أولا :الإطار المنهجي:ـ

تمهيد :ـ

يعتبر نظام محاسبة التكاليف أحد الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية الذي يمد الإدارة بالمعلومات التي تمكنها من تحديد تكلفة الإنتاج ، والتخطيط لكافة الأنشطة والعمليات ، والرقابة على التكاليف ، واتخاذ القرارات ، وقياس وتقويم الأداء ، وبالتالي لابد أن يقوم نظام محاسبة التكاليف بالدور المناط به للمساعدة في أداء الوظائف التخطيطية والرقابية بالكفاءة والفعالية .

تواجه المنظمات العالمية والمحلية العديد من التغيرات والتحديات أهمها زيادة حدة المنافسة على المستويين المحلي والعالمي ، وما يرافق ذلك من تغيير في سلوك المستهلك الذي اصبح اكثر وعياً وثقافة في استهلاكه وذا قدرة اكبر على انتقاء الخدمة أو السلعة الأفضل بعد اعتماده الجودة كمعيار أساسي للاختيار ، وهذه التحديات جميعها خلقت مفاهيم جديدة متعلقة بجودة المنتجات المقدمة للعميل ودعت المنظمات التي تسعى لتحقيق هدفها الرئيسي في البقاء والاستمرار في عالم المنافسة إلى تغيير أساليبها الإدارية التقليدية التي لا تتناسب مع ما تواجهه هذه المنظمات من تحديات ، وتبني مفاهيم إدارية حديثة تمكن المنظمات من التعامل مع التحديات التي تواجهها والتغلب عليها لتحقيق الكفاءة والفعالية والتميز في الأداء [1] .

إن التغيرات الاجتماعية والسياسية والاقتصادية والتكنولوجية والمعلوماتية قد فرضت على منظمات الأعمال المعاصرة مواجهة تحديات كبيرة تتمثل في التحسين المستمر لجودة منتجاتها ـ سلع أو خدمات ـ من جهة ، وتخفيض تكاليفها من جهة أخرى سعياً وراء النجاح والازدهار أو البقاء ـ على اقل تقدير ـ في إطار بيئة عالمية التنافس ، ولمواجهة هذه الظروف والتحديات فقد ظهرت عدة موجات إدارية ساد الاعتقاد بأنها ستساهم بشكل فعال وكفء في التصدي لها ، و من هذه الموجات : دوائر الجودة ، وعملية إعادة الهيكلة ، وإدارة الجودة الشاملة ، والثقافة التنظيمية ، حيث استحوذ التطبيق المتسارع للكثير من تلك الموجات على اهتمام الباحثين والعلماء التي تناولت بحوث الكثير منهم الجدوى الحقيقية لهذه الموجات ، هذا بالإضافة إلى إمكانية النقل الحرفي لها بين المنظمات على اختلاف أنواعها وأحجامها وعبر الثقافات المختلفة ، وتعتبر إدارة الجودة الشاملة واحدة من أهم تلك الموجات التي استحوذت على الاهتمام الكبير من قبل المد راء الممارسين والباحثين الأكاديميين ، وقد كان لمنظمات الأعمال اليابانية اكبر الأثر في هذا الاتجاه عندما نجحت في نهاية

---

(1) د. محمد أحمد الطراونة ، الجودة الشاملة والقدرة التنافسية .. دراسة تطبيقية على قطاع الصناعات الدوائية في الأردن ، مجلة دراسات ، الجامعة الأردنية ، كلية العلوم الإدارية ،عمان، المجلد 29 ، العدد 1 ، نوفمبر 2002م ، ص 32.

السبعينات وبداية الثمانينات في تقديم منتجات ذات جودة عالية وبسعر منخفض ، الأمر الذي غير

الاعتقاد السائد لدى معظم المنظمات من أن تقديم منتجات ذات جودة عالية لا يتحقق آلا من خلال تكلفة عالية ، وتم الترويج إلى أن أحد أهم الأسباب الأساسية التي تقف وراء ذلك النجاح الياباني يعزى إلى تطبيق مفهوم إ دارة الجودة الشاملة ، ولقد حفّز النجاح الياباني الكثير من المنظمات الغربية على تبني هذا المفهوم من خلال العمل على تطبيقه وعلى نطاق واسع ، وفي هذا الإطار أجريت العديد من الدراسات والبحوث لاختبار مدى تأثير تطبيق إدارة الجودة الشاملة على تحقيق الأهداف المتعلقة بتحسين الجودة وتخفيض التكاليف في إطار نظم إدارية عالية الكفاءة والفعالية [1] .

بعد تحقيق الوحدة اليمنية المباركة في 22 مايو 1990م , وتبني الحكومة اليمنية نظام أقتصاد السوق الحر وذلك اثر التغيرات التي حدثت عالمياً المتمثلة في انهيار الاتحاد السوفيتي وعجز نظام الاقتصاد الموجه لمواكبة تلك التطورات ، وكذلك تشجيع الحكومة اليمنية للأستثمار ومشاركة القطاع الخاص في عملية التنمية حيث توسع الاستثمار في الخمسة عشر عاماً الماضية من عمر الوحدة اليمنية المباركة في كافة المجالات الصحية والتعليمية والصناعية والسياحية ، وكان للقطاع الصناعي نصيباً وافراً من تلك الاستثمارات وتحديداً في مجال تعليب الأسماك ، ونظراً للاهتمام المتزايد من قبل القيادة السياسية للاستثمار في اليمن بشكل عام وفي محافظة حضرموت بشكل خاص فإنه تم إقامة العديد من المنشآت الصناعية في محافظة حضرموت الأمر الذي استدعى الاهتمام بتلك المنشآت الصناعية في هذه المحافظة من اتجاهات عديدة وكان للاتجاه المحاسبي نصيب من تلك الاهتمامات .

كما هو معلوم أن قدرة أي منشأة صناعية في أن توازن بين تحقيق الأرباح المطلوبة وتلبية متطلبات المستهلكين في الجودة المرغوبة غاية تسعى إليها الإدارة في عالم يتميز بشدة المنافسة والتطورات التي حدثت في عمليات التصنيع ، فالجودة المطلوبة تحمّل المنشأة قدراً من التكاليف والتي تمثل جزءًا من تكلفة الإنتاج الإجمالية وانعكاس ذلك على سعر البيع .

إن دور نظام التكاليف في تحديد وقياس عناصر تكلفة الجودة يوضح لنا العناصر التي يمكن السيطرة عليها وخفضها دون التأثير على الجودة المطلوبة ، كما أن قدرة هذا النظام على التحديد والقياس لعناصر تكاليف الجودة يعتبر أساس عملية التخطيط للجودة المطلوبة .

مشكلة البحث:ـــ

تشكل عناصر التكلفة المرتبطة بالجودة قدراً مهماً من التكاليف في المنشأة الصناعية وتأتى أهميتها من خلال دور الجودة المطلوبة المؤثرة على العملية التصنيعية وعلى مرحلة ما بعد البيع ، إلا إنها مهملة من حيث القياس و التحليل في مصنع المكلا لتعليب الأسماك (عينة البحث) وبذلك يصبح

---

(1) د.جمال أبو دولة ود. حمد علي النيادي ، تطبيقات إدارة الجودة الشاملة في منظمات الخدمة في دولة الإمارات العربية المتحدة ، مجلة ابحات اليرموك ،منشورات جامعة اليرموك ، عمّان : المجلد 16 ، العدد 4 ، أكتوبر 2000 م ،ص 140.

السؤال المحوري لهذا البحث هو **:ـ كيفية تحديد و قياس تكاليف الجودة في قطاع صناعة الأسماك ؟**

أهمية البحث:ـــ

نظراً لأهمية الصناعة في عملية التنمية فإنها تعتبر إحدى الدعامات الأساسية التي يقوم عليها الاقتصاد و ذلك لمساهمتها في تحسين المستوى المعيشي للأفراد و تنمية البيئة الاقتصادية و الاجتماعية , فاليمن كإحدى الدول النامية التي تعاني من عدة مشاكل تتمثل في تدهور الإنتاجية و انخفاض مستوى جودة المنتجات و زيادة الطاقات العاطلة و زيادة الفقد و الضياع و التخلف و الفقر , ونظراً لمحدودية الموارد الاقتصادية المتاحة لابد من العمل على الاستغلال الأمثل لهذه الموارد و استبعاد كل نواحي و مظاهر الضياع و الإسراف بترشيد استخدامها , و قد أدت المنافسة العالمية الشديدة السائدة اليوم إلى حدوث تطورات سريعة دفعت بالمنشآت الصناعية إلى البحث عن افضل الوسائل والأساليب التي تمكنها من القيام بوظائفها و أنشطتها المختلفة بأقل تكلفة بما يساهم في تخفيض التكاليف مع مراعاة اعتبارات الجودة و ذلك بالقضاء على جميع نواحي الإسراف و تحقيق مزايا تنافسية و بالتالي فإن بقاء المنشآت و استمراريتها يتوقف على قدرتها في تحسين جودة العمليات و المنتجات , كما تنبع أهمية هذا البحث في كونه يتزامن مع موجة الانفتاح العالمي والتنافس الشديد بين منظمات الأعمال الذي يشهده العالم في الوقت الحاضر في إطار ما يعرف بالعو لمة و تحرير التجارة مما يقتضي ترشيد الأعمال و تحقيق الوفورات في تكاليف الإنتاج بالقدر الذي يمكنها من الاستمرارية و تحقيق الأرباح , إضافة إلى إنه لم تتم أية محاولة سابقة لدراسة تكلفة الجودة في مصنع المكلا لتعليب الأسماك (عينة البحث) .

أهداف البحث:ـــ

يهدف البحث إلى تحقيق الأهداف التالية :ـ

1ـ توضيح مفهوم نظام التكاليف و ما يتعلق به من جوانب فنية إلى جانب توضيح الجودة و ما تشمل عليه من مكونات مع التركيز على جانب حساب تكلفة الجودة .

2ـ توضيح دور نظام التكاليف في تحديد و قياس عناصر التكلفة المرتبطة بالجودة لغرض إبراز تلك العناصر و توفير البيانات المرتبطة بها لترشيد القرارات الإدارية .

3ـ المساهمة في تزويد المكتبة الأكاديمية بدراسة تطبيقية في إحدى المجالات الحيوية التي لم تجد الاهتمام الكافي من قبل الباحثين من قبل .

فرضيات البحث :ـــ

يسعى هذا البحث إلى اختبار مدى صحة الفرضيات التالية :ـ

1ـ هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحديد و قياس عناصر تكاليف الجودة وفقاً للمستويات و المعايير اللازمة و تحسين عملية اتخاذ القرارات ذات الصلة بالجودة .

2ـ هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحديد و قياس عناصر تكاليف الجودة وضعف الوعي التكلفي بأهمية تلك العناصر .

3ـ هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام تكلفي يقوم بتحديد و قياس عناصر تكاليف الجودة بشكل منفصل عن بقية عناصر التكاليف الأخرى وإرتفاع تكاليف تطبيق ذلك النظام .

منهجية البحث :ـ

أستخدم الباحث المناهج الآتية :ـ

1ـ المنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث و وضع الفروض.

2ـ المنهج الاستقرائي لاختبار مدى صحة فروض البحث .

3ـ المنهج الوصفي (دراسة الحالة) لمعرفة الأساليب و الطرق المستخدمة في تحديد و قياس تكاليف الجودة في مصنع المكلا لتعليب الأسماك (عينة البحث) .

مجتمع وعينة البحث :ـ

تم اخذ جميع المنشآت الصناعية العاملة في مجال تعليب الأسماك بالجمهورية اليمنية كمجتمع لأجراء هذه الدراسة ،حيث إن إجمالي الشركات الصناعية التي تقوم بتعليب الأسماك في الجمهورية اليمنية بلغت أربع شركات منها ثلاث شركات في محافظة حضرموت و ذلك لأطلالها على البحر العربي الذي يتميز بتوفر افضل أنواع الأسماك , و سوف يساهم هذا البحث في تقديم خدمة للمنشآت الصناعية العاملة في هذا القطاع بصورة خاصة و للمنشآت الصناعية الأخرى بصورة عامة .

أما عينة البحث فقد تم اخذ مصنع المكلا لتعليب الأسماك كعينة لأجراء هذه الدراسة عليها و ذلك لانه المنشأة الصناعية الوحيدة في محافظة حضرموت قطاع عام يمكن الحصول على المعلومات المطلوبة منه و هو أيضا من اقدم المنشآت الصناعية في الجمهورية اليمنية حيث تم إنشاؤه في نوفمبر عام 1979م ،حيث تمثل هذه العينة نسبة 25% من شركات صناعة الأسماك في الجمهورية اليمنية .

حدود البحث :ـ

يقتصر هذا البحث على الدراسة التطبيقية لمصنع المكلا لتعليب الأسماك (الغويزي) بمنطقة المكلا بمحافظة حضرموت بالجمهورية اليمنية، و تشمل هذه الدراسة الفترة من 2002م ــ 2004م ,و ذلك تزامناً مع بداية استخدام المصنع لنظام تكاليف تم تطبيقه بداية عام 2002م،ويركز على معرفة دور نظام التكاليف في تحديد و قياس تكاليف الجودة .

خدمة لإهداف هذا البحث تم تقسيمه إلى مقدمة و اربعة فصول و خاتمة ،حيث تشمل المقدمة على الإطار المنهجي والدراسات السابقة،اما الفصل الاول فقد تضمن مفهوم نظام التكاليف واهدافه ومقوماته،بينما ركز الفصل الثاني على الجودة والمواصفات الدولية،واشتمل الفصل الثالث على رقابة الجودة وتحديد وقياس تكاليفها،اما الفصل الرابع فقد خصص للدراسة الميدانية، اما الخاتمة فقد اشتملت على النتائج والتوصيات .

ثانيا:الدراسات السابقة:ـ

1ـ دراسة احمد هاشم احمد يوسف 1998 م [1] :-

تناولت هذه الدراسة موضوع المحاسبة عن الإنجاز، وكانت المشكلة الرئيسية لهذه الدراسة هي عجز نظام محاسبة التكاليف التقليدي عن مواكبة المستجدات الحديثة في طبيعة العمليات الصناعية، وفي إغفاله للظروف الاجتماعية والبيئية التي أثرت على الهدف التقليدي لتلك المشروعات.

أما أهم النتائج التي توصل إليها الباحث فهي :ـ

1ـ عدم قدرة محاسبة التكاليف على توفير المعلومات الكافية للإدارة في المشروعات الصناعية للقيام بوظائفها.

2ـ إن نظام المحاسبة عن الإنجاز هو النظام البديل لنظام محاسبة التكاليف حيث إنه قادر على توفير المعلومات الكافية للإدارة في المشروعات الصناعية لتقوم بوظائفها المختلفة.

3ـ إن النموذج الرياضي المقترح لنظام المحاسبة عن الإنجاز يتكون من عدة نماذج فرعية تتعلق بالتخطيط و الرقابة وقياس وتقويم الأداء وتحديد تكلفة الإنتاج.

4ـ إن هنالك إمكانية تطبيق النموذج المقترح لقياس وتحديد تكلفة الإنتاج وقياس وتقويم الأداء ، وعدم إمكانية تطبيق النموذج المقترح للرقابة والتخطيط لافتقار تلك المشاريع لنظام التكاليف المعيارية.

في نهاية هذه الدراسة أوصى الباحث بضرورة اهتمام الباحثين والمهتمين في الفكر المحاسبي بدراسة المحاور الأساسية لنظام المحاسبة عن الإنجاز باعتباره اتجاهاً جديداً من اتجاهات تطوير نظام محاسبة التكاليف ، وان نظام المحاسبة عن الإنجاز يستلزم ضرورة اضطلاع المشروعات الصناعية بمسئوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع ، وان تطبيق نظام المحاسبة عن الإنجاز يستلزم كذلك ضرورة اهتمام المشروعات الصناعية بوضع نظام للتكاليف المعيارية.

2ـ دراسة فتح الرحمن الحسن منصور الحسن 2000م[1] : -

تناولت هذه الدراسة موضوع إطار علمي لقياس تكاليف الطاقة الكهربائية في السودان، وكانت المشكلة الرئيسية لهذه الدراسة قياس تكاليف خدمات الطاقة الكهربائية في السودان التي تقدم الهيئة القومية للكهرباء معظمها وذلك عبر الشبكة القومية للكهرباء .

---

(1) احمد هاشم احمد يوسف ، المحاسبة عن الإنجاز : دراسة تحليلية تطبيقية على القطاع الصناعي السوداني ، رسالة دكتوراه في المحاسبة ، جامعة أم درمان الإسلامية – كلية العلوم الإدارية ، 1998 م ، ص ص 3-332.

كانت أهم النتائج التي توصل إليها الباحث هي:-

1ـ إن نظام محاسبة التكاليف بأهدافه ومقوماته قابل للتطبيق في كل الأنشطة والتي من ضمنها أنشطة الصناعات الخدمية.

2ـ إن نظرية التكاليف المستغلة هي النظرية الأنسب لقياس تكاليف الطاقة الكهربائية في السودان الآن وفقاً للظروف الحالية.

3ـ تفتقر الهيئة القومية للكهرباء إلى نظام لمحاسبة التكاليف يحدد تكلفة نشاطها وتعتمد في ذلك على إجراءات المحاسبة الحكومية.

أما أهم التوصيات فهي:-

1ـ أن تعتمد الهيئة القومية للكهرباء على نظام محاسبة التكاليف في تحديد تكلفة نشاطها باستخدام طريقة المراحل الإنتاجية وأن يتم توزيع التكاليف غير المباشرة عن طريق استخدام مراكز التكاليف باعتماد نظرية التكاليف المستغلة.

2ـ أن تعتمد الهيئة القومية للكهرباء المدخل المحاسبي الواقعي لتسعير خدمتها للمستهلكين.

3ـ يجب أن تكون شعبة التكاليف تابعة للإدارة العليا في الهيئة القومية للكهرباء وأن تكون في وضع إداري مستقل.

3ـ دراسة محمد العوض محمد احمد 2004م [2] :ـ

تناولت هذه الدراسة موضوع مدى تطبيق نظام محاسبة التكاليف و الرقابة على عنصر تكلفة المستلزمات السلعية بمصنع سكر عسلاية، وقد كانت المشكلة الرئيسية لهذا البحث تكمن في إنه هل يتبنى مصنع سكر عسلاية نظام تكاليف يقوم بالرقابة على تكلفة المستلزمات السلعية و ما هي مقوماته

---

(1) فتح الرحمن الحسن منصور الحسن، إطار علمي لقياس تكاليف الطاقة الكهربائية في السودان: دراسة تحليلية تطبيقية، رسالة دكتوراه في المحاسبة ، كلية العلوم الإدارية – جامعة أم درمان الإسلامية ، 2000م ص ص 1– 288

(2) محمد العوض محمد أحمد، مدى تطبيق نظام محاسبة التكاليف و الرقابة على عنصر تكلفة المستلزمات السلعية بمصنع سكرعسلاية، رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2004م، ص ص 1–197.

الأساسية و هل هو مطلب إستراتيجي وما هي المعوقات الرئيسية لذلك النظام.

أما أهم نتائج هذه الدراسة إنه لا يتم تحقيق الرقابة اللازمة على أنشطة المصنع باستخدام أساليب متطورة و معاصرة و كذلك ضعف الرقابة فيما يخص تحديد الاحتياجات من المستلزمات السلعية و لا يوجد اهتمام كافٍ بمخلفات المستلزمات السلعية، و أوصى الباحث بضرورة تدريب و تأهيل المحاسبين خاصة في مجال التكاليف و المشتريات على احدث الأساليب العلمية و الاهتمام بمخلفات المستلزمات السلعية، و إعداد التقارير اليومية أوالأسبوعية أو الشهرية و كذلك اتخاذ الإجراءات اللازمة لتخفيض نسبة المخلفات و العوادم إلى المعدلات العادية المسموح بها.

4ـ دراسة أنور علي ردمان ألحميدي 2004م [1] :ـ

تناولت هذه الدراسة موضوع قياس و رقابة التكاليف في المؤسسات العامة اليمنية، و كانت مشكلة هذه الدراسة تتمثل في السؤال التالي : هل يؤدي نظام محاسبة التكاليف في مصنع اسمنت البرح الدور المنوط به ويحقق الأهداف المرجوة منه من حيث قياس و تحديد التكلفة الفعلية للوحدة المنتجة و كذلك الرقابة و المساعدة في ترشيد القرارات ؟ ، و كانت أهم نتائج الدراسة تتمثل في عدم كفاية العنصر البشري اللازم لتصميم و تشغيل نظام التكاليف في المصنع، و كذلك عدم تحمس الإدارة العليا بأهمية و حتمية وجود نظام سليم، و عدم توافر الوعي التكلفي لدى العاملين في المصنع، و كذلك قصور كبير في تطبيق النظام وكفاءته و فاعليته في الرقابة على التكاليف، و قد أوصى الباحث بالعمل على إكمال النظام القائم، و خلق وعي تكلفي لدى المسئولين و العاملين في المصنع، و كذلك تصميم نظام متكامل للتكاليف المعيارية .

5ـ دراسة مصطفى محمد محمد صالح 2004 م [2] : -

تناولت هذه الدراسة موضوع اثر أسعار الطاقة الكهربائية على تكلفة إنتاج قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم ، وكانت مشكلة هذه الدراسة تتمثل في معرفة اثر التعديلات في أسعار الكهرباء على تكلفة إنتاج قطاع الصناعات التحويلية ،.

أما أهم نتائج هذه الدراسة فهي : -

1ـ تسبب عدم وجود نظام للتكاليف في معظم المنشآت الصناعية بالولاية إلى العديد من المشاكل الأساسية لتسعير منتجاتها.

2ـ يساعد نظام محاسبة التكاليف في توفير المعلومات التحليلية والتفصيلية التي تحتاجها إدارة الوحدة الاقتصادية للقيام بمختلف أعمالها.

أوصى الباحث بان نظام محاسبة التكاليف هو النظام الملائم لقطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم لقدرته على توفير المعلومات التحليلية والتفصيلية التي تساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المتعلقة بمشاكل وأوضاع القطاع ورسم سياسته المالية والإدارية.

6ـ دراسة صلاح الدين عمر عبد الغني احمد 2002م [1] :-

تناول الباحث في هذه الدراسة موضوع القياس المحاسبي لتكاليف الخدمات المصرفية ، وتتمثل مشكلة هذه الدراسة في إن المصارف في السودان لا تهتم بالقياس المحاسبي لتكاليف الخدمات المصرفية التي تقدمها للعملاء .

---

(1)أنور علي ردمان ألحميدي،قياس و رقابة التكاليف في المؤسسات العامة اليمنية :دراسة تحليلية تطبيقية على المؤسسة العامة لصناعة و تسويق الاسمنت ـ مصنع اسمنت البرح،رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا،2004م، ص ص 1– 169.

(2) مصطفي محمد محمد صالح ، أثر أسعار الطاقة الكهربائية على تكلفة إنتاج الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم: دراسة تطبيقية ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة أم درمان الإسلامية –كلية العلوم الإدارية ، 2004م، ص ص 1–272.

(1) صلاح الدين عمر عبد الغني احمد ، القياس المحاسبي لتكاليف الخدمات المصرفية ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة ، جامعة أم درمان الإسلامية - كلية العلوم الإدارية ، 2002 م ، ص ص 1- 153 .

أما أهم نتائج هذه الدراسة هي أمكانية تطبيق نظام محاسبة التكاليف في النشاط الخدمي مع وجود بعض الصعوبات في تحديد مقومات النظام وبالتالي في عمليات القياس بسبب انه ينتهي بإنتاج خدمات غير ملموسة مع صعوبة الفصل بين الأقسام الإنتاجية والخدمية .

حيث أوصى الباحث بالاهتمام بقياس وتحديد تكاليف الخدمات التي تقدمها المصارف وخصوصا وهي تعمل في إطار إسلامي مما يزيد من أهمية تحديد التكلفة الفعلية لهذه الخدمات ، وكذلك يجب أن يتصف النظام المقترح بعدة خصائص أهمها البساطة والواقعية والوضوح .

7- دراسة عبد الله النور الماحي مصطفي 2005م [2] :-

تناولت هذه الدراسة موضوع نموذج مقترح لقياس تكاليف النقل بخطوط أنابيب البترول ، حيث كانت المشكلة الرئيسية لهذه الدراسة تتمثل في غياب معرفة التكلفة الحقيقية لتشغيل خط الأنابيب بالشركة بالسودانية لخطوط أنابيب البترول، وكانت أهم نتائج هذه الدراسة فهي إن استخدام نظام التكاليف في أي نشاط يؤدي إلى توفير المعلومات التي تفيد الإدارة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وكذلك يجب أن تقدم المعلومات لمتخذي القرارات في الوقت المناسب،و أوصى الباحث بان تتبنى إدارة الشركة عمل الدورات التدريبية الكافية لتمكين العاملين في مراكز المسئولية من توفير البيانات التكلفية الصحيحة ، ولا بد من وجود جهاز فاعل على مستوى الدولة يهتم بإدارة التكاليف ويعمل على وضع نظام يوضح التصنيف والتبويب الصحيح لعناصر التكاليف ليكون العمل به ملزماً من قبل الشركات .

أما بالنسبة للدراسة الحالية فإن الباحث يوضح مدى اختلافها و تميزها عن الدراسات السابقة في إنها تركز على بيان الدور الذي ينبغي أن يلعبه نظام التكاليف في تحديد و قياس تكاليف الجودة لما لذلك النوع من التكاليف من أهمية بالغة، كذلك تهدف إلى إبراز عناصر ذلك النوع من التكاليف للإدارة بهدف مراقبتها و العمل على إحداث توازن أثناء الإنفاق على تلك العناصر.

---

(2) عبد الله النور الماحي مصطفي ، نموذج مقترح لقياس تكاليف النقل بخطوط أنابيب البترول بالتطبيق على الشركة السودانية لأنابيب البترول ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ـ كلية الدراسات العليا ، 2005 م ، ص ص2-163 .