





know the requirements and desires of customers and work to meet them and satisfy their needs. Staying in the market depends to a large extent on efficiency and effectiveness and gaining the satisfaction and acceptance of customers to maintain the continuity of the economic unit in light of the intensity of competition between different in the business environment .

**Keywords: Costing, Specifications (ABCII), Market Orientation, Business Environment.**

#### ١. المقدمة:

نظرا للتطور التكنولوجي الذي اجتاح بيئة الأعمال وازدياد حجم المنافسة بين مختلف الوحدات الاقتصادية كل ما سبق يمثل تحدياً لإدارة تلك الوحدات فضلاً عن تغيير أذواق وحاجات وسلوك الزبائن، فلم تعد الإدارة بحاجة المعلومات الداخلية للوحدة الاقتصادية فقط وإنما عليها الحصول على المعلومات الخارجية الملائمة أيضاً ومعرفة رغبات الزبائن والعمل على تلبيتها بأقل تكلفة ممكنة والتوجه بالسوق فمن خلال المعلومات التي توفرها تقنية التكلفة على أساس المواصفات، وفي ظل هذه البيئة أصبحت النظم التقليدية لقياس التكاليف عاجزة عن توفير المعلومات التي تتلاءم مع هذه المتطلبات حيث ان توفر المعلومات المتعلقة بمتطلبات الزبائن يسهم بشكل كبير في تفعيل فكرة التوجه بالسوق من خلال تلبية رغبات الزبائن وهنا ظهرت الحاجة إلى استخدام مدخل التكلفة على أساس المواصفات كونه يساعد على القياس السليم لتكاليف المنتجات التي يرغب بها الزبون وبالتالي توفير معلومات ملائمة للوحدة الاقتصادية و التحكم في المواصفات المصممة للمنتج لتلبية متطلبات الزبون والتوجه بالسوق وضمان استمرارية الوحدة الاقتصادية .









المنافسة الشديدة نتيجة تحقق رضا الزبون (Hansen and Mowen, ٢٠١٥: ٦٩٩). كما ان المواصفات التي تتماشى مع تفضيلات زبائن الوحدة الاقتصادية هي المواصفات ذات القيمة للمنتج وان فهم وتحقيق تلك المواصفات التي تحقق قيمة للزبائن تعد العنصر الاساسي في تحقيق قيمة الوحدة الاقتصادية (Barfield et. al, ٢٠٠٣ : ١٤) ولذلك فان تقنية التكلفة على اساس المواصفات تعد احدى التقنيات المقترحة لقياس تكاليف المنتجات وتعد محاولة للوصول الى التحديد والقياس الاكثر دقة لتكاليف المنتجات بصورة تعمل على توافر معلومات تساهم في ترشيد اتخاذ القرارات وسميت بالتكاليف على اساس المواصفات لانها تعتمد على مواصفات المنتج وتتخذ اساسا لقياس وتحديد التكاليف Azeez (et.al, ٢٠٢٠: ٤٩١).

ويرمز للتكلفة على اساس المواصفات بمصطلح (ABCII) Attributes based costing  
اما (II) تعني العدد اثنان باللغة الاتينية تميزها لها عن التكلفة على اساس النشاط (ABC)  
(Eblemsavag, ٢٠٠٣: ٣٩), كما ويشير Walker أن تقنية التكلفة على اساس المواصفات ABCII  
تعد تطويرا لتقنية التكلفة على اساس النشاط ABC فهي توفر معلومات تدعم اتخاذ القرارات الادارية  
لتحسين فاعلية الاداء وتحقيق كفاءة التكلفة . ٢ : ١٩٩٨ (Walker).

هناك عدة تعاريف لتقنية التكاليف على اساس المواصفات (ABCII)  
تم تعريفها كنظام مشتق من نظام التكلفة على اساس الانشطة يوفر تحليلا مفصلا عن التكاليف والمنافع  
واحتياجات الزبائن. (Walker, ١٩٩٢: ٤٥) . بالإضافة الى ذلك عرفت بأنها التقنية التي تقوم بقياس  
التكلفة من خلال تحديد موجهاً التكلفة لمواصفات المنتج ومن ثم تحديد التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة  
(Sandborn, ٢٠١٣: ٩٣) . اسلوب محاسبي يقوم على قياس التكاليف اعتمادا على المواصفات التي  
يصمم المنتج على ضوئها وعن طريق مستويات انجاز كل صفة من صفات المنتج حيث يمكن تحديد  
مفهوم قياس كلفة المواصفات عن طريق تحليل العلاقة بين الكلفة والمنفعة التي يحصل عليها الزبون من





المنتجات وتعتبر الشيء الاساسي لتحديد المواصفات والتي تستخدم تلك المواصفات لقياس كلفة المنتجات (سرور , ٢٠١٧: ١٠٢).

٣,٣. اهمية تقنية التكلفة على اساس المواصفات:

تتركز اهمية تقنية التكلفة على اساس المواصفات للوحدات الاقتصادية على استمرارها في سوق المنافسة اصبح متوقفا" على مدى مقدرتها على تقديم ما هو الافضل من المنتجات بمواصفات عالية وتكلفة منخفضة للحفاظ على حصتها السوقية او سعيها الى توسعة تلك الحصة , لذا نجد ان التكلفة على اساس المواصفات هي ذات اهمية بالنسبة للوحدة الاقتصادية كونها تحقق الاتي :

١. تخفيض التكاليف Reduce costs: توفر تقنية (ABC١١) معلومات حول تكلفة كل صفة من صفات المنتج بما يساعد الادارة في عملية اتخاذ القرارات والخاصة بمستوى انجاز كل مواصفة من عدمها على ضوء بيانات التكلفة المتوفرة لديها مع الحفاظ على منفعة الزبائن من منتجاتها وكذلك زيادة مبيعات الوحدة الاقتصادية (محمد , ٢٠١٨: ١٢).

٢. الاستعمال الامثل للموارد Optimum use of resources : يمكن النظر الى الموارد على انها كل ما تحتاجه الوحدة الاقتصادية في مزاولة نشاطها من إنتاج السلع او تقديم الخدمات واطافة قيمة للزبائن اذ تقسم الموارد الى طبيعية مثل الحصول على المواد الاولية للإنتاج السلع او بشرية تتمثل بخدمات الافراد العاملين عن طريق العمل على تطوير وتحسين مهاراتهم وقدراتهم لتحقيق اعلى مستوى للأداء , ان تقنية (ABC١١) بما تقدمه من معلومات حول صفات المنتج يمكن الادارة من الوصول الى الاستعمال الامثل لتلك الموارد بما يحقق انتاجية ذات مواصفات مرغوبة من قبل الزبائن (سرور , ٢٠١٩: ١٨٠-١٨١).

٣. تحديد الاسعار determining prices : تسعى الوحدة الاقتصادية على تحديد سعر تنافسي لمنتجاتها في ضوء صفات المنتج والذي يحقق اشباع ومنفعة للزبائن اذ ان تقنية (ABC١١) تساعد على دراسة





السوق والتعرف على اسعار المنتجات المماثلة ومدى رغبة الزبائن للحصول على المنتج بسعر تنافسي (Horngren ,et.al, ٢٠١٢: ٤٣٩).

٤. تحسين المنتج Product improvement: ان المعلومات التي تقدمها تقنية (ABC١١) عن واقع الاسواق وما هي التطورات التكنولوجية الداخلة في تكوين المنتجات تسهم في جعل التحسينات من اوليات الوحدة الاقتصادية على امتداد سلسلة القيمة من خلال ادخال مواصفات جديدة بما يمكن الوحدة من تقديم منتجات تنافس المنتجات الاخرى من حيث الجودة (Hilton, ٢٠٠٨: ٢٣٢) .  
١,٣,٣. اهمية (ABC١١) من وجهة نظر الزبائن.

١. التعرف على مواصفات المنتج Product Attribute Identification: ان اتجاه الزبائن نحو شراء اي منتج يتأثر بمواصفات المنتج وليس بالمنتج ذاته وان توفير مجموعة مواصفات في منتج معين سوف ينعكس على ربحية وتكلفة المنتج اذ ان هناك ارتباط بين المنتج وصفاته من جهة وبين الزبون وخلق قيمة للزبون من جهة اخرى وان المنافسين تكون لهم علاقة وثيقة مع الزبائن عن طريق توفير مواصفات جديدة او ادخال التحسينات للحفاظ على الحصة السوقية (البكري, ٢٠٠٩: ١٦٠)

٢. المقارنة مع المنتجات الاخرى Comparison with other products: ان دور الوحدة الاقتصادية ان تقدم للزبائن قيمة اكثر مما يوفرها المنافسين ما يستوجب التعرف على امكانيات المنافسين لكي تتوفر لهم القدرة على اجراء المقارنات بين مواصفات المنتج لذلك على الوحدة الاقتصادية ان تتمسك بخلق قيمة للزبون عن طريق توفير المواصفات الجيدة وفي الوقت نفسه تخفض في كلفة منتجاتها Inglis (٢٠٠٨: ٦٨٩-٦٩٠).

وهناك العديد من المزايا التي يمكن تحقيقها للوحدات الاقتصادية التي تستخدم تقنية التكاليف على اساس المواصفات (ABCII) وكما يلي : (طه, ٢٠١٠: ٤٣-٤٤), (ابراهيم, ٢٠٠٤: ٢٥).





١. إن تقنية (ABCII) تقوم على أساس مواصفات المنتج مما يعتبر ترجمة لاحتياجات ورغبات الزبائن لذلك فهو يحقق تكاملاً بين مفاهيم إدارة التكلفة والمفاهيم الحديثة لبيئة الإنتاج المعاصرة.
  ٢. إن تقنية (ABCII) توفر نتائج أكثر دقة مما يجعله أداة فعالة لترشيد القرارات وإجراء تحليل لربحية المنتجات في الأجلين القصير والطويل.
  ٣. توفر تقنية (ABCII) معلومات تُمكن من تخطيط ورقابة التكاليف الإختيارية خاصة في المشروعات الاستثمارية في مجالي تحسين وتطوير المنتجات.
  ٤. يركز مدخل (ABCII) على مرحلة التصميم (تحديد مواصفات المنتج) وتخفيض تكلفة المنتج وبالتالي فهو أسلوب يركز على التخطيط أكثر من تحليل تكاليف الفترة الماضية.
  ٥. تساعد تقنية (ABCII) على تحديد الطاقات غير المستغلة وإعادة تخصيصها بما يحقق منافع إضافية للوحدة الاقتصادية.
  ٦. من خلال تقنية (ABCII) يمكن تحديد تكلفة كل مستوى من مستويات الإنجاز بدقة وعدالة دون تشويه للتكلفة.
  ٧. تعمل تقنية (ABCII) على قياس التكلفة الفعلية لكل مستوى من مستويات الإنجاز مُمثلة في تكلفة الموارد المستنفدة فعلاً في الأنشطة الضرورية وتلك الأنشطة التي تضيف قيمة مع استبعاد تكلفة الموارد المستنفدة في الأنشطة غير الضرورية والتي لا تضيف قيمة.
  - ٤,٣. مقومات تقنية التكاليف على اساس المواصفات.
- تعتمد تقنية التكاليف على اساس المواصفات على عدة ركائز منها (عطية، ٢٠٠٤: ٢٠٩-٢١٠):
١. التعرف على رغبات وحاجات الزبائن ثم يتم بعد ذلك إنتاج المنتجات التي تشبع هذه الرغبات والحاجات، أي إنها توجه أنشطة الإنتاج نحو إنتاج ما يمكن بيعه بدلاً من بيع ما يمكن إنتاجه.





٢. إن مستويات إنجاز كل مواصفة من مواصفات المنتج تعتبر أحد المتغيرات الأساسية التي ينبغي الاهتمام بها ويرجع ذلك إلى إن تكلفة وحدة المنتج يتم تحديدها في ضوء تكلفة كل مواصفة من مواصفاته.

٣. تهتم تقنية (ABCII) بتخصيص تكاليف الموارد بمراعاة اعتماد التكاليف وعلاقتها بكل مستوى من مستويات إنجاز كل مواصفة من مواصفات كل منتج ووحدة المنتج، ويتيح ذلك الأمر إمكانية تخطيط التكلفة على أساس المواصفات من خلال نموذج هرمي يوضح التكاليف والمنافع على أساس كل مستوى إنجاز وكل مواصفة وكل وحدة منتج.

٤. إن التكلفة الكلية لوحدة المنتج يتم تحديدها في ضوء المحافظة على المستويات المطلوبة من المواصفات وتخفيض التكاليف من خلال البدائل المختلفة للمواصفات.

٥,٣. اوجه الاختلاف بين التكاليف على اساس الانشطة وبين التكاليف على اساس المواصفات .

### جدول (١)

ABC	ABCII
إن هدف التكلفة وفق هذا المدخل هي الأنشطة	إن هدف التكلفة وفق هذا المدخل هي مواصفات المنتج
يقوم على فكرة إن المنتج يتطلب مجموعة من الأنشطة وهذه الأنشطة تستهلك موارد	يقوم على فكرة إن المواصفات تتطلب أنشطة والأنشطة تستهلك موارد
ينظر إلى المنتج كوحدة واحدة	ينظر إلى المنتج باعتباره حزمة من المواصفات وإن كل مواصفة هي بمثابة منتج
لا يراعي تفضيلات الزبائن لأن الأنشطة هي موجه التكلفة	يراعي تفضيلات الزبائن من حيث المواصفات والخصائص التي يرغبونها في المنتج
يركز على الأنشطة المستهلكة في سبيل انتاج المنتج مما	يركز على منافع المواصفات الخاصة بالمنتجات التي تجهز





يعني تركيزه على البيئة الداخلية فقط	إلى الزبون وتعتبر إن هذه المواصفات هي هدف التكلفة وبذلك فهو يراعي البيئة الخارجية المتمثلة بتفضيلات الزبون إضافة إلى البيئة الداخلية
تحدد تكلفة المنتج بتجميع كلف الأنشطة التي ساهمت ببنائه	تحدد تكلفة المنتج بتجميع كلف المواصفات التي تكون المنتج
لا يتلاءم مع فكرة انتاج ما يمكن بيعه لأنه لا يراعي تفضيلات الزبائن	يتلاءم مع فكرة انتاج ما يمكن بيعه بدلاً من بيع ما تم انتاجه
لا يوفر مقاييس مباشرة حول الجودة	من الممكن ان يوفر مقاييس عن الجودة
يعتبر بمثابة جزء من مدخل ABCII	يعتبر هذا المدخل أوسع من مدخل ABC
تجمع التكاليف إلى مجمع تكاليف النشاط	تجمع التكاليف إلى مجمع تكاليف المواصفة

المصدر: إبراهيم. محمود عبد الفتاح، "تطوير مدخل قياس التكاليف على أساس المواصفات ABCII بهدف الاستغلال الأمثل للطاقة المتاحة"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد ٢٨، العدد ٢، جامعة المنصورة، مصر، ٢٠٠٤

لذلك يتضح مما سبق ان (ABCII) تقنية كلفوية معاصرة تختلف عن التكاليف التقليدية كون تقنية التكاليف على اساس المواصفات تولي اهتماما اكبر بتلبية رغبات الزبون فضلا عن كونها اداة توفر معلومات مفيدة وعلى درجة من الاهمية للإدارة الوحدة الاقتصادية تساعد على لاتخاذ القرارات التي تسهم في التوجه بالسوق في ظل تنامي حجم المنافسة بين مختلف الوحدات .  
٤. مفهوم التوجه بالسوق.

يعتمد مفهوم التوجه للسوق على فكرة الاهتمام بالزبائن و العمل على إشباع حاجاتهم و رغباتهم بدرجة متميزة أفضل من المنافسين (زبين ٢٠٢٠ : ٩٤ . وقد تواجه اغلب الوحدات الاقتصادية نابعة من اشتداد درجة المنافسة وسرعة دورة حياة المنتج مما يتطلب تقديم منتجات تتلاءم مع حاجات ورغبات





الزبائن المتغيرة باستمرار وهذا ما يؤكد حاجة هذه الوحدات إلى تغيير ثقافتها السائدة وتبني ثقافة وفلسفة جديدة تدفع إلى تحقيق أهدافها من خلال إشباع حاجات ورغبات الزبائن بطريقة مناسبة . وبالتالي أصبح البقاء في السوق يعتمد بدرجة كبيرة على الكفاءة والفاعلية وكسب رضا وقبول الزبائن وهذا ما يؤكد أهمية "التوجه بالسوق" وتأثيره على الأداء (نعمة وجاسم، ٢٥٣ : ٢٠١٧) .

وقد عرف التوجه بالسوق بأنه عبارة عن ثقافة تعني وضع الزبون في مركز الاهتمام وتسخير كافة ادارات الوحدة الاقتصادية للزبون لمقابلة متطلباته وتوقعاته مع العمل على تحقيق الارباح والالتزام بالسلوكيات المطلوبة لإنجاز الاعمال وتحقيق الاستجابة للمعلومات الاستخبارية والعمل على نشرها وتبادلها في كافة انحاء الوحدة الاقتصادية (ابراهيم و زينب، ٢٠١٦ : ١١١) فعلى سبيل المثال تقوم إدارة البحث والتطوير بتصميم منتج جديد استجابة لحاجات الزبائن اذ تتصل بهم اتصال مباشر لمعرفة تلك الإحتياجات والمشكلات وتقوم إدارة الإنتاج بتصنيع هذا المنتج وتقوم إدارة المشتريات بشراء المواد اللازمة للتصنيع بينما تقوم إدارة التمويل بتوفير التمويل اللازم لتلك النشاطات ( Elkelety, ٢٠٠٦: ١٢ )

كما تم تعريفه على انه " مجموعة من السلوكيات التنظيمية المتخصصة بسير المعلومات بمعنى توليد وجمع المعلومات من طرف الوحدة الاقتصادية حول احتياجات الزبائن الحالية والمستقبلية، ثم توزيعها على مختلف أقسام الوحدة الاقتصادية، ثم استجابة ورد الوحدة الاقتصادية على هذه المعلومات (Rilian & Christine, ٢٠٠٤:٦) . فالتوجه بالسوق دورا جوهريا في تنمية وتطوير الوحدات الاقتصادية نظرا للتغيرات المتسارعة التي فرضت على الوحدات الاقتصادية مما ساهم ان تدار بأسلوب اداري هادف مبني على توجهات استراتيجية سوقية تمكنها من تجاوز واقعها الحالي المتقل بالكثير من العقبات والمشاكل وينقلها الى مرحلة متقدمة تمكنها من تحقيق اهدافها ( Kirca et. al, ٢٠٠٥ : ٢٤ ) .

١,٤ . دور تقنية التكلفة على اساس المواصفات للتوجه بالسوق.





يعد التركيز على الزبون وجعل تحقيق رغباته وتطلعاته في بداية أولويات الإدارة من اهم عناصر تطبيق مفهوم التوجه للسوق، (حسان وعبد الرحمان ٢٠٢٠: ٥)، فبدون الزبائن تفقد الوحدة الاقتصادية قدرتها على البقاء اذ يختار الزبائن كل ما يحتاجونه من بين مجموعة متعددة من المنتجات ويركزون على كل من الجودة والسعر والاداء الخاص بتلك المنتجات، فالزبائن يحددون للمنتجين ما يرغبونه ومتى يريدون الحصول عليه وكيف تكون المواصفات وما هو السعر الذي يرغبون في دفعه (Elkelety, ٢٠٠٦: ١٤) اذ ان زيادة حدة المنافسة والتقدم التكنولوجي وما افرزته من نتائج تمثلت بتقديم منتجات ذات اسعار منخفضة وجودة عالية وتقديم منتجات مبتكرة مع سرعة الاستجابة للتغيرات في طلبات الزبائن جعلت الوحدات الاقتصادية تعمل في بيئة موجهة بواسطة الزبائن وهو ما يمثل جوهر تقنية ABCII التي تعمل على تلبية رغبات ومتطلبات الزبائن من خلال قياس المواصفات التي يصمم بها المنتج وتقديم معلومات لادارة الوحدة الاقتصادية للتوجه بالسوق، وينبغي على الوحدات الاقتصادية ان تجعل رضا الزبائن الاولوية الاولى وان تركز على:

-عوامل النجاح الاساسية لتحقيق رضا الزبائن من خلال الاتي: (حواس واخرون Raouf & ٢٠١٩: ٤٠, Iswadi, ٢٠٢٠: ١١٦)

١. الكلفة : لم تستطع الوحدة الاقتصادية نقل اعباء التكاليف الى الزبائن اذ ان المنافسة الشديدة وما يقدمه المنافسون من اسعار منخفضة فإن الوحدة الاقتصادية تكون تحت ضغط مستمر لتخفيض كلفة ما تقدمه من منتج.

٢. الجودة : ويقصد بها مطابقة المنتج او الخدمة للمواصفات المحدد له ونتيجة المنافسة فإن الزبائن يتوقعون مستويات اعلى من الجودة للمنتج وعدم قبول جودة منخفضة للمنتج.

٣. الوقت : يعد الوقت متغيرا تنافسيا مهما تسعى الوحدات الاقتصادية من خلاله لزيادة رضا الزبائن بواسطة سرعة الاستجابة لرغبات الزبائن وسرعة تسليم المنتج بوقته وتخفيض الوقت المبذول لتطوير









١. يفضل البحث عن منافذ تسويقية جديدة والتواصل المستمر مع الزبائن في السوق المحلي العراقي، لغرض معرفة المواصفات التي يطلبونها والتي تحقق القيمة المنشودة من وجهة نظر الزبون بهدف ضمان بقائها واستمرارها في عالم المنافسة الشديدة.
٢. ينبغي التركيز على الزبون لتحديد المواصفات التي يرغبها ال زبون وما تشكل كل مواصفة من اهمية بالنسبة للزبون لمراقبة تكاليف المنتج تجنباً لأي هدر في التكلفة.
٣. ضرورة الاهتمام بأنظمة التكاليف التي تتبناها الوحدات الاقتصادية واستخدام تقنيات كلفوية حديثة كتقنية ABCII .

### المراجع:

١. زبين ،حيدر عطا " ٢٠٢٠ . استعمال التكلفة ع لى أساس المواصفات ونشر وظيفة الجودة بهدف تحسين قيمة المنتجات دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الجلدية ،"مجلة كلية الكوت الجامعة ،المجلد ١ ، العدد ٢ .
٢. سرور ، منال جبار (٢٠١٧)" ادارة التكلفة الاستراتيجية" ، مطبعة الجزيرة - الطبعة الاولى.
٣. محمد ،محمد علي وسعد ،سلمى منصور (٢٠١٨) "استعمال تقنيي التكلفة على اساس المواصفات والتكلفة المستهدفة كإطار متكامل لدعم المزايا التنافسية" المؤتمر العلمي التخصصي الرابع للكلية التقنية الادارية / بغداد ،المجلد الثاني ، رقم الايداع ٦٤٢ : ١-٢٤ .
٤. سرور ، منال جبار وعلي ، ميعاد حميد وسلمان ، مهند عبد الرحمن (٢٠١٩) " دور تقنية التكلفة على أساس المواصفات في تحقيق الميزة التنافسية لمواجهة آثار العولمة التطبيق في شركة الأصباغ الحديثة" مجلة المثلى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد ٩، العدد ٢، ص (٢٢٦-٢٣٦).
٥. البكري، ثامر (٢٠٠٩) "بحوث التسويق اسس وحالات " الطبعة الاولى ، اثراء للنشر والتوزيع ،عمان ، الاردن.
٦. طه. ولاء عادل محمد، "المحددات الشرطية لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وعلاقتها بالأداء المالي بالتطبيق على القطاع الصناعي المصري"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، ٢٠١٠.
٧. إبراهيم. محمود عبد الفتاح، "تطوير مدخل قياس التكاليف على أساس المواصفات ABCII بهدف الاستغلال الأمثل للطاقة المتاحة"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد ٢٨، العدد ٢، جامعة المنصورة، مصر، ٢٠٠٤.





٨. عطية. أسامة نشأت يس، "مدخل مقترح لتحديد وقياس تكلفة المواصفات القياسية للمنتجات بهدف دعم استراتيجيات التنافس/ دراسة نظرية تطبيقية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر، ٢٠٠٤.
٩. نعمة، نغم حسين & جاسم، طارق علي. ٢٠١٧. "التوجه بالسوق واستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وتأثيرهما في أداء المشاريع الصغيرة" دراسة تطبيقية، "Journal of Baghdad" College of Economic sciences University, ((٥٣
١٠. ابراهيم، زينب علاوي. ٢٠١٣. "تشخيص وتحليل أسباب انحراف العملية الانتاجية لمنتج صناعي باستخدام ادوات الجودة". المجلة العراقية للهندسة الميكانيكية وهندسة المواد)، (٦٣٥-٦٥٣)
١١. حسان برشيد، وعبد الرحمان ٢٠٢٠، "أثر التسويق بالعلاقات على رضا الزبائن من وجهة نظر عينة من زبائن مؤسسة اتصالات الحج ا زئر تيميمون- -"، رسالة ماجستير منشورة، جامعة أحمد د راية ادار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير
١٢. حواس. عبد الرزاق طعمة، وعمر. صبيحة صالح، ٢٠١٩ "تأثير التغيرات في بيئة الاعمال المعاصرة على المحاسبة الادارية"، مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم، العدد ٤٤، كلية الرافدين الجامعة قسم المحاسبة. المراجع الاجنبية:

١. Nasieku, T. & Githinji, N. (٢٠١٦). "Use of Strategic Management Accounting By Organisations". Asian journal of business and management, vol. ٤, Issue ٤, PP(١٦٥-١٧٣).
٢. Inglis R. (٢٠٠٥). "Market Orientation and Accounting Information AProduct Level Study". Unpublished Thesis, University of Stirling. Lawson.
٣. Hansen D. & Mowen, M. (٢٠١٥). "Cornerstones of Cost Management", ٣rd Edition, Cengage Learning, USA.
٤. Barfield, J. T., Raiborn, C. A., & Kinney, M. R. (٢٠٠٣). "Cost accounting: traditions and innovations". West Group.
٥. Azeez, et., al" (٢٠٢٠) "The role of integration between enterprise resource planning and attribute based costing for supporting economic cost management in tourism companies" African Journal of Hospitality, Tourism and Leisure, Volume ٩ (٢) ISSN: ٢٢٢٣-٨١٤X.





٦. Emblemsvag J., "Life Cycle Costing Using Activity Based Costing and Monte Carlo Methods to Manage Costs and Risks", John Wiley & Sons, New Jersey, USA, ٢٠٠٣.
٧. Walker M., "Attributes or Activities? Looking to ABCII", Australian CPA, Oct., ١٩٩٨
٨. Walker M., "Attribute Based Costing", Australian Accountant, Mar., ١٩٩٢.
٩. Horngren ,C., Rajan, G. and Dater,S.,(٢٠١٢)," Cost Management: A Managerial Emphasis". ١٤th ed.,Prentice–Hall,Inc.,New Jersey.
١٠. Hilton R.,(٢٠٠٨) "Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment", ٧th Edition, McGraw–Hill Irwin, New York, USA,.
١١. Inglis R.,(٢٠٠٨) "Exploring Accounting and market Orientation: An Inter functional Case Study", journal of Marketing Management, Vol. ٢٤, No. ٧–٨.
١٢. ElKelety, I. (٢٠٠٦): "Towards a Conceptual Framework for Strategic Cost Management – The Concept, Objectives, and Instruments", Chemnitz University of Technology.
١٣. Riliang, Q. & Christine, T . (٢٠٠٤)," Developing a Market Orientation in a Transitional Economy –The Role of Government Regulation & Ownership Structure", UK
١٤. Kirca, A. H., Jayachandran, S., & Bearden, W. O. (٢٠٠٥). "Market orientation: A meta–analytic review and assessment of its antecedents and impact on performance". Journal of marketing, ٦٩(٢), ٢٤–٤١.
١٥. Cinquini, L. & Tenucci, A. (٢٠٠٧): "Is the adoption of Strategic Management Accounting techniques really strategy – driven? Evidence From a survey", MPRA paper – Munich Personal Repec Archive, June, pp.
١٦. Brimson, J. A., (١٩٩٨), "Feature Costing: Beyond ABC", Journal of Cost Management, (January–/February): pp: ٦–١٢.



