



زانكۆى سه لاهدين - ههولير

Salahaddin university - Erbil

اثر استخدام نظام تكاليف على اساس الانشطة في تحسين وتعظيم الربحية
دراسة تطبيقية في المستشفى رۆژئاوا في اربيل

بحث مقدم الى مجلس قسم المحاسبة كجزء من متطلبات نيل درجة
البكالوريوس في علم المحاسبة

إعداد:

وهليد كهريم عمر

هاودهنگ فرهاد ابراهيم

بروا سهرتيپ شاكر

ئارام جميل ظاهير

به سهرپرشتى:

د.شهله عبدالواحد حمد

كانوونى يهكهم - ٢٠٢٣

١٤٤٤ - جماد أول

ريبهندان - ٢٧٢٢

اقرار المشرف :

اشهد بان اعداد هذا البحث الموسوم (دور الممارسات تمهيد الدخل على جودة التقارير المالية
(دراسة تحليلية لأراء عينية من أكاديميين لجامعة صلاح الدين أربيل - كلية الادارة والاقتصاد) قد
جرى تحت اشرافي في قسم المحاسبة - كلية الادارة والاقتصاد - جامعة صلاح الدين - اربيل
كجزء من متطلبات الحصول شهادة البكالوريوس في (علم المحاسبة).

التوقيع :

اسم المشرف :

اللقب العلمي :

التاريخ :

اقرار لجنة المناقشة

شهد نحن أعضاء لجنة التقييم والمناقشة أننا قد اطلعنا على هذا البحث الموسوم (دور ممارسات تمهيد الدخل على جودة التقارير (دراسة تحليلية لأراء عينية من أكاديميين في جامعة صلاح الدين - كلية إدارة وأقتصاد والمقدم من قبل الطلبة (المدرجة اسمائهم ادناه) .

وهلید كهريم عمر

هاودهنگ فرهاد ابراهيم

ئارام جميل ظاهير

بپروا سهرتيپ شاكر

واننا قد ناقشنا الطلبة في المحتوى العلمي للبحث وطريقة اعداده وانه مستوفي للمتطلبات الشكلية الواردة في توجيهات القسم وعليه نوصي بقبول هذا البحث بتقدير () و درجة () %

التوقيع :

الأسم :

اللقب العلمي :

التاريخ:

التوقيع :

الأسم :

اللقب العلمي :

التاريخ:

الإهداء

ألى من رسم لنا طريقنا في الحياة

أبي

الى من علمنا المشي في طريق الحياة

أمي

الى من ساندونا في أزمات الحياة وكان داعما

أخواني وأخواتنا

ألى من رافقنا في درب الحياة خطوة بخطوة

أصدقائنا وأحبائنا

الشكر والتقدير

أما بعد يقتضي واجب الوفاء والعرفان بالجميل في ختام هذه الرحلة العلمية بأن أتقدم بالشكر الجزيل وخالص الإنسان الى كل من الاستاذ ما أبداه من جهد كبير ، في متابعتي خلال مراحل اعداد هذه بحث وابداء ملاحظاته السديدة وتوجيهاته القيمة الإنتاج هذه بحث ، فكان له الفضل الكبير في إنجاز هذا الجهد وإكماله بصورته هذه .

كما يطيب لي أن أتقدم بقائق التقدير والاحترام إلى الأستاذ الدكتور دليير موسى رئيس قسم المحاسبة وإلى استاذة مشريفة البحث د. شهلا عبدالواحد حمد.

الشكر الى زملائي على ما قدموه لنا من دعم ومساندة .

وإن واجب الوفاء يلزمني بتقديم جهدي ودراستي ثناء لوالدتي الطاهرة التي طالما شجعتني في المضي قدما.

وتقديري وشكري الى العاملين في المكتبة المركزية ومكتبة كلية الإدارة والاقتصاد جامعة صلاح الدين - اربيل .

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
أ	الأهداء
ب	شكر وتقدير
ج	قائمة الأشكال وقائمة الجداول
د	قائمة المحتويات
1	المقدمة
2	منهجية البحث ا. أهمية الدراسة ب. مشكلة الدراسة ج. فرضيات الدراسة
	الفصل الأول/الإطار النظري على محاسبة التكاليف على الأنشطة
4	المبحث الأول/مفهوم تطور نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة
5-6	المبحث الثاني/مزايا نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة
7	المبحث الثالث/الانتقادات الموجهة إلى نظام محاسبة تكلفة على الأنشطة
	الفصل الثاني/دور محاسبة تكاليف على نظام الأنشطة تكاليف ABC
8	المبحث لأول/ أهمية محاسبة التكاليف على نظام الأنشطة التكاليف (ABC)
9	المبحث الثاني خطوات تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة
10	المبحث الثالث/ الفروقات بين نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة و النظام التقليدي للتكاليف
	الفصل الثالث/الجانب التطبيقي
11	المبحث الأول/ هيكل تنظيمي المستشفى
12-17	المبحث الثاني/ واقع دراسة داخل المستشفى
	الفصل الرابع/ استنتاجات و التوصيات
18	المبحث الأول/ استنتاجات

19	المبحث الثاني /التوصيات
20-21	قائمة المراجع

قائمة الاشكال

الصفحة	المحتوى	الجدول
3	المتغيرات	١-١
١١	هيكل تنظيمي المستشفى	١-٣

قائمة الجداول

الصفحة	المحتوى	الجدول
10	الفروقات بين نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة و النظام التقليدي للتكاليف الجدول	١-١
13	مقاييس تحديد الاهمية النسبية	١-٣
13	تحليل الانحدار البسيط	٢-٣
14-15	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية	٣-٣
16	تحليل الانحدار البسيط لمساهمة نظام التكاليف	٤-٣

قائمة الملاحق

الصفحة	المحتوى
	الملاحق

مقدمه

لم يعد الهدف الرئيسي للمحاسبة قاصراً على تسجيل العمليات المالية للمنشأة، وبالتالي تحديد مركزها المالي و نتائج عملياتها في نهاية فترة زمنية معينة، بل تعدى ذلك خصوصاً في العقود الاخيرة ليصبح اداة قياس لعمليات المنشأة و ربحيتها.

ولما كان الشغل الشاغل لإدارة المنشأة هو استمراريته و تعظيم ربحيتها مع الإخذ في السبحان قدرتها على المنافسة في السوق الذي تعمل فيه، لذا اصبح من الضروري لها ان تبحث عن بدائل اخرى لتعظيم ربحيتها و ضمان استمراريته غير البديل التقليدي المعروف و هو رفع الاسعار. ولعل من اهم هذه البدائل السعي لتخفيض تكلفة المنتج و ذلك عن طريق فرض الرقابة والسيطرة على تكاليف تقديم الخدمة او المنتج او كلاهما سواء بالبحث عن مدخلات بديلة بأسعار اقل او استخدام الموارد المتاحة و خفض التكاليف غير المباشر و دون التأثير على خودة المخرجات النهائية.

و يطلب من المنشأة بذل جهد اكبر نلفظ على عملائها وثبات او زيادة ايرادات خدماتها و بالتالي تعظيم ربحيتها دون المساس و بجودة المخرجات النهائية. في جهة اخرى ينتج عن ذلك زياده في المصاريف التشغيلية في المنشأة، الى ان هدف المنشأة الرئيس من زيادة النفقات التشغيلية هو الامل في زيادة ايرادات خدماتها وبالتالي زيادة ربحيتها.

وبما ان انظمة التكاليف التقليدية تعتمد في توزيع التكاليف الاجماليه على اسس قد تكون غير مدروسه او اعتباطيه مما يؤدي الى تحميل المنتج النهائي بتكاليف غير مبرورة او مرتبطة به سواء بشكل مباشر او غير مباشر.

وهنا يرى العديد من المؤلفين والباحثين في مجال المحاسبه الادارية انه يمكن لنظام محاسبه التكاليف المبني على الانشطة (ABC) ان يساعد المنشأة في تقييم و تقنين التكاليف من خلال دراسة و تحليل الانشطة التي تتطلب تكاليف اضافية لتحقيق قيمة مضافة و التخلص من تلك الانشطة التي لا تحقق قيمة مضافة و توجيه الاهتمام بتلك الانشطة التي تحقق هذه القيمه المضافة وبالتالي تعظيم الربحية.

منهجية البحث

أهمية الدراسة:

وبناء آ عليه فإن أهمية هذه الدراسة تنبع من كونها محاولة يسعى من خلالها الباحث الى استكشاف الفرص المتوفرة لتطبيق نظام محاسبية التكاليف المبني على الانشطة (ABC) في المستشفيات الخاصة العاملة بمحافظة، ستبني على تلك النتائج ستخدم جميع الفئات ذات العلاقة بتلك المستشفيات.

ومن أجل تحقيق الاهداف المرجوة من البحث، سيسعى الباحث الى تطوير نموذج لتطبيق نظام التكاليف المبني على الانشطة يلائم طبيعة عمل المستشفيات الخاصة العاملة.

مشكلة الدراسة:

أن ازدياد حدة المنافسة في سوق الخدمات الصحية يضع المستشفيات أمام تحديات كبيرة اذا ما ارادت تعظيم ربحيتها والحفاظ على استمراريتها ومستوى خدماتها عالية الجودة.

لذا ومن اجل تدعيم مركزها التنافسي ومن ثم تحقيق أهدافها في مجالي الربح والاستمرارية أصبح لزاما على ادارة المستشفى ان تبحث عن السبيل والوسائل المناسبة لتخفيض تكلفة الخدمات الصحية المقدمة لمرضاها مع الحفاظ على عنصر الجودة او النوعية. ولعل من افضل المداخل لتحقيق هذا الهدف هو ان تسعى ادارة المستشفى لتخفيض التكاليف غير المباشرة للخدمات الصحية.

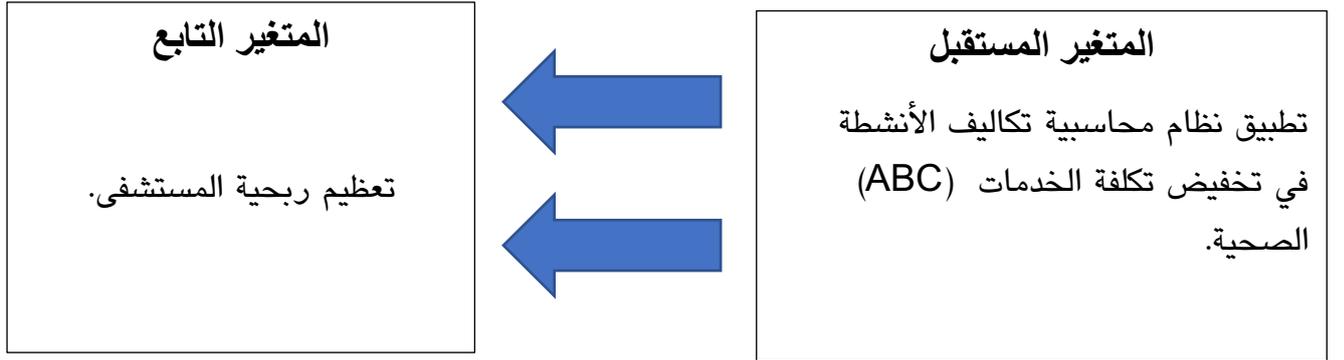
يعتبر استخدام نظام التكاليف المبنية على الانشطة بمثابة الوسيلة المناسبة لتلافي نواحي القصور تلك. إن بموجب هذا النظام يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة على اساس دقيقة ومبرمجة وبشكل يكفل للمستشفى تحقيق، مبدأ العدالة في تخصيص تلك التكاليف على الأنشطة المنتجة للخدمات الصحية بموجب مسببات او موجبات للتكاليف تراعي العلاقة السببية؛ والثانيه والاهم تخفيض تلك التكاليف عن طريق الغاء الانشطة التي ليس لها قيمة مضافة وذلك ضمن ما يعرف بمفهوم سلسلة القيمة.

فرضيات الدراسة:

لا يساهم نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) في تمكن المستشفيات الخاصة العاملة على تخفيض تكلفة الخدمات صحية و بشكل يؤدي الى تعظيم الربحية في حال تطبيقه.

متغيرات الدراسة:

الشكل (١-١)



الفصل الأول/الإطار النظري على محاسبة التكاليف على الأنشطة

المبحث الأول/ تطور نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة

المبحث الثاني/مزايا نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة

المبحث الثالث/الانتقادات الموجهة إلى نظام محاسبة تكلفة الأنشطة

المبحث الأول

تطور نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة

في جميع الأحوال تتكون كلفة المنتج من التكاليف المباشرة سواء العماله والتي يمكن تتبعها او تحميلها على كلفة المنتج بشكل واضح، ومن التكاليف غير المباشرة التي يصعب توزيعها على المخرجات النهائية نظرا لارتباطها بأكثر من سلعة واحدة.

ففي أنظمة التكاليف التقليدية يتم تحميل المنتج النهائي التكاليف غير المباشرة على افتراض أن المنتج النهائي هو الذي يسبب حدوث التكلفة والتي يتم توزيعها بناء على حد الانتاج ، مما يؤدي إلى إيجاد علاقة ترابطية طردية بينهما . أما في نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) فإنه وإنتاج السلعة لا بد لنا من ممارسة أنشطة مختلفة والتي بدورها تؤدي إلى إحداث التكاليف.

وقد عرف (نظام محاسبة التكاليف المبني على أساس الأنشطة (ABC) بأنه ذلك النظام الذي يصحح أنظمة محاسبة التكاليف الأخرى عن طريق التركيز على الأنشطة الفردية واعتبارها موقع الكلفة الأساسي.

وكذلك عرفها (عبد اللطيف ،2006،ص218) بأنه "ذلك النظام الذي يقوم أولاً بتخصيص الموارد على الأنشطة التي استفادت منها ، ثم تخصيص تكلفة هذه الأنشطة وفقا لمع استفادتها من هذه الأنشطة".

اما فقد عرف نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة على أنه ومما لا شك فيه ان الجانب المتعلق بالتكاليف سواء أكانت الإدارية منها ام الانتاجية ان تحظى بنصيب كبير من هذا الاهتمام، حيث انها تعتبر مقاييس ملائمة لاتخاذ القرار وقياس الاداء في المنشأة، حيث توفر بيانات التكاليف لادارة المنشأة الاسس السليمة لتحسين كفاءة الانتاج وتوزيع الموارد المتاحة على عملياتها ذات الربحية الاعلى مما يساعد الى الاستناد على ثوابت علمية لاتخاذ القرار والابتعاد بالتالي عن الاحكام الشخصية.(Horngren,2006, P144)

المبحث الثاني

مزايا نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة

يعمل نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة على توريد معلومات تتصف بالدقة عن كيفية استخدام الموارد المرتبطة بالأنشطة المختلفة ومن خلال دقة هذه المعلومات يمكن تلخيص أهم مزايا هذا النظام بمايلي (درغام، 2007، ص679-725):

1. فعالية الدور الرقابي لنظام (ABC) مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشره، طالما أنه يأخذ في الحسبان التوقيت المبكر للتحكم في الأنشطة وقبل الانتهاء من عملية الانتاج أو تقديم الخدمات النهائيه، الأمر الذي يزيد من إمكانية تلافي اي انحرافات.

2. التحسين المستمر وتجاوز جميع العيوب المرتبطة بنظام التكاليف التقليدي، حيث إن افضل الأساليب لتحسين الأداء هو تحليل الأنشطة والتركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمه للخدمه.

3. الأستخدام الفعال لمبدأ المقلبه وذلك من خلال عدم تخصيص تكاليف البحوث والتطوير التي تخص فترات ماليه تاليه على تكاليف الفتره الحاليه، وهو الأمر الذ في كثير من الأحيان لا يتم تجنبه في ظل نظام التكاليف التقليدي.

4. يساعد على تخفيض التكاليف من خلال تقليص الوقت والجهد المطلوبين بالنشاط، وإلغاء الأنشطة ذات التكلفة العاليه وغير الضروريه، واختيار الأنشطة ذات التكلفة المنخفضه. كما يقدم اسلوبا مختلفا لتخفيض التكاليف هو فهمها ومعرفة الأنشطة ومسببات التكلفة الخاصه بها.

5. يوفر نظام (ABC) مجموعه من مقاييس الأداء غير الماليه من خلال مؤشرات غير ماليه لقياس مسببات التكلفة، حيث تشمل هذه المقاييس الوقت والجوده. كما يساعد هذا النظام في إعداد الموازنات المبنيه على الأنشطة (ABB) باعتبارها أداة تخطيطيه ورقابيه تساعد في تقويم الأداء.

6. يؤثر نظام (ABC) بصورة فعاله على قرارات التسعير من لال حساب تكلفة التنوع بدرجة أكثر دقه، حيث برهن هذا النظام على أن هناك كثيرا من التكاليف لا ترتبط بحجم الإنتاج بل ترتبط بدرجة تعقيد وتنوع المنتجات، وغيرها من العوامل المسببه لوجود التكاليف.

7. يعمل نظام (ABC) على زيادة النظره الإيجابيه لأهميه دور المحاسبين في إدارة الإنتاج وفي مجالات إتخاذ القرارات الأخرى داخل الشركه، كما يعمل على تنمية روح العمل كفريق، حيث أنه لم يقتصر تشغيله وفهمه على المحاسبين فقط، وإنما يمتد الى الوظائف الأخرى كالإنتاج والتسويق.

8. إن تحليل الأنحرافات حسب نظام (ABC)، والذي يعتمد اساسا على منطق مؤداه ان المخرجات تستهلك الأنشطة، وأن الأنشطة هي التي تستهلك الموارد، التي تستهلك الموارد، أنما يعتمد في ذلك علاقة حقيقيه يتم التعرف عليها من خلال مسببات التكلفه، أما في ظل نظام التكاليف التقليدي فإن تحليل الأنحرافات يفشل في تقديم معلومات ملائمه حول أداء عناصر التكاليف.

9. من أهم نتائج استخدام وتطبيق نظام (ABC) في الشركات العالميه ما يعرف بالأدارة الاستراتيجيه للتكاليف التي تساعد في عملية التخطيط الاستراتيجي، وإدارة الموارد.

المبحث الثالث

الانتقادات الموجهة إلى نظام محاسبة تكلفة الأنشطة

على الرغم من مزايا نظام محاسبة تكاليف الأنشطة والمتمثلة في توفير معلومات تتصف بالدقة والتي تساعد الإدارة في اتخاذ قراراتها من تخطيط ورقابة على التكاليف إلا أن هناك بعض الانتقادات الموجهة إلى نظام التكلفة على أساس الأنشطة (أبو الهيجاء ، ٢٠٠١، ص١٩-٢٠) ومنها:

1. يركز نظام (ABC) على القرارات الاستراتيجية في الأمد الطويل الأجل، بينما تحتاج الشركات أيضا إلى اتخاذ القرارات الخاصة بالرقابة والتخطيط في الأمد القصير.

2. لا يساهم نظام (ABC) في توضيح العلاقة بين الأنشطة وبين رضا المستهلك، حيث أن الأخير يعد بمثابة الهدف الرئيس والعامل المشترك لجميع الشركات الهادفة للربح.

3. إن نظام (ABC) يفترض أن العلاقات بين الموارد الاقتصادية والأنشطة، وبين الأنشطة والمنتجات هي علاقة خطية طردية.

4. يستبعد نظام (ABC) بعض التكاليف المرتبطة بمنتجات معينه من التحليل، مثل: التسويق، والإعلان، وخدمة ما بعد البيع، والبحوث والتطوير، وهندسة الإنتاج، ولذلك يجب على هذا النظام تعديل التحليل لكي يتضمن مثل هذه التكاليف حتى يتمكن من التوصل الى التكلفة الكلية للمنتج ويتوقف ذلك اساسا على قاعدة التكلفة والمنفعة.

5. إن تطبيق نظام (ABC) قد يتعارض مع بعض المبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمبدأ الحيطة والحذر، ومبدأ القابلية للتحقق. وبالتالي يجب على أي منشأة تطبق نظام (ABC) أن تصمم نظامين الأول للاستخدام الداخلي، والثاني للاستخدام الخارجي (التقارير المالية)، وهذا مكلف جدا.

6. تكلفة تطبيق نظام (ABC) مرتفعه جدا، وكذلك صعوبة اختيار وتحديد مسببات التكلفة واعتماده كغيره على بيانات تاريخيه تعد داخليا.

7. يتم تعريف الأنشطة في الغالب على مفاهيم عامه، حيث يعد النشاط مستوى المنشأه يعكس مجموعه من الأنشطة الفرعيه، وهذا لا يوفر معلومات تكلفه مفصله حول تلك الأنشطة.

الفصل الثاني/دور محاسبة تكاليف علي نظام الأنشطة تكاليف ABC

المبحث لأول/ أهمية محاسبة التكاليف علي نظام الأنشطة
التكاليف(ABC)

المبحث الثاني/ خطوات تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني علي
الأنشطة

المبحث الثالث/الفروقات بين نظام محاسبة التكاليف المبني علي
الأنشطة و النظام التقليدي للتكاليف الجدول

المبحث لأول

أهمية محاسبة التكاليف علي نظام الأنشطة التكاليف (ABC)

إن الارتفاع المستمر في تكاليف الرعاية الصحية هي نتيجة طبيعية لما يواجهه مقدموا هذه الخدمة من الضغوطات التي يمارسها مستهلكي هذه الخدمات لرغبتهم بالحصول على هذه الرعاية بكفاءة وجودة عالية وبكلفة معقولة.

وحتى يحقق هذا القطاع الغاية من وجوده والمتمثلة بتقديم رعاية صحية ضمن كلفة منخفضة مع ضمان جودة الخدمة المقدمة آخذين بعين الاعتبار تحقيق هامش ربحي معقول فلا بد من وجود نظام رقابة جيد على العمليات التشغيلية والذي يمكن تحقيقه من خلال ضبط التكاليف وبيان ان نظام محاسبة التكاليف في القطاع الصحي يجب أن يحقق ثلاثة اهداف ممثلة بإدارة الكلفة بشكل فعال، وتمكين المنشأة من تعظيم مواردها من خلال الإدارة السليمة للخدمات المقدمة للمراجعين، وبيان فرص التطوير المستمر للعمليات التشغيلية. وان هذه الأهداف لا تتحقق باستخدام أنظمة التكاليف التقليدية، حيث وضح انه ولتحقيق هذه الأهداف فإنه لا بد من تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة بالمستشفيات نظرا لما يتمتع به من قدرة على تحليل وفهم الأنشطة ومسببات التكلفة.

المبحث الثاني

خطوات تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة

يرى العديد من الخبراء الذين كتبوا في مجال تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة ومنهم (144.Horngren, 2005, p144) و (Drury, 2005, p149) آلية عمل نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة تقوم على اساس خطوتين اساسيتين، حيث يتم في الخطوه الاولى تجميع كلفة الموارد المستخدمه الى مجمعات التكلفة او النشاط (Activity Cost Pools) ليتم بعدها تخصيص كلف هذه المواد بإستخدام موجهات الكلفة الى الأنشطة التي قامت بإستخدام هذه الموارد وذلك لتتمكن من تحديد كلفة النشاط، وفي الخطوة الثانية يتم تحميل تكاليف الأنشطة الى المنتج أو الخدمة النهائية وعلى اساس موجه تكلفة النشاط.

ويرى (upda, 2001) انه ولتطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة في المنشآت الصحية كالمستشفيات فإنه لا بد من القيام اولا بعملية تحليل انشطة المستشفى لما لهذا التحليل من فائدة واهمية، حيث تحليل هذه الأنشطة ستمكن المستشفى من تحديد اي الأنشطة ستعمل على اضافة قيمة لخدمة الرعاية الصحية كزيادة الرعاية المقدمة للمريض، وزيادة رضاه وأيها لا يعمل على اضافة قيمة للخدمة المقدمة للمريض مثل اجراء فحوصات غير ضرورية أو اطالة فترة الانتظار وبالتالي هدر الموارد المتاحة.

ان تصميم نظام التكاليف المبني على الأنشطة لا يختلف عما هو عليه في نظم التكاليف الأخرى من حيث كونه نظاما محاسبيا متكاملًا، حيث تكون نفس الاجراءات والخطوات التي يقوم عليها تصميم أي نظام محاسبي آخر، وتشتمل عملية تصميم نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة على الخطوات الأربعة التالية .

الفروقات بين نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة و النظام التقليدي للتكاليف الجدول(١-١)

وجه الاختلاف	النظام التقليدي	نظام تكلفة الأنشطة
مجمع التكلفة Cost pool	يتم تجميع التكاليف في مجتمعات تكلفة أو مراكز تكلفه وتكون التكاليف المجمعه في المركز الواحد غير متجانسه ولا تعود الى عامل واحد.	يتم تجميع التكاليف في مجتمعات تكلفه على اساس مسببات التكلفة بحيث يحتوي كل مجمع على تكاليف الأنشطة التي تشترك في نفس موجه أو مسبب التكلفة.
تخصيص التكلفة غير المباشرة Object Cost	يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة على أساس حجم الإنتاج أو على أساس العمل المباشر أو على أساس ساعات دوران الألات.	يتم تخصيص التكاليف على المخرجات من واقع مجتمعات تكلفة الأنشطة بإستخدام اساس يتناسب مع مسببات التكلفة.
موضع التكلفة Cost Allocation	يتم تركيز جميع التكاليف على عنصر واحد وهو وحده المنتج او الخدمة.	مرتفعه ولكن هناك ما يبرر هذه التكلفة خاصه بالنسبه للمنظمات الكبيره التي تتعد منتجاتها والتي تعتمد على الاتمه في انتجها.
دعم عملية اتخاذ القرارات Decision Support	قد تتسبب هذه الطريقة في تحميل التكاليف على المنتجات بالزيادة او النقصان بالتالي فإنه لا يكون هناك ثقة في المعلومات التي يتم الحصول عليها كمخرجات للنظام و بالتالي فان هذا النظام لا يدعم ترشيد اتخاذ القرارات.	تساعد بشكل أفضل في ترشيد القرارات الادارية بسبب وفرة وجوده ودقة وشفافية المعلومات التي يتم الحصول عليها كمخرجات للنظام.
تكلفة التطبيق Implentation cost	منخفضة وبالتالي هي مناسبة اكثر للمنظمات الصغيرة والتي تتصف بمزيج بسيط للمنتجات.	مرتفعه ولكن هناك ما يبرر هذه التكلفة خاصه بالنسبه للمنظمات الكبيره التي تتعد منتجاتها والتي تعتمد على الاتمه في انتجها.

(ابو الهيجاء، ٢٠٠١، ص ٢٤-٢٢)

الفصل الثالث/الجانب الطبيقي

المبحث الأول: هيكل تنظيمي المستشفى

المبحث الثاني: واقع دراسة داخل المستشفى

المبحث الثاني

واقع دراسة داخل المستشفى

يهدف هذا الفصل الى اظهار نتائج التحليل الإحصائي لنتائج الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث، علما بأن الباحث قد قام خلال أعداد الاستبانة بإستشارة اصحاب الخبرة والاختصاص ممن لهم باعا طويلا في مجال المحاسبه بشكل عام وفي مجال المحاسبه بالمستشفى بشكل . وذلك لغايات جمع اكبر قدر ممكن من المعلومات التي مكنت الباحث من فهم آلية العمل في قطاع المستشفى وذلك بهدف اضافة القيمة والمصادقية العلمية للدراسة.

وضحت توزيع استبانات على المستشفى من مفردات عينة الدراسة وبعدد اجمالى قدره (30) استبانته وكما هو موضح بالجدول.

لغايات لتوصل الى النتائج والتوصيات اعتمد الباحث في دراسته على مصدرين لجمع البيانات وهي:

أ- المصادر الاولية: حيث اعتمد الباحث على جمع البيانات الاولية من خلال اداة قياس - استبانته - والتي تم أعدادها وتصميمها وفقا لاسئلة وفرضيات الدراسة.

ب-المصادر الثانوية: حيث استعان الباحث بجمع هذه البيانات من الكتب والدوريات والمجلات العلمية المتوافرة بالمكتبات، اضافة الى الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة وكذلك من خلال المقابلات الشخصية مع المبحوثين، ولتناول كل ما هو جديد عن هذا الموضوع فقد تم استخدام الشبكة العالمية للمعلومات كذلك (Internet).

له استخدام الباحث اسلوب الوصف و التحليل الحصائي من اجل تحليل البيانات وذلك بإستخدام برنامج الرزم الاحصائية (SPSS) في عملية التحليل و اختبار الفرضيات.

بهدف هذا الفصل إلى عرض نتائج التحليل الإحصائي الذي تم التوصل اليها من خلال أداة

-استبانته- التي تم إعدادها، حيث تم توزيعها على المستشفى، في هذه الفقرة سيتم عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالمعلومات لأفراد عينه الدراسة.

لقد تم اعتماد مقياس ليكرت (likert scale) المكون من خمس درجات لتحديد درجة الأهمية النسبية لكل من بنود الإستبيان، وذلك كما هو موضح بالجدول رقم (2-2) أدناه مع اعتماد الوسط الفرضي بواقع ثلاث درجات ليكون الحد الفاصل في تفسير النتائج:

الجدول (1-3)

مقياس تحديد الأهمية النسبية

الدرجة	الأهمية
1	غير موافق بشده
2	غير موافق
3	محايد
4	موافق
5	موافق بشده

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي لأهمية، وذلك للرجوع اليه عند تحليل النتائج و كما هو مبين بالجدول (2-3) أدناه:

الجدول (2-3)

مقياس تحديد الأهمية النسبيه للوسط الحسابي

الوسط الحسابي	مستوى الأهمية
5 - 4.50	مستوى عال جدا
3.75 - اقل من 4.50	مستوى عال
3 - اقل من 3.75	مستوى متوسط
2 - اقل من 3.75	مستوى ضعيف جدا
1 - اقل من 2	مستوى ضعيف

للتعرف على اثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الانشطه (ABC) على تعظيم فقد تم تضمين اداة القياس لأسئلة تتعلق بأثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) على تعظيم الربحية، حيث تم تصنيف إجابات أفراد العينه الى خمسة بدائل تدرجت من موافق بشدة الى غير موافق بشدة.

للتعرف على مدى مساهمة نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) في تمكين

المستشفى على تخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبشكل يؤدي الى تعظيم الربحية،

إستعان الباحث بكل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ، وكما هو موضح بالجدول (3-3) أدناه.

جدول (3-3)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمدى مساهمة نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة في تخفيض تكلفة الخدمات الصحية من وجهة نظر عينة الدراسة

ت	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية النسبية
١	تسود سوق الخدمات الصحية في الأردن منافسة شديدة بين المستشفيات الخاصة في سعيها لاستقطاب العملاء	4.68	0.57	1	عال جدا
٢	تشكل الاعباء الاضافية (التكاليف غير المباشرة للخدمات الصحية)جانبا هاما من تكلفة الخدمة الصحية المقدمة للمريض.	4.20	0.75	6	عال
٣	من أهم العقبات لتحديد الدقيق والعاقل لتكلفة الخدمة الصحية.	4.25	0.65	4	عال
٤	يتم تقسيم الخدمة الصحية التي تقدم للمريض الى أنشطة فرعية لتسهيل تحديد تكلفة الخدمة الصحية المقدمة له.	4.07	0.84	7	عال
٥	تقسيم التكلفة الكلية للخدمة الصحية الى مباشرة وغير مباشرة تلك التكلفة.	4.28	0.76	2	عال

6	وجود اساس او موجهات متعددة (Cost Drivers) لتوزيع التكاليف غير المباشرة للخدمة الصحية يؤدي الى قياس ادق لتكلفة تلك الخدمة.	4.27	0.84	7	عال
7	الاسترشاد بمفهوم العلاقة السببية بين عناصر التكاليف غير المباشرة للخدمات الصحية والانشطة التي تسببت فيها يؤدي الى التخلص من الانشطة التي لا تضيف قيمة او منفعة للمريض.	4.23	0.84	5	عال
8	ان القدرة في تحديد التكاليف غير المستغلة لا تضيف قيمة لخدمات الرعاية الصحية المقدمة.	3.88	1.12	8	عال
9	ان نظام محاسبة تكاليف الانشطة و يمكن من تحديد اسعار الخدمات العلاجية المقدمة بشكل افضل.	4.28	0.78	2	عال
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	4.23	0.28		

يشير الجدول رقم (3-3) إلى إجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمساهمة نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة في تخفيض تكلفة الخدمات الصحية. فقد جاءت في المرتبة الأولى فقرة بمتوسط حسابي بلغ (4.68) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام والبالغ (4.23)، وانحراف معياري بلغ (0.57) وهذا يشير إلى إدراك عينة الدراسة للحالة التنافسية الشديدة، مما يزيد من اهتمامها باستخدام الأساليب التي تخفض تكلفة الخدمات الصحية لتعظيم الربحية، مما يعتبر بالتالي دليلاً لأهمية استخدام نظام التكاليف المبني على الأنشطة. فيما حصلت الفقرات " تقسيم التكلفة الكلية للخدمة الصحية إلى مباشرة وغير مباشرة يحسن من دقة قياس تلك التكلفة " و " ان نظام محاسبة تكاليف الأنشطة يمكن من تحديد اسعار الخدمات العلاجية المقدمة بشكل افضل " على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.28) وهي أعلى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.23) وانحراف معياري (0.76) و (0.78) على التوالي، وبناء على ذلك فإن الجهات المسؤولة عن تسعير الخدمات الصحية مقتنعة بفائدة استخدام نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة وذلك لتقسيم تكاليف هذه الخدمات إلى مباشرة وغير مباشرة ومن ثم استخدام موجهات تكلفة ملائمة لتوزيع التكاليف غير المباشرة مما يؤدي إلى قياس كلفة الخدمات الصحية بشكل أكثر دقة وبالتالي تحسين فاعلية وكفاءة تسعيرها حيث حصلت فقرة " وجود اسس او موجهات متعدد Cost Drivers لتوزيع التكاليف غير المباشرة للخدمة الصحية يؤدي الى قياس ادق لتكلفة تلك الخدمة " على المرتبة الثالثة من حيث الأهمية بمتوسط حسابي بلغ (4.27) وهو أعلى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.23) وانحراف معياري (0.71). وجاءت فقرة " من أهم العقبات للتحديد الدقيق والعدل لتكلفة الخدمة الصحية المقدمة للمريض هي تحديد نصيبه منالاعباء الاضافية للخدمة الصحية " على المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ (4.25) وهو أعلى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.23) وانحراف معياري (0.65). وجاءت في المرتبة الخامسة فقرة " الاسترشاد بمفهوم العلاقة السببية بين عناصر التكاليف غير المباشرة للخدمات الصحية والانشطة التي تسببت فيها يؤدي الى التخلص من الانشطة التي لا تضيف قيمة أو منفعة للمريض " بمتوسط حسابي بلغ (4.23) وهو مساو للمتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.23) وانحراف معياري (0.83). أما بقية الفقرات المتعلقة بمساهمة نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة من تخفيض تكلفة الخدمات الصحية فقد تراوحت متوسطاتها الحسابية بين (4.20 - 3.88) وجميعها أدنى من الوسط الحسابي العام. وبشكل عام يتضح من الجدول أعلاه إلى الاتساق في اجابات افراد العينة والذي يعكسه الانخفاض النسبي في الانحراف المعياري لإجابات العينة كوحدة واحدة، كذلك يتضح اقتناع افراد العينة وبمستوى عال لأهمية استخدام نظام محاسبة تكاليف الأنشطة لتخفيض تكلفة الخدمات الصحية من أجل تعظيم الربحية حيث مبلغ المتوسط الحسابي لجميع أفراد العينة (4.23).

تتركز مهمة هذه الفقرة حول إختبار مدى قبول أو فرض فرضيات الدراسة من خلال إستخدام إختبار الإنحدار البسيط وإختبار تحليل التبيان الأحادي one way anova. وذلك كما يلي:

لا يساهم نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) في تمكين المستشفى العاملة على تخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبشكل يؤدي الى تعظيم الربحية في حال تطبيقه. لإختبار هذه الفرضية تم إستخدام تحليل الإنحدار البسيط Simple Regression ، وكما هو موضح في الجدول

(4-3) أدناه:

جدول(3-4)

تحليل الانحدار البسيط لمساهمة نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC في تمكين المستشفى بتخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبشكل يؤدي الى تعظيم الربحية

البيان	الإرتباط	معامل التحديد	معامل الإنحدار	المحسوبة	مستوى الدلالة
مساهمة نظام محاسبة تكاليف الأنشطة (abc) في تخفيض تكلفة الخدمات الصحية	0.516	0.266	1.819	7.617	0.012

يوضح الجدول (3-4) مساهمة نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) في تمكين المستشفى بتخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبشكل يؤدي إلى تعظيم الربحية. حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود مساهمة ذات دلالة إحصائية لنظام التكاليف المبني على الأنشطة بتخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبشكل يؤدي إلى تعظيم الربحية، إذ بلغ معامل الإرتباط (0.516)، وبمعامل تحديد بلغ (0.266)، أي أن ما قيمته (0.266) من التغيرات في تخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبشكل يؤدي إلى تعظيم الربحية ناتج عن التغير في نظام التكاليف المبني على الأنشطة، كما بلغت قيمة درجة التأثير (1.891)، وهذا يعني أن الزيادة بقيمة واحدة في الإعتماد على نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) يؤدي إلى زيادة في تخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبشكل يؤدي إلى تعظيم الربحية بقيمة (1.891).

الفصل الرابع/ استنتاجات و التوصيات

المبحث الأول: استنتاجات

المبحث الثاني: التوصيات

المبحث الأول

استنتاجات

وقد أظهرت نتائج الدراسة مايلي:

أولاً: نظرا للتطور السريع الذي شهده قطاع الخدمات الصحية في اربيل، ولما لهذا القطاع من أهمية سواء أكانت من الناحية الإنسانية والمتمثلة بتقديم خدمات الرعاية الصحية لطالبيها في الوقت المناسب وضمن جوده عالية وبأسعار ملائمة ، أو من الناحية الاقتصادية نظرا لمحدودية الموارد المتاحة وارتفاع أسعارها عالميا فإنه لا بد على هذه المستشفى من الحفاظ على عنصر المنافسة وبما يؤدي إلى ضمان تقديم الخدمة بأسعار ملائمة لتعزيز قدرتها على إدارة إيراداتها.

ثانيا: تعتبر أنظمة التكاليف من الركائز الأساسية لضمان ثبات النظام المالي في المستشفيات حيث تقوم بتزويد الإدارة وصانعي القرار بالمعلومات والبيانات المالية وغير المالية والتي تحتاجها لتقييم أداء عملياتها الإدارية والتشغيلية بما فيها التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات بما فيها القرارات الاستراتيجية مثل التسعير، وضبط الجودة تحديد الشريحة المستهدفة.

ثالثا: نظرا لتنوع وتداخل مزيج الخدمات التي تقدمها المستشفيات ، واعتمادها على الأساليب التكنولوجية الحديثة في تقديم خدماتها للمرضى أدى ذلك إلى ارتفاع نسبة التكاليف غير المباشرة ضمن الهيكل الكلي للتكاليف مما أدى الى وجود قصور في أنظمة التكاليف التقليدية لمعالجة كيفية تخصيص هذه التكاليف على الأنشطة المختلفة التي تقوم بها هذه المستشفيات مما يؤدي بها إلى اتخاذ القرارات الخاطئة في بعض الأحيان وخاصة بما يتعلق بالسياسة السعيرية للخدمات المقدمة.

رابعا: تعتبر ربحية المستشفى من أهم المؤشرات التي تقيس نجاح المستشفى من الناحية الاقتصادية ، وتعتبر عملية تجنب أو تخفيض المصاريف وتكاليف تقديم الخدمة من أهم عوامل زيادة الربحية ، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال اتباع وسائل علمية دقيقة لغايات تحديد المصاريف التي لا تؤدي إلى قيمة مضافة للخدمة المقدمة وبالتالي تجنبها وعدم هدر الموارد عليها.

خامسا: إن نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) يساهم في تمكين المستشفى على تخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبشكل يؤدي إلى تعظيم الربحية في حالة تطبيقه ، وقد أكدت معطيات إجابات افراد عينة الدراسة لذلك.

المبحث الثاني

التوصيات

بناء على النتائج التي توصلت إليها الدراسة فإن الباحث يوصي بما يلي:

أولاً: نظراً لعجز أنظمة التكاليف التقليدية على معالجة التكاليف غير المباشرة من حيث آلية تخصيصها على الخدمات النهائية المقدمة للمرضى بشكل يؤدي إلى احتساب تكلفة الخدمة المقدمة بشكل غير دقيق، فقد أصبح الاعتماد على هذه البيانات يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير سليمة قد تكون استراتيجية بطبيعتها كتحديد السياسة السعرية وذلك لضمان هامش ربحية معقول، وبالتالي فإن تبني نظم تكاليف حديثة ملائمة مثل نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة سيعمل على تطوير آلية العمل في هذه المستشفيات لما يوفره من بيانات ومعلومات أكثر دقة وملائمة لعملية اتخاذ القرارات بصورة أكثر كفاءة وفاعلية.

ثالثاً: ضرورة العمل على توفير الكوادر البشرية المؤهلة والمدربة من ذوي الاختصاص بحيث يكونوا قادرين على تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة بشكل فعال مع توفير التدريب اللازم لهم في هذا المجال وذلك لضمان التوصل للنتائج السليمة والدقيقة والتي يمكن الاعتماد عليها لمواجهة المنافسة الشديدة في هذا القطاع والبقاء لتحقيق الأهداف التي وجدت لأجلها.

رابعاً: من خلال الزيارات الميدانية التي قام بها الباحث والمقابلات التي أجراها مع أفراد عينة الدراسة فإن الباحث يوصي بضرورة العمل على تأهيل وتدريب القائمين على إدارة هذه المستشفى على القيام بالمهام الإدارية والمالية بشكل أفضل ذلك لتمكينهم من قراءة وفهم البيانات المالية بشكل دقيق وسليم مما يساعدهم على اتخاذ القرارات بشكل أكثر فاعلية وسرعة ، حيث لوحظ أن القائمين على الإدارة هم من حملة شهادة الطب في غالب الأحيان والذي ينصب تركيزهم في الغالب على تقديم الرعاية الصحية والقيام بالواجب الإنساني تجاه المرضى أكثر من اهتمامهم بالأمر الإداري الأخرى ، من عمليات اتخاذ القرارات الإدارية والتخطيط ، والرقابة ، وتقييم الأداء المالي والإداري بشكل مستقل بعيداً عن الأمور المهنية.

خامساً: ضرورة العمل على إقناع إدارات المستشفى وصانعي القرار بجدوى تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة وأثره على تحسين آلية استخدام الموارد المتاحة، مع تدريب العاملين في هذه المستشفى على المفاهيم الأساسية لتطبيق نظام محاسبة تكاليف الأنشطة.

سادساً: يوصي الباحث بضرورة القيام بإجراء دراسات أخرى مماثلة على قطاع الخدمات بشكل خاص وذلك نظراً لارتفاع نسبة التكاليف غير المباشرة فيها وذلك لمساعدتهم على فهم العلاقة السببية بين التكاليف وتأدية الخدمة النهائية للحفاظ على الموارد المتاحة بقدر الإمكان.

قائمة المراجع

اولاً: المراجع العربية

- 1) ابو الهيجاء، خالد صبحي،(2001). "نظام التكاليف المبني على اساس الانشطة(ABC) في الشركات الصناعية الاردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الاردن.
- 2) عبداللطيف، ناصر نورالدين. "الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الادارية وتكنولوجيا المعلومات". الاسكندرية: الدار الجامعية،(2004).
- 3) درغام، ماهر موسى،(2007). "مدى توفر المقومات الأساسية اللازمه لتطبيق نظام تكاليف الأنشطة في الشركات الصناعية في قطاع غزة: دراسه ميدانية".

- 1) Durury, colin, (2005), Managment Accounting For Business, 3 ed., bath: UK, patrick Bond.
- 2) Horngren C.T., S.M., Foster, G., Cost Accounting A managerial Emphasis, 12. ed., Upper saddle River : New jersey Managerial Hall.(2006),
- 3) Horngren, C.T., sundem, G.L., stratton, W.O., Introduction To Management Accounting, 13. ed., Upper saddle River : New Managment Accounting, 13. ed., Upper saddle River : New Jersey, prentice Hall.(2005),
- 4) Upda, Suneel, (2001), 'Activity Cost Analysis: A Tool To Cost Medical Services And Improve Quality Of Care', Managed Care, P34-41, Vol.9, No.3.

الملاحق

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

جامعة صلاح الدين
كلية الإدارة والإقتصاد
قسم المحاسبة

لسادة الأفاضل،،،

تحية وبعد،،،

أن الاستبانة التي بين ايديكم هي جزء من متطلبات مناقشة رسالة ماجستير بعنوان " اثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الانشطه (ABC) على تعظيم الربحية: دراسة تطبيقية في المستشفى روثاوا في اربيل.

ونظرا لما تتمتعون به من دراية وخبرة علمية وعملية بحكم موقعكم في المؤسسة التي تعملون بها، فأنكم قادرون ولا شك على المساهمة في إثراء هذا البحث من خلال اجابتكم على الاسئلة المرفقة بما يمكن الباحث من الحصول على البيانات الضرورية لتحقيق أهداف البحث والوصول الى النتائج الحقيقية. راجيا تعاونكم وتفضلكم بالاجابة عليها وإيلاءها الاهتمام المناسب، علما بأن الاجابة ستعامل بسريه تامه ولاغراض البحث العلمي فقط.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،

الباحثون

١. اسم المستشفى (اختياري):

٢. رأس المال (اختياري):

() أقل من 1000000 دينار () من 1000001 إلى أقل من 2500000 دينار

() من 2500001 إلى أقل من 5000000 دينار () أكثر من 500000

٣. المؤهل العلمي:

() دبلوم متوسط () بكالوريوس () دراسات عليا

() أخرى، حددها.....

٤. التخصص العلمي:

() محاسبة () إدارة () تمويل ()

اقتصاد

() أخرى، حددها.....

٥. إذا كان لديك شهادات مهنية لطفاً.....

٦. عدد سنوات الخبرة:

() أقل من 5 سنوات () من 5 الى أقل من 10 سنوات

() 10 سنوات فأكثر

ت	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية النسبية
١	تسود سوق الخدمات الصحية في الأردن منافسة شديدة بين المستشفيات الخاصة في سعيها لاستقطاب العملاء				
٢	تشكل الاعباء الاضافية (التكاليف غير المباشرة) للخدمات الصحية(جانبا هاما من تكلفة الخدمة الصحية المقدمة للمريض.				
٣	من أهم العقبات لتحديد الدقيق والعاقل لتكلفة الخدمة الصحية.				
٤	يتم تقسيم الخدمة الصحية التي تقدم للمريض الى أنشطة فرعية لتسهيل تحديد تكلفة الخدمة الصحية المقدمة له.				
٥	تقسيم التكلفة الكلية للخدمة الصحية الى مباشرة وغير مباشرة يحسن من دقة قياس تلك التكلفة.				

				٦ وجود اساس او موجهاات متعددة (Cost Drivers) لتوزيع التكاليف غير المباشرة للخدمة الصحية يؤدي الى قياس ادق لتكلفة تلك الخدمة.
				٧ الاسترشاد بمفهوم العلاقة السببية بين عناصر التكاليف غير المباشرة للخدمات الصحية والانشطة التي تسببت فيها يؤدي الى التخلص من الانشطة التي لا تضيف قيمة او منفعة للمريض.
				٨ ان القدرة في تحديد التكاليف غير المستغلة لا تضيف قيمة لخدمات الرعاية الصحية المقدمة.
				٩ ان نظام محاسبة تكاليف الانشطة و يمكن من تحديد اسعار الخدمات العلاجية المقدمة بشكل افضل.
				المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام