

**إستخدام نظام محاسبة تكاليف الأنشطة المرتكز
على الأداء PFABC فى تدعيم إستراتيجية
ريادة التكلفة**

مع دراسة ميدانية

**Using Performance Focused Activity Based Costing
(PF-ABC) in Supporting Cost Leadership Strategy
with a field study**

دكتور

على مجاهد أحمد السيد

أستاذ المحاسبة المساعد ورئيس قسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة كفرالشيخ

E Mail: aalsayed77@yahoo.com

الملخص :

مقدمة البحث :

مشكلة البحث :

هدف البحث :

أهمية البحث :

الأهمية العلمية :

الأهمية العملية :

فروض البحث :

منهج البحث :

تنظيم البحث :

الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث :

(Al Maryani, 2015)

التعليق على الدراسات السابقة :

المنافسة الحادة واستراتيجيات التنافس فى بيئة الأعمال الحديثة :

مفهوم الإستراتيجية :

استراتيجيات المنافسة :

إستراتيجية زيادة التكلفة :

إستراتيجية التميز :

إستراتيجية التركيز :

المفاضلة بين استراتيجيات المنافسة للتطبيق فى البيئة المصرية :

:

بمكوناتها المتمثلة في الكفاءة والفاعلية (Namazi, 2009)

$$(Srj \times AW) \times Spj$$

حيث أن :

Srj كمية الموارد المعيارية المطلوبة لإنتاج الوحدة

AW كمية الوقت الفعلي لإتمام العمل (الإنتاج) (كمية العمل الفعلي التام)

Spj السعر المعياري للموارد المرنة

$$= (Srj \times AW) \times Spj.$$

ويتمثل الفرق بين المعادلتين في السعر المعياري للموارد الملزمة والذي يحدد وفقا للموازنة

AP
SP

التكلفة المحملة (AP.C) = كمية الموارد المعيارية المطلوبة لمستوي العمل
الفعلي SQa * السعر المعياري SP

B.C

التكاليف المخططة B.C = الكمية الموارد المعيارية المطلوبة لمستوي العمل
المخطط SQ_b * السعر المعياري SP

(غير مفضل)

انحراف الطاقة = تكلفة الاتفاق المخطط للموارد الملزمة - التكاليف المحملة للموارد الملزمة

SR

SR

Namazi,2009,P.42

طريقة الحساب	البيان
	انحراف التكاليف المرنة
التكلفة الفعلية - الموازنة المرنة (AQ * AP) - (AQ * SP)	انحراف سعر Price Variance
الموازنة المرنة - التكلفة المحملة (AQ * SP) - (Sqa * SP)	انحراف كمية Quantity Variance
انحراف السعر + انحراف الكمية	انحراف كفاءة Efficiency Variance
التكلفة المحملة - الطاقة المخططة (Sqa * SP) - (Sq b * SP)	انحراف فعالية الطاقة Effectiveness Capacity Variance
انحراف الكفاءة + انحراف الفعالية	إنتاجية للموارد المرنة Productivity Variance
	انحراف التكاليف الملزمة
التكلفة الفعلية للموارد الملزمة - التكلفة الموازنة الرئيسية	انحراف الموازنة Budget Variance

انحراف الطاقة Capacity Variance	تكلفة الأنفاق المخطط للموارد الملزمة - التكاليف المحملة للموارد الملزمة Shb*SR - Sha*SR
إنتاجية الموارد الملزمة Productivity	انحراف الموازنة + انحراف الطاقة

المصدر : (شاهين ، ٢٠١٨) بتصرف .

الدراسة الميدانية :

تصميم أداة الدراسة :

الأساليب الإحصائية المستخدمة :

إختبار ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha :

التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة :

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية :

النسبة	العدد	الوظيفة
9.3%	23	عضو هيئة تدريس
48%	119	محاسب في شركة صناعية
25%	62	محاسب في شركة تجارية
10.9%	27	محاسب في شركة خدمية
6.9%	17	أخري
100%	248	الإجمالي

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة :

النسبة	العدد	عدد سنوات الخبرة
%٣٨.٧	٩٦	أقل من خمس سنوات
%٤٢.٣	١٠٥	من خمس سنوات وحتى عشر سنوات
%١٩	٤٧	أكثر من عشر سنوات
%١٠٠	٢٤٨	الإجمالي

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي :

النسبة	العدد	المؤهلات العلمية
%٢٣.٨	٥٨	بكالوريوس
%٣٦.٧	٩١	دبلوم دراسات عليا
%٣٩.٥	٩٩	ماجستير أو دكتوراه
%١٠٠	٢٤٨	الإجمالي

إختبار فروض الدراسة الميدانية :

العبارة	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق جدا		المنوال	chi-square	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة		القيمة	المعنوية
X1.1	3	1.2	3	1.2	44	17.7	129	52	69	27.8	موافق	222.887	0.00
X1.2	6	2.4	3	1.2	20	8.1	83	33.5	136	54.8	موافق جدا	272.766	0.00
X1.3	3	1.2	3	1.2	23	9.3	83	33.5	136	54.8	موافق جدا	274.823	0.00
X1.4	3	1.2	3	1.2	35	14.1	126	50.8	81	32.7	موافق	229.419	0.00
X1.5	-	-	6	2.4	35	14.1	138	55.6	69	27.8	موافق	156.290	0.00
X1.6	3	1.2	6	2.4	35	14.1	41	16.5	163	65.7	موافق جدا	347.161	0.00

رقم الترتيب	حسب الوظيفة		حسب طبيعة النشاط		حسب الخبرة	
	مربع كا	مستوي المعنوية	مربع كا	مستوي المعنوية	مربع كا	مستوي المعنوية
X1.1	١٢.٤٧٨	٠.٠١٤	٣.٨٥٢	٠.٠٠١	١٣.٢٥٢	٠.٠٠٦
X1.2	٢٥.٤٦٠	٠.٠٠٠	٤.٢٣٨	٠.٠٠٥	٥.٢٤٠	٠.٠٤١
X1.3	٣٥.٢٠٢	٠.٠٠١	١٠.٠٥٤	٠.٠٠٤	٨.٠٢٥	٠.٠٣٥
X1.4	١٣.٥٨٢	٠.٠٠٩	١١.٤٥٦	٠.٠٠٣	١٠.٢٣٦	٠.٠٠٥
X1.5	١٣.١٧٨	٠.٠١٠	٥.٠٢٣	٠.٠٤٠	١١.٢٣٤	٠.٠٠٣
X1.6	٨.٦٣٢	٠.٠٤٠٢	٧.٤٧٢	٠.٠٢٤	٥.٢٥٨	٠.٠٠٥

العبارة	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق جدا		المنوال	chi-square			
	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد		القيمة	المعنوية		
X2.1	١.٢	٣	١.٢	٦	١.٢	٣	٢٣.٤	٥٨	٢٣.٤	٥٨	موافق جدا	٧١.٨	١٧٨	٤٥٩.٧٠٢	٠.٠٠
X2.2	١.٢	٣	١.٢	٦	٢٤.٦	٦١	٢٣.٤	٥٨	٤٩.٦	١٢٣	موافق جدا	٤٩.٦	١٢٣	٢٠٠.٢٢٦	٠.٠٠
X2.3	١.٢	٣	١.٢	٦	١٥.٣	٣٨	٤٠.٧	١٠١	٤١.٥	١٠٣	موافق جدا	٤١.٥	١٠٣	٢٠١.٠٣٢	٠.٠٠
X2.4	١.٢	٣	-	-	٩.٣	٢٣	١٣٩	٥٦	٣٢.٣	٨٠	موافق	٣٢.٣	٨٠	١٧٥.٩٦٨	٠.٠٠
X2.5	٢.٤	٦	١.٢	٣	٢٤.٦	٦١	١٣٨	٥٥.٦	١٦.١	٤٠	موافق	١٦.١	٤٠	٢٤٤.١٣٧	٠.٠٠

chi-square	المنوال	موافق جدا		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة			
٠.٠٠٠	٢١٥.٥٠٨	موافق	٣٠.٢	٧٥	٥٠.٨	١٢٦	١٥.٣	٣٨	٢.٤	٦	١.٢	٣	X2.6
٠.٠٠٠	٢٠١.٥١٦	موافق	٣١	٧٧	٤٨.٨	١٢١	١٦.٥	٤١	١.٢	٣	٢.٤	٦	X2.7
٠.٠٠٠	١٥١.٠٠٠	موافق	٢٧	٦٧	٥٥.٢	١٣٧	١٥.٣	٣٨	٢.٤	٦	-	-	X2.8

مستوي المعنوية	حسب الخبرة		حسب طبيعة النشاط		حسب الوظيفة		القيمة X
	مربع كا	مستوي المعنوية	مربع كا	مستوي المعنوية	مربع كا	مستوي المعنوية	
٠.٠٠٩	١٨.٠١٢	٠.١٢٠	١٥.٠٢١	٠.٠٢٠	١٠.٣٢١	X2.1	
٠.٠٠٤	٥.١٢٤	٠.٠٠٠	١٢.٠١٤	٠.٠٠٠	١١.٢٤٥	X2.2	
٠.٠٠٢	١٠.٥٩٦	٠.٠١٠	١٠.٢٥٠	٠.٠٣٠	١٦.١٢٥	X2.3	
٠.٠٠١	٢٠.١٤٨	٠.٠٠٦	٢٠.٥٨١	٠.٠٠١	٨.٢١٤	X2.4	
٠.٠٠٠	٩.١٤٠	٠.٠٠١	٣٠.١٤٢	٠.٠٠٠	٥.٠١٢	X2.5	
٠.٠١٠	١٠.١٥٨	٠.٠٣٠	٩.٠١٢	٠.٠٠١	١٤.١٢٣	X2.6	
٠.٠٠١	٨.٠٩١	٠.٠٠٠	١٠.١٢٣	٠.٠٠٤	٢٥.٠١٣	X2.7	
٠.٠٠٩	١٣.١٨٩	٠.٠٠٩	١٦.١٢٨	٠.١٠	٣.٠١٤	X2.8	

chi-square		المنوال	تقل عن تكلفة تشغيل النظام		تزيد عن تكلفة تشغيل النظام		العبرة
المعنوية	القيمة		نسبة	عدد	نسبة	عدد	
٠.٠٠٠	٧.٨٠٦	تزيد منفعتها عن تكلفة تشغيل النظام	٤١.١	١٠٢	٥٨.٩	١٤٦	منفعة المعلومات التي يوفرها النظام

حسب الخبرة		حسب طبيعة النشاط		حسب الوظيفة		الدرجة
مستوي المعنوية	مربع كا	مستوي المعنوية	مربع كا	مستوي المعنوية	مربع كا	
٠.٠٠٠	٥.٢٣١	٠.٠٠٣	١٢.٠٣٢	٠.٠٠١	٩.٨٩١	الجدوي الاقتصادية

نتائج وتوصيات البحث ومقترحات لبحوث مستقبلية :

توصيات البحث :

مقترحات لبحوث مستقبلية :

المراجع

أولاً : المراجع العربية

ثانياً : المراجع الأجنبية

28. AlMaryani, Majeed.(2015), The strategic impact of integration between target costing and continuous improvements techniques in achieving cost reductions and competitive advantage: An analytical study. *Merit Research Journals*, Vol. 3, No. (4).
29. Al-Sanafawy, Dina Mostafa, (2013), "Improving Performance Measurement Using TD-ABC /FPABC: Gross Model Approach: Case Study ", *Master Thesis, Faculty Of Commerce, Tanta University*.
30. Bagheri, J. (2016), "Overlaps Between Human Resources' Strategic Planning and Strategic Management Tools in Public Organizations, *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, vol. 230, Pp: 430-438.
31. Blocher, E. J., Stout, D. E., & Cokins, G., (2010), "Cost management: A strategic emphasis", Includes index.
32. Carroll, Nathan; Lord, Justin, (2016), "The Growing Importance of Cost Accounting for Hospitals", *Journal of Health Care Finance*, Vol. 43, No. 2, PP: 170-185.

33. Chea, C. Ashford, (2011)," Activity-Based Costing System in the Service Sector: A Strategic Approach for Enhancing Managerial Decision Making and Competitiveness", *International Journal of Business and Management*, Vol. (6), No. (11), PP: 3-10.
34. Cinquini, L., & Tenucci, A. (2010), "Strategic management accounting and business strategy: a loose coupling?", *Journal of Accounting & organizational change*, Vol. 6, No. (2), PP. 228-259.
35. Cooper, R., & Slagmulder, R., (1998),"The scope of strategic cost management", *Management Accounting (USA)*, Vol. 79, No. (8), PP: 16-18.
36. Dilts, D. M., & Grabski, S. V., (1990), "Advanced Manufacturing Technologies: What They Can Offer Management Accountants", *Strategic Finance*, Vol. 71, No. (8), P. 50.
37. Goldberg, A. J., & Fleming, W. P., (2010), "Cost-Containment and Cost-Management strategies", *Journal of Healthcare Management*, Vol. 55, NO. (5), PP: 308-311.
38. Jones, T. C., Currie, W. L., & Dugdale, D., (1993), "Accounting and technology in Britain and Japan: learning from field research", *Management Accounting Research*, Vol. 4, No. (2), PP: 109-137.
39. Kaplan, R. & Anderson, S., (2007), "The Innovation of Time Driven- Activity Based Costing ", *Cost Management*, Vol. 21, Iss. 2, PP: 5-25
40. Kaplan, R. and S. Anderson, (2004), "Time-Driven Activity Based Costing", *Harvard Business Review*, Vol. 82, No. 11, p. 137.
41. Kowsari, Fatemeh, (2013), "Changing In Costing Models From Traditional To Performance Focused Activity Based Costing (PFABC)", *European Online Journal Of Natural And Social Sciences*, Vol. (2), No. (3), PP: 2479-2508.
42. Namazi, Mohammad, (2009), " Performance Focused ABC A Third Generation Of Activity Based Cost System ", *Cost Management*· VOL. (23), NO. (5), PP: 34-46.
43. Porter, M. E., (2011), "Competitive advantage of nations: Creating and Sustaining Superior Performance", *Simon and Schuster*.
44. Sarokolaeia, M. Alinezhad; Bahreinib, Maryam; Bezenjanic, P. Fateme, (2013), "Fuzzy Performance Focused Activity Based Costing (PFABC)", *Social and Behavioral Sciences*, Vol. (75), No. (2), PP: 346 – 352.

45. Sriram, R. S., & Gupta, Y. P. (1991), "Strategic cost measurement for flexible manufacturing systems", *Long Range Planning*, Vol. 24, No. (5), PP: 34-40.
46. Ülengin, F., Önsel, Ş., Aktas, E., Kabak, Ö. & Özaydın, Ö. (2014), "A decision support methodology to enhance the competitiveness of the Turkish automotive industry", *European Journal of Operational Research*, Vol. (234), No. (3), PP: 789-801.
47. Wang, W. C., Lin, C. H., & Chu, Y. C. (2011), "Types of competitive advantage and analysis", *International Journal of Business and Management*, Vol. (6), No. (5), P. 100.
48. Whitehouse, Amanda, (2018), "**Hospital Cost Accounting: Saving Lives And Saving On Costs**", Honors Projects In Accounting Faculty Sponsor, PP: 1-18.