



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

دور المحاسبة الإستراتيجية

في تحسين أداء المنظمات

- دراسة ميدانية -

تحت إشراف:

- د / وليد مرغني

إعداد الطالبات:

- تقوى نصبة

- سلمى شامي

- ملاك بشيري

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الرتبة العلمية	أعضاء اللجنة
رئيسا	جامعة الوادي	أستاذ محاضر أ	عيشوش محمد الحافظ
مشرفا ومقررا	جامعة الوادي	أستاذ محاضر أ	وليد مرغني
مناقشا	جامعة الوادي	أستاذ مساعد أ	عازب الشيخ أحمد

السنة الجامعية: 2023/2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

دور المحاسبة الإدارية الإستراتيجية

في تحسين أداء المنظمات

- دراسة ميدانية -

تحت إشراف:

- د / وليد مرغني

إعداد الطالبات

- تقوى نصبة

- سلمى شامي

- ملاك بشيري

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الرتبة العلمية	أعضاء اللجنة
رئيسا	جامعة الوادي	أستاذ محاضر أ	عيشوش محمد الحافظ
مشرفا ومقررا	جامعة الوادي	أستاذ محاضر أ	وليد مرغني
مناقشا	جامعة الوادي	أستاذ مساعد أ	عازب الشيخ أحمد

السنة الجامعية: 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿قُلْ هَلْ يَسْتَوِي الَّذِينَ يَعْلَمُونَ
وَالَّذِينَ لَا يَعْلَمُونَ إِنَّمَا يَتَذَكَّرُ أُولُو

الْأَلْبَابِ (9)﴾

[الزمر، الآية 09]

الإهداء

إلى من فضلها على نفسي، ولمر لا فلقد ضححت من أجل

ولم تدخر جهدا في سبيل إسعادي على الدوام (أمي الحبيبة)

نسير في دروب الحياة، ويبقى من يسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسلكه، صاحب

الوجه الطيب، والأفعال الحسنة، فلم يدخل علي طيلة حياته (والدي العزيز)

إلى أخوتي، من كان لهم بالغ الأثر من العقبات والصعاب

إلى صديقتي، وجميع من وقفوا بجوارني وساعدوني بكل ما يملكون، وفي أصعدة

كثيرة أقدم لكم هذا البحث

تقوى

الإهداء

إلى من وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت قدميها ووقرها في كتابه العزيز أمي الحبيبة

أقدم لك جزيل الشكر والتقدير حفظك الله لي

إلى صاحب السيرة العطرة والقلب الطيب أبي العزيز لقد كان له الفضل الأول في بلوغي

التعليم العالي أطال الله في عمه

إلى إخوتي وأخواتي الذين وقفوا بجاني وساعدوني بكل ما يملكون وفقكم الله

أقدم لكم هذا البحث وأتمنى أن تحوزوا مرضاكم

سلمى

والله اعلم

إلى أمي

إلى بناتي مليكة وسمر

إلى زملائي بالعمل

إلى هؤلاء جميعا... أهدي هذا العمل المتواضع...

ملانة

شكر وعرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والشكر له أولا وقبل كل شيء أن أمدنا بالعون والصبر لإتمام هذا العمل والصلاة والسلام على أشرف المرسلين محمد وآله وصحبه اجمعين وعلى قوله ﷺ " من لم يشكر الناس لم يشكر الله " ، نتقدم بالشكر الجزيل أولا للأستاذ الذي أشرف على إنجاز هذه المذكرة، وصبر معنا وتقاسم معنا مشقة هذا العمل الأستاذ الدكتور
" وليد مرغني "

كذلك الشكر والتقدير لأساتذة ماستر إدارة أعمال 2023/2022 الذين كانوا ولا يزالون في الخدمة الدائمة للعلم والعطاء

وفي الأخير نشكر كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد نصحا أو مساعدة أو توضيحا.

ونسأل الله أن تكون هذه المذكرة نافعة لكل من يطلع عليها.

ملاك

سلمى

تقوى



ملخص الدراسة:

هدفت الدراسة إلى إبراز الإطار النظري للمحاسبة الادارية الاستراتيجية من جهة ومن جهة أخرى مدى مساهمة ذلك في تحسين اداء المنظمات، مع عرض للأهم الادوات والاساليب المستعملة في ذلك، التكلفة على اساس النشاط، بطاقة الاداء المتوازن، سلسلة القيمة ... الخ.

تمت الدراسة من خلال محاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية: ما هو دور المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين أداء المنظمات؟

تم معالجة الموضوع من خلال شقين أحدهما نظري وآخر تطبيقي، وذلك باستخدام المنهج الوضعي بالاعتماد على المنطق الاستنباطي من خلال الانطلاق من الدراسات السابقة وتوظيفها للاستفادة منها في هذه الدراسة، تمثلت أداة الدراسة في استبيان موزع على عينة من 60 فرد من خبراء في مجال المحاسبة إلى جانب مسيرين ورؤساء مصالح لمؤسسات اقتصادية في ولاية الوادي، خلال فترة 3 اشهر.

وقد تم التوصل في النتائج على وجود علاقة طردية هامة بين المحاسبة الإدارية الاستراتيجية والأداء بالمنظمة وأوصت الدراسة بضرورة توعية المنظمات بتأثير استخدام المحاسبة الادارية الاستراتيجية على أداء المنظمات وذلك لدورها في تحسين الاداء والنمو والاستمرارية، العمل على تطوير أساليب وأدوات المحاسبة الادارية الاستراتيجية.

الكلمات المفتاحية: محاسبة ادارية استراتيجية، أداء المنظمات، أساليب، أدوات.

Abstract :

This study aims to highlight the theoretical framework of strategic management accounting on the one hand, and on the other hand, the extent to which it contributes to improving the performance of organizations, with a presenting the most important tools and methods used in this: activity-based costing, balanced scorecard, value chain...etc.

The study was conducted by trying to answer the following main problem: What is the role of strategic management accounting in improving the performance of organizations?

The topic was addressed through two parts, one theoretical and the other applied,. By using the positivist approach based on deductive logic by starting from previous studies and employing them to benefit from them

The study tool consisted of a questionnaire distributed to a sample of 60 individuals from experts in the field of accounting, as well as managers and heads of departments of economic institutions in the state of El-Oued during three months.

The results concluded that there is an important direct relationship between strategic management accounting and the performance of the organization. The study recommended the need to educate organizations about the importance of strategic management accounting for its role in improving performance, growth and continuity. Work on developing methods and tools of strategic management accounting.

Keywords: strategic management accounting, organizations performance, methods, tools.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات.

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	شكر وعرهان
	الملخص
I	فهرس المحتويات
III	فهرس الجداول
V	فهرس الأشكال البيانية
VI	فهرس الملاحق
أ-د	مقدمة
الفصل الأول	
الأديبات النظرية حول المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وأداء المنظمات	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة الاستراتيجية
8	المطلب الأول: نشأة المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وتطورها.
9	المطلب الثاني: مفهوم الإدارة الاستراتيجية وأهميتها.
12	المطلب الثالث: مفهوم المحاسبة الاستراتيجية والمعلومات التي توفرها للمنظمة.
14	المطلب الرابع: الأدوات الاستراتيجية للمحاسبة الإدارية في تحسين الأداء.
18	المبحث الثاني: الإطار النظري للأداء في المنظمات
18	المطلب الأول: نشأة الأداء في المنظمات
19	المطلب الثاني: مفهوم الأداء في المنظمات وخصائصه
26	المطلب الثالث: أهداف الأداء
27	المبحث الثالث: علاقة المحاسبة الاستراتيجية بالأداء في المنظمات
27	المطلب الأول: أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ودورها في تحسين الأداء المالي
31	المطلب الثاني: علاقة المحاسبة الاستراتيجية بالأداء في المنظمات من خلال الأساليب للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية
32	المطلب الثالث: علاقة المحاسبة الاستراتيجية والأداء في المنظمات من خلال الأدوات

فهرس المحتويات

	الاستراتيجية للمحاسبة الادارية.
34	المبحث الرابع: الدراسات السابقة
34	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.
40	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.
41	المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة
44	خلاصة
الفصل الثاني	
الدراسة الميدانية لأثر تطبيق المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين الأداء	
46	تمهيد
47	المبحث الأول: الطريقة وادوات الدراسة
47	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة.
48	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
52	المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها.
52	المطلب الأول: عرض نتائج التحليل للأبعاد السيكومترية في عينة الدراسة.
58	المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة.
85	خلاصة
88	خاتمة
91	قائمة المصادر والمراجع
96	الملاحق

فهرس الجداول

فهرس الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
1-1	اوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	41
2-1	اوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	42
2-1	توزيع الاستثمارات	49
3-1	اوزان الاجابات في سلم ليكرت الخماسي	49
4-1	درجة الاستجابة وفقا للمتوسط الحسابي	49
5-1	توزيع عبارات الاستبيان للمتغير المستقل والتابع	50
1-2	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	52
2-2	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المكتسبة	53
3-2	توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي	54
4-2	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص في المؤسسة	55
5-2	توزيع عينة الدراسة حسب حجم المؤسسة	56
6-2	توزيع عينة الدراسة حسب نوع المؤسسة	57
7-2	عرض ابعاد متغيرات الدراسة	59
8-2	الارتباط بين عبارات المحور الاول مع إجمالي المحاور	60
9-2	الارتباط بين عبارات المحور الثاني مع إجمالي المحاور	61
10-2	الارتباط بين عبارات المحور الثالث مع إجمالي المحاور	63
11-2	عرض نتيجة الثبات الجزئي لأداة الدراسة المتعلقة بالمتغير المستقل	64
12-2	عرض نتيجة الثبات الكلي لأداة الدراسة المتعلقة بالمتغير المستقل	65
13-2	معامل الصدق والثبات لمحاور الاستبيان المتعلقة بالمتغير المستقل	65
14-2	عرض نتيجة الثبات الجزئي لأداة الدراسة المتعلقة بالمتغير التابع	65
15-2	عرض نتيجة الثبات الكلي لأداة الدراسة المتعلقة بالمتغير التابع	67
16-2	معامل الصدق والثبات لمحاور الاستبيان المتعلقة بالمتغير التابع	67

فهرس الجداول

68	عرض نتيجة تحليل للبعد المتعلق بإدارة التكلفة لاستراتيجية	17-2
69	عرض نتيجة تحليل للبعد المتعلق بسلسلة القيمة	18-2
70	عرض نتيجة تحليل للبعد المتعلق برحبة العميل	19-2
71	عرض نتيجة تحليل للبعد المتعلق بإدارة المخاطر	20-2
72	عرض ترتيب أبعاد المتغير المستقل	21-2
73	اختبار ستيودنت t	22-2
74	عرض نتيجة تحليل للبعد المتعلق بالأداء المالي	23-2
75	عرض نتيجة تحليل للبعد المتعلق بأداء العميل	24-2
76	عرض نتيجة تحليل للبعد المتعلق بالعمليات الداخلية	25-2
77	عرض نتيجة تحليل للبعد المتعلق بالأداء الاجتماعي و البيئي	26-2
77	عرض ترتيب ابعاد المتغير التابع (الأداء لدى المنظمة الاقتصادية)	27-2
78	اختبار ستيودنت t	28-2
79	عرض العلاقة بين إجمالي المحاور	29-2
80	عرض معاملات الانحدار	30-2
81	عرض معاملات الانحدار	31-2
82	عرض تحليل التباين	32-2
83	عرض نتيجة تحليل للبعد المتعلق بالتحديات	33-2

فهرس الأشكال

فهرس الأشكال البيانية

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
25	نمذج مبسط لبطاقة الأداء المتوازن	1-1
47	يبين نمذج الدراسة بحسب المتغيرات الواردة في الاستبانة	2-1
52	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	3-1
54	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المكتسبة	4-1
55	توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي	5-1
56	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص في المؤسسة	6-1
57	توزيع عينة الدراسة حسب حجم المؤسسة	7-1
58	توزيع عينة الدراسة حسب نوع المؤسسة	8-1

فهرس الملاحق

فهرس الملاحق

العنوان	رقم الملحق
الاستبيان	01
قائمة الأساتذة المحكمين للاستمارة	02
مخرجات برنامج Spss	03

مقدمة

حدثت العديد من التطورات في المحاسبة الادارية الاستراتيجية واشتدت المنافسة والتحديات التي تواجه المنظمات، بحيث توفر المحاسبة الاستراتيجية أساليب وأدوات، تحتاجها المنظمة لتحقيق أهدافها والنجاح في خدماتها على المدى الطويل.

تعتبر المنظمات في بيئة تنافسية دائمة ولذلك يتحتم عليها الاهتمام بكافة المعلومات والبيانات التي تسمح لها بالتعرف على نقاط القوة والضعف وعلى العاملين في المنظمات ان يجتهدوا ويطوروا من أنفسهم لمستقبل جيد.

وللتحسين من أداء المنظمة يجب عليها المواكبة مع التطور الحديث للأساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية بحيث تتمكن من تطبيق ورسم السياسات المستقبلية التي تسمح بالتوقع والاستعداد لما هو قادم وتقييم الأداء وتساعد في تحقيق الاهداف ومن هنا نعتد على وجود علاقة بين المنظمة والمحاسبة الادارية الاستراتيجية.

أولاً- إشكالية الدراسة :

ان التغيرات والتطورات التي حلت بالبيئة المحيطة بالمنظمات فرضت عليها التحسين من ادائها من خلال المحاسبة الادارية الاستراتيجية لأنها تعتبر حلقة وصل بين المنظمة ومحيطها . فكان لا بد لها من الاستعانة بالمحاسبة الادارية الاستراتيجية لتحسين أدائها ومواجهة التغيرات وضمان استمراريتها واستقرارها على المدى الطويل.

وبناء على ما تقدم سابقا، يمكن صياغة إشكالية الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

• كيف تساهم المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تحسين أداء المنظمات؟

ومن هذه الاشكالية تقودنا إلى طرح أسئلة فرعية تالية:

ثانياً- التساؤلات الفرعية:

1- ما مدى الاعتماد على المحاسبة الإدارية الإستراتيجية من قبل المؤسسات محل الدراسة عند مستوى معنوية

5%؟

2- ما مدى كفاءة المؤسسات محل الدراسة في تقييم أدائها وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%؟

3- ما درجة العلاقة بين المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وتقييم الأداء في المؤسسات محل الدراسة عند مستوى

معنوية 5%؟

مقدمة

4- ما مدى تأثير تطبيق المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تقييم الأداء في المؤسسات محل الدراسة عند مستوى معنوية 5%؟

5- ما مدى التحديات التي تواجهها المؤسسات في سبيل تطبيق المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%؟

ثالثا- فرضيات الدراسة:

1- تعتمد المؤسسات على المحاسبة الإدارية الإستراتيجية بدرجة عالية وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%.

2- تقوم المؤسسات بمتابعة عالية لتقييم أدائها وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%.

3- هناك علاقة كبيرة بين المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وتقييم الأداء في المؤسسات محل الدراسة عند مستوى معنوية 5%.

4- يؤثر تطبيق المحاسبة الإدارية الإستراتيجية بشكل عالي في تحسين تقييم الأداء في المؤسسات محل الدراسة عند مستوى معنوية 5%.

5- تواجه المؤسسات درجة عالية من التحديات في سبيل تطبيق المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%.

رابعا- مبررات اختيار الموضوع:

1- الميول الخاص لما يتعلق بالإدارة الاستراتيجية.

2- الرغبة في لحادة معلوماتنا حول الاداء والمحاسبة الاستراتيجية.

3- الموضوع الذي تم اختياره مرتبط بالتخصص وهو المحاسبة.

4- قلة الدراسات والبحوث التي تناولت موضوع المحاسبة الادارية.

5- ضعف الاهتمام والدراسات والبحوث التي تناولت الجانب الاستراتيجي للمحاسبة والاداء.

خامسا- أهداف الدراسة :

سعيانا من خلال هذه الدراسة العمية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف.

- تناولت موضوع مهم ألا وهي المحاسبة الادارية ودورها في تحسين اداء المنظمات.

- موضوع مهم وحيوي في المنظمات يهدف إلى تحقيق أكبر قدر من الأرباح بواسطة المحاسبة الادارية ودورها في تحسين الأداء.

- إثراء المكتبة بمواضيع تخص المحاسبة الادارية والاداء.

سادسا-اهمية الدراسة :

- عدم وجود اهتمام كبير للمحاسبة الاستراتيجية

- تاتي اهمية الدراسة نتيجة قلة الدراسات التي تبحث في المحاسبة الادارية الاستراتيجية و اداء المنظمات

سابعا- حدود الدراسة:

الحدود الموضوعية: ركزت هذه الدراسة في جانبها الموضوعي توضيح العلاقة بين المحاسبة الادارية ودورها في تحسين اداء المنظمات.

الحدود المكانية: المؤسسات العامة والخاصة بولاية الوادي.

الحدود الزمانية: 2022-2023.

ثامنا- منهج البحث والأدوات المستخدمة:

- للإجابة على الاشكالية المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات أو نفيها قمنا تم استخدام المنهجية الوضعية positivism بالاعتماد على المنطق الاستنباطي من خلال الانطلاق من الدراسات السابقة لكونه أنسب وأفضل المناهج البحثية الوضعية الظاهرة موضوع الدراسة حيث يسمح بتوظيف البيانات واختبار الفرضيات وتفسيرها والوقوف على دلالتها لتحويلها إلى كم معرفي يمكن الانتقادات منه.

تاسعا- صعوبات البحث:

- صعوبة عملية توزيع الاستبيانات ورفض بعض إدارت المؤسسات التعاون في تعبئتها.
- قلة المراجع من المكاتب العمومية والجامعية.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية حول المحاسبة الإدارية

الاستراتيجية وأداء المنظمات

تمهيد:

وبما أن الهدف الأساسي للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية هو تلبية احتياجات المنظمة وتحسين أدائها من خلال البيانات والمعلومات وتوفير الخدمات لإدارة المنظمة للمساهمة في تحقيق الربحية.

ولذلك تم التطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة الاستراتيجية

المبحث الثاني: الإطار النظري للأداء المنظمات

المبحث الثالث: علاقة المحاسبة الاستراتيجية بالأداء في المنظمات

المبحث الرابع: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة الإستراتيجية

هناك عدد من الباحثين مثل **Inues and Mitchell** و **Bouwens and Abernethy** عرفوا المحاسبة الادارية الاستراتيجية من خلال ثلاثة أبعاد هي: أولاً، تتضمن المحاسبة الادارية الاستراتيجية معلومات خارجية عن المنافسين والذي لا توفره المحاسبة الادارية التقليدية. ثانياً، يركز على المكانة الاستراتيجية الذي إختارته المنظمة ويمكن التنبؤ به عن طريق المحاسبة الادارية. ثالثاً، كيف تحقق مزايا تنافسية عن طريق خفض التكاليف وتعزيز التمايز بين المنتجين.

وسيتناول هذا المبحث النقاط التالية:

المطلب الأول: نشأة المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وتطورها.

المطلب الثاني: مفهوم الإدارة الإستراتيجية وأهميتها.

المطلب الثالث: مفهوم المحاسبة الإستراتيجية والمعلومات التي توفرها للمنظمة.

المطلب الرابع: الأدوات الإستراتيجية للمحاسبة الادارية في تحسين الأداء.

المطلب الأول: نشأة المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وتطورها

ظهرت المحاسبة الادارية الاستراتيجية لتسهيل القيام بالعمليات اليومية في الادارة لتحقيق اهدافها والنجاح الاستراتيجي في المؤسسة وذلك من أجل الحصول على رضا الزبون ومساعدتها في حل مشاكلها الادارية و يمكن تقسيم تطور المحاسبة الادارية الاستراتيجية الى المراحل التالية¹ :

- المرحلة الاولى :

يعتبر **Simmonds** من اول الباحثين عام (1981) الذين ناقشوا ودرسوا المحاسبة الادارية الاستراتيجية، وهو العالم الذي اطلق مصطلح " المحاسبة الادارية الاستراتيجية" ، على مجموعة من أنشطة المحاسبة الادارية التي أوصى بضمها إلى عمل المحاسب الاداري والذي يعمل على توفير المعلومات اللازمة لتطبيق الادارة الاستراتيجية في المنظمات . والذي يقوم على تحليل الموقف التنافسي الذي يمثل خروجاً عن الاتجاه العام لموضوعات المحاسبة الادارية المعاصرة في ذلك الوقت. من جهة اخرى يعتقد **Bromwich (1990)** أن المحاسبة الإدارية الاستراتيجية هي محاسبة الادارية وبالتالي تهتم بتوفير معلومات مالية تتعلق بسوق المنتجات النهائية وأنها نتاج دمج أدب الاستراتيجيات مع المحاسبة الادارية.

- المرحلة الثانية:

بينما اعتبر **Roslender** مصطلح المحاسبة الاستراتيجية للاشارة الى اجمالي التطورات التي حدثت في مجال المحاسبة الادارية وكمترادف لمصطلح المحاسبة. من ناحية اخرى يرى **Cravens & Guilding** أنها إستكمالاً لسلسلة من الموضوعات شملت محاسبة التكاليف ثم المحاسبة الادارية، ويرون أنها إجمالي التطورات التي حدثت في مجال المحاسبة الادارية بهدف توفير المعلومات المحاسبية التي تدعم تحقيق المنظمة لميزة تنافسية.

¹ خلف عبد الله الوردات، دور المعلومات المحاسبية في تفعيل الادارة الاستراتيجية، مقالة علمية ، 2012.

المطلب الثاني: مفهوم الادارة الاستراتيجية وأهميتها

تركز الادارة الاستراتيجية عادة على تحليل المشكلات والفرص التي تواجه المنظمة، وتتعلق قراراتها الاستراتيجية بمستقبلها على المدى الطويل، وعليه فمن الضروري دراسة هذه الادارة وبيان مفهومها وأهميتها.

1- مفهوم الإدارة الاستراتيجية:

هناك عدة تعريفات لمفهوم الإدارة الإستراتيجية من أهمها ما يلي :

- تعرف الادارة الاستراتيجية على أنها: المنهجية الادارية وأسلوب العمل الذي يحدد الاتجاه المستقبلي للمؤسسة من خلال تحليل البيانات الخاصة بالبيئة الداخلية والخارجية المحيطة بها، وإتخاذ القرارات بتخصيص الموارد المالية اللازمة لتطبيق الاستراتيجية، من أجل تحقيق أهداف المؤسسة¹.
- تعرف الادارة الاستراتيجية على أنها : قيام الإدارة العليا في المنظمة بإعداد وتعديل وتطبيق بعض التصرفات اللازمة لتحقيق بعض النتائج، ويمكن في النهاية بلورتها في ثلاث كلمات أساسية هي الربحية، النمو، البقاء. كما ينظر إليها على أنها تلك الخطط والأنشطة التي تصمم لغرض خلق درجة من التطابق بين أهداف المنظمة ورسالتها في المجتمع وبين تلك الرسالة والبيئة التي تعمل بها وذلك بصورة فعالة وذات كفاءة عالية².
- وتعرف أيضا بأنها: طريقة في التفكير وأسلوب في الادارة ومنهجية في صنع القرارات الاستراتيجية، فهي تمثل منظومة من العمليات المتكاملة ذات العلاقة بتحليل البيئة الداخلية والخارجية وصياغة إستراتيجية مناسبة وتطبيقها وتقييمها في ضوء تحليل أثر المتغيرات المهمة عليها وذلك بما يتضمن تحقيق ميزة تنافسية للمنظمة وتعظيم انجازها في أنشطة الاعمال المختلفة³.

كما يرى أحد الباحثين أن هنالك إتجاهات التي تعمل من خلالها المحاسبة الادارية الاستراتيجية⁴:

– توسيع تقنيات المحاسبة الإدارية التقليدية من التركيز الداخلي لتشمل المعلومات الخارجية حول المنافسين.

¹ عبد الرحمن عطية متولي مجد وآخرون، متطلبات تطوير الأداء الإداري للعاملين بقطاع المعاهد الأزهرية في ضوء مدخل الإدارة الإستراتيجية، كلية التربية بنين، جامعة الأزهر بالقاهرة، 2021، ص 476.

² مقداد احمد يحيى الجليلي، الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإستراتيجية وتطبيقاتها في البيئة العراقية، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2007، ص11.

³ أمل حسن علوان، تغريد جليل أيوب، دور الادارة الاستراتيجية في مستقبل منظمات الأعمال، مذكرة ماستر، بغداد، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، 2007، ص 4-5.

⁴ سمير شاكر محمود العاني، أثر تقنيات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحسين جودة التقارير المالية- دراسة ميدانية على الشركات الأردنية لصناعة الأدوية البشرية، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2015، ص19.

- العلاقة بين الحالة الإستراتيجية المختارة من قبل المنظمة والتركيز المتوقع من قبل المحاسبة الإدارية (علاقة المحاسبة بالحالة الإستراتيجية).

- تحقيق أفضلية تنافسية من خلال تحليل الطرق لتخفيض الكلفة و/ أو تشجيع التمايز لمنتجات المنظمة. من خلال استعمال العلاقة بين سلسلة القيمة وموجهات الكلفة الأقرب لها.

2- أهمية الادارة الاستراتيجية:

الادارة الاستراتيجية لديها القدرة على إجراء تغييرات وتعديلات على خططها واستراتيجياتها والبحث عن استراتيجيات تكون أكثر واقعية وقدرة على التعبير عن حاجات المنظمة، وتبرز أهمية الادارة الاستراتيجية من خلال¹:

أ- أن الادارة الإستراتيجية تعد أحد المداخل العقلانية التي تساعد المنظمة في تحديد واختيار البديل الإستراتيجي الملائم بين البدائل المختلفة.

ب- تشجيع الافراد على العمل بتفاعلية واشعارهم بالولاء بتشجيعهم على المشاركة في اتخاذ القرارات وتدريبهم على التصور والتخيل ومكافأهم لأي عمل يقومون به.

ت- تخلق الفهم والادراك لدى المسؤولين عن الادارة الاستراتيجية من المدراء والمستخدمين في المنظمة بأن المنظمة تعمل، ولماذا تعمل، فهم غالبا ما يشعرون بأنهم جزء من تلك المنظمة وهذه تنعكس على زيادة تعاونهم وابداعهم عندما يدركون بأنهم يساهمون في تحقيق رسالة وأهداف وإستراتيجيات المنظمة.

ث- تخصيص الموارد المتاحة للاستخدامات البديلة وزيادة الكفاءة والفعالية.

ج- تشجع على التفكير المستقبلي.

ح- توفر وجهة نظر موضوعية للمشاكل الادارية.

خ- تحديد المنتجات والاسواق التي سوف تتعامل معها المنظمة والاسواق التي يجب الدخول فيها مستقبلا.

د- تعطي درجة من النظام والرسمية لادارة الاعمال وتوفير اطار عمل لتحسين التنسيق والسيطرة على النشاطات.

¹ أمل حسن علوان، تغريد جليل أيوب، مرجع سابق، ص 5-6.

ذ- تمكن المؤسسة التعليمية من المبادرة والمبادرة، بمعنى أن يكون لديها قدرة على التأثير بدلا من الاستجابة للتأثير أو رد الفعل. وبالتالي يمكن للمؤسسة أن تصنع مستقبلها وتحدد أهدافها ومسارات تحقيقها¹.

3- مهام الادارة الاستراتيجية :

إن من المهام الرئيسية للإدارة الاستراتيجية ما يلي² :

- وضع الاستراتيجية المناسبة لمواجهة تهديدات البيئة واستثمار الفرص التي تحتويها وبذلك يكون تحديد النشاط الذي تزاوله المنظمة الان وفي المستقبل العمل المحوري في وضع البديل الاستراتيجي المناسب.
- المحافظة على العلاقة بين المنظمة والبيئة.
- تطوير وتنفيذ مداخل لإنجاز جدول أعمال من أجل التغيير الإستراتيجي.
- تطوير، إعادة النظر، وتوجيه السياسات لتوسيع وتحديد قرارات الادارة وتنفيذه.
- تفجر التقانة للتعريف بالفرص من أجل الابداع.
- تهيئة الادارة الاستراتيجية نفسها لمواجهة المنافسين في السوق من خلال تطوير طرق جديدة للمنافسة والاستفادة قدر الامكان من الميزات التقنية الجديدة التي تنعكس على نوعية المنتج وتكاليف الإنتاج.

¹ عبد الرحمن عطيه متولي محمد، مرجع سابق، ص 480.

² أمل حسن علوان، تغريد جليل أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 7.

المطلب الثالث: مفهوم المحاسبة الاستراتيجية والمعلومات التي توفرها للمنظمة

لقد حاول الكثير من الباحثين تعريف وإعطاء مفهوم للمحاسبة الاستراتيجية ونتج عن ذلك مجموعة من الأفكار والرؤى المختلفة وذلك بسبب إختلاف تخصصاتهم وإهتماماتهم.

1- مفهوم المحاسبة الإستراتيجية:

واجه الفكر المحاسبي العديد من المحاولات لربط الادارة الاستراتيجية والمحاسبة لأنها توفر معلومات تفصيلية للبيانات وتكشف عن نقاط الضعف والقوة لمساعدة المنظمات.

عرفت المحاسبة الاستراتيجية بأنها: نتيجة دمج وربط المعلومات المحاسبية بالأهداف العليا للشركة من أجل تحقيق ميزة تنافسية للشركة.

وتعرف أيضا بأنها: تحليل المعلومات المالية لأسواق منتج لشركة ومتابعة استراتيجيات الشركة ومنافسيها في هذه الأسواق لعدد من الفترات المالية¹.

كذلك عرفها Grundy و آخرون أن المحاسبة المالية الإستراتيجية بأنها عملية تحليل القوائم والتقارير المالية للمنظمة بإستخدام كل من الأساليب المالية والإستراتيجية، وتتركز على التفاعل بين المحاسبة الإدارية ووظيفة التسويق والإهتمام بعنصر المنافسة والنواحي الخارجية من أجل تحقيق المنظمة ميزة تنافسية².

وهناك عدة إتجاهات تعمل من خلالها المحاسبة الادارية الاستراتيجية وهي³:

- توسيع تقنيات المحاسبة الإدارية التقليدية من التركيز الداخلي لتشمل المعلومات الخارجية حول المنافسين.
- العلاقة بين الحالة الاستراتيجية المختارة من قبل المنظمة والتركيز المتوقع من قبل المحاسبة الإدارية.
- تحقيق أفضلية تنافسية من خلال تحليل الطرق لتخفيض الكلفة و/ أو تشجيع التمايز لمنتجات المنظمة. من خلال استعمال العلاقة بين سلسلة القيمة وموجهات الكلفة الأقرب لها.

¹ محمد إسحق عبد الله أبكر، محي الدين محمد إبراهيم عثمان، دور المحاسبة الإستراتيجية في دعم الميزة التنافسية بالمنشآت الصناعية دراسة على عينة من المصانع السودانية ، مجلة البحوث المالية و التجارية ، مجلد 20، العدد 3 ، جزء الاول ،السودان، 2019، ص5.

² خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، 2012.

³ سمير شاكر محمود العاني، مرجع سبق ذكره، ص19.

2- المعلومات التي توفرها المحاسبة الاستراتيجية للمنظمة:

يجب على المحاسب الاستراتيجي توفير معلومات مختلفة للمنظمة وهي كما يلي¹:

أ- معلومات داخلية:

تركز على تجميع وتسجيل المعلومات الداخلية المتعلقة بتحقيق نواحي الكفاءة الداخلية بوصفها مصدرا للميزة التنافسية مثل محاسبة التكاليف على أساس النشاط في بيئة التصنيع الحديثة والإدارة على أساس النشاط، وهذه الصيغة تحقق معلومات أكثر دقة يمكن أن تكون أساسا لقرارات تحقق للمنظمة ميزة تنافسية.

ب- معلومات خارجية:

إن الإعتماد على المعلومات الداخلية يحد من قدرة المنظمة على المنافسة بكفاءة في حين يحقق الاعتماد على المعلومات الخارجية ميزة تنافسية أفضل، وهذه المعلومات تعتمد الأمثلة التالية:

- الأسعار.
- الحصة السوقية.
- التدفقات النقدية.
- الهيكل المالي.
- أداء المنظمة مقارنة بأداء المنافسين.

إن المحاسبة الاستراتيجية تحدد مواصفات المنتجات وتقيسها مما تساعد المنظمة على صياغة استراتيجيتها تجاه السوق، وعليه يجب على المحاسب توفير معلومات عن هياكل التكاليف لكل من المنظمة ومنافسيها، ثم إعداد تقارير عن المواقع لدخول شركات جديدة وتكاليف تلك المواقع والمزايا والعيوب التي تحققها المنظمة. (

.(Bromwich، 2000 :33)

¹ محمد إسحق عبد الله أبكر، محي الدين محمد إبراهيم عثمان، مرجع سابق، ص 6.

ت- معلومات مستقبلية:

تتلمح المحاسبة الاستراتيجية بتوفير معلومات عن المستقبل، ومن أمثلة ذلك توفير معلومات عن التكاليف واستراتيجية المنظمة على مدار فترات تظهر البعد طويل الأجل بوضوح عند اتخاذ قرارات الاستثمار طويل الأجل ومن مداخل هذه المعلومات الموازنات الرأسمالية باستخدام تحليل السلاسل الزمنية وسلاسل القيمة وتحليل مسيبتات التكاليف وتحليل الميزة التنافسية للمنظمة واختيار الاستراتيجية المناسبة.

المطلب الرابع: الأدوات الاستراتيجية للمحاسبة الإدارية في تحسين الأداء

هناك عدة أدوات للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية نستخلص منها ما يلي¹:

● إعادة هندسة العمليات:

تعد إعادة هندسة العمليات من أحدث التقنيات العلمية الحديثة التي بدأ استخدامها لإعادة بناء المنظمات بهدف تطوير وتنمية قدراتها واساليب العمل بشكل جيد لمواكبة التطورات الحديثة وتتميز إعادة هندسة العمليات بما يلي:

- 1- تطوير الاداء في كافة مجالات الانشطة.
- 2- تحديث المعلومات والبيانات المخزنة.
- 3- ربط تطبيقات العمل بالتطور التكنولوجي والمتغيرات الواضحة في بنائها.

● أداة ستة سيجم six sigms:

هي استراتيجية طويلة الاجل تهدف الى تحسين جودة الاداء وتخفيض انحرافاته في عمليات التشغيل بكافية مجالات الاداء بوحدات الاعمال مع اختلاف طبيعية واهداف هذه الوحدات، كذلك تسعى اداة ستة سيجم الى تحسين الجودة وتحقيق صفرية العيوب في ضوء استراتيجية طويلة الاجل مركزة على الجودة الكلية من منظور العملاء، وتتميز هذه الاداة بما يلي:

- 1- حل المشكلات الخاصة بزيادة المخزون.

¹ ماري طنبوس عبد السيد حنين، الأدوات الاستراتيجية للمحاسبة الرشيقة ودورها في تطوير سياسات المنظمة، مقالة بحث ، 2017، ص 92-104.

2- خفض زمن وتكلفة تطوير المنتجات القائمة ونتاج المنتجات الجديدة .

● نشر استراتيجية هوشين كانرى :

هو اداة من ادوات المحاسبة للإدارة الاستراتيجية التي تسمح للمنظمة بتعبئة مواردها من اجل التركيز على بعض النقاط الاساسية التي تتعلق بأهداف النمو، فهو اداة لتوحد موارد المنظمة لسد الثغرات الحيوية في الاداء الاستراتيجي، وتكمن اهداف نشر استراتيجية هوشين كانرى في:

1- تحديد المجالات والفرص لإجراء التغيير أو التحسين.

2- حل المشكلات الحديثة منها والقديمة أو حتى صعوبات المستقبل .

3- تطوير الكفاءات وقدرات الأفراد .

● تحليل ربحية العميل:

تعرف ربحية العميل بأنها مقياس محاسبي لما تحصل عليه الشركات من علاقتها بعملائها، فربحية العميل تمثل الفرق بين العائدات المكتسبة التكاليف المرتبطة بعلاقة العميل في فترة محددة، وتعدد السلع التي تقدمها للعميل تستهدف خلق قيمة للعميل ونيل رضاه ومن ثم الاستحواذ على ولائه.

● تحليل سلسلة القيمة :

يعتبر حجر الأساس في إيجاد الميزة التنافسية للمنشأة من خلال ما يوفره هذا الأسلوب من معلومات مالية وغير مالية عن كافة أنشطة وعمليات المنشأة بدء من تصميم فكرة المنتج وانتهاء بتقديم خدمات ما بعد البيع .فأسلوب تحليل سلسلة القيمة يعد أسلوباً ملائماً لتحقيق التفاعل بين عناصر البيئة الخارجية والداخلية للمنشأة¹.

وهناك أهداف لسلسلة القيمة نذكر منها ما يلي² :

- تحديد مجموعة الأنشطة التي يمكن أن تكون مصدراً حالياً أو محتملاً لمزايا تنافسية.

¹ زكار عبد الله صابر جاف وآخرون، أثار اعتماد التقنيات المحاسبة الادارية الحديثة في الشركات الصناعية على تحقيق الميزة التنافسية - دراسة استطلاعية في الشركات الصناعية في اقليم كوردستان العراق، مجلة جامعة جيهان- اربيل العلمية، العدد2، 2018، ص 265-267.

² حسام احمد مجد البياتي، أثر التكامل بين تحليل القيمة وسلسلة القيمة في تخفيض التكاليف (دراسة تطبيقية في شركة الصناعات الخفيفة العراقية)، قسم الرقابة والتدقيق الداخلي، مجلة كلية الرافدين للعلوم، العدد37، 2016، ص 284.

- تقييم مساهمة الأنشطة الداخلية في تحقيق القيمة النهائية التي تولدها الوحدة الاقتصادية.
- تقييم نقاط القوة والضعف بتحليل العمليات داخل المنشأة، بالإضافة لتقييم البعد التنافسي.
- توفير إمكانية تحسين ربحية للوحدة الاقتصادية.

● **التكلفة المستهدفة:**

تعتبر اداة فعالة واستراتيجية في خفض تكاليف الانتاج فهو يعمل بطريقة معاكسة لطريقة التقليدية في تسيير التكاليف، اذ يحدد السعر السوقي وفق تطلعات المستهلك وما ينسجم مع متطلبات السوق ومن ثم حساب هامش الربح المرغوب فيه بعد طرحه من سعر البيع المتوقع وهنا يحصل المسير على التكلفة المسموح بها وهي التكلفة المستهدفة للمنتج . ونستخلص مما سبق الاهداف التالية :

- 1- اشباع رغبات العميل من ناحية جودة المنتجات وسعرها.
- 2- التحكم في التكاليف في المراحل الاعدادية للانتاج والتوزيع .
- 3- تحقيق هامش الربح الذي تسعى المؤسسة له ¹.

● **إدارة المخاطر:**

يرى " هاينز " أن إدارة المخاطر هي : " الوظيفة الرئيسية التي تهتم باكتشاف الخطر وتقويمه والتأمين عليه " .

إدارة المخاطر هي : " تنظيم متكامل يهدف إلى مجابهة المخاطر بأفضل السبل والوسائل وأقل التكاليف وذلك عن طريق اكتشاف الخطر وتحليله وقياسه وتحديد وسائل مجابهته مع اختبار أنسب هذه الوسائل لتحقيق الهدف المطلوب" ².

ومن خلال هذه التعاريف يمكننا إعطاء لإدارة المخاطر مفهوما شاملا وهو : إدارة المخاطر هي عبارة عن منهج علمي يعالج المخاطر عن طريق التوقع والرقابة والسيطرة على الخسائر المتوقعة أو المحتملة وكذا تصميم وتنفيذ إجراءات وحلول من شأنها أن تجنبنا الخسارة والتقليل من حدتها.

وهناك اهداف لإدارة المخاطر نذكر منها:

¹ نوبلي مجلاء، مرجع سابق، ص 121-122.

² أسامة عزمي سلام، شقيري نوري موسى، إدارة الخطر والتأمين، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 41.

- الاستمرار وضمنان البقاء في المحيط ككيان عامل في الاقتصاد.
- استمرارية النمو والوقاية من التهديدات التي تواجه ذلك النمو.
- المحافظة على قيم المؤسسة وتطويرها وجعلها ذات إنتاجية ومردودية دائمة.
- بناء الوعي الثقافي للخطر داخل المؤسسة.
- تحقيق التعاون والتنسيق بين المستوى الاستراتيجي والعملي فما يخص إدارة المخاطر.

المبحث الثاني: الإطار النظري للأداء في المنظمات

يعد الأداء مفهوماً جوهرياً وهاماً بالنسبة للمنظمات بشكل عام ويمثل القاسم المشترك لاهتمام الباحثين في علم الإدارة بشكل خاص، لذلك نحاول في هذا المبحث التعمق في ماهية الأداء من خلال التطرق إلى الجذور التاريخية للمفهوم، ثم مدلولاته الحالية والتوجهات المتعددة في طرحه، كما نتطرق لمختلف أنواعه وأهم العوامل المؤثرة فيه.

المطلب الأول: نشأة الأداء في المنظمات

يعتبر الأداء من المفاهيم التي حظيت باهتمام الباحثين بمختلف اتجاهاتهم الفكرية ومنهم النفس والاجتماع والهندسة البشرية والاقتصاد والإدارة بمختلف مدارسها، ويمكن تلخيص النظرة إلى الأداء باختلاف المدارس والنظريات التي كانت سائدة في كل مرحلة من المراحل التاريخية لتطور الفكر التنظيمي.

فالمدرسة البيروقراطية التي تمثلت بأفكار ماكس فيبر، هذا الأخير الذي كانت دراساته تدور في نطاق اهتماماته الأساسية التي توضح لماذا يطيع الأفراد الأوامر التي تصدر إليهم؟ ولماذا يقوم الأفراد العاملين بأداء الأعمال وفقاً للتعليمات التي تنساب إليهم في حدود الأوامر المشددة؟، كما أن هذه المدرسة لا تهتم بزيادة الإنتاجية بقدر اهتمامها بالنواحي الشكلية التي تحكم علاقات الأفراد دون اعتبار للنواحي السلوكية، أما مدرسة الإدارة العلمية نظرت إلى الأداء من جانب الأداء الفردي وتخصيص المناقشات لتحسين الأداء ورفع الإنتاجية من خلال دراسة الوقت والحركة حيث اعتبرت العنصر البشري مثله مثل أي موارد متاحة في المنظمة¹، ونتيجة المناقشة بتحسين ظروف العمل والأجور وظهور أفكار مدرسة العلاقات الإنسانية تغيرت النظرة إلى الأداء حيث ركزت على أثر العوامل الاجتماعية والإنسانية وظروف العمل المادية على الأداء، ومع ظهور مفاهيم جديدة في الفكر الإداري، تغيرت النظرة إلى الأداء من "الأداء ستم مكافأته" إلى "الأداء هو المكافأة"، وأصبح العاملون قادرين على النظر إلى الرضا والإشباع لحاجاتهم ليس فقط من خلال العمل وإنما من خلال الأداء العالي فيه.

ومع بداية القرن العشرين تحول اهتمام المنظمات من استراتيجية التركيز على الكميات الممكن إنتاجها إلى استراتيجية التركيز على الكميات الممكن بيعها، وتمثل الأداء حينها في التحكم في أسعار المنتجات عن طريق التحكم في التكاليف الداخلية، غير أنه ومع مرور الزمن عرف مفهوم الأداء تطوراً جديداً في محتواه، فبدلاً من

¹ فاروق محمد السعيد راشد، التنظيم الصناعي والإداري الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 2001، ص. 104

الاعتماد فقط على الزمن المستغرق للأفراد والمعدات لتحديد معدلات الأداء والتحكم في الأسعار كألية لتحديد مفهوم الأداء وطرق قياسه تم الانتقال إلى الأخذ في الحسبان التطورات التي تشهدها بيئة المنظمات عند تحديد مفهوم الأداء، وتتمثل أهم هذه التطورات في التحديات الجديدة التي أصبحت تواجهها المنظمات مع تطور التسويق كعلم وفن، وظهور الفكر الاستراتيجي في الإدارة، والاتجاه المتزايد لتطبيق الاستراتيجيات المختلفة في التسيير كل هذه المستجدات وغيرها أثرت في طرق الإدارة والتسيير، وكذا في شروط النجاح في السوق.

المطلب الثاني: مفهوم الأداء في المنظمات وخصائصه

إن عدم توحيد مختلف وجهات النظر حول مدلول الأداء أدى إلى التباين حول تعريفه، وتعود أسباب اختلاف ونوع التعاريف التي أعطيت لمصطلح الأداء إلى كونه مفهوم واسع الاستعمال، متطور، شامل كما أن محتوياته تتميز بالديناميكية نظرا لتغير وتطور مواقف وظروف المنظمات بسبب تغير ظروف وعوامل بيئتها الخارجية والداخلية علي حد السواء، وهذا ما أدى إلى اختلاف المعايير والمقاييس المعتمدة في دراسة الأداء وتقييمه والمتبناة من قبل كل باحث أو مفكر في مجال التسيير .

- فالأداء لغة يعود لمصطلح "to perform" الإنجليزي والذي اشتق هو الآخر من اللفظ اللاتيني

"Performare" الذي يعني "انجاز العمل أو الكيفية الت يبلغ بها التنظيم أهدافه"، وهو نفس المعنى الذي ذهب إليه قاموس **Larousse Petit**.¹

لقد اهتم العديد من الباحثين من خلال دراساتهم بمفهوم الأداء إلا أنهم لم يتوصلوا إلى إجماع

حول مفهوم محدد للأداء، حيث يعرفه بيتر دراكر (P.Dyucke) بأنه " قدرة المنظمة على الاستمرارية والبقاء محققة التوازن بين رضا المساهمين والعمال"²، وفي نفس السياق يعرف الأداء على أنه النشاط الشمولي المستمر الذي يعكس نجاح المنظمة واستمراريتها وقدرتها على التكيف، وفق أسس ومعايير محددة تضعها المنظمة، ووفقا

¹ عبد الملوك مزهودة، "الأداء بين الكفاءة والفعالية (مفهوم وتقييم)"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 01، جامعة بسكرة، 2001، ص. 86

² Peter Drucker، L'avenir du management selon Drucker (Editions Village Mondial، Paris، 1999)، p. 73.

لمتطلبات نشاطها وفي ضوء الأهداف مع طويلة الأمد¹، ويستمد من هذا التعريف أنه تم التركيز على الأهداف طويلة الأمد والتي تتمثل باتفاق معظم الباحثين في البقاء والنمو.

ويجدر الإشارة إلى أنه لا يجوز الخلط بين السلوك وبين الإنجاز والأداء، ذلك أن السلوك هو ما يقوم به الأفراد من أعمال في المنظمة التي يعملون بها، كعقد الاجتماعات أو التفتيش، أما الإنجاز فهو ما يبق من أثر أو نتائج بعد أن يتوقف الأفراد عن العمل كإنتاج سلعة ما، أما الأداء فهو التفاعل بين السلوك والإنجاز أي أنه مجموع السلوك والنتائج التي تحققت معاً، على أن تكون هذه النتائج قابلة للقياس.²

- كما أن مفهوم الأداء غالباً ما يختلط مع بعض المفاهيم التي تعتبر قريبه منه، فمن الباحثين من يحرص الأداء في أحد بعديه بجعله مرادفاً إما للكفاءة أو الفعالية، فالأداء يشير إلى تحقيق الأهداف، ومن ناحية أخرى فالأداء هو أي النجاح والوصول إلى النتائج المرغوبة وهو ما يعرف العمل أو فعل الأشياء بشكل صحيح، والتي تؤدي إلى تحقيق النتيجة أو الهدف وهو ما يعرف الكفاءة.³

الكفاءة : تعرف بأنها عبارة عن "القدرة علي الحصول علي أكبر قدر من المخرجات من

خلال المدخلات المتاحة".⁴

كما تعرف الكفاءة على أنها "الاستخدام الحكيم للموارد المتاحة وعلى النحو الذي يؤدي إلى خفض التكاليف" أو هي "مقياس لدرجة الاستخدام الرشيد للموارد المتاحة والذي يحقق أقل مستوى للتكلفة دون التضحية بجودة مخرجات النظام."⁵

وتقاس الكفاءة بالعلاقة التالية:

الكفاءة = المخرجات (النتائج المنجزة) / المدخلات (الموارد المستخدمة)

كما سبق تكون المنظمة كفؤة إذا استطاعت أن:

¹ طاهر محسن منصور الغالي ووائل محمد صبحي إدريس، سلسلة إدارة الأداء الاستراتيجي: أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، ص. 38

² Peter Drucker، Op. Cit.، p. 73.

³ Y. Dupuy et autre، les système de gestion (édition vuibert، Paris، 1989)، p. 50.

⁴ سعد صادق بحيري، إدارة توازن الأداء الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص. 201

⁵ علي بن ساحة وعبد الحميد بخاري، "التحرير المالي وكفاءة الأداء المصرفي في الجزائر" مداخلة في الملتقى الدولي الثاني حول: "الأداء لمتميز للمنظمات والحكومات الطبعة الثانية، نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي"، جامعة ورقلة، 23 نوفمبر، 2011، ص. 134 - يومي 2

- تركز على العمل بشكل صحيح؛

- ترفع النسبة بين المخرجات والمدخلات على اعتبار أن الكفاءة نسبة بينهما؛

- الربط الدائم للعمليات والأنشطة بالموارد المتاحة وتوزيعها بشكل أمثل.

الفعالية: هي القدرة على تحقيق وإنجاز النشاط المتوقع، والوصول إلى النتائج المتوقعة، وتعني التأكد من أن استخدام الموارد المتاحة قد أدى إلى تحقيق الغايات والمقاصد والأهداف المرجوة منها.

وتقاس الفعالية من خلال " العلاقة بين المخرجات الفعلية والمخرجات المقدرة، فكلما زادت مساهمة المخرجات في تحقيق الأهداف كانت المنظمة أكثر فعالية".

الفعالية = (المخرجات المنجزة / المخرجات المسطرة) = (النتائج المنجزة / الأهداف المسطرة)

ومما سبق تكون المنظمة فعالة اذا استطاعت أن:

- تحقق الأهداف التي وجدت من أجلها.

- تربط الفعالية بأصحاب المصالح الذين تتعامل معهم.

وفي الواقع الكفاءة والفعالية وجهان لعملة واحدة عندما يتعلق الأمر بقياس الإنجازات كما يعكس ذلك التوجه الذي يعرف الأداء انطلاقاً من البعدين معا حيث اعتبر بأنه " انعكاس لكيفية استخدام المنظمة لمواردها المادية والبشرية واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها، وبهذا الشكل فان الأداء هو حاصل تفاعل عنصرين أساسيين هما: الطريقة في استعمال موارد المنظمة ويقصد بذلك الكفاءة والنتائج المحققة من ذلك الاستخدام ونعني بذلك عامل الفعالية".

مما سبق نجد بأن هناك ارتباطاً وثيقاً بين الكفاءة والفعالية.

● خصائص تقييم الأداء:

تميز الأداة الجيدة للتقييم بمجموعة من الخصائص تتمثل :

تقييم الاداء المتوازن: تدعم بطاقة الاداء المتوازن استراتيجية المنظمة من خلال التعرف على العمليات الاكثر اهمية من الناحية الاستراتيجية، وتعد احد اهم الادوات الاستراتيجية الادارية التي تستجيب للتغيرات التي طرأت على بيئة الاعمال الحديثة في ما يتعلق بقياس وتقييم الاداء وتتميز بطاقة الاداء المتوازن بما يلي :

- 1- الحد من مشكلة تركيز الادارة على هدف تعظيم الربح .
- 2- الربط بين رؤية واستراتيجية المستويات الادارية العليا بالمنظمة .
- 3- التكامل مع بعض المفاهيم الادارية الحديثة .

● أبعاد الأداء المتوازن:

كل منطقة لديها استراتيجية تضع كيفية لإنجاح خططها على خلق القيمة للمساهمين والعملاء وأصحاب المصلحة وقد وضعت العديد من المناهج بشأن افضل السبل لوصف وصقل الاستراتيجية لتعزيز خلق القيمة، وبطاقة الأداء المتوازن التي من شأنها ان ترفع قدرة المنظمة على خلق القيمة في المستقبل من خلال أربعة محاور رئيسية وهي كالتالي¹ :

1. **البعد المالي** : كيف ستكون النتائج المالية المطلوبة تظهر لتكون ناجحة لمساهميها وسيكون هذا التوازن بين الاستثمار للنمو طويل الأجل أو خفض التكاليف عن نتائج متفق على المدى القصير .

ويتضمن هذا البعد عددا من المعايير الاستراتيجية منه : معيار تحقيق الربح العادل، والذي يشكل هدفا استراتيجيا تسعة معظم المنظمات للوصول إليه، ومعيار النمو المتوازن لمزيج الإيرادات من النشاطات الاستثمارية، ومعيار تخفيض التكاليف إلى اقصى حد ممكن، وذلك

لتحقيق اقصى فاعلية ممكنا، ومعيار تعظيم الثروة للمساهمين والمودعين من خلال تحقيق عوائد حقيقية على الاستثمار، ومعيار تحقيق قيمة اقتصادية مضافة (**Economic Value Added (EVA)**).

2. **بعد العملاء**: ما هي القيمة المحددة والمتباينة التي تقترحها المنطقة لتزويد عملائها بها، ويحتوي على معيار الحصة السوقية العادلة، ويتكون من عناصر التوازن بين القدرات التنظيمية المتاحة و الحصة السوقية المستهدفة.

¹ عادل جواد الرفاتي، مرجع سابق، ص34-35.

وحيازة عملاء جدد بما يراعى تحقيق هدف الربحية العادلة من خلال السعي إلى تحقيق الرضا النفسي والربح المادي العادل .

3. بعد العمليات الداخلية: مختلف العمليات الداخلية التي تعد المنتجات والخدمات وتسليمها للعملاء ويمكن تجميع هذه إلى أربع مجموعات:

- إدارة العمليات، إنتاج وتقييم .
- إدارة العمل، بناء علاقة .
- الابتكار، منتجات أو خدمات الجيل القادم .
- التنظيمية والاجتماعية، الامتثال للقانون .

ويتضمن هذا البعد معيار تحقيق الفعالية الإنتاجية، ومعيار الاختراق والنفوذ إلى السوق، وتحديد مستوى الاستخدام للموارد مقارنة بالأهداف الموضوعية، اما معيار الكفاءة في معالجة الموارد المتاحة، فهو يحدد مستوى الاستفادة من الطاقة الاستيعابية المتوفرة .

و توفر بطاقة الأداء المتوازن للمنطقة معرفة الكيفية التي تعمل بها المنظمة، من حيث مدى توافق ما تقدمه من منتجات أو خدمات مع متطلبات عملائها بمعنى تحقيق رسالة المنظمة . وهنا يجب الاهتمام بالعمليات الداخلية اعتمادا على العنصر البشري في المنطقة وليس على استشاريين خارجين إضافة لعملية الادارة الاستراتيجية هناك نوعان من العمليات يجب تحديدها: التوجيه الذاتي للرسالة المنظمة ، وكذلك العمليات الدائمة لعملية التوجيه الذاتي للرسالة المنظمة بشكل يجعلها تهتم بتطوير المنظمة من الداخل والمحافظة على مستوى عالي الأداء فيما تقوم به من عمليات .

1- بعد النمو والتعلم: كيف ستبدو الأصول غير الماء الملموسة التي يجري وتحسينها بحيث تتمكن من إضافة

المزيد من القيمة التي ستوشأ في المستقبل، ويمكن تقسيم الأصول غير الماء الملموسة وهي ثلاث فئات:

- رأس المال البشري .

- معلومات رأس المال .

- رأس المال التنظيمي .

و يحتوي بعد النمو والتعلم المعايير التالية: مستوى القدرة الفردية، وذلك بتوفر المهارات الأكاديمية والفنية الإبداعية ذات قدرات عقلية متفوقا في ابتكار الحلول، ومعيار رضا الموظف، الذي يهتم بتلبية حاجاته بما يناسب قدراته ومؤهلاته، وربحية الموظف، ويرتكز حول قدرته على تحقيق قيمة اقتصادية مضافة للمنظمة.

2- البعد الاجتماعي والبيئي:

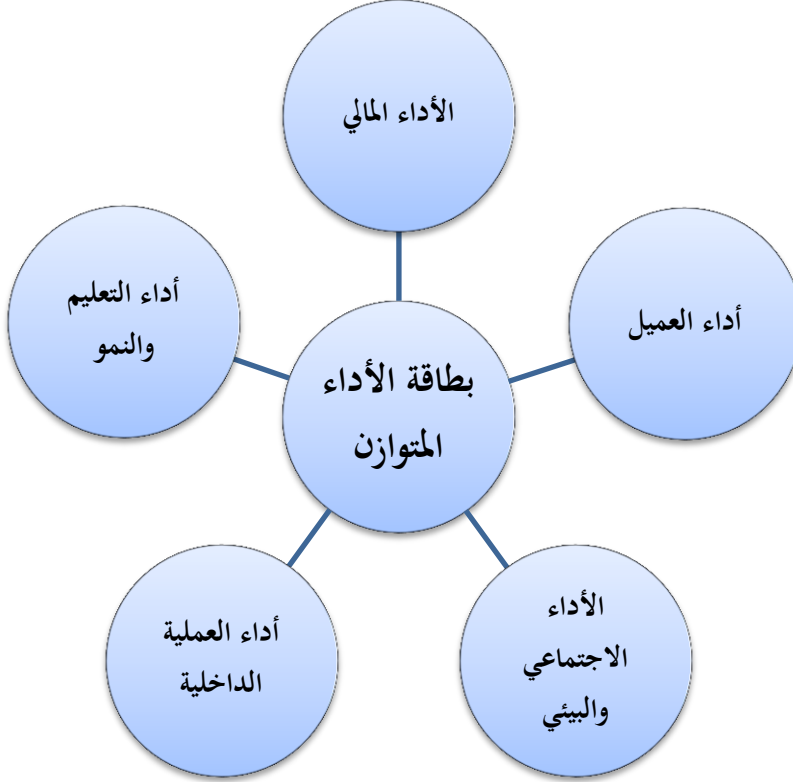
إن قياس وتقييم مستوى الأداء الاجتماعي للمؤسسة يهدف إلى الكشف عن مدى وفاء تلك المؤسسات عن الالتزام بمسؤولياتها الاجتماعية، فالظروف الاقتصادية المعاصرة تفرض على

كافة المؤسسات وخاصة الصناعية منها للتكيف والاستجابة للمتطلبات الاجتماعية لكافة الأطراف ذات العلاقة بتلك المؤسسات من أجل ضمان استمراريتها في الأنشطة بما يحقق المصالح المشتركة بموجب العقد الاجتماعي الذي يلزم تلك المؤسسات تعظيم الربحية الاجتماعية عن طريق تبني المسؤولية الاجتماعية، والبعد البيئي يرتبط بإستهلاك الطاقة والمواد الخام وانبعاثات الملوثات.. إلخ، وإن مسؤولية المنظمة تتحدد بالدرجة الأولى بأدائها الاجتماعي بما تقدمه من منافع للمجتمع وان ذلك هو المعيار الأول لتطويرها واستمراريتها في بيئتها¹.

والشكل التالي يوضح الأبعاد الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن:

¹ داليا حسني الدياسطي وآخرون، تكامل بطاقة الأداء المتوازن المستدامة والإدارة الإستراتيجية ودورها في تحسين الأداء التنافسي للموانئ المصرية " دراسته تطبيقية علي ميناء غرب بورسعيد"، معهد الدراسات والبحوث البيئية . جامعة السادات، كلية علوم الإدارة- جامعة أكتوبر للعلوم الحديثة والآداب، مصر، 2021، ص540.

الشكل رقم (1-1): نموذج مبسط لبطاقة الأداء المتوازن



المصدر: من إعداد الطالبات إعتقادا على ما سبق

الصدق: أي أن أداة التقييم تقيس ما وضعت قياسه.

الثبات: أي أن الأداة تعطي نفس النتائج تقريبا، إذا استعملت أكثر من مرة في نفس الظروف.

الحساسية: أي قدرة الأداة على التمييز.

الشمولية: أي أن يشمل التقييم كل الجوانب المواد تقييمها.

الموضوعية: أي أنها تتجنب الذاتية.¹

البساطة: أي أنها تكون سهلة الاستخدام والتطبيق والتنقيط.

¹ خالد عبد الرحيم مطر الهيتي، إدارة الموارد البشرية، الأردن عمان، دار الحامد، 2000

المطلب الثالث: أهداف الأداء

أولاً: أهداف الأداء بالنسبة للمنظمة

إيجاد مناخ ملائم من الثقة والتعامل الأخلاق الذي يعد احتمال تعدد شكاوى العامل اتجاه المنظمة. رفع مستوى أداء العاملين وانتشار قدراتهم وإمكاناتهم وبما يساعدهم على التقدم والطور. تقييم برامج وسياسات إدارة الموارد البشرية كون نتائج العملية يمكن أن تستخدم كمؤشرات للحكم على دقة هذه السياسات. مساعدة المنظمة في وضع معدلات إدارة معيارية دقيقة.

ثانياً: أهداف الأداء بالنسبة للفرد

- تشجيع الأفراد على تحسين أدائهم للحصول على تقارير ممتازة.
- يستطيع الفرد الإمام بنواحي الضعف في عملية تقييم الأداء والى تحتاج إلى علاج وذلك عن طريق نصحه وإرشاده لتحسين أدائه.¹
- تحديد نقاط الضعف والقصور ف أداء العامل والعمل على علاجها.
- شعور العامل بمسؤوليته وأن أدائه موضع التقييم ويتوق على نتائج هذا التقييم مدى ما يتاح له من فرص ف الترق والمكافآت.
- الإحساس بالعدالة والمساواة بينه وبين زملائه نتيجة الموضوعية ف استخدام معايير ومقاييس واضحة.

¹ أحمد ماهر ادارة الموارد البشرية، مصر، الاسكندرية، الدار الجامعية، ط 5، 2001

المبحث الثالث: علاقة المحاسبة الاستراتيجية بالأداء في المنظمات

تعتمد أغلب المنظمات على المحاسبة الاستراتيجية فما هي العلاقة فيما بينهم

المطلب الأول: أساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية ودورها في تحسين الأداء المالي

ظهرت اساليب حديثة للمحاسبة الادارية الاستراتيجية نتيجة تطورات المحاسبة الادارية المعاصرة ونتيجة لزيادة التنافسية والتغيرات السريعة في المنظمات، ولا يخفى أن الهدف الاساس لمعظم المنظمات هو تعظيم الربحية وتخفيض التكاليف الى الحدود الدنيا، وهذا الأمر لا يتحقق تلقائيا بل يجب دراسة كل الأنشطة والطرق، والأساليب المتطورة والحديثة، وعليه فإن اعتماد تطبيق الأساليب الحديثة يساعد للوصول إلى أفضل نتيجة للمنظمة، ومن أهم هذه الأساليب ما يلي:

1- اسلوب التكلفة على اساس النشاط (ABC) :

ظهر اسلوب التكلفة على اساس النشاط لمواكبة التطور المستمر لمراحل الانتاج، ومعالجة الضعف في الطرق التقليدية.

عرف أسلوب التكلفة على أساس النشاط بأنه: نظام يظهر التكلفة الحقيقية للمنتج عن طريق تحديد التكاليف غير المباشرة وحصرها بواسطة مسببات التكلفة التي تم تحميلها على المنتج النهائي¹.

كما عرف اسلوب التكلفة على اساس الانشطة بأنه: تلك الانشطة التي تستهلك موارد المؤسسة، وان المنتجات التي تستهلك تلك الانشطة، كما يركز هذا النظام على الانشطة الانتاجية الهامة فقط والتي يعتمد عليها التصنيع من اجل تنميتها وتحسينها، والتخلي على الانشطة التي لا تعطي قيمة².

و عرف أيضا بأنه: ذلك النظام الذي يهتم بتجميع وتحليل التكاليف غير المباشرة بناء على اداء كل نشاط من أنشطة الشركة في اوعية التكلفة وتوزيعها مع بيان السبب الرئيسي في تكوين عناصر التكاليف بداخله¹.

¹ بن خليفة حمزة، خلافة ربحانة، عقبات تطبيق نظام التكاليف على اساس الانشطة ABC ونظام التكاليف على اساس المواصفات ABCII في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة عينة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر-، جامعة الوادي، مجلة العلوم الادارية والمالية، المجلد 6، العدد 2، 2022، ص 195.

² بوراس غانية، استخدام الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية في تحسين اداء المؤسسات الاقتصادية- دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ام البواقي-، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكايمي في علوم التسيير، جامعة ام البواقي، 2015، ص 47.

يسعى أسلوب التكلفة على أساس النشاط لتحقيق الأهداف التالية:

- 1- معالجة أوجه القصور في الطرق التقليدية لتخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة والعمل على تطوير مجالات توزيع وتخصيص الموارد المتاحة، وإضفاء مزيد من الدقة في تحميلها على وحدات النشاط.
- 2- مساعدة ادارة المنشأة في اعطائها صورة واضحة ودقيقة عن الانشطة المسببة للتكاليف.
- 3- القياس الدقيق والموضوعي لتكلفة وحدة النشاط وكذلك لوحدة التكلفة من المنتجات أو الخدمات .
- 4- ترشيد القرارات الادارية والتي من اهمها قرارات التسعير لمواجهة ظروف المنافسة العالمية².
- 5- تسهيل اجراء الرقابة على اقتناء واستخدام الموارد الانتاجية المتاحة بما يساعد في تخفيض عناصر التكاليف في مرحلة استنفادها بأنشطة المنظمة .
- 6- تحقيق العدالة في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة، والتخلص من العشوائية في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة³.

2- أسلوب التكلفة المستهدفة (TC):

يعرف اسلوب التكلفة المستهدفة على انه : احد ادوات ادارة التكاليف التي تخفض التكاليف الكلية للإنتاج على مدار دورة حياة المنتج الكلية للإنتاج بمساعدة القائمين بمهندسة الانتاج والتصميم وبحوث التسويق والمحاسبة والتأكيد على جودته في ضوء المنافسة الكاملة لتوريد ربحية في ضوء السعر التنافسي⁴.

و يعرف ايضا : ان التكلفة المستهدفة هي احد اساليب المحاسبة الادارية الحديثة للمنشأة الذي يركز على استراتيجية التميز السعري مع ضمان الجودة للحصول على رضا الزبون⁵.

ويعرف على أنه: يساعد الشركات على تحديد السعر الصحيح والتكلفة الصحيحة، وتقليل مخاطر عدم الحصول على ربح كافي، والحصول على تطوير أسرع وأفضل لمنتج منافس في السوق¹.

¹ محمد البشير ابراهيم احمد، ورقة علمية بعنوان اساليب المحاسبة الادارية الحديثة ودورها في اتخاذ القرارات الادارية (دراسة تطبيقية على بعض المؤسسات الحكومية بالسودان)، مجلة الباحث للعلوم الرياضية والاجتماعية، جامعة الجلفة، المجلد 4، العدد 8، 2022، ص141.

² محمد البشير ابراهيم احمد، مرجع سابق، ص141.

³ انور احمد قاسم عبد الله، دور أساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين الاداء وإستمرارية الشركات (دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية البينية)، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2022، ص74.

⁴ رياض مفتاح عبد الرحمن، اثر استخدام التكلفة المستهدفة في الرقابة على تكاليف البحوث والتطوير لتحسين القدرة التنافسية (دراسة ميدانية على شركات صناعة الاسمنت الليبية، السودان، جامعة الزعيم الازهري، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2016، ص33.

⁵ محمد البشير ابراهيم احمد، مرجع سابق، ص142.

وهناك عدة اهداف لتكلفة المستهدفة نستخلصها منها ما يلي:

- 1- تحسين الربحية مما يدعم القدرة التنافسية².
- 2- العمل على خفض التكلفة في مرحلتي تخطيط وتصميم المنتج .
- 3- المساعدة في خلق مستقبل تنافسي افضل للمنظمة .
- 4- العمل على اشباع رغبات واحتياجات العملاء من زوايا السعر والتكلفة والجودة وتقديم المنتجات الجديدة في الوقت المناسب³ .
- 5- تقديم منتجات جديدة بجودة مناسبة لضمان الاستمرارية.

3- أسلوب بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

تعرف بطاقة الأداء المتوازن بأنها: نظام إداري يهدف إلى مساعدة المؤسسة على ترجمة رؤيتها واستراتيجياتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الاستراتيجية المترابطة من خلال عدة أبعاد أو منظورات (البعد المالي، بعد العمليات الداخلية، بعد الزبائن، بعد الابتكار والتعلم)⁴، وهناك بعد خامس وهو البعد الاجتماعي والبيئي.

تعرف أيضا بأنها: أداة لنقل وتوصيل استراتيجية المنشأة الى الوحدات والمستويات الادارية المختلفة، لقياس نماذج التنفيذ في تلك الوحدات بما يضمن تحقيق النتائج المستهدفة مما يؤدي الى ضمان قوة المنشأة وموقفها التنافسي⁵.

كما تعرف بأن بطاقة الأداء المتوازن على أنها طريقة لقياس النشاطات العملية في المؤسسة ومدى توافقها وأهداف المؤسسة⁶.

¹ بجاء محمد موسى شعيبات، مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر العاملين فيها)، رسالة ماجستير، جامعة القدس، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2016، ص31.

² انور احمد قاسم عبد الله، مرجع سابق، ص 77.

³ محمد البشير ابراهيم احمد، مرجع سابق، ص 143.

⁴ عادل جواد الرفاتي، مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الاسلامية، فلسطين، 2010-2011، ص27.

⁵ محمد البشير ابراهيم احمد، مرجع سبق ذكره، ص140.

⁶ بوراس غانية، مرجع سابق، ص53.

تختلف أهداف استخدام بطاقة الأداء المتوازن من منظمة لأخرى فلقد ذكر (Kaplan and Norton، 1992، 79) أن بطاقة الأداء المتوازن مصممة أساسا لتوجيه انتباه العاملين نحو الاستراتيجية وليس نحو الرقابة، وذكر أيضا أنه يمكن استخدامها لتحقيق عدة أهداف إدارية منها :

- ترجمة الاستراتيجيات.
- إعلام العاملين بالأهداف الاستراتيجية والمقاييس الاستراتيجية.
- التخطيط ووضع الأهداف والخطوات الإجرائية.
- تدعيم التعلم والتغذية العكسية الاستراتيجية¹.
- وهناك العديد من مزايا بطاقة الأداء المتوازن التي حققتها للمنظمات وهي :
- تحسين الأنظمة التقليدية للرقابة والمحاسبة بإدخال الحقائق غير المالية.
- المرونة في الاستجابة السريعة لفرص التحسين.
- الحد من مشكلات التعظيم الفرعي للأرباح².
- القدرة على تحليل وقياس العمليات والأنشطة وربط أهداف المنشأة بنظام الحوافز.
- تعمل على إشباع الاحتياجات الإدارية مثل احتياجات العملاء .
- تحديد المسؤوليات بصورة واضحة لكل إدارة وامكانية مشاركتها³.

المطلب الثاني: علاقة المحاسبة الاستراتيجية بالأداء في المنظمات من خلال الأساليب للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية

أكدت العديد من الدراسات على أن أسلوب نظام التكاليف على أساس الأنشطة يقوم بدور مهم في تزويد الإدارة بالمعلومات المحاسبية مما يساعدها في إتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق أهداف للمنظمة والقضاء على العيوب والأخطاء.

¹ عادل جواد الرفاعي، مرجع سابق، ص28.

² المرجع نفسه، ص31.

³ محمد البشير ابراهيم، مرجع سابق، ص140.

1- نظام التكلفة على اساس الانشطة ودوره في تحسين أداء المنظمة:

نتيجة ضغوط المنافسة والتحديات، والتطور السريع للتكنولوجيا، التي تواجهها المنظمات هذا الأمر الذي أدى إلى لجوءها لإستعمال أساليب ترتبط بالأنشطة أو العمليات أو الخدمات لتزيد من قدرتها على تقديم هذه الخدمات في الأسواق بشكل مستمر، وتحقيق نتائج أفضل وفعالية، وكفاءة تعود بالمنفع الكبير للمنظمة.

2- أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في تحسين أداء المنظمة:

تحول فكرة المنظمة من التركيز على إدارة الاصول الثابتة إلى التركيز على استراتيجيات ادارة المعرفة وتحقيق التوازن بين الأطراف داخل المنظمة، وهذا راجع إلى فشل تطبيق الاستراتيجية لعدم فهم ووضوح التوجهات الاستراتيجية وتؤكد بطاقة الأداء المتوازن على أن التدابير المالية وغير المالية يجب أن تكون جزءا من نظام المعلومات للموظفين على جميع المستويات للمنظمة للمساهمة في تحسين الأداء المالي، من خلال ما سبق يتضح أن بطاقة الأداء المتوازن ليست مجرد أداة متعددة الجوانب لتقييم الأداء، بل تعتبر كحجر الأساس لنظام التخطيط الاستراتيجي، حيث تمكن المنظمة من ترتيب عملياتها عند تطبيق استراتيجيتها، وتحقيق التناسق والرؤية اللازمة لكي تستمر في المنافسة بنجاح بالانتقال من الوضع القائم إلى الوضع الذي تسعى أن تكون فيه مستقبلا¹.

3- أسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين أداء المنظمة:

إن التطورات والتوسعات التي ظهرت في البيئة المحيطة بالمنظمة فرضت عليها تقديم وتطوير منتجات جديدة للمنظمة تتسم بالحدائة والبساطة وانخفاض تكاليف الانتاج من خلال تصميم منتجات بمواصفات ذات فعالية وكفاية عالية إستجابتا لرغبات ومتطلبات الزبون في المنتج وتسويقه بالسعر المستهدف سعيا للتطوير المستمر ولتحقيق هامش ربح مرغوب فيه وتساعد على التقدم تدريجيا للتنافس في الظروف التي يسودها الركود الاقتصادي.

¹ نور اليمان زبيلة، دور أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في تحسين تنافسية المؤسسات- دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب- بسكرة-، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، 2019، ص60.

المطلب الثالث: علاقة المحاسبة الاستراتيجية والاداء في المنظمات من خلال الأدوات الاستراتيجية للمحاسبة الادارية.

يعتبر تطوير وتحسين المحاسبة الاستراتيجية للمنظمة ضروري للتوافق مع المتغيرات التي تواجهها في محيطها البيئي ومواجهة المخاطر، ولهذا تعتمد المنظمة على أدوات المحاسبة الاستراتيجية الادارية التي تساعدها في تحسين أدائها وتحقيق أهدافها.

يتبين أن هناك علاقة بين المحاسبة الاستراتيجية والاداء في المنظمات من خلال الأدوات المحاسبة الادارية الاستراتيجية وهي كما يلي :

1- دور تحليل ربحية العميل في تحسين أداء المنظمة:

تهدف إلى تحديد المعلومات المتعلقة بالعميل ومدى نجاح المنظمة في تحقيق رغبة العميل وإرضاءه وكسب ولاءه وإتخاذ قرارات تعزز لعلاقة جيدة بين الزبائن غير المربحين والزبائن المربحين، ويتحسن أداء المنظمة من خلال تحفيز العملاء المستمر لتحقيق إيرادات ممتازة، فعند نجاح المنظمة في تقديم خدمات ومنتجات مناسبة للعملاء يؤدي هذا الى نمو حجم المبيعات وتحقيق أرباح أكبر وتحسين مردوديتها وأدائها.

2- دور تحليل سلسلة القيمة في تحسين أداء المنظمة:

يتجلى دور أداة تحليل سلسلة القيمة في تحسين أداء المنظمة من خلال تحسين نوعية الجودة وبأقل تكاليف، ولهذا نجد أن سلسلة القيمة لها دور كبير في المساهمة في تخفيض التكاليف لتركيزها على حاجات ورغبات الزبائن دون إحداث أي تخفيض في الأداء المطلوب، كما أن تحليل سلسلة القيمة يمكن المؤسسة من تحقيق أعظم إنتاج وأفضل استخدامات بديلة بالاعتماد على فحص التكاليف وفق دراسة العلاقة بين النشاط والتكلفة، ويجب أن ينظر اليها على انها أداة هامة في المنظمة لإجراء التحليل الاستراتيجي لاتخاذ القرارات المناسبة ونتائج أفضل لتحسين أداء المنظمة.

3- دور التكلفة المستهدفة في تحسين أداء المنظمة:

تعتبر التكلفة المستهدفة مكسب للمنظمات لتحقيق أرباح من المنتج طول دورة حياتها، إذ أنها تعتمد على مراقبة البيئة المحيطة بالمنظمة لضمان إستمراريتها وإرضاء العملاء.

4- دور التكلفة على أساس الأنشطة في تحسين اداء المنظمة:

تساهم المعلومات الدقيقة والمفصلة التي توفرها التكلفة على اساس الأنشطة في تخفيض التكلفة لدعم القدرة التنافسية للمنظمة وبالتالي هذا يعمل على زيادة الارباح المحققة، فإن الاحاطة بجميع ظروف المنافسين تساعد في اتخاذ قرارات مناسبة للعملاء.

إن اتخاذ القرارات الإدارية السليمة هي التي تحقق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة والتي تتصف بالندرة، أما القرارات غير السليمة فهي التي تؤدي إلى هدر الموارد سوء استخدامها، لأجل ذلك فإن تطبيق أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة وبما يوفره من معلومات دقيقة عن التكاليف يساعد الإدارة على اتخاذ قرارات إدارية سليمة الأمر الذي ينعكس على حسن استغلال الموارد المتاحة والذي يعتبر خطوة على طريق تحسين أداء المنظمة¹.

¹ مصطفى درويش الجحلب، دور أساليب المحاسبة الادارية في تحسين الاداء المالي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الاسلامية-غزة، فلسطين، 2006-2007، ص37.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

في هذا المبحث سنتطرق على أبرز الدراسات السابقة التي لها علاقة بالدراسة الحالية، ونظرا لتعدد الدراسات منها من تناولت موضوع المتغير المستقل فقط أو التابع فقط، أو التي جمعت بين المتغيرين معا، وسنحاول إيجاد أوجه التشابه والاختلاف.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.

سوف نتطرق لمجموعة من الدراسات العربية التي لها علاقة بالدراسة الحالية وهي:

1- دراسة عبد الرحمن عطيه متولي مُحمَّد، حشمت عبد الحكم مُحمَّدين فراج، أحمد عبد الفتاح حمدي الهنداوي، 2021 بعنوان متطلبات تطوير الأداء الإداري للعاملين بقطاع المعاهد الأزهرية في ضوء مدخل الإدارة الإستراتيجية:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توافر متطلبات تطوير الأداء الإداري بقطاع المعاهد الأزهرية في ضوء مدخل الإدارة الاستراتيجية، وقد كان ذلك من خلال محاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية: ما درجة توافر متطلبات تطوير الأداء الإداري للعاملين بقطاع المعاهد الأزهرية في ضوء مدخل الإدارة الاستراتيجية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة؟، وقد تمت معالجة الموضوع من خلال شقين أحدهما نظري وآخر تطبيقي، ففي الجانب النظري تم التعرف على آراء العينة المستفتاة حول درجة توافر متطلبات تطوير الأداء الإداري للعاملين بقطاع المعاهد الأزهرية في ضوء مدخل الإدارة الاستراتيجية؛ أما في الجانب التطبيقي فقد تم التطرق إلى تقديم بعض الرؤى للمسؤولين التي يمكن الإستعانة بها في تطوير الأداء الإداري للعاملين بقطاع المعاهد الأزهرية باستخدام المنهج الوصفي. تمثلت أداة الدراسة في استبيان موزع على عينة من 564 فردا من محافظات (القاهرة – الشرقية – أسيوط)، وقد تم التوصل إلى أن درجة التوافر لمتطلبات أبعاد الأداء الإداري بقطاع المعاهد الأزهرية في ضوء مدخل الإدارة الإستراتيجية (متوسطة)، بمتوسط حسابي موزون (1.71).

2- دراسة د. مُحمَّد إسحق عبد الله أبكر ود. محي الدين مُحمَّد ابراهيم عثمان، 2019 بعنوان دور المحاسبة الاستراتيجية في دعم الميزة التنافسية بالمنشآت الصناعية:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور المحاسبة الإستراتيجية في دعم الميزة التنافسية بالمنشآت الصناعية السودانية، من خلال ربط المحاسبة الإستراتيجية بأبعاد الميزة التنافسية المتمثلة في التكلفة المنخفضة، الجودة، الاستجابة للعميل والإبداع. وقد كان ذلك من خلال الإجابة على الإشكالية التالية: هل توجد علاقة بين المحاسبة الإستراتيجية والإبداع كأحد أبعاد الميزة التنافسية في القطاع الصناعي؟، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والاستقرائي والوصفي التحليلي، وتمثلت أداة الدراسة في زرع (60) استبانة لعينة من المنشآت الصناعية بالسودان المتمثلة في شركة ميكا للصناعات الغذائية المحدودة. وقد تم التوصل إلى أن هناك علاقة إرتباط بين المحاسبة الإستراتيجية تدعم الميزة التنافسية المتمثلة في التكلفة المنخفضة، الجودة، الاستجابة للعميل والإبداع.

3- دراسة احمد محمد التير واسماعيل محمد النيحوي وعثمان سالم عزوزة، 2021 بعنوان العلاقة غير المباشرة بين تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وتحسين الاداء المالي من خلال الميزة التنافسية في المؤسسات الليبية :

هدفت هذه الدراسة الى العلاقة غير المباشرة بين تطبيق نظام محاسبة المسؤولية، وتحسين الأداء المالي من خلال الميزة التنافسية في المؤسسات. ولتحقيق هذا الهدف، تم أخذ آراء عينة من المحاسبين والمراجعين العاملين بمدينة مصراتة والتي بلغت 47 مفردة، بإستخدام المنهج الوصفي، وقد تم التوصل إلى أن هناك تأثير غير مباشر لنظام محاسبة المسؤولية على تحسين الأداء المالي بواسطة الميزة التنافسية.

4- دراسة مقداد احمد يحيى الجليلي، 2007 بعنوان الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإستراتيجية وتطبيقاتها في البيئة العراقية:

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم مفهوم المحاسبة الإستراتيجية وكيفية المساهمة في تحقيق أهداف الوحدات الإقتصادية في ظل التطورات العالمية الجديدة. ولتحقيق هذا الهدف تم فحص الواقع التطبيقي في البيئة العراقية. وقد كان ذلك من خلال محاولة الإجابة على الاشكالية التالية: التشكيك بقدرة المعلومات المحاسبية على خدمة أغراض المنشأة بوضعها الحالي في مجال قدرتها التنافسية؟، وقد تمت معالجة هذا الموضوع باستخدام المنهج الوصفي وقد تم التوصل إلى أن لابد من تطوير القوائم المالية التقليدية من خلال توفير متطلبات الادارة الإستراتيجية من معلومات تساعدها في أداء مهامها المستقبلية.

5- دراسة سمير شاكر محمود العاني، 2015 بعنوان أثر تقنيات المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تحسين جودة التقارير المالية، دراسة ميدانية على الشركات الأردنية لصناعة الأدوية البشرية:

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أثر تقنيات المحاسبة الإدارية الإستراتيجية الحديثة في تحسين جودة التقارير المالية للشركات الأردنية لصناعة الأدوية البشرية. وقد كان ذلك من خلال محاولة الإجابة عن الإشكالية الرئيسية التالية: إلى أي مدى تؤثر تقنيات المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تحسين جودة التقارير المالية في الشركات الأردنية لصناعة الأدوية البشرية؟. وقد تمت معالجة الموضوع بإستخدام المنهج الوصفي التحليلي إضافة إلة استخدام كل من تحليل الانحدار المتعدد لإختبار فرضيات الدراسة، وأجريت دراسة حالة في شركات تصنيع الأدوية البشرية الأردنية المدرجة في سجلات الإتحاد الأردني لمنتجات الأدوية والبالغ عددها (15) شركة، وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لتقنية المقارنة المرجعية في تحسين جودة التقارير المالية في الشركات الأردنية لصناعة الأدوية البشرية

6- دراسة رائد مُحمد كناكزية، 2020 بعنوان دور المحاسبة الادارية الاستراتيجية وتأثيرها على الميزة التنافسية في الشركات الصناعية الاردنية :

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على اثر مفهوم المحاسبة الادارية الاستراتيجية (SMA) على الميزة التنافسية لشركات الصناعية في الاردن، وقد كان ذلك من خلال محاولة الإجابة على الاشكالية التالية ما مدى تطبيق الشركات الصناعية الاردنية لمفهوم المحاسبة الادارية الاستراتيجية وكيفية قياس دور المحاسبة الادارية الاستراتيجية وتأثيرها على الميزة التنافسية في الشركات الصناعية الاردنية ؟ وقد تمت معالجة الموضوع من خلال الجانب النظري بجمعها البيانات اللازمة من خلال المراجع الادبية باستخدام المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت اداة الدراسة في 124 استبيان من اصل 250 تم توزيعها على الادارات العليا في الشركات الصناعية في الاردن وتمثل مجتمع الدراسة وعددها 64 شركة، وقد تم التوصل في هذه الدراسة الى ان تقنية (SMA) ليست بديلا كاملا للمحاسبة الادارية التقليدية ولكنها مكملتها لها.

7- دراسة نوبلي نجلاء، 2016 بعنوان استخدام أدوات المحاسبة الادارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب:

هدفت هذه الدراسة لإبراز ماهية أدوات المحاسبة الإدارية واستخدامها في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؛ من خلال التطرق إلى أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية منها أو الحديثة؛ وتبيان الأهمية التي يكتسبها قياس وتقييم الأداء المالي في تحقيق الكفاءة والفعالية وتصحيح الاختلالات الموجودة، بالإضافة إلى عرض أهم المؤشرات المعتمدة في عملية تحسين الأداء المالي وعلاقتها بأدوات المحاسبة الإدارية؛ وفي الأخير عرض واقع تطبيق أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة، وكمساهمة أثريت هذه الدراسة بمحاولة تطبيق بعض أدوات المحاسبة الإدارية وتفعيل دورها في تحسين الأداء المالي لهذه المؤسسة. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن أدوات المحاسبة الإدارية تقوم بالتأثير الإيجابي على مختلف مؤشرات تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، فبعضها يساهم في عملية القياس والتقييم (كالتحليل المالي وبطاقة الأداء المتوازن)، والبعض الآخر يساهم في التحسين المباشر لمؤشرات تحسين الأداء المالي (كالتكلفة المستهدفة وتحديد التكاليف على أساس الأنشطة).

8- دراسة تغريد جليل أيوب وأمل حسن علوان، 2007، دور الإدارة الإستراتيجية في مستقبل

منظمات الأعمال:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية الإدارة الإستراتيجية في حياة منظمات الأعمال، وقد كان ذلك من خلال طرحنا للاشكالية التالية: ما هو دور الإدارة الاستراتيجية في مستقبل منظمات الأعمال؟. وقد تمت معالجة هذا الموضوع باستخدام المنهج الاستقرائي، وقد تم التوصل إلى أن الإدارة الاستراتيجية تلعب دورا كبيرا في مستقبل منظمات الأعمال من خلال رسمها لرؤية مستقبلية.

9- دراسة فتحة أميرة وسعيد عبد الحليم، 2022، أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في ضبط

ممارسات المحاسبة الإبداعية- دراسة لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين - :

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف حول دور أساليب المحاسبة الإدارية في ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية مع بيان دوافع واستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية وكذلك معرفة استخدام أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة، تمت معالجة الموضوع باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد كان ذلك من خلال محاولة الإجابة عن الاشكالية التالية: ما هي أساليب المحاسبة الإدارية التي لها علاقة في التأثير على ممارسات المحاسبة الإبداعية ضمن القوائم المالية؟، تمثلت أداة الدراسة في إستمارة إستبيان تم توزيعها على عينة من الأساتذة الأكاديميين المختصين في

المحاسبة ومحافظ حسابات والمحاسبين مهنيين. وقد بلغ عدد الاستثمارات الموزعة 50 إستمارة، وقد تم التوصل إلى أن أساليب المحاسبة إدارية له أثر بشكل كبير في ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال عينة الدراسة. من الأساتذة الأكاديميين والمختصين في مجال المحاسبة والتدقيق.

10- صايل رمضان أستاذ مساعد ورئيس قسم المحاسبة-جامعة اليرموك-الأردن. المجلة العملية كلية الإدارة والاقعاد مجلة عملية سنوية العدد الاول(1410 هـ/1990م) بعنوان تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المساهمة العامة في الأردن:

هدف هذه الدراسة الدور الكبر للمحاسبة الادارية في توفير المعلومات اللازمة للقيام بالوظائف التالية: التخطيط والرقابة وتقييم الاداء واتخاذ القرارات. وقد كان ذلك من خلال الاجابة على الإشكالية الرئيسية التالية الادارة بحاجة إلى المعلومات عن:

لماذا يتم تحميل التكاليف لوحدة المنتج؟ هل نستمر في هذا الخط الانتاجي أم نلغيه؟ ما هو عدد الوحدات اللازم بيعها لنصل إلى نقطة التعادل؟

وقد تمت معالجة الموضوع من خلال شقين أحدهما ناري والآخر تطبيق باستخدام المنهج الوصفي التحليلي تمثلت أداة الدراسة في الاستبيان موزع على 46 عينة وتكون الاستبيان من 3 أقسام القسم الأول: معلومات متعلقة بمدى استخدام أساليب المحاسبة الادارية وبالتحديد الجهة المسؤولة عن المحاسبة الادارية في المنظمة أما القيم الباقية معلومات عامة عن العاملين في الادارة (المؤهل العلمي التخصص وسنوات الخبرة...إلخ) أما القسم الثالث معلومات عامة عن الشركة كتاريخ التأسيس وطبيعة النشاط...الخ وقد تم التوصل إلى أن غالبية الشركات توظف أكثر من شخص في المحاسبة الادارية مما يدل على أن الشركات تعطي بعض الأهمية لها.

11- الباحثة أمل ابراهيم وناس راشد والدكتورة فيحاء عبد الله يعقوب جامعة بغداد (مجلة دراسات محاسبة ومالية) 2006. بعنوان دور المحاسبة الادارية في تحسين وظائف أنشطة سلسلة القيمة وأثره في تقديم الأداء دراسة حالة الشركة العامة لصناعة الزيوت النباتية:

هدف هذه الدراسة الى استعراض جوانب نظام معلومات المحاسبة الادارية لخدمة الادارة العليا ومواكبة الظروف والمتغيرات في البيئة الأعمال الحالية وبيان دور المعلومات المحاسبة الادارية في خدمة وظائف: التخطيط

الرقابة والتنظيم وصناعة القرارات والتنظيم لغرض تحسينها وكان هذا حلا للإشكالية التالية: عدم ملاءمة معلومات المحاسبة الإدارية في تلبية احتياجات المستويات الإدارية العليا لمواجهة زيادة حجم الأعمال وتعيدها وقصور معلومات المحاسبة الإدارية مما ينعكس سلبا على عملية تقويم الأداء، وقد تمت معالجة الموضوع بشقين نظري والآخر تطبيقي تناول دراسة حالة الشركة العامة للزيوت النباتية عن طريق وضع ثلاث فرضيات وقد تم التوصل إلى أن جميع العرضيات تحققت ونُخب على المنشأة وضع نظام إداري محاسبي لكل نشاط من أنشطة المنشأة.

12- د.هدى دياب أحمد صالح 2015 جامعة القدس المفتوحة دراسة حالة بعنوان دور استخدام

أساليب المحاسبة الإدارية في تحقيق الريادة في المؤسسات الفندقية دراسة حالة الفنادق العاملة بولاية الخرطوم:

هدف هذه الدراسة قياس مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية كأساليب علمية لتحقيق الريادة واستخدام المنهج التاريخي للدراسات السابقة والمنهج الاستقراء لوضع الفرضيات والمنهج الاستنباطي لاختبار الفرضيات وقد تم التوصل إلى ان استخدام تعمل على زيادة الارادات وتحقيق التكاليف.

13- د.عمر اقبال توفيق المشهداني، د.علي خلف الركابي جامعة جرش الاردن مجمع مداخلات المنتقى

الدولي الثاني حول الاداء المتميز للمنظمات والحكومات ورقلة 22 و23 نوفمبر 2011 دراسة حالة بعنوان دور المحاسبة في المحافظة على البيئة ودعم التنمية المستدامة:

هدف هذه الدراسة أهمية التنمية والبيئة وقد طرحت الاشكالية التالية: كيف تقيس الشركات مدى النجاح في تحقيق التنمية المستدامة؟ وقد تمت معالجة البحث بجانب نظري وقد تم التوصل إلى ضرورة ان يكون التقدير عن معلومات البيئة الاجتماعية جزءا من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. نظرا لدور مهنة المحاسبة ومساهمتها في التحسين البيئي يتطلب ان يشمل القياسي المحاسبي للتكاليف قياس تكاليف الناتجة عن التلوي مثلا تكاليف معالجة البيئة...الخ.

14- د.علاء مُحمَّد ملا والعين، د.فاروق أحمد الغلام (أساتذة جامعة البلقاء قسم العلوم المالية والادارية) (المجلة الاردنية في ادارة الاعمال المجلد 14 العدد2، 2018)، دراسة حالة بعنوان واقع ممارسات تطبيق الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الادارية وأثرها على تعزيز القدرة التنافسية:

هدف هذه الدراسة إلى دراسة وتحليل واقع ممارسات تطبيق الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الادارية في الشركات الصناعية وأثرها على تعزيز القدرة التنافسية وقد كان ذلك من خلال الاجابة على الاشكالية التالية :هل هناك علاقة ما بين تطبيق أساليب المحاسبة الادارية الحديثة وتعزيز القدرة التنافسية للشركات الصناعية المدرجة في سوق الاوراق المالي السعودي؟، وقد تمت معالجة الموضوع بشقين نظري ودراسة حالة السوق السعودي للأوراق المالية باستخدام المنهج الوصفي التحليلي وتكونت عينة الدراسة من 12 شركة صناعية تم اختيارها بناء على معايير: تنوع القطاعات للشركات كبر حج التداول وقد تم توزيع 120 استبيان على عينه الدراسة اي بمعدل 10 استمارات توزعت على المحاسبين والماليين والعاملين الاداريين .وقد تم التوصل إلى ان العمل على زيادة ادراك المسؤولين في الشركات الصناعية المساهمة العامة بأهمية تطبيق أساليب المحاسبة الادارية والعمل على تعزيز قدرات المحاسبين الاداريين من خلال دورات مختصة في المجال.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.

1- دراسة Chris Guilding،Simon Cadez ، سنة 2008 ، **An Exploratory Investigation of an Integrated Contingency Model of Strategic Management :Accounting**

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز في تأثير الخيارات الاستراتيجية، وتوجه السوق، وحجم الشركة على بعدين متميزين لمحاسبة الإدارة الإستراتيجية (SMA) وبالتالي التأثير الوسيط ل SMA على أداء الشركة، تمثلت أداة الدراسة في استخدام نمذجة المعادلات الهيكلية والبيانات التي تم جمعها من عينة من 193 شركة كبيرة في سلوفينيا، تدعم نتائج الدراسة مبدأ نظرية الطوارئ المتمثل في عدم وجود نظام SMA مناسب علميًا، مع وجود عوامل مثل حجم الشركة والاستراتيجية التي لها تأثير كبير على التطبيق الناجح ل SMA.

2- دراسة Y. Dupuy et autre، سنة 1989، les système de gestion.édition : Paris،uibert

تهدف هذه الدراسة إلى اقتراح وصف لأنظمة البيانات المحاسبية (ADS) في الشركات الصغيرة والمتوسطة وتحديد عوامل الطوارئ التي تؤثر عليهم تمثلت أداة الدراسة في المقابلات التوجيهية وجهاً لوجه مع 71 مديراً من الشركات الصناعية الصغيرة والمتوسطة التونسية.

المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

بعد تعرضنا لأهم الدراسات السابقة، سنتناول في هذا المطلب أوجه التشابه والاختلاف بينها وبين الدراسات السابقة، بالإضافة إلى أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة.

أولاً: أوجه التشابه.

الجدول أدناه يوضح أوجه التشابه بين الدراسات السابقة ودراسنا الحالية:

الجدول (1-1): أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

البيان	أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية
متغيرات الدراسة	لقد تناولت الدراسة الحالية متغيرين أحدهما مستقل والآخر تابع وهما المحاسبة الادارية الاستراتيجية وأداء المنظمات، حيث اتفقت مع بعض الدراسات القليلة في ذلك.
أداة الدراسة	تم الاعتماد على الاستبانة كأداة وزعت على مجموعة من المسيرين، محاسبين، رؤساء المصالح، إداريين في المؤسسات عينة الدراسة بحيث كان نقطة تشابه مع الدراسات السابقة.
منهج الدراسة	تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي متفقة مع أغلب الدراسات السابقة.

المصدر: من إعداد الطالبات اعتماداً على معلومات الدراسات السابقة أعلاه.

ثانياً: أوجه الإختلاف.

اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في بعض النقاط وهي موضحة في الجدول التالي.

الجدول (1-2): أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

أوجه الاختلاف		البيان
الدراسات الحالية	الدراسات السابقة	
إعتمدنا في هذه الدراسة على دمج المتغيرين معا وبيان الدور الذي تلعبه المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين أداء المنظمات على عينة من المؤسسات بولاية الوادي.	استعرضت الدراسات السابقة متغيرين: المحاسبة الادارية الاستراتيجية وأداء المنظمات معا، في حين بعض الدراسات السابقة قامت بدراسة أحد المتغيرين.	المتغيرات
الدراسة تمت من خلال سنة 2023.	الدراسات السابقة تم طرحها في فترة بين 2000-2023 أي لم تتجاوز 30 سنة.	فترة الدراسة
أما ماتطرفنا اليه في الدراسة الحالية على دور المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين اداء المنظمات على مستوى عينة من المؤسسات بولاية الوادي.	تم إجراء هذه الدراسات في بيئات مختلفة سواءا كانت عربية أو أجنبية، مثل: العراق، الاردن، فلسطين، فرنسا، اوروبا الوسطى، الخرطوم، ليبيا، مصر . او على المستوى الوطني مثل : الوادي، بسكرة، الجلفة، ام البواقي، ورقلة .	بيئة الدراسة
شملت دراستنا على مجموعة من المؤسسات منها خدماتية ومختلطة (التأمينات، البنك، الضرائب، الاتصالات) بولاية الوادي .	كانت اغلب الدراسات السابقة مطبقة على مؤسسات خدماتية، صناعية على دراسة : فاروق مُجّد السعيد راشد، مقداد احمد يحيى الجليلي .	نشاط المؤسسات محل الدراسة
اعتمدت دراستنا على الاستبانة كوسيلة لجمع البيانات تم توزيعها على المسيرين، رؤساء المصالح، المحاسبين والاداريين في المؤسسات عينة الدراسة وتم تفرغها ومعالجتها باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS25 وتحليل النتائج لغرض اثبات فرضيات الدراسة والاجابة على مشكلة الدراسة .	استخدمت اغلب الدراسات السابقة الاستبانة : مُجّد اسحق عبد الله ابكر، عبد الرحمان عطيه متولي مُجّد .	أداة الدراسة
تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة	استخدمت اغلب الدراسات السابقة المنهج الوصفي التحليلي باستثناء بعض الدراسات التي	المنهج المتبع في البحث

<p>بهدف الوصول الى معالجة مشكلة الدراسة</p>	<p>اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي باستثناء بعض الدراسات التي اعتمدت على المنهج الاستنباطي والاستقرائي والتاريخي مثل دراسة مُجد اسحق عبد الله ابكر، تغريد جليل ايوب وامل حسن علوان .</p>	
---	--	--

المصدر : من اعداد الطالبات اعتمادا على معلومات الدراسات السابقة اعلاه

ثالثا: اوجه الاستفادة من الدراسات السابقة

- الاعتماد على الدراسات السابقة كأحد اهم المصادر للاستفادة منها في الجانب النظري
- مقارنة وتحليل نتائج الدراسات السابقة التي تناولت نفس الموضوع
- استفادات الدارسة الحالية من جميع الدارسات السابقة في الوصول للمنهج الملائم لهذه الدراسة
- تعرف على آراء وأفكار الباحثين السابقين
- التعرف على أبعاد ومفاهيم جديدة لها علاقة بالتحول الرقمي ونظم المعلومات المحاسبية

رابعا: ما تتميز به هذه الدراسة عن سابقتها

- طبقت الدارسات السابقة عينات مختلفة تناولت معظمها دراسة الحالة
- يوجد اختلاف في عينات التي تم تطبيق الدراسات السابقة عليها حيث معظمها كانت دراسة

تطبيقية

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل تم التطرق في المبحث الأول الى الإطار النظري للمحاسبة الاستراتيجية من خلال اربعة مطالب وهي المطلب الأول: نشأة المحاسبة الادارية الاستراتيجية وتطورها، اما المطلب الثاني: مفهوم الادارة الاستراتيجية واهميتها وفي المطلب الثالث مفهوم المحاسبة الاستراتيجية والمعلومات التي توفرها للمنظمة والمطلب الرابع: الادوات الاستراتيجية للمحاسبة الادارية في تحسين الاداء.

اما في المبحث الثاني تم التطرق فيه الى المطلب الأول: نشأة الاداء في المنظمات والمطلب الثاني: مفهوم الاداء في المنظمات وخصائصها، المطلب الثالث: اهداف الاداء

أما المبحث الثالث الذي يحمل عنوان علاقة المحاسبة الاستراتيجية بالأداء في المنظمات تم فيه التطرق الى المطلب الأول: اساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية ودورها في تحسين الاداء المالي والمطلب الثاني: علاقة المحاسبة الاستراتيجية بالأداء في المنظمات من خلال الاساليب للمحاسبة الادارية الاستراتيجية والمطلب الثالث: علاقة المحاسبة الاستراتيجية والاداء في المنظمات من خلال الادوات الاستراتيجية للمحاسبة الاستراتيجية.

في المبحث الأخير في هذا الفصل وهو الدراسات السابقة من خلال ثلاث مطالب، المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية وأما المطلب الثاني: الدراسات السابقة الاجنبية، أما المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة.

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية لأثر تطبيق المحاسبة الادارية

الاستراتيجية في تحسين الاداء

تمهيد:

بعد عرض الإطار النظري سنقوم فيما يأتي بإسقاط تلك المفاهيم النظرية ضمن أسلوب قياسي يهدف الى التعرف على العلاقة المفترضة بين متغيرات الدراسة (المحاسبة الإدارية لاستراتيجية من حيث كونها متغيرا مستقلا و(الأداء بالمنظمة الاقتصادية من حيث كونها متغيرا يراد التنبؤ به) بعرض الوصول الى الأهداف التطبيقية لموضوع الدراسة، بحيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة.

المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها.

المبحث الأول: طريقة وادوات الدراسة

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق إلى الأسلوب الاحصائي لنفسر التصور النظري للعلاقة المحتملة بين متغيرات الدراسة، حيث سنعتمد في دراستنا على "ما تمت الإشارة اليه من عناصر في التحليل

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

لتحقيق هدف الدراسة ومعرفة مدى دور المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين أداء المنظمات من خلال دراسة عينة من المؤسسات في ولاية الوادي، سيتم التطرق إلى أبرز الطرق المعتمدة في الدراسة وهي:

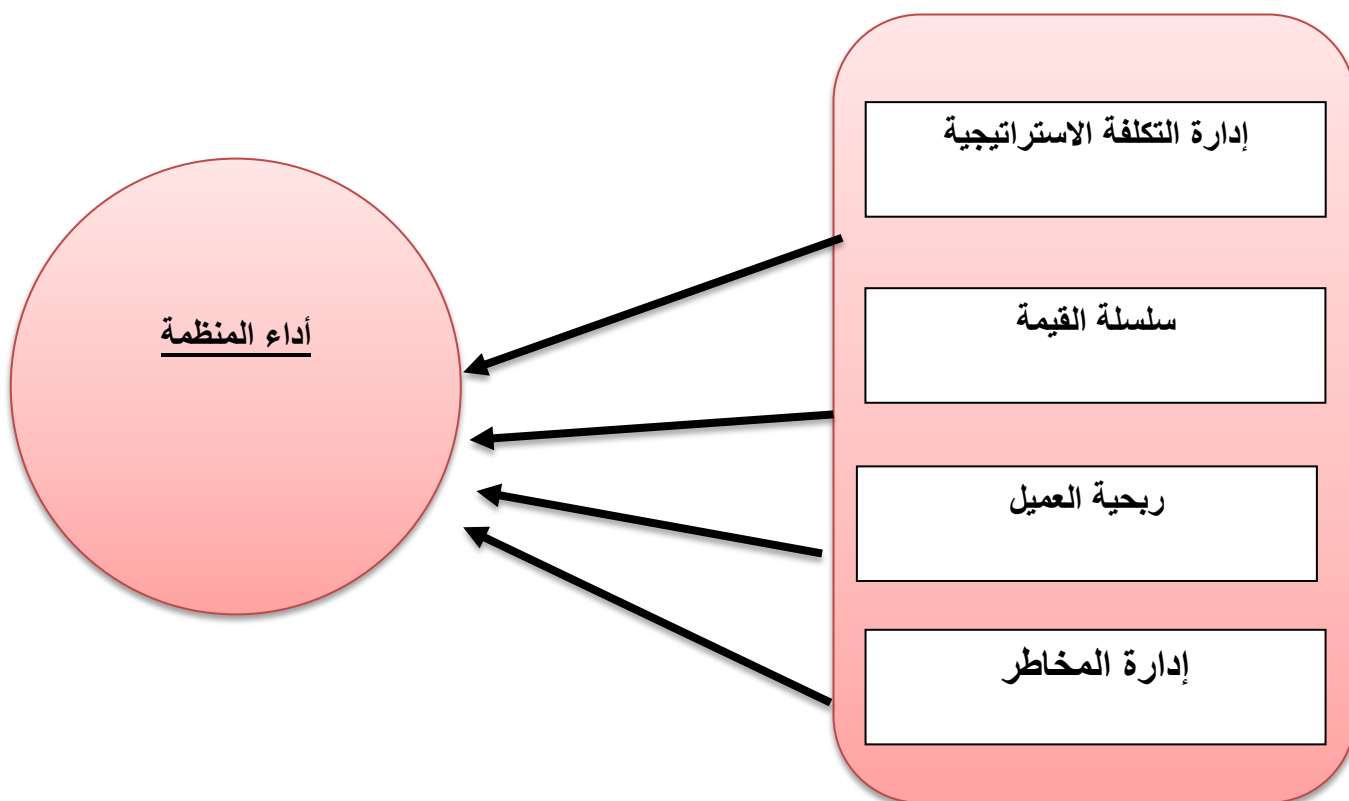
1- مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من مسيريين ورؤساء مصالح ومحاسبين وإداريين في بعض المؤسسات الخدمية، العامة والخاصة، والمختلطة بولاية الوادي باعتبارها مجموعة مناسبة للدراسة.

نموذج الدراسة بحسب المتغيرات الواردة في الاستبانة

المتغير المستقل: المحاسبة الإدارية الاستراتيجية المتغير التابع: أداء المنظمة

الشكل (1-2): يبين نموذج الدراسة بحسب المتغيرات الواردة في الاستبانة



التعريفات الإجرائية لمتغيرات الدراسة:

- إدارة التكلفة الاستراتيجية: ويقصد به في المؤسسة قي قيد الدراسة، مجموعة من التقنيات تستخدم بشكل منفرد او بصورة مجتمعة لتتبع تكلفة المنتجات و التحكم فيها على مدار مراحل دورة حياة المنتج للوصول بالتكلفة الى ادنى حد لها .
- سلسلة القيمة :. ويقصد به في المؤسسة قي قيد الدراسة، توفير معلومات مالية و غير مالية عن كافة أنشطة و عمليات المنشأة لايجاد الميزة التنافسية .
- ادارة ربحية العميل : ويقصد به في المؤسسة قي قيد الدراسة، مقياس محاسبي لما تحصل عليه الشركات من علاقاتها بعملائها.
- ادارة المخاطر: ويقصد به في المؤسسة قي قيد الدراسة، منهج علمي يعالج المخاطر عن طريق التوقع و الرقابة و السيطرة على الخسائر و التقليل من حدتها .
- أداء المنظمات: ويقصد به في المؤسسة قي قيد الدراسة، انجاز العمل او الكيفية التي يبلغ بها التنظيم اهدافه .

المطلب الثاني: أداة الدراسة

تم الاعتماد على الاستبانة لتحليل العلاقة المفترضة بين المحاسبة الإدارية الاستراتيجية والأداء بالمنظمة الاقتصادية. ولكي تكون عملية تحليل ومناقشة النتائج سهلة وسلسة تمت الاستعانة بكل من برنامج: Excel ، SPSS25.

■ الاساليب الإحصائية المعتمدة

تم الاعتماد على التوزيع التكراري والنسب المئوية، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، اختبار الفا كرونباخ ، معامل الارتباط بيرسون ، الانحدار البسيط ، اختبار t ، لتحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة.

2-عينة الدراسة:

تم اختيار عينة عشوائية تتكون من بعض المؤسسات الخدمية والمختلطة بالوادي، بلغ عددها حوالي 10 مؤسسات تنوعت بين قطاعات (البنوك، التأمينات، الضرائب، البريد.... إلخ) ، حيث تم توزيع عدد من

الاستبيانات لكل مؤسسة بلغ عدد الاستبيانات الموزعة 70 استبانة، أسترد منها 67 رفضت منها 7 غير صالحة للتحليل، وتم 60 استبانة للتحليل.

جدول(1-1): توزيع الاستثمارات

عدد الاستثمارات الموزعة	عدد الاستثمارات المحصلة	عدد الاستثمارات المرفوضة	عدد الاستثمارات القابلة للتحليل
70	67	07	60

المصدر: من اعداد الطالبات

■ مقياس لمجالات متغيرات الدراسة:

لتحديد الاتجاه العام يتعين وصف مجالات سلم ليكرت الثلاثي كالتالي:

جدول (1-2): اوزان الاجابات في سلم ليكرت الخماسي

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	اوافق	موافق بشدة
01	02	03	04	05

المصدر: من اعداد الطالبات

جدول (1-3) درجة الاستجابة وفقا للمتوسط الحسابي

التفسير اللفظي	فئة المتوسط الحسابي
ضعيف جدا	(1.80-1)
ضعيف	(2.60 - 1.81)
متوسط	(3.40 - 2.61)
مرتفع	(4.20 - 3.41)
مرتفع جدا	(5.00- 4.21)

المصدر: من اعداد الطالبات

حيث سيتعين علينا قراءة اوزان الفقرات او الابعاد على ضوء ما تم اعتباره من مقاييس وفق سلم ليكرت الثلاثي، بحيث سيتم الحكم على العبارة او البعد وفق مجال المتوسط الحسابي الذي سجله.

الاجول(1-4): توزيع عبارات الاستبيان للمتغير المستقل والتابع

الابعاد	حدود العبارات
ابعاد المتغير المستقل (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)	من السؤال 1 الى 20
✓ إدارة التكلفة الاستراتيجية	من السؤال 01 الى 05
✓ سلسلة القيمة	من السؤال 06 الى 10
✓ ربحية العميل	من السؤال 11 الى 15
✓ ادارة المخاطر	من السؤال 16 الى 20
ابعاد المتغير التابع	
✓ الأداء المالي	من السؤال 01 الى 05
✓ أداء العميل	من السؤال 06 الى 10
✓ أداء العمليات الداخلية	من السؤال 11 الى 15
✓ أداء التعلم والنمو	من السؤال 16 الى 20
✓ الأداء الاجتماعي والبيئي	من السؤال 21 الى 25

المصدر: من إعداد الطالبات

التساؤل الرئيسي للدراسة (الإشكالية):

كيف تساهم المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين اداء المنظمات ؟

■ الإشكاليات الفرعية للدراسة:

ترتبط التساؤلات الفرعية بأبعاد الدراسة، حيث يمكن طرحها على الشكل التالي:

1- ما مدى الاعتماد على المحاسبة الإدارية الإستراتيجية من قبل المؤسسات محل الدراسة عند مستوى

معنوية 5%؟

2- ما مدى كفاءة المؤسسات محل الدراسة في تقييم أدائها وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية

5%؟

3- ما درجة العلاقة بين المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وتقييم الأداء في المؤسسات محل الدراسة عند

مستوى معنوية 5%؟

4- ما مدى تأثير تطبيق المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تقييم الأداء في المؤسسات محل الدراسة عند مستوى معنوية 5%؟

5- ما مدى التحديات التي تواجهها المؤسسات في سبيل تطبيق المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%؟

■ فرضيات الدراسة:

بعد عرض الأساس المنهجي للدراسة والإطار الزمني والمكاني. سنقوم بعرض فرضيات الدراسة وفقاً للنموذج الذي تم اعتماده، والتي تشكل في مضمونها إجابات محتملة أولية على الإشكالية الرئيسية ثم الإشكاليات الفرعية التي تمت صياغتها.

المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها .

المطلب الأول: عرض نتائج التحليل للأبعاد السيكومترية في عينة الدراسة.

تضمنت الاستبانة أربعة متغيرات سيكو مترية هي المؤهل العلمي، الاقدمية، المركز الوظيفي. تم ترميزها بما يتناسب مع طبيعتها، سوف نعرضها كما جاء في الاستبيان كالتالي:

1. عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير المستوى التعليمي:

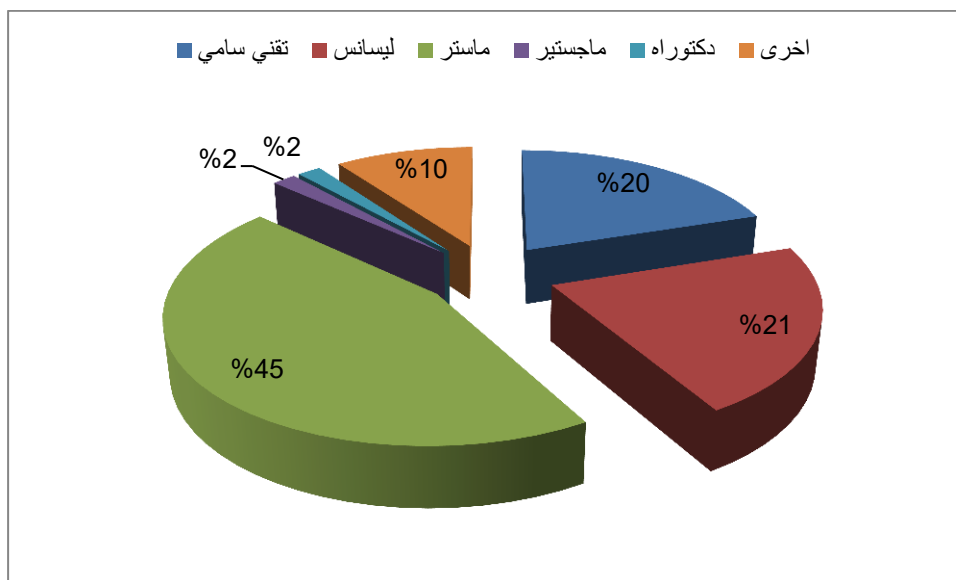
الجدول (1-2): توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

النسبي الصاعد	النسبي	التكرار		
20.0	%20	12	تقني سامي	Valid
41.6	%21.6	13	ليسانس	
86.6	%45	27	ماستر	
88.3	%1.7	1	ماجستير	
90.0	%1.7	1	دكتوراه	
100.0	%10	6	اخرى	
	%100	60	المجموع	

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يوضح الجدول أعلاه نسبة التوزيع لمتغير المستوى التعليمي لدى افراد عينة الدراسة، حيث بلغت فئة تقني سامي 20% بينما بلغت فئة ليسانس 21.6% اما النسبة الاقل لدى عينة البحث فكانت لفئة ماجستير ودكتوراه حيث بلغت 1.7% بمجموع تكرارات 1 لكل فئة. والشكل الموالي يوضح ذلك.

الشكل (2-2): توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Excel

2. عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير الخبرة المعنية المكتسبة:

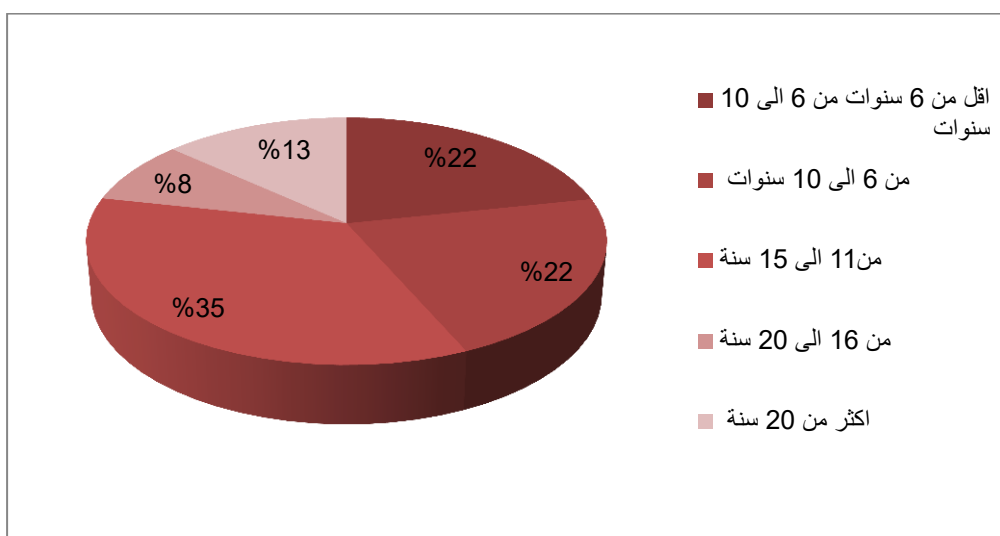
الجدول (2-2): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المكتسبة

النسبة النسبي التصاعدي	النسبة	التكرار	البيان
21.7%	21.7%	13	اقل من 06 سنوات
43.4%	21.7%	13	من 06 الى 10 سنوات
87.4%	35%	21	من 11 الى 15 سنة
86.7%	8.3%	5	من 16 الى 20 سنة
100%	13.3%	8	اكثر من 20 سنة
	100%	60	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Sps.25

يوضح الجدول أعلاه نسبة التوزيع لمتغير الخبرة المعنية المكتسبة لدى افراد عينة الدراسة، حيث بلغت فئة اقل من ست سنوات خبرة 21.7% وهي النسبة ذاتها لفئة (بين 6 الى 10 سنوات خبرة). اما النسبة الاقل لدى عينة البحث فكانت لفئة ما بين 16 الى 20 سنة خبرة حيث بلغ تكرارها 5 افراد بنسبة قدرها 8.3% والشكل الموالي يوضح ذلك.

الشكل (2-3): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المكتسبة



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Excel

3. عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير المركز الوظيفي:

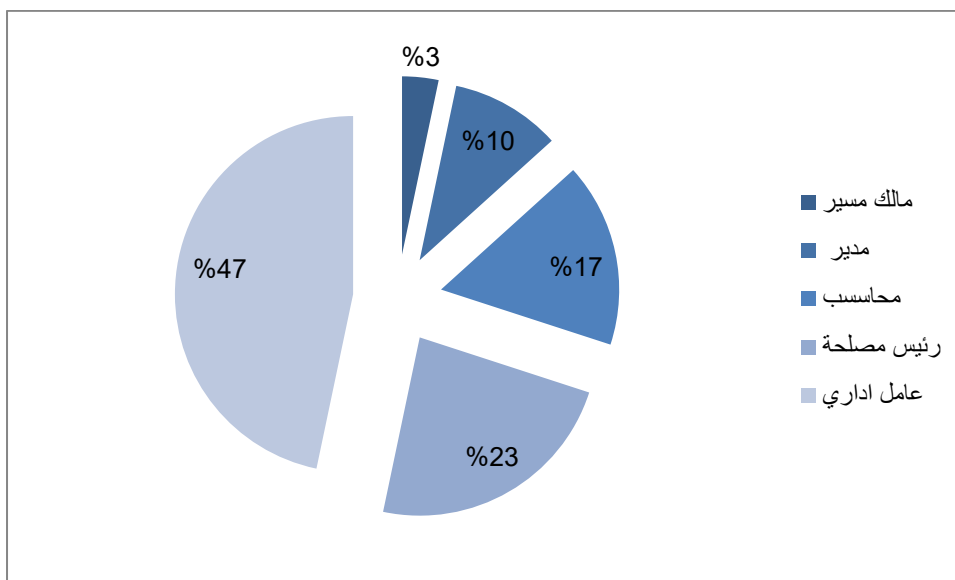
الجدول (2-3): توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي

النسبة النسبي التصاعدي	النسبة	التكرار	البيان
3.3%	3.3%	2	مالك مسير
13.3%	10%	6	مدير
30%	16.7%	10	محاسب
53.3%	23.3%	14	رئيس مصلحة
100%	46.7%	28	عامل اداري
	100%	60	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يوضح الجدول أعلاه نسبة التوزيع لمتغير المركز الوظيفي لدى افراد عينة الدراسة، حيث بلغت فئة مالك مسير 3.3% وهي النسبة الأقل لدى افراد عينة بينما الفئة الأكثر تكرارا فكانت لفئة رئيس مصلحة بنسبة بلغت 23.3% والشكل الموالي يوضح ذلك.

الشكل (2-4): توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Exel

4. عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير التخصص:

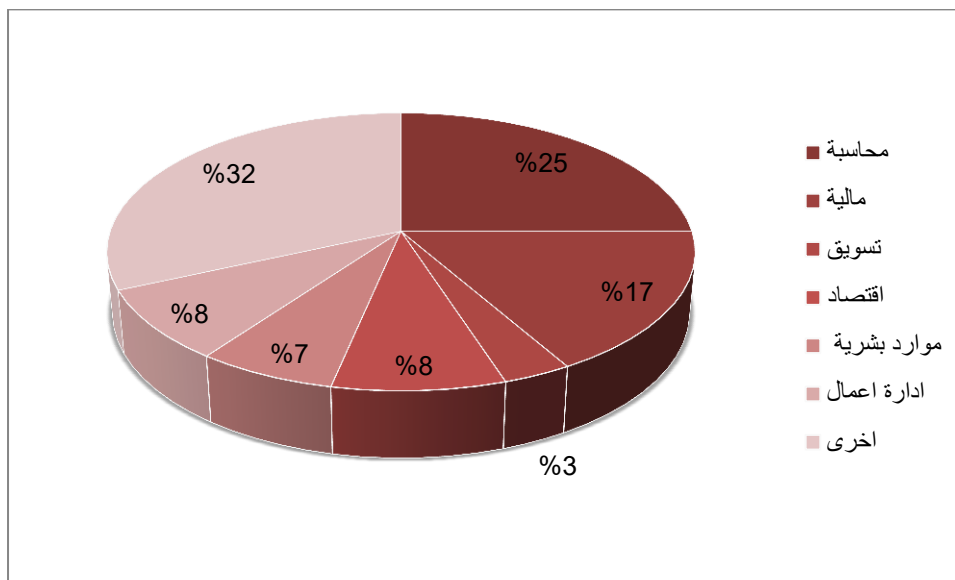
الجدول (2-4): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص في المؤسسة

النسبة النسبي التصاعدي	النسبة	التكرار	البيان
25%	25%	15	محاسبة
41.7%	16.7%	10	مالية
45%	3.3%	2	تسويق
53.3%	8.3%	5	اقتصاد
60%	6.7%	4	موارد بشرية
68.3%	8.3%	5	ادارة اعمال
100%	31.7%	19	اخرى
	100%	60	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يوضح الجدول أعلاه نسبة التوزيع لمتغير التخصص لدى افراد عينة الدراسة، حيث بلغت فئة محاسب 25% بينما الفئة الأكثر تكرارا فكانت لفئة أخرى والذي قصد به خارج ما تم تحديده من أصناف بنسبة بلغت 31.7% والشكل الموالي يوضح ذلك.

الشكل (2-5): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص في المؤسسة



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Excel

5. عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير حجم المؤسسة:

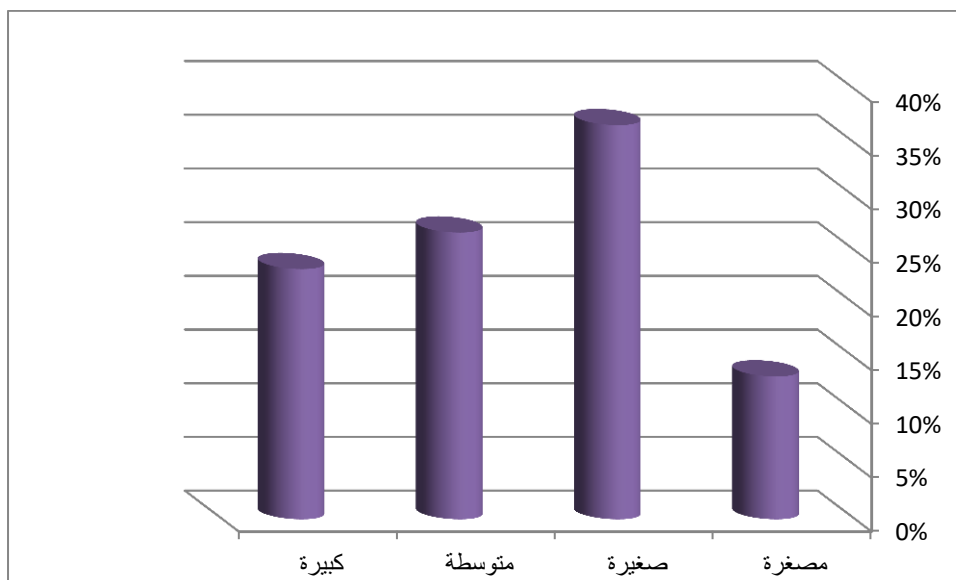
الجدول (2-5): توزيع عينة الدراسة حسب حجم المؤسسة

النسبة	النسبي الصاعد	التكرار	البيان
13.3%	13.3%	8	مصغرة (عدد العمال 1-9)
36.7%	50%	22	صغيرة (عدد العمال 10-50)
26.7%	76.7%	16	متوسطة (عدد العمال 51-)
23.3%	100%	14	كبيرة (عدد العمال 500 فأكثر)
100%		60	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Sps.25

يوضح الجدول أعلاه نسبة التوزيع لمتغير حجم المؤسسة لدى افراد عينة الدراسة، حيث بلغت فئة المؤسسات المصغرة 13.3% بينما بلغت فئة المؤسسات الصغيرة (عدد العمال 10 الى 50) فقد بلغت نسبة قدرها 36.7% اما الفئة لأكثر من 500 عامل فنسبتها بلغت 23.3% والشكل الموالي يوضح ذلك.

الشكل (2-6): توزيع عينة الدراسة حسب حجم المؤسسة



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Excel

6. عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير نوع المؤسسة:

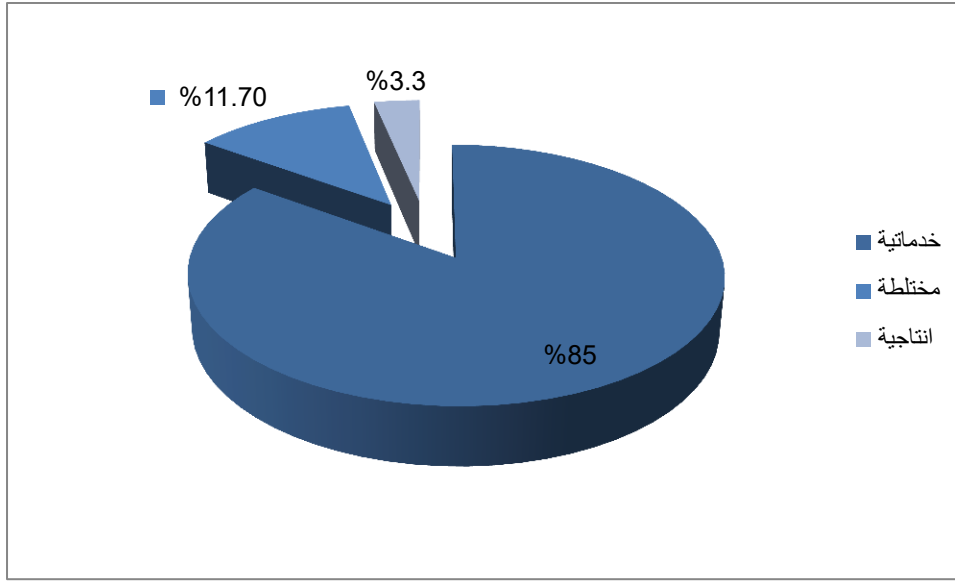
الجدول (2-6): توزيع عينة الدراسة حسب نوع المؤسسة

النسبة المتصاعد	النسبة	التكرار	البيان	
85.0%	85.0%	51	خدماتية	
96.7%	11.7%	7	مختلطة	
100%	3.3%	2	انتاجية	
	100.0%	60	المجموع	

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يوضح الجدول أعلاه نسبة التوزيع لمتغير نوع المؤسسة لدى افراد عينة الدراسة، حيث بلغت فئة المؤسسات الخدمية بسنة 85.0% بينما بلغت نسبة المؤسسات المختلطة 11.7% والشكل الموالي يوضح ذلك.

الشكل (2-7): توزيع عينة الدراسة حسب نوع المؤسسة



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على برنامج Exel

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة.

1. اختبار فرضيات الدراسة.

يفسر التحليل القياسي لمتغيرات الدراسة علاقة مختلف الفقرات بالأبعاد التي تمثلها. كما سنعتمد عليه لفهم مستويات العلاقة بين ما تم تضمينه من فقرات في الاستبيان.

✓ ترتيب فقرات الأبعاد،

✓ التعرف على الاتجاه العام للفقرات،

✓ بالإضافة الى تحليل مستويات معنوية الفقرات بالنسبة الى الوسط الافتراضي للسلم بالاعتماد على اختبار one

sample teste والذي يختبر دلالة الوسط الحقيقي للعينة عند كل فقرة بالنسبة الى مرجعية الوسط الفرضي

للسلم المعتمد حيث ستهتم بالتحليل القياسي للأبعاد التالية:

1-1 ابعاد متغيرات الدراسة:

الجدول (7-2): عرض ابعاد متغيرات الدراسة

الابعاد	الرقم
ابعاد المتغير المستقل (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)	
إدارة التكلفة الاستراتيجية	1
سلسلة القيمة	2
ربحية العميل	3
إدارة المخاطر	4
ابعاد المتغير التابع (الأداء بالمنظمات الاقتصادية)	
الأداء المالي	1
أداء العميل	2
إدارة العمليات الداخلية	3
التعلم والنمو	4
الأداء الاجتماعي و البيئي	5
فقرات بعد التحديات	1

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

2. صدق والثبات والاتساق الداخلي لمحاو الاستبيان:

يهتم هذا الجزء من التحليل بعرض مستويات الاتساق الداخلي لل فقرات بأبعادها الكامنة، حيث سنقوم بعرض مستويات الثبات بالإضافة الى معاملات الارتباط الجزئي للأبعاد

1.2 ثبات الاتساق الداخلي لمحاو الاستبيان :

حيث سنعمد معامل الثبات الفا كرومباخ لكونه الأكثر شهرة هذا النوع من الدراسات، و ذلك بحساب معاملات الارتباط بيرسون بين كل عبارة وجميع عبارات الاستبيان وهذا ما سنوضحه فيما يلي:

الجدول (2-8): الارتباط بين عبارات المحور الأول مع إجمالي المحاور

Sig	متوسط مح 1		متوسط مح 1
	1	Pearson Correlation	متوسط مح 1
.000	.534	Pearson Correlation	مح 1 ب 1 س1
.000	.524	Pearson Correlation	مح 1 ب 1 س2
.000	.650	Pearson Correlation	مح 1 ب 1 س3
.000	.662	Pearson Correlation	مح 1 ب 1 س4
.000	.579	Pearson Correlation	مح 1 ب 1 س5
.000	.727	Pearson Correlation	مح 1 ب 2 س1
.000	.681	Pearson Correlation	مح 1 ب 2 س2
.000	.639	Pearson Correlation	مح 1 ب 2 س3
.000	.717	Pearson Correlation	مح 1 ب 2 س4
.000	.583	Pearson Correlation	مح 1 ب 2 س5
.000	.674	Pearson Correlation	مح 1 ب 3 س1
.000	.567	Pearson Correlation	مح 1 ب 3 س2
.000	.664	Pearson Correlation	مح 1 ب 3 س3
.000	.605	Pearson Correlation	مح 1 ب 3 س4
.000	.599	Pearson Correlation	مح 1 ب 3 س5
.000	.624	Pearson Correlation	مح 1 ب 4 س1
.000	.638	Pearson Correlation	مح 1 ب 4 س2

.000	.513	Pearson Correlation	مج 1 ب 4س3
.000	.545	Pearson Correlation	مج 1 ب 4س4
.001	.416	Pearson Correlation	مج 1 ب 4س5

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد برنامج spss25.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن قيم معاملات الارتباطات بين مختلف عبارات المحور الأول مع الدرجة الكلية للمحور بالاعتماد على مختلف ردود المستجوبين كل على حدى فقد كانت أغلبها قوية وذات معنوية إحصائية، فقط تراوحت بين 0.416 و 0.727 والتي تعتبر قوية، كما أنها فاقت 0.3 الأمر الذي يمكن من الاعتماد عليها في التحليل، كما تجدر الإشارة إلى كون جميع العبارات هنا ذات معنوية إحصائية كون أن القيمة الاحتمالية كانت جميع العبارات أقل من مستوى معنوية المعمول به 5%، وبالتالي يكمننا القول بأن هناك اتساق داخلي بين عبارات المحور الأول.

الجدول (2-9): الارتباط بين عبارات المحور الثاني مع إجمالي المحاور.

sig	متوسط مج2		
.000	1	Pearson Correlation	متوسط مج2
.000	.611	Pearson Correlation	مج 2 ب 1س1
.000	.654	Pearson Correlation	مج 2 ب 1س2
.000	.514	Pearson Correlation	مج 2 ب 1س3
.000	.468	Pearson Correlation	مج 2 ب 1س4
.000	.560	Pearson Correlation	مج 2 ب 1س5
.000	.570	Pearson Correlation	مج 2 ب 2س1
.000	.657	Pearson Correlation	مج 2 ب 2س2
.000	.654	Pearson Correlation	مج 2 ب 2س3

.000	.689	Pearson Correlation	مج 2 ب 2س4
.000	.659	Pearson Correlation	مج 2 ب 2س5
.000	.794	Pearson Correlation	مج 2 ب 3س1
.000	.707	Pearson Correlation	مج 2 ب 3س2
.000	.712	Pearson Correlation	مج 2 ب 3س3
.000	.661	Pearson Correlation	مج 2 ب 3س4
.000	.734	Pearson Correlation	مج 2 ب 3س5
.000	.659	Pearson Correlation	مج 2 ب 4س1
.000	.767	Pearson Correlation	مج 2 ب 4س2
.000	.766	Pearson Correlation	مج 2 ب 4س3
.000	.762	Pearson Correlation	مج 2 ب 4س4
.000	.756	Pearson Correlation	مج 2 ب 4س5
.000	.613	Pearson Correlation	مج 2 ب 5س1
.000	.744	Pearson Correlation	مج 2 ب 5س2
.000	.619	Pearson Correlation	مج 2 ب 5س3
.000	.651	Pearson Correlation	مج 2 ب 5س4
.000	.530	Pearson Correlation	مج 2 ب 5س5

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على برنامج SPSS25.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن قيم معاملات الارتباطات بين مختلف عبارات المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمحور بالاعتماد على مختلف ردود المستجوبين كل على حدى فقد كانت أغلبها قوية وذات معنوية إحصائية، فقط تراوحت بين 0.468 و 0.749 والتي تعتبر قوية، كما أنها فاقت 0.3 الأمر

الذي يمكن من الاعتماد عليها في التحليل، كما تجدر الإشارة إلى كون جميع العبارات هنا ذات معنوية إحصائية كون أن القيمة الاحتمالية كانت جميع العبارات أقل من مستوى معنوية المعمول به 5%، وبالتالي يكمننا القول بأن هناك اتساق داخلي بين عبارات المحور الثاني.

الجدول(2-10): الارتباط بين عبارات المحور الثالث مع إجمالي المحاور.

sig	متوسط مح3	
	1	Pearson Correlation متوسط مح3
.000	.650	Pearson Correlation مح3س1
.000	.745	Pearson Correlation مح3س2
.000	.790	Pearson Correlation مح3س3
.000	.768	Pearson Correlation مح3س4
.000	.707	Pearson Correlation مح3س5
.000	.640	Pearson Correlation مح3س6
.000	.771	Pearson Correlation مح3س7

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على برنامج SPSS25.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن قيم معاملات الارتباطات بين مختلف عبارات المحور الثالث مع الدرجة الكلية للمحور بالاعتماد على مختلف ردود المستجوبين كل على حدى فقد كانت أغلبها قوية وذات معنوية إحصائية، فقط تراوحت بين 0.640 و 0.790 والتي تعتبر قوية، كما أنها فاقت 0.3 الأمر الذي يمكن من الاعتماد عليها في التحليل، كما تجدر الإشارة إلى كون جميع العبارات هنا ذات معنوية إحصائية كون أن القيمة الاحتمالية كانت جميع العبارات أقل من مستوى معنوية المعمول به 5%، وبالتالي يكمننا القول بأن هناك اتساق داخلي بين عبارات المحور الثالث.

1.1.2 الثبات للمتغير المستقل (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية):

الجدول (11-2): عرض نتيجة الثبات الجزئي لأداة الدراسة المتعلق بالمتغير المستقل

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_1 بعد_1
5	.777	

بلغ معامل الثبات للاستبانة محور 1 بعد 1 بالنسبة للمتغير المستقل 77.7% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة.

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_1 بعد_2
5	.836	

بلغ معامل الثبات للاستبانة محور 1 بعد 2 بالنسبة للمتغير المستقل 83.6% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة.

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_1 بعد_3
5	.864	

بلغ معامل الثبات للاستبانة محور 1 بعد 3 بالنسبة للمتغير المستقل 86.4% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة.

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_1_بعد_4
5	.832	

بلغ معامل الثبات للاستبانة محور 1 بعد 4 بالنسبة للمتغير المستقل 83.2% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عيه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة.

نتيجة الثبات الكلي لأداة الدراسة المتعلق بالمتغير المستقل

الجدول (2-12): عرض نتيجة الثبات الكلي لأداة الدراسة المتعلق بالمتغير المستقل

N of Items	Cronbach's Alpha	إجمالي المحور الأول
20	.931	

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

بلغ معامل الثبات الكلي للاستبانة بالنسبة للمتغير المستقل 92.5% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عيه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة.

نتيجة الثبات لمحاور الاستبيان المتعلق بالمتغير المستقل

الجدول (2-13): معامل الصدق والثبات لمحاور الاستبيان المتعلق بالمتغير المستقل

المتغيرات	عدد العبارات	معامل الفا كرومباخ	معامل الصدق
م.ادارة.الكلفة	05	.916	.960
م.سلسلة.القيمة	05	.908	.953
م.الربحية	05	.922	.960
م.ادارة.المخاطر	05	.918	.958
المحاسبة.الاستراتيجية	25	.875	.935

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

دلت كل القيم المسجلة لمعامل الثبات وجود مستويات عالية من الثبات في أداة الدراسة، حيث سجلت معاملات أكثر من 85%.

2.1.2. الثبات للمتغير التابع (الأداء بالمنظمات الاقتصادية)

▪ نتيجة الثبات لمحاور الاستبيان المتعلق بالمتغير التابع

الجدول (2-14): عرض نتيجة الثبات الجزئي لأداة الدراسة المتعلق بالمتغير التابع

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور2_ بعد1
5	.804	

بلغ معامل الثبات للاستبانة محور2 بعد1 بالنسبة للمتغير التابع 80.4% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور2_ بعد2
5	.795	

بلغ معامل الثبات للاستبانة محور2 بعد2 بالنسبة للمتغير التابع 79.5% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور2_ بعد3
5	.887	

بلغ معامل الثبات للاستبانة محور2 بعد3 بالنسبة للمتغير التابع 88.7% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_2 بعد_4
5	.876	

بلغ معامل الثبات للاستبانة محور 2 بعد 4 بالنسبة للمتغير التابع 87.6% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_2 بعد_5
5	.847	

بلغ معامل الثبات للاستبانة محور 2 بعد 5 بالنسبة للمتغير التابع 84.7% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة

نتيجة الثبات الكلي لأداة الدراسة المتعلقة بالمتغير التابع

الجدول (2-15): عرض نتيجة الثبات الكلي لأداة الدراسة المتعلقة بالمتغير التابع

N of Items	Cronbach's Alpha	إجمالي المحور الثاني
25	.946	

بلغ معامل الثبات الكلي للاستبانة بالنسبة للمتغير التابع 94.6% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة

N of Items	Cronbach's Alpha	إجمالي الثالث
7	.848	

بلغ معامل الثبات الكلي للاستبانة بالنسبة للمتغير التابع 84.8% وهو أكبر من 70% وهذا ما يعبر عن ثبات المحور مما يسمح بالاعتماد عليه في الدراسة كونه يعطي نفس النتائج عند تكرار الدراسة

الجدول (2-16): معامل الصدق والثبات لمخاور الاستبيان المتعلق بالمتغير التابع

معامل الصدق	معامل ألفا كرومباخ	عدد العبارات	
.972	.944	05	م.الاداء.المالي
.962	.925	05	م.العمليل
.963	.927	05	م.العمليات.الداخلية
.959	.919	05	م.التعلم.والنمو
.964	.930	05	م.الاداء.الاجتماعي
.952	.906	25	اداء.المنظمات

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Sps.25

دلت كل القيم المسجلة لمعامل الثبات وجود مستويات عالية من الثبات في اداة الدراسة ، حيث سجلت معاملات أكثر من 90% .

3. تحليل نتائج الدراسة و مناقشتها :

تحت هذا العنوان سنقوم بعرض نتيجة التحليل الوصفي لأبعاد الدراسة بغرض التعرف على الاتجاه العام لها.

أولاً- عرض نتيجة تحليل آراء العينة حول المحاسبة الادارية الاستراتيجية :

1.3. عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بإدارة التكلفة لاستراتيجية .

الجدول (2-17): عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بإدارة التكلفة لاستراتيجية

الاتجاه العام للقرنة	الرتبة	Sig	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات بعد إدارة التكلفة لاستراتيجية	
مرتفع	1	0.001	0.901	3.97	إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحليل ومراقبة التكاليف بشكل منتظم	1
مرتفع	2	0.003	0.833	3.87	ما درجة جودة تحديد مؤسستكم وتخصيص التكاليف للمنتجات أو الخدمات؟	2

الفصل الثاني الدراسة التطبيقية لأثر تطبيق المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين الاداء

مرتفع	3	0.001	0.948	3.82	ما درجة فعالية مؤسستكم في استخدام معلومات التكلفة لدعم اتخاذ القرار الاستراتيجي؟	3
مرتفع	4	0.003	0.922	3.72	إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم قياس التكلفة لتحديد مجالات التحسين؟	4
مرتفع	4	0.001	1.010	3.72	ما مدى جودة استخدام مؤسستكم لمعلومات التكلفة لتقييم ربحية المنتجات أو الخدمات المختلفة؟	5
مرتفع		0.003	.67225	3.8167	م. ادارة. الكلفة	6

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت **3.8167** وضمن انحراف معياري بلغ **0.67225** اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجلت السؤال الأول " إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحليل ومراقبة التكاليف بشكل منتظم؟ " اكبر متوسط ب **3.97** ضمن انحراف معياري **0.901** بما يدل على أهميتها، في حين سجل السؤال " إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم قياس التكلفة لتحديد مجالات التحسين؟ " والسؤال " ما مدى جودة استخدام مؤسستكم لمعلومات التكلفة لتقييم ربحية المنتجات أو الخدمات المختلفة؟ " المتوسط الأقل تمثيلا **3.72** وضمن انحراف معياري **0.922** و **1.010** تواليا . كما نسجل وجود اتجاه مرتفع لكل الفقرات التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال الأعلى لسلم ليكرت. اما الدلالة المعنوية للفقرات المستند الى اختبار **one sample teste** فجاءت كلها اقل من **5 %** بما يشير الى دلالها القياسية.

2.3 عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بسلسلة القيمة .

الجدول (2-18): عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بسلسلة القيمة.

الاتجاه العام للقرنة	الرتبة	Sig	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لبعد سلسلة القيمة	
مرتفع	1	0.001	0.865	3.78	لى أي درجة تستخدم مؤسستكم	1

الفصل الثاني الدراسة التطبيقية لأثر تطبيق المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين الاداء

					تحليل سلسلة القيمة لتحديد فرص تحسين الأداء؟	
مرتفع	5	0.003	0.887	3.60	إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحليل وتحسين أنشطة سلسلة القيمة الرئيسية؟	2
مرتفع	3	0.001	0.922	3.72	إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بمراجعة وتحديث تحليل سلسلة القيمة (بشكل منتظم أو دوري)؟	3
مرتفع	2	0.003	0.810	3.77	ما درجة فعالية مؤسستكم في استخدام تحليل سلسلة القيمة لدعم اتخاذ القرار الاستراتيجي؟	4
مرتفع	4	0.001	0.926	3.70	ما درجة جودة استخدام مؤسستكم لتحليل سلسلة القيمة لتحديد مجالات الاستثمار أو سحب الاستثمارات؟	5
مرتفع		0.003	.68630	3.7133	م.سلسلة.القيمة	6

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Sps.25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت **3.7133** وضمن انحراف معياري بلغ **0.68630** اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجل السؤال الأول " إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم تحليل سلسلة القيمة لتحديد فرص تحسين الأداء" أكبر متوسط ب **3.78** ضمن انحراف معياري **0.865** بما يدل على أهميتها، في حين سجل السؤال " إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحليل وتحسين أنشطة سلسلة القيمة الرئيسية؟" المتوسط الأقل تمثيلا **3.60** وضمن انحراف معياري **0.887** تواليا . كما نسجل وجود اتجاه مرتفع لكل الفقرات التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال الأعلى لسلم ليكرت. اما الدلالة المعنوية للفقرات المستند الى اختبار **one sample teste** فجاءت كلها اقل من 5% بما يشير الى دلالها القياسية.

3.3 عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق برحبة العميل .

الجدول (2-19): عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق برحبة العميل

العام	الاتجاه للقرنة	الرتبة	Sig	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات لبعـد رحبة العميل
	مرتفع	3	0.001	0.951	3.67	1 إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحليل ومراقبة رحبة العملاء بشكل منتظم؟
	مرتفع	2	0.003	1.017	3.68	2 إلى أي درجة تحدد مؤسستكم التكاليف وتخصصها للعملاء الفرديين؟
	مرتفع	1	0.001	0.968	3.75	3 ما درجة فعالية مؤسستكم في استخدام معلومات رحبة العميل لإبلاغ قرارات التسعير؟
	مرتفع	4	0.003	0.920	3.63	4 إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم تحليل رحبة العملاء لدعم استراتيجيات اكتساب العملاء أو الاحتفاظ بهم؟
	مرتفع	4	0.001	0.938	3.63	5 ما درجة جودة استخدام مؤسستكم لتحليل رحبة العملاء لتقييم فعالية استراتيجيات المبيعات والتسويق المختلفة؟
	مرتفع		0.003	0.951	3.67	6 الربحية

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت **3.67** وضمن انحراف معياري بلغ **0.951** اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجل السؤال الأول " ما درجة فعالية مؤسستكم في استخدام معلومات رحبة العميل لإبلاغ قرارات التسعير؟ أكبر متوسط ب **3.75** ضمن انحراف معياري **0.968** بما يدل على أهميتها، في حين سجل السؤال " إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم تحليل رحبة العملاء لدعم استراتيجيات اكتساب العملاء أو الاحتفاظ بهم؟ المتوسط الأقل تمثيلا **3.63** وضمن انحراف معياري **0.920** تواليا . كما نسجل وجود اتجاه مرتفع لكل الفقرات التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال الأعلى لسلم ليكرت. اما الدلالة المعنوية للفقرات المستند الى اختبار **one sample teste** فجاءت كلها اقل من 5% بما يشير الى دلالها القياسية.

4.3 عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بإدارة المخاطر .

الجدول (2-20): عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بإدارة المخاطر

الاتجاه العام للقرنة	الرتبة	Sig	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات لبعء إدارة المخاطر
مرتفع	5	0.001	0.904	3.62	إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحديد وتقييم المخاطر الإستراتيجية بشكل منتظم؟
مرتفع	4	0.003	0.922	3.72	2 ما درجة فعالية مؤسستكم في تطوير استراتيجيات لإدارة المخاطر الإستراتيجية؟
مرتفع	3	0.001	0.918	3.73	3 لى أي درجة تقوم مؤسستكم بمراجعة وتحديث استراتيجيات إدارة المخاطر بشكل منتظم؟
مرتفع	2	0.003	0.950	3.75	4 إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم معلومات إدارة المخاطر لإبلاغ عملية صنع القرار الاستراتيجي؟
مرتفع	1	0.001	1.027	3.78	5 ما درجة فعالية مؤسستكم في إبلاغ المخاطر الإستراتيجية لأصحاب المصلحة؟
مرتفع		0.003	.68630	3.7133	6 الربحية

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Sps.25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت **3.7133** وضمن انحراف معياري بلغ **0.68630** اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجل السؤال الأول " ما درجة فعالية مؤسستكم في إبلاغ المخاطر الإستراتيجية لأصحاب المصلحة؟" اكبر متوسط ب **3.78** بما يدل على أهميتها ضمن انحراف معياري **1.027** يوحي بوجود تشتت نوعي لدى افراد العينة ، في حين سجل السؤال " ما درجة فعالية مؤسستكم في تطوير استراتيجيات لإدارة المخاطر الإستراتيجية؟" المتوسط الأقل تمثيلا **3.72** وضمن انحراف معياري **0.922** . كما نسجل وجود اتجاه مرتفع لكل الفقرات التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال الأعلى لسلم ليكرت. اما الدلالة المعنوية للفقرات المستند الى اختبار **one sample teste** فجاءت كلها اقل من 5% بما يشير الى دلالتها القياسية.

ترتيب ابعاد المتغير المستقل (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)

الجدول (21-2): عرض ترتيب ابعاد المتغير المستقل (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)

Descriptive Statistics			
Std. Deviation	Mean	الرتبة	
0.67225	3.8167	1	م.ادارة.الكلفة
0.68630	3.7133	3	م.سلسلة.القيمة
0.77238	3.6733	4	م.الربحية
0.73110	3.7200	2	م.ادارة.المخاطر

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

الجدول أعلاه يفسر ترتيب ابعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية من حيث كونها متغيرات مستقلة يفسر مستويات الأداء بالمنظمات الاقتصادية. حيث ترتب بعد " إدارة التكلفة " بمتوسط بلغ 3.8167 في المرتبة الأولى، بما يفسر أهميته في الأثر والعلاقة لدى افراد العينة. اما بعد " إدارة الربحية" فقد حل في اخر ترتيب الابعاد

الجدول(22-2): اختبار ستيودنت

المحاسبة الاستراتيجية	متوسط الحسابي	الانحراف المعياري	احصائية ستودانت t	مستوى المعنوية
اجمالي المحور الاول	3.81	0.67	8.539	0.000

المصدر: من إعداد الطالبات

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ ان اجمالي المتوسطات الحسابية بلغ 3.81 وهو محصور في المجال 3.4 - 4.19 وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق وقيمة اختبار ستيودنت كانت عند مستوى معنوية 0.000 وهي أصغر من 0.05 وبالتالي اجابات مجتمع الدراسة ذات دلالة احصائية ومعنوية تؤكد موافقة المجتمع الدراسة على اعتماد المؤسسات على المحاسبة الادارية الاستراتيجية بدرجة عالية ومنه فإن الفرضية الاولى صحيحه

❖ ملخص القول: نقبل الفرضية الأولى القائلة بأن المؤسسات تعتمد على المحاسبة الإدارية الإستراتيجية

بدرجة عالية عند مستوى معنوية 5%

ثانيا- عرض نتيجة تحليل آراء العينة حول الأداء بالمنظمات:

1.1. عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بالأداء المالي:

الجدول (2-23): عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بالأداء المالي.

العام	الاتجاه للقرنة	الرتبة	Sig	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات لبعده الأداء المالي
1	مرتفع	1	0.001	0.892	4.02	إلى أي درجة تحقق مؤسستكم أهدافها المالية؟
2	مرتفع	2	0.003	0.974	4.00	ما درجة فعالية مؤسستكم في إدارة مواردها المالية؟
3	مرتفع	3	0.001	1.010	3.78	إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم التحليل المالي لإبلاغ عملية صنع القرار الاستراتيجي؟
4	مرتفع	4	0.001	0.962	3.70	ما درجة جودة إدارة مؤسستكم للمخاطر المالية؟
5	مرتفع	5	0.003	0.816	3.67	ما درجة رضاك عن الأداء المالي العام للمؤسسة؟
6	مرتفع		0.001	0.69883	3.8333	متوسط الأداء المالي

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت **3.8333** وضمن انحراف معياري بلغ **0.69883** اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجل السؤال الأول " إلى أي درجة تحقق مؤسستكم أهدافها المالية؟" أكبر متوسط **4.02** بما يدل على أهميتها. في حين سجل السؤال " ما درجة رضاك عن

الفصل الثاني الدراسة التطبيقية لأثر تطبيق المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين الاداء

الأداء المالي العام للمؤسسة؟" المتوسط الأقل تمثيلا 3.67 كما نسجل وجود اتجاه مرتفع لكل الأسئلة التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال الأعلى لسلم ليكرت. اما الدلالة المعنوية للفقرات المستند الى اختبار **one sample teste** فجاءت كلها اقل من 5% بما يشير الى دلالتها القياسية.

2.1. عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بأداء العميل

الجدول (2-24): عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق أداء العميل

فقرات لبعده أداء العميل	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	Sig	الرتبة	الاتجاه العام للقرنة
1 إلى أي درجة تليي مؤسستكم توقعات العملاء أو تتجاوزها؟	3.75	0.914	0.001	2	مرتفع
2 ما درجة فعالية مؤسستكم في فهم احتياجات العملاء؟	3.90	0.915	0.003	1	مرتفع
3 إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم ملاحظات العملاء لتحسين منتجاتها أو خدماتها؟	3.68	1.017	0.001	3	مرتفع
4 ما درجة جودة إدارة مؤسستكم لشكاوى العملاء ومشكلاتهم؟	3.67	1.100	0.001	4	مرتفع
5 ما درجة رضاك عن أداء العملاء العام للمؤسسة؟	3.58	1.030	0.003	5	مرتفع
6 متوسط أداء العميل	3.7167	0.73948	0.001		مرتفع

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت 3.8333 وضمن انحراف معياري بلغ 0.69883 اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجل السؤال الأول " إلى أي درجة تليي مؤسستكم توقعات العملاء أو تتجاوزها؟" أكبر متوسط 4.02 بما يدل على أهميتها. في حين سجل السؤال " ما درجة رضاك عن أداء العملاء العام للمؤسسة؟ " المتوسط الأقل تمثيلا 3.67 كما نسجل وجود اتجاه مرتفع لكل السؤال التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال الأعلى لسلم ليكرت. اما الدلالة المعنوية للأسئلة المستند الى اختبار **one sample teste** فجاءت كلها اقل من 5% بما يشير الى دلالتها القياسية.

3.1. عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بالعمليات الداخلية

الجدول (2-25): عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بالعمليات الداخلية

فقرات لبعده العمليات الداخلية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	Sig	الرتبة	الاتجاه العام للقرنة
1 إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتنفيذ عملياتها الداخلية بكفاءة وفعالية؟	3.68	1.112	0.001	1	مرتفع
2 ما درجة فعالية مؤسستكم في تحديد وإزالة أوجه القصور في العملية الداخلية؟	3.62	1.027	0.003	3	مرتفع
3 إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم مقاييس العملية لإبلاغ عملية صنع القرار الداخلي؟	3.58	1.062	0.001	5	مرتفع
4 إلى أي درجة تدير مؤسستكم عملياتها وتحسنها بمرور الوقت؟	3.65	1.022	0.001	2	مرتفع
5 ما درجة رضاك عن الأداء العام للعملية الداخلية لمؤسستكم؟	3.63	0.991	0.003	4	مرتفع
6 متوسط العمليات الداخلية	3.6333	0.86606	0.001		مرتفع

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الأسئلة بالنسبة لبعدها الكلي، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت **3.6333** وضمن انحراف معياري بلغ **0.86606** اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجل السؤال الأول " إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتنفيذ عملياتها الداخلية بكفاءة وفعالية؟" أكبر متوسط **3.68** بما يدل على أهميتها. في حين سجل السؤال " إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم مقاييس العملية لإبلاغ عملية صنع القرار الداخلي؟" المتوسط الأقل تمثيلا **3.58** كما نسجل وجود اتجاه مرتفع لكل الأسئلة التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال الأعلى لسلم ليكرت. اما الدلالة المعنوية للأسئلة المستند الى اختبار **one sample teste** فجاءت كلها اقل من **5%** بما يشير الى دلالتها القياسية.

4.1. عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بالأداء الاجتماعي

الجدول (2-26): عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بالأداء الاجتماعي

العام	الاتجاه	الرتبة	Sig	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات لبعده الأداء الاجتماعي
مرتفع	مرتفع	4	0.001	1.049	3.52	1 إلى أي درجة تُظهر مؤسستكم التزامًا بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية؟
مرتفع	مرتفع	3	0.003	1.033	3.53	2 ما درجة فعالية مؤسستكم في تحديد ومعالجة القضايا الاجتماعية والبيئية؟
مرتفع	مرتفع	4	0.001	1.017	3.52	3 إلى أي درجة تقيس مؤسستكم تأثيرها الاجتماعي والبيئي والإبلاغ عنه؟
مرتفع	مرتفع	1	0.001	0.922	3.62	4 إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم المقاييس الاجتماعية والبيئية لتوجيه عملية صنع القرار؟
مرتفع	مرتفع	2	0.003	1.030	3.58	5 ما درجة رضاك عن الأداء الاجتماعي والبيئي العام لمؤسستكم؟
مرتفع	مرتفع		0.001	0.79350	3.5533	6 الربحية

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت 3.5533 وضمن انحراف معياري بلغ 0.79350 اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجل السؤال الأول " إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم المقاييس الاجتماعية والبيئية لتوجيه عملية صنع القرار؟" أكبر متوسط 3.68 بما يدل على أهميتها. في حين سجل السؤال " إلى أي درجة تُظهر مؤسستكم التزامًا بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية؟" و " إلى أي درجة تقيس مؤسستكم تأثيرها الاجتماعي والبيئي والإبلاغ عنه؟" المتوسط الأقل تمثيلا 3.58 كما نسجل وجود اتجاه مرتفع لكل الأسئلة التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال الأعلى لسلم ليكرت. اما الدلالة المعنوية للأسئلة المستند الى اختبار **one sample teste** فجاءت كلها اقل من 5% بما يشير الى دلالها القياسية.

▪ ترتيب ابعاد المتغير التابع (الأداء لدى المنظمة الاقتصادية)

الجدول (2-27): عرض ترتيب ابعاد المتغير التابع (الأداء لدى المنظمة الاقتصادية)

Descriptive Statistics			
Std. Deviation	Mean	الترتيب	
0.69883	3.8333	1	م.الاداء.المالي
0.73948	3.7167	2	م.العميل
0.86606	3.6333	4	م.العمليات.الداخلية
0.83669	3.6375	3	م.التعلم.والنمو
0.79350	3.5533	5	م.الاداء.الاجتماعي

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Sps.25

يظهر الجدول أعلاه ترتيب ابعاد المتغير التابع (الأداء بالمنظمة الاقتصادية) حيث حل بعد " الأداء المالي " في المرتبة الأولى من حيث كونه بعدا أكثر أهمية لدى افراد العينة بينما حل بعد " النمو والتعلم " متراجعا نسبيا.

الجدول(2-28): اختبار ستيودنت

مستوى المعنوية	احصائية ستودنت t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	تقييم الاداء
0.000	7.817	0.69	3.83	اجمالي المحور الثاني

المصدر: من إعداد الطالبات

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ ان اجمالي المتوسطات الحسابية بلغ 3.83 وهو محصور في المجال 3.4-4.19 وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق وقيمة اختبار ستيودنت كانت عند مستوى معنوية كانت 0.000 وهي أصغر من 0.05 بالتالي إجابات مجتمع الدراسة ذات دلالة احصائية ومعنوية تؤكد موافقة المجتمع الدراسة على ان المؤسسات تقوم بمتابعة عالية تقييم ادائها وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%.

❖ ملخص القول: نقبل الفرضية الثانية القائلة بأن المؤسسات تقوم بمتابعة عالية لتقييم أدائها وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%.

ثالثاً- دراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة :

اهتمت الفرضيات بتحليل العلاقة المفترضة بين ابعاد المتغير المستقل بالمتغير التابع، من خلال ابعاد تم تضمينها للنموذج المقدر.

1-دراسة العلاقة بين اجمالي المحورين :

سيتم توضيحها في الجدول التالي:

الجدول (2-29): عرض العلاقة بين اجمالي المحورين

متوسط اجمالي المحور الثاني	البيان
0.739 R	متوسط اجمالي المحور
0.000 Sig	الاول

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على spss.25

يظهر الجدول أعلاه معامل الارتباط بين المتغير المستقل و المتغير التابع، فمن خلال النتائج نلاحظ أن معامل الارتباط يساوي 0.739 ومستوى معنوية أقل من 5% ما يعني وجود علاقة ارتباط طردية بين كل من المحاسبة الادارية الاستراتيجية وأداء المنظمات.

❖ ملخص القول: نقبل الفرضية الثالثة القائلة بأن هناك علاقة كبيرة بين المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وتقييم الأداء في المؤسسات عند مستوى معنوية 5%.

1- دراسة العلاقة بين إجمالي المحاور:

لمعرفة علاقة إجمالي المحاور بين المتغير المستقل والتابع سيتم دراسة الانحدار بين محاور الدراسة وهي موضحة في الجدول التالي:

الجدول (2-30): عرض معاملات الانحدار

مستوى العينة	T المحسوبة	المعاملات	النموذج
		B	
0.827	0.220	0.049	الثابت
0.000	16.459	0.986	متوسط مح1

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

يظهر الجدول اعلاه أن قيمة الثابت تساوي 0.049 وقيمة معامل الانحدار 0.986 ما يعني وجود علاقة ارتباط طردية بين كل من المتغير المستقل المحاسبة الإدارية الاستراتيجية و المتغير التابع الاداء . وذلك وفق معادلة الانحدار التالية:

$$Y = 0.049 + 0.986X$$

كما نلاحظ أن قيمة T لكل من الثابت ومعامل الانحدار كانت على التوالي

0.220 و 16.459 ومستوى معنوية 0.827 و 0.000 هذا ما يعني أن النموذج ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5%.

1-1- دراسة الانحدار المتعدد بين مختلف أبعاد المتغير المستقل والمتغير التابع:

جدول(2-31): عرض معاملات الانحدار

مستوى العينة Sig	T	المعاملات	النموذج
	المحسوبة	B	
0.063	1.901	0.313	الثابت
0.187	1.337	0.082	متوسط مح 1 ب 1
0.756	0.312	0.020	متوسط مح 1 ب 2
0.014	2.531	0.115	متوسط مح 1 ب 3
0.000	9.785	0.461	متوسط مح 1 ب 4
0.000	5.369	0.247	متوسط مح 1 ب 5

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على برنامج spss25.

نلاحظ من الجدول اعلاه القيمة الثابت تساوي 0.313 و مستوى المعنوية المتوسط مح 1 ب 2 ب 3

ب 4 و ب 5 اقل من 5% ، ما يعني وجود علاقة طردية ، وذلك وفق معادلة الانحدار التالية:

$$Y=0.313+0.082x_1+0.020x_2+0.115x_3+0.461x_4+0.247x_5$$

أن قيمة T لكل من الثابت ومعاملات الانحدار كانت على التوالي 1.901 و 1.337 و 0.312 و

و 2.531 و 9.785 و 5.369 ومستوى معنوية 0.063 و 0.187 و 0.756 و

0.014 و 0.000 و 0.000 هذا ما يعني أن النموذج ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية

5%.

❖ ملخص القول: نقبل الفرضية الرابعة القائلة بأن تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية يؤثر بشكل عالي في

تحسين تقييم الأداء في المؤسسات عند مستوى معنوية 5%.

2- جدول تحليل التباين:

ولمعرفة ما إذا كان للمحاسبة الادارية الاستراتيجية دور في تحسين أداء المنظمات ذو دلالة إحصائية عند مستوى

معنوية 5% تم الاعتماد على اختبار التباين ANOVA الموضح كالتالي:

الجدول (2-32): عرض تحليل التباين

ANOVA ^a					
النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية Df	متوسط المربعات	إحصائية فيشر F	مستوى المعنوية Sig.
الانحدار	21.422	1	21.422	270.901	0.000 ^b
البواقي	4.586	58	0.079		
الإجمالي	26.008	59			

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

نلاحظ من الجدول أعلاه أن إحصائية فيشر F المحسوبة 270.901 بدرجة معنوية 0.000 وهي أقل من

0.05 ومنه نستنتج أن النموذج ككل صالح لتحليل الأثر.

خامسا- عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بالتحديات و تحليل التباين .

- عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بالتحديات .

الجدول (2-33): عرض نتيجة التحليل للبعد المتعلق بالتحديات

العام	الاتجاه للقرنة	الرتبة	Sig	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات لبعدها التحديات
	مرتفع	6	0.001	1.081	3.52	1 في رأيك ما درجة تعقيد عملية تنفيذ محاسبة الإدارة الإستراتيجية في مؤسستكم؟
	مرتفع	7	0.001	0.983	3.50	2 إلى أي درجة تعتقد أن نقص البيانات والمعلومات يمكن أن يمثل تحديًا كبيرًا في تطبيق المحاسبة الإدارية الإستراتيجية؟
	مرتفع	3	0.003	0.950	3.75	3 حسب رأيك، ما درجة صعوبة مواءمة محاسبة الإدارة الإستراتيجية مع الأهداف والغايات التنظيمية ؟
	مرتفع	4	0.001	1.005	3.65	4 إلى أي درجة تعتقد أن المقاومة من الموظفين يمكن أن تشكل تحديًا كبيرًا في تطبيق المحاسبة الإدارية الإستراتيجية؟
	مرتفع	5	0.001	0.846	3.62	5 في رأيك، ما مقدار الاستثمار في التكنولوجيا والبرمجيات المطلوبة للتنفيذ الفعال لمحاسبة الإدارة الإستراتيجية؟
	مرتفع	1	0.003	0.892	3.82	6 ما مقدار التدريب أو التعليم الذي تعتقد أنه مطلوب للموظفين لاستخدام المحاسبة الإدارية الإستراتيجية بشكل فعال؟
		1	0.001	0.873	3.82	7 إلى أي درجة تعتقد أن نقص الدعم والالتزام من الإدارة العليا يمكن أن يمثل تحديًا كبيرًا في تطبيق محاسبة الإدارة الاستراتيجية؟

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على Spss.25

ترتبت أسئلة بعد التحديات بشكل يفسر أهميتها في تفسير دور المحاسبة الاستراتيجية الإدارية في تحسين مستويات الأداء بالمنظمات الاقتصادية. حيث ترتب السؤال " إلى أي درجة تعتقد أن نقص الدعم والالتزام من الإدارة العليا يمكن أن يمثل تحدياً كبيراً في تطبيق محاسبة الإدارة الاستراتيجية؟" والسؤال " ما مقدار التدريب أو التعليم الذي تعتقد أنه مطلوب للموظفين لاستخدام المحاسبة الإدارية الاستراتيجية بشكل فعال؟" كاهم محاور التحديات والمعوقات بينما حل السؤال " إلى أي درجة تعتقد أن نقص البيانات والمعلومات يمكن أن يمثل تحدياً كبيراً في تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية؟" باقل متوسط لدى عينة الدراسة.

❖ ملخص القول: نقبل الفرضية الخامسة القائلة بأن المؤسسات تواجه درجة عالية من التحديات في سبيل تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية عند مستوى معنوية 5%.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل الذي تمت فيه الدراسة في مؤسسات ولاية الوادي تم التعريف بالعينة محل الدراسة، مع محاولة الاجابة على فرضيات الدراسة من خلال الاستبيان ، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، بالنسبة للمبحث الأول تم التطرق فيه إلى الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة من خلال استخدام المنهجية الوضعية بالاعتماد على المنطق الاستنباطي والاستبيان كأداة لجمع البيانات على عينة الدراسة، أما المبحث الثاني تم فيه عرض نتائج تحليل لكافة إجابات الاستمارات المجمعة ثم تمت مناقشة هاته النتائج والمخرجات الاحصائية التي تحصلنا عليها من برنامج SPSS25، ليتم في نهاية هذا الفصل اختبار للفرضيات المقترحة في مقدمة البحث.

فمن خلال النتائج التي توصلنا إليها اتضح أن هناك علاقة طردية بين المتغيرين المستقل والتابع ما يشير إلى أهمية دور المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين أداء المنظمات.

خاتمة

خاتمة:

كانت المحاسبة الإدارية في شكلها التقليدي تقوم بتزويد الإدارة بالمعلومات المالية المناسبة وذلك من اجل المفاضلة بين البدائل والخطط المالية المتاحة لإختيار البديل الأنسب الذي يحقق أقصى قدر ممكن من الانتاجية وبالتالي تعظيم الأرباح، مع اشتداد المنافسة و انفتاح الأسواق في عصرنا أصبح من الضروري على المحاسبة الإدارية التكيف لمسايرة الركب والاعتماد على المفاهيم الحديثة مثل: تحليل ربحية العميل –تحليل سلسلة القيمة إدارة التكلفة المستهدفة.... الخ وذلك لتوفير معلومات إدارية حديثة وملائمة تحقق الأهداف الأساسية للمؤسسة الاقتصادية بكل كفاءة وفعالية التي من شأنها تعزيز ودعم مكانة المؤسسة وسط بيئة تنافسية بحتة.

لقد حاولنا من خلال هذه الدراسة الاجابة على الاشكالية التالية : كيف تساهم المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين اداء المنظمات؟ ، حيث توفر المحاسبة الاستراتيجية معلومات داخلية متعلقة بنواحي الكفاءة مثل محاسبة التكاليف ومعلومات خارجية مثل الأسعار الحصة السوقية التدفقات النقدية أداء المنظمة مقارنة بالمنافسين ومعلومات مستقبلية من أمثلتها معلومات عن التكاليف واستراتيجية المنظمة على مدار فترات أي موازنات باستخدام تحليل السلاسل الزمنية وسلاسل القيمة وتحليل مسببات التكاليف والميزة التنافسية والاستراتيجية المناسبة.

نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:

-اثبات الفرضية الرئيسية يوجد دور كبير للمحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين أداء المنظمات وذلك بوجود علاقة طردية هامة بينها عند مستوى معنوية 05 % .

- إثبات الفرضية الفرعية الأولى باعتماد المؤسسات على المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وذلك بوجود علاقة طردية بينهما عند مستوى معنوية 5%

- اثبات الفرضية الفرعية الثانية حيث تقوم المؤسسات بمتابعة عالية لتقييم أدائها عند مستوى معنوية 5%

-اثبات الفرضية الفرعية الثالثة هناك علاقة كبيرة بين المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وتقييم الأداء بالمؤسسات محل الدراسة عند مستوى معنوية 5%

-اثبات الفرضية الفرعية الرابعة بوجود اثر ملموس من تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تقييم الأداء في المؤسسات عند مستوى معنوية 5%

- اثبات الفرضية الفرعية الخامسة حيث تواجه المؤسسة درجة عالية من التحديات في سبيل تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%

التوصيات:

بناء على النتائج السابقة وانطلاق من هذه الدراسة يمكننا تقديم توصيات تطبيقية أكثر من كونها

نظرية فيما يلي:

- تنمية الوعي بدور المحاسبة الاستراتيجية لما تقدمه من فرص نحو تطور المؤسسات.

- على المؤسسات إنشاء قسم أو مصلحة خاصة بالمحاسبة الاستراتيجية.

- تكوين العمال والاطارات بتدعيم معارفهم لتطوير أفكارهم حول التسيير.

- تطوير وتحسين نظم تسيير المؤسسات لتواكب التطور في الأساليب الحديثة.

آفاق البحث:

إن ما توصلنا إليه قادنا لآفاق بحثية لدراسات المستقبلية تمثلت في:

- دور المحاسبة الاستراتيجية في تحسين جودة المنتج.

- سلاسل القيمة كآلية لقدرة المؤسسة التنافسية.

- ربحية العميل ودورها في كسب عملاء جدد.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع

أولا - اللغة العربية:

❖ الكتب:

1. أحمد ماهر، ادارة الموارد البشرية ، مصر ، الاسكندرية، الدار الجامعية، ط 5 ، 2001
2. أسامة عزمي سلام، شقيري نوري موسى ، إدارة الخطر و التأمين، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، 2007 .
3. خالد عبد الرحيم مطر الهيبي، إدارة الموارد البشرية، الأردن عمان، دار الحامد، 2000
4. خلف عبد الله الوردات، دور المعلومات المحاسبية في تفعيل الادارة الاستراتيجية، مقالة علمية، 2012.
5. سعد صادق بحيري، إدارة توازن الأداء، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004
6. طاهر محسن منصور الغالبي ووائل مُجّد صبحي إدريس، سلسلة إدارة الأداء الاستراتيجي: أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن.
7. فاروق مُجّد السعيد راشد، التنظيم الصناعي والإداري .الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 2001 .
8. ماري طنبوس عبد السيد حنين، الأدوات الاستراتيجية للمحاسبة الرشيقة ودورها في تطوير سياسات المنظمة، 2017.
9. مُجّد إسحق عبد الله أبكر، محي الدين مُجّد إبراهيم عثمان، دور المحاسبة الإستراتيجية في دعم الميزة التنافسية بالمنشآت الصناعية (دراسة على عينة من المصانع السودانية)، السودان، 2019.

❖ المجالات:

1. امل ابراهيم وناس راشد ، فيحاء عبد الله يعقوب ، دور المحاسبة الادارية في تحسين وظائف انشطة سلسلة القيمة و اثره في تقويم الاداء دراسة حالة الشركة العامة لصناعة الزيوت النباتية ،مجلة دراسات محاسبية و مالية ، مجلد 10 ، عدد 32 ،جامعة بغداد المعهد العالي لدراسات المحاسبية و المالية ،2006.

2. بن خليفة حمزة، خلايفة ربحانة، عقبات تطبيق نظام التكاليف على اساس الانشطة ABC و نظام التكاليف على اساس المواصفات ABCII في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة عينة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر- ، جامعة الوادي، مجلة العلوم الادارية و المالية، المجلد 6، العدد 2، 2022.
3. حسام احمد مُجدّ البياتي، أثر التكامل بين تحليل القيمة وسلسلة القيمة في تخفيض التكاليف (دراسة تطبيقية في شركة الصناعات الخفيفة العراقية)، قسم الرقابة و التدقيق الداخلي، مجلة كلية الرافدين للعلوم، العدد 37، 2016.
4. رزكار عبد الله صابر جاف وآخرون، أثار اعتماد التقنيات المحاسبة الادارية الحديثة في الشركات الصناعية على تحقيق الميزة التنافسية - دراسة استطلاعية في الشركات الصناعية في اقليم كردستان العراق، مجلة جامعة جيهان- اربيل العلمية، العدد 2، 2018.
5. عبد المللك مزهودة، "الأداء بين الكفاءة والفعالية (مفهوم وتقييم)"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 01، جامعة بسكرة، 2001 .
6. علاء مُجدّ ملا والعين، فاروق أحمد الغلام، واقع ممارسات تطبيق الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الادارية وأثرها على تعزيز القدرة التنافسية، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، المجلد 14، العدد 2، 2018.
7. صايل رمضان، تطبيق اساليب المحاسبة الادارية في الشركات المساهمة العامة في الاردن ، مجلة العلمية كلية الادارة و الاقعاد ، العدد الاول ،جامعة اليرموك ،الاردن،1990.
8. مُجدّ البشير ابراهيم احمد، ورقة علمية بعنوان اساليب المحاسبة الادارية الحديثة و دورها في اتخاذ القرارات الادارية (دراسة تطبيقية على بعض المؤسسات الحكومية بالسودان)، مجلة الباحث للعلوم الرياضية و الاجتماعية ، جامعة الجلفة ، المجلد 4 ، العدد 8 ، 2022.
9. احمد مُجدّ التير واسماعيل مُجدّ النحوي وعثمان سالم عزوزة ، بعنوان العلاقة غير المباشرة بين تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وتحسين الاداء المالي من خلال الميزة التنافسية في المؤسسات الليبية، مجلة دراسات الاقتصاد و الأعمال، جامعة مصراتة، كلية الاقتصاد و العلوم السياسية ،المجلد 8، العدد 1، 2021.

10. رائد مُجّد كناكرية، دور المحاسبة الادارية الاستراتيجية و تأثيرها على الميزة التنافسية في الشركات الصناعية الاردنية، مجلة العلوم الاقتصادية و الادارية ، جامعة بغداد ،المجلد26 ،العدد 120 ،2020.
- ❖ الرسائل و الأطروحات الجامعية:
1. أمل حسن علوان، تغريد جليل أيوب، دور الادارة الاستراتيجية في مستقبل منظمات الأعمال، مذكرة ماستر، بغداد، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية،2007.
 2. انور احمد قاسم عبد الله ، دور أساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين الاداء وإستمرارية الشركات (دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية اليمنية)، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2022.
 3. بهاء مُجّد موسى شعيبات، مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر العاملين فيها)، رسالة ماجستير، جامعة القدس، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2016.
 4. بوراس غانية، استخدام الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية في تحسين اداء المؤسسات الاقتصادية- دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ام البواقي - ، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكاديمي في علوم التسيير، جامعة ام البواقي ،2015.
 5. داليا حسني الدياسطي وآخرون، تكامل بطاقة الأداء المتوازن المستدامة و الإدارة الإستراتيجية ودورها في تحسين الأداء التنافسي للموانيء المصريه " دراسه تطبيقيه علي ميناء غرب بورسعيد"، معهد الدراسات و البحوث البيئية . جامعة السادات، كلية علوم الادارة- جامعة أكتوبر للعلوم الحديثة و الأداب، مصر،2021.
 6. رياض مفتاح عبد الرحمن، اثر استخدام التكلفة المستهدفة في الرقابة على تكاليف البحوث و التطوير لتحسين القدرة التنافسية (دراسة ميدانية على شركات صناعة الاسمنت الليبية ، السودان ،جامعة الزعيم الازهري ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، 2016.
 7. سمير شاكر محمود العاني، أثر تقنيات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحسين جودة التقارير المالية- دراسة ميدانية على الشركات الأردنية لصناعة الأدوية البشرية، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2015.

8. سعدي عبد الحليم، فتحة اميرة، اثر استخدام اساليب المحاسبة الادارية في ضبط ممارسة المحاسبة الابداعية -دراسة الاراء عينة من الاكاديميين و المهنيين-، الجزائر، 2022.
9. عادل جواد الرفاتي، مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الاسلامية، فلسطين، 2010-2011.
10. عبد الرحمن عطية متولي مُجد، حشمت عبد الحكم مُجدين فراج و احمد عبد الفتاح حمدي الهنداوي، متطلبات تطوير الأداء الإداري للعاملين بقطاع المعاهد الأزهرية في ضوء مدخل الإدارة الإستراتيجية، كلية التربية بنين، جامعة الأزهر بالقاهرة، 2021.
11. علي بن ساحة وعبد الحميد بخاري، "التحرير المالي وكفاءة الأداء المصرفي في الجزائر" (مداخلة في المنتدى الدولي الثاني حول: "الأداء المتميز للمنظمات والحكومات الطبعة الثانية، نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي"، جامعة ورقلة، 23 نوفمبر، 2011).
12. عمر اقبال توفيق المشهداني، علي خلف الركابي، دور المحاسبة في المحافظة على البيئة ودعم التنمية المستدامة، جامعة جرش الاردن، ملتمقى دولي 2 حول الاداء المتميز للمنظمات والحكومات ورقلة 22 و 23 نوفمبر 2011.
13. مصطفى درويش الجخلب، دور أساليب المحاسبة الادارية في تحسين الاداء المالي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الاسلامية-غزة، فلسطين، 2007-2006.
14. مقداد احمد يحيى الجليلي، الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإستراتيجية وتطبيقاتها في البيئة العراقية، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2007.
15. نور الايمان زبيلة، دور أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في تحسين تنافسية المؤسسات - دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب- بسكرة-، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة مُجد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، 2019.
16. هدى دياب احمد صالح، دور استخدام اساليب المحاسبة الادارية في تحقيق الريادة في المؤسسات الفندقية العامة، جامعة القدس المفتوحة، مجلد 1، العدد 4، 2015.

ثانيا - اللغة الأجنبية :

1. Peter Drucker، **L'avenir du management selon Drucker** (Editions Village Mondial، Paris، 1999..
- 2.Y. Dupuy et autre، **les système de gestion** (édition vuibert، Paris، 1989).

الملاحق

جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي



كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المحاسبة

في إطار تحضيرنا لمذكرة الماستر تخصص محاسبة تحت عنوان :

دور المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحسين أداء المنظمات
- دراسة ميدانية -

نلتمس من سيادتكم مساعدتنا في إتمام هذا العمل المتعلق بانجاز مذكرة ماستر وذلك بالتكرم بالإجابة على هذا الاستبيان كونها تمثل خطوة هامة في إثراء هذا الموضوع شاكرين لكم بهذا حسن تعاونكم معنا، وللإشارة فإن الفئة المستهدفة هي (مسيرين ؛ محاسبين؛ رؤساء مصالح؛ إداريين) في مؤسسات اقتصادية، كما نعلمكم أن المعلومات المجمعة سيتم التعامل معها بكل سرية لأغراض بحثية بحتة.

القسم الاول : البيانات الشخصية و الوظيفية

ضع علامة X في الخانة المناسبة

أولا : معلومات القائم بتعبئة الاستبيان

1 - المستوى التعليمي :

- تقني سامي () - ليسانس () - ماستر () - ماجستير () - دكتوراه ()
- أخرى (أذكرها

2-الخبرة المهنية :

اقل من 06 سنوات () - من 06 إلى 10 سنوات () -
من 11 إلى 15 سنة () - من 16 إلى 20 سنة () -
- أكثر من 20 سنة ()

3 -المركز الوظيفي :

الملاحق

- مالك مسير () - مدير () - محاسب () -
رئيس مصلحة () - عامل إداري () -

4- تخصص المؤهل الأكاديمي :

- محاسبة () - مالية () - تسويق () -
اقتصاد () - موارد بشرية () - إدارة أعمال () -
أخرى اذكرها (.....) -

ثانيا : معلومات عن المؤسسة

1- حجم المؤسسة :

- مصغرة (عدد العمال 1-9)
 صغيرة (عدد العمال 10-50)
 متوسطة (عدد العمال 50-499)
 كبيرة (عدد العمال 500 فأكثر)

2- نوع المؤسسة :

- إنتاجية () - خدماتية () - مختلطة ()

القسم الثاني : الأسئلة الخاصة بالدراسة

المحور الأول: الاعتماد على المحاسبة الإدارية الإستراتيجية

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
إدارة التكلفة الاستراتيجية:						
01	إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحليل ومراقبة التكاليف بشكل منتظم؟					
02	ما درجة جودة تحديد مؤسستكم وتخصيص التكاليف للمنتجات أو الخدمات؟					
03	ما درجة فعالية مؤسستكم في استخدام معلومات التكلفة لدعم اتخاذ القرار الاستراتيجي؟					
04	إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم قياس التكلفة لتحديد مجالات التحسين؟					
05	ما مدى جودة استخدام مؤسستكم لمعلومات التكلفة لتقييم ربحية المنتجات أو الخدمات المختلفة؟					
تحليل سلسلة القيمة:						
01	إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم تحليل سلسلة القيمة لتحديد فرص تحسين الأداء؟					
02	إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحليل وتحسين أنشطة سلسلة القيمة الرئيسية؟					

الملاحق

					إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بمراجعة وتحديث تحليل سلسلة القيمة بشكل منتظم؟	03
					ما درجة فعالية مؤسستكم في استخدام تحليل سلسلة القيمة لدعم اتخاذ القرار الاستراتيجي؟	04
					ما درجة جودة استخدام مؤسستكم لتحليل سلسلة القيمة لتحديد مجالات الاستثمار أو سحب الاستثمارات؟	05
تحليل ربحية العميل:						
					إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحليل ومراقبة ربحية العملاء بشكل منتظم؟	01
					إلى أي درجة تحدد مؤسستكم التكاليف وتخصصها للعملاء الفرديين؟	02
					ما درجة فعالية مؤسستكم في استخدام معلومات ربحية العميل لإبلاغ قرارات التسعير؟	03
					إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم تحليل ربحية العملاء لدعم استراتيجيات اكتساب العملاء أو الاحتفاظ بهم؟	04
					ما درجة جودة استخدام مؤسستكم لتحليل ربحية العملاء لتقييم فعالية استراتيجيات المبيعات والتسويق المختلفة؟	05
إدارة المخاطر:						
					إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتحديد وتقييم المخاطر الإستراتيجية بشكل منتظم؟	01
					ما درجة فعالية مؤسستكم في تطوير استراتيجيات لإدارة المخاطر الإستراتيجية؟	02
					إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بمراجعة وتحديث استراتيجيات إدارة المخاطر بشكل منتظم؟	03
					إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم معلومات إدارة المخاطر لإبلاغ عملية صنع القرار الاستراتيجي؟	04
					ما درجة فعالية مؤسستكم في إبلاغ المخاطر الإستراتيجية لأصحاب المصلحة؟	05

المحور الثاني: تقييم الأداء

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الأداء المالي:						
01	إلى أي درجة تحقق مؤسستكم أهدافها المالية؟					
02	ما درجة فعالية مؤسستكم في إدارة مواردها المالية؟					
03	إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم التحليل المالي لإبلاغ عملية صنع القرار الاستراتيجي؟					
04	ما درجة جودة إدارة مؤسستكم للمخاطر المالية؟					
05	ما درجة رضاك عن الأداء المالي العام للمؤسسة؟					
أداء العميل:						
01	إلى أي درجة تلبية مؤسستكم توقعات العملاء أو تتجاوزها؟					

الملاحق

					02	ما درجة فعالية مؤسستكم في فهم احتياجات العملاء؟
					03	إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم ملاحظات العملاء لتحسين منتجاتها أو خدماتها؟
					04	ما درجة جودة إدارة مؤسستكم لشكاوى العملاء ومشكلاتهم؟
					05	ما درجة رضاك عن أداء العملاء العام للمؤسسة؟
أداء العملية الداخلية:						
					01	إلى أي درجة تقوم مؤسستكم بتنفيذ عملياتها الداخلية بكفاءة وفعالية؟
					02	ما درجة فعالية مؤسستكم في تحديد وإزالة أوجه القصور في العملية الداخلية؟
					03	إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم مقاييس العملية لإبلاغ عملية صنع القرار الداخلي؟
					04	إلى أي درجة تدير مؤسستكم عملياتها وتحسنها بمرور الوقت؟
					05	ما درجة رضاك عن الأداء العام للعملية الداخلية لمؤسستكم؟
أداء التعلم والنمو:						
					01	إلى أي درجة تستثمر مؤسستكم في تطوير مهارات ومعارف موظفيها؟
					02	ما درجة فعالية مؤسستكم في تحديد ومعالجة فجوات المهارات؟
					03	إلى أي درجة ترعى مؤسستكم ثقافة التعلم والتحسين المستمر لمستوى الموظفين؟
					04	إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم مقاييس التعلم والنمو لتوجيه عملية صنع القرار؟
					05	ما درجة رضاك عن أداء التعلم والنمو الشامل للمؤسسة؟
الأداء الاجتماعي والبيئي:						
					01	إلى أي درجة تُظهر مؤسستكم التزامًا بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية؟
					02	ما درجة فعالية مؤسستكم في تحديد ومعالجة القضايا الاجتماعية والبيئية؟
					03	إلى أي درجة تقيس مؤسستكم تأثيرها الاجتماعي والبيئي والإبلاغ عنه؟
					04	إلى أي درجة تستخدم مؤسستكم المقاييس الاجتماعية والبيئية لتوجيه عملية صنع القرار؟
					05	ما درجة رضاك عن الأداء الاجتماعي والبيئي العام لمؤسستكم؟

المحور الثالث: تحديات استخدام المحاسبة الإدارية الإستراتيجية

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	في رأيك ما درجة تعقيد عملية تنفيذ محاسبة الإدارة الإستراتيجية في مؤسستكم؟					
02	إلى أي درجة تعتقد أن نقص البيانات والمعلومات يمكن أن يمثل تحديًا كبيرًا في تطبيق المحاسبة الإدارية					

الملاحق

					الإستراتيجية؟
					03 حسب رأيك، ما درجة صعوبة موازنة محاسبة الإدارة الإستراتيجية مع الأهداف والغايات التنظيمية؟
					04 إلى أي درجة تعتقد أن المقاومة من الموظفين يمكن أن تشكل تحدياً كبيراً في تطبيق المحاسبة الإدارية الإستراتيجية؟
					05 في رأيك، ما مقدار الاستثمار في التكنولوجيا والبرمجيات المطلوبة للتنفيذ الفعال لمحاسبة الإدارة الإستراتيجية؟
					06 ما مقدار التدريب أو التعليم الذي تعتقد أنه مطلوب للموظفين لاستخدام المحاسبة الإدارية الإستراتيجية بشكل فعال؟
					07 إلى أي درجة تعتقد أن نقص الدعم والالتزام من الإدارة العليا يمكن أن يمثل تحدياً كبيراً في تطبيق محاسبة الإدارة الاستراتيجية؟

الملحق 2: أعضاء لجنة تحكيم الاستبيان.

الرقم	الاسم	الدرجة	مكان العمل
01			جامعة الوادي
02			جامعة الوادي
03			جامعة الوادي

الملاحق

الملحق 3: مخرجات برنامج SPSS.

1- الدراسة الوصفية للخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة:

المستوى التعليمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	تفتي سامي	12	17.9	20.0	20.0
	ليسانس	13	19.4	21.7	41.7
	ماستر	27	40.3	45.0	86.7
	ماجستير	1	1.5	1.7	88.3
	دكتوراه	1	1.5	1.7	90.0
	اخرى	6	9.0	10.0	100.0
	Total	60	100	100.0	

الخبرة المهنية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 06 سنوات	13	19.4	21.7	21.7
	من 06 الى 10 سنوات	13	19.4	21.7	43.3
	من 11 الى 15 سنة	21	31.3	35.0	78.3
	من 16 الى 20 سنة	5	7.5	8.3	86.7
	اكثر من 20 سنة	8	11.9	13.3	100.0
	Total	60	100	100.0	

المركز الوظيفي

المركز الوظيفي					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	مالك مسير	2	3.0	3.3	3.3
	مدير	6	9.0	10.0	13.3
	محاسب	10	14.9	16.7	30.0
	رئيس مصلحة	14	20.9	23.3	53.3
	عامل اداري	28	41.8	46.7	100.0
	Total	60	100	100.0	

الملاحق

التخصص

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسبية	15	22.4	25.0	25.0
	مالية	10	14.9	16.7	41.7
	تسويق	2	3.0	3.3	45.0
	اقتصاد	5	7.5	8.3	53.3
	موارد بشرية	4	6.0	6.7	60.0
	ادارة اعمال	5	7.5	8.3	68.3
	اخرى	19	28.4	31.7	100.0
	Total	60	100	100.0	

حجم المؤسسة

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	مصغرة (عدد العمال 1-9)	8	11.9	13.3	13.3
	صغيرة (عدد العمال 10-50)	22	32.8	36.7	50.0
	متوسطة (عدد العمال 50-499)	16	23.9	26.7	76.7
	كبيرة (عدد العمال 500 فأكثر)	14	20.9	23.3	100.0
	Total	60	100	100.0	

نوع المؤسسة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	خدمائية	51	85	85	85
	مختلطة	7	11.7	11.7	96.7
	انتاجية	2	3.3	3.3	100.0
	Total	60	100.0	100.0	

معاملات الارتباط (بيرسون) لالتساق الداخلي والقيم الاحتمالية لها: ❖

Correlations

1مح متوسط	
1	Pearson Correlation 1مح متوسط

الملاحق

60	N	
.534	Pearson Correlation	س1 ب1 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.524	Pearson Correlation	س2 ب1 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.650	Pearson Correlation	س3 ب1 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.662	Pearson Correlation	س4 ب1 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.579	Pearson Correlation	س5 ب1 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.727	Pearson Correlation	س1 ب2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.681	Pearson Correlation	س2 ب2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.639	Pearson Correlation	س3 ب2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.717	Pearson Correlation	س4 ب2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.583	Pearson Correlation	س5 ب2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.674	Pearson Correlation	س1 ب3 مح

الملاحق

.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.567	Pearson Correlation	2س 3ب 1مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.664	Pearson Correlation	3س 3ب 1مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.605	Pearson Correlation	4س 3ب 1مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.599	Pearson Correlation	5س 3ب 1مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.624	Pearson Correlation	1س 4ب 1مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.638	Pearson Correlation	2س 4ب 1مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.513	Pearson Correlation	3س 4ب 1مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.545	Pearson Correlation	4س 4ب 1مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.416	Pearson Correlation	5س 4ب 1مح
.001	Sig. (2-tailed)	
60	N	

Correlations

2مح متوسط	
-----------	--

الملاحق

1	Pearson Correlation	2مح متوسط
.611	Pearson Correlation	1س 1ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.654	Pearson Correlation	2س 1ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.514	Pearson Correlation	3س 1ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.468	Pearson Correlation	4س 1ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.560	Pearson Correlation	5س 1ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.570	Pearson Correlation	1س 2ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.657	Pearson Correlation	2س 2ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.654	Pearson Correlation	3س 2ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.689	Pearson Correlation	4س 2ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.659	Pearson Correlation	5س 2ب 2مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	

الملاحق

.794	Pearson Correlation	اس 3 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.707	Pearson Correlation	اس 3 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.712	Pearson Correlation	اس 3 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.661	Pearson Correlation	اس 3 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.734	Pearson Correlation	اس 3 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.659	Pearson Correlation	اس 4 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.767	Pearson Correlation	اس 4 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.766	Pearson Correlation	اس 4 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.762	Pearson Correlation	اس 4 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.756	Pearson Correlation	اس 4 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.613	Pearson Correlation	اس 5 ب 2 مح
.000	Sig. (2-tailed)	

الملاحق

60	N	
.744	Pearson Correlation	س2 ب5 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.619	Pearson Correlation	س3 ب5 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.651	Pearson Correlation	س4 ب5 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.530	Pearson Correlation	س5 ب5 مح
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	

Correlations

3 مح متوسط		
1	Pearson Correlation	3 مح متوسط
60	N	
.650	Pearson Correlation	س1 مح3
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.745	Pearson Correlation	س2 مح3
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.790	Pearson Correlation	س3 مح3
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.768	Pearson Correlation	س4 مح3
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.707	Pearson Correlation	س5 مح3
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	

الملاحق

.640	Pearson Correlation	مح 3س6
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.771	Pearson Correlation	مح 3س7
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	

.**Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

.*Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

– معاملات الصدق والثبات:

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور 1_ بعد 1
5	.777	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور 1_ بعد 2
5	.836	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور 1_ بعد 3
5	.864	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور 1_ بعد 4
5	.832	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_2 بعد_1
5	.804	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_2 بعد_2
5	.795	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_2 بعد_3
5	.887	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_2 بعد_4
5	.876	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	محور_2 بعد_5
5	.847	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	إجمالي المحور الأول
20	.931	

الملاحق

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	إجمالي المحور الثاني
25	.946	

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	إجمالي الثالث
7	.848	

- اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة:

Tests of Normality

Shapiro-Wilk			Kolmogorov-Smirnov ^a			
Sig.	Df	Statistic	Sig.	df	Statistic	
.008	60	.944	.200*	60	.101	1مح متوسط
.001	60	.926	.091	60	.106	2مح متوسط
.043	60	.959	.059	60	.135	3مح متوسط

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

- التكرارات والنسب لمتغيرات الدراسة:

اس 1 ب 1 مح

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
8.3	8.3	8.3	5	موافق غير Valid
25.0	16.7	16.7	10	محايد
70.0	45.0	45.0	27	موافق
100.0	30.0	30.0	18	بشدة موافق

الملاحق

	100.0	100.0	60	Total
--	-------	-------	----	-------

س2 ب1 م1م

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
8.3	8.3	8.3	5	موافق غير Valid
25.0	16.7	16.7	10	محايد
80.0	55.0	55.0	33	موافق
100.0	20.0	20.0	12	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3 ب1 م1م

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
10.0	8.3	8.3	5	موافق غير
30.0	20.0	20.0	12	محايد
76.7	46.7	46.7	28	موافق
100.0	23.3	23.3	14	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س4 ب1 م1م

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
8.3	8.3	8.3	5	موافق غير Valid
43.3	35.0	35.0	21	محايد
76.7	33.3	33.3	20	موافق
100.0	23.3	23.3	14	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

الملاحق

س 1 ب 1م 5

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
13.3	13.3	13.3	8	موافق غير Valid
41.7	28.3	28.3	17	محايد
73.3	31.7	31.7	19	موافق
100.0	26.7	26.7	16	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 1 ب 2م 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
8.3	8.3	8.3	5	موافق غير Valid
33.3	25.0	25.0	15	محايد
80.0	46.7	46.7	28	موافق
100.0	20.0	20.0	12	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 2 ب 2م 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
10.0	10.0	10.0	6	موافق غير Valid
46.7	36.7	36.7	22	محايد
83.3	36.7	36.7	22	موافق
100.0	16.7	16.7	10	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 3 ب 2م 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid

الملاحق

8.3	6.7	6.7	4	موافق غير
38.3	30.0	30.0	18	محايد
80.0	41.7	41.7	25	موافق
100.0	20.0	20.0	12	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

4س 2ب 1مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	موافق غير Valid
33.3	26.7	26.7	16	محايد
83.3	50.0	50.0	30	موافق
100.0	16.7	16.7	10	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

5س 2ب 1مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
8.3	6.7	6.7	4	موافق غير
40.0	31.7	31.7	19	محايد
80.0	40.0	40.0	24	موافق
100.0	20.0	20.0	12	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

1س 3ب 1مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
13.3	11.7	11.7	7	موافق غير
35.0	21.7	21.7	13	محايد

الملاحق

83.3	48.3	48.3	29	موافق
100.0	16.7	16.7	10	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 3 ب 1م 2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
15.0	13.3	13.3	8	موافق غير
36.7	21.7	21.7	13	محايد
78.3	41.7	41.7	25	موافق
100.0	21.7	21.7	13	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 3 ب 1م 3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
13.3	13.3	13.3	8	موافق غير Valid
35.0	21.7	21.7	13	محايد
76.7	41.7	41.7	25	موافق
100.0	23.3	23.3	14	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 3 ب 1م 4

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
8.3	6.7	6.7	4	موافق غير
45.0	36.7	36.7	22	محايد
81.7	36.7	36.7	22	موافق
100.0	18.3	18.3	11	بشدة موافق

الملاحق

	100.0	100.0	60	Total
--	-------	-------	----	-------

س 3 ب 1مج 5

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	Valid بشدة موافق غير
10.0	8.3	8.3	5	موافق غير
43.3	33.3	33.3	20	محايد
81.7	38.3	38.3	23	موافق
100.0	18.3	18.3	11	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 4 ب 1مج 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	Valid بشدة موافق غير
8.3	6.7	6.7	4	موافق غير
45.0	36.7	36.7	22	محايد
83.3	38.3	38.3	23	موافق
100.0	16.7	16.7	10	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 2 ب 4مج 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
11.7	11.7	11.7	7	Valid موافق غير
36.7	25.0	25.0	15	محايد
80.0	43.3	43.3	26	موافق
100.0	20.0	20.0	12	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

الملاحق

3س 4ب 1مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	Valid بشدة موافق غير
8.3	6.7	6.7	4	موافق غير
36.7	28.3	28.3	17	محايد
80.0	43.3	43.3	26	موافق
100.0	20.0	20.0	12	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

4س 4ب 1مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	Valid بشدة موافق غير
8.3	6.7	6.7	4	موافق غير
38.3	30.0	30.0	18	محايد
76.7	38.3	38.3	23	موافق
100.0	23.3	23.3	14	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

5س 4ب 1مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	Valid بشدة موافق غير
8.3	5.0	5.0	3	موافق غير
38.3	30.0	30.0	18	محايد
71.7	33.3	33.3	20	موافق
100.0	28.3	28.3	17	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

1س 1ب 2مج

الملاحق

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
6.7	5.0	5.0	3	موافق غير
20.0	13.3	13.3	8	محايد
70.0	50.0	50.0	30	موافق
100.0	30.0	30.0	18	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س2 ب1 مج2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
10.0	8.3	8.3	5	موافق غير
21.7	11.7	11.7	7	محايد
66.7	45.0	45.0	27	موافق
100.0	33.3	33.3	20	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3 ب1 مج2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	بشدة موافق غير Valid
8.3	5.0	5.0	3	موافق غير
36.7	28.3	28.3	17	محايد
73.3	36.7	36.7	22	موافق
100.0	26.7	26.7	16	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س4 ب1 مج2

الملاحق

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	بشدة موافق غير Valid
8.3	5.0	5.0	3	موافق غير
38.3	30.0	30.0	18	محايد
80.0	41.7	41.7	25	موافق
100.0	20.0	20.0	12	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 1 ب 2 مح 5

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
5.0	3.3	3.3	2	موافق غير
40.0	35.0	35.0	21	محايد
86.7	46.7	46.7	28	موافق
100.0	13.3	13.3	8	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 1 ب 2 مح 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
10.0	8.3	8.3	5	موافق غير
31.7	21.7	21.7	13	محايد
81.7	50.0	50.0	30	موافق
100.0	18.3	18.3	11	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 2 ب 2 مح 2

الملاحق

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
8.3	6.7	6.7	4	موافق غير
25.0	16.7	16.7	10	محايد
75.0	50.0	50.0	30	موافق
100.0	25.0	25.0	15	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

3س 2ب 2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
15.0	13.3	13.3	8	موافق غير
36.7	21.7	21.7	13	محايد
78.3	41.7	41.7	25	موافق
100.0	21.7	21.7	13	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

4س 2ب 2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	بشدة موافق غير Valid
15.0	11.7	11.7	7	موافق غير
41.7	26.7	26.7	16	محايد
73.3	31.7	31.7	19	موافق
100.0	26.7	26.7	16	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

الملاحق

س 2 ب 2 مع 5

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	Valid بشدة موافق غير
13.3	10.0	10.0	6	موافق غير
45.0	31.7	31.7	19	محايد
80.0	35.0	35.0	21	موافق
100.0	20.0	20.0	12	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 3 ب 2 مع 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	Valid بشدة موافق غير
13.3	8.3	8.3	5	موافق غير
40.0	26.7	26.7	16	محايد
73.3	33.3	33.3	20	موافق
100.0	26.7	26.7	16	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 3 ب 2 مع 2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	Valid بشدة موافق غير
11.7	6.7	6.7	4	موافق غير
40.0	28.3	28.3	17	محايد
81.7	41.7	41.7	25	موافق
100.0	18.3	18.3	11	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س 3 ب 2 مع 3

الملاحق

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	بشدة موافق غير Valid
15.0	11.7	11.7	7	موافق غير
45.0	30.0	30.0	18	محايد
78.3	33.3	33.3	20	موافق
100.0	21.7	21.7	13	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

4س 3ب 2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	بشدة موافق غير Valid
11.7	6.7	6.7	4	موافق غير
36.7	25.0	25.0	15	محايد
81.7	45.0	45.0	27	موافق
100.0	18.3	18.3	11	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

5س 3ب 2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	بشدة موافق غير Valid
11.7	8.3	8.3	5	موافق غير
40.0	28.3	28.3	17	محايد
81.7	41.7	41.7	25	موافق
100.0	18.3	18.3	11	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

1س 4ب 2مج

الملاحق

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
11.7	10.0	10.0	6	موافق غير
43.3	31.7	31.7	19	محايد
83.3	40.0	40.0	24	موافق
100.0	16.7	16.7	10	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س2 ب4 م2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
16.7	15.0	15.0	9	موافق غير
41.7	25.0	25.0	15	محايد
85.0	43.3	43.3	26	موافق
100.0	15.0	15.0	9	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3 ب4 م2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	بشدة موافق غير Valid
11.7	6.7	6.7	4	موافق غير
30.0	18.3	18.3	11	محايد
71.7	41.7	41.7	25	موافق
100.0	28.3	28.3	17	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س4 ب4 م2مج

الملاحق

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	بشدة موافق غير Valid
13.3	8.3	8.3	5	موافق غير
41.7	28.3	28.3	17	محايد
81.7	40.0	40.0	24	موافق
100.0	18.3	18.3	11	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س5 ب4 م2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	بشدة موافق غير Valid
15.0	8.3	8.3	5	موافق غير
40.0	25.0	25.0	15	محايد
86.7	46.7	46.7	28	موافق
100.0	13.3	13.3	8	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س1 ب5 م2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	بشدة موافق غير Valid
13.3	8.3	8.3	5	موافق غير
45.0	31.7	31.7	19	محايد
83.3	38.3	38.3	23	موافق
100.0	16.7	16.7	10	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س2 ب5 م2مج

الملاحق

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	بشدة موافق غير Valid
16.7	11.7	11.7	7	موافق غير
38.3	21.7	21.7	13	محايد
88.3	50.0	50.0	30	موافق
100.0	11.7	11.7	7	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3 ب5 2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
10.0	8.3	8.3	5	موافق غير
43.3	33.3	33.3	20	محايد
83.3	40.0	40.0	24	موافق
100.0	16.7	16.7	10	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س4 ب5 2مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	بشدة موافق غير Valid
13.3	10.0	10.0	6	موافق غير
45.0	31.7	31.7	19	محايد
80.0	35.0	35.0	21	موافق
100.0	20.0	20.0	12	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س5 ب5 2مج

الملاحق

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	بشدة موافق غير Valid
13.3	6.7	6.7	4	موافق غير
46.7	33.3	33.3	20	محايد
81.7	35.0	35.0	21	موافق
100.0	18.3	18.3	11	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3مج 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	بشدة موافق غير Valid
13.3	8.3	8.3	5	موافق غير
43.3	30.0	30.0	18	محايد
88.3	45.0	45.0	27	موافق
100.0	11.7	11.7	7	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3مج 2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
10.0	8.3	8.3	5	موافق غير
35.0	25.0	25.0	15	محايد
78.3	43.3	43.3	26	موافق
100.0	21.7	21.7	13	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3مج 3

الملاحق

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	بشدة موافق غير Valid
13.3	11.7	11.7	7	موافق غير
41.7	28.3	28.3	17	محايد
78.3	36.7	36.7	22	موافق
100.0	21.7	21.7	13	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3مج4

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	موافق غير Valid
48.3	41.7	41.7	25	محايد
83.3	35.0	35.0	21	موافق
100.0	16.7	16.7	10	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3مج5

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	موافق غير Valid
36.7	30.0	30.0	18	محايد
75.0	38.3	38.3	23	موافق
100.0	25.0	25.0	15	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

س3مج6

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
8.3	8.3	8.3	5	موافق غير Valid

الملاحق

31.7	23.3	23.3	14	محايد
78.3	46.7	46.7	28	موافق
100.0	21.7	21.7	13	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

7س3مج

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	Valid بشدة موافق غير
6.7	5.0	5.0	3	موافق غير
30.0	23.3	23.3	14	محايد
76.7	46.7	46.7	28	موافق
100.0	23.3	23.3	14	بشدة موافق
	100.0	100.0	60	Total

6- المتوسطات الحسابية المرجحة والانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة:

Descriptive Statistics

Std. Deviation	Mean	N	
.901	3.97	60	1س1 ب1مج
.833	3.87	60	2س1 ب1مج
.948	3.82	60	3س1 ب1مج
.922	3.72	60	4س1 ب1مج
1.010	3.72	60	5س1 ب1مج
.865	3.78	60	1س2 ب1مج
.887	3.60	60	2س2 ب1مج
.922	3.72	60	3س2 ب1مج
.810	3.77	60	4س2 ب1مج
.926	3.70	60	5س2 ب1مج

الملاحق

.951	3.67	60	س 3 ب 1 مح
1.017	3.68	60	س 3 ب 2 مح
.968	3.75	60	س 3 ب 3 مح
.920	3.63	60	س 3 ب 4 مح
.938	3.63	60	س 3 ب 5 مح
.904	3.62	60	س 4 ب 1 مح
.922	3.72	60	س 4 ب 2 مح
.918	3.73	60	س 4 ب 3 مح
.950	3.75	60	س 4 ب 4 مح
1.027	3.78	60	س 4 ب 5 مح
.892	4.02	60	س 1 ب 2 مح
.974	4.00	60	س 2 ب 1 مح
1.010	3.78	60	س 3 ب 1 مح
.962	3.70	60	س 4 ب 1 مح
.816	3.67	60	س 5 ب 1 مح
.914	3.75	60	س 1 ب 2 مح
.915	3.90	60	س 2 ب 2 مح
1.017	3.68	60	س 3 ب 2 مح
1.100	3.67	60	س 4 ب 2 مح
1.030	3.58	60	س 5 ب 2 مح
1.112	3.68	60	س 1 ب 3 مح
1.027	3.62	60	س 2 ب 3 مح
1.062	3.58	60	س 3 ب 3 مح
1.022	3.65	60	س 4 ب 3 مح
.991	3.63	60	س 5 ب 3 مح
.942	3.60	60	س 1 ب 4 مح
.982	3.55	60	س 2 ب 4 مح
1.081	3.82	60	س 3 ب 4 مح
1.046	3.58	60	س 4 ب 4 مح
1.049	3.52	60	س 5 ب 4 مح
1.033	3.53	60	س 1 ب 5 مح
1.017	3.52	60	س 2 ب 5 مح
.922	3.62	60	س 3 ب 5 مح
1.030	3.58	60	س 4 ب 5 مح

الملاحق

1.081	3.52	60	س5 ب2 مح
.983	3.50	60	س1 مح3
.950	3.75	60	س2 مح3
1.005	3.65	60	س3 مح3
.846	3.62	60	س4 مح3
.892	3.82	60	س5 مح3
.873	3.82	60	س6 مح3
.899	3.85	60	س7 مح3
.67225	3.8167	60	ب1 مح1 متوسط
.68630	3.7133	60	ب2 مح1 متوسط
.77238	3.6733	60	ب3 مح1 متوسط
.83473	3.6133	60	ب4 مح1 متوسط
.80200	3.5533	60	ب5 مح1 متوسط
.61139	3.6740	60	مح1 متوسط
.69883	3.8333	60	ب1 مح2 متوسط
.73948	3.7167	60	ب2 مح2 متوسط
.86606	3.6333	60	ب3 مح2 متوسط
.83473	3.6133	60	ب4 مح2 متوسط
.80200	3.5533	60	ب5 مح2 متوسط
.66394	3.6700	60	مح2 متوسط
.66747	3.7143	60	مح3 متوسط
		60	Valid N (listwise)

7- قيم إحصائية ستودنت والقيم الاحتمالية لها لمختلف متغيرات الدراسة

One-Sample Test

Test Value = 3							
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig. (2-tailed)	df	t		
Upper	Lower						
1.20	.73	.967	.000	59	8.307	س1 ب1 مح1	
1.08	.65	.867	.000	59	8.060	س2 ب1 مح1	
1.06	.57	.817	.000	59	6.675	س3 ب1 مح1	

الملاحق

.95	.48	.717	.000	59	6.019	مس 1 ب 1م ح 4
.98	.46	.717	.000	59	5.496	مس 1 ب 1م ح 5
1.01	.56	.783	.000	59	7.012	مس 2 ب 1م ح 1
.83	.37	.600	.000	59	5.241	مس 2 ب 1م ح 2
.95	.48	.717	.000	59	6.019	مس 2 ب 1م ح 3
.98	.56	.767	.000	59	7.329	مس 2 ب 1م ح 4
.94	.46	.700	.000	59	5.855	مس 2 ب 1م ح 5
.91	.42	.667	.000	59	5.431	مس 3 ب 1م ح 1
.95	.42	.683	.000	59	5.206	مس 3 ب 1م ح 2
1.00	.50	.750	.000	59	6.003	مس 3 ب 1م ح 3
.87	.40	.633	.000	59	5.333	مس 3 ب 1م ح 4
.88	.39	.633	.000	59	5.229	مس 3 ب 1م ح 5
.85	.38	.617	.000	59	5.286	مس 4 ب 1م ح 1
.95	.48	.717	.000	59	6.019	مس 4 ب 1م ح 2
.97	.50	.733	.000	59	6.187	مس 4 ب 1م ح 3
1.00	.50	.750	.000	59	6.115	مس 4 ب 1م ح 4
1.05	.52	.783	.000	59	5.910	مس 4 ب 1م ح 5
1.25	.79	1.017	.000	59	8.825	مس 1 ب 2م ح 1
1.25	.75	1.000	.000	59	7.951	مس 2 ب 1م ح 2
1.04	.52	.783	.000	59	6.008	مس 3 ب 1م ح 3
.95	.45	.700	.000	59	5.636	مس 4 ب 1م ح 4
.88	.46	.667	.000	59	6.325	مس 5 ب 1م ح 5
.99	.51	.750	.000	59	6.359	مس 1 ب 2م ح 1
1.14	.66	.900	.000	59	7.619	مس 2 ب 2م ح 2
.95	.42	.683	.000	59	5.206	مس 3 ب 2م ح 3
.95	.38	.667	.000	59	4.696	مس 4 ب 2م ح 4
.85	.32	.583	.000	59	4.387	مس 5 ب 2م ح 5
.97	.40	.683	.000	59	4.759	مس 1 ب 3م ح 1
.88	.35	.617	.000	59	4.653	مس 2 ب 3م ح 2
.86	.31	.583	.000	59	4.253	مس 3 ب 3م ح 3
.91	.39	.650	.000	59	4.925	مس 4 ب 3م ح 4
.89	.38	.633	.000	59	4.951	مس 5 ب 3م ح 5
.84	.36	.600	.000	59	4.932	مس 1 ب 4م ح 1
.80	.30	.550	.000	59	4.340	مس 2 ب 4م ح 2

الملاحق

1.10	.54	.817	.000	59	5.850	س3 ب4 م2
.85	.31	.583	.000	59	4.319	س4 ب4 م2
.79	.25	.517	.000	59	3.813	س5 ب4 م2
.80	.27	.533	.000	59	4.000	س1 ب5 م2
.78	.25	.517	.000	59	3.936	س2 ب5 م2
.85	.38	.617	.000	59	5.179	س3 ب5 م2
.85	.32	.583	.000	59	4.387	س4 ب5 م2
.80	.24	.517	.000	59	3.701	س5 ب5 م2
.75	.25	.500	.000	59	3.940	س1 م3
1.00	.50	.750	.000	59	6.115	س2 م3
.91	.39	.650	.000	59	5.007	س3 م3
.84	.40	.617	.000	59	5.649	س4 م3
1.05	.59	.817	.000	59	7.089	س5 م3
1.04	.59	.817	.000	59	7.245	س6 م3
1.08	.62	.850	.000	59	7.326	س7 م3
.9903	.6430	.81667	.000	59	9.410	ب1 م1 متوسط
.8906	.5360	.71333	.000	59	8.051	ب2 م1 متوسط
.8729	.4738	.67333	.000	59	6.753	ب3 م1 متوسط
.8290	.3977	.61333	.000	59	5.692	ب4 م1 متوسط
.7605	.3462	.55333	.000	59	5.344	ب5 م1 متوسط
.8319	.5161	.67400	.000	59	8.539	م1 متوسط
1.0139	.6528	.83333	.000	59	9.237	ب1 م2 متوسط
.9077	.5256	.71667	.000	59	7.507	ب2 م2 متوسط
.8571	.4096	.63333	.000	59	5.664	ب3 م2 متوسط
.8290	.3977	.61333	.000	59	5.692	ب4 م2 متوسط
.7605	.3462	.55333	.000	59	5.344	ب5 م2 متوسط
.8415	.4985	.67000	.000	59	7.817	م2 متوسط
.8867	.5419	.71429	.000	59	8.289	م3 متوسط

الملاحق

Correlations

2مح متوسط	1مح متوسط		
.908**	1	Pearson Correlation	1مح متوسط
.000		Sig. (2-tailed)	
60	60	N	
1	.908**	Pearson Correlation	2مح متوسط
	.000	Sig. (2-tailed)	
60	60	N	

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

9- دراسة الارتباط بين مختلف أبعاد المتغير المستقل والمتغير التابع:

Correlations

2مح متوسط			
1	Pearson Correlation	2مح متوسط	
60	N		
.633	Pearson Correlation	1ب 1مح متوسط	
.000	Sig. (2-tailed)		
60	N		
.682	Pearson Correlation	2ب 1مح متوسط	
.000	Sig. (2-tailed)		
60	N		
.624	Pearson Correlation	3ب 1مح متوسط	
.000	Sig. (2-tailed)		
60	N		
.909	Pearson Correlation	4ب 1مح متوسط	
.000	Sig. (2-tailed)		
60	N		
.799	Pearson Correlation	5ب 1مح متوسط	

الملاحق

.000	Sig. (2-tailed)
60	N

9- دراسة الانحدار بين مجمل المتغير المستقل والمتغير التابع:

Coefficients^a

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
.827	.220		.223	.049	(Constant) 1
.000	16.459	.908	.060	.986	1مح متوسط

a. Dependent Variable: 2مح متوسط

ANOVA^a

Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	Model
.000 ^b	270.901	21.422	1	21.422	Regression 1
		.079	58	4.586	Residual
			59	26.008	Total

a. Dependent Variable: 2مح متوسط

b. Predictors: (Constant), 1مح متوسط

10- دراسة الانحدار المتعدد بين مختلف أبعاد المتغير المستقل والمتغير التابع:

Coefficients^a

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
.063	1.901		.164	.313	(Constant) 1

الملاحق

.187	1.337	.083	.061	.082	ب1 مح متوسط
.756	.312	.021	.065	.020	ب2 مح متوسط
.014	2.531	.134	.046	.115	ب3 مح متوسط
.000	9.785	.580	.047	.461	ب4 مح متوسط
.000	5.369	.299	.046	.247	ب5 مح متوسط

a. Dependent Variable: مح متوسط

ANOVA^a

Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	Model
.000 ^b	117.783	4.765	5	23.824	Regression 1
		.040	54	2.185	Residual
			59	26.008	Total

a. Dependent Variable: مح متوسط

b. Predictors: (Constant), ب5 مح متوسط, ب3 مح متوسط, ب1 مح متوسط, ب4 مح متوسط, ب2 مح متوسط