

# الاستهلال

قال الله تعالى في محكم كتابه :-

قُلْ لَوْ كَانَ الْبَحْرُ مِدَادًا لَّكَلِمَاتِ رَبِّي لَنَفِدَ الْبَحْرُ قَبْلَ أَنْ  
تَنفَدَ كَلِمَاتُ رَبِّي وَلَوْ جِئْنَا بِمِثْلِهِ مَدَدًا { 109 } قُلْ إِنَّمَا أَنَا  
بَشَرٌ مِّثْلُكُمْ يُوحَىٰ إِلَيَّ أَنَّمَا إِلَهُكُمُ إِلَهُ وَاحِدٌ فَمَنْ كَانَ يَرْجُوا  
لِقَاءَ رَبِّهِ فَلْيَعْمَلْ عَمَلًا صَالِحًا وَلَا يُشْرِكْ بِعِبَادَةِ رَبِّهِ أَحَدًا  
{ 110 }

سورة الكهف - الآية (109 - 110)

# الإهداء

أهدى هذا البحث إلي من تحت قدميها جعلت جنات الله سكنا  
لمن أبرها إلى أمي الحبيبة  
والى من كان نبراسا لي في دياجير الظلام أبى العزيز  
والى رفيق الدرب زوجي العزيز  
والى لألي الأربعة أخواتي  
إليهم جميعا اهدي هذا الجهد

# الشكر والعرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات و له الشكر أولا وأخيرا فهو الذي أعانني  
بفضله وكرمه على إتمام هذا البحث.....

الشكر لجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا التي منحتني شرف الانتساب إليها والدراسة  
فيها.....

الشكر أجزله للدكتور الجيلاني الطاهر الشريف الذي لم يبخل على بعلمه وخبرته وجهده  
حتى خرج هذا البحث بصورته الحالية....

والدكتور فتح الرحمن حسن منصور والأستاذ أحمد حمد .

الشكر للمدير العام والمدير المالي والزملاء والزميلات بالشركة السودانية الليبية وشركة أنعام  
للأعلاف على ما قدموه لي من سند وعون..

الشكر لأسرة مكتبة الدراسات العليا بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

الشكر والعرفان لكل من ساهم وساعد في إتمام هذا البحث.

## مستخلص البحث

تمثلت مشكلة البحث في قصور الطرق التقليدية لتخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة وعدم تحديد تكلفة دقيقة للوحدات المنتجة بصورة دقيقة وملائمة لاتخاذ القرارات .

تتمثل أهداف البحث في توفير المعلومات التي تمكن من قياس وتحديد تكلفة الوحدة المنتجة بصورة دقيقة وعادلة وامكانية تطبيق نظام التكلفة علي أساس النشاط (ABC) في قطاع الصناعة بالسودان وتحليل الأنشطة وفق نظام التكلفة علي أساس النشاط (ABC) وتحليل مخرجات النظام لبيان إمكانية تطبيقها، وتطبيق نظام التكلفة علي أساس النشاط (ABC) يؤدي الي اتخاذ قرارات صحيحة وتخطيط ورقابة بصورة افضل .

استند البحث علي المنهج الاستقرائي لاختبار مدي صحة الفرضيات ، والمنهج التاريخي في تتبع الدراسات السابقة ، والمنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفرضيات ومنهج التحليل الوصفي باستخدام أسلوب ودراسة الحالة لمعرفة اثر تطبيق التكلفة علي أساس النشاط علي تخصيص التكاليف الصناعية الغير مباشرة في شركة أنعام للأعلاف المحدودة .

يسعي الباحث لاختبار الفرضيات الآتية :

1. ان استخدام النظام التقليدي للتكاليف لا يؤدي لتحديد تكلفة الوحدة الإنتاجية بصورة مثلي .
2. ان استخدام نظام التكلفة علي أساس النشاط (ABC) يؤدي لتحديد تكلفة الوحدة الإنتاجية للمواد بصورة دقيقة وملائمة.

3. عدم تطبيق نظام التكلفة علي أساس النشاط (ABC) يؤثر علي سلامة اتخاذ القرارات مما يؤثر علي قدرتها التنافسية ويؤدي لخروجها من الأسواق المحلية والعالمية .

4. الاعتماد علي نظام التكلفة علي أساس النشاط(ABC) تساعد علي تجنب عيوب تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة .

لقد توصل الباحث إلي النتائج من أهمها أن نظام التكلفة علي أساس النشاط يوفر الآلية الملائمة لتخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات في ظل ظروف البيئة الصناعية الحديثة, مما يؤثر إيجاباً على دقة وموضوعية بيانات التكلفة وما يرتبط بها من قرارات علي عكس النظام التقليدي للتكاليف الذي لم يعد يمتلك الآلية الملائمة لتخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات في ظل ظروف البيئة الصناعية الحديثة مما يؤثر سلباً على دقة وموضوعية بيانات التكلفة وما يرتبط بها من قرارات ،و إن الميزة الأساسية لنظام التكلفة على أساس النشاط هي التوسع في استخدام مسببات التكلفة,

وقد قام الباحث بتقديم التوصيات من أهمها انه يمكن للمنشآت الأخرى وفي ضوء طبيعة نشاطها وتنوع وتعقد منتجاتها أن تطبق نظام التكلفة على أساس النشاط في بادئ الأمر كنظام موازي لنظام التكلفة القائم حالياً, ومن ثم التحول إليه بعد التحقق من زيادة منافعه على تكاليف تطبيقه، وان تطبيق الأساليب الإحصائية (إلى جانب المعايير) فيما يتعلق بالمفاضلة بين مسببات التكلفة لكل نشاط لاختيار أفضلها تعبيراً عن الاستهلاك الحقيقي للأنشطة من قبل المنتجات.

# **ABSTRACT**

The study explored the impact of applying Activity Based Costing ( ABC) in the industrial sector .

Traditional methods of allocating indirect industrial costs and the inability to analyze the precise cost of the produced units- appropriate for decision making- represented the core problem of the study.

The objectives of the study include provision of data that enables measurement and precise determination of fair and exact cost of the produced unit and the possibility of applying Activity Based Costing ( ABC) in the industrial sector in Sudan.

Analyze activities according to Activity Based Costing ( ABC) method and analysis of system outputs to determine possibility of applying this method .

Determine whether application of Activity Based Costing ( ABC) would lead to making correct decisions and provide planning and monitoring in a better manner.

The study used the inductive methodology to test hypothesis, the historical methodology to track previous research and the deductive methodology to determine the study axis and hypothesis and the descriptive analysis methodology to analyze the case applied utilizing (SPSS) program .

The researcher tested the following hypothesis:-

1- Utilizing traditional method of costing does not lead to determining the cost of the produced unit in an ideal manner.

2- Utilizing Activity Based Costing ( ABC) would lead to determining the cost of the produced unit materials in an accurate and appropriate manner.

3-Non- application of Activity Based Costing ( ABC) would impact on appropriateness of decision making and consequently product competitive advantages which may lead to market loss.

4- Adoption of Activity Based Costing ( ABC) would help avoid the shortcomings of bearing indirect industrial costs.

The researcher reached a number of conclusions, the most important of which are Activity Based Costing ( ABC) provide appropriate mechanisms for indirect cost allocations in modern industrial environment , which will positively impact on

accuracy and objectivity of cost data and related decision making, in contrary to traditional costing, which does not have the appropriate indirect cost allocation mechanism for products in modern industrial environment. This will negatively impact on accuracy and objectivity of cost data and related decision making. The basic advantage of applying Activity Based Costing ( ABC) is the availability of wide range of cost reasoning.

The researcher presented a number of recommendations, the most important of which are : Other establishments may apply Activity Based Costing ( ABC) method – based on nature of activity and product diversity and sophistication - in initial stage , simultaneously with current costing method, and then move to it after ensuing that its benefits are outweighing its costs.

Application of statistical methods ( in addition to criteria ) in respect to differentiation between cost reasoning for each activity to select the best as an expression of the actual consumption of activities by products .

## فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	الاستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والعرفان
د	مستخلص البحث
و	Abstract
ح	فهرس الموضوعات
ي	فهرس الجداول
ن	فهرس الأشكال
المقدمة	
1	أولاً: الإطار المنهجي
6	ثانياً: الدراسات السابقة
الفصل الأول : مفهوم وأهداف ومقومات وخصائص تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط	
18	المبحث الأول: أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط ومراحل التطور والأسباب والمفهوم
25	المبحث الثاني: مقومات أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط
الفصل الثاني : مفهوم وطرق تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة وانتقاداتها	

44	المبحث الأول: مفهوم وعناصر وتبويب التكاليف الصناعية غير المباشرة
51	المبحث الثاني: تخصيص وطرق توزيع التكاليف الصناعية الغير مباشرة والانتقادات
الفصل الثالث : الدراسة الميدانية	
67	المبحث الأول : نبذة تعريفية عن شركة أنعام للأعلاف المحدودة
69	المبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار الفرضيات
الخاتمة	
116	أولاً : النتائج
118	ثانياً : التوصيات
119	قائمة المصادر والمراجع
122	الملاحق

## فهرس الجد اول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
71	التوزيع التكراري للمبحوثين حسب النوع	(1/2/3)
73	التوزيع التكراري للمبحوثين حسب العمر	(2/2/3)
74	التوزيع التكراري للمبحوثين حسب التخصص العلمي	(3/2/3)
76	التوزيع التكراري للمبحوثين حسب المؤهل العلمي	(4/2/3)
78	التوزيع التكراري للمبحوثين حسب المؤهل المهني	(5/2/3)
80	التوزيع التكراري للمبحوثين حسب سنوات الخبرة	(6/2/3)
82	التوزيع التكراري للمبحوثين حسب الدرجة الوظيفية	(7/2/3)
84	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الأولى	(8/2/3)
85	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى	(9/2/3)
86	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى	(10/2/3)
87	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الأولى	(11/2/3)
88	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى	(12/2/3)

89	يوضح ملخص الفرضية الأولى	(13/2/3)
90	الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة الاحتمالية لاختبار مربع كآي لإجابات أفراد عينه الدراسة حول الفرضية الأولى	(14/2/3)
92	يوضح لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية	(15/2/3)
93	يوضح لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثانية	(16/2/3)
94	يوضح لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية	(17/2/3)
95	يوضح لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثانية	(18/2/3)
96	يوضح لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية	(19/2/3)
97	يوضح ملخص الفرضية الثانية	(20/2/3)
98	الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة الاحتمالية لاختبار مربع كآي لإجابات أفراد عينه الدراسة حول الفرضية الثانية	(21/2/3)
100	يوضح لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة	(22/2/3)

101	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثالثة	(23/2/3)
102	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثالثة	(24/2/3)
103	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثالثة	(25/2/3)
104	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة	(26/2/3)
105	يوضح ملخص الفرضية الثالثة	(27/2/3)
106	الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة الاحتمالية لاختبار مربع كآي لإجابات أفراد عينه الدراسة حول الفرضية الثالثة	(28/2/3)
108	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الاولى للفرضية الرابعة	(29/2/3)
109	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الرابعة	(30/2/3)
110	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الرابعة	(31/2/3)
111	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الرابعة	(32/2/3)

112	يوضح لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الرابعة	(33/2/3)
113	يوضح ملخص الفرضية الرابعة	(34/2/3)
114	التوزيع التكراري الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة الاحتمالية لاختبار مربع كآي لإجابات أفراد عينه الدراسة حول الفرضية الرابعة	(35/2/3)

## فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
30	مستويات الأنشطة وعلاقتها بالتكاليف	(1/2 /1)
35	الإطار العام لمدخل التكلفة وفقا للنشاط	(2 /2 /1)
38	مسيبات التكلفة	(3 /2 /1)
60	اهداف تخصيص التكلفة	(4 /2 /1)
64	مخطط تخصيص التكاليف الصناعية الغير مباشرة في ظل النظام التقليدي	(5 /2 /2)
65	مخطط تخصيص التكاليف الصناعية الغير مباشرة في ظل أسلوب التكلفة علي أساس النشاط	(6 /2 /2)
72	التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين حسب النوع	(7 /2 /3)
73	التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين حسب العمر	(8 /2 /3)
75	التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين حسب التخصص العلمي	(9 /2 /3)
77	التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين حسب المؤهل العلمي	(10 /2 /3)
79	التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين حسب المؤهل المهني	(11 /2 /3)
81	التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين حسب سنوات الخبرة	(12 /2 /3)
83	التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين حسب الدرجة الوظيفية	(13/2 /3)
84	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الأولى	(14 /2 /3)

85	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى	(15 /2 /3)
86	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى	(16 /2 /3)
87	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الأولى	(17 /2 /3)
88	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى	( 18/2 /3)
89	يوضح ملخص الفرضية الأولى	(19/2 /3)
92	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية	(20 /2 /3)
93	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثانية	(21 /2 /3)
94	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية	(22 /2 /3)
95	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثانية	(23 /2 /3)
96	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية	(24 /2 /3)
97	يوضح ملخص الفرضية الثانية	(25 /2 /3)
100	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة	(26 /2 /3)
101	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثالثة	(27 /2 /3)
102	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثالثة	(28 /2 /3)
103	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثالثة	(29 /2 /3)
104	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة	(30 /2 /3)
105	يوضح ملخص الفرضية الثالثة	(31 /2 /3)
108	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الرابعة	(32 /2 /3)
109	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الرابعة	(33 /2 /3)

110	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الرابعة	(34 /2 /3)
111	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الرابعة	(35 /2 /3)
112	يوضح إجابات أفراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الرابعة	(36 /2 /3)
113	يوضح ملخص الفرضية الرابعة	(37 /2 /3)