

تطبيق الادارة على اساس الانشطة لزيادة الربحية المستدامة – دراسة استطلاعية

Applying activity-based management to increase sustainable profitability - an exploratory study

م. د. محمد تعبان محمد التميمي

ا.م. د. عزالدين حسن كاظم الحسيني

Muhammad Taban Muhammad

Ezzedine Hassan Kazem Al-Husseini

Flecd9@alkadhum-col.edu.iq

Ezzulddin.hasan@mustaqbal-college.edu.iq

كلية الامام الكاظم للعلوم الإسلامية

كلية العلوم الإدارية/ جامعة المستقبل

الكلمات المفتاحية: الادارة على اساس النشاط , ABM , الربحية , التنمية المستدامة.

Keywords: Activity-based management , ABM , profitability , sustainable development.

المستخلص

يهدف هذا البحث تطبيق ABM في تعزيز الربحية المستدامة. والتعريف بنظام ABM واثره على ربحية الشركات وتعريف مفهوم التنمية المستدامة ومدى امكانية تحقيقها، يبدأ بتقديم المفاهيم والمبادئ الأساسية لشركة ABM، بما في ذلك تحديد النشاط، ومكونات التكلفة، وتحليل القيمة. ثم تبحث الورقة كيف يمكن أن تدفع ABM الربحية والنمو المستدام من خلال عدة استراتيجيات. من خلال استخدام المنهج التحليلي و الوصفي وتشجع ABM قياس الأداء والتحسين المستمر. من خلال تتبع التكاليف المستندة إلى النشاط ، يمكن للمؤسسات مراقبة مؤشرات الأداء المتعلقة بالاستدامة ، مثل استهلاك الطاقة وتوليد النفايات وانبعاثات الكربون. وهذا يمكن المؤسسات من تحديد مجالات التحسين، وتحديد الأهداف ومراقبة التقدم نحو التنمية المستدامة والربحية.

واستنتج الباحثان ان تطبيق نظام ABM يساعد على تخفيض التكاليف من خلال عملية تحليل القيمة للأنشطة، ويوصي الباحثان بضرورة تركيز الادارات العليا على تطبيق الانظمة الحديثة لما لها من اثر ايجابي ومهم في تحليل انشطة الشركات لمحاولة تخفيض وحذف الانشطة التي لا تضيف قيمة للشركات.

Abstract

This research aims to apply ABM in promoting sustainable profitability. And introducing the ABM system and its impact on corporate profitability and defining the concept of sustainable development and the extent to which it can be achieved, begins with introducing the basic concepts and principles of ABM, including activity identification, cost drivers, and value analysis. The paper then examines how ABM can drive profitability and sustainable growth through several strategies. Through the use of an analytical and descriptive approach, ABM encourages performance measurement and continuous improvement. By tracking activity-based costs, organizations can monitor performance indicators related to sustainability, such as energy consumption, waste generation, and carbon emissions. This enables organizations to identify areas for improvement, set goals, and monitor progress towards sustainable development and profitability.

The researchers concluded that the application of the ABM system helps to reduce costs through the process of analyzing the value of the activities.

المقدمة

بعد تطور الكبير في بيئة الاعمال ادى ذلك الى ضرورة الارتقاء بطريقة ادارة المؤسسات لتواكب هذه التطورات ومن هذه الطرق هي الادارة على اساس النشاط والتي تساعد على تحديد و تحليل الانشطة للشركات لتطوير هذه الشركات من خلال تحديد الانشطة التي تضيف قيمة لغرض تطويرها وحذف الانشطة التي لا تضيف قيمة لتخفيض تكاليفها مما يساهم في زيادة ربحية الشركات و استدامة افضل لمواردها في المستقبل، وبذلك تضمن البحث منهجية البحث و كذلك تناول في الجانب النظري تحديد مفهوم الادارة على اساس النشاط و كذلك تحديد مفهوم الربحية و التنمية المستدامة و بعد ذلك تناول البحث عرضا مختصرا في الجانب العملي لاستمارة الاستبيان و النتائج المتحققة منها واخيرا تناول البحث اهم الاستنتاجات و اهم التوصيات.

أولاً: منهجية البحث:

مشكلة البحث: تعاني اغلب الشركات من مشكلات عدة منها ارتفاع تكاليف الانتاج وانخفاض ربحيتها وانخفاض استدامة مواردها المتاحة بسبب عدم استغلالها بالشكل الافضل وهذه المشكلات غالباً تكون بسبب ضعف الطرق التي تستخدم في ادارة تكاليف هذه الشركات و التي لا تعتمد على تحليل الانشطة وتحديد قيمها.

وتتلخص مشكلة البحث بالتساؤلات الاتية :

1- ماذا يعتمد نظام الادارة على اساس الانشطة ABM في تحديد فرص خفض التكلفة ؟
2- هل لدى المدراء معلومات مالية وغير مالية على اساس الأنشطة حتى تمكنهم من تحسين وتطوير الاداء لغرض انخفاض كلفة تقديم الخدمات للزبائن وتحقيق التنمية المستدامة ؟
فرضية البحث: استنادا الى مشكلة البحث يمكن وضع فرضية مفادها : يمكن تحقيق زيادة الربحية المستدامة عن طريق تطبيق الإدارة على أساس الأنشطة.

اهمية البحث: تأتي اهمية البحث من خلال تركيز الادارة على اساس الأنشطة ABM على تحقيق اهدافها واتجاهاتها الاستراتيجية نحو تحسين والتطوير الاداء وتقديم خدمات بتكلفه منخفضه ولزيادة القدرة على المنافسة في سوق الاعمال، من خلال قيام الشركات التي تستخدم الادارة على الانشطة من تحليل انشطتها بدقة وتحديد القيمة المضافة على منتجاتها من كل نشاط من هذه الانشطة

هدف البحث: الهدف من هذا البحث هو تطبيق مبادئ الإدارة القائمة على النشاط (ABM) لتعزيز الربحية وتحقيق التنمية المستدامة في المنظمات. يهدف البحث إلى التحقيق في كيفية استخدام ABM بشكل فعال لتحسين تخصيص الموارد، ودفع تحسين العملية، واتخاذ قرارات مستنيرة، وقياس أداء الاستدامة، مما يؤدي في النهاية إلى زيادة الربحية والتنمية المستدامة طويلة الأجل.

ثانياً : الإدارة على أساس الأنشطة: ctivity Based Management: تسببت المنافسة العالمية المتزايدة في أن تصبح بيئة الأعمال التي تواجهها الإدارة أكثر ديناميكية مع التغيرات السريعة. لذلك يجب أن تتمتع الشركات العاملة في بيئة الأعمال بالقدرة على التكيف والتغيير من أجل الحفاظ على قدرتها على الاستمرار. للحفاظ على بقائها، يجب أن تكون الشركة قادرة على تحقيق هدفها المتمثل في تعظيم أرباحها. حيث يجب أن تكون التكاليف التي تتكبدها الشركة في الواقع تكاليف تضيف قيمة إلى المنتج حتى لا يكون هناك إهدار في التكاليف. لذلك تعد كفاءة التكلفة مهمة للشركات في الحفاظ على وجودها في عالم الأعمال، لتساعدها في مواجهة المنافسة العالمية الشرسة بشكل متزايد. يمكنها تحقيق

هذا الهدف من خلال الادارة على اساس النشاط لأنها تعد نهج متكامل وشامل يحافظ على تركيز الإدارة على الأنشطة المنفذة، بهدف زيادة قيمة المنتج المقدم الى العملاء والأرباح المكتسبة لتوفير هذه القيمة. يعد مفهوم الإدارة القائمة على النشاط (ABM) بحد ذاته استمراراً لمفهوم التكلفة على اساس النشاط (ABC) (Jusmani&Oktariansyah, 2021:378)، لان بيئة الاعمال المعاصرة تجبر الشركات على التحسين المستمر لجودة المنتج المقدم للزبون مصحوباً بتكاليف ملائمة من اجل الحصول على ميزة تنافسية، لذلك تستخدم الشركات الادارة على اساس النشاط (ABM) من اجل الوصول الى نقطة التقاء بين تحسين الجودة و القيمة للعملاء لان الادارة على اساس النشاط يعتبر تطوير للأنظمة التقليدية لأنها تقدم معلومات عن التكاليف بشكل اجمالي عكس نظام التكلفة على اساس النشاط و الذي يعتبر نظام تحكم اداري متكامل يحتوي على معلومات دقيقة تستند الى كلف العمليات و الانشطة (Fatimah&Santoso, 2020:230)، ويضيف (Bux&Amicarelli, 2022) ان مع الخيارات المتنوعة للمستهلكين تتنافس الشركات لزيادة الميزة التنافسية و اجراء تحسينات مستمرة لزيادة رضا العملاء لان رضا العملاء هو المفتاح للفوز بالمنافسة العالمية. وهناك مفتاح اخر يتمثل في تحسين جودة المنتج و التحكم و السيطرة على التكاليف لتجنب الهدر. لذلك على الإدارة اتخاذ قرارات لتحديد طرق زيادة الكفاءة في أنشطة الانتاج للحصول على الربح المتوقع و زيادة قيمة العملاء (Husna et al, 2022).

أهمية الإدارة على أساس الأنشطة (ABM): تتركز أهمية الإدارة على أساس الأنشطة على الاتي:

(Kinney& Raiborn, 2011 p:115)(Lumentut et al, 2021:814)

- 1- تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة و الأنشطة التي لا تضيف قيمة
- 2- الغاء الأنشطة التي لا تضيف قيمة على المنتج
- 3- ترتبط الإدارة على اساس الأنشطة مع المحاسبة الادارية لان الادارة على اساس النشاط هي بحد ذاتها احد مجالات المحاسبة الادارية لذلك هي تساعد عمليات صنع القرارات المتعلقة بإدارة الأنشطة.
- 4- تحقيق أقصى كفاءة للتكلفة و بالتالي تحقيق أقصى قدر من الأرباح.
- 5- تساعد الإدارة على اساس النشاط في تقييم الاداء المالي و الغير مالي.
- 6- أن أسلوب ABM مفيد للتخطيط الاستراتيجي واتخاذ القرارات التشغيلية وذلك لكونه يوفر معلومات عن الأداء المالي والتشغيلي عن مستوى النشاط.
- 7- أن أسلوب ABM يكون مفيداً في اتخاذ القرارات لأقسام الوحدة الاقتصادية مثل الخطوط الإنتاجية و أقسام التسويق.
- 8- تحديد موجهات الكلف.

9- تحديد و توفير كلف عمليات الاسناد وتحليلها.

10- يمكن ان تساعد في إعداد الموازنة على أساس الأنشطة.

خطوات عمل الإدارة على أساس الأنشطة ABM : يمكن إيضاح خطوات عمل الإدارة على أساس الأنشطة بما يلي: تحديد الأنشطة التي تضيف الأنشطة التي لا تضيف قيمة: تحسين الأداء يكون ناتجاً عن إدارة الأنشطة التجارية المحسنة المشكلات فقط وإنما ساعدت في حلها ، ولكن يمكن للوضع أن تستخدم الأنشطة التجارية كمعلومات تشخيصية لتحسين الأداء، والأنشطة التي تستخدم كمؤشر للتحذير عن كلف الأنشطة التي لا تضيف الأنشطة الاقتصادية لأداء الأنشطة التي تضيف قيمة، ولا بد من الإشارات إلى أنه يمكن تصنيف الأنشطة إلى:

أ- أنشطة تضيف قيمة (قيمة مضافة نشطة): هي الأنشطة التي يعني الزبون إن إضافتها مفيدة إلى المنتجات التي يشتريها، إذ لا يمكن حذف هذه الأنشطة من دون أن تؤثر على قيمة المنتجات المقدمة للزبائن. (Kinney & Raiborn, 2011 p:115)

ب- أنشطة لا تضيف قيمة (قيمة غير مضافة نشطة): وهي الأنشطة التي عندما يتم حذفها من العملية الانتاجية لا تؤثر على القيمة المقدمة للزبون (لا تؤثر على جودة المنتج) (Soodbakhsh & Jahanshad, 2020:122)

الإدارة القائمة على النشاط (ABM) هي نهج للإدارة يركز على إدارة الأنشطة لتحسين الأداء التنظيمي. فيما يلي خطوات عمل ABM:

1. تحديد الأنشطة: الخطوة الأولى في ABM هي تحديد الأنشطة المطلوبة لإنتاج منتج أو خدمة. يتضمن ذلك تقسيم عملية الإنتاج إلى أنشطة فردية تستهلك الموارد. (Garrison, Noreen, and Brewer, 2018)

2. تعيين التكاليف: الخطوة التالية هي تعيين التكاليف لكل نشاط بناءً على الموارد المستهلكة. وهذا ينطوي على تخصيص التكاليف غير المباشرة، مثل الإيجار والمرافق، للأنشطة الفردية.

3. تحليل الأداء: بمجرد تخصيص التكاليف للأنشطة، يمكن للمديرين تحليل أداء كل نشاط. يتضمن ذلك مقارنة تكاليف وفوائد كل نشاط لتحديد مجالات التحسين. (Cokins, 2001)

4. تحسين العمليات: بناءً على تحليل أداء النشاط، يمكن للمديرين إجراء تغييرات على عملية الإنتاج للتخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة وتحسين الكفاءة. وقد يتضمن ذلك تغيير طريقة تخصيص الموارد أو إعادة تصميم عملية الإنتاج. (Maher and Rowe, 1994)

5. قياس النتائج: وأخيراً، يجب على المديرين قياس نتائج التغييرات التي تم إجراؤها على عملية الإنتاج. يتضمن ذلك مقارنة تكاليف وفوائد العملية الجديدة بالعملية القديمة لتحديد مدى فعالية التغييرات. (Glover and Prawitt, 2016)

هناك أربعة اساليب لتخفيض الكلف المرتبطة بالأنشطة التي لا تضيف قيمة هي:

(Drury, et.al., 2018; 544)

1- تخفيض النشاط أي تقليل الوقت اللازم أو أي مصدر يولده.

2- حذف النشاط في حاله كونه غير ضرورياً على اطلاق.

3- اختيار نشاط بديل لاستبداله بالنشاط قائم.

4- تجزئة النشاط (المشاركة) أي انه يجمع النشاط بين الوظائف بأكثر كفاءة.

العلاقة بين نظام التكلفة على أساس الأنشطة ونظام الإدارة على أساس الأنشطة: استناداً إلى التعريفات المقترحة للموازنة على أساس الأنشطة، فهي خطة سنوية، إلى جانب الميزانية السنوية الناتجة عن العلاقة بين المبالغ المخصصة لكل خطة والنتائج التي تم الحصول عليها من تلك الخطة. وهذا يعني أنه يجب تحقيق مجموعة معينة من الأهداف وفقاً لمقدار النفقات في الميزانية التشغيلية (Affes & Ayadi, 2014; 50). وعليه يمكن استنتاج العلاقة ABC . ABM . الاتي:

1. تمثل الأنشطة المحور الاساسي الذي تعمل عليه كل من ABM . ABC .

2. ان ABM تهتم فقط بكلفة الأنشطة (اي تكاليف المرحلة اولى) مما يعني مخرجات المرحلة اولى من ABC تمثل مدخلات ABM.

3. ان تحليل الأنشطة في نظام ABC يهدف الى تحديد كلفة المنتج اما في اسلوب ABM فان يهدف الى التحسين التشغيلي لأنشطة باعتباره مدخلا للرقابة التشغيلية .

(Kinney& Raiborn ,2011 p:115)

ثالثاً: مفهوم الربحية: الربحية هدف أساسي لجميع المنشآت، وأمر ضروري لبقائها واستمرارها وغاية يتطلع إليها المستثمرون، ومؤشر يهتم به الدائنون عند تعاملهم مع الوحدة الاقتصادية، وهي أيضاً أداة هامة لقياس كفاءة الإدارة في استخدام الموارد الموجودة، والربحية أيضاً هي عبارة عن العلاقة بين الأرباح التي تحققها الوحدة الاقتصادية والاستثمارات التي ساهمت في تحقيق هذه الأرباح، وتعتبر الربحية هدفاً للمنشأة ومقياساً للحكم على كفاءتها. (Horngren, et. , al. , 2018: 245)

وتقاس الربحية إما من خلال العلاقة بين الأرباح والمبيعات، وإما من خلال العلاقة بين الأرباح والاستثمارات التي ساهمت في تحقيقها.

تشير الربحية إلى قدرة الأعمال أو الاستثمار على توليد أرباح أو عوائد مالية إيجابية. إنه مقياس مالي مهم يقيم كفاءة وفعالية عمليات الكيان وقرارات الاستثمار (Palepu, et. al. , 2018: 65). يتم قياس الربحية بشكل عام من خلال نسب مختلفة، مثل هامش الربح الإجمالي وهامش الربح التشغيلي وصافي هامش الربح، والتي تقيم العلاقة بين الإيرادات والمصروفات (Brigham& Houston, 2018:245)

أهمية الربحية: تتمثل أهمية الربحية بأهم النقاط الآتية:

(Gitman&Zutter, 2019: 34) و (Ross,et.al.2019:64)

1. الصحة المالية: الربحية هي مؤشر رئيسي للصحة المالية للشركة واستدامتها. تشير الأرباح الثابتة إلى أن الشركة تدر إيرادات كافية لتغطية النفقات وتوفير عوائد لأصحاب المصلحة.
2. أداء الأعمال: تقيس الربحية نجاح العمليات الأساسية للشركة وتعكس قدرتها على خلق قيمة للمساهمين.
3. ثقة المستثمر: تعتبر الشركات المربحة بشكل عام أكثر جاذبية للمستثمرين لأنها توفر إمكانية توزيع الأرباح وزيادة رأس المال.
4. قدرة الاقتراض: الشركات المربحة هي في وضع أفضل للوصول إلى التمويل واقتراض الأموال بشروط مواتية من المقرضين.
5. النمو والتوسع: توفر الأرباح الأموال اللازمة لإعادة الاستثمار والتوسع والمبادرات الاستراتيجية وتعزيز فرص النمو.
6. معنويات الموظف: من المرجح أن تقدم الأعمال المربحة رواتب ومزايا وفرص تنافسية للنمو الوظيفي، مما يعزز معنويات الموظفين والاحتفاظ بهم.
7. تخفيف المخاطر: تعمل الربحية كحاجز ضد الانكماش الاقتصادي المحتمل أو النفقات غير المتوقعة مما يقلل من المخاطر المالية.
8. الميزة التنافسية: يمكن للشركات المربحة الاستثمار في البحث والابتكار والتسويق، واكتساب ميزة تنافسية في السوق.

العوامل المؤثرة على الربحية: يمكن أن تؤثر عدة عوامل بشكل كبير على ربحية الأعمال. يمكن أن تختلف هذه العوامل حسب الصناعة وظروف السوق والخصائص المحددة للشركة. فيما يلي بعض العوامل الرئيسية التي تؤثر على الربحية ونركز على أهمها: (Kotler, 2016: 54) و (Kaplan & Anderson, 2007: 87) و (Porter,2007:87)

1. حجم المبيعات والإيرادات: يؤثر مستوى الطلب على المنتجات أو الخدمات بشكل مباشر على توليد الإيرادات، وتؤثر ظروف السوق وتفضيلات الزبائن على حجم المبيعات.
2. التحكم في التكلفة والكفاءة: تعمل الإدارة الفعالة للتكلفة وتقليل النفقات المهذرة على تحسين الربحية.

3. يمكن أن يساعد تطبيق مبادئ Lean و Six Sigma في تعزيز الكفاءة.
 4. استراتيجيات التسعير: تؤثر قرارات التسعير على كل من الإيرادات وهوامش الربح، ويعد تسعير المنتجات أو الخدمات بشكل صحيح لتحقيق أقصى قدر من الربحية أمرًا بالغ الأهمية.
 5. نفقات التشغيل: تؤثر الإدارة الفعالة للمصروفات الثابتة والمتغيرة على الربحية، والسيطرة على التكاليف العامة والنفقات الإدارية أمرًا ضروريًا.
 6. المنافسة: يمكن أن تؤثر المنافسة في السوق على قوة التسعير وحصة السوق، تؤثر استراتيجيات وإجراءات المنافس على القدرة على الحفاظ على الربحية.
 7. الظروف الاقتصادية: يمكن أن تؤثر الدورات الاقتصادية وعوامل الاقتصاد الكلي على الإنفاق الاستهلاكي وأداء الأعمال، وقد يؤدي الانكماش الاقتصادي إلى انخفاض المبيعات وتحديات الربحية.
 8. اتجاهات الصناعة: يمكن أن تؤثر التطورات التكنولوجية والتحولات الصناعية على الربحية، يعد التكيف مع الاتجاهات المتغيرة أمرًا بالغ الأهمية للبقاء مرشحًا على المدى الطويل.
 9. البيئة التنظيمية: يؤثر الامتثال للوائح على التكاليف والكفاءة التشغيلية، وقد يؤثر تغيير المتطلبات التنظيمية على الربحية.
- يعد فهم هذه العوامل وتأثيرها على الربحية أمرًا ضروريًا للشركات لاتخاذ قرارات مستنيرة، وتطوير استراتيجيات فعالة، والحفاظ على النجاح المالي. من خلال مراقبة ومعالجة هذه التأثيرات، يمكن للشركات تعزيز ربحيتها وتحقيق نمو طويل الأجل (Mankiw, 2014: 245).
- الربحية المستدامة:** تشير الربحية المستدامة إلى قدرة الشركة على تحقيق أرباح متسقة ودائمة على المدى الطويل مع مراعاة تأثيرها على البيئة والمجتمع وأصحاب المصلحة (Savitz & Weper, 2006: 24). إنه ينطوي على موازنة النجاح المالي مع المسؤولية الاجتماعية والبيئية، بهدف اتباع نهج ثلاثي المحصلة تتجاوز الربحية المستدامة المقاييس المالية التقليدية وتتبنى رؤية أوسع للنجاح تشمل الإشراف البيئي والرفاهية الاجتماعية (Slaper & Hall, 2011: 5).
- يدرك مفهوم الربحية المستدامة أن الشركات يجب أن تكون ناجحة ماليًا لتزدهر، ولكن هذا النجاح لا ينبغي أن يأتي على حساب الناس والكوكب (Eccles & Krzus, 2010: 354). وبدلاً من ذلك، فإنه ينطوي على تبني ممارسات الأعمال المسؤولة التي تخلق قيمة مشتركة لجميع أصحاب المصلحة. تتضمن الربحية المستدامة استراتيجيات مثل تنفيذ ممارسات صديقة للبيئة، وتعزيز رفاهية الموظفين والمشاركة مع المجتمعات المحلية، والشفافية في الإبلاغ عن التأثيرات الاجتماعية والبيئية (Smith, et. al., 2009: 539). إن تحقيق التوازن بين النجاح المالي والمسؤولية الاجتماعية والبيئية أمر بالغ الأهمية لعدة أسباب. إنه يتجاوز تعظيم الربح قصير الأجل ويركز على إنشاء قيمة طويلة الأجل لجميع أصحاب المصلحة، بما في ذلك الموظفين والزبائن والمجتمعات والكوكب. فيما يلي بعض الأسباب الرئيسية التي تجعل تحقيق التوازن بين النجاح المالي والمسؤولية الاجتماعية والبيئية أمرًا مهمًا (Elkington, 1997: 23) و (Eccles & Krzus, 2010: 257)
1. السمعة وصورة العلامة التجارية: إن تبني المسؤولية الاجتماعية والبيئية يعزز سمعة الشركة وصورة علامتها التجارية. يبحث المستهلكون والمستثمرون بشكل متزايد عن الشركات التي تظهر التزامًا بالاستدامة والممارسات الأخلاقية. يمكن أن يؤدي الإدراك الإيجابي للعلامة التجارية إلى زيادة ولاء الزبائن وثقة المستثمر.

2. التخفيف من المخاطر: يمكن أن تساعد معالجة القضايا الاجتماعية والبيئية في التخفيف من المخاطر المرتبطة بالامتثال التنظيمي، والأضرار التي تلحق بالسمعة، واضطرابات سلسلة التوريد. يمكن للجهود الاستباقية في الاستدامة أن تقلل من التعرض للالتزامات القانونية والمالية المحتملة.
 3. الابتكار والميزة التنافسية: يمكن أن يؤدي دمج المسؤولية الاجتماعية والبيئية إلى دفع الابتكار داخل الشركة. الشركات التي تتعامل بشكل استباقي مع تحديات الاستدامة هي في وضع أفضل لتحديد فرص السوق الجديدة واكتساب ميزة تنافسية على أقرانها.
 4. إشراك الموظفين والاحتفاظ بهم: من المرجح أن يشارك الموظفون وتحفزهم عندما يعملون في شركة تقدر المسؤولية الاجتماعية والبيئية. يكون جذب أفضل المواهب والاحتفاظ بها أسهل عندما تُظهر الشركة التزامًا برفاهية الموظفين والممارسات الأخلاقية.
 5. الجدوى على المدى الطويل: يعد تحقيق التوازن بين النجاح المالي والمسؤولية الاجتماعية والبيئية أمرًا ضروريًا لاستمرارية الأعمال على المدى الطويل. تضمن الممارسات المستدامة أن عمليات الشركة ليست مربحة اليوم فحسب، بل مستدامة أيضًا للأجيال القادمة.
 6. ثقة أصحاب المصلحة: كونك مسؤولاً اجتماعياً وبيئياً يبني الثقة مع أصحاب المصلحة، بما في ذلك الزبائن والموظفين والمستثمرين والمجتمع. الثقة هي أحد الأصول الحاسمة للشركات، مما يعزز العلاقات القوية والدعم من أصحاب المصلحة.
 7. ترخيص التشغيل: من المرجح أن تحافظ الشركات التي تساهم بشكل فعال في الرفاهية الاجتماعية والبيئية على "ترخيصها للعمل" في المجتمعات. هذا الدعم من المجتمعات المحلية والمجتمع ككل ضروري لاستمرارية الأعمال.
 8. أهداف الاستدامة العالمية: تقوم العديد من الشركات بمواءمة جهود الاستدامة مع الأهداف العالمية مثل أهداف التنمية المستدامة للأمم المتحدة (SDGs). إن المساهمة في هذه الأهداف لا تفيد المجتمع فحسب، بل تخلق أيضًا فرصًا وشرائح تجارية.
- تحديات وعوائق الربحية المستدامة:** يمكن أن تختلف التحديات والعوائق التي تحول دون تحقيق الربحية المستدامة عبر الصناعات والمؤسسات. على الرغم من الاعتراف المتزايد بأهمية الاستدامة غالبًا ما تواجه الشركات عدة عقبات في جهودها لتحقيق التوازن بين النجاح المالي والمسؤولية الاجتماعية والبيئية. فيما يلي بعض التحديات والعوائق الشائعة ونلخص منها (Bansal & DesJardine, 2014: 72) و (Vermeulen, 2013: 24) و (Kolk & Perego, 2010: 184):
1. التركيز والضغط على المدى القصير لتحقيق عوائد فورية: تعطي العديد من الشركات الأولوية للمكاسب المالية قصيرة الأجل على جهود الاستدامة طويلة الأجل بسبب توقعات المستثمرين وضغوط السوق. قد يؤدي هذا التركيز على الأرباح الفورية إلى إعاقة الاستثمارات في الممارسات المستدامة.
 2. تعقيد وتكلفة مبادرات الاستدامة: قد يتطلب تنفيذ الممارسات المستدامة استثمارات كبيرة مسبقة وتغييرات في العمليات التجارية. يمكن النظر إلى التكاليف الأولية والتعقيدات التي تنطوي عليها مبادرات الاستدامة على أنها عوائق.
 3. نقص الوعي والتعليم: قد تفتقر بعض المنظمات وأصحاب المصلحة إلى الوعي بفوائد الاستدامة أو لديهم معرفة محدودة حول الممارسات المستدامة ودمجها في استراتيجيات الأعمال.
 4. عدم اليقين التنظيمي والسياسي: اللوائح والسياسات غير المتسقة أو الغامضة المتعلقة بالاستدامة يمكن أن تخلق حالة من عدم اليقين للشركات، مما يجعل من الصعب التخطيط والاستثمار في استراتيجيات

5. مقاومة التغيير: قد تعيق مقاومة التغيير من قبل الموظفين أو الإدارة أو أصحاب المصلحة الآخرين تبني الممارسات المستدامة، خاصة عندما تتطلب تحولات في الثقافة أو العمليات التنظيمية.
6. تحديات القياس والإبلاغ: يمكن أن يكون قياس أداء الاستدامة والإبلاغ عنه معقدًا ويتطلب مقاييس معيارية وأطر إعداد التقارير. قد يؤدي عدم وجود معايير مقبولة عالميًا إلى إعاقة الاتصال الشفاف.
7. تعقيد سلسلة التوريد: قد تجد الشركات ذات سلاسل التوريد المعقدة صعوبة في ضمان ممارسات الاستدامة في جميع مراحل سلسلة التوريد، خاصة عند التعامل مع الموردين الدوليين.
8. الأولويات التنافسية: قد تواجه الشركات العديد من الأولويات التنافسية، مما يجعل من الصعب تخصيص الموارد والاهتمام بمبادرات الاستدامة وسط المتطلبات التشغيلية الأخرى.
- رابعاً: الجانب التطبيقي:** يتضمن هذا الجزء عرضاً لمنهج ومجتمع وعينة وأداة ودلالات الصدق والثبات المستخدمة في هذه البحث ومتغيرات وإجراءات البحث والمعالجات الإحصائية باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS وفيما يلي بيان بذلك:
- عينة البحث:** تكونت مجتمع البحث من موظفي وموظفات قسم الحسابات في عدد من المصارف في محافظة بابل، وتم اختيار عينة مكونة من (30) موظف وموظفة من موظفي قسم الحسابات بطريقة عشوائية من مجتمع البحث، حيث تم توزيع (30) استبانة وفيما يلي اهم الاحصاءات الوصفية للبيانات .
- ثبات الاستبانة:** تم الاعتماد على معادلة Cronbach's Alpha لمعرفة او ثبات اداة البحث على جميع مجالات البحث و كما نلاحظ من الجدول ادناه ان معامل كرونباخ الفا بلغ 0.81 و هذا يعني بأن الاستبانة مقبولة بشكل كبير لأغراض البحث.

الجدول: يمثل الإحصائيات الوصفية لمتغير تطبيق الإدارة على اساس الأنشطة لزيادة الربحية.

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الأنشطة				الاستبانة
		لا توافق بشدة	لا توافق	محايد	توافق	
1.088	3.70	1	3	8	10	قوة الاهتمام التي يعطيها النظام ABM لتخفيض التكلفة
0.923	3.10	0	9	11	8	الفرص الحقيقية لتخفيض التكلفة في نظام ABM هل لها تأثير محدود
1.094	3.10	0	30.0	36.7	26.7	نظام ABM المطبق حالياً هل له عتاقه غير مباشره بمساعدة تحميل الخدمات بكلفها العادلة
0.626	3.23	0	13.3	4	10	توجد حاجة ماسة في تطوير نظام الإدارة ABM المطبق حالياً حتى يمكن تخفيض التكلفة وتحقيق المنافسة
1.022	13.7	0	6	3	15	تبويب التكاليف الكلية المباشرة و الغير مباشره حتى يمكن تحسين دقة القياس للتكلفة من الضرورية وجود النشطة لتفصيله في النظام ABM ممن يمكن عكس المهام الأساسية التي تكون منها كل عمليه
1.062	3.10	0	20.0	10.0	50.0	وجود معلومات تفصيليه عن النشطة في النظام ABM حتى يمكن المساعدة في تحديد الأولوية للأنشطة لتطوير وتحسين الاداء
988.	3.30	0	8	8	11	الاستشارة بمفهوم العلاقة السببية بين عناصر التكاليف غير مباشره و الأنشطة التي تسبب في المساعدة على الأنشطة التي تضيف قيمه والتي لا تضيف قيمه
1.172	2.93	6	3	8	13	نجاح نظام ABM في تخفيض تكلفه الخدمات يساهم في تحقيق المنافسة
794.	3.30	0	6	9	15	هل تؤثر استفعال خطوات النظام ABM بطريقة غير صحيحه في الزيادة الربحية المستدامة
711.	3.33	0	4	12	14	المتوسط و الانحراف المعياري الكلي
0.2249	3.2800	0	13.3	40.0	46.7	

يمثل الجدول اعلاه التكرارات و النسبة المئوية لاستجابات افراد البحث حول المحور الاول (تطبيق الإدارة على اساس الأنشطة لزيادة الربحية المستدامة) حيث جاء في المرتبة الاولى الفقرة التي تنص على (تبويب التكاليف الكلية المباشرة و الغير مباشره حتى يمكن تحسين دقة القياس للتكلفة) بمتوسط حسابي (3.71) و انحراف معياري (1.022) حيث كانت (أوافق بشدة 6 – أوافق 15 – محايد 3 – لا أوافق 6 – لا أوافق بشدة 0).

فيما جاء في المرتبة الاخيرة الفقرة التي تنص على (الاستشارة بمفهوم العلاقة السببية بين عناصر التكاليف غير مباشره و الأنشطة التي تسبب في المساعدة على الأنشطة التي تضيف قيمه والتي لا

تضيف قيمه) و بمتوسط (2.93) و انحراف معياري (1.172) حيث كانت الاستجابات (أوافق بشدة 0 – أوافق 13 – محايد 8 – لا أوافق 3 – لا أوافق بشدة 6) .
في حين نستنتج ان هناك تأثير وموافقة على ان الإدارة على أساس الأنشطة لها التأثير المباشر في زيادة الربحية المستدامة وذلك ما وجدناه في الفقرة الأخيرة من الجدول أعلاه .
ونلاحظ الوسط الحسابي قد بلغ (3.2800) و بانحراف معياري (0.2249) .

الاستنتاجات و التوصيات

الاستنتاجات

1. ان قوة الاهتمام التي يعطيها نظام ABM لتخفيض التكلفة له دور كبير في عمل الوحدة الاقتصادية.
2. هناك فرص حقيقية لها تأثير محدود في العمل والنظام الذي يطبق في اي منشأة يجب ان تكون علاقته غير مباشرة في الخدمات حتى يمكن تحميلها بكلفها الحقيقية.
3. يجب ان يطبق النظام في الوحدة الاقتصادية حتى يمكن المنافسة فيما بينهم و تحقيق نجاح النظام لتخفيض التكلفة.
4. هناك أنشطة تفصيله في النظام ABM يمكن عكس المهام الاساسية التي تتكون منها كل عملية ويمكن المساعدة في تحديد الاولوية لتطوير وتحسين الاداء والنظام ABM يتكامل مع نظام ABC باستخدام المعلومات التي يوفرها في تحليل العمليات لتحديد فعالية الأنشطة وتصنيفها الى أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لا تضيف قيمة.

5. استخدام نظام ABM في تخفيض التكلفة يتم من خلال تحليلات مختلفة والتي تشكل الاطار العام لنظام ABM وهي تحليل الأنشطة وتحليل الاداء وتحليل مسببات التكلفة .
التوصيات: بناء على النتائج التي توصلت اليها البحث فان الباحث يوصى بما يلي :

1. ضرورة الاهتمام بالأساليب الحديثة لإدارة التكلفة ومنها نظام ABM والتي من خلالها تتمكن الوحدة الاقتصادية من تخفيض تكلفة ما يقدمه من منتجات وحجز موقع له بالسوق وتحقيق الرضا لدى المستهلك ورفع مستوى الربحية خصوصاً في ظل المنافسة
2. إقامة دورات متخصصة في مجال محاسبة التكاليف وبالتركيز على الأنشطة المصرفية لرفع كفاية العاملين.
3. ضرورة الموازنة بين إجراءات العمل الالي والعمل اليدوي والاستفادة من تقنيات انتاج المعلومات في مجال الدقة والسرعة.
4. ضرورة ان يتم انشاء قواعد بيانات الكترونية تتوافق مع متطلبات الإدارة على أساس الأنشطة.
5. ضرورة الاهتمام من قبل الإدارة بالمبالغ الكبيرة التي تشكلها تكاليف الأنشطة التي تم تحديدها كفرص لتخفيض التكلفة والعمل على اتخاذ الإجراءات الضرورية لمعالجة تكاليف هذه الأنشطة سواء أكان ذلك عن طريق أداء هذه الأنشطة بشكل أكثر كفاءة أو عن طريق حذف أو تخفيض الأنشطة غير المضيئة للقيمة، فمثلاً لتخفيض تكاليف إعداد أوامر الشراء يمكن التركيز على أوامر الشراء ذات المبالغ الكبيرة والتخلص من أوامر الشراء ذات المبالغ الصغير .

المصادر References

1. Affes, H., & Ayadi, F. (2014). Contextual factors impact on the use of new management accounting practices: An empirical analysis in the Tunisian context. *Journal of research in international business and management*, 4(3), 45-55.
2. Annisa, F., & Santoso, A. A. (2020). Peningkatan Efisiensi Biaya Melalui Activity Based Management. *Jurnal Riset Dan Aplikasi: Akuntansi Dan Manajemen*, 4(2).

3. Bansal, P., & DesJardine, M. R. (2014). Business Sustainability: It Is about Time. *Strategic Organization*, 12(1), 70-78.
4. Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2018). *Fundamentals of Financial Management* (15th ed.). Cengage Learning.
5. Bux, C., & Amicarelli, V. (2022). Material flow cost accounting (MFCA) to enhance environmental entrepreneurship in the meat sector: Challenges and opportunities. *Journal of Environmental Management*, 313, 115001.
6. Drury, C. (2018). *Cost and management accounting*. Belmont, CA, USA: Cengage Learning.
7. Eccles, R. G., & Krzus, M. P. (2010). *One Report: Integrated Reporting for a Sustainable Strategy*. John Wiley & Sons.
8. Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2018). *Cost accounting: A managerial emphasis*. Pearson.
9. Husna, N. S., Hasanudin, M., & Farizi, M. A. F. (2022). The Analysis of Activity-Based Management Implementation to Increase Cost Efficiency in Hotel XY Semarang. *IJomata International Journal of Management*, 3(2), 175-193.
10. Ittner, C. D., Larcker, D. F., & Rajan, M. V. (2020). Innovations in performance measurement: Trends and research implications. *Journal of Management Accounting Research*, 32(2), 61-91.
11. Jusmani, J., & Oktariansyah, O. (2021). Activity Based Management Sebagai Instrumen Bagi Manajemen Dalam Efisiensi Biaya. *Jurnal Media Wahana Ekonomika*, 18(3), 377-386.
12. Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. (2007). *Time-Driven Activity-Based Costing: A Simpler and More Powerful Path to Higher Profits*. Harvard Business Press.
13. Kinney, M. R., & Raiborn, C. A. (2011). *Cost accounting*. South-Western, Mason, OH.
14. Kolk, A., & Perego, P. (2010). Determinants of the adoption of sustainability assurance statements: An international investigation. *Business Strategy and the Environment*, 19(3), 182-198.
15. Kotler, P., & Keller, K. L. (2016). *Marketing Management* (15th ed.). Pearson.
16. Lumentut, I. N., Morasa, J., & Pinatik, S. (2021). penerapan activity based management untuk meningkatkan efisiensi pada hotel DIANTHA BITUNG. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 9(3), 812-821.
17. Mankiw, N. G. (2014). *Principles of Macroeconomics* (7th ed.). Cengage Learning.
18. Palepu, K. G., Healy, P. M., Peek, E., & Peek, E. (2018). *Business Analysis and Valuation: Using Financial Statements* (5th ed.). Cengage Learning.
19. Porter, M. E. (2008). *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors*. Free Press.
20. Savitz, A. W., & Weber, K. (2006). *The Triple Bottom Line: How Today's Best-Run Companies Are Achieving Economic, Social, and Environmental Success—and How You Can Too*. John Wiley & Sons.

21. Slaper, T. F., & Hall, T. J. (2011). The Triple Bottom Line: What Is It and How Does It Work? *Indiana Business Review*, 86(1), 4-8.
22. Smith, N. C., Caparrelli, F. P., & Caparrelli, F. (2009). Using the Triple Bottom Line Approach to Assess Tourism Development. *Journal of Hospitality & Tourism Research*, 33(4), 537-563.
23. Soodbakhsh, A., & Jahanshad, A. (2020). Activity-Based Management and Banking Health Assessment System. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 4(16), 119-136.
24. Vermeulen, W. J., Kok, K., & Verweij, P. (2013). Stakeholder visions on sustainable food consumption: Context and diversity. *Journal of Cleaner Production*, 63, 19-26.
25. Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2018). *Managerial accounting*. New York: McGraw-Hill Education.
26. Cokins, G. (2001). *Activity-based cost management: Making it work*. New York: Wiley.
27. Maher, M. W., & Rowe, W. G. (1994). Activity-based management in manufacturing: An exploratory study. *Journal of Cost Management*, 8(1), 5-17.
28. Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2016). The impact of activity-based costing on firm performance. *Journal of Management Accounting Research*, 28(2), 39-64.