



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمة لخضر



كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة

بعنوان:

## فعالية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة

### الأعمال المعاصرة

#### دراسة ميدانية الوادي

تحت إشراف الأستاذ:

د. لعبيدي مهوات

إعداد الطلبة:

صفاء بوعافية

طه رمضان رحال

لجنة المناقشة

رئيس

أستاذ محاضر صنف " أ "

د. نصر رحال

مشرفا ومقررا

أستاذ محاضر صنف " أ "

د. مهوات لعبيدي

مناقشا

أستاذ مساعد صنف " أ "

أ. إبراهيم وصيف غدير إبراهيم

السنة الجامعية: 2015 - 2016



## إهداء

بدأنا بأكثر من يد وقاسينا أكثر من هم وعانينا الكثير من الصعوبات وها نحن اليوم والحمد لله نطوي سهر الليالي  
وتعب الأيام وخلاصة مشوارنا بين دفتي هذا العمل المتواضع والذي أهديته :

معلم البشرية ومنيع الحنان... نبينا وسيدنا مُحَمَّد عليه أفضل الصلاة وأزكى السلام

إلى النور الذي ينبر درب النجاح، رمز الرجولة والتضحية وسبب وجودي في هذه الحياة

أبي الغالي

إلى من تتسابق الكلمات لتخرج معبرة عن مكنون ذاتها، من علمتني وعانت الصعاب لأصل لما أنا فيه الآن،

تكسوني المموم أسبح في بحر حنائها ليخفف من آلامي ...

أمي الغالية

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله ... إلى من آثروني على أنفسهم وأظهروا لي ماهو أجمل ما في الحياة ..

إخوتي

إلى زهرة النرجس التي تفيض حبا وعطرا ونقاء، الغالية التي مازالت على أدرج عمرها الأولى ...

أختي نهال

إلى من ساهم في وصولنا لطريق النهاية إلى كل من علمني شيئا جديدا وغذى فكري بالعلم والمعرفة وكل من وقف

بجانبنا وساعدنا في كل المصاعب من قريب ومن بعيد

لكم كل الشكر والإمتنان

بوعافية صفاء

## إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

بكل طيب نفس أهدي ثمرة جهدي المتواضع

إلى القلب الذي ينبض حبا وحنانا ويقهرني حياة وأمانا ... وإلى الشمس التي أضاءت سماء روحي

أمي الغالية

إلى من علمني الصبر عند الشدائد ... إلى الذي يضيء دربي ... إلى قدوتي في الحياة

أبي العزيز

إلى من تقاسمت معهم دفيء العائلة إخوتي الأعزاء هيثم ، حذيفة ، شعيب ، حيدر

إلى أختي الوحيدة حنين

إلى إبنت أخي الغالية سلوى ، رحمة

إلى أجدادي مبروك ، مسعود ، كلثوم ، خديجة أطال الله في أعمارهم

إلى جميع أصدقائي عبد الرحمان ، مُجَّد ، يوسف ، رشيد ، عرفات ، أسامة ، الجيلاني ...

وإلى الأعمام و العمات وجميع عائلاتكم

إلى خالي الوحيد مُجَّد الأمين

إلى كل من هم في القلب ونساهم القلم

طه رمضان

## شكر وعرفان

نشكر الله الذي وهبنا نعمة العلم ووقفنا لانجاز هذه المذكرة

سطور كثيرة تمر في الخيال ولا يبقى لنا في نهاية المطاف إلا قليل من الذكريات والصور تجمعنا برفاق كانوا إلى جانبنا فواجب علينا شكرهم ووداعهم ونحن نخطو خطواتنا الأولى في غمار الحياة .. وقبل أن نمضي نقدم أسمى آيات الشكر والإمتنان والتقدير والمحبة إلى الذين حملوا معنا رسالة في الحياة ... إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة إلى جميع أساتذتنا الأفاضل في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة الشهيد حمه لخضر - وكل من ساهم في تعليمنا حرف طول مسيرتنا الدراسية ونخص بالشكر والتقدير :

الأستاذ : مهوات لعبيدي

الذي تفضل بالإشراف على هذا البحث فجزاه الله عن كل خير فله منا كل التقدير والإحترام وكذلك نشكر كل من ساعد على إتمام هذا العمل وقدم لنا العون ومد لنا يد المساعدة وزودنا بالمعلومات اللازمة لإتمام هذا العمل ونخص بالذكر

الدكتور: رضا الزهواني

الدكتور: بوبكر نعرورة

شكرا للذين كانوا عوننا لنا في عملنا هذا ونورا يضيء الظلمة التي كانت تقف في طريقنا .

طه رمضان، صفاء

## الملخص

وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على المحاسبة الإدارية وفعاليتها في بيئة الأعمال الحديثة وكذا مقاييس فعاليتها ولتحقيق هذا الهدف قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين أولهما تقديم إطار نظري للدراسة وثانيهما تطبيقي تمثل في إجراء دراسة ميدانية عن طريق استبيان، وهذا لمعرفة مدى فعالية المحاسبة الإدارية على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة وذلك بالإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي. وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها إستخدام المحاسبة الإدارية يساعد على توفير المعلومات والبيانات اللازمة كما تساعدها على إتخاذ القرارات، كما أنها تساهم في تطوير نظام المؤسسة حيث توجه تفكيرها نحو النفقات المستقبلية والتنبؤات المتعلقة بها، ومع ذلك لا بد أن تكون لدى المحاسب الإداري مهارات محاسبية وإدارية وكفاءة عالية يمكن إكتسابها من المعرفة العلمية والدورات التدريبية لتمكنه من التعامل مع جميع ماقد يحصل داخل المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإدارية - أساليب المحاسبة الإدارية - بيئة الأعمال المعاصرة

## ABSTRACT

This study aims to identify the Management accounting and its effectiveness in the modern business environment as well as the measures of its effectiveness. To achieve this goal, we divided the research into two chapters. First, we presented a theoretical framework for the study and the second is a field study using a questionnaire. This is to find out the effectiveness of management accounting on Algerian Economic Organizations in the modern business environment, based on the Descriptive Analytical method.

The study concluded that the use of management accounting helps to provide the necessary information and data within the organization and helps them to make decisions. It also contributes to the development of the institution system as it directs its thinking towards the future expenditures and predictions. However, the management accountant should have high accounting and administrative skills that can be gained from the scientific knowledge and trainings to enable him to deal with all that is happening within the institution in the future.

**Keywords:** Management Accounting - Management Accounting Methods - modern Business Environment

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
	الإهداء
	الشكر والعرفان
	الملخص
I	قائمة المحتويات
II	قائمة الجداول
II	قائمة الأشكال
III	قائمة الملاحق
IV	قائمة الرموز والاختصارات
أ-ج	مقدمة عامة
04	الفصل الأول: المحاسبة الإدارية وبيئة الأعمال المعاصرة
06	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمحاسبة الإدارية وبيئة الأعمال المعاصرة
20	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للمحاسبة الإدارية وبيئة الأعمال المعاصرة
31	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لفعالية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة
33	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المعتمدة في الدراسة التطبيقية
37	المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة التطبيقية
57	خاتمة عامة
60	قائمة المراجع
63	قائمة الملاحق
80	الفهرس

الصفحة	العنوان	الرقم
9	أهم أوجه الاختلاف بين المحاسبة الإدارية و المحاسبة المالية	1-1
28	المقارنة بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية	2-1
33	العد الإحصائي الخاص باستمارة الاستبيان	1_2
35	مقياس ليكرت الحماسي	2-2
36	معامل ألفا كرونباخ	3-2
37	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي	4-2
38	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	5-2
39	توزيع أفراد العينة حسب المهنة	6-2
40	توزيع أفراد العينة حسب التخصص	7-2
42	مدى إدراك ووعي مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة	8-2
44	الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	9-2
46	مدى تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة	10-2
48	علاقة إرتباط المحور الأول	11-2
48	علاقة إرتباط المحور الثاني	12-2
49	علاقة إرتباط المحور الثالث	13-2
50	نتائج اختبار (Z) للفرضية الأولى	14-2
51	نتائج اختبار (Z) للفرضية الثانية	15-2
53	نتائج اختبار (Z) للفرضية الثالثة	16-2

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
13	المقاييس والعوامل المؤثرة على فعالية نظام معلومات المحاسبة الإدارية	1-1
34	العد الإحصائي الخاص باستمارة الاستبيان	1-2
38	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي	2-2
39	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	3-2
40	توزيع أفراد العينة حسب المهنة	4-2
41	توزيع أفراد العينة حسب التخصص	5-2

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
63	الاستبيان	01
68	مقياس الفا كرونباخ - المتوسطات المعيارية والانحرافات المعيارية - إختبار سيودنت	02
67	قيمة Z مستوى الدلالة	03

قائمة الإختصارات والرموز

الاختصار أو الرمز	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
ABC	Activity-Based Costing	نظام التكاليف على أساس الأنشطة
TQM	Total Quality Managment	إدارة الجودة الشاملة

A decorative black and white floral border with intricate scrollwork and leaf patterns, framing the central text.

# مقدمة عامة

مرت المحاسبة الإدارية بتطورات عديدة سواء من حيث مفاهيمها وأساليبها العلمية وكذلك من حيث أهدافها والدور الذي يمكن أن تلعبه في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية والجهات ذات العلاقة.

وتنظر المحاسبة الإدارية إلى المؤسسة من إيجاب مستقبلي يراعي فيها الأثر المستقبلي لحياة المؤسسة ولا بد من التركيز على الجانب السلوكي خوفا من الصراع الداخلي بين الموظفين والبعد عن رد الفعل العدواني بل تحاول أن تنسجم مع دافعية الأفراد بما يحقق الأهداف وطموحات المؤسسة من تعظيم للربحية والتغلب على المنافسة، والإستمرارية في العمل.

ولعل ما يميز المحاسبة الإدارية عن غيرها من فروع المحاسبة الأخرى أنها تقدم معلومات ذات طبيعة مستقبلية وهذا يسمح بأن تكون المعلومات منسقة ومتسقة وتستجيب لتطلعات متخذ القرار كما يجب أن تكون تتسم بالشفافية والرشادة وتعطي التصور الواضح لمتخذ القرار بحيث تبعده عن دائرة الشك والمخاطرة غير المحسوبة وذلك لتجنب حدوث ما يعرف بالفساد الإداري.

وشهدت بيئة الأعمال تطورات جذرية والتي تميزت بحدة المنافسة المحلية والعالمية والتطورات التكنولوجية، بالإضافة إلى تنوع الأنشطة في المشروع الواحد وتعقد عملية إتخاذ القرار ذلك نظرا لتزايد المتغيرات التي تؤثر على إتخاذ القرارات المختلفة وترتب على هذا التطور زيادة الحاجة إلى إستخدام العديد من الأساليب والنماذج الحديثة التي تمكن من توفير المعلومات اللازمة للإدارة حتى تتمكن من حل العديد من المشاكل المختلفة وإتخاذ القرارات ويعد النظام المحاسبي من أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات.

## 1- طرح الإشكالية: ومن خلال ماسبق يمكن صياغة الإشكالية التالية:

### مامدى فاعلية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة؟

ويمكن تجزئة الإشكالية الرئيسية إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- هل هناك إدراك ووعي لدى مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة؟
- هل هناك صعوبات ومعوقات تحول دون تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر في ظل بيئة الأعمال المعاصرة؟
- هل هناك أثر لتطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة؟

## 2- فرضيات الدراسة:

- وجود إدراك ووعي لدى مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة؛

- تواجه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية صعوبات ومعوقات تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية؛

- تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية لها أثر على الشركات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة؛

3- مبررات إختيار الموضوع: تتمثل الأسباب والدوافع لاختيار الموضوع إلى عدة مبررات شخصية وموضوعية

نذكر منها مايلي:

- الميول الشخصي للطلبة في هذا النوع من الدراسات وتوافقه مع التخصص؛

- الحدائة النسبية وقلة الدراسات السابقة لهذا الموضوع في الجزائر؛

- الرغبة في توضيح المحاسبة الإدارية وأهميتها في ظل التحديات الراهنة؛

- الإهتمام المتزايد في العالم بالمحاسبة الإدارية ودورها في رسم مسار المؤسسة؛

4- أهداف الدراسة: تكمن أهداف هذه الدراسة في:

- التعرف على المحاسبة الإدارية وأثرها في بيئة الأعمال الحديثة؛

- إبراز كيفية العمل بالمحاسبة الإدارية وأهميتها في المؤسسات الاقتصادية؛

- تحديد الدور الفعال وزيادة الاهتمام بهذا النوع من الدراسات؛

5- أهمية الدراسة: نذكرها في مايلي:

تنبع أهمية الدراسة من خلال تبنيها لموضوع معاصر، حيث تزايد الإهتمام بالمحاسبة الإدارية في السنوات الأخيرة

وأصبحت من الأساسيات في المؤسسات الاقتصادية حيث أنها تساعد الإدارة في عمليات التخطيط والرقابة

وإتخاذ القرارات ومواكبة الظروف والمتغيرات في بيئة الأعمال الحالية.

6- الإطار الزمني والمكاني للدراسة: تحدد الإطار الزمني لهذه الدراسة ما بين (جانفي-ماي) لسنة 2018، أما

الحدود المكاني فقد تمت في الجزائر تحديدا في ولاية الوادي.

7- المنهج والأدوات: بغية الإلمام والإحاطة بمختلف جوانب البحث والإجابة على الإشكالية المعتمدة إختبار

صحة الفرضيات، تعتمد الدراسة بصورة أساسية على المنهج الوصفي التحليلي الذي يمكن من الوصف

وتحليل الجوانب النظرية للموضوع بغرض التعرف على المحاسبة الإدارية وفعاليتها داخل المؤسسات الاقتصادية

في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.

أما في ما يتعلق بالدراسة الميدانية والتي كانت على شكل إستبانه تم إعدادها وتصميمها وتوزيعها لغرض الدراسة، فقد تم تفرغ وتحليل الإستبانه من خلال منهج الإحصائي التحليلي لتفسير البيانات.

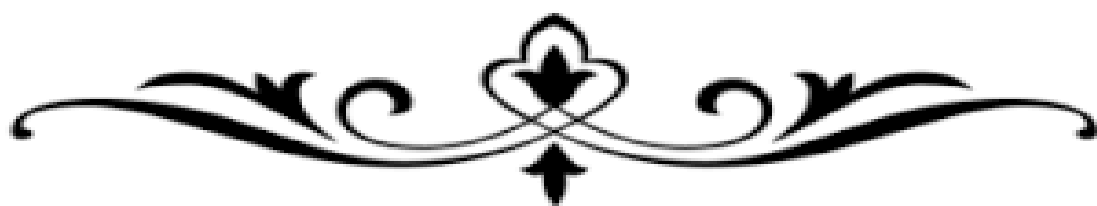
#### 8- صعوبات البحث:

- قلة الدراسات السابقة الجزائرية الخاصة بالمحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة؛
- عدم وجود تجارب من قبل مديري المؤسسات في الرد على الاستبيان؛
- ضياع الوقت في الرد على الاستبيان من قبل المؤسسات الأمر الذي دفعنا للتأخر؛

#### 9- محتوى البحث:

قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، حيث تناولنا في الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية للمحاسبة الإدارية وبيئة الأعمال المعاصرة، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى عموميات حول المحاسبة الإدارية والتطورات في بيئة الأعمال المعاصرة ومميزاتها، أما في المبحث الثاني فقد تطرقنا إلى الدراسات السابقة والفرق بينها وبين الدراسة الحالية، وكما تناولنا في الفصل الثاني الدراسة الميدانية وقد قسمناه إلى مبحثين، في المبحث الأول دراسة الطريقة والإجراءات المتبعة وأما في المبحث الثاني فقد تطرقنا إلى تفسير ومناقشة نتائج الدراسة.

# الفصل الأول



الأدبيات النظرية والتطبيقية  
للمحاسبة الإدارية وبيئة  
الأعمال المعاصرة

**تمهيد :**

بات من الواضح أن نجاح منشآت الأعمال وقدرتها على الإستمرار والنمو أصبح يعتمد بشكل كبير على الدور الذي تقوم به المحاسبة الإدارية في المؤسسة.

فالمحاسبة الإدارية تختص في تجميع وتبويب وتفسير البيانات والمعلومات التي تساعد إدارة المؤسسة على تحقيق أهدافها كما تساعدها أيضا في صنع وإتخاذ القرارات التي تعتبر جوهر العملية الإدارية التي تهدف إلى الإختيار والمفاضلة بين البدائل في ضوء الهدف الذي تسعى المؤسسة إلى تحقيقه، كما تنطوي عملية إتخاذ القرارات على عمليتين ألا وهما التخطيط والرقابة والتي تعتبر بدورها من أهم أهداف المحاسبة الإدارية، كما قمنا بتسليط الضوء على أثر التطورات في الفكر الإداري على المحاسبة الإدارية الذي واجه العديد من التغييرات في بيئة الأعمال المعاصرة والتي تماشى بدورها مع سرعة تغيرات العصر الحالي.

وبناء على ما سبق سيتم في هذا الفصل التطرق إلى بعض مفاهيم المحاسبة الإدارية وأهدافها إضافة إلى أوجه الإختلاف والتشابه بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف من خلال الأطراف المستغلة لكل فرع وطبيعة المعلومات، كما تم التعرض إلى أثر التغيير في الفكر الإداري على المحاسبة الإدارية وأيضا الدور المطلوب من المحاسبين الإداريين في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، وفي الأخير الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع وعليه سيكون تقسيم الفصل كالتالي:

**المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمحاسبة الإدارية وبيئة الأعمال المعاصرة**

**المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية السابقة لموضوع الدراسة**

## المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمحاسبة الإدارية وبيئة الأعمال المعاصرة

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى بعض أساسيات المحاسبة الإدارية والمتمثلة في المفهوم والأهداف وغيرها من أجل توضيح أكثر وتبسيط المفاهيم فيما يدور حوله موضوع الدراسة إضافة إلى ذلك سنحاول إظهار وضع المحاسبة الإدارية في الإدارة وكذلك مقاييس فعاليتها.

### المطلب الأول: عموميات حول المحاسبة الإدارية

المحاسبة الإدارية عبارة عن مجموعة من العمليات المحاسبية الداخلية الخاصة بقياس وتوصيل المعلومات اللازمة للإدارة بكافة مستوياتها المختلفة بهدف مساعدتها في رسم السياسات والتخطيط والرقابة وترشيد القرارات كما أن لها العديد من أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف وكذلك مقاييس فعالية نظام المعلومات المحاسبية الإدارية.

### الفرع الأول: المحاسبة الإدارية مفهوم وأهداف

#### أولاً: مفهوم المحاسبة الإدارية:

أ- تعرف المحاسبة الإدارية على أنها أداة لتوفير البيانات والمعلومات إلى المستويات المختلفة للإدارة الداخلية للوحدة الاقتصادية لإستخدامها في أغراض تخطيط ورقابة العمليات المختلفة، على أن يتم توفير البيانات والمعلومات بشكل مستمر للمساعدة في إتخاذ القرارات الروتينية وغير الروتينية لحل المشاكل التي تواجه الإدارة في أعمالها اليومية<sup>1</sup>.

ب- كما عرفها فريق المحاسبة الإدارية الأمريكي على أنها "عرض المعلومات المحاسبية بصورة تؤدي إلى المساعدة وترشيد الإدارة في وضع السياسات وتصريف العمليات اليومية للمؤسسة"<sup>2</sup>.

ج- وفي عام 1959 وضعت لجنة المحاسبة الإدارية في جمعية المحاسبين الأمريكية تعريف المحاسبة الإدارية جاء فيه "أنها تطبيق للوسائل والمفاهيم الملائمة في تطوير المعلومات الاقتصادية التاريخية والمتوقعة عن المؤسسات من أجل المساعدة الإدارية في وضع خطة للأهداف الاقتصادية وإتخاذ القرارات الرشيدة"<sup>3</sup>.

ومن هذا المنطلق نقول على المحاسبة الإدارية أنها عملية جمع المعلومات وتحديد نماذج إتخاذ القرارات ومساعدة الإدارة بصفة خاصة، وهذا بغرض مساعدتها على وظائفها المتمثلة في التخطيط، كما أنها عملية تحديد،

<sup>1</sup> -وليد ناجي الحياي، المحاسبة الإدارية، مؤسسة مي للطباعة، 1991، ص:5.

<sup>2</sup> -مؤيد مجد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، المحاسبة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 2، عمان الأردن، 2010، ص:13.

<sup>3</sup> -مؤيد مجد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، مرجع سبق ذكره، ص:13.

قياس، تحليل، تفسير وتوصيل المعلومة لفريق إدارة المنظمة، كما يطلق عليها أيضا عدة مصطلحات كمحاسبة التكاليف والمحاسبة التحليلية ومحاسبة التسيير.

**ثانيا- أهداف المحاسبة الإدارية:** تحتاج المسؤولية الإدارية على مختلف المستويات إلى معلومات كمية تفصيلية من المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف، لكي يقوم المحاسب الإداري على تصنيف وتبويب هذه المعلومات لإستخلاص المفيد منها لتقديمها إلى كافة الجهات الإدارية قصد تحقيق الأهداف التالية<sup>1</sup>:

أ- تخطيط العمليات الاقتصادية.

ب- الرقابة على العمليات الاقتصادية.

ج- حل المشاكل التي تواجه الإدارة في أعمالها اليومية.

إذن يتضح أن معلومات المحاسبة الإدارية تساعد في توجيه ورقابة العمليات اليومية بتقديم بيانات عن تكلفة أداء العمليات حتى يمكن إتخاذ قرارات تتعلق بتلك العمليات مثل الإنتاج بالداخل أو الشراء من الخارج، أو تسعير بعض الخدمات التي يمكن أن تؤديها المنظمة، كما تمكن تقارير التغذية العكسية من القيام بالرقابة على العمليات وذلك بمقارنة تكلفة أداء العمليات مع ماهو مقدر لها، وبالتالي تتمكن الإدارة من متابعة التنفيذ، وتوجيه نظره إلى أي إنحرافات تستدعي من الإدارة التدخل لضمان سير الخطة طبقا لما هو مقدر لها. كذلك تلعب معلومات المحاسبة الإدارية دورا هاما في تحفيز المديرين على تكريس جهودهم لتحقيق أهداف المنظمة، وذلك من خلال إستخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة، وتقييم أدائهم على أساس مدى تمكنهم من تحقيق أهداف المنظمة<sup>2</sup>.

### الفرع الثاني: المقارنة بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف:

تحتاج المؤسسة في تسييرها إلى معلومات مالية وأخرى غير مالية تساعد على تحليل ومعالجة المشاكل بتخفيض درجة عدم التأكد، وغالبا ما توفر المحاسبة الكثير من هذه المعلومات الضرورية وذلك في شكلين رئيسيين هما: المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية، كما تعد محاسبة التكاليف جسرا ممتدا بين الإثنين، سنقوم في هذا الفرع بالمقارنة بين كل من المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية، وبين محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية.

**أولا: العلاقة بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية:** تتشابه المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية من حيث توفيرها للمعلومات وكلاهما يعتمدان على بيانات نظام المحاسبة الأساسي وإجراءاته، غير أنه هناك عدة إختلافات من بينها أن المحاسبة الإدارية موجهة للجهات الداخلية وأما المحاسبة المالية فهي موجهة للجهات الخارجية.

<sup>1</sup> -وليد ناجي الحياي، مرجع سبق ذكره، ص: 6.

<sup>2</sup> -زينات مجد محرم، ناصر نور الدين، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2012، ص: 14.

أ- أوجه التشابه: يمكن القول بأن المحاسبة المالية هي نظام يقوم بتحليل وتقييم المعاملات التاريخية التي تقوم بها المؤسسة لغرض إستعمالها في القوائم المالية تمحور إهتمامها الأساسي في توفير المعلومات للمستخدمين سواء كانوا داخليين ( الإدارة، المساهمين، الموظفين،...) وخارجيين (الإدارة الضريبية، البورصة، العملاء، الموردين،...)، لكن لا بد وأن يتم الإشارة إلى كون المحاسبة المالية فيها توجه خارجي أكثر مما هو داخلي أي تهتم بالأطراف الخارجية بالدرجة الأولى<sup>1</sup>.

مما سبق يظهر أن الإطار العام للمحاسبة المالية يشكل أساسا للمحاسبة الإدارية حيث تعتمد هذه الأخيرة مخرجات المحاسبة المالية لتصيغها بموجب أساليب معينة تخدم عملية إتخاذ القرارات وبذلك تتضح العلاقة المترابطة بين المحاسبتين، ويمكن بيان هذه العلاقة من خلال<sup>2</sup>:

1- كلاهما يعتمدان على نظام المعلومات المحاسبية، لذا تعتمد المحاسبة الإدارية على البيانات الروتينية التي تنتجها المحاسبة المالية.

2- تعتمد المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية على مفهوم المسؤولية أو الوكالة، وتهتم المحاسبة المالية بالمؤسسة ككل، أما المحاسبة الإدارية فتعتمد على إجراء من المحاسبة المالية لمحاسبة التكاليف.

3- تركزان على تقديم معلومات لإتخاذ القرار الإداري.

4- كل منهما يلتزم بالموضوعية مع قابلية الأرقام للتحقيق وإن اختلفت درجة الإلتزام، فالمحاسبة المالية تطبق سياسة الأهمية النسبية بالخروج أحيانا عن أحد المبادئ العامة ولكن في أضيق الحدود، وبما لا يعرض نتائجها للبعد عن الموضوعية، أما المحاسبة الإدارية فتلتزم بالموضوعية ولكن بدرجة أقل لأنها تهتم بالمستقبل، الأمر الذي يدعو إلى الإستناد إلى عنصر التقدير الشخصي بدرجة أكبر<sup>3</sup>.

ب- أوجه الإختلاف: تهتم المحاسبة الإدارية بتوفير البيانات والمعلومات للمستخدمين الداخليين في المستويات الإدارية المختلفة، وذلك للمساعدة في أداء مهامهم، حيث أن المعلومات التي يوفرها المحاسب الإداري تمكن الإدارة من تخطيط العمليات في الفترة القصيرة والطويلة، وإتخاذ القرارات والرقابة على العمليات. بينما تهتم المحاسبة المالية بتسجيل وتصنيف وتحليل وتلخيص والتقرير عن نتائج عمليات المشروع للمستخدمين الخارجيين، مثل الملاك والدائنين، والمستثمرين الحاليين والمتقنين والجهات الحكومية. ولذلك فإنها تهتم بإعداد القوائم المالية التي تمكن الجهات الخارجية من الحكم على نتائج نشاط المؤسسة خلال فترة معينة ومركزها المالي

<sup>1</sup> - نوبلي نجلاء، إستخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى بالجنوب -بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص:25.

<sup>2</sup> - عبد اللطيف إمام حاج عمر، زين العابدين عالم مصطفى أحمد، المحاسبة الإدارية، جامعة العلوم والتكنولوجيا، صنعاء، عمان، 2011، ص:23.

<sup>3</sup> - هاشم أحمد عطية، محمد محمود عبد ربه محمد، دراسات في المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف، الدار الجامعية طبع - نشر - توزيع - الإسكندرية، مصر، ص:177.

في لحظة معينة، وتختلف البيانات والمعلومات التي تحتاجها الإدارة لأغراض التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات، عن تلك التي تحتاجها الجهات الخارجية، وذلك من حيث محتوى المعلومات والقيود عليها، وكذلك الوقت الذي تقدم فيه المعلومة<sup>1</sup>.

جدول رقم (1-1) يبين أهم أوجه الاختلاف بين المحاسبة الإدارية و المحاسبة المالية.

المجال	المحاسبة المالية	المحاسبة الإدارية
مستخدمي المعلومات	الأطراف الخارجية من مستثمرين ومقرضين ودائنون ومصاريف وجهات حكومية والجمهور العام.	متخذي القرارات داخل المنشأة
طبيعة الأنظمة المحاسبية	مسك الدفاتر وإعداد القوائم المالية ذات النفع العام.	إعداد تحليلات وتقارير دورية الملائمة لإحتياجات إدارة المنشأة في مجال إتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتقييم الأداء.
معايير التطبيق المحاسبي	تلتزم بالمبادئ المحاسبية والمتعارف عليها كما تحددها الجهات المحاسبية المنظمة للمهنة	لا تلتزم بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في إعداد التقارير الدورية
دورية إعداد التقارير	قوائم مالية سنوية ومرحلية	تعد تقارير دورية وأية تقارير خاصة طالما إحتاجت إليها الإدارة
طبيعة المعلومات	تاريخية ويمكن التحقق من صحتها	بيانات تاريخية ملائمة لإتخاذ القرار وأية تقديرات مستقبلية
درجة الوثوق	موضوعية إلى حد كبير وخالية من التحيز	تقديرية لأغراض التخطيط وفعالية لأغراض الرقابة وتقييم الأداء
حجم المعلومات	إجمالية	تفصيلية

المصدر: مؤيد مجد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، المحاسبة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 2، عمان الأردن،

2010، ص:50.

<sup>1</sup> - زينبات مجد محرم، ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سبق ذكره، ص:21.

ثانيا: **العلاقة بين المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف:** إن كان الخط الوهمي الفاصل بين المحاسبة المالية وباقي فروع المعرفة المحاسبية يمكن تخيله، فإن الفواصل بين محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية هي في حقيقتها أدوات تلاحم وتكامل وتوافق تجعل من الصعب، إن لم يكن من المستحيل الفصل بينهما<sup>1</sup>.

إن مخرجات محاسبة التكاليف هي جزء من مدخلات المحاسبة الإدارية المتمثل بالمعلومات التي تقدمها والتي تساعد في إتخاذ مجموعة من القرارات الإدارية، قرارات التسعير، تحديد مستويات الإنتاج أو البدء بمنتج جديد وإلغاء منتج قديم<sup>2</sup>.

نتيجة لذلك يمكن القول أن نطاق إهتمام كل من محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية هو بالضرورة إهتمام وتداخل، ومن ثم فهما يعملان على تحقيق أهدافهما بتكامل وتوافق وإنسجام وليس بتنازع أو تعارض<sup>3</sup>.

**أ- أوجه التشابه:** كان الهدف الأساسي لمحاسبة التكاليف هو حساب التكلفة التاريخية للوحدات المنتجة لأهداف عدة منها التسعير، قياس هامش الربح، تقييم المخزون وغيرها، من ثم تطورت هذه الأهداف لتشمل قياس التكلفة بهدف توفير المعلومات والبيانات الملائمة والمفيدة للإدارة مساعدة في إتخاذ القرارات التخطيطية والرقابية، وهو نفس الهدف الذي ترمي إليه المحاسبة الإدارية وتوفير البيانات والمعلومات الملائمة والمفيدة من أجله، إذ يمكن القول أن محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية يتشابهان من ناحية الهدف وهو خدمة الإدارة كذلك في أن بيانات التكاليف عنصر مشترك بينهما، ويختلفان من ناحية النطاق حيث تتعامل المحاسبة الإدارية مع البيانات والأرقام على نطاق أوسع من محاسبة التكاليف<sup>4</sup>.

**ب- أوجه الاختلاف:** كما رأينا سابقا أن المحاسبة الإدارية هي في حقيقتها أدوات تلاحم وتكامل وتوافق تجعل من الصعب إن لم يكن من المستحيل الفصل بينهما، لكن هذا الترابط والتشابه لم يمنع من وجود بعض أوجه الاختلاف بينهما، ويمكن ذكر أهم بعض هذه الاختلافات في النقاط التالية<sup>5</sup>:

**1-** إن مواضيع إهتمام المحاسبة الإدارية تتميز بأنها في معظمها تتعلق بظروف وأحداث مستقبلية قد تترامى حدودها الزمنية لما يسمى بالمدى الطويل، بينما محاسبة التكاليف تجمع بين أحداث الماضي وظروفه وأحداث المستقبل وحقائقه والتي من الممكن أن تستخدم في التنبؤ بالمستقبل القريب.

1- مرعي عبد الحفي، المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات في إتخاذ القرار، دار المطبوعات الجامعية الإسكندرية، مصر، 1999، ص: 24، 25.

2- يحيى التكريتي إسماعيل، وآخرون، المحاسبة الإدارية قضايا معاصرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص: 30.

3- جوزيف كحالة جبريل، وحلوة حنان رضوان، المحاسبة الإدارية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997، ص: 28.

4- حايي أحمد، دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية الجزائرية، مذكرة مقدمة

ضمن متطلبات شهادة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، 2010\_2011، ص: 37.

5- مرعي عبد الحفي، مرجع سبق ذكره، ص: 25.

2- ينحصر نطاق محاسبة التكاليف في البيانات والمعلومات التكلفة وينصب على عناصر التكاليف المباشرة، ولا تمتد محاسبة التكاليف خارج هذا النطاق مطلقا، أما نطاق المحاسبة الإدارية فإنه يمتد ليشمل جميع مجالات النشاط ويلتصم بجميع العمليات، وبالتالي يشمل نطاق المحاسبة الإدارية - إلى جانب عناصر- كل الإيرادات والأرباح والتدفقات النقدية والتكوين الرأسمالي وحقوق الملكية وحقوق الغير ومصادر الأموال وإستخدامها...<sup>1</sup>.

3- يدخل في نطاق المحاسبة الإدارية موضوعات لا تتناولها محاسبة التكاليف، مثل محاسبة المسؤوليات وتقييم الأداء ومؤشراته وقرارات التشكيلية المثلى للمنتجات وقرارات متعلقة ب (أسعار المنافسين، أثر السعر المفتوح على المنتجات البديلة... إلخ) وغيرها.

4- إن محاسبة التكاليف يحددها وقت معين ألا وهو الفترة التكاليف، أما المحاسبة الإدارية لا تحددها فترة معينة.

5- إن محاسبة التكاليف تتميز وتتسم بدرجة كبيرة من الدقة والموضوعية وخاصة عند حصر المخزون، أما المحاسبة الإدارية تتسم بالحكم الشخصي والتنبؤ وتكون أقل دقة من محاسبة التكاليف.

إذا مما تم عرضه من خلال العلاقة وأوجه التشابه والاختلاف نستطيع القول أن المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف ليسا مترادفين، وليسا تسميتين لمسمى واحد، ولكنهما في نفس الوقت ليسا مستقلين بشكل كامل حيث أن بيانات التكاليف عنصر مشترك في كليهما ولكن لكل منهما نطاق مختلف.

### الفرع الثالث: المحاسبة الإدارية بين وضعها في الإدارة ومقاييس فعالية معلوماها

أولاً: وضع المحاسبة الإدارية داخل الإدارة: لقد نادى العديد من الباحثين بتوسيع "الصفة الإدارية" للمحاسبة الإدارية فمثلا D-Otley يقول " اليوم لدي قناعة أن العديد أبحاث المحاسبة الإدارية ضلت طريقها، وبالأخص أكد على تركيزها الكبير على المحاسبة وليس على الإدارة بالشكل الكافي، ونتيجة لهذا التركيز الذي ليس في محله، العديد أبحاث المحاسبة الإدارية أصبحت منفصلة عن القضايا والمشاكل التي تواجه المديرين في المنظمات"، وحتى يستعيد البحث في المحاسبة الإدارية ملائمته، على ضرورة توسيع حدودها وأن تصبح مهتمة مرة أخرى بالمسائل التي تخص تصميم وتشغيل النظم الخاصة بإدارة الأداء، وباختصار " إعادة وضع الإدارة داخل المحاسبة الإدارية" وباعتبار الإدارة وظيفة مرتبطة بعدة تخصصات، في مجال المحاسبة الإدارية يمتد إلى كل هذه التخصصات وهذا ما رآه Sharma بقوله "ستتطور المحاسبة الإدارية في المستقبل إلى مجالات تحتوي طيف واسع من التخصصات بين الوظيفة مثل<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> جوزيف كحالة جريل، مرجع سبق ذكره، ص:29.

<sup>2</sup> - بن ربيع حنيفة، مقومات تفعيل نظام المحاسبة الإدارية في ظل تحدياته الراهنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص: علوم تسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2012-2013، ص ص: 165.166.

- مراقبة تسيير الأعمال (مثل: حوكمة المؤسسة وإطار الرقابة الداخلية)
- الإدارة البيئية (مثل: المحاسبة البيئية)
- الإدارة المالية (مثل: ABC)
- إدارة المعلومات (مثل: تنفيذ وإنشاء القيمة من خلال التجارة الإلكترونية)
- إدارة الجودة (مثل: وضع TQM داخل المنظمة وإدارة تحسين الجودة)

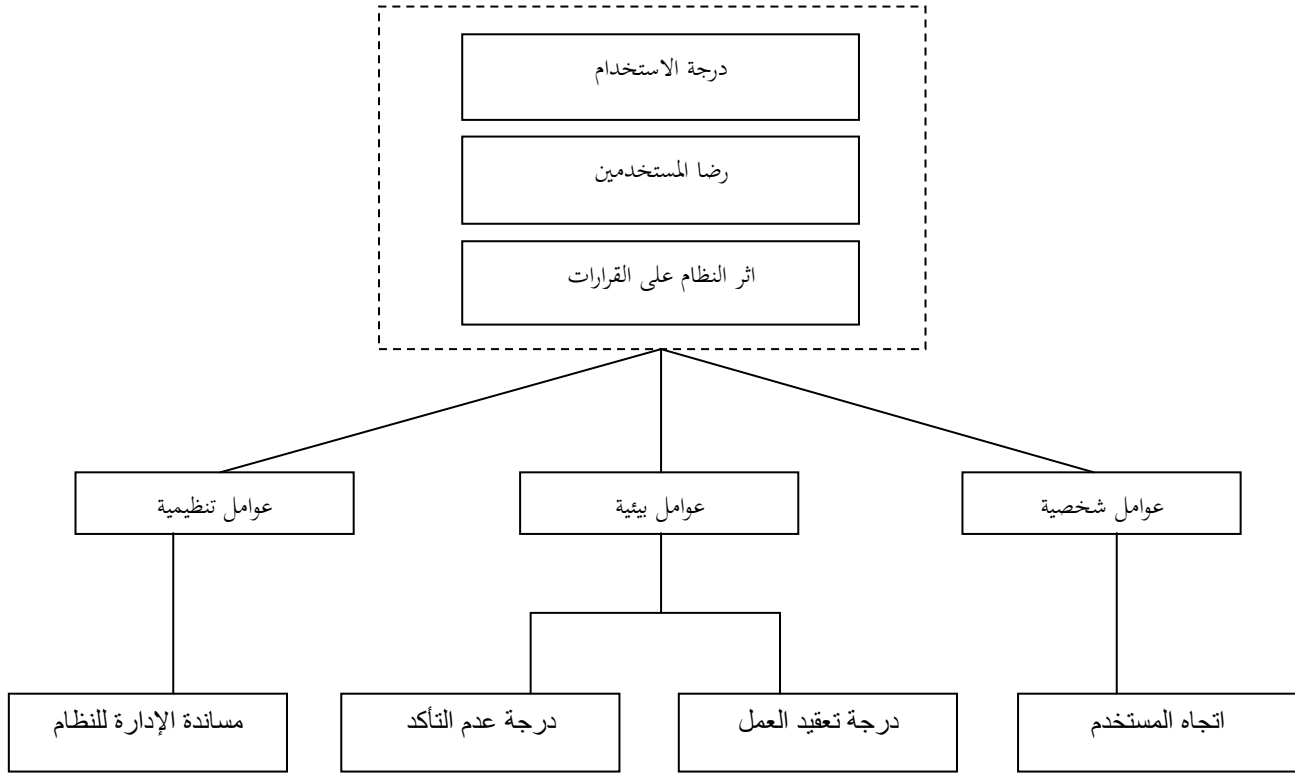
### ثانياً- مقاييس فعالية نظام معلومات المحاسبة الإدارية:

تتأثر مقاييس فعالية نظام معلومات المحاسبة الإدارية بعوامل متعددة، تنقسم هذه العوامل كما هو موضح بالشكل رقم (1-1) إلى<sup>1</sup>:

- أ- عوامل شخصية مثل إتجاه المستخدم بالنسبة لنظام المعلومات، ويتأثر ذلك بعاملين أساسيين هما:
  - 1- إستعداده للتعامل مع النظام بصفة عامة، وهو محصلة لعوامل شخصية وبيئية متعددة تشكل في مجموعها تأثيرات وإنطباعات مسبقة لدى الفرد.
  - 2- تأهيله وخبرته وتدريبه بصفة خاصة.
- ب- عوامل بيئية تتضمن درجة تعقيد العمل المطلوب إنجازه، ودرجة عدم التأكد المحيطة بهذا العمل.
- ج- عوامل تنظيمية مثل درجة مساندة الإدارة في المؤسسة لنظام المعلومات وإستعدادها لحل المشكلات التي تنشأ عن إستخدامه.

<sup>1</sup> - هاشم أحمد عطية، مُجد محمود عبد ربه مُجد، مرجع سبق ذكره، ص: 181.

الشكل (1-1): يوضح المقاييس والعوامل المؤثرة على فعالية نظام معلومات الحاسبة الإدارية.



المصدر: هاشم أحمد عطية، محمد محمود عبد ربه محمد، دراسات في الحاسبة المالية والحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف، الدار الجامعية طبع - نشر - توزيع - الإسكندرية، مصر، ص: 182.

### المطلب الثاني: أثر تطور بيئة الأعمال على الحاسبة الإدارية

إن نظام الحاسبة الإدارية يتكيف مع التغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة التي هي في تطور مستمر، وهذا ما أدى بالحاسبين الإداريين إلى تطوير تقارير الحاسبة الإدارية الذي سنتطرق له في هذا المطلب.

### الفرع الأول: التطورات في بيئة الأعمال المعاصرة ومميزاتها

سنحاول في هذا الفرع تسليط الضوء على أهم السمات المميزة لبيئة الأعمال المعاصرة ، وأيضا التعرف على أثر التطور في الفكر الإداري على الحاسبة الإدارية

أولاً: السمات المميزة لبيئة الأعمال المعاصرة: هناك ثلاثة عوامل هامة لها تأثيرها على بيئة الأعمال المعاصرة والتي تنعكس على الحاسبة الإدارية وهي<sup>1</sup>:

أ- تغير الأهمية النسبية لمكونات التكلفة: لم يعد العمل المباشر هو المكون الرئيسي لتكلفة الإنتاج خصوصا في تلك المؤسسات التي تتصف عملياتها بالكثافة الآلية والزيادة غير العادية في التكاليف غير المباشرة فحدث

<sup>1</sup> - بكوش لطيفة، مساهمة التسيير على أساس الأنشطة في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة: مجمع صيدال، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير في إطار مدرسة الدكتوراه في الاقتصاد التطبيقي وإدارة المنظمات، تخصص: محاسبة ونظم معلومات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016-2017، ص: 94-95.

بذلك تغيير في الأهمية النسبية لعناصر التكاليف. ولقد أدى هذا الأمر إلى ضرورة البحث عن أساليب جديدة لتحميل التكاليف غير المباشرة والتي تعكس العلاقات الجديدة للتكاليف. ولا يمكن تحقيق هذا الهدف إلا إذا أمكن التوسط إلى نظام تحميل يقوم على أساس فهم سلوك التكلفة وإمكانية الربط بين التكاليف غير المباشرة وبين المصادر التي تسبب في حدوثها كنظام (ABC).

**ب- زيادة حدة المنافسة:** لاشك أن مايشهده العالم الآن من حرية في التجارة الدولية وإنفتاح في الأسواق قد ساهم إلى حد كبير في زيادة درجة المنافسة التي تواجهها المؤسسات؛ وبالتالي أصبح هدف زيادة الحصة السوقية أو على الأقل المحافظة عليها من الأهداف الحيوية التي تشغل حيزا كبيرا من تفكير إدارتها. غالبا ما تكون إستراتيجية قسم التسويق لتحقيق هذا الهدف هي محاولة تخفيض الأسعار مما يعني تخفيض الأرباح. يتمثل حل هذه المشكلة في ضرورة أن تعيد الإدارة ترتيب أولوياتها، بحيث يكون التركيز على زيادة الربحية في ظل مستوى المبيعات الحالي بمعنى العمل على ترشيد إستخدامات الموارد لكي تكون أكثر ربحية بدلا من تخفيض الأسعار.

**ج- زيادة التنوع في المنتجات:** إن تنوع المنتجات وزيادة الاختلافات في ماينها من حيث الحجم والمواصفات ودرجة التعقيد يؤدي إلى إختلاف أنواع الأنشطة ومستوى الجهد المطلوب لتقديمها. مما يتطلب التركيز على العلاقات السببية بين التكاليف وبين الأنشطة الرئيسية المطلوبة لتصنيع المنتج المعين. فالأنشطة هي التي تستهلك الموارد المسببة للتكلفة، والمنتجات تستهلك الأنشطة، وبالتالي يجب تحديد وتعريف الأنشطة لكي يتم تحديد التكلفة تحديدا دقيقا من خلال تتبع التكلفة من الأنشطة إلى المنتجات على أساس طلب المنتجات على الأنشطة أثناء عملية التصنيع.

تؤثر كل من تلك العوامل على الحاسبة الإدارية، فقد زادت منافسة قطاع الخدمات، وتزايد طلبهم على إستخدام معلومات الحاسبة الإدارية. ولذلك لابد من مراعاة كيفية تطبيق مبادئ الحاسبة على قطاع الخدمات، كذلك تزايد حدة المنافسة العالمية الحديثة، حيث إنخفضت كثير من التعريفات والرسوم الجمركية، وتزايد الميل إلى تخفيض القيود الحكومية المنظمة. أدى ذلك إلى تغيير موازين القوى في الإقتصاد العالمي. ونتيجة لذلك تلجأ الشركات إلى إعادة تصميم نظمها الحاسوبية بحيث تتمكن من الإمداد بمعلومات أكثر دقة وحادثة عن تكاليف الأنشطة، والمنتجات، أو الخدمات. وحتى يستطيع المديرين مواجهة المنافسة، فإن عليهم دراسة تأثير قراراتهم على التكلفة، يتعين على المحاسبين مساعدتهم في تقدير هذا التأثير<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - زينب محمد محرم، ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سبق ذكره، ص: 26.

وأدت التطورات والتغيرات التكنولوجية إلى تأثير كبير على بيئة التصنيع، وبالتالي أثرت على كيفية استخدام المعلومات المحاسبية، فقد إزداد الإعتماد على آلية العمليات الصناعية، وآلية الرقابة والتحكم في العمليات، مما قلل من الإعتماد على العنصر البشري في العمليات الإنتاجية. ولذلك أصبحت نظم المعلومات المحاسبية التي كانت تركز على قياس تكلفة العمل غير ملائمة للصناعات التي تعتمد على الآلية، ولذلك كان لابد للمحاسب أن يوفر لتلك الصناعات نظم محاسبية تمكن الشراء والإستخدام الآلي الكفئ.

**ثانياً- أثر التطورات في الفكر الإداري على المحاسبة الإدارية:** يتسم العصر الحالي بسرعة التغيرات في بيئة الأعمال وما أحدثه ذلك من تأثير على نظام معلومات المحاسبة الإدارية. وحتى تحقق معلومات المحاسبة الإدارية الغرض من تقديمها، فإنه يتعين عليها كذلك مواكبة تلك التغيرات في الفكر الإداري الحديث، وسوف نعرض بعض من تلك التغيرات في الفكر الإداري على شكل نقاط وهي كالتالي<sup>1</sup>:

- أ- نظام الإنتاج في الوقت المناسب.
- ب- الإنتاجية وجودة المنتج.
- ت- قياس وإدارة الأنشطة والعمليات.
- ث- المحاسبة الإدارية وإستراتيجية الشركة.

#### الفرع الثاني : تطوير تقارير المحاسبة الإدارية ودورها في تحسين أداء المؤسسة:

يمكن القول أن تقارير المحاسبة الإدارية تقوم على قياس وتقييم الأداء بحيث تشمل على مجموعة من التقارير التي تساعد المؤسسة في عمليات إتخاذ القرارات المخطط لها مسبقاً، وتم التطرق إلى ماهية تقارير المحاسبة الإدارية وتطويرها لتحسين أداء المؤسسة.

**أولاً- ماهية تقارير المحاسبة الإدارية:** لقد فرضت التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية على بيئة الأعمال المعاصرة ضغوطاً متزايدة ناتجة عن زيادة حدة المنافسة فكان لابد للشركات التي ترغب في البقاء والإستمرار ضمن السوق أن تقوم بإجراء تغييرات جذرية في عملياتها التصنيعية وتطبيق الفلسفات الإدارية الجديدة خاصة، ومع التسليم بوجود هذه التغيرات أصبح من الضروري إيجاد مقاييس جديدة للأداء في الشركات، الأمر الذي أدى إلى ظهور إنتقادات عديدة للمحاسبة الإدارية التقليدية المتمثلة بعدم قدرتها على إمداد الإدارة بالمعلومات التي تحتاجها لمواكبة التطورات المتلاحقة، ويرجع ذلك لفشلها في توفير مقاييس الأداء، إذ أن معظم المقاييس التي تقوم عليها تقارير المحاسبة الإدارية تعتمد على بعض المقاييس المالية ذات الرؤية قصيرة المدى، وغالباً ما تعبر هذه المقاييس عن

<sup>1</sup> - زينبات محمد محرم، ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سبق ذكره، ص ص: 29، 27.

معلومات تاريخية غير قادرة على التنبؤ بالأداء المستقبلي، كما أنها لا تكون قادرة على توضيح العوامل التي تحرك نجاح المؤسسة، كما وجه Niven مجموعة من الانتقادات للمقاييس المالية من أهمها<sup>1</sup>:

1- عدم إتساقها مع بيئة الأعمال الحديثة.

2- عدم توفر القدرة التنبؤية في هذه المقاييس.

3- تركز على أهداف قصيرة الأجل وتهمل الأهداف طويلة الأجل.

4- لا تناسب جميع المستويات الإدارية ضمن المؤسسة.

حيث أن التقارير المالية تكون مختصرة بطبيعتها وبعض المستويات الإدارية تحتاج إلى معلومات تفصيلية لتؤدي أعمالها بصورة سليمة، كما أن القوائم المالية تظهر المعلومات بطريقة تجميعية لا تساعد في عملية إتخاذ القرارات ومع إنتشار أنظمة التصنيع الأوتوماتيكية التي تستخدمها المؤسسة، أصبح على الحاسبة الإدارية أن تسعى إلى تطوير تقاريرها بحيث تتضمن مقاييس أداء مالية وغير مالية لتحقيق التوازن بين المقاييس المالية ومحركات الأداء المستقبلي بالمؤسسة، فالتركيز على جانب واحد عند قياس تقييم الأداء قد تؤدي إلى نتائج مظلمة، حيث أنه يجب على الحاسبة الإدارية أن تركز على مقاييس الأداء المرتبطة بتتبع ومراقبة جودة المنتج بوصفه عاملاً أساسياً لنجاح المؤسسة مع الأخذ بعين الإعتبار الأداء المالي ومقاييسه، الأمر الذي يؤدي إلى إكتساب منتجات المؤسسة القدرة على المنافسة في السوق<sup>2</sup>.

**ثانياً- تطوير تقارير الحاسبة الإدارية لتحسين أداء المؤسسة:** على الرغم من أن المقاييس المالية تعد من المقاييس المهمة في تقييم الأداء على مستوى المؤسسة، إلا أنها تعرضت لإنتقادات عديدة في ظل بيئة التصنيع الحديثة حيث أنها لم تعد كافية لتعطي صورة كاملة عن الأداء وهي كما يلي<sup>3</sup>:

أ- نشاطات المؤسسة المتعددة قد لا يمكن التعبير عنها جميعاً في صورة مالية، وهذا يعني أن تقارير الحاسبة الإدارية ناقصة وغير مكتملة لعدم إحتوائها على معلومات عن كافة الأنشطة.

ب- ترجمة نشاطات المؤسسة على نحو مالي هو تسهيل التقارير بلغة مفهومة، ولكن عدم ترجمة بعض الأحداث غير المالية يتعدى بكثير هذه الغاية فهي غير ذات أثر مالي على التقارير ولكنها تتطلب رقابة ومتابعة إدارية خاصة.

1 - خالد القطني، مرفت مصري، تأثير تطوير تقارير الحاسبة الإدارية على تحسين أداء المنشآت في ضوء البيئة الصناعية الحديثة، مجلة تنمية الرافدين العدد: 106 المجلد 34، كلية

الإدارة والإقتصاد، جامعة الموصل، 2012، ص: 4-6.

2 - خالد القطني، مرفت مصري، مرجع سبق ذكره، ص: 5.

3 - نفس المرجع أعلاه، ص: 5.

ونظرا لكثرة المتغيرات التي تؤثر على مستوى الأداء فقد تم استخدام مقاييس أخرى تركز على المعلومات غير المالية، فقد إقترح الباحثون على ضرورة استخدام مقياس مركب يجمع بين المعايير المالية وغير المالية بصورة تؤدي إلى تحديد الأسباب التي تؤدي إلى تحسين مستوى الأداء وإمكانات التطور، وذلك من خلال تعبيرها عن أنشطة المؤسسة المختلفة ورقابتها.

كما إقترح (Kaplan and Norton،2001) مدخلا يمكن أن تقوم عليه تقارير المحاسبة الإدارية لقياس وتقييم الأداء يشتمل على مجموعة من المقاييس التي تعطي إدارة المؤسسة معلومات شاملة عن وضع المؤسسة ككل، وتشمل هذه المقاييس على مقاييس مالية تعطي نتائج القرارات التي تم إتخاذها بالفعل، فضلا مقاييس تشغيلية غير مالية مكملة للمقاييس المالية تركز على رضا العميل والعمليات الداخلية والتحسين المستمر في المؤسسة، ويشمل هذا المدخل المقترح على أربعة منظورات لقياس وتقييم الأداء وهي<sup>1</sup>:

1- مقاييس العملاء: وهي مقاييس لتحقيق أربعة أهداف رئيسة وهي الدقة في مواعيد التسليم وإرتفاع الجودة وتحسين الخدمة وتخفيض التكلفة.

2- مقاييس مالية: وهي مقاييس لتحقيق أهداف رئيسة أهمها إستمرارية المؤسسة ونمو المبيعات والأرباح التشغيلية وزيادة الحصة السوقية.

3- مقاييس العمليات الداخلية: وتتضمن أهداف تحسين الجودة وتقصير فترة دورة الإنتاج وزيادة الإنتاجية وتنمية مهارات العاملين.

4- مقاييس التحسين والتطوير: وهي مقاييس لتحقيق تحسين المنتجات الحالية وزيادة كفاءة العمليات الإنتاجية وتقديم منتجات جديدة متطورة.

أي أنه يجب أن تشتمل تقارير المحاسبة الإدارية لأغراض قياس وتقييم الأداء في بيئة الأعمال الحديثة على مجموعة من المقاييس الأساسية هي المقاييس الموضوعية والشخصية والمالية وغير المالية ومقاييس المدخلات والعمليات والمخرجات، كما أشار (Kutucuoglu 2001) إلى ضرورة توافر مواصفات محددة لقياس تقييم الأداء الفعال وهي:

- ربط مقاييس الأداء بالأهداف الأساسية للمؤسسة.

- ربط مقاييس الأداء بإستراتيجية المؤسسة.

- إشراك العمال في المؤسسة لوضع مقاييس.

<sup>1</sup> - خالد القطني، مرفت مصري، مرجع سبق ذكره، ص: 6-7.

- تعدد الأبعاد التي يتم تصنيف المقاييس وفقا لها.

- استخدام المقاييس الشخصية والموضوعية.

ومما سبق يرى أنه من الضروري الإشارة إلى أن نجاح نظام قياس وتقييم الأداء يعتمد نشاطات أساسية على الموضوعية وتنوع وشمول مقاييس الأداء، أي لا بد من أن يتكامل مع نظم محاسبية أخرى مثل نظم قياس التكلفة ونظم تحليل وإدارة التكلفة.

### الفرع الثالث: الدور المطلوب من المحاسبين الإداريين في ظل بيئة الأعمال المعاصرة

في ظل التغييرات والتطورات الكبيرة والعديدة التي يتوقع أن تحدث في بيئة الأعمال الحديثة ( التجارية والصناعية ) في القرن الحادي والعشرين، ونظرا لإزدواجية الوحدات الاقتصادية من البيانات والمعلومات التي يقع على عاتقها نظام المحاسبة الإدارية ضرورة توفيرها بعد النظام الشامل على مستوى الوحدة الاقتصادية، فإن هناك عبئا كبيرا سوف يلقي على عاتق المحاسبين الإداريين يتطلب منهم الإهتمام بالآتي.

**أولاً- تطوير المهارات المحاسبية:** يتطلب من المحاسب الإداري ضرورة تطوير مهاراته المحاسبية التي تشمل على فروع المعرفة المحاسبية كافة والعمل على دراسة كافة المستجدات في كل منها، إضافة إلى ضرورة توافر الكفاءة اللازمة لدراسة العلاقات المتشابهة وفهمها مع فروع العلوم الأخرى التي لها بتأثير في بيئة الأعمال الحديثة، وبم يمكن المحاسب الإداري من إجراء عمليات التحليل للبيانات المختلفة التي يمكن أن يقوم بتشغيلها وتجهيزها إلى المستخدمين المتوقعين سواء من داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها، إضافة إلى ضرورة تطوير قدراته في إمكانية عرض محتويات التقارير والقوائم المالية بالسرعة الممكنة ووفق الشكل الذي يمكن أن يؤثر في زيادة الفائدة لدى المستخدمين.

ويشير البعض إلى أهمية ضرورة تطوير المهارات المحاسبية بما يمكن أن يلبي الإحتياجات المطلوبة من خلال

الآتي<sup>1</sup>:

أ- لقد حدد الأكاديميون والمهنيون منذ وقت طويل مجالات مثل الإتصال ومهارات التحليل لمسائل ضرورية للنجاح في مهنة المحاسبة، ومع الإختراق القوي للتقنية وتغلغلها في المهنة، فقد أصبحت المهارات الأخرى ضرورية لمهنة المحاسبة، وخاصة البراعة والمعرفة التقنية والتي سوف تطلب من كل من يدخل المهنة، الأمر الذي يحقق بشكل إيجابي النجاح في مزاوله المهنة، وبالتالي فإنه يفترض أن الخصائص المقبولة قبولا عاما سوف تقود

<sup>1</sup> - قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحي، تأثير التطورات في بيئة الأعمال على المحاسبة الإدارية في القرن الحادي والعشرين، بحث مستقبلية، جامعة الموصل العراق، العدد:

13، لسنة 2006، ص:14.

إلى النجاح في المهنة. كما أن البراعة التقنية في حقل المحاسبة يجب أن تضاف إلى هذه المعرفة لتشمل هذه الخصائص، من أجل تحقيق البراعة والأهلية التقنية.

ب- إن الصورة التقليدية للمحاسب كطاحونة أرقام لم تعد تلائم المهنة، ووضع المحاسب خلف طاولة ليجمع أعمدة هائلة من الأرقام لكي تعرض على الآخرين من أجل إتخاذ القرارات، هي مسألة غير حيوية، تهدر الجهد والوقت ناهيك عن الأخطاء التي يمكن أن تحدث، فالحواسيب وغيرها من أنواع التقنية الحديثة وأدواتها قد حررت المحاسبين من المهام المملة للتجميع اليدوي للمعلومات المالية، فمحاسب المستقبل يفترض به أن يصبح أكثر كفاءة وفعالية، يأخذ على عاتقه دور متخذ القرار والحكم الشخصي من خلال الخبرة والكفاءة التي يمتلكها في إستغلال وقته للتحليل والتدبير المنطقي بشأن المعلومات المالية، ويلعب دورا فعالا في إستراتيجية إتخاذ القرارات داخل الوحدة الاقتصادية<sup>1</sup>.

ج- إن الكثير من الأمور التي تدرب عليها المحاسب الإداري تقليديا للقيام بها، ويوقع القيام بها داخل الوحدات الاقتصادية، قد يصبح غير ضروري، فالتقدم الصناعي الجديد أو نموذج الحصول على الثروة قد غير التفكير في الطريقة تدار بها الوحدة الاقتصادية، وإتخاذ المفاهيم والطرق المحاسبية التقليدية من أجل خدمة هذا النموذج الجديد، والخيارات المتاحة للمهنة هي أما أن تتكيف مع المتطلبات الجديدة، أو تصبح بدون علاقة أو صلة أو غير ملائمة.

د- إن دور المحاسب في الوحدة الاقتصادية سيكون مختلفا بشكل جوهري مما كان عليه الوضع في السابق، وهناك العديد من الجمعيات المحاسبية المهنية قد حددت أوجه تحويلية لمهنة المحاسبة، واحد مكونات هذا التغيير يرجع إلى التطبيقات التقنية الإبداعية الجديدة في الحقل المعرفي والمجتمع بشكل عام، إذ أن هذا النموذج الجديد لإيجاد المعرفة والتركيز على إستخدامها الضمني قد بين أن أثر الخدمات المهنية على الصناعة والإقتصاد كان له وقع ممتاز على نجاح الوحدات الاقتصادية وبما يمكن القول معه بأن ذلك سيكون له أثر كبير على مهنة المحاسبة، وبالتالي فإن المهارات المطلوبة من المحاسبين يتوقع لها أن تكون مختلفة عما كانت عليه في السابق<sup>2</sup>.

**ثانيا- تطوير المهارات الإدارية:** نظرا للحاجة الكبيرة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية إلى ما يمكن أن يقدمه المحاسب الإداري من بيانات ومعلومات تساعد في إتخاذ القرارات المختلفة والمتعددة بالسرعة والدقة اللازمة في ضوء التغييرات والتطورات العديدة متوقع إستمرارية حدوثها خلال القرن الحادي والعشرين. فإن المحاسب الإداري سوف يمثل جزءا رئيسا ومهما. بصورة أكبر ضمن الفريق الإداري في الوحدة الاقتصادية بصفته المسؤول الأول عن

1 - قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحي، نفس المرجع السابق، ص: 15.

2 - نفس المرجع أعلاه، ص: 16.

المعلومات فيها، وبما يعني أن: على المحاسب الإداري أن يكون جزء من الإدارة الأساسية يمكن أن يضيف قيمة إلى العمل الإداري وليس بقائه مجرد مجهز للمعلومات، وأن يقيم، بحداقة، عوامل إتخاذ القرار ويشجع ويعمل على تقدم مدخلات المعرفة من خلال التفكير الإبداعي وبما يؤدي إلى أن يكون البديل الذي يقدمه هو الأفضل ما يمكن أن يؤدي نحو تحقيق الأهداف الإستراتيجية للوحدة الاقتصادية، وأن يتتبع ويفحص المؤشرات والأغراض ليتبين شكل الأشياء في المستقبل والمتغيرات المؤسسية والتشريعية والمفاهيمية في إطار العمل لينصح بالإجراءات الفاعلة إزالتها<sup>1</sup>. وقد أشارت إحدى الدراسات التي قام بها الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في عام (1993) أن هناك ضرورة لأن يحصل المحاسبون الإداريين على مهارات إدارية متخصصة إضافة للمهارات الحاسوبية العامة نظراً للحاجة إلى المحاسبين الإداريين في العديد من المهام الإدارية التي يمكن أن يكلفوا بها وخاصة ما يتعلق بمشاركتهم في عملية إتخاذ القرارات الإستراتيجية في الوحدات الاقتصادية، إذ إتضح أن حوالي (40%) من أعضاء الإتحاد يشاركون في عملية إتخاذ القرارات الإستراتيجية وأن أكثر من (50%) من القيادات الإدارية للوحدات الاقتصادية أعربوا عن توقعاتهم بأن تزداد مشاركة المحاسبين الإداريين في عملية صنع القرار الإستراتيجي في المستقبل، وهو ما ثبت فعلاً في عام (1990) من خلال تحديث لعملية المسح التي أجريت من خلال الدراسة السابقة (في عام 1993) إذ لوحظ أن مشاركة المحاسبين الإداريين في عملية صنع القرار الإستراتيجي قد إزداد فعلاً<sup>2</sup>.

### المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية السابقة لموضوع الدراسة

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى الدراسات السابقة العربية التي لها علاقة بالموضوع محل الدراسة وكذلك الدراسات الأجنبية ومقارنتها بدراستنا من حيث الأهداف والنتائج المتوصل إليها.

#### المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة العربية والأجنبية

حسب ما تم الإطلاع عليه من دراسات سابقة في هذا الموضوع من دراسات عربية و أجنبية بشكل جزئي مايلي

#### أولاً: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية

1- درويش مصطفى الجخلب، دور أساليب الحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي: دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفقاً لأسلوب ABC، قدمت هذه الرسالة إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في الحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، 2007.

وقد ناقشة هذه الدراسة الإشكالية التالية:

1 - قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحي، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

2 - نفس المرجع أعلاه، ص: 17.

هل يمكن إعداد موازنة الجامعة الإسلامية كمؤسسة خدمية وفقا لأسلوب التكاليف المبني على الأنشطة؟ وما مدى تأثير ذلك على معرفة تفاصيل التكلفة ومسبباتها والعمل على تخفيضها؟ وإنعكاس ذلك على القرارات الإدارية؟

وهدفت هذه الدراسة إلى دراسة الإطار الفكري لأسلوب التكاليف المبني على الأنشطة وإرتباطه بتطوير الأداء في المؤسسات الخدمية ودراسة تحليل العناصر المكونة لهذا الأسلوب الحديث وتطبيقه على الجامعة الإسلامية.

ومن ما توصلت إليه من نتائج وتوصيات ما يلي:

- إن اعتماد أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة في إعداد الموازنة يساعد في القيام بعملية التخطيط للمستقبل بشكل عملي يستند إلى الإحصائيات التاريخية مراعي المتغيرات المستجدة.
  - إن تطبيق الجامعة لهذا الأسلوب الحديث من أساليب الحاسبة الإدارية يعتبر بمثابة تعزيز لثقافة الجودة الشاملة، والتي تضع الجامعة الإسلامية في طليعة الجامعات على مستوى العالم الثالث.
  - يوصي الباحث الجامعات المختلفة والهيئات بإعتماد هذا الأسلوب في إعداد موازنتها، لما له من أثر فعال في تحسين الخدمات، وتقليل الهدر من النفقات.
  - كما يوصي أيضا الباحثين الآخرين بالإهتمام بهذا الإستخدام الجديد لأسلوب ال ABC، وإعتبار هذه الدراسة بمثابة أساس يمكن البناء عليه وتطويره بما يخدم الجامعات والمؤسسات المختلفة.
- 2- أحمد مجد أبو محسن، مدى تطبيق أساليب الحاسبة الادارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة، مذكرة مقدمة لإستكمال شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، 2009.
- وقد عالجة الإشكالية التالية :

ما مدى تطبيق أساليب الحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة ؟

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى إمكانية تطبيق أساليب الحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة.

ومن أهم التوصيات والنتائج المتحصل عليها:

- وجود وعي وإدراك من الإدارة العليا ومتخذي القرار في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة فيما يخص تطبيق أساليب الحاسبة الإدارية الحديثة، وذلك رغبة منها في تحسين قياس أداءها وصولا للأهداف المخطط لها.

- توفر مقومات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يرجع بشكل رئيسي إلى وجود أنظمة محاسبية تتميز بالمرونة، بالإضافة إلى وجود هيكل إداري ينظم العلاقات بين الدوائر والأقسام، تزامنا مع وجود قواعد بيانات محاسبية تقودها كفاءات علمية متخصصة في مجالات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.

- زيادة الدورات التدريبية للعاملين في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة وخصوصا المسؤولين والإدارة العليا في أساليب المحاسبة بشكل عام، وأساليب المحاسبة الإدارية بشكل خاص، وتنصب تلك الدورات على بيان مميزات تلك الأساليب وآلية تطبيقها.

- ضرورة توضيح إجراءات أساليب قياس الأداء المعتمد من قبل الإدارات لجميع أفراد البنك بهدف التعريف بالأهداف التي تهتم بها الإدارات العليا التي تعد إشارة للأفراد في المستويات التنظيمية لتحقيق تلك الأهداف بكفاءة وفعالية عالية والتي تنعكس بخدمات مصرفية مقبولة من قبل العملاء ومحقة بذات الوقت لأهداف الإدارة وأهداف الأفراد الذاتية .

3- إياد سليم زملط، أساليب المحاسبة الادارية الحديثة وأثرها في رفع الكفاءة الإنتمائية لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، مذكرة مقدمة للحصول على درجة ماجستير في المحاسبة بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة فلسطين، 2012\_2013.

وحاولت هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية :

ما مدى تأثير ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في رفع الكفاءة الإنتمائية لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين؟

وهدفت هذه الدراسة إلى التعريف بالأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية، من حيث مزايا ومحددات كل نوع من هذه الأساليب، وكذلك التعريف بالكفاءة الإنتمائية، دعائمها ومهدداتها والنماذج المستخدمة لقياسها.

كما توصلت إلى مجموعة من النتائج والتوصيات من أهمها :

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة ممارسة شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة تعزى لمتغيرات ( القطاع الإقتصادي، رأس المال ) وهذا ما يؤكد أن التدهور في الوضع الإقتصادي الفلسطيني ألقى بظلاله على كافة القطاعات دوم تمييز.

- هناك تطبيق معقول من قبل شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لأساليب المحاسبة الإدارية، وهذا التطبيق يتراوح ما بين ( 60-70%)، وقد بينت النتائج أن أكثر الأساليب الحديثة تطبيقا من قبل

الشركات هي إدارة الجودة الشاملة، يليها بالترتيب نظام الإنتاج في الوقت المحدد، من ثم التحسين المستمر، فالتكلفة المستهدفة، ثم نظام التكاليف حسب الأنشطة.

- ضرورة توعية الجهاز الإداري وخاصة الإدارة العليا للوحدات الفلسطينية بأهمية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وذلك للإستجابة للمتغيرات البيئية السريعة والتي تزداد تعقيدا يوما بعد يوم.
- ضرورة أن تقوم الجمعيات المهنية وأساتذة الجامعات الفلسطينية بمضاعفة إهتمامهم بالمحاسبة الادارية من جهة، والتصنيف الإئتمائي من جهة أخرى، وذلك من خلال عقد الندوات والمؤتمرات التي تسلط الضوء على أهمية المحاسبة الإدارية وأساليبها ودورها في توفير المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات.

#### 4- محار عبد الله الخليل، تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة

الأردنية، مذكرة شهادة ماجستير قسم المحاسبة كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012.

وقد عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية:

- ما معوقات إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة من قبل الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن ؟
- هدفت هذه الدراسة إلى بيان تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، والتعرف على الصعوبات التي تعترض إستخدام هذه الأساليب في الشركات المذكورة.

ومن بين النتائج والتوصيات التي خرجت بها هذه الدراسة ما يلي:

- بينت نتائج الدراسة أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية تطبق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وذلك من خلال المحاور التي تشكل مجالات هذا التطبيق والتي تناولتها الدراسة.
- بينت الدراسة أن الشركات المساهمة الأردنية تواجه معوقات تحد من إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بدرجة متوسطة، وكان إرتفاع تكاليف إحلال الأساليب الحديثة محل الأساليب التقليدية العامل الأكثر أهمية الذي يحد من إستخدام الأساليب المحاسبية الحديثة.

- ضرورة إستمرار الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية في تطبيق الأساليب المحاسبية الإدارية الحديثة وتعزيزها، ومواكبة المستجدات في هذا الميدان وإختيار ما يناسب الشركة.
- ضرورة التأكد من وجود هيكل إداري سليم قبل تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، وإذ يشكل هذا الهيكل العامل الأكثر أهمية في نجاح تطبيق هذه الأساليب.

#### 5- بن ربيع حنيفة، مقومات تفعيل نظام المحاسبة الإدارية في ظل التحديات الراهنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة

الدكتوراه تخصص علوم تسيير، جامعة الجزائر 3، 2012-2013.

وقد ناقشة الإشكالية التالية :

في ظل التحديات الراهنة التي تواجه المنظمات عامة والمحاسبة الإدارية خاصة، ماهي المقومات الواجب توفيرها لإستعادة فعالية نظام المحاسبة الإدارية في المنظمات المعاصرة؟

هدفت هذه الدراسة إلى إنشاء إطار نظري لتفعيل نظام المحاسبة الإدارية في مختلف العوامل السياقية للمنظمات سيساعد في ترشيد الممارسات الحالية وبناء ممارسات جديدة.

وتوصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من التوصيات والنتائج أهمها :

- أن قياس فعالية نظام المحاسبة الإدارية لا يتعلق فقط "بجودة المنتج" أي بمدى توفر المعايير الوصفية في المعلومة، ولكن أيضا بمدى "رضا الزبون" المدير عن هذه المعلومة عند إستخدامها، وتأثيرها في القرارات المتخذة، وهذا تحكمه عدة متغيرات منها ما يتعلق بشخص المدير ومنها ما يتعلق بسياق عمل المؤسسة.

- بما أن بداية عملية تفعيل نظام المحاسبة الإدارية لن تكون إلا بعد الإدراك والتعرف على عدم فعالية النظام القائم، يصبح تشخيصه ضرورة مستمرة بحكم التحديات التي يواجهها وذلك من خلال التأكد من مهارات المديرين المستخدمين له، المشغلين له، وعلى مدى مناسبه للمشاكل المطروحة وردود الفعل التي ينشئها وسط المستخدمين وكذا قدرته على مسايرة التغيرات في سياق عمل المؤسسة.

- المؤسسات عليها أن تسعى للإستفادة القصوى من نظام المحاسبة الإدارية القائم بتحسين شدة إستخدامه، بدلا من السعي المتكرر لتغيير تصميم نظام المحاسبة الإدارية ليسار التطورات الحديثة لنظام المحاسبة الإدارية كإجراء مؤقت قد يكون إستجابة معقولة لصعوبة حقيقية في إعادة تقييم منهجي وإعادة تصميم نظام المحاسبة الإدارية، وهذا ما يبرر أن فعالية هذا الأخير يمكن أن تتحقق حتى بالأدوات التقليدية.

- على المحاسب الإداري أن يجعل وظيفته تكتسب الشرعية من خلال البحث عن إرضاء المستخدمين، فالنجاح يرتبط بالإعتراف بفعالية الخدمات التي يقدمها نظام المحاسبة الإدارية للمديرين. خاصة بإظهار فعالية أدوات المتابعة المعتمدة، من خلال إستخدام معتدل للسلطة، والتأكيد على العلاقة التبادلية بالتذكير بانتظام بفوائد عمل المحاسب الإداري على قرارات المديرين فيجب إذا إدراج كل هذه المتطلبات ضمن مؤهلات توظيف profile المحاسب الإداري ولا نكتفي بالمهارات والمعارف فقط.

6- زيان مسعودة، أثر المحاسبة الإدارية في تطبيق حوكمة الشركات دراسة حالة مؤسسة تيندال بالمسيلة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وحوكمة مؤسسة، 2014-

. 2016

حيث ناقشة الإشكالية التالية :

ماهو أثر المحاسبة الإدارية في تطبيق الحوكمة في الشركات ؟

توصلت الدراسة إلى أن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة يساهم بشكل كبير في زيادة فعالية حوكمة الشركات، إن الشركات تطبق قواعد وإجراءات الحوكمة حيث بينت الدراسة أن الشركة تقوم بتدعيم عنصر النزاهة والشفافية في المعاملات التي تقوم بها الشركة تقوم بتحسين عملية استخدام الموارد وإستغلالها إستغلالاً أمثل.

ومن أهم النتائج والتوصيات التي توصلت إليها:

- للمحاسبة الإدارية أثر كبير في تطبيق حوكمة الشركات
  - أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية كانت أو الحديثة دور كبير وفعال في زيادة ورفع كفاءة الشركات.
  - أن تفسح الإدارة المجال أمام الأطراف ذات العلاقة بإجراء الرقابة على الأعمال.
  - أن تقوم الشركات بإعداد تقارير توضح الإنحرافات التي تم إكتشافها.
- 7- دراسة نوبلي نجلاء، إستخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب- بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2014- 2015 .

قصد معالجة الإشكالية التالية:

كيف يتم تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية بإستخدام أدوات المحاسبة الإدارية ؟

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إبراز التحولات التي عرفتها أدوات المحاسبة الإدارية ومحاولة تبيان، أهمية تقييم الأداء المالي في تحقيق الكفاءة والفعالية والإكتشاف المبكر لنقاط الضعف وذلك حتى يتسنى معالجتها في الوقت المناسب.

وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة من نتائج وتوصيات:

- تهدف المحاسبة الإدارية إلى توفير المعلومة المالية للإدارة من أجل المساعدة في ترشيد القرارات الاقتصادية، مما ينعكس بالإيجاب على أداء مختلف الأنشطة بكفاءة وفعالية.
- إن تطور أدوات المحاسبة الإدارية جاء نتيجة النقائص التي شابته الأدوات التقليدية، ولكن هذا لا يعني الإستغناء عن الأدوات التقليدية بل لا بد من إجراء عملية التكامل بين مختلف أدوات المحاسبة الإدارية من أجل تحسين العملية التسييرية في المؤسسة، فهذه الأخيرة لا بد لها أن تسعى لتطبيق الأداء المناسب.

- تنمية الوعي لدى مسيري المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأهمية تطبيق أدوات المحاسبة الإدارية لما تقدم من فرص نحو التطور.

- تحسين وتطوير النظم المحاسبية والإدارية لتواكب التطور الحاصل في نظم التسيير الحديثة.

ثانيا: عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1- دراسة (Simon, et. Al, 2005) بعنوان "A Cross-Industry comparative Analysis of Strategic Management Accounting techniques application: Evidence from Solvenia"

وقد هدفت الدراسة إلى تقييم أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة في الشركات السلوفينية وكذلك مقارنة تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة بين الصناعات المختلفة، ولإنجاز هذين الهدفين إستخدمت الدراسة أداة الإستبانة للحصول على البيانات وقد تم توزيع 500 إستبانة عن طريق الإيميل وكان عدد الشركات المستجيبة 193 شركة أي بنسبة، 49.7% وكانت نتائج الدراسة التالية:

- أكثر أساليب المحاسبة الادارية إستخداما من قبل الشركات السلوفينية أسلوب الموازنات الرأسمالية يليه تقييم إنجاز المنافسين ثم مراقبة وضع المنافسين.

- أقل الأساليب إستخداما من قبل الشركات السلوفينية أسلوب تقييم العملاء كأصول، ويليه تحليل فترة حياة ربحية العميل ثم تكلفة دورة حياة المنتج.

- يوجد إختلاف في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية بين القطاعات الصناعية المختلفة، وإن معدلات الإستخدام واضحة بأهمية بين الصناعات السبع أساليب الموازنات الرأسمالية، تقييم إنجاز المنافسين، مراقبة وضع المنافسين، إستراتيجية التسعير، تكلفة الجودة، المقارنات، تحليل ربحية العملاء، تقدير تكلفة المنافسين.

- أكثر القطاعات إستخداما لأساليب المحاسبة الإدارية قطاع الصناعة، النقل، بينما أقلها إستخداما لأساليب المحاسبة الإدارية هما قطاع الخدمات والبناء.

2- دراسة (Ahmed, 2012) بعنوان: "The Use of Management Accounting Practices in Malaysian SMEs"

هدفت هذه الدراسة إلى إستكشاف مدى ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية الآتية (نظام التكاليف، ونظام الموازنات، تقييم الأداء، ونظم دعم القرارات، والمحاسبة الإدارية الإستراتيجية)، من قبل الشركات الماليزية صغيرة ومتوسطة الحجم، وتحديد أهمية إستخدامها للمديرين في تلك الشركات، والعناصر المؤثرة في مدى إستخدام تلك الأساليب وقد أجريت الدراسة على (160) شركة صغيرة ومتوسطة، وقد أظهرت النتائج أن غالبية الشركات

الممثلة في عينة الدراسة تستخدم أساليب المحاسبة الإدارية المتمثلة في (نظام التكاليف، ونظام الموازنات، وتقييم الأداء)، أكثر بدرجة كبيرة من إستخدامها لأساليب (نظام دعم القرارات، والمحاسبة الإدارية الإستراتيجية) مما يشير إلى أن الأساليب التقليدية أكثر إستخداما من الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية، كما أن الشركات متوسطة الحجم أكثر إستخداما لكافة أساليب المحاسبة الإدارية مقارنة بالشركة صغيرة الحجم. وقد أوصت هذه الدراسة بضرورة زيادة الوعي، والفهم بأهمية ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات صغيرة الحجم، لما لهذه الأساليب من أهمية في إنجاح الشركات.

### 3- دراسة ميدانية (sumkaew, et, 2012) بعنوان: Management Accounting Practices in Thailand

هدفت هذه الدراسة إستكشاف مبررات ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة في المؤسسات المدرجة في سوق تايلاند للأوراق المالية لعام (2012)، بإستخدام المسح الميداني ل(465) مؤسسة، ومقارنة نتائج المسح بنتائج أربع دراسات سابقة لها، وقد أظهرت النتائج لهذه الدراسة أن ثقة المؤسسات في أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية لم تتغير منذ الأزمة المالية (1997)، ومازال مديري هذه المؤسسات يستاقون معلوماتهم بممارسة أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية، ويتجنبون ممارسة الأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، ويرجع ذلك لنقص الخبرة لديهم من جهة، وإتباعهم مركزية الإدارة من جهة أخرى، ومحاولة تجنبهم الأساليب الحديثة لعدم تأكدهم من نتائجها. وقد أوصت الدراسة بإجراء مقارنة بين إستخدام الأساليب الحديثة والتقليدية للمحاسبة الإدارية لدى المؤسسات في دول ذات ثقافات مختلفة.

#### المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

#### الشكل رقم (2-1): يوضح المقارنة بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية

إسم الدراسة	العنوان	الهدف	النتائج
درويش مصطفى الجليل 2007	دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي غزة	دراسة الإطار الفكري لأسلوب التكاليف المبني على الأنشطة وتحليل العناصر المكونة له	إعتماد أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة يساعد في القيام بعملية التخطيط للمستقبل

وجود وعي و إدراك من الإدارة فيما يخص تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية بغية تحسين أداءها	التعرف على مدى إمكانية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة	مدى تطبيق أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة	أحمد مُجد أبو محسن 2009
إدارة الجودة الشاملة تعتبر من أكثر الأساليب الحديثة تطبيقاً من قبل الشركات	تعريف أنواع المحاسبة الإدارية و النماذج المستخدمة لقياسها	أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأثرها في رفع الكفاءة الإنتمائية لشركات المساهمة	إياد سليم زملط 2012
إرتفاع تكاليف إحلال الأساليب الحديثة محل الأساليب التقليدية هو العامل الأكثر أهمية الذي يحد من إستخدام الأساليب الحديثة	التعرف على الصعوبات التي تعترض إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية	تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية	محار عبد الله الخليل 2012
أن فعالية نظام المحاسبة الإدارية لايتعلق بجودة المنتج فقط ولكن أيضا بمدى رضاء الزبون	إنشاء إطار نظري لتفعيل نظام المحاسبة الإدارية والمساعدة في ترشيد الممارسات الحالية	مقومات تفعيل نظام المحاسبة الإدارية في ظل التحديات الراهنة	بن ربيع حنيفة 2013
للمحاسبة الإدارية أثر كبير في تطبيق حوكمة الشركات	إبراز أهمية تطبيق الحوكمة في الشركات من خلال ممارسة المحاسبة الإدارية	أثر المحاسبة الإدارية في تطبيق حوكمة الشركات	زيان مسعودة 2014
توفر المحاسبة الإدارية المعلومات المالية للإدارة والمساعدة في ترشيد القرارات الاقتصادية	التحولات التي عرفتتها أدوات المحاسبة الإدارية وأهمية تقييم الأداء المالي	إستخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي	دراسة نوبلي نجلاء 2015

أكثر القطاعات إستخداما لأساليب المحاسبة الإدارية قطاع الصناعة، النقل، بينما أقلها إستخداما لأساليب المحاسبة الإدارية هما قطاع الخدمات والبناء	مقارنة تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة بين الصناعات المختلفة	A Cross-Industry comparative Analysis of Strategic Management Accounting techniques application: Evidence from Slovenia	Simon,et.Al 2005
الأساليب التقليدية أكثر إستخداما من الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية	إستكشاف مدى ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية قبل الشركات الماليزية صغيرة ومتوسطة الحجم	The Use of Management Accounting Practices in Malaysian SMEs	2012 Ahmed
تجنب ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة نتيجة نقص الخبرة في مجال إستخدامها	إستكشاف مبررات ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة في المؤسسات المدرجة في سوق تايلاند للأوراق المالية	Management Accounting Practices in Thailand	sumkaew ,et 2012

المصدر: من إعداد الطلبة

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

- 1- إن الدراسة الحالية توضح مدى فعالية المحاسبة الإدارية على المؤسسات الصناعية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة
- 2- تحاول هذه الدراسة إبراز أهم العوامل التي لها تأثير على بيئة الأعمال المعاصرة والتي تنعكس على المحاسبة الإدارية، وهذا ما لم يتم دراسته في الدراسات السابقة.
- 3- إن الدراسة الحالية تحاول إظهار الدور المطلوب من المحاسبين الإداريين في ظل التكنولوجيات الحديثة.
- 4- بيان أثر التطورات في الفكر الإداري على المحاسبة الإدارية.

## خلاصة الفصل:

بناء على ما تم التطرق إليه في الفصل الأول فإن المحاسبة الإدارية تعتبر فرعاً أساسياً من فروع المحاسبة، كما أنها تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات وكذلك الربط بين عمليات التخطيط والرقابة، وأن لها علاقة تربطها بفروع العلوم الأخرى المتمثلة في المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف، كما تشتمل على عدة مقاييس لها فعالية داخل نظام معلومات المحاسبة الإدارية، وتبعاً لسرعة التغييرات التي إتسم بها العصر الحالي في ظل بيئة الأعمال المعاصرة والتي أثرت بشكل مباشر على نظام معلومات المحاسبة الإدارية وأدى بذلك إلى تطورها، ونظراً لإزدواجية الوحدات الاقتصادية من بيانات ومعلومات قد تم التعرف على الدور المطلوب من المحاسبين الإداريين في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، والذي بالتالي يقع على عاتقهم عبئاً كبيراً إذ يتطلب منهم الإهتمام بتطوير كل من المهارات المحاسبية وكذا الإدارية.

وفي الأخير قمنا بعرض أهم الدراسات العربية والأجنبية التي تم الإطلاع عليها والتي تمت في مستوى هذا الموضوع على إختلاف آرائها وعينات الدراسة والتي إجتمعت على مدى فعالية إستخدام المحاسبة الإدارية في المؤسسات.

وحتى نفهم أكثر مدى فعالية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة سنستخدم أسلوب إحصائي حديث، وهذا ماسيكشفه الفصل الثاني.

# الفصل الثاني



الدراسة الميدانية

لفعالية المحاسبة الإدارية في

ظل بيئة الأعمال المعاصرة

## تمهيد

بعد التطرق في الفصل الأول إلى الدراسة النظرية لفعالية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة بالإضافة إلى الدراسات السابقة، سنحاول في هذا الفصل إسقاط الدراسة النظرية إلى دراسة إحصائية قصد تقدير هذه الفعالية ومدى تأثيرها.

ولكن قبل ذلك وللوصول إلى ماهو مطلوب يجب معرفة خطوات إنجاز هذه الدراسة بدءا بمتغيرات هذه الدراسة وتحديد النموذج المستخدم، إضافة إلى البرامج التي تساعد على ترجمة المعطيات المختلفة بشكل يسمح بالتوصل إلى جملة من النتائج، ثم نتعرض إلى عرض النتائج المختلفة أين ندرس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة. والقيام بإجراء اختبار الفرضيات والكشف عن صحتها من عدمها، وأخيرا تحليل النتائج ومناقشتها، لهذا قسمنا هذا الفصل على النحو التالي:

**المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية**

**المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية تفسيرها ومناقشتها**

## المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي على دراسة وتحليل المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، حيث يشتمل هذا المبحث على تحديد الطريقة والأدوات المستعملة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

## المطلب الأول: الطريقة والأدوات المتبعة

يتناول هذا المطلب عرض لطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات.

## أولاً-مجتمع وعينة الدراسة:

إستهدفت الدراسة مجموعة من المؤسسات الصناعية الخاصة والعمومية، بولاية الوادي، أما عينة الدراسة والتي تم الإعتماد عليهم في تعبئة الاستبيان فتكون من بعض المدراء، المسيرين، المحاسبين العاملين في المؤسسات، كذا رؤساء المصالح المالية والمحليلين الماليين في المؤسسات.

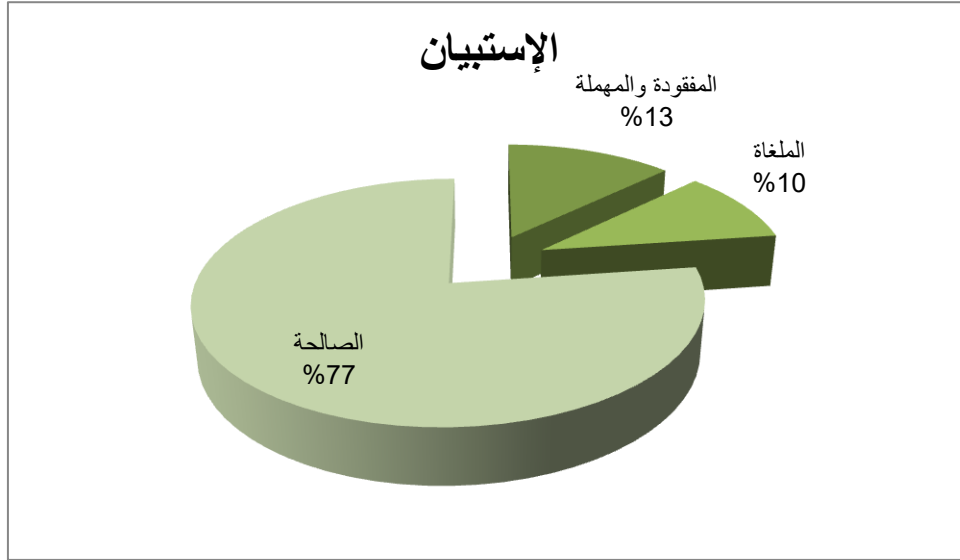
أما حجم العينة فإنه لم يتم تحديده بشكل مسبق قبل توزيع الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 70 إستمارة، وبعد عملية الفرز والتبويب تقرر الإبقاء على 54 إستمارة لتمثل عينة الدراسة، بعدما قمنا بإقصاء باقي الإستمارات المقدرة بـ 16 أستبعدت 7 منها لنقص الإجابات، و9 لعدم إستلامها بسبب ضياعها.

جدول رقم (2-1): يبين العد الإحصائي الخاص بإستمارة الاستبيان

الاستبيان		البيان
النسبة	التكرار	
100%	70	عدد الاستمارات المعلن عنها
12.85%	9	المفقودة و المهملة
10%	7	الملغاة
77.14%	54	الصالحة

المصدر: من إعداد الطلبة

الشكل رقم (2-1): يوضح العد الإحصائي الخاص باستمرار الاستبيان



المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على برنامج SPSS

### المطلب الثاني: الأدوات والإجراءات المتبعة

نحاول من خلال هذا المطلب بيان الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة.

#### أولاً- أدوات جمع البيانات:

أ- أدوات جمع البيانات: بعد إختيارنا لمجتمع وعينة الدراسة، تأتي عملية جمع البيانات من أفراد عينة المجتمع المدروس، فقد تم الإعتماد على أدوات معينة لجمع البيانات التي تخدم الدراسة والمتمثلة في أسلوب المقابلة الشخصية والاستبيان لإختبار جملة الفرضيات المتعلقة بالموضوع.

1- المقابلة الشخصية: لقد فضلنا إجراء المقابلة الشخصية مع أفراد عينة المجتمع المدروس، من أجل الحصول على المعلومات مباشرة وبغية شرح الأسئلة وتفسيرها وإزالة الغموض إن وجد، قصد الوصول إلى إجابات دقيقة تخدم الدراسة.

2- الاستبيان: تم إستخدام طريقة الاستبيان كأحد أدوات البحث، بحيث تم إعداد استمارة الاستبيان بالإستعانة بكتب ومراجع ذات صلة بالموضوع، حيث تمت الإستفادة من الخلفية النظرية في صياغة أسئلة الاستبيان مع مراعاة تغطية الأسئلة لفرضيات البحث، وسنين محتوى الاستبيان في العنصر التالي:

ب- محتوى الاستبيان: إحتوى الاستبيان على مقدمة لأجل تقديم موضوع الدراسة للمستقصى منهم، وتعريفهم بهدفها الأكاديمي ولتشجيعهم على المشاركة في الموضوع. لذا قمنا بتقديم الدراسة في إطار أكاديمي، وأن هدفها هو دراسة فعالية المحاسبة الإدارية وأثرها في المؤسسات في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، كما بينا أن جميع البيانات التي سيتم الحصول عليها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

كما إحتوى الاستبيان على مجموعة من الأسئلة يقوم أفراد العينة بالإجابة عنها وفق إختيار بديل من خمس بدائل (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) وقد تم تقسيمها إلى جزئين على النحو التالي:

الجزء الأول: يتكون من أسئلة عامة تتعلق بالبيانات الشخصية لأفراد العينة ويتكون من أربعة فقرات (التحصيل العلمي، الخبرة العملية، المهنة، التخصص).

الجزء الثاني: يناقش فرضيات الدراسة وقد تم تقسيمه إلى ثلاثة محاور كمايلي:

- المحور الأول: مدى إدراك ووعي مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، ووضعا له الرمز (A) ويتكون من 6 فقرات والتي رمزنا لها بالرمز (A1.A2...A6).
- المحور الثاني: الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ووضعا له الرمز (B) ويتكون من 7 فقرات والتي رمزنا لها بالرمز (B1.B2....B7).
- المحور الثالث: مدى تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، ورمزنا له بالرمز (C) ويتكون من 7 فقرات والتي رمزنا لها بالرمز (C1.C2....C7).

ج- تحكيم الاستبيان: قبل نشر الاستبيان تم عرضه على مجموعة من الأساتذة المحكمين في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، متخصصين في المحاسبة والإحصاء، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الإستمارة من مختلف الجوانب، خاصة من حيث:

- دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات؛
  - توزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية.
  - من أجل الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية.
- وفي الأخير وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة المحكمين، تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي.

ثانيا- الأدوات الإحصائية و القياسية المستخدمة: وقد تم الإعتماد على مقياس five points scale

Likert ليكرت الخماسي كأساس للتعبير عن درجات الموافقة بإعطاء الأوزان الآتية للفقرات:

جدول رقم (2-2): يبين مقياس ليكرت الخماسي

الإستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: عز عبد الفتاح مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، الجزء الثالث:موضوعات مختارة، ص: 538

أ- إختيار ثبات الاستبيان بطريقة "ألفا كرونباخ" Cronbach's Alpha: من أجل إختيار مصداقية وثبات الاستبيان وللتأكد من مصداقية المستجوبين في الإجابة على أسئلة الاستبيان ولكل متغير على حدى فقد تم إستخدام معامل ألفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب، حيث أن هذا المعامل يأخذ قيما بين الصفر والواحد

(1,0). فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، أي أن زيادة قيمة معامل ألفا كروبانخ تعني زيادة مصداقية البيانات على عكس نتائج العينة مجتمع الدراسة.

**ب- نتائج إختبار الثبات:** عند تطبيق إختبار المصدقية والثبات ألفا كروبانخ على إجابات عينة الدراسة المكونة من 54 فرد وجدنا أن قيمة ألفا بلغت (0.670) وهذا يبين أن الإرتباط بين الإجابات جيد ومقبول إحصائياً.

جدول رقم (2-3): يبين معامل ألفا كروبانخ

المحاور	العينة	معامل ألفا كروبانخ
المحور الأول	6	0.673
المحور الثاني	7	0.713
المحور الثالث	7	0.625
المجموع	20	0.670

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقاداً على برنامج SPSS

**ثالثاً- البرامج المستخدمة في معالجة البيانات:** تم إستخدام البرنامج الإحصائي Statistical Package For Social Sciences 20 وكما تم إستخدام برنامج Minitab18 في عرض وتحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وإستخدمت من أجل ذلك الأساليب المناسبة في التحليل، تعتمد على نوع البيانات المراد تحليلها الذي درسنا به تحليل فرضيات الدراسة وفيمايلي نبين مختلف الأساليب الإحصائية التي تم إستخدامها:

#### أ- الأساليب الإحصائية الوصفية:

- 1- المتوسطات الحسابية.
- 2- الإنحرافات المعيارية.
- 3- التكرارات
- 4- النسب المئوية

#### ب- الأساليب الإحصائية الإستدلالية:

- 1- معامل ألفا كروبانخ.
- 2- التحليل عن طريق العينة الواحدة بقيمة Z.

## المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية تفسيرها ومناقشتها

ينقسم هذا المبحث إلى مطلبين، الأول يتعلق بعرض نتائج الدراسة ومناقشتها، والثاني نحاول فيه تحليل وتفسير نتائج الدراسة وإختبار الفرضيات ومناقشتها.

## المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية

سنقوم في هذا المطلب بعرض النتائج المتوصل إليها بإستخدام الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات، التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

## الفرع الأول-النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة:

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية: التحصيل العلمي، المهنة، الخبرة، التخصص.

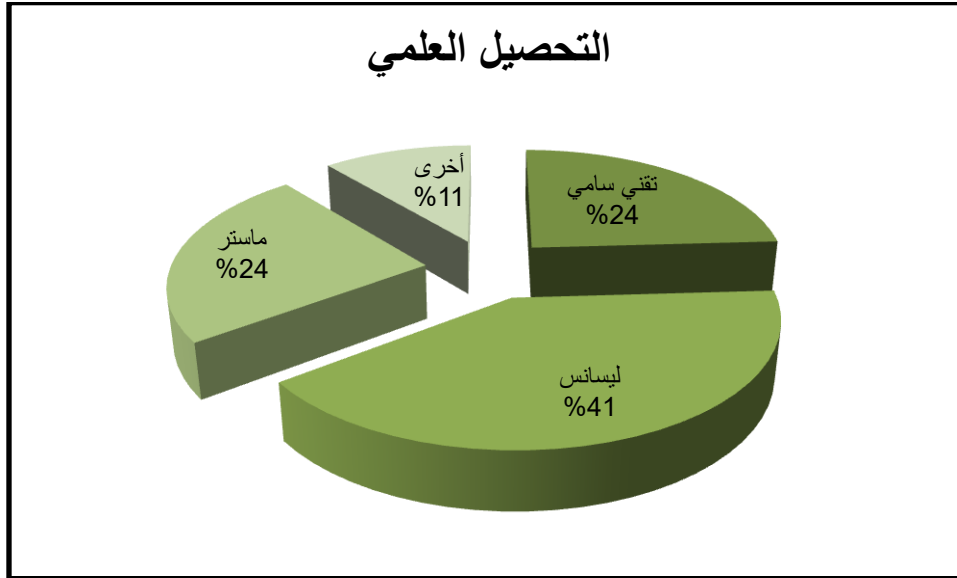
## أ- المستوى الدراسي:

جدول رقم (2-4): يبين توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي

النسبة	التكرار	التحصيل العلمي
24.1%	13	تقني سامي
40.7%	22	ليسانس
24.1%	13	ماستر
11.1%	6	أخرى
100%	54	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

الشكل رقم (2-2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي



المصدر: من إعداد الطلبة إعتقاداً على برنامج SPSS

يوضح كل من الجدول والشكل أعلاه توزيع العينة حسب المستوى الدراسي، حيث أن أغلبية العينة من الحاصلين على شهادة الليسانس بواقع 40.75% تليها نسبي تقني سامي وماستر 24.07% ، ونسبة 11.11% فقط هم الحاصلين على شهادات أخرى.

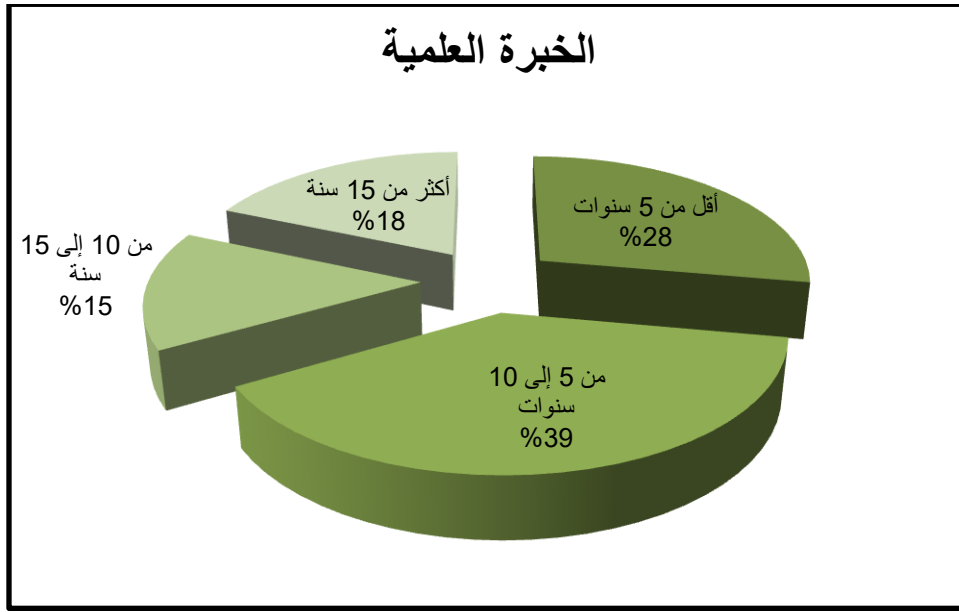
ب-الخبرة:

جدول رقم (2-5): يبين توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	15	27.8%
من 5 إلى 10 سنوات	21	38.9%
من 10 إلى 15 سنة	8	14.8%
أكثر من 15 سنة	10	18.5%
المجموع	54	100%

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقاداً على برنامج SPSS

جدول رقم (2-3): يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة



المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

من خلال كلا من الجدول والشكل نلاحظ توزيع العينة حسب سنوات الخبرة في المؤسسة، حيث تحصلت فئة "من 5 سنوات إلى 10 سنوات" أعلى نسبة بواقع 38.9% يلي ذلك فئة "أقل من 5 سنوات" بنسبة 27.8%، ثم تأتي فئة "أكثر من 15 سنة" بنسبة 18.5% وفي الأخير تأتي فئة "من 10 إلى 15 سنة" بنسبة 14.5%.

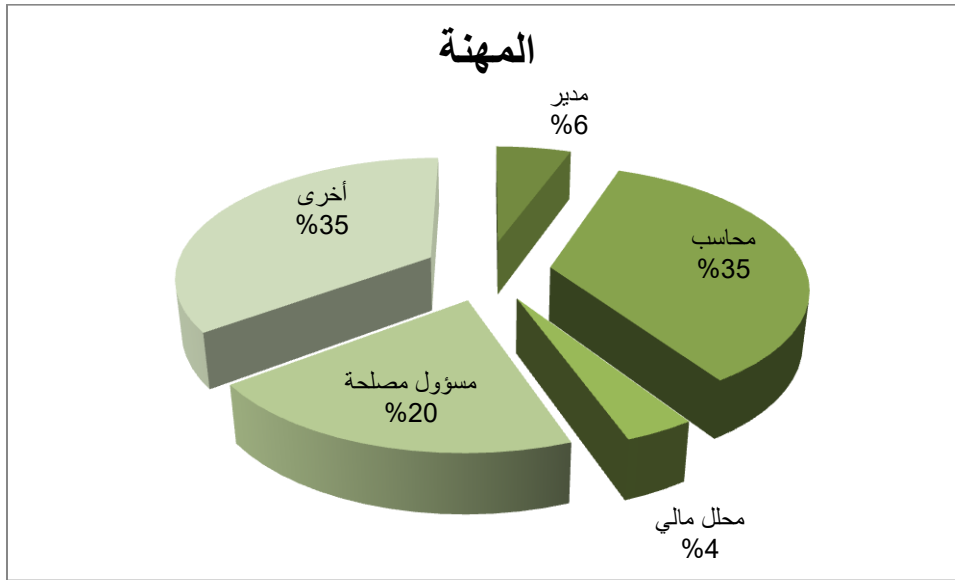
### ج- المهنة:

جدول رقم (2-6): يبين توزيع أفراد العينة حسب المهنة

النسبة	التكرار	المهنة
5.6%	3	مدير
35.2%	19	محاسب
3.7%	2	محلل مالي
20.4%	11	مسؤول مصلحة المالية
35.2%	19	أخرى
100%	54	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

الشكل رقم (2-4): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المهنة



المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على برنامج SPSS

من الجدول والشكل أعلاه نلاحظ أن نسبة 35.2% من أفراد العينة حسب متغير المهنة تمثل المحاسبين والوظائف الأخرى ثم تليها نسبة 20.4% مسؤول مصلحة المالية، ثم تأتي أخيراً مهنة المدير بنسبة 5.6% وهي تمثل أضعف نسبة وهذا ويعود لعدم رغبة المدراء في الإجابة على الاستبيان.

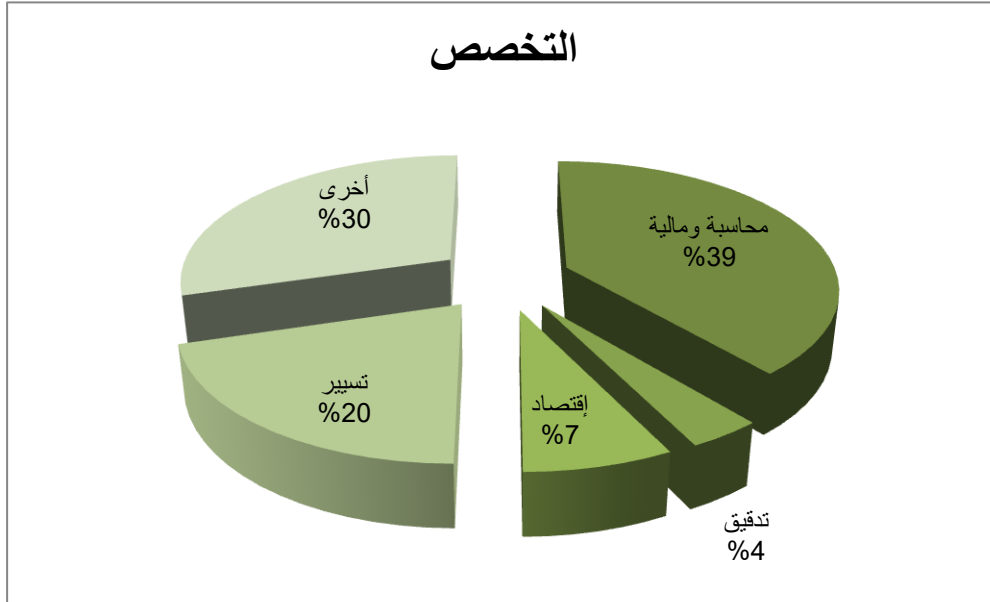
#### د- الشهادة:

جدول رقم (2-7): يبين توزيع أفراد العينة حسب التخصص

النسبة	التكرار	الخبرة
38.9%	21	محاسبة ومالية
3.7%	2	تدقيق
7.4%	4	إقتصاد
20.4%	11	تسيير
29.6%	16	أخرى
100%	53	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على برنامج SPSS

الشكل رقم (2-5): يوضح توزيع أفراد العينة حسب التخصص



المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

إن ما نسبته 38.9 % من عينة الدراسة مختصين في مجال المحاسبة والمالية، و 29.6% تخصصات أخرى، و 20.4% من المتحصلين على شهادات في مجال التسيير وأن ما نسبته 7.4 % تابعين لتخصص الإقتصاد، وأخيرا نسبة 3.7% متحصلين على شهادات في التدقيق.

**الفرع الثاني-النتائج المتعلقة بإتجاه آراء المستجوبين حول محاور الاستبيان:**

أ- النتائج المتعلقة بإتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الأول: يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان والمتعلقة بمدى فهم وإدراك مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.

جدول رقم (2-8): بين مدى إدراك ووعي مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال

## المعاصرة

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	انحراف المعياري	الترتيب	الدرجة					
											التكرار				
											النسبة				
01	يتوفر في المؤسسة نظام المحاسبة الإدارية الحديث يتماشى مع التطورات الحاصلة	14	32	1	5	2	3.9444	0.99843	5	موافق					
		25.9%	59.3%	1.9%	9.3%	3.7%									
02	تعطي مؤسستكم أهمية للمحاسبة الإدارية	19	25	5	5		4.0741	0.90807	4	موافق					
		35.2%	46.3%	9.3%	9.3%										
03	يساعد تطبيق نظام المحاسبة الإدارية المؤسسة على اتخاذ القرارات	18	30	6			4.2222	0.63444	1	موافق بشدة					
		33.3%	55.6%	11.1%											
04	إستخدام نظام المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسة يساعد في تقييم أداءها	20	25	9			4.2037	0.71056	2	موافق					
		37.0%	46.3%	16.7%											
05	المحاسبة الإدارية تساعد المؤسسات في عملية التخطيط والرقابة	22	20	9	3		4.1296	0.89118	3	موافق					
		40.7%	37.0%	16.7%	5.6%										
06	المحاسبة الإدارية تتلائم مع متطلبات وتحديات بيئة التصنيع	5	27	14	7	1	3.5185	0.90576	6	موافق					
		9.3%	50.0%	25.9%	13.0%	1.9%									
							4.0154	0.84140	-	موافق					

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول رقم (2-8) الذي يبين آراء أفراد العينة في ما يخص المحور الأول المتعلق بمدى إدراك ووعي مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، ويمكن إستخلاص من الجدول مايلي:

- الفقرة الأولى جاءت في الرتبة رقم 5، وهذا بعدما بلغ المتوسط الحسابي 3.9444، وإنحراف معياري قدره 0.99843، كما إتفق أغلبية أفراد العينة أنه يتوفر في المؤسسات نظام المحاسبة الإدارية الحديث الذي يتماشى مع التطورات الحاصلة وهذا راجع إلى إقتراب الوسط الحسابي من العدد 4 حسب مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة الثانية جاءت في الرتبة رقم 4، بمتوسط حسابي 4.0741، وإنحراف معياري قدره 0.90807، نلاحظ هنا إقتراب الوسط الحسابي من العدد 4 حسب مقياس ليكارت الخماسي، أي هناك إتفاق لدى أفراد العينة أن المؤسسات تعطي أهمية للمحاسبة الإدارية.

- الفقرة الثالثة جاءت في الرتبة رقم 1، وهذا بعدما بلغ المتوسط الحسابي 4.2222، وإنحراف معياري قدره 0.63444، كما أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أن تطبيق نظام المحاسبة الإدارية يساعد المؤسسة في إتخاذ القرارات وهذا مايفسر الوسط الحسابي الذي يقابل العدد 4 (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة الرابعة جاءت في الرتبة رقم 2، حسب ترتيب المتوسط الحسابي البالغ 4.2037 وإنحراف معياري 0.71056، أي أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة أن إستخدام نظم المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسة يساعد في تقييم أدائها.

- الفقرة الخامسة جاءت في الرتبة رقم 3، حسب ترتيب المتوسط الحسابي البالغ 4.1296 والذي يقابل درجة موافق حسب مقياس ليكارت الخماسي، أي أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أن المحاسبة الإدارية تساعد المؤسسات في عملية التخطيط والرقابة، كما بلغ الإنحراف المعياري ما قيمته 0.89118.

- الفقرة السادسة جاءت في الرتبة رقم 6، حسب ترتيب المتوسط الحسابي البالغ 3.5185 والذي يقابل درجة موافق حسب مقياس ليكارت الخماسي، أي أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أن المحاسبة الإدارية تتلائم مع متطلبات وتحديات بيئة التصنيع الحديثة، كما بلغ الإنحراف المعياري قيمة 0.90576.

كما نلاحظ من الجدول أن المتوسط العام لفقرات المحور الأول الذي يبين مدى إدراك ووعي مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق ال حاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة حيث أن المتوسط الحسابي العام قد بلغ 4.0154 والذي يقابل العدد 4 (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي أما الإنحراف المعياري فقد وجد بقيمة 0.84140.

**2- النتائج المتعلقة بإتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور لثاني:** يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثاني من الاستبيان والمتعلقة بأهم الصعوبات المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

جدول رقم (2-9): يبين الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط المرجح	انحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة	التكرار	
											النسبة	
											غير موافق بشدة	غير موافق
01	الكثير من القائمين على المحاسبة الإدارية تنقصهم الخبرة في هذا المجال	8	21	9	15	1	3.3704	1.10396	5	محايد		
		14.8%	38.9%	16.7%	27.8%	1.9%						
02	التأخر في تطبيق التطوير النظري للمحاسبة الإدارية وعدم مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة	4	25	15	10		3.4259	0.88172	3	موافق		
		56.6%	30.2%	3.8%	7.5%							
03	قلة البرامج التدريبية والدورات التأهيلية من قبل هيئات محاسبية مهنية للقائمين بالمحاسبة الإدارية	12	30	8	4		3.9259	0.82076	1	موافق		
		22.2%	55.6%	14.8%	7.4%							
04	عدم إستجابة المؤسسات لمتطلبات المنافسة بالإستثمار في تكنولوجيا المعلومات الحديثة	5	19	20	9	1	3.3333	0.93162	6	محايد		
		9.3%	35.2%	37.0%	16.7%	1.9%						
05	عدم فهم كيفية ممارسة المحاسبة الإدارية وفقا لمقاييس فعاليتها	7	19	13	15		3.3333	1.02791	7	محايد		
		13.0%	35.2%	24.1%	27.8%							
06	تركيز المستعملين للمحاسبة الإدارية على الجانب المحاسبي وعدم تركيزهم بالقدر الكافي على الإدارة	7	24	9	13	1	3.4259	1.05691	4	موافق		
		13.0%	44.4%	16.7%	24.1%	1.9%						
07	وجود فجوة بين التطور العلمي لأساليب المحاسبة الإدارية وواقع تطبيقها في الحياة العملية	6	28	14	6		3.6296	0.83092	2	موافق		
		11.1%	41.9%	25.9%	11.1%							
							3.49255	0.95054		موافق		المتوسط العام

المصدر: من إعداد الطلبة إعتمادا على برنامج SPSS

- الفقرة الأولى جاءت في الرتبة رقم 5، وهذا بعدما بلغ المتوسط الحسابي 3.3704، وانحراف معياري قدره 1.10396، أي أن هناك حيادية في إجابات أفراد العينة على أن الكثير من القائمين على المحاسبة الإدارية تنقصهم الخبرة في هذا المجال، وهذا مايفسره الوسط الحسابي الذي يقابل (محايد) في مقياس ليكارت الخماسي.
- الفقرة ثانية جاءت في الرتبة رقم 3، وقد بلغ المتوسط الحسابي قيمة 3.4259، وانحراف معياري قدره 0.88172، كما أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أن التأخر في تطبيق التطوير النظري للمحاسبة

الإدارية وعدم مواكبتها للتطورات الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة وهذا مايفسره الوسط الحسابي الذي يقابل (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة الثالثة جاءت في الرتبة رقم 1، وهذا بعدما بلغ المتوسط الحسابي 3.9259، وإنحراف معياري قدره 0.82076، أي أن هناك موافقة في الإجابات بخصوص قلة البرامج التدريبية والدورات التأهيلية من قبل هيئات محاسبية مهنية للقائمين على المحاسبة الإدارية، وهذا مايفسره الوسط الحسابي الذي يقابل (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة الرابعة جاءت في الرتبة رقم 6، وهذا بعدما بلغ المتوسط الحسابي 3.3333، إنحراف معياري قدره 0.93162، أي أن هناك حيادية في الإجابات بخصوص عدم إستجابة المؤسسات لمتطلبات المنافسة بالإستثمار في تكنولوجيا المعلومات الحديثة، وهذا مايفسره الوسط الحسابي الذي يقابل العدد 3 (محايد) في مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة الخامسة جاءت في الرتبة رقم 7، حسب ترتيب المتوسط الحسابي البالغ 3.3333 والذي يقابل درجة محايد حسب مقياس ليكارت الخماسي، أي أن هناك حيادية لدى أغلبية أفراد العينة على أن عدم فهم كيفية ممارسة المحاسبة الإدارية وفقا لمقاييس فعاليتها، وبلغ الإنحراف المعياري قيمة 1.02791.

- الفقرة السادسة جاءت في الرتبة رقم 4، وقد بلغ المتوسط الحسابي قيمة 3.4259، وإنحراف معياري قدره 1.05691، كما أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أن تركيز المستعملين للمحاسبة الإدارية على الجانب المحاسبي وعدم تركيزهم بالقدر الكافي على الإدارة وهذا مايفسره الوسط الحسابي الذي يقابل (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة السابعة جاءت في الرتبة رقم 2، وقد بلغ المتوسط الحسابي قيمة 3.6296، وإنحراف معياري قدره 0.83092، كما أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أن هناك فجوة بين التطور العلمي لأساليب المحاسبة الإدارية وواقع تطبيقها في الحياة العملية، وهذا مايفسره الوسط الحسابي الذي يقابل (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي.

كما نلاحظ من الجدول أن المتوسط العام لفقرات المحور الثاني الذي يبين أهم الصعوبات المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، إذ بلغ المتوسط العام 3.49255 والذي يقابل (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي أما الإنحراف المعياري فقد وجد بقيمة 0.95054.

**3- النتائج المتعلقة بإتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور لثالث:** يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثالث من الاستبيان التي تبين مدى تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات.

جدول رقم (2-10): مدى تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط المرجح	انحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة				
											التكرار			
											النسبة			
01	تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يساعد المؤسسات على التطور في ظل بيئة الأعمال المعاصرة	16	34	3	1		3.2037	0.62585	7	محايد				
		29.6%	63.0%	5.6%	1.9%									
02	يكن تقييم منافع المعلومات للنظام المحاسبي الإداري من خلال أثره على تحسين عملية إتخاذ القرارات وجودة المعلومة المحاسبية	10	28	15	1		3.8704	0.72804	3	موافق				
		18.5%	51.9%	27.8%	1.9%									
03	قياس فعالية نظام المحاسبة الإدارية يكمن في قياس منفعة معلوماته أي قياس قيمة المعلومة	7	28	11	6	2	3.5926	0.98131	5	موافق				
		13.0%	51.9%	20.4%	11.1%	3.7%								
04	تطبق مؤسستكم نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة الذي له أثر كبير في تحقيق الرقابة على الأداء	6	25	16	7		3.5556	0.86147	6	موافق				
		11.1%	46.3%	29.6%	13.0%									
05	تسخير مبادئ المحاسبة الإدارية لخدمة أغراض وأهداف الشركة يساعد على حل المشكلات وتصويبها	15	28	9	2		4.0370	0.77613	1	موافق				
		27.8%	51.9%	16.7%	3.7%									
06	تطبق مؤسستكم الموازنات التقديرية الحديثة الأمر الذي يساعد في التخطيط والتنسيق وتحقيق التوازن في التكاليف والإيرادات	11	28	14	1		3.9074	0.73378	2	موافق				
		20.4%	51.9%	25.9%	1.9%									
07	تطبيق الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية يساعد المؤسسة بأن تكون قادرة على تصنيع منتجات مبتكرة وذات جودة عالية وتكلفة منخفضة	14	22	12	5	1	3.7963	0.99773	4	موافق				
		25.9%	40.7%	22.2%	9.3%	1.9%								
							3.709	0.8149		موافق				

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

- الفقرة الأولى جاءت في الرتبة رقم 7، وقد بلغ المتوسط الحسابي قيمة 3.2037، وانحراف معياري قدره 0.62585، كما أن هناك حيادية لدى أغلبية أفراد العينة على أن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يساعد

المؤسسات على التطور في ظل المنافسة الشديدة، وهذا مايفسر الوسط الحسابي الذي يقابل العدد3 (محايد) في مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة الثانية جاءت في الرتبة رقم 3، وقد بلغ المتوسط الحسابي قيمة 3.8704، وإنحراف معياري قدره0.72804، كما أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أن تقييم منافع المعلومات للنظام المحاسبي الإداري يكمن أثره على تحسين عملية إتخاذ القرارات وجودة المعلومة المحاسبية، وهذا مايفسر الوسط الحسابي الذي يقابل (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة الثالثة جاءت في الرتبة رقم 5، وقد بلغ المتوسط الحسابي 3.5926، وإنحراف معياري قدره 0.98131، أي أن هناك توافق في الإجابات حول قياس فعالية نظام المحاسبة الإدارية يكمن في قياس منفعة معلوماته أي قياس قيمة المعلومة، وهذا مايفسر الوسط الحسابي الذي يقابل (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة الرابعة جاءت في الرتبة رقم 6، حسب ترتيب المتوسط الحسابي البالغ 3.5556 والذي يقابل درجة موافق حسب مقياس ليكارت الخماسي، أي أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أنه عندما تطبق المؤسسة نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة الذي له أثر كبير في تحقيق الرقابة على الأداء، كما بلغ الإنحراف المعياري قيمة 0.86147 .

- الفقرة الخامسة جاءت في الرتبة رقم 1، حسب ترتيب المتوسط الحسابي البالغ 4.0370 والذي يقابل درجة موافق حسب مقياس ليكارت الخماسي، أي أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أن تسخير مبادئ المحاسبة الإدارية لخدمة أغراض وأهداف الشركة ويساعد على حل المشكلات وتصويبها، كما بلغ الإنحراف المعياري قيمة 0.77613 .

- الفقرة السادسة جاءت في الرتبة رقم 2، وقد بلغ المتوسط الحسابي قيمة 3.9074، وإنحراف معياري قدره 0.73378، كما أن هناك إتفاق لدى أغلبية أفراد العينة على أن المؤسسات تطبق الموازنات التقديرية الحديثة الأمر الذي يساعد في التخطيط والتنسيق وتحقيق التوازن في التكاليف والإرادات، وهذا مايفسر الوسط الحسابي الذي يقابل (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي.

- الفقرة السابعة جاءت في الرتبة رقم 4، وقد بلغ المتوسط الحسابي 3.7963، وإنحراف معياري قدره 0.99773، أي أن هناك موافقة في الإجابات حول أن تطبيق الأساليب الحديثة الإدارية يساعد المؤسسة بأن تكون قادرة على تصنيع منتجات مبتكرة وذات جودة عالية وتكلفة منخفضة، وهذا مايفسر الوسط الحسابي الذي يقابل (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي.

كما نلاحظ من الجدول أن المتوسط العام لفقرات المحور الثالث الذي يبين مدى تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، أن المتوسط العام للإجابات قد بلغ 3.709 والذي يقابل العدد (موافق) في مقياس ليكارت الخماسي أما الانحراف المعياري فقد وجد بقيمة 0.8149.

### المطلب الثاني: إختبار وتحليل الفرضيات

#### الفرع الأول: معامل الارتباط بيرسون

جدول رقم (2-11) يبين علاقة إرتباط المحور الأول

A6	A5	A4	A3	A2	A1	أسئلة المحور	A
0.678	0.696	0.700	0.462	0.665	0.528	معامل الارتباط بيرسون	
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	مستوى الدلالة	

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على Minitab

وتبين لنا من الجدول رقم (2-11) أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 كما أن معاملات الارتباط قوية وذات دلالة إحصائية يبين مدى إدراك ووعي مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.

جدول رقم (2-12) يبين علاقة إرتباط المحور الثاني

B7	B6	B5	B4	B3	B2	B1	أسئلة المحور	B
0.559	0.399	0.791	0.614	0.616	0.584	0.696	معامل الارتباط بيرسون	
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.001	0.000	مستوى الدلالة	

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على Minitab

وتبين لنا من الجدول رقم (2-12) أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 كما أن معاملات الارتباط قوية وذات دلالة إحصائية يبين أن ليس هناك صعوبات تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

جدول رقم (2-13) يبين علاقة إرتباط المحور الثالث

C7	C6	C5	C4	C3	C2	C1	أسئلة المحور	
0.476	0.609	0.630	0.596	0.649	0.451	0.503	معامل الإرتباط بيرسون	C
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	مستوى الدلالة	

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على Minitab

تبين من الجدول رقم (2-13) أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 كما أن معاملات الإرتباط قوية وذات دلالة إحصائية يبين أن هناك مدى واسع لتطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.

### الفرع الثاني: التحليل عن طريق إختبار عينة واحدة بقيمة Z عن طريق برنامج MINITAB

بعدما قمنا بتحليل نتائج الفرضيات الفرعية عن طريق المتوسط الحسابي الإنحراف المعياري لأفراد العينة نلجأ الآن إلى تحليل وإختبار الفرضيات بإستخدام برنامج Minitab من أجل التحقق من النتائج المتحصل عليها سابقا وأيضا سنقوم بعرض النتائج الإحصائية المتوصل إليها كما سيتم تفسير الفرضية الرئيسية بناءً على الفرضيات الفرعية المتعلقة بها.

#### - الحالة الأولى:

إذا كان  $H_0: \mu=3$  فإننا نقبل فرضية العدم وذلك ناتجة عن عدم وجود دلالة إحصائية في الفرضية.

#### - الحالة الثانية:

إذا كان  $H_1: \mu > 3$  فإننا نقبل  $H_1$  الفرضية البديلة وذلك ناتجة عن وجود دلالة إحصائية في الفرضية.

أولاً- تحليل فقرات المحور الأول: مدى إدراك ووعي مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.

جدول رقم(2-14): يبين نتائج اختبار(Z) للفرضية الأولى

الرقم	الفقرات	Z المحسوبة	مستوى الدلالة	القرار
01	يتوفر في المؤسسة نظام المحاسبة الإدارية الحديث يتماشى مع التطورات الحاصلة.	6.64	0.000	نقبل الفرضية H1
02	تعطي مؤسستكم أهمية للمحاسبة الإدارية.	7.89	0.000	نقبل الفرضية H1
03	يساعد تطبيق نظام المحاسبة الإدارية المؤسسة على إتخاذ القرارات.	8.98	0.000	نقبل الفرضية H1
04	إستخدام نظم المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسة يساعد في تقييم أداها.	8.85	0.000	نقبل الفرضية H1
05	المحاسبة الإدارية تساعد المؤسسات في عملية التخطيط والرقابة .	8.30	0.000	نقبل الفرضية H1
06	المحاسبة الإدارية تتلائم مع متطلبات وتحديات بيئة التصنيع الحديثة.	3.81	0.000	نقبل الفرضية H1
	جميع الفقرات	7.46	0.000	نقبل الفرضية H1

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج Minitab

يتضح من خلال الجدول رقم(2-14) الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الأول (مدى إدراك ووعي مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة) وتشير البيانات إلى ما يلي:

1. من خلال الفقرة الأولى نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 6.64 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1. وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تنص على أن توفر في المؤسسات نظام المحاسبة الإدارية الذي يتماشى مع التطورات الحاصلة.
2. من خلال الفقرة الثانية نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 7.89 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1. وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة مما يدل على أن المؤسسات تعطي أهمية للمحاسبة الإدارية .
3. من خلال الفقرة الثالثة نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 8.98 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1. وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تنص على أن تطبيق نظام المحاسبة الإدارية في المؤسسات يساعد على إتخاذ القرارات.

4. من خلال الفقرة الرابعة نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 8.85 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1.

وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تنص على أن استخدام نظم المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسات يساعد في تقييم أداءها.

5. من خلال الفقرة الخامسة نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 8.30 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1.

وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تؤكد على أن المحاسبة الإدارية تساعد في التخطيط والرقابة.

6. من خلال الفقرة السادسة نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 3.81 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1.

وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تؤكد على أن المحاسبة الإدارية تتلائم مع متطلبات وتحديات بيئة التصنيع الحديثة.

ويتبين لنا من الجدول رقم(2-11) أن قيمة Z المحسوبة المتعلقة بإجمالي المحور الأول تساوي 7.46 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 .

وبصفة عامة نستنتج من خلال ما سبق أن لدى مسؤولي المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إدراك ووعي بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.

ثانياً-تحليل فقرات المحور الثاني: الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

جدول رقم(2-15): يبين نتائج اختبار (Z) للفرضية الثانية

الرقم	الفقرات	Z المحسوبة	مستوى الدلالة	القرار
01	الكثير من القائمين على المحاسبة الإدارية تنقصهم الخبرة في هذا المجال.	2.72	0.003	نقبل الفرضية H1
02	التأخر في تطبيق التطوير النظري للمحاسبة الإدارية وعدم مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة.	3.13	0.001	نقبل الفرضية H1
03	قلة البرامج التدريبية والدورات التأهيلية من قبل هيئات محاسبية مهنية للقائمين بالمحاسبة الإدارية.	6.80	0.000	نقبل الفرضية H1
04	عدم إستجابة المؤسسات لمتطلبات المنافسة بالإستثمار في تكنولوجيا المعلومات الحديثة.	2.45	0.007	نقبل الفرضية H1
05	عدم فهم كيفية ممارسة المحاسبة الإدارية وفقاً لمقاييس فعاليتها.	2.45	0.007	نقبل الفرضية H1

06	تركيز المستعملين للمحاسبة الإدارية على الجانب المحاسبي وعدم تركيزهم بالقدر الكافي على الإدارة.	3.13	0.001	نقبل الفرضية H1
07	وجود فجوة بين التطور العلمي لأساليب المحاسبة الإدارية وواقع تطبيقها في الحياة العملية.	4.63	0.000	نقبل الفرضية H1
جميع الفقرات				
3.61				
0.000				
نقبل الفرضية H1				

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على نتائج Minitab

- يتضح من خلال الجدول رقم (2-15) الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الثاني (الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية) وتشير البيانات إلى ما يلي:
1. من خلال الفقرة الأولى نجد بأن قيمة  $Z$  المحسوبة 2.72 و مستوى الدلالة 0.003 أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1.
  - وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تنص على أن الكثير من القائمين على المحاسبة الإدارية تنقصهم الخبرة في المجال.
  2. من خلال الفقرة الثانية نجد بأن قيمة  $Z$  المحسوبة تساوي 3.13 ومستوى الدلالة 0.001 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1.
  - وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة مما يدل على أن التأخر في تطبيق التطوير النظري للمحاسبة الإدارية وعدم مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة.
  3. من خلال الفقرة الثالثة نجد بأن قيمة  $Z$  المحسوبة تساوي 6.80 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1.
  - وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تؤكد على أنه من الضروري وضع برامج ودورات تأهيلية من قبل هيئات مختصة للقائمين بالمحاسبة الإدارية.
  4. من خلال الفقرة الرابعة نجد بأن قيمة  $Z$  المحسوبة تساوي 2.45 ومستوى الدلالة 0.007 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1.
  - وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تنص على أن المؤسسات مستجيبة لمتطلبات المنافسة بالإستثمار في تكنولوجيا المعلومات الحديثة.
  5. من خلال الفقرة الخامسة نجد بأن قيمة  $Z$  المحسوبة تساوي 2.45 ومستوى الدلالة 0.007 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1.
  - ومن هنا نستطيع تعميم الإجابة على عينة الدراسة التي تنص على أن المحاسبين الإداريين على دراية كافية لمقاييس فعالية المحاسبة الإدارية المتماشية مع بيئة الأعمال المعاصرة.

6. ومن خلال الفقرة السادسة نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 3.13 ومستوى الدلالة 0.001 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1.

ومن هنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تنص على أن تركيز المستعملين للمحاسبة الإدارية على الجانب المحاسبي وعدم تركيزهم بالقدر الكافي على الإدارة.

7. ومن خلال الفقرة السابعة نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 4.63 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1 .

ومن هذا نستطيع تعميم الإجابة على باقي مجتمع الدراسة على أن هناك وجود فجوة بين التطور العلمي لأساليب المحاسبة الإدارية وواقع تطبيقها في الحياة العملية.

ويتبين لنا من الجدول رقم (2-15) أن قيمة Z المحسوبة المتعلقة بإجمالي المحور الثاني تساوي 3.61 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 .

وبصفة عامة نستنتج من خلال ما سبق أن هناك صعوبات ومعوقات لكن ليس بالقدر الذي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

ثالثاً- تحليل فقرات المحور الثالث: مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.

جدول رقم(2-16): يبين نتائج اختبار(Z) للفرضية الثالثة

الرقم	الفقرات	Z المحسوبة	مستوى الدلالة	القرار
01	تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يساعد المؤسسات على التطور في ظل المنافسة الشديدة.	8.85	0.000	نقبل الفرضية H1
02	يكمن تقييم منافع المعلومات للنظام المحاسبي الإداري من خلال أثره على تحسين عملية إتخاذ القرارات وجودة المعلومة المحاسبية.	6.40	0.000	نقبل الفرضية H1
03	قياس فعالية نظام المحاسبة الإدارية يكمن في قياس منفعة معلوماته أي قياس قيمة المعلومة.	4.35	0.000	نقبل الفرضية H1
04	تطبق مؤسستكم نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة الذي له أثر كبير في تحقيق الرقابة على الأداء.	4.08	0.000	نقبل الفرضية H1
05	تسخير مبادئ المحاسبة الإدارية لخدمة أغراض وأهداف الشركة يساعد على حل المشكلات وتصويبها.	7.62	0.000	نقبل الفرضية H1
06	تطبق مؤسستكم الموازنات التقديرية الحديثة الأمر الذي يساعد في التخطيط والتنسيق وتحقيق التوازن في التكاليف والإرادات.	6.67	0.000	نقبل الفرضية H1

تطبيق الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية يساعد المؤسسة بأن تكون قادرة على تصنيع منتجات مبتكرة وذات جودة عالية وتكلفة منخفضة.	07	5.85	0.000	نقبل الفرضية H1
جميع الفقرات		6.26	0.000	نقبل الفرضية H1

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج Minitab

- يتضح من خلال الجدول رقم (2-16) الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الثاني "مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة" وتشير البيانات إلى ما يلي:
1. من خلال الفقرة الأولى نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 8.85 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1. وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تنص على أن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يساعد المؤسسات على التطور في ظل المنافسة الشديدة.
  2. من خلال الفقرة الثانية نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 6.40 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1. وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة على أن تقييم منافع المعلومات للنظام المحاسبي الإداري يكمن من خلال أثره على تحسين عملية إتخاذ القرارات وجودة المعلومة المحاسبية.
  3. من خلال الفقرة الثالثة نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 4.35 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1. وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تؤكد على أن قياس فعالية نظام المحاسبة الإدارية يكمن في قياس منفعة معلوماته أي قياس قيمة المعلومة.
  4. من خلال الفقرة الرابعة نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 4.08 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1. وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تنص على أن تطبيق المؤسسات لنظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة له أثر كبير في تحقيق الرقابة على الأداء.
  5. من خلال الفقرة الخامسة نجد بأن قيمة Z المحسوبة تساوي 7.62 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1. وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تؤكد على أن تسخير مبادئ المحاسبة الإدارية لخدمة أغراض وأهداف الشركة يساعد على حل المشكلات وتصويبها.

6. من خلال الفقرة السادسة نجد بأن قيمة  $Z$  المحسوبة تساوي 6.67 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية  $H_1$ .

وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تنص على أن تطبيق المؤسسات للموازنات التقديرية الحديثة يساعدها في التخطيط والتنسيق وتحقيق التوازن في التكاليف والإرادات.

7. من خلال الفقرة السابعة نجد بأن قيمة  $Z$  المحسوبة تساوي 5.85 ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية  $H_1$ .

وهنا نستطيع تعميم هذه الإجابة على مجتمع الدراسة والتي تؤكد على أن تطبيق الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية يساعدها المؤسسات بأن تكون قادرة على تصنيع منتجات مبتكرة وذات جودة عالية وتكلفة منخفضة.

ويتبين لنا من الجدول رقم (2-16) أن قيمة  $Z$  المحسوبة المتعلقة بإجمالي المحور الثاني تساوي 6.26 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 .

وبصفة عامة نستنتج من خلال ما سبق أن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة له أثر كبير على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وذلك بزيادة الكفاءة والفعالية بداخلها.

## خلاصة الفصل:

من خلال ماتم تقديمه في الجانب النظري من هذا الموضوع، وماتم إسقاطه ومحاولة الكشف عليه في الجانب التطبيقي، أين تم توزيع استمارة الاستبيان على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية المختلفة في ولاية الوادي والإجابات المقدمة من طرفهم، وبعد تصنيف وتبويب نتائج الاستبيان باستخدام أدوات التحليل الإحصائي وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي spss20 وكذا البرنامج الإحصائي Minitab18، حيث تبين من خلال تحليل ومناقشة النتائج حسب آراء عينة هذه الدراسة مايلي:

- وجود إدراك ووعي من طرف مسؤولي المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية.
- وجود صعوبات ومعوقات لكن ليس بالقدر الذي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية.
- تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية ساهم بالفعل في زيادة كفاءة وفعالية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وذلك في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.



خاتمة عامة

## الخاتمة

حاولنا من خلال دراسة موضوع البحث والمتمثل في "فعالية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة" وقد تم معالجة الإشكالية التي تدور حول "مدى فعالية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة؟" من خلال الفصلين المقدمين في البحث حيث تبين أن تطبيق المحاسبة الإدارية يساعد على توفير المعلومات والتي بدورها تمكن من إتخاذ القرارات المساعدة في رسم السياسات والتخطيط والرقابة، وبما أن الإدارة تحتاج في تسييرها إلى معلومات مالية وأخرى غير مالية، وهنا فإنه يمكن القول أن للمحاسبة الإدارية علاقة بباقي فروع العلوم المحاسبية الأخرى. وأدت التطورات والتغيرات التكنولوجية إلى تأثير كبير على بيئة الأعمال، وفي ظل هذه التغيرات والتطورات الكبيرة والعديدة والتي من المتوقع أن تحدث في بيئة الأعمال الحديثة فإنه من الضروري على المحاسب الإداري تطوير كل من المهارات الإدارية وكذا المحاسبية بغية زيادة كفاءته العلمية والعملية.

## أولاً- نتائج إختبار فرضيات الدراسة

**1- الفرضية الأولى:** نصت على "وجود إدراك ووعي لدى مسؤولي المؤسسات الإقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة" وتم إثبات صحتها حيث أن بعد دراستنا لموضوع البحث إتضح أن هناك إدراك ووعي لدى مسؤولي المؤسسات الإقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية والتي تساعد في تقييم أداء المؤسسات.

**2- الفرضية الثانية:** تنص على "تواجه المؤسسات الاقتصادية في الجزائر صعوبات ومعوقات تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية" ومن خلال دراستنا تم إثبات صحتها، تبين أنه توجد صعوبات ومعوقات لكن ليس بالقدر الذي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات.

**3- الفرضية الثالثة:** تنص على "تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية لها أثر على المؤسسات الاقتصادية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة" وقد تم إثبات صحتها من خلال دراستنا حيث أن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يؤثر بالإيجاب ويساعد في تحقيق التوازن في التكاليف والإيرادات في المؤسسات الاقتصادية.

## ثالثاً-- النتائج الدراسة:

- 1- إستخدام المحاسبة الإدارية يساعد على توفير المعلومات والبيانات اللازمة داخل المؤسسة.
- 2- المحاسبة الإدارية تساعد المسيرين في إتخاذ القرارات وكذلك تساهم في عملية التخطيط والرقابة.
- 3- تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يساعد المؤسسات على التطور في ظل المنافسة الشديدة وبحيث تكون قادرة على تصنيع منتجات مبتكرة وذات جودة عالية وتكلفة منخفضة.

- 4- تقاس فعالية نظام المحاسبة الإدارية برضا المستخدم لها.
- 5- المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف في حقيقتها أدوات تكامل وتلاحم إذ يمكن القول أن محاسبة التكاليف هي جزء من مدخلات المحاسبة الإدارية.

#### ثالثا- التوصيات:

- 1- توفير دورات وبرامج تدريبية وتأهيلية من قبل هيئات مختصة للقائمين بالمحاسبة الإدارية.
- 2- ربط التطور العلمي لأساليب المحاسبة الإدارية بالجانب العملي.
- 3- تركيز المحاسبين الإداريين على الجانب الإداري بنفس قدر تركيزهم على الجانب المحاسبي.
- 4- إنشاء مصلحة خاصة بالمحاسبة الإدارية تكون مختصة بالجانب الإداري والمحاسبي الداخلي.
- 5- إنشاء إطار نظري لتفعيل نظام المحاسبة الإدارية في مختلف العوامل السياقية للمؤسسات قصد مساعدتها في ترشيد القرارات.

#### رابعا- آفاق البحث:

- 1- أثر تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية على الأداء المالي للمؤسسة.
- 2- دور تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- 3- مدى الإفصاح عن أساليب المحاسبة الإدارية من قبل المؤسسات الجزائرية وأثرها على القوائم المالية.



قائمة المراجع

## قائمة المراجع

الكتب:

- 1- زينات مُجّد محرم، ناصر نور الدين، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2012.
- 2- كحالة جبريل، وحلوة حنان رضوان، المحاسبة الإدارية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997.
- 3- عبد اللطيف إمام حاج عمر، زين العابدين عالم مصطفى أحمد، المحاسبة الإدارية، جامعة العلوم والتكنولوجيا، صنعاء، عمان، 2011.
- 4- عز عبد الفتاح مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، الجزء الثالث: موضوعات مختارة.
- 5- مرعي عبد الحفي، المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات في إتخاذ القرار، دار المطبوعات الجامعية الإسكندرية، مصر، 1999.
- 6- مؤيد مُجّد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، المحاسبة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 2، عمان الأردن، 2010.
- 7- هاشم أحمد عطية، مُجّد محمود عبد ربه مُجّد، دراسات في المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف، الدار الجامعية طبع- نشر- توزيع- الإسكندرية، مصر.
- 8- وليد ناجي الحياي، المحاسبة الإدارية، مؤسسة مي للطباعة، 1991.
- 9- يحيى التكريتي إسماعيل، حبش الطعمة، وعبد الوهاب، ووليد مُجّد، عبد القادر، المحاسبة الإدارية قضايا معاصرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007.

المذكرات:

- 1- بكوش لطيفة، مساهمة التسيير على أساس الأنشطة في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة: مجمع صيدال، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير في إطار مدرسة الدكتوراه في الإقتصاد التطبيقي وإدارة المنظمات، تخصص: محاسبة ونظم معلومات، جامعة مُجّد خيضر، بسكرة، 2016-2017.
- 2- بن ربيع حنيفة، مقومات تفعيل نظام المحاسبة الإدارية في ظل تحدياته الراهنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص: علوم تسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2012-2013.
- 3- نوبلي نجلاء، إستخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى بالجنوب - بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة مُجّد خيضر، بسكرة، 2014-2015.

4- حابي أحمد، دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، 2010، 2011.

المجلات:

1- خالد القطني، مرفت مصري، تأثير تطوير تقارير المحاسبة الإدارية على تحسين أداء المنشآت في ضوء البيئة الصناعية الحديثة، مجلة تنمية الرافدين العدد: 106 المجلد 34، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 2012.

2- قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحي، تأثير التطورات في بيئة الأعمال على المحاسبة الإدارية في القرن الحادي والعشرين، بحوث مستقبلية، جامعة الموصل العراق، العدد: 13، لسنة 2006.

# الملحق رقم 01

❖ استثمارة الاستبيان

❖ تحكيم الاستبيان



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة حمه لخضر الوادي

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الأخ الكريم الأخت الكريمة تحية طيبة وبعد،،،



نتوجه إليكم بفائق الإحترام والتقدير راجين منكم حسن تعاونكم معنا، حيث يقوم الطلبة بإجراء دراسة علمية للحصول على درجة ماستر ل م د في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة من كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بالوادي بعنوان: فاعلية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.

حيث تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على فاعلية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال الحديثة، والتعرف على الصعوبات التي تعترضها، وتعد قائمة الإستقصاء هذه جزء من الدراسة، والمعلومات التي تحتويها ضرورية، ويأمل الباحثون الإستفادة من نتائج هذا البحث في ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي مما يعود بالنفع على المستوى الأكاديمي والمستوى المؤسسي.

لذا نرجو أن لديكم متسعا من الوقت للإجابة على الأسئلة الواردة في الإستبيان بعناية وكما نأكد لكم أن هذه المعلومات ستكون سرية للغاية، ولا يطلع عليها سوى الباحثون فقط، ولن تستخدم نتائجها إلا في أغراض البحث العلمي ولن تعرض نتائجها إلا في صورة إجمالية ونسب مئوية.

الجزء الأول : الأسئلة العامة

المعلومات الشخصية: ضع العلامة (X) في الخانة المناسبة

التحصيل العلمي	تقني سامي	ليسانس	ماستر	أخرى أذكرها

الخبرة العلمية	أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات	من 10 إلى 15 سنة	أكثر من 15 سنة

المهنة	مدير	محاسب	محلل مالي	مسؤول مصلحة المالية	أخرى أذكرها

التخصص	محاسبة ومالية	تدقيق	إقتصاد	تسيير	أخرى أذكرها

## الجزء الثاني: محاور الدراسة

المحور الأول: مدى إدراك ووعي مسؤولي المؤسسات الإقتصادية في الجزائر بأهمية تطبيق المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.

الرقم	الفقرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يتوفر في المؤسسة نظام المحاسبة الإدارية الحديث يتماشى مع التطورات الحاصلة					
02	تعطي مؤسستكم أهمية للمحاسبة الإدارية					
03	يساعد تطبيق نظام المحاسبة الإدارية المؤسسة على إتخاذ القرارات					
04	إستخدام نظم المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسة يساعد في تقييم أداءها					
05	المحاسبة الإدارية تساعد المؤسسات في عملية التخطيط والرقابة					
06	المحاسبة الإدارية تتلائم مع متطلبات وتحديات بيئة التصنيع الحديثة					

المحور الثاني: الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة الإدارية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية

الرقم	الفقرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	الكثير من القائمين على المحاسبة الإدارية تنقصهم الخبرة في هذا المجال					
02	التأخر في تطبيق التطوير النظري للمحاسبة الإدارية وعدم مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة					
03	قلة البرامج التدريبية و الدورات التأهيلية من قبل هيئات محاسبية مهنية للقائمين بالمحاسبة الإدارية					
04	عدم إستجابة المؤسسات لمتطلبات المنافسة بالإستثمار في تكنولوجيا المعلومات الحديثة					
05	عدم فهم كيفية ممارسة المحاسبة الإدارية وفقا لمقاييس فعاليتها					

					06	تركيز المستعملين للمحاسبة الإدارية على الجانب المحاسبي وعدم تركيزهم بالقدر الكافي على الإدارة
					07	وجود فجوة بين التطور العلمي لأساليب المحاسبة الإدارية وواقع تطبيقها في الحياة العملية

المحور الثالث: مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة

الرقم	الفقرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يساعد المؤسسات على التطور في ظل المنافسة الشديدة					
02	يكمن تقييم منافع المعلومات للنظام المحاسبي الإداري من خلال أثره على تحسين عملية إتخاذ القرارات وجودة المعلومة المحاسبية					
03	قياس فعالية نظام المحاسبة الإدارية يكمن في قياس منفعة معلوماته أي قياس قيمة المعلومة					
04	تطبق مؤسساتكم نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة الذي له أثر كبير في تحقيق الرقابة على الأداء					
05	تسخير مبادئ المحاسبة الإدارية لخدمة أغراض وأهداف الشركة يساعد على حل المشكلات وتصويبها					
06	تطبق مؤسساتكم الموازنات التقديرية الحديثة الأمر الذي يساعد في التخطيط والتنسيق وتحقيق التوازن في التكاليف والإرادات					
07	تطبيق الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية يساعد المؤسسة بأن تكون قادرة على تصنيع منتجات مبتكرة وذات جودة عالية وتكلفة منخفضة					

## الملحق رقم 02

❖ مقياس الفا- كرونباخ

❖ المتوسطات الحسابية

والانحرافات المعيارية

❖ نتائج اختبار بيرسون

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.673	6

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.713	7

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.625	7

**Statistiques descriptives**

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يتوفر في المؤسسة نظام المحاسبة الإدارية الحديثة يتماشى مع التطورات الحاصلة	54	1.00	5.00	3.9444	.99843
تعطي مؤسستكم أهمية للمحاسبة الإدارية تساعد تطبيق نظام المحاسبة الإدارية	54	2.00	5.00	4.0741	.90807
المؤسسة على إتخاذ القرارات استخدام نظم المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسة يساعد في تقييم أداءها	54	3.00	5.00	4.2222	.63444
المحاسبة الإدارية تساعد المؤسسات في عملية التخطيط والرقابة	54	2.00	5.00	4.2037	.71056
المحاسبة الإدارية تتلائم مع متطلبات وتحديات بيئة التصنيع الحديثة	54	1.00	5.00	4.1296	.89118
N valide (listwise)	54			3.5185	.90576

### Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
الكثير من القائمين على المحاسبة الإدارية تنقصهم الخبرة في هذا المجال التأخر في تطبيق التطوير النظري للمحاسبة الإدارية وعدم مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة	54	1.00	5.00	3.3704	1.10396
قلة البرامج التدريبية والدورات التأهيلية من قبل هيئات محاسبية مهنية للقائمين بالمحاسبة الإدارية	54	2.00	5.00	3.9259	.82076
عدم إستجابة المؤسسات لمتطلبات المنافسة بالإستثمار في تكنولوجيا المعلومات الحديثة	54	1.00	5.00	3.3333	.93162
عدم فهم كيفية ممارسة المحاسبة الإدارية وفقاً لمقاييس فعاليتها تركيز المستعملين للمحاسبة الإدارية على الجانب المحاسبي وعدم تركيزهم بالقدر الكافي على الإدارة	54	2.00	5.00	3.3333	1.02791
وجود فجوة بين التطور العلمي لأساليب المحاسبة الإدارية وواقع تطبيقها في الحياة العملية	54	1.00	5.00	3.4259	1.05691
N valide (listwise)	54				

### Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يساعد المؤسسات على التطور في ظل المنافسة الشديدة	54	2.00	5.00	4.2037	.62585
يكمن تقييم منافع المعلومات للنظام المحاسبي الإداري من خلال أثره على تحسين عملية إتخاذ القرارات وجودة المعلومة المحاسبية	54	2.00	5.00	3.8704	.72804
قياس فعالية نظام المحاسبة الإدارية يكمن في قياس منفعة معلوماته أي قياس قيمة المعلومة	54	1.00	5.00	3.5926	.98131
تطبيق مؤسستكم نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة الذي له أثر كبير في تحقيق الرقابة على الأداء	54	2.00	5.00	3.5556	.86147
تسخير مبادئ المحاسبة الإدارية لخدمة أغراض وأهداف الشركة يساعد على حل المشكلات وتصويبها	54	2.00	5.00	4.0370	.77613

تطبيق مؤسستكم الموازنات التقديرية الحديثة الأمر الذي يساعد في التخطيط والتنسيق وتحقيق التوازن في التكاليف و الإرادات	54	2.00	5.00	3.9074	.73378
تطبيق الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية يساعد المؤسسة في بأن تكون قادرة على تصنيع منتجات مبتكرة وذات جودة عالية وتكلفة منخفضة	54	1.00	5.00	3.7963	.99773
N valide (listwise)	54				

### Correlations

	نظام المؤسسة في يتوفر الحديث الإدارية المحاسبة التطورات مع يتماشى الحاصلة	أهمية مؤسستكم تعطي الإدارية للمحاسبة	نظام تطبيق يساعد الإدارية المحاسبة إتخاذ على المؤسسة القرارات	المحاسبة نظم إستخدام في الحديثة الإدارية تقييم في يساعد المؤسسة أداءها	تساعد الإدارية المحاسبة عملية في المؤسسات والرقابة التخطيط	تتلائم الإدارية المحاسبة وتحديات متطلبات مع الحديثة التصنيع بيئة
Pearson Correlation	1	.421**	.020	.149	.157	-.009-
Sig. (2-tailed)		.002	.887	.281	.258	.947
N	54	54	54	54	54	54
Pearson Correlation	.421**	1	.135	.327*	.221	.274*
Sig. (2-tailed)	.002		.332	.016	.108	.045
N	54	54	54	54	54	54
Pearson Correlation	.020	.135	1	.316*	.282*	.223
Sig. (2-tailed)	.887	.332		.020	.039	.106
N	54	54	54	54	54	54
Pearson Correlation	.149	.327*	.316*	1	.404**	.536**
Sig. (2-tailed)	.281	.016	.020		.002	.000
N	54	54	54	54	54	54
Pearson Correlation	.157	.221	.282*	.404**	1	.523**
Sig. (2-tailed)	.258	.108	.039	.002		.000
N	54	54	54	54	54	54
Pearson Correlation	-.009-	.274*	.223	.536**	.523**	1
Sig. (2-tailed)	.947	.045	.106	.000	.000	
N	54	54	54	54	54	54

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

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

### Correlations

	على القائمين من الكثير تنقصهم الإدارية المحاسبة المجال هذا في الخبرة	التطوير تطبيق في التأخر الإدارية للمحاسبة النظري التطورات مواكبة وعدم الأعمال بيئة في الحاصلة المعاصرة	التدريبية البرامج قلة قبل من التأهيلية والدورات للقائمين مهنية محاسبية هيئات الإدارية بالمحاسبة	المؤسسات إستجابة عدم بالإستثمار المنافسة لمتطلبات الحديثة المعلومات تكنولوجيا في	ممارسة كيفية فهم عدم وفقا الإدارية المحاسبة فعاليتها لمقاييس	المستعملين تركيز على الإدارية للمحاسبة وعدم المحاسبي الجانب الكافي بالقدر تركيزهم الإدارة على	التطور بين فجوة وجود المحاسبة لأساليب العلمي تطبيقها وواقع الإدارية العملية الحياة في
Pearson Correlation	1	.513**	.343*	.300*	.421**	.008	.317*
Sig. (2-tailed)		.000	.011	.028	.002	.955	.020
N	54	54	54	54	54	54	54
Pearson Correlation	.513**	1	.488**	.214	.278*	-.138-	.219
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.120	.042	.321	.111
N	54	54	54	54	54	54	54
Pearson Correlation	.343*	.488**	1	.206	.365**	.189	.125
Sig. (2-tailed)	.011	.000	.000	.136	.007	.170	.368
N	54	54	54	54	54	54	54
Pearson Correlation	.300*	.214	.206	1	.512**	.083	.309*
Sig. (2-tailed)	.028	.120	.136	.000	.551	.023	.023
N	54	54	54	54	54	54	54
Pearson Correlation	.421**	.278*	.365**	.512**	1	.353**	.390**
Sig. (2-tailed)	.002	.042	.007	.000	.009	.004	.004
N	54	54	54	54	54	54	54

تركيز المستعملين للمحاسبة الإدارية	Pearson	.008	-.138-	.189	.083	.353**	1	.097
على الجانب المحاسبي وعدم تركيزهم	Correlation							
بالقدر الكافي على الإدارة	Sig. (2-tailed)	.955	.321	.170	.551	.009		.485
	N	54	54	54	54	54	54	54
وجود فجوة بين التطور العلمي لأساليب	Pearson	.317*	.219	.125	.309*	.390**	.097	1
المحاسبة الإدارية وواقع تطبيقها في	Correlation							
الحياة العملية	Sig. (2-tailed)	.020	.111	.368	.023	.004	.485	
	N	54	54	54	54	54	54	54

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

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

#### Correlations

	المحاسبة أساليب تطبيق يساعد الحديثة الإدارية في التطور على المؤسسات الشديدة المنافسة ظل	المعلومات منافع تقييم يكمن الإداري المحاسبي للنظام تحسين على أثره خلال من القرارات إتخاذ عملية المحاسبية المعلومة وجودة	نظام فعالية قياس الإدارية المحاسبة منفعة قياس في يكمن قياس أي معلوماته المعلومة قيمة	نظام مؤسستكم تطبق على التكاليف محاسبة أثر له الذي الأنشطة أساس على الرقابة تحقيق في كبير الأداء	المحاسبة مبادئ تسخير أغراض لخدمة الإدارية يساعد الشركة وأهداف المشكلات حل على وتصويبها	الموازنات مؤسستكم تطبق الذي الأمر الحديثة التقديرية التخطيط في يساعد التوازن وتحقيق والتنسيق الإرادات و التكاليف في	في الحديثة الأساليب تطبيق يساعد الإدارية المحاسبة قادرة تكون بأن في المؤسسة مبتكرة منتجات تصنيع على وتكلفة عالية جودة وذات منخفضة
تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية	1	.183	.076	.031	.411**	.329*	.189
الحديثة يساعد المؤسسات على							
التطور في ظل المنافسة الشديدة							
	54	54	54	54	54	54	54
يكمن تقييم منافع المعلومات للنظام							
المحاسبي الإداري من خلال أثره	.183	1	.374**	.177	.209	.154	-.193-
على تحسين عملية إتخاذ القرارات							
وجودة المعلومة المحاسبية							
	54	54	54	54	54	54	54

قياس فعالية نظام المحاسبة الإدارية	Pearson	.076	.374**	1	.451**	.317*	.130	.049
يمكن في قياس منفعة معلوماته أي	Correlation							
قياس قيمة المعلومة	Sig. (2-tailed)	.584	.005		.001	.019	.349	.727
	N	54	54	54	54	54	54	54
تطبيق مؤسستكم نظام محاسبة	Pearson	.031	.177	.451**	1	.307*	.143	.112
التكاليف على أساس الأنشطة الذي	Correlation							
له أثر كبير في تحقيق الرقابة على	Sig. (2-tailed)	.823	.200	.001		.024	.304	.419
الأداء	N	54	54	54	54	54	54	54
تسخير مبادئ المحاسبة الإدارية	Pearson	.411**	.209	.317*	.307*	1	.238	.083
لخدمة أغراض وأهداف الشركة	Correlation							
يساعد على حل المشكلات	Sig. (2-tailed)	.002	.129	.019	.024		.083	.551
وتصويبها	N	54	54	54	54	54	54	54
تطبيق مؤسستكم الموازنات التقديرية	Pearson	.329*	.154	.130	.143	.238	1	.463**
الحديثة الأمر الذي يساعد في	Correlation							
التخطيط والتنسيق وتحقيق التوازن	Sig. (2-tailed)	.015	.267	.349	.304	.083		.000
في التكاليف والإرادات	N	54	54	54	54	54	54	54
تطبيق الأساليب الحديثة في	Pearson	.189	-.193-	.049	.112	.083	.463**	1
المحاسبة الإدارية يساعد المؤسسة	Correlation							
في بأن تكون قادرة على تصنيع	Sig. (2-tailed)	.172	.162	.727	.419	.551	.000	
منتجات مبتكرة وذات جودة عالية								
وتكلفة منخفضة	N	54	54	54	54	54	54	54

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

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

الملحق رقم 03

❖ قيمة Z

❖ مستوى الدلالة

## Test

Null hypothesis  $H_0: \mu = 3$

Alternative hypothesis  $H_1: \mu > 3$

Sample	Z-Value	P-Value
A1	6.94	0.000
A2	7.89	0.000
A3	8.98	0.000
A4	8.85	0.000
A5	8.30	0.000
A6	3.81	0.000
B1	2.72	0.003
B2	3.13	0.001
B3	6.80	0.000
B4	2.45	0.007
B5	2.45	0.007
B6	3.13	0.001
B7	4.63	0.000
C1	8.85	0.000
C2	6.40	0.000
C3	4.35	0.000
C4	4.08	0.000
C5	7.62	0.000
C6	6.67	0.000
C7	5.85	0.000

## Descriptive Statistics

Sample	N	Mean	StDev	SE Mean	95% Lower Bound for $\mu$
A	54	4.015	0.524	0.136	3.791
C	54	3.852	0.457	0.136	3.629
B	54	3.492	0.580	0.136	3.268

$\mu$ : mean of A; C; B

Known standard deviation = 1

## Test

Null hypothesis  $H_0: \mu = 3$

Alternative hypothesis  $H_1: \mu > 3$

Sample	Z-Value	P-Value
A	7.46	0.000
C	6.26	0.000
B	3.61	0.000



الصفحة	المحتوى
	الإهداء
	الشكر والعرفان
	الملخص
I	قائمة المحتويات
II	قائمة الجداول
II	قائمة الأشكال
III	قائمة الملاحق
IV	قائمة الرموز والاختصارات
أ-ج	مقدمة عامة
<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمحاسبة الإدارية لبيئة الأعمال المعاصرة</b>	
05	تمهيد
06	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمحاسبة الإدارية وبيئة الأعمال المعاصرة
06	المطلب الأول: عموميات حول المحاسبة الإدارية
06	الفرع الأول: المحاسبة الإدارية مفهوم وأهداف
07	الفرع الثاني: المقارنة بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف
11	الفرع الثالث: المحاسبة الإدارية بين وضعها في الإدارة ومقاييس فعالية معلومتها
13	المطلب الثاني: أثر تطور بيئة الأعمال على المحاسبة الإدارية
13	الفرع الأول: التطورات في بيئة الأعمال المعاصرة ومميزاتها
15	الفرع الثاني: تطوير تقارير المحاسبة الإدارية ودورها في تحسين أداء المؤسسة
18	الفرع الثالث: الدور المطلوب من المحاسبين الإداريين في ظل بيئة الأعمال المعاصرة
20	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للمحاسبة الإدارية وبيئة الأعمال المعاصرة
20	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة العربية والأجنبية
21	أولاً: عرض الدراسات السابقة العربية
26	ثانياً: عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
27	المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية
30	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لفعالية المحاسبة الإدارية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة	
32	تمهيد
33	المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المعتمدة في الدراسة التطبيقية
33	المطلب الأول: الطريقة والأدوات المتبعة
34	المطلب الثاني: الأدوات والإجراءات المتبعة
37	المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة التطبيقية
37	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية
37	الفرع الأول: النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة
41	الفرع الثاني: النتائج المتعلقة بإتجاه آراء المستجوبين حول محاور الإستبيان
48	المطلب الثاني: إختبار وتحليل الفرضيات
48	الفرع الأول: معامل الارتباط بيرسون
49	الفرع الثاني: التحليل عن طريق إختبار عينة واحدة بقيمة Z عن طريق برنامج Minitab
56	خلاصة الفصل
57	خاتمة عامة
60	قائمة المراجع
63	قائمة الملاحق
80	الفهرس