



كلية التجارة
قسم المحاسبة
والمراجعة

استخدام التحليل الاستراتيجي للتكاليف في شركات إنتاج الكهرباء لدعم القدرة التنافسية

"دراسة تطبيقية"

The Use of Strategic Cost Analysis to Enhance Competitive Capabilities in Electricity Generating Companies

(An Applied Studies)

رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

من الباحث

محمد نجيب محمد عثمان

مدير إدارة الدراسات الاقتصادية والتكاليف بالشركة القابضة لكهرباء مصر

إشراف

الأستاذ الدكتور/ عصافيت سيد أحمد عاشور

أستاذ محاسبة التكاليف

بكلية التجارة جامعة عين شمس

2010

بسم الله الرحمن الرحيم

"فأما الزبد فيذهب جفاء وأما ما ينفع الناس فيمكث في

الأرض كذلك يضرب الله الأمثال"

"صدق الله العظيم"

(الآية 17 سورة الرعد)

شكر وتقدير

"أسجد لله سبحانه وتعالى على ما منحه لي من نعم لا تعد ولا تحصى، وأحمده سبحانه وتعالى كل الحمد على توفيقه إياي، لالنتهاء من هذا البحث بهذه الصورة فإن كنت قد أصبت فمن الله سبحانه وتعالى، وإن كنت قد أخطأت فمن نفسي"

يتوجه الباحث بخالص الشكر وعظيم التقدير والامتنان إلى الأستاذ الدكتور/عصاف سيد أحمد عاشور أستاذ التكاليف بكلية التجارة جامعة عين شمس وذلك لتفضل سيادته بقبول الإشراف على هذه الرسالة، ولما أحاطني به من فيض علمه وعميق خبرته وسعه صدره، فلسيادته كل الشكر والتقدير والاحترام جزاه الله عني خير الجزاء وجعل الله ذلك في ميزان حسناته يوم القيامة، فهو يظل القدوة والمثل الأعلى لنا جميعا كطلاب وباحثين.

كما يتقدم الباحث بجزيل الشكر والتقدير والاحترام إلى الأستاذ الدكتور/ محمد عبد ربه أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس على تفضل سيادته مشكورا بقبول الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة وعلى تقديمه يد العون والمساعدة للباحث جزاه الله عني خير الجزاء.

كما يتقدم الباحث بجزيل الشكر والامتنان للدكتور/ فؤاد محمد منصور رئيس قطاع متابعة اتفاقيات محطات القطاع الخاص بالشركة القابضة لكهرباء مصر على تفضل سيادته مشكورا بقبول الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة، فهو رمز للعطاء العلمي، جزاه الله عني خير الجزاء.

واسأل الله العلي العظيم التوفيق والهداية

الباحث



كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة

الأستاذ الدكتور **عصافيت سيد أحمد عاشور** **مشرفا ورئيسا**

أستاذ محاسبة التكاليف
بكلية التجارة جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور **محمد محمود عبد ربه** **عضوا**

أستاذ المحاسبة والمراجعة
بكلية التجارة جامعة عين شمس

الدكتور **فؤاد محمد منصور** **عضوا**

رئيس قطاع متابعة
اتفاقيات محطات القطاع الخاص
بالشركة القابضة لكهرباء مصر

الدراسات العليا

ختم الإجازة
2010/ /
موافقة مجلس الجامعة
2010/ /

أجيزت الرسالة بتاريخ
2010/ 7 / 29
موافقة مجلس الكلية
2010/ /

بسم الله الرحمن الرحيم

"وإن تعدوا نعمة الله لا تحصوها إن الله لغفور رحيم"

(الآية 18 سورة النحل)



إلى الذين قدموا الكثير من التضحيات وأسبغوا علي الدعوات

إلى روح والدتي الطاهرة رحمها الله وأسكنها فسيح جناته

إلى والدي الغالي أنعم الله عليه بطول البقاء

إلى أحمد وضحي أولادي وكل حياتي

وإلى كل من إخواني سند وعون الحياة

وإلى الذين لا يريدون علواً في الأرض ولا فسادا

فهرس محتويات البحث

رقم الصفحة	العنوان	م
8 -1	الفصل الأول الإطار العلمي للبحث	
1	مقدمة	
2	مشكلة البحث	
3	سبب اختيار البحث	
4	أهداف البحث	
4	أهمية البحث	
5	حدود البحث	
5	فروض البحث	
5	اختبارات الفروض	
6	منهج البحث	
7	خطة البحث	
63-9	الفصل الثاني قياس تكاليف الأنشطة والتحليل الاستراتيجي للتكاليف	
9	مقدمة	
37-10	المبحث الأول: الإطار الفكري لنموذج قياس تكاليف الأنشطة	
11	أولاً: نموذج قياس تكاليف الأنشطة - المفهوم	
13	ثانياً: نموذج قياس تكاليف الأنشطة - الفلسفة	
15	ثالثاً: قياس تكاليف الأنشطة - المقومات	
15	(1) الأنشطة	

رقم الصفحة	العنوان	م
20	(2) محركات التكلفة	
26	(3) مفهوم التكلفة	
28	(4) تحديد مستويات الأنشطة	
33	رابعا: متطلبات تدفق التكاليف داخل نموذج قياس تكاليف الأنشطة	
33	▪ تحليل الأنشطة	
36	▪ تشغيل نموذج قياس تكاليف الأنشطة باستخدام الحاسب الآلي	
51-38	المبحث الثاني : التحليل الاستراتيجي للتكاليف	
39	أولا: التحليل الاستراتيجي - المفهوم	
40	ثانيا: مخطط التحليل الاستراتيجي للتكاليف	
41	ثالثا: التحليل الاستراتيجي للتكاليف - الأدوات	
44	1. الاستراتيجية التنافسية - المفهوم - أهم أنواعها	
45	أ- استراتيجية القيادة التكاليفية	
45	ب- استراتيجية التميز السلي	
46	2. تقييم البدائل الاستراتيجية	
46	3. تحليل محركات التكلفة	
46	• المفهوم والأهداف	
48	• تحليل محركات التكلفة	
49	• محركات التكلفة - الأنواع	
63-52	المبحث الثالث: العلاقة بين قياس تكاليف الأنشطة والتحليل الاستراتيجي للتكاليف	
53	أولا: إدارة التكلفة الاستراتيجية ومتطلبات نظم قياس التكاليف	
57	ثانيا: قياس تكاليف الأنشطة والتحليل الاستراتيجي للتكاليف	
57	1. توفير معلومات دقيقة عن قياس التكاليف	
58	2. توفير معلومات غير مالية	
59	3. نموذج قياس تكاليف الأنشطة يدعم جهود التحسين والتطوير	

رقم الصفحة	العنوان	م
63	خلاصة الفصل الثاني	
98-64	الفصل الثالث نموذج سلاسل القيمة والتحليل الاستراتيجي للتكاليف	
64	تمهيد	
84-65	المبحث الأول: الإطار الفكري لنموذج سلاسل القيمة	
66	أولاً: سلاسل القيمة - النشأة والمفهوم	
69	ثانياً: سلاسل القيمة - الفلسفة ونطاق التطبيق	
73	ثالثاً: القيمة المضافة وسلاسل القيمة	
74	رابعاً: المتطلبات الأساسية لتطبيق نموذج سلاسل القيمة	
74	1. تحديد الأهداف الاستراتيجية	
76	2. تحديد أنشطة القيمة	
77	• الأنشطة من منظور قياس التكاليف	
78	• الأنشطة من منظور سلاسل القيمة	
80	3. تحديد وتحليل القيمة	
81	4. تقارير الإضافة إلى القيمة	
81	5. قياس الضغوط التنافسية والتقرير عنها	
92-85	المبحث الثاني: سلاسل القيمة والمركز الاستراتيجي للتكاليف	
86	المركز الاستراتيجي للتكاليف - المفهوم	
88	المركز الاستراتيجي للتكاليف والقيادة التكاليفية	
89	سلاسل القيمة والقيادة التكاليفية	
90	سلاسل القيمة والمنظور الاستراتيجي للتكاليف	
96-93	المبحث الثالث: نموذج سلاسل القيمة والتحليل الاستراتيجي للتكاليف	
97	خلاصة الفصل الثالث	
200-99	الفصل الرابع الدراسة التطبيقية	

رقم الصفحة	العنوان	م
99	تمهيد	
112-100	المبحث الأول: طبيعة نشاط شركات إنتاج الكهرباء ونظم قياس التكاليف	
100	نشاط إنتاج الكهرباء في ج.م.ع - المفهوم	
100	التطور التاريخي لنشأة الكهرباء في مصر	
103	خصائص الطاقة الكهربائية	
104	شركات إنتاج الطاقة الكهربائية	
104	أغراض شركات إنتاج الطاقة الكهربائية	
105	طرق توليد الطاقة الكهربائية	
105	أنواع محطات التوليد	
106	أهداف وسياسات ومشاكل قطاع الكهرباء	
109	تكاليف وتسعير الطاقة الكهربائية	
160-113	المبحث الثاني: استخدام نموذج قياس تكاليف الأنشطة لأغراض قياس التكاليف في شركات إنتاج الكهرباء	
113	أولا : التعريف بالشركة محل التطبيق	
114	أسباب اختيار الشركة محل التطبيق	
114	ثانيا: نظام التكاليف الجاري استخدامه في الشركة محل التطبيق	
114	1. أهداف نظام معلومات التكاليف في الشركة	
115	2. تبويب عناصر التكاليف	
116	3. مراكز التكلفة	
116	4. وحدة التكلفة	
117	5. دورة تدفق التكاليف في الشركة	
118	6. مخرجات نظام معلومات التكاليف الجاري استخدامه في الشركة	
119	تقييم نظام معلومات التكاليف الجاري استخدامه في الشركة .	
120	الحاجة إلى تطوير نظام معلومات التكاليف الجاري استخدامه في الشركة	

رقم الصفحة	العنوان	م
121	ثالثا: إطار مقترح لاستخدام نموذج قياس تكاليف الأنشطة في شركات إنتاج الكهرباء	
121	مشكلات الدراسة	
122	خطوات تصميم النموذج	
122	أولا: تحديد مستويات أو (مجموعات) الأنشطة	
126	ثانيا: مخطط الأنشطة	
132	ثالثا: توصيف الأنشطة	
144	رابعا: اختيار محركات التكلفة	
150	خامسا: تشغيل النموذج واستخراج النتائج	
160	مزايا استخدام نموذج قياس تكاليف الأنشطة في شركات إنتاج الكهرباء	
198-161	المبحث الثالث: استخدام سلاسل القيمة لأغراض تدعيم القدرة التنافسية في شركات الكهرباء	
162	خطوات الدراسة التطبيقية	
162	تحديد خلايا القيمة في شركة غرب الدلتا لإنتاج الكهرباء	
163	أولا: قياس الإضافة للقيمة	
164	1. مخطط سلاسل القيمة في شركة غرب الدلتا لإنتاج الكهرباء	
166	2. تقارير قياس الإضافة للقيمة في شركة غرب الدلتا لإنتاج الكهرباء	
177-167	(أ) العام المالي 2006 - 2007	
188-178	(ب) العام المالي 2007 - 2008	
189	ثانيا: تقييم الإضافة للقيمة والحكم على المقدرة الاستراتيجية للتكاليف في شركة غرب الدلتا لإنتاج الكهرباء	
193	ثالثا: نتائج الدراسة التطبيقية واختبارات الفروض (في شركة غرب الدلتا لإنتاج الكهرباء)	
194	نتائج اختبار الفرض الأول	
194	نتائج اختبار الفرض الثاني	

رقم الصفحة	العنوان	م
196	التحليل الاستراتيجي للتكاليف في شركات إنتاج الكهرباء في ج م ع	
197	مخطط سلاسل القيمة في شركات إنتاج الكهرباء في ج م ع	
198	نتائج الدراسة التطبيقية واختبارات الفروض في شركات إنتاج الكهرباء	
199	خلاصة الفصل الرابع	
216-201	الفصل الخامس الخلاصة والنتائج والتوصيات	
227-217	مراجع البحث	
221-217	1. مراجع عربية	
227-222	2. مراجع اللغة الإنجليزية	
	ملاحق البحث	

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	اسم الشكل	م
23	مراحل تحديد محركات التكلفة وفقا لقياس تكاليف الأنشطة	1 -2
25	مراحل تخصيص التكلفة وفقا لنموذج قياس تكاليف الأنشطة	2 -2
30	المفهوم الطبقي لحجم النشاط ومعايير تحديد مجموعات الأنشطة	3 -2
32	نموذج قياس تكاليف الأنشطة - الإطار الفكري	4 -2
35	خطوات تحليل النشاط	5 -2
40	توافق الشركة مع الظروف البيئية	6 -2
41	خطوات التحليل الاستراتيجي للتكاليف	7 -2
44	الاستراتيجية التنافسية	8 -2
48	أهمية دور تحليل محركات التكلفة في قياس تكلفة النشاط	9 -2
56	أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية	10 -2
62	العلاقة بين قياس تكاليف الأنشطة والتحليل الاستراتيجي للتكاليف	11 -2
71	أنشطة سلسلة القيمة	1 -3
72	أنشطة سلسلة القيمة	2 -3
83	نموذج سلسلة القيمة	3 -3
87	المركز الاستراتيجي للتكاليف	4 -3
96	الإطار العام للعلاقة بين التحليل الاستراتيجي للتكاليف وسلاسل القيمة	5 -3
111	انسياب الطاقة وتدفق تكلفة إنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء	1 -4
118	دورة تدفق التكاليف في شركات إنتاج الكهرباء	2 -4
124	مجموعة أنشطة مستوى وحدة المنتج	3 -4

رقم الصفحة	اسم الشكل	م
125	مجموعة أنشطة مستوى الشركة ككل	4-4
145	تصميم مقترح لنماذج المستندات والسجلات بالشركة	5-4
146	تصميم مقترح لنماذج سجلات الصيانة بالشركة	6-4
151	تخصيص تكلفة الموارد على مجموعات الأنشطة باستخدام محركات التكلفة للمرحلة الأولى	7-4
152	نموذج لقائمة التكاليف الخاصة بالنشاط	8-4
153	مصفوفة تحديد العلاقات التشابكية بين الأنشطة	9-4
154	قائمة تكاليف النشاط موضح به العلاقات مع الأنشطة الأخرى	10-4
155	مصفوفة تخصيص تكاليف الأنشطة الرئيسية على الطاقة المولدة باستخدام محركات التكلفة للمرحلة الثانية	11-4
156	تدفق عناصر التكاليف من الأنشطة إلى كمية الطاقة المولدة	12-4
157	قائمة التكاليف الإجمالية لوحدة إنتاج الطاقة الكهربائية (ك.و.س)	13-4
158	قائمة تحليل عناصر تكاليف نشاط (وحدة التوليد رقم 1)	14-4
164	مخطط سلاسل القيمة في شركة غرب الدلتا لإنتاج الكهرباء	15-4
165	خلايا وأنشطة سلاسل القيمة في شركة غرب الدلتا - مرحلة التحليل	16-4
197	مخطط سلاسل القيمة في شركات إنتاج الكهرباء في ج م ع	17-4

فهرس الجداول

رقم الصفحة	اسم الجدول	م
113	بيانات شركة غرب الدلتا لإنتاج الكهرباء	1-4
128	مجموعة أنشطة مستوى وحدة المنتج	2-4
129	مجموعة أنشطة مستوى الشركة	3-4
132	توصيف أنشطة مستوى وحدة المنتج	4-4
135	توصيف أنشطة مستوى الشركة	5-4
147	محركات تكلفة الأنشطة	6-4
149	محركات النشاط لتخصيص تكلفة الأنشطة على كمية الطاقة المولدة (ك.و.س)	7-4
	(أ) العام المالي 2006 - 2007	
167	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " أبو قير "	8-4
168	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " سيدي كرير "	9-4
169	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " السيوف الغازية "	10-4
170	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " مطروح "	11-4
171	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " كرموز "	12-4
172	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " توسيع دمنهور "	13-4
173	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد "دمنهور- البخارية"	14-4
174	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد "دمنهور- المركبة"	15-4

رقم الصفحة	اسم الجدول	م
175	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " كفر الدوار "	16 -4
	(ب) العام المالي 2007 - 2008	
178	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " أبو قير "	17 -4
179	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " سيدي كرير "	18 -4
180	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد "السيوف الغازية"	19 -4
181	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " مطروح "	20 -4
182	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " كرموز "	21 -4
183	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " توسيع دمنهور "	22 -4
184	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد "دمنهور- البخارية"	23 -4
185	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد "دمنهور- المركبة"	24 -4
186	تقرير الإضافة للقيمة لخلية توليد " كفر الدوار "	25 -4
189	تقرير تقييم المركز الاستراتيجي للتكاليف لعام2006-2007	26 -4
191	تقرير تقييم المركز الاستراتيجي للتكاليف لعام2007-2008	27 -4
193	نتائج الدراسة التطبيقية واختبارات الفروض	28 -4