



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بابل - كلية الادارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

بحث بعنوان

## إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف في الإدارات الحكومية

الى مجلس قسم المحاسبة وهو جزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس

بحث تقدمت به الطالبتين

نرجس احمد صاحب

نسرين محمد طالب

بأشراف

م. د. هبة سعد عبد الجبار

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

\*هُوَ الَّذِي بَعَثَ فِي الْأُمِّيِّينَ رَسُولًا مِنْهُمْ يَتْلُو عَلَيْهِمْ آيَاتِهِ وَيُزَكِّيهِمْ  
وَيُعَلِّمُهُمُ الْكِتَابَ وَالْحِكْمَةَ وَإِنْ كَانُوا مِنْ قَبْلُ لَفِي ضَلَالٍ  
مُبِينٍ ﴿١٠﴾

صدق الله العلي العظيم

(سورة الجمعة، آية: 2)

# الاهداء

إلى الذي مني كل ما يملكه ... ولم يأخذ جسداً في تقديم الدعم لي .... مادياً ومعنوياً ونفسياً  
حتى كند نباتاً استوى على موقه بإذن الله ... وكنه الزرع الذي يعبيد الزراع نباته وسر  
نجامي ونور دربي .....

والدي

إلى نبع المحبة والحنان والوفاء وأعلى ما أملكه إلى من اشتاق إلى رؤيتها ...

والدتي الحبيبة

إلى من امن واقتاد إليهم دائماً .... إلى منهم عزوتي وسندي في الحياة ...

إخواني

إلى من كانوا لي أوفياء ...

أصدقائي

جميعاً إلى من ساهم في إنجاز هذا العمل التواضع .

# الشكر والتقدير

أتوجه بالشكر إلى الأساتذة الكرام الذين لم يبخلوا علينا بعلمهم ،  
ولم يألوا جهداً في سبيل المعرفة والعلم .  
والشكر موصول إلى  
عمادة كلية الادارة والاقتصاد و قسم المحاسبة  
الذين ساهموا من أجل إنجاز هذا البحث بجودة وكفاءة

## المستخلص

يهدف البحث للتعرف على امكانية تطبيق نظام محاسبة التكاليف في الإدارات الحكومية ، ومدى انعكاس تطبيق هذا النظام على فاعلية وكفاءة الأداء العام لتلك المنظمات الحكومية . كذلك من خلال ما يتوصل إليه الباحثان من نتائج سيكون له الأثر في إرشاد وتوجيه ملاك ومدراء تلك المنظمات وحثهم لتطبيق هذا النظام . وذلك من خلال توضيح الفائدة المرجوة من تطبيق هذا النظام والانعكاسات السلبية لعدم تطبيقه.

لذا تكمن مشكلة البحث في التساؤلات التالية :هل تهتم الإدارات الحكومية بتطبيق نظام محاسبة التكاليف ؟ هل تعتمد الادارات الحكومية على نظام محاسبة التكاليف في تسيير شؤونها ؟ هل هناك معوقات وتحديات تواجهها الادارات الحكومية تحول دون تطبيق نظام محاسبة التكاليف ؟ و تكمن أهمية البحث في امكانية تطبيق نظام محاسبة التكاليف في الإدارات الحكومية ، نظرا لأن تطبيق هذا النظام يعد ضرورياً خاصة في بيئة الأعمال المعاصرة لمواجهة تحديات تلك البيئة ، كما يعتبر تطبيق هذا النظام هاما جداً في بناء استراتيجيات النجاح والنمو والتطور ليس على مستوى هذه المنظمات فقط إنما على المستوى القومي من جهة أخرى سيسهم هذا البحث في دراسة وتحليل ما إذا كانت هناك مشكلات أو معوقات واجهت تطبيق هذا النظام .

## قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
ب	الآية القرآنية
ك	الاهداء
ث	الشكر والتقدير
ج	المستخلص
ح	المحتويات
1	المقدمة
7-2	المبحث الاول: منهجية البحث والدراسات السابقة
28-8	المبحث الثاني: الاطار النظري
22-8	المطلب الاول (محاسبة التكاليف)
27-23	المطلب الثاني (استخدامات ومعوقات محاسبة التكاليف)
32-28	المبحث الثالث: الجانب العملي
34-33	(الاستنتاجات والتوصيات)
37-35	المصادر

## المقدمة

شهدت بيئة الأعمال المعاصرة الكثير من التغيرات بسبب الاستخدام الواسع للتكنولوجيا وحدة التنافس فيما بينها وما ترتب على ذلك من ابتكارات تقنية أثرت كثيراً في الأساليب الإدارية المستخدمة في تلك البيئة . ولن تكون تلك المنظمة قادرة على المنافسة إلا إذا انتهجت أساليب إدارية جيدة تستطيع من خلالها إدارة التكلفة وخلق قيمة مضافة للعملاء ، ومن هذه الأساليب نظام محاسبة التكاليف حيث يوفر هذا النظام معلومات تكلفية تفصيلية ، كما تتميز معلومات نظام التكاليف بأنها تفصيلية مالية وغير مالية ويمكن توفيرها في الفترة المطلوبة .

كما تهتم محاسبة التكاليف بمفهومها الحديث في بيئة التصنيع الحديثة بمساعدة الإدارة على أداء وظائفها من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات خاصة مع اتساع قطاع الخدمات وازدياد حدة المنافسة والتطورات التكنولوجية .

فالمنظمات الحكومية ليست بمعزل عن تلك البيئة التي تجتاحها ظروف اقتصادية يكتنفها الكثير من المشكلات والتحديات وعليه فيظل مثل هذه الظروف لا بد أن تبحث هذه المنظمات عن كيفية البقاء في السوق ، ولتحقيق ذلك عليها التركيز على إرضاء المستهلكين فهم الحكم الأول لأدائها وبقائها وديمومتها ، ولن يتم ذلك إلا من خلال تلبية احتياجاتهم بجودة عالية وبأسعار مناسبة مما يؤدي إلى إرضائهم وكسب ثقتهم إلا أن هذا لن يتأتى إلا من خلال تطبيق نظام محاسبة التكاليف في هذه المنظمات بغرض توفير البيانات والمعلومات الكمية وغير الكمية لمساعدة الإدارة في تسيير شئونها وأداء مهامها وواجباتها مثل التخطيط والرقابة واتخاذ القرار وتحديد أسعار صفقات الإدارات وغيره . وهذا ما سيسعى الباحثان في سبر أغواره من خلال هذا البحث لمعرفة مدى اهتمام نظام محاسبة التكاليف الإدارات الحكومية. يشتمل البحث على ثلاثة أقسام على النحو الآتي : المبحث الأول : الإطار المنهجي للبحث والدراسات السابقة . المبحث الثاني : الاطار النظري والمبحث الثالث : الاطار العملي أخيراً المبحث الرابع الاستنتاجات والتوصيات .

## المبحث الاول

### منهجية البحث

#### اولا: مشكلة البحث

لذا تكمن مشكلة البحث في التساؤلات التالية :

- 1- هل تهتم الإدارات الحكومية بتطبيق نظام محاسبة التكاليف ؟
- 2- هل تعتمد الادارات الحكومية على نظام محاسبة التكاليف في تسيير شؤونها ؟
- 3- هل هناك معوقات وتحديات تواجهها الادارات الحكومية تحول دون تطبيق نظام محاسبة التكاليف ؟

#### ثانيا: أهداف البحث

يهدف البحث للتعرف على امكانية تطبيق نظام محاسبة التكاليف في الإدارات الحكومية ، ومدى انعكاس تطبيق هذا النظام على فاعلية وكفاءة الأداء العام لتلك المنظمات الحكومية . كذلك من خلال ما يتوصل إليه الباحثان من نتائج سيكون له الأثر في إرشاد وتوجيه ملاك ومدراء تلك المنظمات وحثهم لتطبيق هذا النظام . وذلك من خلال توضيح الفائدة المرجوة من تطبيق هذا النظام والانعكاسات السلبية لعدم تطبيقه.

#### ثالثا: أهمية البحث

تكمن أهمية البحث في امكانية تطبيق نظام محاسبة التكاليف في الإدارات الحكومية ، نظرا لأن تطبيق هذا النظام يعد ضرورياً خاصة في بيئة الأعمال المعاصرة لمواجهة تحديات تلك البيئة ، كما يعتبر تطبيق هذا النظام هاما جداً في بناء استراتيجيات النجاح والنمو والتطور ليس على مستوى هذه المنظمات فقط إنما



على المستوى القومي من جهة أخرى سيسهم هذا البحث في دراسة وتحليل ما إذا كانت هناك مشكلات أو معوقات واجهت تطبيق هذا النظام .

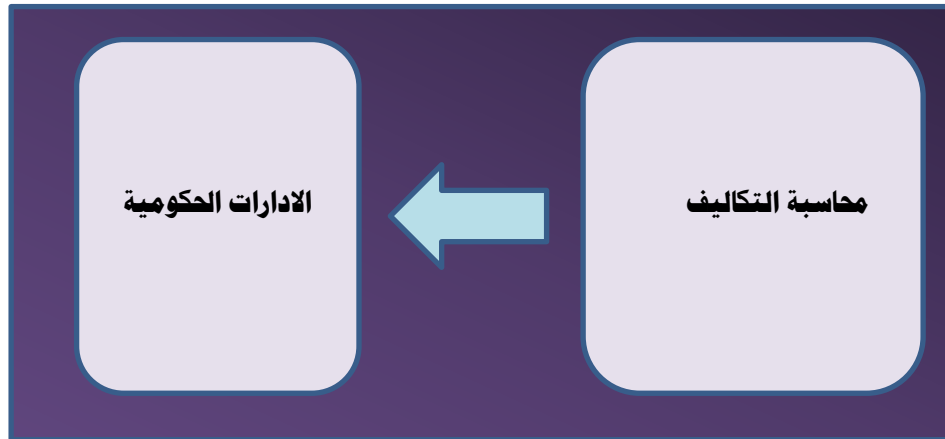
#### **رابعاً: فرضيات البحث**

يستند البحث على الفرضية الأساسية الآتية :

- 1- لا تهتم الإدارات الحكومية بتطبيق نظام محاسبة التكاليف .
- 2- لا تعتمد الإدارات الحكومية على نظام محاسبة التكاليف .
- 3- تواجهه الإدارات الحكومية مجموعة من التحديات والمعوقات في تطبيق نظام محاسبة التكاليف..

#### **خامساً: المخطط الفرضي للبحث**

##### **الشكل (1)**



المخطط الفرضي للبحث

المصدر: اعداد الباحثان

#### **سادساً: منهجية البحث**

تناول الباحثان ما أورده عدة مصادر لتعزيز الجانب النظري للبحث, وأعتمد على بيانات تحليل الاستبانة للجانب التطبيقي.

## سابعا : مصادر البحث

أعتمد الباحثان على مصادر الجانب النظري الكتب والأطاريح والرسائل والبحوث والدوريات العربية والأجنبية المتوفرة في المكتبات وعلى شبكة الأنترنت.

## الدراسات السابقة

هناك قلة في الدراسات التي أجريت عن نظام محاسبة التكاليف لذا يزال بحاجة لإجراء العديد من البحوث حول واقع تطبيق هذا النظام ومدى فاعليته وكفاءته . وفيما يأتي نتناول بعض الدراسات على النحو الآتي :

اسم الباحثان	البحث
حسني عابدين 2006 م	دراسة هدفت إلى التعرف على مدى تطبيق هذه المعايير في شركات المشاريع في فلسطين اكتسبت هذه البحث أهميتها من أنها حاولت تقديم إطار مقترح لقياس أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على نتائج أعمال شركات المشاريع وفقا للأسس العلمية لقياس التكاليف . وقد توصلت البحث إلى عدة نتائج منها تدني نسبة التزام الشركات الفلسطينية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية ، أو أية معايير محاسبية أخرى عند إعداد القوائم المالية ، وأن هناك بعض المشاكل التي تعيق تطبيق المعايير بعض هذه المشاكل يتعلق بالشركات نفسها ، والبعض الآخر يتعلق بالبيئة التي تعمل بها هذه الشركات وفي ضوء هذه النتائج اقترح الباحثان بعض التوصيات منها تشجيع الشركات الفلسطينية على تطبيق معايير المحاسبة الدولية

<p>نظراً لارتباطها الوثيق بتقويم أداء تلك الشركات وكذلك ضرورة إصدار قانون ملزم بفلسطين لجميع شركات المشاريع بمسك حسابات ودفاتر منتظمة تمهيداً للتطبيق الكامل والسليم لمعايير المحاسبة الدولية.</p>	
<p>بحثت دور بيانات تكاليف العقود طويلة الأجل ودورها في ترقية الأداء المالي في شركات المشاريع حيث تمثلت مشكلة هذه البحث في عدم اهتمام الكثير من مؤسسات المشاريع بتطبيق نظام محاسبة التكاليف بصورة متكاملة . مما ينعكس سلباً على قياس وحصر تكاليف العقود ومن ثم صعوبة قياس ربحية العقود بسهولة . ومن أهم النتائج التي توصلت لها البحث هي أهمية وجود محاسبة تكاليف لقياس تكاليف العقود بشكل دقيق وتحقيق الرقابة على عناصر تكاليف العقود المنفذة والتي يجري تنفيذها . أخيراً أغلبية القرارات الإدارية السليمة والرشيده مبنية على معلومات مستخرجة من نظام فعال لمحاسبة التكاليف</p>	<p>عمر تاج السر 2008 م</p>
<p>حيث هدفت البحث إلى تطوير نظام محاسبة تكاليف قادر على توفير معلومات مفيدة للإدارة في تقدير وتقييم عقودها أشارت النتائج الرئيسة لهذا البحث إلى أن معلومات التكلفة التي يوفرها نظام المحاسبة الإدارية المقترح تجعل عمليات الإنتاج أكثر شفافية ، فضلاً عن أنه يساعد على تحديد أوجه القصور في الإنتاج ويشجع المديرين على اتخاذ إجراءات صحيحة . أشارت البحث أيضاً إلى أن النموذج المقترح يسمح بتقييم الإجراءات</p>	<p>Marchesan and 2001 Formoso</p>

<p>التصحيحية التي يتعين اتخاذها ، ويسهم في وضع إجراءات منهجية لمراقبة الإنتاج لا تتعلق فقط بإدارة الوقت بل أيضا بإدارة التكاليف</p>	
<p>هدفت البحث إلى تطوير محاسبة التكاليف لمشاريع المشاريع في شمال غرب روسيا . ومن أساليب التطوير التي نكرتها البحث هي دقة نظام محاسبة التكاليف ودراسته بعد كل عقد لسد الثغرات ومراجعة الأخطاء التي وقعت في عقود سابقة وتفاذي وقوعها في العقود اللاحقة . كما احتوت الرسالة على مقترحات لتنظيم عمليات محاسبة التكاليف ، مما يشكل قاعدة عمل لنظام محاسبة التكاليف في مؤسسات المشاريع كذلك بحثت البحث التجاوز في تكاليف المشروعات وضبط نظام محاسبة التكاليف له ومساعدتها على المراجعة المنضبطة لهذا التجاوز</p>	<p>Jouni Keisala2009</p>
<p>وهي درست مشكلة تقدير وضبط تكاليف العقود الإنشائية والمقارنة بين أنظمة التكاليف التقديرية وأنظمة التكاليف القائمة على التشغيل في جنوب أفريقيا . حيث خلصت البحث إلى أن أنظمة التكاليف القائمة على النشاط من شأنها تقليل تشوهات تقدير التكلفة في عقود المشاريع . فضلا عن أن توظيف هذه الأنظمة تزيد من فعالية نظام محاسبة التكاليف ككل وتعود على الإدارة بمعلومات أكثر دقة تساعدها في اتخاذ القرارات ومن ثم تعظيم الأرباح . من خلال الدراسات التي تم استعراضها تبين ما يأتي :</p>	<p>EvansMushonga2015</p>

- مدى أهمية تطبيق النظام المحاسبي في المؤسسات بشكل عام وفي مؤسسات المشاريع بشكل خاص . تدني نسبة التزام الشركات الفلسطينية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود المشاريع .

أهمية وجود نظام محاسبة تكاليف المشاريع لقياس تكاليف العقود بشكل دقيق وتحقيق الرقابة على عناصر تكاليف العقود . - ضرورة تطوير نظام محاسبة تكاليف المشاريع لتوفير معلومات مفيدة للإدارة في تقدير وتقييم عقودها .

## المبحث الثاني

### الاطار النظري

#### المطلب الأول : محاسبة التكاليف

اولا: تعريف التكاليف :

تعرف بانها "مجموعة من المبادئ والقواعد والاجراءات التي تستخدم لتتبع عناصر التكاليف وتحليل هذه العناصر بشكل يؤدي الى تحديد تكلفة المنتج (سلعة او خدمة) والرقابة على عناصر تكاليفها لتحقيق الكفاءة الانتاجية وتقديم البيانات التحليلية للإدارة لمساعدتها في التخطيط واتخاذ القرارات على اسس سليمة".(Garrison ,2018:27)

ويمكن التعبير عنها بانها : مجموع النفقات المدفوعة في سبيل الحصول على سلعة او خدمة يتوقع منها ايرادا او منفعة اما نتيجة بيعها او استعمالها واذا لم يتحقق الايراد فان النفقات المدفوعة تعتبر خسارة للمشروع.(نور، 2017: 11)

#### ثانيا: مفهوم محاسبة التكاليف

محاسبة التكاليف تعني نظام معلومات محاسبي يعمل على تجميع وتسجيل وتلخيص وتحليل وإدارة البيانات لتزويد المستفيدين بالمعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات السليمة.( Michael ,2016:39)

.وحسابات التكاليف تبدأ من حيثما تنتهي الحسابات المالية يعد فيها نتيجة النشاط المالي وفق مؤشرات وتحاليل كلفوية , عن طريق تبويب وتحليل عناصر التكاليف (الاستخدامات) تلافيا لضياع وهدر النفقات والجهود.( Charles,2012:19)

ويعرف ايضا ماهي الارباح المحققة من كل أمر أو سلعة مكانة بالإيرادات الكلية المحققة .لتلبيه احتياطات الادارة لكي تستطيع استخدام عوامل الانتاج .

ثالثا: اهداف محاسبة التكاليف: (تشارلز، 2019:21)

قياس التكلفة : الهدف الاساس في تشغيل وتبويب عناصر التكاليف لاثبات تكلفة كل عنصر يتمثل بمجموعة من الاهداف الفرعية منها :-

أ. تقديم معلومات عن الاحتياجات المستقلة عن كل عن عنصر

ب. المساعدة في اعداد سياسات التغيير

ت. تحديد كلفة انتاج الوحدات التامة الصنع وتحت التشغيل كلفة الوحدة الواحدة

ث. تحديد تكلفة كل عنصر من (المواد , الاجور , المصاريف)

اما الاهداف الرئيسية فهي كالآتي:

1- توفير معلومات لاغراض الرقابة وقيم الاداء (عبد الرزاق ، 2015:25)

ان الدورة المسندية المتعلقة بعناصر التكاليف ومراقبتها لغرض اجراء المقارنة وتحديد التكاليف المعيارية وتحديد الانحرافات بالنسبة لعناصر التكاليف وتحليل الانحرافات وتصحيحها في الوقت المناسب هي مراقبة انية لعناصر التكاليف .

2- توفير معلومات لاغراض التخطيط

ويتمثل ذلك بتحديد التخطيط هو تحديد اهداف الوحدة الاقتصادية واعداد الموازنات وترتيب كيف ومتى القيام بالعمل واصدار التعليمات من خلال الإمكانيات المتاحة والتحضير لها للمستقبل لكافة أوجه النشاط

### 3- اتخاذ القرار:

تعتبر المعلومات الكفوية المحاسبية العامل الاساس في تحديد الطرق البديلة لحل المشاكل . ويرجع ذلك ان لكل بديل تكاليفه ومنفعة الممكن قياسها تختص محاسبة التكاليف بجمع البيانات عن التكلفة والمنفعة المتاحة وكذلك إعلام الادارة بهذه المعلومات التي يجب ان تكون المعلومات بشكل موجز وعلى قدر كبير من التحليل . ويجب ان تكون بدائل متاحة اما الادارة لاتخاذ القرار المناسب .



## المطلب الثاني: استخدامات ومعوقات محاسبة التكاليف

اولا: استخدامات محاسبة التكاليف (Emphasis,2012:11)

1- الوحدات الحكومية : إن محاسبة التكاليف تستطيع تعطي الصورة الواضحة لهذه الوحدات بالتعرف على تكاليف التي تقدمها وكفأتها في تقديم مثل هذه الخدمات وإضافة إلى أنها تستطيع ان تحديد مسؤولية هذه الوحدات امام الجهات المركزية عن مجالات الصرف وتقديم الخدمات .

2- المخطط القومي : تستطيع محاسبة التكاليف تزويد المخطط القومي بالبيانات والمعلومات الكلفية التي تمثل مقومات الخط بمقاسها الكمي والقيمي حيث إن التخطيط ان يبني على حقائق علمية وعلمية عن اوجة الأنشطة الصناعية والزراعية والمالية والخدمية

3- المشروعات التجارية : ان استثمار المبالغ الكبيرة لتحقق الربح وهذا بحاجة إلى معرفة تكاليف كل قسم ومقابلة بالإيرادات لمعرفة نتجه النشاط واتخاذ القرارات المناسبة في توسيع وتقليص حجم النشاط .

4- المشروعات الزراعية : تحتاج هذه المشروعات لمعرفة تكاليف كل نوع من انواع المحاصيل ومعرفة الخدمات اللازمة لزراعة هذه المحاصيل وتكلفة استصلاح الاراضي اضافة الى الرقابة على عناصر التكاليف الزراعيه واستخدامها الاستخدام الامثل للحصول على منتج باقل كلفة .

## ثانيا: مقومات نظام محاسبة التكاليف \_ (النظام المحاسبي، 2015:408)

1. وحدة التكلفة: هي وحدة قياس قد تتمثل بكمية منتج او خدمة او وقت انجاز والتي بالامكان تخصيص النفقات اليها بسهولة ولايستلزم ان تكون وحدة التكلفة مطابقة لوحددة الانتاج.
2. وحدة الانتاج: هي وحدة القياس التي تستخدم للتعبير عن المنتج النهائي سواء كان سلعة او خدمة..
3. الفترة التكاليفية: هي الفترة الزمنية التي تقفل في نهايتها حسابات التكاليف وتستلخص عنها النتائج والتقارير الكلفوية وينبغي ان تعطى على الاقل الفترة الزمنية لدورة انتاج كاملة.
4. عنصر التكاليف: هو احد انواع الاستخدامات التي تتكون منها كلفة المنتج كالرواتب والاجور والمستلزمات السلعية والمستلزمات الخدمية وغيرها سواء كانت نقدية او غير نقدية .
5. مراكز التكاليف: هو دائرة اداء نشاط اقتصادي متجانس ويحتوي على مجموعة متماثلة من عوامل الانتاج وينتج عنه منتج او خدمة متميزة قابلة للقياس وينبغي ان يكون المركز ممثلا لوحددة مسؤولة محددة طبقا للهيكل التنظيمي في الوحدة الاقتصادية، ويسترشد في تحديد مراكز التكلفة بطبيعة العمليات التي تجريها الوحدة والخصائص الفنية للمنتجات والخدمات المنتجة.
6. الاطار العام لدليل مراكز التكاليف: دليل مراكز التكاليف هو دليل رقمي للتعرف ولتحديد مراكز النشاط في الوحدة الاقتصادية من خلال تبويبها في مجاميع ذات طبيعة واحدة ومن ثم تحليلها بشكل يتلائم مع الطبيعة الفنية والهندسية والمحاسبية والكلفوية.

### ثالثاً: الحاجة إلى نظام محاسبة التكاليف في الإدارات الحكومية

لقد أصبحت المعلومة في الوقت الحاضر سلعة ذات قيمة وفائدة للعديد من الأطراف، داخل وخارج المنشأة، حتى أن نجاح أو فشل بعض المؤسسات يتحدد بناءً على طبيعة المعلومات المتوفرة ودقة هذه المعلومات. كما أصبح هناك مؤسسات متخصصة في توفير بيانات ومعلومات لذوي العلاقة، كما تطورت وسائل نقل المعلومات وتوصيلها لمستخدميه. (محمد، 2012:3)

ويذكر أن المتطلب الأساسي في إدارة عمليات الأعمال هو توفير المعلومات لأغراض صنع القرار. فإن طبيعة هذه القرارات تتوقف على طبيعة المهمة المتاحة. يكون نظاماً فعالاً هائلاً في كافة المجالات بسبب التقدم والتطور التكنولوجي الأمر الذي يتطلب من نظام محاسبة التكاليف ضرورة المواكبة والتطور خطوة بخطوة حتى ! وحتى يستطيع أن يحقق أهدافه وغاياته التي من جهة أخرى يعد نظام محاسبة التكاليف من أهم نظم المعلومات التي تعتمد عليها إدارة المنشأة في اتخاذ القرارات التخطيطية والرقابية، ومع تعدد العمليات وكبر حجمها وتنوعها في بيئة الأعمال الحديثة التي تتسم بالتغير السريع تزايدت الحاجة إلى معلومات التكاليف باعتبارها مرشداً وموجهاً للنظام المالي في المنشأة ومراقباً عليه في نفس الوقت. ولقد أثبتت هذه الظروف أنه لكي يكون نظام المعلومات متكاملًا فإنه لا بد من تدعيمه بنظام فرعي لمحاسبة التكاليف يضاف إلى النظام الفرعي للمحاسبة المالية . ونظراً للتطورات الحاصلة الآن في بيئة الأعمال المعاصرة يمكن القول أن هذا التغير والتطور في بيئة الأعمال سيشهد تطوراً يطبق من أجلها. (يونس، 2017: 5)

فمؤسسات الحكومية كغيرها من المؤسسات العاملة في بيئة الأعمال تحتاج للعديد من البيانات والمعلومات التكاليفية وذلك بغرض اتخاذ العديد من القرارات المتعلقة بتسيير شؤونها وتحقيق أهدافها سواء كانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل. (صلاح، 2017:35)

## المبحث الثالث

### الجانب العملي

#### المطلب الأول :

#### أولاً : أداة البحث :

تم تصميم الاستبانة بشكل خاص لجمع البيانات بالاعتماد على الدراسات السابقة والمرجع للمواضيع المتعلقة بموضوع البحث وأراء عدد من أعضاء هيئة التدريس نوى الخبرة في هذا المجال، وكذلك بعض أصحاب الخبرة في مجال المحاسبة ، وذلك لتحديد فقرات الاستبانة ، وقد تم تحكيم الاستبانة من قبل نوى الخبرة.

تم توجيه الاستبانة إلى عينة تتكون من 22 فرد من الموظفين بعينة البحث وتتكون الإستبانة من أجزئين :  
الجزء الأول : يتضمن المعلومات الشخصية للمبحوثين (العمر ، المؤهل العلمي ، التخصص العلمي ، سنوات الخبرة ، المسمي الوظيفي ) وذلك للوقوف على أعمار و مؤهلات وتخصصات وخبرات ووظائف المبحوثين.

الجزء الثاني يتضمن أسئلة الفرضيات كلا علي حده.

#### عبارات الإستبانة :

تم توجيه عبارات الإستبانة على الموظفين (عينة البحث) وقد احتوت الإستبانة على (14) سؤال و على كل فرد من عينة البحث تحديد إجابة واحدة في كل سؤال وفق مقياس ليكرت الخماسي (أوافق بشدة ، أوافق ، محايد ، لا أوافق ، لا أوافق بشدة).

وقد تم توزيع عبارات الإستبانة على فرضيات البحث الخمسة ، وقد اشتملت كل فرضية على عدة عبارات.

#### صدق وثبات الإستبانة :

تم اختبار ثبات عبارات الإستبانة عن طريق معامل ألفا كرونباخ الاحصائي وقد كانت النتيجة 2.41 من 1 وهذا يدل على ثبات عبارات الإستبانة.

## الأساليب الإحصائية المستخدمة :

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

- العرض البياني والتوزيع التكراري للإجابات.
- النسب المئوية.
- المنوال.

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

## تطبيق أداة البحث :

وزعت الإستبانة على عينة البحث وتم تفرغ البيانات في جداول أعدها الباحثان لهذا الغرض ، حيث تم تح ويل المتغيرات الاسمية ( أوافق بشدة ، أوافق ، محايد ، لا أوافق ، لا أوافق بشدة ) إلى متغيرات كمية (12345)على الترتيب .

أولاً : تحليل البيانات الشخصية لأفراد العينة :

1- العمر :

### جدول رقم (1)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة البحث وفق متغير العمر

النسبة	التكرار	العمر	الرقم
%54	59	اقل من 30 سنة	1
%30	12	30-40 سنة	2
%12	0	41-50 سنة	3
%4	5	51-60 سنة	4
%100	50	المجموع	

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات دراسة الميدانية

2- المؤهل العلمي :

### جدول رقم (2)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة البحث وفق متغير المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي	الرقم
%8	4	شهادة ثانوية	1
%68	34	جامعي	2
%24	12	فوق الجامعي	3
-	-	أخرى أذكرها	4
%100	50	المجموع	

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات البحث الميدانية

### 3- التخصص العلمي:

#### جدول رقم(3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة البحث وفق معايير لتخصص العلمي

الرقم	التخصص العلمي	التكرار	النسبة
1	مصارف	6	%12
2	اقتصاد	8	%16
3	محاسبة	23	%64
4	إدارة أعمال	7	%14
5	أخرى حددها	6	%12
	المجموع	50	%100

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات البحث الميدانية

#### 4- سنوات الخبرة:

#### جدول (4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة البحث وفق متغير سنوات الخبرة

الرقم	سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
1	اقل من 5 سنة	27	%54
2	من 5_10 سنة	13	%26
3	من 11_15 سنة	2	%4
4	أكثر من 20 سنة	8	%16
	المجموع	50	%100

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات البحث الميدانية

5- المسمي الوظيفي :

جدول (5)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة البحث وفق متغير المسمي الوظيفي

الرقم	المسمي الوظيفي	التكرار	النسبة
1	موظف	37	%74
2	رئيس قسم	8	%16
3	نائب مدير	3	%6
4	مدير	-	-
5	أخري حددها	2	%4
	المجموع	50	%100

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات البحث الميدانية



## المطلب الثاني: توصيف متغيرات البحث وتشخيصها

تهدف هذه الفقرة الى عرض وتحليل وتفسير نتائج إجابات افراد عينة البحث بخصوص الفقرات الواردة في استمارة الاستبيان من خلال استعراض قيم الأوساط الحسابية الموزونة والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات معايير البحث. وفيما يلي توضيح تفصيلي للمعايير:

اولاً: لا تهتم الادارات الحكومية بتطبيق نظام محاسبة التكاليف .

جدول ( 6 ) تنصف الفرضية الأولى من فرضيات البحث على الآتي :-

الرقم	العبرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	لا تطبق مؤسستكم نظام محاسبة التكاليف بطريقة منهجية علمية	1.44	0.929	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
2	يعتبر تطبيق نظام محاسبة التكاليف بمؤسستكم ضرورياً	1.52	0.614	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
3	لا يعتمد في تطبيق نظام محاسبة التكاليف بمؤسستكم على محاسب تكاليف متخصص	1.84	0.738	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
4	تستطيع مؤسستكم تحمل أعباء وتكلفة تطبيق نظام محاسبة التكاليف	1.94	0.620	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
5	نظراً لطبيعة نشاط مؤسستكم يتوقع أن تستفيد بصورة كبيرة من تطبيق نظام محاسبة التكاليف	1.66	0,479	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
6	ساهم نظام محاسبة التكاليف المطبق بمؤسستكم كثيراً في مواجهة تحديات بيئة العمل المعاصرة	2.06	0.935	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

المصدر : مخرجات برنامج (SPSS V.26)

يتبين من الجدول رقم (6) أعلاه ما يلي :

1. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الأولى هي 1.44 والانحراف المعياري لها يساوي 0.929 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة
2. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الثانية هي 1.52 والانحراف المعياري لها 0.614 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة
3. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الثالثة هي 1.84 والانحراف المعياري لها يساوي 0.738 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون
4. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الرابعة هي 1.94 والانحراف المعياري لها يساوي 0.620 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون
5. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الخامسة هي 1.66 والانحراف المعياري لها يساوي 0.479 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة
6. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة السادسة هي 2.06 والانحراف المعياري لها يساوي 0.935 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون .

نتائج الفرضية الثانية : تنص الفرضية الثانية من فرضيات البحث على الآتي :  
لا تعتمد الادارات الحكومية على نظام محاسبة التكاليف .

جدول (7)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة البحث عن عبارة الفرضية الثانية

الرقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	لا يتم تحديد تكلفة المشاريع من خلال نظام التكاليف	1.70	0.647	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
2	لا يتم قبول أو رفض المشاريع بناءً على معلومات نظام تكاليف المشاريع	1.80	0.756	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
3	لا يتم التقرير عن إنجاز المشاريع بناءً على بيانات التكاليف التي يوفرها نظام التكاليف .	2.00	0.756	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
4	لا يتم الاعتماد على معلومات التكاليف في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات بالمنشأة .	1.88	0.689	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
5	تساهم بيانات التكاليف بمؤسساتكم في إعداد الموازنات التقديرية للتكاليف المتوقعة مستقبلاً .	1.88	0.746	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
6	تساهم بيانات التكاليف بمؤسساتكم في إعداد الموازنات التقديرية للتكاليف المتوقعة مستقبلاً .	1.90	0.863	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

المصدر : مخرجات برنامج (SPSS V.26)

يتبين من الجدول رقم (7) أعلاه ما يلي :

1. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الأولى هي 1.70 والانحراف المعياري لها يساوي 0.647 و تعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة
2. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الثانية هي 1.80 والانحراف المعياري لها 0.756 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة
3. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الثالثة هي 2.00 والانحراف المعياري لها يساوي 0.756 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون
4. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الرابعة هي 1.88 والانحراف المعياري لها يساوي 0.689 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون
5. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الخامسة هي 1.88 والانحراف المعياري لها يساوي 0.746 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون.
6. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة السادسة هي 1.90 والانحراف المعياري لها يساوي 0.863 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون

## نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات البحث على الآتي :  
تواجه الإدارات الحكومية مجموعة من التحديات والمعوقات في تطبيق نظام محاسبة التكاليف.

### جدول (8)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة البحث عن عبارة الفرضية الثالثة

الرقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	لا تدرك مؤسساتكم مفهوم وطبيعة نظام محاسبة التكاليف ومن ثم لا ترغب في تطبيقه	1.74	0.694	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
2	تدرك مؤسساتكم فوائد ومنافع تطبيق نظام محاسبة التكاليف ، ومن ثم لا ترغب في تطبيقه	2.10	0.814	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
3	تستطيع مؤسساتكم تحمل تكلفة تطبيق نظام محاسبة التكاليف ، ولكنها لا ترغب في تطبيقه	1.82	0.661	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
4	تستطيع مؤسساتكم تحمل الأعباء والجهد المطلوب لتطبيق نظام محاسبة التكاليف ، ولكنها لا ترغب في تطبيقه .	1.92	0.829	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
5	لا تتوفر الكوادر المحاسبية المتخصصة لتطبيق نظام محاسبة التكاليف ، ومن ثم لا ترغب في تطبيقه .	1.82	0.629	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
6	الجهات المسؤولة لا تقدم المساعدات في سبيل تطبيق نظام محاسبة التكاليف .	1.88	0.689	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

المصدر : مخرجات برنامج (SPSS V.26)

يتبين من الجدول رقم (8) أعلاه ما يلي :

1. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الأولى هي 1.74 والانحراف المعياري لها يساوي 0.694 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون
2. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الثانية هي 2.10 والانحراف المعياري لها 0.814 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن تدرك مؤسستكم فوائد ومنافع تطبيق نظام محاسبة التكاليف ، ومن ثم ترغب في تطبيقه .
3. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الثالثة هي 1.82 والانحراف المعياري لها يساوي 0.661 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون
4. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الرابعة هي 1.92 و الانحراف المعياري لها يساوي 0.829 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون
5. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة الخامسة هي 1.82 والانحراف المعياري لها يساوي 0.629 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون .
6. قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث عن العبارة السادسة هي 1.88 والانحراف المعياري لها يساوي 0.689 وتعنى أن غالبية أفراد العينة موافقون

## الاستنتاجات والتوصيات

### أولاً: الاستنتاجات

من خلال الإطار النظري والمفاهيمي للبحث والتحليل الإحصائي لبيانات البحث يمكن استخلاص النتائج الآتية

- 1- أن معظم مؤسسات المشاريع الحكومية تطبق نظام التكاليف اليدوي .
- 2- أن نظرية التكاليف الأكثر استخداماً في مؤسسات المشاريع الحكومية هي النظرية ( الطريقة ) المباشرة .
- 3- أن هناك حاجة ضرورية لبيانات التكاليف بمؤسسات المشاريع الحكومية .
- 4- أن غالبية مؤسسات المشاريع الحكومية لا تهتم بتطبيق نظام محاسبة التكاليف بطريقة منهجية وسليمة .
- 5- أن معظم مؤسسات المشاريع الحكومية لا تهتم بتطبيق نظام محاسبة التكاليف بغرض مساعدتها في تسيير شؤونها الإدارية وتحقيق أهدافها ونموها وتطورها . .
- 6- أن معظم مؤسسات المشاريع الحكومية تستطيع تحمل تكلفة وأعباء وجهد تطبيق نظام محاسبة التكاليف ، إلا أنها لا ترغب في تطبيقه نظراً للمشاكل والمعوقات

### ثانياً: التوصيات

من خلال ما توصل إليه الباحثان من نتائج يوصيان بالتوصيات الآتية :

1. رفع الوعي بأهمية تطبيق نظام محاسبة التكاليف بمؤسسات المشاريع الحكومية وذلك بعقد المؤتمرات والندوات واستخدام الوسائل الإعلامية كالصحف والمجلات واللقاءات التلفزيونية والإذاعية وغيرها .
2. حث مؤسسات المشاريع الحكومية على تطبيق برامج التكاليف الحديثة والحاسوبية وبطريقة سليمة ومنهجية من أجل تحقيق أعلى مستوى كفاءة وفاعلية لتلك النظم والاستفادة منها بدرجة قصوى .
3. يجب على مؤسسات المشاريع الحكومية تحديد الهدف من تطبيق نظام محاسبة التكاليف بكل دقة ومنهجية ، على أن يتم استخدام بيانات ومعلومات التكاليف في التخطيط للمؤسسة ولكل مشروع على حده وكذلك فر الرقابة على الأداء العام وعلى عناصر التكاليف وتقييم الأداء ومتابعته .
4. على الجهات الرسمية وغير الرسمية المسئولة عن مؤسسات المشاريع تقديم المساعدات والنصح بما يخدم ويعزز من فرص تطبيق نظام محاسبة التكاليف .

5. على الجامعات والهيئات المهنية المحاسبية الحكومية الاهتمام بتوفير كوادر متخصصة في مجال محاسبة التكاليف لسد الحاجة الضرورية لهذا التخصص في سوق العمل عموماً ومؤسسات المشاريع بوجه الخصوص .



## المصادر

### المصادر العربية

- النظام المحاسبي الموحد 2011.
- تشارلز هورنجرن, سريكانت داتار, جورج فوستر, تعريب حمد حامد حجاج, محاسبة التكاليف مدخل اداري (الكتاب الاول), المملكة , الرياض, دار المريخ للنشر , الطبعة الحديثة, 2019.
- عبد الرزاق قاسم الشحادة, سمير ابراهيم البرغوثي, عطا الله محمد القطيش, مرام صلح الردايدة, المحاسبة الحكومية , الاردن, عمان, زمزم ناشرون وموزعون , الطبعة الاولى, 2015.
- نور, عبد الناصر والشريف, عليان, (2002). محاسبة التكاليف الصناعية. (ط1) عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة. 2017.
- د. محمد أبو نصار, المحاسبة الإدارية, ط3, دن, عمان, 2012م.
- د. يونس حسن عقل و د. جمال على محمد أساسيات محاسبة التكاليف دن جامعة حلوان. دبت, 2017.
- د. صلاح جودة موسوعة جودة المحاسبية, الجزء الخامس المقاولات الكتاب الأول, دار السعادة, 2017م.

- Emphasis, Pearson Boston Coloumbus Indian aolis New York San Fancisco, Fourteenth Edition ,2012.
- Garrison, Ray, H. & Noreen, Eric, W: "Managerial Accounting", 112 Ed., McGraw-Hill, Singapore, 2018.
- Michael R. Kinney, Jenice Prather-Kinsey, Cecily A. Raiborn, cost Accounting; Foundations & Evolutions, Thomson South- Western, Sixth Edition, 2016.
- Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, Madhav V. Rajan, cost Accounting; Amanagerial Emphasis, Pearson Boston Coloumbus Indian aolis New York San Fancisco, Fourteenth Edition ,2012.

## استمارة استبانة

### تحية احترام وتقدير

الاستمارة التي بين أيديكم تتضمن مجموعة من المتغيرات أو المؤشرات المتعلقة بموضوع البحث (إمكانية

تطبيق محاسبة التكاليف في الإدارات الحكومية) وتعد هذه الاستمارة مقياساً يعتمد لأغراض البحث

العلمي ، وان تفضلكم بالإجابة المناسبة يساهم في الحصول على نتائج دقيقة بما يعزز تحقيق أهداف

البحث ، علماً بان الإجابة تستخدم لأغراض البحث العلمي حصراً .

1- يرجى الإجابة عن جميع الأسئلة بوضع علامة (✓) امام اختيار واحد لكل سؤال ترونه يعكس الواقع او هو اقرب الى ذلك.

2- عدم ذكر الاسم أو التوقيع على الاستبانة لطفاً.

3- الإجابة عن الأسئلة المطروحة يوصل إلى النتائج المطلوبة وبالتالي إلى نجاح مشروع البحث بحول الله تعالى.

متمنين مساعدتنا .....وشاكرين تعاونكم معنا .

## البيانات الأساسية:

الرجاء وضع علامة (\*) أمام الخيار المناسب:

1- العمر:

<input type="checkbox"/>	أقل من 30 سنة	<input type="checkbox"/>	30-40 سنة	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	41-50 سنة	<input type="checkbox"/>	51-60 سنة	<input type="checkbox"/>

2- المؤهل العلمي:

<input type="checkbox"/>	شهادة ثانوية	<input type="checkbox"/>	جامعي	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	فوق الجامعي	<input type="checkbox"/>	أخرى أذكرها	<input type="checkbox"/>

3- التخصص العلمي:

<input type="checkbox"/>	مصارف	<input type="checkbox"/>	اقتصاد	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	محاسبة	<input type="checkbox"/>	إدارة	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	أخرى حددها	<input type="checkbox"/>	أعمال	<input type="checkbox"/>

4- سنوات الخبرة:

<input type="checkbox"/>	أقل من 5 سنة	<input type="checkbox"/>	من 5 - 10 سنة	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	11 - 15 سنة	<input type="checkbox"/>	أكثر من 20 سنة	<input type="checkbox"/>

5- المسمي الوظيفي:

<input type="checkbox"/>	موظف	<input type="checkbox"/>	رئيس قسم مدير	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	مدير	<input type="checkbox"/>	نائب مدير	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	أخرى حددها	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>

### الحدور الأول: لا تهتم الادارات الحكومية بتطبيق نظام محاسبة التكاليف .

الرقم	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة
1					لا تطبق مؤسستكم نظام محاسبة التكاليف بطريقة منهجية علمية.
2					يعتبر تطبيق نظام محاسبة التكاليف بمؤسستكم ضرورياً
3					لا يعتمد في تطبيق نظام محاسبة التكاليف بمؤسستكم على محاسب تكاليف متخصص
4					تستطيع مؤسستكم تحمل أعباء وتكلفة تطبيق نظام محاسبة التكاليف.
5					نظراً لطبيعة نشاط مؤسستكم يتوقع أن تستفيد بصورة كبيرة من تطبيق نظام محاسبة التكاليف
6					ساهم نظام محاسبة التكاليف المطبق بمؤسستكم كثيراً في مواجهة تحديات بيئة العمل المعاصرة.

### الحدور الثاني: لا تعتمد الادارات الحكومية على نظام محاسبة التكاليف .

الرقم	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة
1					لا يتم تحديد تكلفة المشاريع من خلال نظام التكاليف لا يتم تحديد سعر المشاريع
2					لا يتم قبول أو رفض المشاريع بناءً على معلومات نظام تكاليف المشاريع.
3					لا يتم التقرير عن إنجاز المشاريع بناءً على بيانات التكاليف التي يوفرها نظام التكاليف .

					يساعد نظام الرقابة الداخلية للعمليات النقدية علي الإفصاح عن محتوى القوائم المالية.	4
					لا تساهم بيانات التكاليف بمؤسساتكم في إعداد الموازنات التقديرية للتكاليف المتوقعة مستقبلاً ..	4
					تساهم بيانات التكاليف بمؤسساتكم في إعداد الموازنات التقديرية للتكاليف المتوقعة مستقبلاً ..	6

**المحور الثالث: تواجهه الإدارات الحكومية مجموعة من التحديات والمعوقات في تطبيق نظام محاسبة التكاليف.**

الرقم	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة
1					لا تدرك مؤسساتكم مفهوم وطبيعة نظام محاسبة التكاليف ومن ثم لا ترغب في تطبيقه.
2					لا تدرك مؤسساتكم فوائد ومنافع تطبيق نظام محاسبة التكاليف ، ومن ثم لا ترغب في تطبيقه.
3					تستطيع مؤسساتكم تحمل تكلفة تطبيق نظام محاسبة التكاليف ، ولكنها لا ترغب في تطبيقه
4					تستطيع مؤسساتكم تحمل الأعباء والجهد المطلوب لتطبيق نظام محاسبة التكاليف ، ولكنها لا ترغب في تطبيقه ..
5					لا تتوفر الكوادر المحاسبية المتخصصة لتطبيق نظام محاسبة التكاليف ، ومن ثم لا ترغب في تطبيقه .
6					الجهات المسؤولة لا تقدم المساعدات في سبيل تطبيق نظام محاسبة التكاليف .