Journal of Libyan Academy Bani Walid 2026
مجلة الأكاديمية الليبية بني وليد
e-ISSN: 3104-3860
Volume 2, Issue 2, 2026, Pages: 69-89
Website: https://journals.labjournal.ly/index.php/Jlabw/index

The impact of using standard costing on controlling cost elements in the mobile telecommunications sector: An applied study on Libyana Mobile Phone Company

Mohamed Abdulsalam Hamed Al-Qazoun [1*], Fathi Muftah Abdulmajid Ali [2]
[1,2] Department of Administrative and Financial Sciences, Alahrarwa Higher Institute of Science and Technology, Alahrarwa, Libya
*Email: amhmda606@gmail.com

أثر استخدام التكاليف المعيارية في الرقابة على عناصر التكاليف للهاتف المحمول: دراسة تطبيقية لشركة ليبيانا للهاتف المحمول

أ. إمحمد عبدالسلام حامد القزون[1] *، أ. فتحي مفتاح عبدالمجيد علي[2]
[2،1] قسم العلوم الإدارية والمالية، المعهد العالي للعلوم والتقنية اهراوة، اهراوة، ليبيا

Received: 03-01-2026	**Accepted:** 28-02-2026	**Published**: 14-03-2026
	Copyright: © 2026 by the authors. This article is an open-access article distributed under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

Abstract

In light of rapid economic transformations and the increasing intensity of competition in the modern business environment, the importance of adopting advanced accounting tools has emerged to enhance cost control effectiveness and improve both financial and managerial performance within organizations. This study aims to analyze the impact of using standard costing systems on enhancing cost control over cost elements in telecommunications companies, with an application to Libyana Mobile Phone Company. The study adopts a descriptive-analytical approach, where data were collected through a questionnaire targeting employees in financial and accounting departments, in addition to analyzing actual and standard cost data. The findings revealed a divergence in respondents' opinions regarding the effectiveness of standard costing; while some supported its role in improving cost control and identifying variances, others expressed reservations due to its limited flexibility in certain cases. The study also showed that standard costing contributes to enhancing transparency and providing data that support decision-making; however, it requires integration with other control tools to achieve greater effectiveness. The study recommends improving implementation mechanisms, training human resources, and regularly updating standards to keep pace with economic changes.

Keywords: Standard costing, cost control, variance analysis, financial performance, telecommunications companies.

الملخص

في ظل التحولات الاقتصادية المتسارعة وتزايد حدة المنافسة في بيئة الأعمال المعاصرة، برزت أهمية تبني أدوات محاسبية متقدمة تعزز من فعالية الرقابة على التكاليف وتسهم في تحسين كفاءة الأداء المالي والإداري داخل المؤسسات. تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر استخدام نظام التكاليف المعيارية في تعزيز الرقابة على عناصر التكاليف في شركات الاتصالات، مع التطبيق على شركة ليبيانا للهاتف المحمول. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان موجه للعاملين في الأقسام المالية والمحاسبية، بالإضافة إلى تحليل البيانات الفعلية والمعيارية. أظهرت النتائج وجود تباين في آراء المبحوثين حول فعالية التكاليف المعيارية؛ حيث أبدى جزء منهم موافقة على دورها في تحسين الرقابة وتحديد الانحرافات، في حين أظهر آخرون تحفظًا بسبب محدودية مرونتها في بعض الحالات. كما بينت الدراسة أن التكاليف المعيارية تسهم في تعزيز الشفافية وتوفير بيانات تدعم عملية اتخاذ القرارات، إلا أنها تحتاج إلى التكامل مع أدوات رقابية أخرى لتحقيق فعالية أكبر. وتوصي الدراسة بضرورة تطوير آليات تطبيق التكاليف المعيارية، وتدريب الكوادر البشرية، وتحديث المعايير بشكل دوري لضمان مواكبة التغيرات الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: التكاليف المعيارية، الرقابة على التكاليف، تحليل الانحرافات، الأداء المالي، شركات الاتصالات.

1.المقدمة

التكاليف المعيارية تُعد إحدى أبرز أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة التي تسهم بشكل كبير في تحسين كفاءة وفعالية إدارة الموارد داخل المؤسسات، تُعرف التكاليف المعيارية بأنها معايير يتم تحديدها مسبقاً لقياس الأداء ومقارنة التكاليف الفعلية بالمخططة، مما يمكّن الإدارة من تحديد الانحرافات وتحليلها لاتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة، من خلال هذا النهج، تتيح التكاليف المعيارية للإدارة مراقبة عناصر التكاليف المختلفة، مثل المواد الخام، والأجور، والمصروفات الصناعية، مما يُعزز من قدرة المؤسسة على التحكم في النفقات وتقليل الهدر وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، في ظل التحديات الاقتصادية الحالية التي تشمل ارتفاع تكاليف الإنتاج وزيادة حدة المنافسة في الأسواق المحلية والدولية، تتزايد الحاجة إلى تبني التكاليف المعيارية كأداة رقابية رئيسية، تُساعد هذه الأداة المؤسسات على تحسين الأداء المالي والإداري من خلال تقديم معايير واضحة ومحددة مسبقاً تعتمد على أسس علمية وتحليلات دقيقة وتُعد التكاليف المعيارية وسيلة فعالة لتحديد مكامن القصور في العمليات الإنتاجية أو التشغيلية، مما يتيح للإدارة تحسين العمليات وتقليل الانحرافات السلبية التي تؤثر على الأداء الكلي للمؤسسة ، تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف تأثير استخدام التكاليف المعيارية على الرقابة وتحسين الأداء المالي والإداري للمؤسسات، كما تسعى إلى تحليل كيفية تطبيق هذه الأداة لتحقيق الرقابة الفعالة، مع التركيز على أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات عند تطبيقها، وكذلك تقديم توصيات عملية لتعزيز الاستفادة منها، ومن خلال استعراض العلاقة بين التكاليف المعيارية وأهداف الرقابة الفعالة، تسعى الدراسة إلى توضيح الدور الحيوي لهذه الأداة في تحقيق الكفاءة التشغيلية والمالية، ودعم المؤسسات في مواجهة تحديات السوق والحفاظ على تنافسيتها[1]

1.2 مشكلة الدراسة:

في ظل التغيرات السريعة التي يشهدها السوق وازدياد حدة المنافسة بين المؤسسات، تواجه العديد من المؤسسات تحديات كبيرة في إدارة تكاليفها بشكل فعال يضمن لها الاستمرار في تحقيق الربحية والكفاءة، من بين هذه التحديات هو عدم وجود نظام رقابي فعّال يمكن من خلاله مراقبة عناصر التكاليف المختلفة

وتحليل الانحرافات لتحديد أسبابها ومعالجتها في الوقت المناسب، التكاليف المعيارية، باعتبارها أداة محاسبية متطورة، تتيح للإدارة وضع معايير محددة مسبقاً لتقييم الأداء والرقابة على التكاليف، إلا أن تطبيقها في المؤسسات يواجه عقبات تتعلق بفهمها وتنفيذها بالشكل الأمثل.

ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:

1. ما مدى تأثير استخدام التكاليف المعيارية على الرقابة على عناصر التكاليف في المؤسسات؟
2. كيف تسهم التكاليف المعيارية في تحسين الأداء المالي والإداري للمؤسسات؟
3. ما هي التحديات التي تواجه المؤسسات عند تطبيق التكاليف المعيارية كأداة للرقابة؟
4. ما مدى فعالية التكاليف المعيارية في تحديد الانحرافات وتحليلها لمعالجتها؟

1.3 أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية هذه الدراسة من خلال مساهمتها في الجانبين العلمي والعملي، حيث تطرح رؤية شاملة لأهمية استخدام التكاليف المعيارية كأداة رقابية في المؤسسات الحديثة، يأتي ذلك في سياق التحديات الاقتصادية والمنافسة المتزايدة التي تواجهها الشركات اليوم، والتي تتطلب تعزيز الرقابة على التكاليف وتحقيق الكفاءة في استخدام الموارد.

الأهمية العلمية:

- إثراء الأدب المحاسبي والمالي:

تُساهم هذه الدراسة في تقديم معرفة علمية متعمقة حول مفهوم التكاليف المعيارية، ودورها كأداة رقابية فعالة، فهي تملأ الفجوة المعرفية القائمة حول استخدام التكاليف المعيارية في المؤسسات، خاصة في بيئات الأعمال الحديثة التي تتسم بالتعقيد والتغير المستمر.

- تقديم إطار نظري متكامل:

من خلال تناول الجوانب النظرية والعملية لتكاليف المعيارية، توفر الدراسة إطاراً علمياً يمكن للباحثين والطلاب استخدامه كمرجع أساسي في الدراسات المستقبلية، هذا الإطار يشمل التعريفات، الأهداف، الآليات، والتحديات المرتبطة بتطبيق التكاليف المعيارية.

- تعزيز النقاش الأكاديمي:

تُشجع هذه الدراسة النقاش العلمي حول فعالية التكاليف المعيارية في تحسين الأداء المالي والإداري للمؤسسات، مما يدفع باتجاه تطوير مناهج دراسية ومناهج بحثية جديدة تركز على هذا الجانب الحيوي من المحاسبة الإدارية.

الأهمية العملية:

- توجيه الشركات نحو التطبيق الفعّال:

تُقدم الدراسة إرشادات واضحة ومبنية على تحليل علمي حول كيفية تطبيق نظام التكاليف المعيارية في المؤسسات، مع تسليط الضوء على أفضل الممارسات والتحديات المحتملة، هذا يساعد الشركات على بناء نظم رقابية فعالة تعزز من قدرتها على تحقيق أهدافها.

- تعزيز دور التكاليف المعيارية في تحسين الرقابة:

تُبرز الدراسة الأثر الإيجابي لاستخدام التكاليف المعيارية في مراقبة عناصر التكاليف المختلفة، مثل المواد الخام، الأجور، والمصروفات الصناعية، كما توضح كيف يمكن لهذا النظام تحديد الانحرافات في التكاليف، سواء كانت إيجابية أو سلبية، مما يدعم اتخاذ قرارات تصحيحية فعالة.

- مساعدة الإدارات في اتخاذ قرارات استراتيجية:

من خلال التركيز على تحليل الانحرافات، توفر التكاليف المعيارية للإدارة رؤى دقيقة حول أداء الأقسام المختلفة ومجالات التحسين، يساعد ذلك في توجيه الموارد نحو الأنشطة الأكثر إنتاجية وتقليل الفاقد والهدر.

- تحقيق استدامة الربحية:

تعزز الدراسة قدرة الشركات الصناعية والتجارية على ضبط تكاليفها بطريقة فعالة، مما يسهم في تحسين هوامش الربحية وتحقيق الاستمرارية في ظل المنافسة المتزايدة.

- الأهمية العملية للشركات الصناعية والتجارية:

بالنسبة للشركات الصناعية: تساعد النتائج المتوقعة في تحسين العمليات الإنتاجية، وتقليل التكاليف الزائدة، وتعزيز استدامة الموارد المستخدمة.

بالنسبة للشركات التجارية: تسهم الدراسة في تحسين الكفاءة التشغيلية وتحقيق ميزة تنافسية من خلال خفض التكاليف وتحسين مستويات الخدمة.

1.4 أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

1. التعرف على أثر استخدام التكاليف المعيارية في تحسين الرقابة على عناصر التكاليف (مواد، أجور، مصاريف).
2. تحديد الانحرافات بين التكاليف الفعلية والمعيارية وتحليل أسبابها.
3. تقديم مقترحات عملية تساعد الشركات على تطوير نظم الرقابة باستخدام التكاليف المعيارية.
4. تقييم مدى فعالية التكاليف المعيارية كأداة إدارية في تحسين اتخاذ القرارات.

من خلال تحقيق هذه الأهداف، تسعى الدراسة إلى تقديم حلول عملية لمشكلات الرقابة على التكاليف التي تعاني منها الشركات.

1.5 فرضيات الدراسة:

تعتمد الدراسة على اختبار مجموعة من الفرضيات التي وُضعت بناءً على المشكلة وتساؤلات الدراسة.

الفرضية الرئيسية:

يساهم استخدام التكاليف المعيارية في تحسين الرقابة على عناصر التكاليف."

الفرضيات الفرعية:

1. هناك علاقة إيجابية بين التكاليف المعيارية وتقليل الانحرافات في التكاليف.
2. استخدام التكاليف المعيارية يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بالرقابة على التكاليف.

1.6 منهجية الدراسة:

تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، والذي يتضمن:

1. **المنهج الوصفي**: من خلال وصف وتحليل تأثير التكاليف المعيارية على عناصر التكاليف.
2. **المنهج التحليلي**: تحليل البيانات المالية المستخلصة من الشركات وتفسيرها لاختبار الفرضيات.

أدوات جمع البيانات:

- الاستبيانات الموجهة للعاملين في الأقسام المالية.
- دراسة وتحليل البيانات المالية للتكاليف المعيارية والفعلية.

1.7 حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية**: تتمثل في الشركات أو المؤسسات التي سيتم تطبيق الدراسة عليها (مثال: شركات صناعية أو تجارية).
- **الحدود الزمنية**: الفترة الزمنية التي تغطيها الدراسة
- **الحدود الموضوعية**: التركيز على أثر استخدام التكاليف المعيارية في الرقابة على عناصر التكاليف، دون التطرق لأدوات رقابية أخرى.

1.8 الدراسات السابقة:

شهدت الأدبيات المحاسبية اهتمامًا متزايدًا بدراسة دور التكاليف المعيارية في تعزيز كفاءة الرقابة على التكاليف وتحسين الأداء المؤسسي، حيث تُعد هذه الأداة من أبرز أدوات المحاسبة الإدارية التي تسهم في التخطيط والرقابة وتحليل الانحرافات (الطائي، 2019). كما يشير العديد من الباحثين إلى أن التكاليف المعيارية تمثل أساسًا مهمًا لمقارنة الأداء الفعلي بالمخطط، مما يساعد في اكتشاف الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة (الحمادي، 2012).

في هذا السياق، هدفت دراسة القحطاني (2018) إلى تحليل أثر تطبيق نظام التكاليف المعيارية في تحسين كفاءة الرقابة على التكاليف داخل المنشآت الصناعية في المملكة العربية السعودية، حيث أظهرت نتائجها أن استخدام هذا النظام يسهم بشكل ملحوظ في تقليل الهدر في المواد الخام، وتحسين إدارة الأجور، وخفض التكاليف غير المباشرة، مما ينعكس إيجابًا على الكفاءة الإنتاجية. كما أوصت الدراسة بضرورة التوسع في تطبيق النظام وتحديث المعايير بشكل دوري لمواكبة التغيرات الاقتصادية.

ومن جانب آخر، سعت دراسة عبد الله (2020) إلى التعرف على مدى فعالية التكاليف المعيارية في الرقابة على عناصر التكاليف داخل المنشآت الصناعية، حيث أكدت نتائجها أن هذا النظام يُعد أداة فعالة في تحديد الانحرافات وتحليل أسبابها، مما يدعم عملية اتخاذ القرار الإداري، ويُسهم في تحسين الكفاءة التشغيلية.

كما تناولت بعض الدراسات العربية الأخرى العلاقة بين التكاليف المعيارية وتحسين الأداء المؤسسي، حيث أوضح (المومني، 2024) أن التكاليف المعيارية تسهم في تعزيز الرقابة الداخلية من خلال تحديد مستويات معيارية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في تقييم الأداء، في حين أشار (القحطاني، 2022) إلى أن فعالية هذا النظام تعتمد على دقة تحديد المعايير ومدى توافقها مع الظروف التشغيلية الفعلية.

وفي السياق الدولي، تناولت دراسة Smith (2019) أثر تطبيق أنظمة التكاليف المعيارية على الرقابة على التكاليف في الشركات الصناعية، حيث أظهرت النتائج أن الشركات التي تعتمد هذا النظام تحقق تحسنًا ملحوظًا في التحكم في التكاليف وتقليل المصروفات غير المباشرة، بالإضافة إلى رفع كفاءة استخدام الموارد. كما أكدت الدراسة على أهمية التكامل بين نظام التكاليف المعيارية والأنظمة المحاسبية الأخرى لتحقيق أفضل النتائج.

وبناءً على ما سبق، يتضح وجود اتفاق عام بين الدراسات السابقة على الدور الإيجابي للتكاليف المعيارية في تعزيز الرقابة على عناصر التكاليف وتحسين الأداء المالي والإداري، إلا أن فعالية هذا الدور تتوقف على مدى كفاءة تطبيق النظام، وتحديث المعايير بشكل مستمر، وتكاملها مع أدوات رقابية أخرى (ساحل، 2011). كما تشير هذه الدراسات إلى ضرورة إجراء مزيد من البحوث التطبيقية في بيئات مختلفة، خاصة في قطاع الاتصالات، لفهم التحديات العملية المرتبطة بتطبيق هذا النظام

المبحث الأول: مفهوم التكاليف المعيارية:

تُعد التكاليف المعيارية من الأدوات الحديثة في المحاسبة الإدارية، حيث تعتمد على تحديد معايير مسبقة لتكاليف المنتجات أو الخدمات قبل تنفيذ العمليات الفعلية، بهدف استخدامها كمرجع لمقارنة الأداء الفعلي بالمخطط، ومن ثم تحديد الانحرافات وتحليلها. وتمثل هذه التكاليف تقديرًا مسبقًا للتكاليف في ظل ظروف تشغيلية محددة، وتشمل عناصر رئيسية هي: تكاليف المواد المباشرة، وتكاليف الأجور المباشرة، والتكاليف الصناعية غير المباشرة.

تتميز التكاليف المعيارية بعدة خصائص، من أبرزها أنها تقديرية تُعد مسبقًا استنادًا إلى دراسات فنية، كما أنها مرنة وقابلة للتعديل وفق التغيرات الاقتصادية والتشغيلية، وتُستخدم كأداة معيارية للمقارنة وتقييم الأداء، إضافة إلى دورها في تعزيز الكفاءة التشغيلية.

وتهدف التكاليف المعيارية إلى دعم تخطيط التكاليف، وتحقيق الرقابة من خلال تحليل الانحرافات، وتحفيز الأداء، وتحسين الكفاءة، فضلًا عن توفير بيانات دقيقة تساعد في اتخاذ قرارات التسعير. كما توفر هذه الأداة العديد من المزايا، مثل تحسين دقة تقدير التكاليف، وتسهيل الرقابة، ودعم التخطيط المستقبلي، إلا أنها قد تواجه بعض التحديات، من أهمها صعوبة إعدادها، واحتمالية تقادمها في ظل التغيرات السريعة، إضافة إلى مخاطر الاعتماد الزائد عليها.

وتُسهم التكاليف المعيارية في تعزيز الرقابة على عناصر التكاليف من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالمعيارية، مما يساعد في الكشف عن الانحرافات المرتبطة بالمواد أو الأجور أو التكاليف غير المباشرة، وبالتالي تمكين الإدارة من اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة وتحسين الأداء المؤسسي (المومني، 2024؛ القحطاني، 2022).

المبحث الثاني: الرقابة على التكاليف:

تُعد الرقابة على التكاليف من الوظائف الأساسية في الإدارة المالية، إذ تمثل عملية منهجية تهدف إلى متابعة وتحليل وتوجيه التكاليف التي تتحملها المنشأة أثناء تنفيذ أنشطتها المختلفة، بما يضمن الاستخدام الكفء للموارد وتحقيق الأهداف المالية والإنتاجية. وترتكز هذه العملية على مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المخططة أو المعيارية، بهدف تحديد الانحرافات وتحليل أسبابها، ومن ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

وتتم الرقابة على التكاليف من خلال مجموعة من المراحل المتكاملة، تبدأ بتخطيط التكاليف استنادًا إلى تقديرات دقيقة ومسبقة، ثم متابعة التكاليف الفعلية أثناء التنفيذ، يلي ذلك تحليل الانحرافات لتحديد أسباب الفروق بين المخطط والمنفذ، وصولًا إلى اتخاذ قرارات إدارية تسهم في تحسين الأداء وتقليل الهدر.

وتكتسب الرقابة على التكاليف أهميتها من دورها في تعزيز كفاءة استخدام الموارد، من خلال الكشف عن أوجه القصور أو الاستخدام غير الفعّال، بما يساهم في تقليل الفاقد وزيادة الإنتاجية. كما تسهم في تحقيق التوازن بين التكاليف والعوائد، وتدعم تحقيق الأهداف المالية من خلال الالتزام بالخطط والميزانيات المحددة. إضافة إلى ذلك، توفر الرقابة على التكاليف معلومات دقيقة تساعد الإدارة في اتخاذ قرارات استراتيجية، وتحسين الأداء، وتعزيز القدرة التنافسية، فضلاً عن دورها في دعم سياسات التسعير المناسبة.

وتعتمد المؤسسات في تطبيق الرقابة على التكاليف على مجموعة من الأدوات والأساليب المحاسبية، من أبرزها التكاليف المعيارية التي تُستخدم كمعيار لتقييم الأداء، وتحليل الانحرافات الذي يُعد أداة أساسية لتفسير الفروق بين التكاليف الفعلية والمخططة. كما تشمل هذه الأدوات محاسبة التكاليف المستندة إلى الأنشطة(ABC) ، والموازنات التفصيلية، ونظام التكاليف الفعلية، بالإضافة إلى الأساليب الحديثة مثل نظام التكاليف المستندة إلى الوقت، والتي تسهم جميعها في تحسين دقة قياس التكاليف وتعزيز فعالية الرقابة.

وفي هذا السياق، تلعب التقنيات الحديثة، كأنظمة البرمجيات المحاسبية والتقارير الدورية، دورًا محوريًا في دعم الرقابة على التكاليف، حيث تتيح تتبع التكاليف بشكل مستمر وتوفير بيانات دقيقة وفي الوقت المناسب، مما يمكّن الإدارة من اكتشاف الانحرافات مبكرًا واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة (الطائي، 2019).

المبحث الثالث: العلاقة بين التكاليف المعيارية والرقابة:

تُعد التكاليف المعيارية من الأدوات المحاسبية الجوهرية التي تسهم في تعزيز فعالية الرقابة على التكاليف داخل المؤسسات، حيث تعتمد على تحديد معايير مسبقة للتكاليف المتوقعة في ظل ظروف تشغيلية محددة. وتُستخدم هذه المعايير كأساس مرجعي لمقارنة الأداء الفعلي بالمخطط، مما يتيح الكشف عن الانحرافات وتحليل أسبابها، ومن ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة لضبط الأداء وتحسين كفاءة استخدام الموارد.

وتسهم التكاليف المعيارية في تحقيق أهداف الرقابة من خلال عدة آليات مترابطة، إذ تساعد على وضع معايير مالية دقيقة تُستخدم في تخطيط التكاليف وبناء الموازنات، كما تمكّن من تحليل الفروق بين التكاليف الفعلية والمعيارية، سواء كانت هذه الفروق إيجابية أو سلبية. ويُعد هذا التحليل أداة فعالة في تحديد مواطن القصور أو الكفاءة في العمليات التشغيلية، مما يسهم في تحسين الأداء وتقليل الهدر.

كما تتيح التكاليف المعيارية إمكانية المراقبة المستمرة للأداء المالي والتشغيلي، من خلال متابعة التكاليف بشكل دوري ومقارنتها بالمعايير المحددة، الأمر الذي يساعد في اكتشاف المشكلات مبكرًا واتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب. إضافة إلى ذلك، تساهم هذه الأداة في تحقيق التوازن بين الكفاءة والجودة، حيث تضمن تنفيذ العمليات ضمن الحدود المخططة دون التأثير على مستوى الجودة.

ومن ناحية أخرى، تدعم التكاليف المعيارية عملية اتخاذ القرارات الإدارية والاستراتيجية، من خلال توفير معلومات دقيقة حول هيكل التكاليف وأوجه الانحراف، مما يساعد الإدارة في تحسين السياسات الإنتاجية والتسعيرية. كما تعزز الرقابة الداخلية من خلال الحد من التجاوزات المالية وتقليل المخاطر المرتبطة بعدم الالتزام بالمعايير المحددة، إلى جانب دورها في دعم التخطيط المستقبلي عبر تقديم تقديرات أكثر دقة للتكاليف المتوقعة.

وفي هذا السياق، ترتبط التكاليف المعيارية ارتباطًا وثيقًا بعملية تحليل الانحرافات، التي تُعد محورًا أساسيًا في الرقابة على التكاليف، حيث تقوم على مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المعيارية لتحديد الفروق وتحليل أسبابها. وقد تكون هذه الانحرافات إيجابية تعكس كفاءة أعلى من المتوقع، أو سلبية تشير إلى وجود خلل في استخدام الموارد أو في العمليات التشغيلية. ويسهم تحليل هذه الانحرافات في تحسين الأداء المالي والإنتاجي، من خلال دعم اتخاذ قرارات تصحيحية قائمة على بيانات دقيقة (ساحل، 2011).

المبحث الرابع: الانحرافات وتحليلها:

2.4.1مفهوم الانحرافات

تُعرّف الانحرافات بأنها الفروق التي تنشأ بين التكاليف الفعلية التي تتحملها المنشأة أثناء تنفيذ عملياتها الإنتاجية أو التشغيلية، والتكاليف المعيارية أو المخططة التي تم تحديدها مسبقًا. ويظهر الانحراف عندما تزيد التكاليف الفعلية أو تنخفض عن التكاليف المتوقعة، وهو ما يعكس وجود خلل أو كفاءة في استخدام الموارد. ويُعد تحليل الانحرافات جزءًا أساسيًا من نظام الرقابة على التكاليف، إذ يساهم في تحديد أسباب هذه الفروق واتخاذ الإجراءات المناسبة لتصحيح الأداء وتحسين كفاءة العمليات.

2.4.2أنواع الانحرافات

تنقسم الانحرافات إلى نوعين رئيسيين:

- **الانحرافات السلبية :**تحدث عندما تكون التكاليف الفعلية أعلى من التكاليف المعيارية، مما يشير إلى زيادة في التكاليف قد تعود إلى ضعف الكفاءة أو سوء إدارة الموارد .
- **الانحرافات الإيجابية :**تحدث عندما تكون التكاليف الفعلية أقل من التكاليف المعيارية، وهو ما يعكس كفاءة أعلى في استخدام الموارد وتحقيق وفورات في التكاليف .

2.4.3أسباب الانحرافات

تعود الانحرافات إلى مجموعة من العوامل، حيث ترتبط الانحرافات السلبية بعوامل مثل ارتفاع أسعار المواد الخام أو الأجور، وضعف الكفاءة التشغيلية، ووجود تأخيرات أو مشكلات في الإنتاج، بالإضافة إلى الهدر وسوء استغلال الوقت. أما الانحرافات الإيجابية فقد تنتج عن انخفاض أسعار المدخلات، أو تحسين الكفاءة التشغيلية، أو تطوير إدارة الوقت، وتقليل الفاقد في الموارد.

2.4.4أنواع الانحرافات الرئيسية

تتعدد أنواع الانحرافات بحسب عناصر التكاليف، ومن أبرزها:

- **انحرافات المواد :**وتتعلق بالفروق بين التكاليف الفعلية والمعيارية للمواد الخام، وتشمل انحراف السعر الناتج عن اختلاف السعر الفعلي عن المعياري، وانحراف الكمية الناتج عن اختلاف الكميات المستخدمة عن المخططة .
- **انحرافات الأجور :**وترتبط بالفروق بين الأجور الفعلية والمعيارية، وتشمل انحراف معدل الأجر وانحراف الكفاءة الناتج عن اختلاف ساعات العمل الفعلية عن الساعات المعيارية .
- **انحرافات التكاليف غير المباشرة :**وتشمل الفروق في المصاريف الصناعية مثل الطاقة والصيانة بين التكاليف الفعلية والمخططة .
- **انحرافات الربحية :**وتعكس الفروق بين الإيرادات المتوقعة والفعلية، والتي قد تتأثر بتغيرات السوق أو الطلب على المنتجات .

2.4.5أهمية تحليل الانحرافات

يُعد تحليل الانحرافات أداة فعالة لتحقيق الرقابة على التكاليف، حيث يساعد الإدارة في تقييم الأداء الفعلي مقارنة بالمخطط، وتحديد مدى كفاءة استخدام الموارد. كما يساهم في تحسين الأداء العام من خلال الكشف عن أوجه القصور واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

إضافة إلى ذلك، يدعم تحليل الانحرافات عملية التخطيط المستقبلي، من خلال توفير مؤشرات دقيقة حول اتجاهات التكاليف، ويساعد في اتخاذ قرارات استراتيجية مبنية على بيانات واقعية، مثل تحسين الإنتاجية أو إعادة التفاوض مع الموردين. كما يعزز القدرة على التنبؤ بالتكاليف المستقبلية، مما يسهم في تحقيق الاستقرار المالي للمؤسسة (الحمادي، 2012).

2.4.6 أنواع الانحرافات (انحراف المواد، الأجور، المصاريف):

الانحرافات هي الفروق بين التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية أو المخططة، وتُعد أداة أساسية في تحليل التكاليف والرقابة عليها يتم تصنيف الانحرافات إلى عدة أنواع رئيسية، من بينها انحرافات المواد، الأجور، والمصاريف.

1. انحرافات المواد:

تتعلق هذه الانحرافات بالفروق بين التكاليف الفعلية للمواد الخام المستخدمة والتكاليف المعيارية لها. يتم تحليلها إلى نوعين رئيسيين:

انحراف السعر (Price Variance): يحدث عندما يكون السعر الفعلي للمواد الخام أعلى أو أقل من السعر المعياري.

الصيغة الحسابية: انحراف السعر = (السعر الفعلي - السعر المعياري) × الكمية الفعلية المستخدمة

المثال: إذا كان السعر المعياري للكيلو جرام من المادة الخام 10 دنانير، والسعر الفعلي 12 دينارًا، والكمية المستخدمة 1000 كيلوجرام، فإن انحراف السعر يكون: (12 - 10) × 1000 = 2000 دينار (انحراف سالب)

انحراف الكمية (Quantity Variance): يحدث عندما تكون الكمية الفعلية المستخدمة من المواد الخام أكثر أو أقل من الكمية المعيارية.

الصيغة الحسابية: انحراف الكمية = (الكمية الفعلية المستخدمة -الكمية المعيارية) × السعر المعياري

المثال: إذا كانت الكمية المعيارية لاستخدام المادة الخام لإنتاج 1000 وحدة هي 800 كيلوجرام، والكمية الفعلية المستخدمة 900 كيلوجرام، والسعر المعياري 10 دنانير، فإن انحراف الكمية يكون: (900 -800) × 10 = 1000 دينار (انحراف سالب)

2. انحرافات الأجور:

تتعلق هذه الانحرافات بالفروق بين الأجور الفعلية المدفوعة مقارنة بالأجور المعيارية. يتم تحليلها إلى نوعين رئيسيين:

انحراف السعر (Rate Variance): يحدث عندما يكون معدل الأجر الفعلي أعلى أو أقل من المعدل المعياري.
الصيغة الحسابية: انحراف السعر = (المعدل الفعلي -المعدل المعياري) × الساعات الفعلية المستخدمة
المثال: إذا كان المعدل المعياري للأجر 15 دينارًا في الساعة، والمعدل الفعلي 18 دينارًا، والساعات الفعلية المستخدمة 1000 ساعة، فإن انحراف السعر يكون: (18 -15) × 1000 = 3000 دينار (انحراف سالب)
انحراف الكفاءة (Efficiency Variance): يحدث عندما تكون الساعات الفعلية المستخدمة أكثر أو أقل من الساعات المعيارية.
الصيغة الحسابية: انحراف الكفاءة = (الساعات الفعلية المستخدمة -الساعات المعيارية) × المعدل المعياري
المثال: إذا كانت الساعات المعيارية لإنتاج 1000 وحدة هي 800 ساعة، والساعات الفعلية المستخدمة 900 ساعة، والمعدل المعياري 15 دينارًا، فإن انحراف الكفاءة يكون: (900 -800) × 15 = 1500 دينار (انحراف سالب)
3. انحرافات المصاريف (التكاليف غير المباشرة):
تتعلق هذه الانحرافات بالفروق بين التكاليف غير المباشرة الفعلية والتكاليف غير المباشرة المعيارية. يتم تحليلها إلى نوعين رئيسيين:
انحراف التكاليف المتغيرة (Variable Overhead Variance): يحدث عندما تكون التكاليف المتغيرة الفعلية أعلى أو أقل من التكاليف المتغيرة المعيارية.
الصيغة الحسابية: انحراف التكاليف المتغيرة = (التكلفة المتغيرة الفعلية -التكلفة المتغيرة المعيارية)
المثال: إذا كانت التكلفة المتغيرة المعيارية 5000 دينار، والتكلفة المتغيرة الفعلية 6000 دينار، فإن انحراف التكاليف المتغيرة يكون: 6000 -5000 = 1000 دينار (انحراف سالب)
انحراف التكاليف الثابتة (Fixed Overhead Variance): يحدث عندما تكون التكاليف الثابتة الفعلية أعلى أو أقل من التكاليف الثابتة المعيارية.
الصيغة الحسابية: انحراف التكاليف الثابتة = (التكلفة الثابتة الفعلية -التكلفة الثابتة المعيارية)
المثال: إذا كانت التكلفة الثابتة المعيارية 2000 دينار، والتكلفة الثابتة الفعلية 2500 دينار، فإن انحراف التكاليف الثابتة يكون: 2500 -2000 = 500 دينار (انحراف سالب) (الشريف، ن. م. (2011). أثر التكاليف المعيارية على تحسين كفاءة الأداء في المؤسسات الخدمية).

الجانب العملي حول شركة ليبيانا للهاتف المحمول

تعتبر شركة ليبيانا للهاتف المحمول واحدة من أكبر مزودي خدمات الاتصالات في ليبيا، تأسست الشركة في عام 2004، وتقدم خدماتها في مجالات الاتصالات السلكية واللاسلكية، والإنترنت، والخدمات المالية.
التاريخ والتنمية
تأسست شركة ليبيانا في عام 2004 كشركة حكومية.
بدأت الخدمات في عام 2005.
في عام 2007، تمت إضافة خدمات الجيل الثالث (G3).
في عام 2013، تم إطلاق خدمات الجيل الرابع (G4),
في عام 2020، أعلنت الشركة عن خططها لتطوير شبكتها لتقديم خدمات الجيل الخامس (G5),
الخدمات
خدمات الهاتف المحمول (G2، 3G،4G).
خدمات الإنترنت(ADSL ، FTTH).
خدمات المالية (ليبيانا باي).
خدمات الاتصالات السلكية.

خدمات الوسائط المتعددة (تلفزيون، راديو0).
الإنجازات
تغطية شبكة ليبيانا 90% من مساحة ليبيا.
أكثر من 6 ملايين مشترك.
فوز الشركة بجائزة "أفضل مزود لخدمات الهاتف المحمول في ليبيا" في عام 2020.
شراكات مع شركات دولية رائدة مثل إيرباص، نوكيا، وهواوي.

3.منهجية الجانب التطبيقي

3.1.1الإجراءات المستخدمة لجمع البيانات:

تم توزيع الاستبيان على شركة ليبيانا للهاتف المحمول كجزء من دراسة بعنوان "أثر استخدام التكاليف المعيارية في الرقابة على عناصر التكاليف"، تم اختيار الشركة كعينة مستهدفة نظرًا لدورها البارز في قطاع الاتصالات ووجود أنظمة مالية وإدارية متقدمة، مما يجعلها بيئة مناسبة لتحليل أثر التكاليف المعيارية على عناصر التكاليف المختلفة.
تم تصميم الاستبيان لاستهداف الموظفين العاملين في الأقسام ذات العلاقة مثل الإدارة المالية، إدارة المحاسبة، وإدارة التخطيط والتكاليف، بهدف جمع بيانات دقيقة وشاملة حول مدى تطبيق التكاليف المعيارية وتأثيرها على تحسين الرقابة على عناصر التكاليف، بما في ذلك العمالة والمعدات والمصروفات التشغيلية، يعكس اختيار الشركة تنوعًا في الخبرات والعمليات التشغيلية، مما يساهم في تعزيز جودة النتائج وتوفير رؤية عملية واضحة حول موضوع الدراسة.

عرض وتحليل البيانات

- تحليل البيانات المجمعة باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة، سيتم استخدام برنامج اكسل (excal)

3.2.2تحليل البيانات:

جدول (1) يوضح الجنس

الجنس	التكرار	النسبة ٪
الذكور	15	%60
الإناث	10	%40
المجموع	25	%100

يظهر توزيع عينة البحث حسب الجنس أن غالبية المشاركين كانوا من الذكور بنسبة 60%، بينما كانت نسبة الإناث 40%. هذا يشير إلى وجود تمثيل أكبر للذكور في الدراسة مقارنة بالإناث

جدول (2) يوضح المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة ٪
دبلوم عالي	7	**%28**
بكالوريوس	18	**%72**
المجموع	25	**%100**

يظهر توزيع عينة البحث حسب المؤهل العلمي أن غالبية المشاركين يحملون شهادة البكالوريوس بنسبة 72%، يليهم الحاصلون على دبلوم عالي بنسبة 20%، هذا يعكس تركيز العينة على أصحاب المؤهلات الأكاديمية العليا.

جدول (3) يوضح الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة ٪
مدير الشركة	1	**%4**
المحاسب	19	**%76**
مدير حسابات	1	**%4**
رئيس قسم	4	**%16**
المجموع	25	**%100**

يظهر توزيع عينة البحث حسب الوظيفة أن الغالبية العظمى من المشاركين هم من فئة المحاسبين بنسبة 76%، بينما يمثل رؤساء الأقسام 16%، أما مدراء الشركات ومدراء الحسابات فكانت مشاركتهم محدودة بنسبة 4% لكل منهما، مما يعكس تركيز الدراسة على موظفي المحاسبة بشكل رئيسي.

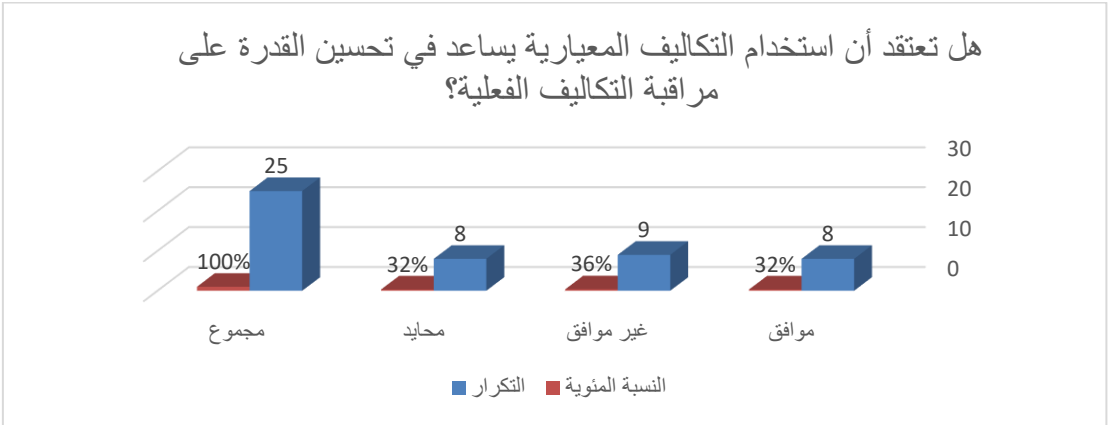
جدول (4) يوضح سنوات الخبرة

الخبرة العملية	التكرار	النسبة ٪
أقل من 5 سنوات	9	**%36**
من5 إلي 10 سنة	6	**%24**
من 10 إلى 15 سنة	4	**%16**
أكثر من 15 سنة	6	**%24**
المجموع	25	**%100**

يظهر توزيع عينة البحث حسب الخبرة العملية أن 36% من المشاركين لديهم خبرة أقل من 5 سنوات، بينما يمتلك 24% منهم خبرة تتراوح بين 5 إلى 10 سنوات، و16% لديهم خبرة من 10 إلى 15 سنة. بالإضافة إلى ذلك، 24% من المشاركين لديهم خبرة تزيد عن 15 سنة، مما يعكس تنوع مستويات الخبرة بين أفراد العينة

جدول (5) يوضح هل تعتقد أن استخدام التكاليف المعيارية يساعد في تحسين القدرة على مراقبة التكاليف الفعلية؟

هل تعتقد أن استخدام التكاليف المعيارية يساعد في تحسين القدرة على مراقبة التكاليف الفعلية؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	8	32%
غير موافق	9	36%
محايد	8	32%
مجموع	25	100%

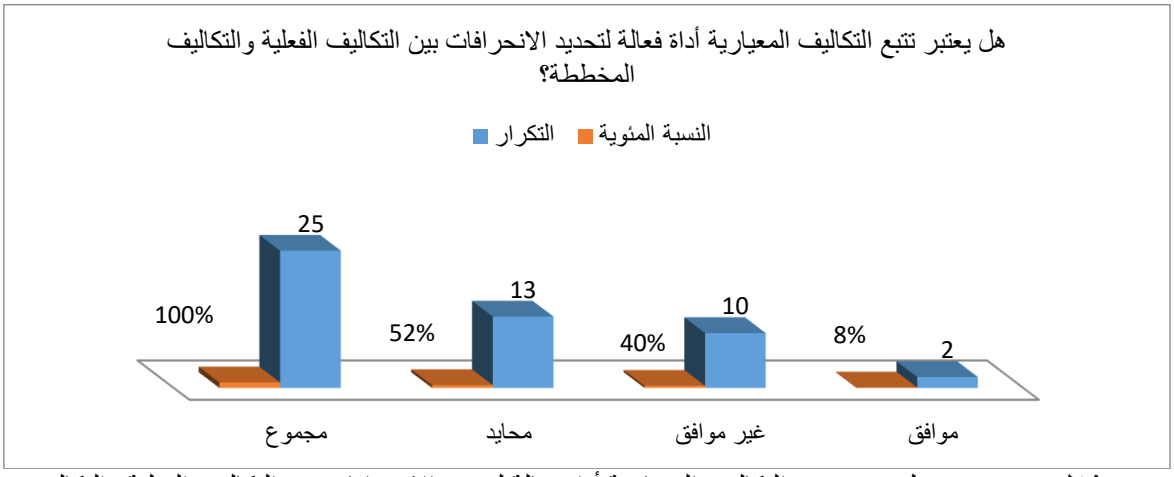


شكل (1) يوضح هل تعتقد أن استخدام التكاليف المعيارية يساعد في تحسين القدرة على مراقبة التكاليف الفعلية؟

أن التكاليف المعيارية تحظى بآراء متنوعة بين المشاركين. فقد عبّر 32% عن موافقتهم على أن استخدام التكاليف المعيارية يساعد في تحسين القدرة على مراقبة التكاليف الفعلية، بينما رفض 36% من المشاركين هذا الرأي. في المقابل، كان 32% آخرين محايدين تجاه هذا الموضوع. تشير هذه النسب إلى أن هناك انقسامًا واضحًا في الرأي بين مؤيد ومعارض لاستخدام التكاليف المعيارية في مراقبة التكاليف الفعلية. قد يعود ذلك إلى أن بعض الأشخاص يرون أن النظام المعتمد على التكاليف المعيارية قد لا يكون مرنًا بما يكفي في بعض الحالات، أما الذين أبدوا تحفّظًا على هذا النظام، فقد يشيرون إلى تحديات تتعلق بتحديد المعايير بدقة أو اختلاف الظروف الفعلية عن التوقعات.

جدول (6) يوضح هل يعتبر تتبع التكاليف المعيارية أداة فعالة لتحديد الانحرافات بين التكاليف الفعلية والتكاليف المخططة؟

هل يعتبر تتبع التكاليف المعيارية أداة فعالة لتحديد الانحرافات بين التكاليف الفعلية والتكاليف المخططة؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	2	8%
غير موافق	10	40%
محايد	13	52%
مجموع	25	100%

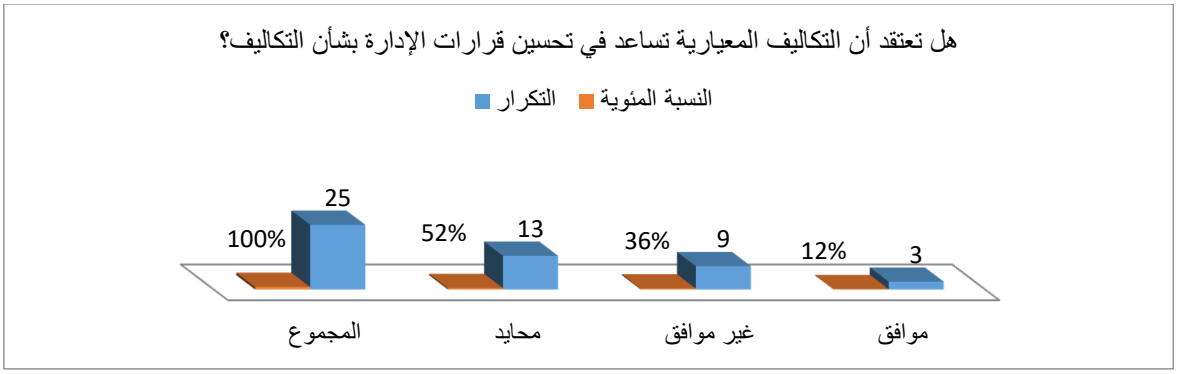


شكل (2) يوضح هل يعتبر تتبع التكاليف المعيارية أداة فعالة لتحديد الانحرافات بين التكاليف الفعلية والتكاليف المخططة؟

تشير النتائج إلى أن الأغلبية (52%) كانت محايدة بشأن فعالية تتبع التكاليف المعيارية لتحديد الانحرافات بين التكاليف الفعلية والمخططة، بينما يرفض 40% من المشاركين هذا الاستخدام، مما يعكس تباينًا في الرأي حول فاعلية هذه الأداة، فقط 8% من المشاركين وافقوا على أنها أداة فعالة في هذا الصدد، قد يعود ذلك إلى أن بعض المشاركين يعتقدون أن التكاليف المعيارية قد لا تعكس بدقة التغيرات الواقعية في التكاليف أو أنها قد تكون غير مرنة في التعامل مع الانحرافات، من جهة أخرى، فإن الحياد الذي أبداه أكثر من نصف المشاركين قد يشير إلى أن الأداة قد تكون مفيدة في بعض السياقات، ولكن ليس دائمًا، وبالتالي يحتاج الأمر إلى تقييم إضافي للظروف المحددة.

جدول (7) يوضح هل تعتقد أن التكاليف المعيارية تساعد في تحسين قرارات الإدارة بشأن التكاليف؟

هل تعتقد أن التكاليف المعيارية تساعد في تحسين قرارات الإدارة بشأن التكاليف؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	3	12%
غير موافق	9	36%
محايد	13	52%
المجموع	25	100%



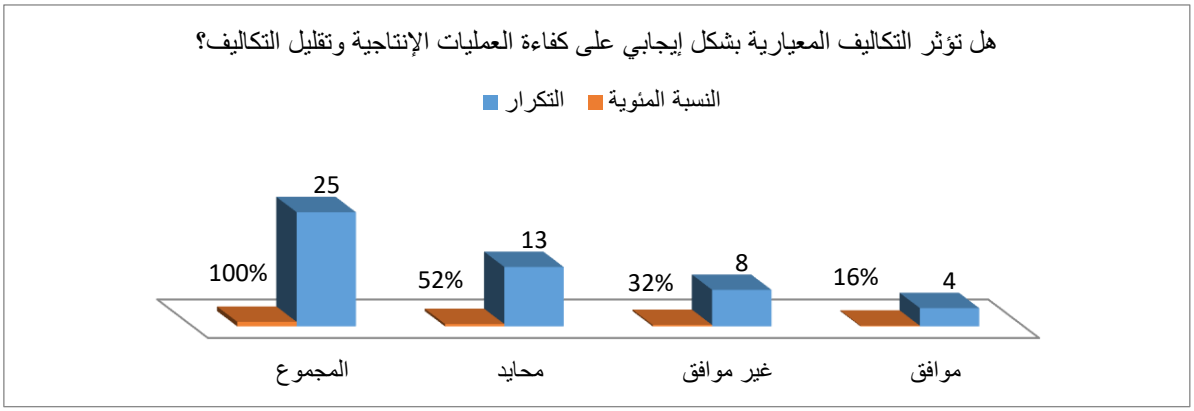
شكل (3) يوضح هل تعتقد أن التكاليف المعيارية تساعد في تحسين قرارات الإدارة بشأن التكاليف؟

.5

تشير النتائج إلى أن هناك تباينًا كبيرًا في الرأي حول فعالية التكاليف المعيارية في تحسين قرارات الإدارة بشأن التكاليف، فقد أبدى 12% فقط من المشاركين موافقتهم على أن التكاليف المعيارية تساعد في تحسين القرارات، بينما يرفض 36% هذه الفكرة، من جهة أخرى، كان 52% من المشاركين محايدين بشأن هذه المسألة، مما يعكس عدم تأكدهم من فاعلية هذه الأداة في تحسين قرارات الإدارة، قد يشير ذلك إلى أن التكاليف المعيارية ليست كافية بمفردها لاتخاذ قرارات فعّالة في الإدارة المالية، وأنها قد تتطلب معايير إضافية أو تكيفات لتناسب الظروف المختلفة، قد يعتقد المعارضون أن التكاليف المعيارية قد تكون محدودة في توفير معلومات دقيقة وشاملة للمساعدة في اتخاذ قرارات استراتيجية.

جدول (8) يوضح هل تؤثر التكاليف المعيارية بشكل إيجابي على كفاءة العمليات الإنتاجية وتقليل التكاليف؟

هل تؤثر التكاليف المعيارية بشكل إيجابي على كفاءة العمليات الإنتاجية وتقليل التكاليف؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	4	16%
غير موافق	8	32%
محايد	13	52%
المجموع	25	100%

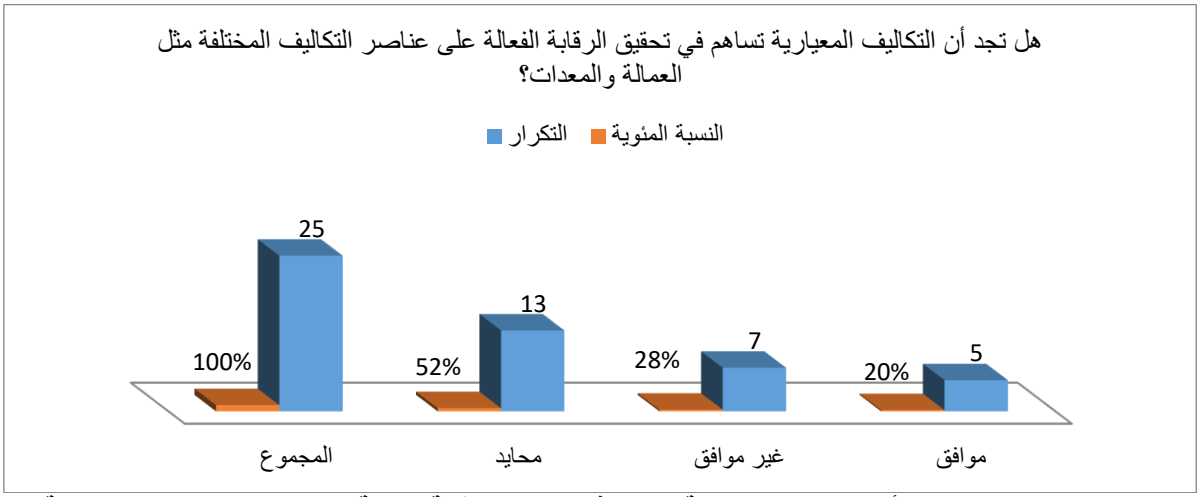


شكل (4) يوضح هل تؤثر التكاليف المعيارية بشكل إيجابي على كفاءة العمليات الإنتاجية وتقليل التكاليف؟

تشير النتائج إلى أن غالبية المشاركين (52%) كانوا محايدين بشأن تأثير التكاليف المعيارية على كفاءة العمليات الإنتاجية وتقليل التكاليف، مما يعكس عدم التأكد من فعالية هذه الأداة في تحقيق تحسينات ملموسة، 16% فقط من المشاركين وافقوا على أن التكاليف المعيارية تؤثر بشكل إيجابي، بينما 32% من المشاركين رفضوا هذا التأثير الإيجابي، هذا الانقسام في الآراء يدل على وجود شكوك حول قدرة التكاليف المعيارية على تحسين الكفاءة وتقليل التكاليف بشكل فعال، من المحتمل أن يعتقد المعارضون أن التكاليف المعيارية قد تكون غير مرنة أو قد لا تأخذ في اعتبارها جميع العوامل المؤثرة في العمليات الإنتاجية. كما أن المشاركين المحايدين قد يرون أن التكاليف المعيارية يمكن أن تكون مفيدة في بعض الحالات، ولكن لا تعتبر الحل الشامل لجميع المشكلات، بالتالي، من الممكن أن يتطلب الأمر دمج هذه الأداة مع استراتيجيات أخرى لتحقيق تحسينات حقيقية في الكفاءة وتقليل التكاليف.

جدول (9) يوضح هل تجد أن التكاليف المعيارية تساهم في تحقيق الرقابة الفعالة على عناصر التكاليف المختلفة مثل العمالة والمعدات؟

هل تجد أن التكاليف المعيارية تساهم في تحقيق الرقابة الفعالة على عناصر التكاليف المختلفة مثل العمالة والمعدات؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	5	20%
غير موافق	7	28%
محايد	13	52%
المجموع	25	100%



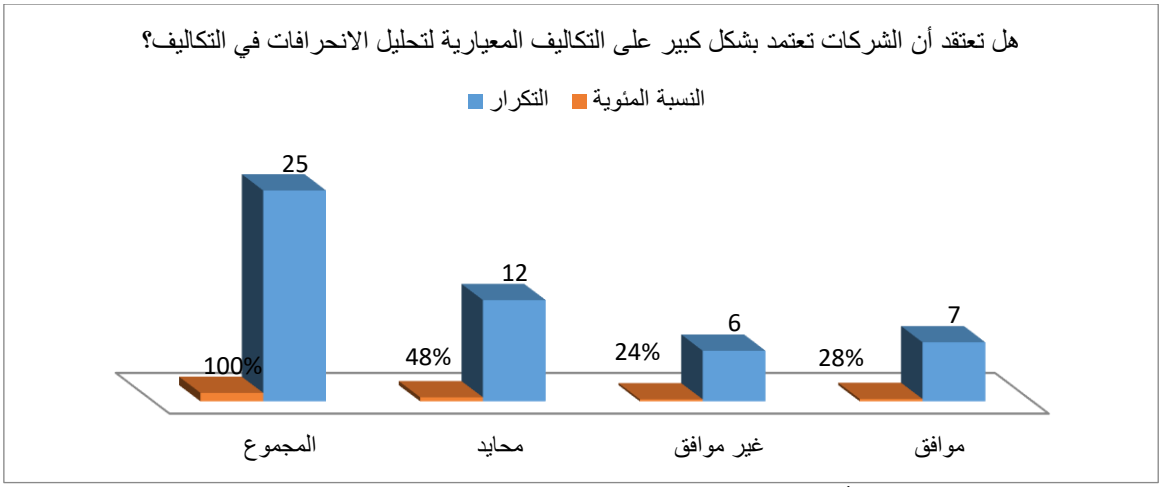
شكل (5) يوضح هل تجد أن التكاليف المعيارية تساهم في تحقيق الرقابة الفعالة على عناصر التكاليف المختلفة مثل العمالة والمعدات؟

تشير النتائج إلى أن هناك تباينًا واضحًا في الآراء حول دور التكاليف المعيارية في تحقيق الرقابة الفعالة على عناصر التكاليف مثل العمالة والمعدات، فقد وافق 20% فقط من المشاركين على أن التكاليف المعيارية تساهم في تحسين الرقابة على هذه العناصر، بينما رفض 28% من المشاركين هذا الرأي، من جهة أخرى، أبدى 52% من المشاركين حالة من الحياد، مما يعكس عدم الجزم بفعالية التكاليف المعيارية في هذا السياق، قد يكون هذا التباين ناتجًا عن وجود اختلافات في تفسير مدى دقة ومرونة التكاليف المعيارية في التعامل مع التغيرات الحاصلة في العمليات، يعتقد المعارضون أن التكاليف المعيارية قد لا تلتقط دائمًا الانحرافات

الحقيقية في التكاليف الفعلية، بينما يعتبر المحايدون أن هذه الأداة قد تكون مفيدة في بعض الحالات ولكنها قد تتطلب تعديلًا أو تكاملًا مع أدوات أخرى لتحقيق الرقابة الفعالة.

جدول (10) يوضح هل تعتقد أن الشركات تعتمد بشكل كبير على التكاليف المعيارية لتحليل الانحرافات في التكاليف؟

هل تعتقد أن الشركات تعتمد بشكل كبير على التكاليف المعيارية لتحليل الانحرافات في التكاليف؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	7	28%
غير موافق	6	24%
محايد	12	48%
المجموع	25	100%

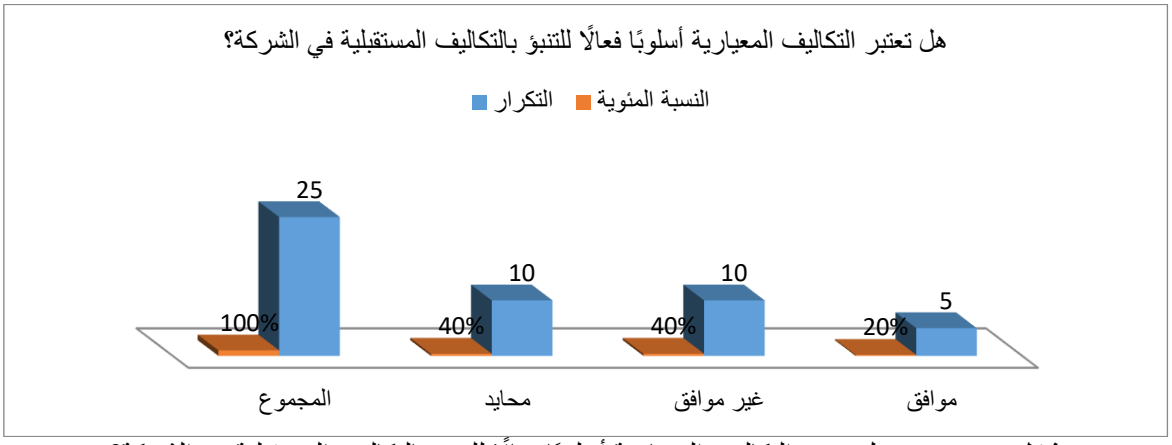


شكل (6) يوضح هل تعتقد أن الشركات تعتمد بشكل كبير على التكاليف المعيارية لتحليل الانحرافات في التكاليف؟

تشير النتائج إلى أن الآراء حول اعتماد الشركات على التكاليف المعيارية لتحليل الانحرافات في التكاليف تتفاوت بشكل واضح، فقد وافق 28% فقط من المشاركين على أن الشركات تعتمد بشكل كبير على التكاليف المعيارية، بينما رفض 24% هذه الفكرة. في المقابل، كان 48% من المشاركين محايدين، مما يعكس حالة من عدم اليقين أو عدم التأكد بشأن فعالية هذا الأسلوب في التحليل، قد يعتقد المؤيدون أن التكاليف المعيارية توفر أداة قوية لتحديد الانحرافات، لكن المعارضين يرون أنها قد تكون محدودة أو غير كافية لتحليل الانحرافات بشكل دقيق في جميع الحالات، أما المحايدون، فقد يعتبرون أن التكاليف المعيارية قد تكون مفيدة في بعض الحالات ولكن قد تتطلب استخدام أدوات أو تقنيات إضافية للحصول على صورة كاملة ودقيقة للانحرافات

جدول (11) يوضح هل تعتبر التكاليف المعيارية أسلوبًا فعالًا للتنبؤ بالتكاليف المستقبلية في الشركة؟

هل تعتبر التكاليف المعيارية أسلوبًا فعالًا للتنبؤ بالتكاليف المستقبلية في الشركة؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	5	20%
غير موافق	10	40%
محايد	10	40%
المجموع	25	100%

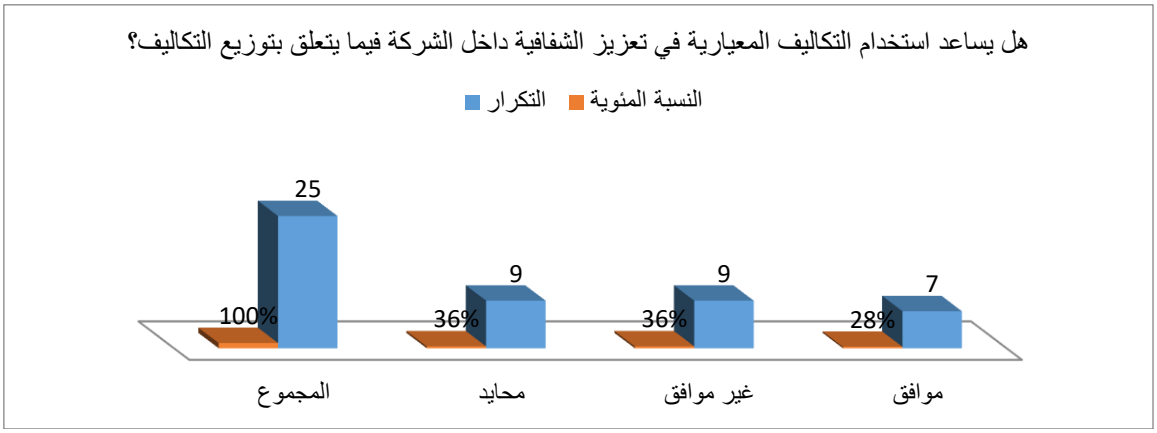


شكل (7) يوضح هل تعتبر التكاليف المعيارية أسلوبًا فعالًا للتنبؤ بالتكاليف المستقبلية في الشركة؟

تشير النتائج إلى أن هناك تباينًا كبيرًا في الآراء حول فاعلية التكاليف المعيارية كأداة للتنبؤ بالتكاليف المستقبلية في الشركات، فقد وافق 20% فقط من المشاركين على أن التكاليف المعيارية تعتبر أسلوبًا فعالًا للتنبؤ بالتكاليف المستقبلية، بينما رفض 40% هذا الرأي، كما كان 40% من المشاركين محايدين، مما يعكس ترددًا في تحديد مدى فاعلية هذا الأسلوب، هذا يشير إلى أن التكاليف المعيارية قد لا تكون كافية بمفردها لتوفير تنبؤات دقيقة حول التكاليف المستقبلية، خاصة إذا كانت التوقعات تعتمد على العديد من العوامل المتغيرة، قد يكون المعارضون يرون أن التكاليف المعيارية قد لا تأخذ في اعتبارها التغيرات في الظروف الاقتصادية أو العمليات الداخلية التي قد تؤثر على التكاليف المستقبلية.

جدول (12) يوضح هل يساعد استخدام التكاليف المعيارية في تعزيز الشفافية داخل الشركة فيما يتعلق بتوزيع التكاليف؟

هل يساعد استخدام التكاليف المعيارية في تعزيز الشفافية داخل الشركة فيما يتعلق بتوزيع التكاليف؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	7	28%
غير موافق	9	36%
محايد	9	36%
المجموع	25	100%



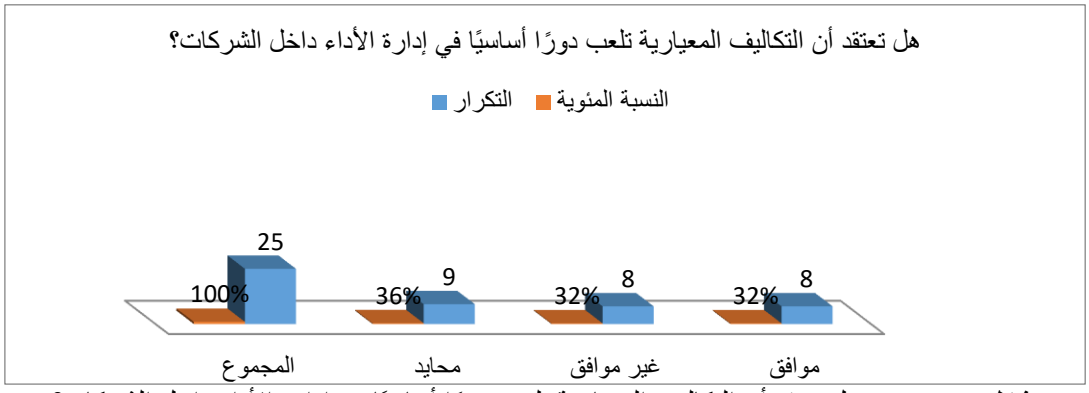
شكل (8) يوضح هل يساعد استخدام التكاليف المعيارية في تعزيز الشفافية داخل الشركة فيما يتعلق بتوزيع التكاليف؟

تشير النتائج إلى أن الآراء حول دور التكاليف المعيارية في تعزيز الشفافية داخل الشركة تتفاوت بشكل ملحوظ. فقد وافق 28% من المشاركين على أن التكاليف المعيارية تساهم في تعزيز الشفافية المتعلقة بتوزيع

التكاليف، بينما رفض 36% هذا الرأي، كما كان 36% من المشاركين محايدين، مما يعكس عدم التأكد أو التردد في التأكيد على فعالية التكاليف المعيارية في هذا السياق، قد يعتقد المؤيدون أن التكاليف المعيارية توفر وضوحًا في كيفية تخصيص التكاليف عبر الأقسام المختلفة، مما يعزز الشفافية، من جهة أخرى، يرى المعارضون أن التكاليف المعيارية قد تكون محدودة أو قد لا تعكس بالكامل التفاصيل الدقيقة لتوزيع التكاليف، مما يقلل من درجة الشفافية، المحايدون قد يعتبرون أن التكاليف المعيارية يمكن أن تكون مفيدة في تحسين الشفافية إلى حد ما، لكنها ليست الأداة الوحيدة لتحقيق ذلك في بيئة الأعمال.

جدول (13) يوضح هل تعتقد أن التكاليف المعيارية تلعب دورًا أساسيًا في إدارة الأداء داخل الشركات؟

هل تعتقد أن التكاليف المعيارية تلعب دورًا أساسيًا في إدارة الأداء داخل الشركات؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	8	32%
غير موافق	8	32%
محايد	9	36%
المجموع	25	100%

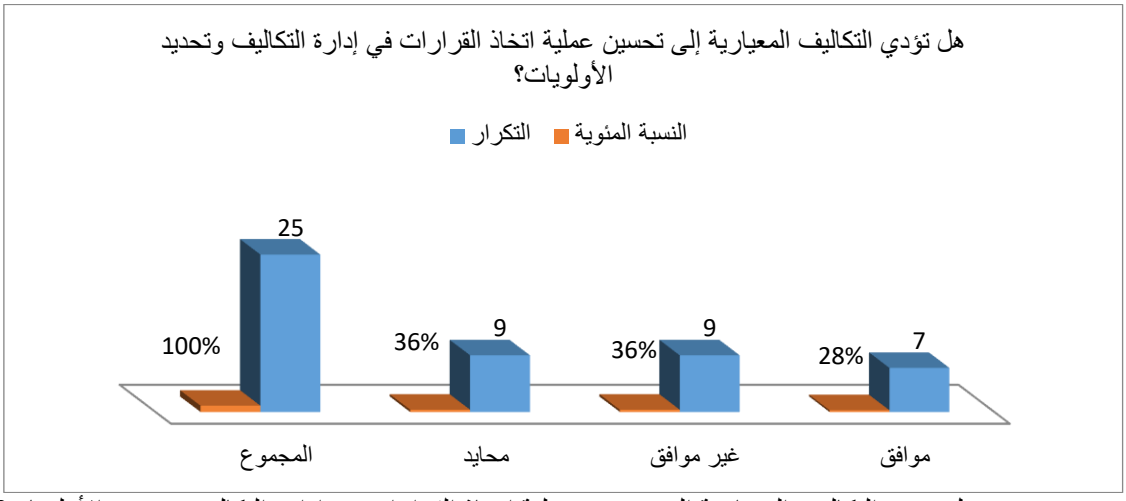


شكل (9) يوضح هل تعتقد أن التكاليف المعيارية تلعب دورًا أساسيًا في إدارة الأداء داخل الشركات؟

تشير النتائج إلى أن الآراء حول دور التكاليف المعيارية في إدارة الأداء داخل الشركات متباينة بشكل ملحوظ ،فقد وافق 32% من المشاركين على أن التكاليف المعيارية تلعب دورًا أساسيًا في إدارة الأداء، بينما رفض 32% هذا الرأي ،كما كان 36% من المشاركين محايدين، مما يعكس ترددًا أو عدم يقين بشأن تأثير التكاليف المعيارية في هذا المجال، قد يرى المؤيدون أن التكاليف المعيارية تساعد في مراقبة الأداء من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالمخططة، مما يساعد على تحسين اتخاذ القرارات، أما المعارضون فقد يعتقدون أن التكاليف المعيارية قد لا توفر صورة دقيقة أو شاملة عن الأداء الفعلي، وبالتالي قد لا تكون الأداة المثلى لإدارة الأداء، المحايدون قد يرون أن التكاليف المعيارية قد تكون مفيدة في بعض الحالات، لكنها ليست العامل الوحيد الذي يجب الاعتماد عليه في تقييم الأداء

جدول (14) يوضح هل تؤدي التكاليف المعيارية إلى تحسين عملية اتخاذ القرارات في إدارة التكاليف وتحديد الأولويات؟

هل تؤدي التكاليف المعيارية إلى تحسين عملية اتخاذ القرارات في إدارة التكاليف وتحديد الأولويات؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	7	28%
غير موافق	9	36%
محايد	9	36%
المجموع	25	100%

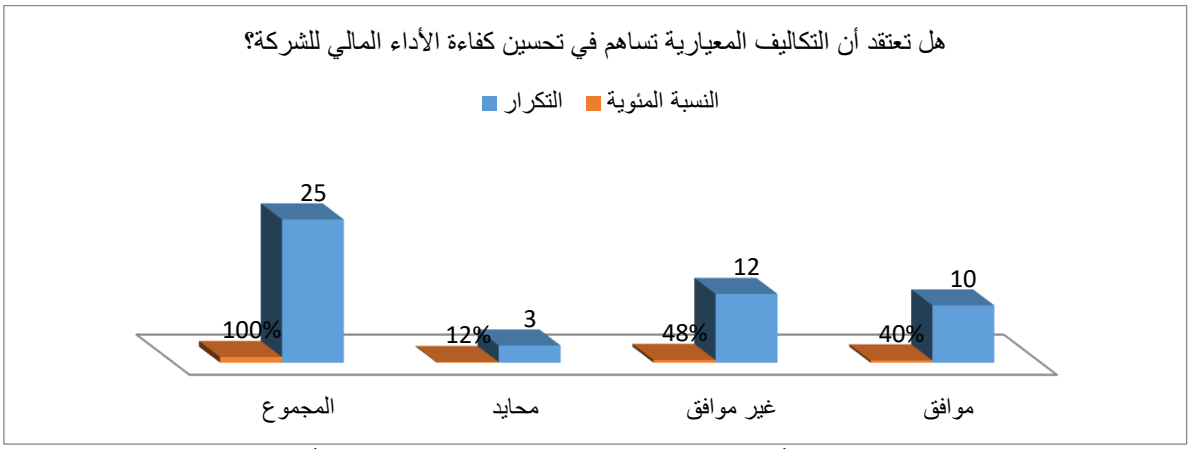


شكل (10) يوضح هل تؤدي التكاليف المعيارية إلى تحسين عملية اتخاذ القرارات في إدارة التكاليف وتحديد الأولويات؟

تشير النتائج إلى تباين الآراء حول تأثير التكاليف المعيارية على تحسين عملية اتخاذ القرارات في إدارة التكاليف وتحديد الأولويات ،فقد وافق 28% من المشاركين على أن التكاليف المعيارية تساهم في تحسين هذه العملية، بينما رفض 36% هذا الرأي، كما أظهر 36% من المشاركين حيادية، مما يعكس عدم اليقين بشأن مدى فاعلية التكاليف المعيارية في هذا السياق، قد يعتقد المؤيدون أن التكاليف المعيارية توفر بيانات قابلة للمقارنة تساعد في تقييم الخيارات وتحديد الأولويات بشكل أكثر كفاءة، في المقابل، يرى المعارضون أن التكاليف المعيارية قد تكون قاصرة في استيعاب التعقيدات والمرونة اللازمة لاتخاذ قرارات فعالة في بيئات ديناميكية ،أما المحايدون، فقد يعتبرون أن التكاليف المعيارية أداة مفيدة ولكنها تحتاج إلى دمجها مع استراتيجيات وأدوات أخرى للحصول على تأثير إيجابي ملموس على عملية اتخاذ القرارات.

جدول (15) يوضح هل تعتقد أن التكاليف المعيارية تساهم في تحسين كفاءة الأداء المالي للشركة؟

هل تعتقد أن التكاليف المعيارية تساهم في تحسين كفاءة الأداء المالي للشركة؟	التكرار	النسبة المئوية
موافق	10	40%
غير موافق	12	48%
محايد	3	12%
المجموع	25	100%



شكل (11) يوضح هل تعتقد أن التكاليف المعيارية تساهم في تحسين كفاءة الأداء المالي للشركة؟

تشير النتائج إلى أن الآراء حول تأثير التكاليف المعيارية على تحسين كفاءة الأداء المالي للشركة تتباين بشكل واضح ،فقد وافق 40% من المشاركين على أن التكاليف المعيارية تساهم في تعزيز الأداء المالي، بينما رفض 48% هذا الرأي، في حين أظهر 12% من المشاركين حيادية تجاه هذه الفكرة، قد يرى المؤيدون أن التكاليف المعيارية تساعد في تحديد الانحرافات والسيطرة على التكاليف، مما يؤدي إلى تحسين الكفاءة المالية، في المقابل، يعتقد المعارضون أن التكاليف المعيارية قد لا تكون دقيقة بما يكفي في تمثيل الظروف الواقعية أو التغيرات في الأسواق، مما يقلل من فعاليتها، المحايدون قد يكون لديهم تحفظات حول مدى تأثير التكاليف المعيارية أو يرون أنها تحتاج إلى تكامل مع أدوات مالية أخرى لتحقيق كفاءة شاملة. تعكس هذه النتائج أهمية تحسين استخدام التكاليف المعيارية مع مراعاة تحديات التطبيق الواقعي.

4.1 النتائج:

1-توزيع عينة الدراسة:

- الغالبية العظمى من العينة كانت من الذكور بنسبة 60%، والإناث بنسبة 40%.
- معظم المشاركين يحملون شهادة البكالوريوس بنسبة 72%، مما يشير إلى أن الدراسة استهدفت فئة متعلمة.
- الوظائف المستهدفة ركزت بشكل رئيسي على المحاسبين بنسبة 76%.
- تنوع سنوات الخبرة بين المشاركين ساهم في تقديم رؤى شاملة، حيث 36% لديهم خبرة أقل من 5 سنوات و24% أكثر من 15 سنة.

2-استخدام التكاليف المعيارية:

- 32% وافقوا على أن التكاليف المعيارية تحسن مراقبة التكاليف الفعلية، بينما 36% رفضوا هذا الرأي، مما يشير إلى انقسام الآراء حول فعاليتها.
- أغلبية محايدة (52%) بشأن فعالية التكاليف المعيارية لتحديد الانحرافات بين التكاليف الفعلية والمخططة.

3-تحسين قرارات الإدارة:

- 12% فقط اعتقدوا أن التكاليف المعيارية تساعد في تحسين قرارات الإدارة، مما يشير إلى الحاجة إلى أدوات مساعدة إضافية.

4-الكفاءة وتقليل التكاليف:

- 52% كانوا محايدين حول تأثير التكاليف المعيارية على كفاءة العمليات الإنتاجية، مما يعكس تباينًا في فهم التطبيق العملي للأداة.

5-تحليل الانحرافات:

- 28% وافقوا على أن الشركات تعتمد على التكاليف المعيارية لتحليل الانحرافات، بينما كان 48% محايدين.

6-التكاليف المستقبلية:

- 40% من المشاركين لم يعتبروا التكاليف المعيارية أداة فعالة للتنبؤ بالتكاليف المستقبلية، مما يظهر تحديات في الاعتماد على هذه الأداة.

4.2 التوصيات:

1-تعزيز التدريب:

- توفير دورات تدريبية متقدمة للموظفين حول تطبيق التكاليف المعيارية وربطها بالعمليات اليومية لتحسين الرقابة.

2-دمج الأدوات المعيارية مع التقنيات الحديثة:

- استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي وبرامج تحليل البيانات لتطوير التكاليف المعيارية وجعلها أكثر مرونة وتكيفًا مع المتغيرات العملية.

3-مراجعة شاملة للتكاليف المعيارية:

- إجراء دراسات دورية لتحديث التكاليف المعيارية لتكون أقرب إلى الواقع العملي.

4-تحليل الانحرافات بشكل شامل:

- تطوير آليات تحليل الانحرافات بما يتضمن ربطها بمؤشرات الأداء الأخرى لضمان فعالية أكبر.

5-إجراء دراسات تطبيقية أوسع:

- تنفيذ دراسات مستقبلية تشمل قطاعات مختلفة لتحليل فعالية التكاليف المعيارية في سياقات متنوعة.

6-زيادة التعاون بين الإدارات:

- تحسين التنسيق بين الإدارات المختلفة (المحاسبة، المالية، التخطيط) لتطبيق التكاليف المعيارية بشكل متكامل.

قائمة المراجع :

شاهين، محمد أحمد. (بدون تاريخ) *إطار محاسبي مقترح لتحليل التكاليف المعيارية ودراسة الانحرافات*. القاهرة، مصر: دار النشر العربية، ص ص 1–25.

المومني، باسل. (2024) *أثر التكاليف المعيارية في تحسين الأداء المؤسسي*. عمّان، الأردن: دار المسيرة للنشر والتوزيع، ص ص 45–78.

القحطاني، خالد. (2022) *تطبيق التكاليف المعيارية في القطاع الصحي*. الرياض، المملكة العربية السعودية: مكتبة الملك فهد الوطنية، ص ص 60–95.

الفهد، محمد. (2021) *التكاليف المعيارية وأثرها على اتخاذ القرارات الإدارية*. جدة، المملكة العربية السعودية: دار خوارزم العلمية، ص ص 30–70.

الطائي، حسن. (2019) *أثر استخدام التكاليف المعيارية في تحسين جودة التقارير المالية*. بغداد، العراق: دار دجلة للنشر، ص ص 15–50.

ساحل، فؤاد. (2011) *دراسة التكاليف المعيارية ضمن نظام المعلومات المحاسبية*. دمشق، سوريا: دار الفكر، ص ص 20–55.

الطاهر، محمد عبد الله. (2014) *دور التكاليف المعيارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة* . الخرطوم، السودان: دار جامعة الخرطوم للنشر، ص ص 10–40.

الحمادي، سالم عبد الله. (2012) *تطبيق نظام التكاليف المعيارية كأداة للرقابة وتحليل الانحرافات في المؤسسات الصناعية*. أبوظبي، الإمارات العربية المتحدة: مركز البحوث الاقتصادية، ص ص 35–80.

الشريف، ناصر محمد. (2011) *أثر التكاليف المعيارية على تحسين كفاءة الأداء في المؤسسات الخدمية*. طرابلس، ليبيا: منشورات جامعة طرابلس، ص ص 22–60.

الغامدي، محمد حسين. (2010) *تأثير استخدام التكاليف المعيارية في تحسين الأداء المالي*. مكة، المملكة العربية السعودية: دار البيان، ص ص 18–55.

عبد الله، رمضان سالم. (2014) *دور التكاليف المعيارية في تخفيض التكاليف وزيادة الربحية*. الإسكندرية، مصر: دار الجامعة الجديدة، ص ص 40–85.

Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2014). *Management Control Systems* (13th ed.). New York, USA: McGraw-Hill, pp. 120–350.

Bhimani, A., Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2018). *Management and Cost Accounting* (6th ed.). London, UK: Pearson Education, pp. 200–500.

Blocher, E., Stout, D. E., Juras, P. E., & Cokins, G. (2019). *Cost Management: A Strategic Emphasis* (8th ed.). New York, USA: McGraw-Hill Education, pp. 150–420.

Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2019). *Fundamentals of Financial Management* (14th ed.). Boston, USA: Cengage Learning, pp. 100–380.

Drury, C. (2018). *Management and Cost Accounting* (10th ed.). Andover, UK: Cengage Learning, pp. 250–600.
Hansen, D. R., Mowen, M. M., & Guan, L. (2015). *Cost Management: Accounting and Control* (7th ed.). Mason, USA: Cengage Learning, pp. 180–450.
Hilton, R. W., & Platt, D. E. (2016). *Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment* (11th ed.). New York, USA: McGraw-Hill Education, pp. 210–480.
Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2014). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* (15th ed.). Boston, USA: Pearson Education, pp. 300–700.
Kaplan, R. S., & Atkinson, A. A. (2015). *Advanced Management Accounting* (3rd ed.). New Jersey, USA: Pearson Education, pp. 150–400.
Neely, A., Adams, C., & Kennerley, M. (2002). *The Performance Prism: The Scorecard for Measuring and Managing Business Success*. London, UK: Financial Times/Prentice Hall, pp. 50–200.

Compliance with ethical standards

Disclosure of conflict of interest

The authors declare that they have no conflict of interest.

Disclaimer/Publisher's Note: The statements, opinions, and data contained in all publications are solely those of the individual author(s) and contributor(s) and not of **JLABW** and/or the editor(s). **JLABW** and/or the editor(s) disclaim responsibility for any injury to people or property resulting from any ideas, methods, instructions, or products referred to in the content.