

دور اساليب المحاسبة الحديثة في ترشيد القرارات الاستراتيجية
(دراسة تطبيقية)

Mohammed Jabbar Hassan

محمد جبار حسن

جامعه الكرخ للعلوم

alqryshyh558@gmail.com

تاريخ تقديم البحث : 2025/05/04

تاريخ قبول النشر : 2025/06/17

المستخلص

يسعى هذا البحث إلى توضيح مدى إسهام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية داخل القطاع المصرفي، من خلال دراسة تطبيقية أجريت على المصارف العاملة في مدينة بغداد. (مصرف الرافدين) وتركز الدراسة على استعراض أبرز الأساليب المعاصرة للمحاسبة الإدارية التي يمكن توظيفها في المؤسسات المالية، وذلك بهدف الكشف عن مدى تأثيرها في ترشيد القرارات الاستراتيجية وتعزيز جهود الإصلاح المؤسسي في المصارف التجارية البغدادية. وقد اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات واختبار الفرضيات، إذ تم تصميم استبانة خاصة لجمع المعلومات اللازمة من عينة الدراسة. وتوصلت النتائج إلى وجود تأثير ملموس لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تعزيز الأداء على المستويات الإدارية والمالية والوظيفية، بما يساهم بفاعلية في عمليات الإصلاح الشامل داخل القطاع المصرفي. كما أظهرت نتائج التحليل وجود وعي إداري ملحوظ بأهمية تطبيق هذه الأساليب ودورها الإيجابي في تحسين كفاءة الأداء المصرفي وتطوير المنظومة الإدارية والمالية للمصارف.

الكلمات المفتاحية: أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، تحسين الأداء، المصارف العاملة في بغداد .

Abstract

This research seeks to clarify the extent to which modern management accounting methods contribute to supporting strategic decision-making within the banking sector, through an applied study conducted on banks operating in Baghdad (Rafidain Bank). The study focuses on reviewing the most prominent contemporary management accounting methods that can be employed in financial institutions, with the aim of revealing their impact on rationalizing strategic decisions and enhancing institutional reform efforts in Baghdad's commercial banks.

The research relied on a descriptive-analytical approach to data analysis and hypothesis testing. A special questionnaire was designed to collect the necessary information from the study sample. The results indicated a tangible impact of modern management accounting methods in enhancing performance at the administrative, financial, and functional levels, effectively contributing to comprehensive reform processes within the banking sector. The analysis results also demonstrated a significant administrative awareness of the importance of applying these methods and their positive role in improving the efficiency of banking performance and developing the administrative and financial systems of banks..

Key words: Modern management accounting methods, performance improvement, banks operating in Baghdad

المقدمة :

أسهم التطور المتسارع في مجالات الأعمال في دفع المؤسسات نحو تشكيل مشاريع ضخمة متعددة الأبعاد، فضلاً عن اتساع نطاق الأنشطة داخل المشروع الواحد، مما نتج عنه زيادة في تعقيد عمليات التخطيط وصنع القرار. وبسبب تنامي العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار، أصبحت هناك حاجة ملحة إلى تبني أساليب حديثة تتيح للمؤسسات إمكانية تحقيق أهدافها بفعالية وكفاءة. ولا شك أن التطورات المتسارعة التي يشهدها عالم الاقتصاد اليوم، من طفر في الثورة التكنولوجية، وظهور الاقتصاد المعرفي، وزيادة حجم المؤسسات، وتعدد هيكلها الإدارية، وتوسع أنشطتها وازدياد المنافسة فيما بينها، وضع تلك المؤسسات أمام محك حقيقي و تحدي كبير لمواكبة تلك التطورات المتسارعة، لضمان بقاؤها ضمن منظومة النمو الاقتصادي في زحام المنافسة الشديدة التي يشهدها العالم اليوم، لذا أصبح لزاماً عليها توفير قدر كاف من المعلومات الدقيقة للإدارة تمكنها من اتخاذ القرارات الرشيدة، وفي الأوقات الملائمة، وقد انعكس هذا التطور بدوره على مهنة المحاسبة بشكل عام، حيث لم تعد مقتصرة على تقديم معلومات عن نتائج الأعمال وبيان المركز المالي للمؤسسات، بل تعد دورها لتصبح إحدى الأدوات الرئيسية، والمهمة للإصلاح المؤسسي، من خلال ترشيد الإدارة نحو اتخاذ قرارات صائبة، وتوجيهها نحو تحقيق أهدافها وتنفيذ برامجها التخطيطية، ومراقبة وتقييم تلك البرامج ومقارنتها مع ما تم تنفيذه فعلاً ومعالجة انحراف الأهداف عن ما هو مخطط له، وذلك بتوفير المعلومات التي تغطي احتياجات الإدارة وتساعد في التخطيط والرقابة وصنع القرارات الصحيحة المبنية على المعلومات الدقيقة ذات الشفافية العالية، ويكون ذلك باستخدام أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة التي من أهمها نظام التكاليف على أساس الأنشطة، والموازنة على أساس الأنشطة وبطاقة الأداء المتوازن وغيرها.

وانطلاقاً مما تقدم، يمكن التأكيد على أن أهمية أساليب وأدوات المحاسبة الإدارية الحديثة تنبع من قدرتها على تزويد الإدارة بالبيانات والمعلومات اللازمة لعمليات التخطيط والرقابة والتقييم، مما يساهم في دعم اتخاذ قرارات رشيدة ويحد من احتمالات التعثر المؤسسي. وبناءً على ذلك، تسعى هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تعزيز وتحسين الأداء داخل القطاع المصرفي، وذلك من خلال تناول الموضوع عبر أربعة مباحث رئيسية، هي:

المبحث الأول-الإطار العام للبحث

أولاً: مشكلة البحث

تتلخص مشكلة الدراسة في معرفة ما إذا كانت لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة دور في تحسين الأداء (الإداري، المالي، الوظيفي) بالقطاع المصرفي، وذلك من خلال دراسة تطبيقية على مصرف الرافدين بمدينة بغداد، وبالتالي فإن سؤال البحث يتمثل في: (هل هناك دور لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحسين الأداء بالقطاع المصرفي (دراسة تطبيقية) على مصرف الرافدين في مدينة بغداد؟

وينبثق عن هذا السؤال الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هي أهم أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة؟
2. ما دور تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحسين الأداء بمصرف الرافدين؟

ثانياً: أهمية البحث:

تُعد أساليب المحاسبة الإدارية من الركائز الأساسية في دعم عملية اتخاذ القرارات السليمة، وذلك لما توفره من معلومات دقيقة وشفافة تساعد في بناء قرارات مبنية على أسس موضوعية. كما تلعب هذه الأساليب دوراً محورياً في تعزيز كفاءة عمليات التخطيط والتنظيم والرقابة داخل المؤسسات. وفي هذا الإطار، تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية بوصفها أدوات فعالة لتحسين الأداء في المصارف العراقية، من خلال استعراض أبرز هذه الأساليب، وبيان المفاهيم المرتبطة بعملية تحسين الأداء المؤسسي.

كما تسعى الدراسة إلى توضيح الدور الذي يمكن أن تؤديه هذه الأساليب في دعم الأداء ضمن القطاع المصرفي العراقي، ولا سيما في ظل الحاجة الملحة إلى تطوير هذا القطاع، من خلال تطبيق أدوات محاسبية دقيقة تسهم في احتساب تكاليف الخدمات المصرفية بشكل منهجي، مما يساعد في اتخاذ قرارات استراتيجية رشيدة تنعكس إيجاباً على مستوى الخدمات المقدمة، خصوصاً في ظل التحديات والظروف المعاصرة التي تواجه الاقتصاد الوطني.

ثالثاً: منهج البحث :

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات المستخلصة، نظراً لكونه من أكثر المناهج ملاءمةً لدراسة الظواهر الاجتماعية والإنسانية، بالإضافة إلى ملاءمته لطبيعة الموضوع قيد البحث. وقد تم استخدام أداة الاستبيان كوسيلة رئيسية لجمع البيانات، مدعومة بالمقابلات الشخصية التي أجريت لتوفير مزيد من العمق في الفهم والتحليل. ويُعد المنهج الوصفي التحليلي هو الأنسب لهذا البحث، حيث مكّنه من وصف الظاهرة موضوع الدراسة بشكل دقيق وتحليل أبعادها المختلفة، وقد تم إعداد البحث بالاعتماد على المحاور التالية:

أولاً: الدراسة النظرية : تم الاستناد في هذه الدراسة إلى مجموعة من الكتب الحديثة والمراجع المتخصصة في مجال المحاسبة الإدارية المعاصرة وصنع القرارات الاستراتيجية، مع التركيز على التطبيقات العملية في مصرف الرافدين بمدينة بغداد، لا سيما فيما يتعلق بالمفاهيم الأساسية والمراحل والعناصر اللازمة لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة. كما تم الرجوع إلى دوريات علمية وتقارير متخصصة تناولت التحديات التي تواجه المؤسسات المالية وسبل معالجتها.

ثانياً: مصادر البيانات

- اعتمد البحث على مصدرين رئيسيين ومتكاملين للبيانات، وهما:
- المصادر الثانوية: وتشمل الكتب الأكاديمية، والدوريات العلمية، والندوات، والتقارير، والرسائل الجامعية، وغيرها من الوثائق التي تناولت موضوع المحاسبة الإدارية والقرارات الاستراتيجية.
 - المصادر الأولية: وتتمثل في الدراسة الميدانية، والتي تُعد الركيزة الأساسية لهذه الدراسة، إذ هدفت إلى تحليل أثر تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة على صنع القرارات الاستراتيجية، وذلك من خلال توزيع استبانة على عينة عشوائية من موظفي المصرف لجمع البيانات اللازمة للتحليل.

رابعاً: مجتمع البحث وعينه: تكوّن مجتمع البحث من موظفي الإدارات الرئيسية في احد المصارف العراقية العاملة ضمن نطاق مدينة بغداد، وقد تم اختيار مصرف الرافدين بوصفه أحد أبرز المصارف العاملة في العاصمة، ليكون محوراً لتطبيق الدراسة بوصفه ممثلاً عن هذا المجتمع. وتم تنفيذ الدراسة ميدانياً على هذا المصرف بهدف قياس أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم القرارات الاستراتيجية.

وقد تم توزيع استمارات الاستبيان على عينة عشوائية بسيطة من مجتمع البحث، وذلك بعد الحصول على الموافقة من اللجنة المختصة بشأن صلاحية الاستبيان. وتم تصميم استمارة إلكترونية عبر منصة Google Forms ، ثم إرسال رابطها إلى مجموعة من موظفي مصرف الرافدين في بغداد. وقد بلغ عدد الاستمارات الموزعة (50) استمارة استقصاء.

خامساً: أهداف البحث: وتتمثل في الآتي:

- تحديد أهم أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.
- بيان أهم المفاهيم المتعلقة بالأداء المالي والإداري والوظيفي.
- بيان دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحسين الأداء.

سادساً: حدود البحث : تتمثل حدود الدراسة في

- الحدود المكانية تمثلت في الإدارات الرئيسية للمصارف الواقعة في نطاق مدينة بغداد (مصرف الرافدين).
- الحدود الزمانية : تمثلت في الفترة من 1/1/2025 لغاية 3/3/2025،
- الحدود الموضوعية: تمثلت في دراسة أهم أساليب المحاسبة الإدارية ودورها في تحسين اتخاذ القرارات الاستراتيجية وزيادة كفاءة الأداء

سابعاً: فرضيات البحث : يستند هذا البحث إلى اختبار مجموعة من الفرضيات التي تهدف إلى استقصاء أثر أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في ترشيد القرارات الاستراتيجية داخل القطاع المصرفي، وتتمثل الفرضية الرئيسة للدراسة في الآتي:

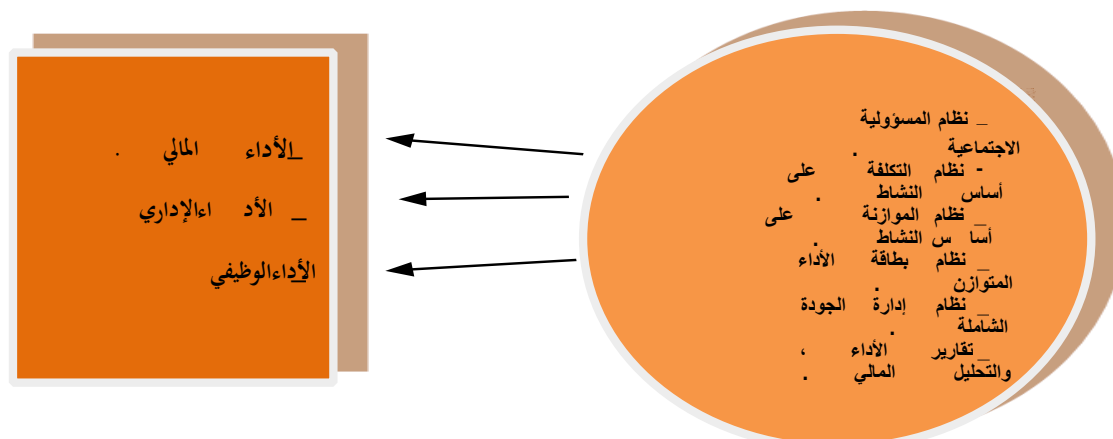
الفرضية الرئيسة:

- تساهم الأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في قياس وتحليل التكاليف بطريقة أكثر تركيز في ترشيد القرارات الاستراتيجية.
- يوجد أثر ذو دلالة معنوية لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة من أجل تحسين الأداء في القطاع المصرفي.
- وتتفرع عن هذه الفرضية الرئيسة مجموعة من الفرضيات الفرعية التي تم اختبارها ميدانياً، وهي كما يلي:
1. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وتحسين الأداء المالي، الإداري، والوظيفي في القطاع المصرفي.
2. تسهم أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم وتحسين عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية داخل المصارف.
3. يلعب نظام الموازنات التابع للمحاسبة الإدارية الحديثة دوراً فاعلاً في تحسين الأداء المالي، الإداري، والوظيفي في القطاع المصرفي.
4. يسهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في تعزيز إجراءات اتخاذ القرارات الاستراتيجية داخل المصارف.
5. يُعد نظام إدارة الجودة الشاملة (TQM) أحد الأساليب المحاسبية الحديثة المؤثرة في تحسين الأداء المؤسسي في القطاع المصرفي.
6. يؤدي ترشيد القرارات الاستراتيجية دوراً مهماً في تطوير وتفعيل أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في المصارف.

ثامناً: متغيرات البحث : ونموذجها: بناء على الفروض التي تناولها البحث فإن متغيرات البحث هي :

المتغير المستقل: أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، وتشمل المتغيرات الآتية: المسؤولية الاجتماعية، التكلفة على أساس النشاط، بطاقة الأداء المتوازن، الموازنة على أساس النشاط، إدارة الجودة الشاملة تقارير الأداء وأساليب التحليل المالي. المتغير التابع: ترشيد القرارات الاستراتيجية ، ويشمل الآتي : القرارات الإدارية الاستراتيجية (المالية، الإدارية، الوظيفية)

المتغير المستقل : أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة المتغير التابع: الاستراتيجية ترشيد القرارات الاستراتيجية



الشكل رقم (1) يبين أبعاد المتغير المستقل والتابع القرارات الاستراتيجية

الدراسات السابقة

شهدت السنوات الأخيرة اهتمامًا متزايدًا بأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، سواء في الدول المتقدمة أو في السياقات العربية، وقد تناولت العديد من الدراسات هذا المجال من زوايا متعددة. ومن بين أبرز هذه الدراسات:

1. **دراسة فاطمة صالح مهدي (2022)** بعنوان "دور المحاسبة عن الإنجاز في ترشيد القرارات الإدارية - دراسة تطبيقية في شركة واسط العامة للصناعات النسيجية (معمل الحياكة)".

تناولت هذه الدراسة التغيرات الجذرية التي طرأت على البيئة الصناعية في السنوات الأخيرة، بما في ذلك تطور أساليب الإنتاج وتغير أنماط المنافسة، وهو ما استلزم تحديث بعض الفلسفات والأساليب الإدارية والتشغيلية لتعزيز كفاءة استخدام الموارد وتعظيم الربحية والقدرة التنافسية. وقد ركزت الدراسة على نظرية القيود وتطويرها لتشكّل فلسفة جديدة تُعرف بـ "محاسبة الإنجاز"، باعتبارها مدخلًا مبتكرًا لتطوير نظم تكاليف الجودة. وبيّنت الدراسة أن هذا المدخل يساهم في تحقيق أهداف تشغيلية واستراتيجية مثل تقليل زمن التصنيع، وتحسين جودة المنتجات، وزيادة الأرباح.

2. **دراسة أحمد (2018)**

استهدفت هذه الدراسة تحليل استخدام أسلوب "التكلفة على أساس النشاط" و "التكلفة المستهدفة" في قياس تكلفة الخدمات المصرفية بالمصارف التجارية في السودان. وهدفت إلى استقصاء ما إذا كانت هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام هذين الأسلوبين ودقة قياس تكلفة الخدمات المصرفية. وقد توصلت النتائج إلى وجود علاقة إيجابية قوية بين تطبيق هذه الأساليب ودقة احتساب التكاليف، مما يساهم في تحسين كفاءة الإدارة المالية بالمصارف.

3. **دراسة الشريف وآخرون (2016)**

تناولت هذه الدراسة دور الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في دعم اتخاذ القرارات الإدارية. وهدفت إلى توضيح العلاقة بين استخدام هذه الأساليب وجودة القرارات التي تتخذها الإدارة، مع التركيز على تحديد الأدوات المحاسبية الإدارية التي تعزز من كفاءة اتخاذ القرار. وقد خلصت الدراسة إلى أن الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية تُعد من الأدوات الفعالة في صنع قرارات رشيدة تساهم في تطوير أداء المنشآت وتحقيق أهدافها الاستراتيجية.

4. **دراسة الحاج: (2014)**

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف دور المحاسبة الإدارية في تقييم كفاءة الأداء المالي. وبيّنت أن الأساليب التقليدية للمحاسبة الإدارية لم تعد تتلاءم مع متطلبات بيئة التصنيع الحديثة، مما يستلزم تطوير أساليب جديدة. وأظهرت النتائج أن استخدام تقنيات الإدارة المالية يعزز دقة المفاضلة بين البدائل، ويساهم في ترشيد القرارات الإدارية، كما أن الاعتماد على بيانات التكلفة يساعد في رفع كفاءة الأداء المالي. وأوصت الدراسة بربط التكلفة بالأداء كأداة تقييم فعالة، وأهمية متابعة التطورات التكنولوجية لتعزيز كفاءة المنشآت الصناعية.

5. **دراسة: Alina et al. (2011)**

تناولت هذه الدراسة دور المحاسبة الإدارية في دعم المديرين بالمؤسسات الصناعية التحويلية في رومانيا من خلال توفير معلومات مناسبة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب. وقد اعتمدت على المنهج الوصفي بالإضافة إلى البحث التجريبي. وأكدت النتائج أهمية المعلومات المحاسبية الإدارية في عمليات اتخاذ القرار، وأوصت بتحسين نظم المحاسبة الإدارية وتكثيف الدراسات المستقبلية المتعلقة بوظائفها داخل المؤسسات.

6. **دراسة: Nicholas (2011)**

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر المحاسبة الإدارية في تحقيق الميزة التنافسية داخل القطاع المصرفي، من خلال دراسة حالة مصرف الأسهم الكيني. وأظهرت النتائج أن ممارسات المحاسبة الإدارية تساهم بشكل كبير في صياغة وتقييم وتنفيذ السياسات الاستراتيجية التنافسية، كما أنها تزود المؤسسات بالمهارات والتقنيات اللازمة لبناء ميزة تنافسية مستدامة. وأوصت الدراسة بضرورة إجراء بحوث تجريبية مستقبلية لتعزيز هذه النتائج، مع التركيز على الممارسات المحاسبية الحديثة في القطاع المصرفي.

7. دراسة (احمد أبو محسن، 2009)، مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة ، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات التي أجريت في السابق في أن هذه الدراسة تهدف إلى:

- التعريف بأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأهم أدواتها المستخدمة في تحسين الأداء، مع التركيز على المؤسسات المالية وتحديد المصارف العراقية. تركز البحث على مجموعة من أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة المستخدمة في المصارف بالاعتماد على الدراسات السابقة كدراسة (أبو محسن، 2009)، وهذه الأساليب هي:

1. " نظام المسؤولية الاجتماعية (AR) ، نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)، نظام الموازنة على أساس الأنشطة (ABB)، بطاقة الأهداف المتوازنة (BSC)، تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة، أسلوب تقارير الأداء والتحليل المالي."

2. بيان الدور الذي يمكن أن تلعبه أساليب المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء بالمصارف التجارية العاملة في بغداد.

3. التركيز على ثلاثة أبعاد الأداء بالمؤسسات (المالي، الإداري، الوظيفي).

المبحث الثاني-الإطار النظري للبحث

أولاً: اساليب المحاسبة الادارية الحديثة

مفهوم المحاسبة الإدارية الحديثة

شهدت بيئة الأعمال في العقود الأخيرة تطوراً متسارعاً دفع العديد من المؤسسات نحو إنشاء مشروعات ضخمة متعددة الأنشطة، مما زاد من تعقيد عمليات التخطيط واتخاذ القرارات، لاسيما الاستراتيجية منها. وبسبب تنامي حجم البيانات وتعدد العوامل المؤثرة في تلك القرارات، برزت الحاجة إلى تبني أساليب محاسبية حديثة قادرة على تقديم المعلومات الدقيقة والموثوقة لدعم الإدارة في تحقيق أهدافها.

وفي هذا السياق، تُعرف المحاسبة الإدارية الحديثة بأنها نظام يركّز على الجانب المعلوماتي، من خلال المساهمة الفاعلة في عمليات التخطيط وصنع القرارات الاستراتيجية والإدارية، وتزويد الإدارة بالمعرفة والأدوات اللازمة لبناء وتنفيذ استراتيجيات المؤسسة (CIMA, 2008).

وبناءً على ما سبق، يمكن القول إن المحاسبة الإدارية الحديثة تُعد منظومة متكاملة تهدف إلى تجميع البيانات، وتحليلها، وإعداد تقارير دورية وشاملة تساعد الإدارة في أداء وظائفها التخطيطية والرقابية، وفي اتخاذ القرارات المناسبة على المستويين التشغيلي والاستراتيجي. ونتيجة لتغيرات بيئة الأعمال، تطورت أدوات وأساليب المحاسبة الإدارية بشكل ملحوظ، حيث ظهرت مجموعة من الأساليب الحديثة التي تهدف إلى مواكبة هذه التحولات، وتمكين المؤسسات من تعزيز أدائها وتحقيق ميزة تنافسية مستدامة في ظل المنافسة المتزايدة والأسواق المتقلبة.

اساليب المحاسبة الادارية الحديثة:

ظهرت الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية كنتيجة مباشرة للتطورات المتسارعة في مختلف مجالات الأعمال، والتي انعكست بدورها على مفاهيم وأساليب المحاسبة. وقد أدى هذا التغير إلى بروز مجموعة من الأساليب المتقدمة التي تهدف إلى تحسين الأداء المؤسسي، وتعزيز القدرة على التكيف مع المتغيرات البيئية والإدارية. ومن بين أبرز هذه الأساليب:

أولاً: إدارة الجودة الشاملة (Total Quality Management – TQM)

تُعد إدارة الجودة الشاملة إحدى أبرز الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية، والتي تهدف إلى تحقيق تحسين مستمر وشامل في الأداء التنظيمي من خلال التركيز على تلبية احتياجات وتوقعات العملاء. ويُنظر إلى هذا المدخل باعتباره إطاراً متكاملًا يربط بين الأداء التشغيلي والأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.

وقد عرّفها الهاشمي (2006) بأنها: "الجهد الكلي الذي تبذله المنظمة من أجل التحسين المستمر في أداء العمليات، والتي تمثل الوسائل والآليات التي يستخدمها الأفراد والأنظمة في تنفيذ المهام الموكلة إليهم".

ويتضح من هذا التعريف أن إدارة الجودة الشاملة تركز على جميع العناصر البشرية والتنظيمية المسؤولة عن عمليات التحسين، بما يسهم في تحقيق جودة شاملة في مختلف جوانب الأداء المؤسسي، ويؤدي في النهاية إلى تحقيق رضا العملاء، وهو ما يشكل هدفاً محورياً تسعى المؤسسات إلى تحقيقه في ظل المنافسة المتزايدة وسرعة التغيرات البيئية.

اهداف ادارة الجودة الشاملة:

تهدف إدارة الجودة الشاملة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الاستراتيجية التي تنعكس بشكل مباشر على تحسين الأداء المؤسسي وتعزيز القدرة التنافسية. ووفقاً لما أورده الموسوي (2006)، فإن أبرز أهداف هذا المدخل تتمثل فيما يلي:

1. إنتاج منتجات عالية الجودة تتوافق مع رغبات واحتياجات المستهلك، بما يسهم في تلبية توقعاته وتحقيق رضاه.
2. تحقيق رضا المستفيدين من خلال تقديم خدمات ومنتجات متميزة، والسعي إلى التفوق والتميز على المنافسين في السوق.
3. ضمان التحسين المستمر والشامل لكافة المستويات والقطاعات داخل المنظمة، بما يضمن التطوير المستمر في العمليات والنتائج.
4. رفع مستوى الجودة والربحية من خلال تحقيق التوازن بين تحسين جودة المنتجات أو الخدمات وتعزيز العوائد الاقتصادية للمؤسسة.

مزايا تطبيق نظام الجودة الشاملة:

يحقق تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة العديد من الفوائد التي تسهم في تعزيز كفاءة المؤسسات وتحسين موقعها التنافسي، وقد أشار العزاوي (2005) إلى أبرز هذه المزايا، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1. التركيز على الجودة من خلال تقديم منتجات وخدمات ذات جودة عالية، بما ينعكس إيجاباً على تعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة في الأسواق.
2. تحسين الإنتاجية نتيجة التركيز المستمر على تطوير العمليات الإنتاجية ومراقبتها لضمان الكفاءة والاستمرارية.
3. رفع كفاءة الأداء المؤسسي عبر تقليل الأخطاء التشغيلية والحد من الهدر في الموارد، مما يؤدي إلى تحسين الأداء العام للمؤسسة.

معوقات تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة

رغم الفوائد الكبيرة لنظام إدارة الجودة الشاملة، إلا أن تطبيقه يواجه مجموعة من المعوقات، وقد حدد الهاشمي (مرجع سابق) أبرز هذه التحديات في النقاط الآتية:

1. التغير المستمر في القيادات الإدارية، والذي يؤدي إلى ضعف استقرار البرامج والخطط الخاصة بإدارة الجودة الشاملة، ويحول دون تحقيق نتائج فعالة.
2. الوقت الطويل اللازم لإنجاز بعض الأعمال عند تطبيق نموذج الجودة الشاملة، مما قد يؤثر سلباً على سرعة اتخاذ القرار وكفاءة الإنجاز.
3. قصور في الإمكانيات المالية والمعلوماتية، خاصة في المؤسسات الحكومية، مما يحد من قدرتها على تبني وتنفيذ متطلبات نظام الجودة بشكل كامل.

ثانيا: بطاقة الاداء المتوازن

تُعد بطاقة الأداء المتوازن واحدة من أبرز الأدوات الحديثة في القياس الإداري، وقد بدأ استخدامها بشكل فعلي في تسعينيات القرن الماضي، وانتشرت على نطاق واسع حتى أصبحت من النماذج الأكثر اعتمادًا عالميًا. ويمكن جوهر هذه الأداة في قدرتها على ترجمة الاستراتيجيات التنظيمية إلى أهداف تشغيلية قابلة للقياس، مما يعزز من قدرة المؤسسات المالية على تحقيق رؤاها ورسالتها بفعالية.

وقد عرّفها درغام وأبو فمة (2009) بأنها: *أداة تهدف إلى نقل استراتيجية المنشأة إلى الوحدات والمستويات الإدارية المختلفة، وقياس نتائج التنفيذ على نحو يساهم في تحقيق الأهداف المنشودة، ويضمن تعزيز قوة المؤسسة وموقعها التنافسي.*

المقومات الأساسية لنجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

وفقًا لصباح (2008)، فإن نجاح نموذج بطاقة الأداء المتوازن يعتمد على مجموعة من المقومات الجوهرية، أبرزها:

1. تحديد واضح ودقيق للأهداف الاستراتيجية، حيث يُعد هذا العنصر محورًا أساسيًا في تصميم البطاقة وربطها بالرؤية العامة للمؤسسة.

2. واقعية مقاييس الأداء، لضمان إمكانية تنفيذها وتفسير نتائجها بشكل منطقي ومنهجي.

3. الاستجابة للتغيرات البيئية، مثل تصاعد حدة المنافسة وزيادة تركيز المؤسسات على متطلبات العملاء.

مزايا بطاقة الأداء المتوازن

أشار أبو محسن (2009) إلى أن هذا النموذج يحقق العديد من المزايا، من أبرزها:

1. توفير إطار متكامل لتحويل الأهداف الاستراتيجية إلى مؤشرات أداء قابلة للقياس والتتبع.

2. المساهمة في إشباع الحاجات الإدارية المتنوعة، وعلى رأسها تلبية متطلبات العملاء وتحسين مستوى الخدمات.

3. توضيح المسؤوليات الإدارية وإتاحة الفرصة لمشاركة فعّالة من قبل الإدارات المختلفة.

4. تمكين المؤسسة من تحليل العمليات والأنشطة بدقة، وربط الأهداف بنظام الحوافز لتحفيز الأداء.

معوقات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

رغم الفوائد المتعددة، فإن تطبيق هذا النموذج قد يواجه مجموعة من التحديات، منها ما أورده صباح (مرجع سابق):

1. ارتفاع تكاليف تصميم وتنفيذ النموذج، مما يستوجب دراسة جدوى دقيقة قبل التطبيق.

2. ضعف البنية التنظيمية والمعلوماتية في بعض المؤسسات، بالإضافة إلى نقص الكفاءات القادرة على تشغيل النظام.

3. تشعب وتعدد مؤشرات الأداء، ما قد يؤدي إلى إرباك الموظفين، خاصة عند تعارض بعض المؤشرات أو غموضها.

رؤية الباحث:

يرى الباحث أن تجاوز هذه المعوقات يتطلب تدريب العاملين على استخدام النموذج بشكل فعال، مع الاستعانة بخبراء مختصين في تصميم وتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن. كما يُوصى بتقديم حوافز للموظفين لتشجيعهم على المشاركة وتطبيق النموذج بما يعزز من فرص نجاحه المؤسسي.

ثالثًا: أسلوب التكلفة على أساس النشاط (Activity-Based Costing – ABC)

جاء ظهور أسلوب التكلفة على أساس النشاط استجابة للحاجة إلى تجاوز أوجه القصور في الأساليب التقليدية لتخصيص التكاليف، لا سيما فيما يتعلق بالتكاليف غير المباشرة، وبما يدعم الإدارة في اتخاذ قرارات أكثر دقة وكفاءة.

وقد عرّفه Drury (2012) بأنه: *نظام محاسبي يركز على تجميع وتحليل التكاليف غير المباشرة استنادًا إلى الأنشطة الفعلية التي تُنفذ داخل المؤسسة، ومن ثم تخصيص تلك التكاليف على المنتجات أو الخدمات بناءً على علاقة سببية واضحة تربط بين النشاط والتكلفة.*

ويُبرز هذا التعريف أهمية استخدام "أوعية التكلفة (Cost Pools)" كأساس لتحديد التكاليف المرتبطة بكل نشاط، مما يُمكن من التوزيع الدقيق للتكاليف النهائية على المنتجات والخدمات وفقاً لمدخل علمي ومنطقي.

أهداف أسلوب التكلفة على أساس النشاط

يشير العشماوي (2011) إلى أن هذا الأسلوب يسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الحيوية، أبرزها:

1. معالجة أوجه القصور في الأساليب التقليدية الخاصة بتوزيع التكاليف غير المباشرة، وتطوير آليات دقيقة لتخصيص الموارد داخل المؤسسة.
2. دعم الإدارة بصور واضحة حول الأنشطة التي تُشكّل مصدراً رئيسياً للتكاليف، ما يسهم في ضبط وتحسين الأداء التشغيلي.
3. قياس تكلفة وحدة النشاط بدقة، سواء من حيث العمليات أو المنتجات، مما يعزز الشفافية في التحليل المالي.
4. ترشيد القرارات الإدارية والاستراتيجية، لا سيما قرارات التسعير، بما يواكب متطلبات المنافسة في الأسواق العالمية.

مجالات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط:

شهد أسلوب التكلفة على أساس النشاط (ABC) توسعاً ملحوظاً في مجالات تطبيقه، إذ لم يعد مقتصرًا على الصناعات التحويلية كما كان في بداياته، بل بدأ يُنظر إليه بوصفه أداة محاسبية مرنة يمكن توظيفها ضمن مختلف الوظائف والأنشطة داخل الوحدات التنظيمية. وقد تركز التطبيق الأولي لهذا الأسلوب على معالجة التكاليف الصناعية، لا سيما غير المباشرة منها، في وحدات إنتاج السلع.

غير أن العديد من الباحثين، مثل Braun et al. (2010)، دعوا إلى توسيع نطاق هذا الأسلوب ليشمل الأنشطة التسويقية والإدارية، استناداً إلى مسبباتها الخاصة بالتكلفة، وعدم الاكتفاء بحصره في الجوانب الصناعية. كما أكدوا على ضرورة توظيف هذا الأسلوب كوسيلة فاعلة لتحسين الجودة، وضبط التكاليف، وتقليل زمن الإنتاج، وذلك من خلال آليات دقيقة تسهم في تعزيز الكفاءة التشغيلية.

ويمتد مجال تطبيق هذا الأسلوب ليشمل الوحدات الخدمية مثل الفنادق، والمستشفيات، وشركات التأمين، والمصارف، حيث تبرز الحاجة إلى دقة قياس التكاليف وتحليل الأنشطة المرتبطة بتقديم الخدمات. كما يُوصى بتطبيقه كذلك في المنظمات غير الربحية كالوحدات الحكومية والجمعيات الخيرية، لما له من دور في تحسين كفاءة استخدام الموارد وتعزيز الرقابة على الإنفاق. وبناءً على ما سبق، يتّضح أن أسلوب التكلفة على أساس النشاط يمتلك القدرة على التكيف والتوسع في مختلف أنواع الوحدات الإنتاجية والخدمية، سواء كانت هادفة للربح أو غير ربحية، مما يعزز من أهميته كأداة محاسبية استراتيجية في بيئات الأعمال الحديثة.

رابعاً: أسلوب المحاسبة عن الإنجاز

يُعد أسلوب المحاسبة عن الإنجاز من الأساليب الحديثة والمتقدمة في مجال إدارة التكاليف، حيث يجمع بين كفاءة استخدام الموارد وفعالية إدارة الوقت، ويسهم في ترشيد مختلف أنواع القرارات الإدارية، سواء كانت تشغيلية أو استراتيجية. وقد عرّفه أحمد هاشم (1998) بأنه: "نظام يربط بين مقدار الإنجاز الاقتصادي والاجتماعي الذي تحققه منشأة صناعية معينة خلال فترة زمنية محددة، وبين الموارد التي تم استغلالها من أجل تحقيق ذلك الإنجاز". ومن خلال هذا التعريف، يتضح أن أسلوب المحاسبة عن الإنجاز يُمثل نظاماً متكاملًا يأخذ في الاعتبار ليس فقط الأبعاد الاقتصادية المتمثلة في التكلفة والعائد، بل أيضاً الأبعاد الاجتماعية المرتبطة بالأثر المجتمعي لنشاط المؤسسة. ويتميز هذا الأسلوب بشمولية منهجه، إذ يُعنى بقياس مدى تحقيق الأهداف المرسومة مقارنة بحجم الموارد المستخدمة، مما يجعله أداة فعالة لتقييم الأداء وتحسين اتخاذ القرار على مختلف المستويات.

مزايا أسلوب المحاسبة عن الإنجاز:**مزايا أسلوب المحاسبة عن الإنجاز**

يُعد أسلوب المحاسبة عن الإنجاز من الأساليب المحاسبية الحديثة التي تركز على رفع كفاءة الأداء التشغيلي، وقد أشار العشماوي (مرجع سابق) إلى مجموعة من المزايا التي يحققها هذا الأسلوب، من أبرزها:

1. التركيز على إدارة الوقت وتجاوز الاختناقات التشغيلية، وهو ما يسهم في تعظيم حجم الإنجاز وتقليل التكاليف التشغيلية.
2. زيادة ربحية المؤسسة من خلال الحد من "الوقت المائع"، وهو الوقت الذي لا يُستغل في أنشطة إنتاجية أو ذات قيمة مضافة.
3. دعم بناء استراتيجيات تسعير فعالة عبر ضبط عمليات التخطيط والجدولة والتقييم للمنتجات، بما يتلاءم مع الأهداف الإنتاجية والربحية.

عيوب أسلوب المحاسبة عن الإنجاز

- ورغم ما يقدمه هذا الأسلوب من مزايا، إلا أنه لا يخلو من بعض المآخذ، والتي حددها العشماوي (المرجع نفسه) في ما يلي:
1. غياب تعريف موحد ودقيق لمفهوم "الإنجاز" ومؤشراته، ما يجعله مدخلاً غير مالي يصعب ربطه بالمؤشرات التقليدية لقياس الأداء.
 2. الافتراض المسبق بأن كسر القيود والاختناقات هو العامل الوحيد لتحقيق الإنجاز الكلي، وهو ما قد لا يتناسب مع جميع الأنشطة أو البيئات التشغيلية.
 3. الاعتماد على نظرية القيود (Theory of Constraints)، التي تستند إلى مجموعة من الافتراضات التي قد تغتفر إلى المرونة والموضوعية في بعض الحالات التطبيقية.

خامساً: أسلوب التكلفة المستهدفة

يُعد أسلوب التكلفة المستهدفة من أبرز الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية، ويقوم على مبدأ تحديد السعر الذي يكون السوق مستعداً لدفعه، ومن ثم تقدير هامش الربح المطلوب الذي ترغب المؤسسة في تحقيقه، ليتم بعد ذلك تحديد التكلفة المستهدفة التي ينبغي أن يُنتج بها المنتج أو تُقدّم بها الخدمة.

وقد عرّف الحدر ووديان (2010) التكلفة المستهدفة بأنها: *مجموعة من المبادئ والقواعد والإجراءات التي تُستخدم لتتبع عناصر التكاليف، والرقابة عليها، من أجل تحقيق الكفاءة الإنتاجية، وتقديم بيانات تحليلية للإدارة تساعدها في التخطيط واتخاذ القرار السليم*.

وبالتالي، فإن أسلوب التكلفة المستهدفة يُمثل مدخلاً استراتيجياً في المحاسبة الإدارية الحديثة، يُركّز على تحقيق التميز السعري للمنتج مع الحفاظ على الجودة المطلوبة، بما يُفضي إلى تحقيق رضا العميل وتلبية احتياجاته في ظل بيئة تنافسية متغيرة.

مزايا تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة

أشار عابدين (2015) إلى عدد من المزايا التي يتمتع بها هذا الأسلوب، من أبرزها:

1. الإسهام في الإدارة الاستراتيجية للأرباح المستقبلية، من خلال التحكم في التكلفة منذ مراحل التصميم الأولى للمنتج.
2. الجمع بين إدارة التكلفة والربحية في وقت واحد، مما يُمكن المؤسسة من الموازنة بين تخفيض التكاليف وتحقيق العائد المطلوب.
3. تحقيق رغبات العملاء وتلبية متطلباتهم، من خلال تقديم منتجات تتسم بجودة عالية، وتتوافق مع المواصفات التي يفرضها السوق.

أهداف التكلفة المستهدفة:

يسعى أسلوب التكلفة المستهدفة الى تحقيق: (العشماوي، مرجع سابق).

- 1- العمل على خفض التكلفة في مرحلتي تخطيط وتصميم المنتج.
- 2- المساعدة في خلق مستقبل تنافسي فعل للمنظمة.
- 3- العمل على اشباع رغبات واحتياجات العملاء من زوايا السعر والتكلفة والجودة وتقديم المنتجات الجديدة في الوقت المناسب .

خطوات تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة:

يحتوي تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة على عدد من الخطوات أهمها (عبد الفتاح، 2010م)

- 1- تقدير سعر السوق المستهدف وحجم المبيعات .
- 2- تحديد ربح مستهدف.
- 3- تحديد التكلفة المستهدفة.
- 4- هندسة القيمة (تحليل الخصائص الوظيفية للمنتج).
- 5- تقدير التكلفة.
- 6- مقارنة التكلفة المستهدفة بالتكلفة المقدرة.
- 7- اتخاذ القرار النهائي.

سادساً: أسلوب الانتاج في الوقت المحدد

تقوم فلسفة الانتاج في الوقت المحدد على ضرورة الوصول الى مستويات المخزون عند حدها الأدنى وذلك على اعتبار ان أي ت اركم للمخزون يعنى تحمل المنشأة لتكاليف مرتفعة.

عرف أسلوب الانتاج في الوقت المحدد بأنه: "الغاء المخزون في كافة مراحله (مواد خام، تحت التشغيل ، تام الصنع) بمعنى أن يتم الانتاج في الوقت الذي يحتاج فيه المستهلك للسلعة بحيث لا يتم الاحتفاظ بالمخزون او تخفيفه الى الحد الأدنى" (البشتاوي والمطارنة، 2007 م) .

يتمح من خلال هذا التعريف ان هذا الأسلوب من الانظمة الحديثة التي يتم بمقتضاها انتاج كمية من معينة من المنتج النهائي في الوقت المحدد الذي يتم فيه طلب هذه المنتجات الامر الذي يؤدي الى وصول المخزون الى اقرب ما يكون للصفر .

مزايَا نظام الانتاج في الوقت المحدد:

يركز نظام الانتاج في الوقت المحدد على رقابة اجمالي التكاليف الصناعية، فمن اهم م ازيا نظام الانتاج في الوقت المحدد ما يلي (الجمال ونور الدين، 2005م).

- 1- تخفيض حجم تكلفة المخزون، حيث ان اتباع هذا النظام لا ي تم الاحتفاظ بمخزون سواء كان مواد خام او تحت التصنيع او تام الصنع.
- 2- تخفيض تكاليف النقل ومناولة المخزون .
- 3- السرعة في الاستجابة لطلبات العملاء وبالتالي تحقيق زيادة في المبيعات وزيادة الوعي بالمشاكل ومسبباتها.

السمات الأساسية لأسلوب الانتاج في الوقت المحدد:

يُعد أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد من الأساليب الحديثة في إدارة الإنتاج والتكلفة، ويقوم على مبدأ إنتاج ما يحتاجه العميل تماماً، في الوقت المناسب، وبأقل قدر ممكن من الفاقد والهدر . ويتميز هذا الأسلوب بمجموعة من الخصائص الجوهرية التي تُسهم في تحقيق كفاءة تشغيلية عالية. وقد بيّن الفضل وآخرون (2007) أهم سمات هذا الأسلوب على النحو الآتي:

1. **نظام جذب لا دفع:** أي أن النظام يُبنى على أساس "السحب" من خلال تحديد جدول التسليم النهائي للعميل، وتحديد موعد إنجاز آخر عملية إنتاج، على عكس نظم "الدفع" التقليدية التي تعتمد على الجداول الزمنية الثابتة.
2. **الرقابة باستخدام البطاقات:** وهي آلية رقابية حديثة تُعرف بنظام "كانبان"، تُستخدم للتأكد من إنتاج الكميات المطلوبة من المنتجات فقط عند الحاجة إليها، بما يحقق التوازن بين العرض والطلب.
3. **تقليل وقت وتكلفة إعداد الآلات:** حيث يتم إنجاز العمل في الأوقات المناسبة، مما يُسهم في تقليل أوقات التوقف وتكاليف التهيئة والإعداد.
4. **تصغير حجم الدفعة الإنتاجية:** حيث يعتمد الأسلوب على أوامر إنتاجية تتكوّن من وحدة واحدة فقط، ما يؤدي إلى تخفيض حجم الإنتاج إلى الحد الأدنى المطلوب.
5. **احترام وتطوير العنصر البشري:** من خلال تعزيز عمليات التدريب والتعليم والتطوير المستمر، والاعتراف بقدرات العاملين ضمن بيئة عمل تحفّز الأداء الإبداعي والجماعي.
6. **اعتماد الصيانة الوقائية وتقليل الفاقد:** حيث يُركز النظام على تقليل الضياع في الوقت والمواد من خلال أنشطة صيانة مستمرة واستباقية تضمن استمرارية العمل دون توقف.
7. **الجودة من المصدر:** وهي من المبادئ الأساسية في هذا الأسلوب، إذ يُشترط إنتاج المنتجات بجودة عالية منذ المراحل الأولى، دون الحاجة لإعادة الفحص أو التصحيح لاحقاً.

ثانياً: اتخاذ القرارات الادارية

تعتبر عملية اتخاذ القرارات الإدارية من العمليات التي تحدد مدى قدرة وكفاءة الإدارة الفعالة في تسيير نشاطها الاقتصادي، فجميع المديرين بمختلف مستوياتهم الإدارية يتخذون العديد من القرارات ، بل يمكن القول بأن الفرد العادي يتخذ عدداً من القرارات التي توجه حياته وتقوده نحو الأفضل.

مفهوم اتخاذ القرارات الاستراتيجية والادارية

عرف اتخاذ القرار بأنه: "عملية المفاضلة بين الحلول البديلة والمتاحة، واختيار أكثر هذه الحلول صلاحية لتحقيق الهدف من حل المشكلة" (الزهراني ، 2008م) .

مما سبق يتضح أن اتخاذ القرار هو حصيلة جهود متكاملة من الآراء والأفكار على مختلف مستويات المؤسسة عبر مجموعة من الخطوات المتسلسلة بهدف اختيار الحل الأمثل للمشكلة التي تواجه المنشأة.

اساليب اتخاذ القرارات الادارية

يعتبر تحديد الأسلوب الملائم لاتخاذ القرارات الإدارية من أهم المشاكل التي تواجهها المنشآت بمستوياتها الإدارية المختلفة، لذا فإن المهمة الرئيسية لإدارة المنشأة هي كيفية تحديد الأسلوب الملائم لاتخاذ القرارات الإدارية.

مراحل اتخاذ القرارات الإدارية:

تمر عملية اتخاذ القرار بمجموعة من المراحل المتسلسلة، والتي تختلف في مسمياتها إلا أنها تتفق من حيث الهدف الم أرد تحقيقه في اتخاذ القرار. يمكن إيجاز مراحل اتخاذ القرارات في النقاط التالية:

(عبدالعزیز اطرقجي، مرجع سابق).

- 1- **تحديد المشكلة:** يعتبر تحديد المشكلة من النقاط الجوهرية في سبيل الوصول لحلها، وتعتبر هذه الخطوة من أهم المراحل، فلا يكون هناك قرار إلا إذا كانت هناك مشكلة حقيقية. لأنه بتحديد وفهم المشكلة بالشكل الواضح فمن المتوقع ان يؤدي الى اتخاذ المناسب.

فعدم تحديد المشكلة بشكل واقعي وواضح لا يمكن أن يؤدي ذلك إلى الحل الملائم من خلال عملية اتخاذ القرارات، وكذلك تحديدها بصورة خاطئة يؤثر سلباً وبصورة خطيرة على الخطوات التالية لها، فتحديد المشكلة يعتبر أهم مرتكزات اتخاذ القرارات الإدارية. عليه فإن على متخذ القرار التروي في دراسة المشكلة وفهم حجمها ووصفها الدقيق ومدى تأثيرها وتحديد اسبابها وجمع معلومات عنها للوصول الى التشخيص النهائي لها .

(الفضل وشعبان، 2003م) .

مما سبق يرى الباحث أن تحديد المشكلة تعتبر الأساس الذي تعقبه المراحل اللاحقة لعملية اتخاذ القرارات، فهي تعتبر أهم مرتكزات اتخاذ القرارات الاستراتيجية والإدارية لذا يجب تحديدها بدقة وبصورة واقعية حتى يتم اتخاذ القرار الاستراتيجي والإداري الأمثل.

2- جمع البيانات والمعلومات (تحليل المشكلة): يمثل جمع البيانات والمعلومات المرحلة الثانية من مراحل عملية اتخاذ القرارات، حيث لا يمكن التوصل الى حل للمشكلة دون التعرف عليها من خلال جمع الحقائق والمعلومات عنها. يعتبر تحديد البيانات والمعلومات اللازمة تحديداً واضحاً هو أحد الأسباب الهامة لنجاح اتخاذ القرار الخاص بالمشكلة، فكلما كان هناك نظام فعال وجيد للمعلومات فإن تحليل المشكلة سيكون على درجة عالية من الكفاءة. فالبيانات والمعلومات قد تكون عبارة عن حقائق أو آراء ومقترحات.

(الخطيب ومعاينة، 2009م).

مما سبق يمكن القول بأن عملية جمع البيانات والمعلومات تعتبر من أهم خطوات عملية اتخاذ القرارات فعليها تعتمد النتائج واتخاذ القرار الاستراتيجي النهائي كحل مناسب للمشكلة.

3- وضع بدائل الحل: تأتي هذه المرحلة بعد تحديد المشكلة وجمع البيانات والمعلومات عنها وتحليلها ومعرفة اسبابها، فالبديل هو الحلول والخطوات الأولية المقترحة لحل المشكلة لدى متخذ القرار حتى يمكنه اختيار أحد البدائل أو الحلول فيصبح الحل هو القرار الأخير. (المغربي، 2006م) . فهذه المرحلة تأتي للتعرف على بدائل الحلول الممكنة والتي تمثل خطوات أولية ومقترحة لمجموعة القرار الذي سيتم اتخاذه.

يرى الباحث أن هذه الخطوة تعتبر التمهيد لاتخاذ القرارات الإدارية، وذلك من خلال ايجاد الحلول البديلة للمشكلة، لذا يجب توافر المرونة اللازمة عند وضع أو تغيير أحد البدائل حتى يصبح بالإمكان تنفيذها.

4- تقييم البدائل: في هذه المرحلة يقوم متخذ القرار بتحديد ايجابيات ومزايا كل بديل وكذلك سلبياته وعيوبه، ويتطلب الأمر تحديد المعايير التي يتم على أساسها المفاضلة بين البدائل. فهذه المرحلة تأتي بعد تحديد البدائل المتاحة لاتخاذ القرار. من أهم المعايير التي يجب مراعاتها في تقييم البدائل ما يلي:

أ- إمكانية تنفيذ البديل: وهو يمثل القدرة على تطبيق البديل في ظل الموارد والامكانيات المتاحة للمؤسسة.

ب- الجدوى: فهذا المعيار يشير الى العوائد والمكاسب التي يمكن أن تتحقق اذا تم اختيار هذا البديل.

ج- التكاليف: وهو يشير الى ما يتحمله متخذ القرار من اعباء مختلفة خاصة ما يرتبط بالتكاليف المالية.

د- الواقعية: أي تفعيل البديل الذي يعتبر أكثر واقعية ويمكن تنفيذه.

هـ- الوقت: وهو يمثل أحد المعايير الهامة للمفاضلة بين البدائل المطروحة، أي تكميل البديل الذي يحق ق أقل وأسرع وقت لحل المشكلة .

مما سبق يرى الباحث أن هذه الخطوة تعتبر الغاية الأساسية لعملية اتخاذ القرارات، وذلك من خلال المفاضلة بين البدائل وتقييمها وفقاً لمعايير تفعيلها بناءً على مزايا وعيوب كل منها .

5- اختيار افضل البدائل:

تأتي هذه الخطوة بعد الانتهاء من عملية التقييم لبدائل الحل المطروحة، ففيها يقوم المدير باستجماع كل قواه الفكرية والذهنية من خلال مساعديه ومستشاريه لكي يختار البديل الأمثل، فهذه الخطوة تقوم على أساس المفاضلة بين البدائل في ضوء نتائجها

المتوقعة ومقارنتها مع الأهداف والمعايير المنبثقة عنها. ويجب أن يتسم الق ارر الخاص باختيار احد البدائل بالسماة التالية: (السيف وآخرون، 2007م)

أ- تحقيق الاهداف الجوهرية الصادر من اجله.

ب- أن يحل البديل المشكلة بأقل ما يمكن من المخاطرة.

ج- أن يكون البديل واقعيا مع تقليل الآثار السلبية عند التطبيق.

مما سبق يرى الباحث ان هذه المرحلة تعتبر ترجمة جهود المراحل السابقة الى اختيار افضل البدائل الذي يحقق اكبر قدر من المزايا والفوائد للمؤسسة.

6- تنفيذ القرار ومتابعته:

يعتبر تنفيذ القرار اخر مرحلة في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية والادارية، فالمدير يتخذ القرار ولكن تنفيذه يتم بواسطة جهود الآخرين، فمشاركة العاملين في تنفيذ القرار يعد من وسائل التحفيز والترغيب التي تشعرهم بأن القرار هو قرارهم بالإضافة الى تحسين نوعية القرار النهائي (المغربي، مرجع سابق) .

يتوقف نجاح التنفيذ إلى حد كبير على فهم الآخرين للقرار وتقبلهم واستعدادهم ورغبتهم في تنفيذه فبعد تنفيذ "تطبيق" القرار، يقوم متخذ القرار بالمتابعة المستمرة ليتعرف على أوجه القصور والعقبات التي تنشأ أثناء التنفيذ لتذليلها، فالمتابعة تعني التحقق والتأكد من أن تنفيذ القرار يتم حسب الخطة المرسومة والمحددة، كما تمكن من الوقوف على النتائج والمتطلبات والتي تؤدي بدورها إلى إعادة النظر في تعديل الق ارر واتخاذ إج اراءات إضافية لتنفيذه.

مما سبق يتمح أن مرحلة التنفيذ والمتابعة المستمرة تعتبر من أهم خطوات اتخاذ القرارات السليمة، وذلك لما لها من تأثير مباشر في اتخاذها، هذا بالإضافة إلى أن التنفيذ يعتبر اتخاذ القرار في حد ذاته، فهي تعتبر مكمل لجميع الخطوات السابقة. يرى الباحث أن مراحل اتخاذ القرارات الإدارية مترابطة مع بعضها البعض، حيث أن كل مرحلة تعتبر أساس المرحلة التي تليها، مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات استاتيكية تمتاز بالرشد والعقلانية.

الفصل الثالث

المبحث الاول- منهج البحث وإجراءاته

أولاً : منهجية البحث وإجراءاته العملية

أداة الدراسة

وسوف تشمل الاستبانة مجموعة من المعلومات الاولى تشمل (النوع، المرحلة العمرية، المستوى التعليمي بالإضافة إلى الأسئلة المتعلقة بمتغيرات البحث وتشمل : ١ - المحاسبة الحديثة بابعاده (المحور الأول والثاني والثالث) 2- القرارات الاستراتيجية بابعادها

صدق الأداة المستخدمة في الدراسة الحالية : المصادقية والموثوقية هي المقاييس المستخدمة لتقييم جودة أدوات البحث: تشير الصلاحية إلى مدى دقة طريقة ما في القياس، بينما تشير الموثوقية إلى اتساق القياس عبر الطرق المختلفة. والصدق هو أحد أهم خصائص أداة البحث الجيدة، مما يعني أن الأداة تقيس ما صُممت من أجله وليس شيئاً آخر. وسيتناول الجدول التالي صدق الاتساق الداخلي:

جدول (4) صدق الاتساق الداخلي (الارتباط بين كل عبارة واجمالي محاورها)

القرارات الاستراتيجية	المحاسبة الحديثة			العبارات الخاصة بمحاور الدراسة
	المحور الثالث	المحور الثاني	المحور الاول	
0.636	0.629	0.811	0.667	1
0.718	0.75	0.606	0.665	2
0.73	0.784	0.69	0.702	3
0.744	771	932	0.645	4
0.774	0.875	0.699	0.655	5
0.599	0.855	0.777	0.799	

يتضح من الجدول السابق أن جميع معاملات الارتباط قوية وطردية وكذلك ذات دلالة إحصائية مما يحقق صدق الاستبانة وكذلك يؤكد مدي صلاحية الاستبانة في التطبيق أي ان الاستبانة تصلح للدراسة وتراوحت معاملات الارتباط ما بين 0.599 إلى 0.932

ثبات أداة البحث

للتحقق من ثبات المقياس استخدم الباحث معادلة ألفا كرونباخ Cronbach Alpha لمحاور المحاسبة الحديثة والقرارات الاستراتيجية ويوضح الجدول التالي: (٢) معاملات الثبات.

جدول (5) معاملات ثبات أداة البحث طبقاً لمحاورها المختلفة

التجزئة النصفية	الفا كرونباخ	
0.866	0.862	اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة
0.863	0.792	استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الادارية
0.832	0.940	استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الإداري
0.733	0.842	مشاركة المرووسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات
0.732	0.840	مشاركة المرووسين في تنفيذ القرار تعتبر من وسائل التحفيز والترغيب التي تحسن جودة القرارات الادارية
0.870	0.810	مشاركة المستويات الادارية المختلفة في اتخاذ القرار تحقق الثقة المتبادلة بين الادارة والعاملين.

يتضح من جدول (5) ارتفاع معاملات الثبات حيث نجد ان معامل الفا كرونباخ للمحور الأول (أساليب المحاسبة الحديثة وابعادها) 0.862 والتجزئة النصفية 0.866 ومعامل الثبات للمحور الثاني (القرارات الاستراتيجية وابعادها) 0.792 والتجزئة النصفية 0.863 ومعامل الثبات للمحور الثالث: استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الإداري 0.940 والتجزئة النصفية 0.832 وجميعها مرتفعة مما يحقق الثبات في العينة أي العينة تصلح للدراسة. ومعامل الثبات لمحور البعد مشاركة المرووسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات 0.842 والتجزئة النصفية 0.733 وجميعها مرتفعة مما يحقق الثبات في العينة أي العينة تصلح للدراسة.

الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها

تم الباحث باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية (SPSS) وتم استخدام الأساليب التالية:

- معامل ارتباط بيرسون للتحقق من صدق أداة الدراسة.
- معامل (ألفا كرونباخ) لحساب ثبات الاتساق الداخلي.
- التكرارات والنسب المئوية.
- حساب الانحراف المعياري حساب المتوسط الحسابي
- حساب (T-test)

سيتم استخدام الأساليب الإحصائية لعمل المتوسط الحسابي الخاص بكل عبارة في أسئلة الاستبيان من خلال معرفة المتوسط الحسابي من خلال مقياس ليكرت الخماسي حيث يعبر موافق بشدة = ٥ (موافق) = ٤ و (إلى حد ما = ٣) و (غير موافق = ٢) و (غير موافق بشدة = ١)

ثم يتم حساب الانحراف المعياري من المعادلة الإحصائية الخاصة . ببرنامج SPSS ثم حساب ال T-Test لمعرفة التحليل الكمي بالاستبيان ومعرفة هل هناك فروق ذات دلالة إحصائية في عينة الدراسة في الإجابات ام لا وفي بعض الأحيان لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية وعند الحصول على قيمة T-Test من البرنامج الاحصائي يتم مقارنتها ب T الجدولية للتأكد من الدلالة الإحصائية عند مستوى دلالة معنوية (٠.٠٥) حيث قيمة T الجدولية (2.009) اذا كانت T المحسوبة أكبر من T الجدولية يوجد فروق ذات دلالة إحصائية واذا كانت أقل يتضح عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية.

نتائج البحث ومناقشتها البيانات الأولية

جدول (6): توزيع العينة وفقا لمتغير الجنس في عينة البحث

الجنس	ك	%
ذكر	32	64.0
أنثى	18	36.0
المجموع	50	100.0

يتضح من الجدول (6) والرسم التوضيحي (3) انه يوجد 32 بنسبة 64 % من العينة من النوع الذكور ويوجد 18 بنسبة 36% من النوع اناث وهذا يدل على ان العينة الأكبر من النوع للذكور التي قامت بالإجابة على الاستبيان.



الشكل (3) متغير الجنس

جدول (7) توزيع العينة وفقا لمتغير المرحلة العمرية في عينة البحث

المرحلة العمرية	ك	%
أقل من 29 سنة	8	16.0
40-30	18	36.0
50-40	14	28.0
اكثر من 50	10	20.0
المجموع	50	100.0

يتضح من الجدول (7) والرسم التوضيحي (4) انه يوجد 8 بنسبة 16.0 % كانت المرحلة العمرية أقل من ٢٩ سنة و يوجد 18 بنسبة 36.0 % يتراوح المرحلة العمرية لهم من (30 إلى أقل من 40) ويليهما 14 بنسبة 28.0% في المرحلة العمرية من (4٠ إلى أقل من 50) ويليهما 10 بنسبة 20.0 % لعينة يتراوح اعمارها أكثر من 50 سنة التي قامت بالإجابة على الاستبيان وكانت النسبة الأكبر للعينة التي تتراوح اعمارها من (30 إلى أقل من 40). وهذا يعني ان مجتمع البحث تضي عليه صفة النشاط والفعالية لارتفاع نسبة الشباب العاملين في نطاق المصرف.

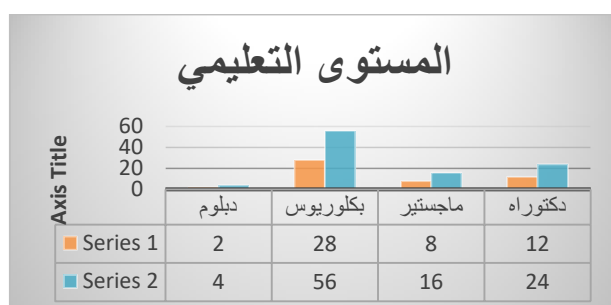


الشكل (4) متغير المرحلة العمرية

جدول (8) توزيع العينة وفقاً لمتغير المستوى التعليمي في عينة البحث (ن=25)

المستوى التعليمي	ك	%
دبلوم	2	4.0
بكالوريوس	28	56.0
ماجستير	8	16.0
دكتوراه	12	24.0
المجموع	50	100.0

يتضح من الجدول (8) والرسم التوضيحي (4) انه يوجد 2 بنسبة 4.0 % كانت المستوى التعليمي دبلوم من عينة الدراسة و يوجد 28 بنسبة 56.00 % المستوى التعليمي بكالوريوس ويوجد 8 بنسبة 16 % المستوى التعليمي ماجستير ويوجد 12 بنسبة 24 % المستوى التعليمي دكتوراه التي قامت بالإجابة على الاستبيان وكانت النسبة الأكبر (للبكالوريوس). وهذا يعني ان المستوى التعليمي ذو كفاءة عالية ويمتلك القدرة على اتخاذ القرارات الاستراتيجية . بشكل افضل داخل بيئة المصرف.

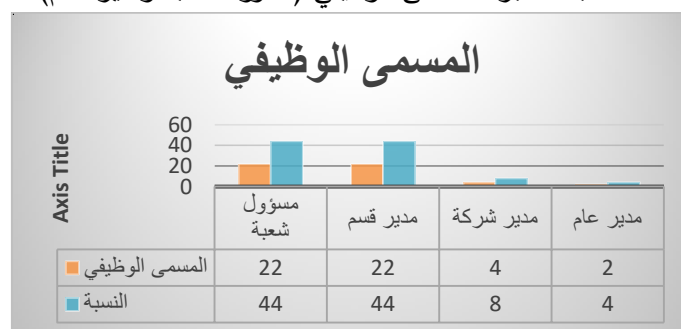


الشكل (4) متغير المستوى التعليمي

جدول (9) توزيع العينة وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي في عينة البحث (ن=25)

المسمى الوظيفي	ك	%
مسؤول شعبة	22	44.0
مدير قسم	22	44.0
مدير شركة	4	8.0
مدير عام	2	4.0
المجموع	50	100.0

يتضح من الجدول (9) والرسم التوضيحي (6) انه يوجد 22 بنسبة 44% كانت المسمى الوظيفي (مسؤول شعبة ومدير قسم) من عينة الدراسة و يوجد 4 بنسبة 8 % المسمى الوظيفي مدير شركة ويوجد 2 بنسبة 4 % المسمى الوظيفي مدير عام . والتي قامت بالإجابة على الاستبيان وكانت النسبة الأكبر المسمى الوظيفي (مسؤول شعبة ومدير قسم)

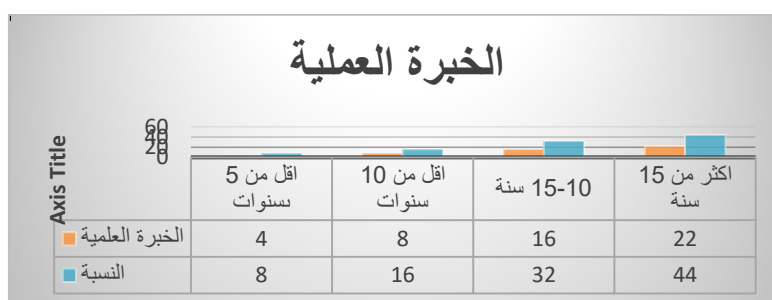


الشكل (6) متغير المسمى الوظيفي

جدول (10) توزيع العينة وفقا لمتغير الخبرة العملية في عينة البحث (ن=25)

الخبرة العملية		
ك	%	
4	8.0	اقل من 5 سنوات
8	16.0	اقل من 10 سنوات
16	32.0	10-15 سنة
22	44.0	اكثر من 15 سنة
50	100.0	المجموع

يتضح من الجدول (10) والرسم التوضيحي (7) انه يوجد 4 بنسبة 8% كانت الخبرة العملية (اقل من 5 سنوات) من عينة الدراسة و يوجد 8 بنسبة 16% الخبرة العملية (اقل من 10 سنوات) ويوجد 16 بنسبة 32% الخبرة العملية (10-15 سنة) و يوجد 22 بنسبة 44% الخبرة العملية (اكثر من 15 سنة) التي قامت بالإجابة على الاستبيان وكانت النسبة الأكبر الخبرة العملية (اكثر من 15 سنة).



الشكل (7) متغير الخبرة العملية

جدول (11) التكرارات والنسب المئوية لعبارات المحور الأول المحاسبة الحديثة بإبعاده الثلاثة عينة البحث

T-test	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البيانات						
			غير موافق بشدة	غير موافق	إلى حد ما	موافق	موافق بشدة		
41.34	0.21	4.16	0	3	6	25	21	ك	1
			0.00	5.45	10.91	45.45	38.18	%	محور 1: اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة
42.23	0.20	4.15	0	3	7	24	21	ك	2
			0.00	5.45	12.73	43.64	38.18	%	محور 2: استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية
44.96	0.16	4.00	2	3	10	18	22	ك	3
			3.64	5.45	18.18	32.73	40.00	%	محور 3 : استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات يحقق كفاءة الإداري
43.40	0.24	4.42	0	1	6	17	31	ك	4
			0.00	1.82	30.91	10.91	56.36	%	محور القرارات الاستراتيجية: مشاركة المرووسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات
45.40	0.28	4.62	0	1	7	18	32	ك	5
			0.00	1.92	30.95	10.95	57.36	%	مشاركة المرووسين في تنفيذ القرار تعتبر من وسائل التحفيز والترغيب التي تحسن جودة القرارات الادارية
48.20	0.29	4.72	0	1	8	19	33	ك	6
			0.00	1.96	31.95	12.95	58.36	%	مشاركة المستويات الادارية في اتخاذ القرار تحقق الثقة المتبادلة بين الادارة والعاملين.

يتضح من الجدول (11) ان جميع عبارات المحور الأول (المحاسبة الحديثة) ذات دلالة إحصائية جميع عبارات المحور الأول دالة إحصائياً حيث ان جميع قيم T-test أكبر من T الجدولية عند مستوي معنوية ٠.٠٥ حيث قيمة T الجدولية (٢.٠٠٩) ونجد ان العبارة رقم (9) وهي (مشاركة المستويات الادارية المختلفة في اتخاذ القرار تحقق الثقة المتبادلة بين الادارة والعاملين). تأتي في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي ٤.7٢ وانحراف معياري ٠.٢9 ويليهما العبارة رقم (5) وهي (مشاركة المرؤوسين في تنفيذ القرار تعتبر من وسائل التحفيز والترغيب التي تحسن جودة القرارات الادارية) بمتوسط حسابي ٤.62 وانحراف معياري ٠.٢8 وتأتي العبارة رقم (1) وهي (المحور الأول: اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة) في المرتبة ما قبل الأخيرة بمتوسط حسابي ٤.16 وانحراف معياري ٠.٢١ وتأتي العبارة رقم (2) وهي (المحور الثاني : استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية) في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي ٤.15 وانحراف معياري 0.20

جدول(12) التكرارات والنسب المئوية لعبارات (المحور الأول: والثاني والثالث) عينة البحث(ن=25)

ت	البيانات						الانحراف المعياري	T-test		
	موافق بشدة	موافق	إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي				
المحور الأول: اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة										
1-	يوجد نظام لتحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة داخل المؤسسة	ك	23	0	1	0	1	1.2400	.87939	41.82
		%	92.0	0.00	4.0	0.00	4.0			
2-	اساليب المحاسبة الادارية الحديثة تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة ومشاركة المستويات الادارية المختلفة بالمؤسسة في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة	ك	14	4	4	0	3	2.1200	1.05357	42.66
		%	56.0	16.0	16.0	0.00	12.0			
3-	تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يساهم في سهولة قياس كفاءة العمل بالمؤسسة واستخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساهم في تحسين جودة المهام الإدارية	ك	7	12	3	2	1	1.960	1.36870	42.60
		%	28.0	48.0	12.0	8.0	4.0			
المحور الثاني: استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية										
4-	تطبيق المؤسسة اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة. وتساهم في ترشيد القرارات الادارية.	ك	21	0	0	3	1	1.5200	1.22882	43.22
		%	84.0	0.00		12.0	4.0			
5-	اساليب المحاسبة الادارية الحديثة تمكن المنظمة من اتخاذ القرارات بصرورة صحيحة.	ك	13	6	3	2	1	1.8800	1.16619	40.86
		%	52.0	24.0	12.0	8.0	4.0			
6-	استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يزيد من فاعلية القرارات الادارية	ك	16	4	3	0	2	1.5200	1.22882	41.82
		%	64.0	16.0	12.0	0.00	8.0			
المحور الثالث: استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الإداري										
7	استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات وتطبيقها بصورة علمية دقيقة يحقق الكفاءة الادارية.	ك	19	2	3	0	1	1.4800	1.00499	40.52
		%	76.0	8.0	12.0	0.00	4.0			
8	استخدام مقاييس اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسة بشكل دقيق يساهم في تحقيق الكفاءة الادارية	ك	11	4	6	2	2	2.2000	1.32288	42.82
		%	44.0	16.0	24.0	8.0	8.0			
9	التدريب المستمر واتباع الاساليب التشجيعية في استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة للعاملين بالمؤسسة يزيد من فاعلية وتحقيق الكفاءة الادارية	ك	16	3	0	1	5	2.0400	1.64520	43.82
		%	64.0	12.0		4.0	20.0			

يتضح من الجدول (12) ان جميع عبارات القرارات الاستراتيجية ذات دلالة إحصائية أن جميع عبارات المحور الثاني ذات دالة إحصائياً حيث ان جميع قيم T test أكبر من T الجدولية عند مستوي معنوية 0.05 حيث قيمة T الجدولية (43.82) ونجد ان العبارة رقم (8) وهي (استخدام مقاييس اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسة بشكل دقيق يساهم في تحقيق الكفاءة الادارية). تأتي في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.200 وانحراف معياري 1.32288 ويليهما العبارة رقم (9) وهي (التدريب المستمر

واتباع الاساليب التشجيعية في استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة للعاملين بالمؤسسة يزيد من فاعلية وتحقيق الكفاءة (الادارية) بمتوسط حسابي 2.0400 وانحراف معياري 1.6450 .

وتأتي العبارة رقم (4) وهي ((تطبق المؤسسة اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة. وتساهم في ترشيد القرارات الادارية.)) في المرتبة ما قبل الأخيرة بمتوسط حسابي 1.5200 وانحراف معياري (1.22882) وتأتي العبارة رقم (1) وهي (يوجد نظام لتحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة داخل المؤسسة) في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 1.2400 وانحراف معياري 0.87939.

جدول (13) التكرارات والنسب المئوية لعبارات المحور القرارات الاستراتيجية وعباراته واباعده

ت	البيانات	موافق بشدة	موافق	إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T-test
1-	مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات	ك	24	0	1	0	1.08	.400	41.82
	مساهمة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساعد في اتخاذ القرارات بشكل دقيق ومدروس	%	96.0	0.00	4.0	0.00			
2-	بث الروح التعاون في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية يساهم في اتخاذها بشكل مرن وجون حيادية	ك	9	16	0	0	1.64	.490	42.66
		%	36.0	64.0	0.00	0.00			
3-	مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات	ك	14	4	3	1	1.92	1.256	42.60
		%	56.0	16.0	12.0	4.0			
4-	أخذ مقترحات المستويات الإدارية المختلفة يؤدي الى تحسين جودة القرارات الادارية.	ك	17	4	2	1	1.60	1.080	43.22
		%	68.0	16.0	8.0	4.0			
5-	مشاركة المرؤوسين في تنفيذ القرار تعتبر من وسائل التحفيز والترغيب التي تحسن جودة القرارات الادارية	ك	14	6	1	3	1.92	1.382	40.86
		%	56.0	24.0	4.0	12.0			
6-	مشاركة العاملين في تنفيذ القرار تعتبر من الوسائل الرئيسة التي تحسن من جودة القرارات الادارية	ك	16	4	0	1	1.92	1.525	41.82
		%	64.0	16.0	0.00	4.0			
7	مشاركة المستويات الادارية المختلفة في اتخاذ القرار تحقق الثقة المتبادلة بين الادارة والعاملين	ك	20	2	2	1	1.36	.810	40.52
		%	80.0	8.0	8.0	4.0			
8	تحديد المسؤوليات الادارية والمالية وفق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساعد في تحسين جودة القرارات الادارية	ك	7	6	3	5	2.72	1.487	42.82
		%	28.0	24.0	12.0	20.0			
9	المشاركة الفاعلة من قبل الكوادر العليا في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات	ك	17	3	0	4	1.76	1.300	43.82
		%	68.0	12.0	0.00	16.0			

يتضح من الجدول (13) ان جميع عبارات محور المحاسبة الحديثة واباعده الثلاثة ذات دلالة إحصائية أن جميع عبارات المحور الأول والثاني والثالث ذات دالة إحصائية حيث ان جميع قيم (T test أكبر من T الجدولية عند مستوى معنوية ٠.٠٥ حيث قيمة T الجدولية (٢.٢٠٩) ونجد ان العبارة رقم (8) وهي (تحديد المسؤوليات الادارية والمالية وفق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساعد في تحسين جودة القرارات الادارية). تأتي في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.72 وانحراف معياري 1.48 ويليهما العبارة رقم (3) وهي (مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات) والعبارة رقم (5، 6) (مشاركة المرؤوسين في تنفيذ القرار تعتبر من وسائل التحفيز والترغيب التي تحسن جودة القرارات الادارية) (مشاركة العاملين في تنفيذ القرار تعتبر من الوسائل الرئيسة التي تحسن من جودة القرارات الادارية) بمتوسط حسابي 1.92 , 1.92 وانحراف معياري

1.382 و 1.525 وتأتي العبارة رقم (7) وهي (مشاركة المستويات الادارية المختلفة في اتخاذ القرار تحقق الثقة المتبادلة بين الادارة والعاملين) في المرتبة ما قبل الأخيرة بمتوسط حسابي 1.36 وانحراف معياري 0.810 وتأتي العبارة رقم (1) وهي (مساهمة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساعد في اتخاذ القرارات بشكل مدروس) في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 1.08 وانحراف معياري 0.400.

المبحث الثاني

2-3 عرض النتائج ومناقشتها.

أولاً - وصف متغيرات البحث وتحليلها

أ- تشخيص مستوى الإجابات عن المتغير المستقل (اساليب المحاسبة الحديثة)

يوضح الجدول (14) مستوى اجابات أفراد عينة البحث عن المتغير المستقل (اساليب المحاسبة الحديثة في المؤسسات) حيث يتم عرض الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغيرات التي تمثل العبارات الخاصة ببعدي اساليب المحاسبة الحديثة وترشيد القرارات الاستراتيجية.

الجدول (14) مستوى اجابات أفراد عينة البحث عن المتغير المستقل (اساليب المحاسبة الحديثة)

ت	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
المحور الأول: اساليب المحاسبة الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة		
1.	1.08	0.400
2.	1.64	0.490
3.	1.92	1.256
المحور الثاني: استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الادارية		
4.	1.60	1.080
5.	1.92	1.382
6.	1.92	1.525
7.	0	0
8.	1.36	0.810
9.	2.72	1.487
10.	1.76	1.300
11.	1.768889	1.081111

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على برنامج SPSS

من خلال الجدول (14) يتبين أن قيمة المتوسط الحسابي لإجمالي المتغير المستقل (المحاسبة الادارية الحديثة) للعينة المبحوثة بلغت (1.768889) وهي قيمة عالية تدل على اجابات أفراد العينة عن المتغير كانت تتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغ (1.081111) وهو يشير إلى انسجام وتناغم اجابات أفراد العينة.

وتشير النتائج إلى أن المتغير المستقل الفرعي (المحاسبة الادارية الحديثة) تأتي من الاهتمام بعنصر (استخدام مقاييس اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسة بشكل دقيق يساهم في تحقيق الكفاءة الادارية) هذا ما اكده بوسط حسابي بلغ (2.72) وانحراف معياري قدره (1.487)،

و ايضاً اكدت النتائج من خلال الاتفاق على أن المتغير المستقل الفرعي (3، 5، 6) يتضح أكثر من خلال اهتمام الشركة بتطبيق أساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساهم في سهولة قياس كفاءة العمل بالمؤسسة واستخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساهم في تحسين جودة المهام الادارية (واهتمام الشركة بالأساليب المحاسبة الادارية الحديثة من خلال عبارة (5) (اساليب

المحاسبة الادارية الحديثة تمكن المنظمة من اتخاذ القرارات بصورة صحيحة. و (6) استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يزيد من فاعلية القرارات الادارية) وكان الاتفاق عالي بوسط حسابي بلغ (1.92) وانحراف معياري قدره (1.23933)، والجدول (3) يلخص إجمالي المتوسطات الحسابية والانحرافات ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية للأبعاد الفرعية للمتغير المستقل التسويق المستدام) للعينه المبجوة. جدول (15) إجمالي المتوسطات الحسابية والانحرافات ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية للأبعاد الفرعية للمتغير المستقل المحاسبة الإدارية الحديثة) للعينه المبجوة

عبارات البعد القرارات الاستراتيجية وهي العبارات و عبارة (الاقتصادي) بعبارة (تراعي المؤسسة في أساليبها التسويقية الموجهة للزبون تقديم كل المعلومات المرتبطة بخدماتها بالمنظمة)

ت	البعد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية
1	القرارات الاستراتيجية	4.43312	0.73308	16.5	1
2	المحاسبة الإدارية الحديثة	4.511	0.88167	19.5	2

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على برنامج SPSS

بناءً على النتائج في الجدول (15) جاء ترتيب بعد القرارات الاستراتيجية في المرتبة الأولى مما يعني أن اجابات أفراد العينة ضمن هذا البعد كانت اقل تشتتاً وأكثر تجانساً وملائمة وأهمية من البعد الثاني وهو (المحاسبة الإدارية الحديثة)

ب- تشخيص مستوى الإجابات عن المتغير التابع (القرارات الاستراتيجية)

يوضح الجدول (16) مستوى اجابات أفراد عينة البحث عن المتغير التابع (القرارات الاستراتيجية) حيث يتم عرض الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغيرات التي تمثل العبارات الخاصة ببعدي التوجه نحو القرارات الاستراتيجية و التوجه نحو المعرفة حول القرارات الاستراتيجية.

الجدول (16) مستوى الاجابات عن المتغير التابع (القرارات الاستراتيجية)

ت		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	مشاركة المرووسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات		
	مساهمة المرووسين في اتخاذ القرار يساعد في اتخاذ القرات بشكل دقيق ومدرّوس	1.2400	0.87939
12.	بث الروح التعاون في عملية اتخاذ القرات الاستراتيجية يساهم في اتخاذها بشكل مرن وجون حيادية	2.1200	1.05357
13.	مشاركة المرووسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات	1.960	1.36870
14.	أخذ مقترحات المستويات الإدارية المختلفة يؤدي الى تحسين جودة القرارات الادارية.	1.5200	1.22882
15.	مشاركة المرووسين في تنفيذ القرار تعتبر من وسائل التحفيز والترغيب التي تحسن جودة القرارات الادارية	1.8800	1.16619
16.	مشاركة العاملين في تنفيذ القرار تعتبر من الوسائل الرئيسة التي تحسن من جودة القرارات الادارية	1.5200	1.22882
17.	مشاركة المستويات الادارية المختلفة في اتخاذ القرار تحقق الثقة المتبادلة بين الادارة والعاملين	1.4800	1.00499
18.	تحديد المسئوليات الادارية والمالية وفق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساعد في تحسين جودة القرارات الادارية	2.2000	1.32288
19.	المشاركة الفاعلة من قبل الكوادر العليا في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات	2.0400	1.64520
	المجموع	1.210951	1.773333

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على نتائج SPSS. أوضح الجدول (17) أن المتوسط الحسابي لإجمالي المتغير التابع (القرارات الاستراتيجية) بلغ (1.210951) وانحراف معياري (1.773333)، ما يدل على ميل إجابات العينة نحو الاتفاق مع درجة تشتت منخفضة وانسجام عالٍ. وتشير النتائج إلى أن تحديد المسئوليات الإدارية والمالية وفق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يُسهم في تحسين جودة القرارات، بمتوسط حسابي (2.2000) وانحراف معياري (1.32288).

كما أظهرت النتائج أن بث روح التعاون داخل المؤسسة يُسهم في اتخاذ قرارات استراتيجية مرنة، وأكدته متوسط حسابي (2.1200) وانحراف معياري (1.05357). وقد لخص الجدول (17) المتوسطات الحسابية والانحرافات ومعاملات الاختلاف والأهمية النسبية للمتغيرات الفرعية.

جدول (17) أبعاد متغير القرارات الاستراتيجية على وفق المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية للمتغيرات الفرعية للمتغير التابع (القرارات الاستراتيجية)

ت	البعد	المتوسط الحساب	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية
1	مشاركة المرؤوسين في تنفيذ القرار تعتبر من وسائل التحفيز والترغيب التي تحسن جودة القرارات الادارية	1.88	1.1005533	0.5241	1
2	مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات	1.91	1.1043567	0.6259	2
3	المشاركة الفاعلة من قبل الكوادر العليا في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات	2.0400	1.148520	0.7259	3
4	بث الروح التعاون في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية يساهم في اتخاذها بشكل مرن وجون حيادية	2.1200	1.2079433	0.8254	4
5	تحديد المسؤوليات الادارية والمالية وفق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساعد في تحسين جودة القرارات الادارية	2.2000	1.3082288	0.9255	5

*المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على نتائج SPSS

أظهرت نتائج الجدول (17) أن بعد "تحديد المسؤوليات الإدارية والمالية وفق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة" جاء في المرتبة الأولى، مما يشير إلى تجانس واستقرار إجابات العينة حوله، مقارنة بالبعد الثاني "القرارات الاستراتيجية". كما يوضح الجدول (18) نتائج التحليل الإحصائي لعلاقة الارتباط بين متغيرات البحث، حيث دعمت البيانات الفرضية الرئيسة الأولى التي تفترض وجود علاقة ارتباط معنوية بين المحاسبة الإدارية الحديثة كمتغير مستقل والقرارات الاستراتيجية كمتغير تابع.

الجدول (18) نتائج قيم معامل الارتباط بين متغيرات البحث

المحور الثالث	المحور الثاني	المحور الاول	المحاسبة الإدارية الحديثة القرارات الاستراتيجية
0.502102	50.9215	0.77119	العبارة 8
0.702102	0.76597	0.70761	العبارة 2
0.704102	0.81597	0.80761	العبارة 9

*المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على نتائج SPSS يعكس الجدول (18) النتائج التي تم التوصل إليها من خلال البرنامج الإحصائي SPSS.v23 والتي تمثل معاملات الارتباط بين المتغيرات المبحوثة، إذ تشير النتائج ووفق فرضيات البحث المقترحة إلى الاتي:

1. وجدت علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية بين المتغير المستقل الرئيس (المحاسبة الإدارية الحديثة) والمتغير التابع الرئيس (القرارات الاستراتيجية)، حيث بلغ معامل الارتباط الكلي (0.7021)، وهي قيمة معنوية عند مستوى (0.01)، مما يؤكد صحة الفرضية الرئيسة الأولى.
2. كما أظهرت النتائج وجود علاقة قوية بين المحور الأول (كأحد مكونات المحاسبة الإدارية الحديثة) والقرارات الاستراتيجية، إذ بلغ معامل الارتباط (0.92154)، وهو ما يعكس تأثيراً مباشراً وواضحاً.
3. كذلك، وجدت علاقة معنوية قوية بين المحور الثالث والقرارات الاستراتيجية، حيث بلغ معامل الارتباط (0.702102) عند نفس مستوى الدلالة.
4. وبلغ معامل الارتباط بين المحاسبة الحديثة كمحور فرعي والقرارات الاستراتيجية (0.77119)، وهو أيضاً ذو دلالة معنوية عند مستوى (0.01).

يعطي الجدول (7) فكرة عن النتائج التي تم التوصل إليها من جراء تحليل الانحدار الخطي المتعدد وتحليل التباين حيث يتبين وجود تأثير معنوي موجب للمتغير المستقل (المحاسبة الإدارية الحديثة) المتمثلة بمتغيراته الفرعية المستقلة (المحور الأول والثاني والثالث) بالمتغير التابع (القرارات الاستراتيجية) من خلال قيمة معامل بيتا البالغة (0.44) وبلغت قيمة (t) المحسوبة لها (7.423)، وبشكل عام يمكن الحكم بقبول الفرضية الرئيسة الثانية بوجود علاقة تأثير ذات دلالة معنوية للمتغير المستقل الرئيس (المحاسبة الإدارية الحديثة) في المتغير التابع الرئيس (القرارات الاستراتيجية) استناداً على قيمة (F) المحسوبة المستخرجة من

تحليل التباين البالغة (29.605) وهي قيمة معنوية إذ انها أكبر من قيمتها الجدولة البالغة (4.20) وهذا ما يوضحه قيمة المعنوية (sig) البالغة (0.000) وهي اصغر من مستوى المعنوية (0.05) ، وان المتغير المستقل المحاسبة الحديثة يفسر (30.3) من التغيرات الحاصلة في المتغير المعتمد (القرارات الاستراتيجية)، إذ بلغ قيمة معامل التحديد (0.303) وهذا يعني أن (69.7%) من التغيرات الحاصلة في المتغير المعتمد تعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها المخطط الفرضي.

جدول (19) نتائج تحليل التباين والانحدار بين المتغيرات المستقلة الرئيسية والفرعية وبين المتغير المعتمد الرئيس

المتغير المستقل	قيمة معامل B	قيمة معامل التحديد R2	قيمة F المحسوبة	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة	المتغير المعتمد
المحور الأول	β_1 0.489	0.383	المحسوبة 42.198	6.505	0.000	القرارات الاستراتيجية
	β_0 2.032		الجدولة 4.20			
المحور الثاني	β_1 0.462	0.262	المحسوبة 24.164	6.838	0.000	
	β_0 2.518		الجدولة 4.20			
المحور الثالث	β_1 0.440	0.303	المحسوبة 29.605	7.423	0.000	
	β_0 2.343		الجدولة 4.00			

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على نتائج SPSS.

ويتضح أيضاً من خلال نتائج الجدول (19) انه توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية للمتغيرات المستقلة الفرعية (ابعاد المحاسبة الإدارية الحديثة) في المتغير المعتمد الرئيس (القرارات الاستراتيجية)، حيث أن المتغير المستقل الفرعي (المحور الاول وعبارته يؤثر معنوياً وإيجابياً في المتغير المعتمد الرئيس القرارات الاستراتيجية) حيث بلغت قيمة (β) (0.48) وهي قيمة معنوية إذ بلغت قيمة (t) المحسوبة لها (6.505) وهي أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (1.699). وتوجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية للمتغير المستقل الفرعي (المحور الثاني) في المتغير المعتمد الرئيس (القرارات الاستراتيجية) حيث بلغت قيمة (β) (0.462) وهي قيمة معنوية إذ بلغت قيمة (t) المحسوبة لها (6.838) وهي أكبر من قيمتها الجدولية.

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

هدف البحث الى تسليط الضوء على الأساليب المحاسبية التي تساهم في تخفيض خطر القرارات الإستراتيجية بهدف زيادة كفاءة تلك القرارات في المنظمة ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الاستقرائي في الدراسة النظرية واعداد الجانب الميداني على قائمة الاستبيان الموجهة لمفردات العينة والتي تبلغ 18 مفردة وتم استخدام التحليل الاحصائي وذلك للتأكد من صحة الفروض البحث.

وقد توصلت الدراسة الى النتائج الآتية:

- 1- توجد دلالة إحصائية تامة تؤكد عدم صحة الفرض الفرعي الأول، أي أنه يوجد علاقة معنوية بين استخدام اساليب المحاسبة الادارية الفعالة على تخفيض المخاطر المصاحبة للقرارات الإستراتيجية.
- 2- توجد دلالة إحصائية تامة تؤكد عدم صحة الفرض الفرعي الثاني، أي أنه يوجد علاقة معنوية بين البيئة المحيطة بمنظمات الأعمال (بيئة داخلية او خارجية) واتخاذ القرارات الفعالة بالمنظمات.
- 3- توجد دلالة إحصائية تامة تؤكد عدم صحة الفرض الفرعي الثالث، أي أنه يوجد علاقة معنوية بين استخدام اساليب المحاسبة الادارية الفعالة على زيادة الكفاءة في منظمات الأعمال.

التوصيات

من أهم التوصيات التي يقدمها الباحثون ما يلي:

- 1- الاهتمام بتطبيق المنظمات لأساليب المحاسبة الادارية عند اتخاذ القرارات الاستراتيجية.
- 2- الاهتمام بدراسة العوامل البيئية المحيطة بالمنظمة قبل البدء في اتخاذ القرارات الاستراتيجية
- 3- الاهتمام بعملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية لما ينتج عنها من مخاطر تهدد المنظمة.

المصادر
المصادر العربية

- 1- عبد الحميد عبدالفتاح المغربي(2006)، الإدارة: الأصول العلمية والتوجهات المستقبلية ،مصر المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع.
 - 2- عبد العزيز محمد اطرقجي(2010)، الاستراتيجيات الخمس في اتخاذ القرار ، لبنان: بيروت.
 - 3- مؤيد الهاشمي، (2006) مبادئ إدارة الجودة الشاملة وأثرها في تحديد الاسبقيات التنافسية، العراق: جامعة الكوفة.
 - 4- مؤيد الفضل، عبدالكريم شعبان (2003)، الموسوعة الشاملة الى ترشيد القرارات الإدارية، عمان: دار زهران للنشر.
 - 5- مؤيد الفضل، عبد الناصر، عبد الخالق الراوي (2007)، المحاسبة الإدارية، عمان: دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة.
 - 6- محمود عبد الفتاح العشماوي (2011)، محاسبة التكاليف- المنظور بين التقليدي والحديث، عمان : دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2011م.
 - 7- محمد عبد الوهاب العزاوي (2005)، إدارة الجودة الشاملة، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع .
 - 8- وليد إسماعيل السيف، عبدالحفيظ قدور بعربي، سعد خمير الرهيمي(2007)، الاقتصاد الإداري: مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، عمان: الأهلية للنشر والتوزيع.
 - 9- سنان كاظم الموسوي(2006)، مبادئ إدارة الجودة الشاملة وأثرها في تحديد السبقيات التنافسية، مجلة أداب الكوفة، المجلد 51.
 - 10- أحمد الخطيب(2009)، إدارة المعرفة ونظم المعلومات، الأردن، اربد: عالم الكتب الحديث.
 - 11- أحمد الخطيب، عادل سالم معاينة (2009)، الإدارة الحديثة-نظريات واستراتيجيات ونماذج حديثة، الأردن، اربد: عالم الكتب الحديث .
 - 12- حسين عبد الفتاح (2010)، تطبيق التكلفة المستهدفة، عمان: دار البداية للنشر والتوزيع.
 - 13- خالد العامري (2003)، إدارة الموارد البشرية، دم: دار الفاروق للنشر والتوزيع .
 - 14- رشيد الجمال (2005)، ناصر نور الدين، إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة، مصر، الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر.
 - 15- زهير الحدر، لؤي وديان (2010)، محاسبة التكاليف، عمان: دار البداية للنشر والتوزيع.
 - 16- شهرزاد محمد موسى(2010) ، القدرة على اتخاذ القرار، عمان: دار الصفاء.
 - 17- عبد المعطى عساف (2006)، مبادئ الإدارة المفاهيم والاتجاهات الحديثة، بيروت : دار زهران للطباعة.
- 2- المصادر الإنجليزية:
- 1- teacher press, New york, U.S.A.2007.DecisionMaking Psychology,M,- Andressl
 - 2- Accounting, .Second Edition, Braun, Karen Tietz, Wendy M., Harrison Jr.,Walter T., Managerial Prentice Hall,Usa,2010
 - 3- Blous,D,Self confidence, sky hight press, U.S.A,2008
 - 4- cima. R. Time-driven activity-based costing: a simpler andmore powerful path to Drury C.,2008 higher profits. Harvard business press.
 - 5- Management Accounting For Business,(3rd Ed.).Bath: UK, Patrick Bond,2012
 - 6- Ramljak and Rogosic, "Strategic Management Accounting Practices in Croatia "Journal of International Management Studies 7(2),2012.
 - 7- Shakouri and Salehi, "Ranking The Useful of Management Accounting by multi
 - 8- Criteria Decision Making(MCDM),Journal of Basic and Applied Scientific Research, Iran,2011