

**أثر ترشيد التكالييف البيئية على تدعيم القدرة التنافسية للمشروعات  
في الصناعات المحلية بتطبيق أسلوب التكالييف على أساس  
النشاط الموجه بالوقت**

رسالة مقدمة من الطالبة

سهام سيد محمد السيد خليل

بكالوريوس تجارة – كلية التجارة – جامعة عين شمس – ٢٠١٣

لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير  
في العلوم البيئية

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارية البيئية  
معهد الدراسات والبحوث البيئية  
جامعة عين شمس

٢٠١٨

صفحة الموافقة على الرسالة

**أثر ترشيد التكنولوجيا البيئية على تدعيم القدرة التنافسية للمشروعات  
في الصناعات المحلية بتطبيق أسلوب التكنولوجيا على أساس  
النشاط الموجه بالوقت**

رسالة مقدمة من الطالبة

سهام سيد محمد السيد

بكالوريوس تجارة — كلية التجارة — جامعة عين شمس — ٢٠١٣

لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير

في العلوم البيئية

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارية البيئية

وقد تمت مناقشة الرسالة والموافقة عليها:

اللجنة:

التوقيع

١ - د.إبراهيم سعد محمد المصري

أستاذ الاقتصاد وعميد كلية العلوم الإدارية الأسبق

أكاديمية السادات للعلوم الإدارية

٢ - د. عمرو حسين عبد البر

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد — كلية التجارة

جامعة عين شمس

٣ - د. نجوي أحمد إسماعيل السيسي

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد — كلية التجارة

جامعة عين شمس

**أثر ترشيد التكليف البيئي على تدعيم القدرة التنافسية للمشروعات  
في الصناعات المحلية بتطبيق أسلوب التكليف على أساس  
النشاط الموجه بالوقت**

رسالة مقدمة من الطالبة

سهام سيد محمد السيد

بكالوريوس تجارة — كلية التجارة — جامعة عين شمس — ٢٠١٣

لاستكمال متطلبات الحصول علي درجة الماجستير

في العلوم البيئية

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارية البيئية

تحت إشراف :-

١ - د. / عمرو حسين عبد البر

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد — كلية التجارة

جامعة عين شمس

٢ - د. / كريم مصطفى جوهر

مدرس بقسم الاقتصاد — كلية التجارة

جامعة عين شمس

ختم الإجازة :

أُجيزت الرسالة بتاريخ / ٢٠١٨

موافقة مجلس المعهد / ٢٠١٨ موافقة مجلس الجامعة / ٢٠١٨

II

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا  
عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا  
إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ  
الْحَكِيمُ

صدق الله العظيم

Ω

سورة البقرة  
(٣٢)

# شكر وتقدير

الحمد لله حمداً طيباً كثيراً كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه على أن علمني من خزائن علمه ما لم أكن أعلم ووفقتي لإتمام هذه الرسالة والصلاة والسلام على خير خلق الله سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد.

تتوجه الباحثة بخالص الشكر والتقدير إلى الأساتذة الأجلاء الذين نهل منهم العلم والمعرفة ولايزال.

وأخص بالشكر والتقدير العميق إلى من زودني بعلمه ودعمه وإلى من تعجز كلماتي عن شكره مشرفي **الأستاذ الدكتور/ عمرو حسين عبد البر**، أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد كلية التجارة جامعة عين شمس، على تفضل سيادته بالإشراف على الرسالة وعلى حلمه وخلقة الكريم في معاملة الباحثة وعلى توجيهاته القيمة والإستفادة من علمه الوفير وفكره المستنير الذي كانت آراؤه مثلاً يحتذى به على الدرب لتكون نبراساً للباحثين. فاسأل الله أن يجزيه عنى وعن كل من نهل من علمه خير الجزاء.

كما تتقدم الباحثة أيضاً بالشكر والتقدير **للدكتور/ كريم مصطفى جوهر**، مدرس الإقتصاد كلية التجارة - جامعة عين شمس على قبول سيادته الإشتراك فى الإشراف على الرسالة، وأسأل الله أن يجزيه خير الجزاء.

كما أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلي السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة والحكم وإعترافاً بالجميل تتقدم الباحثة بمزيد من الشكر والتقدير **لأستاذتي الأستاذة الدكتورة/ نجوي أحمد إسماعيل السيسي** - أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد - كلية التجارة جامعة عين شمس، على معاونة سيادتها للباحثة والوقوف بجانبها وتشجيعها ودعمها، ولما منحته لي من ثقة ودعم معنوي بروح الأم وعقلية الأستاذة، وأيضاً قبول سيادتها بالموافقة علي الإشتراك في المناقشة والحكم على الرسالة ، فأدعو الله أن ينعم عليها بدوام الصحة والعافية - فجزاها الله عني وعن جميع الباحثين خير الجزاء .

**الأستاذ الدكتور/ إبراهيم سعد محمد المصري** - أستاذ الإقتصاد بأكاديمية السادات، على قبول سيادته المشاركة في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة بالرغم من أعبائه الكثيرة، والله أسأل أن يتم على سيادتهم دوام الصحة والعافية.

**الباحثة**  
**سهام سيد محمد**

## الإهداء

إهداء إلى من علمتني النجاح والصبر، إلى من أفقدها اليوم،  
ومن تتسابق الكلمات لتخرج معبرة عن مكنون ذاتها وعانت معي  
الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه الآن رمز العطاء والحنان ومنبع قوتي  
إلى روح أمي الغالية اللهم أسكنها فسيح جناتك ونور مرقدتها  
وعطر مشهدها وطيب مضجعها يارب.

إلى **والدي** الغالي آدام الله عليه الصحة والعافية وأسرتي  
الجميلة **وأبنائي** قره عيني في الدنيا زينة الحياة وبراعم شوقها الذين  
قرأت بعيونهم كلمات جددت آمالي في الحياة.

إلى **إخواتي وأصدقائي وزملائي وأهلي وأساتذتي** أحبكم حباً لو  
مر على أرض قاحلة لتفجرت منها ينابيع المحبة وإلي من قدم لي يد  
العون في إنجاز هذا العمل لكم مني جزيل الإحترام والشكر والتقدير  
وأسأل الله أن يجزيكم عني خير الجزاء.

## مستخلص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى ترشيد التكاليف البيئية بغرض تدعيم القدرة التنافسية في الصناعات المحلية ، وذلك بتطبيق أسلوب التكاليف على أساس النشاط الموجه بالوقت Activity-Based Costing for Time Driven (ABCTD) لمساهمة في حل المشكلات التي واجهت تطبيق التكاليف على أساس النشاط (ABC) Activity-Based Costing في الصناعات المحلية، وتحديد العلاقة بين التكاليف البيئية والصناعات المحلية.

لتحقيق هذا الهدف إعتد الباحث على التأسيس النظري من خلال المنهج الإستقرائي، من الكتب والمراجع والدراسات العربية والأجنبية، ثم إجراء دراسة ميدانية من خلال تصميم قائمة إستقصاء تخص المحاسبين والمراجعين والمدراء الماليين والتنفيذيين وقد تم تطبيق الدراسة علي قطاع الصناعة الغذائية حيث تمثلت عينه الدراسة في ٩ شركات من عدد شركات القطاع وهي تبلغ ٢٠ شركة ، وتم توزيع تلك الإستمارات علي فئتين هما المدراء الماليين والمحاسبين في الشركات محل الدراسة وبلغ عدد تلك الفئات ١٥٠ فئه داخل الشركات محل الدراسة، وتم تجميع ١٣١ استمارة من المستويات الموزعة في شركات الأغذية، وتوصلت الدراسة من خلال التحليل الإحصائي لإجابات المستقصي منهم .



أشارت النتائج إلي وجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية وجوهرية بين ترشيد التكاليف البيئية وتدعيم القدرة التنافسية للصناعات المحلية، وأوصت الدراسة بزيادة الإهتمام بالتكاليف البيئية والمحافظة عليها بعد التطور الكبير الذي حدث بعد إستخدام التكاليف على أساس النشاط الموجه بالوقت لدعم قدرتها التنافسية في الأسواق الصناعية والمحلية.

ويتمثل الهدف الرئيسي لهذه الدراسة في دراسة وتحليل أثر ترشيد التكاليف البيئية علي تدعيم القدرة التنافسية للمشروعات في الصناعات المحلية بتطبيق أسلوب التكاليف علي أساس النشاط الموجه بالوقت (TDABC).

وتهدف هذه الدراسة إلي إلقاء الضوء علي مجموعة من الأهداف الفرعية الآتية:

١. تحديد علاقة ترشيد التكاليف البيئية بتدعيم القدرة التنافسية للصناعات المحلية.
٢. تحديد أثر ترشيد التكاليف البيئية بإستخدام (ABCTD) الموجه بالوقت علي ربحية شركات القطاع الصناعي .
٣. تحديد أثر ترشيد التكاليف البيئية من خلال تطبيق أسلوب التكاليف علي أساس النشاط الموجه بالوقت (ABCTD) علي السياسات الإنتاجية لتدعيم القدرة التنافسية وتحسين الربحية.

## ملخص الدراسة

### مقدمة

تُعد التكاليف البيئية أحد أهم عناصر المنافسة في بيئة الأعمال الحديثة ، وذلك من خلال القدرة علي مساعدة الوحدة الإقتصادية علي الإنتاج بأقل تكلفة ، وبأعلي جوده، وفي الوقت المناسب لإرضاء العملاء، ودعم قدرتها التنافسية، الأمر الذي يبرر الحاجة المتزايدة لتبني وتطبيق التكاليف علي أساس النشاط الموجه بالوقت (ABCTD) وتكون قادرة علي مواكبة المستجدات في بيئة الأعمال الحديثة.

حيث أن سر التنافس والنجاح للوحدات الإقتصادية يتلخص في قدرتها علي تطبيق إجراءات عملية مؤثرة لتخفيض التكلفة.

يُعَد دعم القدرة التنافسية من أهم الأهداف المسيطرة للمشروعات المحلية في ظل المنافسة القوية . حيث لا توجد وحده إقتصادية تستطيع الصمود في وجه المنافسة دون أن تستطيع إرضاء العملاء، وتحقيق متطلباتهم بشكل مستمر ودائم، وبأعلي جوده، وفي الوقت المناسب، وترتب علي ذلك ضرورة وجود تغيرات متزامنة في مناهج وأساليب محاسبة التكاليف بما يساعد علي مواكبة هذه التطورات.

**ويمكن صياغة مشكلة الدراسة من خلال السؤال الرئيسي:**

ما مدى إمكانية دراسة أثر ترشيد التكاليف البيئية علي تدعيم القدرة التنافسية للمشروعات في الصناعات المحلية بتطبيق أسلوب التكاليف علي أساس النشاط الموجه بالوقت (ABCTD) ؟

ويستمد من السؤال الرئيسي عدة أسئلة فرعية وهي :

١. هل يؤثر ترشيد التكاليف البيئية علي تدعيم القدرة التنافسية للصناعات المحلية؟

٢. هل يؤثر ترشيد التكاليف باستخدام التكاليف البيئية يؤثر علي ربحية الشركات في الصناعات المحلية ؟

٣. هل يؤثر ترشيد التكاليف البيئية في الصناعات المحلية بتطبيق نظام أسلوب التكاليف علي أساس النشاط يؤثر علي القدرة التنافسية لشركات الصناعات المحلية ؟

وتتمثل أهمية الدراسة في المعلومات التي توفرها محاسبة التكاليف من خلال ترشيد التكلفة باستخدام تطبيق نظام التكاليف المبنية علي أساس النشاط الموجه بالوقت (ABCTD) ، وتأثير هذه المعلومات المحاسبية علي تخصيص التكلفة مع الإحتفاظ بالجودة ومن ثم زيادة كفاءة العملية الإنتاجية وتأثيرها علي زيادة الربحية ، ومن ثم تدعيم القدرة التنافسية للصناعات المحلية في الأسواق.

كما تتبع أهمية الدراسة في كونها تهتم بتوفير المعلومات المحاسبية للإدارة الوسطي والتي تصبح آداة في يد الإدارة تستطيع من خلالها رفع قدرتها علي التخطيط والرقابة لتحسين العملية الإنتاجية ورفع القدرة التنافسية.

ويري الباحث أن التطور في الكتابات والبحوث العلمية التي تناولت موضوع ترشيد التكاليف البيئية باستخدام أسلوب التكاليف علي أساس النشاط الموجه

بالوقت (ABCTD) سوف تساعد علي تدعيم القدرة التنافسية ومدي تأثيرها علي الصناعات المحلية والحد من التلوث البيئي وعلي ربحية المنشأة وسمعتها.

الهدف الرئيسي للدراسة هو أثر ترشيد التكاليف البيئية علي تدعيم القدرة التنافسية للمشروعات في الصناعات المحلية بتطبيق أسلوب التكاليف علي أساس النشاط الموجه بالوقت (ABCTD)، وتهدف هذه الدراسة بإلقاء الضوء علي مجموعة من أهداف فرعية وهي:

١. تحديد علاقة ترشيد التكاليف البيئية بتدعيم القدرة التنافسية للصناعات المحلية.

٢. تحديد أثر ترشيد التكاليف البيئية بإستخدام (ABCTD) الموجه بالوقت علي ربحية شركات القطاع الصناعي .

٣. تحديد أثر ترشيد التكاليف البيئية من خلال تطبيق أسلوب التكاليف علي أساس النشاط الموجه بالوقت (ABCTD) علي السياسات الإنتاجية لتدعيم القدرة التنافسية وتحسين الربحية.

إظهار دور نظام التكاليف المبنية علي النشاط الموجه بالوقت (ABCTD) وتأثيره في السياسات الإنتاجية وتحسين ربحية الصناعية عن طريق توفير المعلومات الدقيقة عن تكلفة المنتج فالصناعات المحلية.

وتم إختبار فروض الدراسة لإختبار صحتها بإستخدام معامل الارتباط البسيط correlation coefficient وتحليل الإنحدار البسيط simple regression analysis .

منهجية الدراسة تستمد أهميتها من الموضوع ومدى ضرورته في ظل المنافسة خاصة في ظل تجانس المنتجات، بالإضافة إلي تحقيق أهداف البحث، فقد إعتمدت الباحثة على المنهج الإستقرائي والمنهج الإنباطي .

المنهج الإستقرائي يعتمد علي الدراسات المكتبية والتي تعتمد علي الكتب والدوريات العربية والأجنبية ويتم ذلك من خلال إطار نظري تستخدم فيه مفاهيم التكاليف البيئية وقياسها ومدى علاقتها بالبيئة وكيفية تطورها علي البيئة ومدى تأثيرها علي المنشأة الصناعية.

المنهج الإنباطي يعتمد علي الإطار النظري والذي تم التوصل إليه من خلال المنهج الإستقرائي وذلك عن طريق إختبار فروض الدراسة إحصائياً من خلال الدراسة الميدانية والتي تعتمد علي الآتي:

### وسائل جمع البيانات

- المقابلات الشخصية.
- المقابلات مع الإدارات المالية بالشركات محل الدراسة.
- إستمارة إستقصاء ( الإستبيان ) توزع علي الإدارة المالية والأقسام المالية وقسم التكاليف في المنظمات والمنشآت محل الدراسة ويمثل مجتمع وعينه الدراسة.

وقد توصل الباحث من خلال الدراسة إلي أن ترشيد التكاليف البيئية في المنشآت يجب أن يتم من خلال تقليل الإلتزامات (التعويضات والغرامات) التي قد تنشأ بسبب عدم الإلتزام بحماية البيئة، ويساعدها في توفير المعلومات اللازمة للإفصاح عن التأثيرات البيئية، وتساعد علي الإستجابة للقوانين الحالية الخاصة بحماية البيئة. وأن تطبيق أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC) يساعد على تحديد دوافع التكلفة

الرئيسية لكل من المنتج، وربط التكاليف بالأنشطة لتحديد تكلفة كل نشاط، وأن تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط الموجه بالوقت (ABCTD) ، يعتبر تطوير حديث لنظام التكاليف على أساس النشاط (ABC) حيث يقدم لمرحلة التسويق، ويقدم تقارير عن معدلات خفض التكلفة والأنشطة غير المضيفة للقيمة في دورة حياة المنتج وتقارير عن تكاليف الجودة، ويقدم بيانات لمرحلة التصميم الإبتدائي والنهائي وبيانات لمرحلة البحث والتطوير، كما يقدم لمرحلة الإنتاج و لمرحلة ما بعد البيع وخدمة العملاء.

## فهرس المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
مستخلص الدراسة	أ
ملخص الدراسة	ج
<b>الفصل الأول</b> <b>"الإطار العام للدراسة"</b>	
أولاً : مقدمة الدراسة	١
ثانياً : مشكلة الدراسة	٤
ثالثاً : أهداف الدراسة	٥
رابعاً : أهمية الدراسة	٦
خامساً : حدود الدراسة	٨
سادساً : الدراسات السابقة	٩
سابعاً : متغيرات وفروض الدراسة	٣٥
ثامناً : منهجية الدراسة	٣٦
تاسعاً : خطة الدراسة ومحتوياته	٣٧
<b>الفصل الثاني</b> <b>" التكاليف البيئية والتكاليف علي أساس النشاط ABC"</b>	
المقدمة	٤٣
المبحث الأول : طبيعة التكاليف البيئية	
تمهيد	٤٤
أولاً : مفاهيم محاسبة التكاليف البيئية ونشأتها	٤٤
ثانياً : أنواع التكاليف البيئية	٤٩
ثالثاً: دوافع ومبررات دراسة التكاليف البيئية	٥٦
رابعاً: مراحل تطور التكاليف وزيادة جودة المعلومات المحاسبية	٦٦
المبحث الثاني : التكاليف علي أساس النشاط الموجه بالوقت (ABCTD)	
تمهيد	٧٨
أولاً: نشأة وأسباب ظهور نظام التكاليف المنية علي أساس النشاط الموجه بالوقت (ABCTD)	٧٩
ثانياً: الفروض الأساسية التي يقوم عليها مدخل المحاسبة من التكلفة على أساس النشاط	٨٠