

## أولاً: النتائج :-

- من خلال تحقيق أهداف البحث والتي تتمثل في إنشاء نظام تكاليف معدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل المسمى القيمة المكتسبة وتطبيق ذلك النظام على دراسة الحالة تم التوصل إلى العديد من النتائج من أهمها:-
1. تم إنشاء نظام تكاليف معدل ليتواءم مع طبيعة قطاع الإنشاءات والمقاولات
  2. تم تطوير نموذج مقاييس الأداء المتكامل المسمى ( القيمة المكتسبة EV ) ليتناسب مع نظام التكاليف المعدل في شركة المقاولات .
  3. تم الربط بين نظام التكاليف المعدل والنموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل من خلال توليفة من نظام التكاليف المعيارية ونظام التكاليف على أساس النشاط والموازنات التخطيطية وكذلك طرق معالجة الأداء من معالجة فنية Engineering Value ومعالجة إدارية Reengineering ومعالجة زمنية PERT/ CPM
  4. من خلال هذا البحث و بخلاف إنشاء نظام للتكاليف المعدل وتطوير نموذج مقاييس الأداء تم التوصل إلى العديد من المقترحات التي تستوعب حل لكل أو بعض المشاكل العملية التي تواجه شركات المقاولات بصورة عامة وشركة يودى سى للإنشاءات والمقاولات بصورة خاصة والتي منها :-
    - دورة العمل في شركات المقاولات
    - الهيكل التنظيمي الإداري لشركات المقاولات
    - الدورة المستندية لنظام التكاليف والتي تتمثل من دورة مستنديه محكمة للمخازن والمشتريات ودورة مستنديه للمقاولين الباطن ودورة مستنديه للعمالة الماهرة والعمالة العادية
    - كذلك كيفية المعالجة المحاسبية للمخازن والمشتريات
  5. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء في شركات المقاولات يساعدها في الرقابة الوقائية للبنود لتفادي المشكلة قبل وقوعها وذلك أثناء فترة التنفيذ.
  6. قابلية هذا النظام في إدخال جميع تقنيات معالجة الانحرافات سواء تقنية المعالجة الهندسية في التصميم أو تقنية المعالجة الإدارية أو تقنية المعالجة الزمنية والتي تساعد في عملية الرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات.

7. يستطيع نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء في شركات المقاولات تحويل مسار المشروع من المسار الحرج إلى المسار الطبيعي وذلك من خلال الرقابة الوقائية والزمينية للمشروع
8. إن استخدام نظام التكاليف المعدل في شركات المقاولات يساعد الإدارة العليا والإدارات المختلفة لمراقبة ومتابعة أداء و تكلفة بنود أعمال المشروع الواحد كل بند على حده وذلك أثناء فترة التنفيذ .
9. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل يساعدنا في معرفة معدل أداء العمال الفنيين والقائمين على نظام التكاليف
10. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل يساعدنا في معرفة التقدم أو التأخر الزمني لبند وبالتالي التقدم أو التأخر للمشروع ككل
11. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل يساعدنا في التنبؤات بقيمة التكلفة المتوقعة لانتهاؤ من البند وكذلك الزمن المتوقع لإتمام العمل المتبقي .
12. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل يساعدنا في مرونة استخدام تقنيات معالجة الانحرافات وذلك بطرق المختلفة للمعالجة والتي منها هندسة القيمة - طريقة المسار الحرج والطرق الأخرى التي تصلح للعلاج.
13. إن استخدام اسلوب التكاليف المعيارية عند إعداد تقديرات التكلفة والوقت لأنشطة أعمال المقاولات يؤدي إلى ارتفاع فعالية اسلوب تقييم ومراجعة البرامج في التخطيط والرقابة عليها حيث أن إحدى مقاومات هذا الأسلوب هو تقسيم العمليات التي يتكون منها المشروع إلى أنشطة عمل مما يعطى فرصة لتطبيق أفضل للرقابة بواسطة التكاليف المعيارية .
14. أن تطبيق نظام متكامل يشمل على التكاليف المعيارية والموازنات التخطيطية كأداة قياس محددة مقدما" يحقق التخطيط السليم للرقابة على عقود المقاولات
15. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل في شركات المقاولات يساعد الإدارة العليا والإدارات المختلفة في كيفية اتخاذ القرارات المتعلقة بضبط تكلفة المشروعات كل مشروع على حده وذلك أثناء فترة التنفيذ

16. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل في شركات المقاولات يساعد في تحليل عناصر الإنتاج ومعرفة أى عنصر من عناصر الإنتاج التي تسببت في انحراف التكلفة وذلك لكل بند من بنود المشروع الواحد وذلك أثناء فترة التنفيذ .
17. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل في شركات المقاولات يساعد الإدارة المالية في معرفة التدفقات النقدية للمشروعات كل مشروع على حدا بل يمتد الأمر لمعرفة التدفقات النقدية لكل بند من بنود المشروع الواحد.
18. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل في شركات المقاولات يساعد الإدارة المالية في إعطاء نتيجة دقيقة للمركز المالي و التحليل المالي للمنشأة.
19. أن استخدام نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل في شركات المقاولات يساعد رب العمل في الإجابة على جميع تساؤلاته الخاصة بـ ( التكلفة - الجودة - الزمن ) الخاصة بمشروعات الشركة وكذلك القرارات المتعلقة بشأن استثمارات جديدة .

## ثانياً: التوصيات:

- من خلال إنشاء و تطبيق نظام التكاليف المعدل باستخدام النموذج المتطور لمقاييس الأداء المتكامل المسمى ( القيمة المكتسبة ) في شركة يودى سى للإنشاءات والمقاولات وبعد استعراض نتائج الدراسة يوصى الباحث بالاتي :-
1. عند إعداد نظام تكاليف معدل يجب إعادة هيكلة المنشأة طبقاً لمتطلبات النظام
  2. عند إعداد نظام تكاليف معدل يجب إعادة النظر في الدورة المستندية للمنشأة لتكون متوافقة مع هيكلها و متطلبات النظام
  3. عند إعداد نظام تكاليف معدل يجب إعادة تقسيم وتصنيف عناصر الإنتاج وفقاً لنظام التكاليف المعدل وكذلك دليل الحسابات ودليل عناصر التكلفة ودليل مراكز التكلفة

4. حتى تتمكن شركات المقاولات من تنفيذ مشروعات المقاولات في المواعيد المحددة لها بأقل قدر ممكن من التكلفة وبدون سوء استخدام واستغلال الموارد الموظفة لهذه المشروعات وجب عليها الاهتمام باستخدام الأساليب العلمية والفعالة التي تمكنها من تحقيق ذلك.

5. بأن تكون النقطة الزمنية التي يتم استخراج التقارير عندها مرتبطة بالنقطة الزمنية لإعداد بمستخلص الأعمال المقدم لاستشاري المشروع أو مالك المشروع وكذلك النقطة الزمنية لبيان الحصر التنفيذي لما تم تنفيذه بالفعل في الموقع وذلك للتأكد من أن الأعمال التي تم تنفيذها تم أدائها في مستخلص المالك بمعنى أن التكاليف التي تم احتسابها لها إيراد مقابل .

6. بأنه إذا كان هناك اختلاف في الكميات المنفذة بالفعل طبقاً للحصر التنفيذي والكميات التي تم اعتماده من استشاري المشروع فيكون الحصر التنفيذي هو الأساس في تقدير إيراد البند بشرط إن تكون نسبة تنفيذ البند من تكلفته تقابلها نسبة تنفيذ البند من إيراده ، ولكن يتم التساؤل لماذا لم يتم الاعتماد من الاستشاري .

7. الإيراد الذي تم إثباته من خلال تشوينات خامات في المشروع لا يعتبر إيراد ولكنه يعتبر تدفقات نقدية مقدمة .

8. ضرورة أن يكون نظام التكاليف المعدل والمطبق بالمنشأة مرناً حتى يتم تحديثه بأي تعديلات أو إدخال تقنيات جديدة عليه طبقاً لما يراه القائمين على النظام وما يتطلبه رب العمل من تقارير تساعد على اتخاذ القرارات المتعلقة بشأن استثمارات جديدة .

9. ضرورة التعاون والتواصل بين الإدارات المختلفة وبالأخص الإدارة الهندسية والإدارة المالية

10. ضرورة التعاون بين مهندس التكاليف ومحاسب التكاليف

11. ضرورة فهم جميع العاملين القائمين على نظام التكاليف المعدل لجميع التقنيات القائم عليها النظام .