

Cost technique based on ABCII specifications and its effect in the Implementation of contracting contracts
Applied research in Al-Mansour general company for construction contracting

سهام عبد علي عبيد

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

ا.د. نائر صبري الغبان

المستخلص

تمثلت مشكلة البحث في التعرف على إثر استعمال تقنية التكلفة على أساس المواصفات في صحة تحديد وقياس تكاليف تنفيذ المقاولات، بالتطبيق على شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية كبديل ملائم للنظام الكفوي التقليدي المعتمد حالياً، والذي تشوبه الكثير من نواحي القصور، والتي انعكست على صحة وسلامة الاحتمالات، ولحل هذه المشكلة استند البحث على فرضية مفادها: (ان تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات سيؤدي الى احتساب تكلفة المنتج وفقاً للمواصفة المطلوبة من قبل الزبون لتلبية رغباته بشكل سليم، وبدون أي هدر وضياع في التكاليف). وتوصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات لعل من اهمها ان تطبيق تقنية (ABCII) في تنفيذ عقود المقاولات ساعد في تخفيض تكلفة المنتج (الشقة)، وهذا التخفيض سيوفر رؤية للشركة لما تشكله المواصفة من أهمية في تحديد كلفة المنتجات التي يرغب بها الزبون، فضلاً عن تحديد مواطن الاسراف في التكلفة ل يتم معالجتها مما يؤدي الى البقاء في السوق وتحقيق ميزة تنافسية، واعتمادا على نتائج البحث يوصي الباحث بضرورة اعتماد تقنية التكلفة على أساس المواصفات، لأنها توفر معلومات صحيحة وكاملة تساعد على اتخاذ القرارات الاستراتيجية التي تمكن الشركة من السيادة في سوق المنافسة للمقاولات.

Abstract

The problem of research was to identify after the use of cost technology based on specifications in the validity of determining and measuring the costs of the implementation of contracting, by applying to al-Mansour General Construction Contracting Company as an appropriate alternative to the traditional costing system currently adopted, which is characterized by many shortcomings and weaknesses Which has been reflected in the validity and integrity of the calculations. To solve this problem, the research was based on the premise that: (The application of cost technology based on specifications will result in calculating the cost of the product according to the specification required by the customer, to meet his wishes properly and without any waste and loss of costs). The research a set of conclusions and recommendations, perhaps the most important of which is that the application of (ABCII) technology in the implementation of contracting contracts helped to reduce the cost of the product (apartment), and this reduction will provide a vision of the company for the importance of the specification in determining the cost of products desired by the customer, as well as determining the citizen Excessive cost to be processed leading to staying in the market and achieving a competitive advantage, and based on the results of the research the researcher recommends the need to adopt cost technology based on specifications, because it provides correct and complete information to help to make strategic decisions that enable the company to Sovereignty in the competition market for contracting.

المقدمة

أن التقدم التكنولوجي الذي شهدته المقاولات وانفتاح الأسواق واتساع حجم الشركات وتطور نظم المعلومات وما يتمخض عنها من منافسة شديدة، فضلاً عن تغيير متطلبات الزبائن، اصحبت النظم التقليدية لقياس التكاليف عاجزة عن توفير المعلومات التي تتلاءم مع هذه المتطلبات، ولتحقيق ذلك لابد من استعمال تقنيات حديثة توفر معلومات أكثر دقة ومرونة وبأقل التكاليف، لان المعلومات الصحيحة والكاملة تؤدي الى اتخاذ القرارات السليمة بما يحقق متطلبات الزبائن، وتعاني معظم شركات المقاولات العراقية من ارتفاع تكاليف منتجاتها، وعدم قدرتها على المنافسة كونها لاتزال تقتصر إلى تطبيق التقنيات الكفوية الحديثة في قياس وتحديد التكلفة التي من شأنها أن تخفض تكاليف المنتجات وتحسن وضعها التنافسي في السوق، وتعد تقنية التكلفة على أساس المواصفات (ABCII)

من اهم التقنيات التي تساعدنا في توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة، وكذلك زيادة قدرتها التنافسية من خلال تقديم منتجات تلبي حاجات الزبائن وبأسعار تنافسية.

المحور الاول

منهجية البحث والدراسات السابقة

١-١-١ مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في ان شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية تستعمل النظام الكفوي التقليدي في اعمالها ولا تستعمل تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية، ومنها تقنية التكلفة على أساس المواصفات (ABCII) والتي تساعدنا في تخفيض تكاليف منتجاتها وبدون هدر وضياع في التكلفة.

١-١-٢ أهمية البحث

تتمثل أهمية البحث بالآتي: -

- ١- دراسة إمكانية تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات لمنتج (الشقة) في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية.
- ٢- يساهم تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات في تخفيض كلفة المنتج الفعلية.
- ٣- توفير المعلومات لإنتاج منتجات تتمتع بمواصفات تلبي حاجات ورغبات الزبائن وبأسعار تنافسية تتاسبهم.

تلافي العديد من الانتقادات الموجهة للنظم التقليدية لقياس التكاليف

١-١-٣ أهداف البحث

يهدف البحث الى تحقيق الآتي: -

- تحديد التكاليف بشكل سليم وقياسها بما يساعد في تخفيض كلفة المنتج في الشركة.
 - توضيح الإطار النظري لتقنية التكلفة على أساس المواصفات.
 - تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات (ABCII) لتخفيض تكلفة المنتج في شركات المقاولات بما يتلاءم مع رغبات وحاجات الزبائن ولتقوية موقف الشركة في السوق.
 - تلافي العديد من الانتقادات الموجهة الى النظم التقليدية لقياس التكاليف وواجه القصور فيها.
 - سلامة وصحة في احتساب تكلفة المنتجات.
 - التركيز على الزبائن عن طريق توفير المنتجات بالمواصفات التي يطلبها والمتوافقة مع توقعاته.
- ١-١-٤ فرضية البحث: يستند البحث على فرضية مفادها (ان تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات سيؤدي الى احتساب تكلفة المنتج وفقاً للمواصفة المطلوبة من قبل الزبون لتلبية رغباته بشكل سليم بدون أي هدر وضياع في التكلفة في الشركة عينة البحث).

١-١-٥ مجتمع وعينة البحث: يتمثل مجتمع البحث بشركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية اما العينة المختارة فهي بيانات المجمع السكني في كربلاء جزيرة/٢ في الشركة.

١-١-٦ حدود البحث: تمثل حدود البحث بالآتي:

أولاً- الحدود المكانية: يشمل نطاق البحث الحدود المكانية المتمثلة بشركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية، وذلك لإمكانية تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات كبديل النظام الكفوي المتبع من قبلها، وكذلك انها تتلاءم مع منتجات هذه الشركة وهي بناء مجمعات سكنية وفقاً لمتطلبات الزبائن.

ثانياً- الحدود الزمانية: تم اختيار السنوات من ٢٠١١ ولغاية ٢٠١٨ للشركة التي تم اختيارها كمجال للتطبيق وذلك لان مدة تنفيذ المجمعات السكنية طويلة الاجل.

١-١-٧ أسلوب البحث: اعتمد البحث على المنهج الاستقرائي بالاعتماد على الكتابات ذات العلاقة بالبحث وعلى المنهج الوصفي بالاعتماد على بيانات شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية.

عنوان الدراسة: مدخل التكاليف على اساس المواصفات بهدف تخفيض التكاليف

هدف الدراسة: بيان الأساليب والدواعي لاستعمال مدخل قياس التكاليف على أساس المواصفات في قياس تكاليف المنتج، بيان كيفية الوصول إلى قيمة المواصفة من خلال أوجه التكامل بين هندسة القيمة والتكاليف على أساس المواصفات، بيان دور مدخل قياس التكاليف على اساس المواصفات في توفير المعلومات اللازمة لتخفيض تكاليف المنتجات، قياس التكاليف على أساس المواصفات في الشركة عينة البحث ومقارنتها بالتكاليف الفعلية، بيان أوجه التخفيض بالتكاليف من خلال الالتزام بالمواصفات المطلوبة، وقد توصلت الدراسة الى ان هناك اختلاف بين المعلومات الكفوية الناتجة عن نظام التكاليف التقليدي والمعلومات الكفوية الناتجة عن تطبيق مدخل (ABCII) وذلك بسبب دقة القياس ولاسيما لعنصر تكاليف المواد الاولية وتكاليف العمل المباشر، ولذلك نرى وجود انخفاض في التكلفة عند تطبيق مدخل (ABCII).

عنوان الدراسة: دور تقنية التكلفة على أساس المواصفات في تحقيق ميزة تنافسية لمواجهة اثار العولمة

هدف الدراسة: استعمال تقنية حديثة من تقنيات إدارة التكلفة بغية خلق وتدعيم الميزة التنافسية للشركة لمساعدتها في مواجهة العولمة، وقد توصلت الدراسة ان تطوير أساليب حساب التكاليف بغية تحقيق التكلفة الأقل مع المحافظة على الجودة المطلوبة، استقصاء اراء الزبائن بمنتجات الشركة وبصورة مستمرة بغية تحقيق ما يرغب به الزبون للمحافظة على الميزة التنافسية، الاعتماد على كل من السعر المستهدف والربح المستهدف يساعد الشركة على تحديد المواصفات المطلوبة لتحديد التكلفة المستهدفة مما يساعد على تصريف المنتجات في الأسواق بنجاح، اعتماد تقنية التكلفة على أساس المواصفات على هندسة القيمة يساهم على تحقيق الجودة المطلوبة على اعتبار ان الجودة هي مطابقة المنتج للمواصفات المرغوبة من المستهلك في ضوء السعر الذي يرضى به.

عنوان الدراسة: قياس التكاليف على أساس المواصفات وتأثيره في ترشيح القرارات قصيرة الاجل/ رسالة مقدمة لنيل درجة ماجستير علوم في المحاسبة مقدمة الى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد/جامعة بغداد.

هدف الدراسة: بيان أهمية مدخل قياس التكلفة على أساس المواصفات، بيان أهمية القرارات ومن ثم التركيز على القرارات قصيرة الأمد وبيان مفهومها وانواعها، بيان الدور الذي من الممكن ان يؤديه مدخل قياس التكلفة على أساس المواصفات لمتخذ القرارات، تطبيق مدخل التكاليف على أساس المواصفات في الشركة العامة للصناعات الجلدية. وقد توصلت الدراسة الى انه يجب على الشركة عينة البحث الاخذ بالاعتبار اثر متغيرات البيئة الداخلية والخارجية التي تحيط بها وأن تواكب التقنيات الحديثة ولاسيما فيما يتعلق بنظم التكاليف حيث أن النظم التقليدية باتت لا تلبي متطلبات الوقت الحاضر، التركيز على الزبون لتحديد المواصفات التي يرغبها الزبون وما تشكل كل مواصفة من اهمية بالنسبة للزبون لمراقبة تكاليفها تجنباً لأي هدر أو اسراف في التكلفة، تحليل المنتجات في الشركة وقياسها بموجب مدخل قياس التكاليف على اساس المواصفات والتي تتمثل بالعوامل التي تؤثر على التكلفة بالزيادة او بالنقصان.

عنوان الدراسة: إطار مقترح للتكامل بين مدخل تكلفة المواصفات (ABCII) ومحاسبة استهلاك الموارد (RCA) لأغراض دعم القدرة التنافسية للمنشأة، دراسة نظرية/ بحث منشور في مجلة البحوث التجارية المعاصرة/ مصر.

هدف الدراسة: اقتراح إطار عمل لتحقيق التكامل بين كل من مدخل تكلفة المواصفات ومحاسبة استهلاك الموارد لدعم عملية تخصيص التكاليف من ناحية والتوجه بالسوق من ناحية أخرى، والعمل على توضيح المضامين المختلفة في مدخل تكلفة المواصفات (ABCII) ومقوماته ومبررات تطبيقه ودوره في دعم عملية التوجه بالسوق، ودور محاسبة استهلاك الموارد (RCA) الإدارة الجيدة للموارد وتحسين عملية استغلالها، والاستفادة من المزايا المتحققة من التكامل فيما بين (ABCII) و (RCA) في دقة القياس والتخفيض

الحقيقي للتكاليف ودعم القدرة التنافسية للشركات. وقد توصلت الدراسة إلى إن مدخل (ABCII) يعد أحد أدوات علاج أوجه القصور في نظم التكاليف التقليدية وأنه يوفر موازنات بديلة لتنفيذ التكاليف الاختيارية، كذلك إن التكامل بين مدخل تكلفة الموصفات ومحاسبة استهلاك الموارد يؤدي إلى تحقيق هدف الشركة بخلق مزايا تنافسية وذلك عن طريق التوجه برغبات الزبائن وحاجات السوق من خلال التركيز على الموصفات المرغوبة في المنتجات وتوجيه الأنشطة لإنجازها وأيضاً عن طريق حسن ادارة موارد الشركة والسيطرة على الفاقد منها وتقليل الطاقات العاطلة مما يخفف من تكلفة المنتجات مما ينعكس على الأسعار.

٢-٢-٢-١-٢-١ دراسة: كبش. جمال محمد محمود، ٢٠١٣

عنوان الدراسة: الدور الحماي لمحاسبة تكاليف الأنشطة المبينة على الموصفات القياسية دراسة نظرية تطبيقية/ بحث منشور في مجلة الدراسات والبحوث التجارية/ مصر.

هدف الدراسة: تهدف الدراسة إلى تقدير ومعايرة تكاليف إنتاج الملابس الجاهزة في بيئة التصنيع الحديثة وتهدف أيضاً إلى تقدير الأسعار الملائمة للواردات المصرية في ضوء تقدير التكاليف المبني على نظم التكاليف الحديثة. توصلت الدراسة إلى إنه يمكن استخدام نظم تكاليف الأنشطة المبينة على الموصفات القياسية في التنبؤ بتكاليف تصنيع الملابس الجاهزة في ظل بيئة تصنيع حديثة ذات نظم مرنة، وإن مستويات تقديرات تكاليف التصنيع تتعدد باختلاف الموصفات وتعدد مستويات الإنجاز.

٢-٢-١-٣ الدراسات الأجنبية

٢-٢-١-٣-١ دراسة (Pirretti ،Matthew ،2006)

عنوان الدراسة: Secure Attribute-Based Systems الأنظمة على اساس مصادر الموصفات

هدف الدراسة: انها تقنية تهدف إلى قياس تكلفة المنتجات في ضوء موصفات المنتج بهدف الاستغلال الامثل للطاقة ويتضمن تطبيقها أربع خطوات وهي تحديد: حاجات ورغبات الزبائن، الموصفات الاساسية للمنتج ومستويات انجاز كل صفة، وتكلفة كل مستوى من هذه المستويات، تكلفة المنتج، ومن ثم يتم تحديد الموصفات إما بطريقة التحليل المشترك بين الشركة والزبائن، أو باستعمال تقنية هندسة القيمة. وقد توصلت الدراسة الى ان هذه التقنية يتم بموجبها تحديد تكاليف المنتجات بناء على تحليل المنتج إلى سلسلة من الموصفات الأساسية وتحليل هذه الموصفات إلى أخرى فرعية وثانوية ومعرفة تكاليف إضافة كل مواصفة بدقة عن طريق معرفة تكلفة الأنشطة اللازمة لتنفيذ كل مواصفة وبالتالي تحديد تكلفة المنتج بدقة عن طريق تجميع كلف كل مواصفة.

٢-٢-١-٣-٢-١ دراسة (R. Inglis, 2008)

عنوان الدراسة: Exploring accounting and market orientation: an inter function case study Journal of marketing

management استطلاع المحاسبة وتوجه السوق: التنسيق الوظيفي / دراسة حالة

هدفت الدراسة الى عرض أسلوب مدخل قياس التكاليف على أساس الموصفات في كيفية تداخل التسويق والمحاسبة نظرياً وعملياً، والتي تساعد في توفير معلومات عن تكاليف الشركة والمنافسين لتلبية حاجات ورغبات الزبائن وقد توصلت الدراسة ان تقنيات المحاسبة الإدارية هي وسيلة لقياس تكاليف موصفات المنتج المحددة من قبل الزبون والتي تخلق الأرباح للبائع في إطار توجه السوق وترتبط بثلاث عناصر هي الزبون، المنافسون، التنسيق الوظيفي.

موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

يتميز البحث بانه جاء ليبي حاجة شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية الى تطبيق أسلوب التكلفة على أساس الموصفات في تخفيض تكلفة منتجاتها مقارنة بالأنظمة التقليدية المتبعة من قبل الشركة إضافة للدور الذي تؤديه في مشاريع البنى التحتية والأساسية أو بناء الشقق والمجمعات السكنية، إذ لم يسبق لاحد الباحثين تناول موضوع تقنية التكلفة على أساس الموصفات في قطاع المقاولات لخصوصية هذا القطاع الذي يتطلب موصفات عالية في تنفيذها أولاً، ولانتقال (ABCII) مع سياسة التوجه بالتسويق حيث تكون نقطة البداية تحديد حاجات ورغبات الزبائن المحفزة للمنتج التي تكون لها القدرة على جذب الزبائن للمنتج.

الإطار النظري لتقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII

٢-١ مدخل تعريفى لتقنية التكلفة على أساس المواصفات

يرمز للتكلفة على أساس المواصفات بمصطلح (ABCII) اختصاراً لكلمات (Attributes Based Costing) (II) فهي تعني العدد (اثان) باللغة اللاتينية ووضعت مع المصطلح تمييزاً لها عن مصطلح التكلفة على أساس النشاط (ABC) Activity Based Costing. حين استهدف (Bromwich عام ١٩٩٠) الارتقاء بالحاسبة الإدارية الاستراتيجية فقام بتطوير هذه التقنية التي تعد محاولة لتحديد المنافع التي توفرها المنتجات للزبون حيث يرى Bromwich ان تلك المنافع تشكل المسبب الحقيقي في تحقيق الميزة التنافسية، فيمكن النظر الى اي منتج على انه مجموعة من المواصفات التي تنتجها الشركات وتقدمها لزيائنها ويجب ان تكون تلك المواصفات مرغوبة ومغرية للزيائن بما يخلق طلباً على منتجات الشركة في السوق. كما وتوصل إلى إن تحديد تكلفة أي حزمة من المواصفات تود الشركة طرحها إلى السوق يساعد على الوصول إلى مستوى تكلفة تنافسي (Drury, 2008: 574)، وتعد المواصفات ذات القيمة للمنتج (Products Value Attributes) هي المواصفات المميزة للمنتج، والتي تتماشى مع تفضيلات زبائن الشركات، ويعد تحقيق تلك المواصفات التي تحقق قيمة للزيائن العنصر الأساس في تحقيق قيمة للشركة، وان ذلك يتطلب تحديد الاستفسارات المباشرة لسؤال الزبائن عن المواصفات التي تحقق لهم القيمة، وتحديد اوزان لكل مواصفة منها تبعاً للقيمة التي تحققها. (McNair & Polutnik, 2001: 9) ومنهم من يرى ان (ABCII) يعد منهج اضافي للإدارة الاستراتيجية للتكلفة ويهدف الى قياس تكلفة المنتج على أساس المواصفات التي يوفرها المنتج والتي تجذب الزبائن وتضيف قيمة للزبون. (Roslender&Hart,2003:257)

والتقنية ماهي الا امتداد لتقنية التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) وإنه يوظف تفاصيل تحليل التكلفة - المنفعة المتعلقة بالمعلومات حول حاجات الزبون، من حيث مواصفات أداء المنتج مثل الموثوقية، المتانة، الاستجابة، فضلاً عن تكاليف التحسينات الإضافية الضرورية للحصول على هذه المواصفات. (Barfield, 2001: 146) وتعمل التقنية على أساس تقسيم المنتج الى مجموعة من المواصفات تشتمل على مستويات انجاز متعددة، ومن ثم قياس تكاليف انجاز تلك المواصفات والمنافع المتعلقة بها، لأجل تقديم معلومات تفصيلية لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرار. (روكان، ٢٠١٥: ٨) فالتقنية تقوم على تحليل خصائص المنتج، والربط بين المتغيرات الداخلية والخارجية، وتوقعات الزبائن وأذواقهم وعوامل المنافسة وقدرات وامكانيات الشركة المتاحة وذلك لمساعدتها في اتخاذ القرارات المناسبة لتحسين فعالية أداءها وتعظيم قيمتها، وأيضاً تحقيق قيمة للزيائن. (صالح، ٢٠١٤: ٤٨) كما تقوم التقنية بتحديد المواصفات اما بطريقة التحليل المشترك بين الشركات والزيائن، او باستعمال تقنية هندسة القيمة. (Pirretti, 2006:1-2) وتشمل التقنية المواصفات التي يمكن تقدير تكلفتها مثل متغيرات الأداء التشغيلي، والموثوقية، وترتيبات الضمان، ودرجة الانتهاء والتشطيب، وضمان التوريد وخدمة ما بعد البيع. (Guilding وآخرون، ٢٠٠٠: ١١٨)، وفي علاقته مع صفات المنتج فان التقنية تركز على صفات المنتج ويتضمن خصائص المنتجات لخلق اتفاقيات الشراء او خدمات ما بعد البيع وهذه المعلومات ذات صلة بالمنافسين الحاليين او المستقبليين. (Shah,2011:3) هي مجموعة متطلبات الزبون التي يرغب توافرها في المنتج أو الخدمة والتي تكون الدافع الحقيقي للحصول على منتج أو خدمة معينة من دون غيرها مما يعرضه المنافسون لإشباع حاجاته ورغباته وتتمثل تلك الصفات بخصائص او سمات معينة. (الدفاعي، ٢٠١٩: ٤٦)

وترى الباحثة ان (ABCII) هي تقنية من تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية تقوم على تحليل مواصفات وخصائص المنتج الأساسية من خلال تتبع عناصر التكاليف لتحديد تكلفة انتاجها، وتجميعها لتحديد إجمالي كلفة المنتج من خلال الربط بين المتغيرات للبيئة الداخلية والخارجية، والتي تجذب الزبائن لاقتناء المنتج مما يؤدي الى تحسين الوضع التنافسي للشركة.

٢-٢ مبررات تطوير تقنية التكلفة على أساس المواصفات

يعتبر الحصول على الزبون والمحافظة عليه هو مفتاح نجاح الشركات ومحور اهتمام جميع اقسامها، حيث تعمل اقسام الشركة في تعاون وتكامل لتحقيق ذلك من خلال اشباع حاجات ورغبات الزبون، حيث تمثل رغبات وحاجات الزبون المحور الأساسي في جميع مراحل دورة حياة المنتج، وتتمثل هذه الحاجات والرغبات في مجموعة من المواصفات للمنتج، ونظراً لان تقنية التكلفة على أساس

المواصفات عند قياس تكلفة المنتج تعتمد على مواصفات المنتج فانه يمكن ان يلعب دوراً أساسياً في هذا المجال، وتزداد قيمة السلعة لدى الزبائن كلما تم انتاجها بشكل يجعلها قادرة على أداء وظيفتها بأدنى تكلفة وجودة ممكنة. ويلعب سعر بيع السلعة دوراً أساسياً في تحديد حجم الطلب عليها، ومدى قدرتها على اشباع حاجات ورغبات مستخدميها، حيث ان هناك علاقة وثيقة بين قرار شراء السلعة والسعر الذي يمكن الحصول به على هذه السلعة.

وفي ظل المنافسة الحادة يصعب على الشركة التحكم في أسعار منتجاتها ويصبح الدور المؤثر الذي يمكن القيام به هو إدارة التكلفة بما يحقق لها ميزة تنافسية حيث تمثل التكلفة الجانب الخفي للربحية. وتحقق الميزة التنافسية من خلال تدنية التكاليف وترشيد الانفاق أو تمييز المنتج، وأدى ذلك الى زيادة الاهتمام بالمعلومات التي توفرها نظم التكاليف فيما يتعلق بقياس تكاليف المنتجات بصفة عامة، وما يتعلق بتخصص التكاليف الإضافية بصفة خاصة. (المحمود، ٢٠٠٧: ١٦٩-١٧٠) ويمكن لإدارة الشركة الاستعانة بمخرجات تقنية (ABCII) في العديد من المجالات ومنها الاتي: (محمد، ٢٠٠٧: ٩٣).

١- تلبية احتياجات إدارة التكلفة الاستراتيجية من معلومات كلفوية لحل مشاكل التطبيق المتعلقة بضرورة توافر بيانات كلفوية عن خصائص ومواصفات المنتج.

ب - تخفيض التكلفة من منظور استراتيجي، اذ ان معرفة المواصفات التي تضيف قيمة من وجهة نظر الزبون وتحديد المواصفات الأقل أهمية نسبياً يمكن من خلالها خفض التكلفة بخفض مستويات الإنجاز للمواصفات الأقل أهمية أو التخلص من المواصفات غير المهمة من وجهة نظر الزبون.

ج - زيادة كفاءة الأداء من خلال إيضاح المواصفات الأكثر أهمية من وجهة نظر الزبون ومن ثم العمل على تحسين مستوى أدائها، مما يؤدي الى رفع كفاءة الأداء من منظور استراتيجي.

٢-٣ دوافع وأسباب نشوء تقنية التكلفة على أساس المواصفات

من الدوافع الأساسية لنشوء تقنية (ABCII) تقييم المنافع التي يزودها المنتج للزبون، باعتبارها موجه التكلفة الرئيسي الذي يساعد على تلافي الانتقادات التي وجهت للنظم الكلفوية المعمول بها، ويرى بهذا الصدد ان التقنية وجدت والتحقيق الاتي: -

١ - توضيح العلاقة بين الأنشطة ورضا الزبون، حيث ان الأخير يعد بمثابة الهدف الرئيس والعامل المشترك لجميع الشركات الهادفة للربح.

٢ - عدم التركيز على الاستراتيجيات في الأمد الطويل الاجل، مثل حجم الشركة، مركزها التنافسي، حصتها في السوق فقط، بينما تحتاج المنشأة الى اتخاذ قرارات تتعلق بالرقابة والتخطيط في الأمد القصير.

٣ - عدم استبعاد الكلف المرتبطة بمنتجات معينة مثل التسويق والاعلان، وخدمات ما بعد البيع والبحث والتطوير، بقصد الوصول الى التكلفة الكلية للإنتاج. (درغام، ٢٠٠٧: ٦٩٥).

٢-٤ الإبلاغ عن تقنية التكلفة على أساس المواصفات

أشار (Bromwich ١٩٩٠) بأنه يتوجب على المحاسبين الاهتمام بالمعلومات الاستراتيجية فضلاً عن معلومات التكاليف، وهذا يساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المتعلقة بتكاليف مواصفات المنتج، ومتابعة هذه التكاليف والإبلاغ عنها بصورة منتظمة. (١٦٧: ٢٠١٦، Nasieku&Githinji)

وفي عام ١٩٩٤ قدم (partridge&perren) نموذجاً يوضح كيفية الإبلاغ عن تكاليف المنتج وفقاً لتقنية التكلفة على اساس

المواصفات من خلال تحليل التكاليف المرتبطة بالمواصفة المعنية الى أربع فئات من التكاليف وهي: (Inglis، ٢٠٠٥: ٨٧).

١. **التكاليف المرتبطة بحجم الانتاج:** حيث تشمل هذه الفئة التكاليف المرتبطة بشكل مباشر مع حجم الانتاج، مثل المواد والأجور، فضلاً عن التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة والتي تحصل نسبة التغير فيها بشكل طردي مع تغير حجم الانتاج.

٢. **التكاليف المرتبطة بالأنشطة:** حيث تشمل هذه الفئة التكاليف التي ليس لها ارتباط مباشر بحجم الانتاج ولكنها مرتبطة بأنشطة معينة مثل المناولة والمراقبة والصيانة والتي تتعلق بمواصفات المنتج.

٣. **التكاليف المرتبطة بالطاقة:** حيث تشمل هذه الفئة التكاليف المتعلقة بالمعدات والآلات والتي يمكن تتبعها لمنتج

معين من خلال الخبرة والتجارب المتكررة على الرغم من صعوبتها.

٤. التكاليف المرتبطة بالقرار: حيث تشمل هذه الفئة التكاليف المتعلقة بالقرارات الخاصة بسياسة الشركة، والتي تتفق من أجل تعزيز مواصفات المنتج مثل الأنشطة الترويجية.

والجدول (١) يوضح مصفوفة تكاليف مواصفات المنتج وفقاً للأنموذج المقدم من قبل partridge & perren:

الجدول (١)

أنموذج Partridge & Perren لتحليل تكاليف مواصفات المنتج

المواصفات	فئات التكاليف	التكاليف المرتبطة بحجم الإنتاج	التكاليف المرتبطة بالأنشطة	التكاليف المرتبطة بالطاقة	التكاليف المرتبطة بالقرار	اجمالي التكاليف لكل مواصفة
المواصفة A						
المواصفة B						
المواصفة C						
اجمالي التكاليف لكل فئة						

المصدر (84: 2005, Inglis)

٢-٥ متطلبات تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات

تعتبر تقنية التكلفة على أساس المواصفات المنتج بأنه حزمة مختلفة من المواصفات، وان كل صفة تمثل منتج مستقل يمكن تنفيذها بمستويات انجاز متعددة، وبالتالي فإن منفعة الزبون سوف تتفاوت حسب مستوى الإنجاز الذي تصل اليه كل صفة، ويتحدد مستوى الإنجاز بناء على احتياجات الزبون، وعلى أساس السعر الذي يكون على استعداد لدفعه مقابل الحصول على تلك المنافع. (٣٠: Bromwich، ١٩٩٠)، وعلى أساس ذلك يمكن تحديد متطلبات تقنية التكلفة على أساس المواصفات كالآتي: -

١. مجموعة من المواصفات الأساسية للمنتج تتفق مع حاجات ورغبات الزبائن.

٢. إمكانية قياس التكلفة والعائد للمنتج عند كل مستوى من مستويات الإنجاز.

٣. التوليفة المثلى من مستويات الإنجاز في شكل مصفوفة لكل صفة، وبما يتحقق معها أفضل عائد للشركة، مع الوفاء بحاجات ورغبات الزبائن.

د - تحديد كلفة المنتج. (المحمود، ٢٠٠٧: ١٧٧)

المحور الثالث

الجانب العملي

٣-١ تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII في تنفيذ عقود المقاولات بحث تطبيقي في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية

أولاً- نبذة تعريفية عن الشركة عينة البحث

ان شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية هي شركة مموله ذاتيا ومملوكه للدولة بالكامل وهي احدى تشكيلات وزارة الاعمار والإسكان، والبلديات والاشغال العامة وتتمتع بالشخصية المعنوية ومستقلة ماليا وإداريا. تأسست شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية استنادا لقانون الشركات رقم (٦٦) لعام ١٩٨٧ وتم تسجيلها بتاريخ ٥ / ١ / 1989 لدى مسجل الشركات عملا بأحكام القانون رقم (٢٢) لسنة ١٩٨٧ وتقوم الشركة بممارسة نشاطها الرئيسي في تنفيذ اعمال المقاولات الانشائية على اختلاف أنواعها في بغداد والمحافظات الأخرى ويتولى مجلس إدارة الشركة وضع السياسة العامة وخطط تنفيذها، وتسعى الشركة على تنفيذ خطط الدولة المتمثلة بمجال الاعمار والإسكان عن طريق تنفيذ اعمال المقاولات الانشائية على اختلاف أنواعها والارتقاء بمستوى الأداء وتطوير كوادرها ودعم اقتصاد البلد عن طريق الاستثمار الأمثل للموال العامة، وقبل تقنية التكلفة على أساس المواصفات يجب حساب كلفة المنتج (الشقة)، يتم حساب كلفة المنتج (الشقة) في الشركة على أساس التكلفة الكلية ويضاف إليها نسبة مقدارها 10% كهامش ربح من التكلفة الكلية وكالاتي:

تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII وإثرها في تنفيذ عقود المقاولات

دراسة تطبيقية في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية

$$\text{مبلغ الشقة الواحدة} = \frac{\text{المبلغ الكلي (م)} * \text{نسبة الجزء}}{\text{أ}}$$

أ

فمثلا الفقرة رقم (١) جزء الحفريات الترابية والحصى الخابط نأخذ فقرة المواد الأولية (فرش طبقة من التراب للأسس بسمك (٢٠) سم. مبلغ الشقة الواحدة = $(8000 \times 9000) \times 20\% = 1800000$ وهكذا لباقي الفقرات.

أ

والجدول (٢) يبين تكلفة الشقة وسع المنتج لعام ٢٠١٨ وفقاً لما تعمل به الشركة.

*المبلغ الكلي = المساحة الكلية × سعر المتر المربع (نسبة الجزء الخاص بالمواد)

الجدول (٢)

تكلفة الشقة وسعر المنتج (الشقة) قياس ٢م١٥٠ لعام ٢٠١٨ في ظل النظام التقليدي

ت	التفاصيل مرحلة الاعمال المدنية	وحدة القياس	(١) الكمية	(٢) تكلفة الوحدة (دينار)	(٣) المبلغ (دينار)
١	نشاطا اعمال التسوية والتخطيط والتنظيف والحفريات الترابية	م٣	١٠٠	1800	180000
	أ - فرش طبقة من التراب للأسس بسمك (٢٠) سم	م٣	٤٧	11700	549900
	ب - مواد حصى خابط (sub-beas) نوع B بسمك ١٠٠	م٢	٤٧	12150	571050
	ج - مواد حصى خابط (sub-beas) نوع C بسمك ١٠ سم	م٣	31.25	6300	196875
٢	د - مواد ترابية لدفن الارضيات (من مستوى الأرض الطبيعية الى المناسب المحددة بالمخططات)	م٣	٥٢,٥	8775	460688
	نشاطا كونكريت عادي	م٢	٣٧,٥	10800	405000
	١ - تجهيز مواد صب خرسانة ضعيفة (lean conc) تحت الأسس الحصريي بسمك (١٠)	م٢	5.175	١٢٦٠٠	65205
	ب - مواد صب كونكريت بسمك ١٥ تحت القواطع وحديد التسليح في البلكونات	م٢	25313	25313	25313
٣	ج - مواد مانع رطوبة (D.p.C) بنسبة خلط: ٤:٢:١ وبسمك ١٥ سم	م٢	٢٥٠2.٣١	١٧٨٢٠٠	٥٥٦٨٧٥٠
	د - مواد مكافحة الأرضة للأسس وفي الارضيات تحت الكاشي	قطعي	قطعي		
	نشاطا خرسانة مسلحة	م٣	٧,٠٩٤٧	٣٧٦٠٠٠	2667600
	١- الأسس الحصريية Raft foundation	م٣	10.452	235000	2247188
	ب - الاعمدة	م٣	22.625	164565	3723383
	ج - الجسور	م٣	٠,٨٧٥	211500	185000
	د- السقوف	م٣	١,٥٠٠	211500	317250
	هـ - العتبات فوق الفتحات	م٢	٣,٦٢٥	33840	122670
	و- السلالم وصحن السلم	م٢			
	ز - لستائر البلكونات والقرميد	م٢			
٤	نشاطا البناء والطابوق	م٣	٣,١٢٥	129600	405000
	أ - مواد البناء والطابوق ومونة السمنت والرمل ٣:١ تحت مستوى مانع الرطوبة (الباتو)	م٣	٠,٦٢٥	129600	81000
	١- يعرض ٢٤ سم ب - يعرض ٣٦	م٣			
	ب - مواد البناء والطابوق ومونة السمنت والرمل ٣:١ للجدران فوق مستوى مانع الرطوبة وكما يلي: -				1670625

تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII وإثرها في تنفيذ عقود المقاولات

دراسة تطبيقية في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية

4480313 634500	121500 121500 21600	١٣,٧٥٠ ٣٦,٨٧٥ ٢٩,٣٧٥	٣م ٣م ٣م	- للجدران سمك (٣٦) سم - للجدران سمك (٢٤) سم - للقواطع والبلكونات بسمك (١٢) سم
2858625	٢.٧٩٠	١٣٧,٥	٢م	نشاط الارضيات أ - مواد تطبيق الكاشي الموزاييك بأبعاد ٤٠×٤٠×٤ سم
382500	22500	١٧	٢م	ب - مواد الكرانيت ومونة السمنت والرمل
٣٣٧٥٠٠	٢٧٠٠	١٢٥	م ط	ج - مواد ازارة من الكاشي السيراميك بعرض (١٠) سم ومونة السمنت والرمل
44604	2700	١٦,٢٥٠	م ط	د - مواد ازارة من الكرانيت بعرض (١٠) سم ومونة السمنت والرمل
270000	54000	٥	٢م	هـ - مواد بايات الدرج والصحن الواح موزاييك (عته ومراية) مشابه لكاشي الأرضية
89100	11880	٧,٥	٢م	و - مواد كاشي ارضيات (سراميك) ضد الانزلاق للحمامات
165825	19800	٨,٣٧٥	٢م	ز - حجر صناعي للجدران الخارجية
١٢٦٠٠٠٠	٥٧٦٠	٢١٨,٧٥٠	٢م	نشاط الانهاءات للجدران والسقوف أ - مواد السمنت والرمل ١:٣ للجدران الداخلية والخارجية والسقوف
٢٠٥٢٠٠٠	٥٧٦٠	٣٥٦,٢٥	٢م	ب - مواد البياض (الجبس والبورك) لأوجه الجدران
٨٧١٢٠٠	١١٥٢٠	٧٥,٦٢٥	٢م	ج - التغليف بالسيراميك ومونة السمنت للجدران .
٣٢٩٤٠٠	٢١٦٠	١٥٢,٥	٢م	د - مواد صبغ لأوجه الجدران والسقوف داخلية وخارجية
٤١٣٤٤	٩٤٥	٤٣,٧٥	٢م	اصباغ الاكرليك (Acrylic paint) للجدران الخارجية اصباغ (Enamel Paint) للجدران الداخلية
٣٣٦٦٥٦	٩٤٥	٣٥٦,٢٥	٢م	هـ - صبغ بنتلايت (Emulation paint) لأوجه الجدران والسقوف
٥٨٥٠٠	٧٢٠٠	٨,١٢٥	م ط	و - مواد تغليف عتبات الشبائيك بالمرمر بعرض ١١ سم وبسمك ٣ سم
١٥١٦٦١	١٩٨٩٠	٧,٦٢٥	م ط	ز - شرائط معدنية (metallic) لسقف المطبخ
٢٨٦٢٨٥	٢٦٣٢٥	١٠,٨٧٥	م ط	نشاط الواجهات أ - حجر باعزرا فوق الستارة
٣٧٠١٢٥	٤٢٣٠٠	٨,٧٥	م ط	ب - مواد عتبات كونكريت مسلح (precast concrete). - أسفل الشبائيك بأبعاد (١٢×٣٣) سم
٣٧٠١٢٥	42300	٨,٧٥	م ط	- فوق الشبائيك ابعاد (٢٥×٣٣) سم
٢٠٦٥٥٠	٤٨٦٠٠	٤,٢٥	٢م	ج - مواد تغليف الترميد (Terra cotta)
٦٧٥٠٠	٥٤٠٠٠٠	٠,١٢٥	عدد	د - مواد بين البنائيات المتلاصقة
٣٧٨٠٠٠	٣٧٨٠٠٠	١	عدد	نشاط الاعمال الخشبية أ - باب شقه رئيسي كبس بأبعاد (٢,١×١,٢٥) م
٧٨٧٥٠٠	١٥٧٥٠٠	٥	عدد	ب - باب خشب جام كبس بموجب التفاصيل
٣١٥٠٠٠	١٥٧٥٠٠	٢	عدد	ج - باب (١×٢,١) م. د - باب (٠,٨٥×٢,١) م
١٧٣٢٥٠	١٧٣٢٥٠	١	عدد	نشاط الاعمال الحديدية أ - باب حديد بأبعاد (١,٣×١,٨)
٢٣٦٢٥٠	٣١٥٠٠	7.5	٢م	ب - كتائب حديد للشبائيك
٢٧٦٤١٣	٨١٩٠٠	٣,٣٧٥	٢م	ج - باب حديد منزلق لحماية باب الشقة بأبعاد (٢,٢×١,٥)
٢٥١١٠٠	٦٤٨٠٠	٣,٨٧٥	م ط	د - محجر الدرج من الحديد بارتفاع ٩٠ سم
٧٤٢٥٠٠	٤٩٥٠٠٠	٢	عدد	نشاط اعمال الالمنيوم أ - باب شباك البالكون الامامي بابعاد (١,٨×٢,١) م
٢٠٢٥٠٠	٢٠٢٥٠٠	١	عدد	ب - باب البالكون الخلفي بأبعاد (١×٢,٠٥)
٨٥٦٤٠٦	٩٧٨٧٥	٨,٧٥	عدد	ج - شباك المنيوم
٩١٥٠٠٠	٢٤٠٠٠	٣٨,١٢٥	٢م	نشاط التسطیح التسطیح بالبلاطات الكونكريتية (٤×٨٠×٨٠) س
٧٤٣٧٥٠	٣٥٠٠٠	٢١,٢٥	٢م	نشاط المماشي مواد حصی خابط بسمك ١٠ سم
١٠٥٣٥٣٩	٢٤٥٧٠	٤٢,٨٧٥	عدد	الاعمال الكهربائية تاسيسات النقاط الكهربائية أ - مواد نقاط كهرباء للإضاءة ومرواح وساحية هواء وجريس وأسلاك نحاسية معزولة من مادة (P.V.C) داخل انابيب بلاستيكية قياس (2 mm 1.5×2 + 1 mm 1.5×2)
٦٧١٦٥٣	٣٢١٧٥	٢٠,٨٧٥	عدد	ب - مأخذ قوى (A) 35١٣, ١٥, ٢٥ (A) ٢٠

تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII وإثرها في تنفيذ عقود المقاولات

دراسة تطبيقية في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية

٧٦٠٥٠	38025	٢	عدد	ج - مأخذ قوى (٢٥-١٥) للكيف، سخان، مدفأة فرن كهربائي من مادة (P.V.C) ٢٥ ملم داخل انابيب بلاستيكية قياس (٢ MM ٢,٥x١+2MM4x٢)
١٧٥٥٠٠	٤٣٨٧٥	٤	عدد	د - مأخذ قوى (A٣٥) تكيف اسلاك نحاسية ٣٤مغزولة (P.V.C) قياس (٢ mm ٤x٢+٢ mm ٢,٥x١+٢ mm ٤x٢) ٢٥ملم
٢٠٤٧٥	٢٠٤٧٥	١	عدد	هـ - نقطة هاتف اسلاك نحاسية مزدوجة قياس (٢ mm x ٠,٦)
٤٤٠٠٠	٤٤٠٠٠	١	عدد	و - جرس بيانو
١٢٩٠٠٠	٢٤٠٠٠	٥,٣٧٥	م ط	ز - قابلو قياس (٢ mm ١٠x١E((٢mm ١٦x٤)
٨٨٠٠	٦٤٠٠	١,٣٧٥	م ط	ح - انابيب بلاستيك ب قطر ٥٠ ملم ضغط عالي
٢٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	١	عدد	ط - منظومة ستلايت وقابلو لنقل الإشارة (coaxil cable-٧٥)
٤٣٢٠٠٠	٤٣٢٠٠٠	١	عدد	ي - لوحة التوزيع الفرعية F.D. B
١٩٢٠٠٠	٣٢٠٠٠	٦	عدد	ك - مروحة سقفيه مع المنظم
٥٤٤٠٠٠	٣٢٠٠	١٧	عدد	ل- مأخذ تيار ثلاثي القطب A ١٣
٢٣٠٤٠٠	٥٧٦٠٠	4	عدد	م - مأخذ تيار ثلاثي القطب ضد الرطوبة A ١٣
٤٣٢٠٠	٤٣٢٠٠	١	عدد	ن - مأخذ تيار ثلاثي القطب A ١٥
٢٥٢٠٠٠	٦٣٠٠٠	٤	عدد	س- مأخذ تيار ثلاثي القطب A ٣٢
١٨٠٠٠	٠18000	١	عدد	ع - مفتاح ثنائي القطب A ٢٥
				الكهربائيات الأخرى
٥١٤٨٠	١٢٩٦٠		عدد	تراكيب انارة بموجب المواصفات ادناه
				١- تراكيب انارة نوع F1
٢٨٨٠٠	١٤٤٠٠	٢	عدد	ب- تراكيب انارة نوع F2
٣٦٠٠٠	١٨٠٠٠	٢	عدد	ج - تراكيب انارة نوع F3
٣٦٠٠٠	٣٦٠٠٠	1	عدد	د - تراكيب انارة نوع F5
٢٠١٦٠	٢٠١٦٠	١	عدد	هـ - تراكيب انارة نوع F6
٢٨٨٠٠	١٤٤٠٠	٢	عدد	و- تراكيب انارة نوع F10
١٢٠٩٦٠	٢٠١٦٠	٦	عدد	ز - تركيب انارة نوع A11
٦٤٨٠٠	٢١٦٠٠	٣	عدد	ح - تراكيب انارة نوع A12
٥٤٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠	٣	عدد	ط - تراكيب انارة نوع A ١٣
٢٨٨٠٠٠	288000	١	عدد	ي - تراكيب انارة نوع A14
٦٧٢٠٠	22400	٣	عدد	ك - تراكيب انارة نوع H
٢٢٤٠٠	22400	١	عدد	ل - تراكيب انارة نوع I
٢٢٤٠٠	22400	١	عدد	م - تراكيب انارة نوع G
٩٠٠٠	9000	١	عدد	ن - تراكيب انارة نوع D
٧٢٠٠	7200	١	عدد	س - تراكيب انارة نوع F
				الاعمال الصحية
				انابيب المياه
١٧٢١٢٥	٦٨٨٥	٢٥	م ط	١ - انابيب ماء نوع بولي بروبيلين قطر ٢٠ ملم مطابقة لمواصفة ISO-9001,ISO-14001 ذلكت ضغط وحرارة (٩٥ مئوية)
٧٨٣٠٠	١٣٠٥٠	٦	م ط	ب- انابيب ماء مغلوثة لتوزيع الماء البارد صنف ٨ للقطر ٣٢
٢٢٥٠٠٠	٩٠٠٠	٢,٥	م ط	ج - انابيب ماء مغلوثة لتوزيع الماء البارد صنف ٨ للقطر ٢٠
١٩٩٣٨	١٠٣٥٠	١,٢٥	م ط	د - انابيب ماء مغلوثة لتوزيع الماء البارد صنف ٨ للقطر ٢٥ملم
٤٥٣٦٠	١١٣٤٠	٤	م ط	هـ - انابيب نوع بولي اثلين ضغط عالي أنبوب قطر ٤٠ ملم
٤٧٢٥٠	١٨٩٠٠	٢,٥	م ط	و - أنبوب قطر ٦٣ ملم يربط البناية بالشبكة
				الصحيات
١١٨١٢٥	١١٨١٢٥	١	عدد	أ - شطافه من الفرفوي بيضاء اللون ماء حار وبار
١٧٠٧٧٥	١٧٠٧٧٥	١	عدد	ب - مرافق غربية فرفوري بيضاء اللون نوع S او p
٥١٧٥٠	٥١٧٥٠	١	عدد	ج - مرافق شرقية من الفرفوري الأبيض بطول ٦٩ سم
١٧٨٢٠٠	٨٩١٠٠	٢	عدد	د - مغسلة فرفوري مع القاعدة قياس (٤٦x٥٦) سم
٢١٧٣٥٠	٢١٧٣٥٠	١	عدد	هـ - أرضية دوش (شاورتري) نوع اهين بأبعاد (١٨x٧٦x76) سم
١٠٧١٠٠	١٠٧١٠٠	١	عدد	و - احواض فولاذية غير قابلة للصداء مع خلط حار وبارد سنك حوضين وجناح واحد.
٩٤٥٠	٩٤٥٠	١	عدد	ز - حنفية ماء قطر ١٥ ملم

تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII وإثرها في تنفيذ عقود المقاولات

دراسة تطبيقية في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية

١٤٦٢٥٠	١٤٦٢٥٠	١	عدد	ح - سخان ماء كهربائي سعة ١٢ لتر يقدره ٣ كيلو واط
٦٨٨٥٠	٦٨٨٥٠	١	عدد	ط - مطافي حريق ABC
١٨٩٠٠٠	١٨٩٠٠٠	١	عدد	ي - خزان ماء اقمي من البولي اثلين
٤١٤٧٢٠	١٢٩٦٠	٣٢	م ط	ك - انابيب تصريف مياه المجاري الداخلية والخارجية حسب التالي : - أنبوب بلاستيك قطر ١١٠ ملم سمك جدار الانبوب لا يقل عن ٢,٥ ملم - أنبوب بلاستيك قطر ٥٠ ملم
٩٣١٥٠	٩٣١٥٠	١٠	م ط	
٤٨٦٠٠	١٦٢٠٠	٣	عدد	ل - سيفون كلي قياس ١٠٠ ملم من البلاستيك UPVC من نوع الثقيل
١٩٤٤٠٠	٣٢٤٠٠	٦	م ط	م - تصريف مياه الامطار منفذ جانبي من الابهين تايم سلفر
50625	20500	٢,٥	م ط	ن - أنبوب مغلون صنف B لمنظومة الحريق الجاف قطر ٦٥ ملم
				المواد الميكانيكية
172125	57375	٣	عدد	اقفاص حديد لوحدات التكييف الجدارية بأبعاد (٧٠٠×٥٠٠×٧٥٠) ملم
				ساحية هواء
٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢	عدد	أ - ساحية هواء قطر ١٥٠ ملم تثبت على الزجاج
٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	١	عدد	ب - ساحية هواء قطر ٢٥٠ تثبت على الجدار
٤٩٦٢٠٢٤٣				مجموع كلفة المواد المباشرة الاولية
٣٧٠١٠٥٩٧				تكلفة العمل المباشر
٥٨٠٠٠٠٠				تكاليف صناعية غير مباشرة
١٤٦٧٢٠٠				تكاليف ادارية
٩٣٨٩٨٠٤٠				التكلفة الكلية للشقة الواحدة
٩٣٨٩٨٠٤				هامش الربح ١٠%
١٠٣٢٨٨٨٤٤				سعر الشقة الواحدة

المصدر: جداول الكميات والمعايشة الميدانية مع العاملين في الشركة ومع مدير المشروع ومهندسين شعبة الذرعات وشعبة متابعة المشاريع وشعبة الخدمات الهندسية وشعبة التكاليف في الشركة وفقاً للمعايشة الميدانية للأيام بتاريخ ١١، ١٥، ١٧، ١٨، ١٩ / ٧ / ٢٠١٩.

٣-٢ تطبيق تقنية التكاليف على أساس المواصفات (ABCII)

لتطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات يتطلب عدد من الخطوات والتي تتمثل بالآتي:

الخطوة الأولى: تحديد حاجات ورغبات الزبائن

يتم تحديد حاجات ورغبات الزبائن من قبل الهيئة العامة للإسكان (رب العمل) التي تشكلت بموجب قانون تشكيلها المرقم (٣٩) لسنة ٢٠٠١، والتي تقوم بدراسة الحاجة الفعلية في كل محافظة لبناء المجمعات السكنية وكذلك تقوم بوضع دراسة الجدوى الاقتصادية للمجمعات السكنية ووضع التصاميم وبدورها تقوم بمخاطبة الوزارة وتقوم الوزارة بدراستها مع المجلس الوطني للإسكان الذي يتكون من لجنة برئاسة وزير الاعمار والإسكان والبلديات والاشغال العامة وعضوية وكلاء كل من وزير المالية والتخطيط ووكيل امانة بغداد ويقوم المجلس بالتنسيق ومتابعة تنفيذ فعاليات السياسة الوطنية للإسكان في العراق ورسم الاستراتيجيات الخاصة بالإسكان والتوصيات الخاصة بإقرار المشاريع السكنية وكذلك يقوم المجلس بإقرار ومصادقة المعايير ودراسات الجدوى الاقتصادية والتصاميم السكنية والتخطيطية للمجمعات السكنية بحسب حاجة المحافظات وتقوم وزارة التخطيط بوضع المشاريع ضمن خطتها السنوية لغرض توفير التمويل المالي لتنفيذ المشروع وعند توفر التخصيص المالي وحصول المصادقة والموافقة على تنفيذ المشروع تقوم بإبلاغ دائرة الإسكان (رب العمل) بالموافقة على تنفيذ المجمعات السكنية وبدورها تقوم دائرة الإسكان بإحالة المجمعات السكنية الى الشركات المنفذة (شركات المقاولات) وان الشركة المنفذة لهذا المجمع هي شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية.

الخطوة الثانية: تحديد المواصفات الأساسية للمنتج

يتم تحديد المواصفات الأساسية للمنتج والتي تشكل الدافع الرئيسي لاقتناء المنتج وفقاً لوجهة نظر رب العمل (دائرة الإسكان) والتي تقوم هي بتحديد المواصفات التي تم على أساسها تصميم المجمع السكني في كربلاء جزيرة/٢ وبعد دراسة المنتج المتمثل ب (شقة سكنية) توصل الباحث الى ان المواصفات الرئيسية للمنتج هي:

(المصدر: مقابلة مع المهندسين في دائرة الإسكان (رب العمل) / قسم التصاميم الهندسية)

أولاً- المواصفات الفنية

تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII وإثرها في تنفيذ عقود المقاولات

دراسة تطبيقية في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية

١-المساحة: (الحجم) للشقة: وتعني توفر شقة بمساحة معينة وتكون وبارتفاعات وابعاد محددة من من حيث الحجم والطول وتناسب السكن العائلي.

٢ - المتانة (الجودة) للشقة: وتعني توفر الجودة والمتانة في مواد البناء والارضيات للشقة والقدرة على مقاومة الظروف البيئية الصعبة وكافة لوازم البناء الأخرى لابد ان تكون من مطابقة لمواصفات البناء المذكورة في (جدول الكميات).

٣ -التصميم (الحدثة) للشقة: وتعني توفر تصميم ذو مظهرا جذابا وذو جمالية ويواكب التصاميم العصرية الحديثة وبموجب المخططات الفنية والتصاميم الحديثة للمباني.

ثانيا: المواصفات الخدمية

١ - أداء الخدمات للشقة: وتعني هذه المواصفة ان تكون الأجزاء المرتبطة بالشقة لكل مواصفة ذات نوعية جيدة وتؤدي المواصفات الأساسية لها.

٢ -الأمان (الموثوقية) للشقة: وتعني هذه المواصفة الأمان والموثوقية بمستلزمات الشقة من الأبواب والشبابيك والمحجرات.

الخطوة الثالثة: تحديد الأهمية النسبية للمواصفات

من خلال المقابلة مع قسم التصاميم الهندسية وبعد التعرف على اهم المواصفات التي وضعت من قبلهم والتي يتوقع ان يرغب بها الزبون تبين ان مواصفة المتانة(الجودة) كانت الأهمية النسبية لها (٣٥%) ومن ثم المساحة (الحجم) للشقة (١٨%) وبعدها التصميم (الحدثة) (١٧%) واداء الخدمات (١٦%) والأمان (الموثوقية) (١٤%) كما في الجدول (٣).

الجدول (٣)

الأهمية النسبية *

ت	المواصفات	الأهمية النسبية
١	المتانة(الجودة) للشقة	٣٥%
٢	المساحة (الحجم) للشقة	١٨%
٣	التصميم (الحدثة) للشقة	١٧%
٤	أداء الخدمات للشقة	١٦%
٥	الأمان (الموثوقية) للشقة	١٤%
	المجموع	١٠٠%

وفي ضوء النتائج اعلاه يمكن القيام بالخطوة اللاحقة في احتساب تكلفة المنتج (الشقة حجم ١٥٠) م ٢ على اساس كل مواصفة.

الخطوة الرابعة/ تحديد التكلفة على اساس المواصفات

ولكي يتم تحديد التكلفة على اساس كل مواصفة يجب القيام بالإجراءات الآتية:

اولا: تحديد اجزاء المنتج المرتبطة بكل مواصفة

بالاستعانة بالخبرة الهندسية في الشركة ومن خلال لقاءات الباحثة بالمهندسين المشرفين على المجمع السكني تم تحديد نسبة كل جزء في الشقة والمواصفة الأساسية التي ترتبط بها الشقة البالغة مساحتها (١٥٠) متر والجدول (٤) يوضح الاجزاء المرتبطة بكل مواصفة وبحسب الجدول الآتي:

* - المصدر بالاعتماد على المقابلة مع مهندسي قسم التصاميم الهندسية بتاريخ ٢٥/٦/٢٠١٦ (دائرة الإسكان)

الجدول (٤)

الأجزاء المرتبطة بكل مواصفة لمنتج الشقة بمساحة ١٥٠ م لعام ٢٠١٨

ت	التفاصيل	المساحة (الحجم)	المتانة (الجودة)	التصميم (الحدثة)	الأمان (الموثوقية)	أداء الخدمات
١	الاعمال المدنية (الحفريات الترابية للأسس)	٥٠%	٥٠%			
٢	الكونكريت العادي	٤٠%	٦٠%			
٣	الخرسانة المسلحة	٤٠%	٦٠%			
٤	البناء والطابوق	٤٠%	٦٠%			
٥	قطع الجدران	٤٠%	60%			

تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII وإثرها في تنفيذ عقود المقاولات

دراسة تطبيقية في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية

الارضيات	٦	٢٥%	٤٠%	٢٥%	١٠%
الانتهاءات للجدران والسقوف	٧	٤٠%	٦٠%		
الواجهات	٨	٢٥%	٢٥%	٢٥%	
المواد الخشبية	٩	٢٥%	٢٥%	٢٥%	٢٥%
المواد الحديدية	١٠	٢٥%	٢٥%	٢٥%	٢٥%
مواد الالمنيوم	١١	٢٥%	٢٥%	٢٥%	٢٥%
التسطيح	١٢	١٠%	٢٥%	٥%	١٠%
المماشي	١٣	١٠%	٢٥%	٥%	١٠%
الاعمال الكهربائية (النقاط الكهربائية)	١٤	٢٥%	٢٥%		
الكهربائيات الاخرى	١٥	٤٠%	٢٥%	١٠%	٢٥%
اعمال الانابيب والصحيات (انابيب المياه)	١٦	٢٥%	٢٥%		
الصحيات والآخرى		٢٥%	٢٥%	٢٥%	٢٥%
الاعمال الميكانيكية (اقفاص حديد لمكيفات الهواء)	١٧	٢٥%	٢٥%	٥٠%	٢٥%
الاعمال الميكانيكية والآخرى	١٨	٢٥%	٢٥%	٢٥%	٢٥%

المصدر: اعداد الباحثة وفقاً لمقابلة مع ر. مهندسين أقدم حامد عطوان مسؤول شعبة الذرعات بتاريخ ٢٠١٩/٧/١٥.

تم تقسيم النسب حسب الأجزاء المرتبطة بكل مواصفة وتعني مسؤولية الجزء عن تحقيق مواصفة معينة فلو اخذنا مثلاً جزء حصى خابط نجد ان بعضاً من المكونات التي يحتويها هذا الجزء مسؤولة عن تحقيق مواصفة المساحة (الحجم) وهذا يشكل ٥٠% من مكونات الجزء اما المتبقي من الحصى الخابط مسؤولة المتانة (الجودة) وهذا الامر ينطبق على باقي المواصفات. ثانياً: تحديد تكلفة كل مواصفة من التصنيفات الاربعة للتكلفة على أساس مسببات التغيير، ووفقاً لهذا التوزيع تقسم التكاليف الى:

١- التكاليف المرتبطة بحجم الانتاج لكل مواصفة: وهي بنود التكاليف التي ترتبط بتغير كمية الإنتاج وتشمل المواد الأولية الخاصة بالمنتج والجدول (٥) يوضح ملخص للتكاليف المرتبطة بحجم الإنتاج لكل مواصفة وكالاتي:

الجدول (٥)

ملخص التكاليف المرتبطة بحجم الإنتاج لكل مواصفة لعام ٢٠١٨

المواصفة	التكاليف المرتبطة بحجم الإنتاج (دينار)
المتانة (الجودة)	٢٢٨٤١٧٣٥
المساحة (الحجم)	١٢١٦٦٥٣١
التصميم (الحدائة)	٥٧٢٣١٣٥
الأمان (الموثوقية)	٤٣٩٧٢٨٧
أداء الخدمات	٣٨٩٠١٤٨
الإجمالي	٤٩٠١٨٨٣٦

المصدر: اعداد الباحث

٢- التكاليف المرتبطة بالنشاط لكل مواصفة: وهي بنود التكاليف التي ترتبط بأداء نشاط معين وتتغير هذه التكلفة وفقاً للمدة التي يستغرقها تنفيذ كل عمل وتشمل هذه التكاليف تكلفة العمل والتكاليف الصناعية غير المباشرة عدا الاندثار والجدول (٦) يلخص اجمالي الوقت اللازم لإنجاز كل مواصفة وكالاتي:

الجدول (٦)

ملخص اجمالي الوقت اللازم لإنجاز كل مواصفة لعام ٢٠١٨

المواصفة	اجمالي الوقت / ساعة
المتانة (الجودة)	١٥٨٥
المساحة (الحجم)	٨١٥,٦
التصميم (الحدائة)	٦٥٧,٦
الأمان (الموثوقية)	٢٢٧,٦
أداء الخدمات	٣٠٧,٣
الإجمالي	٣٥٩٣,١

المصدر: اعداد الباحث

تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII وإثرها في تنفيذ عقود المقاولات

دراسة تطبيقية في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية

ويمكن حساب تكاليف العمل المرتبطة بالنشاط لكل مواصفة كالآتي:

أ- **تكلفة العمل لكل مواصفة من المواصفات:** ان معدل اجر العامل لليوم الواحد يحسب كالآتي:

العامل الماهر اجره اليومي (٥٠٠٠٠) دينار والعامل غير الماهر (٢٥٠٠٠) دينار يصبح لدينا مبلغ (٧٥٠٠٠) (وعليه فان اجر العامل =) $75000 \div 8$ (ساعة لليوم الواحد = ٩٣٧٥) وعليه يتم احتساب تكلفة كل مواصفة من العمل وفق الوقت اللازم لإنجاز كل مواصفة والمبينة في الجدول (٧) الآتي:

الجدول (٧)

تكاليف العمل اللازم لإنجاز كل مواصفة لعام ٢٠١٨

المواصفة	(١) اجمالي الوقت / ساعة	(٢) الاجر (دينار/ساعة)	(٣=٢×١) تكاليف العمل لكل مواصفة (دينار)
المتانة (الجودة)	١٥٨٥	٩٣٧٥	14859375
المساحة (الحجم)	٨١٥,٦	٩٣٧٥	٧٦٤٦٢٥٠
التصميم (الحدائة)	٦٥٧,٦	٩٣٧٥	٦١٦٥٠٠٠
الأمان (الموثوقية)	٢٢٧,٦	٩٣٧٥	٢١٣٣٧٥٠
أداء الخدمات	٣٠٧,٣	٩٣٧٥	٢٨٨٠٩٣٨
الإجمالي	٣٥٩٣,١	٩٣٧٥	٣٣٦٨٥٣١٣

المصدر: اعداد الباحث استنادا الى الجدول رقم (٦)

ب - **تكاليف صناعية غير المباشرة:** ان التكاليف الصناعية غير المباشرة (٥٨٠٠٠٠٠٠) دينار بضمنها الاندثار وعليه يجب استبعاد الاندثار للشقة الواحدة ليتم توزيع المتبقي لكل مواصفة على أساس الأهمية النسبية (الجدول ٣) المحددة من قبل المهندسين المشرفين على المشروع في الشركة.

نسب الشقة من الاندثار = $\frac{\text{التكلفة السنوية التي يتحملها المنتج (الشقة)}}{\text{عدد الشقق}}$

$$= \frac{66770.820}{632}$$

٦٣٢

$$= 105650 \text{ دينار}$$

وعليه فإن التكاليف الصناعية غير المباشرة (عدا الاندثار) = $58000000 - 105650$

$$= 5794350 \text{ دينار}$$

وبعد ذلك يمكننا توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة (عدا الاندثار) على المواصفات ووفقا للأهمية النسبية لكل مواصفة كما في الجدول (٣) وكالاتي:

الجدول (٨)

التكاليف الصناعية غير المباشرة (عدا الاندثار) لكل مواصفة لعام ٢٠١٨

المواصفة	(١) التكاليف الصناعية غير المباشرة (دينار)	(٢) الأهمية النسبية	(٣=٢×١) التكاليف الصناعية غير المباشرة للمواصفة (دينار)
المتانة (الجودة)	٥٦٩٤٣٥٠	٣٥%	١٩٩٣٠٢٢
المساحة (الحجم)	٥٦٩٤٣٥٠	١٨%	١٠٢٤٩٨٣
التصميم (الحدائة)	٥٦٩٤٣٥٠	١٧%	٩٦٨٠٤٠
الأمان (الموثوقية)	٥٦٩٤٣٥٠	١٦%	٩١١٠٩٦
أداء الخدمات	٥٦٩٤٣٥٠	١٤%	٧٩٧٢٠٩
المجموع	٥٦٩٤٣٥٠	١٠٠%	٥٦٩٤٣٥٠

المصدر: اعداد الباحث بالاستناد الى جدول رقم (٣)

تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII وإثرها في تنفيذ عقود المقاولات

دراسة تطبيقية في شركة المنصور العامة للمقاولات الانشائية

في الجدول (٨) تم احتساب التكاليف الصناعية غير المباشرة عدا الاندثار عن طريق ضرب التكاليف الصناعية غير المباشرة في الأهمية النسبية لكل مواصفة فمثلاً في مواصفة المساحة (الحجم) تم ضرب مبلغ التكاليف الصناعية غير المباشرة وهو (٥٦٩٤٣٥٠) دينار في النسبة المئوية للأهمية النسبية (٣٥%) وبذلك تكون التكاليف الصناعية غير المباشرة لمواصفة المساحة (الحجم) (١٩٩٣٠٢٢) دينار وهكذا الباقي المواصفات.

والجدول (٩) يوضح تكلفة النشاط لكل مواصفة والنتيجة من جمع الجدول (٧) تكاليف العمل والجدول (٨) التكاليف الصناعية غير المباشرة لكل مواصفة وكالاتي:

الجدول (٩)

التكاليف المرتبطة بالنشاط لكل مواصفة لعام ٢٠١٨

المواصفة	(١) تكاليف العمل لكل مواصفة (دينار)	(٢) التكاليف الصناعية غير المباشرة (دينار)	(٣) = (٢+١) تكلفة النشاط لكل مواصفة (دينار)
المتانة (الجودة)	14859375	١٩٩٣٠٢٢	١٦٨٥٢٣٩٨
المساحة (الحجم)	7646250	١٠٢٤٩٨٣	٨٦٧١٢٣٣
التصميم (الحدائق)	6165000	٩٦٨٠٤٠	٧١٣٣٠٤٠
الأمان (الموثوقية)	2133750	٩١١٠٩٦	٣٠٤٤٨٤٦
أداء الخدمات	2880938	٧٩٧٢٠٩	٣٦٧٨١٤٧
الإجمالي	33685313	٥٦٩٤٣٥٠	٣٩٣٧٩٦٦٣

المصدر: احتساب الباحثة بالاستناد الى جدول (٧، ٨)

ويوضح الجدول (٩) التكاليف المرتبطة بالنشاط لكل مواصفة وذلك عن طريق جمع تكاليف العمل مع التكاليف الصناعية غير المباشرة فمثلاً في مواصفة المساحة (الحجم) قمنا بجمع تكاليف العمل (7646250) دينار مع التكاليف الصناعية غير المباشرة (١٩٩٣٠٢٢) دينار وبذلك تكون تكاليف النشاط لمواصفة المساحة (الحجم) (٩٦٣٩٢٧٢) دينار وهكذا لباقي أنشطة المواصفات.

٣- التكاليف المرتبطة بالطاقة: وتشمل حصة المنتج من تكاليف الاندثار لعام ٢٠١٨ والبالغة (١٠٥٦٥٠) دينار ويتم توزيعها على أساس الأهمية النسبية جدول رقم (٣) لكل مواصفة من المواصفات وكما مبين في الجدول (١٠) الاتي:

الجدول (١٠)

التكاليف المرتبطة بالطاقة لكل مواصفة لعام ٢٠١٨

المواصفة	(١) تكاليف الاندثار (دينار)	(٢) الأهمية النسبية	(٣) التكاليف المرتبطة بالطاقة (دينار)
المتانة (الجودة)	١٠٥٦٥٠	%٣٥	٣٦٩٧٨
المساحة (الحجم)	١٠٥٦٥٠	%١٨	١٩٠١٧
التصميم (الحدائق)	١٠٥٦٥٠	%١٧	١٧٩٦٠
الأمان (الموثوقية)	١٠٥٦٥٠	%١٦	١٦٩٠٤
أداء الخدمات	١٠٥٦٥٠	%١٤	١٤٧٩١
المجموع		%١٠٠	١٠٥٦٥٠

المصدر: احتساب الباحثة بالاستناد إلى الجدول (٣).

ويوضح الجدول (١٠) تكاليف الاندثار وتوزيعها على كل مواصفة من مواصفات المنتج وفقاً للأهمية النسبية لكل مواصفة فمثلاً في مواصفة المساحة (الحجم) يتم ضرب تكاليف الاندثار (١٠٥٦٥٠) دينار في الأهمية النسبية لمواصفة المساحة (الحجم) وهي (١٨%) وبذلك تكون التكاليف المرتبطة بالطاقة لمواصفة (١٩٠١٧) دينار، وهكذا لباقي المواصفات.

٤- التكاليف المرتبطة بالقرار: وتشمل التكاليف الإدارية لعام ٢٠١٨ والبالغة (١٤٦٧٢٠٠) دينار ويتم توزيعها على أساس الأهمية النسبية لكل مواصفة من المواصفات وكما مبين في الجدول (١١) الاتي:

الجدول (١١)

التكاليف المرتبطة بالقرار لكل مواصفة لعام ٢٠١٨

المواصفة	(١) تكاليف ادارية (دينار)	(٢) الاهمية النسبية	(٣) التكاليف المرتبطة بالقرار (دينار)
المتانة (الجودة)	١٤٦٧٢٠٠	%٣٥	٥١٣٥٢٠
المساحة (الحجم)	١٤٦٧٢٠٠	%١٨	٢٦٤٠٩٦
التصميم (الحدائة)،	١٤٦٧٢٠٠	%١٧	٢٤٩٤٢٤
الأمان (الموثوقية)	١٤٦٧٢٠٠	%١٦	٢٣٤٧٥٢
اداء الخدمات	١٤٦٧٢٠٠	%١٤	٢٠٥٤٠٨
المجموع		%١٠٠	١٤٦٧٢٠٠

المصدر: احتساب الباحثة بالاستناد الى جدول رقم (٣)

وفي الجدول (١١) تم احتساب التكاليف المرتبطة بالقرار لكل مواصفة من مواصفات المنتج عن طريق ضرب التكاليف الإدارية في الأهمية النسبية لكل مواصفة فمثلاً في مواصفة المتانة الجودة نضرب التكاليف الإدارية (١٤٦٧٢٠٠) دينار في الأهمية النسبية لمواصفة المتانة (الجودة) وهي %٣٥ وبذلك تكون التكاليف المرتبطة بالقرار لمواصفة المتانة(الجودة) (٥١٣٥٢٠) دينار، والأمر نفسه ينطبق على بقية المواصفات وبتجميع التكاليف المرتبطة بالقرار لكل مواصفة من مواصفات المنتج نحصل على التكاليف المرتبطة بالقرار لمنتج الشقة.

ويوضح الجدول (١٢) مقدار تكلفة كل مواصفة وفقاً للنتائج المستخرجة سابقاً في الجداول (٥، ٩، ١٠، ١١) وإن مجموع الصفوف يعطينا إجمالي تكلفة المواصفة أما مجموع عمود إجمالي تكلفة المواصفة يعطينا الكلفة الكلية للمنتج وفق مدخل التكلفة على أساس المواصفات لمنتج الشقة حجم (150) م٢.

الجدول (١٢)

التكلفة على أساس المواصفات لمنتج الشقة حجم (150) م٢ لعام ٢٠١٨

المواصفة	(١) التكاليف المرتبطة بحجم الإنتاج (دينار)	(٢) التكاليف المرتبطة بالنشاط (دينار)	(٣) التكاليف المرتبطة بالنطقة (دينار)	(٤) التكاليف المرتبطة بالقرار (دينار)	٥=(٤+٣+٢+١) اجمالي تكلفة المواصفة (دينار)
المتانة (الجودة)	٢٢٨٤١٧٣٥	١٥٨٨٤٣٥٨	٣٦٩٧٨	٥١٣٥٢٠	٣٩٢٧٦٥٩١
المساحة(الحجم)	١٢١٦٦٥٣١	٩٦٣٩٢٧٢	١٩٠١٧	٢٦٤٠٩٦	٢٢٠٨٩١٦
التصميم (الحدائة)	٥٧٢٣١٣٥	٧١٣٣٠٤٠	١٧٩٦٠	٢٤٩٤٢٤	١٣١٢٣٥٥٩
الأمان(الموثوقية)	٤٣٩٧٢٨٧	٣٠٤٤٨٤٦	١٦٩٠٤	٢٣٤٧٥٢	٧٦٩٣٧٨٩
اداء الخدمات	٣٨٩٠١٤٨	٣٦٧٨١٤٧	١٤٧٩١	٢٠٥٤٠٨	٧٧٨٨٤٩٤
المجموع	٤٩٠١٨٨٦	٣٩٣٧٩٦٦٣	١٠٥٦٥٠	١٤٦٧٢٠٠	٨٩٩٧١٣٤٩

المصدر: احتساب الباحث بالاعتماد على الجداول (٥، ٩، ١٠، ١١).

عند المقارنة بين تكلفة المنتج (الشقة) وفق النظام التقليدي كما في الجدول (٢) التي كانت بمبلغ (٩٣٨٩٨٠٤٠) دينار ووفقاً للتكلفة على أساس المواصفات الجدول (١٢) التي احتسبت من قبل الباحثة بمبلغ (٨٩٩٧١٣٤٩) دينار نجد ان التكلفة انخفضت بمقدار (٣٩٢٦٦٩١) دينار. وهذا يعني ان تطبيق تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية ومنها تقنية (ABCII) ستوفر تخفيضاً في الكلف وتساعد في التخطيط قبل بدء الإنتاج لتحقيق رغبات واحتياجات الزبائن وكذلك توفير المعلومات اللازمة لكل مواصفة من مواصفات المنتج مما يساعد الشركة على تحقيق الأرباح والمنافسة والبقاء في السوق.

الاستنتاجات

- ١- ان الشركة (عينة البحث)، لأتأخذ بنظر الاعتبار تقنية التكلفة على أساس المواصفات ما يؤدي الى ارتفاع تكلفة منتجاتها، وذلك لأنها تستعمل نظام التكاليف التقليدي.
- ٢- لا يساعد الشركة البقاء في السوق وتحقيق ميزة تنافسية الإبقاء على نظام التكاليف التقليدي.
- ٣- لا يساعد على تحديد متطلبات الزبائن وفقاً لما يرغب به الزبون استعمال نظام التكاليف التقليدي في تنفيذ عقود المقاولات.

٤- لا يساعد نظام التكاليف التقليدي في تحديد مستويات انجاز كل مواصفة من المواصفات التي يرغب بها الزبون مما ينعكس على قدرة الشركة في تحقيق الأرباح.

التوصيات

- ١- تطبيق تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية ومنها تقنية التكلفة على أساس المواصفات في البيئة العراقية وذلك لافتقارها الى استخدام تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية.
- ٢- تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات في تنفيذ عقود المقاولات وذلك لأنها تساعد الشركة على تخفيض كلفة منتجاتها والبقاء في السوق وتحقيق ميزة تنافسية.
- ٣- على الشركة تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات لأنه يعتمد على الأساليب العلمية الحديثة في تحديد متطلبات الزبائن.
- ٤- ان تقنية (ABCII) تساعد الشركة في التخطيط قبل بدء الإنتاج لذلك يجب عليها تطبيقها لأنها تساعدها في تحقيق الأرباح.
- ٥- ان كلفة المنتج وفق النظام التقليدي كانت بمبلغ (١٠٣٢٨٨٨٤٤) دينار وعند استعمال أسلوب التكلفة على أساس المواصفات انخفضت بمبلغ (٤٤١٦٣١٠) دينار.

المصادر

أولاً : المصادر العربية

- ١- الجادري، ضرغام احمد عبد الرضا، (٢٠١٦) "مدخل قياس التكاليف على أساس المواصفات بهدف تخفيض التكاليف"، رسالة ماجستير في المحاسبة، مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- ٢- الدفاعي، صفاء محمود مهيمهي، (٢٠١٩) "التكامل بين تكاليف الجودة ومدخل التكلفة على أساس المواصفات ودوره في تحقيق الميزة التنافسية"، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة مقدمة الى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية.
- ٣- درغام، ماهر موسى، (٢٠٠٧)، "مدى توفر المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في الشركات الصناعية في قطاع غزة"، دراسة ميدانية، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد الخامس عشر العدد (٢).
- ٤- روكان، جاسم مثنى، (٢٠١٥) "التكامل بين مدخل الكلفة على أساس المواصفات (ABCII) واسلوب الكلفة المستهدفة (TC)" مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد السادس والاربعون بغداد.
- ٥- سرور، منال جبار، علي، ميعاد حميد، سلمان، مهذ عبد الرحمن (٢٠١٨) "دور تقنية التكلفة على أساس المواصفات في تحقيق الميزة التنافسية لمواجهة اثار العولمة" التطبيق في شركة الاصباح الحديثة، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة المثنى.
- ٦- صالح. صباح فوزي، (٢٠١٤) "الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع ٢ الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة/ دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- ٧- الصغير. محمد السيد محمد، "إطار مقترح للتكامل بين مدخل تكلفة المواصفات ABCII ومحاسبة استهلاك الموارد RCA لأغراض دعم القدرة التنافسية للمنشأة"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد ٢٥، العدد ١، مصر، ٢٠١١.
- ٨- عبد، نور الهدى محمود، (٢٠١٩) "قياس التكاليف على أساس المواصفات وتأثيره في ترشيد القرارات" رسالة ماجستير علوم في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- ٩- كيش. جمال محمد محمود، "الدور الحماي لمحاسبة تكاليف الأنشطة المبنية على المواصفات القياسية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، عدد خاص، مصر، يوليو، ٢٠١٣.
- ١٠- المحمود، صالح عبد الرحمن، (٢٠٠٧)، "تطوير مدخل قياس التكاليف على أساس المواصفات بهدف الاستغلال الأمثل للطاقة المتاحة، المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية جامعة الملك فيصل، المجلد الثامن، العدد ٢.

١١ - محمد، رباب مصطفى، (٢٠٠٧)، قياس التكاليف على أساس الخصائص والعمليات تحقيقا للمنظور الاستراتيجي للتكاليف، رسالة ماجستير في المحاسبة والمراجعة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.

ثانيا: المصادر الأجنبية:

- 1 - Bromwich M.,) 1990("The Case for Strategic Management Accounting: The Role of Accounting Information for Strategy in Competitive Markets", Accounting Organization and Society, Vol. 15, No. 1/2.
- 2 - Barfield, Raiborn, Kinney, "Cost Accounting: Traditions and Innovations", 4th Edition, Thomson South Western, 2001.
- 3 - Drury C., (2008)"Management and Cost Accounting", 7th Edition, Southwestern Cengage Learning, UK.
- 4 - Guiding, C., Cravens, K. S. & Tayles, M. (2000). "An international comparison of strategic management accounting practices" Management Accounting Research, 11, 113-135.
- 5- Inglis R., "Exploring Accounting and market Orientation: An Inter functional Case Study", journal of Marketing Management, Vol. 24, No. 7-8, 2008.
- 6 - Mcnair, C. & Polutnik, L. (2001): " Closing the Cost-Value Gap", Journal of Cost Management, March April, pp.5-11.
- 7 - Nasieku T.,Gitninji N.,(2016)" Use Of Strategic Management Accounting By Organizations ", Asian journal of business and management,vol.4,Issue 4 ,.
- 8 - Pirretti, Matthew J.; Trayor, Patrick N. & Waters, Brent I. (2006), "Secure Attribute Based Systems", <http://www.patrickmdaniel.org>.
- 9 - Roslender, R. & Hart, S.J. (2003): " In Search of Strategic Management Accounting: theoretical and field study perspectives", Management Accounting Research,14, pp.255-279.
- 10 - Shah, Haider; Malik, Ali & Malik, Muhammad Shaukat (2011), "Strategic Management Accounting: A Message for Management?", Australian Journal of Business and Management Researches, Vol. (1), No.(4), pp:(1-7).