

The impact of standard costs on profitability industrial companies A case study in the Iraq industrial sector

Lect. Dr. Hameed ali saleh

AL-ESRAA University

hameed@esraa.edu.iq

Received: 21/ 11/ 2023

Accepted: 28/1/2024

Published: 30/6/2024

Abstract:

The primary objective in any industrial organization is to achieve maximum profit. However, the high costs of the production process present a significant challenge for industrial unit management. Therefore, this research aims to revealing the importance of using standard costs in improving profitability, determining the type of relationship between research variables and demonstrate the impact of standard costs on expense reduction and profit maximization., To achieve these goals, the descriptive statistical approach was adopted, so the sample consisted of 110 technical and administrative managers. Depending on the results of the research, there is a high agreement between the opinions of the research sample members about the importance of the standard cost method in achieving the company's goal, and the correlation coefficient R showed a strong correlation between standard costs and cost reduction by (86%) and the level of profitability by (89%), and the research also found from the R-Square determination coefficient that the independent variable explains the change in cost reduction by 74% and profitability by 80% and the remaining variables did not address the model.

The research also includes a set of recommendations, including urging industrial sector companies to establish secure foundations when implementing standard cost methods in light of target costing, as an alternative to traditional cost standards that overlook market fluctuations and the costs of competitors' products.

Keywords: standard costs, cost control, cost reduction, profitability.

اثر التكاليف المعيارية على ربحية الشركات الصناعية / دراسة حالة في القطاع الصناعي العراقي

م.د حميد علي صالح

جامعة الأسراء

المستخلص:

الهدف الرئيس في أي منظمة صناعية هو تحقيق أقصى قدر من الربح ، الا ان ارتفاع تكاليف العملية الانتاجية هو التحدي الكبير الذي يواجه ادارة الشركات الصناعية ، لذا فان هذا البحث يهدف الى بيان اهمية استخدام التكاليف المعيارية في تحسين الربحية و تحديد نوع العلاقة بين متغيرات البحث وبيان تأثير التكاليف المعيارية على خفض التكاليف وتعظيم الربحية ولتحقيق هذه الاهداف تم اعتماد المنهج الوصفي الاحصائي فتكونت العينة من 110 مديراً فنياً وادارياً ، واعتمادا على ما وصل إليه البحث من نتائج تمثلت ، بوجود اتفاق عالٍ بين اراء افراد عينة البحث حول اهمية اسلوب التكاليف المعيارية في تحقيق هدف الشركة ، كما اظهر معامل الارتباط R وجود علاقة ارتباط قوية بين التكاليف المعيارية وخفض التكلفة بنسبة (86%) ومستوى الربحية بنسبة (89%) ، كما توصل البحث من خلال معامل التحديد R-Square الى ان المتغير المستقل يفسر التغير في خفض التكلفة بنسبة 74% والربحية بنسبة 80% والمتبقي لمتغيرات لم يتطرق النموذج اليها .

وتضمن البحث مجموعة من التوصيات منها حث شركات القطاع الصناعي على بناء اسس آمنة عند تطبيق اسلوب التكاليف المعيارية في ضوء التكلفة المستهدفة بديلا لمعايير التكاليف التقليدية التي تتجاهل تقلبات السوق وتكلفة منتجات المنافسين .

الكلمات المفتاحية : التكاليف المعيارية، رقابة التكلفة، خفض التكلفة، الربحية .

المقدمة :

يعد التحكم في تكلفة المنتج أمراً بالغ الأهمية له انعكاس على كيفية استخدام موارد المادية والبشرية بطريقة أفضل ولتحقيق أقصى قدر من الأرباح يستوجب ادراك الية تدفق تكلفة المنتج من بداية سير العملية الانتاجية حتى وصوله مخازن الانتاج التام ، ففي ظروف سوق صارم يتم فيه تحديد اسعار بيع قبل البدء بالانتاج ، تقدم الكلفة المعيارية ادارة جيدة لتكلفة المنتج.

يمكن قياس كفاءة الادارة من خلال الربحية او الربح المستهدف وذلك لا يتحقق الا من خلال تنفيذ اجراءات تساعد على خفض كلف عمليات التشغيل ، وعلى وفق تلك المعطيات تطرق البحث الى التكلفة المعيارية كونها تقنية قادره على ترقب و ضمان خفض كلف الانتاج وذلك عن طريق التحديد المسبق وبشكل علمي وموضوعي لعناصر تكاليف الانتاج وذلك يمكن الادارة من قياس الربحية مقدما.

1 منهجية البحث ودراسات سابقة

1-1 منهجية البحث

1-1-1 مشكلة البحث: ان المنافسة الصارمة والتنوع المستمر في أدواق الزبائن والارتفاع المتزايد في مستوى الاسعار والتطور التقني في مستوى التكنولوجيا والتقلبات السياسات الاقتصادية ومشاكل متعلقة بالخسارة الطبيعية الملازمة للعملية التشغيلية وغيرها اثرت سلبا على ربحية شركات القطاع الصناعي وبذلك يمكن طرح مشكلة البحث في اطار اسئلة موجه كالتالي:

هل اسلوب التكاليف المعيارية يؤثر ايجابيا على خفض التكاليف وتعظيم ربحية الشركات في القطاع الصناعي ؟

ما طبيعة العلاقة بين التكاليف المعيارية والمتغيرات قيد البحث ، وما تأثير كل منها على ربحية الشركات الصناعية في العراق؟

1-1-2 اهداف البحث : يهدف البحث الى تحقيق الاهداف التالية :-

1- التعرف على دور التكاليف المعيارية في تحسين الربحية واهمية استخدامها.

2- التعرف على مسار العلاقات المباشرة بين متغيرات البحث.

3- معرفة تأثير التكاليف المعيارية على خفض التكلفة وتحسين الربحية.

1-1-3 اهمية البحث: تأتي اهمية البحث من التأكيد على ضرورة تطبيق اسلوب التكاليف المعيارية في البيئة المحلية (القطاع الصناعي العراقي) والاستفادة من الدور الذي تلعبه في تحديد التكاليف وسعر البيع قبل البدء بعملية الانتاج ، فقد ركز البحث على بيان تأثير التكاليف المعيارية ومدى قدرتها على التعامل مع متغيرين مهمين هما خفض التكلفة وتحسين الربحية وجعلها اسلوبا يعمل لصالح القطاع الصناعي العراقي .

1-1-4 فرضية البحث : استنادا الى مضامين مشكلة البحث يتم صياغة الفرضيتين التاليتين:-

1- توجد علاقة ارتباط ايجابية ذات دلالة معنوية للتكلفة المعيارية على خفض التكلفة وتعظيم الربحية لعينة البحث.

2- التكلفة المعيارية ليس لها تأثير ايجابي على خفض التكلفة وتزايد الربح الاجمالي.

1-1-5 منهج البحث : دراسة ميدانية لعينة عشوائية من الشركات الصناعية استخدم الباحث فيها الاستبانة لجمع البيانات عن متغيرات البحث، واعتمد المنهج الوصفي الاحصائي في قياس وتحليل البيانات من خلال برنامج SPSS للتعرف على سلبية او ايجابية علاقة تأثير التكاليف المعيارية على كل من تحسين الربحية وخفض التكلفة من خلال استخدام معادلة الانحدار الخطي وتحليل ANOVA .

1-1-6 اسلوب جمع البيانات: اعتمد الجانب النظري على المعلومات المتوفرة في الكتب والبحوث العملية وما تزخر به شبكة الانترنت عبر المواقع العلمية الرصينة ، فيما تم الاعتماد على استمارة الاستبانة الموضحة في جدول (1) التي تعد اداة جمع روعي لبناء وتشخيص ابعاد البحث وقياسها من خلال توزيع (110) استمارة استبانة على المهندسين والفنيين ومدراء اداريين ومحاسبين عاملين في الشركات الصناعية.

ولغرض إدراك اهداف البحث واختبار فرضيته تضمنت استمارة الاستبانة اربعة اجزاء ، الجزء الاول منها تناول البيانات التعريفية (الخصائص الديموغرافية) للأفراد المبحوثين كما موضحة في الجدول ادناه ، والجزء الثاني ركز على المتغير المستقل متمثلاً بالتكاليف المعيارية التي من خلالها يمكن تحقيق اعلى مستوى من الكفاءة سعياً الى خفض عناصر تكاليف الانتاج ، اما الجزء الثالث والرابع فقط خصصا للوقوف على المتغير المعتمد ممثلاً بكل من خفض التكلفة والربحية على التوالي .

جدول (1) تحليل خصائص افراد عينة البحث

معلومات ديموغرافية	الايعاد	العدد	النسبة
الجنس	ذكر	87	79%
	انثى	23	21%
المؤهل العلمي	دكتوراه	9	8%
	ماجستير	15	14%
	بكالوريوس	55	50%
	دبلوم	31	28%
مدة الخدمة	25 - 21 سنة	13	12%
	16 - 20 سنة	42	38%
	11 - 15 سنة	32	29%
	6 - 10 سنوات	20	18%
	1 - 5 سنوات	3	3%
العنوان الوظيفي	مدير انتاج ومصنع	11	10%
	مدير قسم	88	80%
	مدير شعبة	11	10%
اماكن العمل في الشركة	الانتاج	58	53%
	ادارة الجودة	11	10%
	الادارة	11	10%
	المالية	22	20%
	التسويق	8	7%

المصدر : اعداد الباحث

1-2 دراسات سابقة : تناول هذا الجزء من البحث بعض الدراسات السابقة ذات الصلة وتم ترتيبها من الاقدم الى الاحدث

1-2-1 دراسة (عثمان ، حسين حسن علي بن ، 2020)

عنوان الدراسة: دور التكاليف المعيارية في تقويم الاداء المالي دراسة ميدانية لقطاع صناعة تعليب الاسماك بمحافظة حضرموت .
اهمية الدراسة: بيان اهمية نظام التكاليف المعيارية كونه مؤشراً لقياس ومتابعة وتوضيح دور التكاليف المعيارية في تقويم الاداء المالي للشركات الصناعية اليمنية بالإضافة الى اسهامه في تعزيز قدرات الشركات على تقديم منتجات تستطيع المنافسة .
هدف الدراسة: تسليط الضوء على الاداء المالي لمصانع صناعة تعليب الاسماك ، ومعرفة فاعلية نظام التكاليف المعيارية في تزويد معلومات تساعد على تحسين كفاءة وفاعلية ادائها المالي .
النتائج التي توصلت اليها: تحدد معايير عناصر التكاليف ادنى مستوى من احتياج لراس المال العامل الذي يمثل مزيج تكلفة عناصر الانتاج عند مستوى معين من الانتاج .

1-2-2 دراسة (حسين ، ومحمود ، 2018)

عنوان الدراسة : دور الثقافة التنظيمية لشركات الاعمال في تحديد العلاقة بين نظام التكاليف المعيارية وبيئة التصنيع الحديثة - دراسة استطلاعية .

اهمية الدراسة : تأتي اهمية البحث من حيث توصيف خصائص بيئة التصنيع الحديثة لمعرفة مدى تأثيرها في نظام التكاليف المعيارية لتحديد مواطن الخلل والقصور وعرض مجالات التطوير المتاحة فيه لتكيف مع متطلباتها ، الى جانب اهمية الثقافة التنظيمية للشركة .

هدف الدراسة: بيان اهم متغيرات وخصائص بيئة التصنيع الحديثة وانعكاس اثارها على نظام التكاليف المعيارية في البيئة العراقية في ضوء الثقافة التنظيمية للشركة وذلك من منظور اكاديمي .

النتائج التي توصلت اليها: هناك تأثير ايجابي لبيئة التصنيع الحديثة في تطوير نظام التكاليف المعيارية من حيث تحقيق اهدافه بالتخطيط والرقابة واتخاذ القرار .

1-2-3 دراسة (Aimagambetova & Urazbaev,2020)

عنوان الدراسة : تطبيق نظام معدل للمحاسبة عن انحرافات الدخل والتكلفة في نظام التكاليف المعيارية - تحليل حالة دراسية .

هدف الدراسة : تقييم نتائج اداء الشركة على اساس مقارنة التكاليف الفعلية والمعيارية كخطوة اولى من ثم تحديد الانحرافات في مجالاً لكفاءة وعدم الكفاءة .

اهم النتائج التي توصلنا اليها الدراسة : ان الانحرافات في الدخل تحدث في ثلاثة اتجاهات تتمثل بتكاليف المبيعات وانحرافات تكاليف الانتاج وانحرافات اجمالي الايرادات من اجمالي المبيعات وان اسلوب التكاليف المعيارية المطبق من قبل ادارة (ZHAS LLP) هو مصمم لتحليل ومحاسبة تكاليف الانتاج فقط .

1-2-4 دراسة (Falat, Kamila,2020)

عنوان الدراسة: الاختلافات بين طريقة التكلفة المعيارية والعادية في احتساب الدخل التشغيلي الناتج عن تطبيق نظام معلومات متكامل جديد- دراسة حالة .

هدف الدراسة : احتساب الدخل التشغيلي وعرض البيانات والمقارنة بين طريقة التكلفة العادية والمعيارية .

اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة : تم الحصول على نفس الدخل التشغيلي للتصنيع في كلا الطريقتين ، ولا يوجد تأثير لطريقة احتساب التكاليف على قيمة الدخل التشغيلي لذلك يتعين على الادارة ان تقرر المعلومات التي بحاجة اليها لمعرفة مثلا ما مقدار الدخل التشغيلي ، لماذا لدينا مثل هذا الدخل .

1-2-5 دراسة (Basiem, et al.,2021)

عنوان الدراسة : تأثير نظام التكاليف المعيارية على اداء الشركات الصناعية الاردنية .

هدف الدراسة : التعرف على اثر التكاليف المعيارية على اداء الشركات الصناعية

اهم النتائج التي توصلت اليها : توجد علاقة ايجابية بين التكاليف المعيارية واداء الشركات الصناعية في الاردن كما أظهرت النتائج على المساهمين والادارة تحديد مستوى الاداء باستعمال الاساليب الحديثة في المحاسبة الادارية ومحاسبة التكاليف مما يحقق ربحية اكبر للشركة وبالتالي تحسين ادائها .

1-3 التعقيب على الدراسات السابقة: تلتقي الدراسة الحالية مع ما ذهبت اليه الدراسات التي تم تناولها من حيث التأكيد على

ضرورة تطبيق التكاليف المعيارية واهميتها في تحسين اداء الشركة، ولكن ما تميزت به عن غيرها من الدراسات السابقة باستعمال المنهج الوصفي الاحصائي بواسطة تحليل البيانات عبر برنامج SPSS والتي اظهرت من خلاله نتائج معادلة الانحدار الخطي وجود علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين التكاليف المعيارية وكل من خفض التكلفة وتحسين الربحية حيث بلغت قيمة Sig

(0.000) كما اظهرت معادلة الانحدار وتحليل ANOVA عند اختبار فرضيتي البحث أن للتكاليف المعيارية تأثيراً إيجابياً على خفض التكلفة وتعظيم الربحية .

2- الجانب النظري

1-2 مفهوم التكاليف المعيارية : تعرف التكاليف المعيارية بانها تكلفة الوحدة المخططة للمنتج او الخدمة المقدمة خلال فترة زمنية مقبلة ، يتم تحديدها وفق اسس علمية دقيقة تستعمل قاعدة لقياس الاداء الفعلي عليها ، يمكن استخدامها لتحديد اسعار البيع وتقييم المخزون والرقابة وقياس الاداء (Januarie,2016:8).

كما عرفت على انها احدى اساليب المحاسبة الادارية التي تساعد على ضبط تكلفة الانتاج من خلال مراقبة النتائج الفعلية في مقابل ما مخطط له لتحديد الانحرافات وتحليل اسبابها (Hung & Shanmugam,2023:525).

كذلك عرفها معهد المحاسبين الاداريين المعتمد بانها تقنية الابلاغ عن الانحرافات من خلال اجراء المقارنة بين التكلفة الفعلية والتكلفة المحددة مسبقا ، تتسجم مع مبدأ الادارة بالاستثناء، تستخدم المعايير الموضوعية كتنقيبات رقابية لكل عناصر التكلفة والايرادات (Sil,2021:28).

توضح التعاريف اعلاه بان التكلفة المعيارية هي تكلفة مستقبلية تخصص مسبقاً وفق التخطيط القائم على اساس الرقابة لتحديد الاستفادة الكاملة للموارد المتاحة وتحقيق اقصى ربح ممكن .

2-2 مقومات التكاليف المعيارية : التكاليف المعيارية هي ما يجب ان تكون عليه كلف عمليات الانتاج في ظل ظروف تشغيلية متاحة ، تستعمل كأساس للرقابة على عناصر التكاليف من اجل بلوغ المنافع المنشودة (Awalia, et at .,2021:33) يوصف المعيار كأساس لتحديد التكلفة المعيارية ، فالمعيار هو القاعدة التي يمكن قياس الأداء الفعلي على اساسها والهدف من وضع المعايير هو قياس كفاءة الاداء ومراقبة التكاليف عن طريق تحديد المسؤولية كما يمكن ان يحفز العاملين اذا اقترن بمستوى تحقيق المعايير الموضوعية (VanDerbeck ,2010:381) المعايير كأدوات قياس ذات مواصفات ترتبط بالشركة كونها تمثل الاهداف التي ترغب في تحقيقها وبالزبائن كونها تمثل ما يرغب في الحصول عليه (سمرز، 2014، :297) يقود ذلك الى القول ان المعايير تتعلق بالمستقبل ومن ثم يجب ان تتوفر فيه شروط (خليل، 2010:40):-

1- المناسبة : ان يكون معيار مناسباً للغرض من استخدامه .

2- موثوق فيه : ان يكون هناك ثقة في المعيار عند استخدامه .

3- موضوعي : ان يكون قابلاً للتحقق منه وخالياً من التحيز ويمكن الدفاع عنه .

4- التغيير : ان يكون قابلاً للتغيير مع تغيير الظروف (تغيرات دائمة في الاسعار والعمليات).

5- الشمول: ان يتصف بالشمول اي ان يتم معايرة كل مجالات مالية ولا يقتصر على عنصر دون اخر .

6- المرونة: وضع المعايير لجميع عناصر التكاليف والايرادات لأكثر من مستوى من مستويات النشاط .

2-3 مزايا التكاليف المعيارية وعيوبها: للتكاليف المعيارية العديد من الاستخدامات وفقاً (Ngozi,2013:36) فان التكاليف المعيارية:-

1- توفر اساساً يمكن بموجبه قياس الاداء على اساس المنتج الذي سيتم انتاجه ، وكمية الاستخدام والمستويات المتوقعة للنشاط التي تتم مقارنتها بالنتائج الفعلية .

2- توفر اساساً لإجراء فحوصات منتظمة للتكاليف المتكبدة من مواد وعمالة ومصروفات عامة .

3- توفر قاعدة بيانات يمكن استعمالها بسرعة وسهولة لخدمة الادارة .

4- رقابة التكلفة وخفضها من خلال مقارنة الكلف المتحقق فعلاً والكلف المعيارية ، ويمكن السيطرة على التكلفة وخفضها من خلال تدابير المراقبة المستمرة ومقارنة النتائج .

- 5- قياس الاداء طريقة يمكن التعرف عليها لرصد الاداء وتقييمه من خلال تحليل الانحرافات، وتحليل اسباب الانحراف او العجز وتحسين الاجراءات في المستقبل .
- 6- تحفيز العاملين من خلال إنشاء هدف واقعي ، فإن التكلفة المعيارية تكون هدفاً واقعياً يحفز العمال على فهم وتحقيق الأهداف والمعايير التي تم وضعها.
- 7- يساعد في تحديد اسعار بيع المنتجات قبل إنتاجها .
- 8- تزود الادارة بأساس لبناء الموازنات والتنبؤ .
- 9- يساعد في معالجة مشكلات داخلية مع التأكيد على التحولات المحتملة في الاسعار .
- يؤكد (Badem&et at,2013:79) على ان التكلفة المعيارية في بيئة التصنيع الحالية لا تلبى احتياجات العمل بسبب ادخال تقنيات التصنيع المتقدمة التي اسهمت في قصر المراحل التي يمر بها المنتج ، فضلا عن تقليل التركيز على تكلفة العمالة او الاجور في اجمالي تكاليف الانتاج ،ويذكر Abdullahj ان للتكاليف المعيارية عدداً من العيوب (Abdullahj,et at .,2016:41)
- 1- افتقارها الى المرونة (معايير غير قابلة للتطبيق) : التكلفة المعيارية التي لم يتم تخطيطها لحل مشاكل واقعية لا قيمة لها كونها ستؤدي الى معايير غير قابلة للتحقيق وستكون عديمة الفائدة .
- 2- لا تعد سهلة الاستخدام للمستخدمين : قد يكون من الصعب جدا على المديرين والعاملين الالتزام بمعايير وضعت من قبل الشركة ، مما يجعل منها مجرد اداة لا يمكن ضمانه تحقيقها بل تشكل تهديداً لحريتهم في العمل.
- 3- مشكلة تقييم المخزون : تقييم المخزون على اساس غير واقعي يستند الى السعر المحدد مسبقاً، ومن ثم فان الاسئلة التي يجب حلها حول ما اذا كان سيتم ترحيل المخزون عند نفس الرقم ام التكيف مع الاسعار المعيارية الجديدة .
- 4- الزيادة المستمرة في الاسعار: تتأثر مجموعة معايير بارتراف (تضخم) الاسعار مما يجعل التكاليف المعيارية اداة لا يمكن تحقيقها.
- 5- تغيرات تقنية : قد تكون مجموعة معايير قديمة بسبب التطورات او التغيرات التكنولوجية .
- 2-4 الانحراف والعوامل المؤثرة فيه : التكاليف المعيارية تقنية تقييم جودة عمل المنظمة من خلال دراسة الفروقات الفترة الحالية بين التكلفة الفعلية والتكلفة المعيارية والتعامل مع تلك الفروقات (Liu,2022:827) تعد التكاليف المعيارية وتحليل الانحرافات من الادوات المهمة التي تلعب دوراً بارزاً في التحليل المالي واتخاذ القرارات ، فالمفهوم الاساسي للانحراف ببساطة هو الفرق بين التكلفة الفعلية التكلفة القياسية او المدرجة في الموازنة المطبقة على نشاط او عملية خلال فترة زمنية معينة ، ويرتكز تحليل الانحرافات على العناصر المختلفة للتكاليف في عملية ما والتي عادة تتمثل بالتكاليف المباشرة وغير المباشرة ويستند على مقارنة متغيرات تسببت في الانحراف بين المعايير والاداء الفعلي من اجل تسليط الضوء على العيوب ومنعها باي شكل من الاشكال وايجاد فرص تحسين التكلفة (Dandago,2013:65) تحسب الانحرافات لكل عنصر من عناصر التكلفة التي وضعت معايير لها ويتم تحليلها لتحديد ما يلي :-
- 1- اين يحدث الانحراف ؟
- 2- ما هي عناصر التكلفة التي تم تضمينها وباي مبلغ ؟
- 3- ما هي اسباب الانحراف ؟
- 4- من المسؤول عن اسباب الانحراف ؟
- مثل هذا التحليل يبرز اهمية الانحرافات من حيث مصدرها واسبابها (Okoh & Uzoka, 2012:23)، يؤكد اوليفر على ان هناك مجموعة من العوامل التي تتسبب في الانحرافات (اوليفر، 2011:278)
- 1- عدم كفاءة مهام العمل: مهام العمل لا يتم اداؤها بالشكل المتوقع ولأسباب تتعلق بظروف التشغيل، غياب العاملين، العمالة الزائدة ، الطاقة غير المستغلة ، نقص في موارد الطاقة، وغيرها من الصعوبات .

2- عدم دقة المعايير: تكون التكلفة المعيارية غير صحيحة نتيجة خطأ في قائمة المواد او خطأ في التنبؤ بأسعار المواد او خطأ في معدلات الاجر

3- عدم صحة التكلفة الفعلية: عند تدوين التكاليف بشكل غير صحيح في الاستاذ العام .

2-5 الربحية وخفض التكلفة: تشير الربحية الى الناتج النهائي بمعنى الاداء المالي للشركة لا الى الاداء التشغيلي يهتم اصحاب المصالح ومالكو الادارة بالمقام الاول بالربحية، وتتأثر بجملة عوامل خارجية لا يمكن السيطرة عليها مثل البيئة السياسية والقوانين المحيطة بالشركة والعوامل الداخلية يمكن السيطرة عليها مثل موارد الشركة من حيث رأس المال البشري والمواد والطاقة (Sundkvist, et at., 2012:323) تنص نظرية هيكل الكفاءة على ان الشركات الاكثر كفاءة يمكن ان تحقق ارباحاً اكثر بسبب تكنولوجيا الانتاج ومهارات الادارة التي تسمح بتقليل التكاليف (Ayadi & Ellouze, 2013:346) على الرغم من ان مصطلح الربح والربحية يحمل المعنى نفسه الا انه من الضروري التمييز بين كل منهما اذ يعرف الربح على انه الفرق بين الايرادات والمصروفات في فترة زمنية ، بينما الربحية مؤشر الكفاءة التشغيلية للمنظمة اي مقدرة المنظمة على احرار الربح من خلال اكتساب عائد كافٍ على رأس المال والموظفين المستخدمين في عمليات التصنيع ، والربح هو اختبار الكفاءة التشغيلية ومقياس الرقابة للمالكين مؤشر لقيمة الاستثمارات للدائنين وهامش الامان للحكومة وبالتالي الربح هو مؤشر للتقدم الاقتصادي بمعنى ان الربحية هي نتيجة الربح (Abdullahj, et at ., 2016:42).

يؤكد ان مصطلح الربحية هو مقياس للكفاءة التشغيلية ودليل الادارة لتحسين الكفاءة ، فالربحية المعيار ضروري لقياس كفاءة الشركة فالتغير في الكفاءة التشغيلية احد العوامل التي تؤثر في الربحية فزيادة انتاجية الموارد يؤدي الى خفض تكلفة الانشطة الانتاجية وزيادة ارباحها والعكس صحيح ، فضلا عن ذلك هناك العديد من العوامل المؤثر على الربحية منها درجة المنافسة وقوة الطلب وواقعية معايير التكلفة طريقة حساب التكلفة (Oyedele ,et at., 2023:28) ومن اجل زيادة الربحية تعد تكاليف التصنيع احدى الادوات الرئيسة التي لا تزال لدى الشركات بعض السيطرة عليها للمنافسة ولتحقيق ذلك لا بد من مراقبة التكاليف . (Badem, et al., 2013:79)

2-5-1 مراقبة التكلفة: التكلفة تضحية مالية تتفق لتأمين منفعة وبدون تكلفة لا يمكن ان يكون هناك نشاط انتاجي من شأنه تكوين هدف الربحية للمنظمة ، وتحرم المنظمة من تحقيق هذا الهدف عندما تكون تكاليف التشغيل مرتفعة عن الحد اللازم ، ومن اجل ضمان خفض التكاليف هناك حاجة الى مراقبة التكاليف من خلال ترتيب واتخاذ التدابير اللازمة والمحافظة عليها ضمن حدود مسموحة عادة يتم التعبير عنها بالتكلفة المعيارية او التكلفة المخططة ضمن خطة تشغيل الطاقة المتاحة للمنظمة ، ويكون من خلال تحديد معيار التكلفة وقياس النتائج الفعلية ومقارنة التكلفة الفعلية مع المعيارية (Akenbor & Agwor, 2015:187) تعمل معظم شركات التصنيع مع مراقبة التكلفة على انها عمل روتيني يومي وتطلب من جميع العاملين المشاركة في ادارة التكلفة بالشكل الذي يعزز من كفاءة الادارة وتقود الى اتخاذ اجراءات لخفضها، مما يعني ان الرقابة وادارة التكلفة عملية مهمة في اتخاذ القرار ، علاوة على ذلك فان الرقابة على التكلفة رقابة لاحقة للإجراء فتتفر الى التحكم المسبق لتكاليف عمليات الانتاجية ينتج عنها تغذية عكسية للمعلومات تستعمل لأغراض ادارية مختلفة مثل اتخاذ قرارات تكتيكية والتخطيط للمستقبل (Liu, 2020:3)

2-5-2 خفض التكلفة: خفض التكلفة ضرورة تنشأ عندما ترغب المنظمة في زيادة هامش الربح دون زيادة في معدل دوران المبيعات مما يتطلب الاستخدام الامثل للموارد في عملية الانتاج والبحث عن فرص توفير في تكلفة المواد والعمالة والمصروفات العامة واي تكلفة اخرى تنشأ داخل العملية الانتاجية ، وفقا لمعهد محاسبي الكلفة والادارية يفهم خفض التكلفة على انه نجاح حقيقي في كلفة البضاعة المصنعة عندما لا يرافقه اي اضعاف على ملاءمتها للاستخدام المقصود (Akeem, 2017:23) ان التكاليف المعيارية احدى التقنيات التي تعزز تحقيق تخفيض التكلفة كونها تحدد مسبقا وتضم وظيفة تحليل الانحرافات عند التطبيق السليم ، وانحرافات التكلفة هي مجرد ارقام لا معنى لها ما لم يتم تحليلها ، فالأرقام تحكي قصة ما يحدث وتدل على

اجراءات وفرص التحسين من خلال ترك المجال الى تقنيات ادارية اخرى مثل تحليل القيمة تدخل في جو التحليل التفسيري والابداعي لتوجيه الادارة (Okoh& Uzoka,2012:21).

3 الجانب التطبيقي

3-1 تأثير أسلوب التكاليف المعيارية على خفض التكاليف ومستوى ربحية الشركات في القطاع الصناعي العراقي

3-1-1 المنهجية : المنهجية البحثية عرض الطريقة التي تقود إلى نتيجة تتصل بالموضوع محل البحث، وتكون أداة رفد حلول مشاكل البحث ، فضلا عن كونها تمثل معرفة علمية تهتم بالية إجراء بحوث علمية، وفيما يتعلق بهذا الجانب فإنه أعتمد منهج وصفي تحليلي، حيث اعتمد على مجموعة من الكتب والبحوث العلمية في الجانب النظري، في حين عول الجانب العملي على استعمال الاستبيان في عملية تجميع البيانات لاختبار فرضيتي البحث.

3-1-2 طرق جمع البيانات : استند هذا المحور على مجموعة من المصادر الاولية ، حيث تم ترتيب وجمع البيانات ثم صياغتها في استبانة تؤدي الغرض منها ، حيث يتم عرضها على مجموعة من اعضاء الهيئة التدريسية في عدد من الجامعات العراقية ، وذلك في اطار ما متعارف عليه في الابحاث العلمية حيث تم توزيع عدد من الاستبانات على عينة من افراد مجتمع البحث ، وتم إعادة صياغة أداة الدراسة(الاستبانة) في إطار الملاحظات التي أبداها أفراد العينة الاستطلاعية حول فقراتها وثباتها بواسطة معامل(Alpha Cronbach) ، وقد تم لجوء الى آراء مقومي الاستبانة ثم انجازها بالشكل النهائي، حيث تتم الاجابة عن كل قسم من تلك الاقسام وهي مكونة من خمسة اجابات الدرجة (5) تعني موافق بشدة والدرجة (1) تعني غير موافق بشدة كما هو موضح في الجدول رقم (2).

جدول (2) مقياس الاجابات

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر : (بركات ، 2013 : 21)

3-1-3 برامج معالجات احصائية : يناقش هذا المحور نتائج تحليل بيانات الاستبيان التي جمعت، تم استعمال زمرة ادوات احصائية وباستخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية(Statistical Package for Social Science) وكالتالي:

1. اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ لتيقن من ثبات فقرات الاستبانة .
 2. قياس معامل (Pearson Corralation) لقياس مصداقية فقرات الاستبانة .
 3. اختبار الانحدار الخطي واختبار (ANOVA) للتعرف على علاقة التأثير بين متغير مستقل واخر تابع.
- وفيما يتعلق بتوزيع استمارات الاستبيان الجدول يوضح التالي :

جدول (3) يبين عدد استمارات الاستبيان الموزعة

تعداد الحالة	العدد	النسبة المئوية %
عدد استمارات موزعة	110	---
عدد استمارات مسترجعة	105	95.4
عدد استمارات مقبولة	102	92.7
عدد استمارات ملغاة	3	0.027

المصدر : اعداد الباحث

ضمن هذا المحور فقد وزعت الاستبانة على مجتمع أفراد عينة البحث، وقد تم اجابة 105 استبانة، وبعد اجراء الفحص تم استبعاد 3 منها لعدم مطابقتها للشروط المطلوبة ليكون عدد الاستبانات(الاجابات) الخاضعة للدراسة 102 استبانة، أي بنسبة 92.7% من الاستبانات التي تم توزيعها.

3-1-4 مجتمع البحث وعينته : تحتوي العينة على مجموعة من الشركات الصناعية العراقية العاملة في مختلف تشكيلات القطاع الصناعي، وفي إطار صعوبة اعتماد طريقة الحصر الشامل في تجميع البيانات فقد تم اختيار عينة البحث من خلال توزيع 110 استمارة استبيان على مدراء ماليين ورؤساء الاقسام المالية والمحاسبين العاملين في شركات القطاع.

3-2 اختبارات

3-2-1 صدق وثبات الاستبانة: لغرض التحقق من صدقية وثبات وموضوعية الاستبيان فقد تم التثبت وكما يلي:

3-2-1-1 مصداقية الاتساق البنائي في محاور الدراسة: معامل الارتباط بين معدل كل محور من محاور البحث والمعدل الكلي لفقرات الاستبانة.

جدول (4) يبين معامل الارتباط لمحاور البحث

المحور	متغيرات	معدل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الاول	محور التكاليف المعيارية	0.953	0.000
الثاني	محور خفض التكاليف	0.963	0.000
الثالث	محور الربحية	0.976	0.000

المصدر : اعداد الباحث باعتماد نتائج برنامج SPSS

اوضح جدول (4) معاملات الارتباط بين معدل كل قسم من اقسام البحث والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان حيث بان بانه دال عند مستوى معنوية 0.05 وكما اشارة القيمة الاحتمالية لذلك لكل محور وبالغلة 0.000.

3-2-1-2 طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha: في هذا المحور تم استخدام طريقة Cronbach's Alpha حيث يتم قياس موضوعية وثبات الاستبيان، وأدناه جدول يوضح ان معامل ثبات كل محور كان مرتفعا وهذا ما يتطلب تحقق بمراحل أخرى من التحليل .

جدول (5) معامل الثبات والصدق (Cronbach's Alpha Coefficients)

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل الثبات	معامل الصدق
الأول	محور التكلفة المعيارية	10	0.883	0.939
الثاني	محور خفض التكلفة	10	0.870	0.932
الثالث	محور الربحية	10	0.869	0.932
	لكل فقرات الاستبيان	30	0.955	0.977

المصدر : اعداد الباحث باعتماد نتائج برنامج SPSS

3-3 الاوساط والانحراف المعياري

3-3-1 تحليل فقرات المحور الاول التكاليف المعيارية: الجدول ادناه يوضح اراء افراد العينة على فقرات محور التكاليف المعيارية

جدول (6) يبين الاوساط الحسابية والانحراف المعياري لفقرات المحور الاول

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي
1	تقوم على التحديد المسبق وبصورة موضوعية لعناصر تكاليف الانتاج المتغيرة منها والثابتة لفترة مستقبلية معينة .	3.57	0.928	71.4
2	التكاليف المعيارية تعد بمثابة رقابة مالية تستخدمها الشركات والتي تتيح تحليل الانحرافات عن الميزانية .	3.71	0.940	74.2
3	التكاليف المعيارية في مراكز التكلفة القياسية تتمكن من قياس المخرجات وتحديد المدخلات المطلوبة لإنتاج الوحدة الواحدة .	3.55	0.852	71
4	طريقة علمية تقتضي القيام بالبحث والتجارب العملية بقصد ايجاد مجموعة معايير تقررها الادارة وتصدرها كقانون ملزم للمدراء المختصين .	3.75	0.895	75
5	التكاليف المعيارية هي تكلفة مستهدفة مستقبلية تكون افضل من التكاليف الفعلية السابقة لاتخاذ القرار	3.62	0.934	72.4

73	1.001	3.65	تهتم التكاليف المعيارية بكيفية تحقيق حجم الانتاج المخطط بأدنى مستوى من التكلفة وأقصى مستوى من الجودة .	6
69.6	0.952	3.48	تساعد على وضع الخطط وترجمتها كميا وماليا في ضوء التوقعات المستقبلية ، مثلا تخطيط المشتريات ، مخزون المواد الاولية ، مخزون الانتاج التام ، تخطيط القوى العاملة ، وغيرها.	7
69.6	0.982	3.48	تساعد على قياس كفاءة اداء المستويات الادارية المختلفة .	8
69.8	0.972	3.49	تعتمد رقابة عناصر التكاليف على مقارنة النتائج الفعلية بالمعايير الموضوعية.	9
72.4	0.912	3.62	تقديم تقارير دورية للإدارة تحدد فيها الانحرافات عن الاهداف الموضوعية وتحليل اسبابها مما يؤدي الى تركيز الاهتمام على موطن الضعف والخلل دون غيرها.	10

المصدر : اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

في ضوء نتائج (المتوسطات الحسابية ، والانحرافات المعيارية) جدول (6) يتضح بان اتجاه عينة البحث ايجابية ، كما يتضح بان جميع المتوسطات الحسابية لفقرات محور التكاليف المعيارية كانت اكبر من متوسط المقدر ب (3) حيث كانت تتراوح بين (3.48-3.75) وانحراف معياري تراوح بين (0.895-1.001) وفي هذا اشارة الى وجود اتفاق بين افراد عينة البحث على كل ما ورد في فقرات محور التكاليف المعيارية .

3-3-2 تحليل فقرات المحور الثاني : خفض التكاليف

الجدول ادناه يوضح اراء افراد العينة على فقرات محور خفض التكاليف

جدول (7) يبين الاوساط الحسابية والانحراف المعياري لفقرات المحور الثاني

الوزن النسبي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	ت
69.2	0.841	3.47	هل التكاليف المعيارية تقوم على علاقة المعايير الموضوعية في مرحلة التخطيط بمستويات التنفيذ من اجل ارجاع الانحرافات الى مسبباتها .	1
75.4	0.974	3.77	توفير فرض الرقابة على العلاقة بين تكلفة مدخلات العملية الانتاجية ومخرجاتها بما يؤدي الى خفض تكلفة الانتاج مع الحفاظ على مستوى الجودة	2
71.4	0.928	3.57	التكاليف المعيارية تخفض التكلفة كونها تحديداً مسبقاً لتوقعات الزبون ومواصفات التصميم والنتائج	3
71.4	1.048	3.57	سهولة توحيد اسس القياس المعيارى والفعلى في كل مركز تشغيل مما يزيد من اهمية تقارير الاداء في الرقابة وموضوعية تحليل الانحرافات وتحديد مسبباتها والمسؤول عنها وهذا يزيد مستوى الطموح والرضا والدافعية لدى القائمين وبالتالي يتحقق الانتاج المخطط باقل تكلفة	4
72.2	0.914	3.61	التكاليف المعيارية تخفض التكلفة كونها تحديداً مسبقاً لتكاليف المواد والعمالة والمصروفات العامة قبل البدء بالانتاج	5
69.2	0.951	3.46	التكاليف المعيارية اسلوب لتحديد وتحليل اسباب اختلاف التكلفة التي تعد نقطة انطلاق ولليل الكشف عن فرص التحسين	6
72.6	0.855	3.63	الاستخدام الامثل لعناصر الانتاج مع امكانية الكشف عن مصادر الوفرة التي ينتج عنها عقلانية الاستخدام	7
68	0.824	3.40	تنسيق النشاط الانتاجي في شكل خريطة تظهر التتابع الفنى للعمليات الصناعية وابرار دور ومسؤولية كل موظف في كل جزء من اجزاء الشركة طريقة اساسية لانشاء الوعي بالتكلفة وتقليلها .	8
74.8	1.004	3.74	تعمل على المفاضلة والاختيار بين السياسات البديلة للإنتاج وبالتالي تساعد على معرفة التغيرات التي تحدث في سلوك التكلفة	9
71	0.951	3.55	التكاليف المحددة مقدما والمبنية على اسس علمية توفر اساسا موحدا واقتصاديا لتقويم المخزون ، وبالتالي تستبعد كل الهدر والاسراف وعدم الكفاءة	10

المصدر : اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من الجدول اعلاه بان جميع المتوسطات الحسابية لفقرات محور خفض التكاليف كانت اكبر من متوسط البحث المقدر ب(3) حيث كانت تتراوح بين (3.40 - 3.77) وانحراف معياري تراوح بين (0.824 - 1.048) وفي هذا اشارة الى وجود اتفاق بين افراد عينة البحث على كل ما ورد في فقرات محور خفض التكاليف، مما يشير الى اهمية الدور الذي تلعبه التكاليف المعيارية في خفض التكاليف ، كما ان الاهمية النسبية لفقرات المحور تراوحت بين (68 - 75.4) وهي مرتفعة مما يوضح اهمية فقرات هذا المحور من وجهة نظر افراد العينة .

3-3-3 تحليل فقرات المحور الثالث : الربحية

الجدول ادناه يوضح اراء افراد العينة على فقرات محور الربحية

جدول (8) يبين الاوساط الحسابية والانحراف المعياري لفقرات المحور الثالث

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي
1	تساعد الادارة على تخطيط الانتاج وتحديد الكميات اللازمة من كل منتج لتعظيم الربحية .	3.56	1.049	71.2
2	العامل الرئيسي في تحديد الحد الادنى لسعر البيع الذي يمكن ان تقبله الادارة ويحقق اكر ربحية .	3.61	0.935	72.2
3	تؤثر معايير اسعار المواد التي تعد بمثابة توقعات لما ينتظر ان تكون عليه الاسعار خلال فترة زمنية مقبلة على ربحية الوحدة .	3.47	0.972	69.4
4	توفر التكاليف المعيارية نظاماً يمكن استخدامه للمقارنة المباشرة لتسعير المنتج لتحديد الربح .	3.51	0.941	70.2
5	ارتفاع مستوى جودة التماثل يعني رفض درجات الجودة المنخفضة ومن ثم ارتفاع مقدار الربحية .	3.75	0.951	75
6	رفض درجات الجودة المنخفضة من المصدر يعني انخفاض الضياع في كافة الموارد الانتاجية .	3.59	0.825	71.8
7	انخفاض الضياع في الموارد الانتاجية يعني زيادة الانتاجية لاي مستوى من المدخلات وهذا يزيد من الربحية .	3.71	0.960	74.2
8	زيادة الانتاجية لاي مستوى يترتب عليه انخفاض تكلفة الوحدة المنتجة وبالتالي تعظيم الربحية.	3.69	0.901	73.8
9	تساهم المعايير الفنية في تحسين الربحية كونها تقدير لما يجب ان تكون عليه احتياجات الانتاج والتي تعكس متطلبات الزبائن .	3.74	1.033	74.8
10	لا تساهم معايير السعر في تحسين الربحية كون اغلب العوامل المحددة لهذا المعايير لا تخضع لسلطة ورقابة المراكز المسؤولة عن تقديرها داخل الوحدة الاقتصادية.	3.56	0.929	71.2

المصدر : اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال النظر الى نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية في اجابة افراد عينة البحث يتضح بان اتجاه العينة ايجابيه كما يتضح من جدول رقم (5) بان جميع المتوسطات الحسابية لفقرات محور الربحية كانت اكبر من متوسط البحث المقدر بـ (3) حيث كانت تتراوح بين (3.56 – 3.74) وانحراف معياري تتراوح بين (0.825 – 1.049) وفي هذا اشارة الى وجود اتفاق بين افراد عينة البحث على كل ما ورد في فقرات محور الربحية ، بالعودة الى جدول (8) يتبين ان الاهمية النسبية لفقرات المحور تراوحت بين (69.4 – 75) وهي مرتفعة مما يوضح اهمية فقرات هذا المحور من وجهة نظر افراد العينة .

3-4 اختبار فرضيتي البحث

3-4-1 اختبار الفرض الاول: تقتضي الفرضية الاولى على (وجود علاقة تأثير ذات دلالة معنوية احصائياً لأسلوب التكاليف المعيارية على خفض تكلفة منتجات القطاع الصناعي العراقي) وفي ضوء إجراء اختبار نموذج الانحدار الخطي فان النتائج ظهرها الجدول أدناه

جدول (9) نتائج اختبار الفرضية الاولى

المعاملات	معامل الانحدار	معامل المعياري	معامل التحديد R- Squar	المعنوية Sig
النموذج				
الثابت	5.927	-	-	0.000
التكاليف المعيارية	0.831	0.859	0.739	0.000

المصدر : اعداد الباحث باعتماد نتائج برنامج SPSS

تكشف النتائج اعلاه التالي :-

- النموذج وكما يتضح من قيمة sig المبينة في الجدول والبالغة 0.000 دال احصائياً عند مستوى معنوية 0.05 .
- اوجد المتغير المستقل تأثير معنوي للتكاليف المعيارية على خفض التكلفة
- أن معادلة خط الانحدار بين المتغيرين تصاغ كالتالي : $Y = 5.927 + 0.831X$
- كشفت معادلة الانحدار الخطي عن وجود تأثير معنوي عند تطبيق اسلوب التكاليف المعيارية على خفض التكاليف في شركات القطاع الصناعي وكما يبدو من قيمة معلمة الميل البالغة 0.831 .
- يتضح من قيمة معامل التحديد R – Square الواردة في الجدول انفا، حيث أن التغير في خفض التكاليف يفسره المتغير المستقل (التكاليف المعيارية) بنسبة 74% والباقي لمتغيرات لم يضمنها الانموذج .

كذلك يوضح معامل التحديد ان معامل الارتباط r قيمة %86 اي هناك علاقة ارتباط قوية بين المتغير المستقل والتابع .

3-4-2 اختبار الفرض الثاني

قضى الفرض الثاني على (يوجد تأثير وجود علاقة ذات دلالة احصائية لتأثير أسلوب التكاليف المعيارية على مستوى الربحية في شركات القطاع الصناعي في العراق) وفي ضوء مخرجات الانحدار الخطي البسيط يتضح التالي :

جدول (10) حصيلة اختبار الفرضية الثانية

المعاملات	معامل الانحدار	معامل المعياري	معامل التحديد R-Square	المعنوية Sig
النموذج				
الثابت	4.585	-	-	0.000
التكاليف المعيارية	0.879	0.893	0.797	0.000

المصدر : اعداد الباحث باعتماد برنامج SPSS

يتبين من النتائج المبينة في الجدول أعلاه ما يلي :

• يعد النموذج دالاً من الجانب الاحصائية وكما هو واضح من قيمة sig والبالغة 0.000 عند مستوى معنوية 0.05 .

• يوجد تأثير معنوي من المتغير المستقل (التكاليف المعيارية) على المتغير التابع (مستوى الربحية)

• أن معادلة خط الانحدار البسيط تصاغ كالتالي : $Y = 4.585 + 0.879X$

إن معادلة خط الانحدار أعلاه تشير بوضوح الى ما يمكن أن يتركه استخدام اسلوب التكاليف المعيارية من أثر على مستوى الربحية في شركات القطاع الصناعي العراقي، حيث تشير قيمة معلمة ميل الانحدار والبالغة 0.879 الى ان هناك تأثيراً بمستوى جيد يمارسه تطبيق التكاليف المعيارية على مستوى الربحية .

وفيما يتعلق بقيمة معامل تحديد R – Square حيث أن المتغير المستقل(التكاليف المعيارية) يفسر تغير مستوى الربحية بنسبة %80 والمتبقي لمتغيرات لم يضمنها النموذج .

كذلك يوضح معامل التحديد ان معامل الارتباط r قيمة %89 اي هناك علاقة ارتباط قوية بين المتغير المستقل والتابع .

3-5 تحليل ANOVA : في هذا المحور من محاور البحث سيتم اجراء اختبار وتحليل ANOVA للتأكد من اختبار فرضيتي البحث وبالتالي :

3-5-1 اختبار الفرضية الاولى : توجد علاقة ذات دلالة احصائية لتأثير اسلوب التكاليف المعيارية على خفض التكاليف العمليات الانتاجية في القطاع الصناعي العراقي .

جدول (11) نتائج اختبار الفرض الاول باستخدام تحليل Anova

المصدر	درجات الحرية DF	مجموع المربعات SS	متوسط المربعات MS	F المحسوبة	مستوى الدلالة
الانحدار	1	2981.07	2981.07	282.49	0.000
الخطأ	100	1055.27	10.553		
الكل	101	4036.35			

المصدر : اعداد الباحث باعتماد نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول اعلاه اتضح لنا ان مستوى الدلالة والبالغ 0.000 أقل من 0.05 لذلك نقبل الفرضية البديلة الدالة على وجود علاقة تأثير لاستعمال أسلوب التكاليف المعيارية على خفض التكاليف في شركات القطاع الصناعي العراقي .

3-5-2 اختبار الفرضية الثانية : توجد علاقة ذات دلالة احصائية لتأثير تطبيق اسلوب التكاليف المعيارية على مستوى الربحية في شركات القطاع الصناعي العراقي .

جدول (12) نتائج اختبار الفرض الثاني باستخدام تحليل Anova

المصدر	درجات الحرية DF	مجموع المربعات SS	متوسط المربعات MS	F المحسوبة	مستوى الدلالة
الانحدار	1	3339.58	3339.58	391.701	0.000

		8.526	852.58	100	الخطأ
			4192.16	101	الكل

المصدر : اعداد الباحث باعتماد نتائج SPSS

نقبل الفرضية البديلة الدالة على وجود علاقة تأثير لتطبيق أسلوب التكاليف المعيارية على مستوى الربحية في شركات القطاع الصناعي العراقي ، حيث يظهر الجدول اعلاه لنا ان مستوى الدلالة والبالغ 0.000 أقل من 0.05 لذلك.

4- الاستنتاجات والتوصيات

4-1 الاستنتاجات :

تم التوصل الى جملة من الاستنتاجات وهي :

- 1-يساعد اسلوب التكاليف المعيارية على خفض التكاليف عن طريق التخلص من الطاقات غير المستغلة في الموارد المتاحة للاستخدام وتحويلها الى استخدامات أخرى .
- 2-يركز استعمال اسلوب التكاليف المعيارية في القطاع الصناعي بصورة مستمرة وبدقة وموضوعية على ادارة وتشغيل الانشطة بطريقة عالية الكفاءة، وبالتالي فانه يركز على حجم الموارد المخطط لاستخدامها لتحديد المعدل المعياري لتكلفة الوحدة من موارد الشركة .
- 3-هناك تأثير واضح لتطبيق اسلوب التكاليف القياسية في شركات القطاع الصناعي في العراق على خفض التكاليف وتعظيم ربحية الشركات وكما يتضح من معادلة خط الانحدار وبمقدار معلمة الميل والبالغة 0.831.
- 4-يوجد تأثير معنوي عند مستوى دلالة 0.05 لتطبيق اسلوب التكاليف المعيارية على مستوى الربحية في شركات القطاع الصناعي العراقي وكما يتضح من قيمة معلمة ميل خط الانحدار والبالغة 0.879.

4-2 التوصيات:

في ضوء نتائج البحث انفة الذكر فإن الضرورة البحثية تقتضي تقديم التوصيات وكالتالي :

- 1-تشجيع ودعم الشركات الصناعية في بناء اسس لتطبيق اسلوب التكاليف المعيارية في ضوء التكلفة المستهدفة بديلا لمعايير التكاليف التقليدية التي تتجاهل متطلبات الزبائن تنوع وتكلفة منتجات المنافسين في الاسواق.
- 2-تفعيل دور شعبة التكاليف في شركات القطاع الصناعي من خلال تعديل صياغة معايير تتلاءم مع ظروف التنفيذ (واقعية) تعكس كفاءة الاداء .
- 3-يقترح الباحث بضرورة اعتماد التكاليف المعيارية كونها الطريقة الاساسية لانشاء وعي بالتكلفة وتقليلها وتفعيل سلوك التحفيز (الحوافز) كونه يؤثر على نجاح التحكم في التكلفة وابرار دور كل موظف ومسؤوليته في كل جزء من اجزاء الشركة .
- 4-اعتماد اسلوب التكاليف المعيارية التي تضم وظيفة تحليل الانحرافات يكشف اجراءات وفرص التحسين من خلال ترك المجال الى تقنيات محاسبية اخرى مثل ادارة القيمة تدخل جو التحليل التفسيري والابداعي لتوجيه الادارة .

المصادر العربية

- 1- اوليفر، ليانابيل (2011) : "ادارة التكاليف" ، ترجمة قسم الترجمة بدار الفاروق ، ط1 ، الجيزة : دار الفاروق للاستثمارات الثقافية .
- 2- بركات ، نافذ محمد (2013) : "التحليل الاحصائي باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS " كلية التجارة - الجامعة الاسلامية .
- 3- حسين ، علي ابراهيم ، ومحمود ، صدام محمد ، وحسين ، محمد عبد الكريم (2018) " دور الثقافة التنظيمية لشركات الاعمال في تحديد العلاقة بين نظام التكاليف المعيارية وبيئة التصنيع الحديثة " مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية (المجلد 2) العدد (42)
- 4- خليل ، سمير (2010) : "ادارة الانتاج والعمليات " ، الطبعة الاولى ، دار اسامة للنشر والتوزيع ، عمان - الاردن .

- 5- سمرز، دوناسياس (2014) : "ادارة الجودة خلق الفاعلية للمنظمات واستدامتها"، ترجمة الكتاب تم نشرها باتفاق صانع عالمية ناشرون مع بيرسون ادبوكايشن ويرنتيس هول، نيوجيرسي الولايات المتحدة الامريكية ، الطبعة العربية الاولى، بيروت - لبنان .
- 6- عثمان ، حسين حسن علي بن (2020) " دور التكاليف المعيارية في تقويم الاداء المالي " دراسة ميدانية لقطاع صناعة تعليب الاسماك بمحافظة حضرموت - اليمن ، مجلة الاندلس للعلوم الانسانية والاجتماعية العدد (30) المجلد (7)

References:

- 1- Ayadi, I., & Ellouze, A. (2013). "Market structure and performance of Tunisian banks". *International Journal of Economics and Financial Issues*, 3(2), 345-354.
- 2- Akenbor, C. O., & Agwor, T. C. (2015). "Standard costing and cost control in Nigerian oil and gas industry". *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 11(4), 185-193.
- 3- Abdullahj, S. R., Oni, I., Ahmeb, M. D., & Shakur, F. I. (2016). "Effects of standard costing on the profitability of telecommunication companies". In *Information and Knowledge Management* (Vol. 6, No. 8, pp. 39-43).
- 4- Awalia, A. P., Nusantoro, J., & Ali, K. (2021). "Analisis Penerapan Activity Based Costing dalam Pengendalian Biaya Produksi" : (Studi Kasus Pada Bintang Bakery Lampung Tengah). *Jurnal Akuntansi AKTIVA*, (Vol. 2, No. 1, pp. 33-38).
- 5- Akeem, L. B. (2017). "Effect of cost control and cost reduction techniques in organizational performance". *International business and management*, 14(3), 19-26.
- 6- Aimagambetova, A., Akhmetova, A., & Urzbaev, N. (2020). Application of an Improved system for Accounting for Income and Cost Variances in the "Standard – Costing" System. *News of the National Academy of Sciences of the Republic of Kazakhstan, Series of Social and Human Sciences*, 4, 37-43.
- 7- Badem, A. C., Ergin, E., & Drury, C. (2013). "Is standard costing still used? Evidence from Turkish automotive industry". *International Business Research*, 6(7), 79.
- 8- Basiem, AL- Shattarat., Husni, AL- Shattarat., & Zaid, Dannoun. . (2021). The Impact of the Standard Costing System on the Performance of Industrial Companies in Jordan. *Academy of Strategic Management Journal*, 20(1), 1-10.
- 9- Dandago, K. I., & Adah, A. (2013). "The Relevance of Variance Analysis in Managerial Cost Control". *Journal of Finance and Investment Analysis*, 2(1), 61-67.
- 10- Falat, Kamila. (2020). The Differences Between a Standard Costing and Normal Costing Method of Manufacturing Operating Income Calculation Caused by the Implementation of a New Integrated Information System. *Folia Oeconomic Stetinensia*, 20 (2), 95-113.
- 11- Hung, T. C., & Shanmugam, J. K. (2023). "The Relevance of Standard Costing and Variance Analysis in Global Industries Today". *East Asian Journal of Multidisciplinary Research*, 2(2), 525-542.
- 12- Januarie, X. S. (2016). "The rationale of using standard costing in manufacturing organisations in the eastern cape when modern alternatives are available": (Doctoral dissertation, Nelson Mandela Metropolitan University).
- 13- Liu, H. (2020, July). "Cost control analysis of manufacturing enterprises based on computer aided technology". In *Journal of Physics: Conference Series* (Vol. 1578, No. 1, p. 012055). IOP Publishing.
- 14- Liu, Z. (2022). "Variance Analysis of Variable Manufacturing Expenses under Standard Cost Method". *Forest Chemicals Review*, 827-837.
- 15- Ngozi, O. V. (2013). "Effects of Standard Costing on The Profitability of Manufacturing Companies".
- 16- Oyedele, E. B., Mustapha, L. O., & Agbi, S. E. (2023). "The Impact of Standard Costing on The Profitability of Listed Consumer Goods Firms in Nigeria". *International Journal of Economics, Business and Management Studies (EBMS)*, 10(5), 26-34.
- 17- Okoh, L. O., & Uzoka, P. (2012). "The Importance of Variance Analysis for Costs Control in Organizations". *International Journal of Economic Development Research and Investment*, 3(2), 21-24.
- 18- Sil, K. (2021). "Scientific Application of Standard Costing Practices in Manufacturing Industries"-A Case Study. *ComFln Research*, 1, 27-33.
- 19- Sundkvist, R., Hedman, R., & Almström, P. (2012). A "model for linking shop floor improvements to manufacturing cost and profitability". *International Journal of Computer Integrated Manufacturing*, 25(4-5), 315-325.
- 20- Vanderbeck, E. J. (2010). "principles of Cost Accounting" 15th ed. Xavier University