



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
الجمهورية السودانية



جمهورية السودان  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة شندي  
كلية الدراسات العليا والبحث العلمي

دور نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية في  
الشركات الصناعية السودانية  
دراسة ميدانية

بمحة تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد الدراسة:

ياسمين الريح الطيب العركي

إشراف الدكتورة/ زهراء تاج الدين عبد القادر

أستاذة المحاسبة المساعد

جامعة شندي

1438هـ - 2017م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# الإستهلال

قال تعالى:

﴿ وَهُوَ اللَّهُ لَا إِلَهَ إِلَّا هُوَ لَهُ الْحَمْدُ فِي الْأُولَى وَالْآخِرَةِ

وَلَهُ الْحُكْمُ وَإِلَيْهِ تُرْجَعُونَ ﴾

صدق الله العظيم

سورة القصص الآية (70)

# الإهداء

( إلى أمي )

تغيرني الأيام .. وحضك يعيدني طفلاً .. بلا همّ  
لو إنك لم تكن أبي .. لوددت أن تكون لي أباً

( أبي الحبيب )

أنتم وهج الحروف الذين اجتمعت معهم على الحق وافترقنا على الخير

( أخوتي وأخواتي )

أنتم من أنرتم لي الطريق بالمعرفة والعلم والرضاء والتوجيه والإرشاد

( أساتذتي الأجلاء )

ربي لا تباعد بيني وبينهم وأجعلها صداقة في الدنيا والآخرة ...

( صديقاتي )

إليكم جميعاً أهدي ثمرة جهدي المتواضع

الباحثة

# الشكر والعرفان

الحمد لله الموفق لما يرضاه والذي يهدي من والاه والمحب للإتقان في الأعمال والذي بيده الآجال فالشكر لله أولاً وأخيراً وأنا أرى ثمرة جهدي في هذا البحث المتواضع والذي أرجوا أن أكون قد وفقت فيه وحققت المطلوب المرغوب.

كذلك أتقدم بالشكر إلى كل الأساتذة الأجلاء الشموع التي احترقت من أجل أن تسير دروبنا والى جامعة شندي وكلية الدراسات العليا والبحث العلمي. على أن أتقدم بالشكر الجزيل للدكتورة/

**زهراء تاج الدين عبد القادر**

التي قامت بالإشراف والمتابعة على هذا البحث والتي كانت منارة تنير لي الطريق بنصائحها وإرشاداتها.

والشكر والتقدير والاحترام لكل أساتذتي في كلية الدراسات العليا قسم المحاسبة، وأخص بالشكر صديقتي الغالية/ **إيمان كمال الدين وأسرة مركز الزهراء للخدمات** ولكل من مد لي يد العون والمساعدة.

والشكر موصول لكل العاملين بمصنع السلام للأسمنت بمدينة عطبرة لتعاونهم الرائع معي في زيارتي الميدانية للمصنع.

**الباحثة**

## المستخلص

تناول البحث دور نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية بالتطبيق علي مصنع السلام العالمي للاسمنت بمدينة عطبرة، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في عدم قيام المنشآت بتطبيق نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية، وإلى أي مدي يعتمد متخذ القرار على معلومات نظام محاسبة التكاليف، وينبع أهمية البحث في أن نظام محاسبة التكاليف يمد الإدارة بالمعلومات التي تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة والرقابة عليها وتقويم الأداء وكذلك يساهم في تحسين جودة اتخاذ القرارات وتطوير المنشآت والحفاظ علي استمراريتها لما في ذلك من منفعة عامة، ويفتح آفاق لبحوث أخرى تتناول تصميم نظام محاسبة التكاليف وزيادة كفاءة لتوفير المعلومات اللازمة لتلبية الاحتياجات الإدارية.

نجد أن من أهم أهداف البحث التعرف على نظام محاسبة التكاليف وأهدافه وكيفية تطبيقه وبيان ضرورة ترشيد القرارات الإدارية بالاعتماد علي معلومات سليمة ودقيقة.

وتبين من الدراسة أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام محاسبة التكاليف وتوفير معلومات إدارية لمتخذي القرار، كما تبين أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين توفير معلومات إدارية لمتخذي القرار واتخاذ قرارات إدارية رشيدة.

أهم النتائج التي تم التوصل إليها هي أن نظام محاسبة التكاليف المتبع بمصنع السلام العالمي للاسمنت يساعد الإدارة على اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة كما يعمل علي تحديد تكلفة وحدة النشاط، ويوفر معلومات تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة. بناءً على النتائج أوصت الدراسة بأنه لا بد أن يكون هناك نظام محاسبة تكاليف المتبع بمصنع السلام العالمي للاسمنت سليم لكي يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الرشيدة والتخطيط والرقابة عليها، كما يجب أن تكون المعلومات التي يوفرها معلومات ضرورية ومناسبة مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة.

## **Abstract**

The research tackled the role of cost accounting in administrative decision making, where the problem of the study in the failure of enterprises to implement the system of cost accounting in the adoption of administrative decisions, And to what extent the decision-maker depends on the information of the cost accounting system, and we find one of the most important research objectives to identify the system of cost accounting and its objectives and how to apply it and indicate and need to rationalize administrative decisions based on accurate and accurate information.

The study showed that there is a statistically significant relationship between the application of the cost accounting system and the provision of administrative information to the decision makers. It also shows that there is a statistically significant relationship between the provision of administrative information to the decision.

The most important results were that the system of cost accounting and affect the performance of administrative facilities, and reduce the decisions are not sound. Based on the results, the study recommended that there should be a sound accounting system to help the administrative establishments to make good decisions and improve the performance of the establishment.

## قائمة الموضوعات

رقم الصفحة	الموضوع	الرقم
أ	الاستهلال	1
ب	الإهداء	2
ج	الشكر والتقدير	3
د	المستخلص	4
هـ	Abstract	5
و	قائمة الموضوعات	6
ح	قائمة الجداول	7
ط	قائمة الأشكال	8
<b>المقدمة</b>		
1	أولاً: الإطار المنهجي	9
5	ثانياً: الدراسات السابقة	10
<b>الفصل الأول</b> <b>الإطار النظري لمحاسبة التكاليف</b>		
17	المبحث الأول: مفهوم محاسبة التكاليف	11
24	المبحث الثاني: أنواع ومراحل محاسبة التكاليف	12
<b>الفصل الثاني</b> <b>الإطار النظري اتخاذ القرارات الإدارية</b>		
31	المبحث الأول: مفهوم اتخاذ القرارات	12
38	المبحث الثاني: نظم دعم القرارات	13
<b>الفصل الثالث</b> <b>الدراسة الميدانية</b>		
45	المبحث الأول: نبذة تعريفية عن مصنع السلام للأسمنت	14
49	المبحث الثاني: تحليل الاستبانة واختبار الفرضيات	14



الخاتمة		
85	النتائج	15
86	التوصيات	16
87	المراجع والمصادر	17
VI	الملحقات	18

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
52	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(1/2/3)
53	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	(2/2/3)
54	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(3/2/3)
55	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي	(4/2/3)
56	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(5/2/3)
57	يحتفظ مصنع السلام العالمي للأسمنت بسجلات لنظام محاسبة التكاليف	(6/2/3)
58	يوظف مصنع السلام العالمي للأسمنت مختصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية	(7/2/3)
59	يتيح نظام محاسبة التكاليف للإداريين الاطلاع علي معلومات النظام	(8/2/3)
60	يستخدم الإداريين معلومات نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية	(9/2/3)
61	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي تحديد تكلفة وحدة النشاط	(10/2/3)
62	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في التخطيط	(11/2/3)
63	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في الرقابة	(12/2/3)
64	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات	(13/2/3)
65	المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة	(14/2/3)
66	يتسبب نظام محاسبة التكاليف بتسريع عملية اتخاذ القرارات بشكل كبير بسبب سرعته في توفير المعلومات اللازمة	(15/2/3)
67	يوفر نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية	(16/2/3)
68	عند اتخاذ إدارة المصنع قرارات تعتمد بشكل كبير علي معلومات نظام محاسبة التكاليف	(17/2/3)

## قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
23	يوضح موقع قسم محاسبة التكاليف في التنظيم الإداري	(1/1/1)
40	يوضح خصائص نظم دعم القرار	(2/2/2)
52	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(1/2/3)
53	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	(2/2/3)
54	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(3/2/3)
55	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي	(4/2/3)
56	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(5/2/3)
57	يحتفظ مصنع السلام العالمي للأسمنت بسجلات لنظام محاسبة التكاليف	(6/2/3)
58	يوظف مصنع السلام العالمي للأسمنت مختصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية	(7/2/3)
59	يتيح نظام محاسبة التكاليف للإداريين الاطلاع علي معلومات النظام	(8/2/3)
60	يستخدم الإداريين معلومات نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية	(9/2/3)
61	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي تحديد تكلفة وحدة النشاط	(10/2/3)
62	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في التخطيط	(11/2/3)
63	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في الرقابة	(12/2/3)
64	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات	(13/2/3)
65	المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة	(14/2/3)
66	يتسبب نظام محاسبة التكاليف بتسريع عملية اتخاذ القرارات بشكل كبير بسبب سرعته في توفير المعلومات اللازمة	(15/2/3)
67	يوفر نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية	(16/2/3)
68	عند اتخاذ إدارة المصنع قرارات تعتمد بشكل كبير علي معلومات نظام محاسبة التكاليف	(17/2/3)

# المقدمة

أولاً: الإطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

## الإطار المنهجي

### تمهيد:

إن محاسبة التكاليف تلعب دوراً كبيراً في المنشآت بمختلف أنواعها الصناعية والتجارية والخدمية بحيث لا يمكن تصور نجاح يقوم على الجهود الإداري ولا يقوم على الصدفة المحصنة بدون الاستعانة بنظام محاسبة التكاليف، فمحاسبة التكاليف في العمل الإداري أشبه بالمصباح الذي ينير الطريق للإدارة.

تتطلب العملية الإدارية في أي منشأة اتخاذ العديد من القرارات المتنوعة لتحقيق أهدافها المحدودة، وعليه فإن القرار هو جوهر العملية الإدارية لجعل أنشطة المنشأة تعمل بكفاءة وفاعلية، وتتميز القرارات التي تواجه الإدارة بتعددتها وتغيرها بمرور الزمن، وبسبب الأهمية التي تحتلها هذه القرارات فيتطلب من الإدارة الاهتمام الكبير بها، و بما أن المنشآت تجد نفسها دائماً أمام مشكلة اتخاذ العديد من القرارات، لذلك فهي تسعى دائماً إلى اتخاذ القرار الذي يؤدي إلى تحقيق الاختيار الأفضل والذي بدوره يحقق أفضل استخدام للموارد المتاحة. فإن المنشآت بحاجة دائماً إلى البيانات للمساعدة في اتخاذ البديل الأفضل، وعليه أن تكون متاحة و ملائمة و صادقة في التعبير عن حقيقة أنشطتها.

إن تصميم نظام محاسبة التكاليف أدي إلى مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات وبالتالي أصبحت احدي العناصر لنجاح المنشآت لأهميتها في اتخاذ القرار السليم الذي يقود لرفع كفاءة الأداء. فالإدارة تستخدم نظام محاسبة التكاليف في تشخيصها للمشكلات التي تواجه المنشأة وتستخدمها في جميع المعلومات لدراسة البديل المرتبطة بحل تلك المشكلة، ولا توجد أداء أصلح منها لتقوم بدور الأداء الإدارية المطلوبة، وذلك لما تتميز به إجراءاتها من خصائص لا نجدها في المحاسبة المالية، ومن هنا يتضح لنا مدي ارتباط أهداف وإجراءات محاسبة التكاليف بالوظيفة الإدارية.

## مشكلة البحث:

في ضوء تعدد النظريات التي عالجت مسألة اتخاذ القرارات فإن المشكلة الأساسية تكمن في انتهاج بعض مدراء الوحدات الاقتصادية لأساليب مختلفة عند اتخاذ القرارات قد تبعد بشكل أو بآخر عن الأسلوب العلمي في قياس التكاليف الملائمة المرتبطة بكل قرار. تتمثل مشكلة البحث في الإجابة على التساؤلات التالية:

1/ هل يطبق مصنع السلام العالمي للاسمنت نظام محاسبة التكاليف؟

2/ هل ينتج مصنع السلام العالمي للاسمنت معلومات محاسبة التكاليف لمتخذي القرار؟

3/ هل يعتمد متخذي القرار الإداري على معلومات نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية؟

أهمية البحث:-

تتبع أهمية هذا البحث من أهمية الموضوع و تتلخص في:

1. إن نظام محاسبة التكاليف يمد الإدارة بالمعلومات التي تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة و الرقابة عليها و تقويم الأداء.

2. إن نظام محاسبة التكاليف يساهم في تحسين جودة اتخاذ القرارات و كذلك مساهمته في تفعيل جودة الرقابة .

3. تسهم هذه الدراسة في فتح آفاق لبحوث أخرى تتناول تصميم نظام محاسبة التكاليف و زيادة كفاءته لتوفير المعلومات اللازمة لتلبية احتياجات الإدارية.

4. تسهم في تطوير المنشآت و الحفاظ على استمراريتها لما في ذلك من منفعة عامة.

أهداف البحث:

يرمي البحث إلى الأهداف التالية:

1. التعرف على نظام محاسبة التكاليف وأهدافه و كيفية تطبيقه.

2. بيان ضرورة ترشيد القرارات الإدارية بالاعتماد على معلومات سليمة ودقيقة.

3. إلقاء الضوء على مخرجات نظام محاسبة التكاليف و مدى اعتماد الإدارة عليها في التخطيط و الرقابة و اتخاذ القرار .

## فروض البحث:

لتحقيق أهداف البحث قامت الباحثة باختبار الفرضيات الآتية:

1. يطبق مصنع السلام العالمي لاسمنت نظام محاسبة التكاليف.
2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للاسمنت و توفير معلومات إدارية لمتخذي القرار.
3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توفير معلومات إدارية لمتخذي القرار بمصنع السلام العالمي للاسمنت و اتخاذ قرارات إدارية رشيدة.

## منهج البحث:

اعتمد البحث على المناهج الآتية:-

1. الاستنباطي: لتحديد محاور الدراسة و صياغة الفرضيات.
2. الاستقرائي: لاختبار الفرضيات .
3. التاريخي: لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع.
4. الوصفي: بإتباع أسلوب دراسة الحالة لمعرفة العلاقة بين دور نظام محاسبة التكاليف علي اتخاذ القرارات الإدارية.

## حدود البحث:

تمثلت حدود البحث بالاتي:

- الحدود المكانية: مصنع السلام العالمي للاسمنت - عطبرة .
- الحدود الزمنية: 2017م.

مصادر جمع البيانات:

مصادر أولية: تمثلت في استمارة الاستبيان.

مصادر ثانوية: تمثلت في: التقارير والمراجع والرسائل العلمية والدوريات.

## هيكل البحث:

يتكون البحث من مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة.

تتكون المقدمة من الإطار المنهجي والدراسات السابقة.

بينما يتناول الفصل الأول الإطار النظري لمحاسبة التكاليف واشتمل على مبحثين، المبحث الأول تناول مفهوم وأهمية محاسبة التكاليف، والمبحث الثاني تناول أنواع ومراحل محاسبة التكاليف.

أما الفصل الثاني فإنه يتناول اتخاذ القرارات الإدارية، واشتمل على مبحثين، تناول المبحث الأول مفهوم اتخاذ القرارات، المبحث الثاني تناول نظم اتخاذ القرار. فيما يختص بالفصل الثالث فإنه يغطي الدراسة الميدانية، وتشمل على مبحثين، المبحث الأول نبذة تعريفية عن نشأة وتطور مصنع السلام العالمي للاسمنت، المبحث الثاني تحليل الاستبانة واختبار الفرضيات. وأخيراً الخاتمة و تشمل النتائج و التوصيات وقائمة المراجع والملاحق.



## ثانياً: الدراسات السابقة:

تستعرض الباحثة بعضاً من الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث:-

دراسة: درويش "1992"<sup>1</sup>:

جاءت الدراسة بعنوان " واقع استخدام الأساليب الكمية في تحليل المشكلات واتخاذ القرارات، وتمثلت المشكلة في تحديد مدى استخدام الأساليب والطرق الكمية في تحليل المشكلات واتخاذ القرارات في القطاع الحكومي الإماراتي.

و لحل المشكلة تمت دراسة واختبار مدى صحة الفرضيات الآتية :-

1. توجد علاقة ارتباطيه بين نوع التخصص لمتخذي القرار في القطاع الحكومي وبين

درجة المعرفة بالأساليب والطرق الكمية.

2. توجد علاقة بين توفر أجهزة الحاسوب وبين استخدام وتطبيق الأساليب والطرق

الكمية في القطاع الحكومي.

توصلت الدراسة للنتائج الآتية:

1. أن الأساليب الكمية غير معروفة بشكل كبير لدي الغالبية العظمى من متخذي

القرارات في القطاع الحكومي الإماراتي.

2. أن مشكلات و الصعوبات التي تحد من تطبيق الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات

في القطاع العام الإماراتي تتمثل في: عدم توافر الأفراد المتخصصين وعدم تشجيع

من رؤساء العمل، وعدم توافر الحواسيب.

بناءً على النتائج أوصت الدراسة بالآتي:

1. الاهتمام باستخدام الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات وتطوير المعرفة العلمية عن

استخدام الأساليب الكمية في القطاع الحكومي.

2. ضرورة استخدام الأساليب العلمية في عملية اتخاذ القرار للمساهمة في تحسين جودة

القرار.

يلاحظ من ما سبق أن الدراسة ركزت على اتخاذ القرارات في القطاع الحكومي الإماراتي.

بينما دراسة الباحثة ركزت على القطاع الصناعي السوداني.

<sup>1</sup> - درويش عبد الرحمن يوسف ، " واقع استخدام الأساليب الكمية في تحليل المشكلات واتخاذ القرارات " ، دراسة ميدانية للقطاع الحكومي بدولة الإمارات العربية المتحدة ، (مجلة الإدارة العامة ، العدد73ن ، 1992م).

## دراسة : أبو عبيدة "2004م" <sup>1</sup>:

جاءت هذه الدراسة بعنوان " الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف و أثرها علي التخطيط الإستراتيجي المالي"، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في مدي اعتماد المؤسسات الصناعية في السودان على تقارير محاسبة التكاليف في التخطيط و الرقابة و بناء إستراتيجياتها.

ولحل المشكلة تمت دراسة واختبار مدي صحة الفرضيات الآتية:-

1. تساهم التكاليف في عمليات التخطيط الإستراتيجي عن طريق أنظمتها المعاصرة في إدارة التكلفة.

2. الاتجاهات المعاصرة لمحاسبة التكاليف من أنسب الأدوات تفيد في عملية التخطيط الإستراتيجي.

لقد تم إثبات هذه الفرضيات و التوصل إلى النتائج الآتية:-

1. الاتجاهات المعاصرة لأنظمة محاسبة التكاليف تؤثر و تتأثر بأنظمة المؤسسة الأخرى و بالتنسيق المنتظم يمكنها أن تحدث طفرة و تحول كبير في الأداء.

2. لازال تطبيق التكاليف في المؤسسات الصناعية يحتاج إلى التطوير و الإهتمام من قبل الإدارات.

أهم التوصيات التي تم التوصل إليها:-

1. الإهتمام بالاتجاهات الحديثة لمحاسبة التكاليف في القطاع الصناعي.

2. الإهتمام بدراسة التكلفة والتخطيط على ضوء الموازنات والمعلومات الأخرى.

يلاحظ من ما تقدم أن هذه الدراسة تركزت فقط على دراسة أثر الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف علي التخطيط الإستراتيجي فقط. بينما تناولت دراسة الباحثة على أثر نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية.

---

<sup>1</sup> - أبو عبيدة سر الختم عمر الشيخ، " الإتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف و أثرها علي التخطيط الإستراتيجي المالي، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، ( الخرطوم :جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، 2004م ).

## دراسة: خالدة "2004م" <sup>1</sup>:

جاءت هذه الدراسة بعنوان " مدي فاعلية نظام التكلفة وفقاً للنشاط (ABC) في توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة "، حيث تمثلت المشكلة في توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة علي التحديد الدقيق و من ثم تكلفة الوحدة.

و لحل المشكلة تمت دراسة واختبار مدي صحة الفرضيات الآتية:

1/ يمكن تطبيق نظام التكلفة وفقاً للنشاط في القطاع الحكومي لصناعة الأدوية في السودان.

2/ تؤدي الطرق التقليدية لتوزيع التكاليف الصناعية إلى القياس غير سليم للتكاليف.

أهم النتائج التي تم التوصل إليها:

1/ الطرق التقليدية تفتقر إلى الموضوعية والدقة في القياس لأنها تقدم معلومات مظلمة للإدارة عن التكاليف.

2/ لقياس التكاليف غير المباشرة يستحسن استخدام نظام التكاليف وفقاً للشروط.

أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة:

1. أن نظام محاسبة التكاليف هو النظام الملائم لقطاع الصناعات التحويلية بولاية

الخرطوم لقدرته على توفير المعلومات التحليلية والتفصيلية التي تساعد في التخطيط و الرقابة واتخاذ لقرارات المتعلقة بالمشاكل.

2. أن نظام محاسبة التكاليف هو النظام الملائم لأوضاع القطاع و رسم سياسته المالية والإدارية.

تأسيساً على ما سبق فإن هذه الدراسة تناولت فقط مشكلة توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة وفقاً للشروط مع بيان أثرها الإيجابية على المشروع . فيما ستناول الباحثة في دراستها أهمية دور عناصر التكاليف المباشرة وغير المباشرة في ترشيد القرارات الإدارية علي كافة المستويات الإدارية بالمشروع.

---

<sup>1</sup> - خالدة عبد الله محمد عيساوي، " مدي فاعلية نظام التكلفة وفقاً للنشاط (ABC) في التوزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة، ( الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية ، كلية الدراسات العليا، 2004م).

## دراسة: بابكر "2005م" <sup>1</sup>: -

تناولت هذه الدراسة "دور التكاليف في تسعير الأدوية في السودان"، حيث تمثلت المشكلة في أن العديد من مصانع الأدوية تستخدم نظام التكاليف التقليدي بالإضافة إلى عدم الاهتمام باستخدام التكلفة في التسعير.

ولحل المشكلة تمت دراسة و اختبار مدي صحة الفرضيات الآتية:

1/ تطوير محاسبة التكاليف في المنشآت يرتبط بتطور الإدارة.

2/ تطوير نظام تحديد التكلفة يساهم في القرارات الرشيدة لأسعار الأدوية.

أهم النتائج التي تم التوصل إليها: -

1/ التطور يتطلب استخدام نظام تكاليف حديثة و تطوير النظام التقليدي لحاجة الإدارة المتطورة.

2/ عدم تطوير نظام تحديد التكلفة التي يستفاد منها في قرارات التسعير و بالتالي الأسعار غير مستقرة في الصناعات الدوائية.

أهم التوصيات التي تم التوصل إليها:

1/ ضرورة تجنب تكرار نظام محاسبة التكاليف بالمنشآت الصناعية الدوائية لمواكبة التطور التقني.

2/ ضرورة تجنب تكرار عمليات الإدخال بغرض الوصول إلى المخرجات المطلوبة في صورة تقارير عن التكلفة.

هذه الدراسة استعرضت دور محاسبة التكاليف في تحديد التكاليف لأغراض التسعير و طبقت على المنشآت الصناعية الدوائية وبالتالي اختلافها عن دراسة الباحثة في أن الباحثة قام بدراسة دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية.

---

<sup>1</sup> - بابكر محمد عثمان مالك، " دور محاسبة التكاليف في تسعير المنتجات الدوائية"، رسالة ماجستير غير منشورة، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2005م).

دراسة: هاني "2005م"1:-

تناولت الدراسة "معوقات تطبيق نظام التكاليف في المصارف السودانية"، حيث تمثلت المشكلة في تطبيق نظام التكاليف في المصارف التجارية السودانية والتعرف على الأسباب التي تمنع من تطبيق نظام التكاليف.

ولحل المشكلة تمت دراسة واختبار مدي صحة الفرضيات الآتية:-

1. نظام المحاسبة المالية المطبق في المصارف التجارية لا يغني عن تطبيق نظام التكاليف.

2. لا توجد فرصة للمتخصصين في مجال التكاليف للعمل في المصارف التجارية السودانية.

توصلت الباحث للنتائج الآتية:-

1. نظام المحاسبة المالية ونظام محاسبة التكاليف نظامان متكاملان لا يغني أحدهما عن الآخر.

2. يساعد نظام التكاليف على تحديد تكلفة وحدة الخدمة المصرفية بدقة.

بناء على النتائج أوصت الدراسة بالآتي:

1. ضرورة توفير مقومات نظام التكاليف بصورة متكاملة في المصارف التجارية حتى يحقق هذا النظام الأهداف المطلوبة منه بكفاءة.

2. على مؤسسات التعليم العالي بالسودان المتخصصة في مجال العلوم المصرفية و المالية مراعاة إدراج محاسبة التكاليف في المصارف التجارية مع مفردات مقرراتها الدراسية من أجل إخراج الكوادر المؤهلة في هذا المجال.

بناءً على ما تقدم وبمقارنة هذه الدراسة بدراسة الباحثة نجد أن هذه الدراسة انحصرت في دراسة معوقات تطبيق نظام محاسبة التكاليف في المصارف السودانية. بينما تناولت دراسة الباحثة دور نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية.

<sup>1</sup> هاني عبد المجيد ساتي ، " معوقات تطبيق نظام محاسبة التكاليف في المصارف السودانية " ، بحث تكميلي غير منشور في المحاسبة و التمويل ، ( الخرطوم : جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2007م) .

## دراسة: حسن "2010م" <sup>1</sup>:

جاءت الدراسة بعنوان "المعلومات المحاسبية و دورها في اتخاذ قرارات الاستثمار في الأسواق المالية، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في أن عدم الأخذ بالمعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار في الأوراق المالية من قبل المستثمرين تعتبر من أكبر العوائق التي تواجه الإدارة العليا في الشركات المدرجة أسمها في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

و لحل المشكلة تمت دراسة واختبار مدي صحة الفرضيات الآتية:

1. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية و

قرارات الاستثمار في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المعلومات المحاسبية و حجم المتعاملين

بالاستثمار في الأوراق المالية في سوق الخرطوم للأوراق المالية .

توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية :-

1. الاعتماد على المعلومات المحاسبية ذات الخصائص الجيدة يؤدي إلى تطوير أداء

الأسواق المالية.

2. يعتمد المستثمرين بسوق الخرطوم للأوراق المالية بدرجة كبيرة على المعلومات

المحاسبية في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.

أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة:-

1. ضرورة الاهتمام بالمعلومات المحاسبية في الأسواق المالية حتى تؤدي دورها بكل

فاعلية في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية.

2. لابد من إلزام الشركات بسوق الخرطوم للأوراق المالية الإفصاح عن البيانات المالية

وأي معلومات إضافية تكون ضرورية لبث الاطمئنان لدى المستثمرين.

تناولت هذه الدراسة أثر المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمار في الأسواق

المالية. بينما ركزت هذه الدراسة على دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية.

---

<sup>1</sup> - حسن حماد بكر حمد، "المعلومات المحاسبية و دورها في اتخاذ قرارات الاستثمار في الأسواق المالية (الخرطوم)، رسالة ماجستير غير منشورة، ( الخرطوم : جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2010م) .

## دراسة: معاطف "2010م" <sup>1</sup>:

تناولت الدراسة "دور نظام محاسبة التكاليف في زيادة فاعلية قرارات التسعير في المنشآت الصناعية السودانية، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في عدم إعتداد مديري المنشآت الصناعية في معظم المنشآت الصناعية السودانية على نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الخاصة بالتسعير.

ولحل المشكلة تمت دراسة واختبار مدي صحة الفرضيات الآتية:-

1. عدم الاعتماد على نظام محاسبة التكاليف لا يساعد على التحديد السليم لتكاليف الإنتاج و بالتالي يؤدي إلى إضعاف القرارات التسعيرية.
  2. نظام محاسبة التكاليف يوفر معلومات تساعد على تحسين فاعلية القرارات التسعيرية في المنشآت الصناعية السودانية.
- توصلت الدراسة للنتائج الآتية:

1. إن نظام محاسبة التكاليف يعمل على توفير معلومات تساعد على تحسين فاعلية القرارات التسعيرية في المنشآت الصناعية السودانية.
  2. إن استخدام نظام محاسبة التكاليف في الشركة العربية السودانية للزيوت النباتية يمكن الإدارة من إحكام الرقابة على تكلفة الإنتاج.
- بناء على النتائج أوصت الدراسة بالآتي:-

1. إنشاء قسم للتكاليف بالمنشأة لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات المختلفة من خلال المعلومات التي يوفرها، لاسيما القرارات التسعيرية.
  2. الاعتماد على مخرجات نظام محاسبة التكاليف في ربط الأسعار بتكاليف المنتج بالتحديد السليم لتكاليف الإنتاج و بالتالي اتخاذ قرارات تسعيرية رشيدة.
- بناءً على ما تقدم و بمقارنة هذه الدراسة مع دراسة الباحثة نجد أن هذه الدراسة انحصرت في دور نظام محاسبة التكاليف في زيادة فاعلية قرارات التسعير بالمنشآت الصناعية. بينما دراسة الباحثة على دور نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية.

---

<sup>1</sup> - معاطف محمد مسلم الضى، " دور نظام محاسبة التكاليف في زيادة فاعلية قرارات التسعير في المنشآت الصناعية السودانية، دراسة حالة الشركة العربية السودانية للزيوت النباتية"، بحث تكميلي غير منشور في التكاليف والمحاسبة الإدارية، ( الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2010م ).

## دراسة: طه " 2011م " 1:

جاءت الدراسة بعنوان " أثر جودة المعلومات المحاسبية علي قرارات المستثمرين في ظل مخاطر السوق، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في انخفاض مستوى جودة المعلومات المحاسبية وانخفاض درجة الثقة مما يؤدي إلى انتشار ظاهرة التردد إما بسبب انخفاض المستوى العلمي وقلة الخبرة بسوق الأوراق المالية، أو تمشياً مع الطبيعة السلوكية المتمثلة في القلق والصراع والتوتر الذي يصيب المستثمر عن اتخاذ القرار الاستثماري. أختبر البحث الفرضيات الآتية:-

1. يؤثر توقيت توافق المعلومات المحاسبية على قرارات المستثمرين في سوق الأوراق المالية.

2. يتمتع سوق الخرطوم للأوراق المالية بدرجة عالية من الكفاءة بعدم وجود مخاطر استثمارية للأوراق المالية.

توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية:

1. ضرورة إيداع القوائم ربع السنوية لدى سوق للأوراق المالية و التي بدورها تؤثر على اتخاذ القرارات.

2. ضعف كفاءة سوق الخرطوم للأوراق المالية و ذلك لوجود المخاطر المالية فيه لمحدودية الإفصاح المالي و عدم وجود تنبؤات مالية.

توصلت الدراسة إلى التوصيات الآتية:

1. ضرورة تفعيل هيئة سوق المال السوداني بحيث يتكون أعضاؤها من المهنيين و الأكاديميين.

2. ضرورة إنشاء معايير محاسبية تنظيم السياسات المحاسبية لشركات المساهمة العامة المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية.

تأسيساً على ما سبق فإن هذه الدراسة تناولت أثر جودة المعلومات المحاسبية على قرارات المستثمرين في ظل المخاطر. بينما دراسة الباحثة علي دور نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية.

<sup>1</sup> طه حسين يوسف ، " أثر المعلومات المحاسبية على قرارات المستثمرين في ظل مخاطر السوق ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ( الخرطوم : جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2011م ).



## دراسة: هدى "2011م" <sup>1</sup>: -

جاءت الدراسة بعنوان "أثر المعلومات المحاسبية على قرارات التمويل في المصارف التجارية، حيث تمثلت المشكلة في إنه نظراً لوجود إدارة تتخذ قراراتها متجاهلة للتقارير المالية والتوصيات الموجهة من قبل القسم المحاسبي تكون النتيجة قرارات غير رشيدة أدت إلى نتائج غير مرضيه وانحرافات في أداء المؤسسة.  
أختبر البحث الفرضيات الآتية:-

1. تزيد فرص منح التمويل عندما تزيد تدفقات النقدية.

2. المعلومات المحاسبية تعد أحد المصادر الهامة التي يعتمد عليها قرار منح التمويل.

توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية:

1. إن نسبة التداول من أهم النسب المالية التي تركز عليها البنوك في القيام بأعمالها.

2. الاعتماد بنسبة كبيرة على المعلومات المحاسبية المتاحة للبنك و مدي فهمها من قبل

الإدارة يمكنها من منح التمويل بصورة سهلة.

خرج البحث بعدة توصيات منها:-

1. علي بنك السودان زيادة مرونته في التعامل مع البنوك التجارية و خاصة في قوانين

منح التمويل.

2. على الباحثين المواصلة في هذا الموضوع حتى تتضافر الجهود من أجل تحقيق

الوعي للمجتمع ككل عن دور التمويل في زيادة الاقتصاد وزيادة الدخل وتحقيق

الرفاهية للمجتمع.

تناول البحث أثر المعلومات المحاسبية من جميع مصادرها و لم يجرّد مصدر من

مصادر المعلومات المحاسبية وإنما جميع مصادرها و الاستفادة منها في اتخاذ القرارات

التمويلية. بينما ركزت هذه الدراسة علي دور نظام المعلومات في محاسبة التكاليف في اتخاذ

القرارات الإدارية.

---

<sup>1</sup> - هدى جادين البدوي العوض، " أثر المعلومات المحاسبية على قرارات التمويل في المصارف التجارية، رسالة ماجستير غير منشورة ، ( الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2011م ) .

## دراسة: محمد "2014م" <sup>1</sup> :-

جاءت هذه الدراسة بعنوان " المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات الاستثمارية، حيث تمثلت المشكلة في تحديد عدم الدراية لمحتويات المعلومات المحاسبية لدى الكثير من مستخدمي القوائم المالية له تأثير سلبي على اتخاذ القرار، والاعتماد على مصادر المعلومات غير المحاسبة تؤثر على القرارات الاستثمارية. ولحل المشكلة تمت دراسة واختبار مدي صحة الفرضيات الآتية:

1. عدم توفر المعلومات المحاسبية اللازمة يؤثر سلبياً على حجم الاستثمارات في سوق الخرطوم للأوراق المالية.
  2. متطلبات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية ودرجة المصادقية، الملائمة والحياد تؤثر علي اتخاذ القرارات الاستثمارية.
- توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية:-

1. أن المستثمر بسوق الخرطوم للأوراق المالية يعتمد على المعلومات المحاسبية في اتخاذ قراره الاستثماري.
  2. تقليل مخاطر الاستثمار يعتمد بشكل أساسي على المعلومات المحاسبية المنشورة بسوق الخرطوم للأوراق المالية.
- توصلت الدراسة إلي التوصيات الآتية:

1. زيادة جودة المعلومات المحاسبية المنشورة بسوق الخرطوم للأوراق المالية يؤثر على تقليل مخاطر الاستثمار.
  2. العمل على نشر المعلومات المحاسبية بسوق الخرطوم للأوراق المالية في الوقت الملائم حتى لا تفقد قيمتها.
- تأسيساً على ما سبق تناولت هذه الدراسة اتخاذ القرارات الاستثمارية ودورها في المعلومات المحاسبية. بينما تناولت دراسة الباحثة اتخاذ القرارات الإدارية ودورها في محاسبة التكاليف.

---

<sup>1</sup> - محمد شمس الدين شريف نصر، " المعلومات المحاسبية و دورها في اتخاذ القرارات الاستثمارية ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، ( الخرطوم : جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، كلية الدراسات العليا ، 2014م ) .



# الفصل الأول

الإطار المفاهيمي لمحاسبة التكاليف

ويشتمل على مبحثين:

المبحث الأول: مفهوم محاسبة التكاليف

المبحث الثاني: أنواع و مراحل محاسبة التكاليف

# المبحث الأول

## مفهوم محاسبة التكاليف

### تمهيد:

لم يعد الهدف من المحاسبة قاصراً على تسجيل العمليات المحاسبية للمنشأة وتحديد المركز المالي وتحديد نتائج هذه العمليات في صورة إجمالية، وإنما تطرق علم المحاسبة في القرن الأخير إلى العديد من المجالات الأخرى. وقد ظهرت محاسبة التكاليف كأحد الفروع المحاسبية المستخدمة لخدمة إدارة المنشأة في مجال التخطيط و التنفيذ والرقابة<sup>1</sup>. تُعد محاسبة التكاليف أداة عملية تحقق غايات وأهداف محددة وأهميتها تأتي من إنها تعتبر نظاماً ومنهجياً متكاملًا قادراً على إنتاج نوع محدد من المعلومات الأساسية اللازمة لمساعدة الإدارة في أي مشروع اقتصادي للقيام بوظائفها المختلفة المتمثلة في التخطيط والرقابة ورسم السياسات و اتخاذ القرارات<sup>2</sup>.

### أولاً: مفهوم محاسبة التكاليف:-

#### 1/ الجانب التطبيقي:

هو عبارة عن تجميع بيانات التكاليف وتسجيلها وتبويبها وتحليلها والتقرير عنها بقصد تحقيق وظائف محاسبة التكاليف.

#### 2/ الجانب النظري:

عبارة عن بناء منطقي من تعريف لعلم محاسبة التكاليف والمفاهيم والبديهييات وما يشتق من فروض ويستقر في بناء العلم من مبادئ بقصد تحقيق وظائف القياس والرقابة بالنسبة للمشروع.

أن مفهوم محاسبة التكاليف هو عبارة عن الجزء المكمل للمحاسبة المالية، ومع ظهور المحاسبة الإدارية أصبحت محاسبة التكاليف جزءاً مهماً من المحاسبة الإدارية وذلك عن طريق ما تقدمه من معلومات دقيقة ومفيدة، ويعتبر قسم التكاليف في المنشآت الصناعية قسم لا غني عنه، ونجد في الآونة الأخيرة قد توسع مفهوم محاسبة التكاليف عما كان في

<sup>1</sup> محمد توفيق بليغ ، محاسبة التكاليف ، (القاهرة: مكتبة الشباب، 1980م) ، ص8 .

<sup>2</sup> عطا الله خليل و صالح عبد الله ، محاسبة التكاليف الفعلية ، (عمان: دار زهران للنشر و التوزيع، 1420هـ-1999م) ، ص7 .

الماضي، فقد كان المفهوم يتعلق بالجانب الإنتاجي فقط وأصبح يتعلق بالجانب الإداري أيضاً<sup>1</sup>.

ثانياً: تعريف محاسبة التكاليف:

هنالك العديد من التعارف لمحاسبة التكاليف، نورد هنا بعض منها حتى تساعدنا على فهم و معرفة محاسبة التكاليف ومنها:-

يطلق مصطلح محاسبة التكاليف " على مجموعة من الأساليب والطرق المستخدمة في تحديد تكلفة الوحدة المنتجة أو عملية من عمليات أو أحدي المشروعات أو التعاقدات"<sup>2</sup>.  
كما عرفت بأنها : "امتداد للمحاسبة المالية تمت الإدارة بتكلفة الإنتاج و بيع الوحدات من الإنتاج أو الخدمات التي تقدمها للغير".

كما يمكن تعريفها بأنها : " هي تطبيق لمبادئ المحاسبة العامة في مجال تسجيل وتحليل و تحديد و تفسير تكلفة المواد والأجور والمصارف لكل من الوظائف المختلفة"<sup>3</sup>.  
و في التقرير الذي أصدرته لجنة مفاهيم و معايير التكلفة 1948 م عرفت التكاليف كالتالي :-

" تتكون محاسبة التكاليف بوجه عام المجالات المحاسبية التي تتعلق بتصنيف و تخصيص التكاليف على مراكز التشغيل و وحدات الإنتاج أو أي قسم في الداخل ، بالإضافة إلي إنها تتضمن توصيل المعلومات المتعلقة بالتكاليف كما يدخل في مجالها الأساليب و الطرق المحاسبية التي تسعى إلى تحديد الدخل الصافي عن الفترة للمنشأة بالكامل أو بالنسبة لأقسام معينة من المنشأة "<sup>4</sup>.

أما تعريف معهد محاسبي التكاليف بلندن الذي قدم في الخمسينات من القرن الماضي و الذي يعرف محاسبة التكاليف " بأنها هي عملية المحاسبة على التكلفة بدءاً من نقطة حدوث النفقة أو الالتزام بها وصولاً إلى تحديد علاقتها النهائية بمراكز وحدات التكلفة. وفي معناها الأوسع تتضمن إعداد البيانات الإحصائية و تطبيق الرقابة على التكاليف و تحديد الربحية الأنشطة سواء المنفذة أو المخططة"<sup>5</sup>.

---

1 - علي عبد الحليم عبد المجيد، الأسس النظرية لمحاسبة التكاليف ، (المنصورة : دار وفاء للطباعة و النشر، 1990م) ، ص214 .  
2 - علي عبد الرحيم وآخرون، أساسيات التكاليف و المحاسبة الإدارية، (الكويت: مطبعة ذات السلال، 1990م)، ص 14.  
3 - عطا الله خليل و صالح عبد الله، مرجع سابق، ص 7.  
4 - محمد توفيق بليغ و آخرون، مبادئ محاسبة التكاليف، (مركز جامعة القاهرة \_ التعلم المفتوح، 1998 م)، ص 211.  
5 - مجدي عمارة و آخرون، دراسات منهجية معاصرة في محاسبة التكاليف العليا، (طرابلس : دن، 1992م) ، ص 49 .

كما تم تعريفها بأنها " عبارة عن مجموعة من المبادئ و المفاهيم والطرق والأساليب والنظريات التي تبحث عن متابعة الإنفاق في أي مشروع بغرض قياس تكلفة النشاط والرقابة عليها وترشيد القرارات بشأنها ويكون ذلك من خلال القيام بعملية تسجيل وتبويب و تحليل الأحداث التكاليفية بالمشروع ككل والمعبر عنها في صورة نقدية " <sup>1</sup>.

وخلاصة القول أن محاسبة التكاليف عبارة عن نظام يقوم على أنظمة فرعية تعمل مع بعضها البعض وتعتمد على مبادئ أو إجراءات معينة لتحقيق أهداف معينة وهي تساعد على توفير بيانات المنتج النهائي، وتكلفة الإنتاج وتوفير البيانات والمعلومات التي تساعد الإدارة في أداء مهامها من تخطيط و تنسيق و تقييم أداء (رقابة) و تقارير دورية . وأيضاً توفير المعلومات للجهات الحكومية المختصة للمساعدة في العملية الرقابية والتخطيطية بالنسبة للدولة ككل.

### ثالثاً: أهداف محاسبة التكاليف:

يسعى جميع الكتاب إلي تعريف و تحديد أهداف محاسبة التكاليف وهنا نستعرض عدداً من تلك الأهداف التي أوردتها أولئك الكتاب.

فمنهم من يري أن أهداف محاسبة التكاليف تتلخص في الآتي:-

#### 1/ قياس التكلفة:-

وهي مجموعة من الأساليب والخطوات اللازمة لتحديد التكاليف بعد وقوعها فعلاً.

#### 2/ الرقابة على التكاليف:

وتعني التحقق من حسن سير العمل وفقاً للأهداف والبرامج المحددة مقدماً وقياس الانحرافات عن الخطة الموضوعية ثم تحليل هذه الانحرافات حسب مسبباتها واتخاذ الإجراءات المصححة.

#### 3/ ترشيد القرارات الإدارية و المساعدة في رسم السياسات:

عملية اتخاذ القرارات أو رسم السياسات تعتبر من الوظائف الهامة التي تقوم بها الإدارة و تمثل عصب الوظيفة الإدارية. <sup>2</sup>

<sup>1</sup> مكرم عبد المسيح بأسيلي، نظام التكاليف المعيارية - مدخل معاصر، (المنصورة: المكتبة المصرية، 2003 م)، ص 15 .

<sup>2</sup> عطا الله خليل و صالح عبد الله، مرجع سابق، ص 8 .

منهم من يري الأهداف على النحو التالي:

1. تحديد إجمالي التكاليف الفعلية لكل نشاط من أنشطة المشروع وتحديد متوسطة تكلفة الوحدة.
  2. مساعدة الإدارة في تسعير المنتجات.
  3. إمداد إدارة المنشأة بالمعلومات التي تساعد في التخطيط و رسم السياسات.
  4. توفير أساس سليم لتقديم المنتجات التامة وغير التامة المتبقية في المخازن نهاية الفترة المالية.
  5. إمداد الإدارة بالمعلومات التي تساعد في تحقيق الرقابة واتخاذ القرارات السليمة.
- وبالنظر إلي الأهداف نري أنها مثل التعريفات مرت بعدة مراحل، فقد كانت محاسبة التكاليف قديماً تسعى نحو تحقيق هدف واحد و هو توفير المعلومات عن تكلفة الإنتاج ولكن نظراً للتطور السريع الذي حدث في جميع المجالات وزيادة الحاجة إلي المعلومات وسرعة الحصول عليها و تعدد الأهداف أصبح لزاماً على محاسبة التكاليف أن تواكب هذا التطور بالتطور في أهدافها، وأصبحت لها أهداف أخرى منها توفير المعلومات للإدارة التي تساعد في القيام بمهامها بصورة فعالة وممتازة وكذلك مساعدة الأجهزة الرقابية و التخطيطية في إعداد الخطة العامة للدولة.<sup>1</sup>

و من خلال ما تقدم يري الباحث أن الأهداف تدور حول ثلاث محاور:-

- 1- توفير بيانات و معلومات عن تكلفة الإنتاج.
- 2- توفير المعلومات التي تساعد الإدارة علي القيام بمهامها المختلفة.
- 3- توفير المعلومات التي تساعد الأجهزة الرقابية والتخطيطية خارج المنظمة في إعداد الخطة العامة للدولة.<sup>2</sup>

رابعاً: وظائف محاسبة التكاليف:

تقوم محاسبة التكاليف بالوظائف الآتية:

1/ وظيفة تسجيلية:

حيث تقوم بتجميع البيانات عن التكاليف وتسجيلها في سجلات ودفاتر منتظمة.

---

<sup>1</sup> - مكرم عبد المسبح بأسيلي، محاسبة التكاليف الأصالة والمعاصرة \_ رؤية إستراتيجية، (المنصورة: المكتبة المصرية، 2002م)، ص 21.

<sup>2</sup> - هاشم أحمد عطية و آخرون، دراسات في المحاسبة المتخصصة للنظام المحاسبي و نظام محاسبة التكاليف في المنشآت التجارية الفنادق، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000م)، ص 35.



## 2/ وظيفة تحليلية:

حيث تهتم محاسبة التكاليف بتبويب وتحليل بيانات التكاليف وعناصرها ونتائجها بما يخدم أهداف الإدارة.

## 3/ وظيفة رقابية:

حيث تهتم محاسبة التكاليف بالتحكم في عناصر التكاليف و إخضاعها لأداء مخطط له و ذلك لتقليل التكلفة و رفع الكفاءة الإنتاجية و منع الضياع و فقدان.

## 4/ وظيفة معلوماتية:

تهتم محاسبة التكاليف بإيصال المعلومات البيانات بهد تجهيزها إلي المستويات الإدارية المختلفة بما يتناسب مع احتياجات هذه الإدارات عن طريق شبكة من التقارير والقوائم التكاليفية.

بناءً علي المفاهيم السابقة لمفهوم وأهداف ووظائف محاسبة التكاليف أن تعريف محاسبة التكاليف يجب أن يشمل على البعد العلمي و الفني بالإضافة إلي بيان الأهداف التي تسعى لتحقيقها محاسبة التكاليف تأسيساً على ما تقدم تعرف محاسبة التكاليف:

" بأنها فرع من فروع علم المحاسبة يقوم مجموعة من الفروض والمبادئ والمفاهيم والأسس وتهتم بقياس وتجميع وتحليل وتسجيل البيانات الخاصة بعناصر التكاليف بهدف قياس وتحديد تكلفة الإنتاج، ومساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وتقويم الأداء في المشروعات الاقتصادية و غير الاقتصادية " <sup>1</sup>.

## خامساً: الوجه الإداري لنظام محاسبة التكاليف:-

نتيجة لتطور الفكر الإداري وتحمله مسؤولية التخطيط و التنفيذ مع مراقبة كفاية الفعاليات بالقياس عليه ودراسة وسائل رفع كفاية وخفض التكاليف والقضاء على الانحرافات حيث نهضت الإدارة بهذه المسؤولية معتمدة علي أدوات وأنظمة مختلفة قائمة علي مبادئ وقواعد علمية مناسبة حيث برزت محاسبة التكاليف وأصبحت جهاز فعال في خدمة الأغراض الإدارية حيث أصبحت القرارات الإدارية وسياساتها الإنتاجية والمالية والتجارية والإدارية تعتمد علي بيانات التكاليف وتحليلاتها واستنتاجاتها في مجالات مختلفة.

<sup>1</sup> - محمد شفيق حسين طنيب، محاسبة التكاليف الصناعية، (عمان: دار المستقبل للنشر، 1998م)، ص 18 .

في مجال التخطيط توفر محاسبة التكاليف البيانات المالية عن الماضي والحاضر واتجاهات المستقبل وتوقعاته قبل أن يتولاه فكر تحليلي دقيق لمفاهيمها ومدلولاتها بحيث يكون قادراً علي تشكيل معادلات عملية منها لإخراج المخططات في صورة ممكنة التنفيذ و محققة للأهداف المرجوة.

في مجال الرقابة يقصد في المفهوم الإداري للرقابة هنا العمل المتواصل على تنفيذ المخططات وقياس مدي انفاق وانحراف النتائج الفعلية عنها لتمكن الإدارة من تحقيق ذلك فإنها بحاجة إلي بيانات و معلومات عن النتائج الفعلية لمقارنتها بالمعايير المخططة بحيث تتمكن الإدارة من التعرف علي نقاط القوة للاستفادة منها وتنميتها وكذلك نواحي الضعف لمعالجتها.

في مجال اتخاذ القرارات الإدارية حيث تواجه الإدارة دائماً مشكلات تحتاج إلي قرارات تعمل على حلها سواء كانت متعلقة بالمخازن والعاملين أو الإنتاج أو التسويق أو التمويل ويكون لنظام التكاليف دور مهم في مساعدة الإدارة في حل هذه المشكلات عن طريق توفير البيانات والمعلومات التي تستخدمها الإدارة كأدوات ناجحة لحل هذه المشاكل.

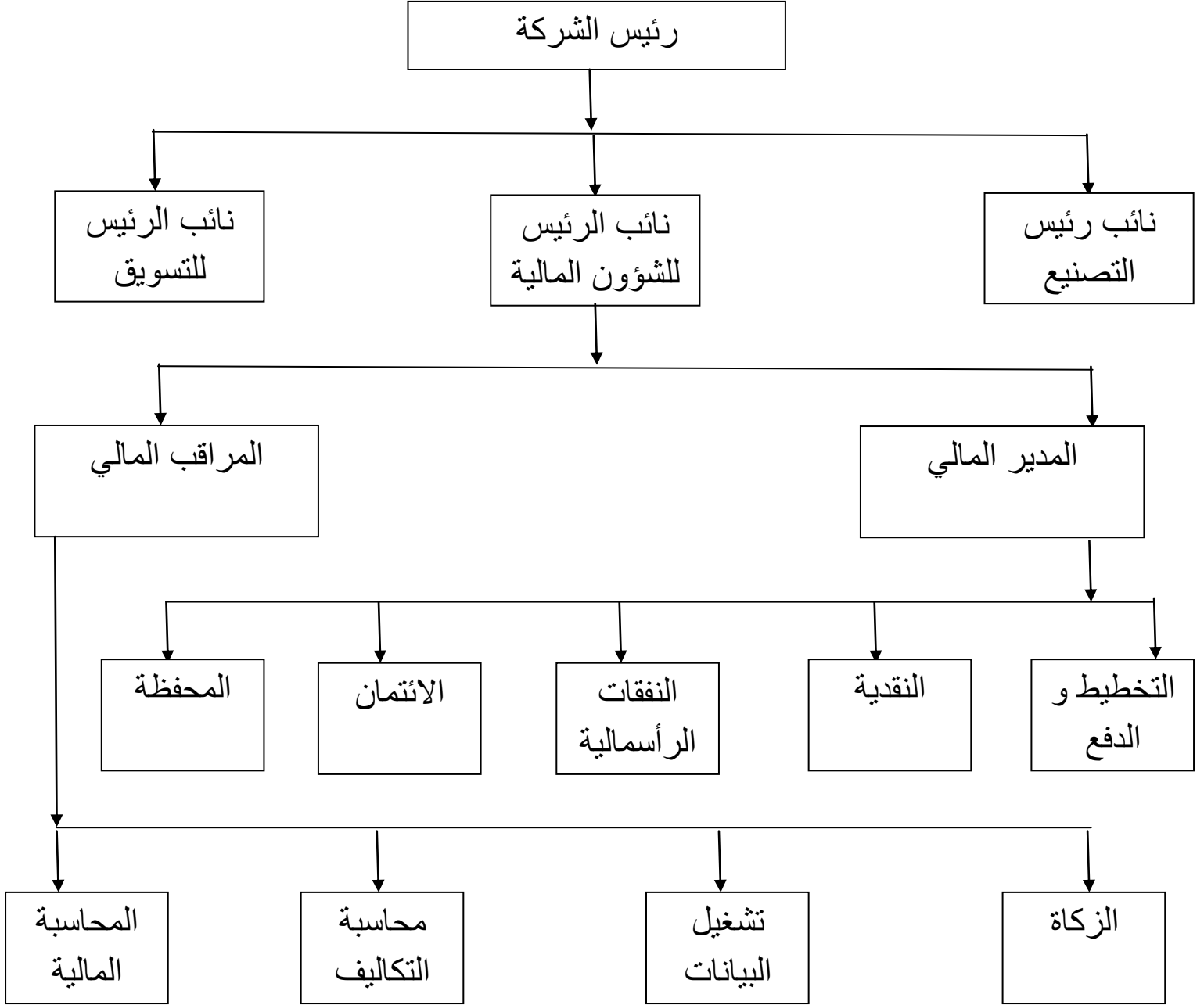
في مجال قياس تحليل الإدارات والأقسام تعتبر محاسبة التكاليف أداة لقياس أداء الإدارات المختلفة فمثلاً يقاس أداء وظيفة البيع علي أساس مبيعات كل منتج مع مقارنتها مع إيرادات ذلك المنتج بحيث يتم تحديد المنتجات التي تحقق أكبر عائد و كذلك المنتجات التي تعود على المنشأة بالخسائر<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> عبد الحليم كراجه، محاسبة التكاليف، ط2، ( مصر: دار الأمل للطباعة والنشر، 1998م)، ص 101.

## شكل رقم (1/1/1)

الشكل يوضح موقع قسم محاسبة التكاليف في التنظيم الإداري:



المصدر: زكي مكي إسماعيل ، مبادئ الإدارة ، ط2 ، (الخرطوم : شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، 2009م )، ص 311.

## المبحث الثاني

### أنواع و مراحل محاسبة التكاليف

#### تمهيد:

لقد تطور نظام محاسبة التكاليف حيث أنها كانت في أول العهد مجرد أداة تحليلية للبيانات التاريخية الواردة بسجلات المحاسبة المالية لإغراض تحديد تكلفة الإنتاج وتقويم المخزون السلعي لإعداد الحسابات الختامية فخرجت من ذلك إلى ميدان التنبؤ بتكلفة النشاط المنتظر ومن هنا ابتعدت التكاليف عن المحاسبة المالية من تمسك الأخيرة بمبدأ التسجيل التاريخي وبالتالي شملت سجلات التكاليف البيانات المقدرة مقدماً التي تتحدد عن طريق التنبؤ بحجم الأعمال في المستقبل إلى جانب تسجيل البيانات الفعلية، واتخذت من المقارنة بين البيانات الفعلية وما يقابلها من بيانات تقديرية أساساً للرقابة علي تنفيذ المهام و كفاءة التشغيل في الأقسام و المراكز المتعددة وقد تطورت هذه القوائم التقديرية فيما بعد إلي نظام الميزانيات التقديرية و الضبط المنهجي<sup>1</sup>.

أولاً: تبويب التكاليف حسب توقيتها احتسابها إلى:-

1. التكاليف التاريخية.
2. التكاليف الفعلية.
3. التكاليف المحددة مقدماً ( تقديرية \_ معيارية ).

أولاً: التكاليف التاريخية:

تقوم أسس التكاليف التاريخية على أساس حصر عناصر التكاليف بعد إتمام الإنتاج. أما التكاليف المقدرة فتقوم على أساس تقدير ما سيكون عليه التكاليف لا في نهاية فترة تكليفه معينة بالنسبة لمنتج معين ويتم ذلك قبل البدء في الإنتاج و تحقيق التكاليف المقدرة مقدماً نوعين من التكاليف الحديثة وهما:-

أ / التكاليف التقديرية.

ب/ التكاليف المعيارية.

ولا يوجد اختلاف جوهري بين النوعين، فصفة عامة تمثل التكاليف المعيارية التكاليف التي يجب أن تكون في ظل إنتاج مرضي، ويتطلب ذلك مجهوداً كبيراً من جانب العناصر الفنية والمالية والإدارية بالمنشأة.

أما التكاليف التقديرية فهي تقدير للتكاليف المستقبلية بطريقة ملائمة علي أساس النتائج السابقة للإنتاج أي تقدير الإنتاج التكلفة الفعلية في الفترة القادمة<sup>1</sup>.

**ثانياً : التكاليف الفعلية:**

**يمكن تسجيل التكاليف الفعلية على أساس معدلات التكاليف علي النحو التالي:**

**أ/ معادلة نظرية التكاليف الكلية المطلقة:**

وتتخذ الحسابات في دفتر أستاذ التكاليف.

**ب/ معادلة نظرية التكاليف المعدلة:**

وبمقتضي هذه المعادلة يجب أن نفرق في سجلات التكاليف المختلفة (بطاقات الأقسام و بطاقات الأوامر بين عنصر التكاليف المتغيرة وعناصر التكاليف الدفترية الثابتة) لا يحمل الإنتاج بنصيبه من العناصر الأولى كاملة لارتباطها بحجم الإنتاج ثم يحمل بنصيبه من عناصر التكاليف الفعلية في حدود الطاقة المستقلة فقط<sup>2</sup>.

**ثالثاً : التكاليف المحددة مقدماً:**

**1/ نظام التكاليف المستمرة (التقديرية):**

**تحدد التكلفة بمقتضي هذا النظام على النحو التالي:**

**أ. التكلفة الأولية:**

وتحدد على أساس الفعلي أي من واقع أدونات الصرف وقوائم الأجور و يمكن عن طريق التجارب تحديد نصيب المنتج من هذه العناصر من واقع الفترات السابقة إذا لم يظهر أي تغير على مستويات أسعار المواد ومعدلات الأجور.

**ب. التكلفة غير المباشرة:**

هذه تحدد بطريقة تقديرية أول الفترة و يحمل الإنتاج بها أثناء الفترة التكاليفية بدلاً من الانتظار إلي نهاية الفترة لتحديد هذه العناصر وتحدد هذه العناصر على أساس التجارب السابقة و في نهاية الفترة عند حصر التكاليف غير المباشرة الفعلية تقارن بينها وبين

<sup>1</sup> محمد أحمد خليل ، محاسبة التكاليف في المجال الإداري ، ط2 ، (بيروت : دار النهضة العربية للطباعة و النشر ، دت) ، ص 285.

<sup>2</sup> محمد أحمد خليل ، محاسبة التكاليف ، (بيروت : دار النهضة للطباعة والنشر، دت ) ، ص 80.

التكاليف غير المباشرة التقديرية ويعالج الفرق في حساب تكلفة المبيعات أو الأرباح و الخسائر.

## 2/ التكاليف المعيارية:

وهي تكاليف مقدرة مقدماً، وهذا لا يعني أن كل التكاليف المقدرة مقدماً تكاليف معيارية وتعرفنا أنظمة التكاليف التقديرية وهي تكاليف مقدرة مقدماً ولكن هنالك اختلاف في أسلوب وأهداف كل من النوعين.

فتعتمد التكاليف التقديرية على دراسة نتائج الخبرات الماضية الآراء الشخصية فيما يتعلق بالمستقبل. ويعني هذا أن الهدف منها هو تطوير التكاليف الفعلية للفترة المقبلة.

أما التكاليف المعيارية فتتطوي على مجموعة من الحقائق العلمية و الفنية التي تم التوصيل إليها عن طريق الدراسة الفنية و التجارب الصناعية داخل الأقسام الصناعية أو المعامل. فتحدد التكاليف المعيارية عن طريق دراسات عملية لطرق وأساليب التصنيع والمواد اللازمة والمكونات التي تدخل في إنتاج المنتج إضافة إلى الزمن اللازم لانجاز العمل<sup>1</sup>.

### أ- نواحي استخدام التكاليف المعيارية:

1. احتساب المعايير الكمية والنقدية اللازمة للإنتاج على أساس وضع معايير نمطية

لمواصفات المنتج وتكلفته من المواد والأجور والأعباء الصناعية.

2. مقارنة التكلفة الفعلية بالمعايير وتحديد الانحرافات و أسبابها.

3. إظهار الاستخدام الجيد لكل عنصر من عناصر التكاليف من مواد وأعباء صناعية و طاقة تشغيلية.

4. إيجاد مقياس دقيق لقياس مستويات التنفيذ الفعلي في الأقسام المختلفة وفقاً للمستويات المعيارية المحددة.

وبهذا احتلت التكاليف المعيارية مكانها في الإدارة الصناعية الحديثة .

### ب- مزايا التكاليف المعيارية:

1/ إعداد مراكز مالية شهرية سريعة و مرتقبة.

2/ توضيح أفضل اتجاهات التكاليف عن طريق تحليل حسابات الانحرافات.

3/ تكاليف منخفضة ومرونة أكبر في تسجيل العمليات.

<sup>1</sup> محمد أحمد خليل ، محاسبة التكاليف في المجال الإداري ، مرجع سابق ، ص 310 .

4/ دقة في تقويم المخزون.

5/ إعداد ميزانيات معيارية تتميز بالدقة في التنبؤ بعناصرها.

أما عيوبها فنحصر في ناحية واحدة وهي ارتفاع تكلفة تطبيقه وما يتطلبه من رقابة مستمرة<sup>1</sup>.

### ثانياً: طريقة تكاليف المراحل الإنتاجية:

تستخدم طريقة تحديد المراحل في الصناعات التي يكون فيها الإنتاج نمطياً أي متماثلاً وبكميات كبيرة عكس الإنتاج المتقطع (الأوامر) وتتم عملية التصنيع للمنتج في نظام المراحل علي عمليات متتابعة كل عملية فيها تكون مستقلة عن العملية الأخرى ويطلق على كل عملية من هذه العمليات مرحلة إنتاجية، ولكي يصبح المنتج تام الصنع لابد من مروره بجميع هذه المراحل.

وأمثلة هذه الصناعات التي تستخدم نظام المراحل الحديد والصلب وتكرير النفط، والغزل والنسيج والصناعات الكيماوية وصناعة التعليب وغيرها.

ويستخدم نظام تكاليف المراحل بتوفير الشروط التالية:-

1. الإنتاج مستمر و متصل طبقاً للمواصفات العملاء.

2. إن كافة الوحدات المنتجة متماثلة وبالتالي فإن الوحدة المنتجة تفقد شخصيتها لاندماجها و تماثلها مع الوحدات الأخرى.

3. المنتج يمر بعدة مراحل متتالية ليصبح تام الصنع.

### ثالثاً: أنواع المراحل الإنتاجية:

مع أن هنالك تشابه في طبيعة المراحل الإنتاجية بين الصناعات باعتبارها عمليات متعاقبة إلا إنها تختلف فيما بينها باختلاف طبيعة المنتجات التي تصنعها وأهم الأنواع:-  
أ/ الصناعات ذات الإنتاج المنتظم الثابت: وتتميز هذه المجموعة من الصناعات بثبات مواصفات الإنتاج لفترة طويلة نسبياً من ناحية تتابع العملية الإنتاجية وشكل المواصفات إلا إذا ظهرت تطورات هامة في الفن الصناعي ومن الأمثلة عليها صناعة الاسمنت والحديد والصلب.

<sup>1</sup> محمد أحمد خليل ، مرجع سابق ، ص 312 .

ب/ **الصناعات ذات الإنتاج المتغير:** ويمتاز بان الإنتاج يخضع للتغير من فترة لآخري ولكن التجهيزات الآلية لا يدخل عليها أي تغير ومن الأمثلة عليها صناعة العمليات والأغذية المحفوظة.

ج/ **الصناعات ذات الإنتاج المتعدد المتوازي:** وتمتاز هذه الصناعات بإنتاج مجموعة من المنتجات المستقلة داخل مراحل مستقلة وإن كانت تشترك هذه المنتجات المتعددة في التسهيلات التي تقدمها المرحلة الأخيرة مثل صناعة الأفران والثلاجات فان إنتاج كل نوع منها يكون مستقلاً عن الآخر في مراحل مستقلة فيما عدا مرحلة الطلاء الأخيرة وهنا تظهر مشكلة تحديد نصيب كل المنتجات من تكلفة المرحلة.

د/ **الصناعات ذات الإنتاج المتعدد المتلازم أو المتصل (المتشابه):** وتمتاز هذه المجموعة بإنتاج مجموعة من المنتجات من أصل واحد ففي صناعة الأخشاب تنتج أنواع متعددة من الأخشاب من شجرة واحدة وكذلك شركات المنتجات النفطية بحيث تظهر المنتجات المشتركة المتعددة من نفس المادة الخام<sup>1</sup>.

**رابعاً: خصائص تكاليف المراحل:**

1. تستخدم قائمة المرحلة في تحديد التكلفة الإجمالية للإنتاج خلال الفترة وكذلك تحديد تكلفة الوحدة.

2. يحدد حجم الإنتاج (عدد الوحدات المنتجة) على أساس من المراحل الإنتاجية أي أن كل مرحلة على حدة وذلك لتجانس الوحدات المنتجة وعدم التميز بينها.

3. تكلفة الوحدة تحدد على أساس إيجاد متوسط التكلفة النهائية للإنتاج وذلك لان الإنتاج التام الصنع يتكون من وحدات متجانسة ويتم احتساب متوسط التكلفة للوحدة بقسمة تكلفة المرحلة على عدد الوحدات المنتجة.

4. تكلفة الإنتاج التالف أو المفقود وتتحمله الوحدات التامة الصنع إذا كان هذا التالف مسموحاً به (طبيعياً).

5. تكاليف إنتاج الوحدات التامة لمرحلة معينة ينقل إلى المرحلة التالية للوصول في النهاية إلى التكاليف الكلية للإنتاج.

6. الإنتاج تحت التشغيل آخر المدة يتم احتسابه على أساس ما يعادله من الوحدات التامة.

<sup>1</sup> عبد الحكيم كراجة ، مرجع سابق ، ص 169- 170 .



## خامساً: تحميل حساب المرحلة بعناصر التكلفة:

إن الهدف الأول لنظام تكاليف المرحلة هو تحديد تكلفة كل مرحلة بشكل مستقل ونجد أن التكاليف المرحلة تتضمن:

**المرحلة الأولى:**

وتتكون من عناصر التكاليف الخاصة بالمرحلة وهي مواد مباشرة وأجور مباشرة وتكاليف صناعية غير مباشرة والتام في هذه المرحلة يحول إلى المرحلة التالية.

**المرحلة الثانية:-**

وتتكون من العناصر التالية مواد مباشرة للمرحلة وأجور مباشرة للمرحلة وتكاليف غير مباشرة للمرحلة تكلفة الإنتاج المحول للمرحلة الأولى "تكلفة مستلمة"<sup>1</sup>.

**سادساً: أغراض تبويب التكاليف حسب توقيت احتسابها:**

1. معرفة قيمة تكاليف الإنتاج مقدماً حتى يمكن على أساسها تحديد سياسات الأسعار أو تحديد سعر البيع.
2. تحديد المنتجات التي ستكون تكلفتها أكبر من سعر بيعها المحتمل حتى يمكن حذفها من الإنتاج أو تعديلها.
3. مقارنة التكاليف الفعلية المحققة: نتيجة الإنتاج التكاليف التقديرية حتى يمكن معرفة الانحرافات وتحليل أسبابها.
4. تعتبر التكاليف التقديرية وسيلة للرقابة على عناصر الإنتاج.
5. عن طريق القوائم والبيانات التي تسفر عنها التكاليف التقديرية يمكن للإدارة رسم سياستها الإنتاجية والبيعية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - عبد الحكيم كراجه، مرجع سابق ، ص172.

<sup>2</sup> - محمد أحمد خليل ، محاسبة التكاليف في المجال الإداري ،مرجع سابق، ص 284-285.



## الفصل الثاني

### الإطار النظري لاتخاذ القرارات الإدارية

ويشتمل على مبحثين:

المبحث الأول: مفهوم اتخاذ القرارات

المبحث الثاني: نظم دعم القرارات

## المبحث الأول

### مفهوم اتخاذ القرارات

#### تمهيد:-

لقد كانت عملية اتخاذ القرارات في الماضي على التخمين والتنبؤ، وعلى التجارب والخبرات لدى متخذ القرار، بينما في العصر الحالي أصبح لعملية اتخاذ القرارات موضوعها وقوانينها و ضوابطها الخاصة. وتعتبر الإدارة بشكل عام على إنها عملية اتخاذ قرارات وذلك نظراً لأنها تتعلق بجميع الوظائف الإدارية، لذا فان نجاح الإدارة يتوقف على مدي سلامة و ترشد القرارات التي يتم اتخاذها.

#### أولاً: تعريف اتخاذ القرارات:-

وتعرف عملية اتخاذ القرارات بأنها " عملية اختيار البديل الأفضل من بين مجموعة من البدائل، أو عبارة عن تصرف أو مجموعة من التصرفات يتم اختيارها بين عدد من البدائل الممكنة " <sup>1</sup>.

ويقول (البانيز) أن القرار هو: " الاختيار من بين مجموعة من البدائل وتضمنت عملية اتخاذ القرارات الإدارية، صنع قرارات داخل النسق التنظيمي، ويقوم به هؤلاء المسؤولون عن الأنشطة المكونة لوظائف الأطراف المشاركة في العمل". وفقاً لهذا التعريف يتضمن أي قرار ثلاثة عناصر رئيسية هي: (الاختيار، والبدائل، والأهداف والدوافع).

#### 1- الاختيار:-

رغم أن عنصر الاختيار يشق وجوده ضمناً عند الحديث عن القرار، إلا أن عملية الاختيار نفسها هي عملية نسبية، فقد يتوافر لمتخذ القرار حرية واسعة في الاختيار في بعض الظروف، أو تتعدم هذه الحرية تماماً في ظروف أخرى. وحتى عندما تتوافر لمتخذ القرار درجة واسعة من حرية الاختيار فإن هذه الحرية مازالت مقيدة بظروف البيئة، والعوامل الشخصية. ومعنى ذلك أن كل عملية اختيار يقوم بها الفرد تتأثر بضغوط الموقف، ولكن حريته في الاختيار تتدرج من مواقف حيث تتعدم فيها الحرية إلي درجة من حرية الاختيار.

<sup>1</sup> - حكمت علي الراوي ، نظم المعلومات المحاسبية و المنظمة ، ط2، ( عمان : دار الميسرة ، 1997 م ) ، ص 251 .

أن اختلاف درجات الحرية في الاختيار من الموضوعات الهامة في الإدارة لأن المدير عليه أن يتخذ قراراته في ظروف بيئية تتكون من القيود الإنسانية ، والقيود الزمنية، والقيود الاقتصادية، بصرف النظر عن مستواه في الهيكل التنظيمي، وبصرف النظر عن طبيعة النشاط الذي يديره.

## 2- البدائل:

إن العنصر الثاني في أي قرار هو وجود البديل.

1. من النادر أن يكون لمشكلة ما طريقة واحدة لمعالجتها. مثل هذه المشكلة لا تحتاج إلي اتخاذ قرار. والقول بأن المشكلة ليس لها سوي حل واحد وإنما يرجع عادة إلى عدم كفاية التحليل، أو إلى العجز عن تكوين البدائل.

2. نجد أن كثير من مشاكل الإدارة ينظر إليها كبدايل ثانوية، مثل هذه النظرة الثنائية ما هي إلا تبسيط للمشاكل الإدارية، فهي لا تعني عدم وجود بدائل أخرى ولكنها تعني أن البدائل الأخرى غير معروفة أو غير مدروسة أو مستبعدة من الصورة .

3. أن الحالات الشائعة التي تواجه المدير وتتطلب منه اتخاذ القرارات هي الحالات التي تتضمن عدد كبير من البدائل وعلى المدير في مثل هذه الحالات تخفيض عدد هذه البدائل إلي ادني حد ممكن، فاتخاذ القرارات هي عملية تخفيض للبدائل المتعددة ، كما هي إضافة للبدائل المحدودة.

وهكذا يمكن القول أن البدائل مثلها في ذلك الاختيار تتدرج في عددها بين التعدد

والوحدانية.

## 3- الأهداف و الدوافع:

إن العنصر الثالث في أي قرار هو الأهداف والدوافع، وتأتي أهمية هذا العنصر في ضرورة استخدام معيار محدد لاختيار القرارات، وتقدم الأهداف والدوافع مثل هذا المعيار. فالقرارات الإدارية لابد أن تسهم في انجاز أهداف حقيقية، بفاعلية وكفاءة، ومن الطبيعي أن كل قرار دافع معين. وتعتمد نتائج القرارات علي أهمية الدوافع التي تحرك السلوك، وعلي قوتها. فالدافع الواحد يحرك أكثر من هدف واحد، ولذلك فإن قوة الدافع تحدد الأهمية النسبية للهدف المرغوب في تحقيقه. وقد يكون من الصعب أحياناً تفسير أو تبرير كل قرار باستخدام

الأهداف أو الدوافع المحددة مباشرة، ولكن مع ذلك فإن القرارات قد تتخذ لتحقيق أهداف غير مباشرة أو نتائج تؤدي في النهاية إلى بلوغ أهداف محددة.<sup>1</sup>

### ثانياً: خصائص القرارات الإدارية:

يواجه المديرين المشكلات وبشكل متواصل وبعض هذه المشكلات تتطلب اتخاذ قرارات تتطلب تصرف فوري، بينما قرارات أخرى تأخذ شهوراً أو حتى سنوات، وعندما يتجاهل المديرون بعض المشكلات فإنهم يتجاهلون اتخاذ فعل معين.

أن اتخاذ القرارات يمثل تحدياً لكافة المديرين وتتميز القرارات الإدارية بعدة خصائص تساهم في صعوبتها و ضغوطها فغالبية القرارات تفتقر إلى البيئة و تستلزم المخاطرة أو إنها علي درجة عالية من المخاطرة (عدم التأكد) و أخيرا الصراعات.<sup>2</sup>

### ثالثاً: أنواع القرارات الإدارية:

#### (1) القرارات التقليدية:

أ/ **القرارات التنفيذية:** وهي تتعلق بالمشكلات البسيطة المتكررة كتلك المتعلقة بالحضور و الانصراف وتوزيع العمل والغياب والإجازات ، وكيفية معالجة الشكوى . وهذا من القرارات يمكن البت فيه على الفور نتيجة الخبرات والتجارب التي اكتسبها المدير والمعلومات التي لديه.

ب/ **القرارات التكتيكية:** وتتصف بأنها قرارات متكررة وإن كانت في مستوى أعلى من القرارات التنفيذية وأكثر فنية وتفصيلاً. ويوكل أمر مراجعتها إلى الرؤساء الفنيين والمتخصصين.

#### القرارات غير التقليدية:

أ/ **القرارات الحيوية:** وهي تتعلق بمشكلات حيوية يحتاج في حلها إلى التفاهم والمناقشة وتبادل الرأي على نطاق واسع، وفي مواجهة هذا النوع من المشكلات يبادر المدير -متخذ القرار- بدعوة مساعديه ومستشاريه من الإداريين والفنيين والقانونيين إلى اجتماع يعقد لدراسة المشكلة، وهنا يسعى المدير -متخذ القرار- لاشتراك كل من يعينهم أمر القرار من جميع الأطراف في مؤتمر، وأن يعطيهم جميعاً حرية المناقشة مع توضيح نقاط القوة والضعف.

ب/ **القرارات الإستراتيجية:** وهي قرارات غير تقليدية، تتصل بمشكلات إستراتيجية ذات أبعاد متعددة، وعلي جانب كبير من العمق والتعقيد، وهذه النوعية من القرارات تتطلب البحث

<sup>1</sup> علي الشراوي ، إدارة الأعمال العلمية الإدارية ، ط2، ( بيروت : الدار الجامعية للنشر ، 1993م) ، ص 144-146.

<sup>2</sup> - أحمد إبراهيم عبد الهادي ، الإدارة - الأسس والمبادئ العلمية ، ( القاهرة : دار النهضة العربية ، 1999م) ، ص 50.

المتعمق و الدراسة المتأنية والمستفيضة والمتخصصة التي تتناول جميع الفروض والاحتمالات و تناقشها.<sup>1</sup>

رابعاً: مراحل اتخاذ القرارات:

المرحلة الأولى: تشخيص المشكلة:

ومن الأمور المهمة التي ينبغي علي المدير إدراكها وهو بصدد التعرف علي المشكلة الأساسية وأبعادها، هي تحديد لطبيعة الموقف الذي خلق المشكلة، ودرجة أهمية المشكلة، وعدم الخلط بين أعراضها وأسبابها، والوقت الملائم للتصدي لحلها واتخاذ القرار الفعال والمناسب بشأنها.

المرحلة الثانية: جمع البيانات والمعلومات:

إن فهم المشكلة فهماً حقيقياً، واقتراح بدائل مناسبة لحلها يتطلب جمع البيانات والمعلومات ذات الصلة بالمشكلة محل القرار، ذلك أن اتخاذ القرار الفعال يعتمد على قدرة المدير في الحصول على أكبر قدر ممكن من البيانات الدقيقة والمعلومات المحايدة والملائمة زمنياً من مصادرها المختلفة، ومن ثم تحديد أحسن الطرق للحصول عليها، ثم يقوم بتحليلها تحليلاً دقيقاً ويقارن الحقائق والأرقام ويخرج من ذلك بمؤشرات ومعلومات تساعده على الوصول إلي القرار المناسب.

وقد صنف بعض علماء الإدارة أنواع البيانات والمعلومات التي يستخدمها المدير إلى:

1. البيانات والمعلومات الأولية والثانوية.
2. البيانات والمعلومات الكمية.
3. البيانات والمعلومات النوعية.
4. الأمور والحقائق.

المرحلة الثالثة: تحديد البدائل المتاحة وتقويمها:

ويوقف عدد الحلول البديلة ونوعها على عدة عوامل منها:

وضع المنظمة، والسياسات التي تطبقها، والفلسفة التي تلتزم بها، وإمكانياتها المادية، والوقت المتاح أمام متخذ القرار، واتجاهات المدير-متخذ القرار- وقدرته على التفكير المنطقي والمبدع، الذي يعتمد على التفكير الأبتكاري الذي يركز على التصور والتوقع و

<sup>1</sup> - سهيلة عبد الله سعيد ، الجديد في الأساليب الكمية و بحوث العمليات ،(الأردن : دار حامد للنشر و التوزيع ، 2007)، ص 19 .

خلفه الأفكار مما يساعد على تصنيف البدائل المتوافرة وترتيبها والتوصل إلى عدد محدود منها.

#### المرحلة الرابعة: اختيار البديل المناسب لحل المشكلة:

وتتم عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة واختيار البديل الأنسب وفقاً لمعايير واعتبارات موضوعية يستند إليها المدير في عملية الاختيار للهدف وأهم هذه المعايير:

أ. تحقيق البديل للهدف أو الأهداف المحددة ، فيفضل البديل الذي يحقق لهم الأهداف أو أكثرها مساهمة في تحقيقها.

ب. اتفاق البديل مع أهمية المنظمة و أهدافها و قيمتها ونظمها وإجراءاتها.

ت. قبول أفراد المنظمة للحل البديل واستعدادهم لتنفيذه.

ث. درجة تأثير البديل على العلاقات الإنسانية والمعاملات الناجحة بين أفراد المنظمة.

ج. درجة السرعة المطلوبة في الحل البديل، والموعد الذي يراد الحصول على النتائج المطلوبة.

ح. مدي ملائمة كل بديل مع العوامل البيئية الخارجية للمنظمة مثل العادات والتقاليد.

خ. القيم وأنماط السلوك والأنماط الاستهلاكية وما يمكن أن تغرزه هذه البيئة من عوامل مساعدة أو معوقة لكل بديل.

د. المعلومات المتاحة عن الظروف البيئية المحيطة و كفاءة البديل ، والعائد الذي يستحقه إتباع البديل المختار.

#### المرحلة الخامسة: متابعة تنفيذ القرار وتقويمه:

ويجب على متخذ القرار اختيار الوقت المناسب لإعلان القرار حتى يؤدي القرار أحسن

النتائج. وعندما يطبق القرار المتخذ وتظهر نتائجه يقوم المدير بتقويم هذه النتائج ليرى درجة

فاعليتها ومقدار نجاح القرار في تحقيق الهدف الذي اتخذ من أجله. وعملية المتابعة تنمي

لدى متخذ القرارات أو مساعديهم القدرة علي تحري الدقة والواقعية في التحليل أثناء عملية

التنفيذ مما يساعد على اكتشاف مواقع القصور ومعرفة أسبابها واقتراح سبل علاجها.

ويضاف إلى ذلك أن عملية المتابعة لتنفيذ القرار تساعد على تنمية روح المسؤولية لدي

المرؤوسين وحثهم على المشاركة في اتخاذ القرار.<sup>1</sup>



خامساً: طرق اتخاذ القرارات:

1/ إستراتيجية الاختبارات المتعددة:

وتتلخص هذه الطريقة في أن يتم جمع المعلومات اللازمة حول الموضوع المختار لاتخاذ قرار بشأنه ثم وضع البدائل ثم اختيار البديل الأنسب من هذه البدائل.

2/ إستراتيجية الاختيارات الذكية:

وتتلخص في جمع المعلومات عن المشكلة وتحليلها وفحصها لتعييننا في القيام باختيار ذكي للقرارات (القرار الأساسي) وهو الذي يكون بديلاً أنسب في ظروف الحاضر و المستقبل.

3/ الطريقة الفاشستية:

بحيث يتولى المدير المسؤولية كاملة في اتخاذ القرارات ومن ثم تمريرها للموظفين.

4/ الطريقة الديمقراطية:

يتشارك المدير مع موظفيه مسؤولية اتخاذ القرارات.

بين هاتين النظريتين توجد مجموعة من الطرائق لاتخاذ القرار والتي يعمل بها العديد من المدراء وهي:

أ. يتخذ المدير القرارات و يعلنها.

ب. يروج المدير القرار للفريق.

ت. يعرض المدير الفكرة و يدعو إلى طرح الأسئلة.

ث. يعرض المدير قراراً تجريبياً.

ج. يعرض المدير المشكلة ليحصل على معلومات من موظفيه.

ح. يضع المدير قيوداً ويطلب اتخاذ القرار.

خ. يسمح المدير للفريق بالعمل باتخاذ القرارات ضمن لوائح محددة مسبقاً.

د. يعطي المدير كامل الصلاحيات لأعضاء الفريق لاتخاذ القرارات.

## طريقة التفكير:

إذا أردت اتخاذ قرارات صحيحة عليك أن تخصص وقتاً للتفكير وعدم الوقوع تحت الضغوط و الطوارئ المستمرة.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> - جون اسميث ، فن اتخاذ القرارات الصائبة ، الدار العربية للعلوم .<http://www.islamtoday.net>

## المبحث الثاني

### نظم دعم القرارات

#### تمهيد:-

إن نظام دعم القرارات يركز ببساطة علي توفير الدعم المناسب لتحسين جودة القرارات، وإن جودة القرارات تتوقف على عدة عوامل أهمها ما يلي:

1. مدي ملائمة المعلومات المتاحة.
2. مدي كفاية المعلومات المتاحة.
3. عدد البدائل المطروحة.
4. مدي مناسبة النماذج المستخدمة لتحليل المشكلة وذلك كله في نقطة محددة من الزمن هي وقت اتخاذ القرار.

إن نظم دعم القرارات هي التي تعمل على تحديد هذه المطالب عن طريق إدماج البيانات والمعلومات والبرمجيات في نظام فعال لاتخاذ القرارات.

#### أولاً: مفهوم نظم دعم القرارات:

إن البداية المنطقية لمناقشة نظم ودعم القرارات في التعرف على طبيعة النظام فهو أحد أنواع نظم المعلومات المبنية على الحاسبات، وهذه النظم يقوم بتيسير التفاعل بين العنصر البشري وتكنولوجيا المعلومات في إنتاج المعلومات المناسبة لاحتياجات المستخدمين في نظام دعم القرارات، والهدف من تفاعل العنصر البشري مع تكنولوجيا المعلومات هو توفير الدعم اللازم لترشيد عملية اتخاذ القرارات.<sup>1</sup>

#### ثانياً: أنواع نظم دعم القرارات:

ميز العديد من الباحثين في مجال نظم المعلومات بين أنواع مختلفة من نظم دعم القرار، فبالرغم من أن بعض الباحثين قد أوضح أن قواعد البيانات و قواعد النماذج يعتبران من المكونات الأساسية لأي نظام دعم قرار، إلا أن الرأي اتجه إلي تصنيف نظم دعم القرار إلي مجموعتين أساسيتين:

---

<sup>1</sup> www.mawdoo3.com

## المجموعة الأولى:

النظم المهتمة بالبيانات وهي تلك التي تهتم بالبيانات مع تجاهل نوعية النماذج التي تتعامل معها مثل نظم إدارة الملفات، نظم تحليل البيانات، نظم المعلومات التحليلية.

## المجموعة الثانية:

فهي النظم المهتمة بالنماذج وهي تلك التي تركز على النماذج المستخدمة في التعامل مع البيانات وتجاهل الكيفية التي تم من خلالها الحصول على هذه البيانات ومن أمثلة هذه النماذج ( النماذج المحاسبية، نماذج المحاكاة، النماذج الرياضية، ونماذج اقتراح التصرفات ).

إن النظم التي تهتم بالبيانات فقط أو النظم التي تهتم بالنماذج فقط لا يمكن أن يطلق عليها اسم نظم دعم قرار منظم رغم القرار تتطلب التكامل بين هذين العنصرين معاً البيانات والنماذج.

ولكن بالرغم من ذلك قد توجد بعض النظم التي توجه اهتماماً أكبر للنماذج و لكن لا تزال كل من البيانات و النماذج من المكونات الأساسية للنظام حتى يمكن أن يطلق عليه نظام دعم قرار.<sup>1</sup>

## ثالثاً: عناصر نظام دعم القرارات:

- تستخدم النظم القائمة على الحاسب.
- نظم تخاطبيه أو تفاعليه.
- تستخدم البيانات و النماذج التحليلية.
- تساعد المدير في جميع مراحل القرار.
- تستخدم لمساعدة المدير في المشكلات غير المقننة.<sup>2</sup>

## رابعاً: خصائص نظام دعم القرارات:

إن نظام دعم القرارات يجب أن تتوفر فيه مجموعة من الخصائص الهامة من منظور متخذ القرار وهذه الخصائص هي:-

<sup>1</sup> - منال محمد الكردي و جلال إبراهيم ، نظم المعلومات الإدارية ، (الإسكندرية : دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2003م) ، ص209-210.

<sup>2</sup> - زكي مكي إسماعيل ، نظم المعلومات الإدارية ، ط2، ( الخرطوم : شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، سبتمبر 2009م ) ، ص217.

أ. أن يقوم النظام بدعم اتخاذ القرارات و لكن مع التركيز علي القرارات شبه المهيكلة أو غير القابلة للهيكلة.

ب. تقوم هذه النظم علي التفاعل والتخاطب بين المدير و النظام.

ت. تقوم على استخدام الحاسب العلمي.

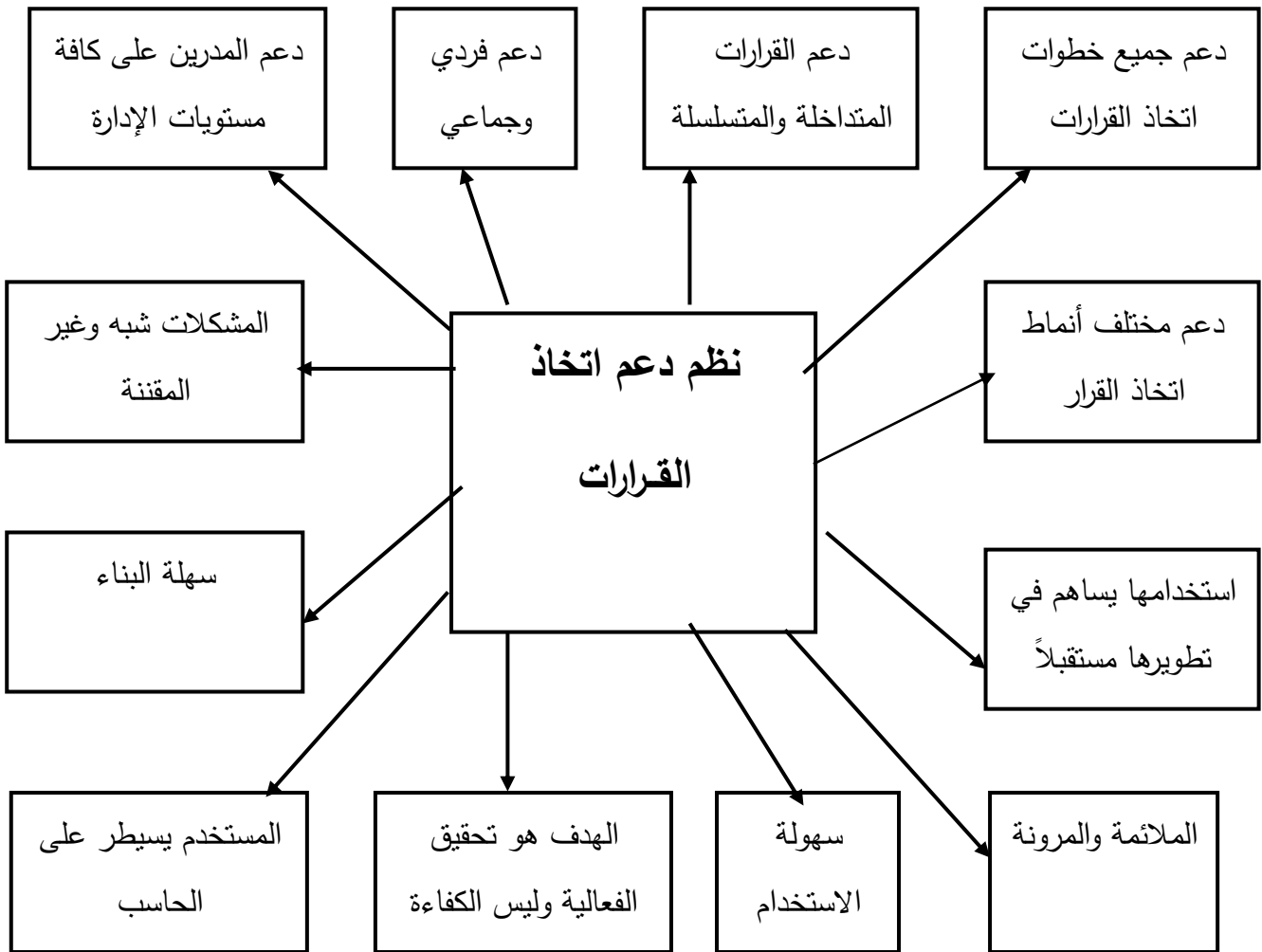
ث. تربط بين النماذج و التحليل و الطرق التقليدية .

ج. تمكنه من استخدام التخاطب لمن لا يجيدون استخدام الحاسب .

ح. تستخدم هذه النظم في دعم القرارات المتداخلة و المتسلسلة.<sup>1</sup>

شكل رقم (2/2/2)

الشكل يوضح خصائص نظم دعم القرار:



المصدر: ذكي مكي إسماعيل، نظم المعلومات الإدارية، ط2، ( الخرطوم: شركة مطابع السودان للعملة المحدودة، سبتمبر 2009م )، ص 244.

<sup>1</sup> - نفس المرجع ، ص 223.

## خامساً: المستويات الإدارية و طبيعة القرارات:

تختلف القرارات الإدارية من حيث طبيعتها باختلاف المستويات الإدارية، فالإدارة العليا (الإدارة الإستراتيجية) تختص بعملية صنع القرارات الإستراتيجية التي تهدف إلى تحقيق الأهداف على المدى الطويل، فقراراتها تتضمن خيارات صعبة تشمل أهداف المؤسسة والموارد المتاحة والاستراتيجيات و السياسات، ومن اجل ذلك فإن القرارات التي تتخذها الإدارة العليا تتصف بكونها ذات طبيعة غير روتينية أو غير مبرمجة، فهيكلكل قرار يختلف عن القرار الأخر، فهي قرارات جيدة و غير مكررة فلا توجد طريقة واضحة لمعالجة المشكلة وذلك لأنها لم يسبق لها أن ظهرت من قبل أو بسبب أن طبيعتها وتكوينها الدقيق يكون محيراً أو معقداً، أو يسبب أنها مهمة لدرجة إنها بحاجة إلي وضع حل خاص مفصل لها، أو قرارات تؤخذ لمرة واحدة فقط.

ومن أمثلة هذا النوع من القرارات قرار الإدارة العليا بالاندماج مع منظمة أخرى، أو قرار رئاسة جامعة بان تفتح كلية جديدة لتدريس تخصصات جديدة فيها، ففي مثل هذه الحالات فان القرارات غير روتينية أو غير مكررة، فلا توجد طريقة واحدة أو أولية موحدة لاتخاذ مثل هذه القرارات، وهناك الكثير من المعلومات التي لا يمكن معرفتها بشكل دقيق لتخدم عملية صنع القرار، وهذا النوع من القرارات يعتمد علي الحدس والحكم الشخصي والبدئية أكثر من اعتماده على المعلومات.

أما في مستوي الإدارة الوسطي (الإدارة التكتيكية) فان الوضع مشابه لما سبق و لكن بدرجة اكبر من الروتينية، أو ما يعرف بالقرارات شبه الروتينية، وهذه الأخيرة تقع افتراضها في المسافة ما بين القرارات الروتينية و القرارات غير الروتينية، حيث يمكن وصف جزءاً منها بشكل إجراءات بينما لا يمكن وصف الجزء الأخر.

والإدارة الوسطي مهتمة أكثر بالقرارات التكتيكية التي تهدف إلي تنفيذ الاستراتيجيات المتبناة من قبل الإدارة العليا، فمثلاً إذا قررت الإدارة العليا الدخول في أسواق خارجية جديدة فان الإدارة الوسطي ستكون مهتمة بتنفيذ هذه الإستراتيجية عن طريق وضع أهداف جزئية علي مدار السنة لتحقيق الإستراتيجية المتبناة من قبل الإدارة العليا، فالقرارات هنا تكون ذات مدي زمني أقصر من الزمني لتلك التي تتخذها الإدارة العليا.

أما في المستويات الدنيا (الإدارة الإشرافية) فإن القرارات المتخذة هنا تتعلق بالأنشطة اليومية ولذلك فهي تكون عادةً روتينية متكررة بحيث يسهل وجود إجراء واحد أو طريقة واحدة لها.<sup>1</sup>

#### سادساً: الصعوبات التي تعترض عملية اتخاذ القرارات:

إن القرارات تلعب دوراً كبيراً في مهام متخذي القرار، وعليه فإنه مطلوب دائماً من المنظمة تقييم المقدرة لدى متخذي القرار بالإضافة إلي الاستمرار في تنمية مهاراتهم في هذا المجال، وضرورة توفير كافة الضروريات والعوامل التي تساعد على اتخاذ القرارات السليمة التي تهدف إلي الوصول إلي هدف المنظمة، وبذلك يتم تذليل كل الصعوبات التي تواجه متخذي القرارات.

#### سابعاً: ومن أهم الصعوبات المتعلقة بعملية اتخاذ القرارات ما يلي:

1. ندرة وجود حل واحد سليم، أو صحيح للمشكلة المعروضة، ولكن في مواقف عديدة قد يكون هنالك أكثر من حل يمكن أن يكون مقبولاً، و موفقاً لمقياس تفصيل الموضوع.
2. عدم توصيل القرارات للمسؤولين عند تنفيذها في الوقت المناسب، وبطريقة مناسبة.
3. مناهضة القرارات في حالة رفضها علي العاملين في المستويات التنفيذية.
4. عدم القدرة علي تحديد الأهداف التي يمكن أن تحقق من خلال عملية اتخاذ القرار
5. صعوبة التعرف على مزايا وعيوب البدائل المتوقعة في البيئة التي تعمل بها المنظمة.
6. صعوبات تتعلق بشخصية متخذ القرار، أو وقوعه تحت تأثير بعض العوامل التنفيذية، ويضاف إلى ذلك درجة ذكائه وخبراته وقدراته العلمية والعقلية والجسدية.
7. نقص المعلومات و الخوف من اتخاذ القرارات.
8. عدم إدراك المدير للمشكلة وتحديد بدقتها، مما يؤدي إلي أن تنصب قراراته على حل المشاكل الفرعية من هذه المشكلة، وعدم التعرض إلي المشكلة الحقيقية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - نادرة أيوب ، نظرية القرارات الإدارية ، ( عمان : دار المسيرة للنشر و التوزيع ، 1997م ) ، ص 15 .  
<sup>2</sup> - حسن علي مشرقي ، نظرية القرارات الإدارية ، ( عمان : دار المسيرة للنشر و التوزيع ، 1997م ) ، ص 32-33 .

## ثامناً: أهمية القرار في مجال الإدارة العامة:

توجد العديد من الأسباب التي تعد إلي القول بان القرار في مجال الإدارة العامة يعد أمراً ذا أهمية كبرى، و تفوق أهميته هذه أهمية القرار في مجال إدارة المشروعات الخاصة ، و يرجع هذا إلي الأسباب التالية:

- أن القرارات التي تصدرها الإدارة سواء في مواجهة الأفراد العاديين أو في مواجهة الموظفين هي الواجهة التي تحكم بها كل أفراد الشعب أو في مواجهة الموظفين هي الواجهة.
- علي السلطة الحاكمة في الدولة ككل، فإذا ما صدر قرار ظالم في مواجهة أحد الأفراد فإنه يقوم شخصياً و كذا من يحيطون به بإصدار حكم على السلطة الحاكمة في الدولة بأسرها بأنها سلطة ظالمة و لا يقبلون نقاشاً في ذلك الحكم.
- إن اثر القرار في مجال المشروعات الخاصة لا يعول بالضرر إلا علي نطاق محدود من الأفراد قد يكونوا هم مالكي المشروعات وقد يضاف إليهم العاملون به، أما القرارات الصادرة عن الإدارة بخاصة القرارات الهامة فإنها حينما تتجانب الصواب فإنها قد تلحق الضرر بالشعب من ناحية رفاهيته أو أمنه أو صحته أو ثقافته أو غير ذلك من الأمور.
- إن سلامة القرارات التي تصدرها الإدارة وثباتها وعدم تكرار تعديلها واستبدالها بين الثقة في ميدان المعاملات المالية والاقتصادية سواء من جانب المستثمرين الوطنيين أم الأجانب ويؤدي ذلك إلى ازدهار هذه المعاملات وتدفق رؤوس الأموال على الدولة ويؤدي الوضع العكسي بالنسبة لهذه القرارات إلي آثار عكسية بالنسبة للمعاملات ورؤوس الأموال مما يكون له أسوأ الأثر في الاقتصاد القومي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - أحمد شوقي محمود ، مبادئ الإدارة العامة ، ط2 ، ( القاهرة : دار الزهراء للنشر ، 1986 – 1987 ) ، ص 150 .





# الفصل الثالث

## الدراسة الميدانية

المبحث الأول: نبذة عن الدراسة الميدانية

المبحث الثاني: تحليل الاستبانة واختبار الفرضيات

## المبحث الأول

### نبذة تاريخية عن المنشأة محل الدراسة بمصنع السلام العالمي للأسمنت

#### نبذة تعريفية:

يقع مصنع السلام العالمي للأسمنت بالعقد . محلية الدامر ولاية نهر النيل علي الطريق السريع الخرطوم بور تسودان على بعد (300) كيلو متر شمال العاصمة القومية. ينتج مصنع السلام العالمي للأسمنت سلعة الاسمنت (بور ندي) عادي مطابقا للمواصفات السودانية ويتصف (AA ممتاز ) كأعلى تصنيف للجودة و يحمل المنتج رسم النمر كعلامة تجارية.

ينتج مصنع السلام للأسمنت في المرحلة الأولى 2000 طن يوميا ما يعادل 6000 طن شهرياً.

سوف يتضاعف الإنتاج في المرحلة الثانية إلي 4000 طن في اليوم من الاسمنت البور تلاندي العادي.

يتم إنتاج اسمنت السلام بتقنية متطورة و نظام صديق للبيئة .

#### أهداف المشروع:

1. المساهمة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
2. تحقيق متطلبات كل المعنيين و إرضاءهم.
3. المحافظة على البيئة المحيطة.
4. إدخال التقنيات الحديثة و الاستفادة منها.

#### محاجر الحجر الجيري:

1. محاجر الحجر الجيري (1)  $200 \times 45000$ م بمساحة  $900000$  م<sup>2</sup>.
  2. محاجر الحجر الجيري (2)  $200 \times 1000$ م بمساحة  $200000$  م<sup>2</sup> .
- تكفي هذه المحاجر لمدة 50 عاماً.

#### خطوط الإنتاج:

1. خط إنتاج الأول بطاقة إنتاجية تبلغ 2000 طن يومياً.
2. خط إنتاج الاسمنت الثاني بطاقة إنتاجية تبلغ 4000 طن يوميا ( يبدأ العمل بعد الخط الأول).
3. خط إنتاج الرخام بطاقة إنتاجية تبلغ 100 م<sup>2</sup> يومياً.

مصادر الطاقة و المياه:

أولاً : مصادر الكهرباء:

خطوط طاقة كهربائية بسعة 30 ميغا وات من الشبكة القومية.  
محطة توليد احتياطية بالموقع بطاقة 6 ميغا وات.

ثانياً: مصادر المياه:

ثلاثة مصادر للمياه بسعة 150 م<sup>3</sup>/الساعة تقدر تكلفة مشروع خط إنتاج الاسمنت الأولي بمبلغ 175 مليون دولار.

شراكة بين رأس مال سعودي سوداني.

الصندوق العربي للإنماء الاقتصادي والاجتماعي.

محظة البنوك السودانية بالإضافة للصندوق العربي للإنماء الاقتصادي و الاجتماعي.  
خطوط إنتاج الاسمنت 2000000 م<sup>2</sup>.

مراحل التنفيذ:

(1) تحضير المواقع.

(2) الحفريات و الأعمال الإنشائية.

(3) أعمال التركيب الميكانيكية.

(4) أعمال التركيب الكهربائية و الأوتوماتيكية.

خطوات تصنيع الاسمنت:

أولاً : خط العمليات الرطبة:

عمليات التشغيل الرئيسية في هذا الخط:

أ - تكسير و خلط المواد الخام:

تكسير المواد الخام من حجر جيرى و سيليكات وطفلة و أتربة سطحية بواسطة الكسارات، ثم تتخل و تنقل، ليتم تخزينها على هيئة أكوام في مناطق مفتوحة أو مغطاة.

ب- الطحن:

تنقل المواد الخام في طواحين المعلقة ( Slurry Mills )، حيث تخلط بالمياه، ويستمر طحن المعلق حتى يصل إلى درجة النعومة المطلوبة، ينقل المعلق بعد ذلك إلى صوامع التخزين، حيث يصبح متجانسا بعد الضبط النهائي لمكوناته، وتؤخذ منه عينات بشكل دوري لضمان مطابقة تركيبته للمواصفات، ثم ينقل المعلق إلى أحواض المعلقة

( Slurry Basins ) حيث تقوم طواحين الشواكيش ( Rotating Arms ) بتحويله إلى خليط متجانس.

### ج - الفرن و المبرد:

يسحب المعلق من القاع الأحواض إلى فتحة تغذية الفرن الدوار ( Rotary Kiln ) والفرن الدوار هو الفرن اسطواني طويل، مبطن من الداخل بطوب حراري، ويدور ببطء حول محور يميل قليلا عن المستوي الأفقي. ويسمح هذا الميل بدفع محتويات الفرن إثناء الدوران إلى الأمام. وتتولد عند الطرف الأمامي (الأسفل ) من الفرن. غازات احتراق عالية الحرارة تتدفق إلى الجزء الأعلى (الخلفي ) من الفرن في تيار معاكس لحركة محتويات الفرن المندفعة إلى أسفل. ويتم تبريد الكلنكر إلى ما بين 60 و 200 م المتكون بواسطة مبرد هوائي من 1400 م.

### د - الطحن النهائي و التعبئة:

ينقل الكلنكر إلى طواحين كرات ( Ball Mills )، حيث يضاف إليه الجبس ويطحن، ثم يعبأ في أكياس من الورق أو البلاستيك.

### ثانياً: خط العمليات الجافة:

عمليات التشغيل الرئيسية في هذا الخط:

### أ- تكسير و خلط المواد الخام:

تكسير المواد الخام من حجر جيرى وسيليكات وطفلة وأتربة سطحية بواسطة الكسارات، ثم تتخل و تنقل، ليتم تخزينها علي هيئة أكوام في مناطق مفتوحة أو مغطاة.

### ب- الطحن:

يتم إدخال المواد الخام في مجفف دوار ( Rotary Drier )، حيث تجفف بواسطة الهواء الساخن أو العادم الناتجة عن تشغيل الفرن، ثم تطحن المواد الخام في طواحين المواد الخام و تنقل إلى صوامع تخزين ما قبل الخلط حيث تصبح متجانسة بواسطة الهواء المضغوط، بعد ذلك تنقل المواد الخام المتجانسة من صوامع تخزين ما قبل الخلط إلى صوامع التخزين تتم عملية الخلط بنسبة 30% طفلة و 70% حجر جيرى.

### ج- الفرن و المبرد:

تسحب المواد الخام المتجانسة من قاع صوامع التخزين إلى فتحة تغذية برج التسخين الابتدائي ذي المراحل المتعددة وقد يصل ارتفاع البرج إلى 120 متر، و هي مجهزه بسيكلونات لكسنه الخليط ، ومنه إلى الفرن الدوار .

\*يستخدم الغاز الطبيعي أو المازوت كمصدر للطاقة الحرارية، كما يستخدم الهواء الساخن الناتج عن تبريد الكلنكر كمصدر إضافي للحرارة.

\*هنالك ثلاثة أنواع من المبردات تستخدم في تبريد الكلنكر وهي:-

1. المبرد الدوار ( Rotary Cooler ).

2. المبرد الكوكبي ( Planetary Cooler ).

3. المبرد الشبكي ( Grate Cooler ). وهذا النوع من أكثر الأنواع المستخدمة في العمليات الجافة.

**د\_ الطحن النهائي و التعبئة:**

ينقل الكلنكر إلى طواحين كور حيث يضاف إليه الجبس و يعبأ في أكياس من الورق أو البلاستيك.

## المبحث الثاني الدراسة الميدانية

أولاً: إجراءات الدراسة الميدانية:

### 1- أداة الدراسة:

تم تصميم استبانته بشكل خاص لجمع البيانات بالاعتماد على الدراسات السابقة والمراجع للمواضيع المتعلقة بموضوع الدراسة وأراء عدد من أعضاء هيئة التدريس ذوى الخبرة في هذا المجال، وكذلك بعض الإداريين وأصحاب الخبرة في مجال المحاسبة، وذلك لتحديد فقرات الاستبانة، وقد تم تحكيم الاستبانة من قبل ذوى الخبرة.

تم توجيه الاستبانة إلى عينة تتكون من 30 فرد من على العاملين بمصنع السلام العالمي للأسمنت وتتكون الاستبانة من جزأين:

الجزء الأول: يتضمن المعلومات الشخصية للمبحوثين (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة) وذلك للوقوف على أعمار ومؤهلات وتخصصات ومسميات وخبرات المبحوثين.

الجزء الثانية يتضمن أسئلة الفرضيات كلا علي حدا.

### 2- عبارات الاستبانة:

تم توجيه عبارات الاستبانة على العاملين بمصنع السلام العالمي للأسمنت (عينة الدراسة) وقد احتوت الاستبانة على (12) سؤال و على كل فرد من عينة الدراسة تحديد إجابة واحدة في كل سؤال وفق مقياس ليكرت الخماسي (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة).

وقد تم توزيع عبارات الاستبانة على فرضيات الدراسة الثلاث، وقد اشتملت كل فرضية على عدة عبارات.

### 3- صدق وثبات الاستبانة:

ثبات أداة الدراسة يعني التأكد من أن الإجابة ستكون واحدة تقريبا لو تكرر تطبيقها على الأشخاص ذاتهم في أوقات مختلفة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - حمد العساف، المدخل إلي البحث في العلوم السلوكية، ( الرياض: كتبة الكعبيان، 1995 ) ، ص 430.

استخدمت طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة وقد تبين أن معامل الثبات مرتفعة مما يطمئن علي استخدام الاستبانة .

وتم اختبار ثبات عبارات الاستبانة عن طريق معامل ألفا كرونباخ الإحصائي وقد كانت النتيجة 0.81 من 1 وهذا يدل على ثبات عبارات الاستبانة.

#### 4- صدق الاستبانة

يعني التأكد من أنها سوف تقيس ما أعدت لقياسه، كما يقصد بالصدق شمول الاستبانة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها.<sup>1</sup>

تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان بطريقتين بالصدق الظاهري للأداة (صدق الاستبانة).

#### 5- الأساليب الإحصائية المستخدمة :

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها ، تم استخدام الطرق والإجراءات الإحصائية التالية:

— العرض البياني والتوزيع التكراري للإجابات.

— النسب المئوية.

— الوسط الحسابي.

— الانحراف المعياري

— اختبار مربع كأي لاختبار فرضيات الدراسة.

ولتطبيق الطرق والأساليب الإحصائية المذكورة أعلاه علي البيانات التي تم الحصول عليها من إجابات العينة تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي (Spss) Statistical Package for social science والذي يعد من أكثر الحزم الإحصائية دقة في النتائج كما تم استخدام برنامج Microsoft Office Excel 2007 في عمليات الرسم البياني

---

1- ذوقان العبيدات وآخرون، البحث العملي – مفهومة وأدواته وأساليبه، ( عمان : دار الفكر ، 2002م)، 179.



## 6- تطبيق أداة الدراسة:

وزعت الاستبانة على عينة الدراسة وتم تفريغ البيانات في جداول أعدتها الباحثة لهذا الغرض، حيث تم تحويل المتغيرات الاسمية (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة ) إلى متغيرات كمية (1 2 3 4 5) على الترتيب. واعدت الباحثة الجداول والأشكال البيانية اللازمة لكل سؤال في الاستبانة كما يلي:

ثانياً: تحليل البيانات الشخصية لأفراد العينة:

1 / العمر:

### جدول رقم (1/2/3)

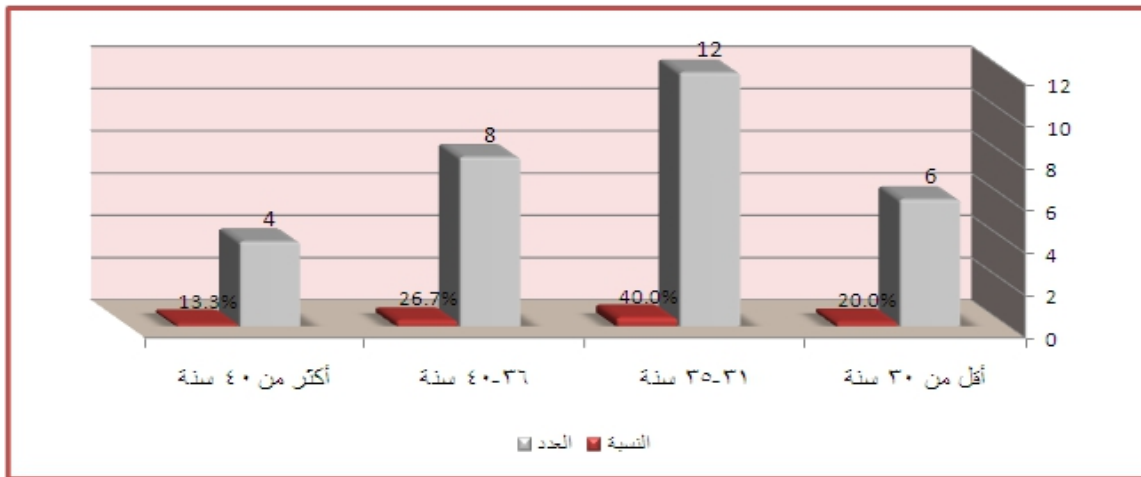
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	6	20%
31-40 سنة	12	40%
41-50 سنة	8	26.7%
أكثر من 50 سنة	4	13.3%
المجموع	30	100%

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

### شكل رقم (1/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (1/2/3) أن هنالك (12) فرداً وبنسبة (40%) أعمارهم من 31-35 سنة، وأن هنالك (8) أفراد وبنسبة (26.7%) أعمارهم من 36-40 سنة، وأن هنالك (6) أفراد وبنسبة (20%) أعمارهم أقل من 30 سنة، وأن هنالك (4) أفراد وبنسبة (13.3%) أعمارهم أكثر من 40 سنة.

جدول رقم (2/2/3)

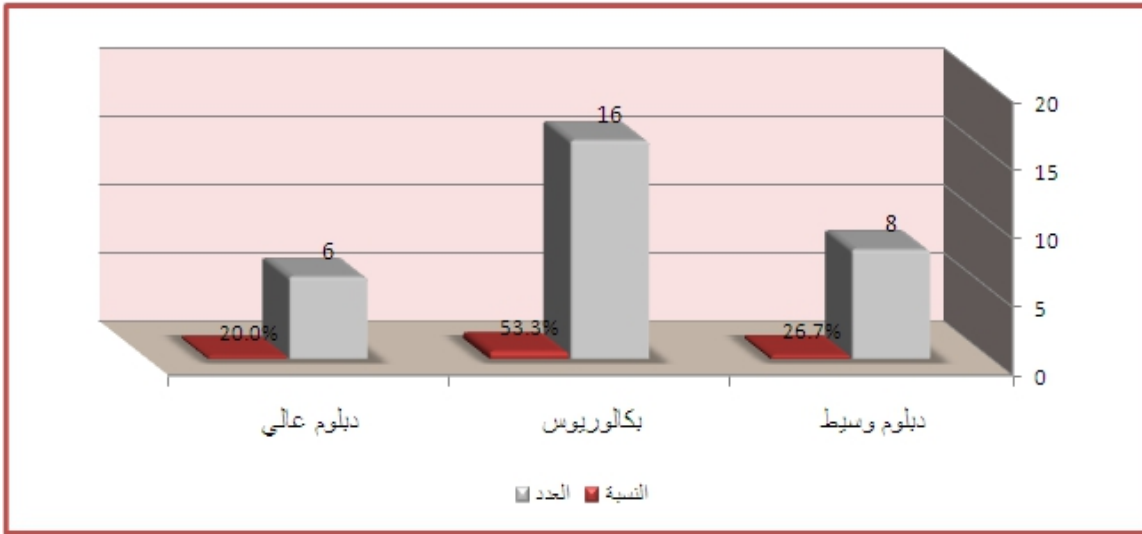
التوزيع التكراري لإفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
%26.7	8	دبلوم وسيط
%53.3	16	بكالوريوس
%20	6	دبلوم عالي
-	-	ماجستير
-	-	دكتوراه
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

شكل رقم (2/2/3)

الشكل البياني لإفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (2/2/3) أن هنالك (16) فرداً وبنسبة (%53.3) مؤهلهم العلمي بكالوريوس، وأن هنالك (8) أفراد وبنسبة (%26.7) مؤهلهم العلمي دبلوم وسيط، وأن هنالك (6) أفراد وبنسبة (%20) مؤهلهم العلمي دبلوم عالي.

جدول رقم (3/2/3)

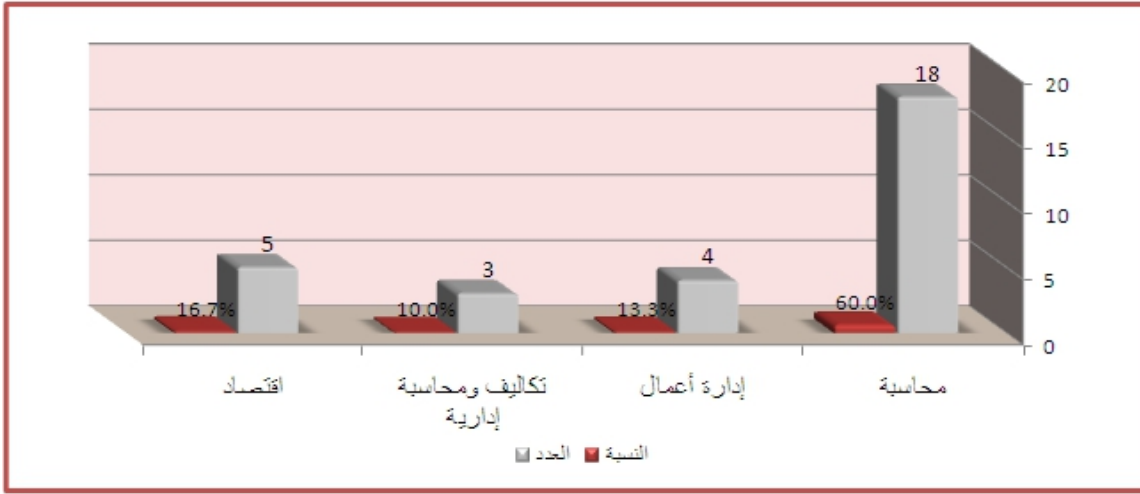
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

النسبة	التكرار	التخصص العلمي
60%	18	محاسبة
13.3%	4	إدارة أعمال
10%	3	تكاليف ومحاسبة إدارية
16.7%	5	اقتصاد
-	-	أخرى
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

شكل رقم (3/2/3)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (3/2/3) أن هنالك (18) فرداً وبنسبة (60%) تخصصهم العلمي محاسبة، أن هنالك (5) أفراد وبنسبة (16.7%) تخصصهم العلمي اقتصاد، أن هنالك (4) أفراد وبنسبة (13.3%) تخصصهم العلمي إدارة أعمال، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (10%) تخصصهم العلمي تكاليف ومحاسبة إدارية.

## جدول رقم (4/2/3)

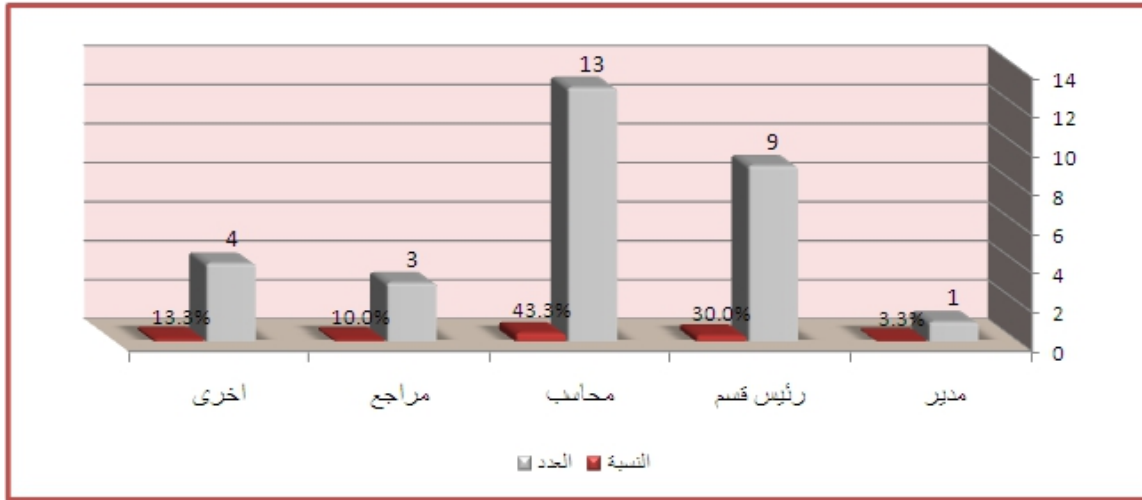
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمي الوظيفي

النسبة	التكرار	المسمي الوظيفي
%3.3	1	مدير
%30	9	رئيس قسم
%43.3	13	محاسب
%10	3	مراجع
%13.3	4	أخرى
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

## شكل رقم (4/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمي الوظيفي



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (4/2/3) أن هنالك (13) فرداً وبنسبة (43.3%) مساهم الوظيفي محاسب، وأن هنالك (9) أفراد وبنسبة (30%) مساهم الوظيفي رئيس قسم، وأن هنالك (4) أفراد وبنسبة (13.3%) لديهم مسميات وظيفية أخرى، أن هنالك (3) أفراد وبنسبة (10%) مساهم الوظيفي مراجع.

## جدول رقم (5/2/3)

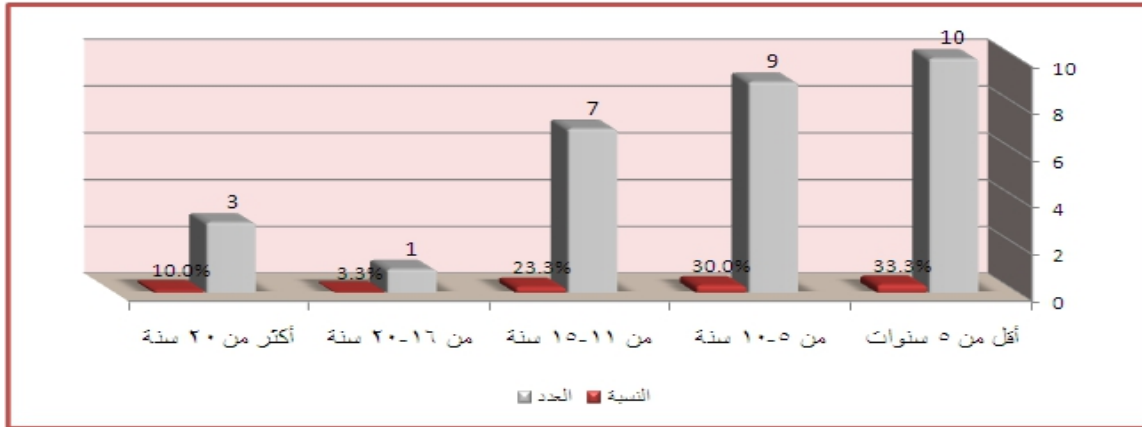
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
33.3%	10	أقل من 5 سنوات
30%	9	من 5-10 سنوات
23.3%	7	من 11-15 سنة
3.3%	1	من 16-20 سنة
10%	3	أكثر من 20 سنة
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

## شكل رقم (5/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (5/2/3) أن هنالك (10) أفراد وبنسبة (33.3%) سنوات خبرتهم أقل من 5 سنوات، وأن هنالك (9) أفراد وبنسبة (30%) سنوات خبراتهم من 5-10 سنوات، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (23.3%) سنوات خبراتهم من 11-15 سنة، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (10%) سنوات خبراتهم أكثر من 20 سنة، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (3.3%) سنوات خبرته من 16-20 سنة.

ثانياً: تحليل عبارات الاستبيان:

العبرة الأولى : يحتفظ مصنع السلام العالمي للأسمنت بسجلات لنظام محاسبة التكاليف

### جدول رقم (6/2/3)

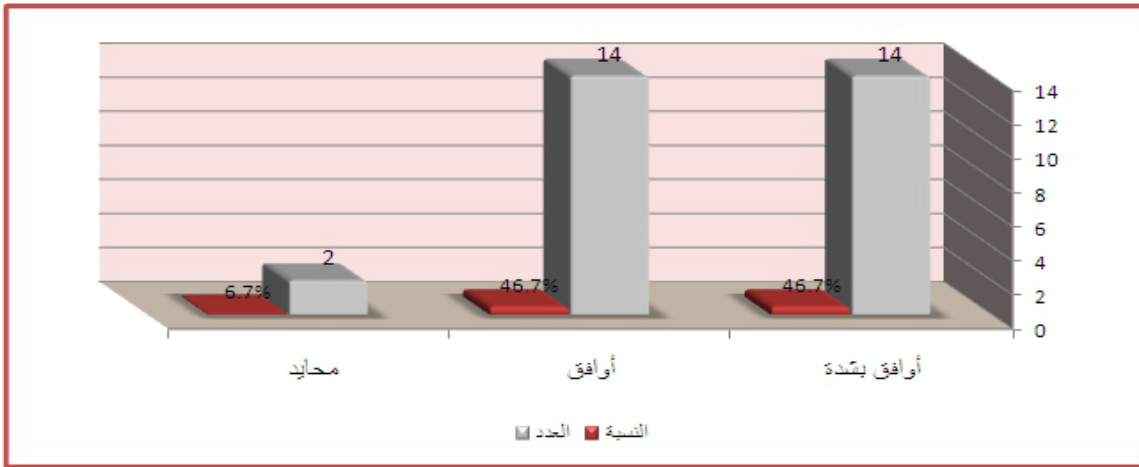
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبرة الأولى

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
%46.7	14	أوافق بشدة
%46.7	14	أوافق
%6.7	2	محايد
-	-	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

### شكل رقم (6/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبرة الأولى



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (6/2/3) وأن هنالك (14) فرداً وبنسبة (46.7%) وافقوا بشدة على العبرة أعلاه، وأن هنالك أيضاً (14) فرداً وبنسبة (46.7%) وافقوا، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (3.3%) محايد، ويتضح من خلال ذلك أن مصنع السلام العالمي للأسمنت يحتفظ بسجلات لنظام محاسبة التكاليف.

العبرة الثانية: يوظف مصنع السلام العالمي للأسمنت مختصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية

جدول رقم (7/2/3)

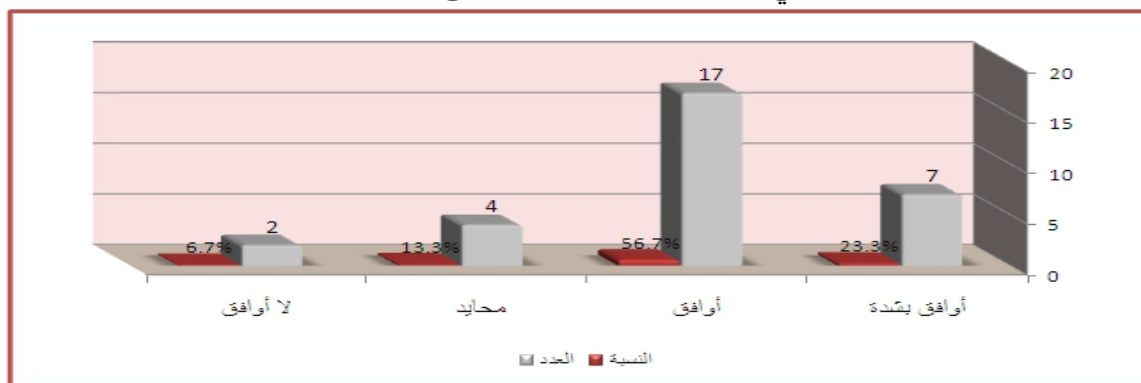
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبرة الثانية

النسبة	العدد	الإجابة
23.3%	7	أوافق بشدة
56.7%	17	أوافق
13.3%	4	محايد
6.7%	2	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

شكل رقم (7/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبرة الثانية



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (7/2/3) وأن هنالك (17) فرداً وبنسبة (56.7%) وافقوا على العبرة، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (23.3%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (4) أفراد وبنسبة (13.3%) محايد، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (6.7%) لم يوافقوا، ويتضح من خلال ذلك أن مصنع السلام العالمي للأسمنت يوظف مختصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية.



العبارة الثالثة: يتيح نظام محاسبة التكاليف للإداريين الاطلاع علي معلومات النظام

جدول رقم (8/2/3)

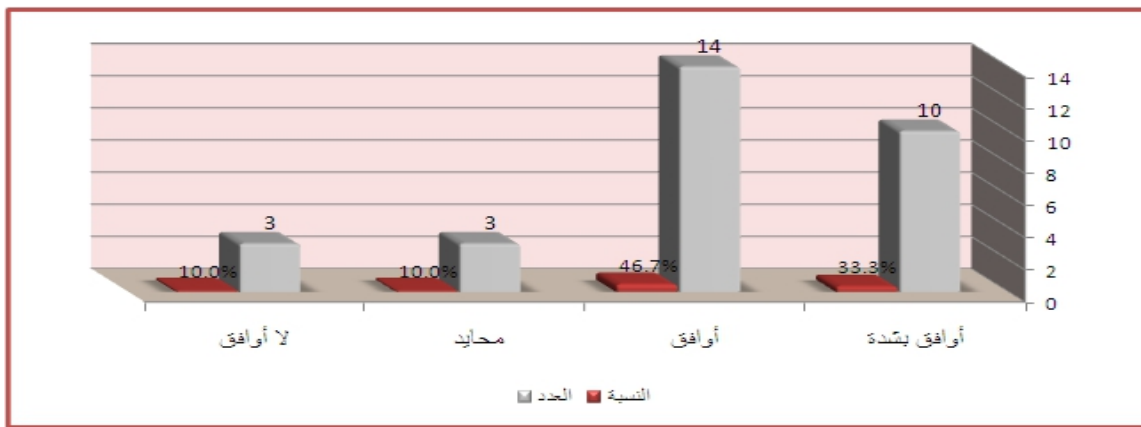
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
%33.3	10	أوافق بشدة
%46.7	14	أوافق
%10	3	محايد
%10	3	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة التطبيقية 2017

شكل رقم (8/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (8/2/3) أن هنالك (14) فرداً وبنسبة (46.7%) وافقوا على العبارة أعلاه، وأن هنالك (10) أفراد وبنسبة (33.3%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (10%) محايدين، وأن هنالك أيضاً (3) أفراد وبنسبة (10%) لم يوافقوا، ويتضح من خلال ذلك أن نظام محاسبة التكاليف يتيح للإداريين الاطلاع علي معلومات النظام.

العبرة الرابعة: يستخدم الإداريين معلومات نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية

جدول رقم (9/2/3)

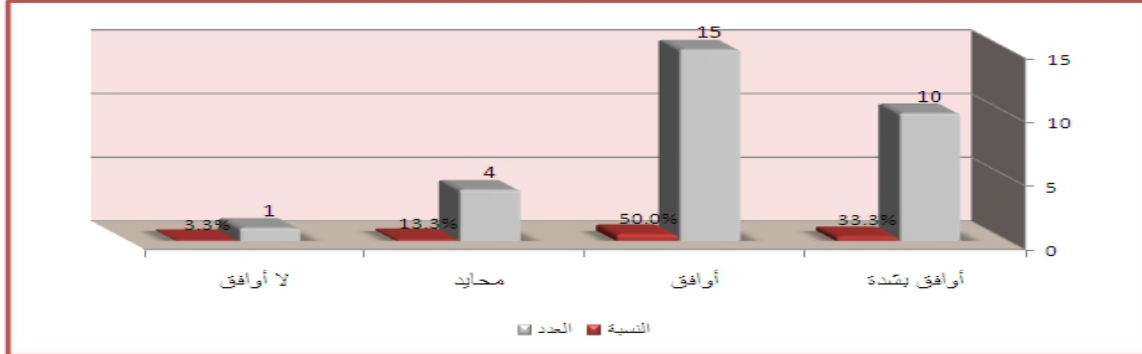
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبرة الرابعة

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
33.3%	10	أوافق بشدة
50%	15	أوافق
13.3%	4	محايد
3.3%	1	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

شكل رقم (9/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبرة الرابعة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (9/2/3) أن هنالك (15) فرداً وبنسبة (50%) وافقوا على العبرة أعلاه، وأن هنالك (10) أفراد وبنسبة (33.3%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (4) أفراد وبنسبة (13.3%) محايدين، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (3.3%) لم يوافق، ويتضح من خلال ذلك أن الإداريين يستخدمون معلومات نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية.

العبارة الخامسة: يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمت علي  
تحديد تكلفة وحدة النشاط

جدول رقم (10/2/3)

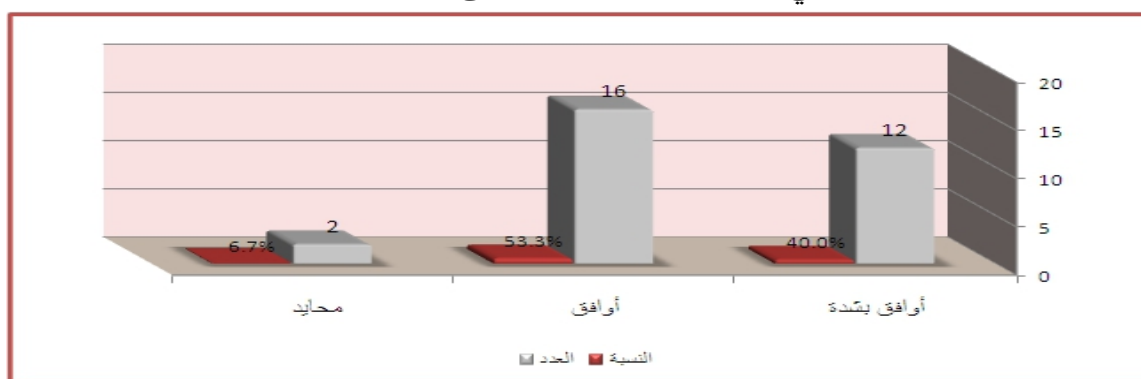
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
40%	12	أوافق بشدة
53.3%	16	أوافق
6.7%	2	محايد
-	-	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

شكل رقم (10/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (10/2/3) أن هنالك (16) فرداً وبنسبة (53.3%) وافقوا على العبارة أعلاه، وأن هنالك (12) فرداً وبنسبة (40%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (6.7%) محايدين، ويتضح من خلال ذلك أن نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمت يعمل علي تحديد تكلفة وحدة النشاط.

العبارة السادسة: يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمت علي  
مساعدة الإدارة في التخطيط

جدول رقم (11/2/3)

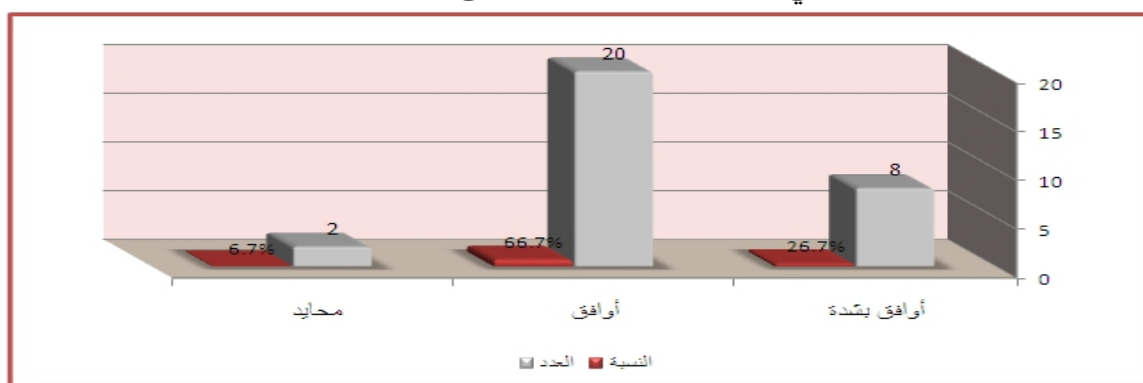
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
%26.7	8	أوافق بشدة
%66.7	20	أوافق
%6.7	2	محايد
-	-	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة التطبيقية 2017

شكل رقم (11/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (11/2/3) أن هنالك (20) فرداً وبنسبة (66.7%) وافقوا على العبارة أعلاه، وأن هنالك (8) أفراد وبنسبة (26.7%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (6.7%) محايدين، ويتضح من خلال ذلك أن يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمت علي مساعدة الإدارة في التخطيط.

العبارة السابعة: يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي  
مساعدة الإدارة في الرقابة

جدول رقم (12/2/3)

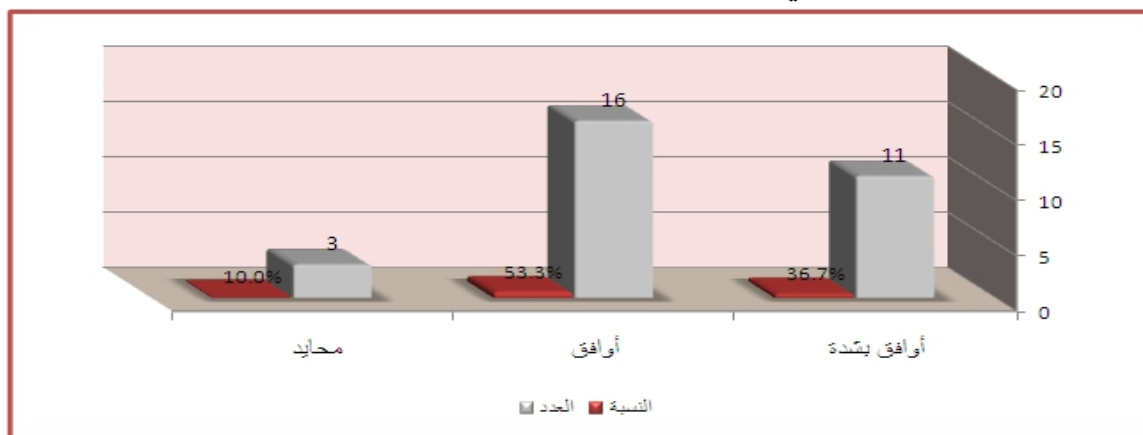
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
36.7	11	أوافق بشدة
%53.3	16	أوافق
%10	3	محايد
-	-	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

شكل رقم (12/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (12/2/3) أن هنالك (16) فرداً وبنسبة (53.3%) وافقوا، على العبارة أعلاه، وأن هنالك (11) فرداً وبنسبة (36.7%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (10%) محايدين، ويتضح من خلال ذلك أن يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في الرقابة.

العبرة الثامنة: يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات

جدول رقم (13/2/3)

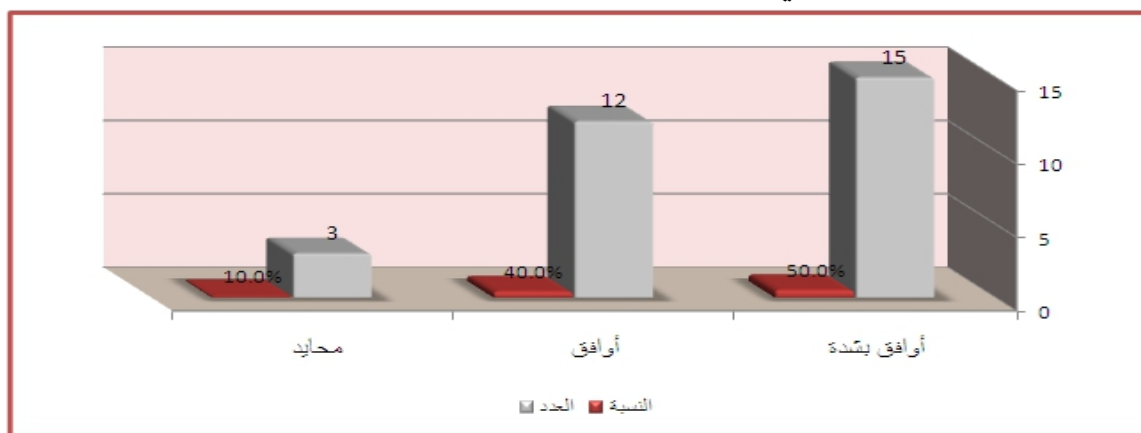
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبرة الثامنة

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
50%	15	أوافق بشدة
40%	12	أوافق
10%	3	محايد
-	-	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

شكل رقم (13/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبرة الثامنة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (13/2/3) أن هنالك (15) فرداً وبنسبة (50%) وافقوا بشدة على العبرة أعلاه، وأن هنالك (12) فرداً وبنسبة (40%) وافقوا، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (10%) محايدين، ويتضح من خلال ذلك أن يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات.

العبارة التاسعة: المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي  
للأسمنت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة

### جدول رقم (14/2/3)

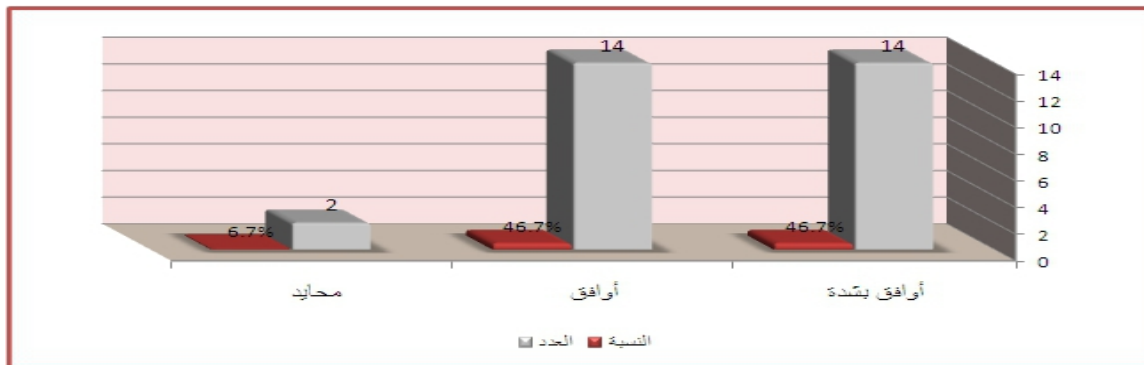
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
46.7%	14	أوافق بشدة
46.7%	14	أوافق
6.7%	2	محايد
-	-	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

### شكل رقم (14/2/3)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (14/2/3) أن هنالك (14) فرداً وبنسبة (46.7%) وافقوا بشدة على العبارة أعلاه، وأن هنالك أيضاً (14) فرداً وبنسبة (46.7%) وافقوا، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (6.7%) محايدين، ويتضح من خلال ذلك أن المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة.

العبرة العاشرة: يتسبب نظام محاسبة التكاليف بتسريع عملية اتخاذ القرارات بشكل كبير بسبب سرعته في توفير المعلومات اللازمة

### جدول رقم (15/2/3)

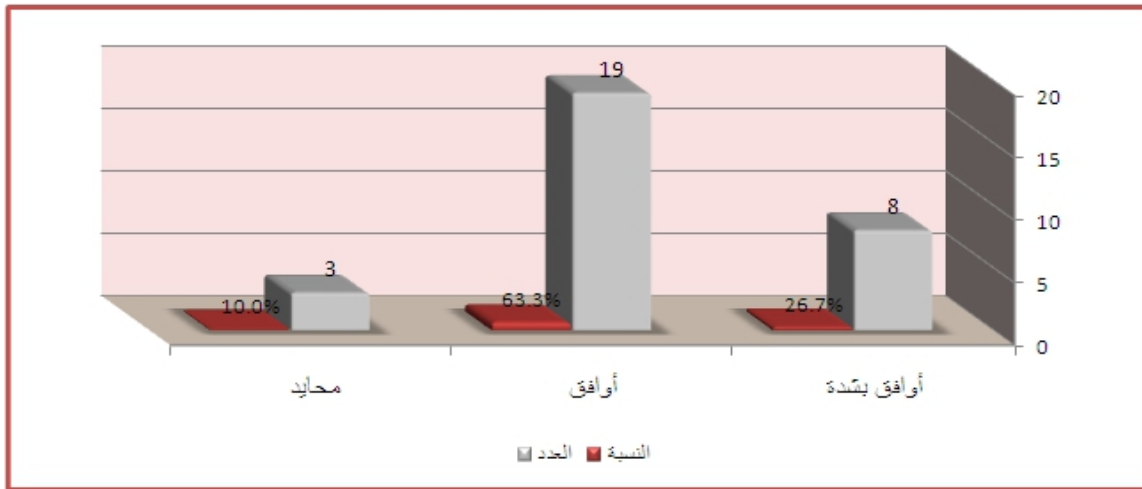
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبرة العاشرة

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
26.7%	8	أوافق بشدة
63.3%	19	أوافق
10%	3	محايد
-	-	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

### شكل رقم (15/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبرة العاشرة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (15/2/3) أن هنالك (19) فرداً وبنسبة (63.3%) وافقوا على العبرة أعلاه، وأن هنالك (8) أفراد وبنسبة (26.7%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (3) أفراد وبنسبة (10%) محايدين، ويتضح من خلال ذلك أن يتسبب نظام محاسبة التكاليف بتسريع عملية اتخاذ القرارات بشكل كبير بسبب سرعته في توفير المعلومات اللازمة.



العبرة الحادية عشر: يوفر نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية

جدول رقم (16/2/3)

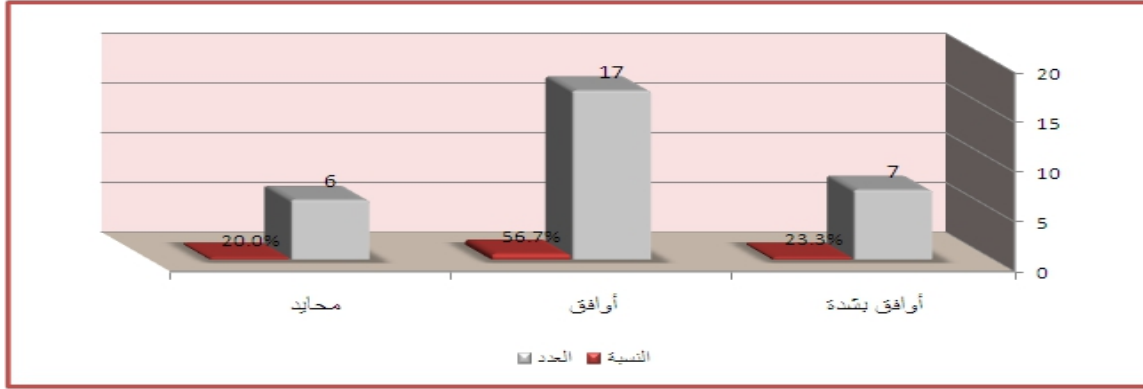
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبرة الحادية عشر

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
23.3%	7	أوافق بشدة
56.7%	17	أوافق
20%	6	محايد
-	-	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

شكل رقم (16/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة على العبرة الحادية عشر



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (16/2/3) أن هنالك (17) فرداً وبنسبة (56.7%) وافقوا على العبرة أعلاه، وأن هنالك (7) أفراد وبنسبة (23.3%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (6) أفراد وبنسبة (20%) محايدين، ويتضح من خلال ذلك أن يوفر نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية.

العبرة الثانية عشر: عند اتخاذ إدارة المصنع قرارات تعتمد بشكل كبير علي معلومات نظام محاسبة التكاليف

جدول رقم (17/2/3)

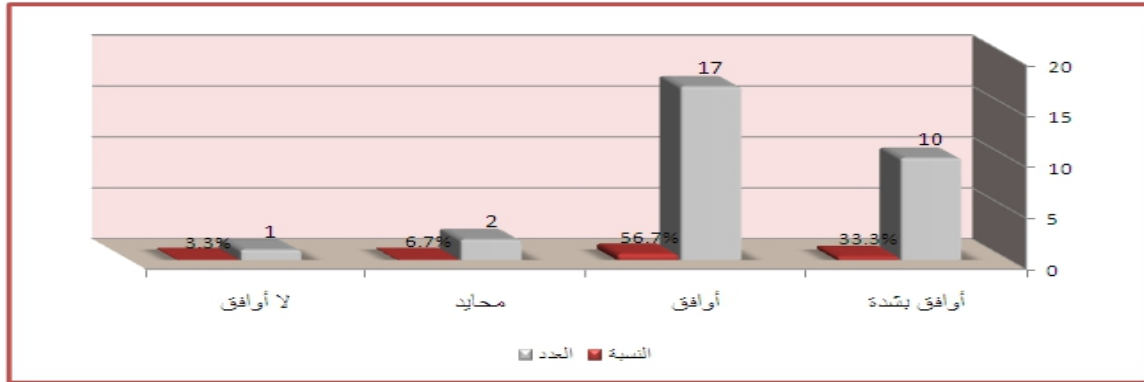
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة على العبرة الثانية عشر

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
33.3%	10	أوافق بشدة
56.7%	17	أوافق
6.7%	2	محايد
3.3%	1	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

شكل رقم (17/2/3)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبرة الثانية عشر



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (17/2/3) أن هنالك (17) فرداً وبنسبة (56.7%) وافقوا على العبرة أعلاه، وأن هنالك (10) أفراد وبنسبة (33.3%) وافقوا بشدة، وأن هنالك (2) من الأفراد وبنسبة (6.7%) محايدين، وأن هنالك (1) فرد وبنسبة (3.3%) لم يوافق، ويتضح من خلال ذلك أن عند اتخاذ إدارة المصنع قرارات تعتمد بشكل كبير علي معلومات نظام محاسبة التكاليف.

### ثالثاً: اختبار الفرضيات:

وفى الجزء التالي تقوم الباحثة باستعراض ومناقشة نتائج فرضيات الدراسة كل على

حداها

أولاً: عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي:

يطبق مصنع السلام العالمي للأسمنت نظام محاسبة التكاليف

جدول رقم (18/2/3)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لأفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى

الرقم	العبرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يحتفظ مصنع السلام العالمي للأسمنت بسجلات لنظام محاسبة التكاليف	1.60	0.621	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
2	يوظف مصنع السلام العالمي للأسمنت مختصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية	2.03	0.809	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
3	يتيح نظام محاسبة التكاليف للإداريين الاطلاع علي معلومات النظام	1.97	0.928	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
4	يستخدم الإداريين معلومات نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية	1.87	0.776	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة التطبيقية 2017

يتبين من الجدول رقم (18/2/3) أعلاه ما يلي:

1/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي 1.60 والانحراف المعياري لها يساوي 0.621 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن مصنع السلام العالمي للأسمنت يحتفظ بسجلات لنظام محاسبة التكاليف.

2/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية هي 2.03 والانحراف المعياري لها يساوي 0.809 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن مصنع السلام العالمي للأسمنت يوظف مختصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية.

3/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي 1.97 والانحراف المعياري لها يساوي 0.928 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن نظام محاسبة التكاليف يتيح للإداريين الاطلاع علي معلومات النظام.

4/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي 1.87 والانحراف المعياري لها يساوي 0.776 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن الإداريين يستخدمون معلومات نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية.

### جدول رقم (19/2/3)

#### نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات عن عبارات الفرضية الأولى

الرقم	العبارة	قيمة مربع كاي	القيمة الاحتمالية
1	يحتفظ مصنع السلام العالمي للأسمنت بسجلات لنظام محاسبة التكاليف	9.600	0.008
2	يوظف مصنع السلام العالمي للأسمنت مختصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية	17.733	0.000
3	يتيح نظام محاسبة التكاليف للإداريين الاطلاع علي معلومات النظام	11.867	0.008
4	يستخدم الإداريين معلومات نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية	15.600	0.001

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة التطبيقية 2017

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (19/2/3) كما يلي:

1/ قيمة مربع كاي للعبارة الأولى تساوي 9.600 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.008 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

2/ قيمة مربع كاي للعبارة الثانية تساوي 17.733 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

3/ قيمة مربع كأي للعبارة الثالثة تساوي 11.867 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.008 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

4/ قيمة مربع كأي للعبارة الرابعة تساوي 15.600 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.001 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

### جدول رقم (20/2/3)

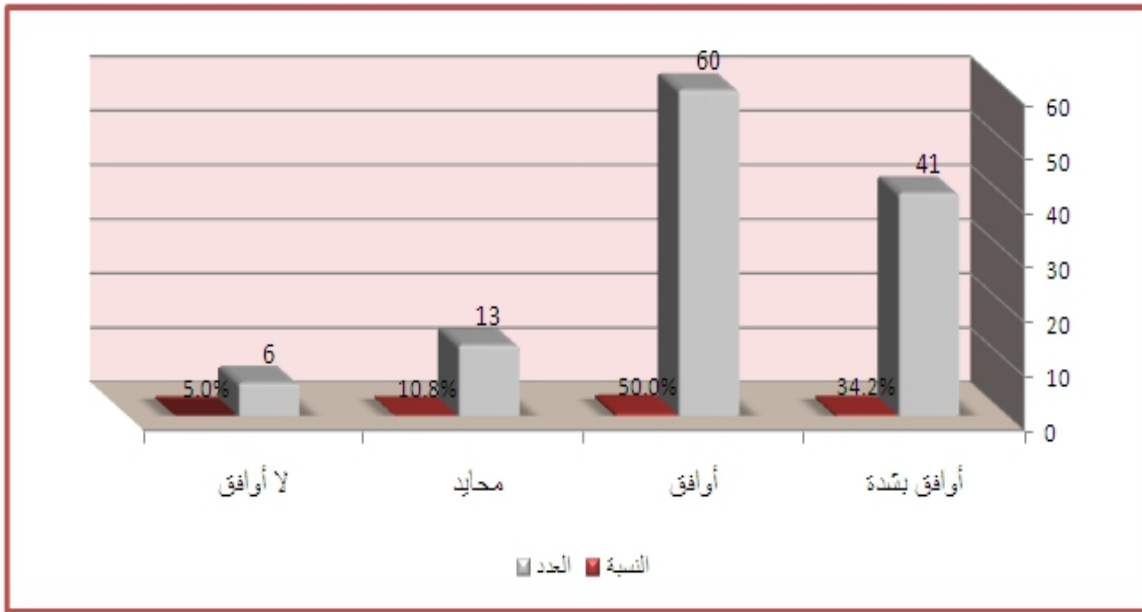
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
34.2%	41	أوافق بشدة
50%	60	أوافق
10.8%	13	محايد
5%	6	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

### شكل رقم (18/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية: برنامج اكسل 2007

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (18/2/3) أن عدد الأفراد الموافقين بشدة عن جميع عبارات الفرضية الأولى بلغ (41) فرداً وبنسبة (34.2%) وعدد الموافقين بدون تشدد بلغ (60) فرداً وبنسبة (50%)، والمحايدين (13) فرداً وبنسبة (10.8%) وبلغ عدد غير الموافقين بدون تشدد (6) أفراد وبنسبة (5%).

يتضح من الجدول رقم (19/2/3) أن القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي<sup>2</sup> لدلالة الفروق بين إجابات عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى أصغر من مستوى الدلالة (0.05) وهذا يعنى أن الفروق بين أعداد الأفراد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين ذات دلالة إحصائية عالية لصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى. وعليه تأسيساً على ما تقدم من تحليل تستنتج الباحثة بأن الفرضية الأولى والتي نصت على أن (يطبق مصنع السلام العالمي للأسمت نظام محاسبة التكاليف) قد تحققت.

## نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي:-  
توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت وتوفير معلومات إدارية لمتخذي القرار  
جدول رقم (21/2/3)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لأفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية

الرقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي تحديد تكلفة وحدة النشاط	1.67	0.606	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
2	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في التخطيط	1.80	0.551	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
3	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في الرقابة	1.73	0.640	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
4	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات	1.60	0.675	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017



يتبين من الجدول رقم (21/2/3) أعلاه ما يلي:

1/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي 1.67 والانحراف المعياري لها يساوي 0.606 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت يعمل علي تحديد تكلفة وحدة النشاط.

2/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية هي 1.80 والانحراف المعياري لها 0.551 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت يعمل علي مساعدة الإدارة في التخطيط.

3/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي 1.73 والانحراف المعياري لها يساوي 0.640 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت يعمل علي مساعدة الإدارة في الرقابة.

4/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي 1.60 والانحراف المعياري لها يساوي 0.675 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت يعمل علي مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات.

جدول رقم (22/2/3)

نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات عن عبارات الفرضية الثانية

الرقم	العبرة	قيمة مربع كاي	القيمة الاحتمالية
1	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي تحديد تكلفة وحدة النشاط	10.400	0.006
2	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في التخطيط	16.800	0.000
3	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في الرقابة	8.600	0.014
4	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمنت علي مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات	7.800	0.020

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (22/2/3) كما يلي:

1/ قيمة مربع كاي للعبرة الأولى تساوي 10.400 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.006 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبرة.

2/ قيمة مربع كاي للعبرة الثانية تساوي 16.800 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبرة.

3/ قيمة مربع كاي للعبرة الثالثة تساوي 8.600 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.014 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبرة.

4/ قيمة مربع كاي للعبارة الرابعة تساوي 7.800 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.020 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة.

### جدول رقم (23/2/3)

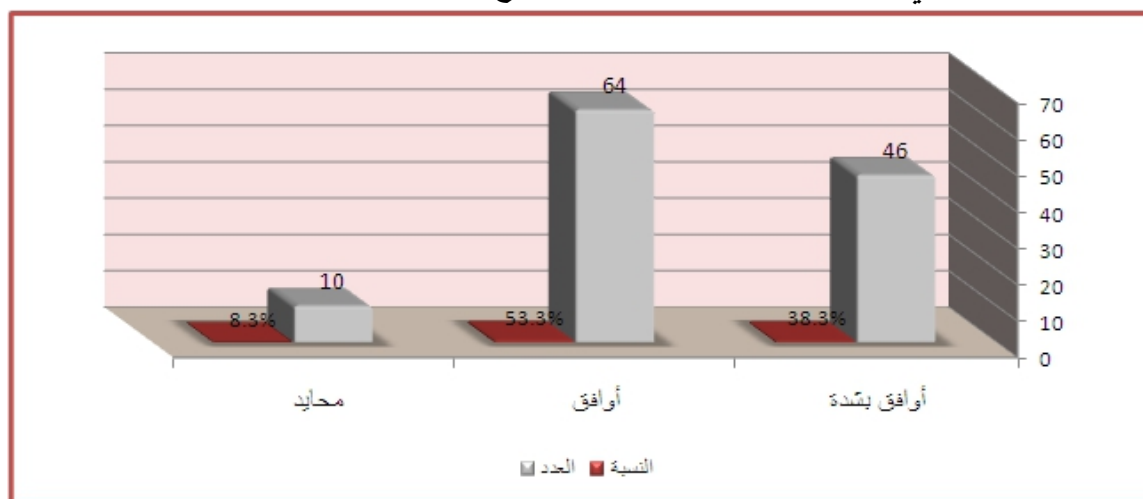
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية

النسبة	العدد	مستوى الموافقة
%38.3	46	أوافق بشدة
%53.3	64	أوافق
%8.3	10	محايد
-	-	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
%100	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

### شكل رقم (19/2/3)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (19/2/3) أن عدد الأفراد الموافقين بشدة عن جميع عبارات الفرضية الثانية بلغ (46) فرداً وبنسبة (38.3%) وعدد الموافقين بدون تشدد بلغ (64) فرداً وبنسبة (53.3%)، والمحايدون (10) أفراد وبنسبة (8.3%).

يتضح من الجدول رقم (22/2/3) أن القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي<sup>2</sup> لدلالة الفروق بين إجابات عينة الدراسة عن غالبية عبارات الفرضية الثانية أصغر من مستوى الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين أعداد الأفراد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين وغير الموافقين بشدة ذات دلالة إحصائية عالية لصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية. وعليه تأسيساً على ما تقدم من تحليل يستنتج الباحثة بأن الفرضية الثانية والتي نصت على أن (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للأسمت وتوفير معلومات إدارية لمتخذي القرار) قد تحققت.

### ثالثاً: عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي:-

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توفير المعلومات الإدارية لمتخذي القرار بمصنع

السلام العالمي للأسمنت واتخاذ قرارات إدارية رشيدة

جدول رقم (24/2/3)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية

الثالثة

الرقم	العبرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة	1.60	0.621	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
2	يتسبب نظام محاسبة التكاليف بتسريع عملية اتخاذ القرارات بشكل كبير بسبب سرعته في توفير المعلومات اللازمة	2.03	0.809	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
3	يوفر نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية	1.97	0.928	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
4	عند اتخاذ إدارة المصنع قرارات تعتمد بشكل كبير علي معلومات نظام محاسبة التكاليف	1.87	0.776	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتبين من الجدول رقم (24/2/3) ما يلي:

1/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي 1.60 والانحراف المعياري لها يساوي 0.621 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة.

2/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة الدراسة عن العبارة الثانية هي 2.03 والانحراف المعياري لها يساوي 0.809 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن نظام محاسبة التكاليف يتسبب بتسريع عملية اتخاذ القرارات بشكل كبير بسبب سرعته في توفير المعلومات اللازمة.

3/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي 1.97 والانحراف المعياري لها يساوي 0.928 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمت يوفر المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية.

4/ قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي 1.87 والانحراف المعياري لها يساوي 0.776 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه عند اتخاذ إدارة المصنع قرارات تعتمد بشكل كبير على معلومات نظام محاسبة التكاليف.

### جدول رقم (25/2/3)

#### نتائج مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات عن عبارات الفرضية الثالثة

الرقم	العبرة	قيمة مربع كاي	القيمة الاحتمالية
1	المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة	9.600	0.008
2	يتسبب نظام محاسبة التكاليف بتسريع عملية اتخاذ القرارات بشكل كبير بسبب سرعته في توفير المعلومات اللازمة	17.733	0.000
3	يوفر نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للأسمنت المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية	11.867	0.008
4	عند اتخاذ إدارة المصنع قرارات تعتمد بشكل كبير علي معلومات نظام محاسبة التكاليف	15.600	0.001

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (25/2/3) كما يلي :

1/ قيمة مربع كاي للعبرة الأولى تساوي 9.600 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.008 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبرة.

2/ قيمة مربع كاي للعبرة الثانية تساوي 17.733 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبرة.

3/ قيمة مربع كاي للعبرة الثالثة تساوي 11.867 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.008 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبرة .

4/ قيمة مربع كأي للعبرة الرابعة تساوي 15.600 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.001 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبرة.

### جدول رقم (26/2/3)

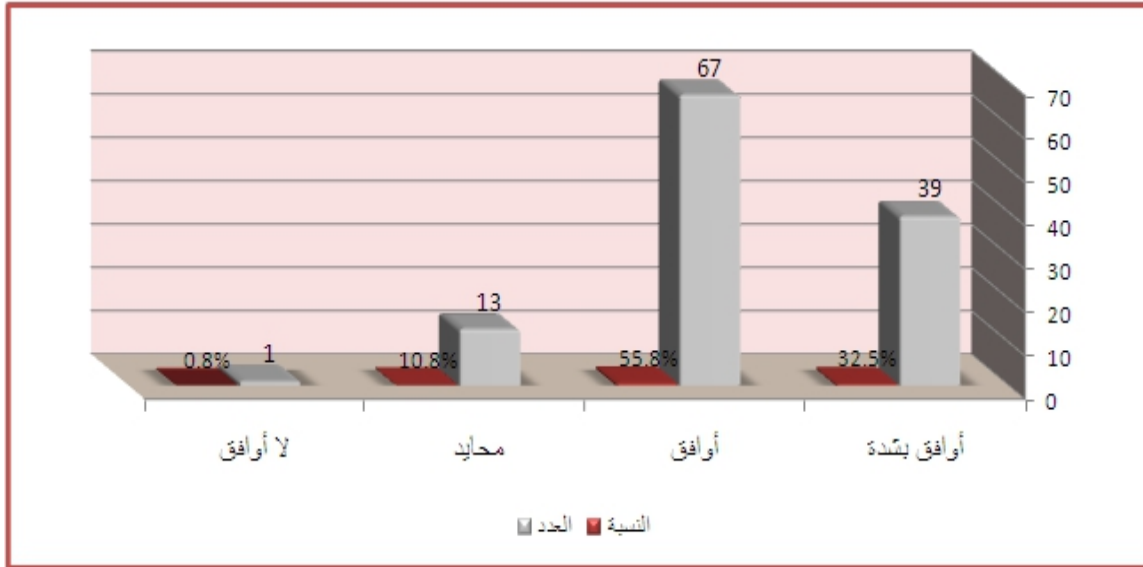
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة

النسبة	العدد	الإجابة
32.5%	39	أوافق بشدة
55.8%	67	أوافق
10.8%	13	محايد
0.8%	1	لا أوافق
-	-	لا أوافق بشدة
100%	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

### شكل رقم (20/2/3)

الشكل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحثة من نتائج الدراسة الميدانية 2017

يتضح من الجدول والشكل البياني رقم (20/2/3) أن عدد الأفراد الموافقين بشدة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة بلغ (39) فرداً وبنسبة (32.5%) وعدد الموافقين بدون تشدد بلغ (67) فرداً وبنسبة (55.8%)، والمحايدين (13) فرداً وبنسبة (10.8%) وبلغ عدد غير الموافقين (1) من الأفراد وبنسبة (0.8%).

يتضح من الجدول رقم (25/2/3) أن القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي<sup>2</sup> لدلالة الفروق بين إجابات عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة أصغر من مستوى الدلالة



(0.05) وهذا يعنى أن الفروق بين أعداد الأفراد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين وغير الموافقين بشدة ذات دلالة إحصائية عالية لصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة. وعليه تأسيساً على ما تقدم من تحليل تستنتج الباحثة بأن الفرضية الثالثة والتي نصت على أن (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توفير المعلومات الإدارية لمتخذي القرار بمصنع السلام العالمي للأسمنت واتخاذ قرارات إدارية رشيدة) قد تحققت.

**الخاتمة**

**النتائج**

**التوصيات**

**المصادر والمراجع**

## الخاتمة

### أولاً: النتائج:

لقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج تمثلت في الآتي:

1. يحتفظ مصنع السلام العالمي للإسمنت بسجلات لنظام محاسبة التكاليف كما يوظف متخصصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية.
2. إن تطبيق نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للإسمنت يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات.
3. أن نظام محاسبة التكاليف المتبع في مصنع السلام العالمي للإسمنت يتيح للإداريين الاطلاع على معلومات النظام، كما يساعدهم على اتخاذ القرارات الإدارية.
4. أن تطبيق نظام محاسبة التكاليف يساعد الإدارة في التخطيط والرقابة.
5. إن المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للإسمنت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة.
6. يوفر نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للإسمنت المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية بشكل سريع وفي الوقت المناسب.
7. أن نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للإسمنت يعمل على تحديد تكلفة وحدة النشاط.

## ثانياً: التوصيات:-

من خلال نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات تمثلت في الآتي:-

1. يجب أن يحتفظ مصنع السلام العالمي للاسمنت بسجلات لنظام محاسبة التكاليف.
2. يجب أن يوظف مصنع السلام العالمي للاسمنت متخصصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية.
3. يجب تطبيق نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي الذي يتيح للإداريين الاطلاع علي معلومات النظام.
4. لابد أن يوفر نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للاسمنت المعلومات الضرورية بسرعة كبيرة وفي الوقت المناسب.
5. يجب أن تكون المعلومات التي يوفرها النظام بمصنع السلام العالمي للاسمنت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة.
6. من الضروري تطبيق نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي الذي يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة.

## المراجع والمصادر

أولاً: القرآن الكريم.

ثانياً: المراجع باللغة العربية:

- 1/ أحمد إبراهيم عبد الهادي، الإدارة - الأسس والمبادئ العلمية، ( القاهرة: دار النهضة العربية، 1999م).
- 2/ أحمد شوقي محمود، مبادئ الإدارة العامة، ط2، ( القاهرة: دار الزهراء للنشر، 1986 - 1987).
- 3/ حسن علي مشرقي، نظرية القرارات الإدارية، ( عمان: دار الميسرة للنشر و التوزيع، 1997م).
- 4/ حكمت علي الراوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة، ط2، ( عمان: دار الميسرة، 1997 م).
- 5/ زكي مكي إسماعيل، مبادئ الإدارة، ط2، ( الخرطوم : شركة مطابع السودان للعملة المحدودة، 2009م ).
- 6/ زكي مكي إسماعيل، نظم المعلومات الإدارية، ط2، ( الخرطوم: شركة مطابع السودان للعملة المحدودة، سبتمبر 2009 م).
- 7/ سهيلة عبد الله سعيد، الجديد في الأساليب الكمية و بحوث العمليات، (الأردن: دار حامد للنشر والتوزيع، 2007).
- 8/ عبد الحليم كراجه، محاسبة التكاليف، ط2، ( مصر: دار الأمل للطباعة والنشر، 1998م).
- 9/ عطا الله خليل و صالح عبد الله، محاسبة التكاليف الفعلية، (عمان: دار زهران للنشر والتوزيع، 1420هـ. 1999م).
- 10/ علي الشرقاوي، إدارة الأعمال العلمية الإدارية، ط2، ( بيروت: الدار الجامعية للنشر، 1993م).
- 11/ علي عبد الحليم عبد المجيد، الأسس النظرية لمحاسبة التكاليف، (المنصورة : دار وفاء للطباعة و النشر، 1990م).
- 12/ علي عبد الرحيم وآخرون، أساسيات التكاليف والمحاسبة الإدارية، (الكويت: مطبعة ذات السلال، 1990م).

13/مجدي عمارة وآخرون، دراسات منهجية معاصرة في محاسبة التكاليف العليا، (طرابلس: دن،1992م).

14/محمد أحمد خليل، محاسبة التكاليف، (بيروت: دار النهضة للطباعة والنشر، دت).

15/محمد أحمد خليل، محاسبة التكاليف في المجال الإداري، ط2، (بيروت: دار النهضة العربية للطباعة والنشر، دت).

16/محمد توفيق بليغ، محاسبة التكاليف، (القاهرة: مكتبة الشباب، 1980م).

16/محمد توفيق بليغ، محاسبة التكاليف، (القاهرة: مكتبة الشباب، 1980م).

18/محمد شفيق حسين طنيب، محاسبة التكاليف الصناعية، (عمان: دار المستقبل للنشر،1998م).

19/مكرم عبد المسيح بأسيلي، محاسبة التكاليف الأصالة والمعاصرة رؤية إستراتيجية، (المنصورة: المكتبة المصرية، 2002م).

20/مكرم عبد المسيح بأسيلي، نظام التكاليف المعيارية - مدخل معاصر، (المنصورة: المكتبة المصرية، 2003م).

21/منال محمد الكردي و جلال إبراهيم، نظم المعلومات الإدارية، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2003م).

22/نادرة أيوب، نظرية القرارات الإدارية، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 1997م).

23/هاشم أحمد عطية وآخرون، دراسات في المحاسبة المتخصصة للنظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت التجارية الفنادق، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000م).

### ثالثاً: الرسائل العلمية:

1/ أبو عبيدة سر الختم عمر الشيخ، "الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف وأثرها علي التخطيط الإستراتيجي المالي، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2004م).

2/بابكر محمد عثمان مالك، " دور محاسبة التكاليف في تسعير المنتجات الدوائية"، رسالة ماجستير غير منشورة، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2005م).

3/حسن حماد بكر حمد، "المعلومات المحاسبية و دورها في اتخاذ قرارات الاستثمار في الأسواق المالية (الخرطوم )، رسالة ماجستير غير منشورة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2010م).

- 4/خالدة عبد الله محمد عيساوي، " مدي فاعلية نظام التكلفة وفقاً للنشاط (ABC) في التوزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة، (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، كلية الدراسات العليا، 2004م).
- 5/درويش عبد الرحمن يوسف، " واقع استخدام الأساليب الكمية في تحليل المشكلات واتخاذ القرارات "، دراسة ميدانية للقطاع الحكومي بدولة الإمارات العربية المتحدة، (مجلة الإدارة العامة، العدد 73، ن، 1992م ).
- 6/طه حسين يوسف، " أثر المعلومات المحاسبية على قرارات المستثمرين في ظل مخاطر السوق، رسالة ماجستير غير منشورة، ( الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2011م ).
- 7/محمد شمس الدين شريف نصر، " المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات الاستثمارية، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة، ( الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2014م).
- 8/معاظ محمد مسلم الضى، " دور نظام محاسبة التكاليف في زيادة فاعلية قرارات التسعير في المنشآت الصناعية السودانية، دراسة حالة الشركة العربية السودانية للزيوت النباتية "، بحث تكميلي غير منشور في التكاليف و المحاسبة الإدارية، ( الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2010م ).
- 9/هاني عبد المجيد ساتي، " معوقات تطبيق نظام محاسبة التكاليف في المصارف السودانية "، بحث تكميلي غير منشور في المحاسبة و التمويل، ( الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2007م ).
- 10/هدى جادين البدوي العوض، " أثر المعلومات المحاسبية على قرارات التمويل في المصارف التجارية، رسالة ماجستير غير منشورة، ( الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2011م ).

رابعاً: المواقع الإلكترونية:

www. Mawdoo3.com. /1

/2 جون اسميث، فن اتخاذ القرارات الصائبة، الدار العربية للعلوم.

http:\\www.islamtody.net. /3



الملاحق

**ملحق رقم (1)**

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة شندي

كلية الدراسات العليا والبحث العلمي

الأخ / ..... المكرم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

### الموضوع: استبيان

أرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية لاستكمال دراستي لنيل  
درجة الماجستير في المحاسبة بعنوان:

**دور نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية**

**" دراسة حالة مصنع السلام العالمي للاسمنت "**

نلتمس من سيادتكم تعبئة الاستبانة بالبيانات المناسبة ونشكر لكم تعاونكم  
وصبركم ، علما بأن البيانات سيتم استخدامها لأغراض البحث العلمي فقط.

و تقبلوا وافر الشكر و التقدير

الباحثة: ياسمين الريح الطيب العركي

2017م

## ملحق رقم (2)

أولاً : البيانات الشخصية:-

الرجاء التكرم بوضع علامة (✓) أمام الخيار المناسب:-

1/ العمر:-

- 1/ أقل من 30 سنة ( ) 2/ 31 - 40 سنة ( ) 3/ 41-50 سنة ( )  
4/ أكثر من 50 سنة ( )

2/ المؤهل العلمي:-

- 1/ دبلوم وسيط ( ) 2/ بكالوريوس ( )  
3/ دبلوم عالي ( ) 4/ ماجستير ( ) 5/ دكتوراه ( )

3/ التخصص العلمي :-

- 1/ محاسبة ( ) 2/ إدارة أعمال ( ) 3/ تكاليف و محاسبة إدارية ( )  
4/ اقتصاد ( ) 5/ أخرى أذكرها .....

4/ المسمى الوظيفي:-

- 1/ مدير ( ) 2/ رئيس قسم ( ) 3/ محاسب ( )  
4/ مراجع ( ) 5/ أخرى أذكرها .....

5/ سنوات الخبرة:-

- 1/ أقل من 5 سنوات ( ) 2/ من 5 - 10 سنة ( )  
3/ من 11 - 15 سنة ( ) 4/ من 16 - 20 سنة ( )  
5/ أكثر من 20 سنة ( )

ثانيا: بيانات الدراسة:-

الرجاء التكرم بوضع علامة (✓) أمام مستوى الموافقة المناسب :-

الفرضية الأولى :-

يطبق مصنع السلام العالمي للاسمنت نظام محاسبة التكاليف .

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يحتفظ مصنع السلام العالمي للاسمنت بسجلات لنظام محاسبة التكاليف .					
2	يوظف مصنع السلام العالمي للاسمنت مختصين في التكاليف و المحاسبة الإدارية .					
3	يتيح نظام محاسبة التكاليف للإداريين الاطلاع على معلومات النظام.					
4	يستخدم الإداريين معلومات نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية .					

## الفرضية الثانية :-

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام محاسبة التكاليف في مصنع

السلام العالمي للاسمنت و توفير معلومات إدارية لمتخذي القرار .

الرقم	العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للاسمنت على تحديد تكلفة وحدة النشاط					
2	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للاسمنت على مساعدة الإدارة في التخطيط .					
3	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للاسمنت على مساعدة الإدارة في الرقابة					
4	يعمل نظام محاسبة التكاليف في مصنع السلام العالمي للاسمنت على مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات.					

### الفرضية الثالثة:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توفير معلومات الإدارية لمتخذي القرار بمصنع السلام العالمي للاسمنت و اتخاذ قرارات إدارية رشيدة .

الرقم	العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للاسمنت تتناسب مع نوع القرارات التي تتخذها الإدارة.					
2	يتسبب نظام محاسبة التكاليف بتسريع عملية اتخاذ القرارات بشكل كبير بسبب سرعته في توفير المعلومات اللازمة.					
3	يوفر نظام محاسبة التكاليف بمصنع السلام العالمي للاسمنت المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الإدارية.					
4	عند اتخاذ إدارة المصنع قرارات تعتمد بشكل كبير على معلومات نظام محاسبة التكاليف.					

ملحق رقم (3)  
محكمو الاستبيان  
جامعة شندي

الرقم	الاسم	الدرجة العلمية	التخصص
1	أبو بكر عثمان محمد	أستاذ مساعد	المحاسبة
2	محمد أحمد عبد الله	أستاذ مساعد	المحاسبة
3	مهذ جعفر حسن حبيب	أستاذ مساعد	محاسبة