

أثر تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة على الربحية
دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية والإلكترونية / فرع الوزيرية

**The Impact of Sustainable Strategic Cost Management Techniques
on Profitability**

**An Applied Study at the General Company for Electrical and
Electronic Industries \ Alwazeriyah**

م.م. ولاء حيدر زروك²

Asst. Lect. Walaa Hiader Zarooq

جامعة الفرات الأوسط التقنية، المعهد التقني كربلاء

Al-Furat Al-Awsat Technical University,
Technical Institute of Karbala

Walaa.zarooq@atu.edu.iq

م. حوراء عبد الأمير احمد¹

Lect. Hawraa Abed Alameer Ahmed

جامعة الفرات الأوسط التقنية، المعهد التقني كربلاء

Al-Furat Al-Awsat Technical University,
Technical Institute of Karbala

howra.ahmed.ikr@atu.edu.iq

م. حسن هادي كهو³

Lect. Hasan Hadi Khawo

جامعة الفرات الأوسط التقنية، المعهد التقني كربلاء

Al-Furat Al-Awsat Technical University,
Technical Institute of Karbala

hassanhadi87@atu.edu.iq

المستخلص

يهدف البحث الى استعمال مجموعة من تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة وبيان أثرها على الربحية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية والإلكترونية / فرع الوزيرية، ولتحقيق هدف البحث اعتمد الباحثون عند تطبيق التقنيات على قائمة فحص تم توزيعها على عينة في الشركة محل البحث.

توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات كان أهمها إن تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة من الأدوات المطلوبة في كل الشركات القطاع الصناعي وبكافة مستوياتها واختصاصاتها إذ تعمل على تحقيق التوازن بين تقليل التكاليف ومراعاة جوانب الاستدامة (البيئية والاجتماعية والاقتصادية وحتى التقنية) من خلال الحد من الهدر والتحسين المستمر.

فيما أوصى البحث بـ الاهتمام بتقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية عموماً من قبل إدارات الشركة عينة البحث كافة ودورة حياة المنتج المستدام خصوصاً من أجل أن تصبح الاستدامة جزء لا يتجزأ من الخطة الاستراتيجية للشركة ليتم ربط الربحية بأهداف الاستدامة.

تم تقسيم البحث الى فصلين بالإضافة الى منهجية البحث، يختص الفصل الأول بالجانب النظري فيما يتطرق الفصل الثاني الى الجانب التطبيقي للبحث ويختتم البحث بأهم الاستنتاجات والتوصيات.

الكلمات المفتاحية: تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية، أثر تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة، الربحية.

Abstract

The research aims to utilize a set of sustainable strategic cost management techniques and demonstrate their impact on profitability at the General Company for Electrical and Electronic Industries, Alwazeriyah Branch. To achieve the research objective, the researchers relied on a checklist distributed to a sample of the company under study when applying the techniques.

The research reached a set of conclusions, the most important of which is that sustainable strategic cost management techniques are required tools for all companies in the industrial sector, at all levels and

specializations. They work to achieve a balance between reducing costs and considering aspects of sustainability (environmental, social, economic, and even technical) by reducing waste and achieving continuous improvement.

The research recommended that all departments within the sample company pay attention to strategic cost management techniques in general, and particularly to the sustainable product life cycle, in order for sustainability to become an integral part of the company's strategic plan, linking profitability to sustainability goals.

The research was divided into two chapters, in addition to the research methodology. The first chapter focuses on the theoretical aspect, while the second chapter addresses the practical aspect of the research. The research concludes with the most important conclusions and recommendations.

Keywords: Strategic cost management techniques, impact of sustainable strategic cost management techniques, profitability.

المقدمة

في ظل التحديات الاقتصادية المتزايدة، أصبح تحقيق الاستدامة للشركات أمراً ضرورياً للحفاظ على قدرتها التنافسية وضمان استمراريتها، وتعد تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة من الأدوات الحديثة التي تسهم في تحقيق هذا الهدف، إذ تسهم إلى تخفيض التكاليف وتحسين الكفاءة التشغيلية دون المساس بجودة المنتجات أو الخدمات. ويركز هذا البحث على دراسة أثر هذه التقنيات على ربحية الشركات، من خلال تحليل الأساليب المختلفة مثل تحليل سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة وتكلفة دورة حياة المنتج وغيرها من الممارسات التي تسهم في خلق ميزات تنافسية مستدامة. ومن خلال هذا البحث سيتم تسليط الضوء على أهمية تبني استراتيجيات متقدمة مستدامة في إدارة التكاليف وكيف يمكن أن تسهم في تحقيق أرباح للشركات.

المبحث الأول: منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث

تتبع مشكلة البحث من كثرة الانتقادات المسجلة على نظام التكاليف التقليدية ذات الصلة بقصوره في تقديم البيانات الكفوية وفق متطلبات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة، فالمشكلة يمكن صياغتها بالأسئلة الآتية:

- 1- هل الشركة العامة للصناعات الكهربائية والإلكترونية فرع الوزيرية تدعم استخدام تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة في دورة حياة المنتج؟
- 2- هل تساهم تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة بالمساهمة بزيادة الربحية؟

ثانياً: هدف البحث

- 1- توضيح مفهوم تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة عموماً ودورة حياة المنتج المستدام خصوصاً.
- 2- بيان إمكانية تطبيق تقنيات التكلفة المستدامة حسب دورة حياة المنتج وتوضيح دورها في الربحية.

ثالثاً: أهمية البحث

تبع أهمية البحث من خلال الاهتمام بموضوع استدامة تقنيات إدارة التكلفة لتحقيق الكفاءة التشغيلية في استخدام الموارد وبحسب دورة حياة المنتج للحد من التلوث والحفاظ على جودة المنتج وتحقيق أعلى الأرباح.

رابعاً: فرضية البحث

يستند البحث على فرضية رئيسة مفادها " إن تطبيق تقنيات إدارة التكلفة المستهدفة المستدامة (دورة حياة المنتج المستدام) يساهم في تخفيض التكاليف وبالتالي تحقيق ربحية أعلى".

خامساً: عينة البحث

عينة البحث كانت مدراء (التخطيط، البحث والتطوير، الإنتاج، الحسابات، التكاليف، الرقابة الداخلية) ومعاوني المدراء والمحاسبين في الشركة العامة للصناعات الكهربائية والإلكترونية.

سادساً: منهج البحث

استخدم البحث المنهج الاستقرائي بمراجعة الأدبيات التي تخص موضوع تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة (دورة حياة المنتج المستدام) في الجانب النظري أما الجانب العملي فتم استخدام قائمة فحص حول متغيرات البحث ليتم تحليلها وفق الإجابات.

المبحث الثاني: الجانب النظري للبحث

ان للثورة التقنية وبيئة التصنيع الحديثة أثرها الكبير في تطور محاسبة التكاليف متمثل في المستجدات الحديثة في محاسبة التكاليف وظهور مصطلح إدارة التكلفة الاستراتيجية وما رافقها من ظهور تقنيات إدارة الكلفة إذ استطاعت محاسبة التكاليف توزيع هذه التقنيات لخدمة الوحدات الاقتصادية خاصة بعد انتشار استخدام المكننة المتطورة والمسيطر عليها الكتر ونيا واستخدام نظم تصنيعية مرنة ومستدامة

ويمكن تعريف إدارة التكلفة بأنها مجموعة الإجراءات المتخذة من قبل المدراء لتحقيق رضا الزبائن الى جانب تخفيض التكاليف ومراقبتها بصورة مستمرة (Horngren et al,2015:26)

أن الدور الحديث لأداره التكاليف لا يقتصر على قياس وتخفيض التكاليف، بل يعمل على إدارة التكلفة و التخطيط لها والتنبؤ بها وتجنب التكلفة الإضافية واستيعاب واحتواء التكلفة والرقابة عليها علاوة على تحليل التكلفة وتقييم الأداء بما يدعم نمو وتطور الشركة وتحقيق مزايا تنافسية (Shannen,2024: 76)

ومن جانب آخر عرفها (Bakroun and Brika,2017:152) هي ممارسات وإجراءات الإدارة التي تهدف من خلالها الى تحليل الهيكل العام لتكاليف المؤسسة ودراستها بهدف تمييز علاقة أنشطة القيمة من حيث تكلفتها وأدارتها بهدف الوصول الى كفاءة في الإنتاج وبأقل التكاليف مع المحافظة على الجودة بما يحقق ميزة تنافسية

وان نشوء إدارة التكلفة الاستراتيجية كان لها دواعي ومبررات منها:

- 1- التغيرات الحديثة الواسعة في بيئة الأعمال.
- 2- اشتداد المنافسة العالمية.
- 3- بيئة التصنيع الحديثة ومتطلباتها
- 4- نشوء ما يسمى بالإدارة الاستراتيجية
- 5- تغير الوسط الذي تعيش فيه المؤسسة
- 6- تغير وتطور تفضيلات ورغبات الزبائن ومحاولات إرضائه.

أهداف إدارة التكلفة

- 1- تخطيط التكلفة قبل بدء عمليات الإنتاج
- 2- تخفيض التكاليف والرقابة عليها أثناء عمليات الإنتاج
- 3- إمداد إدارة المنشأة بالمعلومات التي تساعد على استخدام مواردها بفعالية وكفاءة للمساهمة في تحقيق ميزة تنافسية (Embeddy,2018:55)

بينما (Hussein,2016:76) حدد أهداف إدارة التكلفة

- 1- يعتبر الهدف الأساسي من إدارة التكلفة هو ترشيد أو تخفيض التكاليف والفرق بينهما ان الترشيح يعني استخدام الموارد بكفاءة وفعالية، والتخفيض يعني التقليل من إجمالي النفقات في الشركة
- 2- تساهم إدارة التكلفة في الحصول على معلومات مناسبة تساعد في اتخاذ قرارات التعامل مع التكاليف لدعم قدرتها في الإنتاج والمبيعات في ظل المنافسة
- 3- تساعد إدارة التكلفة في قياس ورقابة التكاليف وحذف الأنشطة التي لأضيف قيمة للمنتج

أهداف إدارة التكلفة المستدامة

- 1- التركيز على البيئة الخارجية والتفاعل معها حتى يتم تحديد رغبات العملاء المتجددة
- 2- التمحور حول مفهوم سلسلة القيمة من خلال التوجه نحو الأنشطة الاستراتيجية للوحدة حيث يودي تحليل سلسلة القيمة الى تحسين وتخفيض التكاليف وتحقيق الربحية
- 3- العمل على كسب رضا الزبائن وتحقيق زيادة في الأرباح وتعظيم القدرة التنافسية للوحدة الاقتصادية
- 4- تفعيل دور الإدارة العليا في دعم وتحقيق الأهداف الاستراتيجية لتحسين الوضع الاستراتيجي للوحدة (Suleiman and Hussein,2018:20)

جدول (1) مقارنة بين المدخل التقليدي لإدارة التكلفة وإدارة التكلفة المستدامة

ت	المدخل التقليدي لإدارة التكلفة	إدارة التكلفة المستدامة
1	الهدف منه تقديم المساعدة للإدارة في مجالات التطوير والبحث والرقابة والتخطيط على استخدام عوامل الإنتاج المتاحة لديها وتقييم الأداء.	الهدف منه تحسين وتخفيض التكاليف وتحقيق ميزة تنافسية مستدامة وتقليل الفاقد وإعادة تدوير للمواد.
2	الإنتاج ذو الجودة العالية يتحمل بتكلفة التالف والمسوح به	في ظل تطبيق إدارة الجودة الشاملة فإنه يحدد المعايير على أساس ان نسبة الإنتاج المعيب صفراً، وكما تأخذ بنظر الاعتبار الجوانب البيئية.
3	يسمح باستيعاب الطاقة الكلية للتكاليف غير المباشرة ومن ثم عدم تجنب انحرافات الحجم مما سيؤثر على التكلفة ويتم التركيز على وقت الإنتاج بغض النظر عما إذا كان الإنتاج مطابق أو غير مطابق للمواصفات المرغوبة وبالتالي سيؤثر ذلك على الجودة	ان عملية استيعاب التكاليف غير المباشرة ليست الهدف وبالتالي فإن تحليل الانحرافات أصبحت قليلة الأهمية في ظل إدارة التكلفة الحديثة
4	لا يسمح بتحليل تكاليف الجودة.	يسمح بتحليل تكاليف الجودة.
5	يركز على انحرافات السعر ويسعى وراء العروض المنخفضة للأسعار دون الجودة	يتم التركيز على الأثر الكلي لعملية التوريد وعلى تخفيض إجمالي تكاليف المواد المشتراة وبجودة مرتفعة
6	لا يركز على المقاييس غير المالية عند قياس وتقييم الأداء	يركز على المقاييس غير المالية على نطاق واسع

(Source: Naguib and Ahmed,2014:36)

تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية

تعد تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية من الأدوات التي تستعمل في الوحدات من أجل تحقيق استراتيجية قيادة التكلفة حتى تحصل على الميزة التنافسية، ويختلف استعمال التقنيات وفق متغيرات البيئة الداخلية والخارجية ومن هذه التقنيات:

1- أسلوب التكلفة على أساس النشاط: يعد أسلوب التكلفة على أساس النشاط هو أحد أفضل أدوات تحسين نظام التكلفة وذلك لأن له دور في تحسين نظام تحديد التكلفة من خلال التركيز على الأنشطة الفردية كأغراض تكلفة أساسية (Saham and others,2024:531) في حين يرى (Hancock,et.al.2020:443) إن ABC هي أسلوب معتمد على التكنولوجيا عند تقدير التكلفة من خلال استخدام طرق واقعية أكثر عندما تقسم التكاليف العامة على منتج معين أو خدمة.

ويرجع ظهور التكلفة على أساس النشاط إلى ضرورة ملحة فرضتها عملية التغيير الكبيرة والملاحظة في بيئة نظام التكاليف الحديثة، وذلك نتيجة التغيير في طبيعة المعلومات التي تحتاج الإدارة إليها للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات من حيث عدالة تكلفة المنتج والخدمة المقدمة ونتيجة حدة المنافسة التي فرضتها العولمة والتغيرات الكبيرة والمستمرة في بيئة الأعمال والزيادة في تصنيع المنتجات وتقديم الخدمات حسب احتياج العملاء وعدم قدرة الأنظمة التقليدية للكلفة على تقديم المعلومات المفيدة والموضوعية للإدارة في الوقت المناسب لأغراض اتخاذ قرارات تسعير المنتجات والخدمات كلاً لبدء من تحديث نظم التكاليف التقليدية لتتلاءم مع كل هذه التغيرات حتى ظهر نظام التكلفة على أساس النشاط (Al-Shafi'I,2019:55)

2- التكلفة المستهدفة: إن نموذج التكلفة المستهدفة قد مر بعدة محطات، فقد تم تطويرها في أوائل التسعينات من أداة بسيطة نسبياً للتحكم في تكاليف المشتريات إلى أداة شاملة لأداره الأرباح تسعى لتعظيم الربح على المدى الطويل، لاسيما تخفيض تكاليف دورة الحياة، ونظراً لأن التكلفة المستهدفة تأخذ في الحسبان مختلف التكاليف المتكبدة في دورة حياة المنتج بأكملها، فإنها تتطلب علاقة تعاونية مع جميع أعضاء المؤسسة من موردين وعملاء وموزعين (Samiat,2024:23)

وعرفها (Al-Rubaie,2019:458) إحدى طرق المحاسبة الإدارية لإدارة التكاليف والتي تهدف إلى تقليل تكلفة المنتج خلال مراحل التخطيط والتصميم والتطوير للمنتج بجودة عالية أي الوصول إلى قيمة محددة مسبقاً للكلفة بموجب أسعار السوق للمنتج.

ومن مميزات التكلفة المستهدفة:

- 1- يوضح عمليات التطوير المستمرة للمؤسسة من خلال الإفصاح عن التكاليف والعمل عن تحليلها
- 2- وصف خطة التطوير مع مراعاة ديناميكية التسعير، وكذلك تعقد المكونات المنتج والعلاقة مع الموردين
- 3- يجعل المؤسسة قادرة على مواجهة التحديات التي تحصل في بيئة الأعمال التنافسية
- 4- يساهم في معرفة الأنشطة والتكاليف التي لا تضيف إلى قيمة المنتج (Al-Awaid,2021:60)

ويمكن توضيح أهم أهداف التكلفة المستهدفة (Blucher et al,2020:968)

- 1- تحقيق رضا الزبائن من خلال تقديم منتجات ذات جودة وسعر مناسبين

2- تحقيق التوازن بين التكلفة والأسعار ورأس المال المستثمر

3- تحسين الموقف التنافسي للمؤسسة

4- تخفيض تكلفة المنتج قبل حدوثها

3- نظرية القيود: هي منهجية منظمة تساعد المنظمات في زيادة أرباحها عبر استغلال مواردها أفضل استغلال باستخدام بعض الأدوات مثل عملية التفكير أو منهجية حل الاختناقات كما وإنها تمكن المنظمة من حل مشاكلها وتوليد حلول شاملة تظهر نتائجها في مستوى المنظمة بأكملها إذا إنها تنتظر للقيود في أنها شيء إيجابي يمكن للمنظمة إن تستثمره بشكل امثل لتحقيق أفضل النتائج كون القيد يحدد أداء النظام الكلي (Saeed and Abdullah , 2020:246)

4- دورة حياة المنتج: إن فهم وتحليل دورة حياة المنتج يمكن الوحدات الاقتصادية معرفة الوقت المناسب لإدخال المنتجات الى السوق وكذلك سحب المنتجات استنادا الى وضعها التنافسي في السوق ومدى نجاح أو فشل المنتج، وان استخدام دورة حياة المنتج يتيح الفرصة للتعرف على العوامل التي تؤدي الى زيادة الربحية وتسمح باتخاذ الإجراءات التي من شأنها زيادة الربحية (جبار, 2017: 22)

وتوفر هذه التقنية معلومات مهمة وضرورية لمتخذي القرارات لغرض فهم وإدارة التكلفة من خلال جميع مراحل تصميم المنتج وتطويره وإنتاجه وتوزيعه وتسويقه وصيانته وصولا الى خدمة الزبائن إذا كان سابقا في أساليب التكلفة التقليدية التركيز على العمليات الإنتاجية فقط (Anthony and other, 20210)

بينما (Farhan and Al Kaabi, 2021:150) يبين انه يمكن النظر لدورة حياة المنتج من وجهات نظر مختلفة، من حيث الإنتاج وجهة نظر التسويق وجهة نظر الزبائن، فمن حيث وجهة نظر الإنتاج تتضمن هذه المرحلة البحث والتطوير ومرحلة التصميم ومرحلة الإنتاج ومرحلة التسويق والتوزيع وأخيرا مرحلة خدمة الزبون، إما من وجهة نظر التسويق دورة حياة المنتج عبارة عن تسلسل مراحل حياة المنتج أو الخدمات في السوق ابتداء من تقديم المنتج أو الخدمات للسوق ثم النمو في المبيعات وأخيرا النضج أو الاضمحلال وسحب المنتج من السوق، إما دورة حياة المنتج من وجهة نظر الزبون فهي تتكون من مرحلة الشراء ومرحلة التشغيل ومرحلة الدعم والصيانة وأخيرا مرحلة التخلص من المنتج. **سيتم في الجانب العملي التطرق الى واحدة من اهم تقنيات إدارة التكلفة المستدامة وهي دورة حياة المنتج المستدام، هذه التقنية تم بحثها من قبل العديد من الكتاب والباحثين** فإذا اطلق على المنتج مستدام يجب إن يتم التخطيط لكل مرحلة من مراحل دورة حياة المنتج والعمل على إدارتها وان عملية تطوير المنتجات هي العنصر الرئيسي للسيطرة على الآثار المترتبة عليه، وكذلك تحديد الكفاءة في كل عملية لذلك يتم إنشاء عملية إدارة مستدامة لدورة حياة المنتج من خلال عملية التخطيط لجميع الأنشطة التي يتم تنفيذها، وفيما يتعلق بتصميم المنتج وصناعته واستخدامه والتخلص منه في نهاية عمره الإنتاجي، فعملية التصميم والتطوير تعابر الأساس لباقي المراحل لأنها سوف تحدد مواصفات المنتج لجميع المراحل الأخرى، وسوف تعمل على تحسين مكونات المنتج وصولا الى نهاية عمره الإنتاجي، ويجب هنا استخدام التصميم المستدام واستخدام تطبيقات معايير الاستدامة حتى يتم تنظيم العمليات المستخدمة في تطوير أجزاء المنتج، وتوفر هذه المعايير كيفية استخدام الموارد الطبيعية ووضع حد لاستهلاك الموارد من خلال الاتي (Bachmann 2013:226) **وحتى تكون دورة حياة المنتج مستدامة فإن لها متطلبات منها:**

- 1- التصميم: إن مرحلة التصميم هي الخطوة الأولى التي تعمل على تصميم منتجات تقلل من استهلاك الموارد وان المنتج الذي يتم تصميمه على أساس العمليات المستدامة يمكن إن يقلل من تكاليف التشغيل وزيادة ميزته التنافسية وتعتبر مرحلة التصميم من اهم المراحل كونها تؤثر على حياة المنتج والتأثير على عملية الاستدامة بشكل عام، إذ يجب مراعاة الاستدامة في عملية التصميم، والأخذ بالاعتبار تكلفة وجودة المنتج.
- 2- التصنيع: تعتبر مرحلة التصنيع من المراحل المهمة كونها يمكن ان تلقي بأثارها الضارة على البيئة، خصوصا تلك التي تأتي من النفايات الملوثة من المصانع، والأمور التي يجب مراعاتها الحفاظ على الطاقة أو إعادة التدوير من المواد الخام واتخاذ كافة التدابير التي من شأنها تحافظ على البيئة وتمنع تلوث الهواء والماء والتربة.
- 3- التوزيع والتعبئة والتغليف: إن عملية نقل المنتج النهائي والمواد الخام المستخدمة في إنتاجه تتطلب استخدام للطاقة وفي هذه الحالة تختلف كمية الملوثات التي يتم إطلاقها في الجو حسب استخدام طريقة النقل وطول الرحلات التي يتعين القيام بها وهنا تستخدم عبوة المنتج الموارد ويمكن في هذه الحالة تخلف نفايات غير ضرورية، وهنا يوجد أمور يجب مراعاتها من حيث بساطة التغليف وعملية التوزيع الفعال وقرب مخازن المواد قرب المصانع واستخدام وسائل توصيل منخفضة التأثير على البيئة.
- 4- استخدام المنتج: تعتمد عملية تأثير المنتجات على البيئة أثناء الاستخدام حسب نوع المنتج، فمثلا الكرسي الخشبي يكون تأثيره على البيئة ضئيل بينما السيارة يكون تأثيرها على البيئة هائل عند استخدامها.
- 5- نهاية الحياة: مرحلة التخلص أو إعادة تدوير المنتج: معظم النفايات التي ترمى تكون نهايتها أما في مواقع المكب أو تتناثر في بيئات اليابسة أو المحيط وبالتالي النفايات لها العديد من التأثيرات على الكواكب اسمح إعادة التدوير باستخدام

المواد التي تشكل المنتج مرة أخرى لعملية صنع جديدة وبالتالي يمكن استخدام المنتجات والمواد مثل الزجاج أو المواد المصنعة من مواد نباتية (Ageron and other,2011:325)

الربحية: يشير مفهوم الربحية الى كلمتين هما الربح والقوة اذا يشير مصطلح الربح الى قدرة الكيان التجاري على تحقيق الأرباح إما القدرة تدل على أداء الكيان التشغيلي، ويمكن تعريف الربحية على أنها القدرة على استثمار الأموال لتحقيق العوائد من استخدامها (Monica Tulsian,2014:20).

إن الهدف الأساسي لأي مشروع استثماري هو تحقيق أكبر قدر من الأرباح بغض النظر عن طبيعة نشاطه، إذ إن المعيار الأساسي لمدى كفاءة الإدارة هم حجم الأرباح التي تحققها فكلما كانت الإدارة كفوة حققت أرباح أكثر (Sahib and Mishaal,2005:98)

إن تخطيط الربح يعتبر العامل الحيوي عند وضع الموازنة، إذ تحدد الإدارة أهداف الربحية وتوجه الموارد والجهود نحو تحقيق تلك الأهداف، كما أنها تحتاج الى معرفة الهامش على التكلفة المتغيرة التي يساهم به كل منتج عند قيامها بتخطيط الربحية (ايوبي ولكحل 2021: 35)

وتشير الربحية المستدامة الى انه من اللازم على الشركات موازنة النجاح المالي مع المسؤولية الاجتماعية والبيئية بهدف اتباع نهج ثلاثي المحصلة ويجب ان تتجاوز الربحية المستدامة المقاييس التقليدية وتتبنى رؤية أوسع للنجاح تشمل الإشراف البيئي والرفاهية الاجتماعية (Slaper&Hall,2011:5)

أهمية الربحية: تتمثل الربحية بعدة نقاط منها:

- 1- أداء الأعمال: تقيس الربحية مدى نجاح العمليات الأساسية للشركات وتعكس مدى قدرتها على خلق القيمة للمساهمين.
- 2- قدرة الاقتراض: الشركات الربحية هي وضع أفضل للوصول الى التمويل واقتراض الأموال بشروط يضعها المقرضين.
- 3- ثقة المستثمرين: الشركات الربحية بصورة عامة أكثر جاذبية للمستثمر لأنها توفر إمكانية توزيع الأرباح وزيادة رأس المال.
- 4- النمو والتوسع: توفر الأرباح الأموال اللازمة لإعادة الاستثمار والتوسع والمبادرات الاستراتيجية وتعزيز فرص النمو
- 5- تخفيف المخاطر: تعتبر الربحية كحاجز ضد الانكماش الاقتصادي المحتمل أو النفقات غير المتوقعة مما يقلل المخاطر.
- 6- الميزة التنافسية: يمكن للشركات الربحية الاستثمار في البحث والابتكار والتسويق واكتساب ميزة تنافسية في السوق.
- 7- الصحة المالية: الربحية مؤشر للصحة المالية للشركات واستدامتها وتشير الأرباح الثابتة ان الشركات تحصل على إيرادات كافية لتغطية النفقات وتوفير عوائد لأصحاب المصلحة.
- 8- معنويات الموظفين: من الواضح ان الاعمال الربحية تقدم رواتب ومزايا وفرص تنافسية للنمو الوظيفي مما يعزز معنويات الموظفين. (Gitman&Zutter,2019:34)

أسباب أهمية الربحية المستدامة

- 1- التخفيف من المخاطر: يمكن ان تساعد معالجة القضايا الاجتماعية والبيئية في التخفيف من المخاطر المرتبطة بالامتثال التنظيمي والاضرار التي تلحق بالسمعة واضطرابات سلسلة التوريد، ويمكن للجهود المبذولة في الاستدامة ان تقلل التعرض للالتزامات القانونية والمالية المحتملة.
- 2- الابتكار والميزة التنافسية: يمكن ان يؤدي دمج المسؤولية الاجتماعية والبيئية الى دفع الابتكار داخل الشركة حيث ان الشركات التي تتعامل مع تحديات الاستدامة هي في وضع أفضل حتى تحدد فرص السوق الجديدة واكتساب ميزة جديدة
- 3- ثقة أصحاب المصلحة: كونك مسؤولاً اجتماعياً وبيئياً هذا يبني الثقة مع أصحاب المصلحة ويشمل ذلك الزبائن والموظفين والمستثمرين والمجتمع باعتبار ان الثقة هي أحد الأصول الحاسمة للشركة مما يعزز العلاقات القوية والدعم من أصحاب المصلحة. (Vermeulen, 2013: 24)

الجانب العملي للبحث

الشركة العامة للصناعات الكهربائية والإلكترونية:

واحدة من تشكيلات وزارة الصناعة والمعادن العراقية تختص بإنتاج مجموعة كبيرة من المنتجات الإلكترونية والكهربائية موزعة على عدة مصانع (المكيفات، المحولات، الأثاث المنزلي، الصناعات الغذائية، المصابيح، معدات السلامة والإطفاء، الألواح الشمسية، الأوكسجين الطبي) والشركة مستمرة في توسيع وتطوير مصانعها ومنتجاتها للمساهمة في دعم الاقتصاد الوطني وتلبية احتياجات السوق المحلي.

موقع الشركة في بغداد في منطقة الوزيرية وتم اختيارها عينة للبحث كونها من الشركات الحيوية ولها مساهمات في تزويد دوائر الدولة والمواطنين والوزارات بمختلف المنتجات الكهربائية مما يساعد في توفير العملة الصعبة داخل البلد ويخفض الاستيراد.

في الجانب العملي تم استخدام قائمة فحص (chick list) إذ تم توزيع (50) استمارة والتي تم الإجابة عليها وصالحة للتحليل (40) استمارة والتي تعادل ما نسبته (80%) وتم تحليل الإجابات علماً إن عينة البحث شملت الملاكات الأتية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية والإلكترونية فرع الوزيرية:

- * مدراء (التخطيط، البحث والتطوير، الإنتاج، الحسابات، التكاليف، الرقابة الداخلية)
- * معاوني المدراء
- * المحاسبين

والإجابات كانت كالآتي:

جدول (2): - بيانات عن الشركة وكوادرها المحاسبية

ت	التفاصيل	نعم	كلا
1	يوجد في الشركة إدارة للتكلفة - قسم للتكلفة	40%	60%
2	يوجد في الشركة كادر حسابات التكاليف متاهل علمياً	75%	25%
3	يتوفر في الشركة دورات تدريبية (تأهيل مهني) حول: تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية، التقنيات الكفوية المستدامة	47%	53%
4	يتم في الشركة قياس المنتج بالطرق التقليدية / فعلاً	85%	15%
5	يتم في الشركة قياس وتحديد تكلفة المنتج بالطرق الحديثة (تكلفة الأنشطة)	9%	91%
6	تهتم الشركة بالطاقة المتجددة والتقنيات المستدامة	87%	13%
7	يوجد اهتمام من قبل الإدارة العليا بالتكاليف البيئية ويتم الإفصاح عنها.	66%	34%
	متوسط الإجابات للمحور الأول	58%	42%

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على إجابات العينة

تحليل إجابات الجدول أعلاه/ بيانات عن الشركة وكوادرها المحاسبية

يتضح من الجدول أعلاه إن متوسط الإجابات للمحور الأول هو (58 %) للإجابات نعم و (42%) لإجابات كلا وهذا يدل على إن الشركة محل البحث لديها كوادر محاسبية متاهل تأهيل علمي جيد وهذا ما دلت عليه الفقرة الثانية ويتم قياس المنتج بالطرق التقليدية بنسبة 75% وذلك يعتبر نسبة كبيرة ولا يلبي متطلبات مواكبة التقنيات الكفوية الحديثة. وكانت الإجابات الأعلى بنعم هي الفقرة السادسة إذ إن الشركة تهتم بالطاقة المتجددة والتقنيات المستدامة بنسبة 87% وقل الإجابات بنسبة 9% وهي الفقرة الخامسة إذ توجد مبادرات واهتمام بقياس التكلفة بالطرق الحديثة. **ثانياً: تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة (دورة حياة المنتج المستدام) وربحية الشركة:**

جدول (3) تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة (دورة حياة المنتج المستدام) وربحية الشركة

ت	التفاصيل	نعم	كلا
1	يوجد في الشركة قسم بحث وتطوير	100%	0%
2	يوجد لدى المحاسبين في الشركة اطلاع بدورة حياة المنتج المستدام	35%	65%
3	تقوم الشركة بدراسة احتياجات السوق من المنتجات التي تقوم بإنتاجها لتحقيق عوائد أعلى	95%	5%
4	تخفض الشركة تكاليف المواد الأولية من خلال استخدام مواد محلية أو معاد تدويرها	77%	23%
5	تأخذ الشركة بنظر الاعتبار المتطلبات البيئية في مرحلة تصميم المنتج.	74%	26%
6	تجري الشركة دراسات للحد من استهلاك المواد الأولية أثناء عملية التصميم	70%	30%
7	يتم استخدام مواد قابلة للتدوير عند التصميم	21%	79%
8	تعتمد الشركة على موردين يراعون معايير الاستدامة البيئية	19%	81%
9	تطبق الشركة تقنيات في الإنتاج تساهم في تقليل المياه والطاقة لتعزيز الربحية	55%	45%
10	تعتمد الشركة على إجراءات تقليل الهدر أثناء عملية التصنيع	69%	31%
11	يتم اعتماد مواد تعبئة وتغليف خضراء صديقة للبيئة ومقللة للتكاليف	17%	83%
12	تستخدم الشركة وسائط نقل تقلل الانبعاثات الكربونية	5%	95%
13	تستخدم طرائق حديثة لتسويق منتجاتها والاستفادة من مواقع التواصل الاجتماعي في الإعلان عن المنتجات	95%	5%
14	توفر الشركة خدمة لاسترجاع المنتج عند نهاية عمره الإنتاجي	8%	92%
15	يتم التخلص وإعادة تدوير المنتجات بطريقة تراعي المتطلبات البيئية وتحقيق عائد من المواد المدورة	22%	78%
	المتوسط لإجابات المحور الثاني	50.8%	49.2%

المصدر: إعداد الباحثون بالاعتماد على إجابات العينة

تحليل الإجابات للمحور الثاني للبحث: تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة (دورة حياة المنتج المستدام) وربحية الشركة:

من الجدول أعلاه ومن خلال استخراج المتوسط لمجموع إجابات العينة فكان المتوسط لإجابات (نعم) بنسبة (50.8) وإجابات (كلا) بنسبة (49.2) وهذا يدل على أن عينة البحث من وجهة نظرها إن الشركة لديها ضعف في الاهتمام بتقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة عموماً ودورة حياة المنتج المستدام خصوصاً.

كما يظهر الجدول (3) إن أعلى نسبة نعم كانت الفقرة (1) وهي كانت بخصوص امتلاك الشركة لقسم بحث وتطوير وهو الخطوة الأولى لتحقيق الاستدامة في دورة حياة المنتج إذ من خلال هذا القسم يتم ابتكار المنتجات الخضراء والصدقية للبيئة، ونأتي الفقرة (3) والفقرة (13) بالمرتبة الثانية بنسبة (95%) وكانت الفقرة (3) إن الشركة تقوم بدراسة السوق لكي تلبي احتياجات الزبون وتستخدم الشركة طرق التسويق الأخضر بالإعلان عن منتجاتها من خلال وسائل التواصل الاجتماعي.

يتضح من الجدول أعلاه إن ما نسبته (77%) في الفقرة (4) وهذا يدل على أن الشركة تستخدم مواد محلية أو معاد تدويرها في عملية الإنتاج وهذا له دور كبير في تعزيز ربحية الشركة. وكانت نسبة الفقرة (5) (74%) تأخذ الشركة بنظر الاعتبار المتطلبات البيئية عند عملية تصميم المنتج.

وكانت الفقرة (10) نسبته (69%) تستخدم الشركة مواد تقلل الهدر في المواد وهذا يساعد الشركة في تحقيق أرباح أعلى. أما الفقرات الباقية فكانت النسب كالتالي: الفقرة (9) بنسبة (51%) والفقرة الثانية بنسبة (35%) والفقرة السابعة بنسبة (21%) والفقرة الثامنة بنسبة (19%) والفقرة (11) بنسبة (10%) والفقرة الأخيرة (12) بنسبة (5%) وهذا يدل على أن العينة المبحوثة ليس لها اطلاع تام بدورة حياة المنتج المستدام وإن الشركة لا تستخدم وسائل نقل تقلل الانبعاثات الكربونية تماماً وتحتاج إلى تطوير مواد التعبئة والتغليف الصديقة للبيئة للوصول إلى دورة حياة مستدامة وتحقيق ربحية أعلى مقارنة بالمنتجات المنافسة والمستوردة.

جدول (5) متوسط الإجابات للمحورين الأول والثاني

ت	المحور	نعم	كلا
1	بيانات عن الشركة وكوادرها المحاسبية	58 %	42 %
2	دورة حياة المنتج المستدام وربحية الشركة	50.8 %	49.2 %
	مجموع المحورين الأول والثاني	108.8	91.2
	المتوسط	54.4	45.6

المصدر: إعداد الباحثون بالاعتماد على إجابات العينة

سيتم استخدام اختبار (Z) الاختبار الإحصائي الذي يتم استخدامه لتحديد فيما إذا كان هناك فروقات معنوية بين النسب المئوية والمتوسطات

جدول (5) اختبار (Z) للمتوسط الإجابات للمحورين الأول والثاني

ت	النسبة المئوية	عدد المستجيبين	التباين	الانحراف المعياري	قيمة Z
1	نعم 54	40	0.248064	0.0788	0.558
	كلا 45.6				

المصدر: إعداد الباحثون

من الجدول أعلاه وحسب اختبار (z) مع المقارنة مع جدول (Z) إذا كانت القيمة أكبر من 1.96 فهناك فرق معنوي أما إذا قيمة (Z) أقل من 1.96 - ففي هكذا حالة قيمة (z) ليست كبيرة وإن العينة بنسبتها قريبة من النسب المتوقعة في المجتمع.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

- 1- إن تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية المستدامة من الأدوات المطلوبة لكل الشركات الصناعية بكافة مستوياتها واختصاصاتها إذ تعمل على تحقيق التوازن بين تقليل التكاليف ومراعاة جوانب الاستدامة (البيئية والاجتماعية والاقتصادية وحتى التقنية) من خلال الحد من الهدر والتحسين المستمر.
- 2- إن مفهوم الاستدامة أصبح ضرورياً لتحقيق ميزة تنافسية خصوصاً في ظل المنافسة الشديدة.
- 3- إن الوصول إلى منتجات مستدامة ومخفضة التكلفة مع الحفاظ على جودتها يتطلب البدء بتقنية دورة حياة المنتج المستدام التي تراعي البعد البيئي خلال فترة حياة المنتج.

- 4- كانت مستويات الإجابة عن الأسئلة التي تخص دورة حياة المنتج المستدام ضعيفة وليست بالمستوى المطلوب وذلك يعزى الى عدم الاهتمام بالتقنيات الكفوية الحديثة في الشركة عينة البحث.
- 5- بينت إجابات العينة إن الشركة تقوم بدراسة متطلبات السوق بمستوى عالي وبالتالي يؤدي إلى إنتاج منتجات حسب رغبة الزبائن وتحقيق ربحية أعلى بالاعتماد على خطوات دورة حياة المنتج المستدام.

ثانياً: التوصيات

1. الاهتمام بتقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية عموماً من قبل إدارات الشركة عينة البحث كافة ودورة حياة المنتج المستدام خصوصاً من أجل أن تصبح الاستدامة جزء لا يتجزأ من الخطة الاستراتيجية للشركة ليتم ربط الربحية بأهداف الاستدامة.
2. تدريب المحاسبين في الشركة عينة البحث على تطبيق التقنيات الحديثة تدريجياً والاستفادة من الأتمتة والذكاء الاصطناعي لتقليل الهدر وتقليل التكلفة في الأمد الطويل.
3. -ضرورة تبني مفهوم دورة حياة المنتج المستدام وربطها بالتكاليف ودراسة وتحليل التكاليف الإجمالية خصوصاً البيئية منها والاستفادة العملية من الميزات التي تقدمها.
4. إنشاء فريق متعدد المجالات في الشركة محل البحث وربطها بدورة حياة المنتج المستدام لتحقيق الإبداع في التصميم وتطوير حلول مستدامة ومبتكرة من أجل الوصول إلى منتجات خضراء وصديقة للبيئة.

References

1. Horngren, C., Foster, G. and Datar, S.(2015) : Cost Accounting: A Managerial Emphasis. 15th ed., Prentice-Hall, Inc., New Jersey
2. Hancock, Phil, Robinson peter & Bazley Mike (2020): contemporary Accounting strategic Approach for Users Cengage Learning Australia Pty Limited
3. Monica Tulsian .(2014). Profitability Analysis (A comparative study of SAIL & TATA Steel), IOSR Journal of Economics and Finance (IOSR-JEF) .
4. Slaper, T. F., & Hall, T. J. (2011). The Triple Bottom Line: What Is It and How Does It Work? Indiana Business Review, 86(1), 4-8.
5. Vermeulen, W.J., Kok, K., & Verweij, P. (2013). Stakeholder visions on sustainable food consumption: Context and diversity. Journal of Cleaner Production, 63, 19-26.
6. Atkinson Anthony, A., Kaplan Robert, Mat, Sumura, Ellamae & Young, S., Mark, S.(2010)." Management Accounting ", 5th ed., Pearson Prentice Hill.
7. Bachmann, T. M. (2013). Towards life cycle sustainability assessment: drawing on the needs project's total cost and multi-criteria decision analysis ranking methods. International Journal of Life Cycle Assessment, 18 (9).
8. Blandine Ageron, Angappa Gunasekaran, and Alain Spalanzani.(2011), "Sustainable supply management: An empirical study". Int. J. Production Economics, 140:168–182.
9. Al-Najib, Ismail Othman, Ahmed, Mohamed Babiker (2014) "Cost Information Systems and Their Role in Cost Management" Sudan University of Science and Technology.
10. Abdel Wahab Ben Brika, Hafsa Bakroun (2017) Strategic Cost Management Using Target Costing Technique. Research published in the Studies Journal - Lagout University.
11. Hussein, Khaled Mohamed (2016) Axes and Methods of Cost Management. Research published in the Scientific Journal of Economics and Commerce - Ain Shams University.
12. Ambadi, Abdel Rahman Al-Bakri Mansour (2018) The Role of Target Costing in Cost Management - A Field Study. Journal of Graduate Studies - University of Omdurman, Sudan.
13. Siham Abdel Ali Obaid, Khawla Hussein Hamdan, Ghazi Maan Faisal (2024) Strategic Cost Management Techniques and Their Impact on Customer Value. Research published in the Journal of Accounting and Financial Studies – Iraq
14. Al-Shafei, Yasser Zakaria (2019) Using a Time-Driven Activity-Based Costing System to Improve Healthcare Service Costing: A Field Study, Journal of Contemporary Business Studies, Faculty of Commerce, Kafrelsheikh University.
15. Muhammad Samir Dahrib Al-Rubaie (2019) Using Value Engineering as a Tool for Determining Target Costing and Improving Product Design According to Customer Requirements: An Applied Study at the Samawah Refinery Directorate and the Oil Research and Development Center - Baghdad, Dinars Journal, Issue 17.

16. Masat Samia (2024) Published PhD Thesis entitled "The Impact of Integrating Target Costing and Value Engineering on Reducing Product Costs - A Field Study in the Industrial Zones of Setif Province."
17. Al-Awaid, Ali Hussam, and Ali Mahdi Al-Kanani (2021) Research entitled "Environmentally Friendly Product Through a Joint Effort of Target Costing and Value Engineering," Al-Warith Journal, Volume 3, Issue 8.
18. Edward Blucher, David Stout, and Gary Cokins, 2020. Translated and reviewed by Ahmed Abdo. Al-Sabbagh, Muhammad Saad Ahmad Hussein, (Cost Management: A Strategic Approach), Egypt: Hamithra Publishing and Distribution House.
19. Safaa Murtada Saeed, Munther Abbas Abdullah, 2020, (Using the Theory of Constraints to Rationalize Optimal Product Assignment Decisions), Iraqi Journal of Administrative Sciences, Issue 38, Volume 9.
20. Abu Ahmad, R. S., & Qaddouri, F. M. (2005). Bank Management (1st ed.). Baghdad: Ibn Al-Atheer Printing and Publishing House.
21. Ahmed Ayoubi, Nour El-Din Lakhel (2021) A Study of the Relationship between Costs and Volume in Achieving Profitability, a published master's thesis.
22. Suleiman, Adel Ishaq, and Hussein Asaad Mubarak (2018) The Role of Strategic Cost Management in Supporting Competitive Advantage, Faculty of Commerce, Nile University.
23. Sorour, Manal Jaber (2017) Strategic Cost Management, Al-Jazeera Printing and Publishing Office, First Edition, Baghdad, Iraq.
24. Sadiq Zahir Farhan and Buthaina Rashid Hamidi Al-Kaabi (2021) Sustainability of Strategic Cost Management Techniques to Reduce Waste and Achieve Sustainable Competitive Advantage, a published study in the Journal of Administration and Economics, Al-Mustansiriya University, Issue 128