

المقدمة

: تشتمل علي الآتي

أولاً : الإطار المنهجي

ثانياً : الدراسات السابقة

أولاً : الإطار المنهجي

: تمهيد

نشأ نظام محاسبة التكاليف وارتبط إلى حد كبير بالنشاط الصناعي ومن ثم فإن تغير البيئة الصناعية وانتشار نظم التصنيع الحديثة وكبر حجم المشروعات وحدة المنافسة لابد وأن تنعكس آثارها على نظم محاسبة التكاليف . ويتمثل الهدف الأول دائماً لأي نظام تكاليف في توفير المعلومات التي تمكن من قياس أو تحديد تكلفة المنتج سواء كانت سلعة أو خدمة ومعالجة كل المشاكل التي تعترض ذلك مثل مشكلة محاسبة التكاليف الصناعية غير المباشرة وهي التكاليف التي لا تختص بمنتج معين مثل تكاليف الإنارة والصيانة واجور العمالة غير المباشرة وإستهلاك الآلات والمعدات

وغيرها . وتأتى صعوبة تحديد وقياس ورقابة التكاليف الصناعية غير المباشرة من تعدد عناصرها وتنوعها بالإضافة إلى إختلاف سلوكها ، ونظراً لكل هذه الصعوبات إستخدم المحاسبون أسس متباينة معظمها مرتبطة بعدد ساعات العمل لتخصيص هذه التكاليف ولكن هذه الأسس ظلت قاصرة عن تحديد تكلفة دقيقة للوحدات المنتجة بسبب الإتجاه نحو الآلة الحديثة الأمر الذى جعل بعض الدارسين يثيرون الأسئلة حول مدى صحة الممارسات الفعلية لمحاسبة التكاليف التقليدية وعلى ضوء ذلك تم توجيه الإنتقادات للفروض والمبادئ التى تقوم عليها الطرق التقليدية لتخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة الأمر الذى أدى إلى ظهور أساليب حديثة لتخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة مثل المحاسبة عن الإنجاز وأسلوب التكلفة على أساس النشاط . لذا فإنه يجب على أى مشروع يسعى لتقييم نشاطه وقياس نتائجه وترشيد قراراته أن يتبع أسس تكاليف علمية تساعده فى إعداد الخطط المختلفة . والرقابة على تنفيذ تلك الخطط . ونظراً لأهمية سلعة السكر والدور الهام الذى تلعبه فى الإقتصاد السودانى فإنه يجب أن يتم تحديد تكلفة هذه السلعة بصورة دقيقة ، ويتم ذلك بالتخصيص السليم للتكاليف وخصوصاً التكاليف الصناعية غير المباشرة . ولا يخفى الأثر الناتج عن تقرير التكاليف سواء بالنسبة للمنتج أو المستهلك أو على الإقتصاد بصفة عامة .

: مشكلة البحث

تمثلت مشكلة هذا البحث فى أن إستخدام الأساليب التقليدية لتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة بمصنع سكر الجنيـد يؤدى إلى قصور فى تحديد تكلفة المنتج وهذا بدوره يؤثر فى الكثير من القرارات التى تتخذها الإدارة .

سعى الباحث الى الاجابة على تساؤلات البحث التالية:

1. هل إعتـمـاد الأساليب التقليدية على التقدير الشخصى لتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة يعطى نتائج غير دقيقة عن تكلفة المنتج ؟
2. هل تعمل الأساليب التقليدية على التوزيع الأفضل للتكاليف الصناعية غير المباشرة ؟
3. هل تتجاهل الأساليب التقليدية الخدمات المتبادلة بين المراكز الخدمية مما يؤدى إلى عدم دقة معلومات التكلفة ؟

: هدف البحث

يهدف الباحث من خلال هذا البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف

وهي :

- 1- التعريف بالتكلفة عموماً وتصنيفاتها مع إلقاء الضوء على طبيعة التكاليف غير المباشرة .
- 2- أهمية تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة والتعرف على كيفية تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة فى ظل الأساليب التقليدية والأساليب الحديثة .
- 3- توعية الإدارات العليا بالأساليب الحديثة وتشجيعهم على إستخدامها .

التغلب على المعوقات وتذليل العقبات التى تقف دون تطبيق الأساليب -4-
الحديثه للتكاليف .

-: أهمية البحث

تأتى أهمية البحث من أن التحميل الخطأ للتكاليف الصناعية غير المباشرة الذى ينتج عن إعتداد الأساليب التقليدية لتحميل التكاليف علي التقدير الشخصي بالإضافة إلى قصورها في مواكبة تغيّر إحتياجات الإدارات والعملاء من المعلومات الخاصة عن إستهلاك موارد المنشأة كل ذلك يؤدي إلى إظهار المنتج بغير تكلفته الحقيقية مما يؤثر فى إتخاذ القرارات الصحيحة لذا وجب تطبيق الأساليب الحديثة للتكاليف نسبةً لما توفره من معلومات تفصيلية دقيقة و واقعية مما يساعد الإدارة في إتخاذ القرارات بصورة سليمة والمساعدة علي تدعيم موقف الرقابة والتخطيط من خلال إستخدام مسببات التكلفة ، ومن هنا تنبع أهمية البحث .

-: منهج البحث

: تم الإعتداد على مجموعة من المناهج العلمية هي :

1- المنهج الإستنباطى لتحديد محاور البحث ووضع الفرضيات

2- المنهج الإستقرائى لإختبار فرضيات البحث

3- المنهج التاريخى لتتبع الدراسات السابقة التى لها علاقة بموضوع البحث

4- المنهج الوصفى في الدراسة الميدانية ، ولتحليل نتائجها إستخدام الأساليب الإحصائية .

-: فرضيات البحث

: ولأغراض البحث تم وضع عدد من الفرضيات هي :

: الفرضية الأولى

إستخدام نظرية التكاليف الإجمالية في تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة لايمكن من تحديد تكلفة المنتج بصورة دقيقة وعادلة بمصنع سكر الجنيد .

: الفرضية الثانية

يساعد تطبيق الأساليب الحديثة لتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة في دقة قياس تكلفة الإنتاج بمصنع سكر الجنيد .

: الفرضية الثالثة

في مصنع سكر الجنيد (ABC) تطبيق أسلوب التكلفة علي أساس النشاط يساهم في تلبية إحتياجات الإدارة من معلومات التكاليف .

-: حدود البحث

. الحدود المكانية : مصنع سكر الجنيد - الجنيد

. الحدود الزمانية : عام 2010 م

: مصادر بيانات البحث

. البيانات الأولية : الإستبانة والملاحظة والمقابلات الشخصية

. البيانات الثانوية : الكتب والمراجع والرسائل الجامعية والدوريات

-: هيكل البحث

. يتكون البحث من مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة

إشتملت المقدمة علي الإطار المنهجي والدراسات السابقة ، ثم تأتي الفصول والتي تم تقسيمها إلي مباحث ، سيتناول الفصل الأول مفهوم وأهمية التكاليف والتكاليف غير المباشرة الذى يتكون من مبحثين ، المبحث الأول مفهوم وتصنيفات التكلفة ، والمبحث الثانى المفهوم والأهمية للتكاليف غير المباشرة . أما الفصل الثانى يتناول تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة

ويحتوى على مبحثين ، المبحث الأول الأساليب التقليدية لتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة ، المبحث الثانى الأساليب الحديثة لتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة . ثم الفصل الثالث الذي يتناول دراسة الحالة فى مصنع سكر الجنيد ويحتوى على مبحثين ، المبحث الأول نبذة تعريفية عن مصنع سكر الجنيد ، المبحث الثانى تحليل وإختبار الفرضيات . وسيختم البحث بالنتائج والتوصيات والملاحق .

ثانياً : الدراسات السابقة

هنالك العديد من الدراسات التى تناولت مشكلة قصور الأساليب التقليدية لمحاسبة التكاليف فى تحديد تكلفة المنتج وإمكانية تحديد وقياس التكلفة بواسطة إستخدام الأساليب الحديثة للتكاليف وخاصة أسلوب التكلفة على أساس النشاط ، وسيقوم الباحث بعرض بعض من هذه الدراسات على النحو التالى :

¹: دراسة د . أحمد محمد زامل 1992 م

تمثلت مشكلة الدراسة فى جمود مفاهيم التكلفة المستخدمة وعدم تطورها بنفس سرعة تطور الفكر الصناعي ، الأمر الذى أدى إلى زيادة خطورة ما يسمى بالفجوات السوداء بمحاسبة التكاليف . وهدفت الدراسة إلى معالجة هذه المشكلة من خلال تقديم ثلاثة مفاهيم مقترحة تتعلق بالتكلفة والمخزون ، ومحاولة تطبيقها من خلال أسلوب مقترح يمكن عن طريقه إحداث التغيير فى نظام محاسبة التكاليف باعتباره أساس المحاسبة الإدارية ، هذا الأسلوب المقترح هو المحاسبة عن الإنجاز الذى قدمته الدراسة كلفة جديدة للتعامل مع مشاكل قديمة فى مجال تحديد التكلفة والرقابة عليها وهي مشكلة الأعباء الإضافية ، ومشكلة تخطيط الإنتاج وأخيراً مشكلة الرقابة على تكاليف العمل . إغتمد أسلوب الدراسة بصفة أساسية على الدراسة النظرية المدعمة ببعض الأمثلة الرقمية . كانت أهم النتائج التى توصلت لها الدراسة هي أصبح نظام التكاليف يمثل قيداً على المستويات الإدارية ولا يقدم المساعدة الكافية لها نظراً لعدم تطوره لمجاراة التطور فى المنشآت الصناعية ، الأمر الذى يتطلب ضرورة التأثير على ما يحكم محاسبة التكاليف من فروض ومبادئ حتى تستطيع توفير معلومات أكثر ملائمة لإحتياجات الإدارة ، هناك ضرورة ملحة الآن لأن يتم إفساح الطريق لمفاهيم جديدة تؤدى إلى تطورات جديدة وأساليب حديثة لفهم ومعالجة مشكلة العلاقات الحقيقية بين التصنيع والمخزون والجودة والربح فى ظل التقدم والتطور المستمر فى تكنولوجيا التصنيع ، تعتمد المحاسبة عن الإنجاز على الربط بين مقدار الإنجاز المتحقق خلال فترة زمنية معينة والموارد التى استنفدت فى سبيل تحقيق ذلك الإنجاز ومن ثم فهي تهتم بالتأكد من الإستخدام الكفء والفعال للموارد المتاحة ، توضح المحاسبة عن الإنجاز كيف توجه الأعباء الإضافية خلال يوم العمل كما أنها تتضمن حافزاً يشجع المسؤولين على تخفيض تلك الأعباء إلى جانب أنها تساعد على توزيعها بشكل عادل حيث يتأثر ذلك بسعر البيع وكمية الإنتاج والوقت المستنفد فى التشغيل . وقد إقترحت الدراسة إستخدام قيمة الوقت المستنفد فى الإنجاز كأساس لتحميل الإنتاج بنصيبه من التكاليف

د/ أحمد محمد زامل ، المحاسبة عن الإنجاز : لغة جديدة للتعامل مع مشاكل قديمة 1 لتحديد التكلفة ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، جامعة حلوان كلية التجارة . وإدارة الأعمال ، السنة السادسة ، العدد (2) ، 1992م

الصناعية غير المباشرة ، كما قدمت الدراسة نسبة المحاسبة عن الإنجاز كبديل لهامش المساهمة لترتيب المنتجات في حالة تعددها ، أما في ما يتعلق بالرقابة على تكاليف العمل فتري الدراسة ان الإهتمام بالرقابة على هذه التكاليف يجب أن ينصب على تعظيم الدخل في كل دقيقة عمل قد أستنفدت . في تصنيع شئ يمكن بيعه

تناولت الدراسة السابقة المحاسبة عن الإنجاز كأسلوب جديد للتكاليف بينما إهتم هذا البحث بالمشاكل الخاصة بتحديد تكلفة المنتج وقصور الطرق التقليدية في تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة و طرح أكثر من أسلوب من الأساليب الحديثة .

2: دراسة عادل عوض يوسف مصطفى 2003 م

تمثلت مشكلة الدراسة في زيادة أسعار الخدمات التي تقدمها الموانئ البحرية السودانية والتي لم تحدد علي أساس التكلفة الفعلية وإن إحتسابها لايتصف بالدقة والواقعية ، وهدفت الدراسة إلي تصميم نظام محاسبة تكاليف لتوزيع تكاليف مراكز الخدمات علي المراكز الإنتاجية لتحديد أسعار الخدمات بميناء بورتسودان ، إنتهجت الدراسة المنهج الإستنباطي والمنهج الإستقرائي والمنهج الوصفي وذلك لإختبار فرضيات الدراسة وهي الفرضية الأولى توزيع تكاليف مراكز الخدمات علي المراكز الإنتاجية بإستخدام معدلات التحميل علي أساس نصيب كل دينار منصرف بمركز التكلفة الإنتاجي ، الفرضية الثانية إن أسعار الخدمات التي تقدمها هيئة الموانئ البحرية السودانية لم تحدد علي أساس التكلفة الفعلية لهذه الخدمات كما ان إحتسابها لايتصف بالدقة والواقعية ، الفرضية الثالثة نظام محاسبة التكاليف يوفر معلومات تكاليفية تفصيلية وتحليلية لإدارة الموانئ البحرية لمواجهة الموانئ المنافسة ، تمثلت أهم نتائج الدراسة في ضخامة مصروفات مراكز الخدمات بميناء بورتسودان ، زيادة تكلفة العمالة ، تذبذب هامش الربح الذي يحققه الميناء من تقديم خدماته ، إدارة الميناء لاتتخذ قراراتها من واقع معلومات تكاليفية ، تمثلت أهم توصيات الدراسة بأن علي إدارة ميناء بورتسودان تحديد تكاليف خدماته المينائية علي أساس إستخدام نظام محاسبة التكاليف ، بحث وسائل تخفيض تكاليف المراكز الخدمية ، الإهتمام بتدريب الكادر البشري ، إستحداث إدارة لمحاسبة التكاليف بميناء بورتسودان تكون منفصلة عن إدارة الحسابات

إهتمت الدراسة السابقة بتحديد أسعار الخدمات عن طريق التوزيع الأمثل لتكاليف مراكز الخدمات على المراكز الإنتاجية و تختلف هذه الدراسة عن سابقتها في كيفية تحديد تكلفة المنتج بالقطاع الصناعي .

3: دراسة هاجر نصرالدين النور عبدالقادر 2005 م

تلخصت مشكلة الدراسة في عدم تحديد تكلفة الوحدة الإنتاجية بصورة دقيقة لدى الكثير من المنشآت الصناعية التي تعتمد علي إستخدام نظرية التكاليف الإجمالية في تحديد التكلفة مما يؤثر سلباً علي مركزها وعدم

عادل عوض يوسف مصطفى ، تصميم نظام محاسبة التكاليف لتوزيع تكاليف مراكز الخدمات علي المراكز الإنتاجية لتحديد أسعار الخدمات ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا : كلية الدراسات العليا ، 2003

هاجر نصرالدين النور عبدالقادر ، التكلفة علي أساس الأنشطة ودورها في قياس تكاليف الإنتاج ، بحث تكميلي ماجستير في التكاليف والمحاسبة الإدارية غير منشور ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا : كلية الدراسات العليا ، 2005 م

مقدرتها علي المنافسة عالمياً ومحلياً ، هدفت الدراسة إلي إظهار دور نظام في تحميل المنتجات بالتكاليف الصناعية ABC التكلفة علي أساس الأنشطة غير المباشرة حسب إستفادتها من تلك الأنشطة ، واعتمدت الدراسة علي عدة مناهج هي المنهج التاريخي و المنهج الإستنباطي والمنهج الإستقرائي والمنهج الوصفي ، وتم إختبار الفرضيات التي تنص علي : الفرضية الأولى لايمكن حساب تكلفة الوحدة الإنتاجية بصورة عادلة ودقيقة في ظل نظم التكاليف التقليدية ، الفرضية الثانية إن إستخدام نظام التكلفة علي أساس يؤدي إلي تحديد تكلفة الوحدة الإنتاجية بصورة دقيقة وملائمة ، ABC الأنشطة يؤدي ABC الفرضية الثالثة عدم تطبيق نظام التكلفة علي أساس الأنشطة إلي إتخاذ القرارات غير السليمة التي بالضرورة تقود إلي فقدان المنشأة لقدرتها التنافسية وبالتالي خروجها من الأسواق المحلية والعالمية ، أهم نتائج يؤدي إلي تحديد ABC الدراسة تطبيق نظام التكلفة علي أساس الأنشطة تكلفة الوحدة الإنتاجية للمنتجات بصورة دقيقة وعادلة وذلك حسب درجة إستفادتها من الأنشطة الموجودة بالمنشأة ، تطبيق نظام التكلفة علي أساس يؤدي إلي توفير معلومات تفصيلية وواقعية عن الأنشطة تساعد ABC الأنشطة في إتخاذ القرارات السليمة والتخطيط والرقابة والتسعير وتقييم الأداء ، توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة بالطريقة التقليدية يؤدي إلي تحميلها علي المنتجات تقديرياً مما يؤدي إلي تحديد تكلفة الإنتاج بصورة غير دقيقة ، أهم توصيات الدراسة ضرورة الإستفادة من التقدم التكنولوجي داخل المنشآت الصناعية لتقليل تكلفة الإنتاج من خلال تطبيق نظام التكلفة علي أساس لأنه ABC ضرورة تطبيق نظام التكلفة علي أساس الأنشطة ، ABC الأنشطة يوفر معلومات تفصيلية عن الأنشطة تساعد الإدارة في الرقابة والتخطيط ، الإهتمام بتفعيل دور محاسبى التكاليف بإدارات التكاليف داخل المنشآت الصناعية ودعمها بكوادر متخصصة في مجال التكاليف واستمرارية تدريبهم . لمواكبة التغيرات التي تحدث في هذا المجال والإستفادة منها .

إهتمت الدراسة السابقة بواحد من الأساليب الحديثة للتكاليف وهو أسلوب التكلفة على أساس النشاط بينما فى هذه الدراسة هنالك أكثر من أسلوب من الأساليب الحديثة للتكاليف .

4: دراسة فوزية حمد النيل صديق 2006 م

تمثلت المشكلة الأساسية للدراسة في تحديد وقياس التكاليف غير المباشرة بطريقة تمكن من معرفة تكاليف كل منتج وتسعيه وفقاً لتكاليفه ، وكان الهدف الأساسى للدراسة هو البحث عن الطريقة المناسبة لقياس التكاليف غير المباشرة بدقة حتى تستطيع الإدارات إتخاذ القرارات ، إستخدمت الدراسة المنهج التاريخي و المنهج الإستنباطي والمنهج الإستقرائي والمنهج الوصفي والتحليلي وذلك لإختبار الفرضيات المتمثلة في الفرضية الأولى تمثل التكاليف غير المباشرة بالمنشآت الصناعية السودانية نسبة مقدرة من تكلفة الإنتاج مقارنة بالتكاليف المباشرة ، الفرضية الثانية لا يتم تخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة في المنشآت الصناعية السودانية بصورة عادلة ومنطقية ، الفرضية الثالثة تستخدم بعض المنشآت الصناعية السودانية الطرق التقليدية لتحميل التكاليف غير المباشرة علي الوحدات

فوزية حمد النيل صديق ، تقويم أسس تخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة ، رسالة 4 ماجستير في التكاليف والمحاسبة الإدارية غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا : كلية الدراسات العليا ، 2006 م .

الإنتاجية ، الفرضية الرابعة تساعد الأساليب والطرق الحديثة لتخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة علي دقة قياس تكلفة الإنتاج ، أهم نتائج الدراسة هي أن التفهم الواضح لدراسة طرق قياس التكاليف غير المباشرة محدود إلي درجة كبيرة وتظهر هذه الحقيقة في أن المحاسبين ما زالوا يستخدمون معدل واحد لتحميل التكاليف غير المباشرة علي المنتجات ، أن مشكلة التكاليف غير المباشرة تسببت في إغلاق قسم إنتاجي في إحدى الشركات الصناعية نتيجةً لتحمله بتكاليف لم يتسبب في حدوثها مما أدى ذلك إلي إرتفاع التكلفة الإجمالية لهذا القسم ، كانت أهم توصيات الدراسة ضرورة قياس التكاليف غير المباشرة بطريقة عادلة تتماشى مع المبادئ والأسس العلمية ، ضرورة أن يكون هنالك قسم خاص لمحاسبة التكاليف والرقابة عليها بالمنشآت الصناعية لتحقيق أفضل قياس ورقابة أدق .

تمتاز هذه الدراسة عن الدراسة السابقة في تناولها لمشاكل التخصيص بالطرق التقليدية إضافة إلى التطرق إلى الحلول عن طريق الأساليب الحديثة للتكاليف .

5: دراسة عبير تاج الرحمن حماد 2008 م

تمثلت مشكلة الدراسة في المشاكل التي ستواجهها شركة السكر بالإستمرار بتطبيق نظرية التحميل الكلي خاصة وأن الشركة لجأت إلي سياسة التنوع في المنتجات وأيضاً المشاكل التي ستواجهها الشركة لتسعير منتجاتها ، وهدفت الدراسة إلي إلقاء الضوء علي كيفية تحميل التكاليف غير المباشرة في قطاع صناعة السكر ، حيث تناولت الدراسة الأسس والمعايير العلمية المستخدمة في قياس وتحديد تكلفة الوحدات المنتجة بشركة سكر كنانة المحدودة ومدى ملائمة تطبيق نظرية التحميل الكلية للشركة ، إستخدمت الدراسة المنهج التاريخي و المنهج الإستنباطي والمنهج الإستقرائي والمنهج الوصفي لإختبار فرضياتها التي تنص علي : الفرضية الأولى تطبيق نظرية التحميل الكلية يظهر عدم عدالة في توزيع التكاليف غير المباشرة خاصة في ظل تعدد المنتجات ، الفرضية الثانية تطبيق نظرية التحميل الكلية يظهر المخزون بغير قيمته الحقيقية مما يؤثر علي الميزانية والمركز المالي سلباً وإيجاباً ، الفرضية الثالثة تطبيق نظام التكلفة علي أساس النشاط يعتبر أكثر عدالة في توزيع التكاليف غير المباشرة ، توصلت الدراسة إلي نتائج عديدة أهم هذه النتائج هو توزيع التكاليف غير المباشرة بطريقة التحميل الكلي يؤدي لتحميلها تقديراً علي المنتجات مما يؤدي إلي تحديد تكاليف تلك المنتجات بصورة غير دقيقة ، تطبيق نظام التكلفة علي أساس النشاط يؤدي لتحديد تكلفة الوحدة الإنتاجية بصورة دقيقة وعادلة حسب درجة إستفادتها من الأنشطة الموجودة بالمنشأة وبالتالي تزيد درجة الدقة في تحديد تكلفة المنتجات كما تزيد درجة التحسن في قرارات التسعير ، إعداد الحسابات إجمالياً يؤدي لظهور أرباح إجمالية دون تمييز لأرباح كل منتج علي حده ، وكانت أهم توصيات الدراسة ضرورة إعتداد شركة سكر كنانة المحدودة علي نظام التكلفة علي أساس النشاط لما يقدمه من معلومات تحليلية وتفصيلية تساعد في إتخاذ القرارات السليمة ، علي الشركة إعداد حسابات ختامية لكل منتج علي حده للوقوف علي حقيقة تلك المنتجات والتعرف علي المنتجات

عبير تاج الرحمن حماد ، تحميل التكاليف غير المباشرة في قطاع صناعة السكر ، بحث 5 تكميلي ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشور ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا : كلية الدراسات العليا ، 2008 م .

التي تشكل خسارة وعدم تحميل تلك الخسارة علي المنتج الأساسي (السكر) ، ضرورة الإعتماد علي نظام نقطة إعادة الشراء للمخزون لتقليل تكاليف التخزين .

إهتمت الدراسة السابقة بأسلوب التكاليف علي أساس النشاط كأحد الأساليب الحديثة للتكاليف ولكن هذه الدراسة بالإضافة للأسلوب السابق . أخذت نظام المحاسبة عن الإنجاز كأحد أهم الأساليب الحديثة للتكاليف

٦: دراسة عبدالمنعم أحمد محمد عبدالله 2008 م

تمثلت مشكلة الدراسة في أن قصور النظم التقليدية المستخدمة لقياس تكلفة إنتاج السكر أدت إلي إرتفاع تكلفة إنتاج هذا القطاع مقارنة بالدول المنافسة في السوق العالمية ، هدفت الدراسة إلي بناء نموذج محاسبي لإستخدام نظم التكاليف الحديثة لقياس تكلفة إنتاج السكر في السودان ، تم الإعتماد في الدراسة علي المنهج الإستنباطي والمنهج الوصفي التقليدي والمنهج التاريخي والمنهج الإستقرائي ، وتم إختبار ثلاثة فرضيات هي الفرضية الأولى لا يمكن نظم التكاليف التقليدية من تحديد تكلفة صناعة السكر بالسودان بصورة دقيقة ، الفرضية الثانية يساعد إستخدام النظم الحديثة لتحميل التكاليف علي قياس وتحديد تكلفة إنتاج السكر بصورة دقيقة ، الفرضية الثالثة يُمكن النموذج المحاسبي المقترح من وضع إطار تطبيقي لنظم التكاليف الحديثة علي صناعة السكر في السودان ، أهم نتائج الدراسة هي لا يمكن الطرق التقليدية لتحميل التكاليف لتحديد تكلفة الوحدة المنتجة بصورة دقيقة لإعتمادها علي حجم الإنتاج في تخصيص التكاليف غير المباشرة ، يساعد إستخدام النظم الحديثة بتحميل التكاليف علي قياس وتحديد تكلفة إنتاج السكر بصورة دقيقة لإستخدامها مجموعة من موجهات التكلفة لتحميل التكاليف علي الوحدات المنتجة ، يُمكن النموذج المحاسبي المقترح من وضع إطار تطبيقي لنظم التكاليف الحديثة علي صناعة السكر بالسودان ، أهم توصيات الدراسة هي ضرورة إستخدام نظم التكاليف الحديثة لتحديد تكلفة الوحدة المنتجة في صناعة السكر ، ضرورة تعديل الفترة التكاليفية المتبعة من 1/1 - 31/12 إلي 1/7 - 30/6 من كل عام حتى تتواءم مع دورة حياة الإنتاج الزراعي ، ضرورة تطبيق مبدأ محاسبة مسئولية النشاط في قطاع صناعة السكر مما يؤدي إلي تقليل الفقد بشقيه المسموح به وغير المسموح به .

اختلفت هذه الدراسة عن سابقتها في طرحها لنظام المحاسبة عن الإنجاز كأحد الأساليب الحديثة للتكاليف وهو ملم تتطرق إليه الدراسة السابقة .

٧: دراسة فضل الله يوسف محمد زين ملاح 2009 م

عبدالمنعم أحمد محمد عبدالله ، نموذج محاسبي لإستخدام نظم التكاليف الحديثة في 6 تحديد تكلفة صناعة السكر بالسودان ، رسالة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة غير منشورة ، جامعة النيلين : كلية الدراسات العليا ، 2008 م .

فضل الله يوسف محمد زين ملاح ، أسلوب تقدير التكلفة علي أساس النشاط ودوره في 7 تسعير المنتجات في المنشآت الصناعية السودانية ، بحث تكميلي ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشور ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا : كلية الدراسات العليا ، 2009 م .

تمثلت مشكلة الدراسة في أن استخدام الأساليب التقليدية في قياس التكلفة بشركة كولدير الهندسية في ظل تعدد المنتجات أدى إلى زيادة التحميل لبعض المنتجات بتكاليف لم تتسبب في حدوثها ونقص التحميل للبعض الآخر من المنتجات مما أثر في عملية وضع أسعار مناسبة لكل منتج وبالتالي أدى إلى الإستمرار في إنتاج منتجات خاسرة لأن هذه الأساليب لم توفر معلومات دقيقة تمكن من تحديد الميزج الأمثل والأكثر ربحية ، هدفت الدراسة إلى دراسة أثر تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط بشركة كولدير الهندسية على توفير المعلومات التي تساعد الإدارة في ترشيد قرارات التسعير بصورة تمكنها من مواجهة المنافسة وتحديد مزيج المنتجات الأكثر فاعلية وربحاً في ظل تعدد المنتجات ، تم استخدام المنهج التاريخي و المنهج الإستنباطي والمنهج الإستقرائي والمنهج الوصفي في الدراسة ، وتم اختبار الفرضيات التي تنص على : الفرضية الأولى إعداد تقارير التكاليف في ظل الأساليب التقليدية لقياس التكلفة بشركة كولدير الهندسية المحدودة لا يؤدي إلى توفير معلومات ملائمة تمكن من تحديد السعر بصورة عادلة ، الفرضية الثانية إعداد تقارير التكاليف في ظل أسلوب التكلفة على أساس النشاط بشركة كولدير الهندسية المحدودة يؤدي إلى توفير معلومات دقيقة عن التكلفة تساعد الإدارة في ترشيد قرارات التسعير ، افرضية الثالثة تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط بشركة كولدير الهندسية المحدودة يؤثر على تشكيلة المنتجات التي تزيد من حجم المبيعات وتعظيم الأرباح في ظل تعدد المنتجات ، توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها استخدام الأساليب التقليدية لقياس التكلفة بشركة كولدير الهندسية المحدودة أدى إلى اتخاذ قرارات تسعير غير سليمة قادت المنشأة إلى فقدان القدرة على مواجهة المنافسة ، تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط بشركة كولدير الهندسية المحدودة يؤدي إلى إمكانية وضع أسعار تنافسية من خلال قياسه الدقيق لتكلفة المنتجات ، تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط بشركة كولدير الهندسية المحدودة يؤدي إلى توفير معلومات تساعد الإدارة في تحديد تشكيلة المنتجات التي تؤدي إلى زيادة الأرباح ، وقدمت الدراسة عدة توصيات أهمها تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط بشركة كولدير الهندسية المحدودة لإعتمادها على الآلية في الإنتاج بحيث قل فيها استخدام العمل البشري ، تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط بشركة كولدير الهندسية المحدودة بسبب زيادة حجم المبيعات مع انخفاض الأرباح ، تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط بشركة كولدير الهندسية المحدودة بسبب منتجاتها المتنوعة ومختلفة الأحجام وذات العمليات الإنتاجية المعقدة .

أخذت الدراسة السابقة مشاكل الطرق التقليدية وأثرها على التسعير واتجهت نحو أسلوب التكلفة على أساس النشاط كأحد الحلول بينما اختلفت هذه الدراسة في أخذها أكثر من أسلوب من الأساليب الحديثة للتكاليف .

٨: دراسة فيصل القاسم سنين على 2009 م

تمثلت مشكلة الدراسة في قصور الطرق التقليدية لتخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة في تحديد تكلفة دقيقة للوحدات المنتجة ورقابة وتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة ليساعد مصنع سكر عسلاية بأداء

على رقابة (ABC) فيصل القاسم سنين على ، أثر تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط 8 وتخفيض التكلفة في المنشآت الصناعية ، رسالة ماجستير في التكاليف والمحاسبة الإدارية ، غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2009 م .

وظائفه بكفاءة وفاعلية ، هدفت الدراسة إلى دراسة مقومات نظام محاسبة التكاليف بمصنع سكر عسلاية وتوضيح الإطار العلمي لأسلوب التكاليف وفقاً والتعرف علي أثر تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط في ABC للنشاط تحديد تكلفة الإنتاج بمصنع سكر عسلاية وتوضيح فاعلية أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط في تقديم بيانات دقيقة تساعد إدارة المصنع علي رقابة وتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة ، وبيان معوقات تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط ، تم استخدام المنهج التاريخي والمنهج الإستنباطي والمنهج الإستقرائي والمنهج الوصفي والمقالات الشخصية لتحقيق أهداف الدراسة واختبار ثلاثة فرضيات هي الفرضية الأولى لا يمكن تحديد تكاليف الإنتاج بصورة عادلة ودقيقة باستخدام الطرق التقليدية لتخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة بمصنع سكر عسلاية ، الفرضية الثانية إن استخدام أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط سيؤدي إلي تحديد تكلفة الوحدة بصورة عادلة ودقيقة بمصنع سكر عسلاية ، الفرضية الثالثة يوفر أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط معلومات تساعد إدارة مصنع سكر عسلاية علي رقابة وتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة ، وتوصلت الدراسة إلي نتائج أهمها إن أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط يحدد تكلفة مجمعات الأنشطة بدقة بمصنع سكر عسلاية ، يساعد أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط في تحديد تكلفة دقيقة لمنتجات مصنع سكر عسلاية ، يعمل أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط علي إظهار الأنشطة المخفية في ظل النظم التقليدية مما يساعد الإدارة علي الرقابة ، وأوصت الدراسة إلي دراسة محركات التكلفة وفقاً لأساليب علمية للتعرف علي إرتباطها بالأنشطة عند تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط ، تحليل الأنشطة وفقاً لأسس علمية وموضوعية إعتيادية علي خبرة القائمين علي الأنشطة عند تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط ، إعتبار مجمعات الأنشطة مراكز مسئولية وإسناد إدارتها لأفراد مختصين لإحكام الرقابة علي الأنشطة بالمصنع .

أشارت الدراسة السابقة إلى قصور الطرق التقليدية لتحصيل التكاليف و بيان أهمية أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط دون غيره من الأساليب الحديثة للتكاليف بينما في هذه الدراسة تمت الإشارة إلى أكثر من أسلوب من الأساليب الحديثة للتكاليف .

9: دراسة سالم عبدالله صالح بن كليب 2009 م

تمثلت المشكلة الرئيسية للدراسة في عجز نظام التكاليف التقليدي عن القيام بتوفير المعلومات اللازمة للإدارة لمساعدتها للقيام بوظائفها المختلفة ، وكذلك مدى إمكانية تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في الشركات الصناعية اليمنية ، هدفت الدراسة إلي تحقيق جملة من الأهداف أهمها :

- 1- التعرف علي مفهوم محاسبة التكاليف ومايتعلق به من أهداف . ومقومات وخصائص ومبادئ .
- 2- توضيح وظائف محاسبة التكاليف من قياس تكلفة النشاط وتخطيط . ورقابة واتخاذ قرارات .
- 3- معرفة مفهوم التكلفة علي أساس النشاط ومدى دقته في توزيع . التكاليف غير المباشرة .

سالم عبدالله صالح بن كليب ، إمكانية تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في 9 الشركات الصناعية اليمنية دراسة تحليلية ، رسالة دكتوراه في التكاليف والمحاسبة الإدارية غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا : كلية الدراسات العليا ، 2009 م .

- 4- تناول مفهوم الإنتاج في الوقت المحدد وما يحققه من مزايا يكون لها . الأثر الكبير في تخفيض أو التخلص من تكاليف الاحتفاظ بالمخزون
- 5- توضيح مفهوم المحاسبة عن الإنجاز ومساهمة في تخصيص التكاليف . غير المباشرة
- 6- معرفة مدى تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في الشركات . الصناعية اليمنية

إعتمدت الدراسة علي المنهج الإستنباطي والمنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي والمنهج الإستقرائي لإختبار فرضيات الدراسة التي تمثلت في الفرضية الأولى هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخرجات نظام التكاليف المستخدم في الشركات الصناعية اليمنية وعدم قدرتها علي تلبية إحتياجات الإدارة الحديثة ، الفرضية الثانية هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخرجات نظام التكاليف الذي يعتمد علي بعض الأساليب الحديثة وقدرتها علي تلبية إحتياجات الإدارة الحديثة ، الفرضية الثالثة هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التطور في بيئة التصنيع الحديثة ومدى تقبل الشركات الصناعية اليمنية لضرورة تطوير نظم التكاليف الخاصة بها ، الفرضية الرابعة هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدم تطبيق أساليب تطوير نظام التكاليف وعدم قدرة الشركات الصناعية اليمنية علي تنفيذ هذا التطوير ، وكانت أهم نتائج الدراسة هي إن أنظمة التكاليف الحالية بالشركات الصناعية اليمنية (عينة البحث) لاتوفر معلومات بالدقة المطلوبة لقيام الإدارة بوظائفها المختلفة ، إن غياب الوعي بأهمية تطوير نظم التكاليف بإستخدام الأساليب الحديثة أحد المعوقات نحو إنتشار هذه الأساليب ، إمكانية تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في الشركات الصناعية اليمنية ، أهم توصيات الدراسة كانت ضرورة تطوير نظم التكاليف لتتلائم مع البيئة الصناعية الحديثة ، علي الشركات الصناعية أن تختار أياً من الأساليب الحديثة الذي يناسب طبيعة عملها وإمكانياتها وقدراتها . علي تطبيقه

إنتهجت هذه الدراسة نفس منهج الدراسة السابقة ولكن الإختلاف في أن التطبيق يتم في القطاع الصناعي السوداني وبالتحديد قطاع صناعة السكر . بالسودان