



عمادة البحث العلمي
DEANSHIP OF SCIENTIFIC RESEARCH

مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية

Journal homepage:

<http://scientific-journal.sustech.edu/>



اسلوب التكلفة على أساس النشاط وأثره على قياس وتخفيض تكاليف المنتج

"دراسة ميدانية لعينة من الشركات الصناعية العاملة بالسودان"

محمد الضو علي البشير

جامعة سنار - كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

المستخلص:

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم اهتمام الكثير من المنشآت الصناعية السودانية بالدقة في قياس تكلفة المنتجات الصناعية وعدم الاهتمام بتخفيض تكاليف المنتج لاعتمادها على أنظمة التكاليف التقليدية بالرغم من وجود أنظمة تكاليف حديثة . هدفت الدراسة إلى التعرف على أسلوب التكلفة على أساس النشاط ومدى الاستفادة منه في المنشآت الصناعية السودانية . وتحديد أثر نظام التكلفة على أساس النشاط على دقة قياس التكلفة وتخفيضها . توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على قياس وتخفيض التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية ، إتباع أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على تخفيض تكاليف المنتج لأنه يستبعد تكلفة الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج. خلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها، إعتداد أسلوب التكلفة على أساس النشاط كأساس لقياس وتخفيض التكاليف في الشركات الصناعية السودانية ، القيام بإجراء المزيد من الدراسات والابحاث الداعمة لتطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في المنشآت الصناعية الحديثة .

ABSTRACT:

The problem of the study stemmed from the fact that Sudanese industrial establishments did not pay more attention for accurate measurement for the industrial production cost and cost reduction; due to their dependence on traditional cost methods despite the existence of modern cost ones. The study aimed to identify the activity based costing method and its beneficiary in the Sudanese industrial establishments. Moreover, to determine the impact of the activity based costing system on the accuracy of cost measurement and reduction. The study most important results showed that activity based costing method affects the measurement and reduce the production cost in the industrial establishments, also it reduces product cost because it eliminates cost activities, which add nothing to the product value. The study most important recommendations call for applying activity based costing method as a mean for measuring and reducing cost in Sudanese industrial establishments, as well as conducting further research and studies to support the application of this method in modern industrial establishment.

الكلمات المفتاحية : اسلوب التكلفة على اساس النشاط ، قياس تكلفة المنتج ، تخفيض تكاليف المنتج .

المقدمة :

أدت الظروف الاقتصادية السائدة والتي تتمثل في التطور التقني وأساليب التصنيع الحديثة إلى منافسة حادة بين مختلف القطاعات في سوق المنتجات ، الأمر الذي جعل إدارات المنشآت تسعى لتحسين منتجاتها وتوفير سبل الرقابة

عليها وتخفيض تكلفتها والمحافظة على جودة منتجاتها من خلال التقارير التي توفرها أنظمة التكاليف الحديثة، هذه المنافسة الحادة أدت إلى ضرورة استخدام البيانات والمعلومات التي يوفرها أسلوب التكلفة على أساس النشاط والتي تساعد في قياس وتخفيض تكاليف إنتاجها وبالتالي تخفيض الأسعار. حيث أن أنظمة التكاليف التقليدية أنتقدت في أنها لا توفر بيانات ومعلومات صحيحة تستخدم في قياس وتخفيض تكلفة المنتج . لذلك كانت الحاجة ملحة لاستخدام نظم تكاليف بديلة لها القدرة على توفير معلومات مفيدة في قياس وتخفيض تكاليف المنتجات الصناعية في المنشآت الصناعية وتحقق الدقة في توزيعها بين المنتجات المختلفة ، ومن ضمن هذه النظم التي يمكن إتباعها نظام التكلفة على أساس النشاط.

مشكلة الدراسة :

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم إهتمام الكثير من المنشآت الصناعية السودانية بالدقة في قياس تكلفة المنتجات الصناعية وعدم الاهتمام بتخفيض تكاليف المنتج لإعتمادها على أنظمة التكاليف التقليدية بالرغم من وجود أنظمة تكاليف حديثة ، ويمكن صياغة مشكلة الدراسة على النحو التالي :

1/ هل يؤثر إتباع أسلوب التكلفة على أساس النشاط على قياس تكلفة المنتج؟

2/ هل يساعد تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في تخفيض تكاليف المنتج؟

فرضيات الدراسة :

تختبر الدراسة الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى : أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على قياس التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية .

الفرضية الثانية : تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على تخفيض التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية .

أهداف الدراسة :

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية :

1/ التعرف على نظام التكلفة على أساس النشاط ومدى الاستفادة منه في المنشآت الصناعية السودانية .

2/ تحديد مدى تأثير نظام التكلفة على أساس النشاط على دقة قياس تكلفة المنتج وتخفيضها في المنشآت الصناعية السودانية .

أهمية الدراسة :

الاهمية العلمية :

1. محدودية الدراسات التي تبحث في مجال الدراسة مما يمثل اضافة نوعيه لمكتبة البحوث العلمية في هذا المجال .
2. تتبع اهمية الدراسة من اهمية نظام التكاليف المبني على اساس الانشطة باعتباره من المواضيع المهمه والحديثه نسبيا، والتي توفر معلومات اكثر دقة عن تكاليف المنتجات.
3. هذه الدراسة تعين طلاب العلم والمعرفة والباحثين في هذا المجال.

الاهمية العملية :

1. تساعد هذه الدراسة في تحديد تكلفة الوحدة المنتجة بشكل اكثر دقة، مما يسهم في معرفة السلع التي يجب العمل عل انتاجها من تلك التي يجب التوقف عن انتاجها حت يتم اتخاذ القرار المناسب بخصوصها.
2. هذه الدراسه تساعد إدارات المنشآت الصناعية في قياس تكاليف المنتجات بشكل أكثر دقة، مما يسهم في إتخاذ القرارات المتعلقة بتخطيط ورقابه الانتاج وادارة التكلفة وتحسين العمليه الإنتاجية .

منهجية الدراسة :

إعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة ، والمنهج الإستنباطي لتحديد محاور البحث وصياغة الفرضيات، والمنهج الاستقرائي لتحديد أبعاد المشكلة وإختيار فرضيات الدراسة، والمنهج الوصفي التحليلي بإستخدام أسلوب العينة لدراسة وتوضيح أسلوب التكلفة على أساس النشاط وأثره على قياس وتخفيض تكاليف المنتج .

مصادر جميع البيانات :

تتمثل مصادر جمع بيانات الدراسة في الاتي:

المصادر الأولية : الإستبيان .

المصادر الثانوية : الكتب والدوريات والرسائل العلمية والمؤتمرات والندوات والمنشورات واللوائح ومواقع الإنترنت التي لها علاقة مباشرة بموضوع الدراسة .

حدود الدراسة :

الحدود المكانية : عينة من الشركات الصناعية السودانية العاملة بالسودان .

الحدود الزمانية : 2018م .

الدراسات السابقة:

دراسة: عبد المنعم أحمد ،(2008م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في قصور نظم التكاليف التقليدية المستخدمة في تكلفة الإنتاج والتي ادت بدورها إلى ارتفاع تكلفة الإنتاج. هدفت الدراسة إلى بناء نموذج لنظم التكاليف الحديثة لقياس تكلفة إنتاج صناعة السكر. تكتسب الدراسة أهميتها من أهمية تطبيق نظم التكاليف الحديثة لمعالجة مشكلة توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة. إستخدمت الدراسة المنهج الإستقرائي، والمنهج الإستنباطي، والمنهج التحليلي الوصفي. توصلت الدراسة إلى نتائج منها، أن أنظمة التكاليف الحالية لا توفر معلومات بالدقة المطلوبة، بناء نموذج يساعد في قياس تكلفة إنتاج السكر . ينصح للباحث أن هذه الدراسة تناولت بناء نموذج محاسبي لإستخدام نظم التكاليف الحديثة في تحديد تكلفة صناعة السكر، وتتميز دراسة الباحث بأنها سوف توضح إستخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط في قياس وخفض تكاليف المنتج .

دراسة: الشارف أنبية ، (2009م):

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية قياس وتحديد تكلفة المنتجات. هدفت الدراسة إلى إستخدام الإطار الفكري للاساليب الحديثة بهدف القياس والتعرف على طرق تحميل التكاليف غير المباشرة إلى المراكز الإنتاجية. إستخدمت الدراسة

المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى نتائج منها، تخصيص عناصر تكلفة مراكز النشاط الرئيسية على وحدات التكلفة يؤدي إلى إختلاف عن التكلفة المحددة كما في النظام التقليدي، إن نظام التكاليف المتبع تقليدي وغير دقيق في قياس التكلفة.

علاقة الدراسة بموضوع البحث أن كل منهما يثمن دور أسلوب التكلفة على أساس النظام بصورة عامة ، حيث تناولت الدراسة مشاكل تخصيص التكاليف بإستخدام أسلوب تكاليف الأنشطة، بينما تناولت الدراسة موضوع البحث إستخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط لمعالجة مشكلة قياس تكلفة المنتج وتخفيضها.

دراسة : محمد عبد الله صالح ، (2010م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في اعتماد شركة نون للصناعات المكتبية على الأساليب التقليدية لمحاكاة التكاليف لتحديد منتجاتها مما يعنى الإعتماد على معلومات تكلفية غير دقيقة في عملية التخطيط والرقابة. هدفت الدراسة إلى التعرف على دور محاسبة التكاليف وأهميتها في تقديم المعلومات التي تساعد في عملية التخطيط والرقابة، إستخدمت الدراسة المنهج التاريخي، والمنهج الإستقرائي، والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، تؤدي الأنظمة التقليدية في توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة إلى قياس غير دقيق للتكاليف مما يجعل التخطيط غير سليم حيث أن الرقابة تقوم على عملية التخطيط السليم.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت الأساليب الحديثة لمحاكاة التكاليف ودورها في التخطيط والرقابة، وتتميز الدراسة موضوع البحث بأنها ستتناول أسلوب التكلفة على أساس النشاط وأثره على قياس وتخفيض تكلفة المنتج في المنشآت الصناعية السودانية .

دراسة : إبراهيم محمد الحاج، (2014م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في أن الإدارات في المنشآت الخدمية تواجه مشكلة توفير بيانات ومعلومات محاسبية دقيقة تساعد في تقدير مستويات النشاط المحتملة والتكاليف المقترنة. هدفت الدراسة إلى إمكانية إستخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط في مجال تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة وتوزيعها. تكتسب الدراسة أهميتها في إستخدام هذا الأسلوب في تحديد تكلفة الوحدة المنتجة بشكل أكثر دقة. أستخدمت الدراسة المنهج التاريخي، والمنهج الأستنباطي، والمنهج الأستقرائي، والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها اعتماد أسلوب التكلفة على أساس النشاط يوفر أساس سليم للتخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت أسلوب التكلفة على أساس النشاط وأثره على قطاع البترول السوداني ، بينما تتميز دراسة الباحث بأنها ستتناول أسلوب التكلفة على أساس النشاط وأثره على قياس وخفض التكاليف الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية.

دراسة : محمد أبكر ، (2017م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم إهتمام الكثير من المنشآت الصناعية السودانية بالدقة في قياس تكلفة المنتجات الصناعية والإهتمام بتحقيق الجودة لإعتمادها على أنظمة التكاليف التقليدية. هدفت الدراسة للتعرف على نظام التكلفة المستهدفة ومدى الأستفادة منه في المنشآت الصناعية السودانية. تكتسب الدراسة أهميتها في لقاء الضو على نظام التكلفة المستهدفة ومدى مساهمة في تحديد وقياس تكلفة المنتجات بدقة . استخدمت الدراسة المنهج الأستنباطي ،

والمنهج الإستقرائي ، والمنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها استخدام نظام التكلفة المستهدفة يؤدي إلى تحقيق الكثير من الوفورات التكاليفية وإنتاج المنتج بأفضل توليفة ممكنة من الأنشطة .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت نظام التكلفة المستهدفة وأثرة في تحقيق جودة المنتج في المنشآت الصناعية، بينما تتميز دراسة الباحث بأنها ستتناول استخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط في قياس وخفيض تكاليف المنتج في المنشآت الصناعية السودانية.

بدأت أنظمة التكاليف على أساس الأنشطة ABC في فترة الثمانينات من القرن العشرين نتيجة للتغيرات في بيئة المنظمات والشركات ولحاجات المديرين المتزايدة لمعلومات تكاليف دقيقة وموثوقة ومناسبة وشاملة، وفي ظل التغيير الكبير في هيكل عناصر التكاليف وأرتفاع التكاليف غير المباشرة مقارنة بغيرها الأمر الذي أظهر نقاط ضعف وقصور نظم التكاليف التقليدية وأنعدام علاقة السبب والنتيجة بين أساس التحميل المعتمدة وبين عناصر التكلفة نتيجة لوجود تداخل بين أنشطة الأقسام وتعدد مسببات التكلفة داخل القسم الواحد والتشوية الحاصل في تكلفة المنتج والمعروضة في القوائم المالية والتي تعود إلى أخطاء التخصيص ، وقد ظهرت فكرة تخصيص التكاليف على أساس الأنشطة كأساس للتحميل وقدمت نموذج للتكاليف يصف أحداث العملية الإنتاجية بشكل تفصيلي ويستخدمها في تخصيص عناصر التكاليف وعكست دقة أكبر وشمولية وتوقيت مناسب ومتسق مع استخدام بيانات التكاليف في الرقابة وإتخاذ القرارات . (الشرابزي، 2007م، ص78) عرف أسلوب ABC بأنه: من أحدث وأفضل الأساليب الفنية التي تستخدم في القياس الدقيق لتكاليف الأنشطة بدلاً من المفهوم التقليدي الذي يعتمد على قياس تكاليف مراكز المسؤولية حيث يستعين بأسلوب (ABC) بمسببات التكلفة لكل نشاط على حدا بدلاً من معدلات التحميل لكل مركز مسؤولية على حدا (باسيلي ، 2009م ، ص87) كذلك عرف أسلوب (ABC) بأنه نظام محاسبي يقوم على جمع البيانات المالية والمتعلقة بالتشغيل في ضوء طبيعة الأنشطة المتاحة ويساعد على فهم أفضل لسلوك التكلفة (ناصر نور الدين، 2009م، ص 314).

من التعريفات السابقة يلاحظ الباحث أن الأنشطة تعتبر أساساً مهماً في محاسبة تكاليف النشاط . فالأنشطة تعتبر أساس نظم إدارة وقياس وحدات التكلفة وتخصيص مواردها بشكل أكثر دقة وفاعلية ، وذلك لأنها تعطي مستوى من التفاصيل والبيانات المهمة.

أهداف أسلوب التكلفة على أساس النشاط :

يسعى أسلوب التكلفة على أساس النشاط إلى تحقيق الأهداف التالية(اسماعيل يحيى، 2007م، ص164) :

1. تطوير مجالات توزيع وتخصيص الموارد المتاحة.
2. تحديد مسببات التكلفة وذلك بغرض ربط التكاليف بالمنتج أو الخدمة.
3. تحقيق العدالة في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة.
4. مساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة.
5. تخفيض التكاليف على المدى الطويل.

خطوات تطبيق نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة :

تأخذ خطوات تطبيق نظام محاسبة تكاليف الأنشطة التسلسل الأتي (ليلي عبد الحميد، 2003م ، ص 25):

1. تجميع الأعمال على هيئة أنشطة.
2. تحديد مستوى التجميع عند التقرير عن تكلفة كل نشاط.
3. تحديد مراكز الأنشطة.
4. تتبع تكلفة الموارد على الأنشطة.
5. إختيار مسببات التكلفة.

مزايا نظام تكاليف الأنشطة :

يحقق نظام تكاليف الأنشطة كنموذج اداري المزايا الأتية(عبد العال بن هاشم ، 1999م ، ص215):

1. قياس تكاليف السلع والخدمات بدقة.
2. حل مشاكل تخصيص التكاليف الإضافية.
3. تحميل المنتجات بنصيبها العادل من كافة التكاليف التسويقية والادارية.
4. تجنب إتخاذ قرارات تسعيرية خاطئة نتيجة لدقة تخصيص وتحميل عناصر التكاليف.
5. المساهمة في بناء وإعداد الموازنات حسب الأنشطة.

يرى الباحث أن إستخدام نظام التكاليف المبنية على الأنشطة بمثابة الوسيلة المناسبة لتلافي نواحي القصور التي لحقت بالطرق التقليدية لتخصيص التكاليف غير المباشرة، اذ بموجب هذا النظام يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة على أسس دقيقة ومبرمجة وبشكل يكفل تحقيق ميزتين أساسيتين :

1. تحقيق مبدأ العدالة في تخصيص تلك التكاليف على الأنشطة المنتجة تراعى العلاقة بموجب مسببات أو موجبات للتكاليف السببية.
2. تخفيض تلك التكاليف عن طريق إلغاء الأنشطة التي ليس لها قيمة وذلك ضمن ما يعرف بمفهوم سلسلة القيمة المضافة.

قياس تكلفة الإنتاج :

مفهوم تكاليف الإنتاج :

عرفت التكلفة بأنها تضحية اختيارية بموارد اقتصادية في سبيل الحصول على منافع مالية في الحاضر أو المستقبل(ناصر نور الدين، 2003م ، ص11) .

. كما عرفت التكلفة بأنها تضحية إختيارية بموارد إقتصادية في الماضي والحاضر والمستقبل في سبيل الحصول على أصول وصلت بالفعل إلى مقر الشركة(عبد الحى مرعى، 2002م ، ص5) .

مما سبق يتضح للباحث أن التكاليف بصفة عامة تعني المبالغ التي تدفعها المنشأة مقابل حصولها على خدمات عناصر الإنتاج من أجور ومرتببات للعمال وتكاليف ثمن شراء الموارد الخام وتكاليف الصيانة والكهرباء والمياه وأجور النقل والإعلان، هذه التكاليف تسمى بالتكاليف الصريحة أو المحاسبية .

أهداف نظام التكاليف :

تسعى نظم التكاليف إلى تحقيق عدة أهداف منها (محمود منير، 2006م، ص7):

1. قياس تكلفة الإنتاج: حيث يتم تجميع وتسجيل بيانات التكاليف بغرض قياس تكلفة وحدة المنتج وتوفير أساس سليم لتقويم الإنتاج المتاح والإنتاج تحت التشغيل آخر الفترة ولكي تتم عملية القياس وتحديد تكلفة الإنتاج يتم تصميم نظام التكاليف وفقاً لطبيعة المنشأة .
 2. فرض الرقابة على التكاليف: تعتبر الرقابة من أهم أهداف محاسبة التكاليف، حيث تحتاج الإدارة إلى قياس الاداء الفعلي مقارنة بالمعياري، وذلك للتعرف على أسباب الزيادة في التكاليف مما يساعد في إتخاذ الاجراءات التصحيحية في الوقت المناسب .
 3. ترشيد القرارات الادارية: تساعد محاسبة التكاليف الادارة في رسم السياسات وإتخاذ القرارات وأختيار البديل الأمثل من بين البدائل المتاحة .
 4. الاشتراك في إعداد الموازنات التخطيطية: يعتمد نجاح الموازنة على طبيعة الإجراءات التحليلية الوافية التي تقوم بها محاسبة التكاليف .
- وظائف نظام التكاليف :

يقوم نظام التكاليف بعدد من الوظائف أهمها (أحمد ضياء ، 2005م ، ص7):

1. حصر وتحليل بيانات التكاليف الفعلية.
2. حساب تكاليف وحدات الأنشطة المتنوعة.
3. تخطيط التكاليف للفترة بمفرداتها كعناصر وبتجميعها كتكاليف أنشطة.
4. إعداد التقارير الدورية أو الخاصة عن موقف التكاليف نجاة فترات محددة أو مشاكل معينة أو بدائل معينة بهدف توفير معلومات تساعد الادارة عند إتخاذ القرار .

تخفيض تكاليف المنتج :

مفهوم خفض التكلفة :

إن عملية خفض التكلفة من المهام الأساسية في منظمات الأعمال والتي تؤثر بشكل رئيسي في مستوى الإيرادات التي تحققها تلك المنظمات. وعرفت عملية خفض التكلفة أنها: الأسلوب المخطط الذي يهدف إلى تحسين الكفاءة من خلال الإستخدام الأمثل لعناصر التكاليف والسرعة في إنجاز العمليات أو زيادة الإنتاج بما يؤدي إلى خفض تكلفة الوحدة المنتجة دون أن يؤثر ذلك على جودتها ووظائفها(أبراهيم السباعي ، 1996م، ص37).

كما عرف تخفيض التكلفة على أنه تحقيق الخفض الحقيقي والدائم في تكلفة الأنشطة التي يزاولها المشروع أو تكلفة الوحدة المنتجة فيه بدون التأثير على جودة المنتج أو وظائفه (أحمد محمد سعيد ، 2000م ، ص15).

أهمية خفض التكلفة :

يمكن تلخيص أهمية خفض التكلفة في الأتي(أماني زكريا، 2005م ، ص3) :

1. يساعد على تعزيز الموقع التنافسي للمنظمة حيث أن تقديم منتجات بأسعار معتدلة سوف يمكن المنظمة من منافسة المنتجات الأخرى .
2. يؤدي إلى الاقتصاد في عناصر الإنتاج لانه الطريق السليم إلى تحقيق الكفاءة الإنتاجية .

3. عملية خفض التكاليف تساعد المنظمة على زيادة أرباحها وتعزيز رأسمالها مما يمكنها من التوسع في نشاطها الإنتاجي .

مبادي تخفيض التكاليف :

حتى يتم القيام بعملية خفض التكاليف بنجاح وفعالية ، لابد من مراعاة بعض المبادئ والأسس الأتية (فهيم أبو العزم ، 1998م ، ص29):

1. التركيز أولاً على العناصر التي تحتمل التخفيض الأكبر في التكاليف بأقل المجهودات مقارنة مع العناصر الأخرى.

2. يجب أن لا تكون تكلفة دراسة وتحليل التكاليف وتطبيق المقترحات أكبر من التخفيض في التكاليف.

3. يجب ألا يؤدي التخفيض في التكاليف إلى تخفيض الجودة مما يؤثر على إجمالي الإيرادات.

4. يجب الا يؤدي تخفيض التكاليف إلى إتخاذ قرارات إستراتيجية خاطئة كإستغناء عن أصل ثابت قد يحتاجه المشروع في المستقبل.

يرى الباحث ضرورة أن يتم التخفيض في التكاليف منذ بداية مرحلة التخطيط والتصميم وعلى ضوء تكلفة على أساس النشاط من خلال محطات التكلفة، وأن يحقق التخفيض وفورات في التكاليف أو زيادة في الأرباح، وأن أهمية تخفيض التكاليف تمكن في أنها تعمل على المحافظة على الإستثمار للأموال بصورة صحيحة تضمن إستمرارية ونمو وتنظيم ثروة الملاك.

مجتمع الدراسة :

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة، والمجتمع الأساسي للدراسة يتكون من جميع المحاسبين والمراجعين ومحاسبين قسم التكاليف ومدراء قسم التكاليف في المنشآت الصناعية السودانية.

عينة الدراسة : طرق تحديد حجم العينة:

كيفية تحديد حجم العينة سؤال يشغل تفكير الباحثين في كل مكان، حيث إن تحديد حجم العينة المناسب من أهم قرارات الباحث للحصول علي بيانات تزوده بمعلومات يمكن الاعتماد عليها لتعميم النتائج. يتوقف حجم العينة الواجب دراسته علي تفاعل بعض العوامل مثل مدي التباين في خصائص المجتمع المراد دراسته (كلما زاد التباين، يزيد حجم العينة المطلوب) و مدي التفصيل المطلوب في نتائج العينة كتقديرات لخصائص المجتمع (كلما زادت درجة التفصيل المطلوبة، زاد حجم العينة) و مدي الخطأ الي يسمح به في نتائج العينة كتقديرات لخصائص المجتمع (كلما قل مدي الخطأ الذي يمكن السماح به، زاد حجم العينة) ودرجة الثقة التي نود أن نتمتع في تحقق السمات السابقة (كلما زادت درجة الثقة المطلوبة، زاد حجم العينة اللازم) و من طرق تحديد حجم العينة المعادلات التالية:

1- معادلة ستيفن ثامبسون

$$n = \frac{N * P(1 - P)}{\left\{ (N - 1) * \left[d^2 \div z^2 \right] + P(1 - P) \right\}} \dots\dots\dots 6 - 2$$

حيث إن:

n : حجم العينة

N : حجم المجتمع

P : نسبة توفر الخاصية و المحايدة و تساوي (0.5)

d : نسبة الخطأ و تساوي (0.05)

z : الدرجة المعيارية المقابلة لمستوي الدلالة α (0.95) و تساوي (1.96)

2- معادلة روبرت ماسون

$$n = \frac{M}{\left\{ \left(S^2 * [M - 1] \right) \div pq \right\} + 1} \dots\dots\dots (7 - 2)$$

حيث إن:

n : حجم العينة

M : حجم المجتمع

p : نسبة توفر الخاصية و هي (0.5)

q : النسبة المتبقية من الخاصية و هي $1 - p$ و تساوي (0.5)

S : قسمة نسبة الخطأ (0.05) علي 1.96 (الدرجة المعيارية المقابلة لمستوي الدلالة (0.95))

و لغرض تحديد حجم العينة الضروري للبحث فقد قام الباحث باستعمال معادلة ستيفن تامبسون المبينة بالمعادلة (2)-
(6) لتحديد حجم العينة من المصابين كما يلي:

$$n = \frac{N * P(1 - P)}{\left\{ \left(N - 1 * \left[d^2 \div z^2 \right] \right) + P(1 - P) \right\}}$$

نجد إن:

$$z_{0.95} = 1.96, N = 196, P = 0.5, d = 0.05$$

و بالتعويض في معادلة ستيفن تامبسون اعلاه نحصل علي:

$$n = \frac{196 * 0.5(1 - 0.5)}{\left\{ \left(196 - 1 * \left[0.05^2 \div 1.96^2 \right] \right) + 0.5(1 - 0.5) \right\}} = \frac{49}{0.38601093} = 130$$

$$n = 130$$

أذن حجم العينة لمجتمع الدراسة لشركات الصناعية في السودان 130 فرد.

1. تصميم إستمارة الدراسة: من أجل الحصول على المعلومات والبيانات الأولية لهذه الدراسة قام الباحث بتصميم إستبانة وهي من الوسائل المعروفة لجمع المعلومات الميدانية وتتميز بإمكانية جمع المعلومات من مفردات متعددة من عينة الدراسة.
2. صدق وثبات الاداة: الثبات يعنى الإستقرار أي الحصول على نفس القيم عند إعادة إستخدام اداة القياس وبالتالي يؤدي إلى الحصول على نفس النتائج أو نتائج متوافقة في كل مرة يتم فيها إعادة القياس، وإتبع الباحث طريقة معامل الفا كرونباخ لمعرفة ثبات الإستبانة، والجدول رقم (1) يوضح معامل الثبات والفا كرونباخ.

جدول رقم (1) : معامل الثبات والفاكرونباخ

عدد العبارات	الفاكرونباخ	الصدق
12	0,82	0,90

المصدر : اعداد الباحث من الدراسة الميدانية ، 2018م

يلاحظ من الجدول رقم (1) نتائج إختبار الصدق لجميع محاور الدراسة أكبر من (60%) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية جداً من الصدق لجميع عبارات الفرضيات لكل فرضية على حدا أو على مستوى جميع أبعاد القياس حيث بلغت قيمة الفا كرونباخ للمقياس الكلى (0,82) وقيمة الصدق (0,90) وهو ثبات وصدق مرتفع، ومن ثم يمكن القول بأن المقاييس التى إعتمدت عليها الدراسة لقياس (محاور الدراسة) تتمتع بالثبات الداخلى لعباراتها مما يمكننا من الإعتداد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

تحليل بيانات الدراسة الأساسية :

1/ تحليل بيانات المحور الأول:

أولاً : التوزيع التكرارى لعبارات محور فرضية الدراسة الأولى .

جدول رقم (2) : التكرارات لأجابات أفراد العينة تجاة محور الفرضية الأولى (أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على قياس التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية)

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساعد في قياس تكلفة المنتج بشكل أكثر دقة وموثوقية لانة يوزع التكاليف حسب الأنشطة	39	70	21	0	0
		30.0	53.8	16.2	0.0	0.0
2	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يوفر قياس عادل للتكلفة لانة يوفر معلومات عن أصل التكلفة	28	77	24	0	1
		21.5	59.2	18.5	0.0	0.8
3	يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات عن مسببات التكلفة مما يؤثر في قياس تكلفة المنتج	39	69	22	0	0
		30.0	53.1	16.9	0.0	0.0

0	0	22	67	41	يعمل أسلوب التكلفة على أساس النشاط على تتبع التكاليف غير المباشرة للمنتج 4 مما يؤثر في قياس تكلفة المنتج
0.0	0.0	16.9	51.5	31.5	
1	0	19	67	43	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساعد في ضبط الأنفاق على المنتج مما 5 يساعد في قياس تكلفة المنتج
0.8	0.0	14.6	51.5	33.1	
0	0	20	73	37	يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات مالية وغير مالية عن المنتج 6 تساعد في قياس تكلفة المنتج
0.0	0.0	15.4	56.2	28.5	

المصدر : إعداد الباحث من الدراسة الميدانية ، 2018م

يتبين من الجدول (2) أن التوزيع التكراري لأجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص المحور أعلاه ما يلي :
أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساعد في قياس تكلفة المنتج بشكل أكثر دقة وموثوقية لانه يوزع التكاليف الأنشطة
يتبين أن (39) فرداً وبنسبة (30.0%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (70) فرداً وبنسبة (53.8%) أجابوا أوافق، و (21)
فرداً وبنسبة (16.2%) أجابوا محايد، بينما (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق و (0) فرداً وبنسبة (0.0%)
أجابوا لا أوافق بشدة.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يوفر قياس عادل للتكلفة لأنه يوفر معلومات عن أصل التكلفة. يتبين أن (28) فرداً
و بنسبة (21.5%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (77) فرداً وبنسبة (59.2%) أجابوا أوافق، و (24) فرداً وبنسبة
(18.5%) أجابوا محايد، بينما (1) فرداً وبنسبة (0.8%) أجابوا لا أوافق و (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا
أوافق بشدة.

يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات عن مسببات التكلفة مما يؤثر في قياس تكلفة المنتج، يتبين أن (39)
فرداً وبنسبة (30.0%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (69) فرداً وبنسبة (53.1%) أجابوا أوافق و (22) فرداً وبنسبة
(16.9%) أجابوا محايد، بينما (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق و (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا
أوافق بشدة.

يعمل أسلوب التكلفة على أساس النشاط على تتبع التكاليف غير المباشرة للمنتج مما يؤثر في قياس تكلفة المنتج يتبين
أن (41) فرداً وبنسبة (31.5%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (67) فرداً وبنسبة (51.5%) أجابوا أوافق و (22) فرداً
و بنسبة (16.9%) أجابوا محايد، بينما (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق و (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا
لا أوافق بشدة.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساعد في ضبط الأنفاق على المنتج مما يساعد في قياس تكلفة المنتج، يتبين أن
(43) فرداً وبنسبة (33.1%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (67) فرداً وبنسبة (51.5%) أجابوا أوافق، و (19) فرداً
و بنسبة (14.6%) أجابوا محايد، بينما (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق و (1) فرداً وبنسبة (0.8%) أجابوا
لا أوافق بشدة.

يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات مالية وغير مالية عن المنتج تساعد في قياس تكلفة المنتج، يتبين أن
(37) فرداً وبنسبة (28.5%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (73) فرداً وبنسبة (56.2%) أجابوا أوافق و (20) فرداً

وبنسبة (15.4%) أجابوا محايد، بينما (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

يستنتج الباحث من التحليل أعلاه أن معظم أفراد العينة يوافقون على أن أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على قياس التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية.

جدول رقم (3): الوسيط ودرجات الحرية والقيمة المعنوية المنسوبة لاختبار مربع كاي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول

محور الفرضية الأولى

م	العبارة	مربع كاي	درجات الحرية	القيمة المعنوية	الوسيط	درجة القياس
1	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساعد في قياس تكلفة المنتج بشكل أكثر دقة وموثوقية لانه يوزع التكاليف حسب الأنشطة	28.354	2	0.000	4.0	أوافق
2	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يوفر قياس عادل للتكلفة لانه يوفر معلومات عن أصل التكلفة	94.308	3	0.000	4.0	أوافق
3	يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات عن مسببات التكلفة مما يؤثر في قياس تكلفة المنتج	27.016	2	0.000	4.0	أوافق
4	يعمل أسلوب التكلفة على أساس النشاط على تتبع التكاليف غير المباشرة للمنتج مما يؤثر في قياس تكلفة المنتج	21.766	2	0.000	4.0	أوافق
5	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساعد في ضبط الأنفاق على المنتج مما يساعد في قياس تكلفة المنتج	73.125	3	0.000	4.0	أوافق
6	يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات مالية وغير مالية عن المنتج تساعد في قياس تكلفة المنتج	31.609	2	0.000	4.0	أوافق

المصدر : إعداد الباحث من الدراسة الميدانية ، 2018م

الجدول (3) ، يوضح نتيجة إختبار مربع كاي بالنسبة لعبارات الفرضية الأولى كما يلي :

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساعد في قياس تكلفة المنتج بشكل أكثر دقة وموثوقية لانه يوزع التكاليف حسب الأنشطة حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (28.354) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يوفر قياس عادل للتكلفة لانه يوفر معلومات عن أصل التكلفة حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (94.308) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات عن مسببات التكلفة مما يؤثر في قياس تكلفة المنتج حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (27.016) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

يعمل أسلوب التكلفة على أساس النشاط على تتبع التكاليف غير المباشرة للمنتج مما يؤثر في قياس تكلفة المنتج حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (21.766) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساعد في ضبط الأنفاق على المنتج مما يساعد في قياس تكلفة المنتج حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (73.125) بقيمة إحتتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات مالية وغير مالية عن المنتج تساعد في قياس تكلفة المنتج حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (31.609) بقيمة إحتتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

بالنظر إلى القيمة المعنوية لجميع العبارات نجد انها أقل من مستوى المعنوية 0,05 مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات المحور .

مما سبق تتأكد صحة الفرضية التي نصها أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على قياس التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية.

2/ تحليل بيانات المحور الثاني:

أولاً التوزيع التكرارى لعبارات محور الفرضية الثانية

جدول (4) : التكرارات لإجابات أفراد العينة تجاه محور الفرضية الثانية (تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على تخفيض التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية).

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1	أسلوب التكلفة على أساس النشاط هو الأساس المناسب لتخفيض التكاليف غير المباشرة المشتركة.	46	64	18	2	0
2	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على إستبعاد تكلفة الأنشطة التي لا تصيف قيمة للمنتج مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتج.	33	77	18	2	0
3	يساعد أسلوب التكلفة على أساس النشاط على تحديد الأنشطة الأكثر ارتباطاً بالتكاليف مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف المنتج.	43	68	18	1	0
		33.1	52.3	13.8	0.8	0.0
4	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يستبعد الأنشطة الغير ضرورية ويتجنب تكلفتها مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتج.	28	81	19	1	1
		21.5	62.3	14.6	0.8	0.8
5	إعتماد أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساهم في تقليل مشاكل تصنيع المنتج ويخفض تكاليفه.	35	72	20	3	0
		26.9	55.4	15.4	2.3	0.0

6 أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على أنتقاء الأنشطة التنافسية ذات 41 71 18 0 0
التكلفة المنخفضة مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف المنتج.

0.0 0.0 13.8 54.6 31.5

المصدر : إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ، 2018م

يتبين من الجدول (4) أن التوزيع التكراري النسب لأجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص المحور أعلا ما يلي :
أسلوب التكلفة على أساس النشاط هو الأساس المناسب لتخفيض التكاليف غير المباشرة المشتركة يتبين أن (46)
فرداً وبنسبة (35.4%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (64) فرداً وبنسبة (49.2%) أجابوا أوافق، و(18) فرداً وبنسبة
(13.8%) أجابوا محايد، بينما(2) فرداً وبنسبة (1.5%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا
أوافق بشدة.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على إستبعاد تكلفة الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج مما يؤدي إلى
تخفيض تكلفة المنتج ، يتبين أن (33) فرداً وبنسبة (25.4%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (77) فرداً وبنسبة
(59.2%) أجابوا أوافق، و (18) فرداً وبنسبة (13.8%) أجابوا محايد، بينما (2) فرداً وبنسبة (1.5%) أجابوا لا
أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

يساعد أسلوب التكلفة على أساس النشاط على تحديد الأنشطة الأكثر ارتباطاً بالتكاليف مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف
المنتج ، يتبين أن (43) فرداً وبنسبة (33.1%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (68) فرداً وبنسبة (52.3%) أجابوا أوافق
و (18) فرداً وبنسبة (113.8%) أجابوا محايد، بينما (1) فرداً وبنسبة (0.8%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة
(0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يستبعد الأنشطة الغير ضرورية ويتجنب تكلفتها مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتج
يتبين أن (28) فرداً وبنسبة (21.5%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (81) فرداً وبنسبة (62.3%) أجابوا أوافق و (19)
فرداً وبنسبة (14.6%) أجابوا محايد، بينما (1) فرداً وبنسبة (0.8%) أجابوا لا أوافق و(1) فرداً وبنسبة (0.8%)
أجابوا لا أوافق بشدة.

إعتماد أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساهم في تقليل مشاكل تصنيع المنتج ويخفض تكاليفه، يتبين أن (35)
فرداً وبنسبة (26.9%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (72) فرداً وبنسبة (55.4%) أجابوا أوافق، و (20) فرداً وبنسبة
(15.4%) أجابوا محايد، بينما (3) فرداً وبنسبة (2.3%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا
أوافق بشدة.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على أنتقاء الأنشطة التنافسية ذات التكلفة المنخفضة مما يؤدي إلى تخفيض
تكاليف المنتج، يتبين أن (41) فرداً وبنسبة (31.5%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (71) فرداً وبنسبة (54.6%)
أجابوا أوافق و (18) فرداً وبنسبة (13.8%) أجابوا محايد، بينما (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق و(0)
فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

يستنتج الباحث من التحليل أعلا أن معظم أفراد العينة يوافقون على أن تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على تخفيض التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية.

جدول رقم (5) : الوسيط ودرجات الحرية والقيمة المعنوية المنسوبة لاختبار مربع كاي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول

محور الفرضية الثانية

م	العبارة	مربع كاي	درجات الحرية	القيمة المعنوية	الوسيط	درجة القياس
1	أسلوب التكلفة على أساس النشاط هو الأساس المناسب لتخفيض التكاليف غير المباشرة المشتركة.	71.231	3	0.000	4.0	أوافق
2	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على إستبعاد تكلفة الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتج.	96.031	3	0.000	4.0	أوافق
3	يساعد أسلوب التكلفة على أساس النشاط على تحديد الأنشطة الأكثر ارتباطاً بالتكاليف مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف المنتج.	79.169	3	0.000	4.0	أوافق
4	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يستبعد الأنشطة الغير ضرورية ويتجنب تكلفتها مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتج.	166.462	4	0.000	4.0	أوافق
5	إعتماد أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساهم في تقليل مشاكل تصنيع المنتج ويخفض تكاليفه.	79.785	3	0.000	4.0	أوافق
6	أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على أنتقاء الأنشطة التنافسية ذات التكلفة المنخفضة مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف المنتج.	32.600	2	0.000	4.0	أوافق

المصدر : إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ، 2018م

الجدول (5) يوضح نتيجة إختبار مربع كاي بالنسبة لعبارات الفرضية الثانية كما يلي :

أسلوب التكلفة على أساس النشاط هو الأساس المناسب لتخفيض التكاليف غير المباشرة المشتركة ، حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (71.231) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على إستبعاد تكلفة الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتج حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (96.031) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

يساعد أسلوب التكلفة على أساس النشاط على تحديد الأنشطة الأكثر ارتباطاً بالتكاليف مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف المنتج. حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (79.169) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يستبعد الأنشطة الغير ضرورية ويتجنب تكلفتها مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتج حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (166.462) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

إعتماد أسلوب التكلفة على أساس النشاط يساهم في تقليل مشاكل تصنيع المنتج ويخفض تكلفة حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (79.785) بقيمة إحتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على أنتقاء الأنشطة التنافسية ذات التكلفة المنخفضة مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف المنتج حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (32.600) بقيمة إحتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

بالنظر إلى القيمة المعنوية لجميع العبارات نجد انها أقل من مستوى المعنوية 0,05 مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات المحور .

مما سبق تتأكد صحة الفرضية التي نصها تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على تخفيض التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية.

النتائج:

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

1. أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على قياس التكلفة الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية.
2. أسلوب التكلفة على أساس النشاط يؤثر على تخفيض التكاليف الإنتاجية في المنشآت الصناعية السودانية.
3. يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات عن أصل التكلفة ومسبباتها تساعد في قياس تكلفة المنتج.
4. يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات مالية وغير مالية عن المنتج تساعد الإدارة في قياس تكاليف المنتج.
5. إن إتباع أسلوب التكلفة على أساس النشاط يعمل على تخفيض تكاليف المنتج لأنه يستبعد تكاليف الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج.
6. إستخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط في توزيع التكاليف غير المباشرة على الأنشطة يساعد على القياس والتقييم السليم لتكاليف الأنشطة.
7. يوفر أسلوب التكلفة على أساس النشاط معلومات عن الأنشطة الأكثر إرتباطاً بالتكاليف تساعد في تخفيض تكاليف المنتج.

التوصيات:

من خلال النتائج السابقة يوصى الباحث بالآتي :

1. إعتماد أسلوب التكلفة على أساس النشاط كأساس لقياس وتخفيض التكاليف في الشركات الصناعية السودانية.
2. العمل على اجراء تحويلات جزرية لاوضاع المنشآت الصناعية الداخلية، وعلى ومواردها البشرية والمادية، لتتمكن من أستيعاب التغيرات التكنولوجية والتنظيمية المتجددة، والتي تساعد على تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط.

3. ضرورة عقد دورات تدريبية متخصصة للمسؤولين وأصحاب القرار في إدارة الشركات الصناعية السودانية حول أهمية أنظمة التكاليف بصفة عامة ونظام التكاليف على أساس النشاط بصفة خاصة، من حيث آلية تطبيقه ومزاياها في قياس وتخفيض تكاليف المنتج.
4. على الشركات الصناعية تحديث أنظمتها المحاسبية الخاصة ببياناتها التكلفة وذلك لان ترشيد القرار الادارى يأتي من تغذيته بالمعلومات الملائمة في الوقت المناسب.
5. القيام بإجراء المزيد من الدراسات والابحاث الداعمة لتطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في المنشآت الصناعية الحديثة وذلك لما يتمتع به من دور ايجابي في قياس وتخفيض تكاليف المنتج.
6. ضرورة العمل على متابعة الأساليب الجديدة التي تساعد في قياس وتخفيض تكاليف المنتج، من خلال الإطلاع على تجارب الشركات العالمية في هذا المجال.
7. القيام بإجراء دراسات تحليلية للمشاكل التي تواجه تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط والعمل على إيجاد الحلول لها، على أن يتم الأخذ في الإعتبار المزايا التي يتمتع بها النظام وإعتبارها حافزاً للتطبيق.

المراجع:

1. أحمد ضياء محمد ، (1995م) ، محاسبة التكاليف أصول ومبادئ ، القاهرة : مكتبة عين شمس.
2. التكريتي، اسماعيل يحي، (2007م) ، محاسبة التكاليف المتقدمة – قضايا معاصرة ، عمان : دار حامد للنشر والتوزيع .
3. باسيلي، مكرم عبد المسيح، (2007م) ، المحاسبة الادارية الاصاله والمعاصرة، المنصورة : المكتبة العصرية للنشر والتوزيع .
4. عبد الحى، عبد الحى مرعى، (2002م)، عطية عبد الحى، محاسبة التكاليف المتقدمة لأغراض التخطيط والرقابة، الاسكندرية : الدار الجامعية .
5. عبد اللطيف ، ناصر نور الدين، (2009م) ،الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الادارية وتكنولوجيا المعلومات، الاسكندرية : الدار الجامعية .
6. محمود منير ، (1995م) أنظمة التكاليف الصناعية ، القاهرة : مكتبة عين شمس .
7. نور الدين، ناصر، (2003م) ،أنظمة قياس التكاليف ، الاسكندرية : الدار الجامعية، ص11.
8. أحمد محمد سعيد ، سليم كامل درويش، (2000م) ، كيفية تحسين الاداء التكاليفي في منشآت الأعمال السعودية ، جدة ، الغرفة التجارية الصناعية .
9. السباعي ،أبراهيم ، (1996)، تشخيص مجالات خفض التكلفة – طرق التشخيص ومجالات التطبيق، مجلة المحاسبة الرياض، العدد التاسع، مايو، ص 37.
10. الشارف أنبيه عامر ، (2009م)، مشاكل قياس وتخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة في الوحدات الصناعية، جامعة أم درمان الإسلامية، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي.

11. الشرايري، جمال، (2007م)، إمكانية تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في الجامعات الاردنية والمعلومات التي تعترض تطبيقه، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المنصورة، جامعة المنصورة، كلية التجارة ، المجلد الحادي والثلاثون، العدد الثاني، ص 78.
12. فهيم أبو العزم محمد، (1998م) ، دور محلل النظم في خفض تكاليف النشاط التجاري، مجلة المحاسبة ، الجمعية السعودية للمحاسبة ، المجلد التاسع ، العدد الثالث، ص29.
13. لطفى ،ليلي عبد الحميد، (2003م)، دور نظم التكاليف الحديثة في تطوير الصناعة العربية ،المؤتمر العلمي السنوي التاسع ، تحديث الصناعة العربية في ضوء المتغيرات الدولية ، القاهرة .
14. محمد، عبد العال بن هاشم ، (1999م) ، دراسة وتقييم مدخل التكلفة على أساس النشاط مع إمكانية التطبيق في المملكة العربية السعودية ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، المنصورة ، المجلد الثالث والعشرين، العدد الأول، ص215.
15. محمد أكبر أحمد،(2017م) ، نظام التكلفة المستهدفة وأثره على قياس التكلفة وتحقيق جودة المنتج في المنشآت الصناعية السودانية، مجلة الدراسات العليا ، جامعة النيلين، المجلد السابع ، العدد 28،.
16. أبراهيم محمد الحاج،(2014م)، أسلوب التكلفة على أساس النشاط وأثره على تخفيض التكاليف في قطاع البترول، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا .
17. عبد المنعم أحمد محمد ، (2008م) ، نموذج محاسبي لاستخدام نظم التكاليف الحديثة في تحديد تكلفة صناعة السكر في السودان ، رسالة دكتوراة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النيلين .
18. محمد عبد الله صالح ، (2010م) ، الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف ودورها في التخطيط والرقابة ، رسالة ماجستير غير منشورة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
19. مصطفى، أماني زكريا، (2005م)، أساليب خفض التكلفة في ظل المتغيرات البيئية الحديثة ، رسالة ماجستير، جامعة حلوان، كلية التجارة وادارة الأعمال .