

**استخدام نظام ال(ABC) في قياس كلف المنتجات  
والرقابة على التكاليف لمعمل الألبسة الرجالية في  
النجف.**

**بحث مستقل**

**أ.م.د. عبد الكريم عبد الرحيم علي**

**قسم المحاسبة / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة البصرة**

**الطالبة: مروة محمد حسن جاسم العارضي**

**قسم المحاسبة / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة البصرة**

---

---

## **The use of the system (ABC) in measuring the cost of products and cost control for men's clothes in Najaf.**

**Assist. Prof. Dr. Abdul karim Abdul Rahim Ali**  
**Marwah Mhammed Jassim**

### **Abstract**

The research aims to find out the role played by the system of (ABC) in determining the cost of activities, products with more accuracy, and thus its contribution to cost control, The study was conducted in men's clothing factory-style by using a case study. The results of the study, the show that application of the system of (ABC).asa one of the most accurate systems of measuring and identifying of activities and cost-generating units to measure the accuracy of product cost compared to traditional systems, as well as its role in promoting the planning, control and decision-making .

- المجلد العاشر
- العدد عشرون
- أيار 2018
- استلام البحث: 2015/2/24
- قبول النشر: 2015/3 /23

## استخدام نظام ال (ABC) في قياس كلف المنتجات والرقابة على التكاليف لمعمل الألبسة الرجالية في النجف .

أ.م.د. عبد الكريم عبد الرحيم علي  
الطالبة مروة محمد حسن

### المستخلص

يهدف البحث لمعرفة الدور الذي يؤديه نظام ال (ABC) في تحديد كلف الأنشطة, المنتجات بأكثر دقة, وبالتالي مدى مساهمته في الرقابة على التكاليف, وقد تم اجراء الدراسة في معمل الالبسة الرجالية بأسلوب دراسة حالة, واخير أبينت نتائج الدراسة انتطبيق نظام ال (ABC) يوصفهم الانظمة الاكثر دقة في القياس وتحديد كلف الأنشطة والوحدات المنتجة الى دقة قياس كلف المنتجات مقارنة بالأنظمة التقليدية, فضلاً عن دوره في تعزيز عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات .

## المقدمة:

نظراً للتغير والتطور السريع في بيئة الصناعة المتقدمة والذي دفع أغلب الوحدات الاقتصادية إلى الاعتماد بشكل كبير على التكنولوجيا المتقدمة في عملياتها الانتاجية بعد ان أصبحت الانظمة التقليدية لا تواكب حركة التطور السريع في البيئة المعاصرة، بات من الضروري تبني انظمة ادارية ومحاسبية حديثة لتلك الوحدات توفر المعلومات اللازمة للإدارة التي تساعد في تحديد كلف الانتاج بأكثر دقة مقارنة بالأنظمة التقليدية، مما يساعد الإدارة اداء وظائفها في التخطيط، الرقابة، واتخاذ القرارات، احد هذه الانظمة هو نظام (ABC) اذ اثبت ان تطبيقه يساعد على تطوير عمل ادارة الوحدة الاقتصادية، فمن خلاله يمكن التعرف على الانشطة التي تسبب التكاليف التي يمكن السيطرة عليها وزيادة فاعلية الرقابة عليها.

## المبحث الأول/ منهجية البحث

### 1-1-1: -مشكلة البحث:

من خلال المعاشية الميدانية لمعمل الالبسة الرجالية في النجف لوحظ في السنوات الاخيرة ان المعمل يحقق خسائر متراكمة من سنة لأخرى وخاصة للفترة ما بعد سقوط النظام البائد، ولكون المعمل يعتمد نظام التكاليف التقليدية في قياس كلف المنتجات، فإن ذلك ينجم عنه عدم قياس كلف المنتجات بموضوعية، ومن ثم الخطأ في تسعير تلك المنتجات وتحديد ربحيتها والرقابة على كلفها.

### 2-1-1:-اهمية البحث :

تتبع اهمية البحث من اهمية معمل الالبسة الذي يهدف الى دعم الاقتصاد القومي كونه يعد احد تشكيلات القطاع العام، وهذا يستلزم الاهتمام بإدخال التطورات كافة في مجال الانتاج والانشطة الأخرى التي على رأسها المعلومات المحاسبية من خلال اظهار اهمية تطبيق نظام ال(ABC) في قياس كلف المنتجات المحلية مقارنة بأنظمة التكاليف التقليدية .

### 3-1-1:-هدف البحث:-

يسعى البحث الى معرفة الدور الذي يؤديه نظام ال(ABC) في تحديد كلف الانشطة، المنتجات بأكثر دقة، وبالتالي تحديد اسعارها بدقة وتحسين الرقابة على مستوى الانشطة، وعلى مستوى الوحدة الاقتصادية.

### 4-1-1:-فرضية البحث:-تقوم الدراسة على فرضية-

ان تطبيق نظام كفاء كنظام ال(ABC) في معمل الالبسة الرجالية يؤدي الى الحصول على معلومات اكثر دقة عن تكاليف الأنشطة وتكاليف الوحدات المنتجة تساعد الإدارة في تحديد اسعار تلك المنتجات بدقة اكبر من الانظمة التقليدية.

## المبحث الثاني: الاطار النظري والفكري للبحث

### اولا:- مفهوم نظام ال(ABC):-

تباينت العديد من الآراء لغرض توضيح مفهوم ال(ABC) ولا بد من استعراض ما ورد من الادبيات المحاسبية عن هذا النظام. عرف نظام الكلفة على اساس الانشطة ال(ABC) على انه نظام تخصص فيه التكاليف الصناعية غير المباشرة على الانشطة, ثم تحمل كلفة هذه الانشطة على المنتجات واهداف الكلف الاخرى. (Hansen et. al,2009:96). بينما يرى (Maher) ال(ABC) على انه طريقة (Method) تخصص فيها الكلف بشكل اولي على الانشطة, ثم تحمل على المنتجات بمدى استفادة المنتج من هذه الانشطة (Maher et. al,2011:319), ويعرفه (Horngren) بأنه النظام الذي يقوم بتتقيح (Refining) نظام الكلفة بالتركيز على الانشطة كأهداف كلفة اساسية, وبحسب هذا النظام كلف هذه الانشطة, ومن ثم يخصص كلف هذه الانشطة لأهداف الكلفة مثل المنتجات والخدمات والزيائن (Horngren et. al,2012:146), في حين يعده (Weygandt) على انه مدخل لتخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة على مجتمعات كلف (Cost pools) الانشطة المتعددة, ومن ثم اعادة توزيع هذه الكلف على المنتجات باستخدام موجهات الكلف (Weygandt et. al,2012:147), ويعرف (Horngren et al:2012:160). مجتمعات الكلفة (Cost pools) على انها مجموعة من الكلف الفردية تخصص لأهداف الكلفة باستخدام موجه كلفة مفرد (واحد), أي ان مجمع الكلفة هو مجموعة من الكلف المتجانسة التي تربطها بالنشاط علاقة سببية واحدة بحيث يمكن تخصيصها باستخدام موجه كلفة واحد, اما موجهات الكلفة (Cost driver) فقد عرفها (Hilton et.al:2003:148) بأنها الحدث او النشاط الذي يسبب حدوث تكلفة والذي بناءً عليه يتم تحديد معدلات التحميل للتكاليف غير المباشرة. ومما سبق يمكن تعريف ال(ABC) بأنه نظام كلفوي يحسب تكلفة المنتج بدقة من خلال تركيزه الاساسي على الانشطة فيتم تخصيص التكاليف على الانشطة التي تستهلك الموارد ثم تجمع تكاليف الانشطة المتماثلة, يقودها موجه كلفة واحد, ثم تحمل التكاليف الى اهداف الكلفة (المنتجات, الخدمات) التي استهلكت تلك الانشطة, وعليه فإن نظام ال(ABC) يعتمد على فرضية اساسية هي ان الانشطة تستهلك الموارد, والمنتجات تستهلك الانشطة.

### ثانيا:- آلية عمل نظام ال(ABC)

لغرض الحصول على معلومات من هذا النظام وللوصول الى تصميم النظام والالية التي يعمل بها, فإنه يمكن التطرق بالخطوات الاتية (Jiamblavo,2010:169):-

**1- تحديد وتصنيف الانشطة الرئيسية:** ان الخطوة الاساسية في تطبيق نظام ال(ABC) هي تحديد الانشطة التي تكون اساس عمل النظام وقد تكون هذه الخطوة هي الاكثر اهمية, لأنها

تحتاج الى افراد كفوئين لفهم جميع الانشطة داخل الوحدة الاقتصادية (Maher, 2011:112).  
(et.al).

**2- تسجيل تكاليف الأنشطة:** بعد ان يتم تحديد او تعيين أنشطة الوحدة الاقتصادية, يتم تحديد مركز كل نشاط والذي من خلاله يتم تسجيل كلف الأنشطة وبشكل منفصل, والهدف منه هو معرفة كم تصرف الوحدة على كل من هذه الأنشطة (Drury,2005:154).

**3- تحديد موجّهات الكلفة:** في ظل الانظمة التقليدية يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة على وفق ساعات العمل المباشر او ساعات تشغيل الألة, وهذه الاسس ربما تكون غير دقيقة, اما في ظل نظام ال(ABC) فهي ايضاً تتم على اسس, لكن هذه الاسس تختلف عن الاسس التقليدية وتسمى هذه الاسس بموجّهات الكلف, وتعكس هذه الاسس العلاقة السببية بين وحدة حساب التكلفة والتكاليف, مما يؤدي الى الحصول على معلومات دقيقة وملائمة اكثر من الانظمة التقليدية (Velcu,2002:14).

**4- تحميل تكاليف الأنشطة على المنتجات:** تعد هذه المرحلة هي المرحلة الاخيرة التي يتم فيها تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات وحسب استهلاك المنتجات للأنشطة (Michael Maher,1997:240)

**ثالثاً:- منافع ومحددات نظام ال (ABC):-**

يتسم نظام ال(ABC) بسمّة رئيسية وهي انه نظام اداري فضلاً عن كونه نظاماً محاسبياً للتكاليف, إذيقدم نوعين من المعلومات, معلومات مالية خاصة بكلف الأنشطة والمنتجات المصنعة, والمعلومات غير المالية الخاصة بالأنشطة نفسها (السيدية والمرعي 2006:124), ويقدم هذا النظام مجموعة من المنافع الرئيسة التي ذكرها Weygandt et. al (2012:155), التي تجعل منه اكثر دقة في حساب كلفة المنتج ولعل السبب في ذلك يعود الى الاتي :-

1-يساعد النظام في اتخاذ قرارات رشيدة وذلك لان الوضوح في كلفة المنتج سوف تؤدي الى تسعير مناسب للمنتجات والذي يوضح تحليل ربحية كل منتج والتركيز على الانتاج .

2- يؤدي نظام ال(ABC) الى رقابة جيدة على التكاليف الصناعية غير المباشرة وذلك لأن الكلفة سوف تتبع اثر الأنشطة المسببة لها وهذا, يمكن الادارة من العناية بموجّهات الأنشطة التي تزيد او تقلل من الكلفة وذلك من خلال رقابة فعالة .

3- ان نظام ال(ABC) يسهم في تحقيق هدف تخفيض الكلفة عن طريق تحليل الأنشطة وتصنيفها الى أنشطة تضيف قيمة للمنتج وأنشطة لا تضيف قيمة للمنتج, وذلك من خلال حذف الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج او الحد منها, وبهذا يمكن توفير فرصة لأجراء تخفيض ذي قيمة في تكاليف الوحدة الاقتصادية (Zimmerman et. al :84,2001).

بالرغم من ان نظام ال(ABC) يزود افضل المعلومات عن تحديد تكاليف المنتجات, الا انه في الوقت نفسه يحتوي على محددات قد تعوق تطبيقه.

1- يكون نظام ال(ABC) مكلفاً جداً من حيث التطوير والتنفيذ كما انه يكون مستهلكاً جداً للوقت, شأنه شأن معظم انظمة الادارة والانظمة المحاسبية الحديثة حيث انه يستغرق عادة اكثر من سنة لتطوير وتنفيذ هذا النظام بنجاح, الامر الذي يتطلب اجراء تحليل الكلفة – المنفعة قبل التطبيق لغرض التحقق من جدواها (Blocher et.al,2005:142).

2- ان كفاءة المعلومات التي يقدمها النظام تعتمد على تحديد وتقدير تكاليف الانشطة وكذلك العلاقة بين موجه الكلفة وتكاليف الانشطة, فاذا كان موجه الكلفة المستخدم غير متناسب مع كلفة النشاط بسبب ان بعض تكاليف النشاط تكون ثابتة مع ما يتعلق بموجه الكلفة, فأن التقدير الذي يقدمه نظام ال(ABC) للكلفة سوف يكون غير دقيق (2001 et.al,Zimmerman:85), على الرغم من المحددات المذكورة في تطبيق هذا النظام, لكن قدرته في قياس كلف الانتاج بشكل دقيق مقارنة بالأنظمة التقليدية, وقدرته على تخفيض الكلف وتحسين القرارات, هذه الامور تجعل من تطبيقه اكثر فائدة ومنفعة.

### المبحث الثالث: الجانب التطبيقي للبحث

#### اولاً:- معمل الالبسة الرجالية الجاهزة في النجف (عينة التطبيق):

وضع حجر الاساس لإنشائه بأسم الشركة العامة لصناعة الالبسة الرجالية في 20 شباط عام 1981, وتم انشاؤه من قبل احدى الشركات الايطالية المتخصصة بكلفة قدرها (55) مليون دولار, اذ تم البدء بالتنشغيل التجريبي للمعمل عام 1987, وتمت المباشرة بالتنشغيل التجاري عام 1988, اما بالنسبة لموقعه فيقع المعمل في النجف في المدخل الشمالي لمدينة النجف الاشراف شارع كربلاء منطقة المعارض .

#### ثانياً: تطبيق نظام ال (ABC) في معمل الالبسة الرجالية (النجف)

من خلال الاطلاع الميداني على واقع العمل وجد ان المعمل يحتوي على ثلاثة مراكز (البدلة الرجالية, العسكرية, الالبسة المتنوعة) وستنحصر الدراسة على مركز انتاج البدلة العسكرية, ومركز انتاج الالبسة المتنوعة كون مركز انتاج البدلة الرجالية يقدم منتجاً واحداً ويعتمد نظام المراحل في احتساب كلفة المنتجات, هذا فضلاً عن وجود مركزين للتسويق هما مركز تسويق البدلة العسكرية, ومركز تسويق الالبسة المتنوعة, لغرض تطبيق نظام (ABC) في هذه الدراسة سيعتمد على المركزين المذكورين في ادناه.

1- مركز انتاج البدلات العسكرية: وينتج هذا المركز البدلات العسكرية بأنواعها بدلات وزارة الدفاع(الجيش) والداخلية(الشرطة) وتمر عملية انتاج البدلات العسكرية بمجموعة من الانشطة هي.

أنشطة الفصل والتحضيرات: يتكون هذا النشاط من شعبتي الفصل والتحضيرات إذ تتكون شعبة الفصل من خمس خطوط ويحتوي كل خط على منضدة مزودة بماكينه خاصة لنشر الاقمشة تتحرك يدوياً او ذاتياً لتسهيل عملية القص .

**ب-نشاط الخياطة:** يعد قسم الخياطة من اهم الاقسام الانتاجية ويحتوي هذا القسم على (9) خطوط إنتاجية, فضلاً عن خط الاسناد.

**ج-نشاط الكوي:** نشاط الكوي في البدلة العسكرية يكون اقل تعقيدا من البدلة الرجالية نتيجة لكثرة عمليات الخياطة التي تمر بها البدلة الرجالية, ويتم كوي هذه الالبسة بطريقة الكوي الأوتوماتيكي(بريس).

**د-نشاط التعبئة والتغليف:** وهو اخر نشاط يتم بعد الإنتهاء من اجراء عملية الكوي للمنتوج (الكوي النهائي), إذ يتم تغليف المنتج ليكون جاهزاً لبيعه في معارض البيع.

**2-مركز انتاج الالبسة المتنوعة :** وينتج هذا المركز البسة متنوعة تشمل (دشداشة رجالي, بدلة عمل قطعتين, سروال ولادي, وتتم هذه بموجب عقود مستمرة على طول السنة, ويحتوي هذا المركز على الأنشطة نفسها التي يتكون منها المركز السابق ويكون عمل الأنشطة بالآلية نفسها المتبعة في الأنشطة السابقة اي يحتوي هذا المركز على الأنشطة السابقة نفسها, وتحتوي هذه المراكز على مراكز تسويق تتمثل بمركز تسويق البدلة العسكرية, ومركز تسويق الالبسة المتنوعة.

**3- مركز تسويق البدلة العسكرية:** يتعلق هذا النشاط ببيع البدلة العسكرية ويحتوي هذا المركز على نشاطين هما نشاط الدعاية والاعلان والبيع والتوزيع.

**4-مركز تسويق الالبسة المتنوعة:** يتعلق هذا النشاط بتسويق وبيع الالبسة المتنوعة, فضلا عن الالبسة الرياضية والمتنوعة ويحتوي على نشاطين ايضاً (الدعاية والاعلان والبيع والتوزيع), وبعد ان يتم توضيح المراكز الانتاجية والأنشطة المتعلقة بكل مركز يمكن الانتقال الى الخطوة الثانية من تطبيق النظام.

**2- تسجيل تكاليف الأنشطة:** بعد الانتهاء من تحديد الأنشطة تأتي مرحلة حصر عناصر التكاليف ومقدار افادة الأنشطة من تلك العناصر, اي يتم في هذه المرحلة توزيع التكاليف (المباشرة وغير المباشرة) على الأنشطة المستفيدة وهذا يتم التطرق اليه من خلال الجداول .

**3-تحديد موجهات الكلف لأنشطة معمل الالبسة الرجالية:**بعد ان تم تحديد الأنشطة وتحديد كلفة كل نشاط من عناصر التكاليف المباشرة وغير المباشرة, سيتم على وفق هذه الخطوة تجميع الأنشطة المتجانسة بمجمعات كلفة, وسيتم توضيح ذلك من خلال الجدول الآتي.

### جدول(1)

#### أنشطة مجمعات الكلفة وموجهاتها

| موجهات الكلفة                 | انشطة مجمعات الكلفة    |
|-------------------------------|------------------------|
| الوقت المستغرق لإنجاز القطعة  | نشاط الفصال والتحضيرات |
| ساعات عمل المكنائ             | نشاط الخياطة           |
| الوقت اللازم للكوي            | نشاط الكوي             |
| الوقت المستغرق لعملية التعبئة | نشاط التعبئة والتغليف  |
| ساعات الصيانة                 | صيانة المكنائ          |

|  |  |
|--|--|
| قيمة المبيعات لكل منتج<br>عدد الوحدات المباعة  | نشاط الدعاية والاعلان<br>نشاط البيع والتوزيع   |
| عدد الموديلات المصممة  | نشاط التصميم<br>نشاط التكنولوجيا   |
| الساعات المستنفذة لفحص المنتجات<br>عدد مرات تهيئة الخطوط الانتاجية   | نشاط السيطرة النوعية<br>نشاط البرمجة   |
| عدد العاملين المشتركين في دورات التدريب<br>* أنشطة لا تضيف قيمة لا تحمل على المنتج<br>عدد العاملين في نشاط النقلات | نشاط التدريب<br>نشاط إدارة الإنتاج<br>نشاط الطبابة<br>نشاط المخازن<br>الادارة العليا<br>نشاط النقلات |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة

\*يعد نشاط ادارة الانتاج ونشاط المخازن والطبابة من الأنشطة التي لا تضيف قيمة, وبما ان نظام (ABC) يستبعد الأنشطة التي لا تضيف قيمة لذا لا تحمل هذه الأنشطة على كلفة المنتج.

بعد ان تم تحديد موجه كلفة لكل نشاط يمكن حساب معدل موجه الكلفة, اشارة الى ذلك تم الاعتماد على بيانات سنة 2013 لغرض تطبيق نظام ال(ABC).

اولاً:-معدلات تكلفة الأنشطة لمعمل الالبسة الرجالية(البدلات العسكرية):

1-معدل تكلفة نشاط الفصال والتحضيرات : تتكون تكلفة هذا النشاط من التكاليف الموضحة

تفاصيلها في الجدول(2).

## جدول(2)

### التكاليف غير المباشرة لنشاط الفصال

| التكاليف  | الاستخدامات     | انشطة مجمعات الكلفة                        |
|-----------|-----------------|--|
| 71764110  | الرواتب والاجور | نشاط الفصال<br>والتحضيرات(البدلة العسكرية) |
| 24197222  | مستلزمات سلعية  |  |
| 8532405   | مستلزمات خدمية  |  |
| 44375716  | تكاليف صيانة    |  |
| 1970533   | تدريب           |  |
| 2513567   | نقل العاملين    |  |
| 153353553 | المجموع         |  |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المعمل

معدل تكلفة نشاط الفصال والتحضيرات اجمالي تكاليف نشاط الفصال والتحضيرات

الوقت المستغرق لفصال وتحضير القطعة

معدل تكلفة نشاط الفصال والتحضيرات = 153353553 = 38.7 دينار/ دقيقة

3959344.06 دقيقة

أ- نصيب الوحدة المنتجة (بدلة وزارة الداخلية) = الوقت اللازم للفصال × معدل موجه الكلفة للدقيقة

= 50 دقيقة × 38.7 = 1935 دينار/ نصيب الوحدة المنتجة

ب- اما نصيب الوحدة المنتجة من بدلة وزارة الدفاع = 94.26 × 38.7 = 3647 دينار

2- معدل تكلفة نشاط الخياطة: بلغت تكاليف نشاط الخياطة للبدلة العسكرية (586198231)

والموضحة تفصيلها في الجدول.

### جدول (3)

#### التكاليف غير المباشرة لنشاط الخياطة

| التكاليف  | الاستخدامات     | انشطة مجمعات الكلفة |
|-----------|-----------------|---------------------|
| 382741920 | الرواتب والاجور | نشاط الخياطة        |
| 29008350  | مستلزمات سلعية  |                     |
| 38441410  | مستلزمات خدمية  |                     |
| 95841574  | اندثارات        |                     |
| 35282332  | الصيانة         |                     |
| 2392790   | التدريب         |                     |
| 2489855   | نقل العاملين    |                     |
| 586198231 | المجموع         |                     |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المعمل

اجمالي تكاليف نشاط الخياطة

معدل تكلفة نشاط الخياطة =  $\frac{\text{اجمالي تكاليف نشاط الخياطة}}{\text{عدد المكاتن} * \text{ساعات عمل المكاتن اليومية} * \text{عدد ايام العمل}}$

$$586198231 = 496 \text{ ديناراً}$$

$$\text{معدل تكلفة نشاط الخياطة} = \frac{586198231}{8 \text{ ساعات} * 264 \text{ يوماً} * 560 \text{ ماكينة}}$$

أ- نصيب الوحدة المنتجة (بدلة وزارة الداخلية) = الوقت اللازم × معدل موجه الكلفة

$$\text{نصيب الوحدة المنتجة} = \frac{134 \text{ دقيقة} \times 496}{60 \text{ دقيقة}} = 1108 \text{ دينار}$$

من تكاليف نشاط الخياطة

ب- نصيب الوحدة المنتجة من بدلة وزارة الدفاع =  $120 \times 469 = 992$

60

3- معدل تكلفة نشاط الكوي: يتكون هذا النشاط من التكاليف الموضحة في الجدول الآتي.

#### جدول (4)

#### التكاليف غير المباشرة لنشاط الكوي

| التكاليف | الاستخدامات     | أنشطة مجمعات الكلفة |
|----------|-----------------|---------------------|
| 28705644 | الرواتب والاجور | نشاط الكوي          |
| 6628930  | مستلزمات سلعية  |                     |
| 3130376  | مستلزمات خدمية  |                     |
| 24734006 | الصيانة         |                     |
| 985267   | التدريب         |                     |
| 1102649  | نقل العاملين    |                     |
| 65286872 | المجموع         |                     |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المعمل

اجمالي تكاليف نشاط الكوي

$$\text{معدل تكلفة نشاط الكوي} = \frac{\text{اجمالي تكاليف نشاط الكوي}}{\text{الوقت اللازم لكوي القطعة}}$$

الوقت اللازم لكوي القطعة

$$65286872$$

$$\text{معدل تكلفة نشاط الكوي} = \frac{65286872}{118 \text{ ديناراً}}$$

$$555508.8 \text{ دقيقة}$$

-نصيب الوحدة المنتجة (بدلة وزارة الداخلية)=الوقت اللازم للكوي× معدل موجه الكلفة للدقيقة

$$=118 \times 7.5 \text{ دقيقة} = 885 \text{ نصيب الوحدة المنتجة (البدلة العسكرية)}$$

$$\text{اما نصيب الوحدة المنتجة من بدلة وزارة الدفاع} = 118 \times 11 = 1298$$

4-معدل تكلفة نشاط التعبئة والتغليف: بلغت تكاليف نشاط التعبئة على وفق التفاصيل الموضحة في الجدول الاتي:

### جدول (5)

#### التكاليف غير المباشرة لنشاط التعبئة والتغليف

| التكاليف | الاستخدامات     | انشطة مجتمعات الكلفة  |
|----------|-----------------|-----------------------|
| 23921370 | الرواتب والاجور | نشاط التعبئة والتغليف |
| 615776   | مستلزمات سلعية  |                       |
| 1431205  | مستلزمات خدمية  |                       |
| 37125708 | مصاريف اخرى     |                       |
| 237129   | نقل العاملين    |                       |
| 63331188 |                 | المجموع               |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المعمل

اجمالي تكاليف نشاط التعبئة

$$\text{معدل تكلفة نشاط التعبئة والتغليف} = \frac{\text{الوقت المستغرق للتعبئة}}{\text{اجمالي تكاليف نشاط التعبئة}}$$

$$\text{معدل تكلفة نشاط التعبئة والتغليف} = \frac{63331188}{269837.5 \text{ دقيقة}} = 235 \text{ ديناراً}$$

أ-نصيب الوحدة المنتجة(بدلة وزارة الداخلية) من=الوقت اللازم للتعبئة× معدل موجه الكلفة تكاليف نشاط التعبئة = 3.5 × 235 = 823 ديناراً نصيب الوحدة المنتجة

استخدام نظام ال (ABC) في قياس كلف المنتجات والرقابة على التكاليف لمعمل الألبسة الرجالية .....

ويمكن توضيح نصيب الوحدات المنتجة من خلال الجدول:

ب- نصيب الوحدة المنتجة (بدلة وزارة الدفاع) =  $235 \times 6 = 1410$

### جدول (6)

نصيب الوحدات المنتجة من البدلات العسكرية على وفق نظام ال (ABC)

| الانشطة           | بدلة وزارة الداخلية | بدلة وزارة الدفاع |
|-------------------|---------------------|-------------------|
| الفصال والتحضيرات | 1935                | 3647              |
| الخيطة            | 1108                | 992               |
| الكوي             | 885                 | 1298              |
| التعبئة والتغليف  | 823                 | 1410              |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المعمل

ثانياً:- معدلات تكلفة أنشطة معمل الألبسة الرجالية (الألبسة المتنوعة)

1- معدل تكلفة نشاط الفصال والتحضيرات: تتكون تكلفة هذا النشاط من التكاليف الموضحة تفصيلها في الجدول الآتي:-

### جدول (7)

التكاليف غير المباشرة لنشاط الفصال والتحضيرات

| التكاليف  | الاستخدامات     | مجاميع كلف النشاط                               |
|-----------|-----------------|---|
| 119606850 | الرواتب والاجور | نشاط الفصال<br>والتحضيرات (الالبسة<br>المتنوعة) |
| 13493445  | مستلزمات سلعية  |   |
| 11394815  | مستلزمات خدمية  |   |
| 32008713  | الصيانة         |   |
| 2955799   | التدريب         |   |
| 2229013   | نقل العاملين    |   |
| 181688635 | المجموع         |   |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المعمل

### اجمالي تكاليف نشاط الفصل

معدل تكلفة نشاط الفصل والتحضيرات =  $\frac{\text{الوقت المستغرق لفصل كل قطعة}}{\text{معدل تكلفة نشاط الفصل والتحضيرات}}$

$$\text{معدل تكلفة نشاط الفصل والتحضيرات} = \frac{181688635}{1286437.5} = 141 \text{ ديناراً/ دقيقة}$$

أ- نصيب الوحدة المنتجة (الدشداشة الرجالي) = الوقت اللازم للفصل × معدل موجه الكلفة من الفصل = 26 دقيقة × 141 = 3666 ديناراً

اما بقية الانواع الاخرى من المنتجات فتحتسب نفس الخطوة الواردة في اعلاه.

2- معدل تكلفة نشاط الخياطة: بلغت تكاليف نشاط الخياطة (812043273) كما يبينه الجدول الآتي:-

### جدول (8)

#### التكاليف غير المباشرة لنشاط الخياطة

| التكاليف  | الاستخدامات     | مجاميع كلف النشاط               |
|-----------|-----------------|---------------------------------|
| 406663290 | الرواتب والاجور | نشاط الخياطة (الالبسة المتنوعة) |
| 17876180  | مستلزمات سلعية  |                                 |
| 38459785  | مستلزمات خدمية  |                                 |
| 287524723 | اندثارات        |                                 |
| 22657417  | مصاريق اخرى     |                                 |
| 34191125  | الصيانة         |                                 |
| 2252038   | التدريب         |                                 |
| 2418715   | نقل العاملين    |                                 |
| 812043273 | المجموع         |                                 |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المعمل

### اجمالي تكاليف نشاط الخياطة

معدل تكلفة نشاط الخياطة =  $\frac{\text{عدد المكاين} * \text{ساعات عمل المكاين اليومية} * \text{عدد ايام العمل}}{\text{اجمالي تكاليف نشاط الخياطة}}$

$$812043273 = \frac{2957 \text{ ديناراً}}{130 \text{ مكينة} * 8 \text{ ساعات} * 264 \text{ يوماً}}$$

-نصيب الوحدة المنتجة (التراكسود الرياضي)= الوقت اللازم للخياطة × معدل موجه الكلفة

$$= 2957 \times 76 \text{ دقيقة} = 3745 \text{ الف دينار}$$

$$\frac{3745}{60 \text{ دقيقة}}$$

اما بقية الانواع الاخرى من المنتجات فتحتسب الخطوة نفسها الواردة في اعلاه.

3-معدل تكلفة نشاط الكوي: تكاليف النشاط المتعلقة بالكوي للألبسة المتنوعة هي(62378564) حسب الجدول الآتي:-

### جدول (9)

#### التكاليف غير المباشرة لنشاط الكوي

| التكاليف | الاستخدامات     | مجاميع كلف النشاط |
|----------|-----------------|-------------------|
| 38274192 | الرواتب والاجور | نشاط الكوي        |
| 8995630  | مستلزمات سلعية  |                   |
| 5115788  | مستلزمات خدمية  |                   |
| 8365914  | صيانة           |                   |
| 844514   | تدريب           |                   |
| 782526   | نقل العاملين    |                   |
| 62378564 | المجموع         |                   |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المعمل تكاليف نشاط الكوي

معدل تكلفة نشاط الكوي =  $\frac{62378564}{\text{الوقت المستغرق لكوي القطعة}}$

$$= \frac{62378564}{104937.5 \text{ دقيقة}} = \text{ديناراً}$$

أ-نصيب الوحدة المنتجة (الدشداشة الرجالي)= الوقت اللازم للكوي × معدل موجه الكلفة من الفصال

$$= 3 \text{ دقيقة} \times 594 = 1782 \text{ ديناراً}$$

اما بقية الأنواع الأخرى من المنتجات فتحتسب الخطوة نفسها الواردة في اعلاه.

**4-معدل تكلفة نشاط التعبئة والتغليف:** ويضم هذا النشاط التكاليف الموضحة في الجدول الآتي:-

### جدول(10)

#### التكاليف غير المباشرة لنشاط التعبئة والتغليف

| التكاليف | الاستخدامات        | مجاميع كلف النشاط        |
|----------|--------------------|--------------------------|
| 33489918 | الرواتب والاجور    | نشاط التعبئة<br>والتغليف |
| 1539440  | المستلزمات السلعية |                          |
| 2003687  | المستلزمات الخدمية |                          |
| 260842   | نقل العاملين       |                          |
| 37293887 | المجموع            |                          |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المعمل

اجمالي تكاليف نشاط الكوي

= معدل تكلفة نشاط الكوي

الوقت اللازم لكوي القطعة

37293887

= 775 ديناراً

= 48106 دقيقة

أ-نصيب الوحدة المنتجة (الدشداشة الرجالي)=الوقت اللازم للتعبئة× معدل موجه الكلفة من الفصل =1.5 د ×775= 1163 ديناراً

وعليه يتم احتساب نصيب الوحدات المنتجة لبقية المنتجات بالخطوة السابقة نفسها, اما نصيب الوحدات المنتجة من الالبسة المتنوعة فكما في الجدول الآتي :-

### جدول (11)

#### نصيب الوحدات المنتجة من الألبسة المتنوعة على وفق نظام ال (ABC)

| الانشطة       | دشداشة الرجالي | قميص رجالي | تراكسود رياضي | بدلة عمل قطعتين | سروال ولادي |
|---------------|----------------|------------|---------------|-----------------|-------------|
| فصال وتحضيرات | 3666           | 3102       | 4667          | 11774           | 2820        |
| خياطة كوي     | 1750           | 1988       | 3745          | 5569            | 1897        |
| تعبئة وتغليف  | 1163           | 775        | 2325          | 1550            | 1162.5      |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة

ثالثاً نشاط البرمجة :

بلغت تكاليف نشاط البرمجة على مستوى الدفعة (86544593) حسب الجدول الآتي:-

1- معدل موجه الكلفة لنشاط البرمجة = اجمالي تكاليف النشاط

اجمالي كميات موجهات الكلفة

$$86544593 =$$

$$= 3090878 \text{ ديناراً}$$

28 مرة

-نصيب الوحدة المنتجة من = معدل موجه الكلفة لنشاط البرمجة × عدد مرات لتهيئة الخطوط الانتاجية

$$= 27817902 = 9 \times 3090878$$

-نصيب الوحدة المنتجة (بدلة وزارة الداخلية) = 27817902 = 496 ديناراً من نشاط البرمجة (عدد الوحدات المنتجة) 56129

2 - معدل موجه الكلفة = اجمالي تكاليف النشاط للألبسة المتنوعة

كميات موجهات الكلفة

للألبسة

$$= 86544593 = 3090878 \text{ دينار}$$

28 مرة

فأن نصيب منتج الالبسة المتنوعة = 11 مرة × 33999658 3090878 = دينار  
من عدد مرات لتهيئة الخطوط الانتاجية, اما نصيب كل منتج فيحسب على وفق الأتي:

أ-نصيب منتج الدشداشة الرجالي = نصيب منتج الالبسة من عدد مرات التهيئة

عدد الوحدات المنتجة

$$= 33999658 = 866 \text{ دينار}$$

3923 وحدة

اما بقية الانواع الاخرى الخطوه نفسها المذكورة أنفاً .

اما بالنسبة للأنشطة التسويقية في المعمل والتابعة لمركز الايراد فيحتسب كل نشاط على وفق الأتي:

**1-معدل تكلفة الأنشطة التسويقية:** ويضم هذا النشاط) الدعاية والاعلان, ونشاط البيع والتوزيع) لكل من البدلة العسكرية, والالبسة المتنوعة وكالأتي:

أنشاط الدعاية والاعلان:: بلغت تكاليف نشاط الدعاية والاعلان(17809074).

1-حصه منتج البدلة العسكرية= تكاليف نشاط الدعاية × قيمة مبيعات البدلة العسكرية

قيمة مبيعات المعمل

من تكاليف نشاط الدعاية

$$= 17809074 \times 2582966 \text{ الف دينار}$$

$$= 15137711 \text{ الف دينار}$$

3038784

حصه منتج البدلة العسكرية من نشاط الدعاية

- نصيب منتج بدلة وزارة الداخلية =

عدد الوحدات المنتجة من ذلك المنتج

$$15137711 = 270 \text{ دينار}$$

أ-نصيب منتج بدلة وزارة الداخلية =

من الدعاية والاعلان 56129 وحدة

اما نصيب الوحدة المنتجة من بدلة وزارة الدفاع تحسب الخطوه نفسها المذكورة أنفاً.

2-حصة منتج الالبسة المتنوعة =تكاليف نشاط الدعاية × مبيعات الالبسة

من تكاليف الدعاية والاعلان قيمة مبيعات الكلية للمعمل

$$455818 \times 17809074 = 2671363 \text{ ديناراً}$$

3038784 ديناراً

2671363

نصيب الوحدة المنتجة من الدشداشة =  $\frac{2671363}{681}$  دينار أمن تكاليف نشاط الدعاية

3923 وحدة

وقد تم احتساب نصيب المنتجات الاخرى بالاسلوب نفسه المذكور أنفاً والتي ظهرت نتائجها في الجدول (12).

ب- نشاط البيع والتوزيع: وتحتسب تكاليف هذا النشاط على وفق المعادلة الأتية.

1- حصة منتج البدلة العسكرية =تكاليف البيع والتوزيع × عدد الوحدات المباعة للبدلة العسكرية

من تكاليف البيع والتوزيع عدد الوحدات المباعة للمعمل ككل

$$35493605 = 173142 \times 28394949 \text{ دينار}$$

216427 وحدة

حصة منتج البدلة العسكرية من نشاط الدعاية

نصيب منتج بدلة وزارة الداخلية =

عدد الوحدات المنتجة من ذلك المنتج

-نصيب بدلة وزارة الداخلية =  $\frac{28394949}{505.8}$  دينار

من تكاليف البيع والتوزيع 56129 وحدة

اما نصيب الوحدات المنتجة فتحسب الخطوه المذكورة أنفاً.

2- حصة منتج الالبسة = تكاليف البيع والتوزيع × عدد الوحدات المباعة للألبسة المتنوعة

من تكاليف البيع والتوزيع عدد الوحدات المباعة للمعمل ككل

$$35493605 \times 43285$$

$$= \frac{7098655}{216427} =$$

وحدة (الجدول 10 ضمن الملحق)

$$7098655$$

-نصيب الدشداشة الرجالي =  $\frac{7098655}{1809}$  وحدة من تكاليف البيع والتوزيع

$$3923 \text{ وحدة}$$

ويمكن احتساب نصيب الوحدات المنتجة بالخطوة نفسها المذكورة أنفاً, اما الخطوة الاخيرة من تطبيق النظام فيمكن توضيحها الأتي.

4- تحميل تكاليف الانشطة على المنتجات: وتعد هذه المرحلة المهمة والاخيرة في طريقة

احتساب نظام ال(ABC) ويمكن احتسابها كالأتي من خلال الجدول:

**جدول (12)**  
**تحميل تكاليف الأنشطة على المنتجات لسنة 2013**

| كافة منتج الالبسة المتنوعة            |                           |                   | كافة منتج بدلة وزارة الدفاع |                           |                   | كافة منتج بدلة وزارة الداخلية |                           |                   | الانشطة                   |
|---------------------------------------|---------------------------|-------------------|-----------------------------|---------------------------|-------------------|-------------------------------|---------------------------|-------------------|---------------------------|
| كافة الوحدة<br>المنتجة من<br>الدشداشة | نصيب<br>الوحدة<br>المنتجة | مستلزمات<br>سلعية | كافة الوحدة<br>المنتجة      | نصيب<br>الوحدة<br>المنتجة | مستلزمات<br>سلعية | كافة الوحدة<br>المنتجة        | نصيب<br>الوحدة<br>المنتجة | مستلزمات<br>سلعية |                           |
| 5898                                  | 366<br>6                  | 232<br>2          | 642<br>3                    | 3647                      | 2776              | 8059                          | 193<br>5                  | 612<br>4          | نشاط الفصال<br>والتحضيرات |
| 3982                                  | 175<br>0                  | 223<br>2          | 676<br>5                    | 992                       | 5773              | 12332                         | 110<br>8                  | 112<br>24         | نشاط<br>الخيطة            |
| 1782                                  | 178<br>2                  | -                 | 129<br>8                    | 1298                      | -                 | 885                           | 885                       | -                 | نشاط الكوي                |
| 1163                                  | 116<br>3                  | -                 | 141<br>0                    | 1410                      | -                 | 823                           | 823                       | -                 | نشاط التعبنة<br>والتغليف  |
| 886                                   | 886                       | -                 | 227<br>4                    | 2274                      | -                 | 496                           | 496                       | -                 | نشاط<br>البرمجة           |
| 681                                   | 681                       | -                 | 123<br>8                    | 1238                      | -                 | 270                           | 270                       | -                 | نشاط الدعاية              |
| 1809                                  | 180<br>9                  | -                 | 232<br>1                    | 2321                      | -                 | 505.8                         | 505.<br>8                 | -                 | نشاط البيع<br>والتوزيع    |
| 1429                                  | 142<br>9                  | -                 | 262<br>1                    | 2621                      | -                 | 571                           | 571                       | -                 | النشاط<br>الهندسي         |
| 3876                                  | 387<br>6                  | -                 | 136<br>77                   | 13677                     | -                 | 2980                          | 298<br>0                  | -                 | السيطرة<br>النوعية        |
| 21506                                 |                           | 350<br>4          | 380<br>27                   | 25974<br>.6               | 1817<br>8         | 26921.<br>8                   | -                         | 173<br>48         | المجموع                   |

الجدول: بالاعتماد على تقارير وسجلات المعمل

**جدول (13)**  
**تحميل تكاليف الأنشطة على المنتجات لسنة 2013**

| كافة منتج سروال الولادي |                        |                | كافة منتج بدلة عمل<br>قطعتين |                        |                | كافة منتج تراكسود<br>الرياضي |                        |                | كافة منتج القميص<br>الرجالي |                        |                | الانشطة               |
|-------------------------|------------------------|----------------|------------------------------|------------------------|----------------|------------------------------|------------------------|----------------|-----------------------------|------------------------|----------------|-----------------------|
| كافة الوحدة<br>المنتجة  | نصيب الوحدة<br>المنتجة | مستلزمات سلعية | كافة الوحدة<br>المنتجة       | نصيب الوحدة<br>المنتجة | مستلزمات سلعية | كافة الوحدة<br>المنتجة       | نصيب الوحدة<br>المنتجة | مستلزمات سلعية | كافة الوحدة<br>المنتجة      | نصيب الوحدة<br>المنتجة | مستلزمات سلعية |                       |
| 2820                    | 282<br>0               | -              | 127<br>9                     | 11<br>77               | 10<br>2        | 477<br>3                     | 46<br>67               | 10<br>6        | 331<br>5                    | 31<br>02               | 21<br>3        | فصال<br>وتحضير<br>رات |
| 1897                    | 189<br>7               | -              | 580<br>0                     | 55<br>69               | 23<br>1        | 407<br>0                     | 37<br>45               | 32<br>5        | 211<br>1                    | 19<br>88               | 12<br>3        | خياطة                 |
| 1782                    | 178<br>2               | -              | 267<br>3                     | 26<br>73               | -              | 386<br>1                     | 38<br>61               | -              | 148<br>5                    | 14<br>85               | -              | كوي                   |
| 1162                    | 116<br>.5              | -              | 155<br>0                     | 15<br>50               | -              | 232<br>5                     | 23<br>25               | -              | 775                         | 77<br>5                | -              | تعبئة<br>وتغليف       |
| 4309                    | 430<br>9               | -              | 333<br>1                     | 33<br>31               | -              | 249<br>0                     | 24<br>90               | -              | 578<br>0                    | 57<br>80               | -              | برمجة                 |
| 339                     | 339                    | -              | 262                          | 26<br>2                | -              | 195<br>7                     | 19<br>57               | -              | 454                         | 45<br>4                | -              | دعاية<br>واعلان       |
| 899                     | 899                    | -              | 696                          | 69<br>6                | -              | 520<br>0                     | 52<br>00               | -              | 120<br>7                    | 12<br>07               | -              | بيع<br>وتوزيع         |
| 7108                    | 710<br>8               | -              | 549<br>7                     | 54<br>97               | -              | 410<br>9                     | 41<br>09               | -              | 953<br>7                    | 95<br>37               | -              | نشاط<br>هندسي         |
| 1927                    | 192<br>7               | -              | 149<br>0                     | 14<br>90               | -              | 111<br>4                     | 11<br>14               | -              | 258<br>5                    | 25<br>85               | -              | سيطرة<br>نوعية        |
| 2224                    | -<br>3.5               | -              | 225<br>78                    | -                      | 33<br>3        | 298<br>89                    | -                      | 43<br>1        | 272<br>49                   | -                      | 33<br>6        | المجموع               |

الجدول: بالاعتماد على تقارير وسجلات المعمل

#### جدول (14)

مقارنة بين تكاليف منتجات علوف نظام ال(ABC) والنظام التقليدي في المعمل

| الانواع             | (ABC)   | النظام التقليدي | الانواع         | ال(ABC) | النظام التقليدي |
|---------------------|---------|-----------------|-----------------|---------|-----------------|
| بدلة وزارة الداخلية | 26921.8 | 25231           | تراكسود         | 29889   | 28622           |
| بدلة وزارة الدفاع   | 38027   | 39611           | بدلة عمل قطعتين | 22578   | 22600           |
| دشداشة رجالي        | 21506   | 19112           | سروال ولادي     | 22243.5 | 23215           |
| قميص رجالي          | 27249   | 22304           |                 |         |                 |

المصدر: الجدول من اعداد الباحثة

يلاحظ من الجدول المذكور أنفاً :

ان نظام ال(ABC) حدد كلفة المنتج بأكثر دقة مقارنة بالنظام التقليدي من خلال تحديد كلفة كل نشاط من الانشطة على عكس النظام التقليدي الذي يحسب الكلفة بالإجمالي للمعمل.

#### أولاً: الاستنتاجات

تمخضت هذه الدراسة في جانبيها النظري والعملية عن عدد من الاستنتاجات التي يمكن توضيحها فيما يأتي:

1- يعد نظام ال(ABC) من الأنظمة الأكثر موضوعية في القياس وتحديد كلف الانشطة والوحدات المنتجة مقارنة بالأنظمة التقليدية، فضلاً عن دوره في تعزيز عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، بما يوفره هذا النظام من معلومات كلفوية عن طريق تركيزه على الانشطة وكتفها.

2- ان تطبيق نظام ال(ABC) في معمل الالبسة يساعد في التمييز بين كلف الانشطة التي تضيف قيمة وكلف الانشطة التي لا تضيف قيمة، مما يساعد الادارة في تعزيز وتحسين الانشطة التي تضيف قيمة وتقليص او حذف الانشطة التي لا تضيف قيمة الى المنتج في المعمل والتي لا يؤثر حذفها في سير العملية الانتاجية حسب الجدول (1)، فضلاً عن امكانية دمج بعض الانشطة الاخرى لوجود التكامل الواضح بين وظائفها.

3- ان تطبيق ال(ABC) في معمل الالبسة الرجالية يمكن ان يؤدي الى احتساب تكاليف المنتجات بشكل اكثر دقة وتفصيل مقارنة بالأنظمة التقليدية، ويمكن توظيف هذا الاحتساب في خدمة الادارة لاتخاذ عدد كثير من القرارات والرقابة، وادارة التكاليف بشكل افضل عن طريق التركيز على الانشطة وتكاليفها وحسب ما تظهره نتائج الجدول (14).

## ثانياً:- التوصيات

- في ضوء ما تم عرضه من استنتاجات في النقطة الاولى فإنه يمكن التوصية بالاتي:
- 1- ضرورة الاستعانة بتطبيق الانظمة الحديثة ومنها نظام ال(ABC) لأنه يساعد على تخفيض كلفة المنتج, اذ يستبعد الانشطة غير الضرورية ويحاول الاستغناء عن تكاليفها وهذه احدى ميزات النظام.
  - 2- ضرورة اجراء تغيير في نظام محاسبة التكاليف المطبق في معمل الالبسة في الوقت الحاضر لمسايرة التغيرات التي حدثت في البيئة الاقتصادية كون الانظمة التقليدية اصبحت غير دقيقة وغير ملائمة لإجراء التحسينات والتطويرات على الانشطة والمنتجات .
  - 3- لنجاح تطبيق نظام ال(ABC) يتطلب تطوير الكوادر المحاسبية المشرفة في المعمل على تشغيل نظام التكاليف وذلك من خلال اعداد دورات تدريبية متخصصة في مجال الانظمة الحديثة في محاسبة التكاليف.

## المصادر:(الدوريات)

- 1- السيدية, محمد علي احمد . المرعي, منى سالم حسين(تخصيص التكاليف المبني على الانشطة اسلوب جديد للقياس مقارنة بالأنظمة التقليدية) مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية, جامعة تكريت, المجلد 2, العدد 3, 2006.

## A-Books

- 1- Drury , Colin, “Management accounting for Business” , 3<sup>rd</sup>ed ., C&C Offset printing China ,2005.
- 2- Edward, J.Blocher ,“ Management Strategic Emphasis ” McGraw-Hill company , 2005
- 3- Hansen , R. Don , Mowen ,M, Maryanne, Guanm ,Liming, “ Cost Management – Accounting and control ”, 6th ed ., South-WestrenCengage Learning , 2009.
- 4-Horngren,T.Charles, Datar .M .Srikant, Rajan.V.Madhav “Cost accounting –A managerial emphasis”, 14th ed., Prentiss Hall, Inc ,2012.
- 5- Hilton ,W, Ronald, Maher, W, Michael , Selto, H, Frank, “ Cost management – strategies for business decisions ” , 2nd ed .,McGraw-Hill Irwin ,2003
- 6-Jiambalove , James ., “ Managerial Accounting ” 4th ed., John Wiley & Sons ,Ins, 2010.
- 7-Lanen,N.,William, Anderson, w.,Shannon, Maher,W., Michael “Fundamentals of cost Accounting ” 14<sup>th</sup>ed,McGraw-Hill Irwin,2011

8- Maher, Chael, “Cost accounting–Creating Value for management” ,5th\_ed ,McGraw-Hill Irwin, 1997.

9-Mcwatters, S. Cherly , Morse , Dale , C ., Zimmerman , Jerold , L “Management Accounting Analysis and Interpretation ”, 2nd ed.,McGraw-Hill Irwin, 2001.

10-Weygandt, J.Jerry, Kimmel, D,Paul, Kieso, E,Donald, “Managerial Accounting – Tools for Business Decision Making ”, 6th ed., John Wiley & Sons, Inc , 2012.

**Thesis: B-**

1-Velcu, Oana, “ pratical Aspects in the implementation of an ABC Model” Thesis in Accounting ,University Swedish of Economics and Business Administration,2002.