

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة العامة للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

جامعة القادسية - كلية الإدارة والاقتصاد

هدفت الدراسة الى التعرف على مدى مقومات تطبيق نظام ABC في بيئة الشركات الصناعية العراقية / شركة الزيوت النباتية (مصنع المأمون) لغرض تطبيق نموذج جديد لحساب تكاليف الشركات كبديل عن الانظمة التقليدية المعمول بها حالياً وان هذه الطريقة تسمى حساب " التكاليف المبنية على الأنشطة " ولقد اثبتت الطريقة الحديثة جدوى عالية وقدرة فائقة على وصف الواقع بطريقة ادق من الطرق التقليدية مما يسهل من الاجراءات المناسبة لتقليل التكلفة والتحكم بها . أظهرت نتائج الدراسة ان استخدام نظام ABC سيساعد في استبعاد الأنشطة غير المجدية التي لا تضيف اي قيمة للمنتج النهائي وعدم ضمان دقة احتساب التكاليف . ان اهم ما توصلت اليه هذه الدراسة هي التحول تدريجياً من النظام التقليدي الى نظام تكاليف الأنشطة ABC كذلك انشاء اقسام مستقلة لمحاسبة التكاليف في الشركات الصناعية وتدعيمها بالكوادر البشرية المؤهلة علمياً وعملياً .

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

((Abstract))

The study aimed to identify how the elements of the application of ABC in a corporate environment the Iraqi industrial / company vegetable oils (Al-Mamoun plant) for the purpose of applying a new model for calculating costs companies an alternative to conventional systems currently in place and that this method is called the expense "costs based on activities" and has proven the feasibility of high-modern way and a great ability to describe reality in a way more accurate than traditional methods of making it easier to appropriate measures to reduce the cost and control. The results of the study when using the ABC system will help to exclude non-viable activities that do not add any value to the final product and not to ensure the accuracy of calculating the costs. The most important findings of this study is the gradual shift from the traditional system to system costs as well as the ABC activities create partitions independent cost accounting in manufacturing companies and consolidation of qualified human cadres scientifically and practically.

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

المقدمة

ظام التكلفة التقليدي تم انتقاده مؤخرًا لأنه يتم بطريقة غير ملائمة ويحدث انحرافات في التكلفة لذلك اتجهت المنشآت الحديثة إلى التحول إلى نظام التكاليف المبني (ABC) لذا ما يوفره من دقة وسرعة في احتساب التكاليف والتي تعتبر من مهمة في مساعدة الشركة ليس فقط في اعداد تقارير التكاليف بل وحتى في اعادة النظر بتسعير منتجاتها وربط هذه الاسعار بحجم الطلب . ان اول تطبيق لهذا (ABC) ظهر في الشركات الصناعية الامريكية لما له من مزايا عديدة في تحديد تكلفة المنتجات او الخدمات وتقويم الاداء بالاضافة لما يحققه من الرقابة على التكاليف ويمكن تعريف نظام (ABC) بأنه نظام يقوم بتحليل الأنشطة التي تمارس في الشركة ومن ثم تجميع التكاليف غير المباشرة لكل نشاط على حدة حيث يتم تخصيصها على الأنشطة التي تقوم بها الشركة او لا ثم يتم تخصيص تكاليف العملاء وذلك بحسب الاستفادة منها . وقد ظهر نظام (ABC) مكملًا لنظام التكاليف التقليدي وذلك بسبب قصور الاخير في توفير معلومات تكلفة دقيقة وتحقيق رقابة فعالة التكاليف الغير مباشرة في الشركات الصناعية . ان تطبيق نظام (ABC) سيؤدي إلى انتاج المنتج او الخدمة بأقل التكاليف من خلال تحديد مسببات التكلفة ان اهم ميزة يمكن تحقيقها من تطبيق نظام (ABC) هي الدقة في تحديد تكلفة المنتج او الخدمة كما ان نظام (ABC) يعد ضرورة للتتبع الدقيق للتكاليف غير مباشرة إلى اهداف التكلفة وبالتالي المحا، الدقيقة للتكاليف على مستوى المنتج وكميته . كما يمكن استخدام نظام (ABC) لدعم تحسين العملية الانتاجية وتطوير تصاميم المنتج بشكل جيد اقتصاديا .

مشكلة البحث

تبرز مشكلة البحث ان الكثير من الشركات الصناعية العراقية التي تستخدم انظمة تكاليف تقليدية لازمة تعتمد الاسلوب التقليدي لاحتساب تكلفة المنتج مما لا ينتج لها امكانية القياس الصحيح ونظرا للانتقادات الموجهة لهذه الطريقة ولعدم جدوتها في خدمة الادارة لذلك يمكن استخدام الطريقة الحديثة (ABC) التي تؤدي إلى تخصيص دقيق لتكاليف الصنع غير المباشرة مما يوفر المعلومات اللازمة للادارة لغرض اتخاذ القرارات كذلك معرفة قوة العلاقة بين حجم التكلفة والسعر ومستوى المنافسة لهذه السلعة في السوق .

أهمية البحث :

بع أهمية هذا البحث من كونه يتناول احد انظمة التكاليف الحديثة (ABC) بتخصيص التكاليف غير المباشرة التي تعد عملية تخصيصها مشكلة في حساب تكلفة المنتج وتبرز أهمية الشركات الصناعية ودورها في خدمة الاقتصاد الوطني وبالتالي ربط التكاليف المستخرجة وفقا لهذا النظام مع الاسعار وحجم الطلب ومدى امكانية استخدام زارات وقياس كلفة المنتج

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

هدف البحث

يهدف هذا البحث على التعرف على سمات وفوائد نظام (ABC) في الشركات الصناعية العراقية وما هي المعوقات التي تحول دون تطبيقه في تلك الشركات وسبل حلها

فرضيات البحث

لتحقيق هدف لبحث يمكن وضع الفرضيات التالية :
(ان استمرار العمل بالطريقة التقليدية يؤدي الى تحميل المنتج بالتكاليف لكل المتغيرات ويؤثر على تقنية الانتاج وسوف لا تخدم ادارة المنشأة في تحديد تكلفة المنتج وبالتالي يؤثر على قرارات التسعيرة المنافسة)
(يق نظام (ABC) لدى الشركات الصناعية يؤدي الى تعزيز الرقابة على التكاليف ويساعد ادارة الشركة على اتخاذ القرارات الرشيدة)
(هناك علاقة بين تكلفة المنتج وسعره له اثر واضح على حجم الطلب والمنافسة)

عينة البحث

في الجانب التطبيقي للبحث تم اختيار الشركة العامة زيوت النباتية ()
وقدمت هذه الدراسة منهاجاً وصفيًا تحليليًا لنظام تكاليف الأنشطة وتم اتباع اسلوبين في هذه الدراسة :
أسلوب البحث التحليلي (تجميع البيانات والمعلومات من المراجع والكتب)
أسلوب التطبيق العملي (دراسة الحالة التطبيقية)

خطة البحث

تم تقسيم البحث الى اربعة مباحث حيث تناول المبحث الاول
المبحث الثاني نظام محاسبة التكاليف المبني على اساس الأنشطة (ABC)
(دراسة تطبيقية في الشركة العامة للزيوت النباتية /
مصنع المأمون) واختتم الباحث بحثه في المبحث الرابع بمجموعة من الاستنتاجات والتوصيات واعتمد الباحث على بعض المصادر العربية والاجنبية .

المبحث الأول / الدراسات السابقة

- دراسات عراقية

1 (2002) :

استخدام نظام تكاليف الأنشطة في الشركات الصناعية الأردنية اكدت هذه الدراسة على قياس مدى استخدام نظام (ABC) في الشركات الصناعية الأردنية وتحديد المزايا التي يمكن للشركة المستخدمة لهذا النظام تحقيقها كما ركزت ايضا على تحديد الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق الشركات الصناعية الأردنية لنظام (ABC) وبينت اسة اولا ان (10%) من عينة الدراسة والبالغ عددها (40) شركة صناعية اردنية تستخدم نظام (ABC). وقد اوصت الدراسة بعدة توصيات منها ضرورة قيام الشركات الاردنية بعقد برامج تدريبية للعاملين لديها لتطوير قدراتهم وتعاملهم مع انظمة التكاليف.

2 2004 :

اجريت هذه الدراسة في العراق وتم تطبيقها في الشركة العامة لتوزيع المنتجات النفطية / الوسطى وهدفت الدراسة الى بيان امكانية تطبيق نظام (ABC) في الشركات التسويقية وقدرته على توفير المعلومات المفيدة التي يمكن الاعتماد عليها من قبل الادارة العليا لترشيد وتحسين قرارات التسعير التي تعد اهم القرارات في شركات التسويق وتلخصت نتائج الدراسة الى امكانية تطبيق نظام (ABC) في الشركات كافة سواء كانت صناعية ام خدمية ام تسويقية اذ لا يقتصر تطبيقه على الشركات الصناعية فقط وإنما يمكن تطبيقه في شركات التسويق.

3 2004 :

اجريت هذه الدراسة في العراق وتم تطبيقها في معمل الالبسة الجلدية في الشركة العامة للصناعات الجلدية وهدفت الرسالة الى تطبيق اسلوب التكاليف على اساس الأنشطة (ABC) في احتساب الكلفة الكلية للانتاج ومعرفة اثره في قرارات التسعير ويبين النظام التقليدي

حاليا لاحتساب تكاليف المنتجات الذي تعتمد عليه الادارة في اتخاذ قرارات التسعير ما يزال يعاني

لأخذ قرارات التسعير احدث انخف
قورن بالأنظمة التقليدية.

العامه للزيوت النباتية (مصنم المأمون)

4 : 2006

اجريت هذه الدراسة في الشركة العامة للتبوغ والسجائر معمل سجائر بغداد و هدف الدراسة الى بيان اثر تطبيق اسلوب المحاسبة على تكاليف الانشطة (ABC) في تحقيق رجة من العدالة في تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة على المنتجات . حيث تمثلت مشكلة الدراسة بأن العديد من الوحدات الاقتصادية العراقية وخصوصاً الصناعية منها تعاني من مشكلة ارتفاع التكاليف الصناعية غير المباشرة التي تنعكس بالنهاي على تكلفة المنتجات الكلية وعلى اسعار بيعها وذلك بسبب اعتمادها على الاساليب التقليدية في تخصيص وتوزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة . وتلخصت نتائج الدراسة انه بالامكان تطبيق نظام (ABC) للحصول على نتائج تحليلية اكثر عدالة تساعد في استبعاد او شطب او تخفيض الانشطة ذات الكلفة العالية والربحية القليلة .

5 : (2006)

نظام مقترح لتطوير عملية تسعير العطاءات وفقاً لنظام تكاليف الانشطة في صناعة الانشاءات في قطاع غزة دراسة تطبيقية في احدى شركات المقاولات حيث ان الهدف من هذه الدراسة هو تطبيق نموذج جديد لحساب تكاليف الاناءات في قطاع غزة كبديل من الانظمة التقليدية المعمول بها وتم في هذا البحث اجراء مقارنة بين الطريقة التقليدية والطريقة الجديدة بعد ان تم احتساب التكلفة للمشروعين اللذين نفذتهما الدراسة بالطريقتين واهم ما توصلت اليه الدراسة هي التحويل تدريجيا من النظام التقليدي الى نظام تكاليف الانشطة وانه لابد من نظام اداري معلوماتي لتسهيل عملية التطبيق لهذا النظام على شركات المقاولات في قطاع غزة وكذلك تغيير طريقة تسعير العطاءات لتكون الاسعار

6 : 2007

مدى توفر المقومات الاساسية اللازمة لتطبيق نظام تكاليف الانشطة في الشركات الصناعية في قطاع غزة حيث هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مدى توفير مقومات تطبيق نظام تكاليف الانشطة (ABC) في بيئة الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة وقد بينت الدراسة ان المقومات الاساسية لتطبيق نظام (ABC) متوفرة لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة وقد اوصت هذه الدراسة الى عدة توصيات منها انشاء اقسام مستقلة لمحاسبة التكاليف في الشركات الصناعية وتدعيمها بكوادر بشرية مؤهلة علمياً وعملياً وان تطبيق هذا القرار يساعد في اتخاذ قرارات في مجال التخطيط والرقابة حيث ان التحويل التدريجي نحو تطبيق نظام (ABC) يكون على مراحل يبدأ بالقسم وينتهي تطبيقه على مستوى الشركة ككل .

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

7 (2008) :

اثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) على تعظيم الربحية دراسة تطبيقية على المستشفيات الخاصة / تهدف هذه الدراسة الى بيان اثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) على تعظيم الربحية في تحقيق تكلفة الخدمات الصحية وكذلك فيما اذا كان هناك معوقات لتطبيق نظام محاسبة تكاليف الأنشطة (ABC) في هذه المستشفيات وقد اوصت هذه الدراسة الى ان يساهم نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) بتخفيض تكلفة الخدمات الصحية وبشكل يؤدي الى تعظيم الربحية وتحفيز المستشفيات الخاصة على تطبيق نظام محاسبة التكاليف (ABC) في تحديد تكلفة الخدمات الصحية التي تقدمها للزبائن وذلك كأساس لتسعير تلك الخ

8 دراسة النايلى / 2008 :

اجريت هذه الدراسة في مصرف الرفدين/الجانب الايمن/ديوانية/العراق وهدفت الدراسة الى عرض نظري واجراءات كل من انظمة التكاليف التقليدية وعلى اساس (ABC) وبيان مميزات وعيوب كل منهما وكذلك يهدف البحث الى تحديد كلفة مات في قطاع المصارف باستخدام نظام (ABC) وبيان ما اذا كان (ABC) نظام متكامل ام انه اسلوب لتوزيع التكاليف وكانت مشكلة الدراسة تتمحور في عدم وجود نظام كلغوي في المصارف يتم من خلاله قياس كلفة الخدمة المصرفية وتلخصت نتائج الدراسة (ABC) نظام وليس ه مماثلا في كلا نوعي المنظمات الصناعية والخدمية من الناحية العملية والتصميم الا ان المنظمات الصناعية والخدمية تكون تكاليفها غير مباشرة مع قلة وجود عنصر المواد الاولية فيها .

ثانياً الدراسات الاجنبية

- Rebrtetal (1996) :

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على اهم اسباب فشل تطبيق نظام (ABC) في العديد الصناعية ولعل من اهمها عدم استخدام العدد المناسب للأنشطة والتصميم المعقد للنظام وقلة الخبرات كذلك عدم تأشير ارباح المدى القصير في نظام (ABC) بسبب عوائق هيكلية يجب تلافيتها من قبل الا

- Shimetal (1997) :

هدف هذه الدراسة الى قياس المنافع التي يحصل عليها المدراء عند تطبيق نظام (ABC) في العديد من الشركات الصناعية كونه يؤمن لهم المعلومات حول دقة تحميل المنتجات بما يخصها من تكاليف وتوفير افضل المعلومات حول ربحية خطوط ا وتحسين كفاءة وفعالية العمليات الانتاجية للمنشأة مما يجعله اداة رقابة ادارية فعالة .

- : Marinus J-Bouwman doglass cagwin

وهي بعنوان "An association between activity-based costing and improvement in financial performance" العلاقة بين نظام تكاليف An association between activity-based costing and improvement in financial performance. بحثت هذه الدراسة في تطوير وتحسين الاداء المالي (ABC) حيث قام مدققو الحسابات لدى الشركات بتزويد معلومات تخص الاداء المالي للشركات مع الاخذ بنظر الاعتبار ممارسة المفاهيم الادارية الاستراتيجية الحديثة .

المبحث الثاني/ نظام محاسبة التكاليف المبني على اساس الانشطة (ABC)

: اسباب ظهور نظام التكاليف على اساس الانشطة (ABC) :

سعى الكثير من الباحثين في اواخر القرن الماضي الى البحث عن اساليب متطورة بديلة عن الطريقة التقليدية لتخصيص تكاليف الصنع غير المباشرة التقليدية التي تعتمد على استعمال اساس واحد للتحميل يربط فقط بمستوى النشاط او الانتاج (2008 287). لذلك تم ايجاد طريقة تحديد التكلفة على اساس النشاط (ABC) بدلاً من الطريقة التقليدية التي تعتمد على مركز التكاليف () . اذ ان الطريقة الجديدة تؤدي الى تخصيص دقيق لتكاليف الصنع غير المباشرة مما يوفر المعلومات اللازمة للإدارة لغرض اتخاذ القرارات السليمة . ان التغيير في طبيعة البيئة التي تعيشها منظمات الأعمال في الوقت الحاضر ادى الى ظهور افتراضات جديدة حصتها في السوق نوعية منتجاتها وعدد الزبائن المتعاملين معها (نايلي 2008 46). لانجاح المنافسة افرزت ظهور اتجاهات حديثة في نظم القياس المحاسبي وبشكل خاص في نظم محاسبة التكاليف حيث جاءت تلك التوجهات بهدف بناء نظم أكثر تفاعلاً في ترشيد قرارات الاطراف المستخدمة لها (Horngren,1997,94) حيث ان اهداف نظم التكاليف تتركز حول عرض ارقام التكلفة التي توضح استخدام الموارد التنظيمية لأهدافها مثل المنتجات والخدمات والزبائن بشكل مخصص . بدأ استخدام نظام (ABC) 1987 من قبل Kaplan,R,Kooper,R في الولايات المتحدة ثم انتشر استخدامه في الكثير من الدول منها بريطانيا وأوربا ان الشركات التي طبقت هذا النظام اجمعت بأنه يساهم في تخفيض التكلفة و تحسين الانتاجية والأهم من هذا كله التأشير على قرارات التسعير (APQC,1995,83). يتسم نظام (ABC) انه نظام ادارياً ومحاسبياً في ان واحد اي انه يقدم نوعين من المعلومات المالية (خاصة بكلفة الأنشطة والمنتجات) وغير مالية خاصة بتلك الأنشطة (Turney,1992,47). ان تطبيق نظام (ABC) هو عملية معقدة وشاملة وتطلب الخبرات وتستنفذ الكثير من موارد المنظمة وذلك على الإدارة التأكد مسبقاً من تكاليف تطبيق لنظام ويمكن اعتبار الظروف والشروط التالية مشجعة لتطبيق النظام بل قد يصبح التطبيق امراً ضرورياً مع توفر تلك الظروف (2006 59).

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

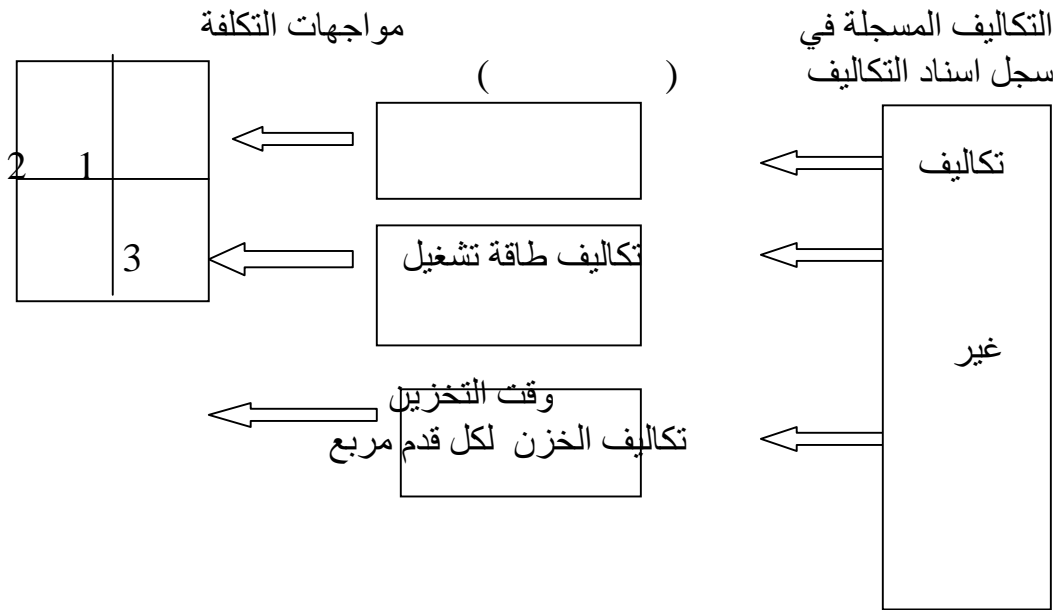
العامة للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

ثانياً: المفهوم والأهمية لنظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC):

ظهر أسلوب تحديد التكلفة على (ABC) في بداية عقد الثمانينات من القرن الماضي ويقوم هذا المفهوم على اساس ان انتاج المنتجات في اي وحدة اقتصادية يحتاج ان تقوم هذه الوحدة بأنشطة تكلفة او مورد وتقوم فكرة الأسلوب الجديد على اساس انه يتم تخصيص التكاليف التي لا يمكن تخصيصها مباشر فيها ومن ثم يسهل تكاليف تخصيص كل نشاط على المنتج حسب درجة استفادتها (1) يبين نموذج تحديد التكلفة على اساس الأنشطة

(288 289)

(1) يبين تحديد التكلفة بموجب اسلوب (ABC)



وقد تناول الباحث عدة تعاريف لأسلوب تحديد التكلفة على اساس الأنشطة فقد (Horngren) ان هذا الاسلوب هو منهجا محدداً لتحسين نظام التكلفة بالتركيز على الأنشطة كأغراض تكلفة اولية وأستعمال كلف هذه الأنشطة كأساس لتخصيص التكاليف على اهداف التكلفة النهائية كالمنتجات

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

: فروض تحديد الكلفة على أساس الأنشطة (ABC) :

- 1 ان طريقة تحديد التكلفة على اساس الأنشطة تستند على مجموعة من الفروض وكما حددها (Holmen,1995,293) بست فروض وهي :
 - 1 الأنشطة تستهلك الموارد (التكاليف) : وهو الفرض الذي يعني ان الأنشطة التي يتطلب مزاولتها في العمليات الانتاجية والعمليات السائدة تتطلب موارد (تكاليف) .
 - 2 المنتوجات او الزبائن تستهلك الأنشطة :
وهو يعني ان متطلبات المنتوجات او الزبائن هي التي تنشأ الحاجة لوجود الأنشطة .
 - 3 الطريقة المبنية على الاسهلاك بدلا من الانفاق :
وهو ان طريقة تحديد التكلفة على اساس الأنشطة لا تقيس الانفاق وانما تقيس الاستهلاك
 - 4 هناك العديد من الأنشطة يمكن تحديدها وقياسها :
وتشمل الأنشطة حلقة وصل بين تكلفة الموارد واغراض التكلفة ويحقق هذا الربط امكانية استعمال مجموعات تكلفة مختلفة بدلاً من استعمال مجمع تكلفة واحد وتقيس السبب والنتيجة .
- 5 مجموعات التكلفة يجب ان تكون متجانسة تستند على وجود عدد كبير من معدات
- 6 التكاليف في كل مجمع تكون متغير او متناسبة بأحكام مع النشاط ان التكاليف التي تكون ثانية فقط على مستوى المصنع وجميع الأنشطة الاخرى تكون تكاليفها متغيرة .

: مراحل خطوات تصميم نظام التكاليف على اساس الأنشطة (ABC):

- يتطلب تصميم مدخل التكلفة على اساس النشاط ضرورة المرور بالخطوات التالية
- (2011 306) :
- 1 تحليل الأنشطة المستهلكة للموارد : يعتبر تحليل الأنشطة المستهلكة للموارد بمثابة جوهر مدخل التكلفة على اساس النشاط لانه يعمل على ربط هذه بالظروف التي تسبب الحاجة الى النشاط ومن ثم الحاجة الى استهلاك الموارد بحيث يمكن التخلص من المسببات المرتبطة بالأنشطة التي لا تضيف الى القيمة او الابقاء على المسببات المرتبطة بالأنشطة التي تضيف الى القيمة
- (306)

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

2 تحديد مراكز النشاط : تعتبر مخرجات تحليل الأنشطة المستهلكة للكوادر بمثابة مدخلات لتحديد مراكز النشاط او تحديد مجتمعات التكلفة ومن الطبيعي ان يسخر عن تحليل الأنشطة المستهلكة للموارد وجود عدد كبير من الأنشطة نظمة ولا يوجد لدى ادارة هذه المنظمة الوقت والتكاليف الكافية للتعامل مع كل نشاط على حدة ولمراعاة اعتباري التكلفة والعائد يجب التركيز على الأنشطة الهامة عن طريق العمل بمبدأ الإدارة . ويشترط في تجميع الأنشطة بكفاءة في مركز نشاط معين او في مجمع تكلفة معين ان تكون هذه الأنشطة متجانسة من ناحية ومرتبطة من ناحية اخرى تجنباً لاجراء اية عمليات تخصيص حكيمة او اجتهادية لعناصر التكاليف على المخرجات النهائية التي تصف بالتنوع والاختلاف في بيئة الاعمال الحديثة .

3 اختيار مسببات التكلفة : نظراً لقيام مدخل التكلفة على اساس النشاط بتحميل المنتجات بما يخصها من تكلفة الموارد المستهلكة على خطوتين :
(تخصيص تكاليف الموارد على الأنشطة المستهلكة للموارد .
(تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات بحسب استفادتها من هذه الأنشطة .
المفاهيم الأساسية المستعملة في طريقة تحديد التكلفة على اس

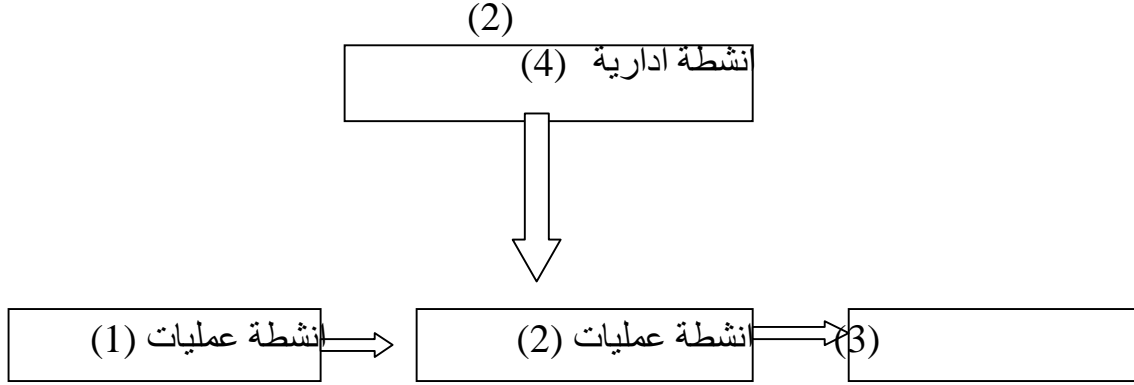
1 الأنشطة (Activities) : ويعرف النشاط بأنه " وحدة عمل او مهمة لهدف محدد وتشكيل مجموعة لعمليات او اجراءات جوهر العمل الذي يتم ادائه داخل الوحدة الاقتصادية) (مصدر سابق 295) وعرفت الأنشطة بعدة تعريفات اخرى منها تعريف : هو عملية اجراء يترتب عليه عمل (ابوزيد هراوي 1999 63) وبشكل عام فإنه يمكن تقسيم الأنشطة الى اربع انواع (63)
- ويقصد بها تلك الأنشطة المتعلقة بالاستعداد لصناعة منتج ومن امثلة ذلك نشاط البحث والتطوير ونشاط شراء المواد الاولية .

- أنشطة العمليات : ويقصد بها تلك الأنشطة المتعلقة بتصنيع المنتجات مثل صناعة المنتجات ونشاط التخزين تحت التشغيل

- أنشطة المخرجات : وهي تلك الأنشطة المتعلقة بالتعامل مع العملاء كنشاط بيع

- أنشطة ادارية : وهي تلك الأنشطة التي تدعم الأنشطة الثلاث الاولى ومن امثلتها نشاط الخدمات القانونية والمحاسبية (اهر 2002 63) ويمكن التعبير عن الأنشطة اعلاه

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)



2 (اوعية) : لاغراض تطبيق طريقة تحديد التكلفة على اساس النشاط يتم تجميع الانشطة المتجانسة بمجموعة واحدة تسمى وعاء او مجمع ويعرف المجمع بأنه اقل مستوى من التفصيل يتم عنده تجميع وتوزيع التكاليف . وقد يتعلق هذا المجمع بنشاط واحد او مجموعة متجانسة من الانشطة ويمثل محصلة تجميع التكاليف غير المباشرة بكل مجموعة من الانشطة المتجانسة وهذا باعتبار ان هذه المجموعات تخلق مركز تجميع تكاليف .

3 موجهات التكلفة : يعرف موجه التكلفة بانه مقياس يعكس السبب الاساسي في نشوء عنصر التكلفة داخل كل مجمع تكلفة وهو العامل المؤثر في التكلفة في الزيادة او النقصان كما انه يمثل العامل الذي يستعمل في قياس التكاليف او كأساس في تحميلها بشكل افضل على الانشطة او على اغراض التكلفة النهائية (الجبوري مصدر سابق 297) ويمكن تقسيم موجهات التكلفة الى نوعين :

- موجهات المرحلة الاولى من التخصيص وتستعمل في تخصيص وتجميع التكاليف بين الانشطة المستهلكة لها .

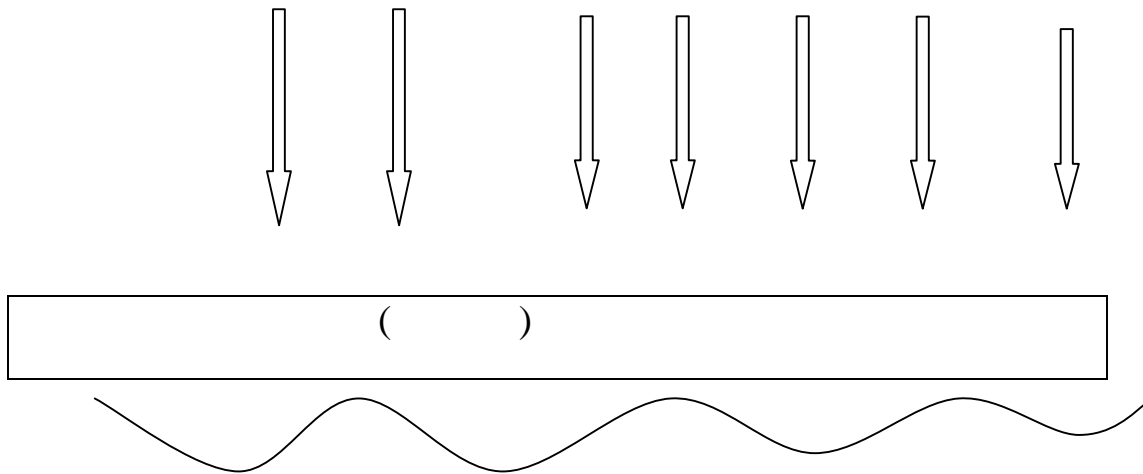
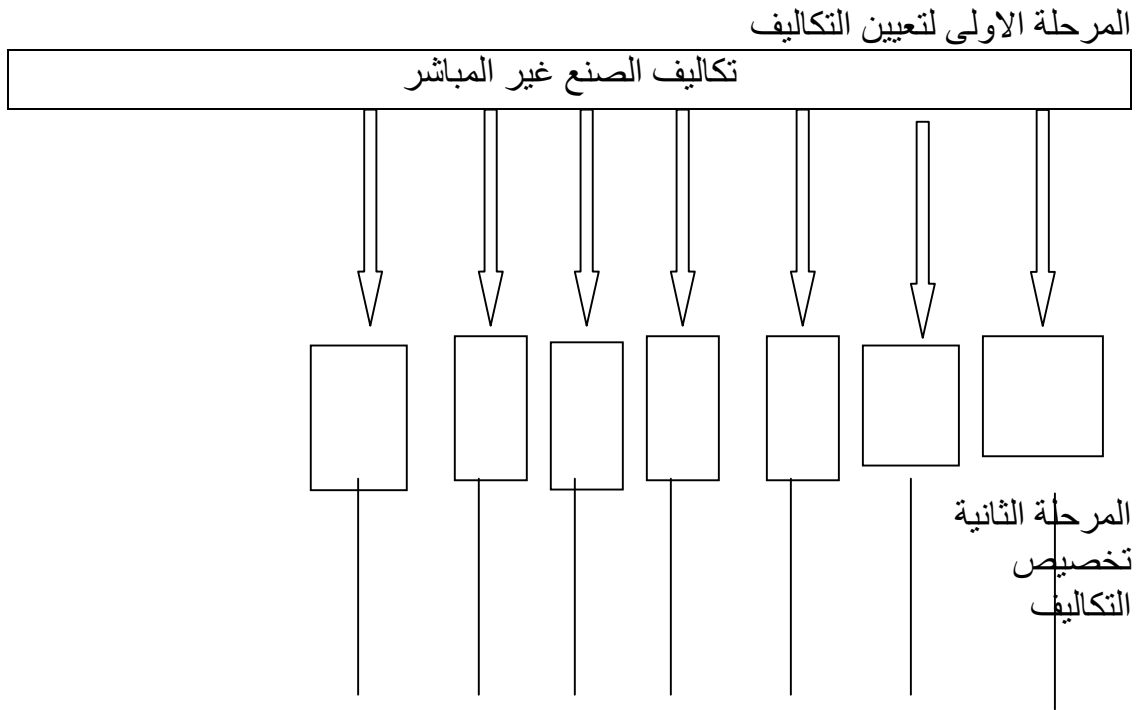
العامه للزبوت النباتية (مصنع المأمون)

- _ موجهات المرحلة الثانية من التخصيص وهي الموجهات التي تستعمل في تحميل تكاليف الأنشطة على اغراض التكلفة**
وعند اختيار موجهات التكلفة يجب الاخذ بنظر الاعتبار مجموعة من المعايير:
- 1 سهولة الحصول على البيانات المتعلقة بموجه التكلفة .
 - 2 قدرة الموجه على قياس استهلاك المنتج الفعلي للأنشطة .
 - 3 وجود علاقة سببية بين الموجه والتكلفة.
 - 4 الكلفة . – اي العلاقة بين كلفة القياس وقيمة المعلومات التي يمكن الحصول عليها .
 - 5 الأهمية النسبية (المالية) كما ارتفعت الأهمية النسبية لتكاليف النشاط كما زاد التشويه بأستعمال الموجه غير المناسب .
 - 6 المعقولية او العدالة في التخصيص.

ويبين الشكل رقم (3) توضيح لطريق تحديد التكلفة على اساس الأنشطة والغرض منه توضيح المفاهيم السابقة من خلال نظره شاملة وسريعة لهذه الطريقة
(299)

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامة للزيوت النباتية (مصنع المأمون)



أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

: مزايا نظام محاسبة التكاليف (ABC) اادات الموجهة لهذا النظام :

يتميز نظام (ABC) بميزة رئيسة هي انه نظام محاسبي تكاليفي واداري في ان واحد حيث انه يقدم نوعين من المعلومات معلومات مالية خاصة عن تكلفة الانشطة والمنتجات أو الخدمات ومعلومات خاصة عن تلك الانشطة (Turney and Stratton,1992,114) وفيما يأتي اهم هذه المزايا (2007 : 692) (Hilton, 2005,101) :

- 1 فعالية الدور الرقابي لنظام (ABC) مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة الامر الذي يزيد من امكانية اي انحرافات .
- 2 التحسين المستمر وتجاوز جميع العيوب المرتبطة بنظام التكاليف التقليدي حيث ان افضل الاداء هو تحليل الانشطة والتركيز على الانشطة التي تضيف قيمة واستبعاد الانشطة التي لاتضيف قيمة للمنتج او الخدمة .
- 3 الاستخدام الفعال لمبدأ المقابلة وذلك من خلال عدم تخصيص تكاليف او التطوير التي تخص فترات مالية تالية على تكاليف الفترة الحالية وهو الامر الذي في كثير من الاحيان لا يتم تجنبه في ظل النظام التقليدي .
- 4 يساعد على تخفيض التكاليف من خلال تقليص الوقت والجهد الوالد بين للقيام بالانشطة وكما يقدم اسلوباً مختلفاً لتخفيض التكاليف .
- 5 يوفر نظام (ABC) مجموعة من مقاييس الاداء غير المالية من خلال مؤشرات غير مالية لقياس مسببات التكلفة كما يساعد هذا النظام في اعداد الموازنات على الانشطة (ABC) باعتبارها اداة تخطيطية واداة رقابية في تقويم الاداء .
- 6 يؤثر نظام (ABC) تسعير من خلال حساب تكلفة النوع بدرجة اكثر دقة حيث يرهن هذا النظام على ان هناك كثيرا من التكاليف لا ترتبط بحجم الانتاج بل ترتبط بدرجة تعقيد وتنوع المنتجات وغيرها من العوامل المسببة لوجود التكاليف.

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

: المشكلات والصعوبات التي تواجه تطبيق نظام (ABC) :

على الرغم من تمتع نظام (ABC) بميزات عديدة جعلته يلقي قبولا كبيرا من قبل الاكاديميين والمهنيين الا انه مازالت بعض الصعوبات التي تصاحب تطبيقه عمليا قائمة كذلك المتعلقة بتحليل الأنشطة وتحديد مسببات التكلفة وتحديد عدد ونوعية مسببات التكلفة المستخدمة ويضيف (Kaplan,1998,97) (ABC) ليس سحراً بل انه مجرد احد انظمة المعلومات الكثيرة التي تساعد المديرين على اتخاذ القرارات الافضل ويضيف (700) ان تطبيق نظام (ABC) يواجه بالعديد من الصعوبات اهمها

ما يلي :

1 **توفير البيانات :** تعد مشكلة الحصول على البيانات التفصيلية المطلوبة (ABC) من اهم المشكلات التي تواجه تطبيق هذا النظام مثل (بيانات تفصيلية عن الموارد وعن الأنشطة المستهلكة للموارد وعن كل

2 **تكلفة النظام :** ان ارتفاع تكلفة نظام (ABC) قد يكون اهم عائق امام ادارة الشركات الصناعية او الخدمية التي ترغب في تطبيقه .

3 **المقاومة والاعتراض على التغيير :** يواجه تطبيق النظام الجديد بمقاومة واعتراض شديدين من الاقسام التي لا ترغب في التغيير والتمسك بنظام التكاليف التقليدي الا انه يمكن التغلب على ذلك من خلال عقد برامج للتعليم والتدريب لمن هو متوقع تعليمهم مع هذا النظام وكذلك دعم وتشجيع الادارة العليا للنظام الجديد من خلال مشاركتها .

: الفرق في التطبيق بين نظام محاسبة التكاليف التقليدي ونظام تكاليف الأنشطة

(ABC) :

(Granof,2000,p.9) فإنه يمكن تحديد اهم الفروقات بين نظام محاسبة تكاليف الأنشطة وبين النظام التقليدي للتكاليف كما هي مبينة بالجدول أدناه الفروقات بين م محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة والنظام التقليدي للتكاليف

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزيوت النباتية (مصنم المأمون)

(4)

ABC	النظام التقليدي	وجه الاختلاف
يتم تجميع التكاليف في مجموعات تكلفة على اساس مسببات التكلفة بحيث يحتوي كل مجمع على تكاليف الانشطة التي تشترك في نفس موجه او مسبب التكلفة .	يتم تجميع التكاليف في مجموعات تكلفة او مراكز تكلفة وتكون التكاليف المجمعة في المركز الواحد غير متجانسة ولا تعود .	Cost pool
يتم تخصيص التكاليف على المخرجات من واقع مجموعات تكلفة الانشطة باستخدام اساس يتناسب مع مسببات التكلفة .	يتم تخصيص التكاليف غير او على اساس ساعات دوران .	تخصيص التكلفة غير Cost Allocation
يتعدد موضوع التكلفة فقد يكون مخرجات العمليات الدفعات او خطوط الانتاج او التكاليف	يتم تركيز جميع التكاليف على عنصر واحد وهو وحدة المنتج او .	Cost object
تساعد بشكل افضل في ترشيد القرارات الادارية بسبب وفرة وجودة ودقة وشفافية المعلومات التي يتم الحصول عليها .	قد تتسبب هذه الطريقة في تحميل التكاليف على المنتجات بالزيادة او النقصان بالتالي فإنه لا يكون هناك ثقة في المعلومات التي يتم الحصول عليها كمخرجات للنظام وبالتالي فان هذا النظام لا يدعم ترشيد اتخاذ القرارات .	دعم عملية اتخاذ Decision support
مرتفعة ولكن هناك ما يبرر هذه التكلفة خاصة بالنسبة للمنظمات الكبيرة التي تتعدد منتجاتها والتي تعتمد على الاتمته في انتاجها .	منخفضة وبالتالي هي مناسبة اكثر للمنظمات الصغيرة والتي تتصف بمزيج بسيط للمنتجات .	تكلفة التطبيق Implementation cost

(Granof , Michael H. , Platt , David E. , Vaysman , Igor , :
 using activity – based costing to manage more effectively , 2000 , p.
 9)

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

1 / دراسة تطبيقية في للزيوت النباتية () :
1 نبذة تاريخية عن مصنع المأمون :

ان مصنع المأمون هو امتداد لشركة بذور القطن تأسست عام 1952 التابعة للشركة العامة للزيوت النباتية وتباشر بآنتاج الزيوت النباتية الصلبة سنة 1953 اضيف اليه قسم تعبئة المنظفات وفي عام 1957 قام المصنع بآنتاج مستحضرات التجميل ويستغل المصنع حاليا مساحة 2 1700 :

1	
2	المساحيق
3	
4	الزاهي

ويعمل المصنع بموجب خط التأمين واحتياجات السوق من منتجات وبالجودة التي تنال رضا المستهلكين من خلال قيامه بصورة مستمرة على تطوير منتجاته كافة و بالاستفادة العالمية بهذا الصدد وتطوير لمسالك التكنولوجيا المعدة لاغراض التصنيعية وتحديث وسائل وادوات الانتاج وطرائق الفحوصات النوعية والاجهزة المختبرية عن عنايته المتميزة بتطوير الابنية وتحسين مستوى الخدمات للعاملين والمحافظة على الاجهزة والبيئة من التلوث .

(دليل الجودة 2007 10)

2 نظام التكاليف المستخدم في المصنع:

من خلال الزيارات الميدانية والمقابلات مع شعبة التكاليف في المصنع تبين للباحث ان المصنع يعمل بموجب النظام التقليدي لأحتساب التكاليف لوحدة المنتج .

3 الهيكل التنظيمي للمصنع واعداد العاملين :

يتكون الهيكل التنظيمي للمصنع من التشكيلات الآتية :

- المدير الفني للمصنع :وهو الشخص المسؤول عن المصنع والمخول للصلاحيات

- الاقسام الانتاجية :

- قسم الدهون

يعمل

يع

- الاقسام المدنية :

- قسم المختبرات والنوعية - قسم الصيانة

- قسم الشؤون الإدارية والمالية هـ - قسم التسويق

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامّة للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

(5) يبين اعداد العاملين من 2005 لغاية 2007

التفاصيل	2005	2006	%	2007	%
اجمالي عدد العاملين	816	819	% 11	1231	% 25
العاملون المفرغون لغير					
صافي عدد العاملين	816	819	% 11	1231	% 25

4 واقع احتساب التكاليف لمنتجات المصنع بموجب نظام التكاليف التقليدي:
 (6) نوضح ملخص لتوزيع التكاليف المباشر وغير مباشرة على
 (المبالغ بالآلاف الدنانير):

	تكاليف مباشرة	تكاليف غير مباشرة		
1	191447	176911	368358	
2	1141983	235394	1377377	المساحيق
3	6465	38014	44479	
4	51312	109655	160967	الزاهي
5	19553	396222	415775	التسويق
6	64861	124276	189137	
7	40503	273408	313911	الادارة المالية
	1516124	1353880	2870004	أجمالي التكاليف

اعتمد المصنع في توزيعه للتكاليف غير المباشرة على اساس ساعات العمل والتي تم احتسابها كالآتي:

$$= \text{عدد العاملين في القسم الانتاجي} \times 8 \times 240 \text{ يوم}$$

$$= 240 \times 8 \times 1231$$

$$= 2363520$$

حيث بلغ اجمالي ساعات العمل السنوية للمصنع 2363520 ساعة وبقسمة اجمالي التكاليف غير المباشرة على اجمالي ساعات العمل السنوية نحصل على معدل تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة والبالغ (1,214 دينار)

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزيوت النباتية (مصنم المأمون)

(7) يبين توزيع تكاليف مراكز الخدمات الإنتاجية والتسويقية والإدارية على (مبالغ بالآلاف الدنانير)

	التكاليف التسويقية	تكاليف	من تكاليف	من التكاليف الإدارية	التكاليف والغير مباشرة	
437042	20054		12248	36382	368358	1
1958557	330757		202014	48409	1377377	2 المساحيق
420789	59101	273294	36096	7819	44479	3
302219	19038	88035	11628	22551	160967	4 الزاهي
				25558	415775	5 التسويق
				81485	189137	6
					313911	7 والمالية
4144473	428950	361329	261986	222204	2870004	اجمالي تكاليف

م توزيع تكاليف الاقسام الموض (7) الية

- توزيع التكاليف الادارية على اساس عدد العاملين (1231)
- توزيع تكاليف مراكز الخدمة على اساس كمية الانتاج البالغة (9589)
- توزيع تكاليف مركز انتاج العبوات والاعطية على اساس كمية
- توزيع التكاليف التسويقية على اساس كمية المبيعات والبالغة (9551)

5 تطبيق نظام التكاليف على اساس الأنشطة ABC :

لغرض تعديل النظام المالي وتطبيق نظام (ABC) يتم اتباع الخطوات التالية :
تحديد انواع منتجات الشركة والتي في ضونها يتم تحديد هدف الكلفة ونوع المنتج
(المساحيق الزاهي) ويمثل اربع منتجات
وبيين الجدول رقم (8) تحليل للعمليات والانشطة لمركز انتاج)
(

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

(8) تحليل عمليات مركز الانتاج والخدمات

		زاهي		مساحيق	
والمالية	نشاط الصيانة	التحضير	التحضير	التحضير	
				التجفيف	المزيج

6 تحديد كلف الأنشطة وموجهات الكلف :

ان هذه الخطوة تتمثل بتسجيل كلف الأنشطة والمتمثلة بالموارد التي تستهلكها هذه الأنشطة سواء كانت مباشرة او غير مباشرة وان الصعوبة تكمن في توزيع الموارد المباشرة والتي تتطلب اختبار موجه

(5)

(5)

المأمون وموجهاتها المقترحة ()

معيار الاختبار	موجه	المخصص له	الدليل
السبب والنتيجة		المستفيدة	311 الرواتب والاجور النقدية
السبب والنتيجة		المستفيدة	321 خامات ومواد اولية
السبب والنتيجة			322 الوقود والزيوت
		المستفيدة	323 الادوات الاحتياطية
		المستفيدة	324 مواد التعبئة والتغليف

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزبوت النباتية (مصنع المأمون)

مستوى التسهيلات		فيدة	اللوازم والمهمات	3251
مستوى التسهيلات			القرطاسية	3252
المعقولة	المقياس		المياه والكهرباء	327
المعقولة	الصيانة		خدمات الصيانة	331
				332
		للمعملية الانتاجية		
		التسويقية	دعاية وطبع وضيافة	333
مستوى التسهيلات			نقل العاملين	3341
				3342
		المستفيدة		
		المستفيدة		3353
مستوى التسهيلات			ميه	336
		المستفيدة	مشتريات بغرض البيع	351
المعقولة		المستفيدة		372
المعقولة				373
السبب والنتيجة		المستفيدة		375
			اندثار اثاث واجهزة	376

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزيوت النباتية (مصنم المأمون)

جدول رقم (6) يبين توزيع الموارد المباشرة على مجموعات تكاليف الأنشطة لمراكز

الاجمالية	الادارية والمالية			الصيانة		
105364	40503	21479	9071	26891	7420	الاجور النقدية
						والمواد الاولية
71952	23984		11070	22139	14759	احتياطية
						تعبئة وتغليف
2288	1307		214	327	440	لوازم ومهمات
1521	1036	151	50	243	41	قرطاسية
						دعاية وطبع وضيافة
339205	339205					نقل العاملين
7632		7632				
11975	11975					خدمية
539937	418010	29262	20405	49600	22660	

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزيوت النباتية (مصنم المأمون)

جدول رقم (7) يبين توزيع الموارد المباشرة على مجموعات تكاليف الأنشطة لمراكز
(المبالغ بالآلاف الدنانير) :

عملية انتاج الزاهي		عملية انتاج القاصر		عملية انتاج مساحيق التنظيف		عملية انتاج الصابون			
	التحضير		المزيج	تجفيف	تحضير	المزيج			
6075	9113	2314	3700	11153	16961	5312	13280	67908	
	36124		451	5557	1099018	125044	41681	1307875	اولية
37372		205	208	24557	220806	20735	26520	330403	احتياطية
		558						558	وتغليف
186	132	207	157	225	122	145	197	1380	ومهمات
29	31	49	37	7	29	36	47	265	قرطاسية
48702	45400	3333	4553	41499	1336926	151281	81725	1708389	

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامّة للزيوت النباتية (مصنّع المأمون)

(8) يبين توزيع غير المباشرة على مجمعات تكاليف الأنشطة لمركز (المبالغ بالآلاف الدينانير)

	الإدارية والمالية			الصيانة		
93336			21539	43078	28719	زيوت
8233	3087	1132	875	1338	1801	مياه وكهرباء
5372			2910		2462	الصيانة
30351			7004	14008	9339	
238			56	109	73	
137530	3087	1132	32384	58533	42394	

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزيوت النباتية (مصنم المأمون)

(9) يبين توزيع الموارد غير المباشرة على مجموعات تكاليف الأنشطة لمراكز
 (المبالغ بالالف الدنانير)

عملية انتاج الزاهي		ية انتاج		عملية انتاج مساحيق التنظيف		عملية انتاج			
	التحضير			التجفيف	تحضير	المزيج			
14342		7180	7179	7180		7180	7179	50240	وزيوت
848	1270	282	451	1354	2059	734	1834	8832	مياه وكهرباء
7833	4476	1791	2686	2238	12086	5595	3357	40062	الصيانة
10118		5059	5058	5059		5059	5058	35411	
75	30	90	38	88		44	14	379	
33216	5776	14402	15412	15919	14145	18612	17442	134924	

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزيوت النباتية (مصنع المأمون)

جدول رقم (14) يبين ملخص لتوزيع التكاليف المباشرة وغير المباشرة على الأنشطة
 ABC (المبالغ بالآف الدنانير)

التكاليف الإجمالية	الإيراد					مراكز الربحية				المسؤولية				
	مركز تسويق					عملية								
	عملية تسويق					عملية الزاهي	عملية	عملية	عملية					
	نشاط تسويق					نشاط التحضير	نشاط تجفيف							
	نشاط إدارية والمالية			نشاط الصيانة										
2267879	418010	29262	20405	49600	22660	19553	48702	45400	3333	4553	41499	133693	151281	81725
668676	3087	1132	32384	58533	42394	396222	33216	5776	14402	15412	15919	14145	18612	17442
2936555	421097	30394	52789	108133	65054	415775	81918	51176	17735	19965	57418	1351081	169893	99167

(13 10)

..

العامه للزيوت النباتية (مصنم المأمون)

ان تطبيق نظام تكاليف الانشطة ABC يؤدي الى تخفيض التكاليف وهذا ما أشير اليه (14) مقارنته بالطريقة التقليدية بموجب الجدول رقم (7) مما يؤدي الى تحقيق ربح افضل وزيادة الطلب المتوقع على المنتجات وتخفيض اسعارها بنسبة (15%) اجل المحافظة على وجودها في السوق .

ABC لكل منتج وكذلك اعادة

هيكله

التكاليف المكونة لكل منتج سيعطي للادارة الفرصة في اتخاذ ما تراه مناسباً لاتخاذ قرارات تخص العملاء والتاثير على الاسعار. ان منهج ABC هو منهج حديث نسبياً لتخصيص المصاريف وهذا المنهج يقدم ليس فقط اساساً لدقة اكبر في تسعير المنتجات هي التي تستهلك هذه النشاطات. ان ظهور هذا النظام للتكاليف حسب الانشطة جاء كمحاولة جادة نحو تخصيص التكاليف غير المباشرة كما يساعد هذا النظام على تحديد تكلفة المنتجات بدرجة اكبر من الدقة والعدالة وزيادة كفاءة اداء الانشطة والرقابة عليها واتخاذ القرارات الصحيحة وسيكون هذا النظام اداة ناجحة في يد المدراء والمسؤولين ير والتركيز على الانواع المختلفة من الانشطة التي تؤديها مؤسساتهم ان تطبيق هذا (ABC) في الشركات قد ينجح في العديد من الشركات ولكن ضمان نجاحه ليس في فترة قصيرة لان اغلب الشركات الصناعية العراقية لا تطبق هذا النظام لان هناك قد تكون صعوبة في التحويل من النظام الحالي التقليدي الى نظام ABC وان هذه الصعوبة يمكن ان تقل تدريجياً .

العامه للزيوت النباتية (مصنم المأمون)

المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات :

- 1 تتوفر لدى الشركة العامة للزيوت النباتية () المقومات الأساسية لتطبيق ABC وهذا يؤكد ان جميع المقترحات ان تكون حقيقية وموجودة فعلا في الواقع العملي وتمثل بنية تحتية لتطبيق هذا النظام في الشركات العراقية .
- 2 ان تطبيق هذا النظام يتطلب تغير في الهيكل التنظيمي للعاملين والاستثمار في مجال تكنولوجيا المعلومات لجمع البيانات اللازمة
- 3 ان تطبيق هذا النظام في الشركات العراقية يعتبر نظام جديد وسوف يعزز هذا النظام
- 4 ABC للشركات وكما جاء بالحالة التطبيقية التي تم التطرق اليها يؤدي الى اعادة تركيب هيكله التكاليف بين منتجاتها مما يوفر للادارة على تحديد الاسع
- 5 بالنظر لعدم الدقة في تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة على المنتجات تجد ادارة الشركة الصعوبة في تحديد الربح او الخسارة وهذا يساعد في تطبيق نظام ABC
- 6 هناك معوقات تحول دون تطبيق نظام (ABC) في الشركات الصناعية العراقية منها عدم معرفة تلك الشركات بالنظام الجديد وعدم الرغبة في التحويل لهذا النظام حيث تعتمد تلك الشركات سلامة الانظمة التقليدية لديها وان تكلفة تطبيق هذا النظام تفوق المنافع المتوقعة من التطبيق

العامّة للزيوت النباتية (مصنّع المأمون)

: التوصيات :

- 1 على ادارة الشركات العراقية العمل على تحديث انظمتها المحاسبية والتركيز على تلك الانظمة التي تؤمن النوعية الجيدة من المعلومات وفي الوقت المناسب بحيث توضح سلوك واتجاهات عناصر التكاليف وخصوصا غير المباشرة منها والعمل على تخفيضها من خلال استبعاد التكاليف الاضافية.
- 2 ضرورة التخطيط لعملية تطبيق ABC في الشركات الصناعية العراقية وذلك عن طريق الاستعانة بخبراء ومستشارين مؤهلين ومتخصصين في مجال تطبيق هذا
- 3 يجب ان يكون التحول تدريجي من التقليدي الى نظام ABC لابد ان تكون هناك ابحاث ودراسات مستقبلية لبناء نظام اداري معلوماتي سهل وبسيط لعملية تطبيق نظام ABC
- 4 ضرورة العمل على توفير الكوادر البشرية المؤهلة والمدربة من ذو الاختصاص بحيث يكونوا قادرين على تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الانشطة بشكل فعال مع توفير التدريب اللازم لهم في هذا المجال للوصول الى النتائج الدقيقة اا يمكن الاعتماد عليها .
- 5 استخدام نظام ABC سيوفر لادارة الشركة الفرص على تجديد نوعية العلاقة بين اسعار منتجاتها على ضوء التحديد الدقيق للتكاليف هذه المنتجات وحجم الطلب عليها وبالتالي على مدى قدرتها على المنافسة في السوق .
- 6 يوصي الباحث بانشاء اقسام مستقلة للتكاليف في الشركات الصناعية وتدعيمها بالكوادر البشرية المؤهلة علمياً وعملياً لغرض نجاح تطبيق نظام ABC .
- 7 يوصي الباحث بتشجيع طلبة الدراسات العليا لاجراء بحوثهم ودراساتهم لتطبيق نظام ABC في الشركات العراقية .
- 8 ABC لشركات العراقية وخاصة التي تعد نفسها متعثرة في السوق لان هذا النظام يساعد في اعادة هيكله تكاليف المنتجات واحتساب التكلفة كل منها بشكل دقيق يساعد على تحديد اسعار المنتجات وكلفتها وحجم الطلب عليها .

أهمية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة
(ABC) في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية في الشركة

العامه للزيوت النباتية (مصنم المأمون)

المصادر العربية والاجنبية :

(العربية :

- 1 ابو زيد ال خليفة الزهراوي كمال الدين محاسبة التكاليف لاغراض الرقابة والتخطيط / الاسكندرية 1999
- 2 ابو مغلي اشرف عزمي مسعود رسالة ماجستير بعنوان تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الانشطة (ABC) على تعظيم الربحية كلية العلوم الادارية / 2008
- 3 نصيف جاسم محمد علي كتاب محاسبة التكاليف المتقدمة كلية الادارة / 2008
- 4 ماهر موسى بحث بعنوان مدى توفر المقومات الاساسية اللازمة لتطبيق نظام التكاليف الانشطة في الشركات الصناعية مية 2006
- 5 حسام الدين بشير نظام مقترح لتطوير عملية تسعير العطاءات وفقا لنظام تكاليف الانشطة بحث مقدم الى كلية التجارة الجامعة الاسلامية / غزة لنيل درجة الماجستير 2006
- 6 النايلى بحث بعنوان تطبيق تقنية التكاليف على اساس الاند (ABC) مقدم الى عمادة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة المحاسبة القانونية 2008
- 7 ظاهر احمد حسن المحاسبة الادارية دار وائل للنشر الطبعة الاولى عمان 2002
- 8 المعشماوي محمد عبد الفتاح كتاب محاسبة التكاليف (المنظورين التقليد والحديث) / 2011 .

العامّة للزبوت النباتية (مصنّع المأمون)

(المصادر الاجنبية :)

- 1 - APQC "activity – based management cost study American productivity and quality center , CAM -1 , 1995
- 2 - cooper , R , and Kaplan " how cost accounting distorts product cost " management accounting (u-s) , April 1998
- 3 - Granof Michael h,platt david E. vaysman igor using (ABC) to manage more effectively university of Texas January 2000
- 4 - Horngren ,Charles T. and foster George and datar , srikant M. , "cost accounting : amanagerial emphasis prentice hall international , inc .1997 .
- 5 - Holmen , Jay s. "ABC" Toc : 1 : amatter of tome management accounting January , 1995
- 6 - Hilton , Ronald w(2005) management accounting creating value in dynamic business environment . (6 th ed) . new york mcgraw – hill
- 7- Kaplan , R . S Atkinson A A advanced management accounting Englewood clffs jersey prentice hall 1998
- 8 - turney , p.. , and Alan , S.J. , using ABC to support continues improvement management accounting , sep. ,1992 .
- 9 - turney peter B. and Stratton Alan , J . (1992) using activity-based costing to support continues improvement .