

استخدام مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة
في اتخاذ قرارات

**The use variable cost entrants and value flow costs
In making decisions**

بحث مقدم من
مُشعل محمد الجميل

إشراف

الدكتورة
سحر عبد الستار
مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة بورسعيد

الأستاذ الدكتور
حسين مصطفى هاللي
أستاذ المحاسبة المالية
كلية التجارة - جامعة بورسعيد

ملخص البحث

يعتبر مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة من الأساليب الحديثة التي تم تطويرها حديثاً لإدارة كل التكاليف داخل مسارات تدفق القيمة ، حيث تعتبر كل التكاليف داخل مسارات تدفق القيمة تكاليف فعلية لا يتم تجميعها بواسطة الوظائف أو الأقسام الإنتاجية ، وإنما هي تكاليف مباشرة على مسار القيمة ويتم التقرير عنها خلال أسبوع أو شهر ، وتوفر هذه التكاليف مقاييس للإدارة الفعالة وقائمة تكاليف لكل مسار تدفق القيمة .

ويعرف الباحث المدخل التفاضلي (التكاليف التفاضلية) بأنه المنظومة الذي له القدرة على التعامل مع الموارد بطريقة أفضل من المداخل الأخرى ، حيث يركز مدخل التكاليف التفاضلية بصورة جوهرية على النظرة الشاملة للموارد والعلاقات المتداخلة بينها وكيفية استهلاك المخرجات للموارد بغرض الحصول على معلومات تفصيلية عن العمليات التشغيلية .

وعلى الجانب الآخر يعرف مدخل تكاليف القيمة من المداخل الحديثة التي يجب استخدامها من قبل الشركات لإدارة تكاليف تدفق القيمة وإظهار للإدارة طاقة الموارد الفائضة والعاطلة ، حيث يشير مصطلح تدفق القيمة إلى كل الأنشطة التي يجب أن تؤديها المنشأة من أجل تصميم وإنتاج المنتجات والخدمات للعملاء بما يخلق القيمة للعميل ، وبذلك يعتبر تدفق القيمة هو الآلية التي من خلالها يمكن التعرف على الفاقد والقضاء عليه ويتمثل هذا الفاقد في زيادة الإنتاج ، ففي حين إن مدخل تكاليف تدفق القيمة يسعى للتوجه بالعميل والسوق ، من خلال تعظيم القيمة المقدمة له فأنا بحاجة إلى منظومة لها القدرة على التعامل مع طاقة موارد المنشأة اللازمة لتحقيق تلك القيمة بدون وجود فاقد أو ضياع أو إهمال بما فيها الطاقة العاطلة والفائضة ، وبما يحقق الاستغلال الأمثل لطاقة الموارد المتاحة للوحدة الاقتصادية .

Abstract

Variable cost entrants and value-added costs are one of the most recently developed modern methods to manage all costs within value flow paths. All costs within value flow paths are real costs that are not aggregated by productive functions or divisions, but are direct costs on the value path. Within a week or a month. These costs provide effective management metrics and a cost list for each value flow path.

The researcher defines the differential approach (differential costs) as the system that has the ability to handle resources better than other approaches. The differential cost approach focuses fundamentally on the overall view of resources and their interrelationships and how resources are consumed for detailed operational information.

On the other hand, the introduction of value costs is defined by the modern approaches that must be used by companies to manage the costs of value flow and to show management the power of surplus and idle resources. The term value flow refers to all the activities that the entity must perform in order to design and produce products and services, The value flow is the mechanism by which the waste can be identified and eliminated. This loss is the increase in production

While the input of value flow costs seeks to reach the client and the market, by maximizing the value offered to him, we need a system that has the ability to deal with the energy of the resources required to achieve that value without loss, loss or neglect, including idle and surplus energy, Optimize the energy resources available to the economic unit.

مقدمة البحث

نتيجة الاستجابة للتكيف مع بيئة الأعمال المعاصرة ظهر العديد من الأساليب المحاسبية الحديثة التي قد تعتبر بحثاً جديداً للمحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف ، حيث اثبت قدرتها على التكيف والابتكار لتلبية ظروف تطور الاتجاهات الإدارية . وهذه الأساليب الحديثة تعد تطوراً يمكن أن يوسع دائرة معارف المحاسبة الإدارية ليغطي أوجه العجز والقصور في النظم التقليدية ، مما يوفر للإدارة المعلومات الهامة حول المصادر الأساسية لتحقيق الميزة التنافسية في ظل الإستراتيجية التسويقية التي اختارتها الإدارة لزيادة سوق المنتج .

إلى أن ظهر مدخل التكلفة على أساس النشاط وبالرغم من المزايا التي استطاع هذا النظام تحقيقها ، وقد استمرت الجهود في البحث عن حلول أفضل لتخصيص التكاليف غير المباشرة، مما ظهرت أجيال أكثر تطوراً لقياس التكلفة ومنها مدخل التكاليف التفاضلية ، والذي يعتبر مدخل أوسع حيث انه يدمج بين مزايا مدخل التكلفة على أساس النشاط ومدخل التكلفة الألمانية ، ويعمل على دقة قياس تكلفة المنتج وتزويد الإدارة بالمعلومات عن تخصيص الموارد وتحسين إدارة العمليات والأنشطة .

مشكلة البحث

لقد واجه الفكر المحاسبي خلال أواخر القرن الماضي العديد من الانتقادات لنظم التكاليف التقليدية التي أفرزتها الممارسة العلمية الناتجة عن التطورات الكبيرة والمتلاحقة في نظم التصنيع وأساليب الإنتاج الفنية مثل نظم التصنيع الخالية من الفاقد ، ونظم الإنتاج المرنة ونظم الشراء والإنتاج في الوقت المناسب ، حيث ركزت تلك الانتقادات على التخصيص غير الدقيق للتكاليف غير المباشرة على أهداف التكلفة خاصة مع زيادة نسبة هذه التكاليف إلى اجمالي تكلفة المنتج أو الخدمة .

مما يتطلب ذلك ضرورة توفير معلومات ملائمة ودقيقة ، وأصبح أسلوب التكلفة على أساس النشاط عاجزاً عن ملائمة هذا المدخل ، حيث انه لا يفي باحتياجات المديرين للقياس الدقيق للتكلفة ، وعدم قدرته على قياس الطاقة غير المستغلة للموارد الثابتة المتاحة للأداء وعدم قدرته على خفض تكلفة الأنشطة المضيئة للقيمة ، بالإضافة إلى إن التطبيق العملي يتطلب تكلفة مرتفعة وجهداً كبيراً هذا بجانب افتراض إن الموارد المستهلكة تساوي الموارد المنفقة ، و على الرغم من انه في الأجل القصير ليس بالضرورة أن كل إنفاق يقابله استهلاك مما أدى إلى معلومات غير ملائمة لأغراض الإدارة الفعال لطاقة الموارد المتاحة واتخاذ القرار ومن ثم ظهر مدخل التكاليف التفاضلية .

ومما سبق ، تتمثل المشكلة الرئيسية للدراسة في تحليل العلاقة بين مدخل تكاليف تدفق القيمة ومدخل التكاليف التفاضلية و أثرها على اتخاذ القرارات ، وذلك من خلال التساؤلات البحثية التالية :-

1. ما هو الإطار الفكري لمُدخلي التكاليف التفاضلية وتدفق القيمة ودور كلا منهما في اتخاذ القرارات ؟
2. هل يمكن استخدام التكاليف التفاضلية لتقديم رؤية إستراتيجية لاتخاذ القرارات وتحقيق الاستغلال الكفء للبدائل المتاحة ؟
3. ما اثر التغيرات في البيئة الصناعية الحديثة على ملائمة مداخل قياس التكلفة ؟
4. هل توجد علاقة بين المعلومات التي يوفرها مدخل التكاليف التفاضلية والمعلومات التي يوفرها مدخل تدفق القيمة ؟

مفاهيم عنوان البحث

التكاليف التفاضلية : تعرف التكاليف التفاضلية بأنها التكاليف التي تتمثل في الفرق بين تكاليف بديلين ، أي هي الزيادة أو النقص في التكلفة التي تنتج من تفضيل بديل على آخر أو المقارنة بين بديل مقترح وآخر .

التدفق النقدي التفاضلي: يُعد من أفضل المفاهيم المستخدمة في التخطيط واتخاذ القرارات. حيث يقدم وسيلة لاختيار مدى ربحية المنشأة ، ويوفر مقياساً للتسعير بدلاً من مفهوم متوسط التكلفة .

تكاليف تدفق القيمة : هي العملية المتعلقة بتخصيص التكاليف الفعلية للوحدة الاقتصادية على تدفق القيمة بدلاً من تخصيصها على المنتجات أو الخدمات ، و تبدأ عملية تحديد تكاليف تدفق القيمة مع خرائط تدفق القيمة التي تقوم بتوليد المعلومات الضرورية لتدفق المواد ، وتخصيص الموارد التي يمكن أن تطبق على تكاليف تدفق القيمة .

أهمية البحث

وتتمثل أهمية البحث – سواء على المستوى العلمي والعملية – على مواكبة التطورات الحديثة في مجال نظم التكاليف ، وذلك من اجل إيجاد علاقة بين مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة مما يزيد من القدرة على اتخاذ القرارات في شركات ا وتقليل الفاقد والقضاء عليه .

أهداف البحث

تقدم الدراسة عرضاً تحليلياً لاستخدام مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة في اتخاذ القرارات لشركات البترول بدولة الكويت ، وذلك من خلال الأهداف التالية :-

1. دراسة وتحليل الإطار الفكري لمُدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة .
2. تحليل العلاقة بين مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة وأثرها على اتخاذ القرارات

فروض البحث

على ضوء طبيعة البحث و أهميته ، تتناول الدراسة الحالية الفروض التالية :-

1. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة في اتخاذ القرارات .
2. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند استخدام مدخل التكاليف التفاضلية لتحديد إستراتيجية اللازمة لتحقيق استغلال الكفاء للبدائل المتاحة .

مجال البحث

ويتمثل مجال البحث فيما يلي :-

استخدام مدخل التكاليف التفاضلية ومدخل تكاليف تدفق القيمة في اتخاذ القرارات ، ولا يتطرق البحث إلى استخدام مدخل التكلفة على أساس النشاط أو اى مداخل أخرى .

منهج البحث

يعتمد البحث على المنهج العلمي ، حيث يستخدم المنهج الاستقرائي في التحليل النظري لمفهوم مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة ودورهما في اتخاذ القرارات ، سواء على المستوى الأكاديمي أو خلال الدراسات والبحوث .

خط البحث

في ضوء مشكلة البحث وتحقيقاً لأهدافه

- المبحث الأول : طبيعة مدخل التكاليف التفاضلية ودوره في اتخاذ القرارات .
- المبحث الثاني : استخدام أسلوب تدفق القيمة ودوره في اتخاذ القرارات .

المبحث الأول

طبيعة مدخل التكاليف التفاضلية ودوره في اتخاذ القرارات

أولاً : مفهوم مدخل التكلفة التفاضلية .

تعرف التكاليف التفاضلية بأنها "التكاليف التي تتمثل في الفرق بين تكاليف بديلين ، أي هي الزيادة أو النقص في التكلفة التي تنتج من تفضيل بديل على آخر أو المقارنة بين بديل مقترح آخر

فمثلا عند زيادة حجم الإنتاج ، يؤدي إلى زيادة تكلفة المواد المباشرة والأجور المباشرة وبعض المصروفات الصناعية لذلك فهي تكاليف مناسبة . لكن القرار الإداري قد لا يؤدي إلى

زيادة بعض التكاليف مثل (مصروف الاستهلاك ، الإيجار ، الضرائب) فإن هذه التكاليف غير مناسبة لاتخاذ القرار .

✚ تكاليف الفرصة البديلة

هي التكلفة التي يتم فقدانها نتيجة اتخاذ قرار لصالح بديل معين مقابل إهمال بديل قرار منافسي له ، فعند اتخاذ قرار لصالح بديل معين يتم التخلي عن منافع بديل آخر ، ومن ثم تخسر المنشأة الفرصة التي حققها ذلك البديل .

✚ تكاليف يمكن تجنبها

هي التكاليف المباشرة والمرتبطة بوحدة تحليل فرعية ، أي إنها التكاليف التي يمكن التخلص منها عند توقف خط إنتاجي معين.

✚ التكاليف المضافة

هي التكاليف التي تنشأ نتيجة اتخاذ قرار معين ، ويمكن تجنبها في حالة عدم اتخاذ هذا القرار. وإذا أخذ هذا القرار فتصبح التكاليف المضافة – تكاليف غارقة .

✚ التكاليف التفاضلية

تُعد التكاليف التفاضلية ضمن التكاليف الملائمة ، حيث أنها تحدث في المستقبل وتختلف من بديل لآخر من بدائل القرار . وتتميز التكاليف الملائمة بخاصية أساسية وهي أنها مستقبلية ، أي يتوقع حدوثها مستقبلاً ولم تحدث بالفعل . وأنها تكلفة تفاضلية ، أي تكلفة تختلف وتتفاوت من بديل لآخر من بدائل القرار ، وتشمل التكاليف التفاضلية كافة التكاليف التي يتأثر تحديدها بالبديل الذي يتم اختياره سواء كانت متغير أو ثابتة ، أما التكاليف التي لا تختلف أو لا تتفاوت ، أي متساوية فهي غير تفاضلية وبالتالي غير ملائمة لاتخاذ القرار .

ويتعرض الباحث لبعض القرارات ومنها :

• قرارات التوقف أو الإغلاق .

يجب على المديرين أن يقرروا متى يتوقف إنتاج أو تسويق منتج معين من منتجات المنشأة ، ومتى يتخلوا عن مناطق المبيعات ، ويجب اتخاذ القرار و الاسترشاد بالمبدأ التالي . إذا كان التدفق النقدي الداخل من مبيعات المنتج أكبر من التدفق النقدي التفاضلي الخارج المطلوب لإنتاج الوحدات المباعة ، حينئذ يولد المنتج صافي تدفق نقدي داخل موجب ويجب الاستمرار فيه و يكون هذا القرار صائباً ، حتى إذا نتج خسائر في القوائم المالية بسبب تخصيص بنود الأعباء الإضافية ، فسوف لا تتأثر بإسقاط منتج واحد . إذا كان إيراد المنتج يغطي تكاليفه التفاضلية ، وإذا لم يكن هناك بديل آخر لتسهيلات الأرباح والمبيعات المتوافرة . حينئذ يجب أن يبقى ويستمر المنتج .

• قرار الإحلال

إن بيانات المحاسبة المالية لا تستخدم و لا تستطيع تقرير الآثار السليمة للقرارات الإدارية والسبب في ذلك يرجع إلى أنها توفر بيانات تاريخية ، بينما هذه القرارات تتعلق بالمستقبل وتتطلب إعداد تقديرات للتكاليف والإيرادات ، ويستخدم مبدأ التحليل التفاضلي على نطاق واسع في ترشيد قرارات الإحلال التي تتخذها إدارة المنشأة مع الأخذ في الاعتبار التدفقات النقدية التفاضلية .

• قرار القبول

إذا كان سعر الطلب على المنتج أكبر من تكلفة الإنتاج التفاضلي للطلب لهذا المنتج ، فإن المنشأة سوف تزيد أرباحها بقبول هذا الطلب ، وإن التكاليف التفاضلية هي التي يجب أن تأخذ في الاعتبار عند قبول هذا الطلب .

ثانياً : دور مدخل التكلفة التفاضلية في اتخاذ القرار
يعتبر مدخل التكاليف التفاضلية (التحليل التفاضلي) يعد وسيلة ملائمة لمعالجة المشاكل التي تواجه إدارة إي شركة ، وذلك لأنها تقوم على تحديد ومقارنة عناصر بديل مع عناصر بديل آخر ، وحيث إن المعلومات التي يعتمد عليها التحليل تتمثل في الإيرادات والتكاليف الملائمة التي تختلف من بدائل لأخر .

ومن هنا يتضح للباحث ، إن التكاليف من المتغيرات الفعالة ، ولكي يتم اتخاذ القرار يجب المفاضلة بين تكاليف التشغيل والتكاليف المتغيرة لإنتاج برميل نפט في الحقول البترولية ، ويمكن النظر إلى القرارات التي تعتمد على تعظيم الربح وتقليل المخاطر عند تحديد تكلفة الفرصة البديلة أو التكاليف التفاضلية .

المبحث الثاني

استخدام أسلوب تدفق القيمة ودوره في اتخاذ القرارات

أولاً : مفهوم تدفق القيمة

يمثل تدفق القيمة كل الأنشطة (المضيئة للقيمة – وغير المضيئة للقيمة) المطلوبة لجذب مجموعة المنتجات أو الخدمات من نقطة البداية إلى تسليم المنتجات أو الخدمات بهدف خلق القيمة للزبون.

أنواع تدفق القيمة

هناك ثلاث أنواع من تدفقات القيمة تتمثل في الآتي :-

تدفق القيمة للأوامر المنجزة : يركز تدفق القيمة للأوامر المنجزة على توريد منتجات حالية لزبائن حاليين ويتضمن ذلك كل الخطوات اللازمة لتوريد المنتجات الحالية إلى الزبائن الحاليين ابتداء من الوقت الذي يتم فيه استلام طلب الزبون وحتى الوقت الذي يتم فيه تجهيز الزبون بتلك المنتجات .

تدفق القيمة للمنتجات الجديدة: وهو يمثل تدفق القيمة لتطوير المنتجات الجديدة للزبائن الجدد والذي يشمل (هندسة الإنتاج – هندسة العمليات – التكاليف المستهدفة)

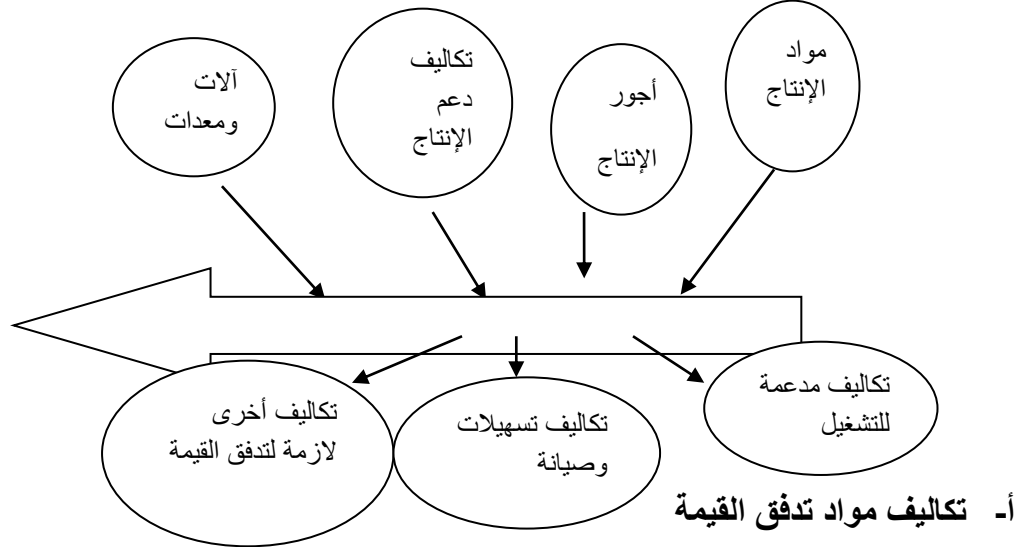
تدفق القيمة للمبيعات والتسويق : يركز هذا النوع من تدفقات القيمة على اكتساب الزبائن الجدد للمنتجات الحالية ، وعلى اكتساب الزبائن الجدد للمنتجات الجديدة .

ويتضح للباحث مما سبق ، إن تدفق القيمة يمثل نقطة البداية الأساسية لتحول الوحدات الاقتصادية إلى الإنتاج وهو يمثل نقطة تحول في الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية التي تقسم إلى مراكز إنتاجية ومراكز خدمية وعدد قليل من تدفقات القيمة ، إذا إن كل تدفق قيمة يعتبر وحدة اقتصادية فرعية ويمثل ربح تحقيق من الإيرادات والتكاليف .

عناصر تكاليف تدفق القيمة

أن عناصر تكاليف تدفق القيمة يمكن توضيحها بالشكل التالي :

شكل رقم (1) عناصر تكاليف تدفق القيمة



يتم احتساب المواد الفعلية المستخدمة بواسطة تدفق القيمة على أساس المواد الفعلية المشتراه أو المواد الفعلية المستخدمة من قبل تدفق القيمة من مخزون المواد الأولية .

ب- تكاليف العمليات خارج تدفق القيمة

هناك بعض الأفراد العاملين في الوحدات الاقتصادية لا يعلمون ضمن تدفقات القيمة ويؤدون مهام غير مرتبطة بتدفقات القيمة ، وان التكاليف والمصاريف المرتبطة الغير مضيقة لتدفق القيمة لا يتم تخصيصها ضمن تدفقات القيمة . إذ إنها تعامل كتكاليف مساندة للعمل وتكون لها موازنة خاصة ويتم الرقابة عليها ولكنها لا تخصص أي تكاليف تدفق القيمة ، إذ إن الغرض من تكاليف تدفق القيمة هو تزويد معلومات ملائمة ودقيقة ومفهومة للأفراد الذين يديرون تدفقات القيمة ، أم التكاليف خارج تدفق القيمة فهي لا تورد إلى مساعدة الإدارة أو تحسين عمليات تدفق القيمة . ويتم التقرير عن هذه التكاليف بشكل مستقل في كشف الدخل المعد على مستوى الوحدة الاقتصادية .

ج- تكاليف التسهيلات والصيانة

تتضمن هذه التكاليف في (الإيجار – تكاليف المنافع – الصيانة – خدمات الأمن) هذه التكاليف يتم تخصيصها إلى تكاليف تدفق القيمة ، وان تدفق القيمة من تكاليف التسهيلات المستخدمة = تكلفة المتر المربع x عدد الأمتار المربعة المستخدمة من قبل تدفق القيمة وتعد تكاليف التسهيلات غير المستخدمة بأنها لا تخصص على تدفقات القيمة وتعامل كتكاليف مستقلة يتم التقرير عنها في كشف الدخل ويساعد استبعاد تكاليف التسهيلات غير المستخدمة من تكاليف تدفق القيمة على زيادة الحوافز لتخفيض هذه التكاليف .

د- تكاليف الدعم

تكاليف الدعم (تجهيزات المصنع – تجهيزات المكاتب – قطع الغيار – الأدوات المستهلكة) وهذه التكاليف تخصص مباشرة إلى تكاليف تدفق القيمة لذا يمكن السيطرة والمراقبة عليها من قبل فريق تدفق القيمة .

ه- تكاليف الآلات والمعدات

تتمثل كافة التكاليف اللازمة لتشغيل الآلات والمعدات وهي يتم تحملها بصورة مباشرة على تكاليف تدفق القيمة ، ويصعب استبدالها بسبب ارتفاع ثمنها وكبر حجمها وصعوبة تحريكها

و- تكاليف أخرى لازمة لتدفق القيمة

تتضمن اي تكاليف تخص تيار القيمة ، ولم تصنف ضمن أنواع التكاليف السابقة .

ثانياً : القرارات المستخدمة في تكاليف تدفق القيمة

يمكن القول إن الهدف من مدخل تكلفة مسار القيمة (تدفق القيمة) هو توفير معلومات تكاليفيه واضحة ومحدودة يمكن فهمها وملاמתها لمن يقوم بإدارة تدفق القيمة ، ومن ثم فان اي تكاليف تحدث خلال تلك المسارات لا تضيف منفعة أو مساعدة الإدارة مسارات القيمة ومن القرارات التي يساعد نظام تكاليف تدفق القيمة في اتخاذها مايلي

► قرارات التسعير

على الرغم من إن المنشأة تركز على القيمة المحققة للعميل أو السوق ، وان هذه القيمة هي التي تحدد السعر ، وبالتالي فان قيمة المنتج للعميل لا ترتبط بتكلفته إلا انه يجب التحديد الدقيق للتكلفة كأساس أو لحد أدنى لسعر البيع وإلا تحققت خسائر .

► قرار التصنيع أو الشراء

حيث يعتمد هذا القرار على ربحية مسار تدفق القيمة ككل وليس ربحية منتج بذاته ، فإذا كان ذلك المسار كفاء ولديه طاقة متاحة لتصنيع المنتج موضوع القرار فلن يكون هناك مبرر لشرائه من الخارج ، حيث إن تكلفة الآلات والأفراد والتسهيلات تتحملها المنشأة بالفعل في شكل طاقة فائضة ، وبالتالي فإن تكلفة تصنيع هذا المنتج والتي سيتم مقارنتها بتكلفة الشراء تتمثل في التكلفة الأولية فقط ، أما إذا لم تكن هناك طاقة متاحة أو فائضة داخل المسار فإن تكلفة التصنيع ستضمن أيضا تكلفة الحصول على طاقة وموارد إضافية لتصنيع المنتج .

► قرار إدخال منتج جديد لمسار تدفق القيمة

يتطلب ذلك تحليل ربحية مسار تدفق القيمة ، فإذا كان هناك طاقة متاحة غير مستغلة داخل المسار فإن إدخال منتج جديد سوف يزيد ربحية المسار بقيمة مساهمة هذا المنتج والتي تتمثل في الإيرادات مخصوماً منه التكاليف المباشرة للمنتج ، أما إذا لم يكن لدى المسار طاقة متاحة كافية لإنتاج منتجات إضافية فإن ربحية المسار تأخذ في الحسبان تكلفة الطاقة الإضافية الضرورية .

وبالإضافة إلى ما سبق من قرارات ، فإن هذا النظام يهدف أيضا إلى قياس الدخل والربحية على مستوى مسار التدفق أولا ، ثم قياس الداخل على مستوى المنشأة ككل ، قياس مدى تأثير القرارات السابقة والبدائل المقترحة على تكلفة وربح مسار تدفق القيمة .

النتائج :

لقد أسفر البحث عن عدة نتائج كما يلي :-

1. التكاليف التفاضلية توفر معلومات مهمة تصلح لاتخاذ القرار في بيئة الإنتاج والمساهمة في شركات النفط الكويتية.
 2. يعد مدخل التكاليف التفاضلية من المداخل اللازمة لتحقيق الاستغلال الكفاء للبدائل المتاحة في شركات النفط .
 3. التكامل بين مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة يؤدي إلى زيادة المعلومات والحد من ارتفاع تكاليف المنتج نتيجة استبعاد تكلفة الطاقة غير المستغلة - مما يؤدي إلى قياس التكاليف في المنشآت النفطية .
 4. مدخل تدفق القيمة لا يعالج القصور في مدخل التكاليف المعيارية في شركات النفط الكويتية . كما انه يعمل على استبعاد الفاقد أو الضياع من العمليات المحاسبية وتوفير وقت للمحاسبين للقيام بأعمال التحليل والتخطيط وإيجاد المشاكل ووضع حلول لها .
 5. توجد علاقة بين مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة في اتخاذ القرار المرتبط باستخراج النفط وتتمثل في :
- إن التكامل بين المدخلين السابقين يعالج القصور في التحليل التفاضلي لقبول أو رفض البديل ، ثم اتخاذ القرار التشغيلي في شركات النفط .

- يعتبر التكامل بين المدخلين يؤثر على قرارات البيع والشراء للنفط .
- يوجد تأثير معنوي لاستخدام مدخلي التكاليف التفاضلية وتكاليف تدفق القيمة في اتخاذ القرارات اللازمة لاستخراج النفط .

التوصيات

بعد التعرض لنتائج البحث يوصى الباحث بالاتي :-

1. الاستعانة بالأرقام القياسية العامة عند تعديل السعر المعياري واستخدامه كمعيار متطور عند تحديد التكاليف ، وذلك لتحقيق إغراض أحكام الرقابة على التكاليف نقلا عن التكاليف التفاضلية التي توفر قدر اكبر من المعلومات تحقيقاً لأغراض اتخاذ القرار .
2. يوصى الباحث ، يجب على الشركة إتباع مدخل تكاليف تدفق القيمة لأنه أكثر ملائمة لتلك الشركات .
3. الاهتمام بعقد مؤتمرات علمية وندوات لمعرفة تكاليف تدفق القيمة والتكاليف التفاضلية ، ومدى تأثير كلا منهما في اتخاذ القرارات الإدارية والتشغيلية .

المراجع العربية

- 1- احمد عبد العليم السيد محمد العربي ، " استخدام أسلوب تكاليف تدفق القيمة في تقييم تطبيقات المحاسبة عن الصناعة المرنة – دراسة نظرية تطبيقية " ، **المجلة العلمية للبحوث والدراسات** ، العدد 2 ، المجلد 27 ، 2012 ، 64 .
- 2- صفاء محمد عبد الدايم ، " دور نظام تكاليف تدفق القيمة في دعم إستراتيجية زيادة التكلفة في بيئة الإنتاج الخالي من الفاقد بهدف زيادة القدرة التنافسية مع دراسة تطبيقية " ، **مجلة المحاسبة المصرية** ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، العدد الثالث ، 2012 .
- 3- ----- " مدخل مقترح للتكامل بين نظامي المحاسبة عن استهلاك الموارد وتكاليف مسار القيمة بهدف تحسين جودة قياس التكلفة مع دراسة ميدانية " ، **مجلة البحوث المحاسبية** ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد 2 ، ديسمبر 2014 .
- 4- مكرم عبد المسيح ، "تحليل انحرافات التكاليف باستخدام مفهوم التدفق النقدي التفاضلي " ، **المجلة المصرية للدراسات التجارية** ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، المجلد 8 ، العدد 4 ، 2011 .

المراجع الأجنبية

- 1- Edmands ,T.,P.,Barey ,T.,D.," Fundamental Managerial Accounting Concepts " ,, Me gvaw,h ,2014
- 2- Goubergen & Digk, " Value Stream Costing for Quantifying the Financial Benefits of Lean Accounting to see" , He Annuel Conference Proceedings , 2011.
- 3 - Gracnin ,D., Buchmeister ,B., Lalie, B ,." Using Cost – Time Profile for Value Stream Optimization" Proeedia Engineering , vol . 1 ,no . 69 , 2014.
- 4- Judy ,A., R. ",The use of Different ion Costing in a Master of Engineering Management Program " Accounting Review , Vol :23 , No.9 ,2011.
- 5- Morseid , D .,R. ,&Hartraves, all , "Management Accounting : Strategic Approach ,South – Wes term A, Division of Thomson Learing , 2013 .