



**Tikrit Journal of Administrative
and Economics Sciences**
مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

ISSN: 1813-1719 (Print)



**The implications of adopting management accounting methods in
improving the efficiency of financial performance: An applied study on
a sample of workers in financial affairs and accounts at the Tikrit
University**

Hamad Abed Mustafa Gar*

College of Basic Education, Tikrit University

Keywords:

Management accountancy methods, targeted cost, activity-based cost, balanced Scorecard, financial performance adequacy.

ARTICLE INFO

Article history:

Received 02 Mar. 2023

Accepted 19 Mar. 2023

Available online 31 Mar. 2023

©2023 College of Administration and Economy,
Tikrit University. THIS IS AN OPEN ACCESS
ARTICLE UNDER THE CC BY LICENSE

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



*Corresponding author:

Hamad Abed Mustafa Gar

College of Basic Education, Tikrit
University



Abstract: The Research aims to find out the reflections of adopting management accounting methods in improving financial performance adequacy in Tikrit University. The study depends on the analytic descriptive approach in describing the questioned specimen's attitudes about the research variables. A group of statistic programs for special specimen (SPSS) are used to analyze the data collected from the research samples. The study specimen include 82 persons randomly chosen from the Section of Financial Affairs and the accountancy divisions in different colleges of Tikrit University. The study comes up with several conclusions the most important of which is the existence of positive moral reflected by the administrative accounting methods that are represented by the effect of the targeted cost on the balanced activity basis on improving the financial performance adequacy.

انعكاسات تبني اساليب المحاسبة الادارية في تحسين كفاءة الاداء المالي: دراسة تطبيقية على عينة من العاملين في الشؤون المالية والحسابات في جامعة تكريت

حمد عبد مصطفى جار

كلية التربية الاساسية

جامعة تكريت

المستخلص

يهدف البحث إلى معرفة انعكاسات تبني أساليب المحاسبة الادارية في تحسين كفاءة الأداء المالي في جامعة تكريت، إذ اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي في وصف آراء المستقضي منهم حول متغيرات البحث، كما وتم الاستعانة بحزمة البرامج الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) بهدف معالجة البيانات المتحصلة من مجتمع وعينة البحث، حيث تمثل مجتمع وعينة البحث على العاملين في شعبة الشؤون المالية ووحدات الحسابات في كليات الجامعة محل البحث والبالغ عددهم (٨٢) فردا تم اختيارهم عشوائيا موزعين على كليات الجامعة المختلفة.

توصل البحث إلى مجموعة من النتائج أهمها وجود أثر معنوي موجب دال احصائيا لأساليب المحاسبة الادارية والمتمثلة بـ (الكلفة المستهدفة، الكلفة على أساس النشاط، بطاقة الاداء المتوازن) على تحسن كفاءة الأداء المالي، كما أوصى الباحث بمجموعة من التوصيات على وفق نتائج المعالجة الاحصائية.

الكلمات المفتاحية: أساليب المحاسبة الادارية، الكلفة المستهدفة، الكلفة على أساس النشاط، بطاقة الأداء المتوازن، كفاءة الأداء المالي.

المقدمة:

في ظل التغيرات الكبيرة والمتسارعة في بيئة الأعمال وتزايد وتيرة الاحتدام التنافسي اصبح من الضروري على مؤسسات الأعمال الأخذ بنظر الاعتبار تبني أساليب محاسبة أكثر حداثة تتلاءم وطبيعة تلك التغيرات والتحديات وبما يضمن فاعلية ادارة الجوانب المالية والمحاسبية في المؤسسات الاقتصادية والتجارية والصناعية، فالمحاسبة الادارية وأساليبها الحديثة تعد احدى أدوات نظم المعلومات المحاسبية بعدها مصدرا للمعلومات المستخدمة من قبل الادارة في عمليات التخطيط والتوجيه والرقابة وتقييم الأداء، من جانب آخر فإن أساليب المحاسبة الادارية جميعها تعالج جوانب ادارية مختلفة على سبيل المثال الموائمة ما بين وظائف الادارة وجوانب الكلفة والربح أو الخسارة أو عمليات تدعيم المركز المالي والاداري للمنشأة.

من ناحية أخرى تعد فاعلية الأداء المالي مؤشر هام من مؤشرات كفاءة الادارة في مؤسسة بغض النظر عن ملكيتها أو حجمها أو طبيعة المنافع التي تقدمها للمجتمع، فالأداء بغض النظر عن طبيعته يمثل المرآة التي تعكس فاعلية النظام الاقتصادي أو المالي أو عدم فاعليته، وحتى تضمن تلك المؤسسات على اختلاف أشكالها فاعلية الأداء المالي لابد لها من اتخاذ بعض الاجراءات أو التدابير أو تبني مجموعة من الأساليب التي من شأنها أن تزيد من فاعلية الأداء المالي وهذا ما سيتم التركيز عليه خلال الدراسة الحالية.

ففي ذات السياق تعد المحاسبة الادارية من العلوم الحديثة نسبيا فإن مسألة توظيف اساليبها الحديثة يعتبر نهج اداري وتنظيمي يسعى إلى أهداف سامية لعل من أبرزها أكثرها أولوية هي

ضمان الوصول إلى الأداء المالي السليم القائم على نظم المعلومات المحاسبية عالية الدقة والتي تستطيع من خلالها الإدارة الحفاظ على سلامة تشكيلاتها والإدارية وجوانبها المالية، وحتى تتمكن من تحقيق ذلك الهدف ينبغي عليها استثمار وتوظيف أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة والمعاصرة لتحقيق الهدف المنشود والمتمثل بتحسين الأداء المالي، ووفقا للعرض المتقدم فإن الدراسة الحالية تسعى ومن خلال أطارها النظري ومجالها التطبيقي التعرف على انعكاسات أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحسين الأداء المالي لمؤسسات الأعمال.

المبحث الأول: منهجية الدراسة ودراسات سابقة

أولاً. دراسات سابقة:

١. الدراسات السابقة التي تناولت أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة:

❖ **دراسة امين واخرون (٢٠١٨)** (آثار اعتماد تقنيات المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية على تحقيق الميزة التنافسية): يهدف البحث إلى دراسة الفجوة البحثية لإثار اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية على تحقيق الميزة التنافسية في اقليم كردستان، حيث خلصت نتائج البحث إلى وجود أثر معنوي وعلاقة دالة احصائية بين اسلوب تحليل الربحية وبطاقة الأداء المتوازن كأحد أساليب المحاسبة الإدارية في تحقيق الميزة التنافسية.

❖ **دراسة الكسنزاني (٢٠١٩):** (أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية): هدفت الدراسة إلى معرفة أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية، إذ توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها وجود علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بجميع اشكالها في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية.

❖ **دراسة الخليل (٢٠١٢):** (تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة الاردنية)، تهدف الدراسة إلى معرفة آثار تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة واجه الصعوبات التي تعترض تطبيقها، كما اثبتت المعالجة الاحصائية أن الشركات محل البحث تطبق أساليب المحاسبة الإدارية والتي من ضمنها أسلوب الكلفة المستهدفة وأسلوب بطاقة الأداء المتوازن.

٢. الدراسات السابقة التي تناولت الاداء المالي:

❖ **دراسة درويش (٢٠٢٢):** (تقييم الاداء المالي لشركات التأمين باستخدام مدخل القيمة الاقتصادية المضافة EVA): هدف البحث إلى اختبار مدى تأثير القيمة المضافة كمدخل لقياس وتقييم الاداء المالي في شركات التأمين المصرية المدرجة في البورصة، خلصت نتائج البحث الى وجود علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين عوائد شركات التأمين محل البحث والقيمة الاقتصادية المضافة.

❖ **دراسة غانم (٢٠٢٢):** (الاتجاهات الحديثة في قياس وتقييم الاداء المالي ودورها في ترشيد القرارات المالية للمؤسسات الاقتصادية: هدف البحث إلى دراسة أهمية الاتجاهات الحديثة في قياس وتقييم الاداء المالي ودورها في ترشيد القرارات المالية للمؤسسات الاقتصادية، توصل البحث إلى مجموعة من النتائج أهمها أن الاتجاهات الحديثة في قياس وتقييم الاداء المالي دور فاعل ومهم في ترشيد القرارات للمؤسسة الاقتصادية.

❖ **دراسة الحمداي (٢٠١٣):** قياس أثر الصيرفة الالكترونية في مؤشرات الاداء المالي للمصارف: دراسة تطبيقية على عينة من المصارف الالكترونية الاردنية: أهم الأهداف التي سعت الدراسة إلى

تحقيقها التعرف على أثر الصيرفة الالكترونية على مؤشرات الاداء المالي: توصل البحث إلى مجموعة من النتائج أهمها أن الخدمات المصرفية التي يتم تقديمها الكترونيا هي الأكثر تأثيرا على مؤشرات الأداء المالي.

ثالثاً. مشكلة البحث: يعد الاهتمام بفاعلية الأداء المالي من مؤشرات النجاح لمؤسسات الاعمال باعتبار الهدف السامي لتلك المؤسسات هو تحقيق الارباح وتعظيم العوائد على الأمد المتوسط والبعيد، ولتحقيق ذلك الهدف ينبغي على مؤسسات الاعمال ايجاد الحلول والبدائل لمواجهة المشكلات التي تعترض تحقيق ذلك الهدف من جهة وكذلك استثمار وتوظيف الأساليب المحاسبية في تحسين الأداء المالي الذي يسهم في تحقيق الربحية من جهة أخرى.

ووفقا لما تقدم فإن الدراسة الحالية تسعى إلى معرفة مدى تأثير أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في تحسين الاداء المالي، وعليه فإن الباحث يضع سؤالاً هاماً يمثل مشكلة الدراسة مفاده (إلى أي مدى تسهم اساليب المحاسبة الادارية في تحسين كفاءة الاداء المالي في جامعة تكريت؟).

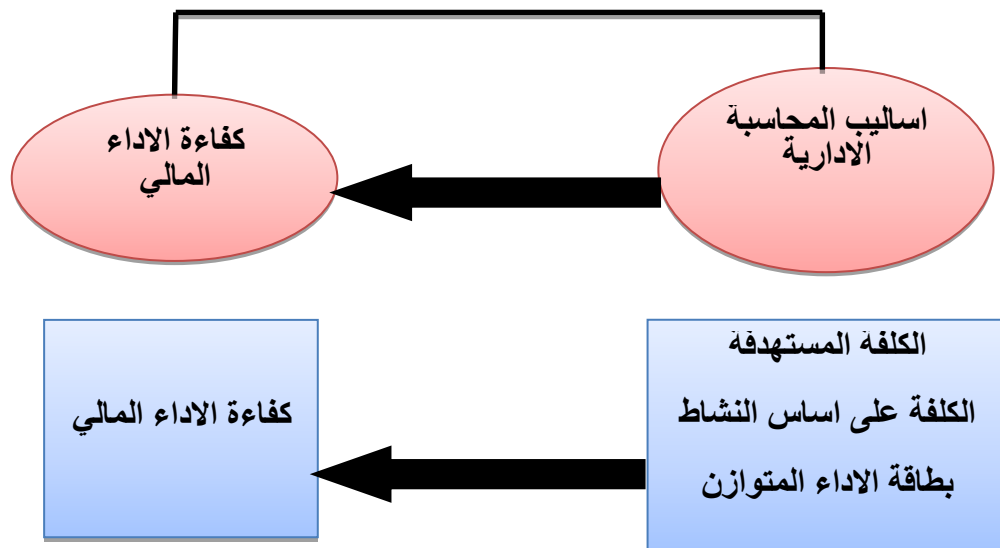
رابعاً. هدف البحث: في ضوء مشكلة البحث والتساؤل الذي يعبر عنها فإن هدف البحث الرئيسي بالتعرف على انعكاسات تبني أساليب المحاسبة الادارية في تحسين كفاءة الأداء المالي.

خامساً. أهمية البحث: تنقسم أهمية البحث على قسمين رئيسيين هما:

أ. الأهمية العملية والتطبيقية: تكمن أهمية البحث على المستوى العملي والتطبيقي من خلال تسليطه الضوء على مدى تبني الاساليب الحديثة في تحسين كفاءة الأداء المالي في مؤسسات الاعمال باعتبار أن الجانب المالي يعد الشريان الحيوي لتلك المؤسسات وسر بقائها في ظل الاحتدام التنافسي، إذ يصبح من الضروري تبني أساليب أكثر فاعلية من أجل تحقيق كفاءة الأداء المالي.

ب. الأهمية العلمية والاكاديمية: تكمن أهمية البحث على المستوى العلمي والأكاديمي بعدة حلقة حديثة في سلسلة الأبحاث والاتجاهات العلمية التي تناولت متغيرات البحث الحالي والتي سيتم اغناء المكتبات في المعاهد والكلية ونقطة انطلاق للباحثين في ذات المجال وكذلك ليتسنى لمؤسسات الأعمال الاستفادة منها في الواقع العملي وتحقيق الاهداف المنشودة.

سادساً. نموذج ومتغيرات البحث:



المصدر: اعداد الباحث.

- رابعاً. **فرضيات البحث:** في ضوء مشكلة البحث وأسئلته وتحقيقاً لأهدافه فإن الباحث يوضع فرضية رئيسية مفادها (يوجد أثر معنوي دال احصائياً لأساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي) ويتفرع من هذه الفرضية ثلاث فرضيات فرعية هي:
١. يوجد تأثير إيجابي معنوي لأسلوب الكلفة المستهدفة كأحد أبعاد أساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي.
 ٢. يوجد تأثير إيجابي معنوي لبعد الكلفة على اساس النشاط كأحد أبعاد أساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي.
 ٣. يوجد تأثير إيجابي معنوي لبعد بطاقة الأداء المتوازن كأحد أبعاد اساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي.
- ثامناً. **منهجية البحث:**

١. **مصادر البيانات وتنقسم مصادر جمع البيانات على نوعين:**
 - ❖ **البيانات النظرية:** تتمثل بالمصادر العربية والأجنبية من الأبحاث والكتب والرسائل العلمية ذات الصلة بمتغيرات البحث من الكتب والدوريات والبحوث.
 - ❖ **البيانات العملية:** تم الحصول على البيانات الاولية من خلال الزيارة الميدانية لمجتمع البحث من خلال المقابلات الشخصية المباشرة مع أفراد العينة من أجل استخدامها في المعالجة الاحصائية والحصول على النتائج المرجوة.
٢. **حدود البحث:** اقتصرت حدود البحث فيما يأتي:
 - ❖ **الحدود العلمية والموضوعية:** اقتصرت الحدود العلمية والموضوعية للبحث على تسليط الضوء على واقع تبني أساليب المحاسبة الادارية في تحسين كفاءة الأداء المالي.
 - ❖ **الحدود البشرية والمكانية:** اقتصر الجانب المكاني والميداني للبحث على عينة من العاملين في وحدات الحسابات في كليات جامعة تكريت.
٣. **مجتمع البحث وعينته:** اقتصر مجتمع البحث من الناحية التطبيقية والميدانية على جامعة تكريت والمتمثل ببعض وحدات الحسابات في كليات الجامعة، كما تمثلت عينة البحث على عينة عشوائية من العاملين في تلك الوحدات والبالغ عددهم (٨٢) اثنان وثمانون فرداً من العاملين في الشؤون المالية ووحدات الحسابات في كليات الجامعة محل البحث.

المبحث الثاني: الإطار النظري

المطلب الأول: اساليب المحاسبة الادارية

اولاً. **مفهوم اساليب المحاسبة الادارية:** اتجهت الجهود العلمية المعاصرة مع ظهور المحاسبة الادارية وحاجة المؤسسات الاقتصادية الملحة إلى تبني أساليب أكثر فاعلية لتحقيق أهدافها، فقد عرفت الجهود العلمية المحاسبة الادارية واساليب المحاسبة الادارية بطرق مختلفة إلا أن جميعها تجتمع حول فكرة يتضمنها المصطلح على أنها مجموعة من الأساليب المحاسبة التي تساعد الادارة العليا في صياغة واتخاذ القرارات والمساهمة في اختيار البديل الأفضل من بين البدائل المتاحة من أجل الوصول إلى الأهداف المنشودة.

وفي سياق التعرف على مفهوم اساليب المحاسبة الادارية فإنها تعرف بأنها مجموعة من الأساليب التي تعتمد عليها الادارة العليا في صياغة الاستراتيجيات الخاصة بإدارة الكلفة بغية الوصول إلى الأهداف المنشودة (الكسنزاني، ٢٠١٩: ٥).

من ناحية أخرى يمكن تعريف أساليب المحاسبة الإدارية على أنها مجموعة من الأدوات والأساليب والعمليات التي تضمن توفير المعلومات المالية وغير المالية التي تهدف إلى مساعدة المديرين والموظفين في عملية اتخاذ القرارات ومراقبة الأداء المالي للمؤسسة (posadzińska, I., & Grzeszczak, M. 2022: 4).

وفق العرض المتقدم فإن الباحث يرى أن أساليب المحاسبة الإدارية هي مجموعة من الأساليب المحاسبية والمالية التي تهدف إلى توفير المعلومات اللازمة في عملية صياغة القرارات الإدارية وضمان فاعلية تنفيذها.

ثانياً. منافع اساليب المحاسبة الادارية: تعد المحاسبة الادارية وأساليبها من التخصصات المهمة والمعاصرة في مجال الادارة والمحاسبة لذا فإنها توفر مجموعة من المنافع وكما موضح على النحو الآتي (Caplan, D. 2005: 7):

١. المساهمة صياغة الاستراتيجية.
٢. تسهم في تخطيط ومراقبة الأنشطة.
٣. صياغة واتخاذ القرارات.
٤. تحسين استخدام الموارد.
٥. الإفصاح للمساهمين من خارج المنشأة فيما يتعلق بأنشطتها ومركزها المالي.
٦. الإفصاح للموظفين عن الاداء المؤسسي والمالي للمؤسسة ككل.
٧. حماية الأصول وترشيد استخدامها.

من ناحية أخرى فإن لأساليب المحاسبة الادارية منافع يمكن للمنظمات الحصول عليها وهي كالآتي (Boardman & Ramasethu, J. 2021: 12):

❖ **التخطيط:** على سبيل المثال، تحديد المنتجات التي يجب صنعها وأين ومتى يتم صنعها. تحديد المواد والعمالة والموارد الأخرى اللازمة لتحقيق المخرجات المرجوة. في المنظمات غير الهادفة للربح، تحديد البرامج التي سيتم تمويلها.

❖ **تقييم الأداء:** تقييم ربحية المنتجات الفردية وخطوط الإنتاج. تحديد المساهمة النسبية للمديرين المختلفين وأجزاء مختلفة من المنظمة. في المنظمات غير الهادفة للربح، تقييم فعالية المديرين والإدارات والبرامج.

❖ **التحكم التشغيلي:** على سبيل المثال، معرفة مقدار العمل قيد التنفيذ في أرض المصنع، وفي أي مراحل من الإنجاز، لمساعدة المدير المباشر في تحديد الاختناقات والحفاظ على تدفق سلس للإنتاج.

ثالثاً. اساليب المحاسبة الادارية: تركز المحاسبة الادارية على مجموعة من الأساليب التي تسهم في زيادة فاعليتها والتي تتمثل بـ الآتي (الحاج، ٢٠١٤: ٣٥):

١. **التنبؤ بالتغيرات المستقبلية:** تحديد الاتجاهات المستقبلية في ضوء ما تحصل من معلومات بالأرقام والتقديرات بهدف تحليلها والوصول إلى تقدير موقف للإحداث المستقبلية والتي على أساسها يتم تحديد موقف الإدارة أزاء تلك الاحداث، باعتبار ان تحديد المواقف المستقبلية هي أمر مهم على كافة المستويات من أجل الحفاظ واستدامة الكفاية الانتاجية للمشروع أو المؤسسة وتحقيق الأهداف المقصودة.

٢. **استخدام النسب المحاسبية:** وتتمثل بعملية اجراء عملية التحليل واجراء المقارنات بين الواقع المخطط والفعلي وفق النسب المحاسبية من خلال أرقام الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي وتحليل العلاقات بين تلك الأرقام وبلورة المواقف على أساسها واتخاذ القرارات اللازمة بشأنها.

٣. **عمل المقارنات المختلفة:** وتشمل الاعداد الجيد للبيانات عن أداء المؤسسة الفعلي واستخدام تلك البيانات من أجل ممارسة العمل الرقابي وكذلك مقارنة أعمال المؤسسة مع اعمال المؤسسات الأخرى من الناحية المالية وكذلك مقارنة الأرقام المتحصلة للسنة الحالية مقارنة بأرقام السنوات السابقة للمشروع نفسه.
٤. **استخدام الاساليب الاحصائية والرياضية:** تعد الأساليب الاحصائية والرياضية أحد أساليب المحاسبة الادارية والتي تتضمن استخدام الأرقام والبيانات وتحويلها الى معلومات عن المستقبل والتنبؤ به وتحديد اولوياته.
- ووفقا لـ (الكريم وآخرون، ٢٠١٦: ٥١) فإن أساليب المحاسبة الادارية تتضمن بـ (اساليب الادارة بالنظم والأهداف، خرائط التعادل (العلاقة بين التكلفة والحجم والربح)، الموازنات التخطيطية، الرقابة الداخلية، الرقابة على الجودة، محاسبة المسؤولية، التحليل المالي والمحاسبي، أدوات بحوث العمليات، محاسبة التكاليف، الاحصاء والرياضيات).
- واخيرا فإن الباحث سيعتمد على أساليب المحاسبة الادارية كأداة لقياس الدراسة الحالية وفقا لدراسة (الكسنزاني، ٢٠١٩: ٥) كما مبين أدناه:
- أ. **التكلفة المستهدفة:** هي عملية دعم تخفيض الكلفة المستهدفة في عملية التحسين والتطوير للمنتجات الجديدة أو اجراء بعض التعديلات على المنتجات القديمة التي تلبي حاجات ورغبات الزبائن.
- ب. **هندسة القيمة:** عملية تصميم المنتج قبل تصنيعه من خلال اجراء بعض التحويلات وجعله أكثر قيمه وما يرافق ذلك من تكاليف.
- ج. **الكلف على اساس النشاط:** عملية توزيع الكلف على العمليات التشغيلية بهدف تجنب عمليات الهدر الحاصلة في العمليات الانتاجية أو التلف وتبدد عناصر الانتاج بهدف الوصول إلى الكفاءة المنشودة.
- د. **اساليب التحسين المستمر كايزن:** عملية التحسين الجزئي للمنتج من خلال خبرة الأفراد العاملين في المؤسسة.
- هـ. **بطاقة الأداء المتوازن:** عملية تحويل وترجمة استراتيجيات ورؤية ورسالة المنظمة إلى أهداف واقعية سهلة التحقيق، وكذلك العمل على ترشيد الكلف وضبطها والحد من الاهمال والتسيب في العمل.

المطلب الثاني: كفاءة الأداء المالي

أولاً. **مفهوم الأداء المالي:** ينظر إلى الأداء المالي بشكل عام على أنه نشاط يتسم بالشمولية والاستمرار بشكل يعكس قدرة المؤسسة على استغلال مواردها وتشغيل عملياتها من جهة وتحقيق مستويات عالية من الأرباح من جهة أخرى، إذ يعرف الأداء المالي بأنه مصطلح يعتمد على التحليل المالي من خلال سلسلة من الأساليب والطرق الكمية التي تستخدم النسب المالية من استغلال الموارد المالية بالشكل الامثل ومقارنة الأداء المالي الفعلي بالمتوقع وتحقيق الافضلية في الاستغلال (ابراهيم وحسين، ٢٠٢٠: ١٦١).

كما يعرف الأداء المالي على أنه قدرة الشركة وكفاءتها في ادارة انشطتها الادارية منها والانتاجية، وكذلك يشير الأداء المالي إلى المهارة في تحويل المدخلات إلى مخرجات بأحسن نوعية وكمية وفي الوقت المناسب، أو يمكن تعريفه على أنه قيام الشركة بترجمة عائداتها من خلال تنظيمها بسجلات خاصة بالعمليات المالية (درويش، ٢٠٢٢: ٣٠٠).

من ناحية أخرى يعرف الأداء المالي بأنه درجة نجاح المؤسسة في استغلال مواردها المتاحة وتحقيق أرباح عالية، أي هي قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها في سبيل تشغيل عملياتها بشكل صحيح وناجح (الشثري ومندور، ٢٠٢٢، ص ٢٣).

وفي ذات السياق يمكن تعريف الأداء المالي على أنه كفاءة وقدرة المنظمة على إدارة واستخدام مواردها بشكل يحقق الميزة التنافسية ويعزز الانتاجية أي هو قدرة المنظمة على تحويل المدخلات إلى مخرجات بفاعلية وكفاءة (Vuković, et al., 2022: 2).

من جانب آخر فقد تم تعريف الأداء المالي على أنه كفاءة المؤسسة في إدارة تدفقاتها النقدية الحالية والمستقبلية بما يحقق الربحية (Abuamsha, & Shumali, 2022: 2).

ويعرف الأداء المالي أيضا على أنه مجموعة من العمليات ذات الصلة ب الدين والتضخم ومعدل الفائدة والسياسة النقدية على مستوى المؤسسة وعلى مستوى الدولة ككل (Shaikh, et.al, 2022: 3466).

وفق العرض المتقدم لتعريفات الأداء المالي فإن الباحث يعرف الأداء المالي على أنه مجموعة من العمليات التي تستطيع من خلالها المؤسسة استغلال واستثمار مواردها المالية من أجل تعظيم ارباحها واستدامة عملياتها التشغيلية.

ثانياً. أهمية الاداء المالي: يمكن التعبير عن أهمية الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية من خلال النقاط الآتية (غانم، ٢٠٢٢: ١٥):

١. يعد الأداء المالي بمثابة بوصلة تمكن المنظمة من الوصول إلى أهدافها.
 ٢. يعد الأداء المالي أسلوب تستطيع المؤسسة من خلاله التعرف على مركزها المالي والاقتصادي.
 ٣. يعد الأداء المالي وسيلة تمكن المنظمة من التعرف على نقاط قوتها وضعفها وسبل معالجتها.
 ٤. يعد الأداء المالي وسيلة تستطيع المؤسسة من خلاله تطوير نفسها وعاملاتها على حدا سواء.
- ثالثاً. معايير الاداء المالي:** يركز الاداء المالي على مجموعة من المعايير التي تعزز من فاعليته وكفاءته وكما موضحة على النحو الآتي (غانم، ٢٠٢٢: ١٦):
١. **معيار الجودة:** وهي عبارة عن مستوى الأداء المرغوب والمرتبط بجميع أنشطة وعمليات المؤسسة والتي تهدف إلى تقديم السلع والخدمات بأعلى جودة إلى مستخدميها.
 ٢. **معيار الكمية:** ويقصد بها حجم الأعمال المنجزة المتوافقة مع قدرات الأفراد العاملين، باعتبار أن الأعمال التي يتضمنها الأداء المالي يجب أن تكون ضمن حدود معارف وقدرات ومهارات الأفراد العاملين.
 ٣. **معيار الوقت:** يحظى معيار الوقت بأهمية بالغة باعتبار أن الوقت غير قابل للتعويض في مجال الأداء المالي مما يحتم على الإدارة استغلاله بالشكل الأمثل لاسيما في مجال الوصول إلى تحقيق كفاءة الأداء المالي.
 ٤. **معيار الاجراءات:** ويقصد بها الاجراء التي يسير بها الأداء المالي وبمعنى أدق هي تبني الخطوات والاجراءات الصحيحة والضرورية التي تضمن الوصول إلى الأداء المالي الحدي والسليم.
 ٥. **معيار التكلفة:** وتشمل جوانب عدة من بينها تحليل العلاقة ما بين التكلفة والوظيفة أو ما بين السعر والجودة للمنتجات وربط تلك الجوانب بمواقف المنافسين من أجل الوصول إلى التكلفة الايجابية التي يتضمنها الأداء المالي.

المبحث الثالث: الإطار الاحصائي والميداني للبحث

أولاً. أسلوب الثبات والصدق (اختبار ألفا كرونباخ): إذ يمكن من خلال أسلوب ألفا كرونباخ اختبار درجة الثبات والصدق لعبارات الاستبيان وكما موضحة في الجدول رقم (١):

الجدول (١): قياس مدى ثبات وصدق عبارات الاستبيان وفق ألفا كرونباخ

المتغيرات	عدد العبارات	معامل (الفا) للثبات	معامل الصدق
أساليب المحاسبة الادارية	١١	٠,٧٩	٠,٨٢
كفاءة الاداء المالي	١١	٠,٧٦	٠,٨٦

المصدر اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS.

يظهر من خلال الجدول رقم (١) المتعلق باختبار ألفا كرونباخ للثبات أن قيمة الثبات لفقرات قياس أساليب المحاسبة الادارية كانت وفق المعالجة الاحصائية تبلغ ٠,٧٩ فيما تمثلت قيمة معامل الصدق لذات المتغير تساوي ٠,٨٢ إذ تعد تلك القيم اشارة إلى مقبولية عبارات القياس وإن التناسق الداخلي لفقرات أساليب المحاسبة الادارية يعد مقبول بدرجة عالية.

كما يظهر من خلال الجدول رقم (١) المتعلق باختبار ألفا كرونباخ للثبات أن قيمة الثبات لفقرات قياس كفاءة الاداء المالي كانت وفق المعالجة الاحصائية تبلغ ٠,٧٦ فيما تمثلت قيمة معامل الصدق لذات المتغير تساوي ٠,٨٦ إذ تعد تلك القيم اشارة إلى مقبولية عبارات القياس وإن التناسق الداخلي لفقرات أساليب المحاسبة الادارية يعد مقبول بدرجة عالية.

ثانياً. أساليب التحليل الوصفي لمتغيرات البحث: وتشمل:

١. أساليب الاختبار الوصفي لعناصر أساليب المحاسبة الادارية:

إذ تشتمل هذه الأساليب على وصف آراء المستقضي منهم وعرضها وفق الأساليب الاحصائية (الوسط الحسابي والانحراف المعياري معامل الاختلاف):

الجدول (٢): توصيف آراء افراد العينة احصائيا فيما يتعلق بـ أساليب المحاسبة الادارية

ت	فقرات قياس اساليب المحاسبة الادارية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
	عنصر الكلفة المستهدفة:			
١	يسهم اسلوب الكلفة المستهدفة في تحديد العوائد المتوقعة	٤,٨	٠,٨٣	٠,١٨٢
٢	هناك معوقات في تطبيق اسلوب الكلفة المستهدفة في الجامعة	٣,٨	٠,٨١	٠,١٧٨
٣	تعتبر الجامعة بيئة عمل مناسبة لتطبيق اساليب المحاسبة الادارية	٣,٧	٠,٨٩	٠,١٨٣
٤	تطبق الجامعة اسلوب الكلفة المستهدفة لتحسين كفاءة الاداء المالي	٣,٤	٠,٨٢	٠,١٧٤
	اجمالي القيمة	٣,٩	٠,٨٣	٠,١٧٩
	عنصر الكلفة على اساس النشاط			
١	يسهم اسلوب الكلفة على اساس النشاط في تحديد التكاليف المرتفعة وسبل تلافيها	٣,٥	٠,٨٥	٠,١٨٢

ت	فقرات قياس اساليب المحاسبة الادارية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
٢	يسهم اسلوب الكلفة على اساس النشاط في تحديد المراكز المسؤولة عن ترشيد التكاليف وسبل الاستفادة منها	٣,٩	٠,٨٥	٠,١٨٧
٣	يسهم اسلوب الكلفة على اساس النشاط في دعم التنسيق بين المراكز المسؤولة عن الاداء المالي	٤,٢	٠,٩٤	٠,١٨٩
٤	يسهم اسلوب الكلفة على اساس النشاط توفير الدقة والموضوعية لمعالجة الكلف الثابتة والمتغيرة بشكل واضح	٥,٣	٠,٨٠	٠,١٩٦
	اجمالي القيمة	٤,٢	٠,٨٦	٠,١٨٨
	عنصر بطاقة الاداء المتوازن			
١	تهتم الجامعة بالدور الرقابي بشكل دائم على تطبيق اسلوب بطاقة الاداء المتوازن	٤,١	٠,٨٣	٠,١٩٥
٢	تهتم الجامعة بإقامة البرامج التدريبية لمواردها البشرية حول تطبيق اسلوب بطاقة الاداء المتوازن	٤,٦	٠,٨٤	٠,١٨٧
٣	تمتلك الجامعة موارد بشرية قادرة على تطبيق اساليب المحاسبة الادارية في العمل الاداري وخاصة بطاقة الاداء المتوازن	٣,٧	٠,٨٩	٠,١٨٤
	اجمالي القيم	٤,٠٧	٠,٨٦	٠,١٨٧

المصدر: إعداد الباحث **دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١ *دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠٥.

نتائج المعالجة الإحصائية في الجدول رقم (٢):

❖ تشير الأوساط الحسابية على أن قيم أساليب المحاسبة الادارية دالة احصائيا وكما موضح على النحو الآتي: عنصر الكلفة المستهدفة فقد كانت قيمة المتوسط الحسابي (٣,٩) بانحراف معياري قيمته (٠,٨٣) وبمعامل اختلاف (٠,١٧٩)، أما عنصر الكلفة على أساس النشاط فقد كانت قيمة المتوسط الحسابي (٤,٢) بنسبة انحراف معياري (٠,٨٦) وبمعامل اختلاف (٠,١٨٨)، أما عنصر بطاقة الأداء المتوازن فقد كانت قيمة المتوسط الحسابي (٤,٠٧) وبنسبة انحراف معياري بلغت (٠,٨٦) وبمعامل اختلاف (٠,١٨٧).

❖ تشير القيم الإحصائية في الجدول رقم (٢) إلى ميل وموافقة المستقضي منهم في كليات الجامعة محل البحث على عبارات ابعاد اساليب المحاسبة الادارية ومدى توافرها في بيئة العمل والمتمثلة بـ (الكلفة المستهدفة، الكلفة على اساس النشاط، بطاقة الاداء المتوازن).

٢. اساليب الاختبار الوصفي لكفاءة الأداء المالي: إذ تشتمل هذه الأساليب على وصف آراء المستقضي منهم وعرضها وفق الأساليب الإحصائية (الوسط الحسابي والانحراف المعياري معامل الاختلاف):

الجدول (٣): توصيف آراء أفراد العينة إحصائياً فيما يتعلق بكفاءة الأداء المالي

ت	فقرات قياس كفاءة المالي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
١	اهم اهدافي في العمل هو تحسين كفاءة الاداء المالي	٤,٨	٠,٨٥	٠,١٨٢
٢	تعتبر اساليب المحاسبة الادارية اداة لتحسين الاداء المالي	٣,٤	٠,٨٣	٠,١٩٨
٣	اساليب المحاسبة الادارية هي أفضل الطرق لتحسين كفاءة الاداء المالي	٣,٧	٠,٨٠	٠,١٧٣
٤	تهتم القيادة الجامعية بتحسين كفاءة الاداء المالي	٤,٦	٠,٧٩	٠,١٧٤
٥	اسعى للتدريب والتعلم على الطرق التي تعزز كفاءة الاداء المالي	٣,٣	٠,٨٨	٠,١٨٢
٦	يعتمد تحسين كفاءة الاداء المالي على استخدام اسلوب الكلفة المستهدفة كأحد اساليب المحاسبة الإدارية	٤,٤	٠,٨٢	٠,١٨١
٧	يعتمد تحسين كفاءة الاداء المالي على استخدام اسلوب الكلفة على اساس النشاط كأحد اساليب المحاسبة الادارية	٣,٤	٠,٨٩	٠,١٨٧
٨	يعتمد تحسين كفاءة الاداء المالي على استخدام اسلوب بطاقة الاداء المتوازن كأحد اساليب المحاسبة الإدارية	٤,٧	٠,٨٤	٠,١٨٧
٩	تعتبر بيئة عمل الجامعة مشجعة لتبني اساليب المحاسبة الإدارية	٣,٥	٠,٨٣	٠,١٨١
١٠	تعتبر عملية كفاءة الاداء المالي من اولويات القيادة الجامعية	٣,٢	٠,٧٧	٠,١٩٦
١١	يهتم مدراء وحدات الحسابات بعملية تحسن كفاءة الاداء المالي	٤,٧	٠,٨٩	٠,١٨٦
	اجمالي القيم	٤,٠٠	٠,٨٣	٠,١٨٣

*دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١ *دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠٥.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي.

يظهر من خلال المعالجة الإحصائية في الجدول رقم (٣) المتعلقة بكفاءة الاداء المالي فقد كانت النسب وفق الاتي: تمثلت نسبة المتوسط الحسابي لآراء أفراد العينة بـ (٤,٠٠) فيما كانت نسبة الانحراف المعياري تساوي (٠,٨٣)، فيما بلغت قيمة معامل الاختلاف (٠,١٨٣)، وهي نسب تشير إلى ميل قبول أفراد العينة على العبارات الخاصة بقياس كفاءة الأداء المالي وتدل على توافر تلك الفقرات في بيئة العمل محل الدراسة.

رابعاً. اختبار الفرضيات وعلاقات التأثير المتوقعة:

١. اختبار علاقة الارتباط والتأثير ما بين أساليب المحاسبة الإدارية وكفاءة الأداء المالي: تهدف هذه الاختبارات إلى معرفة علاقات الارتباط والتأثير فيما يتعلق بمدى تأثير أساليب المحاسبة الإدارية في تحسين كفاءة الأداء المالي وطبيعة العلاقات المتوقعة ما بين متغيرات الدراسة وكما مبين في الجدول رقم (٤):

الجدول (٤): معامل ارتباط الرتب والقيم وفقاً لمعامل بيرسون بين أساليب المحاسبة الإدارية وكفاءة الأداء المالي

نسبة المعنوية والدلالة	قيمة R	ابعاد اساليب المحاسبة الادارية	كفاءة الاداء المالي
موجب ودال معنويا	**٠,٥٩١	الكلفة المستهدفة	
موجب ودال معنويا	**٠,٦٥٦	الكلفة على اساس النشاط	
موجب ودال معنويا	**٠,٥٢٥	بطاقة اداء المتوازن	
موجب ودال معنويا	**٠,٥٩٠	متوسط الاجمالي لقيم الابعاد	

**دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١ *دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠٥

المصدر اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS.

يظهر من خلال التحليل الإحصائي في الجدول رقم (٤) النتائج الآتية:

أ. اثبتت نتائج التحليل الإحصائي في الجدول (٤) أن قيمة معامل الارتباط ما بين أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء المالي بلغت (٠,٥٢٥ **) وهي قيمة موجبة معنوية تعبر عن وجود علاقة تأثير وارتباط موجبة دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (٠,٠١) ما بين أسلوب بطاقة الاداء المتوازن وكفاءة الأداء المالي.

ب. اثبتت نتائج التحليل الإحصائي في الجدول رقم (٤) أن قيمة معامل الارتباط ما بين أسلوب الكلفة على أساس النشاط وكفاءة الأداء المالي بلغت (٠,٦٥٦ **) وهي قيمة موجبة معنوية تعبر عن وجود علاقة تأثير وارتباط معنوي عند مستوى معنوية (٠,٠١) ما بين الكلفة على أساس النشاط وكفاءة الاداء المالي.

ج. اثبتت نتائج التحليل الإحصائي في الجدول رقم (٤) أن قيمة معامل الارتباط الكلية ما بين أسلوب الكلفة المستهدفة وكفاءة الأداء المالي بلغت (٠,٥٩١ **) وهي قيمة موجبة معنوية ذات دلالة إحصائية تعبر عن وجود علاقة ارتباط معنوية عند مستوى معنوية (٠,٠١) ما بين أسلوب الكلفة المستهدفة وكفاءة الأداء المالي.

د. اثبتت نتائج التحليل الإحصائي في الجدول رقم (٤) أن قيمة معامل الارتباط الكلية ما بين أساليب المحاسبة الإدارية مجتمعة وبشكل إجمالي وكفاءة الأداء المالي بلغت (٠,٥٩٠ **) تعد قيمة معنوية موجبة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠١) وهو ما يعبر عن وجود علاقة تأثير ترابطية ما بين أساليب المحاسبة الإدارية وكفاءة الأداء المالي.

هـ. من خلال المعالجة الإحصائية في الجدول رقم (٤) يظهر أن أكثر أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية تأثيراً في تحسين كفاءة الأداء المالي هو أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وبقية إحصائية (٠,٥٢٥ **) وهي قيمة معنوية ذات دلالة إحصائية.

٢. اختبار فرضيات البحث:

الفرضية الفرعية الأولى: "يوجد تأثير إيجابي معنوي لأسلوب الكلفة المستهدفة كأحد أبعاد اساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي".

الجدول (٥): نموذج واختبار الانحدار لقياس العلاقة بين أسلوب الكلفة المستهدفة (كمتغير مستقل) وكفاءة الأداء المالي كممتغير معتمد

متغيرات مستقلة	معامل الانحدار β_i	اختبار (ت) T-test	مستوى معنوية	المعنوية
الثابت	٢,٤٢	٣,٣	٠.٠٠٥**	معنوي
X_1 اسلوب الكلفة المستهدفة	٠,٨٧	٤,٢	٠.٠٠٠**	معنوي

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١**.

من خلال المعالجة الاحصائية في الجدول رقم (٥) يظهر الآتي: أن لأسلوب الكلفة المستهدفة كأحد أساليب المحاسبة الادارية تأثير معنوي ايجابي دال احصائياً على كفاءة الأداء المالي وفق المعالجة في الجدول رقم (٥) وهو ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الأولى القائلة: "يوجد تأثير إيجابي معنوي لأسلوب الكلفة المستهدفة كأحد أساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي".

اختبار الفرضية الفرعية الثانية: "يوجد تأثير إيجابي معنوي لأسلوب الكلفة على أساس النشاط كأحد ابعاد اساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي".

من خلال (اختبار "ت" T-test) ونموذج الانحدار لقياس العلاقة بين الكلفة على أساس النشاط كأحد أساليب المحاسبة الادارية (كمتغير مستقل) وكفاءة الأداء المالي كممتغير تابع.

الجدول (٦): نموذج الانحدار لقياس العلاقة بين أسلوب الكلفة على أساس النشاط كأحد اساليب المحاسبة الادارية (كمتغير مستقل) وكفاءة الأداء المالي كممتغير تابع

متغيرات مستقلة	معامل الانحدار β_i	اختبار (ت) T-test	مستوى معنوية	المعنوية
الثابت	١,٥٢	٤,٤	٠.٠٠٠**	معنوي
X_1 الكلفة على اساس النشاط	٠,٦٣	٤,٢	٠.٠٠٠**	معنوي

المصدر اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١**.

من خلال المعالجة الاحصائية في الجدول رقم (٦) يظهر الآتي: أن لأسلوب الكلفة على أساس النشاط كأحد أساليب المحاسبة الادارية تأثير معنوي ايجابي دال احصائياً على كفاءة الأداء المالي وفق المعالجة في الجدول رقم (٦) وهو ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية القائلة: "يوجد تأثير إيجابي معنوي لأسلوب الكلفة على أساس النشاط كأحد أبعاد أساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي".

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: "يوجد تأثير إيجابي معنوي لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن كأحد أبعاد اساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الاداء المالي".

(اختبار "ت" T-test) نموذج الانحدار لقياس العلاقة بين أسلوب بطاقة الأداء المتوازن كأحد اساليب المحاسبة الادارية (كمتغير مستقل) وكفاءة الأداء المالي كممتغير معتمد.

الجدول (٧): نموذج الانحدار المقترح لقياس العلاقة بين أسلوب بطاقة الأداء المتوازن كأحد أساليب المحاسبة الادارية (كمتغير مستقل) وكفاءة الأداء المالي كمتغير معتمد

متغيرات مستقلة	معامل الانحدار β_i	أختبار (ت)	مستوى معنوية	المعنوية
الثابت	٢,٢٣	٤,٢	.٠٠٥**	معنوي
بطاقة الاداء المتوازن X_1	٠,٨٢	٣,٨	.٠٠٠**	معنوي

المصدر اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١**.

من خلال المعالجة الاحصائية في الجدول رقم (٧) يظهر الآتي: أن لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن كأحد أساليب المحاسبة الادارية تأثير معنوي ايجابي دال احصائيا على كفاءة الأداء المالي وفق المعالجة الاحصائية في الجدول رقم (٧) وهو ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثالثة القائلة: "يوجد تأثير إيجابي معنوي لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن كأحد أساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الاداء المالي".

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

- أولاً. الاستنتاجات:** وفقاً للمعالجة الاحصائية فقد أمكن للباحث الإشارة إلى الاستنتاجات الآتية:
١. اشارت نتائج المعالجة الاحصائية إلى موافقة أفراد العينة من العاملين في الشؤون المالية في كليات الجامعة محل البحث على وجود أساليب المحاسبة الادارية المعتمدة في الدراسة الحالية والمتمثلة بـ (الكلفة المستهدفة، الكلفة على اساس النشاط، بطاقة الأداء المتوازن) في بيئة العمل.
 ٢. اثبتت المعالجة الاحصائية للبيانات وجود علاقة تأثير وارتباط موجبة معنوية ذات دلالة احصائية بين أساليب المحاسبة الادارية والمتمثلة بـ (الكلفة المستهدفة، الكلفة على اساس النشاط، بطاقة الاداء المتوازن) وكفاءة الأداء المالي.
 ٣. اثبتت المعالجة الاحصائية صحة الفرضية الفرعية الأولى القائلة بوجود أثر معنوي ذو دلالة احصائية للكلفة المستهدفة كأحد أساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي.
 ٤. اثبتت نتائج المعالجة الاحصائية صحة الفرضية الفرعية الثانية القائلة بوجود أثر معنوي ذو دلالة احصائية للكلفة على اساس النشاط كأحد أساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الاداء المالي.
 ٥. اثبتت نتائج المعالجة الاحصائية صحة الفرضية الفرعية الثالثة القائلة بوجود أثر معنوي ذو دلالة احصائية لبطاقة الاداء المتوازن كأحد أساليب المحاسبة الادارية على تحسين كفاءة الأداء المالي.
- ثانياً. التوصيات المقترحة:** وفقاً للاستنتاجات التي تم التوصل إليها فإن الباحث يوصي بالآتي:
١. ضرورة توفر الهيكل التنظيمي المناسب الذي يمنح البيئة المناسبة لتطبيق أساليب المحاسبة الادارية وضمان فاعليتها.
 ٢. ضرورة أن تقوم الجامعات بإقامة ورش عمل وبرامج تدريبية للعاملين في وحدات الحسابات والشؤون المالية حول أهمية توظيف أساليب المحاسبة الادارية في تحسين كفاءة الاداء المالي في الجامعة.
 ٣. العمل على الاستفادة من تجارب الجامعات الأخرى التي طبقت أساليب المحاسبة الادارية والتعرف على ماهية المعوقات التي تعترض التطبيق الأمثل والعمل على تلافيها.
 ٤. توفير المستلزمات التكنولوجية والتقنيات الرقمية التي تضمن الاستخدام الجيد لأساليب المحاسبة الادارية ودورها الفاعل في تحسين كفاءة الأداء المالي.

٥. تفعيل الدور الرقابي للتأكد من مدى توظيف اساليب المحاسبة الادارية في عملية السعي لتحسن كفاءة الأداء المالي في الجامعة.

٦. تشجيع الباحثين والمختصين في مجال المحاسبة على اجراء الدراسات والابحاث التي تخص تنمية وتطوير الاستخدام الأمثل لأساليب المحاسبة الادارية في تحسين كفاءة الأداء المالي.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

١. الحاج، انعام احمد محمد، (٢٠١٤)، اساليب المحاسبة الادارية ودورها في تقويم كفاءة الاداء المالي: دراسة ميدانية على شركة سنابل السلام للصناعات الغذائية، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا.

٢. ابراهيم، خالد ابو النور وحسين، عبد الفتاح علي، (٢٠٢٠)، أثر المتغيرات الداخلية في الاداء المالي للمصارف التجارية الليبية: دراسة تطبيقية على مصرف الجمهورية، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، كلية الاقتصاد والتجارة/ زليتن، العدد ١٥.

٣. الشترى، السيد ومنصور، الفت علي، (٢٠٢٢)، أثر الرفع المالي على مؤشرات الاداء المالي للشركة: دراسة اختبارية على الشركات المساهمة المصرية، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة جامعة الزقازيق، مجلد ٤٤، العدد ٣.

٤. غانم، كمال، (٢٠٢٢)، الاتجاهات الحديثة لقياس وتقييم الاداء المالي ودورها في ترشيد القرارات المالية للمؤسسات الاقتصادية: دراسة مجتمع صيدال، اطروحة دكتوراه، جامعة زيان، كلية العلوم الاقتصادية.

٥. الكريم، مجاهد عبد الجبار عوض و ابراهيم، محمد يوسف عبدالله ومصطفى، لنا ميرغني حامد ومصطفى، سمية الامين واسحاق، هديل صديق إبراهيم، (٢٠١٦)، اساليب المحاسبة الادارية الحديثة ودورها في اتخاذ القرارات الادارية: دراسة حالة بنك النيلين، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

٦. الخليل، محار عبدالله، (٢٠١٢)، تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية، رسالة ماجستير، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط.

٧. الكسنزاني، محمد حسين عبد الكريم، (٢٠١٩)، أثر استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في الشركات الصناعية لتحقيق الميزة التنافسية: دراسة حالة في اقليم كردستان، جامعة ال البيت، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية.

٨. الحمداني، محمد مجيد جواد، (٢٠١٣)، قياس أثر الصيرفة الالكترونية في مؤشرات الاداء المالي للمصارف: دراسة تطبيقية في عينة من المصارف الاردنية، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد جامعة كربلاء.

٩. درويش، محمد محمود هاشم، (٢٠٢٢)، تقييم الاداء المالي لشركات التأمين باستخدام مدخل القيمة المضافة (EVA): دراسة تطبيقية على شركات التأمين المدرجة ببورصة الاوراق المالي المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة جامعة دمياط، مجلد ٣، العدد ٤.

١٠. امين، هلكوت اسماعيل حمد والجاف، زكار عبدالله صابر وعلي، زكار، (٢٠١٨)، اثار اعتماد التقنيات المحاسبية الادارية الحديثة في الشركات الصناعية لتحقيق الميزة التنافسية: دراسة

استطلاعية في الشركات الصناعية في اقليم كردستان، مجلة جامعة جيهان العلمية/ اربيل، اصدار خاص، العدد ٢، الجزء A.
ثانياً. المصادر الأجنبية:

1. Posadzińska, I., & Grzeszczak, M., (2022), Management Accounting System in the Management of an Intelligent Energy Sector Enterprise. *Energies*, 15(20), 7633.
2. Boardman, J., Groves, A., & Ramasethu, J., (2021), Avery & MacDonald's Neonatology: Pathophysiology and Management of the Newborn. Lippincott Williams & Wilkins.
3. Caplan, D., (2005), Management accounting concepts and techniques.
4. Shaikh, A. U. H., Raza, A., Balal, S. A., Abbasi, A. R., Delioglu, N., & Shaikh, H., (2022), Analyzing Significance of Financial Leverage on Financial Performance In Manufacturing Sector Of Pakistan. *Webology*, 19(3).
5. Abuamsha, M., & Shumali, S., (2022), Debt structure and its impact on financial performance: An empirical study on the Palestinian stock exchange. *Journal of International Studies*, 15(1).
6. Hussein, A. I., & Mahmood, S. M. (2021). Accounting for the future: Technology contributions from a local perspective. *Tikrit Journal of Administration and Economics Sciences*, 17(54 part 2).
7. Hussein, A. I. & Mustafa, H. A. (2019). Improve the financial reporting quality Using Information Technology Balanced Scorecard (IT-BSC)/An Empirical Study in Iraq. *Tikrit Journal of Administration and Economics Sciences*, 15(48 part 1).
8. Vuković, B., Milutinović, S., Mijić, K., Krsmanović, B., & Jaksic, D., (2022), Analysis of financial performance determinants: evidence from the European agricultural companies. *Custos e Agronegocio*, 18(1), 285-306.