



كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

استخدام مدخل قياس التكاليف على أساس النشاط ومحاسبة استهلاك
الموارد لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بالطاقة الإنتاجية
دراسة تطبيقية"

"Using both activity based costing and resource consumption accounting Approaches for the purposes of decision making related to production capacity"

(An Applied study)

رسالة

مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة
مقدمة من الباحث

عمرو سامي عبد العزيز إبراهيم

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور

محمد على لطفي

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد
كلية التجارة - جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور

حسين محمد أحمد عيسى

أستاذ المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس
رئيس جامعة عين شمس (سابقاً)



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

الْعَظِيمُ

(سورة البقرة: الآية ٣٢)



كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

أسم الطالب : عمرو سامي عبد العزيز إبراهيم
عنوان الرسالة :

استخدام مدخل قياس التكاليف على أساس النشاط ومحاسبة استهلاك الموارد لأغراض

اتخاذ القرارات المتعلقة بالطاقة الإنتاجية

الدرجة العلمية : ماجستير في المحاسبة

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة :

(رئيساً)

١- الأستاذة الدكتورة / سهير شعراوي جمعة

أستاذ المحاسبة والمراجعة ونائب رئيس جامعة بنها الأسبق

(مشرفاً)

٢- الأستاذ الدكتور / حسين محمد عيسى

أستاذ المحاسبة والمراجعة ورئيس جامعة عين شمس الأسبق

(مشرفاً بالاشتراع)

٣- الأستاذ الدكتور / محمد علي لطفي

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد، كلية التجارة، جامعة عين شمس

(عضوًا)

٤- الأستاذ الدكتور / محمد أحمد شاهين

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد، كلية التجارة، جامعة عين شمس

تاريخ البحث: ٢٠١٧ / /

الدراسات العليا:

أجيزت الرسالة بتاريخ

ختم الأجازة

/ /

موافقة مجلس الجامعة

/ /

موافقة مجلس الكلية

/ /



جامعة عين شمس
كلية التجارة
الدراسات العليا
قسم المحاسبة والمراجعة

رسالة ماجستير

استخدام مدخل قياس التكاليف على أساس النشاط ومحاسبة استهلاك
الموارد لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بالطاقة الإنتاجية
دراسة تطبيقية"

اسم الطالب : عمرو سامي عبد العزيز إبراهيم

الدرجة العلمية: ماجستير

القسم التابع له: المحاسبة

الكلية: التجارة

جامعة: عين شمس

سنة الميلاد: ٢٠١٧

شُكْر وَقَهْر

ربى أوزعنى أنأشكر نعمتك التي أنعمت بها على والحمد لله رب العالمين من قبل ومن بعد الذي علمنى من خزائن علمه ما لم أكن أعلم والصلوة والسلام على سيدنا محمد الهادى الأمين المبعوث رحمة للعالمين وعلى آله وصحبه أجمعين .وبعد...

وعلى قاعدة من لا يشكر الناس لا يشكر الله ومن باب الإعتراف بالفضل والتقدير فأنني أتوجه بالشكر الجليل والتقدير للأستاذة الدكتورة / سهير شعراوى جمعة - أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة - ونائب رئيس جامعة بنها سابقا، لتقضلها وتشريفها لى بقبولها رئاسة لجنة الحكم والمناقشة على الرسالة جزاها الله عنى خير الجزاء .

كما أتقدم بالشكر للأستاذ الدكتور / حسين محمد أحمد عيسى أستاذ المحاسبة والمراجعة بالكلية، ورئيس جامعة عين شمس سابقا، أستاذى الذى أشرف على هذه الرسالة، والذي ما أدخل جهداً في سبيل إتمام هذه الرسالة، وعلى ما قدمه من نصح وتوجيه ومتابعة نظرية وميدانية حتى خرج هذا البحث إلى النور .

كما أتقدم بالشكر الجليل إلى الأستاذ الدكتور / محمد على لطفي أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بالكلية، لتقضلها بالإشراف على هذه الرسالة، ولما بذلة من وقت وجهد في متابعة مراحل عمل الباحث وتوجيه وإرشاد، الأمر الذى كان له عظيم الأثر في إعداد هذه الرسالة، فلسيادته خالص الشكر والتقدير والعرفان من الباحث وجزاه الله خير الجزاء ومتنه بوافر الصحة والعافية .

كما أتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ الدكتور / محمد أحمد شاهين - أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بالكلية على دعمه المتواصل للباحث (علمياً ومعنوياً) طوال فترة إعداد الرسالة، كماأشكره علي تفضله وتشريفه لى بقبول الأشتراك في لجنة الحكم والمناقشة على الرسالة جزاه الله عنى خير الجزاء.

وأخيراً لا يفوتي أن أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل إخوانى وأخواتي وأحبابي وأساتذتي الذين قدموا النصح والتوجيه سواء في الخارج أو في الداخل خلال المدة السابقة، فأسأل الله أن يجزيهم جميعاً عنى خير الجزاء.

الباحث

عمرو سامي عبد العزيز

سُبْحَانَ رَبِّ الْعَالَمِينَ

إلى من بذلوا كل غالٍ ونفيس في سبيل نجاحي، إلى من عبدوا أمامي الطريق وزرعوا في الأمل، إلى من يسرعوا لي كل السبل.

إلى والدي ووالدتي الغاليين

إلى من شجعتني على مدى الأيام، وساندته في أصعب ظروفي، وناضلنا
وشهرت الليل في سبيل تحقيق طموحاتي وأحلامي.

إلي زوجتي الغالية

إلى الزهور اليافعة التي أرى الحياة والنور من خلالها، إلى من كانوا دافعي لأن أبذل كل غال ونفيس من أجلهما.

(پنا & محمد)

إلى من يطمئن بهم قلبي في الحياة.

إلى أخي

قائمة المحتويات

<u>رقم الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
الفصل الأول: الإطار العام للدراسة	
٢	أولاً: المقدمة
٣	ثانياً: مشكلة الدراسة
٥	ثالثاً: أهداف الدراسة
٦	رابعاً: أهمية الدراسة
٣٥-٧	خامساً: الدراسات السابقة
٣٧-٣٥	سادساً: تقييم الدراسات السابقة
٣٨	سابعاً: فرض الدراسة
٣٨	ثامناً: حدود الدراسة
٣٨	تاسعاً: منهج الدراسة
٣٩	عاشرًا: خطة الدراسة
٤٠	الحادي عشر: خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: القرارات الإدارية والطاقة الإنتاجية في الشركات	
المبحث الأول: - القرارات الإدارية في الشركات	
٤٢	أولاً: المقدمة
٤٣	ثانياً: التكاليف الصناعية غير المباشرة
	ثالثاً: القرارات الإدارية في الشركة
٤٦	أ - خطوات صنع القرارات

رقم الصفحة	الموضوع
٤٧	ب- القرارات التي من الممكن أن تتخذها الإدارة داخل الشركة
	المبحث الثاني: الطاقة الإنتاجية في الشركات
٤٩	أولاً: الطاقة
	ثانياً: مفهوم وأنواع الطاقة الإنتاجية (Production Capacity)
٥٠	أ- مفهوم الطاقة الإنتاجية
٥١	ب- أنواع الطاقة الإنتاجية
٥٣	ج- قياس الطاقة الإنتاجية
	ثالثاً: استراتيجيات الطاقة الإنتاجية
٥٤	أ- الطاقة الإنتاجية الزائدة عن الطلب (Excess Capacity)
٥٥	ب- الطاقة الإنتاجية الناقصة عن الطلب
٥٥	ج- الطاقة الإنتاجية المنسجمة مع الطلب (Matching Capacity the Demand)
	رابعاً: أهمية تحضير الطاقة الإنتاجية
٥٧	أ- العوامل المؤثرة في الطاقة الإنتاجية
٥٩	ب- القرارات المتعلقة بالطاقة الإنتاجية
٥٩	ج- أهمية القرارات المتعلقة بالطاقة الإنتاجية
٦٠	خامساً: الطاقة العاطلة (غير المستغلة)
٦٣	سادساً: خلاصة الفصل الثاني

الفصل الثالث: المدخل التقليدي ومدخل المحاسبة على أساس النشاط

	المبحث الأولي: - نظم التكاليف التقليدية
٦٥	أولاً: المقدمة
٦٦	ثانياً: تخصيص التكاليف في أنظمة التكاليف التقليدية
٦٨	ثالثاً: عيوب أنظمة التكاليف التقليدية
٦٩	رابعاً: الإنتقادات الموجهة لأنظمة التكاليف التقليدية
	المبحث الثاني: - مدخل المحاسبة على أساس النشاط
٧٢	أولاً: نشأة مدخل محاسبة التكاليف على أساس النشاط
٧٧	ثانياً: مفهوم مدخل المحاسبة على أساس النشاط
٧٩	ثالثاً: أهمية مدخل المحاسبة على أساس النشاط
٨٤	رابعاً: أهداف مدخل المحاسبة على أساس النشاط
	خامساً: الإفتراضات وخطوات تطبيق مدخل المحاسبة على أساس النشاط
٨٥	أ- الإفتراضات التي يقوم عليها مدخل المحاسبة على أساس النشاط
٨٦	ب- خطوات تطبيق مدخل المحاسبة على أساس النشاط
	سادساً: الإنتقادات الموجهة إلى مدخل المحاسبة على أساس النشاط
٨٨	أ- الإنتقادات الموجهة إلى ABC
٩١	ب- الإختلاف بين نظم التكاليف التقليدية ومدخل المحاسبة على أساس النشاط
٩٣	سابعاً: خلاصة الفصل الثالث

الفصل الرابع: محاسبة استهلاك الموارد والإختلاف بينة وبين المحاسبة على أساس النشاط

المبحث الأول: - مدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد	
٩٥	أولاً: المقدمة
٩٦	ثانياً: المدخل الألماني GPK
٩٩	ثالثاً: نشأة مدخل محاسبة استهلاك الموارد
١٠٢	رابعاً: مفهوم مدخل محاسبة استهلاك الموارد
	خامساً: الأهداف والركائز الأساسية لمدخل محاسبة استهلاك الموارد
١٠٣	أ- الأهداف لمحاسبة استهلاك الموارد
١٠٦	ب-الركائز الأساسية لمحاسبة استهلاك الموارد
	سادساً: خطوات التطبيق والمميزات الخاصة بمدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد
١١٠	أ- خطوات التطبيق
١١١	ب-المميزات
	المبحث الثاني: - الإختلافات بين مدخل المحاسبة على أساس النشاط ومحاسبة استهلاك الموارد
	أولاً: الأراء المحاسبية لكلا المدخلين
١١٣	أ- الآراء المحاسبية لمدخل المحاسبة على أساس النشاط
١١٥	ب- الآراء المحاسبية لمدخل محاسبة استهلاك الموارد
١١٦	ثانياً: الأختلاف في فلسفة كل مدخل عن الآخر
١١٧	ثالثاً: طريقة تحليل تكاليف الموارد في المدخلين
١١٨	رابعاً: توفير المعلومات التي تساعد في عملية اتخاذ القرارات

رقم الصفحة	الموضوع
١٢٣	خامساً: الأعراف بالموارد العاطلة في المدخلين
١٢٦	سادساً: إدارة الموارد من منظور المدخلين
١٣٤	سابعاً: خلاصة الفصل الرابع
الفصل الخامس: الدراسة التطبيقية والنتائج والتوصيات	
	المبحث الأول: - نبذة عن الشركة محل التطبيق
١٣٦	أولاً: - المقدمة
١٣٦	ثانياً: - نبذة تاريخية عن الشركة
١٣٧	ثالثاً: - أهداف الشركة
١٣٨	رابعاً: - أسباب اختيار الشركة محل التطبيق
	المبحث الثاني: - تجميع البيانات والتطبيق وأختبار الفروض
١٣٩	أولاً: - تجميع البيانات
١٥٢-١٤٠	ثانياً: - تطبيق محاسبة استهلاك الموارد وأختبار الفرض الأول
١٦١-١٥٣	ثالثاً: - بناء النموذج الرياضي وأختبار الفرض الثاني
	رابعاً: - النتائج والتوصيات والدراسات المستقبلية
١٦٢	أ- النتائج
١٦٤	ب- التوصيات
١٦٦	ج- الدراسات المستقبلية
١٨٦-١٦٨	قائمة المراجع
١٩٧-١٨٧	ملحق البحث
	مختلص البحث

قائمة الأشكال

<u>رقم الصفحة</u>	<u>أسم الشكل</u>	<u>رقم الشكل</u>
٦٧	تخصيص التكاليف من منظور النظم التقليدية	١
٧٤	التغير التكنولوجي	٢
٧٦	الإنقال لتطبيق المحاسبة على أساس النشاط	٣
٧٨	نموذج تحديد التكلفة على أساس النشاط	٤
٨٠	طريق عمل المحاسبة على أساس النشاط	٥
٩٨	البؤرة المحورية في المدخل الألماني	٦
١٠١	المحاسبة عن استهلاك الموارد	٧
١١٠	توضيح لطريقة عمل محاسبة استهلاك الموارد	٨
١١٥	أحصائية بعد المقالات المهنية لل ABC	٩
١١٧	الفرق بين فلسفة ABC و RCA	١٠
١٢٣	المحاسبة عن استهلاك الموارد والقرارات طويلة وقصيرة الأجل	١١
١٣٠	تحليل الأنشطة في ظل محاسبة استهلاك الموارد	١٢

قائمة الجداول

<u>رقم الصفحة</u>	<u>أسم الجدول</u>	<u>رقم الجدول</u>
٩٢	المدخل التقليدي مقابل مدخل ABC	١
١٣٣-١٣١	مقارنة بين المحاسبة على أساس النشاط ومحاسبة استهلاك الموارد	٢
١٣٩	تكاليف الأنشطة في النظام الحالي	٣
١٤٢-١٤٠	تقسيم مجموعات الأنشطة إلى مجموعات الموارد	٤
١٤٦	نصيب كل نشاط من التكلفة في ظل RCA	٥
١٤٧	نصيب كل نشاط من التكلفة في ظل ABC	٦
١٤٨	بيانات الأنشطة في ظل مدخل محاسبة استهلاك الموارد	٧
١٤٩	نصيب كل منتج من تكاليف الأنشطة في ظل مدخل RCA	٨
١٥١	تكلفة وحدة المنتج في ظل مدخل محاسبة استهلاك الموارد	٩
١٥٢	تكلفة وحدة المنتج في ظل مدخل المحاسبة على أساس النشاط	١٠
١٥٥	دالة الهدف رقم ١ - في ظل النظام الحالي	١١
١٥٦	نتائج الحل في ظل مدخل المحاسبة على أساس النشاط	١٢
١٥٩	دالة الهدف رقم ٢ - في ظل مدخل محاسبة استهلاك الموارد	١٣
١٦٠	نتائج الحل في ظل مدخل محاسبة استخدام الموارد	١٤

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

يتناول الفصل الأول من موضوع الرسالة الإطار العام للبحث ويتحقق ذلك من خلال

تناول العناصر التالية:

- أولاً: - المقدمة
- ثانياً: - مشكلة الدراسة
- ثالثاً: - أهداف الدراسة
- رابعاً: - أهمية الدراسة
- خامساً: - الدراسات السابقة
- سادساً: - تقييم الدراسات السابقة
- سابعاً: - فروض الدراسة
- ثامناً: - حدود الدراسة
- تاسعاً: - منهج الدراسة
- عاشرًا: - خطة الدراسة
- الحادي عشر: - خلاصة الفصل الأول