

علاقة محاسبة التكاليف باتخاذ القرارات المالية والرقابة عليها (دراسة ميدانية على الشركات الصناعية بأمانة العاصمة في الجمهورية اليمنية)

ياسين سيف مقبل علي

قسم المحاسبة المساعد-كلية العلوم الإدارية والحاسبات-رداع-جامعة البيضاء اليمن

DOI: <https://doi.org/10.56807/buj.v4i2.274>

الملخص

هدف البحث إلى التعرف على علاقة محاسبة التكاليف بأخذ القرارات المالية والرقابة عليها بالشركات الصناعية، ولتحقيق أهداف البحث اعتمد الباحثون على المنهج الوصفي التحليلي، وتم الاعتماد بشكل أساسي على أداة الاستبانة لجمع البيانات، وتم اختيار عينة الدراسة باستخدام أسلوب العينة غير العشوائية، وقد تكونت العينة من (70) مفردة من الموظفين في الشركات التجارية اليمنية، وتم معالجة البيانات باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية "spss" والمعروفة بـ Statistics Package For Social Science باستخدام الحاسوب.

وقد توصل البحث إلى مجموعة من النتائج، كان أهمها:

- 1- وجود علاقة بين محاسبة التكاليف واتخاذ القرارات المالية بالمنشآت الصناعية محل الدراسة؛ حيث بلغ متوسط الحسابي 2,02 وانحراف معياري 0.38.
- 2- وجود علاقة بين محاسبة التكاليف والرقابة المالية بالمنشآت الصناعية محل الدراسة؛ حيث بلغ متوسط الحسابي 2,39 وانحراف معياري 0.61.

من خلال النتائج المذكورة يمكن اقتراح بعض التوصيات، وهي:

- 1- وضع معايير موضوعية ومدرسة بمشاركة كل أفراد الشركة عند تحديد التكاليف؛ وذلك لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.
- 2- استعمال محاسبة التكاليف في مختلف فروع وأقسام المؤسسات الاقتصادية اليمنية من أجل ضمان عدم ارتكاب الأخطاء واكتشافها؛ وذلك لاتخاذ القرارات الصحيحة.
- 3- على الشركات والمؤسسات في اليمن مواكبة التطورات الحاصلة في مجال إدارة التكاليف وتبني الأنظمة الحديثة؛ وذلك لأهميتها في الإدارة واتخاذ القرارات.
- 4- الاهتمام بعقد مؤتمرات علمية وندوات لمعرفة دور التكاليف في ترشيد القرارات ومدى تأثيرها على مستوى المنشأة.

الإطار العام للبحث والدراسات السابقة

أولاً- الإطار العام للبحث

تمهيد:

إن محاسبة التكاليف تلعب دوراً كبيراً في المنشآت بمختلف أنواعها الصناعية والتجارية والخدمية بحيث لا يمكن تصور أن أي نجاح يقوم على الجهود الإدارية ولا يقوم على الصدفة المحضة 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 وفعالية، وتتميز القرارات التي تواجه الإدارة بتعددتها وتغيرها بمرور الزمن، وبسبب الأهمية التي تحتلها هذه القرارات فيتطلب من الإدارة الاهتمام الكبير بها، وبما أن المنشآت تجد نفسها دائماً أمام مشكلة اتخاذ العديد من القرارات، فهي تسعى دائماً إلى اتخاذ القرار الذي يؤدي إلى تحقيق الاختيار الأفضل الذي بدوره يحقق أفضل استخدام للموارد المتاحة، فإن المنشآت بحاجة دائماً إلى البيانات للمساعدة في اتخاذ البديل الأفضل، وعليه يجب أن تكون متاحة وملائمة وصادقة في التعبير عن حقيقة أنشطتها (العباس وآخرون، 2016، ص2).

إن تصميم نظام محاسبة التكاليف أدى إلى مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات المالية والرقابة عليها، وبالتالي أصبحت إحدى 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 المرتبط بحل تلك المشكلة، ولا توجد أداء أصح منها لتقوم بدور الأداء الإدارية المطلوبة، وذلك لما تتميز به إجراءاتها من خصائص لا نجدها في المحاسبة المالية، ومن هنا يتضح لنا مدى ارتباط أهداف وإجراءات محاسبة التكاليف بالوظيفة الإدارية (العركي، ص4-5).

1- مشكلة البحث:

من أجل محاولة الإلمام بجميع جوانب الموضوع والتعرف على علاقة محاسبة التكاليف باتخاذ القرارات المالية للمنشأة الاقتصادية والرقابة عليها تتمحور مشكلته البحث الحالي في التساؤل الرئيس الآتي:

ما علاقة محاسبة التكاليف باتخاذ القرارات المالية والرقابة عليها في الشركات الصناعية بأمانة العاصمة باليمن ؟

ويتفرع منه سؤالان فرعيان :

1- ما علاقة محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات المالية بالشركات الصناعية بأمانة العاصمة؟

2- ما علاقة محاسبة التكاليف بالرقابة المالية بالشركات الصناعية بأمانة العاصمة؟

2- أهداف البحث:

الهدف الرئيس هو معرفة علاقة محاسبة التكاليف باتخاذ القرارات المالية والرقابة عليها بالشركات الصناعية باليمن.

ويتفرع منه هدفان فرعيان، هما:

1- معرفة علاقة محاسبة التكاليف باتخاذ القرارات المالية بالشركات الصناعية باليمن.

2- معرفة علاقة محاسبة التكاليف بالرقابة المالية بالشركات الصناعية باليمن.

3- فرضيات البحث:

حتى نتمكن من الوصول إلى حل مشكلة البحث ومناقشتها كان لا بد من وضع الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ بين محاسبة التكاليف واتخاذ القرارات المالية بالشركات الصناعية باليمن.

الفرضية الثانية: يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ بين محاسبة التكاليف والرقابة المالية بالشركات الصناعية باليمن.

4 - أهمية البحث: تكمن أهمية هذا البحث في:

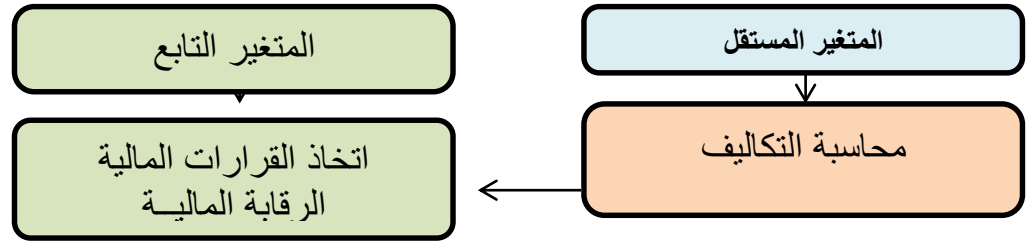
أ- الأهمية العلمية:

تقليل التكاليف وتخصيصها بالشركات الصناعية بأكثر واقعية وبصفة دقيقة، مما يؤدي إلى ترشيد القرارات المالية والرقابة عليها بالشركات الصناعية؛ حيث يعتبر اتخاذ القرارات وترشيدها في الشركات الصناعية اليوم جوهر العملية الإدارية ومحورها الأساسي.

ب- الأهمية العملية:

تبرز الأهمية العملية لهذا البحث في كونها تبحث في أهم أنظمة التكاليف، التي قد يسهم استخدامها من قبل المؤسسات في اتخاذ القرارات المالية والرقابة عليها من خلال تقديمه لبيانات تكلفة أكثر ملائمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المالية الإدارية الرشيدة، بحيث تعددت الدراسات حول هذا الموضوع إلا أن الواقع الميداني يشهد تأخرًا في تطبيقها، ومن هنا تبرز أهمية أخرى للبحث تسهم في تنبيه القائمين على مصلحة محاسبة التكاليف بالمنشآت محل البحث بأهمية هذه الطريقة وإمكانية تطبيقها.

نموذج البحث



6- حدود البحث:

تتمثل حدود البحث في:

الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية في الشركات الصناعية بأمانة العاصمة باليمن .

الحدود الزمانية: تتمثل في العام الفترة 2021م/2022م.

الحدود الموضوعية: تتمثل الحدود الموضوعية في دراسة محاسبة التكاليف وعلاقتها باتخاذ القرارات المالية في الشركات الصناعية.

الحدود البشرية: تتمثل الحدود البشرية في المديرين الماليين في الشركات الصناعية في أمانة العاصمة باليمن.

7- هيكل البحث:

تكون البحث من مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة، وذلك كما يلي:
المقدمة واشتملت على الإطار العام للبحث والدراسات السابقة، تناول الفصل الأول محاسبة التكاليف، أما الفصل الثاني فتناول القرارات وعلاقتها بمحاسبة التكاليف، في حين تناول الفصل الثالث الدراسة الميدانية، وفي الأخير خرج البحث بخاتمة تشمل على النتائج والتوصيات.

ثانيًا- الدراسات السابقة

الدراسات العربية

1- دراسة (حبيب، 2021م) بعنوان: "دور نظام محاسبة التكاليف في تحسين اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية السودانية - دراسة ميدانية".

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على مخرجات نظام محاسبة التكاليف ومدى اعتماد الإدارة عليه في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

وتوصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام محاسبة التكاليف، وتحسين المعلومات الإدارية لمتخذي القرار، واستخدام نظام محاسبة التكاليف المطبق في مصنع إسمنت السلام يساعد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات.

2- دراسة (إبراهيم، 2019) بعنوان: "أثر قياس التكاليف البيئية على ترشيد القرارات الإدارية"

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية معلومات التكاليف البيئية والتعرف على أنواع التكاليف البيئية، والتوصل لفهم أفضل للتكاليف البيئية وتحليل العلاقة بين قياسات التكاليف

وترشيد القرارات الإدارية؛ حيث اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لدراسة وتحقيق أهداف الدراسة. حيث توصلت إلى عدة نتائج، أهمها: إن قياس التكاليف البيئية يساعد الإدارة في اتخاذ قرار المحافظة على البيئة، ومنه التلوث، وتساعد قياسات التكاليف البيئية على قبول مقترح استثماري إلى جانب دراسات الجدوى الاقتصادية، بما يتعلق بالأمور البيئية، وتساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار تسعير المنتجات من خلال تضمين التكاليف البيئية ضمن تكلفة المنتج، إن عدم اهتمام الإدارة بقياس التكاليف البيئية يؤثر على قدرة الشركة على التوسع والمنافسة محلياً وعالمياً.

3- دراسة (العركي، 2017)، بعنوان: " دور نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية السودانية "

تناول البحث دور نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية بالتطبيق على مصنع السلام العالمي للإسمنت بمدينة عطبرة، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في عدم قيام المنشآت بتطبيق نظام محاسبة التكاليف عند اتخاذ القرارات الإدارية، وإلى أي مدى 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 على استمراريته؛ لما في ذلك من منفعة عامة، وفتح أفقاً 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 على معلومات سليمة ودقيقة.

4- دراسة (بشائرة، 2017م)، بعنوان: " واقع نظام محاسبة التكاليف ودوره في اتخاذ القرارات المتعلقة بترشيد تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية "

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع تطبيق نظام محاسبة التكاليف في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية ودوره في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج فيها، وقد اعتمدت

جيد، اتخاذ القرارات الإدارية يعتمد بصورة أساسية على مخرجات نظام محاسبة التكاليف، ضعف التأهيل الخاص بالكوادر العاملة خاصة في مجال محاسبة التكاليف.

7- دراسة (الشيخ وعبد المجيد، 2016م)، بعنوان: "التكلفة الملائمة ودورها في ترشيد القرارات التشغيلية الخاصة"
هدفت هذه الدراسة إلى إيضاح أهمية استخدام التكلفة الملائمة في ترشيد القرارات التشغيلية الخاصة، وقياس مدى الإدراك لتلك الأهمية، وتحديد مدى استخدام الإدارات في الشركات الصناعية للتكلفة الملائمة في اتخاذ القرارات التشغيلية.

وقد استخدم أسلوب العينة العشوائية البسيطة لمجتمع الدراسة، واعتمدت الدراسة على استبانة صممت لخدمة أهدافها، ووزعت على الشركات عينة الدراسة. خلصت الدراسة إلى العديد من النتائج، منها تحتاج عملية اتخاذ القرارات التشغيلية إلى توفير معلومات ملائمة تساعد في التنبؤ بالنتائج المتوقعة، ومن ثم تحقيق الهدف المنشود من عملية اتخاذ القرار، بعض الشركات لا تدرك أهمية التكلفة التفاضلية، والتكلفة التي يمكن تجنبها عند اتخاذ القرارات.

8- دراسة (بولخيوط، وبومالة، 2014)، بعنوان: "دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية"

هدفت الدراسة إلى التعرف على طرق محاسبة التكاليف والكشف عن مدى تأثير كل منها على اتخاذ القرارات، وإبراز أهمية محاسبة التكاليف في ترشيد وتوجيه متخذي القرار في اتخاذ القرار المناسب.

حيث طبقت الدراسة على الشركة الوطنية لإنتاج الكهرباء – جيجل - حيث اتبع الباحث المنهج الوصفي والتحليلي للتعرف على المفاهيم الأساسية المتعلقة بموضع البحث، كما اعتمدت الدراسة على منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي؛ وذلك لمحاولة إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع، من خلال التطرق إلى الطرق المعتمدة من طرف الشركة وكذا أهميتها في اتخاذ القرارات في الشركة الوطنية للإنتاج – وحدة جيجل-.

9- دراسة (عقلان، 2012) بعنوان: "دور معلومات التكاليف في ترشيد القرارات الإدارية"

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية استخدام معلومات محاسب التكاليف في ترشيد القرارات الإدارية في المنشأة الصناعية في الجمهورية اليمنية؛ لمعرفة مدى كفاءة وفعالية محاسب التكاليف في جمع المعلومات المحاسبية التي تساعد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات ورسم السياسات ومعرفة مصادر الضعف والقوة وتعزيز أهمية محاسب التكاليف في عدد من المجالات الإدارية ومعرفة كفاءة النظم المحاسبية بما فيها نظام التكاليف والنظام المالي والإداري

الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وقد تكون مجتمع الدراسة من شركات الصناعات الكهربائية المدرجة في سوق عمان المالي والبالغ عددها (3) شركات تم اعتمادها جميعها؛ حيث تم توزيع (45) استبانة استرجعت جميعها، وتم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل البيانات واختبار الفرضيات، وكانت أهم نتائج الدراسة أن هناك دوراً كبيراً لنظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية.

5- دراسة (الفرجاني، 2016م) بعنوان: " دور الأساليب الكمية في تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة في القطاع الصناعي وأثرها على اتخاذ القرارات الإدارية"

هدفت الدراسة إلى تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة في المنشآت الصناعية باستخدام الأساليب الكمية الحديثة، ومعرفة المعوقات التي تحد من تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط، تكمن أهمية الدراسة في كونها تناولت الأساليب الكمية الحديثة التي يمكن استخدامها في تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة في المنشآت الصناعية السودانية، محاولة بذلك مسايرتها للتطور المستمر وفقاً لمنظور المشروعات الحديثة، التي ترى أن أهم مراحل التطور فيها هو إحداث تخفيض التكلفة مع الحفاظ على مستوى جودة، وتحقيق رغبات المستهلكين.

حيث أظهرت الدراسة نتائج، منها أن تطبيق الطرق التقليدية في تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة يؤدي إلى تحميل غير دقيق لتكاليف الإنتاج، استخدام الأساليب الكمية الحديثة عند تطبيق أسلوب التكاليف على أساس النشاط يساهم في معالجة مشاكل تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة، استخدام الأساليب الكمية الحديثة في تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة يساعد على ترشيد القرارات الإدارية.

6- دراسة (العباس وآخرين، 2016)، بعنوان: " دور محاسبة التكاليف في التخطيط واتخاذ القرارات في الشركات الصناعية "

هدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية نظام محاسبة التكاليف ودوره في ترشيد القرارات الإدارية، ثم التعرف على العلاقة بينه وبين نظم الرقابة المختلفة التي تؤدي إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفرضيات والمنهج الاستقرائي لاختبار فرضيات الدراسة والمنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث، والمنهج الوصفي باستخدام أسلوب دراسة الحالة لمعرفة دور نظام محاسبة التكاليف في التخطيط واتخاذ القرارات في المنشآت الصناعية. وتوصلت الدراسة إلى النتائج الآتية: يوفر نظام محاسبة التكاليف بيانات دقيقة تساعد في اتخاذ قرارات رشيدة، انخفاض مستوى الكفاءة الإنتاجية في ظل غياب نظام محاسبة تكاليف

تشير نتائج المسح إلى أن المدققين الداخليين والخارجيين في ماليزيا أدركوا أن لديهم مستوى متوسطاً من التعاون بينهم، بينما رأى المدققون الداخليون والخارجيون في إنجلترا مستوى تعاونهم مرتفعاً. كان المدققون الخارجيون في إنجلترا قادرين على الاعتماد على أعمال التدقيق الداخلي. ومع ذلك، لم يكن هناك في ماليزيا أي امتياز على عمل المراجعين الداخليين من قبل مراجعي الحسابات الخارجيين، لأن المراجعين الداخليين لم يؤدوا الأعمال ذات الصلة بمراجعة البيانات المالية. حجم إدارة المراجعة الداخلية، ومعرفة مراجعي الحسابات الداخليين كانت السلطة المحلية ودعم الإدارة العليا لعمل المدققين الداخليين من العوامل المهمة التي تصورها المدققون الداخليون والخارجيون للسلطات المحلية في إنجلترا على أنها تؤثر على مستوى اعتماد المدققين الخارجيين على عمل المدققين الداخليين.

تسهم هذه الدراسة في الأدبيات الموجودة من خلال تقديم الأدلة باستخدام البيانات الأولية من السلطات المحلية الإنجليزية والمالية. من منظور عملي، يمكن أن توفر هذه الدراسة تغذية راجعة للدوائر الحكومية وهيئات التدقيق ذات الصلة حول الحاجة إلى سياسات تدعم وتعزز العلاقة بين المدققين الداخليين والخارجيين.

الفصل الأول : محاسبة التكاليف

تمهيد:

تعتبر محاسبة التكاليف من بين أهم أنظمة المعلومات التي تستخدم في مراقبة التسيير من خلال مجموعة من الطرق، وذلك حسب احتياجات المؤسسة ولذلك فإن لهذا النظام القدرة على التحكم في التكاليف من خلال ما يشتمله من مجموعة مبادئ وأسس محاسبية لازمة لتحليل البيانات وتصنيفها وكذا مساعدة الإدارة في رسم إستراتيجياتها وكذا تحديد أهدافها.

أولاً- تعريف أهداف وأهمية محاسبة التكاليف

اقتصر دور المحاسبة في السابق على فتح مجموعة من حسابات التكاليف بعناصر تكلفة الإنتاج المباع وتكلفة المخزون، ونتيجة للتطور الاقتصادي واتساع نطاق الأعمال الصناعية وظهور المصانع الكبيرة، والإنتاج المتعدد؛ ظهرت الحاجة إلى محاسبة التكاليف، فالتكاليف إذن مفردة مهمة جداً ومن الواجب دراستها والاهتمام بها بدقة؛ لكونها تعتبر العنصر الرئيس الذي يسهم في تحقيق الهدف من خلال استخدامها بشكل أمثل وبشكل اقتصادي، ومحاسبة التكاليف واحدة من العلوم التي تساعد إدارة المؤسسة على ذلك. سنقوم في هذا المطلب بتقديم أهم تعاريف محاسبة التكاليف وأهدافها وأهميتها وموقعها من الهيكل التنظيمي.

1- تعريف محاسبة التكاليف

والكادر المحاسبي المؤهل على استخدام أنظمة التكاليف، وكيفية التعرف على جمع معلومات التكاليف التي تسهم في تكوين الوحدة المنتجة، وكذا تكاليف الأنشطة الأخرى التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات في المنشآت الصناعية.

ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على توزيع الاستبيان على معظم الشركات الصناعية التجارية في الجمهورية اليمنية؛ حيث صممت الاستبانة وعددها (105)، ووزعت على عينة، وهم منتجو المعلومات والبيانات ومستخدمو المعلومات، وبلغت نسبة الاستجابة عليها 100%. واعتمد الباحث في تحليل المعلومات على طريقتين إحصائيتين، وهي طريقة الإحصاء الوصفي الذي استخرجت من خلال معالم مجتمع الدراسة ومؤشرات وخصائص عينة الدراسة، والإحصاء الاستنتاجي المتمثل في اختبار لعينة واحدة، وذلك باستخدام النظام spss المشهور في استخدامه في الدراسات الاجتماعية للمعلومات الأساسية.

الدراسات الأجنبية

1- Michael Forzeh, 2019, External audit and quality of accounting and financial information in Cameroonian companies.

الهدف الرئيس من هذه الدراسة هو تحديد مساهمة التدقيق الخارجي في جودة المعلومات المالية والمحاسبية التي تنتجها الشركات الكاميرونية.

الأهداف المحددة هي: تقييم تأثير قطاع تخصص المراجع الخارجي على جودة المعلومات المالية والمحاسبية، التي يتم الكشف عنها في الشركات الكاميرونية، وفحص تأثير مدة تفويض التدقيق على جودة المحاسبة والرقابة المالية التي تنتجها الشركات الكاميرونية، وتحديد تأثير سمعة المراجع الخارجي على جودة المحاسبة والرقابة المالية التي تنتجها الشركات الكاميرونية.

تقيم هذا الدراسة تأثير التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المالية والمحاسبية في الشركات الكاميرونية. تتناول الدراسة النقص شبه الكامل في الأدلة البحثية حول تأثير جودة البيانات المالية المدققة داخل الشركات الكاميرونية، خاصة وأن هذه الشركات غير مدرجة في بورصة مثل تلك التي تستند إليها الدراسات السابقة.

2- Siti Saidin, 2010, The Relationship between Internal and External Auditors of Local Authorities in England and Malaysia.

الهدف من هذه الدراسة هو ملء هذه المجموعة من خلال فحص العلاقة بين آليتين لحكومة الشركات، وهما التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، والعوامل التي تؤثر على اعتماد المدققين الخارجيين على عمل المدققين الداخليين في دولتين مختلفتين إنجلترا وماليزيا.

القرارات حتى تستطيع المؤسسة البقاء في السوق والاستمرار في المنافسة ورفع معدلات الربحية التي تحققها" (حجازي وسعاد، 2013م، ص 17-18).

ثانيًا- مقومات محاسبة التكاليف

تعتمد جميع الأنظمة على مجموعة من المقومات تسهم في تطبيق إجراءاته وتحقيق أهدافه، كما أن نظام التكاليف يشمل على مجموعة من المقومات، وهذه المقومات موجودة في جميع المؤسسات إلا أن إجراءات العملية اللازمة لتطبيق هذه المقومات تختلف من مؤسسة لأخرى.

وعند تصميم مقومات التكاليف يجب مراعاة ما يلي:

- البساطة والوضوح لمنع حدوث الأخطاء.
- تقليل عدد الدفاتر والمستندات دون التأثير سلباً على سير العمل وبشكل يحقق الأهداف المحددة.
- تحقيق المستند أو التقرير أو السجل للهدف الذي صمم من أجله (الأخرس وآخرون، 2001م، ص 30).

ثالثًا- وظائف محاسبة التكاليف

إن لمحاسبة التكاليف مجموعة من الوظائف والتي بتحقيقها ستساعد إدارات المؤسسة على تحقيق أهدافها المرسومة، وتتمثل هذه الوظائف في:

أ. الوظيفة التسجيلية: وتعني أن يقوم محاسب التكاليف بتدوين التكاليف في السجلات المناسبة الخاصة بها، وفق المعايير المتفق عليها وبشكل واضح ودقيق؛ بحيث يمكن الرجوع إليها والاستفادة منها عند الحاجة.

ب. الوظيفة التحليلية: ويتم من خلال هذه الوظيفة تحليل البيانات التكاليفية التي وقعت في المشروع فعلاً، وتصنيفها وربطها بمنتج معين أو أمر إنتاجي معين أو مرحلة معينة أو قسم معين.

ج. الوظيفة الرقابية: تحدد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة، ولكل مركز تكلفة بما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعلاً لكل عناصر التكاليف، وتحديد الانحرافات التي إما أن تكون ملائمة أو غير ملائمة وتبحث عن أسباب هذه الانحرافات وتحليلها ودراستها، ثم رفع النتائج إلى الجهات المختصة للحد من الانحرافات.

د. الوظيفة الاخبارية: وترتبط هذه الوظيفة بالوظيفة السابقة، فبعد اكتشاف الانحرافات ودراسة أسبابها، تخبر الإدارة بهذه النتائج وذلك لاتخاذ القرارات اللازمة لتصحيح هذه الانحرافات وعدم تكرارها.

هـ. الوظيفة التحفيزية: تتحقق هذه الوظيفة بعد إنجاز الوظائف السابقة؛ حيث تمثل هذه الوظيفة عامل دفع أقسام المؤسسة من أجل تنفيذ ما هو مخطط، وعدم تجاوز المعايير السابقة في عملية الإنفاق، ومن هنا سوف تحفز أقسام المؤسسة في استخدام مواردها بشكل كفاء واقتصادي، هذا ما يساعد الإدارة على تحقيق أهدافها (التكريتي، 2006، ص 24-25).

لقد تعددت تعريفات محاسبة التكاليف، لكن يظهر أن مضمونها واحد وسنتطرق إلى أهمها:

تعريف (01): "محاسبة التكاليف يقصد بها محاسبة داخلية تهتم بتحليل تكاليف المؤسسة" (المجيد والعوام، 2000م، ص 31).

تعريف (02): "محاسبة التكاليف هي فرع من فروع المحاسبة تهتم بتحديد تكلفة وحدة أي نشاط في المشروع كالسلعة أو القسم أو منطقة البيع الجغرافية، أو مرحلة من مراحل الإنتاج، أو خدمة معينة" (أبو عاصي وآخرون، 2001م، ص 7).

تعريف (03): "محاسبة التكاليف هي عبارة عن مجموعة من النظريات والمبادئ والأسس والقواعد التي تستخدم في قياس تكلفة المنتجات النهائية للوحدة الاقتصادية، عن طريق حصر وتحليل وتسجيل عناصر التكلفة من مواد وعمل وخدمات والربط بينهما وبين المنتجات النهائية" (آدم والرزق، 2000م، ص 27).

من التعاريف السابقة نستنتج أن محاسبة التكاليف تخدم إدارة المشروع بالدرجة الأولى عن طريق تزويدها بالمعلومات الملائمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

2- تهدف محاسبة التكاليف إلى:

- قياس تكلفة الإنتاج.
- الرقابة على عناصر التكلفة بقصد ترشيد الإنفاق.
- وضع المعايير الملائمة لعناصر التكلفة باعتبارها مقاييس أو مؤشرات تستخدمها الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.
- توفير المعلومات الملائمة للإدارة في مجال اتخاذ القرارات (مطر، 2007م، ص 27).

3- أهمية محاسبة التكاليف

إذا كان وجود نظام للمحاسبة المالية في أي مؤسسة من المؤسسات يعد أمراً إلزامياً بحكم القانون فإن الأمر يختلف بالنسبة لوجود نظام محاسبة التكاليف في المؤسسة، الذي يبقى أمراً اختيارياً يتوقف على مدى تقدير إدارة المؤسسة بأهمية وجود هذا النظام فيها.

إن الحديث السابق كان صحيحاً ومقبولاً في وقت لم تصل فيه التطورات والتغيرات في بيئة الأعمال إلى قمة الإثارة، مما أدى إلى ظهور أفكار ومفاهيم إدارية جديدة جعلت وجود نظام محاسبة التكاليف في المؤسسات الاقتصادية ضرورة لا مفر منها؛ وذلك نظراً لتزايد أهميته في الوقت الحاضر وتصاعد الدور الذي يمكن أن يؤديه في المؤسسات الاقتصادية، إذ تعتمد عليه الإدارة في توفير البيانات والمعلومات اللازمة للعملية الإدارية، سواء في مجال التخطيط أو مجال الرقابة أو اتخاذ

يمكن توضيح ما سبق من خلال الشكل التالي: شكل (1) يوضح وظائف محاسبة التكاليف



المصدر: إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف من النظرية إلى التطبيق، مرجع سابق، ص 24.

تعتبر القرارات الإدارية وسيلة علمية وفنية حتمية ناجعة لتطبيق السياسات والإستراتيجيات للمنظمة في تحقيق أهدافها بصورة موضوعية وعلمية.

تلعب القرارات الإدارية دوراً مهماً في تجسيد، وتكييف، وتفسير، وتطبيق الأهداف والسياسات والاستراتيجيات العامة في المنظمة.

تؤدي القرارات الإدارية عن طريق عملية اتخاذ القرار دوراً مهماً في تجميع المعلومات اللازمة للوظيفة الإدارية عن طريق استعمال وسائل علمية وتكنولوجية متعددة ومختلفة للحصول على المعلومات اللازمة للتنظيم الإداري (بلعجوز، 2009، ص 102).

من الناحية العملية :

تكشف القرارات الإدارية عن سلوك وموقف الرؤساء الإداريين، وتكشف عن القوى والعوامل الداخلية الضاغطة على متخذي القرار. الأمر الذي يسهل مهمة الرقابة على هذه القرارات، و التحكم فيها والتعامل مع هذه المواقف والضغوط مستقبلاً بصورة حسنة.

تعتبر القرارات الإدارية وسيلة لاختيار وقياس مدى قدرة القادة والرؤساء الإداريين في القيام بالوظائف والمهام الإدارية المطلوب تحقيقها وإنجازها، بأسلوب علمي وعملي. تعتبر القرارات الإدارية ميداناً واسعاً للرقابة الإدارية.

ثانياً- أنواع اتخاذ القرار

1- تصنيف القرار حسب نوع المشاركة: ونعني بهذا تصنيف من يخول لهم القانون بصنع القرارات داخل المنظمة والآثار التي تترتب عن ذلك:

أ- **قرارات فردية:** وهي التي يقوم باتخاذها مدير واحد بصفته المسؤول الأول في المنظمة والقانون، يسمح له باتخاذها كالقرارات المتعلقة بالتوظيف والترقية والفصل.

ب- **قرارات تنظيمية:** وهي التي يشارك في اتخاذها العديد من المديرين واللجان في الاجتماعات من قواعد عامة ملزمة تطبق

يتضح من الشكل أعلاه أن وظائف محاسبة التكاليف متكاملة، وبتكاملها تعمل على الاستخدام الأمثل لموارد المؤسسة، وبالتالي تحقق أهداف المؤسسة.

الفصل الثاني: اتخاذ القرارات

تمهيد:

يرتبط بقاء المؤسسة وتطورها بمجموع القرارات التي تتخذها خلال حياتها إزاء ما يواجهها من المواقف والمتغيرات التي تفرزها بيئتها الخارجية، الشيء الذي دفع بالعديد من المفكرين إلى الاهتمام بها ومحاولة دراستها، ما نتج عنه ظهور العديد من النظريات التي تبين سير هذه العملية داخل المؤسسة. وقد ازداد اهتمام المؤسسة بعملية اتخاذ القرارات عند إدراكها لهذه الحقيقة، ويبرز ذلك من خلال سعيها إلى تطبيق مختلف الأساليب التي من شأنها أن تساعد في اتخاذ القرارات الصائبة والفعالة التي تضمن للمؤسسة تحقيق أهدافها المختلفة.

وسوف نحاول من خلال هذا الفصل التعرف على مفهوم اتخاذ القرار، وذلك من خلال تعريف القرار واتخاذ القرار، أهمية القرارات وخصائص عملية اتخاذ القرار، كذلك سنحاول التعرف على آلية عملية اتخاذ القرار من خلال العوامل المؤثرة في هذه العملية، أساليبها وخطوات اتخاذ القرار.

أولاً- مفهوم اتخاذ القرار وأهميته

1- مفهوم القرار :

تعرف عملية اتخاذ القرارات بأنها: "عملية اختيار بديل من بين بديلين محتملين أو أكثر؛ لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة" (بلعجوز، 2009، ص 100).

2- أهمية القرارات:

من الناحية العلمية :

3- تقييم البديل: وهو تصنيف هذه الحلول وفق العناصر والخصائص التي تشترك فيها والمطلوب منها وتلخيصها ضمن معايير تتيح الإنصاف في المقارنة، مثل: العائد والتكلفة، الزمن والمردودية... إلخ.

4- اختيار البديل الأفضل (اتخاذ القرار): وهو آخر مرحلة من مراحل اتخاذ القرار، وهو اختيار حل واحد من مجموعة من البدائل طبعاً المحقق للهدف والأفضل من ناحية المعيار الذي ينتمي له، لكن الجدير بالإدارة اتباع نوع معين من الرقابة للتأكد من فاعلية هذا القرار، و الرقابة هنا هي بمثابة التغذية العكسية لقرارات لاحقة من هذا القبيل من أجل تحسين وترشيد قراراته مستقبلاً، أو قرارات تصحيحية للقرارات التي سبقت (مطيع وآخرون، 2007، ص35).

رابعاً- أثر المعلومات في اتخاذ القرار

أنواع المعلومات المستخدمة في عملية اتخاذ القرار وإطار تدفقها:

1- أنواع المعلومات المستخدمة في عملية اتخاذ القرار.

أ- **المعلومات الشخصية:** هي تلك التي لا يستطيع تأكيد صحتها ببراهين تجريبية أو موضوعية، فهذا النوع من المعلومات ليس لديه مصدر أو مرجع معين أو رقم صفحة يمكن اللجوء إليه، وإنما يتحصل عليه الإداري من الأحاديث والمناقشات السياسية والاقتصادية والثقافية، وما يعاب على هذا النوع من المعلومات هو عدم القدرة على التعبير عنها أو تفسيرها تفسيراً صحيحاً، فالإداري هنا يعتمد في تفسيرها وإعطائها الشكل الملائم على تقويمه الذاتي وخبرته الشخصية.

ب- **المعلومات الأساسية:** إن هذه المعلومات تدعى بالأساسية؛ لأنها تمثل الهيكل الأساسي لعملية الاختيار بين البدائل، في حين أن المعلومات الأخرى تهتم بنقائص هذه المعلومات الأساسية.

ت- **معلومات خاصة بتحديد البدائل:** إن البدائل ماهي إلا تعبير عن القيام بعمل معين يتعلق بتوزيع الموارد، فتحديد بعض البدائل يعد من المعلومات الأساسية الأولية التي لا يمكن اتخاذ قرار بدونها.

ث- **معلومات خاصة بتحديد أوضاع المستقبل:** هنا يطبق البديل المختار سابقاً، وهذه المعلومات تعطي صورة عن المؤثرات الخارجية، وحوادث المستقبل البيئية المحتملة التي لا يمكن لمتخذ القرار السيطرة عليها.

ج- **معلومات تحديد المعايير المستخدمة:** يمكننا تعريف المعيار بأنه الأهداف المتعلقة باختيار بديل معين تحت الظروف محددة من خلال حالات الطبيعة، غالباً ما يكون المعيار المستخدم لتقويم النتائج معبراً عنه بالتكاليف أو الموارد المطلوبة أو الأرباح المتوقعة أو قيم أخرى غير كمية مثل: رضا الزبائن.

على عدد غير محدود من الأفراد، مثل إصدار اللوائح وتحديد السلطات الواجب إتباعها (البدوي، 2000م، ص48).

2- تصنيف القرار حسب المستويات الإدارية:

أ- **قرارات إستراتيجية:** هي تلك القرارات التي تتأثر بمحيط المنظمة الخارجي وعلاقتها المتبادلة ومدى التفاعل معه. أو هي تلك التي تهدف إلى تغيير أهداف الشركة في المدى الطويل والشكل العام المرغوب للمنظمة في المستقبل، وبعبارة أخرى هي القرارات التي تحدد ما سوف تكون عليه المنظمة في المستقبل، مثل حجمها أو مركزها التنافسي أو حصتها السوقية. الإدارة العليا هي المسؤولة عن هذا النوع من القرارات، ومن أبرز خصائصها كونها نادرة التكرار، وتتعلق بالمنظمة ككل، وتتخذ في حالة عدم التأكد (البدوي، 2000م، ص49).

ب- **قرارات تكتيكية:** هي القرارات الوظيفية التي يتم اتخاذها في مستوى الإدارة الوسطى للوصول بالأنشطة الوظيفية المختلفة في المنظمة كالإنتاج والتسويق ووظيفة الموارد البشرية وغيرها إلى الأداء الأمثل، وتتميز بكونها تتعلق بالأنشطة قصيرة الأجل وتنطوي على درجة مقبولة من التأكد، وتكون عادة أقل غموضاً وتعقد وأقل تكراراً، مثل اتخاذ قرار يخص وضع مصلحة، المراقبة على جميع الخطوط الإنتاج، المالية، الإدارة... إلخ.

أو قرار يخص اختيار برنامج معلوماتي خاصة بالمحاسبة (البدوي، 2000م، ص49).

ت- **قرارات تشغيلية:** وهي المتعلقة بالتأكد من أن المهام والأنشطة قد تم تنفيذها بكفاءة وفعالية، وهي تهدف لتسيير الأمور العادية وحل المشاكل اليومية، وهي قرارات كثيرة التكرار، مثلاً قرار تحديد الكمية اللازمة من المادة الأولية من أجل وضع المخزون في معدل الأمان، حساب أجور العمال وتوزيعه، وقرار مراقبة جودة المنتج (البدوي، 2000م، ص50).

ثالثاً- آليات عملية اتخاذ القرار

1- تحديد المشكلة: يساعد الأسلوب المعياري في تحليل المعلومات التي تختص بالأداء الفعلي والأداء المخطط أو المعيار من الكشف عن وجود مشكلات في النظام، والتي تواجه المؤسسة، مما يتيح لمتخذ القرار في هذا السياق تحديد المشكلة من منظور المقارنة مع ما هو مخطط له و معرفة مكان الخلل واستيعابها وفهمها والتعبير عنها ووصفها بطريقة تقنية أو علمية أو بلغة فنية محددة تتيح لبقية أفراد المنظمة أو أهل الاختصاص من فهمها وتبادل المعارف والآراء حولها.

2- تحديد البدائل: وهي البحث عن الحلول الممكنة التي تستطيع حل هذه المشكلة كل حسب بطريقته مما يفتح المجال لمتخذ القرار مجال المفاضلة.

ح- **معلومات التفصيلية:** كلما زادت هذه المعلومات زادت قدرة الإدارة على معالجة المشاكل وهي تتضمن:
 خ- **معلومات تحديد احتمالات أوضاع المستقبل:** وهي التي تعمل على تقدير احتمالات وجود حالة محددة أو الحصول على نتيجة ما.

د- **معلومات تحديد أهمية المعايير المستخدمة:** وهي التي تعمل على إعطاء الوزن لكل معيار أو هدف، حينه تتفاوت الأهمية النسبية لكل بديل وحسب كل حالة من الحالات الطبيعية.

- **معلومات الأداء:** وهي قسمين:

- **معلومات متعلقة بالتعبير عن العائد:** وهي التي تظهر عند عائد كل بديل، فمعيار التكاليف يعبر عنه بالوحدات النقدية، أما معيار رضا الزبائن فبعدد الشكاوى أو نوعية الخدمات.

- **معلومات القيود:** أن القيد هو المستوى الأعلى أو الأدنى للمعيار الذي يجب التقيد به عند تنفيذ البدائل فهي تعبر عن القيود التي تفرض على تنفيذ البديل (مطيع وآخرون، 2007م، ص45)

2- إطار تدفق المعلومات

إن إطار تدفق المعلومات مهم، لأنه يُمكننا من فهم و تفسير نوعية القرارات المقدمة فنجد ثلاثة مستويات، هي :

أ- **التدفقات الأفقية:** وهي الرسمية للمعلومات، وهي المبرمجة من ناحية الإعداد والجدولة ولها ثلاثة أنواع، هي:

- التدفقات الأفقية للمعلومات بين مراكز العمليات: وتسري وفق هذا الإطار معلومات بين المصالح التشغيلية تنبأ بحدوث عمليات تستلزم وجوب القيام بالعمليات حسب ترتيب المهام والأوامر، مثل عملية البيع تنبأ بوجوب عملية الشحن وغيرها من العمليات.

- التدفقات الأفقية للمعلومات بين مراكز معالجة البيانات: هدفها المعالجة والتنسيق والتوجيه والإعلام.

- التدفقات الأفقية للمعلومات بين مراكز القرار: هذا الإطار هو حكر على رؤساء المصالح والوظائف كرئيس قسم التسويق لتقرير الكمية الواجب إنتاجها في الفترة الإنتاجية اللاحقة.

ب- **التدفقات الرأسية للمعلومات:** يكون هذا الإطار شاق التدفق، من الأعلى إلى الأسفل ومن أسفل إلى أعلى، في ظل نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، حيث يربط هذا النوع من التدفق المراكز التشغيلية مع مراكز اتخاذ القرار ضمن كامل مستويات الهيكل التنظيمي الأخرى.

ج- **التدفقات غير الرسمية:** وهي المعلومات المستمدة بطرائق غير رسمية، أحياناً من عند الأصدقاء أو المجالات أو الإشاعات أو الوسط العمالي لكن لا يمكن الإفراط في استعمال هذا النوع؛ لأنها ليست مفيدة دائماً، وأحياناً تنشأ نوع من حالات عدم التأكد مما يرفع درجة المخاطرة وعدم ضمان النتائج (مطيع وآخرون، 2007م، ص45-46).

خامساً- دور المعلومات في مستويات اتخاذ القرار

1- **دور المعلومات في القرارات الفنية (التشغيلية)** إن اتخاذ هذا النوع من القرارات يتطلب معلومات تكون في شكل تقارير دورية متضمنة معلومات فنية وداخلية، مثل معلومات وصفية وتاريخية عن نشاط كل فرع في المؤسسة، وكذا معلومات عن معدلات الأداء في كل فرع. هذه المعلومات تسمح باتخاذ القرارات، وهذه الأخيرة تكون مبنية على توجيهات مقدمة من الإدارة العليا، وباعتبار هذه القرارات روتينية وتكون باستمرار فإن حلول المشاكل تخزن بحيث إذا ظهرت مشكلة من نفس النوع لا يضطر صاحب القرار إلى إعادة التحليل و الدراسة بل يلجأ إلى الحلول المباشرة (البديوي، 2000م، ص54).

2- **دور المعلومات في القرارات التكتيكية** إن هذا النوع من القرارات يتم في ظروف غامضة نسبياً، فهي تحتاج إلى معلومات أكثر مما تتطلبه القرارات الروتينية. حيث إنه في هذا السياق الإداري يتم جمع المعلومات من داخل التنظيم وخارجه، وكذا توفير معلومات حول مختلف الوظائف الإدارية.

مثلاً: معلومات وصفية وتاريخية عن نشاط فروع المؤسسة، وكذا معلومات خاصة بمعدلات الأداء ومعلومات مستقبلية، و لكن في المدى القصير عن الحالة المتوقعة للمؤسسة.

هذه المعلومات تجعل صاحب القرار يستطيع الاختيار بين البدائل المتعلقة بالأهداف وسياسات المؤسسة المحددة من طرف الإدارة العليا (البديوي، 2000م، ص54).

3- دور المعلومات في القرارات الإستراتيجية

حيث تتعلق بإستراتيجية المؤسسة وكذا بتحديد ارتباط المؤسسة بمحيطها؛ لذا فهي تحتاج إلى معلومات متعلقة بالمحيط للقيام بهذه القرارات وتحتوي هذه المعلومات دراسات تخص كلا من تصرفات المنافسين وكذا تصرفات المستهلكين، وهل هذه التصرفات تمثل تهديداً أو فرصة بالنسبة للمؤسسة؟

وكذا معلومات عن مدى توافر الموارد التي تحتاجها المؤسسة، وكذا بالنسبة للنمو الديمغرافي الخاص بالبلد الذي توجد فيه المؤسسة، وكذا التصرفات الحكومية من خلال التشريعات الجديدة التي يمكن للحكومة أن تصدرها.

كما يحتاج هذا المستوى الإداري إلى ما يسمى بالمعلومات التنبؤية، أي التنبؤ بما قد يكون في المستقبل، ويكون هذا التنبؤ ذا اتجاه طويل الأجل (البديوي، 2000م، ص55).

سادساً- دور المعلومات في صنع القرار

إن المعلومات ماهي إلا نتاج لما يسمى بنظام المعلومات، الذي يقوم بدوره بتحويل البيانات في شكلها الخام إلى معلومات ذات قيمة يحتاجها متخذ القرار (البديوي، 2000م، ص56).

وتظهر قيمة المعلومات في جميع مراحل صنع القرار، وسنورد هذه القيمة في ما يلي:

ومدى صدقها وثباتها. كما يتضمن وصفا للإجراءات التي قام بها الباحثون في تصميم أداة الدراسة وتقنياتها، والأدوات التي استخدمتها لجمع بيانات الدراسة، وسينتهي بالمعالجات الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واستخلاص النتائج، وفيما يلي وصف لهذه الإجراءات.

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسا يتم من خلالها إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتواصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعمقة بموضوع الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها. حيث يتناول هذا المبحث وصفا للمنهج المتبع ومجتمع الدراسة وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطريقة إعدادها وكيفية بنائها وتطويرها، ومدى صدقها وثباتها. كما يتضمن وصفا للإجراءات التي قام بها الباحثون في تصميم أداة الدراسة وتقنياتها، والأدوات التي استخدمتها لجمع بيانات الدراسة، وسينتهي بالمعالجات الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واستخلاص النتائج، وفيما يلي وصف لهذه الإجراءات.

1- منهجية البحث وأدواته: استخدم الباحثون في هذه الدراسة المنهج الوصفي، حيث عُرف منهج البحث الوصفي الكمي بأنه: "هو الذي يعنى بجمع البيانات من خلال استعمال أدوات قياس كمية يجرى تطويرها، بحيث يتوافر فيها الصدق والثبات، ويجرى تطبيقها على عينة أفراد الدراسة ومن ثم معالجتها إحصائيا للحصول على نتائج يمكن تعميمها على المجتمع الأصلي ضمن مدى معين من الثقة" (علام، 2018، ص 285).

كما وصف بأنه: "أسلوب يعتمد على جمع معلومات وبيانات عن ظاهرة ما، أو حدث ما، أو واقع ما، وذلك بقصد التعرف على الظاهرة المدروسة وتحديد الوضع الحالي لها، والتعرف على جوانب القوة والضعف فيه، من أجل معرفة مدى صلاحية هذا الوضع أو مدى حاجته لإحداث تغييرات جزئية أو أساسية فيه" (عبيدات وآخرون، 2013، ص 191). وباستخدام الأسلوب الوصفي التحليلي سنقدم وصفا كيميا أو نوعيا عن الظاهرة المدروسة من خلال جمع المعلومات والحقائق وتحديد المعايير والمؤشرات حول أثر تعدد طرق القياس على جودة المعلومات المحاسبية، والقيام بالمعالجات الإحصائية الهادفة من خلال استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والتكرارات والنسب للوصول إلى وصف كمي دقيق للتحليلات الإحصائية.

أ- دور المعلومات في مرحلة تحديد المشكلة: في هذه المرحلة يقوم صانع القرار بمسح شامل للمحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة، وذلك بغرض اكتشاف المشكلة، ويسهم في توضيح العوامل المسببة لها، فنظام المعلومات يمكن أن يوفر معلومات بشأن كل مشكلة، كما أنه يمكن أن ينصح صانع القرار بنوعية المعلومات والنظم الخاصة بها، وتفيد صانع القرار في التنبؤات الخاصة والمتوقعة للمستقبل.

ب- دور المعلومات في مرحلة تنمية الحلول البديلة: نظرا لما تتضمنه مرحلة تحديد البدائل من التعرف على بدائل التصرفات الممكنة لحل المشكلة، وتحديد معايير المفاضلة بينها والتنبؤ بنواتج استخدامها، وكما يستلزم ذلك من التعبير عن المشكلة في صورة النموذج البسيط القابل للحل.

إن نظام المعلومات وما يوفره من معلومات تجعل هذه البدائل معروفة النتيجة.

ت- دور المعلومات في مرحلة التقييم: لا يخفى أن نظم المعلومات لا تقوم في الغالب بصنع القرار، لكن ما توفره هذه النظم من نماذج رياضية وكمية تسهم في الحلول الممكنة و تقييمها وفقا لأي معايير مرغوبة فيها.

ث- دور المعلومات في مرحلة اختيار أفضل حل: تسهم نظم المعلومات في تسهيل عملية الاختيار، وذلك بتوفيرها لمعلومات حول كل بديل من البدائل المتاحة، وتظهر جوانبها الإيجابية والسلبية، كما تظهر مدى تأثير كل بديل بالحالات الطبيعية المتوقعة، والنتائج التي يحققها ذلك.

ج- دور المعلومات في مرحلة تنفيذ القرار: لا يقل دور نظم المعلومات في مرحلة تطبيق الحلول عن دورها في المراحل السابقة لصنع القرار، فتتبع القرار يستلزم عملية إقناع الأطراف المشاركة، وأيضا التي ستقوم بالتنفيذ.

كما أن عملية الإقناع نفسها تحتاج إلى عمليات الاتصال بين العديد من الأطراف المعنية بالقرار، وهنا يكمن دور نظام المعلومات، وتأثيره في إجراء هذه الاتصالات من خلال شبكات الحاسب الآلي.

ومن خلال نتائج البديل الذي تم اختياره والنتائج أو الأهداف المرجوة تظهر قيمة المعلومات ومدى دقتها في تقديم العون لمتخذ القرار في كل مرحلة من مراحل صنع القرار.

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية

أولاً- إجراءات الدراسة الميدانية تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسا يتم من خلالها إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتواصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعمقة بموضوع الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها. حيث يتناول هذا المبحث وصفا للمنهج المتبع ومجتمع الدراسة وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطريقة إعدادها وكيفية بنائها وتطويرها،

2- مصادر الحصول على المعلومات: سيعتمد الباحثون على

نوعين من المصادر، هما:

أ- **المصادر الثانوية:** سيعتمد الباحثون على الأدبيات التي تناولت موضوع الدراسة فيما هو متاح من الكتب والأبحاث والدراسات والرسائل العلمية والدوريات والتقارير، وغيرها من المراجع ذات الصلة بموضوع البحث.

ب- **المصادر الأولية:** تتمثل في البيانات الأولية التي تم الحصول عليها من خلال الاستبانة التي أعدها الباحثون باعتبارها أداة مهمة في جمع بيانات الدراسة، وتم تصميمها بناءً على ما اطلع عليه الباحثون من استبانات الدراسة السابقة من أجل الحصول على البيانات، كما تم عرضها على محكمين لإثرائها بملاحظاتهم القيمة بما يتوافق مع مجتمع وبيئة الدراسة.

3- مجتمع البحث وعينته

أ- **مجتمع الدراسة:** مجتمع الدراسة هو: مصطلح علمي منهجي يراد به كل ما يمكن أن تعم عليه نتائج البحث سواء أكان مجموعة أفراداً أو كتباً أو ... إلخ، وذلك طبقاً للمجال الموضوعي لمشكلة البحث (العساف، 2006، ص91)

يتكون مجتمع الدراسة الحالية من جميع المديرين الماليين في الشركات أو المصانع الإنتاجية في أمانة العاصمة صنعاء.

ب- **عينة الدراسة:** استخدم الباحثون عينة عشوائية من جميع المديرين الماليين في الشركات أو المصانع الإنتاجية بأمانة العاصمة صنعاء، حيث تكونت العينة الفعلية المشاركة في الدراسة الحالية من (100) فرد، حيث تم توزيع (90) استمارة استبانة على أفراد العينة، في حين تم استعادة (70) استمارة فقط جميعها صالحة وقابلة للتحليل، والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول (1) يوضح عينة الدراسة وعدد الاستبيان

عدد الاستبيان				عينة الدراسة
الموزع	المرجوع	المفقود	القابل للتحليل	جميع المديرين الماليين في الشركات أو المصانع الإنتاجية
90	70	20	70	

وبالتفصيل كانت العينة بالشكل التالي :

جدول (2) تفصيل بأسماء الشركات وعدد العينة المختارة

عدد العينة	أسماء الشركات
3	شركة هاسكو
6	شركة نادفود
5	المسيبي للتجارة
14	شركات الكبوس
7	شركة أبناء محمد حسن جلب
5	شركة جلب إخوان
4	شركة حفظ الله حسن
10	مؤسسة الغراسي
4	الجوزي للتجارة
2	مصنع الوصابي للإسفنجة
5	شركة شيفاكو للأدوية
5	شركة الجبل للأدوية

1- أداة الدراسة: تم الاعتماد بشكل أساسي على الاستبانة

لجمع البيانات، حيث احتوت الاستبانة على قسمين:

القسم الأول منها يتضمن المتغيرات الديمغرافية لأفراد العينة (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الوظيفة الحالية، سنوات الخبرة).

الجدول التالي يوضح توزيع الفقرات:

جدول (3) يوضح توزيع الفقرات على محاور الاستبيان

المحتوى	عدد الفقرات
القسم الأول: المتغيرات الديمغرافية	

البيانات الشخصية	6
القسم الثاني: بيانات الدراسة	
المحور الأول	
تطبيق نظام التكاليف ومستوى الرقابة المالية	11
المحور الثاني	
العلاقة بين نظام التكاليف وترشيد القرارات	11

وقد تم التأكد من فهم المبحوثين لكافة المتغيرات في الاستبانة باستخدام مقياس ليكرت (Likert) الخماسي، وقد خصصت أوزان ترجيحية تتفق مع إجابات أفراد العينة، حيث

جدول (4) يوضح توزيع الدرجات على استجابة العينة

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

2- صدق وثبات الأداة
أ- **صدق الأداة:** يعبر صدق الأداة عن مدى صلاحية الأداة المستخدمة لقياس ما وضعت لقياسه، وقد قام الباحثون بعرض الاستبانة على محكمين، وأعيد صياغة الاستبانة بشكلها النهائي وفقاً لذلك ليصبح عدد الفقرات يشكل نهائي (22) فقرة ليكون أكثر وضوحاً وملائمة.

جدول (5) يوضح التعديلات على أداة الدراسة

المتغيرات	عدد الفقرات بالاستبانة الأولية	عدد الفقرات المحذوفة	عدد الفقرات بالاستبانة النهائية
المتغير المستقل	12	1	11
المتغير التابع	15	3	11
الإجمالي	27		22

ب- صدق الاتساق الداخلي: تم حساب الاتساق الداخلي للاستبيان لمعرفة مدى تجانس الأداة من خلال حساب معامل الارتباط لبيرسون لكل بعد في محاور الاستبيان كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول (6) يوضح الاتساق الداخلي للفقرات

المتغير	م	البعد	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
المتغير المستقل (التكاليف)	1	محاسبة التكاليف	0.83	0.00
	2	معلومات التكاليف	0.82	0.00
	3	طرق حساب التكاليف	0.85	0.00
المتغير التابع		ترشيد قرارات المدير المالي	0.88	0.00

يتضح من الجدول أن معاملات الارتباط عند مستوى دلالة 0.05 تتراوح بين (0.82-0.88) وأن لها علاقة قوية بأهداف الدراسة، ويعتبر صادقاً لما وضع له.

ت- ثبات الأداة: يقصد بالثبات "مدى دقة الأداة في القياس واتساق (تقارب) نتائجها عند تطبيقها مرات متعددة على عينة الأفراد نفسها." (عفانة ونشوان، 2016، ص587)، وقد تم

جدول (7) يمثل ثبات الاستبيان

المتغير	عدد فقراته	قيمة معامل الثبات	مستوى الدلالة
المتغير المستقل (التكاليف)	11	0.82	0.00
المتغير التابع (ترشيد قرارات المدير المالي)	12	0.79	0.00

■ المتوسط الحسابي (الخاصة بمقياس ليكرت الخماسي) والانحراف المعياري لمعرفة متوسط آراء العينة المشاركة في الدراسة ومدى انحراف إجابات العينة عن متوسطها.

■ تحليل T الاحادي (Independent Sample T-Test) لمعرفة دلالة الفروق في آراء العينة ومقدار الاثر.

■ تحليل التباين F المتعدد (One Way Anova) لمعرفة دلالة الفروق في آراء العينة حسب متغيراتها الشخصية التي تحتوي على ثلاث فئات فأكثر .

■ معاملات الارتباط لتحديد قيمة ودرجة ونوع العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة ثم تحديد شكلها بمعادلة الانحدار الخطي المتعدد.

■ وسيقوم الباحثون بعرض النتائج التي توصلوا إليها في هذه الدراسة، وذلك من خلال الإجابة على أسئلة الدراسة بالأساليب الإحصائية المناسبة.

مما سبق يتضح ان أداة البحث تتسم بدرجة عالية من الصدق والثبات مما يؤهلها للتطبيق على العينة الكلية، ويجعل الباحثين على ثقة بصحة الأداة المستخدمة، وصلاحية النتائج، والإجابة على أسئلة الدراسة.

3- الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات: تمت معالجة البيانات باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية "spss" والمعروفة ب Statistics Package For Social Science باستخدام الحاسوب، بهدف الإجابة عن أسئلة الدراسة، وذلك بالطرق الإحصائية التالية:

■ معامل اختبار ألفا كرو نباخ لقياس مدى ثبات أداة الدراسة ومدى مصداقية آراء العينة (الاستبانة) ومقدار الاتساق الداخلي لها ودرجة مصداقية الإجابات عن فقرات الاستبانة.

■ التكرارات والنسب المئوية لتحديد مؤشرات القياس وتحليل خصائص العينة وتحديد المستوى.

سابعاً-تحليل البيانات

1- آراء عينة الدراسة حول علاقة محاسبة التكاليف باتخاذ القرارات المالية بالشركات الصناعية.

جدول (9)المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الأهمية لاستجابات أفراد العينة على متغير القرارات المالية وعلاقتها بمحاسبة التكاليف

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1 تساعد معلومات نظام التكاليف الإدارة في ترشيده قرار قبول أو رفض طلبية خاصة.	1.92	0.48	غير موافق
2 تساعد معلومات نظام التكاليف الإدارة في ترشيده قرار المفاضلة بين الخامات المستخدمة في الإنتاج.	1.83	0.68	غير موافق
3 تساعد معلومات نظام التكاليف الإدارة في التحديد الدقيق لتكلفة المنتج.	1.87	0.72	غير موافق
4 إن معلومات نظام التكاليف يساعد الشركة في تحقيق أرباح في المدى الطويل.	2.42	1.16	غير موافق
5 إن معلومات نظام التكاليف يساعد الشركة في تحقيق جودة الإنتاج.	2.11	0.86	غير موافق
6 إن معلومات نظام التكاليف يساعد الإدارة في اتخاذ قرار المحافظة على استمرارية الإنتاج وتقديم الخدمة.	2.15	0.78	غير موافق
7 تساعد قياسات نظام التكاليف على قبول مقترح استثماري إلى جانب دراسات الجدوى الاقتصادية بما يتعلق بالأمور الإنتاجية.	2.13	0.73	غير موافق
8 إن معلومات نظام التكاليف تساهم في ترشيده قرارات الإدارة المتعلقة بمواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في الإنتاج.	1.85	0.55	غير موافق
9 إن قياسات ومعلومات نظام التكاليف تساهم في ترشيده قرارات الإدارة المتعلقة بمواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في الإنتاج.	1.89	0.57	غير موافق
10 إن اهتمام الإدارة بقياسات ومعلومات نظام التكاليف يساعد في إنشاء علاقات جيدة مع الأطراف الداخلية والخارجية للشركة.	2.03	0.62	غير موافق
11 إن عدم اهتمام الإدارة بقياسات نظام التكاليف يؤثر على قدرة الشركة على التوسع والمنافسة محلياً وعالمياً.	2	0.53	غير موافق
المستوى العام	2,02	0.38	غير موافق

الفقرة (إن معلومات نظام التكاليف يساعد الشركة في تحقيق أرباح في المدى الطويل) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (2.42) وانحراف معياري قدره (1.16)، وجاءت الفقرة

من الجدول السابق يتضح أن متغير اتخاذ القرارات المالية لا يتأثر بمحاسبة التكاليف إلا بنسبة ضئيلة بمتوسط حسابي 2 وانحراف معياري 0.38، ومن وجهة نظر أفراد العينة جاءت

(تساعد معلومات نظام التكاليف الإدارة في ترشيد قرار قبول أو رفض طلبية خاصة) في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي قدره (1.92) وانحراف معياري قدره (0.48)، وجاءت الفقرة (إن قياسات ومعلومات نظام التكاليف تساهم في ترشيد قرارات الإدارة المتعلقة بمواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في الإنتاج) المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي قدره (1.89) وانحراف معياري قدره (0.57)، وجاءت الفقرة (تساعد معلومات نظام التكاليف الإدارة في التحديد الدقيق لتكلفة المنتج) المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي قدره (1.87) وانحراف معياري قدره (0.72)، وجاءت الفقرة (إن معلومات نظام التكاليف تساهم في ترشيد قرارات الإدارة المتعلقة بمواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في الإنتاج) في المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي قدره (1.85) وانحراف معياري قدره (0.55)، وجاءت الفقرة (تساعد معلومات نظام التكاليف الإدارة في ترشيد قرار المفاضلة بين الخامات المستخدمة في الإنتاج) في المرتبة الحادية عشرة بمتوسط حسابي قدره (1.83).

1- آراء عينة الدراسة حول علاقة محاسبة التكاليف بالرقابة المالية بالشركات الصناعية

جدول (8) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الأهمية لاستجابات أفراد العينة

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يساعد استخدام محاسبة التكاليف على تحديد طرق ووسائل الرقابة على التكلفة الإنتاجية.	2.21	1.16	غير موافق
2	أنظمة الرقابة المعتمدة على محاسبة التكاليف تحقق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.	1.97	0.74	غير موافق
3	استخدام نظام محاسبة تكاليف كفاء يؤدي إلى تخفيف التكلفة الإنتاجية.	2.83	1.07	محايد
4	موازنة المواد المباشرة تساعد الإدارة على التخطيط الجيد للمواد المستخدمة في الإنتاج.	2.79	1.54	محايد
5	الاعتماد على نظام محاسبة التكاليف والرقابة الداخلية في التخطيط يعمل على زيادة الكفاءة الإنتاجية.	2.54	1.13	غير موافق
6	العمل على تطوير أنظمة التكاليف وتنمية مهارات العاملين تؤدي إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية.	2.77	3.97	محايد
7	زيادة الكفاءة الإنتاجية تحتاج إلى مستوى عالٍ من التخطيط للعمليات الإنتاجية.	2.10	0.75	غير موافق
8	يمكن التعديل في الخطط الموضوع لمعالجة الانحرافات التي تؤثر على الكفاءة الإنتاجية.	1.94	0.59	غير موافق
	المتوسط العام.	2.39	0.61	غير موافق

تساعد الإدارة على التخطيط الجيد للمواد المستخدمة في الإنتاج) بالمرتبة الثانية بمتوسط حسابي (2.79) وانحراف معياري (1.54) وجاءت الفقرة (العمل على تطوير أنظمة التكاليف وتنمية مهارات العاملين تؤدي إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية) بالمرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (2.77) وانحراف معياري (3.97) وجاءت الفقرة (الاعتماد على نظام محاسبة التكاليف والرقابة الداخلية في التخطيط يعمل على زيادة الكفاءة

(إن معلومات نظام التكاليف يساعد الإدارة في اتخاذ قرار المحافظة على استمرارية الإنتاج وتقديم الخدمة) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (2.15) وانحراف معياري قدره (0.78)، وجاءت الفقرة (تساعد قياسات نظام التكاليف على قبول مقترح استثماري إلى جانب دراسات الجدوى الاقتصادية بما يتعلق بالأمور الإنتاجية) في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره (2.13) وانحراف معياري قدره (0.73)، وجاءت الفقرة (إن معلومات نظام التكاليف يساعد الشركة في تحقيق جودة الإنتاج) في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي قدره (2.11) وانحراف معياري قدره (0.86)، وجاءت الفقرة (إن اهتمام الإدارة بقياسات ومعلومات نظام التكاليف يساعد في إنشاء علاقات جيدة مع الأطراف الداخلية والخارجية للشركة) في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدره (2.03) وانحراف معياري قدره (0.62)، وجاءت الفقرة (إن عدم اهتمام الإدارة بقياسات نظام التكاليف يؤثر على قدرة الشركة على التوسع والمنافسة محلياً وعالمياً) في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي قدره (2) وانحراف معياري قدره (0.53)، وجاءت الفقرة

1- آراء عينة الدراسة حول علاقة محاسبة التكاليف بالرقابة المالية بالشركات الصناعية

جدول (8) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الأهمية لاستجابات أفراد العينة

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يساعد استخدام محاسبة التكاليف على تحديد طرق ووسائل الرقابة على التكلفة الإنتاجية.	2.21	1.16	غير موافق
2	أنظمة الرقابة المعتمدة على محاسبة التكاليف تحقق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.	1.97	0.74	غير موافق
3	استخدام نظام محاسبة تكاليف كفاء يؤدي إلى تخفيف التكلفة الإنتاجية.	2.83	1.07	محايد
4	موازنة المواد المباشرة تساعد الإدارة على التخطيط الجيد للمواد المستخدمة في الإنتاج.	2.79	1.54	محايد
5	الاعتماد على نظام محاسبة التكاليف والرقابة الداخلية في التخطيط يعمل على زيادة الكفاءة الإنتاجية.	2.54	1.13	غير موافق
6	العمل على تطوير أنظمة التكاليف وتنمية مهارات العاملين تؤدي إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية.	2.77	3.97	محايد
7	زيادة الكفاءة الإنتاجية تحتاج إلى مستوى عالٍ من التخطيط للعمليات الإنتاجية.	2.10	0.75	غير موافق
8	يمكن التعديل في الخطط الموضوع لمعالجة الانحرافات التي تؤثر على الكفاءة الإنتاجية.	1.94	0.59	غير موافق
	المتوسط العام.	2.39	0.61	غير موافق

من الجدول السابق يتضح أن علاقة محاسبة التكاليف بالرقابة المالية للشركات الصناعية متوسطة حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (2.39) وانحراف معياري (0.61)، ومن وجهة نظر أفراد العينة جاءت الفقرة (استخدام نظام محاسبة تكاليف كفو يؤدي إلى تخفيف التكلفة الإنتاجية) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدرة (2.83) وانحراف معياري قدرة (1.07) وجاءت الفقرة (موازنة المواد المباشرة

وانحراف معياري (0.74) وجاءت الفقرة (يمكن التعديل في الخطط الموضوعة لمعالجة الانحرافات التي تؤثر على الكفاءة الإنتاجية) بالمرتبة الثامنة بمتوسط حسابي (1.94) وانحراف معياري (0.59)

ثامناً: اختبار الفرضيات

1- اختبار الفرضية الأولى توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ بين محاسبة التكاليف و اتخاذ القرارات المالية في الشركات الصناعية

الإنتاجية). بالمرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (2.54) وانحراف معياري (1.13) وجاءت الفقرة (يساعد استخدام محاسبة التكاليف على تحديد طرق ووسائل الرقابة على التكلفة الإنتاجية.) بالمرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (2.21) وانحراف معياري (1.16) وجاءت الفقرة (زيادة الكفاءة الإنتاجية تحتاج الى مستوى عالي من التخطيط للعمليات الإنتاجية..) بالمرتبة السادسة بمتوسط حسابي (2.10) وانحراف معياري (0.75) وجاءت الفقرة (أنظمة الرقابة المعتمدة على محاسبة التكاليف تحقق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة). بالمرتبة السابعة بمتوسط حسابي (1.97)

جدول (13) معامل الارتباط لفقرات المحور الأول

الرقم	المتغير	معامل الارتباط R	R2	معامل التحديد المعياري	مستوى الدلالة	ف	القبول أو الرفض
1	اتخاذ القرارات المالية	0.65	0.33	0.39	0.00	38.13	قبول

كما لتوضيح المتوسطات سيتم عمل اختبار (T-test) لعينة واحدة عند مستوى دلالة (0.05).

جدول 14 يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ونتائج اختبار (T-test) لمعرفة العلاقة بين محاسبة التكاليف واتخاذ القرارات المالية

المجالات	عدد الفقرات	المتوسط الفرضي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	مستوى الدلالة
اتخاذ القرارات المالية	11	1	2.16	0.55	-40.51	0.00

(ت) الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وبدرجة حرية 62 = 44.01 - الفقرة دالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05)

نلاحظ من الجدول السابق ان المتوسطات الحسابية لمحاسبة التكاليف اكبر من المتوسطات الفرضية الخاصة بكل فقره كما نلاحظ ان جميع قيم ت المستخرجة وهي اقل من

2- اختبار الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ٠,٠٥ بين محاسبة التكاليف والرقابة المالية بالشركات الصناعية

جدول (15) معامل الارتباط

الرقم	المتغير	معامل الارتباط R	R2	معامل التحديد المعياري	مستوى الدلالة	ف	القبول أو الرفض
1	الرقابة المالية	0.66	0.55	0.39	0.00	40.63	قبول

كما لتوضيح المتوسطات سيتم عمل اختبار (T-test) لعينة واحدة عند مستوى دلالة (0.05).

جدول (16) يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ونتائج اختبار (T-test) لمعرفة العلاقة بين محاييه التكاليف واتخاذ القرارات المالية

المجالات	عدد الفقرات	المتوسط الفرضي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	مستوى الدلالة
الرقابة المالية	11	1	2.52	0.85	-22.91	0.00

(ت) الجدولية عند مستوى دلالة (0.05)، وبدرجة حرية 62 = 44.01 - الفقرة دالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05)

المالية للمنشآت الصناعية، وبذلك تتحقق الفرضية الفرعية الثانية.

النتائج والتوصيات والمقترحات

نلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية للمتغير المستقل أكبر من المتوسطات الفرضية الخاصة بكل فقرة، كما نلاحظ أن جميع قيم ت المستخرجة أقل من مستوى الدلالة، وهذا يعني وجود علاقة بين محاسبة التكاليف والرقابة

أولاً-النتائج:

في ضوء تحليل البيانات توصل البحث إلى النتائج الآتية:
1- يتبين من خلال النتائج الإحصائية وجود علاقة بين محاسبة التكاليف واتخاذ القرارات المالية بالمنشآت الصناعية محل الدراسة، وبذلك تتحقق الفرضية الفرعية الأولى؛ حيث بلغ متوسط الحسابي 2,02 وانحراف معياري 0.38.
2- يتبين من خلال النتائج الإحصائية وجود علاقة بين محاسبة التكاليف والرقابة المالية بالمنشآت الصناعية محل الدراسة، وبذلك تتحقق الفرضية الفرعية الثانية؛ حيث بلغ متوسط الحسابي 2,39 وانحراف معياري 0.61.

ثانياً- التوصيات:

من خلال النتائج المذكورة يمكن اقتراح بعض التوصيات، وهي:
1- وضع معايير موضوعية ومدروسة بمشاركة كل أفراد الشركة عند تحديد التكاليف؛ وذلك لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.
2- استعمال محاسبة التكاليف في مختلف فروع وأقسام المؤسسات الاقتصادية اليمينية؛ من أجل ضمان عدم ارتكاب الأخطاء واكتشافها وذلك لاتخاذ القرارات الصحيحة.
3- على الشركات والمؤسسات في اليمن مواكبة التطورات الحاصلة في مجال إدارة التكاليف وتبني الأنظمة الحديثة؛ وذلك لأهميتها في الإدارة واتخاذ القرارات.
4- الاهتمام بعقد مؤتمرات علمية وندوات لمعرفة دور التكاليف في ترشيد القرارات ومدى تأثيرها على مستوى المنشأة.

قائمة المراجع

أولاً- الكتب:

(1) حجازي، إسماعيل. سعاد، معاليم. (2013م). محاسبة التكاليف الحديثة من خلال الأنشطة، (ط الأولى). عمان – الأردن: دار أسامة للنشر والتوزيع.
(2) التكريتي، إسماعيل يحيى. (2006م). محاسبة التكاليف من النظرية إلى التطبيق. عمان – الأردن: دار حامد للنشر والتوزيع.
(3) عبد الله، خالد أمين، أبو عاصي حمزة بشير. (2001م). أساسيات المحاسبة وطرقها. (ط الثانية). عمان – الأردن: دار وائل للطباعة والنشر.
(4) بلعوز، حسين. (2009م). نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية. الإسكندرية: مؤسسة الثقافة الجامعية.
(5) مطيع، ياسر صادق وآخرون. (2007م). نظم المعلومات المحاسبية، (ط1). عمان، الأردن: مكتبة المجمع العربي.

(6) الأخرس عاطف وآخرون. (2001م). محاسبة التكاليف الصناعية. (ط1). عمان – الأردن: دار البركة للنشر والتوزيع.
(7) قندلجي، عامر إبراهيم. الجنابي، علاء عبد القادر. (2007). نظم المعلومات الإدارية، (ط2). الأردن: دار المسيرة.
(8) الرحبي، محمد تيسير عبد الحكيم (2009م). محاسبة التكاليف. مصر: الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات.
(9) الصيرفي محمد عبد الفتاح (2003م). مفاهيم إدارية حديثة. دار الثقافة للنشر والتوزيع.
(10) عبد المجيد، محمد محمود. العوام عاطف. (2000م). محاسبة التكاليف.
(11) مطر، محمد (2007م). مبادئ المحاسبة المالية. (ط4). عمان – الأردن: دار وائل للنشر.
(12) السجاعي، محمود محمود (2008م). محاسبة التكاليف في المنظمات الصناعية والصحية. (ط1). مصر: المكتبة العصرية.
(13) البدوي، منصور. (2000م). دراسات في أساليب الكمية واتخاذ القرارات. دار الجامعية.
(14) مطيع، ياسر صادق وآخرون. (2007م). نظم المعلومات المحاسبية. (ط1). عمان، الأردن: مكتبة المجمع العربي.
(15) آل آدم، يوحنا. الرزق، صالح. (2000م). مبادئ المحاسبة: أسس وأصول علمية وعملية، (ط1). عمان – الأردن: دار حامد للنشر والتوزيع.
ثانياً- المجلات والدوريات:
(1) حبيب، مهند جعفر حسن. (2021م). دور نظام محاسبة التكاليف في تحسين اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية السودانية – دراسة ميدانية، جامعة الطائف – كلية إدارة الأعمال، المملكة العربية السعودية. مجلة دراسات اقتصادية. المجلد 19، العدد (2).
ثالثاً- الرسائل العلمية:
(1) إبراهيم، أبكر محمد عبد الله. (2019). أثر قياس التكاليف البيئية على ترشيد القرارات الإدارية، دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية بولاية الخرطوم، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في التكاليف والمحاسبة الإدارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان- الخرطوم.
(2) حابي، أحمد (2011م). دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية الجزائرية. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر.
(3) سعيد، أمين. (2010م). نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة كأداة مساعدة على التسيير وتحسين الأداء. مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، الجزائر.

[illegible]

(4) جمعة محرم والخطيب.(1999م).محاسبة الإدارة ونماذج العمليات في اتخاذ القرارات. مصر.

(5) بولخيوط، نوال . بوماله حنان. (2014م) . دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية، "دراسة حالة الشركة الوطنية لإنتاج الكهرباء، وحدة جيجل. مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة جيجل، الجزائر.

(6) مرابطي، نوال. (2006م). أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر.

رابعًا- المراجع الإلكترونية:

(1) بشايرة، محمد محمود. (2017م). واقع نظام محاسبة التكاليف ودوره في اتخاذ القرارات المتعلقة بترشيد تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية. بحث منشور على الرابط

<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/21970>

2) عقلا، خالد نعمان عبد الله. (2012م) دور معلومات التكاليف في ترشيد القرارات الإدارية، دراسة ميدانية على عينة من المنشآت الصناعية بالجمهورية اليمنية. بحث جزء من متطلبات درجة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة عدن، دراسة منشورة على الرابط

<https://yemen->

nic.info/upload/study/10312.docx

(3) العباس، أبو بكر سليمان علي؛ فضل المولي، أحمد معاوية إبراهيم؛ علي، حذيفة خلف الله عبدالعزيز؛ حكمدار، سالم الرضي سالم؛ مصطفى، محمد الحبيب السيد الغالي؛ عبدالقادر، محمد عبدالله محمد شريف (2016م). دور محاسبة التكاليف في التخطيط واتخاذ القرارات في الشركات الصناعية، بحث بـكالوريوس على الرابط:

<http://repository.sustech.edu/handle/123456789/19779>

(4) العركي، ياسمين الريح الطيب : دور نظام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية السودانية، رسالة ماجستير منشورة عبر الرابط:

<http://hdl.handle.net/123456789/734>

(5) الفرجابي، مصعب على إبراهيم محمد (2016م). دور الأساليب الكمية في تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة في القطاع الصناعي وأثرها على اتخاذ القرارات الإدارية، رسالة ماجستير منشورة على الإنترنت على

الرابط: <http://repository.sustech.edu/handle/1234>

56789/12843

(6) محمد، محمد عبدالله الشيخ، محمد عبدالحميد محمود عبدالمجيد (2016م). التكلفة الملائمة و دورها في ترشيد