



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا

نظم المعلومات التكاليفية ودورها فى إدارة التكلفة
(دراسة ميدانية على عينة من المنشآت الصناعية ولاية الخرطوم)
Cost Information Systems and their Role in Cost Management _ A Field Study on Industrial Firms in Khartoum State

بحث تكميلى مقدم لإستيفاء درجة الماجستير فى
التكاليف والمحاسبة الإدارية

إعداد الدارس : محمد بابكر عباس أحمد

إشراف : د. إسماعيل عثمان محمد النجيب
استاذ التكاليف و المحاسبة الإدارية المساعد

1436هـ - 2014م

بِسْمِ اللَّهِ
الرَّحْمَنِ
الرَّحِيمِ

الإستهلال

قال تعالى:
(وَنَضَعُ الْمَوَازِينَ الْقِسْطَ لِيَوْمِ الْقِيَامَةِ فَلَا تُظْلَمُ نَفْسٌ
شَيْئًا وَإِنْ كَانَ مِثْقَالَ حَبَّةٍ مِّنْ خَرْدَلٍ أَتَيْنَا بِهَا وَكَفَى
بِرِنَّا حَاسِبِينَ)

صدق الله العظيم

سورة الأنبياء الآية {47}

الإهداء

الى روح .. .

ابى .. وامى .. واخى الشهيد

الى سلوى القلب ونور الدرب ...زوجتى.

إلى شمعات دربى ...أبنائى

الى إخوتى

الى الزملاء فى جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا بكلية الدراسات

العليا.

الى كل طالب علم ..

إليهم جميعاً أهدى هذا الجهد

الباحث

الشكر و التقدير

الحمد والشكر من قبل وبعد لله رب العالمين الذى لولا هدايته وفضله
لما أستطعت أن أمضى فى طريقي نحو العلم والمعرفة والصلاة والسلام
الحبيب المصطفى (ص).

كما أتقدم بجزيل شكرى لصاحبة العطاء الوفير (جامعة السودان
للعلوم والتكنولوجيا) ، وأخص بالشكر الدكتور / إسماعيل عثمان محمد
النجيب ، المشرف على هذه الرسالة والذى لم ييخل بجهده ووقته ، فى
توجيهى وإرشادى لإعداد هذا البحث ، وإلى اسرة مكتبة جامعة السودان
للعلوم و التكنولوجيا، و الى مجموعة الشركات الصناعية لتعاونهم فى الإجابة
على عبارات هذه الدراسة .

ويمتد شكرى لكل من أسهم فى إنجاز هذا البحث .

الباحث

المستخلص

يهدف هذا البحث إلى التعرف على نظم المعلومات التكاليفية ودورها في إدارة التكلفة ، دراسة ميدانية على عينة من (المنشآت الصناعية في ولاية الخرطوم) ، وتمثلت مشكلة البحث في وجود كثير من المعوقات في قياس وحساب التكلفة والرقابة عليها و إدارتها ، و بيان أهم الآثار المحاسبية الناتجة عن إدارة التكلفة في ظل تطبيق نظم المعلومات التكاليفية لضمان تخفيض تكاليف الإنتاج، والحفاظ على مستوى متميز من الجودة والتحسين المستمر للمنتج لدعم القدرة التنافسية ، وتتبع أهمية البحث من غموض مفهوم إدارة التكلفة والقصور الحاصل عملياً في قياس ورقابة وإدارة التكلفة ، ولتوضيح سبل تمكن الإدارة من قياس ورقابة وإدارة التكلفة بهدف خفضها و المحافظة على جودة منتجاتها ، وتوضيح أهمية مدخل إدارة التكلفة في تعظيم الأرباح و التحسين المستمر ، إتبع البحث المنهج الإستقرائي والإستنتاجي و التاريخي و الوصفي و الإحصائي و استخدم الإستبيان أداة دراسية .

أختبر البحث ثلاثة فرضيات ، الفرضية الأولى : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وقياس التكلفة ، الفرضية الثانية : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية و رقابة التكلفة ، الفرضية الثالثة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية و عملية إتخاذ القرارات المتعلقة إدارة التكلفة ، تم التحقق من صحة الفرضيات وتم التوصل الى عدد من النتائج أهمها ان تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يسهم في قياس تكلفة المواد الخام الأمر الذي يساعد في تخصيصها بصورة جيدة ، وأيضاً الرقابة على العمليات التشغيلية بواسطة نظم المعلومات التكاليفية تسهم في منع الأخطاء بنسبة كبيرة، ومن أهم توصيات البحث ، الإهتمام بتوظيف محاسبي تكاليف من قبل المنشآت الصناعية لأهمية هذا التخصص في مجال التصنيع ، و الإعتماد على تقارير نظم المعلومات التكاليفية في قياس وتخصيص التكاليف غير المباشرة يسهم في تحمل هذه التكاليف بدقة على الأنشطة المسببة لها، و الإهتمام بتوفير إحتياجات العاملين من تدريب وتأهيل بصورة مستمرة لمواكبه التطورات المتلاحقه في مجال العمل الصناعي .

Abstract

The research aims to identify the cost of information systems and their role in cost management, a field study on a sample of (industrial facilities in the state of Khartoum), and represented the research problem in the presence of many of the constraints in the measurement and calculation of cost and control and management, and a statement of significant accounting effects resulting from cost management in light of the application of information systems cost to ensure the reduction of production costs, and maintain a distinct level of quality and continuous improvement of the product to support the competitiveness stems the importance of research of the ambiguity of the concept of cost management and palaces winning practically in the measurement and control of cost management, and to clarify the ways to enable management to measure and control and management in order to reduce cost and maintain the quality of its products, and illustrate the importance of cost management in the entrance to maximize profits and continuous improvement, researcher followed the inductive and deductive reasoning, historical and descriptive and statistical, and use the questionnaire study tools. Experience Find three hypotheses, first hypothesis: no significant relationship statistically between the cost of information systems and measuring cost, second hypothesis: no statistically significant differences between the cost of information systems and control cost relationship, the third hypothesis : no statistically significant differences between the cost of information systems and the process of decision-making relationship related to cost management, has been validated hypotheses have been reached on a number of the most important results that the application of cost information systems can contribute to measuring the cost of raw materials which helps customize well, also control the operational cost by information systems help prevent errors by a large margin . One of the main recommendations of the research, interest in hiring an accounting costs by industrial enterprises of the importance of this specialty in the field of manufacturing, and rely on the reports of information systems cost in the measurement and allocation of indirect costs contribute to bear these costs accurately causing her activities, and interest in providing the needs of workers from training and rehabilitation on an ongoing basis to keep pace with the rapid developments in the field of industrial action.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	الموضع
أ	الإستهال
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	مستخلص الدراسة
هـ	Abstract
و	فهرس الموضوعات
ح	فهرس الجداول
ي	فهرس الأشكال
ل	فهرس الملاحق
المقدمة	
2	أولاً : الإطار المنهجي للبحث
6	ثانياً : الدراسات السابقة
الفصل الأول	
مفهوم وتطور واهداف ومقومات نظام المعلومات التكاليفية	
18	المبحث الاول : مفهوم وتطور نظام المعلومات التكاليفية

26	المبحث الثانى : تصنيف و أركان ومبادئ و خصائص و النظم الفرعية لمحاسبة التكاليف
الفصل الثانى	
نظام المعلومات التكاليفية وإدارة التكلفة	
36	المبحث الأول : مفهوم وأهداف إدارة التكلفة
43	المبحث الثانى : أساليب نظم المعلومات التكاليفية فى إدارة التكلفة
الفصل الثالث	
الدراسة الميدانية	
58	المبحث الأول : نبذه عن المنشآت الصناعية ولاية الخرطوم
61	المبحث الثانى : إجراءات البحث الميدانية
66	المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
الخاتمة	
111	أولاً : النتائج
113	ثانياً : التوصيات
116	المصادر والمراجع
122	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
61	جدول يوضح النشاط الصناعي بولاية الخرطوم حسب القطاعات	(1/1/3)
61	موقف المنشآت الصناعية الكبرى بولاية الخرطوم حتى 2015م	(2/1/3)
65	إستثمارات الاستقصاء الموزعة والمستلمة	(3/1/3)
69	توزيع المبحوثين حسب متغيرالعمر	(1/3/3)
70	توزيع المبحوثين حسب متغيرالمؤهل العلمي	(2/3/3)
71	توزيع المبحوثين حسب متغيرالمؤهل المهني	(3/3/3)
72	توزيع المبحوثين حسب متغيرالتخصص العلمي	(4/3/3)
73	توزيع المبحوثين حسب متغيرالوظيفة	(5/3/3)
74	توزيع المبحوثين حسب متغير سنوات الخبرة	(6/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الأولى	(7/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى	(8/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى	(9/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الأولى	(10/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى	(11/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الأولى	(12/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الأولى	(13/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثامنة للفرضية الأولى	(14/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الأولى	(15/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الأولى	(16/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الأولى	(17/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية	(18/3/3)

	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية للفرضية الثانية	(19/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية	(20/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثانية	(21/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية	(22/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الثانية	(23/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الثانية	(24/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثامنة للفرضية الثانية	(25/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الثانية	(26/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الثانية	(27/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الثانية	(28/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية عشر للفرضية الثانية	(29/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة	(30/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية للفرضية الثالثة	(31/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثالثة	(32/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثالثة	(33/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة	(34/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الثالثة	(35/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الثالثة	(36/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الثامنة للفرضية الثالثة	(37/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الثالثة	(38/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الثالثة	(39/3/3)
	التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الثالثة	(40/3/3)
	نتيجة اختبار مربع كأي للعبارة رقم (2) مع العبارة رقم (8) الفرضية الأولى	(43/3/3)
	نتيجة اختبار مربع كأي للعبارة رقم (1) مع العبارة رقم (12) الفرضية الثانية	(43/3/3)
	نتيجة اختبار مربع كأي للعبارة رقم (5) مع العبارة رقم (7) الفرضية الثالثة	(43/3/3)

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
22	نظام المعلومات التكاليفية	(1/1/1)
37	اهمية الإدارة بالنسبة للمنشأة.	(1/1/2)
42	مكونات وأهداف نظام إدارة التكاليف	(2/1/2)
50	كيفية عمل نظام الإنتاج الفورى	(1/2/2)
58	نسبة المخرجات بدون عيوب	(2/2/2)
69	رسم بيانى للمبجوثين حسب متغيرالعمر	(1/3/3)
70	رسم بيانى للمبجوثين حسب متغيرالمؤهل العلمى	(2/3/3)
71	رسم بيانى للمبجوثين حسب متغير المؤهل المهني	(3/3/3)
72	رسم بيانى للمبجوثين حسب متغيرالتخصص العلمى	(4/3/3)
73	رسم بيانى للمبجوثين حسب متغيرالوظيفة	(5/3/3)
74	رسم بيانى للمبجوثين حسب متغيرسنوات الخبرة	(6/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الأولى	(7/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى	(8/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى	(9/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الأولى	(10/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى	(11/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الأولى	(12/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الأولى	(13/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة الثامنة للفرضية الأولى	(14/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الأولى	(15/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الأولى	(16/3/3)
	الرسم البيانى لأراء المبجوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الأولى	(17/3/3)

فهرس الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
124	إستمارة الإستبيان	1
124	قائمة تحكيم الإستبيان	6

أولاً : الإطار المنهجي للبحث

تمهيد:

إن التطور الهائل فى التقنيات والبرمجيات الذى يشهده العصر الحديث أحدث ثورة عظيمة فى بيئة منظمات الأعمال التى تتصف بالديناميكية، وسرعة التغير، وحدة المنافسة وندرة الموارد، مما فرض على إدارة هذه المنظمات ضرورة تطوير طرق وأساليب إدارة هذه المجمعات الصناعية الضخمة من حيث رأس المال المستثمر و الكادر البشرى الكبير وحتى الآليات الحديثة الباهظة الأثمان.

الأمر الذى أدى الى ظهور نظريات حديثه فى علم الإدارة ونتاج طبيعى لذلك التطور إتجه الباحثين و المحاسبين و المتخصصين فى علم المحاسبة لتطويرها حتى تفى بالإحتياجات الإدارية المتجددة و مواكبة أساليب الإنتاج الحديثة ، وبالتالي محاسبة التكاليف كأداء مهمه وأساسية من أدوات الإدارة التى تستخدمها فى جمع وتحليل البيانات التكاليفية وتحويلها الى معلومات تساعد الإدارة فى التخطيط والقياس والرقابة وترشيد عملية صنع القرارات سارت فى ركب التطور .

أصبحت النظم التكاليفية التقليدية غير قادرة على حساب التكاليف فى ظل التوسع الكبير فى الإنتاج وتنوعه وتعدد أساليبه وانخفاض نسبة إستخدام التكاليف المباشرة قياساً بإجمالي التكاليف بسبب التطور الكبير فى المكننة والتقدم السريع الذى شهده علم الحاسوب والذى دخل كل مجالات المصنع، و لم تعد تؤمن للإدارة ما تحتاجه من بيانات يمكن إستخدامها بفاعلية لإتخاذ القرارات نظراً لقصورها فى دقة تحميل التكاليف غير المباشرة وإعتمادها كثيراً على التقدير الشخصى هذا إضافة إلى إزدياد تعقيد تطبيق هذا النظام كلما تنوعت التكاليف غير المباشرة.

مما أدى الى ظهور نظم معلومات تكاليف جديدة تهدف الى قياس وتحميل التكاليف للأنشطة بدقة كبيرة والرقابة عليها وتوفير معلومات مالية وغير مالية تساعد الإدارة فى عملية صنع القرار ، وهذا مايستلزم على الإداريين تبنى مداخل إدارية تواكب هذا التطور المتسارع و تستغل ثورة نظم المعلومات و تستخدمها لتحقيق أهدافها و من أهم هذه المداخل مدخل إدارة التكلفة، و نظام الأنتاج بدون مخزون (الفورى) ، ونظام تحديد التكاليف على أساس الأنشطة، و أسلوب تحسين العمليات ، ونظام الإدارة بالأنشطة ، و نظام إدارة الجودة الشاملة ...

إن مفهوم نظام إدارة التكلفة يمثل أهمية بالغة كفلسفة إدارية حديثة إستحوذت على إهتمام كثير من إدارات منظمات الأعمال فى العهد الحديث ، ويتمثل جوهر هذه الفلسفة فى تعظيم الأرباح فى الحاضر والمستقبل وهى كإسلوب إدارى يساعد المنظمات فى إدارة التكلفة من بداية سلسلة القيمة حتى نهايتها بهدف المحافظة على الموقع التنافسى و التحسين المستمر لجودة منتجاتها وصولاً الى رضا العملاء والمحافظة عليهم .

مشكلة البحث:

مع التغيرات المتسارعة في بيئة منظمات الاعمال وازدياد حدة التنافس وجب على المشرفين عليها تبنى مداخل إدارية تواكب هذا التطور وتسخره لتحسين منتجاتها والمحافظة على موقعها التنافسي لذلك لابد من إعادة التفكير في كيفية استخدام افضل هذه المداخل لتحقيق الأهداف ومن هنا فإن مشكلة الدراسة تكمن في وجود العديد من المعوقات الناتجة عن عدم الدقة في قياس و حساب التكاليف والرقابة عليها وإدارتها، لذلك إهتمت هذه الدراسة ببيان أهم الآثار المحاسبية الناتجة عن إدارة التكلفة في ظل تطبيق نظم المعلومات التكاليفية لضمان تخفيض تكاليف الإنتاج، والحفاظ على مستوى متميز من الجودة والتحسين المستمر للمنتج لدعم القدرة التنافسية وهذا مايدفع للإجابة على التساؤلات التالية.

- هل نظم المعلومات التكاليفية تسهم في قياس التكلفة بدقة .
- هل نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة على التكلفة .
- هل نظم المعلومات التكاليفية توفر المعلومات المهمة التي تدعم عملية إتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة التكلفة .

أهداف البحث :

يسعى البحث لتحقيق الأهداف الآتية :

- 1- التعرف على مفهوم نظم المعلومات التكاليفية وأهدافها وأهميتها .
- 2- التعرف على مفهوم نظام إدارة التكلفة وأهدافه وأهميته .
- 3- التعرف على دور نظم المعلومات التكاليفية في قياس ورقابة و إدارة التكلفة .
- 4- بيان دور مدخل إدارة التكلفة في المحافظة على الجودة و المحافظة على الموقع التنافسي والتحسين المستمر .

أهمية البحث :

أولاً : من الناحية العلمية:

تتمثل الأهمية العلمية للبحث في تسليط الضوء على غموض مفهوم إدارة التكلفة والقصور الحاصل عملياً في قياس ورقابة وإدارة التكلفة. لذلك يعتبر إسهاماً علمياً في رفق المكتب العربية .

ثانياً : من الناحية العملية:

- 1- مساعد المنشآت الصناعية على كسب ميزة تنافسية تمكنها من الإستمرار والبقاء في سوق المنافسة على المستويين المحلي والعالمي : من خلال تطبيق مفهوم إدارة التكلفة في ظل نظم المعلومات التكاليفية .

2- توضيح سبل تمكن الإدارة من قياس ومراقبة التكلفة وادارتها بهدف خفضها مع المحافظة على جودة منتجاتها.

3- توضيح أهمية مدخل إدارة التكلفة في تعظيم الإرباح والتحسين المستمر .

فرضيات البحث :

اختبر البحث الفرضيات الآتية :

- الفرضية الأولى : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وقياس التكلفة .
- الفرضية الثانية : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية و رقابة التكلفة .
- الفرضية الثالثة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية و عملية إتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة التكلفة .

منهجية البحث :

إتبع هذه الدراسة المنهج التاريخي في إستقراء الأبحاث والدراسات السابقة، و المنهج الإستقرائي لإختبار صحة الفروض و المنهج الإستنباطي لوضع الفروض والمنهج الوصفي في الدراسة الميدانية ولتحليل نتائجها بإستخدام الأساليب الإحصائية .

ادوات جمع بيانات البحث :

- 1- المصادر الأولية : تتمثل في الإستبيان الذى وزع علي العينة المختاره.
- 2- المصادر الثانوية : تتمثل في الكتب والمراجع ، والمجلات العلمية والدوريات والبحوث والدراسات المتخصصة ومواقع متفرقة من الانترنت .

حدود البحث :

1. الحدود المكانية : تغطي هذه الدراسة بالبحث والتحليل عينة من المنشآت الصناعية فى ولاية الخرطوم .
2. الحدود الزمانيه : 2014م.

هيكل البحث :-

يتكون البحث من مقدمة ثلاثة فصول وخاتمة :-

- المقدمة : وتشتمل على الأتى : أولاً : الإطار المنهجى للبحث ، وثانياً : الدراسات السابقة .
- الفصل الأول : عبارة عن مفهوم وتطور أهداف ومقومات نظام المعلومات التكاليفية ويتكون من مبحثين الأول: مفهوم وتطور نظام المعلومات التكاليفية والثانى: تصنيف و أركان ومبادئ و خصائص النظم الفرعية لمحاسبة التكاليف.

الفصل الثانى : عبارة عن نظام المعلومات التكاليفية وإدارة التكلفة ويشتمل على مبحثين **الأول:** مفهوم وأهداف إدارة التكلفة و **الثانى :** أساليب نظام المعلومات التكاليفية فى إدارة التكلفة .

الفصل الثالث: عبارة عن الدراسة الميدانية ويتكون من ثلاث مباحث **الأول :** نبذة عن المنشآت الصناعية بولاية الخرطوم و**الثانى :** إجراءات البحث الميدانية و **الثالث :** تحليل البيانات و إختبار الفرضيات.

الخاتمة : هى عبارة النتائج والتوصيات **أولاً :** النتائج و**ثانياً :** التوصيات ، و المصادر والمراجع ، و الملاحق .

ثانياً: الدراسات السابقة

إطلع الباحث على العديد من الدراسات السابقة التى لها علاقة بموضوع البحث وفمايلى تلخيص لأهم هذه الدراسات .

دراسة : فياض حمزه محمد، (2004)⁽¹⁾

نبتت مشكلة الدراسة من ان قطاع الاعمال السودانى يواجه العديد من الصعوبات فى مجالات إتخاذ القرارات مثل النقص الشديد فى إستخدام نظم معلومات محاسبية محوسبة ، و عدم كفاية المعلومات المحاسبية لإغراض إتخاذ القرارات الإدارية ، وعدم السرعة فى إمداد الإدارة بالمعلومات المناسبة فى الوقت المناسب .

تستند هذه الدراسة فى أهميتها على ندرة وقلة البحوث والدراسات فى مجال نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، و النقص الشديد فى مجال تطبيق إستخدام النظم المحاسبية، وقصور الأنظمة التقليدية فى دعم عملية القرار وترقية الاداء الإدارى .

هدفت الدراسة الى تقديم اسلوب علمى لتطبيق إستخدام نظم المعلومات المحاسبية حتى تساعد الإدارة فى عملية ترشيد القرارات الإدارية، و دراسة وتحليل نظم المعلومات المحوسبة بالشركة للوصول الى مدى إسهام هذه النظم فى ترشيد عملية إتخاذ القرار، و قياس كفاءة نظم المعلومات المحاسبية فى زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية المحاسبية .

اتبعت الدراسة المنهج الوصفى لتأطير المفاهيم النظرية للدراسة والمنهج الإستنباطى لإستخلاص المشاكل ووضع الحلول والمنهج الإستقرائى لإختبار وتحليل الفروض .

إختبرت الدراسة اربعة فرضيات، الفرضية الأولى : إستخدام نظم معلومات محاسبية محوسبة يؤدى الى إنتاج معلومات ملائمة ودقيقة وموضوعية وذات مزايا اخرى وقيمة مضافة الأمر الذى يكفل قرارات إدارية رشيدة ، الفرضية الثانية : إستخدام نظم معلومات محاسبية محوسبة يؤدى الى تحسين كفاءة الأداء الإدارى ، الفرضية الثالثة : إستخدام نظم معلومات محاسبية محوسبة يؤدى الى زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية، الفرضية الرابعة : تطوير نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة يحتاج الى تكاليف كبيرة ومزیداً من الجهد والخبرة الواسعة فى طبيعة نشاط الشركة.

أهم نتائج الدراسة: نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة المستخدمة فى الشركة تم تطويرها بصورة عامة وسريعة لتلائم إحتياجات الإدارة المختلفة ، و إستخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بالشركة ادى الى إنتاج معلومات ملائمة ودقيقة وموضوعية، و إستخدام نظم المعلومات المحاسبية الحوسبة بالشركة ادى الى تحسين كفاءة الأداء الإدارى .

من أهم توصيات الدراسة : ضرورة العمل على إنشاء كيان فعلى وبصورة علمية لنظم المعلومات الإدارية والمحاسبية بصورة موحدة، ضرورة الإستفادة من المنافع الناتجة من تطوير نظم

(1) فياض حمزه محمد رملى ، مساهمة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة فى ترشيد قرارات الإدارة ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غيرة منشورة، (الخرطوم : جامعة السودان ، كلية الدراسات العليا، 2004م) .

المعلومات المحاسبية المحوسبة والتقلل من الصعوبات التي تتعرض لها عملية التطوير، و العمل على تحقيق درجة عالية من التكامل بين نظم المعلومات المحاسبية و النظم الاخرى . ركزت هذه الدراسة فى كيفية تطوير نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة للشركة السودانية للإتصالات المحدودة حتى تسهم فى عملية ترشيد القرارات الإدارية . تختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسة فى انها تتظر فى دور واثر نظم المعلومات التكاليفية فى إدارة التكلفة .
دراسة : محمد محمود،(2005)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة فى حاجة الإدارة لمحاسبة التكاليف فى التخطيط والرقابة ودعم القرار، وضرورة حوسبة نظام التكاليف لهذه المجمعات الصناعية المعقدة ليكون قادرا على توزيع التكاليف بعدالة متناهية، والحاجة الى نظام تكاليف محوسب يؤثر إيجابا على النظم القائمة بالمجمع .
نبعت أهمية الدراسة من : الأهمية العلمية للدارسين التى تتمثل فى ربط العلم النظرى بالإسلوب العملى التطبيقى ، و الأهمية العملية التى تتمثل فى إمكانية إستفادة المنشآت المماثلة من محاكات النظام وتطبيق الجزئيات التى تناسب نشاطهم .
هدفت الدراسة الى تقديم مفهوم وأهداف نظام محاسبة التكاليف خاصة المحوسبة للمنظمات بصفة عامة والمنشآت الصناعية بصفة خاصة ، و تنبه الإدارات الى إستخدام المعلومات الناتجة عن عمل النظام فى تنشيط محاسبة المسئولية داخل أقسام المنظمة والمساهمة بالبحث فى مشاكل المؤسسات الصناعية الكبيرة .

إتبعت الدراسة المنهج الإستنباطى لتحديد محاور الدراسة والمنهج التاريخى للدراسات السابقة والمنهج الإستقرائى لإختبار مدى صحة الفروض والمنهج الوصفى .
قامت هذه الدراسة بإختبار ست فرضيات، الفرضية الأولى : هل يكون لنظام محاسبة التكاليف دوراً إيجابياً للإدارة فى مثل هذه المجمعات الصناعية ، الفرضية الثانية : لماذا يكون العمل بالنظم المحوسبة أكثر فعالية من العمل اليدوى ، الفرضية الثالثة :هل تستوجب حوسبة التكاليف حوسبة نظم اخرى بالمنظمة ، الفرضية الرابعة : كيف ادى التعقيد الصناعى فى هذا المجمع للحاجة الى نظام تكاليف محوسب ، الفرضية الخامسة : هل إستخدام النظم المحوسبة فى هذه المجمعات يحتاج الى جهد وتكلفة عالية ، الفرضية السادسة : هل العائد من استخدام نظام التكاليف المحوسبة أعلى من التكلفة .

(1) محمد محمود بلال محمود ، أهمية حوسبة نظام تكاليف المجمعات الصناعية المعقدة ، رسالة ماجستير فى محاسبة التكاليف والمحاسبة الادارية غير منشورة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، 2005 م).

توصلت الدراسة الى أهمية دور نظام التكاليف المحوسب فى دعم مهام الإداريين ، و نظام التكاليف المحوسب استوجب حوسبة نظم اخرى ، و كان بناء النظام على التكلفة ولكن العائد اكبر من التكلفة.

من أهم توصيات الدراسة : على المنظمات التى تريد حوسبة أنظمتها الإدارية والمحاسبية ان تبدأ بتدريب الكوادر اولاً ، و على المنظمات الإعتماد على تقارير محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية فى إتباع محاسبة المسئولية .

ركزت هذه الدراسة على أهمية حوسبة النظم لدعم القرارات الإدارية وتختلف الدراسة الحالية عن السابقة بأنها تنظر فى دور نظم المعلومات التكاليفية فى إدارة التكلفة .

دراسة : إسماعيل النجيب ، (2005) (1)

تمثلت مشكلت الدراسة فى ماهى العوامل المتحكمة فى اسعار ومواصفات المنتجات، و هل المنتجات عالية الجودة تكون بالضرورة أعلى سعراً او بالضرورة باهظة الثمن ، وهل المنتجات الأقل سعراً تكون بالضرورة رديئة الجودة، و ماهى الالية التى يمكن بها التحكم فى الاسعار ومواصفات ، وهل لنظام التكاليف المعيارية إمكانية الرد على الإستفسارات السابقة .

تمثلت أهمية الدراسة فى كيفية إيجاد السبل التى تساعد الشركات الصناعية فى زيادة حصتها السوقية عن طريق تقديم منتجاتها بسعر أقل من المنافسين ويجودة لا تقل عن منتجاتهم .

هدفت الدراسة الى دراسة أثر تطبيق نظم التكاليف المعيارية فى خفض تكلفة منتجات الشركات الصناعية من خلال تحديد التكلفة اللازمة للإنتاج وتجنب الفاقد و الإستخدام الأمثل للموارد وعوامل الإنتاج مع الحافظة على الجودة .

إتبعت الدراسة المنهج الاحصائى التحليلى الوصفى واسلوب دراسة الحالة ، التاريخى والوصفى

إختبرت الدراسة ثلاث فرضيات، الفرضية الأولى : وجود علاقة بين تطبيق التكلفة المعيارية وتخفيض التكلفة وتحقيق الجودة والتحسين ، الفرضية الثانية : التكلفة المعيارية للسلع تعتمد على المواصفات والأسس المعيارية للإنتاج ، الفرضية الثالثة: إنحرافات التكلفة الفعلية عن المعيارية تؤدى الى إحكام الرقابة وتحديد المسئولية .

أهم نتائج الدراسة : نظام التكاليف المعيارية الجيد يؤدى الى ضبط التكلفة وبالتالي تخفيضها، و نظام التكاليف المعيارية الجيد يحقق الجودة للمنتجات ، و توافق الجودة مع التكلفة بدلاً من التعارض، و نظام التكاليف المعيارية وفر أسس سليمة لتسعير المنتجات .

(1) إسماعيل عثمان محمد النجيب ، أثر تطبيق نظم التكاليف المعيارية فى الشركات الصناعية على التكلفة والجودة والمسئولية، رسالة ماجستير فى التكاليف و المحاسبة الادارية غير منشورة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، 2005م).

ومن أهم التوصيات : الشركات الصناعية عليها الإلتزام بتطبيق نظام التكاليف المعيارية الجيد الذى يضع فى الإعتبار تخفيض التكلفة مع مراعاة الجودة وقد أثبتت الدراسة التوافق بينهما ، و يجب ان تعتمد معايير التكلفة المعيارية على الأسس و المواصفات المعيارية للسلع حتى تحقق الجودة والتي تؤدى بالضرورة الى خفض تكلفة المنتجات دون المواصفات .

ركزت هذه الدراسة على تطبيق نظام التكاليف المعيارية فى الشركات الصناعية والدراسة الحالية تنظر فى كيفية إدارة التكلفة .

دراسة : هاجر عثمان، (2005)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة فى عدم اداء قطاع النقل والإتصالات لدوره بكفاءة لوجود كثير من المشاكل والمعوقات خاصة عدم توفر البيانات ونقص الكوادر الفنية وانعدام الصيانة والتجديد .
تمثلت أهمية الدراسة فى إعتبار قطاع النقل والإتصالات الرائد فى التنمية الإقتصادية والإجتماعية وهو من أهم وسائل تنشيط التبادل التجارى محلياً وإقليمياً ودولياً بالرغم من ذلك لم يحقق هذا القطاع الأهداف المرجوه منه .

هدفت هذه الدراسة الى الوقوف على اداء القطاع وفق الخطط الموضوعة واكتشاف الإنحرافات وفق المعايير والمعلومات المحاسبية .

إستخدمت الدراسة المنهج الإستنباطى لوضع الفروض وتحديد ابعاد المشكلة ، و المنهج الإستقرائى لوضع المقترحات لحل المشاكل واختبار صحة الفروض ، و المنهج التاريخى لدراسة تطور اداء القطاع خلال الدراسة و المنهج الوصفى والتحليلى .

إختبرت الدراسة ثلاثة فرضيات، الفرضية الأولى : قطاع النقل والإتصالات يعتبر القطاع الرائد و المحرك للتنمية الإقتصادية و الإجتماعية بالسودان وبالرغم من ذلك يواجه العديد من المشاكل والمعوقات ادت الى تدنى ادائه بصورة مستمرة ، الفرضية الثانية : للخصخصة أثر فعال فى إنتعاش وتحسين خدمة قطاع النقل و الإتصالات ، الفرضية الثالثة : تلعب المعلومات المحاسبية دور اساسى وفعال فى تقويم اداء قطاع النقل والإتصالات .

توصلت الدراسة الى أن مشكلة التمويل من أهم المشاكل التى تواجه وحدات القطاع المختلفة، و عدم وجود الكوادر المؤهلة ساعد فى تراجع اداء القطاع بالإضافة الى المشاكل الأمنية و الطبيعية، و التدهور المستمر الذى اصاب البنىات الأساسية و الاليات والمعدات ادى الى تدنى اداء قطاع النقل والإتصالات .

(1) هاجر عثمان على شيخ إدريس ، دور المعلومات المحاسبية فى تقويم اداء قطاع النقل والاتصالات السودانى ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا، 2005 م).

أهم التوصيات، عدم توفر التمويل اللازم لكل وحدات القطاع يعتبر مشكلة أساسية يعاني منها القطاع بصورة عامة ، و فتح المجال للقطاع الخاص للإستثمار فى هذا القطاع بشروط وقيود محددة و الأخذ بالاساليب العلمية الحديثة فى تخطيط وتنفيذ و صيانة شبكات النقل والإتصالات حتى يؤدى القطاع دوره بكفاءة وفعالية.

ركزت هذه الدراسة فى دور المعلومات المحاسبية فى تقويم اداء قطاع النقل والإتصالات السودانى و عرض مشاكله وسبل حلها . تختلف الدراسة الحالية عن الدراسة السابقة بأنها تنظر كيفية إدارة التكلفة عن طريق نظم المعلومات التكاليفية.

دراسة : شادية عبدالله، (2006)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة فى كيفية الحصول على أفضل المعلومات المحاسبية واجودها لإتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة وتقييم الاداء المالى والمحاسبى لبنك السودان وتحسين الدور الرقابى والإشرافى له .

نبعت أهمية الدراسة فى الإجابة على التساؤلات الأتية : هل أن للمعلومات المحاسبية دور فاعل فى تقويم الاداء المالى والمحاسبى لبنك السودان ، وهل يتم الإعتماد على المعلومات المحاسبية بصورة أساسية فى تقويم الاداء المحاسبى لبنك السودان، و هل توافر خصائص جودة المعلومات المحاسبية التى ينتجها النظام المالى المحاسبى لبنك السودان يساعد فى اتخاذ القرارات الإدارية المناسبة لبنك السودان، وهل جودة المعلومات المحاسبية تؤدى الى تحسين الدور الرقابى للاداء المالى و المحاسبى لبنك السودان .

هدفت الدراسة الى إبراز دور المعلومات المحاسبية التى تتصف بخصائص الجودة فى إتخاذ القرارات الرشيدة فى بنك السودان ، و إظهار اثر المعلومات المحاسبية فى تحسين الدور الرقابى للاداء المالى والمحاسبى فى بنك السودان، و ربط الأداء المحاسبى فى بنك السودان بالطرق المحاسبية الصحيحة .

إعتمدت الدراسة على المنهج الإستنباطى لدراسة مشكلة البحث والمنهج الإستقرائى لإختبار الفروض والمنهج الوصفى والتحليلى فى دراسة الحالة و التاريخى لعرض الدراسات السابقة .

إختبرت الدراسة اربعة فرضيات، الفرضية الاولى : إن للمعلومات المحاسبية دور فاعل فى تقويم الاداء المالى لبنك السودان، الفرضية الثانية : يتم الإعتماد على المعلومات المحاسبية بصورة أساسية فى تقويم الاداء المحاسبى لبنك السودان ، الفرضية الثالثة : إن توافر خصائص جودة المعلومات المحاسبية التى ينتجها النظام المالى والمحاسبى لبنك السودان تساعد فى إتخاذ القرارات

(1) شادية عبدالله محمد حسن ، دور نظم المعلومات المحاسبية فى تقويم الاداء المالى والمحاسبى لبنك السودان، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2006 م).

الإدارية المناسبة، الفرضية الرابعة : إن جودة المعلومات المحاسبية تؤدي الى تحسين الدور الرقابي للأداء المالي والمحاسبي في بنك السودان .

أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة : إن عدم وجود نظام محاسبي رقابي سليم يؤدي الى وجود ثغرات تتم من خلالها الإختلاسات والسرقات، و إن النقص في المعلومات المحاسبية التي تتوافر فيها خصائص الجودة تتسبب في ضعف الاداء المالي والمحاسبي لبنك السودان، و إن ضعف المعلومات يؤدي الى تدنى مستوى القرارات الإدارية ومستوى الدور الرقابي والإشرافي لبنك السودان .

أهم توصيات الدراسة : ضرورة تطبيق المعايير المحاسبية السليمة و الإهتمام بالنظام المحاسبي وتقويم الاداء، و ضرورة الإهتمام بالمعلومات المحاسبية التي تمتاز بالخصائص النوعية التي تساعد في إتخاذ القرارات الرشيدة ، و ضرورة الإهتمام بنظام الرقابة للأداء المالي والمحاسبي، و ضرورة الإهتمام بالمعلومات المحاسبية التي تتمتع بالخصائص النوعية والتي لها دور فاعل في تقويم الاداء المالي والمحاسبي في بنك السودان .

ركزت هذه الدراسة في كيفية الحصول على أفضل المعلومات المحاسبية واجودها لتساعد في صنع القرارات المناسبة وتفعيل الدور الرقابي لبنك السودان اما الدراسة الحالية تركز على دور نظم المعلومات التكاليفية في إدارة التكلفة .

دراسة : احمد صالح (2008)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تطبيق نظام محاسبة التكاليف في مصنع سكر حلفا الجديدة مع تعاقب الإدارات عليه مما تسبب في عدم توفر المعلومات الملائمة للإدارة حتى تساعدها في اداء مهامها .

نبعت أهمية الدراسة في إن عدم توفر المعلومات لا يساعد الإدارة في خفض كلفة الإنتاج وبالتالي لا يتاح لها خفض اسعار البيع وتلقائياً لا يتاح لها استغلال مواردها استغلالاً مثالياً وبالتالي عدم الصمود امام المنافسة .

هدفت الدراسة الى دراسة أثر نظام محاسبة التكاليف في الرقابة على كل المواد المستخدمة في العملية الصناعية وما ينفق من أجور على خدمات العامل البشري وقياس تكاليف الإنتاج .

إختبرت الدراسة ثلاث فرضيات، الفرضية الأولى : أثر نظام محاسبة التكاليف المطبق بمصنع سكر حلفا الجديدة في الرقابة على خدمات العامل البشري ، الفرضية الثانية : أثر نظام محاسبة

(1) احمد صالح حسن خليل ، دور نظام محاسبة التكاليف في الرقابة وقياس تكاليف الإنتاج بمصنع سكر حلفا الجديدة ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا، 2008م) .

التكاليف المطبق بمصنع سكر حلفا الجديدة فى الرقابة على المواد المستخدمة فى العملية الصناعية ،
الفرضية الثالثة : دور نظام محاسبة التكاليف بمصنع سكر حلفا الجديدة فى قياس تكاليف الإنتاج .
من أهم نتائج الدراسة: قسم محاسبة التكاليف تابع لقسم المحاسبة الإدارية و أحد اقسام الإدارة
المالية ، طريقة التكاليف المتبعه هى خليط من التكاليف الإجمالية مع المراحل الإنتاجية ، وقسم
المشتريات و المخازن أحد أقسام الإدارة المالية .
أهم توصيات الدراسة ضرورة قيام إدارة مستقلة للمشتريات والمخازن ليتكامل دورها مع إدارة
التكاليف، و ضرورة قيام إدارة متكاملة للتكاليف ترفع تقاريرها للإدارة العليا مباشرة ، و تعيين محاسبى
التكاليف والمهندسين و الفنيين فى إدارة التكاليف .
ركزت هذه الدراسة على دراسة أثر نظام محاسبة التكاليف فى الرقابة على المواد المستخدمة فى
العملية الإنتاجية وخدمات العامل البشرى وقياس تكلفة الإنتاج فى مصنع سكر حلفا الجديدة . والدراسة
الحالية ركزت على دور نظم المعلومات التكاليفية فى إدارة التكلفة .

دراسة : إدريس الصديق ، (2009) (1)

تمثلت مشكلة الدراسة فى عدم قيام شركات ومنشآت القطاع الخدمى فى السودان بتطبيق نظام
التكاليف المعيارية الذى يهدف للرقابة على التكاليف ، وبناء معايير موضوعية تأخذ فى الإعتبار
التكاليف التشغيلية لمجابهة إفرزات المنافسة التى أصبحت من سمات البيئة الخدمية .
هدفت الدراسة الى بيان أهمية نظام التكاليف المعيارية كنظام لقياس التكلفة التشغيلية فى
المنشآت الخدمية ، وتوضيح دور نظام التكاليف المعيارية فى الرقابة على تكاليف التشغيل فى المنشآت
الخدمية ، و دراسة دور تطبيق نظام التكاليف المعيارية على تكاليف التشغيل فى المنشآت الخدمية.
نبتت أهمية الدراسة من أثر تطبيق نظام التكاليف المعيارية لخفض تكاليف تشغيل المنشآت
الخدمية ، وإيجاد معيار سليم لتحديد تكاليف التشغيل.
إعتمدت الدراسة على المنهج التاريخى لتتبع الدراسات السابقة و المنهج الإستنباطى فى تحديد
محاور الدراسة ووضع الفروض والمنهج الإستقرائى لإختبار صحة الفروض والمنهج الوصفى فى
الدراسة الميدانية وتحليل نتائجها بإستخدام الأساليب الإحصائية .
إختبرت الدراسة ثلاثة فرضيات ، الفرضية الأولى : تطبيق نظام التكاليف المعيارية يؤدى الى
خفض تكاليف التشغيل ، الفرضية الثانية : إنحراف التكلفة الفعلية عن المعيارية يؤدى الى إحكام الرقابة
على تكاليف التشغيل وتحديد المسئولية ، الفرضية الثالثة : تعتبر المعلومات المتوفرة من تطبيق نظام

(1) إدريس الصديق عثمان على ، دور نظم التكاليف المعيارية فى الرقابة على تكاليف التشغيل فى المنشآت الخدمية، رسالة ماجستير فى
التكاليف و المحاسبية الادارية غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2009م) .

التكاليف المعيارية المصدر الأهم لإتخاذ قرارات الرقابة الإدارية على تكاليف التشغيل فى المنشآت الخدمية .

توصلت الدراسة الى أن التكاليف المعيارية وسيلة تساعد الإدارة فى تتبع تكاليف التشغيل بصورة سليمة ، وإستخدام نظام التكاليف المعيارية يساعد الإدارة فى إتخاذ قرارات الرقابة على تكاليف التشغيل بصورة سليمة ، و المقارنة بين الإنفاق الفعلى والمعيارى يساعد الإدارة فى تحديد إنحرافات تكاليف التشغيل وبالتالي إتخاذ قرارات معالجة سليمة لإحكام الرقابة عليها .

تمثلت أهم توصيات الدراسة فى إعتماد نظام التكاليف المعيارية كوسيلة لتتبع تكاليف التشغيل فى المنشآت الخدمية ، و أهمية إستخدام نظام التكاليف المعيارية فى الرقابة على التشغيل ، وإستخدام نظام التكاليف المعيارية كمعيار لإتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بتكاليف التشغيل .

ركزت هذه الدراسة على تطبيق نظام التكاليف المعيارية لقياس الإنحرافات ثم معالجتها بإتخاذ القرارات الإدارية المناسبة وتهدف الدراسة الحالية الى إستخدام نظم المعلومات التكاليفية لإدارة التكلفة من بداية سلسلة القيمة حتى نهايتها .

دراسة : فوزى احمد (2009)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة فى كيفية تطوير النظام المحاسبى المطبق فى الشركة العامة للصناعات الكيماوية بالجمهورية الليبية بحيث يخدم كافة الأطراف ذات العلاقة .

هدفت الدراسة الى التعرف على نظم المعلومات المحاسبية الملائمة للصناعات الكيماوية ومشاكل تصميم هذه النظم ، و تقويم هذه النظم المستخدمة فى هذا القطاع والوصول الى نتائج تفيد تطوير النظم المحاسبية المطبقة .

نבעت أهمية الدراسة من الحاجة الى تطوير نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة فى هذا القطاع لتوفير المعلومات الخاصة بخدمة أهداف الإدارة ، وعدم وجود دراسات سابقة عن نظم المعلومات المحاسبية فى الصناعات الكيماوية بليبيا .

إتبعت هذه الدراسة المنهج التاريخى فى إستقراء الأبحاث والدراسات السابقة، و المنهج الإستقرائى لإختبار صحة الفروض و المنهج الإستنباطى لوضع الفروض .

إختبرت الدراسة ثلاث فرضيات، الفرضية الأولى : نظم المعلومات المحاسبية المالية المستخدمة فى الصناعات الكيماوية هى نظم بدائية بسيطة لا تتمشى مع حجم النشاط ، الفرضية الثانية: نظم محاسبة التكاليف المستخدمة لا تقدم معلومات كافية للتخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات

(1) فوزى احمد محمد ابو قنديل ، إستخدام نظم المعلومات المحاسبية للأغراض الداخلية ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة ام درمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا، 2009 م).

السليمة ، الفرضية الثالثة : نظم الموازنات التخطيطية غير مطبقة كما أن نظم التقارير المستخدمة غير كافية ولا تساعد في تحقيق الرقابة المطلوبة .

أهم النتائج هذه الدراسة : يعتبر مشروع تنفيذ او تطوير نظام المحاسبة لأى منظمة تغييراً إستراتيجياً فى إدارتها إن لم يكن التغيير الأكبر، و لا يستخدم الحاسب الالى فى إعداد القوائم المالية للشركة ويقتصر إستخدامه على إعداد الرواتب وبعض السجلات .

أوصت الدراسة بضرورة تطوير النظام المحاسبى المطبق بما يخدم تطور نشاط الشركة خاصة نظام محاسبة التكاليف، واستخدام الحاسوب فى إعداد القوائم المالية المختلفة، والتشديد على تدريب مستخدمى النظام المحاسبى وتأهيلهم .

ركزت هذه الدراسة فى كيفية تطوير النظام المحاسبى المطبق فى الشركة العامة للصناعات الكيماوية بليبيا بينما تنتظر الدراسة الحالية فى إستخدام نظم المعلومات التكاليفية فى إدارة التكلفة .

دراسة : حذيفة سليمان (2010) (1)

تمثلت مشكلة الدراسة فى تخلف النظام المحاسبى الحكومى التقليدى الأمر الذى يؤثر فى كفاءته وفاعليته كنظام للرقابة والمعلومات وخاصة إن النظام المالى الحكومى يحوي كثير من العيوب مثل ضياع الوقت وإرتفاع التكلفة ، وتظهر المشكلة أكبر عند تطبيق وظائف الإدارة من تخطيط ورقابة و توجيه وتنفيذ فى النظام اليدوى لأن وظائف الإدارة تحتاج الى المعلومات التفصيلية وفى الوقت المناسب حتى تقوم بدورها وهذا لايتوفر فى النظام التقليدى .

نبعت أهمية هذه الدراسة فى ان إستخدام نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية فى النظام المحاسبى الحكومى تتمشى مع الإحتياجات الإدارية المتعددة وايضاً يؤدى الى تطوير النظام والسياسات المالية والمحاسبية ورفع كفاءة الاداء المالى والمحاسبى الحكومى .

هدفت الدراسة الى التعرف على نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وخصائصها، ووظائفها ، ومكوناتها ودورها ، وإيجاد السبل لتطوير نظام المعلومات المحاسبى الحكومى ، و تسليط الضوء على النظام المحاسبى الحكومى .

إستخدمت الدراسة المنهج الإستنباطى لتحديد طبيعة المشكلة و المحاور الأساسية وصياغة الفروض ، و المنهج التاريخى لإستعراض الدراسات السابقة ، و المنهج الإستقرائى لإختبار صحة الفروض و المنهج الوصفى فى الدراسة الميدانية و تحليل البيانات .

إختبرت الدارسة ثلاثة فرضيات، الفرضية الأولى : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إستخدام نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية فى النظام المحاسبى الحكومى تؤدى الى زيادة كفاءة

(1) حذيفة سليمان مصطفى ابكر ، استخدام نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية فى تطوير النظام المحاسبى بالقطاع الحكومى بالسودان ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة، (الخرطوم : جامعة امدرمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا، 2010م) .

وفعالية المعلومات المحاسبية ، الفرضية الثانية : إستخدام نظم المعلومات المحاسبية و الإلكترونية في النظام المحاسبى الحكومى تؤدي الى تخفيض تكلفة التشغيل فى القطاع المحاسبى الحكومى ، الفرضية الثالثة : إستخدام نظم المعلومات المحاسبية والإلكترونية فى النظام المحاسبى الحكومى يؤدي الى تحديث وتكامل النظام المحاسبى الحكومى بالسودان .

توصلت الدراسة الي أن إستخدام نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية فى النظام المحاسبى الحكومى يؤدي الى كفاءة وفعالية تدفق المعلومات بين الأقسام المختلفة وإيجاد المعلومة فى الوقت المناسب لإتخاذ القرار الجيد ، و إستخدام نظم المعلومات المحاسبية والإلكترونية فى القطاع المحاسبى الحكومى يخفض تكلفة الخدمة المقدمة و يقلل الصرف المادى ويخفض الجهد والوقت ، ويتطلب إستخدام نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية فى القطاع المحاسبى الحكومى قاعدة بيانات أوسع . توصيات الدراسة تمثلت فى ضرورة مواكبة النظام المحاسبى الحكومى بالسودان للإسس و المفاهيم التى ينطوى عليها نظم المعلومات الإلكترونية ، و لابد من إعادة النظر فى الاداء المالى والمحاسبى و وظائفه التقليدية و الخدمات التى يقدمها لقطاع المواطنين، و توصى الدراسة بضرورة تدريب الموظفين ومحو الامية الإلكترونية .

ركزت هذه الدراسة فى التعرف على نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وكيفية تطوير النظم المحاسبية فى القطاع الحكومى بينما تنظر هذه الدراسة فى إستخدام نظم المعلومات المحاسبية التكاليفية فى إدارة التكلفة .

دراسة : شادية سعيد (2010)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة فى أن العديد من المنشآت ليست لديها نظام للتكاليف وتم صياغتها فى التساؤلات التالية : هل هناك علاقة بين فاعلية نظام التكاليف و إحكام الرقابة على اداء المنشأة ، هل تؤدي نظم التكاليف المستخدمة فى المنشآت الصناعية الى ترشيد قرارات التخطيط والرقابة ، هل وجود نظام جيد للتكاليف فى المنشأة الصناعية يؤثر ايجاباً على قدرتها التنافسية .

نبعت أهمية الدراسة من ان نظام التكاليف بإعتباره وسيله مهمة تساعد الإدارة فى اداء وظائفها باكبر قدر من الكفاءة و الفعالية وتتيح لها حق المنافسة وذلك بإنتاجها منتجات تتصف بالجودة و هذا لا يتم الا بوجود نظام فاعل للتكاليف .

هدفت الدراسة الى التعرف على مقومات نظم التكاليف وأهميتها فى تقديم المعلومات الملائمة لإتخاذ القرارات كما تهدف الى توضيح دور النظام فى تفعيل التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات بالمصنع .

(1) شادية سعيد نصر ابراهيم ، دور نظم المعلومات التكاليفية فى التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات بالمنشآت الصناعية بالسودان ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا، 2010م) .

إختبرت الدراسة ثلاثة فرضيات، الفرضية الأولى : هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية نظام التكاليف ولحكام الرقابة على اداء المنشأة ، الفرضية الثانية : ان المعلومات التي يقدمها نظام التكاليف بالمنشأة تؤدي الى ترشيد قرارات التخطيط والرقابة، الفرضية الثالثة : وجود نظام جيد للتكاليف فى المنشأة يؤثر إيجاباً على قدرتها التنافسية فى الأسواق .

أهم توصيات الدراسة ضرورة وجود نظام تكاليف فعال بالمنشآت حتى تتمكن من ضبط تكاليفها وتحقيق مخرجات جيدة من المنتجات ، و أن يكون نظام التكاليف قادراً على تقديم معلومات جيدة تساهم فى عملية التخطيط و الرقابة ، و أن يكون نظام التكاليف ملائماً من حيث النفقات المتعلقة بإنشائه ومنفقاً مع إحتياجات المنشأة، و تدريب القيادة العليا على إستخدام النظام الحديث .

هدفت الدراسة الى إظهار دور نظم المعلومات فى توفير معلومات تساعد الإدارة فى أداء وظائفها والدراسة الحالية تختلف عنها فى كيفية إستخدام نظم معلومات التكاليف فى إدارة التكلفة بهدف المحافظة على الموقع التنافسى و التحسين المستمر من خلال تطبيق نظام إدارة التكلفة .

ركزت أغلب الدراسات السابقة على دور النظم المحاسبية والمعيارية فى توفير معلومات تساعد الإدارة فى أداء مهامها المتمثلة فى الرقابة على التكاليف والتحسين المستمر و تقويم الأداء واتخاذ القرارات - اتفق هذا البحث مع الدراسات السابقة فى الدور المهم لنظم المعلومات فى الرقابة وتعزيز صنع القرار .

- تميزت هذا البحث عن الدراسات السابقة فى سعيه إلى توضيح أهمية تطبيق نظم المعلومات التكاليفية ودورها فى قياس و رقابة التكلفة بهدف إدارتها من أجل تقيض التكلفة و تعظيم الأرباح فى الحاضر والمستقبل من خلال خفض التكلفة والتحسين المستمر للأنشطة وبجودة عالية و المحافظة على الموقع التنافى لكسب ثقة ورضا العميل .

المبحث الاول

مفهوم وتطور نظام المعلومات التكاليفية

اولاً : مفهوم التكلفة Cost :

من حيث المفهوم تم التفرقة بين عدد من المصطلحات المحاسبية للتكلفة منها : النفقة ، التكلفة ، المصروف ، الخسارة و التحويل يستعرضها الباحث كمايلي:

النفقة : Expenditure

تعرف النفقة بأنها تضحية إختيارية بموارد إقتصادية فى الماضى والحاضر والمستقبل فى سبيل الحصول على أصول لم تصل بعد مقر المنشأة لذلك يكون توقيت الحصول على المنافع هو مدى زمنى تقع حدوده فى المستقبل⁽¹⁾.

التكلفة : Cost

التكلفة هى التضحية (نقص فى الأصول أو زيادة فى الخصوم) التى تكبدتها المنشأة فى سبيل الحصول على عنصر ذى قيمة إقتصادية⁽²⁾.

المصروف : Expense

يعرف المصروف بأنه تضحية إختيارية بموارد إقتصادية فى الماضى والحاضر والمستقبل فى سبيل الحصول على منافع فى الحاضر فقط .

الخسارة : Loss

تعرف الخسارة بأنها تضحية إختيارية او إجبارية بموارد إقتصادية فى الماضى والحاضر والمستقبل دون الحصول على منفعة .

التحويل : Transfer

يعرف التحويل بأنه تضحية إختيارية او إجبارية بموارد إقتصادية خاصه بشخص طبيعى او معنوى فى سبيل تحقيق منافع عامة إقتصادية او سياسية او إجتماعية⁽³⁾.

(1) د. عبدالحى عبدالحى مرعى واخرون ، محاسبة التكاليف المتقدمة لأغراض التخطيط والرقابة ، (الاسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2002م)، ص2.

(2) د.خليفة على ضو، محاسبة التكاليف، نظريات وتطبيق، (الجمهورية العربية الليبية، مصراتة، الدار الجماهيرية للنشر و التوزيع والإعلان، 1992م)، ص 23.

(3) دكتور عبدالحى عبدالحى مرعى واخرون ، مرجع سابق، ص9 .

"عرفت التكلفة بأنها مورد يضحى به من أجل تحقيق هدف معين (1) ، و عرفت التكلفة من

المعهد الامريكى للمحاسبين بأنها سعر التبادل- التضحية لضمان المنفعة ، و عرفت بأنها : تمثل التكلفة تضحية إختيارية بموارد إقتصادية فى سبيل الحصول على منافع مادية فى الحاضر أو المستقبل (2) ، وعرفت التكلفة بأنها قياس للتضحية بالموارد من أجل الحصول على منفعة والتي تؤثر بالنقصان على الموجودات عن إكتساب المنفعة بالمستقبل (3) ، وعرفها احد الباحثين بأنها قيمة المدخلات اللازمة لإنتاج السلع و الخدمات (4).

يستنتج الباحث من التعريفات اعلاه أن التكلفة هى :

1- سعر التبادل .

2- تضحية بموارد نادرة

3- نقص فى الموجودات

4- حصول على منفعة مادية

5- توقيت المنفعة فى الحاضر او المستقبل

بناءً على الإستنتاج أعلاه يعرف الباحث التكلفة بأنها :

ثمن التضحية بموارد إقتصادية نادرة من أجل الحصول على منفعة فى الحاضر او المستقبل .

ثانياً: مفهوم محاسبة التكاليف :

عرفت محاسبة التكاليف بأنها :

الوسيلة التي تساعد الإدارة فى الرقابة على إستخدام عوامل الإنتاج المتاحة لديها و التخطيط للمستقبل والتي يستخدمها محاسب التكاليف فى تتبع وتسجيل و تحليل عناصر تكاليف عوامل الإنتاج لغرض إستخدامها بأقصى درجة من الرقابة (5) ، وعرف معهد التكاليف بلندن محاسبة التكاليف بانها: عملية المحاسبة عن التكلفة بدءاً من نقطة حدوث النفقة أو الالتزام بها وصولاً الى تحديد علاقتها النهائية بمراكز و وحدات التكلفة (6) ، وعرفت بأنها :

(1) احمد حسين على حسين ، محاسبة التكاليف الصناعية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية،2004م)، ص 8 .

(2) عبدالمقصود دبيان و د. ناصر نورالدين عبداللطيف، أنظمة قياس ورقابة التكاليف، (الاسكندرية: دار التعليم العالى، 2012م) ، ص 10 .

(3) د. محمود على الجبالى ود. قصى السامرائى، محاسبة التكاليف، (الاردن، عمان : دار وائل للنشر، 2000م) ، ص 14 .

(4) محمد أحمد الصديق، تقويم نظام التكاليف فى شركة سكر حلفا الجديدة المحدودة، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة ، (الخرطوم: مجلس الدراسات الإقتصادية و الإجتماعية،اكاديمية السودان للعلوم، 2008م) ، ص 18 .

(5) محمد على احمد السيدية ، محاسبة التكاليف دراسة نظرية وإجراءات تطبيقية ، (الاردن ، عمان : 2012م) ، ص (7).

(6) د. مجدى عمارة وآخرون ، دراسات منهجية معاصرة فى محاسبة التكاليف الفعلية ، (ليبيا : دار زهران للنشر، 1992م)، ص 11 .

تعبّر عن المبادئ والأساليب و النظم التي تطبقها المنشأة لتخطيط ومراقبة المواد المضحى بها من قبل المنشأة⁽¹⁾.

يستنتج الباحث من التعريفات أعلاه بأن محاسبة التكاليف هي :

- 1- أسلوب علمي .
- 2- يعمل وفق المبادئ المحاسبية.
- 3- نظام لإنتاج معلومات محددة.
- 4- تساعد الإدارة فى إستغلال الموارد بأفضل الطرق .
- 5- تساعد الإدارة فى الرقابة على الإنتاج.
- 6- تساعد الإدارة فى التخطيط للمستقبل .
- 7- تساعد الإدارة فى عملية إتخاذ القرارات .

بناءً على الاستنتاجات أعلاه يعرف الباحث محاسبة التكاليف بأنها :
أسلوب علمي يتتبع رصد و تسجيل وتحليل عناصر تكاليف الموارد المستنفدة وترشيد إستغلالها و الرقابة عليها ونتاج معلومات تساعد الإدارة فى عملية صنع القرار.

ثالثاً: مفهوم نظام المعلومات التكاليفية:

لتعريف نظام المعلومات التكاليفية تطرق الباحث أولاً لمفهوم النظام. ثم بعد ذلك لمفهوم نظام المعلومات التكاليفية كمايلي :

(أ) مفهوم النظام :

عرف النظام بأنه وحدة (Entity) مكونة من أنظمة فرعية (Subsystems) متداخلة تهدف جميعها الى تحقيق مجموعة من الاهداف⁽²⁾ ، و عرف أيضاً بأنه يتمثل فى مجموعة من العناصر أو الأجزاء التى ترتبط فيما بينها وبين بعض ، وفى ما بينها وبين البيئة ، وتعمل على تحقيق هدف محدد⁽³⁾، و عرف النظام بأنه : مجموعة من الأجزاء (الفرع) التى ترتبط فيما بينها بعلاقة معينة لتحقيق أهداف معينة من خلال ممارسة أنشطة معينة⁽⁴⁾، و عرف أيضاً على أنه :

(1) تشارلزهور نجرن ، وآخرون ، محاسبة التكاليف مدخل إدارى ، ترجمة د. أحمد حامد حجاج ، (السعودية : دار المريخ طبعة 2)، 1996م ص 11 .

(2) ستيفن أ.موسكون ومارك ج. سيمكن ، نظم المعلومات المحاسبية لإتخاذ القرارات، ترجمة د.كمال الدين سعيد، (الرياض: دارالمريخ) 2002م، ص 21 .

(3) محمود محمود السجاعي ، تحليل وتصميم النظم ، (القاهرة : المكتبة العصرية)، 2010م، ص 18 .

(4) أ.د. محمد عبدالفتاح العشماوى ، محاسبة التكاليف - المنظورين التقليدى و الحديث ، (عمان : المكتبة الوطنية)، 2011م، ص 6 .

مجموعة من العناصر المترابطة و المتكاملة و المتفاعلة مع بعضها بسلسلة من العلاقات من أجل أداء وظيفة محددة أو تحقيق هدف معين (1).

من التعريفات أعلاه يستنتج الباحث بأن النظام هو :

1- وحدة مكونة من مجموعة من العناصر .

2- ترتبط مع بعضها بعلاقة معينة.

3- تتفاعل مع بعضها و مع البيئة .

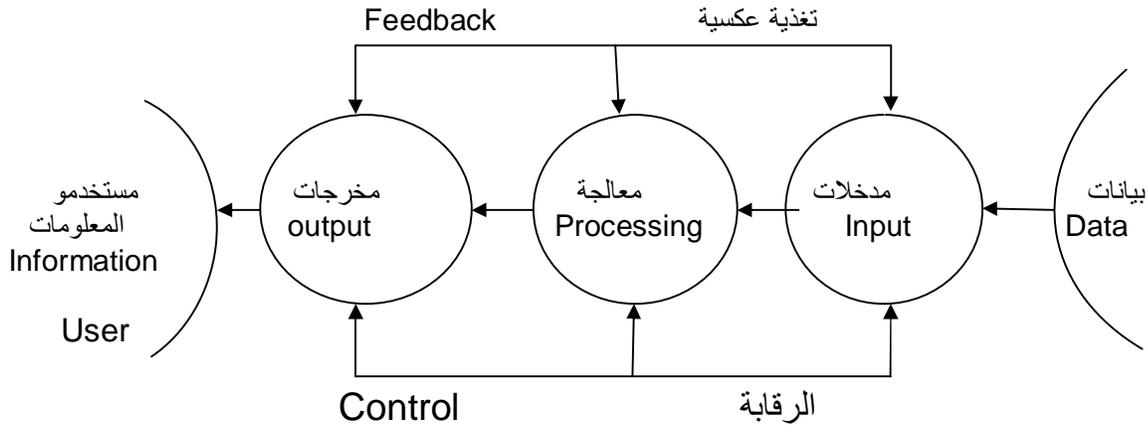
4- تعمل على جمع وتخزين ومعالجة البيانات.

5- تحقق هدف معينة .

بناءً على الإستنتاج أعلاه يعرف الباحث النظام بأنه:

مجموعة من المكونات مرتبطة بسلسلة من العلاقات تعمل على تجميع وتخزين البيانات وتحويلها الى معلومات بغرض تحقيق هدف محدد.

يوضح الشكل رقم (1/1/1) طريقة عمل نظام المعلومات التكاليفية .



المصدر، تصميم الباحث ، 2014م

يستنتج الباحث من الشكل (1/1/1) أن عمل نظام المعلومات التكاليفية يعتمد على بيانات السجلات المحاسبية كمدخلات ومعالجتها وإخراجها في شكل تقارير حسب حوجة مستخدميها .

(ب) مفهوم نظام المعلومات التكاليفية :

عرف بأنه: نظام يتضمن مجموعة من المبادئ و المفاهيم والطرق والإجراءات التي يتم بموجبها تحديد وقياس وتحليل وعرض عناصر التكاليف بصورة مختلفة (2)، وعرف أيضاً : بأنه مجموعة من

(1) عبدالرازق محمد قاسم ، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية ، (عمان : دار الثقافة للنشر، 2012م) ، ص 9 .

(2) د. فتح الرحمن الحسن منصور ، ملخص محاضرات محاسبة التكاليف المتقدمة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا الدفعة7)، 2012م .

المفاهيم والإجراءات والمستندات والسجلات والتقارير التي يتم تحديدها لمنشأة معينة، وذلك لأغراض تزويد إدارة المنشأة بمعلومات دورية عن تكاليف الأنشطة التي يتم إنجازها خلال فترة محاسبية معينة من خلال مجموعة من المبادئ والأصول العلمية لإغراض حصر وتحليل وتحميل عناصر التكاليف المرتبطة بهذه الأنشطة⁽¹⁾. و عرف بأنه فرع من فروع علم المحاسبة الذي يهدف الى قياس وتحديد تكلفة إنتاج كل سلعة أو خدمة على حدة من خلال كل مرحلة من مراحل الإنتاج أو البيع، ومد الإدارة بتلك البيانات فى الوقت الذى تحتاجه كى تعينها على وظائفها الإدارية من رقابة و تخطيط واتخاذ القرارات⁽²⁾، وأيضاً عرف بأنه عبارة عن مجموعة من المبادئ والأسس التى تستخدم فى قياس تكلفة إنتاج ما ، ذلك عن طريق تجميع وتحليل عناصر تكاليف الإنتاج بهدف توفير البيانات اللازمة لمساعدة الإدارة فى الرقابة وتقويم الاداء والتخطيط والمفاضلة بين البدائل واتخاذ القرارات لتحقيق أهداف الوحدة الإقتصادية التى أنشأت من اجلها⁽³⁾ ، و عرف نظام معلومات التكاليف انه عبارة عن طرق وأساليب يتم بمقتضاها تتبع التكاليف المتعلقة بالأنشطة الإنتاجية والخدمية وحركتها فى ضوء مجموعة قواعد ومبادئ متعارف عليها للتسجيل والتبويب والتحليل و التحميل.. بهدف تقديم تقارير دورية وملخصات تساعد الإدارة فى تحقيق أهداف القياس و الرقابة واتخاذ القرارات⁽⁴⁾، و عرف بانها مجموعة من المقومات والأجزاء المترابطة والتي تسعى لتحقيق أهداف القياس والرقابة واتخاذ القرار⁽⁵⁾.

يستنتج الباحث من التعريفات أعلاه بأن نظام المعلومات التكاليفية هو :

1- نظام يتضمن مجموعة من المبادئ والمفاهيم والأسس .

2- يعمل على تجميع و تحليل وتحميل عناصر تكاليف الإنتاج .

3- يقيس التكلفة .

4- يوفر المعلومات المناسبة للإدارة

5- يساعد فى المفاضلة بين البدائل

6- يساعد فى التخطيط والرقابة

7- يساعد فى عملية صنع القرار .

(1) د. أحمد فرغلى محمد حسين ، الأصول العلمية لنظم محاسبة التكاليف ، (القاهرة : مكتبة الشباب، 1990م)، ص 15 .

(2) محمد سامى راضى ، مبادئ محاسبة التكاليف ، (الاسكندرية : الدار الجامعية للنشر 2003م) ، ص 29.

(3) د. منير محمود سالم و آخرون ، محاسبة التكاليف بين النظرية و التطبيق ، (القاهرة : مكتبة عين شمس، 1998م)، ص 12 .

(4) أحمد حلمى جمعة وآخرون ، محاسبة التكاليف المتقدمة ، (عمان : دار صفاء للنشر والتوزيع - ط 1 1999م)، ص 13 .

(5) رضوان محمد العناتى - محاسبة التكاليف ، (الاردن ، عمان : دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع ، 2000م)، ص 21 .

من الإستنتاجات السابقة يعرف الباحث نظام المعلومات التكاليفية بأنه:
نظام يتضمن مجموعة من المكونات و المبادئ و المفاهيم والإجراءات تعمل بتناغم لتجميع وتحليل وقياس عناصر تكاليف الإنتاج وتوفير معلومات مناسبة تساعد الإدارة في أداء مهامها .

رابعاً : نشأة وتطور محاسبة التكاليف :

ثبت من البحوث العلمية والدراسات التي إهتمت بتاريخ و تطور المحاسبة عن التكاليف ، أنه لا توجد مراجع علمية متخصصة توضح بالضبط متى بدأ استخدام محاسبة التكاليف ولكن مر التطور عبر عدة مراحل هي⁽¹⁾:

المرحلة الاولى : ثبت تاريخياً أن استخدامها ظهر بطرق بدائية في القرن (الرابع عشر الميلادي) وكان ذلك نتيجة لازدياد النشاط التجارى وظروف المنافسة مع بعض الدول الأوربية وقد استخدمت السجلات التحليلية لحساب تكلفة المنتجات في القرنين (الخامس والسادس عشر) في بعض مشروعات في أوربا، ففي صناعة المنسوجات الصوفية إستخدمتها عائلة (ميديسى) في حوالى سنة (1431 م) وفي مشروعات المناجم والتعدين إستخدمتها عائلة (فرجر) في حوالى سنة (1577م) وفي خلال هذه الفترة ظهر الاهتمام بالمحاسبة عن التكاليف ونتج عنه ظهور السجلات للتكاليف، نظام اوامر التشغيل، نظرية الجرد المستمر، تحليل النفقات و المصروفات، وتحددت لمحاسبة التكاليف معالم علمية مقبولة مازالت فعالة ومستخدمة حتى الان.

المرحلة الثانية : تطور محاسبة التكاليف بشكل أكثر تقدماً في القرنين (السابع والثامن عشر) ، وفي القرن التاسع عشر ظهرت سجلات منتظمة لحسابات التكاليف في إطار القيد المزدوج، ووضعت لمحاسبة التكاليف كثير من القواعد والأسس و النظم والإجراءات العلمية .

وتعتبر الجمعية الأهلية لمحاسبى التكاليف في الولايات المتحدة الأمريكية ، أن الحقبة الأخيرة من القرن التاسع عشر تعتبر التاريخ العلمى لنشأة المحاسبة عن التكاليف بشكل مستغل عن المحاسبة المالية .

المرحلة الثالثة : فى نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين حدث تطور ملحوظ فى محاسبة التكاليف ، معتمداً على الأساسيات التى وضعها الرواد الأوئل فى القرون السابقة وظهرت عدة نظريات منها نظرية مراكز التكاليف فى عام 1901 قدمها الكسندر هاملتون، وفى نفس الفترة ظهرت نظرية التكاليف التاريخية لتحديد تكلفة كل وحدة، ونظرية التكاليف المتغيرة لمعالجة مشكلة

(1) د. احمد كلبونة واخرون ، الأصول المحاسبية والأسس العلمية فى محاسبة التكاليف ، (الاردن ، عمان: دار وائل للنشر 2011م)، ص9

التكاليف الثابتة واسلوب تحميلها، واستمر التطور في مجال محاسبة التكاليف نتيجة لتطور الفكر المحاسبي ، وتماشياً مع كل تطور تكنولوجي تطورت في مفهومها وأهدافها و أساليبها وأدواتها المستخدمة. وقد اصبح أشمل، وأوسع ولم يقتصر مفهومها على تجميع البيانات وتخصيصها وتوزيعها على الوحدات المنتجة فحسب، ولكن شمل بجانب ذلك دراسة العلاقة بين التكلفة وحجم الإنتاج والربح، والإستخدامات الإدارية للتكاليف والتكاليف المعيارية.

خامساً: مكونات نظام المعلومات التكاليفية :

يتكون نظام المعلومات التكاليفية من الأقسام الآتية⁽¹⁾:

1- مدخلات النظام : تتمثل مدخلات نظام معلومات التكاليف في الأحداث الإقتصادية التي تقع

داخل المؤسسة ، وهي المصدر الرئيسي للمعلومات الخام التي يتم تنقيتها وتشغيلها وتبويبها ولكي تكون مدخلات النظام مناسبة ينبغي أن تتصف بما يلي : القابلية للقياس، والموضوعية و الصلاحية .

2- المعالجة أو تشغيل النظام : تتأثر عمليات تشغيل البيانات بمدخلات نظام التكاليف

وإحتياجات الإدارة من المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ، كما تخضع هذه المدخلات للظروف المحيطة التي تتسم بالتغيرات الديناميكية المستمرة ويتضمن التشغيل كل ما يتعلق بالعمليات المحاسبية الواردة بالمستندات و إثباتها و تبويبها وتحليلها في الدفاتر والسجلات و الكشوفات التي تعتبر الأساس في تقديم التقارير المعبرة عن مخرجات النظام .

3- مخرجات النظام: تختلف المخرجات باختلاف الإحتياجات الإدارية من البيانات وطريقة

إستخدامها فإستخدام البيانات لغرض قياس التكلفة فقط يختلف عن إستخدام البيانات لغرض التخطيط والرقابة و إتخاذ القرارات وتعتبر التقارير الدورية والخاصة من أهم مخرجات النظام . إذ عن طريقها يتم تبادل المعلومات و الآراء بين المستويات الإدارية في المؤسسة . ويجب مراعاة توقيت تقديم التقارير وسرعة عرضها عن وضع النظام.

4- التغذية العكسية:

تمثل التغذية العكسية العصب الحساس لاي نظام معلومات وبدونها يصعب على النظام تحقيق أهدافه بالفعالية والكفاءة المنشودة، و التغذية العكسية هي مجموعة من المعلومات المرتجعة أو

⁽¹⁾ د. إسماعيل حجازي و ا. معاليم سعاد ، محاسبة التكاليف الحديثة من خلال الأنشطة، (الاردن ، عمان : دار أسامة للنشر ، 2013م)

المرسلة عكسياً من مستخدمى النظام لتصحيح الإنحرافات الحادثة فى أنشطة المدخلات ، التشغيل و المخرجات.

سادساً: اهداف نظام المعلومات التكاليفية :

يهدف نظام المعلومات التكاليفية الى الأتى (1):

1- قياس تكلفة وحدة النشاط:

- 1-1 تحديد مواصفات وحدة النشاط تحديد قاطع .
 - 2-1 تتبع سير وحدة النشاط من خلال مراكز التكلفة والمراحل الإنتاجية التى تمر بها الوحدة.
 - 3-1 تجميع البيانات الفعلية من مواد وأجور وخدمات .
 - 4-1 تحليل عناصر التكاليف وتحميلها لوحدات النشاط إذا كانت تامة او تحت التشغيل.
- 2 - مساعدة الإدارة فى التخطيط .
 - 3 - مساعدة الإدارة فى الرقابة وتقويم الاداء .
 - 4 - مساعدة الإدارة فى إتخاذ القرارات .

(1) د. فتح الرحمن الحسن منصور ، مرجع سابق ، ص 7 .

المبحث الثانى

تصنيف و أركان ومبادئ و خصائص النظم الفرعية لمحاسبة التكاليف

أولاً : تصنيف (تبويب) عناصر التكاليف :

تتعدد أغراض محاسبة التكاليف بتعدد الأهداف وتنوع القرارات التى تتخذها إدارة المنشأة وأهمها : تسعير المنتجات ، تقييم المخزون، تقييم الأداء إعداد الموزونات التخطيطية، وإتخاذ القرارات لذلك تتعدد طرق تبويب عناصر التكاليف وفقاً للهدف من تحليل البيانات ومن أهمها:

1- تبويب عناصر التكاليف حسب طبيعتها و نوعيتها : تبويب تكاليف عناصر الإنتاج من حيث طبيعتها و نوعيتها الى المجموعات الآتية⁽¹⁾:

1- المواد المباشرة : هى المواد التى يمكن تتبعها وتخصيصها على وحدات المنتج لأنها تدخل فى تكوينه المادى .

2- الأجرور المباشرة : وتشمل أجرور العمال الذين يعملون بصورة مباشرة على وحدات المنتج لتحويلها من مواد خام الى منتجات تامة الصنع .

• عنصر تكلفة العمل الإنسانى .

• تكلفة الأجرور والمرتببات النقدية.

• المزايا النقدية .

• المزايا العينية

3- التكاليف الصناعية غير المباشرة أو الأعباء الإضافية: وتشمل جميع التكاليف الصناعية الاخرى

عدا الأجرور المباشرة والمواد المباشرة وتبويب كالتالى:

المواد غير المباشرة : وهى

أ- المواد التى لاتدخل فى التركيب المادى للمنتج أو تلك التى تدخل فيه ولكن قيمتها تكون قليل

الاهمية مثل: تكلفة القوى المحركة للآلات، الإضاءة، الصيانة، الاستهلاك والزيوت والشحوم.

ب- الأجرور غير المباشرة: تشمل أجرور العمال الذين لايعملون بصورة مباشرة على الإنتاج مثل

أجرور عمال الصيانة ، مشرفى الإنتاج، عمال النظافة ومأمورى مستودعات المواد الخام .

⁽¹⁾ د. محمد تيسير الرجبى ، محاسبة التكاليف ، (القاهرة : الناشر الشركة العربية للتسويق والتوريد ، 2009م) ص 24 .

ج- المصروفات الصناعية الأخرى : وتشمل المصروفات المترتبة على إعداد طاقات الإنتاج وتشغيلها مثل إستهلاك الآلات والمعدات الصناعية، وإيجار المباني، ومصروفات الماء والكهرباء.

2- التبويب الوظيفي لعناصر التكاليف (وفقاً للمشروع) : وفقاً لهذا التقسيم يتم تصنيف وتبويب عناصر التكاليف وفقاً للوظائف أو الأنشطة التي إستفادت من هذه التكاليف بما يساعد على قياس تكاليف كل وظيفة (نشاط) على حدة ، و يساعد فى تقييم أداء المسؤولين من القيام بهذه الوظائف و تتمثل الوظائف الرئيسية فى المنشآت كالتالى (1):

أ- تكلفة الوظيفة الصناعية (تكلفة المنتج) : يقصد بتكاليف الوظيفة الصناعية كل عناصر التكاليف التى تحققت بكل أقسام الإنتاج و أقسام الخدمات الإنتاجية فهى تشمل كل التكلفة الأولية المباشرة (تكلفة المواد الخام وتكلفة أجور عمال الإنتاج و عناصر التكاليف غير المباشرة الإضافية) .

ب- تكلفة الوظيفة البيعية (التسويقية) : يقصد بتكلفة وظيفة البيع كل عناصر التكاليف التى تم إنفاقها فى سبيل بيع و توزيع وتسويق المنتجات بما فى ذلك تكاليف الإعلان عن المنتجات و نقلها للخارج وعمولة رجال البيع .

ج- تكلفة الوظيفة الإدارية : ويقصد بتكاليف الوظيفة الإدارية كل عناصر التكاليف التى تم إنفاقها عند ممارسة الأنشطة الإدارية و التمويلية للوحدة الإقتصادية مثل المطبوعات والمستلزمات المكتبية و مرتبات الإدارة .

يساعد هذا التقسيم فى قياس تكلفة كل نشاط على حدا وبذلك يمكن تتبعها ومقارنتها وتصنيفها الى أنشطة تضيف قيمة و أخرى لا تضيف قيمة . بحيث يمكن تدعيم الاولى وترشيد أو حذف الثانية بما يساعد على تحقيق فكرة التحسين المستمر ويساهم هذا التصنيف بذلك فى تخطيط وتخصيص الموارد المتاحة بين تلك الأنشطة ودراسة مسببات تكاليف الأنشطة .

3- تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بوحدة المنتج :

تم تبويب عناصر التكاليف حسب علاقتها بوحدة المنتج كمايلى :

أ- **تكاليف مباشرة:** وتشمل جميع بنود النفقات الخاصة بالمواد والأجور والمصروفات المباشرة التى لها علاقة مباشرة بوحدة المنتج وتنفق خصيصاً لإنتاجه فى شكله النهائى ويشترط فيها وجود علاقة إرتباط واضحة بين عنصر التكلفة ووحدة المنتج النهائى وكذلك سهولة تخصيص وتحميل عنصرالتكلفة على وحدة الإنتاج بكل دقة وبالتالي يمكن قياسها بدقة حيث يتم تحديدها والتعبير عنها بوحدات نقدية .

(1) د. ناصر نور الدين عبدالطيف ، مبادئ محاسبة التكاليف - نظام الأوامر - التكاليف الصناعية - نظم قياس التكاليف، (الاسكندرية : دار التعليم العالى، 2009م) ص 22 .

ب- تكاليف غير مباشرة: و تشمل بنود التكاليف والنفقات التي لها علاقة إرتباط سببية مع أكثر من وحدة إنتاج اى لايمكن نسبتها لوحدة منتج معين وتشمل التكاليف الصناعية غير المباشرة مثل: أجور المشرفين و إهلاك الالات ومباني المصنع وكذلك مصروفات البيع والتوزيع مثل مواد التغليف والتعبئة ومصروفات الدعاية والإعلان وكذلك مصروفات إدارية وتمويلية .

4- تصنيف عناصر التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط :

تم تبويب التكاليف حسب علاقتها بحجم النشاط أو حسب سلوكها وتغيرها مع حجم الإنتاج او النشاط الى ثلاثة أشكال (1):

أ. عناصر التكاليف المتغيرة : هي عناصر تكلفة (المواد والأجور والمصروفات الاخرى) التي تتغير طردياً مع التغيير في حجم الإنتاج (أوالنشاط) . تم حصر خصائص التكلفة المتغيرة فيما يلى : تتغير بنفس نسبة التغير في حجم النشاط و تكون ثابتة بالنسبة للوحدة المنتجة ، تحت كل المستويات الإنتاجية أو المخرجات و يمكن تخصيصها بدق على وحدات المنتج و يمكن رقابتها بمعرفة رؤساء مراكز المسئولية .

ومن أمثلتها المواد الخام ، العمل المباشر ، القوى المحركة ، الزيوت ، الوقود.

ب. عناصر التكاليف الثابتة : هي عناصر تكلفة الطاقة الإنتاجية ، و لاتتأثر في المجموع بالتغير في حجم النشاط في المدى القصير الأجل . و يقصد بالثبات في التكلفة ، إرتباطها وعلاقتها بالفترة الزمنية التي تغطيها ، و بالنسبة لمدى معين من أحجام الإنتاج وهو المدى المناسب .

ومن خصائص التكاليف الثابتة : تكون ثابتة في المجموع داخل مستوى نشاط محدد و تتغير في إتجاه عكس مع التغير في حجم النشاط إذ يتناقص نصيب الوحدة من التكلفة مع الزيادة في حجم النشاط، والعكس يزداد نصيب الوحدة من التكلفة الثابتة مع نقص حجم النشاط كما يصعب تخصيصها على وحدات الإنتاج و يتم توزيعها بطريق بطريقة علمية سليمة متعارف عليها و يتم مراقبتها بواسطة الإدارة العليا لأنها تدخل في نطاق مسئوليتها.

ومن أمثلة التكاليف الثابتة : (الأجور الثابتة ، الإيجار ، التأمين ، الضرائب)

ج. تكاليف مختلطة (شبة ثابتة وشبة متغيرة): و هي التي تتغير بدرجات متفاوتة

مع التغير في مستوى النشاط ، وهى اذن تتضمن جزئين أحدهما ثابت والثانى متغير .

(1) الدكتور احمد كلبونة ، مرجع سابق، ص41 .

5- تبويب عناصر التكاليف من حيث التوجية الزمني :

تصنف عناصر التكاليف حسب وقت واحتسابها الى الآتى (1):

أ- التكلفة الفعلية: وهي تضحية فعلية مقابل عائد ، أى مجموعة المبالغ التى تدفعها او تتحملها المنشأة فعلاً فى سبيل الحصول على عوامل الإنتاج اللازمة لتحقيق أهدافها . إن التكلفة بهذا المعنى تخضع لبعض المبادئ و الفروض العلمية المتعارف عليها بين المحاسبين وهى : فرض القياس النقدى وثبات قيمة العملة ، و مبدأ الخدمة المتوقعة من المنفعة ، تغطية أو مقابلة الإيرادات بعناصر التكاليف أو النفقات .

ب- التكلفة الحقيقية أو الإقتصادية : هى التضحية فى مقابل عائد ، و المقصود بها تضحية الفرص الضائعة نتيجة أن توجية الإنفاق فى ناحية سلعية معينة يؤدى الى ضياع فرص الإنفاق تجاه سلعة أخرى . تكلفة الفرص الضائعة هى قيمة الخسارة الناتجة عن عدم إتخاذ القرار الأمثل .

ج- التكلفة التقديرية : هى تكلفة محددة بصورة مسبقة لعناصر التكاليف المختلفة المنتظر إنفاقها على إنتاج السلعة مثل الموازنات التقديرية .

د- التكلفة النمطية ، أو المعيارية ، أو القياسية : وهى تكاليف محددة مقدماً ، ومبنية على أسس علمية حيث يتم وضع التكاليف المعيارية بالكمية والقيمة لعناصر التكاليف لإظهار ما يجب أن تكون عليه التكلفة للمنتج .

وهى تكاليف يتم تحديدها من واقع التحليل والتنبؤ لفترات فى المستقبل ، وهذا التحديد يتم قبل حدوث الأحداث الفعلية ، لذلك فإنها تعتبر توقعات وتقديرات وليست حقائق واقعية ولكنها وسيلة مهمة فى الرقابة على الأداء داخل المنشأة وتعتبر عنصراً مهماً من عناصر الموازنات التخطيطية .

6- تبويب عناصر التكاليف حسب قابليتها للتحكم و الرقابة :

هذا التقسيم للتكاليف يخدم مجال الرقابة وإتخاذ القرارات ويحقق الأهداف المتطورة لمحاسبة التكاليف، وذلك من خلال ربط النظام المحاسبى بالتنظيم الإدارى للمنشأة فى ظل نظام محاسبة المسئولية لتحديد العلاقة بين التكاليف وبين مراكز المسئولية ، ويعتبر هذا تطوير لنظام التكاليف ، لتسهيل مهمة المستويات الإدارية المختلفة ، فى الرقابة الفعالة وتقييم الأداء الموضوعى ، وتم تقسيم التكاليف فى ظل الإتجاه الحديث المعروف بنظام محاسبة المسئولية الى الآتى (1):

(1) د. عبدالرحيم الكسم، محاسبة التكاليف و تطبيقاتها فى إدارة الشركات ، (سوريا ، دار الرضاء للنشر، 2001م) ، ص 16 .

(1) د. احمد كليونة ود. رأفت سلامة ، مرجع سابق، ص69 .

أ- **التكاليف الخاضعة للتحكم** : يقصد بها عناصر المسؤولية التي تخضع لسلطة مستوى إدارى معين أو مركز مسئولية، بحيث يمكن التحكم فيها أو رقابتها أو حتى التأثير عليها، وتحدث هذه العناصر نتيجة لتصرفاته أو بناءً على قراراته الشخصية أو بأذن منه .

ب- **التكاليف غير قابلة للتحكم** : يقصد بها عناصر النشاط التي تحدث وأثناء حدوثها لا يستطيع المسئول عن مستوى إدارى معين التحكم فيها أو رقبته بمعرفته .

ج- العناصر التي تخرج عن نطاق ورقابة المستويات الإدارية بالمنشأة وذلك لتأثير عوامل خارجية لاسلطان للمستويات الإدارية عليها مثل الاحوال الإقتصادية وقرارات الدولة .

ثانياً : أركان نظام محاسبة التكاليف :

يبنى نظام محاسبة التكاليف على عدة أركان تتمثل فى الآتى (2):

1 - المجموعة المستندية :

يقصد بها النماذج والبطاقات المستخدمة فى نظام محاسبة التكاليف مثل اذن الصرف والاستلام وبطاقة العاملين وهى المصدر الرئيسى لتسجيل البيانات والتحقق من صحتها .

2- المجموعة الدفترية :

هى مجموعة دفاتر وسجلات تحليلية يتم فيها الرصد من واقع بيانات المستندات ويتم معالجتها بهدف تزويد الإدارة بالمعلومات من خلال التقارير التكاليفية الدورية.

وتتضمن مجموعة الدفاتر مايلى :

أ- دفتر أستاذ المخازن: يسجل فيه حركة المواد الورد والمنصرف والرصيد بعد كل عملية.

ب- دفتر الأجور: يرصد فيه بيانات الأجور والمزايا النقدية والعينية و الاستقطاعات.

ج- دفتر التحليل النوعى للخدمات: يسجل فيه الخدمات كالمياه والانارة وغيرها.

د- دفتر التحليل الوظيفى للتكاليف : فيه تحمل التكاليف حسب نوعها (مواد، اجور، خدمات) على مراكز التكلفة التى استفادة منها سواء كانت مراكز إنتاجية أو تسويقية أو إدارية .

3 - أدلة التكاليف: وتشمل الآتى(3):

أ- دليل اهداف التكاليف : يقصد باهداف التكلفة ما تنسب اليه التكلفة سواء كانت سلعة او خدمة ، والتي يجب أن تكون قابلة للعد أو القياس .

ب- دليل عناصر التكاليف : يعرف عنصر التكلفة بأنه قيمة الكمية المحددة من أحد عوامل الإنتاج

المعينة التى يلزم إستخدامها لتحقيق أداء مقرر (1).

(2) د. فتح الرحمن الحسن منصور الحسن ، إطار علمى لقياس تكاليف الطاقة الكهربائية فى السودان ، (الخرطوم : جامعة امدرمان الاسلامية، كلية الدراسات العليا، قسم المحاسبة ، رسالة دكتوراه غير منشورة)، ص32.

(3) دكتور منير محمود سالم ، محاسبة التكاليف ، (القاهرة ، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع ،1992م)، ص 30 .

ج - دليل مراكز التكاليف : يعرف مركز التكلفة بأنه وحدة تجميع العناصر التي يتفاعلها مع بعضها بالتضامن و التكامل تخلق القدرة و الإمكانية على أداء عمل معين (2)، حيث يتم تقسيم وتبويب مراكز التكاليف فى المنشآت الصناعية الى المجموعات الرئيسية التالية (3):

ج- 1 مراكز تكاليف النشاط الإنتاجى :

ج-1- أ مراكز تكاليف إنتاج : تختص هذه المراكز بتأدية العمليات الصناعية وذلك بتحويل طبيعة أو شكل الخامات التي يتكون منها المنتج لإنتاج المنتج النهائى، أو بصنع وتجميع الأجزاء لهذه المنتجات بشكل مباشر .

ج-1- ب مراكز الخدمات الإنتاجية : وتختص هذه المراكز بتأدية وتوفير مجموعة من الخدمات الفنية اللازمة لمراكز الإنتاج ، من أمثلتها أقسام الصيانة، والقوى المحركة، و مخازن الخامات .إى هى الأقسام التي تساعد مراكز الإنتاج لأداء مهامها الإنتاجية .

ج- 2 مراكز تكاليف النشاط التسويقي:

وهذه المراكز تختص بتأدية الوظائف المتعلقة بالعمليات البيعية الخاصة بالتخزين و التسويق و تصريف منتجات المنشأة ومن أمثلتها : مراكز التخزين و الدعاية والاعلان ومراكز بحوث السوق ، والنقل للخارج.

ج- 3 مراكز خدمات إدارية وتمويلية : هى مراكز خدمات الأجهزة المالية والإدارية و أجهزة الإشراف والرقابة والمتابعة الداخلية فى الوحدة الإقتصادية (4).

ج- 4 مراكز تكاليف النشاط الرأسمالى:

وهى المراكز التي تختص بإنتاج الآلات أو المعدات الداخلية للمنشأة والقيام بتركيبها ولجراء عمليات الصيانة عليها ، وتكلفة هذه المراكز يجب فصلها عن تكاليف مراكز الإنتاج العادى ، لأنها خاصة بالعمليات الرأسمالية التي تتعدى الفائدة منها للمنشأة أكثر من سنة مالية واحدة . ويرى الباحث أنه فى ظل التطور الصناعى الحديث والاعتماد الكلى على المكنكة فى الإنتاج إن اكبر التكاليف تكون لهذا القسم فإنه يجب تحمل تكاليف جميع أنشطة الإنتاج للمنتج واما قيمة الآلات تحمل الى فترات حسب عمر الآلة وطرق إهلاكها .

4-الفترة التكلفة : هى الفترة التي تعد فى نهايتها التقارير عن النشاط من تقويم للإنتاج والاداء

وتحديد الإنحرافات بصورة دورية .

(1) دكتور محمد توفيق بلبع ، محاسبة التكاليف ، (القاهرة ، مكتبة الشباب للنشر والتوزيع ، 1993م)، ص 51 .

(2) المرجع السابق، ص 38 .

(3) دكتور احمد كليبونة، مرجع سابق، ص 30.

(4) د. مجدى عمارة و آخرون ، مرجع سابق، ص 41.

5- **معايير التكلفة** : المعايير هي عملية إعداد المعايير والتي تعبر عن أفضل ما تقرره الإدارة وأفضل هدف ترغب في تحقيقه ، وهي تعبر عن أعدل الأدوات فى الحكم على المسئولين عن التكاليف والاداء عن طريق قياس الفعليات على المعايير المقابلة لها ، تعتبر المعايير أهدافاً ومقاييساً . فهي أهداف خطط لتحقيقها وهي مقاييس يقاس عليها الاداء الفعلى لتحقيق الوجه الرقابى و تحديد الانحرافات وتقويمها .

طرق نظام محاسبة التكاليف : تتوقف طرق حساب تكاليف الإنتاج على طبيعة الإنتاج نفسه ، فإذا كان الإنتاج نمطى متجانس وكبير فإنه يتم استخدام طريقه المراحل الإنتاجية ، بينما إن كان غير نمطى وغير متجانس أى بناءً على رغبة العميل فتستخدم طريقة الاوامر الإنتاجية للطلبات الصغيرة أو العقود (المقاولات) للاعمال الكبيرة . حيث أن طريقة المراحل الإنتاجية تناسب الإنتاج النمطى والمتجانس الذى يمر بعدة مراحل ، كل مرحلة تؤدي دوراً معيناً للمنتج، وتحسب تكاليف كل مرحلة على حدة، ثم ينتقل الإنتاج الى المرحلة التى تليها فتحصر تكاليفها وهكذا ، فتكون تكلفة المنتج النهائى هي مجموع تكاليف كل المراحل التى مر بها المنتج ، اما طريقة الاوامر الإنتاجية تناسب الإنتاج غير المتجانس وبطليبات صغيرة تتم بناءً على طلب العميل الذى يحدد مواصفات المنتج ، بينما طريقة العقود طويلة الأجل (المقاولات) تستخدم للعقود طويلة الاجل و المقاولات الكبيرة (1) .

ثالثاً : النظم الفرعية لنظام محاسبة التكاليف :

تم تحديد النظم الفرعية لنظام محاسبة التكاليف فى الآتى (2):

- 1- نظام تكاليف حسابات المخازن: يقوم بتسجيل حركة المواد الواردة من الموردين والمنصرفه للإنتاج والمرتجة للموردين والمخازن بالكمية والقيمة ، فيختار أنسب طريقة تسعيرية بهدف تحديد الجزء المستند تكاليفياً فيتحمله الإنتاج ، والجزء الباقي من المخزون يعتبر من الأصول المتداولة ليظهر فى قائمة المركز المالى .
- 2- نظام تكاليف الورشة : هو مركز تكاليف خدمات يختص بتقديم خدمات صيانة و مراقبة الالات والإشراف عليها ومتابعة الإمدادات من وقود وزيوت و قطع غيار .

(1) دكتور محمد توفيق بلبع ، التكاليف المعيارية ، القاهرة : ، (مكتبة الشباب للنشر و التوزيع ، 1990)، ص 50.

(2) د. فتح الرحمن الحسن منصور ، مرجع سابق، ص 42.

3- نظام تكاليف المحطات: هي مراكز خدمات فنية لإنتاج أو تقديم خدمات بمواصفات فنية خاصة كمحطة توليد الكهرباء أو البخار أو محطة تنقية المياه حيث أن المحطة يمكن أن تنتج عدة منتجات مختلفة⁽¹⁾.

رابعاً : المبادئ العلمية لنظام محاسبة التكاليف .

يعتمد نظام محاسبة التكاليف على مبادئ علمية متعارف عليها ومعترف بها ، لتحقيق أهدافه ويمكن ايجاز أهم هذه المبادئ فيما يلي ⁽²⁾:

1- مبدأ التسجيل التاريخي :

تعتبر التكلفة التاريخية هي الأساس السليم للمحاسبة على الأصول والممتلكات وعن الخدمات المستلمة .

2- مبدأ المعايير :

يقصد بهذا المبدأ ضرورة ربط الأرقام الفعلية للتكاليف بالمعايير والمقاييس المحددة مسبقاً والتي تتخذ أساساً لقياس كفاءة الأداء ، وقياس الإنحرافات ودراسة اسبابها والعمل على تخفيضها او منع تكرارها .

3- مبدأ التحليل الحدى للتكاليف :

هو تبويب النفقات الى (ثابتة ومتغيرة) وذلك على اساس سلوك التكاليف وتغيرها مع تغير حجم النشاط ، وذلك لدراسة العلاقة بين حجم النشاط وتغيرات التكاليف .

4- مبدأ محاسبة المسؤولية :

يقصد بهذا المبدأ ضرورة ربط المسؤولية عن كل نفقة (تكلفة) بشخص معين تدخل في إطار مسؤوليته ، ولذلك يتم تقسيم المنشأة الى مراكز مسؤولية وفق التنظيم الإداري في الهيكل التنظيمي للمنشأة، ومن ثم قياس تكاليف كل مركز مسؤولية على حدا .

5- مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات :

إن استمرار عمر المنشأة يؤدي الى تقسيم حياتها الطويلة الى فترات محاسبية ، ويقتضى ذلك تحديد إيرادات الفترة المحاسبية ، وخصم النفقات المرتبطة بتلك الإيرادات للوصول الى صافى الدخل الخاص بتلك الفترة ، ويعنى ذلك أن النفقات ينبغي أن تتبع وتقابل الإيرادات الخاصة بها .

6- مبدأ تغطية التكاليف :

⁽¹⁾ المرجع السابق ، ص 37.

⁽²⁾ احمد كلبونة واخرون : مرجع سابق ص 22.

يقضى هذا المبدأ بضرورة تحميل جميع عناصر التكاليف على الإنتاج سواء كانت مباشرة او غير مباشرة وسواء كانت ثابتة او متغيرة ، وذلك بتخصيص وتوزيع جميع عناصر التكاليف على وحدات الإنتاج حتى يمكن تحديد تكلفة الوحدات ولجراء مقارنة للتكاليف والإيرادات المتعلقة بها.

خامساً : خصائص نظام محاسبة التكاليف :

يتصف نظام محاسبة التكاليف بمجموعة من الخصائص أهمها مايلي (1):

1- المرونة .

2- علمية الاسلوب .

3- الخدمات على المستويات المختلفة .

4- الكفاءة التخطيطية .

5- الكفاءة الرقابية .

6- المحاسبة الكمية .

(1) د. فتح الرحمن الحسن منصور ، ملخص محاضرات محاسبة التكاليف ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الدفعة السابعة 2012).

المبحث الأول

مفهوم وأهداف إدارة التكلفة

مفهوم وأهداف ومتطلبات أسلوب إدارة التكلفة :

أولاً : مفهوم الإدارة :

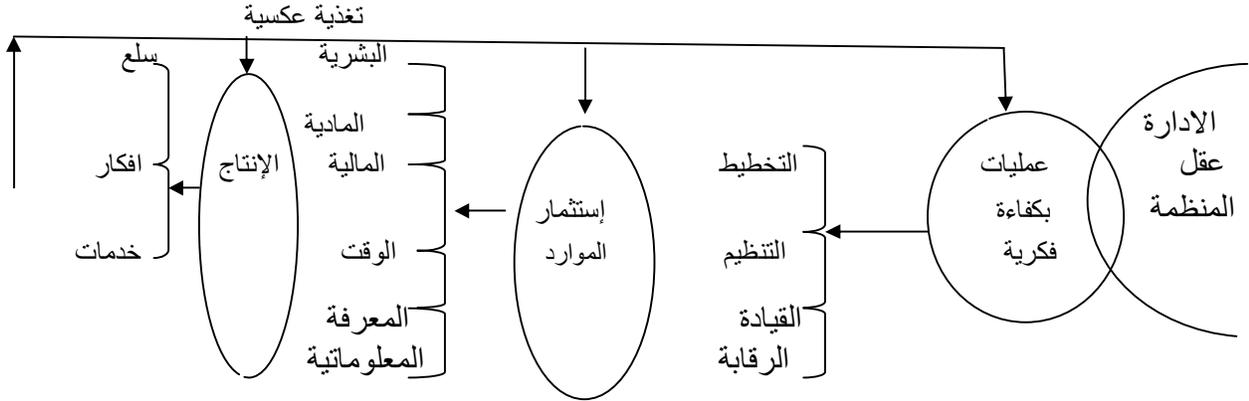
عرفت الإدارة بأنها : عملية تنظيم و توجيه التفاعل القائم بين مختلف الموارد المالية والبشرية من أجل تحقيق أهداف المنظمة على تخفيض الوسائل و تعظيم العوائد، وهذا بالإعتماد على الخبرات والمعارف الشخصية وبمساعدة وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال (1).

وعرفت: هي عمليات فكرية تنعكس في الواقع العملي للمنظمات في شكل ممارسات في مجالات (التخطيط ، التنظيم ، القيادة والرقابة. لإستثمار الموارد، البشرية ، المادية،المالية ،الوقت، المعرفة، والمعلومات، لإنتاج سلع او خدمات او افكار. بشكل فاعل وكفوء محققة اهداف تم صياغتها مسبقاً (2).

مما سبق يعرف الباحث الإدارة بأنها فن مزج الموارد البشرية و المالية والمعرفة والتقنيات والمعلومات لإنتاج منتجات تلبى تطلعات العملاء و تستحوذ على رضائهم و تحقق أهداف المنشأة.

يوضح الشكل رقم (1/1/2) أسلوب عمل الإدارة بالزكاءات في إدارة المنشآت .

شكل رقم (1/1/2) يوضح اهمية الإدارة بالنسبة للمنشأة .



المصدر د. أحمد على صالح وآخرون الإدارة بالزكاءات، الاردن، عمان: داروائل 2010 .

(1) د.عطا الله وارد خليل ، دور هندسة العمليات في دعم قرارات خفض التكاليف في ظل فلسفة إدارة التغيير، (الاردن، عمان: جامعة الزيتونة، 2008 م).

(2) د.أحمد على صالح وآخرون ،الإدارة بالزكاءات - منهج التميز الإستراتيجي والإجتماعي للمنظمات، (الاردن، عمان: داروائل ، 2010م) ، ص 71 .

يستنتج الباحث من الجدول رقم (1/1/2) أن الإدارة هي عملية تنظيم وتوجيه التفاعل بين الموارد المختلفة من أجل تحقيق أهداف المنشأة بمساعدة نظم المعلومات والاتصالات.

ثانياً : مفهوم إدارة التكلفة:

إن نظم محاسبة التكاليف التقليدية و الطرق والأساليب التي تستخدمها في حساب التكاليف في ظل التنوع في إساليب الإنتاج الحديثة والإعتماد على المكنكة وإدارة المنشآت الصناعية الضخمة بواسطة الحواسيب الالية وانخفاض نسبة استخدام التكاليف المباشرة قياساً بإجمالي التكاليف لم يعد يؤمن للإدارة ما تحتاجه من معلومات تستخدمها بفاعلية لإتخاذ القرارات نظراً لقصور هذه النظم في دقة تحميل التكاليف غير المباشرة لاعتماده كثيراً على التقدير الشخصي هذا إضافة إلى ازدياد تعقيد تطبيق هذا النظام كلما تنوعت التكاليف غير المباشرة .

نتيجة لذلك ظهر المدخل الحديث لإدارة التكلفة والذي يعتمد على بعض الأنظمة الحديثة في تحديد التكاليف وإدارتها .

"وعرفت إدارة التكلفة على إنها مجموعة من القرارات التي يتخذها المدبرون، وذلك لإرضاء المستهلك من خلال التحسين المستمر ورقابة تكاليف المنشأة"¹، و عرف نظام إدارة التكاليف بأنه مجموعة من الأساليب و الطرق للتحكم في وتحسين الأنشطة والعمليات والمنتجات والخدمات الخاصة بالمنشأة"². "وعرفت أيضاً على إنها نظم يتم تصميمها بغرض تخفيض التكلفة بحيث يتم في مراحل تصميم وتطوير المنتج وليس في مرحلة التصنيع"³. ووصفت بأنها "الإدارة التي تعمل من منظور فكري إداري وسلوكي منطور، بقصد تقديم منتج بمواصفات وجودة تشبع أذواق المستهلكين المتجددة بصفة مستمرة ، وتكاليف قليلة ، وبأسعار حقيقية، إرتكازاً على أساليب فنية وأدوات منطورة"⁴. "كما عرفت إدارة التكلفة على إنها استخدام مجموعة من الأدوات لإدارة التكلفة بغرض إنتاج المنتج بالجودة المطلوبة وتوصيل هذا المنتج الى للمستهلك في الوقت المناسب علاوة على خفض تكلفته بهدف تحقيق ميزة تنافسية للمنشأة في السوق"⁵.

من التعريفات أعلاه يستنتج الباحث أن إدارة التكلفة هي :

1 - مجموعة من القرارات الإدارية .

¹ Harongren Charles, Foster George and date Silken, (1997) Cost Accounting Managemerial Mphasis, Ninth Edition Prentce Hall INC, New Jer, P.220.

² د. صلاح الدين عبدالمنعم مبارك ، محاسبة التكاليف للأغراض الإدارية مدخل إدارة التكلفة، (الاسكندرية مكتبة الوفاء القانونية، 2013م) ص 234

³ Cooper, Robin and Slagmulder Regime, (1997), Target Costing and Value Engineering, First Edition, Productivity press ,portland Organ, P.62.

⁴ د. مكرم عبد المسيح باسيلي، محاسبة التكاليف الاصاله والمعاصرة، (المنصورة، المكتبة العصرية، الطبعة الثالثة ، الجزء الاول، 2001م) ص 138 .

⁵ Yoshikawa, Takeo (2006) , Some Aspects of Japanese Approach to management Accounting , Management Accounting Research, Vo1.5 No.3-4, Sep. December , p.22.

2- تستخدم نظم وأساليب مختلفة .

3- تهدف الى إدارة التكلفة .وتعمل على :

- خفض تكلفة تصميم وتطوير المنتج .
- التحسن المستمر للأنشطة .
- الرقابة على التكاليف .
- خفض التكلفة .
- المحافظة على الجودة .
- رضا العميل .

من الإستنتاج أعلاه يعرف الباحث نظام إدارة التكلفة بأنه :

نظام حديث يهدف الى إدارة التكلفة بأفضل الطرق بدءاً من البحوث الى التصميم وتوريد المواد وعمليات الإنتاج والتسويق والتوزيع و الخدمات بإستخدام أحدث نظم تحديد التكاليف بهدف خفض التكلفة والمحافظة على الجودة وتحسين الأنشطة و خلق قيمة مضافة للعميل .

ثالثاً : أوجه الإخلاف بين المدخل التقليدي لإدارة التكلفة وإدارة التكلفة الإستراتيجية:

تتمثل أهم أوجه الإختلاف بين المدخل التقليدي لإدارة التكلفة و إدارة التكلفة الإستراتيجية فى

الآتى "1":

1- يهدف المدخل التقليدي إلى الوصول للهدف وعدم تجاوزه بينما المدخل الحديث يهدف إلى التحسين والتطوير لتخفيض التكاليف وتقديم منتجات مختلفة ومتميزة.

2- إن نظام التكاليف المعيارية يسمح بوجود نسبة مسموحات طبيعية لكل من المخلفات والتالف وإعادة التصنيع، وبالتالي فإن الإنتاج الجيد والسليم يتحمل بتكلفة التالف والمسموح به، وأما المدخل الحديث لإدارة التكلفة في ظل تطبيق إدارة الجودة الشاملة؛ فإنه يحدد المعايير على أساس أن نسبة الإنتاج المعيب تبلغ صفراً.

3- إن إدارة التكلفة التقليدية تسمح باستيعاب الطاقة الكلية للتكاليف غير المباشرة ومن ثم عدم تجنب انحرافات الحجم غير المرغوب فيها ، مما يؤثر على التكلفة في جميع المجالات ويتم التركيز على وقت الإنتاج بغض النظر عما إذا كان هذا الإنتاج مطابقاً أم غير مطابق للمواصفات المعيارية وبالتالي سيؤثر على المستوى المتميز للجودة .

4- من حيث تحليل التكاليف، المدخل التقليدي لا يسمح بتحليل تكاليف الجودة، أما المدخل الحديث يسمح بتحليل تكاليف الجودة.

¹ إبراهيم شكرى ؛ جريس ، إستراتيجية الجودة الشاملة وعلاقتها بخفض التكاليف، (دراسة تطبيقية على احدى المنشآت الإنتاجية بسلطنة عمان ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس العدد الثالث، 1993م).

5- المدخل التقليدي يركز على انحراف السعر والسعي وراء العروض المنخفضة للأسعار دون الجودة بينما المدخل الحديث يركز على الأثر الكلي لعملية التوريد وعلى تخفيض إجمالي تكلفة المواد المشتراة وبجودة مرتفعة .

6- لا يركز المدخل التقليدي لإدارة التكلفة على المقاييس غيرالمالية عند قياس وتقييم الأداء مثل مقاييس أداء العمل ومقاييس رضا العملاء، بينما المدخل الحديث لإدارة التكلفة يركز على المقاييس غير المالية على نطاق واسع .

رابعاً : أهداف نظام إدارة التكلفة :

يهدف نظام إدارة التكلفة الى تعظيم الأرباح فى الوقت الحالى والمستقبل . ويتم تحقيق هذا الهدف من خلال بناء نظام لإدارة التكلفة قادر على تحقيق هدفين رئيسيين هما"1" :

الهدف الأول: منافسة عالمية : حيث عرفت المنافسة بأنها مكون أساسى من مكونات النظام التسويقي، وهى تتعلق بالمؤسسات التى تنتج نفس السلعة أو السلعة الشبيهة لها و يؤثر ذلك فى درجة المنافسة بشكل على قدرة المؤسسة وفرصتها فى إختيار (السوق المستهدفة ، الوسطاء، الموردين، المزيج التسويقي ومزيج المنتج). وعرفت بأنها المحرك الأول لإقتصاد السوق الميكائزم التام لتنظيم الإقتصاد، والديناميكية التى يمكن من خلالها تحقيق أقصى ربح فى ظل أقصى حرية "2". حتى تحافظ المنشأة على قدرتها التنافسية وتعزيزها فى ظل متغيرات تفرضها البيئة التنافسية بين المنشآت يجب مراعاة مقومات القدرة التنافسية والتي أهمها مايلي "3" :

1- الالتزام بالمواصفات الدولية للجودة : و تعني الإلتزام بمستوى ثابت من الجودة و ليس التقلبات فى نوعية الإنتاج.

2- التطور التكنولوجي : ويعني فى وقتنا الحاضر الوصول إلى آخر مستوى بدءاً من الإنتاج إلى التغليف و التعليب و التخزين و الحفظ والنقل.

3- تطور المهارات: وتعني القدرة على التأهيل والتدريب المستمر لضمان تطور المهارات الصناعية والإنتاجية إضافة إلى مهارات الإدارة فى ظل التطور التكنولوجي المستمر .

4- نظم التعليم والتدريب : يجب أن تكون نظم التعليم متوافقة مع إحتياجات سوق العمل و حسب الطلب المستقبلي على العمل و التوجيهات التكنولوجية المستقبلية.

5- دراسة الأسواق الخارجية : يجب البحث عن خيارات أكثر تطوراً وتوازناً فى الأسواق الخارجية من خلال توفير كافة المعلومات عن اتجاهات الطلب، ونوعية المخاطر التجارية وغير التجارية التي يمكن التعرض لها داخل هذه الأسواق.

¹ توفيق محمد الحسن، بحوث التسويق وتحديات المنافسة العالمية،(بيروت : دار النهضة العربية للنشر، 2001)، ص 152 .

² ردينة عثمان يوسف ، بحوث التسويق ، (الاردن ، عمان : دار زهران) ص 120 .

³ محمد عدنان واخرون ، محددات القدرة التنافسية للأقطار العربية فى السوق الدولية ،(تونس : 2001 م)، ص 135.

6- تقنية المعلومات : التحسينات الهائلة في تقنية الإتصال (الانترنت) هي قوة فاعلة في نمو الإنتاجية في إي بلد يمتلك القاعدة الصناعية باعتبارها الوسيلة الأكثر دقة وسرعة في عصرنا الحالي.

الهدف الثانى: التحسين المستمر: حيث أن الهدف الأساسى لبرامج التحسين المستمر داخل

المنظمة هو عملية خفيض التكاليف ، وهى عملية تعنى تصمم المنتجات أو تقديم الخدمات التى تتواكب مع رغبات المستهلك كما تعنى أيضاً استمرار الأبحاث على المنتجات و الخدمات المقدمة والأنشطة المرتبطة بها ، وذلك لبيان مدى الضعف والقوة فى الأنشطة التشغيلية والعمل على استبعاد الأنشطة التى لا تساعد فى الأداء وتؤدى الى زيادة التكاليف¹ . لذلك يكون

التحسين المستمر للأنشطة المضيئة للقيمة : هى الأنشطة التى تضيف خصائص أو قيمة للمنتج من وجهة نظر المستهلك، وهذه الخصائص يفدها المستهلك (سواء كان داخلى او خارجى) ويكون مستعد لأن يدفع ثمن لها . معنى أنها "مضيئة للقيمة " أنه لايمكن إلغاء هذه الأنشطة بدون أن يؤدى ذلك الى تقليل الكمية أو الجودة التى يحتاجها المستهلك أو المنشأة. وكذلك **التقليل المستمر للأنشطة الغير مضيئة للقيمة :** ويقصد بها الأنشطة التى لا تضيف قيمة للمنتج من وجهة نظر المستهلك . لكن ذلك لا يعنى أنها أنشطة غير ضرورية. فمثلاً "التدريب" يعتبر نشاط غير مضيف للقيمة لكن ذلك لايعنى أنه غير ضرورى لأنه بدون تدريب لن تتمكن المنشأة من إنتاج منتج بجودة عالية بشكل مستمر . بالتالى فإن التدريب نشاط غير مضيف للقيمة لكنه ضرورى² .

خامساً : متطلبات تطبيق نظام إدارة التكلفة :

يتطلب تطبيق نظام إدارة التكلفة مايلى:

1- التزام من الإدارة العليا .

لايمكن تطبيق أى نظام بنجاح بدون مساندة حقيقية من الإدارة العليا لأن التزام الإدارة هو شرط اساسى لنجاح وتطبيق أى خطة استراتيجية. فأن تدخل الادارة العليا يتطلب :

أ- التحسين المستمر : يتطلب تكون فريق عمل من الوظائف المختلفة يقوم بإقتراح وتطبيق التغييرات المطلوبة .

ب- التوجه نحو المستهلك: حيث أن خدمة العملاء لاتعنى فقط تحقيق إحتياجاتهم الحالية ، لكن

تعنى أيضاً التنبؤ بإحتياجاتهم المستقبلية. حيث يتم تقسيم العملاء الى قطاعات ثم تحديد

القطاع المستهدف ثم تحديد السياسات التسويقية المناسبة لهم . والجدير بالذكر ليست

المقصود بالعملاء المستهلكين خارج المنشأة ولكن أيضاً داخلها .

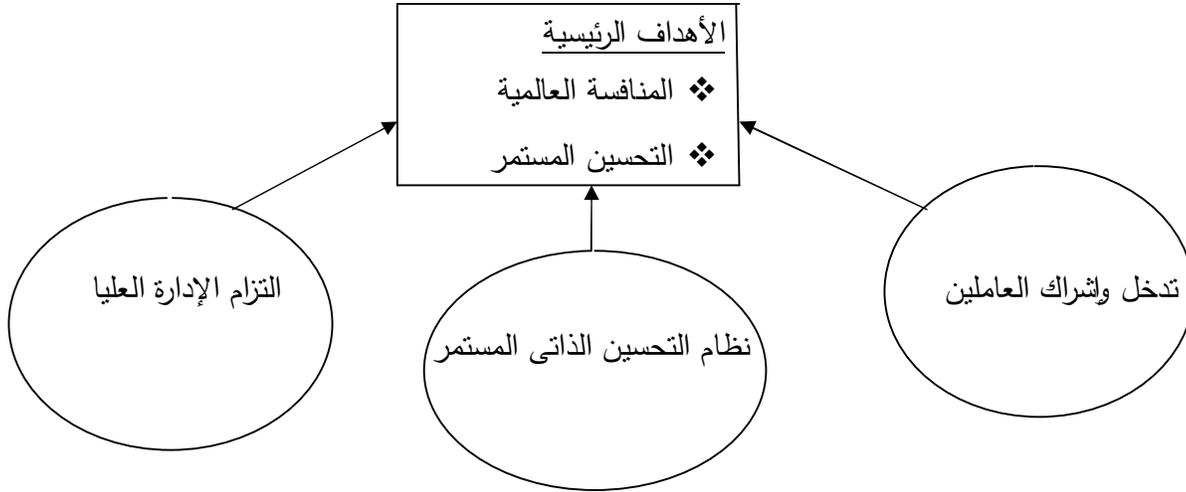
¹ Jurney. B.B., Peter – Activity Costing cost control, Journal of cost Management winter , Vol.1

² د. صلاح الدين عبدالمنعم مبارك ، مرجع سابق، ص 236 .

ت - التخطيط الإستراتيجي: يشتمل على العديد من الإعتبارات أهمها : توفير الموارد اللازمة، و

إعداد الخطة التنافسية للشركة واقسامها ومنتجاتها ، وكذلك إعداد الموازنات الرأسمالية
يوضح الشكل رقم (2/1/2) متطلبات وأهداف نظام إدارة التكلفة وأساليب وطرق تحقيق
الأهداف الرئيسية .

شكل رقم (2/1/2) مكونات وأهداف نظام إدارة التكلفة.



المصدر صلاح الدين عبدالمنعم ، محاسبة التكاليف لأغراض الإدارية، ص 234 بتصرف من الباحث .
يستنتج الباحث من الشكل (2/1/2) أن تحقيق أهداف المنشأة الرئيسية يتطلب العمل بروح الفريق
و إشراك العاملين وكذلك التزام الإدارة العليا بتطبيق نظام التحسين المستمر وذلك من أجل المحافظة
على الموقع التنافسي و التحسين المستمر للأنشطة .

2- تدخل وإشراك العاملين من جميع المستويات: يقصد به إستخدام ملكات الإبداع للموظفين خلق
روح الفريق بينهم لحل المشاكل التي تواجه عمليات المنشأة. واهم متطلبات المشاركة الفاعلة هي :
أ- تفويض الأفراد و المجموعات : اى تفويض الفريق عن جزء معين من المنتج ويكون مسئول
مسئولية كاملة عن مراقبة الجودة والإنتاج والصيانة وتحليل التكلفة .
ب- قياس الأداء : يشتمل على مقاييس مالية وغير مالية .
ج- تقييم الأداء : يعتمد على وضع معايير لتقييم الأداء مثل : اقل تكلفة يمكن تحملها بإستخدام
الألات المتاحة حاليا و كذلك تكلفة المنافسين مقابل تكلفة المنشأة .
د- نظام المكافآت : ربط نظام المكافآت بمعايير قياس الأداء .
هـ - التعليم والتدريب للعمال .

3- إنشاء نظام التحسين الذاتي المستمر لكي يسهم فى تحسين الأنشطة المضيئة للقيمة و تقليل
النشطة غير المضيئة للقيمة .

المبحث الثاني

أساليب نظم المعلومات التكاليفية فى إدارة التكلفة

تواجه بعض منشآت الأعمال بالعديد من المشكلات فى سبيل تحقيق أهدافها الإستراتيجية تتمثل فى توفير وتخصيص الموارد اللازمة للإنتاج، و التى تتسم اغلبها بالندرة وارتفاع تكاليف الحصول عليها وكذلك التغير السريع فى التقنيات الحديثة لبيئة الإنتاج و التى تساعد على تحقيق الميزة التنافسية و لمواجهة هذه الضغوط تلجأ بعض إدارات هذه المنشآت الى إستخدام أساليب إدارة التكلفة للوصول الى التكلفة المستهدفة و البيع بأسعار تنافسية كهدف إستراتيجى دون التضحية بمواصفات أو جودة المنتج، ومن اهم أساليب نظم المعلومات التكاليفية المستخدمة فى تحديد وإدارة التكلفة هى :

أولاً: اسلوب التكلفة على اساس النشاط Activity Based Costing

يعد مفهوم النشاط جوهر طريقة التكلفة على أساس النشاط فحسب هذه الطريقة يتم تقسيم

المنشأة الى مجموعة من الأنشطة المتجانسة بدل تقسيمها الى مراكز تحليل¹. و تعرف الأنشطة بأنها مجموعة من العمليات أو الإجراءات التى تشكل فى ما بينها جوهر العمل الذى يتم أداءه داخل المنظمات. وتقسّم الى عدة مستويات هى²:

- 1- أنشطة على مستوى الوحدة المنتجة - مواد مباشرة و تغليف .
- 2- أنشطة على مستوى الدفعة الإنتاجية - هى أنشطة تدعم التشغيل وترتبط بالخدمات التى تقدم على مستوى الدفعة الإنتاجية ومن أمثلتها أنشطة الشراء و التهيئة للإنتاج ونشاط جدولة الإنتاج .
- 3- أنشطة على مستوى المنتجات : هى أنشطة ترتبط بمنتج معين كتصميم منتج جديد او إدخال تعديلات على تصميم منتج أو إدخال تعديلات على إختبار جودة المنتج .
- 4- أنشطة على مستوى المنشأة : هى أنشطة تهدف الى دعم وخدمة العمليات التى تتم على مستوى المنشأة ككل من أمثلتها إدارة المنشأة ، التدريب ، الأمن والسلامة .

¹ د. إسماعيل حجازى و أ. معاليم سعاد، محاسبة التكاليف الحديثة من خلال الأنشطة، (الأردن، عمان: دار اسامة للنشر)، 2013م ص21.

² د. فتح الرحمن الحسن منصور، ملخص محاضرات ماجستير تكاليف ومحاسبة إدارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2012 .

حيث يعرف أسلوب التكلفة على أساس النشاط بأنه أسلوب يوفر معلومات مهمة حول أنشطة المنظمة وتكاليفها تساعد الأنظمة الإدارية على إنجاز قرارات مناسبة بشأن خفض تكاليف بعض الأنشطة وتبسيط وتتميط الأخرى أو تلك التي يمكن حذفها¹. كما يعرف نظام التكلفة على أساس النشاط بأنه بمثابة مفهوم لمحاسبة التكاليف يقوم أساساً على الإعتبار القائل بأن المنتجات جميعها تحتاج الى منشأة تؤدي مجموعة من الأنشطة ، وأن هذه الأنشطة تترتب عليها تكلفة يجب أن تتحملها تلك المنشأة². كما عرف النظام على أنه آلية تحليلية للأنشطة تهدف الى ربط التكلفة بأهداف التكلفة بشكل مبنى على تفسير العلاقة المنطقية بين درجة تعقيد العمليات الإنتاجية وحجم المنتجات من جهة وإنسيابية الموارد المستنفدة بأنشطة مؤداة من جهة أخرى³. وأيضاً عرف بأنه نظام لجمع المعلومات الخاصة بالأداء المالي و التشغيلي والذي يتعقب أنشطة المنشأة المهمة وعلاقتها بتكاليف الإنتاج⁴. من التعريفات أعلاه يستنتج الباحث أن نظام التكلفة على أساس النشاط هو :

1- نظام يوفر معلومات تكاليفية مهمة

2- يربط بين تكلفة الموارد المستنفدة وبين الأنشطة التي إستهلكتها.

3- يحمل المنتجات بتكاليف الأنشطة المتسببة فيها .

4- يوفر قياس دقيق وسليم لتكاليف الأنشطة .

ومن الإستنتاج أعلاه يعرف الباحث نظام التكاليف المبنى على النشاط بأنه : نظام للمعلومات التكاليفية يهدف الى الربط بين تكاليف الموارد المستنفدة وبين الأنشطة التي استهلكتها ثم تحميل المنتج بتكاليف الأنشطة المتسببة فيها ويوفر معلومات مهمة حول أنشطة المنشأة تساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرار .

وتتمثل أهمية أسلوب التكلفة على أساس النشاط في الآتي⁵ :

1- يساهم نظام تكاليف الأنشطة في توفير المعلومات المناسبة لإتخاذ القرارات، و من خلال تحديد تكلفة المنتجات بشكل أكثر دقة، وبالتالي تقديم معلومات صحيحة ودقيقة للإدارة.

¹ د.فتح الرحمن الحسن منصور ، مرجع سابق ص 7 .

² حسين، زينب أحمد عزيز، تحقيق التكلفة من خلال التكامل بين مدخلى محاسبة تكاليف الأنشطة و محاسبة نظرية القيود في تقنيات

الإنتاج الحديثة ، دراسة نظريّة تطبيقية ، مجلة البحوث الإدارية ، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية 2004م ص 104 .

³ عبدالله سلمان حسن ، أنظمة التكاليف على أساس الأنشطة في مؤسسات التعليم العالي الخاصة في الاردن ، دراسة تطبيقية على احدى الجامعات الاردنية ، المجلة الاردنية للعلوم التطبيقية مج 7، ع 1، 2004م ص 188 .

⁴ نجوى عبدالصمد، دور نظام التكاليف المبنى على الأنشطة في تحسين تنافسية منشأة الأعمال - الملتقى الدولي حول تنافسية المؤسسات الإقتصادية وتحويلات المحيط ، جامعة محمد خيضر، 2002م .

⁵ سامي، مجدى محمد ، مدى فعالية نظام التكاليف المبنى الأنشطة كنظام لمعلومات التكاليف ، مجلة البحوث التجارية ، مج 22، ع2، 2000م ، ص 393 .

- 2- يهتم النظام بالمقاييس المالية فضلاً عن المقاييس غير المالية .
- 3- يحقق هذا النظام الرقابة على عناصر التكاليف عند المنبع .
- 4- يهتم النظام بالتركيز على الأنشطة التي تحقق قيمة مضافة للمنظمة .
- 5- يساهم تطبيق هذا النظام في تقديم الكثير من المعلومات عن الأنشطة، من أجل تحسن أداء هذه الأنشطة و العمليات التي تؤديها المنظمة ورفع جودة المنتجات، والعمل على خفض تكلفة هذه الأنشطة .
- 6- يحقق نظام تكاليف الأنشطة الموضوعية في تحديد عناصر التكاليف .
- 7- يساهم هذا النظام في توفير معلومات تكاليف دقيقة عن الموارد المستنفدة، وكذلك الأنشطة وتكلفة المنتجات والخدمات .
- 8- يعتبر تطبيق نظام معلومات التكاليف المبني على الأنشطة تدعيماً للمفهوم المعاصر (المشاركة)، وللعمل بروح الفريق من خلال تحقيق الإتصال بين المستويات الإدارية المختلفة بالمنشأة. كما يسعى أسلوب التكلفة على أساس النشاط لتحقيق الأهداف الآتية⁽¹⁾ :
 - 1- معالجة القصور في الطرق التقليدية لتخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة والعمل على تطوير مجالات توزيع وتخصيص الموارد المتاحة .
 - 2- تحديد مسببات التكلفة وذلك بغرض ربط التكاليف بالمنتج .
 - 3- تحقيق العدالة في توزيع التكاليف غير المباشرة الصناعية والتسويقية و الإدارية بين المنتجات المختلفة .
 - 4- تقديم المعلومات اللازمة للإدارة والتي تساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات .
 - 5- تخصيص التكاليف على المدى الطويل و العمل على تلافى أوجه الإسراف و من خلال ربطها بأداء الأنشطة .
 - 6- توفير قياس سليم للتكاليف من خلال توفير المعلومة التي تؤدي الى فتح آفاق واسعة لتطوير العملية الإدارية وزيادة فاعليتها من خلال تحليل الأنشطة وتحديد تكلفتها ومن ثم توفير الأساس لقياسها و تقييمها .

و تتكون المقومات الرئيسية المستخدمة في أسلوب التكلفة على أساس النشاط من الآتى⁽²⁾:

⁽¹⁾ د.فتح الرحمن الحسن منصور ، مرجع سابق ص 12

⁽²⁾ المرجع السابق ص 13

1- الموارد : وهى تمثل العناصر الإقتصادية التى يتم توجيهها لإداء النشاط وهى تعتبر مصدر التكلفة التى تحدث عند استخدام هذه الموارد فهى تعتبر من عوامل الإنتاج التى يتم استخدامها بواسطة النشاط لتوليد مخرجات النشاط.

2- الأنشطة : تعرف الأنشطة بأنها مجموعة من العمليات أو الإجراءات التى تشكل فى ما بينها جوهر العمل الذى يتم آداءه داخل المنشأة .

من اساسيات التطبيق لنظام التكلفة على أساس النشاط ضرورة تحديد الأنشطة بدقة ثم تبويبها فى مجموعات متجانسة . يتوقف عدد الأنشطة فى المنشأة على مدى تعقيد العمليات فكما زاد تعقيد العمليات بالمنشأة كلما زاد عدد الأنشطة التى تحرك التكلفة. وأى نشاط له أربع مقومات رئيسية هى:

أ- النشاط يجب أن يكون فيه حركة .

ب- النشاط يضيف قيمة .

ج- يستهلك موارد .

د- الأنشطة لا تتغير ولكن مجالها يتغير .

3- المخرجات : وهى تعبر عن التكلفة التى تستهلك خدمات الأنشطة المختلفة وهذه الوحدات تشمل المنتجات والخدمات ويتم الربط بين تكاليف الأنشطة والمخرجات المختلفة من خلال إستخدام تكاليف الأنشطة .

4- مسببات التكلفة : مسبب أو محرك التكلفة هو العامل الذى يترتب على وجوده حدوث التكلفة ويتمثل فى العائد، السبب الاساسى لمستوى و حجم النشاط وتحليل مسببات التكلفة يمر بمرحلتين:

المرحلة الاولى : تتمثل فى دورة تحميل التكاليف الخاصة بتخصيص الموارد على الأنشطة.

المرحلة الثانية : تتمثل فى تحميل الأنشطة على المخرجات ويمثل مسبب التكلفة فى هذه المرحلة العامل الاساسى فى تكوين مجتمعات التكلفة .

5- مجتمعات تكلفة النشاط : يقصد بمجمع التكلفة مجموعة الاعمال المتجانسة التى تؤدى داخل وحدة النشاط لتحقيق هدف محدد وهى حلقة الوصل بين موارد المنظمة و المنتجات النهائية . ويتم تجميع عناصر التكاليف الغير مباشرة بكل تكلفة النشاط حسب الدور الذى يؤديه ثم بعد ذلك توزع تكاليف مجتمعات التكلفة على الإنتاج (المخرجات) بحسب الأنشطة التى إستخدمت فى إنجازها.

ومن اهم مزايا تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط ما يلي "1":

1- يساعد على تحديد الأنشطة المسببة للتكلفة تحديداً دقيقاً ، و يساعد على دقة تتبع التكاليف، خاصة التكاليف غير المباشرة والتي تمثل نسبة كبيرة من التكلفة الكلية .

2- يساعد على نجاح جهود الإدارة فى مجال خفض التكلفة من خلال الآليات التالية :

أ- تخفيض الزمن والجهد .

ب- إستبعاد الأنشطة غير الضرورية .

ج- إختيار الأنشطة ذات التكلفة المنخفضة .

د- إعادة توزيع الموارد غير المستخدمة.

3- يساعد الإدارة فى دقة قياس اداء الأنشطة وتحديد تشكيلة مناسبة من المخرجات .

إن تطبيق اسلوب التكلفة على أساس النشاط يساعد فى تخصيص التكاليف الغير مباشرة بشكل اكثر دقة عن طريق تقسيم الأنشطة الى عدة مستويات (مستوى الوحدة ، الدفعة ، المنتج والمنشأة) ثم يتم تخصيص تكلفة هذه الأنشطة على عناصر التكلفة المختلفة بإستخدام مسببات التكلفة التى ترتبط بعلاقة سببية مناسبة مع عناصر التكلفة . وبالتالي يتم تجنب النتائج المضللة التى كان يسببها النظام التقليدى .

كما يساعد تطبيقه فى تخصص أكثر دقة للتكاليف وبالتالي تحديد ربحية عناصر التكلفة بشكل أكثر دقة ويسهم أيضاً فى تحديد الطاقات المتاحة من الموارد المختلفة ، وتحديد الطاقات المستخدمة منها والغير مستخدمة .

مما سبق يتضح للباحث أن تطبيق اسلوب التكلفة على اساس النشاط يسهم فى تحديد وتخصيص التكلفة بدقة اكبر ويوفر معلومات دقيقة تساعد الإدارة فى عملية إدارة التكلفة بصورة أكثر دقة وفعالية .

ثانياً نظام الإنتاج الفورى (الإنتاج بدون مخزون): Just InTime System

يهدف نظام المعلومات التكاليفية الى توفير معلومات للإدارة لمساعدتها فى أداء وظائفها المتمثل فى التخطيط و الرقابة والتقويم واتخاذ القرارات لذلك فأن اى تغيير جوهري يحدث فى بيئة العمل يتطلب بالضرورة تعديل نظام التكاليف لمواكبة هذا التغيير وتقديم معلومات ملائمة للظروف الجديدة.

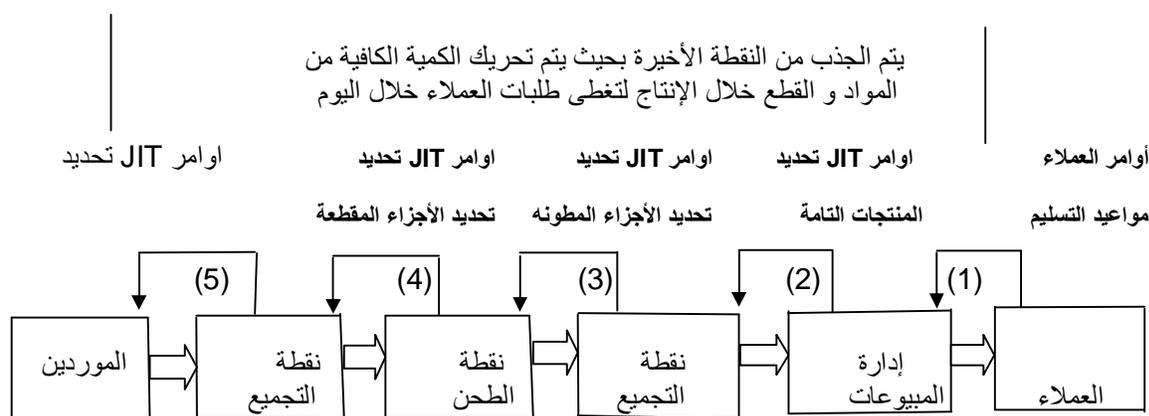
أن التغيير التكنولوجي الهائل والسريع الذى حدث خلال السنوات الأخير فى نظم وطرق الإنتاج والذى قاده الشركات اليابانية وبعدها معظم الشركات فى العالم والذى يعتمد على الحاسبات الإلكترونية وأتمتة الآلات وادى ذلك لظهور أنظمة جديدة للإنتاج مثل المصانع التى تدار بالكامل إلكترونياً ونظام الإنتاج بدون مخزون والإنتاج المرن ونظام مراقبة الجودة الشاملة .

¹ د. رشيد الجمال و د. محمد عبدالغنى ، محاسبة التكاليف المتقدمة ، (الإسكندرية : مكتبة دار الوفاء القانونية للنشر ، الطبعة الاولى) 2012م ، ص 107 .

يعتمد نظام الإنتاج بدون مخزون على فكرة نظام الجذب أو السحب Pull System كنظام للتحكم في المخزون والإنتاج بدلاً من نظام الدفع Push System . فإن نظم الإنتاج التقليدية تستخدم نظام الدفع والذي يعتمد على أساساً على وجود رصيد من والأجزاء يتم تحويلها أو إرسالها الى الأقسام لبدء الإنتاج ويتم تحويل الإنتاج تحت التشغيل من مرحلة الى أخرى حتى المرحلة النهائية ثم تحويل الإنتاج الى مخازن الإنتاج التام. وتحفظ كل مرحلة بكمية من المخزون سواء من المواد أو الأجزاء لمقابلة إحتتمالات توقف الإنتاج فى أى من المراحل الاخرى التى تعتمد عليها¹.

أما فى نظام السحب فإن المرحلة الاخيرة هى التى تبدأ إشارة الإنتاج عن طريق إرسال أوامر إنتاج المراحل السابقة لها لتحديد عدد الوحدات التى تحتاجها المرحلة الأخيرة من المرحلة السابقة لها، ومتى تحتاج إليها، و كل مرحلة ترسل إشارة الى المرحلة السابقة لها، وهكذا حتى تصل الى أول مرحلة فى خط الإنتاج . وبذلك فإن كل مرحلة تقوم بسحب كمية المواد والأجزاء على قدر المطلوب فقط لإنتاج الكمية المحددة فى أمر الإنتاج المستلم من المرحلة التالية لها. وعليه لا يبدأ الإنتاج إلا بعد إستلام الإذن بذلك من المرحلة الأخيرة.

شكل رقم (1/2/2) كيفية عمل نظام الإنتاج الفورى



المصدر رى إتش جاريسون و اريك نورين - المحاسبة الادارية - ص 207

وتتمثل أهم مقومات نظام الإنتاج الفورى فيما يلى²:

1- تخفيض المخزون السلى ومخزون الخامات حتى يصل الصفر. وذلك يتطلب:

أ. تخفيض عدد الموردين الى أقل عدد ممكن .

¹ د. عمر حسين وآخرون ، محاسبة التكاليف فى المجال الإدارى ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة و النشر و التوزيع)، 1996م ، ص 559 .

² د. محمد مصطفى الجبالى ود. نبيه عبدالرحمن الجبر، تطوير نظام التكاليف من خلال إستخدام أسلوب تحديد التكلفة بالتدفق العكسي والفائض المحاسبى لمواجهة إحتياجات نظام الإنتاج الفورى (الرياض : مجلة الإدارة العامة - المجلد 37، العدد 4)، 1998م ، ص 628 .

ب. تخفيض تكلفة التوريد والأخذ بنظام خطوط الإتصال المفتوحة مع الموردين لضمان التوريد في حين الحاجة اليه.

ج. تخفيض الازمنة الضائعة في الإنتاج وقصر بدء الإنتاج على مايرد به طلبيات من العملاء.

د. تخفيض تكلفة مناولة المواد الخام والسلع الجاهزة .

هـ. خفض زمن بدء التشغيل حتى يتم تنفيذ طلبيات الإنتاج والقدرة على الوفاء بها دون تأخير .

2- التنوع الوظيفي للعمال وتعدد مهامهم، ويترتب على ذلك تحقيق المنافع التالية :

أ- التخلص من ظاهرة الملل و الروتين بتنوع الاعمال وأكتساب الخبرات من هذا التنوع .

ب- حدوث نقاط إختناق نتيجة عدم وفرة تخصص معين من العاملين .

ج- ربط العامل الواحد بعدة مهام سوف ينشأ عنه التشجيع المستمر على خفض التكلفة .

3- الرقابة على الجودة الشاملة: يعتبر كل من الإنتاج التالف والمعيب من المستهدف التخلص منها.

4- الصيانة الوقائية المانعة : صممت خدمة الصيانة لتكون سابقة على وقوع الاعطال .

5- التنظيم الداخلى للمصنع : يهدف نظام الإنتاج الفورى لجعل المراحل المتعاقبة متجاورة ويترتب على ذلك خفض تكلفة مناولة المنتجات والخامات، وفي تخفيض طاقة العمل على اقل قدر، واحكام الرقابة على الجودة لتيسير مراقبة المراحل الإنتاجية المتجاورة.

ومن أهم مزايا نظام الأنتاج الفورى : **JIT ما يلى "1"**

1- يزيد إنتاجية العامل من خلال العمل كفريق يعمل على خطوط تدفق الإنتاج التى تم ترتيبها وتنظيمها فى شكل خلايا .

2- تخفيض زمن الإعداد نتيجة إنتاج دفعات صغيرة الحجم و تدفق سلس للإنتاج بين مراحل الإنتاج المختلفة .

3- تخفيض العادم من خلال رقابة الجودة الشاملة (TQC) مع إعدام العيب فى بعض للحالات.

4- إخفاض المخزون بكافة أشكاله من خلال رقابة أحسن على الموردين، وانخفاض وقت الإنتظار بين نقاط الإنتاج وقصر دورات الإنتاج، وإنتاج السلع وفق أوامر العملاء .

5- توفير رأس المال المستثمر فى المخزون ولستخدمه فى نواحي أخرى فى الشركة .

6- زيادة كفاءة إستخدام المساحة المستخدمة فى المصنع ، حيث تستخدم المساحات التى كانت مخصصة من قبل للمخزون فى اغراض منتجة أخرى .

¹ رى اتش جارسون و إريك نورين ،المحاسبة الإدارية ، ترجمة د. محمد عصام الدين زايد، (الرياض : دار المريخ للنشر والتوزيع ، 2000م)، ص 217 .

7- توظيف عمال متعددى المهارات .

8- تطبيق نظام السحب أو الجذب بإستخدام البطاقات .

9- رقابة الجودة الشاملة .

ثالثاً: إدارة الجودة الشاملة Total Quality Management :

تعد إدارة الجودة الشاملة من المفاهيم الفكرية الحديثة التي وجدت إهتماماً واسعاً من قبل الباحثين والإداريين الذين يعملون على تطوير وتحسين الأداء الإنتاجي فى منشآت الاعمال. وبالتالي أصبح مفهوم الجودة الشاملة يستحوذ على إهتمام الشركات و المنظمات فى مختلف دول العالم وتسعى لتطبيقها للحصول على أفضل اداء ممكن .

أستخدم مفهوم إدارة الجودة الشاملة لأول عام 1985 من قبل الطيران فى البحرية الامريكية يصف فيه الطريق الى تحسين الجودة بالاسلوب اليابانى للجودة وهى طريقة لتحقيق نجاحات مستمرة وصغيرة ومتواصلة على المدى البعيد من خلال تحقيق رضا الزبون . عرف معهد الجودة الفدرالى إدارة الجودة بأنها : أداء العمل الصحيح بشكل صحيح من المرة الأولى مع الإعتماد على تقييم المستفيد فى معرفة مدى تحسين الأداء، و عرفها د. مارشال شاسكين ود. كينث جيه كايزر : بأنها تعنى فلسفة المنظمة لكل فرد بها كما تعمل على تحقيق رضا العميل دائماً ، من خلال دمج الأدوات و التقنيات والتدريب ويشمل ذلك تحسيناً مستمراً فى العمليات مما يؤدى الى منتجات وخدمات ذات جودة عالية¹، وعرفتها وزارة الدفاع الأمريكية بأنها: فلسفة أو مجموعة مبادئ إرشادية تعتبر بمثابة دعائم للتحسين المستمر بالمنظمة وهى تطبيق للأساليب التى تساهم فى الوفاء بإحتياجات العميل الحالية و المستقبلية. وتعنى إدارة الجودة الشاملة عند بعض الإقتصاديين : أنها فلسفة صممت لتغيير الثقافة التنظيمية بما يجعل المنظمة سريعة فى إستجابتها ، ومرنة فى تعاملها ، ومركزة على العميل ، فيها مناخ صحى وبيئة تتيح أوسع مشاركة للعاملين فى التخطيط و التنفيذ للتحسين المستمر لمواجهة إحتياجات العملاء².

إستنتج الباحث من التعريفات أعلاه أن إدارة الجودة الشاملة هى :

1- أداء العمل بصورة صحيحة من أول مرة .

2- تلبية رغبات العميل .

3- مشاركة جميع العاملين فى التخطيط والتنفيذ والتحسين المستمر .

4- هى فلسفة لتغيير الثقافة التنظيمية نحو سرعة الاستجابة ومرونة التعامل فى تلبية رغبات العملاء .

¹ توفيق عبدالمحسن ، تخطيط ومراقبة جودة المنتجات ، (القاهرة : دار النهضة ، 1996م)، ص 199
² سنان الموسوى رضا صاحب ، مفاهيم إدارية معاصرة ، (الاردن ، عمان : الورق للنشر ، 2002م) ص 25 .

بأن السلعة او الخدمة سوف تستوفى متطلبات الجودة . هذا التطور فى المفهوم اطلق عليه ضمان الجودة .

المرحلة الاخيرة : اصبحت الجودة فى هذه المرحلة ركناً من اركان الوظيفة الإدارية للمدراء اذ يتطلب الاهتمام بما يُكن المنظمة من إحراز التميز سواء لمنتجاتها او لعملها وجعله مسئولية كل فرد فيها. وظهرت إدارة الجودة الشاملة كمدخل إدارى يركز على الجودة التى تعتمد على مساهمة الجميع لتحقيق أهداف المنظمة من خلال رضاء العميل . الى جانب الاهتمام الكبير فى نمط الإدارة الحديثة ، شهدت هذه المرحلة تطور المواصفات العلمية بما يضمن تحقيق أعلى درجات المطابقة للمواصفات المطلوبة للزبون الأمر الذى وحد المواصفات الوطنية فى دول العالم كافة للخروج بمواصفات عالمية موحدة ذات شهادة لضمان الجودة اطلق عليها سلسلة المعايير الدولية ISO 9001 فهذه المواصفات أصبحت شرطاً مهماً وأساساً فى عمليات التبادل التجارى الدولى و من ضروريات إبرام العقود التجارية بين المنظمات فى كافة دول العالم .

حيث أن أهمية الجودة الشاملة تتأتى من كونها منهج شامل للتغيير أبعد من كونه نظاماً يتبع أساليب مدونه بشكل إجراءات وقرارات، وإن الإلتزام من قبل أى منظمه يعنى قابليتها لتغيير سلوكيات أفرادها تجاه مفهوم الجودة. تتجسد أهمية الجودة الشاملة من أنها منهج شامل ومتكامل يتمتع بالمرونة والقابلية للتغيير "1".

تتضح أهمية إدارة الجودة الشاملة من حيث أن تطبيقها يؤدى الى تحقيق الاتى :

- 1- التركيز على حاجيات الزبائن والاسواق بما يمكنها من تلبية متطلبات الزبائن .
- 2- تحقق الأداء العالى للجودة فى جميع المواقع الوظيفية وعدم إقتصارها على السلع والخدمات
- 3- القيام بسلسلة من الإجراءات الضرورية لإنجاز جودة الأداء .
- 4- الفحص المستمر لجميع العمليات واستبعاد الفعاليات الثانوية فى إنتاج السلع وتقديم الخدمات
- 5- التحقق من حاجة المشاريع للتحسين وتطوير مقاييس الأداء .
- 6- تطوير مدخل الفريق لحل المشاكل وتحسين الأداء .
- 7- الفهم الكامل والتفصيلى للمنافسين والتطوير الفعال للإستراتيجية التنافسية لتطوير عمل المنظمة.
- 8- تطوير إجراءات الإتصال لإنجاز العمل بصورة جيدة ومميزة .
- 9- المراجعة المستمر لسير العمليات لتطوير إستراتيجية التحسين المستمر .

¹ حسان صبحى الحموى ، الأيزو كإطار عمل للجودة الشاملة ، (دمشق : مجلة المعلوماتى ' العدد (54) ، 1997 م) ، ص 152 .

كما تتكون إدارة الجودة الشاملة من مجموعة من المبادئ والأسس التي يجب العمل بموجبها و التقيد بها، و التي تشكل أساس نجاح تطبيق هذا المدخل كونه أسلوب فعال ، ذو فوائد كبيرة تنعكس على المنظمة و العمليات والعلاء والموظفين، ومن أهمها مايلي¹:

- 1- التركيز على العلاء: تحسين الجودة من اجل تكييف الأداء لمقابلة إحتياجات العلاء المتوقعة.
 - 2- التركيز على العمليات مثلما يتم التركيز على الإنتاج طبقاً لمدخل إدارة الجودة الشاملة فإن يتم إستخدام النتائج المعيبة كمؤشراً لعدم الجودة العمليات.
 - 3- الوقاية من الأخطاء قبل وقوعها : تطبيق هذا المبدأ يتطلب إستخدام معايير لقياس جودة المنتجات اثناء عملية الإنتاج .
 - 4- تحفيز القوى العاملة والإستفادة من قدراتهم .
 - 5- إتخاذ القرارات بناءً على نظام معلومات كفاء .
 - 6- التغذية العكسية : إن نجاح المبادئ أعلاه يعتمد على وجود نظام الإتصالات الفعال.
- و من اهم متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة التالى :

- 1- القيادة : يتطلب هذا المبدأ القيادة الفعالة المؤيدة والملتزمة بالتحرك نحو التغيير .
- 2- الإلتزام : إن التزام الإدارة العليا بإدارة الجودة الشاملة يتطلب من القادة التدريب على المبادئ الاساسية لهذه الفلسفة بما يحقق الإستفادة من مزاياها مع مشاركة جميع العاملين فى عمليات تحسن الجودة المستمر لتحقيق رضا العميل .
- 3- فرق العمل : إن العمل الجماعى هو أحد متطلبات نجاح إدارة الجودة الشاملة ، وتعتمد آلية فرق العمل على تشجيع التعلم المشترك ونشر المعرفة وإشاعة روح التعاون وخلق ثقافة تنظيمية فعالة مع تطوير آلية التغذية العكسية .
- 4- التصميم الفعال : يعد المنتج محور النشاط الذى يعكس إمكانية المنظمة العملية من جهة ، كما يمثل أهم متطلبات الزبون من جهة اخرى ، لذا فإمتلاك المنظمة لأقسام التطوير والبحوث بخبراء ذوى كفاءة يساعدها فى تصميم منتجات تحقق رضا الزبون .
- 5- التركيز على العمليات : إن سبب بناء منظمات الأعمال ميزة تنافسية فى الاسواق يرتكز على السلع والخدمات المقدمة للزبون ، وإدارة العمليات الحديثة تتوجه نحو جعل مدراء المنظمات هم مدراء العمليات².

¹ معين أمين السيد، أثر تطبيق الجودة الشاملة فى رشد إتخاذ القرار، (الاردن ، عمان: المجله الأردنيه للعلوم التطبيقية المجلد(8) العدد (1) 2005، ص 25.

² محمد عبدالوهاب العزاوى ، سلسلة المواصفات القياسية ISO9000، (العراق ، بغداد: المشروع الوطنى العراقى 2001م)، ص9-11.

ومن أهم مزايا إدارة الجودة الشاملة مايلي¹ :

- 1- تعزيز الموقع التنافسي للمنظمات طالما يجرى تركيز إدارة الجودة الشاملة على تقديم السلع والخدمات ذات الجودة العالية للزبون وبالتالي زيادة الإنتاج بأقل التكاليف .
- 2- يمثل تطبيقها سلسلة من الفعاليات التي تتيح للمنظمة إنجاز أهدافها المتمثلة في النمو السريع وزيادة الأرباح و الإستثمار الأمثل لمواردها البشرية .
- 3- تمثل أحد أهم التحديات التنظيمية الكبيرة التي تستلزم تعبئة الجهود للجميع وتهيئة المناخ التنظيمي الملائم الذي يمثل أهم متلزمات النجاح لتطبيق هذه الفلسفة .
- 4- التركيز المستمر على تحسين العمليات ، وزيادة الكفاءة من خلال تقليص الضياع في المخزون ، وتقليل الأخطاء بالعمليات التشغيلية و تقليص المشاكل المتعلقة بالزبون .
- 5- زيادة الحصة السوقية : فقد أسهمت الأنشطة المتعلقة بإستخدام إدارة الجودة الشاملة في زيادة الحصة السوقية للمنظمات الإنتاجية والخدمية بشكل كبير .

الجودة لها تكاليف يجب قياسها ومراقبتها والتقرير عنها بدقة و يتعلق جزء كبير من الجودة التي تحدث بالمنشأة بجودة المطابقة وتقسم هذه التكاليف الى أربعة مجموعات رئيسية²:

1- تكاليف المنع : Preventive Costs

من أكثر الطرق فعالية لخفض تكاليف الجودة مع المحافظة على الجودة العالية للمخرجات هي تحاشي حدوث عدم الجودة من البداية، وهذا هو هدف تكاليف المنع . وهذه التكاليف تخص الأنشطة التي تقلل من أو تستبعد إنتاج سلع معيبة أو تقدم خدمة أقل من المستوى القياسي ، وإن تكلفة المنع أقل من تكلفة تصحيح العيوب بعد حدوثها .

2- تكلفة التقييم (التفتيش) : Appraisal Costs

إذا تعذر منع المنتجات المعيبة فإن أحسن طريقة بعد ذلك هي ضبط ذلك مبكراً بقدر الإمكان، وتحدث تكلفة التقييم (الفحص) نتيجة لمحاولة الشركة تحديد المنتجات المعيبة قبل تسليم المنتجات للعملاء .

3- تكاليف الفشل الداخلي : Internal Failure

إذا فشل المنتج في أن يتطابق مع مواصفات التصميم الخاصة به تحدث بذلك تكاليف الفشل و تكون تكاليف الفشل إما داخلية او خارجية ، تنتج تكاليف الفشل الداخلي من تحديد العيوب أثناء عملية

¹ خضير كاظم حمود ، إدارة الجودة الشاملة ، (الاردن ، عمان: دار المسير للطباعة والنشر والتوزيع، 2000م) ، ص78 .
² رى إتش جارسون و إريك نورين ، المحاسبة الإدارية ، (ترجمة د . محمد عصام الدين زايد ، السعودية ، الرياض: ، دار المريخ للنشر 2008م،) ص 996 .

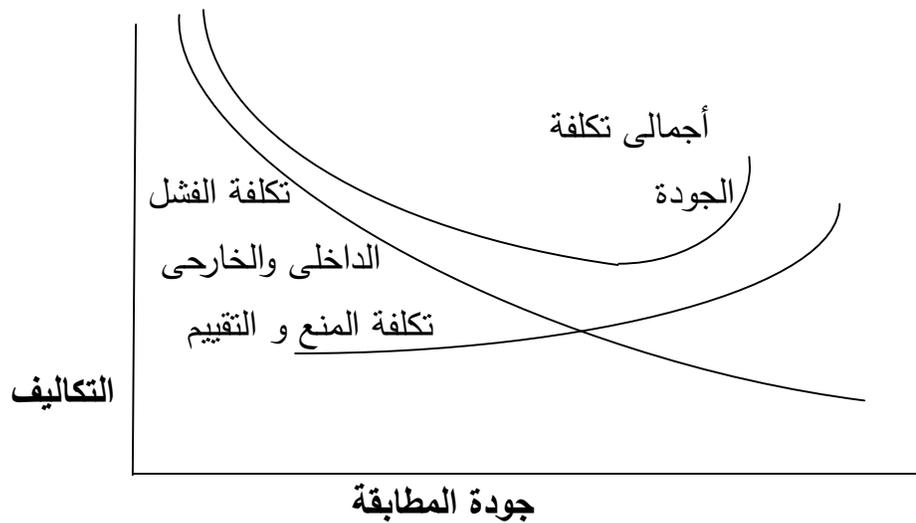
التقييم (الفحص)، وتشتمل هذه التكاليف على تكلفة العادم وتكلفة الوحدات المعيبة وتكاليف إعادة التشغيل (إصلاح) الوحدات المعيبة وكذلك تكلفة الوقت الضائع نتيجة مشاكل الجودة . وكلما كانت أنشطة التقييم أكثر فاعلية كلما زادت فرصة ضبط العيوب داخلياً، و الفحص و التفتيش يركز على مظاهر الفشل وليس على مسبباته ولا تفعل شيئاً لتخفيض عدد الوحدات المعيبة ولكنها تلفت نظر الإدارة لذلك بحيث تتخذ الخطوات اللازمة لتحسين جودة المطابقة .

تكاليف الفشل الخارجى : External Failure

إذا تسلم العميل منتجاً به عيوب ينتج عن ذلك الفشل الخارجى، تشتمل تكاليف الفشل الخارجى على الإصلاحات و التغيير ورد قيمة الوحدات المعيبة وتكاليف الإلتزامات على الشركة نتيجة الإجراءات القانونية التى تتخذ ضد الشركة بجانب المبيعات التى ستخسرهما الشركة نتيجة تدهور سمعتها بسبب سوء منتجاتها، ومثل هذه التكاليف تضر بالشركة إذا تركت بدون مراجعة وستدمر الأرباح .

إن إجمالى تكلفة الجودة للشركة ستكون عالية جداً ما لم تعطى الإدارة الإهتمام الكافى لهذا الامر، و لكن كيف يمكن أن تخفض الإدارة إجمالى تكاليف الجودة مع الإحتفاظ بجودة مطابقة عالية؟ الإجابة على ذلك تظهر فى إعادة توزيع (هيكله) تكاليف الجودة التى تحدثها الشركة و يبينها الشكل البيانى رقم (2/2/2) التالى "1":

شكل رقم (2/2/2) توزيع تكاليف الجودة



المصدر: رى إتش جاريسون و اريك نورين ، المحاسبة الادارية ، ص999

¹ المرجع السابق ص 998.

يتضح من الشكل رقم (2/2/2) عندما تكون جودة المطابقة منخفضة يكون إجمالي تكلفة الجودة مرتفعة و تتكون الغالبية العظمى من هذه التكلفة من تكلفة الفشل الداخلى والخارجى ومع ذلك فكلما أنفقت الشركة أكثر على تكلفة المنع وتكلفة التقييم كلما إنخفضت إجمالي تكلفة الجودة وبيين الرسم ان سبب الإنخفاض يرجع إلى الإنخفاض الحاد فى تكلفة الفشل الداخلى والخارجى لذلك يمكن للشركة أن تخفض إجمالي تكلفة الجودة بتركيز مجهوداتها على المنع و التقييم الأمر الذى يخفض الفشل الى الحد الأدنى وأن تكتشف العيوب قبل تسليم المنتجات الى المستهلكين .

ومتى ما أصبح برنامج الجودة أفضل وبدأت تكلفة الفشل تهبط فيجب أن توجه الجهود نحو تخفيض آخر للتكاليف بالتركيز اكثر على أنشطة المنع وأقل على أنشطة التقييم . فأنشطة التقييم تكشف العيوب فقط فى حين يقوم نشاط المنع بإلغاء هذه العيوب .

يرى الباحث أن إدارة الجودة الشاملة لها أهمية بالغة فى تطوير وتحسين الأداء الإنتاجى فى منظمات الاعمال التى تسعى دوماً للمحافظة على جودة منتجاتها ، و موقعها التنافسى والتحسين المستمر بهدف تلبية رغبات العملاء ، هو كإسلوب فلسفى يعد من أهم المداخل الإدارية المستخدمة فى إدارة التكلفة اذ يعمل على خلق ثقافة تنظيمية تتيح مشاركة أوسع لكل العاملين فى التخطيط والرقابة والتفويض و التحسين المستمر بهدف صنع الجودة بالمنتجات وذلك من خلال مشاركة الجميع فى الرقابة على الجودة ومنع حوث الإنتاج المعيب .

.

المبحث الأول

نبذة عن المنشآت الصناعية بولاية الخرطوم

تعتبر ولاية الخرطوم من الولايات ذات الثقل الصناعي من حيث رؤوس الأموال المستثمرة في القطاعات الصناعية المختلفة وذلك لوجود قاعدة من البنى التحتية الجيدة من وسائل النقل والاتصالات والطرق البرية في كل أنحاء الولاية و وجود ميناء جوى يربطها محلياً ودولياً بالإضافة الى توفر الخدمات الفندقية والترفيهية الممتازة وكذلك التشريعات والقوانين التي تشجع رؤوس الأموال المحلية والخارجية للدخول في هذا القطاع وتنميته وذلك من خلال الميزات والتسهيلات الإستثمارية بالإضافة الى العدد الكبير لسكان الولاية والذي يمثل سوق رائج لكل تلك المنتجات الصناعية . وقد تم تقسيم القطاع الصناعي الى ثمانية قطاعات رئيسية يتكون كل قطاع من قطاعات فرعية كالتالى⁽¹⁾:

- 1- قطاع الغذائية (اللحوم ، الحلويات ، المياة الغازية ...) .
- 2- قطاع الصناعات المعدنية الأساسية (الزنك ، الصفيح ، اوانى معدنية المونيوم) .
- 3- قطاع الصناعات التعدينية غير المعدنية عدا البترول والفحم (بلاط، جبس، رخام..).
- 4- قطاع الأخشاب والمنتجات الحديدية (أثاثات خشبية وحديدية ...) .
- 5- قطاع المنتجات المعدنية و الماكينات والمعدات (ثلاجات ، أجزاء السيارات ...) .
- 6- قطاع صناعة الورق و المنتجات الورقية والطباعة والنشر (صناعة الكرتون ...) .
- 7- قطاع الكيماويات (الصابون ،الأدوية ، الشمع ، أحذية بلاستيكية ...) .
- 8- قطاع الغزل والنسيج (غزل ، نسيج ، تركو ، ملابس جاهزة ...) .

(1) تقرير مشروع المسح الصناعي الشامل، المجلد الثاني ، جدول النتائج لمشروع المسح العادى ، السودان ، الخرطوم : وزارة الصناعة 2015م .

حيث يوضح الجدول رقم (1/1/3) النشاط الصناعي بولاية الخرطوم حسب القطاعات :

جدول رقم (1/1/3)النشاط الصناعي بولاية الخرطوم حسب القطاعات

الرقم	القطاع	العدد	النسبة %
1	قطاع الغذائية	2345	51%
2	قطاع المعدنية الأساسية	710	16%
3	قطاع التعدين غير المعدنية	561	12%
4	قطاع الاخشاب ومنتجات الاخشاب	265	6%
5	قطاع التعدين والماكينات والمعدات	240	5%
6	قطاع الورق والطباعة والنشر	181	4%
7	قطاع الكيماويات	163	4%
8	قطاع الغزل والنسيج ومنتجات الجلود	103	2%
	الجملة	4568	100%

المصدر : السودان، وزارة الصناعة، الإدارة العامة للصناعة ولاية الخرطوم، تقرير مشروع المسح الصناعي الشامل ، المجلد الثاني ، جدول النتائج ، 2015 .

يتضح للباحث من الجدول رقم (1/1/3) أعلاه أن قطاع الغذائية يشكل أكبر عدد من المصانع بولاية الخرطوم و يمثل أعلى نسبة تفوق النصف بنسبة (51%) . وأصغر القطاعات الصناعية عدداً هو قطاع الغزل والنسيج ومنتجات الجلود بأقل نسبة (2%) .

كما يوضح الجدول رقم (2/1/3) التالي موقف المنشآت الصناعية الكبرى بولاية الخرطوم حتى عام 2015م .

جدول رقم (2/1/3) المنشآت الصناعية الكبرى بولاية الخرطوم حتى 2015 م

الرقم	القطاع	العدد	النسبة %
1	التعدينية غير المعدنية	509	48%
2	الغذائيات	195	18.4%
3	الكيماويات	120	11.3%
4	الغزل والنسيج و منتجات الجلود	69	6.5%
5	الورق والطباعة والنشر	60	5.6%
6	التعدينية و الماكينات و المعدات	47	4.2%
7	المعدنية الأساسية	34	3%
8	الأخشاب ومنتجات الأخشاب	28	3%
	الجملة	1062	100%

المصدر : السودان، وزارة الصناعة، الإدارة العامة للصناعة ولاية الخرطوم، تقرير مشروع المسح الصناعي الشامل ، المجلد الثاني ، جدول النتائج ، 2015 .

يتضح للباحث من الجدول رقم (2/1/3) أن قطاع المصانع التعدينية غير المعدنية يمثل الثقل الصناعي بولاية الخرطوم بنسبة (48%) ، وأقل القطاعات هي قطاعي المعدنية الأساسية ، و الأخشاب ومنتجات الأخشاب .

المبحث الثاني

إجراءات البحث الميدانية

يتناول الباحث في هذا المبحث طريقة البحث وإجراءاته واختيار عينة البحث وتجميع وتحليل البيانات .

1 - تخطيط البحث الميداني :-

الغرض منه تحديد محتوى البحث الذي يحقق أهدافه واختبار فرضياته من خلال تحديد محتويات البحث ومصادر المعلومات وأسلوب جمعها من المصادر الثانوية .
أول خطوات جمع المعلومات هو تحديد محتويات البحث وربطه بالفرضيات وتحديد مصادر المعلومات ويتم ربط هذه المحتويات بالفرضيات المراد إختبارها وذلك بهدف تركيز البحث وعدم انحرافه عن مساره والهدف منه في الخطوة اللاحقة لها يتم تحديد مصادر المعلومات لكل موضوع من محتويات البحث .

2 - مجتمع البحث :-

اعتمد الباحث الإدارات المالية لعينة من المنشآت الصناعية بولاية الخرطوم والبالغ عددها (25) منشأة ، ويتكون مجتمع البحث للدراسة الميدانية من موظفي تلك الإدارة المالية والبالغ عددهم (200).

3- عينة البحث :-

اعتمد الباحث عينة من أفراد مجتمع الدراسة للمعاينة والبالغ عددها (60) مفردة بما يعادل حوالى 30% من حجم العينة .

العوامل والمعايير التي بناءً عليها تم إختيار العينة :

- نطاق إنتشار منتجاتها فى السوق المحلى .
- حجم رأس المال المستثمر .
- التقدم التكنولوجى للألات و المعدات المستخدمة .
- امتلاك هذه المنشآت لهيكل تنظيمى واضح ونظم معلومات .
- إختيارت العينة بالتشاور مع بعض الموظفين بإدارة الصناعة ولاية الخرطوم .

4 - مكونات استمارة الاستقصاء (الاستبيان) :

تتكون إستمارة الاستقصاء من قسمين رئيسيين متضمنة (40) فقرة .

• القسم الأول:

في إستمارة الإستقصاء يشتمل علي (6) أسئلة من (1-6) ووجهت لعينة أفراد مجتمع البحث وتضمن البيانات الشخصية (العمر ، المؤهل العلمي ، المؤهل المهني ، التخصص العلمي ، الوظيفة ، سنوات الخبرة) .

• القسم الثاني:

يشتمل علي فرضيات الدراسة ، وتتضمن (34) سؤال .

5- إجراءات وخطوات تصميم أداة الدراسة (الاستبيان) :-

1. من اجل الحصول علي المعلومات والبيانات لهذه الدراسة تم تصميم أداة الدراسة لقياس دور نظم المعلومات التكاليفية في إدارة التكلفة .
2. الإطلاع علي عدد من الدراسات السابقة .
3. ومن خلال الخطوات السابقة إضافة إلي خبرة الباحث الشخصية تم بناء قائمة أولية اشتملت (40) فقرة .

ومن ثم قام الباحث بعرض أداة الدراسة بصورتها الأولية علي الدكتور المشرف علي الدراسة كما تم الاستفادة من خبرات وتجارب بعض المختصين كمحكمين حيثُ طلب منهم إبداء آرائهم وإصدار أحكامهم علي الأداة من حيث مدي اتساق الفقرات مع المحاور التي أضيفت فيها ، وأخيراً وضع أي ملاحظات يرونها مناسبة، وفي ضوء ملاحظاتهم تم ما يلي :

1. حذف الفقرات التي اقترح حذفها .
2. تعديل بعض العبارات وإعادة صياغتها لتعطي المدلول المقصود منها .
3. زياد عدد العبارات .

وقد حاول الباحث في هذا الاستبيان مراعاة الحيادية الممكنة والمستويات الثقافية للمستقصي منهم بالابتعاد عن المعاني التي يصعب فهمها أو يلتبس معناها متجنباً الأسئلة المحرجة لتكون نسبة الردود مرتفعة ودقيقة قدر الامكان وأحتوت القوائم علي الأسئلة المتعددة الاختيارات والمفتوحة .

بناءً علي ما تقدم تم تصميم استمارة الاستقصاء (الاستبيان) لتفي بالغرض المطلوب لمجتمع الدراسة والعينة المختارة من هذا المجتمع .

تمت إجراءات الدراسة بعد ذلك علي النحو التالي :-

تم توزيع الإستبيانات ميدانياً علي العينة المستهدفة من المنشآت الصناعية ولاية الخرطوم بمناطقها الثلاث (الخرطوم ، الخرطوم بحرى ، امدرمان) معززاً بخطاب يوضح عنوان الدراسة ، والغرض منه مد جسر من الثقة واعطاء درجة من الأمان وتحفيز وتشجيع المبحوثين للإجابة علي الأسئلة المتضمنة باستمارة الاستبيان والمساهمة في إنجاح الدراسة، وبناءً عليه تم توزيع عدد (70) لمجتمع الدراسة حسب البيانات الموضحة أدناه:-

جدول (3/1/3)

استمارات الاستقصاء الموزعة والمستلمة

البيان	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المستلمة	النسبة المئوية	الاستمارات المستبعدة	النسبة المئوية	الاستمارات المستوفية	النسبة المئوية
المنشآت الصناعية	70	65	92.86%	5	7.14%	60	85.7%

*المصدر : إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية، 2014 م

يتضح من الجدول (3 /1/ 3) ان أفراد العينة المبحوثة من المنشآت الصناعية فى ولاية الخرطوم وفق الاستمارات الموزعة بلغ عددهم (70) مفرده والاستمارات المستلمة بلغ عددها (65) استمارة بما يعادل نسبة (92.86 %) والمستبعدة بلغ عددها (5) استمارة بنسبة (7.14%) والمستوفية بلغ عددها 60 بما يعادل نسبة (85.7 %) وقد تم متابعة الأفراد الذين تم تسليمهم استمارة الإستقصاء (الإستبيان) عن طريق الاتصال المباشر . وقد تم مقابلة عدد من إدارات المنشآت الصناعية موضع الدراسة بشكل شخصي والرد علي استفساراتهم حول ما تضمنته إستمارة الاستبيان من أسئلة ومفاهيم . و متابعة الأفراد الذين تم تسليمهم استمارة الاستقصاء (الإستبيان) عن طريق الإتصال المباشر ، و بعد القيام بتدقيق وفرز الإستبيانات من قبل الباحث فقد تم استبعاد عدد (5) إستبيانات لعدم إكمال الإجابة عليها بشكل مقبول ، وعليه تم اعتماد (60) إستبيان تمثل عينة عشوائية بسيطة من عدد الإستبيانات الموزعة لإستيفائها الشروط المطلوبة .

أوضح الباحث ان بعض الإستبيانات من عينة الدراسة تم إستبعادها ويعود ذلك للأسباب الآتية :

1. ازدواجية الإجابة علي بعض الأسئلة بحيث يصعب تحديد الإجابة المقصودة بالشكل الصحيح .
2. الإجابة غير الموضوعية بحيث يجيب المستقصي منه بعبارة محايد علي مجمل الأسئلة .
3. نسيان أو تعمد عدم الإجابة علي نسبة من العبارات تزيد عن (25%) من الأسئلة .

بحيث يفضل في مثل هذه الحالة إستبعاد الإستبيان بالكامل ، ولقد تم إستخدام بعض الأساليب الإحصائية للتأكد من جودة ودقة البيانات التي تم جمعها لإجراء التحليل الإحصائي المطلوب لإختبار الفرضيات وذلك :-

1. تم قياس اعتمادية البيانات باستخدام معيار (الفاكرونباخ) للتأكد من اتساق الوحدات المبحوثة وخلوها من الأخطاء غير المنتظمة التي تشوب القياس .
 2. تم استخدام اختبار (Kobmogrov – Smirnov ,k-s) للتأكد من ان البيانات التي تم جمعها تتبع التوزيع الطبيعي ، وذلك لان عدد الحالات اكبر من (50) وتكون قاعدة القرار قبول ان البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ، وذلك لان عدد الحالات اكبر من 5% (0.5) بحيث يتم تطبيق الأساليب الإحصائية المعلمية (parametric) لإختبار فرضيات الدراسة . وأتضح من خلال نتائج التحليل ان جميع المتغيرات التي استخدمت لإثبات فرضيات الدراسة لم تتبع التوزيع الطبيعي ولذلك استخدم الباحث الإختبارات الإحصائية اللامعلمية (اختبار كاي تربيع) .
- البرنامج المستخدم في تحليل بيانات الدراسة :-**

لتحليل بيانات أسئلة الاستبيان استخدم الباحث برنامج (Statistical Package for Social Sciences) أو ما يعرف باللغة العربية حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية والذي يعد من أفضل وأدق البرامج المستخدمة في عمليات التحليل الإحصائي . ويختص هذا البرنامج في تحليل البيانات سواء أكان تحليلاً وصفيًا أم استنباطياً .

لتحقيق أهداف البحث واختبار فرضياته فقد تم إستخدام الأساليب الإحصائية التالية وذلك بعد إجراء الإختبارات اللازمة لإجابات الوحدة المبحوثة .

أ. التوزيع التكراري للإجابات (لعكس الاتجاهات العامة للمبحوثين) ثم تحليل البيانات من خلال المراحل التالية :-

1. إستلام جميع الإستبيانات وترتيبها .
2. فحص جميع الإستبيانات ومراجعتها للتأكد من خلوها من أي أخطاء .
3. إستبعاد الإستبيانات التي لا تنطبق عليها الشروط المطلوبة .
4. ترميز الإستبيانات وفق نظام عددي .
5. تفرغ الإستبيان في قوائم الإدخال .
6. المراجعة النهائية للبيانات .
7. إدخال البيانات إلي الحاسوب .
8. تحليل عبر جداول تحليل برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية .

ب - مربع كأي تربيع (chi - square) :لاختبار الدلالة الإحصائية لفروض البحث وتحديد معامل الارتباط ، عند مستوي معنوية 5% (0.05) فالأكثر كما هو متبع في العلوم الاجتماعية .
تعني ذلك انه إذا كانت قيمة مربع كأي تربيع (كا) المحسوبة عند مستوي معنوية اقل من 5% (0.05) (أو درجة ثقة 95 % أكثر من قيمتها في جدول توزيع مربع كأي يرفض صحة فرض العدم ويكون الفرض البديل (فرض البحث) صحيحاً . أما كانت قيمة مربع كا اقل من قيمتها في جدول توزيع مربع كأي تربيع أو عند مستوي معنوية من 5% (0.05) فذلك معناه قبول فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل (فرض البحث) غير صحيح .
اختبار ثبات أداة الدراسة :-

وللتحقيق من ثبات اداة الدراسة المتعلقة بنظم المعلومات التكاليفية ودورها في إدارة التكلفة تم حساب معامل الفا - كرونباخ (Alpha - Gronbach) باعتبار مؤشراً للتجانس والاتساق الداخلي (Consistency) وذلك من خلال توزيع فقرات الأداة والبالغة (40) فقرة علي عينة ثبات قوامها (60) حيث تبين ان الأداة تتمتع بمعاملات ثبات جيدة نسبياً حيث كان (0.81) .
عليه يمكن الإعتماد علي إجابات الوحدات المبحوثة في تحليل الإستبيان واثبات فرضيات الدراسة .

المبحث الثالث

تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها

يهدف الباحث من تحليله للبيانات الشخصية التمكن من مدي معرفة تمثيل العينه لمجتمع الواسة ومن ثم يقدم الباحث إحصاءاً وصفياً للبيانات الأساسية لأفراد عينة الدراسة حسب المقاييس النهائية الآتية :-

- العمر بالسنوات .
- المؤهل العلمي .
- المؤهل المهني .
- التخصص العلمي .
- الوظيفة .
- سنوات الخبرة .

وقد قام الباحث بتلخيص تلك البيانات في جداول والتي توضح قيم كل متغير لتوضيح أهمية المميزات الأساسية للعينة .

وقد تم استخدام التوزيع التكراري لتوضيح عدد المشاهدات للقيمة الواحدة داخل المتغير في شكل أرقام ونسب مئوية .

(أ) تحليل المعلومات الأولية عن أفراد عينة الدراسة

يوضح الجدول رقم (1/3/3) والشكل رقم (1/3/3) التوزيع التكراري للمبحوثين حسب متغير العمر بالسنوات

جدول رقم (1/3/3)

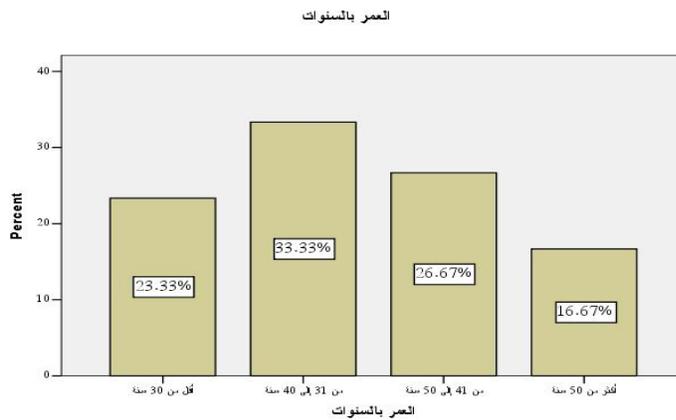
التوزيع التكراري للمبحوثين حسب متغيرالعمر بالسنوات

النسبة %	التكرار	النوع
23.3	14	أقل من 30 سنة
33.3	20	من 30 إلى 40 سنة
26.7	16	من 41 إلى 50 سنة
16.7	10	أكثر من 50 سنة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

شكل رقم (1/3/3)

الرسم البياني للمبحوثين حسب متغير العمر بالسنوات



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014 م .

يتضح من الجدول رقم (1/3/3) والشكل رقم (1/3/3) أن المبحوثين الذين اعمارهم اقل من 30 سنة نسبتهم (23.3%) أما الفئة العمريه من 30 سنة وأقل من 40 سنة بلغت نسبتهم (33.3%) ، والفئة العمريه 41 وأقل من 50 سنة فقد سجلت نسبة (26.7%) اما المبحوثين من عمر الـ50 سنة فما فوق نسبتهم (16.7%)، ومن خلال النسب يتبين أن موظفي المنشآت الصناعية يمزجون بين أعمار متباينه تمثل عنصر الشباب النشط عملياً وعنصر الخبرة .

يوضح الجدول رقم (2/3/3) والشكل (2/3/3) التوزيع التكراري للمبحوثين حسب المؤهل العلمي .
جدول رقم (2/3/3)

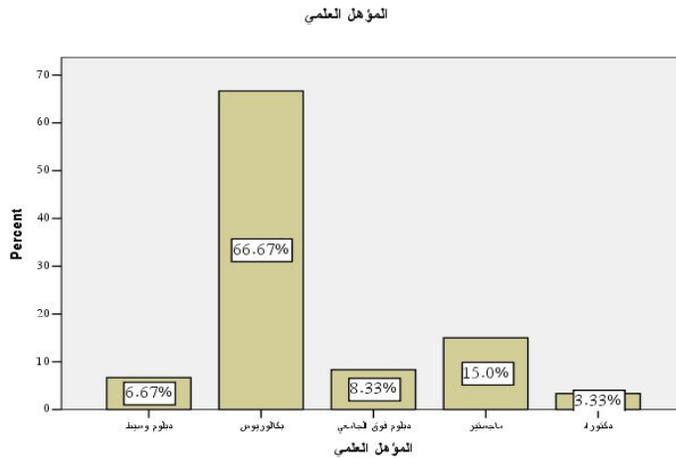
التوزيع التكراري للمبحوثين حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة %	التكرار	النوع
6.7	4	دبلوم وسيط
66.7	40	بكالوريوس
8.3	5	دبلوم فوق الجامعي
15.0	9	ماجستير
3.3	2	دكتوراه
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

شكل رقم (2/3/3)

الرسم البياني للمبحوثين حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014 م .

يتضح من الجدول رقم (2/3/3) والشكل رقم (2/3/3) إن الذين يحملون شهادة الدبلوم الوسيط بلغت نسبتهم (6.7%) ، في حين بلغت نسبة حملة المؤهل الجامعي وفوق الجامعي (93.3%) مما يعكس التأهيل العالي لموظفي المنشآت الصناعية والذي ينعكس إيجاباً على مجمل أداء المنشآت لان كل من يعمل بالمنشأة عليه ان يقوم باداء مميز وأن يعمل على تحسين الاداء باستمرار بالمنشأة ، لأجل البقاء في سوق المنافسة .

يوضح الجدول رقم (3/3/3) والشكل (3/3/3) التوزيع التكرارى للمبحوثين حسب المؤهل المهني .
جدول رقم (3/3/3)

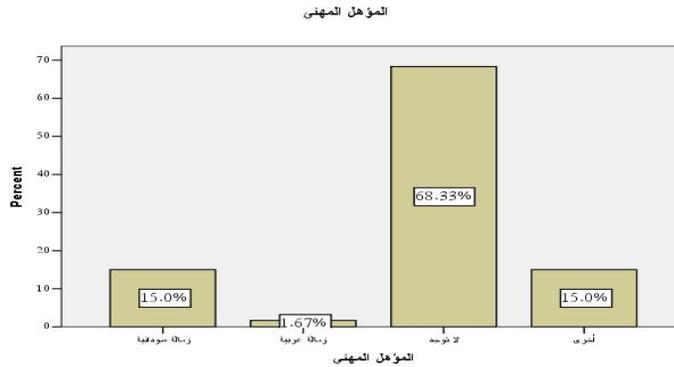
التوزيع التكرارى للمبحوثين حسب متغير المؤهل المهني

النسبة %	التكرار	النوع
0	0	زمالة بريطانية
0	0	زمالة أمريكية
15.0	9	زمالة سودانية
1.7	1	زمالة عربية
68.3	41	لا توجد
15.0	9	أخرى
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (3/3/3)

الرسم البياني للمبحوثين حسب متغير المؤهل المهني



المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يتضح من الجدول رقم (3/3/3) والشكل رقم (3/3/3) أن نسبة حملة شهادة الزمالة البريطانية والأمريكية بلغت (0%) والذين يحملون الزمالة السودانية شكلوا نسبة (15%) أما حملة الزمالة العربية فكانوا بنسبة (1.7%) وأعلى نسبة للمبحوثين كانت من مفردة لا توجد بنسبة 48.3% ، ومفردة أخرى مثلت نسبة (15%) و من التحليل نجد أن النسبة الأعلى من المبحوثين تتمثل في مفردة لا توجد الأمر الذي يظهر حوجة المنشآت الصناعية الى التأهيل المهني لكوادرها العاملة حتى تتمكن من تطوير وتحسين الأداء.

يوضح الجدول رقم (4/3/3) والشكل (4/3/3) التوزيع التكراري للمبحوثين حسب التخصص العلمي
جدول رقم (4/3/3)

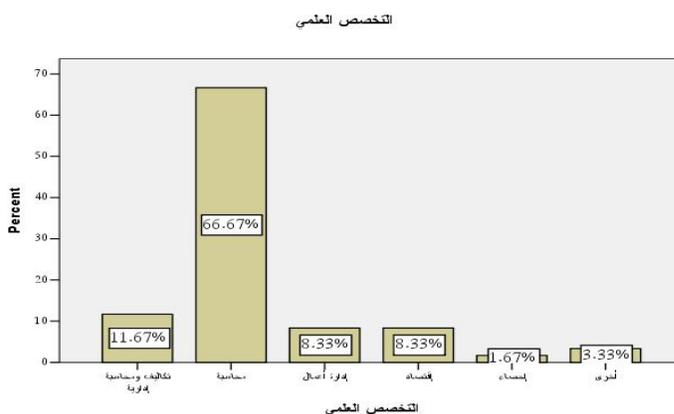
التوزيع التكراري للمبحوثين حسب متغير التخصص العلمي

النسبة %	التكرار	النوع
11.7	7	تكاليف ومحاسبة إدارية
66.7	40	محاسبة
8.3	5	إدارة أعمال
8.3	5	اقتصاد
1.7	1	إحصاء
3.3	2	أخرى
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (4/3/3)

الرسم البياني للمبحوثين حسب متغير التخصص العلمي



المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يتضح من الجدول رقم (4/3/3) والشكل رقم (4/3/3) إن التخصص العلمي محاسبة شكلت اعلى نسبة (66.7%) تلتها تكاليف ومحاسبة إدارية بنسبة (11.7%) ، اما تخصص إدارة أعمال واقتصاد تساوتا في النسبة (8.3%) وسجلت مفردة أخرى نسبه بلغت (3.3%)، فيما سجل تخصص إحصاء اقل نسبه بلغت (1.7%)، وعليه يتضح أن تخصص التكاليف في المنشآت الصناعية منخفضة جداً وهذا يعكس حوجة المنشآت الصناعية الى هذا التخصص المهم في مجالها.

يوضح الجدول رقم (4/3/3) والشكل رقم (4/3/3) التوزيع التكرارى للمبحوثين حسب الوظيفة .
جدول رقم (5/3/3)

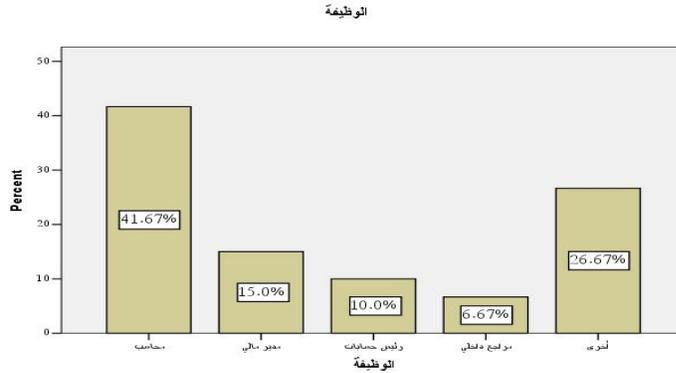
التوزيع التكرارى للمبحوثين حسب متغير الوظيفة

النسبة %	التكرار	النوع
41.7	25	محاسب
15.0	9	مدير مالي
10.0	6	رئيس حسابات
6.7	4	مراجع داخلي
26.7	16	أخرى
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

شكل رقم (5/3/3)

الرسم البياني للمبحوثين حسب متغير الوظيفة



المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014 م .

يتضح من الجدول رقم (5/3/3) والشكل رقم (5/3/3) إن وظيفة المحاسب شكلت اعلى نسبه (41.7%) و مفرده مدير مالي بلغت (15%) ، اما مفرده رئيس حسابات فقد بلغت نسبتهم (10%) ، فيما سجلت مفرده مراجع داخلي اقل نسبه بلغت (6.7%) ، وأما مفردة أخرى بلغت (26.7%) ، وبتجميع نسب المبحوثين ذوى الخلفيات المحاسبية نجدها بلغت نسبة (73.3) عليه فان هذا التنوع فى الهيكل الوظيفى للمبحوثين يفيد البحث فى عكس اتجاهات الادارة المالية مما يكسب البحث ثراءً وتنوعاً منطقياً فى الردود على الإستبانة يتضح أن الكوادر البشرية العاملة بالمنشآت الصناعية متخصصة فى مجالها وذات درايه كافيه بالعمل الأمر الذى يمكنها من أداء عملها بكفاءة عاليها .

يوضح الجدول رقم(6/3/3) والشكل رقم (6/3/3) التوزيع التكرارى للمبحوثين حسب الخبرة.
جدول رقم (6/3/3)

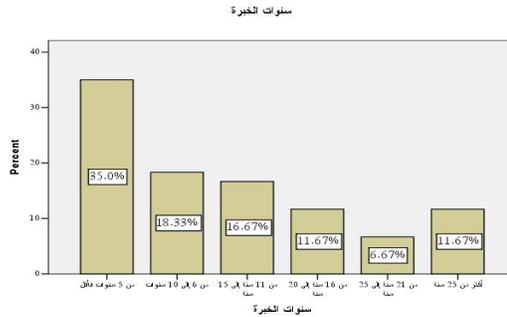
التوزيع التكرارى للمبحوثين حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة %	التكرار	النوع
35.0	21	5 سنوات وأقل
18.3	11	من 6 - 10 سنوات
16.7	10	من 11 - 15 سنة
11.7	7	من 16 - 20 سنة
6.7	4	من 21 - 25 سنة
11.7	7	أكثر من 25 سنة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

شكل رقم (6/3/3)

الرسم البياني للمبحوثين حسب متغير سنوات الخبرة



المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014 م .

يتضح من الجدول رقم (6/3/3) والشكل رقم (6/3/3) إن المفردة أقل من 5 سنوات بلغت نسبتها (35.0%) ، والمفردة من 6 سنوات الى 10 سنوات فقد بلغت نسبتهم (18.3%) والمفردة من 11 سنة الى 15 سنة بنسبة (16.7%) ، فيما سجلت المفردة من 16 سنة الى 20 سنة بنسبة (11.7%) ، و المفردة من 21 سنة الى 25 سنة بلغت نسبتها (6.7%) ، و أما المفردة أكثر من 25 سنة نسبتها (11.7%) ، وعليه يتضح أن الكوادر البشرية بالمنشآت الصناعية مزيج من الشباب والخبرات العملية التراكمية الأمر الذى ينعكس إيجاباً على بيئة العمل بالإستفادة من نشاط وحيوية الشباب ومزجها بالخبرات العملية الطويلة.

(ب) تحليل عبارات الإستبيان :

الفرضية الأولى (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وقياس التكلفة)
العبرة الأولى للفرضية الأولى: (نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات مهمة تسهم في قياس تكلفة المواد الخام) .

يوضح الجدول رقم (7/3/3) والشكل رقم (7/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الأولى للفرضية الأولى .

جدول رقم (7/3/3)

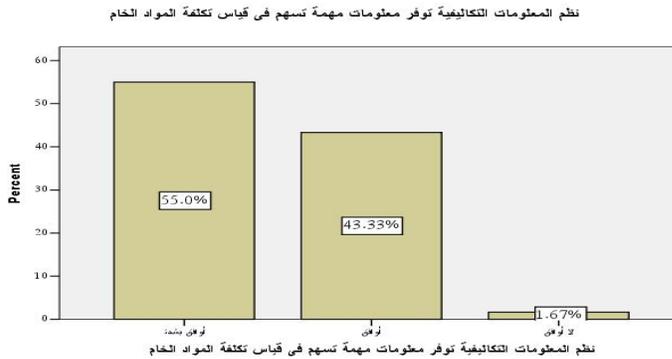
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الأولى للفرضية الأولى

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
55.0	33	أوافق بشدة
43.3	26	أوافق
0	0	محايد
1.7	1	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

شكل رقم (7/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الأولى للفرضية الأولى



المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، برنامج أكسيل 2014 م .

يبين الجدول رقم (7/3/3) والشكل رقم (7/3/3) أن أعلى نسبة (98.3%) كانت للموافقين على نظم المعلومات التكاليف توفر معلومات تسهم في قياس تكلفة المواد الخام ، الغير موافقين (1.7%) ، وهذه النسبة تشير بوضوح الى اهم دور نظم المعلومات التكاليفية في قياس تكلفة المواد الخام.

العبارة الثانية للفرضية الأولى: (مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تقيس بدقة تكلفة العامل البشرى).
يوضح الجدول رقم (8/3/3) والشكل رقم (8/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى .

جدول رقم (8/3/3)

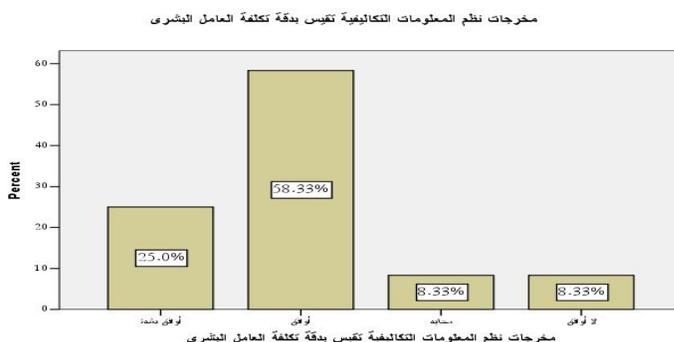
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
25.0	15	أوافق بشدة
58.3	35	أوافق
8.3	5	محايد
8.3	5	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (8/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (8/3/3) والشكل رقم (8/3/3) أن أعلى نسبة (83.3%) كانت للموافقين على أن مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تقيس بدقة تكلفة العامل البشرى ، الغير موافقين (8.3%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (8.3%) ، وهذه النسبة تشير لوجود شبه إجماع على إن مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تقيس بدقة تكلفة العامل البشرى الأمر الذى يسهم فى توظيف جيد لجهود الكادرى البشرى .

العبارة الثالثة للفرضية الأولى: (نظم المعلومات التكاليفية توفر الأسس السليمة لقياس الأنشطة) .
يوضح الجدول رقم (9/3/3) والشكل رقم (9/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة
الثالثة للفرضية الأولى .

جدول رقم (9/3/3)

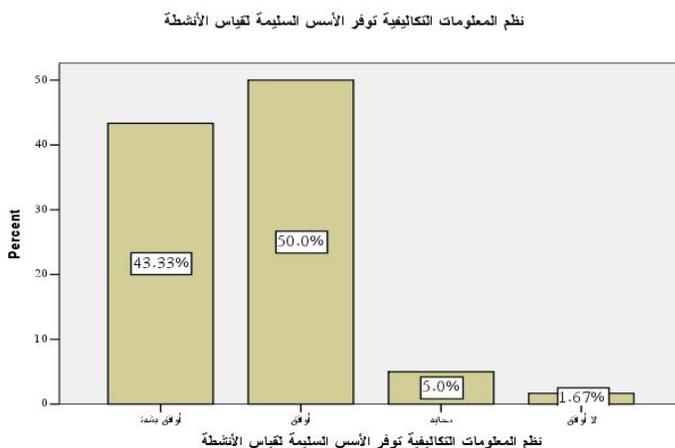
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
43.3	26	أوافق بشدة
50.0	30	أوافق
5.0	3	محايد
1.7	1	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (9/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (9/3/3) والشكل رقم (9/3/3) أن اعلى نسبة (93.3 %) كانت تؤيد العبارة أعلاه ، الغير موافقين نسبتهم (1.7 %) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (5.0 %) ، وهذه النسب الكبيرة التى تؤيد العبارة تشير الى الدور المهم لنظم المعلومات التكاليفية فى توفير الأسس السليمة لقياس الأنشطة وهذا يسهم فى تحديد الأنشطة التى تضيف قيمة للعميل .

العبارة الرابعة للفرضية الأولى: (نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات تسهم فى تحديد الطاقة العاطلة).

يوضح الجدول رقم (10/3/3) والشكل رقم (10/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الأولى .

جدول رقم (10/3/3)

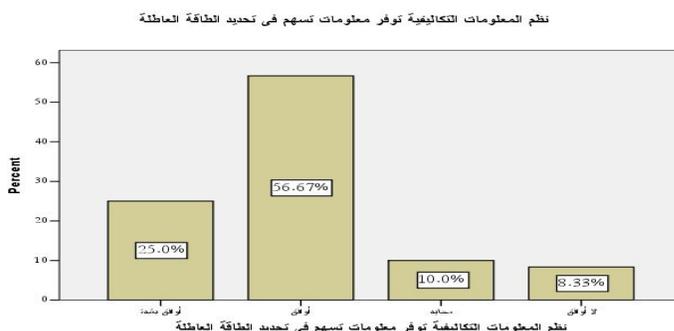
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الأولى

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
25.0	15	أوافق بشدة
56.7	34	أوافق
10.0	6	محايد
8.3	5	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

شكل رقم (10/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الأولى



المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية، برنامج أكسيل 2014 م .

يبين الجدول رقم (10/3/3) والشكل رقم (10/3/3) أن أعلى نسبة (81.7%) كانت للموافقين على أن نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات تسهم فى تحديد الطاقة العاطلة ، الغير موافقين (8.3%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (10.0%) ، وهذه النسب تشير لوجود تأييد كبير لدور نظم المعلومات التكاليفية فى تحديد الطاقة العاطلة وهذا يساعد فى الإستغلال الأمثل للطاقة العاطلة وبالتالي تقليل تكلفة التشغيل .

العبارة الخامسة للفرضية الأولى: (مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تسهم في قياس وتخصيص التكاليف الغير مباشرة بدقة كبيرة) .

يوضح الجدول رقم (11/3/3) والشكل رقم (11/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى .

جدول رقم (11/3/3)

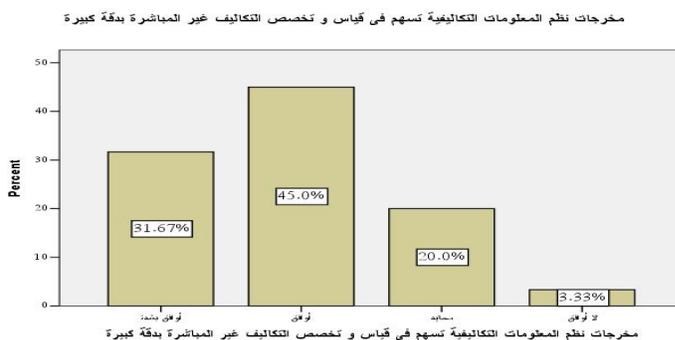
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
31.7	19	أوافق بشدة
45.0	27	أوافق
20.0	12	محايد
3.3	2	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (11/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (11/3/3) والشكل رقم (11/3/3) أن اعلى نسبة (78.7%) كانت للموافقون على العبارة أعلاه ، الغير موافقين (3.3%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (20.0%) ، وهذه النسب تؤكد الدور المهم لمخرجات نظم المعلومات التكاليفية في قياس وتخصيص التكاليف غير المباشرة بدقة كبيرة مما يساعد في توزيع وتحميل هذه التكاليف بدقة على الأنشطة وبالتالي يسهم في تحديد تكلفة المنتج بدقة.

العبارة السادسة للفرضية الأولى: (تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يسهم في قياس تكاليف الخدمات بدقة)

يوضح الجدول رقم (12/3/3) والشكل رقم (12/3/3) التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الأولى .

جدول رقم (12/3/3)

التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الأولى

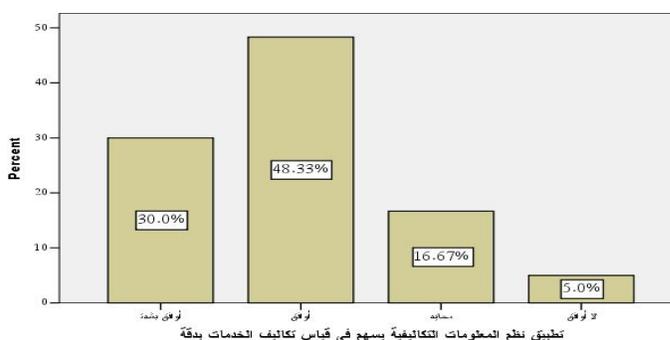
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
30.0	18	أوافق بشدة
48.3	29	أوافق
16.7	10	محايد
5.0	3	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (12/3/3)

الرسم البياني لآراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الأولى

تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يسهم في قياس تكاليف الخدمات بدقة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (12/3/3) والشكل رقم (12/3/3) إن معظم الاجابات تركزت فى اوافق بنسبة (48.3%) و موفق بشدة (30.0%)، فيما كانت نسبة الغير موافقين (5%) ، اما اقل نسبه (0%) فهى لغير الموافين بشده، بينما كانت نسبة الموافقين إجمالاً على إن تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يسهم فى قياس تكاليف الخدمات بدقة (73.3%) والمحايدون كانوا بنسبة (16.7%) .

العبارة السابعة للفرضية الأولى: (تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة يتم في ظل تطبيق نظم المعلومات التكاليفية) .

يوضح الجدول رقم (13/3/3) والشكل رقم (13/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الأولى .

جدول رقم (13/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الأولى

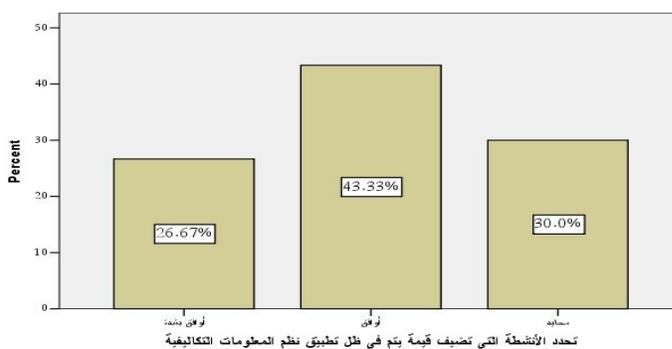
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
26.7	16	أوافق بشدة
43.3	26	أوافق
30.0	18	محايد
0	0	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (13/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الأولى

تحدد الأنشطة التي تضيف قيمة يتم في ظل تطبيق نظم المعلومات التكاليفية



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية، برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (13/3/3) والشكل رقم (13/3/3) على أن مانسبته (70%) موافقون على أن تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة يتم في ظل تطبيق نظم المعلومات التكاليفية ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (30%) ويتحدد الأنشطة التي تضيف قيمة يمكن المنشآت الصناعية من عملية التحسين المستمر لها وترشيد الأخرى التي لاتضيف قيمة .

العبرة الثامنة للفرضية الأولى: (نظم المعلومات التكاليفية تساعد في تخصيص الموارد من خلال التحديد الدقيق لتكاليف الأنشطة) .

يوضح الجدول رقم (14/3/3) والشكل رقم (14/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الأولى للفرضية الثامنة .

جدول رقم (14/3/3)

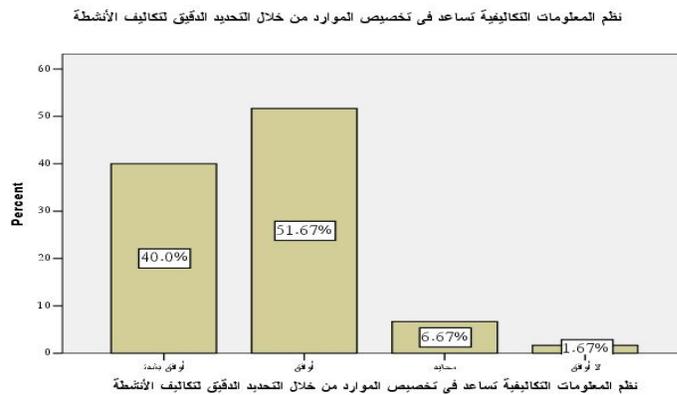
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثامنة للفرضية الأولى

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
40.0	24	أوافق بشدة
51.7	31	أوافق
6.7	4	محايد
1.7	1	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (14/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثامنة للفرضية الأولى



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (14/3/3) والشكل رقم (14/3/3) أن نسبة الموافقة على العبرة اعلاه كانت كبيرة جداً (91.7%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (6.7%) ، و الغير موافقين (1.7%) ، وهذه النسب تثبت أن التخصيص الجيد للموارد يكون بالتحديد الدقيق لتكاليف الأنشطة فى ظل تطبيق نظم المعلومات التكاليفية .

العبارة التاسعة للفرضية الأولى: (في ظل نظم المعلومات التكاليفية يبدأ التحسين المستمر بتحديد وقياس التكلفة) .

يوضح الجدول رقم (15/3/3) والشكل رقم (15/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الأولى .

جدول رقم (15/3/3)

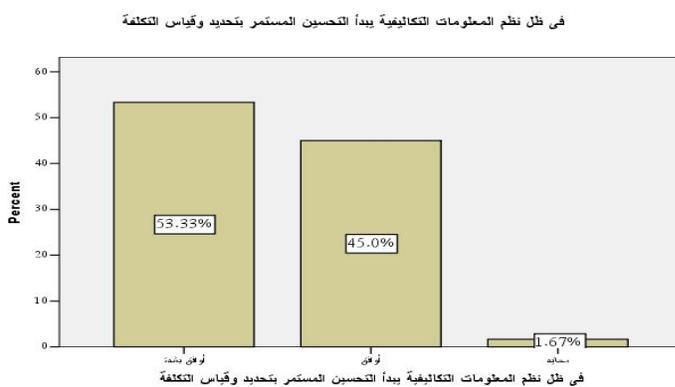
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الأولى

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
53.3	32	أوافق بشدة
45.0	27	أوافق
1.7	1	محايد
0	0	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (15/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الأولى



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (15/3/3) والشكل رقم (15/3/3) أن الاغلبية من المبحوثين أجمعوا على أن في ظل نظم المعلومات التكاليفية يبدأ التحسين المستمر بتحديد وقياس التكلفة (98.3%) ، و المحايدون فكانوا بنسبة (1.7%) ، وهذه النسب تشير للدور المهم لنظم المعلومات التكاليفية في عملية التحسين المستمر بداية بتحديد وقياس التكاليف .

العبارة العاشرة للفرضية الأولى: (نظم المعلومات التكاليفية تسهم في قياس وتحديد إحتياجات الأنشطة من الطاقة وبالتالي تحديد وتخفيض زمن التشغيل) .

يوضح الجدول رقم (16/3/3) والشكل رقم (16/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الأولى .

جدول رقم (16/3/3)

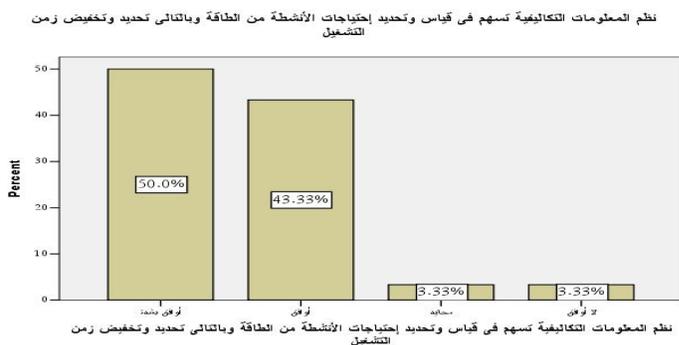
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الأولى

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
50.0	30	أوافق بشدة
43.3	26	أوافق
3.3	2	محايد
3.3	2	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (16/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الأولى



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يوضح الجدول رقم (16/3/3) والشكل رقم (16/3/3) أعلاه ان معظم الإجابات تركزت في أوافق بشدة بأعلى نسبة بلغت (50%) و أوافق بنسبة (43.3%) ، والمحايدون بلغت نسبتهم (3.3%) ، و غير موافق بنسبة(3.3%) ويتضح ان ما نسبته (93.3) من أفراد عينة الدراسة توافق علي أن نظم المعلومات التكاليفية تسهم في قياس وتحديد إحتياجات الأنشطة من الطاقة وبالتالي تحديد وتخفيض زمن التشغيل .

العبارة الحادية عشرة للفرضية الأولى: (تطبيق نظم المعلومات التكاليفية تسهم في قياس التكلفة بدقة) يوضح الجدول رقم (17/3/3) والشكل رقم (17/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشرة للفرضية الأولى .

جدول رقم (17/3/3)

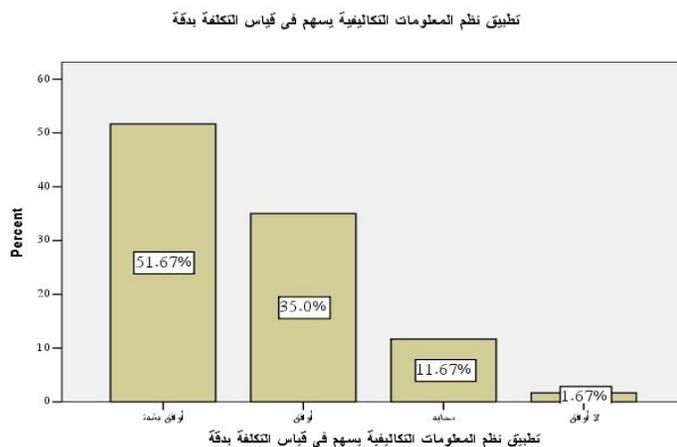
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الأولى

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
51.7	31	أوافق بشدة
35.0	21	أوافق
11.7	7	محايد
1.7	1	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

شكل رقم (17/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الأولى



المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014 م .
يبين الجدول رقم (17/3/3) والشكل رقم (12/3/3) أن (96.7%) من أفراد العينة يوافقون على أن تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يسهم في قياس التكلفة بدقة، و (11.7%) محايد ، اما غير موافق (1.7%) وهذا القياس الدقيق للتكلفة يسهم في وضع إستراتيجيات جيدة للتشغيل والتسويق .

الفرضية الثانية (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية ورقابة التكلفة)
 العبارة الأولى للفرضية الثانية: (تطبيق نظم لمعلومات التكاليفية تعزز الرقابة الجيدة على المشتريات)
 يوضح الجدول رقم (18/3/3) والشكل رقم (18/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه
 العبارة الأولى للفرضية الأولى .

جدول رقم (18/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية

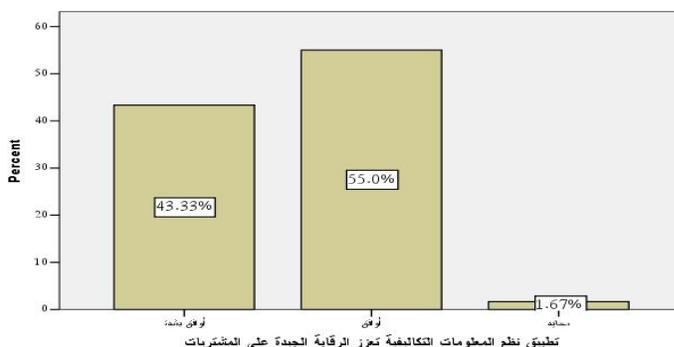
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
43.3	26	أوافق بشدة
55.0	33	أوافق
1.7	1	محايد
0	0	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (18/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية

تطبيق نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة الجيدة على المشتريات



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (18/3/3) والشكل رقم (18/3/3) أن أعلى نسبة (98.3%) كانت للموافقين على إن تطبيق نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة الجيدة على المشتريات ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (1.7%) ، وهذه النسبة العالية من الموافقة تشير للدور الفعال لنظم المعلومات فى الرقابة الجيدة على المشتريات الأمر الذى ينعكس إيجاباً على رفع جودة المشتريات .

العبرة الثانية للفرضية الثانية: (الرقابة على الأداء تتم بواسطة تقارير تعدها نظم المعلومات التكاليفية)
يوضح الجدول رقم (19/3/3) والشكل رقم (19/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه
العبرة الثانية للفرضية الثانية .

جدول رقم (19/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثانية للفرضية الثانية

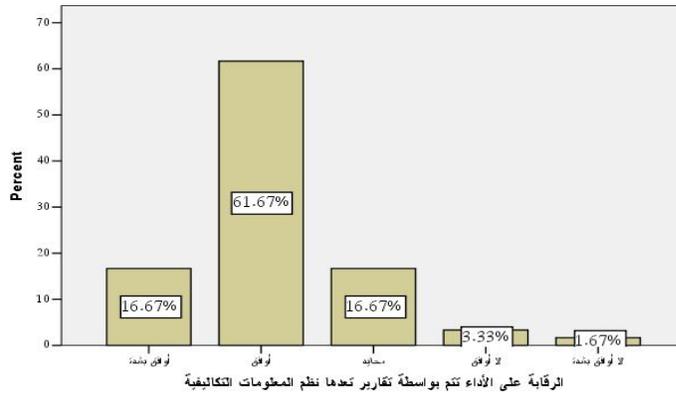
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
16.7	10	أوافق بشدة
61.7	37	أوافق
16.7	10	محايد
3.3	2	لا أوافق
1.7	1	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (19/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثانية للفرضية الثانية

الرقابة على الأداء تتم بواسطة تقارير تعدها نظم المعلومات التكاليفية



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (19/3/3) والشكل رقم (19/3/3) أن أقل نسبة (5%) كانت لغير الموافقين على أن الرقابة على الأداء تتم بواسطة تقارير تعدها نظم المعلومات التكاليفية، أما المحايدون فكانوا بنسبة (16.7%)، الموافقون (78.4) ، وهذه النسبة تؤكد أهمية تقارير نظم المعلومات التكاليفية فى مساعدة الإدارة فى الرقابة على الأداء .

العبارة الثالثة للفرضية الثانية: (تقاريرنظم المعلومات التكاليفية عن إنحرافات التكلفة الفعلية عن المعيارية تيسر الرقابة على التكلفة) .

يوضح الجدول رقم (20/3/3) والشكل رقم (20/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية .

جدول رقم (20/3/3)

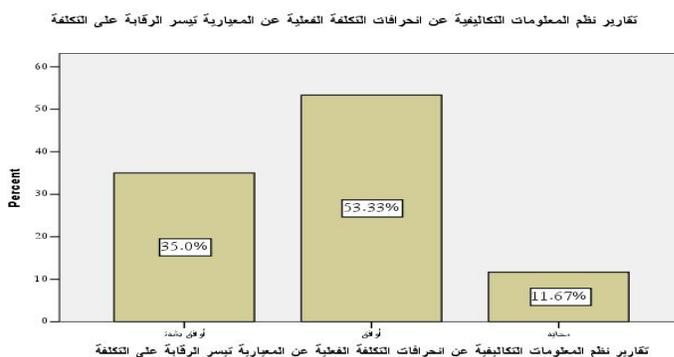
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
35.0	21	أوافق بشدة
53.3	32	أوافق
11.7	7	محايد
0	0	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (20/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (20/3/3) والشكل رقم (20/3/3) أن اعلى نسبة من العينة (88.3%) كانت للموافقين على العبارة، و المحايدون فكانوا بنسبة (11.7) ، وهذه النسبة العالية تشير الى أهمية الرقابة على التكلفة من خلال تحديد الانحرافات عن التكلفة المعيارية عن طريق تقارير نظم المعلومات التكاليفية .

العبارة الرابعة للفرضية الثانية: (مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة على الإنتاج وبالتالي تخفيض نسبة الإنتاج المعيب) .

يوضح الجدول رقم (21/3/3) والشكل رقم (21/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثانية .

جدول رقم (21/3/3)

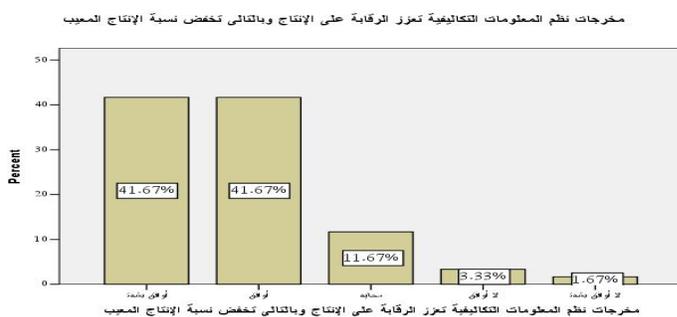
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثانية

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
41.7	25	أوافق بشدة
41.7	25	أوافق
11.7	7	محايد
3.3	2	لا أوافق
1.7	1	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (21/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثانية



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يوضح الجدول رقم (21/3/3) والشكل رقم (21/3/3) أعلاه ان معظم الإجابات تركزت في أوافق بشده و أوافق بنسبة بلغت (83.3 %) ، والمحايدون بلغت نسبتهم (11.7%) أما أدني معدل في غير موافق و غير موافق بشدة بنسبة (5%) ويتضح ان أغلب أفراد عينة الدراسة توافق علي أن مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة على الإنتاج وبالتالي تخفيض نسبة الإنتاج المعيب وهذا بدوره يزيد جودة المنتجات .

العبارة الخامسة للفرضية الثانية: (الرقابة على العمليات التشغيلية بواسطة نظم المعلومات التكاليفية تمنع وقوع الأخطاء بنسبة كبيرة) .

يوضح الجدول رقم (22/3/3) والشكل رقم (22/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية .

جدول رقم (22/3/3)

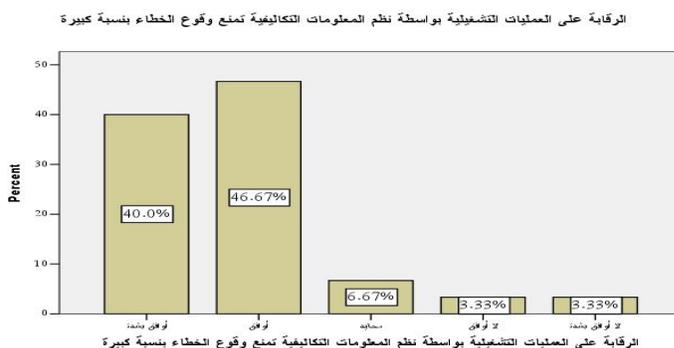
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
40.0	24	أوافق بشدة
46.7	28	أوافق
6.7	4	محايد
3.3	2	لا أوافق
3.3	2	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (22/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (22/3/3) والشكل رقم (22/3/3) أعلاه ان معظم الإجابات تركزت في أوافق بشده بأعلى نسبة بلغت (46.7 %) ، والمحايدون بلغت نسبتهم (6.7%) أما أدنى معدل في غير موافق وغير موافق بشدة بنسبة (6.6%) ويتضح ان ما نسبته (86.7 %) من أفراد عينة الدراسة توافق علي إن الرقابة على العمليات التشغيلية بواسطة نظم المعلومات التكاليفية تمنع وقوع الأخطاء بنسبة كبيرة هذا بدوره يساعد في خفض تكلفة إعادة التصنيع و تكاليف خدمات ما بعد البيع .

العبارة السادس للفرضية الثانية: (رقابة التكلفة في ظل نظم المعلومات التكاليفية تعزز إدارة الجودة الشاملة) .

يوضح الجدول رقم (23/3/3) والشكل رقم (23/3/3) التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الثانية .

جدول رقم (23/3/3)

التوزيع التكرارى لآراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الثانية

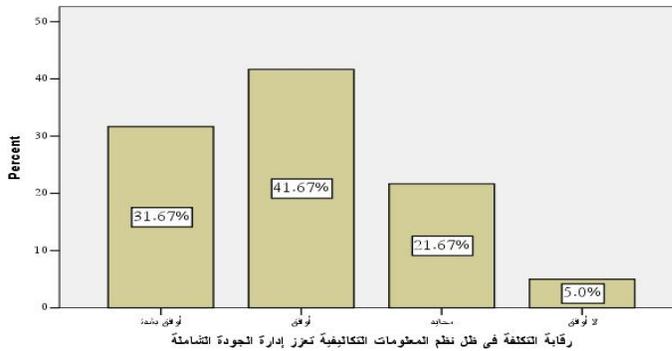
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
31.7	19	أوافق بشدة
41.7	25	أوافق
21.7	13	محايد
5.0	3	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (23/3/3)

الرسم البياني لآراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الثانية

رقابة التكلفة في ظل نظم المعلومات التكاليفية تعزز إدارة الجودة الشاملة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (23/3/3) والشكل رقم (23/3/3) أن أعلى نسبة (41.7%) كانت للموافقين ، الغير موافقين (5%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (21.7%) ، ويتضح ان ما نسبته (73.3%) من أفراد عينة الدراسة توافق علي إن رقابة التكلفة في ظل نظم المعلومات التكاليفية تعزز إدارة الجودة الشاملة.

العبارة السابعة للفرضية الثانية: (مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تسهم في الرقابة الجيدة على الموارد).

يوضح الجدول رقم (24/3/3) والشكل رقم (24/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الثانية .

جدول رقم (24/3/3)

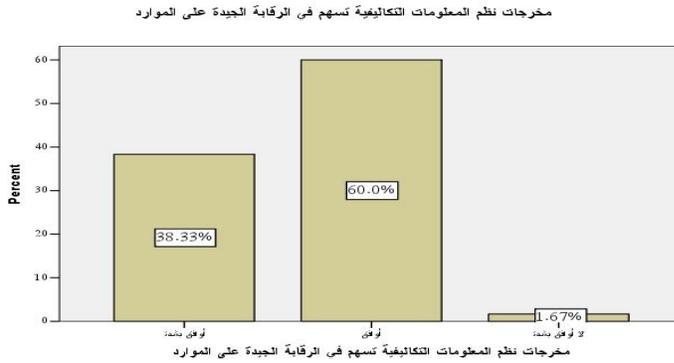
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الثانية

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
38.3	23	أوافق بشدة
60.0	36	أوافق
0	0	محايد
0	0	لا أوافق
1.7	1	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (24/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الثانية



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يوضح الجدول رقم (24/3/3) والشكل رقم (24/3/3) أن نسبة (98.3%) من أفراد العينة يوافقون على العبارة أعلاه ، و الغير موافقين (1.7%) ، وهذه النسبة العالية من الموافقة تشير لأهمية مخرجات نظم المعلومات التكاليفية في الرقابة الجيدة على الموارد وهذا بدوره يعزز من ترشيد إستهلاك الموارد .

العبارة الثامنة للفرضية الثانية: (تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يؤدي الى تطوير كفاءة الرقابة الداخلية) .

يوضح الجدول رقم (25/3/3) والشكل رقم (25/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثامنة للفرضية الثانية .

جدول رقم (25/3/3)

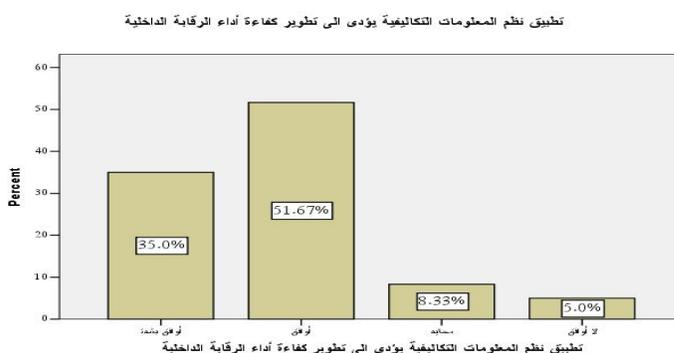
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثامنة للفرضية الثانية

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
35.0	21	أوافق بشدة
51.7	31	أوافق
8.3	5	محايد
5.0	3	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (25/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثامنة للفرضية الثانية



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

ينتضح من الجدول رقم (25/3/3) والشكل رقم (25/3/3) أعلاه ان معظم الإجابات تركزت في أوافق بنسبة اكبر بلغت (51.7 %)، وغير موافق بنسبة (5 %) ، وهذا يعني ان نسبة عالية من أفراد الدراسة (86.7 %) تري ان تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يؤدي الى تطوير كفاءة أداء الرقابة الداخلية أما المحايدين فبلغت نسبتهم (8.3 %) .

العبارة التاسعة للفرضية الثانية: (بواسطة نظم المعلومات التكاليفية يمكن تحقيق الرقابة على وقت التشغيل) .

يوضح الجدول رقم (26/3/3) والشكل رقم (26/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية .

جدول رقم (26/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الثانية

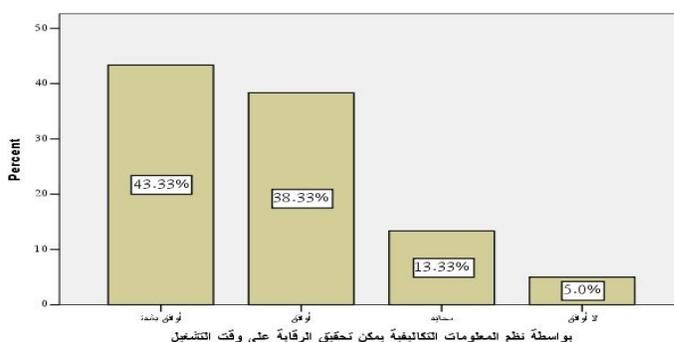
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
43.3	26	أوافق بشدة
38.3	23	أوافق
13.3	8	محايد
5.0	3	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (26/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الثانية

بواسطة نظم المعلومات التكاليفية يمكن تحقيق الرقابة على وقت التشغيل



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (26/3/3) والشكل رقم (26/3/3) أن نسبة (81.6%) من أفراد عينة الدراسة يوافقون على العبارة أعلاه ، الغير موافقين (5%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (13.3%) ، وهذه النسبة تؤكد على فاعلية نظم المعلومات التكاليفية فى الرقابة على وقت التشغيل وهذا بدوره يسهم فى ترشيد زمن التشغيل ومن ثم خفض كلفة التشغيل .

العبارة العاشرة للفرضية الثانية: (تحقيق الرقابة على المصروفات الصناعية يتم عن نظم المعلومات التكاليفية) .

يوضح الجدول رقم (27/3/3) والشكل رقم (27/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الثانية .

جدول رقم (27/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الثانية

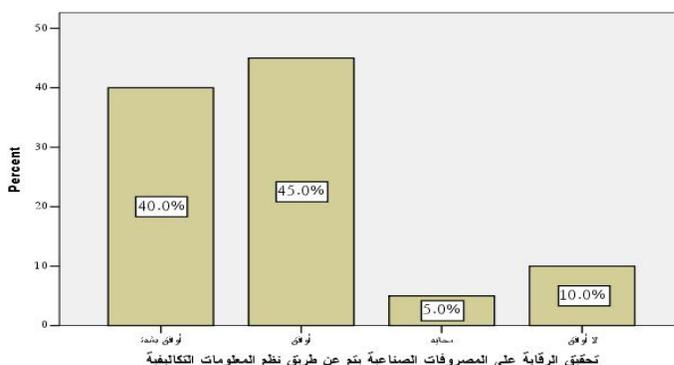
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
40.0	24	أوافق بشدة
45.0	27	أوافق
5.0	3	محايد
10.0	6	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (27/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الثانية

تحقيق الرقابة على المصروفات الصناعية يتم عن طريق نظم المعلومات التكاليفية



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يوضح الجدول رقم (27/3/3) والشكل رقم (27/3/3) أن اعلى نسبة (85%) كانت للموافقين و الموافقين بشدة على أن تحقيق الرقابة على المصروفات الصناعية يتم عن طريق نظم المعلومات التكاليفية ، الغير موافقين (5%) ، أما المحايدون فكانت بنسبة (10%).

العبارة الحادية عشر للفرضية الثانية: (تسهم الجدولة الفنية والزمنية الدقيقة للإنتاج و المعدة عن طريقة نظم لمعلومات التكاليفية في تحقيق الرقابة على التكاليف) .

يوضح الجدول رقم (28/3/3) والشكل رقم (28/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الثانية .

جدول رقم (28/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الثانية

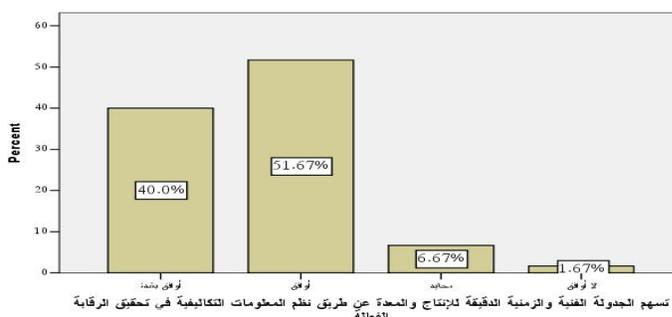
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
40.0	24	أوافق بشدة
51.7	31	أوافق
6.7	4	محايد
1.7	1	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (28/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الثانية

تسهم الجدولة الفنية والزمنية الدقيقة للإنتاج والمعدة عن طريق نظم المعلومات التكاليفية في تحقيق الرقابة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يوضح الجدول رقم (29/3/3) والشكل رقم (29/3/3) أن نسبة عالية من أفراد العينة توافق بنسبة (91.7%) على العبارة أعلاه ، وأقل نسبة كانت للغير موافقين (1.7%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (6.7%) ، وهذه النسبة الكبيرة تأيد الدور الفاعل للجدولة الفنية المعدة بواسطة نظم المعلومات التكاليفية في الرقابة الإنتاجية حيث تعتبر هذه الجدولة بمثابة معيار للرقابة على الإنتاج .

العبارة الثانية عشر للفرضية الثانية: (نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات مهمة تساعد في الرقابة على التكاليف) .

يوضح الجدول رقم (29/3/3) والشكل رقم (29/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية عشر للفرضية الثانية .

جدول رقم (29/3/3)

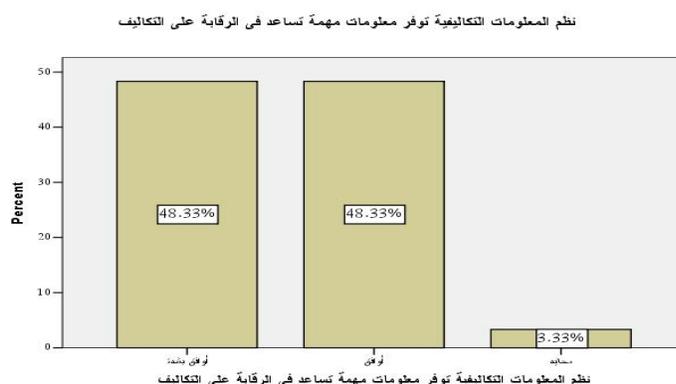
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية عشر الفرضية الثانية

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
48.3	29	أوافق بشدة
48.3	29	أوافق
3.3	2	محايد
0	0	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (29/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة الثانية عشر الفرضية الثانية



يتضح من الجدول رقم (29/3/3) والشكل رقم (29/3/3) أعلاه ان ما نسبته (96.6%) من أفراد العينة المبحوثة يوافقون علي ان نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات مهمة تساعد في الرقابة على التكاليف ، ونجد مانسبته من أفراد العينة محايدون (3.3%) ، هذه النتائج تبين الدور الفعال لنظم المعلومات التكاليفية في الرقابة على التكاليف .

الفرضية الثالثة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وعملية إتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة التكلفة)

العبارة الأولى للفرضية الثالثة: (مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تسهم في ترشيد قرارات المزيج الإنتاجي) .

يوضح الجدول رقم (30/3/3) والشكل رقم (30/3/3) التوزيع التكراري لآراء المبحوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة .

جدول رقم (30/3/3)

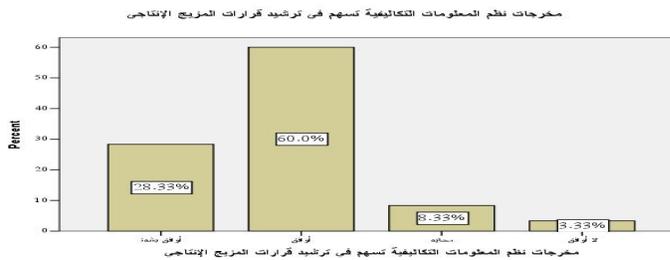
التوزيع التكراري لآراء المبحوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
28.3	17	أوافق بشدة
60.0	36	أوافق
8.3	5	محايد
3.3	2	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 .

شكل رقم (30/3/3)

الرسم البياني لآراء المبحوثين تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014 .

يوضح الجدول رقم (30/3/3) والشكل رقم (30/3/3) أن أعلى نسبة (60%) كانت للموافقين على أن مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تسهم في ترشيد قرارات المزيج الإنتاجي ، الغير موافقين (3.3%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (8.3%) ، ويتضح أن مانسبته (88.3%) تؤكد أهمية تقارير نظم المعلومات التكاليفية في تحديد المزيج الإنتاجي الامثل و الذي يحقق أعلى ربحيه للمنشأة .

العبرة الثانية للفرضية الثالثة: (نظم المعلومات التكاليفية تدعم قرارات توزيع المصروفات الصناعية غير المباشرة توزيعاً أمثل) .

يوضح الجدول رقم (31/3/3) والشكل رقم (31/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثانية للفرضية الثالثة .

جدول رقم (31/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثانية للفرضية الثالثة

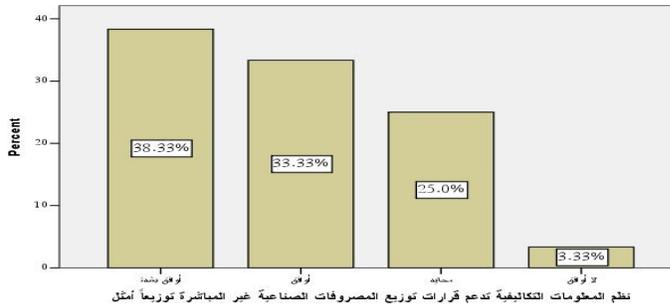
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
38.3	23	أوافق بشدة
33.3	20	أوافق
25.0	15	محايد
3.3	2	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (31/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثانية للفرضية الثالثة

نظم المعلومات التكاليفية تدعم قرارات توزيع المصروفات الصناعية غير المباشرة توزيعاً أمثل



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (31/3/3) والشكل رقم (31/3/3) أن نسبة (71.6%) كانت للموافقين على أن نظم المعلومات التكاليفية تدعم قرارات توزيع المصروفات الصناعية غير المباشرة توزيعاً أمثل ، الغير موافقين (3.3%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (25%) ، وهذا يساعد في تخصيص التكاليف الغير مباشرة بشكل أكثر دقة على الأنشطة ثم يتم تخصيص تكلفة هذه الأنشطة على عناصر التكلفة المختلفة باستخدام مسببات التكلفة. وبالتالي يتم تجنب النتائج المضللة التي كان يسببها النظام التقليدي.

العبرة الثالثة للفرضية الثالثة: (نظم المعلومات التكاليفية توفر أسس سليمة تدعم قرارات تسعير المنتجات من خلال الإدارة الفعالة للتكلفة) .

يوضح الجدول رقم (32/3/3) والشكل رقم (32/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثالثة للفرضية الثالثة .

جدول رقم (32/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثالثة للفرضية الثالثة

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
48.3	29	أوافق بشدة
48.3	29	أوافق
3.3	2	محايد
0	0	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (32/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثالثة للفرضية الثالثة



المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يوضح الجدول رقم (32/3/3) والشكل رقم (32/3/3) أن نسبة (96.7%) كانت للموافقين على العبرة أعلاه، أما المحايدون فكانوا بنسبة (3.3%)، وهذه النسبة الكبيرة التي تؤكد أهمية دور نظم المعلومات التكاليفية فى توفير معلومات تكاليف دقيقة عن الموارد المستنفدة ، وكذلك الأنشطة وتكلفة المنتجات والخدمات بشكل اكثر دقة ، وبالتالي تقديم معلومات صحيحة ودقيقة تسهم فى قرارات تسعير المنتجات بموضوعية .

العبارة الرابعة للفرضية الثالثة: (مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تدعم قرارات تحسين العمليات التشغيلية) .

يوضح الجدول رقم (33/3/3) والشكل رقم (33/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثالثة .

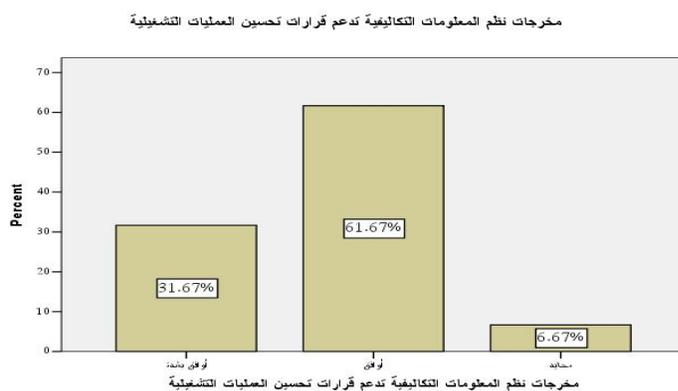
جدول رقم (33/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثالثة

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
31.7	19	أوافق بشدة
61.7	37	أوافق
6.7	4	محايد
0	0	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م . شكل رقم (7/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثالثة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (33/3/3) والشكل رقم (33/3/3) أن (93.3%) من أفراد العينة المبحوثة توافق على العبارة اعلاه ، و المحايدون كانوا بنسبة (6.7%) ، وهذه النسبة تؤكد الدور المهم لتقارير نظم المعلومات التكاليفية فى توفير معلومات دقيقة تسهم فى دعم قرارات تخفيض الازمنة الضائعة فى الإنتاج و تخفيض تكلفة مناولة المواد الخام والسلع الجاهزة وبالتالي يسهم فى عملية التحسين المستمر للعمليات التشغيلية .

العبارة الخامسة للفرضية الثالثة: (إستخدام نظم المعلومات التكاليفية فى إدارة التكلفة يدعم الميزة التنافسية للمنشأة) .

يوضح الجدول رقم (34/3/3) والشكل رقم (34/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة .

جدول رقم (34/3/3)

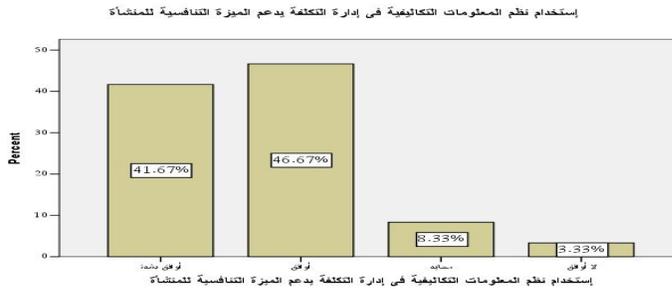
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
41.7	25	أوافق بشدة
46.7	28	أوافق
8.3	5	محايد
3.3	2	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (34/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (34/3/3) والشكل رقم (34/3/3) أن اعلى نسبة (46.7%) كانت للموافقون على العبارة أعلاه ، و الغير موافقين (3.3%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (8.3%) ، و يتضح من الجدول أن ما نسبته (88.4%) توافق على أن نظم المعلومات التكاليفية تسهم فى إدارة التكلفة وذلك يكون من خلال المعلومات الدقيقة التى توفرها عن التكاليف بدءً من البحوث و التصميم ، والى توريد المواد ، وعمليات الإنتاج والتسويق والتوزيع بهدف خفض التكلفة والمحافظة على الجودة وتحسين الأنشطة الأمر الذى يدعم الميزة التنافسية للمنشأة .

العبارة السادسة للفرضية الثالثة: (نظم المعلومات التكاليفية تعزز قرارات التخطيط الإستراتيجي للتكلفة)

يوضح الجدول رقم (35/3/3) والشكل رقم (35/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الثالثة .

جدول رقم (35/3/3)

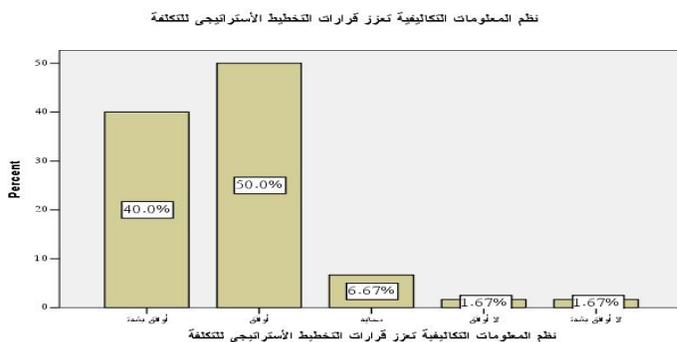
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الثالثة

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
40.0	24	أوافق بشدة
50.0	30	أوافق
6.7	4	محايد
1.7	1	لا أوافق
1.7	1	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (35/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة السادسة للفرضية الثالثة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يتضح من الجدول رقم (35-3-3) أن (90%) من أفراد العينة كانت للموافقون على العبارة أعلاه، و الغير موافقين (3.3%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (6.7%) ، وهذه النسبة العالية من الموافقين تشير لأهمية المعلومات التى تقدمها نظم المعلومات التكاليفية لدعم عملية التخطيط الإستراتيجي للتكلفة وذلك من خلال المعلومات الدقيقة عن سلوك التكاليف فى الماضى والحاضر وهذا بدوره يسهم فى التخطيط الإستراتيجي للمستقبل.

العبارة السابعة للفرضية الثالثة: (قرارات إدارة التكلفة الفعالة مبنية على المعلومات الجيدة المقدمة من نظم المعلومات التكاليفية) .

يوضح الجدول رقم (36/3/3) والشكل رقم (36/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الثالثة.

جدول رقم (36/3/3)

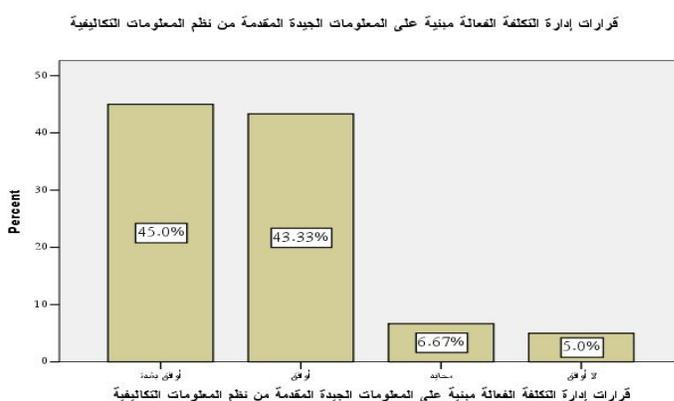
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الثالثة

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
45.0	27	أوافق بشدة
43.3	26	أوافق
6.7	4	محايد
5.0	3	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (36/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة السابعة للفرضية الثالثة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (36/3/3) والشكل رقم (36/3/3) ان مانسبته (45.0%) موافقون بشدة على إن قرارات إدارة التكلفة الفعالة مبنية على المعلومات الجيدة المقدمة من نظم المعلومات التكاليفية ، فيما لم توافق (5%) من العينة على ذلك ، أما المحايدون فهم بنسبة (6.7%) ، وجملة الموافقون من أفراد العينة المبحوثة كانت بنسبة (88.3%) .

العبرة الثامنة للفرضية الثالثة: (نظم المعلومات التكاليفية تسهم في دعم قرارات إدارة الجودة الشاملة) يوضح الجدول رقم (37/3/3) والشكل رقم (37/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثامنة للفرضية الثالثة .

جدول رقم (37/3/3)

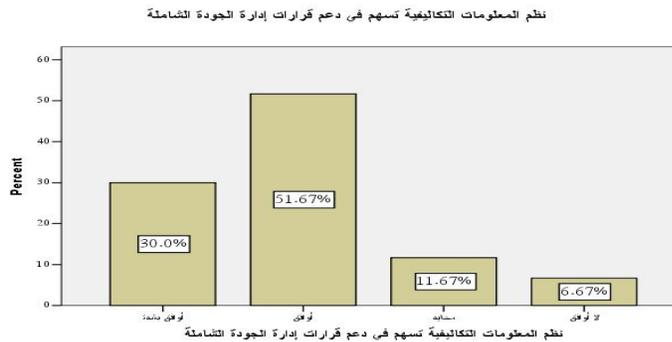
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثامنة للفرضية الثالثة

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
30.0	18	أوافق بشدة
51.7	31	أوافق
11.7	7	محايد
6.7	4	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

شكل رقم (37/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبرة الثامنة للفرضية الثالثة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014 م .

يوضح الجدول رقم (37/3/3) والشكل رقم (37/3/3) أن نسبة (81.7%) من أفراد العينة كانت للموافقين على نظم المعلومات التكاليفية تسهم في دعم قرارات إدارة الجودة الشاملة ، الغير موافقين (6.6%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (11.7%) ، وهذه الموافقة الكبيرة على الدور المفصلى لنظم المعلومات التكاليفية والذي يتفق مع أهم مبادئ إدارة الجودة الشاملة وهو إتخاذ القرارات بناءً على نظام معلومات كفاء يؤكد صحة العبرة أعلاه .

العبارة التاسعة للفرضية الثالثة: (قرارات التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة تعزز من الميزة التنافسية) .

يوضح الجدول رقم (38/3/3) والشكل رقم (38/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الثالثة .

جدول رقم (38/3/3)

التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الثالثة

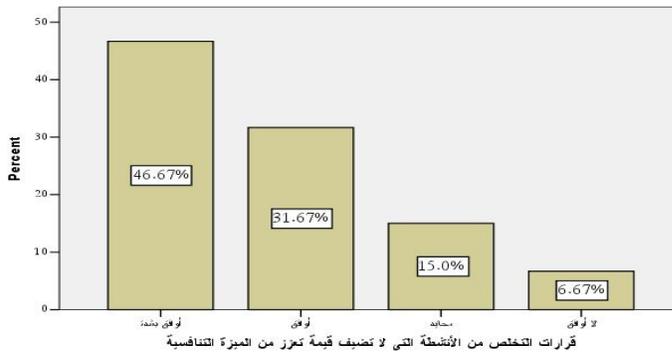
النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
46.7	28	أوافق بشدة
31.7	19	أوافق
15.0	9	محايد
6.7	4	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (38/3/3)

الرسم البياني لأراء المبحوثين تجاه العبارة التاسعة للفرضية الثالثة

قرارات التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة تعزز من الميزة التنافسية



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (38/3/3) والشكل رقم (38/3/3) أن نسبة (78.3%) كانت للموافقين على العبارة ، الغير موافقين (6.7%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (15.0%) ، وهذه النسبة العالية لتأييد العبارة أعلاه تؤكد تعزز الميزة التنافسية يكون بالتخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة لأن خفض التكلفة يسهم في تعزيز الميزة التنافسية .

العبارة العاشرة للفرضية الثالثة: (قرارات التحسين المستمر تتم وفق معلومات توفرها نظم المعلومات التكاليفية) .

يوضح الجدول رقم (39/3/3) والشكل رقم (39/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الثالثة .

جدول رقم (39/3/3)

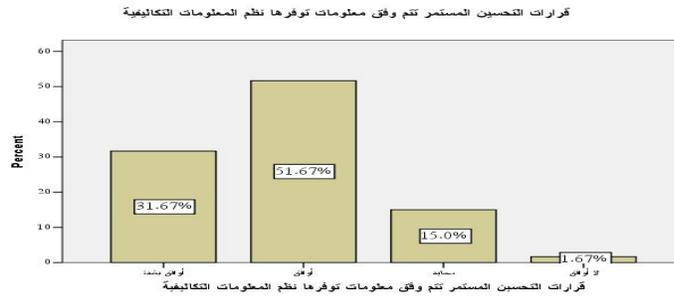
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الثالثة

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
31.7	19	أوافق بشدة
51.7	31	أوافق
15.0	9	محايد
1.7	1	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

شكل رقم (39/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة العاشرة للفرضية الثالثة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014 م .

يوضح من الجدول رقم (39/3/3) والشكل رقم (39/3/3) ان مانسبته (83.3%) موافقون على العبارة أعلاه ، فيما لم توافق (1.7%) من العينة على ذلك ، و أما المحايدون فهم بنسبة (15%) وهذه النسبه من الموافقة العالية تعزز دور نظم المعلومات التكاليفية فى توفير معلومات تساعد على التحسين المستمر للعمليات ، وزيادة كفاءة الأداء من خلال تقليص الضياع من المخزون ، وتقليص الأخطاء بالعمليات التشغيلية و تقليص المشاكل المتعلقة بالزبون .

العبارة الحادية عشر للفرضية الثالثة: (نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات مهمة تسهم في إدارة التكلفة) .

يوضح الجدول رقم (40/3/3) والشكل رقم (40/3/3) التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الثالثة .

جدول رقم (40/3/3)

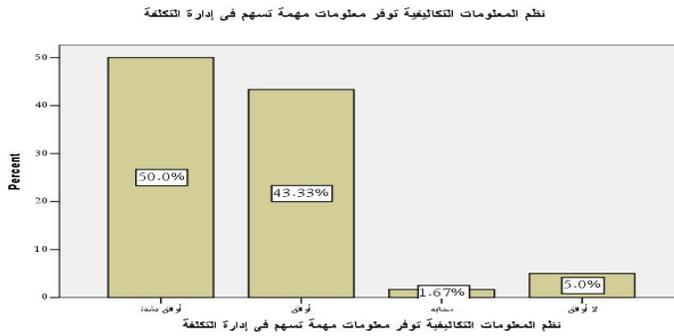
التوزيع التكرارى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الثالثة

النسبة %	التكرار	درجة الموافقة
50.0	30	أوافق بشدة
43.3	26	أوافق
1.7	1	محايد
5.0	3	لا أوافق
0	0	لا أوافق بشدة
100	60	المجموع

المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

شكل رقم (40/3/3)

الرسم البيانى لأراء المبحوثين تجاه العبارة الحادية عشر للفرضية الثالثة



• المصدر إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ،برنامج أكسيل 2014م .

يبين الجدول رقم (40/3/3) والشكل رقم (40/3/3) أن أعلى نسبة (93.3%) كانت للموافقين على إن نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات مهمة تسهم في إدارة التكلفة ، الغير موافقين (5%) ، أما المحايدون فكانوا بنسبة (1.7%) ، وهذه النسبة المرتفعة تأكيد الدور المهم والاساسى لنظم المعلومات التكاليفية فى تتبع التكلفة من بدايتها كفكرة وقياسها ورقابتها بغرض تخفيضها والمحافظة على جودة المنتج الأمر الذى يدعم الموقع التنافسى للمنشأة .

(ج) إختبار ومناقشة فرضيات الدراسة :

يتناول الباحث في هذا الجزء مناقشة وتفسير نتائج الدراسة الميدانية وذلك من خلال المعلومات التي أسفرت عنها جداول تحليل بيانات الدراسة وكذلك نتائج التحليل الإحصائي لاختبار الفروض وقام الباحث بمناقشة وتفسير نتيجة كل فرض علي حدا بهدف الحكم علي صحتها أو عدمه استناداً للتحليل الإحصائي العام (SPSS) وأي تحليل خاص بأي فرضية . حيث ان فروض هذه الدراسة مرتبطة بعضها ببعض فسوف تتم الإشارة إلي نتائج أي فرض من الفروض عند تفسير فرض آخر بغرض إعطاء صورة متكاملة عن جوانب مشكلة الدراسة والمتغيرات المختلفة التي أثرت فيها .

لإختبار فرضيات الدراسة قام الباحث بتحديد العبارات المرتبطة بالفرضيات ليتم إختبارها باستخدام مربع كأي (Chi - Square) والمعروف اختصاراً باختبار (كأي) لدلالة علي الفروق بين أعداد إجابات المبحوثين علي العبارات موضع الاختبار، ويتم اختبار فرضيات الدراسة علي النحو التالي :

أولاً : إختبار الفرضية الأولى : (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وقياس التكلفة) .

لإثبات هذه الفرضية تم اختبار العبارة رقم (2) من صحيفة الإستبيان مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تقيس بدقة تكلفة العامل البشري ، مع العبارة رقم (8) نظم المعلومات التكاليفية تساعد في تخصيص الموارد من خلال التحديد الدقيق لتكاليف الأنشطة .

وعليه تم صياغة الفرضية علي النحو التالي :

1. الفرضية الصفرية : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وقياس التكلفة .

2. الفرضية البديلة : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وقياس التكلفة .

ولإثبات هذه الفرضية استخدم الباحث في إجراءات الدراسة الميدانية اختبار كأي تربيع وتبين من نتائج الاختبار ما يلي :

جدول رقم (41/3/3)

نتيجة إختبار مربع كأي للعبارة رقم (2) مع العبارة رقم (8) الفرضية الأولى

العبارة	قيمة كأي تربيع	مستوي الدلالة المعنوية	درجة الحرية	أثبات الفرضية
رقم (2) مع العبارة رقم (8)	29.975	0.002	9	مستوي معنوية

* المصدر : إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

يتضح من نتائج التحليل للجدول (41/3/3) أعلاه قيمة مربع كأي بلغت (29.975) بمستوي معنوية (sig= 0.002) وهي قيمة أصغر من (0.05) وعليه نقبل الفرض العدم القائل بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وقياس التكلفة .

ثانياً: إختبار الفرضية الثانية : (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية ورقابة التكلفة) .

لإثبات هذه الفرضية تم اختبار العبارة رقم (1) من صحيفة الاستبيان تطبيق نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة الجيدة على المشتريات مع العبارة رقم (12) نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات مهمة تساعد في الرقابة على التكاليف .

وعليه تم صياغة الفرضية علي النحو التالي :

1. **الفرضية الصفرية :** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية ورقابة التكلفة.

2. **الفرضية البديلة :** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية ورقابة التكلفة.

ولإثبات هذه الفرضية يتم استخدام اختبار كأي تربيع كما هو موضح في نتائج الجدول التالي:

جدول رقم (42/3/3)

نتيجة اختبار مربع كأي للعبارة رقم (1) مع العبارة رقم (12) الفرضية الثانية

أثبات الفرضية	درجة الحرية	مستوي الدلالة المعنوية	قيمة كأي تربيع	العبارة
مستوي معنوية	4	0.000	31.044	رقم (1) مع العبارة رقم (12)

• المصدر : إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م.

يتبين من تحليل الجدول (42/3/3) بان قيمة كأي بلغت (31.044) بمستوي معنوية (0.000 = sig) وهي قيمة أصغر من (0.05) وعليه نقبل فرض العدم القائل بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية ورقابة التكلفة.

ثالثاً: إختبار الفرضية الثالثة :

• **توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وعملية إتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة التكلفة .**

لإثبات هذه الفرضية تم اختبار العبارة رقم (5) من صحيفة الاستبيان إستخدام نظم المعلومات التكاليفية في إدارة التكلفة بدعم الميزة التنافسية للمنشأة مع العبارة رقم (7) قرارات إدارة التكلفة الفعالة مبنية على المعلومات الجيدة المقدمة من نظم المعلومات التكاليفية.

وعليه تم صياغة الفرضية علي النحو التالي :

1. **الفرضية الصفرية** : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وعملية إتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة التكلفة .

2. **الفرضية البديلة** : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وعملية إتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة التكلفة .

ولإثبات هذه الفرضية تم استخدام اختبار كأي تربيع كما هو موضح في نتائج الجدول التالي :-

جدول رقم (43/3/3)

نتيجة اختبار مربع كأي للعبارة رقم (5) مع العبارة رقم (7) الفرضية الثالثة

أثبت الفرضية	درجة الحرية	مستوي الدلالة المعنوية	قيمة كأي تربيع	العبارة
مستوي معنوية	9	0.014	20.791	رقم (5) مع العبارة رقم (7)

• المصدر : إعداد الباحث من واقع تحليل بيانات الدراسة الميدانية ، 2014 م .

يتضح من نتائج من الجدول (3-3-3) أعلاه بان قيمة كأي بلغت (20.791) بمستوي (0.014) $\text{sig} =$ وهي قيمة أصغر من (0.05) وعليه نرفض الفرض البديل و نقبل فرض العدم القائل بانه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وعملية إتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة التكلفة .

رابعاً: نتائج إختبار الفرضيات :-

مما سبق تم إثبات جميع فروض الدراسة وذلك ببلوغهم النسبة المحددة للقبول ودلل علي ذلك اختبار مربع كأي الذي وضح ان العلاقة بين المتغيرات التي اشتملت عليها الفروض ذات دلالة معنوية إحصائية .

أولاً : النتائج :

(أ) النتائج العامة للبحث :

- 1- بينت نتائج الدراسة أن الكادر البشرى العامل بالمنشآت الصناعية مزيج من عنصر الشباب و الخبرة .
- 2- أوضحت نتائج التحليل للعينة المختارة ضعف التأهيل المهني للكوادر البشرية العاملة فى المنشآت الصناعية.
- 3- وضحت الدراسة أن نسبة تخصص التكاليف والمحاسبة الإدارية قليلة جداً رغم دوره المهم لهذه المنشآت .
- 4- بينت الدراسة الدور المهم لنظم المعلومات التكاليفية فى قياس تكلفة المواد الخام الأمر الذى يساعد فى تخصيصها بصورة جيدة .
- 5- أثبتت الدراسة أن مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تقيس تكلفة الكادر البشرى بدقة وهذا يسهم فى توظيف جيد لجهود وخبرات هذا الكادر .
- 6- اوضحت الدراسة أن نظم المعلومات التكاليفية توفر الاسس السليمة لقياس الأنشطة وهذا يسهم فى تحديد الأنشطة التى تضيف قيمة للعميل .
- 7- وضحت الدراسة أن نظم المعلومات التكاليفية تحدد الطاقة العاطلة وبالتالي تقليل تكلفة التشغيل وهذا بدوره يسهم فى تعزيز الموقع التنافسى للمنشأة .
- 8- بينت الدراسة أن تقارير نظم المعلومات التكاليفية تسهم فى قياس وتخصيص التكاليف غير المباشرة بدقة كبيرة مما يساعد فى تحميل هذه التكاليف بدقة على الأنشطة المسببه لها .
- 9- وضحت الدراسة أن تحديد الأنشطة التى تضيف قيمة يتم فى ظل تطبيق نظم المعلومات التكاليفية وهذا يمكن المنشأة من عملية التحسين المستمرة لها وترشيد الأخرى التى لاتضيف قيمة .
- 10- أثبتت الدراسة أن التخصيص الجيد للموارد يكون بالتحديد الدقيق لتكاليف الأنشطة فى ظل تطبيق نظم المعلومات التكاليفية .
- 11- بينت الدراسة أن نظم المعلومات التكاليفية تسهم فى عملية التحسين المستمر من خلال تحديد وقياس التكاليف .
- 12- وضحت الدراسة أن تقارير نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة على التكاليف من خلال تحديد الإنحرافات عن التكلفة المعيارية الأمر الذى يسهم فى تقويم الأتحراف السلبى وتعزيز الإنحراف الإيجابى .

- 13- بينت الدراسة أن تقارير نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة على الإنتاج وبالتالي تخفيض الإنتاج المعيب وهذا بدوره يزيد جودة المنتجات .
- 14- وضحت الدراسة أن ترشيد قرارات المزيج الإنتاجي يتم من خلال تقارير نظم المعلومات التكاليفية .
- 15- بينت الدراسة الدور المفصلي لنظم المعلومات التكاليفية والذي يتوافق مع أهم مبادئ إدارة الجودة الشاملة وهو إتخاذ القرارات بناءً على نظام معلومات كف وهذا ما وضحته الدراسة .

(ب) النتائج المستخلصة من إختبار فرضيات الدراسة :

- 1- هنالك إتساق كبير بين تطبيق نظم المعلومات التكاليفية ودقة قياس التكلفة .
- 2- هنالك توافق بين تطبيق نظم المعلومات التكاليفية والرقابة الفعالة على التكلفة .
- 3- أثبتت الدراسة أن تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يعزز دعم القرارات المتعلقة بإدارة التكلفة .

ثانياً : التوصيات

(أ) توصيات عامه :

- 1- على المنشآت الصناعية فى ولاية الخرطوم تأهيل كوادرها العاملة تأهيلاً مهنياً حتى تتمكن من تطوير وتحسين الأداء .
- 2- الإهتمام بتوظيف محاسبى تكاليف من قبل المنشآت الصناعية لأهمية هذا التخصص فى مجال التصنيع .
- 3- الإهتمام بمخرجات نظم المعلومات التكاليفية لدورها المهم فى تحديد تكلفة العامل البشرى بدقة وهذا يسهم بدوره فى توظيف جيد لجهود وخبرات هذا الكادر .
- 4- الإهتمام على تقارير نظم المعلومات التكاليفية فى قياس وتخصيص التكاليف غير المباشرة يسهم فى تحمل هذه التكاليف بدقة على الأنشطة المسببة لها .
- 5- إستخدام تقارير نظم المعلومات التكاليفية يعزز الرقابة الجيدة على الإنتاج وبالتالي يخفض الإنتاج المعيب وهذا بدوره يعزز جودة المنتج .
- 6- أهمية تحديد الطاقة العاطلة وذلك يسهم فى الإستغلال الأمثل لهذه الطاقة وبالتالي خفض تكلفة التشغيل بدوره يسهم فى تعزيز الموقع التنافسي للمنشأة .
- 7- تبنى فكرة تحديد الأنشطة التى تضيف قيمة فى ظل نظم المعلومات التكاليفية وذلك يمكن المنشأة من عملية التحسين المستمر لها وترشيد الأخرى التى لا تضيف قيمة .
- 8- أهمية الرقابة على العمليات التشغيلية عبر نظم المعلومات التكاليفية وذلك يسهم فى منع وقوع الأخطاء بنسبة كبيرة .
- 9- التركيز على تقارير نظم المعلومات التكاليفية فى الرقابة على التكاليف من خلال تحديد الإنحرافات عن التكلفة المعيارية وذلك للإسهام فى تقويم الإنحراف السلبي وتعزيز الإنحراف الإيجابي .
- 10- الإهتمام بتقارير نظم المعلومات التكاليفية وذلك لما توفره من معلومات تكاليفية دقيقة عن الموارد المستفدة ، وكذلك الأنشطة وتكلفة المنتجات والخدمات بشكل أكثر دقة وبالتالي تقديم معلومات صحيحة ودقيقة تسهم فى قرارات تسعير المنتجات بموضوعية .
- 11- إهتمام تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يرشد قرارات المزيج الإنتاجى و ذلك لما توفره من معلومات دقيقة عن تكلفة وربحية هذه المنتجات .
- 12- أهمية تفعيل دور نظم المعلومات التكاليفية فى التخطيط الإستراتيجى وذلك لما توفره هذه النظم من معلومات مهمة ودقيقة عن سلوك التكاليف فى الماضى والحاضر .

(ب) توصيات بدراسات مستقبلية :

- 1- أثر تطبيق نظم المعلومات التكاليفية على الأداء المالى فى المنشآت الصناعية .
- 2- دور نظم المعلومات التكاليفية فى تطوير الأداء المؤسسى فى المنشآت الصناعية .
- 3- أثر تطبيق نظم المعلومات التكاليفية على الأداء المالى فى المنشآت الخدمية .
- 4- تطبيق نظم المعلومات التكاليفية ودورها فى التخطيط الإستراتيجى للتكلفة .

قائمة المصادر و المراجع

القرآن الكريم .

أولاً : الكتب و المراجع باللغة العربية :

1. الكتب :

- احمد حسين على حسين ، محاسبة التكاليف الصناعية ، الاسكندرية : الدار الجامعية 2004 .
- أحمد حلمى جمعة وآخرون، محاسبة التكاليف المتقدمة ، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط 1 1999 - احمد كلبونة واخرون ، الأصول المحاسبية والأسس العلمية فى محاسبة التكاليف ، الاردن ، عمان: دار وائل للنشر 2011 .
- إسماعيل حجازى و ا. معاليم سعاد ، محاسبة التكاليف الحديثة من خلال الأنشطة، الاردن ، عمان : دار أسامة للنشر ، 2013 .
- أحمد على صالح وآخرون ، الإدارة بالزكاءات ، منهج التميز الإستراتيجى والإجتماعى للمنظمات،
- ابراهيم شكرى ؛ جريس ، إستراتيجية الجودة الشاملة وعلاقتها بخفض التكاليف ، دراسة تطبيقية على احدى المنشآت الإنتاجية بسلطنة عمان .
- أحمد فرغلى محمد حسين، الأصول العلمية لنظم محاسبة التكاليف، القاهرة: مكتبة الشباب 1990.
- توفيق محمد الحسن ، بحوث التسويق وتحديات المنافسة العالمية، بيروت : دار النهضة العربية - 2001.
- توفيق عبدالمحسن ، تخطيط ومراقبة جودة المنتجات ، القاهرة : دار النهضة ، 1996.
- عبدالمقصود ديبان و د. ناصر نورالدين عبداللطيف، أنظمة قياس ورقابة التكاليف، الاسكندرية : دار التعليم العالى 2012 .
- حسين، زينب أحمد عزيز ، تحقيق التكلفة من خلال التكامل بين مدخلى محاسبة تكاليف الأنشطة و محاسبة نظرية القيود ، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية 2004 .
- خضير كاظم حمود ، إدارة الجوده الشامله ، الاردن ، عمان : دار المسير للطباعة والنشر والتوزيع ، 2000 .
- عبدالحى عبدالحى مرعى واخرون ، محاسبة التكاليف المتقدمة لأغراض التخطيط والرقابة ، الاسكندرية: الدار الجامعية ، 2002م .
- خليفة على ضو، محاسبة التكاليف، نظريات وتطبيق، الجماهيرية الليبية، مصراته، الدار الجماهيرية للنشر و التوزيع والإعلان 1992.
- ناصر نور الدين عبداللطيف ، مبادئ محاسبة التكاليف ، نظام الأوامر، التكاليف الصناعية ، نظم قياس التكاليف، الاسكندرية : دار التعليم العالى 2009 .

- عبدالرحيم الكسم ، محاسبة التكاليف و تطبيقاتها فى إدارة الشركات ، سوريا: دار الرضاء للنشر 2001.
- دكتور منير محمود سالم ، محاسبة التكاليف ، القاهرة : دار النهضة العربية ، 1992.
- دكتور محمد توفيق بلبع ، محاسبة التكاليف ، القاهرة : مكتبة الشباب 1993 .
- الاردن، عمان: داروائل 2010 .
- صلاح الدين عبدالمنعم مبارك ، محاسبة التكاليف للأغراض الإدارية مدخل إدارة التكلفة، الاسكندرية مكتبة الوفاء القانونية 2013 .
- فتح الرحمن الحسن منصور ، ملخص محاضرات محاسبة التكاليف المتقدمة ، الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا الدفعة 7 ، 2012.
- منير محمود سالم و آخرون ، محاسبة التكاليف بين النظرية و التطبيق ، القاهرة : مكتبة عين شمس 1998 .
- رشيد الجمال و د. محمد عبدالغنى ، محاسبة التكاليف المتقدمة ، السكندرية ، مكتبة دار الوفاء القانونية، الطبعة الاولى 2012 .
- عمر حسين وآخرون ، محاسبة التكاليف فى المجال الإدارى ، الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة و النشر و التوزيع ، 1996 .
- رضوان محمد العناتى ، محاسبة التكاليف ، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع ، الاردن، عمان : - 2000 .
- ردينة عثمان يوسف ، بحوث التسويق - الاردن - عمان : دار زهران للنشر .
- سنان الموسوى رضا صاحب - مفاهيم إدارية معاصرة ، الاردن ، عمان: الوراق للنشر 2002 .
- نداء صالح مهدى الشاهين ، المواصفات الدولية ISO 9000 - دمشق : الإصدار الثالثة- دار الرضاء للنشر -2001 .
- عمار بحوش، مناهج البحث العلمي ، أسس وأساليب ، ، عمان: مكتبة الأردن 1998م.
- عبدالرازق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية ، عمان: دار الثقافة للنشر 2012 .
- عبدالله سلمان حسين ، أنظمة التكاليف على أساس الأنشطة فى مؤسسات التعليم العالى الخاصة فى الاردن ، دراسة تطبيقية على احدى الجامعات .
- محمد على احمد السيدية ، محاسبة التكاليف دراسة نظرية وإجراءات تطبيقية ، الاردن، عمان : 2012
- محمد عبدالفتاح العشماوى ، محاسبة التكاليف - المنظورين التقليدى و الحديث ، عمان : المكتبة الوطنية 2011 .

- مجدى عمارة و آخرون ، دراسات منهجية معاصرة فى محاسبة التكاليف الفعلية ، ليبيا : كلية بغريان، 1992 .
- محمد توفيق بلبع ، التكاليف المعيارية ، القاهرة : ، مكتبة الشباب ، 1990 .
- محمد مصطفى الجبالى ود. نبيه عبدالرحمن الجبر، تطوير نظام التكاليف من خلال إستخدام أسلوب تحديد التكلفة بالتدفق العكسي والفائض المحاسبي .
- محمود على الجبالى ود. قصى السامرائى، محاسبة التكاليف، الاردن، عمان : دار وائل للنشر 2000 م.
- محمد تيسير الرجبي ، محاسبة التكاليف ، القاهرة : الناشر الشركة العربية للتسويق والتوريد 2009 .
- محمود محمود السجاعي ، تحليل وتصميم النظم ، القاهرة : المكتبة العصرية 2010 .
- محمد سامى راضى ، مبادئ محاسبة التكاليف ، الاسكندرية : الدار الجامعية للنشر 2003 .
- مكرم عبد المسيح باسيلي ، محاسبة التكاليف الاصلية والمعاصرة ، الجزء الاول ، الطبعة الثالثة ، المكتبة العصرية ، المنصورة 2001 .
- محمد عدنان واخرون ، محددات القدرة التنافسية للأقطار العربية فى السوق الدولية ، تونس 2001 .
- نجوى عبدالصمد، دور نظام التكاليف المبنى على الأنشطة فى تحسين تنافسية منشأة الأعمال ، الملتقى الدولى حول تنافسية المؤسسات الإقتصادية . تحويلات المحيط ، جامعة محمد خيضر، 2002 . لمواجهة إحتياجات نظام الإنتاج الفورى ، الإدارة العامة ، المجلد 37 العدد 4 ، 1998 .

2. الدوريات :

- المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس العدد الثالث 1993.
- الاردنية ، المجلة الاردنية للعلوم التطبيقية مج 7، ع 1- 2004 .
- حسان صبحى الحموى ، الايزو كإطار عمل للجودة الشاملة ، مجلة المعلوماتى ، العدد (54) ، دمشق : 1997 ، ص 152 .
- فتح الرحمن الحسن منصور ، ملخص محاضرات محاسبة التكاليف ، الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الدفعة السابعة 2012 .
- سامى، مجدى محمد ، مدى فعالية نظام التكاليف المبنى الأنشطة كنظام لمعلومات التكاليف - مجلة البحوث التجارية ، مج 22، ع2، 2000 .
- معين أمين السيد ، أثر تطبيق الجوده الشامله فى رشد إتخاذ القرار، المجله الأردنيه للعلوم التطبيقيه المجلد(8) العدد (1)

- محمد عبدالوهاب العزاوي ، سلسلة المواصفات القياسية ISO9000 ، بغداد : المشروع الوطني العراقي ، 2001 .

3. الرسائل العلمية :

- إدريس الصديق عثمان على ، دور نظم التكاليف المعيارية فى الرقابة على تكاليف التشغيل فى المنشآت الخدمية، الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير فى التكاليف و المحاسبية الادارية غير منشورة 2009 م .

- إسماعيل عثمان محمد النجيب ، أثر تطبيق نظم التكاليف المعيارية فى الشركات الصناعية على التكلفة والجودة والمسئولية ، الخرطوم : جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، كليه الدراسات العليا ، رسالة ماجستير فى اتكاليف و المحاسبية الادارية غير منشورة 2005 م .

- أحمد صالح حسن خليل ، دور نظام محاسبة التكاليف فى الرقابة وقياس تكاليف الانتاج بمصنع سكر حلفا الجديدة ، الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة 2008 م .

- فتح الرحمن الحسن منصور الحسن ، إطار علمى لقياس تكاليف الطاقة الكهربائية فى السودان الخرطوم : جامعة امدرمان الاسلامية، كلية الدراسات العليا، قسم المحاسبة ، رسالة دكتوراه غير منشورة.

- عطا الله وارد خليل ، بحث بعنوان دور هندسة العمليات فى دعم قرارات خفض التكاليف فى ظل فلسفة إدارة التغيير، الاردن، عمان: جامعة الزيتونة، 2008.

- حزيفة سليمان مصطفى ابكر ، استخدام نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية فى تطوير النظام المحاسبى بالقطاع الحكومى بالسودان ، الخرطوم : جامعة امدرمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة 2010 م .

- هاجر عثمان على شيخ إدريس ، دور المعلومات المحاسبية فى تقويم اداء قطاع النقل والاتصالات السودانى ، الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة 2005 م .

- شادية عبدالله محمد حسن ، دور نظم المعلومات المحاسبية فى تقويم الاداء المالى والمحاسبى لبنك السودان ، الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة 2006 م .

- شادية سعيد نصر ابراهيم ، دور نظم المعلومات التكاليفية فى التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات بالمنشآت الصناعية بالسودان ، الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة 2010 م .

- فوزى احمد محمد ابو قنديل، استخدام نظم المعلومات المحاسبية للاغراض الداخلية، الخرطوم: جامعة ام درمان الاسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة 2009م .
- فياض حمزه محمد رملى، مساهمة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة فى ترشيد قرارات الادارة ، الخرطوم: جامعة السودان، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة 2004م .
- محمد محمود بلال محمود ، أهمية حوسبة نظام تكاليف المجمعات الصناعية المعقدة ، الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير فى محاسبة التكاليف والمحاسبة الادارية غير منشورة 2005 م.

- محمد أحمد الصديق، تقويم نظام التكاليف فى شركة سكر حلفا الجديدة المحدودة، الخرطوم: مجلس الدراسات الإقتصادية و الإجتماعية،اكاديمية السودان للعلوم ، رسالة ماجستير فى المحاسبة، 2008 .

4. الكتب المترجمة للغة العربية :

- رى انتش جارسبون و إريك نورين ، المحاسبة الإدارية ، ترجمة د. محمد عصام الدين زايد، السعودية ، دار المريخ للنشر 2000 .

- تشارلدهور نجرن ، وآخرون ، محاسبة التكاليف مدخل إدارى ، ترجمة د. أحمد حامد حجاج ، السعودية : طبعة 2 ، دار المريخ ، 1996 .

- ستيفن أ.موسكون ومارك ج. سيمكن ، نظم المعلومات المحاسبية لإتخاذ القرارات، ترجمة د.كمال الدين سعيد، الرياض: دار المريخ 2002 .

ثانياً : الكتب باللغة الإنجليزية :

- 1- Harongren Charles, Foster George and date Silken, (1997) **Cost Accounting Managemerial Mphasis**, Ninth Edition Prentce Hall INC, New Jer, P.220.
- 2- 1C ooper, Robin and Slagmulder Regime, (1997), **Target Costing and Value Engineering**, First Edition, Productivity press ,portland Organ, P.62.
- 3- 1 Yoshikawa, Takeo (2006) , **Some Aspects of Japanese Approach to management Accounting , Management Accounting Research**, Vo1.5 No.3-4, Sep. December , p.22.
- 4- 1 Jurney. B.B., Peter – **Activity Costing cost control**, Journal of cost Management winter , Vol.1

ملحق رقم (1)

إستمارة الاستبيان

بسم الله الرحمن الرحيم
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا

الأخ الكريم / الأخت الكريمة :

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع : إستمارة إستبيان

يقوم الباحث بإعداد بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير فى التكاليف و المحاسبة الإدارية بعنوان : **نظم المعلومات التكاليفية ودورها فى إدارة التكلفة فى المنشآت الصناعية فى ولاية الخرطوم .**

يمثل هذا الاستبيان جزء من متطلبات الدراسة الميدانية التى يجريها الباحث، ويشرفنى أن أتلقى مشاركتكم من خلال خبراتكم العلمية والعملية وصبركم فى الإجابة على فقرات الإستبانة بوضوح وشفافية، و نضمن لكم سرية هذه البيانات علماً بأن بيانات هذه الإستبانة تستخدم لإغراض البحث العلمى فقط ، ونفيدكم بأن تعاونكم بالإجابة الصحيحة يعنى سلامة النتائج التى يتم التوصل إليها .

مع خالص شكرى وتقديرى لكم

الباحث

محمد بابكر عباس أحمد

القسم الأول :

البيانات الشخصية :

يرجى التكرم بوضع امام العبارة التي تراها مناسبة .

1/ العمر بالسنوات :

أ/ اقل من 30 ب/ من 30 - 40 ج/ من 41 - 50 د/ أكثر من 50

2/ المؤهل العلمي :

أ/ دبلوم وسيط ب/ بكالوريوس ج/ دبلوم فوق الجامعي
د/ ماجستير هـ/ دكتوراه

3/ المؤهل المهني :

أ/ زمالة بريطانية ب/ زمالة أمريكية ج/ زمالة سودانية
د/ زمالة هـ / لاتوجد و/ أخرى

4/ التخصص العلمي :

أ/ تكاليف ومحاسبة إدارية ب/ محاسبة ج/ إدارة اعمال
د/ إقتصاد هـ/ إحصاء هـ / أخرى

5/ الوظيفة :

أ/ محاسب ب/ مدير مالي ج/ رئيس حسابات د/ مراجع داخلي
هـ / أخرى

6/ سنوات الخبرة :

أ/ 5 سنوات فأقل ب/ من 6 - 10 سنوات ج/ من 11 - 15 سنة
د/ من 16 - 20 سنة هـ/ من 21 - 25 سنة و/ أكثر من 25 سنة

القسم الثاني :

عبارات الاستبانة :

يرجى التكرم بوضع أمام العبارة التي تراها مناسبة .

الفرضية الأولى : (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وقياس التكلفة)

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات مهمة تسهم فى قياس تكلفة المواد الخام .					
2	مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تقيس بدقة تكلفة العامل البشرى					
3	نظم المعلومات التكاليفية توفر الأسس السليمة لقياس الأنشطة .					
4	نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات تسهم فى تحديد الطاقة العاطلة					
5	مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تسهم فى قياس و تخصص التكاليف غير المباشرة بدقة كبيرة.					
6	تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يسهم فى قياس تكاليف الخدمات بدقة					
7	تحدد الأنشطة التى تضيف قيمة يتم فى ظل تطبيق نظم المعلومات التكاليفية .					
8	نظم المعلومات التكاليفية تساعد فى تخصيص الموارد من خلال التحديد الدقيق لتكاليف الأنشطة.					
9	فى ظل نظم المعلومات التكاليفية يبدأ التحسين المستمر بتحديد وقياس التكلفة .					
10	نظم المعلومات التكاليفية تسهم فى قياس وتحديد إحتياجات الأنشطة من الطاقة وبالتالي تحديد وتخفيض زمن التشغيل .					
11	تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يسهم فى قياس التكلفة بدقة.					

الفرضية الثانية : (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية ورقابة التكلفة)

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا بشدة
1	تطبيق نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة الجيدة على المشتريات					
2	الرقابة على الأداء تتم بواسطة تقارير تعدها نظم المعلومات التكاليفية					
3	تقارير نظم المعلومات التكاليفية عن انحرافات التكلفة الفعلية عن المعيارية تيسر الرقابة على التكلفة .					
4	مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تعزز الرقابة على الإنتاج وبالتالي تخفض نسبة الإنتاج المعيب .					
5	الرقابة على العمليات التشغيلية بواسطة نظم المعلومات التكاليفية تمنع وقوع الخطاء بنسبة كبيرة .					
6	رقابة التكلفة فى ظل نظم المعلومات التكاليفية تعزز إدارة الجودة الشاملة .					
7	مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تسهم فى الرقابة الجيدة على الموارد					
8	تطبيق نظم المعلومات التكاليفية يؤدى الى تطوير كفاءة أداء الرقابة الداخلية .					
9	بواسطة نظم المعلومات التكاليفية يمكن تحقيق الرقابة على وقت التشغيل .					
10	تحقيق الرقابة على المصروفات الصناعية يتم عن طريق نظم المعلومات التكاليفية .					
11	تسهم الجدولة الفنية والزمنية الدقيقة للإنتاج والمعدة عن طريق نظم المعلومات التكاليفية فى تحقيق الرقابة الفعالة .					
12	نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات مهمة تساعد فى الرقابة على التكاليف .					

الفرضية الثالثة :

(توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات التكاليفية وعملية إتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة التكلفة)

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تسهم في ترشيد قرارات المزيح الإنتاجي					
2	نظم المعلومات التكاليفية تدعم قرارات توزيع المصروفات الصناعية غير المباشرة توزيعاً أمثل .					
3	نظم المعلومات التكاليفية توفر أسس سليمة تدعم قرارات تسعير المنتجات من خلال الإدارة الفعالة للتكلفة .					
4	مخرجات نظم المعلومات التكاليفية تدعم قرارات تحسين العمليات التشغيلية					
5	إستخدام نظم المعلومات التكاليفية فى إدارة التكلفة يدعم الميزة التنافسية للمنشأة					
6	نظم المعلومات التكاليفية تعزز قرارات التخطيط الأستراتيجى للتكلفة .					
7	قرارات إدارة التكلفة الفعالة مبنية على المعلومات الجيدة المقدمة من نظم المعلومات التكاليفية					
8	نظم المعلومات التكاليفية تسهم في دعم قرارات إدارة الجودة الشاملة .					
9	قرارات التخلص من الأنشطة التى لا تضيف قيمة تعزز من الميزة التنافسية.					
10	قرارات التحسين المستمر تتم وفق معلومات توفرها نظم المعلومات التكاليفية					
11	نظم المعلومات التكاليفية توفر معلومات مهمة تسهم فى إدارة التكلفة .					

قائمة تحكيم الإستبيان

الدرجة الوظيفية	الإسم	الرقم
أ. مشارك	د. بابر ابراهيم الصديق	1
أ. مشارك	د. كمال أحمد يوسف	2
أ. مساعد	أ. محمد عبدالحميد محمود	3