

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) دراسة تطبيقية

معن عمر الكفاوين*

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى احتساب تكلفة الطالب لكل صف دراسي في المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة، وذلك بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة من خلال حالة تطبيقية، وذلك للأهمية المتزايدة التي أصبحت فيها منشآت التعليم بأنواعها وانتشارها في الوقت المعاصر. ومن ثم حاجتها لاتخاذ قرارات إدارية سليمة في عملية استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لتساعدها على القيام بوظائفها الأساسية بما يضمن الكفاءة في الاستخدام للوصول إلى الحدود الدنيا من التكاليف مع المحافظة على جودة منتجها (الطالب المدرسي). وقد تم استخدام بيانات إحدى المدارس التابعة لإحدى الجامعات الرسمية (جامعة مؤتة) غير الهادفة للربح بهدف تطبيق النظام، واحتساب تكلفة الطالب فيها. وقد خلصت الدراسة إلى إمكانية تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة باعتباره بديلا عن النظام المعمول به، وكونه يؤدي إلى تخصيص أدق للتكاليف غير المباشرة وتحديد تكلفة الطالب بدقة أعلى من النظام التقليدي للتكاليف المطبق. وأوصى الباحث بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة رغم بعض الصعوبات المقترنة بتطبيقه واعتباره نموذجا لبقية المدارس التعليمية الأخرى.

الكلمات الدالة: نظام التكاليف، الأنشطة (ABC)، المدرسة النموذجية.

* جامعة مؤتة، الأردن.

تاريخ قبول البحث: 2019/8/5م.

تاريخ تقديم البحث: 2019/3/13م.

© جميع حقوق النشر محفوظة لجامعة مؤتة، الكرك، المملكة الأردنية الهاشمية، 2021 م.

Calculating Mutah University School Student's Cost by Applying the Activities Based on Costing System (ABC) "An Empirical Study at Mutah University School "

Maen Omar Al-Kfawin

Abstract

This study aims to compute the cost of students' education using the activity based on costing system (ABC) in an empirical study at Mutah University school. Applying the ABC system in the university school will have advantages for assisting decision makers for better utilization of limited funds and for improving their role in providing quality educational services. The study is applied on Mutah University school in order to evaluate the role of ABC system in computing the cost of providing educational services to students compared to the cost assessment provided by the traditional costing systems. The results show that applying the ABC system provides more accurate information in computing the cost of education. This is explained mainly because the ABC, compared to the traditional systems, allocates overhead costs with more precision when computing the cost of the study. Based on that, the study recommends applying the ABC system instead of the traditional system since it will provide the decision makers in public universities with more accurate information in order to achieve cost reductions and employ funds to enhance its role in providing quality education services.

Ker words: Costing system, (ABC), Mutah University school,

المقدمة:

أصبح للشركات التمويلية والخدمية دور مهم ومميز في الاقتصاد، حيث لم يعد القطاع الإنتاجي هو المهيمن الأول في القطاع الاقتصادي في الوقت الحاضر، فالتنوع في المنتجات وتعدد العمليات الإنتاجية وزيادة تقنية الإنتاج أصبح له دور واضح في الاقتصاد. كل ذلك زاد في عدم دقة النتائج المعتمدة على الأسلوب التقليدي في توزيع واسترداد التكاليف غير المباشرة، كما أن التغيير في نسب تكوين هيكل كلفة الوحدة الواحدة حيث ارتفعت نسبة التكاليف غير المباشرة على حساب نسبة كلفة العمل المباشر بسبب ارتفاع تقنية وسائل الإنتاج (Sheikh, 2008).

ويؤكد (Kaplan & Norton, 2006) أن أساليب وطرق واهتمامات الإدارة في الوقت الراهن تغيرت، وذلك نتيجة للتقدم التقني الكبير الحاصل في جميع المجالات، وما يسمى بالثورة المعلوماتية، وبالتالي لم تعد الأساليب التكاليفية التقليدية تفي بحاجة الإدارة للمعلومات بالكم ولا بال نوعية ولا من حيث السرعة المطلوبة بغرض اتخاذ قرارات رشيدة في عالم يسوده التغيير الشديد، وتكون المعلومة من أكثر الأصول أهمية وأسرعها عرضة للتقادم.

وقد ذكر (Al-roumi, 2012) عن (Turney, 2002) أن الاستمرار في استخدام الطريقة التقليدية في احتساب التكاليف في ظل التوسع في الاهتمام بالمراكز الخدمية وانخفاض نسبة استخدام التكاليف المباشرة قياساً بإجمالي التكاليف بسبب التطور الكبير في المكننة والتقدم السريع الذي شهده علم الحاسوب الذي دخل كل مجالات الحياة لم يعد يؤمن للإدارة ما تحتاجه من بيانات يمكن استخدامها بفاعلية لاتخاذ قرارات المنافسة نظراً لقصوره في دقة تحميل التكاليف غير المباشرة لاعتمادها كثيراً على التقدير الشخصي، هذا إضافة إلى ازدياد تعقيد تطبيق هذا النظام كلما تنوعت التكاليف غير المباشرة، وأشار كل من Cooper and Kaplan أنه في المنشآت ذات التكاليف الصناعية غير المباشرة العالية والمنتجة لمزيج متنوع من المنتجات أو الخدمات قد يؤدي استخدام معايير التخصيص المعروفة إلى إظهار الكلف المقدرة بشكل مظل (Alsalm, 2007).

ويعتبر نظام التكاليف على أساس الأنشطة (Activity Based Costing (ABC أحد الأنظمة الإدارية والمحاسبية في آن واحد. حيث ساعد هذا النظام الإدارة كثيراً، وحقق العديد من المنافع في توفير البيانات المالية عن التكلفة ودقتها وملائمتها وفي التخطيط والرقابة واتخاذ القرار للمنشآت التي تطبق هذا النظام. وقد ساهم هذا النظام في حالة تطبيقه في المنشآت الخدمية إلى

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

تعظيم على الأنشطة في احتساب تكلفة الطالب في المدارس التعليمية خاصة إذا علمنا أن جزءاً كبيراً من تكاليف المدارس غير مباشرة وتشكل نسبة عالية من التكاليف الكلية مما يدفع تلك المدارس التعليمية على تبني هذا النظام بدلاً من النظام التقليدي المطبق فيها حالياً .

مشكلة الدراسة:

لاحظ الباحث اعتماد النظام التقليدي في احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية التي تتبع جامعة مؤتة مكان عمل الباحث، مما لم يوفر لها إمكانية القياس الصحيحة للكلفة، نظراً لعدم جدوى هذا الأسلوب في خدمة الإدارة لاتخاذ أهم القرارات والتي تساعد على القيام بوظائفها الأساسية من تخطيط ورقابة وتقييم للأداء. حيث تبرز الحاجة الماسة إلى تحديد تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية الفعلية وذلك بتحليل كلفة الخدمة و تحديد عناصرها والرقابة عليها بشكل يضمن الكفاءة في استخدامها للوصول إلى الحدود الدنيا من التكاليف مع المحافظة على جودة تعليم الطالب المدرسي فيها ونوعية الخدمة التعليمية وذلك من خلال تحديد مسببات التكلفة والتي يتم توزيع التكاليف على أساسها على مختلف الأنشطة. أضف الى ذلك ما تعانية منشآت التعليم العالي العامة ومنها جامعة مؤتة من عجز مالي والبحث عن حلول لتخفيض نفقات تقديم الخدمات فيها ومنها خدمات المدرسة النموذجية التي تتبع لها. مما دفع الباحث إلى محاولة تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في دراسته لإخضاع عناصر التكاليف بدرجة عالية من الدقة والموضوعية .

وبناء على ما سبق فانه يمكننا تلخيص مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

- 1- هل يعتبر نظام التكلفة المبني على الأنشطة بديلاً لنظام التكاليف التقليدي المطبق في احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة؟
- 2- هل من الممكن تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة من الناحية العملية في المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة؟
- 3- هل تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة على المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة يؤدي إلى تخصيص التكاليف غير المباشرة بشكل دقيق؟

أهمية الدراسة:

قدرتها على الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية وتحسين اتخاذ قراراتها. ولقد جاءت هذه الدراسة لتؤكد أهمية وضرة تطبيق نظام التكاليف المبني تواجه العديد من المدارس التعليمية مشكلات وقصوراً في أنظمتها التكاليفية القائمة، والتي لا تعطي دقة في القياس عند احتساب تكلفة

منتجها الرئيسي الوحيد وهو الطالب المدرسي، وهذا بدوره يؤدي إلى عدم صحة اتخاذ الكثير من القرارات الإدارية ومنها مثلاً قرار تسعير رسم الطالب والتي تعتمد كثيراً على التكلفة بالإضافة إلى القرارات الأخرى. مما يفرض عليها إعادة النظر في أنظمتها الإدارية والمحاسبية التقليدية التي اعتمدت عليها في السنوات السابقة والعمل على تحديثها بشكل مستمر، وتستمد هذه الدراسة أهميتها العلمية من كونها تتناول تطبيق أحد أنظمة التكاليف المتطورة في قطاع خدمي هو قطاع منشآت التعليم والتي تتبع لها المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة وإمكانية اعتبار هذه المدرسة نموذجاً لبقية المدارس لتسعي إلى تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة. من ناحية أخرى فإن معظم أبحاث التكاليف ركزت في الغالب على دراسة موضوع نظام التكاليف المبني على الأنشطة في المنشآت الصناعية، أما فيما يتعلق بالمنشآت الخدمية خاصة منشآت التعليم غير الهادفة للربح، فلم تتم دراسته بشكل كاف.

أهداف الدراسة:

- تهدف الدراسة إلى احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية لكل صف دراسي فيها، وهذا الهدف الرئيسي ويمكن أيضاً أن تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يلي:
- بيان أهمية نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) والمفاهيم المرتبطة بالتكاليف غير المباشرة وكيفية تخصيصها.
 - تعزيز قدرة الجامعة التي تتبع لها المدرسة النموذجية على مواكبة الأساليب الحديثة في قياس تكلفة خدماتها التي تقدمها للعاملين فيها والمجتمع المحلي.
 - تطبيق النظام للوصول إلى نتائج يمكن من خلالها تقديم توصيات تحقق الغرض والهدف من إجرائها الدراسة.

فرضيات الدراسة:

تعتمد الدراسة على الفرضية التالية:

"يؤدي تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة إلى دقة أعلى في احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة".

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
مع عمر الكفاوين

اختبار فرضية الدراسة:

لإثبات صحة فرضية الدراسة أو عدم صحتها يتطلب ذلك المقارنة بين نتائج نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) والأسس التي اعتمد عليها ونتائج نظام التكاليف التقليدي المطبق حالياً.

مجتمع الدراسة وعيّناتها:

يتكون مجتمع الدراسة من المدارس التعليمية التابعة لمنشآت التعليم العالي وعينة الدراسة هي المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة.

الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات العربية

1. دراسة

(Bakr, et. al., 2012) "The Possibility of Applying Activity Based Budgeting (ABB) in Jordanian Hospitals Sector".

هدفت الدراسة إلى معرفة إمكانية تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في قطاع المستشفيات الأردني من خلال معرفة مدى توفر مقومات تطبيق هذا النظام لدى منظمات ذلك القطاع حيث تم تحقيق هذا الهدف من خلال معرفة طبيعة عملية إنتاج الخدمة من حيث التعقيد والتطور وشدة المنافسة والقدرة على تفسير ربحية الخدمات المنتجة والتخلص من بعض التكاليف غير المستغلة ومعرفة مدى تعدد الخدمات والأنشطة في المستشفيات الأردنية.

كما هدفت الدراسة إلى معرفة إمكانية تطبيق الموازنات المبنية على الأنشطة من خلال المعلومات والبيانات التي يوفرها نظام التكاليف المبني على الأنشطة في المستشفيات الأردنية. واستخدمت الاستبانة كمصدر أساس للحصول على المعلومات. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أبرزها أنه تتوفر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في داخل بيئة المستشفيات الأردنية وأن نظام الإدارة المبني على الأنشطة يقوم على استخدام المعلومات التي يوفرها نظام التكاليف المبني على الأنشطة عندما تكون معلومات نظام التكاليف المبني على الأنشطة قد حدثت.

اختبار فرضية الدراسة:

لإثبات صحة فرضية الدراسة أو عدم صحتها يتطلب ذلك المقارنة بين نتائج نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) والأسس التي اعتمد عليها ونتائج نظام التكاليف التقليدي المطبق حالياً.

مجتمع الدراسة وعيَّنتها:

يتكون مجتمع الدراسة من المدارس التعليمية التابعة لمنشآت التعليم العالي وعينة الدراسة هي المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة.

الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات العربية

1- دراسة

(Bakr, et.al., 2012) "The Possibility of Applying Activity Based Budgeting (ABB) in Jordanian Hospitals Sector".

هدفت الدراسة إلى معرفة إمكانية تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في قطاع المستشفيات الأردني من خلال معرفة مدى توفر مقومات تطبيق هذا النظام لدى منظمات ذلك القطاع حيث تم تحقيق هذا الهدف من خلال معرفة طبيعة عملية إنتاج الخدمة من حيث التعقيد والتطور وشدة المنافسة والقدرة على تفسير ربحية الخدمات المنتجة والتخلص من بعض التكاليف غير المستغلة ومعرفة مدى تعدد الخدمات والأنشطة في المستشفيات الأردنية.

كما هدفت الدراسة إلى معرفة إمكانية تطبيق الموازنات المبنية على الأنشطة من خلال المعلومات والبيانات التي يوفرها نظام التكاليف المبني على الأنشطة في المستشفيات الأردنية. واستخدمت الاستبانة كمصدر أساس للحصول على المعلومات. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أبرزها انه تتوفر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في داخل بيئة المستشفيات الأردنية وأن نظام الإدارة المبني على الأنشطة يقوم على استخدام المعلومات التي يوفرها نظام التكاليف المبني على الأنشطة عندما تكون معلومات نظام التكاليف المبني على الأنشطة قد حدثت.

2- دراسة

(Al-Roumi. 2012). " The Effect of Applying Activity Based Costing to Improve the Methods of Measuring and Allocating System of the Indirect Costs in Kuwaiti Co-operation Societies".

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام نظام (ABC) في تحسين أساليب قياس وتخصيص التكاليف غير المباشرة في الجمعيات التعاونية في دولة الكويت، حيث تكون مجتمع الدراسة من جميع فروع الجمعيات التعاونية في دولة الكويت والبالغ عددها (60) جمعية. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أبرزها: أن استخدام نظام (ABC) يحسن من أساليب قياس وتخصيص التكاليف غير المباشرة. وأنه تتوفر لدى الجمعيات التعاونية في دولة الكويت المتطلبات اللازمة لتطبيق نظام (ABC) في قياس وتخصيص التكاليف غير المباشرة. وقد أوصت الدراسة بعدد من التوصيات من أهمها التأكيد على الجمعيات التعاونية في دولة الكويت بأهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة في قياس وتخصيص التكاليف غير المباشرة بدلا من الأساليب التقليدية.

3- دراسة

Alkhatib and Suisse. 2013). ("An attempt to apply activity-based costing (ABC) system on the university's service sector the case of 2000- bed dormitory Ouargla")

هدفت الدراسة الى محاولة تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) على قطاع الخدمات الجامعية في الجزائر، معتمدة على إحدى الإقامات التابعة له كعينة، وهذا نظرا للأهمية المتزايدة التي أخذت تحتلها هذه الأخيرة في الوسط الجامعي والمجتمع بنظرة أشمل، وحاجتها لاتخاذ القرارات الإدارية السليمة، التي من شأنها توفير الاستخدام الأمثل لمواردها مع المحافظة في الوقت نفسه على الدور الاجتماعي والخدمي المهم المنوط بها.

وتوصلت الدراسة إلى أنه بإمكان القائمين على هذا القطاع تطبيق نظام (ABC) والاستفادة منه في تسيير المؤسسات العمومية وتسعير منتجاتها، والتعرف على الأنشطة ذات القيمة وعديمة القيمة والأنشطة المستهلكة للتكاليف بصورة غير عادية، وهذا ما يمكنها من تخفيض تكاليفها والابتعاد من عشوائية الإنفاق، دون المساس بجودة الخدمات المقدمة.

4- دراسة

(Al-kfawin, 2015) "Applying the Activities Based Costing System(ABC) In Calculating University Student's Cost" An Empirical Study at M'utah University "

هدفت الدراسة إلى احتساب تكلفة الطالب الجامعي وذلك بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (Activities Based Costing (ABC) على الجامعات الأردنية. وقد تم استخدام بيانات إحدى الجامعات الأردنية الرسمية (جامعة مؤتة) بهدف تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة عليها، واحتساب تكلفة الطالب الجامعي فيها، واحتساب تكلفة الساعة الدراسية المعتمدة للطالب في كل كلية من كليات الجامعة الإنسانية والعلمية ومقارنتها بنتائج النظام التقليدي للتكاليف المطبق في جامعة مؤتة. وقد خلصت الدراسة إلى إمكانية تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة باعتباره بديلا عن النظام المعمول به، وقد أظهرت الدراسة وجود فروق واضحة بين نتائج النظام التقليدي ونظام التكاليف المبني على الأنشطة الذي يعتمد على علاقة السبب والنتيجة في تحميل التكاليف على المنتجات (الطالب، الساعة الدراسية). ومحققا وفورات في التكلفة وتقديم حلول لبعض المشاكل التي تواجه الجامعات الرسمية. وأوصى الباحث بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في جامعة مؤتة لاحتساب تكلفة الطالب والساعة الدراسية فيها.

ثانياً: الدراسات الأجنبية

1. دراسة

(Thomas Ross, 2004) " Analyzing Health Care Operations Using ABC"

هدفت الدراسة إلى تشخيص النظم التقليدية في التكاليف من حيث طريقة تخصيص التكاليف غير المباشرة على الخدمات المختلفة المقدمة وقصورها في تزويد المعلومات المتعلقة بتكلفة الخدمات والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الداخلية خاصة فيما يتعلق بقرارات تسعير الخدمة كما هدفت إلى بيان دور نظام التكاليف المبني على الأنشطة كنظام بديل بتوفير معلومات أكثر مصداقية وعدالة يمكن من خلالها معرفة التكلفة الحقيقية للخدمة، وبالتالي اتخاذ قرارات التسعير الصائبة وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التطبيقي لتحقيق هذه الأهداف وكان التطبيق على أحد المستشفيات حيث تم تقسيم المرضى إلى ثلاث شرائح مثلت أهداف التكلفة وهي الحالات الطارئة وغير الحالات الطارئة

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

والمراجعين. وكان من أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج هي: أن النظام يمكن المديرين من الوقوف على التكاليف الحقيقية للخدمات المختلفة كذلك الأنشطة، الأمر الذي يؤدي إلى إدارتها بكفاءة ويحفزهم على بذل جهد أكبر لاستغلال الموارد بشكل فاعل.

2. دراسة

(Krishnan.2006) "An Application Of Activity Based Costing In Higher Learning Institution: A Local Case Study"

هدفت الدراسة إلى بيان أن اقتصاد معظم دول العالم في الوقت الحاضر أصبح يعتمد على المنشآت الخدمية والخدمات المالية وخدمات القطاع الصحي والقطاع التعليمي. وأن بعض المنشآت في هذا القطاع قد عانى من الإفلاس بسبب عدم مقدرتها على السيطرة على تكاليفها. وقد وضحت الدراسة أن استخدام نظام (ABC) يؤدي إلى إيجاد مقومات أفضل لاتخاذ القرارات في المنشآت الخدمية وخاصة في مراحل التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات بالإضافة إلى كون النظام أداة فعالة لتتبع تكاليف المنتج و تطبيق مفاهيم الجودة الشاملة لقياس مدى القيمة المضافة للمستهلك. كما بينت الدراسة بان نظام محاسبة التكاليف يوفر أساساً فرص خفض التكاليف واستبعاد أي أنشطة لا تؤدي إلى زيادة القيمة المضافة للسلعة مما يؤدي إلى توفير في الموارد المتاحة، وقد توصل الباحث إلى عدة نتائج من أهمها: أن تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة يوفر أساساً دقيقاً لاحتساب الكلفة الحقيقية للمنتج - الطالب - وضرورة إيجاد موظفين مختصين بمحاسبة التكاليف وذلك لتحديد الأنشطة التي لا تؤدي إلى قيمة مضافة وبالتالي استبعادها دون التأثير على المخرجات.

ما يميز الدراسة الحالية

تمتاز هذه الدراسة بانفرادها في احتساب تكلفة الطالب في القطاع التعليمي المتعلق في المدارس التعليمية وذلك لكل صف دراسي بشكل تفصيلي من خلال اعتماد خطوات عملية متتالية يسهل على المعنيين الوصول إلى تحديد تكلفة الطالب في أي منشأة تعليمية. وذلك بمحاولة جادة من الباحث لتطبيق أسلوب حديث في محاسبة التكاليف، ويعتبر تطبيق نظام ABC نقلة نوعية في تطبيق نظم التكاليف في هذا القطاع وستساعد نتائج هذه الدراسة إدارة الجامعة في تطوير المعرفة الكفوية لمخرجاتها بدقة وموضوعية.

الإطار النظري

أولاً: نظام التكاليف المبني على الأنشطة

1. مفهوم وفلسفة النظام:

كنتيجة للتطورات الحديثة في النظم الإنتاجية للمؤسسات من تغير جذري في هيكل تكاليف الإنتاج والمفاهيم الجديدة التي تم إدخالها مثل، نظام المخزون الصفري، نظام التوقيت الحالي، والرقابة الشاملة على الجودة، وبالإضافة إلى الانتقادات التي وجهت إلى نظام التكاليف التقليدي وعدم قدرتها على إنتاج معلومات تفيد في اتخاذ القرارات الإستراتيجية للمنشأة. أدى كل ذلك إلى إحداث فجوة بين النظرية والتطبيق العملي، وكذا غياب الدور الفعال المطلوب من نظام التكاليف التقليدي لمساندة الإدارة في اتخاذ القرارات، ظهرت الحاجة إلى تبني نظام جديد لقياس تكاليف المنتجات بالشكل الذي يعطي تقريراً دقيقاً عن تكلفة الخدمة وحجم الموارد التي استنفدت في إنتاجها، بالإضافة إلى توفير أساليب تقييم الأداء في المراكز المختلفة، والربط بين مجموعة الموارد المخصصة للمركز والمسؤول عن أداء هذا المركز، ولهذا ظهر نظام التكاليف على أساس الأنشطة كتجسيد واضح وتعميق لاستخدام معيار السبب - النتيجة عند تخصيص التكاليف الإضافية وتبيان قاطع لأهمية تخصيص التكاليف وفقاً لمسببات حدوثها، وعلى أساس علاقات سببية ذات معنى مفيد يعتقد به، حيث عرف (Horngren, 2011) نظام ABC: بأنه ذلك النظام الذي يصحح أنظمة محاسبة التكاليف الأخرى عن طريق التركيز على الأنشطة الفردية وعدّها موقع الكلفة الأساسية. وعرفه (Jams, 2006) على أنه طريقة لقياس الكلفة، وأداء الأنشطة، وأغراض الكلفة، حيث تخصص الكلف إلى الأنشطة مستندة على مقدار استخدامها من مصادر الكلف، وتخصص الكلف إلى أغراض الكلفة مستندة على مقدار استخدامها من الأنشطة، إذ أن ABC يوضح العلاقة السببية لموجبات الكلفة إلى الأنشطة. وعدّه (Hilton, 2002) نظاماً لتوزيع التكاليف غير المباشرة على المنتجات، بناء على تحليل الأنشطة إلى أنشطة فردية باعتبارها هدفاً لاحتساب التكلفة الأساسية، والتي تتجم عنها خدمات مشتركة، وتجمع تكاليف كل نشاط على حدة، وتحمل للمنتجات على أساس حجم استهلاكها للخدمة باستخدام محركات التكاليف (Cost Drivers). ويقول (Alarbeed, 2003) إن نظام التكاليف على أساس الأنشطة أسلوباً مطوراً لتحديد وتوزيع التكاليف غير المباشرة على المنتجات وأنه يقدم معلومات عن تكلفة المنتج تفيد في عملية اتخاذ القرارات. إذن فالمبدأ الأساس الذي يستند عليه نظام التكاليف المبني على الأنشطة هو فهم سلوك الكلفة حسب علاقتها بالمنتج أو الخدمة، مع

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

الربط بالحقيقة المحاسبية بأن جميع التكاليف على المدى البعيد هي تكاليف متغيرة كما أن نظام التكاليف المبني على الأنشطة يرى أن المنشأة مكونة من مجموعة أنشطة تتحقق فيها التكاليف، وأن المنتجات أو الخدمات تستنفد الموارد في هذه الأنشطة أثناء تصنيعها. لذا فالعنصر الحاسم في هذا هو كيفية تحديد استنفاد هذه الأنشطة من قبل الوحدات المنتجة (Sheikh, 2008).

ثانياً: نظام التكاليف المبني على الأنشطة في المنشآت الخدمية العامة:

يرى (Cooper and Caplan, 1999) أن الحاجة إلى تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في المنشآت الخدمية نتيجة عاملين أساسيين هما:

أ. حدوث تغيرات كبيرة جداً خلال العقدين الأخيرين من القرن العشرين في مجال البيئة التنافسية التي واجهت أكثر المنشآت الخدمية مثل: البنوك وشركات المواصلات، والاتصالات والمستشفيات والجامعات وقد أزيلت القيود التنافسية في تلك الصناعات الخدمية، كما منحت هذه المنشآت قدراً كبيراً من الحرية في وضع الأسعار، وتحديد تشكيلة المنتجات والخدمات المؤداة.

ب. حاجة مديري المنشآت الخدمية إلى المعلومات لتحسين جودة وتوقيت وكفاءة الأنشطة التي ينجزونها، وللفهم الدقيق لتكلفة وربحية منتجاتهم.

ويرى (Abu-Tapanjeh, 2008) أنه خلال العقود القليلة المنصرمة وكما هو الحال في أي صناعة أخرى في العالم فإن نمو وأهمية كيانات المنشآت الخدمية بما فيها المنشآت غير الربحية مثل منشآت التعليم العالي لازالت موجودة في بيئة الأعمال، وعلى الرغم من كونها مرتفعة التكلفة ومنخفضة الجودة، فقد أكدت The Council for Aid to Education, New York أن منشآت التعليم العالي واقعة في حالة من الأزمات المالية، وقد وصلت منشآت التعليم العالي لتضخم مالي مفرط في التكلفة مع انخفاض في جودة المنتج، ويشير البروفسور (David Wastbur, 1997) في (Higher Education Funding Council-(HEFC)) إلى أن معلومات التكلفة الدقيقة لاتخاذ القرار حيوية لمنشآت التعليم العالي خاصة عندما تصبح القيود المالية أكثر شدة. وفي نفس الوقت فإن المنشآت ذات التركيبة المعقدة وتكلفة تشغيلها مرتفعة فإنها تؤدي إلى اضطراب أو توتر مالي، ويتوجب على مدراء تلك المنشآت الأكاديمية أن يفهموا ويعوا كيف يقومون بخلق القيمة والمحافظة عليها أو إنهاؤها عن طريق قراراتهم وأفعالهم. وبين أيضاً (Mike Mitchell, 1996) أن هناك مجموعة من القوى المجتمعة تمارس الضغط على منشآت التعليم العالي في إدارتها لتكاليفها مثل قلة وضعف المصادر والمنافسة المتزايدة، واستياء الطلبة وأولياء أمورهم ومشعري الدولة. لذلك فإن الحاجة الملحة والمباشرة لتخفيض التكلفة فيها مغامرة لتحسين جودة الخدمة الداخلية والخارجية والمعلومات المفيدة للارتكاز عليها في اتخاذ القرارات يتوجب محاولة تطبيقها حتى تتمكن من محاربة

هذه المعضلة، وبالتالي فإن إعادة تصميم المفاهيم الأساسية وإعادة تعريف التكاليف وإعادة هندسة العمليات الخاصة بالخطط وأنشطة الإدارة، ومن بين هذه التصاميم والتقنيات الجديدة لإعادة الابتكار هو نظام التكاليف المبني على الأنشطة. والذي تم تبنيه في مجالات واسعة أخرى في السنوات الأخيرة، فإنه يمكن استخدامه لموازنة وتعافي التكلفة وإعادة الحيوية إلى المنشأة، ووجد أن عدداً من المنشآت الخدمية خاصة الربحية تطبق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ولكن في المنشآت غير الربحية كما في منشآت التعليم العالي مازالت بعيدة الخطى في هذا الاتجاه (Abu-Tapanjeh, 2008).

ومن هنا جاءت هذه الدراسة بتطبيق نظام التكلفة المبني على الأنشطة على خدمات تقدمها جامعة رسمية غير هادفة للربح من خلال مراقبتها المتعددة نتيجة لتوصية الدراسات السابقة المتعددة في أهمية تطبيق هذا النظام على جميع المنشآت الربحية وغير الربحية، بهدف تحديد تكلفة خدماتها المتنوعة.

الدراسة التطبيقية:

خلفية حول المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة

تأسست مدرسة جامعة مؤتة النموذجية عام 1994م وتقوم فلسفتها على تقديم خدمات تعليمية وتربوية لأبناء العاملين في الجامعة وأبناء المنطقة من خلال برامج تربوية متطورة تستوعب المستجندات التربوية المنسجمة مع التراث العربي والإسلامي وتعتمد في تحقيق ذلك على معلمين مؤهلين يخضعون لأفضل الدورات التدريبية ومناهج استمدت أصولها من تقاليد المجتمع العربي والإسلامي وتوفير البيئة المناسبة لتحقيق هذه الأهداف، وتم نقلها عام 2005 للمبنى الجديد والذي يقع في حرم جامعة مؤتة.

وفي المدرسة مرحلتان: مرحلة للتعليم الأساسي من الصف الأول وحتى الصف العاشر، ومرحلة للتعليم الثانوي للصفين الأول الثانوي والثاني الثانوي العلمي والأدبي.

وقد بلغ عدد الطلبة في المدرسة للعام الدراسي 2018/2019 (1003) طالبا وطالبة موزعين على (42) شعبة صفية، كما وبلغ عدد المعلمين للعام الدراسي 2018/2019، (76) معلما ومعلمة وبلغ عدد العاملين من غير المعلمين فيها (22) موظفاً.

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

خطوات تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة لاحتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة.

أولاً: تحديد وتعريف أنشطة المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة للوصول إلى النتائج المطلوبة من تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC كما في المنشآت الصناعية والمنشآت الخدمية الأخرى، لابد من تحديد الأنشطة التي تقوم بها المدرسة النموذجية وحصرها وفهم جميع الأنشطة التي تساهم في إنتاج منتجها الرئيسي وهو الطالب المدرسي وهي تمثل الخطوة الأولى في تطبيق هذا النظام، وذلك من خلال عمل مجتمعات التكلفة (Cost Pools) لمجموعة من الأنشطة المتجانسة ويمكن حصر أنشطة المدرسة النموذجية في الجامعة على النحو التالي:

أ. الأنشطة الصفية: وهو النشاط الرئيسي للمدرسة ويتصف بتعلقه بإنتاج المخرجات (الطالب) بشكل أساسي. ويمكن تصنيف هذا النشاط إلى الأنشطة التالية:

اسم النشاط الصفية	اسم النشاط الصفية	اسم النشاط الصفية	اسم النشاط الصفية
نشاط الصف العاشر	نشاط الصف السابع	نشاط الصف الرابع	نشاط الصف الأول
نشاط الصف الأول الثانوي	نشاط الصف الثامن	نشاط الصف الخامس	نشاط الصف الثاني
نشاط الصف الثاني الثانوي	نشاط الصف التاسع	نشاط الصف السادس	نشاط الصف الثالث

ب. الأنشطة التعليمية: وهي أنشطة رئيسية/ نشاط تدريس لا غنى عنها في المدرسة النموذجية بتحقيق أهدافها وتخدم النشاط الصفية للقيام بمهامه على أكمل وجه وتوفر له كل ما يحتاجه من موارد تعليمية ومناهج ضرورية . ومن الممكن حصر هذه الأنشطة بما يلي:

5) نشاط اللغة الإنجليزية	3) نشاط الكيمياء 4) الكيمياء	3) نشاط الرياضيات	2) نشاط التربية المهنية	1) نشاط التربية الاجتماعية والوطنية
9) نشاط اللغة الانجليزية	8) نشاط الكيمياء	3) نشاط الرياضيات	7) نشاط التربية المهنية	6) نشاط التربية الاجتماعية والوطنية
14) نشاط التربية الرياضية	13) نشاط معلم صف	12) نشاط علوم الأرض والبيئة	11) نشاط الموسيقى	10) نشاط العلوم الحياتية
15) نشاط علوم الفيزياء	17) نشاط الإرشاد	16) نشاط علوم الحاسوب	15) نشاط اللغة العربية	14) نشاط التربية الإسلامية

الأنشطة الادارية:

وهي أنشطة تساند المدرسة النموذجية بتحقيق أهدافها وتخدم النشاط الصفى الرئيسى للقيام بمهامه على أكمل وجه وتوفر له كل ما يحتاجه من موارد. ومن الممكن حصر هذه الأنشطة بما يلي؛

ج.:

3- نشاط النظافة	2- نشاط المحاسبة	1- نشاط الإدارة
	5- نشاط المكتبة	4- نشاط الديوان والسكرتاريا واللوازم

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

ويبين الشكل (1) التالي تصنيف أنشطة المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة

نفس جامعة مؤتة



الشكل (1) تصنيف أنشطة المدرسة النموذجية

ثانياً: تحديد أوعية (مجمعات) التكلفة للأنشطة المختلفة:

بالرجوع إلى التقارير المالية الصادرة وإلى بنود المصروفات السنوية وترتيبها في جامعة مؤتة، يتبين لنا أنه من الممكن توزيع المصروفات (عناصر التكلفة) إلى البنود التالية في الجدول (1) حيث عناصر التكلفة الإجمالية للمدرسة النموذجية في جامعة مؤتة، قبل تخصيصها للأنشطة التي تم تحديدها سابقاً للعام 2018.

جدول (1) عناصر التكلفة للمدرسة النموذجية

المبلغ بالدينار	عناصر التكلفة للمدرسة النموذجية	البيان
887,440	الرواتب والأجور	الرواتب والأجور والمساهمات والتأمينات الاجتماعية
149,403	المساهمة في مكافأة نهاية الخدمة	
35,890	المساهمة في التأمين الصحي	
18,743	المساهمة الادخار	
94,762	المساهمة في الضمان الاجتماعي	
1,186,238	المجموع	
981	تأمين ممتلكات المدرسة	المصروفات العامة
497	مصروف الملابس ولوازم الرياضة	
5,271	تأمين حياة طلاب المدرسة	
4,037	مصروف القرطاسية	
27,198	مصروف الكهرباء	
864	مصروف مواد النظافة	
502	مصروف الصيانة	
7,700	مصروف التدفئة	
1,522	مصروف المياه	
48,572	المجموع	
19,905	استهلاك مبنى المدرسة	
10,201	استهلاك الأثاث	
12,040	استهلاك الأجهزة والمعدات	
7,910	استهلاك كتب مكتبة المدرسة	
50,056	المجموع	
1,284,866	مجموع التكاليف	

ثالثاً : تخصيص عناصر التكاليف على الأنشطة للمدرسة النموذجية.

في هذه الخطوة الثالثة يتم تخصيص عناصر التكاليف الإجمالية والبالغة (1,284,866) دينار، على الأنشطة التي تم تحديدها سابقاً.

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

1- تخصيص عناصر تكاليف الرواتب والأجور والعمل الإضافي والمساهمات الاجتماعية:

جدول (2) تخصيص عناصر تكاليف

الرواتب والأجور والعمل الإضافي والمساهمات في المدرسة النموذجية

المجموع	عناصر التكلفة لكل نشاط					اسم النشاط
	المساهمة في الاسخار	المساهمة في الضمان الاجتماعي	المساهمة في التأمين الصحي	المساهمة في مكافأة الخدمة	الرواتب والأجور	
67,253	1,067	5,411	1,983	9,244	49,548	نشاط تدريس التربية الاجتماعية والوطنية
30,244	560	2,420	117	5,042	22,105	نشاط تدريس علوم الأحياء
68,554	1,019	5,643	2,914	7,354	51,624	نشاط تدريس التربية الإسلامية
132,053	1,952	10,669	4,662	16,262	98,508	نشاط تدريس اللغة الانجليزية
33,359	506	2,821	582	4,322	25,128	نشاط تدريس التربية المهنية
31,558	575	2,312	815	4,816	23,040	نشاط تدريس التربية الفنية
153,893	2,725	12,095	4,894	19,039	115,140	نشاط تدريس اللغة العربية
14,715	248	1,146	349	2,388	10,584	نشاط تدريس الموسيقى
29,221	437	2,455	1,166	2,867	22,296	نشاط تدريس التربية الرياضية
109,025	1,570	8,959	2,796	11,598	84,102	نشاط تدريس الرياضيات
17,203	257	1,429	466	1,443	13,608	نشاط تدريس علوم الأرض والبيئة
33,318	460	2,959	1,166	3,017	25,716	نشاط تدريس علوم الحاسوب
27,694	276	2,410	699	2,229	22,080	نشاط تدريس الفيزياء
25,253	310	2,029	815	3,151	18,948	نشاط تدريس الكيمياء
71,963	1,094	6,208	932	8,145	55,584	نشاط تدريس معلم صف
28,907	565	1,453	582	4,011	22,296	نشاط الإرشاد المدرسية
51,409	918	4,033	1,632	7,506	37,320	نشاط الإدارة المدرسية

152,783	2,501	11,770	5,710	23,050	109,752	نشاط الديوان والسكرتارية واللوازم
20,609	372	1,581	699	3,293	14,664	نشاط المحاسبة
15,408	284	1,204	349	2,507	11,064	نشاط المكتبة
71,816	1,049	5,761	2,563	8,119	54,324	نشاط النظافة
1,186,238	18,745	94,768	35,891	149,403	887,431	المجموع

يوضح الجدول رقم (2) تخصيص عناصر تكاليف الرواتب والأجور والعمل الإضافي والمساهمات الاجتماعية وبالباغة (1,186,238) دينار، على الأنشطة المستفيدة منها وبشكل مباشر.

2- تخصيص تكاليف المصاريف العامة:

بلغ قيمة المصروفات العامة للمدرسة النموذجية كما حدد سابقاً ما مجموعه (48,572) دينار. وتم تخصيص عناصرها حسب الآتي:

أ. تخصيص عناصر تكاليف النفقات العامة التي تحتاج إلى موجه كلفة وبالباغة (48,572) دينار. حيث تم توزيع كل عنصر من عناصر التكلفة على الأنشطة المستفيدة وفقاً لمحركات التكلفة المشار عليها في الدراسة أعلاه.

فمثلاً: تم توزيع مصروف الكهرباء كما يلي:

مجموع مصروف الكهرباء 27,198 دينار

كلفة محرك التكلفة = _____ = _____ = 10,879 دينار/م2

مجموع المساحة لقااعات المدرسة المستفيدة 2,2500

ثم يضرب تكلفة مساحة المتر المربع الواحد في عدد المساحة المربعة لكل نشاط وهكذا لبقية عناصر التكاليف. ويبين الجدول (3) تخصيص تلك العناصر إلى الأنشطة المستفيدة منها.

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

جدول (3) تخصيص عناصر التكلفة إلى الأنشطة المستفيدة منها

المجموع	م النظافة	محرك التكلفة مباشر	م التكلفة	محرك التكلفة المساحة	قرطاسيه	محرك التكلفة عدد الطلبة والكادر	تامين حياة الطلبة	محرك التكلفة عدد الطلبة	المصرف
17872	864	مباشر	7700	المساحة	4037	عدد الطلبة والكادر	5271	عدد الطلبة	النشاط/ الإجمالي
753			271	88	198	54	284	54	نشاط الصف الأول
871			308	100	231	63	331	63	نشاط الصف الثاني
1084			370	120	294	80	420	80	نشاط الصف الثالث
933			308	100	257	70	368	70	نشاط الصف الرابع
1165			308	100	353	96	505	96	نشاط الصف الخامس
1332			493	160	345	94	494	94	نشاط الصف السادس
1447			554	180	367	100	526	100	نشاط الصف السابع
1310			462	150	349	95	499	95	نشاط الصف الثامن
1313			447	145	356	97	510	97	نشاط الصف التاسع
1340			554	180	323	88	462	88	نشاط الصف العاشر
1029			431	140	246	67	352	67	نشاط الصف الأول الثانوي
1469			585	190	364	99	520	99	نشاط الصف الثاني ثانوي
45			31	10	15	4	0	0	نشاط تدريس التربية الاجتماعية
38			31	10	7	2	0	0	نشاط تدريس علوم الأحياء
53			31	10	22	6	0	0	نشاط تدريس التربية الإسلامية
71			31	10	40	11	0	0	نشاط تدريس اللغة الانجليزية
42			31	10	11	3	0	0	نشاط التربية المهنية
38			31	10	7	2	0	0	نشاط التربية الفنية
71			31	10	40	11	0	0	نشاط اللغة العربية
34			31	10	4	1	0	0	نشاط الموسيقى

المصرف	محرك التكلفة	تأمين حياة الطلبة	محرك التكلفة	محرك التكلفة	قرطاسيه	محرك التكلفة	م التكلفة	محرك التكلفة	م النظافة	المجموع
نشاط التربية الرياضية	0	0	3	11	10	31				42
نشاطات الرياضيات	0	0	9	33	10	31				64
نشاطات علوم الأرض والبيئة	0	0	2	7	10	31				38
نشاطات الحاسوب	0	0	4	15	149	459				474
نشاط تدريس الفيزياء	0	0	3	11	10	31				42
نشاط تدريس الكيمياء	0	0	2	7	10	31				38
نشاطات معلم صف	0	0	8	29	10	31				60
نشاط الإرشاد	0	0	2	7	60	185				192
نشاط الإدارة	0	0	3	11	150	462				473
نشاط الديوان والسكرتارية واللوازم	0	0	11	40	139	428				469
نشاط المحاسبة	0	0	1	4	9	28				31
نشاط المكتبة	0	0	1	4	150	462				466
نشاط النظافة	0	0	7	26	50	154	1	864		1044
مجموع	1003	5271	1099	4037	2500	7700	1	864		17872

3- تخصيص مصاريف الاستهلاك للموجودات والمباني:

بلغ قيمة استهلاك موجودات ومباني لمدرسة النموذجية كما حدد سابقاً ما مجموعه (50,056) دينار. وتم تخصيص عناصرها حسب الآتي:

1- م. استهلاك المباني: تم استخدام محرك تكلفة المساحة المترية للغرف.

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

- 2- م. استهلاك الأثاث: تم استخدام محرك تكلفة وهو قيمة موجودات النشاط من الإثاث.
3- م. استهلاك الأجهزة والمعدات: تم استخدام محرك تكلفة وهو قيمة الأجهزة والمعدات لكل نشاط.
4- م. استهلاك كتب المكتبة: تم تحميله مباشرة لنشاط المكتب.

وبين الجدول رقم (4) تخصيص مصروف الاستهلاك للموجودات والمباني للأنشطة المتعلقة بالمدرسة.

جدول (4) تخصيص مصروف الاستهلاك للموجودات والمباني للأنشطة المتعلقة بالمدرسة

المجموع	عناصر التكلفة لكل نشاط								اسم النشاط
	استهلاك م	التكلفة محرك	استهلاك م	التكلفة محرك	استهلاك م	التكلفة محرك	استهلاك م	التكلفة محرك	
	7910	كتب المكتبة	12040	قيمة الأجهزة	10201	قيمة الاثاث	19905	المساحة المستفاد	النشاط/ الإجمالي
1025	0	0	0	324	1620	701	88	نشاط الصف الأول	
1174	0	0	0	378	1890	796	100	نشاط الصف الثاني	
1435	0	0	0	480	2400	955	120	نشاط الصف الثالث	
1216	0	0	0	420	2100	796	100	نشاط الصف الرابع	
1372	0	0	0	576	2880	796	100	نشاط الصف الخامس	
1838	0	0	0	564	2820	1274	160	نشاط الصف السادس	
2033	0	0	0	600	3000	1433	180	نشاط الصف السابع	
1764	0	0	0	570	2850	1194	150	نشاط الصف الثامن	
1736	0	0	0	582	2910	1154	145	نشاط الصف التاسع	

مؤتة للبحوث والدراسات، سلسلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد السادس والثلاثون، العدد السادس، 2021.
 hptt: 10.35682/0062-036-006-0010

1961		0	0	0	528	2640	1433	180	نشاط الصف العاشر
1517		0	0	0	402	2010	1115	140	نشاط الصف الأول الثانوي
2107		0	0	0	594	2970	1513	190	نشاط الصف الثاني ثانوي
225		0	75	300	70	350	80	10	نشاط التربية الاجتماعية
400		0	250	1,000	70	350	80	10	نشاط تدريس علوم الأحياء
150		0	0	0	70	350	80	10	نشاط التربية الإسلامية
150		0	0	0	70	350	80	10	نشاط اللغة الإنجليزية
150		0	0	0	70	350	80	10	نشاط تدريس التربية المهنية
325		0	175	700	70	350	80	10	نشاط تدريس التربية الفنية
150		0	0	0	70	350	80	10	نشاط تدريس اللغة العربية
600		0	450	1,800	70	350	80	10	نشاط تدريس الموسيقى
325		0	175	700	70	350	80	10	نشاط التربية الرياضية
150		0	0	0	70	350	80	10	نشاط تدريس الرياضيات
150		0	0	0	70	350	80	10	نشاط علوم الأرض والبيئة
6286		0	5000	20,000	100	500	1186	149	نشاط علوم الحاسوب

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...

معن عمر الكفاوين

925		0	775	3,100	70	350	80	10	نشاط تدريس الفيزياء
1150		0	1000	4,000	70	350	80	10	نشاط تدريس الكيمياء
150		0	0	0	70	350	80	10	نشاط تدريس معلم صف
548		0	0	0	70	350	478	60	نشاط الإرشاد المدرسية
2944		0	1150	4,600	600	3,000	1194	150	نشاط الإدارة
4987		0	2840	11,360	1040	5,200	1107	139	نشاط الديوان والسكرتارية واللوازم
158		0	50	200	36	180	72	9	نشاط المحاسبة
10501	7,910	1	100	400	1297	6,485	1194	150	نشاط المكتبة
458	0	0	0	0	60	300	398	50	نشاط النظافة
50056	7910	1	12040	48160	10201	51005	19905	2500	مجموع

رابعاً: تجميع عناصر التكاليف للأنشطة:

في هذه المرحلة سيتم تجميع عناصر التكاليف للأنشطة وعددها (33) نشاطاً ويكلفه إجماليية (1,284,866) دينار، سيتم تجميع عناصر التكاليف لكل أنشطة المدرسة النموذجية وحسب تصنيفها الذي أعد سابقاً.

أ. النشاط الصفي: وعدد أنشطته (12) نشاط وتبلغ تكلفته الإجمالية (53247) دينار، ويبين الجدول رقم (5) عناصر التكلفة الاجمالية للنشاط الصفي، وتكلفة كل نشاط من عناصر التكاليف وحسب تصنيفها سابقاً.

جدول (5) عناصر التكلفة الإجمالية للنشاط الصفي وتكلفة كل نشاط

المجموع	مصرفات الاستهلاك الموجودات	المصرفات العامة	الرواتب والأجور والمساهمات الاجتماعية	عناصر التكاليف
				اسم النشاط
2845	1025	1820		نشاط الصف الأول
3259	1174	2085		نشاط الصف الثاني
3983	1435	2547		نشاط الصف الثالث
3373	1216	2157		نشاط الصف الرابع
3797	1372	2425		نشاط الصف الخامس
5104	1838	3266		نشاط الصف السادس
5648	2033	3615		نشاط الصف السابع
4897	1764	3133		نشاط الصف الثامن
4818	1736	3081		نشاط الصف التاسع
5452	1961	3491		نشاط الصف العاشر
4217	1517	2700		نشاط الصف الأول الثانوي
5855	2107	3748		نشاط الصف الثاني ثانوي
53247	19179	34068		المجموع

ب- النشاط التعليمي: وعدد أنشطته (16) نشاطاً وتبلغ تكلفته الإجمالية (891916) دينار، ويبين الجدول رقم (6) عناصر التكلفة الإجمالية للنشاط التعليمي، وتكلفة كل نشاط من عناصر التكاليف وحسب تصنيفها سابقاً.

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

جدول (6) عناصر التكلفة الإجمالية للنشاط التعليمي

المجموع	مصرفات الاستهلاك الموجودات	المصرفات العامة	الرواتب والأجور والمساهمات الاجتماعية	عناصر التكاليف
				اسم النشاط
67641	225	164	67,253	نشاط تدريس التربية الاجتماعية
30797	400	154	30,244	نشاط تدريس علوم الأحياء
68877	150	174	68,554	نشاط تدريس التربية الإسلامية
132402	150	199	132,053	نشاط تدريس اللغة الإنجليزية
33667	150	159	33,359	نشاط تدريس التربية المهنية
32036	325	154	31,558	نشاط تدريس التربية الفنية
154242	150	199	153,893	نشاط تدريس اللغة العربية
15463	600	149	14,715	نشاط تدريس الموسيقى
30201	325	656	29,221	نشاط تدريس التربية الرياضية
109364	150	189	109,025	نشاط تدريس الرياضيات
17506	150	154	17,203	نشاط تدريس علوم الأرض والبيئة
41763	6286	2159	33,318	نشاط تدريس علوم الحاسوب
28777	925	159	27,694	نشاط تدريس الفيزياء
26556	1150	154	25,253	نشاط تدريس الكيمياء
72297	150	184	71,963	نشاط تدريس معلم صف
30326	548	871	28,907	نشاط الإرشاد المدرسية
891,916	11,829	5,875	874,213	المجموع

أ - النشاط الإداري: وعدد أنشطته (5) نشاطات وتبلغ تكلفته الإجمالية (339703) دينار، وبيّن الجدول رقم (7) عناصر التكلفة الإجمالية للنشاط الإداري، وتكلفة كل نشاط من عناصر التكاليف وحسب تصنيفها سابقاً.

جدول رقم (7) عناصر التكلفة الإجمالية للنشاط الإداري

المجموع	مصروفات الاستهلاك الموجودات	المصروفات العامة	الرواتب والأجور والمساهمات الاجتماعية	عناصر التكاليف
				اسم النشاط
56521	2944	2168	51,409	نشاط الإدارة
160322	4987	2553	152,783	نشاط الديوان والسكرتارية واللوازم
20901	158	134	20,609	نشاط المحاسبة
28067	10501	2158	15,408	نشاط المكتبة
73891	458	1617	71,816	نشاط النظافة
339,703	19,048	8,629	312,025	مجموع

وفيما يلي خلاصة تكلفة أنشطة المدرسة النموذجية الإجمالية حسب ما تم تصنيفها سابقا، والنسبة المئوية التي يمثلها كل مجمع أنشطة من الأنشطة الإجمالية، حيث يتبين لنا أن النشاط التعليمي يمثل (69.42%) من عناصر تكاليف المدرسة، بينما النشاط الإداري (26.44%) والنشاط الصفي (4.14%) من إجمالي تكاليف الأنشطة. ومن ناحية أخرى مثلت عناصر تكاليف الرواتب والأجور أعلى نسبة في عناصر التكاليف حيث بلغت (92.32%) من تكاليف العناصر الإجمالية، وعناصر المصروفات العامة حيث مثلت ما نسبته (3.78%) فقط وعناصر مصروف استهلاك الموجودات حيث مثلت ما نسبته (3.9%) من عناصر التكاليف وحسب الجدول رقم (8).

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

جدول (8) خلاصة تكلفة أنشطة المدرسة النموذجية الإجمالية

النسبة المئوية	المجموع	مصروفات الاستهلاك الموجودات	المصروفات العامة	الرواتب والأجور والمساهمات الاجتماعية	مصدر عناصر التكلفة
					اسم النشاط (المجمع)
4.14%	53,247	19,179	34,068	0	النشاط الصفي
69.42%	891,916	11,829	5,875	874,213	النشاط التعليمي
26.44%	339,703	19,048	8,629	312,025	النشاط الإداري
100 %	1,284,866	50,056	48,572	1,186,238	المجموع
	100%	3.90%	3.78%	92.32%	النسبة المئوية

خامسا: تخصيص تكاليف الأنشطة التعليمية والإدارية على أنشطة المدرسة النموذجية

تعتبر المرحلة الخامسة من تطبيق نظام التكلفة المبني على الأنشطة ذات أهمية في تطبيق النظام. حيث سيتم تخصيص (توزيع) تكاليف الأنشطة المساندة (التعليمية والإدارية) وعددها (21 نشاطاً) والبالغ كلفتها (1,231,619) دينار على أنشطة المدرسة ككل (33 نشاطاً) وذلك لمعرفة مدى استفادة كل نشاط من الأنشطة الأخرى وبما فيها ذات النشاط نفسه، وسيتم ذلك من خلال مرحلتين:

المرحلة الأولى:

تتحقق من خلال تحديد موجّهات تكلفة (مسببات تكلفة) مناسبة يعتمد عليها في تخصيص تكاليف الأنشطة. وتعتبر هذه الخطوة التي تسبق المرحلة الثانية والتي سيتم فيها تخصيص تكاليف الأنشطة المساندة على المخرجات في النشاط الصفي. وبعد الدراسة تم تحديد موجّهات الكلفة التي سيعتمد عليها في توزيع (تخصيص) تكاليف تلك الأنشطة.

ويبين الجدول رقم (9) موجّهات التكلفة للأنشطة المراد تخصيص تكاليفها (النشاط التعليمي والنشاط الإداري).

جدول (9) موجّهات التكلفة للأنشطة المراد تخصيصها

عدد وحدات الموجه	محرك (موجه) التكلفة	النشاط
88	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية الاجتماعية
33	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس علوم الأحياء
99	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية الإسلامية
191	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس اللغة الانجليزية
52	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية المهنية
34	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية الفنية
201	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس اللغة العربية

عدد وحدات الموجه	محرك(موجه) التكلفة	النشاط
11	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس الموسيقى
61	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية الرياضية
168	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس الرياضيات
35	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس علوم الأرض والبيئة
70	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس علوم الحاسوب
52	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس الفيزياء
33	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس الكيمياء
151	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس معلم صف
48	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط الإرشاد المدرسية
1099	عدد الطلبة والعاملين	نشاط الإدارة
1099	عدد الطلبة والعاملين	نشاط الديوان والسكرتارية واللوازم
1003	عدد الطلبة	نشاط المحاسبة
1003	عدد الطلبة	نشاط المكتبة
2500	المساحة	نشاط النظافة

1- تخصيص تكاليف النشاط الإداري على الأنشطة المستفيدة بما فيه النشاط نفسه، وبيين الجدول رقم (10) تخصيص تكاليف النشاط الإداري على الأنشطة المستفيدة بما فيه النشاط نفسه.

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مونة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

اسم النشاط	محرك التكلفة	نشاط الإدارة	محرك التكلفة	نشاط الديوان والسكرتارية والنزاه	محرك التكلفة	نشاط المحاسبة	محرك التكلفة	نشاط المكتبة	محرك التكلفة	نشاط النظافة	المجموع
نشاط التربية الرياضية	3	154	3	438	0	0	0	0	10	296	887
نشاط الرياضيات	9	463	9	1313	0	0	0	0	10	296	2071
نشاط علوم الارض	2	103	2	292	0	0	0	0	10	296	690
نشاط علوم الحاسوب	4	206	4	584	0	0	0	0	149	4404	5193
نشاط تدريس الفيزياء	3	154	3	438	0	0	0	0	10	296	887
نشاط تدريس الكيمياء	2	103	2	292	0	0	0	0	10	296	690
نشاط تدريس معلم صف	8	411	8	1167	0	0	0	0	10	296	1874
نشاط الإرشاد	2	103	2	292	0	0	0	0	60	1773	2168
نشاط الإدارة	3	154	3	438	0	0	0	0	150	4433	5025
نشاط الديوان والسكرتارية	11	566	11	1605	0	0	0	0	139	4108	6279
نشاط المحاسبة	1	51	1	146	0	0	0	0	9	266	463
نشاط المكتبة	1	51	1	146	0	0	0	0	150	4433	4631
نشاط النظافة	7	360	7	1021	0	0	0	0	50	1478	2859
المجموع	1099	56521	1099	160322	1003	20901	1003	28067	2500	73891	339702

2- تخصيص تكاليف النشاط التعليمي، والبالغ مجموعه (891915) دينار، حيث إن هذا النشاط لا يقدم الخدمة سوى للطلبة في النشاط الصفي فسيتم تخصيصه على النشاط الصفي وحسب محركات التكلفة (حصص التخصص الأسبوعي للنشاط التعليمي)، حيث لا يقدم أي استفادة للنشاط الإداري أو النشاط نفسه، ولذلك سيكون تخصيصه على النشاط الصفي مباشرة فقط. وكما يوضحه جدول رقم (11).

جدول رقم (11)
 تخصيص (توزيع) النشاط التعليمي على الأنشطة المستفيدة (النشاط الصفّي فقط) حسب محرك عدد الحصص أسبوعياً كونه النشاط المستفيد الوحيد

اسم النشاط	البيان	اجمالي	نشاط الصف الأول	نشاط الصف الثاني	نشاط الصف الثالث	نشاط الصف الرابع	نشاط الصف الخامس	نشاط الصف السادس	نشاط الصف السابع	نشاط الصف الثامن	نشاط الصف التاسع	نشاط الصف العاشر	نشاط الصف الإلزامي ثانوي	نشاط ثانوي
نشاط التربية الإجماعية	كثافة النشاط	67641	0	0	0	4612	4612	6918	11530	9224	9224	9224	4612	7686
محرك الكثافة	عدد الحصص أسبوعياً	88	0	0	0	6	6	9	15	12	12	12	6	10
نشاط علوم الأحياء	كثافة النشاط	30797	0	0	0	0	0	0	7466	11199	1866	3733	2800	3733
محرك الكثافة	عدد الحصص أسبوعياً	33							8	12	2	4	3	4
نشاط التربية الإسلامية	كثافة النشاط	68877	0	0	0	6262	6262	6262	10436	8349	7653	8349	6262	9044
محرك الكثافة	عدد الحصص أسبوعياً	99				9	9	9	15	12	11	12	9	13
نشاط اللغة الإنجليزية	كثافة النشاط	132402	5546	8318	8318	8318	10398	10398	17330	13864	13864	13864	8318	13864
محرك الكثافة	عدد الحصص أسبوعياً	191	8	12	12	12	15	15	25	20	20	20	12	20
نشاط التربية الالهية	كثافة النشاط	33667	0	0	0	3885	3885	3885	6474	5180	5180	5180	0	0
محرك الكثافة	عدد الحصص أسبوعياً	52	0	0	0	6	6	6	10	8	8	8	0	0
نشاط تدريس التربية الفنية	كثافة النشاط	32036	1884	2827	2827	2827	2827	2827	4711	3769	3769	3769	0	0
محرك الكثافة	عدد الحصص أسبوعياً	34	2	3	3	3	3	3	5	4	4	4	0	0
نشاط تدريس اللغة العربية	كثافة النشاط	154242	0	0	0	16115	16115	16115	23021	18417	18417	18417	9208	18417
محرك الكثافة	عدد الحصص أسبوعياً	201	0	0	0	21	21	21	30	24	24	24	12	24
نشاط تدريس الموسيقى	كثافة النشاط	15463	2811	4217	4217	4217	0	0	0	0	0	0	0	0
محرك الكثافة	عدد الحصص أسبوعياً	11	2	3	3	3								
نشاط التربية الرياضية	كثافة النشاط	30201	0	0	0	2971	2971	2971	6931	1980	3961	1980	2971	3466

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مونة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...

معن عمر الكفاوين

7	6	4	4	8	4	14	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	61	عدد الحصص أسبوعيا	محرك التكلفة
14972	9765	13020	13020	13020	13020	16274	9765	9765	9765	9765	9765	9765	9765	9765	9765	9765	109364	تكلفة النشاط	نشاط تدريبي رياضي
23	15	20	20	20	20	25	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	168	عدد الحصص أسبوعيا	محرك التكلفة
0	4502	1501	2001	2001	2001	0	3001	0	4502	0	0	0	0	0	0	0	17506	تكلفة النشاط	نشاط تدريبي علوم الأرض
0	9	3	4	4	4	0	6	0	9	0	0	0	0	0	0	0	35	عدد الحصص أسبوعيا	محرك التكلفة
5966	5370	4773	4773	4773	4773	5966	1790	1790	1790	1790	1790	1790	1790	1790	1790	1193	41763	تكلفة النشاط	نشاط علوم الحاسوب
10	9	8	8	8	8	10	3	3	3	3	3	3	3	3	3	2	70	عدد الحصص أسبوعيا	محرك التكلفة
6641	6641	4427	4427	4427	0	0	1660	4981	0	0	0	0	0	0	0	0	28777	تكلفة النشاط	نشاط تدريبي الفيزياء
12	12	8	8	8	0	0	3	9	0	0	0	0	0	0	0	0	52	عدد الحصص أسبوعيا	محرك التكلفة
6438	7243	3219	3219	3219	0	6438	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	26556	تكلفة النشاط	نشاط تدريبي الكيمياء
8	9	4	4	4	0	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	33	عدد الحصص أسبوعيا	محرك التكلفة
0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	18194	36388	17715	72297	72297	72297	72297	72297	تكلفة النشاط	نشاط تدريبي علم صف
										38	76	37	151	151	151	151	151	عدد الحصص أسبوعيا	محرك التكلفة
2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	2527	30326	تكلفة النشاط	نشاط الإرشاد المدرسية
4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48	عدد الحصص أسبوعيا	محرك التكلفة
135	106	135	137	132	132	169	100	97	97	63	101	55	1527	1527	1527	1527	1527	مجموع عدد الحصص / نشاط صف	
92755	70217	93982	93900	94302	94302	119105	68117	66131	67789	37873	56067	31677	891915	891915	891915	891915	891915	مجموع استاذة الصف من كل نشاط	

وبعد تخصيص تكاليف الأنشطة الإدارية والتعليمية على أنشطة المدرسة، فإنه بالإمكان بيان تكلفة أنشطة المدرسة النموذجية المختلفة والمخصصة عليها حسب المراحل السابقة، ويجب أن يكون مجموع التكاليف الكلي يبلغ (1,284,866) دينار حتى يتبين صحة تطبيق النظام. ويوضح الجدول رقم (12) تكاليف الأنشطة المباشرة والتكاليف غير المباشرة (المخصصة) والتكاليف الإجمالية لأنشطة المدرسة النموذجية بشكل عام للمرحلة الأولى من التخصيص، حيث بلغ مجموعها (1,284,866) دينار، وبالتالي يتأكد لنا أن عملية التخصيص (التوزيع) للأنشطة في المرحلة الأولى كان مطابقاً.

جدول (12) تكاليف الأنشطة المباشرة وغير المباشرة (المخصصة)

والتكاليف الإجمالية لأنشطة المدرسة النموذجية بشكل عام للمرحلة الأولى من التخصيص

المجمع	اسم النشاط	تكاليف النشاط المباشرة	تكاليف مخصصة من المرحلة الأولى (النشاط التعليمي)	تكاليف مخصصة من المرحلة الأولى (النشاط الإداري)	إجمالي التكاليف
النشاط الصفّي	نشاط الصف الأول	2845	31677	15892	50414
	نشاط الصف الثاني	3259	56067	18462	77788
	نشاط الصف الثالث	3983	37873	23237	65093
	نشاط الصف الرابع	3373	67789	20185	91347
	نشاط الصف الخامس	3797	66132	26584	96514
	نشاط الصف السادس	5104	68117	27865	101086
	نشاط الصف السابع	5648	119105	29933	154686
	نشاط الصف الثامن	4897	94302	27816	127015
	نشاط الصف التاسع	4818	93900	28160	126878
	نشاط الصف العاشر	5452	93982	26980	126414
	نشاط الصف الأول الثانوي	4217	70218	20629	95064
نشاط الصف الثاني ثانوي	5855	92755	29983	128592	
	نشاط التربية الاجتماعية	تم تخصيصه		1085	1085
	نشاط تدريس علوم الأحياء	تم تخصيصه		690	690
	نشاط التربية الإسلامية	تم تخصيصه		1479	1479
	نشاط اللغة الانجليزية	تم تخصيصه		2466	2466
	نشاط التربية المهنية	تم تخصيصه		887	887
	نشاط التربية الفنية	تم تخصيصه		690	690
	نشاط تدريس اللغة العربية	تم تخصيصه		2466	2466

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...

معن عمر الكفاوين

المجمع	اسم النشاط	تكاليف النشاط المباشرة	تكاليف مخصصة من المرحلة الأولى (النشاط التعليمي)	تكاليف مخصصة من المرحلة الأولى (النشاط الإداري)	إجمالي التكاليف
	نشاط تدريس الموسيقى	تم تخصيصه		493	493
	نشاط التربية الرياضية	تم تخصيصه		887	887
	نشاط تدريس الرياضيات	تم تخصيصه		2071	2071
	نشاط علوم الأرض والبيئة	تم تخصيصه		690	690
	نشاط علوم الحاسوب	تم تخصيصه		5193	5193
	نشاط تدريس الفيزياء	تم تخصيصه		887	887
	نشاط تدريس الكيمياء	تم تخصيصه		690	690
	نشاط تدريس معلم صف	تم تخصيصه		1874	1874
	نشاط الإرشاد المدرسية	تم تخصيصه		2168	2168
	نشاط الإدارة	تم تخصيصه		5025	5025
	نشاط النيوان والسكرتارية واللوازم	تم تخصيصه		6279	6279
	نشاط المحاسبة	تم تخصيصه		463	463
	نشاط المكتبة	تم تخصيصه		4631	4631
	نشاط النظافة	تم تخصيصه		2859	2859

المرحلة الثانية :

ويتم تطبيق المرحلة الثانية من تخصيص تكاليف الأنشطة المراد تخصيصها على الأنشطة الصفية للمدرسة النموذجية والبالغة (43,976) دينار، فإننا بحاجة لموجهات (محركات) تكلفة جديدة لتخصيصها على النشاط الصفي لربطه في هدف التكلفة وهو الطالب في كل صف دراسي. ويرى الباحث اعتماد موجهات الكلفة في الجدول (13) في تخصيص تكاليف الأنشطة التعليمية والإدارية للمرحلة الثانية على النشاط الصفي الرئيسي

جدول رقم (13) موجهات الكلفة للمرحلة الثانية

عدد وحدات الموجه	محرك (موجه) التكلفة	النشاط
88	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية الاجتماعية
33	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس علوم الأحياء
99	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية الإسلامية
191	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس اللغة الانجليزية
52	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية المهنية
34	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية الفنية
201	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس اللغة العربية
11	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس الموسيقى
61	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس التربية الرياضية
168	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس الرياضيات
35	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس علوم الأرض والبيئة
70	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس علوم الحاسوب
52	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس الفيزياء

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...

معن عمر الكفاوين

عدد وحدات الموجه	محرك (موجه) التكلفة	النشاط
33	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس الكيمياء
151	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط تدريس معلم صف
48	عدد الحصص الأسبوعية للتخصص	نشاط الإرشاد المدرسية
1003	عدد الطلبة في كل صف	نشاط الإدارة
1003	عدد الطلبة في كل صف	نشاط الديوان والسكرتارية واللوازم
1003	عدد الطلبة في كل صف	نشاط المحاسبة
1003	عدد الطلبة في كل صف	نشاط المكتبة
1653	مساحة الصفوف الدراسية فقط	نشاط النظافة

1- تخصيص النشاط الإداري للمرحلة الثانية وحسب موجهات التكلفة المحددة من قبل الباحث:
ويبين الجدول رقم (14) تخصيص النشاط الإداري على النشاط الصفي في المرحلة الثانية
للتخصيص

جدول رقم (14) تخصيص (توزيع) النشاط الإداري للمرحلة الثانية على النشاط الصفي

اسم النشاط	البيان	إجمالي	نشاط الصف الأول	نشاط الصف الثاني	نشاط الصف الثالث	نشاط الصف الرابع	نشاط الصف الخامس	نشاط الصف السادس	نشاط الصف السابع	نشاط الصف الثامن	نشاط الصف التاسع	نشاط الصف العاشر	نشاط الصف الحادي عشر	نشاط الصف الثاني عشر	نشاط الصف الثالث عشر	نشاط الصف الرابع عشر	نشاط الصف الخامس عشر	نشاط الصف السادس عشر	نشاط الصف السابع عشر	نشاط الصف الثامن عشر	نشاط الصف التاسع عشر	نشاط الصف العشرون	مجموع أنشطة كل صف من النشاط الإداري
نشاط الإدارة	نقطة النشاط	5025	271	316	401	351	481	471	501	476	486	441	336	496	5025								
مركز التفتة	عدد الطلبة	1003	54	63	80	70	96	94	100	95	97	88	67	99	1003								
نشاط اليونان العسكرية والارزم	نقطة النشاط	6279	338	394	501	438	601	588	626	595	607	551	419	620	6279								
مركز التفتة	عدد الطلبة	1003	54	63	80	70	96	94	100	95	97	88	67	99	1003								
نشاط المحاسبة	نقطة النشاط	463	25	29	37	32	44	43	46	44	45	41	31	46	463								
مركز التفتة	عدد الطلبة	1003	54	63	80	70	96	94	100	95	97	88	67	99	1003								
نشاط اللغة	نقطة النشاط	4631	249	291	369	323	443	434	462	439	448	406	309	457	4631								
مركز التفتة	عدد الطلبة	1003	54	63	80	70	96	94	100	95	97	88	67	99	1003								
نشاط الطبقة	نقطة النشاط	2859	152	173	208	173	173	277	311	259	251	311	242	329	2859								
مركز التفتة	مساحة الصف	1653	88	100	120	100	100	160	180	150	145	180	140	190	1653								
مجموع أنشطة كل صف من النشاط الإداري		19257	1035	1203	1515	1317	1742	1814	1946	1813	1837	1750	1338	1947	19257								

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...

معن عمر الكفاوين

1- تخصيص النشاط التعليمي في المرحلة الثانية على النشاط الصفي (الرئيسي). ويبين الجدول

رقم (15) تخصيص النشاط التعليمي على النشاط الصفي وحسب محركات التكلفة المذكورة

سابقاً

الجدول رقم (15) 2- تخصيص (توزيع) النشاط التعليمي للمرحلة الثانية على النشاط الصفي حسب محرك عد الحصص الأسبوعية														اسم النشاط
ششاط ثقوي	ششاط الصف العشر	ششاط الصف التاسع	ششاط الصف الثامن	ششاط الصف السابع	ششاط الصف السادس	ششاط الصف الخامس	ششاط الصف الرابع	ششاط الصف الثالث	ششاط الصف الثاني	ششاط الصف الاول	ششاط الصف الجملي	ششاط الصف الاجمالي	ششاط الصف الاجمالي	ششاط الصف الاجمالي
123	74	148	148	185	111	74	74	0	0	0	1085	1085	1085	ششاط التربية الاجتماعية
10	6	12	12	15	9	6	6	0	0	0	88	88	88	محرك التكلفة
84	63	84	42	167	0	0	0	0	0	0	690	690	690	ششاط علوم الاجزاء
4	3	4	2	8							33	33	33	محرك التكلفة
194	134	179	164	224	134	134	134	0	0	0	1479	1479	1479	ششاط التربية الاسلامية
13	9	12	11	15	9	9	9				99	99	99	محرك التكلفة
258	155	258	258	323	194	194	155	155	155	103	2466	2466	2466	ششاط اللغة الاجنبية
20	12	20	20	25	15	15	12	12	12	8	191	191	191	محرك التكلفة
0	0	136	136	171	102	102	102	0	0	0	887	887	887	ششاط التربية المهنية
0	0	8	8	10	6	6	6	0	0	0	52	52	52	محرك التكلفة
0	0	81	81	101	61	61	61	61	61	41	690	690	690	ششاط التربية الفنية
0	0	4	4	5	3	3	3	3	3	2	34	34	34	محرك التكلفة
294	147	294	294	368	258	258	258	0	0	0	2466	2466	2466	ششاط اللغة العربية
24	12	24	24	30	21	21	21	0	0	0	201	201	201	محرك التكلفة
0	0	0	0	0	0	0	134	134	134	90	493	493	493	ششاط تزيين الموسيقى
											11	11	11	محرك التكلفة
102	87	58	116	204	87	87	87	0	0	0	887	887	887	ششاط التربية الرياضية
7	6	4	8	14	6	6	6	0	0	0	61	61	61	محرك التكلفة
284	185	247	247	308	185	185	185	0	0	0	2071	2071	2071	ششاط الرياضيات
23	15	20	20	25	15	15	15	0	0	0	168	168	168	محرك التكلفة
0	177	59	79	0	118	0	177	0	0	0	690	690	690	ششاط علوم الارض

0	9	3	4	4	0	6	0	9	0	0	0	0	0	35	عدد الحصص	مركز الكفاءة
742	668	593	593	742	223	223	223	223	223	223	148	5193	148	5193	تكلفة النشاط	نشاط علوم الحاسوب
10	9	8	8	10	3	3	3	3	3	3	2	70	2	70	عدد الحصص	مركز الكفاءة
205	205	136	136	0	51	154	0	0	0	0	0	887	0	887	تكلفة النشاط	نشاط تدريس الفيزياء
12	12	8	8	0	3	9	0	0	0	0	0	52	0	52	عدد الحصص	مركز الكفاءة
167	188	84	84	167	0	0	0	0	0	0	0	690	0	690	تكلفة النشاط	نشاط تدريس الكيمياء
8	9	4	4	8	0	0	0	0	0	0	0	33	0	33	عدد الحصص	مركز الكفاءة
0	0	0	0	0	0	0	0	0	472	943	459	1874	459	1874	تكلفة النشاط	نشاط تدريس معرصف
									38	76	37	151	37	151	عدد الحصص	مركز الكفاءة
181	181	181	181	181	181	181	181	181	181	181	181	2168	181	2168	تكلفة النشاط	نشاط الإرشاد المدرسية
4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48	4	48	عدد الحصص	مركز الكفاءة
135	106	135	137	169	100	97	97	97	63	101	55	1327	55	1327	مجموع عدد الحصص / نشاط صف	
2634	2264	2539	2560	3141	1705	1652	1771	1225	1697	1022	24716	1022	24716	مجموع استقالة الصف من كل نشاط		
ثاني ث	أول ث	العشر	التسع	الثامن	السابع	السادس	الخامس	الرابع	الثالث	الثاني	الأول				اسم الصف	

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ... معن عمر الكفاوين

ويبين الجدول (16) خلاصة تخصيص تكاليف الأنشطة التعليمية والإدارية على النشاط الصفي في المرحلة الثانية من التخصيص وحسي محركات التكلفة التي اعتمدها الباحث في دراسته، وللتأكد من مطابقة ما تم من تخصيصه في المرحلة الثانية وعلى سلامة التخصيص بحيث يطابق الرقم المخصص للتوزيع في المرحلة الثانية والبالغ (43976) دينار وحسب ما هو مبين في الجدول رقم (16).

جدول رقم (16) مطابقة ما تم من تخصيصه في المرحلة الثانية وعلى سلامة التخصيص

اسم النشاط	تكاليف مخصصة من المرحلة الثانية (النشاط التعليمي)	تكاليف مخصصة من المرحلة الثانية (النشاط الإداري)	إجمالي التكاليف
نشاط الصف الأول	1022	1035	2057
نشاط الصف الثاني	1698	1203	2901
نشاط الصف الثالث	1225	1515	2740
نشاط الصف الرابع	1771	1317	3088
نشاط الصف الخامس	1652	1742	3394
نشاط الصف السادس	1705	1814	3519
نشاط الصف السابع	3141	1946	5087
نشاط الصف الثامن	2506	1813	4319
نشاط الصف التاسع	2560	1838	4398
نشاط الصف العاشر	2539	1750	4289
نشاط الصف الأول الثانوي	2264	1338	3602
نشاط الصف الثاني ثانوي	2635	1947	4582
المجموع	24718	19258	43976

وعلى ذلك وفي نهاية تخصيص تكاليف الأنشطة في المرحلة الأولى والمرحلة الثانية وحسب التسلسل أعلاه وبالترتيب العلمي والعملية المذكور من قبل الباحث، يمكننا أن نستخلص التكاليف الإجمالية المباشرة وغير المباشرة (المخصصة من الأنشطة التعليمية والإدارية) للنشاط الصفي الرئيسي والذي يمكننا معرفة تكلفته الإجمالية، ليتسنى لنا في المرحلة التالية تحديد تكلفة هدف التكلفة في هذه الدراسة وهو تكلفة الطالب المدرسي حسب الصف الدراسي في المدرسة النموذجية.

وبين الجدول رقم (17) خلاصة تكاليف النشاط الصفي من التكاليف المباشرة له والتكاليف غير المباشرة والتي تم تخصيصها من المرحلة الأولى والمرحلة الثانية .

جدول رقم (17) خلاصة تكاليف النشاط الصفي

اسم النشاط	تكاليف النشاط المرحلة الأولى	تكاليف مخصصة من المرحلة الثانية (النشاط التعليمي)	تكاليف مخصصة من المرحلة الثانية (النشاط الإداري)	إجمالي التكاليف
نشاط الصف الأول	50414	1022	1035	52471
نشاط الصف الثاني	77788	1698	1203	80689
نشاط الصف الثالث	65093	1225	1515	67833
نشاط الصف الرابع	91347	1771	1317	94435
نشاط الصف الخامس	96514	1652	1742	99908
نشاط الصف السادس	101086	1705	1814	104605
نشاط الصف السابع	154686	3141	1946	159773
نشاط الصف الثامن	127015	2506	1813	131334
نشاط الصف التاسع	126878	2560	1838	131276
نشاط الصف العاشر	126414	2539	1750	130703
نشاط الصف الأول الثانوي	95064	2264	1338	98666
نشاط الصف الثاني ثانوي	128592	2635	1947	133174
المجموع	1240890	24718	19258	1284866

سادسا: تخصيص التكاليف على هدف التكلفة

في هذه المرحلة سيتم تخصيص تكاليف الأنشطة الصفية وبالاعتماد على الجدول رقم (17) في تحديد تكلفة الطالب في كل صف دراسي (هدف التكلفة)، وذلك بقسمة مجموع تكلفة كل نشاط صفي على عدد الطلبة في ذلك الصف، وبين الجدول رقم (18) تكلفة الطالب في كل صف دراسي.

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

جدول (18) تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية في كل صف دراسي فيها

اسم النشاط (الصف الدراسي)	إجمالي تكاليف الصف الدراسي بالدينار	عدد الطلبة	تكلفة الطالب في كل صف بالدينار
الصف الأول	52471	54	972
الصف الثاني	80689	63	1281
الصف الثالث	67833	80	848
الصف الرابع	94435	70	1349
الصف الخامس	99908	96	1041
الصف السادس	104605	94	1113
الصف السابع	159773	100	1598
الصف الثامن	131334	95	1382
الصف التاسع	131276	97	1353
الصف العاشر	130703	88	1485
الصف الأول الثانوي	98665	67	1473
الصف الثاني ثانوي	133174	99	1345
المجموع	1284866	1003	

وفي حال ترتيب التكلفة تصاعديا فينتبين لنا معرفة النشاط الصفي الأعلى تكلفة وهو نشاط الصف السابع في المدرسة النموذجية، بينما يتبين لنا تكلفة نشاط الصف الثالث أدنى تكلفة فيها وحسب الجدول (19).

جدول رقم (19) ترتيب التكلفة للصفوف الدراسية تصاعديا

اسم النشاط (الصف الدراسي)	إجمالي تكاليف الصف الدراسي بالدينار	عدد الطلبة	تكلفة الطالب في كل صف بالدينار
الصف الثالث	67833	80	848
الصف الاول	52471	54	972
الصف الخامس	99908	96	1041
الصف السادس	104605	94	1113
الصف الثاني	80689	63	1281
الصف الثاني ثانوي	133174	99	1345
الصف الرابع	94435	70	1349
الصف التاسع	131276	97	1353
الصف الثامن	131334	95	1382

اسم النشاط (الصف الدراسي)	إجمالي تكاليف الصف الدراسي بالدينار	عدد الطلبة	تكلفة الطالب في كل صف بالدينار
الصف الأول الثانوي	98666	67	1473
الصف العاشر	130703	88	1485
الصف السابع	159773	100	1598
المجموع	1284867	1003	

اختبار فرضية البحث:

يتطلب مقارنة نتائج احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية حسب النظام التقليدي المطبق مع تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية حسب نظام (ABC). ليتم اختبار صحة فرضية البحث او نفيها والتي مفادها ("يؤدي تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة إلى دقة أعلى في احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة) ولتتم هذه المقارنة لا بد من بيان كيفية احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية حسب النظام التقليدي المطبق حاليا في احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية:

خطوات احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية حسب النظام التقليدي الحالي:

- 1- يتم تحديد جميع عناصر التكلفة المتعلقة بالمدرسة النموذجية من خلال المعلومات والبيانات المالية وغير المالية من سجلات الجامعة المختلفة من خلال مرافق الجامعة المختلفة ويتم جمعها من خلال وحدة الشؤون المالية.
- 2- يتم توزيع عناصر التكلفة فيما يخص الرواتب والأجور والمصروفات العامة ومصروفات الاستهلاك للموجودات والمباني من خلال وحدة الشؤون المالية شعبة التكاليف
- 3- يتم تبويب التكاليف بشكل منظم فيما يخص تكاليف المدرسة النموذجية وحسب نوعها وحسب عنصرها.
- 4- يتم احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة وذلك بقسمة جميع التكاليف المنكبة من جميع عناصر التكلفة المباشرة وغير المباشرة على عدد الطلبة فيها وبشكل عام، وينتج تكلفة الطالب الإجمالية في المدرسة النموذجية (هدف التكلفة) بغض النظر عن صف الطالب الذي يحويه. وحسب الآتي:

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

5- تكاليف الرواتب والأجور والمساهمات الاجتماعية	1,186,238 دينار.
6- تكاليف اللوازم والمصروفات العامة	48,572 دينار.
7- مصروف استهلاك الموجودات	50,056 دينار.
8- إجمالي التكاليف	1,284,866 دينار.
بالقسمة على عدد الطلبة الإجمالي	1003 طالب
يصبح تكلفة الطالب	1281 دينار .

ويبين الجدول رقم (20) مقارنة بين النظامين، التقليدي، ونظام التكاليف المبني على الأنشطة.

جدول رقم (20) مقارنة بين النظامين التقليدي وABC

في احتساب التكلفة للطالب المدرسي في المدرسة النموذجية

اسم النشاط(الصف)	تكلفة الطالب حسب نظام ABC	تكلفة الطالب حسب النظام التقليدي لجميع الصفوف
الصف الأول	972	1281
الصف الثاني	1281	
الصف الثالث	848	
الصف الرابع	1349	
الصف الخامس	1041	
الصف السادس	1113	
الصف السابع	1598	
الصف الثامن	1382	
الصف التاسع	1353	
الصف العاشر	1485	
الصف الأول الثانوي	1473	
الصف الثاني ثانوي	1345	

ونتيجة لما تم الوصول إليه الباحث من نتائج المقارنة، يتضح أن النظام التقليدي كان يُحمّل الطالب بالنفقات الإجمالية المباشرة وغير المباشرة ويقسمتها على إجمالي عدد الطلبة بغض النظر عن صف الطالب فيها أو مجموع الحصص الدراسية التي يتلقها الطالب مما ترتب على ذلك ان تكلفة الطالب في جميع الصفوف متساوية وليست متفاوتة، فتكلفة الصف الأول الابتدائي هي نفسها تكلفة الطالب في الصف الاول الثانوي او الثاني ثانوي وهي 1281 دينار، مما يجعلنا نرى أن

النظام التقليدي لم تتمثل فيه الموضوعية والدقة في توزيع التكاليف المباشرة وغير المباشرة. بينما نظام التكاليف المبني على الأنشطة قد بين وبشكل واضح تكلفة الطالب في كل صف دراسي وتوزيعه للنفقات المباشرة وغير المباشرة وحسب محركات التكلفة ومسبباتها وأعطى نتائج عن التكلفة حسب كل صف دراسي في المدرسة.

من هذا نستنتج أن نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC يعد أكثر دقة في توزيع التكاليف، وبالتالي الأكثر دقة في احتساب تكلفة الطالب وهذا يثبت صحة ما ذهب إليه فرضية البحث والتي مفادها (يؤدي تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة إلى دقة أعلى في احتساب تكلفة الطالب في المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة).

- مقارنة بين التكلفة الطالب حسب نظام (ABC) ورسوم الطالب في كل صف وبيان الفائض (العجز) في قيمة الرسوم المدفوعة من كل طالب في كل صف دراسي.

جدول (21) مقارنة بين تكلفة كل صف دراسي

والرسوم المدفوعة لكل صف دراسي والفائض (العجز) فيها

الفائض (العجز) في رسوم المجتمع المحلي بالدينار	الفائض (العجز) في رسوم أبناء العاملين بالدينار	الرسوم لأبناء المجتمع المحلي بالدينار	الرسوم لأبناء العاملين في الجامعة بالدينار	تكلفة الطالب في كل صف حسب نظام (ABC) بالدينار	الصف الدراسي
(272)	(697)	700	275	972	الصف الأول
(581)	(1006)	700	275	1281	الصف الثاني
(148)	(573)	700	275	848	الصف الثالث
(649)	(1074)	700	275	1349	الصف الرابع
(341)	(766)	700	275	1041	الصف الخامس
(413)	(838)	700	275	1113	الصف السادس
(848)	(1298)	750	300	1598	الصف السابع
(632)	(1082)	750	300	1382	الصف الثامن
(603)	(1053)	750	300	1353	الصف التاسع
(735)	(1185)	750	300	1485	الصف العاشر
(623)	(1123)	850	350	1473	الصف الأول الثانوي
(495)	(995)	850	350	1345	الصف الثاني ثانوي

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

نتائج الدراسة:

نستطيع ان نستنتج من الدراسة التي قمنا بها ومن خلال التحليلات لعناصر التكلفة المباشرة وغير المباشرة والأنشطة الرئيسية التي استفادت منها و باحتساب تكلفة الطالب المدرسي على نظام التكاليف المبني على الأنشطة وآلية احتسابها على النظام التقليدي المطبق فانه من الممكن استنتاج ما يلي:

1- تماثل تكلفة الطالب في جميع الصفوف المدرسية في النظام التقليدي دون تمييز بين الصفوف الدراسية في المدرسة النموذجية مما أدى إلى عدم الدقة والموضوعية في تخصيص التكاليف غير المباشرة وبالتالي عدم الدقة في احتساب التكلفة للطالب المدرسي فيها

2- يحتاج تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة يحتاج إلى دراية ومعرفة تامة بتصميم النظام وآلية عمله واختيار الموجهات والمسببات للتكلفة بشكل دقيق.

3- يحتاج تطبيق النظام الى جهود متنوعة بشرية وادارية لتطبيقه ليؤدي الى نتائج دقيقة وبالتالي تكلفة تطبيقه ستكون عالية في المدى القريب ولكن في المدى البعيد ستكون اقل.

وفي حال تطبيقه فان نظام التكاليف المبني على الانشطة يمكن ان يقدم او يساهم بما يلي:

أ. يساعد ادارة الجامعة التي تتبع لها المدرسة النموذجية وهي جامعة مؤتة في تخفيض التكاليف التشغيلية التي تتعلق بالمدرسة النموذجية محل التطبيق.

ب. تمكين إدارية الجامعة من معرفة الأنشطة التي ممكن تحقق منها وفورات أو تخفيض في تكلفتها وتقديم حلول لحل بعض مشاكلها المالية التي تواجهها.

ج. دفع إدارة الجامعة إلى تحسين أنظمتها المالية وخاصة الكفوية إلى أنظمة إدارية ومحاسبية جديدة تطور فيها معرفتها وطرق احتسابها للتكلفة.

التوصيات:

نتيجة لما توصل إليه الباحث من نتائج يمكن تقديم التوصيات التالية:

1. ضرورة اعتماد تطبيق نظام (ABC) في احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة، لما له من تأثير واضح في دقة احتساب تكلفة الطالب ومن ثم تسعير رسوم الطالب فيها بما يتناسب مع تكلفته ومع تحقيق أهداف المدرسة النموذجية والتي تتلاقى مع أهداف الجامعة ككل.

2. ضرورة قيام ادارة ورئاسة الجامعة بالأخذ بالدراسة والوقوف عليها، وايجاد الحلول المناسبة لارتفاع تكلفة الطالب في المدرسة عن مثيلاتها من المدارس والتي رسومها تقارب رسوم الجامعة مع العلم ان هذه المدارس ربحية وتحقق وفورات.
3. ضرورة قيام ادراه المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة، بالأخذ بالدراسة لمعرفة الانشطة التي ممكن تخفيض تكلفتها وايجاد الحلول المناسبة التي تمكنها من تحقيق وفورات وطرح افكار مناسبة لإدارة الجامعة التي تتبعها لتحقيق خفض النفقات فيها.
4. عقد الدورات التدريبية للعاملين في الأقسام المالية في الجامعة والمدرسة النموذجية لرفع كفاءتهم في تطبيق نظام (ABC) واعتماده كأساس في حساب تكلفة الطالب من قبل المختصين فيها.

احتساب تكلفة طالب المدرسة النموذجية في جامعة مؤتة بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) ...
معن عمر الكفاوين

Reference:

- Abu Tapanjeh, (2008). "Activity-Based Costing Approach to Handle the Uncertainty Costing of Higher Educational Institutions: Perspective from an Academic College". JKAU:
Econ.&AdmVol.22,NO.2,PP:297
- Al-arbeed, Essam, (2003), "Administrative Accounting", Amman, First Edition, Dar Al-Maaishah Publishing and Distribution, Jordan
- Al-kfawin, maen, (2015). "Applying the Activities Based Costing System (ABC) In Calculating University Student's Cost " An Empirical Study at M'utah University " Master Thesis unpublished University of Isra. Jordan.
- Al-khatib and Suisse, (2013). "An attempt to apply activity-based costing (ABC) system on the university's service sector The case of 2000-bed dormitory Ouargla". Algeria, Journal of the Performance of Algerian Institutions, No. 4
- A-lroumi, Abdul Aziz, (2012). " The Effect of Applying Activity Based Costing to Improve the Methods of Measuring and Allocating System of the Indirect Costs in Kuwaiti Co-operation Societies", Master Thesis published, Middle East University, Jordan
- Al-salim, Faisal, (2007). "Costs on the basis of activities and their application in small health institutions- a proposed model for popular medical clinics". Journal of Management and Economics. Issue 67, p.p25-46.
- Bakr, Abd al-Rahman, et. al, (2012). "The Possibility of Applying Activity Based Budgeting (ABB) in Jordanian Hospitals Sector". The International Journal of Accounting, Issue 3, p.p.3-18.
- Cooper, R., Kaplan, R, (1999). The Design of Cost Management Systems, Text and Cases, Second Ed., Prentice Hall.
- Ghalb, drwish, (2007). "The role of modern administrative accounting methods in the development of financial performance an applied study on the preparation of the budget of the Islamic University, according to ABC", Master Thesis published, Islamic University of Gaza.
- Horngren, Charles T. Datar, Srikant M, & Foster George, (2011). "Cost Accounting : A Managerial Emphasis", 14 Edition Prentice-Hall .
- Sheikh, Emad, (2008). "Cost Accounting", Amman, Ithraa Publishing and Distribution, Jordan.

James D. Tarr, MBA, (2006). "Activity Based Costing in the Information Age", www.ofm.wa.gov

Kaplan, Robert, Norton, David, (2006). "Translating Strategy into Action: The Balanced Scorecard, Boston, Massachusetts": Harvard Business School Press.

Krishnan, An balagan, (2006). "An Application of Activity Based Costing In Higher Learning Institution: A Local Case Study", Contemporary Management Research, P75-90, Vol.2, No.2.

Thomas K. Ross, (2004). Analyzing Health Care Operations Using ABC, Health Care Finance, Aspen Publishers, Vol.30, Issue 3, p.p.1-20.