



قسم: علوم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي: ...../2020

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

في تخصص مالية المؤسسة، بعنوان:

أثر تبني المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية  
دارسة حالة شركة الاسمنت-تبسة-

الإشراف:

د. عزايزة سارة

إعداد الطالبتين:

✓ بوسلامة اكرام

✓ بوعكاز وفاء

نوقشت علنا أمام اللجنة المتكونة من الأساتذة

الصفحة	الرتبة العلمية	الإسم واللقب
رئيسا	أستاذ محاضر -ب-	حليمي سارة
مشرفا ومقرا	أستاذ محاضر -أ-	عزايزة سارة
مناقشا	أستاذ مساعد -ب-	زحاف صونيا

# شكر وعرهان

في مثل هذه اللحظات يتوقف اليراع ليفكر قبل أن يخطو حروفا ليجمعها في كلمات، تتبعثر الأحرف وعبثا أن نحاول تجميعها في سطور كثيرة تمر في الخيال ولا تبقى لنا في نهاية المطاف إلا قليلا من الذكريات وصور تجمعنا برفاق كانوا إلى جانبنا، فواجب علينا شكرهم ووداعهم ونحن نخطو خطواتنا الأولى في غمار الحياة.

ونخص بالشكر الجزيل والعرهان والتقدير إلى كل من أشعل شمعة في دروب عملنا وإلى من وقف على المنابر وأعطى من حصيلة فكره لينير دربنا

إلى الأساتذة الكرام في هذه الكلية ونتوجه بالشكر الكبير والتقدير إلى الأستاذة الفاضلة سارة عزازية التي تفضلت بالإشراف على هذا العمل فجزاها الله عن كل خير فلها منا كل الاحترام والتقدير.

## الإهداء ....

بدأنا بأكثر من يد وقاسينا أكثر من هم، وعانينا الكثير من الصعوبات وها نحن اليوم والحمد لله نطوي سهر الليالي وتعب الأيام، وخلاصة مشوارنا في هذا العمل المتواضع إلى منارة العلم والإمام المصطفى، إلى الأمي الذي علم المتعلمين، إلى سيد الخلق إلى رسولنا الكريم سيدنا محمد عليه الصلاة والسلام.

إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء، إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها، إلى من ركع العطاء أمام قدميها وأعطتني من دمها وروحها وعمرها حبا وتصميما ودفعا لغد أجمل، إلى الغالية التي لا نرى الأمل إلا من عينها، إلى أمي الحبيبة حفظها الله ورعاها. إلى من سعى وشقي لأنعم بالراحة والهناء، إلى الذي لم يبخل بشيء من اجل دفعي في طريق النجاح، إلى الذي علمني أن ارتقي سلم الحياة بحكمة وصبر، إلى والدي العزيز حفظه الله ورعاه وأدامه الله تاجا فوق رؤوسنا.

إلى من حيم يسري في عروقي ويلهج بذكاهم فؤادي، إلى أخواتي "الهام وفاء، هدى، نونة، خديجة"، إلى عماتي وخالاتي وأخوالي، وبناتهم وأبنائهم دون استثناء.

إلى من سرنا سويا ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح والإبداع، إلى من تكاتفنا يدا بيد ونحن نقطف زهرة علمنا زميلاتي وصديقاتي، وأخص بالذكر زميلتي وفاء.

إلى من علمونا حروفا من ذهب وكلمات من درر وعبارات من أسمى وأجلى عبارات في العلم، إلى من صاغولنا من علمهم حروفا ومن فكرهم منارة تنير لنا سيرة العلم والنجاح، إلى أساتذتنا

الكرام، إلى من زرعوا التفاؤل في دربنا وقدموا لنا المساعدة، إلى من علمونا

كلمات من أسمى وأحلى عبا ارت العلم، وأخص بالذكر أساتذتي في الطور الثانوي

إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل شكري الجزيل وامتناني.

اكرام

## الإهداء ....

إلى القلب الناصع البياض الي أعطتنا روحها وعمرها ، إلى رمز الوفاء وفيض السخاء ووجود العطاء عند البلاء  
إلى الغالية أمي التي لا نى الامل الى من عينها أمي الحبيبة أداها الله تاجا فوق رؤوسنا وأطال الله في عمرها.  
إلى من تجرع الكأس فارغا ليسقينا قطرة حب الى من تكلمت أنامله ليقدّم لنا لحظة سعادة، الى من حصد الأشواك عن  
دربي ليمهد لي طريق العلم، الى القلب الذي أحما اسمه بكل افتخار والدي الحبيب.  
إلى من كان ولازال سند لي في الحياة الى أخي الغالي "رضا".  
إلى من بوجودهم كبرت وعلمهم اعتمدت، الى الشموع التي أنارت حياتي وبوجودهم اكتسبت القوة ومنهم عرفت معنى  
المحبة الى أخواتي "سهام، هناء، لبنى".  
إلى من كان لنا شرف علاقتهم والتعرف عليهم طيلة سنوات دراستنا الى أعز الأصدقاء.  
إلى كل من له مكانة خاص في قلبي.

## وفاء

## المخلص:

استهدفت الدراسة البحث في مدى تأثير تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي لشركة الاسمنت الماء الأبيض-تيسة-، ذلك من خلال البحث في مدى كفاية المعلومات التي تقدمها المحاسبة التقليدية لغايات تحسين وتطوير الأداء المالي، بالإضافة إلى البحث في مدى الوعي بأهمية تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة وكذا التعرف على أثر تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة المتمثلة في: التكلفة المستهدفة، التحسين المستمر، خارطة تيار القيمة، مخطط ربط قياس الأداء على الأداء المالي والتي تعمل على القضاء عن مختلف أنواع الهدر والضياع وذلك للوصول الى ادنى التكاليف في مختلف العمليات والمراحل التي تربط عمليات الإنتاج والتي من خلالها تحقق الشركة أهدافها المنشودة وتعزز مكانتها وبالتالي تطوير أدائها المالي، كما عملت الدراسة على البحث في أهم المعوقات التي تحول دون تطبيقها في الشركة محل الدراسة.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها ضرورة العمل على تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة لكونها توفر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات واعداد التقارير بوضوح وسهولة مما يؤثر على الأداء المالي إضافة الى وجود علاقة قوية بين تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة وتعزيز الأداء المالي في الشركة محل الدراسة، كما ان الدراسة توصلت الى عدة توصيات من أهمها ضرورة توسيع فكرة استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة من طرف المحاسبين والاهتمام بها.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة الرشيقة، الأداء المالي، الهدر والضياع.

## Abstract

The study aimed to research the extent of the impact of the application of agile accounting tools the financial performance of the white water cement company -Tebessa- by researching the adequacy of information provided by traditional accounting for the purposes of improving and developing financial performance , in addition to researching the extent of awareness of the importance of applying accounting tools agile as well as identifying the impact of applying agile accounting tools represented in : target cost , continuous improvement , value stream map , plan to link performance measurement to financial performance and that work to eliminate various types of waste and loss in order to reach the lowest costs in the various processes and stages that link operations production , through which the company achieves its desired goals and enhances its position and thus develops its financial performance . The study also investigated the most important obstacles that prevented its application in the company study.

The study reached a set of results , the most important of which is the need to work on the application of agile accounting tools because they provide the necessary information to make decisions and prepare reports clearly and easily , which affects financial performance in addition to a strong relationship enhancing financial performance in the company under study , as well as the study reached several recommendations , the most important of which is the necessity of expanding the idea of using agile accounting tools by accountants and caring for them.

**Key words:** Agile accounting, financial performance, waste and loss.

# الفهرس العام

# الفهرس العام

الفهرس العام:

الصفحة	المحتوى
-	شكر وعرافان
-	إهداء
-	المخلص
I	الفهرس العام
IV	فهرس الجداول
VII	فهرس الأشكال
IX	فهرس الاختصارات والرموز
أ-د	مقدمة عامة
الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة	
02	تمهيد.
03	المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة الرشيقة
03	المطلب الأول: ماهية المحاسبة الرشيقة
10	المطلب الثاني: آليات المحاسبة الرشيقة
17	المطلب الثالث: مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة ومعيقاتها
21	المبحث الثاني: المحاسبة الرشيقة وتأثيرها على الأداء المالي
21	المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الأداء المالي
26	المطلب الثاني: قياس وتقييم الأداء المالي
32	المطلب الثالث: تأثير المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي
37	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
37	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

## الفهرس العام

44	المطلب الثاني: تقييم الدراسات السابقة
45	المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
47	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
49	تمهيد
50	المبحث الأول: تقديم شركة اسمنت الماء الأبيض-تبسة-
50	المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة إسمنت الماء الأبيض-تبسة-
52	المطلب الثاني: إمكانيات شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-
53	المطلب الثالث: نشاط شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-
55	المبحث الثاني: طريقة وأدوات الدراسة
55	المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة
56	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
58	المطلب الثالث: أداة الدراسة
61	المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة
61	المطلب الأول: خصائص عينة الدراسة
66	المطلب الثاني: تحليل إجابات أفراد العينة
74	المطلب الثالث: إختبار فرضيات الدراسة
80	المطلب الرابع: تحديد تأثير تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي في شركة الاسمنت
83	خلاصة الفصل الثاني
85-87	خاتمة عامة
89-93	قائمة المراجع
-	الملاحق



# فهرس الجداول

# فهرس الجداول

## فهرس الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	الفرق بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية	08-10
02	معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة.	20
03	توزيع المساهمة من رأس المال الابتدائي لمؤسسة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-	50
04	الشركات المساهمة في إنجاز المشروع	51
05	عدد عمال شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-	52
06	عينة الدراسة المستهدفة	56
07	بوضح مقياس ليكارت الخماسي	58
08	طول خلايا قياس ليكارت الخماسي	58
09	قيمة معامل ألفا كرونباخ للاستبيان	60
10	اختبار التوزيع الطبيعي	61
11	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المستوى التعليمي	62
12	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير التخصص	63
13	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة	64
14	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير سنوات الخبرة	65
15	إستجابات أفراد العينة حول مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة.	66
16	إستجابات أفراد العينة حول الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة.	67-68
17	إستجابات أفراد العينة حول مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كألية لتحسين الأداء المالي في الشركة.	69-72
18	إستجابات أفراد العينة حول معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة.	73
19	معاملات إختبار T الثنائي للفرضية 1	74
20	معاملات إختبار T الثنائي للفرضية 2	75-76

## فهرس الجداول

76-77	معاملات إختبار T الثنائي للفرضية 3	21
77-78	معاملات إختبار T الثنائي للفرضية 4	22
78-79	معاملات إختبار T الثنائي للفرضية 5	23
79-80	ترتيب معوقات التحول الى المحاسبة الرشيقة.	24
81	معاملات الانحدار الخطي البسيط بين تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة والأداء المالي	25

# فهرس الأٲكال

# فهرس الأشكال

## فهرس الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
08	مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة	01
25	العوامل المؤثرة في الأداء المالي	02
27	هيكل قياس الأداء المالي	03
33	التكلفة المستهدفة	04
35	التحسين المستمر	05
37	تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي	06
55	المخطط النحوي لصناعة الاسمنت	07
62	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المستوى التعليمي.	08
63	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير التخصص.	09
64	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة.	10
65	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية.	11

فهرس الرموز

والإختصارات

## فهرس الرموز والاختصارات

## فهرس الرموز والاختصارات

المصطلح باللغة العربية	المصطلح باللغة الأجنبية	الاختصار
التكلفة المستهدفة	<b>TARGET COST</b>	<b>TC</b>
مخاطر سارينس لوكسلي	<b>SQRbQNES OSELEY</b>	<b>SOX</b>
اول وقت من خلال	<b>FIRST TIME THOROUGH</b>	<b>FIT</b>
القابلية التشغيلية للمكائن	<b>OPERQTIONQL EQUIPMENT</b>	<b>OEE</b>
شركة الاسمنت - تبسة -	<b>SOCIETE DES CIMENTS DE TEBESSA</b>	<b>SCT</b>

# مقدمة عامة



# مقدمة عامة

## مقدمة:

في ظل التطورات الهائلة في البيئة الاقتصادية والمالية والمنافسة الشديدة ما بين الوحدات الاقتصادية وتغير أذواق المستهلكين ومحاولة الوحدات الاقتصادية المستمرة تخفيض تكاليف إنتاج منتوجاتها وتقديم منتوجات تتلاءم مع رغبات الزبائن، أصبحت المحاسبة التقليدية المبنية على نظام الإنتاج الواسع قاصرة في بعض ممارساتها على مواكبة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية، الأمر الذي دعى المؤسسات الاقتصادية إلى تبني أساليب وأدوات جديدة في مجال المحاسبة، التي تهدف إلى تعظيم القيمة المضافة لكل نشاط من أنشطة الوحدات الاقتصادية من خلال تشديده على الحد وإزالة الهدر والضياع من جهة والتحسين المستمر للعمليات من جهة أخرى وبالشكل الذي يوفر ما يرغب به الزبون ويلبي إحتياجاته.

وتساعد المحاسبة الرشيقة في صناعة أفضل القرارات والتحسين الرشيد طويل الأجل بواسطة إعداد تقارير المعلومات المالية وغير المالية بشكل كامل، لتوفر معلومات مفيدة للمدراء والعاملين في المنشآت لاتخاذ القرارات الرشيقة بواسطة أدواتها المحكمة التي تعمل على القضاء على التكاليف الزائدة المتعلقة بالمحاسبة التقليدية، وتركز أدوات المحاسبة الرشيقة على تحقيق قيمة مضافة للعملاء ومتطلباتهم والتحسين المستمر، وتؤدي هذه القرارات إلى تخفيض وقت الإنتاج والتكلفة، وتحسين التسعير والإيرادات والربحية وتحسين الأداء وزيادة الحصة السوقية للمؤسسة.

حيث يحظى الأداء المالي بمكانة بارزة في المؤسسات فهو يعتبر المحرك الأساس لنجاح المؤسسة وبقائها في أسواقها المستهدفة وتحقيق ميزة تنافسية، كما يعكس الأداء في الوقت نفسه مدى قدرة المؤسسة على التكيف مع بيئتها، أو فشلها في تحقيق التأقلم المطلوب وبالنظر لأهمية الأداء المالي والدور الذي يلعبه في إعطاء الصورة الواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة، الأمر الذي أدى الى قيام كافة المؤسسات بتبني النظم والأساليب والأدوات الجديدة في مجال المحاسبة وتجاوز الطرق التقليدية التي أصبحت لا تلبى الحاجة في تحقيق الأهداف المرجوة منها.

ويعد مدخل المحاسبة الرشيقة من أهم العناصر التي تتوافق لإنجاز هذه التطورات، فقامت شركة تويوتا في القرن العشرين بتطوير نظام انتاجي جديد أطلق عليه " نظام <sup>Toyota</sup> الإنتاجي " وبعدها جاء بمفهوم جديد " التصنيع الرشيق " والذي أستخدم في العديد من الشركات الصناعية من أجل التخلص من مختلف أنواع الهدر فهو قائم على فلسفة ترشيد المواد الأولية والقضاء على العمليات التي لا تضيف قيمة.

## • إشكالية الدراسة:

كثيرا ما يصاحب تطبيق المحاسبة التقليدية مشكلات خاصة فيما يتعلق بالمعلومات في الجانب المالي تخص

## مقدمة عامة

تطوير الجانب المالي والحد من الضياع والهدر في الموارد والوقت وغيرها، ومع تطور نظم الإنتاج وأساليبه كان لابد من إيجاد طرق محاسبية تواكب ذلك التطور وخاصة بالنسبة الى تخفيض التكاليف وهذا ما دعا الى طرح موضوع المحاسبة الرشيقة وبناء على ما سبق يمكن صياغة الإشكالية والاسئلة الفرعية كالتالي:

❖ هل يوجد أثر لتبني المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي في شركة إسمنت الماء الأبيض-تبسة-؟

**التساؤلات الفرعية:** وعليه يتفرع من ذلك السؤال مجموعة من الأسئلة التالية:

• هل تعتبر أنظمة المحاسبة التقليدية كافية لتوفير معلومات عن التكاليف في شركة الإسمنت الماء

الأبيض-تبسة-؟

• ما مدى الوعي بمنافع المحاسبة الرشيقة في شركة الإسمنت الماء الأبيض-تبسة-؟

• ما مدى درجة توفر مؤشرات تطبيق وتنفيذ أدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الإسمنت الماء الأبيض-

تبسة؟

• ما هي أهم طرق تحسين الأداء المالي في شركة الإسمنت الماء الأبيض-تبسة-

• ما مدى وجود معوقات والتي تؤدي إلى عدم تطبيق المحاسبة الرشيقة بشكل ملائم في شركة الإسمنت

الماء الأبيض-تبسة؟

**فرضيات الدراسة:**

بناء على ما سبق ومن أجل تأكيد أو نفي التساؤلات المطروحة قبلا يمكننا طرح بعض الفرضيات:

• تعتبر أنظمة المحاسبة التقليدية كافية لتوفير معلومات كافية في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-.

• هناك وعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في شركة الاسمنت الماء

الأبيض-تبسة-.

• يوجد تطبيق لأدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-.

• يوجد إهتمام بتحسين الأداء المالي في شركة الإسمنت الماء الأبيض-تبسة-.

• هناك جملة من المعوقات التي تحول دون التحول الى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في مؤسسة

الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-

**مبررات اختيار الموضوع:**

**الأسباب الذاتية:**

• محاولة إنجاز هذا البحث كطرح أولي والذي يكون عبارة عن مادة علمية ذات قيمة تساعد كل طالب أو

باحث في هذا المجال وهذا الموضوع بشكل خاص.

# مقدمة عامة

• الميل الشخصي للدراسة وكل طرح جديد يفيد.

• حداثة الموضوع محل الدراسة.

**الأسباب الموضوعية:**

• التعرف وتوضيح مدى تأثير تطبيق المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي وأهميتها في الشركة محل

الدراسة.

• محاولة رصد النتائج التي يتم التحصل عليها عند تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة.

**أهداف الدراسة:**

• معرفة مدى كفاية المحاسبة التقليدية في توفير معلومات عن التكاليف في شركة الاسمنت-تبسة-

• معرفة درجة الوعي بمنافع المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت-تبسة-

• معرفة مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت-تبسة-

• التطرق الى معوقات تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت-تبسة-

**أهمية الدراسة:**

تتبع أهمية هذه الدراسة من أن التحول من استخدام أساليب المحاسبة التقليدية في تخفيض التكاليف وتحسين الأداء المالي إلى استخدام مفهوم المحاسبة الرشيقة من خلال بعض أدواتها كالتكلفة المستهدفة والتحسين المستمر وبطاقة الأداء وخرائط تيار القيمة وذلك من أجل توجيه الموارد المتاحة بشكل فعال والتقليل من الضياع في الموارد لغايات تطوير الاداء المالي باعتباره مطلبا للأطراف المختلفة في الشركة.

**حدود الدراسة:**

• **الحدود المكانية:** تناولت هاته الدراسة واحدة من أهم الشركات الصناعية الجزائرية وهي شركة اسمنت

تبسة

• **الحدود الزمنية:** تمت الدراسة الميدانية خلال السنة الجامعية 2019-2020 وذلك للحرص على ان

تكون المعلومات جيدة ودقيقة للدراسة.

**منهج الدراسة:**

تم الاعتماد في دراستنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي بالنسبة للجانب النظري، أما بالنسبة للجانب

التطبيقي فقط تم إتباع المنهج التحليلي من خلال تصميم استبيان وتحليل نتائجه.

**مرجعية البحث:**

بالنسبة للجانب النظري تم القيام بالاستعانة بمجموعة من الكتب والمذكرات والمقالات باللغة العربية والاجنبية

## مقدمة عامة

في مجال المحاسبة الرشيقة وكذلك الاعتماد على مجموعة من الدراسات السابقة، أما في الجانب التطبيقي تم الاستعانة ببرامج إحصائية لمعالجة المعطيات من خلال تطوير إستبيان يغطي محاور الدراسة المختلفة سيتم توزيعه على عينة من موظفي الشركة وإطاراتها ومن ثم المعالجة الإحصائية.

### صعوبات الدراسة:

- نقص المراجع الخاصة بالموضوع.
- صعوبة تطبيق الموضوع في الجانب الميداني.
- إنشغال موظفي المؤسسة بضغط العمل مما شكل عائقا في جمع المعلومات وتحصيل إستمارات الاستبيان.

### هيكل الدراسة:

كأي بحث أو دراسة سواء نظري أو تطبيقي لا بد من وجود خطة واضحة من أجل ضبط العمل ويتمثل هيكل الدراسة فيما يلي:

#### ✓ مقدمة

✓ **الفصل الأول:** سوف يتم التطرق في هذا الفصل بإيجاز إلى عموميات حول المحاسبة الرشيقة وهذا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث، الأول حول الإطار النظري للمحاسبة الرشيقة والذي تم تقسيمه إلى مطالب أما المبحث الثاني حول تأثير المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي، أما المبحث الثالث فقد كان حول أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع والتعليق عليها.

✓ **الفصل الثاني:** والذي سوف يكون تطبيقيا حيث سوف يتم إسقاط ما تم ذكره في الجانب النظري من خلال تحليل نتائج الاستبيان الذي يمكننا التوصل الى معرفة آراء عينة الدراسة حول موضوعنا والتفصيل في كيفية التعرض لطريقة الدراسة وأدواتها ثم عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.

وتم انتهاء الدراسة **بالخاتمة:** حيث طرح فيها أهم النتائج المتوصل إليها في الدراسة التطبيقية مع تقديم جملة

من التوصيات التي من شأنها أن تزيد من فعالية الوعي وأهمية الوعي بمدى تطبيق وإستخدام أدوات المحاسبة

الرشيقة في تحسبن الأداء المالي وما لها من تأثير على شركة الإسمنت الماء الأبيض-تبسة-

الفصل الأول

الإطار النظري

والدراسات السابقة

# الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

## تمهيد

يعد ظهور المحاسبة الرشيفة من المواضيع الحديثة والمتقدمة التي ظهرت مؤخرًا، فهي عبارة عن نظام لها عامل أساسي وهو التصنيع الرشيق الذي يعتبر كمدخل لها والذي هو في الأصل منهج ياباني قدمته شركة تويوتا في صناعة السيارات، حيث تساعد المحاسبة الرشيفة في عملية إتخاذ أحسن القرارات بواسطة أدواتها المحكمة التي تعمل على تحديد الضياع والقضاء على كل ما لا يضيف قيمة للعمل، وكذا التحسين المستمر لعمليات الإنتاج مع مراعاة جودته ووقت إنتاجه وتسليمه للزبون.

فالمحاسبة الرشيفة هي عبارة عن سلسلة متكاملة من الأساليب والأدوات المختلفة التي توفر مجموعة من المنافع والفوائد التي تخدم المؤسسة ككل وإنتاجها خاصة وذلك للوصول إلى أقل عامل من الضياع وأقصى حد من التكلفة، والذي ينعكس بشكل أساسي على الأداء المالي للشركات حيث إن القضاء على الهدر يعمل بشكل مباشر على إنخفاض مستوى التكاليف في الشركات وبالتالي تحسين الأداء المالي.

وبناء على هذا سوف يتم التطرق في هذا الفصل للمباحث التالية:

- المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة الرشيفة.
- المبحث الثاني: المحاسبة الرشيفة وتأثيرها على الأداء المالي.
- المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

# الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

## المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة الرشيقة

تعد المحاسبة الرشيقة أفضل برنامج للتحسين المستمر، والذي أصبح معروفاً في مجال الأعمال في السنوات الأخيرة، حيث أن مصطلح المحاسبة الرشيقة يعني مجموعة الأدوات التي تساعد في تحديد الضياع والقضاء عليه إذا كان لا يضيف قيمة للعمل وبناءاً عليه سوف يتم التركيز في هذا المبحث على التعرف على المحاسبة الرشيقة والتعرف على مبادئها وأدواتها، وبيان معوقات تطبيقها.

### المطلب الأول: ماهية المحاسبة الرشيقة

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى مفهوم المحاسبة الرشيقة، أهدافها، مبادئها ومجالات إستعمالها، ومعرفة الفرق بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية.

### الفرع الأول: مفهوم المحاسبة الرشيقة

#### أولاً: تعريف المحاسبة الرشيقة

إن أصل مفهوم المحاسبة الرشيقة مشتق من التفكير الرشيق أو الإنتاج الخالي من الفاقد، فهي تعتبر إطاراً تصوري لإدارة المؤسسة الخالية من الفاقد، وقد عرفت المحاسبة الرشيقة على أنها:

- هي عبارة عن إستراتيجيات الأعمال، الغرض منها دعم المنشآت الرشيقة فهي تسعى للانتقال من أساليب المحاسبة التقليدية إلى نظام يقيس ويحفز أفضل الممارسات التجارية في المنشآت الرشيقة<sup>1</sup>.
- هي عملية القضاء على الضياع في عمليات الإنتاج وتقليل وقت تدفق العمليات الإنتاجية وتوفير بيانات صحيحة وتحسين الجودة في المنتجات ومرونة أكثر لتلبية متطلبات الزبائن والسوق<sup>2</sup>.
- هي نظام يزود المؤسسة بالمعلومات الملائمة والدقيقة للمساعدة في إتخاذ القرارات السليمة والتي تؤدي إلى زيادة الربحية وزيادة التدفق النقدي، وتستخدم المحاسبة الرشيقة بعض الأدوات التي تساعد في القضاء على الفاقد عن طريق إزالة الأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج<sup>3</sup>.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تقديم تعريف للمحاسبة الرشيقة على أنها: نظام إداري متكامل يهدف إلى إزالة

<sup>1</sup> سيروان كريم عيسى ومحمد عبد العزيز محسن، المحاسبة الرشيقة: تطبيق نموذج مقترح لقياس تيار القيمة في شركة فاملو لإنتاج المواد الغذائية، مجلة جامعة بغداد كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 1، سنة 2015، ص: 121.

<sup>2</sup> علي مهدي حميد الداودي وحسين حاسم فرح الشمري تطبيقات التكاليف على أساس الأنشطة (abc) ضمن إطار المحاسبة الرشيقة، جامعة الفرات الأوسط التقنية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 19، العدد 2، بغداد 2017، ص: 02.

<sup>3</sup> maskell,B;A;and Baggalley,B, L(2006),lean accounting: What's It all about ? Target Magazine,22(1) p:35

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الهدر والضياع من خلال تطبيق المبادئ وإستخدام الأدوات التي تساعد في التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للزبون.

### ثانياً: خصائص المحاسبة الرشيقة

تتميز المحاسبة الرشيقة بجملة من الخصائص منها:<sup>1</sup>

- تقديم معلومات دقيقة لتسهيل عملية اتخاذ القرارات؛
- تحديد وفرات مالية للمحاسبة الرشيقة والتركيز على الاستراتيجيات التي تتطلب إدراك القوائم؛
- دعم الثقافة الرشيقة من خلال تحفيز العاملين وتوفير المعلومات الملائمة وتشجيع التحسين المستمر في كل الوحدات الاقتصادية؛
- التشجيع والتحفيز على التحسين الخالي من الفاقد على المدى الطويل من خلال توفير معلومات إحصائيات خالية من الفاقد وتقل المسؤولية داخل الوحدة الاقتصادية؛
- تشجيع المؤسسة على التركيز على قياس قيمة العملاء والاعتماد على الطلب والاحتياجات لتحقيق رضا الزبون.

### ثالثاً: أهمية المحاسبة الرشيقة

تتمثل أهمية المحاسبة الرشيقة في ما يلي:<sup>2</sup>

- توفير معلومات واضحة وصحيحة في الوقت المناسب لجعل التغييرات الرشيقة في مجملها منظمة، وكذلك لإجراء تغييرات في وضع القرار الذي يؤدي إلى زيادة في الانتباه إلى مبدأ الحفاظ على الزبون، والتطور والربحية والربحية والتدفق النقدي؛
- حماية ثقافة الرشاقة من خلال تشجيع الموظفين في الوحدة وتنقيفهم وتوفير معلومات قابلة للتنفيذ وتعزيز التحسين المستمر في كل مستلزمات الوحدة؛
- إستخدام أدوات الرشاقة لإزالة مصادر الهدر الناتجة عن العمليات المحاسبية الزائدة في الرقابة؛
- تخفيض التكاليف للتخلص من الفاقد من العمليات غير الضرورية في المنشأة؛

<sup>1</sup>مخلد فؤاد شجاع، دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف، مذكرة ماجيستر في المحاسبة والتمويل، "غير منشورة"، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2015، ص 20 21.

<sup>2</sup> كاظم وحاتم، نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، بغداد، مجلة مركز دراسات الكوفة، كلية الإدارة والاقتصاد، (1) 2014، ص:228.



## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

- تحديد المنافع المالية من خلال تطبيق الفكر الإنتاجي الخالي من الفاقد والضائع والتركيز على إستراتيجية تطبيق المحاسبة الرشيقة التي تحقق هذه المنافع؛

- التركيز على تعظيم قيمة العميل من خلال الربط بين قياس الأداء وبين مسبب خلق القيمة.

### الفرع الثاني: أهداف ومبادئ المحاسبة الرشيقة

يمكن إبراز أهداف ومبادئ المحاسبة الرشيقة كما يلي:

#### أولاً: أهداف المحاسبة الرشيقة:

- تهدف المحاسبة الرشيقة إلى تكوين ثقافة تنظيمية يشارك فيها جميع الموظفين، وترتكز باستمرار في الحد من جميع أنواع الضياع الموجودة في العمليات ومن أهم الأهداف التي تسعى المحاسبة الرشيقة إلى تحقيقها ما يلي:<sup>1</sup>
- توفير معلومات مهمة ومفيدة للعمل بشكل فعال وذلك لتطبيق الإنتاج الرشيق وعمليات التصنيع والصيانة؛
- زيادة المبيعات من خلال توفير معلومات أفضل لاتخاذ القرار؛
- حذف الأنشطة غير المضيفة للقيمة والقضاء على الهدر والتحسين المستمر؛
- التحديد الواضح للأثر المالي لتحسينات الرشيقة؛
- العمل على التحفيز الرشيق على المدى الطويل عن طريق الترشيح الذي يركز على معلومات ومقاييس الأداء الرشيق التي تعد حيز الزاوية في الإدارة والرقابة البصرية لخلايا الإنتاج الرشيق؛
- توفير معلومات ملائمة ودقيقة وفي الوقت المناسب تكون قابلة للفهم مما يؤدي إلى التحفيز نحو التحول الرشيق في جميع أقسام الشركة والمساعدة في اتخاذ القرارات بشكل سريع مما يؤدي إلى زيادة قيمة الزبائن؛
- الالتزام بمبادئ المحاسبة الدولية المقبولة قبولاً عاماً، وأنظمة التقارير الخارجية ومتطلبات إعداد التقارير الخارجية

#### ثانياً: مبادئ المحاسبة الرشيقة

هناك مجموعة من المبادئ التي تستند إليها المحاسبة الرشيقة تتمثل فيما يلي:<sup>2</sup>

#### 1- الأعمال المحاسبية الرشيقة والبسيطة:

يعتمد هذا المبدأ على تطبيق الأساليب الرشيقة على العمليات المحاسبية، حيث أن معظم العمليات تحتوي على

<sup>1</sup> علي عباس حمزة القيصر، التكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيقة وبطاقة الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدامة، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، المجلد 12، العدد 50، 2014، ص: 117-118.

<sup>2</sup> خلود بشير الطيب، مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة دراسة ميدانية تحليلية-، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين، 2017، ص: 39-41.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الضائع أو المواد، وبالتالي تستخدم بعض الأدوات للقضاء على الهدر أو الضائع، ويجب أن تكون أدوات المحاسبة الرشيقة المستخدمة للقضاء على الهدر دقيقة وتطبق على كل من الرقابة والقياس، حيث يستخدم هذا المبدأ بعض الأدوات التي تطبق الرشاقة للعمليات، ومن تلك الأدوات "خريطة تيار القيمة والتكلفة المستهدفة وأسلوب كايزن وصندوق النقاط".

### 2- العمليات المحاسبية الداعمة للتحويل للرشاقة

والمقصود هنا مجموعة التقارير والطرق التي تساعد في التحويل إلى الرشاقة وما تتضمنه من معلومات والتي تعمل على التحسين المستمر داخل الوحدة، إذ تعكس التقارير الرشيقة البيانات والمعلومات المالية وغير المالية لتيار القيمة داخل الوحدة وليس المنتجات الفردية أو العمليات أو الأنشطة، كما أن المحاسبة الرشيقة تركز على فهم وقياس كيفية إنشاء قيمة للزبائن من خلال استخدام المعلومات لبناء علاقات مع الزبائن وتصميم المنتجات والتسعير والتحسين.

### 3- وضوح المعلومات وتوظيفها في الوقت المناسب:

يشير **David Paino** إلى أن المحاسبة الرشيقة توفر تقارير مالية وتشغيلية مفهومة وواضحة وسهلة الاستخدام ويمكن لأي مستخدم داخل الوحدة أو خارجها أن يفهم محتوياتها والمعلومات الواردة فيها، فالمعلومات الواردة في كشف الدخل تقدم معلومات شاملة وسهلة وبالوقت نفسه ولا تكاد تكون أكثر صعوبة في كشف موازنة أسرة معينة ولهذا فهي سهلة ولا تحتوي على معلومات مضللة ومربكة وتتعلق بالتكاليف المعيارية، وبعد كشف الدخل الرشيق بشكل شهري أو أسبوعي.

### 4- التخطيط وإعداد الموازنات من منظور الرشاقة:

يتم التخطيط من منظور الرشيق عن طريق استخدام بعض أدوات المحاسبة الرشيقة مثل " التخطيط التشغيلي و التخطيط المالي" الأمر الذي ينتج عنه وضع خطة متكاملة للوحدة إذ تكون هذه الخطة على كل مستوى من مستويات تيارات القيمة، ويمكن أن تعد هذه الخطط بشكل سنوي أو فصلي لسهولة مقارنتها مع الخطط الإستراتيجية التقليدية التي كانت تعد ل 3-5 سنوات لصعوبة إعدادها وتعقيدها.

### 5- تعزيز ضوابط الرقابة الداخلية المحاسبية:

كانت ومازالت الرقابة الداخلية محل إهتمام المحاسبة والمحاسبين و لا يمكن أن تتجاهل المحاسبة الرشيقة الرقابة الداخلية بأي شكل من الأشكال لاسيما وهي تتمتع بسهولة كبيرة في تطبيق الأمر الذي يجعل البعض يشك

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

بركافة تطبيقها، ولكن في الحقيقة لا تتجاهل المحاسبة الرشيقة الرقابة الداخلية بل عملت على دعمها وتعزيزها، وهناك العديد من الأساليب التي تعمل على الرقابة الداخلية مثل أداة "مصفوفة القضاء على المعاملات"، وهي تعتبر أداة أساسية تعمل على القضاء على كل العمليات التقليدية غير الضرورية وتميز العمليات الرشيقة داخل الوحدة وكل ذلك دون المساس بقوة الرقابة المالية والتشغيلية.

### الفرع الثالث: مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة

هناك أربعة مجالات أو أبعاد لاستعمال المحاسبة الرشيقة تتمثل في ما يلي:<sup>1</sup>

#### المجال الأول: ممارسات التصنيع: في الإنتاج على شكل دفعات وجدولة الدفع إلى تدفقات الإنتاج

يتم استخدام مجالات التصنيع الرشيقة ابتداءً من التغيرات في الإنتاج على شكل دفعات وجدولة الدفع إلى تدفقات الإنتاج وجدولة السحب، والاتجاه الرئيسي لتحويله هو القضاء المطلق على الضياع الذي يتطلب عقلية جديدة والعمل يجب أن يصنف ضمن الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة من منظور العميل.

#### المجال الثاني: الممارسات المحاسبية

إن لمجال الممارسات المحاسبية مجالات رئيسية تتمثل في العمليات المحاسبية، وإدارة التكاليف والرقابة المالية، حيث أن العمليات المحاسبية يجب أن تركز على العمليات وليس النتائج، والتشديد على القضاء على العمليات التي لا تضيف قيمة في مفهوم المحاسبة الرشيقة وكذلك مع منافع إضافية للمهام الأقل تعقيداً والحاجة إلى الأشخاص لأداء تلك المهام ومشاركة العملاء في تطوير المنتجات الجديدة.

#### المجال الثالث: قياسات الأداء

إن مجالات قياس الأداء يعكس إستراتيجية الرقابة في بيئتها، حيث يجب أن تكون المقاييس سهلة وبسيطة الفهم لأن أغلب المستفيدين غير ماليين أي لا يملكون معرفة في الجانب المالي، وأن تكون في الوقت المناسب وأن تكون هذه القياسات تتضمن خدمة الزبون ووقت الدورة والحد من الخلل.

#### المجال الرابع: إدارة الاستثمار

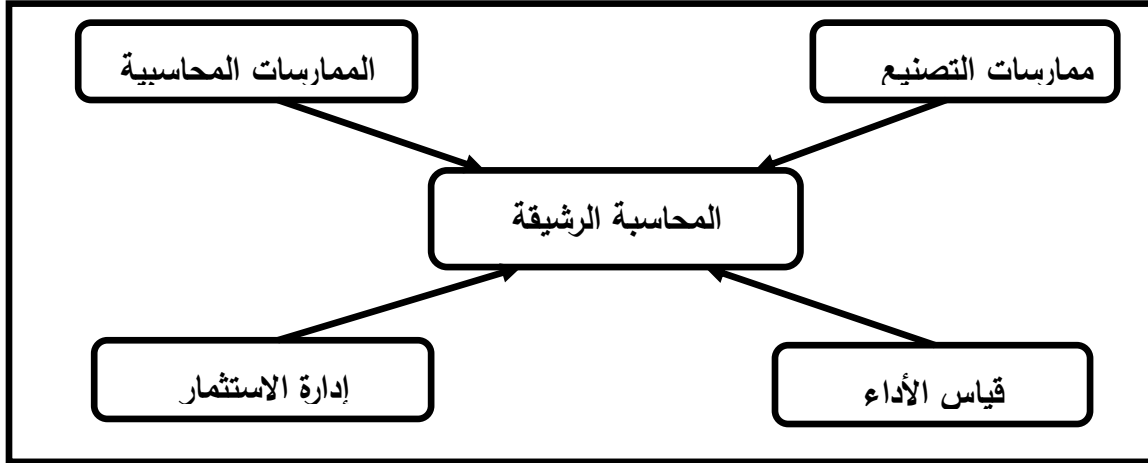
تسعى الإدارة الرشيقة إلى إعادة هيكلة جذرية للمنظمة عن طريق تيار القيمة، وذلك بهدف تبسيط العمليات

1 رائد مجيد عبد محمد، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف: بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، مجلة دراسات مالية ومحاسبية: المجلد 8، العدد 53، 2013، ص ص: 296-297.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

التجارية الكبيرة لتحسين خدمة الزبائن وتحسين الكفاءة والربحية والبعد النهائي للمحاسبة الرشيقة والذي يتمثل في إدارة الاستثمار ويشمل أكثر من خطة عامة.

الشكل رقم (1): مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على ما سبق.

### الفرع الرابع: الفرق بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية

إن المحاسبة التقليدية تعتمد بشكل طبيعي على الإنتاج الواسع وذلك لتحقيق وفورات في الحجم من خلال فترات طويلة من أجل تلبية متطلبات الزبائن واستخدام حصص كبيرة منه تحقيق أهداف المؤسسة، أما المحاسبة الرشيقة تعمل بنظام يقضي على الإنتاج بكميات ضخمة وتخفيض التكاليف بشكل عام في جميع أنحاء المؤسسة وذلك

لزيادة ربحها، وفيما يلي جدول يلخص أهم الفروقات بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقة.<sup>1</sup>

الجدول رقم (01): الفرق بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية

المحاسبة الرشيقة	المحاسبة التقليدية	أوجه الاختلاف
------------------	--------------------	---------------

<sup>1</sup> حسني عابدين وعبد الرحمان محمد رشوان واحمد جاية، دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف وقياس الأداء، مجلة المحاسبة العربي، العدد 44،

الكويت، 2017، ص:09

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

التحسين المستمر ويتم الإعتماد على فرق العمل للوصول إلى تدنية الفاقد إلى الحد الأقصى وتحقيق قيمة مضافة.	تعظيم كفاءة الأرباح وبالتالي تعظيم الربحية.	الهدف
هي عمليات سريعة وبسيطة توفر دقة المعلومات وإتخاذ القرارات في الوقت المناسب.	هي عمليات كبيرة ومعقدة تتطلب قدر كبير من العمل الغير روتيني.	العمليات
تتمتع بالوضوح وسهولة الفهم وبساطة اللغة ووضوح المعاني فيها. تقديمها بفترات قصيرة والوقت المناسب.	من الصعب فهمها لمعظم المستخدمين بسبب نظام المحاسبة المالية المعقدة.	المعلومات والمحتويات
يدعمه مؤشرات تيار القيمة وصندوق الأداء.	يدعمه عادة تقارير تفويض الإنحرافات المعيارية	إتخاذ القرار
يدعمه مؤشرات تيار القيمة وصندوق الأداء.	تحقيق تركيز الرقابة والتحسين المالي والمزيد من خلال الإدارة المرئية	الرقابة
تتيح التسعير القائم على أساس القيمة. تحسين التسعير الذي يؤدي إلى زيادة الربحية والتدفق النقدي والتصنيع الرشيق.	الأسعار محددة وجود قلق يضاف الى التكاليف المنتجات أي على أساس التكلفة. النظم التقليدية تؤدي الى الحصول على معلومات غير صحيحة	السعر
تعرض كافة الإيرادات والتكاليف دون مخصصات.	هناك تركيز ضيق على جانب التكلفة من دفتر الأستاذ وليس العادات أو القيمة.	التكاليف

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الموردون	تعمل على عدد كبير من الموردين وفي بعض الحالات يوجد أكثر من عميل للمنتج الواحد	العمل على تقليل الموردين وفي بعض الحالات يوجد عميل واحد لكل منتج.
الجودة	متغيرة ومتدنية ويعتمد على فحص البضاعة القادمة.	مرتفعة وتعتمد على فحص الجودة وتستخدم أساليب الرقابة الإحصائية عليها.

المصدر (بتصرف): حسني عابدين وعبد الرحمان محمد رشوان واحمد جابية، دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف وقياس

الأداء، مجلة المحاسبة العربي، العدد44، الكويت، 2017، ص:09.

ويمكن تحديد نقاط الاختلاف بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية كالآتي:

- يكون هدف التكلفة في المحاسبة التقليدية هو المنتج بينما هدف التكلفة في المحاسبة الرشيقة هو تدفق القيمة؛
- الأساس المستخدم في المحاسبة التقليدية هو العمل المباشر بينما الأساس المستخدم في المحاسبة الرشيقة هو تدفق القيمة؛

- تركز المحاسبة التقليدية على الأداء المالي بينما تركز المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي والتشغيلي؛

- في المحاسبة التقليدية تعتمد بعضها على التكاليف المعيارية بينما في المحاسبة الرشيقة لا تعتمد على التكاليف المعيارية بسبب تعدد أنماط المنتجات.

### المطلب الثاني: آليات المحاسبة الرشيقة

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى أهم الأدوات التي جاءت بها المحاسبة الرشيقة وكذلك خطوات تطبيقها.

### الفرع الأول: أدوات المحاسبة الرشيقة

من أجل تحقيق الأهداف المسطر عليها ضمن نظام المحاسبة الرشيقة لابد من وجود مجموعة من الأدوات التي

تساعد للوصول إلى تلك الأهداف، فجاءت المحاسبة الرشيقة بمجموعة من الأدوات والمتمثلة في:<sup>1</sup>

<sup>1</sup>مقدار أحمد النعيمي ورياض حمزة البكري، المحاسبة الرشيقة ودورها في احتساب التكاليف على أساس تدفق القيمة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، المجلد الثامن، 2017، ص: 03.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

أولاً: خارطة تيار القيمة Value Stream Mapping : Va lue

تعتبر خرائط تيار القيمة من الأدوات الرئيسية في المحاسبة الرشيقة والمؤسسات الرشيقة، والغرض منها مشاهدة تدفق المواد والمعلومات، وتعتبر نقطة الانطلاق للمحاسبة الرشيقة، وتهدف إلى خلق قيمة للزبون.

### 1- أنواع تدفق القيمة:

- **تدفق القيمة للأوامر المنجزة:** وتتضمن كل الخطوات اللازمة لتزويد المنتجات الحالية للزبائن الحاليين ابتداءً من وقت استلام طلب الزبون إلى غاية التسليم له.
- **تدفق القيمة للمنتج الجديد:** يمثل تطور كل المنتجات الجديدة للزبائن الجدد وتشمل هندسة التصميم، الإنتاج، العمليات، التكاليف المستهدفة... إلخ.
- **تدفق القيمة للمبيعات والتسويق:** يركز هذا النوع على اكتساب الزبائن الجدد للمنتجات الحالية، والزبائن الحاليين على المنتجات الجديدة.

وتعرف خارطة تيار القيمة على أنها: عملية مبسطة تلخص بشكل مرئي تدفق المواد والمعلومات التي تحدث في

العملية من أجل وضع تصور للحالة المستقبلية بأداء أفضل بكثير مما كانت عليه.

### 2- خطوات تطبيق خارطة تيار القيمة: تمر خارطة تيار قياس القيمة بخمس مراحل نذكرها:

- عائلة المنتج؛
- رسم خارطة الحالة الحالية؛
- تحليل خارطة للحالة الحالية؛
- رسم خارطة للحالة المستقبلية؛
- خطة العمل وتطبيقها.

### ثانياً: التكلفة المستهدفة (Target Cost) TC:

يمكن تعريف التكلفة المستهدفة على أنها<sup>1</sup>: " نظام لتخطيط الأرباح وإدارة التكلفة تعتمد على سعر البيع كمؤشر أساس يأخذ في اعتباره متطلبات ورغبات العميل، ويتطلب نظام التكلفة المستهدفة أن يكون هناك فريق عمل يضم

<sup>1</sup> Noreen, E, W, Brewen, P, C, and Garrison, R, H, Managerial accounting, For managers (4<sup>th</sup> ed) USA: MCGraw, Hilltrwin, 2008, p p: 43-44.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

كافة التخصصات ويعمل على إدارة التكلفة في المراحل الأولى للإنتاج، ويستمر خلال دورة حياته وتعتبر أنشطة سلسلة القيمة جزء من نظام التكلفة المستهدفة ويعتبر مدخل التكلفة المستهدفة مدخل حديث وطريقة حديثة لتحديد التكلفة" وللتكلفة المستهدفة أداتين تقوم عليهما هما ما يلي:

• **هندسة القيمة:** هي عملية تحليل تفاضلي بين الأنواع والمستويات المختلفة لوظائف المنتج وخصائصه وبيّن التكلفة الكلية للمنتج.

• **التحليل المفكك:** وهي عملية تقييم منتجات المنافسين من أجل تحديد الفرص لتحسين المنتج وتخفيض التكاليف، إذ يتم تحليل منتجات المنافسين لتحديد وظائفها وتصميماتها وتوفير رؤية واضحة حول العمليات المستخدمة في إنتاج كل منتج وتكاليف صنعه.

### ثالثاً: التحسين المستمر Kaizen:

يعرف التحسين المستمر على أنه<sup>1</sup>: "البحث عن الإجراءات والتحسينات المستمرة في التكاليف والمواد والعمل والطرق من خلال تشجيع الاقتراحات والأفكار من قبل فرق العمل في الوحدة الاقتصادية".

#### 1- خطوات التحسين المستمر: يمر التحسين المستمر بأربعة خطوات نذكرها:

- **التخطيط:** يقوم فريق العمل في هذه المرحلة باختيار موضع التحسين، ويتم توثيقه من خلال تحليل البيانات باستخدام طرق التحليل المختلفة مثل قوائم الفحص ومخطط السبب والنتيجة والمدرجات والأشكال والبيانات وغيرها وتم تحديد أهداف التحسين والتكاليف والمنافع المترتبة على البدائل لتحقيق تلك الأهداف.

- **التنفيذ:** يسمى فريق العمل لتنفيذ الخطة ومراقبة تقدمها وجمع البيانات بشكل مستمر لقياس التحسين في

العملية الخاضعة للتحسين وإعادة النظر إليها إن دعت الحاجة إلى ذلك.

- **المراجعة:** في هذه المرحلة يقوم فريق العمل بتحليل البيانات التي تم جمعها في المرحلة الثانية للوقوف على مدى تحقيقهم للأهداف المرغوبة والمحددة في مرحلة التخطيط وفي حالة وجود أي خلل أو قصور فلا بد أن يعاد تقويم الخطة أو إيقاف العمل.

- **التصحيح:** أو ما يسمى بالتحسين بناء على نتائج التقويم، وهنا إذا كانت نتائج التقويم جيدة يتم توثيق العملية المحسنة وتبليغها لكل العاملين وتدريبهم على تنفيذها، أما إذا كانت النتائج غير جيدة يتم تعديل الخطة

<sup>1</sup>مقدار احمد النعيمي ورياض حمزة البكري، مرجع سابق، ص: 05.



## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

وإعادة الدورة من جديد.

رابعاً: سياسة هوشين Hoshin Policy

تعرف هذه السياسة بالرقابة المباشرة على الوحدات الاقتصادية وتعرف على أنها:<sup>1</sup>  
"عملية إستراتيجية تساعد في تطويرها وتنفيذ إستراتيجياتها من خلال كافة المستويات وإدامة الاستقامة مع الأهداف ، وهو تنسيق مفصل لأنشطة العمليات بواسطة ربطها إلى أعلى مستوى الإستراتيجية من خلال أداء الإدارة".

**1- مبادئ سياسة هوشين:** لهذه السياسة مجموعة من المبادئ تسيير وفقها نذكر منها ما يلي:<sup>2</sup>

- التخطيط الاستراتيجي وهو وضع الأهداف والأولويات والوسائل والمواد اللازمة لتحقيق الأهداف؛

- نشر الأهداف على جميع المستويات بدمجها في المهام اليومية لنشاط المؤسسة؛

- المراقبة المستمرة من أجل تجنب الانحرافات في الأعمال المنجزة.

**خامساً: مخاطر ساربنس أوكسلي(Sarbanes Oxly Risks(sox)**

أسس هذا النظام في سنة 2002، بحيث عرفت هذه المخاطر على أنها:<sup>3</sup> " ذلك النظام الذي يقوم بالرقابة واختيار وتقييم فعالية التشغيل، ويستعمل ليقرر هل أن التشغيل للرقابة يتم كما مصمم له أم لا، وتتصب نتائج في البدء لتقييم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية إن كان فاعلاً أم لا فضلاً عن ذلك يتم الاعتماد على معلومات السنوات السابقة والتحليلات التي تسير التطورات الحديثة.

**سادساً: نهج 3p (3p Approaches):**

والمقصود ب3p ما يلي:<sup>4</sup> " هو عملية إعداد الإنتاج بحيث يتم الإعداد والتجهيز لإنتاج أفضل المنتجات وبأقل التكاليف، يستخدم بغرض تطوير منتجات جديدة".

**سابعاً: الإدارة المرئية (Management Visual):**

<sup>1</sup>شرف الدين ومؤمن، دور الإدارة بالعمليات في تحسين الأداء للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة نقاوس، "رسالة ماجستير غير منشورة"، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011 ص:73.

<sup>2</sup>عباس نور كحيط الموسوي وسجاد مهدي عباس الغريايوي، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة واسط العرق، العدد 17، الأردن، عمان 2015، ص:15.

<sup>3</sup> Sinocchi, Michel, (2012), Ablag of news, research and trends on all things lean, 1st Jan, 2018, the web: leamissider-productiontypress.com, p :48.

<sup>4</sup>Sinocchi, Michel, (2012), Ablag of news, research and trends on all things lean, 1st Jan, 2018, the web: leamissider-productiontypress.com, p :48.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

يقصد بها<sup>1</sup>: "إدارة العملية الإنتاجية ومكان العمل من خلال العرض المرئي للمعلومات المتعلقة بأداء الإنتاج والأنشطة اليومية باستعمال أدوات العرض المرئي المتعددة، و من هذه الأدوات أضواء الطلب والاستدعاء (hightcall) التي تستعمل لدعوة المشرف أو العاملين للحصول على المساعدة، وتوجد ألوان مختلفة لكل طلب، وكذلك ألواح الألوان فهي تمثل مجموعة من الألوان ذات دلالات محددة فيشير اللون الأحمر إلى مشكلة في الماكنة، واللون الأزرق إلى الوحدة المنتجة المعيبة وغيرها".

ثامنا: مخطط ربط قياس الأداء (بطاقة الأداء) (Performance measurement linkage chart):  
مقاييس أداء الخلية:

مقاييس أداء الخلية تتكون من أربعة مقاييس وهي:<sup>2</sup>

**1-1 التقرير اليومي بالساعات:** هو تقرير يومي يتابع نجاح الخلية في وقت الإتمام إذ صممت الخلايا الرشيقية لتحقيق زمن الدورة المحددة سلفا للمنتجات المصنعة، ويتم تحديد وقت دور الخلية في وقت الإتمام على أساس الطلب من الزبون، ويمثل وقت الإتمام معدل طلب الزبائن على المنتجات فإذا احتاج الزبون المنتج كل خمس دقائق مثلا فإن أوقات الدورة لكل الخلايا المشاركة تقوم بتصنيع المنتج خلال خمس دقائق.

**1-2 أول وقت من خلال (FIT) First time Thorough:** كذلك هناك مقياس آخر لأداء الخلية وهو (FIT)

والغرض منه رصد عمل الخلية في المرة الأولى وهل كانت تعمل بشكل صحيح أو لا ويقاس (FIT) عن طريق:

$$\left( \frac{\text{المنتجة الوحدات إجمالي} - \text{تصنيعها المعاد الوحدات}}{\text{المنتجة الوحدات إجمالي}} \right) = \text{FIT}$$

**1-3 تقرير إنتاج تحت التشغيل الفعلي إلى إنتاج تحت التشغيل المعياري (Wip-to-swip):** ويقاس هذا المعيار مدى نجاح نظام السحب حيث يتم مقارنة المخزون الفعلي في الخلية بالمخزون تحت التشغيل المعياري المصمم للخلية فإذا كانا متشابهان فإن نظام السحب يعمل بشكل صحيح والعكس إذا كان هناك إختلاف بينهما يكون نظام السحب فاشل.

<sup>1</sup>خلود محمد، بشير الطيب، مرجع سابق، ص: 48.  
<sup>2</sup>رائد مجيد عبد محمد، مرجع سابق، ص ص: 304-305.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

1-4 **الفاعلية التشغيلية للمكائن (Operational Equipment) OEE**: وهو مقياس يتناول المكائن داخل الخلية ويتبع قدرتها على جعل المنتج متاح في الوقت المحدد وبنوعية جيدة حيث يتم تحديد وقت دورة الخلية بواسطة قابلية الماكينة للعمل مستوية إلى دورة الوقت.

### 1- مقياس أداء تيار القيمة

تضم إعدادات تقارير الساعة واليوم الخاصة بالخلية ونفقد قياسات أداء تيار القيمة بإعداد التقارير الأسبوعية وإظهار كيف لتيار القيمة تحقيق الأداء، وترتكز المقاييس المستخدمة في تيار القيمة في عدة مقاييس نذكر منها:

- الوحدات المصنعة؛
- التسليم في الوقت المحدد؛
- متوسط فترة التحصيل للذمم المدينة؛
- مساحة الأرضية.

### تاسعا: تكاليف تيار القيمة (Value Stream) : تعرف تكاليف القيمة على أنها:<sup>1</sup>

" ذلك المبدأ الأساسي للتفكير الرشيق إذ يمثل نظام تكاليف تيار القيمة كافة الأنشطة التي تهدف إلى تقدير المنتج من البداية إلى غاية الاستلام سواء مالية أو غير مالية وتتميز بأنها دقيقة في الوقت المناسب ويبدأ هذا النظام مع خارطة تدفق القيمة وهذا كله بهدف إستبعاد الفاقد في المعاملات".

### عاشرا: صندوق النقاط (Box Scores) :

يعرف صندوق النقاط على أنه<sup>2</sup>: " تقرير يعد على أساس ورقة موحدة تستخدم لتشخيص الأداء ومقارنته بالمستهدف، وهي صيغة ملخصة لتقرير التقدم الأسبوعي لتيار القيمة لغرض الأداء، وإتخاذ القرارات وأولويات التحسين الرشيق".

### حادي عشر: ستة سيكما (Six Sikma) :

تعرف كما يلي: <sup>1</sup> " هو عبارة عن مصطلح يشير إلى العملية التي ينتج عنها أكثر من 3.4 عيب لكل مليون فرصة لأن هذا المعدل من العيوب المنخفضة جدا، ويرتبط أحيانا بمصطلح إنعدام العيوب".

<sup>1</sup> Maskell, BrianH, (2006) "Solving The Standard Cost Problem", formerly journal of coast management

<sup>2</sup> رائد محمد عبد محمد، مرجع سابق، ص: 300.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

### الفرع الثاني: خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة

- من أجل تطبيق وتنفيذ نظام المحاسبة الرشيقة لابد من أن تمر عبر خطوات تحولها من النظام التقليدي إلى النظام الحديث للمحاسبة، فلخصت مجموعة هذه المراحل في النقاط التالية:<sup>2</sup>
- 1- التعرف على نظام الإنتاج الجديد والحالي للمؤسسة.
  - 2- تحديد كيفية بدء مدخل محاسبة ترشيد الفاقد وما هي الأهداف المرجوة من تطبيقه.
  - 3- تشكيل هيكل تنظيمي للمؤسسة يقدم توضيح لتيار القيمة داخل النظام الإنتاجي وإنشاء قائمة تفصيلية للمنتجات وإستراتيجية النمو.
  - 4- تكوين نظام يعتمد على تخفيض الفاقد في جميع المراحل الإنتاجية للمنتج وتحسين تدفق وإنسياب العمل وأن يكون الإنتاج حسب حاجة السوق والعملاء.
  - 5- تعزيز الثقافة والعلاقات بين المؤسسة ومورديها وعملائها لكي يكون لدى أفراد المؤسسة إحساس مستمر بوجود حاجة للتحسين عن طريق التخلص من الفاقد في جميع أنشطة المؤسسة وتحديد موقعه وأماكن تدفق القيمة وكذلك التطوير في جودة المنتجات بما يحقق رغبات العملاء.
  - 6- تعليم المدير والطاقم المالي إستراتيجية تدفق القيمة أي إستراتيجية الترشيق من أجل عمليات إتخاذ القرارات المناسبة وذلك باستخدام أدوات المحاسبة الرشيقة.

### الفرع الثالث: النتائج المترتبة عن التحول إلى المحاسبة الرشيقة

- عند التحول من نظام المحاسبة التقليدية إلى نظام المحاسبة الرشيقة يصدر عنه عدة نتائج من أهمها:<sup>3</sup>
- ترشيد المواد المستخدمة في الإنتاج وتخفيض الوقت والجهد المبذولين في العملية الإنتاجية؛
  - إنخفاض حجم الأخطاء أثناء العملية الإنتاجية وحجم العمالة اللازمة للتشغيل؛
  - إنخفاض أو نقص زمن تقديم المنتجات الجديدة إلى السوق.

<sup>1</sup> زاهر حسن قاسم المشهوراوي، استخدام نموذج قياس تكاليف تيار القيمة لأغراض تدعيم استراتيجية الاستدامة في ظل بيئة التصنيع المرشد، رسالة مقدمة لنيل شهادة الكتوراه، تخصص الفلسفة في المحاسبة، جامعة عين شمس، غزة، 2015، ص: 76.

<sup>2</sup> كامل محمد علي محفوظ، مدى إمكانية تطبيق مدخل محاسبة ترشيد الفاقد كأحد متطلبات إعادة هندسة نظم المحاسبة الإدارية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014، ص: 51.

<sup>3</sup> كامل محمد علي محفوظ، مرجع سابق، ص: 52.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

### المطلب الثالث: مقومات تطبيق المحاسبة الرشيفة ومعيقاتها

في هذا المطلب سوف يتم التطرق إلى مقومات المحاسبة الرشيفة وأهم النقاط التي تعيق تسيير تطبيقها في مختلف مجالاتها.

#### الفرع الأول: مقومات تطبيق المحاسبة الرشيفة

تعتبر المحاسبة الرشيفة أداة أو وسيلة لقياس الواقع الاقتصادي وتوصيلها إلى الجهات المخصصة لها، وتعد المحاسبة الرشيفة من الأنظمة الحديثة التي تؤدي إلى تحقيق مختلف المزايا وذلك لما تحتويه من مبادئ ومفاهيم وغيرها، ومن أجل تطبيق هذا النظام لا بد من توفر مجموعة من المقومات اللازمة له، تتمثل في المقومات الإدارية والإجرائية وهي كالتالي:

#### أولاً: المقومات الإدارية لتطبيق المحاسبة الرشيفة

يمكن تلخيص المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيفة فيما يلي:<sup>1</sup>

**1- وجود نظام إداري سليم:** تعتبر الإدارة من أهم المهارات والأسلحة اللازمة لتحقيق النجاح، فتستخدم في

الحياة العملية لأكثر من مجال وغرض، وهي عبارة عن فن لتحقيق أهدافها المرجوة.

**1-1 دور الإدارة:** إن دورها الأساسي هو توجيه المؤسسة أو الوحدة الاقتصادية نحو تحقيق أهدافها وتحديد الأنشطة التي يقوم بها كل فرد.

**1-2 علاقة الإدارة بالنظام الرشيق:** تسعى الإدارة الرشيفة إلى السعي لتقليل الهدر وخفض التكاليف وتحسين الخدمة والاستجابة لطلب العملاء وتعظيم القدرة الربحية والتنافسية، ومن هنا يتمثل دور الإدارة هو تحقيق أهداف المؤسسة عن طريق الاستخدام الأمثل للموارد والبحث عن كل ما هو جديد في الأساليب الإنتاجية والإدارية ومحاولة تطبيقها على الواقع لإخراج نظام إداري سليم يعكس التطبيق السليم للمحاسبة الرشيفة.

**2- نظام فعال للمعلومات المحاسبية:** وهي عبارة على مجموعة الأشخاص والإجراءات والمعلومات التي تسعى إلى تحقيق التكامل في نظام إدارة المحاسبة الرشيفة وتجميع البيانات المالية وغير المالية والهدف الأساسي هو توفير مختلف المعلومات الأساسية التي تجعلها قادرة على إتخاذ القرارات اللازمة، والملائمة في الوقت المناسب والقدرة على تقييم جميع البدائل المتاحة للوصول إلى الحل الأمثل.

<sup>1</sup>خلود محمد بشير الطيب، مرجع سابق، ص ص: 49-50

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

ومن أهم الخصائص التي يجب أن تتوفر في نظام المعلومات المحاسبية التي تلائم أغراض الرقابة ما يلي:

- أن يقوم بمعالجة المعلومات والبيانات بدرجة عالية من الدقة والسرعة وتزويد الإدارة بالمعلومات المطلوبة في الوقت المناسب؛

- تتميز بالسرعة والدقة عند عملية إسترجاع المعلومات المخزنة عند الحاجة إليها؛

- يتميز نظام المحاسبة الرشيقة بالمرونة الذي تتلاءم مع التغيرات الطارئة.

**3- نظام فعال للرقابة وقياس الأداء:** يعتبر إحدى الوظائف الإدارية الرئيسية لها وذلك من أجل التأكد من أن ما

تم تطبيقه مطابق لما تم تخطيطه مع تصحيح الانحرافات إن وجدت كذا مراقبة الأداء ودقة تنفيذ العمليات وتحقيق الأهداف المرجوة، وإظهار نقاط الضعف.

**4- نظام فعال لتدريب العمال:** وذلك من خلال تطوير العنصر البشري من خلال الدورات التدريبية وتعليم

الموظفين والعاملين على طرق حل المشكلات التي تتسبب في الفاقد أو الضائع ويجب أن يكون هناك حافز لدى الموظفين لاكتشاف الأخطاء لضمان سير العملية الإنتاجية دون توقف وهذا ضمن متطلبات المحاسبة الرشيقة.

**ثانياً: المقومات الإجرائية لتطبيق المحاسبة الرشيقة**

تبتعد المحاسبة الرشيقة عن الأساليب التقليدية وذلك باللجوء إلى الأساليب التي يتبناها الأسلوب الرشيق والذي

يتضمن تنفيذ بعض مبادئ أو إستراتيجيات الفكر الرشيق (التصنيع الرشيق)، والمتمثلة في ما يلي:<sup>1</sup>

**1- مبدأ تحديد القيمة:** والذي يهدف إلى خلق قيمة للعملاء من خلال متطلباتهم ومعرفة مواصفات المنتجات

التي يرغبون بها، ويرتكز هذا المبدأ على العميل وتحديد الأنشطة التي لا تضيف قيمة والتخلص منها.

**2- مبدأ تيار القيمة:** وهي عبارة عن كل الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة للإنتاج السليم وتسليم المنتج أو

الخدمة من بداية استلام إلى غاية تسليم المنتج.

**3- مبدأ تدفق القيمة:** والمقصود به هو تدفق القيمة دون أي توقف في العمليات الإنتاجية ويكون بكل إنسيابية

وسهولة وإستمرارية خلال مراحل العملية الإنتاجية منذ إستلام الطلب إلى غاية تسليمه إلى الزبون وإزالة كل

الأنشطة التي لا تضيف قيمة بحيث لا يكون هناك وقت مهدر.

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص: 57-58.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

4- مبدأ الإنتاج حسب الطلب: يعتمد هذا المبدأ على طلب الزبون حيث لا يتم الإنتاج إلا بناء على طلب الزبون وهذا كله من أجل التقليل من الهدر والضائع وتحسين الجودة والإنتاج وتقليل التكاليف والهدف الأساسي هو إنسياب المواد بسهولة.

5- مبدأ السعي لتحقيق الكمال (التحسين المستمر): يقصد به تحسين إستجابة نظام الإنتاج لطلب العملاء للقيمة من خلال البحث المستمر عن الطرق والآليات لتعزيز الأنشطة التي تضيف قيمة وتجنب الأنشطة التي لا تضيف قيمة، الهدف النهائي منه هو تخفيض التكاليف، تصحيح الأخطاء ومعالجتها والتقليل من الفاقد والهدر في الموارد، تزويد معدلات الإنتاج.

### الفرع الثاني: معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة

تحاول العديد من الشركات تطبيق المحاسبة الرشيقة لكنها واجهت بعض السلبيات أو المعوقات المترتبة من القصور في نظم المحاسبة والرقابة والقياس التقليدية التي لا تعمل لصالح المؤسسة ومن أهم المعوقات<sup>1</sup>:

- الخطأ في بناء نظام المحاسبة الرشيقة وعدم إمكانية تنسيق مجال العمليات الرشيقة؛
- افتقار الدعم والإسناد البحثي والعلمي لمنهجية المحاسبة الرشيقة وتشجيع الناس على استخدام إجراءات المحاسبة التقليدية؛

• هناك بعض الشركات تقوم بوضع مختلف الأقسام الإدارية بعيدة عن مواقع الإنتاج وهذا مخالف لمبدأ تيار القيمة.

فتوصل الباحث Lawrencegrasso الى أن العقبات التي تقف أمام تطبيق المحاسبة الرشيقة تطبيق المحاسبة الرشيقة تصنف إلى أربعة أصناف وهي:

- 1- الشخص (Man).
- 2- الآلة (Machine).
- 3- اللوازم (Materais).
- 4- الأساليب (Methods).
- 5- القياس (Measurement).

<sup>1</sup> السعيد بريكة وآخرون، اتجاهات حديثة لمقاربات علمية وعملية، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2017، ص: 363.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

### 6- البيئة (Environnement).

والتي هي الموضحة في الجدول التالي مع ذكر العامل والسبب لكل صنف من المعوقات:

#### الجدول رقم (02): معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة

الصنف	العامل	السبب
الشخص (الرجل)	عدم الرغبة في التغيير أو الخوف من فشل نظام المحاسبة الرشيق داخل الشركة.	-تفعيل الثقافة التقليدية وتعلق الإدارة بها. -صراعات قبول مبادئ المحاسبة الرشيقة والتحيز ضدها. -عدم الاقتناع بالمحاسبة الرشيقة على أنها ليست بنظام محاسبي.
الألة	نظم المعلومات المحاسبية موجهة إلى التقارير المالية والضريبية	صمم النظام من اجل بيئة إدارية تقليدية.
اللوازم	البيانات الغير المالية لا يتم جمعها.	صمم النظام من اجل بيئة إدارية تقليدية.
الأساليب	حساب التكلفة الكلية.	-التدريب على المحاسبة المالية
القياس	القياسات الحالية لا تدعم الخلو من الفاقد وعدم النظر إليها.	-البيانات غير المالية المطلوبة لا يتم جمعها. -تصميم النظام من اجل بيئة إدارية تقليدية.
البيئة	الثقافة التقليدية	التدريب الإداري التقليدي
	الافتقار ونقص الموارد اللازمة لتدريب على المحاسبة الخالية من الفاقد وتطورها.	-عدم المواكبة الثقافية لخلوها من الفاقد وذلك بإتباعها الثقافة التقليدية

المصدر (بتصرف): السعيد بريكة وآخرون، اتجاهات حديثة لمقاربات علمية وعملية، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية،

جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، الجزائر، 2017، ص: 363-364.

ومن الجدول يمكن القول أن معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة تتمثل في:



## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

- الافتقار لعمليات التدريب وعدم فهم عمليات الإنتاج؛
- الخوف من الفشل الشخصي وفقدان المكانة والوظيفة بالنسبة للشخص؛
- تدعيم الآلة لنظم تخطيط موارد المؤسسات ذات الإدارة التقليدية؛
- عدم رؤية المحاسن لتأثير الخلو من الفاقد على تصنيع الرشيق؛
- عزل المحاسبين عن أجزاء المؤسسة التي يتم فيها التصنيع والتي هي بمثابة منطلق الفكرة الأساسية للخلو من الفاقد.

### المبحث الثاني: المحاسبة الرشيقة وتأثيرها على الأداء المالي

أضحى الأداء المالي يمثل محورا أساسيا وفعالا للنمو والاستمرارية، فهو آلية تمكن من نجاح المؤسسة في الأمتل للوسائل المالية المتاحة (الكفاءة) من أجل تحقيق الأهداف المرسومة (الفعالية)، وسوف يتم في هذا المبحث التطرق إلى المحاسبة الرشيقة وتأثيرها على الأداء المالي والذي قسم إلى ثلاث مطالب وهي بالترتيب:

#### المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الأداء المالي

سوف يتم في هذا المطلب التمحور حول مفهوم الأداء المالي وأنواعه وأهم العوامل المؤثرة فيه.

#### الفرع الأول: مفهوم الأداء المالي وخصائصه

يعد الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية بمثابة المجال المحدد لنجاحها، فهو يستخدم كمنهج أساسي ليس في تحقيق الأهداف المالية للمؤسسة فقط بل يتعداها إلى الأهداف العامة والإستراتيجية<sup>1</sup>، لذا تداولت تعريفه جل الدراسات والأبحاث في الآونة الأخيرة لما له من أهمية كبيرة، وعليه عرف الأداء المالي على انه:

يرى بعض المفكرين بأن الأداء المالي يتمثل في "تشخيص السلامة المالية للمؤسسة للوقوف على مدى قدرتها على خلق قيمة ومواجهة التحديات المستقبلية من خلال الاعتماد على بعض العمليات من بينها الكشوفات المالية\* (القوائم المالية)"<sup>2</sup>.

وهناك من يربط الأداء المالي بالأهداف فيعرفه على أنه "انعكاس القدرة وقابلية المؤسسة على تحقيق الأهداف أو يعرف بدلالة النتيجة بغض النظر عن الوسائل المستخدمة بأنه<sup>1</sup>: النتيجة النهائية لنشاط المؤسسة".

<sup>1</sup> وائل محمد ومنصور الغالبي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل، عمان، الأردن، 2009، ص:42.

<sup>2</sup>Arnaud Thawrom, Evaluation des entreprises (technique de gestion) ; ed economica, Paris, 2005, p :24.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

ويرى البعض الآخر بأن الأداء المالي يعبر عن "مدى قدرة المؤسسة الاقتصادية على الاستغلال الأمثل لمواردها المالية في الاستخدام القصير وطويل الأمد من أجل تشكيل ثروة".<sup>2</sup>

ومما سبق يمكن القول بأن الأداء المالي هو مدى قدرة المؤسسة على تخفيض تكاليفها وزيادة الإيرادات من أجل الوفاء بالتزاماتها وبذلك تكون المؤسسة حققت أهدافها المالية.

وعليه فإن الأداء المالي يتميز بالخصائص التالية:<sup>3</sup>

- الأداء المالي أداة تعطي صورة واضحة على الوضع المالي القائم في المؤسسة الاقتصادية.
- الأداء المالي أداة تدرّك الانحرافات والمشاكل التي قد تواجه المؤسسة وتحديد مواطن القوة والضعف.
- الأداء المالي أداة لتحفيز العاملين والإدارة في الشركة لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل من سابقتها.

- الأداء المالي وسيلة جذب المستثمرين للتوجه للاستثمار في المؤسسة.
- الأداء المالي آلية أساسية وفعالة لتحقيق أهداف المؤسسة.

### الفرع الثاني: أهمية الأداء المالي

تتبع أهمية الأداء المالي في المؤسسة كونه يساهم مساهمة فعالة في تحقيق الأهداف الأساسية للمؤسسة الاقتصادية، وهذا ما يخدم متطلبات المسيرين والمساهمين في أن واحد، بتوفير المعلومات حول الوظيفة المالية التي من شأنها أن تعطي صورة واضحة عن الوضعية المالية مما يساعد في تحديد مواطن القوة والضعف ويساعد في ترشيد القرارات المالية، وفي التنبؤ باستمرار للأداء المالي المستقبلي، وفي إجراءات مقارنات سواء بين المؤسسة ومثيلاتها (المؤسسات في نفس القطاع) أو بين الوضعيات المالية لعدة سنوات لنفس المؤسسة.<sup>4</sup>

وتتبع أهمية الأداء المالي أيضا بشكل خاص في عملية متابعة أعمال الشركات وتصحيح سلوكها ومراقبة

---

<sup>1</sup>ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة مدخل تحليلي، دار الثقافة عمان، الأردن، 2009، ص: 131.

\* تتمثل في : الميزانية، جدول حساب النتيجة، جدول سيولة الخزينة، جدول حركة رؤوس الأموال، ملحق الكشوف المالية.

<sup>2</sup>دادن عبد الغني كماسي محمد الأمين، الأداء المالي من منظور المحاسبة المالية، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 9/8 مارس، 2005، ص: 304.

<sup>3</sup>محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص: 45.

<sup>4</sup>ناظم حسن عبد السيد، مرجع سابق، ص: 139.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

أوضاعها وتقييم مستويات أداءها وفعاليتها وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب من خلال تحديد المعوقات وبيان أسبابها واقتراح الإجراءات التصحيحية وترشيد الاستخدامات العامة للشركات واستمرارها وفقاً للأهداف العامة للشركات والمساهمة في اتخاذ القرارات السليمة للحفاظ على الاستمرارية والبقاء والمنافسة.<sup>1</sup>

وبشكل عام يمكن حصر أهمية الأداء المالي في أنه يلقي الضوء على الجوانب الآتية:

- تقييم ربحية الشركة.
- تقييم سيولة الشركة.
- تقييم تطور نشاط الشركة.
- تقييم مديونية الشركة.
- تقييم تطور توزيعات الشركة.
- تقييم تطور حجم الشركة.

### الفرع الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء المالي

تصنف العوامل المؤثرة في الأداء المالي إلى عوامل داخلية وأخرى خارجية تتعلق بالمحيط الاقتصادي الخارجي.

#### أولاً: العوامل الداخلية

تتلخص أهم العوامل الداخلية المؤثرة في الأداء المالي في:<sup>2</sup>

• **الهيكل التنظيمي:** يؤثر الهيكل التنظيمي على أداء الشركات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها ومن ثم تخصيص الموارد لها بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار للأفراد في الشركات المساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة الشركات اتخاذ القرار بأكثر فاعلية.

• **المناخ التنظيمي:** هو وضوح التنظيم وكيفية اتخاذ القرار وأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العنصر البشري، ويقصد بوضوح التنظيم إدراك العاملين مهام الشركة وأهدافها وعملياتها ونشاطاتها مع ارتباطها بالأداء، حيث يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية وكفاءته من الناحيتين الإدارية والمالية،

<sup>1</sup> محمد محمود الخطيب، مرجع سابق، ص: 46-47.

<sup>2</sup> محمد محمود احمد الخطيب، أثر الأداء المالي على عوائد أسهم الشركات الصناعية المساهمة في بورصة عمان، رسالة ماجستير تخصص محاسبة وتمويل، كلية إدارة المال والاعمال، عمان، 2007، ص: 40.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

وإعطاء معلومات لمتخذي القرارات لرسم صورة للأداء.

• **التكنولوجيا:** هي عبارة عن الأساليب والمهارات والطرق المعتمدة في الشركة لتحقيق الأهداف المنشودة

والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات.

وعلى الشركات تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك بأن التكنولوجيا من

أبرز التحديات التي تواجه الشركات والتي لا بد لهذه الشركات التكيف معها واستيعابها.

• **الحجم:** قد يؤثر حجم المؤسسة وتصنيفها على الأداء المالي بشكل سلبي، فكل حجم المؤسسة يشكل عائق

للأداء المالي، وفي هذه الحالة تصبح الإدارة أكثر تعقيدا وتشابكا وقد يؤثر إيجابا من ناحية أن كبر حجم المؤسسة

يتطلب عدد كبير من المحللين الماليين مما يساهم في رفع جودة الأداء المالي لها وهذه الحالة هي الأكثر واقعية.

**ثانيا: العوامل الخارجية**

يؤثر في الأداء المالي مجموعة من العوامل الخارجية التي تخرج عن نطاق تحكمه كالأوضاع الاقتصادية العامة

والسياسات الاقتصادية... إلخ، وعموما تتمثل العوامل الخارجية المؤثرة في الأداء المالي في:<sup>1</sup>

• **السوق:** يوجد العديد من الأشكال التي يمكن أن تأخذها أسواق السلع الاقتصادية، حيث يعتمد على هيكل

السوق والسلوك الذي تقوم المؤسسة بإتباعه من أجل تحقيق هدفها الأساسي وهو تحقيق أو تعظيم الربح، ويؤثر

السوق في الأداء المالي من ناحية قانونية العرض والطلب فإن تميز السوق بالانتعاش وكثرة الطلب فإن ذلك

سيؤثر إيجابيا على الأداء المالي، إما في الحالة العكسية فسنلاحظ تراجع في الأداء المالي.

• **المنافسة:** تعتبر المنافسة سلاح ذو حدين بالنسبة للأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، فإما قد تعتبر

المحفز لتعزيزه عندما تواجه المؤسسة تداعيات المنافسة فتحاول جاهدة لتحسين صورتها ووضوحها المالي عن

طريق أدائها المالي لتواكب هذه التداعيات، أما من جهة أخرى فإن لم تكن المؤسسة أهلا لهذه التداعيات ولا

تستطيع مواجهة المنافسة فإن وضعها المالي يتدهور وبالتالي الأداء المالي يسوء.

• **الأوضاع الاقتصادية:** إن الأوضاع الاقتصادية العامة قد تؤثر على الأداء المالي سواء بطريقة سلبية أو

على العكس، فنجدها مثلا في الأزمات الاقتصادية أو حالات التضخم تؤثر بالسلب على الأداء المالي، أما في

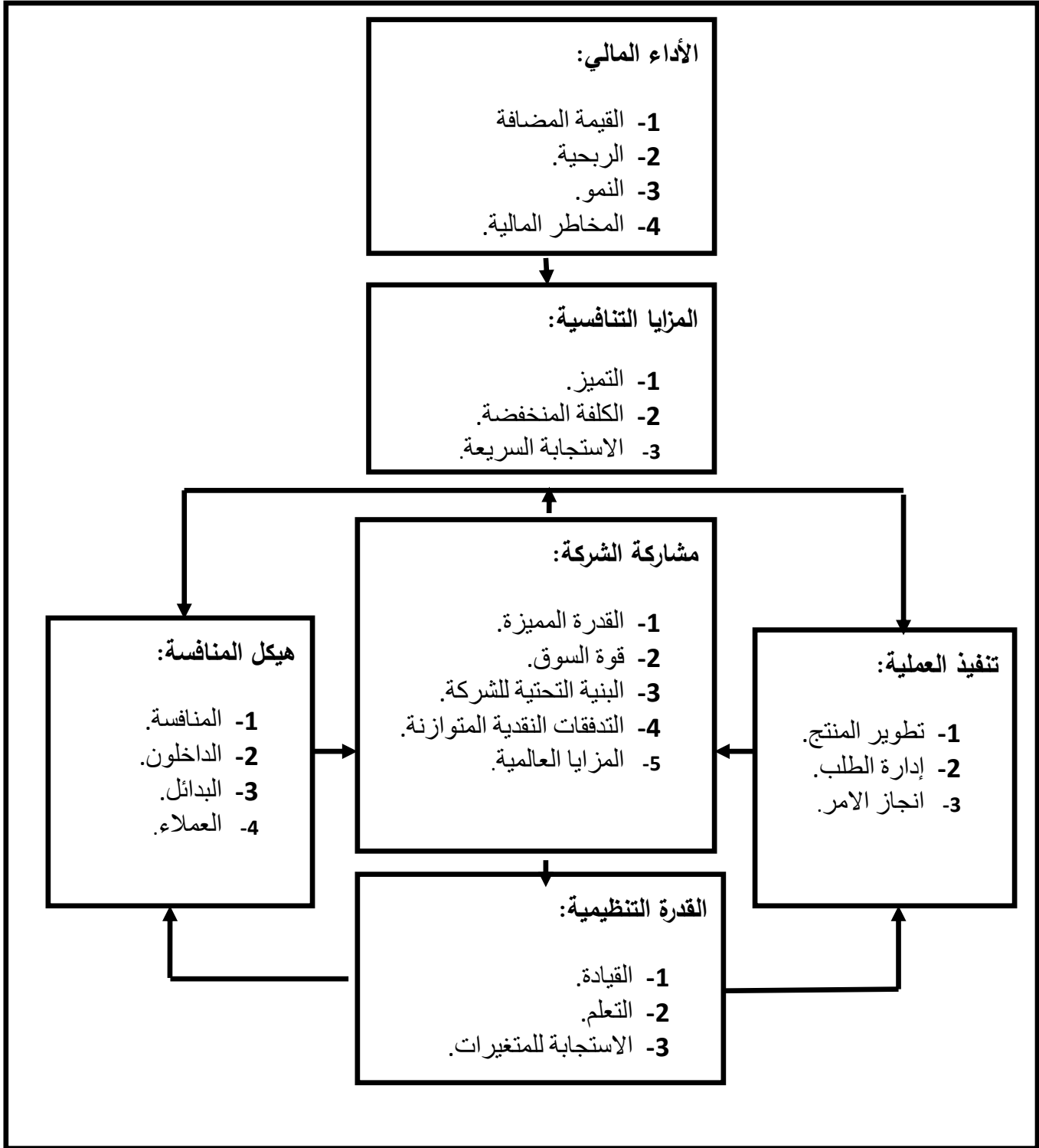
حالة ارتفاع الطلب الكلي أو دعم الدولة لإنتاج ما قد يؤثر بإيجابية على الأداء المالي.

<sup>1</sup>ناظم حسن عبد السيد، مرجع سابق، ص: 136-138.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

ويمكن توضيح العوامل المؤثرة في الأداء المالي سواء الداخلية منها أو الخارجية في الشكل التالي:

الشكل (2): العوامل المؤثرة في الأداء المالي



## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

المصدر: ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة مدخل تطبيقي، دار الثقافة، عمان، 2009، ص: 137.

من الشكل يلاحظ أن الأداء المالي يحتل الصدارة أمام مجموع المتغيرات الأخرى للمؤسسة، حيث تساهم هذه الأخيرة فيما بينها في دعم وتعزيز الأداء المالي نحو التميز وبالتالي تحقيق الأهداف.

### المطلب الثاني: قياس وتقويم الأداء المالي

يتم في هذا المطلب إلقاء الضوء على قياس وتقويم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.

### الفرع الأول: قياس الأداء المالي

إن عملية قياس الأداء المالي تشكل تطورا حديثا في مجال التسيير، حيث أصبحت تعد من الضروريات التي تقوم عليها عملية التقييم.

### أولا: تعريف قياس الأداء المالي

يعتبر قياس الأداء المالي من بين أهم المرتكزات الأساسية في المؤسسة، فيقوم بعملية جمع، تحليل مختلف المعلومات المالية فضلا عن مساهمته الفعالة في صنع مختلف القرارات التي تخدم الأهداف العامة.

فقياس الأداء المالي هو عبارة عن "عملية تحديد القيم الرقمية للأشياء أو للأحداث وفق قواعد معينة والتي يجب أن تكون متوافقة مع خصائص الأشياء أو الأحداث موضوع القياس".<sup>1</sup>

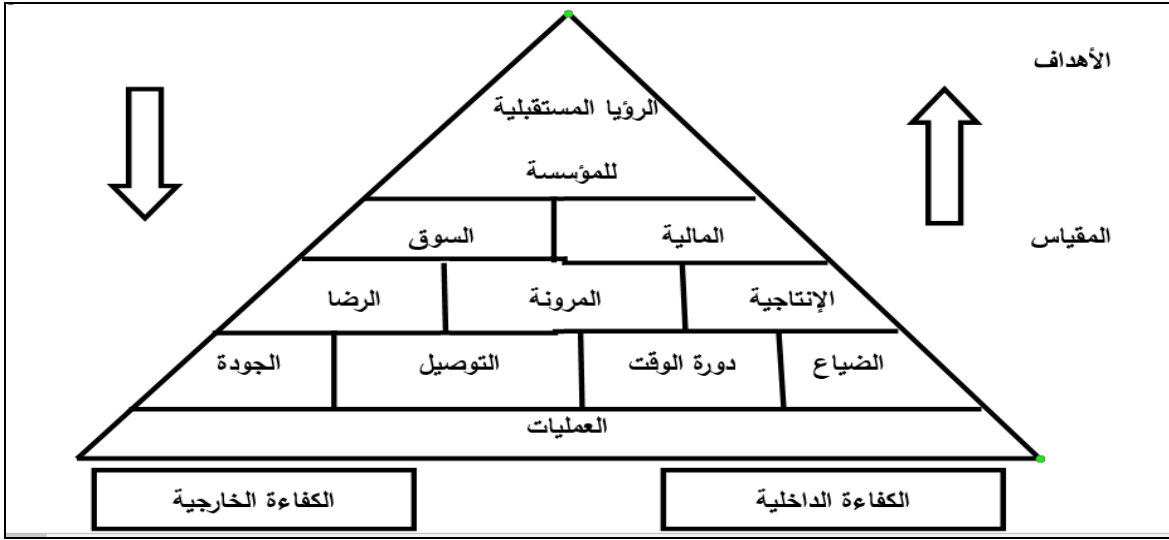
ويعرف أيضا على أنه "عملية اكتشاف وتحسين تلك الأنشطة التي تؤثر على ربحية المنظمة، وذلك من خلال مجموعة من المؤشرات ترتبط بأداء المنظمة في الماضي والمستقبل بهدف تقييم مدى تحقيق المنظمة لأهدافها المحددة في الوقت الحاضر".<sup>2</sup>

فقياس الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية لا يمكن أن يتم إلا من خلال عدة مؤشرات رئيسية سواء مالية أو غير مالية تعتبر بمثابة عوامل مؤثرة على الجزء المالي للمؤسسة الاقتصادية وقد تكون هذه المؤشرات مستوحاة من الشكل التالي:

<sup>1</sup>مدحت أبو النصر، الأداء الإداري المتميز، المجموعة العربية للنشر، القاهرة، 2009، ص: 150.  
<sup>2</sup>عبد الرحيم محمد، قياس الأداء: النشأة والتطور التاريخي والأهمية، ورقة عمل مقدمة في ندوة "قياس الأداء في المنظمات الحكومية -مدخل قائمة قياس الانجاز-المتوازنة"، القاهرة، فيفري، 2007، ص: 193.

# الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الشكل رقم (3): هيكل قياس الأداء المالي



المصدر: وائل محمد صبحي إدريس و طاهر محسن منصور الغالبي، أساسيات الأداء و بطاقة التقييم المتوازن، دار وائل، عمان، الأردن، 2009، ص:68.

ثانيا: أهداف قياس الأداء المالي

يتمثل أهمها في:<sup>1</sup>

- يؤدي قياس الأداء المالي إلى تحسينات ملحوظة على مختلف المستويات من إنتاج وخدمات وتسويق...إلخ
- تحسين الاتصالات الداخلية والخارجية للمؤسسة، من خلال جمع المعلومات المالية لمختلف المصالح ومعالجتها.
- الحصول على تبريرات لمختلف التكاليف.
- التحسين في الأداء المالي، فمن خلال معرفة المؤسسة لواقع أداءها المالي بعد القيام بعملية قياسه، فإنه من السهل عليها أن تقوم بالتحسينات الممكنة للأداء المالي المستقبلي.

ثالثا: مزايا وعيوب قياس الأداء المالي

تشكل عملية قياس الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية خطوة ذات فائدة كبيرة لأنها:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> وائل محمد صبحي إدريس و طاهر محسن منصور الغالبي، مرجع سابق، ص:70-72.

<sup>2</sup>مدحت أبو النصر، مرجع سابق، ص: 151.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

- تساهم في إضفاء خاصية المصادقية في عرض الوضعية المالية للمؤسسة.
  - تعني بتوفير قدر كاف من البيانات والمعلومات ذات الموضوعية الكبيرة.
  - ترتبط بالأهداف المسطرة للمؤسسة الاقتصادية.
  - تقوم على مؤشرات ومقاييس مالية التي من شأنها أن تعكس نجاح المؤسسة في بيئة تنافسية.
  - تساعد في تحديد ما إذا كانت تحقق متطلبات العملاء أم لا وبالتالي البحث في سبيل إرضاءهم.
- وعلى الرغم من الأهمية الكبيرة التي تكتسبها عملية قياس الأداء المالي إلا أن هناك من الباحثين من شكك في إيجابياتها من خلال:<sup>1</sup>
- غالبا ما تتسم النتائج المنتظرة من عملية قياس الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية بالذاتية خاصة أثناء اختيار المقاييس المستعملة، وأيضا عندما تكون هذه المقاييس نوعية وليست كمية.
  - في حالة وجود نتائج سلبية بعد القيام بعملية القياس فإنه من الصعب في الكثير من الأحيان إثبات السبب وتفسير النتيجة.
  - قد يكون الدافع الأساسي وراء عملية القياس هو الدافع السياسي أكثر من كونه دافع تقييمي.
  - قصور المؤشرات والمقاييس المستخدمة في قياس الأداء المالي على الآجال القصيرة.

### رابعا: مؤشرات الأداء المالي

لدراسة مؤشرات الأداء المالي جانب بالغ الأهمية تمليه متطلبات التخطيط المالي السليم، باعتباره يمكن الإدارة من الحكم على الأداء السابق للمؤسسة والتنبؤ بالمستقبل بشكل دقيق، ويعرف المؤشر على أنه أداة قياس تساهم في تقديم معلومات مفيدة في شكل أرقام تسمح بمتابعة نتائج التسيير وفيما يلي أكثر مؤشرات الأداء المالي شيوعا:<sup>2</sup>

### أولا: مؤشرات السيولة:

يقصد بها قدرة الأصول المتداولة على التحول إلى نقدية سائلة تكفي للوفاء بالالتزامات المتداولة في مواعيد استحقاقها ودون تأخير وتهدف هذه النسب إلى تقييم قدرة المؤسسة المالية في الأجل القصير، وهي تختلف باختلاف الأطراف المستفيدة منها ويقع ضمن هذه النسب ما يلي:<sup>1</sup>

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص:152.

<sup>2</sup> حفصي رشيد، تقييم الأداء المالي للمؤسسات المصغرة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011، ص 20.



## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

### 1- نسبة السيولة العامة أو نسبة التداول:

$$\text{نسبة السيولة العامة} = \frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

كلما كانت هذه النسبة أكبر من الواحد دل ذلك على وجود هامش أمان للمؤسسة.

### 2- نسبة السيولة السريعة (السيولة المختصرة):

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{أصول متداولة - المخزون/ديون قصيرة الأجل}}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

• قيمة هذه السيولة تتراوح بين 0.3 كحد أدنى و0.5 كحد أقصى إذا كانت مرتفعة تدل على الحالة الجيدة وإمكانية الدفع دون صعوبات، وإذا كانت منخفضة تدل على صعوبة الدفع.

### 3- نسبة السيولة الحالية (الفورية):

$$\text{نسبة السيولة الحالية} = \frac{\text{النقدية/إجمالي الخصوم المتداولة}}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

• إذا كانت أكبر من الواحد يدل على تراجع نشاط المؤسسة، نقص الاستثمارات، فائض النقدية.

### ثانياً: مؤشرات المديونية

وهي النسب المهمة بالنسبة للمقرضين والمستثمرين، حيث تظهر مدى مساهمة الديون سواء ممثلة في الالتزامات قصيرة الأجل أو طويلة الأجل في تمويل أصول المؤسسة مقارنة بمساهمة الملاك وعن هذه النسب:<sup>2</sup>

### 1- نسبة الديون إلى حقوق الملكية

$$\text{نسبة الديون إلى حقوق الملكية} = \frac{\text{الديون} \times 100}{\text{حقوق}}$$

• توضح النسبة مدى التوازن الموجود في الهيكل المالي بين مصادر التمويل الذاتي ومصادر التمويل الخارجية.

### 2- نسبة الديون إلى إجمالي الأصول:

<sup>1</sup> مليكة وميلود، التسيير المالي المحاسبي حسب البرنامج الرسمي الجديد، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2010، ص 37.

<sup>2</sup> إسماعيل إسماعيل عبد الناصر، منير شاكر محمد، التحليل المالي، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان الأردن، 2005، ص: 56.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

نسبة الديون إلى إجمالي الأصول = [(المطلوبات المتداولة + المطلوبات طويلة

- تقيس هاته النسبة نسبة الديون التي ساهم فيها الغير بالنسبة إلى إجمالي أصول المؤسسة حيث كلما زادت النسبة كلما قلت قدرة المؤسسة على الاقتراض الخارجي بالمستقبل.
- 3- معدل تغطية الفوائد:

معدل تغطية الفوائد = صافي الربح قبل الفوائد والضريبة/ الفوائد المدفوعة

- هذا المعدل يوضح مدى قدرة المؤسسة على خدمة ديونها وتحمل أعباء الفائدة، وكلما كان هذا المعدل كبيرا كلما دل أن المؤسسة قادرة على الوفاء بالتزاماتها.
- ثالثا: مؤشرات التوازن

تتمثل مؤشرات التوازن المالي في:<sup>1</sup>

### 1- رأس المال العامل

يعرف رأس المال العامل بأنه الفرق بين الأصول المتداولة وبين الخصوم المتداولة.

رأس المال العامل = الأصول المتداولة - ديون قصيرة الأجل

### 2- احتياجات رأس المال العامل

يمكن تعريفها على أنها رأس المال العامل الأمثل، أي ذلك الجزء من الأموال الدائمة الممول لجزء من الأصول المتداولة، والذي يضمن للمؤسسة توازنها المالي الضروري.

احتياج رأس المال العامل = (قيم الاستغلال + قيم جاهزة) - (الديون قصيرة الأجل - سلفات)

### 3- الخزينة الصافية:

الخزينة الصافية هي مجموع الأموال الجاهزة التي توجد تحت تصرف المؤسسة لمدة دورة الاستغلال، أي أي مجموع الأموال التي تستطيع المؤسسة استخدامها فورا.

<sup>1</sup>شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداؤو، الجزائر، 2008، ص: 210.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الخزينة الصافية = القيم الجاهزة - سلفيات.

الخزينة الصافية = رأس المال العامل - احتياجات رأس المال العامل

### الفرع الثاني: تقويم الأداء المالي

أولاً: تعريف تقويم الأداء المالي: يعرف الأداء المالي على انه:<sup>1</sup>

يقصد بتقويم الأداء المالي تقديم حكماً ذو قيمة على إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتاحة لإدارة المنظمة وعلى طريقة الاستجابة لإشباع رغبات أطرافها المختلفة. وبمعنى حرفي يعتبر تقويم الأداء المالي للمؤسسة قياساً للنتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة سلفاً. تقدم إجراءات ووسائل طرق القياس التعريف الوحيد لتحديد ما يمكن قياسه ومن ثم فهي تكشف عن أهميتها للإدارة وذلك للأسباب التالية:

- تحديد مستوى تحقيق الأهداف من خلال قياس ومقارنة النتائج مما يسمح بالحكم على الفعالية؛
- تحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على الكفاءة.

### ثانياً: أهمية تقويم الأداء المالي

تتمثل أهمها في<sup>2</sup>:

- إن تقويم الأداء يقدم أداة رئيسية لازمة للإجراء الرقابي في المنظمة، فهي تظهر عن طريق تصحيح وتعديل الإستراتيجية والخطة وترشيد استخدام الموارد المتاحة؛
- تحتاج أي مؤسسة إعداد نظام لتقويم أدائها حتى تكشف عن نقاط القوة والضعف، إذن بهدف قياس حالة التقدم والتأخر في المؤسسة؛
- يمثل الحصول على مستويات أداء مرتفعة إجراء ديناميكياً، لذلك فإن النجاح في إنجاز أهداف طموحة يحقق الإشباع المطلوب ويقوي دافعية المنظمة وأطرافها، هذه الدافعية تؤدي بدورها إلى ازدياد الفعالية إلى مستوى النجاح المطلوب يستلزم قياس أداء المؤسسات مدخلاً ديناميكياً متعدد الأبعاد والمجالات؛
- يجب تقويم قرارات المنظمة بتحديد هدفها الوظيفي الذي بحث على تعظيم قيمتها السوقية، ومع أن طبيعة

<sup>1</sup>السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2000، ص: 38.

<sup>2</sup>نفس المرجع السابق، ص ص: 41-42.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الأهداف المالية تؤدي إلى استخلاص طابع تكاملي أكثر منه فردي، إلا أن مسؤولية إنجازها تظل شخصية وبالرغم من صعوبة تحديدها وتعيينها لكل شخص في المؤسسة؛

### ثالثا: طرق تقويم الأداء المالي

بصفة عامة تعتبر الطرق المقترحة طرقا تطبيقية تعتمد على أساس نظري مثل النسب فهي غالبا كمية ونادرا توعيته تعتمد على المعلومات المجمعة من الأهداف متجهة للتنفيذ وكلها على مستوى التحليل الاقتصادي الجزئي. بالتحديد توجد طريقتان هما الأكثر انتشارا لتقويم الأداء المالي:<sup>1</sup>

✓ البحث عن فائض الإنتاجية.

✓ البحث عن فائض إيرادات الأموال المستثمرة.

في الواقع تظهر المقارنة بين الأداء المخطط والأداء الفعلي اختلافات يمكن تحليلها منهجيا لتحسين كل التنبؤ والتنفيذ تبعا للحالة ومع ذلك فإن أهمية هذه الانحرافات لا تتمثل في قيمتها الذاتية المطلقة ولكن نسبة إلى حدودها المتوقعة وللقيم المقاسة بالتكلفة أو العائد من ناحية وإلى تكلفتي الانحراف والإجراء التصحيحي من ناحية أخرى. أخيرا فإن مقياس الأداء من خلال التدفقات المالية والنقدية له معنى أكثر مباشرة وأفضل عمليا من مثيله المتعلق بالأرصدة وأيضا كانت طريقة تقويم الأداء فإنها لا تستطيع الإدعاء بأنها تحل محل متخذ القرار أو تغير من مستوى وحالة الأداء ولكنهما تمثل أداة فعالة تتمكن من اتخاذ القرار المناسب والموافق للنتائج المنشودة، تقدر هذه النتائج في ضوء الأهداف المحددة سلفا باختيارات إستراتيجية ملبية لاهتمامات وغايات المؤسسة.

### المطلب الثالث: المحاسبة الرشيقة وتأثيرها على الأداء المالي

يمثل الأداء المالي محورا أساسيا لمعرفة نجاح أو فشل المؤسسة الاقتصادية في قراراتها وخططها، لأن الأداء المالي المستقبلي يتوقف على حسن تسيير الأداء المالي الحالي، ولذلك فإن المحاسبة الرشيقة تحاول من خلال أدواتها على إعطاء صورة حقيقية لقيمة المؤسسة الاقتصادية ووضعها المالي.

### أولا: التكلفة المستهدفة وتأثيرها على الأداء المالي

تؤثر التكلفة المستهدفة على الأداء المالي باعتبارها من أدوات المحاسبة الرشيقة من خلال ما يلي:<sup>2</sup>

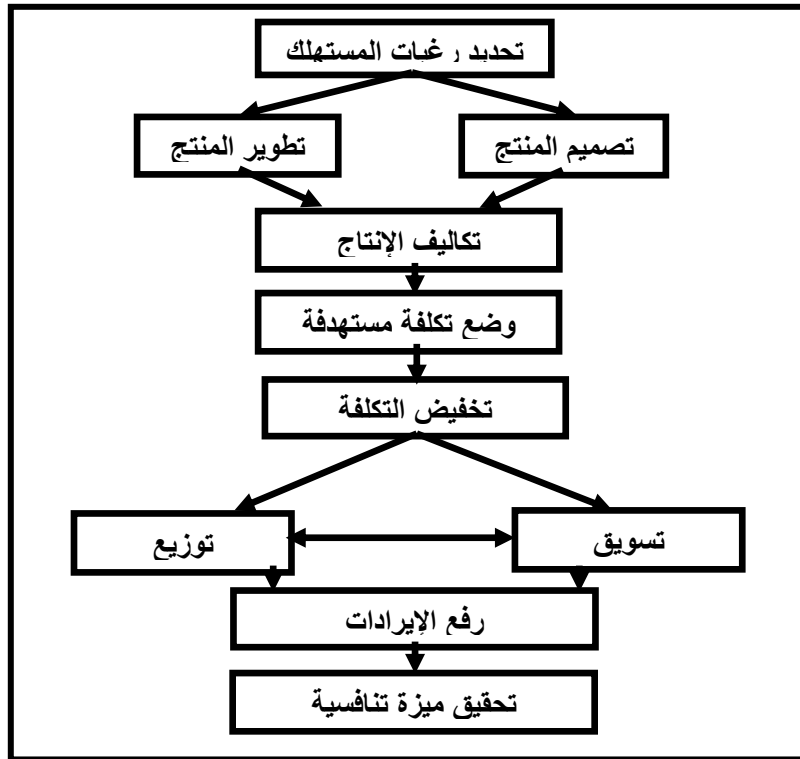
<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص: 43.

<sup>2</sup> تويلى نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص:

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

يعد استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة من الوسائل الفعالة في تحسين الأداء المالي، فهي تعتبر مدخلا لإدارة التكلفة والربحية في آن واحد، لأنها تقوم بتحديد التكاليف المسموح بها والتي تسمح بتحقيق معدل الربح المستهدف من بيع المنتج لذا فإن التكاليف المستهدفة تعمل على حسب عوامل ومتغيرات السوق وبالتالي تحسين الميزة التنافسية للوحدة وتحقيق أهدافها وتحسين جودة المنتجات، كما تسعى التكلفة المستهدفة خاصة إلى تخفيض التكاليف من خلال سلاسل القيمة والتي تعمل على خلق قيمة للمنتج من أجل إرضاء الزبون عن طريق تحديد رغباتهم غاية تلبيتها، حيث يقوم المجلس الإداري بوضع التقديرات اللازمة للتكاليف والإيرادات ومن ثم إخراج المنتجات إلى السوق حسب رغبات الزبون وبالتالي رفع إيرادات المؤسسة وتحقيق النمو في مبيعاتها من خلال تدعيم القدرة التنافسية للمؤسسة، وسوف يتم توضيح الهدف الرئيسي للتكلفة المستهدفة في الشكل التالي:

الشكل رقم (4): التكلفة المستهدفة



المصدر: من إعداد الطالبتين.

من الشكل يمكن القول أن التكلفة المستهدفة الطريقة المناسبة لتحديد تصميم المنتج في حدود التكاليف المسموحة، وهو ما يسمح للمؤسسة بالتحكم في المقدر الربحية للمنتج من خلال هامش الربح المحدد، وبالتالي ربحية المؤسسة المؤسسة وقيمتها.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

ثانياً: التحسين المستمر وتأثيره على الأداء المالي

التحسين المستمر باعتباره من أدوات المحاسبة الرشيقة يؤثر على الأداء المالي من خلال:<sup>1</sup>

يعد التحسين المستمر من الإجراءات و العمليات التي تنصب على كافة مكونات المؤسسة من عمليات أو أفراد أو معدات على شكل تحسينات تدريجية، متتالية ومستمرة وهذا بهدف رفع مستوى الأداء المالي مما يضيف على المؤسسة ميزة تنافسية تضمن بقاءها واستمراريتها، وتركز أداة التحسين المستمر على الكلفة وإمكانية خفضها و كون ذلك من خلال تحسينات إضافية لعملية الإنتاج الحالية أو لعملية تصميم المنتج، ويتم هذا باستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيم للمنتج وتقليل التلّف والتخلص من الهدر أو الفاقد في العمليات قدر الإمكان، بحيث يعمل التحسين المستمر الى ضمان استمرارية المؤسسة من خلال كسبها الميزة التنافسية عن طريق كسب و توليد النمو والأرباح.

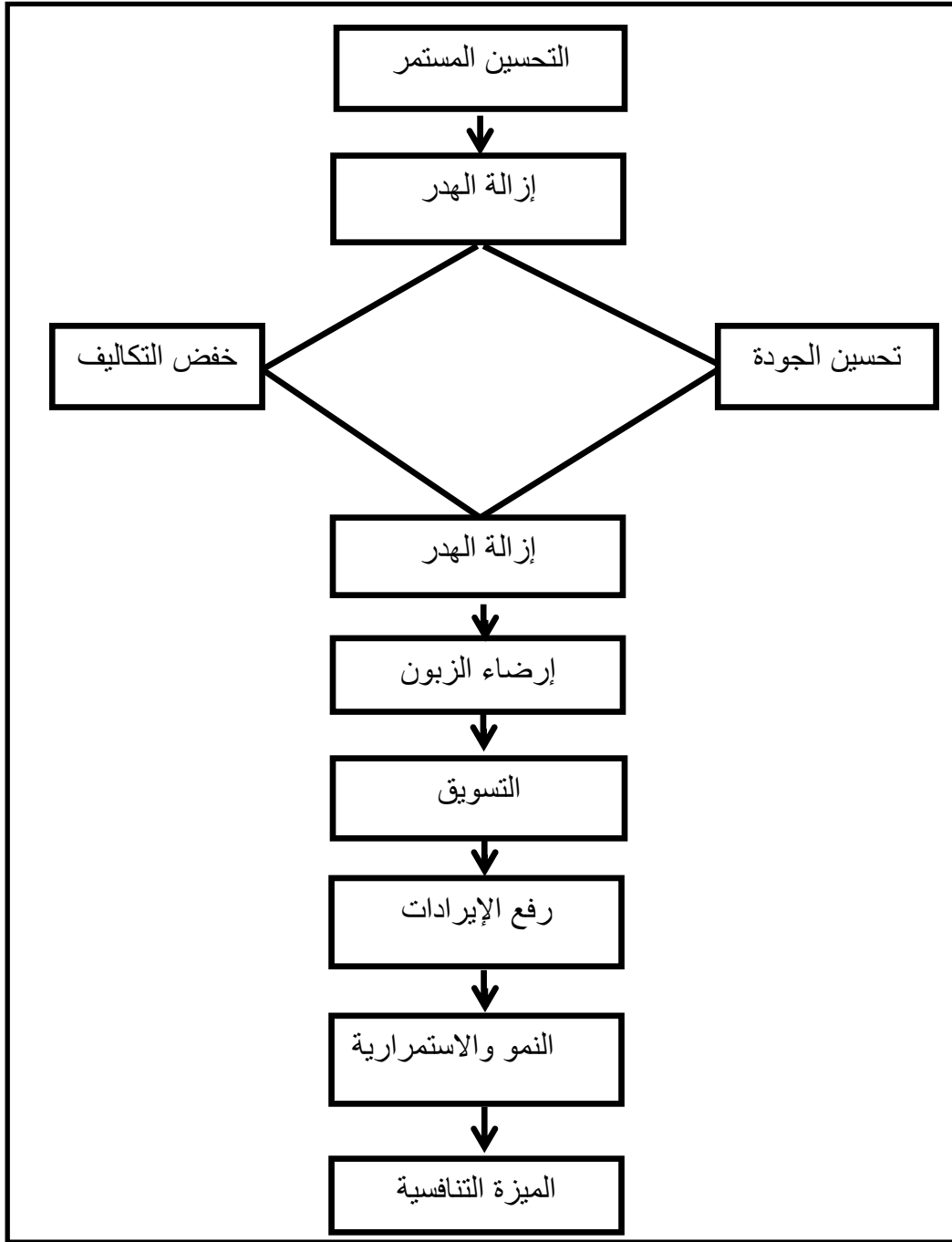
ويهدف التحسين المستمر الى تحقيق أهداف الأداء المالي والتمثلة في خفض التكاليف ورفع الإيرادات وإزالة الهدر والضياع وتحقيق النمو والاستمرارية وذلك من خلال التعديل في العمليات الإنتاجية بعد ترتيب الأنشطة المضيّفة وغير المضيّفة ومن ثم استبعاد الأنشطة غير مضيّفة للقيمة ومحاولة تخفيض تكلفة الأنشطة ذات التكلفة المرتفعة، مع التحسين المستمر لجودة المنتج النهائي، مما يحافظ على ربحية المنتج وبالتالي تعظيم قيمة و ربحية المؤسسة.

وسوف يتم توضيح الهدف الرئيسي للتحسين المستمر من خلال الشكل التالي:

<sup>1</sup>حاتم كريم كاظم، التحسين المستمر بأسلوب كلفة كايزن وإمكانية اعتماده في الشركة العامة لصناعة الاطارات في النجف، مجلة جامعة عمان العربية للبحوث، المجلد الأول، العدد الأول، 2018، ص: 79.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الشكل رقم (05): التحسين المستمر



المصدر: من إعداد الطالبتين.

يتضح من الشكل أن للتحسين المستمر دور في ضمان إستمرارية المؤسسة الاقتصادية من خلال كسبها لميزة تنافسية عن طريق كسب الزبائن.

ثالثاً: خارطة تيار القيمة وتأثيرها على الأداء المالي

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

تؤثر خارطة تيار القيمة باعتبارها من أدوات المحاسبة الرشيدة على الأداء المالي من خلال:<sup>1</sup>

تعتبر خرائط تيار القيمة تلك الأداة التي تعمل على التمثيل المرئي لتدقق المواد و المعلومات التي يتخذها المنتج منذ إستلام أمر البيع إلى غاية أن يصبح المنتج نهائيا، وتستعمل للتمييز بين الأنشطة التي تضيف قيمة والتي لا تضيف قيمة، حيث تقوم هذه الخرائط برسم تدقق المنتج أو الخدمة، أو المعلومات والتحقق من مستويات المخزون، حيث تقوم كذلك بخفض وقت إشراف الإدارة على العمليات مما يزيد من قدرة الإدارة على الاستفادة من الوقت في التخطيط ووضع القرارات الإستراتيجية وبالتالي تخفيض تكلفة الوقت والذي سوف يستهلك موارد و خدمات، وتعمل أيضا على توفير مقاييس الأداء المالية بشكل مستمر ودوري وباستخدام بطاقة تقييم الأداء، و العمل على التحسين المستمر والرقابة على العمليات المنجزة بهدف التقليل من الضياع من خلال توفير معلومات في الوقت المناسب وبالتالي الاستفادة من التكاليف في عمليات أخرى، ومنه تعمل خارطة تيار القيمة على تقييم الأداء المالي للمؤسسة وذلك لما توفره من المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات بشكل صحيح وسليم قابل للتنفيذ من أجل تبسيط وتحسين الأعمال والحد من الفاقد والضياع، وبالتالي إعطاء الصورة الواضحة عن الأداء المالي و تساعدها في عملية التقييم وتحقيق أهدافها الإستراتيجية من أجل قياس النجاح والتقدم المتحقق في الأداء المالي.

رابعا: مخطط ربط قياس الأداء وتأثيرها على الأداء المالي:

تؤثر بطاقة الأداء على الأداء المالي من خلال:<sup>2</sup>

تعكس مقاييس الأداء المالي الأهداف قصيرة الأجل للمؤسسة، وتشير إلى مدى إسهامها في تنفيذ الإستراتيجية، وفي القيام بالتحسين المستمر لأهدافها ونشاطاتها من وجهة النظر المالية وذلك بتحديد الجوانب الخاصة بالموقف المالي للمؤسسة بالاعتماد على عدة مقاييس، ويتم التقييم للأداء هنا بالمقارنة مع نتائج الأداء المالية للمؤسسة المنافسة، ومع معايير وقياسات تاريخية للمؤسسة نفسها، الأمر الذي يسهل عملية تقويم الأداء مما يساهم في زيادة عوائد المؤسسة وبالتالي تحقيق النمو والاستمرارية، وتركز بطاقة الأداء على النمو والتعلم هذا الجانب الذي يعمل على تحسين القدرات والمهارات الداخلية الواجب تتميتها لتحقيق أهداف المنظمة في الأجل الطويل، وهذا ما تتطلبه منافسة أي عمل للمؤسسة باستمرار وبالتالي تنمية قدراتها لتحقيق قيمة للعملاء والمساهمين، وبالتالي فإن بطاقة

<sup>1</sup> حسني عابدين وعبد الرحمن محمد رشوان، أثر استخدام تيار القيمة كأداة للمحاسبة الرشيدة لتطوير النظام المحاسبي وتقييم الأداء المالي، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 7، العدد 2، غزة، 2018، ص: 572.

<sup>2</sup> علي عباس حمزة القيصر، مرجع سابق، ص: 125.

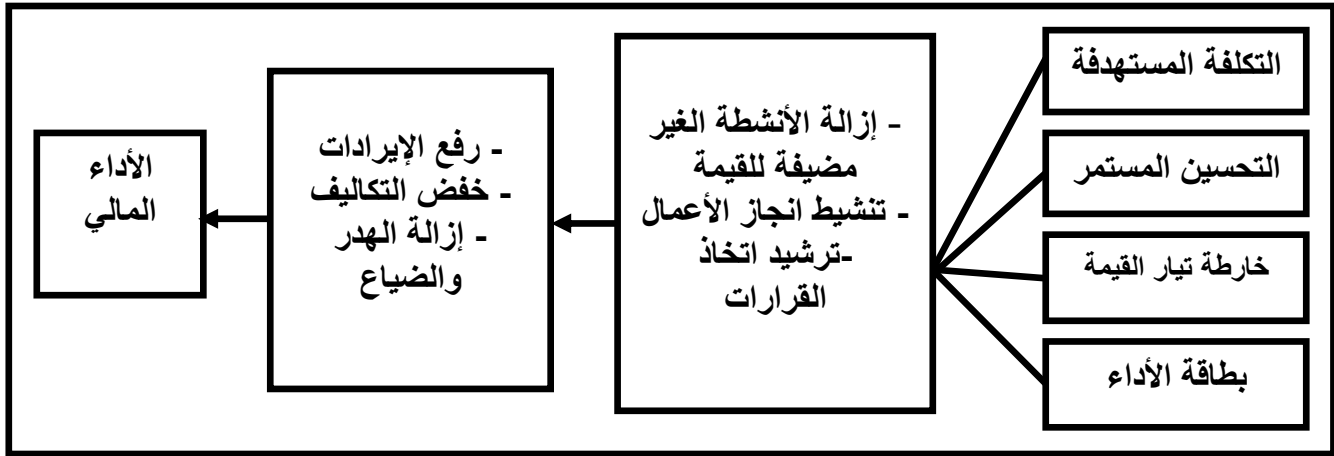


## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الأداء تعطي للمؤسسة الصورة الواضحة على مدى نجاح استراتيجياتها وهل ستبقى سائرة أم ستتدخل تعديلات، وذلك من خلال وضع الاستراتيجية اللازمة وترجمتها إلى جملة من الأهداف التي تحاول شرحها من خلال مجموعة مؤشرات تساعد على إيصال الرؤية إلى جميع الأفراد في كافة المستويات، فهي تساعد المدراء على فهم ولو بشكل ضمني العديد من الروابط والمبادرات الخاصة بالمؤسسة وبيئتها الداخلية و الخارجية.

وكخلاصة القول يمكن إبراز تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (06): تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي.



المصدر: من إعداد الطالبتين.

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع المحاسبة الرشيقة بمختلف جوانبها، والتي تعتبر من أهم المواضيع التي شغلت الكثير من الباحثين، حيث أن كل دراسة حملت في محتواها القيم الأساسية للموضوع محل الدراسة والنتائج المتوصل إليها وكذلك أهم التوصيات التي يجب العمل بها.

### المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

يوجد عدة دراسات تضمنت المحاسبة الرشيقة منها دراسات عربية وأيضاً دراسات أجنبية، وفي هذا المطلب سوف يتم التطرق إلى أهم الدراسات.

أولاً: الدراسات العربية: يمكن ذكر أهم الدراسات العربية المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة ما يلي:

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

1- دراسة (خلود محمد بشير الطيب، 2017):<sup>1</sup>

تهدف هذه الدراسة إلى التحقق من مدى توفر المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، و التحقق من مدى توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة في هذه الشركات و تهدف كذلك إلى التعرف على المحاسبة الرشيقة و التعرف على الشركات الصناعية في قطاع غزة، و قد تمثلت طريقة الدراسة في إختيار عينة عشوائية متكونة من 120 شركة صناعية، حيث تم توزيع 120 استبانة على المدراء والمحاسبين العاملين في الشركات في قطاع غزة، و قد تم إسترداد 104 إستبانة أي بنسبة 66.88% إستبانة لعدم إستجابة البعض منهم، و لقد تم إستخدام برنامج SPSS الإحصائي و إستخدام بعض الإختبارات و الإحصائية للوصول إلى نتائج و دلالات ذات قيمة، كما قامت الباحثة بالإطلاع على الدراسات و الأبحاث ذات العلاقة بمقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، كما تم إجراء مقابلات غير رسمية مع بعض المتخصصين، وبناء على هذه المعلومات تم بناء الاستمارة و قد اشتملت على بعض المعلومات الشخصية "المؤهل العلمي، التخصص، المسمى الوظيفي، الخبرة، الدورات التدريبية".

و لقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أنه يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة المقومات الإدارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة ويتبين ذلك من خلال قيام هذه الشركات بتطبيق نظام إداري قادر على تحقيق الأهداف المخطط لها عن طريق قيامه بكل من التخطيط و التنظيم و الرقابة دون أي هدر في الوقت، و قيامها كذلك بتطبيق نظام فعال للمعلومات المحاسبية يقوم بتوصيل المعلومات اللازمة للإدارة في الوقت المناسب مما يعزز عملية اتخاذ القرار، وكذلك تتوفر لدى هذه الشركات المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة ويتبين ذلك من خلال قيام نسبة كبيرة من الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مبدأ تحديد القيمة، بالإضافة إلى أنه يتم تقسيم العمل في نسبة كبيرة من الشركات الصناعية بناء على تيار القيمة، ولقد تم تقديم مجموعة من التوصيات من بينها ضرورة إستمرار الشركات الصناعية باتباع الأساليب الإدارية الحديثة والتطلع إلى كل ما هو موجود في العلوم الإدارية، وضرورة الاهتمام و السعي نحو تطوير نظم المعلومات المحاسبية و استحداث كل ما هو جديد وكذلك ضرورة قيام هذه الشركات بالدراسة الجيدة لأساليب المحاسبة الرشيقة و العمل على تطبيق أدواتها للاستفادة مما حققه هذا النظام من مزايا و منافع.

<sup>1</sup>خلود محمد بشير الطيب، مدى توفر مقومات المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة- دراسة ميدانية تحليلية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2017

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

### 2- دراسة (رائد مجيد عبد محمد، 2017):<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة بصورة رئيسية إلى التعرف على المحاسبة الرشيقة من حيث المفهوم و المبادئ و الأهداف و المتطلبات و معرفة تقنيات وأدوات المحاسبة الرشيقة، و محاولة تحديد خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة لتخفيض التكاليف وكذلك لتحديد الإجراءات العملية لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات العراقية، ولقد تم اعتماد طريقة المشاهدات اليومية لسير العملية الإنتاجية وبالتعاون مع مسؤولي الأقسام، ثم اختيار أحد منتجات الشركة و هو السخان الكهربائي سعة "120 لتر" والذي يعد منتجا رئيسيا فيها، ولمعرفة مدى إمكانية استخدام أسلوب المحاسبة الرشيقة في المعمل الذي ينتج هذا المنتج من خلال محاولة القضاء على الضياع في النشاطات والمهام المختلفة و من ثم تخفيض التكاليف

ولقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها عدم ملائمة أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة "ABC" مع المحاسبة الرشيقة لأنه لا يوضح العلاقة بين الأنشطة ورضا الزبون، كما أنه يمكن استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة للشركات عينة البحث من تخفيض التكاليف، فقد تم تحقيق وفورات مالية للشركة العامة للصناعات الكهربائية بمقدار 42350658 دينار لانتاج للوحدة الواحدة وزيادة سرعة الاستجابة والمرونة والجودة وتلبية طلبات الزبون وتخفيض تكاليف المخزون التام والمخزون للإنتاج، وبناء على ما ورد من استنتاجات تم تقديم مجموعة من التوصيات من أهمها أنه على الشركات بصورة عامة والشركات قيد البحث بصورة خاصة التفكير بالتحول إلى الإنتاج الرشيق بسبب تعدد احتياجات الزبائن، وكذلك الالتزام بخارطة تيار القيمة من خلال نظام يظهر فيه كافة الأنشطة والخطوات والإجراءات التي تتضمنها كل دورة من دورات العمل، بالإضافة إلى الاهتمام بإعادة الترتيب الداخلي لمصنع الشركة العامة للصناعات الكهربائية وذلك لتقليل أوقات التحويل داخل القسم أو بين الأقسام المختلفة لتحقيق أفضل انسياب للمصنع.

### 3- دراسة (علي عباس حمزة القيصر، 2014):<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة تحقيق أداء استراتيجي متكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيقة و بطاقة الأداء الاستراتيجي، وكيف ينعكس تطبيق هذه التقنيات على هذه المناظير من الناحية التطبيقية، ولقد تم ذلك عن طريق

<sup>1</sup>رائد مجيد عبد محمد، استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف-دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية-، مجلة الدراسات محاسبية مالية، المجلد الثامن، العدد 25، العراق، 2017.

<sup>2</sup>علي عباس حمزة القيصر، التكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيقة و بطاقة الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدامة، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، جامعة كربلاء، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق، 2014.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

إجراء تقييم الأداء الاستراتيجي المتوازن لعينة البحث قبل تطبيق المحاسبة الرشيقة ثم القيام بترشيح الأداء باستعمال تقنيتي "تيار القيمة، التحسين المستمر"، وتقييم الأداء تارة أخرى.

ولقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج من بينها وجود علاقة تكاملية بين تقنيات المحاسبة الرشيقة بصورة عامة ومناظير بطاقة الأداء المتوازن المستدامة، وفضلا عن تطبيق تقنيات المحاسبة الرشيقة لسنة 2014 أدى إلى تحسين أداء العمل من 61.337% إلى 75.923% مما يدل وبشكل علمي أن استعمال تقنيات المحاسبة الرشيقة لها الأثر البالغ و الإيجابي في تحقيق الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام لعينة البحث، وبناء على ما ورد من استنتاجات تم تقديم مجموعة من التوصيات من أهمها أن يكون استعمال تقنيات المحاسبة الرشيقة هدفا استراتيجيا من أهداف الشركات لاسيما عينة البحث والعمل على وضع البرامج اللازمة وتخصيص التكاليف اللازمة ضمن الموازنة التخطيطية للشركات لإسهامها في تحقيق رضا الزبائن وخلق ميزة تنافسية مستدامة، بالإضافة إلى التركيز على استعمال بطاقة الأداء المتوازن المستدام لتقييم الأداء في الشركات وذلك بإضافة المنظور البيئي والاجتماعي إلى المناظير الأخرى.

### 4- دراسة (سيف سعد عبد الجليل، 2018):<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الجانب النظري للمحاسبة الرشيقة و أحد أدواتها "صندوق الأداء" ومحاولة استخدام الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الرشيقة في الواقع العملي متمثلا في رفع الأداء وتقييم الأداء الصحي، و لقد تم اعتماد الباحث في هذه الدراسة على إجراء عملية تقييم الأداء لإحدى الوحدات الصحية مستعينا بأحد أساليب المحاسبة الرشيقة، حيث قد تم اعتماد أسلوب صندوق النقاط في هذه العملية، إذ افترض الباحث فرضيتين أساسيتين هما أنه هناك هدر حقيقي لموارد الوحدة الصحية، وإذا ما تم استخدام صندوق الأداء في الوحدة الصحية فإنه سوف يقضي على الهدر الموجود و يرفع من كفاءة الوحدة الصحية، و قد تحقق الباحث من صحة الفرضيتين و أثبت نجاحهما في هذا البحث.

ولقد توصل الباحث إلى عدة إستنتاجات أهمها أنه هناك هدر حقيقي في الوحدة الصحية سببه عدم الرقابة الموارد بالدرجة الأولى، وعدم وجود نظام كفؤ يمكن من السيطرة على صرف المواد والتجهيزات الطبية، أما التوصيات فقد أوصى الباحث بضرورة تطبيق صندوق النقاط "الأداء" بكل تفاصيله في وحدة الرقابة الداخلية و

<sup>1</sup>سيف سعد عبد الجليل، استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لقياس وتقييم الأداء في الوحدات الصحية في مدينة الموصل-دراسة تطبيقية في مستشفى السلام، مجلة جامعة جيهان، أربيل العلمية، العدد2، الجزء A، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2018

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

التدقيق مما ينعكس إيجابيا على رفع وتقويم الأداء في الوحدة الصحية.

### 5- دراسة (سيروان كريم عيسى و محمد عبد العزيز محسن، 2014):<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى بيان الأسس النظرية والمبادئ والممارسات وأدوات المحاسبة الرشيفة وبيان مدى إمكانية تطبيق أسلوب التصنيع والمحاسبة الرشيفة في المنشأة الصناعية في إقليم كردستان العراق، وقد تم تطبيق أسلوب تكلفة تيار القيمة كإحدى الأدوات الجديدة للإدارة والمحاسبة الرشيفة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية. ولقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن تطبيق أسلوب تيار القيمة ساهم في تنشيط الإجراءات المحاسبية وأزال بعض من نظم تعقب المخزون ونظم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة، كما توصي الدراسة بأهمية تجديد وتطوير الممارسات الحسابية لكي تتلاءم مع بيئة التصنيع الحديثة وما تتطلبه من نظم وأساليب ومعلومات قد تختلف عن تلك التي تتطلبها بيئة التصنيع التقليدية.

### 6- دراسة (علي مهدي حميد الداوودي وحسين جاسم فلاح الشمري، 2017):<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى فاعلية استخدام أسلوب ABC في بيئة التصنيع الحديثة، ومحاولة تحليل خطوات تطبيق المحاسبة الرشيفة ضمن أسلوب ABC في عينة الدراسة، ولقد تم التركيز في هذه الدراسة على أسلوب التكاليف على أساس الأنشطة ABC والمحاسبة الرشيفة وتقنياتها واستخدام خارطة تدفق القيمة والتكلفة المستهدفة كأداة للدراسة ومحاولة معرفة مدى تأثير هذه التقنيات بالتكاليف على أساس الأنشطة إذ أن المعمل عينة الدراسة يعاني من قصور في استخدام المعلومات والأنشطة الكفوية.

ولقد أشارت نتائج الدراسة إلى أنه تطبيق أسلوب التكاليف على أساس الأنشطة في المعمل عينة الدراسة يبين التوزيع المعقول للتكاليف غير المباشرة على الأنشطة الإنتاجية والإدارية والتسويقية، وأن تطبيق أدوات المحاسبة الرشيفة في المعمل له تأثير إيجابي على التكاليف على أساس الأنشطة، حيث أنه عند تطبيق تلك الأدوات سوف يؤدي إلى تخفيض تكاليف الأنشطة، كما توجي الدراسة على تطبيق أساسيات التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في المعمل عينة الدراسة لكونه يقدم بيانات دقيقة وواضحة للتكاليف، بالإضافة إلى التفكير نحو

<sup>1</sup>سيروان كريم عيسى و محمد عبد العزيز محسن، المحاسبة الرشيفة تطبيق نموذج لتيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية، مجلة جامعة ... للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة صلاح الدين، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق، 2014.

<sup>2</sup>علي مهدي حميد الداوودي وحسين جاسم فلاح الشمري، تطبيقات التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) ضمن إطار المحاسبة الرشيفة دراسة تطبيقية في الشركة العامة للإسمنت الجنوبية، معمل اسمنت النجف الأشرف، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد 19، جامعة الفرات الأوسط التقنية، الكلية التقنية الإدارية، العراق، 2017.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الإنتاج الرشيق ومحاولة الإدارة في المعامل الصناعية ومعرفة فلسفة المحاسبة الرشيقة وما يتطلب منها للتحول من نظاما الحالي إلى الأنظمة الحديثة من خلال استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة.

### ثانيا: الدراسات الأجنبية

يمكن ذكر أهم الدراسات الأجنبية المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة ما يلي:

#### 1-دراسة (KENNETH ENOTH OKPLA،2013):<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى تطبيق المحاسبة الرشيقة الخالية من الفاقد كإستراتيجية لتحقيق فلسفة الخالي من الفاقد في شركات التصنيع في نيجيريا، ويتكون مجتمع هذه الدراسة من 53 شركة تصنيع مدرجة في سوق الأوراق المالية في نيجيريا، حيث تم إختبار 2462 موظف وقد تم تأكيد الفرضيات بناء على معايير البحث، وقد تم اختيار 50% من السكان المستخدمين كعينة عشوائية.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن المحاسبة الرشيقة ترتبط إيجابيا بفلسفة الأعمال الخلية من الفاقد، وقد تم استنتاج أن تطبيق المحاسبة الرشيقة سوف يؤثر بشكل إيجابي على الاقتصاد في نيجيريا، ومن بين التوصيات التي وضعتها ضرورة تحسين الأعمال بشكل كبير من حيث جودة المنتج ورضا العملاء، وحصاة سوق المنتجات الربحية.

#### 2-دراسة (ROYA DARABI،2012):<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العوائق المختلفة التي تعيق تنفيذ المحاسبة الرشيقة لشركات التصنيع في إيران، و الانتقال من التفكير التقليدي إلى التفكير الرشيق، و قد اتبعت هذه الدراسة طريقة جمع البيانات ذات العلاقة بالشركة والأفراد المبحوثين من خلال توزيع (60) استمارة استبيان على خبراء التصنيع، و بلغ عدد الاستبيانات المستردة (45) استبانة في حين يمثل حجم العينة (39) من خبراء التصنيع، و قد تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل البيانات ثم تم عرض نتائج الاستبيان في جداول و رسوم بيانية لتحليل فرضيات الدراسة، و لقد استخدمت الدراسة اختبار T لاختبار الفرضيات.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن العوامل التقنية تعتبر أكبر العوائق التي تواجه تنفيذ المحاسبة

<sup>1</sup>Kenneth Enoch Ok pala, **lean accounting and lean business philosophy in Nigeria: an exploratory research Ok pala Kenneth enoch lecturer**, department of financial studies redemer's university, Nigeria, 2013.

<sup>2</sup>Roya darabi, **barriers to implementation of lean accounting in manufacturing companies**, master's degree of accounting, south tehran branch, Islamic azad university, tehran, iran, vol "1" no: 9, 2012.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

الرشيقة في شركات التصنيع في حين أظهرت النتائج أن العوامل الاقتصادية حصلت على أدنى مستوى، وأن العوامل الثقافية والفنية والتنظيمية والاقتصادية تعتبر من العوائق التي تعيق تنفيذ المحاسبة الرشيقة، ولقد أوصت الدراسة إلى ضرورة تواجد أشخاص متعددي المهارات في البيئة الرشيقة لخلايا الإنتاج.

### 3- دراسة (VINEETA ARORA, 2016):<sup>(1)</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار مدى تأثير دمج طريقة تقدير تكلفة التدفق (vsc) في بيئة رشيقة للمساعدة على تعزيز وضع الشركة التنافسية الرشيقة في حالة استمرار وجود الموارد المشتركة، ولقد استخدمت هذه الدراسة طريقة (vsc) المقترح لحساب تكلفة وحدة المنتج لأحد المصانع، وقامت بعد ذلك بإجراء مقارنة بين التصنيع قبل استخدام تكلفة التدفق (VSC) وبعد استخدامه، ومن ثم مناقشة الآثار المترتبة على الدراسة.

و قد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن تطبيق المحاسبة الرشيقة يحسن من إنتاجية المؤسسة، و أن نهج (vsc) لتكاليف المنتجات في الشركات الرشيقة لا يمس خطأ، فو فقط يمكن أن يشوه تكلفة المنتج إذا تم تطبيقه في حالة أن موارد المؤسسة لا تزال مترابطة، كما استنتجت أيضا أنه يمكن لمديري المصنع المدروس الاعتماد بشكل أفضل على بيانات تقدير تكاليف منتجاتهم لتحسين موقع المؤسسة التنافسي، و لقد أوصت الدراسة إلى ضرورة الأخذ بعين الاعتبار تعميم النتائج التي تم الحصول عليها حيث أنها تتعلق بنتيجة واحدة بالإضافة إلى أنه يمكن إجراء البحوث المستقبلية على كل منتج من منتجات المؤسسة و تحديد قيمة تيار لكل منتج و مقارنتها من الفوائد التي تحققها من استخدامه في البيئة الرشيقة.

### 4- دراسة (BRIAH MASKE LAND BRUCEBAGGALEY A ND LARR CRASSO):<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى توفير خريطة تتبعها في مؤسستها لمديري المالية في الشركات التي تسعى إلى انتقال منظماتهم إلى المحاسبة الرشيقة حيث تسعى إلى التعامل مع المؤسسات التي تقدم أساليب قوية ومتغيرة في التصنيع ولقد إعتمدت هذه المؤسسة على إنشاء خلية إنتاج ورسم خرائط تيار القيمة والانتقال إليها عن طريق تدفقات صغيرة وتدفق كل قطعة واحدة، ولقد واجهت هذه العملية العديد من العقبات وذلك لأن عملية التغيير

<sup>1</sup>Vineetaarora, **lean accounting: acase study of stected enterprises, thesis submitted for the award of PH.D. degree,** department of commerce, mohanlalsukhadia, 2016.

<sup>2</sup>larry grasso and buruce beggaley and brian maskell, **practical lean accounting, aproven system for mearuring and managing the lean enterprise,** scientifice article, london, second edition ,2011.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

طويلة ومعقدة على الكمبيوتر والذي يسيطر عليها عدديا وللتغلب على ذلك قام الفريق باستخدام جناح آلة الحفر في الخلية بدلا من آلات التصنيع باستخدام الكمبيوتر.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن التحول إلى آلة الحفر كان في مدة أقصر مقارنة بآلة التصنيع باستخدام الكمبيوتر حيث تم خفض حجم دفعة الإنتاج إلى حوالي 250 وحدة، و قد انخفض المخزون من 25 يوما إلى خمسة أيام و كان التسليم في الوقت المحدد، لكن ما لاحظته المؤسسة أن التكلفة القياسية قد ارتفعت جدا، و لذلك قررت المؤسسة إلغاء هذه الخلية و العودة إلى تطبيق الطريق القديمة، لأن القرار لم يكن قرارا صحيحا، حيث أن التكلفة أعطت انطباع خاطئ عن المنتج، ومن بين التوصيات التي قدمتها الدراسة ضرورة العمل على جعل المديرين يقدمون قرارات صحيحة وصائبة قبل تنفيذ أي عملية.

### المطلب الثاني: تقييم الدراسات السابقة

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى متغيرات الدراسة ومجالها والطرق والأساليب المتبعة في الدراسات السابقة.

#### أولا: من حيث متغيرات الدراسة.

بعد أن تم استعراض الدراسات السابقة توضح أن دراسة ( سيف سعد عبد الجليل،2018) هي الدراسة الوحيدة التي اشتملت على الربط بين متغيري المحاسبة الرشيقة والأداء المالي، أما باقي الدراسات فقد اختلفت وتنوعت متغيرات الدراسة فيها فقد تناولت دراسة ( رائد مجيد عبد محمد،2017) على الربط بين متغيري المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف ودراسة (القيصر،2014) على الربط بين متغيري المحاسبة الرشيقة وبطاقة الأداء المتوازن، بينما تناولت دراسة (سيروان و محمد عبد العزيز،2014) على الربط بين متغيري المحاسبة الرشيقة ونموذج تيار القيمة، وأيضا تناولت دراسة (الداوودي الشمري،2017) الربط بين متغيري المحاسبة الرشيقة والتكاليف على أساس الأنشطة abc، أما باقي الدراسات الأجنبية فقد تناولت واشتملت على متغير واحد وهو المحاسبة الرشيقة، وقد تناولت دراسة (KENNETHENOCH OKPALA،2013) على متغير المحاسبة الرشيقة وأيضا دراسة (ROYA،2012،DARABI) حيث اشتملت على إجراء مقارنات بين الانتقال من المحاسبة التقليدية إلى المحاسبة الرشيقة.

#### ثانيا: من حيث مجال الدراسة

فيما يتعلق بمجال الدراسة أو البحث وجد أن الدراسات السابقة تمت على مستوى مؤسسات أو شركات صناعية، كدراسة (خلود محمد بشير الطيب) التي أجريت على مستوى الشركات الصناعية في قطاع غزة، ودراسة



## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

مجيد عبد محمد) التي أجريت على مستوى الشركة العامة للصناعة الكهربائية العراق، ودراسة (KENNETH ENOCHOKPALA) التي أجريت على مستوى شركات التصنيع في نيجيريا، على غرار دراسة (سيف سعد عبد الجليل) التي أجريت على مستوى مستشفى السلام بالعراق.

### ثالثاً: من حيث الطرق والأساليب

في ظل الطرق و الأساليب المعتمدة في الدراسات السابقة وجد أن جل هاته الدراسات اعتمدت طريقة التطبيق الفعلي أو الاستبيان، حيث تم توزيع 120 استبانة على المدراء و المحاسبين العاملين في الشركات في قطاع غزة، بينما اعتمدت دراسة(رائد مجيد عبد محمد2017) على طريقة الملاحظة من خلال المشاهدات اليومية لسير العملية الإنتاجية و بالتعاون مع مسؤولي الأقسام، بينما اعتمدت الدراسات العربية الباقية على التطبيق الفعلي من خلال استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة كخرائط تيار القيمة مثل دراسة (علي عباس حمزة القيصر2014)، و (دراسة سيف سعد عبد الجليل2018)، و(دراسة سيروان كريم عيسى و محمد عبد العزيز محسن 2014)، و دراسة(علي مهدي حميد و الشمري2017).

بينما في الدراسات الأجنبية فقد تم الاعتماد في دراسة ROYA DARABI(2012)على الاستبيان من خلال توزيع 60 استمارة استبان على خبراء التصنيع، بينما اعتمدت دراسة(VINETTA ARORA،2016) ودراسة (BRAIN MASKEL AND BAGGELY) على التطبيق الفعلي تكلفة التدفق وخارطة تيار القيمة.

### المطلب الثالث: ما يميز هاته الدراسة عن الدراسات السابقة

#### أولاً: أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة

- بناء الفكرة وصياغة المشكلة والفرضيات؛
- جمع المادة العلمية للإطار النظري والمفاهيم للدراسة؛
- اختيار وتكوين أدوات الدراسة المناسبة؛
- المراجع والكتب التي اعتمدت عليها الدراسات السابقة؛
- حصر حدود الدراسة الحالية؛
- اختيار منهج الدراسة والأساليب الإحصائية المناسبة وكيفية تحليل البيانات؛
- مناقشة وتفسير نتائج الدراسة وعمل مقارنات مع نتائج الدراسات السابقة.

#### ثانياً: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

- من حيث متغيرات الدراسة:

فيما يخص الدراسات السابقة فجميعها لم تشتمل على متغيري المحاسبة الرشيقة والأداء المالي حيث ركزت في معظمها على الربط بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف وإزالة الهدر واستخراج أثر التكامل بين المحاسبة الرشيقة وبطاقة الأداء الاستراتيجي ومختلف المجالات الأخرى، لذلك تم التركيز في هاته الدراسة على تحديد أثر تبني المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي في واحدة من أهم المؤسسات الصناعية الجزائرية وهي شركة اسمنت الماء الأبيض -تبسة- إذ تتميز في جوهرها من خلال على بيان الأثر الفعال لتطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في تحسين أو تطوير الأداء المالي من خلال تطبيق أدواتها.

- من حيث المجال:

تعتبر شركة الاسمنت الماء الأبيض واحدة من بين الشركات الوطنية الهامة نظرا للأهمية الاقتصادية التي تتميز بها خاصة في تدعيم هيكل الاقتصاد الوطني حيث تمثل العمود الفقري للاقتصاد الجزائري خاصة لما يعانيه من تراجع و تدهور، حيث تمت معظم الدراسات السابقة في بيئات مختلفة منها العراق، غزة ونيجيريا، بينما تعتبر هاته الدراسة من الدراسات القليلة التي تطرقت إليها البيئة الجزائرية وحسب علم الباحثين وعدم وجود دراسات سابقة قد أجريت في مؤسسات جزائرية سوف يتم تطبيق دراستنا ميدانيا في شركة الإسمنت الماء الأبيض -تبسة-

- من حيث الإطار الزمني:

تعتبر المحاسبة الرشيقة من المواضيع الحديثة المواكبة للتطورات الحديثة، ونظرا لحدائتها نجد أن مختلف الدراسات السابقة المدروسة تمت في الفترة الممتدة ما بين 2011 إلى 2018، بينما تمت هاته الدراسة في السنة الجامعية 2020.

## الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

### خلاصة الفصل الأول:

من خلال التأسيس العلمي للمحاسبة الرشيقة تبين أن للمحاسبة الرشيقة مجموعة من المزايا والأهداف التي تعمل على جلب المكانة المهمة التي تأخذها المؤسسات التي قد تنفذها، وتساعد المؤسسات على إحتلال مرتبة مميزة في الحياة الاقتصادية.

حيث أن ما جاءت به المحاسبة الرشيقة وأدواتها كان فعالا على غرار الأساليب الأخرى حيث بمجرد أن تتبنى المؤسسات لنظام المحاسبة الرشيقة فذلك سوف يساعدها في القضاء على الضياع خلال العملية الإنتاجية وخلق قيمة للعميل وتسليم الطلبية وفق المواصفات المطلوبة في الوقت المناسب وبالتالي تحقيق الأثر الإيجابي على الأداء المالي، حتى تتمكن من القدرة على المنافسة والبقاء في الأسواق، فهذه التقنية الحديثة تمكن المؤسسة من جمع أكبر قدر ممكن من المعلومات المالية والغير المالية من أجل اتخاذ القرارات المستقبلية. وبالتالي فإن المحاسبة الرشيقة تعطي صورة واضحة عن الأداء المالي للشركة وتساعد في عملية التقويم وتحقيق أهدافها الإستراتيجية.

وللتأكد من وجود هذه المتطلبات وتفعيل دور استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تحقيق الأداء المالي كان لا بد من محاولة إثبات حقيقتها وهذا ما سوف نحاول القيام به في الفصل الثاني عن طريق دراسة بيئة الشركة محل الدراسة.

# الفصل الثاني

## الدراسة الميدانية

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

### تمهيد

تعتبر الدراسة النظرية بنية تحتية للإطلاق للدراسة الميدانية التي عادة ما تكون نتائجها هي الهدف الرئيسي لأي مشروع بحث علمي، وبالتالي الإجابة على الإشكالية الرئيسية وعليه كان لا بد من إكمال الجانب النظري لهذه الدراسة بتطبيق ميداني يمكن من إسقاط المفاهيم والنتائج النظرية على الواقع، وإنطلاقاً من ذلك تم إعداد هذا الفصل، والذي يمثل الدراسة الميدانية والتي تمت على مستوى شركة إسمنت الماء الأبيض-تبسة - حيث تم إستعمال الاستبيان والذي يعتبر الأداة الرئيسية لجمع البيانات مدعوماً بأدوات أخرى مستعملة بدرجة أقل من أجل الإجابة على مختلف محاوره، والهدف من هذا هو إستخراج النتائج وتحليلها وتفسيرها بناء على الفرضيات الموضوعية للخروج بنتائج عامة وإقتراحات تتماشى مع أهداف الموضوع.

وللإلمام أكثر بالدراسة الميدانية تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: تقديم شركة اسمنت-تبسة-
- المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية.
- المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

### المبحث الأول: تقديم شركة الإسمنت الماء الأبيض-تبسة-

تعزير لما ورد في الجانب النظري من الدراسة، يتم التطرق إلى دراسة حالة مؤسسة إسمنت الماء الأبيض - تبسة- من أجل إختبار أثر تبني المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي لهذه المؤسسة، من خلال اعتماد دراسة ميدانية تطبيقية لعلاقة المحاسبة الرشيقة بتحسين الأداء المالي، وذلك بالإعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات ومعرفة الأثر الذي تحدثه في المؤسسة محل الدراسة. تتمحور دراسة الحالة بشكل أساسي على دراسة وتحليل تأثير تبني المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي لشركة إسمنت الماء الأبيض -تبسة-.

### المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة إسمنت الماء الأبيض-تبسة-

تعتبر شركة الإسمنت من أهم المؤسسات الصناعية على المستوى الوطني وذلك لأهميتها البالغة التي تكتسبها هذه الصناعة في البناء الاقتصادي إضافة إلى تغطيتها لإحتياجات السوق فهي تساهم من تأمين قطاع البناء.

الفرع الأول: التعريف بشركة إسمنت -تبسة-

شركة الإسمنت "Société des Ciments de Tébessa" مؤسسة عمومية إقتصادية، وليدة إحدى برامج المخطط الرباعي للتنمية (1976-1980)، حيث وضع حجر أساسها سنة 1985 تحت إشراف المؤسسة الوطنية لتوزيع مواد البناء، وسنة 1988 تم تحويل المشروع لمؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق مقرها بولاية قسنطينة. تأسست هذه الشركة بتاريخ 29 نوفمبر 1993 تحت إسم "الإسمنت ومشتقاته مصنع الماء الأبيض"، ثم انفصلت هذه الأخيرة لتصبح شركة قائمة بذاتها برأس مال مقدر ب 800000000 دج، ينقسم الى 8000 سهم قيمة كل سهم 100000 دج، وقد كانت المساهمات في رأس المال الابتدائي 20 مليون دينار جزائري، مقسمة بين الشركات التالية على النحو التالي:

### الجدول رقم (03): توزيع المساهمة من رأس المال الابتدائي لمؤسسة الإسمنت-تبسة-

المؤسسات المساهمة	عدد الأسهم	نسبة المساهمة
مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق: ERCE	1200	60 %
مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للغرب: ERCO	400	20 %
مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشلف: ERDE	400	20 %
المجموع:	2000	100 %

المصدر: معلومات من مصلحة المالية والمحاسبة

وفي سنة 1997 أصبحت مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق المساهم الوحيد بشرائها باقي الأسهم، ليرتفع رأس

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

مال الشركة الى 2700 مليون دج.

ومع مطلع سنة 2010 أصبحت شركة الاسمنت فرع تابع للمجمع الصناعي لإسمنت الجزائر على خليفة برنامج الإصلاح الذي عرفته الشركة، وقد ساهم في إنجاز هذه الشركة مؤسسات محلية وأجنبية نوضحها في الجدول:

الجدول رقم (04): الشركات المساهمة في إنجاز المشروع

المؤسسات المنجزة	الاشغال
FREDE RICLOURSON	الدراسة الهندسية والمراقبة وتوفير التجهيزات
MERLINGETIN	التركيب الكهربائي
BATEMETEL	صناعة العوارض المعدنية الهيكل المعدني
ENCET ETTRKIB	التركيب الميكانيكي
ETUQRT	التمويل بالماء بقوة ضغط 16 لتر في الساعة
COSIDER	إنجاز مخطط الهندسة المدنية القاعدة للمياه

المصدر: معلومات من مصلحة التسيير

الفرع الثاني: الأهمية الاقتصادية للمصنع وأهدافه

أولاً: الأهمية الاقتصادية للمصنع

الغاية من إنشاء المصنع جاءت من أجل تغطية الطلب المحلي المتزايد على الإسمنت وترجع هذه الزيادة إلى كبر حجم المشاريع وزيادة توسع عمليات البناء وتغيير الظروف بصفة عامة، كما أن صناعة الاسمنت محليا توفر من العملة الصعبة الموجهة لتغطية هذا الطلب المفرط على هذه المادة حيث وصلت الكميات المستوردة من سنة 1985 إلى 1996 إلى 61% من الطلب المحلي والباقي 10% فقط كإنتاج مستورد.

ثانياً: أهداف شركة الاسمنت

تتمثل أهداف شركة الإسمنت كما جاء في الوثائق القانونية لها "أن شركة الاسمنت تهدف إلى إنتاج، نقل وتسويق وممارسة جميع النشاطات الخاصة بمادة الإسمنت ومواد البناء في الوطن وخارجه وسائر العمليات المالية والعقارية وغير العقارية الخاصة والمرتبطة إرتباطا مباشرا وغير مباشر بمادة الإسمنت إلى جانب ذلك هناك أهداف أخرى ظاهرة وضمنية نجملها فيما يلي:

- تدعيم المجهود الوطني في مجال التشغيل؛
- تصحيح إنحرافات المجهودات التنموية من حيث إعادة التوازن الجهوي في المجال الإقتصادي؛
- تغطية العجز الجهوي خاصة في مجال الإسمنت ومواد البناء؛

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

- إنتاج منتج يتصف بالمواصفات الدولية ويسمح بالمنافسة.

### الفرع الثالث: موقع شركة الاسمنت

يقع المقر الإجتماعي لشركة الإسمنت-تبسة- بطريق بلقاسمي يوسف بمدينة تبسة، حيث أن المصنع أنشئ بدائرة الماء الأبيض والتي تبعد عن مقر الولاية ب26 كلم إتجاه جنوب تبسة، بجانب الطريق الوطني رقم 16، ويتربع المصنع على مساحة تقدر ب 32 هكتار، ويتكون المصنع من سلسلة إنتاجية قدرها حوالي 1600 طن يوميا من مادة "الكلنكار"، أما طاقتها الإنتاجية السنوية تقدر بحوالي 525 ألف طن من الإسمنت البوتلاندي.

### المطلب الثاني: امكانيات شركة الاسمنت-تبسة-

تمتلك شركة إسمنت -تبسة - إمكانيات بشرية ومادية معتبرة، وهي تعمل على إستغلالها بفعالية من أجل ضمان السير الحسن للعمليات الإنتاجية والوصول إلى الأهداف المسطرة.

### الفرع الأول: الإمكانيات البشرية:

تتضح إمكانياتها البشرية في الجدول الموالي:

الجدول رقم (05): عدد عمال شركة إسمنت سنة 2020

11	مديرية الإسمنت
19	دائرة المالية والمحاسبة
11	دائرة المستخدمين
09	دائرة الأمن والوقاية
06	مصلحة المشاريع
27	دائرة التمويل
16	دائرة التسويق
93	دائرة الإنتاج
46	دائرة المواد الأولية
84	دائرة الصيانة
322	المجموع

المصدر: معلومات من مصلحة المالية والمحاسبة.



## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

### الفرع الثاني: الإمكانيات المادية

تتمثل إمكانياتها المادية في حيازتها على ثلاث مقالع تعتبر المصادر الأولية والأساسية لصناعة مادة الإسمنت ويمكن توضيحها في:

➤ مقلع الحجر الكلسي: مساحته 230 هكتار يحتوي على ما قيمته 90 مليون طن من مادة الحجر الكلسي؛

➤ مقلع الرمل الكورتوازيه: مساحته 21 هكتار يحتوي على 9 مليون طن احتياطي من مادة الرمل؛

➤ المقلع الطيني: مساحته 79 هكتار يحتوي على 33200 طن احتياطي من مادة الطين.

وبالإضافة إلى مادة الجبس تستخرج من وحدة بئر العاتر، والحديد الخام من وحدة منجم بوخضرة وتحتوي على التجهيزات التالية:

➤ الكسارات: عددها ثلاثة الأولى خاصة بمادة الكلس، والثانية خاصة بمادة الطين، والثالثة خاصة بمادتي الحديد والجبس؛

➤ مساحة مهيأة للتخزين: يوجد إثنان يخزن فيها الكلس والحديد والرمل والطين والجبس كل على حدا؛

➤ الفرن: بطاقة متاحة ب1600 طن في الساعة لطهي المواد الأولية؛

➤ خلاط المسحوق: طاقة متاحة 50 طن في الساعة لدمج وخلط المواد؛

➤ خلا الكنكر: طاقة متاحة تقدر ب160 طن في الساعة؛

➤ مركز التوزيع: يحتوي على ثلاث حاويات لتعبئة الإسمنت.

**المطلب الثالث: نشاط شركة إسمنت-تبسة-**

تقوم الشركة بإنتاج مادة الإسمنت التي تعتبر المادة الأساسية اللازمة لإنجاز كافة مشاريع البناء ولصناعة

الإسمنت هناك عدة مراحل وسيتم إيضاحها ف ما يلي:

### الفرع الأول: مراحل صناعة الإسمنت

من خلال الزيارات الميدانية للشركة تم التعرف على مراحل إنتاج مادة الإسمنت ويمكن توضيحها ما يلي:

الإسمنت الذي يتم إنتاجه يسمى الإسمنت البورتلاندي من نوع (CPG45) وهو إسمنت عادي يستعمل في البناءات العادية لظروف عادية، ويتكون من:

الإسمنت = الكنكر (الإسمنت الخام) + الجبس + كلس.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الكلنكار (الإسمنت الخام) = الكلس (80%) + الصلصال (17%) + الرمل (2%) + الحديد (1%).

وتمر عملية الإنتاج في الورشات التالية:

➤ **ورشة تكسير وتخزين المواد الأولية:** في هذه الورشة تتم عملية تكسير الصخور الكلسية كبيرة الحجم بواسطة الآلة المكسرة المتواجدة في المحجر، لتخرج بعد ذلك هذه الحجارة الكلسية عن طريق أشرطة مطاطية مخصصة لذلك ليتم نقلها لمستودع التخزين.

➤ **ورشة الطحن:** في هذه الورشة تمر المواد الأولية عبر مكسرة من نوع HAZEMAG، لتصبح بعد ذلك طحين مكون من جزيئات صغيرة الحجم، ويتعرض هذا الطحين إلى عملية التجانس في حاويات التخزين لتهيئة الطحين وتدفتته تديجيا عن طريق الغازات الساخنة في قلعة التسخين الأولى؛

➤ **ورشة الطهي:** هذه الورشة تتمثل أساسا في الفرن حيث يتم فيه طهي الطحين في درجة حرارة تعادل 1450 ° ليتحول بعد عدة تفاعلات كيميائية إلى مادة الكلنكار أو الإسمنت الخام، ليحول بعد خروجه من الفرن إلى المبرد المشبكي لتتخفض درجة حرارة الإسمنت الخام إلى 90 ° ويوضع في حاويات التخزين، ثم ينقل بعدها إلى ورشة الإسمنت بواسطة السلاسل الحديدية؛

➤ **ورشة الإسمنت:** في هذه الورشة يضاف إلى الإسمنت الخام كل من مادتي الكلس والجبس بنسب مئوية تحدد بواسطة المكيال ليصبح إسمنت؛

➤ **ورشة الإرسال والشحن:** في هذه الورشة يتم إرسال و شحن الإسمنت بطريقتين:

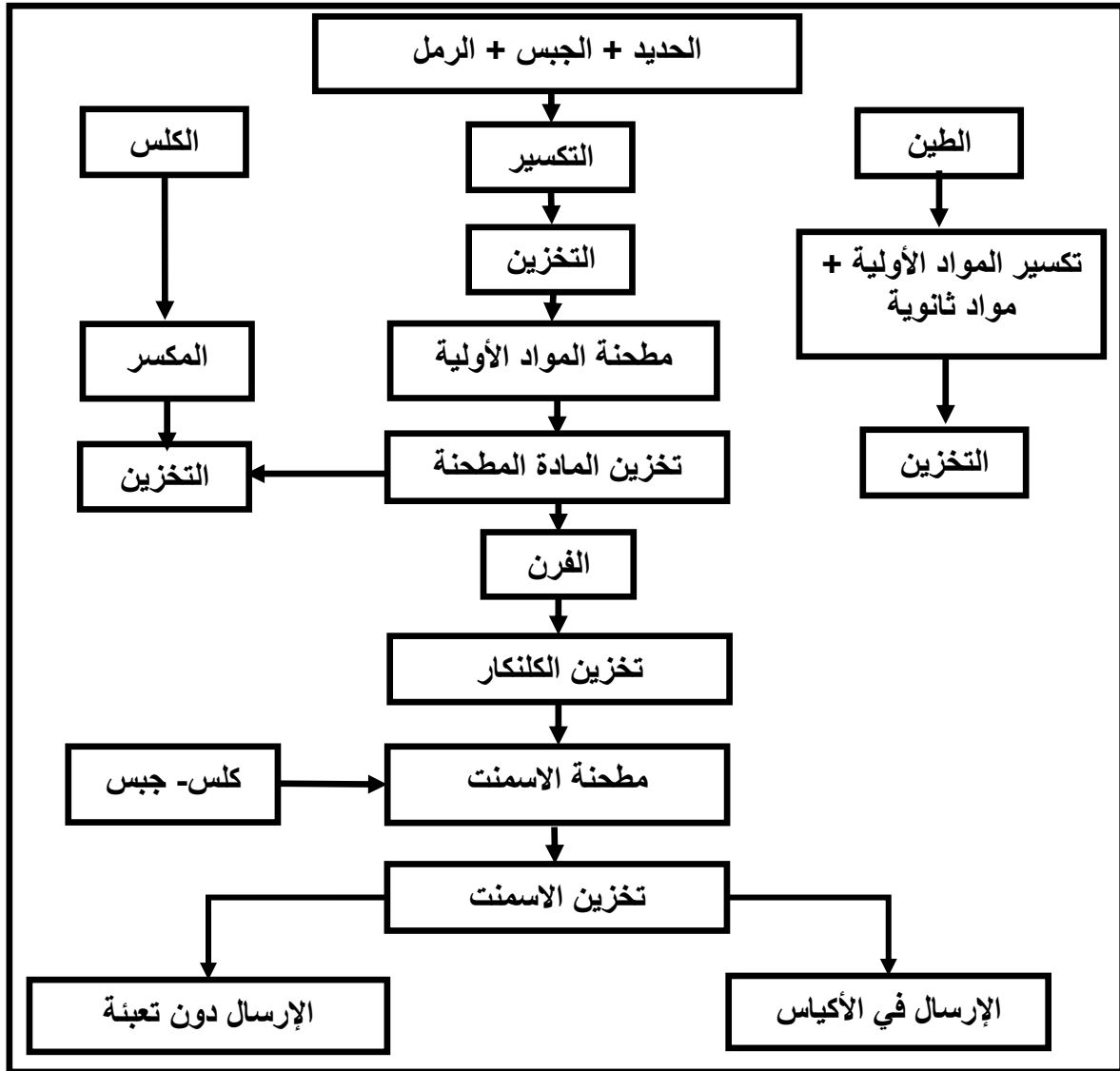
- إما عن طريق تعبئة الإسمنت داخل الأكياس بواسطة آلة التغليف؛

- إما عن طريق التعبئة المباشرة في الشاحنات ذات الصهاريج.

الفرع الثاني: المخطط النحوي لصناعة الإسمنت

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الشكل رقم (07) : المخطط النحوي لصناعة الاسمنت



المصدر: معلومات من مصلحة المستخدمين.

### المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية

سوف يتم التطرق في هذا المبحث الى ما يلي:

#### المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة

يتناول هذا المطلب وصفا للأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وكذا أداة الدراسة المستخدمة، وصدقها وثباتها، والمعالجات الإحصائية التي تم الاعتماد عليها في تحليل الدراسة.

حيث يتمثل مجتمع الدراسة في الأفراد العاملين بشركة الإسمنت -تبسة - الإدارة العامة - تبسة - وموظفي

وموظفي مديرية الشركة بما فيهم الرؤساء والمرؤوسين بمختلف المصالح، فقد تم إجراء الدراسة على عينة

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

مستهدفة من المجتمع، حيث بلغ أفراد العينة 45 فرداً، وقد تم توزيع الإستمبيان على العينة المستهدفة بهدف الوصول إلى اختبار فرضيات الدراسة وقد بلغ عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل 45 استبيانا.

ويمكن توضيح أفراد الدراسة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (06): عينة الدراسة المستهدفة

عدد الاستمارات	العدد	النسبة (%)
الاستبيانات الموزعة	45	100
الاستبيانات المسترجعة	45	100
الاستبيانات غير المسترجعة	0	0
الاستبيانات الصالحة للتحليل	45	100

المصدر: من إعداد الطالبتين.

### المطلب الثاني: أساليب الدراسة

من خلال القيام بالدراسة تمت الاستعانة بعدة أساليب إحصائية منها نموذج الإحصاء الوصفي، وتم التأكد من صدق وثبات مفردات العينة باستخدام معامل ألفا كرومباخ، وأيضا معامل الارتباط لتوضيح درجة الارتباط بين محاور الاستبيان ومتغيري الدراسة المتغير المستقل المحاسبة الرشيقة والمتغير التابع الأداء المالي، وكذا اختبار فرضيات الدراسة معامل الاختبار المعلمي (T).

ولدراسة العلاقة بين متغيرين أو أكثر، يتم الاعتماد على الطرق الإحصائية حتى يتم وصف المتغيرات وتحديد نوعية العلاقة الموجودة بينهما، ومن أجل دراسة الاستمارة وتحليل البيانات التي تم جمعها، كان من الضروري القيام بترميز البيانات وإدخالها للحاسوب باستخدام برنامج الإحصائية الاجتماعية للتحليل SPSSV21، وقد تم الاعتماد على العديد من الأساليب الإحصائية لمعالجة البيانات وتحليلها باستخدام spss، حيث تضمنت المعالجة للأساليب الإحصائية الموالية:

➤ **التكرارات والنسب المئوية:** تستخدم بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرارات فئات متغير ما ويفيد الباحث في وصف عينة الدراسة، حيث تستخدم في وصف خصائص مجتمع الدراسة، ولتحديد الإستجابة اتجاه محاور أداة الدراسة وتحسب بالقانون الموالي:

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

النسبة المئوية: (تكرار العبارة×100) / المجموع الكلي

➤ مقياس النزعة المركزية "المتوسط الحسابي" يتم حسابه لتحديد إستجابات أفراد الدراسة نحو المحاور وعبارات الاستبيان، ومعرفة تركز الإجابات أو اتجاهاتها ويعبر عنه بالعلاقة الموالية:

$$x = \sum xi$$

➤ مقياس التشتت "الإنحراف المعياري": يقيس مدى التشتت في الإجابات وتباعدها عن بعضها البعض، ويعبر عنه بالعلاقة الموالية:

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

➤ معامل ألفا كورنباخ Cronbachs alpha: يتم الاعتماد عليه لإختبار ثبات وصدق الاستبيان، بقياس درجة وثبات صحة عباراته وعد تناقضها مع نفسها وقدرتها على إعطاء إجابات متوافقة، ويعبر عنه بالعلاقة الموالية:

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

حيث:

A : يمثل ألفا كورنباخ.

N : يمثل عدد الأسئلة.

vi : يمثل التباين في مجموع محاور الدراسة.

vt : يمثل التباين لأسئلة المحاور.

➤ إختبار T-test: يتم الإعتماد عليه لإختبار الفرضيات عند مستوى دلالة  $\text{sig}(a) \leq 0.05$ ، والذي يدل على أن إحتمال الخطأ المسموح به يكون في حدود 5% ما يعكس مجال الثقة بنسبة 95%.

➤ الإنحدار البسيط: يقصد به أن المتغير التابع Y يعتمد على متغير مستقل واحد وهو X، ونقوم بتقدير خط الإنحدار Y على بواسطة X العلاقة الموالية:

$$Y = a + bx$$

حيث أن:

a : ثابت الإنحدار أو الجزء المقطوع من محور Y.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

b: ميل الخط المستقيم أو معامل إنحدار Y على X أو  $(\frac{Y}{X})$ .

وتحسب القيمتان a و b من العلاقتين التاليتين:

حيث:

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

و

$$b = \frac{n \sum xy - (\sum x)(\sum y)}{n \sum x^2 + (\sum x)^2}$$

الجدول رقم (07): يوضح مقياس ليكارت الخماسي.

الإجابات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	01	02	03	04	05

المصدر: من اعداد الطالبتين.

من خلال الجدول السابق يتضح أنه يغطي مجال أوسع للإجابة، حيث تمثل إجابة موافق بشدة الدرجة الأكبر أي 5، وموافق الدرجة 4، ومحايد الدرجة 3، وغير موافق الدرجة 2 وغير موافق بشدة الدرجة الأقل وهي 1. كما يمكن قياس طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (08): طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي.

المتوسط المرجح	[1-1.79]	[2.59-1.80]	[3.29-2.60]	[19.4-3.30]	[5-4.20]
اتجاه الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المستوى	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: من اعداد الطالبتين.

### المطلب الثالث: أداة الدراسة

سوف يتم التعرف خلال هذا المطلب على الأداة التي تم استخدامها في الجانب التطبيقي من الدراسة وكذا التعرف على الوسائل الإحصائية التي تم استعمالها في أداة جمع البيانات الميدانية، بعد مراجعة الأدبيات والدراسات ذات العلاقة حيث وجد أن أنسب طريقة لجمع المعلومات هي الاستبيان، وقد تم تصميم استبيان أولي بما يتوافق مع أهداف الدراسة كالتالي:

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

- إعداد استبان يتضمن 51 سؤال من أجل استخدامها في جمع المعلومات.
- عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف من أجل اختبار مد ملاءمته لجمع البيانات.
- عرض الاستبيان على عدد من الأساتذة لغايات تحكيم الاستبيان (الملحق رقم 01).
- توزيع الاستبيان على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة (الملحق رقم 02).

### الفرع الأول: محتوى الاستبيان

يحتوي الاستبيان على مقدمة تعرف موضوع الدراسة، ومبني على قسمين على النحو التالي:

- القسم الأول: خاص بالأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية والوظيفية ومستوى التعليم والتخصص العلمي ومتغير الخبرة المهنية.

- القسم الثاني: تضمن هذا القسم 51 سؤالاً وقسم إلى أربعة محاور وهي:

**المحور الأول:** تضمن هذا المحور الأسئلة الخاصة بمدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة، وقد احتوى على 6 عبارات مرقمة من (01 إلى 06).

**المحور الثاني:** تضمن هذا المحور الأسئلة الخاصة بالوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة، وقد احتوى على 8 عبارات مرقمة من (01 إلى 08).

**المحور الثالث:** تضمن هذا المحور الأسئلة الخاصة بمدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كآلية لتحسين الأداء المالي للشركة، وقد احتوى على 29 عبارة تم تجزئته إلى قسمين وهما أدوات المحاسبة الرشيقة والأداء المالي.

**المحور الرابع:** تضمن هذا المحور الأسئلة الخاصة بأهم المعوقات التي تواجه الشركة عند تطبيق المحاسبة الرشيقة، واحتوى على 8 عبارات مرقمة من (01 إلى 08).

### الفرع الثاني: الثبات والتوزيع الطبيعي لأداة الدراسة

أولاً: صدق وثبات الاستبيان:

#### 1- نتائج معامل ألفا كرونباخ

توجد عدة معادلات وطرق إحصائية لحساب ثبات الاستبيان، وفي هذه الدراسة تم التحقق من ثبات عبارات محاور الاستبيان من خلال استخدام طريقة معامل ألفا كرونباخ.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الجدول رقم (09): قيمة معامل ألفا كرونباخ للإستبيان

محاور وأبعاد الاستبيان	معامل ألفا كرونباخ	نتيجة الاختبار
المحور الأول : مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة	0.540	غير ثابت
المحور الثاني : الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة	0.640	ثابت
المحور الثالث : مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كآلية لتحسين الأداء المالي في الشركة	0.640	ثابت
المحور الرابع : معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة	0.685	ثابت
الاستبيان ككل	0.851	ثابت

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

إتضح أن القيمة الإجمالية لجميع عبارات الاستبيان بلغت 0.851 وهي مرتفعة وأكبر من الحد الأدنى 6.0 مما يدل على ثبات أداة الدراسة في الإستبيان ككل.

بالنسبة للمحور الأول مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة فان قيمة معامل ألفا كانت تساوي 0.540 وهي أقل من الحد الأدنى 0.6 ما يعني نقص التماسق في المحور ووجود تباينات معتبرة في إجابات أفراد العينة (نفسر هذا باختلاف بارز في الإجابات على هذا المحور حيث هناك فئات تميل إلى تأكيد كفاية المحاسبة التقليدية وفئات تنفي هذه الفكرة، قد يرجع هذا إلى الإختلاف في المستوى التعليمي أو الفئات الأكثر أقدمية).



## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الجدول رقم 10: اختبار التوزيع الطبيعي.

بيانات إجابات العينة على عبارات المحاور	Statistic	Sig	نتيجة نوع التوزيع
المحور الأول : مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة	0.953	0.10	توزيع طبيعي
المحور الثاني : الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة	0.972	0.49	توزيع طبيعي
المحور الثالث : مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كآلية لتحسين الأداء المالي في الشركة	0.967	0.31	توزيع طبيعي
المحور الرابع : معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة	0.985	0.87	توزيع طبيعي

المصدر إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS)

من خلال نتائج الجدول نجد أن مستوى المعنوية Sig أكبر من 0.05 لجميع المحاور مما يدل على إتباع أفراد العينة للتوزيع الطبيعي، ومنه يتم استخدام الأدوات الإحصائية المعملية الوصفية والاستدلالية في تحليل إجابات العينة واختبار الفرضيات.

### المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة

يستعرض هذا المبحث التحليل الإحصائي لنتائج إستجابة أفراد عينة الدراسة على فقرات الاستبيان، وعرض المؤشرات الإحصائية ونتائج تطبيق أدوات الدراسة من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية و النسب المئوية والتكرارات لكل متغيرات الدراسة.

#### المطلب الأول: التحليل الوصفي لمتغيرات:

يستعرض هذا المطلب التحليل الوصفي الإحصائي لنتائج استجابة أفراد عينة الدراسة على فقرات الاستبيان، وعرض المؤشرات الإحصائية ونتائج تطبيق أدوات الدراسة من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية والتكرارات لكل متغيرات الدراسة.

#### أولاً - تحليل البيانات الشخصية للعينة:

في هذا العنصر يتم عرض وتحليل البيانات الأساسية والتي تمثل استجابات أفراد العينة نحو متغيرات الدراسة

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الواردة في أداة الدراسة المتمثلة في الاستمارة، وتم الاستعانة في ذلك ببرنامج (SPSSV21؛ EXCEL2010).

### 1-متغير المستوى التعليمي:

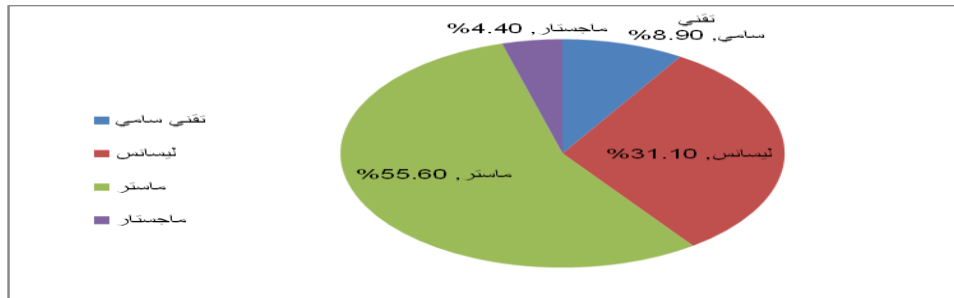
تم تقسيم متغير المستوى التعليمي إلى 4 فئات سيتم توضيحها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (11): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المستوى التعليمي

النسبة (%)	التكرار	البيان
8.9	4	تقني سامي
31.1	14	ليسانس
55.6	25	ماستر
4.4	2	ماجستير
100	45	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

الشكل رقم (08): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

نلاحظ من خلال الجدول رقم (11) والشكل رقم (08) أن الأغلبية من العينة متحصلة على شهادات جامعية، حيث جاء العمال الحاصلين على شهادة ماستر في المركز الأول ب 25 عامل من أصل 45 بنسبة 55.6% فيما جاء العمال المتحصلين على شهادة ليسانس في المركز الثاني بنسبة 31.10%، أما فئة تقني سامي بنسبة

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

8.9% في المركز الثالث، فئة ماجيستر في المركز الرابع بنسبة 4.4% وهو أقل تكرار 2 من أصل 42. ومنه نلاحظ انا اغلبهم متحصلين على شهادات جامعية

### 2- متغير التخصص:

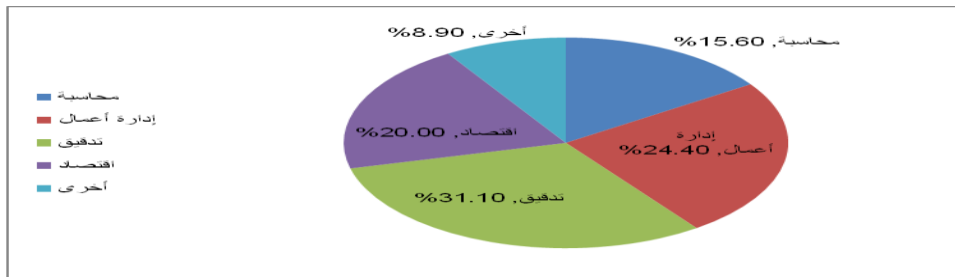
تم تقسيم متغير التخصص إلى 5 فئات سيتم توضيحها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (12): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير التخصص

البيان	التكرار	النسبة (%)
محاسبة	7	15.6
إدارة أعمال	11	24.4
تدقيق	14	31.1
اقتصاد	9	20.0
أخرى	4	8.9
المجموع	45	100.0 -

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

الشكل رقم (09): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير التخصص



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

نلاحظ من خلال الجدول رقم (12) والشكل رقم (09) الذذان يوضحان التخصص أن فئة تخصص تدقيق كانت بأكبر تكرار 14 من أصل 45 ونسبة 31%، ثم إدارة اعمال في المركز الثاني بنسبة 24%، ثم تخصص إقتصاد ثالثا بنسبة 20%، ثم تخصص محاسبة في المركز الرابع بنسبة 15%، فيما كان 8% من أفراد العينة بتخصصات أخرى.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ومنه نلاحظ أن أكثر من 90% من أفراد عينة الدراسة في تخصصات اقتصادية وتجارية ما يسمح لهم بالإجابة وفهم موضوع الاستبيان.

### 3- متغير الوظيفة:

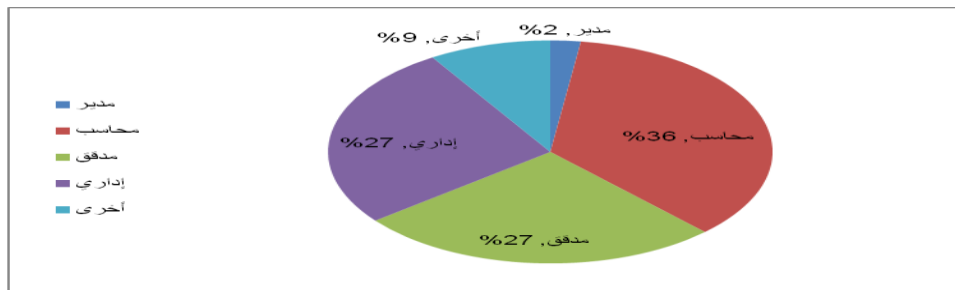
تم تقسيم متغير الوظيفة إلى 5 فئات سيتم توضيحها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (13): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة

النسبة (%)	التكرار	البيان
2.2	1	مدير
35.6	16	محاسب
26.7	12	مدقق
26.7	12	اداري
8.9	4	أخرى
100	45	المجموع

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

الشكل رقم (10): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

نلاحظ من خلال الجدول رقم (13) والشكل رقم (10) أن وظيفة محاسب في المركز الأول ب 16 عامل من

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

أصل 45 بنسبة 36%، ثم فئتي مدقق وإداري بنفس التكرار 12 في المركز الثاني بنسبة 27%، في المركز الرابع فئة الوظائف الأخرى بتكرار 4 ونسبة 9%، فئة مدير في المركز الخامس بأقل تكرار 1 ونسبة 2%، نلاحظ أن أغلب العينة في وظائف محاسبية ومالية.

### 4-متغير سنوات الخبرة:

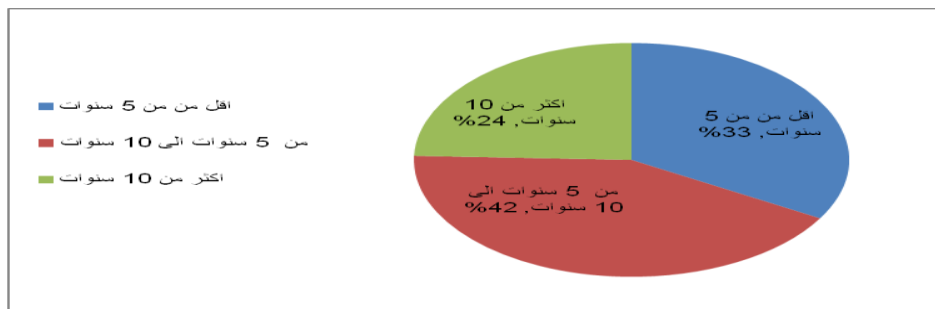
من أجل معرفة مستوى الخبرة المهنية لعينة الدراسة قسم هذا المتغير إلى ثلاثة فئات كما بينها الجدول التالي:

الجدول رقم (14): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير سنوات الخبرة

البيان	التكرار	النسبة (%)
أقل من 5 سنوات	15	33.3
من 5 سنوات الى 10 سنوات	19	42.2
أكثر من 10 سنوات	11	24.4
المجموع	45	100.0

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS)

الشكل رقم (11): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS)

نلاحظ من خلال الجدول رقم (14) والشكل رقم (11) أن فئة العمال اصحاب الخبرة من 5 الى 10 سنوات في المركز الأول بتكرار 19 من أصل 45 ونسبة 42%، تليها الفئة الأقل اقدمية أقل من 5 سنوات في المركز الثاني بنسبة 33%، في المركز الثالث والايخبر الفئة الاكثر اقدمية فئة اكثر من 10 سنوات بنسبة 24%، نستطيع القول ان اغلب العينة عمال لهم اقدمية عمل أقل من 10 سنوات.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة

الفرع الأول: تحليل إجابات أفراد العينة حول عبارات المحور "مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة "

الجدول رقم (15): استجابات أفراد العينة حول: مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة.

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	تقدم المحاسبة التقليدية تخصيصاً ملائماً للتكاليف غير المباشرة مما يؤدي إلى تحميل دقيق لمنتجات الشركة لنصيبها من الأعباء	3,40	1.338	مرتفع
2	المعلومات الناتجة عن أنظمة المحاسبة التقليدية كافية في بيئة التصنيع الحديثة ولا داعي لتغييرها	2,56	0.967	منخفض
3	ثبات عناصر التكاليف في ظل المحاسبة التقليدية وعدم القدرة على تخفيضها أدى إلى جعل الأداء المالي ثابت وفي نسب متقاربة	3,34	0.987	متوسط
4	تقدم الشركة معلومات تشغيلية (غير مالية) كافية في ظل المحاسبة التقليدية والتي تنعكس على تطوير الأداء المالي المستقبلي	2,29	1.254	منخفض
5	تساعد أنظمة المحاسبة التقليدية على التحديد الدقيق لسعر تكلفة المنتجات مما يساعد في تحديد سعر بيع هاته المنتجات وربحيتها	2,96	1.065	متوسط
6	يستطيع المحاسبون في الشركة من تحديد مواقع الهدر والضياع في العمليات الإنتاجية بشكل سهل ودقيق باستخدام ما توفره بيانات أنظمة المحاسبة التقليدية	3,49	1.199	مرتفع
المحور	مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة	3,17	0.77765	متوسط

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي للمحور يأخذ القيمة (3.17) بمستوى متوسط، وانحرافا معياريا قدره (0.77) ما يعني ذلك وجود درجة تجانس مرتفعة في إجابات أفراد العينة، ومنه أن أغلبية الأفراد يؤكدون أن مدى كفاية أنظمة التكاليف التقليدية كافية بدرجة متوسطة وهذا ما سنعالجه في المطلب القادم.

العبارة رقم 6 "يستطيع المحاسبون في الشركة من تحديد مواقع الهدر والضياع في العمليات الإنتاجية بشكل سهل ودقيق باستخدام ما توفره بيانات أنظمة المحاسبة التقليدية" جاءت بأكبر متوسط حسابي (3.49) ومستوى مرتفع، اما العبارة رقم 4 "تقدم الشركة معلومات تشغيلية (غير مالية) كافية في ظل المحاسبة التقليدية والتي تنعكس على تطوير الأداء المالي المستقبلي" كانت بأقل متوسط حسابي (2.29).

مما سبق نستنتج اوليا ان رغم المعلومات التي توفرها المحاسبة التقليدية الا انها غير كافية لتطوير الاداء المالي للشركة.

الفرع الثاني: تحليل إجابات أفراد العينة حول عبارات المحور "الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة"

الجدول رقم (16): استجابات أفراد العينة حول الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين

### الأداء المالي في الشركة

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	يساعد تبني المحاسبة الرشيقة إلى وجود تدفق مستمر للإنتاج في كافة مراحله وبالتالي رفع الإيرادات	3,67	1.279	مرتفع
2	تهتم الشركة بترشيد (تخفيض) التكاليف من خلال الرقابة المستمرة علي عملياتها وبالتالي تعظيم الربحية	3,67	0.879	مرتفع
3	يساهم تطبيق المحاسبة الرشيقة في قياس الأداء المالي من خلال اهتمامه بنظام المعلومات وتوفير المعلومات الدقيقة عن التكاليف	3,87	1.079	مرتفع
4	لدى مديري ومسيري الشركة وعي كاف بالمحاسبة الرشيقة لما لها من مزايا متمثلة في تقليل الهدر والضياع في المواد والأموال	3,49	1.359	مرتفع

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

مرتفع	1.243	3,67	لدى الشركة دراية بأهمية التمييز وحصر الأنشطة المضيضة وغير المضيضة للقيمة وتأثير ذلك على الأداء المالي	5
مرتفع	0.903	3,60	يمكن للشركة من خلال تبني المحاسبة الرشيقة من الاستغلال الأمثل للموارد وزيادة الربحية والوصول إلى الحد الأدنى للتكاليف	6
مرتفع	1.086	3,84	يرى القائمون على الشركة أن تطبيق المحاسبة الرشيقة يسهم في مرونة الإنتاج وخفض الزمن وزيادة جودة المنتجات	7
مرتفع	0.991	3,49	يعتقد مسيرو الشركة أنه من الضروري التحول إلى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة لأهميتها البالغة في تطوير الأداء المالي	8
مرتفع	0.89806	3,66	الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة	المحور

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي للمحور ككل يأخذ القيمة (3.66) بمستوى مرتفع، وانحرافا معياريا قدره (0.89)، جميع عبارات المحور الثاني بمستوى مرتفع ومنه يمكننا القول ان هناك وعي بدرجة مرتفعة بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة لتحسين الأداء المالي للشركة.

الفرع الثالث: تحليل إجابات أفراد العينة حول عبارات المحور " مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كآلية لتحسين الأداء المالي في الشركة"

هذا المحور يحتوي على قسمين هما: واقع تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في الشركة (فيه 4 اجزاء هي: التكلفة المستهدفة، التحسين المستمر، خارطة تيار القيمة، مخطط قياس الأداء " بطاقة الأداء") وواقع الأداء المالي في الشركة.

❖ واقع الأداء المالي في الشركة:



## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الجدول التالي يوضح لنا كيف كانت إجابات عينة الدراسة على المحور.

الجدول رقم (17): استجابات أفراد العينة حول مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كآلية لتحسين الأداء

المالي في الشركة

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	تقوم الشركة بتحديد أقصى تكلفة مسموح بها لمنتجاتها يسمح بتقليل الهدر والضياع وبالتالي خفض التكاليف	3,31	1.164	متوسط
2	تسعى الشركة إلى تحديد هامش الربح المستهدف قبل طرح منتجاتها في السوق	3,73	1.268	مرتفع
3	تقوم الشركة بالعمل على تقييم منتجات المنافسين من من خلال تحليل منتجاتهم وبالتالي تحديد الفرص	3,55	1.405	مرتفع
4	توفر رؤية واضحة بالشركة حول العمليات المستخدمة في إنتاج كل منتج وتكاليف صنعه وهو ما يسهم في تحسين المنتج وتخفيض تكاليفه	3,47	1.057	مرتفع
5	تعمل الشركة باستمرار على تطوير منتجاتها لكي تحقق زيادة في المبيعات وبالتالي توليد ربح أقصى يزيد على التكلفة المحددة	3,93	1.136	مرتفع
	<b>التكلفة المستهدفة</b>	3,59	0.97910	مرتفع
1	تسعى الشركة إلى إجراء تحسينات مستمرة في العملية الإنتاجية من خلال تشجيع الاقتراحات و الأفكار من قبل فرق العمل	3,67	1.128	مرتفع
2	تعمل الشركة على التخفيض المستمر لتكاليفها بناء على أسعار البيع التنافسية	3,89	1.210	مرتفع
3	تعمل الشركة على التواصل مع شركات أخرى لمعرفة كل ما هو جديد في عالم الصناعة ومحاولة مواكبته	3,80	1.272	مرتفع

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

مرتفع	1.022	3,67	مواكبة التطورات الحاصلة في التكنولوجيا واستخدامها كآلية للتحسين المستمر	4
مرتفع	1.128	4,00	تعمل الشركة على نشر ثقافة إزالة الهدر والأنشطة غير المضيفة للقيمة بين العاملين	5
مرتفع	1.00317	3,80	<b>التحسين المستمر</b>	
مرتفع	1.284	3,82	تسعى الشركة إلى التنسيق بين الأنشطة من أجل الإبقاء على التدفق السلس للعمليات	1
مرتفع	1.176	3,93	يقوم مسيرو الشركة بوضع مختلف الأقسام الإدارية بالقرب من مواقع الإنتاج من أجل مشاهدة سير العمليات الإنتاجية	2
مرتفع	1.045	3,52	تهتم الشركة بالتعرف على معوقات الإنتاج وأسبابها بهدف جعل القيمة تتدفق بسلاسة ومرونة	3
مرتفع	1.193	3,82	إعداد خارطة تيار القيمة يساعد الشركة في مراقبة تدفق الإنتاج والتعبير عن كل خطوة من خطواته	4
مرتفع	1.160	3,87	وجود خارطة تيار القيمة في الشركة يساعد في الإشارة لمستوى المعلومات المالية والتشغيلية المطلوبة والى مكان وجود الفاقد في العمليات الرئيسية	5
مرتفع	1.05591	3,79	<b>خارطة تيار القيمة</b>	
مرتفع	1.305	3,98	تقوم الشركة بالعمل على إعداد تقارير يومية و أسبوعية عن العمليات المنجزة مما يسمح بتقويم الأداء وتحسينه	1
مرتفع	1.004	3,76	يوفر مخطط ربط قياس الأداء قاعدة بيانات تساعد الإدارة على تقويم الأداء بشكل أفضل	2
مرتفع	1.205	3,96	تقارير الأداء المنجزة عن الاداء في الشركة تسهم في توفير معلومات مناسبة ووضع خطط استراتيجية ملائمة	3

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

مرتفع	1.198	3,56	تهتم الشركة بإعداد خطة عمل تسيير وفقها لتعتمد في الاتجاه الصحيح في كل أسبوع أو يوم	4
مرتفع	1.07285	3,81	مخطط قياس الأداء " بطاقة الأداء"	
مرتفع	0.957	3.74	واقع تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في الشركة	
مرتفع	1.258	3,91	تعكس مؤشرات الأداء المالي المختلفة في الشركة الأداء المالي المتميز للشركة	1
مرتفع	0.991	3,51	تهتم الشركة بتعزيز نتائج مؤشرات الاداء المالي لما لذلك من تأثير على سمعة الشركة لدى دائنيها ومالكيها	2
مرتفع	1.167	3,84	تحدد المؤسسة مستوي تحقيق اهدافها من خلال قياس و مقارنة النتائج بما يسمح لها بالحكم على فعالية ادائها المالي	3
مرتفع	1.066	4,00	تهتم الشركة برفع ايراداتها لما لها من تأثير على ربحيتها من خلال تقديم منتجات ذات جودة عالية وتكلفة منخفضة	4
مرتفع	0.973	3,69	تهتم الشركة بتطبيق انظمة محاسبة حديثة و التي تعزز من ادائها المالي	5
مرتفع	1.033	4,02	تسعى الشركة الى خفض الهدر و الضياع في التكاليف و الموارد وبالتالي التأثير ايجابيا على الأداء المالي	6
مرتفع	0.932	3,76	استبعاد الانشطة غير المضيفة للقيمة في الشركة يعتبر مدخل لإلغاء الهدر و الضياع وبالتالي تعزيز الأداء المالي	7
مرتفع	1.229	3,89	قيام الشركة بتطوير الانشطة المضيفة للقيمة و التي تحقق نمو سريع في مبيعاتها و بالتالي رفع الايرادات وتحقيق ارباح إضافية	8

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

مرتفع	0.997	3,78	تسعى الشركة الي اكتشاف الانشطة التي تؤثر على ربحيتها و القيام بتطويرها	9
مرتفع	1.087	4,00	تعتمد الشركة على التكنولوجيا الحديثة في عملياتها كالألات البرامج وبالتالي تخفيض تكاليف بعض العمليات الانتاجية مما ينعكس ايجابا على رفع إيراداتها	10
مرتفع	0.90401	3,84	واقع الأداء المالي في الشركة	
مرتفع	0.93433	3,77	مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كآلية لتحسين الأداء المالي في الشركة	المحور ككل

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه: أن المتوسط الحسابي للمحور ككل يأخذ القيمة (3.77) بمستوى مرتفع، وانحرافا معياريا قدره (0.934) بتجانس جيد في إجابات أفراد العينة، حيث كان مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كآلية لتحسين الأداء المالي في الشركة كآلاتي:

القسم الأول " واقع تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في الشركة ": له متوسط حسابي يساوي 3.74 وهو بمستوى مرتفع حيث كانت درجات تطبيقه كآلاتي:

العبارات المرتبطة بمخطط قياس الأداء " بطاقة الأداء " بأكبر متوسط حسابي (3.81) كأكثر الادوات تطبيقا ثم التحسين المستمر بمتوسط حسابي (3.80)، تلتها خارطة تيار القيمة بمتوسط حسابي (3.79)، ثم التكلفة المستهدفة كأقل ادوات المحاسبة الرشيقة إستعمالا في الشركة، ونلاحظ ان العبارة رقم 1 "تقوم الشركة بتحديد أقصى تكلفة مسموح بها لمنتجاتها مما يسمح بتقليل الهدر والضياع وبالتالي خفض التكاليف" كان لها اقل متوسط حسابي في المحور (3.31) ومستوى متوسط.

الجزء الثاني " واقع الأداء المالي في الشركة ": بمتوسط حسابي يساوي 3.84 ومستوى مرتفع، حيث كانت العبارة رقم 6 " تسعى الشركة الى خفض الهدر والضياع في التكاليف والموارد وبالتالي التأثير ايجابيا على الأداء المالي " بأكبر متوسط حسابي (4.02) في واقع الأداء المالي في الشركة.

الفرع الرابع: تحليل إجابات أفراد العينة حول عبارات محور "معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة"

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الجدول رقم (18): استجابات أفراد العينة حول معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	ترى الشركة أن تطبيق المحاسبة الرشيقة يخلق نوع من التغيرات التي تتعارض مع رغبات المدراء والموظفين	3,58	1.340	مرتفع
2	يعتقد القائمون على الشركة أن تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة عملية صعبة ومعقدة	3,38	0.984	متوسط
3	استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة تحمل الشركة تكاليف إضافية تفوق قدرتها المالية	3,45	1.284	مرتفع
4	ترى الإدارة العليا بالشركة أن تكلفة تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة يفوق المنافع المتوقعة منه	3,29	1.014	متوسط
5	وضع مختلف الأقسام الإدارية بعيدة عن مواقع الإنتاج وهذا مخالف لمبدأ تيار القيمة	3,64	1.203	مرتفع
6	عدم وجود تقارير داخلية و خارجية دقيقة بما يسمح من تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة	3,53	1.358	مرتفع
7	المسؤولين والمحاسبين بالشركة لا يمتلكون درجة من المعرفة التي تمكنهم من تطبيق المحاسبة الرشيقة	3,73	1.286	مرتفع
8	ترى الشركة أن تكلفة تدريب الكوادر البشرية لتطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة ستكون باهظة	3,42	1.055	مرتفع
المحور ككل	معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة	3,4988	1.00289	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن:

المتوسط الحسابي للمحور ككل يأخذ القيمة (3.498) بمستوى مرتفع، وانحرافا معياريا قدره (1.002) ما

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

يعني تجانس إجابات أفراد العينة، يمكننا القول أن معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة هي بدرجة مرتفعة.

العبارة رقم 7 " المسؤولين والمحاسبين بالشركة لا يمتلكون درجة من المعرفة التي تمكنهم من تطبيق المحاسبة الرشيقة " والعبارة رقم 5 " وضع مختلف الأقسام الإدارية بعيدة عن مواقع الإنتاج وهذا مخالف لمبدأ تيار القيمة" بأكبر متوسط حسابي (3.73) و(3.64) وبمستوى مرتفع يمكننا القول أنها أبرز معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة.

### المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

مما سبق عرضه من الدراسة النظرية والتطبيقية سوف يتم التعرض لاختبار فرضيات الدراسة كما يلي:

#### الفرع الأول: إختبار الفرضة الأولى

الفرضية الأولى: تعتبر أنظمة المحاسبة التقليدية كافية لتوفير معلومات كافية في شركة الأسمنت الماء الأبيض-تبسة-.

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية: لا تعتبر أنظمة المحاسبة التقليدية كافية لتوفير معلومات كافية في شركة الأسمنت الماء الأبيض-تبسة- عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

الفرضية البديلة: تعتبر أنظمة المحاسبة التقليدية كافية لتوفير معلومات كافية في شركة الأسمنت الماء الأبيض-تبسة- عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

#### الجدول رقم (19): معاملات إختبار t الثنائي للفرضية 01

المحور	درجة الحرية	قيمة t	مستوى المعنوية (SIG)	القرار الإحصائي
مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة	44	-1.968	0.055	غير معنوي

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة المستوى المعنوية (sig) المحسوب باستخدام برنامج spss مع المستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05 فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإن علاقة بين المتغيرات دالة إحصائياً، أي نرفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ).

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

يتبين من جدول تحليل جدول الإختبار:

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

إختبار t: التأكد من معنوية إختبار من خلال نتيجة إختبار t، حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة  $t=-1.968$  وهي غير دالة احصائيا حيث أن قيمة  $SIG=0.055$  وهي أكبر من مستوى الدلالة (0.05) المعتمد في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى عدم معنوية إختبار t.

من الإختبار السابق نستنتج قرار إختبار الفرضية 01 : نرفض الفرضية البديلة و نقبل الفرضية الصفرية لا تعتبر أنظمة المحاسبة التقليدية كافية لتوفير معلومات كافية في شركة الأسمنت الماء الأبيض عند مستوى دلالة  $(\alpha=0.05)$ .

ومنه نقوم برفض الفرضية الأولى.

### الفرع الثاني: إختبار الفرضية الثانية

الفرضية الثانية: هناك وعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-.

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية: لا يوجد هناك وعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في شركة الاسمنت الماء الأبيض عند مستوى دلالة  $(\alpha=0.05)$ .

الفرضية البديلة : هناك وعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في شركة الاسمنت الماء الأبيض عند مستوى دلالة  $(\alpha=0.05)$ .

الجدول رقم (20): معاملات إختبار t للفرضية 02

المحور	درجة الحرية	قيمة t	مستوى المعنوية (SIG)	القرار الإحصائي
الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة	44	7.929	0.000	معنوي

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة المستوى المعنوية (sig) المحسوب باستخدام برنامج spss مع المستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05 فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإن علاقة بين المتغيرات دالة إحصائياً، أي نرفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ).

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

يتبين من جدول تحليل الإختبار:

إختبار t: التأكد من معنوية إختبار من خلال نتيجة إختبار t، حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة  $t=7.929$  عند درجة حرية=44 وهي دالة إحصائياً حيث أن قيمة  $SIG=0.000$  وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) المعتمد في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى معنوية إختبار t.

من الإختبار السابق نستنتج قرار إختبار الفرضية 02: نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة هناك وعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في شركة الاسمنت الماء الأبيض عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

ومنه نقوم بقبول الفرضية الثانية.

الفرع الثالث: إختبار الفرضية الثالثة

الفرضية الثالثة: يوجد تطبيق لأدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة.

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية: لا يوجد تطبيق لأدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة. عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

الفرضية البديلة: يوجد تطبيق لأدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

الجدول رقم (21): معاملات إختبار t للفرضية 03

المحور	درجة الحرية	قيمة t	مستوى المعنوية (SIG)	القرار الإحصائي
واقع تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في الشركة	44	2.448	0.018	معنوي



## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة المستوى المعنوية (sig) المحسوب باستخدام برنامج spss مع المستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05 فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإن علاقة بين المتغيرات دالة إحصائياً، أي نرفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ).

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS).

يتبين من جدول تحليل إختبار t للمحور " واقع تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في الشركة " ما يلي:

إختبار t: التأكد من معنوية إختبار من خلال نتيجة إختبار t، حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة  $t=2.448$  عند درجة حرية=44 وهي دالة احصائياً حيث أن قيمة  $SIG= 0.018$  وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) المعتمد في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى معنوية إختبار t.

من الإختبار السابق نستنتج قرار إختبار الفرضية 03: نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة يوجد تطبيق لأدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة- عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

ومنه نقوم بقبول الفرضية الثالثة.

الفرضية الرابعة: إختبار الفرضية الرابعة

الفرضية الرابعة: يوجد اهتمام بتحسين الأداء المالي في شركة الإسمنت الماء الأبيض-تبسة-.  
نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية : لا يوجد هناك يوجد اهتمام بتحسين الأداء المالي في شركة الإسمنت الماء الأبيض-تبسة- عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

الفرضية البديلة : يوجد اهتمام بتحسين الأداء المالي في شركة الإسمنت الماء الأبيض-تبسة- عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

الجدول رقم (22): معاملات إختبار t للفرضية 04

المحور	درجة الحرية	قيمة t	مستوى المعنوية (SIG)	القرار الإحصائي
واقع الأداء المالي في الشركة	44	3.241	0.002	معنوي

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة المستوى المعنوية (sig) المحسوب باستخدام برنامج spss مع المستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05 فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإن علاقة بين المتغيرات دالة إحصائياً، أي نرفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ).

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS)

يتبين من جدول تحليل إختبار t للمحور " واقع الأداء المالي في الشركة " ما يلي:

إختبار t: التأكد من معنوية إختبار من خلال نتيجة إختبار t، حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة إختبار t=3.241 عند درجة حرية=44 وهي دالة احصائياً حيث أن قيمة SIG= 0.002 وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) المعتمد في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى معنوية إختبار t.

من الإختبار السابق نستنتج قرار إختبار الفرضية 04: نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة يوجد اهتمام بتحسين الأداء المالي في شركة الإسمنت الماء الأبيض-تبسة- عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

ومنه نقوم بقبول الفرضية الرابعة.

الفرضية الخامسة: إختبار الفرضية الخامسة

الفرضية الخامسة: هناك جملة من المعوقات التي تحول دون التحول الى تطبيق المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-.

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية : لا يوجد هناك جملة من المعوقات التي تحول دون التحول الى تطبيق المحاسبة الرشيقة في مؤسسة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة- عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

الفرضية البديلة : هناك جملة من المعوقات التي تحول دون التحول الى تطبيق المحاسبة الرشيقة في مؤسسة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة- عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

الجدول رقم (23): معاملات إختبار t للفرضية 05

المحور	درجة الحرية	قيمة t	مستوى المعنوية (SIG)	القرار الإحصائي

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

معنوي	0.000	6.681	44	معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة
-------	-------	-------	----	--

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة المستوى المعنوية (sig) المحسوب باستخدام برنامج spss مع المستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05 فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإن علاقة بين المتغيرات دالة إحصائياً، أي نرفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ).

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS)

يتبين من جدول تحليل إختبار t للمحور "معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة" ما يلي:

إختبار t: التأكد من معنوية إختبار من خلال نتيجة إختبار t، حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة  $t=6.681$  عند درجة حرية=44 وهي دالة إحصائياً حيث أن قيمة  $SIG=0.000$  وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) المعتمد في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى معنوية إختبار t.

من الإختبار السابق نستنتج قرار إختبار الفرضية 05: نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة هناك جملة من المعوقات التي تحول دون التحول الى تطبيق المحاسبة الرشيقة في مؤسسة الاسمنت الماء جملة من الأبيض-تبسة- عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

ومنه نقوم بقبول الفرضية الخامسة.

بالاعتماد على اجابات افراد العينة على المعوقات التي تحول دون التحول الى تطبيق المحاسبة الرشيقة في

المؤسسة محل الدراسة قمنا بترتيب المعوقات حسب المتوسطات الحسابية من الاكبر الى الاصغر.

الجدول رقم (24): ترتيب معوقات التحول الى المحاسبة الرشيقة

الرتبة	رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي
1	7	المسؤولين والمحاسبين بالشركة لا يمتلكون درجة من المعرفة التي تمكنهم من تطبيق المحاسبة الرشيقة	3,73
2	5	وضع مختلف الأقسام الإدارية بعيدة عن مواقع الإنتاج وهذا مخالف لمبدأ تيار القيمة	3,64
3	1	ترى الشركة أن تطبيق المحاسبة الرشيقة يخلق نوع من التغيرات التي تتعارض مع رغبات المدراء والموظفين	3,58

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

3,53	عدم وجود تقارير داخلية و خارجية دقيقة بما يسمح من تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة	6	4
3,45	استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة تحمل الشركة تكاليف إضافية تفوق قدرتها المالية	3	5
3,42	ترى الشركة أن تكلفة تدريب الكوادر البشرية لتطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة ستكون باهظة	8	6
3,38	يعتقد القائمون على الشركة أن تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة عملية صعبة ومعقدة	2	7
3,29	ترى الإدارة العليا بالشركة أن تكلفة تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة يفوق المنافع المتوقعة منه	4	8
3.49	<b>معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة</b>	<b>المحور ككل</b>	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS)

من خلال الجدول رقم (24) نلاحظ ان العبارة رقم 7 " المسؤولين والمحاسبين بالشركة لا يمتلكون درجة من المعرفة التي تمكنهم من تطبيق المحاسبة الرشيقة" في الرتبة الأولى كأكثر معوق للتحويل نحو المحاسبة الرشيقة ثم العبارة رقم 5 " وضع مختلف الأقسام الإدارية بعيدة عن مواقع الإنتاج وهذا مخالف لمبدأ تيار القيمة" في الرتبة 2 والعبارة رقم 1 " ترى الشركة أن تطبيق المحاسبة الرشيقة يخلق نوع من التغيرات التي تتعارض مع رغبات المدراء والموظفين" في الرتبة 3.

كانت هذه أهم المعوقات التي تحول دون التحويل الى تطبيق المحاسبة الرشيقة في مؤسسة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-.

### المطلب الرابع: تحديد تأثير تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في الأداء المالي لشركة الاسمنت الماء الأبيض

بعد إختبار فرضيات الدراسة سوف نقوم بتحديد تأثير تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في الأداء المالي لشركة الاسمنت الماء الأبيض عن طريق الإنحدار الخطي البسيط الذي سوف يعطينا معلومات أكثر عن طبيعة العلاقة بينهما والإرتباط بينهما والأثر الحاصل عند تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي في المؤسسة محل الدراسة.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الجدول رقم (25): معاملات الانحدار الخطي البسيط بين تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة والأداء المالي

المعنوية الجزئية / لمعاملات الانحدار		القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA			
مستوى المعنوية (SIG)	قيمة t	القيمة	معاملات نموذج الانحدار	معامل التحديد R2	معامل الارتباط R	مستوى المعنوية (SIG)	قيمة F
0.011	2.658	0.594	ثابت الانحدار $\alpha$	0.839	0.916	0.000	223.843
0.000	14.961	0.865	معامل الانحدار $\beta$				

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة المستوى المعنوية (sig) المحسوب باستخدام برنامج spss مع المستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05 فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإن علاقة بين المتغيرات دالة إحصائياً، أي نرفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ).

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل (SPSS)

لإختبار تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت الماء الأبيض وقياس تأثيرها في الأداء المالي للشركة سوف نقوم باستخدام الإنحدار الخطي البسيط، حيث يكون الأداء المالي متغير تابع والمحاسبة الرشيقة متغير مستقل.

يتبين من جدول تحليل الانحدار البسيط ما يلي:

**إختبار F**: التأكد من معنوية نموذج الانحدار البسيط من خلال نتيجة اختبار F، حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة  $F_{cal} = 223.843$  وهي دالة احصائياً حيث أن قيمة  $SIG=0.000$  وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) المعتمد في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى معنوية نموذج الانحدار البسيط الممثل للعلاقة المدروسة بين المتغيرين ومنه نؤكد الفرضية 03: يوجد تطبيق لأدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ).

من الإختبار السابق نقول أن هناك علاقة بين المتغيرين ويمكن تفسيرها إحصائياً كالآتي:

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

**معامل الارتباط (R):** بينت النتائج أن هناك **علاقة إرتباط موجبة** بين تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة- والأداء المالي في المؤسسة محل الدراسة حيث بلغت قيمة معامل الإرتباط  $R=0.961$  وهو ضمن مجال علاقة ارتباطية بدرجة قوية (أكبر من 0.7)، وعلاقة الارتباط الموجبة تدل وتبين أن اتجاه العلاقة بين المتغيرين إيجابية أي بزيادة مستويات تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة يؤدي إلى زيادة الإيجابية في الأداء المالي بدرجة قوية.

**معامل التحديد (R<sup>2</sup>):** من خلال قيمة معامل التحديد  $R^2=0.839$  التي تقع ضمن مجال مستوى تفسير عالي يتضح أن تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة يفسر نسبة 83% من أسباب تحسين الأداء المالي في المؤسسة حسب نموذج الانحدار المستعمل.

وتدل قيمة معامل الانحدار  $\beta = 0.865$  للمتغير المستقل تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة انه بزيادة وحدة واحدة في ذلك المتغير يؤدي إلى تحسين الأداء المالي بقيمة 0.865 وحدة (علاقة طردية).

بالنسبة لثابت الانحدار  $\alpha = 0.594$  للنموذج هو معنوي (مستوى المعنوية الخاص به  $\text{sig} = 0.011$  أقل من مستوى الدلالة (0.05) ويفسر بأنه عندما يكون المتغير المستقل تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة يساوي 0 تكون قيمة الأداء المالي ثابتة وتساوي 0.594 وحدة.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

### خلاصة الفصل الثاني:

من خلال الدراسة التطبيقية التي أقيمت على مستوى شركة الاسمنت الماء الأبيض-تبسة-، حيث تمت دراسة أثر تبني المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي، وقم تم القيام بدراسة إستبائية والاشارة الى طريقة وأدوات الدراسة التي تم من خلالها التوصل الى النتائج، في حين تم القيام بالوصف الاحصائي لعينة الدراسة من خلال عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية وكذلك البيانات الأساسية المتمثلة في استجابة افراد العينة نحو المحاسبة الرشيقة وإستخدام أدواتها للتأثير على الأداء المالي للشركة.

وقد لوحظ أن شركة الاسمنت تتوفر على نسبة مرتفعة من الوعي بمنافع المحاسبة الرشيقة وذلك لنجاح تطبيق بعد أدواتها والتي كان لها أثر كبير في تخفيض التكاليف داخل الشركة والتخلص من بعض العمليات الغير ضرورية خلال مرحلة التصنيع وذلك عن طريق القضاء على جميع أنواع الضياع بالرغم من وجود بعض المعوقات التي تقف عائقا امام تحقيق المحاسبة الرشيقة في الشركة.

وقد تم التوصل إلى أن إستخدام المحاسبة الرشيقة وأدواتها يعمل على تحسين الأداء المالي للشركة وبذلك الحفاظ على الإنتاج وتقليل الهدر والضياع وتقديم أفضل منتج للعميل.

خاتمة عامة



## الخاتمة العامة

### الخاتمة

لقد سعت هذه الدراسة الى معرفة أثر تبني المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي تماشيا مع أهدافها الاقتصادية والمالية بغية تحسين مستوى الأداء المالي لهذه المؤسسة وثباتها واستمرارها، بما يمكن من ضبط أدائها المالي وإظهار نتائج اعمالها بما يناسب هذا الغرض، ويعتبر الهدف الأساسي لهذا البحث هو ابراز أهمية استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تحسين الأداء المالي ودورها في المحافظة على قيمة المؤسسة.

كما أن تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة يوفر مجموعة من المزايا وذلك بتطبيق ما جاءت به مختلف ادواتها وهذا بهدف القضاء على الضياع والهدر في المواد وتحسين الإنتاجية وتحقيق الجودة العالية للإنتاج وذلك بأقل قيمة للتكاليف مما يسمح للمؤسسة بضمان استمراريتها وبقائها وإحتلالها مركزا جيدا بالنسبة للبيئة الاقتصادية وتجنب مختلف الاضرار التي يمكن ان تتعرض لها.

ويمكن القول أن استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لها دور كبير في مختلف المؤسسات وذلك نظرا للأهمية البالغة التي تكتسبها باعتبارها تسعى إلى تحقيق كل ما يساعد على ثبات المؤسسة ويجعلها ذات كيان.

### - النتائج

على ضوء ما سبق عرضه يمكن استخلاص النتائج التالية:

#### النتائج النظرية:

- تعد المحاسبة الرشيقة نظام معلومات يركز على المعلومات المالية، وبذلك يقوم على توفير المعلومات لجميع المستويات الإدارية في المؤسسة الاقتصادية.
- يجب استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لأنها تعطي الصورة الواضحة عن الأداء المالي للوحدة الاقتصادية وتساعد في عملية التقييم وتحقيق أهدافها الاستراتيجية.
- تعمل المحاسبة الرشيقة على الحد وإزالة الهدر والضياع من العمليات الإنتاجية داخل الوحدة الاقتصادية والى إزالة جميع العمليات التي لا تؤدي الى إضافة قيمة.
- العمل على تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة لكونها توفر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات واعداد التقارير بوضوح وسهولة مما يؤثر على الأداء المالي
- توفر المحاسبة الرشيقة طريقة جديدة في احتساب تكاليف الإنتاج حيث تساعد على تخفيض تكاليف الإنتاج

## الخاتمة العامة

وذلك من خلال استبعاد التكاليف التي لا يكون تدفق القيمة مسؤولاً عنها.

- تعمل المحاسبة الرشيقة على التحسين المستمر للإنتاج والموارد البشري وبيئة الوحدة الاقتصادية عموماً.
- من بين المعوقات التي تقف عائقاً أمام المحاسبة الرشيقة هو المحاسبين والمنتجين التقليديين والذين بدورهم يقفون عقبة أمام التحول نحو الإنتاج الرشيق داخل الوحدة الاقتصادية.
- ان استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة له أثر على الأداء المالي من خلال القضاء على الهدر والضياع ومعرفة الإدارة الملائمة وتحقيق أهداف الشركة.

### النتائج التطبيقية:

- من خلال الدراسة الميدانية يمكن عرض أهم النتائج المتوصل إليها كما يلي:
- عدم تواجدها كفاية مناسبة في المعلومات التي تقدمها المحاسبة التقليدية لتطوير الأداء المالي في شركة الاسمنت بسبب الاختلاف في المستوى التعليمي بين الافراد وعدم الاطلاع على أساليب المحاسبة الرشيقة.
- تأكيد اغلبية الأفراد بأن أنظمة المحاسبة التقليدية كافية بدرجة متوسطة.
- هناك وعي بدرجة مرتفعة بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة لتحسين الأداء المالي للشركة.
- تأكيد دور المحاسبة الرشيقة في تأثيرها على الأداء المالي للشركة من خلال تطبيق أدواتها التي تعمل على إعطاء الصورة الواضحة للأداء المالي للشركة.
- الاهتمام بتحسين الأداء المالي لشركة الاسمنت من خلال تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة.
- معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة مرتفعة وذلك بسبب عدم توفر المعرفة الكافية لدى المسؤولين والمحاسبين بالشركة والتي تمكنهم من تطبيق المحاسبة الرشيقة.

### التوصيات:

- في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج وسعيًا لإعطاء فائدة أكبر لهذه الدراسة يمكن ان نقدم بعض التوصيات بناءً على النتائج السابقة:
- ضرورة تبني المؤسسات وموظفيها نظام المحاسبة الرشيقة وذلك من خلال إقامة دورات تدريبية وتطويرية عن مفهوم المحاسبة الرشيقة وأهم أدواتها.

## الخاتمة العامة

- ينبغي على المحاسبين تنمية وعيهم نحو المحاسبة الرشيدة عدم إعاقة التحول الى المحاسبة الرشيدة بسبب تخوفهم من القيام بأعمال إضافية خاصة بجمع البيانات ومعالجتها.
- على المؤسسات والبيئة الاقتصادية التفكير باللجوء الى التحول الى نظام المحاسبة الرشيدة بسبب تعدد احتياجات الزبائن والتطرق الى أساليب التصنيع الرشيق حتى تتمكن الشركات بالمنافسة بمنتجاتها والسلع المنتجة محليا والمستوردة في الخارج.
- ضرورة قيام المؤسسات بإجراء التحول الهيكل التنظيمي لها الى تدفقات قيمة والى اعداد خرائط تدفق قيمة والعمل على التحسين المستمر في عملياتها الإنتاجية والخدمية وذلك من اجل تحديد أماكن الهدر والضياع وتحديد الأنشطة المضيضة والغير مضيضة للقيمة.
- ضرورة الاهتمام بموضوع المحاسبة الرشيدة ودورها في تحسين الأداء المالي للشركة.
- ضرورة تنمي الوعي بثقافة المحاسبة الرشيدة بأهمية اتباع نظام التحسين المستمر الذي يعمل على تحقيق الكمال وبالتالي الحصول على منتج ذو جودة عالية مما يساعد على استمرار الشركة.
- ضرورة استخدام الشركات الصناعية جميع الأنظمة الحديثة التي تتلاءم مع أسلوب المحاسبة الرشيدة ليساعدها على اكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها دون الضائع في الوقت والموارد.

### آفاق الدراسة:

- من خلال ما توصل اليه الطالب من نتائج دراسة هذا الموضوع، اقترح الطالبتين ان يتم وضع بعض المواضيع التي تخدم المؤسسة الاقتصادية وتحقق أهدافها، وتساهم في اثراء هذا الموضوع وهي كالآتي:
- دور المحاسبة الرشيدة في تحسين جودة الإنتاج في الشركات الصناعية.
  - مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق جودة الميزة التنافسية.
  - أثر استخدام نظام المحاسبة الرشيدة في تخفيض التكاليف الكلية للإنتاج.



قائمة المصادر

والمراجع

## قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

❖ المراجع باللغة العربية:

أ- الكتب:

- 1- إسماعيل إسماعيل عبد الناصر، منير شاكر محمد، التحليل المالي، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان الأردن، 2005.
  - 2- السعيد بريكة وآخرون، اتجاهات حديثة لمقاربات علمية وعملية، ديوان المطبوعات الجامعية، أم البواقي، الجزء الأول، 2017.
  - 3- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2000.
  - 4- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداوو، الجزائر، 2008.
  - 5- محمد محمود احمد الخطيب، أثر الأداء المالي على عوائد أسهم الشركات الصناعية المساهمة في بورصة عمان، رسالة ماجستير تخصص محاسبة وتمويل، كلية إدارة المال والاعمال، عمان، 2007.
  - 6- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
  - 7- مدحت أبو النصر، الأداء الإداري المتميز، المجموعة العربية للنشر، القاهرة، 2008.
  - 8- مليكة وميلود، التسيير المالي المحاسبي حسب البرنامج الرسمي الجديد، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2010.
  - 9- ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة مدخل تحليلي، دار الثقافة عمان، الأردن، 2009.
  - 10- وائل محمد، منصور الغالبي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل، عمان، الأردن، 2009.
- ب- المذكرات والرسائل الجامعية:
- 11- توبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية-

## قائمة المصادر والمراجع

- دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015،
- 11- حفصي رشيد، تقييم الأداء المالي للمؤسسات المصغرة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، دراسة إحصائية خلال الفترة 1999-2009، تخصص إدارة أعمال، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011.
- 12- خلود محمد بشير الطيب، مدى توفر مقومات المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، دراسة حالة الشركة الصناعية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2017.
- 13- رائد مجيد عبد محمد، استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف، دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، مجلة الدراسات محاسبة مالية، العراق، 2017.
- 14- زاهر حسن قاسم المشهراوي، استخدام نموذج قياس تكاليف تيار القيمة لأغراض تدعيم استراتيجية الاستدامة في ظل بيئة التصنيع المرشد، دراسة تطبيقية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص الفلسفة في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة عين شمس، غزة، 2015.
- 15- سيف سعد عبد الجليل، استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لقياس وتقويم الأداء في الوحدات الصحية في مدينة الموصل، دراسة تطبيقية في مستشفى، مجلة جامعة جيهان، أربيل العلمية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2018.
- 16- شرف الدين مؤمن، دور الإدارة بالعمليات في تحسين الأداء للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة نقاوس، مذكرة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011.
- 17- كامل محمد علي محفوظ، مدى إمكانية تطبيق مدخل محاسبة ترشيد الفائد كأحد متطلبات إعادة هندسة نظم المحاسبة الإدارية، دراسة تطبيقية على مصانع المشروبات الغازية والعصائر، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014.
- 18- محمد محمود احمد الخطيب، أثر الأداء المالي على عوائد أسهم الشركات الصناعية المساهمة في بورصة عمان، دراسة حالة الشركات المساهمة في بورصة عمان، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، كلية إدارة المال والاعمال، عمان، 2007.

## قائمة المصادر والمراجع

- 19- مخلد فؤاد شجاع، دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف، دراسة تطبيقية على شركة فاين للورق الصحي، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2015.
- ج- المجلات والجرائد:
- 20- حاتم كريم كاظم، التحسين المستمر بأسلوب كايزن وإمكانية اعتماده في الشركة العامة لصناعة الإطارات في النجف، مجلة جامعة عمان العربية للبحوث، العدد 1، المجلد 1، 2018.
- 21- حسني عابدين وعبد الرحمان محمد رشوان، أثر استخدام تيار القيمة كأداة للمحاسبة الرشيدة لتطوير النظام المحاسبي وتقييم الأداء المالي، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد 2، المجلد 7، غزة، 2018.
- 22- حسني عابدين، عبد الرحمان محمد رشوان، احمد جاية، دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف وقياس الأداء، مجلة المحاسبة العربي، العدد 44، الكويت، 2017.
- 23- حيدر علي جراد المسعودي، علي عباس حمزة القيصر، التكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيقية وبطاقة الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدامة، المجلة العراقية للعلوم التجارية، جامعة كربلاء، كلية الإدارة والاقتصاد، العدد 50، المجلد 12، 2014.
- 24- رائد مجيد عبد محمد، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف، بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، مجلة دراسات مالية ومحاسبية، العدد 53، المجلد 8، العراق، 2013.
- 25- سيروان كريم عيسى، محمد عبد العزيز محسن، المحاسبة الرشيقية: تطبيق نموذج مقترح لقياس تيار القيمة في شركة فاملي لإنتاج المواد الغذائية، مجلة جامعة بغداد كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 1، 2015.
- 27- عباس نور كحيط الموسوي، سجاد مهدي عباس الغرباوي، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، العدد 17، الأردن، عمان، 2015.
- 28- علي عباس حمزة القيصر، التكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيقية وبطاقة الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدامة، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، جامعة كربلاء، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق، 2014.
- 29- علي مهدي حميد الداوودي وحسين جاسم فلاح الشمري، تطبيقات التكاليف على أساس الأنشطة

## قائمة المصادر والمراجع

- (ABC) ضمن إطار المحاسبة الرشيقية دراسة تطبيقية في الشركة العامة للإسمنت الجنوبية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد 19، جامعة الفرات الأوسط التقنية، الكلية التقنية الإدارية، العراق، 2017
- 30- كاظم وحاتم، نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، مجلة مركز دراسات الكوفة، كلية الإدارة والاقتصاد، الكوفة، بغداد، 2014.
- 31- مقدار أحمد النعيمي، رياض حمزة البكري، المحاسبة الرشيقية ودورها في احتساب التكاليف على أساس تدفق القيمة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 8، بغداد، 2017.

### د - المؤتمرات والملتقيات:

- 32- دادن عبد الغني كماسي محمد الأمين، الأداء المالي من منظور المحاكاة المالية، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 9/8 مارس، 2005.
- 33- عبد الرحيم محمد، قياس الأداء: النشأة والتطور التاريخي والأهمية، ورقة عمل مقدمة في ندوة قياس الأداء في المنظمات الحكومية، مدخل قائمة قياس الانجاز-المتوازنة، القاهرة، فيفري، 2007.

### ❖ المراجع باللغة الأجنبية:

- 1- Kenneth Enoch Ok pala, **lean accounting and lean business philosophy in Nigeria: an exploratory research** Ok pala Kenneth enoch lecturer, department of financial studies .redemer's university, Nigeria, 2013
- 2-larry grasso and buruce beggaley and brian maskell, **practical lean accounting, aproven system for mearuring and managing the lean enterprise**, scientifice article, london, second edition, 2011.
- 3-Maskell, Brian H, "Solving The Standard Cost Problem", formerly journal of coast management 2006.
- 4-maskell, B. and Baggalley,B, **Lean accounting: What's It all about ?** Target Magazine 2006.
- 5-Noreen, E, W, Brewen, P, C, and Garrison, R, H, **Managerial accounting**, For managers (4<sup>th</sup> ed) USA: Mcgaw, Hilltrwin2008.
- 6-Roya darabi, **barriers to implementation of lean accounting in manufacturing companies**, master's degree of accounting, south tehran branch, Islamic azad university, tehran, iran, vol "1" no: 9, 2012.
- 7-Sinocchi, Michel, **Ablag of news, research and trends on all things lean**, 1st Jan, 2018, the web: leamissider-productiontypress.com 2012.



## قائمة المصادر والمراجع

---

8-Vineetaarora, **lean accounting: acase study of stected enterprises**, thesis submitted for the **award of PH.D. deggree**, department of commerce, mohanlalsukhadia, 2016.

الملاحق

# الملاحق

الملحق رقم 01: تقرير التربص



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير  
قسم علوم المالية و المحاسبة

الرقم: 156.ق.ع.ت.ك.ع.ا.ع.ت.ع.ت.ج.ت/2019

## اتفاقية التربص

### المادة الاولى:

هذه الاتفاقية تضبط علاقات جامعة العربي التبسي - تبسة ممثلة من طرف رئيس قسم علوم المالية و المحاسبة مع مؤسسة: ...  
مترما في: ...  
ممثلة من طرف: ...  
الرتبة: ...  
هذه الاتفاقية الى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الاتية اسمائهم:

- 1- ...
- 2- ...
- 3- ...

و ذلك طبقا للمرسوم رقم: 90-88 المؤرخ في 03 ماي 1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1980

### المادة الاولى:

يهدف هذا التربص الى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم و المطابقة للبرامج و المخططات التعليمية في تخصص الطلبة المعنيين: ...  
المادة الثالثة:

التربص التطبيقي يجرى في مصلحة: ...  
الفترة من: ... الى: ...  
المادة الرابعة:

برنامج التربص المعد من طرف القسم مراقب عند تنفيذ من طرف جامعة تبسة و المؤسسة المعنية.

## الملاحق

### المادة الخامسة :

و على غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر يكلف بمتابعة تنفيذ التبريص التطبيقي هؤلاء الأشخاص مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الامثل للبرنامج و كل غياب للمتبريص ينبغي ان يكون على استمارة السيرة الذاتية من طرف الكلية.

### المادة السادسة :

خلال التبريص التطبيقي و المحدد بثلاثين يوما يتبع المتبريص مجموع الموظفين في وجباته المحددة في النظام الداخلي و عليه بحسب على المؤسسة ان توضح للطلبة عند وصولهم لاماكن تربصهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الامن و النظافة و تبين لم الخطاء الممكنة.

### المادة السابعة :

في حالة الاخلاء بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تربص الطالب بعد إعلان القسم رسالة مسجلة و مؤمنة الوصول.

### المادة الثامنة :

تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المتبرص ضد مخاطر حوادث العمل و تسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة و الامن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التبرص.

### المادة التاسعة :

في حالة حادث ما على المتبرصين بمكان التوجيه يجب على المؤسسة ان تلجأ إلى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة على القسم.

### المادة العاشرة :

تتحمل المؤسسة التكاليف بالطلبة في حدود إمكانية و حسي مجمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند الوجوب و الا فان الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النقل ، المسكن ، المطعم.

حرر بتبسة : .....

ممثل المؤسسة

رئيس القسم

رئيس قسم العلوم الصحية والعلوم  
بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم  
التجارية وعلوم التسيير  
د. براهيم خلد

Accord pour 101 mois  
Pratique  
S.T. ou F.  
par  
S.C.T.



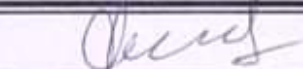


Direction  
des  
Ressources  
Humaines  
S.C.T.

مدير الموارد البشرية  
سواحي عبد اللطيف

## الملاحق

الملحق رقم (02): قائمة الأساتذة المحكمين.

### قائمة الأساتذة المحكمين للاستبيان

اسم ولقب الأستاذ	الرتبة	الإمضاء
زرفاوي عبد الكريم	أستاذ عاض (أ)	
عمامرة ياسمين	أستاذة ماهرة "أ"	
زرقي عمار	أستاذ مساعد - أ	
يوسف رفيق	أستاذ عاض أ.	
عطية عز الدين	أستاذة ماهرة "أ"	

# الملاحق

الملحق رقم (03): الاستبيان.



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة العربي التبسي - تبسة-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

**تحية طيبة وبعد:**

يسر الباحثين أن يضعوا بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم واقتراحاتكم لاستيفاء البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة الميدانية وذلك استكمالاً للدراسة العلمية للحصول على درجة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص مالية المؤسسة من كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير المؤسسة من كلية العربي التبسي للبحث المرسوم ب:

استمارة استبيان:

**أثر تبني المحاسبة الرشيقة على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**

**دراسة حالة شركة الأسمنت الماء الأبيض - تبسة-**

وبالتالي أطلب من سيادتكم التكرم بالإجابة عن فقرات الاستبيان المرفقة ونؤكد لسيادتكم بأن جميع البيانات التي سوف تدلون بها ستعامل بسرية تامة ولغرض البحث العلمي فقط

مع خالص الشكر والتقدير على تعاونكم

إشراف الدكتورة:

- عزايزية سارة

إعداد الطلبة:

- بوسلامة إكرام

- بو عكاز وفاء

## الملاحق

### نضع بين أيديكم لمحة مختصرة حول: مفهوم المحاسبة الرشيقة وأهم أدواتها ومفهوم الأداء المالي

#### ❖ تعريف المحاسبة الرشيقة:

تعرف المحاسبة الرشيقة على أنها نظام إداري متكامل يهدف إلى إزالة الهدر والضياع من خلال تطبيق المبادئ واستخدام الأدوات التي تساعد في التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمؤسسة.

#### ❖ أدوات المحاسبة الرشيقة: سوف يتم التطرق إلى أهم أدواتها:

➤ خارطة تيار القيمة: هي تلك الأداة التي تمكننا من مشاهدة تدفق المعلومات والمواد حيث تتيح للأفراد رؤية وفهم تدفق الإنتاج والعمليات من كيان إلى آخر.

➤ التكلفة المستهدفة: هي تلك الأداة التي تعمل على تحديد أقصى تكلفة مسموح بها للمنتج الجديد وتطوير المنتج الأصلي.

➤ التحسين المستمر: هو عملية القيام بإجراءات وتحسينات للتكاليف والمواد والعمل من خلال تشجيع الاقتراحات والأفكار من قبل فرق العمل في الوحدة الاقتصادية.

➤ مخطط قياس الأداء (بطاقة الأداء): هي تلك الأداة التي تعمل على إعداد تقارير يومية وأسبوعية عن العمليات المنجزة داخل المؤسسة.

#### ❖ تعريف الأداء المالي:

يعرف الأداء المالي على أنه قدرة المؤسسة على تخفيض تكاليفها وزيادة الإيرادات من أجل الوفاء بالتزاماتها وبهذا تكون قد حققت أهدافها المالية.

# الملاحق

## الجزء الأول: المعلومات الشخصية.

أمام الإجابة المناسبة:

يرجى وضع علامة

### 1- المستوى التعليمي:

ماستر

ليسانس

تقني سامي

ماجستير

### 2- التخصص:

تدقيق

إدارة أعمال

محاسبة

إقتصاد

### 3- الوظيفة:

محاسب

نائب مدير

مدير

مدقق اداري

### 4- سنوات الخبرة:

من 5-10 سنوات

أقل من 5 سنوات

أكثر من 10 سنوات



# الملاحق

الجزء الثاني: محاور الدراسة

يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة:

المحور الأول مدى كفاية المحاسبة التقليدية في الشركة:

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
1	تقدم المحاسبة التقليدية تخصيصا ملائما للتكاليف غير المباشرة مما يؤدي إلى تحميل دقيق لمنتجات الشركة لنصيبها من الأعباء					
2	المعلومات الناتجة عن أنظمة المحاسبة التقليدية كافية في بيئة التصنيع الحديثة ولا داعي لتغييرها					
3	ثبات عناصر التكاليف في ظل المحاسبة التقليدية وعدم القدرة على تخفيضها أدى إلى جعل الأداء المالي ثابت وفي نسب متقاربة					
4	تقدم الشركة معلومات تشغيلية (غير مالية) كافية في ظل المحاسبة التقليدية والتي تنعكس على تطوير الأداء المالي المستقبلي					
5	تساعد أنظمة المحاسبة التقليدية على التحديد الدقيق لسعر تكلفة المنتجات مما يساعد في تحديد سعر بيع هاته المنتجات وربحيتها					

## الملاحق

					يستطيع المحاسبون في الشركة من تحديد مواقع الهدر والضياع في العمليات الإنتاجية بشكل سهل ودقيق باستخدام ما توفره بيانات أنظمة المحاسبة التقليدية	6
--	--	--	--	--	--	---

### المحور الثاني: الوعي بأهمية تطبيق المحاسبة الرشيقة كأداة لتحسين الأداء المالي في الشركة

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
1	يساعد تبني المحاسبة الرشيقة إلى وجود تدفق مستمر للإنتاج في كافة مراحله وبالتالي رفع الإيرادات					
2	تهتم الشركة بترشيد تخفيض التكاليف من خلال الرقابة المستمرة علي عملياتها وبالتالي تعظيم الربحية					
3	يساهم تطبيق المحاسبة الرشيقة في قياس الأداء المالي من خلال اهتمامه بنظام المعلومات وتوفير المعلومات الدقيقة عن التكاليف					
4	لدى مديري ومسيرى الشركة وعي كاف بالمحاسبة الرشيقة لما لها من مزايا متمثلة في تقليل الهدر والضياع في المواد والأموال					
5	لدى الشركة دراية بأهمية التمييز وحصر الأنشطة المضيفة وغير المضيفة للقيمة والتأثير على الأداء المالي					

## الملاحق

					يمكن للشركة من خلال تبني المحاسبة الرشيقة من الاستغلال الأمثل للموارد وزيادة الربحية والوصول إلى الحد الأدنى للتكاليف	6
					يرى القائمون على الشركة أن تطبيق المحاسبة الرشيقة يسهم في مرونة الإنتاج وخفض الزمن وزيادة جودة المنتجات	7
					يعتقد مسيرو الشركة أنه من الضروري التحول إلى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة لأهميتها البالغة في تطوير الأداء المالي	8

### المحور الثالث: مدى تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة كألية لتحسين الأداء المالي في الشركة:

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
<b>واقع تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في الشركة</b>						
<b>التكلفة المستهدفة</b>						
1	تقوم الشركة بتحديد أقصى تكلفة مسموح بها لمنتجاتها مما يسمح بتقليل الهدر والضياح وبالتالي خفض التكاليف					
2	تسعى الشركة إلى تحديد هامش الربح المستهدف قبل طرح منتجاتها في السوق					
3	تقوم الشركة بالعمل على تقييم منتجات المنافسين من خلال تحليل منتجاتهم وبالتالي تحديد الفرص					

## الملاحق

					توفر رؤية واضحة بالشركة حول العمليات المستخدمة في إنتاج كل منتج وتكاليف صنعه وهو ما يسهم في تحسين المنتج وتخفيض تكاليفه	4
					تعمل الشركة باستمرار على تطوير منتجاتها لكي تحقق زيادة في المبيعات وبالتالي توليد ربح أقصى يزيد على التكلفة المحددة	5
<b>التحسين المستمر</b>						
					تسعى الشركة إلى إجراء تحسينات مستمرة في العملية الإنتاجية من خلال تشجيع الاقتراحات و الأفكار من قبل فرق العمل	1
					تعمل الشركة على التخفيض المستمر لتكاليفها بناء على أسعار البيع التنافسية	2
					تعمل الشركة على التواصل مع شركات أخرى لمعرفة كل ما هو جديد في عالم الصناعة ومحاولة مواكبته	3
					مواكبة التطورات الحاصلة في التكنولوجيا واستخدامها كآلية للتحسين المستمر	4
					تعمل الشركة على نشر ثقافة إزالة الهدر والأنشطة غير المضيئة للقيمة بين العاملين	5
<b>خارطة تيار القيمة</b>						

## الملاحق

					تسعى الشركة إلى التنسيق بين الأنشطة من أجل الإبقاء على التدفق السلس للعمليات	1
					يقوم مسيرو الشركة بوضع مختلف الأقسام الإدارية بالقرب من مواقع الإنتاج من أجل مشاهدة سير العمليات الإنتاجية	2
					تهتم الشركة بالتعرف على معوقات الإنتاج وأسبابها بهدف جعل القيمة تتدفق بسلاسة ومرونة	3
					إعداد خارطة تيار القيمة يساعد الشركة في مراقبة تدفق الإنتاج والتعبير عن كل خطوة من خطواته	4
					وجود خارطة تيار القيمة في الشركة يساعد في الإشارة لمستوى المعلومات المالية والتشغيلية المطلوبة والى مكان وجود الفاقد في العمليات الرئيسية	5
<b>مخطط قياس الأداء "بطاقة الأداء"</b>						
					تقوم الشركة بالعمل على إعداد تقارير يومية و أسبوعية عن العمليات المنجزة مما يسمح بتقويم الأداء وتحسينه	1
					يوفر مخطط ربط قياس الأداء قاعدة بيانات تساعد الإدارة على تقويم الأداء بشكل أفضل	2

## الملاحق

					تقارير الأداء المنجزة عن الاداء في الشركة تسهم في توفير معلومات مناسبة ووضع خطط إستراتيجية ملائمة	3
--	--	--	--	--	---	---

					تهتم الشركة بإعداد خطة عمل تسيير وفقها لتعتمد في الاتجاه الصحيح في كل أسبوع أو يومي	4
<b>➤ واقع الأداء المالي في الشركة</b>						
					تعكس مؤشرات الأداء المالي المختلفة في الشركة الأداء المالي المتميز للشركة	1
					تهتم الشركة بتعزيز نتائج مؤشرات الاداء المالي لما لذلك من تأثير على سمعة الشركة لدى دائئنها ومالكها	2
					تحدد المؤسسة مستوي تحقيق اهدافها من خلال قياس و مقارنة النتائج بما يسمح لها بالحكم على فعالية ادائها المالي	3
					تهتم الشركة برفع ايراداتها لما لها من تأثير على ربحيتها من خلال تقديم منتجات ذات جودة عالية وتكلفة منخفضة	4
					تهتم الشركة بتطبيق انظمة محاسبة حديثه و التي تعزز من ادائها المالي	5
					تسعى الشركة الى خفض الهدر و الضياع في التكاليف و الموارد وبالتالي التأثير ايجابيا على الأداء المالي	6

## الملاحق

					استبعاد الانشطة غير المضيفة للقيمة في الشركة يعتبر مدخل لإلغاء الهدر و الضياع وبالتالي تعزيز الأداء المالي	7
					قيام الشركة بتطوير الانشطة المضيفة للقيمة و التي تحقق نمو سريع في مبيعاتها و بالتالي رفع الايرادات وتحقيق ارباح إضافية	8
					تسعى الشركة الي اكتشاف الانشطة التي تؤثر على ربحيتها و القيام بتطويرها	9
					تعتمد الشركة على التكنولوجيا الحديثة في عملياتها كالألات والبرامج وبالتالي تخفيض تكاليف بعض العمليات الانتاجية مما ينعكس ايجابا على رفع ايراداتها	10

### المحور الرابع: معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة:

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
1	ترى الشركة أن تطبيق المحاسبة الرشيقة يخلق نوع من التغيرات التي تتعارض مع رغبات المدراء والموظفين					
2	يعتقد القائمون على الشركة أن تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة عملية صعبة ومعقدة					

## الملاحق

					استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة تحمل الشركة تكاليف إضافية تفوق قدرتها المالية	3
					ترى الإدارة العليا بالشركة أن تكلفة تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة يفوق المنافع المتوقعة منه	4
					وضع مختلف الأقسام الإدارية بعيدة عن مواقع الإنتاج وهذا مخالف لمبدأ تيار القيمة	5
					عدم وجود تقارير داخلية و خارجية دقيقة بما يسمح من تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة	6
					المسؤوليين والمحاسبين بالشركة لا يملكون درجة من المعرفة التي تمكنهم من تطبيق المحاسبة الرشيقة	7
					ترى الشركة أن تكلفة تدريب الكوادر البشرية لتطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة ستكون باهظة	8



# الملاحق

الملحق رقم (04): مخرجات برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS V.21

معامل الفا كرونباخ

```
RELIABILITY  
/VARIABLES=X Y Z V  
/SCALE('ALL  
VARIABLES') ALL  
/MODEL=ALPHA.
```

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.851	4

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.540	2

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.640	2

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.640	2

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.685	2

التكرارات والاحصاء الوصفي

## Frequency Table

### Statistics

	x1	x2	x3	x4	x5	x6	y1
N Valid	45	45	44	45	45	45	45

## الملاحق

Missing	0	0	1	0	0	0	0
Mean	3.40	2.56	3.34	3.29	2.96	3.49	3.67
Std. Deviation	1.338	.967	.987	1.254	1.065	1.199	1.279

### Statistics

	y2	y3	y4	y5	y6	y7	y8
N Valid	45	45	45	45	43	45	45
Missing	0	0	0	0	2	0	0
Mean	3.67	3.87	3.49	3.67	3.60	3.84	3.49
Std. Deviation	.879	1.079	1.359	1.243	.903	1.086	.991

### Statistics

	za1	za2	za3	za4	za5	zb1	zb2
N Valid	45	45	44	45	45	45	45
Missing	0	0	1	0	0	0	0
Mean	3.31	3.73	3.55	3.47	3.93	3.67	3.89
Std. Deviation	1.164	1.268	1.405	1.057	1.136	1.128	1.210

### Statistics

	zb3	zb4	zb5	zc1	zc2	zc3	zc4
N Valid	45	45	45	45	45	44	45
Missing	0	0	0	0	0	1	0
Mean	3.80	3.67	4.00	3.82	3.93	3.52	3.82
Std. Deviation	1.272	1.022	1.128	1.284	1.176	1.045	1.193

## الملاحق

### Statistics

	zc5	zd1	zd2	zd3	zd4	ze1	ze2
N Valid	45	45	45	45	45	45	45
N Missing	0	0	0	0	0	0	0
Mean	3.87	3.98	3.76	3.96	3.56	3.91	3.51
Std. Deviation	1.160	1.305	1.004	1.205	1.198	1.258	.991

### Statistics

	ze3	ze4	ze5	ze6	ze7	ze8	ze9
N Valid	45	45	45	45	42	45	45
N Missing	0	0	0	0	3	0	0
Mean	3.84	4.00	3.69	4.02	3.76	3.89	3.78
Std. Deviation	1.167	1.066	.973	1.033	.932	1.229	.997

### Statistics

	ze10	v1	v2	v3	v4	v5	v6
N Valid	45	45	45	44	45	44	45
N Missing	0	0	0	1	0	1	0
Mean	4.00	3.58	3.38	3.45	3.29	3.64	3.53
Std. Deviation	1.087	1.340	.984	1.284	1.014	1.203	1.358

### Statistics

	v7	v8	X	Y	za	zb	zc
N Valid	45	45	45	45	45	45	45
N Missing	0	0	0	0	0	0	0
Mean	3.73	3.42	3.1719	3.6615	3.5922	3.8044	3.7900

## الملاحق

Std. Deviation	1.286	1.055	.77765	.89806	.97910	1.00317	1.05591
----------------	-------	-------	--------	--------	--------	---------	---------

### Statistics

		zd	ze	V	Z
N	Valid	45	45	45	45
	Missing	0	0	0	0
	Mean	3.8111	3.8368	3.4988	3.7669
	Std. Deviation	1.07285	.90401	1.00289	.93433

### Frequency Table

x1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	5	11.1	11.1	11.1
	غير موافق	8	17.8	17.8	28.9
	محايد	7	15.6	15.6	44.4
	موافق	14	31.1	31.1	75.6
	موافق بشدة	11	24.4	24.4	100.0
Total		45	100.0	100.0	

x2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9	8.9

## الملاحق

غير موافق	22	48.9	48.9	57.8
محايد	10	22.2	22.2	80.0
موافق	8	17.8	17.8	97.8
موافق بشدة	1	2.2	2.2	100.0
Total	45	100.0	100.0	

x3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.8	6.8
	غير موافق	7	15.6	15.9	22.7
	محايد	6	13.3	13.6	36.4
	موافق	28	62.2	63.6	100.0
	Total	44	97.8	100.0	
Missing	System	1	2.2		
	Total	45	100.0		

x4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	11	24.4	24.4	31.1
	محايد	11	24.4	24.4	55.6

## الملاحق

موافق	10	22.2	22.2	77.8
موافق بشدة	10	22.2	22.2	100.0
Total	45	100.0	100.0	

x5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
غير موافق	16	35.6	35.6	42.2
Valid محايد	7	15.6	15.6	57.8
موافق	18	40.0	40.0	97.8
موافق بشدة	1	2.2	2.2	100.0
Total	45	100.0	100.0	

x6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	1	2.2	2.2	2.2
غير موافق	13	28.9	28.9	31.1
Valid محايد	4	8.9	8.9	40.0
موافق	17	37.8	37.8	77.8
موافق بشدة	10	22.2	22.2	100.0

## الملاحق

Total	45	100.0	100.0	
-------	----	-------	-------	--

y1

	Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	4	8.9	8.9	8.9
غير موافق	6	13.3	13.3	22.2
Valid محايد	4	8.9	8.9	31.1
موافق	18	40.0	40.0	71.1
موافق بشدة	13	28.9	28.9	100.0
Total	45	100.0	100.0	

y2

	Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	1	2.2	2.2	2.2
غير موافق	5	11.1	11.1	13.3
Valid محايد	6	13.3	13.3	26.7
موافق	29	64.4	64.4	91.1
موافق بشدة	4	8.9	8.9	100.0
Total	45	100.0	100.0	

## الملاحق

y3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	2	4.4	4.4	4.4
غير موافق	4	8.9	8.9	13.3
محايد	5	11.1	11.1	24.4
موافق	21	46.7	46.7	71.1
موافق بشدة	13	28.9	28.9	100.0
Total	45	100.0	100.0	

y4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	6	13.3	13.3	13.3
غير موافق	4	8.9	8.9	22.2
محايد	10	22.2	22.2	44.4
موافق	12	26.7	26.7	71.1
موافق بشدة	13	28.9	28.9	100.0
Total	45	100.0	100.0	

y5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent



## الملاحق

Valid	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9	8.9
	غير موافق	4	8.9	8.9	17.8
	محايد	8	17.8	17.8	35.6
	موافق	16	35.6	35.6	71.1
	موافق بشدة	13	28.9	28.9	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

y6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	2	4.4	4.7	4.7
	غير موافق	4	8.9	9.3	14.0
	محايد	5	11.1	11.6	25.6
	موافق	30	66.7	69.8	95.3
	موافق بشدة	2	4.4	4.7	100.0
	Total	43	95.6	100.0	
Missing	System	2	4.4		
	Total	45	100.0		

y7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent

## الملاحق

غير موافق بشدة	2	4.4	4.4	4.4
غير موافق	3	6.7	6.7	11.1
Valid محايد	9	20.0	20.0	31.1
موافق	17	37.8	37.8	68.9
موافق بشدة	14	31.1	31.1	100.0
Total	45	100.0	100.0	

y8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	4	8.9	8.9	8.9
غير موافق	2	4.4	4.4	13.3
Valid محايد	9	20.0	20.0	33.3
موافق	28	62.2	62.2	95.6
موافق بشدة	2	4.4	4.4	100.0
Total	45	100.0	100.0	

za1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق بشدة	7	15.6	15.6	15.6
غير موافق	3	6.7	6.7	22.2

## الملاحق

محايد	5	11.1	11.1	33.3
موافق	29	64.4	64.4	97.8
موافق بشدة	1	2.2	2.2	100.0
Total	45	100.0	100.0	

### za2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	5	11.1	11.1	11.1
غير موافق	2	4.4	4.4	15.6
Valid محايد	7	15.6	15.6	31.1
موافق	17	37.8	37.8	68.9
موافق بشدة	14	31.1	31.1	100.0
Total	45	100.0	100.0	

### za3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	7	15.6	15.9	15.9
Valid غير موافق	3	6.7	6.8	22.7
محايد	6	13.3	13.6	36.4
موافق	15	33.3	34.1	70.5

## الملاحق

موافق بشدة	13	28.9	29.5	100.0
Total	44	97.8	100.0	
Missing System	1	2.2		
Total	45	100.0		

### za4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
غير موافق	6	13.3	13.3	20.0
Valid محايد	7	15.6	15.6	35.6
موافق	25	55.6	55.6	91.1
موافق بشدة	4	8.9	8.9	100.0
Total	45	100.0	100.0	

### za5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	2	4.4	4.4	4.4
غير موافق	3	6.7	6.7	11.1
Valid محايد	9	20.0	20.0	31.1
موافق	13	28.9	28.9	60.0
موافق بشدة	18	40.0	40.0	100.0

## الملاحق

Total	45	100.0	100.0	
-------	----	-------	-------	--

### zb1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9	8.9
	غير موافق	3	6.7	6.7	15.6
	محايد	5	11.1	11.1	26.7
	موافق	25	55.6	55.6	82.2
	موافق بشدة	8	17.8	17.8	100.0
Total	45	100.0	100.0		

### zb2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	4	8.9	8.9	15.6
	محايد	5	11.1	11.1	26.7
	موافق	16	35.6	35.6	62.2
	موافق بشدة	17	37.8	37.8	100.0
Total	45	100.0	100.0		

## الملاحق

**zb3**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	4	8.9	8.9	8.9
غير موافق	4	8.9	8.9	17.8
Valid محايد	5	11.1	11.1	28.9
موافق	16	35.6	35.6	64.4
موافق بشدة	16	35.6	35.6	100.0
Total	45	100.0	100.0	

**zb4**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
غير موافق	4	8.9	8.9	15.6
Valid محايد	3	6.7	6.7	22.2
موافق	30	66.7	66.7	88.9
موافق بشدة	5	11.1	11.1	100.0
Total	45	100.0	100.0	

**zb5**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
--	-----------	---------	---------------	--------------------

## الملاحق

Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	2	4.4	4.4	11.1
	محايد	4	8.9	8.9	20.0
	موافق	19	42.2	42.2	62.2
	موافق بشدة	17	37.8	37.8	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

### zc1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	5	11.1	11.1	11.1
	غير موافق	2	4.4	4.4	15.6
	محايد	5	11.1	11.1	26.7
	موافق	17	37.8	37.8	64.4
	موافق بشدة	16	35.6	35.6	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

### zc2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	3	6.7	13.3

## الملاحق

محايد	5	11.1	11.1	24.4
موافق	17	37.8	37.8	62.2
موافق بشدة	17	37.8	37.8	100.0
Total	45	100.0	100.0	

### zc3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	4	8.9	9.1	9.1
	غير موافق	2	4.4	4.5	13.6
	محايد	9	20.0	20.5	34.1
	موافق	25	55.6	56.8	90.9
	موافق بشدة	4	8.9	9.1	100.0
Total	44	97.8	100.0		
Missing	System	1	2.2		
	Total	45	100.0		

### zc4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	4	8.9	8.9	15.6
	محايد	6	13.3	13.3	28.9



## الملاحق

موافق	17	37.8	37.8	66.7
موافق بشدة	15	33.3	33.3	100.0
Total	45	100.0	100.0	

### zc5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
غير موافق	2	4.4	4.4	11.1
Valid محايد	9	20.0	20.0	31.1
موافق	15	33.3	33.3	64.4
موافق بشدة	16	35.6	35.6	100.0
Total	45	100.0	100.0	

### zd1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	5	11.1	11.1	11.1
غير موافق	2	4.4	4.4	15.6
Valid محايد	2	4.4	4.4	20.0
موافق	16	35.6	35.6	55.6
موافق بشدة	20	44.4	44.4	100.0

## الملاحق

Total	45	100.0	100.0	
-------	----	-------	-------	--

### zd2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	2	4.4	4.4	11.1
	محايد	5	11.1	11.1	22.2
	موافق	28	62.2	62.2	84.4
	موافق بشدة	7	15.6	15.6	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

### zd3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	3	6.7	6.7	13.3
	محايد	6	13.3	13.3	26.7
	موافق	14	31.1	31.1	57.8
	موافق بشدة	19	42.2	42.2	100.0
Total	45	100.0	100.0		

## الملاحق

**zd4**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	6	13.3	13.3	13.3
غير موافق	2	4.4	4.4	17.8
Valid محايد	4	8.9	8.9	26.7
موافق	27	60.0	60.0	86.7
موافق بشدة	6	13.3	13.3	100.0
Total	45	100.0	100.0	

**ze1**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
غير موافق	6	13.3	13.3	20.0
Valid محايد	1	2.2	2.2	22.2
موافق	17	37.8	37.8	60.0
موافق بشدة	18	40.0	40.0	100.0
Total	45	100.0	100.0	

**ze2**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
--	-----------	---------	---------------	--------------------

## الملاحق

Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	3	6.7	6.7	13.3
	محايد	11	24.4	24.4	37.8
	موافق	24	53.3	53.3	91.1
	موافق بشدة	4	8.9	8.9	100.0
Total		45	100.0	100.0	

### ze3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	3	6.7	6.7	13.3
	محايد	7	15.6	15.6	28.9
	موافق	17	37.8	37.8	66.7
	موافق بشدة	15	33.3	33.3	100.0
Total		45	100.0	100.0	

### ze4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	2	4.4	4.4	4.4
	غير موافق	1	2.2	2.2	6.7

## الملاحق

محايد	10	22.2	22.2	28.9
موافق	14	31.1	31.1	60.0
موافق بشدة	18	40.0	40.0	100.0
Total	45	100.0	100.0	

### ze5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
غير موافق	2	4.4	4.4	11.1
Valid محايد	6	13.3	13.3	24.4
موافق	29	64.4	64.4	88.9
موافق بشدة	5	11.1	11.1	100.0
Total	45	100.0	100.0	

### ze6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	2	4.4	4.4	4.4
Valid غير موافق	2	4.4	4.4	8.9
محايد	5	11.1	11.1	20.0
موافق	20	44.4	44.4	64.4

## الملاحق

موافق بشدة	16	35.6	35.6	100.0
Total	45	100.0	100.0	

ze7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	7.1	7.1
	غير موافق	1	2.2	2.4	9.5
	محايد	3	6.7	7.1	16.7
	موافق	31	68.9	73.8	90.5
	موافق بشدة	4	8.9	9.5	100.0
Total	42	93.3	100.0		
Missing	System	3	6.7		
	Total	45	100.0		

ze8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9	8.9
	غير موافق	1	2.2	2.2	11.1
	محايد	9	20.0	20.0	31.1
	موافق	13	28.9	28.9	60.0
	موافق بشدة	18	40.0	40.0	100.0

## الملاحق

Total	45	100.0	100.0	
-------	----	-------	-------	--

### ze9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
غير موافق	2	4.4	4.4	11.1
Valid محايد	4	8.9	8.9	20.0
موافق	29	64.4	64.4	84.4
موافق بشدة	7	15.6	15.6	100.0
Total	45	100.0	100.0	

### ze10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	2	4.4	4.4	4.4
غير موافق	2	4.4	4.4	8.9
Valid محايد	8	17.8	17.8	26.7
موافق	15	33.3	33.3	60.0
موافق بشدة	18	40.0	40.0	100.0
Total	45	100.0	100.0	

## الملاحق

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	5	11.1	11.1
	غير موافق	5	11.1	22.2
	محايد	8	17.8	40.0
	موافق	13	28.9	68.9
	موافق بشدة	14	31.1	100.0
	Total	45	100.0	100.0

v2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	4.4	4.4
	غير موافق	7	15.6	20.0
	محايد	11	24.4	44.4
	موافق	22	48.9	93.3
	موافق بشدة	3	6.7	100.0
	Total	45	100.0	100.0

v3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent



## الملاحق

	غير موافق بشدة	2	4.4	4.5	4.5
Valid	غير موافق	11	24.4	25.0	29.5
	محايد	9	20.0	20.5	50.0
	موافق	9	20.0	20.5	70.5
	موافق بشدة	13	28.9	29.5	100.0
	Total	44	97.8	100.0	
Missing	System	1	2.2		
	Total	45	100.0		

v4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	6	13.3	13.3	20.0
	محايد	14	31.1	31.1	51.1
	موافق	19	42.2	42.2	93.3
	موافق بشدة	3	6.7	6.7	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

v5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent

## الملاحق

	غير موافق بشدة	2	4.4	4.5	4.5
	غير موافق	6	13.3	13.6	18.2
Valid	محايد	12	26.7	27.3	45.5
	موافق	10	22.2	22.7	68.2
	موافق بشدة	14	31.1	31.8	100.0
	Total	44	97.8	100.0	
Missing	System	1	2.2		
	Total	45	100.0		

v6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
	غير موافق بشدة	5	11.1	11.1
	غير موافق	6	13.3	24.4
Valid	محايد	8	17.8	42.2
	موافق	12	26.7	68.9
	موافق بشدة	14	31.1	100.0
	Total	45	100.0	100.0

v7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
--	-----------	---------	---------------	--------------------

## الملاحق

Valid	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9	8.9
	غير موافق	4	8.9	8.9	17.8
	محايد	8	17.8	17.8	35.6
	موافق	13	28.9	28.9	64.4
	موافق بشدة	16	35.6	35.6	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

v8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9	8.9
	غير موافق	4	8.9	8.9	17.8
	محايد	9	20.0	20.0	37.8
	موافق	25	55.6	55.6	93.3
	موافق بشدة	3	6.7	6.7	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

اختبار t-test

الفرضية 01

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X	45	3.1719	.77765	.11593

## الملاحق

### One-Sample Test

	Test Value = 3.4					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X	-1.968	44	.055	-.22815	-.4618	.0055

الفرضية 02

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Y	45	3.6615	.89806	.13387

### One-Sample Test

	Test Value = 2.6					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Y	7.929	44	.000	1.06151	.7917	1.3313

الفرضية 03

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Zz	45	3.7494	.95739	.14272

### One-Sample Test

	Test Value = 3.4					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Zz	2.448	44	.018	.34944	.0618	.6371

الفرضية 04

## الملاحق

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
ze	45	3.8368	.90401	.13476

### One-Sample Test

	Test Value = 3.4					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
ze	3.241	44	.002	.43679	.1652	.7084

الفرضية 05

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
V	45	3.4988	1.00289	.14950

### One-Sample Test

	Test Value = 2.5					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
V	6.681	44	.000	.99881	.6975	1.3001

الإنحدار الخطي البسيط

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.916 <sup>a</sup>	.839	.835	.36709

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

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	30.164	1	30.164	223.843	.000 <sup>b</sup>
	Residual	5.794	43	.135		
	Total	35.958	44			

a. Dependent Variable: ze

b. Predictors: (Constant), A

## الملاحق

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.594	.224		2.658	.011
	A	.865	.058	.916	14.961	.000

a. Dependent Variable: ze