

Factors affecting the determination of target costing in the mini manufacturing companies in Sudan: Field Study

Ezzat Kamal Abdalla

Faculty of Business || University of Bisha || KSA

Faculty of Business Administration || Garden City University || Sudan

Abstract: This study aims to achieve a number of the goals which relate to scheduling on the target costing including its definition and the stage of the deterring target costing and explaining the effects of the number of factors in the determining in manufactures companies in Sudan. This study has adopted the analytical descriptive approach. The study has concluded that target costing is one of the modern cost systems which have an approach as results of the firm competition. it depends on staring by recognizing customer needs and trying to achieve them as valuable as possible the study has also pointed out that these factors differ in the degree of effect in the process of determining target costing in Sudan based on these results the researcher has come with a number of recommendation the most important of which is that there must be a great costing deep of explanation for the theoretical framework of target costing among the companies in order to help these companies come along with the level and international competition locally and systematically. The researcher has also recommended the should be training and learning in the companies in the market competition so that manger can recognize the modernity of accounting mutuality.

In addition, the researcher emphasizes the importance of cost –accounting awareness of the features accomplished by application of target costing and conducting more applied and theoretical studies and taking care of the raw material price and the quality of the material.

Keywords: Target costing, Productivity. Decrease cost.

العوامل المؤثرة في تحديد التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الصغيرة في السودان (دراسة ميدانية)

عزت كمال عبد الله

قسم المحاسبة || كلية الأعمال || جامعة بيشة || المملكة العربية السعودية

قسم المحاسبة || كلية إدارة الأعمال || جامعة جاردن سيتي || السودان

المخلص: هدفت الدراسة إلى تحقيق عدة أهداف والتي ترتبط بتحسين التكلفة وزيادة القوة التنافسية للشركات والتي تضمنت تعريف التكلفة المستهدفة ومراحل تحديدها وتفسير العوامل المؤثرة في تحديد التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية السودانية. تبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى أن أسلوب التكلفة المستهدفة احد انظمة التكاليف الحديثة والتي ظهرت كنتيجة بين الشركات التنافسية والتي تعتمد في مفهومها على رغبات واحتياجات العملاء للمنتج في محاولة تحقيق رغبات العملاء، كما اوضحت الدراسة ايضا بأن اختلاف العوامل التي تؤثر في تحديد درجة عمليات التكلفة من منشأة لأخرى ومن أهم التوصيات التي أوصى بها الباحث أهمية الفهم العميق والجيد للاطار النظري للتكلفة المستهدفة بين الشركات الصناعية ومن اجل مساعدة الشركات لتكون بين الشركات التنافسية المحلية والعالمية في المنافسة كما أوصى الباحث بضرورة تطوير وتدريب التعلم في الشركات كما اكدت الدراسة على

أهمية الوعي بين محاسبي التكاليف في ملامح الأساسية لتحقيق تطبيقات التكلفة المستهدفة وضرورة التركيز على الأنشطة الداخلية وتقليص تكاليف شراء المواد الخام الخاصة بالمنتج مع مراعاة الجودة الخاصة بالمنتج
الكلمات المفتاحية: تكلفة المستهدفة، الإنتاجية، تقليص التكلفة.

المقدمة

حدثت في الآونة الأخيرة العديد من التغيرات التكنولوجية في نظم الإنتاج ونظام الإدارة بداية من الشركات اليابانية في تبني أسلوب التكلفة المستهدفة في اليابان حيث تم تطبيقه وقدمه نتائج ساعدت في تفوق تلك الشركات على غيرها من الشركات مع تحقيق العديد من المزايا تنافسية التي جعلت الشركات في المقدمة ذات الجودة المرتفعة وأسعار أقل تنافسيا ولاشك أن هذه التطورات في الفكر الإداري قد واكبها تطور مواز في الفكر المحاسبي وخاصة الانظمة الداعمة للقرارات الادارية التي تساعد في تبني بيئة التنافسية قوية من خلال التركيز على السعر المحدد من قبل العميل وعليها من خلال فهم رغبات العميل تبدأ المنشأة في تحديد ربحها من خلال الإدارة الخاصة بالمنشأة وعليه تبدأ عملية الإنتاجية وتقليص التكلفة في كل المراحل الإنتاجية في ضوء الربح المرغوب أن أسلوب التكلفة المستهدفة يعتبر أسلوب تطبيقا في كل المنشآت الإنتاجية والخدمية والتي تعمل في بيئة تنافسية قوية، كما يساعد هذا الأسلوب في تبني فكرة السعر اولا الربح المرغوب للمنشأة ثانيا الذي يضمن استمرارية المنشأة تحديد التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الصغيرة في السودان هو خصائص المنتج واقلها طبيعة العملاء أن أهم العناصر التكاليف التي تأخذها الشركات بعين الاعتبار عند تحديد التكلفة المستهدفة هي تكاليف المواد الخام والمشتريات التي تدخل في إنتاج المنتج حيث انه اظهر التحليل أن أكثر العوامل تأثيرا تحديد التكلفة المستهدفة هو خصائص المنتج والمواد الخام تلعب دورا فعال في تحديد خصائص المنتج أن تأثير طبيعة العملاء في عملية تحديد التكلفة المستهدفة يدل على أن ادارات واقسام المبيعات والتسويق في الشركات الصناعية تقوم بدور فعال في هذا المجال اذ تقوم بإجراءات مكثفة لتحليل السوق للتعرف على ما يريده العملاء

المشكلة الدراسة

يعتبر أسلوب التكلفة المستهدفة من المداخل الحديثة في مجال محاسبة التكاليف حيث انه يعكس ابعاد مختلفة داخلية وخارجية كما انه يحقق أهداف المنشأة من خفض الحقيقي للتكلفة ومن أهم التساؤلات هي:

- 1- هل هنالك تأثير لطبيعة العملاء في تحديد التكلفة المستهدفة في شركات؟
- 2- هل هنالك تأثير لاستراتيجية المنتج في عملية تحديد التكلفة المستهدفة؟
- 3- هل هنالك خصائص للمنتج في عملية تحديد التكلفة المستهدفة؟

فرضيات الدراسة

بناء على أسئلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات الآتية:

1. يوجد أثر ذات دلالة إحصائية لشدة المنافسة في عملية تحديد تكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الصغيرة في السودان.
2. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لطبيعة العملاء في عملية تحديد التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية
3. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية هامه لخصائص المنتج في عملية تحديد التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية في السودان

أهمية الدراسة

تتبع أهمية العلمية هذه الدراسة من أهمية موضوع البحث الذي نبحث فيه وهو أن التكلفة المستهدفة حيث يعتبر مدخل T.C من المداخل الحديثة في محاسبة التكاليف ولما لهذا المدخل من أهمية عملية لدى الشركات الصناعية لمواجهة المنافسة الشديدة من خلال تطوير منتجاتها وتخفيض تكلفتها فقد جاءت هذه الدراسة للتعرف على العوامل المؤثرة (شدة المنافسة، طبيعة العملاء، استراتيجية المنتج، خصائص المنتج) في عملية تحديد التكلفة

أهداف الدراسة

هدفت الدراسة إلى الآتي:

- 1- بيان تأثير شدة المنافسة في عملية تحديد التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية
- 2- بيان تأثير طبيعة العملاء في عملية تحديد تكلفة المستهدفة
- 3- بيان تأثير استراتيجية المنتج في عملية تحديد تكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية
- 4- بيان تأثير خصائص المنتج في عملية تحديد تكلفة المستهدفة

2- الدراسات السابقة:

- دراسة عبدالله بن علي (2003) هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر أسس التكلفة المستخدمة والمتمثلة في (أساس التكلفة الكلية، أساس التكلفة المتغيرة، أساس التكلفة المستهدفة، أساس التكلفة على أساس النشاط) على قرارات التسعير الخدمات الفندقية في السودان ولقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على البيانات الثانوية من خلال الرجوع إلى الكتب والدوريات والدراسات السابقة وغيرها وتم تصميم الاستبانة في عملية جمع البيانات الأولية وقد تم توزيعها على العاملين في القسم المالي والمحاسبي في الفنادق موضع الدراسة وقد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن اتخاذ قرارات تسعير في الخدمات الفندقية حيث اثبت أن أسس التكلفة المستهدفة وان القائمين على محاسبة الفنادق يدركون مبررات اختيار أسس من أسس التكلفة المستخدمة عند اتخاذ قرار تسعير، كما اظهرت أن الشكل القانوني للفندق لا يؤثر على التكلفة المستخدم في اتخاذ قرارات تسعير الخدمات
- دراسة فتح الرحمن الحسن منصور الحسن (2000) أظهرت الدراسة بأن إعادة هيكلة مؤسسات الإنتاج الكهربائي بهدف رفع كفاءتها الاقتصادية والتي يجب والتي تؤدي إلى خفض معدلات الأسعار مع مراعاة عدم انعكاس هذا سلباً على البيئة فإعادة الهيكلة ستقضي إعادة النظر في المنشأة القائمة حالياً ومقارنتها بالتكلفة الحدية لتشديد الوحدات الجديدة وبالتالي فان مشكلة الدراسة كانت في قياس تكاليف وتسعير خدمات الطاقة الكهربائية وهدفت هذه الدراسة في أهميتها في أن الفكر المحاسبي يشهد مجموعة من التحولات التي لها أثرها المباشر عن القياس المحاسبية تكلفة الطاقة الكهربائية من مصادرها المختلفة بصفة عامة وفي مجال معالجة التكاليف في حماية البيئة من التلوث الناتج عن التوليد الحراري للطاقة الكهربائية حيث إن تحديد التكلفة علي هذا النحو يمكن من القياس العلمي الدقيق للتكلفة للإنتاج الكهربائي ويضمن حماية البيئة ويشجع دخول القطاع الخاص وأسست فرضيات الدراسة علي أن إتباع النظرية المستقلة هي الأساس الواجب إتباعه عند قياس التكلفة في الصناعات الخدمية وأن النظام المطبق في السودان للمحاسبة لا يعتمد الأصول العلمية لمحاسبة التكاليف.

دراسة مصطفى حامد الحكيم، 2002) أوضحت الدراسة أن المشكلة الأساسية التي تواجه المنشآت السودانية في الوقت الحاضر هي عدم قدرتها على إرضاء العملاء وأكبر دليل على ذلك واقع الصناعة السودانية حيث تدهور الكثير من المصانع مما أدى إلى توقف كثير من المصانع كما أورده التقرير الختامي للمسح الصناعي الثاني بولاية الخرطوم الذي أوضح ارتفاع نسبة المنشآت المتوقفة عن العمل والتي بلغت مجملها 35% من جملة المصانع بالولاية ويرجع ذلك في المقام الأول لعدم إرضاء العملاء عنها فالتغيرات المتزايدة والضاغطة في البيئة الأعمال والتي تدفع الكثير من المنشأة إلى التخلي عن بعض منتجاتها أو حتى توقف أعمالها يمكن أن يكون في صالح المنشأة أخرى تفهم وتواكب هذه التغيرات وتعمل عن الاستفادة منها ولن تتم الاستفادة القصوى من هذا التغيرات إذا لم يتم تطبيق إدارة الجودة الشاملة أن الإدارة الجودة الشاملة، كنظام إداري يعتمد عن العديد من المفاهيم والمبادئ والأنشطة التي تتوجه للعملاء سعياً لإرضائهم جميعاً أن المنشأة التي تطبقها تقيس أداؤها اعتماداً عن ما حققه العملاء فهي تعتمد على نظام التقييم الأداء يشتمل كافة المتعاملين معها مما يجعلها مرتبط بكل المتغيرات التي تؤثر عن بيئة الأعمال معتمداً على العديد من المقاييس المالية وغير المالية، واتضح أهمية الدراسة في أهمية الجودة أداء الأعمال ما يسمى امتياز الأعمال والذي يأتي نتيجة لتطبيق سليم لنظام إدارة الجودة الشاملة والذي أصبح الأسلوب الأمثل لتلبية احتياجات العملاء فالمشكلة ليس أن ترضي أحد العملاء أو بعضهم ولكن المشكلة الأساسية التي يقوم عليها البحث هو كيفية إرضاء كافة المتعاملين مع المنشأة كما أن ما تحتاجه الصناعة في الوقت هو التطوير المستمر بتقييم جديد للعملاء حتى تحوز عن رضاهم وأصبح لزاماً على المنشأة الصناعية السودانية لكي تكون في موقف تنافس متميزاً أن توظف إمكانياتها لإيجاد سلعة أو سلع ذات جودة عالية وبسعر مناسب يفي احتياجات المستهلكين ورغباتهم في السوق العالمية، كما يجب أن ترضي العاملين بها بأن توفر لهم بيئة مناسبة للعمل وأيضاً عليها أن ترضي المجتمع من حولها فإذا استطاعت المنشأة أن ترضي المستهلكين والعاملين فهي بالتأكيد سوف ترضي المساهمين أو ملاك المنشأة ولن يتحقق ذلك الأمن خلال تنبئها لنموذج تقييم الأداء الشاملة المقترح والذي يعتمد على العديد من الأدوات المالية والإحصائية الجديدة التي أدخلتها إدارة الجودة الشاملة التي تمكن المنشأة التي تطبقها من تقييم الأداء بها بصورة شاملة مما يحقق امتياز الأعمال كما هدفت الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في توضيح المفهوم الجديد للجودة والموجة لتحقيق رضا العملاء وكذلك توضيح الدور الذي يقوم به نظام الإدارة الجودة الشاملة في تطوير وتحسين الأداء وذلك من خلال التوجه لتحقيق متطلبات العملاء وبيان مفهوم تقييم الأداء على أساس الشاملة وشرح والنموذج المقترح لتقييم الأداء الشامل من خلال توضيح الفروض التي يقوم عليها والخطوات التي يتبعها والمقاييس التي يعتمد عليها واختبار إمكانية تطبيق هذا النموذج على المنشآت القطاع الصناعي السودان وبينت فرضيات هذا الدراسة أن مبادئ وأنشطة الجودة الشاملة هي أساس تحقيق الأداء الشامل وان النموذج المقترح لتقييم الأداء الشامل هو النموذج الأمثل لتقديم الأداء على مستوى المنشأة وإرضاء العاملين بها وإمكانية تطبيق على القطاع الصناعي السوداني واتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والاستقرائي والوصفي للمنهجية الدراسة وتوصلت الدراسة إلى أن أهم الأسباب التي أدت لتدني القدرة التنافسية للمنشأة الصناعية هو عدم الاهتمام بالجودة وسوء التخطيط الفحص وذلك لعدم وجود توكيد الجودة المنتجات، وأن النظام إدارة الجودة الشاملة بما يحتويه من مبادئ وأنشطة وأدوات هذا النظام الأمثل لمواجهة المشاكل التي تقابل الصناعة في السودان، مع قوة العلاقة بين إدارة الجودة الشاملة والمنهج الإسلامي والتي يراها الباحث في العديد من الآيات القرآنية والأحاديث، كما تعتبر النماذج التقليدية لتقييم الأداء المعتمدة على المقاييس المالية والتي تستخدم الأدوات التقليدية غير كافية لتحديد المستوى السليم للإدارة في المنشأة الصناعية وذلك نتيجة

لتزايد المستمر في المتغيرات الجديد المؤثرة على بيئة الأعمال التي أدخلت على المقاييس المالية والكمية للأداء، كما يتضح الدور الكبير من العملاء في تطوير وتحسين أعمال الصناعية فيجب الاهتمام بالعملاء والسعي لإرضائهم وهذا يشتمل كافة العملاء، وأخيراً؛ ضعف وعي المستهلك العناصر الجودة فيعتبر سعر السلعة عنصر المفاضلة الأول لغالبية الشعب السوداني ولذلك سعت الكثير من المنشأة والمصانع السودانية في الوقت الحاضر تخفيف أسعارها وان كان علي حسب الجودة.

- دراسة علي محمد شاهين (2001)⁽¹⁾: هدفت الدراسة إلى مناقشة الجوانب المتعلقة بطرق التنظيم والتفحيص خلال زمن الصنع وحجم مجموعاته في كل مرحلة من مراحل الإنتاج المتدفق وذلك باختيار وتعديل عمليات الإنتاج وتوافقها بشكل يؤدي إلى تقليل زمن الضياع وكمية الفاقد من خلال اعتماد مبادئ طريقة كابنون وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق هذه الأنظمة يؤدي إلى زيادة الإنتاج وفقاً للجودة المطلوبة وتخفيض تكاليف الخاصة بالفاقد لأنها تؤدي إلى زيادة المخزون مع مراعاة استبعاد الأنشطة التي تضيف قيمة والتركيز على الأنشطة التي لا تضيف قيمة كما ظهرت نتائج التحفيز للأفراد وتحسين. تتفق الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة على أن التركيز على الأنشطة الهامة عن غيرها تساعد في تقليل وتخفيض التكاليف والحد من الموارد، إلا أن الدراسة الحالية ركزت على خصائص ومواصفات المنتج المطلوبة ومن خلالها يمكن تحديد الأنشطة من تلك المعايير والمواصفات بالإضافة إلى معرفة الدور الذي تتركه على أداء المنشأة.

- دراسة Krishnan et al (2002) هدفت الدراسة إلى تحديد العلاقة بين المنافسة ومحاسبة تكلفة المنتج حيث تمثل جوهر الاختلافات بين الفرضيات والنظريات والتطبيقات الاقتصادية. فالعديد من الدراسات النظرية ترى أن المنافسة المرتفعة عادة تتطلب دقة التكلفة المنتج اما التحليلات الاقتصادية تظهر أن التكلفة المنتج تكون احياناً مرتفعة عند المستويات المنافسة المنخفضة وقد تم تطبيق هذه الدراسة على ثلاثة أسواق مختلفة (احتكاري، ثنائي، وسوق فيه اربع مستويات منافسة ومن خلال متابعة كيفية انتقال من سوق لأخر باختلاف درجة المنافسة بالاعتماد على نموذج (Hansen 1998) وذلك من خلال توزيع استبانة وزعت على (26) رئيس قسم المحاسبة لشركات قيد الدراسة (8) طلاب في برنامج الماجستير، وقد خلصت الدراسة إلى أن الاختبارات الخاصة على المستوى دقة تكلفة المنتج تعتمد ليس فقط على مستوى المنافسة الحالية، ولكن ايضا على مستوى المنافسة السابقة وذلك من خلال التفاعل ما بين هيكل السوق وتاريخ السوق من حيث انخفاض وارتفاع حدة المنافسة كما أن هذه الدراسة خلصت إلى أن المؤسسة الاحتكارية تكون لها مستويات متدنية في الكفاءة لاتخاذ القرار عند ظهور اول منافس. اما المؤسسة التي تكون في سوق رباي المنافسة فإنها تكون نجاحاً عندما تبقى لوحدها في السوق احتكاري.

تعليق على الدراسات السابقة:

تتفق الدراسة السابقة مع الدراسة الحالية بأن الاهتمام بالجودة يزيد من قدرة المنشأة التنافسية ويحسن ربحيتها بالإضافة إرضاء عملاءها وتحد من التدهور الواقعي الصناعة السودان، وتختلف الدراسة الحالية عن السابقة إلي عدم تناولها مفهوم تكاليف الجودة التي تلي احتياجات المنشأة أولاً ثم تلبية رغبات العملاء ثانياً كما أن الدراسة ستركز علي تكلفة الجودة وتوضيح بعض جوانب التكلفة المستهدفة وتطبيقها على المنشآت الصناعية

(1) د.علي محمد شاهين، مناقشة التطبيقات التنظيمية الحديثة لإدارة العمليات في نظام الإنتاج المتدفق، المجلة الإدارية، العدد أربعة وثمانون، القاهرة، 2001م.

بالإضافة إلى ذلك لم توضح ما المدى الذي يتركه في حالة تطبيق تكاليف الجودة على تقويم أداء المنشأة كما أن الدراسات السابقة بينت أن الجودة هي أحد مستجدات العصر الصناعي إلا أنها لم تتطرق على أسلوب ال(ABC) كأحد تلك المستجدات الذي يؤثر على واقع الصناعة بالسودان، كما تتفق الدراسة السابقة مع الدراسة الحالية بأن التركيز على الأسواق التنافسية تخلق جودة وتكلفة المستهدفة تتميز بينها كل الشركات عن الأخرى إلا ان الدراسة الحالية تتميز بتناولها بشكل أكثر دقة على التكلفة المستهدفة داخل المنشأة دون نظر إلى تقلبات السوق سواء كانت احتكارية واو غيرها

3- منهجية الدراسة وإجراءاتها

منهجية الدراسة

تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي والميداني ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قام الباحث بالاعتماد على البيانات الثانوية والاولية

مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية صغيرة في السودان وعددها (25) شركة ومصنع

عينة الدراسة

تمثل عينة الدراسة من (23) شركة والتي تطبيق مفهوم التكلفة المستهدفة التنافسية بشكل جزئي وقد تم توزيع ما مجموعه 65 ورقة استبيان للمختصين في المحاسبة ومحاسبة التكاليف تم استرجاع 60 استمارة بنسبة (83%)

الأساليب الإحصائية

لغرض اختبار الفرضيات تم الاعتماد على البرنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وتم استخدام الأساليب الإحصائية المناسبة حيث تم استخدام

1. مقاييس الاحصاء الوصفي (DESCRIPTIVE STATISTIC MEASURES) لوصف خصائص عينة الدراسة بالنسبة المئوية والاجابة على اسئلة الدراسة وترتيب الابعاد التنازلية من خلال المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري
2. تحليل الاختبار (ONE SAMPLE –T-TEST) لاختبار التأثير المتغير المستقل لمتغير التابع

4- النتائج والتوصيات

توصلت الدراسة إلى أهم النتائج وهي

1. اختلفت العوامل في درجة تأثيرها فكان أكثر العوامل تأثيرا في تحديد التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الصغيرة في السودان هو خصائص المنتج واقلها طبيعة العملاء
2. ان أهم العناصر التكاليف التي تأخذها الشركات بعين الاعتبار عند تحديد التكلفة المستهدفة هي تكاليف المواد الخام والمشتريات التي تدخل في إنتاج المنتج حيث انه اظهرت التحليل أن أكثر العوامل تأثيرا تحديد التكلفة المستهدفة هو خصائص المنتج والمواد الخام تلعب دورا فعال في تحديد خصائص المنتج

3. ان تأثير طبيعة العملاء في عملية تحديد التكلفة المستهدفة يدل على أن ادارات واقسام المبيعات والتسويق في الشركات الصناعية تقوم بدور فعال في هذا المجال اذ تقوم بإجراءات مكثفة لتحليل السوق للتعرف على ما يريده العملاء

أهم التوصيات

- وفقاً لأهداف الدراسة والنتائج التي امكن التوصل اليها يوصى الباحث بما يلي:
1. ضرورة توفر البيانات المناسبة عن اداء المنافسين في كل المجالات الإنتاجية دون الخدمية
 2. المحافظة على العلاقة مع الموردين بحيث تكون جيدة لما لها من تأثير إيجابي على عملية تحديد التكلفة المستهدفة في الشركات
 3. التركيز على الشركات على المنتجات التي تحتاج إلى مدة اقصر لإعادة تطويرها
 4. ضرورة إنتاج من العديد من المنتجات في المشروع
 5. تبني فكرة والتركيز على الانشطة الداخلية وتقليص التكلفة الإنتاج مما يساعد المنشأة في تحقيق ربح تنافسي في ضوء التكلفة

قائمة المراجع

أولاً- المراجع بالعربية:

- هيثم ممدوح، إسماعيل التكريتي، أثر مدخل الأنشطة في تحقيق استراتيجية المنظمة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد الحادي والسبعون، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2008م، ص 374.
- محمد علي شبيب، إدارة العمليات والإنتاج في المنشآت الصناعية والخدمية، القاهرة، دن، 1983م، ص 29.
- هاشم أحمد عطية، محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية، الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2000م، ص 21.
- عبدالله بن ابراهيم بن علي، أثر أسس التكلفة المستخدمة على قرارات التسعير، دراسة ميدانية على الفنادق في الاردن، دار المسيرة، القاهرة، ص 29
- عبدالرحمن عبد الفتاح محمد، تقييم فعالية مداخل تخصيص التكاليف غير المباشرة في ظل الطرق الحديث للصناعة، مجلة الدراسات الحديثة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، 1996م، ص 89
- كمال خليفة أبو زيد، دراسات متقدمة في محاسبة التكاليف، الإسكندرية: المكتبة الجامعية للنشر والتوزيع، 2007م
- رمضان محمد مقلد، اقتصاديات الموارد والبيئة، الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2004م
- عبد الرازق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2006.
- نصر عبدالكريم محمد ورشيد فائق الكخن، مستلزمات تطبيق التكاليف على أساس النشاط في بعض الشركات الصناعية الفلسطينية، دراسة نظرية ميدانية، مجلة الإدارة العامة، العدد الرابع، مارس 1997م
- محمد مجيد سليم، تطوير تقارير التكاليف المعيارية بهدف زيادة فاعليتها في تحقيق الأهداف المعيارية، مجلة التعاون الصناعي، العدد الثاني والثمانون، أكتوبر 2000م.

- فائزة عبيد الله، نموذج مقترح لتقدير التكاليف غير المباشرة باستخدام التكاليف الإحصائية في نظام التكاليف على أساس النشاط، مجلة الدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، 2011م، الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، 1999م
- د. هيثم ممدوح العبادي، أثر مدخل الأنشطة في تحقيق استراتيجية المنظمة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، جامعة عمان، العدد الواحد والسبعون، الجزء الثاني، 2008م
- علاء الدين محمد، نظام التكلفة على أساس النشاط باستخدامه في تحليل ربحية العميل، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الثاني، 2007م.
- عطا الله وارد خليل، العوامل المؤثرة في تحديد التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الثالث، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2001م.
- محمد حسن على مفتي، فريد عمر شيخ، مدى فعالية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالمنشآت الصناعية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية 2005، ص 229.

ثانياً- المراجع بالإنجليزية:

- Adolph Matz, Cost Accounting Planning and Control, Oklahoma, South, Western Publication, 1980
- Ray H. Garrison, Managerial Accounting Concept for Planning Control and Decision Making, 5th edit, Publish in Canada, 2001
- Gauthier Norman, Production and Operation Management 6th ed, Washington, Dryden Press, 1998,
- George, Foster, Charles.T. Horngren, Cost Accounting and Cost Management, Journal Management Accounting, 1987
- Kurt Heinze, Cost Management of Capital Project, New York, Library of congress press, 1999
- Roger. W. schmenr, Escape the Black Holes of the Cost Accounting., Business Horizon, 1988
- Taylor J.R, Quality Control System. Producers for Planning Quality Programmers, New York, MC Graw hill Book Company, 1989