

العنوان:	أثر التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس المواصفات وأسلوب تكلفة دورة حياة المنتج على ترشيد تكلفة المنتج: دراسة تطبيقية
المصدر:	مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية
الناشر:	جامعة بنها - كلية التجارة - قسم المحاسبة
المؤلف الرئيسي:	علي، حسن زكي يوسف
مؤلفين آخرين:	الشبابسي، محي سامي محمد محمد، محمد، فاطمة ناصر(م. مشارك)
المجلد/العدد:	ع2
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2022
الشهر:	ديسمبر
الصفحات:	171 - 202
رقم MD:	1405546
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	القطاع الصناعي، أساليب التكلفة، خطوط الإنتاج، ترشيد التكلفة
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/1405546

للإستشهاد بهذا البحث قم بنسخ البيانات التالية حسب إسلوب الإستشهاد المطلوب:

إسلوب APA

علي، حسن زكي يوسف، الشباسي، محي سامي محمد محمد، و محمد، فاطمة ناصر. (2022). أثر التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس المواصفات وأسلوب تكلفة دورة حياة المنتج على ترشيد تكلفة المنتج: دراسة تطبيقية. مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، ع2، 171 - 202. مسترجع من <http://search.mandumah.com/Record/1405546>

إسلوب MLA

علي، حسن زكي يوسف، محي سامي محمد محمد الشباسي، و فاطمة ناصر محمد. "أثر التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس المواصفات وأسلوب تكلفة دورة حياة المنتج على ترشيد تكلفة المنتج: دراسة تطبيقية." مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية ع2 (2022): 171 - 202. مسترجع من <http://search.mandumah.com/Record/1405546>

**أثر التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات وأسلوب
تكلفة دورة حياة المنتج علي ترشيد تكلفة المنتج
(دراسة تطبيقية)**

أ : فاطمة ناصر محمد

أ.د: محي سامي الشباسي

أ.د : حسن زكي يوسف

أستاذ المحاسبة المساعد

أستاذ المحاسبة المتفرغ

كلية التجارة جامعة حلوان

كلية التجارة جامعة حلوان

أثر التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس المواصفات و أسلوب تكلفة دورة

حياة المنتج علي ترشيد تكلفة المنتج

(دراسة تطبيقية)

أ.د : حسن زكي يوسف أ.د: محي سامي الشباسي أ : فاطمة ناصر محمد

المخلص

هدفت الدراسة إلي تحديد التعرف على استخدام دراسة أثر التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس المواصفات وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج على ترشيد تكلفة المنتج ، حيث تمثلت مشكلة البحث ما هو أثر التكامل بين أسلوبى التكاليف لتحسين الأداء وترشيد تكلفه المنتجات في النشاط الصناعي في ظل أهداف المنافسة وتتمثل في التساؤلات الآتية هل هل يمكن استخدام أسلوب التكلفة على أساس المواصفات لتقديم رؤية استراتيجية لترشيد تكلفة المنتج ؟ و هل يمكن استخدام أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج لتقديم رؤية استراتيجية لتطوير ترشيد تكلفة المنتج ومن خلال دراسة تطبيقية في شركة لصناعة السيراميك بمدينة القاهرة/ جمهورية مصر العربية لدعم القدرة التنافسية مع الحفاظ على جودة تلك المنتجات وتحسينها لمواجهة المنافسة السائدة في هذا القطاع وتوفير المقومات اللازمة للتطبيق. وسعت الباحثة الي تحقيق هدفا رئيسيا ألا وهو محاولة التعرف على أثر التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس المواصفات وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج على ترشيد تكلفة المنتج ، وأسفر البحث على نتائج وتوصيات وكانت : إن قصور الأساليب التقليدية للمحاسبة الإدارية في توفير المعلومات المالية وغير المالية وفي التوقيت المناسب حول ترشيد التكلفة في جميع مراحل دورة حياة المنتج يوفر فرصاً محدودة لترشيد القرارات الإنتاجية التي تحقق الربحية للشركة. - تتبع قيمة المعلومات المشتقة من مدخل محاسبة التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس المواصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج علي ترشيد تكلفة المنتج في الأساس من الاختلاقات الفلسفية بين هذا المدخل والمداخل الأخرى لإدارة التكلفة. التوصيات: من خلال استخدام أسلوب دراسة الحالة في شركة رويال لإنتاج السيراميك توصلت الدراسة إلى أن مدخل محاسبة التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس المواصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج علي ترشيد تكلفة المنتج المواد يوفر معلومات تفصيلية مالية وغير مالية تسهم في ترشيد التكاليف التي تحقق الربحية للشركة، وهو ما يتفق مع ما توصلت إليه الدراسات السابقة في هذا الشأن .

الكلمات الرئيسية : التكاليف على أساس المواصفات - تكلفة دورة حياة المنتج - ترشيد التكلفة - الشركة محل الدراسة : شركة رويال لصناعات السيراميك .

The Impact Of The Integration Between the Attribute Based Costing and The Product Life Costing On Rationalizing The Products Cost

(An Empirical Study)

Dr/Hassan Zaki Youssef -Professor of Management Accounting – Faculty Of Commerce – Helwan

Dr/Mohie Samy Elshbasi -Lecturer Of Accounting – Faculty Of Commerce – Helwan Univeristy

Fatma Nasser Mohammed – Researcher

Abstract

The study aimed to identify the use of the study of the effect of integration Between the cost method based on specifications and the method of product life cycle costs on the rationalization of product cost, as well as the impact of using the method of studying the impact of the integration between the cost method on the basis of specifications and the method of product life cycle cost on the rationalization of product cost in productive companies Specifically and its impact on improving production processes under the Egyptian environment circumstances, Where the research problem explained what is the effect of integration between the costing method based on specifications and the method of costing the product life cycle to improve performance and rationalize the cost of products in industrial activity in light of the objectives of competition. And It consists of the following questions Can the cost method on the basis of specifications be used to provide a strategic vision for the development of product cost rationalization? And can the product life cycle cost method be used to provide a strategic vision for the development of product cost rationalization and through an applied study in a ceramic industrial company in Cairo/Arab Republic of Egypt to support competitiveness while maintaining and improving the quality of those products to meet the prevailing competition in this sector and provide the necessary elements for application. The researcher aimed from this research to achieve a main goal which is to try to identify the impact of integration between the cost method based on specifications and the method of product life cycle costs on the rationalization of product cost. The research resulted in results and recommendations: the results: The insufficiency of traditional methods of management accounting in providing financial and non-financial information in a timely manner about cost rationalization at all stages of the product life cycle provides limited opportunities to rationalize production decisions that achieve profitability for the company. The value of the information derived from the integration accounting approach between the specification-based costing method and the product life cycle costing method stems from the rationalization of product costing mainly from the philosophical differences between this approach and other approaches to cost management.

Recommendations: Through the use of the case study method in the Royal Ceramic Production Company, the study concluded that the integration accounting approach between the costs method based on specifications and the product life cycle cost method to rationalize the cost of product materials provides detailed financial and non-financial information that contributes to the rationalization of costs that achieve profitability for the company, which is in agreement with the findings of previous studies in this regard

Key Words : Attribute Based Costing – Product Life Cycle Costing –
Rationalizing The Product Cost – Royal Ceramic Company .

مقدمة البحث:

في ظل المنافسة الضارية أصبحت رغبات وتوقعات العملاء المستفيدين مما تقدمه الشركات من سلع أو خدمات وما تمثله مواصفاتها وجودتها وأسعارها من وجهة نظرهم هي العامل الرئيسي والمؤثر الذي يجب علي الإدارة أن تسعى إلى تلبيةه بأعلى جودة وكفاءة ممكنة . (إبراهيم، ٢٠٠٤ ص٢).

ويعتبر أسلوب التكلفة على أساس المواصفات أحد أساليب إدارة التكلفة الإستراتيجية إذ يقوم على تحليل خصائص المنتج، ودراسة رغبات وتوقعات العملاء واذواقهم وقدرات وإمكانيات الشركة المتاحة وذلك لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات المناسبة لتحسين فعالية أداء الوحدة الاقتصادية وتعظيم قيمتها، (د. مثال جبار سرور، ٢٠١٨ ص: ٥١٨ - ٥٢٣) ويعتبر أسلوب التكلفة على أساس تكلفة دورة حياة المنتج بتجميع تكاليف جميع الأنشطة التي تحدث خلال دورة الحياة الكاملة للمنتج بما يساعد علي توفير المعلومات الملائمة لإدارة المنشأة، والتي تمكنها من إعداد الموازنات التخطيطية والرقابة علي التكاليف واتخاذ القرارات السليمة (فرماوي، عبدالرحمن مصطفى، ٢٠١١)، ص: 272 - 221).

و تنعكس أهمية البحث على البيئة الصناعية والواقع الميداني، وذلك عندما يستطيع الباحث الاستفادة من الأسلوب الكمي المستخدم في علاج إحدى المشاكل والصعاب الهامة التي تواجه محاسبي التكاليف في المنظمات الصناعية ذات الإنتاج الذي يعتمد على نوع من المزيج الإنتاجي لعدد من المواد الأولية الداخلة في الإنتاج سواء كانت منتجة داخلياً في المنظمات ذاتها، أو يتم الحصول عليها من خارج الشركة

الدراسات المرجعية

١- دراسة جميل، رباب حمدي. (٢٠٢٠).

تناول هذا البحث كيفية استخدام أسلوب التكلفة على أساس المواصفات كأسلوب لإدارة التكلفة مع الاستعانة بالأدوات المساندة له في ترشيد التكاليف وتحسين الجودة وذلك خلال دورة حياة المنتج. وكانت أهم النتائج التي توصل إليها البحث هي: أن أسلوب التكلفة على أساس المواصفات يعتبر من أهم الأساليب التي يمكن استخدامها في ترشيد التكاليف وتحسين الجودة لأن نقطة البداية لهذا الأسلوب هي السوق، لذلك يتم تخطيط وتصميم المنتجات في ضوء رغبات العملاء وبالمعنى الذي يقبلوه في ظل المنافسة الشرسية التي تواجهها هذه المنشآت، وأن تكلفة دورة حياة المنتج عبارة عن تكلفة المنتج من المهد إلى اللحد أي بداية من مرحلة ولادة الفكرة إلى مرحلة اضمحلاله وتخريده. - وكانت أهم التوصيات هي: العمل على تطبيق أسلوب التكلفة على أساس المواصفات كأسلوب لإدارة التكلفة بالاستعانة بالأدوات المساندة له في كافة منشآت الأعمال بمراحل دورة حياة المنتج لترشيد التكلفة وتحسين الجودة، الاهتمام بكافة مراحل دورة حياة المنتج وعدم الاهتمام فقط بمرحلة تصميم وتخطيط المنتج.

٢- دراسة شلح، فؤاد محمد محمود. (٢٠٢٠).

هدفت البحث إلى بيان دور التكامل بين أسلوب المحاسبة عن تكلفة دورة حياة المنتج ومداخل إدارة التكلفة الاستراتيجية في ترشيد التكلفة الشاملة لدورة حياة المنتج وتوفير معلومات دقيقة للتحكم في صناعة القرارات السليمة بما يدعم ويعزز من القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية، ولتحقيق هدف البحث تم إجراء دراسة تطبيقية على إحدى المنشآت الصناعية المتوسطة الحجم العاملة في مجال تصنيع سخانات الكهربائية في قطاع غزة حيث توصلت البحث إلى مجموعة من النتائج منها: إن تطبيق مداخل إدارة التكلفة الاستراتيجية المتمثلة في: (سلسلة القيمة، المقارنة المرجعية، هندسة القيمة، التكلفة المستهدفة) في مراحل ما قبل الإنتاج أدت إلى ترشيد تكاليف البحث والتطوير، وتحديد تكلفة نموذج التصميم الأمثل بما يحقق أهداف المنشأة ورغبات ومتطلبات العملاء، وأن تطبيق مداخل إدارة التكلفة الاستراتيجية المتمثلة في: (التحسين المستمر، سلسلة القيمة، التكلفة على أساس النشاط ABC) في مرحلة الإنتاج وما بعد الإنتاج أدت إلى ترشيد تكاليف مرحلة الإنتاج من خلال استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة .

٣- دراسة عبدالحميد، سارة حسنين جودة. (٢٠٢٠).

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة وتحليل العلاقة بين أسلوب تكاليف تدفق القيمة وأسلوب التكلفة علي أساس الموصفات، وأثرها على تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنشأة، وتعزيز مركزها التنافسي في الأسواق. ويتحقق الهدف الرئيسي بتحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية التالية: دراسة وتحليل الإطار الفكري لأسلوبي التكلفة علي أساس الموصفات وتكاليف تدفق القيمة ضوء متطلبات بيئة التصنيع الحديثة، وبيان مدي وجود ارتباط بين أسلوب تكاليف تدفق القيمة وأسلوب التكلفة على أساس الموصفات وأثر ذلك على تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنشأة. وتوصلت البحث إلى أن التكامل بين أسلوب التكلفة علي أساس الموصفات وتكاليف تدفق القيمة يوفر بيانات تفصيلية عن رغبات واحتياجات العملاء احتياجات السوق وموارد المنشأة المتاحة وكذلك الأنشطة المضيئة للقيمة وغير المضيئة، والأنشطة داخل مسار تدفق القيمة والوقت المستغرق في إنجاز النشاط، وأن التكامل بين الأسلوبين يحد من أثر أوجه القصور في كلا منهما ويفعل الجوانب الإيجابية المشتركة، ويحقق جودة الخدمة وسرعة إنجاز الأعمال، مما يؤدي لتحقيق مستوى عال من الكفاءة وأخطاء أقل في الإنتاج. كل هذه البيانات تساعد على إدارة الوقت وإخراج المنتج بأقل تكلفة وبالسعر المناسب للسوق وفي الوقت المحدد، مما يؤثر على الوضع المالي للشركة ومركزها التنافسي ويحسن من عملية اتخاذ القرارات.

٤- دراسة عطوة، هبة حسن محمد حسن. (٢٠٢٠) ..

يظهر تأثير العلاقة ما بين أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج والتكلفة على أساس الموصفات واضح في نجاح الشركات المتوسطة والصغيرة وفي تحمل مسؤوليتهما كما تساعد أسلوب محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية في تقديم المعلومات لأغراض (الإدارة واتخاذ القرارات) اللازمين لضمان الحفاظ على استمرارية الشركات المتوسطة والصغيرة في ظل التطور التكنولوجي الهائل وفي طرق الإنتاج، وسائل الاتصالات والمعلومات الحديثة. ويهدف هذا البحث إلى دراسة اثر الحصول علي البيانات التي يتم استحداثها في إيجاد طرق إنتاجية متطورة باستخدام دورة حياة المنتج والتكلفة المستهدفة، بما يجعل من عملية جمع المعلومات عن المراحل المختلفة لدورة حياة المنتج وتكاليفها امراً هاماً عند اتخاذ القرارات المتعلقة بالمنتج سواء كانت قرارات الإنتاج أو التصميم أو التسعير أو غيرها من القرارات التي تساعد الشركات المتوسطة والصغيرة في تحديد التكلفة على أساس الموصفات لمنتجها بالسعر التنافسي الذي يحقق ريادة في التكاليف عن مثيل هذه المنتجات بالسوق بل وزيادة المساحة التسويقية.

٥- دراسة: (Azeez, Kadhim, , 2020) :

الغرض من هذه البحث هو تحديد دور تخطيط موارد الشركة تطبيقات في دعم إدارة التكلفة الاقتصادية ضمن التكلفة المستندة إلى أساس المواصفات. العملية هي تحليل التكامل وتوفير المعلومات الكمية لدعم المنظمات حول كيفية إدارة تكاليفها. تخطيط موارد المؤسسات إعطاء فوائد استراتيجية وتشغيلية لشركات السياحة، توصلت البحث أن أسلوب تخطيط موارد الشركة يوفر جميع البيانات التفصيلية لتنفيذ تقنية تقدير التكاليف على أساس المواصفات، وهذا المرفق يدعم أنشطة شركة السياحة المهام، وأيضاً يعمل هذا على توفير معلومات شاملة لكل مستوى عمل عن الكل سمات المنتج وبالتالي يساهم في التحكم في التكاليف والاستخدام الأمثل لمصادر. كعمليات أولية متكاملة وهذا يحسن الكفاءة، أوصت البحث بالمزيد من الدورات التدريبية للعمال في شركة السياحة لتطوير مهاراتهم والاستفادة من تخطيط موارد المؤسسات في تطبيق التكلفة الاستراتيجية. يتضح للباحث أن هذه البحث هدفت إلى توفير المعلومات الكمية لدعم المنظمات حول كيفية إدارة تكاليف شركات السياحة،

٦- دراسة. (Li, M., Xu, D., 2020) :

تركز أساليب تخطيط نمو الموثوقية بشكل تقليدي على مرحلة تصميم المنتج بدلاً من دورة حياة المنتج بأكملها بما في ذلك مراحل تطوير المنتج ونشره. تم اقتراح نهج النمذجة المشتركة لتخطيط نمو الموثوقية مع الأخذ في الاعتبار أداء تكلفة دورة حياة المنتج. يتكون أداء دورة حياة المنتج من تكلفة اختبار نمو الموثوقية ، وحافز الإصدار المبكر أو عقوبة الإصدار المتأخر ، وتكلفة صيانة ما بعد البيع. حافز الإصدار المبكر للمنتج أو عقوبة الإصدار المتأخر عبارة عن تكلفة افتراضية تحدد تأثير توقيت إصدار المنتج على تقييم تكلفة دورة حياة المنتج. تعتمد تكلفة اختبار نمو الموثوقية على وحدات وأوقات الاختبار المخصصة ، والتي تحدد بالتالي مستوى الموثوقية في وقت إصدار المنتج وتكلفة الصيانة اللاحقة. يوازن نهج النمذجة المشتركة المقترحة ويحدد الوقت الأمثل لإطلاق المنتج وتخصيص موارد اختبار نمو الموثوقية بهدف تقليل تكلفة دورة حياة المنتج. تم توضيح مثال رقمي لتوضيح مزايا الطريقة المقترحة على مناهج تخطيط نمو الموثوقية التقليدية..

٧-دراسة (Michal Steinbergera ,2018)

هدفت البحث إلى تحليل متغيرات دورة حياة المنتج واستخدام المتطلبات والاختبار والآثار التي يعد من خلالها تحليل التباين نشاطاً أساسياً يدعم زيادة وتنظيم إعادة الاستخدام دورة حياة المنتج عبر برامج مماثلة للمنتجات توصلت البحث إلى تقصير الوقت للسوق وترشيد التكاليف أمر ضروري للمشروعات صغيرة أو متوسطة. عند تطوير برامج مماثلة للمنتجات . توفر المساعدات المناسبة لتحسين الإنتاجية وزيادة الجودة وترشيد التكلفة واحتياجات العمل.

منهج البحث

تتبع الباحثة المنهج الاستقرائي الاستنباطي:

حيث المنهج الاستقرائي في تمهيد تكوين الفروض وتعد الكتب والمراجع والمؤتمرات والأبحاث والدوريات والرسائل أهم الأدوات التي اعتمدت عليها الباحثة، وكذلك الانترنت تمهيداً لاستنباط الإجابة عن تساؤلات البحث في قياس اثر استخدام عبر دور التكامل بين أسلوب اسلوب دورة حياة المنتج أسلوب التكاليف على أساس الموصفات في تحقيق ميزة تنافسية وتقوم الدراسة علي ما تم من دراسات في مجال البيانات والمعلومات

حيث المنهج الاستنباطي يعتمد على الدراسة التطبيقية المقدمة عن طريق عرض نشاط صناعي وذلك للحصول على البيانات الحقيقية والفعلية من خلال تحليل الدراسة موضوع البحث لقياس اتجاهات عينة من تطبيقي اسلوب دورة حياة المنتج أسلوب التكاليف على أساس الموصفات على الشركات الصناعية.

الإطار العام للبحث

١- مشكلة البحث

نتيجة للتطور في أنشطة ترشيد تكلفة المنتج والتقدم الهائل في مجال أنظمة تكنولوجيا المعلومات، دفع العديد من الشركات إلى تطبيق نظم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، حيث تعمل تلك النظم على تحسين زيادة فعالية هيكل ترشيد تكلفة المنتج في المنشأة، والالتزام بضوابط ترشيد تكلفة المنتج، ومع توسع دور الاهتمام بالمهارات التكنولوجية الحديثة ومهارات التخطيط والتحليل التي تمكن من أداء الدور في ترشيد تكلفة المنتج وسوف تسلط الباحثة الضوء على أسلوب التكلفة على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج كأحد أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية والتكامل بينهم وأثره علي ترشيد تكلفة المنتج (عادل خير الله ناصر، ٢٠٢٠) .

وعلى ذلك وما تقدم فإنه يمكن صياغة مشكلة البحث فيما يلي :

ما هو أثر التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج لتحسين الأداء وترشيد تكلفه المنتجات في النشاط الصناعي في ظل أهداف المنافسة ؟

٢- أسئلة البحث

التساؤل الرئيسي التالي : ما هو أثر التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج لتحسين الأداء وترشيد تكلفه المنتجات في النشاط الصناعي في ظل أهداف المنافسة ؟

و يتفرع من هذا السؤال أسئلة فرعية أخرى :

- هل يمكن استخدام أسلوب التكلفة على أساس الموصفات لتقديم رؤية استراتيجية لتطوير ترشيد تكلفة المنتج ؟
- هل يمكن استخدام أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج لتقديم رؤية استراتيجية لتطوير ترشيد تكلفة المنتج ؟
- ما هي المعلومات المستمدة من أسلوب التكلفة على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج لتطوير ترشيد تكلفة المنتج الداخلية؟
- هل يوجد علاقة ارتباط بين المعلومات التي يوفرها من أسلوب التكلفة على أساس الموصفات والمعلومات التي يوفرها و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج تقوم على الاستفادة من المزايا المحققة من كلاهما بما يساعد على تطوير ترشيد تكلفة المنتج الداخلية في المنشآت الصناعية؟ وما هي انعكاسات هذه العلاقة؟

٣- أهمية البحث

الأهمية العلمية:

- (١) يتناول هذا البحث دراسة أساليب المحاسبة الإدارية وأدوات إدارة التكلفة لخدمة ترشيد تكلفة المنتج ، حيث أنه يتناول كلا من أسلوب الموصفات وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج من حيث المفهوم والخصائص والمميزات يثري البحث العلمي ويفتح الباب للباحثين لإجراء العديد من الأبحاث.
- (٢) تزداد من أهمية البحث العلمية، وذلك لأهمية وجود إطار نظري يبرز أوجه الاستفادة من التكامل بين كلا من أسلوب أساس الموصفات وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج.

٣) إن المكتبة العربية تقدر إسهامات الباحثين في مجالات أسلوبية أساس المواصفات و تكاليف دورة حياة المنتج ، حيث لاحظت الباحثة من خلال نسبة الدراسات العربية المنخفضة في هذا المجال، وبالتالي فإن هذا البحث يأتي داعماً لغيره من الدراسات السابقة، ويضيف إليها دراسة متخصصة في تطبيق منهجية ترشيد تكلفة المنتج

الأهمية العملية:

- ١- قد يسهم تطبيق الإطار المقترح في جعل منشآت الأعمال تواكب التطور في البيئة العملية الحديثة.
- ٢- تطبيق الإطار المقترح من المتوقع أن يفيد العديد من الشركات في زيادة الربحية من خلال تقديم المعلومات الملائمة للإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة للاحتفاظ بالعملاء وجذب عملاء جدد من خلال تحقيق رضا العملاء عن طريق إشباع رغباتهم من حيث مواصفات المنتجات وترشيد تكلفته
- ٣- حاجة المنشآت إلى تبني أنظمة تكاليف حديثة ومتطورة كأسلوب أساس المواصفات وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج لتزويدها بمعلومات وبيانات دقيقة تستطيع من خلالها تحسين وظيفة ترشيد تكلفة المنتج.
- ٤- محاولة إيجاد علاقة بين أسلوبية أساس المواصفات و تكاليف دورة حياة المنتج لزيادة قدرة المنشآت على التخصيص والاستغلال الكفء لطاقة الموارد المتاحة وأثر ذلك على ترشيد تكلفة المنتج

١- أهداف البحث :

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في دراسة أثر التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس المواصفات وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج على ترشيد تكلفة المنتج، ويتحقق الهدف الرئيسي بتحقيق الأهداف الفرعية التالية:

١. دراسة وتحليل أسلوب أساس المواصفات وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج والتعرف على المعلومات المستمدة من كلا منهما.
٢. التكامل بين أسلوب أساس المواصفات وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج ومدى مساهمة هذا التكامل في تدعيم ترشيد تكلفة المنتج.
٣. القيام بدراسة تطبيقية على إحدى الشركات لتحديد أثر التكامل.

٥- حدود البحث

انطلاقاً من طبيعة البحث وأهميته وأهدافه ستقوم الباحثة بإجراء دراسة الحالة تطبيقاً على إحدى الشركات الصناعية في مصر (صناعة السيراميك)، تقتصر البحث على الحدود التالية :

١. الحدود المكانية : تمثل الحدود المكانية في الشركة محل التطبيق.
٢. الحدود الزمنية : تقتصر البحث على البيانات المتوفرة عن نظم التكاليف في الشركة محل التطبيق حتى عام ٢٠٢٢
٣. الحدود البشرية : تمت هذه الدراسة على مجموعة من المحاسبين والماليين بالشركة محل الدراسة

٦-فروض البحث

اتساقا مع مشكلة البحث وهدف البحث والأسئلة البحثية وضعت الباحثة الفرضيات الآتية:

الفرض الرئيسي للبحث:

- "يوجد أثر بين استخدام أسلوب الموصفات وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج علي ترشيد تكلفة المنتج. وينقسم الباحثة إلى الفروض الفرعية التالية:

١. توجد علاقة بين تطبيق الإطار المقترح لتكامل أسلوب التكاليف على أساس الموصفات (ABCII) وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج (LCC) وبين ترشيد التكاليف.
٢. توجد علاقة بين تطبيق الإطار المقترح للتكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات (ABCII) وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج (LCC) وبين تحسين الإنجاز بالمنشأة.
٣. توجد علاقة بين تطبيق الإطار المقترح للتكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات (ABCII) وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج (LCC) وبين تعظيم ربحية المنشأة.

٧-متغيرات البحث

المتغير المستقل:

التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج:
أسلوب التكلفة على أساس الموصفات : هو مدخل لتحديد تكلفة المنتج من خلال تقسيم المنتج إلي مجموعة من الموصفات تشتمل على مستويات إنجاز متعددة ومن ثم قياس تكاليف إنجاز تلك الموصفات والمنافع المتعلقة بها بهدف تقييم معلومات مفصلة تفيد في عملية التخطيط والرقابة خطوات تطبيق التكلفة على أساس الموصفات:

- (١) تحديد الموصفات الأساسية للمنتج
- (٢) تحديد مستويات إنجاز كل مواصفة بهدف التركيز على المستويات التي تفي باحتياجات ورغبات العملاء
- (٣) تحديد الأنشطة اللازمة لتنفيذ الموصفات والعمليات
- (٤) تحديد الموارد اللازمة لتنفيذ الأنشطة والعمليات
- (٥) تحديد تكاليف مستويات الإنجاز
- (٦) تحديد تكاليف وحدة المنتج بتجميع تكاليف كل موصفات المنتج

(محمد الفيومي محمد ، ٢٠٠٢ ، ص ١٨).

أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج

يعتبر أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج أحد أهم أساليب المحاسبة الإدارية الذي يتسم بالنظرة الشمولية لتكلفة المنتج خلال حياته، وقد تم استخدام هذا الأسلوب لأول مرة في الولايات المتحدة الأمريكية ثم توالي إلى استخدامه بعد ذلك في العديد من دول العالم وتعد ألمانيا من أكثر الدول التي يتم تطبيق أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج في شركاتها في الوقت الحالي. (فرماوي، عبدالرحمن مصطفى، ٢٠١١، 221 - 272)

المتغير التابع:

ترشيد تكلفة المنتج: ويعني مفهوم ترشيد التكلفة علي أنها عملية تحقيق وفورات في تكاليف الأنشطة المتداخلة والتي لا تضيف أي قيمة للمنتجات بشرط أن يكون استبعادها غير مؤثر على جودة وخصائص المنتج.

٨- مصادر جمع البيانات

وفقا لأهداف الدراسة ، تم الاعتماد على البيانات والمصادر الأولية والثانوية حيث اعتمدت الدراسة في جانبها النظري على مراجعة الدراسات السابقة النظرية والتطبيقية في مجال تطبيق أساليب محاسبة التكاليف وقد تم استخدام مصدرين أساسيين للمعلومات :

- المصادر الثانوية : حيث تم معالجة الإطار النظري للبحث ومصادر البيانات الثانوية التي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة والدوريات والمجلات والمقالات والتقارير وكذلك الأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة والبحث وزيارة مواقع الأنترنت المختلفة ذات العلاقة .
- المصادر الأولية : لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث ثم جمع البيانات الأولية من خلال المقابلة كأداة رئيسية للبحث والتي صممت خطواتها خصيصا لهذا الغرض متغيرات البحث .

٩- تقسيم البحث :

- (١) ماهية كل من أسلوب التكاليف على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج .
- (٢) إطار التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات و تكلفة دورة حياة المنتج على ترشيد تكلفة المنتج.
- (٣) الحالة التطبيقية .
- (٤) النتائج والتوصيات .

١ - ماهية كل من أسلوب التكاليف على أساس المواصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج

تتعدد تعريفات التكلفة على أساس المواصفات، حيث عرفه (الجبران، ٢٠١٠، ص ٣٦) بأنه: "أسلوب يستخدم أبحاث السوق لتحديد المواصفات التي يرغبها العميل في المنتج وتحديد تكلفة المنتج بحسب هذه المواصفات ومعرفة مدى إمكانية تنفيذ تلك المواصفات بمستويات الإنجاز المتوقعة وتحديد منفعة العميل من كل مواصفة من مواصفات المنتج".

حيث يعرفه (Abdulrahman, 2020: 108) (بأنه أسلوب لقياس التكلفة يعتمد على استخدام مواصفات المنتج من خلال الربط بين التكلفة ومواصفات المنتج بشكل مباشر.

وعرفه (Aishami, Mustafa, 2017: p227) بأنه تقنية جديدة يتم من خلالها تع عامر التكاليف على أساس الخصائص والمواصفات، وبالتالي يمكن القول بأن أسلوب تحديد التكاليف على أساس المواصفات يعتبر أسلوب لقياس التكاليف يعتمد على استخدام مواصفات المنتج من خلال الربط بين التكاليف ومواصفات المنتج بشكل مباشر. (زوين، ٢٠٢٠، ص ٩٣) بأنه أسلوب يعمل على تحديد الخصائص والمواصفات المكونة للمنتج وتجميع التكاليف الملازمة لتلك المواصفات لتحديد تكلفة وحدة المنتج .

ومن التعريفات السابقة ترى الباحثة ان تعريف أسلوب التكلفة على أساس المواصفات هو أسلوب لتحديد مواصفات المنتج التي يرغبها العملاء وفق منفعة العملاء من كل مواصفة من مواصفات المنتج وتحديد تكلفة المنتج وفقاً لهذه المواصفات .

كيفية تطبيق أسلوب تكاليف على أساس المواصفات:

في ظل تطور الاقتصاد العالمي و ظهور الشركات العملاقة و حدوث الازمة المالية العالمية عام ٢٠٠٨ و التي نتج عنها خسائر مالية كبيرة كانت هناك حاجة الى وجود إدارة تعمل على تحليل و إدارة تلك المخاطر المالية التي تحيط بالشركة و تعمل على تديتها الى اقل مستوى ممكن.

١. التكاليف المرتبطة بحجم الانتاج: حيث تشمل هذه الفئة التكاليف المرتبطة بشكل مباشر مع حجم الانتاج، مثل المواد والأجور، فضلاً عن التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة والتي تحصل نسبة التغير فيها بشكل شرطي مع تغير حجم الانتاج.

٢. التكاليف المرتبطة بالأنشطة: حيث تشمل هذه الفئة التكاليف التي ليس لها ارتباط مباشر بحجم الانتاج ولكنها مرتبطة بأنشطة معينة مثل المناولة والمراقبة والصيانة والتي تتعلق بمواصفات المنتج.

٣. التكاليف المرتبطة بالطاقة: حيث تشمل هذه الفئة التكاليف المتعلقة بالمعدات والآلات والتي يمكن تتبعها لمنتج معين من خلال الخبرة والتجارب المتكررة على الرغم من صعوبتها.

٤. التكاليف المرتبطة بالقرار : حيث تشمل هذه الفئة التكاليف المتعلقة بالقرارات الخاصة بسياسة الشركة، والتي تنفق من أجل تعزيز مواصفات المنتج مثل الأنشطة الترويجية و يوضح مصفوفة تكاليف مواصفات المنتج وفقاً للنموذج المقدم من قبل (partridge , Perren1994)

مفهوم دورة حياة المنتج :

يعد مفهوم دورة حياة المنتج (PLC) Product life cycle من أكثر المفاهيم وأشهرها استعمالاً في مجال التسويق (Smith, 2003)، ويعود الفضل في طرح هذا المفهوم واستخدامه إلى العالم والباحث (Levitt) الذي استعاره من علوم البيولوجيا في أوائل العقد السادس من القرن الماضي (Levitt, 1965)، وذلك إشارة إلى بداية ونهاية أي شيء، ليمر بمراحل و بطوروف مختلفة إلى أن يصل إلى انتهاء حياة ذلك الشيء (عليان، ٢٠٠٠)، ومنذ ذلك التاريخ لقي هذا المفهوم قبولاً واسعاً عند الكتاب والباحثين في مجال التسويق، وكذلك المراكز العلمية المتخصصة في مجال التسويق، كجمعية التسويق الأمريكية (American Marketing Association)، وغيرها من الجمعيات والمراكز العلمية المتخصصة في مجال التسويق (الملم، صالح بن عبدالله بن صالح. (٢٠١٦). ، ١٩١ - ٢١٧)

طرق حساب تكلفة دورة الحياة:

بعرض ومقارنة طرق تحليل تكلفة دورة الحياة المختلفة بعض الطرق المقدمة ضيقة للغاية من حيث النطاق وبالتالي فهي غير مفيدة للتحليل العام. من بين ثمانية طرق ، تم العثور على ثلاثة لتكون ذات صلة في وصف طرق LCC. لبناء الإطار الذي قمنا بمقارنة الطرق المستخدمة فيه دراسات الحالة.

تتقسم دورة الحياة عادةً من منظور منتج فردي إلى ثلاث أو أربع خطوات. على الرغم من هذا التصنيف الرسمي ، تم انتقاد LCC بسبب عدم مراعاة تكاليف التصميم (Fathollahi, A., (2021).

تحليل تكلفة دورة الحياة هو توقع للمستقبل وبالتالي يجب تطبيق طرق مختلفة لتقدير التكلفة يعتمد استخدام طرق تقدير التكلفة المختلفة ، على سبيل المثال ، على مدى توفر البيانات والمرحلة التي تتم فيها الحسابات (Fabrycky and Blanchard, 1991). يقدم فابريكي وبلانشارد ثلاث طرق مختلفة لتقدير التكاليف: (رزوق، ساطع، و عبدالوهاب، هشام، ٢٠١٠، ص: ٢٢٣-٢٤٠)

١. التقدير بالإجراءات الهندسية.

٢. التقدير بالقياس.

٣. طرق التقدير البارامترية.

١. التقدير بالإجراءات الهندسية: عند التقدير من خلال الإجراءات الهندسية ، يتم تعيين التكاليف لكل عنصر عند أدنى مستوى من تفاصيل التصميم ثم يتم دمجها في إجمالي المنتج أو الأسلوب. مشاكل هذه الطريقة هي الحاجة إلى بيانات مفصلة وساعات من الجهد اللازمة لإجراء الحسابات. ومع ذلك ، قد ينتج عن التقدير بالإجراءات الهندسية تقدير دقيق إذا كانت جميع البيانات المطلوبة متوفرة ولم يقطع المقدر أي زوايا.

٢. التقدير بالقياس: في التقدير عن طريق القياس ، يقوم مقدر التكلفة برسم تشابهات بين المنتجات المختلفة أو ميزاتها. يمكن إجراء التقدير عن طريق القياس إما على أساس مستوى الأسلوب أو على مستوى المهمة. يمكن القول إن أهم مشكلة في التقدير عن طريق القياس هي الدرجة العالية من الحكم المطلوب. هذه هي أرخص الطرق الثلاث لأنها لا تتطلب الكثير من البيانات. ومع ذلك ، قد يكون هذا هو الأكثر دقة ، خاصة إذا تم رسم المقارنات على مستوى الأسلوب. تعتبر خبرة وخبرة المقدر أمراً بالغ الأهمية ، إذا كانت التقديرات الدقيقة مطلوبة. هذه الطريقة مناسبة للمنتجات الجديدة عندما لا تتوفر قواعد بيانات واسعة النطاق.

٣. طرق التقدير البارامترية: يستخدم التقدير البارامترية تقنيات إحصائية مختلفة ويسعى إلى العوامل التي تعتمد عليها تكاليف دورة الحياة. تتطلب الطريقة البارامترية تاريخاً شاملاً ، يجب تفضيل هذه الطريقة في معظم الحالات.

كما تم اقتراح طرق أكثر تقدماً لتقدير التكلفة لشركة LCC. استخدام التكلفة على أساس النشاط (ABC) في تحليل تكلفة دورة الحياة. ومع ذلك ، لا يتم اعتماد ABC بسهولة بالاقتران مع الاستثمارات الفريدة ، لأنها تتطلب قواعد بيانات واسعة النطاق لتكلفة النشاط.

نظراً لأن LCC تأخذ في الاعتبار التكاليف المستقبلية ، يجب احتساب القيمة الزمنية للنقود في الحسابات لذلك ، يجب خصم التدفقات النقدية المستقبلية إلى القيمة الحالية خاصة إذا كان عمر الأصل طويلاً. في الواقع ، العديد من طرق تأخذ أيضاً التضخم في الاعتبار. ومع ذلك ، فإن اختيار معدل الخصم والتضخم المناسبين للموقف قد يمثل تحدياً ، وقد يكون له أيضاً تأثير ملحوظ على نتائج LCC. تفر جميع المقالات المحددة في مجال LCC (Asiedu and Gu ، 1998 ، Emblemsva'g ، 2001 ، Fabrycky ، 1991 ، Woodward ، 1997) بالطبيعة العشوائية لحسابات LCC.

تقترح هذه المصادر إجراء تحليلات الحساسية من أجل التعامل مع عدم اليقين. بعض الطرق (Emblemsva'g ، 2001 ، Fabrycky and Blanchard ، 1991) تقترح أيضاً استخدام محاكاة مونت كارلو للتعامل مع عدم اليقين.

هناك معياران تجاريان على الأقل يهدفان إلى المساعدة في تحليل تكلفة دورة الحياة. أحدهما مخصص للاستخدام فقط في صناعة البناء (ASTM International, 2002) والآخر مناسب للاستخدام العام (اللجنة الكهروتقنية الدولية ، ٢٠٠٤). هناك أيضًا بعض المعايير والكتيبات العسكرية والقطاع العام حول LCC.

يمكن تطبيق تحليل LCC في كل من : (العجيلي، ٢٠٢٢، ص:٦٢-٨٦)

- تقييم ومقارنة التصميم البديل
 - تقييم الجدوى الاقتصادية للمشروعات / المنتجات
 - تحديد محركات التكلفة والتحصينات الفعالة من حيث التكلفة
 - تقييم ومقارنة الاستراتيجيات البديلة لاستخدام المنتج وتشغيله
 - الاختبار والتفتيش والصيانة وما إلى ذلك
 - تقييم ومقارنة الأساليب المختلفة للاستبدال
 - إعادة التأهيل / تمديد الحياة أو التخلص من المرافق القديمة
 - التخصيص الأمثل للأموال المتاحة للأنشطة في عملية المنتج
 - التطوير / التحسين
 - تقييم معايير ضمان المنتج من خلال اختبارات التحقق وما يتعلق به
- ٢- إطار التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس المواصفات و تكلفة دورة حياة المنتج على ترشيد تكلفة المنتج.

تمثل الإطار النظري للبحث في تناول أثر التكامل بين أسلوب التكاليف حيث أن تطبيق أسلوب التكلفة على أساس المواصفات سيؤدي إلى حساب تكلفة المنتج وفقاً للمواصفة المطلوبة من قبل العميل لتلبية رغبته بشكل سليم، وبدون أي هدر وضياح في التكاليف ويتضح أهمية تحليل أسلوب التكلفة على أساس المواصفات ودوره في تحديد التكاليف المحتملة، وتحديد مواطن قوة وضعف الشركات عن طريق وضع الإنذار المبكر من خلال الكشف عن ساعد في ترشيد تكلفة المنتج ، وهذا الترشيح سيوفر رؤية للشركة لما تشكله المواصفة من أهمية في تحديد تكلفة المنتجات التي يرغب بها العميل، فضلاً عن تحديد مواطن الاسراف في التكلفة ليتم معالجتها مما يؤدي إلى البقاء في السوق وتحقيق ميزة تنافسية.

تمثلت الجزئية الثانية في التعرف على أثر استعمال أسلوب التكلفة على أساس دورة حياة المنتج في صحة تحديد وقياس وترشيح تكاليف تنفيذ الاعمال، بالتطبيق على شركات صناعية كبديل ملائم لأسلوب التكاليف التقليدي المعتمد حالياً، والذي تشوبه الكثير من نواحي القصور، والتي انعكست على صحة وسلامة

الحسابات، ولحل هذه المشكلة استند البحث على فرضية جزئية مفادها: (إن تطبيق أسلوب التكلفة على أساس دورة حياة المنتج سيؤدي الى حساب تكلفة المنتج وفقا للمواصفة المطلوبة من قبل العميل لتلبية رغباته بشكل سليم، وبدون أي هدر وضباغ في التكاليف) (فؤاد محمد شلح، ٢٠٢٠).

لماذا التكامل... لخلق القيمة فهو التحدي الذي يجب على كل شركة مواجهته من أجل خلق فرص النمو وإرضاء المستثمرين والمنافسة الفعالة في الأسواق مفهوم القيمة واسع جدًا ، ويتراوح من السمات المقدمة فوق المتوسط من خلال منتج أو خدمة ليقين المستهلك بالحصول على جودة عالية من خلال تحليل التكلفة والعائد ومع ذلك ، من وجهة نظر الشركة ، لا يكفي الإغلاق السنة المالية مع الأرباح المحاسبية لخلق قيمة لأن هذا ليس دائمًا يعني أن الشركة تغطي تكلفة جميع الموارد. في توليد القيمة العملية ، فإن النهج الأكثر حداثة هو النهج المتكامل ، والذي يتضمن التقييم لسلسلة التوريد بأكملها من قبل كل شركة مشاركة في الأعمال التجارية. هذا يعني أن الأساليب والمخرجات يتم تحليلها بهدف تعظيم نسبة القيمة / التكلفة ، بما في ذلك عن طريق تخصيص دور الشركة لتحسين التركيز على الأعمال الأساسية معها مسح القيمة المضافة. (العجيلي، طه عزايي محمد، و اخرين. ٢٠٢٢ ،ص:٦٢ - ٨٦).

تبرز أهمية تحقيق التكامل بين اسلوبي تكلفة دورة حياة المنتج أسلوب التكاليف على أساس المواصفات في تحقيق ميزة تنافسية في تحديد على السعر كما ان عملية تحديد تكاليف التصميم ويتم في هذه المرحلة التحديد الدقيق لخصائص ومواصفات المنتج المطلوب ومستوي الجودة الذي يرضي العملاء ، كما ان هندسة القيمة تقوم بمقارنة التكلفة المسموح بها بتكلفة التصميم المقدرة في ضوء خصائص ومواصفات المنتج (التكلفة الجارية) لمحاولة ترشيد التكاليف المقدرة والاقتراب بها من مستوي التكاليف المسموح بها للوصول الي الميزة التنافسية

٣- الحالة التطبيقية

خطوات تطبيق طريقة تكامل أسلوب التكلفة على أساس المواصفات ABCI مع أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج :
حصر خطوات أسلوب التكلفة على أساس المواصفات بما يلي:

أولاً: تم تحديد حاجات ورغبات العملاء ويمكن تقسيم حاجات العملاء وفقاً لكل من:

- أ- حجم التعامل الطلبيات كبيرة وأخرى صغيرة حيث أن النوع الأول أقل تكلفة وأكثر ربحية و يتم تخفيض أسعار المنتجات لإرسالهم، والعكس بالنسبة للنوع الثاني، إذ أنه أكثر تكلفة وأقل ربحية، ولذا لا بد من تخفيض تكلفة الجهود المبذولة للبيع دون التأثير على الخدمة المقدمة .

- ب- طبيعة الطلبات نمطية أو خاصة.
- ج- التكنولوجيا المناسبة منخفضة ومتوسطة وعالية.
- د- نوع الاحتياجات استخدامية وجمالية، ويعد التركيز على رغبات العملاء جزءا أساسيا من سلسلة القيمة، وخطابا رئيسيا للدور التنافسي للشركة محليا وخارجيا.
- هـ- دراسة وتحليل السوق حيث يتم تحديد المواصفات التي برمجها السلام في المنتج، والسعر الذي يرغبون في دفعه مقابل الحصول على المنتج وتهدف هذه المرحلة إلى تحديد نوعية العملاء المطلوب التركيز على إرضائهم، وظروف السوق ، وتحديد مواصفات المنتج المطلوب إنتاجه .
- و- إجراء تحليل للمنافسين حيث يتم تحديد منتجات المنافسين المعروضة في السوق ، كما يتم تقديم السلام لهذه المنتجات ، وردود المال العامين تجاه المنتج المطلوب إنتاجه وتهدف هذه المرحلة إلى تقدير باحتمالات إقبال العملاء على المنتج المطلوب إنتاجه ، واحتمالات مقاومة المنافسين لهذا المنتج .
- ز- تعريف المنتج والعمل حيث يتم تطيل معلومات بحوث السوق ، وتحليل المنافسين، التعريف وتحديد المنتج والعمل المنتظر لهذا المنتج وتهدف هذه المرحلة إلى تحديد نوعية العميل المستهدفين ، وتحديد مواصفات المنتج العامة حيث يعتبر الاهتمام بالعمل ، الهدف الأول الذي تسعى الوحدة الاقتصادية إلى تحقيقه . ويمكن تقسيم مواصفات المنتج من حيث تأثير كل منها في تحقيق رضا العميل بالطرق المختلفة إلى المواصفات الضرورية : وهي مجموعة المواصفات الأساسية التي يسعى الناتج إلى توفيرها .

ثانياً. تم تحديد المواصفات الرئيسية لكل منتج

وتتوقف على رغبات مستخدمي المنتج والتي تم تحديدها في الخطوة الأولى والطرق التي يمكن

الاستعانة بها في تحديد مواصفات المنتج أهمها:

- أ- طريقة التحميل المشترك: وهي طريقة تحليلية لتحديد هيكل تفضيلات العملاء والمستهلكين من خلال عرض وتقويم شامل لمجموعة من المواصفات البديلة للسلع وعرض وتقويم مستويات إنجاز كل صفة من المواصفات وقد ساعد هذا النوع من التحليل تحديد متطلبات العملاء بدقة.
- ب- طريقة تفسير الذات وهي طريقة تتناول كيفية تحديد هيكل تفضيلات العملاء من خلال تغير درجة أفضلية كل مستوى من مستويات إنجاز كل صفة من مواصفات المنتج، كما يتناول تقدير الأهمية النسبية لكل صفة، بهدف التركيز على المستويات التي تفي برغبات العملاء.
- ج- تحديد السعر المستهدف ويتم تلك من خلال تحديد تكلفة كل مواصفة من مواصفات المنتج المطلوب إنتاجه ، في ظل مستويات إنجاز مختلفة، وبالتالي ، تحديد التكلفة المقدرة لبدائل المواصفات التي يرغبها العميل في المنتج ، ومستويات الإنجاز لهذه المواصفات، من خلال تجميع تكلفة المواصفات للمنتج وبإضافة التكلفة للجدول السابق نحصل على التكلفة المقدرة لكل بديل

ثالثاً. تم تحديد بدائل مستويات إنجاز كل صفة:

ويتم تحديد المواصفات الرئيسية من خلال التوفيق بين الإمكانات الداخلية والبيئة الخارجية للمنافسين. ورغبات العملاء.

دمج أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج لتحديد الجدوى الاقتصادية:

يهدف هذا الأسلوب إلي التقييم الاقتصادي للبدائل التنافسية مع الأخذ في الاعتبار كل التكاليف الهامة خلال العمر الاقتصادي لكل بديل ويتم تطبيقه في صناعة البناء، ويتضمن تطبيق هذا الأسلوب العناصر التالية:

- ١- يتضمن هيكل التكاليف بالنسبة للمبني :التكلفة الأولية للتصميم والإنشاء، التكلفة المتكبدة خلال الحياة التشغيلية للمبني، تكاليف الهدم في نهاية عمر المبني، ولكن هذا الأسلوب سيأخذ في الاعتبار التكاليف الإضافية فقط للحصول علي المباني صديقة البيئة.
- ٢- المدخل الاحتمالي لتقدير تكلفة دورة حياة المنتج:

يهدف هذا المدخل إلي المقارنة بين بدائل استراتيجيات الصيانة والإصلاح الوقائية لشبكات الصرف واختيار البديل الذي يحقق أقل تكلفة علي المدى البعيد، وتتضمن خطوات عملية تقدير تكلفة دورة الحياة ما يلي:

تحديد تكاليف الإنشاء وبعض قيم المعاملات مثل معدل الخصم، درجة الحرارة، درجة التحمل.
تحديد السلاسل الممكنة لمتواليات الفشل والإصلاح.

تقدير تكلفة دورة الحياة المتوقعة لكل بديل بالاعتماد علي منخل الاحتمالات كما يلي:

نماذج لأسلوب تكلفة دورة حياة المنتج

البيان	نموذج تحليل تكلفة دورة حياة المنتج البيئية	الأسلوب للوحدة لتكلفة دورة حياة المنتج	(Intelligent System) لتقدير التكلفة الكلية لدورة حياة المنتج في مرحلة التصميم	نموذج تكلفة دورة حياة المنتج لدعم التصميم	أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج لتحديد الجدوى الاقتصادية للاستثمارات	المدخل الاحتمالي لتقدير تكلفة دورة حياة المنتج	أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج لتقدير التكاليف وتحليل الجدوى الاقتصادية
الهدف	تحديد البدائل للملائمة لتصميمات المنتج صديقة البيئة بما يخفض التكلفة الكلية بمراعاة البعد البيئي	تحديد العوامل الواجب أخذها في الاعتبار عند وضع أسلوب موحد صالح للتطبيق علي نطاق واسع خاصة عند اتخاذ قرارات الشراء.	استخدام معلومات المنتج في اتخاذ قرار تصميم المنتج الجديد.	يهدف إلي مقارنة التصميمات المختلفة وتقدير تكلفتها.	التقييم الاقتصادي للبدائل التنافسية مع الأخذ في الاعتبار كل التكاليف الهامة خلال العمر الاقتصادي لكل بديل	يقارن بين بدائل استراتيجيات لصيانة الوقائية لشبكات الرصف لاختيار البديل الذي يحقق أقل تكلفة علي المدى البعيد	يفاضل بين بدائل التصميم من خلال تقدير تكلفتها والتعرف علي الجدوى الاقتصادية لكل بديل
وجهات النظر التصورية							
الإنتاجية	...		...	...		...	...
المستهلك		...		...	...		
الاجتماعية	...						
المراحل ما قبل الإنتاج			...				
الإنتاج	...		...	...		...	...
ما بعد الإنتاج	...	...		...	...		...
نوع القرار المطلوب اتخاذه	قرار تصميم منتج صديق البيئة	قرار شراء	قرار تصميم منتج جديد	قرار تصميم نموذج جديد	تقييم جدوى اقتصادية	قرار اختيار استراتيجية صيانة وقائية	قرار تصميم مجموعة

يتضح من الجدول السابق أن تكلفة دورة حياة المنتج يتم استخدامه في ترشيح العديد من القرارات الإدارية ويمكن للباحثة من خلال هذا الجدول الإجابة علي تساؤلات الدراسة حيث اتضح من عرض الباحث لهذه النماذج:

- تختلف خطوات تطبيق أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج باختلاف نوع القرار المطلوب اتخاذه.
- تختلف وجهة النظر التي ينظر إلي مراحل دورة حياة المنتج من خلالها باختلاف نوع القرار اتخاذه.
- تختلف مراحل دورة حياة المنتج التي تؤخذ في الاعتبار باختلاف نوع القرار المطلوب اتخاذه.
- تختلف عناصر التكاليف التي يتم أخذها في الاعتبار باختلاف نوع القرار المطلوب اتخاذه

رابعاً. تم تحديد تكلفة وحدة المنتج تكلفة وحدة المنتج:

وهي مجموع تكاليف كل مواصفة من مواصفات المنتج في ضوء مستوى الإنجاز المطلوب، ويمكن

صناعة ذلك صياغة ذلك كالآتي: تكلفة ت ص = ت

تكلفة كل مواصفة من مواصفات المنتج في ضوء مستوى الإنجاز المطلوب حيث

ت: تكلفة وحدة المنتج. ص: مواصفات المنتج س: مستويات الإنجاز المطلوب، وتستخدم تكاليف

كل مستوى من مستويات إنجاز كل مواصفة في تحديد تكاليف كل مواصفة من مواصفات المنتج في ضوء

مستوى الإنجاز المطلوب، ويمثل إجمالي تكاليف تلك المواصفات تكلفة وحدة المنتج.

كما يمكن الاستفادة من مصفوفة المواصفات التكاليف المنافع يمكن تحقيق المواصفات المستهدفة

للمنتج وفقاً لبدائل متعددة، وفي ظل مستويات إنجاز متعددة، ونظراً لتعدد تبادل تحقيق المواصفات واختلاف

تكلفة كل بديل ومنفعته يمكن عرض مجموعة من تلك البدائل في شكل مصفوفة أو ما يسمى بشجرة القرارات

لترتيب البدائل وفقاً لعلاقة التكلفة بالقيمة المتوقعة لتصبح أمام الإدارة فرصة اختيار التشكيلة الملائمة من

بدائل الإنتاج في ظل الاستراتيجية المستهدفة.

تحليل الفروض:

الطرق المحاسبية في تسعير المنتجات الطرق والأساليب المحاسبية المتبعة في تسعير المنتجات مع

التطبيق على شركة رويال للسيراميك من خلال الاطلاع على تكلفة المنتجات وأسعارها كما وردت من الدراسة

الاستطلاعية ، تجد أن هناك عدة أنواع من التكاليف مثل (الخام، والاجور والرسوم وأسعار بعض الخدمات

الأخرى).

وتحقيقاً للفرضية الأولى ومفاده:

" توجد علاقة بين تطبيق الإطار المقترح لتكامل أسلوب التكاليف على أساس المواصفات (ABCII)

وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج (LCC) وبين ترشيد التكاليف "

في الشركة يكون السؤال ما هي السياسات والمداخل المحاسبية التي من الممكن أن يتبعها الشركة و

تسعير هذه المنتجات لتحقيق أهدافه في تحقيق وزيادة الإيرادات والبقاء في السوق

جدول ١ مصفوفة تكاليف التدفق في الحالة العادية وفي حالة تطبيق أسلوب التكامل

مركز كمية: طعن الخدمات					مركز كمية: أسلوب التكامل			
تكاليف المواد	تكاليف الطاقة	تكاليف منظومة الإنتاج	إدارة الفاقد	إجمالي	تكاليف المواد	تكاليف الطاقة	تكاليف منظومة الإنتاج	إجمالي

888590494	-	157064705	665046697	66479092	754520715	-	108638242	581597953	64284520	من مركز الكمية السابق	المحولات
3116225	9207	3107018	-	-	151786348	50022	54005396	93030930	4700000	مدخلات جديدة	
891706719	9207	160171723	665046697	66479092	906307063	50022	162643638	674628883	68984520	إجمالي التكلفة	
891015456	-	160170169	665046697	65798590	888590494	-	157064705	665046697	66479092	إنتاج جيد	
(236325)	-	-	-	(236325)	-	-	-	-	-	تغير المخزون	
454938	9207	1554	-	444177	17716569	50022	5578933	9582186	2505428	خسائر الفاقد	
891015456	-	160170169	665046697	65798590	888590494	-	157064705	665046697	66479092	تكلفة إنتاج جيد	
(236325)	-	-	-	(236325)	-	-	-	-	-	تكلفة التغير في المخزون	
32276859	679518	6599775	18059844	6937722	31821921	670311	6598221	18059844	6493545	خسائر الفاقد	
923055990	679518	166769944	683106541	72499987	920412415	670311	163662926	683106541	72972637	إجمالي التكاليف في مركز الكمية	

تعتبر مسألة تخفيض تكاليف الإنتاج الشغل الشاغل لأي منظمة تسعى إلى تحقيق النجاح والتقدم في أعمالها وتحقيقها لأرباح عالية ومستمرة مع المحافظة على تميزها في السوق. وإن تحقيق هذا الهدف يتم من خلال تقديم منتجات عالية الجودة منخفضة التكلفة. ويدل مفهوم تخفيض التكاليف على تخفيض دائم وحقيقي في تكلفة وحدة الإنتاج أو الخدمات دون تقليل الفائدة من المنتج أو الخدمة مع المحافظة على الجودة، إن مفهوم تخفيض التكاليف يشمل التخفيض الجوهرى في تكلفة التصنيع والإدارة والتسويق عن طريق استبعاد العناصر غير الضرورية في التكاليف. وينبغي أن يكون تخفيض تكاليف الإنتاج تخفيضاً حقيقياً أي يحقق وفورات، وإن يتم استبعاد أي نشاط غير ضروري وأسباب العيوب والأخطاء لأنه سيكون عبء على المنظمة، حيث أن تخفيض تكاليف الإنتاج مع عدم التأثير على جودة المنتج سوف يكون أفضل أسلوب للحفاظ على مواقع المنظمة التنافسي حيث يتم حساب تكاليف الإنتاج وفق الطريقة التقليدية كما يلي:

مواد مباشرة + أجور مباشرة + تكاليف صناعية غير مباشرة

= تكلفة الصنع

+ مخزون إنتاج تحت التشغيل أول المدة

= تكلفة الإنتاج

- مخزون إنتاج تحت التشغيل آخر المدة

= تكلفة الإنتاج التام

وترى الباحثة بأن التقسيم أعلاه لتكاليف الإنتاج يجب أن يعدل استناداً إلى مفهوم تكاليف الجودة، حيث أن لكل عنصر من عناصر تكاليف الإنتاج له نسبة من تكاليف الجودة. فإن تكلفة المواد المباشرة يجب أن تقسم استناداً إلى تكاليف الجودة كما يلي:

نسبة تكاليف الوقاية من تكلفة المواد المباشرة: وهي التكاليف التي تصرف من أجل الوقاية من إنتاج منتجات غير مطابقة للمواصفات، وذلك يتم من خلال اختيار المواد الأولية عالية الجودة وأن يتم اختيارها من مصادر معروفة و موثوق بها.

نسبة تكاليف التقييم من تكلفة المواد المباشرة: وهي التكاليف التي تصرف للتأكد من مدى مطابقة المواد الأولية مع مواصفات الجودة المحددة.

نسبة تكاليف الفشل الداخلي من تكلفة المواد المباشرة: وهي تكاليف تصرف عند عدم مطابقة المواد الأولية لمواصفات الجودة، أي أنها التكاليف الناشئة نتيجة استعمال مواد أولية رديئة الجودة في الإنتاج ، إلا أنه لم يتم شحن المنتج إلى العميل بعد

من خلال العرض السابق يتحقق الفرض الأول وهو وجود علاقة بين تطبيق الإطار المقترح لتكامل أسلوب التكاليف على أساس المواصفات (ABCII) وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج (LCC) وبين ترشيد التكاليف

وتحقيقاً للفرضية الثانية ومفادها:

"توجد علاقة بين تطبيق الإطار المقترح للتكامل بين أسلوب التكاليف على أساس المواصفات (ABCII) وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج (LCC) وبين تحسين الإنجاز بالمنشأة".

جدول ٢ مصفوفة تكاليف التدفق في حالة تطبيق أسلوب التكامل

مركز كمية: التعينة						
إجمالي	إدارة الفاقد	تكاليف منظومة الإنتاج	تكاليف الطاقة	تكاليف المواد		
891015456	-	160170169	665046697	65798590	من مركز الكمية السابق	التدخلات
156178755	5517	29682980	3370258	123120000	مدخلات جديدة	
1047194211	5517	189853149	668416955	188918590	إجمالي التكلفة	إنتاج جيد
1040305293	-	188656925	668281134	183367234	إنتاج جيد	
-	-	-	-	-	تغير المغزول	
6888918	5517	1196224	135821	5551356	خسائر الفاقد	
1040305293	-	188656925	668281134	183367234	تكلفة إنتاج جيد	الإجمالي
-	-	-	-	-	تكلفة التغير في المغزول	
39165777	685035	7795999	18195665	12489078	خسائر الفاقد	
1079471070	685035	196452924	686476799	195856312	إجمالي التكاليف في مركز الكمية	

يوضح الجدول السابق إجمالي تكاليف الإنتاج التي تتكون من تكاليف المواد وتكاليف الطاقة وتكاليف منظومة الإنتاج عبر خط التصنيع في المصنع. كما تظهر المدخلات الجديدة في كل مرحلة، والمبلغ الإجمالي للمواد المتراكمة في كل مرحلة، والموارد التي تدخل في المنتج والموارد المفقودة في كل مرحلة بالجنبة. حيث تظهر نتائج عمليات القياس وفقاً لمنهجية مدخل محاسبة تكاليف تدفق المواد أن إجمالي تكاليف التصنيع تبلغ ١٠٧٩.٤٧١.٠٧٠ جنبة، وتتوزع هذه التكلفة بين المنتج الجيد وخسائر الفاقد. حيث بلغت تكلفة المنتج الجيد ١٠٤٠.٣٠٥.٢٩٣ جنبة بينما تشكل خسائر الفاقد 39.165.777 جنبة، وتمثل هذه الخسائر ويتضح من تحليل خسائر الفاقد أنها تتكون من خسائر مواد بقيمة ١٢٤٨٩٠٧٨ جنبة، وخسائر طاقة بقيمة ١٨١٩٥٦٦٥ جنبة، وخسائر منظومة الإنتاج بقيمة ٧٧٩٥٩٩٩ جنبة، وتحملت الشركة في سبيل إدارة هذا الفاقد خسائر بلغت ٦٨٥.٣٥ جنبة.

كما يكشف التحليل أن النسبة الأكبر من خسائر الفاقد تحدث في مراكز طحن الخامات، والفرن، وطحن الخامات، ومركز التعبئة. حيث بلغت خسائر الفاقد في مركز طحن الخامات 2287168 جنية وفي مركز الفرن ١٠٩٤٨٨٧٣ جنية وفي مركز طحن الخامات ١٧٧١٦٥٦٩ جنية وفي مركز التعبئة ٦٨٨٨٩١٨ جنية ومن ثم يمكن للشركة تحقيق خفض ملموس في التكلفة وفي الوقت نفسه تخفيض التأثير السلبي على البيئة من خلال تحسين استغلال الموارد داخل هذه المراكز.

وأخيراً، بمقارنة نتائج القياس وفقاً لنظام التكاليف الحالي للشركة مع نتائج القياس وفقاً لمدخل محاسبة تكاليف المتبع يتضح أن تكلفة الإنتاج وفقاً لنظام التكاليف الحالي للشركة بلغت ١٠٧٩٤٧٦٠٦٩ جنية، بينما بلغت التكلفة الصحيحة للمنتج النهائي 1040305293 جنية وفقاً لمدخل محاسبة تكاليف المقترح للمواد، وذلك كنتيجة مباشرة لعزل خسائر الفاقد وعدم تحميلها على المنتج النهائي.

وعلى ضوء نتائج التحليل السابقة إذا استطاعت الشركة اتخاذ التدابير المناسبة للتخلص من الفاقد قدر الإمكان فسوف تحقق زيادة في الأرباح وتحسن وضعها المالي.

من خلال العرض السابق يتحقق الفرض الثاني وهو توجد علاقة بين تطبيق الإطار المقترح للتكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات (ABCII) وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج (LCC) وبين تحسين الإنجاز بالمنشأة.

وتحقيقاً للفرضية الثالثة ومفادها:

"توجد علاقة بين تطبيق الإطار المقترح للتكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات (ABCII) وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج (LCC) وبين تعظيم ربحية المنشأة".

تحقيق ربحية المنشأة نتيجة ترشيد التكلفة

تم تحديد الفرص الممكنة للتحسين متضمنة تخفيض الفاقد، من خلال إنشاء خطط عمل فعالة لتحقيق هذا الهدف وتقديم مقترحات لإجراءات التحسين. حيث يمكن لشركة رويال لصناعة السيراميك معالجة الفاقد من خلال التوسع في استخدام أنظمة الإنتاج الحديثة من خلال تركيب طحن المواد الخام الرأسية والتي تعمل على تحقيق الانسيابية في عمليات الإنتاج وتخفيض الفاقد.

تحديد متغيرات تحليل التكلفة وهي:

- **مدة الدراسة :** وهي الفترة التي سيتم خلالها إجراء الدراسة حيث ستعتبر المنافع والتكاليف المتكبدة خلالها هي مدخلات التحليل.
- **معدل التضخم :** وهو المعدل الذي من المتوقع أن تتزايد به التكاليف خلال مدة الدراسة.
- **معدل الخصم :** وهو المعدل الذي يمثل مقدار التخفيض في قيمة النقود خلال مدة الدراسة.

تحديد طريقة التحليل الاقتصادي المستخدمة: حيث توجد عدة طرق لإجراء التحليل الاقتصادي وهي:

- طريقة الاسترداد البسيطة: هذه الطريقة تُمكن المستخدم من حساب الفترة الزمنية المتوقعة للاستفادة من عائد البديل، ولا تأخذ هذه الطريقة في الاعتبار معدل الخصم والتضخم.
- طريقة صافي القيمة الحالية: هذه الطريقة تسمح بخصم قيمة الاستثمار في المبني إلى قيمته الحالية، وتأخذ هذه الطريقة في الاعتبار التغير في قيمة النقود عبر الزمن من خلال مفاهيم الخصم والتضخم، وتستخدم لمقارنة البدائل ولا تستخدم لتقدير قيمة الاستثمار.
- طريقة معدل العائد الداخلي: تأخذ هذه الطريقة في الاعتبار كل المنافع المرتبطة بالاستثمار في المبني ك فوائد مكتسبة وتستخدم معدل الفائدة لمقارنته مع العائد المتوقع للبديل الاستثماري وذلك لتحديد الجدوى الاقتصادية لهذا الاستثمار.
- الطريقة السنوية: تستخدم هذه الطريقة نتائج طريقة صافي القيمة الحالية ويتم استهلاكها علي مدار فترة الدراسة، وتعتبر هذه الطريقة مفيدة عند مقارنة بدائل ذات أعمار مختلفة للمنتج.
- طريقة نسبة التكلفة /العائد: تسمح هذه الطريقة بحساب منافع وتكاليف دورة الحياة بصورة منفصلة ثم تدمجها مع معدل الخصم والتضخم، فعندما تكون هذه النسبة أكبر من ١ يعني ذلك أن هذا الاستثمار مجدي اقتصادياً أما إذا كان أقل من ١ يعني ذلك وجود خسائر محتملة، ويتم استخدام هذه الطريقة في هذا الأسلوب.

تحديد مدخلات وعمليات ومخرجات هذا الأسلوب:

- المدخلات تتمثل في التكاليف الإضافية والمنافع السنوية.
- العمليات تتمثل في إيجاد مجموعة قيم هي: معامل القيمة الحالية ويتم الحصول عليه من جداول القيمة الحالية بالاعتماد علي قيم متغيرات التحليل، المعامل السنوي للقيمة الحالية. وهو عبارة عن (التكلفة الإضافية ÷ المنافع السنوية)، القيمة الحالية لمنافع دورة الحياة حيث تساوي (المنافع السنوية × المعامل السنوي للقيمة الحالية).
- تتمثل المخرجات في تحليل تكلفة دورة حياة المنتج من خلال طريقة نسبة التكلفة/العائد في القيمة الحالية لمنافع دورة الحياة مقسومة علي التكاليف الإضافية .
- يتضح من العرض السابق لهذا الأسلوب أنه أخذ منحي آخر تمثل في الجانب الاقتصادي واعتمد علي الاستعانة بطرق للتحليل الاقتصادي ولكنه أغفل مراحل عدة لدورة حياة المنتج ولم يهتم إلا بالتركيز علي المتطلبات البيئية والرغبة في الحصول علي منتجات صديقة للبيئة.

من خلال العرض السابق يتحقق الفرض الثالث توجد علاقة بين تطبيق الإطار المقترح للتكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات (ABCII) وأسلوب تكاليف دورة حياة المنتج (LCC) وبين تعظيم ربحية المنشأة".

٥- النتائج والتوصيات

من خلال استخدام أسلوب دراسة الحالة في شركة رويال لإنتاج السيراميك توصلت الدراسة إلى أن مدخل محاسبة التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج علي ترشيد تكلفة المنتج المواد يوفر معلومات تفصيلية مالية وغير مالية تسهم في ترشيد التكاليف التي تحقق الربحية للشركة، وهو ما يتفق مع ما توصلت إليه الدراسات السابقة في هذا الشأن، وذلك على النحو الآتي :

١- هناك حاجة لوجود أسلوب حديث للمحاسبة الإدارية يوفر المعلومات الضرورية لترشيد التكلفة الحد من الفاقد والانبعاثات الضارة بالبيئة يعد مدخل التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج علي ترشيد تكلفة المنتج أحد أهم المدخل الحديثة للمحاسبة الإدارية في الفترة الأخيرة، ولقد زادت هذه الأهمية بعد زيادة تكاليف الطاقة والمواد الخام والذي أسهم في بيان إجراءات التطبيق عبر سلاسل التوريد المختلفة.

٢- تتبع قيمة المعلومات المشتقة من مدخل محاسبة التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج علي ترشيد تكلفة المنتج في الأساس من الاختلافات الفلسفية بين هذا المدخل والمداخل الأخرى لإدارة التكلفة.

٣- ما زالت المعرفة بمدخل محاسبة التكامل بين أسلوب التكاليف على أساس الموصفات و أسلوب تكلفة دورة حياة المنتج علي ترشيد تكلفة المنتج محدودة في البيئة المصرية، وعلي الرغم من الأهمية المتزايدة بهذا المدخل على مستوى.

٤- تم تحديد تكاليف المنتج الجيد و خسائر المنتج السلبي (خسائر الفاقد) لكل عملية لكمية وخسائر الفاقد عن مستوى عدم الكفاءة في عملية الإنتاج .

٥- تم تحديد مراكز الكميات التي تتسبب في حدوث خسائر الفاقد، ومن ثم يمكن للإدارة إيجاد اقتصادياً وتنفيذها لتقليل هذه الخسائر أو إلغاءها. الحلول المناسبة -لم يتم تحميل خسائر الفاقد على تكاليف المنتج ولكن تم تحديدها والتقرير عنها بشكل منفصل في كل مراحل الإنتاج .

٦- تكشف التحليلات عن خسائر الفاقد المخفية في حسابات التكاليف الإضافية، ومن ثم مستمكن الشركة الآن من إدراك خسائر الفاقد والتي ربما لم يتم الاعتراف بها من قبل بطريقة سليمة، وتصبح على علم بالمنافع الاقتصادية والبيئية المحتملة جراء تخفيض هذه الخسائر

٧- تكشف التحليلات عن أداء مراكز الكمية من خلال المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بكل مركز

٨- على الشركة أن تعطي أهمية بالغة لتكاليف الوقاية من خلال عمل الشيء الصحيح بصورة صحيحة من المرة الأولى وفي كل مرة.

٩- على الشركة إيجاد الطرق والوسائل اللازمة لعدم وصول منتجات رديئة للعميل وما يصاحبها من تكاليف للفشل الخارجي، التي تعتبر من أخطر أنواع تكاليف الجودة، وذلك يتم من خلال زيادة التركيز على تكاليف الوقاية من أجل تجنب الوقوع بالأخطاء وبالنتيجة تخفيض من التكاليف الناتجة عن معالجة الخطأ.

١٠- على الشركة تطبيق النموذج الحديث حيث يعتبر من أفضل النماذج لقياس تكاليف الجودة، كونه يركز على الوقاية من الوقوع في الأخطاء وتجنبها قبل أن تحدث، وكل ذلك يعمل على تخفيض من التكاليف الناتجة عن معالجة الخطأ بما يؤدي بالنتيجة إلى تخفيض من تكلفة الإنتاج بشكل عام، وتحقيق ميزة تنافسية.

١١- على الشركة أن تهتم بتحقيق الجودة في جميع المراحل من لحظة إعداد الخطط لتصميم المنتج إلى إنتاجه ثم تسويقه وتقديم الخدمات بعد عملية التسويق، للحصول على مكانة متميزة في السوق التنافسي .

خرجت الباحثة بمجموعة من التوصيات اعتمادا على النتائج التي توصلت إليها الدراسة وبناءا على النتائج العامة المتوصل إليها وهي :

١- إنشاء لجنة للإدارات والمسؤوليات والمسؤولين عن الربحية ويمكن تقسيم اللجنة إلى مجموعات عمل رئيسية، تضم كل مجموعة ممثلين عن الأقسام المسؤولة وفقا للمجالات التالية:

- ٢- الإدارة المالية وتكون مسؤولة عن مايلي
- وضع الفروض الخاصة بالمنتجات المقترح تقديمها.
 - إعداد ملخصات الأرباح والخسائر لكل منتج مزعم تنفيذه.
 - رقابة تنفيذ خطط التكلفة التي تم التوصل إليها، وتقديم التقارير الدورية وتبني الإجراءات التصحيحية وذلك عن طريق المحاسب الإداري

٣- إدارة المشتريات وتكون مسؤولة عن مايلي

- شراء المواد محليا.
- إصدار قرارات التوريد.
- متابعة التوريد قبل وبعد البدء في تنفيذ الأوامر الإنتاجية وذلك عن طريق مدير المشتريات

٤- إدارة المتابعة الهندسية

- تنفيذ أسلوب هندسة القيمة وإعادة هندسة العملية
- تحديد المواصفات والمعلومات لكل جزء أو مكون من مكونات المنتج المديري الهندسي
- دراسة وتحليل تكلفة العملية في ضوء خرائط تدفق الأنشطة المكونة لها
- تنفيذ أسلوب هندسة القيمة
- التحسين المستمر للعمليات عن طريق مدراء المراكز الإنتاجية
- دراسة أسعار البيع في ضوء الدراسات السابقة لأطراف المشاركة في اللجن وذلك عن طريق لجنة المبيعات .
- المقارنة مع أسعار المنافسين المحليين والخارجيين
- تحديد المواصفات وفقا لمتطلبات ورغبات وتوقعات العملاء .
- الدراسات المتعلقة بمصاريف البيع والتوزيع.
- توفير تغذية عكسية لباقي أعضاء لجنة إدارة التسعير وذلك عن طريق مدير عام تخطيط المبيعات والتوزيع

قائمة المراجع:

- إبراهيم، محمود عبد الفتاح، (٢٠٠٤)، "تطوير أسلوب التكلفة على أساس المواصفات بهدف الاستغلال الأمثل لطاقة المتاحة: دراسة تطبيقية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد ٢٨، العدد الثاني.
- البنانوني، علاء محمد محمد (٢٠٠٨)، "استخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط في تحليل ربحية العميل: دراسة تطبيقية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد، كلية التجارة-جامعة المنصورة.
- بدر عطا زين، (٢٠٢٠م) "استعمال التكلفة على أساس المواصفات ونشر وظيفة الجودة بهدف تحسين قيمة المنتجات -دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الجلدية"، بغداد: جامعة واسط، كلية الإدارة والإقتصاد، قسم المحاسبة، مجلة كلية الكوت الجامعة للعلوم الإنسانية، المجلد الأول (العدد الثاني).
- التونسي، يسرى عماد محمد، و صيام، وليد زكريا. (٢٠٢١). مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيدة وأثرها على ترشيد التكاليف في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية. مجلة جامعة عمان العربية للبحوث - سلسلة البحوث الإدارية، مج ٦، ع ١٤
- الجبران ، نادر أحمد (٢٠١١) ، (تطوير استخدام أسلوب تحديد التكلفة طبقا لمواصفات المنتج بهدف زيادة القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية " ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة- جامعة طنطا، المجلد الأول ، العدد الأول.
- جميل، رباب حمدي. (٢٠٢٠). دور أسلوب التكلفة على أساس المواصفات كأساس لإدارة التكلفة والأدوات المساندة له في تخفيض التكاليف وتحسين الجودة خلال دورة حياة المنتج: دراسة ميدانية. المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، مج ٢، ع ٢٤
- جميل، رباب حمدي. (٢٠٢٠). دور أسلوب التكلفة على أساس المواصفات كأسلوب لإدارة التكلفة والأدوات المساندة له في ترشيد التكاليف وتحسين الجودة خلال دورة حياة المنتج: دراسة ميدانية. المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، مج ٢، ع ٢٤.
- Barfield, Raibom, Kinney (2001), "Cost Accounting: Traditions and Innovations". 4 Edition, Thomson SouthWestern
- 5-Walker M. (1998), "Attributes or Activities ?Look to ABCII", Australian CAP
- Abdulrahman, Atef Abdel-Majid (2020). "Introduction to the Analysis of Attributes for Developing Cost Management Systems and Enhancing the Competitiveness of Egyptian Business Organizations, Scientific". Journal of the Faculty of Commerce, Assiut University, Egypt, No. 34

- Anni L. , Petri S., Learning by costing sharpening cost image through life cycle costing, *International Journal of productivity and performance Management* , Vol. 56 , No. 8 , 2017,
- Azeez, K. A., Kadhim, H. K., & Kadhim, A. A. (2020). The role of integration between enterprise resource planning and attribute based costing for supporting economic cost management in tourism companies. Iraq: University of Kufa, College of Administration & Economics, *Journal of Hospitality, Tourism and Leisure*, Vol. (2).
- Azeez, Karrar Abdulilah, et al, (2020), The role of integration between enterprise resource planning and attribute-based costing for supporting economic cost management in tourism companies, *African Journal of Hospitality, Tourism and Leisure*, 2 (9)
- Emblemsvag J. (2003), "Life Cycle Costing Using Activity Based Costing and Monte Carlo Methods to Manage Costs: and Risks", John Wiley & Sons, New Jersey, USA.