

مساهمة أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تخفيض تكاليف المؤسسة الاقتصادية:

دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة

The contribution of the activity-based costing method (ABC) to reducing the costs of the economic enterprise: a case study of the Textile and Equipment Corporation (TIFIB) in Biskra.

ميلود تومي* جامعة محمد خيضر بسكرة (الجزائر)، miloud.toumi@univ-biskra.dz

يسرى جحيش جامعة محمد خيضر بسكرة (الجزائر)، youssera.djehiche@univ-biskra.dz

تاريخ النشر: 2022/09/30

تاريخ القبول: 2022/09/30

تاريخ الاستلام: 2022/06/25

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الدور الذي يلعبه أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تخفيض تكاليف المؤسسة الاقتصادية. وقد اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي لدراسة واقع مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة، انطلاقاً من المعلومات والوثائق المتحصل عنها، وقد توصلت الدراسة أن تطبيق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة في تحديد تكلفة المنتجات ساهم في تخفيض التكاليف من خلال تخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة بشكل دقيق.

كلمات مفتاحية: أسلوب تكلفة على أساس أنشطة، تخفيض تكاليف، أنشطة، مسببات تكاليف.

تصنيفات JEL: M41.

Abstract:

This study aimed to know the role played by the activity-based costing (ABC) method in reducing costs for the economic enterprise.

Thus, the descriptive analytical approach was relied on to study the reality of the TIFIB Textile and Equipment Corporation in Biskra, from the

* المؤلف المرسل.

information and documents obtained by the institution under study, and the study concluded the application of the cost method based on activities. precisely direct.

Keywords: activity-based costing method, cost reduction, activities, cost drivers.

Jel Classification Codes:M41.

1. مقدمة:

تسعى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في الوقت الحالي إلى مواجهة التحديات الحاصلة في بيئة الأعمال نتيجة الانفتاح الاقتصادي، مما جعلها ملزمة بتوفير معلومات دقيقة خاصة حول التكاليف، هذا ما أدى بها إلى إعادة النظر في الأساليب التقليدية التي تتبعها في تحديد تكاليفها؛ حيث أصبحت تعاني من قصور في التحديد الدقيق لتكاليف منتجاتها مما أثر بشكل مباشر على عوائدها وبالتالي إستمراريتها. لذا أصبح من الضروري إتباع أساليب وطرق حديثة تساهم في تحديد تكاليف منتجاتها بصورة أدق، ومن بين هذه الأساليب أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) الذي يمكن من التحديد الدقيق للتكاليف.

انطلاقاً مما سبق نحاول معالجة الإشكالية التالية:

كيف يساهم أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تحديد وتخفيض تكاليف المؤسسة الاقتصادية؟

فرضيات البحث: اعتمدنا في بحثنا على الفرضيات التالية:

- يساهم أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تحديد قيمة التكلفة التي يحتاجها كل نشاط.
- يساهم أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تخصيص توزيع التكاليف المباشرة بشكل أدق.

- يساهم تطبيق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تحديد وتخفيض تكاليف مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة.

أهداف البحث: يهدف هذا البحث إلى إبراز الدور الذي يلعبه أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تحديد وتخفيض تكاليف المؤسسة محل الدراسة من خلال التوزيع الدقيق للتكاليف بالأخص التكاليف غير المباشرة.

منهجية البحث: اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي عند التطرق إلى المفاهيم المرتبطة بأسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) مع إبراز مساهمته في تخفيض التكاليف، ومنهج دراسة الحالة في دراسة وتحليل وثائق وبيانات مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بسكرة.

2. مفهوم أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC)

1.2 تعريف أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC): " يعتبر أسلوب لتحميل التكاليف غير المباشرة للمنتجات بدقة أكبر، فبدلاً من استخدام أساس واحد للتحميل مثل ساعات العمل فإنه يتم استخدام عدداً من أسس التحميل، ويمثل كل أساس تحميل نشاط رئيسي يسبب تكاليف غير مباشرة " (إبراهيم أحمد وادي، 2016، صفحة 52)، كما أنه " تقنية لمحاكاة التكاليف يستخدم في تخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات، يحقق... دقة أكبر في حساب تكلفة المنتجات عن طريق التركيز على الأنشطة كأغراض تكلفة أساسية، ومن ثم تخصيص تكلفة هذه الأنشطة لأهداف التكلفة على أساس الأنشطة، وتقوم هذه الفلسفة على فكرة أن هذه الأنشطة هي التي تستهلك الموارد وأن المنتجات تستهلك الأنشطة " (بوغازي و مراد ، 2021، صفحة 305) كذلك يعد " نهج لحساب تكلفة المخرجات النهائية من خلال مراقبة الأنشطة وتتبع استهلاك الموارد للأنشطة، يتم تخصيص الموارد للأنشطة والأنشطة إلى عناصر التكلفة على أساس تقديرات الاستهلاك " (Tabitha & Ogungbade, 2016, p. 52)

2.2. مبادئ أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة: يستند أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة على

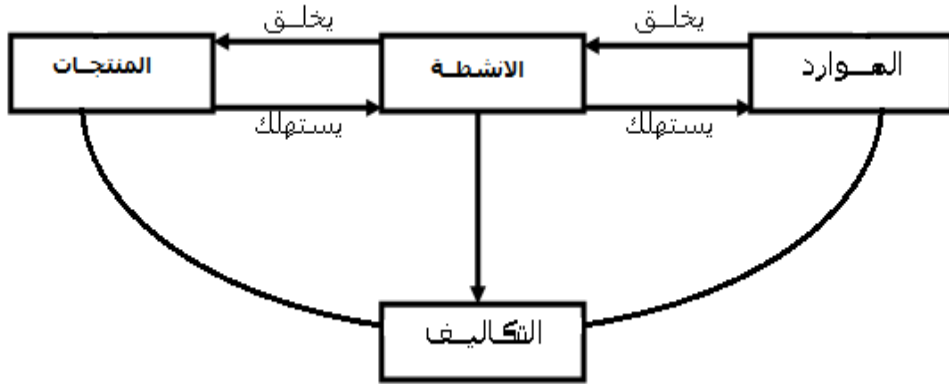
مبدأين أساسيين هما: (شحتاني، 2010-2011، صفحة 42)

- أن الأنشطة تستهلك موارد المؤسسة؛

- أن مواضيع التكلفة (المنتجات) تستهلك الأنشطة.

وهذا ما يتضح من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (01): المبادئ أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة



المصدر: (سالم ، بلمهدي، و هرياجي، 2018، صفحة 450)

3.2. أهداف أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة: يسعى أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة إلى

تحقيق عدة أهداف منها: (صديق، 2014، صفحة 82)

- تحقيق العدالة في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة؛

- تقديم معلومات مفيدة للإدارة تساعد في إتخاذ القرارات وتحديد أسباب ارتفاع التكاليف في قيم ما؛

- التخلص من العشوائية في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة؛

- يساعد إدارة المؤسسة في إعطاء صورة واضحة ودقيقة عن الأنشطة المسببة للتكاليف من ثم معرفة

نصيب المنتج من كل نشاط على حده؛

- يساعد أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة إدارة المؤسسة في تخفيض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج والعمل على تقليل أو تخفيض تكاليف مثل تلك الأنشطة؛
- تحديد تكلفة المنتج بالدقة المطلوبة.

4.2. مراحل تطبيق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة:

المرحلة الأولى: تحديد الأنشطة: للقيام بالنشاط بشكل جيد يتطلب تخصيص بعض الموارد، ويقصد بالموارد المدخلات من عناصر التكاليف اللازمة لتنفيذ الأنشطة داخل المؤسسة، وفي الحياة العملية يمكن تحديد عدد ضخم من الأنشطة اللازمة للإنتاج من تجمعين، إلا أن الدراسات العلمية أظهرت أن كل ما زاد عدد الأنشطة كل ما زادت درجة تعقيد العلاقة بين النشاط ووحدة المنتج مما يرفع تكلفة تطبيق النظام. (بوحرو، هراجي، و سالم، 2020، صفحة 89)

المرحلة الثانية: تخصيص التكاليف على مراكز تكلفة النشاط: بعدما عُرفت الأنشطة يجب أن تخصص التكاليف المستهلكة خلال فترة محددة على كل نشاط، لغرض تحديد كم تنفق المؤسسة على كل من أنشطتها، ستكون العديد من التكاليف موجهة مباشرة إلى مراكز نشاط محددة ولكن يمكن أن تكون بعض التكاليف (العمل، التدفئة والإنارة...) غير مباشرة ومشتركة متقاسمة بين عدة أنشطة، ينبغي أن تخصص هذه التكاليف على الأنشطة على أساس السبب - الأثر لمسببات التكلفة، أو إجراء مقابلات مع الموظفين الذين يمكنهم توفير تقدير عقلائي للموارد المستهلكة من طرف الأنشطة المختلفة، كما ينبغي عدم استخدام التخصيصات التعسفية حيث كلما ارتفع مقدار التكاليف المتبعة لمراكز النشاط بمخصصات التكاليف في هذه المرحلة ستكون المعلومات المنشأة بواسطة نظم التكاليف على أساس النشاط أكثر عشوائية وأقل موثوقية، يسمى سبب - أثر مسببات التكلفة المستخدمة في هذه المرحلة لتخصيص الموارد المشتركة على الأنشطة بمسببات تكلفة الموارد. (طاهري، 2017، صفحة 11)

المرحلة الثالثة: تحديد محركات (مسببات) التكلفة ومعدلاتها: تعد هذه المرحلة خاصية أي نشاط والتي تسبب التكاليف خلال حدوث تلك الفاعلية أو النشاط ويتم توزيع التكاليف غير المباشرة على الأنشطة بموجب المعادلة التالية: (بولعبايز و شلاي، 2020، صفحة 223)

معدل تحميل التكاليف غير المباشر = (التكاليف غير المباشرة المقدرة) ÷ (الحجم المقدّر لأساس التحميل)

المرحلة الرابعة: في هذه المرحلة يتم تخصيص التكاليف الخاصة بالأنشطة داخل كل وعاء على المنتجات النهائية، باستخدام معدل تكلفة كل وعاء والذي يمكن بواسطته حساب مقدار المواد أو التكاليف المستهلكة بواسطة كل منتج، ويتم تحميل المنتج بتكاليف الأنشطة التي أستهلكها. (الفضيل، 2018، صفحة 273)

3. مساهمة أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تخفيض التكاليف:

إن أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة أداة ناجعة تهدف إلى إدارة التكلفة في بيئة الأعمال سواء من حيث تخطيط التكلفة وتقديرها، راقبتها، تجنبها واستبعادها إلى غير ذلك، وبغية تحقيق هذا الهدف بكفاءة وفعالية وجب تقديم هذه الأداة التحليلية التي تحدد الأنشطة المضيفة للقيمة من غيرها، وذلك لاستبعاد الأنشطة التي لا تضيف القيمة قصد التقليل منها بغرض ترشيد التكاليف وتدعيم الميزة التنافسية للمؤسسة. (شحتاني و غضاب ، 2018 ، الصفحات 393-394) ويساهم أسلوب التكاليف على أساس الأنشطة في تخفيض التكلفة من خلال النقاط التالية: (أبو رشيد و خليل الحسين، 2020، صفحة 472)

- اتخاذ قرارات إدارية أفضل من خلال التحديد الدقيق لتكاليف المؤسسة؛
- المساهمة في توفير معلومات مالية ومعلومات غير مالية، فالناحية الأولى تتعلق بتقديم المعلومات المالية وتحديد التكلفة بشكل أكثر دقة، مما يساهم في تخفيض التكلفة عن طريق تخفيض استهلاك الموارد من خلال الربط بين الأنشطة وما تستهلكه من موارد، كما أن تقديم المعلومات غير المالية عن عمليات وأنشطة المؤسسة يساهم في تخفيض التكلفة عن طريق رفع كفاءة أداء الأنشطة واستبعاد الأنشطة غير الضرورية التي لا تحقق قيمة مضافة للمؤسسة؛

- يساعد على تخفيض التكاليف من خلال تقليص الوقت والجهد المطلوبين للقيام بالنشاط، وإلغاء الأنشطة ذات التكلفة العالية وغير الضرورية واختيار الأنشطة ذات التكلفة المنخفضة، ويقدم أسلوبا مختلفا لتخفيض التكاليف من خلال إدارة الأنشطة والرقابة عليها، إذ أن أفضل وسيلة لتخفيض التكلفة هي فهم ومعرفة الأنشطة ومسببات التكلفة الخاصة بها.

ويتم تخفيض التكاليف وفق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة من خلال الخطوات الآتية: (سالم ، بلمهدي، و هرباجي، 2018، صفحة 452)

- تقليص الوقت والجهد المطلوبين للقيام بالنشاط؛
- إلغاء الأنشطة غير الضرورية: قد تكون هذه النقطة الأكثر أهمية في هذا المجال، إذ بواسطة تحليل الأنشطة يمكن الوصول إلى تلك الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتجات أو الخدمات التي يطلبها المستهلك؛

- انتقاء الأنشطة ذات التكلفة الأصغر حالة وجود أنشطة تنافسية تؤدي الغرض نفسه وبتكلفة أقل.

4. مساهمة أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تخفيض تكاليف مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة

1.4. تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة:

مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة نشأت بموجب القرار 82 / 397 الصادر بتاريخ 11 افريل 1982، وهي مؤسسة إنتاجية متخصصة في صناعة القماش الجاهز، تقع في المنطقة الصناعية بسكرة يحدها شرقا مؤسسة العموري للأجر، وغربا مؤسسة الكوابل وشمالا مؤسسة نفطال، وجنوبا مؤسسة الغزال للطحين، حيث تتربع على مساحة 12 هكتار، دامت مدة إنجازها 3 سنوات و4 أشهر بتكلفة 71.9 مليار سنتيم، برأس مال قدره: 839.000.000 دج.

2.4. تحديد سعر التكلفة

1.2.4. حساب تكلفة شراء المادة الأولية (الخيط): يعتبر الخيط المادة الأولية الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسة في إنتاج القماش نوع (A15)؛ في سنة 2021 (سنة الدراسة) استوردت هذه المادة من تركيا بقيمة 159 420 539.67 دج وبوزن 80 743 كلف، ويتم حساب تكلفة الشراء كمايلي:

الجدول رقم (01): حساب تكلفة شراء المادة الأولية (الخيط)

المبلغ (دج)	البيان
159 420 539.67	ثمن الشراء + مصاريف الشراء المباشرة
5 823 992.59	مصاريف الشراء غير المباشرة
165 244 532.26	تكلفة شراء المادة الأولية
80 743	كلغ مادة مشتراة
2 046.54	تكلفة شراء المادة الأولية للكلغ الواحد

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة التحليلية

2.2.4. حساب تكلفة الإنتاج للقماش A15:

يتم إستعمال المادة الأولية (الخيط F1) لإنتاج قماش من نوع (A15) حيث أن كل متر واحد من هذا القماش يحمل 0.347 كلغ من الخيط نوع (F1).

ولإنتاج 76 188.45 متر من القماش نوع (A15) يجب استعمال 26 437.39 كلغ من الخيط نوع (F1) أي:

$$26\ 437.39 = 0.347 \times 76\ 188.45$$

وتتضح كيفية حساب تكلفة الإنتاج في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): حساب تكلفة إنتاج القماش نوع (A15)

المبلغ (دج)	البيان
54 105 176.13	مادة الإنتاج المباشرة
88 779.94	مصاريف الإنتاج المباشرة: أغلفة التعبئة

الأجور	2 124 503.44
إستهلاك الكهرباء والماء	3 650 534.58
إهلاك الآلات	5 805 637
إهلاك المباني	2 821 611.93
مصاريف الإنتاج غير المباشرة:	72 325 695.59
تكلفة الإنتاج	140 921 938.61
عدد الوحدات المنتجة (متر)	76 188.45
تكلفة إنتاج المتر الواحد	1 849.65

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة التحليلية

3.2.4. حساب سعر التكلفة للقماش نوع (A15): تظهر عملية الحساب في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): حساب سعر التكلفة للقماش نوع (A15)

المبلغ (دج)	البيان
140 921 938.61	تكلفة إنتاج الوحدات المباعة
3 651 712.40	مصاريف التوزيع غير المباشرة
144 573 651.01	سعر التكلفة
1 897.58	سعر التكلفة للمتر الواحد

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة التحليلية

3.4. تطبيق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) بمؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB)

بسكرة

1.3.4. تحديد مسببات التكلفة: نقوم في هذه المرحلة بتحديد مراكز الأنشطة بالمؤسسة والمتمثلة في

(التموين، الإنتاج، المبيعات، الإدارة، الصيانة، التقنية) ثم تحديد أنشطة كل مركز، ثم تحديد مسببات

التكلفة لكل نشاط، أي العلاقة السببية بين الأنشطة والمنتجات وكذلك حساب عدد كل مسبب.

الجدول رقم (04): تحديد مسببات التكلفة لكل نشاط

مركز النشاط	الأنشطة	مسبب التكلفة	عدد المسببات	التكلفة (دج)
التموين	استلام الطلبيات	عدد الطلبيات	42	2 233 70.57
	شراء الخيط	عدد الطلبيات	4	4 244 040.81
الإنتاج	نشاط التحضير	متر منتج	76 188.45	986 681,77
	نشاط النسيج	متر منتج	76 188.45	30 563 387,98
	نشاط التجهيز (الربط والجاف)	متر منتج	76 188.45	12 194 748,34
المبيعات	بيع المنتج	عدد الطلبيات	42	1 296 193,28
الإدارة	نشاط الإدارة العامة	عدد ساعات العمل	114 400	16 593 069,93
الصيانة	صيانة دورية	عدد عمليات الصيانة	26	13 386 718,28
التقنية	نشاط برمجة تشغيل الآلات	عدد ساعات عمل الآلات	3 900	2 313 783,59
المجموع				81 801 994,55

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة التحليلية

2.3.4. تجميع التكاليف بمراكز التكلفة: في هذه المرحلة تجمع الأنشطة التي لها مسببات مشتركة فيما

يسمى بمصفوفة الارتباط بين الأنشطة التي لها مسبب تكلفة مشترك، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (05): مصفوفة الارتباط بين أنشطة ومسببات التكلفة

مسببات التكلفة					الأنشطة
عدد الطلبيات	متر منتج	عدد ساعات العمل	عدد ساعات عمل الآلات	عدد عمليات الصيانة	
X					استلام الطلبيات
X					شراء الخيط

			X		نشاط التحضير
			X		نشاط النسيج
			X		نشاط التجهيز (الرطب والجاف)
				X	بيع المنتج
		X			نشاط الإدارة العامة
X					صيانة دورية
	X				نشاط برمجة تشغيل الآلات

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على الجداول السابقة

عند قراءة مصفوفة الارتباط بين الأنشطة ومسبباتها نجد أن مسبب عدد الطلبات يمثل مسبب لنشاطين، ومسبب متر منتج يمثل مسبب لثلاثة أنشطة، في حين بقية المسببات فهي مسببة لنشاط واحد فقط. بعد هذا نقوم بتحديد مجموعات الأنشطة المختلفة لمراكز التكلفة التي لها مسببات تكلفة مشتركة أو واحدة، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (06): تجميع الأنشطة بمراكز التكلفة

المراكز	الأنشطة المجمعة	نوع مسبب التكلفة	حجم مسبب كل مركز (دج)
استلام الطلبات	استلام الطلبات	عدد الطلبات	5 763 604,67
شراء الخيط	نشاط شراء الخيط		
بيع المنتج	نشاط البيع		
نشاط التحضير	نشاط التحضير للإنتاج	متر منتج	43 744 818,08
نشاط النسيج	نشاط إنتاج المنتج		
نشاط التجهيز (الرطب والجاف)	نشاط إنتاج المنتج		
نشاط الإدارة العامة	نشاط الإدارة	عدد ساعات العمل	16 593 069,93
صيانة دورية	نشاط الصيانة	عدد عمليات الصيانة	13 386 718,28

مساهمة أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في تخفيض تكاليف المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة
مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة

نشاط برمجة تشغيل الآلات	نشاط التشغيل	عدد ساعات عمل الآلات	2 313 783,59
المجموع			81 801 994,55

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على الجداول السابقة

3.3.4. تحميل تكاليف الأنشطة: بعد مرحلة تجميع الأنشطة بمراكز التكلفة تأتي مرحلة تحميل تكاليف الأنشطة من أجل تحديد تكلفة الوحدة الواحدة لكل مسبب تكلفة، والتي تحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{التكلفة الوحيدة لمسبب التكلفة} = \text{مجموع تكاليف مراكز التكلفة} \div \text{حجم مسببات كل مركز تكلفة}$$

الجدول رقم (07): تحديد تكلفة مسببات التكلفة لكل مركز

مركز التكلفة	تكلفة مركز التكلفة (دج)	عدد المسببات	تكلفة المسبب (دج)
عدد الطلبيات	5 763 604,67	88	65 495.51
متر منتج	43 744 818,08	228 565.35	191.39
عدد ساعات العمل	16 593 069,93	114 400	145.04
عدد عمليات الصيانة	13 386 718,28	26	514 873.78
عدد ساعات عمل الآلات	2 313 783,59	3 900	593.28
المجموع	81 801 994,55	346 979.35	4 025 452.05

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على الجداول السابقة

4.3.4. حجم مسببات مراكز التكلفة حسب خط الإنتاج: في هذه الخطوة يتم حساب حجم مسببات كل مركز تبعا للمعادلة التالية:

$$\text{حجم مسبب كل مركز} = \text{عدد مسببات التكلفة لكل مركز} \times \text{حجم مسببات خط الإنتاج}$$

حسب المعلومات المقدمة فإن خط إنتاج القماش نوع (A15) طاقته 22%؛ ومنه نجد:

الجدول رقم (08): حساب حجم مسببات مراكز التكلفة حسب خط إنتاج نوع (A15)

البيان	عدد مسببات التكلفة	حجم مسبب كل مركز ل القماش
--------	--------------------	---------------------------

نوع (A15)(22%)		
19.36	88	عدد الطلبيات
50 284.38	228 565.35	متر منتج
25 168	114 400	عدد ساعات العمل
5.72	26	عدد عمليات الصيانة
858	3 900	عدد ساعات عمل الآلات
76 335.46	346 979.35	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على الجداول السابقة

بعد تحديد حجم مسببات كل مركز، نحسب سعر التكلفة للمنتج (A15) وفق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC)، من العلاقة التالية:

$$\text{سعر التكلفة} = \text{التكاليف المباشرة للمنتج} + \text{مجموع التكاليف الوحيدة لمسببات التكلفة}$$

وبتجسيد هذه العلاقة نجد:

الجدول رقم (09): حساب سعر تكلفة القماش (A15) بأسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC)

البيان	حجم مسببات المركز (دج)	تكلفة مسبب كل مركز (دج)	تكلفة المركز (دج)
مجموع التكاليف المباشرة	68 596 243.02 دج		
عدد الطلبيات	19.36	65 495.51	1 267 933.07
متر منتج	50 284.38	191.39	9 623 927.49
عدد ساعات العمل	25 168	145.04	3 650 366.72
عدد عمليات الصيانة	5.72	514 873.78	2 945 078.02
عدد ساعات عمل الآلات	858	593.28	509 034.24
إجمالي التكاليف غير المباشرة	17 996 339.54 دج		
مجموع التكاليف	86 592 582.56 دج		
عدد الأمتار المنتجة	76 188.45		

سعر التكلفة	1136.56 دج
-------------	------------

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على الجداول السابقة

يتبين من الجدول أن سعر التكلفة للقماش نوع (A15) وفق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) تساوي 1136.56 دج.

ومقارنة نتائج الطريقة التقليدية وأسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) نجد:

الجدول رقم (10): مقارنة نتائج الطريقة التقليدية وأسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC)

البيان	سعر التكلفة (دج)
حسب طريقة التقليدية	1 897.58
حسب أسلوب (ABC)	1 136.56
الانحراف	761.02

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على الجداول السابقة

يتجلى بوضوح أن تطبيق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة يحقق أقل سعر تكلفة، وأن القماش نوع (A15) يتحمل تكاليف إضافية تقدر بـ: 761.02 دج بسبب تحميل المنتج مصاريف مباشرة وأخرى غير مباشرة لا ترتبط به، وهذا ما يثبت قصور الطريقة التقليدية المتبعة من طرف المؤسسة في تحديد سعر التكلفة بصورة أدق، على عكس أسلوب (ABC) الذي أثبت نجاعته في التحديد الدقيق لسعر التكلفة، ومساهمته في ترشيد التكاليف.

5. خاتمة:

يعتبر أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة من الأدوات الحديثة التي أثبتت نجاعتها في ترشيد تكاليف الإنتاج غير المباشرة، وقد حاولنا من خلال دراسة هذه معرفة الدور الذي يلعبه أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) في ترشيد تكاليف المؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة التي تطبق أسلوب التكاليف الحقيقية، وفي محاولتنا تطبيق طريقة التكاليف الحقيقية لتحديد سعر التكلفة، توصلنا أن هذه الطريقة قاصرة في تخصيص التكاليف غير المباشرة.

ويتطبيق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة (ABC) توصلنا أن هذا الأسلوب يقوم بتحديد مسببات التكلفة الخاص بكل نشاط وتحميلها للمنتجات؛ أي يساهم بتوزيع التكاليف غير المباشرة بشكل دقيق وتحديد قيمة التكاليف التي يحتاجها كل نشاط مما ساهم في تخفيض التكاليف.

من خلال دراسة هذا الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:

- نظام التكاليف التي تتبعه المؤسسة يعاني قصورا مما يجعل تكلفة المنتجات غير محددة بشكل دقيق؛
- يساهم أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة في تحديد الأنشطة المضيفة للقيمة، واستبعاد الأنشطة غير المضيفة للقيمة مما يساهم في ترشيد وتخفيض التكاليف؛
- يوفر أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة معلومات تساعد إدارة المؤسسة في إتخاذ القرارات التي تساهم في إيجاد طرق لترشيد وتخفيض تكاليف المؤسسة.

مما سبق يمكن القول بضرورة:

- اهتمام المؤسسة بتطبيق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة، لأنه قائم على أسس علمية وعملية؛
- تطبيق أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة بشكل فعال، مما يمكنها من ترشيد وتخفيض تكاليف منتجاتها وبالتالي زيادة ربحيتها؛
- التركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة للزبائن، واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة.
- ضرورة قيام المؤسسة محل الدراسة بترشيد تكاليفها من خلال الاقتراحات التالية:

- بما أن المؤسسة تتحمل تكاليف بقيمة كبيرة نتيجة استيراد المادة الأولية بسبب عدم إنتاجها محليا، نقترح شراء المادة الأولية بكميات كبيرة ولو بالاشتراك مع مؤسسات وطنية أخرى من نفس مجال النشاط، وبالتالي تنوزل مصاريف النقل من بلد المنشأ على مجموع المؤسسات وهذا يؤدي بشكل حتمي تقليص نصيبها من مصاريف نقل المواد الأولية.
- كما يمكنها تقليص فواتير الكهرباء باستغلال المساحات المتوفرة غير المستغلة وغير المغطاة واستخدام الطاقة الشمسية بدل الطاقة الكهربائية.

- القيام بإعادة تقييم تثبياتها وإظهار نتيجة الدورة بقيمتها الحقيقية حتى تتفادى تضخيم النتيجة وبالتالي تحمل ضريبة أكبر على الأرباح.

6. قائمة المراجع:

1.Tabitha, N., & Ogungbade, O. I. (2016). Cost Accounting Techniques Adopted by Manufacturing and Service Industry within the Last Decade. *International Journal of Advances in Management and Economics*, 5(1).

2.أدم محمد أبكر صديق. (2014). الأساليب الحديثة لحاسبة التكاليف ودورها في تحكم وتخفيض التكاليف في المنشآت الصناعية -دراسة ميدانية على عينة من مصانع السكر في السودان- (أطروحة دكتوراه). كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

3.إسماعيل بوغازي، و إسماعيل مراد . (أفريل, 2021). دور وسائل المحاسبة الإدارية في دعم عملية إتخاذ القرارات في المؤسسة -دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية عين تموشنت-. مجلة مجاميع المعرفة، 07(01).

4.أمل إبراهيم أحمد وادي. (2016). فاعلية التكامل بين الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة في ترشيد القرارات الإدارية لمنظمات الأعمال -دراسة ميدانية تطبيقية على منشآت الصناعة التحويلية- (أطروحة دكتوراه). كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

5.عبد العالي شحتاني. (2010-2011). محاسبة التكاليف أداة لتحسين مراقبة التسيير بالمؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب -بسكرة- (أطروحة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر .

6.عبد العالي شحتاني، و رانية غضاب . (2018). تحقيق ميزة التكلفة الأقل باستخدام نظم التكلفة والتسيير على أساس الأنشطة. مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والاقتصادية، 07(01).

7. فتيحة بوحروود، حمزة هرباجي، و ياسمينه سالم . (2020). تحسين كفاءة مراقبة التسيير وفق نظام محاسبة التكاليف حسب الأنشطة (ABC) بالتطبيق على ملبنة التل مزلق بولاية سطيف. مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، 05(01).
8. مُحمّد الصديق الفضيل. (جوان، 2018). نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC كأداة حديثة وفعالة في المحاسبة الإدارية. مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، 13.
9. مليكة طاهري. (2017). نموذج مقترح لتطبيق محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في المخبر - دراسة حالة المؤسسة العمومية الإستشفائية أولاد مُحمّد بالشلف-. مجلة الإصلاحات الإقتصادية والإندماج في الإقتصاد العالمي، 12(24).
10. هائل أبو رشيد، و إسماعيل خليل الحسين. (2020). نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) وأثره في تخفيض تكلفة الخدمات التعليمية بالجامعات الحكومية السورية دراسة تطبيقية على جامعة حلب. مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية الجامعة(62).
11. وفاء بولعباز، و عمار شلابي. (نوفمبر، 2020). نظام التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقه في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة ولاية سكيكدة. مجلة الإستراتيجية والتنمية، 10(06).
12. يسمينة سالم ، رندة بلمهدي، و حمزة هرباجي. (2018). مساهمة نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في تخفيض التكاليف دراسة حالة مؤسسة بسكويت البرهان مسعودي (ميخور) -العلمة- الجزائر. المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال، 05(03).