

أثر التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي في اتخاذ القرارات الإدارية

دراسة حالة في معمل (كاوه) للنجارة في محافظة أربيل لصناعة الكاونترات الخشبية للمطابخ

The impact of strategic analysis of operating income on managerial decision-making A case study in (Kawa) carpentry factory in Erbil Governorate for the manufacture of wooden counters for kitchens

أ.م.د. رزگار عبدالله جاف Ass.pr.Dr. rizgar abdullah jaf	م. صفاء نوزاد احمد Le. Safaa nawzad ahmed
rizgar.sabir@su.edu.krd	Safa.ahmed@su.edu.krd
م.م. بناز إبراهيم عمر Ass.le. Banaz ibrahim omer	
Banaz.omer@su.edu.krd	
كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة صلاح الدين / أربيل - قسم المحاسبة	

الملخص

يهدف البحث إلى وضع آلية متكاملة والخطوات العملية حول كيفية تطبيق التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي للوصول إلى قدرة المعمل في الاعتماد على نتائج التحليل لاتخاذ القرارات الإدارية (الاستراتيجية، التشغيلية والتنظيمية) وحساب عناصر التحليل الاستراتيجي بصورة اقرب للدقة. وقد تم الاعتماد في عملية حساب الانحرافات وتوزيعها على أساس التحليل الاستراتيجي إلى (عنصر النمو، عنصر استرداد السعر وعنصر الإنتاجية في معمل (كاوه) للنجارة في محافظة أربيل لصناعة الكاونترات الخشبية للمطابخ بالاعتماد على المعلومات القائمة الدخل التشغيلي التي جرى الحصول عليها من سجلات المعمل عينة البحث لسنتي (2018-2019).

وتوصل البحث إلى أهمية تطبيق عينة البحث التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي في حساب الانحرافات قائمة الدخل لسنتي (2018-2019) وتصنيفها على عناصر النمو واسترداد السعر والإنتاجية واخذ بنظر الاعتبار نتائج التحليل كأساس لتقييم وتنفيذ الأداء الاستراتيجي في المعمل ولتحديد نقاط القوة والضعف واتخاذ القرارات الإدارية اللازمة تمكن المعمل في الاستمرار والتوجه نحو الأداء الأفضل .

الكلمات المفتاحية: التحليل الاستراتيجي، قائمة الدخل، الدخل التشغيلي، القرارات الإدارية .

Abstract

The research aims to develop an integrated mechanism and practical steps on how to apply strategic analysis of operating income to arrive at the laboratory's ability to rely on the results of the analysis to make administrative decisions (strategic, operational and organizational) and to calculate the elements of strategic analysis in a more accurate manner. The process of calculating the deviations and distributing them on the basis of strategic analysis has been relied on (growth component, price recovery component and productivity component in

Kawa Carpentry Factory in Erbil Governorate for the manufacture of wooden counters for kitchens based on the existing information The operating income obtained from the laboratory records The research sample for two years (2018-2019).

The research concluded the importance of applying the research sample strategic analysis of operating income in calculating the deviations of the income statement for the years (2018-2019) and classifying them on the elements of growth, price recovery and productivity, taking into consideration the results of the analysis as a basis for evaluating and implementing the strategic performance in the laboratory and for identifying strengths and weaknesses and taking the necessary administrative decisions that enable The lab to continue and go towards better performance.

Key words: Strategic analysis, Income statement, Operating income, Management decisions.

مقدمة

إنَّ التطورات والتغيرات في البيئة المحيطة بالشركات الصناعية أدت إلى التركيز الشركات في تنفيذ استراتيجية ملائمة ومرنة تتجاوب مع التغيرات الحادثة في البيئة الداخلية والخارجية للشركة. لذا لقطاع الصناعي في إقليم كردستان العراق بحاجة إلى مواكبة التطورات التي تحدث في القطاع الصناعي العالمي من الناحية الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية والسياسية والقوى التنافسية.

ويتحقق ذلك باعتماد على نتائج المتحققة من التحليل الاستراتيجي لكشف الدخل بمكوناتها الثلاثة (عنصر النمو، عنصر استرداد السعر، عنصر الإنتاجية) في اتخاذ القرارات الإدارية منها الاستراتيجية، التنظيمية والتشغيلية تضمن استمرار وتطوير الشركة في البيئة المنافسة، لان الأدوات التقليدية المتبعة في الشركات الصناعية لإقليم كردستان لا تلائم اتخاذ القرارات. وعليه، فإن هذا يستلزم ضرورة توفير بعض الأدوات المهمة التي تستخدم في هذا المجال ومنها التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي تعدُّ من أهم الأدوات المستخدمة التي لها أثر على توفير المعلومات ملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية، ومعرفة مقدار الانحرافات ومعالجتها باتخاذ القرارات رشيدة. ويتناول البحث المباحث الآتية:-

المبحث الأول: منهجية البحث

المبحث الثاني: (الجانب النظري) التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي والقرارات الإدارية.

المبحث الثالث: الجانب التطبيقي

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الأول: منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث

إنّ الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان العراق تعاني من عدم الاهتمام بتطبيق الأدوات الحديثة ذات صلة بالتكلفة الاستراتيجية ومنها التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي وما يؤدي تطبيقها من أهمية في تقويم الأداء الاستراتيجي والاستفادة منها في اتخاذ القرارات الإدارية، ولهذا تتلخص المشكلة البحث بالتساؤلات الآتية:-

- ما هو التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي والقرارات الإدارية؟
- كيف يجري الاعتماد على نتائج التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي في عملية اتخاذ القرارات الإدارية؟
- ما هو أثر التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي بمكوناتها الثلاثة (عصر النمو، عنصر الاسترداد السعر و عنصر الإنتاجية) في اتخاذ القرارات الإدارية؟

ثانياً: أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أهمية:

- 1- الأدوات التي يجري بموجبها تحليل نتائج الوحدات الاقتصادية عن طريق التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي، باعتبارها قاعدة معلوماتية تساعد على اتخاذ القرارات الإدارية بحيث يظهر التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي تلك المعلومات بنقاط قوة وضعف الوحدة.
- 2- ادراك القطاع الصناعي بأهمية العمل على نتائج التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي ودراساتها وكيفية استعمال متخذي القرارات النتائج الصادرة عن التحليل لإعطاء الدقة في القرارات الإدارية المتخذة.
- 3- التركيز على أهمية تطبيق أحد الأدوات التكلفة الاستراتيجية (التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي) في القطاعات الصناعية إقليم كردستان العراق والتي تُهتم بتحقيق أهداف واتجاهاتها الاستراتيجية نحو تحسين وتطوير أدائها الاستراتيجية ولتوضيح دور الاستراتيجية المعتمدة في تحقيق الأرباح والتغيير في مكونات الربح وعوامل التي ساهمت في تحقيق ذلك.
- 4- تقديم المعالجات والمقترحات بشأن بيان أثر نتائج التحليل الاستراتيجي لكشف الدخل على القرارات الإدارية وذلك لتفعيل دور القطاع الصناعي في ممارسة نشاطها بشكل أكثر فاعلية ومواجهة أي تغيرات المتوقعة داخل وخارج المعمل.

ثالثاً: أهداف البحث

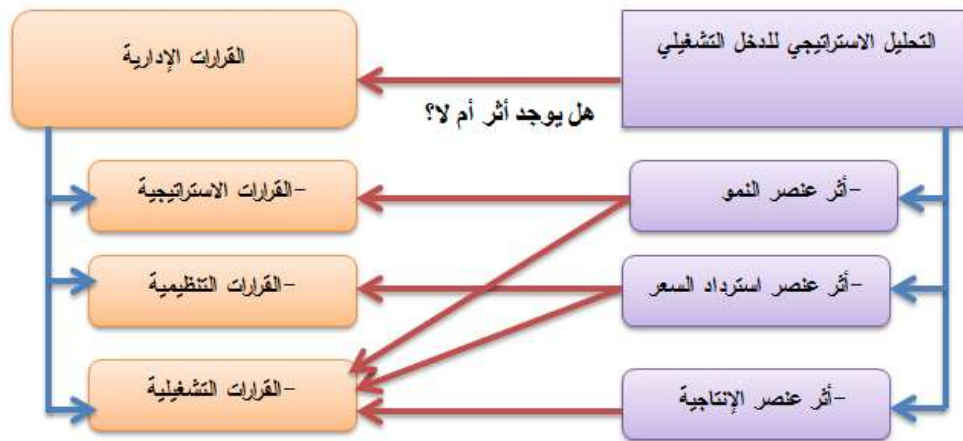
يسعى البحث إلى تحقيق النقاط الآتية:

- 1- توضيح مفهوم التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي ومكوناته.
- 2- توضيح أنواع القرارات الإدارية المتخذة في الوحدات الاقتصادية.
- 3- توضيح دور عملية التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي في توفير معلومات تفصيلية قياساً بالأدوات التقليدية التي تستعمل في هذا المجال لمساعدة الإدارة لاتخاذ القرارات الإدارية السليمة فيما يتعلق باستمرار المعمل في نشاطها في بيئة التنافسية وتقليل مخاطر العمليات واستخدام الأمثل للموارد المتاحة ومعالجة الانحرافات.

4- تقديم نموذج تطبيقي لعملية التحليل في معمل (كاوه) للنجارة لصناعة الكاونترات الخشبية في محافظة أربيل حتى تكون اسلوباً وأساساً تعتمد عليه المعامل الأخرى في إقليم كردستان العراق لتوفير المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية.

رابعاً: أنموذج البحث

استناداً إلى ما سبق يمكن أن يكون الشكل (1) أنموذج البحث الذي سيعتمد وهو الذي يعكس موقع القرارات الإدارية بأنواعها الثلاثة (الاستراتيجية، التنظيمية والتشغيلية) كمتغير تابع يتأثر بمتغير البحث المستقل والذي هو التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي وللدخل التشغيلي وعناصره (النمو، استرداد السعر و الإنتاجية).



شكل رقم (1) أنموذج البحث

خامساً: فرضية البحث

ان التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي بمكوناتها الثلاثة (عنصر النمو، عنصر الاسترداد وعنصر الإنتاجية) يعتبر أداة جيدة توفر معلومات تفصيلية للإدارة تمكنها من اتخاذ قرارات إدارية سليمة سواء كانت استراتيجية، التشغيلية والتنظيمية ولها أثر في الوصول إلى نتائج صحيحة ورشيدة .

سادساً: مصادر الحصول على البيانات والمعلومات

❖ المنهج النظري التحليلي: بالاستعانة بالمراجع العربية والأجنبية والدوريات والرسائل والكتب و الموقع الإلكتروني ذات العلاقة بموضوع البحث.

❖ المنهج العملي التطبيقي: في جانب العملي جرى الاعتماد على بيانات كشف الدخل التشغيلي لمعمل (كاوه) للنجارة لسنتين (2018-2019)

سابعاً: منهج البحث

لقد استخدم الباحثون منهج الوصفي في عرض الجانب النظري والمنهج الاستقرائي في الجانب التطبيقي لغرض اختبار الفرضية الموضوعية للبحث.

ثامناً: مجتمع ومبررات اختيار عينة البحث

تمثل مجتمع البحث القطاع الصناعي، وتتمثل عينة البحث بمعمل (كاوه) للنجارة في محافظة أربيل لصناعة الكاونترات الخشبية للمطابخ، وإن مبررات اختيار العينة ترجع إلى أن طبيعة العمل في المعمل يتوقف على طلب وأذواق الزبائن من تصميم وصنع كاونترات المطبخ حسب الموديلات السنوية، ويتغير موديلات الكاونترات المطابخ من سنة إلى أخرى ويتغير مع ذلك أجور التصميم والسعر و نوعية المواد المشتراة والمستخدمه في عملية التصنيع، وإن تفاصيل أثر هذه التغيرات يمكن إظهاره بالتحليل لكشف الدخل للمعمل.

المبحث الثاني**(الجانب النظري) التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي والقرارات الإدارية****أولاً: مفهوم وأهمية التحليل الاستراتيجي**

يأخذ مفهوم التحليل الاستراتيجي أبعاداً متعددة نتيجة اختلاف المجال الذي يهتم به والأهداف المرجوة منه والرؤية المعتمدة في تفسير نتائجه وكذلك تعدد أدوات التحليل التي تستعين بها الشركة في تقييم وتقدير تغيرات بيئتها الداخلية وبيئتها الخارجية مع التركيز بشكل رئيسي على الحركية المستقبلية لهذه التغيرات ومراعاة تحديد التوجهات الكبرى للشركة التي تسمح لها بتحسين وضعيتها التنافسية (عمر، 2013: 70).

ويعرف التحليل الاستراتيجي بأنه: عملية مستمرة لتحقيق التوازن الحركي بين الأعمال وبيئتها التنافسية، وإن الأهمية الجوهرية للتحليل الاستراتيجي تكمن في خلق التداؤب والتماسك والتطابق بين قدرات وموارد الأعمال وفرص البقاء و التفوق والنمو في البيئة التنافسية (عبيد، 2008: 194).

ويهدف التحليل الاستراتيجي لاكتشاف مدى تكيف وسائل الشركة لإنجاز الهدف المرغوب فيه ولمقتضيات المحيط كما يعتبر خبراء الاستراتيجية أن التحليل الاستراتيجي يكون بدلالة الأهداف وشروط المحيط، والتحليل الاستراتيجي لها أهمية في توفير المعلومات للأطراف الداخلية والخارجية وتساعد في اتخاذ القرارات الإدارية ملائمة بشأن (حماد ويوسف، 2018: 34) (الحاج، 2008: 204):

- تحقيق مستوى ملائم من الأرباح وهو مستوى الذي لا يقل عن المستوى الذي تحققه المنشأة المماثلة والتي تتعرض لنفس الظروف ونفس الدرجة من المخاطر.

- تحقيق سيولة نقدية كافية وسداد الديون في مواعيد استحقاقها بدون تباطؤ.

- التشغيل وتحمل مصاريفه وأعبائه النقدية بشكل ملائم يضمن استمرار العمل.

- الحرف والنشاطات الحقيقية التي تتميز بها الشركة .

- الفرص والتهديدات التي يفرضها المحيط على الشركة.

- الهيكل وديناميكية القوى المتنافسة للشركة.

- كيفية تميز كفاءات وموارد المؤسسة في المجالات التقنية والمالية والتجارية والبشرية؟

- هل الهياكل وأنظمة التيسير متناسبة؟

- هل ثقافات وسلوك الأفراد المؤسسة موافقة مع أهدافها، نشاطها ومحيطها ؟

ويرى الباحثون ان مخرجات نتائج التي يجري توصل اليه بالتحليل الاستراتيجي تكون بمثابة مدخلات لاتخاذ قرارات إدارية ملائمة لبيان وضع الحالي ومستقبلي للشركة وذلك بالتحليل الجيد للمخاطر والفرص التي من ممكن ان تؤثر على الشركة وتحديد الانحرافات ومعالجتها والمساعدة على تحليل الموارد المتاحة حسب نوع وطبيعة عمل الشركات من الموارد المالية، البشرية، الموارد الإنتاجية وموارد البحث والتطوير.

ثانياً: مفهوم قائمة الدخل والدخل التشغيلي

تعدّ قائمة الدخل أحد أنواع القوائم المالية الرئيسية للشركة، وتظهر قائمة الدخل نتيجة العمليات للسنة المالية السابقة والحالية كما تبين كل المصاريف والإيرادات وتقيس ربحية المؤسسة لفترة معينة من الزمن وعلى رغم من ان قائمة الدخل لا تظهر توقيت لتدفقات النقدية إلا أنها تعطي أفضل وصف لحالة الشركة (العروسي، 38:2014). ويعرف الدخل المحاسبي على أنه التقرير الذي يقيس نجاح عمليات الشركة لفترة معينة من الزمن ويسمى بكشف الدخل أو كشف الأرباح وان مجتمع الأعمال والاستثمار يستخدم كشف الدخل لتحديد الربحية، القيمة الاستثمارية و الجدارة الائتمانية ويزود المستثمرين والدائنين معلومات تساعد على التنبؤ بمبالغ وتوقيت وعدم التأكد من التدفقات النقدية المستقبلية، ومن الناحية العملية يعرف الدخل المحاسبي: بأنه الفرق بين الإيرادات المتحققة وما يربط بها من تكاليف ناشئة من علاقة السبب بالنتيجة (الساعدي، 388: 2015)، أو هو ناتج مقابلة الإيرادات المتحققة من عمليات الفترة بالتكاليف التاريخية لهذه الإيرادات (الشيرازي، 1990: 466). يعرض بيان الدخل معلومات عن النتائج المالية للأنشطة التجارية للشركة على مدى فترة زمنية، يوضح بيان الدخل مقدار الإيرادات التي يحققها الشركة خلال الفترة ما والتكاليف التي تكبدها فيما يتعلق بتوليد تلك الإيرادات (Robinson, 2009: 4)، وان قائمة الدخل لها أهمية لأنها تقيس نجاح عمليات الشركة لفترة محدودة من الزمن وتساعد الشركة في (الشلتوني، 2005: 20):

- التنبؤ بشكل دقيق لدخل الشركة في المستقبل.
- التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية.
- التأكد من ان المصادر الاقتصادية قد جرى استخدامها على أفضل وجه.

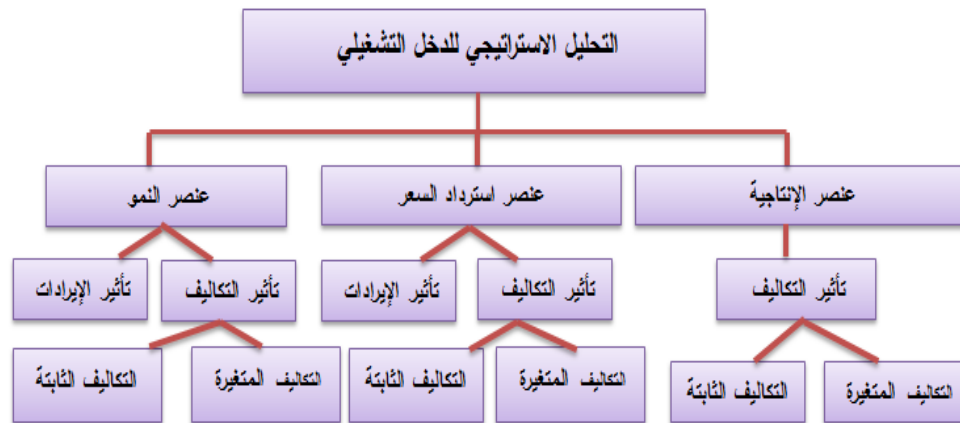
فهي تجمع ما بين النتائج التي نحصل عليها عن طريق حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر وتتماز بسهولة الفهم من قبل الأطراف المختلفة المستفيدة من المعلومات المالية وتعد بطريقتين ذات خطوة واحدة أو ذات الخطوات المتعددة، وتوضح كذلك التغيير في قيمة الأسهم نتيجة تشغيل الأعمال خلال فترة زمنية محددة والتي تبين التغيير في حقوق

الملكية (الشركاء ،المساهمين)والتي تنتج عن المبيعات ومن ثمّ الربح وهو الفرق بين الإيرادات والمصروفات(يوسف وقيس،2018: 634).

ثالثاً: التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي

يجري التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي لمعرفة قياس كم من زيادة أو نقصان يحصل في الدخل التشغيلي ، إن نتائج التحليل يسهل عملية إدارة التكلفة عن طريق عملية اتخاذ القرارات الإدارية ،ولعمل ذلك حلل (ICAI)التغير في الدخل التشغيلي إلى ثلاث عناصر الرئيسة، والشكل رقم (2) توضيح التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي:

شكل رقم (2) التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي



– Source: ICAI, the institute of chartered accounting of India, strategic analysis of operating income, chapter 10,2020-08-24 ,ca-final.in.

وتوضيحاً لشكل رقم (2) وبالاغتماد على المصادر كل من (Srikant &Madhav, 2018: 495-500) (jaf et al,2019:417) (حسين، 2018: 118-119) (علي،2010: 237-238) فيما يأتي المعادلات الحسابية للتحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي:-

1 -أثر عنصر النمو: يقيس مكون النمو التغير في الدخل التشغيلي الزيادة في الإيرادات مطروحا منها الزيادة في التكاليف من بيع المزيد من الوحدات في سنة المقارنة ،بافتراض ثبات العوامل الأخرى مثل أسعار المدخلات الطاقة الإنتاجية وأسعار البيع سنة الأساس التي يكون من المفترض أن تستمر في سنة المقارنة، ويحلل هذا العنصر إلى:

أ-أثر الإيرادات في عنصر النمو: يهدف إلى قياس أثر الإيرادات على النمو عن طريق فرق الزيادة في الإيرادات بين سنة الأساس وسنة المقارنة والناتج عن تغيير الكمية المباعة بافتراض ثبات سعر البيع في السنتين سنة الأساس وسنة المقارنة. ويمكن توضيح ذلك بالمعادلة الآتية:

$$\text{أثر الإيرادات في عنصر النمو} = (\text{كمية المبيعات الفعلية لسنة المقارنة} - \text{كمية المبيعات الفعلية لسنة الأساس}) \times \text{سعر بيع الوحدة في سنة الأساس}.$$

ب- **أثر التكاليف في النمو:** لغرض إنتاج الكمية الأكبر أو الزيادة في عدد الوحدات المباعة في سنة المقارنة فإن ذلك يتطلب زيادة عدد الوحدات المنتجة.

أثر التكاليف في عنصر النمو = (الكمية الفعلية من المدخلات أو الطاقة التي استخدمت الإنتاج مخرجات سنة المقارنة - الكمية الفعلية من المدخلات أو الطاقة الإنتاج مخرجات سنة الأساس) × سعر المدخلات لسنة الأساس.

2- **أثر عنصر استرداد السعر:** ويقاس عنصر استرداد السعر التغير في الدخل التشغيلي الناتج من التغيرات في أسعار المدخلات أو المخرجات بين الفترة الحالية والفترة السابقة، وبذلك فإنه يقيس التغيرات في الإيرادات والتكاليف الناتجة فقط من التغيرات في أسعار المدخلات والمخرجات، وتنقسم إلى المعادلات الآتية:-

أثر الإيرادات في استرداد السعر = (سعر البيع في سنة المقارنة - سعر البيع في سنة الأساس) × كمية المبيعات الفعلية في سنة المقارنة

أثر التكاليف في استرداد السعر = (أسعار المدخلات في سنة المقارنة - أسعار المدخلات في سنة الأساس) × الكمية الفعلية من المدخلات أو الطاقة الإنتاج مخرجات سنة المقارنة.

3- **أثر عنصر الإنتاجية:** يقيس التغير في التكاليف التي تعود إلى التغير في كمية المدخلات المستخدمة في سنة المقارنة إلى كمية المدخلات التي استخدمت في سنة الأساس لإنتاج مخرجات سنة المقارنة وهذا العنصر المقدار الذي يزيد به الدخل التشغيلي بواسطة استخدام المدخلات بشكل فعال. فالمنظمة التي تتبع استراتيجية ناجحة في تخفيض التكاليف ستكون قادرة على إنتاج الكمية المحددة من المخرجات بمدخلات قليلة. وعنصر الإنتاجية للدخل التشغيلي يستخدم أسعار سنة المقارنة لقياس كيف التكاليف قد انخفضت كنتيجة لاستخدام مدخلات أقل، أفضل مزيج للمدخلات، وأقل طاقة لإنتاج مخرجات سنة المقارنة ، مقارنة بالمدخلات والطاقة التي استخدمت طبقا لعلاقة المدخلات - المخرجات الموجودة في سنة الأساس، ويقاس هذا العنصر بالمعادلة الآتية:

أثر عنصر الإنتاجية = (كمية المدخلات الفعلية لإنتاج مخرجات سنة المقارنة - الكمية الفعلية للمدخلات التي استخدمت لإنتاج مخرجات سنة المقارنة بنفس علاقة المدخلات - المخرجات الموجودة في سنة الأساس) - سعر المدخلات في سنة المقارنة .

والهدف من قياس هذا الأثر هو الفصل التغير في الدخل التشغيلي المتسبب بشكل منفرد بسبب التغير في الكميات، المزيج والطاقات للمدخلات.

رابعاً: **أنواع وأهمية القرارات الإدارية:**

يعد القرار جوهر العملية الإدارية ووسيلتها الأساسية في تحقيق أهداف الشركة وهو يسهم بشكل أساسي في تمكين الشركة من مواصلة أنشطتها الإدارية بكفاءة وفعالية وتعرف اتخاذ القرارات بأنها: الطريقة المنظمة لمواجهة المواقف والمشكلات

في أثناء العمل عن طريق توفير المعلومات الكافية وإيجاد البدائل المناسبة واختيار البديل الأكثر مناسبة من بينها في سبيل تحقيق الهدف المرغوب حسب الموقف وظروفه (فرج الله، 2011: 17)، ويعرف اتخاذ القرار بأنه عملية الاختيار التي يجري بموجبها اختيار واعتماد حل معين لمشكلة ما وجعل عملية الاختيار بين البدائل مبنية على هدف رغبة صانع القرار في تحقيقه ضمن القيود والشروط المحددة تحت تأثير عوامل مختلفة و ضغوط مختلفة (Al-sayyed، 2015: 264) واتخاذ القرار علم وفن فهو فن لأن القرار يتطلب نوعين من البيانات ويراعيها جميعا عند اتخاذ قراره الإداري كما أن اتخاذ القرار علم لأن كثير من القرارات الإدارية المعقدة يمكن ان تبسط لدرجة كبيرة عن طريق استخدام النماذج الرياضية الحديثة والمتقدمة في معالجتها (هيتجر وسيرج، 1988: 22)، وهناك عدة أنواع من القرارات الإدارية منها :-

1- **القرارات الاستراتيجية:** هي القرارات المتعلقة بتحديد الأهداف و الاستراتيجيات والسياسات الرئيسة للشركة والرقابة على الأداء العام للشركة، ويجري اتخاذ هذه القرارات من قبل الإدارة العليا في المنظمة وتتميز بقدر من العال من عدم التأكد وتتعلم بالمستقبل البعيد مثل خطط طويلة الأمد الخاصة بتحديد أهداف المنظمة وصياغة سياساتها اللازمة لتحقيق الأهداف (النفار، 2007: 29).

2- **القرارات التنظيمية:** وهي القرارات الوظيفية التي يجري اتخاذها في مستوى الإدارة الوسطى للوصول إلى الأداء المثالي للأنشطة الوظيفية المختلفة في الشركة كالإنتاج والتسويق والتمويل وغيرها.

3- **القرارات التشغيلية:** وتتعلق بالتوزيع الداخلي وترجمة الأهداف والخطط إلى الأعمال ومهام قصيرة المدى وتتعلق أساسا بالأعمال الروتينية وتعُد هذه القرارات من اختصاصات الإدارات التنفيذية (شبير، 2006: 74).

وتظهر أهمية القرارات الإدارية بصورة جلية عند حدوث الأزمات ويكون القرار المتخذ من هيكل الإدارة قادر على حل هذه الأزمات وإيجاد الحلول لها بأسرع وقت ممكن وأقل تكلفة (الشيخ احمد، 2017: 57)، وللقرارات الإدارية أهمية لأنه محور الأساسي في نجاح العمليات الإدارية داخل المنظمة في التخطيط، تنظيم، الرقابة والتوجيه.... الخ، ويمكن النظر إلى أهمية اتخاذ القرارات الإدارية من ناحيتين العلمية والعملية وفق الآتي (أبونجم، 2018: 20):-

1- تعدُّ وسيلة علمية وفنية حتمية ناجحة لتطبيق السياسات و الاستراتيجيات للمنظمة في تحقيق أهدافها بصورة موضوعية وعلمية.

2 - تلعب القرارات الإدارية دورا مهما في تجسيد وتكيف وتفسير وتطبيق الأهداف والسياسات و الاستراتيجيات العامة للشركة.

3 - لها تأثير كبير على نجاح الشركة أو فشلها.

4 - تؤدي دورا حيويا في القيام بالعمليات الإدارية كافة، فعملية التخطيط مثلا تحتاج إلى قرارات تحدد رسالة الشركة واستراتيجياتها وكذلك نفس الحال لعملية التنظيم التي تحتاج إلى اتخاذ قرارات بخصوص الهياكل التنظيمية ودرجات السلطة والصلاحيات الممنوحة.

- 5 - تؤدي دورا مهما في جمع المعلومات والبيانات للوظائف الإدارية باستعمال وسائل علمية وتكنولوجية متعددة.
- 6 - تعد وسيلة لقياس مدى قدرة المديرين على القيام بالوظائف الموكلة اليهم.
- 7 - تكشف عن سلوكيات متخذي القرارات والضغوطات الداخلية والخارجية التي يتعرضون لها، الأمر الذي يسهل عملية الرقابة على هذه القرارات وإمكانية التعامل مع هذه الضغوطات بطريقة جيدة.
- خامساً: دور عملية التحليل للدخل التشغيلي في اتخاذ القرارات الإدارية:**
- إنَّ للتحليل الاستراتيجي دور كبير في اتخاذ القرارات تجعل الشركة مطمئنة ومستمرة في نشاطها وهذا بضمان الاستمرارية والقدرة على تنفيذ استراتيجيتها كما يضمن سلامة القرارات الإدارية (الياس، 2015: 57)، وأن عملية اتخاذ القرارات بحاجة إلى وجود مدخلات من المعلومات (شبير، 2006: 83)، وهنا تبرز أثر التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي لاتخاذ القرارات الإدارية منها :-
- 1- يوفر مكون استرداد السعر مؤشرا على نجاح استراتيجية تمايز المنتجات الشركة بينما يوفر مكون الإنتاجية مؤشرا على نجاح الشركة من حيث التكلفة .
 - 2- يوفر التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي معلومات للإدارة في تقييم لتكلفة القدرات المستخدمة وغير المستخدمة ، باتخاذ القرارات المتعلقة بتغيير التكاليف السعة المتعلقة بالقدرات غير المستخدمة ،التغييرات في السعات المتاحة و التغييرات في ساعات مستخدمة (sopariwala,2003:26).
 - 3- يوفر التحليل الاستراتيجي معلومات المهمة حول تقييم البيئة وتطويرها ويكشف أيضا عن الفرص والتهديدات المحتملة التي يجب أخذها في الاعتبار عند اتخاذ القرار (papulova&Andrea,2016: 572).
 - 4- توفر معلومات بشأن اتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الانحرافات ومتابعتها .
 - 5- تقديم معلومات للإدارة للتأكد من تنفيذ استراتيجياتها المحددة سلفا وتقييمها.
 - 6- إنَّ تحليل الربحية يمكن أن يكون مفيدا لقياس أداء الشركة مقابل المعايير المقبولة ، يمكن تحليل الربحية حسب متطلبات الإدارة لمساعدتهم على تحديد عوامل النجاح الحاسمة واتخاذ القرارات المناسبة (ICAI,2) .
 - 7- بالتحليل الاستراتيجي يتم تقييم للبيئة الداخلية للشركات بغرض تحديد قوة الشركة وضعفها من ناحية وتقييم للبيئة الخارجية بغرض تحديد الفرص والتهديدات من ناحية أخرى ،وبذلك يكون مستجيبا لرسالة الشركة وتوجيهها لوضع أهدافها واستراتيجيتها (المخرم،2013: 2).

المبحث الثالث

الجانب التطبيقي للبحث

يتناول هذا المبحث خطوات تطبيق التحليل الاستراتيجي لكشف الدخل عينة البحث معمل (كاوه) للنجارة وسيعتمد الباحثون على الكشف السنوي لقائمة التكاليف وقائمة الدخل لسنتي 2018-2019 لبيان نتائج التحليل وتطبيق معادلات التحليل وإظهار قيمة القيم التي جرى توصل اليه بالتحليل في اتخاذ القرارات الإدارية، وفيما يأتي تفاصيل الجانب التطبيقي للبحث:-

أولاً: نبذة عن المعمل وطبيعة النشاط : تأسس معمل نجارة (كاوه) للنجارة لصناعة كاونترات وخزانات المطابخ في (28-2006-05) بموجب كتاب تأسيس المرقم (2790) الصادرة من وزارة التجارة والصناعة إقليم كردستان العراق/مديرية العامة للصناعة-معامل القطاع الخاص في محافظة أربيل، ويستقبل المعمل طلب الزبائن لصنع كاونترات خشبية حديثة حسب التصميم والموديلات والألوان والمساحة والإكسسوار الملحقة بالكاونتر الذي يطلبه الزبون، ويستخدم المعمل وحدات قياس الطول لحساب ثمن شراء وبيع المواد الأولية من الأخشاب أي (متر طول 1م=100سم)، الزجاج متر مربع، ولصنع وبيع خزانات و كاونترات المطابخ يستخدم قطع الخشب المستطيلة من نوع MDF التركي 18 ملم بقياس (183سمx366سم)، ويستخدم وحدات الوزن (كغم) لشراء البراغي بمختلف قياسات.

ويتضمن التكاليف التحويل لصنع المتر الواحد من الكاونتر : جميع التكاليف ماعدا تكاليف المواد الأولية، مثل التكاليف أجور التصميم، أجور العمال، أجور الآلات، أجور الماء والكهرباء، أجور البناء، الغاز، أجور التنقلات، مصاريف طبع الكتالوجات، مصاريف الصيانة الآلات والمعدات .

وسعر بيع المتر الواحد من الكاونتر (متر طول) يتضمن سعر البيع المتر الواحد مع أجرة التركيب الكاونتر و لتحديد مبلغ إيرادات المبيعات يعتمد المعمل على متر الطول لتحديد عدد الوحدات المباعة وليس عدد الكاونترات المباعة ، وذلك بسبب اختلاف مساحات مطابخ الزبائن. وفيما يأتي جدول رقم (1) يبين الطاقة الإجمالية والتكاليف للمعمل لسنتي 2018-2019.

جدول رقم (1) قائمة التكاليف والطاقة الإنتاجية لمعمل كاوه للنجارة

التفاصيل	سنة 2018	سنة 2019
^a سعر بيع المتر الواحد بدون مرمر سطح كاونتر	288000 دينار	288000 دينار
^b عدد الوحدات المباعة (متر طول)	^j 3499 م	^k 3710 م
^c تكلفة الوحدة الواحدة من المواد المباشرة	72000 دينار/م	78000 دينار/م
^d كمية المواد المباشرة	ⁱ 3490 م	3550 م
^e كلفة الوحدة الواحدة من التكاليف التحويل	10500 دينار/م	11250 دينار/م
^f الطاقة الإنتاجية الفعلية	3490 م	3550 م
^g كلفة الوحدة الواحدة لتكلفة الزبون	100 دينار	90 دينار
^h خدمة الزبون	10000	9000

المصدر: من إعداد الباحثون بالاعتماد على سجلات المعمل لسنتي 2018 و2019.
وبالاعتماد على بيانات جدول رقم (1)، فيما يأتي جدول رقم (2) قائمة الدخل لسنتي 2018 و2019 :
جدول رقم (2) كشف الدخل لمعمل (كاوه) لنجاعة لسنتي 2018-2019

التفاصيل	2018	2019
^{a*b} الإيرادات المبيعات	1007712000	1068480000
التكاليف :		
^{c*d} تكاليف المواد المباشرة	251280000	276900000
^{e*f} تكاليف التحويل	33232500	35955000
^{g*h} تكاليف خدمة الزبائن	1000000	810000
مجموع التكاليف	285512500	313665000
الدخل التشغيلي	722199500	754815000
التغيير في الدخل التشغيلي	32615500	

المصدر: من اعداد الباحثون بالاعتماد على كشف الدخل للمعمل لسنتي 2018 و2019.

ثانياً: تحليل التغيير في الدخل التشغيلي : يجري تحليل التغيير في الدخل التشغيلي باستخدام معادلات الحسابية لبيان أثر الملائم أو غير الملائم لـ (عنصر النمو، عنصر استرداد السعر وعنصر الانتاجية) على الدخل التشغيلي، وبعد ذلك يجري اعداد كشف ملخص صافي أثر (الملائم أو غير الملائم) لدخل التشغيلي.

التغيير في الدخل التشغيلي = الدخل التشغيلي لسنة 2018 - الدخل التشغيلي لسنة 2019

$$= 754815000 - 722199500 = 32615500 \text{ دينار.}$$

1 - أثر عنصر النمو في الدخل التشغيلي:

أ - أثر الإيرادات في عنصر النمو = (كمية المبيعات الفعلية لسنة المقارنة - كمية المبيعات الفعلية لسنة الأساس) × سعر بيع الوحدة في سنة الأساس.

$$\text{ب - أثر الإيرادات في عنصر النمو} = (3499 - 3710) * 288000 = 60768000 \text{ دينار ملائم}$$

ب - أثر التكاليف في عنصر النمو = (الكمية الفعلية من المدخلات أو الطاقة التي استخدمت الإنتاج مخرجات سنة المقارنة - الكمية الفعلية من المدخلات أو الطاقة الإنتاج مخرجات سنة الأساس) × سعر المدخلات لسنة الأساس.

- تأثير تكلفة نمو التكاليف المتغيرة = وحدة الإدخال المطلوبة لإنتاج تكاليف السنة الحالية 2019 مخرجات في سنة الأساس 2018 - عدد وحدات فعلية المستخدمة لإنتاج مخرجات سنة الأساس 2018 × سعر المدخلات سنة الأساس 2018.

- تأثير تكلفة النمو لتكاليف الثابتة = (قدرة الوحدات الفعلية لسنة الأساس 2018 بسبب وجود قدرة كافية لإنتاج سنة المقارنة 2019 لمخرجات سنة الأساس 2018 - سعة الوحدات الفعلية لسنة الأساس 2018) × سعر لكل وحدة السعة في سنة 2018

وحدة الإدخال المطلوبة لإنتاج تكاليف السنة الحالية 2019 مخرجات في سنة 2018 = $(3490 \div 3499) \times 3710^k$
3700^ل م

أثر التكاليف على عناصر النمو:

التفاصيل	1	2	3	مبلغ الأثر (2-1)*3	نوع الأثر
عنصر نمو التكاليف	3700 ^ل	3490	72000	(15120000)	غير ملائم
تكاليف التحويل	3165	3165	10500	0	----
تكاليف خدمة الزبائن	10000	10000	100	0	----
أثر النمو على التكاليف				(15120000)	غير ملائم

وفيما يلي ملخص صافي أثر الملائم لدخل التشغيلي نتيجة عنصر النمو:

التفاصيل	مبلغ الأثر	نوع الأثر
أثر الإيرادات في عنصر النمو	60768000	ملائم
أثر التكاليف في عنصر النمو	(15120000)	غير ملائم
التغيير في الدخل التشغيلي بسبب النمو	45648000	ملائم

2 - عنصر استرداد السعر:

أثر الإيرادات في استرداد السعر = (سعر البيع في سنة المقارنة - سعر البيع في سنة الأساس) × كمية المبيعات الفعلية في سنة المقارنة

أثر الإيرادات في

استرداد السعر = $(288000 - 28000) \times 3710^0 = 0$ دينار

أثر التكاليف في استرداد السعر = (أسعار المدخلات في سنة المقارنة - أسعار المدخلات في سنة الأساس) × الكمية الفعلية من المدخلات أو الطاقة الإنتاج مخرجات سنة المقارنة.

-أثر التكاليف في استرداد السعر لتكاليف المتغيرة=(سعر الوحدة الواحدة للمقدرة لسنة المقارنة 2019 -سعر الوحدة الواحدة للمقدرة في سنة الاساس 2018) ×سعة الوحدات الفعلية في سنة المقارنة 2018

-أثر التكاليف في استرداد السعر لتكاليف الثابتة =(قدرة الوحدات الفعلية لسنة الاساس 2018 بسبب وجود قدرة كافية لإنتاج سنة المقارنة 2019 لمخرجات سنة الأساس 2018 - سعة الوحدات الفعلية في سنة الاساس 2018) × سعر سعة الوحدة الواحدة لسعة سنة الاساس 2018

التفاصيل	1	2	3	= (2-1) * 3	نوع الأثر
تكاليف المواد المباشرة	78000	72000	3700	(22200000)	غير ملائم
التكاليف التحويل	11250	10500	3165	(2373750)	غير ملائم
التكاليف خدمة الزبائن	90	100	10000	100000	ملائم
تأثير تكلفة استرداد الأسعار				(24473750)	غير ملائم

وفيما يأتي ملخص عنصر استرداد السعر صافي أثر غير الملائم لدخل التشغيلي:

التفاصيل	مبلغ الأثر	نوع الأثر
أثر الإيرادات في استرداد السعر	0	---
أثر التكاليف في استرداد السعر	(24473750)	غير ملائم
التغيير في الدخل التشغيلي بسبب النمو	(24473750)	غير ملائم

3- أثر عنصر الانتاجية:

أثر عنصر الإنتاجية = (كمية المدخلات الفعلية لإنتاج مخرجات سنة المقارنة - الكمية الفعلية للمدخلات التي استخدمت لإنتاج مخرجات سنة المقارنة بنفس علاقة المدخلات - المخرجات الموجودة في سنة الأساس) - سعر المدخلات في سنة المقارنة .

التفاصيل	1	2	3	= (2-1) * 3	نوع الأثر
تكاليف المواد المباشرة	3550	3700	78000	11700000	ملائم
التكاليف التحويل	3196	3165	11250	(348750)	غير ملائم
التكاليف خدمة الزبائن	9000	10000	90	90000	ملائم
التغير في الدخل التشغيلي بسبب الإنتاجية				11441250	ملائم

ثالثاً: خلاصة التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي : تبرز اهمية التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي في جدول رقم (3) حيث ان الفرق الدخل التشغيلي بمقدار 32615500 دينار ملائم الذي تم توصل اليه قبل التحليل لانه لو كان معلومة كافية لاتخاذ القرارات الإدارية. فيما يأتي عرض خلاصة نتائج التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي والتعليق على مكوناتها:

جدول رقم (3) خلاصة التحليل الاستراتيجي للسنوات 2018-2019

التفاصيل	¹ قائمة الدخل سنة 2018	² أثر الإيرادات والتكاليف في عنصر النمو سنة 2019	³ أثر الإيرادات والتكاليف في استرداد السعر سنة 2019	⁴ أثر التكاليف في عنصر الانتاجية سنة 2019	⁵ قائمة الدخل سنة 2019 $5=1+2+3+4$
الإيرادات	1007712000	60768000 م	0	----	1068480000
مجموع التكاليف	285512500	(15120000) غ.م	(24473750) غ.م	11441250 م	313665000
الدخل التشغيلي	722199500	45648000 م	(24473750) غ.م	11441250 م	754815000
الفرق الدخل التشغيلي	↑ 32615500 ملائم ↑				

فقد اظهرت النتائج أنَّ هناك فرق ملائم للدخل التشغيلي بمقدار 32615500 دينار، فان اتخاذ القرارات الادارية بالاعتماد على هذا المبلغ فقط ملائم لبيان الوضع الحالي ، لكن قد تكون لها سلبية على المعمل في المستقبل، لكن الاعتماد على هذا المبلغ مع التركيز على تفاصيل النتائج التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي تكون لصالح المعمل ، فوجود أثر ملائم للنمو في الإيرادات ببلغ 60768000 دينار ، تكون بمثابة معلومات للإدارة لاتخاذ القرار الاستراتيجي باتباع نفس الاستراتيجية والنهج في سنوات القادمة . وفيما يتعلق بمبلغ 15120000 غير الملائم هناك انحراف التكاليف وهنا المعمل بحاجة إلى معالجة الانحراف واتخاذ القرارات التشغيلية لاستخدام الموارد استخداما افضل ، وفيما يتعلق باثر التكاليف في استرداد السعر بمبلغ 24473750 غير ملائم ، بحاجة الى معالجة الانحراف الموجود ، وظهر مبلغ 100000 دينار ملائم لتكاليف خدمة الزبائن ، فهذا المبلغ يعطي مؤشرا للإدارة لاتخاذ القرارات التنظيمية في الاستمرار وتوجه نحو الاحسن لخدمة زبائنه، ومما سبق تبين أهمية البحث واثبات فرضية البحث ان التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي له أثر في ترشد الادارة لاتخاذ قرارات الاستراتيجية والتشغيلية والتنظيمية سليمة وهذا الاثر تكون لصالح المعمل تفيد في الاستمرار في النشاط وتطوير المعمل لمواكبة التطورات الداخلية والخارجية.

ومن خلال الجدول (4) يمكن تحديد نوع اثر كل عنصر على نوع القرارات المتخذة في المعمل:

جدول رقم (4)

نوع اثر التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي والقرارات الادارية المتخذة

ت	أثر التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي	مبلغ الاثر	نوع الاثر	تحديد نوع القرار وتوصية باتخاذ القرار
1	أثر النمو:	45648000	إيجابي	القرار الاستراتيجي، القرار التشغيلي
	أثر الايرادات في عنصر النمو	60768000	إيجابي	القرار الاستراتيجي، اتباع المعمل نفس النهج المتبع الحالي لسنوات القادمة مع معالجة الانحرافات الغير ملائمة لقرارات الاخرى.
	أثر التكاليف على عناصر النمو	(15120000)	سلبي	اتخاذ قرار التشغيلي، لمعالجة الاثر غير ملائم فيما يتعلق بسبب ازدياد وحدة الإدخال المطلوبة لإنتاج التكاليف السنة الحالية 2019
2	أثر استرداد عنصر السعر:	(24473750)	سلبي	اتخاذ القرارات التشغيلية، قرار تنظيمي
	تكاليف المواد المباشرة	(22200000)	سلبي	اتخاذ قرار التشغيلي، لمعالجة الاثر غير ملائم وتحديد اسباب وتخفيض التكاليف
	تكاليف التحويل	(2373750)	سلبي	اتخاذ القرارات التشغيلية لمعالجة هذا الاثر السلبي سواء كانت متعلقة بالعمال أو مخاطر التشغيل أو عطل الآلات والمكائن.... الخ.
	تكاليف خدمة الزبائن	100000	إيجابي	اتخاذ قرار التنظيمي، اتباع نفس السياسة والطريقة من قبل المعمل في خدمة زبائنه
3	التغير في الدخل التشغيلي بسبب الإنتاجية:	11441250	إيجابي	اتخاذ القرارات التشغيلية والتنظيمية.
	تكاليف المواد المباشرة	11700000	إيجابي	اتخاذ القرارات التشغيلية في الاستمرار على هذا النحو.

التكاليف التحويل	(348750)	سلبي	اتخاذ القرارات التشغيلية لمعالجة هذا الاثر السلبي
تكاليف خدمة الزبائن	90000	إيجابي	اتخاذ قرار التنظيمي، استمرار المعمل في خدمة زبائنهم على هذا النحو.

المصدر: من إعداد الباحثون بالاعتماد على كشف خلاصة التحليل الاستراتيجي للسنوات 2018-2019 للمعمل.

المبحث الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

في ضوء العرض النظري للبحث والنتائج التحليلية للجانب التطبيقي توصل البحث إلى الاستنتاجات الآتية:

- 1- أظهر الاثر الكلي لعنصر النمو في الدخل التشغيلي خلال السنوات المقارنة 2018-2019 أثر ملائم بمبلغ 45648000 دينار لصالح المعمل، وذلك بسبب ازدياد الإيرادات الناجمة عن حجم المبيعات خلال تلك السنوات أدت إلى تغطية أثر الإيرادات في عنصر النمو بمبلغ 60768000 دينار أثر التكاليف على عناصر النمو بمبلغ (15120000) دينار غير الملائم.
- 2- من خلال تحليل عنصر استرداد السعر بمبلغ (24473750) دينار، أظهر أسعار البيع متر الكاونتر محايد لأن سعر البيع متر الواحد من الكاونتر لسنتي 2018-2019 كان ثابتاً بمبلغ 288000 دينار، بالمقابل أظهر التحليل تكاليف المواد المباشرة والتكاليف التحويل بمبلغ (2220000) و (2373750) على التوالي غير ملائم، في حين أظهر تكاليف خدمة الزبائن 100000 دينار ملائم لكن هذا المبلغ لم يستطع تغطية الاثر غير الملائم لعنصر استرداد السعر.
- 3- أظهر أثر التكلفة في عنصر الانتاجية خلال سنوات المقارنة 2018-2019 أثر ملائم بمبلغ 11441250 دينار ملائم لصالح المعمل، وذلك بسبب تقليل في كمية المواد المباشرة المستخدمة في الانتاج عن الكمية المطلوبة لتكاليف المواد المباشرة وتكاليف خدمة الزبائن وادى الى تغطية أثر التكاليف التحويل بمبلغ (348750) دينار غير الملائم.
- 4- أنّ التحليل الاستراتيجي تساعد في تحديد نقاط الضعف للمعامل الصناعية بشكل عام وعينة البحث بشكل خاص، والبحث عن حلول مناسبة واتخاذ القرارات ملائمة لعلاج نقاط الضعف، فوجود المبالغ (15120000) دينار غير الملائم، (24473750) دينار غير الملائم، (348750) دينار غير الملائم دليل على نقاط ضعف المعمل بينما وجود المبالغ 60768000 دينار ملائم، 45648000 دينار ملائم، 100000 دينار ملائم، 11700000 دينار ملائم، تبين نقاط القوة للمعمل.
- 5- نستنتج أن التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي أحد أدوات التكلفة الاستراتيجية، تركز على ثلاثة عناصر، عنصر النمو، عنصر استرداد السعر وعنصر الانتاجية.
- 6- التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي تساهم في وضع خطط مستقبلية عن كيفية زيادة الأرباح وتفعيل دور الرقابة في مراقبة عملية التصنيع أول بأول.

- 7- نتائج التحليل تكون بمثابة المعلومات عن الأداء المالي والتشغيلي للشركات الصناعية.
- 8- إنّ نتائج التي يجري التوصل اليه بالتحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي يجهز متخذي القرارات المخاطين للاستراتيجية المعمل بالمعلومات قيمة لاتخاذ القرارات يحقق التوازن بين بيئة الأعمال والبيئة المحيطة بالمعمل.

ثانياً: التوصيات

- 1- اعتماد إدارة المعمل على كشف خلاصة التحليل الاستراتيجي لدخل التشغيلي لاتخاذ القرارات التشغيلية المتعلقة بالانحرافات غير الملائمة التي ظهرت ومعالجة أسباب ظهور الانحرافات وتحديد المسؤولية سواء كانت هناك تقصير من قبل العمال أو مخاطر التشغيل، أو عطل الآلات... الخ.
- 2- اتخاذ قرار الاستراتيجي من قبل إدارة المعمل الاستمرار باتباع نفس النهج أو سياسة الذي يتبعه لتحقيق الربح لسنوات القادمة مع معالجة الآثار السلبية التي أظهرته كشف التحليل.
- 3- إجراء الدورات التدريبية لمحاسبين الشركات الصناعية ومحاسب عينة البحث حتى يصبحوا مؤهلين لإجراء التحليل لسنوات القادمة، وذلك بتنسيق إدارة المعامل والشركات مع المتخصصين في مجال التحليل من اساتذة الجامعة تخصص المحاسبة الإدارية وإدارة التكلفة أو خبراء التحليل لتدريبهم خطوة بخطوة.
- 4- تطبيق التحليل الاستراتيجي لكشف الدخل بشكل سنوي ومقارنة كشف الدخل لسنة الاساس مع السنة المقارنة ،لأنه لا يوجد اي عوائق لعدم تطبيقها والتكيف مع التغيرات السائدة في البيئة المحيطة للمعمل واهتمام الادارة بالتحليل الاستراتيجي لاتخاذ القرارات.
- 5- إجراء الدورات التدريبية لمتخذي القرارات الإدارية حول كيفية التعامل مع معلومات ونتائج التحليل لاتخاذ القرارات ملائمة.

قائمة المصادر

أولاً: المصادر العربية

1- الكتب

- الشيرازي، عباس مهدي، 1990، النظرية المحاسبية، الطبعة الأولى، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت.
- هيتجر، ليستر اي، سيرج ماتولش، 1988، المحاسبة الإدارية، ترجمة احمد حامد حجاج، دار مريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية.

2- المجلات والدوريات والمؤتمرات

- الحاج، مداح عرابي، 2008، أهمية التحليل الاستراتيجي في تقييم الرأسمال غير مادي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، عدد 5 .
- الساعدي، حكيم حمود فليح، 2015، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثالث والاربعون، ص 279-408
- حسين، هدى سالم، 2018، استخدام التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي في تقييم النجاح الاستراتيجي -دراسة حالة في الشركة العامة للاسمنت الشمالية في الموصل، مجلة جامعة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 2، العدد 42.
- علي، نصيف جاسم محمد، 2010، التحليل الاستراتيجي للدخل التشغيلي (مدخل تحليل الموارد) دراسة تطبيقية، مجلة الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة بغداد، المجلد 16، العدد 58، ص 232-243 .
- عبيد، عبد السلام ابراهيم، 2008، التحليل الاستراتيجي والأداء التنافسي -دراسة تحليلية في صناعة الخدمات المصرفية، مركز الدراسات الكوفة، العدد العاشر، ص 185-213
- يوسف، قيس مكي خلف، يوسف دولاب، 2018، الممارسات الإبداعية للمحاسبين وتأثيرها على التمثيل الصادق للقوائم المالية، وقائع المؤتمر العلمي التخصصي الرابع للكلية التقنية الإدارية، جامعة التقنية الوسطى، بغداد، ص 627-644 .

3- الرسائل و الاطاريح الجامعية

- أبو نجم، ميرنا، 2018، أثر التوجه الاستراتيجي للمنظمات على صناعة القرارات -دراسة على شركات الاتصالات في جمهورية العربية السورية، رسالة ماجستير إدارة الأعمال التخصصي، جامعة الافتراضية السورية.
- الشيخ أحمد، عبد الهادي الخير، 2017، أثر التحليل المالي على اتخاذ القرارات الإدارية -دراسة ميدانية على بنك فيصل الإسلامي السوداني، رسالة ماجستير منشور، جامعة النيلين.
- الياس، مويحي، 2015، دور التحليل المالي في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل -ENICAB- بسكرة، رسالة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة.
- المخرم، علي عاشور منصور، امكانية تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكاليف في الشركات الاسمنت الليبية (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير منشور، كلية الاقتصاد، جامعة بنغازي، 2013 .
- العروسي، اسيا، 2014، تأثير القياس المحاسبي على الافصاح في القوائم المالية في حالة التظخم (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والعلوم التسيير، جامعة المسيلة.
- الشلتوني، فايز زهدي، 2005، مدى دلالة القوائم المالية كاداة للافصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية - دراسة تطبيقية للقوائم المالية المنشورة للمصارف الفلسطينية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية بغزة.
- شبير، أحمد عبد الهادي، 2006، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية -دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين، رسالة ماجستير منشور في المحاسبة والتمويل، جامعة الإسلامية -غزة .

- عمر، بن سديرة، 2013، التحليل الاستراتيجي كمدخل لبناء المزايا التنافسية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية- دراسة ميدانية في المؤسسات المحلية بسطيف، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس(سطيف1).
- فرج الله، محمد موسى، 2011، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في ظل ظروف عدم التأكد- دراسة تطبيقية على البنوك العاملة بقطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة الإسلامية، غزة.

ثانيا: المصادر الأجنبية

- AL-sayyed,saleh mohammad,the impact of the use of modern management accounting techniques to streamline decision- making in the Jordanian industrial companies, European journal of business and management,vol.7,No.10,2015
- ICAI, the institute of chartered accounting of India, strategic analysis of operating income, chapter 10, 2020-08-24, ca-final.in.
- Srikant M. datar &Madhav V.Rajan, 2018 ,Horngrens cost accounting A managerial emphasis 16th edition,Hoboken,NJ:PEARSON.
- Jaf. Rizgar Abdullah, AL-Shatnawi. Hasan Mahmoud and Al-Kake .Farhad Rafaat Ali. (2019). The Impact of Strategic Analysis for Operating Income on The Performance Evaluation Case Study on Baghdad Soft Drink Company, 2nd International Conference on Accounting, Business, Economics, and Politics (ICABEP2019), ISBN: 978-9922-9036-3-7. DOI: 10.23918/ICABEP209p416, pp. 414-423.
- Robinson,thomasR.,henna van Greuning,Elaine Henry,Michael A.Broihaan,2009,International financial statement analysis work book,published by john wiley&sone,Inc.,Hoboken,Newjersey.
- Sopariwala,parves R., Strategic analysis of operating income :an extention to horengren ,Foster and Data ,journal of Accounting Education,j of Acc.Ed.21(2003)p25-42.
- Papulova&Andrea,zuzana,gazova,2016,Role of strategic Analysis in Strategic Decision-Making ,procedia economics and finance 39,p571-579.