



جامعة بابل  
كلية الإدارة والاقتصاد  
قسم المحاسبة

## أثر استخدام محاسبة التكاليف في تحديد اسعار المنتجات الصناعيـه

إعداد الطالبة

آمنة سعدي رحيم

تحت إشراف

د. محمد الطائي

2024م

١٤٤٥ هـ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

" ويسألونك عن الروح قتل الروح من أمر ربي

وما أوتيتهم من العلم إلا قليلا "

الآية 85 من سورة الإسراء

" وقل رب زدني علما "

الآية 114 من سورة طه

اللهم انفعني بما علمتني ...

وعلمني ما ينفعني ...

وزدني علما

## إهداء

أهدي ثمرة عملي هذا المتواضع إلي:

الذان قال فيهما الله تعالى: "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا"

قاسدا بذلك أجلي وأعز ثنائي في الوجود، أمي الحنون التي حملتني وهنا علي ومن تكفلت بتربيتي

ورعايتي، وأبي العزيز الذي ضحى بالجهد والمال حتى أكملت تعليمي - أطال الله في عمرهما

وكل أساتذتي ومعلمي الذين أناروا عقلي وخذوا خصمي، فكانوا بحق شموخا تحترق لتضيء الدرب

للآخرين، تمنياتي لهم بمزيد من البذل والعطاء والتوفيق والنجاح وبالأخص مشرفي الفاضل دكتور/

محمد الطائي

## شكر وتقدير

❖ لا يسعني أن أخدع اللمساة الأخيرة لهذا العمل، إلا أن أتقدم بالشكر لأعلم العالمين برب العرش

العظيم كما يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه على نعمته في إتمام هذا العمل المتواضع.

❖ ومن باب من لم يشكر الناس لم يشكر الله، أتوجه بالشكر الجزيل والتقدير الكبير إلى الأستاذ

المهرفند الدكتور محمد الطائي على قبوله الإشراف على هذا البحث، والذي أجد لزاماً عليّ أن أبادر

بتسجيل شكري وتقديري الخالص على حسن توجيهه، ونصحه وحرصه، فلطالما كان نعم المحفز والمشجع

على إتمام هذا العمل، فله مني خالص الدعاء والشكر والتقدير والاحترام.

## ■ قائمة المحتويات:

رقم الصفحة	الموضوع
أ	الآية القرآنية
ب	الاهداء
ت	الشكر والامتنان
ث	قائمة المحتويات
الفصل الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة	
1	الاستخلاص
2	هدف البحث
2	أهمية البحث
3	أداة البحث
3	فرضية البحث
3	منهج البحث
6-4	عينة البحث و الدراسات السابقة
الفصل الثاني: الجانب النظري المبحث الأول: محاسبة التكاليف	
7	أولاً: مفهوم محاسبة التكاليف
8	ثانياً: أهداف محاسبة التكاليف
9	ثالثاً: أهمية نظام محاسبة التكاليف
	رابعاً: وظائف محاسبة التكاليف
10	خامساً: أنواع التكاليف
المبحث الثاني: التسعير	
11	أولاً: أهمية التسعير
13	ثانياً: أهداف التسعير
14	ثالثاً: مراحل تحديد السعر وعلاقتها بالتكاليف
15	رابعاً: العوامل المؤثرة في قرارات التسعير وعلاقتها بالتكاليف
17	خامساً: نظام التكاليف على اساس الانشطة ABC

18	سادساً: مدخل التكاليف على أساس الأنشطة الموجه بالوقت TD-ABC
	الفصل الثالث
26-19	الجانب التطبيقي
	الفصل الرابع
27	الاستنتاجات
28	التوصيات
32-31	المراجع

## استخلاص:

في ظل التطور الذي يشهده العالم بفعل الطفرة التكنولوجية الهائلة في وسائل الإنتاج وطرق التصنيع، أدى ذلك إلى تنوع وتعدد المنتجات وتضاعف حجم المبادلات التجارية وازدادت معه حدة المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية من خلال التوسع والهيمنة على الأسواق وتصريف منتجاتها والاستحواذ على أكبر حصة ممكنة في السوق بغرض مضاعفة الأرباح، ويتم ذلك من خلال تخفيض التكلفة وزيادة الأرباح، وذلك بالإستغلال الأمثل لإمكاناتها وقدراتها، وفي ظل التطورات التي شهدتها العالم في شتى المجالات للسعي للإستفادة من التطور المستمر في محاسبة التكاليف، لذا كان لابد من تطبيق أنظمة محاسبة التكاليف المعاصرة لتوفير البيانات التفصيلية للإدارة وذلك لمساعدتها في عملية التخطيط والرقابة وتحديد سعر المنتجات الصناعية لضمان الاستمرار والتطور الذي تسعى إليه كل المؤسسات ومسايرة التطور الفني والتكنولوجي في كافة وسائل الإنتاج، ومحاولة تصحيح الأنظمة الكلاسيكية المتبعة في جميع المستويات خاصة مع كبر حجم المشاريع وتنوع المنتجات وزيادة شدة المنافسة، والمنشآت الصناعية تعمل علي تطوير ربحيتها وسياسة التسعير بها لذلك نتج عن تطبيق محاسبة التكاليف لخفض التكلفة وزيادة الربح ووضع السعر المناسب.

## الفصل الأول

### منهجية البحث

#### ■ هدف البحث:

تتبلور مشكلة البحث في أن التخصيص غير الدقيق للتكاليف غير المباشرة يؤدي الى تحميل الوحدات المنتجة بشكل غير عادل بنصيبها من التكاليف غير المباشرة وبالتالي تشويه كلفة الوحدة الواحدة للمنتوج وهذا سيقود الإدارة الى تسعير المنتجات بشكل غير عادل مما يترتب على ذلك في انخفاض المبيعات وبالتالي تخفيض جوهري في الربحية بسبب تحديد اسعار المنتجات مقارنة بالأسعار المعروضة في السوق . وهكذا يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤلين الآتيين :-

1. هل يؤثر احتساب كلفة المنتوج وفق مدخل ABC بشكل سليم على دقة قرارات التسعير؟
2. هل يوجد خلل في تحديد كلفة المنتوج في ظل مدخل ABC؟

#### ■ أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في التعرف على الدور الكبير الذي يلعبه نظام محاسبة التكاليف بشكل عام ومدخل التكاليف على اساس الأنشطة الموجه بالوقت TD-ABC بشكل خاص في مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات التسعيرية من خلال تحديد كلفة المنتج الصناعي والتي يتم في ضوءها يتم تحديد السعر المناسب لتلك المنتجات

#### ■ أداة البحث:

1. تناول نظام لمحاسبة التكاليف ودورها في اتخاذ قرارات التسعير للمنتجات في القطاع الصناعي لإحتساب كلفة المنتج
2. تقديم عرض نظري لمدخل التكاليف على اساس الأنشطة ABC
3. تقديم عرض نظري لمدخل التكاليف على اساس الأنشطة الموجه بالوقت TD-ABC
4. قياس كلفة المنتوج في ظل مدخل التكاليف على اساس الأنشطة ABC وبيان دوره في قرار التسعير



5. قياس كلفة المنتج في ظل مدخل التكاليف على اساس الأنشطة الموجه بالوقت TD-ABC وبيان دوره في قرار التسعير

### فرضية البحث:

يحاول البحث الحالي اختبار الفرضية الآتية:

إن استخدام مدخل TD-ABC كبديل لمدخل ABC يؤدي الى توفير معلومات ملائمة ودقيقة عن تكاليف المنتجات والتي تساعد الإدارة في اتخاذ قرارات صائبة بخصوص التسعير

### ■ منهج البحث:

سيتم أنجاز البحث من خلال المنهجين الآتيين:

\*المنهج الاستنتاجي: ويتم ذلك من خلال الاستعانة بالمصادر والمراجع العربية والأجنبية والدوريات

\*الأسلوب التحليلي: في ظل هذا الأسلوب استخدمت وسائل متعددة للحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة:

منها: السجلات المحاسبية وتقارير الكلفة وبطاقات الوقت الخاصة بالمعمل

## ■ عينة البحث ودراسات سابقة زمانية ومكانية:

<p>"أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية"</p>	<p>دراسة (أبو عود، 2008)</p>
<p>هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية في البنوك التجارية، وتم استخدام أسلوب الاحصاء الوصفي من خلال استبانة تم توزيعها على عينة الدراسة، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن يوفر تسعير الخدمات المصرفية بموجب منهج التكلفة المستهدفة المزيد من المرونة في تطبيق سياسة تسعير هذه الخدمات وذلك من خلال توليد الحوافز لتخفيض تكلفة تلك الخدمات ، تسعير الخدمات المصرفية بموجب منهج التكلفة المستهدفة أكثر عدالة من وجهة نظر العميل من تسعيرها بموجب منهج التكلفة الفعلية، تسود سوق الخدمات المصرفية منافسة شديدة تحتم على المصرف الذي يسعى إلى استقطاب مزيد من العملاء العمل على تحسين خدماته وتطويرها وفقا لمتطلبات العملاء ورغباتهم وبحيث تكون ذات جودة عالية بسعر مقبول من طرفه ، وأوصى الباحث بضرورة توافر أقسام متخصصة في التكاليف والاستفادة منها في تحسين تسعير الخدمات المصرفية</p>	
<p>"مدى توافر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبنية على الأنشطة في المصاريف الوطنية العاملة في قطاع غزة"</p>	<p>دراسة (بارود، 2007)</p>
<p>هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبنية على الأنشطة في المصاريف الوطنية العاملة في قطاع غزة، وتتمحور الإشكالية الأساسية لدراسة حول: هل المصاريف العاملة في غزة تمتلك مقومات تطبيق نظام التكاليف المبنية على الأنشطة؟ أما الجانب العلمي فقد تم من خلال دراسة وعرض وتحليل البيانات التي تم جمعها من عينة الدراسة باستخدام أسلوب الاستبانة ، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث : أن التكاليف الاضافية الناتجة عن تطبيق نظام التكاليف المبنية على الأنشطة لا تمثل أي عائق لتطبيق النظام حيث إن النتائج المتوقعة من تطبيقه تفوق الإرتفاع في التكاليف الناتج عن تطبيقه، والمنافسة التي تواجهها المصارف العاملة في غزة</p>	

مع ازدياد عدد الفروع بشكل كبير وتدني أسعار الخدمات المصرفية هو حافز قوي وفعال نحو الاتجاه لتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في المصاريف العاملة في غزة مما يمكنها من رقابة تكاليفها بشكل دقيق وبالتالي تحديد السعر التنافسي للخدمة المصرفية، وأوصي الباحث من خلال الدراسات المتعلقة بزيادة كفاءة المصاريف باستخدام نظام التكاليف المبني على الأنشطة أن تطبيقه قادر على خلق قاعدة بيانات تساعد المستويات الإدارية العليا في عملية اتخاذ القرارات حيث إن النظم التقليدية لا توفر التفاصيل الدقيقة عن كلفة المنتج

#### "دور محاسبة التكاليف في دعم الاستراتيجية التنافسية للمؤسسة الاقتصادية"

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور محاسبة التكاليف في دعم الاستراتيجية التنافسية للمؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال استعمال مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بصفة عامة ونظام محاسبة التكاليف على وجه الخصوص لأغراض استراتيجية، وتتمحور الاشكالية الرئيسية للدارسة حول : ما هو دور محاسبة التكاليف في دعم الاستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية؟ ، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة وبعد التحليل توصل الباحث إلى أن وجود نظام محاسبة التكاليف في المؤسسة أمراً ضرورياً، خاصة في المؤسسات الانتاجية نظراً لتزايد حدة المنافسة المحلية والأجنبية، وأوصي الباحث بضرورة توافر أنظمة محاسبية مختصة لحساب التكاليف.

دراسة  
(عبد الحق، 2013)

#### "الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام شركات قطاع الخدمات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة لمدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية ودورها في اتخاذ القرارات . وتمحورت الإشكالية الأساسية لدراسة حول: هل تستخدم الشركات قطاع الخدمات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة إدارة التكلفة الاستراتيجية في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بالتسعير للمنتجات؟ ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وتصميم استبانة بالاعتماد على الدراسة النظرية والدارسات السابقة، واستخدام برنامج التحليل الإحصائي لتحليل البيانات، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن توافر نظم معلومات محاسبي فعال لدى شركات يعتمد على أسس علمية محاسبية تلبية

دراسة  
(صالح، 2014)

حاجة الادارات في اتخاذ القرارات التسعيرية يساعد مدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية على تفعيل عملية الرقابة لتحديد مدى النجاح في تحقيق أهداف الاستراتيجية ، وأوصي الباحث لتطبيق مدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية كمنهج متكامل من قبل إدارات الشركات لابد من إلمام العاملين بشكل كافي لتطبيق هذا المدخل و توافر أنظمة محاسبية مختصة لحساب التكاليف.

## الفصل الثاني

### المبحث الأول

#### أولاً: مفهوم محاسبة التكاليف:

تعددت تعاريف محاسبة التكاليف بتعدد جهات النظر بسبب شموليتها من ناحية ومواكبتها للتطورات من ناحية أخرى وفي هذا الصدد سنحاول عرض أهم التعاريف كما يلي:

أ- بأنها الوسيلة التي تساعد الإدارة في الرقابة على استخدام عوامل الإنتاج المتاحة لديها والتخطيط للمستقبل والتي يستخدمها محاسب التكاليف في تتبع وتسجيل وتحليل عناصر تكاليف عوامل الإنتاج لغرض استخدامها بأقصى درجة من الكفاية. (الرواشدة، 2010:12)

ب- بأنه العلم الذي يهتم بتحديد وقياس وتحليل عناصر التكاليف وترتيبها في قوائم وتقارير توضح تكلفة السلعة المنتجة أو الخدمة المقدمة لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات وفرض الرقابة على عناصر التكلفة ورسم السياسات وتحسين مستوى الأداء من خلال مقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المخططة مسبقاً وتحديد أسباب الانحرافات ومعالجته. (العاني، 2013:15)

ت- هي فرع من فروع علم المحاسبة وتطبيقاً لمبادئها تقوم بتقديم معلومات تتعلق بعناصر النفقات وتسجيلها وتبويبها وتحليلها وتحميلها على مراكز التكلفة من أجل حساب تكلفة المنتجات وإعداد قوائم وتقارير لتقييم الأداء. (إبراهيم، 2019:143)

#### ثانياً: أهداف محاسبة التكاليف

من أهداف محاسبة التكاليف ما يلي: (الرجبي، 2010:17)

- تحديد تكلفة السلعة المنتجة
- تحديد أسعار تنافسية مناسبة لبيع السلع المنتجة أو الخدمة المقدمة
- تحديد تكلفة المخزون السلعي في نهاية الفترة المالية سواء كانت مواد خام أو إنتاج تحت التشغيل أو إنتاج تام
- تحديد نتائج أعمال المشروع من ربح أو خسارة

- الرقابة على التكاليف وتخفيضها
- المساعدة في اتخاذ القرارات
- توفير البيانات اللازمة للتخطيط

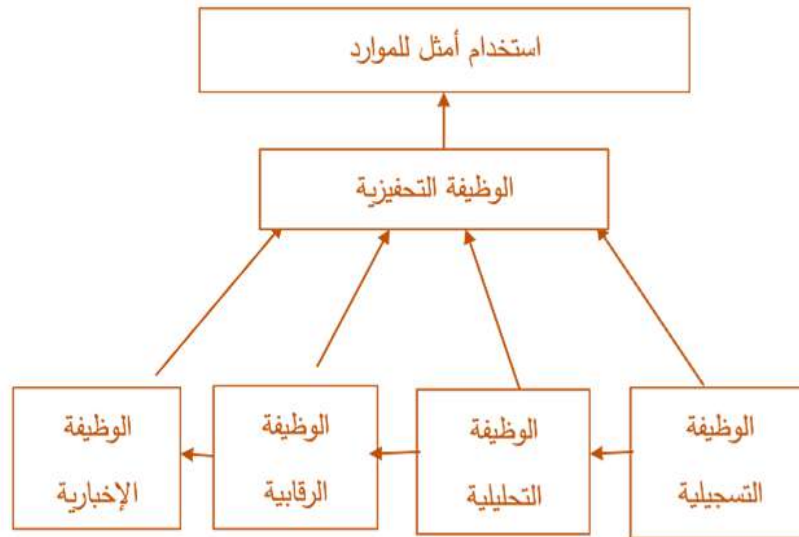
### **ثالثاً: أهمية نظام محاسبة التكاليف:**

يمثل نظام التكاليف وسيلة يمكن من خلالها قياس وتحليل الخدمات والمنتجات بالاعتماد على مجموعة من المبادئ والأسس التي تحكم محاسبة التكاليف من خلال تويب وتسجيل وتلخيص البيانات المتعلقة بعناصر التكاليف الثلاثة من مواد وأجور ومصاريق وإن وجود نظام محاسبة التكاليف يحقق الآتي: ( يعقوب، 2017:4)

- قياس تكاليف المنتج (سلعة أو خدمة): يساعد في توفير بيانات تفصيلية عن أنشطة الوحدة الاقتصادية المختلفة التي تساعد في معرفة النتائج النهائية للوحدة الاقتصادية ومقدار ما تحققه من ربح أو خسارة
- تساعد محاسبة التكاليف في تحليل البيانات الاجمالية التي تقدمها المحاسبة المالية
- هي أداة ضبط عناصر التكاليف وتحقيق الرقابة عليها: يؤدي نظام التكاليف إلى ضبط التكاليف وراقبتها فهو أداة لتحقيق الرقابة الداخلية من خلال تحديد مراكز المسؤولية

### **رابعاً: وظائف محاسبة التكاليف:**

إن لمحاسبة التكاليف مجموعة من الوظائف والتي بتحقيقها ستساعد إدارات المؤسسة على تحقيق أهدافها المرسومة والمتمثلة في تحقيق الربح وخاصة في ظل المنافسة ويمكن التعبير عن هذه الوظائف بالشكل التالي: (التكريتي، 2009:26)



### الشكل (1): وظائف محاسبة التكاليف

المصدر: إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2009، ص 24.

**الوظيفة التسجيلية:** وهي أولى الوظائف التي تقوم بها محاسبة التكاليف حيث تقوم بتسجيل كل ما ينفق من عناصر تكاليف (مواد، أجور، مصروفات)

**الوظيفة التحليلية:** وتعتبر من الوظائف الأساسية لمحاسبة التكاليف حيث تقوم بتحليل كل عنصر من عناصر التكاليف بهدف تحديد نصيب كل منتج من هذه العناصر

**الوظيفة الرقابية:** وتعتبر من الوظائف المهمة الأساسية التي تقوم بها محاسبة التكاليف من خلال تحديد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة ولكل مركز تكلفة لما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعال لكل عناصر التكلفة وتحديد الانحرافات بأنواعها وأسباب هذه الانحرافات

**الوظيفة الإخبارية:** وهذه الوظيفة ترتبط بالوظيفة السابقة (الوظيفة الرقابية) حيث وبعد تحديد الانحرافات ودراسة أسبابها بشكل دقيق، ترفع هذه المعلومات إلى الإدارة العليا كي تدرسها وتتخذ القرارات الكفيلة بتصحيح هذه الانحرافات وعدم تكرارها في الفترات اللاحقة ويجب أن تتم هذه العملية خلال فترات محددة من السنة المالية.

**الوظيفة التحفيزية:** إن هذه الوظيفة تتحقق بعد إنجاز الوظائف السابقة التي تؤديها محاسبة التكاليف، وهذه الوظيفة تمثل عامل دفع أقسام المؤسسة من أجل تنفيذ ما هو مخطط لها وعدم تجاوز المعايير المحددة في عملية الإنفاق.

### **خامساً: أنواع التكاليف:**

هناك انواع متعددة من التكاليف نذكر منها الآتي:

#### **حسب الوظائف يتم تقسيم التكاليف إلى:** (نعيمة، 2015:29)

- **تكاليف إنتاجية:** ويقصد بها كل التكاليف التي تساهم بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في عملية تصنيع المنتجات وتقديم الخدمات.
- **تكاليف تسويقية:** وتعني كافة النفقات التي تتعلق بوظيفة التسويق.
- **تكاليف إدارية:** ويقصد بها جمع التكاليف المحققة من خلال مزاوله النشاط مثل: الإدارة العامة وإدارة الشؤون الإدارية والأفراد وإدارة المشتريات كالمواد المستخدمة في المؤسسة

#### **حسب علاقتها بالإنتاج تقسم التكاليف إلى:** (التكريتي، 2009:37)

- **التكاليف المباشرة:**  
وهي تلك العناصر التي تنفق مباشرة على الوحدة الإنتاجية كما أنها العناصر التي يمكن تخصيصها مباشرة على الوحدة الإنتاجية كما يمكن تحديد نصيب الوحدة المنتجة منها بشكل مباشر
- **التكاليف الغير المباشرة:**  
وهي تلك العناصر التي لا تكون علاقتها مباشرة بالوحدة الإنتاجية والتي لا يمكن تخصيصها مباشرة على الإنتاج ويمكن تحديد نصيب المنتج من هذه التكاليف عن طريق معدلات التحميل



## المبحث الثاني

### التسعير

يعتبر السعر من العوامل الأساسية المؤثرة على السلعة أو الخدمة بنجاح في تسويقها، فعلى أساسه تتحدد طبيعة الطلب على السلعة أو الخدمة في الأسواق المختلفة. (سعد، 2012:79)

### أولاً: أهمية التسعير:

يمكن إيضاح أهمية التسعير بالنسبة للمؤسسة في النقاط التالية:

- أداة لتقسيم السوق إلى قطاعات وفقاً للقدرات الشرائية للمستهلكين
- يساعد في تحديد حجم الطلب
- مصدر لتحقيق العوائد والإيرادات
- مؤشر على جودة المنتج (سلعة أو خدمة) بالنسبة للمستهلك
- يساعد في تحديد المكانة والصورة الذهنية للمنتج في أذهان المستهلكين عن طريق ربط القيمة بالسعر .
- يساعد في تعزيز العلاقة بين المؤسسة والمستهلك

### ثانياً: أهداف التسعير:

يوجد داخل كل مؤسسة مجموعة من الأهداف المالية والإنتاجية والتوزيعية التي تسعى إلى تحقيقها، ومن الأهداف التي تكمن وراء قرار التسعير في أي منها: (عبيدات، 2004، 22)

- البقاء:

وهو من الأهداف الأهم على الإطلاق لإرتباطه الأساسي بوجود وحياة المؤسسة والمحافظة على بقائها، ولذلك فإن تخفيض السعر يؤدي إلى زيادة المبيعات، والنمو في الحصة السوقية وزيادة الأرباح على المدى الطويل.

#### ▪ تخفيض أقصى مريح ممكن:

ويعد تحقيق الربح من الأهداف الجوهرية في المؤسسة، لأن تحقيق جميع الخطط والأهداف والتوجيهات الأخرى يرتبط بتحقيق هذا الهدف

#### ▪ تعظيم الحصة السوقية:

ويقصد بها زيادة نسبة مبيعات المؤسسة من المنتج بالنسبة لمبيعات المنافسين من نفس المنتج وهنا نجد أن تحقيق هذا الهدف يرتبط بتخفيض السعر كسياسة لكسب المزيد من الزبائن

#### ▪ قشط السوق:

تقوم هذه الاستراتيجية بالدخول إلى السوق بمنتج جديد من خلال فرض سعر بيع مرتفع وبمستوى ترويجي مرتفع أيضا وتسمى القشط السريع أما القشط البطيء فيدخل إلى السوق بمستوى مرتفع ولكن بمستوى أقل من الترويج

#### ▪ العائد على الاستثمار:

ومن الأهداف شائعة الإستخدام في المؤسسات المعاصرة العمل على تحقيق نسبة عائد مريحة على الأموال التي يتم استخدامها أو استثمارها في هذه الناحية أو تلك

#### ▪ التدفق النقدي:

كما يعتبر ضمان عملية التدفق النقدي لداخل للمؤسسات من الأهداف الأساسية التي تسعى لتحقيقها إدارات عديدة منها إدارتي التسويق والمالية وذلك للوفاء بالالتزامات المترتبة التي تترتب على المؤسسة نتيجة عمليات الإنتاج والتشغيل والتسويق وغيرها.

## ثالثاً: مراحل تحديد التسعير وعلاقتها بالتكاليف:

تمر عملية التسعير بالمراحل التالية:

### 1. تحديد هدف التسعير:

ترتبط أهداف التسعير بأهداف التسويق والتي يتم تحديدها بناء على أهداف المؤسسة، وتأخذ أهداف التسعير عدة أشكال مختلفة كما رأيناها سابقاً، فمنها المرتبطة بالبقاء أو أهداف مرتبطة بالأرباح، الاستقرار.

### 2. تحديد التكاليف وتحليلها:

تعتبر تحليل التكاليف الخطوة الثانية في تحديد السعر، وتمثل التكاليف الحد الأدنى للسعر، فزيادة تكاليف الإنتاج أو زيادة تكاليف الشراء سيؤثر بالتالي على زيادة السعر وبالعكس

### 3. تقدير حجم الطلب على السلعة:

الخطوة الثالثة في تحديد السعر هي تحديد الطلب على السلعة، ويتم ذلك عن طريق تحديد المستهلك المستهدف بهذه السلعة، وأن تكون المؤسسة على دراية كبيرة بكمية الطلب، المبيعات المرتقبة ومختلف أسعارها مع معرفة الطبقات المتوجهة إليها ومدى قدرتهم الشرائية

### 4. تحليل ظروف المنافسة:

تعد المنافسة من أهم العوامل التي تؤثر في تحديد السعر، سواء كانت حالية أو متوقعة، وعليه فإن المؤسسة تبدأ بدراسة ظروف المنافسة وأسعارها، وتقدير حجم الطلب الكلي عليها مع التنبؤ بدخول منافسين جدد، ثم بعد ذلك يقوم بمقارنة سلعة بسلع المنافسين من حيث الخصائص والمميزات وتقدير أهميتها لدى المستهلكين ومدى استعدادهم لدفع مبلغ إضافي مقابل هذه الخصائص

### 5. اختيار سياسة التسعير:

الخطوة التالية لتقرير السعر هي اختيار إحدى السياسات السعرية ويمكن بطبيعة الحال الاعتماد على أكثر من سياسة تسعيرية لإشباع حاجات القطاعات السوقية المختلفة أو للاستفادة من الفرص المتاحة

### رابعاً: العوامل المؤثرة في قرارات التسعير وعلاقتها بالتكاليف:

يمكن تقسيم العوامل التي تؤثر في قرارات التسعير إلى نوعين:

-العوامل الداخلية

- العوامل الخارجية

### أولاً: العوامل الداخلية:

- **المزيج التسويقي:** يعتبر السعر أحد العناصر الرئيسية في المزيج التسويقي، ولكن يجب عند تحديد السعر ألا ينظر إليه كعنصر مستقل بل يتم معالجته داخل إطار استراتيجية التسويق والعناصر المكونة لها فالشركة حين تقرر تسعير منتجاتها بسعر مرتفع فيجب أن تكون جودة السلعة مرتفعة، ويصاحب ذلك جهود ترويجية مكثفة لإقناع المستهلكين بما يبرر السعر (الصحن، 2013:295)
- **التكلفة:** تمثل التكلفة عنصر حيوي في تحديد سعر المنتجات فالكثير من الشركات تحدد سعرها بإضافة هامش ربح معين على التكلفة الإجمالية اللازمة لإنتاج المنتج وتأخذ تكلفة المنتجات شكليين أساسيين، هما: (أبو أمين، 2014:29)

**التكلفة الثابتة:** وهي التي لا تتغير باختلاف مستوى الإنتاج والمبيعات، كتكلفة الإيجارات والإنارة، فوائد القروض

**التكلفة المتغيرة:** وهي التي تتغير باختلاف مستوى الإنتاج والمبيعات، مثل تكلفة المواد الأولية .

**أما التكلفة الكلية:** فهي مجموع التكلفة الثابتة والمتغيرة حيث يتأثر سعر المنتج بكلفته، فالمنتج ذو التكاليف العالية يكون سعره مرتفعاً ولا يمكن لمخطط السعر أن يتجاهل الكلفة كونها القاعدة الأساس لقرار التسعير في غالبية المنشآت، باعتبارها منطقة التحديد هامش الربح وبالتالي فإن السعر سيتأثر بالتكلفة

▪ **الأهداف التسويقية:** حيث يحدد مدراء التسويق الأسعار للمنتجات التي يتعاملون بها انسجاماً مع أهداف ورسالة المنظمة فإذا ماكانت تسعى إدارة الشركة إلى أن تضع لها مكانة وقيمة خاصة في السوق فإن الأسعار الموضوعية للمنتجات منطقياً يجب أن تتوافق مع مستوى نوعيتها ولكن في هذه الحالة عند وضع الأسعار يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الهدف الذي وضعت الشركة لها أصلاً (أبو حسيبة، 2015:43)

### **ثانياً: العوامل الخارجية:**

هناك مجموعة من العوامل الخارجية المؤثرة على قرارات التسعير في الشركة وهي:

**طبيعة السوق والطلب:** التكاليف تشكل الحد الأدنى للسعر، والسوق والطلب الحد الأعلى له. (محمد وآخرون، 2017:24)

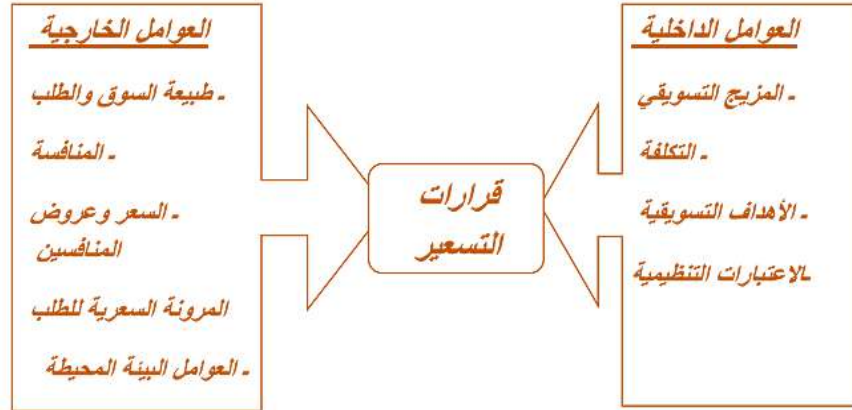
**السعر وعروض المنافسين:** يحدد السعر على أساس المنافسة السائدة لتحقيق أعلى عائد من الاستثمار والاهتمام بأقل التكلفة وحالة الطلب في السوق. (ديوب، 2006:162)

**المرونة السعرية للطلب:** على المسوقين معرفة كيف يستجيب الطلب عندما يتغير السعر وهذه هي المرونة السعرية. إن المرونة السعرية للطلب = معدل التغير في الكمية المطلوبة مقسوماً على معدل تغير السعر

**التسعير على أساس العوامل البيئية المحيطة:** ومن هذه العوامل الآتي: (الزعبي، 2011:48)

1. العوامل الاقتصادية: مثل تضخم، ازدهار، تراجع، معدلات فائدة
2. العوامل القانونية: مثل: القوانين والتشريعات والأنظمة الصادرة .
3. معادلت الفائدة رمزية للقروض .
4. الإعفاء من الضرائب للمواد الأولية

5. المنافسة: للمنافسة دور مهم ومؤثر في عملية وضع السعر، لذلك يجب أن يكون الاهتمام بها ليس أنياً وإنما التنبؤ حول دخول أو خروج المنافسين، ويختلف تأثير المنافسة من شركة لأخرى، فالشركات الرائدة تكون أقل تأثراً



### الشكل (2) يوضح العوامل المؤثر على قرارات التسعير

المصدر: من إعداد: الطالب بالاعتماد على الأدبيات المحاسبية

### خامساً: نظام التكاليف على اساس الانشطة ABC:

يمثل نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة ( ABC ) 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 (Hilton,2009, 178) (Drivers Cost) وقد عرف مدخل المحاسبة عن التكلفة على أساس النشاط بأنه" هو مجموعة من الإجراءات المحاسبية المترابطة والمتكاملة التي تهدف إلى قياس هيكل وربحية المنتجات أو الخدمات التي تقدمها الوحدة الاقتصادية عن طريق تقسيم الأداء إلى مجموعة أنشطة وإيجاد تكلفة كل نشاط، ثم تحميل تكلفة هذه الأنشطة على المنتجات أو الخدمات في ضوء محركات تكلفة ملائمة (محمد وآخرون، ٢٠٠٠، ٤٢٠).

مزايا التكاليف على اساس الانشطة ABC فتتمثل بالاتي:(Blocher et.al.2010:133)

أ-مقياس أفضل للربحية: يوفر ABC تكاليف أكثر موضوعية وتفصيلاً للمنتج مما يوفر مقياس لربحية المنتجات والزيائن أكثر دقة وتساعد في صياغة أفضل للقرارات الاستراتيجية الخاصة بالتسعير وتقسيم الأسواق.

ب-اتخاذ قرارات بشكل أفضل: يوفر ABC مقياس أكثر موضوعية للأنشطة وموجهات الكلفة تساعد المدراء في تحسين قيمة المنتجات والعمليات عن طريق تحسين قرارات تصميم المنتجات وقرارات دعم أفضل للزبون.  
ج-تحسين العمليات: يوفر ABC معلومات تساعد في تحديد المواقع التي تكون فيها حاجة لتحسين العمليات.  
د-تقدير التكاليف: تحسين احتساب تكاليف المنتجات يؤدي الى تقديرات أفضل لتكاليف الاوامر مما يساعد في عملية تسعير وتخطيط تلك الاوامر

### **سادساً: مدخل التكاليف على أساس الأنشطة الموجه بالوقت: TD-ABC**

ان فكرة مدخل TD-ABC يقوم على اساس تحويل موجهات الكلفة الى معادلات الوقت التي تعبر عن الوقت المطلوب في انجاز الأنشطة كوظيفة لبعض الموجهات وهذه الخصائص تدعى بموجهات الوقت التي تحدث نتيجة لاستهلاك وقت النشاط (Adkins 2008:8 ، ) ، كما عرف (Max, 2007:16) مدخل TD-ABC على أنه أنموذج ينطلق من القاعدة إلى مبادئ محاسبة تكاليف الأنشطة ، فهو يوضح مسار استخدام معادلات الوقت لنتبع وشرح التكاليف على أساس الخدمة الفعلية مما يساعد الإدارة على تطوير سياسة التسعير

### **خطوات تطبيق مدخل التكاليف على أساس الأنشطة الموجه بالوقت:**

يتم تطبيق مدخل TD-ABC وفق الخطوات الآتية: (Bruggeman, 2005:10)

1. تحديد مجموعات الموارد المختلفة التي تؤدي الأنشطة
2. تقدير التكلفة لكل مجموعة من الموارد
3. تقدير الطاقة المتاحة من الوقت (ساعات العمل المتاحة)، واحتساب الطاقة العملية منها
4. احتساب كلفة الوحدة من موجه النشاط لكل مجموعة من مجموعات الموارد زمنياً التكلفة الكلية لمجموعة الموارد على طاقتها العملية

**مزايا مدخل التكاليف على أساس الأنشطة الموجه بالوقت:**

1. تقدم معلومات أكثر دقة عن تكاليف المنتج: عندما يحتاج الموظفون تقدير الوقت اللازم لتنفيذ النشاط سوف يكون هذا التقدير أكثر دقة مما كانت عليه عندما كانت تقسم بحسب النسب المئوية على مجموعة من الأنشطة، وعندما يرتبط نظام تخطيط موارد الوحدات فيمكن ادراج بيانات المعاملات الفعلية في معادلة الوقت ، مما يجعلها أكثر دقة ، علاوة على ذلك يتم اكتشاف الأخطاء المحتملة تلقائيا عندما يتم اختبار المدخل ، لأن الاختلافات الكبيرة في أوقات المعالجة الفعلية والتقديرات هي مؤشرات على الاخطاء في معادلة الوقت (Putteman&Bruggeman,2009,7)
2. يساعد مدخل TD-ABC في عملية المحاسبة بالنسبة للأشخاص الذين ليس لهم أي خبرة في مجال المحاسبة والأعمال التجارية والمالية، كما يحسن المدخل فهم العمليات التنظيمية المختلفة من خلال عدسة تقنية المحاسبة. ( Yazdinejad &Khodamipour,2014:7 )
3. توفير معلومات عن كفاءة العمليات: من خلال عرض معادلات الوقت، خصائص النشاط الذي يتطلب الكثير من الوقت وبالتالي يصبح المدخل اداة لتحسين كفاءة العمليات .  
(Putteman&Bruggeman, 2009: 8)



## المبحث الرابع

### الجانب العملي

#### أولاً: نبذة تعريفية عن معمل الألبسة الرجالية في عينة البحث

هو احد المعامل التابعة للشركة العامة للصناعات النسيجية (الالبسة الجاهزة) سابقا احدى تشكيلات وزارة الصناعة والمعادن ، وضع الحجر الاساس للمشروع في شباط 1982، حيث تم انجاز المشروع واستلامه من قبل الشركة الايطالية (سنام بروجيتي) في تموز 1985 بمبلغ 55 مليون دولار ، وتم التشغيل التجريبي للمعمل في 1987 وتم التشغيل التجاري 1988 حيث بلغت مبيعاتها ولغاية 2006 اكثر من (18) مليون قطعة من المنتجات المختلفة لكافة الفئات العمرية ،منها ما يقارب (1,5) مليون بدلة رجالية ذات موديلات متنوعة، وبلغت نسبة الانتاج الفعلي للسنوات الخمسة المنصرمة 104% من الانتاج المخطط وبكفاءة انتاجية 104%، والمعمل يتكون من أقسام فنية ترتبط بإدارة المعمل تكمل بعضها البعض لأداء العملية الانتاجية (التصميم، التكنولوجيا، البرمجة، التحضيرات، الخياطة، التكملة والكوي، السيطرة النوعية، الصيانة) . يشتغل في المعمل 2250 موظف ، وفيها 1300 ماكينة متنوعة ، تعرض المعمل للقصف الجوي خلال العمليات العسكرية في 28-30 اذار/2003 والذي ادى الى اضرار بالغة حيث قيمت الخسائر والتي قدرت 60 مليار دينار عراقي وشملت دمار كامل في ادارة المعمل والمخازن وما فيها من المواد الاولية والبضاعة الجاهزة وقاعة الانتاج والباترونات واغلب المكائن ، وبعد الجهود الكبيرة حصلت الموافقة على اعادة اعمار المعمل وشكلت لجنة في وزارة الصناعة والمعادن لدراسة العروض واحالة العمل على احدى الشركات المتخصصة واستمر العمل باعادة الاعمار لمدة سنتين ، وتم افتتاحه في نيسان 2006 وقد تحمل المعمل اعباء كبيرة لانها اقتضت من شركات اخرى ويلزم تسديدها اضافة الى أنه يدفع مكمل الراتب من 2005 ولغاية منتصف 2008، وبعد انجاز مشروع اعمار المعمل لم يقف عند هذا الحد بل تمكنه من التوسع في مشاريع عدة منها (مشروع البدلة الرجالية المطورة، مشروع الدرغ الواقى والخوذة، مشروع القميص الرجالي، مشروع السروال).

## ثانياً: احتساب تكاليف تحويل الأنشطة للبدلة الواحدة وفق مدخل ABC

يتم احتساب تكاليف تحويل الأنشطة الرئيسية للبدلة الرجالية الواحدة من خلال ضرب معدل كلفة موجه الكلفة للأنشطة الرئيسية والظاهرة في جدول (1) في الكمية المستهلكة من موجه الكلفة والظاهر في جدول (2) ويظهر الجدول الآتي تخصيص تكاليف التحويل للبدلة الرجالية الواحدة في المعمل عينة البحث

### جدول (1)

معدل كلفة موجه الكلفة للأنشطة الرئيسية للبدلة الرجالية في المعمل عينة البحث

الانشطة الرئيسية (1)	موجهات الكلفة لكل نشاط (2)	تكاليف التحويل للأنشطة الرئيسية (3)	الطاقة السنوية المتاحة للأنشطة (4)	معدل موجه الكلفة (5)
نشاط الاستلام	الكمية المستلمة من قماش البدلة الرجالية	7384770	15195 متر	486 دينار /متر
نشاط المناولة	الكمية الصادرة من قماش البدلة الرجالية	13292586	12156 متر	1093.5 دينار/متر
نشاط التصميم	الوقت المستهلك للتصميم	11815632	1742.36 دقيقة	6781.395 دينار/دقيقة
نشاط الفصال والتحضيرات	الوقت المستهلك للفصال والتحضيرات	20677356	1215.60 دقيقة	17010 دينار/دقيقة
نشاط الخياطة والفحص	الوقت المستهلك للخياطة	36923850	1414148 دقيقة	26.11 دينار/دقيقة
نشاط الكوي	الوقت المستهلك للكوي	16246494	36468 دقيقة	445.5 دينار/دقيقة
نشاط التعبئة والتغليف	عدد الوحدات المنتجة	17723448	4052 بدلة رجالية	4374 دينار/بدلة
النشاط الاداري	ساعات العمل المباشر	23631264	316800 دقيقة	74.594 دينار/دقيقة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة.

## جدول (2)

موجهات الكلفة للأنشطة الرئيسية والكمية المستهلكة من موجهات الكلفة في المعمل عينة البحث

الانشطة الرئيسية	موجهات الكلفة لكل نشاط	الكمية المستهلكة من موجه الكلفة
نشاط الاستلام	الكمية المستلمة من قماش البدلة الرجالية	300 متر لكل دفعة
نشاط المناولة	الكمية الصادرة من قماش البدلة الرجالية	300 متر لكل دفعة
نشاط التصميم	الوقت المستهلك للتصميم	34 دقيقة لكل دفعة
نشاط الفصال والتحضيرات	الوقت المستهلك للفصال والتحضيرات	30 دقيقة لكل دفعة
نشاط الخياطة والفحص	الوقت المستهلك للخياطة	349 دقيقة لكل بدلة
نشاط الكوي	الوقت المستهلك للكوي	9 دقيقة لكل بدلة
نشاط التعبئة والتغليف	عدد الوحدات المنتجة	1 بدلة رجالية
النشاط الاداري	ساعات العمل المباشر	478.184 دقيقة لكل بدلة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة.

## جدول (3)

تخصيص تكاليف التحويل للبدلة الرجالية الواحدة وفق مدخل ABC

الانشطة الرئيسية	معدل كلفة موجه الكلفة	الكمية المستهلكة من موجهات الكلفة للبدلة الرجالية الواحدة	تكاليف تحويل الانشطة للبدلة الرجالية الواحدة
نشاط الاستلام	486 دينار/متر	3 متر/بدلة <sup>7</sup>	1458 دينار/بدلة
نشاط المناولة	1093.5 دينار/متر	3 متر/بدلة	3280.5 دينار/بدلة
نشاط التصميم	6781.395 دينار/دقيقة	0.43 <sup>8</sup>	2915.999 دينار/بدلة
نشاط الفصال والتحضيرات	170.10 دينار/دقيقة	0.30 <sup>9</sup>	5103 دينار/بدلة
نشاط الخياطة	26.11 دينار/دقيقة	349 دقيقة/بدلة	9112.39 دينار/بدلة
نشاط الكوي	445.5 دينار/دقيقة	9 دقيقة/بدلة	4009.5 دينار/بدلة
نشاط التعبئة والتغليف	4374 دينار/بدلة	1 بدلة رجالية	4374 دينار/بدلة
النشاط الاداري	74.594 دينار/دقيقة	78.184 دقيقة/ بدلة	5832.057 دينار/بدلة
أجمالي تكاليف التحويل للبدلة الواحدة			36085.446 دينار/بدلة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة.

#### • احتساب كلفة البدلة الرجالية الواحدة وفق مدخل ABC

بعد احتساب تكاليف تحويل البدلة الرجالية الواحدة يمكن استخراج كلفة البدلة الرجالية من خلال اضافة تكاليف المواد المباشرة، والجدول (4) يظهر الكلفة الاجمالية للبدلة الرجالية الواحدة

#### جدول (4)

#### الكلفة الاجمالية للبدلة الرجالية الواحدة وفق مدخل ABC

المبلغ بالدينار	البيان
31050 دينار	مواد مباشرة (17550 مواد خام + 13500 مستلزمات سلعية <sup>10</sup> )
36085.446	تكاليف التحويل
67135.446	الكلفة الاجمالية للبدلة الواحدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة.



## • احتساب سعر بيع البدلة الرجالية الواحدة وفق مدخل ABC

يتم تحديد سعر بيع البدلة الرجالية الواحدة من خلال اضافة هامش ربح 10 % على الكلفة الاجمالية للبدلة الرجالية وفقا لسياسة المعمل المتبعة في احتساب سعر البيع للبدلة الرجالية. ويظهر جدول (5) الاتي تحديد سعر بيع البدلة الرجالية

### جدول (5)

تحديد سعر بيع البدلة الرجالية الواحدة وفق مدخل ABC

المبلغ بالدينار	البيان
67135.446	الكلفة الاجمالية للبدلة الواحدة
6713.545	هامش الربح 10%
73848.991 دينار	سعر البيع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة.

## ثالثاً: تحديد تكاليف البدلة الرجالية في المعمل عينة البحث وفق مدخل TD-ABC وعملية تسعيرها

يتبين من خلال الجدول (7) كيفية الحصول على تكاليف التحويل للبدلة الرجالية الواحدة باستخدام مدخل TD- ABC إذ تم ضرب معدل موجه الكلفة التي تم الحصول عليها من خلال الاعتماد على الجدول (6) في الكمية المستهلكة من موجهات الكلفة للبدلة الرجالية الواحدة

### جدول (6)

معدل كلفة الوحدة من موجه كلفة كل نشاط من الانشطة الرئيسية في المعمل عينة البحث

اسم النشاط	تكلفة التحويل	الطاقة العملية السنوية (دقيقة)	معدل كلفة الوحدة من موجه كلفة النشاط الرئيسي (دينار/دقيقة)
نشاط الاستلام	7384770	79200	93.242
نشاط المناولة	13292586	158400	83.918
نشاط التصميم	11815632	158400	74.594
نشاط الفصال والتحضيرات	20677356	237600	87.026
نشاط الخياطة	36923850	2376000	15.540
نشاط الكوي	16246494	79200	205.133
نشاط التعبئة والتغليف	17723448	79200	223.781
النشاط الاداري	23631264	316800	74.5936

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة.

## جدول (7)

تخصيص تكاليف التحويل للبدلة الرجالية الواحدة وفق مدخل TD-ABC

الانشطة الرئيسية	معدل كلفة موجه الكلفة	الكمية المستهلكة من موجهات الكلفة	تكاليف تحويل الانشطة للبدلة الرجالية
نشاط الاستلام	93.242 دينار/دقيقة	41 دقيقة / دفعة	38.229
نشاط المناولة	83.918	35 دقيقة / دفعة	29.371
نشاط التصميم	74.594	43 دقيقة/دفعة÷100 بدلة/ دفعة	11.1891
نشاط الفصال والتحضيرات	87.026دينار	30 دقيقة/ دفعة÷100 بدلة/ دفعة	26.1078
نشاط الخياطة	15.540	349 دقيقة/بدلة	5423.46
نشاط الكوي	205.133	9 دقيقة/بدلة	1846.197
نشاط التعبئة والتغليف	223.781	3دقيقة/ بدلة	671.343
نشاط الاداري	74.594	78.183613 دقيقة/ بدلة	5831.99997
المجموع	74.593636		13898.78277

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة

#### • احتساب كلفة البدلة الرجالية وفق مدخل TD- ABC

يتم احتساب كلفة البدلة الرجالية وذلك من خلال جمع تكاليف المواد مباشرة+ تكاليف التحويل كما مبين في الجدول (8) الآتي:

#### جدول (8)

#### الكلفة الإجمالية للبدلة الرجالية الواحدة وفق مدخل TD-ABC

المبلغ بالدينار	البيان
31050	مواد مباشرة (17550 مواد خام + 13500 مستلزمات سلعية)
13898.78277	تكاليف التحويل
44948.78277	الكلفة الاجمالية للبدلة الواحدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة.

## • احتساب سعر البدلة الرجالية وفق مدخل TD- ABC

يتم تحديد سعر بيع البدلة الرجالية من خلال اضافة هامش ربح 10 % الى الكلفة الاجمالية للبدلة الواحدة وفقا لسياسة المعمل المتبعة في التسعير كما مبين في الجدول (9) الآتي-

### جدول (9)

#### تحديد سعر بيع البدلة الرجالية الواحدة وفق مدخل TD-ABC

المبلغ بالدينار	البيان
44948.78277	الكلفة الاجمالية للبدلة الواحدة
44948.7828	هامش الربح 10%
49443.66	سعر البيع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة.

## • مقارنة سعر بيع البدلة الرجالية وفق مدخلي ABC , TD- ABC

يمكن إجراء المقارنة بين سعر بيع البدلة الرجالية وفق مدخلي ABC , TD- ABC كما هو مبين في الجدول (10) الآتي:-

### جدول (10)

#### المقارنة بين سعر بيع البدلة الرجالية وفقا لمدخلي TD-ABC، ABC

المنتوج	السعر وفق ABC	السعر وفق TDABC	الفرق
البدلة الرجالية	73848.99	49443.66	24405.33

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة.



ويلاحظ من الجدول أعلاه ان مدخل TD- ABC هو مدخل ملائم وسيساعد الادارة في تسعير منتجاتها بشكل تنافسي حيث استطاع ان يخفض سعر بيع البدلة الرجالية الواحدة بمبلغ 24405.33 دينار، مما يمكن المعمل عينة البحث من منافسة منتجات الشركات الأخرى، ويتضح مما سبق أن محاسبة التكاليف مهمة جداً لعملية التسعير بغض النظر عن النظام المستخدم.

في النهاية هل أثبتت فرضيتي البحث أم لا ؟

## الفصل الرابع

### الاستنتاجات والتوصيات

#### أولاً: الاستنتاجات

##### أولاً: استنتاجات الجانب النظري

- 1) أظهر البحث ان مدخل TD-ABC هو بديل لمدخل ABC لمعالجة القصور و المشاكل التي واجهت تطبيق مدخل ABC من خلال استخدام معادلات الوقت وموجهات الوقت .
- 2) تبين من البحث ان مدخل TD-ABC أكثر ملائمة للبيئة الصناعية الحديثة ، إذ يحمل تكاليف الطاقة المستغلة على المنتجات ويستبعد التكاليف الغير المستغلة وبالتالي يساعد في عملية تسعير المنتجات بطريق تنافسية تساعد الوحدات الاقتصادية في المحافظة على الزبائن الحاليين وجذب زبائن جدد.
- 3) أظهر البحث أن الوقت هو المورد الرئيس في المعمل عينة البحث وأن تطبيق مدخل (TD-ABC) يركز على استخدام الوقت كموجه في حساب تكلفة البدلة الرجالية.

##### ثانياً: استنتاجات الجانب العملي

- 1) أظهر البحث قصور مدخل التكاليف على أساس الانشطة ABC في المعمل عينة البحث في احتساب سعر تنافسي للبدلة الرجالية وذلك بسبب تحميل البدلة تكاليف طاقة غير مستغلة والوصول الي سعر غير دقيق وبالتالي عدم تمكن المعمل عينة البحث من منافسة المنتج المستورد .
- 2) تبين من البحث أن هناك طاقة عاطلة كبيرة في المعمل عينة البحث لم تؤخذ بالحسبان من قبل القائمين على المعمل.
- 3) حساب الطاقة العملية واستبعاد الطاقة العاطلة من خلال حساب الوقت الفعلي لأداء النشاط سيؤدي الى خفض تكلفة المنتج، وتحقيق ميزة تنافسية بالاسعار .
- 4) أظهر البحث أن تطبيق مدخل TD-ABC في المعمل عينة البحث ملائم ومناسبا لتعدد وتنوع الأنشطة في المعمل، مع وجود معادلات الوقت التي تتعامل مع أي تعدد وتنوع في الأنشطة باعتماد موجه واحد وهو الوقت .

## ثانياً: التوصيات

- 1- نظرا لأهمية تطبيق مدخل التكاليف على اساس الانشطة الموجه بالوقت TD-ABC يقتضي ذلك خلق الوعي التكاليفي للعاملين في الوحدات الصناعية عند التغير من الطرق التقليدية الى الطريقة الحديثة لكونها تعتبر احدى الطرق التي من خلالها تحقيق الدقة في القياس والرقابة وتوفير المعلومات اللازمة للتخطيط واتخاذ القرارات، وذلك من خلال اقامة الندوات والدورات التدريبية في الجامعات والمعاهد لغرض اعدادهم علميا وعمليا وبالتالي تطوير قدرتهم على التعامل مع الطرق الحديثة عند التنفيذ.
- 2- أهمية توضيح مدى جدوى من تطبيق مدخل التكاليف على اساس الانشطة الموجه بالوقت TD-ABC من أجل خلق القناعة الكاملة لدى إدارة المعمل عينة البحث بان هذا المدخل هو الحل الامثل في تحديد أسعار المنتجات بصورة عامة وسعر البدلة الرجالية بصورة خاصة لما لها من أهمية اقتصادية .
- 3- ضرورة تبني فكرة مدخل التكاليف على اساس الانشطة الموجه بالوقت TD-ABC خصوصا في ظل المنافسة السعرية للمنتجات لما لها أثر كبير في المرونة السعرية وبالتالي تحقيق الميزة التنافسية لمنتج البدلة الرجالية بشكل خاص والمنتجات الاخرى بشكل عام.
- 4- عدم الاعتماد على المعلومات الذي يوفرها مدخل ABC في تخصيص التكاليف عند اتخاذ القرارات الادارية وخاصة القرارات المتعلقة بالتسعير لكونها مشوهة ولا تصلح للاعتماد وخصوصا بالوحدات الاقتصادية الصناعية التي تتميز بارتفاع نسبة التكاليف غير المباشرة بها.

## ➤ المصادر:

### أولاً: المصادر العربية:

1. إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف بين النظرية والتطبيق، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009 شرائي للمستهلك النهائي، مذكرة
2. البسط سعد، أثر سعر الخدمة على اتخاذ القرار ال ماجستير، تخصص إدارة والتسويق الخدمات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة الجزائر، 2012
3. حمد عباس ديوب، د. أحمد صقر أحمد، نبيلة سليمان، تسعير منتجات الشركات التي تمارس التسويق الدولي عبر الإنترنت، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية . سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 28، العدد 1، 2006
4. زعور نعيمة، أساليب مثلى لترشيد تكاليف الخدمات العامة، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيصر، بسكرة، 2015
5. زكريا أحمد عزم وعلي فالح الزعبي، سياسات التسعير (مدخل منهجي . تطبيقي متكامل)، عمان، الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2011
6. عيسى عبد العزيز الرواشدة، محاسبة التكاليف، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2010

7. غادة عبد الله محمد، رشا أحمد خليل، رشا حسن رأفت محمد، تأثير السياسات التسعيرية في النواتج التشغيلية للهيئة القومية لسك حديد مصر، المجلة الدولية للتراث والسياحة والضيافة، جامعة الفيوم، المجلد 11، العدد الاول، 2017
8. فيحاء عبد الله يعقوب، امتثال رشيد بجاي، تصميم نظام تكاليف على أساس الأنشطة ABC لخدمات النقل ودور ها في تحسين كفاءة قرارات التسعير، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، المجلد 12، العدد 41، الفصل الرابع، 2017
9. لبنى هاشم نعمان العاني، محاسبة التكاليف منهاج علمي وتطبيقي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان . الاردن، الطبعة الأولى، 2013
10. ماهر موسى درغام، 2007، مدى توفر المقومات الاساسية اللازمة لتطبيق نظام تكاليف الانشطة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، دراسة ميدانية، مجلة الجامعة الاسلامية (سلسلة الدراسات الانسانية)، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني
11. محمد إبراهيم عبيدات، أساسيات التسعير في التسويق المعاصر، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، الطبعة الاولى، 2004
12. محمد تيسير عبد الحكيم الرجبي، مبادئ محاسبة التكاليف، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الخامسة، 2010
13. محمد، حنفي زكي وآخرون، 2000، " أساسيات محاسبة التكاليف" مطبعة جامعة القاهرة، مصر .
14. محمد فريد الصحن، التسويق (المفاهيم والاستراتيجيات)، الدار الجامعية للنشر وتوزيع، الاسكندرية، 2010

15. مقران حسيبة، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير استراتيجية التسعير، مذكرة ماستر، تخصص استراتيجية وتسويق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة،

2015

16. منال إبراهيم، أحمد محمد علي، دور الاساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في تحسين عملية قياس وتحليل

تكاليف التصنيع الداخلي، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة غرداية، المجلد 2 العدد 1، 2019

17. وسام أبو أمين، دور عوامل استراتيجية التسعير في الحصة السوقية، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة

الأعمال، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2014

### ثانياً: المصادر الأجنبية:

1. Blocher,Edward J. Stout ,David E. & Cokins , Gary, Cost Management A Strategic Emphasis Fifth Edition , McGraw –Hill, Boston,(2010)
2. .Bruggeman,Werner, Patricia Everaert, Steven R. Anderson,Yves Levant, 2005, "Modeling Logistics Costs using Time–Driven ABC: A Case in a Distribution Company".
3. Hilton, Ronald w., "Managerial Accounting Creating Value in a Dynamic Business Environment", 6th ed., USA: McGraw–Hill Co., Inc,(2009).
4. Lawrence, H, .And ,E.Gabriel(2010),"Using Activity Based Costing to Create Transparency and Consistency in Accounting for Division Intercollegiate

Athletics " Journal of Intercollegiate Sport, 2010, 3, 366–381, 2010 Human Kinetics, Inc.

5. Max, Mitchell, (2007), "Leveraging Process Documentation for Time-Driven Activity Based Costing" The Journal of Performance Management, pp:16–28
6. Putteman, Mieke, (2009), "The impact of interactive use of time-driven activity based costing information on organizational capabilities" Master in de Toegepaste Economische Wetenschappen, universiteit gent faculteit economie in bedrijfskunde academiejaar.

