

## أثر تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى محمد عبد الفتاح حسين صالح

### الملخص:

هدف البحث إلى معرفة أثر تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى، وذلك من خلال دراسة تطبيقية تم فيها توزيع (١١٠) قائمة استقصاء على مجتمع الدراسة المكون من المحاسبون، المدققون، المحاسبون القانونيين، المدراء الماليون، المدراء العامون، المدراء الإداريون، مدراء الدوائر، رؤساء الأقسام، موظفو دائرة الإنتاج الفني، وقد كانت الردود الحصول على (١٠٤) مفردة فقط أي بنسبة (٩٤.٥٥%) من حجم المجتمع الأصلي، مما يعزز اعتبار الدراسة التطبيقية مسح شامل، وهو عدد كافي لإجراء التحليل والمقارنة.

وتوصل البحث إلى وجود أثر ذو دلالة معنوية لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى. وأوصى البحث بضرورة ان تقوم القناة بتخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة، وضرورة العمل على وجود إدارة مستقلة متخصصة في القناة لقياس وتحديد تكلفة تقديم الخدمة بدقة.

### Abstract:

The aim of the research was to investigate the impact of the cost-based application of time-based activity on meeting the needs of decision-makers in Al-Aqsa TV. The study included 110 study lists distributed among the study community consisting of accountants, auditors, legal accountants, (94.55%) of the size of the original community. This would enhance the consideration of the applied study by a comprehensive survey, which is sufficient to conduct a comprehensive survey. Analysis and comparison.

The research found that there is a significant impact of the application of cost system based on time-based activity to meet the needs of decision makers in Al-Aqsa.

The research recommended that the channel allocate indirect costs to the activities, and the need to work on the existence of an independent department specialized in the channel to measure and determine the cost of providing the service accurately.

### أولاً: مقدمة ومشكلة البحث:

أدت نشأة الأسواق العالمية نتيجة العمل بالاتفاقات والتكتلات الدولية إلى تلاشي تأثير الحدود الجغرافية، وسقوط الحواجز التجارية بين المنتجات والأسواق، يضاف إلى ذلك ظهور ثورة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، مما أفسح الطريق إلى وجود أسواق عالمية للموردين والمستهلكين تشكل حدة المنافسة العالمية ومن ثم أصبحت المنشآت الصناعية وبقاؤها يعتمد على سرعة استجابتها للتكيف مع هذه المتغيرات<sup>(١)</sup>. وتمثل استراتيجيات خفض التكاليف واحدة من أهم الاستراتيجيات التي تتبناها الشركة، من أجل تعزيز مكانتها السوقية في ظل اقتصاد يتسم بالمنافسة القوية، إذ أن غزو الأسواق يتم من خلال رضا الزبون، وهذا يتحقق بالاعتماد على مدخلين أساسيين هما الجودة العالية والتكلفة المنخفضة، ولغرض تحقيق هدف خفض التكلفة، تعتمد إدارة الشركات بين الحين والآخر على استراتيجيات تتناسب مع الأنظمة الإنتاجية المعتمدة، ومع التطور التقني والعلمي السائد في حينه، وبناءً على ما تقدم فقد اعتمدت تقليدياً استراتيجيات كانت تنسجم مع الأنظمة الإنتاجية التي تغلب عليها صفة العمل اليدوي، أما في ظل البيئة الإنتاجية الحديثة لم تعد تلك الاستراتيجيات تواكب الحالة، مما دعت الحاجة إلى التفكير بتبني استراتيجيات حديثة تنسجم مع تلك البيئة<sup>(٢)</sup>.

وتتلخص مشكلة البحث في عدم قدرة الأساليب التقليدية للتكاليف المتعارف عليها كنظام معلومات في مواكبة التغيرات والتطورات البيئية الحديثة. مما سبق ذكره يمكن للباحث صياغة مشكلة البحث في السؤال الرئيس التالي: هل يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى؟

### ثانياً: أهمية البحث:

- ١- الوقوف على نظم إدارة التكلفة لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى تمهيداً للوصول إلى نظام لإدارة التكلفة يتواءم مع التطور التقني لمؤسسات الإنتاج الإعلامي.
- ٢- تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت لإدارة تكلفة الإنتاج الإعلامي لتلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى.

### ثالثاً: أهداف البحث:

- 1- التعرف على نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت لتلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى.
- 2- تحديد مستوى الرقابة على التكاليف في فضائية الأقصى، لتلبية احتياجات متخذي القرارات بها.

### رابعاً: فرض البحث:

"لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )".

### خامساً: منهجية البحث:

لجأ الباحث إلى استخدام المنهج الاستقرائي لإعداد الإطار النظري، واعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي لإعداد الإطار العملي.

### سادساً: خطة البحث

وينقسم هذا البحث إلى قسمين:

القسم الأول: الدراسات السابقة والإطار النظري.

القسم الثاني: الدراسة التطبيقية.

القسم الأول: الدراسات السابقة والإطار النظري

### أولاً: الدراسات السابقة:

1- دراسة (الزیدی، ٢٠١٢) <sup>(٣)</sup> بعنوان: "أهمية استخدام مدخل احتساب التكاليف على أساس الأنشطة باعتماد الوقت "TD-ABC" في المشروعات الصغيرة". هدفت الدراسة إلى:

تسليط الضوء على مدخل احتساب التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت بوصفه أحد الابتكارات المعاصرة في محاسبة التكاليف مع إجراء دراسة تطبيقية له على إحدى المشروعات الصغيرة المتخصصة في صناعة الأسلاك الكهربائية في مدينة الموصل. خلصت الدراسة إلى:

إن مدخل احتساب التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت يقدم خياراً عملياً ممتازاً للمشروعات الصغيرة لتطوير نظم إدارة التكلفة فيها، حيث يوفر هذا المدخل المعلومات الدقيقة حول التكاليف والربحية التي تسهم في تحديد أسبقيات فرص تحسين العمليات وترشيد القرارات المتعلقة بالمزاج الإنتاجي وتسعير الطلبات الخاصة وتعزيز المرونة.

2- دراسة (Terungwa, 2012) <sup>(٤)</sup> بعنوان:

"Practicability of time-driven activity-based costing on profitability of restaurants in Makurdi metropolis of Benue state, Nigeria".

هدفت الدراسة لتحديد فيما إذا كان تنفيذ التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت في الشركات صغيرة الحجم الموجهة لخدمة مدينة مأكوردي في ولاية بينو سوف يعزز من أدائهم من حيث الربحية، وقد اتبعت هذه الدراسة المنهج التطبيقي بدراسة حالة (مطعم واحد) تم اختياره عشوائياً، وتم تصميم استبيان وإجراء مقابلات للحصول على البيانات اللازمة للدراسة.

خلصت الدراسة إلى أن استخدام نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت بالمقارنة مع الطرق المستخدمة في المطعم، تزود بمعلومات أكثر حول تكلفة وربحية الزبائن الذين تقدم لهم الخدمة، كما أن بإمكان مدراء شركات الأعمال الصغيرة استخدام معادلات الوقت في نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت لحساب الوقت اللازم للنشاطات المرتبطة بالخدمات المقدمة.

٣- دراسة (الديس، ٢٠١٥) <sup>(٥)</sup> بعنوان: "رفع القدرة التنافسية للمنشأة من خلال الكشف عن الطاقة الإنتاجية غير المستغلة باستخدام نظام (TDABC)-دراسة تطبيقية".

هدفت هذه الدراسة إلى تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت، بهدف التعرف على قدرة هذا النظام في الكشف عن الطاقة الإنتاجية غير المستغلة ضمن موارد المنشأة السورية، وتحديد تكلفة هذه الطاقة، لما لذلك من دور مهم في تخفيض تكاليف الإنتاج ورفع القدرة التنافسية للمنشأة.

خلصت هذه الدراسة إلى أن نظام (TDABC) يستطيع الكشف بطريقة سهلة ومتطورة عن الطاقة الإنتاجية غير المستغلة، وتحديد تكلفتها، إضافة لسهولة تطبيق هذا النظام في المنشآت الصناعية.

٤- دراسة (Adenle and Valverde, 2014) <sup>(١)</sup> بعنوان:

"Time – Driven Activity Based Costing for the Improvement of it Service Operations:"

استهدفت الدراسة تطبيق نظام TD-ABC لإدارة تكاليف عمليات خدمات تكنولوجيا المعلومات، وكيف يمكن استخدامه لتحقيق خفض كبير في التكاليف. ولتحقيق ذلك تم إجراء دراسة حالة على إحدى منشآت خدمات تقنية المعلومات التي توفر خدمات الإنترنت، وتوصيل خدماتها للعملاء.

وقد بينت نتائج الدراسة أن نظام TD-ABC يوفر معلومات تكاليفية مفيدة تمكن من مساعدة الإدارة في التركيز على الأنشطة والعمليات والعملاء الذين يستهلكوا كمية كبيرة من طاقة الموارد. وهذا يمكن من تحسين كفاءة الأنشطة والعمليات، وتخفيض تكاليف التشغيل، والتطبيق الصحيح للمسئولية عن العمل وتبرير طلبات الموازنة. كما أوضحت الدراسة أن نظام TD-ABC يوفر معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات

بصورة أفضل، وذلك فيما يتعلق بإدارة العلاقة مع العملاء، والاستعانة بالمصادر الخارجية الأكثر كفاءة لنشاط الدعم، وإدارة طاقة الموارد.

٥- دراسة (Al-Halabi & Al-Mnadheh, 2017) <sup>(٧)</sup> بعنوان:

"The impact of applying time driven activity-based costing on improving the efficiency of performance in Jordanian industrial corporations": A Survey Study

تستكشف الدراسة أثر تطبيق نموذج حساب تكلفة النشاط على أساس الوقت على تحسين كفاءة أداء الشركات الصناعية الأردنية، واستنادا إلى بيانات استمارة استبيان عينة من ٧٣ مشارك بالمناصب الإدارية المختلفة، في ٣٠ شركة صناعية مدرجة في بورصة عمان تم جمعها ومعالجتها باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

أوضحت النتائج الرئيسية أن هناك تأثير كبير لتطبيق TDABC على تحسين كفاءة الأداء في الشركات الصناعية الأردنية، وأشار الاستنتاج الرئيسي إلى أن TDABC لديه القدرة على الاستفادة من التطورات التكنولوجية على أساس الرسوم البيانية للأنشطة، وينعكس ذلك على أعمال صنع قرارات التسعير في الشركات الصناعية.

### ثانياً: الإطار النظري:

يبدأ نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت بتحديد الطاقة العملية لكل عامل من العوامل الثابتة للإنتاج (المباني والمعدات والأفراد) ومن ثم يتم قسمة تكاليف كل عامل على طاقته العملية وذلك لحساب تكلفة كل وحدة من الطاقة وبعد ذلك يتم تحميل تكاليف العوامل الثابتة للإنتاج المستنفذة على النشاط باستخدام معدلات الوحدة والمقدار المستنفذ من الطاقة المستخدمة <sup>(٨)</sup>.

ويرتكز هذا النظام على مرحلتين هما: <sup>(٩)</sup>

المرحلة الأولى: وهي تحديد القدرة الفعلية للموارد وتكلفة كل منها، كأساس لحساب التكلفة تجنباً للمبالغات في التكلفة نتيجة تحميل الطاقة غير المستغلة.

المرحلة الثانية: تقدير الزمن اللازم لتأدية كل نشاط، أي أن أساس أسلوب النشاط الموجه بالوقت يعتمد على تقدير الوقت المطلوب لكل عملية أو حدث من عمليات النشاط الواحد بناءً على الخصائص المتعددة للنشاط (مسببات الوقت)، حيث يتطلب هذا الأسلوب تحديد معدل تكلفة الوحدة من الموارد المتاحة، وتحديد الوقت المطلوب لأداء النشاط من خلال معادلات الوقت <sup>(١٠)</sup>.

١- خطوات تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت:

تتمثل خطوات تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت في ست خطوات:<sup>(١١)</sup>

- أ- تحديد المجموعات المختلفة من الموارد التي تنفذ التكلفة.
- ب- تقدير تكلفة كل مجموعة من الموارد.
- ج- تحديد وقت الطاقة العملية لكل مجموعة من مجموعة الموارد (ساعات العمل المتاحة).
- د- حساب تكلفة الوحدة لكل مجموعة وذلك بقسمة إجمالي تكاليف الموارد على حجم الطاقة العملية.
- هـ- تحديد الوقت المطلوب لكل حدث من أحداث النشاط بناءً على مسببات الوقت المختلفة باستخدام معادلات الوقت.
- و- حساب التكلفة الكلية لموضوع القياس (الهدف)، وذلك بضرب تكلفة الوحدة في الوقت المطلوب.

## ٢- مكونات نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت:

يمكن قياس التكلفة في نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت بطريقة دقيقة وسهلة باستخدام معادلات الوقت، ويبدأ تطبيق هذا النظام بتحديد الموارد المختلفة التي تنفذ النشاط وتقدير تكلفة هذه الموارد وكذلك حجم الطاقة العملية لكل مجموعة من مجموعات الموارد، ثم يتم حساب تكلفة الوحدة لكل مجموعة وتحديد الوقت المطلوب لإنجاز كل حدث من أحداث كل نشاط باستخدام معادلات الوقت التي توضح فيه الوقت الذي تستهلكه مسببات الوقت وأخيراً يتم حساب التكلفة الكلية لكل نشاط بضرب تكلفة الوحدة في الوقت المطلوب.

### أ- مسببات التكلفة:

تعتبر مسببات التكلفة هي العوامل الرئيسية لحدوث التكلفة وأن أي تغير في هذه العوامل سوف ينعكس على التكلفة الكلية، كما أنها أداة للربط بين الموارد المستهلكة والأنشطة، وذلك انطلاقاً من علاقة السبب والنتيجة بين تغير مسبب التكلفة وبين حدوث التكلفة نتيجة ذلك التغير، وقد تكون مسببات التكلفة مرتبطة بحجم الإنتاج مثل ساعات العمل اليدوي والآلي أو غير مرتبطة بحجم الإنتاج مثل مسببات حدوث عمليات محددة كتجهيز الآلات وقد تعتبر مسببات التكلفة مسببات هيكلية تعكس قدرة المنشأة على تنظيم عمليات الإنتاج والتوزيع أو مسببات تنفيذية تعكس قدرتها على تنفيذ العمل مثل كيفية استغلال الطاقة أو مسببات تشغيلية تعبر عن الأحداث اليومية للمنشأة مثل كيفية استغلال الطاقة أو مسببات تشغيلية تعبر عن الأحداث اليومية للمنشأة مثل إصدار أوامر الشراء ومناولة المواد والتخزين<sup>(١٢)</sup>.

ويعرف محرك التكلفة بأنه العامل الرئيس المتسبب في الزيادة أو النقصان في التكلفة حسب استخدامه،<sup>(١٣)</sup> وأن مسبب التكلفة يفترض أن به عنصر للتنبؤ بالعلاقة بين السبب والنتيجة.<sup>(١٤)</sup>

#### ب- مسببات الوقت:

تعتبر مسببات الوقت أحد المفاهيم الأساسية لنظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت، حيث تمثل خصائص تحدد الوقت المطلوب للقيام بنشاط ما، وتأخذ المتغيرات المسببة للوقت ثلاثة أشكال كما يلي:<sup>(١٥)</sup>

الشكل الأول: (متغيرات متصلة) وهو متغير مسبب للوقت المستمر مثل الوزن والمسافة بالكيلومتر.

الشكل الثاني: (متغيرات منفصلة) وهو متغير مسبب للوقت المنفصل مثل عدد الأوامر، وعدد خطوط الإنتاج، وعدد شيكات الائتمان، وعدد فواتير الدفع.

الشكل الثالث: (متغيرات وهمية) وهو متغير مسبب للوقت في شكل مؤشرات أو متغيرات وهمية تأخذ صورة صفر أو واحد مثل نوع العميل (قديم، جديد)، ونوع الأمر (عادي، عاجل)، وخصائص استلام الأمر (بالبريد الإلكتروني، بالفاكس).

وتمتاز مسببات الوقت كأحد العناصر الأساسية في أسلوب التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت بكثرة المتغيرات المسببة للوقت في النموذج الواحد لمعادلة الوقت.

#### ج- معادلات الوقت:

معادلات الوقت هي عبارة عن التمثيل الجبري المستخدم للتنبؤ بالوقت اللازم لمعالجة النشاط أو الحدث وفق أوامر محددة تتوافق وسمات النشاط، وتستخدم معادلات الوقت للتعبير عن وقت إنجاز النشاط أو الحدث باستخدام مسببات الوقت وتعتبر من إحدى خطوات أسلوب التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت، وتكون الصيغة العامة لمعادلة الوقت كالتالي:<sup>(١٦)</sup>

$$T_{ik} = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \dots + \beta_n X_n$$

#### حيث إن:

$T_{jk}$  = الوقت المطلوب لإنجاز الحدث K في النشاط j

$\beta_0$  = المقدار الثابت من وقت النشاط j المستقبل لخصائص الحدث k

$\beta_1$  = الوقت المستهلك أو المستنفذ لوحدة من مسبب الوقت الأول عندما تكون  $x_2$ ،  $x_3$  ... جميعها ثابتة.

$X_1$  = مسبب الوقت للنشاط الأول،  $X_2$  = مسبب الوقت للنشاط الثاني،  $X_n$  = مسبب الوقت للنشاط  $n$

$n$  = عدد مسببات الوقت التي تحدد الوقت المطلوب لإنجاز النشاط  $j$  ويتم حساب تكلفة النشاط كالتالي:

تكلفة النشاط = الوقت المطلوب للنشاط  $x$  تكلفة كل وحدة وقت  
الوقت المطلوب للنشاط = الوقت المطلوب لكل حدث  $k$  من أحداث النشاط

تكلفة الحدث  $k$  للنشاط  $j$  =  $T_{jk} \times C_j$ ، حيث إن:

$T_{jk}$  = الوقت المستنفذ للعملية ( $k$ ) في النشاط  $j$ .

$C_i$  = وحدة تكلفة الوقت الخاصة بمجموعة الموارد (i)

ويتم تجميع كل تكاليف الأنشطة للوصول إلى التكلفة الكلية بهدف التكلفة (العميل، الخدمة، المنتج).

$$\sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m \sum_{k=1}^f T_{kj} C_i = \text{التكلفة الكلية بهدف التكلفة}$$

**حيث إن:**

$C_i$  = وحدة تكلفة الوقت الخاصة بمجموعة الموارد (i)

$T_{jk}$  = الوقت المستنفذ للعملية ( $k$ ) في النشاط  $j$ .

$n$  = عدد مجتمعات الموارد، عدد الأنشطة،  $f$  = عدد أوقات النشاط  $j$  المستهلكة.  
إن تحسين أداء المنشأة في ظل بيئة الأعمال الحديثة، لا يقتصر على تلك العمليات والأنشطة التي تحدث داخل الحدود التنظيمية للمنشأة، بل يمتد لتحسين العمليات والأنشطة مع الشركاء الخارجيين وخصوصاً الموردين والعملاء، وبالتالي لم يعد مجدياً أو كافياً قصر نطاق تطبيق النظم الحديثة لإدارة التكلفة على العمليات الداخلية في المنشأة، إذ أصبح من الضروري الخروج بهذه النظم الحديثة إلى ما وراء حدود المنشأة<sup>(١٧)</sup>.

**٣- مزايا تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجب بالوقت:**

يحقق استخدام نظام التكلفة على أساس النشاط الموجب بالوقت المزايا التالية:<sup>(١٨)</sup>

- أ- تخفيض عدد الأنشطة المستخدمة.
- ب- سهولة التطوير والدقة في تقدير التكلفة والعمليات المختلفة.



ج- يتميز هذا النظام بالصلاحية والاستمرار.  
د- سهولة في التحديث، وسرعة في التطوير، وبأقل التكاليف.  
هـ- يساعد في تحقيق الفعالية في أداء العمليات واستخدام الطاقة.  
**ويرى الباحث أن المزايا السابقة لنظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت توفر الفرصة للوصول إلى تكلفة دقيقة في البيانات المختلفة، بما تتضمنه من بيانات ذات الأنشطة المعقدة مثل نشاط خدمة العملاء والتوزيع والنقل، وأنشطة المنشآت الخدمية بصفة عامة كالمستشفيات والمراكز التعليمية والمؤسسات الإعلامية كما تجعل هذه المزايا ذلك الأسلوب ملائماً للبيانات سريعة التغير، حيث يسمح بالتحديث السريع لنظام التكلفة عند إجراء تعديل في تصميم عمليات الإنتاج أو تغيير في المنتجات أو الخدمات.**

### القسم الثاني: الدراسة التطبيقية

#### مقدمة:

تتمثل منهجية الدراسة التطبيقية في تحديد كل من مجتمع البحث في فضاءية الأقصى محل البحث وكذلك تحديد أدوات التحليل الإحصائي المناسبة لأغراض التحليل واختبار الفروض في ضوء طبيعة وأنواع بيانات البحث، أثر نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضاءية الأقصى ومن ثم يتناول هذا الفصل ما يلي:

#### أولاً: الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية.

ثانياً: تحليل البيانات واختبار فرض البحث.

#### أولاً: منهجية البحث التطبيقية

#### تمهيد:

يتناول الباحث الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية الذي يُعد مخطط تفصيلي يستخدمه الباحث كمرشد نحو تحقيق أهداف البحث، واختبار فرضها وكذلك طبيعة البيانات التي يتم جمعها للإجابة على تساؤلات البحث وتحقيق أهدافها. ويسلط هذا المبحث الضوء على تصميم البحث ومنهجيته متضمنة مجتمع ومتغيرات البحث، والمقاييس المستخدمة لقياس هذه المتغيرات، وطرق جمع البيانات، فضلاً عن الأساليب الإحصائية المستخدمة لاختبار فرض البحث. ومن ثم يتناول الباحث ما يلي:

- مجتمع البحث.
- أداة البحث.
- الأساليب الإحصائية المستخدمة.
- تجهيز البيانات لأغراض التحليل الإحصائي.

#### ١- مجتمع البحث:

اعتمد الباحث على المسح الشامل لإجراء وتطبيق قائمة الاستقصاء، وتكون مجتمع البحث من المحاسبين، المدققون، المحاسبون القانونيين، المدراء الماليين، المدراء العامون، المدراء الإداريون، مدراء الدوائر، رؤساء الأقسام، موظفو دائرة الإنتاج الفني، حيث مقدار مجتمع البحث ١١٠ موظفاً.

### ويرجع اختيار الباحث لمجتمع البحث للأسباب الآتية:

- أ- ارتباط مشكلة البحث وأهدافه مباشرة بإدارة تكلفة الإنتاج الإعلامي من خلال نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت.
  - ب- قدرة الفئة المستهدفة على فهم واستيعاب الأسئلة الموجودة بقائمة الاستقصاء.
  - ج- اعتبار الفئة المستهدفة مؤثرة ومناط بها تطوير نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت لتلبية احتياجات متخذي القرارات.
- وتم إتباع أسلوب الحصر الشامل في كل فئات المستهدفين لتعبئة قائمة الاستقصاء.

### جدول رقم (١) توزيع مجتمع البحث

مجتمع البحث	القوائم الموزعة	القوائم المستلمة		القوائم المستبعدة		القوائم الصالحة للتحميل	
		العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %
موظفو قناة الأقصى الفضائية	١١٠	١٠٦	٩٦.٣٦	٢	١.٨٢	١٠٤	٩٤.٥٥

يتضح من جدول رقم (١) أن مجتمع البحث شمل (١١٠) مفردة على حين وصل حجم المجتمع النهائي (١٠٤) مفردة فقط أي بنسبة (٩٤.٥٥%) من حجم المجتمع الأصلي، مما يعزز اعتبار الدراسة التطبيقية مسح شامل.

### ٢- أداة البحث:

وبناءً على المرحلة السابقة (الاعتماد على المصادر الثانوية) لجأ الباحث عند تنفيذ الدراسة التطبيقية لما يلي:

- أ- تصميم قائمة استقصاء، لجمع البيانات المتعلقة بنطاق البحث، ثم توصيف الفئة المستهدفة من البحث، وتحليل تلك البيانات واختبار الفروض إحصائياً، بواسطة الإحصاء الوصفي والإحصاء الاستدلالي، من خلال المعلومات التي تقدمها الفئة المستهدفة لاختبار مدى صلاحية المدخل المقترح للتطبيق، ولتحقيق أهداف الجانب التطبيقي في البحث روعي في تصميم قائمة الاستقصاء أن تحتوي على مجموعة أسئلة متنوعة على النحو التالي:

١. أسئلة مغلقة تكون الإجابة عليها وفق مقياس ترتيبي من خمس درجات، تتفاوت حسب الدرجة المعطاة من المستجيب لكل سؤال، وذلك لإعطاء قدر أكبر من الحرية للأفراد عند الإجابة عليها، وذلك لاكتشاف العلاقة الاتجاهية والتأثيرية بين المتغيرات.

٢. قام الباحث بإعطاء رقم لكل قائمة استقصاء وفحصها ومراجعة المبحوث في أي ملاحظات مما زاد العدد المستلم وقلل العدد المستبعد.

ب- قائمة الاستقصاء وتتكون من:

المحاور الأساسية للتكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت وتلبية احتياجات متخذي القرارات، ويتكون من (٢٧) فقرة:

### جدول رقم (٢) توزيع الفقرات على محاور قائمة الاستقصاء

عدد الفقرات	المجالات
١٧	أولاً: أسلوب التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت
١٠	ثانياً: اتخاذ القرارات

ج- خطوات بناء قائمة الاستقصاء:

قام الباحث بإعداد أداة البحث لمعرفة أثر تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات، واتبع الباحث الخطوات التالية لبناء قائمة الاستقصاء:

١- الاطلاع على الأدب الإداري والدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث، والاستفادة منها في بناء قائمة الاستقصاء وصياغة فقراتها.

٢- تحديد المجالات الرئيسية التي شملتها قائمة الاستقصاء.

٣- تحديد الفقرات التي تقع تحت كل مجال.

٤- تصميم قائمة الاستقصاء في صورتها النهائية وقد تم استخدام مقياس ليكرت<sup>(١٩)</sup> لقياس استجابات المبحوثين لفقرات قائمة الاستقصاء حسب الجدول التالي:

### جدول رقم (٣) درجات مقياس ليكرت

الاستجابة	محدود للغاية	محدود	متوسط	قوي	قوي للغاية
الدرجة	١	٢	٣	٤	٥

لتحديد الأوزان النسبية للإجابة على قائمة الاستقصاء وتتراوح الأوزان من (١) إلى (٥)، وقد اختار الباحث الدرجة (١) للاستجابة "محدود للغاية" وبذلك تكون الأهمية النسبية في هذه الحالة هي (٢٠%) وهي تتناسب مع هذه الاستجابة، والأهمية النسبية لدرجة (٣) "متوسط" هي (٦٠%).

### ٣- الأساليب الإحصائية المستخدمة:

قام الباحث بتفريغ وتحليل قائمة الاستقصاء من خلال برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)

وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

١- النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي: يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي، لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما ويفيد الباحث في وصف مجتمع البحث.

٢- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، لتحديد معامل ثبات أداة البحث ومدى اتساق الردود المجمعة من المستقصى منهم مع بعضها البعض، بالإضافة لمدى إمكانية الاعتماد على نتائج البحث في تعميم النتائج، بالإضافة لحساب معامل الصدق.

٣- اختبار التجزئة النصفية (split half) لمعرفة ثبات فقرات قائمة الاستقصاء.

٤- اختبار الانحدار البسيط Simple Regression لتحديد أثر المتغير المستقل في المتغير التابع، وكذلك حساب معامل التحديد المعدل لقياس قدرة المتغير المستقل على تفسير التغيرات الكلية في المتغير التابع.

### ٤- التحليل الإحصائي للبيانات:

#### تمهيد:

بعد مراجعة وترميز البيانات من قوائم الاستقصاء وإدخالها على الحاسب الآلي، تم استعمال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)، وذلك لإجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة التطبيقية.

وقد أدى ذلك التحليل إلى ظهور العديد من النتائج، وقبل البدء بإثبات صحة الفروض أو عدمها التي قام عليها البحث، قام الباحث بعرض التحليل الوصفي وتحليل نتائج الدراسة التطبيقية على النحو التالي:

القسم الأول: ثبات قائمة الاستقصاء.

القسم الثاني: التحليل الإحصائي لفقرات قائمة الاستقصاء:

أولاً: الوسط الحسابي والأهمية النسبية لفقرات محاور ومجالات قائمة الاستقصاء. ثانياً: اختبارات فروض البحث.

القسم الأول: ثبات قائمة الاستقصاء:

يقصد بثبات قائمة الاستقصاء أن تعطي (قائمة الاستقصاء) نفس النتيجة، لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات قائمة الاستقصاء يعني الاستقرار في نتائج قائمة الاستقصاء، وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على الأفراد عدة مرات خلال فترات زمنية معينة. وقد تحقق الباحث من ثبات قائمة استقصاء البحث من خلال ما يلي:

- ١- معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient .  
 ٢- طريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كما هي مبينة في جدول رقم (٤).  
 جدول رقم (٤) معامل ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية لقياس ثبات قائمة الاستقصاء

م	المجالات	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	التجزئة النصفية
١.	أولاً: التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت	١٧	*٠.٩٢٣	*٠.٩١٨
٢.	ثانياً: اتخاذ القرارات	١٠	*٠.٨٩٠	*٠.٩٣٢
٣.	إجمالي محاور قائمة الاستقصاء	٢٧	*٠.٩٦٦	*٠.٨٥٥

واضح من النتائج الموضحة في جدول رقم (٤) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لمحور التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت حيث كانت (٠.٩٢٣) بينما كان لجميع محاور قائمة الاستقصاء مقداره (٠.٩٦٦).  
 أما حسب طريقة التجزئة النصفية فكانت النتائج مشابهة لطريقة ألفا كرونباخ، حيث تتراوح بين (٠.٩١٨) بينما مقداره لجميع المحاور (٠.٨٥٥).  
 وجدير بالذكر أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لمحور اتخاذ القرارات حيث مقداره (٠.٨٩٠)، بينما حسب طريقة التجزئة النصفية فكانت (٠.٩٣٢).  
 أما بالنسبة لثبات قائمة الاستقصاء بشكل إجمالي فمقدار الثبات بطريقة ألفا كرونباخ (٠.٩٦٦)، أما حسب طريقة التجزئة النصفية فمقداره (٠.٨٥٥)، وبذلك تكون قائمة الاستقصاء في صورتها النهائية قابلة للتوزيع. ويكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات قائمة استقصاء البحث مما يجعله على ثقة بصحة قائمة الاستقصاء وصلاحيتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة البحث واختبار فرضها.

#### القسم الثاني: التحليل الاحصائي لفقرات قائمة الاستقصاء:

أولاً: الوسط الحسابي والأهمية النسبية لفقرات قائمة الاستقصاء.

ثانياً: اختبار فروض البحث.

أولاً: الوسط الحسابي والأهمية النسبية لفقرات قائمة الاستقصاء:

#### جدول رقم (٥)

الوسط الحسابي والأهمية النسبية لمحور التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت

م	التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية %	ترتيب الفقرة
١-	لدى القناة معرفة بنظام توزيع التكاليف على أساس النشاط الموجه بالوقت.	٣.٢٢	٠.٨٨	٦٤.٤٢	٨

أثر تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي ...

محمد عبد الفتاح حسين صالح

٩	٦٤.٢٣	٠.٩١	٣.٢١	٢-	لدى القناة القدرة على الفصل بين التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة.
٤	٦٦.١٥	٠.٨٥	٣.٣١	٣-	لدى القناة القدرة على حصر الأنشطة التي يستنفذها كل منتج.
١٢	٦١.٥٤	٠.٨٦	٣.٠٨	٤-	تقوم القناة بوضع مخطط تدفق الأنشطة المختلفة.
٣	٦٨.٠٨	٠.٩٥	٣.٤	٥-	تقوم القناة بتحديد التكلفة اللازمة لكل نشاط.
٦	٦٥.٩٦	٠.٩٧	٣.٣	٦-	يوفر للقناة القدرة على تحديد الزمن اللازم لكل نشاط.
٥	٦٥.٩٦	٠.٧٩	٣.٣	٧-	يساعد في تخفيض الزمن اللازم لأداء الأنشطة.
١٤	٦١.٣٥	٠.٩١	٣.٠٧	٨-	يوفر معلومات تفصيلية دقيقة تساهم في تطوير وتنفيذ استراتيجية القناة.
١٠	٦٣.٠٨	٠.٩	٣.١٥	٩-	تقسم القناة الأنشطة إلى أنشطة تضيف قيمة للمنتج وأنشطة لا تضيف قيمة للمنتج.
١	٦٨.٤٦	٠.٨٤	٣.٤٢	١٠-	يحسن من كفاءة الأنشطة التي تضيف قيمة.
٧	٦٥.٣٨	٠.٩٥	٣.٢٧	١١-	ترشيد الأنشطة التي لا تضيف قيمة.
١٦	٦٥.٥٨	١	٣.٠٣	١٢-	يوفر معلومات دقيقة عن ربحية المنتجات والجمهور.
١٧	٥٩.٢٣	٠.٨٩	٢.٩٦	١٣-	تقوم القناة بتخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة.
٢	٦٨.٢٧	٤.١٢	٣.٤١	١٤-	تقوم القناة بإعادة تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات والخدمات.
١١	٦١.٧٣	٠.٩٥	٣.٠٩	١٥-	تستخدم القناة معدلات تحميل زمنية لتكاليف الأنشطة تحدد من خلالها تكلفة المنتج بشكل دقيق.
١٣	٦١.٥٤	٠.٩٨	٣.٠٨	١٦-	تستخدم القناة معدلات تحميل متعددة لتكاليف الأنشطة تراعي العلاقة السببية بين التكلفة والأنشطة المسببة لها.
١٥	٦١.١٥	٠.٨١	٣.٠٦	١٧-	تستخدم القناة الزمن المستنفذ من كل نشاط أساساً لتوزيع التكاليف غير المباشرة وصولاً لتحديد أدق لتكلفة المنتج.
	٦٣.٩٥	٠.٦٨	٣.١٩		اجمالي محور التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت

من خلال الجدول رقم (٥) يتضح أن الأهمية النسبية لإجمالي محور التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت مقداره ٦٣.٩٥%، ومتوسط حسابي مقداره (٣.١٩)

وانحراف معياري مقداره (٠.٦٨) لفقرات محور التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت، حيث أن الفقرة العاشرة (يحسن من كفاءة الأنشطة التي تضيف قيمة) احتلت المرتبة الأولى بأهمية نسبية مقدارها ٦٨.٤٦%، ومتوسط حسابي مقداره (٣.٤٢) وانحراف معياري مقداره (٠.٨٤)، بينما الفقرة الثالثة عشر (تقوم القناة بتخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة) احتلت المرتبة الأخيرة بأهمية نسبية مقدارها ٥٩.٢٣%، ومتوسط حسابي مقداره (٢.٩٦) وانحراف معياري مقداره (٠.٨٩).

### جدول رقم (٦) الوسط الحسابي والأهمية النسبية لمجال اتخاذ القرارات

م	اتخاذ القرارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية %	ترتيب الفقرة
١-	يتوفر في القناة نظام معلومات محاسبي فعال يساعد الإدارة في تحديد عناصر تكاليف الخدمة اللازمة لمخذي القرارات.	٣.٤٩	٠.٩	٦٩.٨١	٣
٢-	تقوم القناة بتسجيل وتبويب وتلخيص عناصر تكاليف تقديم الخدمة في السجلات والدفاتر المحاسبية.	٣.٥	٠.٩٨	٧٠	٢
٣-	تقوم القناة بتصميم دورات مستنديه خاصة بتكاليف تقديم الخدمة تتميز بالمرونة.	٣.٣٧	٠.٩٢	٦٧.٣١	٥
٤-	توجد ادارة مستقلة متخصصة في القناة لقياس وتحديد تكلفة تقديم الخدمة بدقة.	٣.٢٤	٠.٩٩	٦٤.٨١	٩
٥-	تعتمد ادارة القناة على أساليب متعددة في الحصول على المعلومات التي تساعدها في تقييم الخدمات المنتجة.	٣.٢٩	١	٦٥.٧٧	٧
٦-	تهتم ادارة القناة بإعداد تقرير يوضح انحرافات التكاليف بدقة شديدة.	٣.١٧	٠.٩٣	٦٣.٤٦	١٠
٧-	تهتم ادارة القناة بدراسة تقارير الانحرافات ومعالجتها وتحديد الجهة المسؤولة عنها.	٣.٢٧	٠.٨٧	٦٥.٣٨	٨
٨-	تسعى القناة لتقديم خدمات جديدة ذات جودة عالية تحقق رغبات متخذي القرارات.	٣.٣٥	٠.٩	٦٦.٩٢	٦
٩-	توفير المعلومات الملائمة للتخطيط الاستراتيجي اللازمة للإدارة.	٣.٣٨	٠.٨٦	٦٧.٦٩	٤
١٠-	يتم توفير المعلومات الملائمة للرقابة وتقييم الأداء اللازمة للإدارة.	٣.٥	٠.٨٦	٧٠	١
إجمالي محور اتخاذ القرارات		٣.٣٦	٠.٦٦	٦٧.١٢	

يتضح من خلال الجدول رقم (٦) أن الأهمية النسبية لإجمالي مجال اتخاذ القرارات مقدارها ٦٧.١٢%، ومتوسط حسابي مقداره (٣.٣٦)، وانحراف معياري مقداره (٠.٦٦)، حيث أن الفقرة العاشرة (يتم توفير المعلومات الملائمة للرقابة وتقييم الأداء اللازمة للإدارة) احتلت المرتبة الأولى بأهمية نسبية مقدارها ٧٠%، ومتوسط حسابي مقداره (٣.٥٠)، وانحراف معياري مقداره (٠.٨٦)، بينما كانت الفقرة السادسة (تهتم إدارة القناة بإعداد تقرير يوضح انحرافات التكاليف بدقة شديدة) احتلت المرتبة الأخيرة بأهمية نسبية مقدارها ٦٣.٤٦%، ومتوسط حسابي مقداره (٣.١٧) وانحراف معياري مقداره (٠.٩٣).

### ثانياً: اختبار فرض البحث:

#### فرض البحث:

"لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$ ".

لاختبار هذا الفرض تم استخدام تحليل الانحدار البسيط بطريقة (Enter) للتحقق من أثر تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى كما هو موضح في جدول رقم (٧)

الجدول رقم (٧) نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لتأثير نظام تكلفة النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى بطريقة

#### (Enter)

المتغير التابع	الارتباط (R)	معامل (R <sup>2</sup> ) التحديد المعمل	F المحسوبة	درجات الحرية DF	مستوى Sig. الدلالة	معامل الانحدار B	T المحسوبة	مستوى Sig. الدلالة
تلبية احتياجات متخذي القرارات	٠.٥٨٤	٠.٣٣٢	٥٣.٧٦	٢	٠.٠٠٠	المقارن الثابت	٢.٨٠٥	٠.٠٠٥
						التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت	٣.٠٨١	٠.٠٠٢

بلغت قيمة (R) الجدولية ٠.١٩٥، وبلغت قيمة (F) الجدولية 2.12، وبلغت قيمة (T) الجدولية 1.984



معادلة الانحدار الخطي البسيط:

$$Y = a + \beta X + E$$

المتغير التابع  $Y =$  الجزء الثابت  $a$  + المتغير المستقل  $X + E$  (تمثل الخطأ العشوائي).

معادلة الانحدار البسيط:

تلبية احتياجات متخذي القرارات =  $0.755$  (الجزء الثابت) +  $0.196$  × (التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت).

إذ أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود أثر ذو دلالة معنوية لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات، إذ بلغ معامل الارتباط  $R$  ( $0.584$ ) عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )

ووفق معادلة الانحدار السابقة بطريقة (Enter) يتضح ما يلي:

- كل تحسين قدره درجة واحدة في التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت يؤدي إلى زيادة مستوى تلبية احتياجات متخذي القرارات بمقدار  $0.196$  درجة.
- ويفسر المتغير المستقل  $33.2\%$  من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع، ويتضح ذلك من خلال:

١. معامل التحديد المعدل ( $R^2$ ):

أن المتغير المستقل (نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت)، يفسر ( $33.2\%$ ) من التغير الكلي في المتغير التابع، وهو تلبية احتياجات متخذي القرارات وباقى النسبة ( $66.8\%$ ) ترجع لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج، أو لاختلاف طبيعة نموذج الانحدار عن النموذج الخطي.

٢. اختبار معنوية المتغير المستقل:

باستخدام اختبار (T. Test) فإن المتغير المستقل (نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت) يؤثر على تلبية احتياجات متخذي القرارات، وذلك عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 0.05$ ).

ويؤكد معنوية هذا الأثر قيمة  $F$  المحسوبة والتي بلغت ( $53.76$ ) وهي دالة عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) بالمقارنة مع قيمة  $F$  الجدولية والبالغة ( $2.12$ )، وهذا يؤكد عدم صحة قبول فرض البحث، وعليه يرفض الفرض العدمي (الصفرى)، ويقبل الفرض البديل.

مما سبق يتضح عدم صحة فرض البحث والذي ينص على:

"لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضاءية الأقصى عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )"، لذلك يرفض.

### وصحة الفرض البديل:

"يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$ "، لذلك يقبل.

### النتائج:

#### أولاً: نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت:

■ يوجد اتفاق على اعتبار فقرة "يحسن من كفاءة الأنشطة التي تصيف قيمة"، الأكثر أهمية نسبية بمتوسط  $68.46\%$ ، وتليها فقرة "تقوم القناة بإعادة تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات والخدمات"، بمتوسط أهمية نسبية  $68.27\%$ ، وتليها فقرة "تقوم القناة بتحديد التكلفة اللازمة لكل نشاط"، بمتوسط أهمية نسبية  $68.08\%$ ، وتليها فقرة "لدى القناة القدرة على حصر الأنشطة التي يستنفذها كل منتج"، بمتوسط أهمية نسبية  $66.15\%$ .

#### ثانياً: الأهمية النسبية لمجال اتخاذ القرارات:

■ يوجد اتفاق على اعتبار فقرة "يتم توفير المعلومات الملائمة للرقابة وتقييم الأداء اللازمة للإدارة"، الأكثر أهمية نسبية بمتوسط  $70\%$ ، وبانحراف معياري قدرة  $0.86$ ، وتليها فقرة "تقوم القناة بتسجيل وتبويب وتلخيص عناصر تكاليف تقديم الخدمة في السجلات والدفاتر المحاسبية"، بمتوسط أهمية نسبية  $70\%$ ، وبانحراف معياري قدره  $0.98$ ، وتليها فقرة "يتوفر في القناة نظام معلومات محاسبي فعال يساعد الإدارة في تحديد عناصر تكاليف الخدمة اللازمة لمتخذي القرارات"، بمتوسط أهمية نسبية  $69.81\%$ ، وتليها فقرة "توفير المعلومات الملائمة للتخطيط الاستراتيجي اللازمة للإدارة"، بمتوسط أهمية نسبية  $67.69\%$ .

#### ثالثاً: نتيجة اختبار فرض البحث:

تبين عدم صحة فرض البحث والذي ينص على:  
"لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$ "، لذلك يرفض.

### وصحة الفرض البديل:

"يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي القرارات في فضائية الأقصى عند مستوى دلالة  $(\alpha \geq 0.05)$ "، لذلك يقبل.

## التوصيات:

- بناءً على النتائج التي توصل إليها البحث، أمكن للباحث صياغة مجموعة من التوصيات وهي كالتالي:
١. يجب ان تقوم القناة بتخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة.
  ٢. العمل على توفير معلومات دقيقة عن ربحية المنتجات والجمهور.
  ٣. اعتماد القناة الزمن المستنفذ من كل نشاط أساساً لتوزيع التكاليف غير المباشرة وصولاً لتحديد أدق لتكلفة المنتج.
  ٤. ضرورة اهتمام إدارة القناة بإعداد تقرير يوضح انحرافات التكاليف بدقة شديدة.
  ٥. العمل على وجود إدارة مستقلة متخصصة في القناة لقياس وتحديد تكلفة تقديم الخدمة بدقة.
  ٦. لا بد من اهتمام إدارة القناة بدراسة تقارير الانحرافات ومعالجتها وتحديد الجهة المسؤولة عنها.

## المراجع:

- (١) خلف، عبد محمود، "أثر إدارة التكلفة في تقييم الأنشطة الجديدة لتدعيم الميزة التنافسية"، *المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية*، جامعة حلوان، المجلد الثالث والعشرين، العدد الثالث، ٢٠٠٩.
- (٢) الشعباني، صالح إبراهيم، "التغير في استراتيجيات خفض الكلف وأثارها"، *تممية الرفادين*، جامعة الموصل، مجلد ٣٢، العدد ٩٨، ٢٠١٠.
- (٣) الزيدي، مثني فالح، "أهمية استخدام مدخل احتساب التكاليف على أساس الأنشطة باعتماد الوقت (TD-ABC) في المشروعات الصغيرة"، *مجلة الإدارة والاقتصاد*، السنة الخامسة والثلاثون، عدد اثنان وتسعون، ٢٠١٢.
- (4) Terungwa Azenda, "Practicability of Time-driven Activity-based Costing on Profitability of Restaurants in Makurdi Metropolis of Benue State, Nigeria", *Journal of Contemporary Management*, 2012. pp. 33-44
- (٥) الدبس، محمد هيثم، "رفع القدرة التنافسية للمنشأة من خلال الكشف عن الطاقة الإنتاجية غير المستغلة باستخدام نظام (TDABC)-دراسة تطبيقية -"، *مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية*، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٣٧، العدد ١، ٢٠١٥.
- (6) Adenle, A., and Valverde, R., "Time – Driven Activity Based Costing for the Improvement of IT Service Operations", *International Journal of Business and Management*, Vol.9, No.1, 2014.

(7) Nabil Bashir Al-Halabi & Yazan Mjahed Al-Mnadheh, "The Impact of Applying Time Driven Activity-Based Costing on Improving the Efficiency of Performance in Jordanian Industrial Corporations: A Survey Study", **International Journal of Economics and Finance**; Vol. 9, No. 12; 2017.

(8) Kaplan, R. S and Atkinson, A. A., "**Management Accounting**", Five Edition, Prentice Hall, 2006.

(٩) عبد الحليم، عبير، "تقييم مدخل تكاليف الأنشطة على أساس الوقت بالتطبيق على قسم الائتمان بأحد فروع البنك الأهلي المصري"، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد ١، ٢٠١٠.

(١٠) محمد، سيد محمد، "وسائل الإعلام من المنادي إلى الانترنت"، دار الفكر العربي، ط١، القاهرة، ٢٠٠٩.

(11) Bruggeman W., Everaert, P., Anderson S. and Y. Levant, "Modeling logistics costs using Time-driven ABC: A case in a distribution company", **Working paper**, University of Gent, 2005.

(12) Grasso L., "Are ABC and RCA Accounting Systems Compatible with Lean Management?", **Management Accounting Quarterly**, vol. 7, No. 1, 2005.

(13) Horngren C., Harrison W. and M. Oliver, "**Financial & Managerial Accounting**", Pearson Prentice Hall, 3rd ed, New Jersey, 2012.

(14) Barfield J., Raiborn C. and M. Kinney, "**Cost Accounting: Traditions and Innovations**", 5th ed. USA: South- Western, 2003.

(١٥) سيد، أيمن، "استخدام منهج الوقت الموجه بالتكلفة على أساس النشاط (TDABC) لإدارة التكلفة اللوجستية في ضوء مستجدات الأزمة المالية العالمية"، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ١، العدد ٢، ٢٠٠٩.

(16) Kaplan R., Atkinson A., Matsumura E. and S. Young, "**Management Accounting Information for Decision-Making and Strategy Execution**", 6th ed, Pearson Education, Inc., Upper Saddle River, New Jersey, 2012.

(١٧) متولي، أحمد زكي حسين، "إدارة التكاليف البيئية (IOCM) منظومة استراتيجية مقترحة لتدعيم القدرات التنافسية لشركات صناعة الغزل والنسيج المصرية"، **مجلة الدراسات المالية والتجارية**، كلية التجارة - جامعة بني سويف، العدد الثاني، ٢٠٠٦.

أثر تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت على تلبية احتياجات متخذي ...

محمد محمد الفتاح حسين صالح

---

- (١٨) سيد، أيمن، "استخدام منهج الوقت الموجه بالتكلفة على أساس النشاط (TDABC) لإدارة التكلفة اللوجستية في ضوء مستجدات الأزمة المالية العالمية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ١، العدد ٢، ٢٠٠٩
- (١٩) الفراء، وليد عبد الرحمن، "تحليل بيانات الاستبيان"، الندوة العالمية للشباب الاسلامي: إدارة البرامج والشئون الخارجية، ٢٠٠٨.