

واقع نظام محاسبة التكاليف ودوره في اتخاذ القرارات المتعلقة بترشيد تكاليف الإنتاج في شركات  
الصناعات الكهربائية الأردنية

## The reality of the cost accounting system and its role in making decisions regarding the rationalization of production costs in the Jordanian electrical companies

د. محمد محمود بشايرة، جامعة البلقاء التطبيقية، المملكة الأردنية الهاشمية.

تاريخ التسليم: (2017/01/11)، تاريخ التقييم: (2017/02/27) تاريخ القبول: (2017/03/14)

### Abstract

The study aimed to identify the reality of the application of cost accounting in the Jordanian electrical industry companies system and cycle in the rationalization of decisions to reduce production costs which, the study on the descriptive analytical method adopted may be a community study of electrical industries listed companies in Amman Financial Market of (3) companies have been adopted all of which were distributed (45) questionnaire, all were retrieved using the SPSS statistical software to analyze data and test hypotheses were the most important results of the study that there is a significant role for the cost accounting system in the rationalization of decisions to reduce production costs in the Jordanian industry companies.

**Key words:** Cost accounting systems reduce, production costs, the industry companies Jordan.

### المخلص

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 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 إن هناك دور كبير لنظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية.

**الكلمات المفتاحية:** نظام محاسبة التكاليف، ترشيد تكاليف الإنتاج، شركات الصناعات الكهربائية الأردنية.

## المقدمة

إن قيام الشركات الصناعية بتطوير وتحديث أنظمتها الإدارية يعتبر من أهم مقومات نجاح الشركة ومن أهم مجالات تميزها وتقدمها في مجال عملها الصناعي إلي تسعى فيه هذه الشركات إلى تحسين أدائها المالي والتشغيلي معاً، إن ما يميز النشاط التشغيلي في الشركات الصناعية هو عناصر التكاليف الصناعية المباشرة وغير المباشرة ولذلك فإن هناك اهتمام بالنظام المحاسبي الذي تعمل في ضوئه هذه الشركات الصناعية، ومن واقع مخرجات النظام المحاسبي التكاليفي فإنه يمكن تقييم مدى جودة هذه المعلومات ومدى مقدرتها في ترشيد القرارات الإدارية المتعلقة بعناصر التكاليف.

## مشكلة الدراسة:

تفضل إدارات الشركات الصناعية القيام بت هو ضبط وترشيد التكاليف المباشرة وغير المباشرة وذلك لان التكاليف التي تهدر أو تستنزف فإنها تؤثر في تسعير المنتج ويؤدي ذلك إلى زيادة سعر البيع للسعة وبالتالي فإن ذلك قد يؤثر على الوضع التنافسي للشركة، لذلك لا بد من أن يكون هناك نظام محاسبة تكاليف ينضم الحسابات التكاليفيه ولا بد من استخدام مخرجات نظام محاسبة التكاليف في ترشيد القرارات المتعلقة بالتكاليف الصناعية. وعليه فإننا بصدد دراسة وصفية لواقع نظام محاسبة التكاليف المطبق في شركات الصناعات الكهربائية ومدى قدرته في دعم قرارات ترشيد وضبط تكاليف الإنتاج .

ويمكن صياغة مشكلة الدراسة بالتساؤلات الآتية:

- 1- ما هو مستوى تطبيق نظام محاسبة تكاليف يناسب طبيعة عمل شركات الصناعات الكهربائية الأردنية؟
- 2- ما هو دور نظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات ضبط تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية؟

**أهداف الدراسة:** تتمثل أهداف الدراسة في تحقيق ما يأتي:

- 1- التعرف على نظام محاسبة التكاليف المطبق في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية.
- 2- الكشف عن الدور الذي تقدمه مخرجات نظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات ضبط تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية.

## أهمية الدراسة:

هناك العديد من مجالات الأهمية التي ستقدمها هذه الدراسة لمجموعة كبيرة من المستخدمين والمهتمين بموضوع الدراسة، ولذلك فإن الباحث يرى تقسيمها إلى ما يلي:

- **الأهمية لمجتمع الدراسة:** تكمن أهمية الدراسة لمجتمع الدراسة في التأكيد والكشف عن ضرورة تطبيق نظام محاسبة تكاليف مناسب لطبيعة عمل شركات الصناعات الكهربائية الأردنية، سيما أن هناك شركات صناعية تطبق نظم المحاسبة المالية بدلاً من نظم محاسبة التكاليف مما يعطي تصوراً أقل كفاءة من المعلومات التي

سيقدمها نظام محاسبة التكاليف المناسب لطبيعة نشاط الشركة. وان مخرجات النظام المحاسبي التكاليفي يدعم قرارات الإدارة المتعلقة بتخفيض تكاليف الإنتاج الصناعية وضبطها.

- **الأهمية للشركات الأخرى:** إن نتائج هذه الدراسة تخدم إلى حد كبير الشركات في الصناعات الأخرى حيث يمكنها الاستفادة من تجربة الشركات الصناعية في مجال تبني نظم محاسبة التكاليف في سائر نشاطاتها، وقد تكون النتائج معاكسة حيث يمكن عدم تبني نظم محاسبة التكاليف إذا ما أظهرت نتائج الدراسة عدم جدواها في ترشيد القرارات المتعلقة بضبط تكاليف الإنتاج .

- **الأهمية للباحث:** تكمن أهمية هذه الدراسة للباحث من حيث زيادة اطر معرفيه جديدة التي قد تعمل على فتح مجالات بحثية تخدم المجالات المعرفية في موضوع محاسبة التكاليف والقرارات التي تهدف إلى ضبط وترشيد تكاليف الإنتاج .

**فرضيات الدراسة:** تقوم هذه الدراسة على هذه الفرضيات الآتية:

**فرضية الدراسة:** لا يوجد دور لنظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات ضبط تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهريائية الأردنية.

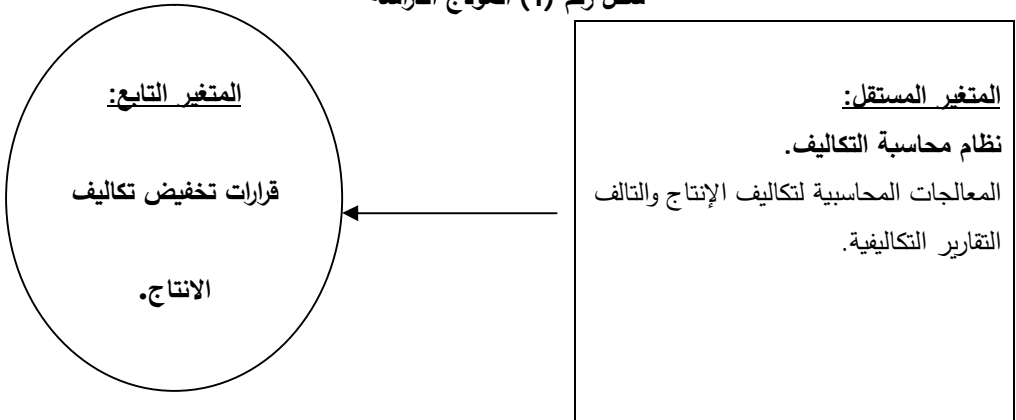
**أنموذج الدراسة:**

تتكون الدراسة من متغيرات تابعة وأخرى مستقلة، والآتي توضيح لهذه المتغيرات:

**المتغير المستقلة:** وهو المتغير الذي يؤثر في المتغير التابع وفي هذه الدراسة يعتبر نظام محاسبة التكاليف المعمول به في شركات الصناعات الكهريائية الأردنية.

**المتغير التابع:** وهو المتغير الذي يتأثر بالمتغير المستقل وهو اتخاذ قرارات ضبط تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهريائية الأردنية. والشكل الآتي يوضح متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة.

شكل رقم (1) أنموذج الدراسة



**الدراسات السابقة:**

- دراسة ( أبو حمور، أيمن، 2016)، بعنوان " أثر تطور أنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية على تخفيض تكاليف الإنتاج في الشركات الصناعية الأردنية في ضوء نظم المعلومات المحاسبية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مستوى وجود أنظمة رقابة داخلية محاسبية في الشركات الصناعية الأردنية وهدفت كذلك إلى التأكد من مدى وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لأنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية في الشركات الصناعية الأردنية على تخفيض تكاليف الإنتاج الفعلية في هذه الشركات.

وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي وتكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي وعددها 69 شركة وتم توزيع الاستبانة عليها بواقع (5) استبانات لكل شركة، وبهذا تكون عينة الدراسة مكونة من (280) فرداً، واسترد منها (243) استبانة خضعت للتحليل الإحصائي، وقد اعتمد الباحث في تحليل البيانات واختبار الفرضيات برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS. وأظهرت نتائج الدراسة أن هناك مستوى عالٍ لمجال ضبط تكاليف الإنتاج في ضوء نظم المعلومات المحاسبية حيث جاءت عالية الأهمية بحسب آراء عينة الدراسة، وتراوحت ما بين (4.07-4.16)، فيما كانت أهم توصيات الدراسة أن تقوم إدارات الشركات الصناعية الأردنية بتفعيل أكثر واهتمام أكبر بفاعلية نظم المعلومات المحاسبية حتى تكون عملية التأثير على تخفيض تكاليف الإنتاج إلى أقصى درجة ممكنة.

- دراسة (الحديثي، 2012) بعنوان "دور الرقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الأداء المالي لشركات الأدوية الأردنية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور تكاليف الجودة ( تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي والخارجي) في تحسين الأداء المالي لشركات تصنيع الأدوية الأردنية، ولتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثة بتصميم استبانتين الأولى موجهة لمديري الإنتاج والجودة وشملت (29) والثانية خصصت لمديري المالية والمحاسبين وشملت على (14) فقرة وذلك لجمع المعلومات الأولية من عينة الدراسة، والتي بلغت (75) من المديرين والمحاسبين، و (50) من مديري الإنتاج، وقد خلصت الدراسة إلى أن مستوى جودة تكاليف الوقاية والفشل الداخلي والخارجي في شركات صناعة الأدوية البشرية متوسطاً، وبينت النتائج وجود دور لتكاليف جودة التصنيع المتضمنة تكاليف الوقاية والفشل الداخلي والخارجي في تحسين الأداء المالي.

-دراسة (Stefan,2013)، بعنوان " Internal Control Disclosure and Agency Costs – Evidence from Swiss listed non-financial Companies".

(دور الإفصاحات عن أنظمة الرقابة في التأثير على تكاليف الإنتاج في الشركات السويسرية)

يعتبر نظام الرقابة الداخلية (ICS) كأداة لتحقيق أهداف الأداء والربحية، ويعزز من مصداقية التقارير المالية، ويمكن التعرف على الإفصاح الاختياري عن الرقابة الداخلية بوصفها وظيفة مراقبة للحد من التكاليف الناجمة عن المصالح المتعارضة بين الإدارة والمساهمين. ولذا فإن هذه الدراسة تبحث عن طبيعة العلاقة بين الإفصاح الاختياري في الشركات وأثره في السيطرة على التكاليف في الشركات الصناعية السويسرية، ويستكشف هذا البحث الإفصاح عن الرقابة الداخلية في عينة من 91 من الشركات الصناعية المدرجة في سوق المال السويسري. أن منهج الدراسة الذي استخدمه الباحث هو المنهج الوصفي التحليلي من خلال الاستعانة بالتقارير السنوية للشركات ووضع مؤشرات لقياس الإفصاح الاختياري عن عناصر التكاليف

الداخلية الرئيسية، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك تأثير لأنظمة الرقابة الداخلية على تخفيض تكاليف الإنتاج في الشركات السويسرية وان سبب التباين في التأثير يعزى للخصائص الاقتصادية للشركة، كما أظهرت النتائج أن فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية تعمل على تخفيض تكاليف الإنتاج من مواد وأجور وتكاليف صناعية إضافية.

**حدود الدراسة:** إن الحدود الزمانية للدراسة هي تاريخ إعدادها 2017، في حين تعد شركات الصناعات الكهربائية الأردنية هي الحدود المكانية للدراسة.

**محددات الدراسة:** تعتبر محددات الدراسة هي المحددات التي تتعلق بمتغيرات ومجالات الدراسة التي يتم البحث فيها وهي نظام محاسبة التكاليف ودوره في ترشيد القرارات المتعلقة بتخفيض تكاليف الإنتاج الصناعية.

### منهجية الدراسة:

انطلاقاً من طبيعة الدراسة والمعلومات المراد الحصول عليها من آراء الأفراد العاملين في شركات الصناعات الكهربائية، ومن خلال الأسئلة التي تسعى الدراسة الحالية الإجابة عليها، فقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي للتوصل إلى أهداف الدراسة وذلك من خلال جمع البيانات وتحليلها واختبار الفرضيات. إذ يلاءم هذا المنهج الدراسات التي تتبنى المدخل المعرفي في استقصاء الظاهرة التي بلورتها مشكلة الدراسة، ثم تحليلها وتفسيرها ومقارنتها وتقييمها على وفق أسس منهجية علمية رصينة، بغية الوصول إلى تقييمات ذات مغزى يرتقي بها رصيد المعرفة بصدد تلك الظاهرة، ولأنه يصف ما هو كائن ويفسره ويحدد الظروف والعلاقات بين الوقائع، كما يتضمن تفسيراً للبيانات والمعلومات المتحصل عليها بهدف استخلاص النتائج.

### مصادر جمع البيانات

لتحقيق أهداف الدراسة لجأ الباحث إلى استخدام مصدرين أساسيين لجمع المعلومات، وهما:

**المصادر الثانوية:** حيث يتجه الباحث في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الانترنت المختلفة، إذ أن هدف الباحث من اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة، التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت في موضوعات الدراسة.

**المصادر الأولية:** وحتى يتم معالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة فقد تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسية للدراسة، وإعداد فقراتها بالاعتماد على الإطار النظري ذو العلاقة، والدراسات السابقة، وتشمل على عدد من الفقرات تعكس أهداف الدراسة وأسئلتها، للإجابة عليها من قبل المبحوثين، وتم استخدام مقياس Likert الخماسي، بحيث تأخذ كل إجابة أهمية نسبية محددة.

### التعريف بأداة الدراسة

تتكون أداة للّسة من إستبانة تغطي جميع فرضيات الدراسة وقد تم قياس المتغيرات من خلال فقرات لتقييم مستوى إجابات المستجيبين، وتحقيقاً لأهداف الدراسة، وتكونت أداة الدراسة من مجالين، خصص المجال الأول لقياس نظام محاسبة التكاليف والأبعاد المتعلقة به وخصص له (15) سؤالاً. والمجال الثاني خصص لقياس دور نظام محاسبة التكاليف في ترشيد القرارات المتعلقة بتخفيض تكاليف الإنتاج وخصص له (10) اسئلة.

واستخدم الباحث في أداة الدراسة مقياساً مكوّناً من خمس درجات (1-5) من الإجابات حسب مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale)، وهو مقياس فئوي مكون من خمس درجات لتحديد درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات أداة الدراسة، وتحويلها إلى بيانات كمية يمكن قياسها إحصائياً، وتم إعطائها الأوزان النسبية الظاهرة في جدول رقم (1).

### جدول رقم (1):

#### درجات مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale) المستخدم في أداة الدراسة

درجة المقياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
درجة الموافقة	5	4	3	2	1
الوزن النسبي	100-81%	80-61%	60-41%	40-21%	20-0%

وفيما يتعلق بالحدود التي اعتمدها هذه الدراسة لتحديد درجة أهمية كل فقرة من فقرات الدراسة عند التعليق على المتوسطات الحسابية للمتغيرات، فقد استخدم معيار إحصائي الذي يقوم على تقسيم الأوساط الحسابية إلى ثلاث مستويات هي (عالية، متوسطة، متدنية) وبناءً على المعادلة التالية (شويات، 2005):

طول الفئة = (الحد الأعلى للبدل - الحد الأدنى للبدل) / عدد المستويات

طول الفئة =  $(5-1) / 3 = 3/4 = 1.33$  وبذلك تكون المستويات كالتالي:

مستوى أهمية متدني: من (1- أقل من 2.33).

مستوى أهمية متوسط: من (2.33- أقل من 3.66).

مستوى أهمية عالي: من (3.66- 5).

#### مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الأفراد العاملين في إدارات المحاسبة والمالية والتدقيق والرقابة الداخلية في شركات الصناعات الكهربائية المدرجة في سوق عمان المالي وعددها (3) شركات، وتم توزيع الاستبانة عليهم بواقع (15) استبانة لكل شركة استردت جميعها أي ما نسبته (100%) من عدد الاستبانات الموزعة على عينة الدراسة وبعد فرزها تبين أنها صالحة للتحليل، وبهذا تكون عدد الاستبانات التي اجري عليها التحليل نظراً لتحقيق الشروط المطلوبة للإجابة على الاستبانة (45) استبانة نسبة استجابة (100%) من عدد الاستبانات التي وزعت على عينة الدراسة.

#### الاختبارات الخاصة بأداة القياس:

## أولاً : صدق الأداة

استخدمت هذه الدراسة اختبارات صدق الأداة المستخدمة في العديد من الدراسات السابقة ومنها:

1- الصدق الظاهري (Face validity): ويهدف إلى التأكد من أن العبارات التي تحتويها أداة الدراسة يمكن أن تؤدي إلى جمع البيانات بدقة، ولتحقيق ذلك تم عرض الاستبانة على عدد من أساتذة الجامعات الأردنية من المختصين في مجال المحاسبة وذلك بهدف التعرف على درجة وضوح العبارات المستخدمة في أداة الدراسة، وسهولتها ، وانسجامها مع أهداف اللّسة، وتم إجراء التعديلات المقترحة منهم على فقراتها (sekaran,2003).

2- صدق المحتوى (Content Validity): ولقياس صدق محتوى مجالات الاستبانة تم قياس العلاقة بين كل مجال والدرجة الكلية لفقرات الاستبيان باستخدام معامل بيرسون للارتباط Pearson Coefficient of (Correlation)، وقد اعتمدت علاقات الارتباط التي تزيد عن (30%)، وكانت دلالتها الإحصائية مهمة عند مستوى  $(0.05 \geq \alpha)$  (Molhatra,2009) والجدول رقم (2) يبين هذه العلاقة.

## جدول رقم (2):

معاملات ارتباط بيرسون الخاص بقياس صدق المحتوى لمجالات الدراسة

المجال	العنوان	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	نظام محاسبة التكاليف.	0.556(**)	0.000
2	ترشيد القرارات الإدارية المتعلقة بتخفيض تكاليف الإنتاج .	0.488(**)	0.000
	أداة كاملة	0.665(**)	0.000

\*\* معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى  $(0.05 \geq \alpha)$ 

يبين الجدول السابق مدى ارتباط كل مجال من مجالات الاستبيان بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان، والذي يبين أن محتوى كل مجال من مجالات الاستبيان له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة  $(0.05 \geq \alpha)$  حيث أن قيمة مستوى الدلالة لكل مجال اقل من (0.05) مما يشير إلى وجود صدق بنائي لمجالات الدراسة.

## ثانياً : ثبات أداة الدراسة

يقصد بثبات الأداة إمكانية الحصول على نفس البيانات عند إعادة اللّسة باستخدام أداة اللّسة نفسها على الأفراد أنفسهم في ظل ظروف واحدة متشابهة (Sekaran, 2003)، وتم استخدام مقياس الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) لإجابات عينة اللّسة التي تم الحصول عليها لمعرفة مدى الاعتمادية على أداة الدراسة، وتعدّ القيمة المقبولة إحصائياً لهذا المقياس (60%) فأكثر، والجدول رقم (3) يبين ذلك.

## جدول رقم (3):

## معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا لمجالات الدراسة وللأداة ككل

رقم المجال	عنوان المجال	عدد الفقرات	معامل الثبات (الاتساق الداخلي)
1	نظام محاسبة التكاليف.	15	0.744
2	ترشيد القرارات الإدارية المتعلقة بتخفيض تكاليف الإنتاج .	10	0.732
المعدل العام للاداء ككل		25	0.811

يبين الجدول (3) نتائج ألفا كرونباخ لكل مجال من مجالات الدراسة، وباستعراض قيم ألفا كرونباخ المحسوبة نجد أنها كانت مرتفع وبلغت للأداة ككل (0.811)، وتعد جميع قيم كرونباخ ألفا المحسوبة لمجالات الدراسة مناسبة لإغراض هذه الدراسة، ويدل ذلك على ثبات عالٍ الاستبانة.

## ثالثاً : اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

تم إجراء اختبار كولمجروف - سمرنوف (اختبار كولمجروف - سمرنوف (1-Sample K-S)) لمعرفة هل البيانات تتبع توزيع طبيعي أم لا، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لان معظم الاختبارات المعلمية تشترط ان يكون توزيع البيانات طبيعياً (Nunnally,2009)، ويبين الجدول رقم (4) نتائج الاختبار.

## الجدول رقم (4):

## اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov- Smirnov)

المجال	عدد الفقرات	Zقيمة	مستوى المعنوية
نظام محاسبة التكاليف.	15	1.14	0.094
ترشيد القرارات الإدارية المتعلقة بتخفيض تكاليف الإنتاج .	10	0.880	0.402
جميع الفقرات	25	0.455	0.938

يتضح من نتائج التحليل المبينة في جدول رقم (4) أن قيمة مستوى الدلالة أكبر من مستوى المعنوية ( $0.05 \geq \alpha$ ) لجميع مجالات الدراسة، وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

## تحليل ومناقشة نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

## المقدمة:

يحتوي هذا الفصل على عرض، وتحليل، ومناقشة نتائج للّسة الميدانيّة في ضوء فرضيّات، وأهداف للّسة التي تهدف إلى قياس دور نظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات تخفيض التكاليف



الصناعية في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية، ويبدأ الفصل بعرض موسع، وشامل لمتغيرات اللّسة، ومناقشة نتائجها، ثم اختبار فرضيات الدراسة.

### نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

المجال الأول: وصف لواقع نظام محاسبة التكاليف الصناعية المطبق في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية.

يبين الجدول رقم (5) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمتغير تطبيق نظام محاسبة التكاليف في شركات الصناعات الكهربائية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفق المتوسطات الحسابية.

### الجدول رقم (5):

### اتجاهات عينة الدراسة حول واقع تطبيق نظام محاسبة التكاليف

الرقم	الفقرة	ن = (45)	
		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
1	يقوم نظام المحاسبة لديكم بتصنيف حسابات تكاليف الإنتاج الصناعية إلى مباشرة وغير مباشرة.	0.59	4.12
2	يعمل نظام محاسبة التكاليف على تحديد تكلفة الوحدة الواحدة من المنتج النهائي باستخدام نظام محاسبة الأوامر والمراحل الإنتاجية.	0.64	4.10
3	يقوم نظام المحاسبة لديكم بتحديد تكلفة الإنتاج الصناعية خلال الفترة المحاسبية.	0.76	4.08
4	يتم تمييز تكاليف الإنتاج عن تكاليف الفترة في نظام المحاسبة المتبع في شركتكم.	0.76	4.04
5	تهتم إدارة الشركة بفصل إدارة الإنتاج عن الإدارات الأخرى في الشركة.	0.65	4.01
6	يتم تحديد مراكز التكلفة لديكم بالتشاور مع أصحاب الاختصاص.	0.59	4.00
7	يتم تحديد تكاليف الإنتاج التام الصنع خلال الفترة المحاسبية وتحويل رصيده إلى الفترات اللاحقة.	0.64	3.95
8	يتم تحديد تكلفة المواد المباشرة المستخدمة في الإنتاج بالتنسيق مع إدارة المستودعات.	0.76	3.94
9	يتم مراجعة تكلفة الإنتاج التام الصنع بين فترة وأخرى للتعرف على مدى مناسبة تكاليف الإنتاج المدفوعة.	0.76	3.91
10	يتم تقدير التكاليف الصناعية الإضافية بناء على أسس محددة بالاعتماد على مفاهيم محاسبة التكاليف المعيارية.	0.65	3.88
11	يتم الاستعانة بخبراء تقدير تكاليف الإنتاج الصناعية حتى لا يكون هناك مغالاة في تكاليف الإنتاج.	0.59	3.71
12	يتم تخصيص التكاليف الصناعية الإضافية على الأوامر الإنتاجية باستخدام أساس عادل للتحميل.	0.64	3.65
13	يتم إعداد تقارير تكاليف للإنتاج التام الصنع تعرض وتناقش باستمرار مع الإدارات المعنية.	0.76	3.44
14	يساعد نظام المحاسبة المطبق لديكم في الكشف المبكر عن الهدر في تكاليف الإنتاج.	0.76	3.41
15	تعالج تكاليف التالف بالطرق المحاسبية المعمول بها في نظام محاسبة التكاليف.	0.65	3.39
	المعدل العام للمجال	0.54	3.91

ويبين الجدول أنّ اتجاهات عينة الدراسة مرتفعة الأهمية اتجاه جميع الفقرات المتعلقة بواقع تطبيق نظام محاسبة التكاليف في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية باستثناء (4) فقرات جاءت متوسطة الأهمية

وتراوحت إجابات عينة الدراسة بين (4.12) و (3.39)، وباستعراض ترتيب الفقرات يتبين أن الفقرة رقم (1) كان لها أكبر أهمية في وصف واقع تطبيق نظام محاسبة التكاليف في شركات الصناعات الكهربائية والتي تنص على أنه "يقوم نظام المحاسبة لديكم بتصنيف حسابات تكاليف الإنتاج الصناعية إلى مباشرة وغير مباشرة" وبمتوسط حسابي (4.12) وهي تقع ضمن درجة الأهمية المرتفعة وانحراف معياري (0.59)، ولعل هذا يبين بان هناك تطبيق واضح لنظام محاسبة التكاليف الذي يعد من أهم أساسياته توضيح الحسابات المتعلقة بالإنتاج من خلال تفصيلها إلى تكاليف صناعية وغير صناعية ومباشرة وغير مباشرة وبالتالي فإنه يسهل تتبع تكلفة الإنتاج للوحدات التامة الصنع وتسهل مهمة الرقابة عليها.

كما تشير النتائج أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على أنه "يعمل نظام محاسبة التكاليف على تحديد تكلفة الوحدة الواحدة من المنتج النهائي باستخدام نظام محاسبة الأوامر والمراحل الإنتاجية"، وحصلت على المرتبة الثانية من حيث الأهمية وذلك بوسط حسابي (4.10) وهي تقع ضمن درجة الأهمية المرتفعة وانحراف معياري (0.64)، ويشير ذلك إلى أن إدارة هذه الشركات تعمل على تحديد تكلفة الإنتاج تام الصنع للوحدة الواحدة من المنتج النهائي بشكل دقيق من خلال تبني نظام محاسبة الأوامر أو المراحل الإنتاجية وذلك حسب الحاجة، ولذلك فإن واقع أسعار الأدوات الكهربائية المصنعة محلياً مقبول بالنسبة لقدرات المستهلكين في اقتناء هذه الأدوات.

وتشير النتائج الإجمالية إلى وجود مستوى عالي من تطبيق متغير نظام محاسبة التكاليف في النظام المحاسبي في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية، حيث بلغت درجة التطبيق (3.91)، وأن الانحراف المعياري كان منخفضاً (0.54)، وهذا يشير إلى تقارب الآراء وعدم وجود تشدّد كبير في إجابات عينة الدراسة حول متغير الرقابة.

**المجال الثاني: وصف لدور نظام محاسبة التكاليف الصناعية المطبق في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج .**

يبين الجدول رقم (6) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمتغير دور نظام محاسبة التكاليف في شركات الصناعات الكهربائية في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفق المتوسطات الحسابية.

#### الجدول رقم (6):

اتجاهات عينة الدراسة حول دور تطبيق نظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج

الرقم	الفقرة	ن = (45)	
		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
1	تقوم الإدارة بالاجتماع الدوري مع الإدارة المالية وإدارة الإنتاج لبحث الوضع المتعلق بتكلفة الإنتاج الصناعية لاعتمادها أو تصحيح الأخطاء إن وجدت.	0.36	4.15

مرتفعة	0.42	4.13	يضمن نظام محاسبة التكاليف صحة جميع البيانات والمعلومات المتعلقة بتكاليف الإنتاج قبل تمريرها للإدارة العليا في الشركة.	2
مرتفعة	0.76	4.10	تبنى قرارات الإدارة في الشركة على مدى سلامة العملية الإنتاجية من ناحية ضبط التكاليف وعدم هدرها.	3
مرتفعة	0.85	4.09	يتم مراقبة حركة تكاليف الإنتاج من تاريخ إصدار أمر إخراج المواد من المستودعات إلى أن تصبح وحدات تامة الصنع.	4
مرتفعة	0.43	4.07	يتم تخفيض تكاليف الإنتاج من خلال مراقبة تكلفة إنتاج الوحدات تامة الصنع المستخرجة من النظام المحاسبي.	5
مرتفعة	0.81	4.03	يتم المقارنة بين تكاليف الإنتاج للوحدات التامة الصنع مع نفس تكلفة الوحدات التامة الصنع في فترات سابقة بالاعتماد على تقارير تكاليفية.	6
مرتفعة	0.64	3.95	يتم إصدار قرارات سريعة أثناء العملية الإنتاجية في حال كانت الانحرافات التكاليفية سالبة.	7
مرتفعة	0.74	3.94	يتم الاعتماد على نظام محاسبة التكاليف المعيارية لمعايرة تكاليف الإنتاج الصناعية طبقاً لأسس علمية دقيقة.	8
مرتفعة	0.56	3.91	يتم تحديد الانحرافات بين التكاليف الصناعية المعيارية والفعلية ومعالجة الانحرافات غير المفضلة حال وقوعها.	9
مرتفعة	0.66	3.88	تقوم إدارة الإنتاج بالاستعانة ببيانات نظام محاسبة التكاليف لتحديد حجم التكاليف اللازمة لإتمام الإنتاج لكل أمر إنتاجي.	10
مرتفعة	0.51	4.05	المعدل العام للمجال	

ويبين الجدول أن اتجاهات عينة الدراسة مرتفعة الأهمية اتجاة جميع الفقرات المتعلقة بدور نظام محاسبة التكاليف في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج ، وتراوحت إجابات عينة الدراسة بين (4.15) و(3.88)، وباستعراض ترتيب الفقرات يتبين أن الفقرة رقم (1) كان لها أكبر أهمية في وصف دور تطبيق نظام محاسبة التكاليف في شركات الصناعات الكهربائية في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج والتي تنص على أنه " تقوم الإدارة بالاجتماع الدوري مع الإدارة المالية وإدارة الإنتاج لبحث الوضع المتعلق بتكلفة الإنتاج الصناعية لاعتمادها أو تصحيح الأخطاء ان وجدت " ويمتوسط حسابي (4.15) وهي تقع ضمن درجة الأهمية المرتفعة وانحراف معياري (0.36)، وتشير هذه النتيجة إلى اعتماد إدارات الشركات المبحوثة على بيانات نظام محاسبة التكاليف في إصدار القرارات المتعلقة بضبط تكاليف الإنتاج ومراقبتها والعمل على تصحيح مسارها وتدقيقها وبالتالي فإن أي هدر أو مغالاة في تكلفة الإنتاج سيتم دراستها وضبطها وتوجيهها لتكون تكاليف مثالية تخدم مصلحة الشركة وتحقق الكلفة المثلى لوحدة الإنتاج .

كما تشير النتائج أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على أنه " يضمن نظام محاسبة التكاليف صحة جميع البيانات والمعلومات المتعلقة بتكاليف الإنتاج قبل تمريرها للإدارة العليا في الشركة "، وحصلت على المرتبة الثانية من حيث الأهمية وذلك بمتوسط حسابي (4.13) وهي تقع ضمن درجة الأهمية المرتفعة وانحراف معياري (0.42)، ويشير ذلك إلى أن إدارة شركات الصناعات الكهربائية تعتمد بشكل كامل على بيانات

ومعلومات ومخرجات نظام محاسبة التكاليف من خلال التأكد من أرصدة عناصر تكاليف الإنتاج ومراجعتها والتأكد من صحتها تمهيداً لإصدار القرارات المناسبة بتخفيض تكاليف الإنتاج غير الناجحة والتي تؤدي إلى زيادة تكلفة الوحدة المنتجة ما يهدد القدرة التنافسية للشركة من ناحية القدرة على تسويق منتجاتها وتحقيق أهداف إدارة قسم المبيعات.

وتشير النتائج الإجمالية إلى وجود مستوى عالي من الموافقة على دور نظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية، حيث بلغت درجة الموافقة الإجمالية (4.05)، كما بلغ الانحراف المعياري (0.51)، وهذا يشير إلى تقارب الآراء وعدم وجود تشدّد كبير في إجابات عينة الدراسة حول متغير اللّسة.

#### اختبار فرضية الدراسة:

استخدم الباحث عدداً من أساليب الإحصاء الاستدلالي لتحليل النتائج واختبار الفرضيات التي استندت عليها الدراسة، وتبين الجداول التالية النتائج التي تم التوصل إليها في اختبار الفرضيات. ولاختبار الفرضيات تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression)، وذلك بحساب قيم (T) التي تقيس إمكانية وجود تأثير لكل متغير مستقل لوحدة على المتغير التابع، وتتص قاعدة القرار للاختبار على رفض الفرضية العدمية (Ho) وقبول الفرضية البديلة (Ha) إذا كانت قيم (T) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، وذلك عند مستوى معنوية (Sig) (5%)، ومستوى الثقة (95%). كما تم حساب معامل التحديد المتعدد Coefficient Of Multiple Determination ( $R^2$ ) والذي يمثل نسبة التباين في متغير الدراسة التابع والذي يمكن تفسيره من قبل المتغيرات المستقلة ويقاس قوة العلاقة في نموذج الانحدار (Malhotra, 2003).

#### اختبار الفرضية الأولى:

تتص هذه الفرضية على " لا يوجد دور لنظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات ضبط تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )". ولاختبار هذه الفرضية فقد تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression)، لتحديد اثر نظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية حيث يبين الجدول التالي نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم (7):

لتأثير دور نظام محاسبة التكاليف في ترشيد (Simple Regression) نتائج تحليل الانحدار البسيط  
قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج

القرار الاحصائي	F الجدولية	F المحسوبة	(R <sup>2</sup> ) معامل التحديد	Sig. level	المتغيرات المستقلة
رفض الفرضية العدمية	2.25	4.022	0.401	0.002	دور محاسبة التكاليف.

ويتضح من الجدول السابق إن قيمة (F) المحسوبة بلغت (4.022) بينما بلغت قيمتها الجدولية (2.25)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية تبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على " يوجد دور لنظام محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات ضبط تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية ". وهذا ما تؤكد مستوى المعنوية (Sig) البالغة (0.002) وهي اقل من مستوى المعنوية (5%)، كما تشير النتائج إلى ان التباين في تطبيق نظام محاسبة التكاليف يفسر ما نسبته (0.401) من التباين في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية، وأن هناك (0.599) تقريبا من التغيرات التي تحدث في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج ناتجة عن متغيرات أخرى غير محددة.

**نتائج الدراسة وتوصياتها:** توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية

- تعتمد شركات الصناعات الكهربائية الأردنية بشكل كامل في عملياتها المالية على نظم محاسبة التكاليف الصناعية من حيث أعداد دليل حسابات يحتوي على تصنيف الحسابات إلى صناعية وغير صناعية وأيضاً يصنفها إلى حسابات صناعية مباشرة وغير مباشرة.
- ان المعلومات التي يتم استخراجها من أنظمة محاسبة التكاليف في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية تدعم القرارات التي تتخذها إدارة الشركة بالتشاور مع إدارات الإنتاج لديها مما يرشد من القرارات المتخذة فيها.
- تبين من خلال التحليل الإحصائي أن هناك دور كبير لنظم محاسبة التكاليف في ترشيد قرارات تخفيض تكاليف الإنتاج في شركات الصناعات الكهربائية الأردنية، حيث أن عملية ضبط تكاليف الإنتاج الصناعية ومراقبتها في الشركات المبحوثة يتم تخفيضها بناءً على المعلومات المستخرجة من نظم محاسبة التكاليف إذا دعت الحاجة لذلك وقد يتم تعديلها قبل الاستمرار في الإنتاج حتى لا تتضخم تكاليف الإنتاج وبالتالي يصعب ترويج السلعة في السوق المنافسة نتيجة لارتفاع تكلفتها.

توصيات الدراسة: في ضوء نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها توصي الدراسة بما يأتي:

- ضرورة أن تتبنى شركات الصناعات الكهربائية نظم محاسبة تكاليف الإنتاج في جميع مراحل الإنتاج ومهما بلغت أهمية المنتج حتى يتم تخفيض تكاليفها إلى أدنى حد ممكن.
- أن تقوم إدارات شركات الصناعات الكهربائية الأردنية بمناقشة تقارير الإنتاج الدورية مع إدارات الإنتاج فيها حتى يتم التوصل إلى أفضل قرار ممكن من شأنه أن يخفض من تكلفة الإنتاج .
- أن تعمل الشركات المبحوثة على تفعيل نظم محاسبة التكاليف المتعلقة بمعالجة تكاليف التالف العادي وغير العادي حيث من شأنه أن يؤثر في تكلفة الإنتاج التام الصنع وبالتالي التأثير على تكلفة الوحدة المنتجة.

#### المراجع:

- أبو حمور، أيمن (2016)، أثر تطور أنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية على تخفيض تكاليف الإنتاج في الشركات الصناعية الأردنية في ضوء نظم المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجنان، لبنان.
- الحديثي، سري (2012)، دور الرقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الأداء المالي لشركات الأدوية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- الشويات، زياد (2005)، مدى تطبيق معيار التدقيق الدولي الخاص بالاستمرارية من قبل مدقي الحسابات القانونيين الأردنيين، مجلة أبحاث اليرموك، مجلد 21، العدد الرابع، ص9.
- a Stefan Hunziker,(2013), **Institute of Financial Services Zug IFZ**, Lucerne University of Applied Sciences, Grafenauweg 10, 6304 Zug, Switzerland, Mail: [stefan.hunziker@hslu.ch](mailto:stefan.hunziker@hslu.ch).
- Malhotra, NK (2004) , **Marketing Research**, New Jersey, Usa, Prentice Hall, P 268.
- Nunnally, J. C. (2009), **Psychometric Theory**, Second Edition, McGraw- Hill Book Company, New York.
- Sekaran, Uma,(2003), **Research Methods for Business: A skill Building Approach'**, 4<sup>th</sup> Edition , John Wiley and sons Inc. , New York.