

## مستخلص البحث

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم قدرة معظم المؤسسات التي تعمل في مجال الإنشاءات والمقالات في إنهاء المشروعات طبقاً للوقت المحدد وضمن الموازنة المحدده مسبقاً . فتأخير وزيادة تكلفة المشروعات الإنشائية له آثار سلبية على المؤسسة وتتعرض هذه الآثار السلبية على نواحي الحياة وعلى المجتمع ككل حيث أن قطاع الإنشاءات والمقاولات يعد من القطاعات المهمة التي تساهم مساهمة حقيقية في الناتج المحلي وله دوراً بارزاً في تدعيم خطط التنمية الاقتصادية وبالتالي فإن استمرار نجاح هذه المؤسسات الاقتصادية يشكل مسنداً أساسياً لتحقيق حالة التنمية المستدامة لذا كان من الضروري إيجاد طريقة لبناء نموذج متكامل باستخدام تكنولوجيا الحاسب الالى ( البرمجيات) لتتكامل من خلاله أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على اساس النشاط وذلك لإنتاج تقارير يستطيع من خلالها متخذ القرارات مواجهة المعوقات التي تواجه هذه المؤسسات من تأخير في الزمن وزيادة في التكلفة وذلك من خلال الرقابة وضبط التكلفة وتقوية الأداء ونظراً لتعدد المشروعات الإنشائية وكثرة التعقيدات الإدارية والهندسية في المؤسسة الواحد وعدم وجود ربط بين الرقابة على التكلفة والرقابة على زمن المشروعات فإنه من الضروري إدخال نموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية تستطيع المؤسسات من خلاله تطبيق النموذج المقترح وحوسبته للحفاظ على مسار المشروعات وإنجاز أعمالها ضمن الموازنه الموضوعه والفترة الزمنية المخطط لها . هدفت الدراسة إلى تبيان أثر حوسبة التكامل بين أساليب التكاليف الحديثة ودمجها بنموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية على الرقابة وضبط التكلفة وتقوية الأداء في قطاع الإنشاءات والمقاولات وذلك من خلال إنتاج برنامج تكاليف لمراقبة المشروعات الإنشائية وإيجاد العلاقة

التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة لإنتاج تقارير تساعد القائمين على النظام في الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الأداء نبعت أهمية الدراسة من كونها توضح العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة كما انها تضع إطار مقترح لتكامل أساليب التكاليف الحديثة ودمجها بنموذج لمراقبة المشروعات والإنشائية المسمى إدارة القيمة المكتسبة. لتحقيق الأهداف العلمية والعملية للدراسة اعتمد الدارس على المنهج الاستنباطي لتحديد طبيعة المشكلة ووضع الفرضيات و المنهج الاستقرائي لاختبار فروض الدراسة و المنهج التاريخي للاطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بالدراسة و المنهج الوصفي التحليلي بإتباع أسلوب دراسة الحالة . من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن أساليب التكاليف الحديثة تتكامل مع بعضها البعض إذا ما توافرت بيئة مناسبة لذلك ووضع الأساليب في المرحلة المناسبة لها وفي الزمن المطلوب ، أن حوسبة تكامل أساليب التكاليف الحديثة يساعد في إعطاء نتائج إيجابية من خلال سرعة ودقة تحويل البيانات التي يتم رصدها أثناء دورة حياة المشروع الى معلومات يتم استخدامها في نموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية (Earned Value Management) باستخدام إحدى قواعد البيانات (Data Base Access) تساعد القائمين على النظام في الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الأداء . من أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة ضرورة تطبيق أساليب التكاليف الحديثة في صورتها التكاملية وليس تطبيقها بصورة منفردة حتى يتم الاستفادة من الهدف الذي تطبق الأسلوب من أجله ، ضرورة التأكيد من أن كل العاملين على وعي بكيفية تطبيق النظام وكيفية تدوين البيانات بالصورة المناسبة وطبقاً للاسلوب المتبع في كل مرحلة.

## Abstract

The problem of study in the inability of most institutions working in the field of construction and contracting to end the projects according to the specified time and within the specified budget. The delay and the increase in the cost of construction projects have negative effects on the institution and this reflects on the aspects of life and society, whereas construction and contracting sector is one of the important sectors that has a real contribution to the domestic product and has a significant role in strengthening the economic development plans. Thus, the continued success of these economic institutions is an essential part to achieve the status of sustainable development, so it was necessary to find a way to build an integrated model using computer technology (software) to integrate through it the modern methods of cost which represented in Just-In Time Production Cost , Target Costing and Activity-Based Costing , in order to produce reports that allow the decision-maker to face the obstacles of these institutions like the delay of time or the increase of cost through the Control, Cost Control and Performance Evaluation. Due to the multiplicity of construction projects and the large number of administrative and engineering complexities in a single institution and the lack of connection between cost control and time control, it is necessary to enter a model to monitor construction projects that allows institutions to apply the proposed model and computerize it to keep the project path and complete its work within the budget and the time period that planned to. The study aimed to show the impact of computerizing the integration of modern cost methods and merge it with a model to monitor construction projects on control and cost control and performance evaluation in construction and contracting sector through producing costs program to monitor construction projects and find the complementary relationship between modern cost methods to produce reports that help those in charge of the system in control, cost control and performance evaluation. The importance of the study stemmed from showing the complementary relationship between modern cost methods, it also sets a proposed framework to the integration of modern cost methods and merges it with a model to monitor construction projects which called Earned Value Management.

To achieve the scientific and practical objectives of this study, the researcher relied on deductive approach to determine the nature of the problem and set hypotheses and Inductive approach to test the hypotheses of the study and historical approach to view the previous studies that related to the study descriptive analytical approach by following case study approach..

Of the most important results of this study is that modern cost methods integrate with each other if the environment is suitable for that and set methods in the appropriate stage and at the required time, computerizing the integration of modern cost methods helps to give positive results through the speed and accuracy of the conversion of data during the project life cycle into information that could be used in a model to monitor construction projects (Earned Value Management) by using one of databases (Data Base Access) that helps those in charge of the system in control, cost control and performance evaluation.

One of the most important recommendations of this study is the necessity of applying modern cost methods integrally not individually to benefit from the target of applying this method, the necessity of confirmation that all employees are aware of how to apply the system and how to record data appropriately and according to the method that followed in every stage.

## فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوعات
أ	الاستهلال
ب	الاهداء
ج	الشكر والتقدير
د	مستخلص البحث
و	Abstract
ح	فهرس الموضوعات
ي	فهرس الجداول
ل	فهرس الاشكال
	<b>المقدمة</b>
1	أولاً: الاطار المنهجي
11	ثانياً: الدراسات السابقة
	<b>الفصل الاول : مفهوم حوسبة وتكامل أساليب التكاليف الحديثة</b>
48	المبحث الاول : مفهوم أسلوب تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد
65	المبحث الثاني : مفهوم أسلوب التكلفة المستهدفة
80	المبحث الثالث : مفهوم أسلوب التكلفة على أساس النشاط

97	المبحث الرابع : مفهوم حوسبة وتكامل أساليب التكاليف الحديثة
	<b>الفصل الثانى : مفهوم الرقابة وضبط التكلفة وتقويم أداء المشروعات الإنشائية</b>
109	المبحث الاول : مفهوم وأهداف الرقابة
رقم الصفحة	عنوان الموضوعات
127	المبحث الثانى : : مفهوم وأهداف ضبط التكلفة فى المشروعات الإنشائية
147	المبحث الثالث : مفهوم وأهداف تقويم الأداء فى المشروعات الإنشائية
160	المبحث الرابع : مفهوم إدارة القيمة المكتسبة وعلاقتها بالرقابة وضبط التكلفة تقويما لأداء
	<b>الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية والنموذج المقترح</b>
172	المبحث الاول : نبذة تعريفية عن شركة يو دى سى للإنشاءات والمقاولات
204	المبحث الثانى : النموذج المقترح وإنشاء برنامج التكاليف ومراقبة المشروعات الإنشائية
225	المبحث الثانى : تحليل البيانات واختبار الفرضيات
	<b>الخاتمة</b>
279	اولاً : النتائج
283	ثانياً : التوصيات
286	قائمة المراجع والمصادر

## فهرس الجدول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
101	أهم سمات أساليب التكاليف وكيفية التطبيق	1/4/1
172	بيان ببعض المشروعات التي نفذتها الشركة دراسة الحالة	1/1/3
173	بيان ببعض المشروعات التي جاي تنفيذها أثناء فترة الدراسة	2/1/3
179	مراكز التكلفة المباشرة في شركة يو دي سي للإنشاءات والمقاولات	3/1/3
182	مراكز التكاليف الخدمية المباشرة في شركة يو دي سي للإنشاءات والمقاولات	4/1/3
184	المصروفات العمومية والإدارية في شركة يو دي سي للإنشاءات والمقاولات	5/1/3
187	دليل حسابات شركة يو دي سي للإنشاءات والمقاولات	6/1/3
193	الدورة المستندية للمخازن في شركة يو دي سي للإنشاءات والمقاولات	7/1/3
201	إجراءات الدورة المستندية لمستخلصات المقاولين الباطن	8/1/3
203	إجراءات الدورة المستندية للعمالة الماهرة والعادية	9/1/3
206	تقسيمات أساليب التكاليف الحديثة	1/2/3
225	العبارات المختصرة المستخدمة في البرنامج والتقارير	1/3/3
227	جدول الكميات المبدئي لمشروع نادي الضباط ولاية شمال كردفان	2/3/3
230	إجمالي التكلفة المباشرة لبنود أعمال المشروع	3/3/3
242	البرنامج الزمني لمشروع نادي الضباط ولاية شمال كردفان	4/3/3

244	تحليل للمصروفات الخدمية المباشرة لمشروع نادي الضباط	5/3/3
245	مقارنة أسعار الدراسة بأسعار السوق التنافسية لاجراء هندسة القيمة	6/3/3
247	الكميات النهائي (BILL)	7/3/3
250	التكاليف الفعلية المباشرة والخدمية المباشرة	8/3/3
258	كمية الخامات اللازمة للمشروع ككل	9/3/3
259	تقرير متابعة انحراف بند التكلفة ( تكلفة مباشرة )	10/3/3
260	تقرير متابعة تكلفة بند ( م. خدمية )	11/3/3
261	تقرير متابعة أداء بند	12/3/3
263	تقرير متابعة وتقويم اداء بند ( تكلفة - زمن )	13/3/3
265	تقرير متابعة انحراف تكلفة البنود	14/3/3
268	تقرير الانحراف الزمني لبنود الأعمال	15/3/3



## فهرس الاشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
8	العلاقة المتوقعة بين متغيرات الدراسة	1
77	الإطار المقترح لتسعير العطاءات وفقاً لأساليب التكاليف الحديثة وعلاقتها بهيكل تجزئة العمل	1/2/1
83	مفهوم التكلفة على أساس النشاط	1/3/1
85	أنواع الانشطة	2/3/1
92	تقسيمات التكاليف في شركات المقاولات	3/3/1
94	العلاقة بين وحدة التكلفة ومركز التكلفة وعناصر الإنتاج ( عوامل الإنتاج ) والإيرادات	4/3/1
100	أوجه التكامل بين اساليب التكاليف الحديثة	1/4/1
113	خطوات عملية الرقابة	1/1/2
130	العمليات الأساسية لإدارة الكلفة في المشروعات الإنشائية	1/2/2
133	أهمية تداخل عمليتي تخطيط و ضبط الكلفة أثناء مراحل المشروع المختلفة	2/2/2
134	برمجة بسيطة لمتطلبات تخطيط التكلفة الانشائي	3/2/2
136	عملية تخطيط و متابعة و ضبط الكلفة في المشروعات الانشائية	4/2/2
163	العلاقة بين WBS- OBS	1/4/2
164	العلاقة بين الموارد والزمن	2/4/2
168	التمثيل البياني متحولات القيمة المكتسبة	3/4/2
175	الهيكل التنظيمي الإداري لشركة يو دي سى للإنشاءات والمقاولات	1/1/3
178	العلاقة بين وحدة التكلفة ومركز التكلفة وعناصر الإنتاج ( عوامل الإنتاج ) والإيرادات في دراسة	2/1/3

	الحالة	
197	تقسيم أذون الوارد ودورتها	3/1/3
198	تقسيم أذون الصادر ودورتها	4/1/3
199	الدورة المستندية للمخازن	5/1/3
200	الدورة المستندية لمستخلصات المقاولين الباطن	6/1/3
202	الدورة المستندية للعماله الماهره والعاديه فى شركة يو دى سى للإنشاءات والمقاولات	7/1/3
208	إطار مقترح للتكامل بين أساليب التكاليف الحديثه ونموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية	1/2/3
212	الشاشة الإفتتاحية لبرنامج التكاليف ومراقبة المشروعات الإنشائية المقترح	2/2/3
213	كيفية تكويد المشروعات	3/2/3
214	تكويد بنود اعمال المشروع	4/2/3
215	تكويد المصروفات الخدمية المباشرة	5/2/3
216	نموذج ادخال التكلفة المستهدفة المباشرة للبند	6/2/3
217	نموذج إدخال المصروفات الخدمية المباشرة	7/2/3
218	إدخال التكاليف الفعلية	8/2/3
219	نموذج إدخال مستخلص المالك	9/2/3
220	التقارير اللازمة لعملية الرقابة والمتابعة وضبط التكلفة وتقويم الاداء	10/2/3
229	شاشة إدخال تحليل بنود الأعمال ( dry )	1/3/3
243	شاشة إدخال المصروفات الخدمية المباشرة	2/3/3
249	شاشة إدخال التكاليف الفعلية	3/3/3

## أولاً: الإطار المنهجي

### المقدمة :-

تقوم المؤسسات فى بيئة اقتصادية متغيرة وبالتالي تتأثر بالمحيط الداخلى والخارجى لها ، كما أن المشروعات التي تسعى المؤسسات الي إنجازها وخاصة مشروعات البناء والتشييد تتسم بالتغير وعدم الثبات ، ومن أجل مسايرة هذه الظروف بما يتيح لها إنجاز هذه المشروعات فى أحسن الظروف كان لابد من وجود إدارة فعالة تقوم بوضع الخطط وتركز على أهداف المشروع وتتابع اطواره ومن ثم معالجة الانحرافات التي تتعرض لها هذه الاخيرة . هذه الادارة هي إدارة الوقت والتكلفة التي تعتبر من أهم الموضوعات التي يتناولها علم الإدارة نظراً لأهمية مورد الزمن وضرورة استغلاله احسن استغلال ، كذلك التكاليف التي تعد هدفاً استراتيجياً لإدارة أى مشروع فنتيجة للتطور الحاصل فى ميدان تسيير المشروعات التي أصبحت تتسم بالتعقيد وكثرة الأنشطة وارتفاع التكلفة وعدمإنهاء المشروعات طبقاً للوقت المحدد وضمن الموازنة المحدده مسبقاً فى ظل هذه البيئة والتطورات المتلاحقة للنظام الاقتصادى فلم تعد انظمة معلومات التكاليف والمحاسبة الادارية قاصرة على قياس وتحليل التكلفة فحسب بل امتد هذا المفهوم الى مفهوم اعمق وهو ادارة التكلفة وذلك عن طريق استخدام مجموعة من الأساليبكأسلوب الانتاج فى الوقت المحدد ، والتكلفة المستهدفة ، التكلفة على اساس النشاط التي تساعد الادارة فى تخطيط التكاليف والتحكم فى حدوثها عبر دورة حياة المنتج او الخدمة مما يساعد فى تحقيق الاهداف المطلوبة .

إن قطاع الانشاءات والمقاولات يعد من القطاعات المهمة التي تساهم مساهمة حقيقية فى الناتج المحلى ولها دوراً بارزاً فى تدعيم خطط التنمية الاقتصادية وبالتالي فان استمرار نجاح هذه

المؤسسات الاقتصادية يشكل مسنداً أساسياً لتحقيق حالة التنمية المستدامة ، وان اهم المعوقات التي تواجه نجاح هذه المؤسسات في أداء أنشطتها وتهدد بالتالى استمرارية وجودها في بيئة الاعمال هو عدم انتهاء المشروعات في الوقت المحدد لها وضمن الموازنة المرصودة وصعوبة مراقبة و متابعة تقويمأداء جميع المشروعات لجميع مراكز التكلفة في آن واحد وبالتالي يصعب تحديد ومعالجة الانحراف سواء في الوقت او التكلفة او الجودة

لذا اتجه الباحث في ايجاد طريقة لبناء نموذج متكامل باستخدام تكنولوجيا الحاسب الالى ( البرمجيات) لتتكامل من خلاله اساليب التكاليف الحديثه والمتمثلة في تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على اساس النشاط وذلك لإنتاج تقارير يستطيع من خلالها متخذ القرارات مواجهة المعوقات التي تواجه منظمة الاعمال وذلك من خلال الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء ونظراً لتعدد المشروعات الانشائية وكثرة التعقيدات الادارية والهندسية في المؤسسة الوحدةفانه من الضروري ادخال نموذج لمراقبة المشروعات الانشائية تستطيع المؤسسات من خلاله تطبيق لنموذج المقترح وحوسبته لتحقيق الاهداف المستهدفة .

### **مشكلة الدراسة :-**

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم قدرة معظم المؤسسات التي تعمل في مجال الإنشاءات والمقالات في إنهاء المشروعات طبقاً للوقت المحدد وضمن الموازنة المحدده مسبقاً . فتأخير وزيادة تكلفة المشروعات الإنشائية له آثار سلبية على المؤسسة وتنعكس هذه الآثار السلبية على نواحي الحياة وعلى المجتمع ككل.نظرا لتعدد المشروعات في المؤسسة الواحدة وتعدد بنود اعمال المشروع الواحد فانه من الصعب تطبيق اساليب التكاليف الحديثه دون استخدام تقنيات الحاسب الالى ( البرمجيات ) لذلك اتجه الباحث إلى مقترح بحوسبة التكامل بين أساليب التكاليف الحديثه ودمجها مع نموذج لمراقبة المشروعات والذي يعرف باسم نموذج مقاييس الاداء المتكامل

المسمى ادارة القيمة المكتسبة ( Earned Value Management ) لإنتاج برنامج تكاليف ومراقبة المشروعات الإنشائية حتى يسهل على قطاع الإنشاءات والمقاولات تطبيقها لتحقيق الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الأداء أثناء فترة تنفيذ المشروعات لجميع الأعمال الخاصة بكل مشروع في آن واحد. حيث يسعى الباحث من خلال هذه الدراسة للإجابة على التساؤلات التالية :-

1. هل تساعد حوسبة أساليب التكاليف الحديثة ودمجها مع نموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية

في تحقيق الرقابة على قطاع الإنشاءات والمقاولات

2. هل تساعد حوسبة أساليب التكاليف الحديثة ودمجها مع نموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية

في تحقيق ضبط التكلفة في قطاع الإنشاءات والمقاولات

3. هل تساعد حوسبة أساليب التكاليف الحديثة ودمجها مع نموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية

في تقويم أداء قطاع الإنشاءات والمقاولات

4. هل برنامج التكاليف ومراقبة المشروعات الإنشائية المقترح يساعد في الإجابة على التساؤلات

التالية :-

أ- هل البند متقدم أم متأخر عن البرنامج الزمني ؟

ب- ما مدى كفاءة استغلالنا للوقت ؟

ج- متى من المحتمل انجاز البند إذا استمرينا بنفس الأداء ؟

د- ما هي مدة التأخير حتى الآن ؟

هـ- ما هي مدة التأخير حتى الانتهاء من البند إذا استمرينا بنفس الأداء ؟

و- هل البند الآن تعدى التكلفة المخططة أم انه اقل من التكلفة المخططة ؟

ز- ما مدى استغلالنا لميزانية البند ؟

ح- ما هي التكلفة الكلية المحتملة للبند ؟

ط- ما هي القيمة المحتملة للعمل المتبقي إذا استمرينا على نفس الأداء ؟

ي- ما هي قيمة الزيادة أو النقصان في التكلفة البند عند الانتهاء ؟

ك- ماذا يمكن أن نفعل لاستعادة المشروع لمساره الطبيعي ؟

## أهداف الدراسة :-

يتمثل الهدف العام للدراسة في تبيان أثر حوسبة التكامل بين اساليب التكاليف الحديثة على الرقابة وضبط التكلفة وتقييم الاداء في قطاع الانشاءات والمقاولات ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال تحقيق الاهداف الفرعية التالية :-

1. إيجاد العلاقة التكاملية بين اساليب التكاليف الحديثة وحوسبتها والمتمثلة في الاتي :-

أ. أساليب التكاليف الحديثة المتعلقة بالوقت والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت

المحدد )

ب. أساليب التكاليف الحديثة المتعلقة بالتكلفة المستقبلية والمتمثلة في ( التكلفة

المستهدفه )

ج. أساليب التكاليف الحديثة المتعلقة بالنشاط والمتمثلة في ( التكلفة على اساس النشاط

(

2. إنتاج برنامج تكاليف ومراقبة المشروعات الإنشائية مقترح للتطبيق على دراسة الحالة

من خلال حوسبة تكامل اساليب التكاليف الحديثة ودمجها بنموذج لمراقبة

المشروعات الإنشائية وذلك بأحدى قواعد البيانات Data Base Access.

3. عرض وتحليل أساليب التكاليف الحديثة ودمجها بنموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية

و أثرها على ضبط زمن المشروعات الإنشائية .

4. عرض وتحليل أساليب التكاليف الحديثة ودمجها بنموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية

و أثرها على ضبط التكلفة المشروعات الإنشائية .

5. توضيح أثر الرقابة والمتابعة فى المشروعات الإنشائية على تقويم الأداء

6. عرض وتحليل نتائج تطبيق البرنامج المقترح ودورها فى إعطاء مؤشرات لأداء الكلفة

والزمن لتمكين القائمين على النظام بأخذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الانحرافات

وتقويم الأداء سواء فى الوقت او التكلفة دون التأثير على الجودة

### أهمية الدراسة:-

يمكن إبراز أهمية هذاالدراسة من جانبين :-

### الاهمية العلمية :

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية موضوع الدراسة ومقدار العائد الممكن تحقيقه على

شركات الانشاءات والمقاولات أثر استخدامه ، اذا ما تم الأخذ بنتائجه وتوصياته وذلك

للاعتبارات الآتية :-

1. تتبع أهمية هذاالدراسةفى توضيح العلاقة التكاملية بين اساليب التكاليف الحديثة

2. تتبع اهمية هذاالدراسة فى أنهاتضع إطار مقترحتكامل اساليب التكاليف الحديثة ودمجها

بنموذج لمراقبة المشروعاتالإنشائية المسمى إدارة القيمة المكتسبة ( Earned Value

( Management

3. تتبع أهمية هذه الدراسة فى أنها تسعى لأنتاج برنامج تكاليف ومراقبة المشروعات

الانشائيةمن خلال حوسبة الإطار المقترح .

4. تتبع أهمية هذه الدراسة فأنها تقوم بإلقاء الضوء على أهم الأساليب لضبط الزمن و التكلفة

فى المشروعات الإنشائية دون التأثير على الجودة .

5. وكذلك ملء جزء من الفراغ المعرفي في مجال الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الأداء في قطاع الانشاءات والمقاولات والذي توضحه الدراسة في السعي وراء التكامل بين الأساليب الادارية لضبط الزمن والتكلفة والأساليب الهندسية لضبط الزمن والتكلفة دون التأثير على الجودة .

#### **الأهمية العملية :**

ترجع الى ان هذه الدراسة تسعى لإيجاد حلول مناسبة لاحدى المشكلات التي تواجه صناعة الإنشاءات والمقاولات أثناء فترة التنفيذ ووضع إطار مقترح لحل هذه المشكلة وامكانية تطبيقه في شركات المقاولات بهدف إرساء نظام تكاليف متكامل الاركان والمقومات بما يساهم في تحقيق ضبطورقابة فعالة على عناصر التكاليف واتخاذ القرارات الرشيدة لتقويم الأداء .

#### **فرضياتالدراسة:-**

يسعى الباحث إلى اختبار صحة الفرضيات التالية :

#### **الفرضية الاولى :**

هناك علاقة بين حوسبة تكامل التكاليف الحديثة والرقابة على قطاع الانشاءات والمقاولات

#### **الفرضية الثانية :**

هناك علاقة بين حوسبة تكامل أساليب التكاليف الحديثة وضبط تكلفة قطاع الانشاءات

والمقاولات

#### **الفرضية الثالثة :**



هناك علاقة بين حوسبة تكامل أساليب التكاليف الحديثة وتقويم الاداء فى قطاع الانشاءات

والمقاولات

### الفرضية الرابعة :

أن النموذج المقترح وإنشاء برنامج التكاليف ومراقبة المشروعات الإنشائية يساعد فى الاجابة

على التساؤلات التالية :-

أ- هل البند متقدم أم متأخر عن البرنامج الزمني ؟

ب- ما مدى كفاءة استغلالنا للوقت ؟

ج- متى من المحتمل انجاز البند إذا استمرينا بنفس الأداء ؟

د- ما هي مدة التأخير حتى الآن ؟

هـ- ما هي مدة التأخير حتى الانتهاء من البند إذا استمرينا بنفس الأداء ؟

و- هل البند الآن تعدى التكلفة المخططة أم انه اقل من التكلفة المخططة ؟

ز- ما مدى استغلالنا لميزانية البند ؟

ح- ما هي التكلفة الكلية المحتملة للبند ؟

ط- ما هي القيمة المحتملة للعمل المتبقي إذا استمرينا على نفس الأداء ؟

ي- ما هي قيمة الزيادة أو النقصان في التكلفة البند عند الانتهاء ؟

ك- ماذا يمكن أن نفعل لاستعادة المشروع لمساره الطبيعي ؟

### نموذج و متغيرات الدراسة :-

يتكون النموذج من المتغيرات الاتية :

1. تكلفة الانتاج فى الوقت المحدد ( JIT ) كمتغير مستقل أحدى اساليب التكاليف الحديثة المتعلقة بالوقت

2. التكلفة المستهدفة ( TC ) كمتغير مستقل أحدى اساليب التكاليف الحديثة المتعلقة بالتكلفة المستقبلية

3. التكلفة على اساس النشاط ( ABC ) كمتغير مستقل أحدى اساليب التكاليف الحديثة المتعلقة بالنشاط

4. نموذج ادارة القيمة المكتسبة (EVM) كمتغير وسيط يساعد فى تطبيق التكاليف الحديثة فى شركات المقاولات

ويتمثل فى المحددات التالية :-

أ. التكلفة التقديرية للعمل المخطط ((Budgeted Cost of Work Scheduled (BCWS))

تعبر عن العمل المخطط لأداءه فى الجدول الزمنيويطلق عليها ايضا القيمة المخططة

(Planned Value (PV))

ب. التكلفة التقديرية للعمل المنجز ((Budgeted Cost of Work Performed (BCWP))

تعبر عن كمية العمل التي تم إنجازها بالفعل حتى نقطة معينة من الزمنو أيضا يطلق عليها

القيمة المكتسبة (Earned Value (EV))

ج. التكلفة الفعلية للعمل المنجز ((Actual Cost of Work Performed (ACWP))

تعبر عن كمية الموارد التي تم صرفها على العمل الفعلي الذي تم إنجازه حتى تاريخ معين من

المشروعو أيضا يطلق عليهاالتكلفة الفعلية (Actual Cost (AC))

د. مخارج الطوارئ وتتمثل فيما يلي :-

1. معالجة فنية وتتمثل فى هندسة القيمة Value Engineering

2. معالجة ادارية وتتمثل فى الهندرة Reengineering

3. معالجة زمنية وتتمثل فى اسلوبى المسار الحرج واسلوب تقييم ومراجعة البرامج

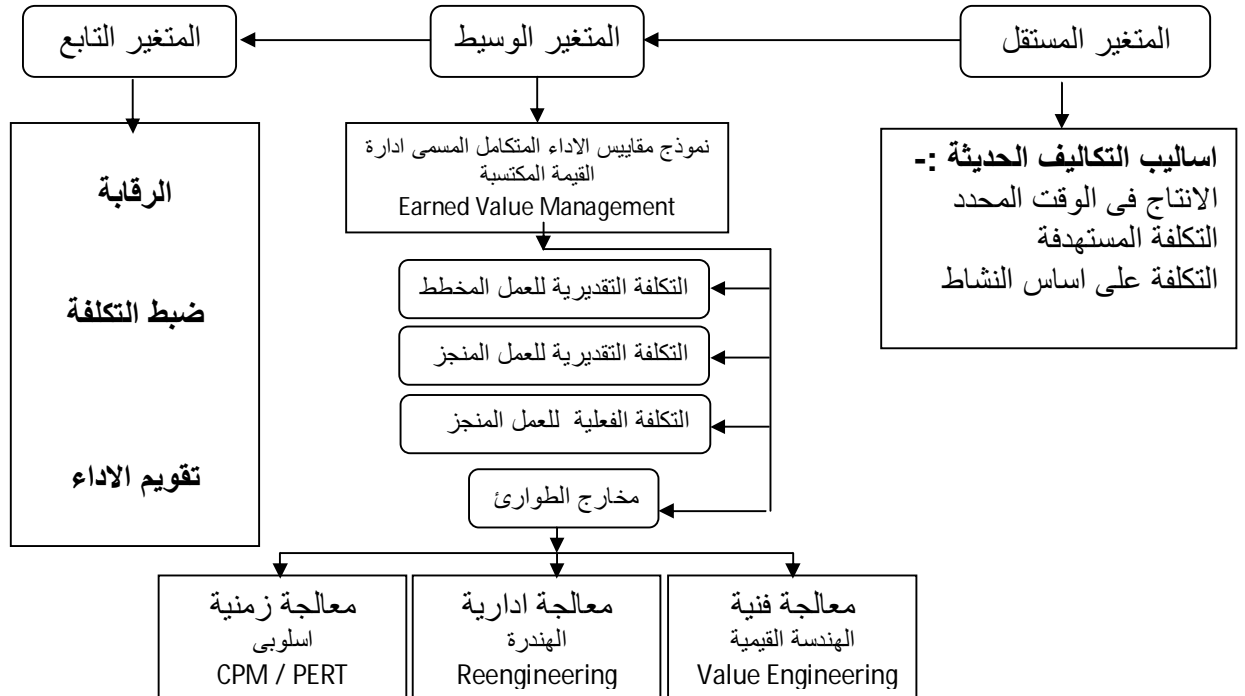
CPM / PERT

5. الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الأداء كمتغير تابع

حيث يبين الشكل رقم (1) العلاقة المتوقعة بين متغيرات الدراسة وذلك على النحو التالي :-

شكل رقم (1)

العلاقة المتوقعة بين متغيرات الدراسة



المصدر : اعداد الباحث 2015م

## منهجية الدراسة :

لتحقيق الأهداف العلمية والعملية للدراسة اعتمد الباحث على المناهج التالية :

1. المنهج الاستنباطي : لتحديد طبيعة المشكلة ووضع الفرضيات
2. المنهج الاستقرائي : لاختبار فروض الدراسة
3. المنهج التاريخي : للاطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بالدراسة بشكل شامل للاحاطة به من كافة جوانبه
4. المنهج الوصفي التحليلي : بإتباع أسلوب دراسة الحالة وذلك لغرض جمع البيانات اللازمة للمشروع الخاصة بشركة يو دي سي للانشاءات والمقاولات محل الدراسة وذلك من خلال بيانات مشروع نادى الضباط بولاية شمال كردفان السودان ، فى مرحلتين دراسة العطاء ومرحلة التنفيذ لتحليل تلك البيانات طبقاً لنموذج الدراسة وتطبيق برنامج تكاليف ومراقبة المشروعات الانشائية المقترح والوصول الى النتائج والتوصيات

## أدوات جمع البيانات:-

1. البيانات الأولية عن طريق الملاحظات والمقابلات الشخصية مع مدراء المشروعات والادارات المختلفة لدراسة الحالة
2. البيانات الثانوية عن طريق الكتب والدوريات والرسائل الجامعية والتقارير والانترنت وكذلك سجلات وبيانات ووثائق المشروع قيد الدراسة فى دراسة الحالة .

## حدود الدراسة :

**الحدود الزمنية:** تتناول الدراسة الفترة ما بين 2014م / 2016 م وهي الفترة التي يتم فيها دراسة

الحالة وتأهيل المناخ لتطبيق النموذج المقترح على إحدى مشروعات دراسة الحالة .

**الحدود المكانية:** شركة يو دي سى للإنشاءات والمقاولات ، بالتطبيق على مشروع نادى

الضباط ولاية شمال كردفان

## **هيكل الدراسة :-**

تتكون الدراسة من المقدمة التي تشمل الإطار المنهجي بالإضافة إلى الدراسات السابقة .

و ثلاثة فصول لكل فصل اربعة مباحث. **الفصل الاول** : مفهوم حوسبة و تكامل أساليب

التكاليف الحديثة ويتكون من اربع مباحث **المبحث الأول** : مفهوم أسلوب تكلفة الانتاج فى الوقت

المحدد **المبحث الثاني** : مفهوم أسلوب التكلفة المستهدفة **المبحث الثالث** : مفهوم أسلوب التكلفة

على اساس النشاط المبحث الرابع : مفهوم حوسبة و تكامل أساليب التكاليف الحديثة **الفصل الثانى** :

مفهوم الرقابة وضبط التكلفة وتقييم أداء المشروعات الإنشائية ويتكون من اربعة مباحث **المبحث**

**الأول** : مفهوم وأهداف الرقابة **المبحث الثاني** : مفهوم وأهداف ضبط التكلفة فى المشروعات

الإنشائية **المبحث الثالث** : مفهوم وأهداف تقييم الأداء فى المشروعات الإنشائية المبحث الرابع :

ادارة القيمة المكتسبة وعلاقتها بالرقابة وضبط التكلفة تقويما لأداء **الفصل الثالث** : الدراسة التطبيقية

ويتكون من ثلاثة مباحث **المبحث الأول**: نبذة تعريفية عن شركة يو دي سى للإنشاءات

والمقاولات وهيكلها والدورة المستنديه لها ودليل الحسابات الخاص بها **المبحث الثاني** : النموذج

المقترح وإنشاء برنامج التكاليف ومراقبة المشروعات الإنشائية **المبحث الثالث**: تحليل البيانات و

اختبار الفرضيات وستختتم الدراسة بالخاتمة التي تشمل النتائج والتوصيات.

## ثانياً : الدراسات السابقة :-

يسعى الباحث من خلال محاكاة الدارسة الحالية للدراسات السابقة إلى إيجاد طريقة لبناء نموذج متكامل لتتكامل من خلال أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( أسلوب تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، أسلوب التكلفة المستهدفة ، أسلوب التكلفة على أساس النشاط ) ودمجها بنموذج لمراقبة المشروعات الإنشائية وحوسبتها وذلك لأختبار صحة فرضيات الدراسة. في هذا الجزء من الدراسة تم التطرق للدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة بحيث تم تقسيمها حسب الجوانب الأساسية للدراسة .

بخصوص هذا الشأن سيعرض الباحث لبعض منها على النحو التالي :-

### الدراسات التي تتناول أسلوب تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد

#### دراسة : طارق مصطفى عبد الرحيم محمد ، 2002م<sup>1</sup>

تمثل مشكلة الدراسة في عدم مسايرة نظم التكاليف التقليدية المطبقة حالياً لأفكار وخصائص نظام الإنتاج في الوقت المحدد نظراً لتخلف هذه النظم وعدم مقدرتها على مواكبة التطورات الخاصة في بيئة نظام الإنتاج في الوقت المحدد . بالتالي عدم الوفاء بمتطلبات الإدارة الحديثة بتوفير البيانات والمعلومات الصحيحة والملائمة للظروف الحديثة. هدفت الدراسة الى تقديم نظام يتوافق مع خصائص ومقومات وأفكار نظام الإنتاج في الوقت المحدد باعتماده على مفاهيم وأساليب تتلاءم مع التطور في الواقع الصناعي الحالي ويعمل على توفير البيانات والمعلومات اللازمة لعملية تحديد وقياس تكلفة الإنتاج والتخطيط للأنشطة والرقابة على التكاليف وتقييم الأداء في المنشآت الصناعية. نبعت أهمية الدراسة من تقديم نظام يتوافق مع خصائص

---

<sup>1</sup> - طارق مصطفى عبد الرحيم محمد ، نظام المحاسبة عن التكاليف في الوقت المحدد ، دراسة تحليلية تطبيقية ، جامعة امدرمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة ، 2002م

ومقومات وأفكار نظام الإنتاج في الوقت المحدد **ومن أهم النتائج** التي توصلت إليها الدراسة أن نظام الإنتاج في الوقت المحدد نظام شامل يحتوي على عدة نظم جزئية وفرعية تتفاعل فيما بينها لتحقيق أهداف النظام ، كما يترتب على تطبيقه مجموعة من التغيرات في التنظيم الداخلي للمصنع والخطوط الإنتاجية والعلاقات مع الموردين ، إن الرقابة على الجودة الشاملة من أهم مظاهر هذا النظام.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

## دراسة : سناء نايف اليعقوب ، 2009م<sup>2</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن وقد تم صياغة المشكلة في التساؤلات الآتية : ما مدى تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) في الشركات الصناعية المساهمة في الأردن ، وما أثر تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) في تعظيم ربحية الشركات الصناعية المساهمة في الأردن. **هدفت الدراسة** إلى التعرف على أثر تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد على تعظيم ربحية الشركات الصناعية المساهمة في الأردن . من من خلال "تخفيض تكاليف الإنتاج ، تحسين جودة المنتج ، تخفيض نسب التالف ، تحقيق التفوق التنافسي ، وتخفيض عامل الوقت"، **نبعت أهمية الدراسة** من كونها محاولة تسعى إلى إثبات نجاح تطبيق نظام الإنتاج في الوقت

---

<sup>2</sup>- سناء نايف اليعقوب ، أثر تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد على تعظيم ربحية الشركات الصناعية ، جامعة الشرق الأوسط ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة ، 2009م

المحدد ، واما اذا كانت هنالك معوقات تحد دون تطبيقه. من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه لا يوجد أثر لتطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد في تعظيم ربحية الشركات من خلال تخفيض تكاليف الإنتاج و تحسين جودة المنتج وتخفيض نسب التالف ، تحقيق التفوق التنافسي ، تخفيض عامل الوقت.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقييم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : أميرة عبد الرحمن مكي عبد الباقي ، 2010م<sup>3</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في صعوبة حصر وقياس تكاليف الجودة والرقابة عليها وتنوع مكونات التكلفة المرتبطة بتحسين مستوى الجودة وقصور نظام التكاليف التقليدي وفشله في عملية حصر وقياس ورقابة تكلفة الجودة وتوفير البيانات عنها.

هدفت الدراسة إلى تحديد أهمية المعلومات التي يتعين توافرها عن تكلفة الجودة لمتخذي القرارات وتحديد الدور الذي يتعين أضلاع المحاسبين به تجاه قياس تكلفة الجودة والتقرير عنها ، دراسة متطلبات تطوير القياس المحاسبي لتكلفة الجودة. نبعت أهمية الدراسة من قصور نظام محاسبة التكاليف التقليدي وعدم قدرته على توفير المعلومات الملائمة لقياس ورقابة التقرير عن تكلفة الجودة ، وكذلك عن حاجة المنشآت في بيئة الصناعة الحديثة إلى الأساليب الإنتاجية والتكيفية في كافة أعمالها.

---

<sup>3</sup>- أميرة عبد الرحمن مكي عبد الباقي، إطار علمي لتحميل تكلفة الجودة وفقاً لنظامي التكلفة على أساس النشاط والإنتاج في الوقت المحدد، جامعة أمدرمان الإسلامية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة دكتوراة غير منشورة في المحاسبة 2010م



ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة عدم ملائمة نظام المحاسبة التقليدي إلى قياس وتحميل تكلفة الجودة حيث يتسم هذا النظام بالقصور في الوفاء بحاجة المنشآت من المعلومات عن تكلفة الجودة فضلاً عن افتراض هذا النظام أن تحسين الجودة يؤدي إلى زيادة التكلفة، تطور مفهوم تكلفة الجودة مع تطور إدارة الجودة والبيئة الصناعية والتنافسية باستخدام التكنولوجيا في مراحل التصنيع المختلفة وتطور فلسفة الإدارة بشأن مفهوم وأبعاد الجودة والاهتمام بضرورة قياس تكلفة الجودة وتحليلها ورقابتها ، تساعد المعلومات المتوفرة عن التكلفة على أساس النشاط والإنتاج في الوقت المحدد في رفع كفاءة وفعالية نظم تكلفة الجودة.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

#### **دراسة : فراس عزت عقلة الكساسية ، 2011م<sup>4</sup>**

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تطبيق نظام الإنتاج الآني في شركات تصنيع الأدوية الأردنية ، لعدم ثقة الإدارة العليا بقدرته على تخفيض التكاليف والمحافظة على الجودة وارتفاع تكاليف تطبيقية للمرة الأولى ، وعدم توفر البنية التحتية والمناسبة لهذا النظام. هدفت الدراسة إلى الكشف عن الأسباب التي تؤدي إلى عدم تطبيق نظام الإنتاج الآني . نبعت أهمية الدراسة من التركيز على مفهوم الإنتاج الآني ودوره في تخفيض التكاليف الإنتاجية ، وذلك من خلال إدارة المخازن ومدى قدرة الشركات على تطبيق الإنتاج الآني.

---

<sup>4</sup> - فراس عزت عقلة الكساسية ، معوقات نظام الإنتاج الآلي في شركات الأدوية الأردنية المساهمة العامة، جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة ، 2011م

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة عدم تطبيق نظام الإنتاج الآني في شركات الأدوية المساهمة العامة وعدم إدراك أفراد عينة الدراسة في الشركات المذكورة عن أهمية تطبيق هذا النظام وعدم دعم الإدارة العليا لتطبيق نظام الإنتاج الآني.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : طلال سليمان جريرة ، 2013م<sup>5</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف نظام الإنتاج في الوقت المحدد في الشركات الصناعية الأردنية ، وتم صياغة المشكلة في التساؤلات الآتية : هل تدرك الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن مزايا وفوائد تطبيق نظام (JIT) هل تملك الشركات الصناعية متطلبات نظام (JIT) ما المعوقات التي تحد من تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد ؟ ، هدفت الدراسة الى تعريف مفهوم نظام الإنتاج في الوقت المحدد وآلية تطبيقه وذلك لبيان متطلبات تطبيق هذا النظام في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن ومدى إسهام هذا النظام في تخفيض حجم المخزون والصعوبات التي تحد من تطبيق هذا النظام.نبعت أهمية الدراسة لاكتشاف أهمية ومتطلبات تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة يسهم تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد في تخفيض حجم المخزون من خلال تخفيض كمية الأموال المستثمرة في المخزون وتخفيض المساحات المخصصة للمخزون ، صعوبة تحقيق التعاون المتكامل بين الإدارة والموردين وتحقيق سياسة الإنتاج في الوقت المحدد ، عدم وضوح

---

<sup>5</sup>- طلال سليمان جريرة ، نظام الإنتاج في الوقت المحدد ومتطلبات تطبيقه في الشركات الصناعية المساهمة في الأردن ، مجلة والعلوم الادارية ، ورقة علمية محكمة ، المجلد 40 ، العدد 1 ، 2013م

الإجراءات التطبيقية والخطوط العلمية لتطبيق هذا النظام وصعوبة تتبع المواد الخام خلال العملية الإنتاجية في ضوء هذا النظام.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### الدراسات التي تتناول اسلوب التكلفة المستهدفة

#### دراسة : عاطف عبد المجيد عبد الرحمن ، 2000م<sup>6</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في محاولة تطوير فعالية البعد الوظيفي لأنظمة التكاليف في القطاع الصناعي المصري من خلال مدخل التكلفة المستهدفة بغرض تحقيق الرقابة الفعالة بدءاً من مرحلة التصميم وانتهاءً بمرحلة ما بعد البيع مع الأخذ في الاعتبار مقومات الأداء الداخلي والخارجي للوصول إلى التكلفة المستهدفة والتي تحقق استراتيجية التكلفة المستهدفة التنافسية. هدفت الدراسة إلى دراسة وتحليل مداخل التكاليف التقليدية وأساليب خفض التكلفة لتحديد مدى كفاءتها في مجال تحقيق التكلفة التنافسية لمواجهة متغيرات البيئة الاقتصادية الحديثة والتوصل العلمي لأسلوب التكلفة المستهدفة كأحد أساليب تدعيم الوظيفة الرقابية الشاملة على التكاليف بغرض تحقيق القدرة التنافسية للمنشآت بالإضافة إلى ذلك تحديد متطلبات وأسس تطبيق التكلفة المستهدفة في الشركات المصرية. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة إمكانية تحقيق خفض الايجابي للتكلفة من خلال هذا الأسلوب من زوايا متعددة أهمها

<sup>6</sup> - عاطف عبد المجيد عبد الرحمن ، مدخل التكلفة المستهدفة في مجال رقابة وخفض التكلفة كهدف استراتيجي لتدعيم القدرة التنافسية للشركات المصرية ، المجلة العلمية ، جامعة اسيوط ، كلية التجارة ، العدد الثامن والعشرون ، 2000م.

الاسترشاد بتكلفة المنافسين عند تخطيط التكلفة المستهدفة قد يكشف مواطن جديدة لخفض التكلفة وثانياً ارتباط هذا الأسلوب بمنهج الجودة الشاملة يؤدي إلى خفض حقيقي للتكلفة. تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : ميساء محمود محمد راخجان ، 2002م<sup>7</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم الاهتمام الكامل بنظام التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية في مدينة جدة بالرغم من وجود امكانية تطبيقه في ظل الظروف المتاحة لدى الشركات بالأخص في ازدياد حدة المنافسة العالية. هدفت الدراسة إلى ابراز دور التكاليف المستهدفة في المشروعات الرائدة بصفة خاصة وبناء إطار نظري متكامل لنظام التكاليف المستهدفة بوضع المفهوم والأهداف والخصائص والمبادئ التي يقوم بها بالإضافة إلى دراسة بعض النظم الإدارية والإنتاجية المتطورة التي تساعد نظام التكاليف المستهدفة في تحقيق أهدافه والإستفادة من خبرة بعض خبراء المشروعات اليابانية الرائدة في استخدام هذا النظام. ونبعت أهمية الدراسة في كونها تساهم في إيضاح نظام التكاليف المستهدفة والدور الذي يلعبه في إنجاح المشروعات الرائدة ولقاء نظرة فاحصة ودقيقة في عملية إسهامه في تحقيق التكاليف

---

<sup>7</sup> - ميساء محمود راخجان ، دور التكاليف المستهدفة في تخفيض تكاليف الانتاج وتطوير المنتجات دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية جدة ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتكاليف غير منشورة ، جامعة الملك عبدالعزيز ، كلية الإقتصاد والإدارة ، 2002م

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن نظام التكاليف المستهدفة لا يتم تطبيقه في المشروعات الصناعية السعودية وأن نظام التكاليف المستهدفة يساهم في تخفيض التكاليف الصناعية.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : جودة عبد الرؤوف زغلول ، 2003م<sup>8</sup> :

تناولت الدراسة منهج إجرائي مقترح لزيادة فعالية أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لخفض تكلفة أنشطة ما قبل الإنتاج على سلسلة القيمة.

تمثلت مشكلة الدراسة في أن مدخل التكاليف التقليدية يفشل في توفير معلومات دقيقة بالإضافة إلى أنها تعطي إشارات خاطئة تؤثر على القدرة التنافسية من خلال وضع أسعار غير صحيحة بالإضافة إلى ذلك فإن هذه النظم تقوم على مفهوم موجه داخلياً يعرف بمفهوم القيمة المضافة وهذا المفهوم يعيق تنظيمات الأعمال. هذا بجانب عدم قدرة هذه النظم على دعم تحليلي لسلسلة القيمة. وهدفت الدراسة إلى تقديم منهج إجرائي يقود إلى دعم وربط كل أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل أنشطة القيمة الأمر الذي يؤدي إلى زيادة فعالية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في خفض التكلفة مما يساعد على دعم القدرة التنافسية لتنظيمات الأعمال.

---

<sup>8</sup> - جودة عبد الرؤوف زغلول ، منهج إجرائي مقترح لزيادة فعالية أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لخفض التكاليف ما قبل الإنتاج على سلسلة القيمة ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، العدد الأول ، جامعة طنطا ، كلية التجارة ، 2003م.

ونبعت أهمية الدراسة في كونها تلقي النظرة الكاملة لأسلوب التكلفة المستهدفة وإيجاد طرق لزيادة فعالية تطبيقه وقدرته على تحليل الأنشطة الداعمة له. اتبعت الدراسة المناهج الآتية :

الاستنباطي والاستقرائي بالإضافة الى المنهج التحليلي الوصفي والذي يتمثل في دراسة الحالة.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي اتجاه تنظيمات الأعمال في مصر نحو تبني استراتيجية زيادة التكلفة كأساس لدعم الميزة التنافسية ومن ثم تتركز في أنشطة تصميم المنتج والعمليات على سلسلة القيمة وبالإضافة إلى وجود نوع من الاعتمادية أو التبادلية بين تنظيمات الأعمال الأمر الذي يتطلب ضرورة تحقيق نوع من التنسيق والتكامل بين هذه الأطراف من خلال خلق تكلفة أنشطة التوريد على سلسلة القيمة.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : تهناني محمود عبده النشار، 2003م<sup>9</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أن تحقيق المزايا التنافسية يتطلب المفاضلة بين ثلاث استراتيجيات وان تحقق التشكيلة المختارة من الاستراتيجيات التي تحددها المنشأة يتطلب استخدام العديد من أدوات إدارة التكلفة بما يتطلب التكامل بين هذه الادوات المختلفة. تتلخص مشكلة البحث في الإجابة على الأسئلة الآتية :

1- ماهو دور مدخل تحليل مسببات التكاليف لأغراض إدارة التكلفة استراتيجياً بفاعلية.

<sup>9</sup> - تهناني محمود عبده النشار ، استخدام مدخل تحليل مسببات التكاليف لتحقيق التكامل بين إدارات إدارة التكاليف ذات التوجه الإستراتيجي ، المجلة المصرية ، المجلد السابع والعشرون الدراسات التجارية ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، 1 ، 2003م.

2- ماهو دور مدخل تحليل مسببات التكاليف في تحقيق التوجه الإستراتيجي لأدوات إدارة

التكلفة.

هدفت الدراسة إلى تطوير نطاق تحليل مسببات التكاليف بما يكفل تحقيق التكامل بين أدوات إدارة التكلفة ذات التوجه الإستراتيجي وذلك لتحديد التشكيلة المثلى من استراتيجيات التنافس التي تخلق ميزة تنافسية لمنشآت الأعمال عن طريق تحقيق الأهداف الإستراتيجية.

من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن تحليل مسببات التكاليف يتناول تحديد واعطاء قيم كمية لتأثير مسببات التكاليف على الأبعاد الثلاثة الأساسية للأداء متمثلة في الجودة والعرض والتكلفة وأن تحليل مسببات التكاليف يطرح مفهوم أن حجم المخرجات لا يعد العامل الوحيد الذي يتسبب في حدوث التكاليف.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقييم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

**دراسة : محمد حسن علي المفتي ، فريد عمر الشيخ ، 2005م<sup>10</sup>**

تمثلت مشكلة الدراسة في ظهور التكلفة المستهدفة كأسلوب مناظر للمدخل (التكاليف المعيارية) وذلك بهدف مساعدة الإدارة على ترشيد القرارات المتعلقة بتحديد تكلفة المنتج وتسعير المنتجات ولقد ركزت معظم أبحاث التكلفة المستهدفة على دراسات فردية أو حالات بعض الشركات وكان الهدف من هذه الدراسات هو وصف كيف تم تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في المصانع ونجد أن معظم هذه الدراسات أخذت تطور محاسبي لإلقاء الضوء على المحددات المحاسبية لتطبيق هذا الأسلوب بالفوائد المرجوة من جراء هذا التطبيق لذلك فقد ارتأى الباحثان القيام بدراسة استكشافية لمعرفة محددات تطبيق هذا الأسلوب على عينة من المنشآت الصناعية بمدينة جدة.هدفت الدراسة إلى ابراز وتشخيص مفهوم التكلفة المستهدفة ودورها في المنافسة العالمية

<sup>10</sup> - محمد حسن علي ، فريد عمر الشيخ ، مدى فاعلية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالمنشآت الصناعية ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ، العدد الثاني ، 2005م.

التي تواجه المنشآت في الوقت الحاضر من خلال تسليط الضوء على الممارسات المختلفة لتطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في العديد من الشركات الصناعية والتعرف على مدى تطبيق المنشآت الصناعية لأسلوب التكلفة المستهدفة وأهم مقومات ومعوقات التطبيق. نبعت أهمية الدراسة من أهمية تطبيق نظام التكاليف المستهدفة كأسلوب بديل للتكلفة المعيارية لمواكبة التطور والتغير في بيئة الأعمال الحديثة.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقييم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : شوقي السيد فودة ، 2007م<sup>11</sup>

تناولت هذه الدراسة اقتراح إطار للتكامل بين التكلفة المستهدفة والتحليل الإستراتيجي للتكلفة بهدف تخفيض تكاليف الأنشطة من خلال مفهوم سلسلة القيمة وتمثلت مشكلة الدراسة في ندرة الدراسات والبحوث العلمية التي تناولت أسلوب التكلفة المستهدفة والتحليل الإستراتيجي للتكلفة بهدف تخفيض تكاليف الأنشطة من خلال مراحل دورة حياة المنتج بالبحث والتحليل وإبراز دور أسلوب التكلفة المستهدفة والتحليل الاستراتيجي بهدف تخفيض التكاليف الإنتاجية خلال الأهداف الفرعية التالية : بيان مدى فاعلية أسلوب التكلفة المستهدفة من تخفيض تكاليف الأنشطة المختلفة من خلال مفهوم سلسلة القيمة للمنشأة في الأجل الطويل. بيان مدى مفهوم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في توفير المعلومات عن تكاليف الأنشطة خلال مرحلة التصميم ومابعدها بناء إطارين متكاملين أسلوب التكلفة المستهدفة ومفهوم التحليل الاستراتيجي.

---

<sup>11</sup> - شوقي السيد فودة ، إطار مقترح للتكامل بين التكلفة المستهدفة والتحليل الاستراتيجي بهدف تخفيض تكاليف الأنشطة من خلال مفهوم سلسلة القيمة ، مجلة التجارة للبحوث العلمية ، جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ، العدد الأول المجلد 44 ، 2007م.



ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن أسلوب التكلفة المستهدفة أحد الإدارات الإستراتيجية للتكلفة التي تهدف الى تحقيق دورة حياة المنتج مع الحفاظ على جودة المنتج كما يساعد على التحليل الاستراتيجي للمنشأة مع تحسين توظيف الموارد المتاحة بطريقة مثالية ومن ثم تخفيض تكاليف الأنشطة المختلفة من خلال مفهوم سلسلة القيمة كما يعتبر مفهوم سلسلة القيمة أداة الربط بين أسلوب التكلفة والتحليل الاستراتيجي للتكلفة.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

#### دراسة : أسماء عوض محمد منصور ، 2008م<sup>12</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في بيان إمكانية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة بشكل أساسي في تخفيض تكاليف الأنشطة الخدمية كأسلوب لإدارة التكلفة يتجه نحو المنافسة ويهتم بتحليل سلسلة القيمة للبيئة الداخلية والخارجية للمنظمة ومعرفة رغبات واحتياجات العملاء ذلك بالاستعانة بالمستجدات المحاسبية التكاليفية والإدارية الأخرى.

هدفت الدراسة إلى رفع كفاءة أداء المنظمات الخدمية بهدف جودة عالية بتكلفة أقل بما يعمل على تحقيق رضا العميل واكتساب المنظمة ميزة تنافسية وذلك من خلال دراسة تحليلية لأهم الأساليب التكنولوجية الحديثة التي يمكن تطبيقها في المنظمات الخدمية بالإضافة إلى تحديد أهم المستجدات من الأساليب المحاسبية التكاليفية والإدارية التي في ضوءها يتم اختيار

---

<sup>12</sup> - أسماء عوض محمد منصور ، استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة بشكل أساسي في تخفيض تكاليف الأنشطة بالمنظمات الخدمية بهدف تدعيم قدرتها التنافسية ، رسالة ماجستير في التكاليف ، منشورة ، جامعة قناة السويس ، كلية التجارة ، 2008م.

الاستراتيجيات التي يجب على المنظمة اتباعها وذلك بهدف تخفيض تكاليف الخدمات بهذه المنظمات ومواجهة المنافسة الشديدة السائدة في البيئة التنافسية الحديثة.

نبعت أهمية الدراسة في الحوجة الماسة لنظام تكاليف حديث يساهم في خفض تكاليف الخدمات لضمان جودة الخدمة ومواكبة التطورات المستمرة في البيئة الداخلية والخارجية للمنظمات وخاصة التغيرات المختلفة للعملاء. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي تطوير النظام المحاسبي التكاليفي المطبق بالمنظمة الخدمية يوفر معلومات تكاليفية سليمة يمكن من اعتماد إدارة المنظمة عليها في اتخاذ القرارات التي تساعد على تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة ، أيضاً يحقق استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة وما يدعمه من أساليب حديثة رفع كفاءة أداء الموانئ والقضاء على ازدحامها وكذلك القضاء على تكديس السفن وطول الفترة الانتظرية وبالتالي منع تحمل الدولة بغرامات تأخير. من أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة ضرورة اهتمام إدارة المنظمة بمجال التوظيف بتطوير النظام المحاسبي التكاليفي للتغلب على نقاط ضعفه ومن ثم مساعدة الإدارة على تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة والاهتمام بالتحليل الاستراتيجي للتكاليف واستخدام إدارات إدارة التكاليف الإستراتيجية ذلك لتخفيض التكاليف وتحقيق الوضع التنافسي للمنظمة.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

## دراسة : علي عاشور المصراطي ، 2010م<sup>13</sup>

تناولت الدراسة دور استخدام نظم التكاليف الحديثة في تخفيض تكاليف الإنتاج في المنشآت الصناعية الليبية وتمثلت مشكلة الدراسة في ارتفاع تكاليف الإنتاج والتي تعتبر اعقد المشاكل التي تواجهها المنشآت الليبية وبالتالي هل بالإمكان تطبيق النظم الحديثة في المنشآت الصناعية الليبية ؟

وقد هدفت الدراسة إلى حث المنشآت الصناعية الليبية على ضرورة التفكير في سبيل استقرارها ونموها وبناء قدراتها على المنافسة محلياً ودولياً من خلال استخدام نظم إنتاج واستراتيجيات تكاليفية حديثة لها القدرة على توفير معلومات مفيدة تساعد في تحسين المنتجات وتخفيض التكاليف وميزة تنافسية.

ونبعت أهمية الدراسة في كونها تناولت أنظمة التكاليف الحديثة وأثرها على تخفيض تكاليف الإنتاج في المنشآت الصناعية الليبية من خلال التطبيق السليم لهذه الأنظمة ومدى الالتزام بمعايير التطبيق و النهوض بعملية الإنتاج الحسن.ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن نظام التكاليف المستهدفة يعتبر مدخلاً فعالاً لتقوية الأداء من خلال تحليل كافة الأنشطة ونظام التكاليف على أساس الأنشطة يخفض التكاليف ويرفع من كفاءة أداء الأنشطة ويساهم في تعظيم الإنتاج وبناء القدرات التنافسية.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج

---

<sup>13</sup>- علي عاشور المصراطي ، استخدام نظم التكاليف الحديثة في تخفيض التكاليف الإنتاجية في المنشآت الصناعية الليبية ، رسالة دكتوراه الفلسفة في التكاليف ، غير منشورة ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2010م.

في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السودانية .

### دراسة : رحاب آدم أحمد أبكر ، 2011م<sup>14</sup>

تناولت الدراسة أثر التكلفة المستهدفة في خفض تكاليف الإنتاج في الشركات الصناعية السودانية نسبة للتغير السريع في مستوى الطلب ومواجهة المنافسة الحادة. وتمثلت مشكلة الدراسة في أن كثير من الشركات الصناعية السودانية تعاني من مشاكل الأعباء التكاليفية الأمر الذي ينعكس على أدائها.

وهدفت الدراسة إلى بيان أثر تطبيق نظام التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف وبيان دورها في مساعدة الشركات الصناعية في تحقيق أهدافها من صنع منتجات جديدة بأقل تكلفة. ونبعت أهمية الدراسة من أنها تلقي الضوء على نظام التكاليف المستهدفة والدور الذي تقوم به في تخفيض تكاليف الإنتاج بصورة دقيقة في ظل الظروف البيئية المتغيرة للأسواق المختلفة والتوجه نحو العالمية.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ان تطبيق نظام التكلفة المستهدفة يؤدي إلى خفض تكاليف الإنتاج وذلك من خلال استخدامها في مرحلة قبل حدوث التكلفة (مرحلتى التخطيط والتصميم) ونظام التكلفة المستهدفة يساعد نظام هندسة القيمة والتحسين المستمر في إنتاج منتجات بنكلفة أقل وجودة عالية.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج

---

<sup>14</sup>- رحاب آدم أحمد أبكر ، أثر التكلفة المستهدفة في خفض تكاليف الإنتاج في الشركات الصناعية السودانية ، رسالة ماجستير التكاليف والمحاسبة الإدارية ، غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2011م.

في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقييم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : عماد عبد الخالق الشيخ النور ، 2013م<sup>15</sup>

تناولت الدراسة التكلفة المستهدفة ودورها في دعم القدرة التنافسية للقطاع الصناعي السوداني وتمثلت مشكلة الدراسة في أن المداخل التقليدية للتكاليف أصبحت لا تتلاءم مع البيئة الصناعية الحديثة لأنها قد نشأت في بيئة إنتاجية مختلفة تتصف بطول دورة حياة المنتج كما أنها تقوم بمراقبة التكلفة والتحكم في الجودة بعد الانتهاء من عملية الإنتاج ونسبة لمواجهة التغيرات في بيئة العمل الحديثة.

هدفت الدراسة إلى التعرف على أسلوب التكلفة المستهدفة ولمكانية تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة على المنشآت الصناعية السودانية وإبراز دور التكلفة المستهدفة كأحد الأساليب الحديثة في تخفيض تكاليف الإنتاج وبيان أثره في دعم القدرة التنافسية. ونبعت أهمية الدراسة في أنها تناولت أسلوب التكلفة المستهدفة كأحد الأساليب الحديثة التي تقدم معلومات تساعد الإدارة في تحقيق أهدافها وأهميته في دعم القدرة التنافسية وتحقيق ميزة تنافسية بالسوق.

وتوصلت الدراسة إلى النتائج الآتية : لأسلوب التكلفة المستهدفة العديد من الخصائص التي تميزه عن غيره من أنظمة التكاليف التقليدية بتفاعله المستمر مع البيئة الخارجية. واهتمام أسلوب التكلفة المستهدفة بالتخطيط والتنظيم لجميع مراحل وأقسام المشروع بهدف تقديم منتجات متطورة ومنخفضة التكاليف.

---

<sup>15</sup>- عماد عبد الخالق الشيخ النور ، التكلفة المستهدفة ودورها في دعم القدرة التنافسية في القطاع الصناعي السوداني ماجستير في تكاليف المحاسبة والادارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2013م.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### 3- الدراسات التي تتناول اسلوب التكلفة وفقاً للنشاط

#### دراسة : رياض مصلح ضيف الله الشقاحين 2005م<sup>16</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أن غالبية الشركات الصناعية في الأردن تفتقر إلى أسلوب تخصيص التكاليف على أساس النشاط وخاصة في مجال تخفيض التكاليف وهو ما يفقدها فرص لتطوير أنشطتها وتحسين كفاءة الأداء فيها ، وهل تواجه الشركات الصناعية الأردنية مشكلات ومعوقات لتطبيق أنظمة التكاليف الحديثة وإذا كان هناك مشكلات فهل تعود للشركة وسياساتها أم تشريعات الحكومية أم عدم الرغبة في التطور أو لكلفة الأنظمة الحديثة . تهدف هذه الدراسة بصورة رئيسية إلى التعرف على المشاكل والصعوبات التي تواجه الشركات الصناعية الأردنية في تطبيق أنظمة التكاليف الحديثة كأسلوب التكلفة على أساس النشاط لما لهذا الأسلوب من أهمية ودور في رفع الكفاءة الإنتاجية وزيادة القدرة التنافسية بالإضافة إلى اقتراح بعض الحلول المناسبة لهذه الصعوبات ورفع الروح المعنوية لدى الشركات على تطبيق مثل هذه الأساليب الحديثة والمفيدة والمتطورة مما يساعدهم على الارتقاء بمستوى الشركات الصناعية إلى الأفضل لمواكبة أحدث التطورات والتقدم العلمي . نبعت أهمية الدراسة في كونها تبحث في مشاكل عدم تطبيق أحد وأهم وأحدث أنظمة التكاليف وهو أسلوب التكلفة على أساس النشاط في الشركات الأردنية والذي

---

<sup>16</sup> رياض مصلح ضيف الله الشقاحين ، الصعوبات التي تواجه تطبيق أسلوب التكلفة المبني على النشاط في الشركات الصناعية الأردنية ، رسالة دكتوراه ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، ريع سنوية ، العدد الثالث ، تصدرها كلية تجارة - عين شمس 2005م.

قد يسهم استخدامه في رفع كفاءتها الإنتاجية وزيادة القدرة التنافسية ، من خلال تقديمها لبيانات تكلفة أكثر ملائمة لإغراض الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة وهذا بدوره سيزيد من فرص تحقيق نمو الاقتصاد الاردنى في جميع المجالات .

من اهم النتائج الغى توصلت إليها الدراسة أن رقابة التكاليف تعتبر من أنواع الرقابة التي يجب أن تمارسها كافة المستويات الإدارية واتخاذ الإجراءات التي تهدف إلى الحد والاقتصاد من الإنفاق وتخفيض التكاليف إلى اقل قدر ممكن. إن قصور المدخل التقليدي في معالجة ومواكبة التطورات الصناعية وما تبعها من أعباء القياس وتحليل للمعلومات مضللة ينتج عنها قرارات خاطئة.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقييم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

<sup>17</sup>MesfinCizawZeuge2006دراسة :

تمثلت مشكلة الدراسة في أن العالم يتنافس في بيئة الأعمال المعاصرة في الحصول على ميزة ووضع افضل لتحقيق معدلات اداء جيدة اعتماد على المعلومات الدقيقة. أن البقاء والاستمرار بالسوق مع تحقيق التميز انما يتطلب تحكم جيد في أنشطة المنشأة وتحسين الاداء اعتماد على افضل وسائل التكنولوجيا المتاحة . فالمنظمات الصناعية تحتاج الى نظام دقيق لحساب تكلفة الانتاج ويعتبر نظام التكلفة على اساس النشاط واحد من الاساليب

---

<sup>17</sup>-MesfinCizawZeuge, Computerized activity based costing system for process industries acase study on zemilli paint factory, master thesis, ( addisababa: university of addis, 2006 )

التي يمكن ان تساعد فى تحقيق ذلك مع امكانية توضيح مسببات التكلفة. فهل يمكن لهذا النظام ان يحدد المزيج الانتاجى الاكثر ربحا اعتماد على تخفيض التكلفة , وما هو المدى الذى يمكن ان يساهم به الحاسوب فى تنفيذ نظام الانشطة وتطويره فى مجال محاسبة التكاليف .

**هدفت الدراسة** إلى تطوير وتحسين وشرح اساليب وطرق تطبيق مبادئ نظام التكلفة على اساس النشاط بصورة علمية وبطريقة افضل فى صناعة الطلاء . اعتمدت الدراسة فى التطبيق العملي على تطوير اساس للتحكم بالسليب نظام على اساس الانشطة واستخدام طريقة تساعد فى حوسبة النظام . كما هدفت الدراسة الى تطوير نموذج مناسب للتكلفة على اساس النشاط بصورة مثالية تتناسب مع صناعة الطلاء كذلك هدفت الدراسة الى تصميم نظام محوسب يدعم الدقة فى حساب التكلفة .

**نبعت أهمية هذه الدراسة** من توفيرها لمعلومات تتعلق بدعم الادارة ومساندتها فى اتخاذ القرارات بصورة افضل من أهم النتائج التى توصلت اليها الدراسة هى ملائمة النظام المقترح لصناعة الطلاء وامكانية تطبيقه والحصول على نتائج جيدة عن طريق استخدام الحاسوب والذى ساعد فى تيسير ادخال البيانات وتحليلها . ساعد نظام التكلفة على اساس النشاط فى توفير معلومات دقيقة عن الانتاج مكنت الادارة من الاستمرار فى اداء وظائفها بكفاءة . تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة فى أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة فى ( تكلفة الانتاج فى الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السودانى .



## دراسة : ماهر موسى درغام 2006م<sup>18</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في مجموعة من التساؤلات منها هل تطبق الشركات الصناعية في قطاع غزة أنظمة تكاليف تمكن من تبنى تطبيق نظام ( ABC ) ، هل تتوفر المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام ( ABC ) في الشركات الصناعية في قطاع غزة ، هل توجد صعوبات ومعوقات قد تحول دون تطبيق ( ABC ) في الشركات الصناعية في قطاع غزة . هدفت الدراسة إلى دراسة مدى توفر المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام ( ABC ) في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة ، وما هي المعوقات التي تحول دون تطبيق في تلك الشركات . نبعت أهمية الدراسة من ضرورة التعرف على مجموعة من التساؤلات منها هل تطبق الشركات الصناعية في قطاع غزة أنظمة تكاليف تمكن من تبنى تطبيق نظام ( ABC ) وأهمية التعرف على الصعوبات والمعوقات التي قد تحول دون تطبيق نظام ( ABC ) في الشركات الصناعية في قطاع غزة ، وسبل علاجها ومحاولة التغلب عليها. من اهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة انه تتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الأساسية لتطبيق نظام ( ABC ) إن توافر الموارد البشرية المؤهلة وأنظمة المحاسبة الخبيرة في بيئة الشركات الصناعية في قطاع غزة يعطى مؤشرا " ايجابيا" على وجود بنية تحتية لتطبيق أنظمة محاسبية متقدمة لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة وهذا بدوره يساعد في تطبيق نظام ( ABC ) ، أن دخول تكنولوجيا المعلومات في جميع مناحي الحياة ومنها المجال الصناعي أدى إلى زيادة نسبة التكاليف غير المباشرة من مجموع تكلفة المنتج . كما أن تنوع الأنشطة المساندة في المجال

<sup>18</sup> د. ماهر موسى درغام ، مدى توفر المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام تكاليف الأنشطة في الشركات الصناعية في قطاع غزة ، رسالة دكتوراه ، منشورة ، مجلة الجامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين ، المجلد الخامس عشر ، العدد الثاني ، 2006 ، ص 679-

الصناعي وعجز النظام التقليدي في معالجتها ، كل هذا يشكل حافزاً لتطبيق نظام ( ABC )

( من قبل الشركات الصناعية في قطاع غزة.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : عماد يوسف أحمد الشيخ 2007<sup>19</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في تناولها للتكاليف غير المباشرة باعتبارها إحدى المشاكل التي تواجه محاسب التكاليف في تحميلها وتحديد حصة الوحدة المنتجة منها ، فاستخدمت الأنظمة المحاسبية التقليدية التي تعتمد بشكل رئيسي في معالجتها لهذه التكاليف على أسس حكومية مبنية على الحجم ( كعدد ساعات العمل المباشرة ، ساعات دوران الآلات .... ) ، التي لاقت قبولاً عاماً و اتفاقاً على ما تقدمه من نتائج ومدى مصداقيتها وصحتها . حيث قلة التنوع في المنتجات وضآلة نسبة التكاليف غير المباشرة قياساً إلى التكلفة الإجمالية للوحدة. إلا أن تغير ظروف العمل وارتفاع نسبة هذا العنصر نتيجة للأتمتة الصناعية واستخدام الحاسبات الآلية المتقدمة في تسيير العمليات الإنتاجية ، قد أبرز حقيقة عجز تلك الأنظمة وعدم كفاءتها في تلبية متطلبات الرقابة وترشيد القرار . لذا كان لابد من السعي الى نظام يساعد على حل هذه المشكلة ، وكان الحل في التحول لتطبيق نظام ( ABC ) .

---

<sup>19</sup> - عماد يوسف أحمد الشيخ ، تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة على إحدى شركات البلاستيك الأردنية ، ورقة علمية محكمة ، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد العاشر، العدد الأول، عمان، 2007

هدفت الدراسة الى تحقيق بيان اهمية نظام التكاليف المبني على الأنشطة للشركات الاردنية وذلك من خلال التعريف بخصائص ومميزات نظام التكاليف المبني على الأنشطة . محاولة تطبيق نظام ( ABC ) على إحدى الشركات الصناعية الأردنية بدلاً من نظام التكاليف المطبق حالياً , واجراء مقارنة بين مخرجات كلا النظامين .

نبعت أهمية الدراسة في من كونها تتناول أحد أبرز أنظمة التكاليف وأهمها والمتعلقة بمعالجة التكاليف الصناعية غير المباشرة التي كانت عملية تحميلها وما زالت تسبب مشكلة في حساب التكلفة هذا من جانب , ومن جانب آخر تظهر هذه الدراسة المزايا والفوائد التي ستجنيها الشركات بشكل عام والصناعية بشكل خاص من جراء استخدام هذا النظام .

من أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة إن الاعتماد على نظام ( ABC ) الذي يقوم على التحليل العميق لكافة الأنشطة في المنظمة مع محاولة ربط تلك الأنشطة بمسبباتها يقدم فهما إدارياً أفضل لجميع العمليات والعلاقات المتبادلة داخل المنظمة مما يسمح برقابة أفضل على التكلفة وتخفيضها من خلال تقييم الأنشطة المختلفة بحيث تستبعد الأنشطة التي لا تضيف أي قيمة للمنتج النهائي وبذلك تحقق الشركة ميزة تنافسية مهمة في بيئة تتصف بالمنافسة الشديدة.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على إحدى شركات المقاولات السوداني .

دراسات تتناول الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء في قطاع الانشاءات

والمقاولات

## دراسة : عمر تاج السر عمر 2008م<sup>20</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في طول الفترة الزمنية لعقود المقاولات. مما ينتج عنه عدم احتساب إيرادات ومصروفات العام الحالي بصورة صحيحة وعادلة وأيضاً صعوبة في تقدير تكاليف العقد بصورة دقيقة وعدم مراقبة عناصر التكاليف بالصورة الجيدة وتظهر أيضاً مشكلة عدم التخطيط السليم واستخدام أساليب وأدوات التخطيط لبلوغ الأهداف. هدفت الدراسة في تحقيق الإغراض الرئيسية الهادفة إلى دراسة وتقويم محاسبة التكاليف ودرها في الوصول إلى الأهداف المنشودة لإنجاح مشاريع الإنشاءات بكفاءة عالية .

ووضع إطار علمي لإدارة قياس التكاليف في هذا القطاع ، وتوضيح أفضل الطرق التي يمكن استخدامها في قياس الإرباح .

نبعت أهمية الدراسة في تدعيم وتطوير الأساليب الإدارية في المنشأة التي تعمل في مجال المقاولات وتبحث في إحداث أنظمة التكاليف التي بدورها ستزيد من إمكانية تحقيق هدف التنمية الاقتصادية للصناعات في البنية التحتية. من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة تقوم محاسبة التكاليف بتوفير البيانات اللازمة والتي تساعد إدارة شركات المقاولات في التخطيط والرقابة واتخاذ القرار

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على إحدى شركات المقاولات السوداني .

---

<sup>20</sup>د. عمر تاج السر عمر ،إطار علمي لإدارة وقياس تكاليف اوامر العقود والمقاولات ، بتطبيق على قطاع المقاولات في السودان ، رسالة دكتوراه ،محاسبة ، غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا ،2008م

## دراسة : سالم عبد الله صالح بن كليب 2009م<sup>21</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة الرئيسية في عجز نظام التكاليف التقليدي عن القيام بتوفير المعلومات اللازمة للإدارة لمساعدتها للقيام بوظائفها المختلفة ، وكذلك إمكانية تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في الشركات الصناعية اليمينية. هدفت الدراسة إلى التعرف على مفهوم محاسبة التكاليف وما يتعلق به من أهداف ومقومات وخصائص ومبادئ. توضيح وظائف محاسبة التكاليف من قياس تكلفة النشاط وتخطيط ورقابة واتخاذ قرارات . معرفة مفهوم التكلفة على أساس النشاط ومدى ذمته في توزيع التكاليف غير المباشرة.

تتبع أهمية الدراسة من إمكانية تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في الشركات الصناعية اليمينية.

من اهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن أتباع الأساليب الإنتاجية الحديثة اوجب ضرورة تطوير نظم التكاليف تتلاءم مع البيئة الصناعية الحديثة.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

---

<sup>21</sup>- سالم عبدالله صالح بنة كليب ، إمكانية تطبيق الاساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في الشركات الصناعية اليمينية ، رسالة دكتوراه في التكاليف والمحاسبة الادارية ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2009م

## دراسة : معاد خلف إبراهيم الجنابي 2011<sup>22</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود العديد من المنظمات لا زالت تخشى الدخول في عالم التصنيع الحديث لأسباب تتعلق بعدم قدرتها في التحكم في الأسواق وقرارات التسعير وبالتالي عدم القدرة في التحكم بالتكاليف إلى جانب اعتمادها طرق تقليدية في خفض التكاليف) على الرغم من إن دخول هذا العالم أصبح أمر حتمي في ظل ظروف المنافسة الشديدة، فأثر تلك البيئة على محاسبة التكاليف تمثل بمستجدات لإدارة التكلفة وهي (تقنيات إدارة التكلفة) والتي عن طريقها يصبح بالإمكان إدارة التكاليف وتخفيضها وصولاً إلى الريادة في التكلفة من خلال تكامل عمل تلك التقنيات وخدمتها لمنظمات الأعمال.

هدفت الدراسة الى عرض تقنيات إدارة التكلفة باعتبارها مستجدات في محاسبة التكاليف وبيان مدى التكامل والترابط بين تلك التقنيات وأثره في خدمة منظمات الأعمال في تحقيق أهدافها. نبعت أهمية الدراسة من عرض تقنيات إدارة التكلفة وبيان مدى تكاملها وترابطها فإن أهمية البحث تكمن في أهمية تلك التقنيات في منظمات الأعمال وأثرها في تعويض المنظمات عن بعض من المقلد التي أفلتت من يدها في ظل المنافسة الشديدة ضمن البيئة الحديثة .

من أهم نتائج التيتوصلتاليهاالدراسة أن إدارة التكلفة ومن خلال التقنيات المستجدة في محاسبة التكاليف تساعده في إظهار تكلفة المنتجات بدقة ورقابتها وقياس الأداء عن طريق متابعة الكلف من خلال استخدام العلاقات السببية بين الكلف والأنشطة بما يساعد مواصلة الاستراتيجيات التنظيمية . وكذلك تكامل أساليب التكاليف الحديثة بعضها البعض والمتمثلة في

---

<sup>22</sup> - معاد خلف إبراهيم الجنابي , تأثيرالتكاملبينالتقنياتالمستجدةفي

محاسبةالتكاليفوترابطهافيخدمةمنظماتالأعمال , ورقة علمية محكمة , مجلة جامعة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية , المجلد 7 , العدد 21 , 2011م

تكلفة الانتاج فى الوقت المحدد , الومضة المرتدة ، الجودة الشاملة ، التكلفة المستهدفة ، هندسة القيمة ، التحسين المستمر ، التكلفة على اساس النشاط ، الادارة على اساس النشاط ، الموازنة على اساس النشاط ، بطاقة الاداء المتوازن ، نظرية القيود . المقارنه المرجعية تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة فى أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة فى ( تكلفة الانتاج فى الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السودانى .

### دراسة : علاء الدين على الديري 2011 م<sup>23</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة بتسليط الضوء على بيان مدى تأثير سوء التخطيط على تأخر تنفيذ المشاريع الإنشائية فى إمارة دبي فى دولة الامارات العربية المتحدة بين عامي 2006م - 2010م خلالها سيحاول التعرف على العوامل المؤدية لسوء التخطيط التي تؤثر بدورها على مدة تنفيذ المشروع و بالتالي تأخر تنفيذه . شملت عينة البحث شركات إدارة المشاريع المختصة و شركات المقاولات المتوسطة و الكبيرة فى جميع الاختصاصات الإنشائية من بناء و طرق و صرف صحي و أعمال كهربائية و بنية تحتية . هدفت الدراسة إلى التعريف بالتخطيط الإداري بشكله العام و التخطيط الهندسي بشكله الخاص من خلال التعرف على مدى اعتماد شركات المقاولات على التخطيط و فهم مراحلها المتمثلة فى

---

<sup>23</sup>- علاء الدين على الديري ، تأثير سوء التخطيطتنفيذالمشاريعالانشائية المنفذه فى الامارات بين عامين 2006-2010، رسالة دكتوراه فى ادارة المشاريع الهندسية ، الاكاديمية العربيةالبريطانيةلتعليمالعالى ، الامارات 2011م

مرحلة إعداد الخطة، مرحلة اقرار الخطة , مرحلة تنفيذ الخطة ، مرحلة المتابعة للخطة و ذلك من وجهة نظر المشاركين في عينة البحث المتمثلة بمدراء المشاريع في شركات المقاولات ، و مدراء المشاريع في الشركات المختصة في إدارة المشاريع الهندسية. التعرف على مدى إدراك شركات المقاولات لأهمية التخطيط المتمثلة في أهمية الوقت و عدم الارتهان للصدفة، أهمية التوقعات المستقبلية و مفاجآت العمل في عملية التخطيط ، أهمية التعامل السليم مع المزايا الفنية و الإدارية للتخطيط ، أهمية اتباع مبادئ التخطيط الهندسي في المشاريع الإنشائية

نبعت أهمية الدراسة من أن قطاع البناء والتشييد هو من أهم القطاعات الاقتصادية في إيجاد فرص التشغيل، والتداخل مع القطاعات من حيث معدلات النشاط واستيعاب العمالة الاقتصادية الأخرى، والمساهمة بشكل كبير في الناتج المحلي.

من اهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة إن تأخر إنجاز المشاريع الهندسية يعود إلى عدم وجود فهم واضح لمفهوم التخطيط الإداري و الهندسي لدى شركات المقاولات . إن تأخر إنجاز المشاريع الهندسية يعود إلى عدم الإدراك الكافي لأهمية التخطيط الإداري و الهندسي لدى شركات المقاولات، وأهمية الوقت و عدم الارتهان للصدفة،أهمية التوقعات المستقبلية و مفاجآت العمل في عملية التخطيط , إن تأخر إنجاز المشاريع الهندسية يعود إلى عدم اعتماد شركات المقاولات على مقومات التخطيط الإداري و الهندسي الفعال كأساس لنجاح خططهم وفهم مقومات نجاح الخطة وفهم فاعلية التخطيط و دور ذلك في نجاح المشروع . تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج



في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

## دراسة : نعيمة زعرور 2014 م<sup>24</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية ترشيد الأساليب المثلى لتكاليف الخدمات العامة هدفت الدراسة الى تحديد أهم الأساليب التي تساعد في حساب وترشيد التكاليف وأثرها على تخصيص التكلفة وكذلك الوصول إلي التعرف على الأساليب الكمية وغير الكمية من خلال المفهوم، الخصائص، المزايا والعيوب،

من اهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة والتكلفة المستهدفة وأسلوب سلسلة القيمة... الخ لمحاسبة التكاليف عرفت إنتشارا واسعا في جميع المؤسسات لما توفره من معلومات دقيقة حول التكاليف تتصف بالمصداقية، وهذا من أجل مساعدة المؤسسة في إتخاذ قرارات سليمة ورشيدة، ويطلق عليها البعض بالأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف. يمكن للمؤسسات بإعتماد أسلوب من أساليب ترشيد التكاليف والتكامل بينهم بحيث نجد أن: (يسمح بتحديد تكاليف الخدمات على أساس الأنشطة، وهو ABC) أسلوب التكاليف على أساس الأنشطة (وإعداد الموازنات على أساس الأنشطة ABM) كذلك يساعد على بناء نظام للتسيير على أساس الأنشطة . (فكل منهما يرتبط بأخر إرتباطا وثيقا ABB) أما أسلوب التكلفة المستهدفة فهو يساعد على تخفيض التكلفة من خلال تحديد أولا السعر المستهدف ثم تحديد التكلفة المستهدفة. أما أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد يساهم في تخفيض تكاليف المخزونات وهذا يؤدي إلى

<sup>24</sup> - نعيمة زعرور ، اساليبمثلة لترشيدتكاليفالخدماتالعامة ، رسالة دكتوراه في علومالتسيير ، كلية العلومالاقتصاديةوالتجاريةوعلوم التسيير ، جامعة محمدخضيرالجزائر 2015

زيادة أرباح المؤسسة، وهو يعمل على توطيد العلاقة بين الموردين والمؤسسة وعلى تحسين الجودة وفي الوقت المناسب وحسب الإحتياجات. أما أسلوب إدارة الجودة الشاملة فيعمل على تحسين جودة الخدمات من أجل الحصول على ولاء العملاء، وتخفيض التكلفة والمنافسة بتحسين الجودة وبأقل سعر ممكن من أجل الاستيلاء على السوق والمحافظة على الإستمرارية والبقاء.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : هاجر نصر الدين عبد القادر 2005م<sup>25</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تحديد تكلفة الإنتاج بصورة دقيقة لدى الكثير من المنشآت الصناعية التي تعتمد على استخدام نظرية التكاليف الإجمالية في تحديد التكلفة مما يؤثر سلباً على مركزها وعدم قدرتها على التنافس عالمياً ومحلياً. هدفت الدراسة إلى إظهار دور التكلفة وفقاً للنشاط في تحميل المنتجات بالتكاليف الصناعية غير المباشرة حسب استفادتها من تلك الأنشطة. نبعت أهمية الدراسة من ضرورة تحديد تكلفة الإنتاج بصورة دقيقة لدى الكثير من المنشآت الصناعية التي تعتمد على استخدام نظرية التكاليف الإجمالية في تحديد التكلفة. من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة بضرورة تطبيق أسلوب التكلفة وفقاً للنشاط في المنشآت الصناعية في ولاية الخرطوم ، والاهتمام بوضع الميزانيات لعملية التأهيل والتدريب .

---

<sup>25</sup> - هاجر نصر الدين النور عبد القادر ، التكلفة على اساس النشاط ودوره في قياس تكاليف الانتاج بالتطبيق على عينة من المنشآت الصناعية في ولاية الخرطوم ، ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشور ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2005م.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

## دراسة :حسام الدين بشير الزطمة 2006م<sup>26</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في إن شركات المقاولات في قطاع غزة لم تعر الاهتمام الكافي لتقدير التكلفة و العناصر المؤثرة على دقتها و التي لا زالت تستخدم طرق تقليدية لتسعير العطاءات ، لذلك لا بد من إيجاد أسلوب جديد يمكن المقاولين من تقدير التكلفة في العطاءات بحيث تكون ملائمة لتجنب أن تكون قيمة العطاءات أعلى بكثير أو أقل بكثير من القيمة الفعلية للعطاء هدفت هذه الدراسة اي التعرض لإحدى المشكلات التي تواجه شركات البناء في قطاع غزة لدى احتساب تكلفة العناصر المكونة للعقود ، من حيث الاختيار الصحيح للأسس التي سيتم بموجبها تخصيص و توزيع و تحليل التكاليف غير المباشرة ، حيث أن الكثير من الشركات تقوم بتحميل تلك التكاليف بشكل غير موضوعي بعيدا عن الاسس العلمية ، وهي بذلك لا يمكن أن تصل الى التكلفة الحقيقية للبند ، و تفقد هذه الشركات القدرة على ممارسة رقابة فعالة عنها وكشف مواطن الهدر في التكلفة و تحديد المسئول إضافة إلى تحميل كافة البنود في العقود بنفس المقدار من الاعباء غير المباشرة

نبعت أهمية الدراسة : يسلط البحث الضوء على طريقة تقدير التكاليف في شركات للمقاولات محاولاً إبراز بعض عيوبه و ثغراته و يبين أهمية تغيير الوضع القائم و ضرورة تطويره بما

<sup>26</sup>-حسامالدين بشير الزطمة ، نظاممقترحتطويرعمليةتسعيرالعطاءاتوفقاً لنظام تكاليف الأنشطة في صناعة الإنشاءات، الماجستير في ادارة الأعمال ، غير منشور، الجامعة الإسلامية ، غزة ، 2006م

يتناسب مع طبيعة صناعة الانشاءات و خصائصها من جهة و بما يكفل تحقيق رقابة و ضبط داخلي على عناصر التكاليف و قياس نتيجة النشاط الاقتصادي بشكل صحيح و توفير البيانات المفيدة و الملائمة لكافة الاطراف المستفيدة ، حيث تعتبر التكاليف غير المباشرة من اكثر عناصر التكاليف تعقيداً و ذلك يرجع الى الطبيعة الخاصة لهذه التكاليف و تعدد وتنوع العناصر المكونة لها كما وترجع اهمية هذه الدراسة إلى أنه يتعرض لأحد المشكلات التي تواجه صناعة الانشاءات عند تقدير التكلفة حيث الاختيار الصحيح للأسس التي سيتم بموجبها تخصيص وتوزيع و تحميل التكاليف غير المباشرة على البنود و الوحدات في المشروعات الانشائية

**من اهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ان تطبيق نظام تكاليف الانشطة يؤدي الى معرفة افضل في تسعير العطاءات و قدر اكبر على تقدير التكلفة وتحديث بيانات الاسعار ، وان هناك حاجة الى مثل هذا النظام الذي يتفادى المشاكل الناجمة عن تطبيق نظام التكاليف التقليدي ، ويكون قادر على قياس تكاليف المباني بالشكل الذي يعطى تقديراً دقيقاً لكل مبنى ، وحجم الموارد الذي استنفذ في انتاجه ، وان نظام تكاليف الانشطة يعتبر أساساً ملائماً لتسعير العطاءات عن طريق ما يوفره هذا النظام من معلومات و ارقام دقيقة لتخصيص التكاليف غير المباشرة على المباني والتي تعتبر أساساً للدخول في العطاءات .**

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

## دراسة : باسل قاسم الشبخلى 2007<sup>27</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تنفيذ المشروعات طبقاً للتكلفة مخططة وعدم التنفيذ في الوقت المحدد و الجودة المطلوبة لذا هدفت الدراسة الى تطوير مقترحات أساسية وعملية للسيطرة على آليات التخطيط العام للمشروع باستخدام التنفيذ المتسارع إضافة إلى الخطط التفصيلية للسيطرة على عامل الوقت بالتزامن مع السيطرة على العاملين الأساسيين الآخرين وهما كلفة المشروع وجودة الأعمال المنفذة، وذلك لغرض تلافي السلبيات و منع الانحرافات التي تسبب تأخير تنفيذ المشروع في الوقت المناسب. كما نبعت أهمية الدراسة من ضرورة ايجاد اطار مقترح لضبط التكلفة والزمن والجودة لتطبيقه في شركات المقاولات .

من أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة ان خطة السيطرة على الجودة تهدف الى السيطرة الفعالة على مستويات الاداء من خلال تحديد نظام خاص للتحكم بجميع العمليات الانتاجية في المشروع من خلال بناء نموذج للاجراءات التي تحدد نطاق التحكم وقياس الاداء ومقارنته بالمعايير والمواصفات وكشف الانحرافات واتخاذ الاجراءات التصحيحية الملائمة والسريعة لتحقيق اعلى مستوى ممكن لجودة الاعمال.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

## دراسة : الدين ادم محمد 2007م<sup>28</sup>

---

<sup>27</sup> - باسل قاسم الشبخلى ، تخطيط السيطرة على الوقت والكلفة والجودة في مشاريع التنفيذ المتسارع ، ورقة علمية محكمة ، مجلة الهندسة والتنمية العراقية ، المجلد 11 ، العدد 2 ، 2007

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة دور محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في المنشآت الصناعية

هدفت الدراسة لتوضيح دور محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء بمجمع جباد الصناعي من خلال الربط المباشر بين النظام المحاسبي والهيكل الإداري إلى تبويب وتجميع وتحليل عناصر التكاليف والإيرادات لكل مركز مسئولية على حدا للرقابة على التنفيذ بالمقارنة بين المخطط والمنفذ بهدف تحديد حجم الانحرافات وتشخيص أسبابها. والتقرير عنها تمهيدا لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لاستبعاد مثل هذه الانحرافات

نبعت أهمية الدراسة من ضرورة إتباع محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في المنشآت الصناعية اعتمدت الدراسة المناهج الآتية : المنهج التاريخي والمنهج التحليلي والمنهج الوصفي والمنهج الاستقرائي ومنهج دراسة الحالة. من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن يقوم النظام بتحقيق مبدأ الرقابة الداخلية على جميع النشاطات بما يضمن التعامل مع جميع الأقسام والأنشطة المكونة للمؤسسة على أساس محاسبة المسؤولية اى كل نشاط سوف يتم التعامل معه على انه مركز تكلفه أو مركز ربحية أو مركز إيرادات كل حسب نشاطه.

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة فى أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة فى ( تكلفة الانتاج فى الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السودانى .

---

<sup>28</sup> - الدين ادام محمد ، دور محاسبة المسؤولية فى الرقابة وتقويم الاداء فى المنشآت الصناعية ، بحث لنيل درجة الماجستير فى المحاسبة ، غير منشور ، جامعة جوبا ، كلية الدراسات العليا ، 2007م

## دراسة : مرفت رزاق ولي الطائي , زهير مخائيل ساكو 2009م<sup>29</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد المعوقات الاساسية التي تؤثر على عملية إدارة وتخطيط

الكلفة الإنشائية ومحاولة تقديم مقترحات لها

هدفت الدراسة الى تأكيد أهمية إتباع الادارة السليمة والتخطيط المحكم للكلفة منذ بداية إقرار

المشروع الإنشائي لتسهيل مهمة وضع الأسس الصحيحة لمتابعة وضبط كلفة المشروع .

تتبع أهمية الدراسة من ضرورة إتباع الاساليب الحديثة للتخطيط المحكم للكلفة لتحقيق أهداف

المنشأه . من نتائج التي توصلت إليها الدراسة أن هناك ضعف في كفاءة إدارة وتخطيط الكلفة

في المشاريع التشييد ناتج عن غياب الوعي في إستخدام الأساليب العلمية في إدارة وتخطيط

الكلفة خلال المراحل الكلية لانجاز المشروع . وجود ضعف واضح في مجال التخطيط لمختلف

التشكيلات والقطاعات المحلية سببه عدم الاهتمام بالاستخدام الامثل للمستويات الثلاثة لعملية

التخطيط والبرمجة في المشاريع والاعتماد على نوع واحد من انواع التخطيط الروتيني . بصورة

عامة هناك ضعف في عملية إدارة وتخطيط مشاريع التشييد والتي ظهر بأنها تتأثر بالعوامل

التالية و بنسب متفاوتة :-

1. عدم وضوح الرؤيا عند وضع البرامج والخطط

2. عدم ايلاء التخطيط لأهمية المطلوبة

3. نقص البيانات والمعلومات الكفوية المطلوبة

4. ضعف في كفاءة الاداء للكادر الخاص بالبرمجة والتخطيط

<sup>29</sup> - مرفت رزاق ولي الطائي , زهير مخائيل ساكو, إدارة وتخطيط الكلفة في مشاريع التشييد , ورقة علمية

محكمة , المجلد 15 , العدد 4 , مجلة كلية الهندسة , جامعة بغداد 2009م

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : إدريس الصديق عثمان على 2009م<sup>30</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم قيام منشآت القطاع الخدمي بالسودان بتطبيق نظام التكاليف المعيارية التي تستهدف الرقابة على تكاليف الأداء وبناء معايير موضوعية تأخذ في الاعتبار تكاليف التشغيل

هدفت الدراسة إلى معرفة دور تطبيق نظام التكاليف المعيارية على تكاليف التشغيل في المنشآت الخدمية وبيان أهمية نظام التكاليف المعيارية كنظام لقياس التكلفة التشغيلية في المنشآت الخدمية

تنبع أهمية الدراسة من دراسة دور تطبيق نظام التكاليف المعيارية لخفض تكاليف تشغيل المنشآت الخدمية وإيجاد معيار سليم لتحديد تكاليف التشغيل في المنشآت الخدمية من اهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن المقارنة بين الإنفاق الفعلي والمعياري يساعد الإدارة في تحديد انحرافات تكاليف التشغيل وبالتالي اتخاذ القرارات , إحكام الرقابة على التكاليف الخدمية يؤدي إلى رفع كفاءة التشغيل وبالتالي إحكام الرقابة على تكاليف التشغيل ككل.

---

<sup>30</sup> - إدريس الصديق عثمان على ، دور نظام التكاليف المعيارية في الرقابة على تكاليف التشغيل في المنشآت الخدمية دراسة قطاع المقاولات في السودان ، رسالة ماجستير ، محاسبة ، غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، 2009م



تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : فيصل القاسم سنين 2009م<sup>31</sup>

تتمثل مشكلة الدراسة في القصور في كيفية تحديد تكلفة وحدة المنتج ورقابتها ليساعد إدارات المنشآت الصناعية بأداء وظائفها بكفاءة وفاعلية ، حيث تستخدم إدارات المنشآت الصناعية أساليب التكلفة التقليدية في تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة لتحديد تكلفة منتجاتها مما يقود إلى عدم دقة تحديد تكلفة المنتجات لتمكين الإدارة على رقابة وتخفيض تكلفة الأنشطة .

هدفت الدراسة للتعرف على مقومات نظام محاسبة التكاليف بالمنشآت الصناعية وتوضيح الإطار العلمي لأسلوب تكاليف النشاط واقتراح تطبيق وتوضيح فاعلية أسلوب تكاليف النشاط في رقابة وتخفيض تكلفة الإنتاج ومساعدة إدارات المنشآت الصناعية للعمل بكفاءة وفاعلية وبيان متطلبات ومعوقات تطبيق اسلوب تكاليف النشاط بالمنشآت الصناعية .

نبعت أهمية الدراسة من فاعلية أسلوب تكاليف النشاط في رقابة وتخفيض تكلفة الإنتاج ومساعدة إدارات المنشآت الصناعية للعمل بكفاءة وفاعلية

<sup>31</sup> - فيصل القاسم سنين على ، أثر تطبيق اسلوب التكلفة وفقا للنشاط على رقابة وتخفيض التكلفة في المنشآت الصناعية ، رسالة ماجستير في تكاليف والمحاسبة الادارية ، غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا 2009م.

من اهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن اسلوب التكاليف وفقاً للنشاط تحدد تكلفة مجتمعات الأنشطة بدقة

حوسبة النظام يزيل كثيرا من التعقيدات ويساعد على تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط. تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الإنتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : سيف الدين عوض الله عثمان احمد 2010م<sup>32</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تقسيم شركات المقاولات العاملة بالسودان إلى مراكز مسئولية والرقابة المالية على هذه المراكز والوحدات لضمان تنفيذ الخطط الموضوعية للمشروعات بالكفاءة المطلوبة

هدفت الدراسة إلى دراسة اثر تطبيق نظام محاسبة المسئولية على كفاءة الرقابة المالية في شركات المقاولات العاملة بالسودان ، وكذلك بيان اثر الهيكل التنظيمي لشركات المقاولات على نظام محاسبة المسئولية .وأيضاً" دراسة اثر غياب نظام محاسبة المسئولية المناسب على الأداء في شركات المقاولات العاملة بالسودان.

---

<sup>32</sup>- سيف الدين عوض الله عثمان احمد ، اثر تطبيق نظام محاسبة المسئولية على الرقابة المالية في شركات المقاولات العاملة بالسودان ، رسالة ماجستير ، محاسبة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2010م

نبعت أهمية الدراسة من أهمية إتباع نظام المحاسبة المسؤولة المناسب على الأداء في شركات المقاولات العاملة بالسودان. من اهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن تحليل ومعالجة الانحراف يساعد على رفع كفاءة الأداء المالي , توفير معايير لقياس الأداء المالي من عوامل رفع كفاءة الرقابة المالية

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقييم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السودانى .

### دراسة : نجم عبد عليوي 2009<sup>33</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في تطبيق نتائج التكامل بين محاسبة المسؤولة وتكاليف الانشطة بمدى الترابط بينهما وتتمثل نتائج التطبيق عن اتباع اسلوب لمحاسبة المسؤولة في الوحدة الاقتصادية يعتبر نقطة البداية لتصميم النظام مع تكاليف الانشطة لغرض التكامل بينهما .هدفت الدراسة الى معالجة المشاكل التى تعترض تطبيق التكامل بين محاسبة تكاليف الانشطة ومحاسبة مراكز المسؤولة.نبعت أهمية الدراسة نبعت اهمية الدراسة من ضرورة وجود نظام معلومات متكامل فى المنظمة ويأمل الباحثان تتمكن المنظمات الاقتصادية من تطبيق نتائج هذه الدراسة فى تصميم نظم التكاليف الخاصة بها وبخاصة تلك التى تنوي الانضمام الى منظمة التجارة الدولية لذلك يزود نظام محاسبة المسؤولة الادارة بمعلومات ذات قيمة عالية حول الطاقة المستغلة بحيث

---

<sup>33</sup> - نجم عبد عليوي ، مزايا ومشاكل التكامل بين نظام محاسبة المسؤولة ونظام تكاليف الانشطة ، ورقة علمية ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية ، جامعة القادسية ، المجلد 11 ، العدد 4،2009

يستطيع تحديد الموارد الضرورية لتجاوز نقاط الاختناق في الطاقة على مستوى الأنشطة المختلفة

من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن تتأثر الصناعة في الوقت الحاضر بمرحلة جديدة من التغيرات التي تحكم نظمها الإداري والانتاجي مثل استخدام النظم الآلية في الانتاج والتنوع في تقديم المنتجات والتوسع في حجم المشروعات الصناعية وازداد أهمية النوعية وازدياد حدة المنافسة . ان توفير المعلومات يتطلب تطوير نظم المعلومات في المنظمة بشكل عام ونظم التكاليف بشكل خاص بحيث تصبح هذه النظم قادرة على الايفاء بحاجات المستخدمين في الوقت الملائم والشكل المناسب ويجب ان ينظر الى المنظمة كنظام متكامل في استراتيجيات تطوير نظم المعلومات

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

### دراسة : ناهل هاشم فرح علي 2014 م<sup>34</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في الحاجة إلى تحسين عملية إدارة التكلفة لمشروعات التشييد في السودان من خلال تلمس مدي أهمية التخطيط للتكاليف والرقابة عليها ، والطرق المتبعة لإدارة موارد المشروع ، وكذلك الاهتمام بإجراءات عملية التنبؤ بحدوث المخاطر أثناء عملية التنفيذ وكيفية

---

<sup>34</sup>- ناهل هاشم فرح علي ، الأسباب والمعالجات لانحراف في تكلفة مشروعات التشييد في السودان ، رسالة ماجستير في إدارة التشييد ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2014 م

التغلب عليها وذلك من أجل السيطرة على تكلفة مشروعات التشييد في السودان .من خلال  
التساؤلات التالية :-

1. ما مدي الادراك لمفهوم تخطيط التكلفة ومتطلباتها لدي أطراف المشروع ؟  
2. هل تتم عملية إدارة موارد المشروع ( العمالة ، المواد والمعدات ) بصورة سليمة في مشروعات  
التشييد في السودان؟

3. ما مدي أهمية الإلتزام بالوقت المحدد لإنجاز المهام ؟

4. ما مدي الوعي بالمسائل القانونية فيما يتعلق بمسؤولية كل طرف تجاه الآخر ؟

5. ما مدي الإدراك بأهمية جدولة تكاليف المشروع لمعرفة متى تكون المدفوعات واجبة الدفع ؟

6. ما مدي الحرص والإلتزام بمراقبة تكاليف المشروع والتنبؤ بالتكاليف النهائية في فترات زمنية  
مبكرة ؟

هدفت الدراسة الى تأكيد أهمية تطبيق مفهوم إدارة التكلفة في مشروعات التشييد في السودان  
لتسهيل مهمة وضع الأسس السليمة لمتابعة وضبط تكلفة المشروعات . وكذلك يهدف البحث  
الى تلمس الاسباب الداخلية التي تسبب إنحراف تكلفة مشروعات التشييد في السودان .

نبعت أهمية البحث من ضرورة التأكد على أهمية إدارة التكلفة في المشروعات الإنشائية من  
خلال تطبيق أساسيات التكلفة تخطيط الموارد ، تخمين الكلفة ، وضع موازنة للتكلفة وضبط  
التكلفة لتحقيق الإستقرار المالى للمشروع .من أهم نتائج الدراسة أن قلة المعرفة والإلمام بمفهوم  
وأهداف إدارة التكلفة لدى أطراف مشروع التشييد يعتبر عائقاً أمام تطبيق الأسس العلمية لإدارة

التكلفة في مشروعات التشييد في السودان

من أهم التوصيات التي توصلت اليها الدراسة أهمية نشر الوعي بضرورة تطبيق مفهوم إدارة التكلفة  
في المشروعات الإنشائية من خلال تطبيق ما يسمى بإدارة القيمة المكتسبة ( Earned Value

Management ) وهى من الوسائل الحديثة والفعالة للرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء للمشروعات الانشائية .

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة فى أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة فى ( تكلفة الانتاج فى الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) ودمجها بنموذج لمرافبة المشروعات الانشائية المسمى إدارة القيمة المكتسبة ( Earned Value Management ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقويم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السودانى .

### دراسة : خالد صبيح فرحان 2014م<sup>35</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة فى أن الرقابة تعد من أهم المشكلات التى تؤثر فى تنفيذ أنشطة المشروعات ضمن الوقت المحدد والموازنة الموضوعية والمواصفات المطلوبة كما فى خطة المشروع الاساسية وسبب عدم استخدام معظم الشركات لادوات الرقابة والتقويم الفعال لذا تواجه المشروعات التى يتم تنفيذها تلك المشاكل فى التأخر فى انجاز المشروعات عن الجدول المحدد وزيادة فى الكلفة عن الموازنه المخططة لها وأحياناً الانحراف عن المواصفات المطلوبة . هدفت الدراسة الى استخدام أسلوب القيمة المكتسبة على أحدى المشاريع المنفذة من خلال سجلات ووثائق الشركة دراسة الحالة وكذلك تحديد مؤشرات أداء التكلفة ومؤشرات اداء الجدولة لفرض تقويم المشروع فى الوقت المناسب والتنبؤ بالتكلفة المستقبلية . نبعت أهمية الدراسة من موضوع الدراسة نفسة بحيث يعد مدخل جديداً فى تقويمالمشاريع والرقابة عليها بشكل فاعل وكذلك بيان

---

<sup>35</sup> - خالد صبيح فرحان ، استخدام أسلوب القيمة المستحقة فى الرقابة على تنفيذ مشاريع البناء ، ورقة علمية محكمة ، المجلد 20 ، العدد 80 ، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية ، بغداد ، 2014م

أهمية تقويم المشاريع بأسلوب القيمة المستحقة من خلال تحليل التكلفة والوقت معاً للوصول الى أداء فاعل في تنفيذ أنشطة المشروع .

من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن عدم توفر معلومات واضحة عن أسلوب القيمة المكتسبة في الرقابة على المشاريع لدى الشركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية يؤثر بشكل عام عدم المتابعة من قبل كوادر التخطيط وإدارات المشاريع للأساليب الرقابية الحديثة على المشاريع والإبقاء على الاساليب القيمة مثل خارطة جانت . أن عدم استخدام طرق التخطيط الحديثة عند إعداد برنامج تقدم العمل الذي يمثل خطة المشروع مثل إعداد هيكل تقسيم العمل ( WBS ) بدلا من الاعتماد على الفقرات الرئيسية في جدول الكميات ، وكذلك عدم استخدام التقنيات الحديثة في الرقابة على المشروع مثل طريقة المسار الحرج ( CPM ) وتقنية مراجعة المشاريع ( PERT ) لتقدير وقت تنفيذ الفعاليات وحساب الوقت الدقيق لكل نشاط او فقرة من فقرات الاعمال . إن المؤشرات الرقابية مثل مؤشر أداء الكلفة ومؤشر أداء الجدولة تعتبر معايير كمية مهمة جدا يمكن الاستفادة منها في الرقابة على المشروع من خلال تقويم المشروع من ناحية الكلفة والزمن اللازم لتنفيذ أعمال المشروع خلال برنامج تقدم العمل .

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة في ( تكلفة الانتاج في الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) ودمجها بنموذج لمرافبة المشروعات الانشائية المسمي إدارة القيمة المكتسبة ( Earned Value Management ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقييم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السوداني .

## دراسة : خالد محمد احمد عبد الله , فتح الرحمن الحسن منصور 2015م<sup>36</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة فى تبنى الشركة السودانية للتوليد الحرارى نظام التكاليف التقليدى عند تحديد وقياس تكلفة الكيلو واط /ساعة لمحطاتها المنتشرة فى السودان مما ينعكس سلباً على هذا القياس ، حيث تطرح الدراسة التساؤلات التالية :-

1. هل تفضى الطرق المستخدمة فى حساب تكاليف الانتاج بالشركة السودانية للتوليد

لمعلومات دقيقة لتكلفة إنتاج الكيلو واط/ ساعة ؟

2. هل تتوفر لدى الشركة السودانية للتوليد الحرارى البنية الاساسية والامكانات اللازمة

لتطبيق الاساليب الحديثة فى التكاليف والتكامل بينهما ؟

3. هل يمكن التكامل بين أسلوبى التكلفة المستهدفة والتكلفة على أساس النشاط من تحديد

تكلفة الانتاج بصورة دقيقة بالشركة السودانية للتوليد الحرارى ؟

4. هل يؤدى تحقيق التكامل بين أسلوبى التكلفة المستهدفة والتكلفة على اساس النشاط الى

تقديم مقترحات وحلول تؤدى لخفض تكلفة الانتاج بالشركة السودانية للتوليد ؟

هدفت الدراسة الى قياس تكلفة انتاج الطاقة الكهربائية باستخدام التكامل بين أسلوبى التكلفة وفقاً

للنشاط والتكلفة على اساس النشاط كأدوات لإدارة التكلفة الإستراتيجية ، حيث يعتقد الباحثان

ضرورة استخدام أدوات إدارة التكلفة الإستراتيجية فى حساب تكلفة إنتاج الطاقة الكهربائية لان

تكلفتها يراعى فيها عوامل سياسية واجتماعية واقتصادية مما يستوجب العمل على خفضها

ودعمها حتى يتحملها المستهلك .

---

<sup>36</sup>- خالد محمد احمد عبد الله , فتح الرحمن الحسن منصور , التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة والتكلفة

على اساس النشاط كأدوات إدارة التكلفة الإستراتيجية لتحديد تكلفة إنتاج الكهرباء, ورقة علمية محكمة , مجلة

العلوم الاقتصادية , جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , المجلد 16 العدد 1 , 2015م



نبعت أهمية الدراسة فى مساهمتها فى تدعيم جهود البحث العلمى ومحاسبة التكاليف حيث لوحظ من الدراسات السابقة والكتابات ذات الصلة على مستوى المكتبة السودانية والمكتبة العربية قلة الدراسات التى تناولت إستخدام الأساليب الحديثة للتكاليف فى تحديد وقياس تكلفة إنتاج الطاقة الكهربائية .

من أهم النتائج التى توصلت إليها الدراسة أن تحقيق التكامل بين أسلوبى التكلفة المستهدفة والتكلفة على أساس النشاط بالشركة السودانية للتوليد الحرارى يؤدي لقياس تكلفة إنتاج الكهرباء بصورة دقيقة

تختلف الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة فى أن الدراسة الحالية تقوم على بناء نموذج مقترح لدراسة أثر حوسبة العلاقة التكاملية بين أساليب التكاليف الحديثة والمتمثلة فى ( تكلفة الإنتاج فى الوقت المحدد ، التكلفة المستهدفة ، التكلفة على أساس النشاط ) ودمجها بنموذج لمرافعة المشروعات الانشائية المسمى إدارة القيمة المكتسبة ( Earned Value Management ) على الرقابة وضبط التكلفة وتقييم الاداء من خلال دراسة تطبيقية على احدى شركات المقاولات السودانى .

**تتفق دراسة الباحث الحالية مع الدراسات السابقة فى معظم النتائج**

**والتوصيات التى توصلت إليها ومن أهمها :-**

1. أن أسلوب تكلفة الإنتاج فى الوقت المحدد أسلوب شامل لتخفيض تكلفة الهدر من المواد

وكذلك الوصول للمخزون الصفري و يتكامل مع الومضة المرندة والجودة الشاملة

2. أن أسلوب التكلفة المستهدفة يعتبر من أساليب خفض التكلفة التى تتكامل مع أسلوب

هندسة القيمة والتحسين المستمر اثناء مرحلت دراسة المشروعات

3. أن أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعتبر من أهم أساليب خفض التكلفة الغى تسعى الى حذف الأنشطة التي لا تضيف قيمة وتكامل مع الادارة على أساس النشاط والموازنة على أساس النشاط

4. إن أساليب التكاليف الحديثة تتكامل مع بعضها البعض لتحقيق أهداف المنشأة  
5. أن حوسبة نظام التكاليف يزيل كثيرا من التعقيدات ويساعد على تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط التكلفة المستهدفة والإنتاج فى الوقت المحدد

6. إن استخدام نموذج لمراقبة المشروعات المسمى القيمة المكتسبة يساعد فى الرقابة على المشروع من خلال تقويم المشروع من ناحية الكلفة والزمن اللازم لتنفيذ أعمال المشروع خلال برنامج تقدم العمل .

7. أن استخدام طرق التخطيط الحديثة عند إعداد برنامج تقدم العمل الذى يمثل خطة المشروع مثل إعداد هيكل تقسيم العمل ( WBS ) بدلا من الاعتماد على الفقرات الرئيسية فى جدول الكميات ، وكذلك عدم استخدام التقنيات الحديثة فى فى الرقابة على المشروع مثل طريقة المسار الحرج ( CPM ) وتقنية مراجعة المشاريع ( PERT ) لتقدير وقت تنفيذ الفعاليات وحساب الوقت الدقيق لكل نشاط او فقرة من فقرات الاعمال . إن المؤشرات الرقابية مثل مؤشر أداء الكلفة ومؤشر أداء الجدولة تعتبر معايير كمية مهمة جدا

