

المقارنة المرجعية كأداة لتخفيض التكاليف وتقويم الاداء

**(دراسة مقارنة بين المعهد التقني البصرة
والمعهد التقني العمارة)**

**م. مجبل دواي اسماعيل
المعهد التقني في العمارة**

Bench marking as a tool for cost reduction and performance improvement
(A Comparative study between Technical institute of A marah and Technical institute of Basrah).

Lecturer. Mejbil Douai

ABSTRACT

This research is aimed to shed light on the role of bench marking in cost reduction and improving the performance of the institutions within ministry of higher education and scientific research. The research was applied to a sample from technical institutes of Southern Technical University, namely technical institute of A MARA and technical institute of Basrah.

The research is based on hypothesis that (bench marking contributes to the cost reduction of service performance and performance improvement).

The researcher applied a descriptive method in the theoretical part, and analytical method in practical part. The research reached a number of conclusions and suggestions among which " educational institutions should apply bench marking method which represents a method of improvement, continues development and cost reduction through reshuffling and reordering their systems as well as appointing advisory committee for improving and measuring service quality and facilities availability for applying bench marking".

المقارنة المرجعية كأداة لتخفيض التكاليف

وتقييم الاداء

(دراسة مقارنة بين المعهد التقني البصرة
والمعهد التقني العمارة)

- المجلد التاسع
- العدد السابع عشر
- تشرين ٢٠١٦
- استلام البحث: ٢٠١٤/١٢/٣٠
- قبول النشر: ٢٠١٥/٥/٣

م. مجبل دواي اسماعيل

المستخلص

هدف البحث الى التعريف بدور المقارنة المرجعية في تخفيض التكاليف وتقييم الاداء في عينه من مؤسسات التعليم العالي والبحث العلمي .

اجري البحث لعينة من المعاهد التقنية في الجامعة التقنية الجنوبية والمتمثلة في المعهد التقني العمارة والمعهد التقني البصرة .

بني البحث على فرضية مفادها(تسهم المقارنة المرجعية في تخفيض تكاليف اداء الخدمات وتقييم اداء المؤسسات التعليمية) استخدم الباحث الاسلوب الوصفي في الجانب النظري والتحليل في الجانب العملي. خرج البحث بجملة توصيات ومقترحات منها ضرورة اهتمام مؤسسات التعليم العالي بتطبيق أسلوب المقارنة المرجعية الذي يعد اسلوب من اساليب التحسين والتطوير المستمر وتخفيض التكاليف من خلال القيام ببعض الاجراءات الضرورية في اعادة الهيكلة والتنظيم وتكليف رابطات لتطوير وقياس مستوى الخدمات والمنتجات المقدمة لتسهيل تطبيق المقارنة المرجعية .

المقدمة

في ظل تنامي ظاهرة العولمة وازدياد المنافسة بين القطاعات وجد القائد الإداري ان الاساليب الادارية التقليدية لم تعد مجدية ولكي يبقي مؤسسته في اطار المنافسة عليا ان يطوي الاساليب الادارية التقليدية ويبدأ بنهج الاساليب الادارية الحديثة والتي اثبتت التجارب نجاحها في القطاعات العامة والخاصة اذا ما طبقت بشكلها الصحيح ولعل من هذه الاساليب هو اسلوب المقارنة المرجعية .

وتعد المقارنة المرجعية من التطبيقات المعاصرة التي بدأت تستخدمها المؤسسات كأحد الادوات المستخدمة لتخفيض التكاليف وتحسين وتطوير الأداء والوصول الى الريادة في مجال العمل، والاستفادة من قدرات العاملين في المؤسسة لتحقيق التميز والإبداع ولكون مناخ العمل يتسم بالتغير والتطور المستمر مما جعل هناك صعوبة على المؤسسة العمل بمفردها دون ان تعرف كيف يعمل الآخرون

من هنا تزايد الاهتمام بالمقارنة المرجعية لقياس وتقييم اداء هذه المؤسسات وتحديد نواحي القصور فيها بالمقارنة مع الآخرين والعمل على معالجتها وتحقيق الجودة في اداء الخدمات العامة، ويعد اسلوب المقارنة المرجعية من الادوات التي يمكن استخدامها بفاعلية لإجراء تحسين وتطوير الاداء وخفض تكاليف الخدمات المقدمة حيث انها تجيب على العديد من التساؤلات التي يمكن للمؤسسة من خلالها التعرف على امكانياتها ووضعها بين المؤسسات العامة بنفس مجال العمل.

لذلك يحتاج القائمون على ادارات الجامعات والكليات والمعاهد الى ضمانات تؤكد لهم جودة العملية التعليمية، وقد لا تكفي الجودة في العملية التعليمية بل يبحثون عن التميز والإبداع، لان المطلوب للتنافس الاكاديمي يتجاوز مفهوم الجودة ويصل الى مرحلة طلب التميز والإبداع في كثير من التخصصات، اداريا وأكاديميا وباحثين وطلبة وان نجاح العملية التعليمية يعتمد على نجاح المفاصل الثلاث: الادارة، الاساتذة، والطلبة. وخاصة في الوقت الحاضر الذي تعددت فيه الجهات التي تمنح الشهادات الجامعية الحكومية وغير الحكومية.

ولقصور أنظمة الكلفة التقليدية في تلبية احتياجات المؤسسات على الرغم من دقتها في تحديد معايير الاداء الداخلية وان متطلبات المنافسة اوجبت على المؤسسات اعادة النظر في تحسين مستوى اداءها فضلا عن حاجتها الملحة لمعرفة مستوى اداءها قياسا بأداء المؤسسات المنافسة كل هذا ادى الى ظهور اتجاهات حديثة لإدارة الكلفة الإستراتيجية جميعها تهدف الى تحقيق قيمة (منفعة) للزبون ومنها اسلوب المقارنة المرجعية (Bench Marking) والتي تعد من الاساليب المهمة في تحقيق اهداف المؤسسة التشغيلية والإستراتيجية من خلال تحديد مؤشرات تخفيض التكاليف وتقييم الاداء وكونه من معايير الأداء الداخلية والخارجية فضلا عن كونها اسلوب من اساليب التحسين المستمر .

ولإيمان الباحث من إن معيار النجاح في جميع الوحدات الاقتصادية هو تقديم افضل السلع او الخدمات وبأقل التكاليف وهذا يشمل الوحدات الهادفة للربح و غير الهادفة للربح وانطلاقا من القناعة إن التعليم الجامعي هو الضمان الاجتماعي الحقيقي لأي مجتمع والعنصر الأساسي لتحقيق أهدافه كان لابد من إصلاح التعليم العالي لذلك جاء هذا البحث في عينة من مؤسسات التعليم العالي وبالاعتماد على الاساليب الحديثة في الدراسة والتحليل.

منهجية البحث

أولا : مشكلة البحث

ان اعتماد عينة البحث من مؤسسات التعليم العالي على معايير الاداء الداخلية في قياس جودة اداءها و تحديد تكاليف تقديم الخدمات ودون الاخذ بنظر الاعتبار معرفة مستوى اداءها بالنسبة للمؤسسات المنافسة يعد من المشاكل الاساسية التي تعاني منها الكثير من المؤسسات التعليمية والتي تؤدي الى تعثرها في تحقيق اهدافها او في تحقيق التميز او الابداع.

ثانيا : اهمية البحث

تبرز اهمية البحث من كون المقارنة المرجعية هي الاداة التي تضمن ثبات واستمرار المؤسسات التعليمية في تقديم خدماتها وفق المطلوب وكذلك تساعد على تحقيق التميز والإبداع الذي يعد سر نجاح المؤسسات على اختلاف مجال عملها.

ثالثا : هدف البحث

ينصب هدف البحث على جانبين :

1. ابراز دورا لمقارنة المرجعية في تخفيض التكاليف وتقييم الاداء في المؤسسات التعليمية عينة البحث ومن ثم تعميمها على المؤسسات المشابهة.
2. بيان مدى حاجة المؤسسات عينة البحث وكذلك بقية مؤسسات التعليم العالي للمقارنة المرجعية.

رابعا : فرضية البحث

تسهم المقارنة المرجعية في تخفيض تكاليف اداء الخدمات وتقييم اداء المؤسسات التعليمية عينة البحث .

خامسا : خطة البحث

تضمنت خطة البحث مبحثين :

المبحث الاول تضمن الجانب النظري للبحث من خلال تناول نشأة المقارنة المرجعية، مفهوم المقارنة المرجعية، اهمية المقارنة المرجعية، مراحل اعداد المقارنة المرجعية، انواع المقارنة المرجعية، علاقة المقارنة المرجعية وتقييم الاداء بالمحاسبة، علاقة المقارنة المرجعية باتجاهات الادارة الحديثة، استخدام اسلوب المقارنة المرجعية في التعليم العالي .

المبحث الثاني تضمن الجانب العملي من خلال :

اولا: مقارنة التكاليف في كل من المعهد التقني النجف والمعهد التقني العمارة وكذلك مقارنة اعداد المنتسبين والطلبة في كل من المعهدين للسنة الدراسية ٢٠١٢/٢٠١٣.

ثانياً: مقارنة الملاك النموذجي مع الموجود الفعلي لمنتسبي المعهد التقني العمارة وكما هو عليه بتاريخ ٢٠٠٧/٤/٣٠ لبيان مدى الالتزام بالملاك النموذجي للمعهد التقني.

المبحث الأول : الجانب النظري

اولا - نشأة المقارنة المرجعية

ان المقارنة المرجعية لها دلالات تاريخية تعود الى العام ١٨١٠ عندما قام الصناعي الانكليزي (Francis Lowell) بدراسة أفضل الأساليب المستخدمة في معامل الطحين البريطانية للوصول إلى أكثر التطبيقات نجاحا في هذا المجال. وفي عام ١٩١٣ قام الصناعي (Henry ford) بتطوير خط التجميع (Assembly Line) كأسلوب

صناعي متميز من خلال قيامة بجولات في مواقع ذبح الأبقار في شيكاغو [Evans, 1997:448] وفي إغاب الحرب العالمية الثانية كانت اليابان من أولى الدول التي تطبق المقارنة المرجعية على نطاق واسع في بداية الخمسينات.

وفي القرن الماضي عندما ركز اليابانيون جهودهم على جمع المعلومات واستقطاب الافكار ومحاكاة الشركات الأمريكية في إنشاء زياراتهم المكثفة التي كان الهدف منها الحصول على المعرفة وتكييف ماشاهدوة لخصوصيتهم والاستناد عليها في ابداع منتجاتهم ومبتكراتهم في نهاية الستينات وقيل ان تكون نتيجة المقارنة المرجعية موجودة في قاموس الاعمال [الشيراوي، ١٩٩٥ : ١٢٣].

ثانيا- مفهوم المقارنة المرجعية

يحظى مفهوم المقارنة المرجعية باهتمام العديد من الكتاب والباحثين كونه مصطلح حديث نسبيا في الدراسات الادارية مما دفع الكثير منهم الى تناوله بالدراسات والتحليل . وتبرز اختلافات في التعبير عن هذا المصطلح فيسمية بعضهم اداة ويدعي اخرون اسلوب وفريق اخر يعتبره طريقة واخرون يرون ان المقارنة المرجعية عملية وعلى الرغم من هذه التسميات اللفظية الا ان هناك شبه اتفاق على المعنى المقصود والفائدة من التطبيق فقد:

عرفت بانها العملية المستمرة لقياس المنتجات والخدمات والانشطة مقابل المستويات الافضل للأداء التي غالبا ماتوجد في الوحدات المنافسة او وحدات اخرى لديها عمليات مشابهة . [Horngren, et.al, 2000:236]

وعرفت بانها عملية مستمرة لقياس انتاج الفرد او خدمة او نشاطة مقابل اقصى مستوى من الاداء [Maher,1997:10] .

كما عرفت بانها بحث مستمر عن اكثر الطرق كفاءة في انجاز المهمة من خلال مقارنة الطرق ومستويات الانجاز مع شركات اخرى او ضمن الشركة نفسها مابين الوحدات الفرعية [Hilton,1997:222]

تعكس التعريف اعلاة وجهة نظر بان المقارنة المرجعية تتم من خلال المقارنة مع الوحدات الاكثر نجاحا او الرائدة في القطاع بصورة مستمرة بقصد تحسين الاداء داخل الوحدة .

بينما يرى [Rayburn]المقارنة المرجعية بانها عملية مقارنة الانشطة او العمليات بالتطبيقات الافضل وفق التصنيف العالمي، اذ ان المدراء يقارنون الانشطة باخرى مشابهة لها في وحدات اخرى او اقسام مختلفة في وحداتها والهدف هو لتشخيص نقاط القوة والضعف في اداء الانشطة او العمليات للوحدة الاقتصادية ومعرفة الفجوة بينها وبين منافسيها من الوحدات الاخرى [Rayburn, 1996:123] .

ويتفق الباحث مع هذا التعريف في كون المقارنة المرجعية اداة يمكن استخدامها لتقويم الاداء من خلال تشخيص السلبيات والايجابيات الموجودة في الاداء.

واخيرا يستطيع الباحث من سياق التعريف التالي للمقارنة المرجعية: بانها احد ادوات تقويم وتطوير وتحسين الاداء من خلال تحديد الفجوة في الاداء عن الوحدات او الاقسام الاخرى والعمل على تعزيز النواحي الايجابية التي تتميز بها الوحدة الاقتصادية وتحديد النواحي السلبية والعمل على تجنبها وذلك لبلوغ افضل التطبيقات في الاداء .

ثالثا-أهمية المقارنة المرجعية

ان الوحدات الرائدة والتي تبغي الثبات والاستمرار في عملها من جانب ومن جانب اخر تحقيق التميز والابداع والذي يعد سر نجاحها عليها ان تعمل دائما على تحسين اداءها قياسا باداء المنافسين وباستمرار حتى وان كانت هي الأحسن في القطاع .
وان المؤسسات تلجأ الى تطبيق المقارنة المرجعية لتحقيق مجموعة من الاهداف منها(عبد الوهاب،٢٠٠٩:١٢-١٣)

١. ترشيد النفقات

اذ يتم من خلال تطبيق المقارنة المرجعية تخفيض تكاليف الانتاج او الخدمات التي تكون مرتفعة،اذ يتم البحث عن المؤسسات التي تؤدي نفس النشاط او الخدمات بأقل كلفة.

٢. إتاحة فرصة التعلم المستمر

يتيح تطبيق المقارنة المرجعية فرص التعليم المستمر،ونقل الخبرات والمعارف من المؤسسات الاخرى بهدف تغيير نظم وأساليب العمل التقليدية لإحداث تغيير في الثقافة التنظيمية.

٣. إتاحة فرصة للمؤسسة للتوجه داخليا وخارجيا نحو النماذج الأفضل وان هذا التوجه يحقق في النهاية رضا المستفيدين من الخدمات وكذلك ينعكس بنفس الوقت على العاملين اذ تتيح الادارة لهم فرص المشاركة وتمكينهم من اتخاذ القرارات وإيجاد الحلول المناسبة للمشكلات

٤. تحسين القدرات الابداعية لفرق العمل

تساعد المقارنة المرجعية على تحسين القدرات الابداعية امام فريق العمل المسؤول عن تحسين الاداء وإتاحة فرص الابداع لهم لتشمل جميع المؤسسات المشاركة في عملية المقارنة المرجعية.

٥. توفير فرص التعاون بين المؤسسات

تؤدي المقارنة المرجعية الى توفير فرص التعاون بين المؤسسات وتشجع على المنافسة فيما بينها لتحسين الاداء.

بينما يرى [Finnigon, 1996:11]. ان اهمية المقارنة المرجعية تبرز بالنسبة

للمؤسسات من خلال ما تحققه من منافع والتي تجمل بالاتي :

١. تساعد الوحدة في التحديد الدقيق للفجوة بين اداءها واداء الوحدات الرائدة .
٢. تساعد على توفير المناخ الملائم وتعزيز الرغبة لدى قيادة الوحدة والعاملين فيها على تبني سياسة التغيير نحو كل ما هو افضل وجديد.
٣. تساعد على تحديد العمليات الحرجة واعطائها الاهتمام اللازم والاولوية في التنفيذ .
٤. تسهم بشكل فاعل في تطوير الابداع الفردي والجماعي .
٥. تزود الوحدة بالوسائل التي تمكنها من ان تبني في ذات الوقت الذي تعالج فيه نقاط

الخلل

٦. تسهم بشكل فاعل في زيادة احتمالات تحقيق منافع اضافية للوحدة.

وان [Zair,1996:68]. يرى ان التركيز الخارجي لأسلوب المقارنة المرجعية يخلق مقاييس تنافسية خارجية تؤدي بالضرورة الى زيادة كفاية وفاعلية مقاييس جودة الاداء الداخلية وتجعلها اكثر تنافسية.

رابعا: مراحل إعداد المقارنة المرجعية

وضح المهتمون والباحثون نماذج مختلفة بخطوات تطبيق المقارنة المرجعية وعلى الرغم من نقاط الالتقاء المتعددة بين هذه النماذج لكنها تمثل وجهات نظر مختلفة استنادا لبيئات التطبيق المتباينة وفي جميع الأحوال ليس هناك نمودجا مقبولا يمكن ان يكون مشتركا لجميع الوحدات الاقتصادية إذ إن كل وحدة اقتصادية تستخدم النموذج الذي ينسجم مع بيئتها ومواردها ويمكن تحديد مراحل تطبيق المقارنة بما يلي: [Intuarabic,part203,unt203]

١. **تخطيط الدراسة.** تتضمن النشاطات التالية :

أ- تحديد نشاطات الوحدة الاقتصادية المهمة والتي يؤدي تحسينها إلى مكاسب أهم.

ب- تحديد العناصر الأساسية لهذه النشاطات الموجهة للقيمة . وهي العناصر التي سيتم قياسها في دراسة المقارنة .

ت- تحديد الوحدات الاقتصادية التي قطعت أشواطاً أطول في العناصر الأساسية لهذه النشاطات .

ويمكن إن تكون الوحدات المنافسة أو وحدات في قطاعات أخرى، ويجب إن تكون تلك الوحدات هي التي قطعت شوطاً أطول في تطبيق العمليات الموجهة للقيمة أي التطبيقات التي تؤدي إلى التكلفة الأقل أو القيمة الأعلى للزبون .

٢ . تصميم الدراسة. تتضمن النشاطات التالية:

أ- التحضير المفصل لطبيعة المعلومات المراد تجميعها.

ب- اتخاذ خطوات لتعريف المعلومات والميزات التي يمكن تقديمها للوحدات الأخرى و يمكن إن يتم ذلك من خلال المقارنة المرجعية داخليا.

ت- التفاوض مع الوحدات الاقتصادية المختارة للحصول على الاتفاقيات الرسمية التي تحتاجها لإجراء الدراسة، واختيار شكل تبادل المعلومات .

٣ . تنفيذ الدراسة. تتضمن النشاطات التالية:

أ . قياس الانجازات التي حققتها الشركات ذات التطبيقات المتقدمة وذلك لفهم لماذا و كيف تحققت هذه النتائج .

ب. قياس أداء الوحدة الاقتصادية ومقارنته مع الأداء الأفضل . وقد يكون القياس قد تم فعلا خلال مرحلة تصميم الدراسة وذلك لتكون قادرين على التفاوض مع الوحدات الأخرى. وقد نحتاج مرة

أخرى لقياس الأداء بناء على طلب الوحدات الأخرى .

٤ . تقويم النتائج. تتضمن النشاطات التالية:

أ- تحليل النتائج ومقارنتها مع نتائج الوحدة الاقتصادية.

- ب- تطوير الخطط لمعادلة أو التفوق على التطبيقات الأكثر تقدما، أو تعزيز مكانة الوحد الاقتصادية المتقدمة. ولا تتضمن هذه المرحلة النسخ، ولكن ابتكار وتكييف العمليات التي تمكن الوحدة من التحسن
- ت- الحصول على التزام من كافة مستويات الإدارة والموظفين في الوحدة الاقتصادية لتنفيذ التحويل المخطط.
- ث- تطبيق الخطة وتقييم النتائج، تعتبر تطبيقات المقارنة المرجعية غير محدودة، ولكن الموارد المتاحة لهذه الطريقة محدودة. ولذلك على الشركة وضع دليل لتحديد الوظائف والنشاطات أو العمليات التي يجب دراستها خلال برنامج المقارنة. وان كل وحدة يجب إن تكييف العمليات الأساسية بحيث توافق احتياجاتها الخاصة .

خامسا: أنواع المقارنة المرجعية Types of Bench marking

ان الحصول على أفضل الممارسات تكون من داخل القطاع أو من خارجة وأحد الوسائل إمام الوحدات هو إن تضمن نظام الرقابة لعملية المقارنة المرجعية عن طريق ربط الوحدة مع قاعدة بيانات من وحدات أخرى للتعلم من اساليبها. [Kaplan&Atkinson, 1995:59] ويمكن تصنيف المقارنة المرجعية إلى صنفين رئيسيين: [Slack,et.al,1998:681].

١ . المقارنة المرجعية الداخلية Internal Bench marking

تتضمن اعتماد وحدات تنظيمية ذات أداء متميز داخل الوحدة واعتبارها كأساس للمقارنة لتحسين أداء الوحدات التنظيمية الأخرى لنفس الوحدة ويدخل ضمن هذا النوع عملية المقارنة المرجعية التي تتم في الوحدة التي لها عدة فروع أو أقسام.

٢ . المقارنة المرجعية الخارجية External Bench marking

وتتضمن إجراء المقارنة مع وحدات أخرى رائدة في نفس مجال عمل الوحدة أو مجال آخر وتشمل:

أ . المقارنة المرجعية التنافسية Competitive bench marking

تقوم على أساس المقارنة المباشرة مع الأفضل من المنافسين لتحقيق مستويات أفضل في الأداء لذلك تسمى

أيضا المقارنة المرجعية في الأداء إذ تستخدم في مجال مقارنة المنتجات، الخدمات، التكنولوجيا، الأفراد، الجودة، التسعير وبقية المجالات الأخرى [Evans,1997:448]

ب . المقارنة المرجعية الوظيفية Functional Bench marking

وتسمى أيضا المقارنة المرجعية للعملية وتتضمن مقارنة وظيفة معينة (التسويق، إدارة الموارد البشرية... الخ) أو أي عملية مثل تدريب العاملين أو غيرها بمثلاتها في الوحدات الأخرى وقد تتم المقارنة مع وحدات تعمل بنفس المجال أو مجالات أخرى كمقارنة استقبال المرضى في المستشفيات مع استقبال الزبائن في الفنادق .

وقد اعتمدنا في بحثنا هذا أولا على المقارنة المرجعية الداخلية من خلال مقارنة الموجود الفعلي في المعهد التقني العمارة مع الملاك النموذجي للمعهد لبيان مدى الالتزام بالملاك النموذجي، وثانيا على المقارنة المرجعية الخارجية من خلال المقارنة بين المعهد التقني العمارة مع المعهد التقني النجف لكونهما يعملون بنفس القطاع .

سادسا:علاقة المقارنة المرجعية وتقييم الاداء بوظيفة المحاسبة

ان مؤشرات تقييم الاداء في معظم الوحدات الاقتصادية يمكن تحديدها بسهولة لانها في كونها تنطلق من هدف الربح الذي تسعى الية هذه الوحدات فهي تتميز على الاقل بشيء مشترك هو امكانية نقل هذا الهدف الى مقاييس مالية وياي شكل من الاشكال [القوارعة،1983: ٢٠].

اما في الوحدات الخدمية غير الهادفة للربح ومنها مؤسسات التعليم العالي فانه يصعب وضع مؤشرات لاسباب تتعلق بطبيعة نشاطها وتعدد اهدافها والخصائص المميزة لهذه الوحدات . وانها تمتلك معايير اجتماعية تتمثل بقياس مدى تحقيق هذه الوحدات للأهداف التي يريدها المجتمع بعيدا عن المصالح الذاتية لها مثل تقديم الخدمات التعليمية بأقل كلفة وأحسن نوعية [الكرخي، 2001:86] .

كما توجد صعوبات اخرى في وضع المؤشرات للوحدات الخدمية غير الهادفة للربح وهي ان الكلفة الثابتة تؤلف ثقلا كبيرا من اجمالي التكاليف مما يجعل العلاقة بين المدخلات والمخرجات صعبة التحديد والقياس [المعيني، ٢٠٠٠: ٤٧].

ويعد مقياس الكلفة من المقاييس المهمة لقياس كفاية الاداء في هذه الوحدات لذلك بينت الجمعية الامريكية للمحاسبة بان لمحاسبة التكاليف في الوحدات غير الهادفة للربح اهمية كبيرة للمسوغات التالية [يوسف، ١٩٨٧: ١٠].

١ . ان معظم المنافع الاجتماعية تقدمها القطاعات غير الهادفة للربح .

٢ . ان مؤشر الربح في هذه الوحدات يكاد ان يكون معدوما .

٣ . عدم وجود المنتفعين (المالكين) لتقويم كفاية الاداء مما ادى الى جعل محاسبة التكاليف لها دور مهم للقيام بهذه العملية .

وواحدة من الأدوات المهمة في تقويم كفاية الاداء وتحديد مؤشرات تخفيض التكاليف هي المقارنة المرجعية وان دور المحاسبة ممكن ان ياتي بشكل فاعل مع المقارنة المرجعية للاداء، اذ ان قياس وتقويم الاداء يندرج ضمن مفاهيم محاسبة الكلفة الادارية من خلال الموازنات والكلف المعيارية وتحليلها [التكريتي، ٢٠٠٠: ٢١١].

كذلك فان كفاءة وفاعلية الوحدة الحكومية الخدمية يمكن الحكم عليها من خلال اهتماماتها في مجال تقديم الخدمات العامة على عنصرين اساسيين هما :-

١.تكلفة اداء الخدمة ٢.معدل اداء الخدمة

اذ يعد تقديم الخدمة العامة بأقل كلفة واعلى معدل اداء دليل على نجاح الوحدة الحكومية في تحقيق اهدافها وفي الاستغلال الامثل للموارد المالية والمادية المتاحة(سرايا،٥:٩٨).

وعرفت كفاية الاداء في الوحدات الحكومية الخدمية (بأنها تعني الخدمات المقدمة مع استخدام اقل ما يمكن من التكاليف او الحصول على اقصى الخدمات مع استخدام موازنة محددة (المنصور،عايد،١٠:٢٠٠٤) . وهذه تعتمد جميعها على محاسبة الكلفة.

سابعاً : علاقة المقارنة المرجعية باتجاهات الإدارة الحديثة

تبرز العلاقة بين المقارنة المرجعية والاتجاهات الحديثة للإدارة في الجوانب التالية:

١ . العلاقة بين المقارنة المرجعية وإدارة الجودة الشاملة

تقوم فلسفة إدارة الجودة الشاملة على إن تحقيق رضا الزبون يتم من خلال التزام المؤسسة بالنوعية الشاملة في منتجاتها وعملياتها وأساليبها إذ ينظر للنوعية على أنها إمداد للمستهلك بما يحتاج إليه من خدمات ذات سمات وخصائص تفي بمتطلباته وحاجاته وتوقعاته في الوقت الذي يلائمه وهي تبني في المنتج من خلال أنشطة متداخلة ومتكاملة ويشترك في تقديمها وبناءها جميع العاملين في كافة المستويات ويبرز الدور الاستراتيجي لإدارة النوعية في كونها تعزز قدرة المؤسسة لكسب الميزة التنافسية إذ تعد الأداة الأكثر فائدة في تحقيق إستراتيجيات قيادة الكلفة والتمايز والتركيز وذلك لكونها تمثل الطريق الأفضل للتحسين المستمر وخفض الكلف وبما يساعد في إن تكون المؤسسة رائدة في عملها (الذهبي، عيدان، ٢٠٠١: ٨٥).

وان مفاهيم الجودة تتمثل فيما يأتي:

أ. **ضمان الجودة** وهي عملية قبلية تتخذ قبل تقديم الخدمة وهدفها تفادي وقوع الأخطاء ومنع الفشل وإكساب الخدمة الجودة المطلوبة والمحددة مسبقاً .

ب. **ضبط الجودة** فهي عملية بعدية بالنسبة للخدمة وهي لا تمنع الفشل وإنما تشير إليه وإذا حدث إن إجراءات معينة لضمان الجودة لم تنجح في منع الفشل فيجب على المؤسسة تطبيق إجراءات بديلة تحول دون الفشل وتحقق الجودة المرجوة، وعلى المستوى العلمي الواقعي فان عمليتي ضمان الجودة وضبطها يجب إن تتلازما بحيث تتبع التالية الأولى وتؤثر بها.

ج. **إدارة الجودة** فهي نظام إداري يهدف إلى زيادة فاعلية الأداء والإنتاج من خلال تطوير وتحسين العمليات والنظام القائم والمكون من مدخلات وسلسلة عمليات ومخرجات مستخدماً أسلوباً علمياً متميزاً، وقد بذلت جهود عديدة من قبل المؤسسات التعليمية في أوروبا وأمريكا

بههدف نقل هذا المفهوم من القطاع الصناعي إلى قطاع التعليم، ويشير مصطلح الجودة الشاملة في التعليم إلى الجهود التي يبذلها العاملون في المؤسسة التعليمية لتوجيه الموارد والعمليات لرفع مستوى المخرجات التعليمية بما يتناسب مع متطلبات المجتمع، ويعد التقييم جزءاً أساسياً من عملية إدارة الجودة الشاملة للتعليم، والتقييم عملية شاملة تتضمن كافة إبعاد العملية التعليمية أخذة في الاعتبار الافتراضات والمحددات والعوامل والشروط التي تلعب دوراً مباشراً أو غير مباشر في تحديد طبيعة ومستوى الممارسة .

١. الاعتماد إن الاعتماد في التعليم العالي لا يهتم فقط بالمنتج النهائي للعملية التعليمية ولكن يهتم بنفس القدر بكل جوانب ومقومات المؤسسة التعليمية، ويساهم الاعتماد في تأكيد وتشجيع المؤسسة التعليمية على اكتساب شخصية وهوية مميزة بناءً على منظومة معايير أساسية تضمن قدرًا متفقًا عليه من الجودة .

إما المعيار في الاعتماد فهو بيان بالمستوى المتوقع الذي وضعته هيئة مسئولة أو معترف بها بشأن درجة أو هدف معين يراد الوصول إليه ويحقق قدرًا منشودًا من الجودة أو التميز (بنود، ٢٠٠٥: ١)

وان العلاقة بين المقارنة المرجعية وإدارة الجودة الشاملة إذ إن الاثنان يهدفان إلى تحديد نواحي القصور في المؤسسة بغية معالجتها كما إنهما يسعيان إلى التحسين المستمر باعتبار أن أساسية تشمل المدخل التنظيمي .

٢. العلاقة بين المقارنة المرجعية والتحسين المستمر

يمثل التحسين المستمر أحد الأساليب الإدارية الذي يلتزم بموجبة المدراء والعاملون ببرامج التحسين المستمر في النوعية والكلفة والوقت . فالعلاقة بين المقارنة المرجعية والتحسين المستمر متمثلة في إنهما يسعيان إلى التحسين المستمر .

٣ . العلاقة بين المقارنة المرجعية والمواصفات القياسية الدولية (ISO 9000)

بموجب نظام الجودة المطابق للمواصفات القياسية على الإدارة إن تتأكد من إن جميع الفعاليات المتعلقة بالجودة مفهومة لدى الجميع وإنها تطبق بشكل دقيق وفي هذا النظام أيضا

هناك تحديد واضح للواجبات والمسؤوليات والعلاقات لدى جميع من يؤثر عملهم في الجود (الشيراوي، ١٩٩٥: ١١٢٦) .

ويما إن عملية المقارنة المرجعية هي مقارنة ما يجري في الوحدة بما يجري في وحدة أخرى ناجحة في المجال موضوع المقارنة وعلى هذا الأساس فان مفهوم المقارنة المرجعية يتفق مع مفهوم (ISO 9000) في هذا الجانب فعند تطبيق نظام الجودة وفقا لمتطلبات المواصفات القياسية تجري المقارنة بين ماهر موجود فعلا وما يجب إن يكون طبقا لما نصت عليه المواصفات . وان الفرق بين الاثنتين إذ إن المقارنة في حالة المقارنة المرجعية تتم مع الآخرين في حين يكون المرجع في حالة (ISO 9000) هو المواصفات نفسها .

٤ . العلاقة بين المقارنة المرجعية والميزة التنافسية

يمثل الزمن العنصر الحاسم في نجاح الوحدة في تطبيق المقارنة المرجعية الذي سينعكس بدوره على تحقيق الميزة التنافسية . إن سرعة التطوير أصبحت بعدا أساسيا تتنافس من خلاله المؤسسات وهو أكثر الركائز الأساسية التي تساعد على تحقيق التميز والابداع إذ إن الاهتمام بعنصر الزمن في تطبيق المقارنة المرجعية من خلال اعتماد أسلوب التطوير المتسارع يساعد الوحدة كثيرا في بناء الميزة التنافسية من خلال واحد أو أكثر من إبعاد التنافس الأربعة (الكلفة، الجودة، الوقت والمرونة) .

ثامنا: استخدام أسلوب المقارنة المرجعية في التعليم العالي

يعد أسلوب المقارنة المرجعية من الأدوات التي يمكن استخدامها بفاعلية لإجراء تحسين وتطوير في الخدمة التعليمية عن طريق الإجابة على التساؤلات التالية :

- ١ . ماهية مجالات التحسين المرغوبة ؟
- ب . ماهية أفضل الجامعات التي يمكن المقارنة مع عملياتها وأنشطتها التعليمية ؟
- ج . كيف يمكن استخدام أسلوب تلك الجامعات ؟
- د . كيف يمكن لنا تحقيق تميز أكثر من تلك الجامعات ؟

خطوات تنفيذ المقارنة المرجعية

تتمثل خطوات تنفيذ المقارنة المرجعية بما يلي: [Http://www.kaau.Edu.sa/ .tqm/ articles.Html]

١. اختيار مجال التطبيق

يجب التركيز على المجالات الأكثر أهمية لملتقى الخدمة (داخليا وخارجيا) وان يتم اختيار أكثر المجالات التي يتوقع لها النجاح في التطبيق.

٢. اختيار أسلوب المقارنة المرجعية المستخدم

هناك أسلوبان أساسيان لتطبيق المقارنة المرجعية:

١. اختيار جامعة ما، والمشاركة معها في تبادل المعلومات لإجراء المقارنة .

ب. إشراك جهة خارجية مسؤوله عن أفضل الجامعات في التطبيق المختار وجمع المعلومات اللازمة، وان هذا الأسلوب يعد اقل جهدا إذ يلقى عبء الاختيار على الجهة الخارجية ولكنة أكثر تكلفة باستثناء إن تكون تلك الجهة حكومية .

٣. تحليل العمليات المختارة للتطبيق

يتم تحليل العمليات بتحديد مكونات وعناصر كل عملية في ضوء احتياجات المستفيد من الخدمة التعليمية.

٤. تقييم ومراجعة المعلومات التي تم جمعها من الجامعات الأخرى في ضوء المعايير التالية:

١. تكلفة التطبيق

ب. فهم العلاقة بين الكفاءة والتكلفة بحيث يتم اختيار أفضل الجامعات التي تحقق اعلي جودة ترضي

المستفيد بأقل تكلفة ممكنة.

ج. تحقيق المصادقية عن طريق مقارنة التطبيقات المختلفة للجامعات في ضوء المعايير المحددة .

د. استكمال المعلومات والتحقق منها بمراجعة الجامعات الأخرى عن تطبيقاتها لمنع الوقوع في شرك معلومات مظلة .

٥ . تحديد الفجوة

يتم تحديد الفجوة عن طريق المقارنة بين طرق تنفيذ العمليات لدى الجامعة مكان الدراسة، والجامعة الأخرى صاحبة الأداء المتميز .

٦ . وضع تطبيق خطة للتنفيذ

لتحسين وتطوير العمليات المختارة على إن تعد بطريقة مبتكرة ومنهجية. ولإنجاح عملية المقارنة المرجعية يجب تلافي الأخطاء التي من الممكن الوقوع بها عند تطبيق المقارنة

المرجعية والمتمثلة بما يلي : [\[Http://www.kaau.edu.sa/ tqm/](http://www.kaau.edu.sa/tqm/articles.html)

[.articles.html \]](http://www.kaau.edu.sa/tqm/articles.html)

- ا . المساهمة غير الكافية من جانب الإدارة العليا .
- ب . الاختيار والإعداد غير السليم لفرق العمل المكلفة بالدراسة والتطبيق .
- ج . التقنية والدعم غير الكافي للتنفيذ .
- د . الأهداف غير السليمة وخاصة على المدى الطويل .
- هـ . عدم الواقعية في تحديد المطلوب تحقيقه أو في الزمن المتوقع للتنفيذ .
- و . الفهم غير السليم أو غير الكافي للعمليات أو لطريقة التطبيق في الجامعة المختارة .
- ز . غياب المتابعة أو عدم كفايتها

المبحث الثاني : الجانب التطبيقي

لعل ابرز ما ورثه القرن الحادي والعشرين من موضوعات رئيسية تمخضت عن القرن الماضي وأثارت اهتمام مختلف المؤسسات الخدمية والباحثين والمتخصصين من رجال الأعمال والجهات المختلفة الأخرى. وتحولت من مجرد مفهوم إذ تطورت مفاهيم الجودة وفلسفتها خلال العصور ISO 9000 هي فلسفة إدارة الجودة الشاملة ونظام جودة المنتج النهائي إلى مفهوم جودة المؤسسة ككل، إذ لا توجد أية مرحلة من مراحل اعداد أو تقديم

الخدمات إلا وتؤثر في الجودة وعلية لا بد من ضبط هذه العملية والأنشطة وهذا لا يتم إلا من خلال هيكلية منظومة متطورة إداريا وفنيا تشكل محاسبة الكلفة والمحاسبة الإدارية احد ركائزه الأساسية في دعم الإدارة بالأرقام التي تتوصل إليها هذه المحاسبة من اجل إن تدعم قرارات الإدارة . وان مؤسسات التعليم العالي كباقي الوحدات الأخرى في العالم تأثرت هي الأخرى في ظروف سوق المنافسة وأصبح لزاما عليها العمل على تحسين مستوى أداءها .وخاصة في الوقت الحاضر الذي يبرز فيه انفتاح السوق والحاجة لدرجات عالية من الكفاءة العلمية والمهنية وللحصول على قدر مقبول من الرضا على المؤسسات التعليمية كافة إن تعيد النظر بواقعها التنظيمي وبأسرع وقت وقبل فوات الأوان لتحقيق المستوى المقبول من الاداء.

إن السبب الذي دعا الباحث للبحث في هذا المجال في الوقت الحاضر بالذات هو إن المؤسسات التعليمية شبه مشلولة الحركة وحتى وان كانت تعمل فان عملها لا يكون بالمستوى المطلوب والذي يمكنها من منافسة الخدمات المقدمة في الخارج .فضلا عن كون رفاهية البلد ورضا الزبائن يعتمد على امكانية تقديم افضل الخدمات بنوعيات جيدة وبكلف منخفضة. تضمن الجانب العملي اتجاهاً :-

الاول خارجي: وتضمن مقارنة الكلف بين المعهد التقني البصرة والمعهد التقني العمارة وذلك لكونهما من المعاهد العريقة في الجامعة التقنية الجنوبية والتي تشمل البصرة والعمارة والناصرية من خلال الاعتماد على جداول المصروفات النهائية لكلا المعهدين للسنة المالية ٢٠١٣ و لكون موضوع البحث هو ليس تحديد كلفة دراسة الطالب لذلك استبعد الباحث الفصل الخامس(الموجودات الثابتة) وعدم الدخول في موضوع احتساب الاندثار للموجودات الثابتة وتم الاعتماد في المقارنة على بقية الفصول للخروج بمؤشرات تفيد موضوع البحث .

الثاني داخلي في المعهد التقني العمارة فقط : من خلال مقارنة الملاك النموذجي مع الموجود الفعلي للوقوف على واقع الحال وتحديد مدى الاسراف في التعيين او الحاجة لتعيين كوادر معينة.

أولاً : الاتجاه الأول

ركز الاتجاه الأول على مقارنة الكلف في كل من المعهد التقني البصرة والمعهد التقني العمارة من خلال الاعتماد على جداول المصروفات النهائية لكلا المعهدين للسنة المالية ٢٠١٣ .

بلغ عدد طلاب المعهد التقني البصرة (٣٠٥١) طالب وعدد طلاب المعهد التقني العمارة بلغ (٩٩٠) طالب للسنة الدراسية ٢٠١٣/٢٠١٢ (الخطة العلمية للعام الدراسي ٢٠١٣/٢٠١٢ لكل من المعهد التقني البصرة والمعهد التقني العمارة).
وقد تم اختيار عدد الطلبة في كل من المعهدين كعينة لقياس حجم التكاليف اليهما لكون اغلب تكاليف العملية التعليمية وخاصة المتغيرة منها المفروض تتناسب طرديا مع عدد الطلبة في كل من المعهدين.

جدول رقم (١)

التكاليف الاجمالية ونسبتها الى عدد الطلبة الكلي لكل من المعهد التقني البصرة والمعهد التقني العمارة للسنة المالية ٢٠١٣

المعهد التقني العمارة		المعهد التقني البصرة		التفاصيل
النسبة الى عدد الطلبة الكلي	حجم التكاليف المبالغ بالدينار	النسبة الى عدد الطلبة الكلي	حجم التكاليف المبالغ بالدينار	
٧٢٩٢٧٣٠٦١,٨%	٧٢١٩٨٠٣٣١٢	٤٢١٧٧٢٧٥٠,٤%	١٢٨٦٨٢٨٦٦١٧	الفصل الأول/ الرواتب
١٧٦٩١٨٤٨,٥%	١٧٥١٤٩٣٠٠	٤٩١٩٨٦٧,٢%	١٥٠١٠٥١٤٩	الفصل الثاني المستلزمات السلعية
٧٧٨٣١٠٦,١%	٧٧٠٥٢٧٥٠	١٢٨٢٥٦٠,٤٧%	٣٩١٣٠٩٢٠٠	الفصل الثالث المستلزمات الخدمية
٧٦٧١٣٠٦,٤%	٧٥٩٤٥٩٣٣	٤٣٧٧٢٥١,٧%	١٣٣٥٤٩٩٥٠	الفصل الرابع/ الصيانة
٧٦٢٤١٩٣٢٢,٧%	٧٥٤٧٩٥١٢٩٥	٤٤٣٨٩٥٤٧٤,١%	١٣٥٤٣٢٥٠٩١٦	المجموع الكلي للفصول

1. [جداول المصروفات النهائية في المعهد التقني البصرة والمعهد التقني العمارة للسنة المالية ٢٠١٣ بتصرف من الباحث] .
- 2 . (الخطة العلمية للعام الدراسي ٢٠١٢/٢٠١٣ لكل من المعهد التقني البصرة والمعهد التقني العمارة).

يتضح من الجدول رقم (1) بان هناك تفاوت في التكاليف بين كل من المعهدين اذ ان نسبة تكاليف الفصل الاول (الرواتب) والفصل الثاني (المستلزمات السلعية) والفصل الرابع (الصيانة) الى مجموع الطلبة الكلي في المعهد التقني البصرة شكلت نسب اقل مما هي عليه في المعهد التقني العمارة رغم كون المعهد التقني البصرة اكثر طلبة ومنتسبين من المعهد التقني العمارة كما يظهر في الجدول رقم (2) .

وكذلك يظهر الجدول رقم(١) ايضا نسبة التكاليف الى عدد الطلبة الكلي في فصل (المستلزمات الخدمية) شكلت نسبة اعلى في المعهد التقني البصرة عنه في المعهد التقني العمارة وهذا قد يبرر لكون المعهد التقني البصرة اكثر طلبة ومنتسبين من المعهد التقني العمارة.

جدول (٢)

عدد المنتسبين الكلي ونسبتها الى عدد الطلبة الكلي لكل من المعهد التقني البصرة والمعهد التقني العمارة للسنة ٢٠١٣/٢٠١٤

المعهد التقني في العمارة		المعهد التقني البصرة		التفاصيل
العدد	النسبة الى عدد الطلبة الكلي	العدد	النسبة الى عدد الطلبة الكلي	
٦٧	٦.٧٦٧%	١٦١	٥.٢٧٦%	التدريسيين
٢١٤	٢١.٦١٦%	٣٨٤	١٢.٥٨٦%	الفنيين
٩٦	٩.٦٩٧%	٦٠	١.٩٦٦%	الإداريين
٣٧٧	٣٨.٠٨%	٦٠٥	١٩.٨٢٩%	المجموع

[الخطة العلمية للعام الدراسي ٢٠١٣ لكل من المعهد التقني البصرة والمعهد التقني العمارة بتصرف من الباحث] .

يتضح من الجدول رقم (2) بان نسبة عدد التدريسيين والفنيين والإداريين في المعهد التقني البصرة هي اقل من نسبتها في المعهد التقني العمارة على الرغم من كون المعهد التقني البصرة اكثر طلبية من المعهد التقني العمارة ان هذا الموقف يدل على ان المعاهد لا تلتزم بالملك النموذجي للتدريسيين والفنيين وبالهيكل الاداري ايضا.

ثانيا : الاتجاه الثاني

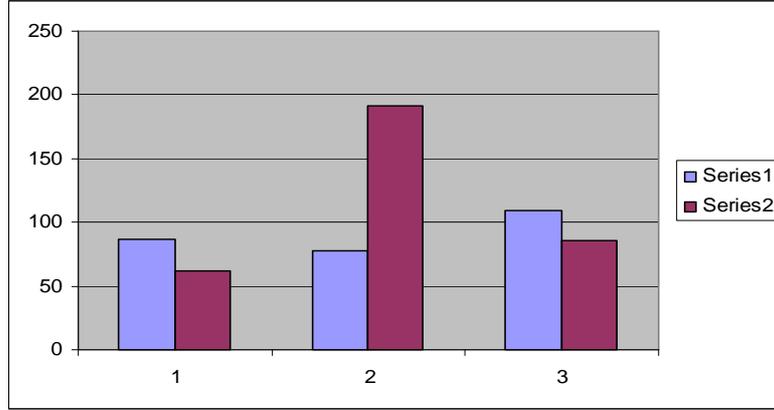
ركز الاتجاه الثاني على البحث في الملك النموذجي للمعهد التقني في العمارة ومقارنته مع الموجود الفعلي للوقوف على مدى الاسراف في التعيين في بعض الوظائف او الحاجة للتعين في الوظائف الاخرى.

جدول (٣)

الملك النموذجي والموجود الفعلي للمنتسبين في المعهد التقني العمارة

الوظيفة	النموذجي	فعلي	فعلي - نموذجي
تدريسيين	87	62	-25
فنيين	78	191	113
اداريين	109	86	-23
المجموع	274	339	65

يوضح الجدول الملك النموذجي والموجود الفعلي لمنتسبي المعهد التقني في العمارة لكل من التدريسيين والفنيين والإداريين (الملك النموذجي للتدريسيين والفنيين والهيكل الاداري لمنتسبي المعهد التقني في العمارة) فضلا عن سجلات الوحدة الادارية والمالية لعام ٢٠٠٧
البيانات الظاهرة في الجدول رقم (٣) تم رسمها في المخطط رقم (١) التالي
اللون الفاتح : نموذجي
اللون أغمق : فعلي



إداريين فنيين تدريسيين
(المخطط من اعداد الباحث)

يتضح من الجدول رقم ٣ ان الموجود الفعلي من التدريسيين اقل من الملاك النموذجي بواقع ٢٥ تدريسي وهذا ما يوضحة المخطط رقم (١) اذ يظهر من ان اللون الغامق وهو الموجود الفعلي اقل من اللون الفاتح وهو الملاك النموذجي، كذلك يوضح ال ١١٣ فني وهذا يظهر جليا في المخطط

الجدول (٣) من ان الموجود الفعلي اقل من الملاك النموذجي بواقع (٢٣) اداري وهذا ما يظهرة المخطط رقم(١) بوضوح، ان النقص في الكادر التدريسي تم تعويضة من خلال تكليف اعضاء الهيئة التدريسية بالمحاضرات الاضافية او من خلال الاستعانة بالمحاضرين الخارجيين اما بالنسبة للفائض في الكادر الفني فقد تم استغلاله للقيام ببعض الوظائف الادارية فقد تم تكليف ٧٥ فني للقيام ببعض الوظائف الادارية وبالإضافة الى ذلك تم التعاقد مع (٤٦) منتسب على الملاك المؤقت منهم

(٣٢) حارس، (١٤) موظف خدمات ويظهر الجدول (٤) الكادر الفني والإداري بعد استغلال الفائض في الكادر الفني وإدخال المنتسبين علا الملاك المؤقت .

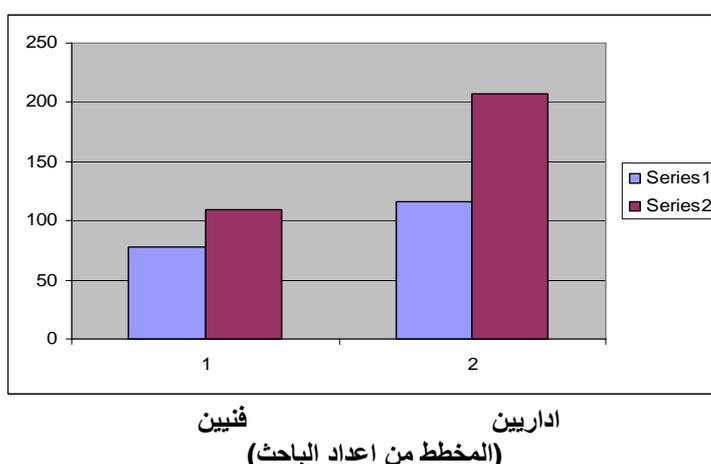
جدول (٤)

الموجود الفعلي مقارنة بالمالك النموذجي

الوظيفة	نموذجي	فعلي	فعلي- نموذجي
فنيين	78	116	38
اداريين	109	207	98
المجموع	187	323	136

الموجود الفعلي حسب التكلفة بالوظيفة الحالية وإدخال المنتسبين على المالك المؤقت (المالك النموذجي والموجود الفعلي من الفنيين والإداريين وسجلات الاقسام والوحدات كافة وسجلات الموظفين على المالك المؤقت

البيانات الظاهرة في الجدول رقم (٤) تم رسمها في المخطط رقم (٢) التالي



يظهر الجدول رقم (٤) انه رغم استغلال (٧٥) من الكادر الفني في بعض الوظائف الادارية الى ان الكادر الفني بقي فيه فائض بواقع (٣٨) فني وهذا يظهر جليا في المخطط رقم (٢)، اما بالنسبة للكادر الاداري فانه نتيجة لتكليف الفنيين في الوظائف الادارية ونتيجة للتعيين على المالك المؤقت فحدث فيه فائض بواقع (٩٨) منتسب وهذا ما يظهر بصورة اكثر وضوح

في المخطط اذ يظهر من ان اللون الغامق الذي يمثل الموجود الفعلي احتل اعلى موقع في المخطط.

ولو تمكنا من تعميم ما يظهر في الجدولين (٣)،(٤) والمخططين (١)،(٢) على مؤسسات التعليم العالي فقط دون سواها من القطاعات الاخرى الانتاجية والخدمية ناهيك عن منتسبي قوى الجيش السابق وكوادر الكيانات المنحلة الذين يتقاضون الرواتب دون اي عمل لظهر جليا حجم الانفاق غير المبرر وحجم البطالة المقنعة في الدوائر الحكومية .

وان الباحث يؤمن ايمانا مطلقا بان الاسراف في التعيين لا يعد حلا نموذجيا لامتصاص حجم البطالة بل يؤدي الى ارباك العمل وبالتالي يقف عائقا امام تحسين المستويات المعيشية للمنتسبين وكما هو الحال في طبقة الفنيين في الوقت الحاضر اليس من الاجدر ان يقلص عددهم الى ماهر يوازون الملاك النموذجي للفنيين وتحسين مستواهم المعاشي بمنحهم مخصصات التفرغ الجامعي نسمع في الوقت الحاضر الكثير من الاعتصامات والمظاهرات والدعوات لشمول الفنيين والإداريين بمخصصات التفرغ الجامعي فان الدعوات مشروعة ولكن الباحث يتساءل اي من الفنيين والإداريين يشمل بمخصصات التفرغ الجامعي .

الفائضين على الملاك النموذجي ام الذين تم تكليفهم بوظائف ادارية ام يشمل فقط الذين يوازنون الملاك النموذجي ام يشمل الجميع ويزيد الطين بله على قول المثل الدارج .
ولغرض إيجاد العلاقة بين الملاك النموذجي والملاك الفعلي من جانب وبين تصنيف المنتسبين كتدريسيين وفنيين وإداريين من جانب آخر تم استخدام :
فرضية العدم $H_0:=0$ التي تنص على (استقلال اسلوبي التصنيف وعدم وجود علاقة بينهما).
والفرضية البديلة $H_1:=0$ التي تنص على وجود علاقة بين اسلوبي التصنيف وكما موضح في الجدول رقم (٦)

جدول (٥)

تصنيف الموظفين حسب التواجد الفعلي والملاك النموذجي

المشاهدات O_i			المشاهدات E_i		
الملاك	الملاك النموذجي	الموجود الفعلي	المجموع	الملاك النموذجي	الموجود الفعلي
المجموع					

التدريسيين	٨٧	٦٢	١٤٩	٦٧	٨٣	١٥٠
الفنيين	٧٨	١٩١	٢٦٩	١٢٠	١٤٨	٢٦٨
الإداريين	١٠٩	٨٦	١٩٥	٨٧	١٠٨	١٩٥
المجموع	٢٧٤	٣٣٩	٦١٣	٢٧٤	٣٣٩	٦١٣

يوضح الجدول تصنيف المنتسبين حسب وظائفهم والملاك النموذجي والفعلي لمنتسبي المعهد التقني العمارة

[الملاك النموذجي والموجود الفعلي، سجلات الوحدة الإدارية في المعهد التقني العمارة بتصريف من الباحث.]

$$\chi^2 = \sum \frac{(O_{ij} - E_{ij})^2}{E_{ij}} = \frac{(87-67)^2}{67} + \frac{(62-83)^2}{83} + \frac{(78-120)^2}{120} + \frac{(191-148)^2}{148} + \frac{(109-87)^2}{87} + \frac{(86-108)^2}{108} =$$

$$5.97+5.3+14.7+11.8+5.6+4.5=47.87$$

وعند مقارنة القيمة الجدولية ل والتي تساوي (0.9593) مع القيمة المحتسبة 7.815 نجد إن القيمة المحتسبة أكبر من القيمة الجدولية لذلك :

ترفض فرضية العدم وهي (استقلال أسلوبي التصنيف لمنتسبي المعهد كوظيفة) تدريسي، فني، إداري) وكملك (نموذجي، وفعلي). وتقبل الفرضية البديلة بان هناك علاقة بين أسلوبي التصنيف لمنتسبي المعهد كوظيفة (تدريسي، فني، إداري) وكملك (نموذجي، فعلي) .

تبين من نتيجة التحليل بان هناك علاقة وثيقة بين جميع الفقرات المبحوثة والموضحة في الجدول اعلاة .

الاستنتاجات

مما تقدم توصل الباحث إلى جملة من الاستنتاجات التي يمكن إجمالها في ما يأتي :

- لا يزال تطبيق المقارنة المرجعية عند بداياته الاولى في المؤسسات التعليمية وبقية القطاعات الخدمية والإنتاجية.

٢. من جانب كلفوي لا يوجد تناسب في التكاليف مع عدد المنتسبين او عدد الطلبة في كل من المعهدين هذا ما يظهر في الجداول (١) ، (٢)،. اذ شكلت نسبة التكاليف الى عدد الطلبة الكلي في المعهد التقني العمارة نسب اعلى مما كانت في المعهد التقني البصرة في فصول الرواتب والمستلزمات السلعية والصيانة على الرغم من كون عدد طلبة المعهد ومنتسبيه اقل مما هي عليه في المعهد التقني البصرة.
٣. لم يلتزم المعهد التقني في العمارة بالملاك النموذجي للتدريسيين والفنيين ولا بالهيكل الاداري للمعهد التقني وهذا ما يظهر جليا في الجداول رقم(٣) ، (٤) والمخططات رقم(١) ، (٢) . مما ادى الى وجود اعداد كثيرة من المنتسبين وخاصة في اوساط الفنيين والإداريين سببها تعيين الطلبة الاوائل وإعادة المفصولين السياسيين وبدون ضوابط محددة.
٤. لا يوجد اي اهتمام بالمقارنة المرجعية سواء أكانت الداخلية او الخارجية .
٥. لا توجد في المعهد وحدة او قسم يقوم بمهمة الابحاث للحصول على المعلومات من داخل المعهد او من خارج المعه عن طريق الاتصال بالمؤسسات الاخرى.
٦. لم يحدد اي قسم او وحدة كونه الرائد في مجال عملة ليكون انموذجا يقتدى به من قبل الاخرين
٧. لا توجد معايير محددة لقياس اداء المؤسسات او الاشخاص او الاقسام او الوحدات .

المقترحات والتوصيات

١. ضرورة اهتمام المعاهد بالسيطرة على التكاليف وعلى جميع فصول الموازنة وبنفس الوقت تحسين المستويات المعيشية لكافة شرائح المنتسبين عن طريق تفعيل دور صناديق التعليم العالي والمكاتب الاستشارية.
٢. ضرورة التزام المعاهد بالملاك النموذجي للتدريسيين والفنيين وبالهيكل الاداري وذلك لان الهدر يؤدي إلى الإسراف غير المبرر ويكون عائقا امام تحسين المستويات المعيشية

- للمنتسبين من جانب ومن جانب اخر اعاقه تطوير وتحسين مرافق المعهد التعليمية والخدمية.
٣. ضرورة سعي المعاهد للتخلص من الكادر الفائض عن طريق فتح الكليات التقنيه او فتح اقسام وفروع علمية اخرى وخاصة في الوقت الحاضر بعد فتح الجامعة التقنية الجنوبية وتشجيعها لتطوير الجانب العلمي وكذلك لكثرة الحديث حاليا عن الفائض في الملاك على مستوى الدولة ككل لعجز الموازنة وتخفيض التكاليف.
٤. وجوب اهتمام المؤسسات التعليمية بتطبيق أسلوب المقارنة المرجعية . لكونه احد أساليب التحسين والتطوير المستمر وتخفيض التكاليف وكونه ليس أسلوب نسخ أو تجسس على الآخرين.
٥. وجوب تبني القيادات الإدارية في المؤسسات التعليمية المقارنة المرجعية والتوجيه بالاستفادة من نظام الكلفة على اساس الأنشطة (ABC) لتحديد الأنشطة و تكاليفها.
٦. وجوب قيام قطاع التعليم العالي على تكليف جهات متخصصة بمتابعة تنفيذ عملية المقارنة المرجعية
- ووضع معايير لقياس أداء المؤسسات التابعة له وتحديد مستوى أداء كل مؤسسة او وحدة او شخص لكي يصبح من السهل تحديد أي المؤسسات او الوحدات او الاقسام او الاشخاص أفضل في الأداء ويصلح إن يكون رائد في مجال عمله.
٧. ضرورة تشكيل رابطة في التعليم العالي لتقوم بقياس مستوى الخدمات المقدمة وتزويد الجهات المناظرة بالمعلومات عن أسعار وكلف الخدمات المقدمة.
٨. ضرورة تحديد قطاع التعليم العالي لمؤسسة رائدة لتقوم المؤسسات الأخرى بمقارنة نشاطاتها المختلفة مع نشاطات تلك المؤسسة.
٩. كأسلوب سريع لوضع المقارنة المرجعية موضع التنفيذ ضرورة الاعتماد على الشركات أو المكاتب الاستشارية المتخصصة عن طريق التعاقد معها لتنفيذ أسلوب المقارنة المرجعية رغم ارتفاع تكاليف المقارنة في هذه الحالة .

المصادر (References)

أولاً : المصادر العربية

أ . الوثائق الرسمية:

- ١ . جداول المصروفات النهائية لكل من المعهد التقني البصرة والمعهد التقني العمارة للسنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١
- ٢ . الخطة العلمية لكل من المعهد التقني النجف والمعهد التقني العمارة للسنة الدراسي ٢٠١٢ / ٢٠١٣ .
- ٣ . الملاك النموذجي للتدريسيين والفنيين / سجلات الوحدة الادارية / المعد التقني في العمارة
- ٤ . الهيكل الاداري للمعهد التقني في العمارة

ب . الكتب:

- ١ . الشبراوي، عادل، (١٩٩٥) " الدليل العلمي لتطبيق إدارة الجودة الشاملة أيزو 9000 والمقارنة المرجعية الشركة العربية للإعلام العلمي، القاهرة، .
- ٢ . الكرخي، محيد عبد جعفر، (٢٠٠١) "مدخل الى تقويم الاداء في الوحدات الاقتصادية، دار الشؤون الثقافية العامة" - بغداد، ٠٠٠١ .
- ٣ . سرايا، محمد السيد (١٩٩٨)، المحاسبة في الوحدات الحكومية الحسابات القومية، جامعة بيروت

ج . المقالات والدوريات:

- ١ . التكريتي إسماعيل (٢٠٠٠) "المقارنة المرجعية : اداة لتقييم الاداء واسلوب للتطوير مستمر، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد السابع، العدد الرابع والعشرون - بغداد، .
- ٢ . الفوارعة، عبد الحلیم نصار، (١٩٨٣) "رقابة الاكفاءة والاداء"، بحث مقدم الى المؤتمر الثالث لمجموعة العمل للاجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية، .
- ٣ . المنصور، كاسر ناصر، عايد، طلال (٢٠٠٤)، قياس انتاجية الادارة الحكومية في الوطن العربي، بحث مقدم الى المؤتمر العالي الدولي السنوي الرابع جامعة الزيتونة الاردنية، عمان

- ٤ . بنود، عبد الحكيم (٢٠٠٥) "الاعتماد والجودة مقترحات لتطوير نوعية التعليم العالي " .
http:// wehda. Alwehda. Gov . sy / archive.
٥. عبد الوهاب، د. سمير محمد (٢٠٠٩) "المقارنة المرجعية كمدخل لتقييم اداء البلديات في الدول العربية، المؤتمر الدولي للتنمية الادارية، نحو اداء متميز في القطاع الحكومي، معهد الادارة العامة، الرياض. (١٩)
- د . الرسائل والاطاريح
- ١ . المعيني، سعد سلمان عواد (٢٠٠٠) " دور أنظمة (ABC) ، (ABM) ، (ABB) في تخطيط ورقابية
- التكاليف في الكليات الاهلية " ، رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، .
- ٢ . ألذهبي جليلة عيدان (٢٠٠١) " دور المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الاستثمارية أطروحة
- دكتوراه ، جامعة بغداد .
- ٣ . يوسف ، فائز نعيم، (١٩٨٧) " احتساب كلفة الخدمات الصحية " ، رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد .

ثانيا المصادر الاجنبية :

A. The Books

1. Evans, James R., *Production, Operations management: Quality, Performance and Value*, 5th ed., west Publishing, New York. 1997
2. Finnigon, Jerome p., *The Managers Guide to Bench Marking*, Josse .Y, Bass Publishers, San Francis Co, 1996.
3. Hilton, *Managerial Accounting* 3 Ed editions, 1997
4. Horngren C.T., Foster G. and Dater, S.M., *Cost accounting: managerial Emphasis*, 10 ed ., Prentice –Hall, 2000 .
5. Kaplan. & Atkinson *managerial Accounting*, 3ed, 1995
6. Maher- M., *Cost accounting – 51 e – Irwin Mc graw -it all*, 1997.
7. Rayburn, Letricia Gayle, *Cost Accounting : Using Acost Management Approach* ” 6th Ed, Irwin, Inc, 1996.

8. Slack, N., Chambers, S. Harland. · Harrison, A. and J Johnston, R. *Operations Management*, 2nd ed., pitman publishing co., London, 1998.
 9. Zairi · Mohamed, "Measuring performance for Business Results", Chapman-Hill, 1996.
- B. The Articles & The periodicals:*
1. <http://www.Intuarabic.Org/Doc14/part-203-unit-203.doc>
 2. <Http://www.Kaau.Edu.sa/tqm/articles.Htm>