

العنوان:	مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف في عملية اتخاذ القرارات الادارية : دراسة ميدانية على عينة من المصانع في محافظة عدن
المصدر:	مجلة العلوم الإدارية
الناشر:	جامعة عدن - كلية العلوم الإدارية
المؤلف الرئيسي:	الطالبي، محمد صالح
المجلد/العدد:	مج 1, ع 2
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2010
الصفحات:	45 - 75
رقم MD:	91974
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	المحاسبة المالية، عدن ، الشركات الصناعية، محاسبة التكاليف، اتخاذ القرارات، نظام المعلومات المحاسبي، القوائم المالية، القياس المحاسبي، المعلومات المحاسبية، البرامج التدريبية، القطاع العام، القطاع الخاص، اليمن
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/91974

مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف

في عملية اتخاذ القرارات الإدارية

” دراسة ميدانية على عينة من المصانع في محافظة عدن “

د. محمد صالح الطالبي

ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف كأداة في ترشيد قراراتها. وتكون مجتمع الدراسة في المنشآت الصناعية في محافظة عدن. ولقد قمنا بصياغة مجموعة من الفرضيات لاختبارها وتحليلها. وقد اعتمدت الدراسة على استبانة تم تصميمها لخدمة هدف الدراسة شملت كافة البيانات المطلوبة من أجل معرفة مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات .

ولقد تم توزيع الاستبانة إلى محاسبي والمدراء الماليين في هذه المنشآت. حيث بلغ عدد الاستبانة الموزعة (٤٠) استبانة وكانت عدد الاستبانات المعادة والصالحة للتحليل (٣٢) استبانة أي بواقع (٨٠%) من الاستبانة الموزعة.

وكانت أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل نتائج الدراسة واختبار فرضياتها معامل كرونباخ ألفا لاختبار أداة الدراسة.

اختبار لعينة واحدة والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقد أدت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج تتلخص في أن معظم نظام التكاليف المطبق في المنشآت الصناعية في محافظة عدن يقدم معلومات يستفاد منها في مجالات قياس التكلفة وفي مجال اتخاذ القرارات.

المقدمة

إن التطور الذي يحدث في عالم اليوم في شتى مجالات الحياة الاقتصادية والخدماتية والذي كان من نتائجه ظهور المنشآت الصناعية الضخمة ذات الإنتاج الكبير والمتنوع بما يتناسب مع التقدم التكنولوجي في وسائل العمل والإنتاج المختلفة واستثمار الأموال الضخمة فيها .

أدى هذا الاتجاه إلى تزايد أهمية محاسبة التكاليف في هذه المنشآت نظراً لزيادة رغبة واحتياجات إدارة هذه المنشآت للمعلومات التفصيلية والتحليلية والسريعة والتي تساعد في موازنة نشاطها الإداري اليومي.

إن إدارة المنشآت الصناعية تسعى دوماً إلى الاستغلال الأمثل للموارد المالية والبشرية المتاحة لديها بغرض الوصول إلى

أهداف المنشأة بالشكل المطلوب، وتحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح، وترتب على ذلك زيادة الحاجة إلى استخدام الأساليب الحديثة ومنها محاسبة التكاليف التي تساعد في حل مشاكلها المختلفة واتخاذ القرارات الصحيحة وبأقصى كفاءة ممكنة، وبذلك ارتفعت أهمية محاسبة التكاليف وتوسعت مدى اعتماد إدارة هذه المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف في الحصول على المعلومات التي يحتاجون إليها بهدف اتخاذ القرارات السليمة وكذلك لمنع الإسراف وتقديم منتجات ذات الجودة العالية للأسواق.

إن عملية اتخاذ القرارات تعتبر جوهر العملية الإدارية باعتبار أن الإدارة في الممارسة والتطبيق العملي لها ما هي إلا سلسلة من اتخاذ القرارات المتزامنة والمتعاقبة، المتزامنة لأن القرارات يمكن أن تتخذ في أكثر من موقع إداري أو مستوى إداري، ويتم اتخاذ القرار في صورة سلسلة متصلة أو خطوات تكون كالتالي:

1- تحديد المشكلة.

2- جمع البيانات.

3- تحليل البيانات.

4- وضع البدائل.

5- تقييم البدائل.

6- اختبار البديل الأفضل.

7- تنفيذ القرار.

8- المتابعة والتقييم.

وبمجرد معرفة البديل الأمثل والإعلان عنه وإتمام الموافقة عليه يصبح التنفيذ أمراً واجباً، وبدون التنفيذ لا يكون هناك أهمية للدراسة والقرار. وعندما يصبح القرار موضع التنفيذ يجب متابعة تنفيذه من خلال الرقابة والتقييم.

وبذلك يعتبر عملية اتخاذ القرارات من المهام الرئيسية للإدارة الناجحة، وبصفة عامة يمكن القول أن عملية اتخاذ القرارات ما هي إلا مفاضلة بين عدة بدائل على ضوء الموارد المتاحة والمحدودة لاختيار إحداها على اعتبار أنه يحقق الفرصة بأقل تكلفة وبأكثر كفاءة. وهذا يعني بصفة عامة أن عملية اتخاذ القرارات ترتبط بـ :

- الموارد المتاحة في الوحدة الاقتصادية والتي تتصف بندرة ظاهرة، وكذلك بوجود أكثر من بديل لاستغلال هذه الموارد.

- بالإضافة إلى الهدف أو الأهداف التي تعمل الإدارة على تحقيقها.

(أبو حشيش ص ١٨)

مشكلة الدراسة

من المعروف أن نظام المحاسبة المالية غير قادر على توفير المعلومات التحليلية والتفصيلية أولاً بأول والتي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات. مما تتطلب وجود نظام محاسبة التكاليف الذي يساعد الإدارة من الحصول على المعلومات المحاسبية الضرورية بغرض تتبع عناصر التكاليف من أجل الرقابة عليها والاستخدام الأمثل لها . وتحقيق الكفاءة، وقياس التكلفة، وتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة.

وعليه يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية:

- هل نظام التكاليف المطبق في المنشأة الصناعية يعتمد على الأسس العلمية السليمة في إعداد التقارير المطلوبة.
- هل يستخدم نظام التكاليف بدرجة عالية في المنشأة الصناعية.
- هل يتم اختيار البديل المناسب أو الحل الأمثل الذي يحقق نتائج جيدة عند اتخاذ القرار.
- هل يتم اختيار البديل المناسب في الوقت المناسب.
- هل هناك صعوبات في الاستفادة من معلومات نظام التكاليف.
- هل هناك ضعف في المعلومات التي يوفرها نظام التكاليف المطبق في المنشأة الصناعية.
- هل يتم إعداد تقارير التكاليف بما يلبي حاجة الإدارة من المعلومات والتي تساعد على اتخاذ القرارات.

هدف الدراسة

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- معرفة مدى اعتماد المنشآت الصناعية ففي محافظة عدن على معلومات نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات.
- الارتقاء بمستوى محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية في محافظة عدن وذلك من خلال التعرف على مدى التطبيق الحالي لها ومدى الاستفادة منها.
- إبراز الصعوبات التي قد تواجه المنشآت الصناعية في الاعتماد على نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات.
- مساعدة إدارة المنشآت الصناعية في التغلب على الصعوبات التي تحد من استخدام نظام محاسبة التكاليف في ترشيد القرارات.

أهمية الدراسة

- تعتبر هذه الدراسة ذات أهمية كبرى بالنسبة للمنشآت الصناعية في محافظة عدن باعتبارها تسعى إلى معرفة وإبراز الدور الذي تقوم به معلومات نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات المختلفة والتي تساعد على الاستمرارية من خلال تحسين أدائها، وتحقيق الأهداف المرسومة لها.

- تمثل أول دراسة ميدانية تتناول نظام محاسبة التكاليف وعلاقته في ترشيد القرارات الإدارية المختلفة، وفقاً للطرق والأساليب العلمية والتي يجب توافرها في عملية اتخاذ القرار في المنشآت الصناعية في محافظة عدن.

دراسات سابقة

(١) دراسة (نضال مجد رضا محسن الخلف ١٩٩٧ م):

هدفت هذه الدراسة إلى إجراء دراسة فاحصة للتعرف على واقع نظم محاسبة التكاليف في عينة من المنشآت الصناعية العامة العراقية للوقوف على تطبيقاتها العملية وتفصيل طرائق قياس التكلفة، ومدى دقة وصلاحيّة البيانات والمعلومات التي توفرها هذه النظم لأغراض الرقابة واتخاذ القرارات.

كما هدفت الدراسة إلى الارتقاء بجودة المعلومات التي تقدمها هذه النظم من خلال تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط في توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة لغرض قياس تكلفة المنتج ورقابة تكاليف الأنشطة.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

١- على الرغم من وجود اختلافات واضحة في تفاصيل التطبيق إلا أن جميع منشآت عينة البحث لديها نظام محاسبة تكاليف يغطي الأنشطة والمعامل التابعة لها، وهناك وحدة إدارية مستقلة تعنى بتطبيقه.

٢- إن تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة لا يوفر احتساب تكلفة منتج بصورة أكثر عدالة ودقة فقط وإنما أيضاً يوفر آلية لإدارة التكاليف والرقابة عليها.

(٢) دراسة (صيام وسعادة ١٩٩٦ م):

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد دور البيانات المحاسبية - المحيطة منها والدولية - في ترشيد قرارات الإحلال في ظل تغير أسعار الصرف في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

وكشفت الدراسة عن نتائج متعددة منها:

١- أجمعت الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية على أهمية ترشيد قرارات الإحلال للأصول الثابتة.

٢- تهتم الشركات إلى حد كبير بتوفير بيانات محاسبة لترشيد قراراتها الإحلالية.

٣- تهتم الشركات إلى حد كبير بدراسة ظاهرة أسعار الصرف ودراسة أثرها على قرارات الإحلال وترشيدها.

(٣) دراسة (عبد الله نوح ٢٠٠٨ م):

تكمن الأهمية الرئيسية للدراسة في التعرف على مدى الاستفادة من المعلومات المحاسبية في منشآت صناعة الألمنيوم في التخطيط لاتخاذ القرارات الاستثمارية طويلة الأجل، وفهم مدى أهمية المعلومة المحاسبية في مراحل اتخاذ القرار الاستثماري طويل الأجل وبالتالي تأثير تلك القرارات على المنشأة ذاتها.

وأهم نتائج هذه الدراسة:

١- تعتبر القرارات الاستثمارية أهم وأصعب القرارات التي تتخذها الإدارة العليا في المنشآت المختلفة.
٢- إن تخطيط القرارات الاستثمارية طويلة الأجل وتقييمها على استخدام أساليب وطرق علمية متعددة تتطلب التركيز عليها، إذ يمكن استخدام أكثر من أسلوب خاصة عند تقييم القرارات الاستثمارية وذلك لتلافي القصور في الأساليب الأخرى، كما أن التخطيط وتقييم القرارات الاستثمارية يستدعي الاهتمام بالعوامل السلوكية وتأثيراتها في القرارات الاستثمارية.

3- إنه من الضروري أن يكون لدى الإدارة من البيانات والمعلومات الملائمة ما يمكنها من اتخاذ القرار الملائم باختيار هذا المشروع أو ذاك وتنفيذه على أساس سليم ودقيق.

(٤) دراسة (ناجي خلود عبد الوهاب ٢٠٠٩ م) :

تعتبر هذه الدراسة ذات أهمية كبيرة للشركات في التعرف على مدى استخدام نظام التكاليف المعيارية كأداة للرقابة على تكاليف الإنتاج وتقييم الأداء.

وأهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة ما يلي:

١- الهدف من الرقابة في الشركات هو الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة مع مراعاة تحسين الجودة وتخفيض التكاليف وتحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح.

2- إن الأسلوب الأفضل للرقابة على التكاليف هو متابعة التكاليف العقلية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية أولاً بأول وتحديد الانحرافات الناتجة عنها واتخاذ القرارات الصحيحة بشأن الانحرافات غير المرغوبة والتعرف على مراكز المسؤولية عن هذه الانحرافات.

٣- تعد عملية إعداد تقارير الأداء من الأمور المهمة التي تستخدمها الإدارة للحصول على المعلومات اللازمة عن مستويات الأداء والانحرافات لمساعدتها في اتخاذ القرارات.

(٥) دراسة (عمر وضاح كمال ٢٠٠٧ م) :

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من أهمية القطاع الصناعى العام والدور الذي يلعبه في الاقتصاد القومي، وما يعانيه هذا القطاع من صعوبات ومشاكل وضعف الرؤى المستقبلية لأداء هذه المنشآت ولاسيما الأداء المالي. وتستمد هذه الدراسة أهميتها من الفائدة التطبيقية للنموذج الكمي الذي تهدف الدراسة إلى بنائه عند تحليل القوائم المالية للمنشآت الصناعية العامة العاملة في محافظة عدن ومن مدى إمكانية تعميم استخدام هذا النموذج في المنشآت الصناعية اليمنية العامة.

ومن أهم نتائج هذه الدراسة ما يلي:

- 1- يستقى جميع متخذي القرارات المالية ذوي المصالح المختلفة بأداء المنشأة بياناتهم المالية عنها من خلال القوائم المالية التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي الخاص بها.
- 2- يعتمد قياس الأحداث الاقتصادية الماضية والحالية للمنشأة والتنبؤ باتجاهاتها المستقبلية على البيانات والمعلومات المحاسبية التي توفرها القوائم المالية للمنشأة بوصفها مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بها.
- 3- يساعد التحليل المالي للقوائم المالية على الحصول على معلومات أكثر تفصيلية وأكثر فائدة تسهم في زيادة القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية والتي تؤثر في قدرة متخذي القرارات المالية.
- 4- إن استخدام النماذج الكمية يزيد من فاعلية المعلومات المحاسبية المستقاة من التحليل المالي للقوائم المالية بأسلوب النسب المالية عند استخدامها في التمييز والتنبؤ بالنجاح والتعثر المالي .

(٦) دراسة (عزير ١٩٩٢ م) :

هدفت الدراسة إلى إمكانية إحكام الرقابة والسيطرة في إحدى المنشآت الصناعية باستخدام الأساليب والطرق العلمية الحديثة متمثلة بتطبيق نظام محاسبة المسؤولية وقد اعتمدت الباحثة على مجموعة من المصادر الأولية في جمع البيانات متمثلة في التطبيق على المنشأة العامة للتبغ والسجائر.

ولتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثة باختبار مجموعة من الفرضيات وتوصلت إلى النتائج التالية:

- 1- إن الصيغة الرقابية التقليدية المستخدمة في المنشأة الاقتصادية عينة الدراسة لا تمكن الإدارة من تحقيق هدفها في إحكام الرقابة والسيطرة على مجمل أنشطتها الإنتاجية.
- 2- إن وضع بناء سليم للمقومات الأساسية لإعداد وتطبيق نظام محاسبة المسؤولية ستمكن الإدارة من استخدام الأداة الفاعلة لتحقيق هذا الهدف.

(٧) دراسة (محسب ١٩٩٢ م) :

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق الشركات المساهمة الصناعية بالمملكة العربية السعودية لنظام محاسبة المسؤولية، وتقييم مدى فاعلية تطبيق هذا النظام في الرقابة على التكاليف وتقييم الأداء في الشركات عينة الدراسة.

وتوصل الباحث إلى النتائج التالية:

- 1- جميع الشركات تعتبر مركز التكلفة هو نفس مركز المسؤولية مما ينعكس أثر ذلك على تحديد التكاليف الخاضعة لرقابة وتحكم مدير المركز.
- 2- أن نسبة من الشركات لا تتبع الطرق العلمية في تخطيط وتقدير التكاليف باعتمادها على البيانات الفعلية في بعض الأحيان.

٣- عدم وجود هيكل متكامل للتقارير وتضمينها جميع تكاليف مراكز المسؤولية بصرف النظر عن مدى خضوعها للرقابة والتحكم.

(٨) دراسة (باسرده علي محسن ٢٠٠٨ م) :

تكمن أهمية الدراسة في إبراز نظام محاسبة المسؤولية كنظام رقابي يقوم على مراقبة تصرفات المسؤولين على الأقسام ومن هم بمعيتهم في إنشاء التكاليف وتحقيق أهداف المنشأة كل في حدود الصلاحيات الممنوحة له والمسئوليات المترتبة عليها. وأهم ما توصل إليها من نتائج كانت كالتالي :

- ١- أن السبب الرئيس لظهور نظام محاسبة المسؤولية كنظام رقابي في الوحدات الاقتصادية هو ظهور اللامركزية، حيث أن تفويض الإدارة لبعض من سلطاتها يتطلب مساءلة من فوضت لهم السلطة عند استخدامهم لها.
- ٢- أن الموازنات التخطيطية أداة رقابية فعالة في نجاح محاسبة المسؤولية خاصة إذا ما تم إعداد الموازنة بشكل تفصيلي وفقاً لكل مركز من مراكز المسؤولية بالمنشأة.
- ٣- يقوم نظام المعلومات المحاسبي على توفير معلومات تساعد الإدارة العليا في عملية تحديد أهداف مراكز المسؤولية وكذا التخطيط لتحقيق تلك الأهداف، كما ساهم أيضاً في تحقيق تلك الأهداف عن طريق التنسيق بين احتياجات مراكز المسؤولية من المعلومات حتى لا يكون هناك تعارض في تحقيق أهدافها.
- ٤- يعمل نظام المعلومات المحاسبية على توفير المعلومات عن أداء مراكز المسؤولية حتى يتم مقارنة الأداء العقلي بما هو مخطط لمعرفة مستوى الكفاءة في استخدام عناصر التكاليف لكل مركز من هذه المراكز.
- ٥- يعتبر تبويب تكاليف مركز المسؤولية إلى تكاليف خاضعة للرقابة والتحكم وتكاليف غير خاضعة للرقابة والتحكم أفضل أنواع التبويبات في تحديد المسؤولية عن استخدام هذه التكاليف ومحاسبة مدير المركز عن سوء استخدامه لها وفقاً لدرجة تأثيره عليها.

(٩) دراسة (أنور علي ردمان الحميدي ٢٠٠٤ م) :

تتناول هذه الدراسة (قياس ورقابة التكاليف في المؤسسات العامة اليمنية) دراسة تحليلية تطبيقية، المؤسسة اليمنية لصناعة وتسويق الأسمنت - مصنع أسمنت البرح. وتهدف هذه الدراسة إلى دراسة نظام محاسبة التكاليف من حيث أسس البناء والتصميم تم التنفيذ كما تهدف إلى مدى تحقيق هذا النظام للأهداف المرجوة من أي نظام تكاليف. وتوصي هذه الدراسة إلى العمل على إكمال النظام التكاليف القائم ومعالجة ما يتضمنه من ثغرات وأوجه قصور حتى يتمكن من تحقيق الأهداف المرجوة.

فرضيات الدراسة

تقوم الدراسة على الفرضيات التالية التي سيجري اختبارها، واستخلاص النتائج والتوصيات منها:

الفرضية الأولى:

نظام التكاليف المطبق في المنشأة الصناعية يوفر معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات.

الفرضية الثانية:

معلومات نظام التكاليف في المنشأة الصناعية يستخدم في عملية اتخاذ القرارات من قبل إدارة المنشأة.

الفرضية الثالثة:

تواجه المنشأة الصناعية بعض الصعوبات التي تحد من الاعتماد على نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات.

الفرضية الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء أفراد العينة نحو أن نظام التكاليف المطبق في المنشأة الصناعية يوفر

معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات. تعزى إلى الشكل القانوني للمنشأة.

الفرضية الخامسة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء أفراد العينة نحو معلومات نظام التكاليف في المنشأة الصناعية يستخدم

في عملية اتخاذ القرارات من قبل إدارة المنشأة. تعزى إلى الشكل القانوني للمنشأة.

الفرضية السادسة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء أفراد العينة نحو الصعوبات التي تواجه المنشأة الصناعية والتي تحد من

الاعتماد على نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات. تعزى الشكل القانوني للمنشأة.

مجتمع الدراسة وعيناتها:

يتكون مجتمع الدراسة من المنشآت الصناعية الموجودة في محافظة عدن من القطاع الخاص وكذا القطاع العام.

ولقد تم توزيع (٤٠) استبانة على محاسبين ومدراء ماليين في تلك المنشآت بواقع استبانة لكل منشأة صناعية، ولقد تم

استرداد (٣٢) استبانة إلى ما نسبته ٨٠% من الاستبانات الموزعة.

أساليب جمع البيانات:

تم جمع البيانات اللازمة لهذه الدراسة على مصدرين:

المصادر الثانوية:

وتشمل الكتب والدوريات والأبحاث المتخصصة وذلك بهدف تكوين الإطار النظري.

المصادر الأولية:

تم الحصول على البيانات بواسطة إعداد استبانة بهدف اختبار الفرضيات وصولاً لتحقيق أهداف الدراسة.

منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المعلومات النظرية التي تم الحصول عليها من خلال الرجوع إلى الدراسات السابقة والكتب والمراجع والدوريات والبحوث المتخصصة بالدراسات المنشورة ذات العلاقة بالدراسة.

أما الدراسة الميدانية فقد تم إعداد استبانة لهذا الغرض. وتم توزيعه على المحاسبين في المنشآت الصناعية في محافظة عدن، كما اعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي والوصفي في تجميع وتحليل البيانات واختبار الفرضيات.

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

استعان الباحث في تحليل بيانات دراسته بجزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وذلك للحصول على نتائج أكثر دقة، حيث أدخلت البيانات إلى ذاكرة الحاسوب وفق مقياس ليكرت الخماسي وحسب الأوزان الآتية:

الرأي (درجة الموافقة)	كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	ضعيفة	ضعيفة جداً
الوزن	5	4	3	2	1

وقد كانت أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة:

- معامل كرونباخ ألفا لاختبار ثبات أداة الدراسة.
- التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص عينة الدراسة.
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية.
- اختبار t لعينة واحدة.
- اختبار t لعينتين مستقلتين.

صدق وثبات أداة الدراسة:

لاختبار صدق أداة الدراسة قام الباحث بعرض الاستبانة في صورتها الأولية على مجموعة من المحكمين المتخصصين وذلك للتأكد من صدقها واختبار صدق الاتساق الداخلي للاستبانة.

وقد أجرى الباحث التعديلات التي أتفق عليها المحكمين والتي جاءت معظمها في صالح الدراسة.

أما ثبات الأداة: فقد تم التحقق من ثبات أداة الدراسة باستخدام معادلة كرونباخ ألفا والتي بلغت قيمة هذا المعامل 0.85 وهو يعد معامل ثبات مقبول إحصائياً ويفي لأغراض الدراسة.

وصف خصائص عينة الدراسة:

أولاً: توزيع عينة الدراسة بحسب الوظيفة.

جدول رقم (١)

الوظيفة	العدد	النسبة المئوية
محاسب	30	% 93.6
مدير مالي	2	% 6.4
الإجمالي	32	% 100

توضح النتائج أن ٩٣,٦% من العينة متخصصون في المحاسبة، وأن ٦,٤% من عينة الدراسة يشغلون وظيفة مدير مالي بالمنشأة وهم قريبون جداً في مجال عمل المحاسبة.

ثانياً: توزيع عينة الدراسة بحسب الجنس.

جدول رقم (٢)

الجنس	العدد	النسبة المئوية
ذكور	25	% 78.1
إناث	7	% 21.9
الإجمالي	32	% 100

يلاحظ من هذه النتيجة أن معظم العاملين في مجال المحاسبة في هذه المنشآت من الذكور حيث تبلغ نسبتهم ٧٨,١%.

ثالثاً: توزيع عينة الدراسة بحسب المؤهل العلمي.

جدول رقم (٣)

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
ثانوية عامة	1	% 3.1
دبلوم بعد الثانوية	6	% 18.8
بكالوريوس	22	% 68.8
دبلوم عالي	1	% 3.1
ماجستير	2	% 6.3

الإجمالي	32	% 100
----------	----	-------

يتضح من الجدول أن أغلب المبحوثين يحملون الشهادة الجامعية الأولى وما فوق حيث تبلغ نسبة حملة البكالوريوس 68.8%، وحملة الدبلوم العالي 3,1%، وأن حملة الدراسات العليا تبلغ نسبتهم 6,3% وهذا يعطي مؤشراً إيجابياً بأن أفراد عينة الدراسة والعاملين في مجال المحاسبة في هذه المنشآت على قدر جيد من التأهيل العلمي .

رابعاً: توزيع عينة الدراسات بحسب التخصص.

رقم الجدول (٤)

التخصص	العدد	النسبة المئوية
محاسبة	31	%96.9
إدارة أعمال	1	%3,1
الإجمالي	32	%100

توضح النتائج أن 96,9% من العينة متخصصون في المحاسبة وأن 3,1% من عينة الدراسة متخصصون في إدارة الأعمال وهذا يدل على تناسب تخصصات عينة الدراسة مع أهداف الدراسة. خامساً: توزيع عينة الدراسة بحسب عدد سنوات الخبرة العملية.

جدول رقم (٥)

سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
أقل من 10 سنوات	17	% 53.1
من 10 إلى أقل من 15 سنة	2	% 6.2
من 15 إلى أقل من 20	3	% 9,٤
من 20 سنة فأكثر	١٠	% ٣١,٣
الإجمالي	32	% 100

يشير الجدول رقم (٥) إلى أن ما نسبته 53,1% من أفراد عينة الدراسة هم الذين تتراوح خبرتهم من 5 - 10 سنوات . وبلغت نسبة من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنة ما نسبته 6,٢% . ومن ١٥ سنة إلى أقل من ٢٠ سنة ما نسبته 9,٤% . ومن ٢٠ سنة فأكثر ما نسبته ٣١,٣% . وهذا يدل على أن الخبرة العملية تعتبر جيدة لنسبة كبيرة من أفراد عينة الدراسة.

سادساً: توزيع عينة الدراسة بحسب الشكل القانوني للمنشأة.

جدول رقم (٦)

النسبة المئوية	العدد	الشكل القانوني
84.4 %	٢٧	خاص
15.6 %	5	عام
100 %	32	الإجمالي

يوضح الجدول رقم (٦) توزيع المنشآت الصناعية لمجتمع الدراسة حسب الشكل القانوني لها أن أغلبية المجتمع من ناحية الشكل القانوني قطاع خاص ويمثل ما نسبته ٨٤,٤ % ، ١٥,٦ % يمثل القطاع العام.

وقد وجه الباحث سؤالاً للمبحوثين عن أهمية وجود نظام محاسبة التكاليف بالمنشأة فكانت نتائجه على النحو المبين في الجدول الآتي :

سابعاً: أهمية وجود نظام محاسبة التكاليف بالمنشأة.

جدول رقم (٧)

النسبة المئوية	العدد	مستوى الأهمية
75 %	24	مهم جداً
18.8 %	6	مهم
6.2 %	2	متوسط الأهمية
100 %	32	الإجمالي

يتضح من نتائج جدول رقم (٧) أن ثلاثة أرباع أفراد العينة 75% أفادوا بأن وجود نظام محاسبة التكاليف بالمنشأة مهم جداً، في حين أفاد ١٨,٨ % من إجمالي عينة الدراسة بأنه مهم، وأفادت نسبة ضئيلة ٦,٢ % من المبحوثين أن وجود نظام محاسبة التكاليف بالمنشأة غير مهم.

وهذا دليل واضح على مدى اقتناع أفراد العينة بأهمية وجود نظام التكاليف في المنشآت التي يعملون فيها.

أما فترة إعداد التقارير الخاصة بالتكاليف فكانت موضحة على النحو المبين في الجدول الآتي :

جدول رقم (٨)

فترة الإعداد	العدد	النسبة المئوية
كل أسبوع	٢	6.3%
كل شهر	6	18.8%
كل شهرين	1	3.1%
كل ربع سنة	19	59.4%
كل نصف سنة	4	12.5%
الإجمالي	32	100%

يوضح جدول رقم (٨) أن ٥٩,٤ % من أفراد العينة يقومون بإعداد التقارير الخاصة بالتكاليف بعد كل ربع سنة. بينما يكون ١٨,٨ % من أفراد عينة الدراسة بإعداد التقارير الخاصة بالتكاليف شهريا، و ١٢,٥ % من أفراد العينة يفضل كل نصف سنة، و ٦,٣ % يقوم بإعداد تقارير التكاليف كل أسبوع. بينما ٣,١ % من أفراد عينة الدراسة يفضل إعداد تقارير التكاليف بعد مرور شهرين.

اختبار فرضية الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة الثلاثة الأولى قام الباحث باستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات كل مجال وكذلك للمتوسطات العامة للمجالات، ومن ثم اختبار دلالة الفروق بين هذه المتوسطات الحسابية والمتوسط الفرضي للدراسة (٣) وذلك عن طريق اختبار t للعينة الواحدة، وقد استخدم الباحث قاعدة القرار للحكم على درجة موافقة الباحثين وذلك على النحو الآتي:

- إذا كان المتوسط الحسابي للفقرة أو المتوسط الحسابي العام للمجال أكبر من المتوسط الفرضي للدراسة (٣) وكانت قيم مستوى دلالة t المحسوبة أصغر من مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة 5% فإن ذلك يشير إلى أن الفرق بين متوسط الفقرة أو المجال والمتوسط الفرضي فرق ذو دلالة إحصائية، مما يشير إلى أن درجة الموافقة كبيرة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي أكبر من (٣) إلى (٤)، وكبيرة جدا إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي أكبر من (٤).

- في حين إذا كان المتوسط الحسابي للفقرة أو المتوسط العام للمجال أصغر من قيمة المتوسط الفرضي للدراسة (٣)، وكانت قيم مستوى دلالة t المحسوبة أصغر من مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة 5%، فإن ذلك يشير إلى أن

مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف د. محمد صالح الطالبي

الفرق بين متوسط الفقرة أو المجال والمتوسط الفرضي للدراسة فرق ذو دلالة إحصائية مما يشير إلى أن درجة الموافقة ضعيفة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي أصغر من ٣ إلى ٢، وضعيفة جداً إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي أصغر من (٢). أما إذا كانت قيم مستوى دلالة t أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة ٥%، سواء كان المتوسط الحسابي للفقرة أو المجال أكبر من أو أصغر من المتوسط الفرضي للدراسة (٣)، فإن ذلك يشير إلى أن الفرق بين المتوسطات الحسابية المحتسبة والمتوسط الفرضي فرق ليس ذو دلالة إحصائية بمعنى أن هذه المتوسطات لا تختلف عن المتوسط الفرضي الأمر الذي يشير إلى أن درجة الموافقة ستكون متوسطة.

أما الفرضيات الثلاث الأخيرة فقد استخدم الباحث اختبار t لعينتين مستقلتين لمعرفة دلالة الفروق بين متوسطي الآراء في القطاعين الخاص والعام، حيث تعد الفروق ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى دلالة t أصغر من مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة ٥% والعكس صحيح.

وفيما يأتي اختبار فرضيات الدراسة:

اختبار الفرضية الأولى والتي تنص على:

نظام محاسبة التكاليف المطبق في المنشأة الصناعية يوفر معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم t المحسوبة لفقرات مجال توفير المعلومات الملائمة مرتبة تنازلياً بحسب متوسطاتها الحسابية.

جدول رقم (٩)

م	المعلومات الملائمة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	مستوى دلالة t المحسوبة	درجة الموافقة
١	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يؤدي إلى قياس عناصر تكاليف الإنتاج	4.19	0.592	11.342	0.000	كبيرة جداً
٢	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يؤدي إلى قياس تكلفة منتجات المنشأة	4.13	0.871	7.309	0.000	كبيرة جداً
٣	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يؤدي إلى قياس تكلفة البضاعة المباعة	3.84	0.808	5.910	0.000	كبيرة
٤	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يساعد على تطوير أساليب الإنتاج	3.66	0.971	3.824	0.001	كبيرة

م	المعلومات الملائمة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	مستوى دلالة t المحسوبة	درجة الموافقة
5	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يتميز مخرجاته بالدقة والموضوعية وبأقل تكلفة	3.59	0.837	4.013	0.000	كبيرة
6	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يقدم معلومات عن نتيجة أعمال كل منتج على حدة وفي الوقت المناسب	3,31	0.896	1.973	0.057	متوسطة
7	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يساعد على تبسيط ومعرفة المشاكل الإدارية اليومية	3.25	0.916	1.544	0.133	متوسطة
8	المتوسط العام للمجال	3.71	0.603	6.655	0.000	كبيرة

يتضح من نتائج جدول رقم (9) حصول فقرتين من فقرات هذا المجال على درجة موافقة كبيرة في حين حازت ثلاث فقرات على درجة موافقة كبيرة، وحصلت فقرتان على درجة موافقة متوسطة، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لفقرات هذا المجال بين (3,25-4,19)، أي بين المتوسط والكبيرة جداً.

- حيث جاءت في المرتبة الأولى فقرة أن نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يؤدي إلى قياس عناصر تكاليف الإنتاج وذلك بمتوسط حسابي (4,19) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة جداً من قبل المبحوثين على ذلك.

- وفي المرتبة الثانية جاءت فقرة نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يؤدي إلى قياس تكلفة منتجات المنشأة، وذلك بمتوسط حسابي (4,13) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة جداً من قبل المبحوثين على ذلك.

- تلتها فقرة أن نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يساعد على قياس تكلفة البضاعة المباعة بصورة دقيقة، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (3,84) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة من قبل المبحوثين على ذلك.

- أما المرتبة الرابعة فقد احتلتها فقرة أن نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يساعد على تطوير أساليب الإنتاج وذلك بمتوسط حسابي (3,66) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة من قبل المبحوثين على ذلك.

- تلتها فقرة نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يتميز مخرجاته بالدقة والموضوعية وبأقل تكلفة وذلك بمتوسط حسابي (3,59) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة من قبل المبحوثين على ذلك.

- أما المرتبة قبل الأخيرة فقد احتلتها فقرة نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات نتيجة أعمال كل منتج على حدة وفي الوقت المناسب وذلك بمتوسط حسابي (3,31) مما يشير إلى الموافقة المتوسطة للمبحوثين على ذلك.

مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف د. محمد صالح الطالبي

-وجاءت في المرتبة الأخيرة فقرة نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يساعد على تبسيط ومعرفة المشاكل الإدارية اليومية وذلك بمتوسط حسابي بلغ (٣,٢٥) مما يشير إلى أن درجة موافقة المبحوثين على ذلك كانت متوسطة.

-أما المتوسط الحسابي العام لهذا المجال فقد بلغ (٣,٧١) مما يشير إلى أن نظام التكاليف المطبق في المنشأة الصناعية يوفر معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات وذلك بدرجة كبيرة، وأشارت القيمة المنخفضة للانحراف المعياري على أن الانسجام في إجابات المبحوثين حول متوسط هذا المجال كان كبيراً وأن الاختلاف ضئيل. في حين أكد اختبار t هذه الدرجة حيث كانت الفروق بين المتوسط الحسابي للمجال والمتوسط الفرضي للدراسة فروق ذات دلالة إحصائية.

وبهذه النتائج تقبل الفرضية الأولى للدراسة.

اختبار الفرضية الثانية للدراسة والتي تنص على أن:

معلومات نظام محاسبة التكاليف في المنشأة الصناعية يستخدم في عملية اتخاذ القرارات من قبل الإدارة.

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم t المحسوبة لفقرات مجال استخدام معلومات التكاليف في اتخاذ القرارات مرتبة تنازلياً بحسب متوسطاتها الحسابية.

جدول رقم (١٠)

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	مستوى دلالة t المحسوبة	درجة الموافقة
١	يتم استخدام معلومات التكاليف في تسعيرة المنتجات	4.09	0.928	6.664	0.000	كبيرة جداً
٢	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار استحداث أو تقليص مراكز تكلفة	3.88	0.871	5.685	0.000	كبيرة
٣	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار بشراء المواد أو تصنيعها داخل المنشأة	3.87	0.833	5.944	0.000	كبيرة
٤	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات	3.78	0.906	4.876	0.000	كبيرة

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	مستوى دلالة t المحسوبة	درجة الموافقة
	تساعد على اتخاذ قرار قبول أو رفض صفقة معينة					
5	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار تغيير بعض الأصول الثابتة العاملة	3.72	1.054	3.856	0.001	كبيرة
6	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار يتعلق بالتوسع في الإنتاج	3.56	1.014	3.138	0.004	كبيرة
7	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار تغيير شكل ومضمون المنتج	3.47	0.879	3.016	0.005	كبيرة
8	المتوسط العام للمجال	3.77	0.666	6.523	0.000	كبيرة

يتضح من النتائج الموضحة في جدول رقم (١٠) أن كل فقرات هذا المجال حازت على درجة موافقة كبيرة عدا فقرة واحدة حازت على درجة موافقة كبيرة جداً، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣,٤٧-٤,٠٩).

- جاءت في المرتبة الأولى فقرة يتم استخدام معلومات التكاليف في تسعيرة المنتجات وذلك بمتوسط حسابي (٤,٠٩) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة جداً من قبل الباحثين على أن معلومات التكاليف يتم استخدامها في تسعيرة المنتجات وذلك بدرجة كبيرة.

- وفي المرتبة الثانية جاءت فقرة نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار استحداث أو تقليص مراكز تكلفة وذلك بمتوسط حسابي (٣,٨٨) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة للباحثين على ذلك.

- أما المتوسط الحسابي لفقرة نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار بشراء المواد أو تصنيعها داخل المنشأة فقد اقترب من المتوسط الحسابي للفقرة السابقة، حيث بلغ (٣,٨٧) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة للباحثين على ذلك.

مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف د. محمد صالح الطالبي

-أما المرتبة الرابعة فقد احتلتها فقرة نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار قبول أو رفض صفقة معينة وذلك بمتوسط حسابي (٣,٧٨) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة من قبل أفراد العينة في المنشآت المبحوثة على ذلك.

-تلتها فقرة نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار تغيير بعض الأصول الثابتة العاملة وذلك بمتوسط حسابي (٣,٧٢) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة للمبحوثين على ذلك.

-وفي المرتبة قبل الأخيرة جاءت فقرة نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار التوسع في الإنتاج وذلك بمتوسط حسابي بلغ (٣,٥٦) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة للمبحوثين على ذلك.

-وفي المرتبة الأخيرة جاءت فقرة نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار تغيير شكل ومضمون المنتج وذلك بمتوسط حسابي بلغ (٣,٤٧) مما يشير إلى الموافقة الكبيرة للمبحوثين على ذلك.

مما سبق من استعراض نلاحظ أن درجة موافقة المبحوثين على فقرات هذا المجال كانت كبيرة.

أما المتوسط الحسابي العام لهذا المجال فقد بلغ (٣,٧٧) مما يشير إلى أن معلومات نظام التكاليف في المنشآت الصناعية تستخدم في عملية اتخاذ القرارات من قبل الإدارة العليا وذلك بدرجة كبيرة وقد أكد اختبار t هذه الدرجة حيث كانت الفروق بين المتوسط الحسابي للمجال والمتوسط الفردي للدراسة دالة إحصائياً.

وبهذه النتائج تقبل الفرضية الثانية للدراسة.

اختبار الفرضية الثالثة للدراسة والتي تنص على:

أن المنشأة الصناعية تواجه بعض الصعوبات التي تحد من الاعتماد على نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات.

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم t المحسوبة لفقرات مجال الصعوبات التي تواجهها المنشآت الصناعية مرتبة تنازلياً بحسب متوسطاتها الحسابية.

جدول رقم (١١)

م	الصعوبات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	مستوى دلالة t المحسوبة	درجة الصعوبة
1	محدودية تنظيم الدورات التخصصية في مجال المحاسبة والإدارة	٤,٠٦	٠,٩١٤	6.579	0.000	كبيرة جداً
٢	تغليب وتركيز العمل المحاسبي في إطار المحاسبة المالية	٣,٦٣	١,٢٣٨	2.856	0.008	كبيرة
٣	مستوى الاستفادة من مخرجات نظام التكاليف ليس بالشكل المطلوب	٣,٤٤	٠,٩٨٢	٢,٥٢١	0.017	كبيرة

مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف د. محمد صالح الطالبي

م	الصعوبات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	مستوى دلالة t المحسوبة	درجة الصعوبة
٤	ضعف الكفاءة في الإدارة	٣,٣١	0.998	1.771	0.086	متوسطة
٥	نظام التكاليف المطبق لا يوفر المعلومات المطلوبة اللازمة وبشكل دوري	٣,١٦	١,٠٨١	٠,٨١٨	0.420	متوسطة
6	عدم توافر القناعة من قبل الإدارة لأهمية استخدام نظام التكاليف في عملية اتخاذ القرار	٣,١٣	١,٢٣٨	٠,٥٧١	0.572	متوسطة
7	ضعف الكفاءة لدى موظفي قسم المحاسبة	2.75	١,٠١٦	١,٣٩٢	0.174	متوسطة
8	المتوسط العام للصعوبات	3.35	0.766	2.604	0.014	كبيرة

يتضح من النتائج الموضحة في جدول رقم (١١) تفاوت درجة الصعوبة لفقرات هذا المجال بين الكبيرة جداً والكبيرة والمتوسطة حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لفقرات هذا المجال بين (٢,٧٥-٤,٠٦).

- حيث تبين أن محدودية تنظيم الدورات التخصصية في مجال المحاسبة والإدارة كانت من الصعوبات الكبيرة جداً التي تواجهها المنشآت الصناعية والتي تحد من الاعتماد على نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة (٤,٠٦).

- تلتها تغليب وتركيز العمل المحاسبي في إطار المحاسبة المالية وذلك بمتوسط حسابي بلغ (٣,٦٣) مما يشير إلى هذه الصعوبة من الصعوبات الكبيرة التي تواجهها المنشآت الصناعية.

- وفي المرتبة الثالثة جاءت صعوبة أن مستوى الاستفادة من مخرجات نظام التكاليف ليس بالشكل المطلوب وذلك بمتوسط حسابي (٣,٤٤) مما يشير إلى أنها من الصعوبات الكبيرة التي تواجه المنشآت الصناعية.

- تلتها ضعف الكفاءة في الإدارة حيث كانت من الصعوبات المتوسطة التي تواجه المنشآت الصناعية والتي تحد من الاعتماد على نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة (٣,٣١) في حين أشار اختبار t أن الفروق بينه وبين المتوسط الفرضي ليست ذات دلالة إحصائية مما يشير إلى أنه لا يختلف عن المتوسط الفرضي أي أن درجة الصعوبة متوسطة.

- وفي المرتبة الخامسة جاءت صعوبة أن نظام التكاليف المطبق لا يوفر المعلومات المطلوبة اللازمة وبشكل دوري وذلك بدرجة متوسطة حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الصعوبة (٣,١٦).

-تلتها صعوبة لا توجد قناعة من قبل الإدارة لأهمية استخدام نظام التكاليف في عملية اتخاذ القرار، والتي كانت من الصعوبات المتوسطة والتي تحد من الاعتماد على نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات حيث حصلت على متوسط حسابي (٣,١٣).

-أما ضعف الكفاءة في قسم المحاسبة فقد كانت أيضا من الصعوبات المتوسطة التي تواجه المنشآت الصناعية، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (٢,٧٥) وعلى الرغم من أنه أصغر من المتوسط الحسابي الفرضي للدراسة إلا أن اختبار t أشار أنه لا يختلف عن المتوسط الفرضي للدراسة أي أن درجة هذه الصعوبة متوسطة.

وعموماً نلاحظ تفاوت درجة الصعوبات بين الكبيرة جداً والكبيرة والمتوسطة، ولم تحصل أي صعوبة من الصعوبات الموضحة في الجدول رقم (١١) على درجة ضعيفة أو ضعيفة جداً.

وأكد هذه النتيجة المتوسط الحسابي العام لمجال الصعوبات والذي بلغ (٣,٣٥) والذي كانت الفروق بينه وبين المتوسط الفرضي دالة إحصائياً بحسب اختبار t مما يشير إلى أن المنشآت الصناعية تواجه صعوبات وبدرجة كبيرة والتي تحد من الاعتماد على نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات .

وأشارت القيمة المنخفضة للانحراف المعياري أن الانسجام في إجابات الباحثين حول متوسط هذا المجال كبير وأن الاختلاف ضئيل.

وبهذه النتائج تقبل الفرضية الثالثة للدراسة.

اختبار الفرضية الرابعة للدراسة والتي تنص على:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء أفراد العينة نحو أن نظام التكاليف المطبق في المنشأة الصناعية يوفر معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات تعزى إلى الشكل القانوني للمنشأة (خاص، عام).

كانت أهم النتائج اللازمة لاختبار هذه الفرضية متضمنة في الجدول الآتي:

نتائج اختبار t لمعرفة دلالة الفروق بين متوسطي آراء الباحثين في القطاعين الخاص والعام في مجال توفير المعلومات الملائمة.

جدول رقم (١٢)

الدلالة الإحصائية Sig	قيمة t المحسوبة	عام		خاص		الفقرات	م
		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
0.450 غير دالة	0.765	0.000	4.00	0.641	4.22	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يؤدي إلى قياس عناصر تكاليف الإنتاج	١
0.472 غير دالة	0.729	0.894	3.60	0.801	3.89	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يؤدي إلى قياس تكلفة البضاعة المباعة	٢
0.001 دالة	3.750	1.225	3.00	0.620	4.33	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يؤدي قياس تكلفة منتجات المنشأة	٣
0.891 غير دالة	0.139	0.894	3.60	1.000	3.67	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يساعد على تطوير أساليب الإنتاج	٤
0.897 غير دالة	0.131	1.483	3.20	0.813	3.26	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يساعد على تبسيط ومعرفة المشاكل الإدارية اليومية	5
0.190 غير دالة	-1.342	1.095	3.80	0.847	3.22	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات عن نتيجة النشاط كل منتج على حده وفر الوقت المناسب	6

0.018 دالة	2.496	0.837	2.80	0.764	3.74	نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يتميز مخرجاته بالدقة والموضوعية وبأقل تكلفة	7
0.263 غير دالة	1.140	0.827	3.43	0.557	3.76	المتوسط العام للمجال	8

يتضح من النتائج الموضحة في جدول رقم (١٢) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء المبحوثين في القطاع الخاص ومتوسط آراء المبحوثين في القطاع العام نحو معظم فقرات هذا المجال، حيث كانت قيم مستوى دلالة t المحسوبة أكبر من قيمة مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة (٠,٠٥). مما يشير إلى تقارب وجهتي نظر المبحوثين في القطاع الخاص والقطاع العام نحو تلك الفقرات.

في حين وجدت فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء المبحوثين في القطاع الخاص وآراء المبحوثين في القطاع العام نحو فقرة (نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يؤدي إلى قياس تكلفة منتجات المنشأة) ولصالح متوسط آراء المبحوثين في القطاع الخاص والذين يرون أن ذلك يتم بدرجة كبيرة جداً، في حين يرى المبحوثين في القطاع العام أن ذلك يتم بدرجة متوسطة. وهذا دليل على إن مفهوم محاسبة التكاليف والتطبيق العملي لها في المنشآت الصناعية في كلى القطاعين العام والخاص واحدة. ولكن سبب استخدامها في قياس تكلفة المنتجات بصورة أكبر في القطاع الخاص فإن ذلك يعود إلى اهتمام هذا القطاع بشكل أكبر بضمان استعادة كافة التكاليف التي أنفقها بالمنتج، وبالتالي التخطيط إلى الأرباح التي يسعى إلى تحقيقها.

وكذلك وجدت فروق دالة إحصائية بين متوسط آراء المبحوثين في القطاع الخاص ومتوسط آراء المبحوثين في القطاع العام نحو فقرة (نظام التكاليف المطبق بالمنشأة يتميز مخرجاته بالدقة والموضوعية وبأقل تكلفة) ولصالح متوسط آراء المبحوثين في القطاع الخاص والذين يرون أن ذلك يتم بدرجة كبيرة في حين يرى المبحوثين في القطاع العام أن ذلك يتم بدرجة متوسطة.

أما بالنسبة للمتوسط العام للمجال فقد أشار اختبار t لعينتين مستقلتين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي آراء المبحوثين في القطاع الخاص والقطاع العام.

وإن وجدت بعض الفروق بين المتوسطات فهي فروق رقمية ليست دالة إحصائية.

وبهذه النتيجة ترفض الفرضية الرابعة للدراسة.

اختبار الفرضية الخامسة للدراسة والتي تنص على:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء أفراد العينة نحو (مجال استخدام معلومات التكاليف في اتخاذ القرارات) تعزى إلى الشكل القانوني للمنشأة (خاص ، عام).

كانت أهم النتائج اللازمة لاختبار هذه الفرضية متضمنة في الجدول الآتي :

نتائج اختبار t لمعرفة دلالة الفروق بين متوسطي آراء المبحوثين في القطاعين الخاص والعام في مجال استخدام معلومات التكاليف في عملية اتخاذ القرار.

جدول رقم (١٣)

الدلالة الإحصائية Sig	قيمة t المحسوبة	عام		خاص		الفقرات	م
		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
0.430 غير دالة	0.799	0.894	3.60	0.829	3.93	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار بشراء المواد أو تصنيعها داخل المنشأة	١
٠,٤٥٧ غير دالة	0.813	1.643	3.20	0.921	3.81	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار تغيير بعض الأصول الثابتة العاملة	٢
٠,٠١٢ دالة	2.679	1.000	3.00	0.759	4.04	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار استحداث أو تقليص مراكز التكلفة	٣

م	الفقرات	خاص		عام		قيمة t المحسوبة	الدلالة الإحصائية Sig
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري		
٤	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار تغيير شكل ومضمون المنتج	3.52	0.802	3.20	1.304	0.739	٠,٤٦٦ غير دالة
5	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار قبول أو رفض صفقة معينة	٣,٧٨	0.974	3.80	0.447	-0.050	٠,٩٦١ غير دالة
6	يتم استخدام معلومات التكاليف في تسعيرة المنتجات	4.26	0.813	3.20	1.095	2.541	٠,٠١٦ دالة
7	نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار يتعلق بالتوسع في الإنتاج	3.63	0.967	3.20	1.304	0.867	٠,٣٩٣ غير دالة
٨	المتوسط العام للمجال	3.85	0.570	3.31	1.007	1.709	غير دالة ٠,٣٠٤

يتضح من النتائج الموضحة في جدول رقم (١٣) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء الباحثين في القطاع الخاص، ومتوسط آراء الباحثين في القطاع العام نحو معظم فقرات هذا المجال، حيث كانت قيم مستوى دلالة t المحسوبة أكبر من قيمة مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة (٠,٠٥) مما يشير إلى تقارب وجهتي نظر الباحثين في القطاع الخاص والقطاع العام نحو تلك الفقرات.

في حين وجدت فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء الباحثين في القطاع الخاص ومتوسط آراء الباحثين في القطاع العام نحو فقرة (نظام التكاليف المطبق يقدم معلومات تساعد على اتخاذ قرار استحداث أو تقليص مراكز التكلفة) وكذلك نحو فقرة (يتم استخدام معلومات التكاليف في تسعيرة المنتجات)، حيث أشارت النتائج أن اتجاه الفروق كانت لصالح متوسط آراء الباحثين في القطاع الخاص الذين يرون أن هاتان الفقرتان تتم بدرجة كبيرة جداً في منشآتهما، في حين يرى الباحثين في القطاع العام أنهما تتمان بدرجة متوسطة من المعروف أن عملية اتخاذ القرارات بطبيعتها الناتج النهائي لحصيلة مجهودات متكاملة ومشاركة من الآراء والأفكار والاتصالات والدراسة والتحليل والتقويم التي تمت في مستويات مختلفة داخل المنشأة. وإذا كانت هاتان الفقرتان تتم بدرجة كبيرة جداً في منشآت القطاع الخاص فإن ذلك يدل على أن إدارات هذه المنشأة تعتمد على الأساليب العلمية ومحاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات.

أما بالنسبة للمتوسط العام للمجال فقد أشارت نتائج اختبار t لعينتين مستقلتين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي آراء الباحثين في القطاع الخاص والقطاع العام وإن وجدت بعض الفروق بين المتوسطات فهي فروق رقمية ليست دالة إحصائياً.

وبهذه النتيجة ترفض الفرضية الخامسة للدراسة.

اختبار الفرضية السادسة والتي تنص على:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء أفراد العينة نحو الصعوبات التي تواجه المنشآت الصناعية والتي تحد من الاعتماد على نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات تعزى إلى الشكل القانوني للمنشأة (خاص ، عام) .

كانت أهم النتائج اللازمة لاختبار هذه الفرضية متضمنة في الجدول الآتي :

نتائج اختبار t دلالة الفروق بين متوسطي آراء الباحثين في القطاعين الخاص والعام نحو الصعوبات التي تواجه المنشآت الصناعية.

جدول رقم (١٤)

الدلالة الإحصائية Sig	قيمة t المحسوبة	عام		خاص		الفقرات	م
		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
0.810 غير دالة	0.242	1.225	3.00	1.262	3.15	عدم توافر قناعة من قبل الإدارة لأهمية استخدام نظام التكاليف في عملية اتخاذ القرار	١
0.492 غير دالة	-0.695	0.548	3.60	1.059	3.26	ضعف الكفاءة في الإدارة	٢
0.928 غير دالة	0.091	1.140	3.40	0.974	3.44	مستوى الاستفادة من مخرجات نظام التكاليف ليس بالشكل المطلوب	٣
٠,٥٩١ غير دالة	-0.543	1.140	3.40	1.086	3.11	نظام التكاليف المطبق لا يوفر المعلومات المطلوبة اللازمة وبشكل دوري	٤
0.907 غير دالة	-0.118	0.837	2.80	1.059	2.74	ضعف الكفاءة لدى موظفي قسم المحاسبة	5
٠,٧٣٧ غير دالة	-٠,٣٣٩	١,٣٠٤	٣,٨٠	١,٢٤٨	٣,٥٩	تغليب وتركيز العمل المحاسبي في إطار المحاسبة المالية	6
0.871 غير دالة	0.164	1.225	4.00	0.874	4.07	محدودية تنظيم الدورات التخصصية في مجال المحاسبة والإدارة	7
0.814 غير دالة	0.237-	0.863	3.43	0.764	3.34	المتوسط العام للمجال	٨

مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف د. محمد صالح الطالبي

يتضح من النتائج الموضحة في الجدول رقم (١٤) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء المبحوثين في القطاع الخاص، ومتوسط آراء المبحوثين في القطاع العام نحو جميع الصعوبات وكذلك نحو المتوسط العام للمجال، حيث كانت جميع قيم مستوى دلالة t المحسوبة أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة (٠,٠٥) وإن وجدت بعض الفروق بين المتوسطات فهذه فروق رقمية ليست دالة إحصائية.

إن تلك النتائج تشير إلى تقارب وجهتي نظر المبحوثين في القطاعين الخاص والعام نحو الصعوبات التي تواجهها منشآتهم الصناعية والتي تحد من الاعتماد على نظام التكاليف عند اتخاذ القرارات. وإن وجدت بعض الفروق بين المتوسطات فهي فروق رقمية وليست دالة إحصائية.

ويعزو الباحث السبب في تقارب وجهتي النظر تلك إلى أن الصعوبات التي ذكرت في الاستبانة موجودة في منشآت القطاع العام وكذلك في منشآت القطاع الخاص. ولكي يتم الاستفادة المثلى من معلومات محاسبة التكاليف بحيث تؤدي دورها بالشكل السليم كوسيلة في خدمة الإدارة وكأداة يستفاد منها في عمليات التخطيط ورقابة وتقويم الأداء وكذلك في عملية اتخاذ القرار يجب تجاوز تلك الصعوبات بقدر الإمكان. وبتلك النتائج ترفض الفرضية السادسة للدراسة.

النتائج

توصل الباحث من خلال الدراسة إلى النتائج التالية:

- ١- أظهرت الدراسة الميدانية أن محاسبة التكاليف تمد إدارة المنشآت الصناعية بالمعلومات اللازمة التي تساعدها في عملية اتخاذ القرارات بالسرعة المناسبة والدقة المطلوبة في مجال عمليات الإنتاج والتوسع فيه.
- ٢- أن المحاسبة المالية عاجزة إلى حد كبير في توفير حاجات الإدارة وتحقيق متطلباتها وممارستها لوظائفها، لأن مخرجاتها موجهة أساساً إلى جهات خارجية، ناهيك عن توفير تلك المعلومات بصورة إجمالية.
- ٣- إن مدى اعتماد المنشآت الصناعية في محافظة عدن على محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات بحسب إجابات أفراد عينة الدراسة كان عالياً في جميع مجالات الدراسة، أي في مجال قياس التكلفة وفي استخدامها في تسعيرة المنتجات وفي مجال اتخاذ القرارات.
- ٤- إن محاسبة التكاليف تلاقي اهتماماً كبيراً من قبل أفراد عينة الدراسة حيث كان هناك تأييد نحو مدى أهمية محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات ففي المنشآت الصناعية في محافظة عدن.

مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف د. محمد صالح الطالبي

٥- أن عملية اتخاذ القرارات والتي تمر بمراحل وخطوات منظمة ومتعددة فهي بحاجة إلى معلومات محاسبية تفصيلية وتحليلية والذي يعتبر عاملاً جوهرياً في عملية اتخاذ القرار.

٦- أكد معظم أفراد عينة الدراسة أن محاسبة التكاليف تستخدم في هذه المنشآت الصناعية في قياس تكلفة السلعة المنتجة وكذلك تستخدم بصورة كبيرة في قياس عناصر التكاليف.

٧- أن محاسبة التكاليف تعتبر أداة أو وسيلة تستخدم في عملية اتخاذ القرارات من قبل إدارة كل من القطاع العام والقطاع الخاص. إلا أن استخدامها والاستفادة منها يكون بصورة أكبر في القطاع العام.

٨- إن الصعوبات التي ذكرت في الاستبانة الموجودة في المنشآت الصناعية في القطاع العام موجودة كذلك في منشآت القطاع الخاص.

٩- أظهرت نتائج الدراسة أن نظام محاسبة التكاليف يعتبر من أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات السليمة في هذه المنشآت من حيث قدرتها على توفير المعلومات وجمعها وعرض النماذج التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات.

التوصيات

1- نوصي بضرورة التوسع في الاستفادة من محاسبة التكاليف في كافة المنشآت الصناعية العامة والخاصة، مع عدم تجاهلها عند اتخاذ القرارات.

٢- نوصي بتوفير المعلومات المطلوبة في الوقت المناسب أي في الوقت الذي تحتاج إليه الإدارة في عملية اتخاذ القرار. فلذا يجب تجنب التأخير في إعداد وتقديم التقارير إلى الإدارة.

3- نوصي أصحاب القرارات في منشآت القطاع العام والقطاع الخاص بإتباع الأسلوب العلمي في اتخاذ القرارات وما يشمله من تحديد المشكلة وأسبابها وجمع معلومات دقيقة عنها وتجنب القرارات الارتجالية أو العشوائية.

٤- تدريب الأفراد الذين لهم سلطات أو صلاحيات اتخاذ القرارات على كيفية صنع واتخاذ القرارات من المواقع التي يعملون فيها بهدف الوصول إلى القرارات السليمة أو التي لا يملكون فيها الخبرة الكافية لاتخاذ القرارات.

مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف د. محمد صالح الطالبي

٥- نوصي بضرورة ربط الجامعات اليمنية بالمجتمع وتشجيعها من خلال إيجاد تعاون بين أقسام المحاسبة في هذه الجامعات وبين إدارة هذه المنشآت الصناعية، والسماح لأعضاء اليمنية التعليمية والطلبة الدارسين بالقيام بدراسات تساعدهم في تطوير هذه المنشآت.

٦- نوصي بإنشاء أقسام لمحاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية يكون هدفها توفير المعلومات المحاسبية الخاصة بالتكاليف والمطلوبة للإدارة والتي تساعدها في اتخاذ القرارات المختلفة.

٧- كما نوصي القيام بدورات تدريبية لموظفي قسم محاسبة التكاليف وتدريبهم في كيفية إعداد وصياغة القرارات المختلفة وتوضيح تسلسل هذه التقارير لهم وما يجب توافره في هذه التقارير.

٨- نوصي الأخذ بقاعدة المشاركة في عملية اتخاذ القرارات وذلك لما لها من مزايا عديدة في تحسين نوعية القرار. وعدم السماح بالإنفرد به مهما كان.

المراجع

- أبو الحسن، علي أحمد، المحاسبة الإدارية المتقدمة: اتخاذ القرارات- تقارير الأداء- تقييم الأداء- الدار الجامعية للطباعة والنشر الإسكندرية.

- الإمام، عبد العزيز محمد، الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة على حسابات الشركات العامة، دار المريخ، الرياض 1408 هـ.

- جاريسون، دي أتسن، ولورين، إريك، المحاسبة الإدارية ترجمة: د. محمد عصام الدين راشد، دار المريخ الرياض ٢٠٠٢ م.

- السيدية، محمد علي ، محاسبة التكاليف دراسة نظرية وإجراءات تطبيقية كلية الإدارة والاقتصاد- جامعة الوصل ١٩٨٧ م.

- شادي، علي محروس وعبد الفتاح، زكريا فريد محاسبة التكاليف- أداة رقابية- مكتبة عين شمس، القاهرة ١٩٨٥ م.

- مدى اعتماد المنشآت الصناعية على محاسبة التكاليف د. محمد صالح الطالبي
- عثمان، الأميرة إبراهيم، وسالم، أحمد محمد محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، المكتب الجامعي الحديث الإسكندرية ٢٠٠٦م.
- مرعي ، عطيه عبد الحي ، في المحاسبة الإدارية لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات وتقييم كفاءة الأداء، المكتب الجامعي الحديث الإسكندرية ٢٠٠٦م.
- موسكوف، ستيفن، وسيمكن، مارك، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات- مفاهيم وتطبيقات - ترجمة: د. كمال الدين سعيد. دار المريخ للنشر- الرياض ٢٠٠٢م.
- أحمد رجب عبد العال، المحاسبة الإدارية- الأدوات التحليلية والاتجاهات السلوكية- دار المعرفة الجامعية الإسكندرية ١٩٨٢م.
- محمد توفيق بلع- التكاليف المعيارية قياس وضبط التكاليف العقلية، مكتبة الشباب القاهرة ١٩٧٣م.
- محمد رضوان حلوة حنان، محاسبة التكاليف المعيارية، الطبعة الثانية مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، حلب ١٩٩٣م.
- أبو حشيش، خليل عواد، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر (الطبعة الأولى ٢٠٠٥م).

المراجع الأجنبية:

- Horngren, Charles T., Managerial Accounting Englewood Cliffs, N. J. 1997.
- Matz, A and Usry, M. F., Cost Accounting Planning and Control
- Third Edition, India: South- Western Puplicing Co. 1982).

Abstract

This study aims at identifying to what extent the industrial establishments depend on cost accounting as an aid in rationalizing its decisions.

The industrial establishment management works to exploit the available human and financial resources for the sake of arriving at the establishment,s objectives in the required form , and achieving more profits

According to this, there is an increasing need for scientific modern styles. There fore, the cost accounting is required to help the management in solving their various problems, and taking the right decisions at the possible maximum proficiency . The process of taking decisions is considered the core of managerial process, considering management in application and practice as a chain in taking the continuous decisions, and all these require analytical, detailed accounting information. And this is provided by the cost accounting considering it as a tool in serving the management .