



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بابل

كلية الادارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

اثر تطبيق التكاليف المعيارية على عناصر التكاليف

بحث مقدم الى مجلس قسم المحاسبة في كلية الادارة والاقتصاد /جامعة بابل وهو جزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في الادارة والاقتصاد

اعداد الطالبة :

هبة فلاح صافي

اشراف :

م.م عبد المهدي عبد الحسين عيدان

الآية القرآنية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

{وَجُودٌ يَوْمَئِذٍ مُّسْفِرَةٌ (٣٨) ضَاحِكَةٌ مُّسْتَبْشِرَةٌ (٣٩)}

صدق الله العظيم

سورة عبس - الآية ٣٨ - ٣٩ ص ٥٨٥

الشكر والتقدير

من قال انالها "نالها"

نشكر الله على الرحمة الكبيرة التي اتاحت لنا تقديم هذا المشروع بأفضل طريقة ممكنة.

واود ان اشكر قائد هذا المشروع الدكتور (عبد المهدي عبد الحسين عيدان)

على مساعدته ونصائحه القيمة حول كيفية تنفيذ هذا المشروع.

نشكر اعضاء هيئه التدريس لدينا الذين قدموا لنا كل المعرفة

والاهم من ذلك كله أننا ممتنون لعائلاتنا على حبهم ومساعدتهم ودعمهم الذي لا

نهاية له والاصدقائنا لتفهمهم ودعمهم مما سمح لنا بتنفيذ هذا المشروع.

الاهداء

الحمد لله حبا وشكراً وامتناناً على البدء والختم... (واخر دعواهم ان الحمد لله رب العالمين).

بعد تعب ومشقة دامت اربع سنوات في سبيل الحلم والعلم حملت في طياتها امنيات الليالي، واصبح عنائي اليوم للعين قرّة . انا اليوم اقف على عتبة تخرجني اقطف ثمار تعبي وارفع قبعتي بكل فخر، فاللهم لك الحمد قبل ان ترضى ولك الحمد اذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا، لانك وفقنتني على اتمام هذا النجاح وتحقيق حلمي...

وبكل حب اهدي ثمرة نجاحي وتخرجني

لنفسي اولاً لاجتهادها ومواصلتها على النجاح رغم الصعاب والظروف والى عائلتي السند الحقيقي والحافز الاول لاستمرار مسيرتي التعليمية، ولا انسى تلك الروح الطاهرة جدتي (رحمك الله) التي كانت الداعم والمشجع الاول لي لقد كانت تقول لي دائماً " يا ابنتي اكلمي دراستك بتفوق لاتنفع الحياة بدون تعلم او شهادة " هذه العبارة والكثير من العبارات التي كانت الحافز لوصولي لهذا اليوم، شكراً جدتي وشكراً عائلتي...

ولا انسى فضل رفيقات الدرب حيث كُن خير صاحب وخير رفيق لما قدمن من الدعم ووقوفهن معي في كل محن واوجهما، كذلك اقدم شكر خاص لاساتذتي لما قدموه لنا من جهد لا يصلح ادق المعلومات وتقديم ملاحظات قيمة .

الباحثة

الملخص

تناولت هذه الدراسة مشكلة هي من المشاكل المهمة التي تواجه المؤسسة الاقتصادية تمثلت في عدم قدرة المؤسسة على الرقابة والتحكم في عناصر تكلفة المنتج. حيث ركزت هذه الدراسة على اثر تطبيق نظام التكاليف المعيارية في الرقابة على عناصر التكاليف واستخدمت الدراسة المنهج التاريخي، الاستنباطي، الاستقرائي، ومنهج الوصفي التحليلي. لغرض توضيح الفرضية التي تناولتها ضمن فقرات الدراسة في الجانب النظري والجانب العملي منه لان هنالك تأثير باستخدام نظام التكاليف المعيارية في الرقابة والتحكم في عناصر الانتاج والسيطرة عليها، وتوصلت الى عدد من النتائج اهمها: مساعدة تطبيق نظام التكاليف المعيارية المؤسسات على الاستغلال الامثل للطاقات المتاحة ومن ثم تقليل التكاليف. واوصت الدراسة: بإقامة دورات متخصصة وورش عمل وسمنارات للتعرف بنظام والتكاليف المعيارية ومدى اهميته في الرقابة على عناصر التكاليف.

المقدمة

يعد نظام التكاليف المعيارية من ادوات الرقابة التي تهدف الى الاستفادة من المواد المالية والبشرية وذلك لرفع الكفاءة الانتاجية وتحقيق الاهداف بصوره متكاملة. ان التطور والتقدم الذي شهده العالم ادى الى ضرورة تطبيق نظام التكاليف المعيارية ولا بد من الاشارة الى اهمية استخدام نظام التكاليف المعيارية كما ان نظام التقليدي (التاريخي) لم يعد اداة لقياس ما وقع من التكاليف الفعلية بل امتد الى التخطيط والرقابة واتخاذ القرار . التكاليف المعيارية تمثل خطة متكاملة تبدا بأعداد المعايير وامكانيه تطبيقها على ارض الواقع وتعديلها اذا اقتضت الضرورة ،ومن ثم مقارنة تكاليف الفعلية بالتكاليف المعيارية وقياس الانحرافات وتحديد انواع هذه الانحرافات وتشخيص مسبباتها ورفع تقارير للإدارة المتخصصة بغرض فحص تلك الانحرافات حتى يتم اتخاذ الاجراءات التصحيحية وصولا لتحقيق الهدف المنشور فإدارة المؤسسة في قطاع الصناعي تتبنى احد انظمة محاسبة التكاليف بغرض التحكم والرقابة في عناصر التكاليف وذلك لضمان المنافسة والاستمرار والبقاء في السوق.

المحتويات

رقم الصفحة	الفقرة	ت
أ	الاية	١
ب	الشكر والامتنان	٢
ج	الاهداء	٣
	الملخص	٤
	المقدمة	٥
	منهجية البحث	
	مشكلة البحث	٦
	اهداف البحث	٧
	اهمية البحث	٨
	فرضيات البحث	٩
	منهجية الدراسة	١٠
	مصادر وادوات جمع البيانات	١١
	هيكل الدراسة	١٢
	دراسات سابقة	١٣
	المبحث الاول: التكاليف المعيارية	
	مفهوم التكاليف المعيارية	١٤
	تبويب عناصر التكاليف وفقا لاسلوب قياسها	١٥
	مزايا نظام التكاليف المعيارية	١٦
	طرق واسس محاسبة التكاليف المعيارية	١٧
	١-٤ طريقة التاريخية	١٨
	٢-٤ طريقة التحليل البياني	١٩
	٣-٤ طريقة المعملية	٢٠
	٤-٤ طريقة الواقعية	٢١
	المبحث الثاني: الرقابة على عناصر التكاليف	
	مفهوم الرقابة على عناصر التكاليف	٢٢
	اهداف الرقابة على عناصر التكاليف	٢٣
	عناصر التكاليف	٢٤
	اساليب الرقابة على عناصر التكاليف	٢٥
	مزايا الرقابة على عناصر التكاليف	٢٦
	المبحث الثالث: الجانب التطبيقي	
	الاستنتاجات	٢٨
	التوصيات	٢٩
	المراجع	٣٠

١. مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في عدم قدرة بعض الشركات في التحكم في تكلفة المنتج مما أدى الى زيادة التكلفة بالنسبة للمنشآت وهذا بسبب عدم وجود رقابة كافية مما يتطلب الاهتمام برقابة تكلفة المنتج ومحاولة السيطرة عليها حتى تتمكن المنشأة من الاستمرار والبقاء في السوق ، وهكذا يمكن صياغة مشكلة البحث في :-

_ اثر تطبيق طرق التكلفة المعيارية في الرقابة على عناصر التكاليف الفعلية.

٢. اهداف البحث :

يهدف البحث الى تحقيق:-

١_ التعرف على اثر تطبيق الطريقة التاريخية في الرقابة على عناصر التكاليف.

٢_ التعرف على اثر تطبيق الطريقة الاحصائية في الرقابة على عناصر التكاليف.

٣_ التعرف على اثر تطبيق الطريقة الواقعية في الرقابة على عناصر التكاليف.

٣. اهمية البحث :

تتبع اهمية البحث من اهمية الدراسة والتي تتعلق بتطبيق طرق التكاليف المعيارية (التاريخية، الاحصائية، الواقعية) في الرقابة على التكاليف وامكانية تقديم نتائج لغرض مساعدة المنشاه الصناعيه في الرقابه على التكاليف الانتاج والسيطره عليها حتى تتمكن المنشاه من الاستمرار والبقاء في السوق.

٤. فرضيات البحث: وتتمثل:-

١_ هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين الطريقة التاريخية والرقابة على عناصر التكاليف.

٢_ هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين الطريقة الاحصائية والرقابة على عناصر التكاليف.

٣_ هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين الطريقة الواقعية والرقابة على عناصر التكاليف.

٥. منهجية الدراسة:-

اتبعت الدراسة ثلاثة اساليب في كتابة الدراسة ،الاول المنهج التاريخي لتتبع وعرض الدراسة والبحوث السابقه ذات العلاقه بموضوع الدراسه، الثاني المنهج

الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة وصياغه مشكلتها وفرضياتها، الثالث المنهج الاستقرائي لاختيار الفرضيات الدراسة، المنهج الوصفي التحليلي لتحليل بيانات الدراسة الميدانية.

٦. مصادر وأدوات جمع البيانات:-

تتمثل مصادر جمع البيانات في (الكتب، المراجع، المجالات العلمية، شبكة الانترنت)

٧. هيكل الدراسة:-

تم تقسيم هذه الدراسة الى مقدمه وثلاثة مباحث ، تتضمن المقدمة على الاطار المنهجي الدراسي ودراسات سابقة ،اما المبحث الاول يتضمن الاطار النظري لمفهوم تكاليف المعيارية ،المبحث الثاني يتعلق بالرقابة على عناصر التكاليف ،والمبحث الثالث يتعلق بالجانب العملي تحليل البيانات واختبار الفرضيات والنتائج والتوصيات.

ثانياً :دراسات سابقة:

١ دراسة جمال_٢٠١٤:- هدفت الدراسة إلى دراسة نظم التكاليف الحديثة وتوضيح المعلومات الدقيقة التي توفرها عند قياس تكلفة المنتجات، ومعرفة مدى ملائمة أنظمة التكاليف الحديثة لبيئة التصنيع الحديثة . توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: نظم التكاليف الحديثة تستخدم أسس تحميل تكاليف دقيقة تساعد في قياس وتحديد تكلفة الوحدات المنتجة بصورة دقيقة، أوصت الدراسة بضرورة استخدام نظم التكاليف الحديثة لأنه يوفر بيانات ومعلومات عن التكلفة.

٢. دراسة سلوى_٢٠١٦ :- هدفت الدراسة إلى بيان دور نظام التكاليف المعيارية في تحديد الانحرافات وفحصها واستخدام نماذج فحص الانحرافات، والتعرف على أهمية استخدام نظام التكاليف المعيارية كأداة للرقابة على التكاليف بالمنشآت الصناعية، توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: التطبيق الصحيح لنظام التكاليف المعيارية يحقق الرقابة على التكاليف وذلك من خلال استخدام نماذج فحص الانحرافات ومعنويتها وما إذا كانت الانحرافات عشوائية وغير عشوائية. وأوصت الدراسة بالاتي: الاعتماد على نماذج عدم وجود تكاليف الفحص والتصحيح ونماذج وجود تكاليف الفحص والتصحيح في حالة فحص الانحرافات ومعرفة مسبباتها.

٣. دراسة أحمد يوسف_٢٠١٨ :-هدفت الدراسة إلى توضيح مدى أثر استخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة في الرقابة على عناصر التكاليف معرفة كيفية تطبيق نظام الإنتاج في الوقت بالضبط في الرقابة على عناصر التكاليف. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن استخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة يساعد في الرقابة على عناصر التكاليف، وأن نظام الإنتاج في الوقت بالضبط يساعد في الرقابة على عناصر التكاليف، أوصت الدراسة بضرورة استخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة لما يوفره من معلومات عن الرقابة على عناصر التكاليف، وضرورة تطبيق نظام الإنتاج في الوقت بالضبط في عملية الرقابة على عناصر التكاليف.

٤. دراسة زرياب_٢٠٢٠ :- هدفت الدراسة إلى بيان دور نظام التكاليف المعيارية في تخطيط وإدارة تحقيق الربحية بالمنشأة، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها:معظم الشركات الصناعية لا يوجد بها قسم متخصص لحساب التكاليف، كما أن بعضها لا يوجد بها محاسب تكاليف. أوصت الدراسة بعدة توصيات منها: إنشاء قسم مخصص لحسابات التكاليف بالشركات الصناعية ورفده بكوادر متخصصة بالتكاليف، ضرورة مواكبة الشركات الصناعية الحديثة لتطورات البيئة الصناعية.

٥. دراسة: A Ce mkut_2013

هدفت الدراسة الى دراسة استخدام التكاليف المعيارية في صناعة السيارات وقطاعات التصنيع في تركيا. من أهم نتائج الدراسة أن متوسط معدل استخدام التكاليف المعيارية في الشركات, هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين الصناعات الأولية ٧٧ صناعة للسيارات في تركيا والشركات الموردة من حيث أهمية استخدام التكاليف المعيارية. من اهم توصيات الدراسة هي ضرورة اجراء دراسات اخرى في المستقبل عن استخدام التكاليف المعيارية في صناعات أخرى من اجل التعرف على اوجه الشبه والاختلاف بين تلك الصناعات .

المبحث الأول: التكاليف المعيارية

١. مفهوم التكاليف المعيارية:-

عرفت التكاليف المعيارية بأنها تكاليف محددة مقدماً لما ينبغي أن تكون عليه تكلفة الوحدة الواحدة الفعلية (ابو معيلق_٢٠٠٥)، (ركز الباحث على مفهوم الكلفة المعيارية كأداة لقياس ما هو مخطط مع الفعلي)

كما تعرف بأنها: نموذج رقابي يمكن أن يكون انعكاساً وتعبيراً عن السلوك الاقتصادي الرشيد في تلك الوحدات إذا صمم على أسس محاسبة المسؤولية وأسس علمية وعملية سليمة لتحقيق الرقابة الفعالة على كفاءة الأداء من خلال هذا النموذج يستلزم وجود أنماط أو معايير واقعية مرنة (محمد خير_٢٠١٨)

(اعتبر هذا الباحث على ان الكلفة المعيارية هي اداة رقابية ولتحقيق هذا المفهوم صممت على اسس محاسبة المسؤولية وكذلك اسس علمية وعملية)

أيضاً عُرفت بأنها تكاليف محددة بصورة مسبقة تبين ما يجب أن تكون عليه التكلفة أثناء سريانها وتعد استناداً على دراسات مشتركة من مهندسين واقتصاديين وإداريين ومحاسبين، لكل عملية إنتاجية أو مرحلة من مراحل الصنع على حدا (عبد المحمود_٢٠١٧)

(أكد هذا المفهوم على ان الكلفة المعيارية هي نتائج دراسات سابقه لكل عملية او لكل مرحلة من مراحل الانتاج)

عرف معهد محاسبين التكاليف بلندن التكلفة المعيارية بأنها هي تكلفة محددة مقدماً محسوبة من واقع معايير إدارية تتعلق بالتشغيل الكفو والمصروفات الضرورية المتعلقة به ويمكن استخدامها كأساس لتحديد الأسعار والرقابة على التكاليف عن طريق تحليل الانحرافات. (خليل_١٩٨٤).

(يمكن اعتبار هذا التعريف هو الأكثر شمولاً حيث ركز على جوانب عديده من التكاليف المعيارية على انها حُددت مقدماً وكذلك يتم اعتبارها كأساس لتحديد اسعار والرقابة على التكاليف وتحديد مواصفات هندسه ومعايير سعريه تمكنها من التنبؤ بظروف المستقبل وكذلك تعتبر اداة لقياس لتعريف على مستوى الكفاه)

٢. تبويب عناصر التكاليف وفقاً لاسلوب قياسها

تبويب عناصر التكاليف الى:-

- أ-تكاليف تقديرية : هي تكاليف محددة مقدماً وفقاً للخبرة والحكم الشخصي.
ب-تكاليف معيارية : هي تكاليف محددة مقدماً وفقاً لأساليب علمية تعتمد على الأساليب الكمية والبحوث التجريبية.

ومن هنا نلاحظ دورة التكاليف المعيارية تعتمد على الإجراءات التالية:

- أ. وضع الخطة في ضوء الظروف المحيطة والإمكانيات المتاحة.
ب. إجراء المقارنة بين النتائج الفعلية السابقة والاهداف المخططة لتحديد الفروق.
ج. تحليل الفروقات الايجابية والسلبية لمعرفة مسبباتها والظروف المحيطة بها.
د. وضع الإجراءات التصحيحية بعد دراسة مسببات الانحراف . (منصور_٢٠٠٦)

٣.مزايا نظام التكاليف المعيارية:-

تتمثل مزايا نظام التكاليف المعيارية في الآتي : (غالي_٢٠٠٦)

- ١-تساهم بدور فعال في عملية تخطيط عند استخدام الموازنات التخطيطية للوحدة الاقتصادية.
- ٢-تساعد التكاليف المعيارية في تقويم المخزون السلعي من المنتجات تحت تصنيع.
- ٣-تساعد في ادخال القرارات الإدارية في التوقيت المناسب بدون الحاجة الى الانتظار حتى نهاية الفترة المالية.
- ٤-يؤدي تطبيق نظام التكاليف المعيارية الى زياده درجه الوعي التكلفة لدى العاملين في الوحدة الاقتصادية والاهتمام بتأثيرها على عملياتهم.
- ٥-تساعد على تقويم الاداء والرقابة على التكاليف.

٤. طرق وأسس محاسبة التكاليف المعيارية:-

اقترحت في الأدب المحاسبي أربعة طرق للمعايرة وذلك لمعايرة كل عنصر من عناصر التكاليف وهي:

٤-١ الطريقة التاريخية:-

تعتمد هذه الطريقة على أحداث فعلية حدثت في الماضي أي أنها أحداث تاريخية بما تحمله من أخطاء هذه العمليات ويعاب على هذه الطريقة أنها لا تواكب التغييرات التي تحدث في أسعار المنتجات أو أسعار السوق والمواد، كما أنها تعتمد على عده أساليب، الأسلوب الأول يعتمد على أحد الأعمام ليحكم على التكاليف الأعمام التالية ولكن من الصعب تحديد التكاليف هذه العام على أساس التكاليف العام الذي اتخذته الوحدة الاقتصادية كمعيار الأعمام التالية وذلك لاختلاف الظروف الاقتصادية والانتاجية وكذلك اختلاف الظروف العمل في كل عام حيث يتطلب زياده أو انخفاض في جهد العمل أو تغيير في أسعار المواد وحجم الانتاج وكذلك التغير في راس المال الوحدة الاقتصادية وغيرها من الظروف التي تؤثر على التكاليف العام الحالي، أما الأسلوب الثاني وهو ارتباط العام السابق لتحديد تكاليف العام الحالي قد تتماشى ظروف العام السابق مع الحالي من خلال اعتماد الوحدة الاقتصادية على خطه مستقبليه طويله الاجل يمكن من خلالها السيطرة على الظروف الحاليه او على أي تغييرات قد تحدث في الوحدة الاقتصادية.

٤-٢ طريقة التحليل البياني:-

تقتضي هذه الطريقة أن تستنبط معايير عناصر التكاليف عن طريق المعالجة الإحصائية لبيانات التكاليف المتعلقة بالفترات الماضية تم تحديد الاتجاه العام لها في الفترات التالية، ومن ثم تحديد الرقم الذي يتخذ كمعيار . تقوم هذه الطريقة على دراسة البيانات التاريخية بالأساليب الإحصائية للتوصل إلى أرقام أدق من مجرد التعرف على البيانات التاريخية، كما يمكن معرفة اتجاهات البيانات في الفترة التالية التي تسري فيها هذه المعايير، وتقوم هذه الطريقة على الخطوات التالية:

١. تستخرج مجموعة من التكاليف الصناعية لعدة سنوات ماضية ومنتالية من سجلات التكاليف بالمنشأة التي يجري إعداد المعايير لها.
٢. يتم وضع نقاط وبعدها يتم رسم خط مستقيم يتوسط هذه النقاط وبشكل تقديري، بحيث يكون ممثلاً للاتجاه العام للتكاليف.
٣. يتم اقامه عمود من المحور س على خط الاتجاه العام يقابل العام القادم المطلوب تحديد المعيار له ونقطة الالتقاء.

-وبالرغم من سهولة تطبيق الطريقة السابقة إلا أن هنالك كثير من العيوب المصاحبة لها والتي تتمثل في الآتي: (غنيم_ ١٩٩١)

أ. اعتماد هذه الطريقة على البيانات التاريخية.

ب عدم مراعاة الظروف التي قد تحدث في الفترة القادمة.

ج. لم تأخذ في الحسبان كمية الإنتاج التي قد تحدث في الفترة القادمة.

د. تعتمد هذه الطريقة على رسم خط مستقيم شكل تقديري.

(على الرغم من اعتماد هذه الطريقة على تحليل البيانات الفعلية التاريخيه بأسلوب احصائي في التوصل الى ارقام دقيقه يمكن تحديد تكاليف السنه القادمه الا انها بيانات تقديريه قد تكون غير دقيقه وذلك لعدم مراعاتها للظروف التي قد تحدث في الفتره القادمه وكذلك تغيير حجم الانتاج)

٤-٣ الطريقة المعملية:-

تقوم هذه الطريقة على أساس إجراء دراسة معملية لعنصر التكلفة المراد معايرته عن طريق مجموعة من المشاهدات يقوم بها مجموعة من الفنيين المختصين داخل مراكز الإنتاج أثناء تأدية دوره في إتمام العملية*.

وتعتمد هذه الطريقة على:

أ. الأساليب العلمية النظرية.

ب. التجارب المعملية التي تثبت الفروض العلمية، وتجري التجارب المعملية للتوصل إلى أفضل تصميم لوحدة الإنتاج أو أفضل معيار لعنصر التكلفة.

(في هذه الطريقة يقوم مجموعه من الفنيين المختصين بدراسه فعليه لتكلفه المواد عن طريق المشاهدات الفعلية)

٤-٤ الطريقة الواقعية:

تعتمد هذه الطريقة في معايرتها لعناصر التكاليف على البيانات التاريخية بالإضافة إلى معالجة هذه البيانات بإجراء الدراسة العملية والعلمية لتعديل المعايير لتواكب الظروف والقدرات المتاحة للمنشأة مع الأخذ في الاعتبار الظروف التي من المتوقع أن تسود أثناء فترة التشغيل حتى يكون المعيار واقعي وملائم لتلك الظروف.

تقوم هذه الطريقة على مجموعة من الأركان تتمثل في الآتي: (غنيم_ ١٩٩١)

١. البيانات التاريخية والتجارب الماضية.

٢. الإمكانيات والقدرات المتاحة.

٣. الأصول العلمية والفنية للصناعة والنشاط.

٤. التنبؤات عن أحوال الفترة التي تستخدم فيها المعايير حيث أن المعايير الواقعية تركز على الأركان الأربعة وأخذها جميعا في الحسبان، دون إهمال لأحدها حتى يثبت عدم فاعليتها أو عدم وجود دور لها، حيث أن المعيار الواقعي يجب ألا يخرج عن دائرة إمكانيات المنشأة ومقدرتها وكفاية العمل بها، وظروف وملايسات ومعوقات وتسهيلات ما تملكه المنشأة وتمنحه لسير العمل المخطط والمطلوب تحقيقه سواء ما تملكه وما يسري عليها حاليا وكذا ما تتوقعه بالتنبؤ وما تقرره بالتخطيط عن حالة الإمكانيات والظروف والعوامل من خلال الفترة القادمة.

(تعتبر هذه الطريقة من أكثر الطرق العملية التي تواكب التغييرات والاحداث التي تسود اثناء فتره التشغيل وذلك لاعتمادها على البيانات تاريخيه معدله تبعا لظروف السنه الحاليه حيث يتم تحديث المعيار على اساس كفاية العمل ومقدرة المنشأة لهذا يكون المعيار واقعي وملائم)

المبحث الثاني: الرقابة على عناصر التكاليف

١- مفهوم الرقابة على عناصر التكاليف

يمكن تعريف الرقابة على التكاليف بأنها عمل مخطط يهدف لتحقيق تطابق العمليات مع الأهداف والغايات التي سبق أن تم تحديدها، إضافة إلى أنها تشمل عمليات قياس أداء المرؤوسين والمنظمة وتصحيحه أو للتأكد من أن الأهداف المخطط لها والمرسومة قد نفذت بشكل سليم. (ياسين ٢٠٠٩)

وأیضا عرفها المحاسبين الإداريين ومحاسبين التكاليف بإنجلترا بأنه نظام الضبط التكلفة الفعلية لتشغيل منشأة معينة، وذلك من خلال نظام محاسبة التكاليف بالمنشأة كما عرفت الرقابة على التكاليف بأنها القدرة على إخضاع التكاليف السلوك مخطط".

من خلال المفهوم السابق نجد أن الرقابة على عناصر التكاليف تقوم على الآتي :

(مولود_ ٢٠١٨)

١. وضع خطة للتكلفة.

٢. تجميع البيانات الفعلية عن تكاليف التشغيل ويتم ذلك داخل الوحدة الاقتصادية

التي تم وضع خطة التكلفة لها.

٣. يقوم نظام التكاليف بالوحدة الاقتصادية بتنفيذ نظام الرقابة على التكاليف الخاصة بالآتي:

أ. تبويب التكاليف الفعلية بالوحدة الاقتصادية وتحديد البيانات الفعلية للإنتاج.

ب. تحديد الفروق بين التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية بهدف تحليل الانحرافات.

ج. التعرف على مسببات الانحرافات وذلك لمساعدة وتعاون جميع المستويات الإدارية.

د. تقديم التقارير اللازمة لإدارة الوحدة لاتخاذ القرارات المناسبة المتعلقة بإجراءات تصحيح الانحرافات.

يرى الباحثين أن الرقابة على عناصر التكاليف هي مقارنة الهدف الذي تم وضعه في الخطة مع التكلفة الفعلية لتحديد حجم الانحرافات ومعرفة الأسباب التي أدت إليها واقتراح الحلول لمعالجتها حتى لا تتكرر مستقبلاً .

(يمكن تعريف الرقابة على عناصر التكاليف : هي الاجراءات التي تقوم بها المنشاه للتأكد من ان الخطط والاهداف التي وضعت تسير على وجه المطلوب وكذلك لتنفيذ هذه الخطط وتحقيق الاهداف وقياس الاداء من قبل المرؤوسين والجهات الخاصة).

٢-أهداف الرقابة على عناصر التكاليف

تعد الرقابة على عناصر التكاليف من الوسائل التي تحقق مجموعة من الأهداف وتتمثل في الآتي : (مولود ٢٠١٨)

١. الحد من ضياع او الاسراف في استخدام الموارد المالية والبشرية المتاحة في المشروع والترشيد في استخدامها ٢. إيجاد نظام الحوافز للعاملين مرتبطاً بنظام الرقابة على التكاليف .

٣. تخفيض تكاليف الإنتاج والتشغيل إلى المستوى الذي يحقق ذات الحجم المستهدف من الإنتاج مع الحفاظ على الجودة.

٤. مساعدة على سيطرة الإدارة على العوامل التي تؤدي إلى زيادة أو تخفيض معدلات التكاليف

٥. تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لإجراء التعديلات المراد إدخاله ا على أساليب الإنتاج أو مصادر المواد الخام، أو منافذ البيع والتوزيع، واجور العاملين لدى المؤسسة.

٣- عناصر التكاليف المباشرة

تنقسم عناصر التكاليف المباشرة إلى:

١. المواد المباشرة : تشمل المواد التي يسهل تتبعها وتخصيصها على وحدات المنتجات ويحدث ذلك عندما تعتبر المواد من ضمن المكونات المادية للوحدات التي يتم إنتاجها، وهذه المواد يمكن تتبعها حتى وحدات الانتاج التام، أو يمكن تحديد الكمية التي تم استخدامها وبالتالي يمكن تخصيص تكاليفها على وحدات المنتج.

٢. الأجور المباشرة: هي أجور العمال الذين يعملون بصورة مباشرة على الإنتاج مثل أجور العمال الذين يقومون بتشغيل الآلات والعمال الذين يشرفون على الآلات .

٣. التكاليف الصناعية الأخرى: وتشمل كل التكاليف الصناعية الأخرى التي لا تعتبر مواد أو أجور مباشرة ويتم تسجيلها عند حدوثها وتحمل على حساب مراقبة التكاليف الصناعية الغير مباشرة وبعد ذلك يتم تحليلها في دفتر اسناد مساعد أو في كشوف تحليلية .

٤-أساليب الرقابة على عناصر التكاليف :

يعتبر تحديد الأسلوب الملائم لتحقيق الرقابة على عناصر التكاليف من أهم المشاكل التي تواجه المؤسسة بمستوياتها الإدارية المختلفة، يمكن تحديد أهم أساليب الرقابة على عناصر التكاليف في الآتي : (احمد ٢٠١٩)

١. أسلوب المقارنة التاريخية: يقوم هذا الأسلوب على مقارنة تكاليف الفترة الحالية بتكاليف الفترة الماضية، وقد تكون المقارنة على أساس متوسط عدة فترات ماضية بد لا من الاعتماد على فترة واحدة.

٢. الأساليب الفنية الهندسية: هي مجموعة أساليب وضعها المهندسون بهدف إلى محو الإسراف والضياع وتحفيز العمال على زيادة الإنتاجية. ومن أهم الأساليب الفنية التي تحقق الرقابة على عناصر التكاليف أسلوب الرقابة على عنصر العمل و أسلوب الرقابة على عنصر المواد.

٣. أسلوب التكاليف التقديرية : الهدف من تقدير التكاليف هو الدخول في المناقصات وتقدير الأسعار لذا أطلق عليها تكلفة القياسات، وقد تم استخدام هذا الأسلوب في الصناعات التي تقوم على الأوامر الإنتاجية، ويعتمد هذا الأسلوب على تقدير التكاليف بالاعتماد على البيانات والخبرة من التجارب الماضية مع الأخذ في الحسبان التنبؤ عن الأحوال المستقبلية، فهي تقوم على وضع مقايسة للتكاليف قبل الإقدام على التشغيل، بحيث تعبر على وجه التقريب عما يجب أن تكون عليه هذه التكاليف خلال التشغيل.

٤. أسلوب التكاليف المعيارية: لابد من تطوير الأساليب المستخدمة والبحث عن أسلوب يكون حكماً عادلاً عن مدى صحة أرقام التكاليف الفعلية، بحيث تتوافر فيه الدقة والكفاية والفعالية، وأن يتناسب مع مبادئ الرقابة، في بداية الأمر تدخل المهندسين الفنيين في البحث عن المعدلات المعيارية للأداء، ثم تدخل محاسبو التكاليف بعد ذلك بهدف التوصل إلى معدلات معيارية سليمة تتخذ كأساس للرقابة بهدف تخفيض التكاليف الفعلية، فظهرت التكاليف المعيارية كأسلوب لتحقيق رقابة أدق في سبيل التوصل إلى الكفاية الإنتاجية وتعتبر التكاليف المعيارية الأسلوب العلمي للتكاليف المحددة مقدماً والذي يتيح فرصة تقويم الأداء والرقابة على عناصر التكاليف .

٥. أسلوب محاسبة المسؤولية: ظهر أسلوب محاسبة المسؤولية قديماً ، فمنهم من أرجعه إلى سنوات بعيدة على الرغم من انه يمثل أسلوباً حديثاً في الفكر المحاسبي، كما أن البعض أرجعه إلى الحرب العالمية الثانية، حيث تشكلت فكرة محاسبة المسؤولية بشكلها العلمي ووضعت نظم التقارير الخاصة بها، حيث أنها تقوم على فرض رئيسي وهو أن الأفراد لابد أن يخضعوا للمحاسبة عن أدائهم، وأيضاً عن أداء معاونيهم، ويهدف تطبيق ذلك المفهوم إلى التجميع والتقرير عن نتائج التشغيل وفقاً لمراكز المسؤولية.

٥-مزايا الرقابة على عناصر التكاليف

تحقق الرقابة على عناصر التكاليف المزايا الاتية : (عبد المحمود ٢٠١٦)

١. تحقيق رقابة المعايير ذاتها وترشيد الإدارة في اتخاذ قرار تعديلها في اللحظة التي تعتبر المعايير في حاجة إلى تعديل مع ظروف الحال.

٢. تمكين الإدارة من تطبيق أسلوب الإدارة بالاستثناء، حيث لا تقم الإدارة نفسها في الانحرافات التي لا تستحق الدراسة والتحليل والتركيز على تلك التي لا تكون لها تأثير عميق على نجاح أعمال واستمرار الوحدة الاقتصادية.

٣. المساهمة في مجال خفض التكلفة وذلك بدراسة العمليات وتطوير أساليب تنفيذها بما يعمل على تعظيم الفارق بين المدخلات والمخرجات، أو الأنشطة وبالتالي رفع مستوى الكفاءة.

٤. توافق النظام الرقابي مع طبيعة الأنشطة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية وحجم الوحدة الاقتصادية، كما أن النظام الرقابي يختلف عن ذلك النظام الذي يتعلق بالبيع رغم كون النشاطين من الأنشطة التسويقية، كما أن النظام الرقابي الذي يناسب الوحدات الاقتصادية الكبرى قد لا يمكن اعتماده للوحدات الاقتصادية الصغرى، حيث تختلف الأنظمة الرقابية التي بين الإدارات داخل الوحدات الاقتصادية التي تعمل في حقل واحد من حقول الأعمال.

٥. ملائمة النظام الرقابي لنظام الوحدة الاقتصادية: إذ لا يكفي تطابق الرقابة مع طبيعة الأعمال بل ملائمتها النظام المنشأة ويمثل الإطار الذي يضم مسؤوليات وصلاحيات الأفراد الذين يقومون بأداء الأعمال والوصول إلى الأهداف.

٦. الإيجابية: إيجابية النظام الرقابي كونه لا يقصد من وراء رقابة الأداء فرض العقاب، كما أن إيجابية النظام الرقابي أن لا تكون الرقابة بعد الانتهاء من تنفيذ الأعمال، أو أثناء التنفيذ بل تمتد

إلى اكتشاف ما سيحدث من أخطاء مستقبلا لتجنبها واتخاذ ما يلزم لضمان عدم تكرارها إذا وقعت.

٧. قدرة النظام الرقابي على سرعة اكتشاف الانحرافات : إن النظام الرقابي الجيد هو ذلك النظام الذي له القدرة على اكتشاف الأخطاء وتلافيها بالسرعة الممكنة، فكلما كان تلافي الأخطاء سريعا كلما أمكن إيقاف الخطأ قبل أن يتسع ويتحول إلى مخاطر .

٨. الوضوح والمرونة: الرقابة لا بد أن تكون واضحة وسهلة الإدراك من قبل من سيلتزم بتطبيقها والذين يتأثرون بها من تفسيرها ومعرفتها وتطبيقها بالصورة الصحيحة.

٩. اقتصادية النظام الرقابي: إذ يجب أن لا يكون النظام الرقابي مصدر تكلفة إضافية بل تتناسب تكلفته مع طبيعة العمل الذي أوجد من أجله، ففي بعض الأحيان أن التحكم في النظام الرقابي من الزاوية الاقتصادية أمر عسير ولكن هنالك من الحالات التي تبين بوضوح عدم وجود المبرر الاقتصادي لنظام رقابي معين، وأن تتواءم الرقابة مع الموقف المعين، لأن الاقتصاد في الإنفاق على الرقابة مسألة نسبية.

١٠. قدرة النظام الرقابي على تصحيح الأخطاء: إذ لا يكفي أن يكون النظام الرقابي قادرا على تحديد الأخطاء والانحرافات، بل تصحيح تلك الأخطاء وتقويمها بما يساعد على رفع الاداء. .

المبحث الثالث

الاطار العملي

يتم في هذا المبحث التحليل الوصفي الاحصائي لمتغيرات البحث من خلال الادوات الاحصائية كالوسط الحسابي والانحراف المعياري والانحدار وعلاقات الارتباط والتأثير لمتغيرات البحث المستقلة والمعتمدة واختبار الفرضيات. ومن خلال الفقرات الآتية:

أولاً: الإحصاء الوصفي للعيينة.

شملت عينة البحث عدد من المدراء ورؤساء الأقسام ومسؤولين الشعب في معمل البان الطيب والجدول (1) يوضح خصائص عينة البحث من تحليل فقرات الاستبانة.

1- الجنس.

يتضح من الجدول (1) ان الخاصية الاولى وهي الجنس ان عدد الذكور بلغ (14) وبنسبة 46% في حين كان عدد الاناث بلغ (16) وبنسبة 53% وهذا يعني زيادة في عدد الاناث في العينة.

2- المؤهل الأكاديمي.

يتضح من الجدول (1) ان الخاصية الثانية وهي المؤهل العلمي والذي توزع على فئات كما يلي الفئة الاولى: (دبلوم فاضل) كان عدد الافراد العينة فيها (11) وبنسبة 36% , والفئة الثانية : (بكالوريوس) كان عدد الافراد العينة فيها (17) وبنسبة 56%, والفئة الثالثة : (ماجستير) كان عدد الافراد العينة فيها (2) وبنسبة 6%, والفئة الرابعة: (الدكتوراه) (لا يوجد) وتعد الفئة الثانية (بكالوريوس) هي اكثر نسبة والتي بلغت (56%), لذلك كلما ارتفع المؤهل الوظيفي يزداد مستوى التكاليف المعيارية في الرقابة على عناصر التكاليف في المنشأة الصناعية.

3- الفئة العمرية .

يتضح من الجدول (1) ان الخاصية الثالثة وهي الفئة العمرية والتي توزعت على الفئات كما يلي الفئة الاولى

: اقل من (30) سنة وكان عدد الافراد العينة فيها(4) وبنسبة 13%, والفئة الثانية : (-40
 31) سنة وكان عدد الافراد العينة فيها (14) وبنسبة 46%, والفئة الثالثة:(41-50) سنة وكان
 عدد الافراد العينة فيها (5) وبنسبة 16%, والفئة الرابعة: (51- فاكثر) سنة وكان عدد الافراد
 العينة فيها (7) وبنسبة 23% وتعد الفئة الرابعة (51-60) سنة هي اكثر نسبة والتي
 بلغت(23%).

٤- سنوات الخبرة العملية:

يتضح من الجدول (1) ان الخاصية الخامسة وهي سنوات الخبرة العملية والتي توزعت على
 الفئات كما يلي.

الفئة الاولى: (1-5)سنة وكان عدد الافراد العينة فيها(5) وبنسبة 16%, والفئة الثانية : (10-
 6) سنة وكان عدد الافراد العينة فيها (8) وبنسبة 26%, والفئة الثالثة:(11-15) سنة وكان
 عدد الافراد العينة فيها (7) وبنسبة 23%, والفئة الرابعة (16- فاكثر) سنة وكان عدد الافراد
 العينة فيها (10) وبنسبة 33%, وتعد الفئة الرابعة (16- فاكثر) سنة هي اكثر نسبة والتي
 بلغت 33%

جدول (1) وصف خصائص العينة

ت	الخاصية	المؤشرات	العدد	النسبة المئوية
١	الجنس	ذكور	14	46%
		اناث	16	53%
	المجموع		30	99%
٢	المؤهل العلمي	دبلوم فاضل	11	36%
		بكالوريوس	17	56%
		ماجستير	2	6%
		دكتوراه	-	-

%98	30		المجموع	
%13	4	اقل من 30	الفئة العمرية	٣
%46	14	40-31		
%16	5	50-41		
%23	7	51- فاكثر		
%98	30		المجموع	
%16	5	1-5 سنة	سنوات الخبرة العملية	٤
%26	8	10-6		
%23	7	15-11		
%33	10	16- فاكثر		
%98	30		المجموع	

المصدر: اعداد الباحثة.

ثانياً: وصف وتشخيص متغيرات البحث.

يتناول هذا البحث عرض البيانات التي أظهرتها الاستبانة وتحليل استجابات العينة فيما يخص (تطبيق التكاليف المعيارية في الرقابة على عناصر تكاليف في المنشأة الصناعية) , حيث تم اعداد جداول لمتغيرات البحث واعتمادها لأغراض عملية التحليل الاحصائي للحصول على الاوساط الحسابية الموزونة , والانحرافات المعيارية , واعلى قيمة وادنى قيمة لمعرفة شدة الاجابة المتحققة من وجهة نظر الافراد العينة وتم اعتماد الوسط الحسابي الفرضي البالغ (٣) كمتوسط أداة قياس وتقييم للدرجة المتعلقة باستجابات افراد العينة . علماً أن الوسط الحسابي الفرضي البالغ (٣) هو نتيجة جمع النسب من المقياس ذي خمسة رتب البالغة (١٥) مقسوماً على عدد الرتب البالغة (٥).

١- وصف وتحليل اراء عينة البحث للمتغير المستقل (التكاليف المعيارية): (X) .

في هذه الفقرة سيتم وصف وتحليل اراء عينة البحث عن التكاليف المعيارية داخل المؤسسة الصناعية وكمايلي:

يتضح من الجدول (2) ان الوسط الحسابي الموزون للتكاليف المعيارية بلغ (3.983) وبانحراف معياري قدرة (0.975) وقد تبين ان الوسط الحسابي الموزون اكبر من الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3), وهذا يدل على ان هناك اهتمام واضح بالتكاليف المعيارية من قبل افراد عينة البحث في المعمل من قبل المدراء لكون من الامر المهمة في المعمل التي تهتم بتحقيق تكاليف معيارية وقد بلغت أعلى قيمة للمتوسط لآراء العينة المرتبطة بالتكاليف في الفقرة X2 بمقدار (4.266) وقد احتل المرتبة الاولى في اراء العينة وهذا يدل على ان مدراء المعمل يهتمون بان تنجز

الإدارة العليا المهام الوظيفية طبقاً لمعايير الجودة وقد بلغت أعلى قيمة للمتوسط الموزون (5.000) وأدنى قيمة للمتوسط الموزون (1.000), في حين بلغت أقل قيمة للمتوسط لآراء العينة المرتبطة بالتكاليف المعيارية في الفقرة X7 بمقدار (3.600) وقد احتل المرتبة التاسعة في آراء العينة وهذا يدل على قلة اهتمام مدراء المعمل على ان هناك نظام فعال لتقييم تكاليف المعيارية بشكل دوري وفعال.

جدول (2) تحليل آراء العينة حول تكاليف المعيارية

الترتيب	أدنى قيمة	أعلى قيمة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	ال فقرات	الرمز
3	1.000	5.000	0.956	4.100	ان استخدام نظام التكاليف المعيارية يساعد في السيطرة على عناصر التكاليف	X1
1	2.000	5.000	0.784	4.266	هل تستخدم نظام التكاليف المعيارية لادارة مكونات التكلفة في انشطتك الادارية والاقتصادية	X2
6	2.000	5.000	0.889	3.966	تعتقد ان هناك تحديات تواجه تطبيق نظام تكاليف المعيارية للتحكم في التكاليف في مساعيك الادارية والاقتصادية	X3
5	2.000	5.000	0.946	4.000	يوفر استخدام نظام تكاليف المعيارية مميزات جيدة في التحكم في عناصر التكاليف	X4
4	2.000	5.000	0.988	4.033	استخدام نظام تكاليف المعيارية يساعد على اتخاذ القرارات الجيدة	X5
4	3.000	5.000	0.808	4.033	يعتبر نظام تكاليف المعيارية دليل ارشاد وتوجيه أنشطة التكاليف داخل الشركة	X6

9	1.000	5.000	1.275	3.600	هل تستخدم نظام تكاليف المعيارية	X7
			0.975	3.983	المتوسط العام	

المصدر : اعداد الباحثة على وفق نتائج الحاسوب باستخدام برنامج Spss .16

٢- وصف وتحليل آراء عينة البحث للمتغير المعتمد (عناصر تكاليف في المنشأة الصناعية): (Y).

في هذه الفقرة سيتم وصف وتحليل آراء عينة البحث عن عناصر تكاليف في المنشأة الصناعية وكمايلي:

أ- تحليل آراء العينة المتعلقة بالتكلفة المواد المباشرة.

يتضح من الجدول (3) ان الوسط الحسابي الموزون تكلفة المواد المباشرة بلغ (4.253) وبانحراف معياري قدرة (0.761) وقد تبين ان الوسط الحسابي الموزون اكبر من الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3)، وهذا يدل على ان هناك اهتمام واضح بتكلفة المواد المباشرة من قبل افراد عينة البحث لكون من عناصر المهمة في تكاليف المعيارية في الرقابة على تكلفة المواد المباشرة. وقد بلغت وقد بلغت أعلى قيمة للمتوسط في الفقرة Y1 بمقدار (4.400) وقد احتل Y1 المرتبة الاولى في آراء العينة وهذا يدل على حرص واهتمام يساعد نظام تكاليف المعيارية في وضع معيار لسعر المواد. وقد بلغت اعلى قيمة للمتوسط الموزون Y1 (5.000) وادنى قيمة للمتوسط

الموزون Y1 (3.000) في حين بلغت اقل قيمة للمتوسط لآراء العينة المرتبطة بهذا البعد في الفقرة Y5 بمقدار (3.900) وقد بلغت اعلى قيمة للمتوسط الموزون Y5 (5.000) وادنى قيمة للمتوسط الموزون Y7 (2.000) وقد احتل المرتبة الخامسة وهذا يعني قلة اهتمام المعمل في العمل على صياغة نظام تكاليف المعيارية المفضلة بين البدائل والاختيار الامثل للمواد , وقد تراوحت بقية الفقرات بين هذين المستويين أعلاه.

جدول (3) تحليل اراء العينة حول تكلفة المواد المباشرة

الترتيب	ادنى قيمة	اعلى قيمة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرات	الرمز
1	3.000	5.000	0.700	4.400	يساعد نظام تكاليف المعيارية في وضع معيار لسعر المواد	Y1
4	3.000	5.000	0.739	4.266	يوضح نظام تكاليف المعيارية تحديد انحراف سعر المواد	Y2
3	3.000	5.000	0.758	4.333	يستخدم نظام تكاليف المعيارية لتحديد معايير الاستخدام المواد المباشرة	Y3
2	3.000	5.000	0.764	4.366	يؤدي نظام تكاليف المعيارية لتحديد معايير الاستخدام المواد وفقا للأسس العلمية	Y4
5	2.000	5.000	0.988	4.033	يؤدي نظام تكاليف المعيارية الى الرقابة على تكلفة المواد وذلك من خلال مراقبة	Y5

					المخزون	
5	3.000	5.000	0.808	4.033	بساعد نظام تكاليف المعيارية في اختيار الكمية الأفضل من المواد على اساس الجودة العالية	Y6
6	2.000	5.000	0.844	3.900	يوضح نظام تكاليف المعيارية المفضلة بين البدائل والاختيار الامثل للمواد	Y7
			0.761	4.253	المتوسط العام	

المصدر : اعداد الباحثة على وفق نتائج الحاسوب باستخدام برنامج Spss .16

ب- تحليل آراء العينة المتعلقة بتكلفة العمل المباشر.

يتضح من الجدول (4) ان الوسط الحسابي الموزون تكلفة العمل المباشر بلغ (3.455) وبانحراف معياري قدرة (1.022) وقد تبين ان الوسط الحسابي الموزون اكبر من الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3). وهذا يدل على ان هناك اهتمام واضح تكلفة العمل المباشر من قبل افراد عينة البحث في المعمل من قبل المدراء لكون من العناصر المهمة في تكاليف المعيارية على عناصر التكاليف في المنشأة الصناعية في المعمل وقد بلغت أعلى قيمة للمتوسط لآراء العينة المرتبطة بهذا البعد في الفقرة Y14 بمقدار (3.833) وقد احتل المرتبة الاولى في آراء العينة وهذا يدل على ان المدراء المعمل أعتقد إن تطور آليات العمل و احتياجات المستفيدين عوامل تؤثر على عملية المشاركة وقد بلغت اعلى قيمة للمتوسط الموزون (5.000) وادنى قيمة للمتوسط الموزون (1.000) , في حين بلغت اقل قيمة للمتوسط لآراء العينة المرتبطة بهذا البعد في الفقرة Y8 بمقدار (3.133) وقد احتل المرتبة الخامسة في آراء العينة وهذا يدل على قلة اهتمام مدراء المعمل في استخدام نظام تكاليف المعيارية لمراقبة معدل الاجور الفعلية.

جدول (4) تحليل آراء العينة حول تكلفة العمل المباشر

الرمز	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اعلى قيمة	ادنى قيمة	الترتيب
Y8	استخدام نظام تكاليف المعيارية لمراقبة معدل الاجور الفعلية	3.133	1.252	5.000	1.000	6
Y9	استخدام نظام تكاليف المعيارية بين انحراف تكلفة العمل	3.433	1.006	5.000	2.000	4
Y10	يحدد استخدام نظام تكاليف المعيارية الوقت الضائع	3.200	1.095	5.000	1.000	5
Y11	يساعد نظام تكاليف المعيارية في تحديد معايير كفاءة العمل	3.566	0.935	5.000	2.000	2

بناء للمعلومات الفعلية المتوفرة						
2	2.000	5.000	0.971	3.566	يوضح نظام التكاليف المعيارية عملية مراقبة اجور العاملين	Y12
3	1.000	5.000	1.252	3.533	يساعد نظام تكاليف المعيارية في تحديد انحراف العمل	Y13
1	2.000	5.000	0.874	3.833	يساعد استخدام نظام التكاليف المعيارية على تحديد الانحراف في معدل الاجر	Y14
			1.022	3.455	المتوسط العام	

المصدر : اعداد الباحثة على وفق نتائج الحاسوب باستخدام برنامج Spss .16

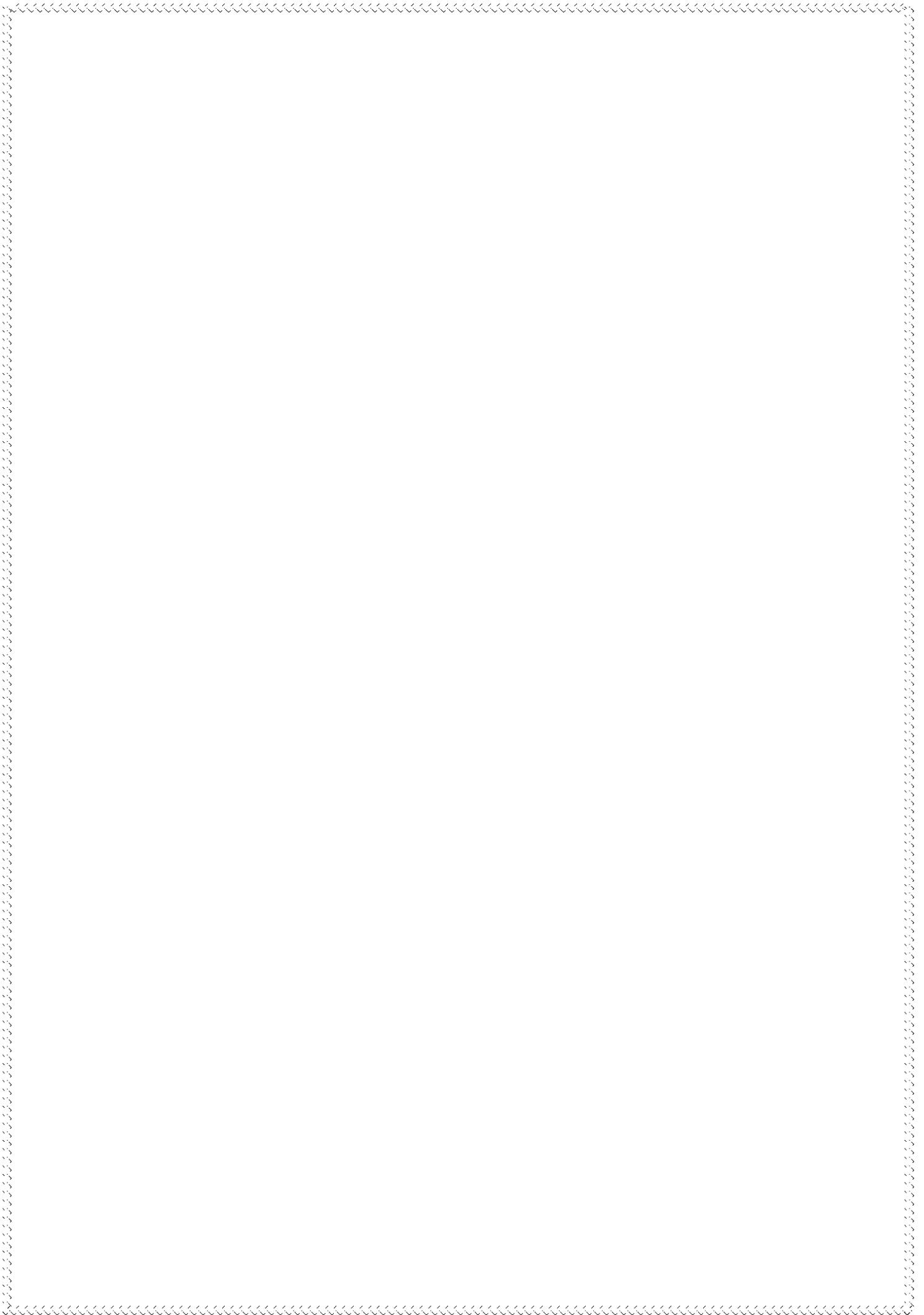
د- تحليل آراء العينة المتعلقة بالتكاليف الصناعية غير المباشرة.

يتضح من الجدول (5) ان الوسط الحسابي الموزون لبعده التفكير اللاخطي بلغ (3.971) وبانحراف معياري قدرة (0.994) وقد تبين ان الوسط الحسابي الموزون اكبر من الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3)، وهذا يدل على ان هناك اهتمام واضح ببعده التفكير اللاخطي من قبل افراد عينة البحث في المصرف من قبل المدراء لكون من ابعاد المهمة في التفكير الاستراتيجي في تحقيق الاداء المتميز في المصرف وقد بلغت أعلى قيمة للمتوسط لآراء العينة المرتبطة بهذا البعد في الفقرة 14 بمقدار (4.366) وقد احتل المرتبة الاولى في آراء العينة وهذا يدل على اهتمام المصرف به لأنه العامل الأكثر أهمية في صنع التغيير هو معرفة الاهداف والحقائق التي يستند اليها التغيير وقد بلغت أعلى قيمة للمتوسط الموزون (5.000) وادنى قيمة للمتوسط الموزون (1.000) في حين بلغت اقل قيمة للمتوسط لآراء العينة المرتبطة بهذا البعد في الفقرة 12 بمقدار (3.566) وقد احتل المرتبة الخامسة في آراء العينة وهذا يدل على قلة اهتمام مدراء المصرف في استناد الى أحاسيس و شعور بالظروف العامة.

جدول (5) تحليل اراء العينة حول التكاليف الصناعية الغير المباشرة

الترتيب	ادنى قيمة	اعلى قيمة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرات	الرمز
3	2.000	5.000	1.050	4.000	يوضح نظام التكاليف المعيارية معيار تكاليف الصناعية غير المباشرة	Y15
6	1.000	5.000	1.278	3.566	استخدام نظام التكاليف المعيارية ليساعد على تحديد معيار الطاقة في المؤسسة	Y16
2	2.000	5.000	0.973	4.133	يساعد نظام تكاليف المعيارية في تحديد معدل حجم المصروفات الصناعية غير المباشرة	Y17
1	2.000	5.000	0.718	4.366	يؤدي نظام تكاليف المعيارية الى تحديد انحراف الطاقة الانتاجية في المؤسسة	Y18
3	2.000	5.000	0.909	4.000	يوضح نظام التكاليف المعيارية الى تحديد انحراف الطاقة الانتاجية في المؤسسة	Y19
4	1.000	5.000	1.040	3.766	يساعد نظام التكاليف المعيارية في الرقابة على تكاليف الصناعية الغير مباشرة	Y20
5	1.000	5.000	0.086	3.700	يبين نظام التكاليف المعيارية الاستغلال الامثل للطاقة	Y21
			0.994	3.971	المتوسط العام	

المصدر : اعداد الباحثة على وفق نتائج الحاسوب باستخدام برنامج Spss .16



رابعاً: تحليل تأثير المتغيرات المستقلة بالمتغيرات التابعة واختبار الفرضيات:

يبين الجدول (6) تحليل تأثير المتغير المستقل تكاليف المعيارية في المتغير التابع عناصر تكاليف إذ يظهر في تأثير المتغيرات التابعة المتمثلة بعناصر التكاليف (M1-M3) في المتغير المستقل (تكاليف المعيارية X) إذ بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.657)، مما يعني أن (65%) من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع Y سببها المتغيرات المستقلة المذكورة اعلاه. أما باقي التأثير فسببه عوامل أخرى غير معلومة لم يتناولها البحث. كما يلاحظ من خلال الجدول (6) أن قيمة (F) المحسوبة التي استخرجت من جدول (ANOVA) بلغت (9.206**) وبمستوى معنوية (0.01)، مما يشير إلى أن شكل العلاقة كان مقبولاً، كما كانت قيمة (t) لا بعد الانموذج إذ كانت قيمتها للمتغير تكلفة العمل المباشر (M3) (3.291**) مما يدل على التأثير ذات الدلالة الاحصائية وبمستوى معنوية (0.01)، وبلغت قيم (B) (0.036, 0.077, 0.574) للمتغيرات التابعة على التوالي والتي تعني مقدار الميل في النموذج كما تظهر في الجدول (6) وتشير قيمة الثابت (a) إلى قيمة المتغير التابع (Y) عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر. وبما أن قيمة الثابت (a) كانت تساوي (-0.525) كما تظهر في الجدول، فهذا يشير إلى أن قيمة عناصر تكاليف مساوية للصفر.

وعلى هذا الأساس ترفض الفرضية الفرعية الثانية الخاصة بعدم وجود تأثير معنوي للمتغيرات التابعة المتمثلة بعناصر التكاليف على تكاليف المعيارية وتقبل الفرضية البديلة عنها التي تثبت العلاقة لبعض تكاليف المعيارية بعناصر التكاليف في المنشأة الصناعية.

جدول (6) تأثير المتغير المستقل تكاليف المعيارية في المتغير التابع فبي الرقابة على عناصر التكاليف في المنشأة الصناعية.

المتغير التابع عناصر تكاليف (Y)		المتغير المستقل التكاليف المعيارية (X)				
VAR		R ²	F	T	A	B
تكلفة المواد المباشرة	m1	0.657	9.206*	0.263	-0.525	0.036
تكلفة العمل المباشر	m2			0.432		0.077
تكاليف صناعية غير مباشرة	m3			3.291**		0.574

المصدر: اعداد الباحثة على وفق نتائج الحاسوب باستخدام برنامج Sps 16.

الاستنتاجات :

١. تطبيق نظام التكاليف المعيارية ساعد في الرقابة على تكلفة المواد المباشرة في المؤسسات الصناعية.
٢. ادى نظام التكاليف المعيارية الى تحديد معايير استخدام المواد وفقا للاسس العلمية بالاضافة الى وضع معيار السعر المواد بدقة اكبر.
٣. ادى نظام التكاليف المعيارية الى تحديد معايير استخدام المواد وفقا للاسس العلمية ومن ثم ضبط تكاليف المواد وتقليل الهدر .
٤. تطبيق نظام التكاليف المعيارية ساعد في الرقابة على تكلفة العمل في المؤسسات الصناعية .
٥. ساعد نظام التكاليف المعيارية في عملية مراقبة اجور العاملين بالاضافة الى تحديد معايير الوقت الضائع والرقابة عليه.
٦. ساعد نظام التكاليف المعيارية في تحديد انحرافات معدل الاجر وانحراف كفاءة العمل بدقة اكبر بالتالي تقليل تكلفة العمل.
٧. تطبيق نظام التكاليف المعيارية ساعد المؤسسات الصناعية على الاستغلال الامثل للطاقات المتاحة ومن ثم تقليل التكاليف.
٨. تبني نظام التكاليف المعيارية في المؤسسات الصناعية ساعد في الرقابة على عناصر التكاليف وبصفة خاصة التكاليف الصناعية الغير مباشرة.
٩. تطبيق نظام التكاليف المعيارية ساعد في تحديد الانحرافات معدل حجم المصروفات الصناعية الغير مباشرة .

التوصيات:

١. ان تتبى المؤسسات الصناعية تطبيق نظام التكاليف المعيارية بغرض الرقابة على التكاليف والعمل على السيطرة عليها.
٢. على المؤسسات الصناعية الاستفادة القصوى من نظام التكاليف المعيارية نظرا لما يوفره هذا النظام من مزايا تسمح بالاستغلال الامثل للموارد المتاحة مما يؤدي الى تعظيم الربحية وتخفيض تكاليف المؤسسات الصناعية.
٣. اقامة الدورات متخصصة وورش عمل وسمنارات وبذل المزيد من الجهود للتعريف بنظام التكاليف المعيارية ومدى اهمية في الرقابة على عناصر التكاليف .
٤. زياده وعي وادراك مديري ادارات المؤسسات الصناعية لمدى اهمية ومنفعة المعلومات التي تمد فيها اساليب الرقابة على عناصر التكاليف واثار ذلك على نتائج المؤسسة الصناعية.
٥. العمل على زيادة التعاون بين جميع الادارات والاقسام والموظفين بالمؤسسات الصناعية مع قسم التكاليف والمشاركة الفعالة لتطبيق نظام التكاليف المعيارية لما لذلك من اثر بالغ في نجاح هذا النظام.
٦. على ادارات المؤسسات الصناعية الاعتماد على اساليب الرقابة الحديثة بالاضافة الى نظام التكاليف المعيارية من اجل تقديم منتجات بتكلفة تنافسية ومقبولة من العملاء.
٧. الاستفادة من علاقة الارتباط والتأثير بين المتغيرات لبناء نظام كامل ومتطور ومرن للتكاليف المعيارية من خلال توفير معلومات والليات اللازمة في الرقابة على عناصر التكاليف.

المصادر

أولاً: المراجع العربية

١. جمال النور كرم الله سليمان تقويم نظم محاسبة التكاليف الحديثة في الرقابة وتحديد وتخفيض التكلفة في صناعة السكر في السودان، كلية الدراسات العليا جامعة سنار، رسالة دكتوراه غير منشورة، سنار، ٢٠١٤م.

٢. سلوى النور عبد المحمود نظام التكاليف المعيارية ودوره في الرقابة وتقويم الأداء الإداري في المنشآت الصناعية السودانية كلية الدراسات العليا جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه غير منشورة، الخرطوم ٢٠١٦م.

٣. أحمد يوسف مولود، أثر طرق محاسبة التكاليف الحديثة في الرقابة على عناصر التكاليف كلية الدراسات العليا جامعة سنار ، رسالة ماجستير غير منشورة، سنار ٢٠١٨م.

٤. زرياب عبد الله العوض التكامل بين تطبيق نظام التكاليف المعيارية ونظام التكلفة على أساس النشاط وأثره على الربحية، كلية الدراسات العليا جامعة شندي رسالة دكتوراه غير منشورة ٢٠٢٠م

٥. عبد الله جميل عبد الله أبو معلى، التكاليف المعيارية كأداة تخطيط ورقابة في الشركات الصناعية، كلية الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة غزة ٢٠٠٥ م

٦. محمد خير عثمان محمد خير، نظام التكاليف المعيارية ودوره في كفاءة الرقابة على التكاليف كلية الدراسات العليا جامعة شندي رسالة دكتوراه غير منشورة ٢٠١٨م.

٧. سلوى النور عبد المحمود فتح الرحمن الحسن منصور، نظام التكاليف المعيارية ودوره في الرقابة وتقويم الأداء الإداري بالمنشآت الصناعية السودانية مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد ١، الخرطوم ٢٠١٧م.

٨. ناصر نورالدين عبد اللطيف محاسبة التكاليف نظم القياس والرقابة، القاهرة، الدار الجامعية ٢٠٠٧م.

٩. محمد أحمد خليل، فاروق عبد العال، محاسبة التكاليف في المجال الإداري، القاهرة، مؤسسة شباب الجامعة، ١٩٨٤م.

١٠. رمضان محمد غنيم، الرقابة على التكاليف، القاهرة، كلية التجارة فرع الخرطوم، ١٩٩١م.

١١. فتح الرحمن الحسن منصور، باكر إبراهيم الصديق محاسبة التكاليف ٢، ٢، منشورات جامعة السودان المفتوحة، الخرطوم، ٢٠٠٦

١٢. محمد توفيق بلبع محاسبة التكاليف، القاهرة : مكتبة الشباب، ١٩٨٨م.

١٣. زهير خضر ياسين الأبعاد المختلفة للرقابة على التكاليف مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد الثاني والعشرون، بغداد، ٢٠٠٩م.

١٤. محمد البشير إبراهيم أحمد، أسلوب التكلفة على أساس النشاط ودوره في الرقابة على عناصر التكاليف مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد ٤ المجلد ١، الجزائر ٢٠١٩م.

ثانياً : المراجع الأجنبية

__A.Cemkut Baden, all is Standard CostingStill used Evidence from Turish Automotive Industry, Canadian Center of Science and Education, International Business Research, vol.6, no. 7, 2013, avail

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

جامعة بابل/ كلية الادارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

السيد/.....المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

م/استبانة

بين ايديكم استبانة لبحث تكميلي كاحد متطلبات الحصول علي درجة البكلوريوس علوم المحاسبة بعنوان (اثر تطبيق التكاليف المعيارية في الرقابة على عناصر التكاليف في المنشأة الصناعية) . تهدف هذه الاستبانة الى جمع البيانات عن أثر تطبيق التكاليف المعيارية في الرقابة علي عناصر التكاليف في المؤسسات الصناعية حيث اننا نؤمن بانكم خير مصدر للحصول علي البيانات والمعلومات المطلوبة علما باننا نؤكد أن كافة البيانات والمعلومات التي سيتم الحصول عليها سوف تعامل بسرية تامة وتستخدم لاغراض البحث العلمي فقط .

مع خالص الشكر والتقدير

الباحثة :

هبة فلاح صافي

القسم الأول البيانات الشخصية :

نرجو التكرم بوضع علامة (□) امام الاجابه التي تراها مناسبة:

١/ العمر :

٣٠ سنة فاقل □ ٣٠ و اقل من ٤٠ سنة □ ٤٠ و اقل من ٥٠ سنة

٥٠ و اقل من ٦٠ سنة □ أكثر من ٦٠ سنة □

٢/ المؤهل الاكاديمي :

دبلوم □ بكوريوس □ دبلوم عالي □ ماجستير □ دكتوراة □ اخرى □

٣/ الجنس:

ذكر □ . انثى □ .

٤/ سنوات الخبرة :

من ١ و اقل من ٥ سنة □ من ٦ و اقل من ١٠ سنة □ من ١١ و اقل من ١٥ سنة □

١٦ سنة فأكثر □

المحور الاول: المتغير المستقل (التكاليف المعيارية)

الرقم	العبارات	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق بشدة
١	ان استخدام التكاليف المعيارية يساعد في السيطرة على عناصر التكاليف				
٢	هل تستخدم نظام التكاليف المعيارية لادارة مكونات التكلفة في انشطتك الادارية والاقتصادية				
٣	تعتقد ان هنالك تحديات تواجه تطبيق نظام التكاليف المعيارية للتحكم في مساعيك الادارية والاقتصادية				
٤	يوفر استخدام نظام التكاليف المعيارية مميزات جيدة في التحكم في عناصر التكاليف				
٥	استخدام نظام التكاليف المعيارية يساعد على اتخاذ القرارات الجيدة				
٦	يعتبر نظام التكاليف المعيارية دليل ارشاد وتوجيه انشطة التكاليف داخل الشركة				
٧	هل تستخدم نظام التكاليف المعيارية				

المحور الثاني: المتغير التابع عناصر التكاليف في احتساب

١. تكلفة المواد المباشرة

الرقم	العبارات	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق بشدة
١	يساعد نظام التكاليف المعيارية في وضع معيار لسعر المواد				
٢	يوضح نظام التكاليف المعيارية تحديد انحراف				

					سعر المواد
					٣ يستخدم نظام التكاليف المعيارية لتحديد معايير لاستخدام المواد المباشرة
					٤ يؤدي نظام التكاليف المعيارية الى تحديد معايير استخدام المواد وفقا للاسس العلمية
					٥ يؤدي نظام التكاليف المعيارية الى الرقابة على تكلفة المواد وذلك من خلال مراقبة المخزون
					٦ يساعد نظام التكاليف المعيارية في اختيار الكمية الافضل من المواد على اساس الجودة العالية
					٧ يوضح نظام التكاليف المعيارية المفضلة بين البدائل والاختيار الامثل للمواد

٢. تكلفة العمل المباشر

الرقم	العبارات	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق بشدة	لا اوافق بشدة
١	استخدام نظام التكاليف المعيارية للمراقبة معدل الاجور الفعلية					
٢	استخدام نظام التكاليف المعيارية يبين انحراف تكلفة العمل					
٣	يحدد استخدام نظام التكاليف المعيارية الوقت الضائع					
٤	يساعد نظام التكاليف المعيارية في تحديد معايير كفاءة العمل بناء للمعلومات الفعلية المتوفرة					
٥	يوضح نظام التكاليف المعيارية عملية مراقبة اجور العاملين					

					يساعد نظام التكاليف المعيارية في تحديد انحراف العمل	٦
					يساعد استخدام نظام التكاليف المعيارية على تحديد الانحراف في معدل الاجر	٧

٣. التكاليف الصناعية الغير مباشرة

الرقم	العبارات	او افق بشدة	او افق	محايد	لاوافق بشدة	لاوافق
١	يحدد نظام التكاليف المعيارية معيار التكاليف الصناعية الغير مباشرة					
٢	استخدام نظام التكاليف المعيارية يساعد على تحديد معايير الطاقة في المؤسسة					
٣	يساعد نظام التكاليف المعيارية في تحديد معدل حجم المصروفات الصناعية غير مباشرة					
٤	يؤدي نظام التكاليف المعيارية الى تحديد انحراف الطاقة الانتاجية في المؤسسة					
٥	يوضح نظام التكاليف المعيارية انحراف التكاليف غير المباشرة					
٦	يساعد نظام التكاليف المعيارية في الرقابة على التكاليف الصناعية غير المباشرة					
٧	يبين نظام التكاليف المعيارية الاستغلال الامثل للطاقة					

