

أثر التدريب علي فاعلية الرقابة في مجال التكاليف

دراسة ميدانية

على شركات صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل

إعداد :

1/ عبدا لرحمن علي البشير عبدالله

- أستاذ مساعد بكلية العلوم الإدارية والاقتصادية - قسم المحاسبة - جامعة الشيخ عبدا لله البديري - ولاية نهر النيل - السودان.

Email: kawog@windowslive.com

2/ إسماعيل محمد عبد الجليل

- أستاذ مساعد بكلية العلوم الإدارية والاقتصادية - قسم إدارة الأعمال - جامعة الشيخ عبدالله البديري - ولاية نهر النيل - السودان.

Email: dr.ismailabdeljaleil@gmail.com

المستخلص

تناولت الدراسة أثر التدريب علي فاعلية الرقابة في مجال التكاليف ودراسة حالة شركات صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل تمثلت مشكلة الدراسة في أن بعض الشركات الصناعية العاملة في صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل تجهل الكثير عن فاعلية التدريب للعاملين في مجال التكاليف ودوره الكبير في عملية تخفيض التكاليف والرقابة عليها مما ينعكس ذلك سلباً علي معايير قياس الانحرافات عند المنبع للتكلفة وعلي صحة مقارنة نتائج قياس التكلفة وبالتالي إلي صعوبة الرقابة علي التكاليف ، نبعت أهمية الدراسة من أهمية التدريب ودوره الفعال في تخفيض التكاليف والرقابة عليها ومن خلال الإيمان بقدره التدريب الجيد علي خلق مناخ ملائم لتجويد الرقابة علي التكاليف وتحديد الانحرافات ومعالجتها في مراحلها الأولى ، هدفت الدراسة لمعرفة فاعلية التدريب ودوره في الرقابة علي التكاليف بالشركات الصناعية العاملة في صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل ومعرفة تأثير ذلك علي تخفيض التكاليف، اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والاستقرائي والتاريخي والوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلي عدد من النتائج منها أن الشركات الصناعية العاملة في صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل قدمت نظام رقابي نموذجي علي الأداء المالي والإداري بالشركات مما أدى إلي اكتشاف الأخطاء ومعالجة الانحرافات . وأن غالبية هذه الشركات قامت بدور متعاظم وعمل متكامل لتقليل التكلفة من خلال نظام التكاليف والتدريب والرقابة مما ساعد علي تعظيم الربحية.، وقدمت الدراسة عدد من التوصيات منها علي الشركات الصناعية العاملة في صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل التمسك والاستمرار بتدريب العاملين في قسم محاسبة التكاليف حتى يتم الاستفادة منهم ويقدموا عملهم بصورة علمية سليمة مما يؤدي إلي تحديد وقياس سليم لتكاليف الإنتاج والربحية.

الكلمات المفتاحية: تدريب العاملين، معالجة الانحرافات، الرقابة

Abstract

The study focused on the influence of training on the effectiveness of censorship in cost and study the status of Cement companies In River Nile State, Research problem based on, some companies ignore training to their workers and the role of training on lessen costs and censorship to costs .This causes negative impact to the measurements of deviations .Wrong results to the costs and difficulty to the censor ship. The importance of the study lies on the importunes of training and its role in reducing costs and censorship. the study followed the elicitation approach, historical approach, and descriptive approach. Research results are: cement companies in River Nile State, introduced model censorship system for financial and administrative performance. this system showed the defects and treated the deviations. these companies played Ultimate role and comprehensive work to reduce costs through costs system, training and censorship This leads to big profits. The study re commendations are: cement companies in River Nile State should continue training process to their works who work in cost accountancy department this impaction their work and achieve the measurement to costs production and profit.

Key words: *Staff training, Address distractions, Control*

المقدمة :-

تنبع أهمية تخفيض التكلفة والتحكم فيها في أن الهدف لأي شركة كانت هو الحصول على الأرباح وحتى الشركات الخدمية بدون تحقيق هامش ربح فإنها لا تستطيع البقاء طويلا .و تستطيع هذه الشركات تحقيق هدفها الأساس ألا وهو تعظيم الأرباح ولا يتسنى لها ذلك إلا عن طريق تحكّمها في أنشطتها بحيث تعطى أفضل منتج وبأقل تكلفة وبذلك تستطيع تحقيق الربحية المطلوبة والمنافسة في السوق مع مثيلاتها من الشركات في مجال الصناعة التي تنتمي إليها ولا يتأتى ذلك إلا عن طريق التطبيق السليم لمحاسبة تكاليف المراحل بالتدريب الجيد للعاملين والرقابة الفعالة علي التكاليف .

واهتمت هذه الشركات بتكنولوجيا الصناعة مما يستوجب عليها الاهتمام الأكبر بتطوير الإنتاج وذلك من خلال الاستخدام الأفضل لهذه التكنولوجيا بحيث تعطى تكلفة منخفضة وعائد مجزى ، ويعتبر قطاع الأسمنت من أهم القطاعات الصناعية في السودان لأنه ذو جودة عالية حيث يساهم إسهامات كبيرة في دعم الاقتصاد السوداني .

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في أن بعض الشركات الصناعية العاملة بقطاع الأسمنت بولاية نهر النيل تجهل الكثير عن فاعلية التدريب للعاملين في مجال التكاليف ودوره الكبير في عملية تخفيض التكاليف والرقابة عليها مما ينعكس ذلك سلباً علي معايير قياس الانحرافات عند المنبع للتكلفة وعلي صحة مقارنة نتائج قياس التكلفة وبالتالي إلي صعوبة الرقابة علي التكاليف.

عليه يمكن صياغة السؤال التالي :-

كيف يؤثر اهتمام إدارات الشركات الصناعية العاملة بقطاع الأسمنت بولاية نهر النيل بتدريب العاملين بقسم التكاليف على فاعلية الرقابة على التكاليف؟

أهداف الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة اهتمام إدارات الشركات الصناعية العاملة بقطاع صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل بتدريب العاملين بقسم التكاليف ودوره في فاعلية الرقابة على التكاليف.

أهمية الدراسة:

اهتمت الدراسة بنظام تدريب العاملين بمجال التكاليف في الشركات الصناعية بقطاع الإسمنت بولاية نهر النيل وذلك في ظل التطورات الحديثة والتقدم التكنولوجي ، وتضح أهمية دراسة نظام التدريب للمساهمة في معرفة القصور في تطبيق نظام التدريب في الشركات الصناعية بقطاع الأسمنت بولاية نهر النيل وبصورة دقيقة سد الفراغ المعرفي الذي خلفته الدراسات السابقة والمتمثل في عدم دراسة تطبيق الشركات للنظام بصورة سليمة ، وإهمال بعض هذه الشركات تدريب العاملين في مراكز التكاليف والإخفاق في خلق المناخ المناسب لهم للإبداع وإهدار الكثير من الموارد المتاحة مما يزيد من أعباء التكاليف.

تتمثل أهمية الدراسة العملية في أهمية التدريب في الشركات الصناعية بقطاع الأسمنت بولاية نهر النيل ودوره في الرقابة لحماية الشركات من المخاطر التي تهددها واستخدام الأساليب العلمية المتقدمة والمتطورة ، وتعتبر هذه الدراسة نموذج لتطبيق الشركات الصناعية بقطاع الإسمنت بولاية نهر النيل لتطبيق نظام تدريب العاملين بمجال التكاليف لتجنب بذلك المخاطر والخسائر .

المناهج العلمية للدراسة:

المناهج المتبعة في سبيل تحقيق أهداف هذه الدراسة المنهج الاستنباطي للتعرف على طبيعة المشكلة ومحاورها والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات والمنهج التاريخي لاستعراض الدراسات السابقة والمنهج الوصفي التحليلي باستخدام أسلوب دراسة الحالة.

فرضية الدراسة:

تسعى الدراسة إلى اختبار الفرضية التالية:

تهتم الشركات الصناعية العاملة بقطاع الأسمنت بولاية نهر النيل بالتدريب الجيد للعاملين بقسم التكاليف مما يؤدي إلى فاعلية الرقابة على التكاليف.

أدوات جمع البيانات:

يتم جمع البيانات الأولية من خلال الملاحظة والمقابلة والإستبانة، ويتم جمع البيانات الثانوية من الكتب والمراجع والدوريات، الأوراق العلمية والدراسات السابقة والمواقع الإلكترونية والتقارير المالية والمنشورات للشركات محل الدراسة.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في الآتي:

الحدود البشرية: العاملين بشركات قطاع الأسمنت ولاية نهر النيل.

الحدود الموضوعية: نظام تدريب العاملين بشركات قطاع الأسمنت (ولاية نهر النيل) عام 2016 م.

الدراسات السابقة:

1/دراسة (عثمان موسى محمد نوح 2002م)

تمثلت مشكلة الدراسة في أن نظام المحاسبة المالية المطبق في صناعة الغزل والنسيج لا يفي بأغراض القياس السليم وإن نظام محاسبة التكاليف يعتبر هو النظام الملائم في توفير بيانات ومعلومات تساهم في القياس وحل مشاكل القطاع ، وتهدف الدراسة إلي تحديد تكلفة الإنتاج والرقابة علي الأداء في صناعة الغزل والنسيج في السودان واقتراح الحلول المناسبة التي يمكن أن يساهم بها الفكر المحاسبي في هذا المجال، ولتحقيق أهداف الدراسة وضعت بعض الفرضيات من أهمها نظام محاسبة التكاليف يعتبر النظام الملائم في قطاع الغزل والنسيج لقدرتة على توفير بيانات ومعلومات تساعد في حل مشاكل القطاع ، غياب نظام محاسبة التكاليف يؤدي إلى تقديم بيانات لا يمكن الاعتماد عليها في القياس السليم ، كفاءة نظام محاسبة التكاليف ومساهمته في التخطيط والرقابة على الأداء يحقق أو يرفع كفاءة التشغيل والأداء في صناعة الغزل والنسيج ، نظام المحاسبة المالية نظام غير ملائم في صناعة الغزل والنسيج ، النموذج المقترح لتحديد تكلفة الإنتاج والرقابة على الأداء في السودان يعتمد على نظام محاسبة تكاليف المراحل الإنتاجية ، ومن أهم النتائج والتوصيات صناعة الغزل والنسيج تعتبر من الصناعات الهامة في الدولة لأنها تساهم بنسبة كبيرة في دعم الاقتصاد الوطني وجلب العملات الصعبة وتساهم في رفع نسبة العمالة خاصة في العنصر النسائي ، صناعة الغزل والنسيج تحتاج إلى نظام محاسبة تكاليف شامل لأنه يقوم بتوفير بيانات تفصيلية دقيقة تساعد المستويات الإدارية في حل مشاكل القطاع ، نظام تكاليف المراحل يعتبر النظام الملائم في قطاع الغزل والنسيج ذلك لقدرتة على تحديد تكلفة إنتاج كل مرحلة على حده وتوفير معلومات تساهم في اتخاذ القرارات الرشيدة.

2/دراسة (إكرام عباس العوض مدني، 2016م)

تناولت الدراسة تكاليف الأنشطة اللوجستية ودورها في تحديد أسعار المنتجات الصناعية في شركات الأسمنت بولاية نهر النيل وتمثلت مشكلة الدراسة في التكاليف العالية المصاحبة للأنشطة اللوجستية ، وتنبع أهمية الدراسة في أن التكاليف بصورة عامة ذات تأثير كبير علي أسعار المنتجات وتنبع أهمية تقليل التكلفة والتحكم فيها لأن الهدف الأساسي للشركات هو الحصول علي الأرباح وتعظيم تلك الأرباح ، ومن أهم أهداف الدراسة تحقيق أعلي عائد علي الاستثمار بمرور

الوقت من خلال استخدام أفضل منظومة لوجستية ، استخدمت الدراسة مناهج متعددة الجوانب التاريخي والاستنباطي والاستقرائي والوصفي التحليلي ، اعتمدت الدراسة علي عدة فرضيات منها توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام التكاليف وتحديد تكلفة المنتجات و توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام تكاليف الأنشطة اللوجستية والرقابة علي التكاليف و توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام تكاليف الأنشطة اللوجستية وزيادة أرباح المنشأة، وظهرت بعض النتائج أهمها استخدام نظام محاسبة التكاليف في تحديد تكلفة المنتجات يوفر معلومات تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة والرقابة علي التكاليف ، تستخدم شركات الأسمت بولاية نهر النيل منظومة لوجستية منخفضة التكلفة مما ساعدها علي تحقيق عائدات مرتفعة ، بينما تمثلت التوصيات في الآتي: التأكيد علي أهمية وتبني أسلوب إدارة الأنشطة اللوجستية وخصوصا في الشركات الصناعية نظراً لأهمية اللوجستيات في الأداء الإنتاجي وتأثيرها علي التكاليف الإنتاجية وتسعير المنتجات ، ضرورة تطوير نظم محاسبة التكاليف في الشركات الصناعية حتي تتمكن من القيام بدور فعال في ظل الاهتمام بتحديد التكلفة .

3/دراسة (محمد البشير إبراهيم أحمد ، 2011م)

تناولت الدراسة الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف ودورها في الرقابة على التكاليف واتخاذ القرارات الإدارية بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية ، تمثلت مشكلة البحث في ظهور الحاجة إلى تطوير أساليب التكاليف التقليدية لمواجهة احتياجات المنشآت من المعلومات اللازمة لتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة ولتحقيق أهداف المشروعات الحديثة القائمة ، ضعف الوعي التكاليفي بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية مع عدم الإلمام بأهمية ودور الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في تحديد تكاليف إنتاج السكر ، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي والمنهج الوصفي ، لتحقيق أهداف الدراسة تم إختيار الفرضيات التالية ، تطبيق الأساليب التقليدية لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية لا يساعد الإدارة في أداء وظائفها ، تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية يساعد في تحديد وقياس تكاليف إنتاج السكر بصورة عادلة ودقيقة ، تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية يساعد في تحقيق الرقابة على التكاليف ، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها ، تطبيق الأساليب التقليدية لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية لا يساعد الإدارة في الرقابة على التكاليف واتخاذ القرارات الإدارية ، تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية يساعد في تحديد وقياس تكاليف إنتاج السكر بصورة عادلة ودقيقة ، تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية يوفر معلومات ملائمة لإتخاذ القرارات ، يمكن تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في البيئة الصناعية السودانية وذلك لأنها تتسم بالبساطة وسهولة الفهم وانخفاض التكاليف ، إستخدام الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف يساهم في توفير معلومات ملائمة تساهم في تحقيق جودة المنتجات ورفع الإنتاجية، كما وصى الدارس في الدراسة السابقة بعدد من التوصيات من أهمها، معالجة الآثار المترتبة عن استخدام و تطبيق الأساليب التقليدية لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية في تحديد وقياس تكاليف إنتاج السكر ، إستخدام الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية لتحديد وقياس تكاليف إنتاج السكر، العمل على تحليل الأنشطة وفقاً لأسس علمية وموضوعية و اعتماداً على خبرة القائمين باختبار الأنشطة عند تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف ممثلاً ذلك في إستخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط، إجراء المزيد من الدراسات الهادفة للتغلب على المعوقات والمشاكل التي تواجه تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار و عسلاية .

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات السابقة أهمية خلق الشعور بالوعي التكاليفي عند أقل مستوي إشراف مسئول ، ومواكبة محاسبة التكاليف إلى التطورات التكنولوجية والتقنيات الحديثة ودورها في الرقابة على التكاليف وإتخاذ القرارات الإدارية ورفع كفاءة التشغيل والأداء ، وتحقيق الرقابة المطلوبة وتطوير المنتجات المختلفة وجوده عالية.

وتميزت دراستي عن الدراسات السابقة بالاهتمام بتدريب العاملين بنظام التكاليف في الشركات الصناعية العاملة في مجال صناعة الإسمنت مما يساعد علي عملية الرقابة على التكاليف وتحقيق أهداف هذه الشركات والتي تصب في تعظيم الأرباح. وتأثير التدريب في الرقابة علي التكاليف باكتشاف الانحرافات ونقاط الضعف والقوه والتهديدات الداخلية والخارجية للخطط المحاسبية التي توضع في نظم الشركات والمؤسسات وكيفية إصلاح الانحرافات ومعالجتها في حينها وتفادي التهديدات والاهتمام بنقاط القوة وتفعيل دور الرقابة على التكاليف.

ثانيا: الإطار النظري:-

مفهوم وأهمية إدارة الشركات الصناعية

تهدف المنشآت على إختلاف أنواعها (تجارية – صناعية – خدمات) إلى التوسع في تصريف وتسويق السلع والخدمات، ويأخذ هذا التوسع صورا مختلفة، فقد يتم عن طريق إنشاء فروع جديدة في مواقع مختلفة، وقد يتم التوسع عن طريق زيادة أنواع السلع والخدمات والتي يتناولها نشاط المنشأة وذلك بإضافة أنواع جديدة، أو بمزاولة أوجه نشاط أخرى في نفس موقع المنشأة.

في حالة تشعب النشاط الذي تقوم به المنشأة في نفس الموقع فإن المبادئ الحديثة في تنظيم وإدارة المنشآت تقضي بأنه من الأفضل تقسيم المنشأة إلى عدد مناسب من الأقسام يختص كل منها بالتعامل في سلعة محددة أو تقديم خدمة معينة ويشرف علي كل قسم مدير مسئول يراقب حركة البيع ويعمل علي إرضاء العملاء بهدف تحقيق أكبر قدر ممكن من المبيعات.

حيث تعمل الإدارة على الإهتمام بكل قسم للتعرف على مدي مساهمته في تحقيق الربحية الكلية للمنشأة ولتقييم أداء العاملين في الأقسام ووضع الخطط لها، ولكن يمكن توفير المعلومات للإدارة العليا في صورة تحليلية توضح أداء الأقسام المختلفة، فمن الطبيعي أن يصمم النظام المحاسبي داخل المنشأة بحيث يؤدي إلى قياس نتيجة نشاط كل قسم من أقسامها وتحديد مدي مساهمته في تحقيق النتيجة النهائية لأعمالها. (بشاري وآخر، يوليو 1994م ، ص2)

المؤثرات الإجتماعية:

عموما فأن نشاط الإدارة في أي مشروع من المشروعات يتأثر إلي حد كبير برغبات وحاجات الهيئة الإجتماعية وأصحاب المشروع والملكية والقوة العاملة حيث أن الإدارة تعمل دائما للتوفيق بين هذه الرغبات التي قد تبدو متعارضة ولا شك أن إرضاء هذه المجموعات الثلاث متكاملة ليست مهمة سهلة بأي حال من الأحوال وفيما يلي بيان لبعض الرغبات الخاصة بهذه المجموعات الثلاث التي يجب علي إدارة المشروع أن توفق بينها.

1/ رغبات المجتمع:

أ. توافر السلع والخدمات بأسعار معقولة باستمرار.

ب. تحسين جودة السلع ومستوي الخدمات.

ج. رفع مستوي المعيشة.

2/ رغبات أصحاب المشروع (ملكية رأس المال):

أ. الحصول على عائد معقول لاستثماراتهم.

ب. تقوية مركز المشروع والتوسع فيه.

ج. محو الإسراف ورفع الكفاية الإنتاجية في المنشأة.

3/ رغبات القوة العاملة:

أ. ضمان الاستمرار والاستقرار في العمل وفتح باب الترقية.

ب. الحصول على أجور ومرتبوات معقولة طبقاً لنوع العمل والمستوي العام للأجور.

ج. توافر الخدمات الصحية والاجتماعية والثقافية والترفيهية.

د. تخفيض ساعات العمل مع المحافظة على مستوى الأجر أو العائد.

لاشك أن مهمة الإدارة هي إرضاء هذه المجموعات وكفاية رغبتها والتوفيق بين هذه الرغبات بشكل عادل حتي تسير الأمور في سلام وحتى تحافظ الإدارة علي المشروع وتعمل علي استمراره ونجاحه ، ولا يمكن طبعاً بأي حال من الأحوال أن يستمر نجاح المشروع إلا إذا كان علي رأسه هيئة إدارية رشيدة قديرة توازن بين هذه الرغبات وتوفيق في ما بينها ، وهذه مشكلة مستمرة بالنسبة للإدارة ، وبالنظر إلي هذه الرغبات المشار إليها تجد أنها تبدو متعارضة في شكلها ، فمثلاً كيف يمكن للإدارة أن ترفع أجور العاملين وتزيد من الخدمات لهم حيث أن هذا يرفع من تكلفه الإنتاج وفي نفس الوقت تخفض من أسعار البيع للمستهلكين وتحسن في جودة السلع وفي نفس الوقت أيضا تحقق أرباحاً لأصحاب المشروع ، ويمكن أن يقال حل هذه المشكلة يتعلق أساساً بحسن إختيار الإدارة للعاملين ووضع كل شخص في المكان المناسب وربط الأجور بإنتاجية العامل بمعنى أن سياسة الأجور تكون بناء علي دراسة ويمكن من شأنها حث العامل علي زيادة الإنتاجية ، فإذا زادت إنتاجية العامل زاد أجره بنفس النسبة ، وإذا ينتج عن مجهود العامل تحسین في جودة المنتجات زاد أجره بنفسه الفائدة ، وبمعني آخر فلا خوف من زيادة الأجور والخدمات للعاملين بالمنشأة، إذا كانت هذه الزيادة تتناسب مع الزيادة في الإنتاج وتحسين الجودة ومحو الإسراف، أي إذا كانت تتناسب مع الزيادة في الكفاءة الإنتاجية حيث أن زيادة الكمية في الإنتاج سوف تؤدي إلي توزيع المصروفات الغير مباشرة علي عدد كبير من الوحدات المنتجة بما يخفض من نصيب الوحدة من التكاليف. كما أن محو الإسراف يقلل أيضاً من التكاليف وكذلك تحسين الجودة سوف يرفع من المستوي التنافسي للسلعة ومدي قابليتها للمستهلكين . المرجع السابق ، ص22)

البيانات التحليلية:

تحقق البيانات التحليلية التي يوفرها النظام المحاسبي في المنشآت متعددة الأقسام مجموعة من الأهداف تتمثل

فيما يلي:

1/ توزيع الموارد المتاحة على مستوي المنشأة:

تهتم الإدارة العليا في المنشأة بالتعرف علي ربحية كل قسم قبل قيامها باتخاذ القرارات بشأن توزيع الموارد المتاحة

علي أقسام المنشأة، والقسم الذي يحقق أرباحاً حقيقية مرتفعة عن الأقسام الأخرى يلقي اهتماماً متزايداً، وقد تري الإدارة

التوسع في نشاطه بتوجيه جزء كبير من الموارد المتاحة إليه.

2/ تحقيق الرقابة على الأقسام واتخاذ الإجراءات الصحيحة:

إن النظام المحاسبي الملائم هو الذي يكشف مواطن الضعف بالمنشأة ويتم ذلك عن طريق مقارنة البيانات التحليلية الفعلية لكل قسم بما هو مخطط له وبدراسة الانحرافات بين الأرقام الفعلية والمخططة، تستطيع الإدارة العليا أن تكشف مواطن الخلل، وأن تضع الإجراءات التصحيحية الملائمة.

3/ التسعير:

تعتبر بيانات التكاليف الخاصة بإنتاج وتسويق السلع والخدمات بيانات ضرورية بالنسبة للمنشآت التي لا تعمل في سوق المنافسة الكاملة وذلك عند صياغة نموذج التسعير، وبالتالي فإن بيانات التكاليف التحليلية التي تخص كل قسم تؤخذ في الحسبان عند تحديد أسعار السلع والخدمات التي تتعامل فيها هذه الأقسام.

4/ تحديد مسئولية مديري الأقسام المختلفة وتقدير كفايتهم:

تهتم الإدارة العليا في المنشآت بتقييم أداء مديري الأقسام المختلفة بها وتحديد نطاق المسئولية لكل منهم بهدف مكافأة مديري الأقسام التي تحقق أرباحاً مرتفعة بفضل الجهود المبذولة منهم، ومحاسبة الأقسام الخاسرة التي تحقق أرقام مبيعات منخفضة بسبب السياسات المتبعة، أو عدم بذل الجهود الكافية من جانبهم لزيادة أرقام المبيعات. (بشاري ، وآخرون ، مرجع سابق ، ص 2)

الأهداف الإدارية:

1/ العملية التدريبية والتقييم:

إن مجال تصميم عملية أو مراحل ونظام التقييم من المجالات الرحبة الواسعة التي تجتهد فيه الشركات الرائدة بما يمكنها في النهاية من تقديم النموذج الخاص بها تأكيداً للمتعرف عليه في مجال الإدارة التي بدأت معظم نظرياتها داخل المصنع والشركات الرائدة (مثل شركة إسو) وينسحب ذلك أيضاً على عملية التدريب حيث قدمت شركة إمكو نموذجاً للتدريب يستغرق العمل به قرابة العشرة شهور تنتهي بتوفير معلومات للإدارة على أثر المداخلات التدريبية على نتائج العمل ، تمتد خلال إدارة التدريب والتنمية التنظيمية حيث يتم تجميع المعلومات الخاصة بالتدريب ليس فقط لمعرفة ماهية الخطوة التالية اللازمة لتدعيم نتائج العملية التدريبية سواء على مستوى المتدرب لتدعيم ما تلقاه أو اكتسبه من مهارات أو تدعيم التزام الإدارة بقضية التدريب والتنمية ، كما تستخدم عملية التقييم في تدعيم عملية التقييم نفسها وزيادة درجة مصداقيتها إن النموذج الذي تطبقه شركة (إمكو) يجمع بين ثلاثة أبعاد رئيسية هي: (توفيق ، 2012م ، ص 330).

أ. معايير التقييم

ب. نوع القياس

ج. مصدر القياس

2/ تقييم التدريب (التكلفة والعائد)

من القضايا التي مازالت محل بحث ودراسة العاملين بمجال تنمية الموارد البشرية قضية قياس العائد من النشاط التدريبي حتى تحوي الاستفسار عن العائد أو المردود من وراء الأنشطة التدريبية التي يتم تنفيذها إلى علامة استفهام دائمة الطرح في مختلف اللقاءات الفكرية والعلمية وتحولت الإجابة عليها إلى اجتهادات شخصية أو تجارب مؤسسية مازالت في معظمها تمر بمرحلة التجربة والخطأ وأعتقد أننا لم نصل بعد إلى تصور أو معادلة حاسمة لقياس المردود أو العائد من وراء الأنشطة التدريبية المختلفة رغم العديد من المحاولات المهنية البارزة التي تمت على أيدي مفكرين ممارسين مجتهدين .

ولعل مما يثير الإهتمام هو أن قضية التكلفة تثار فقط وبهذا الوضوح عندما يتعلق الأمر بالتدريب فلا نجدها مشاركة بهذا الحجم أو الوزن بغير ذلك من مجالات التطوير والتنمية (كالوصف التنظيمي وهياكل الأجور وتقييم أداء المرؤوسين وتحديد الإحتياجات التدريبية) كما أن الإنفاق علي تنمية الموارد البشرية بصوره المختلفه يحتاج دون غيره إلي جواز مرور أو تصريح مبرر للإنفاق غالبا ما يترتب علي الإخفاق في الإجابة الرقمية المحددة علي هذا السؤال ، امتداد مقص الرقيب الإداري إلي الموازنة لينتقص من الاعتماد المالي المحدد للتدريب بدعوي عدم جدواه وبالتالي ضرورة الاستغناء عنه مؤقتا طالما أن هنالك تكلفة لا يقابلها عائد قابل للقياس هذا بالرغم من أن للتقييم أرضا عديدة تسهم جميعها في دعم مكانة ودور الموارد البشرية في المؤسسة من حيث إتباعها أساليب موضوعية لحساب مردود العملية التدريبية قياسا إلي الجهد والتكلفة التي تم تخصيصها لهذا الغرض. (المرجع السابق، ص325)

3/ مفهوم الرقابة:

تمثل الرقابة مفهوم إداري يعني أن الرقابة عنصر من عناصر النشاط الإداري وتتيح الرقابة التأكد من أن العمل الذي يتم يطابق ما توقع أن يكون عليه وهي تشمل معايير رقابية لقياس النتائج لمعرفة أي خروج عن المتوقع والتعرف على أسبابه والعمل على تصحيحه.

وكي يحقق المشروع أهدافه والتي تتمثل في تحقيق الربح أو إنتاج سلعة أو مجموعة من السلع أو تقديم خدمة أو مجموعة من الخدمات يحتاجها المجتمع بمواصفات وكميات محدودة وبمستوي جودة معين عليه أن يوجه إمكانياته المادية والبشرية وفقاً لخطة موضوعة مقدما وطريقة لتنفيذ الخطة لكي يلتزم بها جميع من سيشترون في تنفيذ البرنامج وتحديد دور كل فرد في المشروع في هذا البرنامج أي تحديد دوره في التنفيذ والتخطيط يتبعه متابعة التنفيذ أي تنفيذ البرامج المترتبة علي غلي التخطيط والالتزام بالسياسات التي وضعتها إدارة المشروع حتى يمكن تنفيذ الخطة .

يتمثل مفهوم الرقابة في مجموعة من الأعمال التي تتعلق بمتابعة تنفيذ الخطة وتحليل الأرقام المسجلة للتعرف غلي مدلولاتها ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية تحقيق الأهداف ومعالجة أي قصور في تحقيق هذه الأهداف. (الصحن ، 2004م ص12)

أ. الرقابة في مجال الإنتاج:

تمثل الرقابة في مجال الإنتاج في متابعة أرقام الإنتاج الفعلية ومقارنتها بالأرقام الواردة في جدول الإنتاج للتأكد من تنفيذ الكميات المطلوبة في المواعيد المحددة بالمواصفات الخاصة بالجودة، كذلك التكلفة الخاصة بهذا الإنتاج وما مدي تمشيها مع التكلفة التي حددت في الخطة مقدماً، ويتمثل مجال الرقابة على عناصر الإنتاج الأساسية: (الألات – العمل – المواد).

- توضع معدلات لإنتاج الآلة ومدي استخدام طاقتها الإنتاجية وتتطلب الرقابة على معدلات الإنتاج وعلى الطاقة الضائعة.
- توضع معدلات لوقت العامل وإنتاجه في خلال هذا الوقت حتى يمكن مراقبة إنتاجه كل في موقع عمله.
- توضع معدلات لاستخدام المواد في إنتاج السلعة وتراقب المواد المستخدمة في الإنتاج ومعدل الإنتاج الواجب أن يتحقق نتيجة إستخدام كل وحدة من المواد الخام.

- توضع معدلات الإنتاج وجودته ويراقب الإنتاج ومدي جودته

ب. الرقابة في مجال الأموال:

ويعتبر مجال الرقابة على الأموال هام وحيوي للمشروع حتى لا يحدث توقف لعدم وجود السيولة النقدية الكافية للاستمرار في سداد نفقات ومصروفات الإنتاج ومستلزماته.

وتتمثل الرقابة على أرقام التكلفة والإيراد المتحقق والريح المتولد من عمليات البيع والذي يتحقق بإتمام الإيراد بالتكلفة ومقارنة كل ذلك مع الخطة المحددة كذلك لابد من الرقابة على الإصول المتداولة والتغيرات في هذه الإصول من مخزون سلعي وأرصدة عملاء وأوراق تجارية واستثمارات وكذلك التزامات المشروع قصيرة الأجل ومواعيد سدادها ويتبع هذا كله مراقبة حركة النقدية ومقارنتها مع الأرقام المقدرة. (المرجع السابق ص15).

4/أهمية المعلومات المحاسبية:

أصبحت مهمة المحاسبة الأساسية إدارية حيث تقوم بخدمة الإدارة في مجال إخراج المعلومات اللازمة لمتابعة ورقابة أداء جميع مجالات المشروع ، وأصبحت المحاسبة مخزونا للمعلومات وأداة لتقديم وإخراج البيانات المالية لغرض تحقيق الرقابة وتطورت النظم المحاسبية لكي تزود المعلومات التي تحقق هذا الهدف، وأصبح تلازم الموازنات التخطيطية مع التسجيل الفعلي من أهم التجديدات التي تمت في الوظيفة المحاسبية بحيث أصبح من الممكن عرض البيانات التي تظهر المقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المخطط وأمكن بذلك الرقابة علي نتائج الأعمال وأصبحت القوائم المتمثلة في مخرجات المحاسبة الإدارية وسيلة لتحقيق الرقابة علي أنشطة المشروع والتفاصيل المتعلقة بأداء المشروع وما تشمله من رقابة مالية تكون مطلوبة للإدارة العليا لمتابعة الأداء ، وتعرض علي إدارة المشروع بصورة منتظمة:

- أ. المقارنة بين الأرقام المخططة للإنفاق والمصروف والإيراد بالأرقام الفعلية وإظهار الاختلاف وأسبابه ومعالجته.
 - ب. عرض التكلفة الفعلية للإنتاج مقارنة بالتكلفة المعيارية وقياس الأداء المخطط للمساعدة في تسعير المنتجات وإظهار الانحرافات عن التكلفة المحددة سلفا وسبب الاختلاف ومعالجته.
 - ج. رأس المال العامل للمشروع واحتمال التغير فيه خلال فترة الإنتاج وإعداد معلومات رأس المال ضروري لتخطيط الإنتاج حتى يمكن الحكم علي مقدرة المشروع لتمويل الخطة وإظهار الفترات التي يحتاج فيها لرأسمال عامل إضافي والفترات التي يتوفر رأسمال عامل إضافي بدون إستخدام.
 - د. إستخدام النسب المئوية بين بنود القوائم المالية لتحقيق الرقابة على نتائج المشروع والمحافظة على المشروع من التعرض لأي مخاطر غير عادية وتستخدم عدد من النسب المئوية لتوضيح العلاقة بين حسابات الدخل وبين بنود المركز المالي.
 - هـ. إستخدام الموازنات الرأسمالية للتخطيط للتوسعات المحتملة للمشروع وسياسة الإحلال وما يمكن استثماره في تطوير الإنتاج من أبحاث ونتائج هذه الأبحاث.
- ولكي تتحقق الرقابة لا يجب أن تفصل بين وظائف الإدارة ووظائف المحاسبة فالأثنين وجهات لعملة واحدة فالمحاسب جزء لا يتجزأ من شخصية الإدارة.

5/عناصر الرقابة:

تمر الرقابة بخمسة مراحل رئيسية تلعب دوراً مهماً ومتكاملاً وهي: (المرجع السابق ص18)

أ. التنظيم ب. التوجيه ج. المراقبة د. التقييم هـ. التقرير

6/ إستخدام بعض الأساليب الإحصائية في الرقابة علي التكاليف:

يقوم المحاسب بحساب الانحرافات التي تمثل الفرق بين الأداء الفعلي والأداء المعياري وتحديد ما إذا كنت تلك الانحرافات ملائمة أو غير ملائمة وتحديد المستوي أو الشخص المسئول عنها حتى يمكن اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة.

لا يقتصر دور المحاسب علي مجرد تحديد الانحرافات فقط بل يمتد إلي تحديد أهميتها النسبية أو مدي جوهرتها بحيث يمكن فحص وتحليل الانحرافات الهامة فقط والتي تكون خارج حدود الرقابة أو ترجع لأسباب عشوائية ويمكن أن يتم تصحيحها تلقائياً.

خلاصة القول أن قرارات الفحص وتقصي الانحرافات الهامة يعتبر من القرارات الهامة التي يجب أن يهتم بها المحاسب لأغراض الرقابة علي التكاليف وخدمة المستويات الإدارية المختلفة.

وهناك العديد من الأساليب التي تستخدم في اتخاذ قرارات فحص الانحرافات أهمها: (الجمال وآخر ، 2012 ، ص 293).

أ. أسلوب نسبة الانحراف إلي المعيار.

ب. خرائط الرقابة الإحصائية.

ج. نظرية القرارات.

د. أساليب أخرى متقدمة.

تعتبر الإدارة شعلة من النشاط داخل المنشأة فهي التي تضع الأهداف والخطط التي توصل إلي هذه الأهداف ومن خلال العرض السابق لهذه الأهداف المختلفة إدارية أو مالية أو إقتصادية فقد إتضح تأثيرها علي الهدف الرئيسي و الأساسي من انشأ المنشأة أو الشركة وهو تحقيق الربحية بل وتعظيمها وقد إتضح أن للإدارة دور فعال في التخطيط والتنظيم والتوجيه والتنفيذ والتي تعتبر هي الأنشطة الأساسية للإدارة وذلك من خلال اتخاذ القرارات السليمة التي تم استخراجها من مجموعة المعلومات والبيانات المختلفة التي تصب في هدف تحقيق الربح وبالتالي فهي تحقق رغبات أصحاب الشركة ورغبات العاملين بل ورغبات العملاء والمستهلكين والمجتمع ككل بتوفير السلعة أو الخدمة بجودة عالية وسعر مقبول وحتى تتحقق هذه الرغبات فالإدارة تقوم بدور كبير لتتوافق هذه الرغبات ولكي تتحقق هذه الأهداف مجتمعة كان لابد من إدارة التكلفة بصورة مثالية وعلمية وعملية حتي تخفض إلي أقل حد ممكن وبانخفاض التكلفة تزيد الربحية وتتعاظم وبالتالي يعتبر معدل الربحية من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها في قياس الأداء بالمنشأة ، وهناك أيضاً مؤشر الكفاءة والذي يعتمد علي إستخدام الموارد الاقتصادية المتاحة للحصول علي أكبر ناتج ممكن وهنا لابد من إجراء مقارنة بين مستوي الكفاءة الإنتاجية في المنشآت الصناعية وبالتالي تظهر العلاقة بين مؤشر الربحية ومؤشر الكفاءة ، ونجد أن من بين الأهداف الإدارية لتحقيق الهدف الرئيسي وهو تعظيم الربحية هدف العملية التدريبية وتقييم الجهود فالتدريب يقلل من التكلفة ويزيد من الخبرات والكفاءات كما نجد هناك الرقابة ، فمفهوم الرقابة يتمثل في أنه مجموعة من الأعمال التي تتعلق بمتابعة تنفيذ ما هو مخطط له وتحليل الأرقام للتعرف علي مدلولاتها وتعتبر الرقابة مهمة في مجال الإنتاج حتي يمكن مقارنة الإنتاج الفعلي مع المخطط ومعرفة سبب الانحراف إن وجد ومعالجته في حينه حتي لا يؤثر علي ربحية الشركات الصناعية.

نبذة تعريفية عن شركات الأسمنت بالولاية:

1/ شركة أسمنت عطبرة:

أ. الموقع :

يقع مصنع أسمنت عطبرة على بعد حوالي 2.5 كيلو جنوب كبري عطبرة للسكة حديد شرق نهر النيل حيث يقبع المصنع بين طريق الإسفلت الذي يصل مدينتي الدامر وعطبرة وبين خط السكة حديد الذي يصل ولاية نهر النيل بالعاصمة في منطقة تسمى العكد التي أنشأ عليها كبري العكد أم الطيور والمصنع يقع جنوب هذا الكبري مباشرة بالضفة الشرقية .

ب. نبذة تاريخية .:

أنشئ مصنع أسمنت عطبرة عام 1947م لقطاع خاص تحت مسمى (أسمنت بورتلاند عطبرة) وكان ذو ملكية إنجليزية عبارة عن شركة مساهمه برؤوس أموال ذات مصادر أغلبها أجنبية وفي عام 1970 تم تأميم المصنع وسعي باسم ماسبيو للأسمنت مأخوذاً إسم ماسبيو من الأحرف الأولى للأشهر التي اندلعت فيها الثورات التي كانت تحكم السودان وليبيا ومصر كدعوة للترابط والوحدة وهي أشهر (مايو، سبتمبر ويوليو) إشارة لثورة مايو في السودان والفتح من سبتمبر في ليبيا ويوليو في مصر. وأضيفت الشركة لمؤسسات القطاع العام ثم صدر قرار جمهوري عام 1983 بتحويل مؤسسة ماسبيو للأسمنت إلى شركة خاصة وسميت شركة ماسبيو للأسمنت لتعمل تحت قانون الشركات لسنة 1925 وفي عام 1985 صدر قرار بتحويل اسم الشركة إلى شركة أسمنت عطبرة المحدودة .

وفي 2002/9/30م صدر قرار إداري رقم (65) ببيع شركة (أسمنت عطبرة) للشركة الأفريقية للتنمية والاستثمار . وبموجبه تم إلغاء جميع الوظائف في الشركة ثم آلت إلى مجموعة شركات عربية لرجال الأعمال (الشيخ سليمان الراجحي ، الشيخ صالح كامل والشيخ عمر الأفندي).

وفي عام 2003م تم عرضها للبيع مرة أخرى عبر الأنترنت حيث آلت للشيخ سليمان الراجحي وما زالت تابعة له حتى تاريخ إنهاء هذه الدراسة . (منشورات شركة أسمنت عطبرة، 2016م)
قسم حسابات التكاليف :

يقوم هذا القسم من الحسابات بتحديد تكلفة الوحدة المنتجة في كل المراحل الإنتاجية وتصدر تقارير بصورة دورية لتحديد الانحرافات وذلك بمطابقة ومقارنة التكاليف الإنتاجية مع الخطط والمعايير الموضوعه للتكلفة . وتقوم الإدارة بالاطلاع علي هذه التقارير بصورة مستمرة وتقوم بتوضيح أساليب المعالجة للانحرافات عن طريق إصدار بعض الأوامر والتوجيهات لتصحيح بعض الخطط الموضوعه، وتقوم كذلك هذه الحسابات بتحليل التكاليف الفعلية لكل مرحلة من مراحل الإنتاج التي يمر بها المنتج (الإسمنت) حيث أن كل مرحلة من مراحل الإنتاج تحتوي علي مراكز تكاليف حيث يتم تحميل المركز بعناصر التكاليف الثلاثة الأساسية وهي العمال والمواد والمصروفات الأخرى . (مقابلة: خليفة -شركة أسمنت عطبرة 2016/6/5م)

- قسم التدريب :

هو أحد الأقسام المكونة لمنظومة شركة أسمنت عطبرة حيث أن هذا القسم يعمل علي تطوير أداء العاملين عن طريق التدريب المستمر بالأساليب المختلفة مثل إقامة بعض المحاضرات والندوات المتخصصة في طبيعة و مجال عمل الشركة ، وإقامة العديد من الدورات ، وهو مسئول من التدريب الداخلي والخارجي لموظفي وعمال الشركة حيث أنه يقوم بإبتعاث العديد من العاملين إلي بعض الجهات الخارجية المتخصصة ويقوم هذا القسم بالاتصال بمراكز التدريب ويطلب منه توضيح البرامج المقدمة للتدريب ويتم إختيار البرامج المستهدفة التي تتناسب مع احتياجات الشركة سواءً فنية أو إدارية أو مالية. وكذلك يقوم هذا القسم بطلب إقامة بعض البرامج التدريبية المتخصصة من مراكز التدريب . أما عن الميزانية المخصصة للتدريب فانه لا توجد ميزانية ثابتة معتمدة وإنما تكون علي حسب الفرص المتاحة وتعتمد سنوياً مبالغ معتبرة لعملية التدريب. (مقابلة: إدريس -شركة أسمنت عطبرة 2016/6/5م)

2/ شركة أسمنت بربر:

بصدور قانون تشجيع الاستثمار السوداني وفي ظل توجه العام بتشجيع الاستثمارات الحقيقية والصديقة ، يشهد المناخ الاستثماري في السودان انفتاحا كبيراً لجذب رؤوس الأموال العربية والأجنبية للاستثمار في السودان.

ويعد إنتاج مادة الأسمنت هدفا إستراتيجيا للسودان ولكثير من شركات القطاع الخاص والمستثمرين الأجانب على حد سواء وذلك بغرض سد الفجوة المتزايدة بين الإنتاج المحلى والاستهلاك وتحقيق عوائد مجزية على استثماراتهم. أ. بذرة وإنبات مصنع أسمنت بربر:

بعد سلسلة من اللقاءات التي تمت بين شركاء خليجين وسودانيين ، توجت هذه الجهود بتوقيع مذكرة تفاهم بينها لإنشاء مصنع أسمنت بمواصفات عالية ، لإنتاج الأسمنت بطاقة إنتاجية قدرها 5000 طن في اليوم. وتم إختيار شركة DCIL الهندية كشركة استشارية متخصصة لإعداد دراسة الجدوى ووضع تصور لدراسات المواد الخام المختلفة اللازمة لتلك الصناعة ووقع الاختيار على شركة CNBM- HCRDI الصينية للتنفيذ . وأعلن عن تأسيس الشركة رسميا في 28 ديسمبر 2004م لتكتمل إجراءات تسجيلها في مارس 2005م. (مقابلة: عريش- شركة إسمنت بربر. 2016/5/15م)

3/شركة أسمنت التكامل:

أ. نبذة تعريفية:

كانت البداية بظهور شركة القلعة (المقيدة في البورصة المصرية تحت كود CCAP.CA) هي شركة رائدة في مجال الاستثمار المباشر في منطقة الشرق الأوسط وأفريقيا، وتقوم الشركة بالتركيز على بناء الاستثمارات الإقليمية التابعة في أنحاء المنطقة في صناعات منتقاة من خلال عمليات الاستحواذ وإعادة الهيكلة وبناء المشروعات الجديدة التي يتم تنفيذها عبر الصناديق القطاعية المتخصصة. وتمتلك شركة القلعة حالياً 19 صندوق قطاعي متخصص تسيطر على مجموعة الشركات التابعة باستثمارات تصل إلى أكثر من 8.3 مليار دولار أمريكي في 15 مجال صناعي متنوع من بينها التعدين والأسمنت والنقل والأغذية والطاقة في أنحاء 14 دولة. ومنذ عام 2004، نجحت شركة القلعة في تحقيق عوائد نقدية للمستثمرين تقدر بأكثر من 2.5 مليار دولار أمريكي على استثمارات بلغت 650 مليون دولار أمريكي، متفوقاً بذلك على كافة شركات الاستثمار المباشر الأخرى في المنطقة. وتأتي شركة القلعة في المركز الأول بين شركات الاستثمار المباشر في أفريقيا من حيث حجم الأصول المدارة وفقاً لتصنيف مجلة برايفت إكويتي إنترناشيونال خلال الفترة من 2005 إلى 2010. شركة أسيك للأسمنت هي إحدى الشركات الإقليمية الرائدة التي قامت شركة القلعة بتأسيسها مع مجموعة من شركائها بغرض الاستثمار في أسواق الأسمنت الناشئة في منطقة الشرق الأوسط وأفريقيا. حيث أعلنت الشركة عن افتتاح مصنع أسمنت التكامل وهو مصنعها التابع في السودان علي الضفة الغربية لنهر النيل ويبعد 320 كلم شمال العاصمة الخرطوم وقام الرئيس السوداني المشير عمر البشير بافتتاح مصنع التكامل للأسمنت بولاية نهر النيل شمالي السودان بطاقة إنتاجية تبلغ 1.6 مليون طن سنوياً وتكلفة استثمارية تفوق 252 مليون دولار .

ج. الموقع:

أن مصنع التكامل كان تجربة مليئة بالتحديات، فهو يقع في منطقة نائية على الضفة اليسرى لنهر النيل وتم تحديد موقعه ليكون على قرب من المحاجر الجيرية التي تمنح المصنع قدرته التنافسية. فقد اختلفت التحديات التي واجهت الجميع في إنشاء مصنع التكامل، فقد تم إنشاء جسر للربط بين ضفتي النيل وحتى وقت قريب قبل الافتتاح كان الاعتماد بشكل رئيسي على الطوافات

ويقوم مصنع التكامل بتوفير 450 وظيفة مباشرة ويتيح نفس العدد من الوظائف غير المباشرة. ووفقاً لسياسة أسيك للأسمنت، سيعطي مصنع التكامل الأولوية لتوظيف الكوادر المحلية، وبناء عليه يتم حالياً طرح برامج التدريب

للعامل والموظفين من أبناء السودان حيث تسعى كافة المصانع التابعة لشركة أسيك للأسمنت عند بدء تشغيلها إلى تبديل الإدارة المصرية بالكوادر المحلية التي يتم تدريبها وتنمية قدراتها الإدارية. ونجد أن المصنع يستخدم أحدث أساليب التكنولوجيا فضلاً عن تطبيق برامج ضبط الجودة في كافة مراحل الإنتاج وأضاف إن إدارة المصنع نجحت في تطوير وتفعيل إستراتيجية تجارية وتسويقية متميزة لاختراق السوق الرئيسي بالخرطوم وعطبرة. (مقابلة: الحاج ، مصنع إسمنت التكامل . 2016/5/22م).

4/ شركة أسمنت السلام:
أ. المنشأ:

في 15 يوليو 2010 بالقاهرة وقعت شركة أسيك للهندسة، التابعة لمجموعة أسيك القابضة، عقداً مع شركة السلام لإنتاج الأسمنت المحدودة لإدارة مصنع أسمنت يقع بالقرب من مدينة عطبرة السودانية. أعلنت مجموعة أسيك القابضة أن إحدى شركاتها التابعة، شركة أسيك للهندسة والإدارة، قد قامت بتوقيع عقد قابل للتجديد مدته ثلاثة أعوام تقوم بموجبه بتقديم خدمات الإدارة الفنية لمصنع الأسمنت التابع لشركة السلام لإنتاج الأسمنت المحدودة بالقرب من مدينة عطبرة بالسودان. ويقوم المصنع بإنتاج ألفي طن يوميا من الكلنكر، والذي يتم طحنه مع الجبس لإنتاج الأسمنت. بموجب هذا العقد تحصل شركة أسيك للهندسة على أعاب ثابتة عن كل طن كلنكر يتم إنتاجه، وأوضح محمد جلال ياقوت الرئيس التنفيذي لشركة أسيك للهندسة أن العقد الذي حصلت عليه الشركة هو ثاني مشروعاتها في السودان، وأكد أن أسيك للهندسة تسعى لتطوير إستراتيجية لرفع كفاءة عمليات الإنتاج في مصنع شركة السلام. وتعد شركة أسيك للهندسة من الشركات الرائدة في مصر في تقديم خدمات الإدارة والاستشارات، وقامت في عام 2009 بإدارة سبعة مصانع تبلغ طاقتها الإنتاجية 15 مليون طن سنوياً، أي أكثر من 30% من حجم الإنتاج الكلي في مصر، كما تقوم بالأعمال الاستشارية لثلاثة مشروعات أسمنت. وإلى جانب توسع الشركة ودخولها إلى السوق السوداني، فقد ساهمت أسيك للهندسة في تطوير مصنع إسمنت زهانة بالجزائر وتوسعي لاستكشاف فرص التوسع في السوق الجزائري وغيره من الأسواق الجذابة في المنطقة.

ب. الموقع:

أما شركة السلام لإنتاج الأسمنت المحدودة فقد تأسست عام 2003 وتمتلكها مجموعة أحمد عثمان عبدا لسلام. وتقوم الشركة حالياً بتشغيل مصنع أسمنت السلام. ويقع المصنع بالعكد محلية الدامر ولاية نهر النيل علي الطريق السريع الخرطوم بور تسودان علي بعد 300 كيلومتر شمال العاصمة القومية وتبلغ مساحته 2 كلم مربع. (مقابلة: الصاحب . 2016/5/29م)

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

تضمنت هذه الدراسة عرضاً لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، وذلك من خلال إجابات المبحوثين على أسئلة الدراسة واستعراض أبرز النتائج التي تم التوصل إليها من خلال تحليل جميع فقرات الاستبيان والتعرف على مختلف متغيرات الدراسة والتي تتمثل في الاستبيان والذي يشتمل على 10 فقرة. وقد تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS) Statistical Package for Social Sciences لإجراء المعالجات للبيانات التي تم جمعها من مجتمع

الدراسة والذي أستخدم موظفي وإداريي قطاع شركات قطاع الأسمنت بولاية نهر النيل للحصول على نتائج الدراسة التي يتم عرضها عن طريق اختبار " ت (t-test) .

تعتبر منهجية تحليل الدراسة من المحاور الأساسية باعتبارها المرتكز الأساسي لمخرجات الدراسة من الناحية التطبيقية وكذلك تعتبر كأداة في عملية جمع البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي ومن ثم التوصل للنتائج وتفسيرها. وبناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها فإن مجتمع الدراسة المستهدف هو عينة من العاملين بشركات قطاع الإسمنت بولاية نهر النيل، وقد تم استخدام أسلوب العينة والتي من خلاله يتم جمع البيانات باستخدام عدد محدود من مفردات الإطارات ثم تعميم نتائج الدراسة على جميع مفردات المجتمع، حيث تم توزيع 130 استبانة على مجتمع الدراسة وقد تم الحصول عليها جميعاً أي بنسبة %100 .

حجم المجتمع :

هو جميع العاملين بالشركات الصناعية قطاع الأسمنت بولاية نهر النيل حيث بلغ حجم المجتمع المستهدف 195.

حجم العينة المختارة :-

يعتبر حجم العينة المناسب من أهم قرارات الباحث للحصول على بيانات تزوده بمعلومات يمكن الاعتماد عليها لتعميم النتائج ، يتوقف حجم العينة الواجب دراسته على تفاعل بعض العوامل مثل مدي التباين في خصائص المجتمع المراد دراسته (كلما زاد التباين ، يزيد حجم العينة المطلوب) ، ومدي التفصيل المطلوب في نتائج العينة كتقديرات لخصائص المجتمع (كلما زادت درجة التفصيل المطلوبة زاد حجم العينة) ، ومدي الخطأ الذي يسمح به في نتائج العينة كتقديرات لخصائص المجتمع (كلما قل مدي الخطأ الذي يمكن السماح به زاد حجم العينة) ودرجة الثقة التي نود أن نتمتع بها في تحقق السمات السابقة (كلما زادت درجة الثقة المطلوبة زاد حجم العينة اللازم) . ومن ضمن طرق تحديد نسبة العينة من المجتمع الأصلي الأسلوب الرياضي التالي: (بن ضحيان ، 1402 هـ .)

$$n = \frac{N * p(1-p)}{({N-1 * (d2/z2)} + p(1-p))}$$

حيث أن :

n: حجم العينة

N: حجم المجتمع الأصلي

Z: الدرجة المعيارية القابلة لمستوي الدلالة (0.95) وتساوي (1.96)

Q:(1-p)

Q: نسبة الخطأ وتساوي (0.05)

P: نسبة توفر الخاصية والمحايدة وتساوي (0.05)

لذا فإنه تم تحديد حجم العينة المختارة وحسب حجم المجتمع والذي يبلغ 195 عامل بالشركات الصناعية قطاع الأسمنت ولاية نهر النيل والذي يحسب كما يلي:

$$n = \frac{195 * 0.50 * 0.50}{({195-1 * (.0025/3.8416)} + 0.50 * 0.50)}$$

$$n = \frac{48.75}{0.3761}$$

$$(194 * (0.00065 + 0.25))$$

$$n = \frac{48.75}{0.3761} = 129.6$$

$$0.3761$$

$$n \sim 130$$

حجم العينة المختار حسب الصيغة الرياضية السابقة هو 130 مفردة والتي تمثل 66% من حجم المجتمع الأصلي . ولقد تم إختيار مفردات العينة من مجتمع الدراسة بصورة عشوائية .

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب الجدول (1) التالي :

جدول (1)

مقياس ليكرت الخماسي

مستوي الموافقة	لا أو افق بشدة	لا أو افق	محايد	أو افق	أو افق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

وقد تم شرح الاستبيان لمفردات المجتمع المستهدف . وكذلك تم عرض الاستبيان على عدد من المحكمين من أساتذة الجامعات السودانية وذلك للتأكد من صدق الاستبيان، وقد تمت الاستجابة لأراء المحكمين من إضافة وحذف وتغيير لمفردات الاستبيان.

اختبار الثبات وصدق البيانات :-

لاختبار الثبات (Reliability) تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cranach's) والذي يأخذ قيماً بين الواحد الصحيح والصفير فكلما كانت قيمة ألفا كرونباخ كبيرة (قريبة من الواحد الصحيح) كانت البيانات صادقة والعكس صحيح . والجدول التالي يبين قيمة ألفا كرونباخ للبيانات جدول (2) يوضح معامل ألفا كرونباخ للثبات: -

جدول (2)

معامل ألفا كرونباخ للثبات

معامل الصدق	معامل الثبات ألفا كرونباخ	المحور
0,849	0,702	يؤدي توجيه كل الإمكانيات وكل الموارد المتاحة لتوجيه بصورة سليمة والتدريب الجيد للعاملين بقسم التكاليف في الشركة إلي الرقابة الفعالة علي التكاليف ومعالجة الانحرافات عند المنبع

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

من خلال معامل ألفا كرونباخ للثبات ومعامل الصدق وبالنظر في الجدول رقم (2) فقد تبين أن محور الدراسة يتمتع بثبات وصدق عاليين وذلك من خلال النسب العالية والقريبة من الواحد صحيح. وهذا يدل علي أن المعلومات كانت صادقة وتمثل بالثبات .

ثانياً تحليل البيانات:

الوصف الإحصائي لمحور الدراسة:

جدول رقم (3)

مدي الاهتمام بالتدريب وأثر ذلك على المعرفة والخبرة وبالتالي علي الإنتاجية والربحية

النسبة المئوية %	التكرار	مستوي الموافقة
0.8%	1	لا أوافق بشدة
34.6%	45	أوافق
64.6%	84	أوافق بشدة
100%	130	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

جدول رقم (3) الخاص بعبارة (إنشاء قسم للتدريب بالشركة لكافة المستويات الإدارية والعاملين بقسم الحسابات والتكاليف يساعد علي تحقيق أكبر قدر من المعرفة والخبرة وبالتالي تحقيق أكبر قدر من الإنتاجية والربحية وتشجيع العاملين بضمان توفر العائد المعنوي والمادي لهم) يشير إلي أن 99.2% من النسبة الكلية للمبحوثين موافق وموافق بشدة ، بينما 0.8% فقط لا أوافق بشدة ، هنالك موافقة بنسبة كبيرة وإجماع علي العبارة.

جدول رقم (4)

مدي تأثير التكنولوجيا والتقنيات الحديثة في مجال الصناعة والمعلومات علي تقليل الوقت والجهد

النسبة المئوية %	التكرار	مستوي الموافقة
0.8%	1	لا أوافق بشدة
2.3%	3	محايد
33.8%	44	أوافق
63.1%	82	أوافق بشدة
100%	130	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

الجدول (4) والخاص بعبارة (يعتبر إلمام العاملين والموظفين بالتكنولوجيا والتقنيات الحديثة والمتغيرات التي تحدث في العالم من تطورات في مجال الصناعة والمعلومات هو تطور للفكر وتجديد للنشاط ويعمل علي تقليل الوقت والجهد) يوضح أن غالبية آراء المبحوثين تتجه نحو الموافقة بشدة بنسبة 63.1% بتكرار 82 مبحوث 33.8% أوافق . بينما نجد أن 3.1% فقط ممن ينحون منحاً آخر تجاه عدم الموافقة ، وهذا ما يدل علي الموافقة علي العبارة .

جدول رقم (5)

مدي فاعلية الرقابة علي الأداء المالي علي اكتشاف الأخطاء والانحرافات عند المنبع ومعالجتها

النسبة المئوية %	التكرار	مستوي الموافقة
3.1%	4	لا أوافق
2.3%	3	محايد
46.9%	61	أوافق
47.7%	62	أوافق بشدة
100%	130	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

يشير الجدول (5) والذي يختص بعبارة (الرقابة الفعالة علي الأداء المالي والإداري بالشركة تؤدي إلي إكتشاف الأخطاء والانحرافات عند المنبع ومعالجتها) إلي أن معظم المبحوثين يميلون إلي الموافقة بشدة والموافقة بنسبة 47.7%، 46.9% على التوالي بينما ما نسبته 6.2% فقط كانت لصالح محايد ولا أوافق وبالتالي هنالك إجماع بالموافقة علي العبارة، وهذا ما يؤكد الموافقة علي العبارة.

جدول رقم (6)

مدي انعكاس الرقابة الفعالة بالشركات علي تحقيق أهدافها الربحية المطلوبة

النسبة المئوية %	التكرار	مستوي الموافقة
1.5%	2	لا أوافق بشدة
0.8%	1	لا أوافق
5.4%	7	محايد
52.3%	68	أوافق
40%	52	أوافق بشدة
100%	130	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

يبين جدول رقم (6) والخاص بعبارة (تعكس الرقابة الفعالة بالشركات الوجهة الصحيحة وتهدف نحو تقديم أداء مالي وإداري سليم وتحقيق أهداف الشركات والربحية المطلوبة) أن 52.3% لصالح أوافق، 40% أوافق بشدة و 5.4%، 1.5%، و 0.8% محايد، لا أوافق وبشدة ولا أوافق، مما يعبر عن الموافقة علي العبارة.

جدول رقم (7)

مدي معالجة السلبيات والانحرافات أول بأول بالشركات وأثر ذلك علي الاستمرارية وتقليل تكلفة المعالجة

النسبة المئوية %	التكرار	مستوي الموافقة
3.1%	4	لا أوافق
13.1%	17	محايد
32.3%	42	أوافق
51.5%	67	أوافق بشدة
100%	130	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

يشير جدول رقم (7) والخاص بعبارة (معالجة السلبيات والانحرافات عن نظام محاسبة التكاليف بالشركات أول بأول يؤدي إلي استمرار العملية الإنتاجية دون توقف ودون تكلفة عالية للمعالجة بعد ذلك) إلي أن ما نسبة 51.5% أوافق بشدة 32.3% أوافق بينما نجد نسبة 13.1% و 3.1% كانت لصالح عبارتي محايد ولا أوافق وهذا يؤكد الموافقة علي صحة العبارة.

ثالثاً اختبار فرضية الدراسة :-

لاختبار فرضية الدراسة فقد تم استخدام الوسط الحسابي، الانحراف المعياري و اختبارت (t-test) باعتبارها انطباق الطرق للاختبارات في حالة البيانات ذات التوزيع غير الطبيعي .

تم استخدام اختبارت (t-test) لمعرفة هل تهتم الشركات الصناعية العاملة في مجال الأسمنت بولاية نهر النيل بالتدريب الجيد للعاملين بقسم التكاليف مما يؤدي إلي فاعلية الرقابة علي التكاليف.

جدول رقم (8) يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار "ت"

جدول رقم (8)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار "ت" لاختبار إجابات المبحوثين

القيمة الاحتمالية	اختبار	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العدد	العبرة
0,000	16,586	1,04	4,52	130	يؤدي توجيه كل الإمكانيات وكل الموارد المتاحة لتوجيه بصورة سليمة والتدريب الجيد للعاملين بقسم التكاليف في الشركات الصناعية العاملة في مجال الأسمنت بولاية نهر النيل إلى الرقابة الفعالة علي التكاليف ومعالجة الانحرافات عند المنبع

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

من الجدول رقم (8) أعلاه يتبين أن القيمة المعنوية أشارت إلي وجود دلالة إحصائية لقيمة "ت" للمحور الأول مما يعني صحة الفرضية والتي تقول تهتم الشركات الصناعية العاملة في مجال الأسمنت بولاية نهر النيل بالتدريب الجيد للعاملين بقسم التكاليف مما يؤدي إلي فاعلية الرقابة علي التكاليف .

مما سبق ومن خلال الوصف الإحصائي لمجتمع ومحاور الدراسة واختبار الفرضية وفق معلومات البيانات الشخصية وتحليل محور الدراسة واختبار الفرضية تبين أن كل المعلومات المأخوذة من مجتمع الشركات الصناعية العاملة في مجال صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل تتمتع بثبات وصدق عاليين وهذا يدل علي أن المعلومات التي تم الحصول عليها كانت صادقة وتتصف بالثبات كما تبين من خلال أفراد العينة أن أغلبهم ملمين بموضوع الدراسة وكذلك يعتبروا من ذوي الخبرات ، والتجارب الكبيرة الممزوجة بالعلمية والعملية ، كما اتضح أن أغلبية أفراد العينة كانت إجاباتهم على الإستبانة بالموافقة علي عبارات محور الدراسة مما انعكس ذلك علي صحة الفرضية عند اختبارها وإظهار نتائج الدراسة وتوصياتها.

أولاً النتائج:

من خلال الدراسة النظرية والدراسة الميدانية توصلت الدراسة إلي عدد من النتائج وهي:

1/ أن الشركات الصناعية العاملة في صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل قدمت نظام رقابي نموذجي علي الأداء المالي والإداري بالشركات مما أدى إلي إكتشاف الأخطاء ومعالجة الانحرافات .

2/ أن الشركات الصناعية العاملة في صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل استخدمت نظام فعال للرقابة علي التكاليف مما أدى إلي خفضها في كل مرحلة من مراحل الإنتاج.

3/ أن غالبية الشركات الصناعية العاملة في صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل قامت بدور متعاظم وعمل متكامل لتقليل التكلفة من خلال نظام التكاليف والتدريب والرقابة مما ساعد علي تعظيم الربحية من عام لآخر.

ثانياً التوصيات:

من خلال النتائج السابقة توصلت الدراسة إلي عدد من التوصيات وهي :

1/ علي الشركات الصناعية العاملة في صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل أن تستخدم أسلوب واحد للقياس لتحديد التكاليف حتى لا يكون هنالك إختلاف في نتائج القياس مما يساعد في عملية الرقابة علي التكاليف.

2/ العمل علي فاعلية الرقابة علي الأداء المالي حتى يؤدي ذلك إلي إكتشاف الأخطاء والانحرافات عند المنبع ومعالجتها فوراً عند حدوثها.

3/ علي الشركات الصناعية العاملة في صناعة الأسمنت بولاية نهر النيل التمسك والاستمرار بتدريب العاملين في قسم محاسبة التكاليف حتى يتم الاستفادة منهم ويقدموا عملهم بصورة علمية سليمة مما يؤدي إلى تحديد وقياس سليم لتكاليف الإنتاج والربحية.

توصيات لبحوث مستقبلية :

1/ التدريب بالوسائل الحديثة وأثره علي تقليل التكلفة بصناعة الأسمنت بولاية نهر النيل.

2/ أهمية الرقابة الفعالة علي تكاليف الإنتاج بالشركات الصناعية قطاع الأسمنت .

قائمة المراجع

1- الكتب:

- د. رشيد الجمال ، د. محمد عبدالغني ، كلية التجارة جامعة الإسكندرية ، محاسبة التكاليف المتقدمة ، الناشر مكتبة الوفاء القانونية ، 2012 م .

- د. عبد الرحمن توفيق ، العملية التدريبية ، مركز الخبرات المهنية للإدارة ، القاهرة ، 2012م.

- د. عبد الفتاح محمد الصحن د. فتحي زروق ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، الإسكندرية - الدار الجامعية ، 2004م.

- د. محمد شوقي بشاري ، د. محمود عباس حمدي ، د. أمال محمد كمال ، محاسبة منشآت متخصصة ، القاهرة ، يوليو 1994م.

- د. محمد عبد العزيز ابورمان ، المحاسبة في شركات الأشخاص إطلالة شرعية علي المنظور الوضعي ، كلية التجارة جامعة طنطة ، المكتب العربي الحديث 1987م.

2- الرسائل العلمية:

- أ. عثمان موسى محمد نوح ، مقومات نظام محاسبة التكاليف في مجال تحديد تكلفة الإنتاج والرقابة على الأداء في صناعة الغزل والنسيج ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة أم درمان الإسلامية كلية الدراسات العليا ، 2002م .

- أ. محمد البشير إبراهيم احمد ، الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف ودورها في الرقابة على التكاليف وإتخاذ القرارات الإدارية ، دراسة تطبيقية على مصنعي سكر غرب سنار وعسلاية ، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات العليا ، 2011م .

- أ. إكرام عباس العوض مدني ، تكاليف الأنشطة اللوجستية وأثرها علي تحديد أسعار المنتجات الصناعية / دراسة ميدانية شركات الأسمنت بولاية نهر النيل ، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة غير منشورة ، جامعة شندي ، كلية الدراسات العليا ، 2016م

3- المنشورات:

منشورات شركة أسمنت عطبرة 2016م.

4- المقابلات الشخصية

- أبو القاسم كمال أحمد . مهندس قسم الميكانيكا بالشركة . مصنع إسمنت التكامل 2016/5/22م.
- حسن حمد . رئيس قسم الحسابات والتكاليف . شركة إسمنت بربر . 2016/5/15م.
- شمس الدين صاحب . المدير المالي . شركة إسمنت السلام . 2016/5/29م.
- صلاح محمد إدريس – مدير العلاقات العامة لشركة أسمنت عطبرة 2016/6/5م.
- مجدي خليفة . رئيس قسم الحسابات والإدارة المالية . شركة إسمنت عطبرة . 2016/6/12م.