أثر نظم المعلومات المحاسبية علي رقابة التكاليف الصناعية

(دراسة ميدانية علي عينة من مصانع الزيوت بولاية شمال كردفان)

The Impact of Accounting Information Systems on Industrial Costs Control

(A field Study on a Sample of Cooking Oil Factories, Northern Kordofan State)

إعداد :

١. **د. الباشا فضل الله الغائب جبير** ، استاذ المحاسبة والتمويل المساعد ، قسم المحاسبة والتمويل ، كلية تنمية المجتمع ، جامعة الدلنج

٢. **د. محمد موسي الدود عوض الله** ، استاذ المحاسبة والتمويل المساعد ، قسم المحاسبة والتمويل ، كلية تنمية المجتمع ، جامعة الدلنج

المستخلص : : هدفت الدراسة إلي بيان دور نظم المعلومات المحاسبية فى المنشآت الصناعية فى عملية الرقابة على التكاليف الصناعية ، التعرف على مدى مساهمة نظم المعلومات المحاسبية المطبقة في المنشآت الصناعية فى تقديم المعلومات التى تعين فى عملية الرقابة علي التكاليف الصناعية فى المنشآت الصناعية ، وتمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية : هل لنظم المعلومات المحاسبية أثر على إحكام الرقابة على التكاليف الصناعية ، هل نظم المعلومات المحاسبية المطبقة في المنشآت الصناعية مواكبة ومتطورة تفيد في إنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية ، وإتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لتحليل وإختبار الفرضيات ، توصلت الدراسة إلي نتائج منها : إن إعتماد المعلومات المحاسبية التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبية يساعد في تطوير عملية الرقابة على التكاليف الصناعية ،يساعد تطبيق نظم المعلومات المحاسبية بصورة متكاملة علي ضبط الرقابة علي التكاليف بصورة دقيقة ، وأوصت ضرورة تطوير أنظمة المعلومات المحاسبية في مصانع الزيوت حتي تواكب المتغيرات في بيئة التصنيع ، ضرورة تدريب وتأهيل العاملين بقسم الحسابات بمصانع الزيوت بولاية شمال كردفان علي الأنظمة المحاسبية الإلكترونية ، وذلك يساعد علي كشف الإنحرافات مبكراً ، وتقليل الفاقد .

الكلمات المفتاحية : نظم المعلومات المحاسبية ، الرقابة ، التكاليف الصناعية .

Abstract :

The study aimed to highlight the role of the accounting information systems in industrial organizations on the industrial costs control process, to identify to what extent the accounting information systems applied in industrial organizations contribute to providing information that help in industrial costs control process in industrial organizations. The study problem was represented in the following questions: Do the accounting information systems have an impact on industrial costs control? Are the accounting information systems applied in industrial organizations keeping pace with the developments and can lead to successful industrial costs control process? The study adopted the descriptive analytical to analyze and verify

the hypotheses. The study concluded the following findings: The certification of the accounting information provided by the accounting information system helps in developing the industrial costs control process. The perfect application of the accounting information systems helps in controlling costs accurately. The study recommended the following: accounting information systems in cooking oil factories should be developed in order to keep pace with changes in industrial environment. Employees of accounting department in cooking oil factories operating in Northern Kordofan State should be trained and qualified on the electronic accounting systems because that helps in detecting regressions early and accordingly decrease the loss.
Keywords: Accounting Information Systems, Control, Industrial Costs

المحور الأول : الإطار المنهجي والدراسات السابقة :

أولاً : الإطار المنهجي للدراسة :

تمهيد :

أصـــبحت الإدارة الحديثة فى المشـــروعات الصـــناعية المختلفة تعلق آمالاً كبيرة على نظم المعلومات المحاسـبية بصـفة عامة ، و نظم التكاليف كنظام مشـتق من النظم المحاسـبية بصـفة خاصـة فى إحكام عملية الرقابة علي التكاليف حتى تتمكن من الحد من الإسراف والضياع، وتختص نظم المعلومات المحاسبية بتوفير المعلومات التى تسـاعد فى حل الكثير من المشـكلات التى تواجه الإدارة والأطراف الآخرى بحيث تكون قادرة على مواجهة مختلف ردود الأفعال فى ظل التغيير الدائم والمســـتمر فى البيئة الصـــناعية ، حيث زيادة حدة التنافس والتطورات التكنولوجية والاقتصـادية المتلاحقة ، فنجد ان نظم المعلومات المحاسـبية تسـاعد فى اتخاذ كافة القرارات المتعلقة بكيفية اسـتغلال الموارد المتاحة للمنشـأة مما يحقق افضـل اسـتخدام ممكن لتلك الموارد ،وذلك يساعد الإدارة علي إنجاح عملية الرقابة علي التكاليف الصناعية .

مشكلة الدراسة :

يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية :

١. هل لنظم المعلومات المحاسبية أثر على إحكام الرقابة على التكاليف الصناعية ؟ .

٢. هل نظم المعلومات المحاسبية المطبقة في المنشآت الصناعية مواكبة ومتطورة تفيد في إنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية ؟.

أهمية الدراسة :

يســعي الباحثان إلي تغطية الجوانب النظرية لنظم المعلومات المحاســبية ،والرقابة علي التكاليف الصــناعية ، وإفادة الدارســين والباحثيين بالمعلومات اللأزمة عن الإطار النظري للدراســة ، وإجراء مســح ميداني علي العاملين بمصـانع الزيوت بالمنشـآت محل الدراسـة للتعرف علي الأثر الذي تحدثه نظم المعلومات المحاسـبية علي رقابة التكاليف الصـناعية ، ومحاولة تقديم توصـيات تفيد متخذ القرار بأهمية نظم المعلومات المحاسـبية في عملية قياس ورقابة التكاليف الصناعية . .

أهداف الدراسة :

تعمل الدراسة على تحقيق ألأهداف الآتية :

١. بيان دور نظم المعلومات المحاسبية فى المنشآت الصناعية فى عملية الرقابة على التكاليف الصناعية.
٢. التعرف على مدى مساهمة نظم المعلومات المحاسبية المطبقة في المنشآت الصناعية فى تقديم المعلومات التى تعين فى عملية الرقابة علي التكاليف الصناعية فى المنشآت الصناعية .

فرضيات الدراسة :

تسعي الدراسة الي إختبار الفرضيات الآتية :

١. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات المحاسبية وإحكام الرقابة على التكاليف الصناعية.
٢. هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين نظم المعلومات المحاسبية وإنجاح عملية الرقابة علي التكاليف الصناعية.

منهج الدراسة :

اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لتحليل وإختبار الفرضيات ، و وصف عينة الدراسة.

مصادر جمع بيانات الدراسة :

١. مصادر أولية: تم استخدام أداة الإستبانة لجمع البيانات الأولية.
٢. مصادر ثانوية: الكتب والدوريات والمجلات العلمية المحكمة والشبكة الدولية للمعلومات.

حدود الدراسة :

تنحصر حدود الدراسة في الآتي:

١. الحد الموضوعي : إقتصرت الدراسة علي أثرنظم المعلومات المحاسبية علي الرقابة علي التكاليف الصناعية (دراسة ميدانية علي عينة من مصانع الزيوت بولاية شمال كردفان- السودان).
٢. الحد البشري : طبقت الدراسة علي عينة من العاملين بمصانع الزيوت بولاية شمال كردفان.
٣. الحد المكاني : العاملين بمصانع الزيوت بولاية شمال كردفان في وظيفة : مدير ، رئيس قسم ، محاسب ، ومراجع .
٤. الحد الزماني : ٢٠٢٠م

مجتمع الدراسة وعينة الدراسة :

لغرض إختبار فرضيات الدراسة فقد أختار الباحثان مجتمع الدراسة من مصانع صناعة الزيوت فى ولاية شمال كردفان ونسبة لكبر حجم مجتمع الدراسة فقد اختار الباحثان عينة الدراسة من العاملين بمصانع الزيوت من مدراء ، ورؤساء أقسام ، ومحاسبين ومراجعيين والسبب الرئيسى من اختيار عينة الدراسة من منشآت صناعية ،هو أن وضوح متغيرات الدراسة يكون أكبر مما لو طبقت على منشآت آخرى (تجارية أو خدمية ً) ولذلك اختار الباحثان عينة الدراسة فى القطاع الصناعي انسجاماً مع عنوان الدراسة وضرورة تحديد مجتمع الدراسة .

هيكل الدراسة :

تضمن هيكل الدراسة أربعة محاور، حيث تمثل المحور الأول في الإطار المنهجي للدراسة والدراسات السابقة، والذى احتوى على مشكلة الدراسة وأهميتها وأهدافها والفرضية التي تسعى إلى إختبارها، ومنهج الدراسة ومصادرها والهيكل الذي تقوم عليه الدراسة، بالإضافة إلى الدراسات السابقة، أما المحور الثانى تناول الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية ،والمحور الثالث تناول الإطار العام للرقابة علي التكاليف ، بينما خصص المحورالرابع للدراسة الميدانية، أما المحور الأخير تم تخصيصه لعرض النتائج والتوصيات.

ثانياً : الدراسات السابقة :

١.دراسة : مفلح (٢٠١٠م)[١] :

هدفت الدراسة الي معرفة درجة توظيف نظم المعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية الإردنية ، وما مستوي الرقابة علي تكاليف الإنتاج ، وتمثلت مشكلة الدراسة في مدي فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في

قياس تكاليف الإنتاج ، وإستخدمت المنهج الوصفي التحليلي لتحليل وإختبار الفرضيات ، وتوصلت الي نتائج منها : تبين أن توظيف نظم المعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية الإردنية ذات مستوي مرتفع ، وتبين فعالية نظم المعلومات المحاسبية في قياس تكاليف الإنتاج وترشيد تكاليف الإنتاج ،و تحديد الإنحرافات،وأوصت الدراسة توصيات منها : ضرورة تحسين الأنظمة المحوسبة فيما يتعلق بالدقة ، والمرونة، والسرعة لتلبي إحتياجات متخذي القرار بصورة أكثر فاعلية .

٢. دراسة : حبيب (٢٠١٣م) [٢]:

تمثلت مشكلة الدراسة في أن بعض المنشآت الصناعية لا تهتم بتطبيق النظام المحاسبي الإلكتروني في أداء أعمالها ، وظهرت الحاجة الملحة لمعرفة مدي استخدام نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات الصناعية السودانية ، هدفت الدراسة الي معرفة مدي شيوع استخدام نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات الصناعية السودانية ، والتعرف علي مدي فاعلية النظام من خلال معرفة مدي فاعلية جودة المعلومات التي توفرها النظم المحاسبية الإلكترونية من حيث المحتوي ، والشكل ، والتوقيت ، استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستنباطي ، والإستقرائي والوصفي التحليلي،ومن نتائج الدراسة إن النظم المطبقة توصل المعلومات في الوقيت المناسب ، وأنها ذات قيمة تنبؤية تساعد متخذي القرار في التنبؤ والمفاضلة بين البدائل المختلفة ، واوصت بضرورة تأهيل العاملين علي الآنظمة الإلكترونية ، وتوعية الإدارة بضرورة أستخدام الأنظمة المحاسبية الإلكترونية .

٣. دراسة : اشرف (٢٠١٧م)[٣]:

تناولت الدراسة تقويم اساليب الرقابة على التكاليف وأثرها على عملية اتخاذ القرارات ، تمثلت مشكلة الدراسة فى عدم استخدام الأساليب الرقابية على التكاليف بطريقة مناسبة تتلاءم مع طبيعة عمل المنشآت الصناعية ،هدفت الدراسة الى تطوير أساليب الرقابة وتفعيلها حتى تساعد الإدارات فى عملية اتخاذ القرار وإعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي ،توصلت الدراسة الى عدد من النتائج منها: إن عملية الرقابة على التكاليف والتى تعتبر مرحلة هامة من مراحل تخفيض التكاليف تتطلب وضع معايير على أسس سليمة تكون هدفاً يتم على أساسه مراقبة العمليات .، توفر المعلومات التى تساعد على تقليل التكاليف تتوقف على مدى فاعلية قسم التكاليف ، وأوصت الدراسة بتوصيات منها:العمل على تطبيق نظام اساليب الرقابة لتلافى اوجه القصور ، تدعيم قسم التكاليف الموجود التابع لإدارة الحسابات بمحاسبى التكاليف المؤهلين حتى يستطيع ان يقوم بالواجبات المحاطة به .

يري الباحثان أن هذه الدراسات ركزت علي قياس تكاليف الإنتاج ، ومدي فاعلية نظم المحاسبة الإلكترونية في جودة المعلومات من حيث الشكل ، والمحتوي ، والقيمة التنبؤية ، وتقوم أساليب الرقابة علي التكاليف ،وإستكمال لتلك الجهود يقوم الباحثان بالدراسة الحالية لمعرفة أثر نظم المعلومات المحاسبية علي رقابة التكاليف الصناعية .

المحور الثاني : الإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية :

يستعرض الباحثان في هذا المحور المفاهيم الأساسية لنظم المعلومات المحاسبية كما يلى .

أولاً : التعريف بنظم المعلومات المحاسبية (ما هي نظم المعلومات المحاسبية):

لأغراض التعرف بنظم المعلومات المحاسبية Accounting Information System (AIS)، وتحديد المستهدف منها سوف يقوم الباحثان أولاً بالتعرف علي معاني المصطلحات التي يتكون منها هذا المجال المعرفي وهي النظام، المعلومات، المحاسبية، وسوف يتناول الباحثان تلك المصطلحات الثلاثة بإختصار علي النحو التالي (نور ، الفيومي ، ٢٠٠٥م ، ص٢٢)[٤]:

١.المحاسبة: يمكن إعتبار المحاسبة بمثابة نظام معلومات عن حقوق وإلتزامات الوحدة الاقتصادية، وإنها تعتمد علي العديد من العمليات النظامية التي يتم تشغيلها وفقاً لقواعد وإجراءات معينة لإنتاج معلومات ملاءمة، وتشمل هذه العمليات، تسجيل بيانات الأحداث الإقتصادية ثم تحليل وتبويب البيانات المسجلة والتقرير عنها في صورة مالية.

المعلومات: يقصد الباحثان بالمعلومات المعرفة التي لها معنى وتفيد الفرد الذي تقدم إليه في تحقيق أهدافه ، وبالتالي فإن المعلومات قيمة سواء لدى الوحدة الاقتصادية ذاتها أو لدى الأفراد المستخدمين لها، وهذا ضروري حتى يتم اتخاذ قرار سليم وتحقيق الأهداف المرغوبة، و معظم المعلومات التي تطلبها إدارة الوحدة الاقتصادية تكون معلومات محاسبية، وهذه المعلومات تمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وتنتج المعلومات عادة بيانات تم تشغيلها من قبل لتصبح ذات قيمة، فالبيانات تمثل حقائق أولية وأرقام وإذا ما تم تجميعها معاً فإنها تمثل مدخلات نظام المعلومات.

كما يؤكد الباحثان أن نتائج تشغيل البيانات تتمثل في المعلومات، ولكن ما هو ناتج تشغيل المعلومات ذاتها، لاشك أنها القرارات أو التصرفات التي تتولد بناءاً علي ما يتم توفيره من معلومات، ولاشك أن تلك القرارات سوف تختلف من متخذ قرار لآخر وفقاً لقدراته وفي ضوء خبراته وإتجاهاته، ونمط تشغيله للمعلومات حيث تعتبر عملية اتخاذ القرار بمثابة محصلة تفاعل بين المعلومات وبين التشغيل الذهني للمعلومات من جانب متخذ القرار .

كما يرى الباحثان أن هناك أربعة أنماط لمتخذي القرارات منها النمط الحاسم الذي يحتاج إلي كمية قليلة من المعلومات التجميعية لتحديد حل وحيد لمشكلة ما، والنمط المرن الذي يحتاج إلي كمية قليلة من المعلومات التجميعية للوصول إلي عدة حلول ممكنة، والنمط التكاملي الذي يتعامل مع كمية كبيرة من المعلومات التفصيلية للوصول إلي عدة حلول ممكنة، والنمط التقليدي الذي يحتاج إلي كمية كبيرة من المعلومات التفصيلية لتحديد حل وحيد للمشكلة.

النظـام:يعتبـر النظـام ببسـاطة مجموعـة مـن الأجـزاء المترابطـة والتـي تعمـل معـاً لتحقيـق الأهـداف، وقـد يكـون النظـام طبيعـي وقـد يكـون مـن صـنع البشـر، ولكـل نظـام حـدوده التـي تفصـله عـن البيئـة المحيطـة بـه، ومعظـم الـنظم تحصـل علـي مـدخلاتها مـن البيئـة المحيطـة بهـا وتقـدم مخرجاتهـا لهـا، ومن ثم تتفاعل أجزائها مع العناصر الأخرى خارج حدود النظام

يسـتخلص الباحثـان مـن العـرض السـابق لمعـاني المصـطلحات الـثلاث، المحاسـبة، المعلومـات، النظام، يمكن وضع تعريف محدد لنظام المعلومات المحاسبي.

يعـرف نظـام المعلومـات المحاسـبي بـذلك علـي أسـاس أنـه هيكـل متكامـل داخـل الوحـدة الاقتصـادية يقـوم بإسـتخدام المـوارد المتاحـة والأجـزاء الأخـرى لتحويـل البيانـات الاقتصـادية إلـي معلومـات محاسـبية بهـدف إشـباع إحتياجـات المسـتخدمين المختلفـين مـن المعلومـات، (موسـكوف ، سـيكن، ٢٠١٠، ص٤٢) [٥].

ثانياً: أهداف نظم المعلومات المحاسبية:

يهدف نظم المعلومات المحاسبي إلي توفير المعلومات المحاسبية اللازمة لتلبية إحتياجات مستخدمين مختلفين، فقد يكون المستخدمين داخليين يعملون في كافة المستويات الإدارية بالوحدة الاقتصادية، أو خارجيين كالعملاء والجهات الحكومية وغيرهم، ونظراً للإرتباط الكامل بين الهدف من إنتاج المعلومات وبين مستخدمي هذه المعلومات (فالأول يشتق من الثاني) فإنه ينبغي تناولها معاً، وفيما يلي أهم أهداف نظم المعلومات المحاسبية (عبد الخالق ، ٢٠٠٣، ص ٣٧)[٦]:

أ. **توفير المعلومات اللازمة لإنجاز العمليات والمهام اليومية** (البحيصي،٢٠٠٨م ، ص٤٢)[٧]:تقوم الوحدة الاقتصادية يومياً بعدد من الأحدث الاقتصادية يطلق عليها العمليات Transaction المحاسبية وهي بمثابة أحداث تعبر عن عمليات تبادل لها قيمة اقتصادية مثل بيع المنتجات وإستلام النقدية من العملاء، أما العمليات غير المحاسبية والبيانات التي لا تعبر عن أي أحداث اقتصادية فيتم تناولها في إطار نظم أخرى للمعلومات. يرى الباحث في هذا الصدد أن تشغيل العمليات يتضمن كل من التشغيل المحاسبي والعمليات الغير محاسبية ويتم تشغيل العمليات من خلال إجراءات نمطية تتضمن كل من المستندات الأولية (التسجيل المحاسبي، التشغيل والرقابة والمخرجات)، ويتم تشغيل العمليات من خلال نظم تشغيل العمليات وهي عبارة عن نظم فرعية لنظام المعلومات المحاسبي (AIS)، ويعمل كل نظام فرعي علي تشغيل مجموعة من الخطوات لكل

نوع من العمليات مع ملاحظة إمكانية وجود تداخل وترابط بين خطوات التشغيل الفرعية التي أطلق عليها الباحث اسم دورات العمليات المحاسبية وسوف يعرض الباحث تفصيلاً خلال هذا البحث لاحقاً.

ب. توفير المعلومات اللازمة لتدعيم عملية اتخاذ القرار:

تتخذ الوحدة الاقتصادية مجموعة من القرارات اللازمة للتخطيط والرقابة علي عمليات التشغيل، ويتحقق هذا الهدف من خلال تشغيل المعلومات ولتحقيق ذلك الهدف نوع آخر من التشغيل المحاسبي، أي أن النظام المحاسبي يوفر نوعان من التشغيل هما المعلومات وتشغيل العمليات.

ت. تحويل البيانات إلي معلومات:

تتحول البيانات إلي معلومات عبر مراحل النظام المدخلات والعمليات والمخرجات، ويقوم نظام المعلومات المحاسبي بالعديد من الوظائف خلال المراحل الثلاث السابقة (عبد المقصود ، ونورين ،٢٠٠٨، ص ٣٢)[٨]

i . **تجميع البيانات:** تتحقق وظيفة تجميع البيانات خلال مرحلة المدخلات، وتتضمن عدة خطوات مثل تسجيل البيانات والتحقق من دقتها وإكتمالها، وقد تكون تلك البيانات من خارج أو من داخل الوحدة الاقتصادية أو ناتجة عن تغذية عكسية.

ii. **تشغيل البيانات: Data Processing**

تتحقق هذه الوظيفة في خلال مرحلة التشغيل، وعادةً تشمل عدة خطوات مثل التصنيف والنسخ والترتيب والفهرسة والتلخيص والمقارنة.

iii. **إدارة البيانات: Data Management**

وتشمل وظيفة إدارة البيانات كل من تخزينها وحفظها وتحديثها وتعديلها بإستمرار بحيث تعكس ما يستجد من أحداث اقتصادية أو عمليات أو قرارات كما تشمل إسترجاع البيانات التي سبق تخزينها لإستخدامها والتقرير عنها.

iv. **رقابة البيانات: Data Control**

وتحقق وظيفة الرقابة علي البيانات هدفان رئيسيان هما حماية الأصول من الضياع والتأكد من تمام ودقة البيانات والتشغيل الصحيح لها، وتتعدد الإجراءات والأساليب المستخدمة في ظل نظام المعلومات المحاسبي لأغراض فرض الرقابة علي البيانات مثل عمليات الفحص للمدخلات ومراجعة البيانات المخزنة بالحاسب وإستخدام كلمات السر Password.

v. توفير المعلومات: Information Generation

تعتبر الوظيفة النهائية لنظام المعلومات المحاسبي، وتتضمن هذه الوظيفة خطوات متعددة كالتفسير والتقرير وتوصيل المعلومات للمستخدمين، وهي مكملة لوظيفتي إدخال وتشغيل المعلومات.

ثالثاً: أهمية نظام المعلومات المحاسبية :

مما لاشك فيه العالم أصبح يعيش في عصر المعلومات والإقتصاد المعرفي وبالتالي أصبحت المعلومات أكثر أهمية، وتتعامل بيئة الأعمال المعاصرة مع المعلومات علي أنها موارد إقتصادية لها قيمة، وتحدد قيمتها بمدى ملاءمتها من حيث الكم والكيف والتوقيت خصوصاً في بيئة أعمال التي تتصف بسرعة التغيير والتطور الدائم في الأهداف والبدائل والوسائل والتحالفات، وبالتالي من الضروري ان يكون هنالك تتدفق دائم من المعلومات الملاءمة لمساعدة الوحدة الإقتصادية في اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط والرقابة لأعمالها، وأصبح من البديهي ان الوحدات التي تستخدم معلوماتها بكفاءة وفعالية سوف يكون لديها ميزة تنافسية تجعلها في مركز أفضل من منافسيها ،(الحسون ، والقيصي ،٢٠٠٨م ، ص٢٤١)[٩]

رابعاً: الإتجاهات الحديثة في المعلومات ونظم المعلومات المحاسبية:

حدثت تغيرات وتطورات كبيرة في مجال نظم المعلومات وما توفره من معلومات، وقد شهدت السنوات الأخيرة من القرن العشرين وبدايات القرن الحادي والعشرين عدة تطورات هامة من أهمها: التركيز علي المعلومات الإستراتيجية، والخدمات المعلوماتية، والوحدات الإقتصادية الخدمية، ومشاركة المستخدمين للنظام، المعلومات الموجهة للمهتمين، وذلك من خلال التركيز علي (عبد العال ،٢٠٠٩، ص ١٨)[١٠].

١- التركيز علي المعلومات الإستراتيجية: تعتبر المعلومات ذات الطبيعة الإستراتيجية من أهم المعلومات التي تحتاج إليها الوحدة الإقتصادية حيث أنها تتعلق بمستقبل الوحدة الاقتصادية من الأجل الطويل، وتتضمن تلك المعلومات الإستراتيجية مزيجاً من المعلومات المحاسبية ومن المعلومات غير المحاسبية . ومن أمثلة المعلومات الملائمة للأعراض الإستراتيجية المعلومات المتعلقة بحصة الوحدة الإقتصادية في سوق الصناعة التي تنتمي إليها، وعدد المنتجات الجديدة، وأسعار المنافسين، وقدراتهم الإنتاجية، وهيكل تكاليف المستهدفة، وغيرها من المعلومات التي تعتبر ضرورية حتى تستطيع الوحدة تطوير مجموعة من الإستراتجيات التي تساعد علي البقاء والنمو في بيئة الأعمال المعاصرة.

٢- تكنولوجيا المعلومات: ظهرت تكنولوجيا المعلومات في عصر المعلوماتية نتيجة الإعتماد علي الحاسب الآلي وعلي التكنولوجيا المرتبطة بعمليات الإنتاج وتوصيل المعلومات، ولقد ساعدت انظمة المعلومات للوحدات الإقتصادية علي تحويل عملية تشغيل البيانات والمعلومات من التشغيل اليدوي إلي التشغيل الآلي.

كما أصبحت معظم تلك الوحدات في بيئة الأعمال المعاصرة تعتمد بدرجة كبيرة علي الماكينة والحاسبات الآلية مما أدى إلي ظهور نظم الإنتاج المرنة وأصبحت تتعامل في كثير من الحالات مع نظم تشغيل وإنتاج تعتمد تماماً علي الحاسبات الآلية، والتي يطلق عليها البعض اسم نظم الإنتاج المتكاملة مع الحاسب (دافيدوف ،٢٠٠٦م، ص ٣٢) [١١].

٣- خدمات المعلوماتية: رغم الأهمية القصوى لتطبيق وإستخدام نظم المعلومات في بيئة الأعمال المعاصرة، وانها أصبحت ضرورية لبقاء الوحدات الإقتصادية الحديثة، إلا أن تطوير وتحديث المعرفة المتعلقة بالحاسبات الآلية الحديثة أيضاً يعتبر من الأمور الهامة. لذلك تقوم الوحدات الإقتصادية الرائدة في دول العالم المتقدم عادةً وبشكل مستمر بمراقبة ومتابعة التطورات الحديثة، ويساعد ذلك في مجال تقييمها لمنافع تلك الأنظمة المتطورة بحيث تستخدم منها ما يحقق لها مزايا تنافسية إستراتيجية (الحسون ،والقيصي ،٢٠٠٠، ص ٢٥٦)[١٢].

مما تقدم يري الباحثان أن هنالك العديد من التطورات التي تؤدي إلي تطور المعلومات، مثل نظم الإنتاج المرن والمتكامل مع الحاسب، ونظم التشغيل الفوري، ونظم دعم القرار، والنظم الخبيرة، والمحاسبة الفورية، والمراجعة المستمرة، وشبكات الإتصالات واسعة الإنتشار، والمواقع الإلكترونية وكل ما يستجد في هذا المجال، وقد تزايدت الأهمية الإستراتيجية للمعلومات من خلال إرتباطها بكل من نظم إدارة الجودة الشاملة وسلاسل القيمة، ذلك أن زيادة الإعتماد علي الحاسبات يقلل من مسموحات وخسائر التشغيل بالمقارنة مع النظم اليدوية. كما أنه يمكن إستخدامها بكفاءة أكثر لتحسين طرق تشغيل عملياتها لتطبيقها علي سلسلة القيمة بحيث تزداد اهمية الأنشطة المضيفة لقيمة أو لتميز منتجاتها أو لتميز منتجاتها وخدمات الوحدة الإقتصادية، وكل ذلك يؤدي إلي تمتع الوحدة الإقتصادية بالعديد من المزايا التنافسية في سوق بيئة الأعمال المعاصرة.

المحور الثالث : الإطار العام للرقابة علي التكاليف :

تعتبر عملية الرقابة علي التكاليف جزءاً رئيسياً من وظيفة الرقابة الإدارية بالمنشآت، وسوف يقوم الباحثان بتناول مفهوم الرقابة علي التكاليف وأهدافها وأنواعها ، ومقومات الرقابة علي التكاليف، بالإضافة إلي أساليب الرقابة علي التكاليف المعوقات والمزايا: وذلك علي النحو التالي:

أولاً: مفهوم الرقابة:

الرقابة في اللغة : مشتقة من الفعل راقب، إذ تقول العرب رَاقبهُ مُرُاقبةً، أي حرسه ولاحظه، يقال راقب الله أو ضميره في عمله أو أمره، خافهُ وخشيهُ، المراقب: من يقوم بالرقابة(أنيس ،١٩٨٥م ، ص٣٧٧) [١٣].

كما تعني الرقابة في اللغةً: الرصد والحراسة (ابن منظور ،١٩٩٣م ، ص٤٢٧) [١٤] .

أما الرقابة إصطلاحاً: هي إخضاع الأحداث لتطابق ما هو مخطط لها (الجزار، ١٩٩٠م،ص ١٧) [١٥] .

كما عرفت الرقابة "بأنها تلك الإجراءات التي تستهدف التأكد من نجاح إتخاذ قرار بتنفيذ خطة معينة" (سعيد ، ٢٠٠٨ ،ص ١٠)[١٦]. كما عرفت بأنها: "تلك لعملية التي بمقتضاها يؤثر المراقب (أو رئيس الوحدة التنظيمية) علي سلوك المرؤوسين بحيث يدفعهم إلي العمل علي تحقيق أهداف معينة بأقل قدر من الموارد الإقتصادية، وذلك من خلال حماية تلك الموارد وتحقيق أفضل إستخدام لها" (بيومي ،١٩٨٩م،ص ٢٩٤)[١٧] .

وعرفها معجم أكسفورد بأنها: "هي معيار أو مجموعة معايير تستخدم للمقارنة لفحص نتائج المسح أو العرض"(Oxford,٢٠٠١,p٤١١)[١٨].

يتضح للباحثان مما سبق أن الرقابة لغة : تعني متابعة ملاحظة وحراسة الشئ المراد مراقبته . وإصطلاحاً هي تطابق الأحداث بما خطط لها .

كما يستنتج الباحثان أن الرقابة تعتبر عملية شاملة للإشراف والمتابعة وتحديد المعايير الملائمة للقياس عليها، هذا بالإضافة إلي أنها تعتبر لاحقة للتخطيط وملازمة له وهي ضرورية للتأكيد من سير العمل وما ينتج عنه حسبما هو مخطط له مسبقاً لتحقيق الأهداف المرسومة .

ثانياً: مفهوم الرقابة علي التكاليف:

تعتبر الرقابة علي التكاليف من أهم جوانب نظام الرقابة الشامل في أي مشروع – سواء كان صناعياً أو خدمياً أو تجارياً – وذلك لما تهدف إليه هذه الرقابة من تحقيق أهداف المشروع بأكبر قدر ممكن من الكفاءة والفاعلية. فإذا كان الهدف من نظام التكاليف الفعلية هو حصر عناصر التكاليف التي يتحملها المشروع جراء الإنتاج، فهذه التكاليف لابد أن تخضع للتقييم لمعرفة ما إذا كانت هذه التكاليف هي التي ينبغي أن تحدث أم هناك إنحرافات يجب معالجتها وإلي أي مدى يمكن تلافيها مستقبلاً. ومن هنا نشأت فكرة الرقابة علي التكاليف (الشمراني ، ١٩٩٤م،ص ٨٤) [١٩].

زادت أهمية الرقابة علي التكاليف في الآونة الأخيرة حتى أنها أصبحت تعتبر في مقدمة الأهداف التي يسعى نظام التكاليف إلي تحقيقها. ولقد تطور مفهوم الرقابة علي التكاليف بتطور مفهوم

ووظيفة الرقابة ذاتها. فقديماً كان يقصد بالرقابة التحقق من أن الأداء الفعلي قد تم طبقاً لما كان مخطط له من قبل. فالرقابة طبقاً لهذا المفهوم تعتبر لاحقة علي الأحداث أي بمعنى أن الرقابة لا تتم إلا بعد تنفيذ العمل المطلوب، فعملية الرقابة وفقاً لهذا المفهوم لم تحقق الأهداف المرجوة منها إذ أنه بهذا المفهوم يتم الإنتظار حتى تقع الأحداث ثم تبدأ في الكشف عما وقع من انحرافات بعد حدوثها فعلاً، لذا ظهر المفهوم الحديث للرقابة وهو العمل علي التطابق المنشود للأداء الفعلي مع الأداء المخطط، وبتطبيق هذا المفهوم في مجال محاسبة التكاليف فإن المفهوم الحديث للرقابة علي التكاليف هو العمل علي تحقيق التطابق في التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية التي يجب أن تكون (عيد ، ١٩٨٥م ، ص ص١٩ ٢١).[٢٠] ،أيضاً عُرفت الرقابة علي التكاليف بأنها: القدرة علي إخضاع التكاليف لسلوك مخطط (الجزار ،١٩٩٠م ، ص ١٨) [٢١].

يتضح للباحثان من خلال هذا التعريف أن عملية الرقابة علي التكاليف تقوم علي وضع خطة لتكلفة وذلك من خلال ربطها بالتكاليف الفعلية ثم تجميع البيانات الفعلية عن التكاليف ومقارنتها بالتكاليف المخططة بهدف إكتشاف الإنحرافات وتحليلها.

أيضاً عرفت الرقابة علي التكاليف بأنها: "اتخاذ مجموعة من الإجراءات أو القرارات التي من شأنها محاولة الإحتفاظ بالتكاليف الفعلية قريبة من التكاليف المعيارية أو المحددة مقدماً" (عوض الله ، ١٩٨٨م ، ص ٣٥)[٢٢].

يري الباحثان أن الرقابة علي التكاليف هي عملية التأكد من تطابق التكاليف الفعلية مع التكاليف المخططة وذلك من خلال اتخاذ الإجراءات والقرارات التي من شأنها المحافظة علي هذه التكاليف في ظل أهداف محددة مقدماً.

ثالثاً :أهداف الرقابة علي التكاليف:

تعتبر الرقابة علي التكاليف أحد الوسائل الهامة لتحقيق مجموعة من الأهداف والتي تتمثل في الأتي (سعيد ، ٢٠٠٨ ،ص ١٢) [٢٣].

١- الحد من أو إزالة الضياع أو الإسراف في إستخدام الموارد المادية والبشرية المتاحة بالمشروع.

٢- العمل علي خلق روح الإبتكار والتجديد لدى الأفراد العاملين بعنابر التشغيل أو الخدمات الفنية بالمنشأة.

٣- إيجاد نظام لحوافز العاملين مرتبطاً بنظام رقابة التكاليف.

٤- تخفيض تكاليف الإنتاج والتشغيل إلي المستوى الذي يحقق ذات الحجم المستهدف من

الإنتاج.

٥- تحقيق سيطرة الإدارة علي العوامل التي تؤدي إلي زيادة أو تخفيض معدلات التكاليف بها.

٦- إجراء الدراسات التشخيصية المستمرة علي التكاليف بالمنشأة.

٧- تزويد إدارة المنشأة بالمعلومات اللازمة لإجراء التعديلات المراد إدخالها علي أساليب الإنتاج، أو مصادر المواد و منافذ البيع والتوزيع، أو تكوين هيكل العمالة بالمنشأة.

٨- تحقيق الكفاية في إستخدام الموارد المتاحة للوحدة الإقتصادية، هذا بالإضافة إلي الإهتمام بتخفيض التكاليف والذي يساهم بدور كبير في الرقابة علي التكاليف عن طريق البحث المستمر وتنمية روح الإبتكار للوصول إلي أفضل إستغلال للموارد المتاحة (جمعة ،١٩٩٩م، ص ٢٤) [٢٤]، ذلك من خلال إعداد المعايير الواقعية للتكاليف ، وتخفيض التكاليف وتحليل الإنحرافات (مرسي ، ١٩٨٥م ، ص ص ٤٨ ،٥٠) [٢٥] .

يتضح الباحثان إن عملية الرقابة علي التكاليف تمثل جزءاً رئيسياً من إستراتيجية إدارة المنشأة في سبيل التحكم في التكاليف وتحقيق الأهداف من عملية الرقابة علي التكاليف، لذا يجب أن يرتبط ذلك بنظام الحوافز من أجل تشجيع الأفراد في سبيل تحقيق تلك الأهداف.

رابعاً: أنواع الرقابة علي التكاليف:

تعددت مفاهيم أنواع الرقابة علي التكاليف وفقاً لتركيز العملية الرقابية علي النشاط المعين. وسيعرض الباحثان بإيجازالأنواع المختلفة للرقابة علي التكاليف كما يلي (الزغبي ،عبيدات ،١٩٩٧م، ص ص١٧٥ ، ١٧٦) [٢٦] :

١. **الرقابة حسب الهدف:** تصنف الرقابة حسب الهدف إلي الرقابة الوقائية والرقابة العلاجية
٢. **الرقابة حسب الزمن:** تصنف الرقابة حسب الزمن إلي الرقابة المؤقتة و الرقابة المستمرةو الرقابة الدورية:
٣. **الرقابة من حيث تركيزها علي الإجراء التصحيحي:** تتعدد مفاهيم الرقابة وفقاً لتركيزها علي الإجراء التصحيحي والتي يمكن تصنيفها إلي: الرقابة المانعة ، الرقابة الجارية و الرقابة اللاحقة المصححة.
٤. **الرقابة حسب المصدر**:تصنف الرقابة حسب المصدر إلي الرقابة الداخلية، الرقابة الخارجية:

الرقابة حسب المكان:تصنيف الرقابة حسب المكان إلي الرقابة العامة ،الرقابة المستندية ، الرقابة المتخصصة ،الرقابة الشخصية والرقابة المفاجئة .

تبين للباحثان أن وجود الأنواع المختلفة لعملية الرقابة علي التكاليف يساهم بدوره في تحقيق أهداف المنشأة الإقتصادية وذلك من خلال إبراز دور كل منها في المؤسسات المختلفة، لذا يجب العمل علي إعادة تقييم الأسس والأنواع المختلفة لعملية الرقابة علي التكاليف وذلك حتى يمكن التأكد من تحقيق الأهداف المنشودة لعملية الرقابة علي التكاليف.

خامساً : مقومات الرقابة علي التكاليف:

إن مقومات أي نظام هي عبارة عن الأسس والأدوات التي يرتكز عليها هذا النظام في التطبيق العملي فعلي الرغم من ان أي نظام يمتاز بالخصوصية عند تطبيقه لعملية الرقابة علي التكاليف إلا أن هناك مقومات رئيسية مشتركة عند إعداد نظام الرقابة علي التكاليف وسوف يتناول الباحث بالدراسة المقومات الرئيسية التي يعتمد عليها نظام الرقابة علي التكاليف والتي يمكن إيجازها في الأتي (بيومي ، ١٩٨٩م ،ص ص ،٢٩٩٥، ٢٩٦)[٢٧]:

١. تحديد الأهداف التي يفترض أن تقود الرقابة إلي تحقيقها .
٢. تحديد البدائل المتاحة لتحقيق تلك الأهداف وتحديد أدوار ومسئوليات المرؤوسين في تنفيذ تلك البدائل ، و وضع خطط تنفيذ البدائل المختارة.
٣. إعلان كل من معايير تقييم الأداء وخطط التنفيذ علي كل من له إرتباط بها سواء القائمين علي التنفيذ و المسئولين عن الأشياء والتوجيه والرقابة والتقييم.
٤. تسجيل وقياس الأداء الفعلي بالمقارنة مع الأهداف والمعايير المحددة سلفاً.
٥. التقرير عن أي "توصيل" أو إبلاغ نتائج القياس والمقارنة إلي المسئولين عن التنفيذ سواء كانوا رؤساء أو مرؤوسين مشاركين في تنفيذ تلك البدائل.
٦. تحليل الإختلافات بين التنفيذ الفعلي والمعايير والمقاييس الموضوعة مقدماً.
٧. بحث أسباب الإختلافات ووضع الإجراءات التصحيحية الملائمة.
٨. متابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية وآثارها في علاج الأخطاء والإنحرافات بما يحقق الأهداف المحددة سلفاً.
٩. أن يكون النظام الرقابي وفقاً لإحتياجات طبيعة الوظيفة أو الفعالية التي هي موضوع الرقابة (الحسن ، ١٩٨٤م ، ص ص ٤٦، ٤٧)[٢٨].
١٠. القدرة علي الإنتقاء :إن القدرة علي إنتقاء العوامل الأساسية التي يستوجب إخضاعها إلي الرقابة من بين عدد كبير نسبياً من العوامل التي يتم إعدادها من الأمور الجوهرية عند تصميم

نظـام الرقابـة، بحيـث أن مـن المعـروف أن عـدداً ضـئيلاً ومحـدوداً مـن العوامـل يشـكل الـوزن الأكبر للإهتمام، قياساً بجملة العوامل الأخرى.

١١. وضـوح المسـئوليات وتحديـد الواجبـات: تكـون مسـئولية الفـرد أو مركـز المسـئولية محـددة بعمـل مـا وأن تكـون لديـه القـدرة علـي الـتحكم فـي العوامـل التـي يكـون لهـا تـأثير واضـح ومباشـر علـي العمـل الذي يقوم بإنجازه (أحمد . ب .ت ، ص ١٣٣) [٢٩] .

١٢. الإقتصـاد والمرونـة: يجـب أن تكـون تكـاليف النظـام الرقـابي المقتـرح معقولـة مقارنـة مـع الفوائـد المرجـوة منـه، كمـا يجـب أن تتـوافر فيـه درجـة مـن المرونـة بشـكل يسـاعد علـي اتخـاذ الإجـراءات البديلة في حالة حدوث الإنحرافات.

١٣. دقـة النتـائج ووضـوحها: مـن الضـروري أن تكـون المعلومـات أو البيانـات الإحصـائية المنبثقـة مـن عمليـة الرقابـة علـي التكـاليف واضـحة وبعيـدة عـن الغمـوض أو التعقيـد لتيسـير عمليـة اتخـاذ القرارات.

١٤. إسـتمرارية الرقابـة: تعنـي أهميـة إحكـام الرقابـة حـال القيـام بتنفيـذ الوظـائف والمسـئوليات وإستمرارها حتى الإنتهاء من التنفيذ.

ممـا سـبق يتضـح للباحثـان أن مقومـات الرقابـة علـي التكـاليف مترابطـة مـع بعضـها الـبعض بحيـث يعتبـر كـل مقـوم منهـا ركيـزة أساسـية لعمليـة الرقابـة علـي التكـاليف، فمقومـات الرقابـة علـي التكـاليف تعتبـر الأسـاس لضـبط التكـاليف والـتحكم فيهـا فمنهـا تتبـع الأهـداف والمبـادئ التـي يمكـن الإسترشـاد بها حتى يمكن تحقيق عملية الرقابة علي التكاليف والأهداف المرجوة منها.

سادساً: أساليب الرقابة علي التكاليف:

يعتبـر تحديـد الأسـلوب الملائـم لتحقيـق الرقابـة علـي التكـاليف مـن أهـم المشـاكل التـي تواجههـا المنشـآت بمسـتوياتها الإداريـة المختلفـة، لـذا تكـون المهمـة الرئيسـية لإدارة المنشـأة هـي كيفيـة تحديـد الأسـلوب الملائـم لتحقيـق الرقابـة علـي التكـاليف، فتطـورت الأسـاليب الرقابيـة علـي التكـاليف نتيجـة لعدة عوامل من أهمها: كبر حجم المشروعات الصناعية، والتطور التكنولوجي في الصناعة.

يمكن تحديد أهم أساليب الرقابة علي التكاليف في الأتي (غنيم ، ١٩٩٣م، ص ٢٤): [٣٠]

١. **أسـلوب المقارنـة التاريخيـة:** يقـوم هـذا الأسـلوب علـي مقارنـة تكـاليف الفتـرة الحاليـة بتكـاليف الفتـرة الماضـية، وقـد تكـون المقارنـة علـي أسـاس متوسـط عـدة فتـرات ماضـية بـدلاً مـن الإعتماد علي فترة واحدة.

٢. **الأساليب الفنية "الهندسية"**:هي مجموعة الأساليب التي وضعها المهندسون تهدف في نتائجها إلي محو الإسراف والضياع وتحفيز العمال علي زيادة الإنتاجية. ويعتبر فردريك تايلور أول من وضع مجموعة من الأساليب الفنية التي تحقق الرقابة علي التكاليفمن خلال عدة أساليب قنية مهنا : أسلوب الرقابة علي عنصر العمل ،أسلوب وضع حوافز،و أسلوب الرقابة علي عنصر المواد

٣. **أسلوب التكاليف التقديرية**:يعتمد هذا الأسلوب علي تقدير التكاليف بالاعتماد علي بيانات وخبرة التجارب الماضية مع الأخذ في الحسبان التنبؤ عن الأحوال المستقبلية، فهي تقوم علي وضع مقاييس للتكاليف قبل الإقدام علي التشغيل، بحيث تعبر علي وجه التقريب عما يجب أن يكون عليه هذه التكاليف خلال التشغيل.

٤. **أسلوب التكاليف المعيارية**:هو خطة تكاليف محددة مقدماً علي أساس فني وعلمي دقيق لما ينبغي أن تكون عليه تكاليف وحدة التكلفة من منتج أو عملية. وتستخدم كأداة قياس لتحديد الفروق التي تشير إلي مستوى أداء الكفاية الإنتاجية لما تم تنفيذه فعلياً")(الجزار ،١٩٩٠م ، ص ٣٣)[٣١]

٥. **أسلوب محاسبة المسئولية:** هو أسلوب يقوم علي فرض رئيسي ،وهو أن الأفراد لا بد أن يخضعوا للمحاسبة عن أدائهم وأيضاً عن أداء معاونيهم، ويهدف تطبيق ذلك المفهوم إلي تجميع التقارير عن نتائج التشغيل وفقاً لمركز المسئولية ، وله مداخل هي : (مركز المسئولية عن التكاليف ، مركز المسئولية عن الربحية ، مركز المسئولية عن الإستثمار) .

مما سبق يتضح للباحثان أن أسلوب محاسبة المسئولية يمثل أداة لتحديد السلطات والمسئوليات وكيفية الرقابتها ، ويمثل أسلوب محاسبة المسئولية أداة رقابية هامة وذلك من خلال إعداد التقارير عن أداء مراكز المسئولية المختلفة بالمؤسسة والعمل علي معالجة الإنحرافات الناتجة عن أداء هذه المراكز.

كما يوضح الباحثان أن هنالك أساليب أخري منها أسلوب الإدارة بالإستثناء ،و أسلوب الإدارة بالأهداف ، فالإدارة بالإستثناء تمثل أحد الأساليب لتبسيط عملية الإدارة وإيجاد علاقة توازن بين مختلف عناصر الإدارة ، وأسلوب الإدارة بالأهداف ، هو أسلوب يقوم بموجبه كل من الرئيس ومرؤوسيه معاً لتحديد الأهداف العامة .

سابعاً : مزايا الرقابة علي التكاليف:

الرقابة علي التكاليف تحقق العديد من المزايا يمكن إيجازها فيما يلي (بلبع ،١٩٩٨م،ص٤٩) [٣٢]:

١- تحقيق رقابة المعايير ذاتها وترشيد الإدارة في اتخاذ قرار تعديلها في اللحظة التي تعتبر المعايير في حاجة إلي تعديل مع ظروف الحال.
٢- تمكين الإدارة من تطبيق أسلوب الإدارة بالإستثناء، حيث لا تقحم الإدارة نفسها في الإنحرافات التي لا تستحق دراسة وتحليل والتركيز علي تلك التي لا يكون لها تأثير عميق علي نجاح الأعمال وإستمرار المشروع.
٣- المساهمة في مجال خفض التكلفة وذلك بدراسة العمليات وتطوير أساليب تنفيذها بما يعمل علي تعظيم الفرق بين المدخلات "وسائل الإنتاج" و"المخرجات" أو الأنشطة وبالتالي رفع مستوى الكفاءة.

ثامناً: معوقات الرقابة علي التكاليف:

يلخص الباحثان أهم معوقات الرقابة علي التكاليف فيما يلي (المصري، ٢٠٠٤م، ص ص ١٥٩- ١٦٤)[٣٣].

١. **مشكلة الرقابة علي أداء العمالة:** إن الرقابة علي أداء الأفراد من أكثر المهام صعوبة ، خاصة في ظل فقدان هيبة المشرف ورئيس العمل، ولكن مجرد شعور الفرد بأن هناك من سيراجع عمله ويكشف ما قد يقع فيه من أخطاء يجعله أكثر حرصاً في الأداء وفي تحقيق المطلوب منه، فقدان القدرة في العمل تجعل الفرد يتمادى في إتيان الخطأ ومحاولة تبريره، فهذه المشاكل ناتجة عن عدم الحزم من جانب الإدارة وعدم الإحساس بالمسئولية والواجب من جانب الأفراد.
٢. **مشكلة الرقابة علي المنتجات والخدمات:** في كثير من الوحدات الإقتصادية والخدمية لا يوجد الإهتمام الكافي بالإتقان ويضيع دور الرقابة في الجودة..
٣. **مشكلة التخطيط والرقابة علي الخطط:** بالرغم من التركيز علي ضرورة الإلتزام بالخطط الموضوعة والرقابة علي تنفيذها، إلا أن الإعتماد علي خطط محددة مقدماً ومعتمدة من

الإدارة العليا قد لا تحقق الطموح نسبة لقلة البيانات لدى المراقب ولم يتمكن من إكتشاف كل الحقيقة.

٤. **مشكلة الخلط بين مفهوم الرقابة وغيرها من المفاهيم:** إن تعدد أجهزة الرقابة دون تنسيق وتحديد سليم لدور كل منها فهذا يعني الإزدواجية والخلط وضياع الهدف، وكذلك التعبير عن الرقابة بأنها متابعة في بعض الأوقات، ثم استخدام العكس في أوقات أخرى أدى إلي خلق عدم ثقة في أساليب الرقابة والإستهانة بالمراقبين ومحاولة تضليلهم.

٥. **مشكلة الإنضباط داخل مكان العمل:** من المشاكل التي تؤثر علي فاعلية نظام الرقابة علي التكاليف عدم وجود إنضباط في مكان العمل، وفي سلوكيات الأفراد القائمين بالعمل.

٦. **مشكلة عدم إدراك الضياع والفاقد:** يمثل الضياع والفاقد جزءاً كبيراً من الطاقة الضائعة في مختلف المنشآت، ويرجع ذلك إلي عدم المبالاة أو عدم إدراك تأثير هذا الضياع علي التكاليف، وضياع الجهود البشرية والخدمات المستخدمة في غير الغرض المخصص لها، فكلما زاد حجم الضائع أو المفقود كلما كان ذلك دليلاً علي ضعف الرقابة وعدم فاعليتها.

٧. **مشكلة التحفيز الخاطئ:** لجأت بعض المنشآت إلي تطبيق نظم حوافز لا يستند إلي قواعد سليمة، مما أدى إلي نتائج غير مرغوبة مثل: الإنتاج علي حساب الجودة أو زيادة الإنتاج مع زيادة كبيرة في الأجور لا تتعادل مع النسب الملاءمة للزيادة في التكاليف الصناعية.

يتضح للباحثان أن هذه المشاكل تمثل معوقات تواجه عملية الرقابة علي التكاليف وتؤثر علي فعاليتها وعدم جدواها في الوحدات الإقتصادية.

المحور الرابع : الدراسة الميدانية :

أولاً : مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين بمصانع الزيوت بولاية شمال كردفان ، وتم إستهداف كل من المدراء ، وروؤساء الأقسام ، والمحاسبين والمراجعيين ، وإعتمد الباحثان في إجراء الدراسة على عينة قصدية قوامها (٦٠) مفردة، وهي عينة غير إحتمالية يتم إقرار مفرداتها بناءاً على نظرية معينة يراد إختبارها، فيتم إختيار أفراد يتفاوتون في مدى تعرضهم لهذه الظواهر، حيث يرى الباحثان أن هذه العينة تمثل المجتمع الذي أخذت منه تمثيلاً جيداً يفي بأغراض تعميم نتائج هذه الدراسة على هذا المجتمع والمجتمعات المشابهة حتي تتحقق

الفائدة المرجوة من إجراء الدراسة.تم توزيع (٦٠) إستبانة على المبحوثين مع التركيز على متابعة اجاباتهم بصورة دقيقة، وتصحيح بعض المفاهيم للمبحوثين، وقد تم إسترداد (٥٨) إستبانة بنسبة مئوية بلغت (٩٦%) وبصورة صالحة للإدخال والتحليل.

ثانياً : الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل

المعالجات الإحصائية:-

قام الباحثان بتحليل الإستبانة بواسطة برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية SPSS حيث تم إستخدام الاختبارات الإحصائية التالية:-

معامل الفا كرونباخ لقياس ثبات عبارات متغيرات الدراسة.

النسب المئوية والتكرارات.

الوسط الحسابي: يتم حساب الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن عبارات الإستبانة لأنه يقيس مدى أهمية العبارة لدي المبحوثين.

الإنحراف المعياري: يستخدم لقياس وبيان تشتت إجابات المبحوثين حول الوسط الحسابي، أي مدي تقارب وتباعد أجابات المبحوثين عن عبارات الإستبيان. ويكون هناك إتفاق بين المبحوثين على عبارة معينة إذا كان إنحرافها المعياري صغيراً والعكس.

إختبار كاي تربيع للإستقلال: لمعرفة ما إذا كانت المتغيرات مستقلة عن بعضها أم لا وفقاً للتكرارات المشاهدة والتكرارات المتوقعة.

تحليل الإرتباط البسيط: لقياس ما إذا كان هناك إرتباط بين المتغيرات أي نوع ومدى قوة العلاقة بين المتغيرات.

ثالثاً :أداة الدراسة:

قام الباحث بتصميم إستبانة تكونت من ثلاثة أقسام كالتالي:-

القسم الأول: يحتوي على مقدمة مختصرة عن الدراسة.

القسم الثاني: يبيّن المعلومات الشخصية للمبحوثين والذي تكون من (٥) فقرات هي (العمر، المؤهل العلمي، التخصص، المهنة، سنوات الخبرة).

القسم الثالث: إشتمل على فرضيتين وكل فرضية إحتوت على (٧) عبارات حيث بلغ عدد العبارات الكلي (١٤) عبارة، وقد تم وضع أوزان ترجيحية للإجابات عن كل عبارة وفق مقياس ليكارت الخماسي كما بالجدول () التالي:

جدول (١): الأوزان الترجيحية لكل إجابة وفق مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الوزن المرجح	٥	٤	٣	٢	١

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م.

رابعاً : قياس صدق وثبات أداة الدراسة:-

قام الباحث بإختبار جودة عبارات الإستبانة في الحصول على البيانات المطلوبة وذلك بالتأكد من صدق وثبات عبارات الإستبانة في التوصل للبيانات التي تتوافق وأغراض الدراسة.

ثبات وصدق الإستبانة:-

معامل الثبات يعني إستقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، بحيث أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه لنفس المبحوثين أو عينة مشابهة، وتنحصر قيمته بين (+١) و(الصفر)، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات تكون قيمة المعامل مساوية للصفر والعكس إذا كان هناك ثبات في البيانات تكون قيمة المعامل مساوية للواحد الصحيح وكلما إقتربت قيمة معامل الثبات من الواحد كان الثبات مرتفعاً وكلما إقتربت من الصفر كان الثبات ضعيفاً، أما معامل الصدق فيقصد به أن المقياس يقيس فقط ما وضع لقياسه ورياضياً نجد أن معامل الصدق هو الجذر التربيعي لمعامل الثبات، أجرى الباحث إختبار ثبات وصدق الإستبانة مستخدماً طريقة الفاكرونباخ كما يلي:-

يحسب معامل الفاكرونباخ وفق المعادلة:-

$$\propto = \frac{K}{K - ١}\left(١ - \frac{\sum s_i^{٢}}{s_T^{٢}} \right)$$

حيث:

K : عدد الوحدات (العبارات).

$\sum s_i^{٢}$: مجموع الانحرافات المعيارية لكل وحدة (عبارة).

$s_T^{٢}$: الإنحراف المعياري الكلي.

والجدول (٢) التالي يبيّن معاملات الثبات لفرضيات الإستبانة كما يلي:-

جدول (٢): يوضح معاملات الصدق والثبات لفرضيات الإستبانة

م	نص الفرضية	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
1	هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات المحاسبية وإحكام الرقابة على التكاليف الصناعية.	٧	٠,٨٣٩	٠,٩١٦

٢	هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين نظم المعلومات المحاسبية وإنجاح عملية الرقابة علي التكاليف الصناعية.	٧	٠,٧٨٤	٠,٨٨٥
	الدرجة الكلية لفرضيات الدراسة	١٤	٠,٧٨٩	٠,٨٨٨

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (٢) يلاحظ أن معاملات الثبات والصدق لكل محور تزيد عن القيمة المتعارف عليها لقبول ثبات الأداة والبالغة (٠,٧٠) وهذا مؤشر على ثبات وصدق عبارات هذه الإستبانة بحيث إذا أعيد توزيعها لنفس المبحوثين أو عينة مشابهة يمكننا الحصول علي نفس البيانات التي تم التوصل إليها مسبقاً.

خامساً : البيانات الشخصية للمبحوثين:

١/ العمر:-

جدول (٣): النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من ٢٥ سنة	١٢	%٢٠,٧
٢٥ ـ ٣٥ سنة	٢١	%٣٦,٢
٣٦ ـ ٤٥ سنة	١٩	%٣٢,٨
أكثر من ٤٥ سنة	٦	%١٠,٣
المجموع	**٥٨**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (٣) يلاحظ أن النسبة الأكبر كانت للمبحوثين الذين تقع أعمارهم ضمن الفئة العمرية (٢٥ – ٣٥ سنة) والتي بلغت (٣٦,٢%)، تليها الفئة (٣٦ – ٤٥ سنة) وبنسبة مئوية بلغت (٣٢,٨%)، ثم الفئة العمرية (أقل من ٢٥ سنة) بنسبة مئوية بلغت (٢٠,٧%)، وفي المرتبة الأخيرة كانت الفئة العمرية (أكثر من ٤٥ سنة) وبنسبة مئوية بلغت (١٠,٣%).

٢/ المؤهل العلمي:-

جدول (٤): النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم وسيط	١١	%١٩
بكالوريوس	٢٢	%٣٨
دبلوم عالي	٧	%١٢
ماجستير	٩	%١٥,٥
دكتوراة	٤	%٦,٩
أخرى	٥	%٨,٦
المجموع	**٥٨**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (٤) يلاحظ أن النسبة الأكبر كانت للمبحوثين الذين مؤهلهم العلمي هو البكالوريوس والتي بلغت (٣٨%)، يليهم مؤهل الدبلوم الوسيط بنسبة مئوية بلغت (١٩%)، ثم مؤهل الماجستير بنسبة مئوية بلغت (١٥,٥%)، ثم مؤهل الدبلوم العالي وبنسبة مئوية بلغت (١٢%)، يليه المؤهلات الأخرى التي لم تتطرّق إليها الدراسة بنسبة مئوية بلغت (٨,٦%)، وفي المرتبة الأخيرة كان مؤهل الدكتوراة وبلغت نسبة المبحوثين به (٦,٩%) من جملة المبحوثين.

٣/ التخصص:-

جدول (٥): النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير التخصص

الدرجة التخصص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	٢٤	%٤١,٤
إدارة أعمال	١٢	%٢٠,٧
إقتصاد	٧	%١٢,١
نظم معلومات	١٠	%١٧,٢
أخرى	٥	%٨,٦
المجموع	**٥٨**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (٥) يلاحظ أن النسبة الأكبر كانت للمبحوثين المتخصصون في المحاسبة والتي بلغت (٤١,١%)، يليهم المبحوثين المتخصصون في إدارة الأعمال والبالغة نسبتهم (٢٠,٧%)، ثم تخصص نظم المعلومات بنسبة مئوية بلغت (١٧,٢%)، ثم تخصص الإقتصاد وبنسبة مئوية بلغت (١٢,١%)، وفي المرتبة الأخيرة كانت التخصصات التي لم ترد في هذه الدراسة والتي بلغت نسبتها (٨,٦%) من جملة المبحوثين.

٤/ المهنة:-

جدول (٦): النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير المهنة

الدرجة المهنة	التكرار	النسبة المئوية
مدير	٨	%١٣,٨
رئيس قسم	١٦	%٢٧,٦
محاسب	٢٧	%٤٦,٥
مراجع	٧	%١٢,١
المجموع	**٥٨**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (٦) يلاحظ أن النسبة الأكبر كانت لمهنة المحاسب والتي بلغت (٤٦,٥%)، يليهم رؤساء الأقسمام والبالغة نسبتهم (٢٦,٧%)، ثم مهنة المدير بنسبة مئوية بلغت (١٣,٨%)، وفي المرتبة الأخيرة كانت مهنة المراجع والتي بلغت نسبتها (١٢,١%) من جملة المبحوثين.

٥/ سنوات الخبرة:

جدول (٧): النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من ٥ سنوات	٦	%١٠,٤
٥ ــ ١٠ سنوات	١٨	%٣١
١١ ــ ١٥ سنة	٢٦	%٤٤,٨
١٦ سنة فأكثر	٨	%١٣,٨
المجموع	**٥٨**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (٧) يلاحظ أن النسبة الأكبر كانت للمبحوثين الذين كانت سنوات خبراتهم ضمن الفئة (١١ – ١٥ سنة) والتي بلغت (٤٤,٨%)، يليهم المبحوثين الذين كانت سنوات خبرتهم ضمن الفئة (٥ – ١٠ سنوات) والبالغة نسبتهم (٣١%)، ثم الفئة (١٦ سنة فأكثر) وبنسبة مئوية بلغت (١٣,٨%)، وفي المرتبة الأخيرة كان المبحوثين الذين كانت سنوات خبرتهم ضمن الفئة (أقل من ٥ سنوات) والتي بلغت (١٠,٤%) من إجمالي المبحوثين.

سادساً :عرض ومناقشة إجابات المبحوثين عن عبارات فرضيات الدراسة الدراسة:

عرض ومناقشة إجابات المبحوثين عن عبارات الفرضية الأولى "هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات المحاسبية وإحكام الرقابة على التكاليف الصناعية":-

جدول (٨): التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والإنحراف المعياري ودرجة الموافقة لكل عبارة

محتوى العبارة	المقياس	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة
الإعتماد المعلومات المحاسبية التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبية يساعد في تطويرعملية الرقابة على التكاليف الصناعية	التكرار	٥٥	٣	-	-	-	٤,٨٧	٠,٣٤٤	أوافق بشدة
	النسبة	%٩٤,٨	%٥,١٧	%٠	%٠	%٠			
نظام المعلومات المحاسبية المطبقة بمصانع الزيوت يتسم بالفعالية ويساهم في تحقيق الرقابة علي التكاليف الصناعية.	التكرار	٤٢	١٦	-	-	-	٤,٥٢	٠,٥١١	أوافق بشدة
	النسبة	%٧٢,٤	%٢٦,٦	%٠	%٠	%٠			
يساعد نظم المعلومات المحاسبية في ضبط التكاليف الصناعية.	التكرار	٣٧	١٤	٧	-	-	٤,٢٢	٠,٦٠٠	أوافق
	النسبة	%٦٣,٨	%٢٤,١	١٢,١ %	%٠	%٠			

نظام المعلومات المحاسبية بالمصنع يساعد علي تتبع الإجراءات الرقابية على التكاليف الصناعية.	التكرار	٤١	١٤	٣	-	-	٤,٣٥	٠,٧١٤	أوافق بشدة
	النسبة	%٧٠,٧	%٢٤,١	%٥,٢	%٠	%٠			
نظام المعلومات المحاسبية بالمصنع يقدم معلومات رقابية تساعد في جعل التكاليف عند حدها الأدنى.	التكرار	٣١	٢١	٦	-	-	٤,٤٣	٠,٥٩٠	أوافق
	النسبة	%٥٣,٤	%٣٦,٢	١٠,٣ %	%٠	%٠			
نظام المعلومات المحاسبية بالمصنع يساعد علي التميز بين التكاليف الثابتة والمتغيرة.	التكرار	٤٠	١٠	٥	٣	-	٤,٢٦	٠,٨١٠	أوافق
	النسبة	%٦٩	%١٧,٢	%٨,٦	%٥,٢	%٠			
يعتمد علي مخرجات النظام المحاسبي المطبق في المصنع في تنفيذ الخطط المستقبلية للمصنع.	التكرار	٣٧	١٤	٣	-	٤	٤,١٣	٠,٨٦٩	أوافق
	النسبة	%٦٣,٨	%٢٤,١	%٥,٢	%٠	%٦,٩			
الدرجة الكلية لعبارات المحور	التكرار	٢٨٣	٩٢	٢٤	٣	٤	٤,٣٥	٠,٤٤٦	أوافق
	النسبة	%٦٩,٧	%٢٢,٧	%٥,٩	%٠,٧	%١			

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (٨) يلاحظ أن المتوسط العام لكل عبارات الفرضية الأولى بلغت قيمته (٤,٣٥) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٤٤٦)، كذلك نلاحظ أن إجمالي نسب المبحوثين الموافقون على كل عبارات الفرضية الأولى قد بلغت (٩٢,٤%)، ويشير ذلك إلي أن غالبية المبحوثين يوافقون على عبارات هذه الفرضية.

كذلك من خلال الجدول (٨) يمكن فرز ومناقشة كل عبارات الفرضية الأولى كما يلي:

العبارة الأولى: بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن العبارة الأولى (٤,٨٧) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٣٤٤)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن إعتماد المعلومات المحاسبية التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبية يساعد في تطوير عملية الرقابة على التكاليف الصناعية (٩٤,٨%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على العبارة (٥,٢%).

العبارة الثانية: بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن العبارة الثانية (٤,٥٢) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٥١١)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن نظام المعلومات المحاسبية المطبقة بمصانع الزيوت يتسم بالفعالية ويساهم في تحقيق الرقابة على التكاليف الصناعية (٧٢,٤%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على العبارة (٢٦,٦%).

العبارة الثالثة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة الثالثة (٤,٢٢) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٦٠٠)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن نظام المعلومات المحاسبية يساعد في ضبط التكاليف الصناعية (٦٣,٨%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون علي هذه العبارة (٢٤,١%)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة على العبارة فبلغت نسبتهم (١٢,١%).

العبارة الرابعة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة الرابعة (٤,٣٥) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٧١٤)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن نظام المعلومات المحاسبية بالمصنع

يساعد على تتبع الإجراءات الرقابية على التكاليف الصناعية (٧٠,٧%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون علي هذه العبارة (٢٤,١%)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة على العبارة فبلغت نسبتهم (٥,٢%).

العبارة الخامسة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة الخامسة (٤,٤٣) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٥٩٠)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن نظام المعلومات المحاسبية بالمصنع يقدم معلومات رقابية تساعد في جعل التكاليف عند حدها الأدنى (٥٣,٤%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على العبارة (٣٦,٢)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة على العبارة فبلغت نسبتهم (١٠,٣%).

العبارة السادسة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة السادسة (٤,٢٦) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٨١٠)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن نظام المعلومات المحاسبية بالمصنع يساعد على التميز بين التكاليف الثابتة والمتغيرة (٦٩%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على العبارة (١٧,٢%) كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على العبارة (٥,٢%)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة على العبارة فبلغت نسبتهم (٦,٨%).

العبارة السابعة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة السابعة (٤,١٣) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٨٦٩)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن مخرجات النظام المحاسبي المطبق في المصنع يعتمد على تنفيذ الخطط المستقبلية للمصنع (٦٣,٨%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون علي هذه العبارة (٢٤,١%)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون بشدة على العبارة (٦,٩%)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة على العبارة فبلغت نسبتهم (٥,٢%).

عرض ومناقشة إجابات المبحوثين عن عبارات الفرضية الثانية "هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين نظم المعلومات المحاسبية وإنجاح عملية الرقابة علي التكاليف الصناعية"

جدول (٩): التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والإنحراف المعياري ودرجة الموافقة لكل عبارة

محتوى العبارة	المقياس	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة
يوفر نظام المعلومات المحاسبية الحالي معلومات دقيقة عن التكاليف الصناعية.	التكرار	٤٩	٩	-	-	-	٤,٧٤	٠,٤٤٩	أوافق بشدة
	النسبة	٨٤,٥ %	١٥,٥ %	٠%	٠%	٠%			
نظام المعلومات المحاسبية المطبق بالمصنع يمتاز بالكفاءة والدقة.	التكرار	٣٣	١٩	٦	-	-	٤,٥٢	٠,٥٩٣	أوافق بشدة
	النسبة	٥٧%	٣٢,٨ %	١٠,٢ %	٠%	٠%			
	التكرار	٣٩	١١	٥	٣	-	٤,٢٢	٠,٧٩٥	أوافق

يتميز نظام المعلومات المحاسبية المطبق بالمصنع بعنصر الشفافية.	النسبة	٦٧,٢ %	%١٩	%٨,٦	%٥,٢	%٠			
يتم الأخذ بآراء وملاحظات المحاسبين والمراجعيين والخبراء بالمصنع عند عملية تصميم نظام لرقابة التكاليف الصناعية.	التكرار	٤٠	١٨	-	-	-	٤,٤٣	٠,٥٠٧	أوافق
	النسبة	%٦٩	%٣١	%٠	%٠	%٠			
القصور في تطبيق نظم المعلومات المحاسبية بالمصنع ينعكس سلبا على جودة الرقابة على التكاليف الصناعية.	التكرار	٤٥	١٣	-	-	-	٤,٦٥	٠,٤٨٧	أوافق بشدة
	النسبة	٧٧,٦ %	٢٢,٤ %	%٠	%٠	%٠			
يتم الأخذ بآراء وملاحظات المحاسبين والخبراء بالمصنع عند عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية.	التكرار	٣٥	٢١	١	-	١	٤,٤١	٠,٧١٢	
	النسبة	٦٠,٢ %	٣٦,٢ %	%١,٨	%٠	%١,٨			
يساعد النظام المحاسبي الجيد علي التنبؤ بمكامن الخلل في النظام الكلي للمصنع.	التكرار	٢٧	٢٤	٧	-	-	٤,٣٨	٠,٧٤٣	
	النسبة	٤٦,٦ %	٤١,٤ %	%١٢	%٠	%٠			
الدرجة الكلية لعبارات المحور	التكرار	٢٦٨	١١٥	١٩	٣	١	٤,٥١	٠,٣٧٦	أوافق بشدة
	النسبة	%٦٦	٢٨,٣ %	%٤,٧	%٠,٧	%٠,٣			

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (٩) يلاحظ أن المتوسط العام لكل عبارات الفرضية الثانية بلغت قيمته (٤,٥١) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٣٧٦)، كذلك نلاحظ أن إجمالي نسب المبحوثين الموافقون على كل عبارات الفرضية الثانية قد بلغت (٩٤,٣%)، ويشير ذلك إلى أن غالبية المبحوثين يوافقون على عبارات هذ الفرضية.

كذلك من خلال الجدول (٩) يمكن فرز ومناقشة كل عبارات الفرضية الثانية كما يلي:

العبارة الأولى: بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن العبارة الأولى (٤,٧٤) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٤٤٩)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن نظام المعلومات المحاسبية الحالي يوفر معلومات دقيقة عن التكاليف الصناعية (٨٤,٥%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على العبارة (١٥,٥%).

العبارة الثانية: بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن العبارة الثانية (٤,٥٢) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٥٩٤)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن نظام المعلومات المحاسبية المطبق بالمصنع يمتاز بالكفاءة والدقة (٥٧%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على العبارة (٣٢,٨%)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة على هذه العبارة فبلغت نسبتهم (١٠,٢%).

العبارة الثالثة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة الثالثة (٤,٢٢) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٧٩٥)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن نظام المعلومات المحاسبية المطبق بالمصنع يتميز بعنصر الشفافية (٦٧,٢%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون علي هذه العبارة (١٩%)،

كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على العبارة (٥,٢%)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة على هذه العبارة فبلغت نسبتهم (٨,٦%).

العبارة الرابعة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة الرابعة (٤,٤٣) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٥٠٧)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أنه يتم الأخذ بآراء وملاحظات المحاسبين والمراجعيين والخبراء بالمصنع عند عملية تصميم نظام لرقابة التكاليف الصناعية (٦٩%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون علي هذه العبارة (٣١%).

العبارة الخامسة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة الخامسة (٤,٦٥) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٤٨٧)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن القصور في تطبيق نظم المعلومات المحاسبية بالمصنع ينعكس سلبا على جودة الرقابة على التكاليف الصناعية (٧٧,٦%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (٢٢,٤%).

العبارة السادسة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة الرابعة (٤,٤٣) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٥٠٧)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أنه يتم الأخذ بآراء وملاحظات المحاسبين والخبراء بالمصنع عند عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية (٦٠,٢%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون علي هذه العبارة (٣٦,٢%)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون بشدة على العبارة والمبحوثين الذين ليست لديهم إجابات محددة تجاه العبارة (١,٨%) لكل فئة.

العبارة السابعة: بلغ متوسط إجابات المبحوثين عن العبارة الخامسة (٤,٦٥) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (٠,٤٨٧)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن النظام المحاسبي الجيد يساعد علي التنبوء بمكامن الخلل في النظام الكلي للمصنع (٤٦,٦%)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (٤١,٤%)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه العبارة (١٢%).

إختبار الفرضيات:

إختبار الفرضية الأولى: "هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات المحاسبية وإحكام الرقابة على التكاليف الصناعية"

١/ إختبار كاي تربيع للإستقلال:-

لإجراء إختبار كاي تربيع للإستقلال لهذه الفرضية تمت صياغة الفروض التالية:-

الفرض العدمي: لا يعتمد إحكام الرقابة على التكاليف الصناعية على نظم المعلومات المحاسبية.

الفرض البديل: يعتمد إحكام الرقابة على التكاليف الصناعية على نظم المعلومات المحاسبية.

جدول (١٠) يوضح نتائج إختبار كاي تربيع للإستقلال

الإختبار	قمة كاي تربيع	درجات الحرية	مستوي الدلالة
Person chi square	88.17	٥٦	0.000

المصدر: إعداد الباحثان من تحليل بيانات الدراسة ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (١٠) وبما أن قيمة مستوي الدلالة لإختبار مربع كاي بلغت قيمتها (٠,٠٠٠) وهي أقل من مستوى المعنوية (٠,٠٥) عليه نرفض فرض العدم ونستنتج عند درجة ثقة (٩٥٪) أن إحكام الرقابة على التكاليف الصناعية يعتمد على نظم المعلومات المحاسبية.

٢/ الإرتباط البسيط للعلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية (المتغير المستقل) وإحكام الرقابة على التكاليف الصناعية (المتغير التابع):-

جدول (١١): معامل الإرتباط ومعامل التحديد ومعامل التحديد المصحح

معامل التحديد المصحح ($adj- R^2$)	معامل التحديد (R^2)	معامل الإرتباط (R)	النموذج
٠,٢٩٧	٠,٣١٩	٠,٤٦٢	١

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م

من خلال الجدول (١١) يلاحظ أن معامل الإرتباط البسيط بين نظم المعلومات المحاسبية (المتغير المستقل) وإحكام الرقابة على التكاليف الصناعية (المتغير التابع) بلغت قيمته (٠,٤٦٢) وهو إرتباط متوسط القوة يشير لوجود علاقة طردية بين نظم المعلومات المحاسبية وإحكام الرقابة على التكاليف الصناعية، كذلك يلاحظ أن معامل التحديد المصحح والذي يوضّح مدى قدرة المتغير المستقل نظم المعلومات المحاسبية في تفسير المتغير التابع إحكام الرقابة على التكاليف الصناعية أو هو نسبة التغير في المتغير التابع والتي حدثت بسبب تأثير المتغير المستقل والتي بلغت (٠,٢٩٧) وهي تعني أن (٣٠%) من التغير في إحكام الرقابة على التكاليف الصناعية كان بسبب نظم المعلومات المحاسبية، أما النسبة المكملة لتفسير المتغير التابع والتي بلغت (٧٠%) كانت بسبب عوامل عشوائية أخرى لم تتطرّق لها هذه الدراسة.

إختبار الفرضية الثانية: "هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين نظم المعلومات المحاسبية وإنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية"

١/ إختبار كاي تربيع للإستقلال:-

لإجراء إختبار كاي تربيع للإستقلال لهذه الفرضية تمت صياغة الفروض التالية:-

الفرض العدمي: لا يعتمد إنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية على نظم المعلومات المحاسبية.

الفرض البديل: يعتمد إنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية على نظم المعلومات المحاسبية.

جدول (١٢) يوضح نتائج إختبار كاي تربيع للإستقلال

الإختبار	قمة كاي تربيع	درجات الحرية	مستوي الدلالة

Person chi square	٦٨,١٢	٥٦	0.000

المصدر: إعداد الباحثان من تحليل بيانات الدراسة ٢٠٢٠م.

من خلال الجدول (١٢) وبما أن قيمة مستوي الدلالة لإختبار مربع كاي بلغت قيمتها (٠,٠٠٠) وهي أقل من مستوى المعنوية (٠,٠٥) عليه نرفض فرض العدم ونستنتج عند درجة ثقة (٩٥٪) أن إنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية يعتمد على نظم المعلومات المحاسبية.

٢/ الإرتباط البسيط للعلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية (المتغير المستقل) وإنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية (المتغير التابع):-

جدول (١٣): معامل الإرتباط ومعامل التحديد ومعامل التحديد المصحح

النموذج	معامل الإرتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	معامل التحديد المصحح (adj- R^2)
١	٠,٥٦٩	٠,٣٢٤	٠,٢٩٢

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠٢٠م

من خلال الجدول (١٣) يلاحظ أن معامل الإرتباط البسيط بين نظم المعلومات المحاسبية (المتغير المستقل) وإنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية (المتغير التابع) بلغت قيمته (٠,٤٦٢) وهو إرتباط متوسط القوة يشير لوجود علاقة طردية بين نظم المعلومات المحاسبية وإنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية، كذلك يلاحظ أن معامل التحديد المصحح والذي يوضّح مدى قدرة المتغير المستقل نظم المعلومات المحاسبية في تفسير المتغير التابع إنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية أو هو نسبة التغير في المتغير التابع والتي حدثت بسبب تأثير المتغير المستقل والتي بلغت (٠,٤٩٧) وهي تعني أن (٤٩,٧%) من التغير في إنجاح عملية الرقابة على التكاليف الصناعية كان بسبب نظم المعلومات المحاسبية، أما النسبة المكملة لتفسير المتغير التابع والتي بلغت (٥٠,٣%) كانت بسبب عوامل عشوائية أخرى لم تتطرّق لها هذه الدراسة.

النتائج والتوصيات :

أولاً : النتائج

من خلال عرض الإطار النظري وإجراء الدراسة الميدانية توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

١. إن إعتماد المعلومات المحاسبية التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبية يساعد في تطوير عملية الرقابة على التكاليف الصناعية.

٢. يساعد تطبيق نظم المعلومات المحاسبية بصورة متكاملة علي ضبط الرقابة علي التكاليف بصورة دقيقة .

٣. إن نظام المعلومات المحاسبية بمصانع الزيوت بشمال كردفان ،يساعد على التميز بين التكاليف الثابتة والمتغيرة .

٤. إن مخرجات النظام المحاسبي المطبق في مصانع الزيوت يعتمد عليه في تنفيذ الخطط المستقبلية للمصانع.

٥. يعمل بآراء وملاحظات المحاسبين والمراجعيين والخبراء بالمصنع عند عملية تصميم نظام لرقابة التكاليف الصناعية .

ثانياً : التوصيات :

١. ضرورة تطوير أنظمة المعلومات المحاسبية في مصانع الزيوت حتي تواكب المتغيرات في بيئة التصنيع

٢. ضرورة تدريب وتأهيل العاملين بقسم الحسابات بمصانع الزيوت بولاية شمال كردفان علي الأنظمة المحاسبية الإلكترونية ، وذلك يساعد علي كشف الإنحرافات مبكراً ، وتقليل الفاقد .

٣. ضرورة الإستفادة من المعلومات المحاسبية في عمليتي التخطيط والرقابة .

٤. أهمية إجراء دراسات علمية حول آليات الرقابة علي التكاليف الصناعية .

قائمة المصادر والمراجع :

١. العمري فؤاد إبراهيم مفلح ، **أثر نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة علي تكاليف الإنتاج في الشركات الصناعية الإردنية** ، رسالة دكتوراه في المحاسبة ، غير منشورة ،(كلية إدارة المال والأعمال ، جامعة آل البيت ،الإردن ، ٢٠١٠م) .

٢. مهند جعفر حسن حبيب ، **نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية وأثره علي الرقابة وتقويم أداء الشركات الصناعية السودانية** ، رسالة دكتوراه في المحاسبة والتمويل ، غير منشورة ،(كلية الدراسات التجارية ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، ٢٠١٣م).

٣. اشرف رحمة الله محمد البشير : **تقويم اساليب الرقابة على التكاليف واثرها على عملية اتخاذ القرارات** ، رسالة ماجستير فى التكاليف والمحاسبة الادارية غير منشورة ،(كلية الدراسات التجارية ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ٢٠١٧م).

٤. أحمد نور، د. محمد الفيومي، **المحاسبة بإستخدام الحاسب الآلي،** (الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، ٢٠٠٥م) .

٥. ستيفن موسكوف، ومارك سيكن، **نظم المعلومات المحاسبية لإتخاذ القرارات،** ترجمة د. كمال الدين سعد، د. أحمد حامد حجاج، (الرياض، دار المريخ للنشر،٢٠١٠م).

٦. أحمد فؤاد عبدالخالق، **نظم المعلومات المحاسبية،** (القاهرة، د.ن، الطبعة الثانية، ٢٠٠٣م) .

٧. عصام محمد البحيصي، **أنظمة المعلومات الحديثة وأثرها علي القرارات الإدارية في منظمات الأعمال،** رسالة دكتوراه (غير منشورة)، (فلسطين: غزة، الجامعة الإسلامية، يناير، ٢٠٠٨م) .

٨. د. السيد عبدالمقصود، د. ناصر نورالدين، **نظم المعلومات المحاسبية،** (القاهرة: الدار الجامعية، ٢٠٠٨م) .

٩. د. عادل الحسون، وخالد ياسين القيسي: **النظم المحاسبية، الجزء الأول،** (بغداد: دار الكتب والوثائق، ٢٠٠٨م) .
١٠. أحمد رجب عبدالعال، **المدخل المعاصر في نظم المعلومات المحاسبية،** (الإسكندرية: مركز الإسكندرية للمطبوعات، ٢٠٠٩م) .
١١. لندال دافيدوف، **نظم المعلومات المحاسبية،** نيويورك، ماجرو حبل، ترجمة ن د. سيد الطوب، د. محمد عمر، د. نجيب حزام، د. فؤاد أبوطالب، (القاهرة: الدار الدولية للنشر والتوزيع ،٢٠٠٦م).
١٢. عادل الحسون، وخالد ياسين القيصي، **مرجع سابق.**
١٣. د. إبراهيم أنيس ،وآخرون ، **المعجم الوسيط** ، (القاهرة : مطابع الأوفست ، ١٩٨٥م) .
١٤. أبن منظور ، **لسان العرب** ، (القاهرة : دار المعارف للنشر ، ١٩٩٣م).
١٥. محمد محمد الجزار ، **الرقابة علي التكاليف** ، (القاهرة : دار سجل العرب ، ١٩٩٠م).
١٦. رجب احمد سعيد، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية،** (القاهرة : مكتبة عين شمس ، ٢٠٠٨م)
١٧. الغريب محمد بيومي ، **نظم محاسبة التكاليف،** (القاهرة : د.ن، ١٩٨٩م).
١٨. - The New dictionary of English,(London: Oxford University Press, ٢٠٠١.)
١٩. محمد عبد الله الشمراني ، **دور التكاليف المعيارية في الرقابة علي تكاليف التشغيل** ، سالة ماجستير في المحاسبة غيرة منشورة ،(كلية الاقتصاد والإدارة ، جامعة الملك عبد العزيز ، ١٩٩٤م).
٢٠. عبد الغفار حنفى، د. سمية قريقص، **اساسيات الادارة وبيئة الاعمال،** (الاسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة، ٢٠٠٠م).
٢١. محمد محمد الجزار ، **مرجع سابق**
٢٢. عبد المنعم عوض الله، **المحاسبة الادارية في مجالات الرقابة والتخطيط،** (القاهرة، دار الفكر العربى، ١٩٨٨م) .
٢٣. رجب احمد سعيد، **مرجع سابق** .
٢٤. أحمد حلمى جمعة، د. عطا الله خليل، د. خالد ابراهيم الطراونة، **محاسبة التكاليف المتقدمة،** (عمان : دار صفاء للنشر والتوزيع، ١٩٩٩م) .
٢٥. فؤاد خليل مرسي ، **متغيرات السلوك البشري في التنظيم وأثرها علي تطور القياس المحاسبي لخدمة أغراض الرقابة علي التكاليف** ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، (كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، ١٩٨٥م).

٢٦. – فائز الزعبى، محمد ابراهيم عبيدات، **اساسيات الادارة الحديثة،** (عمان : دار المستقبل للنشر والتوزيع ، ١٩٩٧م) ،

٢٧. الغريب محمد بيومي ، **مرجع سابق** .

٢٨. . فالح محمد حسن "**الرقابة الإدارية**"، المجلة العربية للإدارة ، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، العدد الأول، ١٩٨٤م، ص ص ٤٦-٤٧.

٢٩. د. أياد عبدالموجود أحمد، "**إستخدام محاسبة التكاليف في مجال التخطيط والرقابة والتقويم في الأجهزة الحكومية**" مجلة الإدارة العامة، الرياض: معهد الإدارة العامة، د.ت، ص ١٣٣.

٣٠. رمضان محمد غنيم، **الرقابة على التكاليف،** (القاهرة : دار النهضة العربية، ١٩٩٣م)

٣١. محمد محمد الجزار ، **مرجع سابق .**

٣٢. محمد توفيق بلبع، **محاسبة التكاليف،** (القاهرة : مكتبة الشباب، ١٩٩٨م) .

٣٣. احمد محمد المصرى، التخطيط والمراقبة الادارية، (الاسكندرية مؤسسة شباب الجامعة، ٢٠٠٤م).