التقويم المحاسبي المتكامل لتطوير أداء المنظمات الحكومية

دراسة ميدانية على المستشفيات

مراد نصر علي النباح

ملخص البحث

تهدف الدراسة إلى تقويم أداء المنظمات الصحية من خلال إقتراح مدخل محاسبي إستخدم فيه أربعة أبعاد وهى، موازنة البرامج والأداء، التكلفة المستهدفة، ومؤشرات تقويم الخدمات الصحية، والمقارنة المرجعية، وذالك إستجابة لحاجة المنظمات الصحية إلى مؤشرات ومقاييس جديدة للأداء تكون أكثر انسجاماً مع التغيرات العديدة.

وقد توصلت هذة الدراسة إلى وجود علاقة قوية بين بين أبعاد الدراسة بعضها البعض من أجل تقويم أفضل للأداء، إن تطبيق موازنة البرامج والأداء سيكون له أثر إيجابي في تحقيق أهداف الموازنة وضبط الأداء، أو بمعني آخر يعتبر تطبيق موازنة البرامج والأداء الخطوة الأولي علي الطريق الصحيح نحو تحقيق هدف البحث . إذا ما أعدت التنبؤات بناء علي أسس علمية صحيحة واستخدمت أدوات إدارة التكلفة، كما أن إتباع منهج التكلفة المستهدفة يؤدي إلى تفادي الأخطاء والعيوب عند تصميم الخدمة وبالتالي خفض تكاليف الخدمات الصحية، وإن الاهتمام بالمقاييس غير المالية بوصفها اتجاهاً حديثا في تقييم الأداء لا يلغي بأي حال من الأحوال دور وأهمية المقاييس المالية مثل الموازنات والتكاليف المعيارية ، إنما يسهم في التركيز على بعض الجوانب التي لم تغطها المقاييس، وأن أسلوب المقارنة المرجعية هو احدى الادوات المهمة التي تؤدي الى التفوق التنافسي إذا تبين أن الإدارات العليا والوسطى يقومون بإجراء عمليات المقارنة المرجعية من خلال أبعادها الخمسة (التخطيط والتحليل والتكامل والتنفيذ والنضوج)، وهذا يحقق التفوق التنافسي.

وتوصي الدراسة بزيادة إهتمام المستشفى بتقديم خدمات جديدة ذات جودة عالية وبأقل تكلفة تشبع رغبات وحاجات المرضى ضمن إمكانياتهم المادية، ضرورة أن تهتم إدارة المستشفى بمتابعة التكاليف في كامل دورة حياة الخدمة، لابد أن يتم بإستمرار مقارنة أداء المستشفى بالمستشفيات الأخرى ذات العلاقة.

Abstract :

The objective of the study is to evaluate the performance of health organizations by proposing an accounting input using four dimensions, namely, program and performance budget, target cost, health service evaluation indicators and benchmarking, in response to health organizations' need for new performance indicators and measures that are more consistent with the many changes.

The study found that there is a strong relationship between the dimensions of the study of each other in order to better evaluate the performance, the application of the balance of programs and performance will have a positive impact in achieving the objectives of the budget and performance control, in other words, the implementation of the balance of programs and performance is the first step on the right path towards Achieve the goal of the research. If the forecasts are prepared on the basis of correct scientific basis and cost management tools are used, the cost-effectiveness approach will avoid errors and defects in the design of the service and thus reduce the costs of health services. The interest in non-financial standards as a new trend in performance evaluation does not in any way The role and importance of financial measures, such as budgets and standard costs, contribute to focusing on some aspects that have not been covered by the standards, and that the method of reference comparison is one of the important tools that lead to competitive superiority if it turns out that the higher and middle administrations Conduct comparisons of reference through the five dimensions (planning, analysis, integration, implementation and maturity), and to achieve this competitive edge.

The study recommends increasing the hospital's interest in

providing new high quality services at the lowest cost to satisfy patients' needs and needs within their financial resources.

المقدمة

يشهد العالم اليوم تحديات كبيرة ومتنوعة خلقت المزيد من الضغوط التي أفرزت كثيرا من التحديات أمام المنظمات والحكومات من أجل مواجهتها، وفرض عليها تغيير أساليبها التقليدية في الإدارة وتبني المفاهيم الحديثة إذا ما أرادت تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية من خلال التطبيق السليم لمفهوم تقويم الأداء وتمكين المنظمة من تحقيق التقدم والتميز. وهو ما دفع بالهيئات الحكومية إلى تبني الاستراتيجيات والمداخل الحديثة التي تهتم بتقويم الأداء والاستفادة القصوى من معطيات ثورة تكنولوجيا الإعلام والإتصال لتقديم خدمات أكثر جودة، بحيث أصبح هذا الأمر مطلبا أساسيا للوفاء برسالة الوحدات الحكومية والتخفيف على كاهل طالبي الخدمة من المواطنين والمستثمرين **(واعر، ٢٠٠٨، ص٥).**

والمنظمات الصحية في ظل الظروف المتغيرة التي تواجهها وتعاظم دورها في المجتمع، بحاجة إلى تطوير أنظمة تقويم الأداء ضمن إطار متكامل لقياس الأداء التمويلي ومجموعة متكاملة من المقاييس التي تتلاءم مع أهداف وإستراتيجية المنظمة وترتبط بعضها ببعض بعلاقات سببية لتصل إلى تحسين النتائج المالية والتمويلية التي تمكنها من تعزيز دورها في خدمة المجتمع **(الرفاتي،٢٠١١، ٢ص-٣).**

فالمعلومات ثروة، وتكمن أهميتها ليس في عملية اتخاذ القرارات فقط، بل تتعدى ذلك لتستخدم أيضا في عمليات إدارية أخرى كوضع الخطط، ورسم السياسات، والرقابة، وتقويم الأداء، ولكن يعد استخدام المعلومات ونظمها في تقويم الأداء أكثر هذه الاستخدامات جاذبية وأهمية. حيث ينظر لتقويم الأداء على أنه من العمليات الإدارية الأساسية، ومن المواضيع الحساسة التي لابد منها عند التفكير، والتخطيط لعمليات التطوير في أي منظمة، فمن خلاله تتمكن الإدارة العليا من تصميم وإعداد برامج تطويرية تتناسب مع ظروف المنظمة، واحتياجاتها، وقدراتها الفعلية، ومن دون إجراء تقييم لأوضاعها سيكون من الصعب على المنظمة إعداد خطط وبرامج مناسبة **(الغرباوي، ٢٠١٤، ص٣)** .

أولاً: مشكلة البحث

يركز قياس الأداء التقليدي على القياس المالي مثل عدد الخدمات، عدد الأفراد الذين حصلوا على الخدمات. وعلى هذا فإن مقاييس الأداء التقليدية لا تتناسب مع

الكفاءات والمهارات التي تحتاجها المنظمات اليوم. فمقاييس الأداء التي تحتاجها المنظمات ليست فقط لمعرفة عدد الخدمات المقدمة للعميل، ولكن أيضا لتفسير القوى المحركة وراء نجاح أو فشل المنظمة. ومن هنا فإن النماذج المحاسبية وحدها لا تتضمن العناصر التي لها علاقة بالنتائج المالية الجيدة أو غير الجيدة في المستقبل. فالمقاييس المالية لا تؤدى بدرجة كافية إلى تحسين رضاء العميل، وتحسين الجودة، وتقليص دورة الخدمة، وحث دافعية العاملين.(**عبد الرحيم، ٢٠٠٦، ص٢٠**)

كما أن صعوبة القياس النقدي لبعض بنود التكاليف والمنافع الاجتماعية دفعت بالبعض الى اللجوء للقياس الوصفي. وهذا الأخير لا يتفق الى حد ما مع ما أعتاد عليه المحاسبون من أسس القياس المتعارف عليها لديهم، أما أسس القياس الاخرى فهي أيضا تفتقر الى الموضوعية والدقة، وأن صعوبة القياس هذه جعلت عملية الافصاح عن النشاطات الاجتماعية التي تقوم بها الوحدة ليس بالامر الهين.(**الشكري، ٢٠٠٨، ص٢٤٨-٢٤٩**)

وتواجه أنظمة تقييم الأداء المالية التقليدية انتقادات عديدة، وللتغلب على مساوئ تلك الأنظمة فإن بحوث المحاسبة الإدارية في مجال قياس وتقييم الأداء للمنظمات تركز على تكامل مقاييس الأداء المالية وغير المالية واستخدامهما معاً. حيث أن نظام قياس وتقييم الأداء يتأثر بظروف المنظمة حسب قدرتها على مواكبة متطلبات بيئة عصر المعلومات.(**الرفاتي،٢٠١١، ٢ص-١٥**)

وهناك العديد من الضغوط على المنظمات الصحية من مصادر كثيرة داخلية وخارجية مثل المرضى والأطباء والإدارة والمجتمع بصفة عامة. ويجب توجيه هذه الضغوط لدفع المنظمات الصحية في الإتجاه الصحيح الذي يؤدي بها إلى أداء دورها المهم في المجتمع. ومن هنا برزت أهمية تقويم أداء المنظمات الصحية من خلال إقتراح مدخل محاسبي لتقويم الأداء. (**عبد الحميد، ٢٠١٣، ص٧٦-٧٧**)

وعلى ضوء ماتقدم يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤلات التالية : -

- مامدى فعالية تطوير مدخل محاسبي لتقويم الأداء بالمنظمات الصحية في ليبيا لرفع وتحسين أدائها ؟

- مامدى إهتمام المنظمات الصحية في ليبيا بالمتغيرات التي تؤثر على مستوى جودة أداء الأنشطة الداخلية والخارجية للمنظمة؟

- مامدى وجود مخاوف ومعوقات تحد من تبني تطبيق مقاييس تقويم الأداء للمنظمات

الصحية في ليبيا ؟

ثانياً: أهداف البحث

١- التعرف على مدى وجود مخاوف ومعوقات تحد من تبني تطبيق مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيا.
٢- التعرف على أهم المتغيرات التي تؤثر على مستوى جودة أداء أنشطة المنظمات الصحية الداخلية والخارجية .
٣- تقديم مدخل محاسبي مقترح لقياس وتقويم الأداء للمنظمات الصحية لرفع وتحسين أدائها.

ثالثاً: أهمية البحث

تنبع أهمية البحث في المساهمة على المستوى الأكاديمي لموضوع قياس وتقويم الأداء في المنظمات الصحية ، بالإضافة إلي أهمية عملية تقويم الأداء المحاسبي من كونه يشكل اساساً لتسجيل ومعالجة مختلف الأنشطة والعمليات المحاسبية في المنظمات الصحية والتي تلعب دوراً كبيراً في تطور المجتمعات ومن هنا تأتي أهمية وضع مدخل محاسبي لقياس وتقويم الاداء لظمان نوعية ماتنتجه من معلومات محاسبية تستخدم لتسيير نشاط تلك المنظمات لاسيما في ظل التحديات الإقتصادية الراهنة. وتتمثل أهمية البحث علي المستوي العملي في أن هذه الدراسة تقوم على إستقراء وتشخيص الواقع الحالي للنشاط في المنظمات الصحية، وذلك بوضع مدخل محاسبي لتقييم الأداء في المنظمات الصحية في ليبيا التي تؤهلها للقيام بواجباتها، بالإضافة لإحتياج المنظمات الصحية التى تتبنى فلسفة الإدارة الإستراتيجية إلى توفير معلومات دقيقة تتسم بالملائمة للمساعدة في إتخاذ القرارات الصحيحة .

رابعاً: فروض البحث

الفرضية الرئسية

١. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أبعاد المدخل المقترح لتقويم الأداء بعضها البعض.
٢. لا توجد مخاوف والمعوقات تحد من استخدام مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيا

خطة البحث

أولاً : الدراسات السابقة.

ثانيا: أهمية تصنيف المستشفيات من منظور تقويم الاداء.

ثالثاً : خدمات المستشفيات في ضوء أهدافها الأساسية.

رابعاً : خصائص الخدمات الصحية في المستشفيات وأثرها على تقويم الأداء فيها.

خامسا: العوامل المؤثرة في الأداء وتقويمه

سادساً: مشكلات تقويم الأداء في وحدات الخدمات الصحية الحكومية

سابعاً: مدخل محاسبي لتطوير أداء المنظمات الحكومية

المحور الأول : دراسات تقويم الأداء بصفة عامة

١- دراسة (الناصر،٢٠١٠) بعنوان التكامل بين مقاييس الأداء المالية وغير المالية في تحقيق الرقابة على العمليات التشغيلية دراسة تطبيقية في معمل الألبسة الولادية في الموصل

هدفت الدراسة إلى إظهار أهمية المؤشرات غير المالية إلى جانب المؤشرات المالية في تقييم الأداء التشغيلي بوصفه أنموذجا مقترحا لتقييم الأداء في عينة الدراسة بالإستناد إلى النماذج الحديثة في تقييم الأداء المستمدة من بيئة التصنيع الحديثة والتي تقتضي التكامل بين المقاييس المالية وغير المالية في تقييم الأداء. وتناولت الدراسة دراسة إمكانية تقييم أداء بعض الخطوط الانتاجية في معمل الألبسة الولادية بإستخدام المؤشرات غير المالية وفقا للأنموذج المقترح من خلال عرض لنظام الرقابة التشغيلية، والمقاييس المالية وغير المالية، وتقديم تقرير عن المقاييس غير المالية. وتوصلت الدراسة إلى أن عملية تقييم الأداء التشغيلي في عينة الدراسة باستخدام المؤشرات المالية لوحدها تعد غير كافية، وإنها بحاجة إلى استخدام المؤشرات غير المالية حتى يتحقق التكامل في عملية تقييم الأداء.

٢- دراسة(Lee & Huan , 2011)

Organization Structure, Competition And Performance

Measurement Systems And Their Joint Effects On Performance

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تأثير الهيكل التنظيمي والمنافسة على تصميم هيكل أنظمة قياس الأداء. وتناولت الدراسة التحقق من تصميم أنظمة قياس الأداء باستخدام بعدين: بإستخدام التدابير المتكاملة المتعلقة بالمنظورات الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن والبعد الثاني مرحلة تطوير وتصميم أنظمة قياس الاداء. وتوصلت الدراسة إلى أن الهيكل التنظيمي يرتبط بشكل كبير مع تصميم هيكل نظم قياس الأداء بالمقارنة مع المنظمات الميكانيكية والمنظمات العضوية، وأكبر إستفادة تكون من التدابير المتكاملة عند تصميم هيكل نظم قياس الأداء، وتوجد آثار مشتركة بشأن الأداء التي تنطوي على الهيكل التنظيمي، المنافسة، واستخدامات هيكل نظم قياس الأداء. وقد بينت النتائج أنه عندما يكون هناك زيادة في المنافسة بين الشركات، يكون من الأهمية العليا لنظم قياس الأداء إيجاد علاقة إيجابية بين مراحل التنمية والأداء، وأن استخدام التدابير المتكاملة هو أكثر أهمية فيما يتعلق بالأداء التنظيمي.

٣- دراسة (عبد الباري، ٢٠١٤) بعنوان تكامل مدخل الجودة الشاملة مع نظرية القيود لرفع كفاءة الأداء في الوحدات الحكومية: دراسة ميدانية

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من أثر التكامل بين مدخل الجودة الشاملة مع نظرية القيود على رفع كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية. تناولت الدراسة بدراسة الإطار الفكري والتأصيل العلمي لكل من إدارة الجودة الشاملة ونظرية القيود من منظور تخفيض التكلفة وتحسين أداء الوحدات الحكومية. وتوصلت الدراسة من خلال التحليل الإحصائي إلى وجود أثر إيجابي لإتباع مدخل الجودة الشاملة ونظرية القيود - كلاهما منفرداً – على رفع كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية، كما توجد أهمية للتكامل بين كلا الأسلوبين في تحسين الإنتاجية وسرعة الأداء مما يؤدي إلى زيادة كفاءة الأداء مقارنه بالمستويات المخططة مقدماً للأداء، كما أن موازنة الإعتمادات والتقرير السنوي لتقييم العاملين لاتكفي لضبط وتقييم الأداء وتصحيحه، لذا يجب للأجهزة الحكومية تطبيق موازنة البرامج والأداء لرفع مستوى الأداء وترشيد الإنفاق.

٤- دراسة (Harlez& Malagu , 2015)

Examining The Joint Effects Of Strategic Priorities, Use Of Management control Systems, And Personal Background On Hospital Performance

هدفت هذه الدراسة لفهم أفضل للعوامل التي تدعم فعالية ممارسات السيطرة الرسمية في المستشفيات، ودراسة أثار الأداء من خلال الموائمة بين أنظمة قياس الأداء (PMS) والأولويات الاستراتيجية، والدور الخاص الذي تلعبه الخلفية الشخصية على مستوى أعلى رجل إداري. وتوصلت الدراسة إلى أن التفاعلات بين استخدام PMS والأولويات الاستراتيجية ليس لها أي تأثير على الأداء، ولكن التفاعلات بين استخدامات الدورة الشهرية، والأولويات الاستراتيجية، ومديري المستوى الأعلى "لكل خلفية شخصية تؤثر على أداء المستشفى، أنه من خلفية مديري المستوى الأعلى "الشخصية هي التي تجمع في الحياة فوائد المواءمة بين استخدام PMSوالاولويات الاستراتيجية، أن دمج الأطباء في هيكل الإدارة لا تضر بالميزة التنافسية للمستشفى، أن المهنيين السريرية لا ترفض بالضرورة استخدام نظم الرقابة الإدارية (مما يؤدي إلى تنفيذ استراتيجية فعالة).

المحور الثاني: دراسات تقويم الأداء عن المنظمات الصحية بصفة خاصة

١- دراسة (Sofija & Biljana , 2014)

Economic Cost-Effectiveness Of The Implementation Of The Quality Standard ISO 9001 In The Health Sector

هدفت هذه الدراسة إلى تنفيذ معيار الجودة في قطاع الصحة ISO 9001 وينظر إلى مؤسسات الرعاية كفرصة لتحسين جودة الرعاية الصحية، والعملية برمتها هو أن يتم الانتهاء من خفض التكاليف وتحسين الخدمات في هذا القطاع. وتناولت الدراسة إثبات جدوى تنفيذ نظام الجودة، ولتوفير تنظيم أفضل، فضلا عن تبسيط الإجراءات وإجراءات العمل من أجل تحسين الخدمات و صحة المرضى. وتوصلت الدراسة إلى أن تنفيذ عمليات الاعتماد في المستقبل يمكن أن تتحقق في فترة أقصر بكثير من الوقت المحدد لها، خاصة عندما يكون هناك حسن التواصل والتعاون بين الإدارات. تنفيذ معيار الجودة يحقق وفورات مالية والتي هي واضحة في مؤسسات الرعاية الصحية، بحيث يسمح بتحويل الموارد لتطوير واعتماد علاج بتقنيات جديدة التي من شأنها أن تؤدي حتما إلى صحة أفضل للجميع، وهو ما يمثل أيضا هدف للسياسة الصحية لكل بلد. كما أن تنفيذ نظام الجودة في قطاع الرعاية الصحية يوفير الأساس الأكبر للحصول على كل التسهيلات اللازمة والحد من التكاليف عن طريق الحد من الموظفين غير الملائمين في الإدارات.

٢- دراسة (جابر ٢٠١٣) بعنوان التكامل بين التكلفة المستهدفة وبطاقة الأداء

المتوازن لتحسين اداء المستشفيات المصرية: دراسة ميدانية

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف أثر التكامل بين كل من: استخدام التكلفة المستهدفة، واستخدام مقاييس الاداء المتوازن في المستشفيات ومنشآت الخدمة الصحية المصرية على أداء هذه المنشآت.وتوصلت الدراسة إلى اقتناع إدارة المستشفى بالتكامل بين استخدام التكلفة المستهدفة ومقاييس الأداء المتوازن في المستشفيات ومنشآت الخدمة الصحية، سيؤدي إلى تسعير أفضل للخدمات الصحية التى تؤديها بما يتناسب مع جودة الخدمة المقدمة بل وتحسين هذه الجودة والتماشي مع المنافسة، كما أن هذا التكامل سيؤدي إلى تقييم أفضل لأدائها، بالشكل الذي يساعد على تحسين أوجه القصور في أي جانب من جوانبها الأربعة. وأوصت الدراسة بضرورة اهتمام إدارات المستشفيات بإنشاء إدارات للتخطيط تتضمن بداخلها إدارات فرعية لتخطيط التكاليف والتخطيط المناسب لتقييم أداء المستشفى ككل،وتوجيه إدارات المستشفيات ومنشآت الخدمة الصحية والمسئولين عنها، إلى استخدام الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة وتقييم الأداء بشكل أكثر فعاليه مثل التكلفة المستهدفة ومقاييس الأداء المتوازن بهدف تحسين أداء هذه المنشآت وتخفيض تكاليف تقديم الخدمة بالشكل الذي لا يؤثر على جودة هذه الخدمة.

٣- دراسة (Lachmann & Ot.Al , 2016)

Performance Measurement And Compensation Practices In Hospitals: An Empirical Analysis In Consideration Of Ownership Types

هدفت هذه الدراسة إلى إستكشاف ممارسات قياس الأداء والتعويض في المستشفيات من خلال دراسة حالة متعددة ، من خلال مقارنة الممارسات بين ملكية مختلفة الأنواع (الجمهور، غير هادفة للربح، الخاص). وتناولت الدراسة تقديم الأدلة الأولية على خطط التعويض للطاقم الطبي، وجزءاً لا يتجزأ من تحقيقنا التجربة في محور الإشراف بين الوكلات التي تسمح بتطوير الحجج النظرية حول الترابط بين الملكية ونظام قياس الأداء (PMS). وتوصلت الدراسة ألى وجود تأثير قوي للبيئة التنظيمية ، لأن كل ثلاث مستشفيات تعتمد على سلسلة من التدابير ذات الصلة وبيانات التكلفة المقابلة للمعلومات المتعلقة بالجودة ، كما أن خيارات التصميم للدورة الشهرية وبدراجات متفاوتة تدفع إلى تحسين كفاءة الأداء للمستشفيات، أن نظم قياس الاداء عند تنفيذها في المستشفيات تعكس التنظيمية والتغييرات بشكل مختلف على هياكل الملكية والجهات المعنية ذات الصلة. أن الدورة الشهرية في المستشفيات التي لاتهدف

لتحقيق الربح و المستشفيات الخاصة الهادفة للربح يتم إستخدامها في المقام الأول لتحسين الأداء، أن ربط المكافآت النقدية مع مقاييس الأداء الموضوعية لا تعزز توجيه الأعمال في حد ذاته. وينطبق هذا الاستنتاج على وجه الخصوص في المستشفيات التي لاتهدف للربح والهادفة للربح.

ثانيا: أهمية تصنيف المستشفيات من منظور تقويم الاداء

ترجع أهمية تقييم أداء الخدمات في المستشفيات إلى الاعتبارات التالية :

١- الخدمات المقدمة لها طبيعة خاصة نظراً لتعلقها بصحة البشر .

٢- المنافسة على أساس الوقت وإستراتيجية العملاء الموجهة للقيمة .

٣- إمكانية تقسم نشاط المستشفى إلى مراكز ربحية أو تكلفة .

٤- تأثر الطلب على الخدمات الطبية بالعوامل والظروف الإجتماعية .

٥- ضرورة تحقيق جودة عالية في تقديم الخدمات الطبية .

٦- صعوبة الإعتماد على المقاييس الكمية كالزمن والتكلفة أو السعر في التعبير عن قيمة الخدمات الطبية أو أهميتها .

٧- صعوبة تقييم كفاءة أداء الخدمات الطبية. **(مجلة البحوث التجارية ، ٢٠١٥ ، ص٣١)**

٨- إنعكاس نتائج تقييم الأداء على تحسين الأداء الإداري والصحي في المنظمات الصحية وجعلها نظام ديناميكيا يتفاعل مع المؤثرات الخارجية والداخلية .

٩- تتميز الموارد الصحية وخاصة في الدول النامية بقدرتها وعدم كفايتها لمتطلبات وإحتياجات الأفراد، وهذا يؤدي إلى الإهتمام بفاعلية وكفاءة إدارة هذه الموارد على أحسن وجه ممكن بما يحقق أكبر فوائد ممكنة .

١٠ إستخدام نتائج التقييم في إعادة تقويم برامج إدارة الموارد البشرية وخاصة فيما يتعلق ببرامج الإختيار والتعيين والترقية والتكوين .

١١- يعمل نظام تقويم الأداء على إحداث التوازن الداخلي والخارجي للمنظمة .

ثالثاً : خدمات المستشفيات في ضوء أهدافها الأساسية

لم يعد نشاط المستشفيات اليوم قاصراً على مجرد تقديم الرعاية الطبية للمريض، بل أمتد هذا النشاط وتطور سريعاً وتشعب وإحتل مكانته اللائقة بين الأنشطة

الإقتصادية المختلفة، فالمستشفى أصبح مطالباً بالسعى نحو وقاية أفراد المجتمع من المرض والإصابة، إلى جانب دوره الرئيسي كأداة للتشخيص والعلاج، وبذلك أصبح للمستشفيات دورها البارز في الحياة الإقتصادية، وإسهامها وتأثيرها المباشر وغير المباشر على الدخل القومي لكافة بلدان العالم مع إختلاف أنظمتها الإقتصادية. **(شقفة ، ٢٠٠٧ ، ص١٠١،١٠٠)**

ويمكن توضيح الأهداف التي تسعى المستشفيات إلى تحقيقها في الأتي:

١- توفير الرعاية الطبية للمرضى.

٢- تقديم الخدمات الطبية الفنية .

٣- المساعدة في الوقاية من الأمراض والعمل على تحسين الصحة العامة.

٤- التعليم والتدريب وتقرير البحوث في مجالات البحوث الطبية والإدارية. **(مجلة البحوث التجارية ، ٢٠١٥، ص٣١)**

رابعاً : خصائص الخدمات الصحية في المستشفيات وأثرها على تقويم الأداء فيها

عند الحديث عن الخدمات فإننا نتعامل مع شيء غير ملموس والذي شراؤه أو عند إنتهاء الاستفادة منه ليس بالضرورة أن ينتج نقل الملكية وبناء عليه يمكن وضع التعريف التالي للخدمة بأنها : تمثل نشاط أو أداء غير ملموس قد يكون مرتبط بمنتج مادي أو لايكون التفاعل بين المستهلك وموظفي الخدمة ليس ضرورياً ولا يترتب عليه نقل الملكية.**(السويسي، ٢٠١٣ ، ص٣٨)**

إن التنوع الكبير في الخدمات الصحية التي تقدمها المستشفيات يؤدي إلى تفردها بخصائص متنوعة ومتميزة تؤثر في عملية قياس وتقويم أدائها.**(ابوحشيش،٢٠٠٠، ص٧٠)** ولعل من أهمها ما يلي: **(السويسي،٣٨،٢٠٣-٣٩)**

١- الخدمات الصحية غير ملموسة، في حقيقة الأمر تعد الخدمات الصحية غير ملموسة لأن من الصعب رؤيتها أو لمسها أو الإحساس بها أو تذوقها قبل شرائها عكس السلع المادية التي نستطيع تقيمها بمجرد رؤيتها أو لمسها أو حتى تجريبها، في بعض الأحيان قبل شرائها ونتيجة لكون الخدمات غير ملموسة يتعذر على رجل التسويق في مجال الخدمات وصفها وتوضيحها وتقيمها بسعر يمثل القيمة الحقيقية لها.

٢- الخدمة غير قابلة للتخزين : الخدمات الصحية منتجات غير ملموسة لا يمكن تخزينها وهذا ما يجعل المنظمات الخدمية تعمل على مسايرة الطلب على خدماتها في فترة زمنية معينة حيث يمكن أن يزداد الطلب على خدماتها في فترة معينة وينخفض

في فترة أخرى وبالتالي فإن الأمر الأكثر تعقيداً على المنظمة الخدمية في مواجهة هذه التقلبات في الطلب .

٣- الخدمة غير متجانسة : يختلف تقديم الخدمة من شخص إلى أخر خاصة إذا تعلق الأمر بخدمات تعتمد بالدرجة الأولى على التدخل الإنساني (درجة اللاملموسة للخدمة أكبر من درجة الملموسة) يصعب على الزبون المقارنة بين نفس الخدمات المعروضة قبل شراؤهما ويكون من الصعب على مقدم الخدمة إنتاج نفس الخدمة وبنفس الصفات في الوقت والمكان نفسه، ضف إلى أن الخدمات تقدم في أماكن عديدة ومن طرف أشخاص يختلفون من منظمة إلى أخرى وبالتالي فإن النمطية في إنتاج الخدمات تعد أمراً صعباً عكس السلع المادية التي تكون في غالب الأحيان نمطية .

إضافة إلى ما في خصائص الخدمات الصحية التي تقدمها المستشفيات من صعوبات تؤثر على قياس وتقويم الأداء فيها فإن هذه الصعوبات تزداد في ظل الحقائق التالية:**(ابوحشيش، ٢٠٠٠، ص٨٤-٨٦)**

أ- أن التنوع الكبير في عدد الخدمات التي تقدمها المستشفى يتطلب توافر كم كبير من البيانات بهدف قياس كفاءة أداء كل خدمة من خدمات الصحة العامة والصحة الفردية وخدمات كل نشاط من أنشطة المستشفى، حيث يعتمد قياس الأداء على توافر بيانات مختلفة (التكاليف والعمالة وحركة المرضى والحالات المرضية والطاقة المتاحة بالأقسام) .

ب- أن الرعاية الطبية هي الناتج الأساسي للمستشفيات ولها شقان الشق الكمي والشق النوعي، والشق الكمي لا يصاحبه صعوبة كبيرة إذا توفرت المعلومات المطلوبة، أما قياس الشق النوعي فهو الذي يصاحبه صعوبات وعقبات، وهناك عدة طرق لمراقبة الرعاية الطبية،لعل أدقها طريقة المحاسبة الطبية Peer Review وفيها يتم مقارنة أداء الأطباء الفعلي لحالات مرضية معينة بالمعايير العلمية للرعاية الطبية .

ج- في ظل إتباع النظام المحاسبي المتبع حالياً في المستشفيات الحكومية يتعذر إيجاد علاقة إرتباط طبيعية بين بياناته وبين نظام التكاليف .

د- إن الحاجة إلى الصحة ضرورة أساسية من حيث أنها عنصر لا غنى عنه لبقاء الإنسان وللتنمية والنمو والإنتاجية وهذا يلقي على المستشفيات مسؤولية إجتماعية يترتب على الوفاء بها أداء إجتماعي له تكاليف ومنافع ينبغي أن تؤخذ في الإعتبار عند تقويم أنشطة إشباع الحاجات الصحية المطلوبة من المستشفى، وإذا كان من السهولة حصر التكاليف المتعلقة بتوفير خدمات الرعاية الصحية، إلا أن العائد

الصحي Health Benefit الناتج عن هذه التكاليف يحتاج الى عناية فائقة لتحديده، أما التكاليف المتعلقة بتوفير الخدمات الصحية فيمكن تحديدها في تكاليف خاصة وتتمثل في أجور و أتعاب الأطباء وقيمة الأدوية وغيرها من مستلزمات العلاج التي يتحملها المريض أو أسرته أو الإثنين معاً .

تكاليف اجتماعية Social Costs : وتتمثل فيما تنفقه الدولة على دعم العلاج وتوفيره بالمجان أو بتكلفة إقتصادية (توفير العلاج الإقتصادي مقابل أجر رمزي لا يغطي إلا جزءاً يسيراً من التكاليف الكلية للعلاج) .

أما العائدات الناتجة عن هذه التكاليف فهي ذلك المستوى المعين من الحالة الصحية الذي يمكن تحقيقه والذي يمكن أن يمثل زيادة في صحة رأس المال البشري ويمكن الإستدلال عليه وذلك بإستخدام بعض الإحصائيات مثل إنخفاض معدل الوفيات Mortality و إنخفاض معدلات المرض Mortalit و إنخفاض ساعات الغياب عن العمل بسبب المرض وبالتالي زيادة الإنتاج والدخل .

ه- أن سهولة وصول المرضى إلى المستشفى إضافة إلى العلاقة المكانية بين الخدمات المختلفة التي تقدمها المستشفى من العوامل المؤثرة على تقويم أدائها .

خامسا: العوامل المؤثرة في الأداء وتقويمه

١- عوامل البيئة الداخلية: يقصد بالبيئة الداخلية مجموعة العوامل والمتغيرات التي يمكن للمنظمة التحكم فيها والسيطرة عليها وتتمثل العوامل فيما يلي:-

أ- المنافسة Competition.

تزداد الحاجة لأنظمة المحاسبة الإدراية الملائمة في منظمات الأعمال الحديثة لمقابلة المنافسة المتزايدة وتزيد المنافسة من الحاجة أيضا نحو إستخدام الإدارة لمقاييس أداء وبصفة خاصة المقاييس غير المالية.

ب- التقدم التكنولوجي Technological Advancement.

تساعد المزايا التكنولوجية منظمات الأعمال نحو عرض تشكيلة أكبر من السلع وخدمات للعملاء هذا إلى جانب وفرات الحجم، ويقدم التقدم التكنولوجي فرص الإدارة نحو تحسين الأداء من خلال دمج تكنولوجيا المعلومات مع أنظمة قياس الاداء لها، ويترتب على ذلك تحسين مقاييس الأداء غير المالية مثل إرضاء العملاء، وجودة المنتجات والخدمات وتقديم الخدمة أوالمنتج في الوقت المناسب.(**القانوني، ٢٠١١، ص٤٢٩**)

ج- تاريخ وثاقفة المنظمة: تتأثر عملية تقويم الأداء بالمفاهيم الثقافية السائدة في المنظمة وبتاريخ المنظمة وبالقيم التي يسعى أصحاب المنظمة إلى تحقيقها.

د- حجم المنظمة : يحدد هذا العمل بشكل مباشر محتوى نظام التقويم ، اذ أن المنظمات الكبيرة وخاصة تلك التي تعمل في ميدان المنافسة تسعى إلى تطوير نظام التقويم لديها وتحديثه.(**عبد الرحمن،٢٠١٤ ، ص٢٣**)

٢- عوامل البيئة الخارجية: يقصد بالبيئة الخارجية مجموعة القوى والمتغيرات التي تحيط بمجال أعمال المنظمة ولا يمكن التحكم فيها أو السيطرة عليها وتتمثل هذه العوامل فيمايلي.

أ- العوامل السياسية : وتتمثل بنمط السلطة السياسية وتأثيرها في المنظمات.

ب-العوامل الإقتصادية : وتتمثل بالدخل واتجاهات الأسعار وأثارها على التكاليف والإيرادات وكذلك التطور التكنولوجي وأثره على الأفكار والأساليب الإقتصادية ونظم التصدير والإستيراد.

ج- العوامل الاجتماعية: وتمثل الخصائص الإجتماعية والنفسية كالإتجاهات والقيم والمعتقدات.

د- التشريعات : وتتمثل في القوانين والتشريعات التي تحكم نوع وأعمال المنظمة وقوانين منع التلوث والمحافضة على البيئة.(**مهدي،٢٠١٥ ، ص٥٢-٥٣**)

سادساً: مشكلات تقويم الأداء في وحدات الخدمات الصحية الحكومية

أنه من خلال دراسة طبيعية وخصائص وحدات الخدمات الصحية الحكومية أنه يمكن القول بأن عملية تقويم الأداء في وحدات الخدمات الحكومية عامة تعد من المسائل الشائكة والمعقدة وبخاصة أن مخرجات هذه الوحدات الحكومية ليست منتجات مادية وهذا ينطبق تماما على المستشفيات الحكومية التي تقدم مجموعة متنوعة وكثيرة من الخدمات للمحتاجين لهذه الخدمات من أفراد المجتمع.

ولكن هذا التعقيد لا يمنع من إستخدام مختلف الأساليب والطرق العلمية الحديثة التي من شأنها أن تساهم في عملية تطوير وإعتماد معايير متعارف عليها لتقويم الأداء في وحدات الخدمات الحكومية.(**الجزار، ٢٠١١، ص٦٣**)

وفيما يلي أهم تلك المشكلات والصعوبات:-

١- طبيعة الخدمات الحكومية.
٢- تعدد وتعارض الأهداف والأولويات.
٣- غياب التحديد والدقة لمهام الأجهزة الحكومية.
٤- غياب المنافسة.
٥- صعوبة إيجاد معايير لقياس الأداء، حيث تتوافر المعايير الوصفية وقلة المعايير

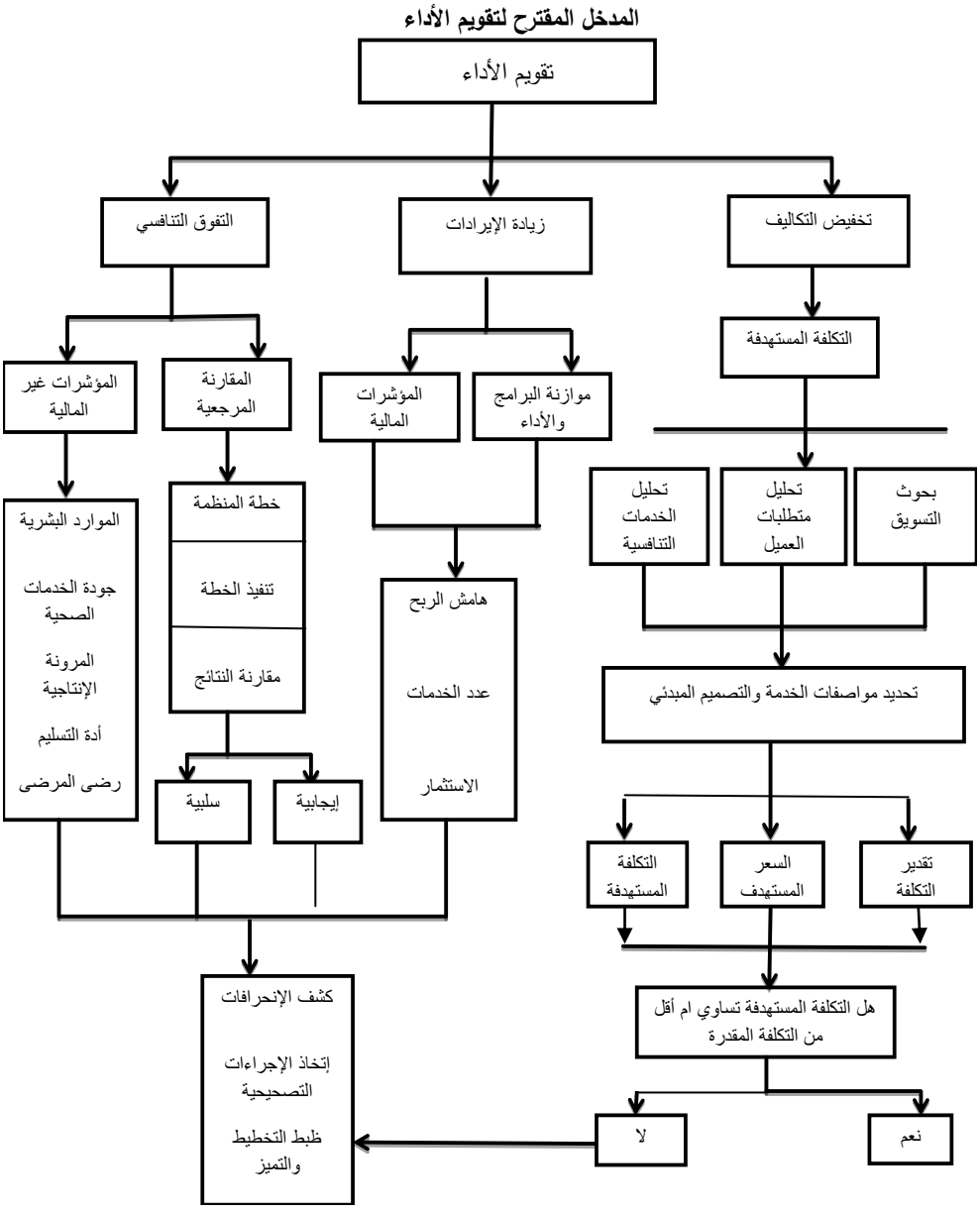
المعيارية المحددة مسبقاً.

٦- صعوبة إخضاع المخرجات للقياس الكمي، حيث يصعب إيجاد علاقة جوهرية بين المدخلات والمخرجات.

٧- إن قياس الكفاءة في الوحدات الإقتصادية غير الهادفة للربح أكثر تعقيداً من مثيله في الوحدات الإقتصادية التي تهدف للربح، فبينما يحكم معيار الربح تصرفات الوحدات الإقتصادية التي تهدف للربح ، فبينما يحكم معيار الربح تصرفات الوحدات الاقتصادية التي تهدف للربح ويوجهها بإعتباره الهدف الأسمي والأهم، نجد أن غياب مثل هذا المعيار في الوحدات الإقتصادية غير الهادفة للربح يؤدي الى مجموعة من الصعاب التي ترجع الى طبيعة الأهداف أو مخرجات الأنشطة .

٨- عدم توافر البيانات والمعلومات اللازمة لعملية التقويم، مما يجعل التقويم غير موضوعي في كثير من الأحيان .

٩- وجود نظم وأساليب قديمة تقليدية لتقويم الأداء في معظم الدول النامية، والتي لا تساهم في تحسين الأداء وتحقيق معدلات النمو المستهدفة.**(الكعبي، وعمران، ٢٠١١، ص٤٤)**


المدخل المقترح لتقويم الأداء
تقويم الأداء
تخفيض التكاليف
زيادة الإيرادات
التفوق التنافسي
التكلفة المستهدفة
موازنة البرامج والأداء
المؤشرات المالية
المقارنة المرجعية
المؤشرات غير المالية
بحوث التسويق
تحليل متطلبات العميل
تحليل الخدمات التنافسية
هامش الربح
عدد الخدمات
الاستثمار
خطة المنظمة
تنفيذ الخطة
مقارنة النتائج
الموارد البشرية
جودة الخدمات الصحية
المرونة الإنتاجية
أدة التسليم
رضى المرضى
إيجابية
سلبية
تحديد مواصفات الخدمة والتصميم المبدئي
تقدير التكلفة
السعر المستهدف
التكلفة المستهدفة
هل التكلفة المستهدفة تساوي ام أقل من التكلفة المقدرة
نعم
لا
كشف الإنحرافات
إتخاذ الإجراءات التصحيحية
ظبط التخطيط والتميز

المدخل المقترح لتقويم الأداء المتكامل لتطوير أداء المنظمات الحكومية

المحور الأول: الأساليب الإدارية الإستراتيجية الحديثة

اولاً : موازنة البرامج والأداء:

١- التطور الوظيفي لموازنة البرامج والأداء :

تزداد أهمية الموازنات في مجال المحاسبة لأنها تعتبر وثائق قانونية (1986) فالقوانين في معظم الدول تنص على ضرورة إعداد الموازنات بمعرفة السلطة التنفيذية وفقاً لإجراءات معينة وتوقيت محدد ثم ترفع بعد ذلك للسلطة التشريعية لاعتمادها وإصدارها بقانون، وعندئذ تعتبر الموازنة ملزمة لمديري التنظيمات خلال الفترة الزمنية التي تنظمها الموازنة.

وقد تطورت وظيفة الموازنة من موازنة تقليدية إلى موازنة الأداء حيث يستلزم الربط بين المدخلات (النفقات) والمخرجات (الأعمال والخدمات المنجزة)، ويفترض في هذه الحالة أن يكون التبرير المنطقي لطلب الاعتمادات عند عرض الموازنة التشريعية هو ربطها بالبرامج والأنشطة المطلوب إنجازها بواسطة التنظيمات الحكومية خلال فترة الموازنة وتحققاً لهذا الهدف يتم بناء الموازنة طبقاً للأداء والأنشطة لذلك اصبح يطلق على الموازنة حينئذ موازنة التخطيط القومي أوموازنة البرامج، ويحدد نظام التخطيط والبرمجة والموازنة الأهداف المطلوب تحقيقها، في ضوء الإمكانيات المتاحة مع تحديد لخطة العمل على المستوى الإداري آما انه أداة للرقابة والمتابعة حيث تعتبر موازنة التخطيط والبرمجة والموازنة أداة مكملة لموازنة البرامج والأداء حيث تمثل موازنة البرامج والأداء Performance balancing (programs) أداة للرقابة على التنفيذ وتحقيق الكفاية في الاداء، وفيها تحدد المسئوليات عن البرامج والأنشطة الحكومية، أما موازنة التخطيط والبرمجة فهى اداة لترشيد القرارات وتربط بين الاعتمادات وبين الاهداف بصرف النظر عن المسئول عن تحقيقها.**(فهمي، ٢٠٠٤، ص٤٢-٤٣)**

٢-أهمية الأخذ بنظام موازنة البرامج والأداء:

ترجع أهمية الأخذ بنظام موازنة البرامج والأداء إلي عدة أسباب يوجزها الباحث فيما يلي:

- التغير الذي طرأ علي الإنفاق الحكومي، حيث يتمثل هذا التغير في نوعين هما **أولهما:** التوسع المستمر في الاستخدامات العامة.

ثانيهما: أن أغلب الزيادة في الاستخدامات تمثل تكاليف مشروعات مستحدثة

تتطلبها خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية، والصفة الغالبة على هذه المشروعات هي الناحية الفنية والعملية والهندسية ويتعذر - عند إعداد الموازنة بالطرق التقليدية- التنبؤ بتكاليفها.

- استمرار تزايد وتنوع الإنفاق الحكومي – وبالتالي زيادة العجز النقدي بالموازنة - مما يجعل الحكومة تشعر بالحرج أحياناً من طلب أموال متزايدة سواء من المصادر الداخلية أو

المصادر الخارجية في محاولة لسد العجز أو تقليصه.(**الغندور،٢٠١١،ص٤٩-٥٠)**

- موازنة البرامج والأداء تمثل المبرر المنطقي لطلب الإعتمادات عند عرض الموازنة علي
- السلطة التشريعية، حيث يستلزم تحقيق الأهداف والبرامج وجود إعتمادات مالية.
- ظهور مجموعة من العوامل التي كان لها الفضل في تحول اهتمام رجال الموازنة من التركيز علي الرقابة المالية إلي خدمة الإدارة الحكومية ورفع كفائتها تمثلت في

- إدخال أساليب الإدارة العلمية الحديثة في المجال الحكومي.
- ظهور أنظمة وأجهزة للرقابة المالية منفصلة عن جهاز الموازنة في كثير من دول العالم.
- معالجة كثير من مواطن الضعف والعيوب الإدارية التي ساعدت على ظهور موازنة الرقابة، عن طريق القوانين واللوائح الحكومية.
- الاهتمام بنوعية الخدمة العامة والارتقاء بها، والتدريب المستمر للعاملين في هذا المجال.
- تطبيق النظم المحاسبية التي تحقق الرقابة الداخلية في المجال الحكومي، والاستعانة بالأسس والقواعد المحاسبية في تحقيق الرقابة المالية.

- مدى قدرة نظام موازنة البرامج والأداء على إحداث التغيير إلي الأفضل من خلال أسلوب يركز على مخرجات نظام الموازنة ومحاولة تعظيم جودة هذه المخرجات في ظل ندرة ومحدودية المدخلات.(**فهمي، ٢٠٠٤، ص٤٢)**

ثانيًا: التكلفة المستهدفة

١- دور محاسبة التكاليف في رقابة أداء الوحدات الحكومية:

إن اهتمام الوحدات الحكومية وتبنيها لرقابة الأداء جاء كنتيجة مباشرة لتطوير أساليب

إعداد الموازنة العامة للدولة والمتمثلة بموازنة البرامج والاداء وموازنة التخطيط والبرمجة وأخيراً الموازنة التعاقدية، ويعتمد إعداد الموازنة العامة للدولة على وفق هذة الأساليب بشكل أساسي على قياس كلفة الخدمات التي تقدمها الوحدات الحكومية والبرامج التي تنفذها، إذ يتطلب اعتماد أي هذة الأساليب في إعداد الموازنة العامة للدولة على تصنيف العمليات الحكومية إلى وظائف، والوظائف إلى برامج والبرامج إلى أنشطة، والأنشطة إلى عناصر تكلفة بهدف برمجة العمليات الحكومية إلى أهداف رئسية محددة يمكن قياسها.(**محمود، ٢٠٠٤، ٤٢**)

٢ـ أهمية استخدام منهجية التكلفة المستهدفة:

تتبع أهمية منهج التكلفة المستهدفة كأساس لتخطيط الربحية وبناء معايير التكلفة خاصة في ظل انتشار التكنولوجيا وما صاحب ذلك من وجود منافسة عالمية تتسم بسرعة التغير، ولم يعد التفوق التكنولوجي هو العنصر الأساسي في اكتساح الأسواق وتحقيق أرباح مقبولة خاصة بعد انخفاض الفروق في الجودة بين المنظمات المتنافسة، ولكن أصبح بمقدور المتنافسين الذين يستخدمون مستوى أقل من التكنولوجيا من تقديم خدمة بتكاليف أقل منافسة واكتساب الأسواق، وتحقيق المعدلات المطلوبة على الاستثمار، وتدزداد فرص النمو وتحقيق الربحية أمام المنظمات التي تستطيع زيادة جودة الخدمات المطلوبة وتقليل التكلفة، بالإضافة إلى الجودة والتكلفة يمثل عنصر الوقت الضلع الثالث للإستراتيجية الجديدة للتنافس.(**ابوعودة، ٢٠١٠، ص٢٤ـ٢٥**)

المحور الثاني: مؤشرات تقويم الأداء المقترحة في الخدمة الصحية.

أولاً تصميم مؤشرات الأداء Design Performance Indicators:

يسعى كل طرف مشترك في عملية الحوار الاستراتيجي إلى تصميم مؤشرات النتائج ومؤشرات العمليات الخاصة به، وذلك أثناء المقابلات التي يجريها فريق تصميم المؤشرات، وبالطبع فإن تجميع هذين النوعين من المؤشرات يتطلب الاستفسار عن ما ينبغي تحقيقه، بالإضافة إلى الكيفية التي يمكن بها تحقيق تلك الأهداف. ويترتب على الإجابة عن الاستفسار الخاص بكيفية الأداء، والحصول على مؤشرات العمليات. كما وأن إيضاح الاسباب الخاصة بمؤشر عمليات لمستوى تنظيمي معين، سوف يصبح مؤشر نتائج لدى مستوى تنظيمي أقل تالي له مباشرة، وأن وجود مثل هذه الظاهرة بين الأطراف المكونة والمشاركة في التنظيم المعين، إنما توجد أنظمة رقابة تشخيصية بين الأطراف المتداخلة رأسياً والتي يجمعها بالضرورة

ترابط منطقي.**(السوافيري، ٢٠٠٣، ص٣٩٣)**

ثانيًا أساليب تقويم الأداء

الأساليب المالية لتقويم الأداء:

١- الموازنات التخطيطية:

تعتبر الموازنات التخطيطية من الأدوات الأساسية التي تستخدمها الإدارة في تقويم الأداء وذلك لما تقدمه من تحقيق رقابة فعالة على عمليات الوحدة الاقتصادية، فاستخدامها يمكن الإدارة من معرفة مدى ملائمة الخطط والأهداف والسياسات الموضوعة مقدمًا ومقارنة نتائج العمليات الفعلية بالخطط والأهداف الموضوعة مقدمًا ومتابعة الانحرافات التي قد تحدث نتيجة التنفيذ الفعلي.**(السريتي،٢٠١٣، ص١٩٣)**

٢- التكاليف المعيارية:

هي تكاليف محددة بصورة مسبقة، تبين ما يجب أن تكون عليه التكلفة أثناء سيرناها وتعد استنادًا إلى دراسات مشتركة من مهندسين واقتصاديين وإداريين ومحاسبين لكل عملية إنتاجية أو مرحلة من مراحل الصنع على حده، وذلك تحت ظروف الكفاية الإنتاجية الواقعية والممكنة، بغية تحديد نوع حجم الانحرافات عن الهدف المعياري حتى تتمكن الإدارة من اتخاذ القرارات التصحيحية اللازمة.**(منصور، ٢٠٠٢، ص٣٠٠)**

الأساليب غير المالية لتقويم الأداء:

إن منظمات الأعمال الحديثة تحاول صياغة إستراتجيتها من خلال زيادة الاهتمام بالميزة التنافسية ونتيجة لذلك فإن إعادة تصميم نظم الرقابة المطبقة فيها من خلال ربطها بالمضامين والأهداف الإستراتيجية للمنظمة واحد من أهم التغيرات التي حدثت على نظم الرقابة الإدارية هو زيادة الاهتمام بالتقرير عن مقاييس الأداء غير المالية الخاصة بالجودة والإعتمادية وزمن التسليم والمرونة.**(الناصر، ٢٠١٠، ص٦)**

المحور الثالث: المقارنة المرجعية وتقويم الأداء.

علاقة المقارنة المرجعية بالأداء :

إن المقارنة مع المنافسين تمكن المنظمة من معرفة المعدل الذي يسير به المنافسون نحو التحسين والتطوير واكتساب المعارف والإبداع، وإذا كان هذا المعدل أقل من معدلات المنافسين فإن هذا يعد نذير خطر ويذهب البعض أيضًا إلى أن القياس

المقارن يعتبر أهم وأقوى الأساليب التي يمكن أن تعتمد عليها المنظمات الحالية في قياس وتحسين مستوى أدائها، وتشير الدراسات أن ٨٢% من المعلومات يمكن أن تتحصل عليها المنظمة من خلال قيامها بالمقارنة المرجعية، فضلاً عن النواحي الأخرى لهذه المقارنة كمعرفة مستويات المنافسة والنجاعة في تحقيق الأهداف. حيث أثبتت دراسة أمريكية شملت ١٥٠منظمة متوسطة وكبيرة، أن هذه المنظمات قامت بإجراء مقارنة مرجعية مع منظمات رائدة في المجال، ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن هذه المنظمات قد حسنت من مستوى الأداء في مختلف المجالات وهذا بنسبة ٩٠% حيث لم يقتصر التحسين على الأداء الاقتصادي فقط بل تعدى إلى أن يشمل الأداء الاجتماعي والبيئي. وهذا ما يؤكد الدور الهام للمقارنة المرجعية في تحسين أداء المنظمة.**(بلاسكة ومزياني، ٢٠١٣، ص٦٣)**

ثالثاً: مزايا إستخدام المقارنة المرجعية في تطوير أداء قطاع الصحة

١- تساعد المقارنة المرجعية المنظمات الصحية في وضع وتحديد مؤشرات الأداء وهو مايعتبر نقطة الإنطلاق بالنسبة للتحسين وتطوير العمليات والنشاطات.
٢- تساعد في تحديد المشكلات المتعلقة بالجوانب المختلفة لتقديم الخدمات وتركز على الأولوليات.
٣- تحسن من تقديم الخدمة من خلال إدماج طرق جديدة للعمل تستوحى من خارج المنظمة
٤- تؤدي إلى ترشيد الموارد والإستجابة للمتطلبات الإجتماعية.
٥- يودي العمل بهذة الأداة إلى إنشاء شبكة معلومات مركزية على غرار ماحدث في الولايات المتحدة الأمريكية وتأسيس شبكة للمقارنة المرجعية(BENCHNET) وغيرها من المراكز لوضع أسس التعامل وتبادل الخبرات بهذه الأداة.**(بركة، ٢٠٠٢، ص٨٢)**

التحليل الإحصائي للبيانات

بعد ترميز وتفريغ البيانات، تم استخدام الاصدار الثانى والعشرون من البرنامج الاحصائى (SPSS) The Statistical Pakage for Social Sciences فى إجراء التحليل الإحصائى لبيانات الدراسة الميدانية على النحو التالى:

أولاً: ثبات وصدق الاستقصاء.
ثانياً: اختبارات الفروض وتحليل النتائج
ويتناول الباحث كل عنصر من العناصر السابقة بشيىء من التفصيل كما يلى:

أولاً: ثبات وصدق الاستقصاء.
معاملى الثبات والصدق الذاتى:

تم حساب معاملى الثبات ألفا كرونباخ (Alpha) والصدق الذاتى لأداءة الدراسة (استمارة الاستقصاء)، يعرض الجدول رقم (1) معاملى الثبات والصدق الذاتى لاستمارة الاستقصاء.

جدول رقم (1)
معاملى الثبات لألفا كرونباخ والصدق الذاتى لاستمارة الاستقصاء

المحاور	البيـــان	عدد العبارات	معامل الثبات (Alpha)	معامل الصدق الذاتى
الأول	موازنة البرامج والأداء	**8**	**0.604**	**0.777**
الثانى	التكلفة المستهدفة	**13**	**0.877**	**0.936**
الثالث	مؤشرات الخدمات الصحية	**13**	**0.839**	**0.916**
الرابع	المقارنة المرجعية	**9**	**0.693**	**0.832**

المصدر: من إعداد الباحث من واقع مخرجات برنامج SPSS .

وباستعراض الجدول رقم (1) يتضح أن قيم معامل الثبات مقبولة لجميع المحاور، حيث تضمنت استمارة الاستقصاء اربعة محاور رئيسية وكل محور يتكون من مجموعة من العبارات تأخذ شكل ليكرت الخماسى ، وتراوحت قيمة معامل الثبات بين (0.604) للمحور الأول " موازنة البرامج والأداء " و (0.877) للمحور الثانى " التكلفة المستهدفة ".

وتراوحت قيمة معامل الصدق الذاتى بين (0.777) للمحور الأول وبين (0.936) للمحور الثانى ، حيث أن قيمة معامل الصدق الذاتى هى الجذر التربيعى لقيم معامل الثبات.

ثانياً: اختبارات الفروض وتحليل النتائج

الفرض الأول:

" لا توجد علاقة بين ابعاد الدراسة (موازنة البرامج والأداء، التكلفة المستهدفة، مؤشرات الخدمات الصحية ، المقارنة المرجعية) بعضها البعض "

لاختبار هذا الفرض تم استخدام معاملات الارتباط لبيرسون، يعرض جدول رقم (10) مصفوفة الارتباط لبيرسون بين متغيرات الدراسة (موازنة البرامج والأداء، التكلفة المستهدفة، مؤشرات الخدمات الصحية ، المقارنة المرجعية)

جدول رقم (٦)

مصفوفة الارتباط لبيرسون بين أبعاد الدراسة

	موازنة البرامج والأداء	التكلفة المستهدفة	مؤشرات الخدمات الصحية	المقارنة المرجعية
موازنة البرامج والأداء	1			
التكلفة المستهدفة	.694**	1		
مؤشرات الخدمات الصحية	.647**	.629**	1	
المقارنة المرجعية	.651**	.770**	.685**	1

**** معاملات معنوية عند مستوى معنوية 1%**

المصدر: من إعداد الباحث من واقع مخرجات برنامج SPSS .

ويتضح من الجدول مايلى:

- وجود ارتباط طردى قوى بين المقارنة المرجعية و التكلفة المستهدفة حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.770) ومعنوى عند مستوى معنوية 1%
- توجد علاقة طرديه قوية بين التكلفة المستهدفة و موازنة البرامج والأداء حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.694) ومعنوى عند مستوى معنوية 1%

- كانت أقل قيمة لمعامل الارتباط بين مؤشرات الخدمات الصحية ومؤشرات الخدمات الصحية حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.629) مما يدل على وجود علاقة طردية قوية بين البعدين ومعنوية عند مستوى معنوية 1%.

اى يمكن تطبيق الأبعاد الاربعة معا لتقييم الاداء فى المستشفيات الليبيية.

مما سبق يتضح عدم صحة الفرض الأول وصحة الفرض البديل:

" توجد علاقة بين ابعاد الدراسة (موازنة البرامج والأداء ، التكلفة المستهدفة، مؤشرات الخدمات الصحية ، المقارنة المرجعية) بعضها البعض "

الفرض الثاني

لا توجد فروق معنوية بين المخاوف والمعوقات تحد من استخدام مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيا والقيمة المتوقعة"

يعرض جدول رقم (16) الاحصاء الوصفى ونتائج الاختبار المخاوف والمعوقات تحد من استخدام مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيا، ويتضح من الجدول ارتفاع متوسط اراء عينة الدراسة حول العنصر (الاعتماد الكلي على المؤشرات الرقمية في التقييم بعيداً عن الاعتبارات السلوكية كدرجة الرضا وسمعة المنظمة وتحسين الجودة وغيرها) بمتوسط (4.14) وانحراف معيارى (0.80) ،، ولاختبار وجود فرق معنوى بين متوسط اراء عينة الدراسة حول المخاوف والمعوقات تحد من استخدام مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيوالقيمة المتوقعة (3) ، تم استخدام اختبار t لعينة واحدة.

ويتضح من الجدول معنوية الفرق بين متوسط اراء عينة الدراسة حول المخاوف والمعوقات تحد من استخدام مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيا والقيمة المتوقعة (3) لجميع العناصر عند مستوى معنوية 5% ، حيث ان القمية الاحتمالية أقل من مستوى المعنوية، مما يدل على ان متوسط اراء عينة الدراسة حول المخاوف والمعوقات تحد من استخدام مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيا يتختلف عن القيمة المتوقعة (3) بالزيادة لان جميع قيم t موجبة، مما يدل على وجود مخاوف ومعوقات تحد من استخدام مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيا "

جدول رقم (7)

الاحصاء للمعوقات والمخاوف التي تحد من استخدام مقاييس تقويم الاداء المقترحة

العناصر	وسط حسابى	انحراف معيارى	t	القيمة الاحتمالية	المعنوية
عدم فعالية لائحة تقييم الأداء في تحسين الأداء وتطوير جودة الخدمات الصحية	4.13	0.81	11.730	.000	معنوى
عدم استقلالية المستشفيات العامة تنظيما وإدارة عن الإدارة العامة في القطاع الصحي للدولة	4.08	0.81	11.335	.000	معنوى
أن معظم مسؤولي المستشفيات هم من الأطباء والأطباء المساعدين والفنيين غير أن طبيعة عمل معظم الإدارات تحتاج إلى العلوم الإدارية والمالية	3.94	0.65	12.192	.000	معنوى
الاعتماد الكلي على المؤشرات الرقمية في التقييم بعيداً عن الاعتبارات السلوكية كدرجة الرضا وسمعة المنظمة وتحسين الجودة وغيرها	4.14	0.80	12.044	.000	معنوى
عدم قدرة القائمين بعملية التقييم لعدم تدريبهم وتنمية مهاراتهم	3.83	0.74	9.507	.000	معنوى

المصدر: من إعداد الباحث من واقع مخرجات برنامج SPSS .

مما سبق يتضح عدم صحة الفرض الثالث وصحة الفرض البديل:
" توجد فروق معنوية بين المخاوف والمعوقات تحد من استخدام مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيا والقيمة المتوقعة"

النتائج والتوصيات

أولاً النتائج

١. هناك علاقة ذات دلالة إحصائية معنوية بين أبعاد الدراسة ببعضها البعض بحيث تم ايجاد الإرتباط بين كل بعدين من الابعاد الأربعة على حدى واتضح الأتي:

- وجود ارتباط طردى قوى بين المقارنة المرجعية و التكلفة المستهدفة حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.770) ومعنوى عند مستوى معنوية 1%
- توجد علاقة طرديه قوية بين التكلفة المستهدفة و موازنة البرامج والأداء حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.694) ومعنوى عند مستوى معنوية 1%

٢. توجد فروق معنوية بين المخاوف والمعوقات تحد من استخدام مقاييس تقويم الأداء المقترحة للمنظمات الصحية في ليبيا والقيمة المتوقعة.

- عدم وجود الأفراد المؤهلين إداريا وعلميا للقيام بعملية التقويم.
- الاعتماد الكلي على المؤشرات الرقمية في التقويم بعيداً عن الاعتبارات السلوكية كدرجة الرضا وسمعة المنظمة وتحسين الجودة وغيرها.
- أن معظم مسؤولي المستشفيات هم من الأطباء والأطباء المساعدين والفنيين غير أن طبيعة عمل معظم الإدارات تحتاج إلى العلوم الإدارية والمالية.

٣. إن تطبيق موازنة البرامج والأداء سيكون له أثر إيجابي في تحقيق أهداف الموازنة وضبط الأداء، أو بمعني آخر يعتبر تطبيق موازنة البرامج والأداء الخطوة الأولي علي الطريق الصحيح نحو تحقيق هدف البحث . إذا ما أعدت التنبؤات بناء علي أسس علمية صحيحة واستخدمت أدوات إدارة التكلفة.

٤. إتباع منهج التكلفة المستهدفة يؤدي إلى تفادي الأخطاء والعيوب عند تصميم الخدمة

٥. وبالتالي خفض تكاليف الخدمات الصحية.

٦. إن التكامل بين مقاييس الأداء المالية ومقاييس الأداء غير المالية يوفر معلومات التغذية
العكسية ويساعد في اكتشاف المشاكل والمعوقات حال وقوعها ومحاولة تلافيها في الوقت المناسب وكذلك ملاءمتها مع متطلبات بيئة الأعمال الحديثة والتحديات المعاصرة.

٧. أسلوب المقارنة المرجعية هو احدى الادوات المهمة التي تؤدي الى التفوق التنافسي إذا
تبين أن الإدارات العليا والوسطى يقومون بإجراء عمليات المقارنة المرجعية من خلال
أبعادها الخمسة (التخطيط والتحليل والتكامل والتنفيذ والنضوج)، وهذا يحقق التفوق
التنافسي.

ثانيا التوصيات:

١. زيادة إهتمام المستشفى بتقديم خدمات جديدة ذات جودة عالية وبأقل تكلفة تشبع رغبات وحاجات المرضى ضمن إمكانياتهم المادية.

٢. تقديم أهمية علمية لأسلوب التكلفة المستهدفة خاصة في مناهج الدراسة الجامعية، وهذا ما يجعل خريجي التخصصات المرتبط بالمحاسبة أكثر إلماما به، وذلك لكونه من أحدث الأساليب التكاليف الحالية ويساهم هذا التكوين في

تحسين وتسهيل عملية تطبيقه في المنظمات.

٣. لابد أن يتم بإستمرار مقارنة أداء المستشفى بالمستشفيات الأخرى ذات العلاقة.

هوامش ومراجع البحث

أ- المجلات والدوريات:

١. السريتي،المهدي مفتاح، مدى إمكانية إستخدام مؤشرات تقويم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي، المجلة الجامعية، كلية الإقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة مصراتة، المجلد٣، العدد٢٥، ٢٠١٣، ص١٩٣.

٢. السوافيري، فتحي رزق، تطوير النموذج المحاسبي لقياس وتقييم الأداء في الوحدات الإقتصادية الخدمية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، الإسكندرية، العدد٢، ٢٠٠٣، ص٣٧٥.

٣. الشكري،أزهر يوسف، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الإجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، مجلة الإدارة والإقتصاد، كلية الادارة والإقتصاد، جامعة الكوفة، السنة الثامنة، العدد ٢٨ ، ٢٠٠٨، ص٢٤٨-٢٤٩.

٤. القانوني، علاء محمد، دراسة تحليلية لتطوير أنظمة قياس وإدارة الاداء مع وضع إطار لتحديد العوامل المؤثرة على تصميم واستخدام مقاييس الاداء غير المالية، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة ، جامعة طنطا، المجلد١، العدد٢، ٢٠١١، ص٤٢٩.

٥. الكعبي ، قاسم علي، عمران بثينة ، دور بطاقة الاداء المتوازن في تقويم أداء المستشفيات الحكومية غير الهادفة للربح، مجلة الإدارة والاقتصاد، كاية الادارة والاقتصاد ، الجانعة المنتصريةو العدد ٨٧، ٢٠١١.

٦. الناصر،خالص حسن يوسف، التكامل بين مقاييس الأداء المالية وغير المالية في تحقيق الرقابة على العمليات التشغيلية دراسة تطبيقية، مجلة تنمية الرافدين، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، مجلد ٣٢، العدد٢٠١٠،٩٩، ص ٦.

٧. بلاسكة، نور الدين، ومزياني صلاح، مساهمة المقارنة المرجعية في قيادة تقييم أداء المؤسسات ودراسة مقارنة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أوت، العدد ٤، ٢٠١٣، ص ٦٣.

٨. بهاء محمد حسين منصور، المداخل المقترحة لقياس وتقييم الأداء المالي والتشغيلي والإستراتيجي، مجلة البحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ٢٠٠٢، ص٣٠٠.

٩. توفيق، عمر إقبال، دور بيئة التصنيع الحديثة على تطوير مقاييس الأداء، دراسة تطبيقية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والإقتصادية ، كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة تكريت، المجلد٥، العدد١٥، ٢٠٠٩، ص٧٠.

١٠. عبد الرحمن، مدني سوار الذهب، تقوم أداء الجامعات وفقا لمنظور الاداء المتوازن، مجلة كلية الاقتصاد العلمية، جامعة أفريقيا العالمية ، العدد٦٤ ، ٢٠١٤.

١١. عبدالرحيم، محمد عبدالرحيم، قياس الأداء المتوازن فى المنظمات العامة مع دراسة تطبيقيه على شبكة الإذاعات الإقليمية فى مصر، جامعة القاهرة، كلية الإقتصاد والعلوم السياسية،

٢٠٠٦.
١٢.مجلة البحوث التجارية ، محددات استخدام مقاييس الاداء الاستراتيجي في المستشفيات الخاصة المصرية ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق المجلد ٣٧ ، العدد ١ ، ٢٠١٥ ، ص٣١ .

ب ـ **المؤتمرات العلمية**:

١ـ فهمي، ليلى عبد الحميد، النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات، ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، كلية التجارة، جامعة الأزهر، جمهورية مصر العربية، ٢٠٠٤، ص٤٢ـ٤٣.

٢. محمود،صلاح محمد موازنة الأداء البرامج كأداة للقياس، ندوة الأساليب الحديثة في قياس الأداء الحكومي، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، ٢٠٠٤، ص.٥

٣. واعر، وسيلة، دور الحكومة الإلكترونية في تحسين جودة الخدمات الإلكترونية، الملتقى الدولي حول إدارة الجودة الشاملة بقطاع الخدمات، كلية العلو الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، ٢٠٠٨.

ج ـ **الرسائل**

١. ابو حشيش ، خليل عواد، اطار مقترح لقياس وتقويم الاداء في المستشفيات الحكومية ، رسالة دكتوراه ، كلية التجارة – جامعة عين شمس ، ٢٠٠٠.
٢. بركة، باكيناز عزت، المقارنة المرجعية كأداة لتحقيق الجودة الشاملة مع التطبيق على قطاع الصحة بمصر، رسالة دكتوراه، كلية الإقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، ٢٠٠٢، ص٨٢.
٣. الجزار، أحمد فؤاد حسن، تقييم أداء المستشفيات الحكومية باستخدام مقاييس الأداء المتوازن، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١١.
٤. السويسي ، دلال نظام المعلومات كأداة لتحسين جودة الخدمة الصحية بالمؤسسة العمومية الاستشفائية ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة ، ٢٠١٣ ، ص٣٨.
٥. الرفاتي، عادل جواد، مدى قدرة المنظمات الإهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي، رسالة ماجستير، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية بغزة، ٢٠١١، ص٢ـ ٣.
٦. الغرباوي، محمود حسن، نظم المعلومات الصحية المحوسبة وعلاقتها بالأداء الوظيفي ـ دراسة ميدانية ، رسالة ماجستير، كلية الإقتصادية والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر بغزة، ٢٠١٤، ص٣.
٧. الغندور، محمد مصطفى، تطوير موازنة البرامج والأداء بإستخدام إدارة التكلفة بهدف تخفيض الإنفاق الحكومي، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة المنصورة،٢٠١١.
٨. شقفة، خليل ابراهيم ، نموذج مقترح لتطبيق نظام التكاليف المبني على الانشطة في

مستشفى غزة الاروبي ، رسالة ماجستير، كلية التجارة ، الجامعة الاسلامية غزة ، ٢٠٠٧.
٩. عبد الحميد، محمد عصام الدين، تقويم الأداء الإستراتيجي لمستشفيات عين شمس بإستخدام بطاقة الأداء المتوازن، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١٣، ص٧٦-٧٧ .
١٠. عثمان، سلوى مصطفى ، تقويم الاداء في ظل تطبيق نظام الانتاج/ الشراء الاني، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة طنطا، ٢٠٠٦، ص ٤٧- ٥١.
١١. مهدي، زينب هادي، قياس وتحليل تكاليف الجودة الشاملة بغرض تقويم أداء مؤسسات التعليم العالي، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة المنصورة، ٢٠١٥.