

دور إستراتيجية زيادة التكلفة بإستعمال نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في تخفيض التكاليف (دراسة تطبيقية في شركة هيمن لصناعة الأسفنج)

سيروان كريم عيسى* و د. عبد الرسول صالح مهدي و دعاء سعد شاكر**

قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعه صلاح الدين، اقليم كردستان - العراق.

قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة دهوك، اقليم كردستان العراق.

(تاريخ استلام البحث: 10 تشرين الاول، 2022، تاريخ القبول بالنشر: 13 كانون الاول، 2022)

الخلاصة

هدف هذا البحث الى معرفة الدور الذي تلعبه إستراتيجية زيادة التكلفة بإستعمال نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في تخفيض التكاليف للوحدة الإقتصادية، وذلك بإعتباره من الأنظمة الحديثة لإدارة التكلفة. وتتمثل مشكلة البحث في كيفية معالجة مشكلة الشركة في تبني تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة نظراً لإهمال الشركة لدورها في تخفيض تكلفة المنتجات مع المحافظة على جودتها للحصول على رضاء الزبائن وبيع مرتفع يُمكنها من الإستمرار في الصناعة على المدى القصير والطويل، ولا يتم ذلك إلا من خلال إتباع أنظمة تكاليف مبنية على أسس علمية دقيقة للحصول على المعلومات المالية أو غير المالية كنظام (ABC).

ولتحقيق أهداف البحث إعتمدت الباحثة على المنهج التطبيقي عن طريق جمع البيانات الكلفوية والمالية والفنية الحقيقية لشركة الأسفنج (هيمن كروب) الواقعة في محافظة دهوك من سجلاتها لعام 2021م والمقابلات الشخصية الكثيرة مع العاملين والمسؤولين في الشركة عينة البحث. حيث تم التوصل الى أن نظام (ABC) ساهم فعلاً في إنجاح إستراتيجية زيادة التكلفة، كما أنه أدى الى تخفيض التكاليف للشركة. وهذا من خلال النتائج المتحصل عليها من جراء تطبيق هذه الإستراتيجية على الوحدة الإقتصادية محل البحث. من أهم تلك النتائج أن هذا التخفيض يكون عن طريق التخصيص الدقيق للتكاليف غير المباشرة وعن طريق إلغاء الأنشطة غير المضافة للقيمة، وهذا ما مكّن الشركة من ترشيد تكاليفها، وبالتالي تم إبراز العلاقة الموجودة بين إستراتيجية زيادة التكلفة بإستعمال نظام (ABC) وتخفيض التكاليف. وقد قدم هذا البحث عدة توصيات من أهمها ضرورة إستحداث قسم خاص بحسابات التكاليف والسعي لتفعيل عملية الإتصال والتعاون بين الجامعات والمعاهد وبين شركات القطاع الخاص لتلبية إحتياجات سوق العمل من الكوادر البشرية المؤهلة، ونشر الوعي التكاليفي لدى العاملين في الشركات الصناعية من خلال تقديم الدورات العلمية والمهنية المتخصصة من الخبراء لتطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة بإستعمال نظام (ABC) في الشركات الصناعية عموماً، وشركة الأسفنج (هيمن كروب) خصوصاً، نظراً لما أظهرته نتائج الدراسة من فوارق بين أنظمة التكاليف لصالح نظام (ABC).

الكلمات المفتاحية: إستراتيجية زيادة التكلفة، نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)، تخفيض التكاليف.

المقدمة

المحيطه بما من تطورات، وتُعد إستراتيجية زيادة التكلفة المنهج الأساسي الذي يساعد الوحدة الإقتصادية في مواجهة البيئة التنافسية والإستمرار من خلال إستعمال نظام (ABC) الذي يساعد الإدارة في الحصول على بيانات عن التكاليف أكثر دقة، مما دفعها الى أن تعيد النظر في نظم محاسبة التكاليف التقليدية التي أضحت غير قادرة على تقديم منتجات ذات

في ظل البيئة التنافسية تواجه الوحدات الإقتصادية في عصرنا الحالي العديد من الضغوطات والتحديات، نتيجة للتطورات التكنولوجية الحديثة، مما جعل هذه الأخيرة بحاجة تبني إستراتيجيات ملائمة تنسجم مع ما يحدث في البيئة

فيها نسبة التكاليف الصناعية غير المباشرة عالية نسبياً، مثل شركات الأسفنج، ومنها الشركة عينة البحث، إذ يتم تحميل جميع التكاليف المباشرة وغير المباشرة على تكلفة وحدة الإنتاج، مما يؤدي الى توزيع التكاليف بشكل غير دقيق على المنتجات، وبالتالي تُصبح نسبة هامش الربح لا تمثل الواقع الفعلي للوحدة الاقتصادية، لذلك غالباً ما تقوم الوحدات الاقتصادية الخاصة بصناعة الأسفنج بتحميل جميع التكاليف الصناعية المباشرة وغير المباشرة على الوحدات المنتجة في نهاية الفترة التشغيلية دون التمييز بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة، وعليه فإن هذه الطريقة لا تعطي الصورة الدقيقة لتكلفة المنتج لأنه يتم تحميله بتكاليف إضافية لا تخصه، ومع تطور قطاع الأعمال الصناعية بشكل عام وصناعة الأسفنج بشكل خاص، اضطرت هذه الوحدات الى البحث عن أنظمة تكاليف حديثة مبنية على أسس علمية دقيقة تساهم في التوصل الى تكلفة المنتج بشكل أدق، لذلك أصبح من المهم إستبدال نظام التكاليف التقليدي المتبع بنظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) كأحد أهم الأنظمة الحديثة التي تدعم عملية تنفيذ إستراتيجية زيادة التكلفة، ومن هنا تبرز مشكلة البحث في إستكشاف أثر تطبيق نظام (ABC) في زيادة دقة احتساب تكاليف المنتجات، وبالتالي المساهمة في تخفيض تكاليف الوحدة الاقتصادية (البدن، 2017: 2-3). وبناء على ذلك يُمكن تحديد مشكلة البحث بالتساؤلات التالية:

1. هل يساهم تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في دعم عملية تنفيذ إستراتيجية زيادة التكلفة؟
2. هل يؤدي تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) الى التخصيص الدقيق للتكاليف الصناعية غير المباشرة على المنتجات؟
3. هل يؤدي تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) الى تخفيض تكاليف منتجات الوحدة الاقتصادية؟

1-2 فرضيات البحث:

تبني البحث الفرضيات التالية:

- 1- يساهم تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة

جودة عالية وبأقل التكاليف الممكنة مع تحقيق العائد المناسب الذي يمكنها من الإستمرار والتطور، والذي إنعكس أثره في إرتفاع تكاليف منتجاتها المقدمة مقارنة بمنافسيها.

بات من الضروري قيام الوحدات الاقتصادية بالبحث عن طرق وأساليب للحد من قصور أنظمتها المطبقة، وذلك لإيجاد سبيل ترفع به مستوى جودة أنشطتها ومنتجاتها وتحاول من خلاله السيطرة على التكاليف الذي يصاحبه بالضرورة إرتفاع مستوى الرضا لدى الزبون مما يؤدي الى إرتفاع المبيعات وبالتالي زيادة أرباح الوحدة الاقتصادية.

تم تقسيم البحث الى ثلاثة محاور أساسية وكالاتي:

- المحور الأول: منهجية البحث.
- المحور الثاني: الإطار النظري لإستراتيجية زيادة التكلفة ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC).
- المحور الثالث: تطبيق نظام (ABC) في الشركة عينة البحث.

المحور الأول: منهجية البحث

1-1 مشكلة البحث:

تعاني الوحدات الاقتصادية في العراق بشكل عام وإقليم كوردستان بشكل خاص من مشكلة مرتبطة بالإستراتيجيات التي يتطلب أن تتبناها (جاف وآخرون، 2020: 130). ففي ظل البيئة التنافسية التي تعمل فيها الوحدات الاقتصادية يجب عليها أن تتبنى إستراتيجيات مختلفة للبقاء على قيد الحياة في السوق التي تعمل فيها بشكل مريح، وقد إقترح بورتر في نظريته الإستراتيجية العامة أن الوحدة الاقتصادية يمكنها البقاء مريحة على المدى الطويل إذا إختارت إستراتيجيتها العامة على وفق البيئة التي تعمل فيها والتي تتوافق مع أهدافها العامة، فإما أن تقوم بإنتاج منتجات بتكلفة أقل من منافسيها مع المحافظة على جودتها والتمتع بأقصى حصة في السوق أو إنتاج منتجات ببعض الميزات الخاصة التي تجعلها مختلفة عن الآخرين (Hariharan & Balakrishnan, 2020). فلقد أوضحت أنظمة محاسبة التكاليف التقليدية لا تلبي إحتياجات جميع أنواع الوحدات الاقتصادية، خاصة تلك الوحدات التي تكون

1. الجانب النظري (المنهج الوصفي التحليلي): سيتم في هذا الجانب الاعتماد على المصادر النظرية المختلفة (المحلية والأجنبية)، كالنشرات والوثائق الرسمية، الرسائل والأطاريح الجامعية، الدوريات، والكتب.

2. الجانب التطبيقي (المنهج التطبيقي): سيتم في هذا الجانب جمع البيانات الكلفوية والمالية والفنية الحقيقية لشركة الأسفنج (هيمن كروب) من خلال الإطلاع على سجلات الشركة والمقابلات الشخصية الكثيرة مع العاملين والمسؤولين في الشركة عينة البحث.

1-6 حدود البحث:

تتمثل حدود البحث بالآتي:

1. الحدود المكانية: شركة الأسفنج (هيمن كروب) في محافظة دهوك.

2. الحدود الزمانية: البيانات المحاسبية للشركة للسنة المالية 2021.

المحور الثاني: الإطار النظري لإستراتيجية زيادة التكلفة ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)

1-2 إستراتيجية زيادة التكلفة:

1-1-2 مفهوم إستراتيجية زيادة التكلفة:

لقد حضرت إستراتيجية زيادة التكلفة بتعاريف عديدة سنحاول عرض أهمها في أدناه:

عرفت إستراتيجية زيادة التكلفة على أنها "مجموعة متكاملة من الإجراءات التي يتم إتخاذها لإنتاج سلع أو تقديم خدمات ذات خصائص وميزات مقبولة لدى الزبائن بأقل تكلفة مقارنة بالمنافسين" (Mohamed et. al., 2019: 154). كما عرفت على أنها "الإستراتيجية التنافسية التي تكون الوحدة الإقتصادية فيها أقل المنتجين تكلفة في قطاع الصناعة التي تعمل فيها (أو على الأقل تكون أقل المنتجين تكلفة مقارنة بمنافسيها) مع الحفاظ على نفس المستوى المستهدف من جودة المنتجات" (الغريب، 2021: 668).

نستنتج أن إستراتيجية زيادة التكلفة هي قدرة الوحدة الإقتصادية على إنتاج سلع أو خدمات بنفس مستوى جودة

(ABC) في دعم عملية تنفيذ إستراتيجية زيادة التكلفة.

1. يؤدي تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) الى التخصيص الدقيق للتكاليف الصناعية غير المباشرة على المنتجات.

2. يؤدي تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) الى تخفيض تكاليف منتجات الوحدة الإقتصادية.

1-3 أهمية البحث:

1. الموضوعات المهمة والحديثة علمياً التي سلط البحث الضوء عليها مما جعل هذا البحث يحمل بمضمونه أهمية معرفية وعلمية.

2. الجمع بين تخصصي المحاسبة والإدارة وتسلط الضوء على متغيرات حيوية في الأدب والفكر المحاسبي والإداري وهذا هو التوجه المعاصر للبحوث العلمية التي تعمل على خلق التكامل بين العلوم المختلفة.

3. تناول هذا البحث قطاعاً من أهم القطاعات الإقتصادية الحيوية في إقليم كردستان- العراق وهو قطاع صناعة الأسفنج، علماً بأن جميع الوحدات الإقتصادية في هذا القطاع تسعى لتحقيق الربحية والنمو والسمعة الأفضل، ومن الجدير بالذكر بأن هذه الوحدات الإقتصادية تنافس محلياً ودولياً.

1-4 أهداف البحث:

1. حث وتشجيع الوحدات الإقتصادية على سبر غور المواضيع الحديثة في مجال التكلفة عموماً وإستراتيجية التكلفة خصوصاً.

2. محاولة إبراز مدى ضرورة تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة في شركة الأسفنج (هيمن كروب).

3. إبراز كيفية عمل نظام (ABC)، وكيفية تخفيضه للتكاليف.

4. محاولة إبراز مدى ضرورة تطبيق نظام (ABC) في شركة الأسفنج (هيمن كروب) كأحد الأنظمة الحديثة في تخفيض التكلفة.

1-5 منهجية البحث:

لمعالجة مشكلة البحث، وإختبار فرضياته، وتحقيق أهدافه، سيتم تبني الأدوات المنهجية الآتية:

2-1-4 تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة بإستعمال نظام (ABC):

تسعى الوحدة الإقتصادية من خلال تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة الى تخفيض التكاليف الى أدنى حد ممكن مما ينتج عنه منتجات ذات قيمة عالية وجودة تُضاهي جودة المنتجات التي يقدمها المنافسون ولكن بسعر أقل بهدف إكتساب ميزة تنافسية وبالتالي زيادة الحصة السوقية وتعظيم الأرباح (Chepchirchir et. al., 2018: 77). ويُمكن تطبيق هذه الإستراتيجية بنجاح بإستعمال نظام (ABC) والذي سيتم التطرق اليه في أدناه.

2-2 نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC):

2-2-1 مفهوم نظام (ABC):

لقد حضى نظام (ABC) بتعاريف عديدة سنحاول عرض أهمها في أدناه:

عرف نظام (ABC) بأنه "النظام الذي يقوم بتنقيح نظام التكلفة بالتركيز على الأنشطة كأهداف تكلفة أساسية، ويحسب هذا النظام تكاليف هذه الأنشطة ومن ثم يخصص تكاليفها على أهداف التكلفة مثل المنتجات بالإعتماد على محركات تكلفة ملائمة" (Horngren et. al., : 175). كما عُرِف على أنه "أحد أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة والذي ظهر لمواجهة إحتياجات بيئة الأعمال المتزايدة والمتغيرة، وهو نظام يهدف الى تحقيق مستوى عالي من الدقة في حساب بيانات التكلفة عن طريق تحليل الأنشطة داخل الوحدة الإقتصادية، وبالتالي فهو يقوم على مبدأ رئيسي هدفه الربط بين تكاليف الأنشطة والمنتج النهائي وذلك من خلال ربط الموارد المستهلكة بالأنشطة التي تستهلك تلك الموارد مما يساعد إدارة الوحدة الإقتصادية على تركيز إهتماماتها على المنتجات والأنشطة الأكثر فعالية وتأثيراً على زيادة الأرباح" (بشير، 2020: 97). وعرف أيضاً على أنه "نظام يقيس تكلفة وأداء الأنشطة والموارد وأهداف التكلفة فهو يوزع تكلفة الموارد على الأنشطة ومن ثم يوزع تكلفة الأنشطة على أهداف التكلفة بالإعتماد على إستعمالها للأنشطة وبسبب العلاقة

المنتجات التي يقدمها المنافسون الآخرون مع إيصالها الى القطاع بأقل تكاليف ممكنة، والذي يؤدي أما الى تخفيض الأسعار أو إبقائها من دون تغير.

2-1-2 أهمية إستراتيجية زيادة التكلفة:

تتمثل أهمية إستراتيجية زيادة التكلفة للوحدات الإقتصادية في النقاط الآتية:

- تحقيق أفضل مركز تنافسي من خلال معرفة إتجاهات وأهداف الوحدات الإقتصادية الأخرى،
- تحقيق التوازن بين الوحدة الإقتصادية والبيئة الداخلية والخارجية لها بما يضمن التفوق الكلفوي،
- تسهيل مهمة التدقيق الكلفوي على كافة أنشطة الوحدة الإقتصادية والتخلص من وحدات الأعمال الضعيفة،
- تساعد متخذ القرار في معرفة الإتجاهات الصحيحة للمشكلات وإتخاذ القرارات (حمد، 2018: 112-113).

2-1-3 مزايا إستراتيجية زيادة التكلفة:

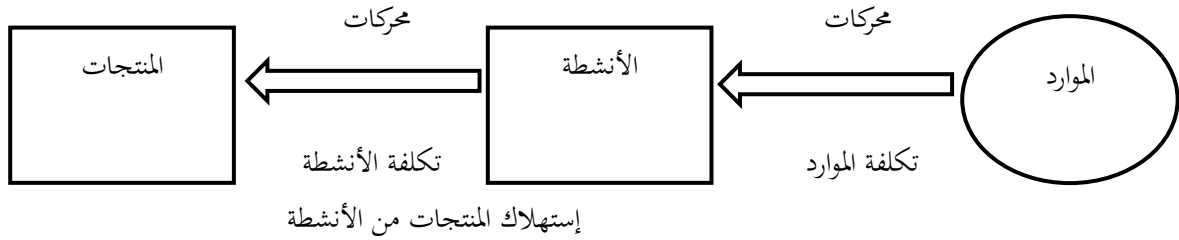
- يحقق تطبيق هذه الإستراتيجية المزايا التالية:
- زيادة الحصة السوقية للوحدة الإقتصادية لتكون قادرة على تحقيق أرباح في الصناعة فوق المعدل ولفترة زمنية طويلة نتيجة لزيادة كمية المبيعات،
 - قدرة الوحدة الإقتصادية على إنتاج وتقديم سلع أو خدمات الى الزبائن بأقل تكلفة من تكلفة المنافسين، وذلك بسبب زيادة كمية المبيعات،
 - القدرة على تشجيع الزبائن في الصناعة على الشراء مما يوفر لهم خدمات ما بعد البيع بشكل إنسيابي،
 - القدرة على تثبيت مرحله تغيير وتهذيب الأسعار داخل الصناعة وإقناع الزبون بأن الأسعار ستبقى ثابتة لفترة من الزمن (كوديد، 2016: 76-77).
 - الإستفادة من القروض بشكل أكبر نتيجة لزيادة الكفاءة الإدارية من خلال الحد من السلوكيات الإنتهازية للمديرون وتقليل الموارد المتاحة للإنفاق التقديري (Valipour et. al., 2012: 15).

والتي لا تضيف قيمة لها ومحاولة تخفيض تكلفة هذه الأنشطة (Abdi et. al., 2016: 345).

- التخلص من مشكلة توزيع التكاليف غير المباشرة بشكل عشوائي بين المنتجات المختلفة (Quesado & Silva, 2021: 1).
- تحسين وتطوير العلاقات مع الزبائن وبالتالي تحقيق رضا الزبون من خلال إقناعه بتكلفة المنتج وأسس حسابها (سماح وبلهول، 2018: 46).

2-2-3 المبادئ الأساسية لنظام (ABC):

- لنظام (ABC) مجموعة من المبادئ من أهمها:
 - أن الأنشطة تستهلك الموارد، وإقتناء الموارد يؤدي الى حدوث التكاليف،
 - أن المنتجات تستهلك الأنشطة (بشير، 2020: 97).
- والشكل التالي يوضح هذه العملية:



الشكل (1): المبادئ الأساسية لنظام (ABC)

المصدر: من إعداد الباحثة

- بين النشاط ووحدة المنتج، مما يؤدي الى ارتفاع تكلفة تنفيذ هذا النظام (بوشليطة ولقاط، 2020: 26). وتُصنف الأنشطة الى:
- أنشطة مضيضة للقيمة: وهي الأنشطة التي تضيف خصائص (قيمة) للمنتج من وجهة نظر الزبون ويؤدي الغاؤها الى خفض خدمة المنتج له، كما أنها تساهم في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، وإن الزبون مستعد لدفع مبالغ مقابل هذه الأنشطة، مثل نشاط شراء المواد الأولية،
- أنشطة غير مضيضة للقيمة: هي الأنشطة التي يُمكن إستبعادها من دون أن يؤثر ذلك على تحقيق أهداف الوحدة

السببية لمحركات التكلفة بالأنشطة" (بوجناح وبربارة، 2018: 25).

نستنتج مما سبق، أن نظام (ABC) هو أحد الأنظمة المحاسبية والإدارية المتطورة، الذي يهدف الى تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة بشكل دقيق وموضوعي على الأنشطة اللازمة لأداء المنتجات ومن ثم ربطها بالمنتجات كأهداف تكلفة نهائية لتحديد تكلفتها.

2-2-2 أهداف نظام (ABC):

- يسعى نظام (ABC) الى تحقيق الأهداف التالية:
- تحديد تكلفة المنتج بالدقة المطلوبة (de Almeida et. al., 2017: 2).
- تقديم معلومات التي تساعد على تحديد المجالات التي تحتاج الى تحسين (Bvumbi, 2017: 25-26).
- يساعد إدارة الوحدة الاقتصادية على تحديد الأنشطة الداعمة التي ترتبط بشكل غير مباشر بالمنتجات أو الخدمات

2-2-4 خطوات تصميم وتطبيق نظام (ABC):

يمكن تحديد الخطوات اللازمة لتصميم وتطبيق نظام

(ABC) كالآتي:

الخطوة الأولى: تحديد الأنشطة وتحليلها

تمثل هذه المرحلة بداية تطبيق النظام، إذ يتم دراسة الوحدة الاقتصادية ومعرفة طبيعة العمل في كل قسم فيها وكيفية سير العملية الإنتاجية، فمن خلال هذه الخطوة يتم معرفة الأنشطة اللازمة لإنتاج منتج معين، إلا أن الدراسات العملية بينت أنه كلما زاد عدد الأنشطة المحددة زادت صعوبة تحديد العلاقة

ساعات الصيانة هو محرك التكلفة لنشاط الصيانة، وغيرها (بشير: 2020: 107).

الخطوة الثالثة: تحديد مجتمعات التكاليف وتكلفة كل نشاط

يتم في هذه الخطوة تجميع التكاليف الصناعية غير المباشرة للأنشطة التي لها نفس السلوك الإقتصادي في مركز تجميع واحد أو ما يسمى بمجمعات التكلفة حيث يكون لها نفس محرك التكلفة (عرعار، 2017: 59). ويجب تحليل تكاليف كل نشاط عن طريق عوامل الإنتاج المستهلكة لإنجاز كل نشاط والتي يمكن أن تكون أشخاص، الآت، والمواد التي تتضمنها أنظمة التكاليف التقليدية (قدوري، 2017: 134-135).

الخطوة الرابعة: تخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات

يتم في هذه الخطوة تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة على المنتجات وفقاً لعدد الوحدات المطلوب إنتاجها، ويتم ذلك باستخدام محركات التكلفة كمقياس للطلب، ويقاس طلب المنتج على الأنشطة بعدد المعاملات التي أنشئت من أجل محرك التكلفة (Horngren et. al., : 181, 2021). يمكننا توضيح خطوات تصميم وتطبيق نظام (ABC) من خلال الشكل الآتي:

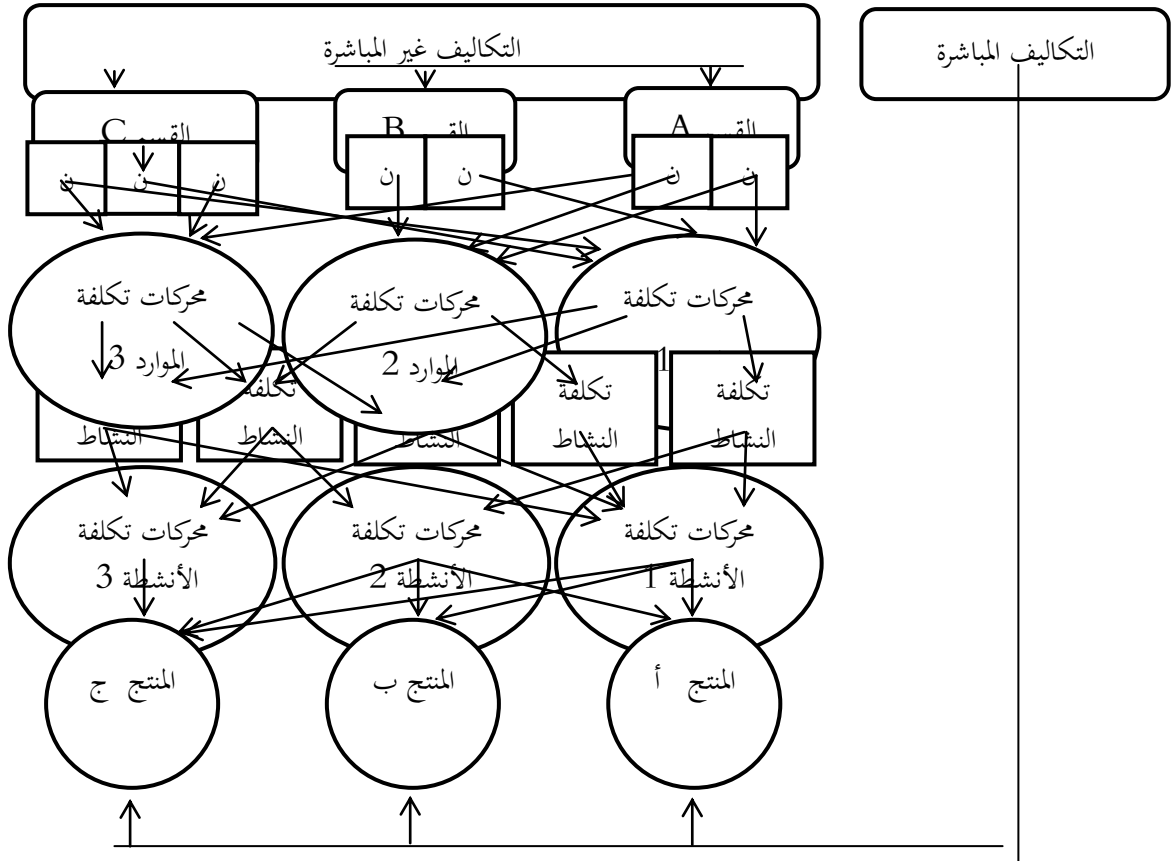
الإقتصادية، لأن الزبون غير مستعد لدفع مبلغ مقابل هذه الأنشطة، مثل نشاط تخزين المواد الأولية أو المنتجات تحت التشغيل أو المنتجات التامة الصنع، وكذلك نشاط إعادة العمل للوحدات المعيبة (معرف، 2017: 51-52).

ولا يفوتنا أن ننوه الى أن هناك أنشطة غير مضيقة للقيمة من وجهة نظر الزبائن ولكن الوحدة الإقتصادية لا يمكنها أن تستغني عنها بالكامل، بل يمكنها أن تخفض حجمها وتنتج النشاط بكفاءة أكثر مثل نشاط الصيانة.

ومن هذا المنطلق فإن تبويب الأنشطة حسب إضافتها للقيمة يتيح فرصة كبيرة لإدارة الوحدة الإقتصادية لدراسة تكاليف الأنشطة بعمق وتحليلها بالشكل المناسب، ومحاولة إلغاء أو تخفيض الأنشطة ذات التكاليف المرتفعة والتي لا تضيف أي قيمة.

الخطوة الثانية: تحديد محركات التكلفة لكل نشاط

يتم في هذه الخطوة التعبير عن الأنشطة بقياس كمي يحقق علاقة الإرتباط بين حجم النشاط ومقدار التكلفة، ويسمى ذلك المقياس بمحرك التكلفة والذي يؤثر على تكلفة ذلك النشاط (الحاج وخليفة، 2020: 39-40). فمثلاً يعتبر عدد طلبات الشراء هو محرك التكلفة لنشاط شراء المواد، عدد



الشكل (2): خطوات تصميم وتطبيق نظام (ABC)

المصدر: مشري، خليفة ولطوفه، سالم، (2021)، "دور نظام التكاليف على أساس الأنشطة في رفع مردودية المؤسسات الصناعية- دراسة استنبائية"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر- بالوادى، الجزائر.

السوق المحلية والإقليمية. وتضم تركيبة بشرية لا بأس بها من العاملين والموظفين حيث بلغ عددهم (60) عامل وموظف. سيتم اختبار تناولناه في البحث النظري في شركة الأسفنج (هيمن كروب)، والتعرف على نظام الشركة المطبق حالياً ومحاولة تصميم وتطبيق نظام (ABC) فيها ومن ثم نقارن نتائج احتساب تكلفة الوحدات المنتجة في كلا النظامين. حيث تنتج الشركة محل البحث (12) منتج، وقد تم التركيز على منتج أسفنج سوبر B كعينة للدراسة لمجموعة من الأسباب أهمها:

- تركز معظم حجم المبيعات في هذا النوع من المنتجات.
- الحصول على جميع البيانات حول هذا المنتج.
- لم يتوفر الوقت الكافي لتعميم البحث على كافة منتجات الشركة.

تتضح لنا من خلال هذا الشكل خطوات تصميم وتطبيق نظام (ABC) والتي تبدأ بتحديد الأنشطة وتكاليدها، ومن ثم إسقاط هذه التكاليف على المنتجات بالإعتماد على محركات التكلفة ليتم الحصول على تكلفة المنتج.

الخوارة الثالث: تطبيق نظام (ABC) في الشركة عينة البحث

3-1 نبذة عن الوحدة الاقتصادية محل البحث:

تعتبر شركة الأسفنج (هيمن كروب) من بين الشركات العراقية الرائدة في صناعة الأسفنج تأسست في تاريخ 6/10/2004م، تحتل مكانة متميزة على المستوى المحلي في مجال صناعة الأسفنج بسبب حجم إنتاجها ورقم أعمالها يكثر الطلب عليها في السوق العراقية، فهي تعمل على تمويل

2-3 دراسة النظام المطبق حالياً في الشركة وتطبيق نظام (ABC) فيها:

تم عملية الإنتاج بعدة مراحل وهي: التهيئة، الخلط، الصب، التقطيع.

تتلقى هذه الأقسام التكاليف المباشرة، في حين تتلقى التكاليف غير المباشرة من خلال الأقسام الثانوية أو المساعدة (الأقسام غير المنتجة) والتي تساعد الأقسام الرئيسية في أداء عملها مثل قسم المشتريات، الصيانة، والمخازن.

حيث تعتبر جميع التكاليف التي تنتجها هذه الأقسام تكاليف غير مباشرة بالنسبة للمنتجات. بعد تحميل جميع التكاليف المباشرة وغير المباشرة على الأقسام الرئيسية يتم تحديد نسبة تحميل كل منتج من هذه التكاليف. ويبين الجدول التالي كيفية احتساب تكلفة الإنتاج لأسفنج سوبر B وفق النظام التقليدي المطبق:

تستخدم الشركة محل البحث النظم المحاسبية التقليدية في احتساب تكلفة منتجاتها، فهي تقوم بإتباع طريقة التكاليف الكلية لتحديد التكلفة النهائية وسعر البيع لمختلف منتجاتها، وبذلك فهي تقوم بتحميل جميع التكاليف المباشرة وغير المباشرة على كل المنتجات، وتعتمد على عدد الوحدات المنتجة الكلية والبالغة (136,653) وحدة لعام 2021م كأساس لتخصيص التكاليف غير المباشرة والبالغة \$(1,514,901.97) من العام ذاته على المنتجات.

جدول (1): تكلفة إنتاج إسفنج سوبر B وفق النظام التقليدي المطبق في الشركة

البيان	إجمالي التكاليف (\$)	تكلفة الوحدة الواحدة (\$)
تكلفة المواد المباشرة (الأولية) المستعملة	1,934,634.00	93.54
التكاليف الصناعية غير المباشرة المخصصة	229,286.72	11.09
مجموع تكاليف الإنتاج	2,163,920.72	104.62

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المقدمة في الشركة لعام 2021

3-3 تصميم وتطبيق نظام (ABC) في الشركة محل البحث:

يتم إعتماد الخطوات الآتية لغرض تصميم وتطبيق النظام:

الخطوة الأولى: تحديد الأنشطة

نتيجة لإعتماد الشركة على التنظيم الهيكلي حسب الأقسام، تم الوقوف عند كل الوظائف التي يقوم بها كل قسم يتعلق بالإنتاج، لكي يتم تقسيم الشركة الى مجموعة من الأنشطة، وبالتعاون والمناقشة مع المسؤولين في قسم الحسابات وقسم الإنتاج توصلنا الى تحديد أنشطة الشركة، وكما هو موضح في الجدول التالي:

يبين الجدول أعلاه أنه تم تحميل التكاليف المباشرة وتخصيص التكاليف غير المباشرة على منتج إسفنج سوبر B، حيث ظهر بتكلفة قدرها \$(104.62) للوحدة الواحدة. وبعد ما تم احتساب تكلفة إنتاج إسفنج سوبر B وفق نظام محاسبة التكاليف المطبق حالياً في الشركة محل البحث، سنحاول احتساب تكلفة إنتاجه وفق نظام (ABC).

جدول (2): تحديد الأنشطة داخل الشركة

الأقسام	الأنشطة
المشتريات	إعداد طلبيات الشراء. إستلام المواد من الخارج.
المخازن	فحص الجودة. تخزين الإنتاج تحت التشغيل.
الصيانة	الصيانة الوقائية. الصيانة الطارئة.
الإنتاج	تهيئة المواد الأولية وضخها. صب المواد الأولية لتحويلها الى منتجات. إعادة العمل للمنتجات المعيبة.
	تقديم الطلبيات الى المجهزين. تخزين المواد المشتراة. تخزين الإنتاج التام. خلط المواد الأولية. تقطيع المنتجات.

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على المعلومات المقدمة من قسم الحسابات وقسم الإنتاج

والإعتماد على البيانات المقدمة من المسؤولين في قسمي الحسابات والإنتاج، وتم التأكد من مصدر كل معلومة داخل الشركة، وتم وضع محرك خاص لكل نشاط وحسب ما يتوافق معه، وتم تحديد حجم كل محرك من أجل إحتساب كلفته الوحديوة، وكما هو موضح في الجدول التالي:

ونلاحظ من الجدول أعلاه أنه تم تحديد (14) نشاط بالشركة، وهي تمثل الأنشطة التي تقوم بها الشركة في أقسامها المتعلقة بالإنتاج.

الخطوة الثانية: تحديد محركات التكلفة لكل نشاط

يتم في هذه الخطوة تحديد محركات التكلفة لكل نشاط، وتعتبر هذه الخطوة مهمة لإرتباطها بالنتائج المستقبلية، فلقد تم

جدول (3): تحديد محركات التكلفة وحجم كل محرك للتكلفة

الأقسام	الأنشطة	محركات التكلفة	عدد محركات التكلفة
المشتريات	إعداد طلبيات الشراء. إستلام المواد من الخارج.	عدد طلبيات الشراء. عدد طلبيات الشراء.	110
المخازن	فحص الجودة. تخزين الإنتاج تحت التشغيل.	عدد ساعات العمل (أمين المخزن). عدد مرات الإستلام.	271 110 432
الصيانة	الصيانة الوقائية. الصيانة الطارئة.	عدد ساعات العمل (عمال الصيانة). عدد ساعات العمل (عمال الصيانة).	70 192
الإنتاج	تهيئة المواد الأولية وضخها. صب المواد الأولية لتحويلها الى منتجات. إعادة العمل للمنتجات المعيبة.	عدد ساعات تشغيل المكائن. عدد ساعات تشغيل المكائن. عدد ساعات إعادة العمل.	203 20 20 162 81

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على المعلومات المقدمة من قسم الحسابات وقسم الإنتاج

ساعات تشغيل المكائن، ومن هنا يتم إتباع الخطوة الثالثة مباشرة والمتمثلة في تحديد مجتمعات التكاليف.

الخطوة الثالثة: إنشاء مجتمعات التكاليف وتكلفة كل نشاط

في هذه الخطوة يتم تجميع الأنشطة المختلفة ذات محرك النشاط المشترك في مركز نشاط من خلال إنشاء مصفوفة إرتباط بين الأنشطة ومحركات تكلفتها، ثم يتم تحديد إستهلاك هذه الأنشطة من الموارد، والجدول التالي يوضح ذلك:

ونلاحظ من الجدول أعلاه، أنه تم تحديد محركات التكلفة لكل نشاط، وبما يتوافق معه، ومن ثم تم تحديد حجم كل محرك بالتشاور والتعاون مع المسؤولين في قسمي الحسابات والإنتاج.

كما نلاحظ من خلال بيانات هذا الجدول أن هناك أنشطة عديدة لها محركات نشاط مشتركة، كعدد طلبيات الشراء، عدد ساعات العمل، عدد مرات الإستلام، عدد

جدول (4): مصفوفة الإرتباط بين الأنشطة ومحركات التكلفة

محركات التكلفة					
الأنشطة	عدد طلبيات الشراء	عدد ساعات العمل	عدد مرات الإستلام	عدد ساعات تشغيل المكائن	عدد ساعات إعادة العمل
إعداد طلبيات الشراء	x				
تقديم الطلبيات الى المجهزين	x				
إستلام المواد من الخارج	x				
فحص الجودة		x			
تخزين المواد المشتراة			x		
تخزين الإنتاج تحت التشغيل			x		
تخزين الإنتاج التام			x		
الصيانة الوقائية		x			
الصيانة الطارئة		x			
تهيئة المواد الأولية وضخها				x	
خلط المواد الأولية				x	
صب المواد الأولية				x	
تقطيع المنتجات				x	
إعادة العمل للمنتجات المعيبة					x

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على الجداول (2)، (3)

وبعد تحديد الإرتباط بين الأنشطة ومحركاتها، نقوم بتحديد إستهلاك مجتمعات (مراكز) الأنشطة من الموارد المتعلقة بالإنتاج والبالغة (791,435.32) \$ لعام 2021م، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

عند قراءة مصفوفة الإرتباط بين الأنشطة ومحركاتها نلاحظ أن المحرك عدد طلبيات الشراء هو محرك لثلاثة أنشطة، والمحرك عدد ساعات العمل محرك لثلاثة أنشطة، كذلك المحرك عدد مرات الإستلام محرك لثلاثة أنشطة، والمحرك عدد ساعات تشغيل المكائن محرك لأربعة أنشطة، في حين محرك عدد ساعات إعادة العمل يمثل محرك لنشاط واحد فقط.

جدول (5): إنشاء مجتمعات التكلفة مع تحديد إستهلاك الأنشطة للموارد

مجمعات التكاليف	الأنشطة	محركات التكلفة	التكاليف (\$)
مركز المشتريات	إعداد طلبيات الشراء تقديم الطلبيات الى المجهزين إستلام المواد من الخارج	عدد طلبيات الشراء عدد طلبيات الشراء	18865.94 25073.52
			62,805.41
مركز الصيانة	فحص الجودة الصيانة الطارئة	عدد ساعات العمل عدد ساعات العمل	53431.95 46216.97
			166,371.73
مركز التخزين	تخزين المواد المشتراة تخزين الإنتاج تام التشغيل	عدد مرات الإستلام عدد مرات الإستلام	55990.94 98757.31
			250,068.28
مركز الإنتاج	تهيئة المواد الأولية وضخها صب المواد الأولية تقطيع المنتجات	عدد ساعات تشغيل المكائن عدد ساعات تشغيل المكائن تشغيل المكائن	65239.91 82217.02 82217.02 41257.99
			270,931.92
	إعادة العمل للمنتجات المعيبة	عدد ساعات إعادة العمل	41257.99
			791,435.32
	المجموع		

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على الجداول (2)، (3)، (4) والمعلومات المقدمة في الشركة

وبعد تحديد تكلفة الأنشطة ومراكز الأنشطة وعدد محركات التكلفة لكل نشاط، يجب أن نقوم بتحديد تكلفة الوحدة الواحدة من المحركات والتي تتم حسب المعادلة التالية: وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

جدول (6): تكلفة الوحدة الواحدة من محركات التكلفة

الأنشطة ومراكز الأنشطة	التكلفة (\$)	عدد المحركات	تكلفة المحرك (\$)
مركز المشتريات	62,805.41	110	570.96
مركز الصيانة	166,371.73	533	312.14
مركز التخزين	250,068.28	542	461.38
مركز الإنتاج	270,931.92	405	668.97
إعادة العمل للمنتجات المعيبة	41,257.99	81	509.36

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على الجداول من (2) الى (5) والمعلومات المقدمة في الشركة

تتوقف دقة هذه الحسابات على مدى دقة المعلومات التي تم الحصول عليها من الشركة، وأن أي نقص أو أي خطأ فيها يؤثر على النتائج المتوصل إليها. بعد ذلك نحدد عدد محركات التكلفة المخصصة لكل منتج بالإعتماد على البيانات المقدمة في الشركة والبيانات من البرنامج المستخدم في معالجة التكاليف. ويوضح الجدول التالي عدد محركات التكلفة المخصصة لكل منتج:

جدول (7): عدد محركات التكلفة المخصصة لكل منتج

محركات التكلفة					
أنواع الأسفنج	عدد طلبيات الشراء	عدد ساعات العمل	عدد مرات الإستلام	عدد ساعات تشغيل الماكائن	عدد ساعات إعادة العمل
سوبر B	14	69	64	53	12
عادي	9	48	50	50	11
وسط	3	11	34	8	2
ممتاز	9	48	46	36	10
سوبر	8	37	40	27	6
مميز أول	3	16	25	12	2
شبح B	2	5	19	5	1
شبح	38	187	141	134	24
رئاسي	13	69	53	47	8
رويال	6	27	34	18	2
سوفت	2	5	11	6	1
هاي كواليتي	3	11	25	9	2

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على الجداول من (3) الى (6)

الخطوة الخامسة: تخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات

يتم في هذه الخطوة تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة على منتجات الشركة وفق نظام (ABC) حيث أن: التكاليف الصناعية غير المباشرة المخصصة = عدد محركات التكلفة × تكلفة الوحدة الواحدة للمحرك. ويمثل الجدول التالي تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة على منتجات الشركة وفق نظام (ABC):

يُبين الجدول أعلاه الحجم الضروري من محركات التكلفة الخاصة بكل منتج، وقد تم توزيع عدد هذه المحركات بنفس النسب التقريبية التي تتوافق مع ما يحتاجه كل منتج في الشركة، وبعد تحديد التكلفة الوحيدة لكل نشاط، والحجم الضروري من محركات التكلفة الخاصة بكل منتج، يتم حساب التكاليف الصناعية غير المباشرة لكل منتج، وكما هو موضح في المرحلة التالية والأخيرة.

جدول (8): تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة على منتجات الشركة وفق نظام (ABC)

تكلفة المسبب للأنشطة والمراكز					
أنواع الأسفنج	مركز المشتريات 570.96	مركز الصيانة 312.14 (\$)	مركز التخزين 461.38 (\$)	مركز الإنتاج 668.97 (\$)	إعادة العمل للمنتجات المعيبة 509.36 (\$)
سوبر B	7,993.42	21,537.80	29,528.36	35,455.29	6,112.29
عادي	5,138.62	14,982.82	23,069.03	33,448.39	5,602.94
وسط	1,712.87	3,433.56	15,686.94	5,351.74	1,018.72
ممتاز	5,138.62	14,982.82	21,223.51	24,082.84	5,093.58

3,056.15	18,062.13	18,455.22	11,549.26	4,567.67	سوبر
1,018.72	8,027.61	11,534.51	4,994.27	1,712.87	مميز أول
509.36	3,344.84	8,766.23	1,560.71	1,141.92	شبح B
12,224.59	89,641.67	65,054.66	58,370.57	21,696.41	شبح
4,074.86	31,441.48	24,453.17	21,537.80	7,422.46	رئاسي
1,018.72	12,041.42	15,686.94	8,427.84	3,425.75	رويال
509.36	4,013.81	5,075.19	1,560.71	1,141.92	سوفت
1,018.72	6,020.71	11,534.51	3,433.56	1,712.87	هاي كواليتي
41,257.99	270,931.92	250,068.28	166,371.73	62,805.41	مجموع التكاليف غير المباشرة

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على الجداول (6)، (7)

بعد تحديد التكاليف الصناعية غير المباشرة لجميع المنتجات، نستطيع حساب تكاليف إنتاج أسفنج سوبر B وأسفنج سوبر B وفق نظام (ABC)، والجدول التالي يوضح تكاليف إنتاج

جدول (9): تكاليف إنتاج أسفنج سوبر B وفق نظام (ABC)

أسفنج سوبر B		
البيان	إجمالي التكاليف (\$)	تكلفة الوحدة الواحدة (\$)
تكلفة المواد المباشرة (الأولية) المستعملة	1,937,027.51	93.65
تكلفة الأجور الصناعية المباشرة	9,856.00	0.48
مجموع التكاليف الصناعية المباشرة	1,946,883.51	94.13
التكاليف الصناعية غير المباشرة المخصصة	100,627.16	4.87
مجموع التكاليف الصناعية للإنتاج	2,047,510.67	98.99

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على الجداول السابقة

فضلاً عن فصل تكلفة الأجور الصناعية المباشرة والبالغة (9,856.00) \$ عن إجمالي التكاليف الصناعية غير المباشرة للشركة والبالغة (1,514,901.97) \$.

والجدول الموالي يُبين فرق تكاليف إنتاج أسفنج سوبر B وفق نظام التكاليف المطبق في الشركة ونظام (ABC):

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المنتج "أسفنج سوبر B" يتحمل تكلفة وحدوية قدرها (98.99) \$، كما نلاحظ أن تكلفة المواد المباشرة المستعملة بلغت (1,937,027.51) \$ وذلك نتيجة لتحويل بعض التكاليف الصناعية غير المباشرة كمصاريف النقل والكمرك للمواد الأولية الى تكاليف مباشرة،

جدول (10): المقارنة بين تكاليف إنتاج أسفنج سوبر B حسب نظام التكاليف المطبق في الشركة ونظام (ABC)

أسفنج سوبر B				
البيان	نظام التكاليف المطبق حالياً في الشركة (\$)	نظام (ABC) (\$)	الانحراف	الانحراف %
	(1)	(2)	(3)=(2)-(1)	
تكلفة الوحدة الواحدة	104.62	98.99	5.63	5

المصدر: من إعداد الباحثة

نشاط تخزين المواد الأولية أو المنتجات تحت التشغيل أو المنتجات التامة الصنع: بالإعتماد على البيانات المقدمة من الشركة، لاحظنا أنها تحتفظ بكميات كبيرة من المخزون سواء مواد أولية، أو منتجات تحت التشغيل، أو منتجات تامة الصنع، وأن الشركة تقوم بتحميل منتجاتها بكل تكاليف التخزين المذكورة مما يؤدي الى إرتفاع تكلفتها. وبالرجوع الى الجدول (5) نجد أن نشاط التخزين يُحمل الشركة تكاليف قدرها (55990.94 + 95320.03 + 98757.31) على التوالي أي بما يعادل (250,068.28) \$ لذلك فإن الغاء أو تقليل النشاط الخاص بتخزين المواد الأولية والمنتجات سوف يؤدي الى تخفيض التكاليف، لذلك ننصح الشركة بتخفيض تكاليف التخزين عن طريق اللجوء الى تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT).

نشاط الصيانة: إن قسم الصيانة في الشركة يختص بالمباني وحالات العطلات والتوقف التي تتعرض لها الآلات والمعدات الإنتاجية، بإستخدام عدد لا بأس به من العاملين، وأن الشركة تقوم بتحميل منتجاتها بتلك المبالغ، حيث يُفترض بأن لا يتم تحميل تلك المبالغ بالكامل على المنتج وإنما يتم تحميلها على الأقسام المستفيدة من الصيانة. وبالرجوع الى الجدول (5) نجد أن نشاط الصيانة يُحمل الشركة تكاليف قدرها (66722.81 + 46216.97) أي بما يعادل (112,939.78) \$، لذلك فإننا ننصح الشركة بتدريب الأفراد العاملين على تشغيل الآلات والعناية اليومية بها، فضلاً عن الإهتمام بالطرق السليمة في التزييت والتشحيم وذلك من أجل تقليل عطلات الآلات وإطالة عمرها وبالتالي تخفيض تكاليف الصيانة.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الوحدة المنتجة من أسفنج سوبر B كانت تتحمل تكاليف إضافية قدرت ب (5.63) \$ أي بنسبة 5%، فبتطبيق نظام (ABC) فقد أظهر لنا أن الوحدة المنتجة من أسفنج سوبر B تتحمل فقط (98.99) \$، ويرجع هذا الإنخفاض الى أن الشركة كانت تحمل المنتج تكاليف إضافية لا ترتبط به سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، مثل المصاريف الإدارية والعمومية، والمصاريف التسويقية، فلقد تم توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس حجم الإنتاج الفعلي مما أدى الى تحميل المنتج بحجم أكبر من التكاليف الصناعية غير المباشرة، وبالتالي لا يُمكن الإعتماد على النتائج لإتخاذ قرارات إدارية رشيدة تفيد في عملية التسعير كونها لا تستند على أساس سليم. وبما أن البحث التطبيقي هدف الى القيام بمحاولة تصميم نموذج لنظام (ABC) وتطبيقه للتعرف على دوره في تخفيض التكاليف، وعليه سنحاول تحديد أنشطة الأقسام المتعلقة بالإنتاج التي نستطيع من خلالها تخفيض التكاليف، وإستناداً الى ذلك قمنا بتقسيم تكاليف الأنشطة الى ما يلي:

● الأنشطة المضيفة للقيمة

هي الأنشطة التي يُعتبر وجودها ضروري وأساسي لإتمام العملية الإنتاجية، كنشاط شراء المواد الأولية.

● الأنشطة غير المضيفة للقيمة

هي الأنشطة التي يُعتبر وجودها غير ضروري للعملية الإنتاجية، أي أنها لا تضيف أية قيمة للمنتج النهائي، وأن التخلص من هذه الأنشطة أو تخفيضها لا يؤثر في قيمة المنتج النهائي، ومنها:

الإستنتاجات

إستنتاجات المحور النظري

بعد الإنتهاء من المحور النظري، وصلنا الى مجموعة من الإستنتاجات نوجزها كالآتي:

● من أهم أسباب فشل الوحدات الإقتصادية في العراق بشكل عام وإقليم كردستان بشكل خاص هي عدم تبني إستراتيجيات محددة، وإنما تكتفي بإعداد خطط قصيرة الأمد ربما تتحقق وربما لا تتحقق.

● لكي تتمكن الوحدات الإقتصادية من البقاء في سوق المنافسة ومواكبة التطورات الإقتصادية الحديثة لا بُد من تبني إحدى إستراتيجيات بورتر التنافسية أو أكثر والتي تكون مناسبة لها وتحقق أهدافها بالشكل المطلوب كإستراتيجية زيادة التكلفة بإعتبارها من الإستراتيجيات المهمة والمعاصرة لما لها أثر كبير في تحقيق الميزة التنافسية للوحدة الإقتصادية، وذلك من خلال السعي الحثيث لتخفيض تكاليف المنتجات دون المساس بجودتها.

● تحتل أنظمة التكاليف الحديثة أهمية بالغة في الوحدات الإقتصادية، لتزودها الإدارة وصانعي القرارات بالمعلومات المالية وغير المالية (كمية ونوعية) التي تحتاجها لتقييم الأداء وإتخاذ القرارات بما فيها القرارات الإستراتيجية مثل تسعير المنتجات.

● إن إستعمال نظام (ABC) لدعم تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة يؤدي الى توفير معلومات تفصيلية وأكثر دقة عن تكلفة المنتجات، بإعتماده على فكرة أساسية هي أن الأنشطة تستهلك الموارد والمنتجات النهائية تستهلك الأنشطة، وبالتالي مساعدة الإدارة في الرقابة على الأنشطة وإدارة تكاليفها بسهولة عن طريق إلغاء الأنشطة غير الضرورية أو محاولة تخفيضها.

● إن تطبيق نظام (ABC) في الوحدة الإقتصادية يؤدي الى مساعدتها على تفاعلي أوجه القصور المختلفة في نظامها المطبق لإحتساب التكاليف.

إستنتاجات المحور العملي

بعد الإنتهاء من المحور العملي، وصلنا الى مجموعة من الإستنتاجات نوجزها كالآتي:

نشاط إعادة العمل للوحدات المعيبة: يختص هذا النشاط بإعادة تصنيع الوحدات التالفة أثناء العملية الإنتاجية، وبالإعتماد على المعلومات المقدمة في الشركة، تبين أن نسبة التلف تعادل 20% من نسبة الإنتاج 100%. ونلاحظ من الجدول (5) أن نشاط إعادة العمل للوحدات المعيبة يُحمل الشركة تكلفة قدرها (41,257.99) \$، وهو نشاط عديم القيمة بالنسبة للزبائن، لذلك يتوجب إستبعاده، ولكن قد لا يُمكن للشركة الإستغناء عنه كاملاً، بل يُمكنها عوضاً عن ذلك التخفيض من حجمه وإنجازته بكفاءة من خلال اللجوء الى تطبيق أسلوب كايزن (التحسين المستمر) للتخلص من التلف والضياع في العمليات قدر الإمكان مما يؤدي الى تحسين مدة العملية وتكلفتها وجودتها.

وإستناداً الى ما سبق، نستنتج بأن هناك العديد من الأنشطة غير المضيفة للقيمة، إلا أن هذا لا يعني أن يتم إلغاؤها بشكل كلي، بل يُمكن التخفيض من حجمها وإنجازها بكفاءة أكثر.

وبالإستناد الى الجدول (5) الذي يُبين تكاليف كل من نشاط التخزين، نشاط الصيانة، ونشاط إعادة العمل للوحدات المعيبة، خملت بمبلغ مقداره (404,266.05) \$، الخاصة ب (250,068.28) \$ تكاليف التخزين، و(112,939.78) \$ تكاليف الصيانة، و(41,257.99) \$ تكاليف إعادة العمل للوحدات المعيبة. وهذا يعني أن نسبة الزيادة في التحميل هي 51%، وإعادة إحتساب التكاليف الإجمالية بعد طرح مبلغ الزيادة يكون التخفيض بمقدار (791,435.32 - 404,266.05) أي (387,169.27) \$.

وبالإعتماد على الخطوات السابقة فقد حاولنا تخفيض تكاليف الشركة محل البحث من خلال تقسيم أنشطتها إستناداً الى قيمتها المضافة، بإعتبار أن تكاليف التخزين، الصيانة، وإعادة العمل للوحدات المعيبة والمقدرة ب (404,266.05) \$ بأنها تكاليف غير مضافة للقيمة، لعدم وجود علاقة مباشرة بينها وبين المنتج مقارنة بالأنشطة المضيفة للقيمة.

(ABC)، وتعود هذه النتيجة حسب رأي الباحثة الى كون الشركة محل البحث تقوم بتطبيق نظام محاسبة تكاليف تقليدي يوجد به العديد من القصور مقارنة بكل بنظام (ABC)، إذ أن كل من هذين النظامين يختلف عن الآخر مما يفسر وجود الفروق الجوهرية في تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة وفقاً لكل من هذين النظامين.

• أظهر الجانب العملي أن تطبيق نظام (ABC) أدى الى التخصيص الدقيق للتكاليف الصناعية غير المباشرة على المنتجات (والذي يثبت صحة الفرضية الثانية للبحث).

• أظهر الجانب العملي أن تطبيق نظام (ABC) أدى الى تخفيض تكاليف منتج أسفنج سوبر B للشركة (والذي يثبت صحة الفرضية الثالثة للبحث).

التوصيات

تم التوصل الى مجموعة من التوصيات على ضوء الإستنتاجات التي توصلنا اليها:

• ضرورة قيام إدارة الشركة بتبني إحدى إستراتيجيات بورتر التنافسية (إستراتيجية زيادة التكلفة على وجه الخصوص) لإيجاد موقع لها ضمن قطاع الصناعة الذي تعمل فيه.

• أن تعيد إدارة الشركة محل البحث النظر في طريقة تحديد تكاليف الإنتاج والتكاليف النهائية للمنتجات وبالأخص التكاليف غير المباشرة.

• الإعتماد على المواد الأولية المحلية بدلاً من إستيرادها من الخارج، وذلك من أجل المساهمة في تخفيض تكاليف الإنتاج بشكل كبير.

• ضرورة إهتمام الشركة محل البحث بتبني تطبيق الأنظمة الحديثة لإدارة التكلفة ومنها نظام (ABC) كأحد الأنظمة المهمة المبنية على أسس علمية وعملية سليمة والذي يدعم عملية تنفيذ إستراتيجية زيادة التكلفة والذي يمكنها من تخفيض تكلفة منتجاتها ومن ثم تخفيض أسعارها وحجز موقعها بالسوق وتحقيق الرضا لدى الزبون وتعظيم أرباحها مع المحافظة على الجودة العالية مما ينعكس في تحقيق أهداف الشركة في البقاء والنمو والإستمرار.

• عدم قيام الشركة محل البحث بتطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة بإستعمال نظام (ABC)، كما لا يتوافر فيها الوعي بأهمية تطبيق هذه الإستراتيجية في تحقيق الأهداف الإستراتيجية، فضلاً عن عدم توافر الكوادر والموظفين المؤهلين الذين يمكنهم من تطبيقها.

• عدم إلمام إدارة الشركة والمسؤولين فيها بمزايا ومنافع تطبيق نظام (ABC) كنظام تكلفي مستحدث يُمكن من تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة بشكل عادل مما يؤدي الى تخفيض التكاليف ودعم الميزة التنافسية والإستمرارية.

• من خلال إطلاع الباحثة على طبيعة العملية الإنتاجية في مصنع الشركة لاحظت أن إدارة المصنع تعتمد بشكل كبير على المواد الأولية المستوردة من الخارج، في حين لو أنها إعتمدت على المواد الأولية المحلية لساهم ذلك في تخفيض تكاليف الإنتاج بشكل كبير.

• إن الهدف من تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة هو تخفيض التكاليف الإجمالية وإتاحة الفرصة لتخفيض الأسعار ومن ثم زيادة كمية المبيعات لتحقيق إيرادات عالية تنعكس بشكل إيجابي على الأرباح، إلا أن تخفيض التكاليف من دون تحقيق إيرادات وأرباح عالية يدل على عدم إستيعاب آلية صياغة وتنفيذ إستراتيجية زيادة التكلفة التي تقوم على ثلاثة عناصر هي التكاليف، الإيرادات، والأرباح.

• يحقق تطبيق نظام (ABC) الهدف التي تسعى إستراتيجية زيادة التكلفة الى تحقيقه وهو تخفيض التكاليف، زيادة الحصة السوقية، تعظيم الأرباح، والبقاء والإستمرار في السوق، مما أدى الى مساهمته في إنجاح هذه الإستراتيجية (والذي يثبت صحة الفرضية الأولى للبحث).

• إن نظام التكاليف المطبق حالياً في الشركة محل البحث عاجز عن توفير المعلومات الدقيقة المتعلقة بتكلفة المنتج، حيث أشارت نتيجة تطبيق نظام (ABC) الى أن تكلفة المنتج عينة البحث مبالغ فيها، مما يؤدي الى تضليل الإدارة بشأن إتخاذ القرارات الرشيدة.

• أظهرت النتائج وجود فروق وتباين في إجمالي تكلفة المنتج وفق نظام محاسبة التكاليف المطبق حالياً في الشركة ووفق نظام

تكاليف التلف والضياع في العمليات قدر الإمكان مما يؤدي الى تحسين مدة العملية وتكلفتها وجودتها.

● ضرورة تدريب العاملين على تطبيق نظام (ABC) في مهامهم المختلفة مع توفير المستلزمات والمقومات التي يقوم عليها، وذلك بتنسيق إدارة الشركة مع المتخصصين وأصحاب الخبرة في المجال المحاسبي المالي والمجال المحاسبي التكاليفي المجال المحاسبي التحليلي والتسويق والموارد البشرية ونظم المعلومات الإدارية والمحاسبية لتدريبهم خطوة بخطوة وضمان أفضل النتائج لهذا التطبيق.

● ضرورة إطلاع المدبرين والأطراف ذات العلاقة في الشركة على نتائج دراستنا الحالية للإستفادة منها ومساعدتهم في إتخاذ قراراتهم المتعلقة بإعادة هيكلة نظام محاسبة التكاليف الحالي المطبق والمتعلقة بتعزيز الأرباح من أجل الإرتقاء بالنظام الحالي بشكل أكبر مع الأخذ بنظر الإعتبار الإستفادة من تجارب الشركات الأخرى (كشركة ماكدونالدز، بلاك أند ديكر، ول مارت، بيك، لينكولن إلكتريك، بريغز، وسراتون) في الدول الأخرى التي تطبق إستراتيجية زيادة التكلفة بإستعمال الأنظمة الحديثة لإدارة التكلفة خصوصاً وأن نتائج الدراسة بينت أن الشركة محل الدراسة تتوفر فيها مجمل الظروف الداعمة والتي تستوجب تطبيق نظام (ABC).

المصادر

أولاً: المصادر العربية

أ- الوثائق الرسمية:

والمحاسبية والكشوف التفصيلية لحسابات التكاليف للسنة المالية 2021 لشركة هيمن لصناعة الأسفنج.

ب- الرسائل والأطاريح الجامعية:

البدري، إسماعيل محمد صالح، (2017)، "أثر تطبيق محاسبة التكاليف المبني على اساس الأنشطة في تعزيز ربحية شركات صناعات الأغذية الأردنية- دراسة حالة على شركة حلويات العنتاوي"، رسالة ماجستير، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الأردن.

بشير، زرياب عبد الله العوض، (2020)، "التكامل بين تطبيق نظام التكاليف المعيارية ونظام التكلفة على أساس النشاط وأثره على الربحية- دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الصناعية في

● ضرورة إهتمام إدارة الشركة بالمبالغ التي تم تحديدها كفرص لتخفيض تكاليف الأنشطة غير المضيفة للقيمة وإتخاذ مايلزم لمعالجتها سواء عن طريق أداءها بكفاءة أكثر، أو عن طريق حذفها أو تخفيضها.

● على الشركة أستحداث قسم خاص بحسابات التكاليف لتتبع تكاليف منتجاتها، مع ضرورة تهيئة المناخ العام المناسب من خلال دمج فرق العمل المختلفة من مهندسين وفنيين لخصر أهم الأنشطة الممارسة داخل الشركة (الإنتاج) بإعتبارها النقطة الجوهرية لنجاح تطبيق نظام (ABC) وربطها بالتكاليف.

● ضرورة وضع أنظمة تقييم ومكافآت مادية ومعنوية للموظفين والعاملين في الشركة مرتبطة بنتائج نظام (ABC) العملية اليومية في إتخاذ القرار، لكي يشعروا بأنهم جزء من الشركة وأن أي نجاح لهذه الشركة يعني نجاحهم وأي فشل للشركة يعني فشلهم.

● ضرورة قيام الإدارة بتطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT) من أجل تخفيض تكاليف التخزين وذلك من خلال وضع القيود من الجهات الحكومية أو الإدارة العليا على زيادة الإنتاج غير المرغوب وذلك بتحديد أعلى نسبة مسموح بها للمخزون وإذا كانت هناك زيادة فيه نتيجة للطلب فيجب أن يكون هناك مستندات تبرر ذلك.

● ضرورة القيام بتدريب الأفراد العاملين على تشغيل الآلات والعناية اليومية بها، فضلاً عن الإهتمام بالطرق السليمة في التزييت والتشحيم وذلك من أجل تقليل عطلات الآلات وإطالة عمرها وبالتالي تخفيض تكاليف الصيانة.

● ضرورة قيام الإدارة بتطبيق أسلوب كايزن (التحسين المستمر) والعمل على خلق الجو المناسب للتطبيق، فضلاً عن خلق ثقافة عامة لدى الكل لتحقيق المزايا الحالية والمستقبلية من هذا الأسلوب، مع ضرورة نشر ثقافة العمل بروح الفريق والتعاون بين مختلف الوظائف داخل الشركة للإستفادة من طاقاتهم ومهاراتهم وتشجيعهم على تقديم الأفكار الجديدة بهدف تحسين العملية الإنتاجية في المراحل الإنتاجية للتخفيض

مشري، خليفة ولطوفه، سالم، (2021)، "دور نظام التكاليف على أساس الأنشطة في رفع مردودية المؤسسات الصناعية- دراسة استيبانية"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمّة لخضر- بالوادي، الجزائر.

معرف، هدى، (2017)، "إستخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في تحديد تكلفة الخدمة الصحية- دراسة حالة المؤسسة الخاصة الإستشفائية- عيادة الأمل قسم الأشعة- عين البيضاء"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر.

ت- الدوريات:

الحاج، مسكين وخليفة، يعقوبي، (2020)، "جودة نظام التكاليف على أساس الانشطة (ABC) ومتطلبات تطبيقه في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الجزائر، 13 (1): 36-47.

الغريب، أمّن فاروق، (2021)، "دور الإدارة الاستراتيجية في تحسين القدرة التنافسية بالتطبيق علي قطاع البنوك في سلطنة عمان"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر، 12 (1): 659-700.

جاف، رزكار عبد الله واحمد، صفاء نوزاد وعمر، بنار إبراهيم، (2020)، "أثر التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي في اتخاذ القرارات الإدارية- دراسة حالة في معمل كاوه للتجارة في محافظة أربيل لصناعة الكاونترات الخشبية للمطابخ"، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق، 17 (67): 128-147.

القوائم والبيانات المالية

ثانياً: المصادر الأجنبية

A- Thesis and Dissertations:

Bvumbi, Mulalo Naome, (2017), "An Analysis of the Implementation of Activity Based Costing at the Water Trading Entity", Master Dissertation, Department of Management Accounting, College of Accounting Sciences, University of South Africa, South Africa.

B- Periodicals:

Abdi, E. & Jedd, A. R. & Renani, N. G. & Azarpajuh, A. & Ghasemi, I., (2016), "Relationship Among 5M in the Value Chain of Nanotechnology and Cost Leadership

السودان"، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة شندي، السودان.

بوجناح، حجيجة وبربارة، نورة، (2018)، "استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة ABC في المؤسسات الخدمائية- حالة مؤسسة تيممي للخدمات الفندقية بأدرار"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر.

بوشليطة، بدر الدين ولقاط، هاني، (2020)، "أثر تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في زيادة ربحية المؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة الشركة الإفريقية للزجاج"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى- جيجل-، الجزائر.

حمد، مودة عوض طه، (2018)، "دور محاسبة المسئولية كمتغير وسيط في العلاقة بين أسلوب هندسة القيمة وإستراتيجية زيادة التكلفة التنافسية- دراسة ميدانية على بعض الشركات الصناعية السودانية"، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.

سمّاح، أسامة وبلهول، عادل، (2018)، "دور تطبيق محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة كأداة لمراقبة التسيير بالمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مؤسسة "فيلبا" لانتاج الخيوط الملونة- باتنة"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى- جيجل-، الجزائر.

عرعار، حنان، (2017)، "دور نظام التكاليف على أساس الأنشطة في ترشيد مخرجات المؤسسة- دراسة حالة مؤسسة نفطال فرع GPL(أم البواقي)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي- أم البواقي، الجزائر.

قدوري، هودة صلصان، (2017)، "إمكانية تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC: دراسة تحليلية للمقومات والمعوقات- حالة المؤسسات الاقتصادية بولاية سيدي بلعباس-"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيلالي اليابس- سيدي بلعباس-، الجزائر.

كوديد، سليمان كومي كوكو، (2016)، "التكلفة المستهدفة ودورها في إستراتيجية زيادة التكلفة- دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية بولاية الخرطوم"، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.

- Review (INJODEMAR), Vol.14, No.1, pp. 151-163.
- Quesado, P. & Silva, R., (2021), "Activity-Based Costing (ABC) and its Implication for Open Innovation", *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, Vol. 7, No. 1, pp. 1-20.
- Valipour, H. & Birjandi, H. & Honarbakhsh, S., (2012), "The Effects of Cost Leadership Strategy and Product Differentiation Strategy on the Performance of Firms", *Journal of Asian Business Strategy*, Vol. 2, No. 1, pp. 14-23.
- C- Books:**
- Hariharan, C. A. K. & Balakrishnan, C. A. R., (2020), "Strategic Cost Management & Performance Evaluation (SCMPE): CA Final- Old & New Syllabus", 15th Edition, Wolters Kluwer, India.
- Horngren, Ch. T. & Datar, S. M. & Rajan, M. V., (2021), "Cost Accounting: A Managerial Emphasis", 17th Edition, Pearson Education, London, The United Kingdom.
- Strategy", *Mediterranean Journal of Social Sciences*, Vol. 7, No. 2, pp. 343-352.
- Chepchirchir, A. B. & Omillo, F. & Munyua, J., (2018), "Effect of Cost Leadership Strategy on Organizational Performance of Logistics Firms at Jomo Kenyatta International Airport, Kenya", *European Journal of Management and Marketing Studies*, Vol. 3, No. 3, pp. 76-86.
- de Almeida, I. N. & de Assis Figueredo, L. J. & Soares, V. M. & Vater, M. C. & Alves, S. & da Silva Carvalho, W. & Kritski, A. L. & de Miranda, S. S., (2017), "Evaluation of the Mean Cost and Activity Based Cost in the Diagnosis of Pulmonary Tuberculosis in the Laboratory Routine of a High-Complexity Hospital in Brazil", *Original Research*, Vol. 8, No. 249, pp. 1-7.
- Mohamed, M. B. & Ndinya, A. & Ogada, M., (2019), "Influence of Cost Leadership Strategy on Performance of Medium- Scale Miners in Taita Taveta County, Kenya", *International Journal of Development and Management*

پوخته

ئارمانجا قى ڤه كولينى نياسينا وى رۆليه ئه وى ستراتيجه تا سهره كيا تىچوونى دگيريت بكارئينا سىستهمى هژمارتا تىچوونان ل سهر بنياتى چالاكئين (ABC) د كيمكرنا تىچوونان بو يه كه يا ئابوورى، كو ئيكه ژ سىستهمين نوى بو كارگيريكرا تىچوونى، ئاريشا ڤه كولينى د چهوانيا چاره سهركرنا ئاريشا كۆمپانييدايه د بجهئينا ستراتيجه تا سهره كيا تىچوونى، چنكو كۆمپانيى رۆلى خو پشت گوه هاقىژتبه بو كيمكرنا تىچوونان بهرهمان دگهل پاراستنا كوالتيا وى بو بدهستقه ئينا رازيوونا بكران و قازانجه كا زنده كو بشيت بهرده واميى بدهته پيشه سازى بو دهمه كى كورت و دريژ، ئه ڤ چهنده بجه ناهيت هه كه سىستهمين تىچوونى ل سهر بنياته كى زانستيانه يى هوير نه هيتته په يره وكرن بو بدهستقه ئينا پيزانينين دارايى يان نه دارايى وهك سىستهمى (ABC).

بو بجهئينا ئارمانجين ڤه كولينى ڤه كوله رى پشت بهستن ل سهر پرؤگرامى بجهئيناى كريبه ب رىكا كۆمكرنا داتايين تىچوونى و دارايى و هونه رى يين راسته قينه يى كوميانيا ئيسفه نجى (هيمن گرؤپ) كو دكه قيته پاريزگه ها دهوكى ژ تومارين وى ل سالا 2021 زايينى و چاقپنكه فتنين كه سايه تى يين زور دگهل كارمهند و بهرپرسان ل كۆمپانيا كه فته بهر ڤه كولينى. گه هشتينه وى چهندي كو سىستهمى (ABC) ب دروستى پشكدارى د سهرئىخستنا ستراتيجه تا سهره كى يا تىچوونى كريبه. ههروه سا بو ئه گهرى كيمكرنا تىچوونان بو كۆمپانيى. ئه ڤه ژى ب رىكا ئه نجامين بدهستقه هاتيه ژ بجهئينا قى ستراتيجه تى ل سهر يه كه يا ئابوورى كو جهن ڤه كولينى يه. گرنگرين ژ وان ئه نجامان ئه ڤ كيمكرنه دى ب رىكا ته رخانكرنه كا هوير بيت بو تىچوونين نه ئيكسهر و ب رىكا هه لوه شاندا چالاكئين نه زيده كرى بو به هايى. ئه ڤى چهندي وه كر كو كۆمپاني تىچوونين خو كيم بكه ت و پاشى په يوه نديا هه دناقه را ستراتيجه تا سهره كيا تىچوونى هاته بهرچاكرن ب رىكا بكارئينا سىستهمى (ABC) و كيمكرنا تىچوونان. ئه ڤى ڤه كولينى چهند ئاموزگاربه ك پيشكيشكرن ژ وان: پيدقبيه به شه كى تاييه ت ب ژميريارين تىچوونى به يتته دانان و هه ولدان به ينه كرن بو كاربه ريكرا كريا په يوه نديكرن و هاريكارين دناقه را زانكو و په يمانگه هان و دناقه را كۆمپانيين كه رتى تاييه ت بو بجهئينا پيدقبين بازارى كارى ژ كادرين مروقى يين شياندار، و به لاقه كرنا هشاريا تىچوونى لنك كارمهندين كۆمپانيين پيشه سازى ب رىكا پيشكيشكرنا خولين زانستى و پيشه يى يين تاييه تمهند ژ شاره زايان بو بجهئينا ستراتيجه تا سهره كيا تىچوونى و بكارئينا سىستهمى (ABC) ل كۆمپانيا پيشه سازى ب گشتى، و كۆمپانيا ئيسفه نجى (هيمن گرؤپ) ب تاييه تى، ژ بهر وان ئه نجامين ڤه كولينى دياركرين ژ جياوازيان دناقه را سىستهمين تىچوونان بو بهرژه وه نديا سىستهمى (ABC).

په يقين كليلى: ستراتيجه تا سهره كيا تىچوونى، سىستهمى ژميرياريا تىچوونان ل سهر بنياتى چالاكئين (ABC)، كيمكرنا تىچوونان.



THE ROLE OF THE COST LEADERSHIP STRATEGY USING THE ACTIVITY-BASED COSTING (ABC) SYSTEM IN REDUCING COSTS (APPLIED STUDY IN HEMN COMPANY FOR SPONGE INDUSTRY)

SERWAN KAREEM ESSA^{*}, ABDULRASOOL SALEH MEHDI and DOAA SAAD SHAKER^{**}

^{*}Dept. of Accounting, College of Administration and Economics, University of Salahaddin, Kurdistan Region-Iraq

^{**}Dept. of Accounting, College of Administration and Economics, University of Duhok, Kurdistan Region-Iraq

ABSTRACT

This research aims to know the role played by the cost leadership strategy using the activity-based costing system (ABC) in reducing costs for the economic unit, as one of the modern cost management systems. The problem of the research is determining how to address the problem of the company in adopting the application of cost leadership strategy due to the company's negligence of its role in reducing the cost of products along with maintaining their quality to obtain customer satisfaction and high profit that enables them to continue in the industry in the short and long term, and this is only done by following cost systems based on accurate scientific foundations to obtain financial or non-financial information as (ABC) system.

To achieve the objectives of the research, the researcher relied on the applied approach by collecting real cost, financial and technical data for the sponge company (Hemn Group) located in Duhok province from its records of 2021A.D and the many personal interviews with the workers and officials of the research sample of the company. Where it was concluded that the (ABC) system really contributed to the success of the cost leadership strategy, and it also led to a reduction in costs for the company. This is through the results obtained as a result of applying this strategy to the economic unit subject of the research. Among the most important of these results is that this reduction is through accurate allocation of indirect costs and by eliminating non-value-adding activities, and this enabled the company to rationing its costs, and thus the relationship between cost leadership strategy using the (ABC) system and cost reduction was highlighted. This research presented several recommendations, the most important of which is the need to create a special department for cost accounts and seek to activate the process of communication and cooperation between universities and institutes, and between private sector companies to meet the needs of the labor market of qualified human cadres, and to spread cost awareness among workers in industrial companies by providing specialized scientific and professional courses from experts to implement the strategy of cost leadership using the (ABC) system in industrial companies in general, and the sponge company (Hemn Group) in particular, due to the differences shown by the results of the study between cost systems in favor of the (ABC) system.

KEYWORDS: cost leadership strategy, activity-based costing (ABC) system, cost reduction.

□