

Using Resource Consumption Accounting Technique in Hotel Service Pricing

Aqeel Dakhil Naeem

Post-Graduate Institute for Accounting Financial
Studies-University of Baghdad

aqeel7168@gmail.com

Received: 15/9/2025

Assist. Prof. Dr. Hanan Abdullah Hasan

Post-Graduate Institute for Accounting Financial
Studies-University of Baghdad

hanan.hasan@dcec.uobaghdad.edu.iq

Published: 30/6/2025

Accepted: 30/10/2024

Abstract

This research aims to highlight the importance of identifying and measuring costs using strategic cost management techniques, including the time-oriented resource consumption accounting technique in the pricing of hotel service instead of the traditional methods of calculating costs, as the researcher used the inductive method in the theoretical aspect by conducting a survey of studies that presented the research variables in order to extract ideas and compile the theoretical foundations presented in local, Arab and foreign books, theses, dissertations and periodicals and using the analytical method in the practical aspect in linking the research variables (the independent variable of the time-oriented resource consumption accounting technique) with the research variables (independent variable of the time-oriented resource consumption accounting technique) and using the analytical method in the practical aspect in the link between the research variables (independent variable of the hotel service pricing and the costing of the hotel service).

Keywords: Resource consumption accounting, Time resource consumption accounting, Entrepreneurial Marketing.

استعمال تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في تسعير الخدمة الفندقية

أ.م.د. حنان عبد الله حسن

جامعة بغداد/المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

عقيل داخل نعيم

جامعة بغداد/المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

المستخلص

يهدف هذا البحث الى ابراز أهمية تحديد وقياس التكاليف باستعمال تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية ومنها تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في تسعير الخدمة الفندقية بدلا من الطرق التقليدية في احتساب التكاليف، اذ قام الباحث باستعمال المنهج الاستقرائي في الجانب النظري من خلال القيام بمسح للدراسات التي عرضت متغيرات البحث بهدف استخلاص الأفكار وتجميع الأسس النظرية المطروحة في الكتب والاطاريح والرسائل والدوريات المحلية والعربية والاجنبية واستعمال المنهج التحليلي في الجانب العملي في الربط بين متغيرات البحث (المتغير المستقل تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت، والمتغير التابع تسعير الخدمة الفندقية في فندق المنصور ميليا)، وتوصل البحث الى نتائج أهمها، ان أهمية تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت تتمثل في انها تقدم نهجا جديدا قادرا على تخصيص التكاليف بناءا على الأنشطة التي تعتمد على الحجم والموارد، بطريقة تمكن الوحدة الاقتصادية من تقليل التكلفة والاحتفاظ بالقيمة المقدمة للزبائن في نفس الوقت، فضلا عن وجود طاقة عاطلة في الفندق عينة البحث تقدر (٣٨٪) وبمبلغ مقداره (٩٢١٨٢٩٨٨٥) دينار تم احتسابه وفق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت، واوصى الباحث بضرورة استغلال الطاقة العاطلة من خلال تحليل

البيانات الكفوية وإيجاد مواطن الهدر بالإضافة الى ضرورة استعمال أحدث أنظمة وتقنيات التكاليف وتدريب العاملين لتحسين الكفاءة وتحسين الاداء في الفندق.

الكلمات المفتاحية: محاسبة استهلاك الموارد، محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت، الريادة التسويقية

المقدمة: Introduction

مع التطور المتسارع في البيئة التنافسية صار لزاما على الوحدات الاقتصادية استعمال تقنيات ادارة التكلفة الاستراتيجية لكي تواكب هذا التطور، و

من هذا المنطلق ظهرت تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت كاداة في قياس التكاليف وتوزيعها بصورة ملائمة اذ لعبت دورا حيويا في تسعير الخدمات الفندقية، حيث ساعدت في تحديد التكاليف المرتبطة بتقديم كل خدمة. وتعتمد الفنادق على مجموعة متنوعة من الموارد مثل الكهرباء، المياه، العمالة، والتجهيزات، وهذه الموارد تؤثر مباشرة على تكاليف تشغيل الفندق من خلال تحليل استهلاك الموارد بدقة يمكن للفنادق حساب التكاليف المرتبطة بكل نشاط أو خدمة تقدمها، مثل الغرف، المطاعم، أو الخدمات الترفيهية، وهذا يساهم في تحديد أسعار تعكس التكاليف التي وزعت بصورة سليمة مع الحفاظ على مستوى من الربحية.

المبحث الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة The Methodology of Research

أولاً: منهجية البحث Research Methodology

١-١ مشكلة البحث **Research Problem**: -ان التطور السريع الذي يشهده العالم والتغير في بيئة الاعمال وشدة المنافسة ادت الى قصور نظم التكلفة التقليدية من مسايرة هذا التطور لاعتمادها على افتراضات مبسطة وعليه يمكن توضيح مشكلة البحث في (قصور نظم التكلفة التقليدية في قياس التكاليف بصورة سليمة وعدم مساعدة الادارة في اتخاذ القرارات الامر الذي يقضي الى عدم تسعير الخدمات الفندقية بصورة ملائمة)

٢-١ أهمية البحث **Research Importance**: -يستمد هذا البحث أهميته من تناوله لأحد أهم القضايا المعاصرة والتي تشغل الفكر الإداري والمحاسبي وهي قضية تطوير نظم محاسبة التكاليف في الوحدات الاقتصادية، وتتمثل أهمية البحث في مايلي:

١-٢-١ عدم وجود دراسات في المكتبة العربية تبحث في العلاقة بين استعمال تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجه بالوقت (TDRCA) وتسعير الخدمة الفندقية على حد علم الباحث

٢-٢-١ تقدم الدراسة إضافة علمية إلى الأدب المحاسبي وذلك بدراسة أثر استعمال محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت على تسعير الخدمة الفندقية.

٣-٢-١ ندرة الأبحاث النظرية والتطبيقية في العراق والوطن العربي على - حد علم الباحث - التي تناولت نظام محاسبة استهلاك الموارد الموجه بالوقت والذي يعتبر من أحدث نظم التكاليف.

٣-١ أهداف البحث **Research Objectives**: - يتمثل الهدف الأساسي للبحث في تطوير نظم محاسبة التكاليف في الفنادق باستعمال تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت، وذلك لتوفير معلومات ملائمة ودقيقة تساعد في الوصول الى

تسعى ملائم للخدمة الفندقية مما ينعكس على الريادة التسويقية، وفي سبيل تحقيق هذا الهدف يجب تحقيق الأهداف الفرعية التالية: -

١-٣-١ توضيح دور استعمال محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في الوحدات الاقتصادية وأثرها في نظم التكاليف، ومدى الحاجة إلى تطوير أنظمة التكاليف الحالية (التقليدية) لمواكبة هذه التغيرات، بالإضافة إلى توضيح أهم العوامل التي تساعد على تطوير نظم التكاليف الحالية في الوحدات الاقتصادية استجابة لخصائص ومتطلبات بيئة السوق.

١-٣-٢ دراسة لنظم التكاليف المعمول به حالياً، والتعرف على المتغيرات التي أفقدتها فعاليتها ومحاولة التوصل الى ملامح تقنية تكلفة تلائم بيئة الوحدات الاقتصادية ومدى إمكانية تطبيقها وبيان مدى الاستفادة الكلية منها.

١-٤-١ **فرضية البحث Hypotheses:** يستند البحث الى فرضية رئيسة مفادها (يمكن ان تساعد محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت الادارة في تسعير الخدمات الفندقية استنادا الى ما استهلكته هذه الخدمات من موارد بالاضافة الى تحديد الطاقات العاطلة وامكانية توظيفها وانعكاس ذلك على الريادة التسويقية)

١-٥-١ حدود البحث Limitation

١-٥-١-١ الحدود المكانية: لقد جرى اختيار فندق المنصور للأسباب الآتية: -

١-٥-١-١-١ يعتبر من فنادق الدرجة الاولى في العراق ويمثل واجهة للبلد.

١-٥-١-٢ استعمال ادارة الفندق نظم التكاليف التقليدية وعدم مواكبة التطورات الحاصلة في القطاع الفندقي.

١-٥-١-٣ عدم تسعير الخدمة الفندقية بصورة صحيحة مما يؤثر على القدرة التنافسية للفندق.

١-٥-٢ الحدود الزمانية: تم اختيار سنة/٢٠٢٣ وحسب البيانات المتوفرة للفندق محل البحث.

ثانياً: دراسات سابقة previous studies

١-دراسة الصافي (٢٠٢٣)

عنوان الدراسة	(توظيف تقنيتي محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت وتكاليف تدفق القيمة لتخفيض التكاليف) اطروحة دكتوراه - جامعة كربلاء - كلية الادارة والاقتصاد
هدف الدراسة	١- توظيف التقنيات الحديثة كنظام في مجال المحاسبة الادارية لتخفيض التكاليف ٢- توظيف التكامل بين تقنيتي محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت وتكاليف تدفق القيمة في تخفيض تكاليف الانتاج
أهم الاستنتاجات	١- ان استعمال محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت يؤدي الى تطوير نظم التكاليف في الوحدات الحكومية. ٢- ان استعمال محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت يؤدي الى دقة أكبر في تخصيص التكاليف والى تخطيط أفضل للموارد وادارة الطاقة العاطلة وغير المستغلة لتحقيق الرقابة على التكاليف.
أهم التوصيات	١- ضرورة تطبيق محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في الوحدات الحكومية.

٢- تدريب العاملين وتأهيلهم وتدريب القيادات الادارية لتطبيق محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت.

٢- دراسة فراج (٢٠٢٣)

عنوان الدراسة	(استخدام نظام محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في تطوير نظم قياس التكاليف في الوحدات الحكومية في ظل استخدام النظم الرقمية) بحث منشور في مجلة الدراسات التجارية المعاصرة - كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ - المجلد التاسع/ العدد السادس عشر
هدف الدراسة	١- تطوير نظم محاسبة التكاليف الحكومية باستعمال محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت لتوفير معلومات ملائمة تساعد في تحقيق هدف ترشيد ادارة الموارد في الوحدات الحكومية. ٢- ابراز دور محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت وتأثيره في اتخاذ القرارات الادارية في الوحدات الحكومية.
أهم الاستنتاجات	١- ان استعمال محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت يؤدي الى تطوير نظم التكاليف في الوحدات الحكومية. ٢- ان استعمال محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت يؤدي الى دقة أكبر في تخصيص التكاليف والى تخطيط أفضل للموارد وادارة الطاقة العاطلة وغير المستغلة لتحقيق الرقابة على التكاليف.
أهم التوصيات	١- ضرورة تطبيق محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في الوحدات الحكومية. ٢- تدريب العاملين وتأهيلهم وتدريب القيادات الادارية لتطبيق محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت.

٣- دراسة: سارة (٢٠٢٠)

عنوان الدراسة	(دور السياسات التسعيرية في تحسين تنافسية المؤسسات الخدمية) رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، مليه العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
هدف الدراسة	التعرف على دور السياسات التسعيرية في تحسين تنافسية المؤسسات الفندقية في الجزائر.
أهم الاستنتاجات	هناك أثر ذو دلالة احصائية بين السياسات التسعيرية وتنافسية المؤسسة.
أهم التوصيات	هناك ضرورة ملحة للاهتمام أكثر بالسياسات التسعيرية في المجال الفندقي وتوجيهها نحو مسارها الصحيح.

المبحث الثاني: - التأطير النظري**أولاً: تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت**

١-٢ تعريف تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت :-هي احدى تقنيات ادارة التكلفة الاستراتيجية التي وجدت لمعالجة القصور في تقنية (RCA) من ناحية توفير المعلومات اللازمة عن التكلفة والوقت لما يمثلان من اهمية في اتخاذ القرارات وتقييم مدى قدرة الوحدة الاقتصادية في استئال الموارد بشكل كفوء (الطائي، ٢٠٢٣: ٣٤) او هي نهج جديد قادر على تخصيص التكاليف بناءا على الانشطة وامكانياتها من التعرف على الموارد الخاملة والتي يمكن تحديدها وفقا لمستوى النشاط على اساس حجم المخرجات ومستوى كل مورد او مجموعة الموارد المتجانسة عن طريق الانتقال من تحليل قدرة الموارد الاجمالية الى تحليل الموارد الفردية عن طريق الاستبعاد الكامل للقدرات اذا لم تكن الموارد الزامية او عن طريق توجيه تكاليف هذه القدرات بعيدا عن اغراض التكلفة النهائية او استخدام طريقة التخصيص العكسي وموجهات الوقت التي تتميز بالمرونة (Hadi & Hatif, ٢٠٢٣: ٣٩٧) .

٢-٢ اهمية تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت:

تتركز اهمية تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في الاتي :- (ونيون وآخرون، ٢٠٢٠: ١٥٩) (Al-Hibari,)

Al-Matari, 2020: 23

١-٢-٢ هذه التقنية لها دور كبير في تخفيض التكاليف وتحقيق الاستغلال الكفوء للطاقة عن طريق تعظيم الطاقة الانتاجية، وتصنيف باقي الطاقات على أنها غير انتاجية وغير ضرورية ومن ثم يمكن ازالتها واستبعادها.

٢-٢-٢ ان هذه التقنية تسهم في قياس الطاقة العاطلة، مما يؤدي إلى تخفيض التكاليف وكسب الميزة التنافسية.

٣-٢-٢ تقدم هذه التقنية نهجا جديداً قادراً على تخصيص التكاليف بناءً على الأنشطة التي تعتمد على الحجم والموارد، وقادرة على دعم إدارة سلسلة التجهيز بطريقة تمكن الوحدة الاقتصادية من تقليل التكلفة والاحتفاظ بالقيمة المقدمة للزبائن في نفس الوقت.

٤-٢-٢ تقدم تقنية (TD-RCA) شرحاً للتكلفة من منظور الموارد، مع الأخذ في الحسبان أن الموارد هي محرك التكلفة، حيث يتم قياس تكلفة هدف التكلفة كالمنتج أو الخدمة.

٥-٢-٢ تعطي هذه التقنية قياساً ملائماً لتكلفة المنتج أو الخدمة فضلاً عن دورها في عمليات التخطيط الاستراتيجي.

٣-٢ ابعاد تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت :-الأبعاد الأساسية لتقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت هي:- (شعبان، ٢٠٢٣: ١٠٢٤) (حامد، ٢٠٢٣: ٧٣٣) (الطائي، ٢٠٢٣: ٣٧)

١-٣-٢ الوقت اللازم لإتمام الأنشطة: تعتمد تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت على تقدير الوقت المطلوب لتنفيذ كل نشاط بشكل سليم يتم تحديد هذه الأوقات من خلال دراسات زمنية أو استنتاجات من الممارسات الفعلية.

٢-٣-٢ تكلفة الوحدة الزمنية: يتم حساب تكلفة الوحدة الزمنية (مثل تكلفة الدقيقة أو الساعة) لكل نوع من الموارد المستخدمة، يشمل ذلك (تكلفة العاملين، المعدات، والموارد الأخرى)

٣-٣-٢ قدرة الموارد: تشير إلى العدد الإجمالي للساعات أو الدقائق التي يمكن أن يعمل فيها المورد خلال فترة زمنية محددة، مثل يوم أو شهر، تشمل القدرة الزمنية المتاحة الوقت الفعلي المتاح للعمل بعد خصم الأوقات غير الإنتاجية مثل الاستراحات والصيانة.

٢-٣-٤ تخصيص التكاليف بناءً على استهلاك الوقت: يتم تخصيص التكاليف للأنشطة بناءً على الوقت الفعلي المستغرق لتنفيذ كل نشاط، يتم ضرب الوقت المستغرق في تكلفة الوحدة الزمنية للمورد المستخدم.

٢-٣-٥ المرونة والتكيف مع التغيرات: ان تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت تتصف بالمرونة وتسمح بتعديل سريع للوقت وتكلفة الوحدة الزمنية عند حدوث تغييرات في العمليات أو الكفاءة أو التكاليف.

٢-٣-٦ البساطة والشفافية: تعتبر هذه التقنية أبسط وأكثر شفافية مقارنة بمحاسبة التكاليف التقليدية، لأنها تعتمد على معادلات مباشرة لتخصيص التكاليف بدلاً من العمليات المعقدة.

٢-٤ مزاي تطبيق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت:

تمتاز تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت بالعديد من المميزات أبرزها الاتي:

(Okutmus, Ercument, 2019) (Al-Hibari, Al-Matari, 2020: 27) (ونيون وآخرون، ٢٠٢٠: ١٥٩)

(Horngren, 2021, 34) (الهوني، ٢٠٢١: ٢٢٤)

٢-٤-١ تعظيم قيمة الزبون عن طريق استبعاد الضياع وإزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة باستعمال سلسلة القيمة التي تمثل تسلسل لوظائف الوحدات الاقتصادية التي يتم فيها جعل المنتج سواء كان سلعة أو خدمة أكثر قيمة للزبون .

٢-٤-٢ توفير معلومات تكاليف أكثر ملائمة لأن مستوى تفصيل هذه المعلومات الكفوية يعتمد على تنوع أهداف التكلفة النهائية للمنتجات سواء كانت سلع أو خدمات ولا سيما في ظل المنافسة الشديدة للوحدات الاقتصادية، كما ان تقنية التكلفة المتبعة في توفير المعلومات يؤثر في دقة وموثوقية معلومات التكاليف وبالشكل الذي يؤدي الى اقتراح مبادرات لإزالة الضياع والهدر وجعل المنتج ذات تكلفة اقل.

٢-٤-٣ تسهم هذه التقنية في اعداد التقارير للمستويات الادارية كافة عن طريق توفير المعلومات التفصيلية على المستوى التشغيلي والاستراتيجي والتي هي ذات الصلة بوقت الانجاز، فضلا عن ان هذه التقنية توفر معلومات عن تكاليف المنتج بطريقة أكثر موضوعية مقارنة بتقنيات التكاليف الأخرى عن طريق استبعاد الموارد العاطلة عن تكاليف المنتج والعمل على اعداد تقارير الطاقة المستغلة والطاقة العاطلة.

٢-٤-٤ قدرة هذه التقنية على التكامل مع تقنية المعلومات مثل نظام تخطيط موارد المشروع (ERP) الذي يؤدي دوراً كبيراً في توفير المعلومات المختلفة عن التكاليف وموجهات الوقت والموارد والأنشطة وغيرها التي تركز على مفهوم سلسلة القيمة وتحديد الأنشطة المضيعة للقيمة وغير مضيعة للقيمة.

٢-٤-٥ ان تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة للوقت تحدد التكلفة غير المستخدمة لأنها تميز بين التكلفة الاجمالية والتكلفة غير المستخدمة عن طريق تحديد سلوك التكاليف وتصنيفها الى تكاليف ثابتة ومتغيرة.

ثانياً: تسعير الخدمة الفندقية

٢-١ تعريف الخدمة الفندقية:- يذكر (المشهداني وتكلان، ٢٠١٨: ٩٨٣) تعريف للخدمة الفندقية بانها نشاط او انجاز او منفعة يقدمها طرف ما لطرف اخر، وتكون اساساً غير ملموسة ولا ينتج عنها اية ملكية وان انتاجها أو تقديمها قد يكون مرتبطاً بمنتج مادي ملموس، يؤكد (Batinic, 2016: 20) في تعريفه للخدمات الفندقية على انها مجموعة من الاعمال التي تؤمن الراحة والتسهيلات عند شراء واستهلاك الخدمات والسلع الفندقية خلال وقت اقامتهم في المؤسسة الفندقية بعيداً عن مكان سكناهم الأصلي، لغرض تحقيق الهدف الرئيسي للفندق وهو تعظيم الاداء على المدى الطويل والقصير (حسن، وآخرون، ٢٠٢٣: ٢٤١)

٢-٢ خصائص الخدمة الفندقية: - تتميز الخدمة الفندقية بعدة خصائص من أبرزها:

(Ali, et.al.,2021:18)

١-٢-٢ الخدمة الفندقية غير ملموسة: (Intangibility): - تعد الخدمات الفندقية خدمة غير مادية اي لا يمكن لمسها او الكشف عنها اي لا يمكن رؤيتها، ومن ثم تكون عملية تقديمها واقناع مستهلكي الخدمة بها ليست سهلة اذ تحتاج الى مقدمي خدمة من ذوي القدرات والمهارات الخاصة لاقتناع مستهلكي الخدمة بمزاياها.

•(عزيز ومطك، ٢٠٢٠: ٢٥٠)

٢-٢-٢ الخدمة الفندقية متكاملة في ذاتها: (Inseparability): - يصعب تقسيم او تجزئة خدمة المؤسسات الفندقية فهي متكاملة ومتراصة الاجزاء والعناصر عكس السلع المادية التي يمكن تجزئة وحدتها الى اجزاء صغيرة وعلى سبيل المثال مقدمو الخدمة الذين يقدمون خدمة الطعام هم أنفسهم خدمة فأدراك المستهلك لمقدم الخدمة الفندقية يصبح ادراكه للخدمة نفسها ولهذا فان المستهلك غير قادر على الحكم على الخدمة الفندقية قبل شرائها.

(كامل، ٢٠١٨: ٢٨٧)

٣-٢-٢ التباين: (Heterogeneity): - إن الخدمة الفندقية ترتبط ارتباطاً تاماً بمكان تقديم الخدمة والشخص المقدم للخدمة، وعليه فإنها تتباين بحسب الدليل المادي المرتبط بالفندق وما يحتويه من مباني ومعدات ومطاعم وصالات رياضية، فضلاً عن الأشخاص المتواجدين في الفندق والمتمثلة بموظفي الاستقبال والخدمات وغيرهم وبما أن الفنادق تختلف وتتباين في دلائلها، فمن الطبيعي ان تتباين الخدمة المقدمة للزبون.

(الحسيناوي، ٢٠١٨: ٢٧٤)

٤-٢-٢ الخدمات الفندقية غير قابلة للخرن: (Perishability): - عادة ما تنتج الخدمة وتستهلك في آن واحد نتيجة لهذا الاستهلاك والانتاج الآني فان الخدمات الفندقية غير قابلة للخرن كالأسرة في الفنادق والمقاعد في المطاعم.

(Batinic,2016:27)

٥-٢-٢ الخدمة غير قابلة للنقل: (In Transportation): - إن الزبون الذي يروم الحصول على الخدمة الفندقية ينبغي عليه الحضور الشخصي الى مكان تواجد الفندق للحصول على المنفعة وهو ما يزيد من أهمية عامل الوقت والمكان في تقديم الخدمات، فالإقامة في احدى غرف الفندق يكون محدد بوقت معين.

(الغبان، ٢٠١٩: ١٦٤)

العنصر البشري هو الركيزة الاساسية في الخدمة الفندقية بالاضافة الى ان رضا الزبون عن الخدمة الفندقية هو اساس السمعة الحسنة للفنادق

المبحث الثالث: الجانب التطبيقي للمبحث

توظيف تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في تسعير الخدمة الفندقية

١-٣ نبذة عن الفندق محل البحث :-تأسس فندق المنصور مياليا برأس مال قدره (٤٢) مليون دينار بموجب شهادة التأسيس الصادرة بتاريخ ١٩٨٩/٩/٣٠ بالرقم (م/س/ ٣٣٥٧) وتمت زيادة رأس مال الفندق بنسبة (٧٠٠٪) ليصبح (٣٣٦) مليون دينار وفقاً لقرار الهيئة العامة المتخذ بتاريخ ٢٠٠٤/٨/١٢ وذلك بإصدار اسهم جديدة مقدارها (٢٩٤) مليون سهم قيمة السهم الواحد دينار وتمت زيادة رأس مال الفندق بنسبة (٢٠٠٪) ليصبح (١٠٠٨) مليون دينار وفقاً لقرار

الهيئة العامة المتخذ بتاريخ ٢٠٠٥/١٢/١ وذلك بإصدار اسهم جديدة مقدارها (٦٧٢) مليون سهم وتمت زيادة رأس مال الفندق بنسبة (١٠٠٪) ليصبح (٢٠١٦) مليون دينار وفقاً لقرار الهيئة العامة المتخذ بتاريخ ٢٠٠٧/٨/٢٨ بإصدار اسهم جديدة مقدارها (٢٥٢) مليون سهم و(٧٥٦) مليون سهم عن طريق الرسملة وتمت زيادة رأس مال الفندق بنسبة (٤٥٪) ليصبح (٢٩٢٣٢٠٠٠٠٠) دينار وفقاً لقرار الهيئة العامة المتخذ بتاريخ ٢٠١٠/٧/١٨ عن طريق الرسملة، موقع الفندق العراق/بغداد/ منطقة الصالحية، وليس لديه فرع اخر وطبيعة نشاطه سياحي، ام القانون الذي يحكم عمل الفندق فهو قانون الشركات رقم (٢١) لسنة ١٩٩٧ (المعدل).

٢-٣ تطبيق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت:

الخطوة الاولى: تحديد الموارد المتاحة وتكلفة الموارد التي تم صرفها على الخدمات: -يتم حصر وتحديد الموارد التي صرفت على العمليات الخدمية خلال سنة/٢٠٢٣ واستنادا الى الاوليات التي تم الحصول عليها من الفندق وكالاتي:

جدول رقم (١) التكاليف المصروفة على الخدمات في الفندق محل البحث خلال سنة/٢٠٢٣

الدليل المحاسبي	اسم الحساب	المبلغ /دينار
٣١٢	الرواتب والاجور	٢٢٥٩٢٨١٧٤٩
٣١٥	المساهمة في الضمان الاجتماعي	١٦٣٧٠٥٦٨٠
٣٢١١١	البقولات	١٩٩١٦٥٦٦٨
٣٢١١٢	فواكه وخضر	٨٣٣٧١٩٨٥
٣٢١١٣	لحوم	١٣٥٣١١٦٧٩
٣٢١٢	المشروبات	٣٨٦٠٥٤٥٣
٣٢٢	الوقود والزيتون	٢٨٨٣٤٥٥٠٠
٣٢٥١١	البياضات	٥٥٩٠٠٠
٣٢٥١٢	الزجاجيات	٦٥٠٠٦٤٣
٣٢٥١٣	لوازم النزلاء	١٧٠٩٣٦٠٢٤
٣٢٥٢	القرطاسية	٢٩٧٣٦٩٧٢
٣٢٦	تجهيزات للعاملين	٦٩٢٩٨٠٨١
٣٢٧١	المياه	٣٤٢٤٢٤٠
٣٢٧٢	الكهرباء	٣٩١٣٠٠٧٠٧
٣٣١	خدمات صيانة	٢١٥٢٠٢٨٢٥
٣٣٣	دعاية وطبع وضيافة	١٥١٦٥٦٣٤
٣٣٤١	نقل العاملين	١٥٤٨٧٩٥٩٤
٣٣٤٢	نقل السلع	٢٧٣٨٣٩٥
٣٣٤٤٠٢	انترنت	٣٨٧٦٧٠٦٠
٣٣٤٤٠٤	اشترك في booking	١١٨٠٤١٠٠
٣٣٦١	اشترك GPS	٤٨٥٠٠٠
٣٣٦٢	اقساط التأمين	٦٤٦٨٦٨١٨
٣٣٦٩	مكافحة الحشرات والقوارض	٨٤٨٤٠٠٠
٣٣٦٨	رفع نفايات	٦٦٠٠٠٠٠
٣٣٦٧	مواد تنظيف الغرف	٢٥٠٠٠٠٠
٣٧	الاندثار	٣٨٠٣١٣٣٣٧
٣٨٤	الضرائب والرسوم	٢٠١٣٦٦١٨٥
المجموع		٤٩٤٢٥٣٦٣٢٩

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على البيانات المالية للفندق

الخطوة الثانية: تحديد مجتمعات الموارد وتكلفتها وموجهاتها: -وفي هذه الخطوة يتم تحديد مجتمعات الموارد من خلال تجميع الموارد المتجانسة والمتشابهة في مجتمعات موحدة ومعرفة كلفتها وتحديد موجه الوقت الخاص لكل مورد وكالاتي:

جدول رقم (٢) تحديد الموارد المتمثلة في مجتمعات متجانسة

ت	مجمع الموارد	مجمعات تكلفة الموارد/دينار	موجهات تكلفة الموارد/ساعة	المجموع/دينار
١	مجمع موارد المواد المباشرة			
	البقوليات	١٩٩١٦٥٦٦٨	ساعات عمل الوجبة	٦٣٣٨٩١٤٥٢
	اللحوم	١٣٥٣١١٦٧٩		
	الفواكه والخضر	٨٣٣٧١٩٨٥		
	المشروبات	٣٨٦٠٥٤٥٣		
	الزجاجيات	٦٥٠٠٦٤٣		
	لوازم النزلاء	١٧٠٩٣٦٠٢٤		
٢	مجمع موارد العمل المباشر			
	رواتب العاملين في الاقسام الخدمية	٢٤٢٢٩٨٧٤٢٩	عدد العاملين	٢٧٦٥٠٣٣١٩٤
	المساهمة في الضمان الاجتماعي	١١٧٨٦٨٠٩٠		
	تجهيزات للعاملين	٦٩٢٩٨٠٨١		
	نقل العاملين	١٥٤٨٧٩٥٩٤		
٣	مجمع موارد العمل غير المباشر			
	رواتب العاملين في الاقسام الادارية	٦٧٨٤٣٦٤٨٠	ساعات العمل	٧٤٣٦٧٧٥٣٣
	المساهمة في الضمان الاجتماعي	٤٥٨٣٧٥٩٠		
	نقل العاملين	١٩٤٠٣٤٦٣		
٤	مجمع القوى المحركة			
	وقود وزيت	٢٨٨٣٤٥٥٠٠	ساعات التشغيل	٦٨٣٠٧٠٤٤٧
	كهرباء	٣٩١٣٠٠٧٠٧		
	ماء	٣٤٢٤٢٤٠		
٥	مجمع الموارد اليومية			
	الانترنت	٣٨٧٦٧٠٦٠	ساعات الاستخدام	٥١٠٥٦١٦٠
	اشترك في booking	١١٨٠٤١٠٠		
	اشترك GPS	٤٨٥٠٠٠		
٦	مجمع المباني			
	تامين الفندق	٦٤٦٨٦٨١٨	ساعات الاستخدام	٤٤٥٠٠٠١٥٥
	الاندثار	٣٨٠٣١٣٣٣٧		
٧	مجمع خدمات الصيانة الدورية			
	خدمات صيانة	٢١٥٢٠٢٨٢٥	ساعات الصيانة	٢٣٢٧٨٦٨٢٥
	مكافحة الحشرات والقوارض	٨٤٨٤٠٠٠		
	مواد تنظيف الغرف	٢٥٠٠٠٠٠		
	رفع النفايات	٦٦٠٠٠٠٠		
٨	مجمع البياضات			
	البياضات	٥٥٩٠٠٠	ساعات الاستخدام	٥٥٩٠٠٠
٩	مجمع الضريبة			
	الضرائب والرسوم	٢٠١٣٦٦١٨٥	ساعات العمل	٢٠١٣٦٦١٨٥
١٠	مجمع الدعاية والاعلان			



٤٤٩٠٢٦٠٦	ساعات العمل	١٥١٦٥٦٣٤	الدعاية والاعلان
		٢٩٧٣٦٩٧٢	القرطاسية
			١١ مجمع نقل السلع
٢٧٣٨٣٩٥	ساعات التنفيذ	٢٧٣٨٣٩٥	نقل السلع

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على البيانات المالية للفندق

الخطوة الثالثة: الفصل بين التكاليف الثابتة والمتغيرة في مجتمعات الموارد

ويتم في هذه الخطوة من خطوات تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت تصنيف التكاليف الكلية الى تكاليف ثابتة وتكاليف متغيرة لكل مجمع مورد وكالاتي:

جدول رقم (٣) التكاليف الثابتة والمتغيرة لمجمعات الموارد

ت	مجمع الموارد	التكاليف الثابتة/دينار	التكاليف المتغيرة/دينار	المجموع/دينار
١	مجمع موارد المواد المباشرة			
	البقوليات	-	١٩٩١٦٥٦٦٨	٤٥٦٤٥٤٧٨٥
	اللحوم	-	٨٣٣٧١٩٨٥	
	الفواكه والخضر	-	١٣٥٣١١٦٧٩	
	المشروبات	-	٣٨٦٠٥٤٥٣	
	الزجاجيات	٥٢٠٠٠١٤	١٣٠٠١٢٩	٦٥٠٠٦٤٣
	لوازم النزلاء	٣٤١٨٧٢٠٥	١٣٦٧٤٨٨١٩	١٧٠٩٣٦٠٢٤
٢	مجمع موارد العمل المباشرة			
٣	رواتب العاملين في الاقسام الخدمية	٢٤٢٢٩٨٧٤٢٩	-	٢٤٢٢٩٨٧٤٢٩
	المساهمة في الضمان الاجتماعي	١١٧٨٦٨٠٩٠	-	١١٧٨٦٨٠٩٠
	تجهيزات العاملين	٦٩٢٩٨٠٨١	-	٦٩٢٩٨٠٨١
	نقل العاملين	١٥٤٨٧٩٥٩٤	-	١٥٤٨٧٩٥٩٤
	مجمع موارد العمل غير المباشر			
	رواتب العاملين في الاقسام الادارية	٦٧٨٤٣٦٤٨٠	-	٦٧٨٤٣٦٤٨٠
	المساهمة في الضمان الاجتماعي	٤٥٨٣٧٥٩٠	-	٤٥٨٣٧٥٩٠
	نقل العاملين	١٩٤٠٣٤٦٣	-	١٩٤٠٣٤٦٣
٤	مجمع القوى المحركة			
	وقود وزيت	٢١٦٢٥٩١٢٥	٧٢٠٨٦٣٧٥	٢٨٨٣٤٥٥٠٠
	كهرباء	١٣٦٩٥٥٢٤٧	٢٥٤٣٤٥٤٦٠	٣٩١٣٠٠٧٠٧
	ماء	١١٩٨٤٨٤	٢٢٢٥٧٥٦	٣٤٢٤٢٤٠
٥	مجمع الموارد اليومية			
	الانترنت	٣٨٧٦٧٠٦٠	-	٣٨٧٦٧٠٦٠
	اشترك في booking	١١٨٠٤١٠٠	-	١١٨٠٤١٠٠
	اشترك GPS	٤٨٥٠٠٠	-	٤٨٥٠٠٠
٦	مجمع المباني			
	تامين الفندق	٦٤٦٨٦٨١٨	-	٦٤٦٨٦٨١٨
	الاندثار	٣٨٠٣١٣٣٣٧	-	٣٨٠٣١٣٣٣٧
٧	مجمع خدمات الصيانة الدورية			
	خدمات صيانة	-	٢١٥٢٠٢٨٢٥	٢١٥٢٠٢٨٢٥
	مكافحة الحشرات والقوارض	٥٠٩٠٤٠٠	٣٣٩٣٦٠٠	٨٤٨٤٠٠٠
	مواد تنظيف الغرف	١٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠
	رفع النفايات	٣٩٦٠٠٠٠	٢٦٤٠٠٠٠	٦٦٠٠٠٠٠
٨	مجمع البياضات			
	البياضات	-	٥٥٩٠٠٠	٥٥٩٠٠٠
٩	مجمع الضريبة			
	الضرائب والرسوم	-	٢٠١٣٦٦١٨٥	٢٠١٣٦٦١٨٥
١٠	مجمع الدعاية والاعلان			
	الدعاية والاعلان	٤٥٤٩٦٩٠	١٠٦١٥٩٤٤	١٥١٦٥٦٣٤
	القرطاسية	١٧٨٤٢١٨٣	١١٨٩٤٧٨٩	٢٩٧٣٦٩٧٢
١١	مجمع نقل السلع			
	نقل السلع	٢٧٣٨٣٩٥	-	٢٧٣٨٣٩٥

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على البيانات المالية للفندق

الخطوة الرابعة: تحديد الطاقة النظرية والعملية ومعدل التكاليف الثابتة والمتغيرة لمجمعات الموارد

ويتم في هذه الخطوة وبعد ان تم الفصل بين التكاليف الثابتة والمتغيرة لمجمعات الموارد في الخطوة السابقة، تحديد الطاقات النظرية والعملية لمجمعات الموارد وكالاتي:

جدول رقم (٤) الطاقات النظرية والعملية لموارد المجمعات ومعدلات تحميل التكاليف الثابتة والمتغيرة

المورد	الطاقة النظرية ساعة/سنويا	الطاقة العملية ساعة/سنويا	معدل تحميل التكاليف الثابتة دينار/ ساعة	معدل تحميل التكاليف المتغيرة دينار/ ساعة	معدل التحميل الكلي دينار/ ساعة
مجمع موارد العمل غير المباشر					
رواتب العاملين في الاقسام الادارية	٥١٩٧٦٠	٤١٥٨٠٨	٣٣٦٦	-	٣٣٦٦
المساهمة في الضمان الاجتماعي	٥١٩٧٦٠	٤١٥٨٠٨	٨٨	-	٨٨
نقل العاملين	٢٥٩٢٩	٧٤٨	٧٤٨	-	٧٤٨
مجمع القوى المحركة					
وقود وزيت	٥٧٨٨٨٠	٤٦٣١٠٤	٣٧٤	١٥٦	٥٣٠
كهرباء	٢٥٩٢٠٠٠	٢٠٧٣٦٠٠	٥٣	١٢٣	١٧٦
ماء	٢٥٩٢٠٠٠	٢٠٧٣٦٠٠	٠,٤٦	١,٠٧	١,٥٣
مجمع الموارد اليومية					
الانترنت	٢٥٠,٥٦٠٠	٢٠٠,٤٤٨٠	١٥	-	١٥
اشتراك في booking	٣٧٤٧٧٧٦٠	-	٠,٢	-	٠,٢
اشتراك GPS	٤٣٧٤٧٧٧٦٠	-	٠,١	-	٠,١
مجمع المباني					
تامين الفندق	٤٣٧٤٧٧٧٦٠	-	٠,١٤	-	٠,١٤
الاتدثار	٤٣٧٤٧٧٧٦٠	-	٠,١٨	-	٠,١٨
مجمع خدمات الصيانة الدورية					
خدمات صيانة		١٦٨١٩٢٠	-	١٢٨	١٢٨
مكافحة الحشرات والقوارض	٦٢٢٠,٨٠٠	٥٢٩٧٦٦٤٠	٠,٨١	٠,٦٨	١,٤٩
مواد تنظيف الغرف	٢٠٠,٤٤٨٠	١٦٠,٣٥٨٤	٠,٧٤	٠,٦٢	١,٣٦
رفع النفايات	٢٠٠,٤٤٨٠	١٦٠,٣٥٨٤	٢	١,٦	٣,٦
مجمع البياضات					
البياضات	-	٩٨٥٦٧٥٢٠	-	٠,٠٠٥	٠,٠٠٥
مجمع الضريبة					
الضرائب والرسوم	٢٢٣٧٧٦٠	-	٩٠	-	٩٠
مجمع الدعاية والاعلان					
الدعاية والاعلان	١١٧٥٠,٤٠	٩٤٠٠,٣٢	٤	١١	١٥
القرطاسية	٧٢٥٧٦٠	٥٨٠٦٠,٨	٢٥	٢٠	٤٥
مجمع نقل السلع					
نقل السلع	٢٣٦٧٣٦٠	-	٢	-	٢

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على البيانات المالية للفندق

تم احتساب الطاقة النظرية والعملية ومعدلات تحميل التكاليف الثابتة والمتغيرة وفق الاتي:
معادلات الطاقة النظرية والعملية :

$$\begin{aligned} \text{الطاقة النظرية} &= 259 * 3 * 2920 = 2268840 \text{ ساعة/عامل} \\ \text{الطاقة العملية} &= 2268840 * 80\% = 1815072 \text{ ساعة/عامل} \end{aligned}$$

احتساب معدل التحميل للتكاليف الثابتة والمتغيرة لمجمعات الموارد وفق المعادلة الاتية:

$$\begin{aligned} \text{معدل التحميل الموجهة بالوقت للتكاليف الثابتة} &= \text{اجمالي تكاليف المورد} / \text{اجمالي الطاقة النظرية للمورد} \\ \text{معدل التحميل الموجهة بالوقت للتكاليف المتغيرة} &= \text{اجمالي تكاليف المورد} / \text{اجمالي الطاقة العملية للمورد} \end{aligned}$$

الخطوة الخامسة: تحديد وتخصيص تكاليف مجمعات الموارد على الانشطة

في هذه الخطوة يتم تحديد مجمعات الموارد المستهلكة وفقا للانشطة ثم توزيع التكاليف على الانشطة ويتم التوزيع في كل مجمع من الموارد بقدر استهلاكه للانشطة وكالاتي:



جدول رقم (٥) توزيع تكاليف مجمعات الموارد للتكاليف غير المباشرة على الأنشطة الخاصة بالفندق محل البحث وفق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت

المورد	نشاط المكتب الامامي /دينار				نشاط التدبير الفندقي /دينار			نشاط المطعم /دينار		نشاط اللندري	نشاط القاعات
	الترحيب بالزبون	تدوين معلومات الزبون	فتح حساب للزبون	غلق حساب الزبون	تحضير الغرفة قبل دخول الزبون	تنظيف الغرفة	تغيير المناشف والملابس	تحضير الفطور الصباحي	تنظيف المطبخ وغسل الاواني	غسل وكي الملابس	دينار
مجمع موارد العمل غير المباشر											
رواتب العاملين في الاقسام غير الخدمية	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	٣٥٣٨٣٣٩٢٠
المساهمة في الضمان الاجتماعي	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	١٨٥٠١١٢٠
نقل العاملين	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	٣٠٥٧٨٢٤٠
مجمع موارد القوى المحركة											
الوقود والزيوت	1476580	2952630	1968420	3445000	12057500	11196250	6890000	5905790	3936840	7381840	54135260
الكهرباء	1850112	3700224	2466816	4316928	15109248	14030016	8633856	7400448	4933632	9250560	67837440
الماء	.	.	.	.	11755602	10915785	6717465	5757849	382653	7197273	52780257
مجمع الموارد اليومية											
الانترنت	1386105	2772210	1848135	3234240	11319855	10511295	6468495	554445	369630	6930525	50823885
اشترك في booki ng	18481.4	36962.8	24641.8	43123.2	150931.4	140150.6	86246.6	7392.6	4928.4	92407	677651.8
اشترك GPS	1848.1	3696.3	2464.2	4312.3	0	0	0	0	0	0	246418.8
مجمع موارد المباني											
تامين الفندق	310487.66	620975.32	413983.5	724471.3	2535649.34	2354531.62	1448942.46	1241950.78	827967.14	1552438.44	11384548.56
الاندثار	412490.88	824981.76	549987.84	962478.72	3368675.52	3128055.84	1924957.44	1649963.52	1099975.68	20624576.4	15124665.6
مجمع خدمات الصيانة											
خدمات صيانة	201856	403712	269056	470912	1648256	1530496	941824	807296	538240	1009152	7400448
مكافحة الحشرات والقوارض	27234.22	54469.93	36312.79	63548.5	22370.86	20772.09	12782.71	108939.86	72625.58	136174.08	998609.92
مواد تنظيف الغرف	125673.52	251347.04	167564.24	293237.76	1026333.52	953024.08	586476.88	50269.68	33513.12	628367.6	4608032.24



1270036.8	173185.2	92365.2	138549.6	161640	262666.8	282873.6	80820	46148.4	69274.8	34635.6	رفع النفقات
مجمع موارد البياضات											
50823.875	6930.53	3696.28	5544.425	10164.775	16517.76	17788.355	0	0	0	0	البياضات
مجمع موارد الضرائب والرسوم											
35446140	4833540	2577870	3866850	4511340	7330860	7894800	2255670	1288980	1933470	966690	الضرائب والرسوم
مجمع موارد الدعاية والاعلان											
3102105	423015	1185600	1692060	394815	641565	690930	197400	112800	169200	84600	الدعاية والاعلان
5747985	783810	418050	627075	731565	1188810	1280250	365760	209025	313515	156780	القرطاسية
مجمع موارد نقل السلع											
1041638	142040	208326	312490	75754	123102	132572	0	0	0	0	نقل السلع
المجموع											

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات الفندق.

الخطوة السادسة: احتساب الطاقة العاطلة للفندق محل البحث

جدول رقم (٦) تحديد الطاقات العاطلة في الفندق محل البحث

مجمعات الموارد	التكاليف الفعلية لسنة/٢٠٢٣ (١)	التكاليف الموزعة وفق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت (٢)	تكاليف الطاقة العاطلة (٣) = (٢-١)	نسبة الطاقة العاطلة الى التكاليف الفعلية
مجمع القوى المحركة				
وقود وزيت	٢٨٨٣٤٥٥٠٠	٢٤٦٠٦٨٤٠٠	٤٢٢٧٧١٠٠	%١٥
كهرباء	٣٩١٣٠٠٧٠٧	٣٠٨٣٥٢٠٠٠	٨٢٩٤٨٧٠٧	%٢١
ماء	٣٤٤٤٢٤٠	٢٣٩٩١٠١	١٠٢٥١٣٩	%٣٠
مجمع الموارد اليومية				
الانترنت	٣٨٧٦٧٠٦٠	١٥٤٠١١٧٥	٢٣٣٦٥٨٨٥	%٦٠
اشتراك في booking	١١٨٠٤١٠٠	٣٠٨٠٢٣٥	٨٧٢٣٨٦٥	%٧٣
اشتراك GPS	٤٨٥٠٠٠	٣٠٨٠٢٣	١٧٦٩٧٧	%٣٦
مجمع المباني				
تامين الفندق	٦٤٦٨٦٨١٨	٥١٧٤٧٩٤٨	١٢٩٣٨٨٧٠	%٢٠
الاندثار	٣٨٠٣١٣٣٣٧	١٣٥٦٠٤٨٠٠	٢٤٤٧٠٨٥٣٧	%٦٤
مجمع خدمات الصيانة الدورية				
خدمات صيانة	٢١٥٢٠٢٨٢٥	١٦٨١٩٢٠٠٠	٤٧٠١٠٨٢٥	%٢٢
مكافحة الحشرات والقوارض	٨٤٨٤٠٠٠	٤٥٣٩١٣٦	٣٩٤٤٨٦٤	%٤٦
مواد تنظيف الغرف	٢٥٠٠٠٠٠	٢١٨٠٨٧٤	٣١٩١٢٦	%١٣
رفع النفقات	٦٦٠٠٠٠٠	٥٧٧٢٩٠٢	٨٢٧٠٩٨	%١٢
مجمع البياضات				
البياضات	٥٥٩٠٠٠	٢٣١٠١٨	٣٢٧٩٨٢	%٥٩
مجمع الضريبة				
الضرائب والرسوم	٢٠١٣٦٦١٨٥	١٦١١١٨٧٢٠	٤٠٢٤٧٤٦٥	%٢٠
مجمع الدعاية والاعلان				
الدعاية والاعلان	١٥١٦٥٦٣٤	١٤١٠٠٤٨٠	١٠٦٥١٥٤	%٧
القرطاسية	٢٩٧٣٦٩٧٢	٢٦١٣٠٦٠	٢٧١٢٣٩١٢	%٩١
مجمع نقل السلع				

نقل السلع	٢٧٣٨٣٩٥	٢١٣٠٦٢٤	١٦٠٧٧٧١	%٥٩
المجموع	٢٤٤٧٥٨٣٦٦١	١٥٢٦٧٥٣٧٧٦	٩٢١٨٢٩٨٨٥	%٣٨

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج الجداول المرقمة (١) و (٥)

الخطوة السادسة: توزيع تكاليف الانشطة على الخدمات: - بعد ان تم توزيع تكاليف مجمعات الموارد على الانشطة وتحديد التكاليف العاطلة ومعرفة نسبة التكاليف العاطلة لكل مورد، في هذه الخطوة سنقوم بتوزيع تكاليف الانشطة على خدمات الفندق وكالاتي:

جدول رقم (٧) يوضح توزيع وتحديد التكاليف غير المباشرة وفق تقنية محاسبة استهلاك الموارد من خلال معدل تحميل النشاط الموجهة بالوقت

الترحيب بالزبون	٧٠٥٣٥٧٤	١٥٤٠١١٧٥	٠٠٤٥	٧٠٥٣٥٧٤
تدوين معلومات الزبون	١٤١٠٦٦٦٨	٤٢٠٤٨	٣٥٥	١٤١٠٦٦٦٧
فتح حساب للزبون	٩٤٠٤٣٣٤	٤٢٠٤٨	٢٣٣	٩٤٠٤٣٣٤
غلق حساب الزبون	١٦٤٥٧٩٠١	٤٢٠٤٨	٣٩١	١٦٤٥٧٩٠١
تحضير الغرفة قبل دخول الزبون	٦٩٢٩٣٦٣٥	٣٤٣٣٩٢	٢٠١	٦٩٠٢١٧٩٢
تنظيف الغرفة طيلة اقامة الزبون	٦٤٣٤٣٨٩٧	٣٢٢٣٦٨	١٩٩	٦٤١٥١٢٣٢
تغيير المناشف والملايات	٣٩٥٩٦٣٢٤	٢٥٢٢٨٨	١٥٦	٣٩٣٥٦٩٢٨
تحضير الفطور الصباحي	٣٠١٢٦٩١٣	١١٩١٣٦	٢٥٣	٣٠١٤١٤٠٨
تنظيف المطبخ وغسل الاواني	١٦٦٨٥٩١٢	٦٣٠٧٢	٢٦٤	١٦٦٥١٠٠٨
غسل وكي الملابس	٦١١٦٥٨٣٤	١٤٠١٦	٤٣٦٤	٦١١٦٥٨٢٤
القاعات	٣٤٣٢٥٤١٨٥	٢٨٠٣٢	١٢٢٤٥	٣٤٣٢٥١٨٤٠
مجموع التكاليف الموزعة غير المباشرة	٦٧١٤٨٩١٧٧			٦٧٠٧٦٢٥٠٨

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على تقارير الفندق

الخطوة السابعة: احتساب تكاليف الخدمات وفق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت
احتساب تكاليف الخدمات وفق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت
اولا- خدمة الغرف:

جدول رقم (٨) احتساب خدمة الغرف للفندق محل البحث

الغرفة المفردة	٢٦٦٣٤٤٨٤٤	٢٤٦٨٤٣٨٩١٧	٢٧٣٤٧٨٣٧٦١	٤٢١٩٥ زبون	٦٤٨١٣
الغرفة المزدوجة	٢٦٦٣٤٤٨٤٤	٢٤٩٣١٢٣٣٠٦	٢٧٥٩٤٦٨١٥٠		٦٥٣٩٨
الغرفة المفردة VIP	٢٦٦٣٤٤٨٤٤	٢٤٦٨٤٣٨٩١٧	٢٧٣٤٧٨٣٧٦١		٦٤٨١٣
الغرفة المزدوجة VIP	٢٦٦٣٤٤٨٤٤	٢٤٩٣١٢٣٣٠٦	٢٧٥٩٤٦٨١٥٠		٦٥٣٩٨
السويت المتوسط	٢٦٩٠٠٨٢٩٢	٢٥١٨٠٥٤٥٣٩	٢٧٨٧٠٦٢٨٣١		٦٦٠٥٢
السويت المتوسط VIP	٢٦٩٠٠٨٢٩٢	٢٥١٨٠٥٤٥٣٩	٢٧٨٧٠٦٢٨٣١		٦٦٠٥٢
السويت الكبير	٢٧١٦٩٨٣٧٥	٢٥٤٣٢٣٥٠٨٤	٢٨١٤٩٣٣٤٥٩		٦٦٧١٢
السويت الديلوكس	٢٧١٦٩٨٣٧٥	٢٥٤٣٢٣٥٠٨٤	٢٨١٤٩٣٣٤٥٩		٦٦٧١٢
السويت الممتاز	٢٧١٦٩٨٣٧٥	٢٥٤٣٢٣٥٠٨٤	٢٨١٤٩٣٣٤٥٩		٦٦٧١٢

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على الجداول المذكورة اعلاه

ثانياً - الخدمات الاخرى في الفندق محل البحث:

جدول رقم (٩) احتساب الخدمات الاخرى للفندق محل البحث

خدمة القاعات	٦٧٠٧٦٥٠.٨	٥٥٣٠٠٦٦٥	٧٢٦٠٦٣١٧٣	٢٨٨٠ زبون	٢٥٢١٠.٥
خدمة المطعم	٩٣٨١٤٨٩٢	٨٤٣٥٥٩٤٣٢	٩٣٧٣٧٤٣٢٤	٣٢٠٥٧ وجبة	٢٩٢٤٠
خدمة غسل وكي الملابس	٢٧٦٥٠.٣٣٢	١٠٨١٨٨٣٠٠	١٣٥٨٣٨٦٣٢	١٦٨٧٨ زبون	٨٠٤٨

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج الجداول المذكورة أعلاه

٣-٣ تسعير الخدمة الفندقية على اساس التكلفة باستعمال تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت :

يتم تسعير خدمات الفندق باستعمال تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت وحسب النسب المعمول بها في اغلب الفنادق اذ تزيد النسبة كلما كانت خدمة الغرفة مميزة كاطالنتها على النهر او المسبح او عندما تكون مساحتها اكبر وكالاتي :

جدول رقم (١٠) تسعير خدمة الغرف باستعمال تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت

ت	نوع الغرفة	تكلفة الغرفة/دينار	هامش الربح	سعر الغرفة/دينار
١	الغرفة المفردة	٦٤٨١٣	%٤٥	٩٤٠٠٠
٢	الغرفة المزدوجة	٦٥٣٩٨	%٥٠	٩٩٠٠٠
٣	الغرفة المفردة VIP	٦٤٨١٣	%٥٥	١٠٥٠٠٠
٤	الغرفة المزدوجة VIP	٦٥٣٩٨	%٦٥	١١٠٠٠٠
٥	السويت المتوسط	٦٦٠٥٢	%٧٠	١١٣٠٠٠
٦	السويت المتوسط VIP	٦٦٠٥٢	%٧٥	١١٦٠٠٠
٧	السويت الكبير	٦٦٧١٢	%٨٠	١٢١٠٠٠
٨	السويت الديلووكس	٦٦٧١٢	%٨٥	١٢٤٠٠٠
٩	السويت الممتاز	٦٦٧١٢	%٩٠	١٢٧٠٠٠

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج الجداول المذكورة أعلاه

جدول رقم (١١) اسعار خدمات القاعات والمطعم واللوندري في الفندق محل البحث

نوع الخدمة	تكلفة الخدمة/دينار	هامش الربح %	سعر الخدمة بعد اضافة هامش الربح/دينار
خدمة القاعات	٢٥٢١٠.٥	%٤٥	٣٦٥٥٥٢
خدمة المطعم	٢٩٢٤٠	%١٥	٣٣٦٢٦
خدمة اللوندري	٨٠٤٨	%١٥	٩٢٥٥

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج الجداول اعلاه

وعند عمل مقارنة بين اسعار الخدمات وفق الطريقتين كما مبين في الجدول الاتي:

أولاً- خدمة الغرف:

جدول رقم (١٢) مقارنة اسعار الغرف وفق طريقة الفندق وتقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت

نوع الغرفة	معدل سعر الخدمة وفق طريقة الفندق/دينار	سعر الخدمة وفق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت TDRCA/دينار	الفرق بين الاسعار/دينار
الغرفة المفردة	٢١٠٠٠	٩٤٠٠٠	١١٦٠٠٠
الغرفة المزدوجة	٢٦٠٠٠	٩٩٠٠٠	١٦١٠٠٠
الغرفة المفردة VIP	٢٩٠٠٠	١٠٥٠٠٠	١٨٥٠٠٠
الغرفة المزدوجة VIP	٣٣٥٠٠	١١٠٠٠٠	٢٢٥٠٠٠
السويت المتوسط VIP	٣٩٠٠٠	١١٣٠٠٠	٢٧٧٠٠٠
السويت المتوسط	٣٢٠٠٠	١١٦٠٠٠	٢٠٤٠٠٠
السويت الكبير	٣٦٠٠٠	١٢١٠٠٠	٢٣٩٠٠٠
السويت الديلوكتس	٤٢٠٠٠	١٢٤٠٠٠	٢٩٦٠٠٠
السويت الممتاز	٤٧٠٠٠	١٢٧٠٠٠	٣٤٣٠٠٠

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج الجداول أعلاه

يلاحظ من الجدول اعلاه ان هناك فرق في سعر خدمة الغرف بين طريقة الفندق وتقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت وحسب نوع الغرفة بمقدار (١١٦٠٠٠، ١٦١٠٠٠، ١٨٥٠٠٠، ٢٢٥٠٠٠، ٢٧٧٠٠٠، ٢٠٤٠٠٠، ٢٣٩٠٠٠، ٢٩٦٠٠٠، ٣٤٣٠٠٠) دينار على التوالي ويعود سبب ذلك الى ان تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت تقوم بتقسيم التكلفة الى تكلفة مستغلة وغير مستغلة يقابلها زمن مستغل فعلي وغير فعلي اذ يجب ان يحمل الزبون بالتكلفة المستغلة فقط اما التكلفة غير المستغلة فيجب على الادارة التصرف واتخاذ القرار بشأنها.

ثانياً- الخدمات الاخرى

جدول رقم (١٣) مقارنة اسعار الخدمات في الفندق محل البحث وفق طريقة الفندق وتقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت

خدمة القاعات	٦٤٢٠٠٠	٣٦٥٥٥٢	٢٧٦٤٤٨
خدمة المطعم	٣٥٠٠٠	٣٣٦٢٦	١٣٧٤
خدمة اللندري	٧٩١٧	٩٢٥٥	(١٣٣٨)

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج الجداول أعلاه

يلاحظ من الجدول اعلاه ان هناك فرق في سعر خدمة القاعات بين طريقة الفندق وتقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت بمبلغ (٢٧٦٤٤٨) دينار ويعود سبب ذلك ان تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت تخصص التكاليف على الانشطة التي استهلكت الموارد اذ تقوم بتجميع مجتمعات موارد متجانسة ليتم بعدها تخصيص وتوزيع التكاليف وفق معدلات تحميل موجهة بالوقت، وفي نفس السياق بلغت فرق السعر بين سعر خدمة المطعم وفق طريقة الفندق محل البحث وسعر خدمة المطعم وفق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت (١٣٧٤) دينار، في حين ان سعر خدمة اللندري وفق طريقة الفندق كانت اقل من سعر تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت كون الفندق ليس لديه اي اساس علمي للتسعير .

وعليه يتضح للباحث ان النتائج التي اسفرت عن استعمال تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في تسعير الخدمة الفندقية تؤيد اثبات فرضية البحث اذ ان توظيف هذه التقنية ساعد في توزيع التكاليف بصورة ملائمة على الخدمات المقدمة في الفندق محل البحث الامر الذي ادى الى تخفيض تكاليف الخدمات وتسعيرها بصورة سليمة.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات:

١-٤ الاستنتاجات:

- ١- ان تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت تعتبر من التقنيات الحديثة والمتطورة التي تخدم الوحدة الاقتصادية وتقدم المعلومات التي تساعد في اتخاذ القرارات.
- ٢- وجود طاقة عاطلة تقدر (٣٨٪) وبمبلغ مقداره (٩٢١٨٢٩٨٨٥) دينار تم احتسابها وفق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت.
- ٣- عند تطبيق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في الفندق محل البحث يؤدي الى تخفيض التكاليف غير المباشرة بمقدار (٩٢١٨٢٩٨٨٥) دينار اذ كانت التكاليف غير المباشرة في الفندق محل البحث بمقدار (٢٤٤٧٥٨٣٦٦١) دينار وعند تطبيق تقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت اصبحت بمقدار (١٥٢٦٧٥٣٧٧٦) دينار.

٢-٤ التوصيات:

- ١- ضرورة ترك الطرق التقليدية في احتساب التكاليف والاعتماد على الطرق الحديثة والمتطورة لكي توفر قاعدة بيانات يمكن الاستفادة منها من قبل الادارة في اتخاذ القرارات.
- ٢- ضرورة حث الوحدات الاقتصادية في استعمال ادوات وتقنيات التكلفة الحديثة كتقنية محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت التي تساعد في توزيع التكاليف بصورة سليمة مما يتعكس على تخفيض تكاليف الخدمات والرقابة على التكاليف وقياس الطاقة المستغلة وغير المستغلة.
- ٣- يجب على الفندق استغلال الطاقة العاطلة من خلال تحليل البيانات الكفوية وايجاد مواطن الهدر بالاضافة الى ضرورة استعمال أحدث أنظمة وتقنيات التكاليف وتدريب العاملين لتحسين الكفاءة وتحسين الاداء في الفندق.

References

١. حسن، حنان عبد الله، وعبد الله، يوسف نجم، وباديا، بهروز، (٢٠٢٣)، " تأثير حوكمة الشركات على القدرة التسويقية للشركة"، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، السنة احدى وعشرون، العدد ٧٦.
٢. حامد، منال حامد فراج، (٢٠٢٣)، "استخدام نظام محاسبة استهلاك الموارد الموجه بالوقت في تطوير نظم قياس التكاليف في الوحدات الحكومية في ظل استخدام النظم الرقمية، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، كلية التجارة، جامعة كفر الشيخ، المجلد (٩)، العدد (١٦).
٣. الحسيناوي، عماد حسين، (٢٠١٨)، " تطور الخدمات الفندقية وتأثيرها في تعزيز الصورة الذهنية للضيف: دراسة ميدانية لعينة من مدراء المنظمات الفندقية ذات الدرجة الممتازة في مدينة بغداد"، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية، العدد (٦٥)، العراق.
٤. شعبان، نوار ناصر رحيم، (٢٠٢٣)، "تأثير محاسبة التكلفة الألمانية والتكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت لتحقيق الاستغلال الأمثل للطاقة"، رسالة ماجستير، جامعة الكوفة، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
٥. الطائي، حميد، (٢٠٠٩)، " مبادئ التسويق الحديث مدخل شامل، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة العربية، عمان، الاردن.
٦. الطائي، فائزة عماد حسن، (٢٠٢٣)، " دور تقني محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت واعادة هندسة العمليات في ترشيد تكلفة المنتج"، رسالة ماجستير، جامعة كربلاء، كلية الادارة والاقتصاد، العراق.

٧. الغبان، فائزة ابراهيم محمود، الغبان، ثائر صبري محمود، (٢٠٢٢)، "تقنية محاسبة استهلاك الموارد ما بين نظم التكاليف التقليدية وتقنيات ادارة التكلفة المعاصرة في قياس تكلفة المنتجات، رؤية تصورية، جامعة بغداد، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد (١٧)، العدد (٦٠).
٨. الغبان، فائزة، (٢٠١٩)، (المحاسبة المتخصصة)، مطبعة الغفران، الطبعة الاولى، بغداد.
٩. كامل، سهاد برقي، (٢٠١٨)، " جودة الخدمة الفندقية ودورها في تحقيق رضا الزبون"، بحث ميداني في فندق بغداد، مجلة جامعة بابل للعلوم التطبيقية، المجلد (٢٦)، العدد، (٧)، العراق.
١٠. المشهداني، خليل إبراهيم، نكلان، ابتهاج خاجيك، (٢٠١٨)، "ثقافة الخدمة المتميزة وأثرها في شخصية مستهلك الخدمة الفندقية"، بحث منشور في مجلة كلية التربية الأساسية، المجلد (٢٤)، العدد (١٠٠).
١١. ونيون، علي هلال، كاظم، حاتم كريم كاظم، نعمة كاظم، (٢٠٢٠)، "استعمال محاسبة استهلاك الموارد الموجهة بالوقت في قياس الطاقة العاطلة"، المؤتمر العلمي الثالث لكلية العلوم الادارية والمالية، جامعة جيهان، اربيل، العراق.
12. Al-Hibari, A. A., & Al-Matari, E. M. (2019). Role of time-driven resource-consumption accounting in strategic cost reduction and support of supply chain management. *Int. J Sup. Chain. Mgt Vol*, 8(2), 771.
13. Ali, B.J., Anwar.G , (2021) „Hotel Service Quality: The Impact of Service Quality on Customer Satisfaction in Hospitality“, *International Journal of Engineering, Business and Management*, 5(3), PP. 14–28.
14. Batinic, I. (2016) “Hotel management and quality of hotel services”, *Journal of Process Management, New Technologies*, 4(1), PP. 25–29.
15. HadI, Ahmed Najah, Hatif, Majeed Abdel Hussein,(2023) “APPLY VALUE STREAM COSTING AND TIME-DRIVEN RESOURCE CONSUMPTION TO REDUCE COSTS AND ENHANCE COMPETITIVENESS IN THE CEMENT INDUSTRY”, Article in *Journal of EPRA International Journal of Economics, Business and Management Studies (EBMS)*, Volume: 10 | Issue: 3|March 2023.
16. Horngren, C., Rajan, Madhav V., and Datar, Srikant M, (2021) " Cost Accounting: A Managerial Emphasis. 17th Global ed., Pearson Education Limited., Harlow, England.
17. Okutmus , Ercument ,(2019) ," Resource Consumption Accounting With Cost Dimension And An Application In A Glass Factory ", Department of Tourism Management, Alanya Faculty of Business, Akdeniz University, Turkey . *International Journal Of Academic Research In Accounting, Finance And Management Sciences* , Vol. 5, No.1, January, Pp. 46–57