

دور الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في تعزيز التسويق السياحي المستدام

دراسة تطبيقية في مدن الزائرين التابعة للعتبات المقدسة في العراق

م.د نضال عبد الله المالكي، م.م علي عزيز محمد الكلواوي، م.م حسين محمد علي كشكول

جامعة وارث الأنبياء، كربلاء، العراق

جامعة وارث الأنبياء، كربلاء، العراق

جامعة وارث الأنبياء، كربلاء، العراق

nidhal.almaliki@uowa.edu.iq

ali.aziz@uowa.edu.iq

hussain.kashkool@uowa.edu.iq

المستخلص

يتمثل الهدف العام من هذا البحث في التعرف على دور الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في تعزيز التسويق السياحي المستدام - دراسة تطبيقية في مدن الزائرين التابعة للعبة الحسينية والعتبة العلوية المقدستين، أما من ناحية أهمية البحث فنظراً لندرة الدراسات والبحوث التي حاولت معرفة الدور الذي تلعبه ابعاد الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في تعزيز التسويق السياحي المستدام في مدن الزائرين ، لذا تعد هذه الدراسة الوحيدة التي تناولت هذه المتغيرات، كما ان هذه الدراسة تعد معالجة لمشكلة واقعية تؤثر بصورة مباشرة على القطاع التسويقي في العلاقة.

وتم استخدام الاستبانة في جمع البيانات إذ تم توزيع (٧٥) استمارة على الموظفين في مدن الزائرين وتم تجميع (٦٨) استمارة بنسبة استرجاع بلغت (٨٨.٦%) واستبعاد (٨) غير صالحة، اما اهم النتائج النظرية حيث ان أفراد عينة البحث متفقون تماماً وبشكل كبير حول استخدام الاساليب التسويق السياحي المستدام التي تعزز من تحقيق خدمة للزائر وهذا يعني ان استخدام مثل هكذا اساليب من قبل الادارة موضوع البحث سيمكنها من تحقيق الاداء او خدمة متميز.

فيما اكدت النتائج العملية هنالك وجود تأثير مباشر معنوي ايجابي مباشر للإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في التسويق السياحي المستدام.

الكلمات المفتاحية: الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية، التسويق السياحي المستدام، مدن الزائرين.

١. المقدمة

ان حل المشكلة بشكل كبير يتم من خلال التعرف على ابعادها، اذ تمثل منهجية البحث خارطة طريق لكل باحث لأنها تحدد المسار الذي يمكن ان تكون عليه البحث، وهي التعريف بمنهج ومشكلة البحث وأهدافها وأهميتها للوصول الى النتائج الأساسية التي من الممكن ان تستفاد منها المنظمة المبحوثة وذلك من خلال بناء الاستنتاجات والتوصيات وان المساهمة في حل هذه المشكلة ستقود الى تحقيق الأهداف الأساسية للمنظمة. اذ خصص هذا المبحث لمناقشة مشكلة البحث وأهمية البحث وأهداف البحث وفرضية البحث وانموذج البحث الفرضي كما تناول عينة ومجتمع البحث.

٢. المنهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث

يقر معظم الأكاديميين بأن هنالك مجموعة من الصعوبات المترابطة التي تواجه الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية لكن هذه الصعوبات لا تمنع من انه يجب معالجة هذه المسألة لأننا اليوم في تغير بشكل كبير لعالم الاعمال والحاجة الملحة لتقييم كفاءة الاعمال عن طريق تعزيز التسويق السياحي المستدام في أداء الاعمال (Cravens, et al, 2003: 202).

وتتمثل مشكلة البحث الحالي في محاولة تحديد شكل ونوع العلاقة بين الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية وتعزيز التسويق السياحي المستدام وكمساهمة من الباحثين في تقليص او ردم الفجوة المعرفية ما بين هذين المتغيرين فقد قاموا بدراسة دور الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في تعزيز التسويق السياحي المستدام.

ومن خلال المشكلة أعلاه فان البحث الحالي يسعى للإجابة عن التساؤل الرئيسي الاتي:

هل هنالك علاقة بين الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية وتعزيز التسويق السياحي المستدام؟ وينبثق عنه مجموعة من التساؤلات الفرعية:

- هل هنالك علاقة بين التمرکز الاستراتيجي والتسويق السياحي المستدام؟
- هل هنالك علاقة بين الاداء المالي والتسويق السياحي المستدام؟

ثانياً: اهداف البحث

يسعى البحث الحالي الى تحقيق مجموعة من الأهداف الرئيسة والفرعية منها:

- تحديد طبيعة العلاقة بين الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية وتعزيز التسويق السياحي المستدام.
- تحديد طبيعة العلاقة بين استراتيجية تمرکز الكلفة وتعزيز التسويق السياحي المستدام.
- تحديد طبيعة العلاقة بين الأداء المالي وتعزيز التسويق السياحي المستدام.

ثالثاً: أهمية البحث

للبحث الحالي أهمية تتمثل في جانبين هما الأهمية النظرية والأهمية التطبيقية:

١. الأهمية النظرية
٣. قلة الدراسات حسب ما توفر لدى الباحثين من معلومات التي تناولت استراتيجية تمرکز الكلفة وتعزيز التسويق السياحي المستدام في مدن الزائرين.
٤. ندرة الدراسات التي تناولت العلاقة بين استراتيجية تمرکز الكلفة وتعزيز التسويق السياحي المستدام في نموذج فرضي واحد لذا فان البحث الحالي يسعى الى ردم الفجوة المعرفية بين متغيراتها.
٢. الأهمية التطبيقية
٥. ندرة الدراسات المطبقة في مدن الزائرين للعبئات المقدسة ورغم الأهمية الكبيرة لهذا القطاع إذا انه يشكل أهمية لدى المنظمات بشكل عام وللمدن الزائرين بصورة خاصة.
٦. تقديم خدمة للمدن الزائرين مجتمع البحث في مساعدتها على تحقيق أفضل استفادة من النتائج التي سيحققها البحث الحالي.

٧. تقديم مقترحات لإدارة المدن المبحوثة ووضعها موضع التنفيذ لغرض الارتقاء بمستوى أدائها وإيصاله الى مستوى التفوق الذي ترمي اليه، بما يُؤثر إيجاباً على خدمة الزائر.

رابعاً: فرضيات البحث

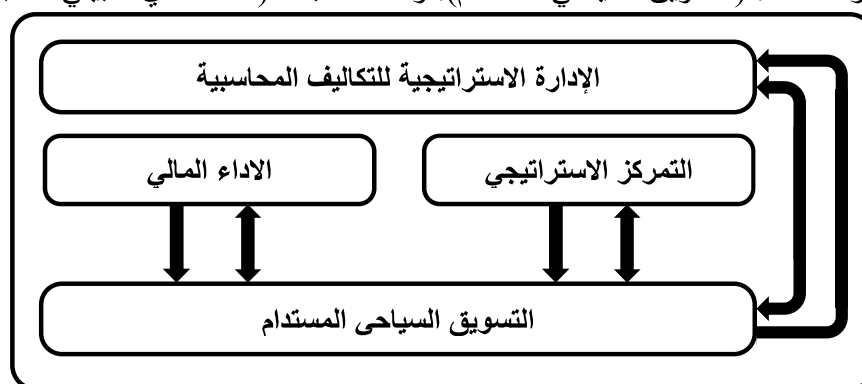
تنص فرضية البحث الرئيسية على أنه "يوجد تأثير مباشر معنوي ايجابي مباشر للإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في التسويق السياحي المستدام". ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

١. يوجد تأثير مباشر معنوي ايجابي مباشر لاستراتيجية تركز الكلفة في التسويق السياحي المستدام.
٢. يوجد تأثير مباشر معنوي ايجابي مباشر للأداء المالي في التسويق السياحي المستدام.

خامساً: انموذج البحث الفرضي

يتضمن الانموذج الفرضي الاتي:

١. المتغير المستقل: (الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية): وتشمل الأبعاد (التمركز الاستراتيجي، الاداء المالي).
٢. المتغير المعتمد: (التسويق السياحي المستدام): وتشمل الأبعاد (الاقتصادي، البيئي، الاجتماعي).



شكل ١: أنموذج البحث الفرضي

سادساً: مجتمع وعينة البحث

مدن الزائرين

تعد مدن الزائرين من المواقع السياحية والترفيهية في مدينة كربلاء والنجف المقدستين وهي عبارة عن مشاريع سياحية متكاملة، مواقعها محاطة بفضاءات خضراء واسعة، حيث قامت العتبات الدينية بتشديد مجموعة من الأبنية فيها لأغراض متعددة. تقع هذه المدن بعيداً عن مركز مدينتي كربلاء والنجف المقدستين لكن تقصدها الكثير من الأسر والمواطنين من تلك المدينتين وكذلك من شتى المدن القريبة بشكل يومي لتقضي فيها بعض الوقت، تقدم مدن الزائرين مجموعة من الخدمات يمكن تلخيصها بما يلي:

١. خدمات سياحية على مدار السنة وبشكل مركز خلال الزيارات المليونية بشكل مجاني.
٢. خدمات ثقافية ونشاطات اجتماعية مختلفة، تقدم أغلبها بشكل مجاني أو مدعوم بشكل كبير.
٣. خدمات فندقية على شكل فنادق وموتيلات.
٤. مجموعة مطاعم سياحية متنوعة.

٥. خدمات بيئية من حيث المساحات الخضراء الواسعة ومعامل تنقية مياه الشرب. تم تطبيق هذا البحث وفقاً لآراء عينة من العاملين في مدن الزايرين التابعة للعتبة الحسينية المقدسة والعتبة العلوية المقدسة، حيث تم اختيار عينة عشوائية من بينهم، تم حسابها وفقاً لمعادلة (Richard Geiger equation) والتي تحسب من المعادلة التالية:

$$n = \frac{\left(\frac{z}{d}\right)^2 \times (0.50)^2}{1 + \frac{1}{N} \left[\left(\frac{z}{d}\right)^2 \times (0.50)^2 - 1\right]}$$

حيث ان:

N	حجم المجتمع
Z	الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة ٠.٩٥ وتساوي ١.٩٦
d	نسبة الخطأ

ومن المعادلة اعلاه تم التوصل الى ان حجم العينة يجب ان يكون ($n \geq 112$) وبناءً عليه تم اختيار العينة عشوائياً، وبلغ عدد الاستثمارات الموزعة (٧٥) استثماراً، تم استرجاع (٦٨) استثماراً، استبعدت (٨) استثماراً غير صالحة، وكان عدد الصالح للتحليل منها (٦٠) استثماراً، وبنسبة استرجاع (85.6%)، وهنا أصبح حجم العينة ($n=60$)، وهي مناسبة للعدد المطلوب.

الجانب النظري للبحث

أولاً: الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية

١. مفهوم الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية

تعد الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية من المواضيع التي حظيت باهتمام الكثير من الإدارات وخاصة في منظمات الاعمال، لذا فان بيئة الأعمال الحالية تتميز بضغوط تنافسية شديدة، اذ تحتاج المنظمات إلى تنفيذ استراتيجيات لإدارة التكاليف وخفضها ليس فقط في المدى القصير، ولكن أيضاً في المدى الطويل.

حيث أصبح اليوم مصطلح الاستراتيجية مستخدماً من قبل المحاسبين والقائمين على إدارة التكلفة، لذا يمكن تعريف إدارة التكلفة بأنها " مجموعة العمليات الخاصة بتخطيط التكلفة والتحكم فيها مع اتخاذ الوسائل المناسبة لتخفيض التكلفة والعمل على تحسينها بشكل مستمر " وبالتالي تعد إدارة التكلفة من منظور استراتيجي بمثابة منهج متكامل يشمل عدد من الأدوات والاساليب التي تعمل في التناغم والتعامل بهدف دعم

الميزة التنافسية (بشتاوي وجريرة، ٢٠١٥: ١٨٢). ويمكن القول ان إدارة التكلفة الإستراتيجية تستخدم معلومات التكلفة للقيام بما يلي: المساعدة في صياغة الاستراتيجيات وإيصالها وتنفيذ التكتيكات التي تنفذ أهداف هذه الاستراتيجيات، أو بعبارة أخرى يعني أن إدارة التكلفة الاستراتيجية ليست فقط إدارة التكلفة ولكن أيضاً استخدام أداة لزيادة الإيرادات وتحسين الإنتاجية وارضاء الزبائن، وفي الوقت نفسه تحسين الموقف الاستراتيجي للشركة. بمعنى أنه يجب النظر إلى التكاليف من خلال النظر في الوقت نفسه إلى القيمة التي تقدمها لتحقيق الأهداف الاستراتيجية / طويلة المدى للشركة (Petrova & Zarudnev, 2013, p. 1009).

لذا تعد الإدارة الاستراتيجية للتكاليف هي المواءمة المتعمدة لموارد وهيكل التكلفة المرتبطة بها مع استراتيجية طويلة الأجل وتكتيكات قصيرة الأجل. وهو يمثل أحد جوانب سلسلة من الأبحاث المكرسة لمحاسبة الإدارة الاستراتيجية. وهناك نوعان من إدارة التكلفة الاستراتيجية: (Henri et al., 2016, p. 270)

١. إدارة التكلفة الهيكلية.

٢. إدارة التكلفة التشغيلية (التنفيذية).

ان إدارة التكاليف الهيكلية تشير إلى أنشطة إدارة التكاليف التي تهدف إلى تغيير هيكل التكلفة وتشمل الأدوات التنظيمية والمنتجات والعمليات المصممة لبناء هيكل للتكاليف يتناسب مع الاستراتيجية التي تشير في الأساس إلى القرارات الاستراتيجية، وعادة ما تتضمن المعايير الإجمالية لهيكل التكلفة المحاسبية. اما إدارة التكلفة التشغيلية (التنفيذية) فتشير إلى أنشطة إدارة التكاليف التي تهدف إلى تحسين أداء استراتيجية معينة (Henri et al., 2016, p. 270). كما تعد الإدارة الاستراتيجية للتكاليف أداة للميزة التنافسية وخلق القيمة، إذ تسعى إلى تحسين الوضع التكاليف في الأجل الطويل، وتدعيم موقفها التنافسي. ومن خلالها تستطيع إدارة المنظمة ان تقدم لربائنها قيمة جديدة تزيد عما يقدمه المنافسون وتتمثل هذه القيمة بمقدار المنافع التي تقدمها الشركات لربائنها تلبية لرغباتهم وبأسعار معقولة وجودة عالية (باسلي، ٢٠٠١: ١٢٨). وفي ظل التفكير الاستراتيجي يتم خلق قيمة نهائية أعظم للزبون، إذ ان اضافة قيمة للمنتج النهائي هدفا استراتيجيا يتم من خلاله التكامل بين الأنشطة خلال دورة حياة المنتج بداية من مرحلة التصميم وحتى خدمات ما بعد البيع (المحمود ورزق، ٢٠٠٥: ٩).

ان التكاليف عامل رئيس في عملية اتخاذ القرارات تهدف الى المواءمة هيكل تكلفة الشركة مع استراتيجيتها وتحسين ادائها الاستراتيجي، ونظرا للتطورات الحديثة التي افرزها الفكر المحاسبي هناك مجموعة من الادوات والمداخل التكاليفية المستجدة في محاسبة التكاليف (العشماوي، ٢٠١١: ٢٨٧). كما ان إدارة التكلفة الاستراتيجية تتطلب أن تتفق الشركة أقل ما يمكن لتحقيق النتائج المرجوة، إذ ان التحكم بالتكلفة يعد هدف بلوغه لتحقيق الاهداف الاستراتيجية للمنظمة، وهذا أدى الى انتقال محاسبة التكاليف من هدف قياس كلفة الانتاج التام وغير التام الى هدف احكام الرقابة على التكاليف وتحقيق فعالية التكاليف وتوفير المعلومات اللازمة لترشيد القرارات الإدارية (العشماوي، ٢٠١١: ٤٩).

لذا فإن إدارة التكاليف الاستراتيجية لا تركز على تقليص التكلفة التقليدية بل تستلزم التخلص من التكاليف غير الضرورية. ويشمل التوافق والتحسين لسلسلة القيمة الكاملة وجميع أصحاب المصلحة لضمان أرباح مستدامة طويلة الأجل والحفاظ على رضا جميع أصحاب المصلحة الرئيسيين (Srinivas, 2010, p. 57). وتعتبر

إدارة التكاليف الاستراتيجية في الإطار النظري والأساليب والمحتويات، مقارنة مع إدارة التكاليف التقليدية أكثر تحدياً ومنهجية، ولكن ما إذا كان البحث النظري للمدرسة يمكن أن يدخل حيز التنفيذ يعتمد على كيفية تطوير نموذج محاسبي من إدارة التكلفة الاستراتيجية وحول كيفية تطبيق النموذج لتعزيز القدرة التنافسية للشركة المحددة. يفسر انتشار الأوراق في الآونة الأخيرة حول إدارة التكاليف الاستراتيجية وإدارة سلسلة التوريد المواضيع ذات الصلة الاهتمام المتزايد للباحثين في هذا المجال (Fu, 2007, p. 5).

تأخذ إدارة التكلفة الإستراتيجية أحد شكلين: جهود خفض التكاليف وجهود إعادة هندسة سلسلة القيمة لإنتاج بنية تكلفة مختلفة. يرتبط الشكلين من خفض التكاليف بنوعيهما: التكلفة الهيكلية التي يحددها الهيكل التنظيمي وقرارات الاستثمار التي يتم تحديدها من قبل والتكلفة الفاعلية التي تنفذ بها الإستراتيجية. في هذا المبحث نحدد أنشطة إدارة التكاليف التي تهدف إلى تغيير هيكل التكلفة في الإدارة (إدارة التكاليف الهيكلية)، وأنشطة إدارة التكاليف بهدف تحسين الأداء لإستراتيجية معينة (وإدارة التكاليف التنفيذية) (Anderson, 2006, p. 484).

لقد انبثق مفهوم إدارة التكاليف كنظام يهدف إلى إنتاج دورة مستمرة من المعلومات حول الأنشطة على المدى القصير وال المدى الطويل لإضافة قيمة إلى العملاء وخفض التكاليف. على الرغم من أن إدارة التكلفة مفهوم شائع في الأدب المحاسبي، إلا أن هذا المفهوم لم يتم تعريفه بشكل جيد على نحو مقبول. حيث نظر بعض الباحثين إلى البعد الزمني لإدارة التكلفة، فإن إدارة التكلفة الإستراتيجية تحظى باهتمام خاص كنظام يولد المعلومات الضرورية لدعم الإدارة الإستراتيجية والحفاظ على الميزة التنافسية على المدى الطويل، وتجاهل إدارة التكلفة المقسمة إلى بنائين وفقاً للبعد الزمني. لذلك يستخدم مفهوم إدارة التكلفة لتعظيم الربح والحفاظ على الميزة التنافسية على المدى القصير وال المدى الطويل كذلك (El-Dyasty, 2007, p. 2). ومن هنا فإن تعريف إدارة التكلفة الإستراتيجية يعمل على أنها توفير وتحليل بيانات المحاسبة الإدارية حول النشاط التجاري ومنافسيه لاستخدامها في تطوير ومراقبة استراتيجية العمل، وخاصة المستويات النسبية والاتجاهات في التكاليف الحقيقية والأسعار والحجم والحصة السوقية والتدفقات النقدية والنسبة المطلوبة من إجمالي موارد الشركة (Souza & Rasia, 2012, p. 126).

في حين عرف الباحثين إدارة التكلفة الاستراتيجية على أنها تطبيق أساليب إدارة التكلفة بحيث تعمل في الوقت نفسه على تحسين الوضع الاستراتيجي للشركة وتقليل التكاليف، ويجب أن تشمل إدارة التكلفة الاستراتيجية جميع جوانب الإنتاج، تسليم المنتج، توريد الأجزاء المشتراة، تصميم المنتجات وصنيع هذه المنتجات، لذا يجب أن تكون إدارة التكلفة الاستراتيجية متأصلة في كل مرحلة من مراحل حياة المنتج أو الخدمة.

٢. أبعاد الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية

تتضمن الإدارة الاستراتيجية للتكاليف عددا هاما من الأبعاد أو الأدوات الفعالة والتي يحددها (Effiong & Beredugo, 2009, p. 4) بما يلي:

١. **التمركز الاستراتيجي:** ينطوي على تمييز إدارة التكلفة من التحكم في التكاليف اعتمادا على أهداف أو أهداف الشركة. ويشمل ذلك اختيار شريحة السوق والعملاء التي تعتمزم وحدة الأعمال خدمتها، وتحديد عمليات الأعمال الداخلية الهامة التي يجب أن تتفوق عليها

الوحدة لتقديم مقترحات القيمة للعملاء في قطاعات السوق المستهدفة، واختيار الأفراد والقدرات التنظيمية المطلوبة الأهداف الداخلية والعملاء والأهداف المالية. كما تقوم استراتيجية التمركز عندما تركز المنظمة على مكان معين في السوق ولتطوير الميزة التنافسية من خلال تقديم منتجات خاصة ومتخصصة. من هنا يختار استراتيجية مركزة لشريحة أو مجموعة من القطاعات في الصناعة دون غيرهم. عن طريق تحسين استراتيجيتها الأهداف، لتحقيق ميزة تنافسية في الشرائح المستهدفة رغم أنها لا تمتلك القدرة التنافسية (Lynch،2015،274). وكما تسعى هذه الاستراتيجية الى النمو من خلال استهداف سوق معين او شريحة معينة من الزبائن، تركز نشاط المنظمة الإنتاجي والتسويقي عليها بان تعطيهما المنظمة كل اهتماماتهم من اجل تسويق منتجها اليها. وتتبع المنظمة هذه الاستراتيجية عندما ترغب في الحصول على الميزة التنافسية من خلال التخصص بالمعرفة والكفاءة وتحاول إدارة المنظمة من أجل تجنب المشاكل القيام بعدد من الاعمال في وقت واحد (العيسوي واخرون ،٤١٠، ٢٠١٢).

تستند هذه الاستراتيجية على أساس اختيار مجال تنافسي محدود في داخل قطاع الصناعة حيث يتم التمركز على جزء معين من السوق وتكثيف العمل في هذا الجزء، لإبعاد الآخرين ومنعهم من التأثير على المنظمة في حصة هذا الجزء. وأن تكون موجهة نحو تلبية احتياجات مجموعة من العملاء محدودة أو شريحة او قطاع معين. وتركز استراتيجية التمركز على خدمة على مكانة معينة في السوق، والتي يمكن تعريفها من الناحية الجغرافية، حسب نوع الزبائن، أو من قبل شريحة من خط إنتاج معينة (Hill Jones, 2012, 125).

والشركات التي تستخدم استراتيجية التمركز عندما تستخدم كفاءاتها الأساسية لخدمة احتياجات قطاع صناعة معين أو المتخصصة لاستبعاد الآخرين. وتشمل الأمثلة على قطاعات معينة في السوق قوة يمكن أن تكون مستهدفة من خلال استراتيجية التمركز (Hitt،2011،116).

أ- التركيز على مجموعة معينة من الزبائن.

ب- التركيز على قطاع انتاجي معين.

ج- التركيز على سوق جغرافي معين.

وكما تعتمد استراتيجية التمركز الناجحة بشأن القطاعات الصناعية على حجم كافٍ يضمن ان لديها امكانيات نمو جيدة، وليس عاملاً حاسماً لنجاح المنافسين الرئيسيين الآخرين. كاستراتيجيات اختراق السوق وتطوير السوق وتوفر مزايا التمركز الكبيرة. ومن خلال ذلك عرف (Hill، et،2015، 163) هذه الاستراتيجية بأنها عبارة عن مجموعة من قرارات المنظمة تقوم على تقديم خدمة لعدد محدد من القطاعات او أحد القطاعات.

وعرفها (Hill Jones،2012،125) انها عبارة عن استراتيجية تعمل على تلبية احتياجات مجموعة واحدة أو عدد قليل من الزبائن أو القطاعات.

وأشار (Hitt،2011،116) الى ان استراتيجية التمرکز هي عبارة عن مجموعة متكاملة من الإجراءات المتخذة لإنتاج سلع أو خدمات تخدم احتياجات قطاع تنافسي معين.

٢. **الاداء المالي:** تحتاج المنظمات لغرض تحديد موقعها في السوق الى قياس ادائها مقارنة بالمنافسين، ولقد اعتمد الاداء المالي من خلال الربحية والقيمة لمعرفة مدى تحقيق الاهداف الاقتصادية للمنظمة (Higgins,2001:128) وبما ان هذه المعايير غير كافية لإعطاء صورة واضحة عن مدى نجاح المنظمة واهمية تقديم معايير نوعية مثل الانتاجية، مستوى الانفاق للبحث والتطوير، نسبة تقديم الخدمات لغرض قياس الاداء. ويشار الى اداء المالي للمنظمة بالنواتج المتحققة من مجمل تفاعل نشاطات المنظمة ومواردها ويتمثل بإمكانية المنظمة كذا من خلال الحصول على اشخاص جيديں والاحتفاظ بالنتائج التنظيمية الجيدة (Schermerhor. et al; 2000: 26). وغالباً ما يؤسس الاداء المالي نتائجه بالاستناد الى النتائج الاقتصادية والتنظيمية الأخرى. ويرى البعض ان الاداء المالي يتمثل بالموارد الأساسية للمنظمة وما تشكل من مصادر وقدرات متميزة تسهم في بناء الميزة التنافسية وهذا يعني اعتماد الاداء المالي على القدرات المبينة على اساس الموارد. لذا يشير (Higgins,2001:128) الى استخدام المؤشرات المالية لقياس الاداء لان هي:

١. بالإمكان مقارنتها مع المنافسين والمعدل العام للصناعة.
 ٢. امكانية تحديد معدلات المخاطرة المحتملة.
 ٣. معرفة كشوف الارباح الغير متحققة وفرص النمو المحتملة.
- والشكل رقم (٢) يوضح ابعاد او ادوات الإدارة الاستراتيجية للتكاليف وهي:



شكل ٢: ابعاد وادوات الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية

المصدر: من اعداد الباحثين

ثانياً: التسويق السياحي المستدام

١. مفهوم التسويق السياحي المستدام

لقد شهد العالم خلال العقد الأخير من القرن العشرين تطور خاص في الوسائل الاتصال واساليه وتطور وتحولات هامة ومحورية فيما يتعلق بنظم الإدارة بشكل عام. إن المفهوم العام للتسويق السياحي ليس معناه أن التسويق السياحي علم مستقل عن التسويق وإنما يعتبر جزء من التسويق ككل، ولكن ما يميز التسويق السياحي بأنه مشابه لتسويق الخدمات وأن خصائص المنتج السياحي تحتم على التسويق السياحي بمحددات معينة وضغوط مختلفة وذلك لاختلاف السوق السياحي عن الأسواق الأخرى وفي كل الأحوال فإن التسويق السياحي يجب أن يتبع نفس مبادئ التسويق بشكل عام وعليه يعتبر التسويق السياحي تخصصاً خاص في مجال التسويق (تركية وساليمه، ٢٠١٧، ٢٨).

كما ان التسويق السياحي المستدام هو ذلك النشاط الاداري والهندسي الذي تقوم به المنظمات السياحية المستدامة داخل وخارج الدولة لتحديد الأسواق السياحية المستدامة والتعرف عليها والتأثير فيها بهدف تنمية الحركة السياحية المستدامة ومنها تحقيق التوافق بين المنتج السياحي وبين الرغبات والدوافع للشرائح السوقية المختلفة، كما يتضح ان النشاط التسويقي في مجال السياحة المستدامة تمتد اثاره الى مراحل التالية لمرحلة بيع المنتج السياحي ولا تقتصر على مجرد دراسة الاسواق السياحية والمنتجات السياحية في الدولة والدول الاخرى المنافسة لها وفهم طبيعة واحتياجات السائحين والتأثير في قراراتهم الشرائية بل يتعدى ذلك الى مضاعفة الجهود التسويقية المبذولة وتحديث المعلومات التسويقية السياحية المستدامة المتوافرة أول عن السوق السياحي الخارجي وتحليل الظواهر المختلفة التي تطرأ عليه والعوامل الجديدة التي تؤثر فيه (عمورية وسهيله: ٢٠١٦، ٥٤).

لذا يعتبر التسويق السياحي المستدام عاملاً أساسياً في تحقيق التنمية السياحية نظراً لما يقوم به من دور في الترويج السياحي والخدمات السياحية بصفة عامة ومن هذا المنطق فإن التسويق السياحي المستدام من خلال الدعاية والاعلان يشكل أمراً ضرورياً في هذا الاتجاه يعتمد على الرضا النفسي والمتعة من أجل خلق رغبات ودوافع استهلاك المنتج السياحي وتوسيع السوق السياحية حيث تم إعطاء العديد من التعريفات فيما يخص التسويق السياحي المستدام.

فقد عرفه (خديجة وأسماء: ٢٠١٧: ٥٣) كافة الجهود والأنشطة المنظمة التي تم تأديتها بتناغم مدروس من قبل كافة مقدمي الخدمة السياحية بعناصرها المختلفة والتي تهدف إلى إشباع أذواق المتلقين أو الراغبين في السياحة بشتى صورها.

واضافة (جمعة وسمية، ٢٠١٨، ١١٤) ان التسويق السياحي المستدام هو التنفيذ المنظم والمنسق للسياسات السياحية من خلال المؤسسات الحكومية والخاصة على المستوى المحلي والاقليمي والدولي لتحقيق الاشباع لدى الاسواق المستهدفة والحصول على عائد مناسب سواء كان تقديم خدمة، نمو سياحي، دخل سياحي... الخ.

في حين ذكر (أحمد: ٢٠١٧، ٢٤) ان التسويق السياحي المستدام هو نشاط مشترك تمارسه مختلف الهيئات والجهات السياحية الرسمية العامة والخاصة على المدى الطويل.

وأضافه (بوعروج وطواهرية: ٢٠١٨، ٥) (محمد وعبد الكريم: ٢٠١٩، ٩) إن التسويق السياحي المستدام هو نشاط متعدد الاهداف يرتبط بتحقيق مجموعة من الاهداف المتنوعة التي لا تقتصر فقط على مجرد بيع البرامج السياحية ولكنها تتسع لكي تحقق الاشباع الكامل لرغبات وتطلعات السائحين وتحقيق السمعة الطيبة والشهرة الكبيرة بين الدول السياحية وبين والسائحين الاهداف. كما ان التسويق السياحي المستدام هو النشاط الاداري والفني الذي تقوم به المنظمات والمنشآت السياحية داخل الدولة وخارجها للتعرف على الاسواق السياحية الحالية والمرتبقة والتأثير فيها بهدف تنمية الحركة السياحية الدولية القادمة منها. ويكون ذلك عن طريق: (بوعكراف: ٢٠١٢، ٧٠) ٣ (توفيق ومبروك: ٢٠١٧، ١٦)

١. التواجد الدائم في الاسواق السياحية المستدامة العالمية والاقليمية.
٢. حضور المعارض المحلية والاقليمية والدولية لوضع البلاد على خريطة العالم السياحية المستدامة.
٣. عقد المؤتمرات المتخصصة بكافة أشكالها، واقامة الندوات وتصميم واخراج المطبوعات وتسليط الاضواء على السياحة ودورها واهميتها، فان التسويق السياحي المستدام يقوم على عدة اسس اهمها هي:

ان التسويق عملية ادارية فنية في آن واحد لأنها تقوم على تخطيط والتنظيم والتوجه والتنسيق والرقابة ووضع السياسات التسويقية باعتبارها من الوظائف الادارية الرئيسة لأي نشاط من أنشطة المشروع او ادارة المنظمة بالإضافة الى تحديد المنهج والاسلوب المستخدم في العملية التسويقية والممارسات المختلفة التي تتم في اطارها من الناحية الفنية فالنشاط التسويقي السياحي المستدام نشاط ليس منعزل في ذاته ولكنه متكامل ومتربط بهدف تحقيق اهداف محددة وواضحة. (عمورية وسهيلة: ٢٠١٦، ٥٤)

في حين عرف الباحثين التسويق السياحي المستدام على انه مجموعة من الاستراتيجيات التي تسمح بتوجيه المنتج السياحي إلى مستهلك معين هذا المنتج يستجيب لمتطلبات الجانب الكمي والنوعي.

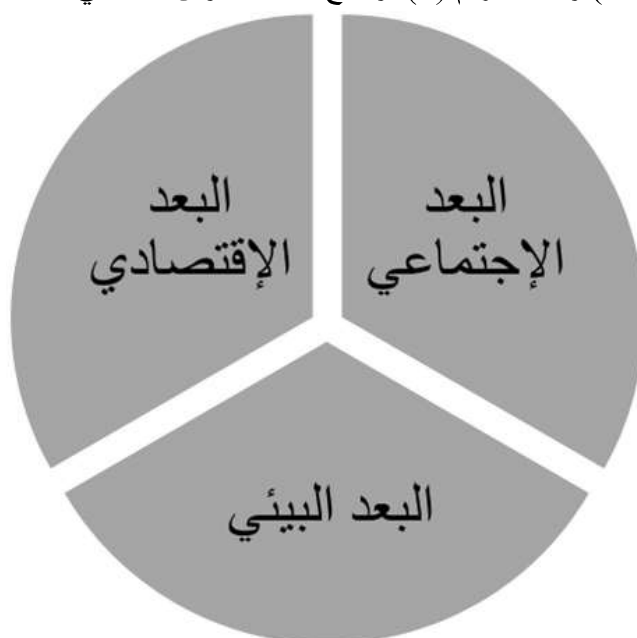
٢. ابعاد التسويق السياحي المستدام

يعتبر التسويق السياحي المستدام من اهم المكونات الأساسية التي يستند عليها التسويق السياحي فهي بدورها تعني تقديم ما هو أفضل للزبائن من خدمات والتي تحقق بذاتها رغبات وحاجات المجتمع، وهذا ما اكدت عليه الكثير من الدراسات من خلال الدور الذي تلعبه من اجل بناء سعادة الزبائن وارضائهم، كما أكد (M. Joseph, et, ٢٠١٠) على ان تجسيد مفهوم التسويق السياحي المستدام يجب ان تتحقق من خلال ابعاده الأساسية والتي تمثل الصورة المشرقة لتحقيق اهداف السائح وهي:

١. مكان جيد للسائح أي درجة رضا الزبائن مع السكن والظروف البيئية.
٢. مجتمع اجتماعي يشعر فيه السكان هناك الإحساس بالانتماء للمجتمع، أن الشبكات الاجتماعية الرسمية وغير الرسمية داخل المنطقة السياحية توفر إمكانية الوصول إلى الموارد، وإلى الدعم الاجتماعي والمعنوي، والمساعدة في التعامل مع مشاكل الحياة.
٣. مجتمع اقتصادي أي القوة النسبية للنشاط الاقتصادي السياحي، والجاذبية النسبية للمناطق التسوق السياحية.

ومن هنا برز مفهوم التسويق السياحي المستدام والتي يتكون من ابعاده الثلاثة والمتمثلة الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وهي.

١. **البعد الاقتصادي:** يعتبر البعد الاقتصادي من اهم ابعاد التسويق السياحي المستدام والذي يستند على المبدأ الذي يقضى بزيادة رفاهية السائح الى اقصى حد والقضاء على الفقر من خلال استغلال الموارد الطبيعية بشكل أفضل.
- بعد أربعة عقود من سيطرة الدولة والقطاع العام على مختلف مفاصل الاقتصاد ومزاحمة تنامي القطاع الخاص ودخول العراق في ثلاث حروب متتالية، نجم عن هذه الأحداث تشوهات اقتصادية واجتماعية في الاقتصاد العراقي الأمر الذي دفع بالحكومة إلى تبني سياسة الدعم والتدخل الذي حملها عبئاً كبيراً شكل ضغطاً على الموازنة العامة، وان كل ذلك يأتي ضمن إطار إمكان تحقق وبلوغ التسويق السياحي المستدام (مجد، عوده، ٢٠١١، ٨٢)
- وهذا ما أكد عليه الباحث من اجل تحقيق التسويق السياحي المستدام للسائح بصورة تحقق سعادة ورفاهية وارضاء الزبائن.
٢. **البعد البيئي:** تعد البيئة ضمن نطاق التسويق السياحي المستدام نظاماً كبيراً معقداً يتكون من مجموعة من العناصر الحية وغير الحية، تتفاعل فيما بينها مؤثرة ومتأثرة تحكمها علاقات أساسية تحفظ لها تعقيدها ومرونة اتزانها، وتتكون البيئة أيضاً من مجموعة من الأنظمة الصغرى تجري مكوناتها في دورات طبيعية تحفظ لها أيضاً التعقيد ومرونة الاتزان، وقد تعرضت الأنظمة البيئية ولا زالت لتغيرات من صنع الإنسان. (عودة، نور: ٢٠٠٨، ٥٢، ٥١)
٣. **البعد الاجتماعي:** ليس من المستغرب ان يعاني التسويق السياحي المستدام في العراق من حالة عدم التوازن بين دخول الافراد وكذا ظهور عدد من الامراض الاجتماعية، اذ ان الحقبة الزمنية التي توالى على العراق منذ فترة ليست بالقصيرة والتي عرفت بعدم الاستقرار وكانت الحروب والأزمات عنواناً بارزاً لها.
- لذا كان للظروف الاجتماعية للتسويق السياحي المستدام دوراً كبيراً من أجل بناء مجتمع يتمتع بالرفاهية للسائح او الزبائن والتي كان لها الأثر الكبير من اجل رسوخ معاني ارضاء السائح او ومن نظرة اجتماعية وإنسانية تقوم على أساس وجود علاقة قوية بين التسويق السياحي المستدام والزبائن (الساعدي، ٢٠١٢، ١١٠) والشكل رقم (٣) يوضح ابعاد التسويق السياحي المستدام.



شكل ٣: ابعاد التسويق السياحي المستدام

الجانب التطبيقي: الإطار العملي للبحث

أولاً: ترميز فقرات الاستبيان

يستعرض الجدول (١) ادناه ترميز فقرات الاستبيان.

جدول ١: ترميز فقرات الاستبيان

الترميز	عدد الفقرات	البعد	المتغير
CC1 – CC5	٥	استراتيجية تركز الكلفة	الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية SAC
FP1 – FP5	٥	الأداء المالي	
EN1 – EN5	٥	البعد البيئي	التسويق السياحي المستدام STM
EC1 – EC5	٥	البعد الاقتصادي	
SO1 – SO5	٥	البعد الاجتماعي	

ثانياً: التحليل الوصفي

يستهدف التحليل الوصفي تلخيص البيانات التي جمعها الباحث وذلك من خلال مقاييس التشتت ومقاييس النزعة المركزية، ويستعرض الجدول (٢) ادناه المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات الاستبانة، والتي أظهرت تجاوز كافة الفقرات للوسط الفرضي البالغ ٣ (عند استخدام مقياس ليكرت الخماسي)، وهذا يدل على انتشار كافة المتغيرات في المنظمة قيد البحث، كما أظهرت نتائج التحليل الوصفي نسب متدنية من الانحراف المعياري مما يدل دقة إجابات المستجيبين وفهمهم للفقرات.

جدول ٢: التحليل الوصفي لفقرات البحث

Item	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CC1	1.00	5.00	4.3390	.77926
CC2	3.00	5.00	4.4237	.62155
CC3	3.00	5.00	4.5254	.53678
CC4	2.00	5.00	4.2203	.78932
CC5	3.00	5.00	4.3559	.68889

FP1	2.00	5.00	4.4068	.67258
FP2	3.00	5.00	4.1017	.66163
FP3	3.00	5.00	4.2203	.69649
FP4	1.00	5.00	4.1356	.93694
FP5	2.00	5.00	4.1695	.81267
EN1	2.00	5.00	4.1525	.78375
EN2	1.00	5.00	3.9661	1.04989
EN3	1.00	5.00	4.0339	1.03334
EN4	1.00	5.00	4.2203	.78932
EN5	1.00	5.00	4.2373	.85780
EC1	3.00	5.00	4.4237	.62155
EC2	2.00	5.00	4.1356	.77588
EC3	2.00	5.00	4.0847	.89612
EC4	1.00	5.00	4.2373	.81662
EC5	2.00	5.00	4.0678	.82763
SO1	1.00	5.00	4.3051	.72526
SO2	1.00	5.00	4.2203	.76717
SO3	1.00	5.00	4.3390	.77926
SO4	2.00	5.00	4.1695	.81267
SO5	2.00	5.00	4.3793	.74522

ثالثاً: تقييم اداة القياس

يهدف تقييم اداة القياس الى تقييم صدق وثبات المقاييس التي تم استخدامها في البحث، ويتم تقييم اداة القياس في اسلوب نمذجة المربعات الصغرى PLS-SEM وفقاً لـ (Hair et al., 2017) من خلال أربعة معايير وكما يلي:

١. معامل كرونباخ الفا: الحد الأدنى ٠.٧
 ٢. الثبات المركب: الحد الأدنى ٠.٦
 ٣. ثبات الفقرة (التشبعات): الحد الأدنى للتشبعات المثلى ٠.٧
 ٤. متوسط التباين المستخلص (AVE): الحد الأدنى ٠.٥
- من خلال استخدام برنامج SmartPLS فقد تم الحصول على نتائج اختبار اداة القياس والذي يستعرض نتائج الجدول (٣) ادناه.

جدول ٣: نتائج اختبار اداة القياس

Item	Loadings	Cronbach's Alpha	Composite Reliability	AVE
CC1	0.736	0.721	0.823	0.539
CC2	0.795			
CC3	0.773			
CC4	0.692			
CC5	0.822			
FP1	0.725	0.744	0.836	0.561
FP2	0.862			
FP3	0.901			
FP4	0.717			
FP5	0.791			
EN1	0.834	0.786	0.849	0.587
EN2	0.908			
EN3	0.861			

EN4	0.642			
EN5	0.649			
EC1	0.626	0.719	0.803	0.513
EC2	0.606			
EC3	0.661			
EC4	0.6			
EC5	0.748			
SO1	0.638	0.730	0.807	0.493
SO2	0.709			
SO3	0.615			
SO4	0.749			
SO5	0.729			

المصدر: مخرجات برنامج SmartPLS

من خلال الجدول (٣) يظهر بان تشبعات بعض المتغيرات تقل عن القيم المثلى التي يجب ان تزيد عن ٠.٧، بالرغم من ذلك فان (Hair et al., 2017) أشار الى ان التشبعات التي تتراوح قيمها بين ٠.٤ و ٠.٧ فان على الباحث ان يختبر مدى تأثير حذفها على تحسين قيم بقية المعايير، إلا ان حذف هذه الفقرات لم يُحسن قيم بقية المعايير وبالتالي فسيتم الإبقاء على هذه الفقرات.

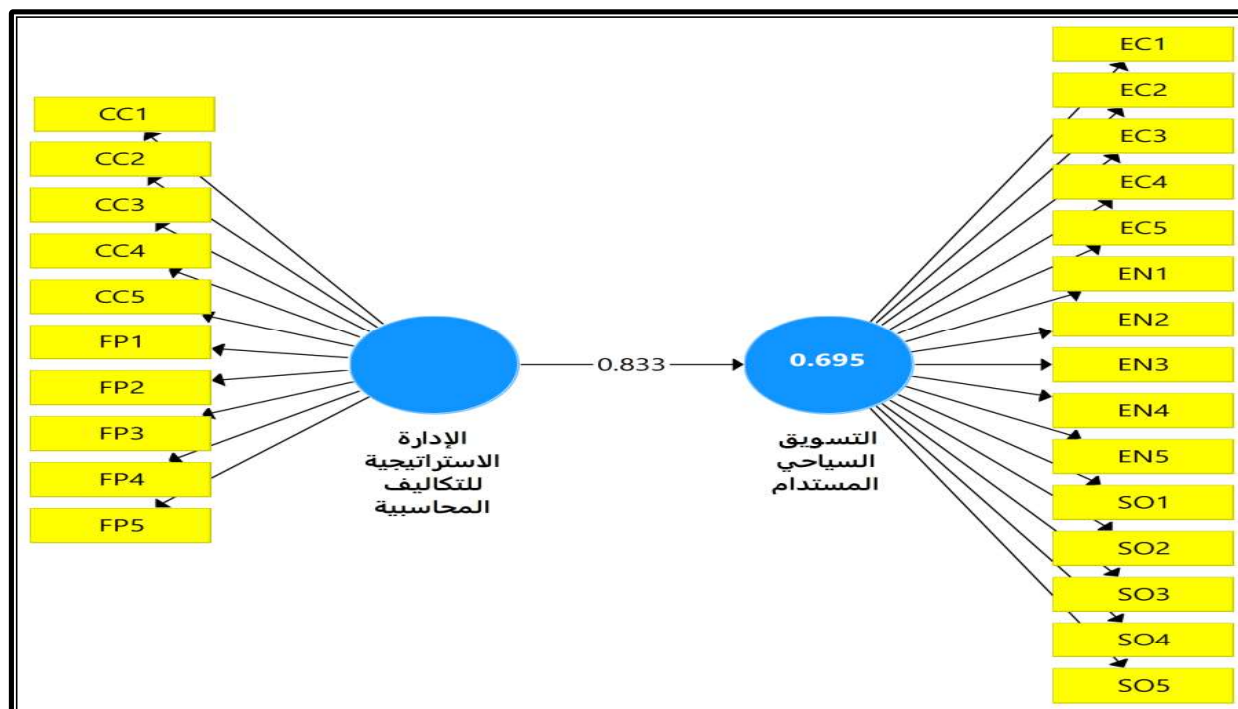
١٠. رابعا: اختبار الفرضيات

لقد تضمنت فرضية رئيسية واحدة والتي نصت على انه "يوجد تأثير مباشر معنوي ايجابي مباشر للإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في التسويق السياحي المستدام". ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيتين الفرعيتين التاليتين:

١. يوجد تأثير مباشر معنوي ايجابي مباشر لاستراتيجية تركز الكلفة في التسويق السياحي المستدام.
٢. يوجد تأثير مباشر معنوي ايجابي مباشر للأداء المالي في التسويق السياحي المستدام.

١. اختبار الفرضية الرئيسية

لغرض اختبار الفرضية الرئيسية فقد تم استخدام برنامج SmartPLS لغرض بناء انموذج المسار في الشكل (٤) والذي يستعرض نتائج الجدول (٤) ادناه.



شكل ٤: انموذج المسار الخاص باختبار الفرضية الرئيسية

المصدر: مخرجات برنامج SmartPLS

جدول ٤: نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

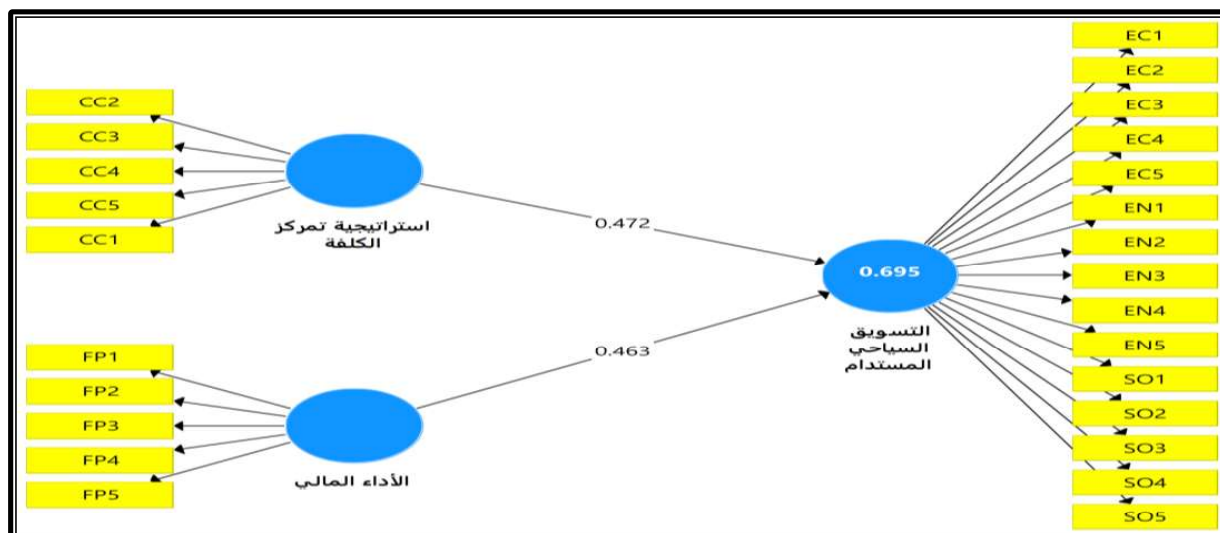
المسار	معامل المسار	t Value	p Value	النتيجة	R ²
SAC -> STM	0.833	16.405	0.000	قبول	0.695

المصدر: مخرجات برنامج SmartPLS

يستعرض الجدول (٤) نتائج اختبار الفرضية الرئيسية والتي أظهرت بان قيمة معامل المسار (حجم التأثير) ٠.٨٣٣ والذي يعتبر معنوياً لان معامل المسار يكون معنوياً عندما تتجاوز قيمة t عن ١.٩٦ وان تتجاوز قيمة P عن ٠.٠٥ وفقاً لقاعدة (Hair et al., 2017). ولما كان معامل المسار يتجاوز الحد الأدنى من قيمة t و p فإنه يتم قبول الفرضية الرئيسية، اما معامل التحديد (R²) فقد بلغ ٦٩% والذي يشير الى ان الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية تفسر ٦٩% من العوامل المؤثرة على التسويق السياحي المستدام.

٢. اختبار الفرضيات الفرعية

لغرض اختبار الفرضية الرئيسية فقد تم استخدام برنامج SmartPLS لغرض بناء انموذج المسار في الشكل (٥) والذي يستعرض نتائج الجدول (٥) ادناه.



شكل ٥: انموذج المسار الخاص باختبار الفرضيات الفرعية

المصدر: مخرجات برنامج SmartPLS

جدول ٥: نتائج اختبار الفرضية الفرعية

المسار	معامل المسار	t Value	p Value	النتيجة	R ²
CC -> STM	0.472	5.282	0.000	قبول	0.695
FP -> STM	0.463	5.372	0.000	قبول	

المصدر: مخرجات برنامج SmartPLS

يستعرض الجدول (٥) معاملات المسار التي تمثل حجم التأثير، والتي تكون معنوية عندما تتجاوز قيمة t عن ١.٩٦ وان تتجاوز قيمة P عن ٠.٠٥ وفقاً لقاعدة (Hair et al., 2017). ولما كانت معاملات المسار تتجاوز الحد الأدنى من قيمة t و p فانه يتم قبول كلا الفرضيتين، اما معامل التحديد المعدل فقد بلغ ٦٩% لمتغير التسويق السياحي المستدام وهذه النسبة تشير الى ان ابعاد الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية تفسر ٦٩% من العوامل المسببة للتسويق السياحي المستدام واما بقية النسبة (٣١%) فهي لعوامل لم يتناولها البحث.

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

١. اتضح بان عينة الدراسة كان لديهم توجه نحو استخدام الاساليب الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية من خلال تطوير وتبني العوامل المستخدمة في مدن الزائرین وهذا ما تمت معرفته من خلال الأوساط الحالية والإجابات الخاصة بهم من خلال نتائج الاستبانة.
٢. اتضح بان عينة الدراسة يمكن استخدام الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في المنظمات وخاصة مدن الزائرین من تحقيق تسويق سياحي مستدام في عملها والتي تعزز من ادائها بالشكل الذي ينعكس على افراد عينة البحث.
٣. ان تطوير مهارات العاملين واستخدام الاساليب الإدارة الاستراتيجية للتكاليف في مدن الزائرین والتكيف مع التغيرات من اجل تحقيق اهدافها بشكل الذي يرسم صوره مشرقة لمدين الزائرین والذي ينعكس من خلال تقديم خدمة متميز كبير لأفرادها ولزائرِها.
٤. اتضح من خلال التحليل الاحصائي وجود تأثير مباشر معنوي ايجابي مباشر للإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في التسويق السياحي المستدام.
٥. اتضح من خلال التحليل الاحصائي بان قيمة معامل المسار (حجم التأثير) ٠.٨٣٣ والذي يعتبر معنوياً لان معامل المسار يكون معنوياً عندما تتجاوز قيمة t عن ١.٩٦.
٦. ان أفراد عينة البحث متفقون تماماً وبشكل كبير حول استخدام الاساليب التسويق السياحي المستدام التي تعزز من تحقيق خدمة للزائر وهذا يعني ان استخدام مثل هكذا اساليب من قبل الادارة موضوع البحث سيمكنها من تحقيق الاداء او خدمة متميز.
٧. اتضح من خلال عمليات التحليل الاحصائي، أن معامل التحديد المعدل فقد بلغ ٦٩% لمتغير التسويق السياحي المستدام وهذه النسبة تشير الى ان ابعاد الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية تفسر ٦٩% من العوامل المسببة للتسويق السياحي المستدام واما بقية النسبة (٣١%).

ثانياً: التوصيات

١. يوصي الباحثين الآخرين بأجراء الدراسات المستفيضة والمتعمقة وبصوره مستمرة حول اليات واستراتيجيات استخدام الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في المنظمات من أجل التكيف مع متغيرات الواقع الخدمي لمدين الزائرین.
٢. التأكيد على ضرورة تطوير والاستفادة من استخدام الاساليب التسويق السياحي المستدام من اجل تحقيق خدمة متميزة للزائرین ضمن استراتيجيات واساليب التي تعزز من تحقيقها وتكيفها في بيئة العمل التي تمس روح وثقافة وقيم الافراد الموظفين.
٣. يجب الاستفادة الضرورية القصوى من اهداف الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في مدن الزائرین وابعادها في بيئة تتسم بالتسويق المستدام.
٤. العمل على تبني استخدام المعايير والخصائص ذات الخدمة المستخدمة التي ينعكس على عمليات الإدارة الاستراتيجية للتكاليف والنهوض بالواقع مدن السياحية التابعة للعتبات المقدسة.
٥. بهدف النجاح والتطوير وتنمية عمليات الإدارة الاستراتيجية للتكاليف يجب اجراء عمليات التدريب واستخدام اساليب تتماشى من الواقع الذي تعيشه مدن الزائرین على الرغم من وجود القوانين لكن التغيرات التي يحيط بها تجعلها تتكيف من اجل تحقيق اهدافها.

٦. ضرورة تبني وتطبيق خصائص وممارسات التسويق السياحي المستدام في مدن الزائرين والتي يمكن من خلالها النهوض بالواقع بما مكلفه بها في الوقت الحاضر كونها منظمة تابعة للعتبة الحسينية والعلوية المقدستين والتي سينعكس ادائها على العاملين فيها.
٧. يجب عند استخدام اساليب الإدارة الاستراتيجية للتكاليف توفير مناخ يساعد على تطبيقها والذي يخلق التعاون والمحبة في عمليات اتخاذ القرارات والتي ينعكس على تحقيق التسويق السياحي المستدام الذي يليق بمدن الزائرين كونها احدى المدن السياحية التابعة للعتبتين المقدستين.

قائمة المصادر

١. إحسان سليمان سعد. (٢٠١٧). (التسويق السياحي وأثره في أداء شركات ووكالات السياحة والسفر. (Doctoral dissertation).
٢. بن احمد، عمورية، بغدادى & سهيلة. (٢٠١٦). دور مواقع التواصل الاجتماعي في التسويق السياحي.
٣. بن جدو، تركية، بن احمد & ساليمة. (٢٠١٧). اهمية العلاقات العامة في التسويق السياحي.
٤. بو عبدالله محمد & الخد عبد الكريم. (٢٠١٩). (التسويق السياحي في الجزائر وأثره على التنمية السياحية المستدامة. (Doctoral dissertation, جامعة المسيلة).
٥. بو عروج، بسمة، طواهرية & زينة. (٢٠١٨). (دور التسويق السياحي في تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة. (Doctoral dissertation).
٦. بو عزة، خديجة، عدة & نورة. (٢٠١٧). دور الوكالات السياحية في التسويق السياحي.
٧. بو كريف زهير. (٢٠١٧). التسويق السياحي و دوره في التفعيل قطاع السياحة.
٨. خير الدين جمعة & سميرة عمراوي. (٢٠١٨). التسويق السياحي كمحرك أساسي لعجلة التنمية السياحية. مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال. 111-131, (05),
٩. سعدي توفيق & لعويجي مبروك. (٢٠١٧). (واقع التسويق السياحي في الجزائر دراسة حالة. (Doctoral dissertation, جامعة محمد بوضياف).
١٠. شريفي، خديجة، بن كريف & أسماء. (٢٠١٧). الاشهار في الصحافة المكتوبة ودوره في التسويق السياحي.
١١. عودة، بشير هادي، ٢٠٠٤، الرفاهية والتنمية –وجهة نظر كوزنتس، جامعه البصرة كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد ١٤.
١٢. مصباح، دايب & محمد الأمين. (٢٠١٧). اسهامات التسويق السياحي في تنشيط الخدمة السياحية.
13. Anderson, S. W. (2006). Managing costs and cost structure throughout the value chain: research on strategic cost management. Handbooks of Management Accounting Research, 2, 481-506.
14. Cravens, K., Oliver, E. G., & Ramamoorti, S. (2003). The Reputation Index: Measuring and Managing Corporate Reputation. European Management Journal, 21(2), 201-212.
15. Daire H., Joseph C., Michael R. Mullen, Structural Equation Modelling: Guidelines for Determining Model Fit, Journal of Business Research Methods Volume 6 Issue 1, 2008.

16. Effiong, S. A., & Beredugo, S. B. (2009). Balanced Scorecard and Strategic Cost Management: Recipes for Productivity Rating of Nigerian Manufacturing Company.
17. El-Dyasty, M. M. (2007). A framework to accomplish strategic cost management.
18. Fu, Y. (2007). Strategic cost management in e-supply chain.
19. Henri, J. F., Boiral, O., & Roy, M. J. (2016). Strategic cost management and performance: The case of environmental costs. *The British Accounting Review*, 48(2), 269-282.
20. Higgins, Robert C. (2001) "Analysis for financial management", 6th ed, Irwin, McGraw-Hill, N.Y.
21. Hill, C. & Jones, G. (2012). Essentials of strategic management. Australia Mason, Ohio: South-Western/Cengage Learning.
22. Hill, C. & Jones, G. (2012). Essentials of strategic management. Australia Mason, Ohio: South-Western/Cengage Learning.
23. Hitt, M., Ireland, R. & Hoskisson, R. (2011). Strategic management: competitiveness & globalization. Mason, OH: South-Western Cengage Learning.
24. Hunt, C. & Mello, J. (2015). Marketing. New York, NY: McGraw-Hill Education.
25. Kalyani Srinivas, C. (2010). Strategic Cost Management. A compendium of Research Papers, 56.
26. Lynch, R. (2015). Strategic management. Harlow, England New York: Pearson.
27. Petrova, A. I., & Zarudnev, A. I. (2013). Strategic aspects of cost management. *European researcher. Series A*, (4-3), 1009-1013.
28. Schermerhon, J. R. et al, (2000) "Organizational Behavior", 7th ed, John Willey & sons, Inc. New Jersey.
29. Souza, M. A., & Rasia, K. A. (2012). Strategic Cost Management Practices Adopted by Segments of Brazilian Agribusiness. In *Global Perspectives on Sustainable Forest Management*. InTech.
30. Yan, L. (2012, July). Enterprise strategic cost management system based on value chain theory. In *Service Operations and Logistics, and Informatics (SOLI)*, 2012 IEEE International Conference on (pp. 228-231). IEEE.



وزارة التعليم العالي
والبحث العلمي
جامعة وارث الأنبياء
كلية الادارة والاقتصاد



استبانة

السلام عليكم ورحمته وبركاته...

نضع بين يديك استمارة استبانة أعدت من أجل اكمال متطلبات البحث العلمي الموسوم

ب دور الإدارة الاستراتيجية للتكاليف المحاسبية في تعزيز التسويق السياحي المستدام

دراسة تطبيقية في فنادق مدن الزائرين التابعة للعتبات المقدسة في العراق

أدناه مجموعة من الفقرات تمثل متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة، والتي تتعلق بالإدارة الإستراتيجية للتكاليف المحاسبية وبالتسويق السياحي المستدام التي تقوم بها مدن الزائرين التابعة للعتبات المقدسة في العراق لتسويق خدماتها السياحية داخل العراق وخارجه (محلياً ودولياً) يرجى الإجابة عن جميع التساؤلات التي تضمنتها هذه الاستبانة بوضع إشارة (√) في المربع الذي يمثل اختياركم وبمحاذاة كل جملة لإجابة واحدة فقط علماً بأن هذا الاختيار هو لبيان درجة موافقتكم عليها وذلك من أجل الوصول إلى نتائج تتسم بالدقة والموضوعية، علماً بأن هذه المعلومات سيتم استخدامها لأغراض البحث العلمي فقط.

مع فائق شكرنا وتقديرنا لجهودكم الكريمة.

المدرس الدكتور

المدرس المساعد

المدرس المساعد

نضال عبد الله المالكي

علي عزيز محمد الكلكاوي

حسين محمد علي كشكول

جامعة وارث الانبياء / كلية الادارة
والاقتصاد

جامعة وارث الانبياء / كلية الادارة
والاقتصاد

جامعة وارث الانبياء / كلية الادارة
والاقتصاد

النوع	ذكر		أنثى	
الفئة العمرية	٢٩-٢٠	٣٩-٣٠	٤٩-٤٠	٥٠ فأكثر
سنوات الخدمة	أقل من ٣	٦-٣	١٠-٧	١٤-١١
مستوى التعليم	إعدادية	دبلوم	بكالوريوس	ماجستير
المنصب	منتسب	مسؤول شفت	مسؤول وحدة	مسؤول قسم
				أخرى

الإدارة الاستراتيجية للتكلفة تعرف على أنها (الأساليب والأنشطة التي تمارسها الإدارة والمتعلقة بقرارات التخطيط والسيطرة في الأمدين القريب والبعيد العاملة على زيادة منفعة الزائرين وخفض كلف الخدمات).

التسلسل	المتغيرات الفرعية	الفقرات	اتّفق تماماً	اتّفق	محايد	لا أتفق	لا أتفق تماماً
اولا / استراتيجية تركز التكلفة ويعرف على أنه (الإجراءات المتكاملة والمتخذة لإنتاج سلع أو خدمات تخدم احتياجات قطاع تنافسي معين).							
١	تساهم استراتيجية تركز التكلفة في تقديم أفضل الخدمات لضيوف مدن الزائرين.						
٢	تساعد استراتيجية تركز التكلفة في جذب الزائرين من خلال الثقة والشفافية والوضوح في الإستراتيجية المتبعة.						
٣	تساعد استراتيجية تركز التكلفة في بناء هوية وسمعة قوية لمدن الزائرين والتي تحقق ميزة تنافسية مع باقي المنتجعات السياحية.						
٤	من أهداف إستراتيجية تركز التكلفة هو التسويق السياحي المستدام لبناء						

					وغرس ثقافة سياحة متميزة لدى الزائرين.	
					استراتيجية تمركز التكلفة تستهدف استقطاب الزائرين من خلال تقديم كافة الخدمات التي تساعد على إبهاجهم.	٥
ثانياً / الاداء المالي (نظام يساعد المنظمة على تحقيق رؤيتها واستراتيجيتها وتحويلها الى مجموعة من الأهداف الاستراتيجية المترابطة).						
					مراقبة الاداء المالي في مدن الزائرين باستمرار للبحث عن أفضل طريقة لإرضاء زبائنهم.	٦
					إنّ الاداء المالي يعكس استراتيجية مدن الزائرين لتحقيق الميزة التنافسية لفهم ماذا يريد الزبون.	٧
					نؤمن بان مدن الزائرين قائمة من اجل تلبية حاجات الزبائن وخدمتهم وينعكس ذلك من خلال التكلفة المالية.	٨
					من الخدمات التي تقدمها مدن الزائرين إمكانية إبداء آراء الزبائن في الخدمات المقدمة لهم والعمل على تحسينها.	٩
					مدن الزائرين تحسب الارباح نتيجة لخدماتها المقدمة لإرضاء الزبائن والتي تنعكس على أدائها الربحي وسمعتها المستقبلية.	١٠

المحور الثاني / التسويق السياحي المستدام

المقصود به (نشاط اداري وفني تقوم به المنظمات والمنشآت السياحية للتعرف على الاسواق السياحية الحالية والمرتبقة ومحاولة التأثير فيها لهدف تنمية وزيادة الحركة السياحية القادمة).

التسلسل	المتغيرات الفرعية	الفقرات	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً
اولا / البعد البيئي							
١	يعمل التسويق السياحي المستدام في المحافظة على الموارد الطبيعية في مدن الزائرين.						
٢	يساهم التسويق السياحي المستدام في ترشيد استهلاك الطاقة وعدم هدرها.						
٣	يوفر التسويق السياحي المستدام الالتزام بمعايير مكافحة التلوث والعناية بالبيئة في مدن الزائرين وضمان الاستدامة البيئية لها.						
٤	يساعد التسويق السياحي المستدام في استخدام التكنولوجيا النظيفة والاقتصاد والاعتماد على الموارد الطبيعية في مدن الزائرين.						
٥	يعزز التسويق السياحي المستدام في الايفاء بمتطلبات الأجيال القادمة الاساسية والمشروعة لتحقيق الاستدامة السياحية لمدن الزائرين.						
ثانيا / البعد الاقتصادي							
٦	يعمل التسويق السياحي المستدام على الدعم والاستثمار في مدن الزائرين.						
٧	الخطط التسويقية التي تتبعها مدن الزائرين ذات منافع اقتصادية مادية متميزة.						
٨	يوفر التسويق السياحي لمدن الزائرين فرص العمل وبالتالي تحسين دخل الفرد لتحقيق مستوى حياة كريمة.						
٩	التسويق السياحي المستدام يعمل على رفع مستوى الاصلاح الاقتصادي في مدن الزائرين.						
١٠	يشجع التسويق السياحي المستدام على زيادة الاستثمارات وتسهيل اجراءاتها.						
ثالثاً / البعد الاجتماعي							

١١	يعمل التسويق السياحي المستدام على رفع كفاءة وجودة الخدمات في مدن الزائرين.				
١٢	يسهم التسويق السياحي المستدام في رفع مستوى الواقع السياحي في مدن الزائرين.				
١٣	للتسويق السياحي المستدام أثر واضح على المنافع والخدمات الاجتماعية مثل توفير الأماكن الاستراحة والأماكن الترفيهية... الخ.				
١٤	يعمل التسويق السياحي المستدام على توزيع الخدمات توزيعاً عادلاً وتقليل التفاوت بين الزائرين في مدن الزائرين.				
١٥	يشجع التسويق السياحي المستدام في الحصول على رضا الزائر عن الوضع الراهن في فنادق مدن الزائرين.				

إذا كان لديك أي تعليق أو اقتراح يرجى ذكره هنا:

مع خالص الاحترام والتقدير لجهودكم الكريمة.