

كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

الرقم التسلسلي: ...../ 2020

قسم: المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

دفعة: 2020

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

## الأساليب المحاسبية الإدارية

### ودورها في ترشيد القرارات الإدارية

دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -

تحت إشراف الدكتور

- عمار براهيمية

من إعداد الطالبتين:

✓ نريمان بلفار

✓ منال فرحات

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
خالد براهيمية	أستاذ محاضر-أ-	رئيسا
عمار براهيمية	أستاذ محاضر-أ-	مشرفا ومقررا
يوسف عبايدية	أستاذ محاضر-أ-	عضوا مناقشا

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## شكر وعرفان



لك الحمد ربنا يتم مننت علينا بنعمة العلم ، ويسرت لنا سبله، وأعنتنا على

تحصيله ،

وعلمتنا ما لم نعلم الصلاة والسلام على المعلمين محمد سيد الخلق وعلى اله

وصحبه أجمعين ،

نتوجه بالشكر الجزيل والامتنان الكبير لاستاذنا الفاضل

الدكتور "براهمية عمار"

لنتويجه لعملنا بإكليل من النصح والإرشادات فكان لنا

خير معين وسند إنجاز هذه المذكرة رغم انشغاله

ورغم الظروف الصحية الصعبة للبلاد

أيضا نوجه الشكر لكل موظفين شركة مناجم الفوسفات، محل الدراسة

على حسن الاستقبال وكذلك على كل المعلومات التي أفادونا بها

وشكرا.



# إهداء

نحمد الله عز وجل على منه ومعونه لإتمام هذه المذكرة، اهدي هذه النجدة المتواضع راجيا من لمولى عز

وجل أن نجد لقبول والنجاح

-إلى من كلفه الله بصيبة ولو قار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل فخر واعتزاز

إلى من علمني أن ترتقي سلم الحياة بحكمة وصبر "والدي عزيز" حفظه الله وأطال في عمره

-إلى حبيبتي لغالية، إلى من أفتقده في مواجهة الحياة ولم تملما الدنيا لأرتوي من حنانها أمي "نورة"

رحمها الله واسكنها فسيح جنانه

-إلى حبيبتي وسندي في حياة إلى أمي تانية لغالية "ناجية" جزاك الله خيرا وأطال في عمرك يارب

العالمين

-إلى الطوبى الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة، إلى إخوتي

أبوي وزوجته سمية، نسرين العاصيف فراس ونورهان، لميس، عبد القادر سندي ربي يخليهم

-إلى من حفر اسمه في قلبي بقلم أمه المحبة، إلى رفيقي في هذه الحياة "خطيبي علاء"، وإلى أمه كاتبة

حفظهم الله

-إلى من حاكوا سعادتني بخيوط منسوجة من قلبهم

إلى من تخلوا أيامي بهم إلى من خاطروني الأمل والألم،

بذمتي رحمما الله، يمينة، عفاف، شادية والى أهلي

وأقاربي وأحبائي، وإلى كل من ذكرهم القلب ونسيم القلم

- إلى الأستاذ المشرفه دكتور براهيمية عمار

جزاه الله خيرا على الدعم والنصائح الثمينة،

وإلى من تقاسمت معهم العمل فرحانه مزال وخويا حسام.

-أسأل الله العلي القدير أن يجعل عملي هذا مقبول نافعا

في عيانت

# إهداء

"الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنمتدعي لولا ان هدانا الله"

نحمد الله عز وجل على منه ومعونه لإتمام هذا البحث

إلى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير،

فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي

( والدي الحبيب ) أطال الله في عمره .

إلى من وضعتني على طريق الحياة وجعلتني ربط الجاش

وراعتني حتى صرت كبيرة ( أمي الغالية )

إلى إخوتي مع كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب .

إلى أفراد أسرتي الأغزاء؛

زوجي العزيز ورفيق الكفاح إلى ابني فلذت كبدي

إلى من تقاسمت معهما كل المصروفات

لإتمام هذا البحث زميلتي نريمان بلقار

ولا ينبغي أن أنسى أساتذتي

من كان لهم الدور الأكبر في مسانذتي

أهدي لكم بحثي تخرجي المتواضع

أطال الله في أعماركم ورزقكم الخير

مثال

الفهرس العام

الفهرس العام

الصفحة	المحتوى
-	شكر و عرفان
I	محتويات الفهرس
IV	فهرس الجداول
VII	فهرس الأشكال
IX	فهرس الملاحق
أ- د	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة</b>	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: أساسيات المحاسبة الإدارية
03	المطلب الأول : مفهوم المحاسبة
11	المطلب الثاني: ماهية المحاسبة الإدارية
15	المطلب الثالث: أساليب المحاسبة الإدارية
21	المبحث الثاني: مفهوم ترشيد القرارات
21	المطلب الأول: ماهية القرار
25	المطلب الثاني: مفهوم اتخاذ القرارات
28	المطلب الثالث: أهمية استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية في اتخاذ القرارات
31	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
31	المطلب الأول: الدراسات المحلية والعربية

الفهرس العام

39	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
41	المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية
46	خلاصة
<b>الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-</b>	
48	تمهيد
49	المبحث الأول: تقديم عام لشركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS) - تبسة -
49	المطلب الأول: التعريف بشركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS)
51	المطلب الثاني : نشاط وأهداف شركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS)
53	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة مناجم الفوسفات
58	المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية
58	المطلب الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة
60	المطلب الثاني: أدوات الدراسة وطرق جمع المعلومات
62	المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحصيل البيانات
65	المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
65	المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج البيانات الشخصية والوظيفية
68	المطلب الثاني: عرض وتحليل محاور الدراسة
75	المطلب الثالث: نتائج اختبار فرضيات الدراسة
83	خلاصة

الفهرس العام

85	الخاتمة
88	قائمة المراجع
93	الملاحق

فہرست الجداول

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
41	المقارنة بين الدراسات المحلية والدراسة الحالية	01
42	المقارنة بين الدراسات العربية والدراسة الحالية	02
44	المقارنة بين الدراسات الأجنبية والدراسة الحالية	03
58	تداول الاستبيان	04
61	توزيع أسئلة استمارة الاستبيان على محاور الدراسة	05
61	معايير تحديد الاتجاه	06
62	قيمة معامل الثبات للاتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة	07
65	توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس	08
66	توزيع العينة حسب متغير العمر	09
67	توزيع العينة حسب متغير المستوى العلمي	10
68	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	11
69	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات بعد الاختيار والتعيين	12
71	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات محور مزايا الأساليب المحاسبية	13
72	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات محور عيوب الأساليب المحاسبية	14
74	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات محور ترشيد القرارات	15
76	نتائج إختبار التوزيع الطبيعي	16

فهرس الجداول

77	نتائج اختبار الفرضيات الفرعية	17
79	نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى	18
81	نتائج اختبار one sample T- test المتعلق بالفرضية الرئيسية الثانية	19
81	نتائج اختبار one sample T- test المتعلق بالفرضية الرئيسية الثالثة	20

فہرست الاسکا

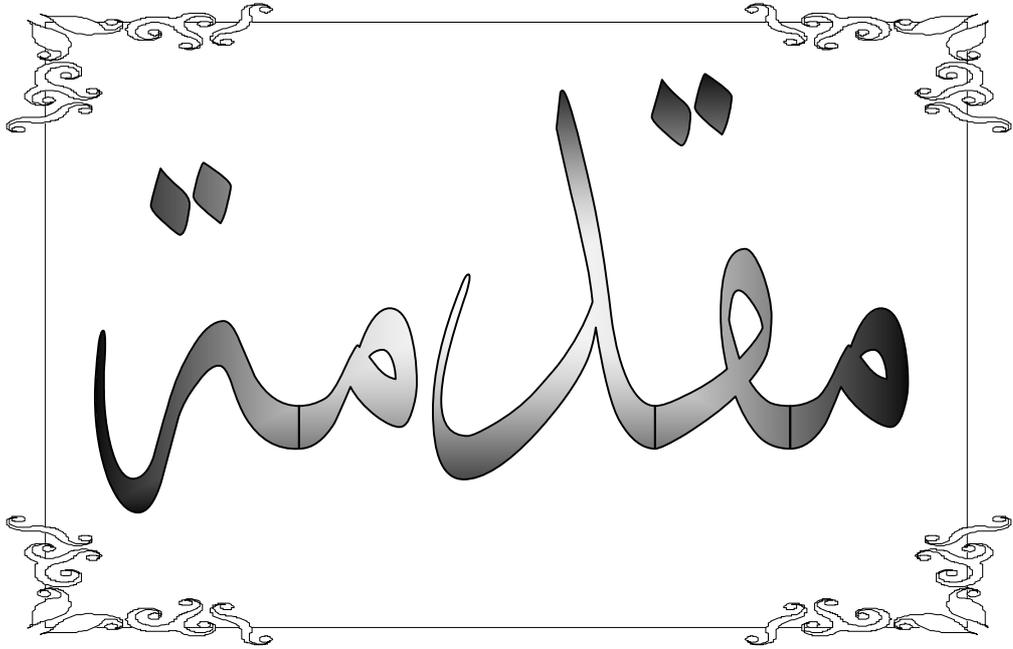
فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
11	علاقة نظام المحاسبة الإدارية بالنظام المحاسبي	01
53	الهيكل التنظيمي لشركة مناجم الفوسفات	02
59	نموذج الدراسة	03
66	توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس	04
66	التوزيع البياني للعينة حسب متغير العمر	05
67	التوزيع البياني للعينة حسب متغير المستوى العلمي	06
68	التوزيع البياني للعينة حسب الخبرة المهنية	07

فليس الا الحق

فهرس الملاحق

الصفحة	العنوان	رقم الملحق
93	قائمة المحكمين	01
94	استمارة الاستبيان	02
102	نتائج spss	03



تلعب المحاسبة الإدارية دورا هاما في تزويد الشركات والمؤسسات بالمعلومات التي تساعدنا في التخطيط والرقابة وترشيد القرارات رغم ما تواجهه من ضغوطات وتحديات راجع بشكل أساسي إلى التغيرات السريعة في جميع الميادين خاصة مع التقدم التكنولوجي، لذا تسعى المؤسسات إلى توفير أدق المعلومات وأكثرها ملائمة، مع تطلب المزيد من الخبرة والمهارة في الإدارة وذلك بمدى توفر وسائل وتقنيات فعالة تساعد المسؤولين والمدراء على اتخاذ قرارات إدارية سليمة، ومع ذلك فإن المسير قد يجد نفسه واقع بين عدة بدائل لتنفيذ عملية استثمارية ويكون مجبرا على التفضيل بينها وبين اتخاذ قرار مناسب يراعي من خلاله تحقيق أعلى العوائد بأقل تكلفة وهذا بالاستعانة بأساليب المحاسبة الإدارية التي تمكن المؤسسة من تحقيق المزايا التنافسية في مختلف المجالات، وتهتم بإعداد التقارير الداخلية المبنية على توقعات محتملة لتلبية العديد من الاحتياجات، لذلك لابد من استخدام هذه الأساليب وتطويرها لكي نستطيع أن نتخذ القرارات على أسس علمية.

ويمكن صياغة إشكالية الدراسة بالسؤال التالي:

أولا: إشكالية الدراسة:

ما مدى مساهمة الأساليب المحاسبية الإدارية في ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم

الفسفات؟

من خلال الإشكالية يمكن صياغة التساؤلات التالية :

1- ما هي أهم الأساليب المحاسبية الإدارية المستخدمة في عملية اتخاذ القرار؟

2- هل توجد مزايا من استخدام أساليب المحاسبة الإدارية؟

3- هل تساعد أساليب المحاسبة الإدارية مؤسسة مناجم الفوسفات \_تبسة\_ في تحقيق عملية ترشيد

القرارات؟

ثانيا: الفرضيات

1- الفرضيات الرئيسية

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للأساليب المحاسبية الإدارية على

اتخاذ القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لمزايا الأساليب المحاسبية الإدارية لها على ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لعيوب الأساليب المحاسبية الإدارية على ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-.

## 2- الفرضيات الفرعية

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للتخطيط على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للرقابة والأداء على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لاتخاذ القرارات على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.

## ثالثا: أهمية الدراسة

مما لا شك فيه أن لكل مؤسسة عدة أسباب تسعى وراءها للبقاء والتطور وأهم هذه الأسباب اتخاذ قرار رشيد في الوقت المناسب، وهذه القرارات ناتجة عن إتباع أساليب المحاسبة الإدارية بطرقها المختلفة لذلك تعد أهمية هذه الدراسة نابعة من أهمية الموضوع المدروس، حيث تعتبر أساليب المحاسبة الإدارية من أدوات نجاح المؤسسات والشركات بغض النظر عن نوع القطاع الذي تنتمي إليه، فقد أصبح الاعتماد على المحاسبة الإدارية لضمان الحصول على نتائج جيدة من قرارات رشيدة تخدم المؤسسة حاليا ومستقبلا

## رابعا: أهداف الدراسة

- التعرف على أساليب المحاسبة الإدارية من حيث المزايا والمحددات؛
- إظهار مدى أهمية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المؤسسة ؛
- إظهار أهمية أساليب المحاسبة الإدارية كونها تسمح بكشف نقاط الضعف والقوة والمساعدة على اتخاذ القرار.

## خامسا: أسباب اختيار الموضوع

لقد تعددت الدوافع لاختيار هذا الموضوع منها ما هو موضوعي و غيرها شخصي:

- أهمية الموضوع وحدثته على مستوى البحث العلمي والواقع المهني؛
- القيمة العلمية التي تتميز بها المحاسبة الإدارية؛
- الميول الشخصي في دراسة مثل هذا الموضوع؛
- المساهمة في إثراء المكتبة الجامعية.

#### سادسا: منهج الدراسة

من أجل الإلمام بمختلف جوانب الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي الذي يساعد على العموم بجمع كم هائل من المعلومات المتعلقة بالدراسة حيث تم استخدام المنهج الوصفي في عرض مختلف مفاهيم المحاسبة الإدارية وأساليبها، إضافة إلى منهج دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة-.

#### سابعا: حدود الدراسة

##### 1- الحدود الموضوعية

سوف نتطرق إلى موضوع الدراسة من خلال إلقاء الضوء على الأساليب المحاسبية الإدارية وما لها من أهمية في ترشيد القرارات داخل المؤسسة.

##### 2- الحدود الزمانية

تم إجراء تريبص بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة- خلال الفترة 13-02-2020 إلى غاية 15-03-2020.

#### ثامنا: صعوبات الدراسة

إن أهم الصعوبات التي تم مواجهتها أثناء القيام بهذه الدراسة تتلخص فيما يلي

- 1- صعوبة الحصول على الكتب الجديدة في هذا المجال
- 2- صعوبة التنقل للمؤسسة من أجل الحصول على معلومات متعلقة بالدراسة الميدانية لتحقيق نتائج أكثر دقة .
- 3- الوضع الصحي للبلاد
- 4- تشعب الموضوع وحدثته لأن المحاسبة الإدارية كفكر حديث غير معروف في المؤسسات قيد الدراسة .

## تاسعا: خطة البحث

لمعالجة هذا الموضوع بطريقة نستطيع من خلالها الإجابة عن التساؤلات

المطروحة قسمت هذه الدراسة في فصلين كما يلي:

- الفصل الأول: بعنوان الإطار النظري للدراسة، تم من خلاله التركيز على ماهية المحاسبة الإدارية وكذا مفهوم ترشيد القرارات، بالإضافة الدراسات السابقة إلى التي لها صلة بموضوعنا.

- الفصل الثاني: بعنوان دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة- ، تم من خلاله التركيز على تقديم عام لمؤسسة مناجم الفوسفات، وكذلك دراسة الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية وفي الأخير تطرقنا إلى عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

**تمهيد:**

إن اهتمام معظم إدارات المؤسسات يندرج حول كيفية نجاح الخطة العامة لها وذلك بطريقة توفير واستغلال كافة الموارد المتاحة بشكل امثل من أجل تحقيق أهدافها، حيث أن المحاسبة الإدارية تتميز بأهمية بالغة في إدارة المؤسسة، فالاعتماد على أساليب أكثر تطور وتنوع يصلنا إلى الهدف المرغوب تحقيقه ونوعية القرار الواجب اتخاذه.

ولترشيد القرارات ظهرت المحاسبة الإدارية مدخلا من مداخل المحاسبة الإدارية، الذي يوضح اهتمامات واستراتيجيات الإدارة العليا من خلال وضع المحاسبة الإدارية في محيط خارجي، حيث تستخدم المعلومات المالية لتطوير الاستراتيجيات على أنها وسيلة لتحقيق ودعم الميزة التنافسية للمنظمة، وبالتالي لم يعد دور المحاسبة الإدارية قاصرا على تقديم المعلومات لاتخاذ القرارات والقيام بالوظائف الإدارية بل تعدى ذلك إلى تسهيل وترشيد عملية اتخاذ القرارات وانجاز استراتيجيات الإدارة. وسيتم التطرق في هذا الفصل إلى النقاط التالية:

✓ **المبحث الأول: أساسيات المحاسبة الإدارية**

✓ **المبحث الثاني: مفهوم ترشيد القرارات**

✓ **المبحث الثالث: الدراسات السابقة**

## المبحث الأول : أساسيات المحاسبة الإدارية

تعتبر المحاسبة الإدارية أحد العلوم الاجتماعية المحاسبية الحديثة والقابلة للتجديد باستمرار حيث لها دور فعال ومؤثر في مساندة المديرين ودعمهم في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات المناسبة وسيتم التطرق إلى ماهية المحاسبة الإدارية من خلال هذا المبحث.

### المطلب الأول : مفهوم المحاسبة

#### أولاً: تعريف المحاسبة

المحاسبة هي نظام للمعلومات تقوم بترجمة الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مفيدة تساعد أطراف عدة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية .

فالمحاسبة كنظام للمعلومات تقوم على مجموعة من الافتراضات والمبادئ التي تحكم عملية تحويل الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مالية تخدم مجموعة كبيرة من المستفيدين، هذه العملية تتم من خلال تسجيل وتبويب وتلخيص للأحداث الاقتصادية وفقاً لقواعد وإجراءات وأساليب مستمدة من المبادئ والافتراضات المحاسبية<sup>1</sup>.

وتعرف أيضاً على أنها: "تقنية تركز على مبادئ تستعمل لتحليل وضبط العمليات المالية، وهي وسيلة لمعرفة نتيجة أعمال المؤسسة اعتماداً على مستندات مبررة لها. تطبيقاً، تهدف إلى جمع وتقييم وتقييد واحتساب وتنظيم الحركات معبرة عنها بمصطلح نقدي"<sup>2</sup>.

وهي أيضاً عبارة عن: " نظام متكامل لتنظيم ومسايرة التدفقات المتوجة لحركة أموال أو التزامات المؤسسة عبر نشاطها أو حتى أنشطتها المختلفة، سواء مع نفسها (التصرف، الإنتاج أو التشغيل...) أو مع بقية المتعاملين الاقتصاديين (زبائن، موردين، مصالح جبائية)"<sup>3</sup>.

#### ثانياً: أهداف المحاسبة

تهدف المحاسبة إلى تحقيق ما يلي<sup>4</sup>:

- تسجيل العمليات المالية اليومية عند حدوثها مباشرة للرجوع إليها عند الحاجة؛

<sup>1</sup> - وليد بن محمد الشباني، مبادئ المحاسبة والتقرير المالي - المحاسبة بين النظرية والتطبيق -، العبيكان للنشر، المملكة العربية السعودية، 2014، ص 02.

<sup>2</sup> - حيدر محمد علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2016، ص 19.

<sup>3</sup> - كمال الدين مصطفى الدهراوي، مدخل معاصر في المحاسبة المتوسطة وفقاً للمعايير المحاسبية والمالية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2015، ص 57.

<sup>4</sup> - سليمة طباييية، النظرية المحاسبية، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية (رامح)، المملكة الأردنية الهاشمية، عمان، 2016، ص 211.

- تصنيف وتبويب هذه العمليات لتستطيع المنشأة معرفة ما لها من أصول وما عليها من التزامات؛
- إعداد الحسابات الختامية لمعرفة نتيجة المشروع من ربح أو خسارة؛
- تقصي الأسباب التي أدت إلى الخسارة ومحاولة تجنبها مستقبلاً؛
- (إعداد قائمة المركز المالي) الميزانية (معرفة حقيقة أصول وخصوم المشروع؛
- مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة من خلال تزويد الإدارة بكافة المعلومات المالية الضرورية؛

- المحاسبة أداة لخدمة المجتمع وذلك من خلال بيانها لمدى كفاية إدارة المشروع.

### ثالثاً: أهمية المحاسبة في المؤسسة

- تلعب المحاسبة دوراً مهماً وجوهرياً وتعد مركز تأثير مهم في حياة المؤسسة وما يحيط بها بحكم أهميتها وما يمكن أن تقدمه للمؤسسة وتمكن أهميتها فيما يلي<sup>1</sup>:
- تزويد وتوفير إدارة المؤسسة بكافة المعلومات اللازمة، سواء كل شكل تقارير محاسبية أو قوائم مالية دورية أو غير دورية.
  - تلبية المحاسبة لضرورات النظام الاقتصادي والمالي وأيضاً القانوني والجبايي فباعتبارها أداة لقياس الذمة المالية.
  - تشكل المحاسبة وسيلة إثبات إداري وقانوني لكل مجريات الأحداث على امتداد السنة المالية الواحدة والتي تترجم بصورة أو بأخرى مجمل العمليات المجسدة لنشاطات المؤسسة سواء في علاقاتها مع نفسها أو مع محيطها.
  - وهكذا تكتسي المحاسبة أهمية بالغة الأثر في حياة المؤسسة سواء في علاقتها مع نفسها أو مع محيطها على النحو التالي<sup>2</sup>:
  - **علاقتها مع نفسها:** من خلال ممارسة عمليات الإثبات المحاسبي والقانوني لمجريات أحداث نشاطها، وتقويمه بصفة مستمرة ومتواترة وأيضاً رصد حركية الأموال.

<sup>1</sup> - Daniela Raluca PĂTRAȘCU, The importance of accounting principles in the accounting profession, Social Economic Debates, 2014, pp 47-48.

<sup>2</sup> - سليمة طبائبية، مرجع سابق، ص 211.

- علاقتها مع محيطها: من خلال كشف نتائج النشاط وإبراز تشكيلة ذمتها المالية ووضعيتها المحاسبية من حين لآخر لتشكل عناصر إثبات لجهات من أهمها:
- الوصاية: بحسب ارتباطها الإداري .
- جهاز الرقابة: لا سيما مصالح المنافسة والأسعار وأيضا العدالة عند الاقتضاء.
- الجهاز القضائي: كحجة عند الاقتضاء لاسيما في حالة المنازعات.
- مصالح الجباية: لفرض الضرائب المناسبة بما يوافق نتائج الأداء.
- الجهاز الحكومي: تزويده بمعلومات تخص جميع الحسابات القومية.
- بقية المتعاملين الاقتصاديين، كوسيلة جلب أو تنفيذ (أداة تنوير) في علاقتها مع الزبائن، الموردين والبنوك.

#### رابعاً: وظائف المحاسبة

يمكن توضيح أهم وظائف المحاسبة بصفة وفقاً لما يلي:

- تسجيل العمليات المالية التي يقوم عليها المشروع عند حدوثها اعتماداً على المستندات المؤدية لها؛
- تصنيف وتبويب العمليات المالية التي يقوم بها المشروع ؛
- استخراج نتيجة أعمال المنشأة من المدة المعينة؛
- بيان المركز المالي للمنشأة في تاريخ معين؛
- تزويد إدارة المنشأة بكافة المعلومات و البيانات اللازمة لها.

#### خامساً: فروع المحاسبة

كانت المحاسبة في بداية نشأتها بسيطة لتتفرع منها فروع متخصصة في المحاسبة تتمثل في:<sup>1</sup>

1- **المحاسبة المالية:** تعتبر بمثابة الأصل الذي تفرعت منه الفروع الأخرى للمحاسبة، تهتم بتحليل وتسجيل وتبويب أو لتصنيف العمليات المالية التي تحدث خلال الفترة المحاسبية بين المؤسسة والغير وذلك من أجل إعداد تقارير مالية تتضمن معلومات مالية عن نتيجة نشاط المؤسسة ومركزها المالي، لذلك يتركز الهدف الرئيسي لهذا الفرع من فروع المحاسبة بالإضافة إلى حماية أصول المؤسسة على قياس الربح والمركز المالي للمؤسسات الاقتصادية .

<sup>1</sup> - كحول صورية، دور المحاسبة المالية في تحسين اتخاذ قرارات المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب - بسكرة، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص محاسبة ونظام المعلومات، جامعة محمد خيضر - ، بسكرة، 2016 - 2017، ص 24.

2- **محاسبة التكاليف:** نشأ هذا الفرع من فروع المحاسبة استجابة لمتطلبات الثورة الصناعية في بداية القرن السادس عشر بأوروبا، وذلك لسد عجز المحاسبة المالية عن الوفاء بالاحتياجات المتجددة للمؤسسات الصناعية، وتهدف محاسبة التكاليف بحصر وتحليل وتصنيف عناصر التكلفة التي تحدث في المؤسسة من أجل تحقيق جملة من الأهداف أهمها:

- قياس تكلفة المنتج؛

- الرقابة على عناصر التكلفة بقصد ترشيد الإنفاق؛

- وضع المعايير الملائمة لعناصر التكلفة باعتبارها مقاييس أو مؤشرات تستخدمها الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء؛

- توفير المعلومات الملائمة للإدارة في مجال اتخاذ القرارات .

3- **المحاسبة الإدارية:** يعتبر هذا النوع من المحاسبة مكملاً لإغراض محاسبة التكاليف حيث تقوم بتوفير المعلومات المحاسبية للإدارة في مجال الرقابة والتخطيط والتقييم واتخاذ القرارات .

4- **المحاسبة الضريبية:** تختص بحساب الدخل الخاضع للضريبة، اعتماداً على القوانين واللوائح المطبقة على الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، وتشكل الضريبة مورد أساسي من موارد الخزينة .

5- **المحاسبة الحكومية:** وتختص بقياس نتائج عمليات المؤسسات الحكومية كالوزارات والخزائن المركزية وغيرها والتي لا تهدف إلى الربح ومن أهم أهدافها - توفير البيانات اللازمة لمتابعة تنفيذ الميزانية العامة للدولة - حصر واردات ونفقات المؤسسات الحكومية بما يسمح بمعرفة مركزها المالي للدولة في نهاية السنة المالية - توفير البيانات التي تحتاجها مختلف المستويات الإدارية لغرض اتخاذ القرارات .

6- **المحاسبة القومية:** تختص بقياس الناتج القومي والدخل القومي، مدي مساهمة كل قطاع من القطاعات الاقتصادية القومية في هذا الناتج .

7- **المحاسبة الاجتماعية:** وهي فرع حديث نسبياً ويطلق عليها البعض أيضاً مصطلح المحاسبة البيئية وهي تعطي اهتماماً خاصاً للدور الاجتماعي للمؤسسة والمتمثل فيما تقدمه من خدمات ومنافع للبيئة المحيطة بها مقابل التكاليف الاجتماعية التي تحملها لتلك البيئة، لذا تدعو إلى نشر تقارير اجتماعية مثل: مساهمتها في تحويل البرامج الاجتماعية وتجميل البيئة، مكافحة التلوث البيئي والتدريب

الوظيفي،...الخ وذلك مقابل تكاليف اجتماعية متمثلة في الموارد والمصادر الطبيعية التي تستخدمها في تنفيذ أنشطتها الاقتصادية .

#### سادسا: المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية

بناء على فئات مستخدمي المعلومات المحاسبية وطبيعة القرارات التي يتخذونها وعلاقتها بالمنشأة يتضمن نظام المعلومات المحاسبي نظامين فرعيين أساسيين هما نظام المحاسبة المالية ونظام المحاسبة الإدارية، و بصفة عامة تهتم المحاسبة المالية بالقياس المالي للأحداث الاقتصادية التاريخية التي تكون المنشأة طرفا فيها وتهدف المحاسبة المالية بصفة أساسية بتوفير المعلومات التي تفي باحتياجات المستخدمين الخارجيين، ويتم توصيل هذه المعلومات لمستخدميها من خلال مجموعة من التقارير المالية ذات الغرض العام، والتي تشمل قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيرات في حقوق الملكية بالإضافة إلى الإيضاحات المتممة باعتبارها جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية.<sup>1</sup>

أما نظام المحاسبة الإدارية فينصب اهتمامه على تجميع البيانات وتشغيلها وإنتاج المعلومات اللازمة لمساعدة الإدارة في أداء وظائفها المختلفة والمتمثلة في التخطيط ورسم السياسات وتحديد الاستراتيجيات والرقابة والمتابعة واتخاذ القرارات وتقويم الأداء، فالمحاسبة الإدارية صممت خصيصا لخدمة الإدارة ومساعدتها في أداء وظائفها الرئيسية. ومع تطور أبعاد وأساليب المحاسبة الإدارية اهتم العديد من الكتاب والباحثين في مجال المحاسبة الإدارية بالدور الكبير الذي يمكن أن يلعبه المحاسب في عملية اتخاذ القرارات ذات النتائج الهامة والمؤثرة على المنشأة، فمارسات المحاسبة الإدارية بأساليبها المتقدمة نقلت المحاسبة الإدارية من التركيز على القضايا التشغيلية إلى التركي على قضايا الأجل الطويل من خلال تكامل العملاء، العمليات، الموارد المالية والبشرية، ففي ظل المحاسبة الإدارية بأساليبها المتقدمة لم يعد النظر للمحاسب كموفر للمعلومات، بل أصبح ينظر إليها باعتبارها مؤثر رئيسي في إدارة الاستراتيجية، فللمحاسبين الإداريين دور أساسي مع المديرين في صياغة وتنفيذ استراتيجية المنشأة.

<sup>1</sup> صلاح بسيوني عيد، عبد المنعم فليح، زايد سالم أبو شناف، عماد سعيد الزمر، المحاسبة الإدارية، جامعة القاهرة، كلية التجارة، الطبعة الأولى، 2016-2017، ص 07.

وجدير بالذكر في هذا المؤلف ينصب تركيزنا على الدور التقليدي للمحاسبة الإدارية وهو توفير المعلومات اللازمة لمساعدة الإدارة في أداء وظائفها الرئيسية، أملين من الله العلي القدير أن يوفقنا في تخصيص مؤلف مستقل للمحاسبة الإدارية بأساليبها المتقدمة .

في ضوء مجال اهتمام كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية، يمكن بلورة أهم أوجه الاختلافات فيما بينهما في النقاط التالية ك

أ- **من حيث الهدف:** تهدف المحاسبة المالية إلى تحديد نتيجة أعمال المنشأة وتصوير مركزها المالي عن طريق إعداد القوائم المالية المنشورة، بينما تهدف المحاسبة الإدارية إلى توفير المعلومات اللازمة لمساعدة الإدارة في أداء وظائفها.<sup>1</sup>

ب- **من حيث مستخدمي المعلومات:** توجه مخرجات المحاسبة المالية بصفة أساسية لخدمة المستخدمين الخارجيين وبالتالي فهي قابلة للنشر لخدمة المستثمرين، الدائنين، المقرضين، والجهات الحكومية وغيرها، في حين توجه مخرجات المحاسبة الإدارية لخدمة المستويات الإدارية بالمنشأة، فتقارير المحاسبة الإدارية تعد للاستخدام الداخلي.<sup>2</sup>

ج- **من حيث طبيعة البيانات والمعلومات:** تهتم المحاسبة المالية بالقياس المالي للأحداث الاقتصادية التاريخية التي تكون المنشأة طرفاً فيها ومن ثم فإن طبيعة بيانات ومعلومات المحاسبة المالية تتصف بأنها مالية فقط ومتعلقة بالماضي، أما محور المحاسبة الإدارية فيتعلق بتوفير المعلومات اللازمة لمساعدة الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، ولذا فإن بيانات ومعلومات المحاسبة الإدارية قد تكون مالية وغير مالية، وقد ترتبط بالماضي أو الحاضر أو المستقبل، يضاف إلى ذلك أن المحاسبة المالية تتعامل م بيانات تتصف بالموضوعية والقابلية للتحقق حيث أنها تعبر عن أحداث فعلية مؤيدة بالمستندات الدالة عليها، نظراً لأن المحاسبة المالية تحكمها قواعد ومبادئ ومعايير تحدد نوع المعلومات التي تظهر بالقوائم المالية، عكس الحال بالنسبة للمحاسبة الإدارية التي تتصف بالمرونة الكاملة في مجال إعداد تقاريرها والمعلومات التي تتضمنها تلك التقارير، فالقاعدة التي تحكم إعداد التقارير في المحاسبة الإدارية هي إعداد هذه التقارير واشتمالها على المعلومات الملائمة وتوفيرها في الوقت المناسب لمساعدة الإدارة في تحقيق أهداف المنشأة.

<sup>1</sup>- صلاح بسيوني عيد، عبد المنعم فليح، زايد سالم أبو شناف، عماد سعيد الزمر، مرجع سابق، ص 07.

<sup>2</sup>- المرجع نفسه، ص 08.

د- من حيث القيود: تلتزم المحاسبة المالية عند إعداد القوائم المالية المنشورة التزاما تاما بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها عكس الحال بالنسبة للمحاسبة الإدارية فهي غير ملزمة بالتقيد التام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، فتركيزها الأساسي ينصب على توفير المعلومات الملائمة للغرض الذي أعدت من أجله مع ضرورة أن تكون المنافع المتوقعة من استخدام المعلومات أكبر من تكاليف تجميع وتشغيل البيانات وإنتاج المعلومات الملائمة.<sup>1</sup>

ه- من حيث مجال التحليل: تتعامل المحاسبة المالية مع المنشأة كوحدة واحدة فالقوائم المالية المنشورة يتم إعدادها على أساس إجمالي على مستوى المنشأة ككل في حين تركز المحاسبة الإدارية أساسا على قطاعات المنشأة حيث قد ينصب التحليل على خطوط الإنتاج أو مناطق البيع أو العميل.... الخ فالمحاسبة الإدارية تتصف بأنها تفصيلية تهتم بمتطلبات المستويات الإدارية وإيجاد الحلول اللازمة لمواجهة المشاكل وعلاج الانحرافات.

وفقا للنظام القانوني ومتطلبات أسواق المال و الجهات التنظيمية فان منشآت الأعمال ملزمة بإنشاء نظام للمحاسبة المالية ونشر القوائم والتقارير المالية لتوفير المعلومات للأطراف الخارجية، أما بالنسبة للمحاسبة الإدارية فلا يوجد إلزام قانوني أو متطلب تنظيمي يجبر المنشأة على ضرورة إنشاء نظام للمحاسبة الإدارية ولكن الأمر يعتمد على مدى إدراك إدارة المنشأة بدور المحاسبة الإدارية وأهميتها للإدارة .

ز- من حيث دورية التقارير: وفقا لنظام الشركات ومتطلبات أسواق المال في معظم دول العالم يتم إعداد القوائم المالية عن فترات ربع سنة و سنوية، أما تقارير المحاسبة الإدارية فإنها تعد عن فترات اقصر كما تعد حسب طلب الإدارة.<sup>2</sup>

يضاف إلى ذلك أن المحاسب الإداري في سبيل أدائه لمهامه بفعالية لمساعدة في صنع واتخاذ القرارات لحل المشاكل الإدارية المختلفة قد يستعين بالكثير من المفاهيم الاقتصادية مثل تكلفة الفرصة البديلة، التكلفة الحدية، القيمة الزمنية للنقود، كما قد يستعين ببعض أساليب بحوث العمليات خاصة عند دراسة البدائل وتخصيص الموارد المحددة ومن أمثلة أساليب بحوث العمليات التي تستخدم في مجال المحاسبة الإدارية البرمجة الخطية ونظرية صفوف الانتظار ونماذج النقل ونماذج التعيين، لذلك يعتمد

<sup>1</sup>- صلاح بسيوني عيد، عبد المنعم فليح، زايد سالم أبو شناف، عماد سعيد الزمر، مرجع سابق، ص 09.

<sup>2</sup>- المرجع نفسه، ص 10.

المحاسب الإداري في تحليل البيانات المحاسبية على الكثير من الأساليب الرياضية والإحصائية مثل القيمة الحالية للتدفقات النقدية ونظرية الاحتمالات.

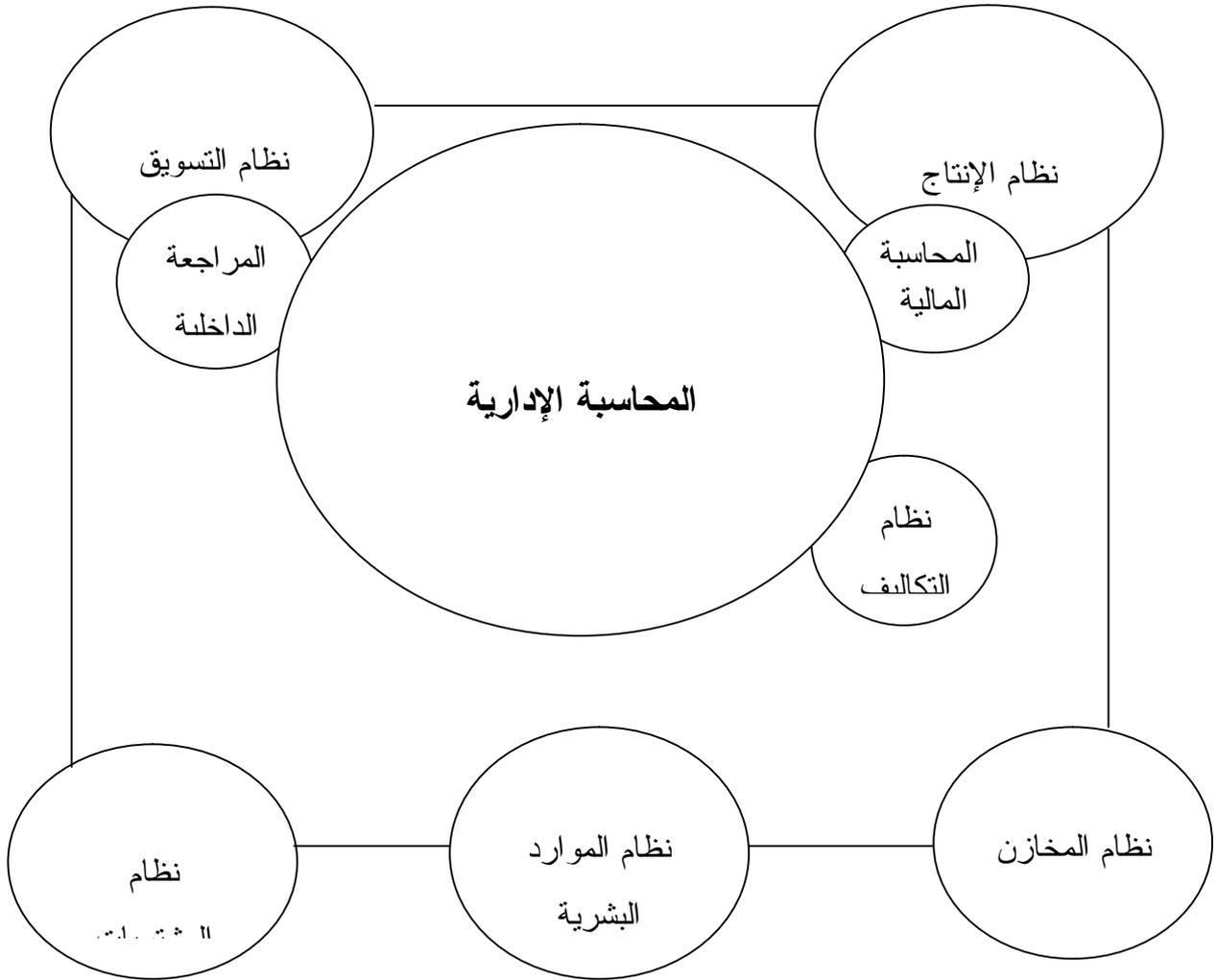
ومن نافلة القول في هذا الصدد أن المحاسبة الإدارية تعتبر امتدادا لمحاسبة التكاليف، حيث ارتبط ظهور محاسبة التكاليف بالمنشآت الصناعية، وذلك لمعالجة قصور المحاسبة المالية عن الوفاء بالاحتياجات المستحدثة لهذه المنشآت، وبصفة عامة تختص محاسبة التكاليف بحصر وتحليل وتصنيف عناصر التكاليف بهدف تكلفة المنتج، الرقابة على عناصر التكاليف، توفير المعلومات اللازمة للمساعدة في اتخاذ القرارات، وقد تطورت محاسبة التكاليف وتنوعت أدواتها ولم تعد تقتصر في تطبيقها على المنشآت الصناعية بل اتسع نطاق تطبيقها ليشمل العديد من المجالات الاقتصادية، وتوفير محاسبة التكاليف معلومات للمحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية، فمحاسبة التكاليف تهتم بالقياس والتقارير عن المعلومات المرتبطة بتكلفة الحصول على الموارد أو الاستفادة منها في المنشأة، حيث تعتمد المحاسبة المالية عند إعداد القوائم المالية على تقارير التكاليف التي توفر المعلومات المتعلقة بتكلفة المبيعات وكذلك تكلفة المخزون في نهاية الفترة، كما تعتمد مدخلات المحاسبة الإدارية اعتمادا كبيرا على المخرجات التي توفرها محاسبة التكاليف حيث تدرس المحاسبة الإدارية التكاليف والأبعاد الأخرى لمساعدة الإدارة في أداء وظائفها بفعالية.

وبعبارة أخرى يمكن القول بان نظام المحاسبة الإدارية يعتبر نظاما فرعيا من نظام المعلومات المحاسبة الذي يعتبر بدوره نظاما فرعيا من نظام المعلومات الإدارية بالمنشأة، ولذلك يرتبط نظام المحاسبة الإدارية بصورة أساسية بنظم المعلومات الفرعية التي تتدرج تحت نظام المعلومات المحاسبية سواء تمثلت هذه النظم في نظام المحاسبة المالية، نظام التكاليف، المراجعة الداخلية... الخ.<sup>1</sup>

ويوضح الشكل التالي العلاقة بين نظام المحاسبة الإدارية و نظام المعلومات المحاسبية وعلاقة نظام المعلومات المحاسبي بنظم المعلومات الإدارية بالمنشأة.

<sup>1</sup> - صلاح بسيوني عيد، عبد المنعم فليح، زايد سالم أبو شناف، عماد سعيد الزمر، مرجع سابق، ص 10.

الشكل رقم (01): علاقة نظام المحاسبة الإدارية بالنظام المحاسبي



المصدر: صلاح بسيوني عيد، عبد المنعم فليح، زايد سالم أبو شناف، عماد سعيد الزمر، مرجع سابق، ص 12.

**المطلب الثاني: ماهية المحاسبة الإدارية**

إن التطور الذي صاحب المحاسبة الإدارية، يهدف في المقام الأول إلى بلورة أهدافها وتطوير وسائلها العلمية وأساليبها وبناء على هذا التطور الزمني تعددت مفاهيم المحاسبة الإدارية وتطورت مع تطور الأهداف حتى وصلت إلى ما عليه الآن هذا ما سيتم تناوله في هذا المطلب:

**أولاً: مفهوم المحاسبة الإدارية**

**المفهوم الأول:** وهو المفهوم التقليدي وقد تبناه R. Anthony حيث عرف المحاسبة الإدارية بأنها:

"تطوير أو تعديل بيانات المحاسبة المالية لتناسب الاحتياجات الإدارية".<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - مكرم عبد المسيح باسيلي أستاذ محاسبة التكاليف، المحاسبة الإدارية مدخل معاصر، المكتبة المصرية، كلية التجارة جامعة المنصورة، ص

ويتضح من هذا المفهوم إن دور المحاسبة الإدارية يبدأ عند انتهاء دور المحاسبة المالية، فبمجرد الانتهاء من إعداد نتائج الأعمال وتصوير قائمة المركز المالي تبدأ المحاسبة الإدارية في تعديل تلك البيانات التي تتضمنها النتائج حتى تصل إلى مفاهيم جديدة تحقق أهداف المحاسبة الإدارية، ويعني هذا بطبيعة الحال عدم توافر مجموعة مستندية أو دفترية خاصة بها ارتكازا على ما لدى المحاسبة المالية، وإنما تكتفي بمجرد كشف وقوائم إحصائية لتحقيق هذا الغرض الإداري

**المفهوم الثاني:** وهو مفهوم أكثر تطورا وقد تبناه R.Smith حيث عرف المحاسبة الإدارية بأنها: "التي تختص بتقديم بيانات مفيدة عن نشاط المنشأة لإدارتها الداخلية التي تعتمد في اتخاذ قراراتها على هذه البيانات، بعكس الحال في المحاسبة المالية التي تختص بتقديم بيانات مفيدة عن نشاط المنشأة للأطراف الخارجية التي تهتم بالمنشأة".

ويتضح من هذا المفهوم اختلاف الغايات والأهداف بين المحاسبة المالية والإدارية، فالمحاسبة الإدارية تهدف إلى تقديم البيانات اللازمة لإدارة المنشأة، والتي قد تختلف اختلافا جوهريا عن البيانات اللازمة لمستفيدين من خارج المنشأة، كما أنها تحتاج إلى سجلات وقوائم وتقارير مستقلة عن المحاسبة المالية، حيث أن المحاسبة الإدارية تعتمد في تسجيل بياناتها على الأساس الحقيقي الذي يعبر عن الموقف الحالي، أو الأساس التقديري الذي يعبر عن الموقف في المستقبل، في حين أن المحاسبة المالية تعتمد على الأساس الفعلي، وتتطلب تلك الاختلافات وجود قسم مستقل للمحاسبة الإدارية عن المحاسبة المالية.

**المفهوم الثالث:** وقد تبني هذا المفهوم Chester Lay حيث يفترض أن: "للإدارة وظائف رئيسية وإن للمحاسبة وظائف رئيسية، وإن هناك علاقة توازن بين وظائف الإدارة، ووظائف المحاسبة"<sup>1</sup>.

وقد حدد هذا الكاتب وظائف الإدارة في خمس وظائف هي على التوالي، تحديد السياسات والأهداف، وتنظيم الأعمال، وإصدار التوجيهات، والإشراف على العاملين، وتقويم الأداء. كما حدد خمس وظائف محاسبية تقابل نظيرتها الإدارية وهي على التوالي: إعداد الموازنات التخطيطية، وتصميم النظم المحاسبية، تسجيل الأحداث المالية وأعداد أذن التوجيه المحاسبي والمراجعة الداخلية والخارجية، والتحليل المالي وتفسير النتائج والتقرير عنها.

ويؤيد هذا المفهوم كاتب أخر بقوله "أن أي محاولات غير طبيعية للترفة بين واجبات الإدارة والمحاسبة سوف تفيد من فاعلية أدائهما".

<sup>1</sup> - مكرم عبد المسيح باسيلي أستاذ محاسبة التكاليف، مرجع سابق، ص 46.

**المفهوم الرابع:** وهو من احدث المفاهيم والذي تبناه الدكتور متولي عامر حيث عرف المحاسبة الإدارية أنها: "تبحث في دراسة البيانات المحاسبية اللازمة للإدارة والبيانات الإدارية اللازمة للمحاسبة، وإدماج الاثنين في إطار عام يتركز أركانه على التخطيط لأعمال المنشأة، والرقابة على تنفيذ هذه الأعمال".<sup>1</sup>

ويتضح من هذا المفهوم أن وظائف المحاسبة والإدارة تكمل بعضها بعضا وانهي الفكرة الخاطئة بان المحاسبة أداة لخدمة إدارة المنشأة، واحل محلها أن كل من المحاسبة والإدارة أداتين تنفيذيتين في خدمة أهداف المنشأة، فالمحاسب ليس مسؤولا عن حل مشاكل الوظائف الإدارية بل يشارك الإدارة في حل المشاكل التي تجابه المنشأة.

**ثانيا: أهمية وأهداف المحاسبة الإدارية**

### 1- أهمية المحاسبة الإدارية

تتمثل أهمية المحاسبة الإدارية في:<sup>2</sup>

- الدور الكبير الذي يمكن أن يلعبه المحاسب في عملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية، إن ممارسة المحاسبة الإدارية نقلت المحاسبة الإدارية من التركيز على القضايا التشغيلية إلى التركيز على القضايا ذات التوجه الاستراتيجي من خلال تكامل العمليات الموارد المالية والبشرية وظهر مصطلح المنظمة الأفقية ليدل على المنشآت التي تركز على تكامل أنشطتها عبر سلسلة القيمة لدعم إستراتيجية لتركيز على العميل؛

- تتضمن مجموعة من أساليب المحاسبة ذات التوجه الاستراتيجي التي تركز على البيئة التنافسية والتي من خلالها للمحاسب الإداري دور جوهري في عملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية، مما يجعلها تختلف عن المحاسبة الإدارية التقليدية التي تعتمد على مجموعة من الأساليب ذات التوجه التشغيلي التي تركز أكثر على البيئة الداخلية من أجل توفير المعلومات اللازمة لمساعدة الإدارة في الرقابة واتخاذ القرارات؛

- قدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق إستراتيجية التنافس تستدعي ضرورة توافر دعائم المثلث التنافسي الاستراتيجي الثلاث، والتي تكون ملائمة لكافة الوحدات الاقتصادية حتى تلك الوحدات التي لا

<sup>1</sup> - أسامة الحارس، المحاسبة الإدارية، دار الحامد، الأردن، 2015، ص 227.

<sup>2</sup> - هشام زكريا محمد حسن، أثر إستراتيجية منظمات الأعمال علي تصميم نظام المحاسبة الإدارية، جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للدراسات والبحوث، العلمية، العدد 1، 2013، ص 21.

تهدف لتحقيق الربح، لأنها أيضا تواجه متطلبات الجودة المرتفعة والتكلفة المنخفضة وسرعة استلام المنتج أو الخدمة، وقد أصبح تحقيق التوازن بين دعائم الإستراتيجية الثلاثة هو مفتاح النجاح في بيئة التنافس الحادة؛

- تهتم بالنظر للمعلومات بغرض خدمة متخذ القرار الخارجي ولمتخذ القرار الداخلي؛
  - توفير وتحليل المعلومات المالية وغير المالية عن أسواق منتجات المنشأة، وتكاليف المنافسين بغية المساعدة في تطوير استراتيجيات متقدمة لاكتساب مزايا تنافسية من خلال :
  - قيادة التكلفة: بهدف أن يكون المنتج الأقل تكلفة في الصناعة.
  - إستراتيجية التميز: بالبحث عن الأبعاد الفريدة في منتج أو خدمته.
- 2- أهداف المحاسبة الإدارية :**

- وتسعى المحاسبة الإدارية إلى تحقيق جملة من الأهداف من بينها<sup>1</sup>:
- توفير المعلومات اللازمة التي تحتاجها إدارة المؤسسة لاتخاذ القرارات الإدارية المختلفة، والقيام بعمليات التخطيط ورسم السياسات المستقبلية؛
- مساعدة المدراء في توجيه عمليات المؤسسة والرقابة عليها؛
- العمل على تحفيز المدراء والموظفين بما يخدم تحقيق أهداف المؤسسة؛
- تقييم الأداء والتأكد من كفاءة العاملين في تحقيق الأهداف المرجوة وبأقل تكلفة ممكنة؛
- تقييم الوضع التنافسي للمنشأة والعمل مع باقي الفريق الإداري لضمان استمرارية الميزة التنافسية للمنشأة على المدى البعيد؛

#### ثانيا: أدوار المحاسبة الإدارية

- تلعب المحاسبة الإدارية دورا هاما في المؤسسات وهي كالتالي<sup>2</sup>:
- توفير تقارير الأداء للإدارة حيث أن هذه التقارير تمد لها صورة متكاملة عن مدى الالتزام بتنفيذ الخطط الموضوعية وذلك بالمقارنة بما تم انجازه فعلا وما هو مخطط له؛
- تساعد معدلات الأداء على كشف نقاط الضعف وإعلان الإدارة عنها من أجل تصحيح الانحرافات إن وجدت؛

<sup>1</sup> - هشام زكريا محمد حسن، مرجع سابق، ص 21.

<sup>2</sup> - رماح عبد الرزاق سليمان، دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في ترشيد قرارات الاستثمار (بالتطبيق على مجموعة شركات جيا الصناعية)، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، ص: 22.

- الاهتمام بالعنصر البشري في المؤسسة من خلال تحفيز المدراء والعمال وخلق بينهم روح التعاون لتحقيق الأهداف المرجوة؛

- ترجمة الخطط والأهداف إلى صورة كمية بالاعتماد على الأساليب الإحصائية والرياضية؛ -دراسة التوقعات بصورة كمية ووضع المعادلات التقديرية لكل الأنشطة التي تساهم في تحقيق الأهداف المسطرة

### المطلب الثالث: أساليب المحاسبة الإدارية

تعتمد المحاسبة الإدارية في تحقيق أهدافها على عدد من الأساليب وسيطرق الباحث إلى بعض هذه الأساليب وأهمها:

#### أولاً: التكلفة المستهدفة

يساعد أسلوب التكلفة المستهدفة الإدارة في تخفيض كلفتها لمواجهة المنافسة الدولية بالإضافة إلى اهتمامها بالبيئة الخارجية مما يدعم قدرة المنشأة التنافسية، وتحقيق أهدافها الإستراتيجية .

#### 1- تعريف التكلفة المستهدفة:

وتعرف التكلفة المستهدفة على أنها: "أسلوب لتخطيط التكلفة يستخدم خلال دورة حياة المنتج، ويهدف إلى تحليل تكاليف المنتجات، وتقصير دورة حياة المنتج إلى أدنى حد معقول".  
كما تعرف على أنها : "نظام لتخطيط الأرباح يحتاج إلى استثمار مهم في المعلومات والأدوات"<sup>1</sup>، وتعتمد على المعادلة الآتية:

**هدف التكلفة = التكلفة المسموح بها لإنتاج المنتج وتسمح بتحقيق الربح المطلوب**

$$= \text{سعر السوق المنافس} - \text{الربح المستهدف.}$$

#### 2- مميزات التكلفة المستهدفة

تتميز التكلفة المستهدفة إلى عدد من المميزات وأهمها<sup>2</sup> :

<sup>1</sup> - مفتي محمد حسن علي مفتي وشيخ فريد عمر، مدى فعالية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالمنشآت الصناعية، دراسة استكشافية على عينة من المنشآت الصناعية بمدينة جدة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، 2005، ص: 429.

<sup>2</sup> - ثابت عبد الرحمن، الإدارة الاستراتيجية - مفاهيم ونماذج تطبيقية، ط01، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2012، ص: 214.

- تستخدم التكلفة المستهدفة البحث السوقي من أجل تقدير ما يمكن أن يدفعه العملاء لمنتج معين، ومعرفة أسعار المنافسين؛
- يقوم نظام التكلفة المستهدفة على تقسيم تكلفة المنتج إلى عدة عناصر حسب وظائف المنتج، مما قد يؤدي إلى حذف بعض الوظائف التي لا يرغبها العميل؛
- تقوم بوصف خطة التطوير مع الأخذ بعين الاعتبار ديناميكية التسعير، وتعقب مكونات المنتج والعلاقة مع الموردين؛
- تهتم بالتفاعل القائم بين المشروع والبيئة الخارجية، عن طريق معرفة رغبات العملاء والعمل على تحقيقها؛
- تستخدم كأداة للرقابة، لأنها تعمل على تفادي حدوث الزيادة في التكاليف منذ مرحلة التصميم، وقبل البدء في الإنتاج؛
- يساعد هذا النظام في التعرف إلى أي المنتجات تحقق الأرباح المطلوبة، أي أنه يساعد الإدارة في صنع القرارات الاستثمارية حول الاستمرار في صنع منتج معين، أو التوقف عن صنعه؛
- يعمل على التخطيط طويل الأجل، حيث يحدد التكلفة والربح المناسبين، ويجعل منهما هدفاً يعمل على الوصول إليه من خلال تطبيق أنشطة التحسين المستمر.

#### ثانياً: نظام التكلفة المبني على أساس الأنشطة

يقوم نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة (ABC) بربط استهلاك الموارد بالأنشطة وليس بالمنتجات، ومن ثم المنتجات تستخدم هذه الأنشطة، ويعد من "أحد أساليب المحاسبة الإدارية الذي يهتم بتحليل الأنشطة، واعتبار تكلفة المنتج أو الخدمة هي تكلفة تلك الأنشطة التي تضيف قيمة لذلك المنتج أو الخدمة، حيث يتيح هذا النظام تحديد تكلفة المنتج بشكل أدق، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، بسبب إلغاء الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج ولا تؤثر في جودته

**1- تعريفها:** يعرف نظام التكلفة المبني على أساس الأنشطة بأنه: "أسلوب متطور يسعى إلى تحقيق الدقة في تخصيص التكاليف غير المباشرة من خلال تحديد الأنشطة وتجميعها في مجموعات للتكلفة مع استخدام عدد من مسببات التكلفة الملائمة لتتبع تلك التكاليف إلى الأنشطة، ومنها إلى هدف التكلفة (المنتجات أو الخدمات)، مما يؤدي إلى فهم أكثر للتكاليف والحصول على معلومات تكاليفيه أكثر دقة تساعد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة".

كما يعرف نظام التكاليف على أساس الأنشطة بأنه: "تكتيك محاسبي يسمح للمنشأة بتحديد التكلفة الفعلية المرتبطة بالخدمات، وذلك بناء على الموارد المستهلكة من قبل الأنشطة التي تم القيام بها لإنجاز هذه الخدمات".<sup>1</sup>

## 2- مزايا تطبيق نظام التكلفة المبني على أساس الأنشطة

يتميز هذا النظام بتحقيق مستوى من الدقة في حساب بيانات التكلفة مستند إلى استخدام الأنشطة كأساس لحساب التكلفة، حيث "يتفق نظام التكاليف على أساس الأنشطة مع مجموعة الأنظمة الإدارية الحديثة التي تهدف إلى زيادة جودة المنتج، وتتطلبها بيئة الأعمال الحديثة وخفض تكلفة المخزون، والتركيز على طلب العملاء".<sup>2</sup>

عد نظام التكاليف على أساس الأنشطة نظاماً شاملاً كاملاً، لأنه يعمل على توضيح ماهية عمل الشركة، وتقسيمها إلى أنشطة، ويعمل نظام التكاليف على أساس الأنشطة على زيادة فاعلية الدور الرقابي حيث إن معرفة الأنشطة المتعلقة بالتكاليف غير المباشرة يؤدي إلى تحديد المسؤولية عن تلك التكاليف، وبالتالي إخضاعها لرقابة أكثر فعالية ويساعد على تخفيض التكاليف من خلال تقليص الوقت، والجهد المطلوبين للقيام بالنشاط، وإلغاء الأنشطة ذات التكلفة العالية وغير الضرورية، واختيار الأنشطة ذات التكلفة المنخفضة. كما يقدم أسلوباً مختلفاً لتخفيض التكاليف من خلال إدارة الأنشطة والرقابة عليها، حيث إن أفضل وسيلة لتخفيض التكاليف هي فهمها، ومعرفة الأنشطة، ومسببات التكلفة الخاصة بها.

## ثالثاً: إدارة الجودة الشاملة

تسعى المنشأة إلى تقديم منتجات تلبي احتياجات المستهلكين سعياً منها لكسب رضاهم، وتحقيق احتياجاتهم الآنية والمستقبلية، وذلك من خلال إدارة الجودة الشاملة باعتبار أن جودة المنتج تحقق للمنشأة وضعاً تنافسياً متميزاً على المستوى المحلي والإقليمي والدولي.

<sup>1</sup> - الشعراني، علا أسامة، أهمية تطبيق نظام التكلفة حسب الأنشطة على نشاط المراجعة في المصارف الإسلامية: دراسة تطبيقية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2010، ص: 19.

<sup>2</sup> - الشيخ عماد يوسف، نظام التكاليف المبني على الأنشطة، مجلة الإداري، المجلد 23، العدد 08، 2016، ص: 129.

## 1- تعريف إدارة الجودة الشاملة

إدارة الجودة الشاملة هي أحد أبرز المفاهيم الإدارية الحديثة التي تعمل على إحداث تغييرات جذرية في أسلوب عمل الشركة، وفي فلسفتها وأهدافها، بهدف إجراء تحسينات شاملة في جميع مراحل العمل، بالشكل الذي يتفق مع المواصفات المحددة والمتفقة مع رغبات العملاء، في سبيل الوصول ليس فقط إلى إرضاء العملاء أو إسعادهم، وإنما إلى إبهارهم من خلال تقديم سلع وخدمات لا يتوقعونها. وتعرف أيضا بأنها: "التفوق في الأداء لإسعاد المستهلكين عن طريق عمل المديرين، والموظفين مع بعضهم بعضاً من أجل تزويد المستهلكين بجودة ذات قيمة من خلال تأدية العمل الصحيح، ومن المرة الأولى، وفي كل وقت".<sup>1</sup>

## 2- مزايا إدارة الجودة الشاملة

تتميز إدارة الجودة الشاملة بعدد من المزايا منها<sup>2</sup>:

- تعزيز الموقع التنافسي للمنشآت من خلال التركيز على تقديم السلع، والخدمات ذات الجودة العالية؛
- يمثل تطبيق نظام الجودة الشاملة سلسلة من الفعاليات المتواصلة، والمتتابعة التي تسمح للمنشأة بتحقيق أهدافها، وهي تحقيق النمو، وزيادة الأرباح، والاستثمار الأمثل لمواردها؛
- التركيز وبصورة مستمرة على تحسين العمليات الإنتاجية؛
- العمل على زيادة الكفاءة أثناء العمل، وتخفيض الأخطاء الخاصة بالتشغيل.

## رابعاً: نظام الإنتاج في الوقت المحدد

يعتمد هذا الأسلوب على أن المخزون السلعي يجب أن يكون مساوٍ أو يكاد يقترب من الصفر، حيث يتم الإنتاج فقط بالكمية المطلوبة من قبل العملاء .

## 1- تعريف نظام الإنتاج في الوقت المحدد

ويعرف نظام الإنتاج في الوقت المحدد" هو أحد نظم الإنتاج الحديثة التي تهدف إلى أن نظام الإنتاج في الوقت المحدد يطبق الإنتاج دون مخزون بحيث يؤدي إلى تخفيض المخزون من المواد الأولية، والإنتاج تحت التشغيل، والإنتاج التام إلى أدنى حد أو التخلص من المخزون تماماً.

<sup>1</sup>- توفيق عبد الرحمن، الجودة الشاملة الدليل المتكامل، مركز الخبرات المهنية للإدارة (بميك)، مصر، 2013، ص. 31 .

<sup>2</sup>- العزاوي محمد عبد الوهاب، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري، العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص: 68.

كما يعرف أيضا: "تعبير يتم استخدامه لوصف نظام إنتاج يتم فيه إنتاج الأجزاء اللازمة للعملية الإنتاجية حتى وصولها واستلامها في موقع العملية الإنتاجية".<sup>1</sup>

#### خامسا: بطاقة الأداء المتوازن

تعتمد بطاقة الأداء المتوازن على ثلاثة محاور الماضي والحاضر والمستقبل بمعنى ما نعمله اليوم يكون أثره في المستقبل.

#### 1- تعريف بطاقة الأداء المتوازن

تعرف بطاقة الأداء المتوازن على أنها: " نظام إداري يهدف إلي مساعدة المنشأة على ترجمة رؤيتها واستراتيجياتها إلي مجموعة من الأهداف، والقياسات الإستراتيجية المترابطة ". كما تعرف على أنها: "أسلوب منهجي للرقابة الإستراتيجية تستخدم إطارا متعدد الأبعاد لوصف الإستراتيجية وتطبيقها وإدارتها في كافة أنشطة المنشأة".<sup>2</sup>

تصف بطاقة الأداء المتوازن مكونات نجاح المنشأة من خلال عدة اعتبارات :

- **البعد الزمني:** تهتم عمليات قياس الأداء بثلاثة أبعاد زمنية هي :الأمس واليوم وغدا.

- **البعد المالي وغير المالي:** حيث تراقب النسب الرئيسية المالية وغير المالية بصورة متواصلة

- **البعد الاستراتيجي:** تهتم عمليات قياس الأداء بربط التحكم التشغيلي قصير المدى برؤية المنشأة وإستراتيجيتها طويلة المدى.

- **البعد البيئي:** تهتم عمليات قياس الأداء بكل من الأطراف الداخلية والخارجية عند القيام بتطبيق المقاييس .

#### 2- مكونات بطاقة الأداء المتوازن

تتكون بطاقة الأداء المتوازن من عدة عناصر ومن خلالها تتم آلية عمل هذه البطاقة، ومن ضمن هذه العناصر الرؤية الاستراتيجية التي تبين إلى أين تتجه المنشأة في المستقبل، ويشكل العنصر الثاني في الاستراتيجية التي تتألف من الأفعال والإجراءات لتحقيق الأهداف المحددة من قبل المنشأة، ومن ثم يأتي عنصر البعد، وهو مكون يدفع باتجاه تبني استراتيجية معينة وفق تحليل لمؤشرات مهمة في هذا البعد، والعمل على تنفيذ هذه الاستراتيجية للوصول إلى المؤشرات الواردة في هذا البعد،

<sup>1</sup> - جمعة إسماعيل إبراهيم وآخرون، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2011، ص16.

<sup>2</sup> - Jones. R , Balance Scorecard, The Institute of Quality Assurance, Quality Word 2002, P 10.

وتتكون الأبعاد من أربعة عناصر هي: البعد المالي، وبعد العملاء، وبعد العمليات الداخلية، وبعد التعلم والنمو، ويكون العنصر الرابع لبطاقة الأداء المتوازن في الأهداف في بيان كيفية القيام بتنفيذ الاستراتيجية المعتمدة، ويعبر عنها بالمستويات المحددة والقابلة للقياس لتحقيق الاستراتيجية، ويأتي العنصر الخامس في المقاييس التي تعكس قياس أداء التقدم باتجاه الأهداف، ويكون العنصر السادس في المستهدفات التي تمثل البيانات والتصورات الكمية لمقاييس الأداء في وقت ما في المستقبل، ويتكون العنصر الأخير في ارتباطات السبب والنتيجة، التي تعبر عن علاقات الأهداف أحدهما بالآخر .

### 3- الوظائف الرئيسية لبطاقة الأداء المتوازن

تحقق بطاقة الأداء المتوازن باعتبارها أداة استراتيجية في تحقيق عدة وظائف للمنشأة، وتتكون وظائف بطاقة الأداء المتوازن مما يأتي:<sup>1</sup>

- توضيح رؤية المنظمة وترجمة إستراتيجيتها: حيث تتم ترجمة الاستراتيجية إلى أهداف، ويتم تحديد السوق وقطاع العملاء التي ستقوم المنشأة بخدومتهم لتحقيق أهدافها بالإضافة إلى تحديد أهداف العمليات الداخلية وقياسها والتعلم والتطور والنجاح المالي، وتحدد المطلوب عمله في كل جانب على وجه التحديد؛

- توصيل الأهداف الاستراتيجية وربطها والقياسات المطبقة: يتم إعلام العاملين بالمنشأة بالأهداف الرئيسية التي يجب تنفيذها لنجاح الاستراتيجية، وذلك من خلال توصيل الأهداف الاستراتيجية وربطها والقياسات المختلفة.

- التخطيط ووضع الأهداف، وترتيب المبادرات الاستراتيجية: يظهر تأثير قياس الأداء المتوازن عندما يتم توظيفه لإحداث تغيير تنظيمي، وذلك بوضع المديرين الأهداف للقياس المتوازن للأداء في جوانبها الأربعة، ومن خلال العلاقات السببية في البطاقة تصبح الإمكانيات المطلوب تحقيقها مترجمة إلى أداء مالي.

<sup>1</sup> - العلاوين أمجد عبد الفتاح، تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن، 2000، ص 26.

## المبحث الثاني: مفهوم ترشيد القرارات

إن تأثير القرارات في حياة الفرد على واقع وجوده من نواح عدة، فقد حظيت عملية اتخاذ القرار باهتمام العديد من العلوم كعلم الاقتصاد وإدارة الأعمال وغيرها، ومن خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى ماهية اتخاذ القرار.

### المطلب الأول: ماهية القرار

#### أولاً: تعريف القرار

قبل تعريف صنع القرار لا بد من تعريف القرار حيث يعرف على أنه:

القرار هو: "حكم أو خيار بين اثنين أو أكثر من الخيارات أو البدائل، وينشأ القرار في عدد غير محدد من المواقف، من حل المشكلة إلى تنفيذ وإنجاز مقرر عمل، وحسب هال اولدريد فإن " عملية صنع القرار مرتبطة أساساً بالقيم الشخصية لكل قائد فريد مستقل وكذلك بالأهداف الشخصية وبأسلوب إدارته".<sup>1</sup>

فالقرار Décision هو عمل من أعمال الاختيار و التفضيل يتمكن بموجبه المدير التوصل إلى

ما يجب عمله في مواجهة موقف معين من مواقف العمل الذي يشرف عليه".<sup>2</sup>

يعرف ساشكين Sashkin بأنه " :اختيار من بين بدائل جيدة التحديد".<sup>3</sup>

ويرى ستونر Stoner بأن القرار هو : "عملية الاختيار بين البدائل".<sup>4</sup>

من خلال التعاريف السابقة نستخلص أن القرار هو: " القرار هو السبيل لتحريك الأعمال لبلوغ

المهام والأهداف، مع ضرورة وضع العوامل المفيدة والخيارات، وتحديد أهميتها وأولويتها على نحو صحيح حتى تكون القرارات أكثر ملاءمة".

### ثانياً: أنواع القرارات

سيتم تصنيف أنواع القرارات كالآتي:

<sup>1</sup> - صافية جدوالي، مهارات صنع القرار في الإدارة التربوية، مجلة العلوم الاجتماعية، العدد 139، جامعة محمد لمين دباغين سطيف 2، الجزائر، 19 ديسمبر 2014، ص: 02.

<sup>2</sup> - بلحاج فتيحة، الأسس النظرية والعلمية في اتخاذ القرار، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، العدد 07، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2016، ص: 270.

<sup>3</sup> - Sashkin, M, " A manger's guide to participative management ",management association, new York, American,2002 , P 24.

<sup>4</sup> - الفضل مؤيد عبد الحسين، نظرية اتخاذ القرار (مدخل كمي)، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص: 23.

## 1- القرارات حسب أهميتها

تتفاوت القرارات حسب أهميتها من البسيطة إلى الأساسية، ومن المعايير المستخدمة في تحديد

القرار ما يأتي:<sup>1</sup>

- النتائج التي تترتب على تحقيق أهداف المنظمة بسبب اتخاذ القرار؛
- عدد الأفراد العاملين في المنظمة الذين يتأثرون بالقرار المتخذ، فكلما زاد عددهم آلما زادت أهمية القرار؛
- حجم الأموال المطلوب استثمارها بسبب القرار، أو اثر القرار على الموارد المالية للمنظمة؛
- الضغط الزمني المفروض على عملية اتخاذ القرار، إذ أن الإلحاح في اتخاذ القرار يكسبه أهمية أكبر وأسبقية أعلى قياسا بالقرار الذي يمكن التريث في اتخاذه، أي إن القرار غير قابل للتأجيل؛
- مدى تكرار القرار، إذ إن القرارات الاستثنائية آثر أهمية من القرارات المتكررة؛
- درجة المرونة في تغيير القرار المتخذ، إذ إن بعض القرارات هي آثر قابلية للتغيير، بعد اتخاذها من غيرها في حين إن الأخرى تولد آثارا يصعب تبديلها، لأنها تتخذ على مفرق طرق تحدد فيها مسيرة المنظمة لاحقا.

## 2- القرارات الإستراتيجية والقرارات التكتيكية

يتعلق القرار الإستراتيجية بتحديد الأهداف وتخصيص الموارد اللازمة لتحقيق تلك الأهداف، ويتميز القرار الإستراتيجية بتعلقه بالأجل الطويل وتطلبه الاستثمارات والجهود الضخمة وتأثيره الجوهري على المنشأة واستمرارها ومراعاته للبيئة الخارجية.

ويتخذ جزء كبير من القرارات الإستراتيجية خاصة على المستوى التنافسي وللسرعة المطلوبة في الاستجابة بناء على معلومات غالبا ما تكون احتمالية، وتشارك الخبرات المختلفة المتعددة في المنظمة بتحليل واستخدام تلك المعلومات.

أما القرار التكتيكي فهو ذلك القرار الذي يتخذ في إطار القرار الإستراتيجية، وانه ذو طبيعة تكتيكية . وتعتبر القرارات التكتيكية وسيلة من وسائل القرارات الإستراتيجية، وهكذا نجد إن القرار

<sup>1</sup> - محمد حافظ حجازي، دعم القرارات في المؤسسات، ط1، دار الوفاء، الإسكندرية، 2006، ص: 117.

الإستراتيجية يتألف من سلسلة متصلة من القرارات التكتيكية ومن هنا يجب على متخذ القرار التفكير بجميع القرارات الإستراتيجية والتكتيكية بصورة مستمرة تأكيداً لصفة الاستمرارية في اتخاذ القرار.<sup>1</sup>

### 3- القرارات المبرمجة وغير المبرمجة (القرارات الروتينية والاستثنائية)

يعتبر هذا التصنيف من آثار الطرق شيوعاً في الوقت الحاضر، فالقرارات المبرمجة هي القرارات الروتينية والمتكررة التي يمكن اتخاذها وفق إجراءات محددة سلفاً وهناك درجة عالية من نتيجة القرار وتأثيره في علاج المشكلة، وتحقق القرارات المبرمجة عدة مزايا منها سهولة وسرعة اتخاذها وانخفاض التكاليف المترتبة عليها، ولا توجد حاجة لتوفر مهارات متخصصة لان اتخاذها يتطلب إجراءات روتينية.

أما القرارات الغير المبرمجة، فهي القرارات الاستثنائية غير المتكررة والتي تعتمد على الحكم الشخصي التخمين والخبرة، وبالتالي يمكن القول إن هناك درجة عالية من عدم التأكد على تأثير قرار في علاجه للمشكلة، وتحتاج هذه القرارات إلى مهارة وإدارية لدى المدير وخاصة في ما يتعلق بتحديد المشكلة وجميع الحقائق الخاصة بها واقتراح البدائل لحلها وبعد ذلك تقييم البدائل بهدف اختيار البديل الأفضل، ومن هنا تبرز حكمة الإدارة في انتهاز الأسلوب العلمي والتحليل المنطقي للمشكلة، وتلعب الجوانب الإبداعية لمتخذ القرار أهمية خاصة في حل المشكلة، وعادة يتخذ هذا النوع من القرارات من قبل الإدارة العليا للمنظمة لأنها قرارات غير روتينية أي جديدة.<sup>2</sup>

### 4- القرارات الفردية والقرارات الجماعية

القرارات الفردية في الغالب هي تلك القارات التي يتم اتخاذها من قبل المدير دون أن يستعين بمشاركة أو مشاوراة العاملين والمعنيين بالقرار ويمثل هذا النوع من القرارات الأسلوب الاستبدادي في المنظمة، ويلاحظ إن القرارات الخاصة بمقابلة الطوارئ والحالات العاجلة تعتبر أفضل النماذج للقرارات الذي يتخذها الفرد.

<sup>1</sup> - عاصم محمد حسين الأعرجي، اتخاذ القرارات في الإطارين التطبيقي والتطبيري، مجلة العلوم الإدارية، العدد الثاني، ديسمبر 2001، ص: 94.

<sup>2</sup> - محمد حافظ حجازي، المرجع السابق، ص: 119.

أما القرارات الجماعية فتتمثل تفاعل أو مشاركة آراء عدد معين من الأفراد العاملين في المنظمة، بحيث تعكس روح التعامل الديمقراطي في المنظمة ويفضل الكثيرون القرار الجماعي نظراً لأنه يمنح هؤلاء الذين سيتأثرون بالقرار فرصة المشاركة في تكوينه ويساعد على تنمية أعضاء الجماعة.

### 5- القرارات التنظيمية والقرارات الشخصية

القرارات التنظيمية هي التي تتخذ ضمن إطار الوظيفة الرسمية التي يوجد فيها المدير داخل المنظمة، وتتمثل في الأنظمة والتعليمات التي يصدرها انطلاقاً من السياسة العامة للمنظمة. أما القرارات الشخصية فهي قرارات تعكس شخصية المدير وميوله الذاتية وخبرته الإدارية، والقرارات الشخصية لا يمكن تحويل صلاحية اتخاذها إلى شخص آخر على العكس من القرارات التنظيمية يمكن تحويل صلاحيتها إلى المستويات الإدارية الأخرى في المنظمة<sup>1</sup>.

### ثالثاً: أهمية القرارات

مما لا شك فيه فإن الثورة الإدارية تعتبر سمة هذا العصر الذي نعيش فيه، وعملية الوصول للقرارات الفعالة تعتبر من أهم المسؤوليات المعقدة التي تقع على عاتق الإدارة في أي مؤسسة، فهي جوهر العملية الإدارية كلها، وقد أخذ مصطلح القرار مكانة مركزية في الفكر الإداري منذ سنوات الخمسينات، وقد أصبحت عملية اتخاذ القرارات الإدارية محور العملية الإدارية وأصبح مقدار النجاح الذي تحفقه أي منظمة يتوقف إلى حد بعيد على قدرة وكفاءة قيادتها على اتخاذ القرارات المناسبة.

وكلما ازدادت درجة تعقيد البيئة التي تعمل فيها الإدارة كلما ازدادت أهمية عملية اتخاذ القرارات وتتبع أهمية القرارات الإدارية من النتائج التي ستترتب عليها، كما تتجلى أهميتها في الإدارة من خلال دور القرارات وارتباطها بجوانب العملية الإدارية المختلفة<sup>2</sup>.

وتسعى الإدارة دائماً إلى اتخاذ القرار السليم بما يتناسب مع الأهداف المنشودة وذلك وفقاً للإمكانيات والموارد المتاحة وعلى ضوء الموقف الراهن وتأخذ عملية اتخاذ القرار حيزاً واسعاً ودرجة بالغة من الأهمية والخطورة والتأثير، باعتبارها جوهر العملية الإدارية والإنتاجية، كما أن القرار لا يتعلق

<sup>1</sup> - عاصم محمد حسين الأعرجي، المرجع السابق، ص: 96.

<sup>2</sup> - حركات سعيدة، ساسان نبيلة، كحيلة آمال، استخدام الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، مداخلة، الملتقى الوطني، الأساليب الكمية ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية، 27 - 28 جانفي، 2009، ص: 76.

بشخص واحد و نما عدة أفراد أو جماعات، ويشمل عدة جوانب بعضها فني والآخر تنظيمي مالي وقانوني...الخ.<sup>1</sup>

**المطلب الثاني: مفهوم اتخاذ القرارات**

**أولاً: تعريف اتخاذ القرار**

**وردت تعاريف عدة لاتخاذ القرار نذكر منها:**

يعرف اتخاذ القرار على انه: "عملية المفاضلة بين الحلول البديلة أو المتاحة، أو اختيار أكثر هذه الحلول صلاحية لتحقيق الهدف من حل المشكلة".<sup>2</sup>

كما يعرف على أنه: "عملية عقلية وموضوعية للاختيار بين اثنين أو أكثر من البدائل الممكنة".<sup>3</sup> ويعرف أيضاً: "علم خاص له أصوله وقواعده المنهجية ولهذه العملية مهارات خاصة تساعد في اختيار القرار الأنسب من خلال اختيار البديل الأنسب في ظل الظروف الممكنة أو الواقع المحيط بالفرد".<sup>4</sup>

ويعرف اتخاذ القرار على انه: "أسلوب معرفي لمعالجة المشكلات أو المواقف عن طريق توفير المعلومات الكافية، لاختيار البديل الأنسب من بين البدائل المتاحة في سبيل تحقيق الهدف".<sup>5</sup> من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن اتخاذ القرار هو: "الاختيار الأنسب من بين مجموع البدائل الموجودة كحل لمشكلة معينة، لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف مخطط لها".

**ثانياً: مراحل عملية اتخاذ القرارات**

تتمثل مراحل عملية اتخاذ القرارات في ما يلي:<sup>6</sup>

<sup>1</sup> - بوشنافة أحمد، أساليب التحليل الكمي في عملية اتخاذ القرارات الإدارية، الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ - المركز الجامعي بشار 22-23 أبريل 2014، ص: 128.

<sup>2</sup> - زينة المنصور، الذكاء وعلاقته بمهارة اتخاذ القرار دراسة ميدانية على عينة من طلاب جامعة دمشق، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في علم النفس التربوي، كلية التربية، قسم علم النفس، جامعة، دمشق، 2014-2015، ص: 61.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه، ص: 61.

<sup>4</sup> - Bensuk, **Decision and it's relationship with thinking stays**, journal of educational psychology, vol26, U.S.A, 2012, p: 02.

<sup>5</sup> - القصيبي عبد السلام، أسس إدارة الموارد البشرية، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2014، ص: 127.

<sup>6</sup> - بلحاج فتيحة، الأسس النظرية والعلمية في اتخاذ القرار، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد 07، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2016-2017، ص: 269.

## 1- تحديد المشكلة

عند تحديد المشكلة يجب التعمق في دراستها لمعرفة جوهر المشكلة الحقيقي وليس الأعراض الظاهرة التي توحي للإدارة على أنها المشكلة الرئيسية، حيث يتطلب ذلك الإجابة على عدة أسئلة مثل: ما هو نوع المشكلة؟ وما هي النواحي الهامة أو الجوهرية في هذه المشكلة؟...و يجب مراعاة تعريفها بدقة والاستعانة بأهل الخبرة من داخل التنظيم أو خارجه لتشخيص المشكلة على أسس علمية وموضوعية ومن ثم اختيار البديل الأفضل و بذلك تتجو القرارات الإستراتيجية من احتمالات الخطأ.

وقد يرى العاملون بأن المشكلة في الإدارة قد يكون سببها ضعف شخصية المدير، أو عدم إعطاء الحوافز للعاملين وغير ذلك. و من هنا كانت ظروف تحديد الموضوع المراد اتخاذ قرار بشأنه تحديدا دقيقا لا غموض فيه، حتى لا تأتي المراحل الأخرى هدرا للوقت والمال دون حل للمشكلة الأساسية، وقد يكون هناك عدة مشاكل في المؤسسة إلا أن المهم التوصل إلى المشكلة الأساسية التي أدت إلى توقف الإنتاج مثلا أو انخفاض الأرباح والتي من شأنها التأثير على المؤسسة ككل وليس على فرد من أفرادها فقط.

## 2- تحديد الهدف

فالهدف الذي يرمي الوصول إليه متخذ القرار قد يكون لتحقيق هدف معين، أو لتحقيق عدة أهداف يسعى المدير للوصول إليها وقد تكون هذه الأهداف متناقضة. فمثلا تعديل برنامج الدعاية الترويجية لزيادة رقم المبيعات أو تخفيض أسعار البيع لسعة معينة رغبة في تحقيق هدف زيادة المبيعات و بالتالي فإن القرار ذاته قد يجعل تحقيق زيادة الأرباح أمرا صعبا. وهنا لا بد من المعرفة التامة بأنواع الأهداف العامة والخاصة التي يسترشد بها المديرون في مفاضلتهم بين الحلول البديلة لمشكلة قرارية محددة.

## 3- البحث عن البدائل

يقصد بهذه المرحلة التفتيش والتحري عن الحلول المختلفة لحل المشكلة التي تم تشخيصها بدقة وهذه المرحلة تعقب مرحلة تحديد المشكلة (الهدف) وهي تفترض اقتراح بدائل أو حلول مختلفة، وهذا ما يعتمد على قدرة الإدارة على التحليل والابتكار لإيجاد حلول جديدة بالاعتماد على التجارب والسجلات السابقة ومعلومات و خبرات الآخرين. وقد يقتضي الموقف الذي يواجهه المدير بأن لا يتخذ قرارا، فعدم اتخاذ قرار قد يكون بحد ذاته حلا أمثلًا.

#### 4- تقييم البدائل و اختيار أفضلها

تتمثل الصعوبة في أن مزايا و عيوب هذه البدائل لا تتضح بصورة واضحة وقت بحثها و لكنها لا تظهر فعلا إلا في المستقبل لأن هناك صعوبة في تقييم البدائل و النتائج المتوقعة من كل بديل نظرا لضيق الوقت المتاح. و الخطورة تكمن بأن هناك معطيات جديدة داخلية أو خارجية قد تعترض سير متخذ القرار مما يؤدي إلى فشل البديل. يفترض بالتقييم أن يقوم وفقا لمعايير وأسس موضوعية من أجل تبيان مزايا و عيوب كل بديل من هذه البدائل.

#### 5- تنفيذ القرار و مراقبته و تعميم نتائجه

يعتقد بعض متخذي القرار أن دورهم ينتهي بمجرد اختيار البديل الأفضل للحل، لكن هذا الاعتقاد خاطئ ذلك لأن البديل الأفضل الذي يتم اختياره لحل المشكلة يتطلب التنفيذ عن طريق تعاون الآخرين و متابعة و رقابة التنفيذ للتأكد من سلامة التطبيق و فاعلية القرار. وقد يتطلب الأمر معرفة و إلمام من لهم علاقة بالتنفيذ، كما أن شعور العاملين بمشاركتهم في صنع القرار يساهم بشكل كبير في حسن تحويل البديل القرار إلى عمل فعال.

#### ثالثا: العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار

تتأثر القرارات الإدارية بعوامل عديدة قد تعيقها عن الصدور بالصورة الصحيحة، أو قد تؤدي إلى التأخر في إصدارها، أو تلقى الكثير من المعارضة سواء من المنفذين لتعارض القرارات مع مصالحهم، أو من المتعاملين مع المنظمة لعدم تحقيقها لغاياتهم و مصالحهم، ومن هذه المؤثرات:<sup>1</sup>

#### 1- تأثير البيئة الخارجية

إن المنظمة تشكل خلية من خلايا المجتمع فهي تتأثر به مباشرة أو غير مباشرة و من أهم الظروف التي تؤثر على عملية اتخاذ القرار ظروف اقتصادية، سياسية، اجتماعية، تقنية، والقيم والعادات، و يضاف إليها مجموعة القرارات التي تتخذها المنظمات الأخرى في المجتمع سواء كانت منافسة للتنظيم أو متعاملة معه. إذ أن كل قرار يتخذ في منظمة ما لا بد أن يتأثر ويعمل ضمن إطار القرارات التي اتخذتها المنظمة الأخرى كالمؤسسات و الوزارات و التنظيمات المتعددة.

#### 2- تأثير البيئة الداخلية

يتأثر القرار بالعوامل البيئية الداخلية في المنظمة من حيث حجم المنظمة ومدى نموها وعدد العاملين فيها و المتعاملين معها و يظهر هذا التأثير بنواح أساسية متعددة ترتبط الناحية الأولى بالظروف

<sup>1</sup> - أيوب، ناديا، نظرية القرارات الإدارية، مطابع جامعة دمشق، 2010، ص: 129.

الداخلية المحيطة باتخاذ القرار و ترتبط الناحية الثانية بتأثيره على مجموعة الأفراد في المنظمة، الناحية الثالثة فتتعلق بالموارد المالية و البشرية و الفنية.

ومن العوامل البيئية التي تؤثر على اتخاذ القرار تلك التي تتعلق بالهيكل التنظيمي وطرق الاتصال والتنظيم الرسمي وغير الرسمي وطبيعة العلاقات الإنسانية السائدة و إمكانات الأفراد وقدراتهم على ومدى تدريبهم وتوافر مستلزمات التنفيذ المادية والمعنوية والفنية.

### 3- تأثير متخذ القرار

تتصل عملية اتخاذ القرار بشكل وثيق بصفات الفرد النفسية ومكونات شخصيته وأنماط سلوكه التي تتأثر بظروف بيئية مختلفة كالأوضاع العائلية أو الاجتماعية أو الإقتصادية، مما يؤدي إلى حدوث أربعة أنواع من السلوك عند متخذ القرار هي المجازفة و الحذر والتسرع والتهور، كذلك فإن مستوى ذكاء متخذ القرار وما اكتسبه من خبرات ومهارات وما يملك من ميول وانفعالات تؤثر في اتخاذ القرار.

### 4- تأثير مواقف اتخاذ القرار

تختلف مواقف اتخاذ القرار الإداري من حيث تأكد الإدارة أو متخذ القرار من النتائج المتوقعة للقرار و يقصد بالموقف الحالة الطبيعية للمشكلة من حيث العوامل والظروف المحيطة بالمشكلة والمؤثرة عليها ومدى شمولية البيانات و دقة المعلومات المتوفرة للإدارة عنها. و يمكن التمييز بين أربعة مواقف وهي: القرار في حالة التأكد والقرار في حالة عدم التأكد (المخاطرة) و القرار في حالة عدم التأكد التام و القرار في حالة الاختلاف.

المطلب الثالث: أهمية استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية في اتخاذ القرارات

### أولاً: دور المحاسب والمدير في اتخاذ القرارات

إن جوهر العملية الإدارية هو اتخاذ القرارات، والقرارات إما أن تكون قرارات تخطيطية أو قرارات رقابية، وسوف يتم التمييز بين الدور الذي يلعبه المحاسب والدور الذي يلعبه المدير في عملية اتخاذ القرارات:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - أحمد عبد الهادي شبير، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، "دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين"، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2006، ص ص: 81-82.

## 1- في مجال التخطيط

يقوم المدير بتحديد الأهداف التي يرمي إلى تحقيقها خلال بعد زمني معين والإجراءات اللازمة أو التي تكفل له تحقيق هذه الأهداف في ضوء موارد محددة تنسم بالندرة .وفي بيئة وظروف تنسم بعدم التأكد بشأن ما يحيط بالمنشأة من متغيرات اقتصادية، سياسية، فنية، ثقافية، اجتماعية، وكما سبق ذكره أن عملية اختيار التصرف أو الإجراء الذي يكفل تحقيق الأهداف تنسم بالصعوبة والتعقيد .وهنا يأتي دور المحاسب الذي يوفر للمدير من المعلومات ما يمكنه من تكوين رؤية واضحة عن العواقب المختلفة والنتائج المتوقعة لكل بديل.

## 2- في مجال الرقابة

إن اهتمام المدير ينصب على جانبين أساسيين هما (الفاعلية والكفاءة) وتعتبر الفاعلية عن القدرة على تحقيق الأهداف في ظل التغيرات البيئية المحيطة، أي أنها تحسين لعلاقة نوعية وليست كمية بين المدخلات والمخرجات بغض النظر عن التكلفة، أما الكفاءة فتعبر عن مدى حسن استغلال الموارد المتاحة دون إهدار تحقيقاً لهدف معين .وبعبارة أخرى هي تحقيق الهدف بأقل تكلفة ممكنة، وهكذا فإن الكفاءة تجسيد لعلاقة كمية وليست وصفية بين المدخلات والمخرجات.

ولتقييم الفاعلية والكفاءة، يقوم المدير بمقارنة النتائج الفعلية مع النتائج المخططة وهذا الأمر يمكنه من تلافي ما يكون قد حدث من أخطاء أثناء عملية التخطيط أو التنفيذ، وهنا يأتي دور المحاسب، فبمجرد وضع الخطة موضع التنفيذ يبدأ المحاسب من خلال إجراءات النظام المحاسبي في حصر وتجميع نتائج التنفيذ الفعلي لتلك الخطة وهذا الأمر يكون في محصلته النهائية توافر البيانات الفعلية الضرورية لإعداد التقارير المالية للوفاء باحتياجات الأطراف الخارجية.

كما أن المدير لا يستطيع في كثير من الأحيان اتخاذ القرار إلا بعد تقصي الحقائق وجمع المعلومات، حتى وإن اتخذ قراراً مفاجئاً فهو لا يزال يحتاج إلى المعلومات أخيراً فإن علاقة المعلومات باتخاذ القرارات لا ترتبط فقط بظهور مشكلات فقط ذلك أن المعلومات عنصر هام لاتخاذ القرارات سواء كانت هناك مشكلات أم لا.

فالقرارات تتخذ يومياً وربما كل ساعة من عمل المدير، والمدير الناجح هو الذي يحتفظ بقدر كبير من المعلومات مصنفة ومبوبة ومحتفظاً بها في سجلات منظمة يمكن الرجوع إليها وقت الحاجة.

## ثانيا: دور المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرارات

إن تاريخ المحاسبة الإدارية له حقيقتان رئيسيتان هما:<sup>1</sup>

- إن المحاسبة الإدارية تتوجه بتطور المنظمة والضرورات الاستراتيجية لها، فعندما كان الهدف هو رقابة الكلفة، أصبحت أنظمة الكلفة أكثر دقة، وعندما أصبحت قدرة المنظمة على التغيير والتكيف لتغيرات البيئة أكثر أهمية تم تطوير أنظمة المحاسبة الإدارية لدعم هذا التكيف؛
  - غالبا ما كان يتم تطوير أنظمة المحاسبة الإدارية من لدن المدراء لتحديد حاجاتهم من عملية اتخاذ القرار، فالمحاسبة الإدارية يجب أن تكون براغماتية وان تضيف قيمة إلى المنظمة.
- ظهر مفهوم المحاسبة الإدارية، نتيجة البحث عن الحال الجارية للتطورات في المحاسبة الإدارية، والتي فيها حددت المحاسبة الإدارية بوصفه أحد مساحات التطوير المستقبلية، إذ تتضمن توفير المعلومات التي تدعم اتخاذ القرارات في المنظمة، والقرارات تتضمن عادة الطويلة الأجل والتي لها تأثير مهم على المنظمة، وهي لديها بعدان داخلي وخارجي، في بعدها الخارجي تتضمن تقديم بيانات المحاسبة الإدارية وتحليلها حول منافسي المنظمة والتي يستخدمونها لتطوير ومتابعة إستراتيجيتهم من خلال اتخاذ قرارات رشيدة في المؤسسة.

<sup>1</sup> - سمير شاكر محمود العاني، أثر تقنيات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحسين جودة التقارير المالية، دراسة ميدانية على الشركات الأردنية لصناعة الأدوية البشرية، رسالة مقدمة ضمن لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2018، ص ص: 18-20.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات المحلية والعربية

أولاً: الدراسات المحلية

الدراسة الأولى:

سالمي ياسين، الطرق الحديثة لحساب التكاليف واتخاذ القرار في المؤسسة، دراسة حالة مؤسسة نفضال فرع GPL البلدية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، والعلوم التجارية قسم العلوم التجارية، فرع: محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر ، 2009-2010

1- إشكالية الدراسة

تمثلت إشكالية الدراسة في:

ما مدى تأثير الطرق الحديثة لحساب التكاليف والتي تسعى المؤسسات الاقتصادية جاهدة لتطبيقها مما يساعدها على رفع مردوديتها وتحسين قراراتها؟

2- أهداف الدراسة

ثملت أهداف الدراسة في:

- تطوير الأنظمة التي تعمل بها المؤسسات من تقليدية إلى حديثة من أجل إعطاء تفسير دقيق للنتائج؛
- دعم المكتبات بمرجع إضافي في هذا الموضوع؛
- تحديد نقاط القوة والضعف للأسلوبين التقليدي والحديث؛
- المساهمة في تحسين أدوات مراقبة التسيير؛
- إعداد دراسة لمحاسبة التكاليف سواء من المنظور التقليدي أو الحديث.

3- نتائج الدراسة

خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- تحنل محاسبة التكاليف أهمية بالغة في المؤسسة حيث يمكن اعتبارها نظاما داخليا فرعيا للمعلومات له تقنياته الخاصة لجمع وفحص وتبويب التكاليف، بغرض تحليلها، حيث تسمح بحساب التكاليف لأهداف التسعير وتقييم الأداء؛
- إن مختلف المؤسسات الاقتصادية تعتمد في نظام تكاليفها على الطرق التقليدية، فهناك مؤسسات تطبق طريقة التكاليف الكلية، وأخرى تطبق طريقة التكاليف المتغيرة، وأخرى تطبق التكاليف المعيارية وإعداد

الموازنات وتحليل الانحرافات، وهناك مؤسسات بدأت تتوجه نحو تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة والذي بدوره يساعد على إعطاء نتائج بصورة دقيقة؛

- بالرغم من الانتشار الواسع الذي عرفته طريقة التكاليف الكلية إلا أنها واجهت الكثير من الصعوبات منذ العقود الأخيرة من القرن الماضي، وأصبح يطلق عليها النظام التقليدي لمحاسبة التكاليف؛  
- إن التكاليف غير المباشرة هي المحور الأساسي في محاسبة التكاليف نظرا لصعوبة تتبعها إلى المنتجات أو مواضع التكلفة بشكل عام؛

- إن الأنظمة الحديثة لحساب التكاليف توفر معلومات دقيقة حول التكاليف بأكثر مصداقية ومتعددة الأشكال، وهذا ما يساعد الإدارة العليا في اتخاذ القرارات الإدارية، لكن التوجه لبعض المؤسسات نحو تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة وإهمال الطرق الأخرى رغم أهميتها مثل نظام التكاليف المستهدفة، نظام أسعار التنازل، والذان لهما دور كبير في تخفيض التكاليف بالنسبة للمؤسسة؛  
- يؤدي نظام التكلفة المستهدفة دورا هاما في تخفيض التكاليف، حيث يتم من خلاله تحديد الأسعار المستهدفة والتي على أساسها تحدد التكلفة المستهدفة، وبالتالي يعتبر هذا النظام مصدرا لمعلومات حول التكلفة؛

- يقوم نظام التكاليف على أساس الأنشطة "ABC" على فكرة أن المنتجات لا تستهلك الموارد مباشرة، وإنما تستهلك الأنشطة وهذه الأخيرة هي التي تستهلك الموارد، لذا يتعين عند حساب تكلفة المنتجات المرور أولا عبر الأنشطة؛

- أما عن أسعار التنازل فلها أهمية بالغة في المؤسسات التي تتبادل فيما بينها المواد والمنتجات، حيث تبرز أهميتها الأولى في تحقيق الربح على مستوى كل وحدة وعلى مستوى المؤسسة الأم، سواء أكان التعامل فيما بينهم أو مع السوق الخارجي؛

- نرى أن نظام الإنتاج في الموعد بالضبط أداة لتخفيض تكاليف المخزن وبالتالي تعظيم أرباح المؤسسة، كما له أهمية كبيرة على الإنتاج وعلى الإمكانات المادية وعلى المشتري وعلى الموردين وعلى الكمية وعلى الجودة وعلى الوقت؛

- كما يلعب نظام إدارة الجودة الشاملة دورا هاما في تحسين جودة المنتجات والتي يتم من خلالها كسب الزبائن، وأيضا تخفيض التكاليف وتحسين الإنتاجية وغزو السوق بجودة أعلى وسعر أقل من أجل الاستمرارية في السوق ومنافسة أفضل.

- أما عن التكامل بين الطرق فنرى أن هناك ارتباط واضح بين نظام التكاليف على أساس الأنشطة ونظام الإدارة على أساس الأنشطة ونظام التكاليف المستهدفة ونظام إدارة الجودة الشاملة حيث يعتبر كل نظام منها مكملاً للآخر.

#### الدراسة الثانية:

راضية عطوي، الإدارة الإستراتيجية للتكاليف ومختلف الطرق التي يمكن استعمالها لتخفيض التكاليف وتحسين الأرباح، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 1، -، 2016-2017.

#### 1- إشكالية الدراسة

تمثلت إشكالية الدراسة في:

كيف يمكن تخفيض التكاليف ودعم إستراتيجية المنظمة باستخدام أساليب الإدارة الإستراتيجية للتكاليف؟ وهل تتوفر لدى المؤسسات الصناعية الجزائرية الكبيرة الحجم مقومات تطبيقها؟

#### 2- أهداف الدراسة

تمثلت أهداف الدراسة في:

#### 2-1- على المستوى النظري

- عرض التغيرات الحاصلة في البيئة الاقتصادية وإظهار مدى انعكاس ذلك على أنظمة إدارة التكاليف وكيف يمكن تكيف هذه الأخيرة لتلبية احتياجات هذه البيئة؛
- إظهار أن إدارة التكاليف التقليدية قد لا تكون مناسبة لمتطلبات التغيرات في البيئة الاقتصادية ولا تدعم نجاح المنظمة على المدى الطويل؛
- تحديد معنى الإدارة الإستراتيجية للتكاليف وإبراز أهميتها كمنطلق لتخفيض التكاليف ودعم القدرة التنافسية للمنظمة؛
- توفير مرجع يلم بمعظم أساليب الإدارة الإستراتيجية للتكاليف التي يمكن أن تلجأ إليها المؤسسات لتخفيض تكاليفها.

#### 2-1- على المستوى التطبيقي

- معرفة أولاً ما إن كان للمؤسسات المدروسة توجه ( تفكير ) إستراتيجي بشكل عام وما إن كان لها اهتمام بالتخطيط الاستراتيجي بشكل خاص؛

- معرفة المكانة التي تحتلها أنظمة محاسبة التكاليف في هذه المؤسسات، إضافة إلى وصفها وتحديد وظائفها واستخداماتها وتقييم مدى كفايتها؛
- معرفة مدى توفر مناخ مناسب (أرضية صالحة) في هذه المؤسسات يسمح بتطبيق أساليب الإدارة الإستراتيجية للتكاليف بالتركيز على أهم المداخل منها؛
- ومعرفة أساليب الإدارة الإستراتيجية للتكاليف الأكثر ملائمة لتطبيقها وتلك الأقل ملائمة في ظل خصوصيات المؤسسات المدروسة؛
- تحديد أهم المعوقات والصعوبات التي تحول دون تطبيق هذه المؤسسات لأساليب الإدارة الإستراتيجية للتكاليف.

### 3- نتائج الدراسة

خلصت الدراسة على النتائج التالية:

#### 3-1- النتائج النظرية:

- تختلف البيئة الاقتصادية التي تنشط فيها المؤسسات في خصائصها وسماتها عما كانت عليه قبل سنوات الثمانينات، مما فرض متغيرات تنافسية وتحديات ينبغي أن تأخذها المؤسسات في الحسبان للمحافظة على بقائها واستمراريتها؛
- تتمثل أهم خصائص البيئة الاقتصادية الحديثة في: اشتداد المنافسة وعولمة الأسواق، التطور في أنظمة الاتصالات ووسائل النقل مما د عم المنافسة على المستوى العالمي وخلق الحاجة إلى المعلومات المتعلقة بالجوانب الداخلية للمؤسسات والبيئة الخارجية وما يسودها من متغيرات إقتصادية خاصة بالمنافسة أو رغبات العملاء؛
- في ظل معطيات البيئة الاقتصادية الحديثة أصبحت المؤسسات مطالبة بإنتاج منتجات متجددة، ذات جودة عالية وبتكلفة منخفضة، كما أصبحت مطالبة بالتمتع بمرونة لمواجهة قصر دورة حياة المنتجات، طلبات العملاء المتنوعة واشتداد المنافسة العالمية؛
- بعبارة أخرى في ظل البيئة الاقتصادية الحديثة تغيرت دورة حياة المنتجات حيث أصبحت تتميز بقصرها. كما أصبح هناك توجه وتركيز على إرضاء العميل، واهتمام بتحليل سلسلة القيمة لزيادة رضا العميل وإدارة التكاليف بفعالية؛

- مع المعطيات الجديدة للبيئة الاقتصادية أصبحت أسعار المنتجات تتحدد في الأسواق وبذلك تم الانتقال من تغطية التكاليف بالأسعار (امتصاص ارتفاع التكلفة بزيادة الأسعار) وأصبح السعر هو الذي يفرض التكلفة؛

- كل هذه المعطيات الجديدة للبيئة الاقتصادية جعلت أنظمة التكاليف التقليدية لا تتلاءم معها (وهذا يثبت صحة الفرضية الأولى للبحث) وفرضت الحاجة إلى الاهتمام بتطوير أنظمة تكاليف حديثة تشدد على جمع وتسجيل معلومات مالية وغير مالية، كمية ونوعية حول المتغيرات التنافسية الجوهرية والتي تدعم إستراتيجية المؤسسة، والتركيز على إدارة التكلفة وتطوير أنظمة محاسبة تسيير تسمح بفهم التكاليف؛

- أثرت بيئة النظام العالمي الجديد على تصميم أنظمة التكاليف من عدة جوانب أهمها: أهداف نظام التكاليف، هيكل التكلفة، أسس التحميل، نظريات التكاليف، مضمون التقارير، طريقة احتساب التكلفة، مراقبة التكاليف، التحليل الاستراتيجي والمرحلة التي يتم فيها مراقبة التكاليف. وتطلب ذلك إعادة النظر في أنظمة التكاليف التقليدية حيث تتطلب هذه البيئة أساليب جديدة لتحديد وقياس وعرض المعلومات التكاليفية بما يتواءم والمتطلبات التكنولوجية الحديثة وعوامل المنافسة التي أصبحت من سمات النظام العالمي الجديد.

### 3-2- النتائج التطبيقية

من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها تمكنا من إثبات ما يلي:

- لدى مؤسسات العينة توجه استراتيجي حيث تتوفر على استراتيجية محددة وواضحة تتجه للتخصص في مجال نشاط معين وتركز على نوعية منتجاتها كميزة تنافسية. كما أن معظمها تلتزم بإجراءات التخطيط الاستراتيجي لكن على المدى القصير أو المتوسط؛

- لمؤسسات العينة أنظمة محاسبة تكاليف متطورة نوعا ما تحقق الأهداف التي وضعت لأجلها، حيث توفر معلومات تساعد على صياغة الإستراتيجية ووضع الخطط والسياسات العامة، واتخاذ القرارات على مختلف المستويات الإدارية. كما توفر معلومات تساعد على تقييم الأداء، تقييم المخزون وحساب مختلف التكاليف. غير أنه وعلى الرغم من تطور هذه الأنظمة إلا أنها تبقى أنظمة تسعى لحساب التكاليف ولا يتم استغلالها في إدارة التكاليف وتبقى المعلومات التي توفرها محدودة وغير كافية. وهي بذلك بحاجة لإعادة النظر فيها وتطويرها حتى تستوفي متطلبات تقديم البيانات التي تتعلق بأدوات الإدارة الإستراتيجية للتكاليف؛

- تتوفر لدى أغلبية مؤسسات العينة مقومات تسمح بتطبيق بعض أساليب الإدارة الإستراتيجية للتكاليف (وهذا يثبت عدم صحة الفرضية الخامسة للبحث)، ويكفي فقط أن تلقى هذه الأساليب التفاتة واهتماماً وأن تبذل بعض المجهودات من طرف المسؤولين الإداريين حتى يمكن المبادرة بتطبيقها على أرض الواقع.

ثانياً: الدراسات العربية

الدراسة الأولى:

صباح فوزي صالح، الإدارة الإستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة، دراسة ميدانية، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية-غزة، 2014.

1- إشكالية الدراسة

تمثلت مشكلة الدراسة في:

هل تستخدم شركات قطاع الخدمات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة إدارة التكلفة الإستراتيجية في عملية اتخاذ القرارات؟

2- أهداف الدراسة

تمثلت أهداف الدراسة في:

تهدف الدراسة بصفة أساسية إلى إلقاء الضوء على إدارة التكاليف الإستراتيجية ودورها في اتخاذ القرارات من قبل شركات قطاع الخدمات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة وقد انبثقت عن الهدف الرئيسي عدة أهداف فرعية وهي:

- مدى وجود نظام محاسبة تكاليف في شركات قطاع الخدمات العاملة في قطاع غزة؛

- بيان مدى استخدام شركات قطاع الخدمات العاملة في قطاع غزة لأدوات وأساليب مدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية؛

- بيان مدى جدوى تطبيق مدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية من قبل إدارات شركات قطاع الخدمات العاملة في قطاع غزة؛

- الكشف عن الصعوبات التي تواجه إدارات شركات الخدمات العاملة في قطاع غزة عند تبنيها مدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية.

3- نتائج الدراسة

خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- يتوفر لدى شركات قطاع الخدمات في قطاع غزة نظام معلومات محاسبي فعال يعتمد على أسس علمية محاسبية تلبي حاجة الإدارات في اتخاذ القرارات؛
- تستخدم إدارات الشركات الخدمية في قطاع غزة أدوات وأساليب مدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية بنسب متفاوتة حيث كان أسلوب الموازنة على أساس الأنشطة وأسلوب المحاسبة عن الانجاز من أكثر الأساليب استخداماً، في حين كان أسلوب التكلفة المستهدفة من أقل الأساليب استخداماً؛
- يساعد مدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية على تفعيل عملية الرقابة لتحديد مدى النجاح في تحقيق أهداف الشركة الإستراتيجية؛
- يقلل مدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية من الأرباح المفقودة عن مبيعات الشركة من خلال التخلص من تقديم خدمات رديئة للعملاء؛
- يعتبر الحصار المحكم من قبل الاحتلال الصهيوني والدول المساندة له على قطاع غزة من أهم المعوقات التي تواجه الشركات لتطبيق إدارة التكلفة الإستراتيجية؛
- قناعة ورضا الإدارة بالنظم المطبقة وعدم الرغبة في التغيير من الصعوبات التي تواجه الشركات الخدمية في قطاع غزة عند تبنيها لمدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية؛
- نقص المعلومات اللازمة لتطبيق مدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية كمنهج متكامل من قبل إدارات الشركات وعدم الإلمام العاملين بشكل كافي لتطبيق هذا المدخل؛
- يوجد ضعف بدرجة قليلة في التنسيق بين إدارات الشركات والعاملين نظراً لسيطرة الطابع العائلي على بعض الشركات، واتخاذ القرارات.

#### الدراسة الثانية:

سعيد خالد محمد نور، دور المحاسبة الإدارية باستخدام أسلوب سلسلة القيمة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان (دراسة ميدانية )، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة الزرقاء، الزرقاء، الأردن، 2014-2015.

#### 1- إشكالية الدراسة

تمثلت إشكالية الدراسة فيما يلي:

فيما يتمثل دور المحاسبة الإدارية باستخدام أسلوب سلسلة القيمة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان؟

## 2- أهداف الدراسة

يسعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف هي:

- التعرف على مدى تأثير تطبيق المنشآت الصناعية الأردنية لأساليب المحاسبة الإدارية؛
- التعرف على مدى تأثير أسلوب المحاسبة الإدارية (سلسلة القيمة) في تحقيق موقع تنافسي للمنشآت الصناعية الأردنية؛
- التعرف على مدى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في مستوى تأثير استخدام أسلوب سلسلة القيمة ودورها في المحافظة على الاستمرارية، وتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنشآت الصناعية الأردنية.

## 3- نتائج الدراسة

### خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- أظهرت نتيجة الدراسة للفرضية الأولى أن المنشآت الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية تقوم بتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية، حيث كانت إجابات أفراد العينة على جميع الفقرات إيجابية، ويعزى ذلك إلى ارتفاع مستوى إدراك أفراد العينة، وإلى امتلاكهم رؤية واضحة بدرجة مرتفعة حول جميع الفقرات، وهذا ما أيدته نتائج التحليل الإحصائي بعدم وجود فروقات في الإجابات؛
- أظهرت نتيجة الدراسة للفرضية الثانية بأنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بتطبيق المنشآت الصناعية الأردنية أسلوب تحليل سلسلة القيمة في تحقيق موقع تنافسي لمواجهة منافسة المنتجات المماثلة والمستوردة، حيث كانت إجابات أفراد العينة على جميع الفقرات إيجابية، ويعزى ذلك إلى ارتفاع مستوى إدراك أفراد العينة، وإلى امتلاكهم رؤية واضحة بدرجة مرتفعة حول جميع الفقرات، وهذا ما أيدته نتائج التحليل الإحصائي بعدم وجود فروقات في إجابات عينة البحث؛
- أظهرت نتيجة الدراسة للفرضية الثالثة بأنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بتطبيق المنشآت الصناعية الأردنية المساهمة العامة أسلوب تحليل سلسلة القيمة في تدعيم أهدافها الاستراتيجية، حيث كانت إجابات أفراد العينة على جميع الفقرات إيجابية، ويعزى ذلك إلى ارتفاع مستوى إدراك أفراد العينة، وإلى امتلاكهم رؤية واضحة بدرجة مرتفعة حول جميع الفقرات، وهذا ما أيدته نتائج التحليل الإحصائي بعدم وجود فروقات في إجابات عينة البحث.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

الدراسة الأولى:

SAHEL Fateh, **role du systeme integre de gestion des couts dans la mesure de la performance de l'entreprise et la prise de decision, cas pratique : hôtel sheraton club des pins**, thèse de doctorat, faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion, filière : sciences de gestion, option : gestion des organisations, universite m'hamed bougara-boumerdes, 2014-2015.

1- إشكالية الدراسة

هل نظام إدارة التكاليف المتكاملة هو نظام فعال لقياس أداء الأعمال واتخاذ القرارات؟

2- أهداف الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى:

- محاولة تحديد عناصر SIGC ؛
- شرح مبادئ تنفيذ IACS ؛
- إظهار مزايا SIGC ومعالجة عيوبه؛
- فهم العلاقة بين مناهج إدارة التكاليف المختلفة؛
- تقديم توصيات حول كيفية تحسين إدارة التكاليف؛
- حاول تصميم IACS مناسب لشركة جزائرية.

3- نتائج الدراسة

خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- تأسيس ثقافة فندقية عالمية في مؤسسة فندقية جزائرية تساعد من ناحية على فهم احتياجات العملاء من مختلف البلدان وتلبية احتياجاتهم بمرونة كبيرة (رد فعل سريع وفعال) ، ومن ناحية أخرى ، إدارة الصراعات الداخلية بشكل أفضل ، بين الأفراد أو بين الأقسام أو المجموعات؛
- تدريب الموظفين الجزائريين على استخدام نظم وأدوات الإدارة المتطورة (مثل برمجيات إدارة الاستثمار ، وبرمجيات إدارة الوقت ، ونظام MC المتكامل لإدارة المخزون ، ونظام Fidelio المتكامل للإدارة الاستقبال والإقامة ، نظام مايكروس المتكامل لإدارة نقاط البيع المختلفة ، نظام إدارة متكامل SAP)؛

- تدريب المديرين التنفيذيين الجزائريين على المعايير الفندقية الدولية (معايير الصحة والسلامة، معايير الولايم، الوصفات والأطباق العالمية، الديكور، المورد وإدارة العملاء)؛
- الحفاظ على إنشاء الفندق عن طريق إجراء تجديد دوري.

### الدراسة الثانية:

SAHEL Fateh , la comptabilite de gestion : systeme de controle et d'execution de la strategie, revue nouvelle economie, N°:13 -vol 02, Université de Boumerdes, 2015.

### 1- إشكالية الدراسة

تمثلت إشكالية الدراسة في:

ما هو دور المحاسبة الإدارية كنظام تحكم وتنفيذ استراتيجي في المؤسسة؟

### 2- أهداف الدراسة

هدفت الدراسة إلى :

- التعرف على تكاليف المنتجات والخدمات المختلفة ؛
- حاول تخفيض التكلفة الإجمالية للمنتجات والخدمات لزيادة الهامش المستفيد أو أن يكون أكثر تنافسية من حيث سعر البيع ؛
- تقديم المعلومات للمديرين التي تسمح لهم بترشيد السياسة العامة للشركة (مثال: إضافة / إزالة المنتجات ، واستراتيجيات التكامل)؛
- تقييم المخزون والإنتاج المتجمد؛
- الاستفادة المثلى من موارد الشركة؛
- المشاركة في وضع الميزانيات والتكاليف القياسية؛
- تحليل الفروق بين التكاليف المعيارية والتكاليف الحقيقية ، واتخاذ القرارات إجراءات تصحيحية؛
- محاسبة التكاليف توفر معلومات عن التكاليف التي مساعدة المديرين على اتخاذ القرارات التي تحسن أداء الأعمال وضمان استدامتها.

### 3- نتائج الدراسة

خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- تقيس محاسبة التكاليف أداء الأقسام والمنتجات والمواقع والموارد المستهلكة، إلا أن المحاسبة الإدارية تقيس الأداء الاقتصادي للشركة باستخدام أنظمة الإدارة المتكاملة بشكل عام؛

- بيانات محاسبة التكاليف كمية ، ولكن بيانات المحاسبة الإدارية كمية ونوعية؛
  - مجال محاسبة التكاليف ومحدود على المدى القصير والمتوسط، ومن ناحية أخرى، يشمل مجال المحاسبة الإدارية المدى القصير والمتوسط والطويل؛
  - تتأثر المحاسبة الإدارية إلى حد كبير بإستراتيجية الشركة مقارنة بمحاسبة التكاليف.
- المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية**
- أولاً: المقارنة بين الدراسات السابقة المحلية والدراسة الحالية**
- الجدول رقم (01): المقارنة بين الدراسات المحلية والدراسة الحالية**

الدراسة الحالية	الدراسات المحلية		
	الدراسة الثانية	الدراسة الأولى	
الأساليب المحاسبية الإدارية ودورها في ترشيد القرارات -دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.	الإدارة الإستراتيجية للتكاليف ومختلف الطرق التي يمكن استعمالها لتخفيض التكاليف وتحسين الأرباح	الطرق الحديثة لحساب التكاليف واتخاذ القرار في المؤسسة، دراسة حالة مؤسسة نفضال فرع GPL البلدية	موضوع الدراسة
إظهار أهمية أساليب المحاسبة الإدارية كونها تسمح بكشف نقاط الضعف والقوة والمساعدة على اتخاذ القرار.	عرض التغيرات الحاصلة في البيئة الاقتصادية وإظهار مدى انعكاس ذلك على أنظمة إدارة التكاليف وكيف يمكن تكيف هذه الأخيرة لتلبية احتياجات هذه البيئة	تطوير الأنظمة التي تعمل بها المؤسسات من تقليدية إلى حديثة من أجل إعطاء تفسير دقيق للنتائج	هدف الدراسة
الجزائر	سطيف	الجزائر	عينة الدراسة

2020	2017-2016	2010-2009	فترة الدراسة
وصفي تحليلي	وصفي تحليلي	وصفي تحليلي	طريقة معالجة الموضوع

المصدر: من إعداد الطالبتين

من خلال الجدول يتضح أن الدراسات السابقة تشابه مع دراسة الحالية في جوانب وتختلف معها في جوانب أخرى.

#### أولاً: نقاط التشابه

على الرغم من اختلاف في إشكالية الدراسة إلا إنها تشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المنهج المتبع وهو المنهج الوصفي التحليلي و أدوات الدراسة التي اغلبها اتبعت الاستبيان كأداة لجمع المعلومات و البيانات من عينة الدراسة.

#### ثانياً: نقاط اختلاف

تختلف الدراسة الحالية عند الدراسة السابقة من حيث حدود الجغرافية التي أجريت فيها الدراسة في المؤسسة، كما تختلف أيضا من حيث حجم الدراسة و الفترة الزمنية التي أجريت بينها ، كما لا تتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المتغير التابع حيث تم ربط الدراسات السابقة مع متغيرات مختلفة.

#### ثانياً: المقارنة بين الدراسات السابقة العربية والدراسة الحالية

#### الجدول رقم (02): المقارنة بين الدراسات العربية والدراسة الحالية

الدراسة الحالية	الدراسات العربية		موضوع الدراسة
	الدراسة الثانية	الدراسة الأولى	
الأساليب المحاسبية الإدارية ودورها في ترشيد القرارات -دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-	دور المحاسبة الإدارية باستخدام أسلوب سلسلة القيمة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية	الإدارة الإستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع	

	المدرجة في بورصة عمان (دراسة ميدانية)	غزة، دراسة ميدانية	
إظهار مدى أهمية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المؤسسة	التعرف على مدى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في مستوى تأثير استخدام أسلوب سلسلة القيمة ودورها في المحافظة على الاستمرارية، وتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنشآت الصناعية الأردنية	مدى وجود نظام محاسبة تكاليف في شركات قطاع الخدمات العاملة في قطاع غزة	هدف الدراسة
الجزائر	الأردن	فلسطين	عينة الدراسة
2020	2015-2014	2014	فترة الدراسة
وصفي تحليلي	وصفي تحليلي	وصفي تحليلي	طريقة معالجة الموضوع

المصدر: من إعداد الطالبتين

#### أولاً: نقاط التشابه

على الرغم من اختلاف في إشكالية الدراسة إلا إنها تشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المنهج المتبع وهو المنهج الوصفي التحليلي و أدوات الدراسة التي اغلبها اتبعت الاستبيان كأداة لجمع المعلومات و البيانات من عينة الدراسة.

#### ثانياً: نقاط اختلاف

تختلف الدراسة الحالية عند الدراسة السابقة من حيث حدود الجغرافية التي أجريت فيها الدراسة في المؤسسة، كما تختلف أيضا من حيث حجم الدراسة و الفترة الزمنية التي أجريت بينها ،

كما لا تتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المتغير التابع حيث تم ربط الدراسات السابقة مع متغيرات مختلفة.

ثالثا: المقارنة بين الدراسات السابقة الأجنبية والدراسة الحالية

الجدول رقم (03): المقارنة بين الدراسات الأجنبية والدراسة الحالية

الدراسة الحالية	الدراسات الأجنبية		
	الدراسة الثانية	الدراسة الأولى	
الأساليب المحاسبية الإدارية ودورها في ترشيد القرارات -دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-	la comptabilite de gestion : systeme de controle et d'execution de la strategie	role du systeme integre de gestion des couts dans la mesure de la performance de l'entreprise et la prise de decision, cas pratique : hôtel sheraton club des pins	موضوع الدراسة
التعرف على أساليب المحاسبة الإدارية من حيث المزايا والمحددات	تقديم المعلومات للمديرين التي تسمح لهم بترشيد السياسة العامة للشركة (مثال: إضافة / إزالة المنتجات ، واستراتيجيات التكامل)؛	فهم العلاقة بين مناهج إدارة التكاليف المختلفة	هدف الدراسة
الجزائر	بومرداس	الجزائر	عينة الدراسة
2020	2015	2015-2014	فترة الدراسة
وصفي تحليلي	وصفي تحليلي	وصفي تحليلي	طريقة معالجة الموضوع

المصدر: من إعداد الطالبتين

**أولاً: نقاط التشابه**

على الرغم من اختلاف في إشكالية الدراسة إلا إنها تشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث عينة الدراسة وكذلك المنهج المتبع وهو المنهج الوصفي التحليلي و أدوات الدراسة التي اغلبها اتبعت الاستبيان كأداة لجمع المعلومات و البيانات من عينة الدراسة.

**ثانياً: نقاط اختلاف**

تختلف الدراسة الحالية عند الدراسة السابقة من حيث الفترة الزمنية التي أجريت فيها الدراسة في المؤسسة، كما تختلف أيضا من حيث حجم الدراسة و الفترة الزمنية التي أجريت بينها ، كما لا تتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من أهداف كل دراسة التي تسعى إليها.

### خلاصة:

من خلال هذا الفصل يتبين أن وظيفة المحاسبة الإدارية أصبحت شاملة حيث اتسعت أهدافها مع تزايد حجم الأنشطة الاقتصادية وزيادة دورها في المؤسسات الاقتصادية، فقد أصبحت من الوظائف الأساسية المهمة التي تعتمد عليها الإدارة في تنظيم سير الأموال والتخطيط والرقابة عليها، والعمل على اتخاذ القرارات اللازمة للنشاط الاقتصادي، ومنه يتم استخدام أساليب المحاسبة الإدارية بما يحقق الأهداف المختلفة للمؤسسة، أي أن المحاسبة الإدارية أصبحت عبارة عن نظام قائم على جمع البيانات وتحليلها وتوظيفها في صورة معلومات تقدم للإدارة لتقييم مختلف أنشطة المؤسسة. وهو ما يفرضه واقعنا الراهن و ذلك في ظل تنامي ظاهرة العولمة والانفتاح على مختلف الأسواق وانكشافها على بعضها ما أدى إلى انتشار وتنامي البيئة الصناعية الحديثة التي باتت تفرض عامل رقابة متطور والتي من بينها الأساليب المحاسبية التي أصبحت ضرورة ملحة لمختلف المؤسسات لترشيد قراراتها وتحسين أدائها.

## الفصل الثاني:

دراسة حالة مؤسسة مناجير الفوسفات - تبسة-

**تمهيد:**

تجسيدا لما تم تناوله في الجانب النظري على أرض الواقع، تم تحليل كل المعلومات المرتبطة بموضوع البحث لتطبيقها ميدانيا وكانت مؤسسة مناجم الفوسفات هي محل الدراسة الميدانية حيث تم دراسة الأساليب المحاسبية الإدارية ودورها في ترشيد القرارات، وذلك من خلال تقديم هذا الفصل إلى النقاط التالية:

- ✓ المبحث الأول: تقديم عام لشركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS) -تبسة-؛
- ✓ المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية
- ✓ المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.

### المبحث الأول: تقديم عام لشركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS) -تبسة -

قبل بيان دور الأساليب المحاسبية الإدارية في ترشيد القرارات بالمؤسسة محل الدراسة، وجب التعريف بها أولاً وذلك من خلال:<sup>1</sup>

✓ المطلب الأول: التعريف بشركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS)؛

✓ المطلب الثاني: نشاط وأهداف شركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS)؛

✓ المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة مناجم الفوسفات.

### المطلب الأول: التعريف بشركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS)

من خلال هذا المطلب سيتم التعرف على شركة مناجم الفوسفات من خلال نبذة تاريخية تكشف كيفية نشأتها ثم عرض للوحدات التي تشكلها.

### أولاً: نشأة وتطور شركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS)

كانت مؤسسة مناجم الفوسفات Somiphos أحد فروع مجمع Ferphos الذي يعد من أهم المؤسسات الجزائرية بنشاطها الإستخراجي والتصنيعي والتصديرية لكل من مادة الفوسفات، الحديد والبولزولان، وفيما يلي عرض خاطف عن تاريخ هذا المجمع ومن ثمة الشركة محل الدراسة شركة مناجم الفوسفات - Somiphos .

### 1- تاريخ مجمع Ferphos

ينشط مجمع الحديد والفوسفات -Ferphos- في مجال النشاط المنجمي الذي اكتسب خبرته فيه لأكثر من قرن من الزمن، من خلال تاريخ بدئه من قبل المعمر الفرنسي سنة 1863 حتى سنة 1966 أين تم تأميم المناجم الجزائرية وتأسيس شركة Sonarem سنة 1967 متولوية بذلك تسيير مؤسسات القطاع المنجمي حتى سنة 1983 حيث تم إعادة هيكلتها بموجب المرسوم رقم 83-441 المؤرخ في 16 جويلية 1983، وتأسست جراء ذلك المؤسسة الوطنية للحديد والفوسفات -Ferphos- بنفس التاريخ لتصبح فيما بعد شركة أسهم بتاريخ 22 ماي 1990 ثم مجمعا للحديد والفوسفات في 01 جانفي 2005 بنفس الاسم.

فانقسمت الشركة إلى مجموعة من الشركات ممثلة بالمجمع الصناعي Ferphos الكائن مقره الاجتماعي بولاية عنابة متضمنا شركات الأسهم (الفروع) التالية:

- Somiphos : شركة مناجم الفوسفات (المؤسسة محل الدراسة).

<sup>1</sup>-المعلومات الواردة في هذا المبحث بناء على تصريحات ومعلومات مقدمة من طرف مسئول المؤسسة.

- Somifer: شركة مناجم الحديد الجزائري، مقرها الاجتماعي بتبسة تضم المناجم الموالية:

- منجم عنيني بسطيف.

- منجم الروينة بعين الدفلة.

- منجم سيدي معروف بجيجل.

- منجم شعبة البلوط بسوق أهراس.

- S.P.M.C: شركة البوزولان ومواد البناء مقرها الاجتماعي بعين تيموشنت بمركز منجمي وحيد بيني

صاف للبوزولان (صخر بركاني).

- S.F.O: شركة المسبكة أو الصهر، مقرها بالونزة -تبسة- تقوم بصهر الحديد لصنع القوالب الحديدية

لمختلف الاستخدامات.

- Ferbat: شركة الانجاز العقاري مقرها بعنابة تقوم بأنشطة البناء وكل ما يتعلق بالعقار والهياكل

المعدنية.

- Sotramine: شركة النقل البري للمناجم مقرها بعنابة تتكفل بنقل المواد (المستخرجة والمعالجة)

المنجمية، تأسست سنة 2005.

## 2- تاريخ Somiphos

ظهرت صناعة الفوسفات بالجزائر في بداية القرن 19 باكتشاف عدة مناجم بشرق البلاد، حيث

بدأ استغلال المستخرج منه بشكل رئيسي من منجم الكويف -تبسة- سنة 1894 بطاقة إنتاجية بلغت

300.000 طن سنويا ثم ارتفعت إلى 500.000 طن سنة 1920 لترتفع أكثر إلى 584.000 طن

سنة 1938، واستمرت عملية الاستغلال حتى بداية الحرب العالمية الثانية أين تم توقف النشاط وتم

استئنافه بعدها بإنتاج يفوق 500.000 طن في السنة خلال سنوات الخمسينات لينخفض احتياطي

المنجم بعد الاستقلال ويتوقف عن النشاط نهائيا سنة 1978.

وخلال فترة الاستعمار كان استغلال منجم الكويف لصالح شركة الفوسفات قسنطينية - S.

C. P- والتي تخلت عن فعل ذلك سنة 1963 لصالح Barem سنة 1964 وهي شركة أسست مؤقتا

لتحويل الملكية فيما بعد لشركة Sonarem سنة 1967 (تاريخ تأسيسها).

كان ذلك عن منجم الكويف أما عن المنجم الثاني للفوسفات فهو منجم جبل العنق الواقع في مدينة

بئر العائر التابعة لولاية تبسة، والذي بدأ استغلاله سنوات الستينات من قبل شركة جبل العنق

S.D.O التي تأسست سنة 1961 وأدمجت فيما بعد في شركة Sonarem سنة 1983، وبإعادة هيكلتها

انبثقت عنها شركة Ferphos التي في سنة 2004 بادرت إلى اعتماد نظام المجمعات الذي طبق سنة 2005 وينبثق عنه (مجمع Ferphos) الفروع المشار إليها سابقا.

تظهر شركة Somiphos كفرع ضمن المجمع بمساهمة تفوق 70% من رقم أعماله مشكلة بذلك العمود الفقري له، وذلك بفضل المركب المنجمي جبل العنق -بئر العائر-تبسة- الذي يقدر احتياطيته من مادة الفوسفات بـ: 02 مليون طن.

وفيما يتعلق بتحويل الفوسفات إلى أسمدة فقد أوكل إلى شركة Sonatrach عقب تأميم شركة SAPCE الفرنسية سنة 1968 حيث وفي سنة 1973 أعد مشروع حمض الفوسفور من قبل شركة جبل العنق تحت إشراف شركة Sonarem واسند لشركة Sonatrach المكلفة بتطوير صناعة الأسمدة الفوسفاتية لتغطية احتياجات السوق الوطنية وتحسين صادرات الحمض، وبإعادة هيكلتها تولت شركة ASMIDAL الناشئة عنها مهام تطوير صناعة الأسمدة بالجزائر.

وعن الوحدات الناشطة ضمن مؤسسة مناجم الفوسفات -Somiphos- وذلك ابتداء من تاريخ جانفي 2005 وهو تاريخ نشأتها كفرع ضمن مجمع Ferphos، تدرج الوحدات الموالية:

- المركب المنجمي جبل العنق بئر العائر -تبسة- .C.M.D.O.
- المنشآت المينائية بعنابة I.P.A.
- مركز الدراسات والبحوث التطبيقية للتطوير بتبسة C.E.R.A.D.
- وحدة النقل البري -U.T. R- وهي شركة SOTRAMINE تم ضمها إلى المؤسسة بتاريخ 01 أكتوبر 2015.

- وحدة المقر أو المديرية العامة للمؤسسة وتقع بولاية تبسة.

وابتداء من تاريخ 04 جويلية 2016 أصبحت مؤسسة Somiphos تابعة مباشرة لمجمع منال GroupMANAL الذي تم إنشائه بموجب المرسوم الرئاسي رقم 11-85 في 16 فيفري 2011، وبإلغاء مجمع Ferphos في 31 ديسمبر 2015 أصبحت Somiphos تمارس نشاطها تحت وصاية مجمع منال.

#### المطلب الثاني : نشاط وأهداف شركة مناجم الفوسفات(SOMIPHOS)

تمارس الشركة محل الدراسة نشاطها بغية تحقيق أهدافها المسطرة شأنها شأن كافة الشركات الاقتصادية والتي يمكن توضيحها من خلال ما يلي.

### أولاً: نشاط شركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS)

تقوم شركة مناجم الفوسفات بإنتاج وتصدير مادة الفوسفات، حيث تتشكل أكبر طبقة لمعدن الفوسفات في الجزائر منذ الستينات بمنطقة جبل العنق التي تقع ببلدية العائر -ولاية تبسة- الواقعة جنوب شرق الجزائر، يقدر احتياطاتها بقيمة 2 مليار طن، تتم عملية معالجة الفوسفات بطريقتين:

- معبر رطب للغسل؛

- معبر جاف لإزالة الغبار.

أما عن تشكيلة المادة المصنعة فهي على أربعة أنواع:

(BPL %77-%73). (BPL %72-%69). (BPL %68 - %66). (BPL %65-%63) يقدر الإنتاج الحالي بقيمة 1 مليون طن لكل الأنواع وهو موجه للتصدير بشكل رئيسي. وتعتمد شركة مناجم الفوسفات على هذه المادة الخاصة في مستقبلها، لأن مجمل نشاطها يدور حول إنتاج هذه المادة إذ يقدر عائدها بحوالي 51% من مجمل عائداتها بقيمة المنتجات.

عند إنتاج الأنواع الأربعة من الفوسفات ينتج غبار يسمى فوسفات DO20 وهو عبارة عن فضلات العملية الإنتاجية، ويتميز فوسفات جبل العنق بكثرة المسامات وذوبانه في الأحماض العضوية الضعيفة، ويستخدم DO20 كمخصب ومعدل للأراضي المالحة الحامضة والرملية كما يستخدم كمخصب لكل الأراضي والمزروعات ويستعمل كعنصر هام مع خليط الفوسفات والمادة العضوية. وبخصوص الجهود الحالية لاستخراج وتحويل الفوسفات وتماشيا مع التطورات والوضع الحالي في جميع المجالات سواء كانت اقتصادية أو مالية أو تكنولوجية، ولمواجهة هذه التحديات تعمل شركة مناجم الفوسفات على مواجهة هذه العقبة لتضمن مكانتها في السوق وتكسب زبائن جدد وفق مخطط استراتيجي منذ نشأتها، وذلك بالبحث على شركات وعقود استراتيجية.

### ثانياً: أهداف شركة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS)

تسعى الشركة بصفة عامة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف منها:

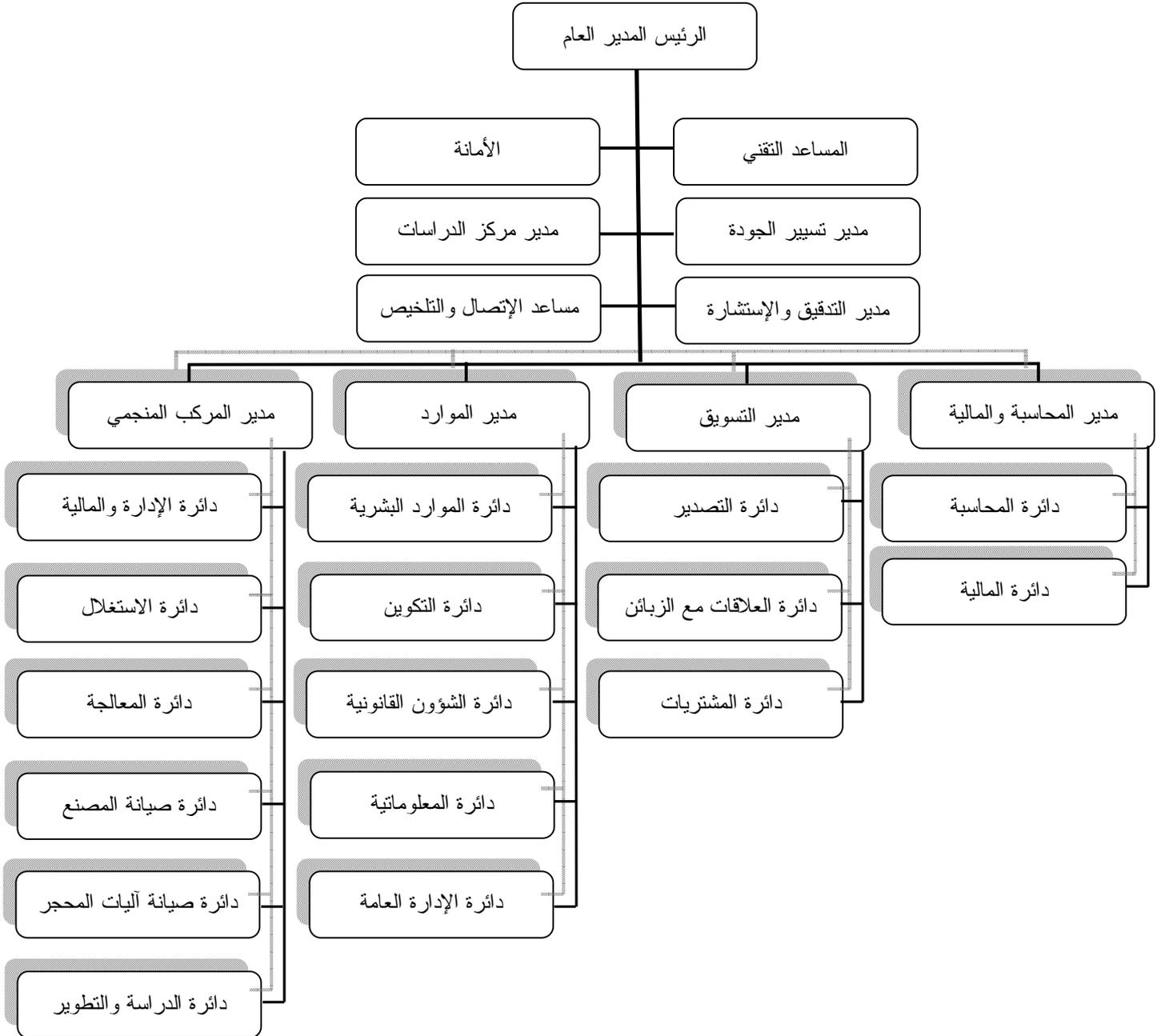
- البحث وتطوير الإنتاج والتصدير والتوزيع للمنتجات الفوسفاتية؛
- العمل على رفع إمكانيات الشركة حتى تتمكن من تنمية واستغلال احتياطي الفوسفات؛
- تحقيق المرودية الاقتصادية والمالية وزيادة حجم النشاط الإنتاجي والبيع من خلال متابعة توسيع القطاعات السوقية وخلق حركية للشراكة والتعاون؛
- المحافظة على الزبائن الحاليين والعمل على جذب آخرين من خلال متابعة تطور رغباتهم؛

- الاستمرارية في العمل من أجل تحقيق الأرباح؛

- تطوير الاستثمارات والاستعمال الأمثل للطاقة الإنتاجية.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة مناجم الفوسفات

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لشركة مناجم الفوسفات



المصدر: معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

يضم الهيكل التنظيمي للشركة المديرية والأقسام التالية:

- الرئيس المدير العام: هو رئيس ومدير مجلس الإدارة، ويمثل هرم المسؤولية لشركة مناجم الفوسفات ومن مهامه:
- تحقيق الأهداف والمخططات المسطرة؛
- تنفيذ الأوامر وتوجيهات مجلس الإدارة؛
- ترأس اجتماع مجلس المديرية ومتابعة تنفيذ مقرراته؛
- تسيير قضايا العمال والاهتمام بالصحة والعمل؛
- ضبط ضامن توجيه الإدارة (التسيير العام للمؤسسة)؛
- المصادقة على الاستراتيجيات الخاصة بتسيير الميزانية؛
- الاتصال المباشر بالهيئات العليا باعتباره الممثل الرئيسي للشركة في الخارج؛
- الأمانة: يحتوي مكتب المدير العام على أمانة تقوم بكل الأعمال المتعلقة بالسكروتارية والتنظيم والاستقبال.
- المساعد التقني: يعتبر إطار سامي يتولى إعداد الملفات التقنية الموكلة إليه من طرف المدير العام والخاصة بمتابعة نشاطات الوحدات الإنتاجية (مركب المنجمي جبل العنق)؛
- مساعد تسيير الجودة: يتولى الإشراف ومتابعة تسيير الجودة والبيئة ويعد الوثائق اللازمة والإجراءات وتوزيعها على مختلف الهياكل؛
- مساعد التدقيق والاستشارة: عملية التدقيق تحتل حيزا في إستراتيجية المؤسسة التسييرية، فمساعد التدقيق يقوم بأعماله تحت إشراف المدير العام وفي نهاية كل مرحلة يقدم تقرير للمدير العام؛
- مساعد الاتصال والتخلص: من مهامه التكفل بالأعمال الإحصائية وتلقي التقارير السنوية من طرف وحدات الإنتاج وإعداد تقرير إجمالي للشركة يقدم للمدير العام؛
- مدير مركز الدراسات: وهو من ضمن وحدات الشركة يشرف عليه مدير برتبة إطار سامي مكلف بإنجاز الدراسات لصالح الشركة؛
- مديرية الموارد: تتكفل هذه المديرية بما يلي:
- رسم استراتيجيات الشركة في مجال تسيير الموارد البشرية؛
- إعداد مخططات التكوين والتوظيف ومخططات المسار المهني؛
- الإشراف الوظيفي على مصالح المستخدمين للوحدات التابعة للشركة والتنسيق بينهم؛

- إعداد القانون الداخلي للشركة وإعداد التقارير الدورية وعرضها على المدير العام.

- **مديرية التسويق:** تتولى هذه المديرية ما يلي:

- القيام بتسويق منتج الفوسفات حسب البرنامج المسطر؛

- البحث عن أسواق وزبائن جدد من أجل توزيع منتج الشركة؛

- دراسة المتغيرات الحاصلة في الأسواق العالمية وضرورة التكيف معها؛

- تحقيق هدف إرضاء الزبون من خلال تلبية احتياجاته؛

- استقبال الوفود والزبائن الدوليين؛

- إعداد التقارير الدورية وتبليغها إلى السلم الرئاسي.

- **مديرية المحاسبة والمالية:** وتتكفل بما يلي:

- القيام بحسابات مختلفة على مستوى الشركة؛

- إعداد المخططات الحسابية والحصيلة الدورية السنوية؛

- إعداد الميزانية السنوية؛

- القيام بالتسيير المالي ومتابعة على مستوى البنوك؛

- إعداد الدراسات اللازمة في مجال المالية.

- **مديرية الموارد البشرية:** مهمتها الإشراف على تسيير الموارد التقنية والبشرية، ويقع تحت إدارتها

ما يلي:

✓ **دائرة الموارد البشرية:** تقوم هذه الدائرة بمتابعة المسار المهني وتنظيم مختلف احتياجات المؤسسة

من العمال الحاليين للتقاعد، وتنظيم وتقدير الاحتياجات المتعلقة بالتوظيف والتكوين وكذا الترقية

وتوزيع العمال، كما يقوم بوضع أسس الانضباط داخل الشركة، وحساب أجور العمال.

✓ **دائرة التكوين:** القيام بوضع دورات تكوينية مستمرة للعمال، والسهر على تنفيذها وفق ما هو مخطط

لها.

✓ **دائرة الشؤون القانونية:** تهتم هذه الدائرة بالفصل في القضايا المتعلقة بالشركة وكذا فض النزاعات

بين العمال والإدارة في إطار قانون العمل، وفض النزاعات مع الأطراف الخارجية.

✓ **دائرة المعلوماتية**

- إبراز صورة الشركة في المعارض والصالونات الدولية، جمع المعلومات التقنية التي تخص

الشركة؛

- جمع ونقل المعلومات اللازمة التي تحتاجها المؤسسة سواء كانت هذه المعلومات داخلية تتعلق بالمؤسسة أو خارجية تتعلق بالمحيط الذي تتعامل معه
- تتولى مهمة نقل المعلومات بين مختلف الوحدات داخل المؤسسة؛
- خلق مجالات التواصل بين المؤسسة والمتعاملين معها؛
- السهر على السير الحسن لأجهزة الإعلام الآلي وتطبيقات وبرامج تكنولوجيا المعلومات وصيانتها في مختلف الأقسام؛
- ✓ دائرة الإدارة العامة: تعمل على توفير مختلف الموارد الضرورية لكل أقسام الشركة، وتعتني كذلك بالتعاملات الخارجية وإبرام العقود مع الزبائن والموردين، وتنظيم المعارض الاقتصادية والندوات، وكل ذلك يندرج تحت مصلحتين أساسيتين هما:
  - مصلحة الوسائل العامة؛
  - مصلحة العلاقات الخارجية.
- إلى جانب الوحدات الأربع المالية:
- وحدة المنشأة المينائية بعنابة (I.P.A): وهي وحدة مهمتها حمل وشحن منتجات الفوسفات الموجهة للتصدير والتي تضم:
  - قسم الشحن؛
  - قسم الصيانة.
- مركز الدراسات والأبحاث التطبيقية (C.E.R.A.D): يقع ببلدية تبسة مهمته العمل على فهم ومتابعة الأداء الداخلي لعناصر المؤسسة ويضم:
  - قسم تقديم الخدمات؛
  - إدارة البحوث والتطوير.
- وحدة النقل البري (U.T.R): وهي وحدة مهمتها نقل منتجات الفوسفات الموجهة للتصدير من بئر العائر الى عنابة وتضم:
  - إدارة العمليات؛
  - قسم الصيانة.
- وحدة المركب المنجمي جبل العنق (C.M.D.O): يمثل المركب المنجمي جبل العنق العمود الفقري للشركة ككل باعتباره يشكل 70 بالمائة من رقم أعمال مجموعة FERPHOS ككل، حيث أنه يتربع على

ثروة فوسفاتية يقدر احتياطها بـ 2 مليار طن، إضافة إلى أنه يمتلك مصنع للمعالجة بإمكانه إنتاج ثلاث نوعيات من الفوسفات المعالج تسوق جميعها إلى الخارج، يبلغ إنتاجها السنوي مليون ونصف طن سنوي، كما أن عدد العمال به يصل إلى حد 1200 عامل، تمثل نسبة التأطير فيهم حوالي 11% مهيكلين عبر 5 أقسام عملية وهم: قسم الاستغلال، قسم المعالجة، قسم الصيانة المصنع، قسم الصيانة المتحركة وقسم الإدارة والتطوير يشرف عليهم مدير المركب برتبة إطار مسير.

### المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية

لإجراء عمليات البحث لابد من إتباع منهجية محددة تكون بمثابة الموجه الذي يقود الباحث لاستكشاف مختلف مراحل البحث، وأيضا الإجابة على مختلف الأسئلة وفك الغموض و إيجاد تفسيرات علمية لإشكال موضوع الدراسة، وهذه الإجراءات تختلف من دراسة لأخرى، إلا أن هذه الأساليب والإجراءات تشكل مقياسا لجمع ومعرفة المعلومات التي يرجى من خلالها الوصول إلى نتائج نهائية وإيجاد حلول للتساؤلات الخاصة بموضوع الدراسة والتي تشتمل ما يلي:

✓ **المطلب الأول:** تحديد مجتمع وعينة الدراسة؛

✓ **المطلب الثاني:** أدوات الدراسة وطرق جمع المعلومات؛

✓ **المطلب الثالث:** الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحصيل البيانات؛

**المطلب الأول:** تحديد مجتمع وعينة الدراسة

ينكون مجتمع الدراسة التطبيقية من جميع القائمين على تسيير مصالح المحاسبة الإدارية في مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة- حيث بلغ عدد المبحوثين (30) مبحوث<sup>1</sup> أي بنسبة 100% من مجتمع الدراسة، وقد تم توزيع 30 استبيان بما يوافق أغلبية عينة الدراسة، تم استرجاعها كاملة، ويمكن توضيح عدد الاستبيانات الموزعة وتلك التي لم يتم استرجاعها أو المستبعدة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (04): تداول الاستبيان

النسبة (%)	العدد	الاستبيانات
100	30	الموزعة
00	00	التي لم يتم استرجاعها
100	30	الصالحة للتحليل

المصدر: من إعداد الطلبة.

يلاحظ من الجدول رقم (04) أنه تم توزيع 30 استبيان بما يوافق أغلبية مجتمع الدراسة، حيث تم استرجاعها كاملة أي بنسبة 100% وهي نسبة مقبولة لأغراض البحث العلمي.

<sup>1</sup> - معلومات مأخوذة من الوكالة التجارية لاتصالات الجزائر بتبسة.

## 1- نموذج الدراسة

تتناول الدراسة البحث في دور الأساليب المحاسبية في ترشيد القرارات، وبالتالي فهي تشتمل على المتغيرات التالية:

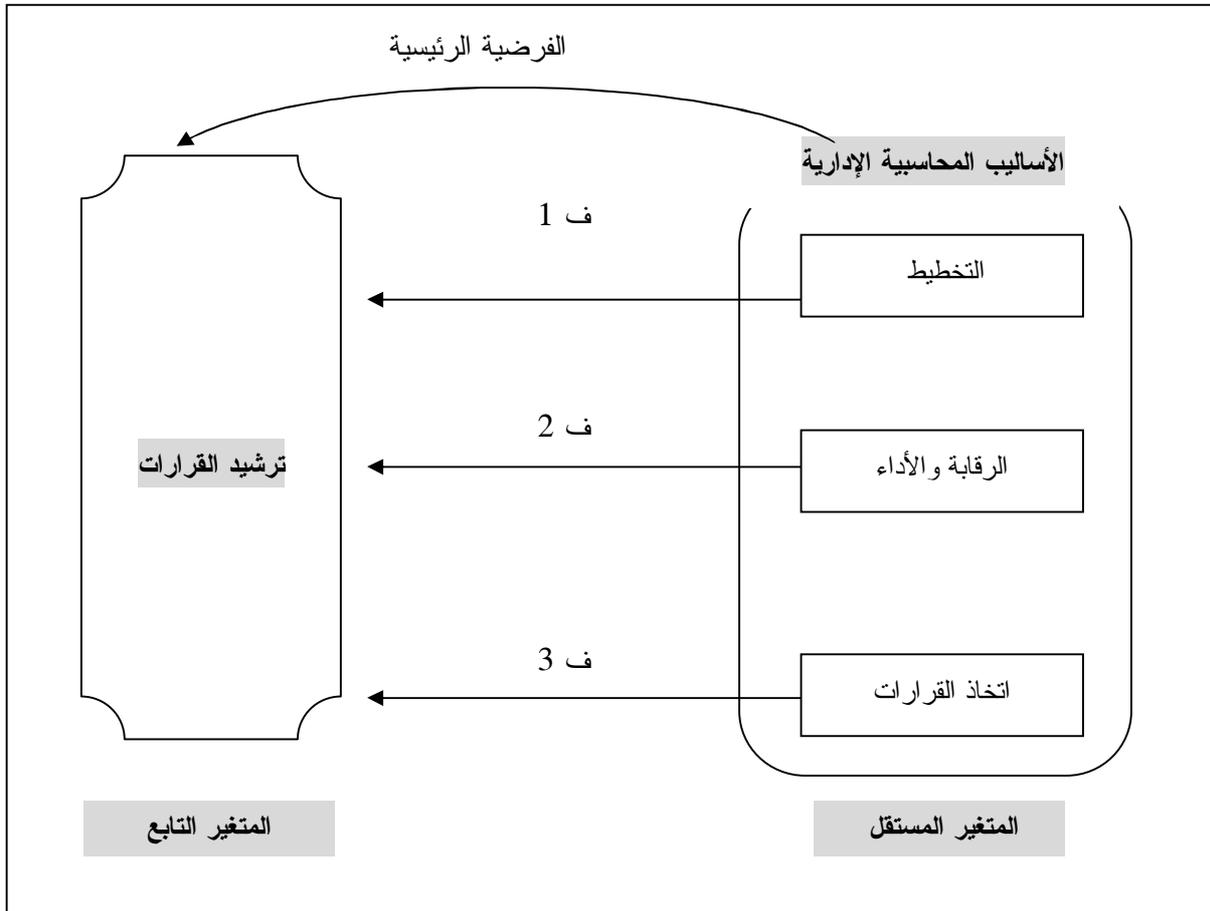
- المتغيرات المستقلة: استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية وتم تقسيمه إلى عدة متغيرات مستقلة جزئية هي (التخطيط، الرقابة والأداء، اتخاذ القرارات).

كما تم اعتماد محورين لقياس ومعرفة مزايا وعيوب المحاسبة الإدارية

- المتغيرات التابعة: ترشيد القرارات

ويمكن عرض مختلف تلك المتغيرات بيانياً من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (03): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطلبة.

وبالتالي تم اعتماد جملة من الإجراءات الموضوعية بغية الوصول إلى نتائج عملية دقيقة.

### المطلب الثاني: أدوات الدراسة وطرق جمع المعلومات

لغرض إتمام عمليات البحث تم الاستعانة بالأدوات اللازمة والمناسبة لكل مرحلة من مراحل البحث، والمتمثلة في كل من المقابلة وذلك من خلال المقابلات المباشرة التي تم إجرائها في بداية الدراسة الميدانية والتي تعذرت بعد ذلك بسبب ظروف الوباء الذي حل بالبلاد، إضافة إلى السجلات والوثائق التي تم تسلمها من قبل المؤسسة والتي ساعدت على توفير بعض المعلومات المتعلقة بها ومنها تلك التي توضح الجانب التاريخي والتنظيمي للمؤسسة

#### أولاً: الأدوات المستخدمة في الدراسة

##### 1- الوثائق والسجلات

لغرض إتمام عمليات البحث تم الاستعانة بالبيانات الخاصة بالمؤسسة من الناحية التاريخية وذلك من خلال التعريف بها وأهدافها ومهامها، بالإضافة للهيكل التنظيمي.

##### 2- استمارة الاستبيان

تعتبر استمارة الاستبيان من الأدوات الأساسية لجمع البيانات فهي مجموعة من الأسئلة المصاغة بطريقة خاصة تهدف بالدرجة الأولى للحصول على معلومات يراها الباحث ضرورية لتحقيق أغراض دراسته، وقد اشتملت على جزأين أساسيين، و فيما يلي وصف لهما:<sup>1</sup>

- الجزء الأول: ويشتمل على متغيرات الدراسة الديمغرافية والمتمثلة في كل من (الجنس، العمر، المستوى العلمي، الخبرة المهنية)

- الجزء الثاني: ويتضمن أسئلة الدراسة التي يقدر عددها بـ 42 عبارة تم تقسيمها على محورين أساسيين يعكسان القضايا الأساسية التي تناولتها الدراسة، ويوضح الجدول رقم (05) متغيرات الدراسة والفقرات التي تقيس كل متغير.

<sup>1</sup> - الملحق رقم (02).

الجدول رقم (05): توزيع أسئلة استمارة الاستبيان على محاور الدراسة

عدد الأسئلة ( الفقرات )		محاور الدراسة
07	التخطيط	الأساليب المحاسبية الإدارية
07	الرقابة والأداء	
04	اتخاذ القرارات	
18		مجموع المحور المستقل
08		المحور مزايا الأساليب المحاسبية الإدارية
08		المحور الأساليب المحاسبية الإدارية
08		المحور التابع: ترشيد القرارات
42		المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان.

3- صدق أداة الدراسة

ويقصد بذلك التأكد من أن استمارة الاستبيان التي تم إعدادها سوف تقيس ما أعدت لقياسه أو شمولها على العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية أخرى، وقد تم التأكد من صدق أداة الدراسة من خلال عرضها على الأستاذ المشرف للتحكيم وفقا لسلم ليكارت الخماسي.<sup>1</sup> وهو ما يوضحه الجدول الموالي:

جدول رقم (06): معايير تحديد الاتجاه

المتوسط المرجح	[ 1,79-1 ]	[2,59-1,80]	[3,39-2,60]	[4,19-3,40]	[5-4,20]
اتجاه الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المستوى	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: بوقلقول الهادي، تحليل البيانات باستخدام spss، ندوة علمية، جامعة باجي مختار، عنابة، 2013، ص: 24.

<sup>1</sup> - الملحق رقم (02).

#### 4- ثبات أداة الدراسة

تم توزيع عدد من استمارات الاستبيان وعددها 30 على مجتمع الدراسة لتأكد من ثباتها طبقاً لمعامل الثبات لكرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) للإتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة التابعة والمستقلة، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): قيمة معامل الثبات للإتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة

معامل الثبات ألفا كرومباخ (%)	اسم المتغير	رقم الفقرة في استمارة الاستبيان
87.4	الأساليب المحاسبية الإدارية	من الفقرة 01 إلى 18
69.4	مزايا الأساليب المحاسبية الإدارية	من الفقرة 19 إلى 26
64.0	عيوب الأساليب المحاسبية الإدارية	من الفقرة 27 إلى 34
73.8	ترشيد القرارات	من الفقرة 35 إلى 42
89.3	معامل الثبات الكلي	من الفقرة 01 إلى 42

المصدر: تم إعداده بناء على نتائج التحليل الإحصائي<sup>1</sup>.

يلاحظ من الجدول رقم (07) أن معاملات الثبات لجميع متغيرات الدراسة مرتفعة حيث بلغ معامل الثبات لكافة فقرات أداة الدراسة 89.3% ، وأيضاً كانت معدلات باقي المحاور أعلى من نسبة الدلالة (60%) وهي نسبة ثبات عالية ومقبولة لأغراض إجراء الدراسة، ويمكن اعتماد استمارة الاستبيان.

#### المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحصيل البيانات

استخدمت للحصول على مؤشرات عامة عن خصائص مجتمع الدراسة، المعاملات الآتية والمتمثلة في :

<sup>1</sup> - أنظر الملحق رقم (03).

1- معامل الارتباط البسيط بيرسون (Pearson): لقياس درجة الارتباط والعلاقة بين متغيرات الدراسة.

$$r = \frac{1}{n} \sum \left( \frac{x - \bar{x}}{s_x} \right) \left( \frac{y - \bar{y}}{s_y} \right)$$

n: عدد المشاهدات

Xi: قيم المتغير الأول

Yi: قسم المتغير الثاني

Sx: الانحراف المعياري للمتغير الأول

Sy: : الانحراف المعياري للمتغير الثاني

2- الإحذار البسيط: لتحديد تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع.<sup>1</sup>

ويتم حساب هذه الأساليب وفقا لما يلي:

- التكرارات والنسب المئوية

حيث استخدمت في وصف خصائص مجتمع الدراسة، ولتحديد الاستجابة اتجاه محاور أداة الدراسة وتحسب بالقانون الموالي:

$$\frac{\text{تكرار المجموعة} \times 100}{\text{المجموع الكلي التكرارات}} = \text{النسبة المئوية}$$

- معامل ألفا كرونباخ

تم استخدامه لتحديد معامل ثبات أداة الدراسة، ويعبر عنه بالمعادلة الموالية:

$$a = \frac{n}{n - 1} \left( 1 - \frac{\sum v_i}{vt} \right)$$

حيث:

A: يمثل ألفا كرونباخ.

N: يمثل عدد الأسئلة.

Vt: يمثل التباين في مجموع المحاور للاستمارة.

<sup>1</sup> - وليد عبد الرحمن خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، إدارة البرامج والشؤون الخارجية، ص: 15 (تم تحميل الملف من الموقع: [www.guidespss.com](http://www.guidespss.com))

Vi: يمثل التباين لأسئلة المحاور.

- **الوسط الحسابي (Mean):** مؤشرا لترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر أفراد العينة المختارة.<sup>1</sup>

- **الانحراف المعياري (Déviation Standard):** لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.<sup>2</sup> تم حسابها لتحديد استجابات أفراد الدراسة نحو محاور وأسئلة أداة الدراسة، حيث أن الانحراف المعياري عبارة عن مؤشر إحصائي يقيس مدى التشتت في التغيرات ويعبر عنه بالعلاقة الموالية:

$$\delta = \frac{\sqrt{\sum(Xi - \bar{X})^2}}{N}$$

- **اختبار التوزيع الطبيعي: (1-Sample Kolmogrov-Smirnov)**

استخدم لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، لأن إجراء بعض الاختبارات الإحصائية يتطلب أن يكون توزيع البيانات يتبع التوزيع الطبيعي.

- **الانحدار الخطي البسيط: (Simple Regression Analysis)**

يتعلق بتحليل الانحدار بالتنبؤ بالمستقبل (غير معروف) اعتمادا على بيانات جمعت عن الماضي (المعروف)، فهو يحلل احد المتغيرات (المتغير التابع) متأثرا بعامل آخر أو أكثر من عامل مستقل، وقد تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار أثر نظم المعلومات الإدارية على أداء المؤسسة الاقتصادية .

- **اختبار ( One Sample t-test):** يستخدم لاختبار فرضيات الدراسة، وقد تم اعتماد مستوى معنوية (0,05) لقبول الفرضيات أو رفضها، وهو من المستويات المعنوية المتفق عليها في اختبار الفرضيات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - عبد اللاه إبراهيم الفقي، مرجع سابق، ص ص : 95-142.

<sup>2</sup> - إبراهيم مراد الدعمة ومازن حسن الباشا، مرجع سابق، ص: 121.

<sup>3</sup> - ثائر فيصل شاهر، اختبار الفرضيات الإحصائية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013، ص: 71.

### المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

يتضمن هذا المبحث عرض وتفسير النتائج ومناقشتها من خلال ما تم التوصل إليه في أدوات الدراسة، إذ هدفت إلى معرفة أثر نظم المعلومات الإدارية على أداء المؤسسة بالوكالة التجارية لاتصالات الجزائر بتبسة، وسيتم التطرق إلى النقاط التالية:

✓ **المطلب الأول:** عرض وتحليل نتائج البيانات الشخصية والوظيفية؛

✓ **المطلب الثاني:** عرض وتحليل محاور الدراسة؛

✓ **المطلب الثالث:** نتائج اختبار فرضيات الدراسة؛

### المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج البيانات الشخصية والوظيفية

تم توزيع استمارات الاستبيان على مجتمع الدراسة والتعرف على البيانات الشخصية والوظيفية لمجتمع الدراسة وفيما يلي تحليل لذلك.

#### أولاً: متغير الجنس

يمثل الجدول الموالي توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس:

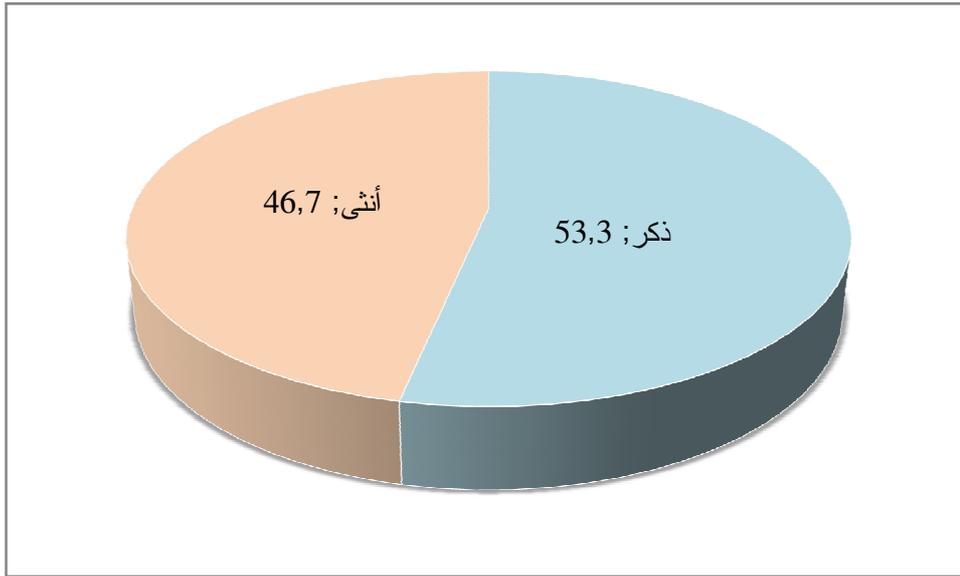
**الجدول رقم (08): توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس**

الجنس	التكرار	النسبة (%)
ذكر	16	53.3
أنثى	14	46.7
<b>المجموع</b>	<b>30</b>	<b>100</b>

المصدر: تم إعداده بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

من خلال نتائج الجدول أعلاه يلاحظ انخفاض نسبة الإناث مقارنة بنسبة الذكور إذ قدرت نسبة الإناث من المجتمع 46.7% مقابل 53.3% للذكور، وعليه فإن أغلب الوظائف يشغلها الذكور، وهو ما قد يفسر على أن مختلف الوظائف المشغولة في المؤسسة تتلاءم أكثر مع نوع الذكور.

الشكل رقم (04): توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس



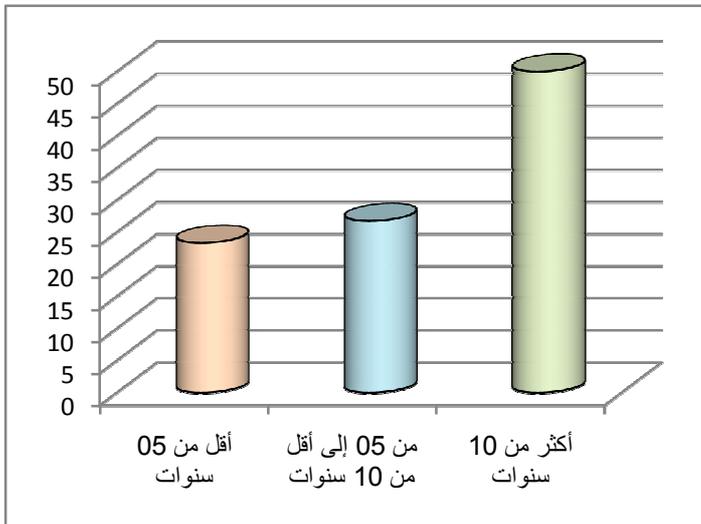
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الجدول أعلاه

ثانيا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر

يمثل الجدول والشكل المواليين توزيع العينة حسب متغير العمر

شكل رقم (05): التوزيع البياني للعينة حسب متغير العمر

جدول رقم: (09): توزيع العينة حسب متغير العمر



التخصص العلمي	التكرار	النسبة %
أقل من 30 سنة	3	10,0
من 30 إلى أقل من 40 سنة	16	53,3
من 40 إلى 50 سنة	6	20,0
50 سنة فأكثر	5	16,7
<b>المجموع</b>	<b>30</b>	<b>100</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

يتضح من الجدول رقم (09) أن جميع الفئات العمرية محققة بالمؤسسة عينة الدراسة،

وقد احتلت الفئة (من 30 إلى "أقل من 40 سنة ) المرتبة الأولى بنسبة قدرت بـ: 53.3 لتليها الفئة

(من 40 إلى أقل من 50 سنة) وجاءت باقي الفئات متباعدة كما هي موضحة في الجدول ، ومنه ويمكن

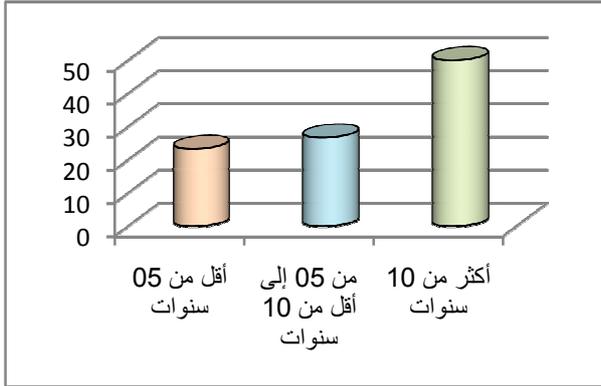
القول أن المؤسسة تحتوي على عامل خبرة مهم ، وهو ما قد يساعدها في تحسين أدائها وتعزيز تنافسيتها.

ثالثا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المستوى العلمي

يمثل الجدول والشكل المواليين توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي

جدول رقم(10): توزيع العينة حسب متغير المستوى العلمي شكل رقم (06): التوزيع البياني للعينة حسب متغير المستوى العلمي

العلمي



العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة %
دراسات مهنية	9	30,0
مستوى جامعي	17	56,7
دراسات عليا	4	13,3
<b>المجموع</b>	<b>30</b>	<b>100</b>

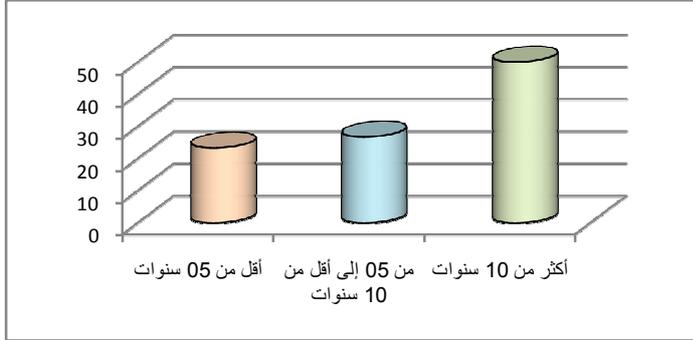
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Exel

يتضح من خلال الجدول رقم (10) أن النسبة الأعلى لعدد المبحوثين فيما يخص المؤهل العلمي كانت من ضمن فئة المستوى (الجامعي) بنسبة قدرت بـ: 56.7%، وهو ما يؤكد أن المؤسسة تعتمد بدرجة كبيرة على الكفاءات، وجاءت باقي الفئات متفاوتة، حيث احتل مستوى الدراسات المهنية المرتبة الثانية بنسبة قدرت بـ: 30% ، لتليها فئة الدراسات العليا، بنسبة قدرت بـ 13.3%، والتي تعزز عامل الكفاءة إضافة إلى المستوى الجامعي.

### خامسا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

يوضح الجدول والشكل المواليين توزيع أفراد العينة وفقا لسنوات الخبرة المهنية .

شكل رقم (07): التوزيع البياني للعينة حسب الخبرة المهنية



جدول رقم (11): توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

مستوى الخبرة	التكرار	النسبة %
أقل من 05 سنوات	7	23,3
من 05 إلى أقل من 10 سنوات	8	26,7
أكثر من 10 سنوات	15	50,0
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة لا بأس بها، حيث سجلت

الفئة (أكثر من 10 سنوات) نسبة مئوية هي الأعلى قدرت بـ: 50%، واحتلت الفئة ((من 05 إلى

أقل من 10 سنوات) المرتبة الثانية بنسبة قدرت بـ: 26.7%، واحتلت المشاهدات للفئة الأقل خبرة

المرتبة الأخيرة بنسبة قدرت بـ: 23.3%، إجمالاً يمكن القول أن المؤسسة تتوفر على عامل خبرة لا

بأس به يمكن أن يساعد في تطويرها من خلال الاستفادة من الخبرات المتاحة لها.

### المطلب الثاني: عرض وتحليل محاور الدراسة

في هذا المطلب سيتم عرض البيانات الأساسية والتي تمثل استنتاجات أفراد المجتمع نحو

متغيرات الواردة في أداة الدراسة المتمثلة في الاستبيان، وقد تم الاستعانة في ذلك ببرنامج (SPSS).

أولاً: تحليل إجابات أفراد المجتمع نحو المتغير المستقل الأساليب المحاسبية الإدارية

يوضح الجدول رقم (12): إجابات المبحوثين على فقرات محور (الأساليب المحاسبية

الإدارية) من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى المعنوية T.

الجدول رقم (12): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ل فقرات بعد الاختيار والتعيين

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى المعنوية T	ترتيب العبارات	الاتجاه
01	تقوم الشركة بإعداد موازنة مشتريات للمواد واللوازم للفترة المقبلة	4,27	1,202	0,000	1	مرتفع جدا
02	تقوم الشركة بإعداد موازنة مبيعات للمنتجات للفترة المقبلة	3,70	,915	0,000	3	مرتفع
03	تقوم الشركة بموازنة العمل والأجور لتحديد تكلفة ما سيدفعه للعاملين	3,47	1,106	0,028	10	مرتفع
04	تقوم الشركة بإعداد الموازنة التقديرية للتنبؤ بالفائض أو العجز	3,43	1,104	0,040	12	مرتفع
05	تستخدم الشركة طريقة البرمجة الخطية في تحديد أفضل البدائل المتاحة في ضوء الندرة.	3,60	1,037	,004	6	مرتفع
06	تستخدم الشركة نظام التكاليف في قياس الأنشطة والخدمات والعلميات ومدى استغلال الطاقة المتاحة	3,47	1,224	,046	11	مرتفع
07	تستخدم الشركة التكلفة المتغيرة في تسعير المنتجات أو الخدمات	3,53	1,137	,016	8	مرتفع
08	تقسم الشركة مسؤولياتها إلى مراكز ممثلة في التكلفة، الإيرادات ومراكز الاستثمار.	3,20	1,157	0,351	16	متوسط
09	تستخدم الشركة أسلوب اللامركزية وتفويض الصلاحيات في الإدارة	3,10	,885	0,541	17	متوسط
10	تستخدم الشركة تحليل الانحرافات الذي يمثل الفريق ببيان الأداء الفعلي والمخطط له	3,60	,932	0,001	5	مرتفع
11	تقوم الشركة بمقارنة نتائج أعمالها للسنة الحالية مع نتائج أعمال السنة التي قبلها	3,83	,874	0,000	2	مرتفع
12	تقوم الشركة بتقييم أدائها من خلال ما تحققه الشركات الأخرى	3,53	1,074	0,011	7	مرتفع
13	تعتمد الشركة على نظام إدارة الجودة الذي يعتمد	3,63	1,098	0,004	4	مرتفع

					على تقديم الخدمة بأقل تكلفة	
متوسط	15	0,326	1,278	3,23	تعتمد الشركة نظام بطاقة الأداء المتوازن من خلال المقاييس الكمية وغير الكمية في تقييم أدائها.	14
متوسط	14	0,223	1,172	3,27	تعتمد الشركة أسلوب التحليل لتفاضلي الذي يقوم على مقارنة الإيرادات الإضافية مع التكاليف الإضافية الخاصة بكل بديل	15
متوسط	13	0,204	1,264	3,30	تعتمد الشركة على عائد الاستثمار في تسعير منتجاتها	16
متوسط	18	0,379	1,431	2,77	تستخدم الشركة أسعار السوق في تحديد أسعار المواد والخدمات التي تقدمها	17
مرتفع	9	0,021	1,196	3,53	تستخدم الشركة أسعار التكلفة لتحديد المواد والخدمات المتبادلة بين مراكز المسؤولية	18
مرتفع	/	0.000	0.635	3.47	إجمالي درجة المحور	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول يتضح أن هناك مستوى مرتفع لدرجة رضا المبحوثين في مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة، عن عبارات محور الأساليب المحاسبية الإدارية وأنها متوفرة بالمؤسسة بمستوى مرتفع قدر بـ 3.47، كون المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات العبارات الـ 18 يقع في المجال [3.40 - 4.19]، وما يؤكد ذلك هو قيم مستوى المعنوية لاختبار one sample T- test التي لم تتجاوز 5%. ولم توافق عينة الدراسة والتزمت الحياد نحو العبارات (08، 09، 14، 15، 16 و 17) وهو ما يؤكد أن المؤسسة لا تقوم بتقسيم مسؤولياتها إلى مراكز ممثلة في التكلفة، الإيرادات ومراكز الاستثمار وانها لا تستخدم أسلوب اللامركزية وتفويض الصلاحيات في الإدارة، وأحيانا فقط تعتمد على نظام بطاقة الأداء المتوازن من خلال المقاييس الكمية وغير الكمية في تقييم أدائها، والتزمت عينة الدراسة أيضا الحياد في كون المؤسسة تعتمد أسلوب التحليل لتفاضلي الذي يقوم على مقارنة الإيرادات الإضافية مع التكاليف الإضافية الخاصة بكل بديل وهو نفس الاتجاه فيما يخص الاعتماد على عائد الاستثمار في تسعير منتجاتها، إجمالاً يمكن القول أن محور الأساليب المحاسبية محقق وبشكل جيد في مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.

## 2- نتائج إجابات المبحوثين فيما يخص المحور الثاني مزايا الأساليب المحاسبية

يوضح الجدول رقم (13): إجابات المبحوثين على فقرات محور (مزايا الأساليب المحاسبية

الإدارية) من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى المعنوية T.

الجدول رقم (13): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات محور مزايا الأساليب المحاسبية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى المعنوية T	ترتيب العبارات	الاتجاه
19	أساليب المحاسبة الإدارية تؤدي إلى زيادة ربحية الشركة	3,60	,968	0,000	1	مرتفع
20	تساعد أساليب المحاسبة الإدارية في عملية التخطيط بالشركة	3,40	,894	0,000	4	مرتفع
21	تعزز الأساليب المحاسبة الإدارية عملية الرقابة في الشركة	3,73	1,048	0,028	2	مرتفع
22	تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في عملية تقييم الأداء	3,37	1,245	0,040	5	متوسط
23	تساعد أساليب المحاسبة الإدارية في عملية اتخاذ القرارات	2,87	1,137	,004	7	متوسط
24	تؤدي أساليب المحاسبة الإدارية إلى تطوير أساليب العمل وتحسين خبرة الموظفين	3,00	1,174	,046	6	متوسط
25	تعمل أساليب المحاسبة الإدارية على التكاليف وضبط الأداء والجودة	3,57	1,040	,016	3	مرتفع
26	تساهم أساليب المحاسبة الإدارية في تحسين القوة التنافسية للشركة	2,53	1,224	0,351	8	منخفض
	إجمالي درجة المحور	3.25	0.559	0.017	/	متوسط

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

من خلال نتائج الجدول أعلاه يبدو أن أفراد العينة يلتزمون الحياد نحو أن هناك مزايا للأساليب المحاسبية الإدارية في مؤسسة مناجم الفوسفات وأنها غير متوفرة بالمؤسسة، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الـ 08 بلغ 3.13، وهي قيمة تنتمي للمجال [2,60-3,39]، وهي تدل على الإتجاه (محايد) بمستوى متوسط، وهو ما يدل أن محور مزايا للأساليب المحاسبية

الإدارية غير محقق تماما، و يلاحظ أيضا أن أغلب عبارات المحور كانت باتجاه متوسط، وفي حين اتجهت عينة الدراسة نحو الموافقة وبمستوى مرتفع نحو العبارات (19، 20، 21، 25)، وهو ما يدل أن عينة الدراسة توافق على أن أساليب المحاسبة الإدارية تؤدي إلى زيادة ربحية الشركة، وأنها تساعد في عملية التخطيط بالشركة مما تعزز عملية الرقابة واتجهت أيضا عينة الدراسة نحو الموافقة على أن أساليب المحاسبة الإدارية تعمل على خفض التكاليف وضبط الأداء والجودة، أخير تشير النتائج الإجمالية إلى اتفاق جميع المبحوثين على أن محور مزايا الأساليب المحاسبية الإدارية غير محقق بشكل جيد في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-.

### 3- نتائج إجابات المبحوثين فيما يخص المحور الثاني عيوب الأساليب المحاسبية

يوضح الجدول رقم (14): إجابات المبحوثين على فقرات محور (عيوب الأساليب المحاسبية

الإدارية) من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى المعنوية T.

الجدول رقم (14): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات محور عيوب الأساليب

#### المحاسبية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى المعنوية T	ترتيب العبارات	الاتجاه
27	عدم توقع آثار أساليب المحاسبة الإدارية خاصة في مجالات التخطيط والرقابة المالية.	2,30	1,264	0,005	8	منخفض
28	ارتفاع تكاليف استخدام هذه الأساليب من حيث الوقت والجهد.	2,70	1,442	0,264	7	متوسط
29	عدم توفر أنظمة معلوماتية تساعد في هذا التوجه	2,90	1,348	0,687	6	متوسط
30	قناعة ورضا الموظفين والإدارة بالأساليب التقليدية	3,03	1,273	0,887	5	متوسط
31	غياب عامل المنافسة الذي يشجع على استخدام هذه الأساليب.	3,73	1,285	0,004	2	مرتفع
32	عدم تخصيص دورات تدريبية تركز على أساليب المحاسبة الإدارية	4,03	1,159	0,000	1	مرتفع

متوسط	3	0,199	,971	3,23	الخوف من فشل تطبيق هذه الأساليب ومقاومة التغيير	33
متوسط	4	0,229	1,040	3,23	غياب إستراتيجية معتمدة للتخطيط واتخاذ القرارات في مجال الأساليب المحاسبية الإدارية	34
متوسط	/	0.309	0.701	3.13	إجمالي درجة المحور	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

من خلال نتائج الجدول أعلاه يبدو أن أفراد العينة يلتزمون الحياد نحو أن هناك عيوب للأساليب المحاسبية الإدارية في مؤسسة مناجم الفوسفات وأنها غير متوفرة بالمؤسسة، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الـ 08 بلغ 3.13، وهي قيمة تنتمي للمجال [2,60-3,39]، وهي تدل على الإتجاه (محايد) بمستوى متوسط، وهو ما يدل أن محور عيوب للأساليب المحاسبية الإدارية غير محقق تماما، وما يؤكد ذلك أيضا هو قيم مستوى المعنوية لاختبار one sample T- test التي تجاوزت 5%.

ويلاحظ أيضا أن أغلب عبارات المحور كانت باتجاه متوسط، وفي حين اتجهت عينة الدراسة نحو الموافقة وبمستوى مرتفع نحو العبارات (31،32)، وهو ما يدل أن عينة الدراسة توافق من ضمن العيوب على أن غياب عامل المنافسة الذي يشجع على استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية، وتوافق عينة الدراسة أيضا وترى أنه من ضمن العيوب عدم تخصيص المؤسسة لدورات تدريبية تركز على أساليب المحاسبة الإدارية، أخير تشير النتائج الإجمالية إلى اتفاق جميع الباحثين على أن محور عيوب الأساليب المحاسبية الإدارية غير محقق بشكل جيد في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-.

#### 4-نتائج إجابات الباحثين فيما يخص المحور التابع (ترشيد القرارات)

يوضح الجدول رقم (15): إجابات الباحثين على فقرات محور (ترشيد القرارات) من خلال

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى المعنوية T.

الجدول رقم (15): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات محور ترشيد القرارات

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى المعنوية T	ترتيب العبارات	الاتجاه
35	يساهم استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية في ترجمة الأهداف و السياسات العامة للشركة إلى إجراءات و برامج تنفيذية في صورة موازنات تخطيطية	3,40	1,070	0,050	2	مرتفع
36	يوفر استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية تقارير رقابية عن أداء المستويات الإدارية المختلفة على وجه السرعة	2,83	1,262	0,475	6	مرتفع
37	تتمكن الإدارة من اتخاذ الإجراءات و القرارات التصحيحية بشأن الأداء في الوقت المناسب	2,73	1,437	0,318	8	مرتفع
38	يساعد استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية على وضع معايير رقابية تمكن الإدارة من كشف مختلف الانحرافات و تحليل أسبابها و معالجتها بشكل مناسب	3,23	1,431	0,379	5	متوسط
39	تساهم الأساليب المحاسبية الإدارية في الكشف عن مواطن الخلل و تحديد نقاط الضعف و القوة في الشركة	3,27	1,311	0,274	4	متوسط
40	تساعد الأساليب المحاسبية الإدارية على تطبيق سياساتها و خططها و بلوغ أهدافها بفعالية و كفاءة	2,80	1,157	0,351	7	متوسط
41	تقوم الأساليب المحاسبية الإدارية بتوفير المعلومات السليمة و الدقيقة لمتخذي القرار تمكنهم من إيجاد حلول و بدائل مناسبة.	3,53	1,106	0,013	1	مرتفع
42	يؤدي استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية إلى الإقبال على اتخاذ قرارات إستراتيجية هامة للشركة	3,33	1,269	0,161	3	منخفض
إجمالي درجة المحور		3.14	0.749	0.309	/	متوسط

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

من خلال نتائج الجدول أعلاه يبدو أن أفراد العينة يلتزمون الحياد نحو أن هناك ترشيد للقرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات وأنها غير متاحة بالمؤسسة، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الـ 08 بلغ 3.14، وهي قيمة تنتمي للمجال [2,60-3,39]، وهي تدل على الاتجاه (محايد) بمستوى متوسط، وهو ما يدل أن محور ترشيد القرارات غير محقق تماما، والملاحظ أيضا هو مستوى قيم المعنوية لاختبار one sample T- test التي تجاوزت 5%.

بصفة عامة يمكن القول أن أغلب عبارات المحور كانت باتجاه متوسط، وفي حين اتجهت عينة الدراسة نحو الموافقة وبمستوى مرتفع نحو العبارتين (35، 41)، وهو ما يدل أن عينة الدراسة توافق على أن استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية يساهم في ترجمة الأهداف و السياسات العامة للشركة إلى إجراءات وبرامج تنفيذية في صورة موازنات تخطيطية وأنها أيضا تقوم بتوفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار تمكنهم من إيجاد حلول وبدائل مناسبة، أخير تشير النتائج الإجمالية إلى اتفاق جميع المبحوثين على أن محور ترشيد القرارات غير محقق بشكل جيد في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-.

#### المطلب الثالث: نتائج اختبار فرضيات الدراسة

يتضمن هذا المطلب عرض وتفسير النتائج ومناقشتها من خلال ما تم التوصل إليه في أدوات الدراسة من أجل معرفة العلاقة بين التسويق الداخلي بمختلف أبعاده المتمثلة في: (الاختيار والتعيين، الدعم التنظيمي والإداري، نظام الحوافز، التدريب والتطوير، الاحتفاظ بالزبون) وسلوك المواطنة التنظيمية بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-، تم الإستناد إلى مستوى الدلالة  $\alpha \geq 5\%$  عند تحليل فرضيات الدراسة أي بمستوى ثقة 95%.

#### أولا: تحليل التوزيع الطبيعي

قبل تطبيق تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية تم إجراء اختبار كلمجروف- سمرنوف (Kolmogorov-Simirnov) من أجل ضمان ملائمة البيانات لافتراضات تحليل الانحدار أو بعبارة أخرى للتحقق من مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي (Normal Distribution) كاختبار ضروري للفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعيا.

وقد تم إجراء الاختبار بعد توزيع كل الاستثمارات وجمعها من قبل أفراد عينة الدراسة، وكانت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (16): نتائج إختبار التوزيع الطبيعي

محتوى المحور	قيمة Z	مستوى الدلالة (sig)	محاور الاستبيان
الأساليب المحاسبية والإدارية	1.030	0.239	المحور الأول
ترشيد القرارات	0.683	0.793	المحور الثاني
	<b>0.809</b>	<b>0.530</b>	الاستبيان ككل

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة لكل محور وكذا الإجمالي أكبر من (0.05)، أي أن مستوى الدلالة أكبر من 5%، وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويمكن استخدام الاختبارات المعلمية.

ثانيا: عرض وتحليل نتائج إختبار الفرضيات الفرعية للانحدار البسيط بين أبعاد المتغير المستقل والمتغير التابع

سيتم عرض وتفسير النتائج ومناقشة الفرضيات الفرعية أجل معرفة العلاقة بين (التخطيط، الرقابة والأداء، اتخاذ القرارات) وترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-، ولاختبار الفرضيات الفرعية تم الاعتماد على نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط ( $Y = ax + b$ ) الذي يسمح بدراسة إمكانية وجود علاقة بين أبعاد المتغير المستقل والمتغير التابع، كما تم الاعتماد على معامل الارتباط (R) لمعرفة طبيعة العلاقة (طردية أو عكسية) عند مستوى دلالة ( $\alpha \geq 0.05$ ) وقد تم حساب معامل التحديد ( $R^2$ ) لمعرفة نسبة تفسير المتغير التابع نتيجة المتغير المستقل. ويمكن توضيح نتائج اختبار الفرضيات الفرعية من خلال الجدول التالي:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - الملحق رقم (03).

الجدول رقم (17): نتائج اختبار الفرضيات الفرعية

المتغيرات المستقلة	المتغير التابع	ثابت الإندار ( $\alpha$ )	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد ( $R^2$ )	قيمة (t)	القيمة المحسوبة (F)	مستوى الدلالة (sig)
التخطيط	ترشيد القرار	0.309	0.312	0.97	1.736	3.012	0.094
الرقابة والأداء		0.422	0.413	0.170	2.398	5.752	0.023
اتخاذ القرارات		0.204	0.258	0.067	1.415	2.003	0.168

المصدر: تم إعداده بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

يتضح من خلال نتائج تحليل الانحدار البسيط الذي استخدم لمعرفة ما إذا كان هناك تأثير للمتغيرات المستقلة الجزئية في ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة-، حيث تبين أنه:

### 1- الفرضية الفرعية الأولى

من خلال نتائج الجدول تم التوصل لعدم قبول:

- الفرضية التالية: أي أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للتخطيط على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة.

وبوضح الجدول رقم (17) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط الذي استخدم لمعرفة العلاقة بين التخطيط و ترشيد القرارات، وعليه تبين أنه لا يوجد هناك أثر ذو دلالة إحصائية، إذ بلغت قيمة معامل الانحدار (0.309) وبلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (0.312)، وهو ارتباط إيجابي لكنه ضعيف، ومن خلال هذه المعاملات - معامل الانحدار والارتباط - يتضح أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha = 0.05$ )، لبعد التخطيط على ترشيد القرارات وهذا ما بينه اختبار (T)، وهذا دليل أن ترشيد القرارات لا يتحقق بشكل جيد من خلال من خلال بعد التخطيط بالمؤسسة محل الدراسة، أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد ( $R^2$ ) فقد بلغت (0.097)

مما يعني أن نسبة (9.7%) فقط من التغيرات في ترشيد القرارات ترجع لبعده الاختيار والتعيين، وقد أظهر اختبار (F) بأن نموذج الانحدار بشكل عام ليست له دلالة إحصائية.

كما أن مستوى الدلالة بلغ (0.094) وهو أكبر من مستوى المعنوية (0.05) وبهذه النتائج تقبل الفرضية الصفرية الموالية:

"لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للتخطيط على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-

## 2- الفرضية الفرعية الثانية

من خلال نتائج الجدول تم التوصل لعدم قبول:

- الفرضية التالية: أي أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للرقابة والأداء على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة.

ويوضح الجدول رقم (17) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط الذي أستخدم لمعرفة العلاقة بين الرقابة والأداء وترشيد القرارات، وعليه تبين أنه يوجد هناك أثر ذات دلالة إحصائية، إذ بلغت قيمة معامل الانحدار (0.422) وبلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (0.413)، وهو ارتباط قوي وإيجابي، ومن خلال هذه المعاملات - معامل الانحدار والارتباط - يتضح أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha = 0.05$ )، لبعده الرقابة والأداء على ترشيد القرارات وهذا ما بينه اختبار (T)، وهذا دليل على أن ترشيد القرارات يتحقق بشكل جيد من خلال من خلال بعد الرقابة والأداء بالمؤسسة محل الدراسة، أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد ( $R^2$ ) فقد بلغت (0.170) مما يعني أن نسبة (17%) من التغيرات في ترشيد القرارات ترجع لبعده الرقابة والأداء، وقد أظهر اختبار (F) بأن نموذج الانحدار بشكل عام ذو دلالة إحصائية.

كما أن مستوى الدلالة بلغ (0.023) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) وبهذه النتائج تقبل الفرضية الصفرية الموالية:

" يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للرقابة والأداء على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-

## 3- الفرضية الفرعية الثالثة

من خلال نتائج الجدول تم التوصل لعدم قبول:

- الفرضية التالية: أي أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لاتخاذ القرارات على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة.

ويوضح الجدول رقم (17) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط الذي أستخدم لمعرفة العلاقة بين اتخاذ القرارات وترشيد القرارات، وعليه تبين أنه لا يوجد هناك أثر ذو دلالة إحصائية، إذ بلغت قيمة معامل الانحدار (0.204) وبلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (0.258)، وهو ارتباط إيجابي لكنه ضعيف، ومن خلال هذه المعاملات - معامل الانحدار والارتباط - يتضح أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha = 0.05$ )، لبعد اتخاذ القرارات على ترشيد القرارات وهذا ما بينه اختبار (T)، وهذا دليل أن ترشيد القرارات لا يتحقق بشكل جيد من خلال من خلال بعد اتخاذ القرارات بالمؤسسة محل الدراسة، أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد ( $R^2$ ) فقد بلغت (0.067) مما يعني أن نسبة (6.7%) فقط من التغيرات في ترشيد القرارات ترجع لبعد اتخاذ القرارات، وقد أظهر اختبار (F) بأن نموذج الانحدار بشكل عام ليست له دلالة إحصائية. كما أن مستوى الدلالة بلغ (0.168) وهو أكبر من مستوى المعنوية (0.05) وبهذه النتائج تقبل الفرضية الصفرية الموالية:

"لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لاتخاذ القرارات على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-

ثالثا: عرض وتحليل نتائج اختبار الفرضيات الرئيسية

#### 1- اختبار الفرضية الرئيسية لمعامل الانحدار

ويمكن تمثيل أهم نتائجها من خلال الجدول التالي:<sup>1</sup>

الجدول رقم (18): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

المتغير المستقل	المتغير التابع	ثابت الإندار ( $\alpha$ )	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد ( $R^2$ )	قيمة (t)	القيمة المحسوبة (F)	مستوى الدلالة (sig)
أساليب المحاسبة الإدارية	ترشيد القرارات	0.491	0.415	0.173	2.417	5.841	0.022

المصدر: تم إعداده بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

<sup>1</sup> - الملحق رقم (03).

- **الفرضية الصفرية:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لاستخدام الأساليب المحاسبية الإدارية على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة.

- **الفرضية البديلة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لاستخدام الأساليب المحاسبية الإدارية على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة.

ويوضح الجدول رقم (18) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط الذي أستخدم لمعرفة العلاقة بين استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية وترشيد القرارات، وعليه تبين أنه يوجد هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين المتغيرين، إذ بلغت قيمة معامل الانحدار (0.491) وبلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (0.415)، وهو ارتباط إيجابي وقوي، ومن خلال هذه المعاملات - معامل الانحدار والارتباط - يتضح أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $0.05 \geq \alpha$ )، لبعد الأساليب المحاسبية الإدارية وهذا ما بينه اختبار (T)، ومنه يمكن القول أن ترشيد القرارات يتحقق بشكل جيد من خلال محور استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية بالمؤسسة محل الدراسة، أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد ( $R^2$ ) فقد بلغت (0.173) مما يعني أن نسبة (17.3%) من التغيرات في ترشيد القرارات ترجع لمحور استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية، وقد أظهر اختبار (F) بأن نموذج الانحدار بشكل عام له دلالة إحصائية.

كما أن مستوى الدلالة بلغ (0.022) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) وبهذه النتائج تقبل الفرضية البديلة الموالية:

" يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للأساليب المحاسبية الإدارية على اتخاذ القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-".

ويمكن كتابة العلاقة بين نظم المعلومات الإدارية وأداء المؤسسة في شكلها الرياضي من خلال المعادلة الخطية للانحدار كما يلي:  $Y = 0.451x + 0.491$ ، حيث أن:

**X:** استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية؛

**Y:** ترشيد القرارات.

وبالتالي ومن خلال تحليل نتائج التحليل الإحصائي تم برهنة أن استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية له أثر على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.

## 2- اختبار الفرضية الرئيسية الثانية وفق المتوسط الحسابي ومستوى المعنوية T

لاختبار الفرضية التي كان نصها " تقدم مزايا الأساليب المحاسبية الإدارية دور هام في ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة- ، سيتم الاعتماد على نتائج المتوسطات الحسابية ونتائج اختبار one sample T- test الموضحة في الجدول الآتي.

### الجدول رقم (19): نتائج اختبار one sample T- test المتعلق بالفرضية الرئيسية الثانية

المحور	المتوسط الحسابي	مستوى معنوية اختبار T	المستوى
مزايا الأساليب المحاسبية الإدارية	3.25	0.017	متوسط

المصدر: تم إعداده بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

بالاعتماد على دلالة النتائج البارزة في قيم الجدول أعلاه، والتي كان فيها مستوى الدلالة المعنوية يقل عن 5% ( تساوي 0.017) يمكن القول أن مزايا الأساليب المحاسبية الإدارية لها دور في ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-، حيث سجل متوسط الحسابي للمحور قيمة قدرت بـ: 3.25، وهو محصور ضمن المجال [2.60 - 3.39] والذي يؤكد المستوى المتوسط بحسب سلم ليكارت الخماسي ، ومنه تثبت وتقبل الفرضية الرئيسية الثانية موضع الاختبار، والتي كان مفادها " أن مزايا الأساليب المحاسبية الإدارية لها دور في ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-".

## - اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة وفق المتوسط الحسابي ومستوى المعنوية T

لاختبار الفرضية التي كان نصها " لعيوب الأساليب المحاسبية الإدارية تأثير على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-، سيتم الاعتماد على نتائج المتوسطات الحسابية ونتائج اختبار one sample T- test الموضحة في الجدول الآتي.

### الجدول رقم (20): نتائج اختبار one sample T- test المتعلق بالفرضية الرئيسية الثالثة

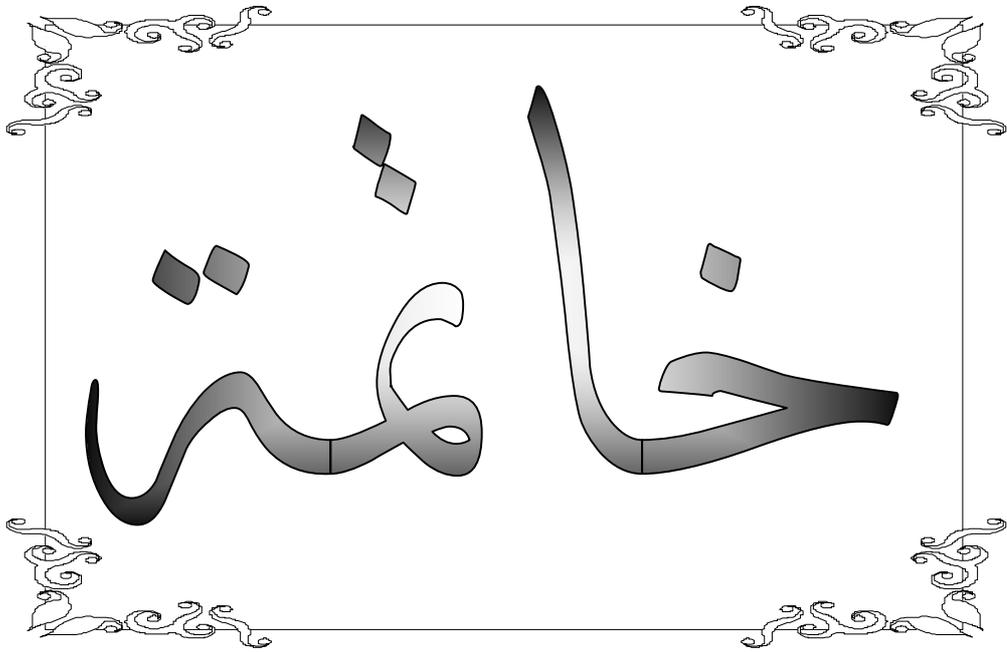
المحور	المتوسط الحسابي	مستوى معنوية اختبار T	المستوى
عيوب الأساليب المحاسبية الإدارية	3.13	0.307	متوسط

المصدر: تم إعداده بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

بالاعتماد على دلالة النتائج البارزة في قيم الجدول أعلاه، والتي كان فيها مستوى الدلالة المعنوية أكبر من 5% والذي يساوي (0.307) يمكن القول أن لا يوجد تأثير لعيوب الأساليب المحاسبية الإدارية على ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-، حيث سجل متوسط الحسابي للمحور قيمة قدرت بـ: 3.13، وهو محصور ضمن المجال [2.60 - 3.39] والذي يؤكد المستوى المتوسط بحسب سلم ليكارت الخماسي، ومنه تثبت ترفض الفرضية الرئيسية الثالثة موضع الاختبار، والتي كان مفادها أنه " يوجد تأثير لعيوب الأساليب المحاسبية الإدارية على ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-".

### خلاصة:

اشتمل الفصل على الدراسة التطبيقية التي أجريت في مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة- والتي كان الهدف منها إسقاط الجزء النظري لمتغيري الدراسة ساعدنا على التعرف على دور الأساليب المحاسبية الإدارية ودورها في ترشيد القرارات، ومن أجل ذلك قمنا بدراسة اتجاهات وأراء مجتمع الدراسة، وقد أكدت الإجابات على أن الأساليب المحاسبية الإدارية كان مرتفعا، كما تبين الدراسة مدى الاهتمام بترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-، وفي الأخير تم استخدام الانحدار البسيط و مستوى المعنوية T لتحديد العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع واستنتجنا من خلال تحليل أثر دور الأساليب المحاسبية الإدارية ودورها في ترشيد القرارات، بالمؤسسة انه توجد علاقة دلالة إحصائية بين متغيرات الدراسة في المؤسسة.



تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور أساليب المحاسبة الإدارية (التقليدية والحديثة) في اتخاذ القرارات، حيث طبقت الدراسة على مناجم الفوسفات -تبسة- وكذلك التعرف على مدى مساهمة المحاسبة الإدارية في توفير المعلومات الملائمة في تقديم النصائح والإرشادات وإرساء القواعد والمبادئ التي تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات وتقييم كفاءة المؤسسة. تعتبر عملية اتخاذ القرار محور العملية الإدارية، وإن نجاح أي مؤسسة يتوقف على قدرة وكفاءة قادتها على اتخاذ القرارات المناسبة، ويوفر تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية البيانات والمعلومات المطلوبة لتلبية احتياجات الإدارة، وهي تعمل في إطار الوحدة الاقتصادية وتوفر الخدمات لإدارة المؤسسة للمساهمة في تحقيق أهدافها. وقد حاولنا في بحثنا هذا معرفة مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية، في شركة مناجم الفوسفات ومعرفة العراقيل التي تقف حيال ذلك، وقد وجدنا عدم تطبيق هذه الأساليب في التعاونية، أنها بعيدة كل البعد على تبني هذه الأساليب وفي الأخير يمكن القول أن لأساليب المحاسبة الإدارية دور كبير في عملية اتخاذ القرار لذا يجب الاهتمام بها و تفعيلها.

#### أولاً: نتائج الدراسة

##### 1- النتائج النظرية

- مساهمة المحاسبة الإدارية في توفير المعلومات الملائمة في تقديم النصائح والإرشادات؛
- تعتبر عملية اتخاذ القرار محور العملية الإدارية، وإن نجاح أي مؤسسة يتوقف على قدرة وكفاءة قادتها على اتخاذ القرارات المناسبة؛
- يتوقف نجاح أي مؤسسة على قدرة وكفاءة قادتها على اتخاذ القرارات المناسبة؛
- تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية البيانات والمعلومات المطلوبة لتلبية احتياجات الإدارة.

##### 2- النتائج التطبيقية

- هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للتخطيط على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-؛
- هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للرقابة والأداء على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-؛
- هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لاتخاذ القرارات على ترشيد القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-؛

## خاتمة

- هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) للأساليب المحاسبية الإدارية على اتخاذ القرارات بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.
- هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لمزايا الأساليب المحاسبية الإدارية لها على ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-؛
- هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \geq 0.05$ ) لعيوب الأساليب المحاسبية الإدارية على ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات SOMIPHOS -تبسة-؛

### ثانيا: الاقتراحات والتوصيات

- ضرورة إعادة هذه الدراسة لفترات أخرى مستقبلية للوقوف على أهمية ومدى تأثير دور الأساليب المحاسبية في اتخاذ القرارات، وإمكانية تعميم الحكم على هذا الأخير بأكثر موضوعية؛
- على المؤسسة الاهتمام بالمحاسبة الإدارية وتعميمها على مختلف مستويات الإدارة؛
- ضرورة الاهتمام بالتطورات الحاصلة في مجال المحاسبة الإدارية؛
- الاهتمام بكيفية اتخاذ القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-؛
- سعي المؤسسة لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية وتسهيل عملية اتخاذ القرارات بين مختلف المستويات الإدارية؛

### ثالثا: آفاق الدراسة

- أثناء القيام بهذه الدراسة حول الأساليب المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات، ظهرت العديد من الجوانب والإشكاليات الجديدة لمواصلة البحث فيها منها:
- دراسة واقع الأساليب المحاسبية الإدارية في مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-؛
  - دراسة معوقات استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية في المؤسسات الاقتصادية؛
  - دراسة أثر استخدام نظم المعلومات الإدارية على مخرجات العملية الإدارية؛
  - دراسة أهمية اتخاذ القرارات الخاصة باستخدام الأساليب المحاسبية الإدارية في مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

1- الكتب

- 1- أسامة الحارس، المحاسبة الإدارية، دار الحامد، الأردن، 2015.
- 2- أيوب، ناديا، نظرية القرارات الإدارية، مطابع جامعة دمشق، 2010.
- 3- توفيق عبد الرحمن، الجودة الشاملة الدليل المتكامل، مركز الخبرات المهنية للإدارة (بميك)، مصر، 2013.
- 4- ثائر فيصل شاهر، اختبار الفرضيات الإحصائية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013.
- 5- ثابت عبد الرحمن، الإدارة الاستراتيجية - مفاهيم ونماذج تطبيقية، ط1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2012.
- 6- جمعة إسماعيل إبراهيم وآخرون، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2011.
- 7- حيدر محمد علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2016.
- 8- سليمة طبايبية، النظرية المحاسبية، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية (رماح)، المملكة الأردنية الهاشمية، عمان، 2016.
- 9- صلاح بسيوني عيد، عبد المنعم فليح، زايد سالم أبو شناف، عماد سعيد الزمر، المحاسبة الإدارية، جامعة القاهرة، كلية التجارة، الطبعة الأولى، 2016-2017.
- 10- العزاوي محمد عبد الوهاب، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري، العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2005.
- 11- الفضل مؤيد عبد الحسين، نظرية اتخاذ القرار (مدخل كمي)، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
- 12- القسبي عبد السلام، أسس إدارة الموارد البشرية، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2014.
- 13- كمال الدين مصطفى الدهراوي، مدخل معاصر في المحاسبة المتوسطة وفقا للمعايير المحاسبية والمالية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2015.

- 14- محمد حافظ حجازي، دعم القرارات في المؤسسات، ط1، دار الوفاء، الإسكندرية، 2006.
- 15- مكرم عبد المسيح باسيلي أستاذ محاسبة التكاليف، المحاسبة الإدارية مدخل معاصر، المكتبة المصرية، كلية التجارة جامعة المنصورة.
- 16- وليد بن محمد الشباني، مبادئ المحاسبة والتقرير المالي -المحاسبة بين النظرية والتطبيق-، العبيكان للنشر، المملكة العربية السعودية، 2014.
- 2- المذكرات والأطروحات
- 1- أحمد عبد الهادي شبير، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، "دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين"، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2006.
- 2- الشعрани، علا أسامة، أهمية تطبيق نظام التكلفة حسب الأنشطة على نشاط المراجعة في المصارف الإسلامية: دراسة تطبيقية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2010.
- 3- العلاوين أمجد عبد الفتاح، تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن، 2000.
- 4- رماح عبد الرزاق سليمان، دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في ترشيد قرارات الاستثمار (بالتطبيق على مجموعة شركات جياذ الصناعية)، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين.
- 5- زينة المنصور، الذكاء وعلاقته بمهارة اتخاذ القرار دراسة ميدانية على عينة من طلاب جامعة دمشق، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في علم النفس التربوي، كلية التربية، قسم علم النفس، جامعة دمشق، 2014-2015.
- 6- سمير شاكر محمود العاني، أثر تقنيات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحسين جودة التقارير المالية، دراسة ميدانية على الشركات الأردنية لصناعة الأدوية البشرية، رسالة مقدمة ضمن لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2018.

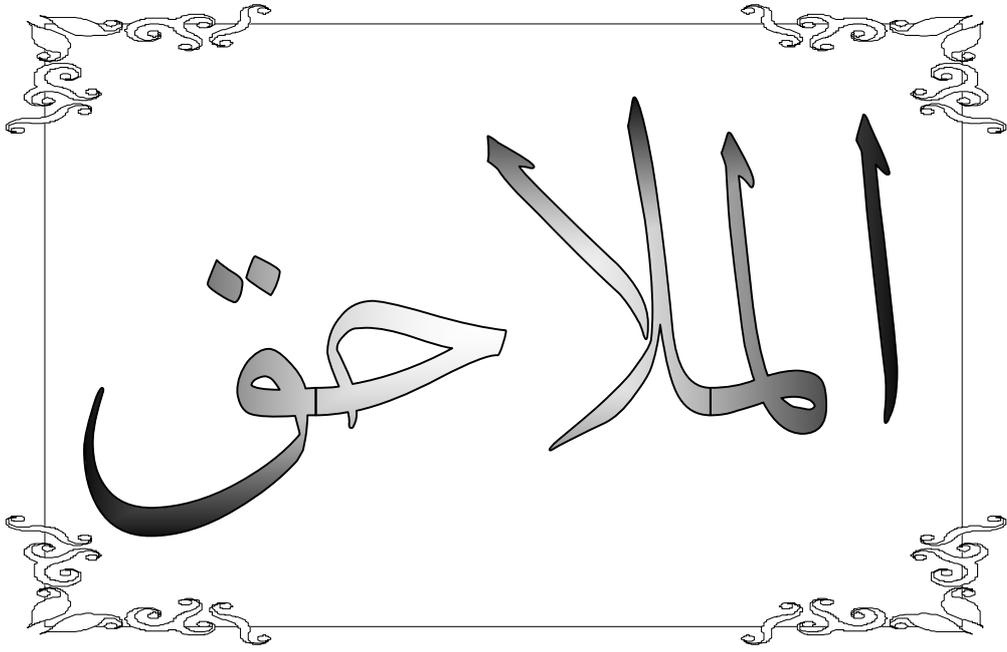
- 7- كحول صورية، دور المحاسبة المالية في تحسين اتخاذ قرارات المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب - بسكرة، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص محاسبة ونظام المعلومات، جامعة محمد خيضر - ، بسكرة، 2016 - 2017.
- 3- المجالات والملتقيات**
- 1- الشيخ عماد يوسف، نظام التكاليف المبني على الأنشطة، مجلة الإداري، المجلد 23، العدد 08، 2016.
- 2- بلحاج فتيحة، الأسس النظرية والعلمية في اتخاذ القرار، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، العدد 07، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر، 2016.
- 3- بلحاج فتيحة، الأسس النظرية والعلمية في اتخاذ القرار، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، العدد 07، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر، 2016-2017.
- 4- بوشنافة أحمد، أساليب التحليل الكمي في عملية اتخاذ القرارات الإدارية، الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ - المركز الجامعي بشار 22-23 أبريل 2014 .
- 5- حركات سعيدة، ساسان نبيلة، كحيله آمال، استخدام الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية ، مداخلة ، الملتقى الوطني، الأساليب الكمية ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية، 27 - 28 جانفي، 2009.
- 6- صفية جدوالي، مهارات صنع القرار في الإدارة التربوية، مجلة العلوم الاجتماعية، العدد 139، جامعة محمد لمين دباغين سطيف 2، الجزائر، 19 ديسمبر 2014.
- 7- عاصم محمد حسين الأعرجي، اتخاذ القرارات في الإطارين التطبيقي والتنظيري، مجلة العلوم الإدارية، العدد الثاني، ديسمبر 2001.
- 8- مفتي محمد حسن علي مفتي وشيخ فريد عمر، مدى فعالية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالمنشآت الصناعية، دراسة استكشافية على عينة من المنشآت الصناعية بمدينة جدة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، 2005.
- 9- هشام زكريا محمد حسن، أثر إستراتيجية منظمات الأعمال علي تصميم نظام المحاسبة الإدارية، جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للدراسات والبحوث، العلمية، العدد 1، 2013.

4- المواقع الإلكترونية

1- وليد عبد الرحمن خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، إدارة البرامج والشؤون الخارجية، (تم تحميل الملف من الموقع: [www.guidespss.com](http://www.guidespss.com))

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Bensuk, **Decision and it's relationship with thinking stays**, journal of educational psychology, vol26, U.S.A, 2012.
- 2- Daniela Raluca PĂTRAȘCU, The importance of accounting principles in the accounting profession, Social Economic Debates, 2014.
- 3- Jones. R , Balance Scorecard, **The Institute of Quality Assurance**, Quality Word 2002.
- 4- Sashkin, M," **A manger's guide to participative management** ",management association, new York, American,2002 .



الملاحق

الملحق رقم (01): قائمة المحكمين

الرتبة	الأستاذ
أستاذ محاضر - أ-	د.عمار براهيمية

الملحق رقم (02): استمارة الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة - تبسة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير تخصص: مالية المؤسسة

## استمارة استبيان:

### الأساليب المحاسبية الإدارية ودورها في ترشيد القرارات

دراسة حالة: مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -

أخي الكريم أختي الكريمة

في إطار تحضير لإعداد مذكرة تخرج ماستر على مستوى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص: مالية المؤسسة بجامعة العربي التبسي - تبسة -، نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي نهدف من خلاله إلى معرفة آرائكم حول موضوع " الأساليب المحاسبية الإدارية ودورها في ترشيد القرارات دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة - لذا نرجو من سيادتكم تقديم المساعدة في إتمام هذه الدراسة من خلال الإجابة على الأسئلة بوضع علامة (X) أمام العبارة التي ترونها مناسبة.

وللأمانة العلمية فان إجاباتكم ستعامل بشكل سري ولغايات البحث العلمي فقط.

تقبلوا منا فائق الشكر، الاحترام والتقدير على تعاونكم.

إشراف الدكتور

- من إعداد الطالبتين

عمار براهيمية

- بلقار نريمان

- فرحات منال

## الملاحق

### أولاً: المعلومات الشخصية

يرجى وضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة

#### 1- الجنس

أنثى

ذكر

#### 2- العمر

من 30-40 سنة

أقل من 30 سنة

50 سنة فأكثر

من 40 إلى 50 سنة

#### 3- المستوى العلمي

مستوى جامعي

دراسات مهنية

دراسات عليا

#### 4- الخبرة المهنية

من 5 إلى 10 سنوات

أقل من 5 سنوات

أكثر من 10 سنوات

الملاحق

المحور الأول: درجة استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية

الرجاء الإجابة على الأسئلة الآتية بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:

الرقم	أسئلة الاستبيان	الدرجة				
		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
<b>في مجال التخطيط</b>						
01	تقوم الشركة بإعداد موازنة مشتريات للمواد واللوازم للفترة المقبلة					
02	تقوم الشركة بإعداد موازنة مبيعات للمنتجات للفترة المقبلة					
03	تقوم الشركة بموازنة العمل والأجور لتحديد تكلفة ما سيدفعه للعاملين					
04	تقوم الشركة بإعداد الموازنة التقديرية للتنبؤ بالفائض أو العجز					
05	تستخدم الشركة طريقة البرمجة الخطية في تحديد أفضل البدائل المتاحة في ضوء الندرة.					
06	تستخدم الشركة نظام التكاليف في قياس الأنشطة والخدمات والعلميات ومدى استغلال الطاقة المتاحة					
07	تستخدم الشركة التكلفة المتغيرة في تسعير المنتجات أو الخدمات					
<b>في مجال الرقابة والأداء</b>						

الملاحق

					08	تقسم الشركة مسؤولياتها إلى مراكز ممثلة في التكلفة، الإيرادات ومراكز الاستثمار.
					09	تستخدم الشركة أسلوب اللامركزية وتفويض الصلاحيات في الإدارة
					10	تستخدم الشركة تحليل الانحرافات الذي يمثل الفريق بين الأداء الفعلي والمخطط له
					11	تقوم الشركة بمقارنة نتائج أعمالها للسنة الحالية مع نتائج أعمال السنة التي قبلها
					12	تقوم الشركة بتقييم أدائها من خلال ما تحققه الشركات الأخرى
					13	تعتمد الشركة على نظام إدارة الجودة الذي يعتمد على تقديم الخدمة بأقل تكلفة
					14	تعتمد الشركة نظام بطاقة الأداء المتوازن من خلال المقاييس الكمية وغير الكمية في تقييم أدائها.
<b>في مجال اتخاذ القرارات</b>						
					15	تعتمد الشركة أسلوب التحليل لتفاضلي الذي يقوم على مقارنة الإيرادات الإضافية مع التكاليف الإضافية الخاصة بكل بديل
					16	تعتمد الشركة على عائد الاستثمار في تسعير منتجاتها
					17	تستخدم الشركة أسعار السوق في تحديد أسعار المواد والخدمات التي تقدمها
					18	تستخدم الشركة أسعار التكلفة لتحديد المواد والخدمات المتبادلة بين مراكز المسؤولية

الملاحق

المحور الثاني: مزايا استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية

الرجاء الإجابة على الأسئلة الآتية بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:

الرقم	أسئلة الاستبيان					الدرجة
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
19						تساهم في زيادة ربحية الشركة
20						تساعد في عملية التخطيط
21						تساعد في عملية الرقابة
22						تساهم في عملية تقييم الأداء
23						تساعد في عملية اتخاذ القرارات
24						تؤدي إلى تطوير أساليب العمل وتحسين خبرة الموظفين
25						تعمل على التكاليف وضبط الأداء والجودة
26						تساهم في تحسين القوة التنافسية للشركة

الملاحق

المحور الثالث: مزايا استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية

الرجاء الإجابة على الأسئلة الآتية بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:

الرقم	أسئلة الاستبيان	الدرجة				
		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
27	عدم توقع آثار أساليب المحاسبة الإدارية خاصة في مجالات التخطيط والرقابة المالية.					
28	ارتفاع تكاليف استخدام هذه الأساليب من حيث الوقت والجهد.					
29	عدم توفر أنظمة معلوماتية تساعد في هذا التوجه					
30	قناعة ورضا الموظفين والإدارة بالأساليب التقليدية					
31	غياب عامل المنافسة الذي يشجع على استخدام هذه الأساليب.					
32	عدم تخصيص دورات تدريبية تركز على أساليب المحاسبة الإدارية					
33	الخوف من فشل تطبيق هذه الأساليب ومقاومة التغيير					
34	غياب إستراتيجية معتمدة للتخطيط واتخاذ القرارات في مجال الأساليب المحاسبية الإدارية					

الملاحق

المحور الرابع: ترشيد القرارات

الدرجة					أسئلة الاستبيان	الرقم
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة		
					يساهم استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية في ترجمة الأهداف و السياسات العامة للشركة إلى إجراءات و برامج تنفيذية في صورة موازنات تخطيطية	35
					يوفر استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية تقارير رقابية عن أداء المستويات الإدارية المختلفة على وجه السرعة	36
					تتمكن الإدارة من اتخاذ الإجراءات والقرارات التصحيحية بشأن الأداء في الوقت المناسب	37
					يساعد استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية على وضع معايير و مؤشرات رقابية تمكن الإدارة من كشف مختلف الانحرافات وتحليل أسبابها ومعالجتها بشكل مناسب.	38
					تساهم الأساليب المحاسبية الإدارية في الكشف عن مواطن الخلل وتحديد نقاط الضعف والقوة في الشركة	39

الملاحق

					تساعد الأساليب المحاسبية الإدارية على تطبيق سياساتها وخططها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة	40
					تقوم الأساليب المحاسبية الإدارية بتوفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار تمكنهم من إيجاد حلول وبدائل مناسبة.	41
					يؤدي استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية إلى الإقبال على اتخاذ قرارات إستراتيجية هامة للشركة	42

الملاحق

الملحق رقم (03): نتائج spss

البيانات الشخصية

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	16	53,3	53,3	53,3
أنثى	14	46,7	46,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنة 30 من أقل	3	10,0	10,0	10,0
سنة 40 من أقل إلى 30 من	16	53,3	53,3	63,3
سنة 50 إلى 40 من	6	20,0	20,0	83,3
فاكثر سنة 50	5	16,7	16,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

العلمي\_المستوى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
مهنية دراسات	9	30,0	30,0	30,0
جامعي مستوى	17	56,7	56,7	86,7
عليا دراسات	4	13,3	13,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

المهنية\_الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنوات 05 من أقل	7	23,3	23,3	23,3
سنوات 10 من أقل إلى 05 من	8	26,7	26,7	50,0
سنوات 10 من أكثر	15	50,0	50,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

## معامل ألفا كرونباخ الاجمالي

### Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Valide	30	100,0
Observations Exclues <sup>a</sup>	0	,0
Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,893	42

معامل الفا كرونباخ لمحور الأساليب المحاسبية الإدارية

### Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Valide	30	100,0
Observations Exclues <sup>a</sup>	0	,0
Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,874	18

معامل الفا كرونباخ لمحور مزايا استخدام الأساليب المحاسبي الإدارية

### Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Valide	30	100,0
Observations Exclues <sup>a</sup>	0	,0
Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,694	8

معامل الفا كرونباخ محور عيوب استخدام الأساليب المحاسبي الإدارية

**Récapitulatif de traitement des observations**

	N	%
Observations Valide	30	100,0
Exclus <sup>a</sup>	0	,0
Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,640	8

معامل الفا كرونباخ محور ترشيد القرارات

**Récapitulatif de traitement des observations**

	N	%
Observations Valide	30	100,0
Exclus <sup>a</sup>	0	,0
Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,738	8

## المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارات الاستبيان

المحور الأول: الأساليب المحاسبية الإدارية

### Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
مشتريات موازنة بإعداد الشركة تقوم المقبلة للفترة واللوازم للمواد	30	4,27	1,202	,219
مبيعات موازنة بإعداد الشركة تقوم المقبلة للفترة للمنتجات	30	3,70	,915	,167
والأجور العمل بموازنة الشركة تقوم للعاملين سيدفعه ما تكلفه لتحديد	30	3,47	1,106	,202
التقديرية الموازنة بإعداد الشركة تقوم العجز أو بالفائض للتنبؤ	30	3,43	1,104	,202
الخطية البرمجة طريقة الشركة تستخدم ضوء في المتاحة البدائل أفضل تحديد في الندرة	30	3,60	1,037	,189
قياس في التكاليف نظام الشركة تستخدم ومدى والعلميات والخدمات الأنشطة المتاحة الطاقة استغلال	30	3,47	1,224	,224
تسعير في المتغيرة التكلفة الشركة تستخدم الخدمات أو المنتجات	30	3,53	1,137	,208
ممثلة مراكز إلى مسؤولياتها الشركة تقسم الاستثمار ومراكز الإيرادات التكلفة، في	30	3,20	1,157	,211
اللامركزية أسلوب الشركة تستخدم الإدارة في الصلاحيات وتفويض	30	3,10	,885	,162
الذي الانحرافات تحليل الشركة تستخدم والمخطط الفعلي الأداء بين الفريق يمثل له	30	3,60	,932	,170
للسنة أعمالها نتائج بمقارنة الشركة تقوم قبلها التي السنة أعمال نتائج مع الحالية	30	3,83	,874	,160
ما خلال من أدائها بتقييم الشركة تقوم الأخرى الشركات تحققه	30	3,53	1,074	,196
الجودة إدارة نظام على الشركة تعتمد تكلفة بأقل الخدمة تقديم على يعتمد الذي	30	3,63	1,098	,200
الموازن الأداء بطاقة نظام الشركة تعتمد الكمية وغير الكمية المقاييس خلال من أدائها تقييم في	30	3,23	1,278	,233
لتفاضلي التحليل أسلوب الشركة تعتمد الإيرادات مقارنة على يقوم الذي	30	3,27	1,172	,214
الخاصة الإضافية التكاليف مع الإضافية بديل بكل	30	3,30	1,264	,231
في الاستثمار عائد على الشركة تعتمد منتجاتها تسعير	30	3,30	1,264	,231
تحديد في السوق أسعار الشركة تستخدم تقدمها التي والخدمات المواد أسعار	30	2,77	1,431	,261
لتحديد التكلفة أسعار الشركة تستخدم مراكز بين المتبادلة والخدمات المواد	30	3,53	1,196	,218
المسؤولية				

الملاحق

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
مشتريات موازنة بإعداد الشركة تقوم المقبلة للفترة واللوازم للمواد	5,774	29	,000	1,267	,82	1,72
مبيعات موازنة بإعداد الشركة تقوم المقبلة للفترة للمنتجات	4,188	29	,000	,700	,36	1,04
والأجور العمل بموازنة الشركة تقوم للعاملين سيدفعه ما تكلفة لتحديد	2,311	29	,028	,467	,05	,88
التقديرية الموازنة بإعداد الشركة تقوم العجز أو بالفائض للتنبؤ	2,149	29	,040	,433	,02	,85
الخطية البرمجة طريقة الشركة تستخدم في المتاحة البدائل أفضل تحديد في الندرة ضوء	3,168	29	,004	,600	,21	,99
قياس في التكاليف نظام الشركة تستخدم ومدى والعلميات والخدمات الأنشطة المتاحة الطاقة استغلال	2,088	29	,046	,467	,01	,92
في المتغيرة التكلفة الشركة تستخدم الخدمات أو المنتجات تسعير	2,570	29	,016	,533	,11	,96
مراكز إلى مسؤولياتها الشركة تقسم ومراكز الإيرادات التكلفة، في ممثلة الاستثمار	,947	29	,351	,200	-,23	,63
اللامركزية أسلوب الشركة تستخدم الإدارة في الصلاحيات وتفويض	,619	29	,541	,100	-,23	,43
الذي الانحرافات تحليل الشركة تستخدم الفعلي الأداء بين الفريق يمثل له والمخطط	3,525	29	,001	,600	,25	,95
أعمالها نتائج بمقارنة الشركة تقوم السنة أعمال نتائج مع الحالية للسنة قبلها التي	5,221	29	,000	,833	,51	1,16
ما خلال من أدائها بتقييم الشركة تقوم الأخرى الشركات تحققه	2,719	29	,011	,533	,13	,93
الجودة إدارة نظام على الشركة تعتمد بأقل الخدمة تقديم على يعتمد الذي تكلفة	3,159	29	,004	,633	,22	1,04
الأداء بطاقة نظام الشركة تعتمد الكمية المقاييس خلال من المتوازن أدائها تقييم في الكمية وغير	1,000	29	,326	,233	-,24	,71
لتفاضلي التحليل أسلوب الشركة تعتمد الإيرادات مقارنة على يقوم الذي الإضافية التكاليف مع الإضافية بديل بكل الخاصة	1,246	29	,223	,267	-,17	,70
في الاستثمار عائد على الشركة تعتمد منتجاتها تسعير	1,300	29	,204	,300	-,17	,77
في السوق أسعار الشركة تستخدم التي والخدمات المواد أسعار تحديد تقدمها	-,893	29	,379	-,233	-,77	,30

الملاحق

لتحديد التكلفة أسعار الشركة تستخدم مراكز بين المتبادلة والخدمات المواد المسؤولة	2,443	29	,021	,533	,09	,98
---	-------	----	------	------	-----	-----

المحور الثاني: مزايا استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
زيادة إلى تؤدي الإدارية المحاسبية أساليب الشركة ربحية	30	3,60	,968	,177
في الإدارية المحاسبية أساليب تساعد بالشركة التخطيط عملية	30	3,40	,894	,163
عملية الإدارية المحاسبية الأساليب تعزز الشركة في الرقابة	30	3,73	1,048	,191
في الإدارية المحاسبية أساليب تساهم الأداء تقييم عملية	30	3,37	1,245	,227
في الإدارية المحاسبية أساليب تساعد القرارات اتخاذ عملية	30	2,87	1,137	,208
إلى الإدارية المحاسبية أساليب تؤدي خبرة وتحسين العمل أساليب تطوير الموظفين	30	3,00	1,174	,214
على الإدارية المحاسبية أساليب تعمل والجودة الأداء وضبط التكاليف	30	3,57	1,040	,190
في الإدارية المحاسبية أساليب تساهم للشركة التنافسية القوة تحسين	30	2,53	1,224	,224

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
إلى تؤدي الإدارية المحاسبية أساليب الشركة ربحية زيادة	3,393	29	,002	,600	,24	,96
في الإدارية المحاسبية أساليب تساعد بالشركة التخطيط عملية	2,449	29	,021	,400	,07	,73
الإدارية المحاسبية الأساليب تعزز الشركة في الرقابة عملية	3,832	29	,001	,733	,34	1,12
في الإدارية المحاسبية أساليب تساهم الأداء تقييم عملية	1,613	29	,118	,367	-,10	,83
في الإدارية المحاسبية أساليب تساعد القرارات اتخاذ عملية	-,643	29	,526	-,133	-,56	,29
إلى الإدارية المحاسبية أساليب تؤدي خبرة وتحسين العمل أساليب تطوير الموظفين	,000	29	1,000	,000	-,44	,44
على الإدارية المحاسبية أساليب تعمل والجودة الأداء وضبط التكاليف	2,984	29	,006	,567	,18	,96
في الإدارية المحاسبية أساليب تساهم للشركة التنافسية القوة تحسين	-2,088	29	,046	-,467	-,92	-,01

## الملاحق

### المحور الثالث: عيوب استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية

#### Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
الإدارية المحاسبية أساليب آثار توقع عدم والرقابة التخطيط مجالات في خاصة المالية.	30	2,30	1,264	,231
من الأساليب هذه استخدام تكاليف ارتفاع والجهد الوقت حيث هذا في تساعد معلوماتية أنظمة توفر عدم التوجه	30	2,70	1,442	,263
والإدارة الموظفين ورضا قناعة التقليدية بالأساليب	30	2,90	1,348	,246
على يشجع الذي المنافسة عامل غياب الأساليب هذه استخدام	30	3,03	1,273	,232
على تركز تدريبية دورات تخصيص عدم الإدارية المحاسبية أساليب	30	3,73	1,285	,235
الأساليب هذه تطبيق فشل من الخوف التغيير ومقاومة	30	4,03	1,159	,212
واتخاذ للتخطيط معتمدة إستراتيجية غياب المحاسبية الأساليب مجال في القرارات الإدارية	30	3,23	,971	,177
	30	3,23	1,040	,190

#### Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحاسبية أساليب آثار توقع عدم مجالات في خاصة الإدارية المالية والرقابة التخطيط	-3,034	29	,005	-,700	-1,17	-,23
هذه استخدام تكاليف ارتفاع والجهد الوقت حيث من الأساليب	-1,140	29	,264	-,300	-,84	,24
تساعد معلوماتية أنظمة توفر عدم التوجه هذا في	-,406	29	,687	-,100	-,60	,40
والإدارة الموظفين ورضا قناعة التقليدية بالأساليب	,143	29	,887	,033	-,44	,51
يشجع الذي المنافسة عامل غياب الأساليب هذه استخدام على	3,126	29	,004	,733	,25	1,21
تدريبية دورات تخصيص عدم المحاسبية أساليب على تركز الإدارية	4,883	29	,000	1,033	,60	1,47
هذه تطبيق فشل من الخوف التغيير ومقاومة الأساليب	1,316	29	,199	,233	-,13	,60
للتخطيط معتمدة إستراتيجية غياب الأساليب مجال في القرارات الإدارية المحاسبية	1,229	29	,229	,233	-,16	,62

## المحور الرابع: ترشيد القرارات

## Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
المحاسبية الأساليب استخدام يساهم السياسات و الأهداف ترجمة في الإدارية وبرامج إجراءات إلى للشركة العامة تخطيطية موازنات صورة في تنفيذية المحاسبية الأساليب استخدام يوفر أداء عن رقابية تقارير الإدارية وجه على المختلفة الإدارية المستويات السرعة	30	3,40	1,070	,195
الإجراءات اتخاذ من الإدارة تتمكن في الأداء بشأن التصحيحية والقرارات المناسب الوقت	30	2,83	1,262	,230
المحاسبية الأساليب استخدام يساعد تمكن رقابية معايير وضع على الإدارية الانحرافات مختلف كشف من الإدارة مناسب بشكل ومعالجتها أسبابها وتحليل في الإدارية المحاسبية الأساليب تساهم نقاط وتحديد الخلل مواطن عن الكشف الشركة في والقوة الضعف	30	2,73	1,437	,262
على الإدارية المحاسبية الأساليب تساعد أهدافها وبلوغ وخططها سياساتها تطبيق وكفاءة بفعالية	30	3,23	1,431	,261
بتوفير الإدارية المحاسبية الأساليب تقوم لمتخذي والدقيقة السليمة المعلومات وبدائل حلول إيجاد من تمكنهم القرار مناسبة	30	3,27	1,311	,239
المحاسبية الأساليب استخدام يؤدي قرارات اتخاذ على الإقبال إلى الإدارية للشركة هامة إستراتيجية	30	2,80	1,157	,211
	30	3,53	1,106	,202
	30	3,33	1,269	,232

## Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحاسبية الأساليب استخدام يساهم و الأهداف ترجمة في الإدارية إلى للشركة العامة السياسات صورة في تنفيذية وبرامج إجراءات تخطيطية موازنات	2,048	29	,050	,400	,00	,80
المحاسبية الأساليب استخدام يوفر أداء عن رقابية تقارير الإدارية على المختلفة الإدارية المستويات السرعة وجه	-,724	29	,475	-,167	-,64	,30
الإجراءات اتخاذ من الإدارة تتمكن الأداء بشأن التصحيحية والقرارات المناسب الوقت في	-1,017	29	,318	-,267	-,80	,27
المحاسبية الأساليب استخدام يساعد رقابية معايير وضع على الإدارية مختلف كشف من الإدارة تمكن أسبابها وتحليل الانحرافات مناسب بشكل ومعالجتها	,893	29	,379	,233	-,30	,77

## الملاحق

الإدارية المحاسبية الأساليب تساهم وتحديد الخلل مواطن عن الكشف في الشركة في والقوة الضعف نقاط	1,114	29	,274	,267	-,22	,76
الإدارية المحاسبية الأساليب تساعد وخططها سياساتها تطبيق على وكفاءة بفعالية أهدافها وبلوغ	-,947	29	,351	-,200	-,63	,23
الإدارية المحاسبية الأساليب تقوم والدقيقة السليمة المعلومات بتوفير إيجاد من تمكنهم القرار لمتخذي مناسبة وبدائل حلول	2,641	29	,013	,533	,12	,95
المحاسبية الأساليب استخدام يؤدي اتخاذ على الإقبال إلى الإدارية للشركة هامة إستراتيجية قرارات	1,439	29	,161	,333	-,14	,81

## إجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارة الاسبيان

### Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
الإجمالي	30	3,3073	,49971
N valide (listwise)	30		

## إجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحاور

### Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
المحاسبية_الإدارية_الأساليب	30	3.4704	.63506	.11595
القرارات_ترشيد	30	3.1417	.74981	.13690
المحاسبية_الأساليب_مزاي	30	3.2583	.55992	.10223
المحاسبية_الأساليب_عيوب	30	3.1333	.70180	.12813

### Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحاسبية_الإدارية_الأساليب	4.057	29	.000	.47037	.2332	.7075
القرارات_ترشيد	1.035	29	.309	.14167	-.1383-	.4216
المحاسبية_الأساليب_مزاي	2.527	29	.017	.25833	.0493	.4674
المحاسبية_الأساليب_عيوب	1.041	29	.307	.13333	-.1287-	.3954

## اختبار التوزيع الطبيعي

### Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

		الإدارية_الأساليب المحاسبية	القرارات_ترشيد	الإجمالي
N		30	30	30
Paramètres normaux <sup>a,b</sup>	Moyenne	3,4704	3,1417	3,3073
	Ecart-type	,63506	,74981	,49971
Différences les plus extrêmes	Absolue	,188	,125	,148
	Positive	,120	,083	,148
	Négative	-,188	-,125	-,144
Z de Kolmogorov-Smirnov		1,030	,683	,809
Signification asymptotique (bilatérale)		,239	,739	,530

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

## نتائج اختبار الفرضيات

### – الفرضية الرئيسية

#### Variables introduites/supprimées<sup>a</sup>

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	الإدارية_الأساليب المحاسبية <sup>b</sup>		Entrée

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد

b. Toutes variables requises saisies.

#### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,415 <sup>a</sup>	,173	,143	,69411	,173	5,841	1	28	,022

a. Valeurs prédites : (constantes), المحاسبية\_الإدارية\_الأساليب

ANOVA<sup>a</sup>

## الملاحق

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	2,814	1	2,814	5,841	,022 <sup>b</sup>
1 Résidu	13,490	28	,482		
Total	16,304	29			

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد

b. Valeurs prédites : (constantes), المحاسبية\_الإدارية\_الأساليب

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	1,439	,716		2,011	,054
1 المحاسبية_الإدارية_الأساليب	,491	,203	,415	2,417	,022

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد

الفرضية الفرعية الأولى

### Variables introduites/supprimées<sup>a</sup>

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	التخطيط <sup>b</sup>	.	Entrée

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد

b. Toutes variables requises saisies.

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,312 <sup>a</sup>	,097	,065	,72508	,097	3,012	1	28	,094

a. Valeurs prédites : (constantes), التخطيط

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	1,584	1	1,584	3,012	,094 <sup>b</sup>
1 Résidu	14,721	28	,526		
Total	16,304	29			

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد

b. Valeurs prédites : (constantes), التخطيط

## الملاحق

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,018	,661	3,054	,005
	التخطيط	,309	,178	,312	,094

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد :

الفرضية الفرعية الثانية

### Variables introduites/supprimées<sup>a</sup>

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	والأداء_الرقابة <sup>b</sup>	.	Entrée

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد :

b. Toutes variables requises saisies.

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,413 <sup>a</sup>	,170	,141	,69502	,170	5,752	1	28	,023

a. Valeurs prédites : (constantes), والأداء\_الرقابة,

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	2,779	1	2,779	,023 <sup>b</sup>
	Résidu	13,526	28	,483	
	Total	16,304	29		

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد :

b. Valeurs prédites : (constantes), والأداء\_الرقابة,

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,686	,620	2,718	,011
	والأداء_الرقابة	,422	,176	,413	,023

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد :

## الملاحق

الفرضية الفرعية الثالثة

### Variables introduites/supprimées<sup>a</sup>

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	القرارات_اتخاذ <sup>b</sup>	.	Entrée

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد

b. Toutes variables requises saisies.

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,258 <sup>a</sup>	,067	,033	,73717	,067	2,003	1	28	,168

a. Valeurs prédites : (constantes), القرارات\_اتخاذ

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	1,088	1	1,088	2,003	,168 <sup>b</sup>
	Résidu	15,216	28	,543		
	Total	16,304	29			

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد

b. Valeurs prédites : (constantes), القرارات\_اتخاذ

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,485	,483		5,141	,000
	القرارات_اتخاذ	,204	,144	,258	1,415	,168

a. Variable dépendante : القرارات\_ترشيد

الملاحق

معامل T لفرضية المزايا

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
المحاسبية_الأساليب_مزايا	30	3,2583	,55992	,10223

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحاسبية_الأساليب_مزايا	2,527	29	,017	,25833	,0493	,4674

معامل T لفرضية العيوب

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
المحاسبية_الأساليب_عيوب	30	3,1333	,70180	,12813

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحاسبية_الأساليب_عيوب	1,041	29	,307	,13333	-,1287	,3954

## المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد و بيان دور الأساليب المحاسبية الإدارية في ترشيد القرارات في مؤسسة مناجم الفوسفات بتبسة.

ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على التساؤلات اعتمد الباحث في جمع البيانات المتعلقة بالموضوع على الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة ومن خلالها تم الحصول على البيانات الثانوية والتي شكلت الإطار النظري للدراسة ، أما الإطار العملي فقد اعتمد على إعداد استبانة تم تصميمها لهذا الغرض وقام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي وإجراء التحليلات الإحصائية اللازمة واختبار فرضيات الدراسة.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها أن للأساليب المحاسبية الإدارية دور هام في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة، كما أن هناك اعتماد كبير على القوائم المالية في الحصول على المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة الإدارية، أساليب المحاسبة الإدارية، اتخاذ القرارات، مؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-.

## Summary

This study aimed to define and clarify the role of managerial accounting methods in rationalizing decisions in the Phosphate Mines Institution in Tebessa.

To achieve the goals of the study and answer the questions, the researcher relied on collecting data related to the subject on the literature and previous studies of relevance and through which secondary data were obtained which formed the theoretical framework for the study, while the practical framework was based on preparing a questionnaire that was designed for this purpose and the researcher used the descriptive analytical approach and conducted The necessary statistical analyzes and testing the study hypotheses.

The study concluded a set of results, including that managerial accounting methods play an important role in making administrative decisions in the institution, and that there is a great dependence on financial statements in obtaining accounting information to make decisions.

**Key words:** administrative accounting, management accounting methods, decision-making, the Phosphate Mines Corporation - Tebessa.