المالية الحالية.
- مخطط العمل السنوي بعنوان السنة المالية الحالية مفصل.

يتم دراسة تقسيم أبواب نفقات الميزانية الأولية إلى مواد ومناقشة الوضعية المالية للمؤسسة ومجموع النشاطات التي تم إنجازها خلال السنة المالية الماضية، كما يتم التطرق إلى مخطط العمل السنوي المزمع تنفيذه خلال السنة المالية الحالية وبعد ذلك يتم اقتراح التعديلات المناسبة إن وجدت وتتم المصادقة النهائية على مشروع الميزانية من طرف أعضاء مجلس الإدارة ويتم إعداد محضر اجتماع مجلس الإدارة ممضي من طرف كل الأعضاء الحاضرين وإرساله رفقة مشروع تقسيم الميزانية إلى الوالي للمصادقة عليه والذي ينوب عليه مدير الصحة والسكان بالولاية ويتفويض منه، وبعدها يتم إرسال هذا المشروع مرة أخرى لوزارة الصحة والسكان للمصادقة عليه مرفق بمداومات مجلس الإدارة، حيث يدرس المشروع على مستوى مديرية الميزانية والمحاسبة لمنح التأشير للميزانية أو إعادة المشروع مرفقا بالملاحظات المسجلة لإجراء التعديلات اللازمة، وبعد منح التأشير تصبح الميزانية قابلة للتنفيذ ويتم إرسال نسخة من الميزانية إلى كل من مديرية الصحة والسكان، نسخة إلى الولاية، نسخة إلى المراقب المالي، نسخة إلى المحاسب العمومي ونسخة تحتفظ بها المؤسسة.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

ملاحظة: فيما يخص إعداد وإقرار الميزانية التكميلية يتم اعتماد نفس الإجراءات أما فيما يخص نفقات التجهيز والاستثمار يتم إرسال طلبات تسجيل العمليات المخططة إلى مديرية التخطيط بوزارة الصحة والتي تقوم بدراستها وتقييمها وتحويلها إلى وزارة المالية لتقوم هي الأخرى بتبليغ المشاريع المقبولة إلى وزير الصحة بعد إجراء التحكيم عن طريق قرار تسجيل العملية في شكل رخص برامج.

المطلب الثاني: ضوابط وإجراءات تنفيذ النفقات الاستشفائية

تنفيذ النفقات في المؤسسة الصحية يخضع إلى عدة شروط وإجراءات ويستند إلى نصوص قانونية وتنظيمية تحدد الأعران المؤهلين بتنفيذها وكذا المراحل التي تمر بها عملية صرف النفقة، كما تحدد أيضا أنواع الرقابة ومختلف الأجهزة والهيئات التي تمارسها، الأمر الذي من شأنه أن يسمح بالتسيير الجيد للاعتمادات المالية.

الفرع الأول: الأعران المكلفون بتنفيذ النفقات الاستشفائية

يضطلع بتنفيذ نفقات المؤسسة الصحية كل من الأمر بالصرف والممثل في مدير المؤسسة والمحاسب العمومي لكل منهما مسؤولية مستقلة عن الآخر بهدف ضمان تسيير جيد لمالية المؤسسة الصحية طبقا لمبدأ الفصل بينهما الذي نص عليه القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية في الفصل الثالث.¹

- **الأمر بالصرف:** هو موظف يتصرف باسم ولفائدة الدولة، يعين مسؤول عن تسيير مرفق عام حيث يضطلع بمهام مالية مكملة لنشاطه الإداري لأنه المسؤول المكلف بتنفيذ ميزانية المرفق العام الذي يقوم بتسييره، وبالتالي يقوم بتحرير أوامر صرف النفقات وأوامر تحصيل الإيرادات والتي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية. غالبا ما يتمثل الأمر بالصرف في وحدات القطاع العام في مدير المؤسسة، ووفقا لنص **المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية** يعرف الأمر بالصرف من خلال المهام الموكلة له حيث يعتبر أمرا بالصرف كل عون معين قانونا لتنفيذ إجراءات الإلتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، والقيام بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات.²
- كما تم تحديد أصناف الأمرين بالصرف في المادة **25 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية**³ كما يلي:

- الأمر بالصرف الرئيسي (الابتدائي)
- الأمر بالصرف الثانوي.
- الأمر بالصرف الوحيد.
- الأمر بالصرف المفوض.

- **دور الأمر بالصرف فيما يخص تنفيذ نفقات المؤسسات الاستشفائية:**
 - ✓ المدير ملزم بمسك محاسبة إدارية للإيرادات والنفقات، تشمل الإجراءات والكيفيات ومحتواها يحدد عن طريق التنظيم.

¹ القانون 21-90 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق لـ 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسب العمومية، الجريدة الرسمية العدد 35 ص 1136

² القانون 21-90 المتعلق بالمحاسب العمومية، مرجع سابق ص 1134

³ القانون 21-90 المتعلق بالمحاسب العمومية، مرجع سابق ص 1134

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

- ✓ يمكن للمدير في حدود صلاحياته وتحت مسؤوليته منح التفويض بالإمضاء لموظفين مثبتين يخضعون للسلطة المباشرة.
- ✓ هو المسؤول عن تحضير مشروع الميزانية والذي يبدأ من إعداد تقديرات النفقات ثم يعرضه على مجلس الإدارة للمداولة تمهيدا لمناقشته مع الوزارة الوصية قصد المصادقة عليه، كما أن له الحق في تغيير التوزيع الأولي للنفقات من نفس الطبيعة (تحويلات في نفس الباب من الميزانية) على عكس النفقات في حالة اختلاف طبيعتها كالتحويل من باب إلى آخر، حيث يستلزم ذلك موافقة الوصاية ومصادقة مجلس الإدارة.
- ✓ يقوم بتنفيذ ميزانية المؤسسة.
- ✓ يمضي الترخيصات بالدفع وذلك بعد استلام الاعتمادات المالية من الوزارة.
- ✓ يكلف بتحضير تقرير سنوي للنشاطات ويرسله إلى الوزارة بعد المصادقة عليه من طرف مجلس الإدارة، والهدف منه هو المقارنة بين الاعتمادات المالية الممنوحة والنفقات التي تم صرفها فعلا وكذا الاطلاع على سير مختلف النشاطات الطبية والإدارية.
- ✓ يبرم جميع العقود والصفقات والاتفاقيات باسم المؤسسة حسب التنظيم ساري المعمول به، لا سيما المرسوم الرئاسي الجديد للصفقات العمومية 15-247.
- **المحاسب العمومي:** هو الشخص المعين بمقتضى قرار وزاري صادر عن الوزير المكلف بالمالية مكلف بتسيير وكالة المحاسبة للمؤسسة العمومية ذات الطابع غير ربحي تسييرا مباشرا إذ لا يحق له أن يفوض شخصا آخر للقيام بمهامه التي تتطلب توقيعه، ومهما يكن الأمر فإن كل الموظفين العاملين بمصلحته يعملون تحت المتابعة والإشراف المباشرين له لأنه يعتبر المسؤول الأول والرئيسي أمام الجهات المعنية¹. ويمكن تعريفه بأنه الشخص المكلف بتنفيذ المراحل المحاسبية للعمليات المالية لوحدات القطاع العام والمتمثلة في تحصيل الإيرادات وصرف النفقات.
- يوجد صنفين من المحاسبين العموميين والمتمثلين في المحاسب العمومي الرئيسي والمحاسب العمومي الثانوي.
- **المراقب المالي:** يمثل المراقب المالي الوزارة المكلفة بالمالية ويعين بقرار وزاري من طرف الوزير المكلف بالمالية، حيث يقوم بمراقبة شرعية إجراءات الالتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية التي يقوم بها الأمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة نهائية ويمارس صلاحياته الرقابية عن طريق التأشير على بطاقة الالتزام التي يقوم بإعدادها الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الإنفاق والذي ينتج عنها عبئ مستقبلي على عاتق الدولة، كما تجدر الإشارة إلى أنه لا توجد علاقة رئيسية تربط المراقب المالي مع الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي حيث أنه لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر رغم أنهم يمارسون مهامهما متكاملة فيما بينها في مجال تنفيذ النفقات².

الفرع الثاني: مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يعتبر ها المبدأ مبدأ أساسيا في المحاسبة العمومية ويقوم على الفصل التام بين مهام ومسؤوليات كل من المحاسب العمومي والأمر بالصرف ومنه فإن العمليات المالية للهيئات العمومية تتم على مرحلتين³:

¹ بن داود ابراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، الجزائر، طبعة 2010 ص132.

² محمد براق، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة محاسبية، المدرسة العليا للتجارة، السنة الدراسية 2011/2012 ص 95.

³ الأستاذة لوني نصيرة، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، جامعة ألكلي محند أولحاج كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة الجامعية

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

- **المرحلة الأولى :** التي يظهر فيها الأمر بالصرف يتولى تنفيذ الميزانية من خلال الالتزام بالنفقات وتصفياتها والأمر بدفعها من جهة، وإثبات الإيرادات وتصفياتها والأمر بتحصيلها من جهة أخرى وتعرف **بالمرحلة الإدارية.**
- **المرحلة الثانية:** حيث يبرز دور المحاسب العمومي الملزم بالتنفيذ الفعلي للميزانية من خلال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات وتعرف **بالمرحلة المحاسبية.**

يمكن تلخيص مبررات الفصل فيما يلي:

- ✓ فرض رقابة صارمة على تنفيذ الميزانية.
- ✓ الفصل بين السلطات.
- ✓ نظام قانوني لتقييم المهام وحسن سير الإدارة.
- ✓ منع ازدواجية الوظيفة.

ويمكن إدراج عواقب خرق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فيما يلي:

بالنسبة للمحاسب العمومي في حالة قيامه بتحصيل مبالغ مالية دون سند تحصيل من الأمر بالصرف يعتبر مرتكباً لجريمة الاختلاس، وفي حالة دفعه لنفقة ما دون حوالة دفع صادرة عن الأمر بالصرف تعرض ذمته المالية والشخصية لإدارته اتجاه الهيئة المعنية بمبلغ العملية غير الشرعية.

بالنسبة للأمر بالصرف في حالة التدخل في اختصاصات المحاسب العمومي يعرضه لنفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي فضلاً عن العقوبات الجزائية التي يمكن أن يتعرض لها عن جريمة انتحال الصفة.

المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات الاستشفائية

إن تنفيذ ميزانية المؤسسة الصحية يكون على عاتق أعوان المحاسبة العمومية وهم كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي حيث نجد أن كل واحد منهما يتدخل حسب اختصاصاته تطبيقاً لمبدأ الفصل بينها حسب ما ذكرته سابقاً.

نجد أن الأمر بالصرف يقوم **بالمرحلة الإدارية** والمحاسب العمومي يقوم **بالمرحلة المحاسبية** من تنفيذ الميزانية.

❖ **المرحلة الإدارية:** وهي مرحلة يقوم بها الأمرون بالصرف الرئيسيون والثانويين تضم كل من: الالتزام بالنفقة، التصفية والأمر بالصرف:

✓ **الالتزام بالنفقة:** والذي بمقتضاه تنشئ هيئة عمومية ما أو يثبت عليها التزاماً ينتج عنه عبء وبمفهوم المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 (الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين)¹

يكون الالتزام وفق قسمين: **الالتزام القانوني** من جهة و**الالتزام المحاسبي** من جهة أخرى:

➤ **الالتزام القانوني:** نشاط قانوني ينشأ بموجبه الالتزام من طرف الإدارة، ينتج عن عقد شراء، صفقة تمويل، نص قانوني أو قرار إداري بمنح إعانة مثلاً...

¹ القانون 21/90، مرجع سبق ذكره ص 1133

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

➤ **الالتزام المحاسبي:** وهو التجسيد المادي للالتزام القانوني بتخصيص اعتمادات مالية ناتجة عن الالتزام القانوني في حدود الاعتمادات المفتوحة وذلك بإعداد بطاقة الالتزام من طرف الأمر بالصرف (مدير المؤسسة الصحية).

ينشأ الالتزام بقرار فعلي من الأمر بالصرف (المدير) ويكون على ورقة مكتوبة تثبت وتمثل تعهد منه بصرف النفقة مثل تحرير صفة عمومية أو سند طلب أو مقرر تعيين موظف.

تخضع عملية الالتزام لرقابة المراقب المالي المختص الذي يستوجب عليه مراقبة كل عمليات الالتزام التي تقوم بها المؤسسة عن طريق الملف الخاص بالالتزام الذي تقدمه المؤسسة للمراقب المالي، يحتوي على كشف الالتزام الذي يحدد نوعية الانفاق وكذا المبلغ والرصيد كما يحتوي على فاتورة أولية وهذا ليتمكن من مراقبة مشروعية الالتزام ومعرفة مدى تناسب الرصيد مع ما هو موجود في الخزينة.

✓ **التصفية:** تسمح التصفية بالتحقق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقة العمومية الواقعة على عاتق المؤسسة، حيث يقوم الأمر بالصرف في مرحلة التصفية بالتأكد من صحة العمليات المحاسبية في وثائق إثبات النفقة بهدف تحديد المبلغ النهائي الواجب دفعه مقابل قيمة التوريدات أو الخدمات الفعلية المؤداة للمؤسسة العمومية الاستشفائية، بحيث يمكن أن يكون المبلغ الفعلي الواجب دفعه أقل من مبلغ الالتزام بالنفقة في حين لا يجب أن يكون مبلغ التصفية أكبر من مبلغ الالتزام حيث لا يمكن تسديدها لعدم توفر التغطية المالية.

تحديد مقدرا المبلغ النهائي مستحق الدفع لصالح الدائن على أساس الوثائق والمستندات المحاسبية يقوم الأمر بالصرف بالتأكد من إثبات أداء الخدمة موضوع الدفع عن طريق التحقق الميداني من الاستلام الفعلي للسلع والخدمات موضوع الدفع ومطابقتها مع بيانات الوثائق المحاسبية والشروط التعاقدية من حيث الكمية والنوعية، لتنتهي مرحلة التصفية بوضع ختم شهادة إثبات أداة الخدمة (service fait) على ظهر الفاتورة موضوع الدفع مصادق عليها بختم وتوقيع الأمر بالصرف مع تحديد المبلغ الفعلي للدفع بالأرقام والحروف مما يسمح بالانتقال إلى تنفيذ مرحلة تحرير سند الأمر بالصرف.

✓ **الأمر بالصرف:** هو الإجراء الذي يأمر الأمر بالصرف بموجبه المحاسب العمومي بدفع النفقات العمومية، يتم في هذه المرحلة تحرير سند الأمر بالدفع والتي تمثل الإذن بالصرف الذي يصدر من طرف الأمر بالصرف¹، أو ما يعرف بحوالة الدفع من أجل إرسالها مع وثائق إثبات النفقة وبطاقة الالتزام وبطاقة الدفع إلى المحاسب العمومي من أجل تنفيذ مرحلة الدفع في الأجل المحددة قانونا وفي هذا الإطار، تعتبر حوالة الدفع بمثابة أمر بدفع النفقة موجه للمحاسب العمومي، حيث تتضمن هذه الأخيرة بيانات خاصة باسم ولقب المستفيد، رقم حسابه البنكي أو البريدي والمبلغ الواجب دفعه بالأرقام والحروف إلى جانب بيانات متعلقة بطبيعة النفقة وتبويبها في الميزانية، مصادق عليها بختم وتوقيع الأمر بالصرف وفق رقم تسلسلي غير متقطع، يتم تحرير سند الأمر بالدفع في ثلاثة نسخ، النسخة الأصلية بيضاء اللون يحتفظ بها من طرف المحاسب العمومي في حساب التسيير في حالة قبول دفع النفقة ويتم إرسال النسخة الزرقاء إلى الأمر بالصرف الذي يحتفظ بها في حسابه الإداري، أما النسخة الصفراء فيحتفظ بها المحاسب العمومي عند رفضه دفع النفقة ويحول باقي النسخ إلى الأمر بالصرف مرفقة بإشعار الرفض يحدد فيه بدقة الأسباب القانونية لرفض تسديد النفقة.

¹ خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان 2008 ص 315.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

- ❖ **المرحلة المحاسبية:** وهي من اختصاص المحاسب العمومي، وهي المرحلة الوحيدة التي يتولاها، ولها أهمية بالغة من حيث مراقبة شرعية النفقات وتنفيذها عن طريق تنفيذ النفقة أو التسديد.
- ✓ **الدفع:** يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي من ذمة المؤسسة، حيث يتكفل المحاسب العمومي حصريا بعملية تسديد النفقات عن طريق تحويل المبالغ المالية إلى صاحب الحق وتصفية ذمة المؤسسة من الدين بصفة نهائية، إضافة إلى مسك القيود والسجلات المحاسبية للعمليات المالية التي يقوم بتنفيذها، كما تحدد آجال إرسال أوامر الصرف وحوالات الدفع إلى المحاسب العمومي بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر ليقوم المحاسب العمومي بدفع مبلغ النفقة في أجل أقصاه 10 أيام من تاريخ استلام الأمر بالصرف، أما في حالة عدم مطابقة الأمر بالصرف أو حوالة الدفع للأحكام التشريعية المعمول بها فيقوم المحاسبون العموميون بإبلاغ الأمرين بالصرف كتابيا رفضهم القانوني للدفع وذلك في أجل أقصاه 20 يوما ابتداء من تاريخ تسلمهم الأمر بالصرف أو الحوالة.

ملاحظة: إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض، وفي حالة امتثال المحاسب العمومي للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية وعليه أن يرسل في هذه الحالة تقريرا حسب الشروط والكيفيات المحددة عن طريق التنظيم لوزير المالية (التسخير).

يجب على كل محاسب عمومي أن يرفض الامتثال للتسخير إذا كان الرفض معطلا بما يلي:

- ✓ عدم توفر الاعتمادات المالية ما عدا بالنسبة للدولة.
- ✓ عدم توفر أموال الخزينة.
- ✓ انعدام إثبات أداء الخدمة.
- ✓ طابع النفقة غير الإبرائي.
- ✓ انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان منصوصا عليه في التنظيم المعمول به.

في الحالة العادية يمر تنفيذ النفقة العمومية بالمراحل الأربعة السابقة الذكر، لكن هناك بعض النفقات لها طابع خاص يخرجها من هذا التسلسل ويضع لها إجراءات خاصة تعتبر استثنائية لمبدأ التفرقة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، نظرا لكون هذه النفقات تنفذ دون أمر بالدفع مسبق أو دون أمر بالدفع أصلا.

فالوكالة إجراء استثناء لتنفيذ صنف من الإيرادات أو النفقات العمومية التي لا يمكنها، نظرا لحالتها الاستعجالية انتظار الأجال الطبيعية للإثبات والالتزام والتصفية والأمر بالصرف والدفع¹، من الناحية القانونية فإن القانون 90-21 يتطرق إلى مسألة الوكيل في المادتين 49 و 50 ويذكر الوكيل فقط من ناحية المسؤولية ولا يعطي تعريفا له، فالوكيل ليست له سلطة التصرف كما يتمتع بها المحاسب العمومي أو الأمر بالصرف كما أن تعيينه لا يكون من طرف الوزير المكلف بالمالية بل يعينه الأمر بالصرف ولهذا لم يصنف من المحاسبين العموميين ولكنه مسؤول شخصيا وماليا عن العمليات الموكلة إليه.

¹ المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993 الذي يحدد كفاءات وإحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية العدد 30.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

تحدث وكالات الإيرادات والنفقات بمقرر من الأمر بالصرف بعد الموافقة الكتابية للمحاسب العمومي المعين المختص، كما يجب أن يحمل المقرر أبواب النفقات أو حساب الاقتطاع من الإيرادات، المبلغ الأقصى للتسبيق المرخص به للوكيل، وكذا آجال تقديم الإثباتات¹.

يحدد مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية بموجب مقرر إحداث وكالة موظف يقوم بمهمة تسيير القباضة أو التسبيقات النقدية بداية كل سنة، الذي يرسل نسخة منه إلى المراقب المالي ونسخة لأمين الخزينة ونسخة للمعني، وذلك للتكفل بالنفقات الاستثنائية يمنحها الوزير المكلف بالمالية وتخص:

- نفقات صغيرة تخص الأدوات والتسيير.
- أجور الموظفين العاملين بالساعة أو اليوم.
- تسبيقات عن مصاريف المهمات.
- الأشغال المنجزة في الوكالات.

يوضع تحت تصرف وكيل النفقات تسبيق نقدي مبلغه يساوي المبلغ المحدد في مقرر إنشاء الوكالة ويراجع إن اقتضى الحال بنفس الشكل²، الذي يدفعه أمين الخزينة بطلب من الوكيل في بداية السنة والذي يقتطعه من ميزانية المؤسسة في نفس البند أو البنود، وعند قيام الوكيل بإحدى العمليات السابقة يدفع من التسبيق النقدي الموضوع تحت تصرفه المبالغ المستحقة لدائنيه، مقابل وصل التسليم الذي يبين عملية اقتناء السلعة، وإذا كانت العملية عبارة عن أداء الخدمات فيكون عن طريق وصل تدخل، وإذا كان مبلغ العملية يفوق (500 دج) فيجب تبرير العملية بفاتورة، يسلم وكيل النفقات إلى مدير المؤسسة الوثائق الثبوتية التي تبرر النفقات المنفذة بموجب الوكالة، على أساسها يصدر المدير بالنسبة لهذه المبالغ حوالة للتسوية لصالح حساب إيداع أموال الوكالة، يتم إرسال كل هذا إلى أمين الخزينة لتسوية العملية وكذا بهدف طلب تسبيق أخرى حسب العمليات المنجزة، التي يجب على الوكيل القيام بمسك المحاسبة المادية التي تبين التسبيقات المتحصل عليها و الأموال المستعملة والأموال الاحتياطية، وفي نهاية السنة ترسل جميع الوثائق الثبوتية لجميع العمليات وكذا المبلغ الباقي من العملية إلى أمين الخزينة.

المبحث الثاني: الرقابة على نفقات المؤسسات الصحية

إن الرقابة على النفقات الاستشفائية شرط ضروري لضمان حسن تسيير الأموال العمومية من خلال تصحيح الأخطاء وتجنب المخالفات والمناورات التي يمكن أن يرتكبها الأعوان والمسيريون الإداريون خلال أداء عملهم.

يمكن تعريف الرقابة على النفقات الاستشفائية بأنها عملية ملاحظة ومتابعة النفقات التي يقوم بصرفها الاعوان الذين خول لهم القانون ذلك، والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها، كالتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم بصفة قانونية، إذا فالرقابة تهدف إلى سلامة العمليات المالية، ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها وذلك قبل صرفها فهي تطبق على كل المراحل التي تسبق القيام بالدفع من طرف المحاسب العمومي.

¹ المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المذكور سابقا.

² المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 93-108.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

المطلب الأول: أهداف وأهمية الرقابة على النفقات الاستشفائية

تتمثل أهم المبادئ التي تقوم عليها الرقابة المالية في انتظام ذلك النشاط وأدائه طبقاً للخطط الموضوعة وفي إطار السياسة المقررة لتحقيق الأهداف المحددة دون المساس بالحقوق الفردية للأفراد والاعتداء على الحريات العامة، كما أن أهداف الرقابة تطورت وفق تطور الدول، نتعرض لها من خلال الفرعين:

الفرع الأول: الأهداف التقليدية للرقابة

تدور هذه الأهداف حول الانتظام، وهي من أقدم الأهداف التي سطرت لها الرقابة ويمكن ذكر أهمها فيما يلي:

- التأكد من سلامة العمليات المحاسبية التي خصصت من أجلها الأموال والتحقق من صحة الدفاتر والسجلات والمستندات.
- التأكد من صرف النفقات وفق الاعتمادات المقررة.
- عملية التفتيش المالي والتي يقوم بها جهاز إداري تابع لوزارة المالية.

الفرع الثاني: الأهداف الحديثة

- التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدمة.
- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقاً للسياسة المعتمدة.

المطلب الثاني: الرقابة القبليّة على تنفيذ النفقات الاستشفائية

هدف هذه الرقابة وقائي، وهي رقابة مشروعة وملائمة على المعاملات والتصرفات المالية وذلك قبل صدور القرار المتعلق بالتصرف المالي وقبل تنفيذه وقبل إبرام العقود أو الصفقات العمومية وتم تنفيذها، وهذا للحيلولة دون الوقوع في الأخطاء والمخالفات، ولمنع أي مناورات من جانب المسيرين.

تظهر هذه الرقابة في أنها ستعطي رأيها قبل ترتيب الالتزام على الجهة الإدارية التي قامت بالتصرف القانوني، ويفترض أن تؤدي إلى كشف الأخطاء والمخالفات خلال فترة زمنية قصيرة، وتمكن من تصحيحها وضمان عدم استمرارها، وتأخذ هذه الرقابة شكل المتابعة والمطابقة وتترجم في التأشير التي يجب الحصول عليها لإتمام المعاملة المالية العمومية.

الفرع الأول: رقابة لجنة الصفقات العمومية¹

باعتبار الصفقات العمومية تتعلق بمبالغ معتبرة، فإنه من الطبيعي أن تكون الرقابة عليها أشد، ولهذا تم تأسيس لجنة أو لجان لمراقبة الصفقات العمومية بمنح التأشيرة أو رفضها. كما يتم تقديم ملف الصفقة للتأشير عليه نهائياً تبعاً لمبلغ الصفقة.

¹ المرسوم الرئاسي 247-15 المؤرخ في 02 ذي الحجة عام 1436 الموافق لـ 16 سبتمبر 2015 المتعلق بالصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية العدد 50

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

أ- الرقابة الداخلية على الصفقات العمومية:

خصص المشرع الجزائري المواد من 156 إلى 162 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 لتنظيم الرقابة الداخلية على الصفقات العمومية، وأهم ما جاء به هذا القانون الجديد هو إحداث لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض بدل نظام اللجنتين الذي كان معتمدا في السابق.

حسب المادة 160 من هذا المرسوم: تحدد المصلحة المتعاقدة في إطار الرقابة الداخلية لجنة دائمة واحدة أو أكثر مكلفة بفتح الأظرفة وتحليل العروض والبدائل والأسعار الاختيارية عند الاقتضاء، تدعى في صلب النص بلجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض، تتشكل هذه اللجنة من موظفين مؤهلين تابعين للمصلحة المتعاقدة يختارون لكفائتهم.

ب- الرقابة الخارجية على الصفقات العمومية:

خصص المشرع الجزائري المواد من 162 إلى 190 من المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 المتعلق بالصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام للرقابة الخارجية حيث يهدف هذا النوع من الرقابة حسب المادة 163 من هذا المرسوم إلى التحقق من مطابقة الصفقات العمومية المعروضة على الهيئات الخارجية للتشريع والتنظيم المعمول به، وترمي الرقابة الخارجية كذلك إلى التحقق من مطابقة التزام المصلحة المتعاقدة للعمل المبرمج بكيفية نظامية.

تخضع الملفات التي تدخل في اختصاص لجان الصفقات للرقابة البعيدة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

حسب المادة 165 من المرسوم 15-247: تحدث لدى كل مصلحة متعاقدة لجنة للصفقات تكلف بالرقابة القبلية الخارجية للصفقات العمومية في حدود مستويات الاختصاص:

❖ **لجنة الصفقات العمومية للمصلحة المتعاقدة:** تختص بتقديم مساعدتها في مجال تحضير الصفقات وإتمام تراتيبها ودراسة دفاتر الشروط والصفقات والملاحق ومعالجة الطعون التي يقدمها المتعهدون، تتمثل هذه اللجان في اللجنة البلدية للصفقات العمومية، اللجنة الولائية للصفقات العمومية، اللجنة الجهوية للصفقات، لجنة الصفقات للمؤسسة الوطنية والهيكل غير الممرکز للمؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري، لجنة الصفقات للمؤسسة العمومية المحلية والهيكل غير الممرکز للمؤسسة العمومية المحلية ذات الطابع الإداري.

❖ **اللجنة القطاعية للصفقات العمومية:** تتمثل صلاحيات هذه اللجنة حسب المادة 180 من المرسوم الرئاسي 15-247:

- مراقبة صحة إجراءات إبرام الصفقات العمومية.
- مساعدة المصالح المتعاقدة التابعة لها في مجال تحضير الصفقات العمومية وإتمام تراتيبها.
- المساهمة في تحسين ظروف مراقبة صحة إجراءات إبرام الصفقات العمومية.

تحدث لدى كل دائرة وزارية في مجال الرقابة ومهمتها دراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات التي يتجاوز مبلغها مليار دينار في صفقات الأشغال وثلاث مائة مليون دينار في صفقات اللوازم ومائتي مليون دينار في صفقات الخدمات ومليون دينار في صفقات الدراسات، زيادة على مشاريع دفاتر الشروط وصفقات

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

الأشغال التي تبرمها الإدارة المركزية والتي يفوق مبلغها 12 000 000 دج ودفاتر الشروط وصفقات الدراسات والخدمات التي تبرمها الإدارة المركزية التي يفوق مبلغها 6 000 000 دج.

ج- رقابة الوصاية:

تتمثل غاية رقابة الوصاية التي تمارسها السلطة الوصية في مفهوم هذا المرسوم في التحقق من مطابقة الصفقات التي تبرمها المصلحة المتعاقدة لأهداف الفعالية والاقتصاد، والتأكد من كون العملية التي هي موضوع الصفقة تدخل فعلا في إطار البرامج والأسبقيات المرسومة للقطاع.

الفرع الثاني: رقابة المراقب المالي

يقوم المراقب المالي بالرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها والمنظمة بموجب المرسوم التنفيذي 414-92 المؤرخ في 92/11/14 المتعلق بالرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها الذي جاء تطبيقا للقانون 21-90 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

إن أي خطأ يتم الوقوع فيه يتم مراجعته داخليا فور وصوله إلى المراقب المالي، وهناك من يعتبر أن دور المراقب المالي هو مضاعفة عملية الرقابة حيث أن نفس المهمة يقوم بها المحاسب العمومي عندما يقوم بعملية الدفع فهو الآخر يتأكد من مطابقة وإجراءات ابرامها للتشريع المعمول به، لكن اكتشاف الخطأ وتصحيحه في بدايته قبل البدء في تنفيذ النفقات أحسن من اكتشافه في آخر مرحلة وهي مرحلة الدفع، خاصة إذا ما تعلق الأمر بعدم احترام إجراء جوهري يستحيل تصحيحه، تتم عملة الرقابة بعدما يقوم الأمر بالصرف بإعداد استمارة التزام ترفق بجميع الأوراق الثبوتية للنفقة حيث يقوم المراقب المالي بالتأكد من¹:

- نوعية الأمر بالصرف، بمعنى ضرورة التأكد من الصفة القانونية للأمر بالصرف الملتزم.
- المطابقة التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بهما.
- توفر الاعتمادات أو المناصب المالية وخاصة تطابق مبلغ الالتزام مع الوثائق الملحق.
- توفر التأشيرات المسبقة التي تمنحها السلطات المختصة (تأشير لجنة الصفقات العمومية).
- التخصيص القانوني للنفقة.

إختصاصات المراقب المالي:

إن مجالات تدخل المراقب المالي تنصب على كل المسائل ذات الطابع المالي منها²:

- مشاريع قرارات التعيين والترسيم والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع رواتبهم باستثناء الترقية في الدرجة.
- مشاريع الجداول الاسمية المعدة بعد اقفال السنة المالية، والجداول الأصلية التي يتم إعدادها في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ خلال السنة المالية.
- كل التزام مدعم بسندات الطلب والفواتير الشكلية والكشوف أو مشاريع العقود، إذا كلن المبلغ لا يتجاوز سقف الصفقات العمومية.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 414-92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية العدد 82.

² المواد 05-06-08 من المرسوم التنفيذي رقم 374-09 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 414-92 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية العدد 67.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانية وكذا تفويض وتعديل الاعتمادات المالية.
- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف الملحقة وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات.
- مشاريع الصفقات العمومية والملاحق.

وبالتالي فالمراقب المالي يقوم بالدور الرقابي، كما يلتزم بمسك محاسبة إدارية إلى جانب إعداد التقارير وتقديم الإرشادات والنصائح للأمرين بالصرف.

ويقوم المراقب المالي بدراسة ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف والخاضعة للرقابة السابقة في أجل 10 أيام من تاريخ استلامه لاستمارة الالتزام والوثائق الثبوتية الأخرى¹.

تأشير المراقب المالي:

تنتهي رقابة النفقات الملتزم بها بتأشير توضع على استمارة الالتزام، وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية عندما تتوفر في الالتزام الشروط المذكورة سابقاً².

إن تأشير المراقب المالي مبدئياً دليل على صحة الالتزام بالنفقة والتي تصبح فيما بعد قابلة للتنفيذ أو التحويل للمحاسب العمومي لصرفها.

رفض التأشير³:

يمكن للمراقب المالي بعد فحص ملف الالتزام بالنفقة أن يرفض التأشير على الالتزامات غير النظامية غير المطابقة للإجراءات المعمول بها، وهذا إما بصفة مؤقتة أو نهائية، حيث يتعين عليه تعليل سبب الرفض وتقديم التبريرات القانونية اللازمة:

✓ **رفض مؤقت:** إن سلطة الرفض المؤقت الذي يتمتع به المراقب المالي هو إجراء شكلي يعطي للأمر بالصرف فرصة تصحيح الأخطاء الواردة في الملف ويكون في الحالات التالية:

- إنعدام أو نقص الوثائق الثبوتية المطلوبة.
- غياب أو عدم كفاية وثائق الإثبات المتوفرة.
- اقتراح التزام مشبوه بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.
- نسيان بيان هام في الوثائق المطلوبة.

✓ **الرفض النهائي:** يعتبر الوسيلة الأساسية في يد المراقب المالي لضمان مشروعية الالتزام الذي يوقعه الأمر بالصرف، وضمان تصحيح الأخطاء وأخذ ملاحظات وتحفظات الرفض المؤقت بعين الاعتبار، وهو يكون في الحالات التالية:

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.

¹ المادة 09 من المرسوم 09-374، سبق ذكره.

² المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، مرجع سبق ذكره.

³ المواد 11، 12، 18، 19 من نفس المرجع

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

إن الرفض النهائي يفتح الباب أما بالأمر بالصرف أن يتغاضى تحت مسؤوليته بمقرر معلل، يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل الملف موضوع التغاضي فوراً إلى الوزير المعني أو الوالي المعني حسب الحالة، ومهما يكن لا يمكن حصول التغاضي في الحالات الآتية:

- صفة الأمر بالصرف.
- عدم كفاية الاعتمادات أو انعدامها.
- غياب التأشيرات المسبقة التي يشترطها القانون والتنظيم المعمول بهما كتأشيرة لجنة الصفقات.
- غياب الوثائق الثبوتية المتعلقة بالالتزام مثل الفواتير، سندات الطلب...
- التسجيل غير النظامي للالتزامات بهدف التستر أو الاختلاس.

المطلب الثالث: الرقابة البعدية على تنفيذ النفقات الاستشفائية

تمارس الرقابة اللاحقة بعد تنفيذ الميزانية من أجل كشف الأخطاء التي يتعذر ظهورها في حالة مراجعتها بانفراد، وتقوم بهذا النوع من الرقابة أجهزة مختصة في ذلك، وقد أخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ حيث أنشأ المفتشية العامة للمالية، كجهاز رقابي دائم ومجلس المحاسبة كهيئة وطنية مستقلة للرقابة بعد التنفيذ والمجالس الشعبية من خلال الرقابة على المستوى المركزي واللامركزي.

الفرع الأول: رقابة المفتشية العامة للمالية

نشأت المفتشية العامة للمالية بسبب الزيادة الكبيرة في النفقات نتيجة التطور الحاصل لنشاطات الدولة، تم إنشاء هذه المؤسسة الرقابية بموجب المرسوم رقم 80/53 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية، تمارس عملها تحت سلطة وزارة المالية، إذن فالمفتشية هي جهاز رقابة خارجي يمارس رقابة بعدية، أي أنها تتدخل بعد تنفيذ النفقات الاستشفائية، وتمارس هذه الهيئة عملها بواسطة مفتشين عامين للمالية ومفتشين ماليين ومساعدين، يتمثل دورها في المراجعة والتحقيق.¹

إن تدخلات المفتشية العامة للمالية تتمثل في اتباع أسلوب موضوعي ودقيق خلال تنفيذ الإجراءات الرقابية وذلك بالاعتماد على معايير محددة لمرقبة المحاسبات والتحقق من صحتها، وصدقها وانتظامها حيث تتناول مايلي:

- شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي، والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها انعكاس مالي.
- تسيير المصالح والهيئات المعنية ووضعيتها المالية.
- صحة المحاسبات وسلامتها وانتظامها.
- سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات التي تعنيها هذه التدخلات.
- ظروف استعمال وتسيير الاعتمادات والوسائل الموضوعية تحت تصرف الهيئات الخاضعة لها.
- مراقبة وتدقيق الأموال والعمليات المقيدة في الوثائق المحاسبية العمومية.
- مطابقة العمليات التي تمت مراقبتها لتقديرات الميزانية وبرامج الاستثمار والاستغلال والتسيير.
- المراقبة والتدقيق في وضعية الصناديق والقيم والسندات التي يحوزها المسيرون والمحاسبون.

¹ لطفى فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، السنة الدراسية 2014/2015 ص 54

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

تتم عملية المراقبة إما استنادا للوثائق والمستندات أو في عين المكان وفي شكل بعثات، تحت سلطة رئيس المفتشية العامة.

البعثة التفتيشية: تعتبر الوحدة الأساسية لتدخلات المفتشية العامة للمالية، يرأسها أحد المفتشين العاميين المسجلين في قائمة التأهيل وهي تتكون من فريقين إلى ثلاثة فرق.

الفرقة التفتيشية: وهي الخلية القاعدية لتدخل المفتشية العامة للمالية، تؤدي عملها في إطار البعثة التفتيشية، ويمكن الاستعانة بها في حالة المهام التفتيشية البسيطة التي تحص الهيئات الأقل أهمية، يرأسها مفتش المالية من الدرجة الثانية على الأقل وهي تتكون من مفتشين إلى ثلاثة.

يتعين على المفتشين خلال القيام بمهامهم الالتزام بما يلي:

- ✓ تجنب أي تدخل في تسيير الإدارة والهيئات الخاضعة للرقابة.
- ✓ المحافظة في كل الظروف على السر المهني، إلا إذا تعلق الأمر بالسلطات أو الجهات القضائية.
- ✓ القيام بالمهام بموضوعية تامة والعمل على تأسيس الملاحظات على وقائع ثبوتية.
- ✓ الإشارة في تقرير المعاينة إلى النواحي السلبية الإيجابية، ويمكنهم عند نهاية مهامهم أن يقدموا أي اقتراح أو تدبير لتحسين التنظيم والتسيير، واستكمال الإجراءات المالية والمحاسبية المنصوص عليها.

الفرع الثاني: رقابة مجلس المحاسبة

يعتبر هيئة دستورية مستقلة نصت عليها مختلف دساتير الدولة الجزائرية، أسس بموجب المادة 190 من دستور 1976، ثم تم التطرق إليه في المادة 160 من دستور 1989 وأخيرا أشارت إليه المادة 170 من دستور 1996 حيث تنص على أنه: يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية.

وحسب المادة 02 من القانون 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة: يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، كما هو محدد في هذا الأمر، ويقوم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.¹

يمارس مجلس المحاسبة رقابته على جميع الوثائق والحسابات الإدارية وحسابات التسيير التي يتم تحويلها إليه إجباريا أو في عين المكان، فجائيا أو بعد التبليغ.²

- ✓ الإطلاع على كل الوثائق التي من شأنها أن تسهل رقابة العمليات المالية والمحاسبية أو اللازمة لتقييم تسيير المصالح والهيئات الخاضعة لرقابته.
- ✓ يجري كل التحريات الضرورية من أجل الإطلاع على المسائل المنجزة، بالاتصال مع إدارات ومؤسسات القطاع العام، مهما تكن الجهة التي تعاملت معها مع مراعاة التشريع المعمول به.

¹ المادة 02 من القانون رقم 95-20 المؤرخ في 19 صفر 1416 الموافق لـ 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة
² المواد 14، 55، 69، 70 و 72 من القانون 95-20، مرجع سبق ذكره.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

- ✓ مراقبة نوعية تسيير الهيئات والمصالح العمومية، ومراقبة شروط منح واستغلال الإعانات والمساعدات المالية التي منحتها الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق والهيئات العمومية.
- ✓ تقييم فعالية الاعمال والبرامج والتدابير التي قامت بها المؤسسات والهيئات التابعة لرقابته.
- ✓ التأكد من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية، وله حق معاقبة كل من يخالف الاحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات أو أي استعمال للاعتمادات والمساعدات في غير هدفها المخصص لها، أو تمرير الملف للعدالة.

إذا أثبت مجلس المحاسبة وجود مخالفات أو تجاوزات يمكن أن تلحق ضررا بأموال المؤسسة العمومية الاستشفائية فإنه يطلع فورا مسؤولي المصالح المعنية وسلطاتها السلمية والوصاية أو أي سلطة أخرى مؤهلة من أجل اتخاذ الإجراءات الضرورية لضمان حسن تسيير الأموال العمومية.

المبحث الثالث: دراسة ظاهرة تزايد النفقات الصحية وضرورة التحكم فيها

إن ظاهرة ارتفاع التكاليف الصحية ليست خاصة ببلد معين بل هي ظاهرة عالمية تشهدا مختلف المنظومات الصحية وبدرجات متفاوتة.

بعدها تطرقنا في المبحثين السابقين إلى تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية، تقديرها وتنفيذها والرقابة عليها سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى ظاهرة تزايد النفقات في المؤسسات الصحية، أسباب تزايدها بالإسقاط على المؤسسة العمومية الاستشفائية بوقيرات وكذا ضرورة التحكم في هذه الزيادة المستمرة.

المطلب الأول: أسباب زيادة النفقات الصحية

تعد ظاهرة زيادة الإنفاق العام في مجال الصحة وبالأخص الاستشفائي من أكبر المشاكل التي تواجه المسير لهذه النفقات بحيث أصبحت الشغل الشاغر الذي لا بد أن يولي له الاهتمام الأكبر من أجل ضمان التسيير العقلاني للموارد خاصة وأنه لحد الآن لا توجد أي دراسات دقيقة التي من شأنها تفعيل هذا الجانب مما جعله من بين القضايا الهامة التي يعنى بها الرأي العام.

الفرع الأول: صعوبات ملاحظة تطور النفقات الصحية

قبل أن نتطرق إلى الأسباب التي أدت إلى ظاهرة زيادة النفقات نتطرق إلى الصعوبات الخاصة بملاحظة تطور النفقات:

- هناك بعض النفقات الاستشفائية غير مدمجة كليا أو جزئيا في سعر التكلفة الخاص بمخرجات النشاط الاستشفائي وفي هذا الصدد نسجل نوعين من نفقات الاستغلال.

مثلا في فرنسا حتى سنة 1982 كانت أجور الأطباء غير مدمجة ضمن أعباء الاستغلال الاستشفائية وهذا ما جعل تكلفة مخرجات المؤسسة الصحية تتحمل تكاليف أقل من التكاليف الواجب فوترتها حقيقة.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

هناك نوع آخر من الأعباء الخاصة باهتلاك الاستثمارات وتكوين المخصصات لغرض أعمال الترميم والإصلاح التي لم تؤخذ بعين الاعتبار بدورها في حساب سعر التكلفة الاستشفائي.

- الصعوبة الثانية إحصائية تتعلق بتركيبة التكاليف من جهة، الموارد الواجب توفيرها لمعالجة الأمراض ذات الانتشار الواسع على المدى المتوسط والطويل. فمثلا في معظم دول العالم تطالب نقابات عمال الصحة بزيادة الأجور، فالمحاسب لا يمكن الاعتماد على قاعدة إحصائية ثابتة لتقدير هذا النوع من الأعباء بدقة على فترات زمنية متباعدة.

الفرع الثاني: أسباب زيادة النفقات الصحية

إن المؤسسات الصحية خاصة بعد وضع مبدأ مجانية العلاج حيز التنفيذ، استفادت من مبالغ مالية هامة الأمر الذي جعل مصادرها تعتمد على تمويل عمومي شامل لجميع النواحي، كما تجدر الإشارة إلى أن هذه المبالغ لم تتوقف عن الزيادة، يعود ارتفاع النفقات في المؤسسة العمومية الاستشفائية إلى عدة أسباب أهمها التقدم العلمي في المجال الطبي من جهة والذي يؤدي إلى ارتفاع تكاليف اقتناء التجهيزات والمواد الطبية وارتفاع حاجيات السكان من العلاج بصورة دائمة وسريعة تبعا للنمو الديمغرافي والتحول الوبائي، يمكن إدراج هذه الأسباب كما يلي:

- التقدم العلمي في المجال الطبي والذي أدى الى استعمال مجموعة من التجهيزات والمواد الطبية ذات المبالغ الباهضة والتي تحملها المؤسسة الاستشفائية.
- الزيادة المعتبرة في أجور العمال في السلك الطبي وشبه الطبي التي كان لها أثر كبير على زيادة نفقات المؤسسة الاستشفائية، فمثلا بالنسبة للمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات سجلنا زيادة في العنوان الأول والمتعلق بنفقات الموظفين لسنة 2016 قدرت بـ 777 860 000.00 دج
- زيادة النمو الديمغرافي والذي يؤدي إلى زيادة حاجات السكان من الخدمات الصحية مما يؤدي بصفة آلية إلى زيادة نفقات المؤسسة الاستشفائية.
- التحولات المسجلة في التوزيع السكاني مما يؤدي إلى وجود طلب إضافي للخدمات الصحية والعلاج هذا ما يستلزم صرف نفقات إضافية تسجل على حساب المؤسسة.
- زيادة نفقات التهيئة والترميم بالمؤسسة الاستشفائية فمثلا على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات تم تغيير كلي للمصالح الإدارية بإنشاء هياكل جديدة وتجهيزها هذا ما أدى إلى ارتفاع نفقات التسيير **الباب الثامن**: صيانة وتصليح المنشآت القاعدية.
- ظهور أمراض جديدة مزمنة والتي تطلبت استعمال أدوية باهضة الثمن.
- التقلبات المسجلة في أسعار المواد واللوازم المختلفة التي من المعتاد أن تقتنيها المؤسسة العمومية الاستشفائية أدى بدوره إلى ارتفاع نفقات من سنة لأخرى.
- زيادة عدد المناصب.
- فتح تخصصات جديدة مثلا فتح مركز التصوير الطبي IRM (الفحص بالرنين المغناطيسي) كذلك جهاز السكانير سنة 2016 بالمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات.
- إعادة تهيئة الطابق الأول مصلحة الولادة وعلم الأحياء.
- التطورات الطبية التي فتحت الطريق لتوفير خيارات أكثر للعلاج والتشخيص دفعت بالطلب على الرعاية الصحية للارتفاع ومنه تصاعد النفقات الصحية الوطنية..

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

- طريقة تسيير القطاع الذي تعاقب عليه سبعة وزراء وإستهلك 70 مليار دولار خلال 10 سنوات الأخيرة دون أن يرافق ذلك زيادة في مردودية القطاع.
- تقنيات التسيير المعتمدة في المؤسسات الاستشفائية تقليدية أثبتت فشلها في تحقيق الفعالية وحسن الأداء كونها لا تقوم على أساليب الإدارة الحديثة المتمثلة في التخطيط والتنظيم والرقابة والتقييم كما أنها لا تسمح للمسيرين بمعرفة التكاليف الحقيقية وكذا التحكم بها وهو ما خلق سوء في عملية التسيير وعدم الرشادة في الإنفاق.

المطلب الثاني: دراسة تحليلية لظاهرة زيادة نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

عند فحصنا بعض الوثائق بمديرية المالية والوسائل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات مثل: الميزانيات للسنوات الأخيرة و الوضعيات المالية نلاحظ أنها في ارتفاع كبير كما سوف نوضحه من خلال جداول تم إعدادها اعتمادا على هذه الوثائق.

قبل ذلك نتكلم قليلا عن واقع الإنفاق العام في المجال الصحي في الجزائر حيث نرى أرقاما مخيفة عن واقع الصحة والتي تسيير إلى الأسوأ، بحيث يدفع المواطن ثمن تدني الخدمات وحقه في العلاج، وكشفت آخر الإحصائيات حسب منظمة الصحة العالمية فيما يخص ترتيب الدول العربية فيما يتعلق بمعدل الإنفاق الحكومي للشخص الواحد عام 2012 عن تذييل النظام الصحي المعتمد في الجزائر رغم الميزانيات الضخمة المرصودة لتحسين ظروف الرعاية الصحية للمواطن الجزائري، حيث تنفق الجزائر 234.4 دولار للفرد سنة 2012 على قطاع الصحة مقابل رعاية صحية جيدة.

الفرع الأول: إحصائيات عن تطور الإنفاق العام في المجال الصحي في بوقيرات

➤ ميزانية وزارة الصحة بالنسبة للنتائج المحلي الخام:

الجدول رقم 02 ميزانية وزارة الصحة بالنسبة للنتائج المحلي الخام

الوحدة: مليون دج

السنوات	الميزانية العامة لقطاع الصحة	النتائج المحلي الخام	النسبة %
2010	715 410.80	12 049 500.00	6%
2011	640 322.50	14 481 000.00	4%
2012	849 245.30	16 005 900.00	5%
2013	376 175.00	17 771 200.00	2%

المصدر: من إعداد ال طالب

إن نسبة الإنفاق على الرعاية الصحية في الجزائر يمثل جزء بسيط جدا ويكاد يكون معدوم من النتائج المحلي الخام في السنوات قبل اعتماد المخطط بداية من 2010 أين يلاحظ زيادة في الأغلفة المالية المخصصة لهذا القطاع وهذا دائما في إطار برنامج الإنعاش الاقتصادي وسبب هذه الزيادات هنا هو ارتفاع لأسعار النفط واستفادة كل القطاعات من هذه الوفورات المالية.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

➤ تطور مخصصات الإنفاق الصحي في الجزائر:

الجدول رقم 03 تطور مخصصات الإنفاق الصحي في الجزائر في الفترة 2010-2013

الوحدة: مليون دينار جزائري

السنوات	ميزانية التسيير	ميزانية التجهيز	المجموع	ميزانية التسيير %	ميزانية التجهيز %
2010	195011.8	520399	715410.80	27.26	72.74
2011	227859.5	412463	640322.50	35.59	64.41
2012	404945.3	444300	849245.30	47.68	52.32
2013	306921.18	63250	376175	81.59	16.81

المصدر: الجدول من إعداد الطالب

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن كل من ميزانيتي التسيير والتجهيز المخصصة لوزارة الصحة هي في ارتفاع مستمر وهذا راجع إلى المخصصات المرصودة لهذا القطاع في إطار الإصلاحات المتتالية التي عرفها القطاع، إذ نلاحظ أن ميزانية التجهيز بلغت أعلى قيمة لها في سنة 2010 وهو تاريخ بداية المخطط الخماسي أما ميزانية التسيير فبلغت ذروتها سنة 2013.

➤ الميزانية العامة للصحة بالنسبة لميزانية الدولة:

الجدول رقم 04 الميزانية العامة للصحة بالنسبة لميزانية الدولة

الوحدة: مليون دينار جزائري

السنوات	الميزانية العامة لقطاع الصحة	الميزانية العامة للدولة	النسبة %
2010	715410.8	4737844	15%
2011	640322.5	6019360	11%
2012	849245.3	6437616	13%
2013	376175	6879816.7	5%

المصدر: الجدول من إعداد الطالب

إن نسبة الاعتمادات المالية المخصصة لقطاع الصحة في مجملها ضئيلة جدا ولا تعكس ما جاء في بنود الإصلاحات قبل سنة 2010 بدأ ارتفاعها خلال الفترة 2010-2012 إلا أنها لم تساهم في تحسين جودة الخدمات الصحية المقدمة للمواطن الجزائري وهذا لسبب بسيط وهو سوء التسيير وتفشي الفساد على مستوى الإدارات العمومية فكلنا نعلم كم كمية الأدوية والضمادات التي يتم أخذها من قبل المرضى لعائلاتهم، من جهة أخرى هذه الزيادة ترجع إلى برنامج التنمية الخماسي الذي نجم عنه استفادة القطاع من غلاف مالي قدر بـ 619 مليار دينار جزائري خصصت لإنجاز 172 مستشفى و 377 عيادة متعددة الخدمات و 100 قاعة علاج و 17 مدرسة للتكوين شبه الطبي وأكثر من 70 مؤسسة متخصصة لفائدة ذوي الاحتياجات الخاصة.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

ولكنها تبقى غير كافية بالمقارنة بالأموال المعتبرة التي تنفق في هذا القطاع إذ يعرف انهيار بشكل شبه تام على أرض الواقع وهنا نخلص إلى نتيجة مهمة جدا وهي أن الإنفاق الصحي في الجزائر غير فعال ولم يجسد أي تحسين في الخدمة الصحية المقدمة للمواطن بسبب سوء التسيير وتبديد الأموال، أما بالنسبة للانخفاض المسجل في سنة 2013 فهذا راجع إلى احتياجات القطاع من الأموال.

والملاحظ لميزانيات المؤسسات الصحية خلال السنوات الأخيرة يرى بأن أن نفقات الموظفين تستحوذ نسبة كبيرة من مجموع النفقات إضافة إلى نفقات الأدوية، حيث أن زيادة النفقات الخاصة بالمستخدمين بالمؤسسات الاستشفائية لأجل التكفل بـ:

- الأثر المالي الناجم عن تطبيق النظام التعويضي للموظفين الطبيين وشبه الطبيين.
- المناصب المالية الجديدة (من بينهم أطباء مختصين، أطباء عموميين، شبه إداريين وكذا متعاقدين)

نفس الشيء بالنسبة لنفقات التجهيز أين شهد القرن العشرين فترة من النمو التي لم يسبق لها مثيل في سبيل تحسين صحة الناس في الكثير من بلدان العالم وبدرجة أقل بالنسبة للجزائر حيث وجدت وزارة الصحة نفسها عاجزة عن القيام بأي إصلاح صحي عميق يقوم على أساس تقريب الصحة من المواطن، فبالرغم من مساعي الحكومة للنهوض بالقطاع عبر تخصيص مبالغ هامة للمنشآت الصحية القاعدية تجسد ذلك في المخططات الاستعجالية التي بادرت بها الحكومة والتي استطاعت هذه الأخير أن تعطي دفعا قويا لقطاع الصحة عبر خلقها لمشاريع جديدة من شأنها أن توسع من النسيج الصحي بما يضمن العدالة في توزيع العلاج عبر كافة أقطار الوطن.

بالنسبة لبرنامج التنمية الخماسي 2010-2014 تطلبت هذه الخطو جراحة سياسية من قبل الحكومة عبر تخصيص غلاف مالي ضخم قدر بـ 286 مليار دولار أي ما يعادل 21.214 مليار دينار جزائري، وبالتالي فقد استطاع القطاع الصحي من أن يستفيد من حصة وافرة من مخصصات هذا البرنامج بـ 619 مليار دينار جزائري في كل سنة وهذا بهدف التكفل بإنشاء¹:

- 172 مستشفى.
- 45 مركبا صحيا متخصصا.
- 337 عيادة متعددة الخدمات.
- 1000 قاعة للعلاج.
- 17 مدرسة للتكوين شبه الطبي.

الفرع الثاني: تطور النفقات بالمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

من خلال هذا العنصر سنقوم بدراسة زيادة نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية – ببوقيرات وذلك اعتمادا على ميزانيات المؤسسة للسنوات 2015 و 2016 كما يلي:

¹ البيان الصادر عن اجتماع مجلس الوزراء والخاص ببرنامج التنمية الخماسي 2010-2014 برئاسة رئيس الجمهورية السيد عبد العزيز بوتفليقة، الجزائر في 24 ماي 2010 ص2.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

الجدول رقم 05. تطور النفقات بالمؤسسة العمومية الاستشفائية بوقيرات

الوحدة: دج

السنوات	2015	2016
النفقات	1 249 700 000.00	1 110 420 000.00

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على ميزانيات المؤسسة العمومية الاستشفائية بوقيرات للسنة 2015 و2016

وبصفة أكثر دقة وبملاحظة الوضعيات المالية للسنوات الموضحة في الجدول نجد أن الحصة الكبيرة من مجموع النفقات تعود للعنوان الأول المتمثل في نفقات المستخدمين إضافة إلى نفقات الأدوية إذ يخصص لها نسبة معتبرة لا تقل عن 20% وهذا دليل على الاهتمام الكبير للحكومة بالموارد البشرية على مستوى المؤسسات العمومية الصحية من خلال رفع القدرة الشرائية وتحسين المستوى المعيشي لهم، وهناك سبب آخر وهو التوظيف الجديد في القطاع وتدعيمه بالأطباء والمسيرين وهذا بزيادة المناصب المالية المفتوحة. وكذلك الأمر بالنسبة لجوانب الإنفاق الأخرى (التغذية، الوقاية...)

فيما يخص نفقات الأجهزة الطبية كذلك (شراء وصيانة) نجد أن المؤسسة تشتكي من نقص الأجهزة وتعطل بعضها ما ألزم تخصيص مبالغ باهضة لها وتزايد النفقات المخصصة لها يرجع إلى:

- ✓ عدم معرفة المشاكل التقنية للأجهزة الطبية من طرف المصالح التجارية مما يؤدي إلى الحصول على أجهزة غير متلائمة مع الاحتياجات أو مع الهياكل القاعدية.
- ✓ خدمات ما بعد البيع وصيانتها غير متوفرة فالأجهزة الجديدة الثمينة تخرج من دائرة الاستعمال لمجرد عطل بسيط، وكذلك فإنه من الملاحظ أن هناك سوء أو غياب تخطيط يظهر غالبا في توزيع عشوائي للأجهزة الطبية.
- ✓ اقتناء جهاز التصوير بالرنين المغناطيسي IRM الباهض الثمن هذا ما أدى إلى تخصيص مبلغ كبير سنة 2016.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

الجدول رقم:06. تطور نفقات الأدوية، المواد الصيدلانية والمواد الأخرى والأجهزة الطبية خلال فترة 2016-2015

الوحدة: دج

<u>السنوات</u>		<u>تعيين النفقات</u>
<u>2016</u>	<u>2015</u>	
208 000 000.00	413 006 000.00	نفقات الأدوية، المواد الصيدلانية والمواد الأخرى والأجهزة الطبية
1 110 420 000.00	1 392 706 000.00	<u>النفقات الإجمالية</u>
<u>%34.75</u>	<u>%65.25</u>	<u>النسبة</u>

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق من المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

من خلال الجدول يتبين لنا أن نفقات الأدوية، المواد الصيدلانية والمواد الأخرى الموجهة للطب الإنساني والأجهزة الطبية عرفت ارتفاعا وبنسب كبيرة خلال السنوات الأخيرة يمكن إرجاع ذلك إلى عدة أسباب نوجزها فيما يلي:

- زيادة النشاطات الصحية للمؤسسة خاصة خلال السنوات الأخيرة مع فتح مصالح جديدة على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات (مصالح استشفائية جامعية مثل: جراحة الأعصاب، طب الأورام...)
- ارتفاع أسعار الأدوية خاصة أدوية الأمراض السرطانية.
- أما في سنة 2016 نلاحظ انخفاض ولو بنسبة قليلة لنفقات الأدوية وهذا بسبب السياسة التقشفية المعتمدة من طرف الدولة.

المطلب الثالث: ضرورة التحكم في ظاهرة زيادة النفقات الصحية

يعد التحكم في هذا الارتفاع المذهل للنفقات الصحية من أهم تحديات السياسة الوطنية عن طريق معرفة أسباب هذا النمو والتي عادة ما تكون متعددة ومعقدة نظرا لارتباط الصحة بالعديد من المتغيرات الديمغرافية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية وحتى السياسية.

الفرع الأول: ترشيد النفقات الصحية

إن المقصود بترشيد النفقات الصحية هو تحقيق أكبر نفع للمجتمع عن طريق رفع كفاءة هذا الإنفاق إلى أعلى درجة ممكنة والقضاء على أوجه الإسراف والتبذير ومحاولة تحقيق التوازن بين النفقات وأقصى ما يمكن تدبيره من الموارد.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

ترشيد النفقات في المؤسسات الصحية يعني الاستغلال الأمثل للموارد المالية المتاحة وحسن التصرف فيها بما يضمن استمرارية الخدمات الصحية.

إن الوصول إلى ترشيد النفقات يتطلب الالتزام بالضوابط التالية¹:

- تحديد حجم أمثل للنفقات وهو الحجم الذي يسمح بتحقيق أكبر قدر من الرفاهية لأكثر عدد من المواطنين، وذلك في حدود أقصى ما يمكن تدبيره من الموارد العادية للدولة.
- تجنب الإسراف والتبذير بسبب سوء تسيير الموارد المالية المخصصة للمؤسسات الصحية من طرف المسيرين.
- تحديد أولويات للإنفاق الصحيح.

الفرع الثاني: ضرورة إيجاد سبل للتحكم في النفقات الصحية

إن السياسة المنتهجة فيما يخص نفقات التسيير ترمي إلى النجاعة في تسيير الأموال العمومية وتحسين نوعية الخدمات المقدمة من طرف المؤسسة، تتميز الصرامة في تسيير نفقات التسيير بتدابير عقلانية لا سيما مكافحة التبذير بكل أشكاله.

إن نفقات التسيير تتميز بهيمنة نفقات المستخدمين، لذا على الأمرين بالصرف مضاعفة الجهود من أجل عقلنة نفقات المستخدمين والسهر على تحسين نجاعة ونوعية الخدمة، بناء على هذا فإنه يجب أن يراعى لا سيما:

- التوقف عن فتح مناصب مالية إضافية بدو قرار من السلطات العمومية.
- تشجيع كل مبادرة من أجل تحقيق إيرادات خاصة مع السهر على المحافظة على طابعها القانوني.
- الإحالة على التقاعد للموظفين الذين تتوفر فيهم الشروط القانونية والتنظيمية وعدم استبدالهم، وذلك خارج الوظائف والمناصب العليا، مع إلغاء آلي للمناصب المالية المتعلقة بهم.
- يجب أن تسمح الاعتمادات المالية بتغطية البرامج التي تكون واقعية ومحددة الكمية موجهة للتكفل بالاحتياجات كما يجب أن تخضع لإنتاج برامج واقعية معرفة بدقة ومراقبة.

في إطار التفكير لعقلنة النفقات يجب العمل على:

- تعيين كل الأطراف الإدارية والطبية التي تتدخل في عملية حساب وتحديد النفقات وكذا تطوير التعاون والاتصال بينهم من أجل مردود أحسن للعمل والخدمة الاستشفائية وخاصة العمل في إطار تحديد المسؤوليات.
- توعية المسؤولين لاستعمال الأساليب التقنية لتقدير أسعار خدمات العلاج.
- نشر مختلف المفاهيم والتقنيات الاقتصادية المطبقة في قطاع الصحة والتي أبقنت نتائج مشجعة في تجارب بلدان سابقة، وكذا نشر المحاسبة التحليلية والعمل على تحليل أفضل للسعر المرجعي.
- مراقبة التسيير، بتحديد النتائج المسجلة داخل المؤسسة والنتائج المطلوب تحقيقها.

وفي الأخير فإن القول بأن التقديرات الاقتصادية توجب إنجاز أكبر اقتصاد ممكن قول غير صحيح حيث أن الهدف منها هو الحصول على أكبر فائدة من الموارد المتاحة وعليه فإن الهدف من هذه التقديرات هو

¹ أودابينة وفاء، التحكم في النفقات الاستشفائية، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة الوطنية للإدارة، سنة 2006 ص 07 و 08.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

الاستعمال الجيد من الميزانية وليس تحقيق اقتصاد على مستوى الميزانية وذلك بالعمل على إيجاد علاقة بين النفقات والنتائج المحصلة، وأمام هذه الوضعية المعاشة تكون أمام ضرورة البحث عن الأدوات وميكانزمات فعالة لضبط هذه النفقات وحسن التحكم فيها.

الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل يمكننا القول أن تسيير النفقات في المؤسسات الصحية يتم في إطار الميزانية السنوية للمؤسسة وتنفيذها يتم بواسطة أعوان محددين هم المراقب المالي والمحاسب العمومي والأمر بالصرف وفق إطار قانوني منظم ومحدد في مجموعة من النصوص القانونية والتعليمات والتنظيمات.

شهد القطاع الصحي في الجزائر كغيره من القطاعات في الدول النامية تطورا مستمرا بمرور السنوات، وبالمقابل ارتفاعا متزايدا في النفقات، بحيث تعرف نفقات الصحة في الجزائر على العموم تزايد مستمر أين قدرت بأكثر من 6% من الناتج الإجمالي الخام سنة 2015 بما يمثل أكثر من 9% من النفقات العمومية حيث يعود هذا الارتفاع لعدة عوامل منها ارتفاع تكاليف المستخدمين والتقدم العلمي في المجال الطبي الذي أدى إلى ارتفاع تكاليف اقتناء التجهيزات الطبية وارتفاع الحاجيات الصحية للسكان.

إن ضرورة التحكم في هذه النفقات يكتسي أهمية بالغة مثلما تكلمنا عنه في المبحث الثالث من هذا الفصل لكن السؤال الذي يبقى يطرح نفسه هو كيفية الوصول إلى التحكم في هذه النفقات التي تعرف تزايدا بوتيرة متسارعة دون أن يصاحبه تحسن في الأوضاع الصحية للمواطنين هذا ما سنتعرض له في الفصل الثاني من هذا البحث.

تمهيد:

أمام نفقات متزايدة وغير متحكم فيها تطرح اليوم في الجزائر وغيرها من الدول مشكلة تزايد تكاليف الرعاية الصحية وبمعدلات تفوق بكثير الزيادة في الميزانيات الصحية دون أن يقابل ذلك تحسن الحالة الصحية للمجتمع وهذا ما يتطلب وضع الاستراتيجيات والآليات التي من شأنها عقلنة استخدام الموارد المالية والتحكم في التكاليف مع الحفاظ على المستوى المناسب للخدمة الصحية، ومن ضمن ما اتبع لتحقيق ذلك انتهاج النظام التعاقدى كنمط حديث في عملية التسيير الإداري وتفعيل العلاقة بين المؤسسات الصحية والضمان الاجتماعي بالإضافة إلى استعمال محاسبة التكاليف، هذه الأخيرة التي عمم استعمالها على مختلف المؤسسات الصحية.

كما نجد مؤخرا محاولة المنظومات الصحية إيجاد السبل الجديدة لترشيد النفقات الصحية وذلك باستعمال تقنيات اقتصادية جديدة حيث قامت الجزائر مثلا باعتماد سياسة ضبط الميزانية المخصصة لقطاع الصحة عبر تسقيف النفقات سعيا منها لترشيد النفقات الصحية والحيلولة دون مضاعفة عجز الميزانية العامة للدولة خلال السنة الجارية بـ 3236 مليار دينار خصوصا مع تفاق العجز في ميزان المدفوعات الذي سيفوق سنة 2016 الثلاثين مليار دولار وهو ما يهدد التوازنات المالية العامة للبلاد.

سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى الأساليب المتبعة بغرض التحكم في النفقات في المؤسسات الصحية من خلال ثلاث مباحث:

- **في المبحث الأول :** سنتطرق إلى الآليات التقليدية للتحكم في النفقات الصحية كألية حساب التكاليف بمعرفة أهمية محاسبة التكاليف وكذا إبراز طريقة الأقسام المتجانسة ودورها في تحديد التكاليف وبالتالي التحكم فيها وكذلك ضرورة تبني المنهج التعاقدى لتمويل المؤسسات الصحية.
- **في المبحث الثاني:** إدراج آليات حديثة للتحكم في النفقات الصحية بإبراز ضرورة التحكم في التسيير المالي بالمؤسسات الصحية ودورها في عقلنة النفقات الصحية
- **في المبحث الثالث:** إدراج الطرق المعتمدة على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات للتحكم في النفقات الصحية.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

المبحث الأول: الآليات المعتمدة حالياً للتحكم في النفقات الصحية

إن إحدى المحاولات التي اعتمدت من طرف وزارة الصحة والسكان لأجل التحكم في النفقات والتوصل إلى تسيير عقلاني لها تجسدت في الانتقال من المحاسبة العمومية إلى المحاسبة التحليلية باعتبارها تمثل وسيلة فعالة وناجعة في هذا الإطار، هذا ما برهنت عليه تجارب دول مختلفة استعانت بهذه الآلية للتحكم في حجم نفقاتها في جميع القطاعات والقطاعات الصحي منها.

المطلب الأول: محاسبة التكاليف كوسيلة لترشيد النفقات الصحية

نظراً لمحدودية المحاسبة العمومية كأداة للتخطيط والرقابة جاءت محاسبة التكاليف كأداة مساعدة لترشيد النفقات والاستعمال الأمثل للموارد وهذا ما سنوضحه من خلال هذا المبحث.

الفرع الأول: مفهوم محاسبة التكاليف ومقوماتها الأساسية في المؤسسة الصحية

أولاً: مفهوم محاسبة التكاليف

هي تقنية معالجة المعلومات المحصل عليها من المحاسبة العامة بالإضافة إلى مصادر أخرى وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسيرو المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها، وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على المستوى التنفيذي أو على المستوى الإداري وتعتبر محاسبة التكاليف أداة ضرورية لتسيير المؤسسات.

تختص **محاسبة التكاليف** بتحليل وتسجيل وتقرير البيانات المتعلقة بالتكاليف في المشروع ويجب أن يشمل النظام المحاسبي على الإجراءات والقواعد التي تضمن تحقيق تلك الأهداف ولا شك أن تحقيق الرقابة على التكاليف وتسجيل التكاليف تعتبر من أهم أهداف محاسبة التكاليف.

بالإضافة إلى ذلك فإن **محاسبة التكاليف** أداة من أدوات الإدارة تعمل على توفير البيانات اللازمة للقيام ببعض الدراسات الخاصة أو اتخاذ بعض القرارات أو المفاضلة بين البدائل وخاصة فيما يتعلق منها باختيار المنتجات أو العمليات أو الوظائف، وبالتالي فهي تساعد على رسم السياسات المتعلقة بالمبيعات وطرق الإنتاج وإجراءات الشراء والخطط المالية وغيرها¹.

مما سبق فإن محاسبة التكاليف:

- تقنية لمعالجة المعلومات.
- تهتم بإنتاج معلومات محددة.
- تخدم الإدارة في عملية رسم الخطط والسياسات.

¹ أحمد نور، محاسبة التكاليف، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1986، ص20.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

ثانيا: المقومات الأساسية لنظام محاسبة التكاليف في المؤسسة الصحية:

تتمثل المقومات الأساسية لنظام محاسبة التكاليف في المؤسسة الصحية في¹:

➤ **دليل وحدات التكلفة أو النشاط** : تتمثل وحدة التكلفة في وحدة الانتاج النهائي التي ينسب إليها عناصر التكاليف الخاصة بأوجه النشاط المختلفة وتتخذ معيارا لقياس تكلفة المنتجات الرئيسية والفرعية، وفيما يتعلق بالمؤسسة الصحية تمثل الخدمات الصحية وحدة إنتاج التكلفة بها مع ضرورة مراعاة عدم تجانس الخدمات التي تقدمها وذلك لارتباط كل منها بحالة المريض والعلاج اللازم، وفي هذا الإطار يمكن التعبير عن نوعين من الخدمات في المؤسسة الصحية:

- **الخدمة كمنتج نهائي** : وهي الهدف الأساسي من قيام المؤسسة الصحية وأهم مخرجات النشاط فيها، من بينها الخدمات المقدمة في الأقسام الداخلية أو غرفة العمليات أو العيادة الخارجية، ويعبر عن وحدة التكلفة في هذه المراكز بالعناصر المميزة لكل خدمة من الخدمات التي تؤديها والتي من أجلها تصرف النفقات وتخصص لتلك المراكز.
- **الخدمة كمنتج فرعي** : وتتمثل في الخدمات التي تؤديها الإدارات والأقسام الفنية المساعدة في المؤسسة الصحية، والتي من شأنها تسهيل مهمة مراكز النشاط الرئيسية مثل: المخبر، الإدارة والصيانة...

➤ **وضع دليل لمراكز التكاليف** : ينبغي ربط نظام محاسبة التكاليف بالهيكل التنظيمي للمؤسسة الصحية وتقسيمه إلى وحدات إدارية صغيرة يسمى كل منها مركز تكلفة بحيث تكون كل وحدة ممثلة في قسم من أقسام المؤسسة وتحت إشراف ومسؤولية شخص معين، إذ يتم في هذه المراكز تنفيذ عمليات متجانسة كالإقامة، العيادات الخارجية، التغذية... وتتخذ كأساس لحصر وتجميع عناصر التكاليف في إطار محدد، لغرض الرقابة على استخدام عناصر إنتاج الخدمات من مواد وأجور وخدمات أخرى لكل مركز على حدى.

كما أن تحديد مجال صغير لكل مسؤول يمكن من:

- تشديد الرقابة على عناصر تكاليف المركز المسؤول عنه.
- قياس استخدام الموارد المتاحة للمراكز من خلال تكلفة الخدمات بها مما يؤدي إلى رفع مستوى الكفاية.
- تحديد نتيجة مزاوله النشاط في كل مركز تكلفة على حدى ومدى كفاءة المراكز في مزاوله نشاطها بأقل تكلفة ممكنة مما يساعد على تركيز الجهود واتخاذ القرارات المناسبة.

➤ **دليل عناصر التكاليف**: تتكون الخدمة التي تقدمها أي مؤسسة صحية من عناصر التكاليف مثل المواد أو المستلزمات الطبية والعلاجية اللازمة، والأجور والمرتبات والمكافآت التي تمنح للعاملين من أطباء ومساعدين والمصروفات التي تتحملها مقابل الانتفاع بخدمات معينة، ومن الضروري وضع أو تصميم دليل لعناصر التكاليف التي تتحملها المؤسسة بحيث يوضح مفردات المبالغ التي تمثل التعبير المالي للأنشطة التي تتم بدخلها.

➤ مستندات ودفاتر لجمع بيانات التكاليف.

¹ سعاد حمدية، مرجع سبق ذكره ، ص 27

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

- **تحديد فترة التكاليف:** تتخذ الفترة كأساس لتجميع وحصر عناصر التكاليف لإعداد حسابات وقوائم التكاليف ونتائج الأعمال بصفة دورية.
- **مجموعة القوائم والتقارير:** تتضمن تلخيصا لكل ما تم تسجيله من تكاليف.

الفرع الثاني: ضرورة انتهاج محاسبة التكاليف في المؤسسة الاستشفائية

تهدف محاسبة التكاليف في المؤسسة الاستشفائية إلى التحكم في تقييم التكاليف كمرحلة أولى من أجل تحديد سعر تكلفة يتماشى مع مخرجات المؤسسة الصحية في مرحلة موائية وذلك حسب مراكز المسؤولية المتواجدة، حسب مدة الدورة المحاسبية ... ومن أجل تحقيق الأهداف التالية:

- استعمال التكاليف من أجل تقدير الموارد اللازمة لتسيير الأقسام الاستشفائية والاحتياجات الصحية.
- استعمال البيانات الخاصة بالدورات السابقة من أجل رسم توقعات فيما يخص الميزانية التقديرية، التكاليف، حجم النشاط، الاستثمارات.
- تحديد الفروق وتحليلها بين ما تم تقديره من تكاليف وما تحقق منها فعلا، من أجل قياس فعالية النشاط في مختلف الأقسام وحصر المسؤوليات في حالة عدم التوصل إلى الأهداف المسطرة.
- استعمال مؤشرات لقياس حجم النشاط وفعاليتها لغرض مقارنته مع ما حقق في المراكز الاستشفائية الأخرى لغرض تقييم الأداء الصحي.
- استعمال التكاليف كقاعدة لتسعير الخدمات الاستشفائية من جهة، واستعمالها كأداة في المفاوضات مع الجهات الممولة لنشاطها (الضمان الإجتماعي، شركات التأمين...) من جهة أخرى.
- استعمال التكاليف لغرض تسعير مخرجات النشاط الاستشفائي (وحدات قياس الأقسام) وبمساعدة مؤشرات صحية أخرى من أجل بلورة قرارات فيما يخص مستقبل القسم الاستشفائي أو المؤسسة الصحية ككل، من ناحية توسيع النشاط أو خفضه، إلغاء قسم استشفائي أو استبداله، غلق المؤسسة الاستشفائية، الإبقاء عليها أو توسيع نشاطها.
- تحديد الموارد اللازمة من أجل تمويل النشاط الاستشفائي على المستوى الكلي.
- استعمال التكاليف من أجل رسم الميزانيات التقديرية للمؤسسة الاستشفائية.
- التخطيط لاستثمارات في الهياكل الصحية والتجهيزات الاستشفائية من جهة والاستثمار في اليد العاملة المؤهلة من جهة أخرى.

تقوم المحاسبة التحليلية بإنارة رأي المسير من أجل بلورة قرارات فعالة حيث تقوم بما يلي:

● المحاسبة التحليلية كأداة لما حدث:

في هذه الحالة تقوم المحاسبة التحليلية بدراسة معطيات الدورات السابقة ومعالجتها باستعمال تقنيات التسيير اللازمة، البيانات التي سنتحصل عليها ستفيد المؤسسة الاستشفائية بأخذ نظرة حول التسيير السابق من حيث ما هي التكاليف الناتجة، حجم الإنتاج، بالإضافة إلى ذلك تستعمل تلك البيانات لغرض تحديد الموارد اللازمة لسير المؤسسة.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

● المحاسبة التحليلية كأداة لتسيير ما يحدث:

تعمل المحاسبة التحليلية على مقارنة ما يحدث حاليا مع ما حدث من قبل وذلك لاستنتاج الفروق وحصر المسؤوليات لغرض تعديل الخلل إن وجد، من أجل ذلك تعتمد المحاسبة التحليلية على تنظيم نشاط المؤسسة وتقسيمه إلى مراكز مسؤولية، تتلقى هذه المراكز التكاليف الموزعة لغرض تسهيل حصر المسؤولية وتحديد مكان الخلل.

● المحاسبة التحليلية كأداة تسيير لما سيحدث:

تسمح المحاسبة التحليلية للمسير من أن يستعمل البيانات المتحصل عليها من الدورات السابقة والحالية لأجل بناء نماذج تقدير لما سيحدث. هذه البرامج ستتركز على معظم الحوادث المحتملة وهذا لغرض احتواء الطوارئ والاستعداد لمختلف الاحتمالات هذا ما تسعة المؤسسة الاستشفائية للوصول إليه.

إذن فالمحاسبة التحليلية تساهم في تطور نشاط المؤسسة الاستشفائية محاولة ربط ما حدث بما يحدث وبما سيحدث من أجل تنسيق نشاطها وجعله أكثر استقرارا بالرغم من أن المحيط الذي تنشط فيه يتميز بالاستقرار.

من أجل أن تتمكن **محاسبة التكاليف** من تحقيق الأهداف المرجوة منها لا بد أن يتوفر لها نظام جيد ومتكامل للتكاليف، يتم من خلاله وضع الإجراءات والوسائل المناسبة لتجميع بيانات التكاليف وتبويبها وتحليلها وتسجيلها في سجلات ومستندات معينة وبالقدر المناسب من التفاصيل الملائمة، لغرض تحديد تكاليف الخدمات والأنشطة المختلفة في المؤسسة الصحية، ويسهل الوصول إلى النتائج وتوفير المعلومات الضرورية لإدارة المؤسسة لممارسة وظائفها وتحقيق الرقابة الفعالة على جوانب النشاط بها، وقياس كفاءة أداء العمليات المختلفة واتخاذ القرارات.

ويعرف **نظام محاسبة التكاليف** بأنه مجموعة من المقومات و الأجزاء المترابطة والمتكاملة، التي تسعى إلى تحقيق أهداف محاسبة التكاليف.

وتتلخص أهداف هذا النظام في:

- ضبط ورقابة عناصر التكاليف.
- قياس تكلفة الإنتاج.
- توجيه القرارات الإدارية المختلفة.

المطلب الثاني: طريقة الأقسام المتجانسة لحساب تكاليف المؤسسة الاستشفائية

تعتبر هذه الطريقة من بين الأمور التي استقطبت قدرا كبيرا من الاهتمام من طرف الفاعلين في المنظومة الصحية خاصة مع المشاكل التي عرفها قطاع الصحة، حيث نجد تطبيقها تقريبا على مستوى كل المؤسسات الصحية الجزائرية لاستحسانها مما استدعى إقامة عدة ملتقيات ودورات تكوينية من طرف وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات لتحسيس المسيرين بضرورة اعتمادها.

الفرع الأول: مفهوم طريقة الأقسام المتجانسة

هي من الطرق التقليدية لتحديد تكلفة الخدمة الصحية بالمؤسسات الصحية ، تقوم على تحميل وحدات النشاط بجميع عناصر التكاليف التي تتحملها المؤسسة الصحية خلال الفترة سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة وسواء كانت تكاليف متغيرة أو ثابتة.

تهدف طريقة الأقسام المتجانسة إلى تحديد التكلفة الكلية حسب المصالح والتي تتكون من جزء من الأعباء المباشرة لهذه المصالح وجزء آخر للأعباء الإجمالية غير المباشرة للمؤسسة الصحية، هذا الجزء الثاني يحسب على أساس مفاتيح التوزيع.

كما تهدف هذه الطريقة إلى تحديد سعر تكلفة إجمالي لكل قسم استشفائي، يتكون سعر التكلفة من أعباء مباشرة خاصة بالقسم نفسه هذا من جهة وجزء من الأعباء الأخرى الإجمالية من جهة أخرى.

عملية تحديد الأعباء المباشرة الخاصة بكل قسم متجانس تتم مباشرة (أجور عمال، أدوية) أما الأعباء غير المباشرة تستدعي تحديد نصيب كل قسم متجانس منها استعمال مفاتيح توزيع خاصة بكل عبي.

❖ مفهوم الأقسام المتجانسة:

نسمي قسم متجانس في حالة ما إذا أنتج نفس وحدات القياس، له نشاط متجانس وإذا كان هناك مسؤول خاص بالقسم. تنقسم الأقسام المتجانسة إلى نوعين:

- أقسام رئيسية: وهي الأقسام التي ينتج عن نشاطها مخرجات تسمى وحدات قياس، هذه الأخيرة تهدف إلى تحديد تكلفتها من خلال هذه الطريقة (يوم استشفائي، حصة لتصفية الدم).
- أقسام فرعية: وهي الأقسام التي لا ينتج عن نشاطها وحدات قياس مباشرة بل تهدف إلى أداء خدمات للأقسام الرئيسية مثل (الإدارة، المخبر، الأشعة، المطعم...)

تميز طريقة الأقسام المتجانسة بين الأعباء المباشرة والأعباء غير المباشرة.

❖ الأعباء المباشرة والأعباء غير المباشرة:

يتم التمييز بين نوعي الأعباء وذلك حسب إمكانية توزيعها على الأقسام، إذا كان العبء يسمح بتوزيعه مباشرة على الأقسام المستفيدة منه فالعبء مباشر، أما إذا استدعى توزيعه استعمال عمليات وسيطة فهو عبء غير مباشر.

- الأعباء المباشرة: هي الأعباء التي يتم توزيعها على الأقسام الرئيسية والفرعية ولا نلتجئ في تحقيق ذلك إلى استعمال مفاتيح توزيع (أجور، أدوية...)
- الأعباء غير المباشرة: هي الأعباء التي لا نستطيع تحديد قسط الأقسام المستفيدة منها إلا باستعمال مفاتيح توزيع.

❖ توزيع الأعباء:

نهدف من خلال هذه المرحلة إلى تحديد سعر تكلفة إجمالي لكل قسم استشفائي، لتحقيق ذلك يجب المرور على مرحلتين:

- **التوزيع الأولي للأعباء** : نقوم في هذه المرحلة بتوزيع الأعباء المباشرة والأعباء العامة على الأقسام الرئيسية والفرعية من خلال جدول.
- **التوزيع الثانوي للأعباء** : في هذه المرحلة يتم توزيع أعباء الأقسام الفرعية على الأقسام الرئيسية استعمال مفاتيح توزيع.

بعد توزيع الأعباء المباشرة وغير المباشرة على الأقسام الاستشفائية الرئيسية نتحصل بذلك على سعر تكلفة القسم الرئيسي.

تستعمل وحدات قياس من أجل الحصول على نصيب الوحدة الواحدة لكل قسم رئيسي، بعد تحديد تكلفة مخرج كل قسم استشفائي يمكن حساب تكلفة فترة مكوث المريض عن طريق أيام المكوث والأدوات التي استفاد منها.

الفرع الثاني: مراحل تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة

تقوم هذه الطريقة على محاولة تحديد سعر تكلفة للأقسام الطبية الرئيسية، وذلك بتقسيم المؤسسة الاستشفائية إلى أقسام متجانسة وإيجاد وحدات قياس لكل قسم لغرض قياس نشاطه، بعد تقسيم المستشفى وجمع المعلومات المتعلقة بالأقسام المتجانسة يمكن بعد ذلك توزيع الأعباء على مرحلتين.

المرحلة الأولى: تقسيم المؤسسة الاستشفائية إلى أقسام متجانسة

تقوم هذه المرحلة على تقسيم المؤسسة الاستشفائية إلى أقسام رئيسية وأقسام فرعية. هذا التقسيم يجب أن يأخذ بعين الاعتبار الهيكل التنظيمي للمؤسسة الاستشفائية، الوظائف التي يتضمنها وخصوصية النشاط الممارس داخلها. معيار مركز المسؤولية (Centre de responsabilité) هو الذي سيحدد ما إذا كان القسم الاستشفائي هو قسم متجانس والذي يتطلب توفر الشروط التالية:

- وجود مقر خاص بالقسم الاستشفائي.
- وجود جهاز طبي دائم خاص بالقسم الاستشفائي.
- وجود رئيس قسم مسؤول عليه.
- وجوب تسجيل الأعباء المباشرة (أدوية، أجور...) على القسم المعني.

ويمكن تقسيم المؤسسة الاستشفائية إلى:

أولاً: الأقسام المتجانسة الرئيسية

هي تلك الأقسام التي تهدف مباشرة لإنتاج وحدة عمل والتي عن طريقها يمكن حساب تكلفة يوم استشفائي أو تكلفة الاستشارات الطبية (cout de package ou de consultation).

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

وهذه الأقسام هي التي تحتوي على المصالح الاستشفائية أو مصالح الاستشارات الطبية.

ثانيا: الأقسام الإضافية أو الفرعية

هي تلك المصالح الطبية أو غير الطبية التي تمتاز بنشاطات مختلفة التي لا تنتج مباشرة وحدة عمل التي تهم حساب التكلفة، ولكن تمتاز بأداء خدمات طبية أو اجتماعية أو إدارية لفائدة الأقسام الرئيسية مثال على ذلك: المصلحة الإدارية، المخبر، مصلحة الأشعة، مصلحة العمليات الجراحية... الخ

يمكن التمييز داخل الأقسام الفرعية ثلاث مجموعات من الأقسام (الإدارة العامة، الأقسام العامة والأقسام الطبية التقنية)

- تتضمن الأقسام العامة: التدفئة، المغسلة، المطعم...
- تتضمن الأقسام الطبية التقنية: المخبر، الأشعة وغرفة العمليات...

كما يمكن تقسيم الأقسام الفرعية إلى قسمين فقط هما:

- الأقسام التي يكون نشاطها موجه للمستشفى ككل هي الأقسام الفرعية العامة.
- الأقسام التي يكون نشاطها موجه للأقسام الرئيسية هي الأقسام الفرعية الطبية.

من خلال هذا التقسيم سنجمع في الأقسام الفرعية العامة (الإدارة العامة ومختلف الأقسام العامة) بالإضافة إلى ذلك سنضم إليها قسم الصيدلية والذي يمول الأقسام الفرعية الطبية والأقسام الرئيسية الطبية بالأدوية والمعدات الطبية.

إن منهجية حساب التكلفة تعتمد أساسا على الأقسام المتجانسة، والتي تهدف إلى تحديد التكلفة الكاملة لمصلحة صحية ما، والتي تحتوي على التكاليف الشاملة أو الكاملة المباشرة، ونسبة مئوية من التكاليف غير المباشرة للقطاع أو المؤسسة بأكملها.

ولمعرفة وضع نظام حساب التكلفة يجب الاعتماد على تقسيم القطاع أو المؤسسة وهما الأقسام المتجانسة: وهي تعتبر مصالح تمتاز بالنشاط التي تهدف غرضها إلى إنتاج ما يسمى وحدة عمل (unité d'œuvre) مثال مصلحة الطفولة هي قسم متجانس ينتج وحدة عمل تتمثل في يوم استشفائي (journée d'hospitalisation).

الفرع الثالث: تقييم طريقة الأقسام المتجانسة

➤ مزايا طريقة الأقسام المتجانسة¹:

هناك عدة مزايا لطريقة التكاليف الكلية وهي ملخصة في:

- التمييز بين الأعباء المباشرة والأعباء غير المباشرة وهذا التمييز يعتمد في جزئه الكبير على درجة التدقيق في المتابعة المحاسبية.

ناصر عبد القادر، محاولة تطبيق محاسبة التكاليف حسب النشاط، تكوين ما بعد التدرج، تخصص مالية ومحاسبة، المدرسة الوطنية للصحة العمومية، الجزائر، 2002، ص 16.

الفصل الثنائي: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

- تقسيم المؤسسة إلى أقسام متجانسة، حسب الوظائف والنشاطات الممارسة هذا التقسيم يمزج غالبا مع التنظيم الهيكلي للمؤسسة.
- مراقبة المردودية والتأكد من أن حجم النشاط مناسب للموارد الملتزم بصرفها.
- تسهيل العمل المتعلق بحساب التقديرات الميزانية وتساعد في وضع ميزانية لكل مصلحة.
- تحليل سعر التكلفة حسب كل مراحل من مراحل تقديم الخدمات.
- تحديد التكلفة التي يمكن للمؤسسة تحقيقها واتخاذ القرارات فيما يخص كل المستويات وتقييم هذه الخدمات في مختلف مراحلها.

➤ نقائص طريقة الأقسام المتجانسة:

بالرغم من فعالية منهجية حساب التكاليف بواسطة طريقة الأقسام المتجانسة وبالرغم من إسهاماتها المتعددة في مجال الرقابة والتحكم في التكاليف إلا أنها لا تخلو من بعض النقائص والصعوبات التي تواجهها في ميدان التطبيق، حيث يمكن التمييز بين مجموعتين من النقائص حيث هناك ما هو مرتبط بالطريقة في حد ذاتها وما هو مرتبط بعملية تطبيقها.

- فيما يخص تقسيم المؤسسة إلى أقسام متجانسة (ثانوية ورئيسية) والذي يركز على أساس مبدأ مراكز المسؤولية وعلى التنظيم الهيكلي للمؤسسة هذان المبدآن لا يساعدان أو لا يخدمان كثيرا حساب التكلفة لأن هناك من المصالح ما هو قائم ولن التنظيم الهيكلي لا يوجد وبالتالي فإن عناصر تكلفته يتم تحميلها إلى باقي الأقسام وكذلك أنه عدم وجود عدالة في تحميل التكاليف للأقسام حيث نجد مصلحة الإدارة العامة تتحمل مجموعة كبيرة من الأعباء والتي في الواقع لم تستهلكها وبالتالي هنا تضخيم لحجم أعباء هذا القسم بالمقارنة مع الأقسام الأخرى.
- فيما يخص قواعد التحميل أو التوزيع: هذه القواعد التي تتميز بأنها تقريبية وغير دقيقة وتؤدي إلى نتائج ليست عملية وواقعية، حيث نجد مثلا الأعباء غير المباشرة (الأعباء المشتركة) والتي لا يتم تحميلها مباشرة إلى مختلف الأقسام إلا بعد استعمال مفاتيح التوزيع (بنسبة التكاليف المجمعة في كل قسم إلى التكاليف الكلية) وهذا التوزيع لا يعبر عن حجم الأعباء الحقيقية لأنه حتى وإن كان مجموع الأعباء السابقة كبير فهذا لا يعني بالضرورة أنها تستهلك حصة كبيرة من الأعباء المشتركة وهذا ما ينطبق على الإدارة أيضا وكذلك نفس الشيء بالنسبة لقاعدة التوزيع (دج/دج) فهي تقريبية أيضا.
- فيما يخص اعتماد معيار وحيد (اليوم الاستشفائي) كوحدة عمل وكمنتوج استشفائي (بالنسبة للمصالح الاستشفائية المجهزة بالأسرة) هذا المعيار الذي هو أساس تسعير منتجات المستشفى غير متجانس، يوجد اختلاف في طبيعة وكمية الخدمات الاستشفائية التي يستفيد منها المرضى بمختلف أنواعها (علاجية، تشخيصية، جراحية) حيث وبالرغم من تواجد المرضى في نفس القسم ويقائهم نفس الأيام الاستشفائية إلا أن هذا لا يعني أنهم استهلكوا نفس المواد مثلا استهلاك الأدوية، حيث يختلف حسب نوعية المرضى ودرجة خطورته وأيضا بالنسبة للتدخلات الطبية وشبه الطبية، وبالتالي لا يجب تحميل جميع المرضى لنفس التكلفة وهذا فقط لأنهم استغرقت مدة علاجهم نفس الأيام الاستشفائية.
- طريقة الأقسام المتجانسة لم تأخذ في الحسبان تغير مستوى النشاط وتأثيره على التكلفة لأنه وبالرغم من ثبات السعر والكمية فإن التكلفة تتغير ونتيجة عدم الأخذ بتغير التكاليف وهذا ما لا يساعد في حساب المردودية ولا يمكن تحديد بدقة ما هي الأقسام ذات المردودية العالية والمنخفضة منها، وهذا ما يؤدي

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

إلى البحث عن معيار آخر مكمل أو بديل له، وإعادة تقييم المستشفى على أسس جديدة، وبالتالي أقسام رئيسية جديدة تمثل مركز للتكلفة.

إذن و بالرغم من محاسبة التكاليف ساهمت بتحديد وبدقة للتكاليف وبالتالي التمكن من مراقبة تطورها والتحكم فيها حيث أصبح بالإمكان تحديد قيمة السعر اليومي للاستشفاء وبالتالي حجم النفقات التي يتم صرفها بوضوح وتفادي نفائض وسلبيات الدفع الجزافي الذي كان سائدا من قبل إلا أن بعض العراقيل والنقائص تعترضها تتمثل أساسا في:

- ✓ إهمال بعض العناصر الأساسية في التسيير المالي كمكتب الدخول وبطاقة المتابعة، فمكتب الدخول يعتبر المصدر الرئيسي للمعلومات وهو الذي من شأنه التقييم الدوري للنشاطات العلاجية وضمان متابعة ومعالجة المعطيات.
- ✓ تؤدي إلى عدم دقة بيانات التكلفة ويرجع ذلك إلى عدم وجود علاقة سببية بين تكلفة المنتج وما استنفذه من موارد، ما أدى إلى عدم فعاليتها في الرقابة وتخطيط التكاليف.
- ✓ تقتصر أن التكلفة هي المقياس الوحيد المهم لإنجاز المؤسسة.
- ✓ لا توضح مسببات نشوء التكاليف في المؤسسة.
- ✓ تستخدم أسس مرتبطة بحجم الانتاج مثل: ساعات العمل المباشر أو ساعات تشغيل الآلات في تخصيص التكاليف غير المباشرة على الانتاج بما في ذلك تكاليف تصميم المنتج وتكاليف إعداد الآلات وغيرها من الأنشطة التي لا ترتبط تكلفتها بالتغير في حجم الانتاج مما يؤدي إلى عدم دقة قياس التكلفة أو الرقابة عليها.

المطلب الثالث: نظام التعاقد كآلية للتحكم في النفقات الصحية

نظرا للمشاكل التي تعرض لها النظام الصحي الجزائري، من حيث التنظيم والتسيير عمدت السلطات العمومية إلى تحسين طرق تمويل النظام الصحي من خلال استبدال نظام التمويل القديم، وهو ما يسمى بنظام التمويل الجزافي الذي يتميز بنفقات غير منسجمة بنظام تمويل جديد وهو ما يسمى بنظام التعاقد الذي يربط المؤسسة الاستشفائية والممول، ويتم على أساسه تمويل الخدمات الصحية في الجزائر، والذي تقرر بموجب القانون رقم 91-25 المؤرخ في 11 جمادى الثانية لعام 1412 والموافق لـ 18 ديسمبر لعام 1991 المتضمن قانون المالية، وقد جاء في المادة 175 منه: يطبق هذا التمويل على أساس علاقات تعاقدية تربط الضمان الاجتماعي ووزارة الصحة وتحدد كلياته عن طريق التنظيم.

إن قانون المالية لسنة 1992 نظم مساهمة مؤسسات الضمان الاجتماعي لميزانية التسيير الخاصة بالمؤسسات العمومية للصحة، حيث يجب أن تكون على أساس تعاقدية بينما تبقى نفقات الوقاية والتكوين والبحث الطبي على عاتق ميزانية الدولة، بالإضافة إلى تمويل علاج المعوزين أو الذين لا يملكون تأمين صحي.¹

وهذا النهج يهدف إلى إعادة ترتيب كليات تمويل وتسيير الهياكل الصحية العمومية، من أجل ترشيد التكلفة وتحسين خدمات العلاج، وإقامة التوازن بين الارتفاع المفرط للنفقات الوطنية على الصحة من جهة والنمو الحاصل على مستوى الناتج الداخلي الخام وهو ما يعني إعادة النظر في أسلوب التمويل الجزافي.

¹ Djamila Bouyoucef-Barr , L'hôpital public et la nécessité d'une réforme en algérie, la revue des sciences commercial, I.N.C N°08, juillet 2008 page 253.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

الفرع الأول: التعاقد بمفهوم النهج التعاقدية

❖ التعاقد بمفهوم النهج التعاقدية¹:

يعني إبرام المؤسسة الصحية عقد مع ممولها بأداء خدمة أو بذل عناية مقابل تعويض مالي يساوي في مجموعه مجموع التكاليف المستعملة لتقديم الخدمة في إطار الأصول المتعارف عليها.

❖ أطراف العملية التعاقدية:

لأداء الخدمة الصحية يلتزم توافر الأطراف التالية:

- **صاحب الخدمة:** وهو الطرف المنتج للخدمة الصحية والمتمثل في المؤسسات العمومية للصحة بما فيها المراكز الاستشفائية الجامعية، المؤسسات الاستشفائية العمومية والمتخصصة.
- **الممول:** وهو الطرف الثاني في العملية التعاقدية، ويتمثل في الدولة وصناديق الضمان الاجتماعي. تكون الدولة طرفا حينما يتعلق الأمر بمرضى عديمي الدخل وغير المؤمنين اجتماعيا وأيضا فيما يخص نشاطات التكوين، الوقاية والبحث العلمي.
- أما صناديق الضمان الاجتماعي فتكون طرفا عندما يتعلق الأمر بالمرضى المؤمنين اجتماعيا وذوي الحقوق، كما يمكن أن يكون الممول الأفراد الذين لا ينتمون للفئة التي تقوم الدولة بتمويل تكاليفها ولا لصناديق الضمان الاجتماعي أي الفئة التي تكون متاحة الدخل وغير مؤمنة اجتماعيا.
- **المستهلك:** هو المرضى أو زبائن قطاع الصحة بالمفهوم الاقتصادي.

الفرع الثاني: أثر تطبيق النهج التعاقدية

إن المؤسسات الصحية الجزائرية تجد صعوبات كبيرة من ناحية التمويل والتسيير المالي ويرجع ذلك لعدم قدرتها على التكفل بجميع النفقات الصحية اللازمة مما أدى إلى ضرورة البحث عن سبل جديدة عن طريق اعتماد النهج التعاقدية كنمط جديد للتمويل والذي بدوره يحقق مجموعة من الأهداف التي من شأنها رفع فعالية هذا القطاع ويمكن حصر هذه الأهداف في ما يلي:

❖ التحكم في النفقات:

تعتبر الفعالية غاية وهدف كل المؤسسات الصحية حيث أنه لا بد من الوصول إلى الأهداف بأقل التكاليف، فالنهج التعاقدية يتيح للنظام الصحي التحكم في نفقاته عن طريق:

- تشخيص التكاليف.
- عقلانية الإنفاق، حيث أن المؤسسة الصحية مطالبة بالانتقال من منطق البحث عن الموارد إلى منطق البحث عن النتائج، والنظام التعاقدية بين النظام الصحي ومموليه هو وسيلة لتحقيق ذلك.
- استعمال المؤشرات الصحية مثل: **المدة المتوسطة للإقامة، نسبة شغل الأسرة** (يسمح هذا المؤشر بتخفيض التكلفة السنوية للسريير بالنسبة لميزانية التسيير)... الخ
- التسيير العقلاني للموارد البشرية.

¹ بلقاسم حلوان، النهج التعاقدية كنمط جديد في مجال التسيير، مجلة المسير، عدد خاص، المدرس الوطنية للصحة العمومية، جويلية 1998، ص 12.

الفصل الثنائي: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

❖ الاستقلالية المالية:

تعتمد المؤسسات الصحية في تمويلها على الدولة مما يخلق نوعا من التبعية المالية، هذا ما يتنافى مع كون هذه المؤسسات مؤسسات ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي.

فاعتماد نظام التعاقد كنظام تمويل جديد للمؤسسات الصحية سيمنحها استقلالية كبيرة مقارنة بما هي عليه اليوم.

❖ تحسين نوعية العلاج:

وذلك من خلال:

- الاهتمام بسلوكيات المجاملة وحسن الاستقبال والتوجيه.
- بذل مجهود في الاتصال مع المرضى وشرح وضعيتهم من أجل اسهامهم في المهمة النبيلة التي يقوم بها المستشفى.
- التركيز على تحقيق أفضل نوعية بأقل تكاليف ممكنة قصد الحفاظ على النجاعة وذلك بالتركيز على الجانب النوعي وليس الجانب الكمي.
- إعادة ربط العلاقات مع المحيط والمجتمع من أجل الإقناع وكسب ثقة الزبون.

❖ تحقيق الشفافية في علاقة المؤسسة العمومية مع مموليها:

وهذا عكس النظام الجزافي الذي يتميز بغموض هذه العلاقة وعدم وجود علاقات مباشرة بين مقدمي الخدمات الصحية ومموليها.

❖ التحكم في النظام الصحي:

إعادة هيكلة النظام الصحي يقود بالضرورة إلى الأخذ بعين الاعتبار مكانة الهياكل الصحية سواء كانت عمومية أو خاصة وتحديد مهامها، فالتعاقد يسمح للدولة بتحديث النظام الصحي ويقضي على كل الحواجز التي أقيمت منذ مدة بين القطاع العام والقطاع الخاص في ميدان الصحة وهذا بإدماج القطاع الخاص في المنظومة الصحية.

❖ احترام مبدأ تدرج العلاج:

من خلال عرض العلاج والتخصص في تقديم العلاج من الدرجة الأولى والثانية والدرجة الثالثة.

يبدو أن النهج التعاقدية أكثر فعالية و مردودية نظريا لكن في الواقع شيء آخر، فمنذ أن تقرر العمل بهذا النظام لم يتم برمجته في الواقع، ويبقى النظام الصحي يتعامل بالنهج القديم أي نظام الدفع الجزافي الذي يتميز بالغموض في طريقة تسيير موراده، سواء في علاقة صناديق الضمان الاجتماعي مع المؤسسات الصحية أو في علاقة صناديق الضمان الاجتماعي مع المؤمنين على المرض، والسبب في ذلك يعود إلى عدم الوصول إلى الصيغة النهائية والمتعلقة بمدونة الأداءات ومدونة الأسعار.

الفصل الثنائي: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

الفرع الثالث: الأسس القانونية لنظام التعاقد

النظام التعاقدى هو عملية إصلاح تمس طرق التمويل للمؤسسات الاستشفائية في الواقع حتى الآن النص المنظم والمشرف على تمويل النظام الصحي الوطني هو القانون 85-05 المتعلق بحماية الصحة وترقيتها. ولكن بعد صدور قانون المالية 1992 وقوانين المالية المتتالية التي أسست النظام التعاقدى أصبح التعديل ساري المفعول (على الورق).

إذا المراجع الدستورية للنظام التعاقدى تتمثل في القانون 85-05 والقوانين المالية المتعاقبة منذ عام 1992 حتى اليوم. ولكن تعديل القانون رقم 85-05 يجب أن يكون على قانون مماثل وحصريا لتنظيم وسير عمل القطاع الصحي، وقانون الصحة يمكن أن يكون بيئة مماثلة لهذا التعديل.

❖ التشريعات الحالية بين قانون المالية وقانون حماية وترقية الصحة:

القانون رقم 85-05 المتعلق بحماية وترقية الصحة، حدد اسهامات كل المساهمين في النظام الوطني الصحي، حيث مساهمة الدولة في تمويل النظام الوطني الصحي هو 60% والضمان الاجتماعى بنسبة 30% والأسر يصل إلى 10% والغرض من هذا القانون هو تعزيز النظام الصحي الوطني، إن ارتفاع مساهمة الدولة في التمويل يعنى التأكيد على دور الدولة في المنظومة الصحية كمتل رئيسي وأيضا إعادة تأكيد لمجانبة العلاج¹.

في عام 1992 تدخل قانون المالية، حيث فسر النظام التعاقدى كإطار جديد لتعديل من اشتراكات الضمان الاجتماعى في المؤسسات العمومية للصحة والذي يضيف إطار تشريعي جديد لتمويل النظام الصحي.

أضاف مشروع قانون المالية للقانون رقم 85-05 مسألتين رئيسيتين تبرز:

✓ **المسألة الأولى تتعلق بمساهمة الثلاثة مانحين للمؤسسات الصحية:** في الواقع لن تكون الاشتراكات التي خططت لها حصص كمية إجمالية (60% للدولة والضمان الاجتماعى 30% و 10% من الأسر) لكن الاشتراكات ستكون لها أساس واقعي مرتبطة بالنشاط الحقيقي مع التناسب بين المساهمين المستفيدين من هذه الموارد بمعنى أن قانون المالية ينص على أن مساهمة ميزانية الضمان الاجتماعى في ميزانية المؤسسات العمومية للصحة يهدف إلى تغطية الرعاية الطبية للمؤمن عليهم والمستحقين عنهم... والدولة تتكفل بتغطية نفقات الوقاية، التعليم والبحوث الطبية والرعاية الصحية لفائدة الفقراء غير المؤمن عليهم.

✓ **المسألة الثانية مجانية العلاج: النظام التعاقدى سينهي مجانية العلاج؟** تنص المادة 21 منه على أن تضع الدولة حيز التنفيذ كل الوسائل والإمكانات لحماية الصحة وترقيتها بضمانها لمجانبة العلاج. أما المادة 22 فقد تضمنت في أحكامها تعداد جوانب المجانية، المتمثلة في الخدمات العلاجية التي تمثل مجموعة نشاطات الصحة العمومية المتعلقة بالفحص، العلاج، الاستشفاء وبهذا منعت صناديق الضمان الاجتماعى من تأدية دور إيجابى حيث أصبح نظام التمويل الجرافى بدون محتوى اقتصادى مما تسبب في ارتفاع نفقات الصحة المستمر بدون فعالية في تحسين الخدمات الصحية مع إلغاء الأمر المتعلق بالمجانبة فإن قانون 85-05 يحتوي في فصله الثالث على العنوان التالي: **مجانبة العلاج** والذي تندرج فيه المواد من 20 حتى 22².

¹ القانون رقم 85-05 المؤرخ في 26 جمادى الأولى عام 1045 الموافق لـ 16 فيفري سنة 1985 يتعلق بحماية الصحة وترقيتها المعدل والمتمم.

² القانون 85-05، مرجع سبق ذكره.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

مبدأ الرعاية المجانية أصبح نسبي جدا لأنه فيما يتعلق بأحكام قانون المالية فإنه يضمن التغطية الصحية من خلال المؤسسات الصحية إلى فئتين، المؤمنين والمستفيدين من الخدمات الصحية، وتبقى الفئة غير المؤمنة والفقيرة مجبرة على دفع التكاليف العلاجية بأسعار لا نعرف حتى الآن لسبب بسيط أنها غير محددة بعد، ولكن من الواضح أن هذه الفئة سوف تضطر إلى دفع تكاليف الرعاية له، وبالتالي لماذا لا يتم توفير الرعاية الصحية المجانية لها¹.

إن النظام التعاقدى كبديل لتمويل المؤسسات العمومية للصحة يعني إبرام هذه الأخيرة لعقود أداء خدمة أو بذل عناية مقابل تعويض مالي يساوي مجموع التكاليف المستعملة لتقديم الخدمة في إطار الأصول المتعارف عليها.

الفرع الرابع: الصعوبات والعراقيل التي حالت دون تطبيق النهج التعاقدى

على الرغم من القوانين والمراسلات التي أصدرتها وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات في سبيل تطبيق النظام التعاقدى والتخلي عن النظام القديم المبني على أسس غير علمية إلا أن مشروع تطبيق النظام التعاقدى لا زال في بدايته وهذا راجع لعدة عراقيل حالت دون ذلك:

- إن أحد أهم أسباب تأخر تطبيق النظام التعاقدى في تمويل المؤسسات العمومية الصحية هو عدم تهيئة أرضية المؤسسات للمشروع، لا سيما وأن نظامها الأساسي كمؤسسة عمومية ذات طابع إداري تعتمد على المحاسبة العمومية لا يتلاءم مع هذا النوع من الأشكال التعاقدية حيث نصت القوانين المتعلقة بإنشاء المؤسسات العمومية الصحية على خضوعها لقواعد المحاسبة العمومية²، وهي محاسبة لا تسمح بتحديد التكاليف الحقيقية كالمحاسبة التحليلية التي تهتم بالتدفقات الداخلية حيث تهتم بجميع التفاصيل وتهدف إلى التحكم في التكاليف الصحية، ثم التنبؤ بالنفقات المستقبلية وبالتالي تساعد المسير على اتخاذ القرارات المناسبة، إلا أن أغلب المؤسسات العمومية الصحية لا يستعمل هذا النوع من المحاسبة التي تساعد على تحديد السعر المتوسط لليوم الاستشفائي الذي ينطلق منه النظام التعاقدى والفوترة وإن طبقت فهي غير مستغلة كما ينبغي.
- ثقل الإجراءات التنظيمية في تسيير المؤسسات الصحية ونخص بالذكر الصعوبات التي يتلقاها المسيرون في تنفيذ الإجراءات المتعلقة بتسيير ميزانية المؤسسة الصحية.
- التخلي في معظم الأحيان عن المهمات الأساسية لمكتب الدخول إضافة إلى غياب أو عدم ملائمة دعائم التسيير في المؤسسات العمومية الصحية وهيئات الضمان الاجتماعى.
- صعوبات تقنية تتعلق بتحديد النظام الأساسى للمريض، حيث يجد مكتب الدخول عدة عراقيل وصعوبات في تحديد فئة المريض التي ينتمي إليها.
- تقيد المدير بمجموعة من القواعد القانونية والإجراءات الروتينية في تنفيذ الميزانية على مستوى المؤسسة الصحية مما يجعل منه مجرد منفق لا مسير، أي إنه بعيد كل البعد عن الإبداع والتسيير الحديث مما يقلل وينقص من المبادرة الفرعية التي تهدف إلى تحسين أداء المؤسسة والفرد.

¹ BENYETTOU MOHAMED WISSAM, La contractualisation des rapports santé-sécurité sociale, Mémoire de stage quatrième, ENA, 2004-2005 page 50.

² المرسوم التنفيذي رقم 140-07 المؤرخ في 19 ماي 2007 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وسيرها

المبحث الثاني: ضرورة اعتماد آليات حديثة للتحكم في النفقات الصحية

المطلب الأول: التحكم الجيد في التسيير المالي كآلية للتحكم في النفقات الصحية

نظرا للوضع المالي المتأزم الناتج عن ندرة وتقلص الموارد من جهة وتزايد الاحتياجات وتنوعها من جهة أخرى وهو ما يستخلص من الزيادات المعتبرة في ميزانيات بعض القطاعات الحيوية التي تزداد سنة بعد سنة كقطاع الصحة مثلا بالإضافة إلى تأثير السوق العالمية، وما تمارسه من ضغوط على الاقتصاد الأمر الذي طرح ضرورة انتهاز طريقة أكثر اقتصاد وأقل كلفة، وذلك بالتخطيط في تحديد الأولويات في الإنفاق وتهميش الكماليات وهذا يتطلب أولا دراسة وتحديد الأهداف المتوخاة ثم البحث عن الانفاق وطرق صرفه وهو ما ترمي إلى تنظيمه عملية التحكم في التسيير المالي بالمؤسسات بصفة عامة.

الفرع الأول: سلبيات التسيير المالي الحالي

يعاني التسيير المالي الحالي بالمؤسسات الصحية من عدة عيوب وعراقيل يمكن إيجاز أبرزها كما يلي:

- تعتبر الأساليب والآليات المستخدمة في التسيير المالي الحالي وسائل تقليدية بعيدة كل البعد عن الآليات الحديثة المستخدمة في التسيير كما أنها أثبتت فشلها في تحقيق الفعالية وحسن الأداء كونها لا تقوم على أساليب الإدارة الحديثة المستعملة في التخطيط المالي السليم والتنظيم الجيد وحسن التنفيذ، بالإضافة إلى كونها لا تسمح للمسيرين بتحديد التكاليف الاستشفائية بدقة والتحكم فيها وبالتالي يؤدي إلى عدم التحكم في الإنفاق وترشيده وسوء تسيير المال العام.
- تخضع المؤسسة العمومية الاستشفائية في تسييرها إلى قواعد قانون المالية والمحاسبة العمومية التي تتميز بالجمود والركود الأمر الذي جعلها تتمتع بميزانية مستقلة في الظاهر ومقيدة في الواقع، هذا ما يفسر أن نظام المحاسبة العمومية يهتم بتقييد المال العام ومراقبته بدلا من إعطاء حرية أكبر للمسير في تسييره وترشيده مما يؤثر سلبا على التسيير المالي لميزانية المؤسسات الاستشفائية ويعرقل السير الحسن والفعال لنشاط المؤسسة.
- إن نظام المحاسبة العمومية لا يترك المجال للمسير للتخطيط والإبداع بل بالعكس جعله مجرد مستهلك ومنفذ لميزانية محدودة الاعتمادات.
- بطء تنفيذ العمليات المالية نظرا لقيود وإجراءات نظام المحاسبة العمومية.
- غياب الاستقلالية المالية للمؤسسات الاستشفائية بالنظر إلى التدخل المباشر للوصاية في عدة مجالات.
- عجز مصادر التمويل الحالية على تغطية النفقات الصحية المتزايدة نظرا لارتفاع حاجيات السكان في مجال الصحة وعدم كفاية الاعتمادات الممنوحة.
- ضعف التحكم وانعدام التكوين لدى الكثير من المسيرين يتسبب في صرف نفقات لا فائدة منها بسبب السعي وراء انفاق كل الاعتمادات الممنوحة قبل نهاية السنة أو إرجاع مبالغ كبيرة للوصاية دون استعمالها بسبب عدم القدرة على التخطيط وتحديد الأهداف.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

الفرع الثاني: آفاق التسيير المالي بالمؤسسات الصحية

يمكن تحقيق فعالية في التسيير المالي بالمؤسسات الصحية وهذا بدوره ما يؤدي إلى التحكم الجيد في النفقات الصحية وعقلنتها وذلك بـ

- **تعميم نظام التعاقد ومنح استقلالية مالية حقيقية في التسيير:** عجزت الدولة على التكفل بجميع نفقاتها وهذا بسبب نقص مصادر التمويل وغياب الاستقلالية المالية للمؤسسات الصحية وهذا ما استدعى بالضرورة البحث عن حلول أخرى لخلق مصادر تمويل جديدة للحد من هذه المشاكل ومنح استقلالية مالية حقيقية لها وهذا اعتمادا على نظام التعاقد وتطبيقه حقيقة وليس نظريا فقط والبحث عن مؤسسات أخرى تساهم في زيادة مصادر التمويل لهذه المؤسسات الاستشفائية يتم التعاقد معها نتيجة الخدمات الصحية المقدمة لأصحابها، أو نتيجة تسببها في تدهور الحالة الصحية.

إن منح استقلالية مالية حقيقية في تسيير المؤسسات الصحية يستوجب رفع هذه الإجراءات والعراقيل التي سبق ذكرها وإعادة النظر في النصوص التشريعية المنظمة لهذه المؤسسات وتغيير طريقة التمويل الجرافي المتبعة حاليا وتعميم نظام التعاقد وتحويل ميزانية التجهيز من المستوى المركزي إلى المستوى المحلي أي تزويد المسير بميزانية شاملة تشمل ميزانية التسيير و التجهيز على التوالي، بالنظر إلى عدم قدرة مديرية الصحة والسكان على معرفة الاحتياجات الحقيقية للمؤسسة الصحية.

- **اعتماد المحاسبة المالية كأداة للتحكم في التسيير المالي بالمؤسسات الصحية:** تعتبر المحاسبة المالية من بين الأدوات المستخدمة في مراقبة التسيير حيث تستعمل مراقبة التسيير بيانات ومعلومات كثيرة مأخوذة من المحاسبة المالية باعتبارها تقوم بتحديد المركز المالي للمؤسسة وتحديد نتيجتها، كما أنها توفر معلومات جد هامة لمراقب التسيير، كل هذه المعلومات مهمة في اتخاذ القرارات وتحديد الانحرافات وتصحيحها، وعليه فإن المحاسبة المالية تعتبر أداة مهمة للتحكم في التسيير المالي بالمؤسسات العمومية الاستشفائية كونها تساعد المدير أو مراقب التسيير على اتخاذ القرارات ومراقبة التسيير والتحكم في النفقات الصحية وعقلنتها، كون المحاسبة التحليلية هي فرع من فروع المحاسبة المالية وبالتالي فهي تسمح بالانتقال من الإنفاق العشوائي للأموال إلى صفة التوقع والتخطيط المبنية على بيانات المعلومات التي تقدمها المحاسبة المالية لأصحاب القرار.

المطلب الثاني: نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة كألية حديثة للتحكم في النفقات

يعد نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) مفهوما حديثا بالنسبة للمؤسسات الصحية حيث أصبح تحديد تكلفة الخدمة الصحية بشكل أكثر دقة مسألة في غاية الأهمية، سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم هذا النظام ومختلف الخطوات الإجرائية لاستخدامه في تحديد تكلفة الخدمة الصحية.

الفرع الأول: مفهوم نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة ABC

عرفت محاسبة الأنشطة أو ما يسمى بطريقة ABC إقبالا كبيرا من طرف المؤسسات الأمريكية والأوروبية في سنوات الثمانينات خاصة بعد صدور كتاب (R.KAPLAN et T.JOHNSON) سنة 1987 الذي ذكر فيه حدود المحاسبة التقليدية وعرضا فيه إطار تصوري جديد هو المحاسبة على أساس الأنشطة، ويرجع أساس هذه المحاسبة إلى المنظمة الدولية (CAM.I) حيث عرفته على أنه: الأسلوب الذي

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

يقيس أداء وتكلفة الأنشطة المتعلقة بأهداف التكلفة من منتجات أو خدمات أو زبائن، فتكلفة كل نشاط تتحدد على أساس مقدار استخدام الموارد وتحمل تكاليف الأنشطة على المنتجات أو الزبائن بمقدار استخدامها للأنشطة فهو أسلوب يعترف بالعلاقة السببية بين مسببات التكاليف والأنشطة¹

كتعريف آخر: هو نظام يسعى إلى تحقيق مستوى متميز من الدقة في حساب بيانات التكلفة من خلال تحليل الأنشطة داخل المؤسسة، وبالتالي يقوم هذا النظام على مبدأ رئيسي هدفه الربط بين تكاليف الأنشطة والمنتج النهائي وذلك من خلال الربط بين الموارد المستخدمة والأنشطة التي تستخدم تلك الموارد، وهذا ما يساعد الإدارة على تركيز اهتماماتها على المنتجات والأنشطة الأكثر فعالية وتأثيراً على زيادة الأرباح².

يعرف نظام ABC بأنه مدخل تكلفة يركز على الأنشطة كأغراض تكلفة رئيسية (OBJECT-COST) حيث يستخدم تكلفتها كأساس لتحديد أغراض تكلفة أخرى كالمنتجات والخدمات³ فهو نظام لتخصيص التكلفة على مرحلتين، يتم في الأولى تخصيص عناصر التكاليف غير المباشرة على أحواض التكلفة Cost Pool والتي تمثل الأنشطة، ثم يتم في المرحلة الثانية تخصيصها على المنتجات بحسب عدد الأنشطة اللازمة لإنهائها⁴ حيث يقوم على فكرة أن توفير الخدمات أو المنتجات يحتاج إلى مؤسسات وأن هذه المؤسسات تقوم على ممارسة عدة أنشطة لتحقيق غاياتها، وأن تلك الأنشطة تحتاج إلى موارد وأن هذه الموارد بطبيعتها اقتصادية ولها تكلفة.

إذن المبدأ الأساسي لهذا النظام هو:

أن الأنشطة تستهلك التكاليف والمنتجات (الخدمات) تستهلك الأنشطة

الفرع الثاني: إرساء وتطبيق نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة

يتطلب تحديد التكلفة وفق نظام ABC اتباع خطوات متسلسلة تتمثل في:

أولاً: تحليل المصاريف والأنشطة:

وذلك من خلال⁵:

- **تحديد وتحليل التكاليف:** يتم هنا تحديد التكاليف المباشرة و غير المباشرة الخاصة بالمؤسسة وتجميعها ضمن مجتمعات التكلفة الخاصة بها.

¹ مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، منشورات جامعة الوادي 2013 ص 18.

² هاشم أحمد عطية، محاسبة التكاليف، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر 2000 ص 21-22

³ T.Charles Horngren, Cost Accounting A Manageriel Emphasis , Prentice Hall International, 10th edition, New Jersey, 2000, page 140.

⁴ Davidson Sidney, Managerial Accounting an introduction to concepts methods and uses, C ,B,S Publishing, 5th edition, india, 1994 page 132.

⁵ خليل إبراهيم عبد الله، نموذج مقترح لتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في مستشفى غزة الأوروبي، دراسة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة 2007، ص 141-144

الفصل الثنائي: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

مثلا بالمؤسسة العمومية الاستشفائية:

مجمعات التكاليف المباشرة:

- ✓ مجموعة تكاليف الأجور: وهي تضم رواتب وأجور المستخدمين (أطباء، شبه طبيين...)
- ✓ مجموعة تكاليف الوجبات الغذائية: تتضمن جميع مصاريف المواد الغذائية المستهلكة خلال الشهر بما فيها وجبات المرضى ووجبات العمال.
- ✓ مجموعة تكاليف الصيدلانية: تضم إجمالي مصاريف المواد الطبية المستهلكة من طرف القسم.
- ✓ وكل التكاليف المباشرة الأخرى... الخ

مجمعات التكاليف غير المباشرة:

- ✓ مجموعة التكاليف الإجمالية: وتضم مصاريف التأمينات، مصاريف التكوين، مصاريف الماء والغاز، مصاريف قطع الغيار، مصاريف النقل... الخ
- تحليل الأنشطة: وتعد الخطوة الأساسية لنجاح هذه المرحلة خاصة وأن تطبيق نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة يعتمد في نجاحه خلال التطبيق على مدى نجاح عملية تحليل الأنشطة.

ثانيا: تحميل التكاليف على الأنشطة

يتم في هذه المرحلة توزيع التكاليف ضمن فترة محددة على الأنشطة بهدف تحديد التكاليف التي تكبدها المؤسسة الصحية في سبيل القيام بمختلف نشاطاتها، ويوجد من الموارد ما يمكن تتبعها بشكل مباشر على الأنشطة التي استهلكتها مثل الأدوية التي يتم صرفها لمريض معين أو الفحوص المخبرية التي استفاد منها، ومنها ما لا يمكن تتبعها بشكل مباشر مثل مصاريف خدمة الغرف، مصاريف المياه والكهرباء لذا يجب مراعاة علاقة (السبب-النتيجة) في توزيعها، من خلال استعمال مسببات التكلفة المناسبة (مسببات الموارد) يمكن تحديد نسبة استهلاك كل نشاط انطلاقا من مسببات التكلفة حيث:

نسبة النشاط من مجمع التكلفة = حجم مسبب التكلفة لكل نشاط/ إجمال حجم مسبب التكلفة للأنشطة

ثالثا: تخصيص تكاليف الأنشطة على المخرجات

يتم في هذه المرحلة تحميل تكاليف الأنشطة للمخرجات طبقا لحاجة كل منها للموارد المستنفذة في تنفيذ النشاط، عن طريق تحديد معدل للمصاريف غير المباشرة لكل نشاط أو مركز تكلفة في حالة تجميع الأنشطة باستخدام مسبب التكلفة المناسب (مسببات الأنشطة) وفق العلاقة:

معدل تحميل تكلفة النشاط = مجموع تكاليف النشاط/ عدد وحدات مسبب النشاط المناسب

ويتم تحديد نصيب الخدمة من المصاريف غير المباشرة من خلال تتبع جميع الأنشطة (مراكز الأنشطة) ذات الصلة بها حيث يتحدد نصيب الخدمة من كل نشاط وفق العلاقة التالية:

المصاريف غير المباشرة لوحدة الخدمة = معدل تحميل النشاط (مركز النشاط) × عدد وحدات مسبب

النشاط الخاص بالخدمة

رابعاً: تحديد تكلفة المخرجات:

حيث تتحدد تكلفة الخدمة الصحية من خلال الجمع بين نصيبها من المصاريف غير المباشرة والمصاريف المباشرة الخاصة بها

إذن نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC يركز على الأنشطة في عملية توزيع المصاريف غير المباشرة ضمن مرحلتين أساسيتين وذلك باستخدام مسببات الموارد في المرحلة الأولى ومسببات النشاط في المرحلة الثانية.

الفرع الثالث: مزايا نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة

من بين المزايا التي يحققها هذا النظام¹:

- إن مدخل نظام التكاليف حسب الأنشطة يقوم على التحليل العميق لكافة الأنشطة في المؤسسة مع محاولة ربطها بمسبباتها، وهذا ما يؤدي إلى فهم إداري أفضل لجميع العمليات والعلاقات المتبادلة داخل المؤسسة مما يسمح برقابة أفضل على التكلفة واعتماد استراتيجية تخفيض التكلفة بصورة منتظمة ومستمرة.
- يقدم نظام ABC إمكانيات جديدة لربط التكاليف بموضوع التكلفة كما يسمح بربط تكاليف الأنشطة بالفئات المختلفة للعملاء باعتبارهم هم الذين يطلبون أنشطة معينة ويتسببون في إحداث التكلفة، وهذا ما يساعد الإدارة في الوصول إلى فهم أفضل لطريقة توليد الأرباح على مستوى المنتجات والعملاء.
- ينسجم نظام ABC مع مجموعة الأنظمة الإدارية الحديثة الأخرى ويتكامل معها في تحقيق أهداف المؤسسة.
- تحليل الانحرافات في ظل ABC له معانٍ إيجابية في التعرف على المسببات الحقيقية للتكلفة.
- يساعد نظام ABC على ترشيد جهود الإدارة في مجال تخفيض التكاليف، من خلال تحليل الأنشطة وتسييرها وتوفيره لمعلومات تفصيلية عن الأنشطة والكلف ومسبباتها والتي تمكن من الفهم الجيد للتكاليف ومن ثم السيطرة عليها.

حيث تظهر كيفية تخفيض التكاليف وفق هذا النظام من خلال تحليل وتنظيم الأنشطة كما يلي:

- ✓ تقليص الجهد والوقت المطلوبين للقيام بالنشاط، فمثلاً يمكن تقليص الوقت والجهد الخاص بنشاط التهيئة من خلال تدريب العمال.
- ✓ إلغاء الأنشطة غير الضرورية.
- ✓ انتقاء الأنشطة ذات التكلفة المنخفضة وذلك في حالة وجود الأنشطة التنافسية التي تؤدي الغرض نفسه وبأقل تكلفة.
- قدرة نظام التكاليف البمين على أساس الأنشطة على توفير معلومات عن تكلفة الخدمات الطبية بشكل أكثر دقة وذلك لأنه يوفر رقابة فعالة على التكاليف غير المباشرة.
- رغم تداخل وتعقد الأعمال الاستشفائية إلا أن هناك إمكانية لتحديد ولو بصعوبة الأنشطة الأكثر ارتباطاً بالتكاليف والأنشطة الأقل ارتباطاً وبالتالي استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة.

¹ سعاد حمدية، استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة ABC في تحديد تكلفة الخدمة الصحية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الدراسية 2010-2011، ص 66

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

المطلب الثالث: أدوات توعية للتحكم في نفقات المؤسسات الصحية

الفرع الأول: مخطط العمل Le plan d'action

يعتبر مخطط العمل أداة مهمة للتحكم في النفقات الصحية وذلك من خلال المعلومات التي يضعها بين يدي المسير والتي من خلالها يتخذ القرارات المناسبة، من أجل تصحيح الأخطاء وتدعيم نقاط القوة لذلك كان لزاما على المسير المالي للمؤسسة وضع مخطط عمل يشمل على مختلف الاعمال والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة مع تحديد الوقت المناسب للقيام بها ويجب أيضا على مسير المؤسسة الصحية تحديد المهام حسب الاختصاص وعليه يمكن القول أن مخطط العمل يساهم في تنفيذ خطة المؤسسة والاستراتيجية التي تسير وفقها المؤسسة وهو ينقسم إلى:

أولاً: المخطط العملي

من بين أهم الأدوات المساعدة على التحكم والرقابة على نفقات المؤسسات الصحية وضع مخطط عملي لتسيير المؤسسة، يدرج في هذا المخطط الأهداف المراد تحقيقها، والقيام بعد ذلك بعملية التنظيم التي تهدف إلى تحديد المهام والوظائف داخل المؤسسة، قبل البدء في تطبيق المخطط العملي يجب وضع مؤشرات من خلالها يقوم المسير أو المشرف على تنفيذ سياسة المؤسسة بقراءة النتائج الجزئية وتحليلها وهذا من خلال دراسة مقارنة بين الأهداف المسطرة مسبقا والأهداف المحققة، من خلال التحليل الذي يقوم به المسير يقوم باتخاذ قرارات تصحيحية للأخطاء وهذا تماشيا مع الاستراتيجية التي تسير وفقها المؤسسة أو تدعيم للنتائج إن لزم الأمر ذلك.

ثانياً: المخطط الاستراتيجي

تعتبر الإدارة الاستراتيجية في قمة الهرم الإداري في الفكر والتطبيق، تمر الإدارة الاستراتيجية بثلاث مراحل متتالية تشكل في مجملتها عملية ذات خمس خصائص أساسية وهي:

- لا يمكن البدء في مرحلة إلا قبل الانتهاء من المرحلة السابقة لها، وهذا لتسهيل عملية الانتقال الجزئي من مرحلة إلى أخرى، وبالتالي جودة كل مرحلة تتوقف على جودة المرحلة السابقة لها.
- مراحل الإدارة الاستراتيجية متداخلة ومتكاملة، فالتغيير الذي يحدث في أي منها يؤثر على المراحل الأخرى سواء السابقة أو اللاحقة لها.
- إن الإدارة الاستراتيجية عملية مستمرة، فعملية تقييم ورصد التغيرات في البيئة الداخلية والخارجية لا تتوقف بل تتم على فترات دورية.
- لا بد من وجود تدفق مستمر للمعلومات بواسطتها تتم مراجعة مراحل هذه العملية وإجراء الخطوات التصحيحية اللازمة.

الفرع الثاني: الميزانية التقديرية

الميزانية التقديرية هي خطة تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محددة، عادة ما تكون سنة واحدة، وبعبارة أخرى هي أداة للتعبير عن أهداف وسياسات وخطط ونتائج، تعد مسبقا من السلطة العليا بمشاركة الفاعلين في تسيير المؤسسة، وفي المؤسسة الصحية تتكون الميزانية التقديرية من عدة ميزانيات فرعية لكل مصلحة أو مديرية فرعية، إذا فالميزانية التقديرية بمثابة أداة تستخدم في التعبير عن هدف معين

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

تسعى إلى تحقيقه إدارة المؤسسة الصحية، وغالبا ما تكون أهداف هذه المؤسسة تقديم خدمات صحية بأقل التكاليف وبجودة عالية، وقد يحدث العكس أي الفشل في تحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة لذلك كان من الضروري متابعة التنفيذ لإجراء تعديلات معينة تكفل نجاح الخطة الموضوعة المبنية على الميزانية التقديرية والأهداف المسطرة مسبقا، بل قد يتطلب الأمر إدخال تعديل شامل على البرنامج المحدد مسبقا¹.

تظهر أهمية الموازنة التقديرية من خلال دورها في إعداد وثائق التسيير المالي على الصعيد المستقبلي مثل الميزانية التقديرية والتي تمثل جزء من المخطط العام، حيث تعتبر أداة تخطيط تسمح بتخصيص الموارد البشرية والمادية لبرامج العمل وترجمتها إلى أهداف مرتبطة بأجال محددة، كما أنها تعتبر أداة للتنسيق بين الأجهزة الفنية والمالية تضمن الترابط المنطقي بين مختلف الأقسام والإدارات وتعتبر أداة رقابة وتقييم الأداء تمكن من حساب الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

المبحث الثالث: التحكم في النفقات على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

من خلال هذا المبحث سنقوم بإبراز الطرق والآليات المستعملة من طرف المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات للتحكم في النفقات.

من خلال تربصنا بالمؤسسة لاحظنا أن المؤسسة لازالت تعتمد الآلية التقليدية المتعارف عليها والتي تتمثل في محاسبة التكاليف، حيث أنها تقدم معلومات ضرورية تساعد المسيرين على اتخاذ القرارات اللازمة، وتلعب دورا من خلال تكميم الأهداف وتقييم حجم الوسائل المالية والبشرية اللازمة لبلوغ الأهداف المسطرة إضافة إلى الرقابة المالية على النفقات والتي لعبت دورا هاما في التحكم وترشيد النفقات الصحية.

في ظل الأوضاع الاقتصادية التي تعيشها الجزائر والتي أثرت على القطاعات الحيوية ككل من بينها قطاع الصحة بسبب تراجع أسعار البترول تسعى الدولة جاهدة لعقولة نفقات هذا القطاع لما تعرفه من تزايد وبوتيرة متزايدة سنة بعد الأخرى حيث كما لاحظنا صدور التعليمات من طرف الوزير الأول الموجهة لكافة المؤسسات الصحية والتي توصي بضرورة تحلي مسيري المؤسسة بالمسؤولية في تسيير النفقات المالية الممنوحة لهم مع ضرورة الالتزام بسقف 50 من المائة من الاعتمادات المالية فقط من أجل تخصيص الموارد واحتواء تطور النفقات الجارية غير قابلة للتقليص.

المطلب الأول: تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة كآلية للتحكم في النفقات بالمؤسسة الاستشفائية ببوقيرات

نستعرض أهم طريقة وهي المتعارف عليها في جميع المؤسسات الصحية وهي حساب التكاليف بطريقة الأقسام المتجانسة ومدى مساهمة هذه الأخيرة في التحكم في النفقات الصحية:

الفرع الأول: تقسيم المؤسسة العمومية الاستشفائية إلى أقسام متجانسة (مراكز تحليل)

تقسيم المؤسسة العمومية الاستشفائية إلى أقسام متجانسة (مراكز تحليل التكاليف) يمثل المرحلة الأولى لتطبيق طريقة الأقسام المتجانسة حتى يتمكن من وضع قائمة يتم من خلالها تحديد ووضع أسماء الأقسام

¹ محمد فركوس، الموازنات التقديرية أداة فعالة للرقابة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1995 الطبعة الأولى، ص 04

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

المتجانسة الرئيسية والفرعية أو الإضافية، ويتم من خلالها تعيين رئيس المصلحة والذي يقوم بمهام الوساطة وتحسين الخدمات.

الأقسام الرئيسية هي تلك التي تساهم مباشرة في عملية إنتاج الخدمات الصحية التي تهدف إلى حساب سعر تكلفتها أما الأقسام المساعدة فتتمثل في المصالح التي لا تساهم بشكل مباشر في عملية إنتاج وحدة القياس موضوع حساب التكاليف ولكن تقدم خدمات للأقسام الرئيسية.

ولكي يتم إحداث هذه الأقسام المتجانسة يجب احترام الشروط الآتية:

أن يتوفر على:

- مقرات دائمة.
- مستخدمين دائمين.
- يكون تحت تصرف رئيس مصلحة.

سننتقل إلى الأقسام المتجانسة المكونة للمؤسسة العمومية الاستشفائية ببيويرات:

أ- الأقسام المتجانسة الرئيسية:

- ✓ مصلحة الطفولة Pédiatrie
- ✓ مصلحة الولادة Gynécologie obstétrique
- ✓ مصلحة الطب الداخلي Médecine Interne
- ✓ مصلحة الجراحة العامة وجراحة الفك والوجه Chirurgie générale et maxillo-faciale
- ✓ مصلحة جراحة الأعصاب Neurochirurgie
- ✓ مصلحة الرضوض Orthopédie
- ✓ مصلحة الاستعجالات الطبية والجراحة U.M.C
- ✓ مصلحة الاستشارات الطبية المتخصصة Consultation spécialisées
- ✓ مصلحة تصفية الكلى Service d'hémodialyse
- ✓ مصلحة علم الأورام Oncologie

ب- الأقسام المتجانسة الفرعية أو الإضافية:

- ذات الطابع الطبي: عددها أربعة 04 وهي :
 - مصلحة العمليات الجراحية وتضم أيضا مصلحة التخدير والإنعاش.
 - مخبر التحاليل الطبية ويحتوي على مخبرين + مخبر DAT والوقاية.
 - مصلحة الوقاية وتحتوي على الطب المدرسي + حفظ الأمومة والطفولة.
 - مصلحة الأشعة.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

• ذات الطابع العام: تنقسم إلى ثلاثة أقسام:

✓ المصالح الإدارية:

- المديرية العامة.
- المديرية.
- المقتصة.
- مديرية الهياكل والتجهيزات
- مستخدمين المالية والمحاسبة.
- مصلحة المراقبة الطبية.
- قسم الهاتف
- المكتبة
- مدرسة الشبه الطبي.

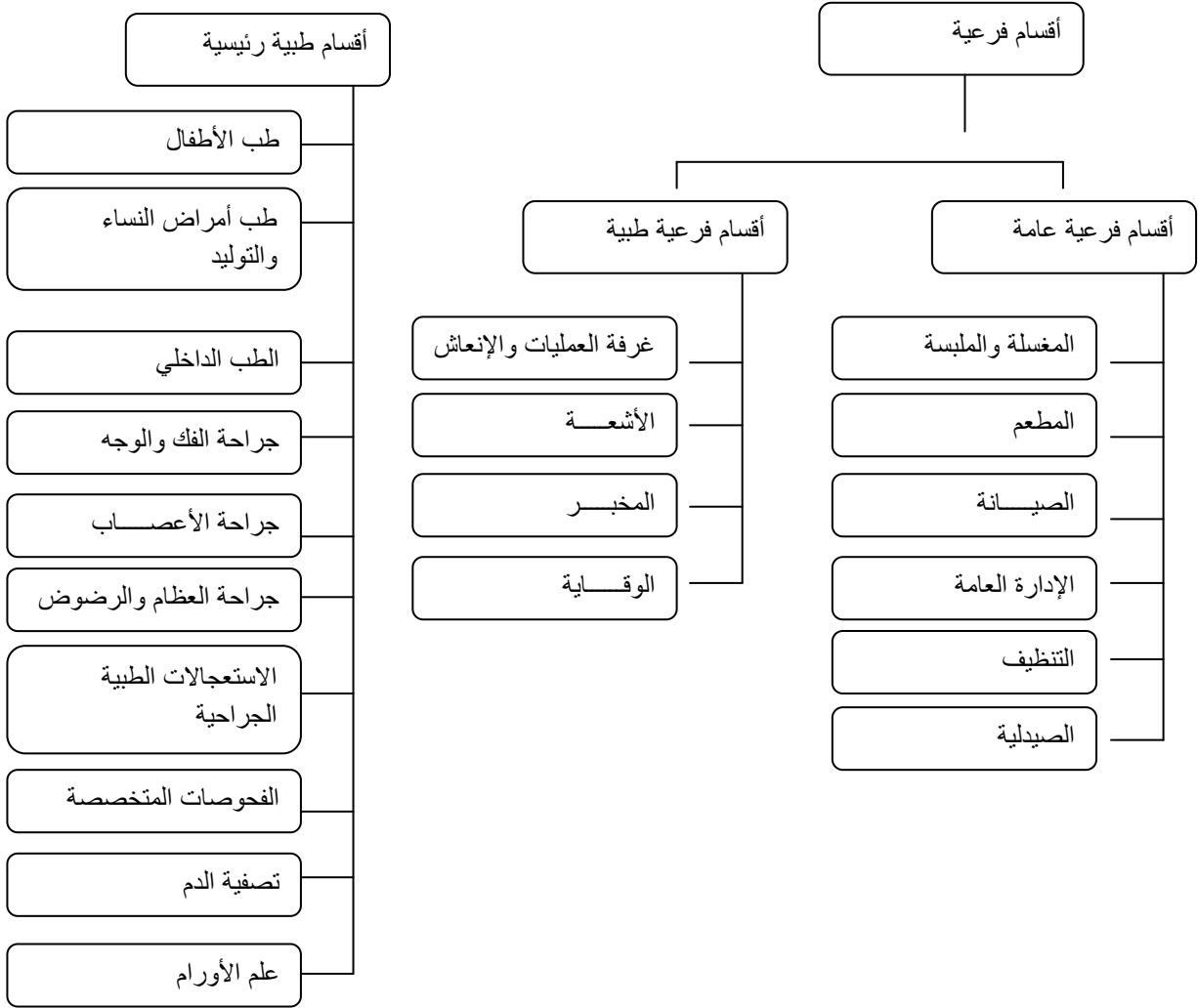
✓ المصالح الاقتصادية:

- الصيدلية
- المخزن
- حضيرة السيارات
- التنظيف
- المغسلة
- المطبخ
- ورشة الصيانة
- الصيانة الطبية
- النظافة

يمكن توضيح الأقسام المتجانسة المكونة للمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات بالشكل التالي:

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

الشكل رقم 01. الأقسام المتجانسة المكونة للمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات



المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق من المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

الفرع الثاني: جمع المعلومات

تصنف إلى ثلاثة أنواع وهي اللوائح A (الأعباء) و B (النشاطات) و C (التوزيع)

أخذنا مثال من المؤسسة عن الثلاثي الثاني لسنة 2016

الشبكة A : خاصة بالأعباء Les charges

يتم الحصول على الأعباء الخاصة بكل قسم مستهلك من خلال:

- حساب الاستهلاكات المباشرة للقسم المتجانس وذلك من خلال السجل المحاسبي للمواد الصادرة من المخزن باتجاه القسم المستهلك لها.
- حساب قسط الأعباء غير المباشرة الخاص بكل قسم متجانس من خلال مفاتيح توزيع للخدمات التي استفاد منها (أجور، صيانة، تكوين، طاقة...)

تحتوي الجداول التالية:

➤ الجدول A1: عدد الموظفين + الكتلة الأجرية

يحتوي هذا الجدول على المستخدمين والنفقات الخاصة بهم موزعة حسب الأقسام الرئيسية والفرعية ويتم جمع هذه الأعباء من المديرية الفرعية للموارد البشرية - مكتب الأجور-

يتم تقسيم العمال الناشطين بالمؤسسة العمومية الاستشفائية حسب مؤهلاتهم ووظائفهم إلى:

- عمال حرفيين.
- عمال إداريين.
- عمال تقنيين.
- عمال السلك الطبي.
- عمال مؤقتين
- عمال متعاقدين مع المستشفى.

يتم جرد وتسجيل أجور العمال الدائمين، المؤقتين والمتعاقدين ثم توزيعها على الأقسام التي استفادت من هؤلاء العمال.

بما أن الأجور عموما هي أعباء مباشرة فإنه يتم توزيع الكتلة الأجرية على الأقسام المتجانسة من خلال الفرق العاملة في كل قسم.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

➤ الجدول A4: أعباء التغذية

يتم التسجيل الشهري للمواد الغذائية المستهلكة حسب الكمية والقيمة من طرف هذا القسم وهو ما يمكن من تحديد تكلفة المواد المستهلكة لإعداد الوجبات اليومية.

بعد ضم أعباء قسم المطبخ إلى المواد المستهلكة يمكن تحديد تكلفة الوجبة وتوزيعها على الأقسام المستهلكة لها.

➤ الجدول A5: مصاريف الصيدلانية (أدوية، أدوات طبية)

عموما يتم خروج الأدوية وتسجيلها من طرف الصيدلانية إلى الأقسام المستهلكة لها، يتم ترتيب ذلك وفق نظام معلوماتي (Logiciel) يدعى بـ Epipharm.

يبين هذا الجدول أنواع الأدوية الموزعة والأقسام المستفيدة منها، عملية تحميل أعباء الأدوية على الأقسام المتجانسة يتم مباشرة وذلك راجع إلى أن هناك تسجيل محاسبي يضمن ذلك.

➤ الجدول A7: لوازم مختلفة

يتم تسجيل اللوازم المستهلكة والأقسام المستفيدة منها من طرف المخازن يمكن ذكر أهمها فيما يلي:

- أوراق ولوازم مكتبية.

- ألبسة ولوازم الإقامة.

- مواد التنظيف.

- معدات وأثاث غير طبي.

- معدات وأثاث طبي.

➤ الجدول A8: صيانة وإصلاحات

➤ الجدول A9: أعباء عامة أخرى

وهي الأعباء التي لم تذكر آنفا مثل مصاريف التكوين المتواصل، مصاريف التأمين، الماء والكهرباء، استهلاك مستلزمات المباني والتي تحمل على قسم الإدارة العامة.

التصميم B (خاصة بالنشاطات Les activités): خاص بمجموعة الجداول مرقمة من B1 إلى B10 والتي تبين نشاطات المصالح الطبية والتقنية.

التصميم C (خاصة بالتوزيع): يضم الجدولين C1 و C2 حيث يضم الجدول C1 التوزيع الأولي للنفقات والجدول C2 التوزيع الثانوي للنفقات.

الفرع الثالث: تحديد مفاتيح التوزيع

إن اختيار وحدات العمل التي تمثل نشاط كل قسم يقتضي ملاحظة دقيقة للوقائع ودراسة تحليلية لعدة فترات لمدى العلاقة بين التكلفة المتغيرة لكل قسم وحجم وحدة العمل المقترحة، لنصل إلى تبني وحدة العمل التي لها ارتباط وثيق بمختلف مستويات التكلفة المتغيرة.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

الفرع الرابع: توزيع الأعباء غير المباشرة على مراكز التحليل

أولاً: التوزيع الأولي:

سيتم فيما يلي توزيع مختلف الأعباء غير المباشرة التي تحملتها المؤسسة العمومية الاستشفائية في الفترة المدروسة وهي الثلاثي الثاني من سنة 2016

سيتم تصنيف الأعباء غير المباشرة وتحويلها من أعباء حسب طبيعتها إلى أعباء حسب وظيفتها ووظيفتها عن طريق مفاتيح التوزيع.

سنلاحظ أن هناك من الأعباء غير المباشرة الذي سيتحمله القسم المستهلك له في مرحلة أولى، الذي سيوزع فيما بعد ومن خلال التوزيع الثانوي للأعباء على الأقسام الأخرى التي استفادت منه بطريقة غير مباشرة. هناك نوع آخر من الأعباء والذي استفادت منه جميع الأقسام، هذا النوع سيتم تحميله على الأقسام المستفيدة منه مباشرة باستعمال مفاتيح التوزيع.

➤ **الأعباء المحتملة من طرف قسم وحيد:** في هذه الحالة لا داعي لاستعمال مفاتيح توزيع العبء لأنه يوجد قسم وحيد يستعمل هذا العبء:

أ- الإدارة العامة : يتحمل هذا القسم عموماً مل الأعباء غير المباشرة المتعلقة بالعمال، الأقسام الإدارية بالإضافة إلى بعض الأعباء المتعلقة بمجموعة من الأقسام أو المستشفى ككل والتي تطرح صعوبة في تحديد مفاتيح لتوزيعها، ومن الأعباء التي تتحملها الإدارة نجد: مصاريف التكوين المتواصل، وثائق، تنقلات واستقبالات، استهلاك الغاز الطبيعي...

ب- المحاسبة والمالية: هذا القسم يتحمل الأعباء التالية: مصاريف التسيير الأخرى

ج- المطبخ: يتحمل الأعباء التالية: المواد واللوازم الغذائية.

د- المغسلة والملبسة: يتحمل هذا القسم أعباء اللوازم الأخرى من ألبسة ومختلف اللوازم.

هـ- الصيانة: يتحمل هذا القسم الجزء الأكبر من الأعباء وهو استهلاك قطع الغيار لصيانة الأجهزة الطبية.

➤ **الأعباء المحتملة من طرف مجموعة من الأقسام:**

تتمثل هذه الأعباء في:

- اللوازم المكتبية من أقلام، أوراق وملفات إضافة إلى مختلف الوثائق الطبية المستعملة على مستوى الأقسام الإدارية والطبية.
- لوازم التنظيف.
- صيانة المعدات والأجهزة الطبية
- استهلاك الكهرباء والغاز
- استهلاك الماء

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

الجدول رقم 07. الموالى يبين التوزيع الأولى للتكاليف بالمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات - الثلاثى الثانى سنة 2016-

النسبة	الأقسام الرئيسية											الأقسام الثانوية						البيان	
	م. الكلية	EPSP	تصفية الكلى	فحوصات متخصصة	الاستجالات	طب العظام	جراحة الأعصاب	جراحة الفك والوجه	الطب الداخلى	طب النساء	طب الأطفال	م. جزئية	المصالح الاقتصادية	المصالح الإدارية	الوقاية	المخبر	الأشعة		ج. العمليات
52%	175 497 484,67	-	2 291 719,94	2 549 055,02	17 922 285,67	10 789 032,89	12 800 504,38	15 393 640,08	13 880 328,02	10 393 834,54	8 212 516,01	77 425 089,87	16 819 222,25	10 705 612,59	1 124 198,03	9 544 209,71	5 903 089,12	33 328 758,17	أجور العمال
1%	7 082 485,49	207 344,33	299 249,29	-	172 672,45	791 379,78	1 711 453,05	1 007 083,07	1 353 896,45	103 518,28	571 623,74	675 649,28	675 649,28	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	تكاليف التغذية
38%	142 664 422,22	-	18 158 193,97	174 609	4 263 010,88	2 503 439,04	19 908 719,64	1 807 826,78	6 819 460,26	474 254,67	460 393,22	17 252 029,50	0,00	0,00	571 309,24	3 084 793,95	2 171 720,80	11 424 205,51	الصيدلية
1%	9 006 693,30	-	69 068,40	73 453,11	127 270,50	48 626,51	6 376 239,95	415 504,23	117 846,13	285 563,28	92 483,50	1 339 126,69	559 226,35	431 759,31	32 745,06	42 955,61	10 898,30	245 688,20	لوزام أخرى
0%	389 553,21	-	16 010,00	9 010,00	25 681,00	13 079,00	65 866,00	7 061,00	34 800,00	5 810,00	47 303,00	151 977,00	77 430,04	13 392,00	6 732,96	7 485,00	2 100,00	41 437,00	نظافة وصيانة
92%	334 640 638,89	207 344,33	20 818 231,60	2 806 126,92	22 510 920,50	14 145 557,22	40 862 783,02	18 631 115,16	22 206 330,86	11 262 980,77	9 384 319,47	96 843 872,34	188 131 527,92	11 150 763,90	1 734 985,29	12 679 444,27	8 087 808,22	45 040 088,88	المجموع الجزئى
	100%	0%	6%	1%	7%	4%	12%	6%	7%	3%	3%	29%	5%	3%	1%	4%	2%	13%	النسبة
8%	6 459 876,83	3 524,78	467 936,01	52 800,25	434 605,87	275 030,40	745 294,65	357 029,67	431 732,39	213 498,79	177 766,99	1 839 084,51	334 681,44	207 229,44	35 445,61	236 134,91	153 129,30	872 071,49	تكاليف مشتركة
100%	341 100 515,72	207 344,33	21 286 167,61	2 858 927,17	22 945 526,37	14 420 587,62	41 608 077,67	18 988 144,83	22 638 063,25	11 476 479,56	9 562 086,46	104 960 637,84	18 466 209,36	11 357 993,34	1 770 430,90	12 915 579,18	8 240 937,52	52 189 841,36	المجموع الكلى

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

في المرحلة الموالية سنقوم بتوزيع أعباء الأقسام العامة على الأقسام الطبية، هذا ما سنحاول الوصول إليه من خلال التوزيع الثانوي للأعباء

ثانياً: التوزيع الثانوي للأعباء

يتمثل التوزيع الثانوي في تفريغ أعباء الأقسام الفرعية في الأقسام الرئيسية، سنحاول فيما يلي تحقيق ذلك وفق مرحلتين:

- ✓ المرحلة الأولى تتمثل في توزيع أعباء الأقسام الفرعية العامة على مختلف الأقسام الطبية.
- ✓ المرحلة الثانية تتمثل في توزيع أعباء الأقسام الفرعية الطبية على الأقسام الرئيسية.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

الجدول الموالي رقم 08 يبين التوزيع الثانوي للأعباء

الأقسام الرئيسية												البيانات							
المجموع	الأورام	EPSP	نصفية الكلى	فحوصات متخصصة	الامتدادات	طب العظام	جراحة الأعصاب	جراحة الفك والوجه	الطب الداخلي	طب النساء	طب الأطفال	المصالح الاجتماعية	المصالح الاقتصادية	المصالح الإدارية	الوقائية	المخبر	الأشعة	ج. العمليات	
100%	32%	0%	9%	1%	9%	6%	17%	8%	9%	5%	4%	19 646,18	18 466 209,36	11 357 993,37	1 770 430,90	12 915 579,18	8 240 937,52	45 912 160,37	
242 417 558,87	76 406 619,20	210 869,11	21 302 177,61	2 858 927,17	22 945 526,37	14 420 587,62	41 608 077,67	18 988 144,83	22 638 063,25	11 476 479,56	9 562 086,46								
45 912 279,21	-	-	-	-	-	15 650 236,77	10 529 432,87	19 732 609,58	-	-	-							45 912 160,37	
8 312 985,19	126 092,04	-	21 930,20	3 547 907	2 984 980,90	121 142,73	962 431,81	177 863,33	269 609,97	26 206,80	74 820,12						8 240 937,52		
12 915 579,18	339 995,75	-	1 097 576,98	4 263 105,04	4 214 093,83	446 372,62	854 293,09	702 217,75	670 231,54	148 238,41	179 545,16					12 915 579,18			
1 770 430,90	556 183,98	1 505,97	158 944,08	20 865,01	167 761,63	105 396,26	302 550,57	138 291,20	165 503,08	83 685,40	69 743,73			1 770 430,90					
11 357 993,34	3 529 822,36	9 990,92	964 229,47	136 617,30	1 084 087,98	677 149,84	2 004 234,15	889 734,96	1 064 119,63	544 077,94	453 928,80			11 357 993,34					
18 466 209,36	5739169%	16286%	1562683%	222229%	1762662%	1100898%	3261997%	1446995%	1730012%	884954%	738326%		18466209%						
19 464,18	6 143,10	16,69	1 754,08	232,83	1 866,50	1 170,48	3 381,79	1 533,82	1 838,65	931,54	776,69	19 646,18							
98 755 123,37	10 297 406,23	27 799,37	3 807 117,52	8 190 956,13	10 215 452,58	18 102 366,37	17 918 321,01	23 089 245,45	3 901 315,00	1 688 094,25	1 517 049,46	مجموع التوزيع الثانوي							
341 172 682,24	86 704 025,43	238 668,48	25 109 295,13	11 049 883,30	33 160 978,95	32 522 953,99	59 526 398,68	42 077 390,28	26 539 378,25	13 164 573,81	11 079 135,93	المجموع الكلي							
	SCEANCE		SEANCE	CONSULT	PACKAGE	J-H	J-H	J-H	J-H	J-H	J-H	DA	DA	DA	DA	B	R	K	وحدة القياس
	987		1431	14727	26629	1792	3043	2223	3443	211	1018	-	-	-	-	2 487 922,00	260 871,00	162 559,25	عدد وحدات القياس
	87 846,02		17 546,68	750,31	1 245,30	18 148,97	19 561,75	18 928,20	7 708,21	62 391,35	10 883,24	-	-	-	-	5,19	31,59	282,43	تكلفة و القياس

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

بعد توزيع أعباء الأقسام الفرعية على الأقسام الرئيسية نصل إلى آخر مرحلة وهي حساب تكلفة مخرجات النشاط الاستشفائي.

ثالثاً: تحديد تكلفة وحدات قياس الأقسام الطبية الرئيسية

قبل تحديد تكلفة وحدة قياس الأقسام الطبية الرئيسية، يجب تجميع أعباء الأقسام الرئيسية المباشرة وغير المباشرة، هذه الأعباء تتمثل في:

الأعباء المباشرة: تنقسم إلى:

- الكتلة الأجرية للأقسام الطبية الرئيسية
- استهلاك الأدوية
- أعباء مباشرة أخرى مصدرها التوزيع الثانوي لأعباء الأقسام الفرعية.

الأعباء غير المباشرة:

تنقسم إلى :

- أعباء غير مباشرة خاصة بالأقسام الطبية الرئيسية مصدرها التوزيع الأولي للأعباء غير المباشرة.
- أعباء غير مباشرة أخرى مصدرها التوزيع الثانوي لأعباء الأقسام الفرعية.

بعد تجميع كل هذه الأعباء نتحصل على التوزيع الثانوي لأعباء الأقسام الطبية الرئيسية.

بعد تقسيم أعباء كل قسم على وحدات القياس الخاصة به نتحصل على تكلفة وحدة قياس القسم الاستشفائي.

كما هو موضح أسفل الجدول رقم... السابق الخاص بالتوزيع الثانوي للأعباء.

في الأخير تقوم الموظفة بعمل مقارنة لحساب التكاليف ما بين الثلاثيات للسنة الواحدة أو ما بين سنة وأخرى بإعداد جدول تدرج فيه تكلفة الوحدة المتحصل عليه بعد التوزيع الثاني لكل من الأقسام الرئيسية والفرعية وبعد ذلك تبحث في الأسباب التي أدت إلى ارتفاع التكاليف في قسم دون سواه هذا ما يساعد على التحكم في التكاليف وكما يساعد المسير على اتخاذ القرارات اللازمة.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

المطلب الثاني: نتائج تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة بالمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

تم التعرف من خلال هذا المبحث على أسلوب الأقسام المتجانسة في المؤسسة الاستشفائية ببوقيرات والهدف من أسلوب مراكز التحليل هو تخصيص الأعباء غير المباشرة للمنتجات من جهة وتحميل المسؤوليات من جهة أخرى عبر تقسيم المؤسسة إلى مراكز يمكن أن تكون متجانسة ويقاس نشاطها باستعمال وحدات العمل، ثم تخصيص الأعباء غير المباشرة لهذه المراكز إما مباشرة أو باستعمال مفاتيح مناسبة للتوزيع، والتي تستخدم أيضا في توزيع أعباء الخدمات التي تقدمها المراكز الثانوية للمراكز الرئيسية، ليتم بعد ذلك تحميل هذه الأعباء على مختلف مراحل حساب التكاليف، والتي يعطي مجموعها التكلفة النهائية. من خلال تطبيق الطريقة تم استخلاص النتائج التالية:

- لا يوجد عمال مؤهلون في ميدان المحاسبة لتطبيق هذه الطريقة، فالعمال الموجودين على مستوى هذا القسم ليسوا اختصاصيين في الميدان المحاسبي بصفة خاصة والمالي بصفة عامة، مما يجعل حساب التكاليف يتم بصفة ميكانيكية باستعمال الدليل الوزاري، والأرقام المتوصل إليها ستكون فارغة المعنى إن لم يتم تحليلها وفهم تطورها.
- تسجيل الأعباء ثم حساب التكاليف تشوبه مجموعة من الأخطاء الحسابية نظرا لعدم التحكم اليد في وسائل الإعلام الآلي حيث وجدنا على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات موظفة تهتم بجمع الأعباء من كل مصلحة تقليديا من غير اعتماد برامج للإعلام الآلي.
- غياب نظام معلوماتي Logiciel خاص بالطريقة المطبقة بالرغم من أن الطريقة قديمة وتم الشروع في تطبيقها بالمؤسسات الصحية منذ وقت طويل مما يجعل تسجيل الأعباء وتحديد التكاليف تأخذ وقت كبير من جهة والاعتماد فقط على برنامج إكسل Excel مما يؤدي إلى ارتكاب الكثير من الأخطاء الحسابية.
- غموض في مدة الدورة المحاسبية في الدليل الوزاري الموجه للمؤسسات الصحية.
- لا يوجد تنسيق بين قسم المالية وقسم المحاسبة، مما يجعل عدم تسجيل بعض الأعباء التي تم تسجيلها من طرف قسم المالية دون قسم المحاسبة مثلا التغيير في عدد العمال، الخصم في الأجور وهذا ما يجعل هناك فرق في تسجيل الأعباء من طرف القسمين.
- التقسيم المختصر للأقسام المتجانسة الخاصة بالمؤسسات الصحية الذي نص عليه الدليل الوزاري يجعل بعض الأقسام التي تتوفر فيها الشروط لكي تكون مستقلة ضمن قسم الإدارة العامة، ها يتنافى من جهة مع الشروط التي تنص عليها طريقة الأقسام المتجانسة ومن جهة أخرى إمكانية مراقبة الأعباء وتكلفة وحدات قياس الأقسام الثانوية العامة التي ينتج عنها أعباء ضخمة مثل: التنظيف والصيانة.
- يتم حساب تكلفة الوجبة الغذائية انطلاقا من تكلفة المواد واللوازم الغذائية المستهلكة شهريا على عدد الوجبات المقدمة في تلك الفترة. ما يأخذ على هذه الطريقة في حساب التكلفة الوجبة عدم إدماج أعباء مهمة يتحملها قسم المطبخ مثل: الكتلة الأجرية لعمال القسم، مصاريف الكهرباء، الغاز والماء. ينتج عن هذه الطريقة في حساب تكلفة الوجبة أن هناك جزء معتبر من الأعباء لم يأخذ بعين الاعتبار من جهة، من جهة أخرى تصبح تكلفة الوجبة الغذائية بعيدة عن تكلفتها الحقيقية.
- وفق الدليل الوزاري لاحظنا غياب التوزيع الثانوي لأعباء الأقسام الفرعية على الأقسام الرئيسية، مما يجعل تكلفة اليوم الاستشفائي غير متضمنة كل الأعباء هذا من جهة، من جهة أخرى عدم تطبيق الطريقة كما هو منصوص عليها نظريا.

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

- بالنسبة للأقسام الطبية التقنية (مخبر، أشعة، غرفة العمليات) فإنه يوجد تفصيل في تسجيل وحدات قياس كل قسم من الأقسام الثلاثة. لكن فيما يخص تحديد التكاليف بالنسبة لكل نوع داخل نفس القسم فإنه يتم عن طريق متوسط شهري فقط، هذه الطريقة في حساب تكلفة وحدات القياس تظهر إشكالية تسعير الأداءات التي يتلقاها المريض، فمثلا صورة الأشعة على اليد ليس لها نفس تكلفة صورة أشعة على الصدر. في مرحلة موائية وبتطبيق العلاج المدفوع المقابل يجب فصل أسعار هذه الممارسات لكي لا تحمل تكلفة مريض على مريض آخر.
- النظام المحاسبي المعمول به في الوقت الحالي من أجل تحديد تكلفة المنتج الاستشفائي والطريقة المعتمدة من طرف الوزارة أغفلا مجموعة كبيرة من الأعباء، عدم تفصيل في تسجيل هذه الأعباء، غياب المصادر المستهلكة للخدمة والتي يجب أن تتحمل العبء أو جزء منه، عدم مراقبة النتائج، إهمال التنسيق بين مختلف الأقسام الطبية منها والإدارية كل هذه الأسباب جعلت الوزارة تعترف بهذه النقائص مبررة ذلك باعتماد هذه الطريقة في حساب التكاليف على الشكل الحالي كتجربة رائدة في بعض المؤسسات الصحية لغرض هضم التقنية كمرحلة أولى ثم العمل على تطوير تطبيقها في مرحلة موائية.

المطلب الثالث: توصيات الاقتراحات حول تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة

من خلال النتائج المتوصل إليها عند دراسة الطريقة المطبقة من طرف وزارة الصحة في حساب التكاليف الاستشفائية حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات بالإضافة إلى نتائج طريقة الأقسام المتجانسة التي طبقت بها وذلك بأكثر تفصيل من ناحية تقسيم المؤسسة إلى أقسام متجانسة، نوع وحدات القياس وحجمها، أنواع الأعباء، الأقسام المستهلكة للخدمات... هوما يدفعنا إلى وضع جملة من التوصيات لمحاولة إيجاد الحلول حول نقاط الضعف الملاحظة في تطبيق الطريقة ميدانيا.

قبل كل شيء يجب وضع نظام معلومات شامل للتسيير وذلك انطلاقا من وضع نظام للمحاسبة العامة خاص بالمؤسسة العمومية الاستشفائية، أين الحسابات الخاصة بهذا النوع من المحاسبة تأخذ بعين الاعتبار الأعباء الخاصة بهذا النوع من المؤسسات الخدمية بالإضافة إلى خصوصية نشاط المؤسسة الاستشفائية.

وضع نظام للمحاسبة العمومية سيكون قاعدة معلوماتية فعالة لجمع المعلومات حول الأعباء الناتجة عن النشاط الاستشفائي والانتقال بواسطتها إلى المحاسبة التحليلية، فالمحاسبة العمومية لا تمكن المسير من تتبع الأطراف المستهلكة للخدمة داخل المؤسسة الصحية والأعباء الناتجة عنها، مما يظهر صعوبات كبيرة للانتقال المباشر من خلالها إلى المحاسبة التحليلية.

التنسيق الفعلي بين قسم المحاسبة وقسم المالية، بالرغم من وجود رئيس قسم واحد على رأسهما، إلا أن هناك صعوبة في انتقال المعلومات من قسم المالية إلى قسم المحاسبة والذي يتولد عنه غالبا فروقات في الأعباء المسجلة على مستوى القسمين، وجود هذا التنسيق سيخفف من الوقت والجهد المبذول من طرف عمال قسم المحاسبة لجمع المعلومات وإمكانية تحديد الفروقات في تسجيل الأعباء إن حدثت.

يجب أن يعطي الدليل الممنوح من طرف الوزارة بعض الحرية لتشكيل أقسام متجانسة جديدة أو إلغاء أقسام كانت موجودة وذلك حسب قوة النشاط الموجودة على مستوى الأقسام الاستشفائية من جهة، من جهة أخرى

الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

حسب التنظيم الإداري للمؤسسة الصحية، وجود هذا النوع من الليونة في تطبيق المحاسبة التحليلية سيمكن من احتواء خصوصية المؤسسة الاستشفائية ومحيطها.

العمل على تشغيل عمال مؤهلين في ميدان المحاسبة، من أجل تطبيق التقنيات المحاسبية خصوصا والاقتصادية عموما بأكثر فعالية لتجنب الأخطاء الحسابية أو أخطاء في تطبيق التقنية في حد ذاتها، بالإضافة إلى برمجة دورات تكوينية من طرف وزارة الصحة تساير التطورات في المنظومة الصحية الوطنية والقرارات المتخذة من طرف الوزارة الوصية.

خلاصة المبحث:

من خلال دراسة حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية ببيوقيرات تمكنا من إبراز الفرق من ناحية تقسيم المؤسسة إلى أقسام متجانسة وأنواع الأعباء التي تتحملها الأقسام الاستشفائية وأنواع وحدات قياس هذه الأخيرة.

توصلنا إلى أن هناك فرق بين الجانب النظري للطريقة والجانب التطبيقي لها على المؤسسة العمومية الاستشفائية، هذا الفرق عبارة عن خصوصيات متعلقة بالمؤسسة ومحيطها من جهة، من جهة أخرى المعلومات اللازمة من أجل تطبيق الطريقة على الواقع.

تفسير نتائج النشاط الاستشفائي لا يجب أن تتم من زاوية الاقتصادي فقط وبلغة الأرقام بل يجب أن تحلل أيضا من طرف الممارسين الطبيين مما يحتم العمل جنبا لجنب مع الفريق الطبي من أجل تجاوز التعقيدات الملاحظة على النتائج.

خلاصة الفصل الثاني:

في الأخير يمكن القول أنه ومن خلال التدقيق في اللمسات الجزئية التي تتميز بها المحاسبة التحليلية عن المحاسبة العمومية أنها تعتبر أداة فعالة من الناحية النظرية إن تم تجسيدها وتطبيقها بطريقة مثلى، ويمكن على أساسها إقامة نظام لحساب التكاليف من جهة والخروج من الأزمة بشكل عام من خلال التحكم في حجم النفقات وتفصيل مدى الموارد التي يحتاجها القطاع بشكل إجمالي والمؤسسات بشكل خاص.

أما بالنسبة لنظام التعاقد كسبيل من سبل التحكم في النفقات بالمؤسسات الصحية ظل دون أثر بسبب العراقيل التي واجهت تطبيقه لعدة أسباب سياسية واقتصادية واجتماعية لأنه نجاح هذا النظام يتطلب توفر المناخ المناسب لاسيما تحسن الوضعية المالية لصناديق الضمان الاجتماعي ونجاح إصلاح المنظومة الوطنية للصحة لكن وبالرغم من كل هذه العراقيل التي واجهته ينبغي السعي لتعميمه لما له من دور كبير وفعال في التحكم في التسيير المالي للمؤسسات الصحية مما يؤدي إلى عقلنة نفقاتها والتحكم الجيد بها.

مما لاحظنا أنه تبقى طريقة الأقسام المتجانسة سارية المفعول بجميع المؤسسات الصحية هذا ما جاء في المبحث الثالث من هذا الفصل لسهولة تطبيقها ومساهمتها في تحديد التكاليف ومنه التحكم في النفقات الصحية بالرغم من السلبيات التي وجّهة لها.

المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

في 25 ديسمبر 2015 تم تدشين مستشفى بوقيرات من طرف والي ولاية مستغانم عبد الوحيد طمار.

حيث من شأن هذه المؤسسة تخفيف الضغط عن مستشفى مستغانم من جهة كما ستتكفل بتقديم الخدمات الصحية لسكان دائرة بوقيرات و البلديات المجاورة من جهة اخرى.

يذكر ان مستشفى بوقيرات يستوعب 180 سرير يحتوي على عديد المصالح الطب الداخلي و الجراحة العامة و الخارجية و 10 اسرة منظمة مخصصة للعمليات الجراحية .

مهام المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات:

تتمثل في التكفل بصفة متكاملة و متسلسلة بالحاجات الصحية للسكان من خلال:

- ضمان العلاج الاستشفائي.
- تطبيق البرامج الوطنية للصحة.
- ضمان تحسين مستوى مستخدمي المصالح الصحية وتجديد معارفهم.
- كما تستخدم المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات كميدان للتكوين الطبي وشبه الطبي، والتكوين في التسيير الاستشفائي على أساس اتفاقيات تبرم مع مؤسسات التكوين.

تبعاً للقرار الوزاري¹ رقم 09 المؤرخ في 2013/01/22 والقرار الوزاري المشترك² المؤرخ في 2013/07/25 يتضمن كل منهما إنشاء المصالح والوحدات المكونة لها على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات على النحو التالي:

المصالح	عدد الأسرة	الوحدات
01- التشريح المرضي	/	02 - المجهري - المرئي بالعين المجردة
02- الجراحة العامة	20	04 - استشفاء الرجال - استشفاء النساء - جراحة العيون - جراحة الأطفال
03- جراحة الفك والوجه (مصلحة استشفائية)	/	02 - استشفاء الرجال

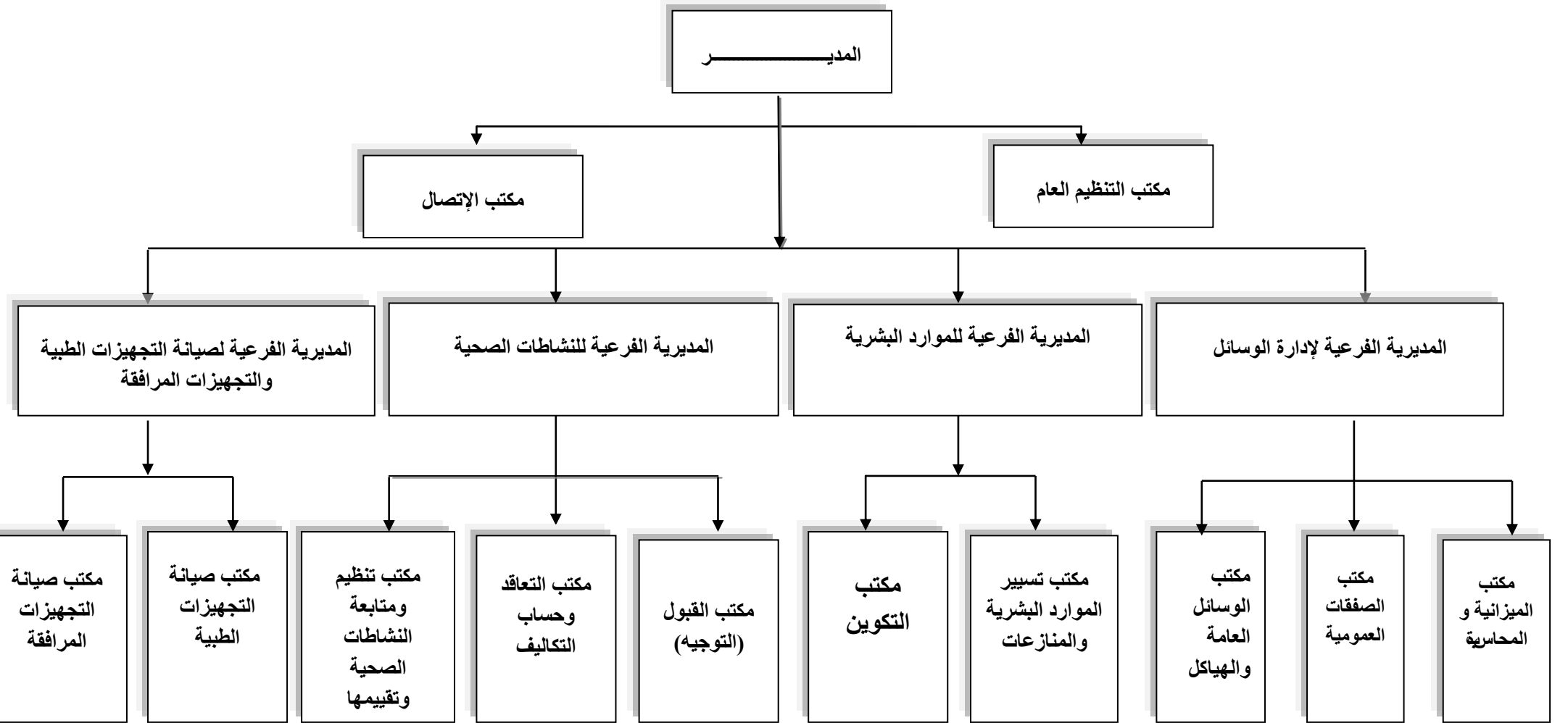
¹ القرار الوزاري رقم 09 المؤرخ في 22 جانفي 2013 المتضمن إنشاء المصالح الاستشفائية والوحدات المكونة لها على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

² القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 جويلية 2013 يتضمن منح الاعتماد لبعض المصالح لضمان نشاطات استشفائية جامعية على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

الملحق رقم 01: بطاقة فنية للمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات

- استشفاء النساء			جامعية)
- المعلومات الصحيحة - النظافة الاستشفائية	02	/	04- علم الأوبئة
- طب أمراض النساء - التوليد	02	35	05- طب أمراض النساء والتوليد
- تصفية الدم - تصفية الدم النقي	02	/	06- تصفية الدم
- علم الأحياء المجهرية - الكيمياء الحيوية	02	/	07- المخبر المركزي
- الطب الداخلي - طب أمراض القلب - طب الغدد الصماء والسكري - طب الأمراض المعدية	04	45	08- الطب الداخلي
- جراحة الأعصاب الوظيفية - جراحة العمود الفقري - جراحة قاعدة الجمجمة - جراحة الأعصاب للأطفال	04	/	09- جراحة الأعصاب (مصلحة استشفائية جامعية)
- طب الأورام للأطفال - طب الأورام للكبار - الفحص ومستشفى النهار - طب أورام أمراض الدم	02	/	10- طب الأورام (مصلحة استشفائية جامعية)
- استشفاء الرجال - استشفاء النساء - التكيف الوظيفي	03	18	11- جراحة العظام والرضوض
- طب الأطفال - حديثي الولادة	02	30	12- طب الأطفال
- تسبير المواد الصيدلانية - توزيع المواد الصيدلانية	02	/	13- الصيدلية
- الأشعة - التخطيط بالصدى	02	/	14- الأشعة المركزية
- الإنعاش الطبي - الإنعاش الجراحي	02	16	15- الإنعاش (مصلحة استشفائية جامعية)
- الاستقبال، الفرز والوضع تحت المراقبة - الاستعجالات الطبية - الاستعجالات الجراحية	03	16	16- الاستعجالات الطبية الجراحية
40 وحدة		180 سرير	المجموع: 16 مصلحة

الملحق رقم 02: الهيكل التنظيمي الداخلي للمؤسسة العمومية الاستشفائية ببيقيرات



المرجع: - المرسوم التنفيذي رقم 140-07 المؤرخ في 19 ماي 2007 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وسيرها

- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 20 ديسمبر 2009 المتضمن التنظيم الداخلي للمؤسسات العمومية الاستشفائية.

الخاتمة:

إن النظام الصحي الجزائري شهد تطورا ملحوظا منذ استرجاع السيادة الوطنية والدليل ما حققته في سبيل القضاء على معظم الأمراض المتنقلة منها والمزمنة. لكن هذا لا يعني أن النظام الصحي لا يخلو من النقائص بل بالعكس فهو يشهد عدة مشاكل تنظيمية وتسييرية تخص الهياكل والمؤسسات الصحية بكل انواعها مما أثر سلبا على السير العام لهذه المؤسسات.

يحظى قطاع الصحة باهتمام كبير من طرف الدولة حيث تخصص له سنويا وبتزايد مبالغ معتبرة ما مكن القطاع من تحقيق تطور ملحوظ على مستوى المستشفيات من خلال عدة إنجازات متمثلة في فتح مناصب شغل جديدة وتشبيد عدة مستشفيات متخصصة وغيرها من الإنجازات إلا أنها تبقى غير كافية فعلى الرغم من الأغلفة المالية الكبيرة المرصودة لهذا القطاع إلا أنه يعاني من سوء تسيير هذه الأغلفة ونقص الإطارات المؤهلة والمسؤولة.

إن هذا الارتفاع المستمر في النفقات الصحية وإن كان ناتج من جهة عن عدة عوامل خارجية منها نسبة التضخم التي تؤدي إلى ارتفاع مختلف التكاليف بما فيها ارتفاع تكاليف المستخدمين والتقدم العلمي الطبي الذي أدى إلى ارتفاع تكاليف اقتناء الأجهزة والمعدات الطبية وارتفاع حاجيات السكان في مجال الصحة وبصفة مستمرة نتيجة للنمو الديمغرافي يعود من جهة أخرى لعوامل أخرى مرتبطة بالمؤسسة الصحية كالتسيير غير المحكم والنظام المحاسبي المعتمد وكذا غياب الاستقلالية المالية.

إن في إمكان الوزارة الجمع بين ترشيد الإنفاق والمحافظة على مستوى الخدمات الصحية المقدمة إلى المواطن فقط إذا وضعت في اعتبارها بوضوح أن المساس بالرعاية الصحية للمواطن هو خط أحمر لا ينبغي تجاوزه مهما كانت المبررات، أصبح من الضروري إعادة النظر في كل الأسباب التي أدت إلى ارتفاع وبشكل كبير للنفقات الصحية وضرورة التحكم فيها باعتماد أساليب وآليات واتخاذ نوع من الصرامة على مستوى هذه النفقات والتوصل إلى نظام تسيير ناجع يساهم وبنسبة قليلة في تحقيق الأهداف المرجوة من طرف المسيرين.

والجزائر كغيرها من الدول ساهمت وبجهود كبيرة للحد من الارتفاع الملحوظ للإنفاق الصحي الوطني بفضل اعتماد آليات عديدة كإدخال المحاسبة التحليلية في حساب التكاليف للمؤسسات الصحية بموجب التعليمات الوزارية رقم 05 المؤرخة في 03 ديسمبر 2001 حيث أصبح بالإمكان تحديد قيمة السعر اليومي للاستشفاء وبالتالي التحكم في هذه التكاليف، غير أن هذا النظام اعترضته عدة عراقيل في الميدان التطبيقي مثلا إهمال مكتب الدخول باعتباره المصدر الأساسي للمعلومات الذي من شأنه التقييم الدوري للنشاطات العلاجية وضمان ومعالجة المعطيات، هذا ما أدى إلى ضرورة البحث عن سبل جديدة ومواصلة الجهود للحد من ارتفاع النفقات في المجال الصحي كاعتماد النظام التعاقدية وإدخال نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وضرورة تعميمه والتحسيس حول هذه الطرق بعمل برامج تكوينية لمختلف فئات المستخدمين لتطبيقها كما ينبغي دون نقائص.

بالنسبة لأثر الإصلاحات المنتهجة من طرف الدولة على فعالية الإنفاق الصحي نقول:

❖ الإصلاحات المنتهجة هي إصلاحات جوفاء لم تحدد مجالات تخصيص الإنفاق وإنما اقتصر على بعض الشعارات العالمية فقط غير الموجودة ميدانيا.

❖ الإنفاق على الرعاية الصحية غير فعال ولم يؤدي إلى أي تحسين في الخدمة الصحية المقدمة للمواطن وهذا بسبب وحيد وهو سوء تسيير الأموال.

اختبار الفرضيات:

- ❖ إن ارتفاع التكاليف الصحية ليس ناتجا من ارتفاع ميزانية التسيير والتجهيز فقط للمؤسسة الاستشفائية بل ناتج أيضا إلى بعض الأخطاء والتجاوزات في التسيير، التي ينتج عنها ارتفاع تكلفة المنتج الاستشفائي خصوصا والتكاليف الاستشفائية عموما، من بين هذه الأخطاء نذكر:
 - عدم التسجيل الفعلي للأداءات الصحية التي يتلقاها عمال المستشفى وعائلاتهم.
 - عدم استبدال بعض التجهيزات التي أصبحت غير صالحة للاستعمال نظرا لعدد التعطيلات المسجلة التي ستحرم الطبيب من أداء عمله من جهة، من جهة أخرى تحرم المريض من تلقي العلاج في أقرب مؤسسة استشفائية له بالإضافة إلى ذلك فإن النسبة المعتبرة للأعباء الثابتة سوف تؤثر على تكلفة المنتج الاستشفائي لذلك القسم الطبي نحو الارتفاع نظرا لانخفاض حجم الحالات المعالجة.
 - لا يوجد تسجيل للوجبات غير المستهلكة على مستوى مطبخ المؤسسة الاستشفائية، مما يجعل تكلفة الوجبة المستهلكة تتحمل كل الأعباء، عدم مراقبة وتتبع حجم الوجبات غير المستهلكة والأسباب المتحكمة في هذه الظاهرة ستدفع بالقائمين على هذا القسم مواصلة الحصول على فضلات ذات قيمة معتبرة، كان من الأجدر تخطيط حجم ونوع هذه الوجبات قبل اعدادها.
 - لا يوجد تسجيل لحجم الأدوية غير المستهلكة خلال فترة صلاحيتها وتحديد الأسباب التي أدت إلى ذلك، هناك بعض أنواع التلقيحات تحتم على الطبيب استعمالها في فترة زمنية محددة، هذه التلقيحات تستدعي تخطيط ووضع برامج تقوم بتنظيم تلقي هذه التلقيحات محاولة التقليل من الضياع.
- ❖ سياسة مجانية العلاج التي انتهجتها الجزائر في بداية السبعينات وبالرغم من المكاسب الاجتماعية وتوفير الصحة للجميع، إلا أن هذه السياسة لم تستطع مسايرة التطورات والتوجهات الجديدة لسياسة الدولة، أصبح قطاع الصحة يعاني من مشاكل في التمويل وبالتالي استحالة مسايرة التطورات التكنولوجية من تجهيزات ومعدات طبية، ارتفاع النفقات بشكل كبير وصعوبة التحكم فيها.
- ❖ إن خصوصية المؤسسة الاستشفائية يتحتم علينا التطرق إلى النشاطات التي يحتويها هذا النوع من المؤسسات وبالتالي وضع نظام محاسبي يأخذ بعين الاعتبار هذه الخصوصية يسمح بمراقبة تطور الأعباء ومحاولة تحديد الأسباب التي أدت إلى ذلك واتخاذ القرارات الصائبة من طرف المسيرين على ضوء النتائج المحصل عليها ومنه التحكم في النفقات.
- ❖ إن طريقة محاسبة التكاليف التي اعتمدت من طرف الوزارة والتي طبقت على بعض المؤسسات الصحية على سبيل التجربة كمرحلة أولى ورغم النقائص التي حملتها، إلا أنه كان لا بد من استعمالها في وقت سابق، فالسياسة التي اتبعت منذ السبعينات والمتمثلة في مجانية العلاج فتحت المجال للاستعمال العشوائي لتجهيزات كان لا بد من عقلنة استعمالها، يضاف إلى ذلك سوء تسيير مخازن الدواء.
- ❖ إن طريقة الأقسام المتجانسة المطبقة من طرفنا ورغم قصر مدة الدراسة إلا أنها حددت بعض مواقع الداء في الدليل الوزاري المتعلق بتطبيقها، لقد وضعنا جملة من النتائج المحصل عليها بعد تطبيق الطريقة بالمؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات.

توصيات واقتراحات:

يمكن اقتراح بعض الآليات والسبل لتجاوز مختلف المشاكل ووضع نظام لحساب التكاليف متميز بالفعالية والنجاعة بحيث يجب تعديل التنظيم الهيكلي للمؤسسة الصحية وجعله يتأقلم مع نظام حساب التكاليف فمثلا على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات نجد مكتبا واحدا يتعامل مع مختلف الأقسام الرئيسية والثانوية وهذا غير كاف ويسبب التأخر في الحصول على المعلومات الخاصة بأعباء ونشاطات المصالح لذا يجب تعديل الهيكل التنظيمي من خلال تقريب المكتب من مختلف المصالح التي يكون نشاطها التقني مكثف وهذا بخلق علاقات وظيفية وتنسيقها، أو محاولة إنشاء خلايا مصغرة لحساب التكاليف على مستوى مختلف المصالح، بالإضافة إلى هذا يجب إدخال شبكة الإعلام الآلي وإيصالها بمختلف المصالح حتى يسهل تتبع النشاطات والنفقات والقيام بمختلف الحسابات والإحصائيات بدقة وسرعة، وكذا تحسين كل المستخدمين بأهمية العملية ونتائجها الإيجابية وذلك عن طريق التكوين المتواصل من خلال تسطير برامج دقيقة وهادفة لفائدتهم سواء كانوا طبيين، شبه طبيين وإداريين مع محاولة حل كل المشاكل التي يعاني منها العامل وتحفيزه وتشجيعه أكثر.

- إعادة النظر في النفقات الصحية وفق الموارد المتاحة حاليا من أجل تحقيق الاحتياجات العامة للصحة، وتحقيق العدالة في توزيع الخدمات الصحية، عن طريق ترشيدها بإعطاء الأولوية للوسائل والأجهزة الطبية المساعدة في تحسين الخدمات الصحية لا لتبذير الأموال في إطار الترميمات والتحسينات غير الضرورية.
- يجب توفير جميع الوثائق والمعطيات وجميع المستلزمات المسهلة والمبسطة لطريقة حساب التكاليف بواسطة الأقسام المتجانسة.
- يستلزم تحليل مختلف النتائج المحصل عليها ومعرفة سبب التزايد في التكاليف ومحاولة التحكم في ذلك من خلال دراستها ومعالجتها، وبعدها مقارنة مستويات التكاليف لعدة سنوات بمستوى الخدمات المقدمة ونوع العلاج المقدم.
- نظام التعاقد في العلاقة بين الممولين والمؤسسات الصحية ينبغي أن يعمم.
- مراجعة القوانين الأساسية للمؤسسات الصحية في اتجاه استقلالية أكبر ومرونة في التسيير.
- البحث عن مصادر بديلة لتمويل النفقات الصحية بتحديد وإقامة آليات تسمح بـ:
 - إبقاء مساهمة الدولة لضمان التضامن الوطني من جهة واستمرار صلاحياتها كسلطة في مجال التخطيط والتنظيم من جهة أخرى والتكفل بالجانب الوقائي.
 - مساهمة التأمينات الاقتصادية.
 - المؤمنون اجتماعيا الذين ينبغي أن يساهموا في النسبة التي لا يغطيها الضمان الاجتماعي.
 - غير المؤمنون اجتماعيا ويقومون بالدفع المباشر مقابل العلاج، إلا إذا كانوا من المعوزين والنفقات المحرومة فتتكفل الجماعات المحلية بهم في إطار تعاقدية مع القطاعات الصحية.
- تجديد البرامج البيداغوجية الخاصة بحاسبة التكاليف، بالقيام ببرامج تكوينية وتدريبية أئمة للعاملين تمكنهم من معرفة وتطبيق طرق التسيير الحديثة (نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة ABC) ورفع كفاءة وفعالية أدائهم.

الفهرس:

قائمة الأشكال

قائمة الجداول

المقدمة..... أ ب ت

01..... الفصل الأول: تسيير الإنفاق العام في المؤسسات الصحية

01..... مقدمة الفصل الأول

02..... المبحث الأول: نفقات المؤسسات الصحية

02..... المطلب الأول: تقدير نفقات المؤسسات الصحية واعتمادها

06..... المطلب الثاني: ضوابط وإجراءات تنفيذ النفقات الاستشفائية

08..... المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات الاستشفائية

11..... المبحث الثاني: الرقابة على نفقات المؤسسات الصحية

12..... المطلب الأول: أهداف وأهمية الرقابة على النفقات الاستشفائية

12..... المطلب الثاني: الرقابة القبلية على تنفيذ النفقات الاستشفائية

16..... المطلب الثالث: الرقابة البعدية على تنفيذ النفقات الاستشفائية

18..... المبحث الثالث: دراسة ظاهرة تزايد النفقات الصحية وضرورة التحكم فيها

18..... المطلب الأول: أسباب زيادة النفقات الصحية

20..... المطلب الثاني: دراسة تحليلية لظاهرة زيادة نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية

24..... المطلب الثالث: ضرورة التحكم في ظاهرة زيادة النفقات الصحية

27..... خلاصة الفصل الأول

28..... الفصل الثاني: آليات التحكم في الإنفاق الصحي الوطني

28..... مقدمة الفصل الثاني

29..... المبحث الأول: الآليات المعتمدة حاليا للتحكم في النفقات الصحية

29..... المطلب الأول: محاسبة التكاليف كوسيلة للتحكم في النفقات

32..... المطلب الثاني: طريقة الأقسام المتجانسة لحساب تكاليف المؤسسة الاستشفائية

37..... المطلب الثالث: نظام التعاقد كآلية للتحكم في النفقات الصحية

- 42.....المبحث الثاني: ضرورة اعتماد آليات حديثة للتحكم في النفقات الصحية
- 42.....المطلب الأول: التحكم الجيد في التسيير المالي في المؤسسات الصحية
- 43.....المطلب الثاني: نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة للتحكم في التكاليف
- 47.....المطلب الثالث: اعتماد أدوات توقعية للتحكم في النفقات الصحية
- 48.....المبحث الثالث: التحكم في النفقات على مستوى المؤسسة الاستشفائية بوقيرات
- 48.....المطلب الأول: تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة كآلية للتحكم في النفقات الصحية
- 59.....المطلب الثاني: نتائج تطبيق طريقة الأقسام المتجانسة على مستوى المؤسسة
- 60.....المطلب الثالث: اقتراحات وتوصيات
- 61.....خلاصة الفصل الثاني
- 62.....الخاتمة

الملاحق

- الملحق رقم 01: بطاقة فنية حول المؤسسة العمومية الاستشفائية بوقيرات
- الملحق رقم 02: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الاستشفائية بوقيرات

قائمة المراجع:

الكتب باللغة العربية:

1. حسن مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001
2. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
3. بن داود ابراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، الجزائر، طبعة 2010
4. خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان 2008
5. أحمد نور، محاسبة التكاليف، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية 1986.
6. هاشم أحمد عطية، محاسبة التكاليف، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر 2000.
7. محمد فركوس، الموازنات التقديرية أداة فعالة للرقابة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1995 الطبعة الأولى.

مذكرات تخرج:

1. لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، السنة الدراسية 2014/2015.
2. أوداينينة وفاء، التحكم في النفقات الاستشفائية، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة الوطنية للإدارة، سنة 2006.
3. سعاد حمدية، استخدام نزام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة ABC في تحديد تكلفة الخدمة الصحية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الدراسية 2010-2011.
4. خليل إبراهيم عبد الله، نموذج مقترح لتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في مستشفى غزة الأوروبي، دراسة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة 2007.

قائمة المراجع

قوانين ومراسيم:

1. القانون 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق لـ 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسب العمومية، الجريدة الرسمية العدد 35
2. المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993 الذي يحدد كميّيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية العدد 30.
3. المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية العدد 82.
4. المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 02 ذي الحجة عام 1436 الموافق لـ 16 سبتمبر 2015 المتعلق بالصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية العدد 50
5. القانون رقم 20-95 المؤرخ في 19 صفر 1416 الموافق لـ 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة
6. القانون رقم 85-05 المؤرخ في 26 جمادى الأولى عام 1045 الموافق لـ 16 فيفري سنة 1985 يتعلق بحماية الصحة وترقيتها المعدل والمتمم
7. المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية العدد 55
8. المرسوم التنفيذي رقم 07-140 المؤرخ في 19 ماي 2007 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وسيرها

محاضرات ودروس:

1. محمد براق، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، السنة الدراسية 2012/2011
2. الأستاذة لوني نصيرة، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، جامعة ألكلي محند أولحاج كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة الجامعية 2014/2013

مجلات وملتقيات:

1. البيان الصادر عن اجتماع مجلس الوزراء والخاص ببرنامج التنمية الخماسي 2010-2014 برئاسة رئيس الجمهورية السيد عبد العزيز بوتفليقة، الجزائر في 24 ماي 2010

قائمة المراجع

2. بلقاسم حلوان، النهج التعاقدى كنمط جديد في مجال التسيير، مجلة المسير، عدد خاص، المدرس الوطنية للصحة العمومية، جويلية 1998 ص 12.
3. مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، منشورات جامعة الوادي 2013 ص 18.

مراجع باللغة الأجنبية:

1. Djamila Bouyoucef-Barr , L'hôpital public et la nécessité d'une réforme en algérie, la revue des sciences commercial, I.N.C N°08, juillet 2008
2. T.Charles Horngren, Cost Accounting A Manageriel Emphasis , Prentice Hall International, 10th edition, New Jersey, 2000,.
3. BENYETTOU MOHAMED WISSAM, La contractualisation des rapports santé-sécurité sociale, Mémoire de stage quatrième, ENA, 2004-2005
4. Davidson Sidney, Managerial Accounting an introduction to concepts methods and uses, C ,B,S Publishing, 5th edition, india, 1994

المخلص:

يعتبر قطاع الصحة كغيره من القطاعات قطاعا هاما واستراتيجيا سواء من الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية لهذا عمدت الدولة ومنذ الاستقلال على توفير الرعاية الصحية الكاملة للمواطنين والعمل على ترقيتها من خلال اعداد وضبط منظومة صحية ملائمة.

ونظرا لتزايد الحاجات الصحية للمواطنين مما أدى إلى التنامي والتطور المتسارع لفاتورة العلاج وأضحت أرقام هذا القطاع في مجال الإنفاق تؤثر على توازن بعض القطاعات الأخرى المساهمة في تمويله وكذا ميزانية الدولة ويلاحظ أن هذا التزايد في الإنفاق الصحي لم يصحبه تزايد مماثل في المردود ولا في تحسين الحالة الصحية.

ففي القطاعات الأخرى من الاقتصاد الوطني فإن تزايد الإنفاق يعبر دوما عن رواج وديناميكية هذا القطاع إذ يعتبر عاملا إيجابيا فلماذا في قطاع الصحة لا يعتبر هذا التزايد محركا للاقتصاد، من هنا كانت ضرورة الاستعمال العقلاني للموارد المالية المتاحة للقطاع أمرا لا بد منه لأن الإنجاز ليس في صرف النفقات وإنما في تحقيق الأهداف المرجوة من وراء هذا الإنفاق.

من خلال هذا البحث حاولنا التعرف على مختلف الطرق المنتهجة والآليات التي من شأنها التحكم في النفقات بالإسقاط على إحدى المؤسسات الصحية وهي المؤسسة العمومية الاستشفائية ببوقيرات.

الكلمات المفتاحية:

النفقات الصحية، التحكم في النفقات، المؤسسات الصحية، محاسبة التكاليف، النظام التعاقدية.