

بسم الله الرحمن الرحيم

جمهورية السودان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة شندي

كلية الدراسات العليا



دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه

في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية

دراسة ميدانية على الشركات الصناعية بولاية نهر النيل

**The Role the Modern Management Accounting
Technique on Planning and Controlling the
Production Process**

Field Study On industrial Company In River Nile State

دراسة مقدمة لنيل درجة الدكتوراة الفلسفة في المحاسبة

إعداد الطالبة : هبة جعفر حسن حبيب

إشراف الدكتور: بابكر إبراهيم الصديق محمد

أستاذ المحاسبة المشارك

م ٢٠١٧

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الاستهلال

قال الله تعالى:

(وَقَالَ الْمَلِكُ إِنِّي أَرَى سَبْعَ بَقَرَاتٍ سِمَانٍ يَأْكُلُهُنَّ سَبْعٌ عِجَافٌ
وَسَبْعَ سُنبُلَاتٍ خُضِرٍ وَأُخْرٍ يَابِسَاتٍ يَا أَيُّهَا الْمَلَأُ أَفْتُونِي فِي
رُؤْيَايَ إِن كُنْتُمْ لِلرُّؤْيَا تَعْبُرُونَ)

صدق الله العظيم

سورة يوسف، الآية رقم (٤٣).

الإهداء

إلى الشمعة التي احترقت لتتير لنا الطريق أمي

إلى والدي العزيز الذي هو غدوتي ... أبي

إلى زوجي العزيز

إلى أبنائي وفلذة أكبادي ، (منى و عمر ومتاب)

إلى أساتذتي الأجلاء

إلى كل طالب علم

إلى إخوتي

إلى زملائي

أهدي ثمرة جهدي هذا

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم، الشكر أولاً وأخيراً لله جل وعلا الذي وفقني لإتمام هذا البحث ليرى النور، ومن ثم أشكر كل من ساهم معي في هذه الدراسة، وأخص بالشكر أسرة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا متمثلةً في أسرة كلية الدراسات العليا، وأسرة مكتبة كلية الدراسات العليا ومكتبة كلية الدراسات التجارية، وأخص بالشكر الأستاذ الدكتور: **بابكر إبراهيم الصديق**، الذي أشرف على هذه الرسالة وما بذل علي بمعلومة تخص هذه الدراسة، وأخص بالشكر أسرة مكتبة كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية بجامعة وادي النيل، وأخص بالشكر أسرة مكتبة كلية الدراسات العليا جامعة النيلين، أسرة مكتبة كلية الدراسات العليا جامعة امدرمان الإسلامية، وأسرة مكتبة كلية الدراسات العليا جامعة الخرطوم. كما أنني أشكر أسرة شركة أسمنت عطبرة المحدودة، الذين لم يبخلوا عني بالبيانات المالية لشركتهم العامرة، وأسرة شركة مصانع طحن الغلال المحدودة عطبرة، لمدهم لي بالبيانات المالية لشركتهم العامرة. وأخص بالشكر الأستاذ: **أسامة محمد البدوي**، الذي قام بالطباعة والتحليل.

المستخلص

تمثلت مشكلة الدراسة في أن الشركات الصناعية العاملة بولاية نهر النيل لا تستخدم اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تخطيط ورقابة العملية الانتاجية مما أثر سلباً على أداء تلك الشركات من تخطيط ورقابة على العملية الانتاجية مما ادى إلى تدني أرباح تلك الشركات واتخاذ القرارات غير الرشيدة.

هدفت الدراسة إلى التعريف بأهمية استخدام نظام اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بصورة سليمة توفر البيانات والمعلومات الصحيحة والدقيقة لتخطيط العملية الانتاجية مما ينعكس على تحسين أداء الشركات محل الدراسة.

افترضت الدراسة أن استخدام اسلوب التكاليف المبني على اساس الأنشطة يؤثر على تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين استخدام الجودة الشاملة في الشركات الصناعية بولاية نهر النيل إلى تخطيط ورقابة العملية الانتاجية. وتوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الانتاج المنضبط وكفاءة العملية الانتاجية.

خلصت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها أن نظام التكاليف المبني على اساس الأنشطة يوفر معلومات تتصف بالدقة مما يساعد في تخطيط العملية الانتاجية وزيادة نظام الرقابة في الشركات الصناعية، أن تحديد الأنشطة وتقسيمها إلى أنشطة تتصف فيه المنتج وأنشطة لا تضيف قيمة للمنتج تساعد في توفير معلومات تتصف بالدقة. إن اسلوب بطاقة الأداء المتوازن يزيد من فاعلية العملية الانتاجية ويسهل عملية الرقابة.

أوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها على الشركة أن تبني نظم تكاليف حديثة ملائمة مثل نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة سيعمل على تطوير آلية العمل في هذه الشركات لما يوفره من بيانات ومعلومات أكثر دقة وملائمة لعملية اتخاذ القرارات بصورة أكثر كفاءة وفاعلية. وضرورة العمل على توفير الكوادر البشرية المؤهلة والمدربة من ذوي الاختصاص بحيث يكونوا قادرين على تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بشكل فعال مع توفير التدريب اللازم لهم في هذا المجال وذلك لضمان التوصل للنتائج السليمة والدقيقة والتي يمكن الاعتماد عليها.

Abstract

The statement of the problem has been represented in that the industrial public companies in the River Nile State usually do not employ the modern management accounting system in the planning and controlling process. This affect negatively on the production and that lead to the decreasing of the profits and wrong decisions.

The study aims at investigating the importance of using the modern management accounting system in the correct way that will lead to: providing the correct and accurate information for planning the productive process and a good performance of the companies under the study.

The study follows the historical method and that is throw tracing and presenting the related previous studies. The deductive and inductive methods also have been used for presenting and analyzing hypothesis. besides, the analytical descriptive method has been used for applying the statistics procedures.

The study hypothesized that: the using of the costs system that based on the activities bases will affect on the planning and controlling of the productive process. Also, there is statistic significance relation between the using of the card of the performance balance and the effectiveness of the productive process. Besides, the using the total quality in the industrial companies in the River Nile State will lead to the good planning and productive process.

The study has reached the following important results: The costs system build on the activities base usually, provides accurate information that will help for planning the production process and also increasing the controlling system in the industrial companies.

Finally, the study has recommended that: company should follow suitable modern costs system such as the costs accounting system based on the activities for developing the work mechanics in these companies. This process will provide accurate and suitable data and information for an effective providing the skilled and trained workers for applying the modern accounting management system in an effective way.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	الاستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	المستخلص
هـ	Abstract
و	فهرس الموضوعات
ح	فهرس الجداول
م	فهرس الأشكال
١	المقدمة:
٢	أولاً: الإطار المنهجي
٩	ثانياً: الدراسات السابقة
٤١	الفصل الأول : الاطار النظري للمحاسبة الإدارية
٤٢	المبحث الأول: نشأة و تطور ومفهوم وأهداف المحاسبة الإدارية.
٧٢	المبحث الثاني: علاقة المحاسبة الإدارية بالعلوم الأخرى.
٨١	المبحث الثالث: أساليب المحاسبة الإدارية.
١١١	الفصل الثاني : التخطيط والرقابة علي العملية الانتاجية
١١٢	المبحث الأول: مفهوم وأهمية وأساليب التخطيط.
١١٩	المبحث الثاني: مفهوم وأهمية وأساليب الرقابة.
١٣٦	المبحث الثالث: تخطيط ورقابة العملية الانتاجية.

١٤٨	الفصل الثالث : الدراسة الميدانية
١٤٩	المبحث الأول : نبذة تعريفية عن الشركات محل الدراسة
١٨٩	المبحث الثاني : إجراءات الدراسة الميدانية.
١٩٤	المبحث الثالث : تحليل البيانات واختبار الفرضيات.
٢٧٤	الخاتمة:
٢٧٥	أولاً: النتائج
٢٧٧	ثانياً: التوصيات
٢٨٠	قائمة المراجع والمصادر
٢٩٤	الملاحق

فهرس الجد اول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
٧٣	الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية	(١/٢/١)
١٦١	الفرق بين الإنتاج المستمر والإنتاج المتقطع	(١/٣/٢)
١٩١	توزيع عينة الدراسة حسب الشركات محل الدراسة	(١/٢/٣)
١٩٢	معيارية مقياس ليكرت للفئات	(٢/٢/٣)
١٩٤	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	(١/٣/٣)
١٩٥	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	(٢/٣/٣)
١٩٦	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص	(٣/٣/٣)
١٩٨	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	(٤/٣/٣)
١٩٩	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	(٥/٣/٣)
٢٠٠	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل المهني	(٦/٣/٣)
٢٠١	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الأولى للمحور الأول	(٧/٣/٣)
٢٠٢	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الثانية للمحور الأول	(٨/٣/٣)
٢٠٣	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الثالثة للمحور الأول	(٩/٣/٣)
٢٠٤	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الرابعة للمحور الأول	(١٠/٣/٣)
٢٠٥	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الخامسة للمحور الأول	(١١/٣/٣)
٢٠٦	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة السادسة للمحور الأول	(١٢/٣/٣)
٢٠٧	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة السابعة للمحور الأول	(١٣/٣/٣)
٢٠٨	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الأولى للمحور الثاني	(١٤/٣/٣)
٢٠٩	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الثانية للمحور الثاني	(١٥/٣/٣)
٢١٠	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الثالثة للمحور الثاني	(١٦/٣/٣)
٢١١	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الرابعة للمحور الثاني	(١٧/٣/٣)
٢١٢	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الخامسة للمحور الثاني	(١٨/٣/٣)
٢١٣	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة السادسة للمحور الثاني	(١٩/٣/٣)
٢١٤	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة السابعة للمحور الثاني	(٢٠/٣/٣)
٢١٥	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الأولى للمحور الثالث	(٢١/٣/٣)

٢١٦	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الثانية للمحور الثالث	(٢٢/٣/٣)
٢١٧	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الثالثة للمحور الثالث	(٢٣/٣/٣)
٢١٨	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الرابعة للمحور الثالث	(٢٤/٣/٣)
٢١٩	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الخامسة للمحور الثالث	(٢٥/٣/٣)
٢٢٠	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة السادسة للمحور الثالث	(٢٦/٣/٣)
٢٢١	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الأولى للمحور الرابع	(٢٧/٣/٣)
٢٢٢	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الثانية للمحور الرابع	(٢٨/٣/٣)
٢٢٣	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الثالثة للمحور الرابع	(٢٩/٣/٣)
٢٢٤	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الرابعة للمحور الرابع	(٣٠/٣/٣)
٢٢٥	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الخامسة للمحور الرابع	(٣١/٣/٣)
٢٢٦	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة السادسة للمحور الرابع	(٣٢/٣/٣)
٢٢٧	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة السابعة للمحور الرابع	(٣٣/٣/٣)
٢٢٨	التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه العبارة الثامنة للمحور الرابع	(٣٤/٣/٣)
٢٢٩	العلاقة بين اعتقاد الشركة بأنها تقوم بوضع مخطط تدفق الانشطة المختلفة والوقت اللازم لكل نشاط بناء على تكاليف الأنشطة و توفير معلومات تتصف بالدقة	(٣٥/٣/٣)
٢٣٠	العلاقة بين اعتقاد الشركة بأنها تقوم بوضع مخطط تدفق الانشطة المختلفة والوقت اللازم لكل نشاط بناء على تكاليف الأنشطة وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كأي	(٣٦/٣/٣)
٢٣١	العلاقة بين تحديد الأنشطة وتقسيمها إلى أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لا تضيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة	(٣٧/٣/٣)
٢٣٢	العلاقة بين تحديد الأنشطة وتقسيمها إلى أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لا تضيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كأي	(٣٨/٣/٣)
٢٣٣	العلاقة بين تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة	(٣٩/٣/٣)
٢٣٤	العلاقة بين تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كأي	(٤٠/٣/٣)
٢٣٥	العلاقة بين تخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة ثم إعادة تخصيص تكاليف الأنشطة	(٤١/٣/٣)

	على المنتجات وتوفير معلومات تتصف بالدقة	
٢٣٦	العلاقة بين تخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة ثم إعادة تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كأي	(٤٢/٣/٣)
٢٣٧	العلاقة بين تحديد التكاليف الملائمة للعديد من القرارات التي تعمل على تحسين الاداء وتوفير معلومات تتصف بالدقة	(٤٣/٣/٣)
٢٣٨	العلاقة بين تحديد التكاليف الملائمة للعديد من القرارات التي تعمل على تحسين الاداء وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كأي	(٤٤/٣/٣)
٢٣٩	العلاقة بين الرقابة على العملية الإنتاجية وتوفير معلومات تتصف بالدقة	(٤٥/٣/٣)
٢٤٠	العلاقة بين الرقابة على العملية الإنتاجية وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كأي	(٤٦/٣/٣)
٢٤١	العلاقة بين متابعة الأداء وتحقيق الاهداف الموضوعه بالنسبة للعمر	(٤٧/٣/٣)
٢٤٢	العلاقة بين متابعة الأداء وتحقيق الاهداف الموضوعه بالنسبة للعمر من خلال قيمة كأي	(٤٨/٣/٣)
٢٤٣	العلاقة بين وضع مقاييس للأداء ومدى تحقيق الأرباح بالنسبة للعمر	(٤٩/٣/٣)
٢٤٤	العلاقة بين وضع مقاييس للأداء ومدى تحقيق الأرباح بالنسبة للعمر من خلال قيمة كأي	(٥٠/٣/٣)
٢٤٥	العلاقة بين وضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجات الشركة بالنسبة للعمر	(٥١/٣/٣)
٢٤٦	العلاقة بين وضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجات الشركة بالنسبة للعمر من خلال قيمة كأي	(٥٢/٣/٣)
٢٤٧	العلاقة بين قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل على تطوير آلية العمل بالنسبة للعمر	(٥٣/٣/٣)
٢٤٨	العلاقة بين قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل على تطوير آلية العمل بالنسبة للعمر من خلال قيمة كأي	(٥٤/٣/٣)
٢٤٩	العلاقة بين قياس ربحية كل قسم على حدة بالنسبة للعمر	(٥٥/٣/٣)
٢٥٠	العلاقة بين قياس ربحية كل قسم على حدة بالنسبة للعمر من خلال قيمة كأي	(٥٦/٣/٣)
٢٥١	العلاقة بين دراسة إضافة أو الغاء منتج بالنسبة للعمر	(٥٧/٣/٣)
٢٥٢	العلاقة بين دراسة إضافة أو الغاء منتج بالنسبة للعمر من خلال قيمة كأي	(٥٨/٣/٣)
٢٥٣	العلاقة بين استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه بالنسبه لسنوات العمر	(٥٩/٣/٣)
٢٥٤	العلاقة بين استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه بالنسبه لسنوات العمر من خلال قيمة كأي	(٦٠/٣/٣)
٢٥٥	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تعمل على تقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة وسنوات الخبرة	(٦١/٣/٣)
٢٥٦	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تعمل على تقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة وسنوات الخبرة	(٦٢/٣/٣)

	من خلال قيمة كأي	
٢٥٧	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الأهداف تلتزم بالجودة وسنوات الخبرة	(٦٣/٣/٣)
٢٥٨	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الأهداف تلتزم بالجودة وسنوات الخبرة من خلال قيمة كأي	(٦٤/٣/٣)
٢٥٩	العلاقة بين التخطيط الجيد للعملية الانتاجية وسنوات الخبرة	(٦٥/٣/٣)
٢٦٠	العلاقة بين التخطيط الجيد للعملية الانتاجية وسنوات الخبرة من خلال قيمة كأي	(٦٦/٣/٣)
٢٦١	العلاقة بين الرقابة على العملية الانتاجية وسنوات الخبرة	(٦٧/٣/٣)
٢٦٢	العلاقة بين الرقابة على العملية الانتاجية وسنوات الخبرة من خلال قيمة كأي	(٦٨/٣/٣)
٢٦٣	العلاقة بين أن الشركة لا تسعى لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم وسنوات الخبرة	(٦٩/٣/٣)
٢٦٤	العلاقة بين أن الشركة لا تسعى لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم وسنوات الخبرة من خلال قيمة كأي	(٧٠/٣/٣)
٢٦٥	العلاقة بين أن الشركة لا تعمل على تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن وسنوات الخبرة	(٧١/٣/٣)
٢٦٦	العلاقة بين أن الشركة لا تعمل على تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن وسنوات الخبرة من خلال قيمة كأي	(٧٢/٣/٣)
٢٦٧	العلاقة بين اعتقاد ان الشركة تعمل على تخفيض كميات المخزون والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية	(٧٣/٣/٣)
٢٦٨	العلاقة بين اعتقاد ان الشركة تعمل على تخفيض كميات المخزون والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية من خلال قيمة كأي	(٧٤/٣/٣)
٢٦٩	يوضح العلاقة بين اعتقاد ان الشركة لا تعتمد على مجموعة من الموردين الموثوق بهم والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية	(٧٥/٣/٣)
٢٧٠	العلاقة بين اعتقاد ان الشركة لا تعتمد على مجموعة من الموردين الموثوق بهم والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية من خلال قيمة كأي	(٧٦/٣/٣)
٢٧١	العلاقة بين عدم وجود عمال محترفين والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية	(٧٧/٣/٣)
٢٧٢	العلاقة بين عدم وجود عمال محترفين والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية من خلال قيمة كأي	(٧٨/٣/٣)
٢٧٣	العلاقة بين عدم وصول المواد في الوقت المناسب بسبب الظروف السائدة لا يمثل مشكلة أمام	(٧٩/٣/٣)

	تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية	
٢٧٤	العلاقة بين عدم وصول المواد في الوقت المناسب بسبب الظروف السائدة لا يمثل مشكلة أمام تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية من خلال قيمة كأي	(٨٠/٣/٣)
٢٧٥	العلاقة بين زيادة المواد عن المطلوب لا يؤدي إلى زيادة تكاليف إضافية والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية	(٨١/٣/٣)
٢٧٦	العلاقة بين زيادة المواد عن المطلوب لا يؤدي إلى زيادة تكاليف إضافية والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية من خلال قيمة كأي	(٨٢/٣/٣)
٢٧٧	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل على مراقبة وضع الخطط والسياسات في الأجل الطويل والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية	(٨٣/٣/٣)
٢٧٨	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل على مراقبة وضع الخطط والسياسات في الأجل الطويل والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية من خلال قيمة كأي	(٨٤/٣/٣)
٢٧٩	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية	(٨٥/٣/٣)
٢٨٠	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية من خلال قيمة كأي	(٨٦/٣/٣)
٢٨١	الفرضية الأولى: هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين نظام التكاليف المبني على اساس الأنشطة وقوة نظام الرقابة وتخطيط العملية الانتاجية في الشركات الصناعية.	(٨٧/٣/٣)
٢٨٢	الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة وفاعلية العملية الانتاجية.	(٨٨/٣/٣)
٢٨٣	الفرضية الثالثة: لا يؤدي استخدام اسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية الى زيادة منافسة منتجاتها.	(٨٩/٣/٣)
٢٨٤	الفرضية الرابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الانتاج المنضبط وكفاءة العملية الانتاجية.	(٩٠/٣/٣)

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
٥٣	مستخدمو المعلومات المحاسبية	(١/١/١)
٥٩	نظام المعلومات المحاسبي	(٢/١/١)
٧٦	العلاقة بين المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف والمحاسبة المالية	(١/٢/١)
٩٠	تخصيص التكاليف علي أساس محاسبة التكاليف للأنشطة	(١/٣/١)
١١٤	أنواع الخطط	(١/١/٢)
١٨٠	الهيكل التنظيمي لشركة اسمنت عطبرة المحدودة	(١/١/٣)
١٨٣	الهيكل التنظيمي لشركة مصانع مطاحن الغلال المحدودة- عطبرة	(٢/١/٣)
١٨٨	الهيكل التنظيمي لشركة اسمنت السلام	(٣/١/٣)
١٩٤	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	(١/٣/٣)
١٩٥	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	(٢/٣/٣)
١٩٦	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص	(٣/٣/٣)
١٩٨	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	(٤/٣/٣)
١٩٩	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	(٥/٣/٣)
٢٠٠	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل المهني	(٦/٣/٣)

المقدمة

أولاً: الإطار المنهجي.

ثانياً: الدراسات السابقة.

أولاً: الإطار المنهجي:

تمهيد:-

تعتبر المحاسبة الإدارية هي الركيزة الأساسية في مد الإدارات المختلفة للأنشطة الاقتصادية بالبيانات والمعلومات التي تساعد في اتخاذ القرارات الإدارية وبما إن ظهورها جاء متأخر بعض الشيء عن غيرها من فروع المحاسبة حتى إن الأنظمة المحاسبية القائمة لا تفي بتلبية احتياجات الإدارة من البيانات والمعلومات اللازمة والمناسبة لاتخاذ القرارات فان المحاسبة الإدارية هي التي تساعد الإدارة في تحقيق أهدافها من تنفيذ الخطط المرسومة ومدى الانحراف عنها ومعرفة الأسباب التي تؤدي إلى هذا الانحراف.

من المعروف أن التخطيط يتضمن تحديد الأهداف المطلوب تحقيقها ووسائل تحقيق تلك الأهداف فالإدارة لا تحدد فقط ما هو مطلوب تحقيقه خلال الفترة القادمة بل يجب أن تحدد كيفية تحقيق تلك هذه الأهداف المرغوبة ووضع الخطط لتحقيق هذه الأهداف. يقع على الإدارة عبء متابعه تنفيذ هذه الخطط للتأكد من أنها تنفذ وفقا لما هو متوقع وهذا ما يعرف باسم الرقابة.

بما أن الهدف الأساسي للمحاسبة الاداريه هو تلبية احتياجات الاداره من بيانات ومعلومات فإنها تعمل في إطار الوحدة الاقتصادية وتوفر الخدمات لأداره المنشأة للمساهمة في تحقيق أهدافها ، ولا تقتصر طريقه عمل المحاسبة الاداريه علي الأساليب المحاسبية فقط بل تشمل أيضا مفاهيم اقتصاديه وماليه وأساليب احصائيه وكميه لتسهيل مهمتها في تقديم المعلومات اللازمة للاداره .

لذا تقوم إدارات الشركات بغض النظر عن طبيعة نشاطها باستخدام مجموعه من أدوات وأساليب المحاسبة الاداريه وذلك للقيام بعمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات .

مشكلة الدراسة:-

تكمن مشكلة الدراسة في أن الشركات الصناعية العاملة بولاية نهر النيل لا تستخدم أساليب المحاسبة الاداريه الحديثة في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية مما اثر سلبا علي أداء تلك الشركات من تخطيط ورقابة علي العملية الإنتاجية مما أدي إلي تدني إرباح تلك الشركات واتخاذ القرارات غير الرشيدة وعليه يمكن صياغة مشكله الدراسة في التساؤلات هل الآتيه :-

١. هل يؤثر استخدام أسلوب التكاليف المبني علي أساس الأنشطة علي تخطيط ورقابه العملية

الانتاجيه في الشركات الصناعية بولاية نهر النيل ؟

٢. هل هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وفاعلية

العملية الانتاجيه ؟

٣. هل استخدام أسلوب الجودة الشاملة في الشركات الصناعية بولاية نهر النيل يؤدي إلي

تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية ؟

٤. هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإنتاج المنضبط وكفاءة العملية الانتاجيه ؟

أهداف الدراسة :-

تسعي الدراسة إلي تحقيق الأهداف الآتية :-

١. التعريف بأهمية استخدام نظام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بصورة سليمة توفر البيانات

والمعلومات الصحيحة والدقيقة لتخطيط العملية الإنتاجية مما ينعكس علي تحسين أداء الشركات

محل الدراسة.

٢. استخدام أساليب التخطيط السليم والرقابة المحكمة وذلك لتحقيق أهداف الشركة محل الدراسة بكفاءة وفاعلية.

٣. ربط المعلومات التي تقدمها أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بعملية التخطيط الفعال ونجاح الخطط الإنتاجية التي تم وضعها وإكمال ذلك بعملية الرقابة علي تنفيذ هذه الخطط.

٤. خدمة المهتمين بمشاكل أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة للشركات بصفة عامه والشركات عينة الدراسة بصفة خاصة وذلك بتقديم مقترحات تتعلق بتقليل الانحرافات الناجمة عن الخطط الموضوعة والأداء المتوقع لتلك الشركات.

٥. إثراء المكتبة الأكاديمية بالمعرفة المرتبطة بدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تخطيط العملية الإنتاجية.

أهميه الدراسة:-

الأهمية العلمية للدراسة:-

تكمن الأهمية العلمية للدراسة في إن أساليب المحاسبة الإدارية أَلحديثه علم حديث حيث أصبح منهجا بالنسبة للشركات الصناعية في الدول المتقدمة وأن الدراسات السابقة لم تتعرض لهذا النظام بشكل مستفيض مما أدى إلى اتخاذ كثير من القرارات غير المناسبة وذلك لجهل الإدارة بالبيانات الصحيحة التي تلائم الحالة. والتعريف بأهمية هذا النظام في توفير المعلومات الملائمة لتخطيط العملية الإنتاجية.

الأهمية العملية للدراسة :-

تلعب الشركات الصناعية المختلفة دورا مقدرا في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتتم هذه التنمية عن طريق تقديم السلع والخدمات للمجتمع بالإضافة إلي ذلك قد يتم تصدير هذه المنتجات إلي الخارج لتدر علي الشركات الصناعية خاصة والدولة عامة العملة الحرة التي تساعد في تحسين ميزان المدفوعات بالدولة لذلك تمثل أساليب المحاسبة الإدارية أَلحديثه دورا مهما في الشركات الصناعية عينة

الدراسة حيث أنها تخدم الإدارة بمدى بالبيانات والمعلومات الصحيحة التي تساعد علي التخطيط الجيد والملائم لاتخاذ القرار في الوقت المناسب وأيضا من ناحية عملية تقلل الانحرافات وذلك من خلال توفير المعلومات اللازمة لعملية الرقابة وبالتالي المساعدة في حل المشاكل التي تنشأ عندما لا تكون النتائج الفعلية مطابقة للنتائج المخططة.

منهجية الدراسة:-

لتحقيق أهداف الدراسة اعتمدت الدراسة علي المناهج التالية:

١. المنهج التاريخي : لتتبع وعرض الدراسات والبحوث السابقة ذات العلاقة المباشرة بموضوع الدراسة.

٢. المنهج الاستنباطي : لتحديد محاور الدراسة وصياغة مشكلة الدراسة وفرضياتها .

٣. المنهج الإستقرائي: لاختبار فرضيات الدراسة.

٤. المنهج الوصفي التحليلي : لاستخدام الطرق الإحصائية لتحليل القوائم المالية ونتائج الدراسة

الميدانية مثل التكرارات والنسب المئوية والرسوم البيانية لعرض توزيعات اتجاهات أداء أفراد

عينة الدراسة ومدى كل فقرة أو عبارة من عبارات الاستبانة واختبار مربع كلى اللامعلمى

لمعرفة معنوية المتغير الواحد وحساب الارتباط لقياس العلاقة الإرتباطية بين المتغيرين وحساب

الانحدار البسيط والمتعدد لتحديد اثر المتغير المستقل علي المتغيرين التابعين.

فرضيات الدراسة:-

قامت الدراسة علي اختبار عدد من الفرضيات تتمثل في :-

١. يؤثر استخدام أسلوب التكاليف المبني علي أساس الأنشطة علي تخطيط ورقابه العملية

الانتاجيه في الشركات الصناعية بولاية نهر النيل .

٢. توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وفاعلية العملية الانتاجية .

٣. يؤدي استخدام أسلوب الجودة الشاملة في الشركات الصناعية بولاية نهر النيل إلي تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية.

٤. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإنتاج المنضبط وكفاءة العملية الانتاجية .

حدود الدراسة:-

انحصرت حدود الدراسة في :-

الحدود المكانية: تم تطبيق الدراسة علي عينة من الشركات الصناعية بجمهورية السودان بولاية نهر النيل

الحدود الزمانية : ٢٠١٦

الحدود البشرية: مدراء الإدارات، رؤساء الأقسام، الموظفين، العمال.

الحدود الموضوعية: أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، التخطيط ، الرقابة، تخطيط ورقابة العمليات الإنتاجية.

أدوات جمع البيانات :-

البيانات الأولية : الاستبانة

البيانات الثانوية: المصادر والكتب والدوريات العلمية والرسائل الجامعية والتقارير الإدارية والمالية للشركات
عينة الدراسة

نموذج الدراسة :-

المتغير المستقل

اساليب المحاسبة الادارية
الحديثة

تخطيط ورقابة العملية
الانتاجية

فاعلية العملية الانتاجية

كفاءة العملية الانتاجية

المتغيرات التابعة

- تحديد الوقت اللازم لانجاز كل نشاط
- تقسيم الانشطة وتصنيفها
- تخفيض الحد من الانشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج
- تحديد التكاليف الملاءمة
- إعادة تخصيص التكاليف
- تقييم وتحسين المنتجات
- تحسين جودة الاداء

- تحقيق الاهداف الموسوعة
- زيادة الارباح
- رضاء الزبائن علي منتجات الشركة
- إستخدام الوسائل الالية في العملية الانتاجية
- توفير الوقت والجهد

- تخفيض كميات المخزون
- مراقبة وضع الخطط والسياسات
- تصنيف الالات علي هيئة خلايا
- إجراء دورات تدريبية مستمرة
- انتظام وصول المواد في الوقت المناسب

المصدر : إعداد الباحثة، ٢٠١٥م

هيكل الدراسة:-

تضمنت الدراسة مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة وتشتمل على عدة مباحث وذلك على النحو التالي :-

المقدمة تشتمل على الإطار المنهجي والدراسات السابقة .

الفصل الأول المحاسبة الإدارية ويشتمل على ثلاثة مباحث المبحث الأول نشأة و تطور ومفهوم

وأهداف المحاسبة الإدارية . المبحث الثاني علاقة المحاسبة الإدارية بالعلوم الأخرى. المبحث الثالث

أساليب المحاسبة الإدارية.

الفصل الثاني التخطيط والرقابة على العملية الإنتاجية ويشتمل على ثلاثة مباحث . المبحث الأول

مفهوم وأهميه وأساليب التخطيط . المبحث الثاني مفهوم وأهميه وأساليب الرقابة . المبحث الثالث تخطيط

ورقابة العملية الإنتاجية.

الفصل الثالث الدراسة الميدانية ويشتمل على ثلاثة مباحث المبحث الأول نبذة تعريفية عن الشركات

محل الدراسة . المبحث الثاني عرض إجراءات الدراسة الميدانية. المبحث الثالث تحليل البيانات واختبار

الفرضيات.

الخاتمة وتشتمل على النتائج والتوصيات .

ثانياً: الدراسات السابقة

تشتمل على الدراسات السابقة وهي كالآتي:

١/ دراسة فاروق ، ١٩٦٩م (١):

تمثلت مشكلة الدراسة في أنه عندما كانت شركات مقاولات المباني منشأة صغيرة الحجم كان من السهل على مديرها وأصحابها الإشراف المباشر على أعمالها ، والتعرف على كل صغيرة وكبيرة فيها والاتصال الشخصي بالموظفين والعمال ، إلا انه بعد كبر حجم تلك الشركات وتعدد مشاكلها وتغير أهدافها وتدخل الدولة في نشاطها وتعدد الأجهزة التي تراقب وتخطط وتطلب البيانات ، فلم تعد الرقابة عن طريق الملاحظة كافية وأصبح من الضروري تطوير حسابات التكاليف الموجودة في تلك الشركات ، ولم تعد حسابات التكاليف الفعلية حتى ولو أعدت على أساس سليم كافية للوفاء بالاحتياجات المشار إليها .وأصبح من الضروري الاستعانة بالأساليب العلمية الحديثة للرقابة والتخطيط ومن تلك الأساليب التكاليف المعيارية والميزانية التقديرية ،فقد أوصى الباحث الشركات بالتعاقد مع موردين بمجرد إسناد العملية لها على أسعار محددة طوال فترة التنفيذ نظرا لان هذه المواد أو الأجزاء المباشرة تتغير ،فمعايير الأسعار المستخدمة لتحديد المعطيات تختلف من المعايير الموضوعية لقياس كفاءة إدارة المشتريات والرقابة على التكاليف كما تختلف هذه المعايير عن معايير الأسعار المستخدمة لتقييم المخزون من المواد والأجور في نهاية فترة معينة لإعداد قائمة المركز المالي والحسابات الختامية.وفيما يخص الأجور فقد أوصى الباحث بأنه يجب تعديل معايير الزمن المعدة مقدماً على أساس الزمن والحركة إذ تتناسب مع المواصفات والشروط ، والتعاقد عليها ، وقد توصل الباحث من خلال الدراسة الميدانية إن بعض شركات مقاولات المباني لا تحدد تكلفة الأعمال المنفذة بمعرفة مقاولين الباطن أثناء تنفيذ العمليات على أساس سليم ، أو قد تنتظر تلك الأعمال

(١) فاروق عبد الحلیم الغندور ،الميزانية التقديرية كأداة للرقابة على شركات مقاولات المباني ،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة القاهرة، كلية التجارة، ١٩٦٩م).

من تنفيذ العمليات ،تناولت هذه الدراسة أهمية الاستعانة بالأساليب العلمية باستخدام الميزانيات التقديرية كأداة رقابية في شركات مقاولات المباني .

اهتمت هذه الدراسة بالميزانية التقديرية كأداة للرقابة على شركات المقاولات وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية أحدثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

٢ / دراسة عبد الحميد ، ١٩٧٣ م .(١):

تمثلت مشكلة الدراسة في اعتبار إن نشاط استصلاح الأراضي من الأنشطة الهامة حيث يعمل على زيادة رفعة الأرض المنزوعة وذلك لمقابلة الزيادة المضطردة في عدد السكان والتوسع العمراني الذي حدث على حساب الأراضي الزراعية ، وتمر عملية استصلاح الأراضي بمراحل متعددة حتى تصبح هذه الأرض صالحة للزراعة وهدفت الدراسة إلى دراسة دور التكاليف وما يجب إن تقدمه لهذا القطاع الهام من أدوات ووسائل تساعد في وضع الخطط والرقابة والتنفيذ الفعلي بشكل يمنع الإسراف والضياع ويرفع كفاءة الأداء وأهتم الباحث بدراسة نظم التكاليف وأدوات الرقابة المطبقة فعلا ،وتناولت الدراسة دراسة التكاليف المعيارية وإمكانية استخدامها كأداة فعالة للتخطيط العلمي والرقابة السليمة عن التقدير الشخصي ،خلصت الدراسة إلى أهمية محاسبة التكاليف في مجال الرقابة وتوفير البيانات التاريخية لكافة عناصر التكاليف بهدف المساعدة في وضع المعايير وإعداد التقارير الدورية على أساس سليم ،أما فيما يخص نتائج الدراسة خلص الباحث إلى أن نظام التكاليف المطبق فعلاً في القطاع هو نظام التكاليف الفعلية .

اهتمت هذه الدراسة بنظام التكاليف المعيارية وإمكانية استخدامها في القطاع كأداة فعالة للتخطيط العلمي والرقابة السليمة البعيدة عن التقدير الشخصي وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية أحدثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

(١) عبد الحميد عبد الفتاح الشافعي ، دور التكاليف في الرقابة ورفع الكفاءة في قطاع استصلاح الأراضي ،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة القاهرة ،كلية التجارة ،١٩٧٣م).

تمثلت طبيعة المشكلة في أنه لقد ألفت الإدارة والمجتمع على المحاسب عبء توفير المعلومات المناسبة لكل المستويات لاتخاذ القرارات ، وحتى يستطيع المحاسب إن يخدم الإدارة بكفاءة وفاعلية كان عليه إن يوسع مجالات تدخله لا يعد من البيانات التاريخية لتشمل كل نواحي الحاضر والمستقبل في المنشأة بل أتجه الباحثة إلى استخدام الأساليب المتاحة في بحوث العمليات ومنها البرمجة الخطية وأسلوب بيرت وطريقة المسار الحرج وقد وجد أسلوب بيرت هو أفضل الأساليب التي يمكن استخدامه في العمل على رفع كفاءة وظائف التخطيط والرقابة على التكاليف في العمليات والمشروعات غير النمطية مثل أعمال التشييد والبناء . ففي مرحلة التشييد يعمل الأسلوب على تحديد الأعمال أو الأنشطة التي يجب تنفيذها وفي مرحلة الرقابة يعمل الأسلوب على توفير بيانات أفضل ويهدف البحث إلى محاولة تطبيق أسلوب بيرت أو شبكة المسار الحرج في تخطيط ورقابة التكاليف في قطاع المقاولات ، خلصت الدراسة إلى نتائج أهمها يجب الاهتمام بتصميم نظم التكاليف في شركات المقاولات كخطوة أولى في الاتجاه لرفع عمليات التخطيط والرقابة عن طريق استخدام أسلوب شبكة المسار الحرج .

اهتمت هذه الدراسة باستخدام أسلوب شبكة المسار الحرج في تخطيط ورقابة التكاليف وهدفت إلى محاولة تطبيق أسلوب بيرت أو شبكة المسار الحرج في تخطيط ورقابة التكاليف في قطاع المقاولات واختلفت هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

(١) عزيزة عبد الرازق سالم ، استخدام أسلوب شبكة المسار الحرج في تخطيط ورقابة التكاليف بالتطبيق علي قطاع المقاولات ، (رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، ١٩٧٤ م).

تمثلت مشكلة الدراسة في القطاعات التي تحتاج إلى أسلوب علمي لتخطيط ورقابة عناصر تكاليفها في قطاع المقاولات البحرية حيث تستغرق المقاوله الواحدة أكثر من فترة تكاليفية وتمر بعدة أنشطة متتالية بحيث يمكن هذا الأسلوب من حصر الوقت للأنشطة ومتابعة التكلفة من خلال تدفق التقارير من المسؤولين عن تنفيذ هذه الأنشطة، إن أهم مشاكل تخطيط التكاليف في قطاع المقاولات البحرية الوقت حيث تكون الشركة ملتزمة بوقت معين لإنهاء المقاوله ،هدفت الدراسة في استخدام أسلوب بيرت في تخطيط ورقابة متابعة تكاليف ووقت مشروعات المقاولات البحرية ، وخصائص هذا المجال تحتم استخدام أفضل الأساليب لرفع كفاءة التخطيط والرقابة ومن أهم نتائج تلك الدراسة إن أكثر الأساليب مناسبة للتخطيط لأعمال القطاع هو أسلوب بيرت وذلك لأنه يمكن من السيطرة على المشروعات المطلوب تنفيذها من حيث الوقت والتكاليف حيث يوفر العديد من النماذج الرياضية والإحصائية والتي تسهل الإلمام بجميع عناصر المشروع والمشاكل المحيطة به كالتخطيط والتنظيم والرقابة ،ومن التوصيات تكوين هيئة لدراسة تطبيق أسلوب بيرت في مختلف مشروعات القطاع للمساعدة في حل مشاكل الوقت والتكلفة وعقد المؤتمرات لتوعية الإداريين والفنيين ومحاسبي التكاليف بهذا الأسلوب .

اهتمت هذه الدراسة باستخدام أسلوب بيرت في تخطيط ورقابة عناصر تكاليف المقاولات البحرية وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثه ودورها في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

(١) وفاء محمد عبد الصمد ، استخدام أسلوب بيرت في تخطيط ورقابة عناصر تكاليف المقاولات البحرية بالتطبيق علي شركة التماسح لبناء السفن، (رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة قناة السويس ،كلية التجارة ،١٩٨٥م).

تمثلت مشكلة الدراسة في أنه تسعى جميع الدول على اختلاف أنظمتها الاقتصادية والاجتماعية التي تحقق الرفاهية لشعوبها عن طريق توفير السلع والخدمات بأقل الأسعار ولن تستطيع تحقيق ذلك إلا عن طريق تحقيق أفضل استخدام ممكن لعوامل الإنتاج أو بإتباع أسلوب التخطيط على مستوى الوحدة الإنتاجية. إن جوهر هذا المدخل يتعلق باستخدام أساليب التحليل الكمي كأداة لحل المشاكل المعقدة والصعبة التي تواجه الإدارة، وهدفت من دراسة مشاكل تخطيط ورقابة تكاليف الخدمات البحرية باستخدام الأساليب الكمية كأداة للتخطيط والرقابة الخدمات البحرية ودراسة مشاكل التخطيط والرقابة في القطاع لتحديد مدى مساهمة الأساليب الكمية في حلها، أهم النتائج إن محاسبة التكاليف تعتبر أداة هامة في ترشيد طرق تحديد التكلفة والرقابة على عناصر التكاليف وتوفير البيانات اللازمة للمساعدة في عمليات التخطيط والرقابة، وان استخدام الأساليب الكمية من أفضل الأدوات العلمية الملائمة كأداة للتخطيط ورقابة التكلفة للعمل في شركات القطاع، أهم التوصيات ضرورة بناء معايير الوقت بأية صورة ملائمة وضرورة تقدير اجمالي قيمة الأجور لنشاط الخدمات المصرفية ضرورة استخدام نماذج البرمجة الخطية في إعداد الموازنات التخطيطية في حل المشاكل واستخدام نموذج برمجة الأهداف في المفاضلة بين القرارات المعروضة إمام الإدارة .

إن هذه الدراسة اهتمت باستخدام الأساليب الكمية في تخطيط ورقابة تكاليف الخدمات البحرية ودراسة مشاكل التخطيط والرقابة . وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية أحدثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

(١) نبيل علي درويش، استخدام الأساليب الكمية في تخطيط ورقابة تكاليف الخدمات البحرية بالتطبيق علي شركة القناة لرباط أنوار السفن، (رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، جامعة قناة السويس، كلية التجارة، ١٩٨٨م).

تمثلت مشكلة الدراسة في محاولة الوصول إلى منهج علمي يعمل على ترشيد وظيفتي التخطيط ورقابة التكاليف وفقا للاتجاه المعاصر المعروف بحاسبة المسؤولية وأهمية استخدام أساليب التحليل الكمي كأداة من الأدوات العلمية لرفع كفاءة وفاعلية نظام محاسبة المسؤولية في مجال التخطيط والرقابة ،هدفت الدراسة إلى إجراء دراسة تحليله لنظام محاسبة المسؤولية وتناوله بالتأهيل العلمي بنية الوصول إلى إطار علمي متكامل لهذا النظام يعمل على ترشيد وظيفتي تخطيط ورقابة التكاليف أهم النتائج إن المفهوم السليم لمحاسبة المسؤولية يقوم على أساس أنها ليست مجرد أسلوب للتقرير عن الإحداث وإنما اعتبارها عملا متشعب متكامل وتندمج فيه وظائف الإدارة ووظائف المحاسبة للتحقق من إن ما يجب انجازه قد تم فعلا.أيضا يعتبر التخطيط السليم أكثر حيوية من الرقابة لان الرقابة تكون عقيمة إذا لم تستند إلى تخطيط سليم.وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالعنصر البشري بكافة الوحدات الاقتصادية .ضرورة الاهتمام بإعادة النظر في تقسيمات التكاليف التابعة في شركات قطاع النشيد .إن يكون نظام محاسبة المسؤولية نظاما شاملا ينبثق عنة أنظمة تخطيطية ورقابية تعمل على وضع معدلات الأداء المخطط .

اهتمت هذه الدراسة بالتخطيط والرقابة في ظل محاسبة المسؤولية وتوصلت إلى إن التخطيط السليم أكثر حيوية من الرقابة لان الرقابة تكون عقيمة إذا لم تستند إلى تخطيط سليم وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناوله لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

(١) السيد عباس السيد ،المنهج العلمي لترشيد وظيفتي تخطيط ورقابة التكاليف في ظل نظام محاسبة المسؤولية بالتطبيق علي قطاع التشييد والبناء،(رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة ،جامعة القاهرة ،كلية التجارة ،١٩٨٨م).

هدفت الدراسة إلى معرفة أسلوب وإجراءات إعداد تنفيذ الموازنة التقديرية والرقابة في تنفيذها والتعرف على مساهمتها في عملية الرقابة وتقويم الأداء والمشكلات التي تحد من فاعليتها واقتراح الحلول المناسبة لحل هذه المشكلات ،أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة وجود علاقة بين الرقابة والوظائف الإدارية الأخرى وان الرقابة إحدى الوظائف المهمة للتأكد من العمل يتم تنفيذه وفق ما تم تحديده مقدما . كما تعد عملية تقويم الأداء عملية لاحقة ومكملة لعملية الرقابة تقتصر على التقارير التي تعد لمتابعة الموازنة التقديرية والمقارنة بين الأرقام التقديرية والفعلية وتحديد الانحرافات وتحليلها ومعرفة أسبابها وعمل المعالجات المناسبة لهذه الانحرافات ،أوصت الدراسة بإعداد الميزانية التقديرية بعناية وبمشاركة كل الأقسام والعاملين في إعدادها . حيث تعتبر الميزانية التقديرية أداة رقابية تساعد في معرفة الانحرافات وعلاجها وصناعة القرارات .

إن هذه الدراسة اهتمت بالموازنة التخطيطية كأداة رقابية في تقييم الأداء ومعرفة أسلوب وإجراءات إعداد تنفيذ الموازنة التقديرية والرقابة في تنفيذها والتعرف على مساهمتها في عملية الرقابة وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثه ودورها في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية ومدى لإدارة بالمعلومات التي تساعد في عملية التخطيط .

(١) كريمة حاتم العبداني ،الموازنة التخطيطية كأداة رقابية في تقييم الأداء في المنشآت الصناعية ، دراسة حالة مصنع ورق البصرة ،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،العراق ،جامعة البصرة ،١٩٨٩م).

تمثلت مشكلة الدراسة في إن الرقابة وتقييم الأداء بواسطة الموازنات التخطيطية في المؤسسات أمرا لازما لتتأكد الإدارة من حسن سير الأعمال وحسن استغلال الموارد المتاحة لتحقيق أهداف ذات مصلحة في المشروع الاقتصادي وان الموازنات التخطيطية التي يعمل بها البنك الزراعي على مدى الزمن لم تظهر النتائج المقصودة وهناك عدة أسباب منها عدم الالتزام بما تم تخطيطه وعدم تحقيق الإيرادات والربط المخطط له في الموازنة والاهتمام بالمصروفات دون الإيرادات .هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على دور الموازنات التخطيطية وتقييم الأداء ، وكذلك استنباط العلاقة بين الموازنات التخطيطية وسهولة تقييم الأداء بالإضافة إلى التحقق من إن الموازنة التخطيطية تمثل عنصر رقابي على الأداء وتحقيق الرقابة الذاتية .فترضت الدراسة بان تقوم الموازنات التخطيطية بدور فاعل في عملية الرقابة وتقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية .وان الموازنات التخطيطية تمثل عنصر رقابي على الأداء بصورة تقود إلى الرقابة الذاتية ،تناولت الدراسة البنك الزراعي حيث قام الباحث بجمع البيانات والمعلومات عن البنك من خلال استبانات قام بتوزيعها وأيضاً من خلال الملاحظة والمشاهدة لبعض التقارير السابقة ومن ثم قام بتحليل تلك المعلومات تحليل احصائي أوصت الدراسة بان استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة بكفاءة أكبر أمر له بالغ الأهمية لأنه يمكن من التماس نواحي التقدم أو القصور في تحقيق أهداف المنشأة وخاصة مع الأخذ بمفهوم الموازنة المرنة.وان متابعة الانحرافات التي تحدث خلال العام نتيجة للتنفيذ الفعلي ومقارنته مع ما هو مخطط ، هذا يساعد الإدارة العليا في اتخاذ القرار السليم تجاه هذا الانحراف وذلك بعد دراسة أسباب الانحراف ،خلصت الدراسة إلى إن نظام الموازنات التخطيطية نظام فعال له بالغ الأثر في عمل المنشأة لذا فان إتباع جميع المنشآت لنظام الموازنات التخطيطية أمر هام لتسيير العمل . ويجب وضع

(١) ايدام محمد علي شقورة ، دور الموازنات التخطيطية في الرقابة وتقييم الأداء ، (رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة امدرمان الإسلامية، ١٩٩٨م).

مقاييس للرقابة بواسطة أشخاص أكفاء ومؤهلين على إن تكون الإدارة العليا على علم تام بالمشاكل التي تحيط بالمنشأة .

إن هذه الدراسة تناولت دور الموازنات التخطيطية في الرقابة وتقييم الأداء وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

٩ / أبو الهيجاء، ٢٠٠١ م (١):

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف علي مدي صحة مخرجات انظمه التكاليف التقليدية المستخدمة في الشركات الصناعية ألمساهمه ألعامه في الأردن ومدي صحة ودقه القرارات المتخذة اعتمادا علي هذه المخرجات وهل هنالك هدر للموارد في هذه الشركات نتيجة لضبطها ورقابتها لتكاليفها اعتمادا علي انظمه التكاليف التقليدية . وقد توصلت الدراسة إلي إن هناك ضعفا في نظم التكاليف التقليدية المتبعة في تلك الشركات وذلك من خلال استنتاج موافقة اغلب إدارات تلك الشركات ألمساهمه لعامه علي عدم دقه نتائج تكاليف الوحدات المنتجة التي يتم احتسابها بموجب هذه النظم ، موافقتها علي انه ينتج عن ذلك أنها تتخذ قرارات إداريه خاطئة اعتمادا علي هذه التكاليف بأن هناك هدرا للموارد لأقتصاديه المتاحة في الشركة وفقا للنظم التقليدية للتكاليف ، لان هذه النظم لا تراعي الإبقاء علي الانشطه ذات القيمة المضافة والتخلص من تلك التي لا قيمه مضافة لها .وقد أوصت الدراسة الشركات الصناعية ألمساهمه ألعامه بتطبيق نظام

التكاليف المبني علي الانشطه لما ينطوي علي تطبيقه من :

* الحصول علي تكاليف أكثر دقه لوحداث الإنتاج .

* اتخاذ قرارات ملائمة مبنية علي مخرجات صحيحة .

(١) أبو الهيجا ، خالد صبحي ، نظام التكاليف المبني علي أساس الانشطه في الشركات الصناعية الاردنيه ،(رسالة ماجستير غير منشوره ، جامعه آل البيت ، الأردن ، ٢٠٠١ م).

* المحافظه علي موارد الشركة من الهذر بحذف الانشطه التي لا قيمه مضافة لها من مجمل الانشطه التي تمارس داخل الشركة .

تناولت هذه الدراسة نظام التكاليف المبني الانشطه في الشركات الصناعية وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناوله لدور أساليب المحاسبة الاداريه الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الانتاجيه ١٠ / دراسة نور وعدس، ٢٠٠٣م (١):.

هدف الباحثان إلي التعرف علي مدي اعتماد المصارف التجارية في الأردن علي محاسبه التكاليف في احتساب كلفه الخدمة المصرفية ، ومزايا تطبيق محاسبه التكاليف في المصارف واهم المعوقات المالية والاداريه والفنية التي تعيق نظم محاسبه التكاليف في تلك المصارف . وقد توصل الباحثان إلي أن المصارف التي تطبق محاسبه التكاليف تتمتع بقدره تنافسيه عاليه وحصتها السوقية اكبر من تلك المصارف التي لا تطبق انظمه محاسبه التكاليف بالرغم من وجود كلفه اضافيه لتطبيق مثل هذه الانظمه في تسعير الخدمات إلا أن المنفعة من تطبيق انظمه محاسبه التكاليف اكبر من ألكفه . كما بين الباحثان إن هناك إدراكا لدي الإدارات العليا في تلك المصارف إلي أن تطبيق انظمه محاسبه التكاليف المبني علي الانشطه يعطي معلومات أكثر دقه ومساعدته لاتخاذ القرارات .

تناولت هذه الدراسة أهميه قياس تكلفه الخدمة باستخدام انظمه التكاليف وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث في تناوله لدور أساليب المحاسبة الاداريه الحديثه في التخطيط والرقابة . ١١ / دراسة الغزاوي، ٢٠٠٣م (٢):

هدفت هذه الدراسة إلي إبراز دور نظام التكاليف المبنية علي أساس الانشطه في تحسين ربحيه الشركات الصناعية الاردنيه ألمساهمه ألعامه وذلك عن طريق توفير المعلومات الدقيقة لتكلفه المنتجات . وقد خلص

(١) نور ، عبد الناصر إبراهيم ، عدس ، نائل ، أهميه قياس تكلفه الخدمة باستخدام انظمه التكاليف في المصارف الاردنيه ، (ورقه مقدمه في مؤتمر واقع منظمات الأعمال العربية فرص وتحديات ، المنعقد من ٢٢_٢٤ |٤| ٢٠٠٣ ، جامعه اربد الاهليه ، الأردن) .
(٢) الغزاوي ، علي محمد ، دور هيكله التكاليف المبنية علي أساس الانشطه في السياسات الانتاجيه وتحسين الربحية في الشركات الصناعية الاردنيه ألمساهمه ألعامه ، (رسالة ماجستير غير منشوره ، جامعه عمان العربية للدراسات العليا ، الأردن ، ٢٠٠٣) .

الباحث إلي وجود تأثير لنظام التكاليف المبنية علي أساس الانشطه علي السياسات الانتاجيه وعلي الربحية، وبان هناك إدراكا لاهميه نظام التكاليف المبنية علي أساس الانشطه لدي الشركات التي تطبق هذا النظام، أوصت الدراسة بضرورة اهتمام الشركات الصناعية التكاليف المبني علي الانشطه لهيكل التكاليف عند المستويات المتعددة .

تناولت هذه الدراسة دور هيكله التكاليف المبنية علي أساس الانشطه في السياسات الانتاجيه وتحسين الربحية في الشركات الصناعية وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناوله لدور أساليب المحاسبة الاداريه ألدنيته في التخطيط والرقابة .

١٢ / دراسة الحموي والفار، ٢٠٠٤ م (١):

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف علي أهم سمات وقواعد تطبيق نظام التكاليف المبني علي أساس الانشطه مع تبيان أسباب ظهوره ومراحل تصميمه .حيث انطلقت هذه الدراسة من بيان الإطار النظري الواجب إتباعه عند تطبيق نظام محاسبه التكاليف المبني علي أساس الانشطه، مع توضيح الخطوات المتبعة لذلك، ثم قامت ببيان اثر تطبيق هذا النظام علي ربحيه الأقسام الانتاجيه.

خلصت هذه الدراسة إلي أن تطبيق استخدام النظام التقليدي لمحاسبه التكاليف في شركات التامين _موضع الدراسة _ والقائم علي أساس تحميل المصروفات الاداريه والعمومية _ التكاليف غير المباشرة _ يعطي معلومات مشوه ومضلل للربحية، كذلك وبظل المنافسة ألقائمه بين منشآت الأعمال فانه يتوجب عليها أن تكون قادرة علي تحديد ربحيتها وفهم تكاليفها ومعرفه مسببات هذه التكاليف مما يستدعي وجود نظام للتكاليف يلبي هذه الاحتياجات.

كذلك يبين الباحثان من خلال دراستهما إن اعتماد نظام (ABC) يساعد في تقسيم أنشطه المنشأة إلي فئات متعددة وكيفية استخدام هذه الانشطه للموارد المتاحة لغايات دراسة وتحليل وتحديد أي من هذه

(١) الحموي ، سعيد بن محمد ، والفار ، عبد المجيد الطيب ، اثر تطبيق نظام (ABC) علي ربحيه الأقسام الانتاجيه بشركات التامين ،(ورقه مقدمه بمؤتمر المحاسبة في عصر المعلوماتية : واقع وتحديات ، المنعقد من ١٢ _ ١٣ | ١٠ | ٢٠٠٤ ، جامعه مؤتة ، الأردن) .

الانشطه تضيف قيمه وأيها لا تضيف قيمه حيث لا يتأتى هذا الأمر إلا من خلال تحليل تكاليف الانشطه الذي يوفره نظام (ABC) والتي بدورها تساعد في اتخاذ القرارات الاداريه المناسبه في مختلف المجالات من حيث التسعير والاستمرار في تقديم الخدمة أم لا . ويبين الباحثان انه تزداد أهميه تطبيق نظام محاسبه التكاليف علي أساس الانشطه في شركات التامين نتيجة لارتفاع نسبه التكاليف غير المباشرة نظرا لطبيعة نشاطها الخدمي .

تناولت هذه الدراسة اثر تطبيق نظام(ABC) علي ربحيه الأقسام الانتاجيه بشركات التامين وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناوله لدور أساليب المحاسبة الإدارية أحدثه في التخطيط والرقابة .

١٣ / دراسة طارق ، ٢٠٠٢م (١):

تمثلت مشكلة الدراسة في إن بعض المؤسسات تفرط في تقديرها عند إعداد الموازنات التقديرية الأمر الذي يؤثر على استخدام الموازنة كأداة رقابية فاعلة كما إن إعداد الموازنة التقديرية يتم بناء على توقعات دون توفير البيانات والمعلومات الأساسية اللازمة لإعداد الموازنة التخطيطية الأمر الذي يجعلها غير صالحة لأداء وظيفة الرقابة ،هدفت الدراسة إلى تفعيل دور الموازنة في التخطيط والرقابة بما يحقق أهداف المنشأة ومساعدتها في مواجه المخاطر عن طريق التخطيط الشامل لجميع الأنشطة والموارد التي تساعد على القيام بوظيفة الرقابة.والقاء الضوء على أهمية استخدام الموازنة التخطيطية كأداة رقابية واثر ذلك على تحسين الأداء العام وتحقيق الأهداف عن طريق مقارنة نتائج الأداء الفعلي مع التقديري ومعرفة أسباب الانحرافات ومعالجتها ،خلصت الدراسة إلى إن الشركة تقوم بإعداد موازنتها على عدة ثوابت واتضح إن هذه الثوابت لا تشمل تحديد الإنتاجية أو الفاقد الطبيعي أو الزمن غير المستغل مما اضعف أهمية الموازنة ويعتمد نجاح الموازنة التخطيطية على تحقيق أهدافها على توسيع قاعدة المشاركة بكافة مراكز الموازنة

(١) طارق محبوب سيد احمد ،استخدام الموازنة التخطيطية كأداة رقابية ،دراسة حالة الشركة العربية للإنتاج والتصنيع الزراعي ،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا ،٢٠٠٢م).

،أوصت الدراسة إن على المنشأة عدم الإفراط في التقدير عند إعداد الموازنات التخطيطية حتى يمكن الاستفادة من الموازنة واستخدامها كأداة رقابية .

إن هذه الدراسة اهتمت بدور الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وهدفت إلى تفعيل دور الموازنة في التخطيط والرقابة وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

١٤ / دراسة مشاعل ، ٢٠٠٥ م (١):

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة أسباب انحراف الموازنة التخطيطية عن ما هو مخطط له وعدم توفر البيانات والمعلومات الأساسية من الأسباب التي تجعل الموازنة غير صالحه كأداة تخطيط ورقابة ،وهدفت الدراسة إلي معرفة الانحرافات والعمل علي معالجتها،افتترضت الدراسة إن أهمية استخدام الموازنة التخطيطية يمثل أداة فعالة للرقابة واثر ذلك علي تحسين الأداء، والتحقق من إن الموازنة التخطيطية تمثل أداة فعالة للرقابة في المنشآت الصناعية . واستخدام السبل الكفيلة للحد أو تقليل الانحراف في الموازنة التخطيطية عما هو مخطط لها ،توصلت الدراسة إلي لابد من تدريب العاملين المرتبطين بالموازنة علي كيفية إعدادها في فعالية ومشاركة كل المستويات الإدارية في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية يعطى المزيد من الدافعية لتحقيق الأهداف . والموازنة التخطيطية تعتبر وسيلة فعالة للتخطيط والرقابة والتنسيق بين أعمال المشروع المختلفة ثم علي أساسها تقويم الأداء ،أوصت الدراسة بضرورة تطبيق أنظمة التخطيط والرقابة عن طريق الموازنات التخطيطية في المنشأة ومحاولة تطبيق الأساليب الإحصائية بالطرق العلمية في التنبؤ بأرقام الموازنة حتى تكون أكثر دقه وواقعيه .

(١) مشاعل عبد الرحيم عبد الرحمن ،الموازنات التخطيطية كأداة رقابة في المنشآت الصناعية ، (رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا ،٢٠٠٥م).

إن هذه الدراسة اهتمت بالتخطيط والرقابة في المنشآت الصناعية . إلا أنها تختلف عن دراسة الباحثة في تناوله لدور أساليب المحاسبة الادارية أحدثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

١٥ / دراسة عبد الله ٢٠٠٥م (٢) :

تمثلت مشكلة الدراسة في إلى أي حد تستخدم الشركات الفلسطينية التكاليف المعيارية كأحد مرتكزات التخطيط الاداري . والى أي مدى يتم حساب الانحرافات بين التكاليف المعيارية والفعلية وهل يتم اخذ هذه الانحرافات بعين الاعتبار عند تقييم الأداء للشركات والعاملين فيها ، هدفت الدراسة إلى تحديد مدى استخدام الشركات الفلسطينية للتكاليف المعيارية في التخطيط والرقابة على منتجاتها ودراسة قدرة الشركات الصناعية الفلسطينية على وضع معايير وفق أفضل أساليب الإدارة ، استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي لاختبار فرضيات الدراسة ، وفرضت الدراسة عدم وجود نظام محاسبي ورقابي فعال في كثير من الشركات الصناعية بقطاع غزة يحد من قدرتها على إعداد نظام تكاليف فعال وسليم ، وأنه لا يتم إشراك جميع المستويات الإدارية والعاملين في ورش الإنتاج في إعداد التكاليف المعيارية ، خلصت الدراسة إلى انه يوجد نوعين من الشركات ، شركات تستخدم نظام التكاليف المعيارية وشركات لا تستخدم نظام التكاليف المعيارية ، الشركات التي لا تستخدم نظام التكاليف المعيارية لا يوجد فهم أو اقتناع بأهمية نظام التكاليف المعيارية ولا تقوم غالبية الشركات الصناعية بإعداد موازنة تقديرية لمجمل الإيرادات والنفقات المتدفقة عن الفترة المالية القادمة ، الشركات التي تستخدم نظام التكاليف المعيارية تساهم التكاليف المعيارية في هذه الشركات في اتخاذ العديد من القرارات الإدارية المتعلقة بالإنتاج والبيع ، وأوصت الدراسة الشركات التي لا تستخدم نظام التكاليف المعيارية بزيادة الوعي لدى الشركات الصناعية بأهمية إعداد الموازنات التخطيطية بصفة عامة والموازنات التقديرية الثابتة منها والمرنة وإيضاح العلاقة التي تحققها في مجال التخطيط

(٢) عبد الله جميل عبد الله أبو معيلق ، التكاليف المعيارية كأداة تخطيط ورقابة في الشركات الصناعية ، دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في قطاع غزة ، (رسالة ماجستير منشورة ، الجامعة الإسلامية - غزة ، ٢٠٠٥م).

والرقابة ، وأوصت الشركات الصناعية التي تطبق نظام التكاليف المعيارية بزيادة الوعي بأهمية مشاركة العاملين في ورش الإنتاج في إعداد معايير التكلفة لزيادة إحساس هؤلاء العاملين بتلك المعايير .

اهتمت هذه الدراسة بالتكاليف المعيارية ومقارنة الأداء الفعلي بالمخطط ومعالجة الانحرافات وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية أحدثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

١٦ / دراسة سالم ، ٢٠٠٦ م (١) :

تمثلت مشكلة الدراسة في ما مدي مراعاة استخدام الموازنة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية كأداة للتخطيط والرقابة ، هدفت الدراسة إلى معالجة النقص وملء الفراغ في موضوع استخدام الموازنات كأداة تخطيط ورقابة في مؤسسات المجتمع المدني في فلسطين باعتبارها إحدى الدول النامية وما مدي المشاركة من قبل مدراء الموازنة في وضع أهداف الموازنة . تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لاختبار فرضيات الدراسة ، وافترضت الدراسة أنه تعد مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية موازنات وفق الأسس العلمية المتعارف عليها لاستخدامها في عمليات التخطيط والرقابة ، وتقوم بتحليل نتائج الموازنات بهدف استخدامها في عملية تقييم الأداء ومحاسبة المسؤولية خلصت الدراسة إلي إن معظم مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية تقوم بإعداد خطط طويلة الأجل تصل مدتها إلى ثلاث سنوات ، تستخدم مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية انحرافات الموازنة في تقييم أداء المدراء فكما أن الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة فهي أيضا أداة تستخدم في تقييم الأداء أوصت الدراسة بضرورة تدريب العاملين كي يرتقي أداء هذه المؤسسات وكذلك بضرورة وضع أهداف قابلة للتحقق من قبل المؤسسات .

(١) سالم عبد الله حلس ، دور الموازنات كاداه للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية ، (مجلة الجامعة الإسلامية ، المجلد الرابع عشر ، العدد الأول ، ٢٠٠٦م) ، ص ١٣١ _ ١٥٤ .

اهتمت هذه الدراسة باستخدام الموازنة في مؤسسات المجتمع المدني كأداة للتخطيط والرقابة وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

١٧ / دراسة أيمن ، ٢٠٠٧م (١):

تمثلت مشكلة الدراسة في الإجابة على السؤال التالي:.

هل لنظم التخطيط تأثير على القيمة الاقتصادية المضافة الناتجة عن تطبيق ممارسات المحاسبة الإدارية ودورها في دعم صنع القرار والرقابة التنظيمية ،هدفت الدراسة إلى تحليل تأثير تطبيق نظم المعلومات المتكاملة على المحاسبة الإدارية وعلى طبيعة عمل المحاسبين الإداريين ،استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في اختبار فرضية الدراسة حيث تفترض الدراسة إمكانية وجود تأثير لنظم المعلومات متكامل على ممارسات المحاسبة الإدارية ،توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها وجود تأثير محدود لنظم المعلومات المتكامل على ممارسات المحاسبة الإدارية كما أنه يتم تطبيق عدد محدود من ممارسات المحاسبة الإدارية المتقدمة في معظم الشركات محل الدراسة والمطبقة لهذه النظم ،أوصت الدراسة بأهمية دور نظم المعلومات المتكامل في تقليص حجم الأعمال الروتينية مما يتيح للمحاسبة الإدارية المزيد من الوقت الكافي لاستغلاله في أنشطة تؤدي لزيادة القيمة الاقتصادية المضافة للشركة والمرتبطة بتحسين الرقابة الإدارية وعملية صنع القرار .

إن هذه الدراسة اهتمت بدور نظم المعلومات المتكامل على ممارسات المحاسبة الإدارية وتختلف عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

(١) أيمن احمد شتيوي ،دراسة استكشافية لتأثير تطبيق نظم تخطيط موارد المشروع علي ممارسات المحاسبة الإدارية ودور المحاسبين الإداريين في منشآت الأعمال السعودية ، (مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ،جامعة إسكندرية ،العدد الثاني ،مارس ٢٠٠٧م) ص ص ١١٨ _ ٢٣٨ .

تمثلت مشكلة الدراسة في هل يمكن إعداد موازنة الجامعة الإسلامية كمؤسسة خدمية وفقا لأسلوب التكاليف المبنى على الأنشطة وما مدى تأثير ذلك على معرفة تفاصيل التكلفة والعمل على تخفيضها وانعكاس ذلك على جودة القرارات الإدارية . وهدفت الدراسة إلى دراسة الإطار الفكري لأسلوب التكاليف المبنى على الأنشطة وارتباطه بتطوير الأداء في المؤسسات الخدمية ، ودراسة وتحليل العناصر المكونة لهذا الأسلوب الحديث وتطبيقه على الجامعة الإسلامية . وتحليل النظم المالية المطبقة في الجامعة والوقوف على آلية عملها واقتراح الأساليب الجديدة لتطويرها . استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة وافترضت الدراسة إمكانية استخدام أَل ABC في إعداد موازنة الجامعة الإسلامية والمزايا المترتبة على استخدامه من خلال قيام الباحث بدراسة واقع إعداد موازنة الجامعة ومن ثم تطبيق الأسلوب الجديد على موازنة الجامعة . وخلصت الدراسة إلى إن الطريقة المتبعة حاليا في إعداد موازنة الجامعة الإسلامية تفتقر إلى الأسلوب العلمي وبالتالي تحرم الجامعة من الكثير من المزايا التي يمكن أن تحققها نتيجة استخدام الأسلوب العلمي ، وان أنظمة التكاليف التقليدية تعتبر قاصرة في تخصيص التكاليف غير المباشرة إضافة إلى اعتماد التقدير الشخصي لتحميل الكثير من التكاليف على وحدة المنتج . إن اعتماد أسلوب التكاليف المبنى على الأنشطة في إعداد الموازنة يساعد في القيام بعملية التخطيط للمستقبل بشكل علمي يستند إلى الإحصائيات التاريخية مراعيًا التغيرات المستجدة . وأوصت الدراسة بالاعتماد على نظام التكاليف المبنى على الأنشطة كنظام للتكاليف في الجامعة الإسلامية والتحول من النظام الحالي المعتمد في إعداد الموازنة تدريجيا إلى نظام التكاليف المبنى على الأنشطة ،يوصى الباحث الجامعات المختلفة والهيئات باعتماد هذا الأسلوب في إعداد موازنتها لما له من اثر فعال في تحسين الخدمات وتقليل الهدر من النفقات.

(٢) درويش مصطفى الجذب ، دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي ، دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية ، (رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل منشورة ،الجامعة الإسلامية، غزة، ٢٠٠٧م).

اهتمت هذه الدراسة بدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي وهدفت إلى دراسة الإطار الفكري لأسلوب التكاليف المبنى على الأنشطة وارتباطه بتطوير الأداء في المؤسسات الخدمية . وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية.

١٩ / دراسة إبراهيم ، ٢٠٠٧م (١) :

تمثلت مشكلة الدراسة في أنه هل يتم إعداد الموازنات وفق أسس سليمة في بلديات قطاع غزة وهل تستخدم بلديات قطاع غزة الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة وما هي العوامل التي تؤثر في نجاح استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة ،هدفت الدراسة إلى تقييم مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة ،افتترضت الدراسة إن إدراك الإدارة العليا ودعمها لأهمية تطبيق الموازنات ومزاياها يؤثر على استخدامها كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة ويؤثر المستوى العلمي على استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة وتم اختبارا لفرضيات والتحليل باستخدام الأساليب الإحصائية كالمنهج الوصفي التحليلي لتقويم مدى فاعلية الموازنات كما استخدمت برنامج SPSS الحزم الإحصائية اختبار الفرضيات للعلوم الاجتماعية . خلصت الدراسة إلى توفر معظم المقومات الأساسية اللازمة لاستخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في ما عدا المجال الثالث وان معظم المقومات المقترحة في نموذج الدراسة هي حقيقة موجودة فعلا في الواقع العملي . وبناء على هذه النتائج أوصت الدراسة بضرورة الاستعانة بموظفين مؤهلين ومتخصصين ولديهم الدراية والخبرة الكافية في مجال تطبيق الموازنات وتنفيذها والعمل على الاستفادة من التقدم التكنولوجي وثورة المعلومات واستغلال إمكانيات وقدرات الحاسب الآلي.

(١) إبراهيم محمد سليمان الشيخ عيد ،مدي فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات غزة ، (رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ،الجامعة الإسلامية ،كلية التجارة ،قسم التمويل ،٢٠٠٧م).

إن هذه الدراسة اهتمت بمدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة وتختلف عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية أحدثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية.

٢٠ / دراسة ديالا ، ٢٠٠٧م (١) :

تمثلت مشكلة الدراسة في مدى أهمية محاسبة المسؤولية كأداة قياسية تهدف إلى التحقق من إن كل نشاط في الشركة يسير وفقا لما هو مخطط له . لذلك يتطلب تقييم الأداء الفعلي مع ما هو مخطط وتحليل الانحرافات ومعرفة أسباب حدوثها ، ووضع أسس العلاج لها ،هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة والوقوف على مدى تطبيق الشركات الصناعية في قطاع غزة لمحاسبة المسؤولية . استخدمت الدراسة المنهج التحليلي الوصفي في اختبار الفرضيات . وافترضت الدراسة إن الشركات في قطاع غزة تمتلك مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وأنة توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الشركات الصناعية حول مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية يعزى إلى مدة مزاوله الشركة لنشاطها وحجم رأسمال الشركة وتوصلت الدراسة إلى انه يتوفر لدى الشركات الصناعية هيكل تنظيمي واضح إلا انه لا يوجد لديها سياسات مكتوبة لتطبيق محاسبة المسؤولية ،كذلك تعتمد الشركات الصناعية علي أسلوب الإدارة اللامركزية وتقوم بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية ، لكنها لا تشرك العاملين بالشركة في إعدادها ، كما أنها تقوم بإعداد المقارنات بين الأداء المخطط والفعلي لتحديد الانحرافات ومحاسبة المسؤولين القائمين عليها . خلصت الدراسة إلى انه يتم تحسين الهيكل التنظيمي المتبع في الشركات بما ينسجم مع أهداف الشركة ، وان تستخدم الشركة دليل واضح ومكتوب لإثبات ذلك والعمل بشكل اقوي علي إيضاح العلاقات بين مراكز المسؤولية والتنسيق

(١) ديالاجميل الرزي ، مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة ، دراسة تطبيقية ، (رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ،الجامعة الإسلامية ،غزة ،٢٠٠٧م).

بشكل مستمر في ما بينها ،كما توصى الباحثة بضرورة وجود معايير وأسس علمية في تحديد التكاليف المعيارية والموازنات التخطيطية بما ينسجم مع طبيعة عمل وأهداف الشركة.

اهتمت هذه الدراسة بحاسبة المسؤولية وتوصلت الدراسة إلي انه يتوفر لدى الشركات الصناعية هيكل تنظيمي واضح إلا انه لا يوجد لديها سياسات مكتوبة لتطبيق محاسبة المسؤولية واختلفت هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثه ودورها في مد الإدارة بالمعلومات والبيانات لتخطيط ورقابة العملية الإنتاجية.

٢١ / دراسة حمدي ، ٢٠٠٧م (١) :

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تبني الشركة لأساليب المحاسبة الإدارية التي توفر المعلومات الملائمة لإدارة الشركة وذلك يتسبب في ضعف قدرتها التنافسية على المستوى العالمي وحتى على المستوى المحلي لذلك لابد من تطبيق الشركة لأساليب المحاسبة الإدارية وتطويرها لكي تستطيع إدارة الشركة إن تتخذ القرارات على أسس علمية ،هدفت هذه الدراسة إلي معرفة آراء المدراء الماليين في الشركات الصناعية وتبسيط الضوء على الممارسات المختلفة لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في منشآتهم والتعرف على تلك الأساليب وأكثرها استخداما من قبل المنشآت الصناعية في قطاع غزة ،تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لاختبار الفرضيات ، وافترضت الدراسة بان تقوم المنشآت الصناعية في أكثر قطاعات غزة بتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية ، وتستخدم الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة أساليب المحاسبة الإدارية في مجالات مختلفة،وتستخدم الشركات الصناعية المساهمه في قطاع غزة الأساليب الشائعة في تقييم الاستثمار ،خلصت الدراسة إلي إن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية من قبل الشركات الصناعية في قطاع غزة ضعيف ، وكذلك مجال استخدام أساليب المحاسبة الاداريه ، أوصت الدراسة على

(١) حمدي شحدة زعرب ، مدي استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المساهمة الصناعية في قطاع غزة ، دراسة ميدانية ، (مجلة جامعة الأزهر ،المجلد التاسع ،العدد الأول ،غزة ،٢٠٠٧م) ، ص ص ١٤١ _ ١٦٢ .

العمل على تنمية الوعي والرغبة والقدرة على استخدام الأساليب الإدارية وتطبيقها والعمل على زيادة إدراك المسؤولين في الشركات المساهمة الصناعية في قطاع غزة لأهمية الدور الذي تلعبه المحاسبة الإدارية من خلال أساليبها المتعددة والمتنوعة نحو توفير المعلومات الملائمة التي تساعد المديرين على القيام بوظائفهم كالتخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات .

اهتمت هذه الدراسة بأساليب المحاسبة الإدارية وتطوير أساليب المحاسبة الإدارية وان عدم تطبيق أساليب المحاسبة الاداريه يؤدي إلى ضعف قدرة المنشأة التنافسية علي المستوي العالمي وحتى علي المستوي المحلي وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية أحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

٢٢ / دراسة على ، ٢٠٠٧م (١) :

تمثلت مشكلة الدراسة في ما هي إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في الأجهزة الحكومية الفلسطينية ،هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم نظام محاسبة المسؤولية وأنواع مراكز المسؤولية في القطاع الحكومي الفلسطيني وبيان أهمية نظام محاسبة المسؤولية ومقوماته وبيان دورة كأساس للرقابة وتقييم الأداء . تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي لاختبار فرضيات الدراسة ، وافترضت الدراسة أنه توجد علاقة بين إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وبين وجود نظام للموازنات التخطيطية يساعد علي التخطيط والرقابة بشكل فعال ، وتوجد علاقة بين إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وبين وجود نظام فعال للتقارير الرقابية الدورية وتقييم الأداء ،خلصت الدراسة إلى ضعف مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الفلسطينية لعدم توافر الأسس والقواعد التي يرتكز عليها هذا النظام ،أوصت الدراسة بتوعية العاملين في الأجهزة الحكومية الفلسطينية بمفهوم ومقومات

(١) علي حسن إبراهيم ،قياس إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في الأجهزة الحكومية الفلسطينية، دراسة ميدانية، (رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ،الجامعة الإسلامية ،٢٠٠٧م).

تطبيق النظام والعمل علي تطوير الهياكل التنظيمية الحكومية وبناء الموازنات التخطيطية ونظام للتقارير والرقابة علي أسس سليمة .

اهتمت هذه الدراسة بحاسبة المسؤولية ودورها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

٢٣ / دراسة ناريمان ، ٢٠٠٨م (١):

تمثلت مشكلة الدراسة في إن الشركات الصناعية في قطاع غزة تسعى كغيرها إلي التطوير

والاستغلال الأمثل للموارد لتحقيق أفضل النتائج ، وذلك من خلال وضع الخطط لهذه الموارد والرقابة علي تنفيذها وملاحظة أي انحرافات ومعالجتها وان أدوات المحاسبة الإدارية كفيلة بتحقيق ذلك . هدفت الدراسة إلي تحقيق مدى اهتمام الشركات الصناعية في قطاع غزة لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية والتعرف علي واقع تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة في الشركات الصناعية والتعرف علي أكثر الأساليب تطبيقا والتعرف علي الصعوبات والمعوقات التي تواجهها الشركات عند تطبيق هذه الأساليب . تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة وافترضت الدراسة انه تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتطبيق مجموعه من أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة ، ولا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الشركات الصناعية في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وتستخدم الشركات الصناعية في قطاع غزة أساليب المحاسبة الإدارية في مجالات مختلفة . توصلت الدراسة إلي أنه يتم تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة وتستخدم الشركات أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة وأوصت الدراسة بتنمية الوعي لدى مدراء الشركات الصناعية بأهمية أساليب المحاسبة الإدارية ودورها في تقديم المعلومات

(١) ناريمان إبراهيم صباح ، واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة ، دراسة ميدانية ، (رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، ٢٠٠٨م).

الملائمة لاتخاذ القرارات والمساهمة في عملية التخطيط والرقابة والعمل على تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة بصورة أوسع في الشركات الصناعية . وعقد الدورات التدريبية الخاصة بأساليب المحاسبة الإدارية للمدراء والمسؤولين في الشركات الصناعية وتوضيح أهميتها وكيفية تطبيقها والمزايا التي تعود على الشركات عند تطبيقها .

إن هذه الدراسة اهتمت بتطبيق أساليب المحاسبة الحديثة والتقليدية ومدى أهمية المحاسبة الإدارية والمزايا التي تعود على الشركات عند تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية أحدثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

٢٤ / دراسة زيد، ٢٠٠٩م (١):

تمثلت مشكلة الدراسة في أنه هل تهتم الشركات الصناعية الأردنية بإعداد موازنات تخطيطية تستخدم أداة للرقابة وتقييم الأداء وما مدى توفر المعلومات الكافية والبيئة المناسبة داخل الشركات الصناعية الأردنية من أجل تحضير الموازنات ،هدفت الدراسة إلي بيان أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة وكذلك مدى التزام هذه الشركات باستخدام هذه الموازنات وأهمية مشاركة جميع الأقسام في إعدادها . استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في اختبار الفرضيات ، وافترضت الدراسة التعرف على مدى الالتزام بتطبيق الموازنات التخطيطية ومدى استخدام القواعد والأسس العلمية في عملية التخطيط من خلال الموازنات التخطيطية وتوافر المعلومات الكافية والتعاون بين أفراد الأقسام لإنجاح عملية التحضير للموازنات التخطيطية ،خلصت الدراسة إلى إن غالبية الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة تقوم بتطبيق الموازنات التخطيطية وإعدادها بشكل منتظم لاستخدامها كأداة فاعلة في عملية التخطيط والرقابة

(١) زيد محمود موسى عليان ، مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ،(رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ،جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا ،٢٠٠٩م).

على العملية الإنتاجية وتقويم الأداء ، وان نسبة عالية جدا من شركات الدراسة تستخدم نتائج الموازنات في معالجة انحرافات الأداء المالي ،أوصت الدراسة العمل على مراعاة النواحي السلوكية عند إعداد الموازنات التخطيطية والعمل على إعداد قسم خاص في الشركات الصناعية يعنى بالموازنات التخطيطية وعملية التحضير لها وتنفيذها .

اهتمت هذه الدراسة بإعداد الموازنات التخطيطية والتحضير لها ودورها في عملية التخطيط والرقابة وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية أحدثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

٢٥ / دراسة ولاء، ٢٠١٠م(١):

تمثلت مشكلة الدراسة في ما هي أساليب المحاسبة الإدارية المتبعة بالفعل في البيئة الصناعية المصرية والى اى مدى تتماشى هذه الأساليب مع تلك الآخذة في التطور المتلاحق بالدول المتقدمة وما هي المحددات الشرطية لتطبيق أساليب معينة دون غيرها من أساليب المحاسبة الإدارية وما هي العلاقة بين التطوير في الممارسة العملية للمحاسبة الإدارية والأداء المالي للمنشأة ،هدفت الدراسة إلى الوقوف على أساليب المحاسبة المطبقة بالفعل في القطاع الصناعي المصري وما هي المحددات الشرطية لتطبيق أساليب معينة دون غيرها من أساليب المحاسبة الإدارية في المنشآت الصناعية والتعرف على مدى الاستجابة للتطوير في ممارسات المحاسبة الإدارية في القطاع الصناعي المصري واثر ذلك على الأداء المالي للمنشأة ،استخدمت الباحثة المنهج الوصفي في اختبار الفرضيات ، وافترضت انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين حجم المنشأة وتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وأيضا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين نوع التكنولوجيا المستخدمة بالمنشأة وتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وأيضا توجد علاقة ذات دلالة

(١) ولاء عادل محمد طه ،المحددات الشرطية لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وعلاقتها بالأداء المالي ،القطاع الصناعي المصري ،(رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ، جامعة الزقازيق ، كلية التجارة، ٢٠١٠م).

معنوية بين نوع الصناعة ، ملكية المنشأة وتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية، وقد خلصت الباحثة إلى إن مشكلة مدى ملائمة أساليب المحاسبة الإدارية نتيجة التطورات المعاصرة للأساليب الفنية المتعلقة بالتشغيل الالى والفلسفات الإدارية الحديثة والتنافسية الشديدة لبيئة الإنتاج تطرح نفسها بصورة قوية حيث سيصبح من الضروري مواكبة تلك التطورات بالاتجاه إلى الطرق والأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية الملائمة للبيئة المصرية والتي تساعد على توفير المعلومات لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات التشغيلية والإستراتيجية لتدعيم القدرة التنافسية لها في السوق العالمي ،توصلت الباحثة إلى إن الحاجة ما زالت قائمة لإجراء العديد من الدراسات المتعلقة بهذا الجانب .

اهتمت هذه الدراسة بأساليب المحاسبة الإدارية المتبعة والى اى مدى تتماشى هذه الأساليب مع تلك الآخذة في التطور المتلاحق بالدول المتقدمة وما هي المحددات الشرطية لتطبيق أساليب معينة دون غيرها من أساليب المحاسبة الإدارية وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

٢٦ / دراسة هاني ، ٢٠١٠م (١) :

تمثلت مشكلة الدراسة في أن عدم الاهتمام بعملية التخطيط ومراقبة الإنتاج يؤدي إلى ظهور عيوب في التصنيع وضعف في جودة المنتج وزيادة تكاليف العملية الإنتاجية ، وضعف قدرة المنشأة في تسويق منتجاتها . وهدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية الصناعات المعدنية ومدى مساهمتها في الإنتاج الصناعي والتعرف على المشاكل التي تواجه تطبيق عملية التخطيط ومراقبة الإنتاج في المؤسسات الصناعية والمعوقات التي تؤثر على عدم تقدم ونمو تلك الصناعات ودراسة مدى اهتمام الإدارة العليا بعملية التخطيط ومراقبة الإنتاج . يستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي لاختبار الفرضيات . وافترضت

(١) هاني يوسف شرف ، دور التخطيط ومراقبة الإنتاج في تنمية الصناعات الصغيرة ، دراسة حالة الصناعات المعدنية العاملة في قطاع غزة،(رسالة ماجستير منشورة ،الجامعة الإسلامية ، غزة ،٢٠١٠م).

الدراسة بأنة تساهم عملية التخطيط ومراقبة الإنتاج في استقرار واستمرار المنشآت وتحسين جودة المنتج وتخفيض تكاليف العملية الإنتاجية وزيادة القدرة التنافسية للمنشآت توصلت الدراسة إلى إن المؤسسات التي لا تحتوى على قسم تخطيط ومراقبة الإنتاج تنمو بشكل بطيء وتعانى من وجود مشاكل خلال عملية الإنتاج والتي تحتوى على قسم تخطيط ومراقبة الإنتاج تتطور بشكل سريع وتتمتع بسمعة جيدة ومتميزة، أوصت الدراسة بان يتم تنظيم الآلات والمعدات للإنتاج بصورة مجموعات متخصصة لعملية صناعية محددة وبشكل يتناسب مع إمكانيات المنشأة المادية وان يتم وضع خطط إنتاج سنوية بحيث تكون مبنية على أساس التقدير السليم للمبيعات وان يتم إنشاء قسم مستقل لتخطيط ومراقبة الإنتاج بحيث يتم الإشراف عليه من قبل متخصصين .

اهتمت هذه الدراسة بعملية التخطيط ومراقبة الإنتاج والآثار الجانبية المترتبة على عدم الاهتمام بهم وتختلف عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

٢٧ / دراسة عبد الحكيم وخليل ونجلاء ، ٢٠١١م (١):

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تبنى الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة لأساليب المحاسبة الإدارية لتوفير معلومات ملائمة لإدارتها ويتسبب ذلك في ضعف قدرتها التنافسية . كذلك لابد من أن تستخدم هذه الشركات لأساليب المحاسبة الإدارية وتطويرها . تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ، والتعرف على أكثر تلك الأساليب استخداما والتعرف على مجالات استخدام هذه الأساليب ،لتحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على منهج التحليل الوصفي للدراسة النظرية وأسلوب الدراسة الميدانية ،افترضت الدراسة أنه لا

(١) عبد الحكيم مصطفى جودة ، خليل محمد نمر ، علاء محمد خريسات ، مدي استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، دراسة ميدانية ،(مجلة الإدارة والاقتصاد ،العدد السابع والثمانون ،٢٠١١م) ، ص ص ١٣ - ١٦ .

توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة في استخدام أساليب المحاسبة الإدارية يعزى إلى عمر الشركة وأنة لا تستخدم الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة أساليب المحاسبة الإدارية في مجالات مختلفة توصلت الدراسة إلى إن أكثر الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن يوجد بها تعريف واضح لمفهوم المحاسبة الإدارية . وإن أكثر هذه الشركات أيضا يوجد بها أقسام مستقلة أو أشخاص مسئولون عن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية وإن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية ألمساهمة العامة في الأردن بشكل عام ضعيف وخاصة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة منها ، والاهتمام بالمجالات المختلفة للمحاسبة الإدارية لكي تتفاعل وتستجيب مع متطلبات وخصائص المتغيرات البيئية والاقتصادية والاجتماعية وتحقق القدرة التنافسية في الأسواق العالمية، والعمل على زيادة إدراك المسئولين في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن لأهمية الدور الذي تلعبه المحاسبة الإدارية من خلال أساليبها المتعددة والمتنوعة .

اهتمت هذه الدراسة بأساليب المحاسبة الإدارية وقدرتها على توفير المعلومات التي تساعد الإدارة وتزيد من قدرتها التنافسية وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور المحاسبة الإدارية في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

٢٨ / دراسة حمدي ، ٢٠١٣م (١):

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تبني الشركة لأساليب المحاسبة الإدارية التي توفر المعلومات الملائمة لإدارة الشركة وذلك يتسبب في ضعف قدرتها التنافسية على المستوى العالمي وحتى على المستوى المحلي لذلك لابد من تطبيق الشركة لأساليب المحاسبة الإدارية وتطويرها ، تهدف هذه الدراسة إلي التعرف على الممارسات المختلفة لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين والتعرف

(١) حمدي شحدة محمود زعرب ،دراسة تحليل لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين ، (مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ،المجلد الحادي والعشرون ،العدد الثاني، ٢٠١٣م) ص ١ _ ٢٥ .

على أكثر تلك الأساليب استخداما من قبلها ، والعوامل التي تحد من استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ، وكذلك الغاية المرجوة من استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ودرجة أهميتها في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين ، تجمع هذه الدراسة بين منهجين بشكل متكامل أخذ الباحث منها بقدر الحاجة سعيا إلى تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها وهما المنهج النظري والمنهج التطبيقي ، وافترضت الدراسة بأنه تقوم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة ، وأيضا لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الشركات في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يعزى إلى مدة مزاوله الشركة لنشاطها ، وأيضا تستخدم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين أساليب المحاسبة الإدارية في مجالات مختلفة . وتوصلت الدراسة إلى إن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية من قبل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين متوسطا في حين كانت نسبة استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة متدنية . وان من أسباب عدم تمتع أساليب المحاسبة الإدارية خاصة الحديثة منها باستخدام واسع النطاق ارتفاع تكلفة التطبيق وضعف المعرفة بهذه الأساليب ونقص الإدراك بأهم الأساليب الحديثة . أوصت الدراسة بتوفير التسهيلات الضرورية والتي من شأنها إن تساهم في تنمية المعرفة بأساليب المحاسبة الإدارية ومجالات تطبيقها ، والعمل على تفعيل دورها باعتبارها نظاما للمعلومات وزيادة الوعي لدى إدارة الشركات المدرج في بورصة فلسطين بأهمية استقطاب الكفاءات في مجال محاسبة التكاليف والإدارة الحديثة .

اهتمت هذه الدراسة بأساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة وان عدم تبني الشركات لأساليب المحاسبة الإدارية التي توفر المعلومات الملائمة لإدارة الشركة يؤدي إلى ضعف قدرتها التنافسية وتختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحثة في تناولها لدور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثه في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية .

استهدفت هذه الدراسة تقييم أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة في الشركات السلوفينية، وكذلك مقارنة تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة بين الصناعات المختلفة، ولإنجاز هذين الهدفين استخدمت الدراسة قائمة الاستقصاء للحصول على البيانات، وقد شملت عينة الدراسة ١٩٣ شركة، وأظهرت النتائج أن أكثر أساليب المحاسبة الإدارية استخداماً من قبل تلك الشركات هو أسلوب الموازنات الرأسمالية، يليه تقييم إنجاز المنافسين، ثم مراقبة وضع المنافسين. وأقل الأساليب استخداماً من قبل الشركات السلوفينية أسلوب تقييم العملاء، يليه تحليل فترة حياة ربحية العميل ثم تكلفة دورة حياة المنتج. كما وجدت معدلات اختلاف واضحة في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية بين القطاعات الصناعية المختلفة، وخاصة عند استخدام أساليب (الموازنات الرأسمالية، تقييم إنجاز المنافسين، مراقبة وضع المنافسين، استراتيجية التسعير، تكلفة الجودة، المقارنات، تحليل ربحية العملاء، تقدير تكلفة المنافسين). وقد أظهرت نتائج الدراسة أن أكثر القطاعات استخداماً لأساليب المحاسبة الإدارية قطاع الصناعة، النقل، بينما أقلها استخداماً لأساليب المحاسبة الإدارية الخدمات العامة والبناء.

استهدفت هذه الدراسة التعرف على أثر الأساليب الاستراتيجية للمحاسبة الإدارية على جودة الأداء المالي لدى شركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، وقد اشتملت عينة الدراسة على (٤٠) شركة، وقد استخدمت نموذج الانحدار البسيط لدراسة مدى العلاقة بين مستوى وعي الإدارة في هذه الشركات لأهمية استخدام هذه الأساليب ومدى استخدامهم لها، والعلاقة بين استخدام هذه الشركات لأساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية والتحسين في معدل العائد على صافي الأصول (ROE) %،

(^١) Simon, et. Al. , "Cross-Industry Comparative Analysis of Strategic Management Accounting techniques application": Evidence from Solvenia, ٢٠٠٥.

(^٢) Al-Khadash, "Impact of Strategic Initiatives in Management Accounting on Corporate Financial Performance": Evidence from Amman Stock Exchange, ٢٠٠٦.

كمؤشر للأداء المالي لتلك الشركات، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن (٨٠%) من هذه الشركات تستخدم على الأقل أحد الأساليب الاستراتيجية للمحاسبة الإدارية، كما أن المديرين الماليين لهذه الشركات كان لديهم أعلى مستوى وعي بأهمية استخدام هذه الأساليب، دون أن ينعكس ذلك كتطبيق عملي لهذه الأساليب، كما وجدت علاقة دالة احصائياً بين استخدام هذه الشركات لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، والتحسين في معدل العائد على صافي الأصول (ROE) كمؤشر للأداء المالي.

٣١ / دراسة Xiao ، ٢٠٠٧م^(١)

استهدفت هذه الدراسة معرفة مدى وأهمية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية، ومدى الاختلاف في تطبيق تلك الأساليب من قبل الشركات الصينية، تبعاً للاختلاف في الحجم أو المناطق الجغرافية أو الصناعة، ولتحقيق ذلك استخدمت الدراسة قائمة الاستقصاء، على عينة الدراسة البالغ عددها ٨٨٤ شركة، وقد شملت قائمة الاستقصاء على ٨٤ أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية، وأظهرت نتائج الدراسة أن الأساليب الأكثر استخداماً من قبل الشركات الصينية هي: الموازنات التشغيلية، مكافآت الإنجاز، تحليل سلوك التكاليف، توزيع التكاليف، محاسبة المسؤولية، وتحليل التكلفة الحجم العائد، وجميعها أساليب تقليدية، وأن أقل الأساليب استخداماً تشمل الإدارة على أساس النشاط، استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، التحسين المستمر، مفاوضات أسعار التحويل، التكاليف المعيارية، والمحاسبة البيئية. كما وجدت الدراسة اختلافات مهمة بين الصناعات في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية" توزيع التكاليف، التكاليف المستهدفة، موازنات الإنتاج، وبطاقة الأداء المتوازن". كما أظهرت الدراسة وجود علاقة طردية بين حجم الشركات وعدد الأساليب المستخدمة، أي أن الشركات كبيرة الحجم تستخدم عدد أكبر من الأساليب عنها في الشركات الصغيرة.

^(١) Xiao, "Management Accounting In China", ٢٠٠٧.

٣٢ / دراسة Waldron ، ٢٠٠٧م^(١)

استهدفت هذه الدراسة توفير إمكانية للتحليل المقارن لأساليب المحاسبة الإدارية المستخدمة من قبل الشركات النيوزيلاندية، وأظهرت نتائج الدراسة أن أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية لا تزال الأكثر استخداماً في معظم وحدات الأعمال، وأن أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة أقل استخداماً من المتوقع من قبل شركات الأعمال، كما أظهرت أيضاً أن ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة من قبل الشركات النيوزيلاندية لا يزال في أقل مستوياته مقارنة بالمنافسين، كما أن هناك اختلافاً في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية من قبل الشركات النيوزيلاندية يعود إلى الحجم، ووجدت أن وحدات الأعمال تفحص جدارة أساليب المحاسبة الإدارية لتقييم دعمها لاستراتيجية المنافسة.

٣٣ / دراسة Shakouri & Salehi ، ٢٠١١م^(٢)

هدفت هذه الدراسة إلى وضع تصنيف شجري (عنقودي) لأساليب المحاسبة الإدارية، حسب أهميتها للشركات، مستخدمة تقنية اختيار الاحتمال المقارب للحل الأمثل The Technique for Order of Preference by Similarity to Ideal Solution :TOPSIS، وتقنية التحليل الهرمي للقرارات Analytical Hierarchy Process :AHP، لترتيب أساليب المحاسبة الإدارية حسب فعاليتها، وقد استخدمت الدراسة قائمة الاستقصاء، وقد أظهرت الدراسة باستخدام تقنية التحليل الهرمي للقرارات AHP، أن أهم ثلاث أساليب متبعة لدى الشركات (عينة الدراسة) هي (محاسبة إدارة المخاطر، محاسبة الموارد البشرية، تكاليف الجودة)، كما أظهرت الدراسة باستخدام تقنية اختيار الاحتمال المقارب للحل الأمثل TOPSIS أن أكثر ثلاث أساليب فعالية متبعة لدى الشركات المكونة لعينة الدراسة هي (تكاليف الجودة، التكلفة المعيارية، تكلفة أوامر الإنتاج).

^(١) Waldron, "Today's Management Accounting Techniques in N.Z Businesses", ٢٠٠٧.

^(٢) Shakouri & Salehi, " Ranking the Useful Tools of Management Accounting by Multi Criteria Decision Making (MCDM) ", ٢٠١١.

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف مدى ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية التالية: نظام التكاليف، ونظام الموازنات، وتقييم الأداء، ونظم دعم القرارات، والمحاسبة الإدارية الاستراتيجية. من قبل الشركات الماليزية صغيرة ومتوسطة الحجم، وتحديد أهمية استخدامها للمدراء في تلك الشركات، والعناصر المؤثرة في مدى استخدام تلك الأساليب، وقد أجريت الدراسة على (٤٠١) شركة صغيرة ومتوسطة، وقد أظهرت النتائج أن غالبية الشركات الممثلة في عينة الدراسة تستخدم أساليب المحاسبة الإدارية المتمثلة في (نظام التكاليف، ونظام الموازنات، وتقييم الأداء)، أكثر بدرجة كبيرة من استخدامها لأساليب (نظام دعم القرارات، والمحاسبة الإدارية الاستراتيجية). مما يشير إلى أن الأساليب التقليدية أكثر استخداماً من الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية. كما أن الشركات متوسطة الحجم أكثر استخداماً لكافة أساليب المحاسبة الإدارية مقارنة بالشركة صغيرة الحجم. وقد أوصت هذه الدراسة بضرورة زيادة الوعي والفهم لأهمية ممارسة أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات صغيرة الحجم، لما لهذه الأساليب من أهمية في إنجاح الشركات.

^(١) Ahmad, "The Use of Management Accounting Practices in Malaysian SMEs", ٢٠١٢.

الفصل الأول

الاطار النظري للمحاسبة الإدارية

يتناول الباحث في هذا الفصل المحاسبة الإدارية مفهومها وأهدافها وتطورها وعلاقتها بالعلوم الأخرى وأساليبها وذلك من خلال المباحث الآتية:

المبحث الأول : نشأة و تطور ومفهوم واهداف المحاسبة الإدارية.

المبحث الثاني : علاقة المحاسبة الإدارية بالعلوم الأخرى.

المبحث الثالث : أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة .

المبحث الأول

نشأة وتطور ومفهوم واهداف المحاسبة الإدارية

تمهيد :

إن عصر التقدم الاقتصادي والتقنيات الحديثه وتطور نظم المعلومات الذي نعيشه اليوم يتطلب الحصول علي أفضل وأدق المعلومات وأكثرها ملائمة ومرونة وذلك بأقل التكاليف لان المعلومات الدقيقة والسليمة تؤدي إلي اتخاذ القرارات الرشيدة وخصوصا في المجالات الاقتصادية والاداريه .

ظهرت المحاسبة الادارية نتيجة التطورات واتساع وكبر حجم المشروعات الاقتصادية مليه حاجه منشآت الأعمال والوحدات الاقتصادية إلي توفير قدر كبير من البيانات والمعلومات التي يحتاجها المهتمون للمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة .

بما إن الهدف الأساسي للمحاسبة الادارية هو تلبية احتياجات الاداره من بيانات ومعلومات تعمل في إطار الوحدة الاقتصادية وتوفر الخدمات لأداره المنشأة للمساهمة في تحقيق أهدافها ، ولا تقتصر طريقه عمل المحاسبة الإدارية علي الأساليب المحاسبية بل تشمل أيضا مفاهيم اقتصادية وماليه وأساليب احصائية وكميه لتسهيل مهمتها في تقديم المعلومات اللازمة للإدارة .

أولا : تطور المحاسبة الاداريه: (1)

لقد تطورت وظيفة المحاسبة الاداريه واتسعت أهدافها مع تزايد النشاط الاقتصادي وزادت أهميتها في المنشأة وأصبحت من الوظائف الاساسيه المهمة ، حيث أن الاداره لم تعد تقتصر مهمتها علي توفير الأموال اللازمة للنشاط الاقتصادي بل تعدتها إلي تنظيم سير الأموال والتخطيط والرقابة عليها ، والعمل علي اتخاذ القرارات الاداريه بما يحقق الأهداف المتعددة للإطراف المختلفة في المنشأة .

(1) منير محمود سالم ، المحاسبة الاداريه ، (القاهرة ، دار النهضة العربية ، 1982م) ، ص7

تعتبر المحاسبة الادارية علم حديث بالنسبة لفروع المحاسبة الاخرى الا انه لها جذور تاريخيه من أوائل القرن العشرين وهي التكاليف المعيارية والموازنات التخطيطية وتحليل التعادل . وقد كان أول ظهور لفكرة المحاسبة الإدارية بصورتها الحالية في أوائل الستينات حيث اهتمت بدراسة قرارات التمويل الاستثماري حيث كانت الاداره المحاسبية مهتمة بالعلاقات المالية الخارجية وتكلفه رأس المال مما أدى لوجود فجوه بينها وبين متطلبات الاداره حيث إن اتساع حجم الانشطة الاقتصادية وتطورها أدى إلي استخدام التقنيات الحديثه وتزايد كميات الإنتاج مما ولد حاجه ملحه للقيام بعملياتي التخطيط والرقابة لمساعدته الاداره للقيام بمهامها .

كما يمكن النظر للمحاسبة الادارية علي أنها فن عرض البيانات والمعلومات المحاسبية علي فترات دوريه مناسبة بالشكل الذي يمكن الاداره من اتخاذ القرارات المتعلقة بالنشاط الجاري ونشاط المستقبل بما يضمن تحقيق أقصى كفاية ممكنه والاطمئنان علي سلامه التنفيذ وتحديد المسئولية ومجابهه المشكلات ، وقد ساهمت مجموعه من العوامل في تطور المحاسبة الادارية منها:

١. التقدم والنمو العظيم للتجارة والصناعة وظهور الشركات المساهمة الكبيرة خاصة في الولايات المتحدة الامريكيه وانجلترا .

٢. تطور الدور المحاسبي في تحقيق الرقابه علي أداء الاداره إلي حد كبير بصدر القوانين الحكومية المنظمة لشركات المساهمة وظهور بورصات الأوراق المالية .

٣. كان لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في الولايات المتحدة وانجلترا ابتداء من النصف الثاني من القرن التاسع عشر دوره الهام في تطور المحاسبة وتأصيلها نظريا .

٤. كان لظهور حركه الاداره العلمية في الولايات المتحدة في أواخر القرن التاسع عشر اثر في الاهتمام بالبيانات المحاسبية وخاصة ما يتعلق منها بالتكاليف ، كمساعدته للاداره في التخطيط والرقابة وترشيد القرارات .

٥. واكبت المحاسبة أيضا تطور العلوم الاخرى كالاقتصاد وأداره الأعمال وأساليب التحليل الكمي ، وبذلك أصبحت قادرة علي إمداد أداره الوحدات الاقتصادية بما تحتاجه من بيانات ومعلومات بدرجة عاليه من الكفاءة .

إن بيئة الأعمال في الوقت الحالي تتصف بكثرة الحركة وسرعه التغييرات ، وان الحركة والتغيرات في الظروف البيئية تؤدي إلي اختفاء مشاكل وقرارات قديمه وظهور مشاكل وقرارات جديدة تحتاج بالضرورة إلي معلومات جديدة . ولذلك ، يجب القيام بالتطور المستمر في نظام المحاسبة الاداريه حتى يستطيع توفير المعلومات الجديدة التي يحتاجها المديرون لمواجهة المشاكل والقرارات التي تظهر في بيئة الأعمال أحديثه كثيرة الحركة وسريعة التغييرات (١).

ثانيا : حاجة الاداره للبيانات والمعلومات المحاسبية : .

مفهوم المعلومات:

نقصد بالمعلومات المعرفة التي بها معنى وتفيد الفرد الذي تقدم إليه في تحقيق أهدافه وبالتالي فان للمعلومات قيمة سواء لدي الوحدة الاقتصادية ذاتها أو لدي الأفراد المستخدمين لها ومعظم المعلومات التي تطلبها إدارة الوحدة الاقتصادية تكون معلومات محاسبية وتنتج المعلومات عادة من البيانات التي تم تشغيلها من قبل لتصبح ذات قيمة(٢).

عرفت المعلومات "بأنها تمثل النتائج التي يحصل عليها من عملية معالجة البيانات لكي تصبح معلومات تخضع لعدة تقارير مناسبة تلاءم غرض الاستخدام الذي طلب من اجله في الوقت المناسب"(٣).

كما عرفت أيضا بأنها بيانات تمت معالجتها إلى مجموعة من المعلومات تم ترتيبها بشكل معين

فأصبحت معدة للاستخدام بواسطة شخص معين في غرض معين وفي وقت محدد(٤).

(١) احمد حسين علي حسين ، المحاسبة الاداريه المتقدمة للفكر الاستراتيجي ، (الاسكندرية ،الدار الجامعية ، ٢٠١٣م)، ص٣٧
(٢) السيد عبد المقصود دبيان وناصر نور الدين عبد اللطيف ، تصميم نظم المعلومات المحاسبية (الإسكندرية ، مؤسسة شباب الجامعة، ١٩٩٣م)، ص٦٣.
(٣) صالح الرزق ويوحنا آل آدم ، مبادئ المحاسبة أسس وأصول علمية وعملية ،(عمان، دار حامد للنشر ، ٢٠٠٢م)، ص٢٣.
(٤) محمد عطية مطر، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات ، (عمان: دار حنين للنشر ، ١٩٩٦م)، ص٢٠.

كما تعرف المعلومات أيضاً "عبارة عن مجموعة من البيانات التي جمعت وأعدت بطريقة تجعلها قابلة للاستخدام والاستفادة منها في اتخاذ القرارات"^(١).

كما عرفت "بأنها النتائج التي نحصل عليها من عملية معالجة البيانات"^(٢).

كما عرفت "بأنها عبارة عن بيانات وضعت في محتوى أو إطار ذات معنى ودلالة لمتلقيها بحيث يخصص لها قيمة و لها منفعة ، أو هي بيانات تم تحويلها وتشغيلها ومعالجتها بطريقة ما. أو تم تقديمها بطريقة ذات معنى ودلالة أكثر لمتلقيها وتساوده على اتخاذ قرار ما"^(٣).

كما عرفت "بأنها بيانات تم تحويلها إلى معلومات عن طريق تشغيلها وهي المعرفة التي لها معنى مفيد لتحقيق الأهداف"^(٤).

مما تقدم يصل الباحث إلى تعريف المعلومات بانها عبارة عن بيانات تمت معالجتها من أجل الوصول إلى معلومات مفيدة ذات معنى تساعد في اتخاذ القرارات المختلفة.

كذلك يري الباحث أنه للحصول على المعلومات لابد من وجود البيانات والتي تعتبر بمثابة مدخلات للحصول على مخرجات فبدون البيانات لا يمكن الحصول على المعلومات.

أهمية البيانات والمعلومات:

إن البيانات هي المادة الخام في إنتاج المعلومات وذلك من خلال معلومات تشغيلية ومحددة ، قد تكون بسيط للغاية وقد تتعدّد لدرجة كبيرة، ونجد أن المعلومات الناتجة عن مرحلة تشغيل معينة قد تكون بمثابة بيانات إذا تم ادخلها في مرحلة تشغيل لاحقه ينتج عنها معلومات جديدة وبالتالي فانه لابد لوجود البيانات حتى نحصل على المعلومات. تنفيذ المعلومات في اتخاذ القرارات ويتمثل دور المعلومات في هذه الحالة في تخفيض عدد البدائل وتخفيض مقدار عدم التأكد الذي تتضمنه هذه البدائل كما أن من أهم أسباب فشل

(١) ليستراي هينجر وسيرج ماتولتش، المحاسبة الإدارية، ترجمة أحمد حامد حجاج، (الرياض، دار المريخ للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٨٨م)، ص ٢٨
(٢) أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مدخل تطبيقي معاصر، (عمان، دارا لمناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م)، ص ٣ - ٤.
(٣) ثابت عبد الرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، (الإسكندرية: دار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م)، ص ٦٩.
(٤) عبد السميع الدسوقي، المحاسبة وتكنولوجيا المعلومات، (القاهرة، دار النهضة العربية، ١٩٩٣م)، ص ١٠.

الكثير من القرارات الإدارية يتمثل في عدم توافر المعلومات الكافية والمناسبة ذات العلاقة والمعلومات الصحيحة. ولذلك فإن سلامة وفعالية القرار الإداري يتوقف بالدرجة الأولى على سلامة ودقة وكتابة المعلومات التي يبني عليها القرار^(١).

مما سبق يري الباحث أهمية المعلومات بالنسبة للإدارة حيث أنها تدخل في كل نواحي النشاط والإعمال التي تمارسها المؤسسة وخاصة عند اتخاذ القرارات.

وهناك خطوات نستطيع من خلالها تحويل البيانات إلى معلومات و تتمثل في العمليات الخاصة بتحويل البيانات إلى معلومات في الآتي^(٢).

١. التجميع:

و تتمثل هذه العملية في إحضار البيانات وتجميعها من مصادرها الأولية سواء من خارج الوحدة الاقتصادية أو من داخلها أو في صورة تغذية عكسية.

٢. التصنيف:

ويتم طبقاً لهذه العملية فصل البيانات الخاصة بنشاط معين إلى أنواع مختلفة ويتم ترتيب البيانات في الملفات وفقاً لأساس معين.

٣. التلخيص

ويتم بهذه العملية إضافة مجموعة من البيانات وعرضها في تقرير واحد.

٤. الحساب:

وتشمل العمليات الحسابية التي تجرى على البيانات مثل الجمع والطرح والضرب والقسمة وخلافه.

٥. المقارنة

و تتمثل عملية المقارنة بإظهار أوجه الشبه أو الخلاف بين مجموعات مختلفة من البيانات.

(١) عبد السميع الدسوقي ، المحاسبة وتكنولوجيا المعلومات ، مرجع سابق ، ص ١٤ .

(٢) كمال الدين مصطفى الدهراوي وسمير كامل محمد، نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية، دار الجامعات الجديدة للنشر ، ٢٠٠٠م)، ص ص ٤٨ - ٤٩ .

٦. التخزين

وتتم هذه العملية بحفظ البيانات في ملفات خاصة تمهيداً لاستخدامها في الوقت المناسب مستقبلاً أو تمهيداً لأجراء بعض العمليات عليها في المستقبل وتختلف طريقة التخزين في النظام اليدوي عنه في النظام الآلي، ففي النظام اليدوي يتم التخزين في ملفات أو دفاتر ورقية بينما في النظام الآلي فتكون إدارة التخزين بطاقات مثقبة ، وشرائط أو اسطوانات ممغنطة.

٧. الاسترجاع:

و ترتبط هذه العملية بعملية التخزين فبعد تخزين البيانات لفترة ما يتم استرجاعها وإحضارها من الملفات الخاصة لاستخدامها أو إجراء عمليات أخرى عليها.

ولكن بصفة عامة يمكن تصنيف المعلومات وفقاً للمعايير التالية(١)

١. درجة الرسمية:

وفقاً لدرجة الرسمية فهناك معلومات رسمية ومعلومات غير رسمية فالمعلومات الرسمية هي كل المعلومات التي يخرجها ويقدمها نظام المعلومات داخل المنظمة ، أما المعلومات غير الرسمية فهي تأتي من خارج نظام المعلومات الخاص بالمنظمة.

٢. مصادر المعلومات:

هنالك مصدرين معلومات فإما أن تكون داخلية أو خارجية فالمعلومات عن عمليات المنشأة تعد المعلومات داخلية ، أما المعلومات عن البيئة فهي معلومات خارجية.

٣. درجة التغيير:

المعلومات قد تكون ثابتة لا تتغير فعلى سبيل المثال في مصلحة الأحوال المدنية والتي تقوم باستخدام بطاقات الهوية فإن أسماء الموظفين وتواريخ ميلادهم تعتبر معلومات ثابتة لا تتغير وقد تكون المعلومات متغيرة مثل السكن والحالة الاجتماعية والوظيفية.

(١) إبراهيم سلطان ، نظم المعلومات الإدارية مدخل إداري، (الإسكندرية: دار الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م)، ص ٥٦.

جودة المعلومات:

إن جودة المعلومات تعني تلك المعلومات تحقق احتياجات المستخدمين في ضوء معايير محددة ومعلومة مسبقة (١) .

تحدد جودة المعلومات بقدرتها على تحفيز متخذ القرار ليتخذ موقفاً معيناً ليصل إلى قرارات أكثر فاعلية. وتوجد عوامل تحدد جودة المعلومات من قبل مستخدم هذه المعلومات وهي (٢):

١. إن أي معلومة يمكن أن تقيم من زاوية المنفعة المستخدمة منها. هذه المنفعة تتمثل في صحة المعلومة

وسهولة استخدامها وهي تشمل على أربعة منافع للمعلومات هي:

أ. منفعة شكلية: نجد أنه كلما تتطابق شكل المعلومات مع متطلبات القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومة عالية .

ب. منفعة زمنية : تكون للمعلومات قيمة كبيرة إذا توافرت لدى متخذي القرار في الوقت الذي يحتاج فيه إليها.

ج. منفعة مكانية: تكون للمعلومات قيمة إذا تم الوصول إليها بسهولة.

د. منفعة تملك: يؤثر معدل المعلومة في قيمة المعلومات من خلال الرقابة التي يمارسها على عملية توزيع ونشر هذه المعلومات في المنظمة.

٢. درجة الرضا عن المعلومة : يكون من الصعب الحكم على القدر الذي ساهمة به المعلومة في تحسين

القرار المتخذ لذلك.فان البديل لقياس كفاءة المعلومات هو استخدام مقياس الرضا عن هذه المعلومات

من قبل متخذ القرار ويمكن معرفة رضا متخذ القرار أو عدمه إذا كان يدرك إن نظام المعلومات

الموجود لا بد أن يوفر له قدرأ معيناً من المعلومات لعلمية اتخاذ القرار.

(١) مجدي محمد سامي، نحو أطار مرجعي لتقويم جودة المعلومات، (القاهرة: مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة جامعة الزقازيق، ج١، مجلد ٢٢، العدد ٢، يوليو ٢٠٠٠م)، ص ٤٢٧.

(٢) إسماعيل السيد، نظم المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية، (الإسكندرية: المكتب العربي الحديث للطباعة والنشر، ١٩٩٧م)، ص ١٠٧ - ١٠٨.

٣. الأخطاء والتحيز: لا شك إن جودة المعلومات أهم من كم المعلومات لذلك فإن جودة المعلومات تتفاوت باختلاف الأخطاء والتحيز الموجود في هذه المعلومات . والتحيز سببه محاولة الفرد والوحدة التنظيمية ممارستها لحق توزيع المعلومات داخل المنظمة وتكون المشكلة في مستخدم هذه المعلومات لا يكون على علم بهذا التحيز الموجود بهذه المعلومات.

أما الأخطاء تمثل مشكلة هامة بأنه لا توجد طريقة سهلة لعلاج هذه الأخطاء، وعادة ما يوجد الخطأ نتيجة القياس أو التسجيل أو البرامج أو التزوير وبالتالي فإن أي نظام للمعلومات فإن مستقبل المعلومات لا يمكن أن يدرك أن هنالك خطأ أو تحيز فيها. مما سبق يرى الباحث لجودة المعلومات تعني أن تكون المعلومات صحيحة ملائمة لاحتياجات مستخدميها، وإن المعلومة تستمد جودها من خلال المنفعة التي تقدمها للمستخدم ومدى صحة المعلومة وسهولة استخدامها قد تكون منفعة شكلية أو زمنية أو مكانية، وكلما كانت المعلومة بعيدة عن الخطأ والتحيز كلما كانت جيدة وتعبر عن الواقع بشفافية وصدق.

نظام المعلومات:

"فهو إطار يتم في ظلّه التنسيق بين الموارد "موارد بشرية وكمبيوتر" لتحويل المدخلات "البيانات" إلى معلومات وذلك لتحقيق أهداف المشروع".

كما عرف أيضا انه أحد النظم الفرعية في الوحدة الاقتصادية ، ويتكون من عدة نظم تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة متناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والمستقبلية ، المالية وغير المالية لجميع الجهات التي يهتمها أمر الوحدة الاقتصادية ، وبما يخدم تحقيق أهدافها (١).

كما عرف نظام المعلومات بأنه "ذلك النظام الذي يتضمن مجموعة متجانسة ومترابطة من الأعمال والموارد تقوم بتجميع وتشغيل وإدارة البيانات بغرض إنتاج وتوصيل معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات من خلال شبكة القنوات وخطوط الاتصال". (٢)

(١) زياد هاشم يحيى ، قاسم محسن الحيطي ، نظم المعلومات المحاسبية ، (بغداد ، وحدة حذاء للطباعة والنشر ، ٢٠٠٣ م) ، ص ٤١ .
(٢) أحمد حسين علي حسين ، نظم المعلومات المحاسبية- الإطار الفكري والنظم التطبيقية ، (القاهرة ، مكتبة الإشعاع الفنية ، ١٩٩٨ م) ، ص ٢١ .

كما عرف نظام المعلومات بأنه "إطار يتم من خلاله تنسيق الموارد (البشرية والآلية) لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (المعلومات) لتحقيق أهداف المشروع"^(١).

كما يعرف نظام المعلومات بأنه "ذلك النظام الذي يتضمن مجموعة متجانسة ومتراصة من الأعمال والعناصر والموارد والتي تقوم بتشغيل وتجميع وإدارة ورقابة البيانات بغرض إنتاج أفضل معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات من خلال شبكة من قنوات وخطوط الاتصالات"^(٢).

كما عرف نظام المعلومات بأنه "مجموعة من المكونات المترابطة مع بعضها البعض بشكل منظم من أجل إنتاج المعلومات المفيدة وإيصال هذه المعلومات إلى المستخدمين بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم"^(٣).

ونظم المعلومات هي أنظمة تتكون من مجموعة من المكونات التي تستخدم لاستقبال موارد البيانات وتحويلها إلى منتجات معلوماتية ، تتعامل مع جميع الأنشطة المتعلقة في عملية صناعة اتخاذ القرارات لتشغيل الجهاز الإداري وتدعيم قرارات المسؤولين^(٤).

إن مفهوم نظم المعلومات من المصطلحات العلمية الشائعة الاستخدام في الوقت الحاضر ، وله مدلولات علمية مختلفة ، والذي يتضمن مجموعة من الأفراد والمعدات والبرامج وشبكات الاتصالات وموارد البيانات والتي تقوم بتجميع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة داخل المنظمة^(٥).

مما تقدم من تعريفات يخلص الباحث إلى:

(١) كمال الدين مصطفى الدهراوي ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٥م)، ص ٦.

(٢) محمد عطية مطر وآخرون ، مرجع سابق ، ص ١٩.

(٣) زياد هاشم يحي ، قاسم محسن الحيطي ، مرجع سابق ، ص ٤١.

(٤) عبد الرازق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، ط٢، (عمان: الدار العلمية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م)، ص ١٨.

(٥) Wallay, Brian Halforal, *How to Tum Rounda Manufacturing Company*, (New yourk E , Harwood –. ١٩٩٢).

P.٢١٠

١. أن نظام المعلومات يهدف إلى تقويم المعلومات لأغراض اتخاذ القرارات ، كما يهدف إلى تقديم المعلومات اللازمة عن مدى تحقيق الإدارة لأهدافها .

٢. إن عمل نظام المعلومات يتم في ثلاثة مراحل، مرحلة المدخلات التي يحصل عليها النظام من البيئة المحيطة ، والمرحلة الثانية مرحلة التشغيل وإدارة ورقابة هذه المدخلات ، المرحلة الثالثة والأخيرة هي مرحلة المخرجات والمتمثلة في المعلومات المفيدة التي يقدمها النظام للبيئة مرة أخرى. ويتحقق ذلك بتضافر وترابط مجموعة من العناصر والأعمال مع بعضها البعض في كل مرحلة من المراحل.

ويتلخص أي نظام في تنسيق العلاقات والاتصالات المتبادلة بين الإدارات والأقسام المختلفة. ويتلخص نظام المعلومات في تنسيق وتوصيل البيانات والمعلومات المتبادلة بين الإدارات والأقسام المختلفة في المشروع والمعلومات التي يصمم من أجلها النظام ، هي البيانات مرتبة بطريقة يمكن إن يسترشد بها مستخدم هذه البيانات في اتخاذ القرارات إي إن نظام المعلومات ما هو لا شبكة من الاتصالات المتداخلة التي تسمح بتسجيل وتحليل البيانات وتحويلها إلى معلومات وتوصيلها خلال التنظيم. ونظام المعلومات الشامل للإدارة يتكون من مجموعة من الأنظمة التي تقبل البيانات كمادة أولية ثم تقوم بتحويلها إلى معلومات ويشمل نظام المعلومات الوظائف الآتية(١):

١. استقبال البيانات واستيعابها : وتشتمل هذه المرحلة عملية جمع البيانات وتصميم الدورات المستندية.

٢. تسجيل البيانات: وتشتمل هذه المرحلة القيود المحاسبية والجداول الإحصائية.

٣. تخزين البيانات وتشتمل هذه المرحلة مجموعة الدفاتر المحاسبية والكشوف الإحصائية وذلك بحيث يمكن الرجوع إليها في المستقبل لاحتمال الحاجة إلى استخدامها.

(١) P.A.Firner & J.L.Linn, **Information Systems and Managerial**, Accounting Review, Vol ٤٣ Jan ١٩٦٨ , p ٧٥-٨١

٤. استرجاع البيانات وتشغيلها : وتشتمل هذه المرحلة عملية البحث عن البيانات التاريخية للاسترشاد بها أو لتشغيلها وتحويلها إلى معلومات أخرى باستخدام الأساليب الإحصائية وبحوث العمليات وغيرها طبقاً للاحتياجات المحددة للمشروع.

٥. نقل البيانات وعرضها وتوصيلها : وتشتمل هذه المرحلة تدفقات البيانات والمعلومات من قسم إلى آخر طبقاً للنظام المصمم مقدماً وبموجب نظم التقارير المالية والمحاسبية والإدارية المختلفة.

٦. اتخاذ القرارات : وتعتبر هذه المرحلة النهائية لاستخدام المعلومات والاسترشاد بها.

وقد يعارض البعض شمول نظام المعلومات للوظيفة الأخيرة وهي اتخاذ القرارات بحجة أن المنتج النهائي للنظام هو المعلومات فقط ولا يشمل مطلقاً عملية اتخاذ القرارات . وبالعكس يؤدي البعض الآخر شمول نظام المعلومات مرحلة اتخاذ القرارات باعتبارها اتخاذ القرار هو الهدف الرئيسي من المعلومات التي يمد بها النظام وان المعلومات المطلوبة تختلف باختلاف طبيعة القرار المطلوب اتخاذه ومجاله.

ثالثاً : الحاجة للمحاسبة كنظام للمعلومات : .

أدت مجموعة من الظروف البيئية إلى ظهور الحاجة إلى أداة تستطيع توفير المعلومات المالية عن القيمة الاقتصادية لثروة الوحدة الاقتصادية في لحظة معينة.، والتقرير عن التغيرات التي تطرأ على الثروة خلال فترة زمنية محددة وقد أطلق على هذه الأداة (المحاسبة) ولعل أهم الظروف البيئية: (١)

١. ندرة الموارد الاقتصادية والعرض المحدد من هذه الموارد جعل من الضروري البحث عن إدارة تعمل على المحافظة على تلك الموارد وتحديد كفاءة استخدامها في الأنشطة المختلفة.

٢. تزايد المسؤولية الاجتماعية للمشروعات الاقتصادية وانتشار المفاهيم الأخلاقية للملكية ، تطلب ضرورة التحديد الدقيق والسليم والموضوعي لحقوق أصحاب المصالح المختلفة داخل الوحدة وفقاً لمجموعة من المعايير والمبادئ المقبولة قبولاً عاماً.

(١) كمال الدين مصطفى الدهراوي ، نظم المعلومات المحاسبية ، مرجع سابق ، ص ص ٤٢ - ٤٤ .

٣. انتشار ظاهرة الفصل بين الملكية والإدارة (خاصة في شركات المساهمة) للأنظمة الاقتصادية الحالية، حيث يعهد مجموعة من المستثمرين إلى مجموعة من المديرين بحماية وتشغيل أموالهم نظير عائد تحصل عليه المجموعة الثانية .

٤. نتيجة لذلك ظهرت المحاسبة كأداة تعمل على قياس أداة المشروع من خلال تحديد نتيجة النشاط خلال فترة زمنية معينة، ثم إيصال هذا القياس إلى مجموعة المستثمرين لمعاونتهم في اتخاذ قرارهم بالاستمرار أو عدم الاستمرار في هذا النشاط. كما أنه لا تخلو أي منظمة مهما اختلف شكلها أو طبيعتها من تواجد نظام للمعلومات المحاسبية سوى كانت هذه المنظمة تأخذ شكل الملكية الفردية، أشخاص أو مساهمة وسوى كانت تجارية أو صناعية هادفة للربح أو غير هادفة له، يستخدم لتوفير المعلومات للمستخدمين^(١).

تعتبر المحاسبة كنظام للمعلومات في شكلها الخام لأنها تلعب دوراً في تحويل البيانات المالية لإنتاج المعلومات اللازمة التي تساعد في اتخاذ القرارات. ويمكن القول بان النظام المحاسبي من أقدم نظم المعلومات ولا زال يعتبر النظام الرئيسي كمصدر للمعلومات الاقتصادية. إن اتجاه النظام المحاسبي ليكون نظاماً للمعلومات لا يقف عند حدود البيانات والمعلومات المالية بل تعداها ليشمل بيانات ومعلومات كمية ووصفية تفيد في صنع القرار بمختلف المستخدمين ولذلك فقد أصبحت نظم المعلومات المحاسبية تقدم معلومات إضافية إلى جانب المعلومات المالية^(٢)

تعرف المحاسبة بانها "مجموعة من المبادئ العلمية المتعارف عليها ، والتي تحكم عمليات تسجيل وتبويب وتحليل العمليات ذات القيم المالية المتعلقة بوحدة محاسبية "أي مشروع" في مجموعة من الدفاتر والسجلات بغرض تحديد نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة في خلال مدة معينة وكذلك المركز المالي لهذا المشروع في نهاية هذه المدة"^(٣).

(١) السيد عبد المقصود دبيان ، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية ، دار الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع ، ١٩٩٧م)، ص ٣.

(٢) أحمد حلمي جمعة وآخرون، مرجع سابق ، ص ٣ - ٤.

(٣) مبارك عبد القادر محمد مبارك، مقدمة في المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها العملية، (الخرطوم: مطابع السودان للعملة المحدودة ، ٢٠٠٨م) ص ٣.

تعد المحاسبة من أقدم نظم المعلومات التي عرفتھا المنظمات، لما لي المعلومات المحاسبية من أهمية كبيرة للتعرف على الواقع الاقتصادي والمالي تحديداً للمنظمة وعلاقات المنظمة المالية بالبيئة المحيطة بها^(٤).

لقد ساهم الفكر المحاسبي في تطوير النظام المحاسبي للمعلومات منذ مدة طويلة نسبياً حيث أكد كل باتون نيتلون منذ العام ١٩٤٠م أن المحاسبة هي أداة فاعلة في تجميع وتشغيل وتوصيل المعلومات الاقتصادية سوى لأصحاب المنشأة أو المستثمرين من خارج المنشأة أي أن الهدف الأساسي للمحاسبة هو إمداد متخذ القرارات بصفة خاصة والمجتمع بصفة عامة للمعلومات الخاصة بالوحدة الاقتصادية^(١)

تهتم المحاسبة بتوفير المعلومات المالية عن المنظمة والإفصاح عنها للإطراف المستفيدة من المنظمة ، والتي تهتم بشئونها سوى من داخل المنظمة أو خارجها. وبناء على ذلك فإنه يمكن تقسيم مستخدمي المعلومات المحاسبية وأوجه استخداماتها إلى مجموعتين:^(٢)

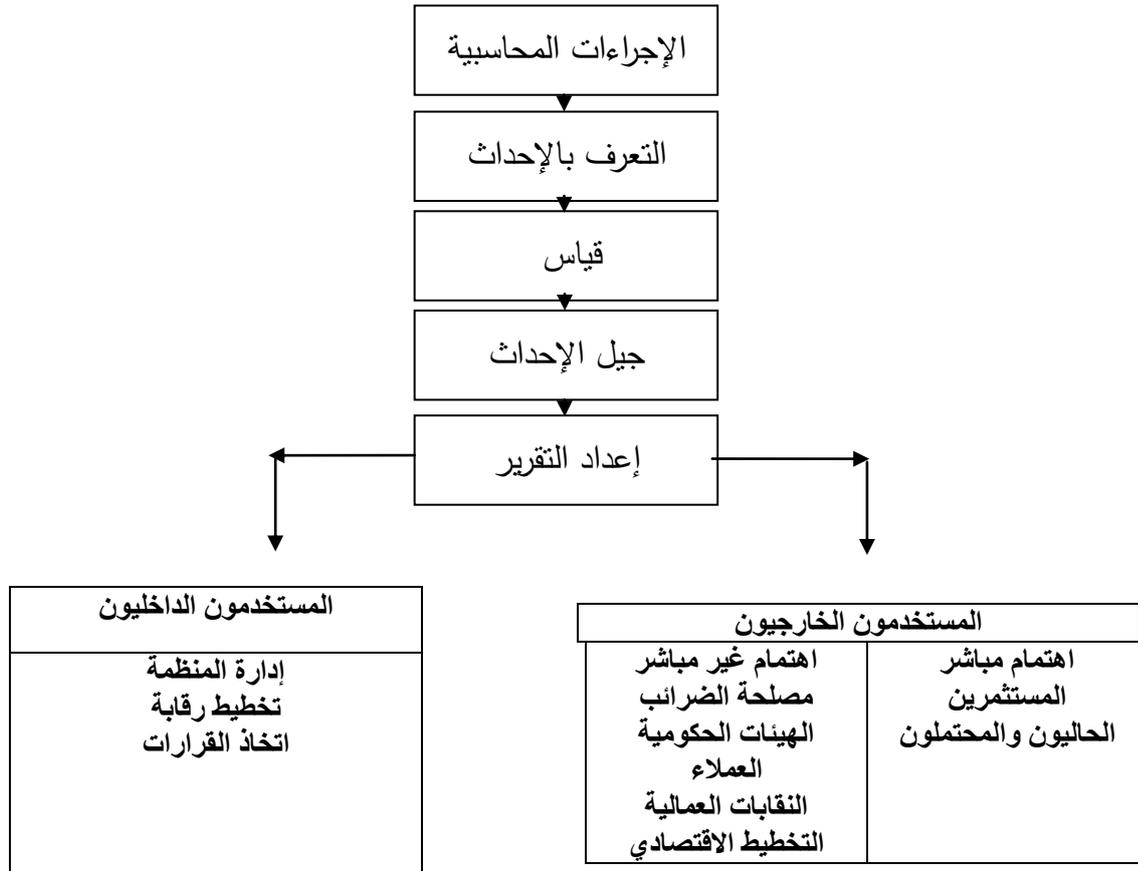
١. المجموعة الأولى: تتعلق بالمستخدمين الداخليين والاستخدامات الداخلية للمعلومات المحاسبية .
٢. المجموعة الثانية: تتعلق بالمستخدمين الخارجيين والاستخدامات الخارجية للمعلومات المحاسبية وتتمثل المجموعة الأولى الأطراف التي تحتاج إلى المعلومات المحاسبية داخل المنظمة. وتتمثل في الإداريين ومتخذي القرارات في كافة المستويات الإدارية داخل المنظمة حيث يحتاج الإداريين إلى استخدام المعلومات المحاسبية للقيام بإعمالهم ووظائفهم وأنشطتهم المتبادلة داخل المنظمة. وتتمثل المجموعة الثانية في كافة الأطراف الخارجية عن المنظمة المستثمرين والمقرضين ومصحة الضرائب والبنوك وغيرها من الجهات الحكومية، وتستخدم تلك الأطراف المعلومات المحاسبية المنشورة من جانب المنظمة المتعلقة بنتائج الأعمال والمركز المالي لتحقيق مصالحها الخاصة تجاه المنظمة.حي يعتبر المستثمرين من الملاك والمساهمين في الشركات ، وكذلك المقرضون من البنوك والموردين هو المستخدمون الخارجون للمعلومات المحاسبية ذو الاهتمام المباشر بالمنظمة، بينما تعتبر الحكومة ممثلة في مصلحة الضرائب وهيئة سوق

(٤) عبد الرازق محمد قاسم ، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، ط١، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٤م) ، ص٨.
(١) كمال الدين مصطفى الدهراوي ، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية ، ط٢، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م—٢٠٠٤م)، ص٥٥.
(٢) المرجع السابق ، ص ص٤٥ - ٤٩.

المال وغيرها من الهيئات الحكومية الأخرى ، والعملاء واتحادات نقابات العمال ، والهيئات المسؤولة عن التخطيط الاقتصادي القومي للمجتمع من المستخدمين الخارجين للمعلومات المحاسبية ذو الاهتمام غير المباشر للمنظمة.

شكل (١/١/١)

مستخدمو المعلومات المحاسبية



المصدر: ناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية - مدخل تحليل وتصميم النظام، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠١١م)، ص٤٧.

سوف يتم عرض لأهم الأطراف الداخلية والخارجية (الفئات المستفيدة من المعلومات المحاسبية):

المحاسبة في أي مشروع مهما كان شكله مشروعاً فردياً أم شركة أشخاص أو شركة مساهمة عامة أو

مؤسسة عامة تقدم خدمة لفئات متعددة منها :

١. أصحاب الملكية تهتم المحاسبة بقياس نتيجة نشاط المشروع من ربح أو خسارة وتحديد المركز المالي وأصحاب المشروع في حاجة لمعرفة التقديم الذي تحرزه المنشأة ومعرفة درجة الفاعلية التي تستخدم بها موارد المشروع(١).

ويعتمد المستثمرين عن المعلومات المحاسبية في التقرير عن مدى جدوى ومعقولية شراء أو بيع حصص استثماراتهم وما يمتلكون من أسهم في المنظمات حيث يهتم الملاك والمستثمرين تحديداً بالمركز المالي للمنظمة بالإضافة إلى المقدرة الإيرادية للمنظمة وصورة الإيرادات ومدى استقرارها في الأجل الطويل(٢)

٢. إدارة المشروع في جميع مستوياتها

وتقوم المحاسبة بتزويد هذه الإدارة "العليا والوسطى والدنيا" بالبيانات المطلوبة واللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة من تخطيط وتنظيم وإشراف ومتابعة إي تخدم العملية الإدارية بكاملها وهكذا تستطيع الإدارة أن تحكم على نواحي نشاطها المختلفة من استخدام كفاء للموارد المحددة المتاحة للاستخدام في المشروع سواء كانت هذه الموارد مالية أو بشرية(٣).

وبصفة عامة تهتم الإدارة أيضاً بمكونات هيكل رأس مال المنظمة والتغيرات والاتجاهات في الإيرادات، وذلك لمساعدتها على التنبؤ والتخطيط واتخاذ القرارات التي ستؤثر على العمليات المستقبلية للمنظمة(٤).

٣. الدائنون وحملة السندات :

كما يعتمد الدائنون على المعلومات المحاسبية أيضاً في تقييم المخاطر الناجمة عن إقراض المنظمة ويعتمد عليها أيضا الموردون على تقييم قدرة الشركة على سداد التزاماتها في الأجل القصير.

(١) احمد نور ، محاسبة التكاليف، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م) ، ص ١٧ .

(٢) ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سابق ، ص ٤٩ .

(٣) خالد أمين عبد الله وصايل رمضان، مرجع سابق ، ص ص ١٠ - ١١ .

(٤) ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سابق ، ص ٤٨ .

ويتم في هذه الحالة فحص الأصول المتداولة ومقارنتها بالالتزامات المتداولة لتقييم قدرة الشركة على سداد الديون في الأجل القصير . كما يهتم أصحاب الديون طويلة الأجل مثل (القروض والسندات) بتقييم المؤشرات المالية للشركة في الأجل الطويل مثل هيكل رأس مال الشركة ومركزها المالي (نسبة حقوق الملكية إلى الالتزامات) والتغيرات المتوقعة في المركز المالية^(١).

ومن هنا فان البنوك والمؤسسات المالية غالباً ما يلجا مانح الائتمان التجاري إلى تدعيم أو توثيق حقوقه بورقة تجارية سواء كانت كمبيالة أو سند إذني عند ما يكون المركز المالي للوحدة الاقتصادية ضعيفاً نسبياً او عند ما يكون مبلغ الائتمان كبير^(٢).

يري الباحث يعطي الدائنون في المؤسسات المالية المختلفة أهمية خاصة لسيولة المنشأة واتجاهات الأرباح وأثرها على السيولة حيث إن هذه المعلومات توفرها المحاسبة .

٤ . المؤسسات الضريبية

فمصلحة الضرائب تحتاج للمعلومات المحاسبية في تحديد حجم الضرائب التي سوف تقوم بتحصيلها من المنظمة^(٣).

إن البيانات المحاسبية المستخرجة من سجلات المشروع ودفاته ، هي العون الأكبر لموظفي دوائر ضريبية الدخل وتحديد الوعاء الضريبي ومقدار الربح الخاضع للضريبة ، ومعنى ذلك يجب أن يستند صافي الربح الخاضع للضريبة لقواعد وأصول المحاسبة السليمة، بل إن وعاء الضريبة يجب أن يكون أساسه الربح المحاسبي المستخرج من واقع الدفاتر والحسابات والقوائم المالية وفقاً لقواعد وأصول المحاسبة الصحيحة المتعارف عليها^(٤).

(١) المرجع السابق ، ص ٤٩ .

(٢) محمد سمير الصبان وآخرون ، المحاسبة المالية المتوسطة ، القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٠م) ، ص ٥١ - ٥٢ .

(٣) ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سابق ، ص ٥٠ .

(٤) عبد القادر حلمي ، الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية - الجزء الأول، (القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٧٥) ، ص ٧٣ .

٥. المحللون الماليون

في الوقت الذي تعتبر فيه مخرجات النظام المحاسبي نهاية المطاف بالنسبة للدورة المحاسبية فإنها تعتبر بداية الطريق في عملية التحليل المالي ، وعليه فان سلامة مخرجات النظام المحاسبي تؤثر على نتائج التحليل المالي.

فكلما كانت المعلومات والبيانات المحاسبية حقيقية كلما كانت النتائج التي يتم التوصل إليها في التحليل المالي تتسم بالدقة والشمولية^(١).

حيث أن للتحليل المالي من الوسائل والأدوات والطاقت ما يمكنه من الإسهام الفعال في ترشيد السياسات والقرارات والخطط بالإضافة إلى تقييم المنشآت تقويماً شاملاً أو جزئياً^(٢).

مما سبق يرى الباحث أن نوعية المستخدم تؤثر على أهدافه باستخدام المعلومات التي تقدمها المحاسبة . حيث تقوم المحاسبة بخدمة أصحاب المشروع (الملاك) وإدارة المشروع في جميع مستوياتها والدائنون والموردون وهيئات الأئمان المختلفة والمؤسسات الضريبية والعاملون بالمشروع والهيئات الرقابية والسلطات القضائية والعملاء والمحللون الماليون والهيئات الحكومية المختلفة والدارسون والباحثون والمواطنون بشكل عام.

رابعاً : مفهوم المعلومات المحاسبية :-

المعلومات المحاسبية هي مخرجات نظام المعلومات المحاسبي تستفيد منها أطراف داخلية وخارجية حيث يوجد أكثر من تعريف للمعلومات المحاسبية، فقد تم تعريفها"بأنها هي المعلومات الكمية والخاصة بالقيم الاقتصادية التي يتم تجهيزها وعرضها من جانب نظام المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وخطط وتقارير التشغيل"^(٣).

(١) صادق الحسني ، التحليل المالي والمحاسبي ، (عمان : دار مجدي الأولى للنشر والتوزيع ، ١٩٩٨ م) ، ص ٧٥ .

(٢) وليد ناجي الحيايي ومحمد عثمان البطمه ، التحليل المالي - الإطار النظري وتطبيقاتها العلمية ، (عمان: دار حنين للنشر والتوزيع، ١٩٩٦م) ، ص ١٩ .

(٣) أحمد فؤاد عبد الخالق ، قياس وقيمة المعلومات في نظم اتخاذ القرارات ، (القاهرة : مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، كلية التجارة، العدد ١٤ ، ١٩٧٧م) ، ص ١٣٢ .

كما عرفت المعلومات المحاسبية بأنها كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظام المعلومات المحاسبية في القوائم المالية للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخلياً^(١).

مما سبق يصل الباحث إلى تعريف المعلومات المحاسبية "بأنها عبارة بيانات تمت معالجتها للحصول على معلومات ذات معنى مفيد لاتخاذ القرارات سوى للإدارة أو للإطراف الخارجية" وتتكون المعلومات المحاسبية من كمية من المعلومات كالقوائم المالية المتمثلة في قائمة الدخل ، وقائمة المركز المالي ، والإرباح المحتجزة ، التدفق النقدي وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وتقارير الأداء عن التغير الفعلي للإعمال والأنشطة في المنشأة^(٢).

وتتمثل أهمية البيانات والمعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات التي بموجبها تعمل على توفير المعلومات المناسبة في عملية ترشيد اتخاذ القرارات وتستخدمها للحصول على نتائج ذات معنى مفيد^(٣).

تختص المحاسبة بتوفير المعلومات التي تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة وفي سبيل تحقيق هذا الهدف ، تقوم برصد وحصر جميع العمليات والإحداث التي تقع خلال الفترة المحاسبية ، وحينما تعطي المحاسبة المالية تلك البيانات في صورة تقارير مالية ، فإنها تصف الحالة المالية للمشروع وتحديد نتيجة عملياتها خلال فترة معينة ، وبهذا تقوم المحاسبة المالية بتوفير البيانات المالية عن أعمال المشروع ككل، وتكون هذه البيانات متاحة للاستخدام لجميع الأطراف الداخلية والخارجية المهتمة بأعمال المشروع^(٤).

تحتاج الإدارة للمعلومات في كل أوجه نشاطها حيث يتطلب صناع القرار على اختلاف مستوياتهم معلومات حديثة وسريعة تساعد في عملية اتخاذ القرار وتنظيم الأنشطة وتحضيرها والرقابة على التنفيذ وغيرها من المجالات ، فكل وظيفة من الوظائف تتضمن اتخاذ القرار، ويجب أن يكون اتخاذ القرار

(١) سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية ، ط١، (عمان: دار الراجحة للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٩م)، ص ٧٧.

(٢) أحمد حلمي جمعة ، نظرية المحاسبة المالية ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٩٧م)، ص ٨.

(٣) أحمد حسين علي حسين ، نظم المعلومات المحاسبية ، مرجع سابق ، ص ٢٥.

(٤) جبريل جوزيف كحالة ، وآخرون ، المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق ، (عمان: دار هلال للنشر والتوزيع ، ١٩٩٧م)، ص ٢٦.

مدعوماً بمعلومات كافية ومناسبة لمشكلة موضوع البحث ومن حيث النوعية والوقت والتكلفة وان المعلومات الكاملة تساعد في وضع القرار الجيد ، كذلك هنالك نقطة توازن بين فاعلية صنع القرار وكمية المعلومات التي يجب توفرها حتى يجب أن تتعدى كمية البيانات والمعلومات هذه النقطة وذلك لان زيادة المعلومات عن الحجم الحقيقي المطلوب سيؤثر سلباً على عملية صنع القرار من ناحية تشتيت جهد صانع القرار ووقته في عملية المقارنة والبحث عن البدائل المتعدد ، ومن هنا فان نظم المعلومات ببساطة هي توفير للمعلومات المناسبة لمتخذ القرارات طالما هذه المعلومات متاحة ويمكن تحليلها^(١).

يري الباحث أهمية المعلومات بالنسبة للإدارة حيث أنها تدخل في كل نواحي النشاط والإعمال التي تمارسها المؤسسة خاصة عند اتخاذ عملية القرارات.

وتلعب المعلومات المحاسبية دوراً مهماً في المنظمات الأعمال والمنظمات بشكل عام ، وان من أهم أسباب وجود المحاسبة وتطورها المستمر يتمثل في توفير المعلومات المناسبة لاتخاذ القرارات سواء الإدارة المنظمة أو للإطراف الخارجية المعينة بهذه المعلومات ويعد النظام المحاسبي احد أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات المحاسبية التي تسهم في ترشيد ومساندة القرارات الاقتصادية التي تؤثر على موارد المجتمعات وثروتها وبالتالي على رفاهية أفرادها^(٢).

وتعد المعلومات هي السمة الأهم للعقود الأخيرة من القرن العشرين إذ أدى تطور تكنولوجيا المعلومات إلى ازدياد حجم المعلومات التي يجب أن تعالج وتخزن وتقدم للنظام بشكل كبير مما عقد عملية التحكم بها والسيطرة عليها وقد انتشرت تطبيقات تكنولوجيا المعلومات على كافة المجالات وعلى جميع المستويات^(٣).

تنشأ الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكد اللازمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك الهدف من توفير وتقديم المعلومات إلى الجهات المستفيدة "وخاصة متخذي القرار" يتحدد في تخفيف حالة القلق وكذلك لإمدادهم بمزيد من المعرفة المسبقة لما سيحدث مستقبلاً أو تقليل حجم

(١) ثابت عبد الرحمن ، مرجع سابق ، ص ص ٧٩ - ٨٠.

(٢) جبريل جوزيف كحالة ، ورضوان حلوة حنان ، المحاسبة الإدارية ، ط١ ، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ١٩٩٧م)، ص ٣٣

(٣) عبد الرازق محمد قاسم ، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية ، ط١ ، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ١٩٩٨م)، ص ص ٥ - ٦ .

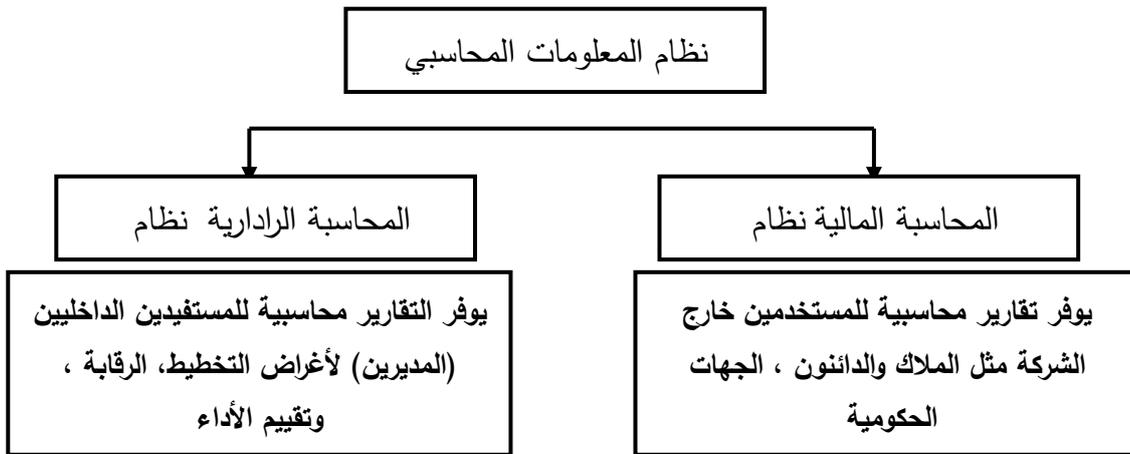
التباين في الخيارات، وذلك عند ما يستخدم متخذو القرارات كنسب احتمالية للاختيار بين البدائل المتاحة^(١).

نظراً لتعدد الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية وفي ضوء تعدد وتنوع وخصوصية احتياجات كل منهم من المعلومات المحاسبية، وللوفاء تلك الاحتياجات المتنوعة يتم تجزئة نظام المعلومات المحاسبي إلى نظم محاسبية فرعية يقوم كل منها بتوفير نوعية معينة من المعلومات المحاسبية تلائم احتياجات وأهداف مستخدميها.

ينقسم نظام المعلومات المحاسبي إلى نظامين أساسيين للمعلومات هما : نظام المحاسبة المالية ونظام المحاسبة الإدارية.^(٢)

شكل (٢/١/١)

نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: ناصر نور الدين عبد اللطيف ، نظم المعلومات المحاسبية - مدخل تحليل وتصميم النظام، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠١١م)، ص ٥١.

(١) سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: دار الراجية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م)، ص ص ٧٧ - ٧٨.
(٢) ناصر نور الدين عبد اللطيف ، مرجع سابق ، ص ص ٥٠ - ٥١.

١. نظام المحاسبة المالية:

يركز على خدمة المستفيدين خارج الشركة مثل الملاك والدائنين ، والجهات الحكومية ، بذلك تتمثل المخرجات الأساسية لنظام المحاسبة المالية في التقارير المالية الخارجية (المنشورة) وهي: قوائم الدخل والميزانيات العمومية وقوائم التدفقات النقدية، هذا بالإضافة إلى التقارير الخاصة إلى الجهات الرسمية مثل مصلحة الضرائب، وهيئة سوق المال والهيئة العامة للاستثمار . وتتضمن هذه التقارير معلومات فعلية ودقيقة ملخصة عن الشركة ككل موضحاً بها نتائج أعمالها ومركزها المالي ، وينبغي أن يتم إعداد التقرير والقوائم المالية المحاسبية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً(١).

٢. نظام المحاسبة الإدارية:

وهو يركز على توفير المعلومات المالية وغير المالية بمساعدة المديرين والعاملين (المستخدمين الداخليين) في القيام بوظائفهم الأساسية لتحقيق أهداف الشركة وعلى وجه الخصوص لأغراض التخطيط، والتوجيه ، والتحفيز والرقابة، وتقييم الأداء واتخاذ القرارات. وتكون مخرجات هذا النظام في شكل تقارير تفصيلية عن التكاليف والأقسام والمنتجات والعملاء والأسواق وهي تقارير لا يتطلب إعدادها الالتزام بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وإنما يتم إعدادها في ضوء تفصيلات الإدارة (٢).

يوجد بين نظام المحاسبة المالية وبين نظام المحاسبة الإدارية نظام محاسبي يطلق عليه نظام محاسبة التكاليف ويتعامل هذا النظام مع بيانات عناصر التكلفة من مواد وأجور ومصروفات تزيد أهميته في الشركات الصناعية ويشكل جزءاً هاماً من نظام المعلومات المحاسبي ككل. ويهدف إلى توفير معلومات لخدمة الإدارة في تخطيط ومراقبة وتقييم الإنتاج والتسويق ومن ناحية أخرى توفير معلومات عن تكلفة

(١) ناصر نور الدين عبد اللطيف ، مرجع سابق ، ص ٥١ .

(٢) المرجع السابق ، ص ٥٢ .

المبيعات والمخزون وهذه المعلومات تصب في نظام المحاسبة المالية حتى يمكن تحديد نتائج المعلومات والمركز المالي.(١)

خصائص المعلومات المحاسبية:

تتمتع المعلومات المحاسبية بمجموعة من الخصائص الرئيسية التي تجعل هذه المعلومات مفيدة لإغراض اتخاذ القرار ، ولإغراض تقييم نوعية المعلومات المحاسبية ويؤدي تحسين هذه الخصائص إلى جعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة ومنفعة لمستخدميها ، ولقد عرفت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تلك الخصائص بانها السمات التي تجعل من المعلومات المقدمة في البيانات المالية مفيدة للمستخدمين^(٢).

أولاً: الخصائص الرئيسية:

وهي تتعلق بخاصيتين رئيسيتين هما :

١. الملائمة:

تعتبر الملائمة من المبادئ التي وفدت حديثاً على إطار الفكر المحاسبي، وتعتبر نتيجة لتركيز المحاسبون على المدخل السلوكي لمعرفة اثر وتأثير المعلومات المحاسبية على سلوك المستخدم ، واقترح انه كي تكون المعلومات المحاسبية قادرة على الوفاء بحاجات المستخدم فإنها يجب أن تكون ملائمة وهكذا قدمت الملائمة كمعيار لاختيار المعلومات.

(١) سمير رياض بلال ، مرجع سابق ، ص ٢٧.

(٢) جون ويلي ، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، (عمان:المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، ٢٠٠٦م)، ص ٨.

وترى بعض الكتابات المحاسبية إن المعلومات تكون ملائمة إذ أثرت على القرار، وجعلت مستخدم القرار يغير من قراره وعلى هذا الأساس فإن المعلومات تكون ملائمة إذا كان متخذ القرار يري أنها ملائمة^(١).

إن ملائمة أو مناسبة المعلومات المحاسبية تعد من أهم الخصائص التي يجب أن تتصف بها هذه المعلومات ، وتعني الملائمة إن المعلومات يجب أن تكون هامة ومفيدة عند دراسة المشكلة التي نحن بصدد حلها ومعالجتها واتخاذ قرار حيالها والملائمة أمراً هاماً سواء كانت المعلومات للاستخدام الداخلي للمنشأة أو للاستخدام الخارجي.

عليه يمكن تحقيق خاصية الملائمة من خلال الآتي:

أ. التوقيت الزمني المناسب

كما يجب أخذ التوقيت في الاعتبار ومن الضروري توافر المعلومات المحاسبية لمتخذ القرارات الإدارية قبل أن تفقد المعلومات المحاسبية مقدرتها على التأثير في اتخاذ القرارات ، وقد يكون من المناسب في بعض الأحيان التضحية بشي من الدقة لحاسب التوقيت وذلك في ضوء الأهمية النسبية وإلا فقدت المعلومات المحاسبية عنصر الملائمة.^(٢) بمعنى أن الحاجة إلى المعلومات المحاسبية حاجة جارية وفورية، خاصة أن كثير من التقارير المحاسبية تفقد قيمتها والحاجة إليها بسرعة شديدة وذلك لأن للمعلومات المالية بالذات يكون لها حساسية خاصة بالنسبة لمرور الوقت^(٣). ويبرز هنا دور التوقيت كأحد العناصر الأساسية الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية لكي تتصف بالملائمة ، فلن تكون المعلومات المحاسبية مفيدة إلا إذا كانت تقلل من حالة عدم التأكد بمتغيرات عملية اتخاذ القرارات^(٤).

(١) عبد السميع الدسوقي ، المحاسبة الإدارية - اتخاذ القرارات - التحليل المالي ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٨٣م)، ص ٢٤.

(٢) يوسف محمود جربوع، نظرية المحاسبة ، ط ١ ، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، ٢٠٠١م)، ص ١٣١ - ١٣٢.

(٣) ليستري هنيجر وسيرج ماتولتس ، المحاسبة الإدارية ، ترجمة أحمد حجاج مرجع سابق ، ص ٢٦.

(٤) Vernon Kam ,Accounting Theory, Ed٢ , (New York , Johnwiley and Sons, ١٩٩٠), pp ٥١٦-٥١٧

ب. القيمة التنبؤية:

أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية^(١).

ج. القيمة الرقابية

أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية^(٢).

يرري الباحث إن الملائمة يجب أن تكون المعلومات ملائمة ومناسبة لاستخدامات متخذ القرار ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال معرفة استفادة متخذ القرار من المعلومات المحاسبية عندما تساهم تلك المعلومات في تقليل البدائل المتاحة أمامه والمساهمة في تحديد البديل الأمثل الذي يمثل القرار المتخذ وعليه يمكن تحقيق خاصية الملائمة من خلال الأتي ، التوقيت الزمني المناسب أي أنه يجب أن توفر المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة ، والقيمة التنبؤية أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالمستقبل ، والقيمة الرقابية إي أن يكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة.

٢. الثقة "الموثوقية":

تشير الموثوقية إلى المعلومات التي تخلو من الخطاء المادي والتحيز والتي يمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتمثل بصدق ما تقصد تمثيله أو ما يتوقع على نحو معقول أن يتمثل^(٣). الأمر الذي يستلزم أن تكون المعلومات قابلة للإثبات ومن الممكن التحقق من سلامتها وهو ما يتطلب الالتزام بأكبر قدر ممكن من الحياد في القياس والإفصاح وهي خاصية ضرورية للإفراد الذين

(١) سيد عطا الله السيد ، مرجع سابق ، ص ٣٤ .

(٢) المرجع السابق ، ص ٣٤ .

(٣) جون ويلي ، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، مرجع سابق ، ص ٩ .

لا يتوفر لديهم الوقت أو الخبرة اللازمة لتقييم المستوى الفعلي للمعلومات^(١). وخاصة الموثوقية إنما تتعلق بأمانه المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها^(٢).

لكي تتسم المعلومات المحاسبية بالموثوقية يجب أن تتوافر فيها ثلاثة خصائص فرعية هي الآتية^(٣):

أ. صدق التعبير

تعني إن هذه الخاصية ضرورة وجود مطابقة بين الأرقام والأوصاف بعرضها من ناحية أي بمعنى آخر هل تمثل الأرقام ما حدث بالفعل بمعنى أن يتم عرض المعلومات المحاسبية وفقاً لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية حتى لو كان شكلها القانوني مختلفاً وان تكون كاملة^(٤). وحتى تكون المعلومات بها درجة من الثقة والاعتماد عليها يجب أن يتم إعدادها بحيث تعبر بصدق عن المظاهر التي يفترض أن تعبر عنها ، وكذلك لكي تتحقق الثقة في المعلومات لأبد أن تكون هذه المعلومات قابلة للإثبات ويمكن التحقق من سلامتها ويتطلب ذلك الالتزام بأكبر قدر من الحياد في القياس والإفصاح^(٥). إن لهذه المعلومات درجة كبيرة من الأهمية وذلك لأن المعلومات الصحيحة تؤدي إلى اتخاذ قرارات صحيحة كما أن المعلومات الخاطئة تؤدي إلى معلومات خاطئة^(٦).

ب. القابلية لتحقيق

يتحقق هذا المفهوم عندما تحدث ضجة عالية من الاتفاق بين عدد من الأفراد القائمين بالقياس الذين يستخدمون طريقة القياس نفسها، وذلك كان يصل مجموعة من المراجعين المستقلين إلى النتيجة نفسا بخصوص عدد من القوائم المالية، فإذا وصلت أطراف خارجية باستخدام طرق القياس

(١) دونالدوكيسو جيرري ويجانت، المحاسبة المتوسطة ، تقريب احمد حامد حجاج وسلطان المحمد سلطات، (الرياض: دار المريخ للنشر، ٢٠٠٣م)، ص ٧
(٢) عباس مهدي الشرازي ، مرجع سابق، ص ١٠٢ .
(٣) دونالدوكيسو جيرري ويجانت ، مرجع سابق ، ص ٩ .
(٤) جون ويلي ، مرجع سابق ، ص ٩ .
(٥) عباس مهدي الشرازي ، مرجع سابق ، ص ١٩٦ .
(٦) محمد القوسي ، تصميم نظام المعلومات المحاسبي ، (الإسكندرية : مكتبة الإشعاع الفنية ، ١٩٩٨م) ، ص ٩٦ .

نفسها إلى نتائج مختلفة ذات القوائم المالية تكون غير قابلة للتحقق منها ولا يمكن للمراجعين إبداء الرأي فيها^(١).

وتستخدم هذه الخاصة للتعبير عن شرط الموضوعية الذي يجب أن يتوافر في أي قياس علمي كما أن هذه الخاصية تحقق تجنب ذلك النوع من التحيز المتعلق بشخصية القائم بعملية القياس^(٢).
ج. الحياد " عدم التحيز":

أي أن تكون المعلومات محايدة عند الاهتمام بها بحيث لا يمكن تطبيق طرف من الأطراف أو أي جهة من الجهات المستفيدة من المعلومات عن الأطراف والجهات الأخرى ، ولذلك فإن المعلومات المحايدة هي معلومات واقعية حقيقية تعكس حقيقة القوائم المالية المنشورة وتقديمها للمهتمين بها دون تمييز^(٣). يقصد بحياد المعلومات تجنب ذلك النوع المقصود من التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد المعلومات المحاسبية وعرضها بهدف الوصول إلى نتائج مسبقة أو بهدف التأثير في سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين ، وقد يكون تحيز القائم بالقياس غير المقصود كما في حالة نقص المعرفة والخبرة أو قد يكون تحيزاً مقصوداً كما في حالة عدم الأمانة مثلاً. أن المعلومات التي لا تتوفر فيها هذه الخاصية هي معلومات لا يمكن الوثوق فيها أو الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات. وإن خلو المعلومات من التحيز يحقق لنا بصورة تلقائية حياة المعلومات^(٤).

يلاحظ الباحث إن الثقة تتعلق بمدى إمكانية خلق حالة الاطمئنان لدى المستخدم للمعلومات المحاسبية " متخذ القرار " لكي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته المختلفة ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال الآتي صدق التعبير أي أن تكون المعلومات المحاسبية معبره عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة والحياد أي عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات وتهيتها بصورة مقصودة يمكن أن تساهم في

(١) دونالدوكيسو وجيري ويجانت ، مرجع سابق ، ص ٩.

(٢) عباس مهدي شيرازي ، مرجع سابق ، ص ٢٠٢.

(٣) أحمد نور ، المحاسبة المالية - دراسات في القياس والتقييم والتحليل المحاسبي ، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع د.ت) ، ص ٤٣.

(٤) عباس مهدي شيرازي ، مرجع سابق ، ص ٢٠٤.

خدمة مستخدم معين دون آخر ، وقابلية التحقق أي القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص إذا تم استخدام نفس الطرق والأساليب.

ثانياً: الخصائص الثانوية:

وهي تتعلق بالآتي^(١):

١. الثبات:

وهي تعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى ، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التتويه على ذلك لكي يتم أخذ ذلك بنظر الاعتبار من قبل المستخدم.

٢. القابلية للمقارنة:

أي أن تكون للمعلومات المحاسبية القدرة على إجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى لنفس الوحدة الاقتصادية أو المقارنة مع وحدات اقتصادية أخرى ضمن نفس النشاط.

خامساً : مفهوم المحاسبة الادارية : .

عرفت المحاسبة الادارية بعدد من التعريفات منها : .

(المحاسبة الادارية هي عملية تعريف وقياس وجمع وتحليل وتفسير وتوصيل المعلومات التي تساعد في انجاز أهداف المنظمة)^(٢).

يري الباحث إن هذا التعريف أقتصر علي إن المحاسبة الادارية تهدف إلي تعريف وقياس وجمع وتحليل وتفسير وتوصيل المعلومات لمساعدته المنظمة فقط في حين إن المحاسبة الادارية تخدم إطراف خارج المنظمة مثل الدائنين والمستثمرين والبنوك والضرائب والجهات الحكومية .

(١) سعيد عطا الله السيد ، مرجع سابق ، ص ص ٣٥ ، ٣٦ .

(٢) Horngren, Charles T., Sundem, Grayl., ١٩٨٧, **Introduction To Management Accounting, prentice Hall, ٧th edition, USA**

"المحاسبة الادارية هي مجرد تطوير أو تعديل لبيانات المحاسبة المالية ومحاسبه التكاليف لتناسب الاحتياجات الاداريه)^(١).

يري الباحث إن هذا المفهوم مفهوم تقليدي للمحاسبة الاداريه وهو عبارة عن إعادة عرض أو تبويب للبيانات والأرقام المالية الموجودة في الحسابات الختامية بطريقه مختلفه لتستطيع الاداره الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتها المختلفه وأداء وظائفها بناء علي ذلك فان نشاط المحاسبة الاداريه يبدأ عند أنتها نشاط المحاسبة المالية في حين إن المحاسبة الاداريه لها جذور تاريخيه قديمه . .

(المحاسبة الإدارية هي نظام شامل للمعلومات يصمم خصيصا لتقديم البيانات اللازمة لأداره المشروع لمساعدتها في اتخاذ القرارات الاداريه وهي التخطيط ، التوجيه ، التنظيم ، والرقابة علي مختلف عمليات المنشأة وتقييم الوضع التنافسي لها بعكس الحال في المحاسبة المالية تقديم البيانات والمعلومات المالية عن نشاط المنشأة للإطراف الخارجيه ذات الصلة)^(٢).

يري الباحث أن المحاسبة الاداريه في ضوء هذا المفهوم قد تحتاج إلي سجلات وقوائم وتقارير منفصلة عن تلك الخاصة بالمحاسبة المالية كون البيانات التي تحتاجها إدارة المشروع تختلف في معظم الأحيان اختلافا جوهريا عن البيانات اللازمة لمستخدمي البيانات المالية من خارج المشروع . أضافه علي المعلومات المتعلقة بتقديرات التكاليف والربحية والموازنات التقديرية لالنشطه المختلفه وغير ذلك من البيانات والمعلومات التي لا يمكن الحصول عليها من سجلات المحاسبة المالية .

(المحاسبة الاداريه هي عبارة عن تطبيق الأساليب الفنية والمفاهيم العلمية في تسجيل وتبويب وتحليل وعرض البيانات سواء المحددة مقدما أو الفعلية بغرض مساعده الاداره في وضع خطه لأهداف اقتصاديه مقبولة ولمساعدتها في فرض الرقابه علي العمليات وفي اتخاذ قرارات إداريه رشيدة)^(٣).

(١) أسامه الحارس ، المحاسبة الاداريه ،(عمان ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٤م)، ص٢٦

(٢) المرجع السابق ، ص٢٦

(٣) منير محمود سالم ، مرجع سابق ، ص٣٣.

يرى الباحث أن هذا التعريف يقتصر أيضا علي خدمة الاداره في حين إن المحاسبة الاداريه تخدم أطراف خارجية وداخليه .

المحاسبة الاداريه هي (عملية تحديد وقياس وتجميع وتحليل وإعداد وتفسير وتوصيل المعلومات الكمية التي تحتاجها الاداره في أداء وظائفها من تخطيط ورقابه وتقييم واتخاذ القرارات لضمان المحاسبة من الاستخدام المناسب للموارد المتاحة للمنشأة هذا بالاضافه للمساهمة في إعداد التقارير المالية للجهات الخارجية)^(١).

يرى الباحث أن هذا التعريف تعريف شامل للمحاسبة الاداريه أي أن المحاسبة الاداريه عبارة عن نظام قائم علي جمع وتصنيف البيانات وتحليلها وتجهيزها في صورة معلومات مفيدة تقدم للاداره حول جميع أوجه النشاط في المنشأة لاستخدامها في عمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء للمساهمة في اتخاذ القرارات الاداريه والتي تؤدي لتحقيق أهداف المنشأة .

سادسا: أهداف المحاسبة الاداريه :

تهدف المحاسبة الاداريه إلي الأتي^(٢):

١. إمداد الاداره ببيانات عن التكلفة الفعلية لإنتاج السلع والخدمات .
٢. إمداد الاداره ببيانات تساعد في وضع خطه شامله لعمليات المنشأة في المستقبل القريب او البعيد .
٣. ترجمه الخطه الموضوعه في صوره ماليه (موازنة) مع توضيح المسئوليات عن مستويات الاداره المتعددة .

٤. وضع معايير الأداء لمقارنه الأداء الفعلي بالأداء المخطط وتحليل الانحرافات .

٥. إعداد تقارير تبين للاداره مدي تنفيذ الخطه الموضوعه كخطوه أساسيه لإعداد الخطه المقبلة .

٦. إمداد الاداره بالبيانات التي تساعد في المفاضلة بين البدائل واختيار البديل الأنسب .

(١) إسماعيل إبراهيم جمعه ، محرم ، زينات محمود والخطيب ، صبحي محمود ، المحاسبة الاداريه ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات ، (الاسكندريه ، الدار الجامعية ، ٢٠٠١م) ، ص ٢٢
(٢) منير محمود سالم ، مرجع سابق ، ص ٢٤

ويري الباحث إن المحاسبة الادارية تهدف أيضا إلي :

١. مساعده المديرين في أرقابه علي الانشطه التشغيلية .

٢. تزويد المدراء في المؤسسات والشركات بأدوات التقييم المالي والمحاسبي للأداء الإداري بشكل إجمالي

وتفصيلي معا .

٣. تقوم علي أساس التحليل العميق للبيانات المتوافرة بناءا علي منهجيات دقيقة تستخدم أدوات علم

المحاسبة وعلم الاداره في آن معا .

٤. تقوم بدراسة الأخطار المحتملة علي استمرارية وحيوية العمل وتقوم برسم الأطر الضرورية لأجل تلافي

أي إضرار إداريه أو ماليه محتمله في الوقت الراهن أو المستقبل

المبحث الثاني

علاقة المحاسبة الإدارية بالعلوم الأخرى

تمهيد:-

تعد المحاسبة الإدارية جزءاً هاماً من نظام المعلومات المحاسبية لمنشأة تهدف إلى إمداد الإدارة بالمعلومات اللازمة للتخطيط واتخاذ القرارات، وكذلك التوجيه والرقابة وتقييم الأداء وحفز المديرين على تحقيق أهداف المنشأة. ويمكن أن تكون المعلومات مالية أو غير مالية، وتعتمد المحاسبة الإدارية في تقديمها للمعلومات على الخبراء في مجالات المحاسبة والتسويق والتمويل والإدارة والإنتاج وغيرها.

أولاً: العلاقة بين المحاسبة الإدارية والعلوم الإدارية:-

يمكن إيضاح العلاقة بين المحاسبة الإدارية وعلم الإدارة عن طريق الربط بين وظائف المحاسبة ووظائف الإدارة من خلال النقاط التالية^(١):

أ/ تحديد سياسات وأهداف المشروع بالنسبة للإدارة يقابله إعداد الموازنات التخطيطية بالنسبة للمحاسبة، فالموازنات التخطيطية ما هي إلا تعبير رقمياً عن السياسات الإدارية.

ب/ هناك تقابل بين وظيفة التنظيم الإداري وتحديد واجبات ومسؤوليات الأفراد وتصميم النظم المحاسبية بشكل يعكس نشاط المشروع.

ج/ إصدار التوجيهات والتعليمات الإدارية لتسيير أعمال المشروع يقابله في المحاسبة عمليات تسجيل الأحداث المالية لنشاط المشروع.

د/ مقابل الإشراف الإداري على نشاط العاملين هناك بالنسبة للمحاسبة عمليات المراجعة الداخلية والخارجية.

(١) صالح الرزق، عبد الكريم كرواتي، المحاسبة الإدارية الحديثة (دم، دن، ١٩٩٣م)، ص ٢٠.

هـ/ تقييم النتائج والأداء على المستوى الإداري يقابله في المحاسبة تحليل وتفسير النتائج وتقديم التقارير اللازمة لذلك.

يرى الباحث من هذه النقاط أن المحاسبة والإدارة تمتزج بالإدارة من حيث التخطيط والتنظيم والتنسيق والتنفيذ والمتابعة والإشراف الإداري والرقابة واتخاذ القرار.

ثانياً: العلاقة بين المحاسبة الإدارية والعلوم السلوكية:-

((تتطوي معلومات المحاسبة الإدارية على جوانب سلوكية، والتي يجب أخذها في الاعتبار عند تصميم نظام المحاسبة الإدارية.

يلحظ أن المدير قد يحاول التأثير على التقديرات الظاهرة بالموازنة من حيث التكلفة والإيرادات حيث أنها سوف تستخدم كأداة لتقييم أداءه بعد ذلك.

ويتعين أيضاً مراعاة حجم البيانات والمعلومات التي تحتويها تقارير الأداء ذلك أنه إذا زادت درجة التفصيل في تقرير الأداء لحد كبير، فإن ذلك يشكل عبئاً على الإدارة، مما قد يصرف نظرها عن النقاط الهامة بالتقرير، إذا كان التقرير موجزاً أكثر من اللازم فإنه قد يكون مبهماً ولا يؤدي إلى الغرض منه، ولذلك فإن النواحي السلوكية تؤثر على حجم التفاصيل التي تظهر بتقارير المحاسبة الإدارية حيث أنها ترتبط بقدرة المدير على استيعاب وفهم تلك المعلومات، فكلما زاد تفهم المحاسب الإداري للسلوك الإنساني، كلما زادت كفاءة المعلومات التي يقدمها للإدارة (((1).

يرى الباحث أن المحاسبة الإدارية تهتم بالعامل البشري فتهتم المحاسبة الإدارية بدراسات العلوم السلوكية في مجال الحوافز وتقارير محاسبه المسئولية والإدارة بالأهداف والإدارة بالاستثناء كما تستعمل نظم دفع الأجر التشخيصية على أساليب المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية.

(1) زينبات محمد محرم، محمد محمود البابلي، المحاسبة الإدارية، تحليل سلوك التكلفة وتخطيط الإنتاج والأرباح، الموازنات والتخطيط، وحراك الإنتاج الرأسمالي، العوامل السلوكية في اتخاذ القرار، (الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، ٢٠١٢م)، ص ٣١.

ثالثا: العلاقة بين المحاسبة الإدارية وعلم الاقتصاد:-

((يمكن النظر للمعلومات كسلعة تشتري، وتنتج وتستخدم، وقد تتسم تلك المعلومات بجودة عالية، أو منخفضة وقد تقدم على الفور أو يتأخر تقديمها. كذلك قد تكون مناسبة للغرض الذي سوف تستخدم فيه وقد تكون غير ملائمة. وكأي سلعة فإنه يرتبط بالمعلومات تكلفة ومنفعة وتنطوي تكلفة المعلومات المقدمة للمديرين على تكلفة إعدادها من مرتبات لمعدي المعلومات، وتكلفة استخدام الحاسبات لإعدادها، وكذلك تكلفة الوقت الذي يستخدمه مستخدم المعلومات في فهمها واستخدامها. تنطوي المنفعة على اتخاذ قرارات أفضل، وخطة أكثر فعالية، وزيادة كفاءة العمليات الإنتاجية بتكلفة أقل، وكذلك تؤدي إلى تحسين توجيه ورقابة العمليات.

يتضح من ذلك أن معلومات المحاسبة الإدارية ترتبط بتكلفة ومنفعة ويتعين أن يكون القرار باستخدام أسلوب معين أو إنتاج وتقديم معلومة معينة، في ضوء التكلفة والمنفعة. أي يتعين أن تفوق المنفعة التكلفة حتى يتقرر إنتاج معلومة معينة أو استخدام أسلوب معين^(١).

يرى الباحث من أن المحاسبة الإدارية تتعامل مع الأحداث الحاضرة والمستقبلية في صورة كمية قريبة من الواقع العملي إلا أنها تعتمد على المفاهيم لعلم الاقتصاد في صياغة تقاريرها كما هو الحال في دراسات نقطة التعادل والتكاليف الحدية والدراسات الخاصة والتكاليف الثابتة والمتغيرة .

رابعا: العلاقة بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية:-

((المحاسبة الإدارية من خلال مبادئها وقوائمها الخاصة تقدم بيانات فعلية وحقيقية وتقديرية، مستمدة من نظام المحاسبة الرئيسي داخل المنشأة ومن مصادر أخرى مستخدمة في ذلك نماذج وطرق وأساليب رياضية واقتصادية مالية وغير مالية وتقوم بتقديمها لمستويات الإدارة المختلفة، أما المحاسبة المالية فتهدف إلى تنظيم البيانات المالية المتعلقة بالمشروع وتقديمها على شكل قوائم مالية وتقوم بتقديم هذه البيانات

^(١) زينات، البابلي، مرجع سابق، ص ٣١.

الفعلية والإجمالية عن أعمال المشروع ومركزه المالي إلى أطراف خارجية كالمستثمرين والبنوك والجهات الحكومية وبالرغم من أهمية هذه البيانات إلا أنها لا تمثل إلا جزءاً ضئيلاً للمعلومات التي تحتاجها الإدارة (١).

وفيما يلي توضيح لأهم أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية (٢):-

جدول رقم (١ / ٢ / ١)

الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية

المحاسبة المالية	المحاسبة الإدارية	أوجه المقارنة
مستخدمون خارجيون مثل المستثمرين والجهات الحكومية	المديرون بالمستويات الإدارية المختلفة	أ/ المستخدم الأساسي
مقيدة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها	لا توجد قيود تحدان التكلفة والمنفعة كما يؤدي إلى تحسين القرارات الإدارية	ب/ حرية الاختيار
تركز على كيفية قياس وتفصيل الظواهر الاقتصادية ويلي ذلك التأثيرات السلوكية	تركز على مدى تأثير المقاييس والتقارير على السلوك اليومي للمديرين	ج/ التأثيرات السلوكية
تهتم بالأحداث الماضية إي تسجيل تاريخي	تهتم بالمستقبل لإعداد الموازنات وكذلك بالتسجيل الفعلي مثل مقارنة المقدر بالفعلي	د/ الزمن الذي تركز عليه
أقل مرونة قد تكون عام أو ربع عام	مرن قد يمتد من ساعة إلى أعوام	هـ/ البعد الزمني
تجميعية تعد تقريراً عن المنشأة كوحدة واحدة	تفصيلية تهتم بالتفصيل عن أجزاء من المشروع مثل المنتجات أو الأقسام	و/ التقارير

(١) عبد اللطيف إمام، زين العابدين عالم، (منشورات جامعة السودان المفتوحة، الخرطوم، السودان، ٢٠٠٤)، ص ١٢.

(٢) Charlest, Horngren Gary L. sundem, williamo.stratton, ibid , p ٦.

أوجه المقارنة	المحاسبة الإدارية	المحاسبة المالية
ز/ تحديد مجال النشاط	مجالها أقل تحديداً، تركز على استخدام الاقتصاد، علم القرارات وعلم السلوك	مجالها أكثر تحديداً يقل اعتمادها على العلوم الأخرى
ح/ طبيعة المعلومات	تتسم المعلومات باحتوائها على معلومات تخضع للتقدير الشخصي بجانب الموازنة ودقة المعلومة إعدادها	تتسم بالدقة والموضوعية حتى يمكن مراجعتها
ط/ نوعية المعلومات	معلومات مالية وغير مالية مثل أداء العمليات كالعلاء والمنافسة	معلومات مالية فقط

المصدر: ٦. p, Charlest, Horngren Gary L. sundem, williamo.stratton, ibid

يرى الباحث أن كل من المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية تعتمد على البيانات والمعلومات، إلا أن كل منهما يختلف في نطاق البيانات والمعلومات وطريقة توصيلها وقياسها.

خامسا: العلاقة بين المحاسبة الإدارية والتجارة الإلكترونية:-

((تعد التجارة الإلكترونية من أكثر المجالات استخداماً للتطورات التكنولوجية وذلك بإتمام المعاملات التجارية بالاتصال المباشر بالحاسب، فهي تتطوي على شراء وبيع السلع والخدمات بالتقنية الرقمية، وهذا يعطي الشركة التي تعتمد عليها ميزة تنافسية حيث يقلل من تكلفة إعداد وتنفيذ أوامر الشراء بجانب سرعة التنفيذ وتحقيق مزيد من الرقابة.

وأدت التطورات والتغيرات التكنولوجية إلى تأثير كبير على بيئة التصنيع وبالتالي أثرت على كيفية استخدام المعلومات المحاسبية، فقد ازداد الاعتماد على آلية العمليات الصناعية، وآلية الرقابة والتحكم في العمليات، مما قلل من الاعتماد على العنصر البشري في العمليات الإنتاجية ولذلك أصبحت نظم المعلومات المحاسبية التي كانت تركز على قياس تكلفة العمل غير ملائمة للصناعات التي تعتمد على

الآلية، ولذلك كان لا بد للمحاسب أن يوفر لتلك الصناعات نظم محاسبية تمكن من الشراء والاستخدام الآلي لذلك))^(١).

مما سبق ترى الباحثة أن العصر الحالي يتسم بسرعة التغيرات في بيئة الأعمال وما أحدثه ذلك من تأثير على نظام معلومات المحاسبة الإدارية وحتى تحقق معلومات المحاسبة الإدارية الغرض من تقديمها لا بد من مواكبة تلك التغيرات.

سادسا: العلاقة بين المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف:-

((يطلق مصطلح محاسبة التكاليف على مجموعة الأساليب والطرق المستخدمة في تجميع التكاليف وتحديد تكلفة وحدة الإنتاج أو أية عملية من العمليات أو أي محور آخر مثل قسم منشأة معينة وما شابه. يمكن النظر إلى محاسبة التكاليف كفرع من فروع المحاسبة يهدف إلى توفير البيانات والمعلومات المتعلقة بالتكاليف لغرضين رئيسيين وهما:

١/ احتساب التكاليف لغايات إعداد القوائم المالية وتقارير الضريبة.

٢/ توفير معلومات التكاليف لاستعمالها من قبل إدارة المنشأة في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات الإدارية المختلفة.

ويعكس هذا الغرض الدور الذي تلعبه محاسبة التكاليف لخدمة الجهات الداخلية في المنشأة. أما المحاسبة الإدارية فهي أحد فروع المحاسبة التي يعنى بتزويد المعلومات التي تحتاجها الإدارة لأغراض التخطيط والمفاضلة بين البدائل المختلفة والرقابة واتخاذ القرارات المختلفة وبالتالي فإن المحاسبة الإدارية تخدم بشكل رئيسي الجهات الداخلية.

وتعتبر إدارة المنشأة مسئوله عن استعمالها الموارد المتاحة في المنشأة بشكل كفؤ وفعال لتحقيق أهداف المنشأة. ويجب في هذا المجال أن تتخذ الإدارة القرارات اللازمة لكيفية استعمال الموارد والتخطيط

^(١) Roanald W. Hilton, Managerial Accounting, O p. Cit, p, ١٦

لتعيين الموظفين للعمل بكفاءة واستخدام معلومات التكاليف و غيرها من أجل اتخاذ القرارات السليمة وتحقيق أهداف المنشأة المنشودة. من هنا نستطيع القول بأن القاسم المشترك بين محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية يتمثل في استخدام الإدارة لمعلومات التكاليف لاتخاذ قراراتها المناسبة^(١).

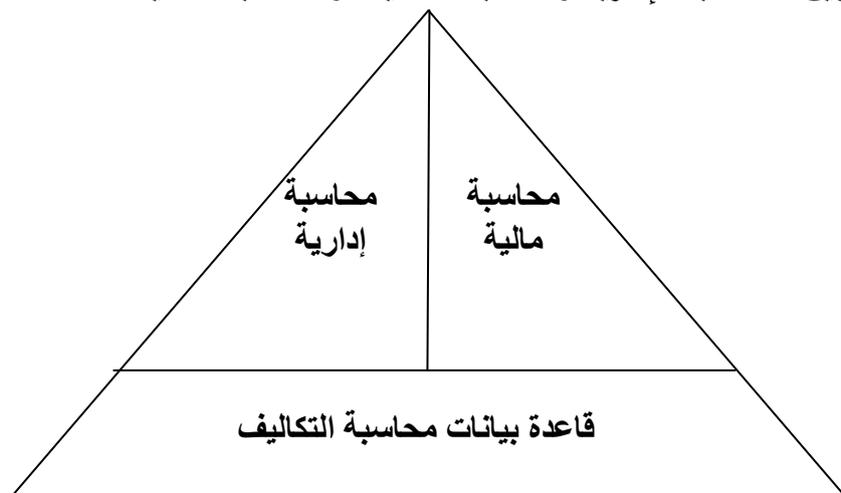
يرى الباحث أنه تعتبر العلاقة بين المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف علاقة وثيقة ومتداخلة وهناك تشابه كبير بينهما في الوقت الحاضر بشكل يجعل من الصعب الفصل بينهما وتعتبر بيانات محاسبة التكاليف المصدر الرئيسي الذي تعتمد عليه تقارير المحاسبة الإدارية في الحصول على بيانات تفصيلية من تكاليف المنتجات وخطوط الإنتاج وأنشطة الإدارات والأقسام المختلفة وفي نفس الوقت تعتبر بيانات محاسبة التكاليف المصدر الأساسي الذي تعتمد عليه تقارير المحاسبة المالية بينما تركز المحاسبة الإدارية على استخدام بيانات التكاليف في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

سابعا :العلاقة بين المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف والمحاسبة المالية:-

يرى الباحث انه تعتبر محاسبة التكاليف قاعدة بيانات لكل من المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية.

الشكل (١/٢/١)

العلاقة بين المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف والمحاسبة المالية



المصدر : P١٣ (١٩٨٦)، Hill Book Co, NCGrow, Managerial Accounting (Serge Matulich, Lester E Hetiger,

^(١) أحمد حسن ظاهر، المحاسبة الإدارية، ط٢، (عمان ، دار وائل للنشر، ٢٠٠٨م)، صص ١٣-١٤.

عيوب المحاسبة الإدارية:-

على الرغم من أهمية المحاسبة الإدارية في تقديم المعلومات المستخدمة في التخطيط والرقابة واتخاذ

القرارات للإدارة إلا أنه توجد مجموعة من الانتقادات للممارسات الحالية لأساليب المحاسبة الإدارية منها:

١/ أن تكلفة المنتج في الشركات التي تنتج أكثر من منتج تبقى غير دقيقة بسبب وجود المشاكل المتعلقة بتوزيع التكاليف غير المباشرة، وأن استخدام معلومات المحاسبة الإدارية في القرارات الإستراتيجية تبقى محدودة، وأن التطور التكنولوجي المستمر في عمليات التشغيل أدى إلى عدم مسايرة المحاسبة الإدارية أداء الشركات في ظل نظم التصنيع الحديثة(١).

٢/ المحاسبة الإدارية قد تطورت بشكل ضئيل خلال الخمسين سنة الماضية ونتيجة لذلك فإنها لا توفر احتياجات المديرين في بيئة الأعمال في الوقت الحاضر وأن نظم التكاليف التقليدية تقدم معلومات مضللة، وأن المحاسبة الإدارية تعتبر محكومة من المحاسبة المالية، وأن المحاسبة المالية تركز على الجوانب الداخلية ولا تطبق المنظور الاستراتيجي من خلال التركيز على أسواق الشركة والمنافسين(٢).

٣/ إن المعلومات التي تقدمها نظم المحاسبة الإدارية لا تتلاءم مع احتياجات الإدارة الفعالة فالمعلومات المقدمة للإدارة تصل متأخرة جداً وتقدم بشكل تفصيلي ويشوبها نوع من التحريف، وكل هذه الخصائص تجعل المعلومات غير ملائمة لعمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات(٣).

٤/ توجد هناك فجوة كبيرة بين الابتكارات في أساليب المحاسبة الإدارية وبين نظم التصنيع الحديثة كما أن هناك فجوة بين ما يتم تدريسه في مقررات المحاسبة الإدارية التقليدية وبين ما يتم تطبيقه من قبل المحاسبين الإداريين في الشركات وأن نظم المحاسبة الإدارية الحالية التي تقدمها الإدارة لا تتلاءم مع احتياجاتها ولا تتوافر فيها الخصائص المتميزة لها.

(١) Clarke P. ١٩٩٥ The old and new in management Accounting management Accounting, June, pp, ٤٦ - ٥١.

(٢) Drury, c, ١٩٩٦ management and cost Accounting London Thomson .p ١٧.

(٣) Johnson, H, and kaphn, k, ١٩٨٧, kelevance lost, The riseand fall of management Accounting Boston, mass; Harvard Business School press. P ٣٣.

في ظل التقدم الحديث والسريع في بيئة الأعمال تحتاج تنظيمات الأعمال إلى سرعة التكيف مع المتغيرات الخارجية في البيئة المحيطة، كما تحتاج إلى تغيرات في البيئة التنظيمية التي لا تتوفر مما يؤدي إلى ظهور قصور وعيوب في الأداء وهذا ما يحدث مع المحاسبة الإدارية كما يمكن أن ترجع عيوب المحاسبة الإدارية إلى الآتي^(١):-

- ١/ أن المحاسبة الإدارية عجزت عن مسايرة أداء المشاكل في ظل نظم التصنيع المتقدمة والتميزة.
- ٢/ أن تكاليف المنتجات وخاصة في ظل المنشأة متعددة المنتجات تظل وحتى في الوقت الحاضر غير دقيقة نظراً للمشاكل التي تواجهها في توزيع التكاليف غير المباشرة.
- ٣/ أن التوجيه الداخلي للمعلومات المحاسبية لاستخدامها في القرارات الإستراتيجية يظل محدود النطاق.

يتضح من القصور في مخرجات نظم معلومات المحاسبة الإدارية مدى الحاجة الضرورية لتطوير تلك المعلومات لقياس وتقييم الأداء وأن أنظمة المحاسبة الإدارية خاصة أنظمة التكاليف وأنظمة تقييم الاستثمارات في كثير من الشركات أصبحت لا تتماشى مع التطورات في التقنية الصناعية إضافة إلى أنها تمثل عائقاً أمام رفع الكفاءة التنافسية للشركات لذلك تتبع الحاجة الملحة والماسة لتغيير وتطوير أنظمة المحاسبة الإدارية نتيجة للتغيرات في التقنية التصنيعية ونتيجة لذلك يجب تغيير أنظمة المحاسبة الإدارية استجابة لتغيير تكنولوجيا التصنيع لتحديد أثر التغيير التكنولوجي على قدرات الاستثمار وأنظمة التكاليف، ويتبين بذلك أهمية تكامل المحاسبة الإدارية وإستراتيجية المنشأة ولذلك كان نظم المحاسبة الإدارية لا بد أن توفر المعلومات الملائمة وخاصة فيما يتعلق بالبيئة الخارجية وهذا ما يساعد المنشأة على النجاح.

مما سبق يرى الباحث ضرورة القيام بالأبحاث والدراسات الميدانية لمعرفة نواحي القصور بالضعف في أساليب وأدوات المحاسبة الإدارية والخروج بالتوصيات لتطويرها.

(١) محمد حسن المفتي، توفيق الخيال، مرجع سابق، ص ٢٢٠.

المبحث الثالث

أساليب المحاسبة الإدارية

تمهيد:-

تعتمد المحاسبة الإدارية في تقديمها للمعلومات لخدمة الأهداف الإدارية المتعددة على عدد من الأساليب التي تجعل البيانات المحاسبية أكثر نفعاً وفائدة وتنقسم أساليب المحاسبة الإدارية إلى أساليب المحاسبة التقليدية مثل الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية ومحاسبة المسؤولية .. الخ وأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة مثل نظام التكاليف المبني على الأنشطة ونظام الإنتاج المنضبط والجودة الشاملة وبطاقة الأداء المتوازن .

أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية:-

أولاً: الموازنات التخطيطية:-

هي من أهم أدوات التخطيط والرقابة و تقويم الأداء ولا يقتصر إعدادها على المنشأة التجارية أو الصناعية أو الخدمية فحسب وإنما يتعداها إلى كافة الأنشطة والمجالات الاقتصادية.

مفهوم الموازنات التخطيطية:-

عرفت الموازنات التخطيطية بأنها " خطة تفصيلية محددة مقدماً للأعمال المرغوب تنفيذها وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشداً لهم في تصرفاتهم. وتعتبر خطة منسقة لجميع عمليات المشروع لفترة زمنية محددة فهي تمد المشروع بتقرير لأرباحه الكلية والمصاريف البيعية والإدارية"^(١). يرى الباحث أن الموازنات التخطيطية هي عبارة عن "خطة مالية تغطي جميع أوجه النشاط للمشروع لفترة مستقبلية تكون محددة وتساعد الإدارة في الرقابة واتخاذ القرارات الرشيدة".

(١) أحمد نور، فتحي السوافيدي، المحاسبة الإدارية، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ١٩٩١م)، ص ١٣-١٤.

أهداف الموازنات التخطيطية:-

تتلخص أهداف الموازنات التخطيطية في ثلاث محاور رئيسة تتمثل في الآتي(١).

أ/ الموازنة التخطيطية أداة للتخطيط.

ب/ الموازنة التخطيطية أداة للتنسيق.

ج/ الموازنة التخطيطية أداة للرقابة.

ويرى الباحث أن الموازنة التخطيطية تهدف إلى:-

١/ مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات الرشيدة.

٢/ معالجة الانحرافات واتخاذ الإجراءات لتصحيحها.

٣/ تساعد المشروع في تقرير الأرباح السنوية.

أنواع الموازنات التخطيطية:-

تنقسم الموازنات التخطيطية إلى عدة أنواع ومن أهم هذه الأنواع ما يلي(٢):-

أ/ من حيث المجال الذي تغطيه تنقسم إلى موازنات تشغيلية وموازنات رأسمالية.

ب/ من حيث الفترة الزمنية تنقسم إلى موازنات قصيرة الأجل ومتوسطة الأجل وطويلة الأجل.

ج/ من حيث المرونة تنقسم إلى موازنة تخطيطية ثابتة وموازنة تخطيطية مرنة.

المراحل التي يمر بها إعداد الموازنات التخطيطية:-

يمر إعداد الموازنات التخطيطية بأربعة مراحل رئيسة هي(٣):-

١/ تحديد الأهداف والسياسات العامة.

٢/ إعداد القوائم التفصيلية التقديرية.

(١) جيريل جوزيف خالد، رضوان حلوه حنان، المحاسبة الإدارية مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، (عمان، الدار الدولية ودار الثقافة للنشر، ٢٠٠٢م)، ص ٣٨-٤٠.

(٢) محمد حسن المفتي، توفيق الخيال، أساليب وأدوات المحاسبة الإدارية، (عمان، دن ، دت)، ص ٢٢٥.

(٣) عباس الشافعي، منير محمود سالم، المحاسبة الإدارية، (القاهرة، مكتبة عين شمس، ١٩٨٠م)، ص ١٠٦.

٣/ التنسيق بين الخطط التفصيلية.

٤/ اعتماد الموازنة التخطيطية واستخدامها كمرشد في التنفيذ.

مزايا الموازنات التخطيطية:-

تساهم الموازنات في زيادة فعالية الإدارة في مجال التخطيط والرقابة وتنسيق الأداء وبذلك توفر المزايا

التالية^(١):-

١/ توفر معياراً لتقويم الأداء.

٢/ تساعد الإدارة على التخطيط.

٣/ تساعد في تعريف السلطات المستويات الإدارية التنفيذية.

٤/ تساعد الموازنة في حل المشكلات والمتغيرات الدورية والموسمية قبل حدوثها وبذلك تساعد في

الاستقرار .

٥/ تساعد في تقييم السياسات كفاية الإدارات والتقويم مستقبلاً.

ويرى الباحث إضافة المزايا التالية:-

١/ تعمل الموازنات التخطيطية على مقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط وتساعد في معرفة

الانحرافات والعمل على معالجتها مما يجعلها أداة للرقابة.

٢/ تعمل على مساعدة الإدارة في وضع الأهداف والسياسات المستقبلية.

٣/ تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات ومعرفة وضع المنشأة مستقبلاً.

(١) يستر أي هيتجر، سيرج ماتوتس، مرجع سابق، ص ٢٣٥-٢٣٦.

عيوب الموازنات التخطيطية:-

تتمثل عيوب الموازنات التخطيطية في الآتي^(١):-

١/ تعتبر الموازنة التخطيطية معقدة حيث أنها تستخدم كأداة رئيسة للتخطيط والتنسيق والرقابة وتقويم الأداء وبعض برامج الرقابة بواسطة الموازنات التخطيطية تكون شاملة ومفصلة بدرجة تجعلها معقدة للغاية.

٢/ يتطلب إعدادها تدبير تكاليف مرتفعة لا مبرر لها.

٣/ المبالغة في استخدام الموازنات التقديرية وذلك عن طريق إعدادات تقديرات تفصيلية للمصروفات الثانوية، وحرمان المدير من الحرية اللازمة لتشغيل الإدارة.

وبالرغم من ذلك يرى الباحث أهمية الموازنات التخطيطية والاهتمام بها واستخدام الموازنات التخطيطية كأداة لتحديد وتحليل الانحرافات واستخدامها أيضاً كمعايير رقابية وحث المنشأة على استخدام الموازنات التخطيطية لتقييم الأداء.

ثانياً: التكاليف المعيارية:-

التكاليف المعيارية هي تكاليف تقديرية يجب أن تحدث في الفترة التالية ويتم استخدامها كأساس للمقارنة مع التكاليف الفعلية بهدف تحديد ثم تحليل الانحرافات في مختلف عناصر التكاليف.

مفهوم التكاليف المعيارية:-

تعرف بأنها: " هي التكاليف المحددة مقدماً بعناية والتي تستخدم باعتبارها أساس للمقارنة مع التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية عبارة عن مقاييس يمكن التحقق منها وبالتالي فإنه يجب على الإدارة العناية والتأكد من أن التكاليف المعيارية مقاييس متساوية وعادلة لمقياس الأداء وتشجيعه نحو تحقيق أهداف المنظمة"^(٢).

(١) محمد فريد الصحن وآخرون، مبادئ الإدارة، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٢م)، ص ٣٨٨-٣٩٠.
(٢) رشيد الجمال، ناصر نور الدين، إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة، (الإسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٥م)، ص ٢٩٦.

وعرفت بأنها: " عبارة عن التكاليف المحددة مقدماً على أساس علمي وعملي والتي من خلالها تقارن وتقيم النتائج الفعلية في فترة معينة"^(١).

يرى الباحث أن التكاليف المعيارية هي عبارة عن تكاليف محددة مسبقاً تساعد في المقارنة والرقابة على التكاليف وتقييم الأداء وتساعد في قرارات التسعير"^(٢).

هنالك ثلاثة أنشطة رئيسة لنظام التكاليف المعيارية هي:-

١/ إعداد المعايير.

٢/ حصر جميع التكاليف الفعلية.

٣/ تحليل الانحرافات.

يقوم نظام التكاليف المعيارية على أساس استخدام معايير لكل عنصر من عناصر التكاليف وتعرف معايير التكلفة بأنها: "مستوى التكلفة الذي قد وجد أنه ضروري لتحقيق غرض محدد في ظل ظروف تشغيل معينة"^(٣).

يمكن تبويب معايير عناصر التكاليف كما يلي:-

١/ المعيار الأساسي.

٢/ المعيار الجاري.

٣/ المعيار المتوقع.

٤/ المعيار العادي.

٥/ المعيار المثالي.

(١) عصام الدين زايد، المحاسبة في الموارد البشرية، (الرياض، دار المريخ، ١٩٩٢م)، ص ٢٢٣.

(٢) بشير أي هينجير وآخرون، مرجع سابق، ص ٢٩٣.

(٣) The Institute of Cost and Management Accounting. Terminology of Cost Accounting ١٩٦٦ pp ٤٦-٤٧

مزايا استخدام التكاليف المعيارية:

عند استخدام التكاليف المعيارية توجد عدة مزايا منها^(١):-

١/ تقويم النتائج وفقاً للتكاليف المعيارية يعمل على تحقيق ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية لتقارير نتائج الأعمال والمركز المالي.

٢/ تعمل على إيجاد أساس موضوعي لتقييم المحزون السلعي للمشروع.

٣/ الاعتماد على معلومات نظام التكاليف المعيارية كأداة لتحديد النتائج والمركز المالي للمشروع.

ويرى الباحث إضافة للمزايا التالية:-

١/ مقارنة التكاليف المعيارية مع التكاليف الفعلية والوصول إلى الانحرافات وتحليلها ومعرفة أسبابها والعمل على تلافيها.

٢/ تعتبر التكاليف المعيارية أساس للرقابة.

عيوب استخدام التكاليف المعيارية:-

عند استخدام التكاليف المعيارية توجد عدة عيوب منها^(٢):-

١/ تحديد نتيجة الأعمال والمركز المالي للمشروع في تاريخ معين يعتبر شيئاً غير مرغوب فيه من قبل بعض المحاسبين.

٢/ مبدأ التكلفة التاريخية هو المبدأ الرئيس الذي يعتمد عليه المحاسبون في إعداد المعلومات الخاصة

بالتقارير المحاسبية للمشروع، وهذا ما يساند الرأي الخاص بالاعتماد على معلومات التكاليف الفعلية لأغراض استخدام النتائج المحاسبية للمشروع.

(١) أحمد فرغلي محمد حسن، نظم رقابة التكاليف، (القاهرة، مكتبة الشباب، ١٩٨٥م)، ص ٢٨٩.

(٢) المرجع السابق، ص ٢٩٠.

يرى الباحث أيضاً من عيوب التكاليف المعيارية تكون هناك عدة أرقام للتكلفة واختيار معايير تكون بعيدة عن الواقع يؤدي إلى نتائج عكسية لا تحقق الهدف من استخدام المعايير في الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات.

ثالثاً : محاسبة المسؤولية:-

تعرف بأنها (تقوم على فرض رئيسي وهو أن الأفراد لا بد وأن يخضعوا للمحاسبة عن أدايمهم وأيضاً عن أداء معاونيهم^(١)).

يرى الباحث أن محاسبة المسؤولية هي نظام يقوم على مسألة كل فرد عن العناصر التي تخضع تحت رقبته وتعتبر من المفاهيم التي يسهل تطبيقها لأن المراكز يمكن أن تحدد بدقة لكل المنشأة ويمكن أن يتخذ القرار في وقته المناسب).

مقومات نظام محاسبة المسؤولية:-

يقوم نظام محاسبة المسؤولية على الآتي^(٢):-

١/ تحديد مراكز المسؤولية.

٢/ تحديد التكاليف الخاضعة للحكم.

٣/ تحديد معايير الأداء.

٤/ تحديد تقارير الأداء.

أنواع مراكز المسؤولية:-

تصنف مراكز المسؤولية إلى^(٣):-

١/ مراكز تكلفة: يتم محاسبة المسئول فيها عن التكاليف فقط.

٢/ مراكز ربحية: يتم محاسبة المسئول فيها على ما يحدث بها من تكاليف وما تحققه من إيراد.

٣/ مراكز استثمار: يتم محاسبة المسئول فيها عن ما تم استثماره بها من موارد.

^(١) Lester E. Meitgerand siege matulich manage rid accounting, mc Qraw, Hill international Book company, ١٩٨٢, p٤١٢.

^(٢) عباس الشافعي، منير محمود سالم، مرجع سابق، ص ص ٢٦١-٢٦٩.

^(٣) تيسير أي هينجر وآخرون، مرجع سابق، ص ص ٤٥٨-٤٦٧.

مزايا تطبيق نظام محاسبة المسئولة:-

يحقق نظام محاسبة المسئولية عدد من المزايا منها^(١):-

١/ تسهيل عملية اتخاذ القرار.

٢/ تساعد الإدارة في تحقيق مفهوم الإدارة بالأهداف حيث يعتمد تقييم الأداء الإداري على مدى إنجاز الإدارة للأهداف المتفق عليها.

٣/ تساعد على الاستخدام الفعال لمفهوم الإدارة بالاستثناء والذي يوجه نظر الإدارة إلى التركيز على الانحرافات الهامة عن المعايير والموازنات الموضوعية.

يرى الباحث أن محاسبة المسئولية تعمل على تقييم الأداء عن طريق المعايير مما تساعد في أغراض المقارنة وتعمل على مساعدة المديرين على اتخاذ القرار الذي يحقق صالح المنشأة ويعمل على تطويرها.

محاسبة المسئولية الإدارية:-

هي نظام المحاسبة الذي ينطوي على مراكز مسؤولية متعددة في إطار المؤسسة ويعكس الخطط والإجراءات المتعلقة بكل مركز من هذه المراكز عن طريق تخصيص إيرادات وتكاليف معينة للمركز الذي يحمل المسئولية الملائمة^(٢).

يرى الباحث أن محاسبة المسئولية الإدارية مفهوم بسيط يعمل على تحقيق نوع من التوافق بين أنظمة التخطيط والرقابة وبين المسئوليات الإدارية.

أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة:-

إن التقدم العلمي والصناعي وثورة تكنولوجيا المعلومات أدت لوجود تغيرات جوهرية ومستمرة لكيفية أداء وتنفيذ الأعمال، وأيضاً اشتداد حدة المنافسة بين المنشآت الصناعية والاقتصادية على مستوى العالم،

(١) ليلي فتح الله إبراهيم، عصام سيد أحمد عاشور، المحاسبة الإدارية، (الدار الهندسية، ٢٠٠٠م)، ص ٣١-٣٢.
(٢) روجر كاو وآخرون، ترجمة خالد العامري، المحاسبة الإدارية، طه (دم، دن، دت)، ص ٢٦٩.

وهذا يتطلب من الإدارة العمل على تحقيق تحسين إنتاجيتها وتحقيق أفضل أداء ممكن والعمل على زيادة الأرباح والارتقاء بمستوى الخدمات والمنتجات التي يقدمها من هذه الأساليب الحديثة الآتي:-

أولاً: نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC):-

أهمية نظام التكاليف على أساس الأنشطة:-

لقد ظهر نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) نتيجة لقصور نظم التكاليف التقليدية في تحديد تكلفة وحدة المنتج بصورة صحيحة ودقيقة حيث أن التطور الكبير في تقنيات الإنتاج وتعقد أساليب الإنتاج أدى لوجود تغيرات كبيرة في هيكل تكاليف الإنتاج، حيث كان عنصرى المواد والعمالة المباشرة يشكلان الجزء الأكبر من التكاليف وتشكل التكاليف غير المباشرة جزءاً ضئيلاً من التكاليف الكلية للإنتاج أما في الوقت الحالي فقد أصبحت التكاليف غير المباشرة تشكل الجزء الأكبر من التكاليف الإنتاجية، ووفقاً لطرق التكاليف التقليدية يتم تحميل التكاليف غير المباشرة على المنتجات على أسس ترتبط بالحجم مثل تكلفة العمل المباشر أو ساعات تشغيل الآلات مما يؤدي إلى احتساب تكاليف غير صحيحة للمنتجات^(١).

مفهوم نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC):-

يعرف بأنه (هو نظام قائم على أن الأنشطة هي التي تقوم باستهلاك الموارد "وليس المنتجات" ومن ثم المنتجات تستخدم هذه الأنشطة وهو نظام محاسبة تكاليف يقوم بتحميل تكلفة الموارد المستخدمة على المنتجات استناداً إلى النشاط، أي أنه قائم على إيجاد العلاقات السببية بين الموارد المستخدمة والأنشطة والإنتاج^(٢)). يعرف بأنه (ذلك النظام الذي يصح أنظمة محاسبة التكاليف الأخرى عن طريق التركيز على الأنشطة الفردية واعتبارها موقع التكلفة الأساسي^(٣)).

(١) عبد العال، أحمد رجب، المحاسبة الإدارية، (الأسكندرية، الجامعة الجديد، ١٩٩٥م)، ص ٢٧٣.

(٢) فرح، حازم، التكاليف المبنية على الأنشطة أداة إستراتيجية هامة للإدارة، (١٩٩٥م، مجلة المحاسب القانوني العربي)، ص ٢٢.

(٣) Horngren c.i- Datar.S.M. Foster, G, Cost Accounting Amanagerial Emphasis ١٢th ed. Upper saddle River Neijerseyprentice Halll, ٢٠٠٦, p ١٤٤.

يعرف أيضاً (بأنه ذلك النظام الذي يقوم أولاً بتخصيص الموارد على الأنشطة التي استفادت منها، ثم تخصيص تكلفة هذه الأنشطة وفقاً لمعدل استفادتها من هذه الأنشطة^(١)).

كما يعرف (أنه أسلوب يتكون من مرحلتين لتوزيع الكلفة غير المباشرة حيث يتم تجميعها في مجموعات للتكلفة ثم يتم تخصيصها على المنتجات النهائية بناءً على موجبات التكلفة^(٢)).

مما سبق فإنه يمكن تعريف نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة من وجهة نظر الباحث على أنه ذلك النظام الذي يقوم على أساس تجميع التكاليف غير المباشرة للمنشأة في مواضع التكلفة ليتم توزيعها على المنتج النهائي بواسطة مسببات الكلفة وذلك للوصول للكلفة الحقيقية للمنتج النهائي مما يؤدي إلى دعم اتخاذ القرارات الإدارية السليمة.

مراحل تطبيق نظام (ABC):-

يمر نظام التكاليف المبني على النشطة على عدد من المراحل منها^(٣):-

١/ تحديد الأنشطة التي تستهلك الموارد وتحديد التكاليف لهذه الأنشطة ويتطلب القيام بهذه المرحلة الفهم الجيد للأنشطة اللازمة للإنتاج.

٢/ تحديد العوامل المسببة للتكاليف أي تحديد مسببات التكلفة لكل نشاط أو لمجموعة متجانسة من الأنشطة وتكون المسببات مقاييس كمية مثل عدد أوامر الشراء أو عدد ساعات العمل.

٣/ تحديد أوعية التكاليف وتخصيص تكاليف الأنشطة حيث تخصص لكل نشاط رئيس وعاء تكلفة تتراكم فيه تكلفة هذا النشاط، ويتم تحديد معدل تكلفة لكل وحدة من العامل المسبب للتكاليف.

٤/ تخصيص التكاليف على المنتجات وذلك استناداً إلى العلاقة السببية بين التكلفة والنشاط

والمنتجات.

(١) عبد اللطيف، ناصر نور الدين، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٤م)، ص ٢١٨.

(٢) Hilton R. w, managerial Accounting, ٢th, Ed, Mc Graw, Hill ١٩٩١, p٩٩.

(٣) أبو زيد كمال خليفة والدراوي كمال الدين مصطفى، دراسات متقدمة في محاسبة التكاليف، (الأسكندرية، الملتقى الجامعي الحديث، الطبعة الأولى، ٢٠٠٧م)، ص ٣٦٤-٣٦٧.

تطور نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة:-

نتيجة للتطورات التكنولوجية التي شهدتها العالم خلال العقدين الماضيين كان لابد من العمل على تطوير الأنظمة المحاسبية وخاصة فيما يتعلق بمحاسبة التكاليف وذلك لغايات الرقابة بشكل خاص على التكاليف غير المباشرة والتي من أمثلتها تكلفة التحسين والتطوير وتكلفة مقاييس الجودة الشاملة وتكلفة تقديم الخدمة بدون أخطاء وما إلى ذلك من تكاليف أخرى غير مباشرة تؤثر بشكل كبير على سعر الخدمة.

مكونات نظام تكاليف الأنشطة:-

يقدم نظام تكاليف الأنشطة معلومات غاية في الدقة عن تكلفة ثلاثة مكونات رئيسة لنظام تكاليف

الأنشطة وهي (1):-

١/ الموارد: وهي المكونات الاقتصادية "الأرض، مباني، آلات، معدات،... الخ) و التي تم استخدامها

في العمليات التشغيلية للقيام بالأنشطة المطلوبة للإنتاج والتوزيع.

٢/ الأنشطة: وهي تمثل مجموع الأعمال والأحداث والمهام التي يتم تأديتها داخل الشركة لتصنيع أو

تقديم خدمة.

٣/ غرض التكلفة: وهو الشيء الذي يستفيد من الأنشطة والمطلوب حساب تكلفة هذه الاستفادة من

الأنشطة.

آلية تخصيص التكاليف في نظام الأنشطة:-

في جميع الأحوال تتكون كلفة الإنتاج من التكاليف المباشرة سواء كانت من المواد الأولية أو العمالة

والتي يمكن تتبعها أو تحملها على كلفة المنتج بشكل واضح. ومن التكاليف غير المباشرة التي يصعب

توزيعها على المخرجات النهائية نظراً لارتباطها بأكثر من سلعة واحدة. ففي أنظمة التكاليف التقليدية يتم

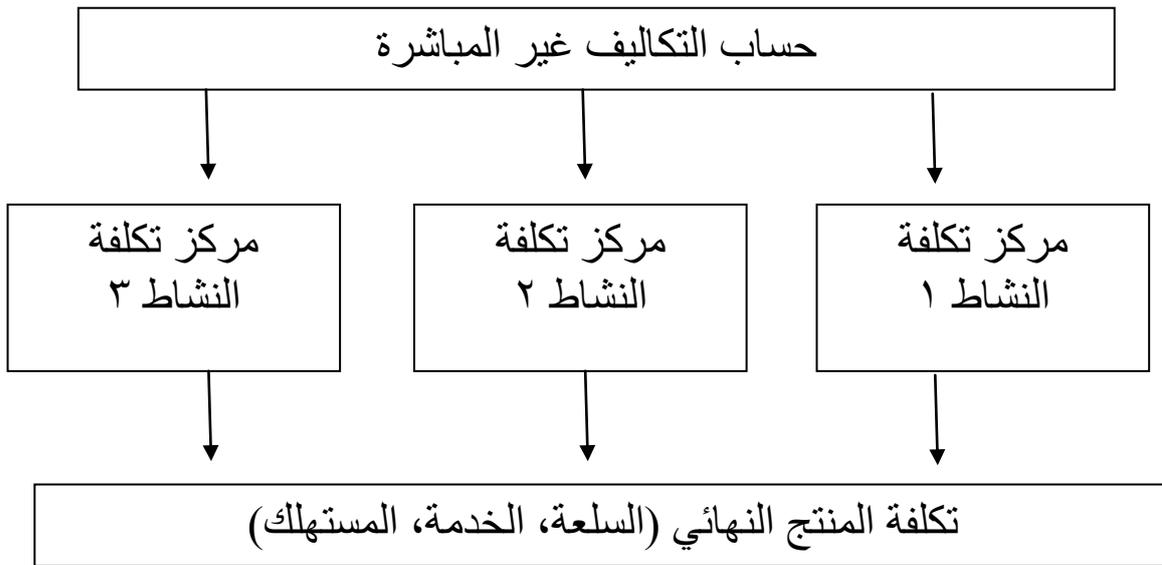
تحميل المنتج النهائي بحصة من التكاليف غير المباشرة على افتراض أن المنتج النهائي هو الذي يسبب

(١) أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص ٦٣-٦٤.

حدوث التكلفة والتي يتم توزيعها بناءً على حجم الإنتاج مما يؤدي إلى إيجاد علاقة ترابطية طردية بينهما أما في نظام (ABC) فإنه لا بد من ممارسة أنشطة مختلفة وذلك بدورها تؤدي إلى إحداث التكاليف ويمكن توضيح الآلية المنتجة في تخصيص التكاليف على أساس محاسبة التكاليف للأنشطة بالرسم البياني التالي:

الشكل (١/٣/١)

تخصيص التكاليف على أساس محاسبة التكاليف للأنشطة



المصدر : ٢١ P Patrick, Ed, Bath, uk, ٣rd, Management Accounting for Business, ٢٠٠٥, Colin Drury Bond

مزايا نظام التكاليف المبني على الأنشطة:-

يعمل نظام التكاليف المبني على الأنشطة على تقديم معلومات تتصف بالدقة عن كيفية استخدام الموارد المرتبطة بالأنشطة المختلفة ومن خلال دقة هذه المعلومات يمكن تلخيص أهم مزايا هذا النظام فيما يلي^(١):-

(١) درغام، ماهر موسى، مدى توافر المقدمات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام تكاليف الأنشطة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، دراسة ميدانية، (مجلة الأمة الإسلامية، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني)، ص ص ٦٧٩-٧٢٥.

١/ فعالية الدور الرقابي لنظام (ABC) مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة، طالما أنه يأخذ في الحسبان التوقيت المبكر للتحكم في الأنشطة وقبل الانتهاء من عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات النهائية الأمر الذي يزيد من إمكانية تلافي أي انحرافات.

٢/ التحسين المستمر وتجاوز جميع العيوب المرتبطة بنظام التكاليف التقليدي حيث أن أفضل الأساليب لتحسين الأداء هو تحليل الأنشطة والتركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للخدمة.

٣/ الاستخدام الفعال لمبدأ المقابلة وذلك من خلال عدم تخصيص تكاليف البحوث والتطوير التي تخص فترات مالية تالية على تكاليف الفترة الكلية وهو الأمر الذي في كثير من الأحيان لا يتم تجنبه في ظل نظام التكاليف التقليدي.

٤/ يوفر نظام (ABC) مجموعة من مقاييس الأداء غير المالية من خلال مؤشرات غير مالية لقياس مسببات التكلفة.

٥/ يعمل نظام (ABC) على زيادة النظرة الايجابية لأهمية دور المحاسبة في إدارة الإنتاج وفي مجالات اتخاذ القرارات الأخرى داخل الشركة، كما يعمل على تنمية روح العمل كفريق، حيث أنه لم يقتصر تشغيله وفهمه على المحاسبين فقط، وإنما يمتد إلى الوظائف الأخرى كالإنتاج والتسويق.

٦/ من أهم نتائج استخدام وتطبيق نظام (ABC) في الشركات العالمية ما يعرف بالإدارة الإستراتيجية للتكاليف التي تساعد في عملية التخطيط الاستراتيجي وإدارة الموارد. ويرى الباحث إضافة المزايا التالية:-

١/ يعمل على تخفيض التكاليف وإلغاء الأنشطة ذات التكاليف العالية وغير الضرورية.

٢/ يعمل على المساعدة في قرارات التسعير من خلال حساب تكلفة التنوع بدرجة أكثر دقة.

٣/ يعمل على إعداد الموازنات المبنية على الأنشطة باعتبارها أداة تخطيطية ورقابية تساعد في تقويم

الأداء.

عيوب نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة:-

على الرغم من مزايا نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة والمتمثلة في توفير معلومات تتصف بالدقة والتي تساعد الإدارة في اتخاذ قراراتها من تخطيط ورقابة على التكاليف إلا أن هناك بعض الانتقادات الموجهة إلى نظام التكلفة على أساس الأنشطة منها(١):-

١/ يركز نظام (ABC) على القرارات الإستراتيجية في الأمد الطويل الآجل بينما تحتاج الشركات أيضاً إلى اتخاذ القرارات الخاصة بالرقابة والتخطيط في الأمد القصير.

٢/ لا يساهم نظام (ABC) في توضيح العلاقة بين الأنشطة وبين رضا المستهلك حيث أن الأخير يعد بمثابة الهدف الرئيسي والعامل المشترك لجميع الشركات الهادفة للربح.

٣/ يستبعد نظام (ABC) بعض التكاليف المرتبطة بمنتجات معينة من التحليل مثل (التسويق والإعلان وخدمة ما بعد البيع والجودة والتطوير وهندسة الإنتاج) وكذلك يجب على النظام تعديل التحليل لكي يتضمن مثل هذه التكاليف حتى يتمكن من التوصل إلى التكلفة الكلية للمنتج ويتوقف ذلك أساساً على قاعدة التكلفة والمنفعة.

ويرى الباحث إضافة العيوب التالية:-

١/ يتعارض نظام (ABC) مع بعض المبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمبدأ الحيطة والحذر ومبدأ المقابلة.

٢/ صعوبة اختيار وتحديد مبيعات التكلفة واعتماده كغيره على بيانات تاريخية.

٣/ لا يعرض معلومات مفصلة عن التكلفة حول الأنشطة.

(١) المرجع السابق، ص ٦٧٩ - ٧٢٥.

ثانياً: نظام إدارة الجودة الشاملة (TQM):-

مفهوم إدارة الجودة الشاملة:-

يعرف بأنه (هو من المفاهيم الإدارية الحديثة، وهو يقوم على مجموعة من الأفكار والمبادئ التي تهدف إلى تحسين نوعية الإنتاج والخدمات وتحقيق الأداء الأفضل وتحقيق نسب التعاقد والعمل على كسب الزبائن) (١).

ويعرف (بأنه التفوق في الأداء لأسعار المستهلكين عن طريق عمل المديرين والموظفين مع بعضهم البعض، من أجل تزويد المستهلكين بجودة ذات قيمة من خلال تأدية العمل الصحيح ومن أهمه الادخار في كل وقت) (٢)

وعرفت إدارة الجودة الشاملة من قبل معهد الجودة الفيدرالي بأنها (منهج تطبيق شامل يهدف إلى تحقيق حاجات وتوقعات العميل إذ يتم استخدام الأساليب العملية من أجل التحسين المستمر في العمليات والخدمات) (٣).

ويرى الباحث أن إدارة الجودة الشاملة هو أسلوب يقوم على خدمة المستهلكين في المرتبة الأولى من تقديم سلع لهم أو خدمات ذات جودة عالية ومساعدة المنشأة في تحقيق أهدافها بكفاءة وفاعلية والعمل باستمرار لإرضاء المستهلكين وتخطي الأخطاء الخاصة بالتشغيل.

أهداف إدارة الجودة الشاملة:-

يهدف نظام الجودة الشاملة إلى الآتي (٤):-

١/ إنتاج منتجات ذات جودة عالية.

(١) الفضل المؤيد ونور عبد الناصر، المحاسبة الإدارية، (عمان، دار المسيرة للنشر، ٢٠٠٢م)، ص ١٥.
(٢) درادكه، مأمون الشبلي، طارق، الجودة في المجتمعات الحديثة، (عمان، دار صفاء للنشر، ٢٠٠٢م)، ص ١٨.
(٣) المرجع السابق، ص ١٨.
(٤) علوان، قاسم نايف، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات الإيزو ٩٠٠١، (عمان، دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م)، ص ٩٩.

٢/ امتلاك المنشأة لأفضل قنوات توزيع المنتجات بحيث تستطيع تقديم خدمات ما بعد البيع وبما يتناسب مع احتياجات المستهلك.

٣/ أن تكون المنشأة مرنة وقادرة على التكيف مع المتغيرات وإجراء التعديلات في عمليات الإنتاج بما يتلاءم مع احتياجات المستهلك.

٤/ العمل باستمرار على تخفيض تكاليف المنتجات من خلال عمليات تحسين الجودة والعمل على تخفيض عدد الوحدات التالفة في المنتجات التامة .

مراحل تطبيق إدارة الجودة الشاملة:-

توجد عدة مراحل لتطبيق إدارة الجودة الشاملة وهي^(١):-

المرحلة الأولى: التهيئة أو الإعداد: .

وهي عبارة عن مرحلة تحضير وإعداد لتطبيق إدارة الجودة الشاملة، وتحديد مدى الحاجة إلى تطبيق هذا النظام وتحديد الأهداف والموارد المطلوبة لتطبيقه.

المرحلة الثانية: الدراسة والتخطيط:-

بعد مرحلة التحضير يتم التخطيط لعملية التطبيق ودراسة آلية التنفيذ.

المرحلة الثالثة: التقييم: .

وهي تعني تقييم واقع المنشأة من خلال دراسة وضع المنشأة الحالي وتقييمه بما يتناسب مع تطبيق إدارة الجودة الشاملة ودراسة آراء المستهلكين حول التغيير في بيئة عمل المنشأة.

المرحلة الرابعة: التنفيذ: .

وهي أهم مراحل التطبيق لإدارة الجودة الشاملة وتتضمن خلق بيئة ثقافية ملائمة لفلسفة إدارة الجودة من خلال التعليم والتطوير للعاملين واستخدام المدخل العلمي في حل المشاكل وتحسين العمليات.

(١) المرجع السابق ، ص ص ١١٠-١٣٠.

المرحلة الخامسة: تبادل الخبرات: .

يتم في هذه المرحلة مناقشة نتائج تنفيذ المراحل السابقة وتقييمها واتخاذ الإجراءات المناسبة.

مزايا تطبيق نظام الجودة الشاملة:-

توجد عدة مزايا منها (١):-

١/ تعزيز الموقع التنافسي للمنشآت من خلال التركيز على تقديم السلع والخدمات ذات الجودة العالية.

٢/ يمثل تطبيق نظام الجودة الشاملة سلسلة من الفعاليات المتواصلة والمتتابعة التي تسمح للمنشأة بتحقيق

أهدافها وهي تحقيق النمو وزيادة الأرباح والاستثمار الأمثل لمواردها.

٣/ التركيز وبصورة مستمرة على تحسين العمليات الإنتاجية.

٤/ العمل على زيادة الكفاءة أثناء العمل وتخفيض الأخطاء الخاصة بالتشغيل.

ويرى الباحث إضافة المزايا التالية:

١/ تشمل الجودة جميع المجالات والأنشطة في الشركات في الوقت الحاضر وهو ما يطلق عليه الآن إدارة

الجودة الشاملة.

٢/ تعمل على معرفة أسباب الفشل وهذا ما يعرف بهندسة الجودة.

٣/ تعمل على السرعة وحسن المعاملة والكفاءة وسهولة إصلاح المنتج في حالة تعطله.

عيوب تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة: .

توجد عدة عيوب منها (٢):-

١/ عدم قدرة الإدارة الوسطى على تفهم الإدارة الجديدة وفق إدارة الجودة الشاملة.

٢/ التركيز على الفعاليات الداخلية للجودة والاهتمام بها لكونها مهمة في الأداء الرئيسي للجودة على

حسب الاهتمام بحاجات الزبائن الداخلية ورغباتهم.

(١) محمد عبد الوهاب الجزاوي، إدارة الجودة الشاملة، (عمان، دار اليازوري العلمية للنشر، ٢٠٠٥م)، ص ٦٨.

(٢) المرجع السابق، ص ٦٩.

٣/ ضعف الربط بين أهداف الجودة والعوائد المالية.

٤/ عدم وجود كفاءات بشرية مؤهلة لتقوم بتطبيق نظام الجودة الشاملة.

٥/ عجز الإدارة العليا عن توضيح التزامها بإدارة الجودة الشاملة .

ويرى الباحث إضافة العيوب التالية:-

١/ تحمل تكاليف أكبر للفحص ورفض الإنتاج وإعادة الإصلاح.

٢/ تعمل على حالة ارتباك نتيجة للتوقف لإصلاح التكاليف.

٣/ مهما كانت الدقة أو الرقابة شديدة فلا بد من وجود أخطاء أو عيوب وهذه المواد التالفة تحجز في

مكان داخل المصنع وتعمل على ازدحام المكان.

ثالثاً: نظام الإنتاج في الوقت المحدد (JIT):-

حدثت تطورات كبيرة في السنوات الأخيرة وذلك في مجال الطرق الإنتاجية وإدارة المخازن أدت إلى ضرورة تطوير نظم التكاليف بما يتماشى مع الأنماط الإنتاجية الجديدة. ولعل أكثر هذه التطورات تميزاً هو الاتجاه نحو استخدام مفاهيم حديثة مثل الإنتاج في الوقت المحدد والرقابة على الجودة الكلية واستخدام الإنسان الآلي في العمليات الصناعية.

لقد أدت هذه التطورات المتلاحقة إلى دفع المعهد الأمريكي للمحاسبين الإداريين (الجمعية القومية للمحاسبين سابقاً) وجمعية الأمريكيين إلى عقد ندوات سنوية مشتركة اعتباراً من عام ١٩٨٧م لدراسة أثر هذه التطورات على محاسبة التكاليف بصفة عامة.

يهدف نظام الإنتاج المنضبط إلى وضع سياسة لشراء المواد بحيث يتم الحصول على المواد عند الحاجة لها في العملية الإنتاجية، بمعنى أن تصل المواد المباشرة من الموارد إلى أقسام الإنتاج دون تخزينها، كما يتم إنتاج المنتج النهائي في الوقت المناسب لبيعه مباشرة دون تخزين.

يترتب على ذلك بالطبع تخفيض في المخزون وبالتالي تكلفة الاحتفاظ بهذا المخزون. ولعل السمة الرئيسية لنظام الإنتاج بدون مخزون هي أن الإنتاج لا يبدأ إلى أن يتم استلام طلب من أحد العملاء. وبمجرد استلام هذا الطلب يتم شراء المواد الخام وتبدأ العملية الإنتاجية ويتوقف الإنتاج بمجرد اكتمال الطلبية المعينة.

وعلى الرغم من أنه من الناحية النظرية تقتضي فلسفة نظام الإنتاج المنضبط بأن يكون المخزون من المواد الخام والإنتاج التام مساوياً للصفر، إلا أنه من الناحية العملية يصعب تحقيق ذلك. لذلك تدخل المنشأة عادة في تعاقدات تضمن لها استمرار عملياتها بصفة دائمة.

ولقد أدى هذا التطور في فلسفة الإنتاج إلى تطور في نظم التكاليف التي تستخدمها المنشأة التي تطبق هذه الفلسفة. فحيث إن الإنتاج يتم على ضوء طلبيات سابقة من العملاء، فإن جميع عناصر التكلفة تحمل مباشرة على حساب تكلفة البضاعة المباعة بدلاً من حساب الإنتاج تحت التشغيل، ويفتح حساب الإنتاج تحت التشغيل في نهاية الفترة فقط لتخفيض حساب تكلفة البضاعة المباعة بتكلفة الوحدات التي لا زالت غير تامة في نهاية الفترة.

ويرى بعض الكتاب في مجال محاسبة التكاليف أن التطورات الحديثة في مجال الإنتاج المنضبط وما يتبعها من تطور في الرقابة على الجودة الكلية قد جعلت نظم التكاليف التقليدية نظاماً متقادماً ولا يساعد على تحقيق أهدافها في ظل البيئة الصناعية الجديدة. فقد أصبح الاتجاه الآن نحو التركيز على التأثير على نظام الكل وليس على مراكز تشغيل معينة وذلك في محاولة لتحسين نظم التكاليف الصناعية المستخدمة.

تؤدي الفلسفة الجديدة إلى أن تصبح معظم العمليات الإنتاجية أقرب إلى عمليات التشغيل المتصل وبالتالي فإنه يعتقد أن نظام التكاليف التي تقوم على أساس قياس تكاليف المداخل سوف تكون هي الأكثر

ملائمة في الشركات الصناعية بصفة عامة وليس فقط تلك التي تقوم بتكرير البترول أو الصناعات الكيماوية.

وتقوم فلسفة نظام الإنتاج المنضبط على التركيز على الأنشطة التي تلي الاستخدامات والاحتياجات وفرا وذلك من خلال أربع سمات رئيسية هي: (١):-

١/ التركيز على التبسيط والاهتمام بالأنشطة التي تضيف قيمة.

٢/ الالتزام بمستوى عالي من الجودة في أداء الأعمال بداية من أول خطوة حيث لا يوجد وقت مسموح به لإصلاح الوحدات المعيبة.

٣/ الالتزام بالتحسين المستمر في كل الأنشطة لتحقيق مستوى أعلى من الكفاءة.

٤/ استبعاد نظام جيت فقط على وظيفة الإنتاج بل يمكن استخدامه في مناطق وظيفية أخرى مثل الشراء والتوزيع والبيع بالتجزئة والمناطق الإدارية.

عناصر نظام الإنتاج في التوقيت المحدد "المنضبط":-

يتطلب تطبيق هذا النظام توافر عدة عناصر رئيسية وهي (٢):-

١/ توافر علاقات قوية مع الموردين والاعتماد على عدد محدد من الموردين الموثوق بهم وعقد اتفاقيات طويلة الأجل ويتم التوريد للمواد والكميات صغيرة وعلى فترات قصيرة وذلك حسب حاجة الإنتاج.

٢/ وجود عمال متعددي المهارات ويجب تدريب العاملين بحيث يصبحوا قادرين على تشغيل كافة أنواع المعدات الموجودة في خلية التصنيع وإجراء الإصلاحات البسيطة والصيانة الروتينية وأيضاً إجراء فحص جودة المنتجات.

٣/ تنظيم خلايا التصنيع تصنع الآلات في صورة خلايا تصنيع على أساس المنتجات حيث يتم وضع مجموعة الآلات التي تستخدم في إنتاج منتج محدد أو مجموعة محددة من المنتجات في مكان واحد

(١) عبد الحي مرعي وآخرون، أنظمة التكاليف لأغراض قياس تكلفة الإنتاج والخدمات، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٢م)، ص ٣٦٣ - ٣٦٤.
(٢) رشيد الجمال، نور الدين ناصر، إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٥م)، ص ١٦٩ - ١٧٥.

قريبة من بعضها بحيث تشكل خلية تصنيع منتج، ويكون تخزين المواد تحت الإنتاج أثناء عملية الإنتاج في مكان تصنيع وليس في أماكن خاصة للتخزين، مما يخفض من تكلفة مناولة المواد.

٤/ تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة، بحيث يتم نقل الأجزاء والمنتجات تحت التشغيل من مرحلة إلى أخرى مع عدم وجود أي عيوب أو تالف في هذه الوحدات.

٥/ تخفيض فترات الانتظار ووقت إعداد الآلات تخفيض فترة الانتظار للعمل على زيادة سرعة الاستجابة لطلبات العملاء وتخفيض وقت إعداد الآلات وتكلفة الأعداد يساعد على تخفيض عملية الإنتاج، ويصبح الإنتاج على دفعات صغيرة ولا يعود هناك حاجة لكمية كبيرة من المخزون.

إعداد الموازنة التخطيطية في ظل فلسفه (JIT):-

تعتمد فلسفه (JIT) على مجموعة من المبادئ منها(١):-

١/ التحسين المستمر

وهو ما يعني أن جيت ليست مجرد شيء يتم تطبيقه مرة واحدة وحسب بل هي طريقة للحياة حيث يتم التفكير في أسباب المشاكل اليومية واقتراح الحلول الوقائية لتلافي تلك الأسباب.

٢/ التخلص من الضياع:

وهو ما يعني التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة لمنتجة أو خدمة.

٣/ محاولة الوصول إلى الكمال في جودة المنتج

حيث تستهدف (JIT)الوصول إلى صفر عيوب حيث يتم رفض أي مستوى من العيوب شكلاً أو موضوعاً على أساس أنه لا معنى لإنتاج وحدات في الوقت المحدد دون تقديم ولا تأخير بالكمية المطلوبة لا أكثر ولا أقل.

٤/ الوصول بمستوى المخزون إلى الصفر:

(١) أحمد محمد زامل، جيت، منظور محاسبي، (المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، ١٩٩٣م)، ص ٦٧ .

ويتم ذلك بتنفيذ عملية الإنتاج طبقاً لنظام السحب الذي بمقتضاه يتم فقط إنتاج المنتجات عندما يحتاج إليها العميل بالنسبة لتلك المرحلة.

لا شك أن هذه الفلسفة تعني عدم وجود مخزون سواء في شكل مواد خام أو إنتاج تحت التشغيل أو في شكل إنتاج تام وحتى أن وجد فسوف يكون بمستوى منخفض جداً ومن ثم يمكن تجاهله هذا يعني أنه عند إعداد الموازنة التخطيطية الشاملة لا حاجة لإعداد الموازنات الفرعية التالية: .

١/ الموازنة التخطيطية للإنتاج حيث أن كمية الإنتاج تكون في هذه الحالة مساوية لكمية المبيعات.
٢/ الموازنة التخطيطية للمشتريات من المواد الخام حيث تكون كمية المشتريات من المواد الخام مساوية للاحتياجات من المواد الخام.

٣/ الموازنة التخطيطية للمخزون حيث لا يوجد مخزون.

مزايا نظام التوقيت المحدد المنضبط:

نظام التوقيت المحدد يركز على رقابة إجمالي التكاليف الصناعية وتطبيقه يؤدي إلى تخفيض التكاليف الصناعية بصورة كبيرة ومنها (١):-

١/ تخفيض حجم المخزون وكمية الأموال المستثمرة فيه وفي المباني اللازمة لوضع كميات المخزون الكبيرة.

٢/ تخفيض تكاليف النقل ومناولة المخزون.

٣/ تخفيض تكاليف إعداد الآلات فيما يؤدي لانخفاض إجمالي تكلفة الإنتاج.

٤/ انخفاض عدد الوحدات التالفة والفاقد بناء على تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة.

ويرى الباحث إضافة المزايا التالية:-

١/ عند استخدام نظام جيت تزداد الإيرادات للمبيعات نتيجة لسرعة الاستجابة للعملاء.

(١) أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص ١٧٠.

٢/ تعمل على انخفاض الحيز أو المكان المخصص للتخزين.

٣/ تعمل على تقريب المسافات بين عمليات الإنتاج بحيث تتم في مكان واحد.

عيوب نظام التوقيت المحدد "المنضبط":-

أن تطبيق نظام التوقيت المناسب يحقق وفورات كبيرة إلا أن هناك بعض العقبات منها:-

١/ نظام التوقيت المناسب يجعل الشركة كثيرة الحساسية لأي تأخير في مواعيد الاستلام.

٢/ يتطلب نظام (JIT) عمال يتصفون بالمهارة والمواهب وهذا يصعب تحقيقه كاملاً.

٣/ يفترض نظام الإنتاج في الوقت المناسب التخلص تماماً من الأنشطة غير الضرورية التي لا

تضيف أي قيمة للمنتج وهذا الهدف بعيد المنال.

ويرى الباحث إضافة بعض العيوب منها:-

١/ نظام (JIT) لا يسمح بوجود عيوب بمعنى الحصول على إنتاج بمستوى دون عيوب " وأي عيب في

المواد سيؤدي إلى توقف خط الإنتاج بأكمله".

٢/ يعمل نظام (JIT) على خفض عدد العمال مما يؤدي إلى العطالة.

رابعاً: بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

ما زال مدراء الشركات وحتى وقت قريب يقومون باستخدام مقاييس للأداء يمكن وصفها بأنها مقاييس

مالية والتي كان لها أثر كبير في التركيز بصورة شديدة على كل ما يؤدي إلى خفض التكلفة متجاهلين

عناصر أكثر أهمية والتي يمكن أن تمكن المنشآت من المنافسة في ظل البيئة التنافسية العالية

ومنها(١):-

أ/ مقاييس جودة المنتج.

ب/ زمن تسليم المنتج.

(١) جودة عبد الروؤف زغلول ، استخدام مقاييس الأداء المتوازن في بناء نظام لقياس الأداء الاستراتيجي في بيئة الأعمال المصرية، (المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول ٢٠٠٢م)، ص ٣٢٤.

ج/ مقاييس رضا العملاء.

د/ خدمات ما بعد البيع.

قبل الدخول في تفاصيل مرحلة الأداء المتوازن توجد أربعة أنشطة مساعدة هامة لإنجاح النظام، هذه

الأنشطة هي:-

١/ إدارة التغيير:

تقديم نظام القياس المتوازن للأداء يمثل تقديم لنظام جديد لقياس الأداء، ومدخل جديد لإدارة الأداء سيترتب عليه تغييرات هامة في نظم وإدارة الشركة.

٢/ إدارة الخطر وتوكيد الجودة:

يجب عند بداية تنفيذ المشروع تحديد كل الأخطاء المحتملة وظروف عدم التأكد التي يمكن أن تؤثر على نجاح المشروع.

٣/ تكنولوجيا المعلومات:

نظراً لكثافة بيانات النظام وانتشار تداولها بين اتجاه الشركة فيجب أن يتوافر لدى الشركة التي ترغب في التطبيق الناجح والاستخدام الكفء للنظام الجديد.

٤/ إدارة المشروع: (١)

يتطلب تنفيذ مشروع بطاقة القياس المتوازن للأداء اشتراك ومشاركة الجميع عبر كل المستويات التنظيمية والأقسام والوظائف داخل الشركة.
مفهوم بطاقة الأداء المتوازن: .

تعرف بأنها " هي عبارة عن نظام شامل لقياس الأداء الاستراتيجي للمنشأة الصناعية وتحتوي على

مجموعة شاملة من مقاييس الأداء، وذلك بالنظر لأداء المنشأة من أربع جوانب وهي" (٢).

(١) Papalexandris, Al exaanvros, et.al, 'An Integration Method log putting the Balanced scorecard into Action, Europerwanagemt, Journal ٢٠٠٥, vol ٢٣, No ٢, pp ٢١٤ - ٢٢٧.

(٢) نور الدين الجمال، مرجع سابق، ص٣٦.

١/ جانب الأداء المالي " نمو الدخل - الربحية - العائد على الاستثمار.

٢/ جانب العلاقات مع العملاء " تحقيق رضا العملاء، خدمة العملاء".

٣/ جانب العمليات الداخلية " جودة الخدمة الداخلية، ابتكار منتجات جديدة".

٤/ جانب الموارد البشرية " تطوير الأداء، التعلم والابتكار".

وتعرف بطاقة الأداء المتوازن من وجه نظر الباحث بأنها عبارة عن مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تعمل بكفاءة وفاعلية لتترجم الخطط والسياسات للمنشأة وترتبط بالأهداف الإستراتيجية لها وتعمل على متابعة الأداء ومدى تحقيقه للأهداف.

نموذج بطاقة الأداء المتوازن:

يعتبر هذا النموذج من النماذج الحديثة في تقييم الأداء حيث يركز على خمسة أبعاد تمثل في مجموعها الأداء العام للمؤسسة وهذه الأبعاد هي:

- بعد مالي: ما يحتويه من مؤشرات مالية تقيس الأداء المالي للمؤسسة.
- بعد العمليات الداخلية : يركز على مدى جودة الإدارة في إدارة وإجراء عملياتها.
- بعد العملاء: يركز على العملاء ويقيس مستوى رضاهم.
- بعد النمو والتعليم: هذا البعد خاص بمدى تعلم المنظمة ومواردها البشرية.
- بعد البيئة والمجتمع: يهتم بالجوانب البيئية والمجتمعية للمؤسسة.

خطوات بناء نموذج بطاقة الأداء المتوازن:-

يتطلب بناء النموذج القيام بعدة خطوات هي^(١):-

١/ تحديد وضع الأهداف الإستراتيجية من قبل الإدارة العليا في المنشأة.

(١) شوقي السيد فوده ، نحو إطار مقترح لتقويم الأداء الداخلي في الشركات الصناعية من خلال التكامل بين أسلوب تقنية ضبط الوقت JIT ومفهوم إدارة الجودة الشاملة TQM، (دراسة ميدانية، مجلة البحوث التجارية، العدد ٢، ١، المجلد، ٢٥، ٢٠٠٣م)، ص ٢٧٤.

٢/ تحديد مقاييس الأداء لكل جانب من جوانب القياس الأربعة وقد تكون هذه المقاييس كمية أو مالية أو وصفية.

٣/ دراسة المقاييس من خلال عرضها على العاملين وإبداء رأيهم فيها وتحديد البيانات اللازمة لذلك.

٤/ وضع قيمة مستهدفة للمقاييس حتى يتم مقارنة الأداء الفعلي بالقيم والتكاليف المستهدفة.

٥/ إعداد تقرير حول مدى تحقيق مؤشرات الأداء المتوازن للقيم المستهدفة.

٦/ إعادة النظر في القيم المستهدفة بين فترة وأخرى وذلك حسب التغييرات التكنولوجية والبيئية والاقتصادية.

٧/ وضع نظام للحوافز للمدراء والعاملين بناء على مدى تحقيقهم للأهداف.

أهمية بطاقة الأداء المتوازن:

تتمثل أهمية البطاقة الأداء المتوازن فيما يلي^(١):

١- توضيح وترجمة واستراتيجية المنظمة: حيث تتم ترجمة استراتيجية المنظمة إلى أهداف ويتم تحديد السوق وقطاع العملاء الذي ستقوم المنظمة بخدومتهم، وذلك حتى تتحقق هذه الأهداف، كما تحدد المنظمة أهداف وقياسات كل من النجاح المالي والعمليات الداخلية والعملاء والتعلم والتطوير، حيث تحدد في كل جانب ما المطلوب عمله على وجه التحديد.

٢- توصيل وربط الاهداف الاستراتيجية والقياسات المطبقة: يجب اعلام جميع العاملين بالأهداف الرئيسية التي يجب تنفيذها حتى تتجح الاستراتيجية كتسليم الطلبات بما يبسر على العاملين فهم استيعاب الدور المنتظر منهم القيام به حتى تتوافق اهدافهم الفرعية مع الهدف الاستراتيجي.

٣- التخطيط ووضع الأهداف وترتيب المبادرات الاستراتيجية: يظهر أفضل تأثير لقياس الأداء المتوازن عندما يتم توظيف لاحداث تغيير تنظيمي ولذلك يجب أن يضع المدراء التنفيذيون

(١) حطي محمد شاكر السراج، حامد محمد، مداخلة بعنوان استخدام بطاقة الأداء المتوازن، في تقييم إداء المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي العلمي حول الاداء وفاعلية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، ١٠-١١ نوفمبر ٢٠٠٩، ص ٤.

الأهداف في الجوانب الأربعة ومن خلال العلاقات السببية تصبح الامكانيات المطلوب تحقيقها مترجمة الى إداء مالي.

٤- تقييم الاستراتيجية: يساعد في كشف الاختلافات التي تنتج عن تطبيق الاستراتيجية ووضع الحلول المساعدة على تحقيق الأهداف كما تساعد في تحديد المعايير الواجب تقييمها لتحديد الانحراف الحاصل.

إذا كان الغرض من البطاقة هو الرقابة الاستراتيجية فتتمثل أهميتها فيما يلي^(١):

- ١- وضع مجموع شاملة من الأهداف الاستراتيجية الرئيسية.
 - ٢- فهم مشترك لفعاليات المخططة لايصال الأهداف الاستراتيجية.
 - ٣- لغة مشتركة تضمن وضع الأهداف الاستراتيجية وخطط وقايات المنظمة.
 - ٤- تحديد المبادرات الاستراتيجية اللازمة، وكذا قيادة دورية للأداء ومراجعة الاستراتيجية.
 - ٥- تشجيع الحوار ضمن المنظمة حول الأهداف وتوقعات الاستراتيجية
- إذا كان الغرض من استخدامها هو رقابة الإدارية فإن أهميتها تتمثل في:
- تقرير إداري دقيق يصف الأداء التشغيلي عبر التطورات الأربعة للبطاقة.
 - ربط سببي بين الأهداف وتسهيل وضعها.
 - زيادة الفهم والمعرفة ضمن فريق الإدارة من خلال المناقشات حول التوقعات والمواضيع التشغيلية.
 - التركيز على مفهوم التوافق والتكامل وذلك من خلال التركيز على موارد المؤسسة والجهود الفردية والجماعية وجهود صانعي القرار على تحقيق الأهداف الاستراتيجية.

أهداف بطاقة الأداء المتوازن:

تتمثل أهداف بطاقة الأداء المتوازن في ما يلي^(٢):

^(١) R.Kaplan, D. Norton, "Using The Balanced Score cad as Management System", Harvard Business Review, Jan-Feb, ١٩٩٦, P ١٣.

- تهدف البطاقة للربط بين الرقابة التشغيلية على المدى القصير مع توازن الرؤية الاستراتيجية على المدى الطويل.
- مراقبة العمليات اليومية وأثرها على التطورات المستقبلية.
- التركيز على محاور التوازن الرباعي للأداء المؤسسي.
- تهيئة الاطار العلمي للترجمة الاستراتيجية إلى مفاهيم تنفيذية.
- دعم التواصل بين الاستراتيجية وتنفيذ العمليات والتأكد من توافر المتطلبات.
- تعزيز مساندة الفوائد المبدئية المتحققة من الاستراتيجية.
- توحيد وتقوية الاتصال بين الأطراف ذوي المصلحة في المنظمة.
- الرقي بجدوى النشاط الإداري يشمل كافة جوانب المنظمة .
- تهدف بطاقة الأداء المتوازن إلى جعل المؤسسات قادرة على متابعة ليس فقط النتائج المالية ولكن كذلك قيادة نمو الكفاءات والحصول على موارد غير ملموسة.

مزايا تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن :

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن يحقق عدة مزايا للمنشأة وهي^(١):-

- ١/ التنسيق بين مختلف أقسام المنشأة وقيامها بالعمل بصورة متوازنة معاً لتحقيق النتائج والأهداف من خلال تحسين قدرات الشركة.
- ٢/ العمل بتوازي في جميع المستويات وبين جميع الأنشطة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية للشركة.
- ٣/ تحديد المسؤوليات بصورة واضحة لكل إدارة وإمكانية مساءلتها.
- ٤/ القدرة على تحليل وقياس العمليات والأنشطة.
- ٥/ ربط أهداف المنشأة بأكثر الأساليب فاعلية وكفاءة.

(٢) نبيل اسماعيل سلامة، قياس وتقييم الأداء الحكومي، " الأساليب الحديثة في القياس الحكومي"، ص ٩٨.

(١) شوقي السيد فوده، مرجع سابق، ص ٢٧٤

ويرى الباحث إضافة المزايا التالية:-

١/ يعمل على تشجيع العمال للعمل بكفاءة ونزاهة نتيجة لنظام الحوافز.

٢/ تعمل على زيادة العائد.

٣/ تعمل على توضيح النظرة الشاملة للعمل ومساعدة العمال في فهم مسؤولياتهم.

عيوب تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:-

يواجه تطبيق بطاقة الأداء المتوازن عدة مشكلات وهي^(١):-

١/ كثرة المقاييس والبيانات قد تحدث غموضاً وسوء فهم لدى العاملين، وخصوصاً إذا ظهرت بعض

المقاييس كأنها تتعارض مع بعضها البعض.

٢/ ربما تكون تكاليف التطبيق مرتفعة نظراً لتعدد وكثرة وتنوع البيانات المطلوبة وتكاليف تحليلها

والحصول على النتائج قد تكون المقاييس غير مفهومة لبعض الأفراد في المنشأة.

ويرى الباحث أن هذه العيوب يجب أن لا تشكل عائقاً أمام استخدامها من قبل الشركات حيث أن

تطبيقها يحقق مزايا كبيرة للشركات، ويمكن التغلب على هذه المشاكل من خلال التنسيق بين المقاييس

المختلفة وتوضيحها للعاملين في المنشأة وبالنسبة للتكاليف فإن العائد على المدى الطويل أكبر منها،

ويبرر الجهد المبذول لتطبيقها.

علاقة أسلوب بطاقة الأداء المتوازن بإستراتيجية المؤسسة^(٢):-

عند استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن فإن الأهداف التي يتم وضعها في كل بطاقة تكون نابعة

من إستراتيجية المؤسسة، فالمؤسسة التي تحاول أن تنافس عن طريق تقليل تكلفة المواد الخام، أما المؤسسة

التي تحاول أن تكون سباقة بالمنتجات أو الخدمات الجديدة فسيكون تركيزها على القدرة على تقديم منتجات

بسرعة والقدرة على خلق جو إبداع داخل المؤسسة.

(١) شوقي السيد فوده ، مرجع سابق، ص ٢٧٤.

(٢) جودة عبد الروؤف زغلول ، مرجع سابق، ص ٣٣٩.

كذلك فإن المؤسسة التي تخطط للتوسع عالمياً ستهتم بقياس القدرة على الدخول إلى أسواق جديدة والقدرة على تلبية الاحتياجات الخاصة بعملاء كل بلد، بهذه الطريقة تصبح بطاقة الأداء المتوازن وسيلة لتحقيق إستراتيجية المؤسسة ونلاحظ أن بطاقة الأداء المتوازن لا تحتوي على أهداف مالية فقط وإنما هي تربط ما بين الأهداف المالية وأهداف تطوير العمل وتحسينه وبالتالي يمكن القول أنها تساعد على ربط الأهداف قصيرة المدى بإستراتيجية المؤسسة بعيدة المدى.

الفصل الثاني

التخطيط والرقابة علي العملية الانتاجية

يتناول الباحث في هذا الفصل التخطيط والرقابة علي العملية الانتاجيه وذلك من خلال المباحث

الاتييه :

المبحث الأول : مفهوم وأهمية وأساليب التخطيط.

المبحث الثاني : مفهوم وأهمية وأساليب الرقابة.

المبحث الثالث : تخطيط ورقابة العملية الانتاجية.

المبحث الأول

مفهوم وأهمية وأساليب التخطيط

تمهيد:

التخطيط هو نشاط ووظيفة يمارسها المديرين لكل يستطيعوا أن ينظروا إلى مستقبل المنظمة بغرض تحديد الأهداف وطريقة تحقيقها، وفي الواقع أن التغير الدائم الذي تعيشه منظمات الأعمال في يومنا هذا والسرعة التي يحصل بها وذلك للتغير أصبحت إدارة منظمة الأعمال تجد نفسها مجبرة على حسب المستقبل وإلا كان الفشل نهايتها " وإذا كان هذه هو الحل اليوم فماذا سيكون الحال غداً لا شك أن الأمر سيكون أكثر يسراً إذا ما كانت إدارة منظمة الأعمال متأكدة من طبيعة ذلك التغير، وما ذلك يمكن بعمل الطبيعة المتغيرة للمستقبل لعل ذلك الفعل الواعي جدير بأن يكون بموضعه الصحيح وإلا أصبح عبء يتقل كاهله منظمة الأعمال إلا أن ذلك يعود بناء إلى مفهومي الكفاءة والفاعلين لنقول بأن الفاعلية هي القدرة على أداء ما هو صحيح والكفاءة هي القدرة على الأداء بشكل صحيح^(١)."

مفهوم التخطيط:-

يعرف التخطيط بأنه "تحديد أهداف المنظمة مع تحديد تفصيلي لطرق تحقيقها وببساطة فإن التخطيط يهتم بتحديد الهدف وطريقة تحقيقه"^(٢).

ويعرف التخطيط بأنه " محاولة تحكم مقصودة لتحديد العلاقة بين الوسائل والأهداف ويمكن

عن طريقها تحقيق تغييرات معينة ومرغوبة في الطريقة التي يعمل بها النظام"^(٣).

ويرى الباحث أن التخطيط هو عبارة عن التقرير مسبقاً بما يجب أن يتم فعله وكيف يتم ومتى ومن

الذي يقوم به والمفاضلة بين البدائل المختلفة والاختيار للبدائل الأمثل.

(١) فريد فهمي زيادة، المبادئ والأصول للإدارة والأعمال، (عمان، مطبعة الشعب، ٢٠٠٤م)، ص ١٦٩.

(٢) أحمد ماهر، مبادئ الإدارة بين العلم والمهارة، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠١٠م)، ص ٩٨.

(٣) روجر، أ. باولتر، ديفيدك، وينتر، تعريب نعمة الله نجيب إبراهيم، التخطيط الاقتصادي، (دار المريخ للنشر، الرياض، المجلة العربية السعودية، ١٩٩٤م)، ص ١٥.

والتخطيط هو عملية ذهنية تقوم على الحقائق وليس العواطف والتخطيط الفعال يقوم على ربط الحقائق مع بعضها البعض ويعمل على تحليلها لتحقيق أهداف المنظمة بكفاءة وفاعلية.

مبادئ التخطيط:-

تتمثل مبادئ التخطيط في الآتي^(١):-

١/ مبدأ أولوية التخطيط:

يعتبر بعض الكتاب محور العملية الإدارية انطلاقاً من أن وظيفة التخطيط تنطوي على تحديد الأهداف التي تسعى إليها المنظمة والتي تشكل وفقاً لكل الوظائف الإدارية الأخرى وهذا ما يؤدي بالضرورة إلى أن تأتي وظيفة التخطيط أولاً فكيف لك أن تتصور الرقابة دون تخطيط.

٢/ مبدأ شمولية التخطيط:

التخطيط من وظائف كل مدير فمن لا يخطط ليس بمدير أما الاختلاف بين المدير في الإدارات العليا في المنظمة وبين المدير في الإدارات الأخرى أو بين المدير في المنظمات الكبيرة والمدير في المنظمات الصغيرة أو بين المدير لكل وظيفة متخصصة في المنظمة إنما هو درجة اختلاف لممارسة وظيفة التخطيط فنهالك من يقوم بالتخطيط الشامل للمنظمة وهنالك من يقتصر إدارة التخطيط على الأنشطة في نطاق أنشطته فالتخطيط يشمل جميع نواحي النشاط في المنظمة ولا يقتصر على بعضها دون الأخرى.

٣/ مبدأ استمرارية التخطيط:

إذا لم يكن التخطيط عملية مستمرة ودائمة فهذا يعني وجود نهاية له ما الحال عندما تستجد متغيرات وتتغير مواقف بناء على ظروف جديدة إن كل ذلك ومن دون شك أوجد مبدأ استمرارية التخطيط تعبيراً عن

^(١) فريد فهمي زيادة، مرجع سابق، ص ١٨٢.

الطريقة الوحيدة التي يمكن بها أخذ المستجبات في الحسبان لعملية التخطيط تبدأ ولا نهاية لها تقف عندها طالما وأن المنظمة لا تزال قائمة.

٤/ مبدأ مرونة التخطيط:

هذا المبدأ منشق من مبدأ استمرارية التخطيط ومرونة التخطيط يمكن من خلالها تدارك أثر المتغيرات غير المتوقعة من الاحتفاظ بالاتجاه الصحيح للخطط نحو تحقيق الأهداف المحددة فنحن نستمر باعتماد خططنا بإجراء قليل من التعديلات لا بد وأن تسمح تلك الخطط بذلك أي لا بد وان تكون مرنة ولا يصبح امر تعديلها مكلفاً أو مستحيلاً فالمرونة في التخطيط تسهل إجراء التعديل مع تحاشي التعرض لخطر الفشل أو التوقف.

٥/ مبدأ كفاءة وفاعلية التخطيط:

يقوم هذا المبدأ بالأساس على ضرورة أن يكون العائد من الخطة يبرر ما تتطلبه الخطة نفسها من تكاليف ونفقات بمعنى آخر أن تكون المقارنة بين العائد والتكاليف إيجابية باتجاه الخطة أما الفعالية للتخطيط فنقاس بالقدر الذي يسهم به في تحقيق الأهداف وقد تسهم الخطة في تحقيق الأهداف ولكن عند مستويات غير مقبولة من التكاليف فافتتاح المخطط بحصيلة ذلك هو ما يدفع المخطط إلى اعتبار هذه الخطة أو تلك كل ذلك لأجل العمل على تحقيق الهدف بأكثر فاعلية وأقل تكاليف أي بكفاءة عالية أيضاً.

٦/ مبدأ الاتجاه نحو الهدف:

هذا المبدأ الأساس الذي يقوم على تأكيد بأن يكون التخطيط باتجاه الهدف أو الأهداف التي ترمي للمنظمة لتحقيقها إذ من غير المقبول أن يكون التخطيط سبباً في عرقلة جهود المنظمة في الوصول إلى الأهداف المرسومة فالغاية من التخطيط كما هو معروف السير بالاتجاه الصحيح نحو الهدف الرئيسي للمنظمة والأهداف الفرعية المطلوب تحقيقها في المستويات الأخرى للمنظمة وصولاً إلى هدف المنظمة ككل.

مزايا التخطيط:-

للتخطيط مزايا عديدة يمكن أن نذكر منها الآتي:^(١)

- ١/ يتعلق التخطيط بالمستقبل الذي بطبيعته يتصف بالغموض وعدم التأكيد والتغير وبالتالي يمكن بواسطته التعرف على المشكلات المتوقعة حدوثها وعمل اللازم لتلافيها أو الاستعداد لها قبل وقوعها.
- ٢/ يعمل التخطيط على الاستخدام السليم للأنشطة الهادفة والمنظمة فكل الجهود توجه نحو النتائج المنشودة مع تحقيق النجاح الفعال للجهود المبذولة.
- ٣/ يبين التخطيط أهداف المنشأة بوضوح حتى يستطيع كل أفراد الجماعة العمل على تحقيقها.
- ٤/ يخفض التخطيط العمل غير المنتج إلى أدنى حد فالجهود التي ستبذل تدرس وتختار بكل دقة وعناية بحيث يقتصر الاستخدام على تلك الجهود الضرورية وبالمقادير الصحيحة لتحقيق العمل المحدد.
- ٥/ يؤدي التخطيط إلى تخفيض الوقت اللازم للقيام بالأنشطة المخططة لأن الأداء سيقصر على العمل الضروري بالإضافة إلى تحديد الوقت اللازم لتنفيذ كل جزء من أجزاء العمل مع ربطها بعضها ببعض من أجل تحقيق الهدف في الوقت المحدد.
- ٦/ يبين التخطيط مقدماً جميع الموارد اللازم استخدامها كما ونوعاً وبذلك يمكن الاستقراء لكل الظروف والاحتمالات.
- ٧/ يعمل التخطيط على الاستغلال الأمثل للإمكانيات المتاحة مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف المنشأة إلى أدنى حد.
- ٨/ يجبر التخطيط المدير على تخیل كل الصورة التشغيلية بوضوح وبالكامل وترجع أهمية هذه الصورة الشاملة إلى أنها تمكن المدير من رؤية العلاقات الهامة ومن ثم الحصول على تفهم كامل لكل

^(١) جميل أحمد توفيق، مبادئ إدارة الأعمال مدخل وظيفي، (الأسكندرية، دار الجامعات المصرية، ١٩٩٣م)، ص ص ١٥٦ _ ١٥٧

نشاط ومن الإلمام بالأساس الذي تقوم عليه التصرفات الإدارية، كما يترتب أيضاً على مثل هذه التصور
التقليل من العزلة و التخطيط.

٩/ يساعد التخطيط مساعدة كبيرة على التنسيق بين الأنشطة المختلفة ويتم هذا عن طريق التنسيق
الأولي الذي يتم بين الخطط.

١٠/ يقدم التخطيط الأساس الضروري للرقابة.

ويرى الباحث إضافة المزايا التالية:

١/ يقوم التخطيط بالعمل على زيادة الكفاءة والفاعلية للإدارة.

٢/ يعتبر التخطيط من الوظائف الضرورية للإدارة.

٣/ التخطيط يقلل من اتخاذ القرارات الخاطئة.

٤/ التخطيط يحدد أهداف المنشأة والغرض منها.

٥/ التخطيط يعمل على تسهيل عملية التأكد من الأنشطة التي تقوم بها المنشأة.

عيوب التخطيط:-

بالرغم من أن التخطيط يعتبر من الوظائف الإدارية الحيوية والضرورية إلا أن له بعض العيوب
منها(١):

١/ الشك في مدى دقة المعلومات والحقائق المتعلقة بالمستقبل فالتخطيط كما نعلم يتعلق بالمستقبل
بما ينطوي عليه من غموض وعدم تأكد وتغير، وبالتالي فإن فائدة الخطة تتأثر بمدى صحة الفروض
المتعلقة بالمستقبل والتي استخدمت لتكوين الخطة، وكما هو معروف فلا يمكن لأي مدير أن ينبأ بدقة
وبالكامل بالإجراءات المستقبلية، وفي حالة تغير الظروف التي يتم في ظلها تنفيذ الخطة تغييراً كبيراً عما
كان يتوقعه المخطط فإن الخطة تفقد الكثير من قيمتها.

(١) المرجع السابق، ص ١٥٧-١٥٨.

٢/ ارتفاع تكلفة التخطيط هناك من يعترض على القيام بالتخطيط بحجة أن تكلفة العمل التخطيطي تفوق بكثير قيمة مساهمته الفعلية ويعتقد هؤلاء المعترضين أنه من الأفضل إنفاق هذه الأموال على التنفيذ يجب أن يبرر وجوده كما أن مقدار الأنشطة التخطيطية ومداهما ينبغي أن تتماشى مع ظروف كل حالة، وبالتالي يجب إثبات إن ما يتفق على التخطيط من وقت وجهد ومال يحقق من المزايا ما يفوق تلك التي يمكن الحصول عليها من وظيفة أخرى.

٣/ العوائق السيكولوجية ويأتي في مقدمة تلك العوائق حقيقة أن الكثير من الناس يهتم بالحاضر أكثر من اهتمامه بالمستقبل فالحاضر مؤكد ومرغوب بينما المستقبل يعني التغيير والتعديل للظروف الجديدة.

٤/ التخطيط يقيد الحرية والمبادأة يشعر البعض أن الخطط الموضوعة تقيد الحرية من الأفراد ولا تشجعهم على المبادأة وأصحاب هذا الرأي يشيرون بصفة خاصة إلى الشركات الضخمة حيث توضع السياسات والإجراءات في المركز الرئيسي.

٥/ التخطيط يؤخر العمل يعيب البعض على التخطيط بأنه يضيع الوقت مما يترتب عليه التأخير في التنفيذ وهم يبررون قولهم بذكر بعض المواقف العاجلة أو الطارئة التي لا تسمح بالتأخير بل تستلزم اتخاذ قرارات في الحال ففي مثل هذه الحالات يكون العمل أكثر أهمية من التفكير في المشكلات التي ستحدث في المستقبل ومرة أخرى فإن مثل هذه الحالات الاستثنائية تحدث، ولكن التنفيذ السريع لا يعني بالضرورة النجاح في تحقيق نتائج مفيدة.

ويرى الباحث إضافة العيوب التالية:

١/ يكون الأفراد غير متحمسين أو قادرين على الدخول في أنشطة ذات توجه نحو الأهداف.

٢/ عدم استقرار الأفراد لقبول التخطيط.

وبالرغم من هذه العيوب أو القيود التي تحول دون التخطيط ينبغي غض النظر عنها وعن مدى جديتها أو أهميتها وهي في مجموعها لا تقلل من أهمية التخطيط ولا تنفي عن كونه وظيفة ضرورية من

وظائف الإدارة. وعلى كل حال فإن هذه العيوب وغيرها ينبغي مقارنتها بالمزايا التي يتوقع تحقيقها من وراء القيام بالعملية التخطيطية.

فمثل هذه المقارنة تساعد المدير على تحديد مدى العمل التخطيطي الذي ينبغي عليه القيام به.

التخطيط المالي:-

يعتبر التخطيط من أهم وظائف الإدارة على اعتبار أنه الأساس الذي على ضوءه تتخذ القرارات الأساسية. ولا يختلف مفهوم التخطيط المالي عن مفهوم التخطيط بصفة عامة وهما تحديد الهدف والتنبؤ.

المبحث الثاني

مفهوم وأهمية وأساليب الرقابة

تمهيد:

الرقابة هي إحدى مكونات العملية الإدارية ، وتعتبر الرقابة صمام الأمانة لقدرة المؤسسات على تحقيق أهدافها ومخططها ، كما ترتبط الرقابة بدرجة كبيرة في باقي جوانب العمليات الأخرى ، ولذلك لكونها مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بعملية التخطيط ووضع الأهداف العامة للمؤسسة ، فلا يمكن أن تكون هناك رقابة بدون وجود تخطيط وأهداف محددة، كما لا يمكن ضمان نجاح تحقيق الأهداف والخطط المرسومة بدون وجود رقابة تقارن بين ما أنجز وما هو مخطط له والرقابة كوظيفة تمارس فقط حينما تؤدي وظائف الإدارة الأخرى كالتخطيط ، والتنظيم ، والقيادة ، وإتخاذ القرارات وبذلك فإن الرقابة لا يمكن أن تخدم الإدارة الفاشلة أو أن تكون بديلاً عنها.(١)

وقد كانت الرقابة في الماضي عبارة عن بحث عن الأخطاء لغرض معاقبة الموظف للخصم من راتبه أو فصله أو غير ذلك من الإجراءات العقابية ، ولكن نظرة الإدارة الحديثة للرقابة قد تغيرت ولم تعد العقوبة هدفاً بل أصبح تحسين الأداء وزيادة الإنتاجية وتصحيح الأخطاء هي الغاية من عملية الرقابة.(٢)

وعلى الرغم من التطور الكبير في علم الإدارة الكثير من المدراء لا زالوا يطبقون المناهج التقليدية للرقابة حيث ينظر للرقابة على أنها عملية تفتيش وبحث الأخطاء وتهديد الموظفين من خلال هذا المنظور فإن المدير يستخدم سلطته، أو قوته في إرغام الموظفين على تنفيذ التعليمات والأوامر ومحاسبة المخطئين. أما الأفراد وهم يقومون بأعمالهم خوفاً من الوقوع تحت طائلة العقوبة ، وليس رغبة في إنجاز المهام. ويتطبيق هذا المفهوم فإن الإدارة تفصل بين الرقابة والوظائف الإدارية الأخرى وهي بذلك تفقد المعيار

(١) عبد الكريم درويش وليلى ت كلا، أصول الإدارة العامة، ط٤، (القاهرة: مكتبة الانجلو المصرية ١٩٨٢م)، ص٥٠٦.

(٢) حديد محمد موفق ، إدارة الأعمال الحكومية، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م)، ص٢٢٥.

السليم في تقييم الأداء واتخاذ الإجراءات التصحيحية في حالة حدوث أخطاء أو تجاوزات وبالتالي ستفشل المؤسسة في تحقيق أهدافها.

أولاً مفهوم الرقابة:

تهدف الرقابة إلى الحصول على المنتجات المطلوبة في المواعيد المحددة بالكمية المطلوبة والمحافظة على درجة الجودة المطلوبة وبأقل تكاليف ممكنة.

المعنى الاصطلاحي لكلمة الرقابة فنجد أن علماء الاقتصاد، والمحاسبة، والإدارة، طرحوا عدد كبير من التعريفات لمفهوم الرقابة ويمكن أن نستعرض منها لنخلص لمفهوم شامل وواضح لها وقد عرفت بالآتي:

فلا يوجد تعريف جامع مانع للرقابة فلقد تعددت التعريفات التي ذكرت بشأنها الرقابة بشكل عام وتتنوع بحسب الزاوية التي ينظر إليها كل منهم ولقد عرفت الرقابة بانها "التحقق مما إذا كان كل شئ يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقاعدة المقررة" ، أما مضمونها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها" (١).

كما يمكن تعريفها بانها "وظيفة تقوم بها السلطة المختصة بقصد التحقق من أن العمل يسير وفقاً للأهداف المرسومة بكفاءة وفي الوقت المحدد لها" (٢).

كما عرفت بأنها "التأكد بان كل شئ يتم حسب الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والمبادئ القائمة، وهدف الرقابة هو تشخيص نقاط الضعف والأخطاء وتصحيحها ومنع حدوثها في المستقبل. وتمارس الرقابة على الأشياء والناس والإجراءات" (٣).

كما تعني الرقابة "قياس وتصحيح أداء المرؤوسين بغرض التأكد من أن الأهداف والخطط التي وضعتها المنشأة قد تم تحقيقها" (٤).

(١) إبراهيم عبد العزيز شيجا، الإدارة العامة، (بيروت: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٨٣م)، ص ٤١٥.
(٢) فؤاد العطار ، مبادئ الإدارة العامة، (القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٧٤م) ، ص ١٧٩.

(٣) Henri Fayol, **Genera and Industrial Management**, (New York. Mc Graw, Hill, ١٩٤٩), P١٠٧

(٤) Koom Zharoid, Odonntl Cyril, Wehrichheinz, **Managent**, (New York. Mc Graw, Hill, ١٩٨٤), P٥٤٩

كما عرفت الرقابة أيضا بأنها "النشاط الذي تقوم به الإدارة لمتابعة تنفيذ السياسات الموضوعة وتقييمها والعمل على إصلاح ما قد يعثرها من ضعف حتى يمكن تحقيق الأهداف المنشودة"^(١).

كما عرفت بأنها "قياس نتائج المرؤوسين وتصحيح أخطائهم بغرض التأكد من أن الخطط المرسومة قد نفذت وأن الأهداف الموضوعة قد تحققت على أكمل وجه"^(٢). ويتضح من ذلك أنه لا يمكن للرقابة أن تعمل بمعزل عن وجود خطط وسياسات وإجراءات واضحة ومتكاملة مما يعني أن هنالك عناصر تشكل الرقابة تتمثل في الآتي:

١. وضع مقاييس أو معايير تمثل النتائج المطلوبة.
٢. قياس الأداء الكلي ومقارنته بالمعايير الموضوعة.
٣. تصحيح الأخطاء والانحرافات ما بين النتائج المطلوبة والأهداف المرسومة.
٤. تحليل وتقييم الوضع الحالي ورفع النتائج الفعلية والنتائج المطلوبة وتحديد المسؤولية عن وقوع هذه الأخطاء والانحرافات ، ولنجاح عملية الرقابة لا بد من تحديد الأهداف ووضوحها، وتحديد سلطة ومسئولية كل فرد وكل قسم، وشمول عملية الرقابة للأعمال التي يمكن قياس نتائجها بصورة كمية والأعمال التي لا تخضع للقياس الكمي مثل الروح المعنوية والقدرات ، إذا لآبد من تقييم هذا العامل تقييماً صحيحاً ، ولمقاييس الرقابة تكون أكثر فاعلية إذا نسبت إلى إنجازات الفرد حتى يتمكن هذا الفرد من معرفة أخطائه.

كما عرفت الرقابة أيضاً بأنها "تتضمن الوظيفة الإدارية للرقابة مختلف أوجه النشاط اللازم للتأكد من أن الأهداف قد تحققت وفقاً للخطة الموضوعية الموضوعة. والرقابة تعني تقرير ما إذا كانت الخطط قد نفذت وما إذا كانت هنالك تقدم نحو تحقيق الأهداف والتعرف إذا كان ذلك ضرورياً لتصحيح الانحرافات والأخطاء"^(٣).

(١) عبد العزيز صالح بن حنوتر ، أصول ومبادئ الإدارة العامة ، (عمان: الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٠م)، ص ٧٤.

(٢) كامل محمد المغربي ، المدخل لإدارة الأعمال ، أسس ووظائف ، (عمان: مكتبة عمان ، ١٩٧٤م)، ص ٢٦٨.

(٣) كمال حمدي أبو الخير ، الإدارة بين النظرية والتطبيق ، (القاهرة: مكتبة عين شمس، دت)، ص ١٢٣.

كما يمكن تعريف الرقابة على المشروع "هي التأكيد من أوجه النشاط المختلف تسير طبقاً للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والأسس المتفق عليها والغرض من الرقابة هو اكتشاف الأخطاء وتصحيحها والعمل على عدم تكرار حدوثها مرة أخرى"^(١).

وأيضاً تعني الرقابة "التأكد من مدى الالتزام بالخطط الموضوعة ومدى الكفاءة في تحقيق الأهداف"^(٢). والرقابة في النهاية يمكن وصفها بأنها "عملية مقارنة لإنجاز الفعلي بالخطط وإعادة المعلومات المختصة بالانحرافات إلى الذين في موضع يمكنهم من إتخاذ الإجراءات المصححة"^(٣). مما سبق يخلص الباحث إلى تعريف الرقابة على أنها "هي العمليات المنظمة التي تهدف إلى التحقق من تنفيذ خطط المؤسسة اللازمة لتحقيق الأهداف المرسومة، والتأكد من كفاءة استغلال موارد المؤسسة، والكشف عن الانحرافات والعمل على تزييلها في أقصر وقت ممكن وعدم تكرارها، وتساعد الإدارة في إتخاذ الإجراءات التصحيحية".

ثانياً أغراض الرقابة تتمثل في(١):

١. اكتشاف الانحرافات في حينها ثم إتخاذ الإجراءات الفورية لإيجاد حلول مناسبة لها قبل استفحالها وصعوبة تعديلها.

٢. التأكد من حسن استخدام الموارد المحددة ، من موارد مادية وبشرية ، والتصرف فيها وفقاً للخطة المقررة والحدود المرسومة.

٣. تحقيق الوقر المادي في تكلفة التنفيذ ، والحد من الإسراف الذي لا مبرر له.

٤. تستهدف الرقابة تنفيذ القرارات بأفضل صورة ممكنة ، والتأكد من أنها محل احترام الجميع . ومما

سبق يخلص الباحث إلى إضافة الأغراض الأخرى التالية:

(١) عبد المنعم محمد حمودة ، تخطيط ومراقبة الإنتاج في الصناعة ، (الإسكندرية: دار الجامعات المصرية ، ١٩٨٥ م) ، ص ٢٤٠ - ٢٤٠ .
(٢) احمد ماهر وجلال الهجرس وآخرون ، الإدارة المبادئ والمهارات ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م) ، ص ١٨ .
(٣) منصور فهيم ، إدارة الإنتاج وتنظيم المصانع ، ط ٢ ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٨٢م) ، ص ٣٣٦ .
(٤) طلال سراج الغرياني ، الرقابة الإدارية وأجهزتها في المملكة العربية السعودية ، (الرياض: مجلة الإدارة العامة ، دورية علمية متخصصة ومحكمة، العدد ٥٣ مارس ١٩٧٨م) ، ص ٣٧ .

١. المساعدة على تطوير النظم والإجراءات التي تساعد المؤسسة في تحسين خدماتها وزيادة مواردها المالية.

٢. إتخاذ الإجراءات التصحيحية في حالة وجود ضعف أو قصور في النظام.

٣. الحفاظ على ممتلكات المؤسسة وذلك من خلال العمل على تقييم وتدعيم وتقوية أنظمة الضبط الداخلي باعتبارها خط الدفاع الأول للحفاظ على ممتلكات المؤسسة.

ثالثاً أهمية الرقابة :

لا يمكن تخيل وجود أي منشأة تعمل بصورة خالية تماماً من الرقابة حيث تعتبر الرقابة ضرورية لأي منشأة تسعى لتحقيق أهداف محددة ، لذي لا بد من تقصى الأسباب التي تجعل الرقابة مهمة للمديرين. الرقابة هي الوظيفة التي تحقق توازن العمليات مع المستخرجات المحددة سلفاً وأساس الرقابة هي المعلومات المتوفرة بين أيدي المديرين يقال في الكثير من المناسبات أن الرقابة هي وظيفة الإداري وهي الوظيفة المرتبطة بالتخطيط والرقابة تعتمد أكثر ارتباطاً بالتخطيط والرقابة هي الوظيفة التي تحدد لنا اتجاه الخطة الموضوعية أو الإبقاء على الانحرافات في النطاق المسموح به والعناصر الأساسية التي تكون الرقابة هي(١):

١. المستويات والأهداف.

٢. المعلومات عن الظروف القائمة أو الحوادث الجارية.

٣. التصرفات الإدارية القرارات التي تؤكد أن النشاط والتصرفات والظروف إنما تتجاوب مع الحاجات المحددة سلفاً وهي الأهداف.

إن تحقيق الأهداف المنشودة من وظيفة الرقابة لا يمكن تحقيقها بدون وجود نظام رقابي كفؤ وفعال وكلما زاد درجة كفاءة النظام الرقابي كلما ازدادت درجة تحقيقه للأهداف والغايات التي انبنت من أجلها،

(١) محمد سعيد عبد الفتاح وفريد الصحن، الإدارة العامة المبادئ والتطبيق، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٣ م)، ص ص ٢٤٣ - ٢٤٤.

ولكي يكون النظام الرقابي على الأوجه المطلوبة من الكفاءة والفعالية ينبغي أن يشتمل تحديد واضحاً ومنطقياً للأجهزة الرقابية . وضرورة أن تكون هذه الوسائل وهؤلاء الأشخاص مسلحين بالصلاحيات الكافية والإمكانات اللازمة لإتمام مهامهم بالشكل الصحيح وتتمثل ابرز مكونات النظام الرقابي الفعال في:^(١)

١ . الأشخاص الذين يقومون بالعمل الرقابي

٢ . الأدوات والوسائل التي تمكن هؤلاء الأشخاص من أداء عملهم الرقابي.

٣ . السلطات والصلاحيات الممنوحة لهم.

٤ . علاقات واضحة في إطار الهيكل التنظيمي للمنشأة المعنية.

خطوات عملية الرقابة^(٢): تأتي عملية الرقابة في أربعة خطوات:

الخطوة الأولى : تشتمل على وضع معايير الأداء وأساليب القياس وتحتوي على المعايير والقياسات لكل شئ ابتداء من الأهداف الموضوعية للمبيعات والإنتاج وانتهاء بحضور العاملين وسجلات السلامة ، لضمان فعاليتها لابد من تحديدها في اطر ذات معنى وان تكون مقبولة لدي الأفراد على أساس أنها تتسم بالدقة.

الخطوة الثانية: هي قياس الأداء لابد أن تتسم بالاستمرارية والتكرار ويعتمد معدل التكرار على نوع وطبيعة النشاط الذي يتم قياسه.

الخطوة الثالثة: هي تعتبر لأكثر سهولة لأنها تسعى للإجابة على السؤال هل يفي الأداء بالمعايير الموضوعية وهنا يتم مقارنة النتائج التي تم قياسها مع معايير التي تم وضعها مسبقاً.

الخطوة الرابعة: تشمل على اتخاذ الإجراءات التصحيحية إذا قصر الأداء عن المعايير الموضوعية وإذا ابرز التحليل ضرورة إتخاذ مثل هذه الإجراءات وقد تحتوي على تعديل واحد أو أكثر من أنشطة عمليات

(١) بشير العلق ،أسس الإدارة الحديثة ،(عمان: دار البازوري للنشر والتوزيع ، ١٩٩٩م)، ص٣٣٣ .
(٢) عمر احمد عثمان المقلي ، مرجع سابق، ص ٥٤٣ .

المنظمة أو تحتوي على تعديل المعايير التي وضعت أصلاً ويجب أن ينصب التركيز دائماً على تطوير أساليب بناء لرفع مستويات الأداء لتفي بالمعايير بدلاً من مجرد نقاط الغش في الفترة الماضية.

رابعاً فوائد الرقابة :

تحقق الرقابة العديد من الفوائد منها ^(١):

١. تساهم في انجاز الأعمال من خلال الآخرين.
٢. تعمل على تأكيد إن النتائج الحالية تمت بطريقة طبقاً لما هو مخطط مسبقاً.
٣. تعمل على سرعة اكتشاف الانحرافات عن التخطيط.
٤. تسمح باتخاذ إجراء تصحيحي يمكن أن يتم تخطيطه ويكون مؤثراً.
٥. تساعد في عملية التنسيق.
٦. تكشف عدم التوافق في الأساسات و الأركان الأخرى للإداري هي التخطيط والتنظيم والتحفيز.

خامساً متطلبات النظام الرقابي الفعال:

إن النظام الرقابي كأى نظام فرعي آخر يمدى الحكم على مدى جودة وملاءمته بناء على قدرته على تحقيق الأهداف التي أنشأ من أجلها، وتتمثل متطلبات النظام الرقابي في الآتي ^(٢):

١. يجب أن تعطى الرقابة تقرير عن الانحرافات والتجاوزات بسرعة لكي تقلل التأثيرات الضارة لتلك الانحرافات.

٢. التركيز على نقاط الرقابة الإستراتيجية، نظام الرقابة الفعال يجب أن يعكس ويؤيد الأولويات الكلية

للمنظمة، حيث أن إغفال النشاطات الإستراتيجية وعدم إعطائها الأولوية الكافية يؤدي إلى أضرار

كبيرة في المؤسسات .

^(١) منصور فهمي ، الإنسان والإدارة ، (القاهرة: مطبعة جامعة القاهرة، ١٩٨٨م)، ص ٦٢.

^(٢) Chandan .JS,Management, Theory&Practice(Vikas Pubising Hous PVT.LDT١٩٩٩)P.٢٩٥

٣. مراعاة التركيز على النتائج الهدف النهائي من عملية الرقابة هو التحقق من تحقيق الأهداف وذلك من خلال تجميع المعلومات ووضع الثوابت وتحديد المشكلات وقياس المعلومات والتقارير.
٤. مرونة النظام أي قابلية للتطوير والتعديل فيما يتلاءم مع تغيرات الأنظمة الإدارية للمؤسسة.
٥. وضوح وسائل الرقابة ومعاييرها وشموليتها لكافة جوانب المؤسسة .
٦. مراعاة التأييد الخارجي للنظام الرقابي من الزبائن والمتعاملين مع المؤسسة بحيث يسهل إجراءات التعامل بين المؤسسة والمتعاملين معها.
٧. اعتماد مبدأ القاعدة الاستثنائية بحيث لا يتم إشغال الإدارة العليا للأخطاء والتجاوزات البسيطة التي يمكن أن تعالج عند المستويات الإشرافية المختلفة، وتبليغ الإدارة فقط بالانحرافات والتجاوزات المهمة.

سادساً خصائص نظام الرقابة الفعال^(١):

١. وجود تفويض مناسب للقيام بالأعمال الرقابية اللازمة حتى يمكن تحديد المسؤوليات ومعرفة أسباب الانحرافات حتى يمكن معالجتها ومنع تكرار حدوثها، ومع وجود قوانين ولوائح وتعليمات توضح مسار العمليات المالية وكيفية أدائها ومسئولية القائمين بها.
٢. وجود خطة تنظيمية بالجهاز الرقابي تضمن سير وانتظام العمل بشكل صحيح وذلك بتحديد الاحتياجات والمسئوليات، وأن تكون خطة متلائمة مع الهيكل التنظيمي للجهاز الرقابي.
٣. توفر خبرات من العاملين بالجهاز الرقابي على مستوى عالي من الكفاءة قادرة على التحليل الموضوعي والقدرة على الاستنتاج الجيد بما يضمن جودة أداء العمل الرقابي.
٤. التحديد الواضح والدقيق لأهداف الكلية والتفصيلية للخطة التي يسعى الجهاز الرقابي إلى تحقيقها، وتنسيق هذه الأهداف وترتيبها وفق أولوية معينة وتحقيق التوازن بين الأهداف والإمكانات والموارد

(١) تحديث طرق الرقابة في الأجهزة العليا للرقابة، (عمان: الدورة الثامنة للجمعية العامة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية المنعقد في المملكة الأردنية الهاشمية في الفترة من ٨ - ٦/١٠ ٢٠٠٤م)، ص ٥.

المتاحة واختيار الوسائل والإجراءات اللازمة لتحقيقها، وتوفر وسائل القياس ومعايير رقابة موضوعية وواضحة تعبر عن مدخلات ومخرجات خطط العمل الرقابي ويجب أن يراعى توحيد وتنسيق وسائل القياس بحيث تساعد على المقارنة وقياس الاقتصاد والكفاءة في تنفيذ الخطة وتحقيق الأهداف المحدد لها ، كما يراعى أن تكون وسائل القياس المستخدمة في عملية التقويم مقبولة على المستويين الداخلي والخارجي .

٥. إعداد خطة قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل لإدارة العمل الرقابي بصورة شاملة، واعتماد نظام دقيق لمتابعة تنفيذ الخطة وتقويم الأداء الرقابي بما يضمن توفير المعلومات التي تساعد إدارة الجهاز الرقابي على إدارة الموارد المتاحة بفاعلية وكفاءة.

٦. استخدام الكمبيوتر والأنظمة والأساليب الحديثة ما أمكن.

٧. أن تكون الرقابة اقتصادية وفعالة ، بحيث يتم مراعاة العوائد والمنافع المطلوب تحقيقها مع تكاليف تنفيذ العمل الرقابي.

نظام الرقابة الفعالة والموثوقة لها بعض الخصائص المشتركة إلا أن لأهمية النسبية لهذه الخصائص تختلف حسب ظروف كل نظام على حده ولكن معظم نظم الرقابة يمكن تقويتها بوجود هذه الخصائص(١).

١. الدقة : المعلومات المتعلقة بالأداء يجب أن تكون دقيقة ويعتبر تقييم دقة المعلومات من أهم مهام الرقابة التي يواجهها المديرون.

٢. التوقيت: يجب جمع ونقل وتقييم المعلومات بالسرعة اللازمة إذا كان للإجراءات أن يتخذ في الوقت المناسب لإدخال التحسينات المطلوبة.

(١) عمر احمد عثمان المقلي ، مرجع سابق ، ص ٥٦٢ .

٣. الموضوعية وسهولة الفهم : المعلومات التي يوفرها نظام الرقابة يجب أن تتكون بسهولة الفهم من قبل الأفراد الذين يستخدمونها وان ينظروا إليها على أنها موضوعية لنظام الرقابة الذي يصعب فهمه سوف يؤدي إلى الأخطاء والارتباك في وسط العاملين.
٤. التركيز على نقاط الرقابة الإستراتيجية: نظام الرقابة يجب أن يركز على المجالات التي تزيد فيها إحتمال حدوث انحرافات عن المعايير الموضوعية للأداء او التي يمكن أن تقود الانحرافات فيها إلى إلحاق ضرر بالغ بالمنشأة .
٥. الواقعية من الناحية الاقتصادية : التكاليف المصاحبة لتنفيذ نظام الرقابة يجب ان تكون اقل أو على أسوأ الفروض مساوية للفوائد الناجمة عنه.
٦. الواقعية من الناحية التنظيمية : لابد للنظام أن يكون متوافقاً مع واقع المنظمة وان جميع معايير الأداء يجب أن تكون واقعية .
٧. التنسيق مع سير العمل للمنظمة يجب تنسيق معلومات الرقابة مع انسياب العمل على طول المنظمة لشيئين لأن أي خطوة في سير العمل سوف تؤثر على نجاح أو فشل كل العملية ، ولابد أن تصل معلومات الرقابة لجميع الأفراد الذين يحتاجون لها.
٨. المرونة : القليل من المنظمات في عصرنا الحاضر تعمل في بيئة تتسم بالاستقرار إلى درجة قد لا تحتاج فيها المنظمة للتفكير كثيراً في التغيير بالنسبة لجميع المنظمات يجب أن تكون المرونة مغروسة في نظام الرقابة المطبق بها حتى يمكن الاستفادة من الفرص التي تخلفها التطورات الإيجابية في هذه البيئة.
٩. القبول لدي أعضاء المنظمة من ناحية مثالية يجب أن يقود نظام الرقابة إلى مستويات أداء عالية بواسطة الأفراد بالمنظمة وذلك عن طريق تشجيع إحساسهم بالاستغلالية والمسؤولية والنمو.

يلاحظ الباحث يجب أن يكون نظام الرقابة مناسباً لطبيعة العمل واحتياجات الإدارة ، كذلك إجراءات الرقابة الجامدة تؤدي إلى تدهور رضا ودافعية العاملين لذلك يجب مراعاة هذا الجانب عن تقييم كفاءة نظام الرقابة كذلك لا يجب علي نظام الرقابة ارضا رغبات ودوافع شخصية ، وإنما يجب أن يكون الهدف منها معرفة مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عن الانحرافات.

يجب أن لا تطغي عملية الرقابة على الجانب الإنساني للعلاقة بين الرؤساء وبقية العاملين في المؤسسة لأن الهدف من الرقابة هو إصلاح الأخطاء والانحرافات.

سابعاً مقومات النظام الرقابي الفعال:

لكي يتمكن النظام الرقابي من تحقيق أهدافه بكفاءة وفاعلية ينبغي أن يتوفر فيه مجموعة من المقومات الأساسية وتتمثل تلك المقومات في:

١. الهيكل التنظيمي: ويقصد بالهيكل التنظيمي مجموعة الوسائل والإجراءات الرقابية التي تحكم علاقة

المؤسسات بجهاز الرقابة بهدف توفير الرقابة اللازمة على تلك المؤسسات.(١)

٢. وجود نظام محاسبي سليم: والذي يهدف إلى تحقيق العديد من الأهداف من ضمنها تقديم البيانات

اللازمة عن جميع المعاملات المالية اللازمة لتمكين أجهزة الرقابة الداخلية والخارجية من القيام

بمهامها، وتطبيق الرقابة الفعالة على الأموال العامة للحفاظ على ممتلكات المؤسسة(٢).

٣. الحياد والاستغلالية: وتعني الاستغلالية ممارسة الجهاز الرقابي بصلاحيات وواجبات تامة وبدون

التعرض لأي ضغوط أم الحياد فيتمثل في عدم انحياز المراقب إثناء تأدية عمله الرقابي. ويجب إلا

نظر إلى استغلالية المراجع على أنها مسألة ذهنية تترك لتقدير الشخص نفسه وإنما يجب أن ننظر

إلى أنها مسألة تحكمها معايير و قواعد محددة يستند إليها المراجع في تدعيم استغلاليته ويعطي

(١) أكرم إبراهيم عطية حماد، تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي ، دراسة مقارنة ، (الخرطوم : رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة ، جامعة الجزيرة ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠٠٣م)، ص ٤٣ .
(٢) المرجع السابق ، ص ٤٣ .

صورة صادقة للغير عن مدى ما يتمتع به الجهاز الأعلى للرقابة، وإذا لم تكن الأجهزة الرقابية مستقلة استغلاً حقيقياً فإنها لا تستطيع القيام بعملها ولا تستطيع الوصول إلى الأهداف المرجوة^(٣). ولأهمية استغلال الأجهزة الرقابية فقد نصت قواعد الرقابة المالية الصادرة عن المنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة المالية على الحاجة لاستغلال والموضوعية في الرقابة المالية^(٤).

٤. وجود نظام فعال للرقابة الداخلية: إن الرقابة الداخلية بأقسامها الثلاثة، الرقابة المحاسبية ، والإدارية والضبط الداخلي لها دور كبير في ضبط وتقييم أعمال المؤسسة ونظراً لأهمية وجود نظام فعال للرقابة الداخلية لدى المشروع فقد اعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية نقطة البدء التي ينطلق منها المدقق الخارجي، وهي أيضاً المرتكز الذي يرتكز إليه عند إعداده لبرنامج التطبيق وفي تحديد نسب الاختبارات والعينات^(١).

٥. تخطيط الموارد البشرية : لكي تستطيع تحقيق رقابة فاعلة يجب أن تتم عملية تخطيط الموارد البشرية بناء على منهجية سليمة تراعى مصلحة العمل بحيث يتم تحديد المواصفات والمؤهلات اللازمة لكل وظيفة واختيار من تتوفر فيه تلك المواصفات يعتمد نجاح المؤسسة في الأجل الطويل على مدى الحصول على الأفراد المؤهلين تأهيلاً علمياً وعملياً ، ولا تحقق الفائدة المرجوة من الأهداف التنظيمية والإستراتيجية إلا إذا توفر الأفراد ذوي الخبرة والكفاءة سيساعد المؤسسة على التغلب على الكثير من العقبات، وبالتالي سرعة التقدم نحو تحقيق الأهداف^(٢).

وقد قسمت لجنة إجراءات المراجعة التابعة للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) معايير المراجعة إلى ثلاثة مجموعات، جعلت المجموعة الأولى منها تسمى بالمعايير العامة أو الشخصية في

^(٣) صادق الحسني وخرابشه، متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء ، (مجلة العلوم الإدارية ، المجلد ٢٧ ، العدد ٢ ، ٢٠٠٠م)، ص ٣٣٣

^(٤) المرجع السابق ، ص ٣٣٤.

^(١) خالد أمين عبد الله ، تدقيق الحسابات الناحية العملية ، (عمان: منشورات معهد الدراسات المصرفية ، ١٩٨٨م)، ص ١٢٤.

^(٢) محمد حسن راوية ، إدارة الموارد البشرية ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ١٩٩٩م - ٢٠٠٠م)، ص ٦٥.

تحديد مواصفات المراقب من حيث التعليم والتدريب ، والخبرة، والاستغلالية، إضافة إلى بذل العناية المهنية الواجبة وذلك لأهمية العنصر البشري في العملية الرقابية^(٣).

ويلتزم مدير المراجعة الداخلية بوضع برنامج لاختبار وتطوير الموارد البشرية لإدارة المراجعة الداخلية والذي يشتمل على^(٤):

- أ. وضع توسيط للعمل لكل مستوى من المستويات إدارة المراجعة الداخلية.
- ب. اختيار الأفراد ذوي الكفاءة والتأهيل المناسبين.
- ج. تدريب وتوفير فرص مناسبة للتعليم المستمر.
- د. تقييم أداء أفراد إدارة المراجعة الداخلية على الأقل مرة واحدة سنوياً.
- هـ. إعطاء النصح والإرشاد للمراجعين الداخليين.

تتعلق هذه المعايير بالتكوين الشخصي للقائم بعملية التدقيق، والمقصود بهذه المعايير إن الخدمات المهنية يجب أن تقدم على درجة من الكفاءة المهنية بواسطة أشخاص مدربين ، وتوصف هذه المعايير بأنها عامة لأنها تمثل مطالب أساسية نحتاج إليها لمقابلة معايير العمل الميداني وإعداد التقرير بصورة ملائمة، وتعتبر شخصية لأنها تنص على الصفات الشخصية التي يجب أن يتحلى بها المراجع الخارجي ومن ثم يمكن القول بان الحصول على تقرير يتضمن رأياً فنياً محايداً له أهميته ومغزاه يتعين أن يكون المراجع على درجة من الكفاءة وأن يتمتع باستقلال المطلوب ، ويتبع قواعد السلوك المهني المتعارف عليه^(١).

وتتكون المعايير العامة أو الشخصية من^(٢):-

^(٣) يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية ، ط ١، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م)، ص ١٠٣.

^(٤) عبد الوهاب نصر علي والسيد شحاتة ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، (الإسكندرية : الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٥-٢٠٠٦م)، ص ٥٢٥.

^(١) محمد سمير الصبان وعبد الوهاب نصر علي ، المراجعة الخارجية - المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م)، ص ٤٩.

^(٢) وليم توماس وأمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، ترجمة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، (الرياض: دار المريخ للنشر، ١٩٨٩م)، ص ٥٤.

١. يجب أن يتم الفحص بواسطة شخص أو أشخاص لديهم قدرًا كافية للتأهيل العلمي والعملية كمراجعين.
٢. يجب أن يكون لدى المراجع اتجاه فكري وعقلي محايد ومستقل في كل الأمور المتعلقة بعملية الفحص.
٣. يجب أن يبذل العناية المهنية الواجبة والمعقولة عند أداءه لمهنة الفحص وأعداد التقرير.

هنالك ملخص لمعايير المراجعة العامة ومعايير المراجعة المحددة لممارسة المهنة للمراجعة الداخلية: (٣)

- أ. الاستغلال : يجب أن يتمتع المراجعون بالاستغلال عن الأنشطة التي يراجعونها.
- ب. الكفاءة المهنية يجب أن يؤدي المراجعون الداخليون عملهم بكفاءة وعناية مهنية عالية.
- ج. مجال العمل: يجب أن يشمل مجال المراجعة الداخلية اختيار وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام المراجعة الداخلية للمنظمة وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات التي تخصصها.
- د. أداء العمل في المراجعة: يجب أن يشمل عمل المراجعة تخطيط المراجعة ، فحص وتقييم المعلومات وتوصيل النتائج والمتابعة.

تتمثل معايير العمل الميداني في الإرشادات اللازمة لعملية جمع أدلة الإثبات الفعلية، وتشمل هذه المعايير على ثلاثة معايير هي: (١)

١. يجب أن يكون العمل مخططاً بدقة ، وأن يكون هنالك إشراف ملائم من المراجع.
٢. يجب القيام بدراسة سليمة وتقييم دقيق لنظام الرقابة الداخلية المطبق فعلاً داخل المنشأة حتى يمكن إتخاذ النتائج التي يتوصل إليها كأساس يمكن الاعتماد عليه نحو تحديد حجم الاختبارات اللازمة بدورها تحديد الإجراءات اللازمة لتنفيذ عملية المراجعة.
٣. الحصول على قرائن كافية وملائمة نتيجة الفحص لعملية الفحص والملاحظة والاستقصاء كذلك تكون هذه القرائن أساساً سليماً يركز عليه المراجع عند التعبير عن رأيه في القوائم المالية موضع فحصه.

(٣) هاري رايدر ،الدليل الشامل في مراجعة العمليات، ترجمة ناصر بن بكر القحطاني وبابكر الأمير بابكر،(الرياض: دار المريخ للنشر، ٢٠٠١م)، ص ١٠٣٤.

(١) هاري رايدر ،الدليل الشامل في مراجعة العمليات، ترجمة ناصر بن بكر القحطاني وبابكر الأمير بابكر(الرياض: دار المريخ للنشر، ٢٠٠١م)، ص ١٠٣٤.

يجب أن يتضمن نطاق العمل للمراجعة الداخلية فحص وتقويم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية للتنظيم المعين وجودة الأداء فيما يتعلق بالمسئوليات المختلفة ولتحقيق ذلك يتعين على المراجع القيام بمايلي:^(١)

١. مراجعة إمكانية الاعتماد على نزاهة المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة للتعرف على قياس وتصنيف التقرير عن مثل هذه المعلومات.

٢. مراجعة النظم الموضوعية للتحقق من الالتزام بتلك السياسات والخطط والإجراءات والقوانين ، واللوائح التي يمكن أن يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير ويجب أن يحدد ما إذا كان هنالك التزام في التنظيم أم لا.

٣. مراجعة وسائل المحافظة على الأصول والتحقق من وجود مثل هذه الأصول كل ما كان ذلك ممكن.

٤. تقويم مدى كفاءة استخدام الأصول من الناحية الاقتصادية.

٥. مراجعة العمليات أو البرامج للتحقيق مما إذا كانت النتائج متمشية مع الأهداف الموضوعية وما إذا كانت العمليات والبرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط.

تاسعاً العقبات التي تواجه الرقابة:

توجد العديد من المعوقات التي تحد من فاعلية الرقابة في المؤسسات العامة، ومن هذه

المعوقات:^(١)

١. تتداخل الصلاحيات إلى أجهزة الرقابة ، حيث أن قيام عدة أجهزة ومؤسسات بعملية الرقابة

بدون وجود تحديد دقيق وواضح لصلاحيات كل جهاز يؤدي إلى الترابط والاختلاف وضياح

الجهد والوقت.

^(٢) محمد سمير الصبان وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، (الإسكندرية: دار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٩٦م)، ص ١٤٢.

^(١) كامل محمد المغربي وآخرون، أساسيات في الإدارة ، (عمان: دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٩٥م) ، ص ٢٠٢.

٢. عدم وجود معايير يتم الاعتماد عليها في عملية الرقابة.
٣. عدم وجود هيكلية سليمة تساهم في نجاح الرقابة في مهامها.
٤. مرونة الجهاز الرقابي والتعامل مع الموظفين بأنظمة جامدة لا تأخذ اعتباراً للظروف المتغيرة.
٥. عدم ملائمة النظام الرقابي في المؤسسة، حيث تم نقله من مؤسسة أخرى لا تتشابه مع المؤسسة القائمة بتطبيقه.

٦. خضوع النظام الرقابي للأهواء الشخصية، والبعد عن الموضوعية.
٧. عدم اقتصادية النظام الرقابي ، حيث أن تكاليف تطبيق النظام الرقابي تزيد كثيراً عن الوقورات المتوقع الحصول عليها من خلال تطبيق النظام الرقابي.

رغم إن الرقابة إحدى وظائف الإدارة الهامة إلا أنها تواجه بعقبات ومقاومة من قبل المرؤوسين داخل التنظيم وقد يرجع ذلك لعدة أسباب أهمها(١):

١. تعدد الرقابة يحاول المدراء مراقبة العديد من الأنشطة الرئيسية والفرعية وذلك بهدف التحقق من إن العمل يتم بطريقة ملائمة وتجنب حدوث أخطاء وهذا يعني أن الرقابة تحيط الإدارة بكل نشاط يتم بالتنظيم وقد تمتد الرقابة إلى المسائل والقرارات الشخصية وهذا ما يرفضه الأفراد وبناءً عليه يري الباحث يجب أن لا تتعدد أوجه الرقابة ، بدون سير ، إذا تؤدي التعدد فيها إلى تعطيل إنجاز الأهداف أو انتشار روح السلبية لدي المديرين والعمال في المؤسسة وضرورة إعادة النظر والتقييم في أنظمة الرقابة بصفة منتظمة لمعرفة مدى الحاجة لأنوع من الرقابة.
٢. الخوف من المساءلة أو انعدام المرونة عند ما تكون المعايير دقيقة ومرتبطة بالزمن وموضوعية ، رغم ذلك يعارضها أو يقاومها بعض الأفراد لأنهم يشعرون أنه في هذه الحالة من السهل معرفة أي منهم أدى العمل بطريقة أفضل .

(١) عبد الغفار حنفي ، تنظيم وإدارة الأعمال ، (الإسكندرية: المكتب العربي الحديث ، ١٩٩٦م) ، ص ٤٠٤ .

٣. دقة الرقابة لدي معظم الناس الرغبة في الأداء الجيد ، لذلك يتقبل الكثير الرقابة التي تزودهم والتي تساعد في الانجاز الملائم للمهام المسندة إليهم في الإنجاز الملائم للمهام المسندة إليهم ولكنهم قد يقاومون الرقابة إذا كانت غير دقيقة وتتم بطريقة حكمية إي الاستناد إلى الموضوعية.

مما سبق يرى الباحث أن الرقابة إحدى وظائف الرقابة الهامة إلا أنها تواجه بعقبات ومقاومة من قبل المرؤوسين و يجب إن يكون نظام الرقابة مرناً وذلك إن يكون قابلاً للتعديل بحيث يتلاءم مع إي تغيير يطرأ على سير العمل ، ويكون له ألقدره على مواجهة ما يستجد من ظروف غير متوقعة.

المبحث الثالث

تخطيط ورقابة العملية الانتاجية

تمهيد:

أدت مراحل التطور البشري إلي تقسيم العمل وتنوع الانشطة وظهور فائض في الإنتاج الذي استوجب البحث عن أسواق جديدة لتصريفه. وان الإنتاج بمفهومه الواسع يشمل تنفيذ أنشطة جلب عوامل الإنتاج أو مدخلات العملية الإنتاجية وتحويلها إلي مخرجات والهدف الرئيسي للتخطيط والرقابة علي الإنتاج هو توصيل المنتجات إلي العملاء أو إيداعها المخازن . لذلك يجب أن يخطط كل نشاط في دورة التصنيع بحيث يساعد علي تحقيق هذا الغرض .

مفهوم الإنتاج : .

أخذ الإنتاج تعاريف متعددة منها إن الإنتاج هو " عملية تحويل عوامل الإنتاج إلي سلع وخدمات سواء لإغراض الاستهلاك أو الاستثمار أو هو ذلك المجهود الواعي الذي يبذله الإنسان لتحويل الموارد المتاحة وخلق منفعة ما في صورة خدمة أو سلعة تشبع حاجه أو أكثر " (١).
"يري الفكر الاقتصادي الحديث إن الإنتاج ليس خلق المادة وإنما هو خلق المنفعة أو إضافة منفعة جديدة بمعنى إيجاد استعمالات جديدة لم تكن معروفة من قبل " (٢).
يري الباحث إن الإنتاج هو النشاط الذي يعمل علي تحويل المخلات إلي سلع أو خدمات لإشباع حاجة الأفراد.

(١) عادل احمد حشيش، مجدي محمود شهاب، زينب حسين عوض الله، أسامه محمد الفولي، أساسيات الاقتصاد السياسي، (لبنان، منشورات الحلبي الحقوقية، ٢٠٠٣م)، ص ٦٧ .
(٢) كاسر نصر الدين المنصور ، إدارة الإنتاج والعمليات، (عمان، دار حامد للنشر، ٢٠٠٠م)، ص ٢٥.

مفهوم الإنتاجية : .

"تعتبر مقياس للمقدرة علي خلق النتائج (مخرجات) باستخدام عوامل الإنتاج (مدخلات) خلال فترة زمنية محددة أو أنها مقياس لدرجة الاقتراب من الهدف المنشود نتيجة للقيام بعمل ما" (١).

يري الباحث إن الإنتاجية هي العلاقة بين المدخلات والمخرجات والعناصر المستخدمة في أنتاجها.

أساليب الإنتاج : .

يمكن تقسيم أساليب الإنتاج إلي إنتاج مستمر وإنتاج متقطع .

١/ الإنتاج المستمر : .

"هو الإنتاج الذي تكون جميع التسهيلات النمطية وخاصة فيما يتعلق بالتدفق تتم بصورة منتظمة وفي شكل منوال خطي مستمر ويستنفذ هذا النظام الإنتاجي استثمارات رأسمالية كثيفة في التجهيزات الآلية الخاصة مما يتطلب ضرورة تدفق الإنتاج بكميات كبيرة وعلي نطاق واسع" (٢).

الإنتاج المتقطع : .

"هو نظام تكون فيه التسهيلات بصورة تسمح بإنتاج تشكيلة متباينة من السلع أو أحجام مختلفة لنفس السلعة ، وعندما يكون الإنتاج علي نطاق محدود ووفقا لطلبات مسبقة بناء علي رغبات وميول المستهلكين والمستخدمين لهذا الإنتاج ووفقا لمواصفات وخصائص مميزة للإنتاج ، فان الإنتاج يكون عادة بكميات أو إحجام محدودة ومتباينة وبصورة متقطعة علي مراحل " (٣) .

الفرق بين الإنتاج المستمر والمتقطع :

يمكن توضيح الفرق حسب الجدول التالي : .

(١) محمد توفيق ماضي ، إدارة الإنتاج والعمليات ، (الاسكندرية، الدار الجامعية للنشر ، ١٩٩٩م) ، ص ٥٢ .
(٢) بن عنتر عبد الرحمن ، إدارة الإنتاج في المنشآت الخدمية والصناعية ، (عمان، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع ، ٢٠١١م) ، ص ١٣٥ .
(٣) المرجع السابق ص ١٣٦ .

جدول رقم (١/٣/٢)

الفرق بين الإنتاج المستمر والإنتاج المتقطع

البيان	الإنتاج المستمر	الإنتاج المتقطع
المنتج	نمطي	غير نمطي لتغير المواصفات
عدد المنتجات	محدود	متعدد
نوع التخطيط الداخلي	علي أمان المنتج	علي أساس العمليات
مراقبة الإنتاج	علي أساس مراقبة التدفق	علي أساس مراقبة الطلبية
مراقبة العمليات تحت التشغيل	منخفض	مرتفع
مراقبة المنتجات تامة الصنع	مرتفع	منخفض
الألات	متخصصة الغرض	عامة الغرض

المصدر : فريد راغب النجار، إدارة الإنتاج والعمليات والتكنولوجيا، (الإسكندرية، مكتبة الإشعاع للطباعة، ١٩٩٧م)، ص ٩٧.

دورة الإنتاج : .

حتى يمكن فهم التخطيط والرقابة علي الإنتاج يتطلب الأمر دراسة دورة الإنتاج وتتكون هذه الدورة من الخطوات الآتية^(١) .

١/ تقوم إدارة المبيعات بدراسة مدي قبول السوق للمنتج ومدي رد فعل تصميم المنتجات الجديدة في المستهلكين .

٢/ تحلل إدارة المبيعات هذه المعلومات وبناء علي هذه التحليلات تعد جداول تبين أرقام المبيعات التي تتوقعها شهريا بالنسبة لكل منتج .

٣/ تعد الإدارة المالية ميزانيه الإنتاج وذلك بالاشتراك مع إدارة الإنتاج .

(١) عادل حسن ، مرجع سابق ، ص ص ٤٩٨ - ٥٠٠ .

٤/ تصدر التعليمات إلى القسم الهندسي لإعداد الرسومات وقوائم المواد المطلوبة للعملية التصنيعية.

٥/ تعطي السلطة لرئيس إدارة الإنتاج بالبدء في العملية التصنيعية كما تصدر التعليمات اللازمة لقسم التخطيط والرقابة علي الإنتاج لتحديد الكميات ووضع الجداول .

٦/ ترسل الرسومات وقوائم المواد التي يعدها القسم الهندسي إلى قسم التخطيط .

٧/ يقوم قسم التخطيط بتصميم خطة الإنتاج وإعداد الجداول التفصيلية للعملية التصنيعية .

٨/ دراسة مستوي المخزون من المواد المطلوبة ، وإصدار الأوامر اللازمة لشراء المواد التي لا توجد في المخازن بالكميات المطلوبة .

٩/ اختبار المواد حين استلامها من الموردين وإيداعها بالمخازن حتى يحين موعد استخدامها .

١٠/ يرسل قسم التخطيط المعلومات التفصيلية بشأن طرق الإنتاج وحمل الآلات وجداول الإنتاج إلى قسم المراقبة.

١١/ يصدر قسم الرقابة علي الإنتاج التصريح اللازم بالمواد والآلات المطلوب استخدامها .

١٢/ تصدر الأوامر إلى قسم الصيانة .

١٣/ يصدر قسم الرقابة علي الإنتاج الأوامر التفصيلية إلى قسم التصنيع حيث يحدد فيها ما وكيف ومتى

وأين يجب أن تجري العملية التصنيعية كما يقوم بإجراء الوظائف الرقابية أثناء العملية التصنيعية ومراقبة الأداء الفعلي بالخطة الموضوعه . لهذا السبب يجب أن يكون الاتصال قويا بين الرقابة وقسم التصنيع حتى يسهل انتقال المعلومات بصورة منتظمة .

١٤/ تصدر الأوامر بالتفتيش .

١٥/ يعتبر تقييم العمليات الصناعية من الوظائف الرئيسية للرقابة ، لذلك يجب مزاولتها أثناء العملية التصنيعية وبعدها . وتعتبر تقارير التفتيش أداة من أدوات التقييم .

١٦/ يصدر قسم التخطيط والرقابة علي الإنتاج تقريراً بمدي التقدم في العمل إلى نائب المدير لشئون التصنيع .

١٧/ يرفع نائب المدير لشئون التصنيع هذه التقارير إلى الإدارة .

١٨ / ترفع الإدارة المالية تقاريرها إلي الإدارة لدراستها .

١٩ / تودع المنتجات التي تم تصنيعها " بعد التفتيش عليها " في المخازن .

٢٠ / تعرض المنتجات للبيع .

تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية : .

إن عملية التخطيط والرقابة علي الإنتاج هما عمليتان متلازمتان لا يمكن تطبيق أي واحدة منهما دون الاخري . وتعتبر عملية تخطيط ومراقبة الإنتاج من العمليات المهمة في العديد من المنشآت الصناعية أيضا إن عملية التخطيط والرقابة علي الإنتاج هما وظيفتان متكاملتان تؤديان إلي زيادة الإنتاج وتحسينه بأقل التكاليف .

أولا : تخطيط العملية الإنتاجية : .

(تنطوي وظيفة أداره الإنتاج علي ثلاثة مجموعات أساسيه من الانشطه أو الوظائف هي التصميم

والتشغيل ورقابه العملية التحويلية وفي حقيقة الأمر إن عمليه التشغيل تتضمن قرارات العملية الانتاجيه)^(١).

أنواع أخطه الانتاجيه :

هنالك ثلاثة أنواع أساسيه من تخطيط الإنتاج علي أساس المدة هي^(٢):

١ / التخطيط طويل الأجل : والذي يتضمن تحديد مستويات الإنتاج في فترات قادمة تزيد علي العام ويعرف

باسم تخطيط الطاقة .

٢ / التخطيط متوسط الأجل : وهو يتعلق بتخطيط الإنتاج لمدة عام مع تفصيل لكل شهر .

٣ / التخطيط قصير الأجل : هو الذي يتعلق بالتخطيط التفصيلي لفترات إنتاجيه تقل عن الشهر .

(١) محمد توفيق ماضي ، تخطيط ومراقبه الانتاج ، (الإسكندرية ، المكتب العربي الحديث ، ١٩٩٢ م) ص ٧٥
(٢) المرجع السابق ص ص ٧٥ - ٧٦ .

الحاجة إلى تخطيط الإنتاج :

يري الباحث إن الحاجة إلى تخطيط الإنتاج مهمة لان الطلب علي المنتجات متذبذب فلا بد لعملية تخطيط الإنتاج . كذلك توريد مختلف مستلزمات الإنتاج غير منتظمة .

الإطار العام لعملية تخطيط الإنتاج :

يتكون الإطار العام لعملية تخطيط الإنتاج من ثلاثة أجزاء هي:

١/ المدخلان :

- هي مجموعه البيانات الاساسيه الواجب توافرها حتى يتسني استخدام أي أسلوب من أساليب تخطيط الإنتاج ويمكن تقسيمها إلي ثلاثة أنواع :
- أ/ أرقام الطلب الإجمالي المتوقع .
- ب/ القيم المبدئية التي تمثل الوضع الحالي للعملية الإنتاجية.
- ج/ أنواع التكاليف المرتبطة باستراتيجيات مواجهة الطلب المتذبذب .
- ٢/ المخرجات :

المخرجات الأساسية لعملية تخطيط الإنتاج هي :

- أ/ مستوي الإنتاج لكل فترة زمنية .
- ب/ مستوي أعماله لكل فترة زمنية .
- ج/ مستوي المخزون المخطط لكل فترة زمنية.

أساليب تخطيط الإنتاج :

تنقسم أساليب تخطيط الإنتاج إلي مجموعتين هما ^(١):

١/ الطريقة البيانية :

^(١) محمد توفيق ماضي ، مرجع سابق ، ص ص ٨٤ - ٨٥ .

وهي تقارن آثار التكاليف المترتبة علي إتباع أكثر من استراتيجيه إنتاجيه ثم بعد ذلك اختيار الأفضل
٢/ الأساليب الرياضية :

وهي تحاول الوصول إلي الحل الأمثل مثل البرمجة الخطية وطريقة القواعد الخطية ومجموعة أساليب
الاجتهاد المنظم .

استعمالات التخطيط علي أساس المنتج : .

يفضل استعمال التخطيط علي أساس المنتج في الحالات الآتية^(١) : .

١/ يتكون الإنتاج من منتج واحد أو عدة منتجات .

٢/ يتم الإنتاج بكميات كبيرة من الموديل الواحد .

٣/ يمكن تطبيق دراسة الحركة والوقت لتحديد معدل الإنتاج .

٤/ يسهل تحقيق توازن بين الطاقة الانتاجيه للآلات المختلفة .

٥/ لا يتطلب الأمر تفتيش دقيق علي المواد بين العمليات الصناعية المختلفة .

٦/ لا تحتاج العملية الإنتاجية إلي تشغيل آلات ثقيلة الوزن كما لا يتطلب تشغيلها ظروف عمل خاصة .

مزايا التخطيط علي أساس المنتج :

من أهم مزايا التخطيط علي أساس المنتج ما يلي^(٢) : .

١/ لا تتكرر عملية نقل المواد بين الأقسام المختلفة .

٢/ يمكن استخدام المعدات الآلية والأجهزة الحديثة لمناولة المواد مما يساعد علي تخفيض التكاليف .

٣/ انخفاض تكاليف نقل ومناولة المواد .

٤/ يمكن تشغيل أفرادا نصف مهرة مما يساعد علي تخفيض تكاليف العمل .

٥/ يسهل مراقبة العملية الانتاجيه والتحكم فيها .

(١) عادل حسن ، مرجع سابق ، ص ١٨٠

(٢) المرجع السابق ، ص ١٧٩

يري الباحث إضافة المزايا التالية : .

١/ لا يتطلب وقتا أو مجهودا أو نفقات كبيرة .

٢/ يسهل إجراءات نقل ومناولة المواد داخل المصنع .

٣/ يمكن تطبيق نظام حوافز الأجور فيه .

عيوب التخطيط علي أساس المنتج :

من أهم عيوب التخطيط علي أساس المنتج ما يلي (١) :

١/ ينقصه المرونة فإذا توقفت آله فان خط الإنتاج بالقسم يتعطل تماما .

٢/ إن إجراء أي تعديل أو تغيير في العملية الصناعية أو في نوع ومواصفات المنتج تتطلب تكاليف عالية

لاحتمال ضرورة تخطيط القسم بأكمله .

٣/ لا يسمح بدرجة كبيرة لضرورة شراء آلات عديدة تؤدي نفس الغرض لتوزيعها إلي الأقسام المختلفة .

يري الباحث إضافة العيوب التالية :

١/ صعوبة عملية توصيل الطلبات في الوقت المناسب .

٢/ استيعاب أفراد أقل مهارة مما يؤدي إلي كثرة الأخطاء .

ثانيا : رقابة العملية الإنتاجية :

الرقابة في مجال الإنتاج تتمثل في متابعة أرقام الإنتاج الفعلية ومقارنتها بالأرقام الواردة في جداول

الإنتاج للتأكد من تنفيذها (٢) :

. الكميات المطلوبة . في المواعيد المحددة . بالمواصفات الخاصة بالجودة

كذلك التكلفة الخاصة بهذا الإنتاج وما مدي تماشيها مع التكلفة التي حددت في الخطة مقدما

(١) المرجع السابق ، ص ١٨٠

(٢) عيد الفتاح الصحن ، محمد السيد سرايا ، فتحي رزق السوافيري ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، (الاسكندرية ، المكتب الجامعي الحديث ، ٢٠٠٦ م) ، ص

تعرف الرقابة علي الإنتاج بأنها " مجموعة من الإجراءات والقواعد التي تساعد علي تنسيق أداء الأفراد والمواد والآلات والمعدات لتحقيق اعلي مستوي ممكن من الكفاية الإنتاجية " (١).

وتعرف الرقابة علي الإنتاج بأنها " تفحص كافة الأنشطة التي تستهدف إنتاج السلع المطلوبة بالكمية والنوعية في الوقت المناسب وبأقل تكلفة ممكنة " (٢).

ويري الباحث الرقابة علي الإنتاج هي عملية مراقبة الإنتاج للوصول إلي أفضل أداء ممكن من خلال الرقابة عل العمليات الإنتاجية والرقابة علي الجودة والرقابة علي التكاليف والموازنات .

مهام الرقابة علي الإنتاج : .

تتضمن الوظائف الرئيسية للرقابة علي الإنتاج ما يلي (٣) : .

١/ جمع البيانات وتحليلها عن الأصناف المطلوب إنتاجها .

٢/ وضع البرنامج التنفيذي للإنتاج .

٣/ إصدار الأوامر ومتابعتها .

أهداف الرقابة علي الإنتاج : .

تهدف الرقابة علي الإنتاج إلي التأكد من أن ما تم أو سيتم في الإنتاج مطابق لما هو مطلوب انجازه والرقابة علي الإنتاج بمعناها الواسع تشمل الرقابة علي المواد والرقابة علي المعدات والآلات والرقابة علي الوقت والحركة والرقابة علي العمليات الإنتاجية والرقابة علي جودة الإنتاج والقوي العاملة .

كما أن نتائج وبيانات الرقابة علي الجودة والتحليل الإحصائي تساعد الباحث للوصول إلي أفضل الطرق لتطوير وتحسين الإنتاج والمنتجات بغية تحقيق أغراض أساسية لنظم الرقابة المتمثلة فيما يلي (٤): .

(١) فايز ألزغبي ، الرقابة الإدارية في منشآت الأعمال ، (عمان ، دار الهلال ، ١٩٩١م) ، ص ٢٩ .

(٢) محمد قاسم الفريوتي ، مبادئ الإدارة ، (عمان، دار وائل للنشر ، ٢٠٠٤م) ، ص ٣٨٢ .

(٣) علي الشرفاوي ، إدارة النشاط الإنتاجي في المشروعات ، (بيروت، دار النهضة العربية ، ١٩٩٢م) ، ص ٣٧٧ .

(٤) بن عنتر عبد الرحمن ، مرجع سابق ، ص ١٦٣ .

١/ رفع الكفاءة الإنتاجية عن طريق زيادة عدد ساعات تشغيل المنتجات الجديدة والمطابقة للمواصفات والتقليل من التلف والضياع .

٢/ تخفيض تكاليف الإنتاج بالإقلال من نسب المنتجات المعيبة .

٣/ زيادة عدد المبيعات ورواجها مما يؤدي إلي زيادة الإنتاج والإرباح .

٤/ زيادة الإنتاج السليم يؤدي إلي زيادة الحوافز مما يساعد علي رفع الروح المعنوية لكل العاملين

ويري الباحث أن الرقابة علي النتاج تهدف أيضا إلي : .

١/ تعمل علي تقليل التكاليف .

٢/ تعمل علي إشباع وإرضاء المستهلكين من خلال الجودة ومطابقة المواصفات في الإنتاج

٣/ اكتشاف انخفاض الجودة والعمل علي تلافيها .

أساليب الرقابة علي الإنتاج : .

إن المؤسسة تقوم بالرقابة علي الإنتاج بالاعتماد علي مجموعة من الأدوات والأساليب الرياضية

والمحاسبية وفيما يلي استعراض بعض الطرق والأساليب الرياضية في عملية الرقابة علي الإنتاج .

١/ **الأساليب البيانية والشبكية : .**

أ/ خرائط جانت :

تم ابتكارها من قبل هنري جانت وهي من أهم الطرق التي تستخدم في عملية التخطيط والرقابة علي

الإنتاج لأنها تعطي فكرة واضحة عن العلاقة بين الأنشطة المختلفة في العملية التصنيعية ، حتى إن أكثر

خطط الإنتاج تعقيدا يمكن إظهارها بوضوح علي هذه الخرائط وبالتالي فهي تعتبر أداة تستخدم لمراقبة

الإنتاج ، وتتم الرقابة في هذه الطريقة حسب المراحل التالية^(١) .:

. القيام بجدولة وتحميل الإنتاج بتوزيع المهام أو مجموع الأنشطة علي فترات محددة .

^(١)Francis La Mbesend .Organisation Industrielle . Ellipses. Paris . ١٩٩٩ . ٧٤ .

القيام بالتنفيذ والشروع في العمليات الإنتاجية ، ومتابعة ذلك عن طريق تسجيل التقدم الحاصل في الإنتاج برسم خطوط واضحة تبين مستوي الأداء الفعلي ونسبة تقدم الإنتاج الفعلي للتشغيل .

ب / خرائط التدفق : .

تعد خرائط التدفق وسيلة ذات أهمية في عمليات التخطيط والرقابة بالنسبة للمؤسسات حيث متابعة الانجاز وتقييم الأداء من حيث الوقت والتكاليف كما أنها توضح النشاطات المتعاقبة وعلاقتها وتشغيلها وتساعد علي تحديد النشاطات او العمليات الحرجة في المشروع المتمثلة في المسار الأطول العبر عنه بالمسار الحرج وتهدف إلي تحسين تنفيذ النشاطات تحت الظروف المختلفة وتمثل هذه الخرائط فيما يلي^(١) .:

. طريقة المسار الحرج : تعد من أساليب التحليل الشبكي .

. طريقة تقنية تقييم ومراجعة البرنامج بيرت .

لتطبيق الطريقتان يتطلب الخطوات التالية^(٢) : .

١/ تحديد النشاطات التي يتكون منها المشروع .

٢/ ترتيب النشاطات حسب أولوية الانجاز وتحديد العلاقات بين تلك النشاطات .

٣/ رسم شبكة وربط جميع النشاطات .

٤/ تحديد الوقت ، الكلفة لكل نشاط .

٥/ تحديد المسار الحرج .

٦/ استخدام الشبكة في اعتماد الخطة والجدولة والمتابعة بالتنفيذ والرقابة علي المشروع .

ج/ نظام الوقت المناسب : .

يعني توريد المواد الأولية بالكمية المناسبة في المكان المناسب عند الوقت المناسب لعملية الإنتاج

وتطبيق هذا النظام يتطلب ما يلي^(٣) : .

(١) حسين عبد الله حسن التميمي ، إدارة الإنتاج والعمليات مدخل كمي ، (عمان ، دار الفكر للطباعة ، ١٩٩٧م) ، ص ٥٤٥

(٢) رزيقة غراب ، تطبيق تقنية بيرت علي العملية الإنتاجية ، (مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، العدد ٨ ، جامعة سطيف ، ٢٠٠٨م) ص ١٠٧ .

(٣) Francis La Mbesend . CIT . OP . P ١٥٥ .

. إعادة التنظيم الهيكلي .

. تطبيق مدخل تسيير الجودة الشاملة وفلسفة التحسين المستمر .

. وجود نظام معلومات فعال ومرن .

. ضبط إجراءات احترام الوقت علي كامل نشاطات وعمليات المؤسسة.

د/ البرمجة الخطية : .

"يتم من خلالها البحث عن خطة مثلي بتكلفة اقل وهي طريقة يمكن التعامل بها مع عدة متغيرات وهذا ما يميزها إلا أنه كلما زاد عدد المتغيرات كلما تعقدت الحسابات لكن مع وجود برامج للإعلام الآلي تم تجاوز هذه المشكلة بحيث يتم إدخال المعطيات والحصول علي النتائج بسرعة فائقة " (١) .

تطبيق خطوات الرقابة علي الإنتاج : .

لتطبيق نظام الرقابة علي جودة الإنتاج يتبع الآتي (٢): .

١/ تحديد المواصفات والمعايير والمقاييس .

٢/ تحديد مكان الرقابة .

٣/ تحديد المجال الذي تشمله الرقابة .

٤/ تحديد الأجهزة واختيار العاملين في عملية الرقابة .

٥/ تصميم النماذج والتقارير وتحديد الدورة المناسبة لها .

يري الباحث إن الرقابة علي الإنتاج تعتمد علي العديد من الطرق والأساليب البيانية والشبكية والرياضية ، والمحاسبية والتحليلية من أهم المصادر المساعدة والمساهمة في تحسين الرقابة علي الإنتاج وذلك من خلال تعدد الطرق المحاسبية وبالتالي تقديمها لقاعدة بيانات تساعد في عملية الرقابة من خلال تحديد الانحرافات ومسبباتها .

(١) بن عنتر عبد الرحمن ، مرجع سابق ، ص ١٦٩ .

(٢) المرجع السابق ، ص ١٧٠ .

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

يتناول الباحث في هذا الفصل نبذة تعريفية عن الشركات محل الدراسة وتحليل البيانات واختبار

الفرضيات وذلك من خلال المباحث الآتية:

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن الشركات محل الدراسة.

المبحث الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية.

المبحث الثالث: عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات.

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن الشركات محل الدراسة

تمهيد:

يمكن تعريف الصناعة بأنها مجموعة من الأنشطة والعمليات التي تتضمن استخدام مجموعة معينة من الموارد الاقتصادية وباستخدام فن إنتاجي معين وذلك لإنتاج سلع وخدمات ، وتتوقف الطرق الإنتاجية المستخدمة علي طبيعة المنتج النهائي للصناعة . فنجد أن الطرق الإنتاجية في الصناعات الاستراتيجية تختلف عنها في الصناعات التحويلية او في قطاع الخدمات . كما قد تتضمن الصناعات الاستراتيجية عدداً كبيراً من الصناعات والتي تختلف الفنون الإنتاجية المستخدمة فيها نتيجة لإختلاف طبيعة المنتج النهائي . فنجد صناعة إستخراج البترول تختلف عن مثيلاتها في صناعة الفحم او الصناعات التعدينية . كما وان الطرق الإنتاجية في صناعات مثل الغزل والنسيج تختلف عنها في صناعات مثل الاثاث . كما

تختلف قد الطرق المستخدمة في صناعة التشيد عنها في صناعة الطباعة.⁽¹⁾

ويؤثر هذا الاختلاف في الطرق الإنتاجية وفي طبيعة المنتجات ذاتها علي الكيفية التي يتم بها قياس تكلفة هذه المنتجات لاغراض تحديد الانتاج والمخزون وقياس الربح المحاسبي ويترتب علي ذلك ضرورة ان يكون تصميم نظام التكاليف المتبع في كل من هذه الصناعات ملائماً لطبيعة المنتج والطرق الإنتاجية المستخدمة وذلك بما يحقق أفضل قياس للتكلفة والربح خلال الفترة.

أولاً طبيعة الطرق الإنتاجية ونظم التكاليف:

علي الرغم من تنوع الطرق الإنتاجية التي تتبع في الصناعات المختلفة الا انه من الممكن تصنيف تلك الطرق بحسب طبيعة الصناعات المستخدمة فيها وطبيعة المنتج الي مجموعات وهي :

١/ الإنتاج علي اساس أوامر العملاء Jopshop كما هو الحال بالنسبة للمطابع والمستشفيات وشركات المقاولات.

(1) زينبات محمد محرم ومحمد عبد الغني ،نظم التكاليف في المنشآت الصناعية (الاسكندرية:الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ،١٩٩٤) ص ٣٥

١/ الإنتاج علي أساس المجموعات كما هو الحال في صناعة الاثاث .

٣/ الإنتاج علي اساس التشغيل المتكرر مثل صناعة شاشات الحاسبات وصناعة السيارات .

٤/ الإنتاج علي أساس التشغيل المتصل مثل الصناعات الكيماوية وصناعة تكرير البترول.

ومن الطبيعي إن إختلاف طبيعة الطرق الانتاجية يؤثر بالضرورة علي شكل ومحتوي طريقة نظام التكاليف المستخدم.

أثر التطور التكنولوجي في العمليات الانتاجية علي نظم التكاليف:^(١)

حدثت تطورات كبيرة في السنوات الأخيرة وذلك في مجال الطرق الإنتاجية وإدارات المخازن أدت الي ضرورة تطوير نظم التكاليف بما يتماشى مع الأنماط الإنتاجية الجديدة ولعل أكثر هذه التطورات تميزاً هو الاتجاه نحو إستخدام مفاهيم حديثة مثل الانتاج بدون تراكم المخزون، والرقابة علي الجودة، وإستخدام الانسان الآلي في العمليات الصناعية .

ولقد ادت هذه التطورات التلاحقة الي دفع المعهد الامريكي للمحاسبين الاداريين (الجمعية القومية للمحاسبة سابقاً) وجمعية الامريكيين الي عقد ندوات سنوية إعتباراً من عام ١٩٨٧م لدراسة أثر هذه التطورات علي محاسبة التكاليف بصفة عامة.

ويهدف نظام الانتاج بدون تراكم المخزون الي وضع سياسة لشراء المواد بحيث يتم الحصول علي المواد عند الحاجة لها في العملية الإنتاجية ،بمعني أن تصل الماد المباشرة من الموارد الي أقسام الإنتاج دون تخزينها، كما يتم إنتاج المنتج النهائي في الوقت المناسب لبيعة مباشرة دون تخزينه. ويترتب علي ذلك بالطبع تخفيض في المخزون وبالتالي تكلفة الاحتفاظ بهذاء المخزون ، ولعل السمة الرئيسية لنظام الانتاج بدون مخزون هي إن الإنتاج لا يبدأ الا ان يتم إستلام طلب من احد العملاء

(١) المرجع السابق ، ص ٤١ - ٤٣

وبمجرد إستلام هذا الطلب يتم شراء المواد الخام وتبدأ العملية الإنتاجية ويتوقف الإنتاج بمجرد إكمال العملية المعينة.

وعلي الرغم من ان من الناحية النظرية تقتضي فلسفة نظام الانتاج بدون تراكم المخزون من المواد الخام والإنتاج التام مساوياً للصفر، إلا أنه من الناحية العملية يصعب تحقيق ذلك . لذلك تدخل المنشأة في تعاقدات تضمن لها استمرار عملياتها بصفة دائمة .

ولقد ادي التطور في فلسفة الانتاج الي تطور في نظم التكاليف التي تستخدمها المنشآت التي تطبق هذه الفلسفة، بحيث أن الإنتاج علي ضوء طلبيات سابقة من العملاء ، فان جميع عناصر التكلفة تحمل مباشرةً علي حساب تكلفة البضاعة المباعة بدلاً من حساب الانتاج تحت التشغيل ، ويفتح حساب الإنتاج تحت التشغيل في نهاية الفترة فقط لتخفيض حساب تكلفة البضاعة المباعة بتكلفة الوحدات التي لازالت غير تامة في نهاية الفترة.

يرى بعض الكتاب في مجال محاسبة التكاليف أن التطورات الحديثة في مجال الإنتاج بدون تراكم المخزون ، ومايستتبعها من تطور في الرقابة علي الجودة الكلية قد جعلت نظم التكاليف التقليدية نظماً متقدمة ولا تساعد علي تحقيق اهدافها في ظل البيئة الصناعية الحديثة، فقد أصبح الاتجاه الان نحو التركيز علي التأثير علي النظام ككل وليس علي مراكز تشغيل معينة وذلك في محاولة لتحسين نظم التكاليف الصناعية المستخدمة . وتؤدي الفلسفة الجديدة الي أن تصبح العمليات الإنتاجية اقرب الي الي عمليات التشغيل المتصل وبالتالي تقوم علي أساس قياس تكاليف المراحل سوف تكون هي الاكثر ملائمة في الشركات الصناعية يصفة عامة وليس فقط تلك التي تقوم بتكرير البترول أو الصناعات الكيماوية.

ويساعد علي هذا التطور في نظم التكاليف وجودنظم التصنيع علي الكامل علي إستخدام الحاسوب وذلك نظراً الان هذه النظم تسمح بقباس الوقت الحقيقي لكل عملية بطريقة بسيطة وبدون تكلفة عالية، مما يجعل قياس وتتبع التكلفة لكل منتج أكثر سهولة كما يسهل بدرجة كبيرة عمليات تجميع لأغراض مختلفة

وعلي هذا فإننا نعتقد بان التطورات في النظم الإنتاجية تكون لها أثارها المباشرة علي شكل ومحتوي وطريقة تشغيل نظم التكاليف . كما تعتقد تعتقد ان هذه التطورات سوف تجعل نظام تكاليف المراحل الإنتاجية هو الأكثر ملائمة للكثير من الصناعات التي تستخدم حالياً نظام آخر للتكاليف وذلك إذا ماقررت تلك الصناعات إستخدام التطورات الحديثة في نظم الانتاج .

تقوم فلسفة نظام الانتاج الفوري علي التركيز علي الانشطة تلي الإستخدامات والإحتياجات فوراً وذلك من خلال اربعة سمات رئيسية هي^(١):

- التركيز علي التبسيط والإهتمام بالانشطة التي تضيف قيمة .
- الإلتزام بمستوي عالي من الجودة في أداء الاعمال بداية من اول خطوة حيث لا يوجد وقت مسموح بة لإصلاح الوحدات المعيبة .
- الإلتزام بالتحسين المستمر في كلاالانشطة لتحقيق مستوي أعلى من الكفاءة .
- إستبعاد الانشطة التي لا تضيف قيمة .

هذا لا يقتصر نظام الإنتاج الفوري فقط علي وظيفة الإنتاج بل يمكن إستخدامة في مناطق وظيفية أخرى مثل الشراء، التوزيع ، البيع بالتجزئة ، المناطق الإدارية .

ثانياً الملامح الرئيسية لنظام الانتاج الفوري:

- ١/ يتم تنظيم الانتاج في خلايا تصنيفية تحتوي علي الالات المختلفة المستخدمة في تصنيع المنتج
- ٢/ يتم تدريب العاملين ليكونوا ذو مهارة عالية وذلك حتي يكونوا قادرين علي اداء العديد من العمليات الهامة.

- ٣/ يتم تطبيق اسلوب ومفاهيم إدارة الجودة الشاملة لمنع العيوب خلال كل عمليات التصنيع .

(١) عبد الحي مرعي واخرون، أنظمة التكاليف لاغراض قياس تكلفة الإنتاج والخدمات، (الإسكندرية : الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٢م)، ص ص ٣٦٣ - ٣٦٤.

٤/ التأكد من تخفيض كل من :

أ/ وقت الإعداد: وهو الوقت المطلوب لجعل الآلات والإدارات والمواد جاهزة في العملية الإنتاجية.

ب/ وقت الإنظار: وهو الوقت المنقضي بين تشغيل الأمر والإنهاء من تنفيذه.

٥/ يتم إختيار الموردين بعناية وهم أولئك الموردين الذين يمكن الإعتماد عليهم ولديهم القدرة علي

التوريد في الوقت والجودة وبالكمية المحددة.

ثالثاً الذكاء الصناعي^(١):

هو جزء من علوم الحاسب التي تهدف الي تصميم أنظمة حاسب ذكية تساعد في حل المشاكل ولها بعض الخصائص التوفرة في السلوك الانساني من حيث تحليل المعلومات وإتخاذ القرارات والذكاء الإصطناعي أطلق عليه بانه صناعة المعرفة لانه يشمل عدة مجالات منها التعليم والمجال العسكري والنظم الخبيرة. فلو وجدة فكرة لتأسيس مصنع فإن الذكاء الاصطناعي يعمل علي إعداد مواصفات الانتاج ، إعداد مراحل التصميم للمصانع ومنتجاتها ، إعداد مراحل التخطيط سواء للمنتجات او لاستغلال المخازن والمستودعات للمواد الاولية، إعداد خطط الانتاج لاستفادة القصوي من الطاقة البشرية والآلات المتاحة، وإعداد خطط التوزيع للمنتجات النهائية.

رابعاً الربوط (الانسان الآلي)

هو جهاز لمحاكاة أعمال الانسان بطريقة سريعة ومنظمة فهذا الجهاز قد تتوفر في صناعته بعض الحواس، كما انه يمكن برمجته علي الحركة سواء كان للمشي او تحريك الذراع للقيام بعمل محدد وهذا الجهاز يعمل تلقائياً دون الحاجة لمتابعته او مراقبته للبرنامج المتاح له اذا فالربوط هو تقنيات الذكاء الاصطناعي التي تكون قادرة علي اتخاذ القرارات التي يقابلها.

ومن الاعمال التي يمكن ان تؤديها اجهزة الربوط:

(١) عبد الله بن عبد العزيز الموسي، مرجع سابق، ص ٢٠.

- خطوط التجميع في مصانع السيارات وبعض المصانع الاخرى.
- القيام باعمال الحام والسباكة
- القيام باعمال الطلاء
- مناولة المواد الخطرة.
- القيام باعمال التعبئة والتغليف.
- القيام بعمليات خلط الكيماوية.
- القيام باعمال مكافحة الحريق.
- القيام بالكشف عن القنابل والمتفجرات وإبطال فاعليتها.

خامساً نبذة تعريفية عن الشركات محل الدراسة:

أولاً: شركة أسمنت عطبرة المحدودة:

تقع هذه الشركة على بعد حوالي ٢.٥ كيلومتر إلى الجنوب من كبري نهر عطبرة على الشاطئ الشرقي لنهر النيل، بين شارع الاسفلت المتجه من مدينة الدامر إلى مدينة عطبرة وخط السكة حديد المتجه إلى الخرطوم، ويستقر هذا الشركة في منطقة تسمى العكد.

نشأة الشركة:

أنشئت الشركة في ١٩٤٧م كقطاع خاص بشركة مساهمة برؤوس أموال ذات مصادر مختلفة أغلبها أجنبية وكان اسمها في ذلك الوقت "مصنع اسمنت بورتلاند عطبرة" إلا أن المصنع تم تأميمه في الرابع من يونيو ١٩٧٠م وسمي "مؤسسة ماسبيو للاسمنت" وأضيف إلى مؤسسات القطاع العام الصناعي، الجدير بالذكر أن المصنع بدأ الإنتاج في عام ١٩٤٩م بفرن واحد ينتج ١٥٠ طن في اليوم، وفي عام

١٩٨٣م أصدر قرار جمهوري بتحويل مؤسسة ماسبيو للأسمنت إلى شركة خاصة " شركة ماسبيو للاسمنت"، حيث تعمل بقانون الشركات لعام ١٩٢٥م وفي عام ١٩٨٥م صدر قرار بتحويل اسم الشركة إلى شركة اسمنت عطبرة المحدودة. لموقع الشركة الاستراتيجي وتوفر المواصلات من ناحية المواد الخام تأثير مباشر على ازدهار المصنع وتوسعه ومقابلة احتياجات الدولة من الاسمنت تم إنشاء خط سكة حديد وفرن انتاجيته اليومية ٥٢٠ طن وطاحونة للمواد الأولية انتاجيتها ٥٤٠ طن في الساعة، وطاحونة للاسمنت انتاجيتها ٣٠ طن في الساعة، وتم ايضاً تركيب كسارة انتاجيتها ١٠٠ طن في الساعة من الحجر المجروش، وتم تركيب ناقل هوائي عبر النيل ينقل ما مقداره ٦٠ طن في الساعة.

الاقسام الغربية للشركة: (غرب النيل)

أ. المحاجر: تقع بالضفة الغربية لنهر النيل على بعد ٢٠ كيلومتر إلى الغرب ابتداءً من الضفة الغربية لنهر النيل، ومنطقة المحاجر تظهر الحجر الجيري على السطح حيث يتم توفيره بعد عدة مراحل ابتداءً بعملية التخريم والتفجير ثم ينقل ويرحل إلى الكسارات حيث توجد كسارات إحداها تعمل بطاقة ١٢٠ طن في الساعة- والثانية بطاقة ١٥٠ طن في الساعة.

محطة الضفة الغربية(المباني): تقع على الضفة الغربية لنهر النيل عند قرية أم الطيور، حيث ينتهي بها خط السكة حديد الممتد من منطقة المحاجر حيث يتم ترحيل الحجر الجير المجروش بواسطة القطارات والتي توقفت عن العمل منذ عام ١٩٨٥م حيث تمت إعادة تأهيلها وتشغيلها عام ١٩٩٣م لإيمان الإدارة بضرورة نقل الفين طن من الحجر الجيري يومياً لمقابلة احتياجات المصنع من هذه المادة بالإضافة إلى الناقل الهوائي. الذي يرحل بواسطته ١٥٠ طن في الساعة ويعتبر أطول ناقل هوائي في العالم.

الصناعات الأخرى المستقبلية بخلاف الأسمنت: في عام ١٩٩٤م تم شراء مصنع الطوب الآلي التابع لهيئة السكة حديد وأصبح رافداً للشركة ويحقق انتاجية يومية في حدود ٢٥٠٠ طوبة. كما أن هناك خطط مستقبلية أخرى قيد الدراسة بخلاف صناعة الأسمنت هي:

- قيام مصنع للجير: حيث أن المادة متوفرة في محاجر الشركة بدرجة عالية من النقاء.
- مصنع الرخام: تتوفر خامته كذلك بمحاجر المصنع.
- إعداد برامج الحاسب الآلي لاستخدامه في مجال المعلومات والبيانات توطئه لإدخاله في صناعة الأسمنت.
- دراسة استخدام البقاس بالأفران الدوارة.
- تأهيل مصنع الطوب الآلي.

من ضمن البرامج المقترحة أعلاه تم إنشاء الخط الرابع لصناعة الأسمنت بمنطقة أم الطيور حيث يبعد حوالي ١٧ كيلومتر عن المصنع الذي يقع في الضفة الشرقية وطاقته الإنتاجية ٥ ألف طن في اليوم. وتم افتتاحه عام ٢٠٠٩م.

تعتبر شركة أسمنت عطبرة من كبرى الشركات الصناعة التي مساهمة فعالة في إيرادات الموازنة العامة للدولة والتنمية الاجتماعية والاقتصادية، كما أن إدارة الشركة عضو مؤسس في الاتحاد العربي للأسمنت ومواد البناء وتقوم الشركة على النشاط الانتاجي التجاري.

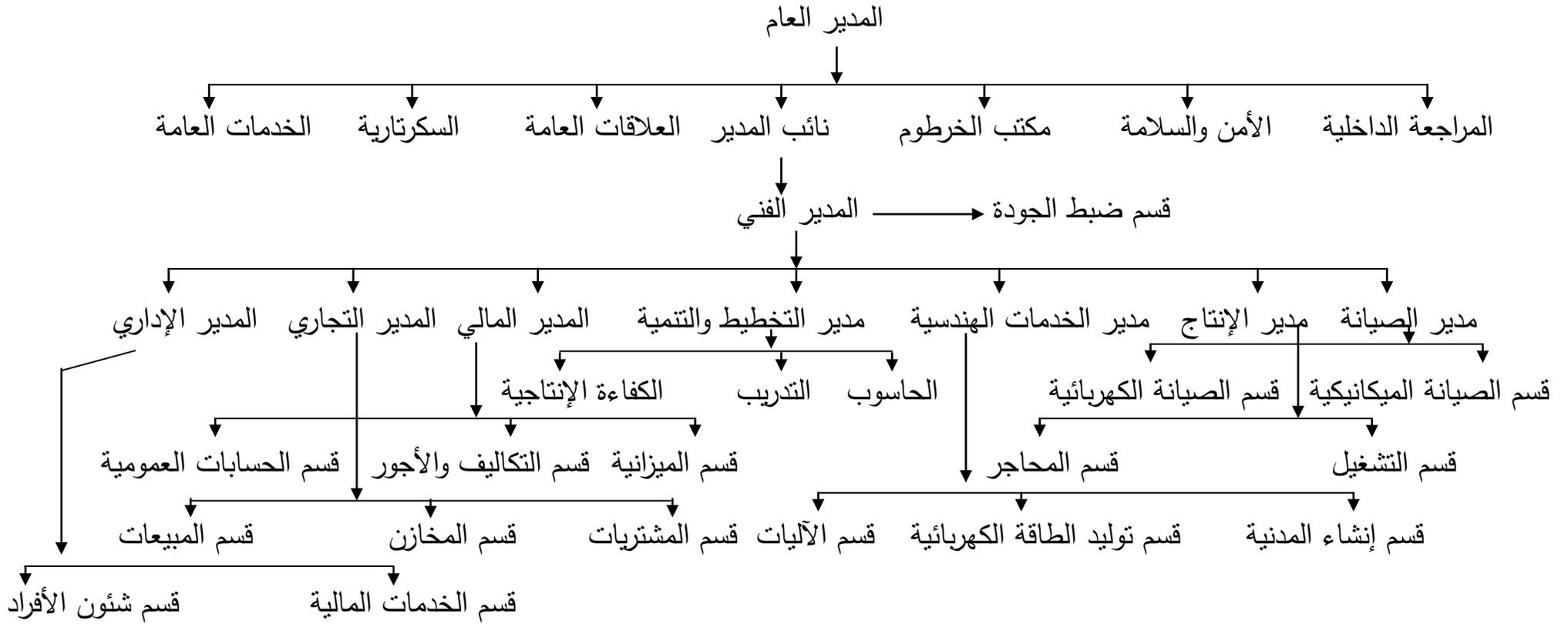
الهيكل التنظيمي بالشركة: توجد بالشركة ثلاث إدارات رئيسية، وهي (الإدارة التجارية- الإدارية والفنية- المالية)، كما أن الشركة تنقسم إلى عدة أقسام رئيسية على سبيل المثال:
قسم الحسابات العمومية وينقسم بدوره إلى: قسم المبيعات(الإيرادات)، قسم المشتريات، قسم الخزينة.

قسم حسابات التكاليف: وينقسم إلى: قسم التكلفة، قسم المخازن، قسم المرتبات و الاجور.

قسم حسابات الميزانية: وينقسم إلى: قسم الميزانية، قسم الخرطوم، قسم بورتسودان.

الشكل رقم (١/١/٣)

الهيكل التنظيمي لشركة أسمنت عطرة المحدودة



المصدر: التقارير الإدارية لشركة أسمنت عطرة المحدودة ٢٠١٦

الإدارة المالية: تعتبر وظيفة التحليل المالي من أهم الوظائف التي تؤديها الشركة كغيرها من الشركات ويقوم بهذه الوظيفة قسم التكاليف بالتعاون مع قسم الميزانية حيث يتم التحليل المالي لكافة العناصر في نهاية كل سنة وتعتبر الربحية من الوظائف المهمة التي تركز على تحقيقه ومما لا شك فيه أن هدف الربحية هو من أهم الأهداف التي يضعها المدير المالي نصب عينه وتسعى الأقسام مجتمعة إلى تحقيقه وقد حققت الشركة معدلات مرتفعة من الأرباح ومما يجدر الإشارة إليه إن الشركة طوال فترة حياتها الإنتاجية لم تتعرض إلى خسائر الشيء الذي أدى إلى شهرتها العالمية وهذا يرجع إلى جودة المنتج الذي أشادت به كثير من الدول وشركة أسمنت عطبرة تعتمد على التمويل الذاتي في تمويل عملياتها الانتاجية.

ثانياً: شركة مصانع مطاحن الغلال المحدودة- عطبرة

النشأة والفكرة والموقع: جاءت الفكرة بإنشاء شركة لطحن القمح بمدينة عطبرة سداً للنقص الحاصل في سلعة الدقيق في عام ١٩٨٧م وجاءت بمبادرة كريمة من رجل الأعمال سليم على أحمد، وكان هو المالك للأرض التي شيدت عليها الشركة بموقعها الحالي بمدينة عطبرة.

النشاط والمساهمون: تقوم الشركة بطحن القمح وإنتاج الدقيق ومخلفاته من ردة وكسر وهبور وجريش وغيره، وكل المخلفات ذات فائدة مع المنتفع منها وبها، وقد استجلبت لها الماكينات وهي أحدث تقنيات القمح المتواصلة التطور من شركة بولر مياق (Buhler Miag)، بسويسرا وتم تركيب الهيكل الحديدي بواسطة شركة فرنسية تسمى اختصاراً (A.C.M.B) بإشراف شركة التنمية العقارية ومجموعة المهندسين المعماريين، وكان التركيب في أواخر العقد الثمانينات ١٩٨٩م ليتم تشغيل المصنع تجريبياً في أغسطس من العام ١٩٩١م، ومن ثم كان الانطلاق والتغيير والتحديث وفق مقتضيات المرحلة من كمبيوتر وانترنت وماكينات

حديثة وصوامع للقمح ولازال التحديث والتطوير يجري وبسرعة ويتوفيق سديد وبتضامن جهود وإخلاص في العمل، ودرابية بما يدور في الساحة العالمية ومتابعة لها.

المساهمون:

شركة التنمية الإسلامية بنسبة ٨٦%.

بنك فيصل الإسلامي ٥%.

الشيخ عبد الباسط ٢%.

شركة أب أحمد ٢%.

شركة الرصافة ٥%.

كان مبتدأ رأس المال ٢٥ مليون جنيه (خمس وعشرون مليون جنيه سوداني لاغير).

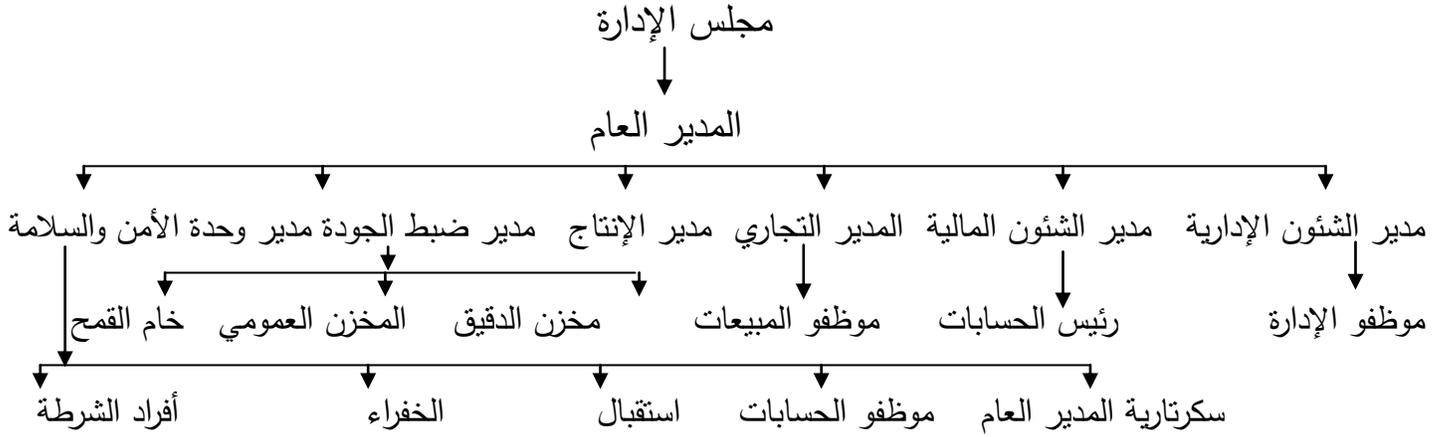
الهيكل الإداري والتنظيمي: ما أن كان تشغيل المصنع في أغسطس ١٩٩١م وحتى بدأ في وضع

لائحة العمل الإدارية التي تنظم حركة العمل وتهدى سبله بواسطة مختصين في هذا المجال من معهد تطوير

الإدارة بالخرطوم ووضع الهيكل الإداري والتنظيمي كما هو موضح بالشكل رقم (٢/١/٣)

الشكل رقم (٢/١/٣)

الهيكل التنظيمي لشركة مصانع مطاحن الغلال المحدودة - عطبرة



المصدر: التقارير الإدارية لشركة مصانع مطاحن الغلال عطبرة المحدودة ٢٠١٦

تعمل هذه الهيكلية الإدارية الموضحة بالرسم وفق عمل لائحة عمل منظمة ووفق تعليمات إدارية وفنية محكمة مما سهل كثيراً في إنسياب العمل بالصورة المثلى في سبيل النهوض وتحقيق الطفرة في مجال التطور والعولمة فقد أدخل الحاسوب في كل إدارات الشركة وتم ربطه بشبكة عمل بكل الأقسام رأساً إلى المدير العام وتم تركيب الشبكة بواسطة مختصين في هذا المجال وتم وضع برنامج خاص بكل قسم من أقسام هذه الشركة، يحوي كل ما يتعلق بالعمل في القسم بسهولة ويسر.

تصنيف الهيكل الإداري للشركة:

العمالة: تنقسم العمالة بالشركة إلى ثلاث أقسام كالآتي:

- ١- وظائف عليا متعاقدة بعقود عمل.
- ٢- وظائف أخرى وفق هيكل راتبى موحد للعمال والموظفين كل على حده.
- ٣- عمال غير مهرة متعاقدة بعقود لمدة عام تجدد سنوياً.

يسير العمل بنظام الوردتين الطويلتين (١٢ ساعة) ابتداءً من الساعة ٨ صباحاً وحتى ٨ مساءً والعكس، يبلغ العدد الكلي للعاملين نحو ١٢٦ عامل بالإضافة إلى عمال الشحن والتفريغ (عتالة) وهم خارج الهيكل الإداري للشركة ويعملون باليومية.

تصنيف العمالة: تصنف العمالة بالشركة على أساس الإدارات الخمس التابعة رأساً للمدير العام وهي كالآتي:
القسم الإداري: يشمل موظفو القسم - سائقوا العربات - المراسلات - الجنينية - عمال النظافة - عمال الصحة - سكرتارية المدير العام - مكتب متابعة الخرطوم الذي يباشر عمله مع جميع الأقسام ولكن بتبعيته الإشرافية إلى القسم الإداري هذا بجانب مدير القسم المسئول.

القسم المالي: يشمل رئيس الحسابات - موظفو الحسابات - أمين الخزينة - بجانب مدير القسم المسئول.
القسم التجاري: يشمل قسم مبيعات الدقيق - مبيعات الردة - المخلفات - المخزون العمومي - مخزن الدقيق - مخزن خام القمح الوارد - عمال نظافة القمح - عمال الشحن والتفريغ هذا بجانب مدير القسم المسئول.
قسم الإنتاج: ويشمل الطحانين - عمال الترتيب - كمنترول - الكهرباء - الورشة - ورشة النجارة - عمال تعبئة الدقيق والردة بجانب كبير الطحانين ومدير القسم المسئول.

قسم الأمن و السلامة: يشمل قسم الاستقبال - الخفراء (حرس البوابات) مرابطي الشرطة الشعبية وهم الحراسة المسلحة بجانب مدير القسم المسئول.

قسم ضبط الجودة: تم إنشائه حديثاً وأضيف إلى إدارات الشركة ولكن حتى الآن لم يكون له هيكله إدارية معينة، ولم يفتتح القسم واضعين له مدير قسم متعاقد فقط وسيتم لاحقاً تكملة كادره الفني بمشيئة الله تعالى.

ثالثاً: مصنع اسمنت بربر:

هو احد المصانع القطاع الخاص تم تأسيسه في العام ٢٠٠٦م وذلك عت طريق راس مال اسمي حيث يقع المصنع في ولاية نهر النيل علي بعد ٨ كيلومتر تقريبا جنوب شرق مدينة بربر والتي تبعد ٣٥٠ كيلومتر من الخرطوم اتجاه الشمال، البعد عن مدينة عطبرة حيث يبعد مصنع اسمنت بربر ٣٦ كيلومتر من مدينة عطبرة، حيث يبعد مصنع اسمنت بربر علي بعد ٦ كيلو متر تقريبا من خط السكة حديد والطريق القومي المسفلت الذي يربط ما بين عطبرة وبربر .

مساحة المصنع تبلغ مساحة مصنع اسمنت بربر ٥ مليون متر مربع . يبلغ عدد الأيدي العاملة بمصنع اسمنت بربر حوالي ٥٠٠ عامل . بعد الماد الخام من المصنع تقع مطاحن الطفلة لأسمنت بربر علي امتداد ارض المصنع في اتجاه الشرق بينما تقع المحاجر علي بعد ١٠ كيلو متر غرب النيل والذي تقع الكسارة علي ضفته الغربية ويتم نقل الحجر المجروش عبر النيل عبر سير ناقل ، تقدر الكمية المنتجة خلال اليوم لمصنع اسمنت بربر ب ٤٠٠٠ طن في اليوم واذا امكن تشغيل المصنع بالطاقة التصميمية يمكن إنتاج ٥٠٠٠ طن اسمنت في اليوم

رابعاً: مصنع اسمنت السلام^(١):

هو أحد مصانع القطاع الخاص تم تأسيسه في العام ٢٠٠٣م يقع في منطقة العكد محلية الدامر بولاية نهر النيل ينتج سلعة الاسمنت، حيث بدأ الانتاج التجريبي بالمصنع في شهر أغسطس ٢٠٠٨م وبلغ الإنتاج في المرحلة الأولى (٢٠٠٠)طن يومياً وسوف يتضاعف الإنتاج في المرحلة الثانية (٤٠٠٠)طن في اليوم، وتتمثل أهداف المشروع في الاتي :

١. المساهمة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

^(١) مطبعة شركة السلام لإنتاج الاسمنت، إدارة العلاقات العامة.

٢. تحقيق متطلبات كل المعنيين وإرضاءهم.

٣. المحافظة علي البيئة المحيطة.

٤. إدخال التقنيات الحديثة والاستفادة منها.

مكونات المصنع

١. محاجر الحجر الجيري.

٢. خطوط الإنتاج.

٣. مصادر الطاقة والمياه.

٤. تكلفة المشروع.

٥. التمويل.

المحاجر

١. محاجر الحجر الجيري (١) : ٢٠٠ م × ٤٥٠٠ م بمساحة ٩٠٠,٠٠٠ م^٢

٢. محاجر الحجر الجيري (٢) : ٢٠٠ م × ١٠٠٠ م بمساحة ٢٢٠٠,٠٠٠ م^٢

تكفي هذه المحاجر لمدة ٥٠ عاما

خطوط الإنتاج

خط إنتاج الاسمنت الأول بطاقة إنتاجية تبلغ ٢٠٠٠ طن يوميا (تحت التشييد).

خط إنتاج الاسمنت الثاني بطاقة إنتاجية تبلغ ٤٠٠٠ طن يوميا.(يبدأ العمل بعد الخط الأول).

خط إنتاج الرخام بطاقة إنتاجية تبلغ ١٠٠ م^٢ يوميا.

مصادر الطاقة الكهربائية والمياه

مصادر الكهرباء

خطوط طاقة كهربائية بسعة ٣٠ ميجاوات من الشبكة القومية

محطة توليد احتياطية بالموقع بطاقة ٦ ميجا وات.

مصادر المياه:

ثلاثة مصادر للمياه بسعة ١٥٠ م^٣ / الساعة

تكلفة المشروع

تقدر تكلفة مشروع خط إنتاج الاسمنت

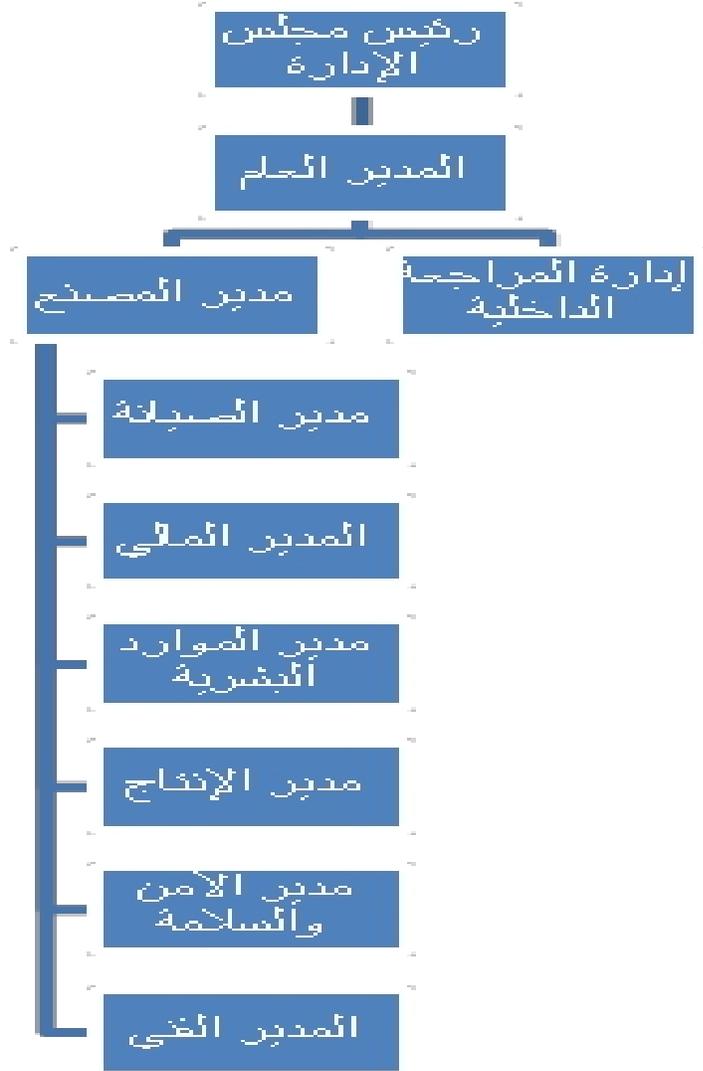
الأول بمبلغ ١٧٥ مليون دولار.

التمويل

- شراكة بين رأسمال سعودي سوداني.
- الصندوق العربي للإنماء الاقتصادي والاجتماعي.
- محفظة البنوك السودانية بالإضافة للصندوق العربي. للإنماء الاقتصادي والاجتماعي.

الشكل رقم (٣/١/٣)

الهيكل التنظيمي لشركة اسمنت السلام



المصدر : سجلات مصنع اسمنت السلام، ٢٠١٦.

المبحث الثاني

إجراءات الدراسة الميدانية

أولاً: منهجية الدراسة وإجراءاتها

تناول هذا الفصل عرضاً لإجراءات الدراسة الميدانية، ومنهج الدراسة ومجتمع وعينة الدراسة، أدوات جمع البيانات التي استخدمها الباحث في خطوات الدراسة الميدانية والأساليب الإحصائية التي استخدمت لمعالجة البيانات.

منهج الدراسة:

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، والبحوث الوصفية ترمي إلى وصف واقع المشكلات والظواهر كما هي أي وصف ما هو كائن وتفسيره^(١). لأنه الأنسب لموضوع الدراسة بحيث يساعد في إلقاء الضوء على جوانب مشكلة الدراسة المختلفة عن طريق الوصف التحليلي المركز والفهم العميق للظروف الحاضرة، وذلك بجمع البيانات المختلفة التي تفيد في توضيح أبعادها المختلفة.

أدوات الدراسة:

استخدم الباحث أداة الاستبانة لجمع البيانات الأولية من عينة الدراسة حيث يعتبر الاستبانة أداة مناسبة لاستجلاء الواقع حول إشكالية أساسية أو فرعية من إشكالات البحث فقد قام الباحث بتصميم استبانة الاستبانة استناداً إلى فرضيات البحث حتى يتم إجراء العمليات الإحصائية التي تثبت صحة الفرضيات أو نفيها، وقد قسم الاستبانة إلى قسمين كالآتي:

القسم الأول البيانات الشخصية:

القسم الثاني: عبارات متعلقة بموضوع الدراسة تم توزيعها على فرضيات الدراسة.

^(١) لويس كاهين وآخرون، منهج البحث في العلوم الاجتماعية والتربوية، ترجمة: كوثر حسن(القاهرة: الدار العربية للنشر والتوزيع، ١٩٩٠م)، ص ١٢.

على أن يحدد أفراد العينة استجاباتهم على كل عبارة وفق مقياس (ليكرت) الخماسي الذي يتكون من خمس مستويات للموافقة (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) وتمت المعالجة الإحصائية للبيانات ومتغيرات الدراسة بترميزها وإدخالها إلى الحاسوب باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية، برنامج الحزم الإحصائية (SPSS).

ثبات وصدق أداة الدراسة:

يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة تحت نفس الظروف ولغرض التحقق من ثبات الأداء. استخدم الباحث معامل كرومباخ ألفا على العينة الاختبارية والتي بلغ حجمها (٣٤) عبارة منها اتضح أن معامل كرومباخ ألفا يساوي (٠.٥٦٥)، مما يدل على ثبات الأداة، إذ أن ثبات الأداة مرتفعاً كما اقتربت قيمة كرومباخ ألفا من الواحد الصحيح.

كما أنه تم عرض الاستبانة على عدد من المحكمين ذوي الخبرة و المتخصصين في المحاسبة والإحصاء ثم تم مناقشتها مع المشرف الرئيسي ولقد استجاب الباحث لآرائهم وملاحظاتهم وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء ملاحظاتهم.

مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من شركة مصنع اسمنت عطبرة المحدودة، وشركة مصانع مطاحن الغلال بعطبرة المحدودة. تم اختيار عينة طبقية تناسبية من هذا المجتمع باستخدام المعادلة الرياضية التالية:

$$n_{hi} = \frac{n}{N} \times N_{hi}$$

حيث: حجم العينة المختارة من الكلية i = n_{hi}
حجم العينة الكلية = n
حجم المجتمع الكلي = N
حجم المجتمع داخل الكلية i = N_{hi}

وبالاستعانة بالجدول الإحصائية بلغ حجم العينة المختارة من العاملين ١٦٦ مفردة عند درجة معنوية ٥% ودرجة ثقة ٩٥%. أي ما يمثل حوالي ١٩% من حجم المجتمع الكلي موزعين على القطاع الخاص، وتم توزيع الاستبانة عشوائياً، حسب ما هو موضح بالجدول التالي:

جدول رقم (١/٢/٣)

توزيع عينة الدراسة حسب الشركات محل الدراسة

عدد الاستبانة القابل للتحليل	عدد الاستبانة التالف	عدد الاستبانة الراجعة	عدد الاستبانة الموزع	حجم العينة الجدولية	المؤسسة
١٠٠	٢٥	١٠٠	١٢٥	١٣٨	شركة اسمنت عطبرة المحدودة
٣٥	١٥	٣٥	٥٠	٢٢	شركة اسمنت السلام المحدودة
٣١	١٩	٣١	٥٠	٢٢	شركة مطاحن الغلال عطبرة المحدودة
١٦٦	٥٩	١٦٦	٢٢٥	١٨٢	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، (الاستبانة ٢٠١٦).

من الجدول رقم (١/٢/٣) ووفق المعادلة المذكورة أعلاه والتي حددت العينة المناسبة والبالغ عددها (١٨٢) إلا أن عدد الاستبانة التي تم إرجاعها للباحث بعد استبعاد التالف بلغ (١٦٦) استبانته بزيادة بلغت (٤٣) استبانته عن حجم العينة الجدولية وقد أخذ الباحث بحجم العينة القابل للتحليل والذي بلغ (١٦٦)، وتمثلها نسبة (١٩%) من حجم العاملين بالشركات والبالغ عددهم (٨٥٠) عاملاً.

أدوات الدراسة:

استخدم الباحث أداه الاستبانة في جمع البيانات الأولية من عينة الدراسة حيث يعتبر الاستبانة أداة مناسبة لاستجلاء الواقع حول إشكالية أساسية أو فرعية من إشكالات البحث، وقد قام الباحث بتصميم استمارة

الاستبانة استناداً إلى فرضيات البحث حتى يتم إجراء العمليات الإحصائية التي تثبت صحة الفرضيات أو نفيها . وقد قسم الاستبانة إلى قسمين كالآتي:

١-القسم الأول: البيانات الشخصية.

٢-القسم الثاني: عبارات متعلقة بموضوع الدراسة تم توزيعها علي فرضيات الدراسة.

علي أن يحدد أفراد العينة استجاباتهم عن كل سؤال وفق مقياس (ليكرت) الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس عبارات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة). وتمت المعالجة الإحصائية للبيانات ومتغيرات الدراسة بترميزها وإدخالها إلى الحاسوب باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية- برنامج الحزم الإحصائية (SPSS) والأرقام التي تدخل البرنامج تعبر عن الأوزان وهي(أوافق بشدة=٥، أوافق=٤، محايد=٣، لا أوافق=٢، لا أوافق بشدة=١) ثم تم تحديد طول الفئة في مقياس ليكرت (Likert) من خلال حساب المدى بين درجات المقياس (١=٤-٥)، ومن ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الفئة أي (٠.٨٠=٤÷٥)، ويصبح التوزيع كما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم(٢/٢/٣)

معيارية مقياس ليكرت للفئات

العبرة	طول الفئة
أوافق بشدة	١-١.٧٩
أوافق	١.٨٠-٢.٥٩
محايد	٢.٦٠-٣.٣٩
لا أوافق	٣.٤٠-٤.١٩
لا أوافق بشدة	٤.٢٠-٥

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية. (الاستبانة ٢٠١٦).

الأساليب المستخدمة في التحليل:

استخدم الباحث المعالم الإحصائية التالية في عرض وتحليل البيانات:-

١- النسب المئوية والرسوم البيانية.

٢- التوزيعات الاحتمالية (الجدول التقاطعية).

٣- اختبار استقلالية الصفات (مربع كاي).

٤- الإنحدار البسيط والمتعدد .

٥- معامل الارتباط .

المبحث الثالث

عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات

أولاً: عرض البيانات:

جدول رقم (١/٣/٣)

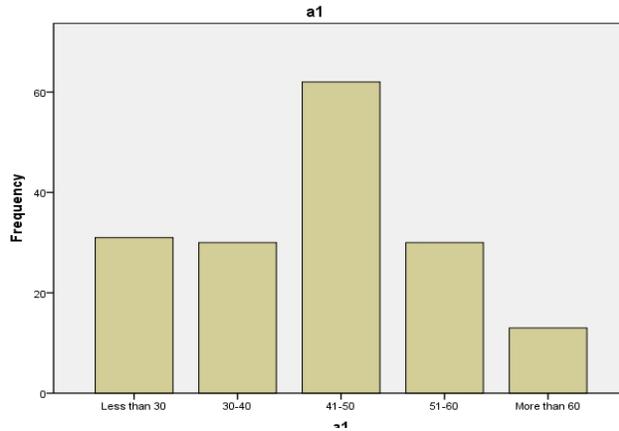
توزيع عينة الدراسة حسب العمر

		التكرار	النسبة
القيمة	أقل من ٣٠	٣١	١٨.٧
	٣٠-٤٠	٣٠	١٨.١
	٤١-٥٠	٦٢	٣٧.٣
	٥١-٦٠	٣٠	١٨.١
	أكثر من ٦٠	١٣	٧.٨
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

شكل رقم (١/٣/٣)

توزيع عينة الدراسة حسب العمر



المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول والشكل رقم (١/٣/٣) أن عينة الدراسة قد تراوحت أعمارهم بنسبة ١٨.١% للفئة

العمرية ما من ٤٠-٣٠ سنة، ونسبة ٣٧.٣% تتراوح أعمارهم ما بين الفئة العمرية ٤١-٥٠ سنة، وأن نسبة

١٨.١% تتراوح أعمارهم ما بين ٥١-٦٠ سنة، وأن ٧.٨% فاقت أعمارهم ٦٠ سنة، وأن نسبة ١٨.٧% أعمارهم دون ٣٠ سنة، ونستنتج من الجدول أعلاه أن نسبة ٧٣.٥% تراوحت أعمارهم ما بين ٣٠-٦٠ سنة، يتضح أن ٨١.٣% من أفراد العينة تجاوزت أعمارهم ٣٠ سنة مما يدل أن الشركة قد شرعت في تعيين الكوادر الحديثة بنسبة ١٨% تقريباً.

جدول رقم (٢/٣/٣)

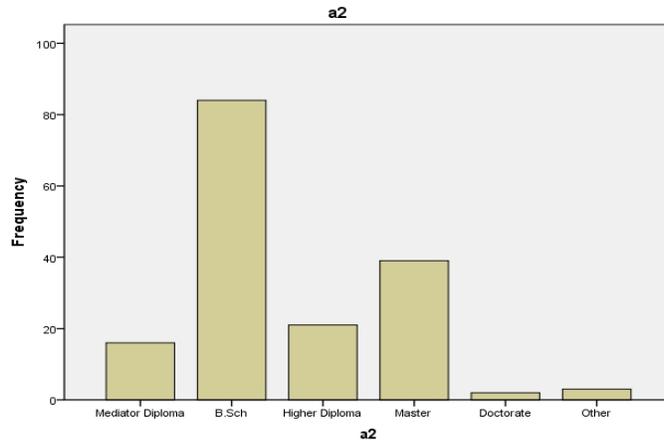
توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

		التكرار	النسبة
القيمة	دبلوم وسيت	١٦	٩.٦
	بكالوريوس	٨٤	٥٠.٦
	دبلوم عالي	٢١	١٢.٧
	ماجستير	٣٩	٢٣.٥
	دكتوراه	٢	١.٢
	أخرى	٣	١.٨
	المجموع	١٦٥	٩٩.٤
المفقود	١	.٦	
المجموع		١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

شكل رقم (٢/٣/٣)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول والشكل رقم (٢/٣/٣) أن عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي وأن نسبة ٩.٦ هم من حملة الدبلوم الوسيط وأن نسبة ٥٠.٦ هم من حملة درجة البكالوريوس وأن ١٢.٧% هم من حملة درجات الدبلوم العلي وأن نسبة ٢٣.٥% هم من حملة درجة الماجستير ، وأن نسبة ١.٢% يحملون درجة الدكتوراة ونسبة ١.٨ لأخري ، وأن نسبة ٨٨% هم يحملون درجة البكالوريوس فما فوق ، وهذا يعطي مؤشر بأن أفراد العينة من ذوي المعرفة والاطلاع بموضوع الدراسة .

جدول رقم (٣/٣/٣)

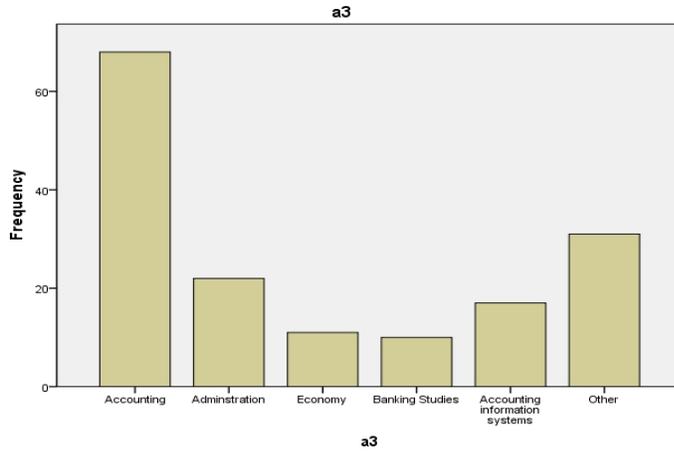
توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

		التكرار	النسبة
القيمة	محاسبة	٦٨	٤١.٠
	إدارة الأعمال	٢٢	١٣.٣
	اقتصاد	١١	٦.٦
	دراسات مصرفية	١٠	٦.٠
	نظم معلومات محاسبية	١٧	١٠.٢
	أخرى	٣١	١٨.٧
	المجموع	١٥٩	٩٥.٨
المفقود		٧	٤.٢
المجموع		١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

شكل رقم (٣/٣/٣)

توزيع عينة الدراسة حسب التخصص



المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجول والشكل رقم (٣/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٤١% متخصصة في مجال المحاسبة وأن نسبة ١٣.٣% متخصصون في مجال إدارة الاعمال، وأن نسبة ٦.٦% متخصصون في مال الاقتصاد ، وأن نسبة ٦% متخصصون في مجال الدراسات المعرفية، وأن نسبة ١٠.٢ % متخصصون في مجال نظم المعلومات المحاسبية ، وأن نسبة ١٨.٧ % تخصصات أخرى، ومن ذلك يتضح أن نسبة ٧٧.١% هم متخصصون في مجال العلوم الادارية (محاسبة - اقتصاد - الدراسات المعرفية - إدارة الاعمال - نظم المعلومات المحاسبية) مما أثر ذلك علي هذه الدارسة لاهم التخصصات في العمل.

جدول رقم (٤/٣/٣)

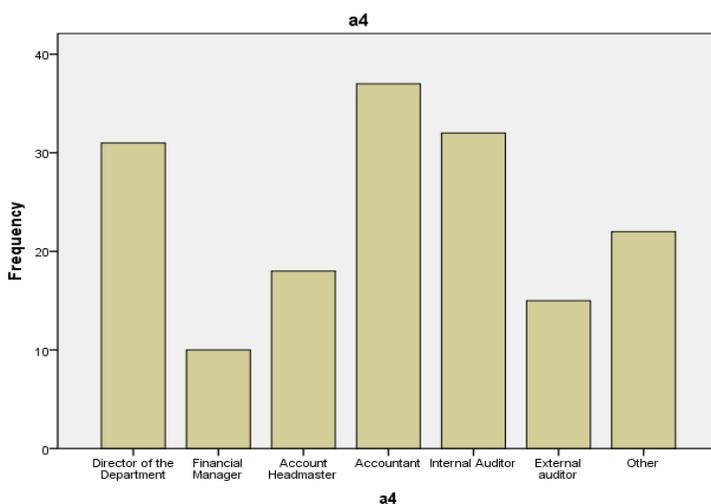
توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

		التكرار	النسبة
القيمة	مدير إدارة	٣١	١٨.٧
	مدير مالي	١٠	٦.٠
	رئيس حسابات	١٨	١٠.٨
	محاسب	٣٧	٢٢.٣
	مراجع داخلي	٣٢	١٩.٣
	مراجع خارجي	١٥	٩.٠
	أخرى	٢٢	١٣.٣
	المجموع	١٦٥	٩٩.٤
المفقود	١	.٦	
المجموع		١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

شكل رقم (٤/٣/٣)

توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة



المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول والشكل رقم (٤/٣/٣) أن مجتمع الدراسة حسب المركز الوظيفي أن نسبة

١٧٨.٧ % من مجتمع الدراسة مدرء إدارات ، وأن نسبة ٦ % من مجتمع الدراسة مديرين ماليين، وأن نسبة

١٠.٨ % من مجتمع الدراسة هم رؤساء حسابات، وأن نسبة ٢٢.٣ % من مجتمع الدراسة محاسبين ، وأن نسبة ١٩.٣ % من مجتمع الدراسة هم مراجعين داخليين، وأن نسبة ٩.٥ % من مجتمع الدراسة هم مراجعين خارجيين، وأن نسبة ١٣.٣ % من الوظائف الاخرى، وأن نسبة ٨٦.١ % من مجتمع الدراسة يمثلون مدراء إدارات ومحاسبين ومراجعين مما يساعد في وضع الخطط الادارية والموازنات التخطيطية مما يساعد في إتخاذ القرارات .

جدول رقم (٥/٣/٣)

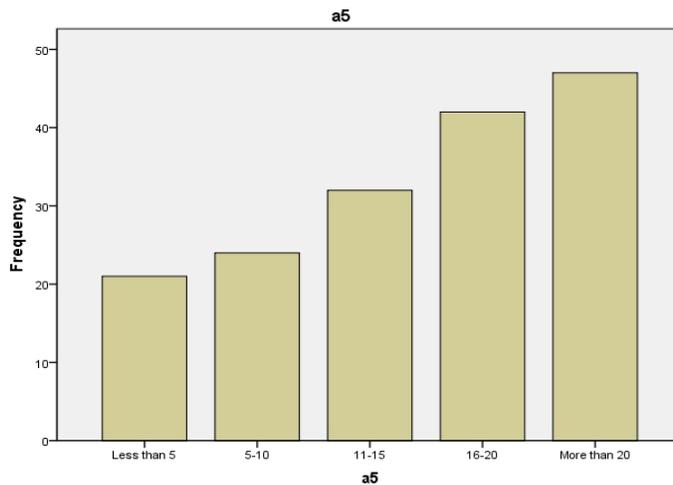
توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

		التكرار	النسبة
القيمة	أقل من ٥	٢١	١٢.٧
	٥-١٠	٢٤	١٤.٥
	١١-١٥	٣٢	١٩.٣
	١٦-٢٠	٤٢	٢٥.٣
	أكثر من ٢٠	٤٧	٢٨.٣
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

شكل رقم (٥/٣/٣)

توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول والشكل رقم (٥/٣/٣) من مجتمع الدراسة أن نسبة ١٢.٧% خبراتهم أقل من ٥ سنوات ، وأن نسبة ١٤.٥% خبراتهم ما بين ٥-١٠ سنوات ، وأن نسبة ١٩.٣% من مجتمع الدراسة خبراتهم ما بين ١١-١٥ سنة ، وأن نسبة ٢٥.٣% من مجتمع الدراسة خبراتهم ما بين ١٦-٢٠ سنة وأن نسبة ١٨.٣% من مجتمع الدراسة خبراتهم أكثر من ٢٠ سنة ، مما أثر ذلك إيجابياً على هذه الدراسة .

جدول رقم (٦/٣/٣)

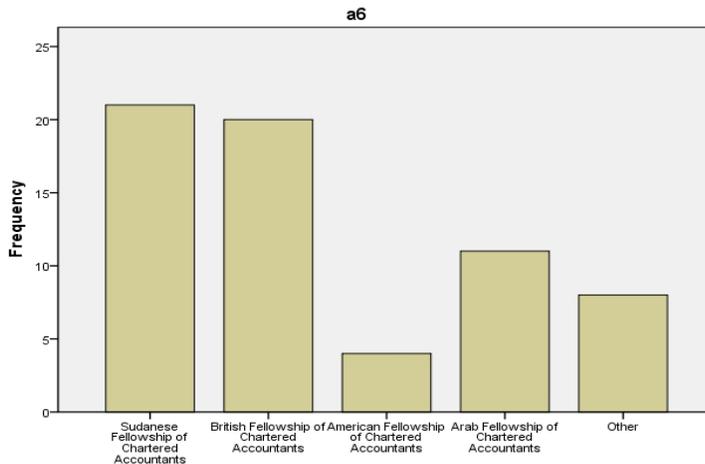
توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل المهني

القيمة	التكرار	النسبة
زمالة المحاسبين القانونيين السودانيين	٢١	١٢.٧
زمالة المحاسبين القانونيين البريطانيين	٢٠	١٢.٠
زمالة المحاسبين القانونيين الامريكىة	٤	٢.٤
زمالة المحاسبين القانونيين العربية	١١	٦.٦
أخرى	٨	٤.٨
المجموع	٦٤	٣٨.٦
المفقود	١٠٢	٦١.٤
المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

شكل رقم (٦/٣/٣)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل المهني



المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول والشكل رقم (٦/٣/٣) من مجتمع الدراسة أن نسبة ١٢.٧ % هم يحملون مؤهل علمي بدرجة زمالة المحاسبين القانونيين السودانية ، وأن نسبة ١٢% يحملون درجة زمالة المحاسبين القانوني البريطانية، وأن نسبة ٢.٤ % من مجتمع الدراسة يحملون درجة زمالة المحاسبة القانونية الامريكية، وأن نسبة ٦.٦ % من مجتمع الدراسة يحملون درجة زمالة المحاسبية القانونية العربية، وأن نسبة ٤.٨ % يحملون درجات أخرى مختلفة . مما أثر ذلك علي هذه الدراسة .

المحور الاول: هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين النظام التكاليف علي اساس الانشطة وحدة نظام الرقابة وتخطيط العملة الانتاجية.

جدول رقم (٧/٣/٣)

يوضح اعتقاد الشركة تقوم بوضع مخطط تدفق الانشطة المختلفة

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٥٢	٣١.٣
	أوافق	٧٢	٤٣.٤
	محايد	١٨	١٠.٨
	لا أوافق	١٧	١٠.٢
	لا أوافق بشدة	٧	٤.٢
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٧/٣/٣) من مجتمع الدراسة أن نسبة ٣١.٣ % يوافقون بشدة علي أن الشركة تقوم بوضع مخطط تدفق الانشطة المختلفة والوقت اللازم لكل نشاط بناءً علي تكاليف الانشطة، وأن نسبة ٤٣.٣ % من عينة الدراسة وافقون، ١٠.٨ % من عينة الدراسة محايدون، وأن نسبة ١٠.٢ % من عينة الدراسة لا يوافقون وأن نسبة ٤.٢ % من عينة الدراسة لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تقوم بوضع مخطط تدفق الانشطة المختلفة والوقت اللازم لكل نشاط بناءً علي تكاليف الانشطة.

جدول رقم (٨/٣/٣)

يوضح اعتقاد أن الشركة تعمل على تحديد الأنشطة وتقسيمها

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٤٨	٢٨.٩
	أوافق	٦٩	٤١.٦
	محايد	٢٣	١٣.٩
	لا أوافق	١٣	٧.٨
	لا أوافق بشدة	١٣	٧.٨
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول (٨/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٢٨.٩ % يوافقون بشدة علي أن

الشركة تعمل علي تحديد الانشطة وتقسيمها الي أنشطة تصنيف قيمة المنتج وأنشطة لا تصنف قيمة المنتج،

وأن نسبة ٤١.٦ % يوافقون ، وأن نسبة ١٣.٩ محايدون، وأن نسبة ٧.٨ % لا يوافقون ، وأن نسبة ٧.٨

% لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تعمل علي تحديد الانشطة وتقسيمها الي أنشطة تصنيف وأنشطة لا

تصنف قيمة المنتج .

جدول رقم (٩/٣/٣)

يوضح اعتقاد أن الشركة تعمل على تخفيض والحد من الأنشطة

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٥٩	٣٥.٥
	أوافق	٥١	٣٠.٧
	محايد	٢٨	١٦.٩
	لا أوافق	١٦	٩.٦
	لا أوافق بشدة	١١	٦.٦
	المجموع	١٦٥	٩٩.٤
المفقود		١	.٦
المجموع		١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٩/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٣٥.٥ موافقون بشدة علي أن الشركة تعمل علي تخصيص والحد من الانشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج، وأن نسبة ٣٠.٧ % موافقون، وأن نسبة ١٦.٩ % محايدين، وأن نسبة ٩.٦ %، لا يوافقون، وأن نسبة ٦.٦ لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تعمل علي تخصيص والحد من الانشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج مثل (تكاليف التخزين، المناولة).

جدول رقم (١٠/٣/٣)

يوضح تخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٤١	٢٤.٧
	أوافق	٤٢	٢٥.٣
	محايد	٤٤	٢٦.٥
	لا أوافق	٣٠	١٨.١
	لا أوافق بشدة	٨	٤.٨
	المجموع	١٦٥	٩٩.٤
المفقود		١	.٦
المجموع		١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول الرقم (١٠/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٢٤.٧ % موافقين بشدة علي أنه يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة علي الأنشطة. إعادة تخصيص تكاليف الانشطة علي المنتجات والخدمات ، وأن نسبة ٢٠.٣ % موافقين، وأن نسبة ٢٦.٥ % محايدين، وأن نسبة ١٨.١ % لا يوافقون، وأن نسبة ٤.٨ % لا يوافقون بشدة علي أن يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة علي الأنشطة ثم إعادة تخصيص تكاليف الانشطة علي المنتجات والخدمات.

جدول رقم (١١/٣/٣)

يوضح أن نظام التكاليف على أساس الأنشطة يحدد التكاليف

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٣٦	٢١.٧
	أوافق	٥٣	٣١.٩
	محايد	٤٤	٢٦.٥
	لا أوافق	٢٠	١٢.٠
	لا أوافق بشدة	١٣	٧.٨
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (١١/٣/٣) من عينة الدراسة ان نسبة ٢١,٧% موافقون بشده على ان نظتم

التكاليف المبني على اساس الانشطة يعمل على تحديد التكاليف الملانمه للعديد من القرارات التي تعمل على

تحسين الاداء، وان نسبة ٣١,٩% موافقون، وان نسبة ٢٦,٥% محايدون، وان نسبة ١٢% لا يوافقون، وان

نسبة ٧,٨% من عينة الدراسة لا يوافقون بشدة.

جدول رقم (١٢/٣/٣)

يوضح أن نظام التكاليف على أساس الأنشطة يوفر المعلومات

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٣٢	١٩.٣
	أوافق	٣٧	٢٢.٣
	محايد	٣٩	٢٣.٥
	لا أوافق	٤٣	٢٥.٩
	لا أوافق بشدة	١٥	٩.٠
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (١٢/٣/٣) من عينة الدراسة ان نسبة ٣٠,١٩% موافقون بشدة على ان

نظام التكاليف المبني على اساس الانشطة ليعمل على توفير معلومات دنتصف بالدقة، وان نسبة ٢٢,٣%

موافقون، وان نسبة ٢٣،٥% محايدون، وان نسبة ٢٥،٩% لايوافقون، وان نسبة ٩% لايوافقون علي أن نظام التكاليف المبني علي اساس الانشطة يعمل علي توفير معلومات تتصف بالدقة .

جدول رقم (١٣/٣/٣)

يوضح أن نظام التكاليف على أساس الأنشطة يزيد من الرقابة

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٣٢	١٩.٣
	أوافق	٣٥	٢١.١
	محايد	٣٨	٢٢.٩
	لا أوافق	٣١	١٨.٧
	لا أوافق بشدة	٣٠	١٨.١
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (١٣/٣/٣) من عينة الدراسة ان نسبة ١٩،٣% موافقون بشدة على ان

التكاليف المبنية على اساس الانشطة تزيد من الرقابة على العملية الانتاجية، وان نسبة ٢١،١% موافقون، وان

نسبة ٢٢،٩% محايدون. وان نسبة ١٨،٧% لايوافقون ، وان نسبة ١٨،١% لايوافقون بشدة على ان

التكاليف المبنية على اساس الانشطة تزيد من الرقابة على العملية الانتاجية.

المحور الثاني : توجد علاقة ذات دلالة احصائية ان استخدام اسلوب بطاقة الاداء المتوازن وكفاءة وفعالية العملية الانتاجية.

جدول رقم (١٤/٣/٣)

يوضح اعتقاد أن الشركة تقوم بمتابعة الأداء

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٥٨	٣٤.٩
	أوافق	٣٠	١٨.١
	محايد	١٩	١١.٤
	لا أوافق	٣٤	٢٠.٥
	لا أوافق بشدة	٢٥	١٥.١
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (١٤/٣/٣) من عينة الدراسة ان نسبة ٣٤.٩% موافقون بشدة على ان الشركة تقوم بمتابعة الاداء ومدى تحقيقه للاهداف الموضوعه، ونسبة ١٨.١% موافقون، ونسبة ١١.٤% محايدون، ونسبة ٢٠.٥% لا يوافقون، ونسبة ١٥.١% لا يوافقون بشدة على ان الشركة تقوم بمتابعة الاداء ومدى تحقيقه للاهداف الموضوعه.

جدول رقم (١٥/٣/٣)

يوضح اعتقاد أن الشركة تضع مقاييس للأداء

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٥٠	٣٠.١
	أوافق	٤٤	٢٦.٥
	محايد	٣٢	١٩.٣
	لا أوافق	٢١	١٢.٧
	لا أوافق بشدة	١٩	١١.٤
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (١٥/٣/٣) من عينة الدراسة ان نسبة ٣٠.١% موافقون بشدة على ان الشركة تضع مقاييس للاداء ومدى تحقيق الارباح، ونسبة ٢٦.٥% موافقون، ونسبة ١٩.٣% محايدون،

ونسبة ١٢.٧% لايوافقون ، ونسبة ١١.٤% لايوافقن بشدة على ان الشركة تضع مقاييس للاداء ومدى تحقيق الارياح.

جدول رقم (١٦/٣/٣)

يوضح اعتقاد أن الشركة تضع مقاييس لرضاء الزبائن

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٦٢	٣٧.٣
	أوافق	٤٣	٢٥.٩
	محايد	٣٤	٢٠.٥
	لا أوافق	٢٢	١٣.٣
	لا أوافق بشدة	٥	٣.٠
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (١٦/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٣٧.٣% موافقون بشدة علي أن

الشركة تضع مقاييس لمعرفة رضاء الزبائن عن منتجات الشركة ، وأن نسبة ٢٥.٩% موافقون ، وأن نسبة

٢٠.٥% محايدون ، أن نسبة ١٣.٣% لايوافقون ، وأن نسبة ٠.٣% لايوافقون بشدة علي أن الشركة

تضع مقاييس لمعرفة رضاء الزبائن عن منتجات الشركة.

جدول رقم (١٧/٣/٣)

يوضح قياس الخدمات في الشركة

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٤٥	٢٧.١
	أوافق	٥٠	٣٠.١
	محايد	٣٣	١٩.٩
	لا أوافق	٢٥	١٥.١
	لا أوافق بشدة	١٣	٧.٨
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (١٧/٣/٣) من عينة الدراسة أ، نسبة ٢٧.١ موافقون بشدة علي أنه يتم قياس الخدمات الداخلية في الشركة العمل علي تطوير الية العمل ، وأن نسبة ٣٠.١ % موافقون ، وأن نسبة ١٩.٩ % محايدون ، أن نسبة ١٥.١ % لا يوافقون ، وأن نسبة ٧.٨ % لا يوافقون بشدة علي أنه يتم قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل علي تطوير الية العمل.

جدول رقم (١٨/٣/٣)

يوضح استخدام الشركة للأساليب الحديثة لقياس الربحية

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٥١	٣٠.٧
	أوافق	٤٣	٢٥.٩
	محايد	٣٤	٢٠.٥
	لا أوافق	٢٤	١٤.٥
	لا أوافق بشدة	١٤	٨.٤
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (١٨/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٣٠.٧ % موافقون بشدة علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبة الادارية الحديثة لقياس ربحية كل قسم علي حدة، وأن نسبة ٢٥.٩ % موافقون، وأن نسبة ٢٠.٥ % محايدون وأن نسبة ١٤.٥ % لا يوافقون، وأن نسبة ٨.٤ % لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تستخدم أساليب المحاسبة الادارية الحديثة لقياس ربحية كل قسم علي حدة.

جدول رقم (١٩/٣/٣)

يوضح استخدام الشركة للأساليب الحديثة لدراسة المنتجات

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٤٩	٢٩.٥
	أوافق	٤١	٢٤.٧
	محايد	٣٧	٢٢.٣
	لا أوافق	٢٣	١٣.٩
	لا أوافق بشدة	١٦	٩.٦
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (١٩/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٢٩.٥ % موافقون بشدة علي

أن الشركة تستخدم أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في دراسة أضافة أو اغاء منتج، وأن نسبة ٢٤.٧ %

موافقون وأن نسبة ٢٢.٣ % محايدون وأن نسبة ١٣.٩ % لا يوافقون وأن نسبة ٩.٦ % لا يوافقون بشدة

علي أن الشركة تستخدم أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في دراسة أضافة أو الغاء منتج.

جدول رقم (٢٠/٣/٣)

يوضح استخدام اسلوب بطاقة الأداء المتوازن

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٣٥	٢١.١
	أوافق	٣٠	١٨.١
	محايد	٤٨	٢٨.٩
	لا أوافق	٣١	١٨.٧
	لا أوافق بشدة	٢٢	١٣.٣
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢٠/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٢١.١ % موافقون بشدة علي أن

استخدام اسلوب بطاقة الأداء المتوازن يزيد من فاعلية العملية الانتاجية، وأن نسبة ١٨.١ % موافقون وأن

نسبة ٢٨.٩ % محايدون وأن نسبة ١٨.٧ % لا يوافقون و أن نسبة ١٣.٣ % لا يوافقون بشدة علي أن استخدام اسلوب بطاقة الاداء المتوازن يزيد من فاعلية العملية الانتاجية.

المحور الثالث: يؤدي استخدام اسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية إلى زيادة منافسة منتجاتها.

جدول رقم (٢١/٣/٣)

يوضح اعتقاد أن الشركة تعمل على تحسين منتجاتها

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٦٥	٣٩.٢
	أوافق	٣١	١٨.٧
	محايد	٢٦	١٥.٧
	لا أوافق	١٧	١٠.٢
	لا أوافق بشدة	٢٧	١٦.٣
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢١/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٣٩.٢ % موافقون بشدة علي أن الشركة تعمل علي تقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة ، وأن نسبة ١٨.٧ % موافقون ، وأن نسبة ١٥.٧ % محايدون ، وأن نسبة ١٠.٢ % لا يوافقون ، وأن نسبة ١٦.٣ % لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تعمل علي تقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة.

جدول رقم (٢٢/٣/٣)

يوضح اعتقاد أن الشركة تطبق خطة واضحة

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٦٧	٤٠.٤
	أوافق	٤٣	٢٥.٩
	محايد	٣٧	٢٢.٣
	لا أوافق	٨	٤.٨
	لا أوافق بشدة	١١	٦.٦
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢٢/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٤٠.٤ % موافقون بشدة علي أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الاهداف تلتزم بالجودة، وأن نسبة ٢٥.٩ % موافقون، وأن نسبة ٢٢.٣ % محايدون، وأن نسبة ٠.٤.٨ % لا يوافقون، وان نسبة ٦.٦ % لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الاهداف تلتزم بالجودة.

جدول رقم (٢٣/٣/٣)

يوضح استخدام الشركة لاسلوب الجودة الشاملة

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٥٨	٣٤.٩
	أوافق	٤٤	٢٦.٥
	محايد	٣٩	٢٣.٥
	لا أوافق	١٤	٨.٤
	لا أوافق بشدة	١١	٦.٦
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢٣/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٣٤.٩ % موافقون بشدة علي أن اسلوب الجودة الشاملة يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الانتاجية ، وأن نسبة ٢٦.٥ % موافقون ، وأن نسبة ٢٣.٥ % محايدون ، وأن نسبة ٨.٤ % لا يوافقون ، وان نسبة ٦.٦ % لا يوافقون بشدة علي أن أسلوب الجودة الشاملة يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الانتاجية.

جدول رقم (٢٤/٣/٣)

يوضح استخدام الشركة لاسلوب الجودة الشاملة لزيادة الرقابة

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٥٢	٣١.٣
	أوافق	٣٤	٢٠.٥
	محايد	٤٣	٢٥.٩
	لا أوافق	٢٦	١٥.٧
	لا أوافق بشدة	١١	٦.٦
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢٤/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٣١.٣ % موافقون بشدة علي أن أسلوب الجودة الشاملة يزيل من الرغبة علي العملية الانتاجية، وأن نسبة ٢٠.٥ % موافقون ، وأن نسبة ٢٥.٩ % محايدون ، وأن نسبة ١٥.٧ % لا يوافقون، وان نسبة ٦.٦ % لا يوافقون بشدة علي أن الشركة أسلوب الجودة الشاملة يزيل من الرغبة علي العملية الانتاجية.

جدول رقم (٢٥/٣/٣)

يوضح سعي الشركة لاكتساب رضا الزبائن

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٣٩	٢٣.٥
	أوافق	٣٧	٢٢.٣
	محايد	٤٢	٢٥.٣
	لا أوافق	٣٩	٢٣.٥
	لا أوافق بشدة	٩	٥.٤
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢٥/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٢٣.٥ % موافقون بشدة علي أن الشركة تسعي لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم، وأن نسبة ٢٢.٣ % موافقون، وأن نسبة ٢٠.٣ % محايدون، وأن نسبة ٢٣.٥ % لا يوافقون، وان نسبة ٤.٥ % لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تسعي لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم.

جدول رقم (٢٦/٣/٣)

يوضح عمل الشركة على تنويع منتجاتها

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٣١	١٨.٧
	أوافق	٤١	٢٤.٧
	محايد	٣٠	١٨.١
	لا أوافق	٣٨	٢٢.٩
	لا أوافق بشدة	٢٦	١٥.٧
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢٦/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ١٨.٧ % موافقون بشدة علي أن الشركة تعمل علي تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن، وأن نسبة ٢٤.٧ % موافقون ، وأن نسبة ١٨.١ % محايدون ، وأن نسبة ٢٢.٩ % لا يوافقون ، وأن نسبة ١٥.٧ % لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تعمل علي توفير مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن.

المحور الرابع: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإنتاج المنضبط وكفاءة العملية الإنتاجية.

جدول رقم (٢٧/٣/٣)

يوضح اعتقاد أن الشركة تعمل على تخفيض المخزون

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٧٨	٤٧.٠
	أوافق	٣٥	٢١.١
	محايد	١٢	٧.٢
	لا أوافق	٢٤	١٤.٥
	لا أوافق بشدة	١٧	١٠.٢
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢٧/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٤٧ % موافقون بشدة علي أن الشركة تعمل علي تخصيص كميات من المخزون من الموارد الأولية والانتاج، وأن نسبة ٢١.١ % موافقون ، وأن نسبة ٧.٦ % محايدون ، وأن نسبة ١٤.٥ % لا يوافقون، وأن نسبة ١٠.٢ % لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تعمل علي تخصيص كميات من المخزون من الموارد الأولية والانتاج.

جدول رقم (٢٨/٣/٣)

يوضح اعتماد الشركة على مجموعة من الموردين

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٤٤	٢٦.٥
	أوافق	٥٧	٣٤.٣
	محايد	٣٠	١٨.١
	لا أوافق	٢٠	١٢.٠
	لا أوافق بشدة	١٤	٨.٤
	١٤.٠٠	١	.٦
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢٨/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٢٦.٥ % موافقون بشدة علي

أن الشركة تعتمد علي مجموعة من الموردين الوثوق بهم عند شراء الموارد، وأن نسبة ٣٤.٣ % موافقون، وأن

نسبة ١٨.١ % محايدون، وأن نسبة ٨.٤ % لا يوافقون، وان نسبة ١٢ % لا يوافقون بشدة علي أن الشركة

تعتمد علي مجموعة من الموردين الموثوق بهم عند شراء الموارد.

جدول رقم (٢٩/٣/٣)

يوضح الانتاج الجيد والمتوازن

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٥٨	٣٤.٩
	أوافق	٣٥	٢١.١
	محايد	٣٥	٢١.١
	لا أوافق	١٧	١٠.٢
	لا أوافق بشدة	١٩	١١.٤
	المجموع	١٦٥	٩٩.٤
المفقود		١	.٦
المجموع		١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٢٩/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٣٤.٩ % موافقون بشدة علي أن

الانتاج الجيد والمتوازن يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية، وأن نسبة ٢١.١ % موافقون، وأن نسبة ٢١.١ %

محايدون، وأن نسبة ١٠.٢% لا يوافقون، وأن نسبة ١١.٤% لا يوافقون بشدة علي أن الشركة الانتاج الجيد والمتوازن يزيد من كفاءة العملية الأنتاجية.

جدول رقم (٣٠/٣/٣)

يوضح أن الشركة تمتلك عمال قادرين على التعامل مع الآلات

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٦٠	٣٦.١
	أوافق	٤١	٢٤.٧
	محايد	٣٣	١٩.٩
	لا أوافق	٢٣	١٣.٩
	لا أوافق بشدة	٨	٤.٨
	المجموع	١٦٥	٩٩.٤
المفقود		١	.٦
المجموع		١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٣٠/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٣٦.١% موافقون بشدة علي أن لدي الشركة عمال قادرين علي التعامل مع الآلات واجراء الاصلاحات البسيطة والصيانة الروتينية للالات، وأن نسبة ٢٤.٧% موافقون، وأن نسبة ١٩.٩% محايدون، وأن نسبة ١٣.٩% لا يوافقون، وأن نسبة ٤.٨% لا يوافقون بشدة علي ذلك.

جدول رقم (٣١/٣/٣)

يوضح عدم انتظام وصول المواد في الوقت المناسب

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٤٢	٢٥.٣
	أوافق	٥٧	٣٤.٣
	محايد	٣٤	٢٠.٥
	لا أوافق	٢٦	١٥.٧
	لا أوافق بشدة	٧	٤.٢
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٣١/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ٢٥.٣ % موافقون بشدة علي أن عدم انتقال وصول الموارد في الوقت المناسب بسبب الظروف السائدة يمثل مشكلة أمام تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ، وأن نسبة ٣٤.٣ % موافقون ، وأن نسبة ٢٠.٥ % محايدون، وأن نسبة ١٥.٧ % لا يوافقون ، وان نسبة ٤.٢ % لا يوافقون بشدة علي ذلك .

جدول رقم (٣٢/٣/٣)

يوضح زيادة المواد عن الكميات المستخدمة في الانتاج

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٣٢	١٩.٣
	أوافق	٤٢	٢٥.٣
	محايد	٤٢	٢٥.٣
	لا أوافق	٣٠	١٨.١
	لا أوافق بشدة	٢٠	١٢.٠
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٣٢/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ١٩.٣ % موافقون بشدة علي أن زيادة تكاليف إضافة الكميات المستخدمة في الأنتاج تؤدي الي زيادة تكاليف إضافية، وأن نسبة ٢٥.٣ % موافقون، وأن نسبة ٢٥.٣ % محايدون، وأن نسبة ١٨.١ % لا يوافقون ، وان نسبة ١٢ % لا يوافقون بشدة علي ذلك.

جدول رقم (٣٣/٣/٣)

يوضح عمل الشركة على مراقبة وضع الخطط والسياسات العامة

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٢٨	١٦.٩
	أوافق	٤٠	٢٤.١
	محايد	٣٨	٢٢.٩
	لا أوافق	٣٩	٢٣.٥
	لا أوافق بشدة	١٩	١١.٤
	المجموع	١٦٤	٩٨.٨
المفقود	٢	١.٢	
المجموع		١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٣٣/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ١٦.٩% موافقون بشدة علي

أن الشركة تعمل علي مراقبة وضع الخطط والسياسات العامة في الأجل الطويل، وأن نسبة ٢٤.١%

موافقون، وأن نسبة ٢٣.٥% محايدون، وأن نسبة ٢٢.٩% لا يوافقون، وأن نسبة ١١.٤% لا يوافقون بشدة

علي ذلك.

جدول رقم (٣٤/٣/٣)

يوضح اعتقاد أن الشركة تقوم بعمل دورات تدريبية

		التكرار	النسبة
القيمة	أوافق بشدة	٣٢	١٩.٣
	أوافق	٣٢	١٩.٣
	محايد	٣٦	٢١.٧
	لا أوافق	٣٦	٢١.٧
	لا أوافق بشدة	٢٩	١٧.٥
	٥٨.٠٠	١	.٦
	المجموع	١٦٦	١٠٠.٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٣٤/٣/٣) من عينة الدراسة أن نسبة ١٩.٣ % موافقون بشدة علي أن الشركة تقوم بعمل تدريبية علي الآلات الحديثة المستخدمة في الانتاج ، وأن نسبة ١٩.٣ % موافقون ، وأن نسبة ٢١.٧ % محايدون ، وأن نسبة ٢١.٧ % لا يوافقون ، وان نسبة ١٧.٥ % لا يوافقون بشدة علي ذلك

ثانياً: تحليل البيانات:

الفرضية الأولى: هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين نظام التكاليف على الاساس الأنشطة وقوة نظام الرقابة وتخطيط العملية الانتاجية في الشركات الصناعية.

جدول رقم (٣٥/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد الشركة بأنها تقوم بوضع مخطط تدفق الأنشطة المختلفة والوقت اللازم لكل نشاط بناء على تكاليف الأنشطة و توفير معلومات تتصف بالدقة

		b١					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
b٦	أوافق بشدة	٨	١١	١	٩	٣	٣٢
	Count	٨	١١	١	٩	٣	٣٢
	% of المجموع	٤.٨%	٦.٦%	.٦%	٥.٤%	١.٨%	١٩.٣%
	أوافق	١١	١٧	٤	٣	٢	٣٧
	Count	١١	١٧	٤	٣	٢	٣٧
	% of المجموع	٦.٦%	١٠.٢%	٢.٤%	١.٨%	١.٢%	٢٢.٣%
	محايد	١٢	١٧	٤	٤	٢	٣٩
	Count	١٢	١٧	٤	٤	٢	٣٩
	% of المجموع	٧.٢%	١٠.٢%	٢.٤%	٢.٤%	١.٢%	٢٣.٥%
	لا أوافق	١٨	١٩	٥	١	٠	٤٣
	Count	١٨	١٩	٥	١	٠	٤٣
	% of المجموع	١٠.٨%	١١.٤%	٣.٠%	.٦%	.٠%	٢٥.٩%
	لا أوافق بشدة	٣	٨	٤	٠	٠	١٥
	Count	٣	٨	٤	٠	٠	١٥
	% of المجموع	١.٨%	٤.٨%	٢.٤%	.٠%	.٠%	٩.٠%
	المجموع	٥٢	٧٢	١٨	١٧	٧	١٦٦
	Count	٥٢	٧٢	١٨	١٧	٧	١٦٦
	% of المجموع	٣١.٣%	٤٣.٤%	١٠.٨%	١٠.٢%	٤.٢%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٣٥/٣/٣) أن نسبة ٢٨.٢ % من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون علي الوقت

اللازم لكل نشاط بناء على تكاليف الأنشطة وتوفير معلومات تتصف بالثقة الذي يساعد في تخطيط العملية

الانتاجية في الشركات الصناعية علي أساس الأنشطة وقوة نظام الرغبة ، و نجد أن نسبة ٤.٨% لا يوافقون بشدة ، بينما نجد أن نسبة ١٠.٢% يوافقون علي ما سبق.

اما المبعوثين الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي العلاقة ما بين توفير المعلومات تتصف بالدقة والوقت اللازم لكل نشاط علي اساس تكاليف الأنشطة تمثل نسبتها ٠.٦% نجد أن منها نسبة ٠.٠% لا يوافقون بشدة علي ذلك والذين لا يوافقون تبلغ نسبتهم ٠.٦% .
نستنتج من ذلك ما يلي :

١. نسبة ٢٨.٢% من المبعوثين الذين يوافقون بشدة ويوافقون الي الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بنسبة ١.٦% نسبة ضئيلة مما يؤكد أن الوقت اللازم لكل نشاط بناء علي تكاليف الأنشطة وتوفير معلومات تتصف بالدقة يساعد في تخطيط العملية الإنتاجية.

٢. أن نسبة ٢.٤% من المبعوثين لم يبدأ رايهم وهي نسبة ضعيفة مقارنة بنسب بقائها.

٣. أن نسبة ١٠.٨% من المبعوثين يبدأ موافقين علي أن الوقت اللازم لكل نشاط بناء علي تكاليف الأنشطة وتوفير معلومات دقيقة يساعد في تخطيط الانتاجية .

جدول رقم (٣/٣/٣٦)

يوضح العلاقة بين اعتقاد الشركة بأنها تقوم بوضع مخطط تدفق الأنشطة المختلفة والوقت اللازم لكل نشاط بناء علي تكاليف الأنشطة و توفير معلومات تتصف بالدقة من خلال استخدام تحليل كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٢٧.٨٣٤ ^a	١٦	.٠٣٣
Likelihood Ratio	٢٨.٩٢٢	١٦	.٠٢٤
Linear-by-Linear Association	٨.٠٤٥	١	.٠٠٥
Cases N of القيمة	١٦٦		

٠. The minimum expected count is .٦٣. ١٦ cells (٦٤.٠%) have expected count

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٣٦/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أقل من مستوى المعنوية البالغة ٥%

مما يدل علي توفير معلومات دقيقة يساهم في التخطيط للوقت اللازم للأنشطة في العملية الانتاجية في

الشركات الصناعية

جدول رقم (٣٧/٣/٣)

يوضح العلاقة بين تحديد الأنشطة وتقسيمها إلى أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لا تضيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة

		b٢				المجموع		
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق			
b٦	أوافق بشدة	Count	٦	١٠	٨	٨	٠	٣٢
		% of المجموع	٣.٦%	٦.٠%	٤.٨%	٤.٨%	.٠%	١٩.٣%
	أوافق	Count	١٠	١٣	٧	٣	٤	٣٧
		% of المجموع	٦.٠%	٧.٨%	٤.٢%	١.٨%	٢.٤%	٢٢.٣%
	محايد	Count	١٠	٢١	٣	٠	٥	٣٩
		% of المجموع	٦.٠%	١٢.٧%	١.٨%	.٠%	٣.٠%	٢٣.٥%
	لا أوافق	Count	١٤	٢١	٤	١	٣	٤٣
		% of المجموع	٨.٤%	١٢.٧%	٢.٤%	.٦%	١.٨%	٢٥.٩%
	لا أوافق بشدة	Count	٨	٤	١	١	١	١٥
		% of المجموع	٤.٨%	٢.٤%	.٦%	.٦%	.٦%	٩.٠%
	المجموع	Count	٤٨	٦٩	٢٣	١٣	١٣	١٦٦
		% of المجموع	٢٨.٩%	٤١.٦%	١٣.٩%	٧.٨%	٧.٨%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٣٧/٣/٣) أن نسبة ٢٣.٤% من المبعوثين يوافقون بشدة ويوافقون علي تحديد

الأنشطة وتقسيمها الي أنشطة تضيف قمية وأنشطة لا تضيف قمة للمنتج وتوفر معلومات تتصف بالدقة،

ونجد أن نسبة ٣.٦% يوافقون بشدة، بينما نجد أن نسبة ٧.٨% يوافقون بشدة علي ما سبق .

أما المبعوثين الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي تحديد الأنشطة وتقسيمها الي أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لا تضيف قيمة الي المنتج وتوفر معلومات تتصف بالدقة نسبة ٣.٦% نجدد منهم نسبة ٠.٦% لا يوافقون بشدة علي ذلك والذين لا يوافقون تبلغ نسبتهم ٠.٦% .
ونستنتج من ذلك مايلي :

١. نسبة ٢٣.٤ من المبعوثين الذين يوافقون بشدة ويوافقون الي الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بنسبة ٣.٦% نسبة ضئيلة مما يؤكد أن تحديد الأنشطة وتقسيمها يحتاج الي توفير معلومات تتصف بالدقة.

٢. أن نسبة ٠.٨% من المبعوثين لم يبدوا رأيهم.

٣. أن نسبة ١٢.٨% من المبعوثين يبدون موافقتهم بأن تحديد الانشطة وتقسيمها لا يوفر معلومات تتصف بالدقة.

جدول رقم (٣٨/٣/٣)

يوضح العلاقة بين تحديد الأنشطة وتقسيمها إلى أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لا تضيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (١-sided)
Pearson Chi-Square	٣٥.٤٢٤ ^a	١٦	.٠٠٣
Likelihood Ratio	٣٦.٣٢٥	١٦	.٠٠٣
Linear-by-Linear Association	٦.٠٧٥	١	.٠١٤
Cases ^١ N of القيمة	١٦٦		

a. The minimum expected count is ١.١٧ أقل من ١٣ cells (٥٢.٠%) have expected count

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٣٨/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أقل من مستوي المعنوية البالغة

٠.٥% مما يدل علي أن توفير معلومات دقيقة يساعد في تحديد وتقسيم الأنشطة الي أنشطة تصنيف قيمة

وأنشطة لاتصيف قيمة للمنتج .

جدول رقم (٣٩/٣/٣)

يوضح العلاقة بين تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تصنيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة

Crosstab

		b ³				المجموع	
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق		لا أوافق بشدة
b ⁶ أوافق بشدة	Count	٥	٧	١٠	٥	٤	٣١
	% of المجموع	٣.٠%	٤.٢%	٦.١%	٣.٠%	٢.٤%	١٨.٨%
أوافق	Count	١٤	١١	٥	٣	٤	٣٧
	% of المجموع	٨.٥%	٦.٧%	٣.٠%	١.٨%	٢.٤%	٢٢.٤%
محايد	Count	١٥	٩	٧	٦	٢	٣٩
	% of المجموع	٩.١%	٥.٥%	٤.٢%	٣.٦%	١.٢%	٢٣.٦%
لا أوافق	Count	٢٢	١٦	٤	٠	١	٤٣
	% of المجموع	١٣.٣%	٩.٧%	٢.٤%	٠.٠%	٠.٦%	٢٦.١%
لا أوافق بشدة	Count	٣	٨	٢	٢	٠	١٥
	% of المجموع	١.٨%	٤.٨%	١.٢%	١.٢%	٠.٠%	٩.١%
المجموع	Count	٥٩	٥١	٢٨	١٦	١١	١٦٥
	% of المجموع	٣٥.٨%	٣٠.٩%	١٧.٠%	٩.٧%	٦.٧%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٣٩/٣/٣) أن نسبة ٢٢.٤% من المبعوثين يوافقون بشدة ويوافقون علي

تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تصنيف قيمة للمنتج تحتاج الي معلومات تتصف بالدقة ، ونجد أن نسبة

٠.٣% من السابق يوافقون بشدة ، بينما نجد أن نسبة ٦.٧% يوافقون بشدة علي ما سبق.

أما المبعوثين الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج تحتاج الي معلومات تتصف بالدقة نسبة ١.٨% نجدد منهم نسبة ٠.٠% لا يوافقون بشدة علي ذلك والذين لا يوافقون تبلغ نسبتهم ٠.٠% .
ونستنتج من ذلك مايلي :

١. نسبة ٢٢.٤ من المبعوثين الذين يوافقون بشدة ويوافقون الي الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بنسبة ١.٨% نسبة ضئيلة مما يؤكد أن تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج تحتاج الي معلومات تتصف بالدقة

٢. أن نسبة ٤.٢% من المبعوثين لم يبدوا رايهم .

٣. أن نسبة ١٣.٣% من المبعوثين يرون موافقتهم بأن تحديد الأنشطة وتقسيهما لا يوفر معلومات تتصف بالدقة .

جدول رقم (٤٠/٣/٣)

يوضح العلاقة بين تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٣٠.٢٠٨ ^a	١٦	.٠١٧
Likelihood Ratio	٣٤.٦٤١	١٦	.٠٠٤
Linear-by-Linear Association	١١.٥٣٣	١	.٠٠١
N of القيمة Cases	١٦٥		

a. ١٢ cells (٤٨.٠%) have expected count \leq ٥. The minimum expected count is ١.٠٠.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٤٠/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أقل من مستوي المعنوية البالغة

٠.٥% مما يدل علي أن توفير معلومات دقيقة يساعد في تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة

للمنتج .

جدول رقم (٤١/٣/٣)

يوضح العلاقة بين تخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة ثم إعادة تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات وتوفير معلومات تتصف بالدقة

Crosstab

		b٤				المجموع		
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق		لا أوافق بشدة	
b٦	أوافق بشدة	Count	١٠	٤	١٢	٣	٣	٣٢
		% of المجموع	٦.١%	٢.٤%	٧.٣%	١.٨%	١.٨%	١٩.٤%
	أوافق	Count	٩	١١	٩	٦	١	٣٦
		% of المجموع	٥.٥%	٦.٧%	٥.٥%	٣.٦%	.٦%	٢١.٨%
	محايد	Count	١٤	٩	٥	٩	٢	٣٩
		% of المجموع	٨.٥%	٥.٥%	٣.٠%	٥.٥%	١.٢%	٢٣.٦%
	لا أوافق	Count	٦	١٥	١٥	٦	١	٤٣
		% of المجموع	٣.٦%	٩.١%	٩.١%	٣.٦%	.٦%	٢٦.١%
	لا أوافق بشدة	Count	٢	٣	٣	٦	١	١٥
		% of المجموع	١.٢%	١.٨%	١.٨%	٣.٦%	.٦%	٩.١%
	المجموع	Count	٤١	٤٢	٤٤	٣٠	٨	١٦٥
		% of المجموع	٢٤.٨%	٢٥.٥%	٢٦.٧%	١٨.٢%	٤.٨%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٤١/٣/٣) أن نسبة ٢٠.٧% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون علي

تخصيص التكاليف غير المباشرة علي الأنشطة ثم لإعادة تخصيص تكاليف الأنشطة علي المنتجات وتغير

معلومات تتصف بالدقة ، ونجد أن نسبة ٦.١ يوافقون بشدة ، بينما نجد أن نسبة ٦.٧% يوافقون علي ما

سبق .

أما المبحوثين الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي تخصيص التكاليف غير المباشرة علي الأنشطة
 ثم لإعادة تخصيص تكاليف الأنشطة علي المنتجات وتغير معلومات تتصف بالدقة نسبة ٨.٤ % نجد منهم
 نسبة ٣.٦ % لا يوافقون بشدة علي ذلك والذين لا يوافقون تبلغ نسبتهم ٠.٦ % .
 ونستنتج من ذلك مايلي :

١. نسبة ٢٠.٧ % من المبحوثين الذين يوافقون بشدة ويوافقون الي الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون
 بنسبة ٨.٤ % مما يؤكد تخصيص التكاليف غير المباشرة علي الأنشطة ثم لإعادة تخصيص
 تكاليف الأنشطة علي المنتجات تحتاج الي معلومات دقيقة .
 ٢. أن نسبة ٣ % من المبحوثين لم يبدووا رايهم .

٣. أن نسبة ٨.٥ % من المبحوثين لم يبدووا رايهم بأن تخصيص التكاليف غير المباشرة علي الأنشطة
 ثم لإعادة تخصيص تكاليف الأنشطة علي المنتجات تحتاج الي معلومات دقيقة.

جدول رقم (٤٢/٣/٣)

يوضح العلاقة بين تخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة ثم إعادة تخصيص تكاليف الأنشطة على
 المنتجات وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	٢٣.٧٤٧ ^a	١٦	.٠٩٥
Likelihood Ratio	٢٣.٩٧١	١٦	.٠٩٠
Linear-by-Linear Association	١.٢١٩	١	.٢٧٠
Cases N of القيمة	١٦٥		

a. The minimum expected count is .٧٣. ٩ cells (٣٦.٠%) have expected count

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٤٢/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أقل من مستوي المعنوية البالغة ٠.٥ % مما يدل علي

أن توفير معلومات دقيقة يساعد في تخفيض التكاليف غير المباشرة علي الأنشطة ثم إعادة تخصيصها .

جدول رقم (٤٣/٣/٣)

العلاقة بين تحديد التكاليف الملائمة للعديد من القرارات التي تعمل علي تحسين الاداء وتوفير معلومات تتصف بالدقة

Crosstab

		b٥					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
b٦	أوافق بشدة	Count ٥	٩	٧	٦	٥	٣٢
	% of المجموع	٣.٠%	٥.٤%	٤.٢%	٣.٦%	٣.٠%	١٩.٣%
	أوافق	Count ١٣	٨	٦	٨	٢	٣٧
	% of المجموع	٧.٨%	٤.٨%	٣.٦%	٤.٨%	١.٢%	٢٢.٣%
	محايد	Count ١٠	١٧	٨	٣	١	٣٩
	% of المجموع	٦.٠%	١٠.٢%	٤.٨%	١.٨%	.٦%	٢٣.٥%
	لا أوافق	Count ٣	١٢	٢١	٢	٥	٤٣
	% of المجموع	١.٨%	٧.٢%	١٢.٧%	١.٢%	٣.٠%	٢٥.٩%
	لا أوافق بشدة	Count ٥	٧	٢	١	٠	١٥
	% of المجموع	٣.٠%	٤.٢%	١.٢%	.٦%	.٠%	٩.٠%
	المجموع	Count ٣٦	٥٣	٤٤	٢٠	١٣	١٦٦
	% of المجموع	٢١.٧%	٣١.٩%	٢٦.٥%	١٢.٠%	٧.٨%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٤٣/٣/٣) أن نسبة ٢١% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون علي تحديد التكاليف الملائمة للعديد من القرارات التي تعمل علي تحسين الاداء وتوفير معلومات تتصف بالدقة ، ونجد أن نسبة ٣% يوافقون بشدة ، بينما نجد أن نسبة ٤.٨% يوافقون علي ما سبق .

أما المبحوثين الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي تحديد التكاليف الملائمة للعديد من القرارات التي تعمل علي تحسين الاداء وتوفير معلومات تتصف بالدقة نسبة ٤.٨% نجد منهم نسبة ١.٢% لا يوافقون بشدة علي ذلك والذين لا يوافقون تبلغ نسبتهم ٠.٠% .

ونستنتج من ذلك مايلي : .

نسبة ٢٠.٧% من المبحوثين الذين يوافقون بشدة ويوافقون الي الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بنسبة ٤.٨% وهي نسبة ضئيلة مما يؤكد أن تحديد التكاليف الملائمة للعديد من الاقرارات التي تعمل علي تحسين الاداء تحتاج الي معلومات دقيقة.

١. أن نسبة ٤.٨% من المبحوثين لم يبدووا رايهم وهي نسبة ضئيلة مقارنة بسابقتها.

٢. أن نسبة ٧.٨% من المبحوثين لم يبدووا رايهم بأن أن تحديد التكاليف الملائمة للعديد من الاقرارات التي تعمل علي تحسين الاداء تحتاج الي معلومات دقيقة.

جدول رقم (٤٤/٣/٣)

العلاقة بين تحديد التكاليف الملائمة للعديد من القرارات التي تعمل علي تحسين الاداء وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	٣٧.٧٩٣ ^a	١٦	.٠٠٢
Likelihood Ratio	٣٨.٦١٨	١٦	.٠٠١
Linear-by-Linear Association	١.٤٧٤	١	.٢٢٥
Cases N of the value	١٦٦		

٥. The minimum expected count of ١٢ cells (٤٨.٠%) have expected count is ١.١٧.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٤٤/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أقل من مستوي المعنوية البالغة ٠.٥% مما يدل علي أن توفير معلومات دقيقة يساعد في تحديد التكاليف الملائمة للعديد من القرارات التي تعمل علي تحسين الاداء .

جدول رقم (٤٥/٣/٣)

العلاقة بين الرقابة على العملية الإنتاجية وتوفير معلومات تتصف بالدقة

Crosstab

		b٧					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
b٦	أوافق بشدة	Count ٧	١١	٥	٥	٤	٣٢
	% of المجموع	٤.٢%	٦.٦%	٣.٠%	٣.٠%	٢.٤%	١٩.٣%
	أوافق	Count ٧	٦	١١	٩	٤	٣٧
	% of المجموع	٤.٢%	٣.٦%	٦.٦%	٥.٤%	٢.٤%	٢٢.٣%
	محايد	Count ٨	٩	٦	١١	٥	٣٩
	% of المجموع	٤.٨%	٥.٤%	٣.٦%	٦.٦%	٣.٠%	٢٣.٥%
	لا أوافق	Count ٨	٧	٨	٤	١٦	٤٣
	% of المجموع	٤.٨%	٤.٢%	٤.٨%	٢.٤%	٩.٦%	٢٥.٩%
	لا أوافق بشدة	Count ٢	٢	٨	٢	١	١٥
	% of المجموع	١.٢%	١.٢%	٤.٨%	١.٢%	.٦%	٩.٠%
	المجموع	Count ٣٢	٣٥	٣٨	٣١	٣٠	١٦٦
	% of المجموع	١٩.٣%	٢١.١%	٢٢.٩%	١٨.٧%	١٨.١%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٤٥/٣/٣) أن نسبة ١٨.٦% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون علي الرقابة العملية الانتاجية وتوفير معلومات تتصف بالدقة ، ونجد أن نسبة ٤.٢% يوافقون بشدة، بينما نجد أن نسبة ٣.٦% يوافقون علي ما سبق . أما المبحوثين الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي الرقابة العملية الانتاجية وتوفير معلومات تتصف بالدقة نسبة ١٣.٨% نجد منهم نسبة ٢.٤% لا يوافقون بشدة علي ذلك أما الذين لا يوافقون تبلغ نسبتهم ٠.٦% . ونستنتج من ذلك مايلي :

١. نسبة ١٨.٦% من المبحوثين الذين يوافقون بشدة ويوافقون الي الذين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بنسبة ١٣.٨% مما يدل علي نظام التكاليف المبني علي أساس الأنشطة يعمل علي توفير معلومات دقيقة تساعد في الرغبة علي العملية الإنتاجية.

٢. أن نسبة ٣.٦% من المبحوثين لم يبدووا برايمهم.

٣. أن نسبة ٤.٨% من المبحوثين يون موافقتهم المعلومات الدقيقة لا تساعد في الرقابة علي العملية الإنتاجية .

جدول رقم (٤٦/٣/٣)

العلاقة بين الرقابة على العملية الإنتاجية وتوفير معلومات تتصف بالدقة من خلال قيمة كا^٢

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٣٠.٣٢٩ ^a	١٦	.٠١٦
Likelihood Ratio	٢٧.٣٥٦	١٦	.٠٣٨
Linear-by-Linear Association	٢.٣٩٩	١	.١٢١
Cases ^{القيمة} N of	١٦٦		

٥. The minimum expected count أقل من (٢٠.٠%) have expected count

count is ٢.٧١.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٤٦/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أقل من مستوي المعنوية البالغة ٠.٥% مما يدل علي أن نظام التكاليف المبني علي اساس الأنشطة يعمل علي توفير المعلومات تتصف بالدقة ويزيد من الرقابة علي العملية الإنتاجية .

الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة وفاعلية العملية الانتاجية.

جدول رقم (٤٧/٣/٣)

العلاقة بين متابعة الأداء وتحقيق الاهداف الموضوعية بالنسبة للعمر

Crosstab

			c1				المجموع
			أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	
a1	أقل من ٣٠	Count	١٤	٦	٢	٦	٣١
		% of	٨.٤%	٣.٦%	١.٢%	٣.٦%	١٨.٧%
		المجموع					
	٣٠-٤٠	Count	٩	٧	٥	٤	٣٠
		% of	٥.٤%	٤.٢%	٣.٠%	٢.٤%	١٨.١%
		المجموع					
	٤١-٥٠	Count	٢٣	١٤	٧	١٢	٦٢
		% of	١٣.٩%	٨.٤%	٤.٢%	٧.٢%	٣٧.٣%
		المجموع					
	٥١-٦٠	Count	٩	١	٣	٩	٣٠
		% of	٥.٤%	.٦%	١.٨%	٥.٤%	١٨.١%
		المجموع					
	أكثر من ٦٠	Count	٣	٢	٢	٣	١٣
		% of	١.٨%	١.٢%	١.٢%	١.٨%	٧.٨%
		المجموع					
	المجموع	Count	٥٨	٣٠	١٩	٣٤	١٦٦
		% of	٣٤.٩%	١٨.١%	١١.٤%	٢٠.٥%	١٠٠.٠%
		المجموع					

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٤٧/٣/٣) أن نسبة ١٢.٦% من المبحوثين الذين اعمارهم أقل من ٤٠ سنة يوافقون بشدة ويوافقون علي اعتقاد ان الشركة تقوم بمتابعه الاداء ومدى تحقيقه للأهداف الموضوعية ،مقارنه بنسبه ٧.٢% من المبحوثين الذين اعمارهم من ٥١ سنة فاكثرا لا يوافقون بشده ولا يوافقون علي اعتقاد ان الشركة تقوم بمتابعه الاداء ومدى تحقيقه للأهداف الموضوعية . ونستخلص من ذلك مايلي : .

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ٨.٤% يوافقون بشدة علي ان الشركة تقوم بمتابعه الاداء ومدى تحقيقه للأهداف الموضوعه .

٢. أن نسبة ٤.٢% لم يبدوا برايمهم .

٣. أن نسبة ٥.٤% لا يوافقون علي ان الشركة تقوم بمتابعه الاداء ومدى تحقيقه للأهداف الموضوعه.

جدول رقم (٤٨/٣/٣)

العلاقة بين متابعة الأداء وتحقيق الأهداف الموضوعه بالنسبة للعمر من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	١٥.٦٧٢ ^a	١٦	.٤٧٦
Likelihood Ratio	١٧.٠٩٠	١٦	.٣٨٠
Linear-by-Linear Association	٤.٧٦٢	١	.٠٢٩
Cases N of القيمة	١٦٦		

٥. The minimum expected من أقل من ١١ cells (٤٤.٠%) have expected count is ١.٤٩.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٤٨/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية البالغة ٠.٥% مما يدل علي أن الشركة تقوم بمتابعه الاداء ومدى تحقيقه للأهداف الموضوعه .

جدول رقم (٤٩/٣/٣)

العلاقة بين وضع مقاييس للأداء ومدى تحقيق الأرباح بالنسبة للعمر

Crosstab

			c٢					المجموع
			أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a١	أقل من ٣٠	Count	٨	٩	٨	٥	١	٣١
		% of	٤.٨%	٥.٤%	٤.٨%	٣.٠%	.٦%	١٨.٧%
		المجموع						
	٣٠-٤٠	Count	٧	٨	١٠	٣	٢	٣٠
		% of	٤.٢%	٤.٨%	٦.٠%	١.٨%	١.٢%	١٨.١%
		المجموع						
	٤١-٥٠	Count	٢٠	١٦	٨	٨	١٠	٦٢
		% of	١٢.٠%	٩.٦%	٤.٨%	٤.٨%	٦.٠%	٣٧.٣%
		المجموع						
	٥١-٦٠	Count	١٠	٦	٦	٤	٤	٣٠
		% of	٦.٠%	٣.٦%	٣.٦%	٢.٤%	٢.٤%	١٨.١%
		المجموع						
	أكثر من ٦٠	Count	٥	٥	٠	١	٢	١٣
		% of	٣.٠%	٣.٠%	.٠%	.٦%	١.٢%	٧.٨%
		المجموع						
	المجموع	Count	٥٠	٤٤	٣٢	٢١	١٩	١٦٦
		% of	٣٠.١%	٢٦.٥%	١٩.٣%	١٢.٧%	١١.٤%	١٠٠.٠%
		المجموع						

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٤٩/٣/٣) أن نسبة ٩.٦% من المبحوثين الذين اعمارهم أقل من ٤٠ سنة يوافقون بشدة ويوافقون علي اعتقاد ان الشركة تضع مقاييس للأداء ومدى تحقيقه للأرباح ، مقارنة بنسبه ٧.٢% من المبحوثين الذين اعمارهم من ٥١ سنة فاكثرا لا يوافقون بشده ولا يوافقون علي اعتقاد ان الشركة تضع مقاييس للأداء ومدى تحقيقه للأرباح. ونستنتج من ذلك مايلي :

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ٤.٨% يوافقون بشدة علي أن الشركة تضع مقاييس للأداء ومدى تحقيقه للأرباح .
٢. أن هنالك نسبة ٤.٨% لم يبدوا برايبهم .

٣. أن نسبة ٢.٤% لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تضع مقاييس للاداء ومدى تحقيقه للارياح.

جدول رقم (٥٠/٣/٣)

العلاقة بين وضع مقاييس للاداء ومدى تحقيق الأرباح بالنسبة للعمر من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	١٤.٦١١ ^a	١٦	.٥٥٣
Likelihood Ratio	١٧.٣٥٧	١٦	.٣٦٣
Linear-by-Linear Association	.٠٠٥	١	.٩٤٤
Cases N of القيمة	١٦٦		

٥. The minimum expected count أقل من ١١ cells (٤٤.٠%) have expected count is ١.٤٩.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٥٠/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٠.٥% مما يدل علي أن الشركة تضع مقاييس للاداء ومدى تحقيقه للارياح .

جدول رقم (٥١/٣/٣)

العلاقة بين وضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجات الشركة بالنسبة للعمر

Crosstab

		٥٣					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a1	أقل من ٣٠	Count ١٣	٦	٩	٣	٠	٣١
	% of المجموع	٧.٨%	٣.٦%	٥.٤%	١.٨%	.٠%	١٨.٧%
	٣٠-٤٠	Count ١١	١٠	٦	٣	٠	٣٠
	% of المجموع	٦.٦%	٦.٠%	٣.٦%	١.٨%	.٠%	١٨.١%
	٤١-٥٠	Count ٢٣	١٥	١١	٩	٤	٦٢
	% of المجموع	١٣.٩%	٩.٠%	٦.٦%	٥.٤%	٢.٤%	٣٧.٣%
	٥١-٦٠	Count ١٠	٩	٤	٦	١	٣٠
	% of المجموع	٦.٠%	٥.٤%	٢.٤%	٣.٦%	.٦%	١٨.١%
	أكثر من ٦٠	Count ٥	٣	٤	١	٠	١٣
	% of المجموع	٣.٠%	١.٨%	٢.٤%	.٦%	.٠%	٧.٨%
	المجموع	Count ٦٢	٤٣	٣٤	٢٢	٥	١٦٦
	% of المجموع	٣٧.٣%	٢٥.٩%	٢٠.٥%	١٣.٣%	٣.٠%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٥١/٣/٣) أن نسبة ١٣.٨% من المبحوثين الذين اعمارهم أقل من ٤٠ سنة يوافقون بشدة ويوافقون علي اعتقاد ان الشركة تضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجات الشركة في مقابل نسبة ٣.٦% من المبحوثين الذين اعمارهم من ٥١ سنة فاكتر لا يوافقون بشده ولا يوافقون علي اعتقاد ان الشركة تضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجات الشركة. ونستخلص من ذلك مايلي :

١. أغلب المبحوثين اي نسبة ٧.٨% يوافقون بشدة بأن الشركة تضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجاتها.

٢. أن نسبة ٦.٦% لم يبدوا برايههم.

٣. أن نسبة ٣.٦% لا يوافقون بأن الشركة تضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجاتها .

جدول رقم (٥٢/٣/٣)

العلاقة بين وضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجات الشركة بالنسبة للعمر من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	١١.١٤٩ ^a	١٦	.٨٠٠
Likelihood Ratio	١٢.٦٢٣	١٦	.٧٠٠
Linear-by-Linear Association	.٥٢٤	١	.٤٦٩
Cases N of the value	١٦٦		

٥. The minimum expected count is ٣٩. ١٢ cells (٤٨.٠%) have expected count less than ٥.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٥٢/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية البالغة ٠.٥% مما يدل على أن الشركة تضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجات الشركة.

جدول رقم (٥٣/٣/٣)

العلاقة بين قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل على تطوير آلية العمل بالنسبة للعمز

Crosstab

		C٤					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a١	أقل من ٣٠	Count ٥	١٢	٧	٥	٢	٣١
	% of المجموع	٣.٠%	٧.٢%	٤.٢%	٣.٠%	١.٢%	١٨.٧%
	٣٠-٤٠	Count ٥	١١	٧	٤	٣	٣٠
	% of المجموع	٣.٠%	٦.٦%	٤.٢%	٢.٤%	١.٨%	١٨.١%
	٤١-٥٠	Count ٢١	١٩	١٠	٧	٥	٦٢
	% of المجموع	١٢.٧%	١١.٤%	٦.٠%	٤.٢%	٣.٠%	٣٧.٣%
	٥١-٦٠	Count ١١	٧	٤	٦	٢	٣٠
	% of المجموع	٦.٦%	٤.٢%	٢.٤%	٣.٦%	١.٢%	١٨.١%
	أكثر من ٦٠	Count ٣	١	٥	٣	١	١٣
	% of المجموع	١.٨%	.٦%	٣.٠%	١.٨%	.٦%	٧.٨%
	المجموع	Count ٤٥	٥٠	٣٣	٢٥	١٣	١٦٦
	% of المجموع	٢٧.١%	٣٠.١%	١٩.٩%	١٥.١%	٧.٨%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٥٣/٣/٣) أن نسبة ٩.٦% من المبحوثين الذين اعمارهم أقل من ٤٠ سنة يوافقون بشدة ويوافقون علي اعتقاد ان الشركة تعمل علي قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل علي تطوير الية العمل ، مقارنة بنسبه ٤.٢% من المبحوثين الذين اعمارهم من ٥١ سنة فاكثرا لا يوافقون بشدة ولا ويوافقون علي اعتقاد ان الشركة تعمل علي قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل علي تطوير الية العمل .
ونستخلص من ذلك مايلي :

١. نسبة ٧.٢% يوافقون علي أن الشركة تعمل علي قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل علي تطوير الية العمل.
٢. أن نسبة ١٢.٧% لم يبدوا برأيهم وهي نسبه كبيره .

٣. أن نسبة ٣.٦% لا يوافقون علي أن الشركة تعمل علي قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل علي تطوير الية العمل .

جدول رقم (٥٤/٣/٣)

العلاقة بين قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل علي تطوير آلية العمل بالنسبة للعمر من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	١٤.٢٠٠ ^a	١٦	.٥٨٤
Likelihood Ratio	١٤.٨٧٢	١٦	.٥٣٤
Linear-by-Linear Association	.٠٧٨	١	.٧٨٠
Cases N of القيمة	١٦٦		

٥. The minimum expected من أقل من ١٢ cells (٤٨.٠%) have expected count is ١.٠٢.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٥٤/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٠.٥% مما يدل علي أن الشركة تعمل علي قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل علي تطوير الية العمل.

جدول رقم (٥٥/٣/٣)

العلاقة بين قياس ربحية كل قسم على حدة بالنسبة للعمر

Crosstab

		c٥					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a1	أقل من ٣٠	Count ٧	٨	٨	٥	٣	٣١
	% of المجموع	٤.٢%	٤.٨%	٤.٨%	٣.٠%	١.٨%	١٨.٧%
	٣٠-٤٠	Count ٥	٩	٣	١٠	٣	٣٠
	% of المجموع	٣.٠%	٥.٤%	١.٨%	٦.٠%	١.٨%	١٨.١%
	٤١-٥٠	Count ١٥	١٨	١٥	٧	٧	٦٢
	% of المجموع	٩.٠%	١٠.٨%	٩.٠%	٤.٢%	٤.٢%	٣٧.٣%
	٥١-٦٠	Count ١٨	٥	٤	٢	١	٣٠
	% of المجموع	١٠.٨%	٣.٠%	٢.٤%	١.٢%	.٦%	١٨.١%
	أكثر من ٦٠	Count ٦	٣	٤	٠	٠	١٣
	% of المجموع	٣.٦%	١.٨%	٢.٤%	.٠%	.٠%	٧.٨%
	المجموع	Count ٥١	٤٣	٣٤	٢٤	١٤	١٦٦
	% of المجموع	٣٠.٧%	٢٥.٩%	٢٠.٥%	١٤.٥%	٨.٤%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٥٥/٣/٣) أن نسبة ٩.٦% من المبحوثين الذين اعمارهم اقل من ٤٠ سنة يوافقون بشدة ويوافقون علي

أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه لقياس ربحية كل قسم علي حدة، مقارنة بنسبة ١.٢% من المبحوثين الذين اعمارهم من ٥١ سنة فاكثر لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه لقياس ربحية كل قسم علي حدة . ونستنتج من ذلك مايلي :

١ . نسبة ٥.٤% من المبحوثين الذين يوافقون علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه لقياس ربحية كل

قسم علي حدة.

٢ . أن هنالك نسبة ٩% لم يبدوا برايمهم وهي نسبة كبيره .

٣. أن نسبة ١.٢% من المبحوثين لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه لقياس ربحية كل قسم علي حدة.

جدول رقم (٥٦/٣/٣)

العلاقة بين قياس ربحية كل قسم علي حدة بالنسبة للعمر من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٣١.٩٥٦ ^a	١٦	.٠١٠
Likelihood Ratio	٣٢.٥٠٠	١٦	.٠٠٩
Linear-by-Linear Association	١٠.١٦٦	١	.٠٠١
Cases N of القيمة	١٦٦		

٥. The minimum expected count is أقل من ١١ cells (٤٤.٠%) have expected count

١.١٠.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٥٦/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أقل من مستوي المعنوية البالغة ٠.٥% مما يدل علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه لقياس ربحية كل قسم علي حدة.

جدول رقم (٥٧/٣/٣)

العلاقة بين دراسة إضافة أو الغاء منتج بالنسبة للعمر

Crosstab

		c٦					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a١	أقل من ٣٠	Count ١٠	٨	٧	٤	٢	٣١
	% of المجموع	٦.٠%	٤.٨%	٤.٢%	٢.٤%	١.٢%	١٨.٧%
	٣٠-٤٠	Count ١٠	٦	٩	٣	٢	٣٠
	% of المجموع	٦.٠%	٣.٦%	٥.٤%	١.٨%	١.٢%	١٨.١%
	٤١-٥٠	Count ١٧	١٦	١٢	٧	١٠	٦٢
	% of المجموع	١٠.٢%	٩.٦%	٧.٢%	٤.٢%	٦.٠%	٣٧.٣%
	٥١-٦٠	Count ٩	٧	٦	٦	٢	٣٠
	% of المجموع	٥.٤%	٤.٢%	٣.٦%	٣.٦%	١.٢%	١٨.١%
	أكثر من ٦٠	Count ٣	٤	٣	٣	٠	١٣
	% of المجموع	١.٨%	٢.٤%	١.٨%	١.٨%	٠.٠%	٧.٨%
	المجموع	Count ٤٩	٤١	٣٧	٢٣	١٦	١٦٦
	% of المجموع	٢٩.٥%	٢٤.٧%	٢٢.٣%	١٣.٩%	٩.٦%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٥٧/٣/٣) أن نسبة ٩.٦% من المبحوثين الذين اعمارهم اقل من ٤٠ سنة يوافقون بشدة ويوافقون علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه في دراسة إضافة أو الغاء منتج ، مقارنة بنسبه ٣.٦% من المبحوثين الذين اعمارهم من ٥١ سنة فاكثُر لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه في دراسة إضافة أو الغاء منتج. ونستنتج من ذلك مايلي :

١. نسبة ٤.٨% من المبحوثين الذين يوافقون علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه في دراسة

إضافة أو الغاء منتج.

٢. أن هنالك نسبة ٧.٢% لم يبدوا رأيهم .

٣. أن نسبة ٣.٦% من المبحوثين لايوافقون علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه في دراسة إضافة أو الغاء منتج.
جدول رقم (٥٨/٣/٣)

العلاقة بين دراسة إضافة أو الغاء منتج بالنسبة للعمر من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	٩.٢٤٢ ^a	١٦	.٩٠٣
Likelihood Ratio	٩.٩١٤	١٦	.٨٧١
Linear-by-Linear Association	.٣٥٧	١	.٥٥٠
Cases N of القيمة	١٦٦		

٥. The minimum expected من أقل من ١١ cells (٤٤.٠%) have expected count is ١.٢٥.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٥٨/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة اكبر من مستوي المعنوية البالغة ٠.٥% مما يدل علي أن الشركة تستخدم اساليب المحاسبه الاداريه الحديثه في دراسة إضافة أو الغاء منتج.

جدول رقم (٥٩/٣/٣)

العلاقة بين استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه بالنسبه لسنوات العمر

Crosstab

		C٧					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a١	أقل من ٣٠	Count ٨	٧	٣	٨	٥	٣١
	% of المجموع	٤.٨%	٤.٢%	١.٨%	٤.٨%	٣.٠%	١٨.٧%
	٣٠-٤٠	Count ٥	٦	١٢	٥	٢	٣٠
	% of المجموع	٣.٠%	٣.٦%	٧.٢%	٣.٠%	١.٢%	١٨.١%
	٤١-٥٠	Count ١٢	١٤	١٨	١٣	٥	٦٢
	% of المجموع	٧.٢%	٨.٤%	١٠.٨%	٧.٨%	٣.٠%	٣٧.٣%
	٥١-٦٠	Count ٨	٣	١٠	٢	٧	٣٠
	% of المجموع	٤.٨%	١.٨%	٦.٠%	١.٢%	٤.٢%	١٨.١%
	أكثر من ٦٠	Count ٢	٠	٥	٣	٣	١٣
	% of المجموع	١.٢%	٠.٠%	٣.٠%	١.٨%	١.٨%	٧.٨%
	المجموع	Count ٣٥	٣٠	٤٨	٣١	٢٢	١٦٦
	% of المجموع	٢١.١%	١٨.١%	٢٨.٩%	١٨.٧%	١٣.٣%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٥٩/٣/٣) أن نسبة ٤.٨% من المبحوثين الذين اعمارهم اقل من ٤٠ سنة يوافقون بشدة ويوافقون علي أن استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه ، مقارنة بنسبه ٣% من المبحوثين الذين اعمارهم من ٥١ سنة فاكثرا لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي أن استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه. ونستنتج من ذلك مايلي : . نسبة ٤.٨% من المبحوثين الذين يوافقون بشده علي أن استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه.

٤. ان نسبة ١٠.٨% من المبحوثين لم يبدوا برايمهم وهي نسبه كبيره .

٥- نجد ان نسبة ٤.٢% لا يوافقون بشده علي أن استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه.

جدول رقم (٦٠/٣/٣)

العلاقة بين استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه بالنسبه لسنوات العمر من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٢٠.٩٤٨ ^a	١٦	.١٨١
Likelihood Ratio	٢٥.١٠٠	١٦	.٠٦٨
Linear-by-Linear Association	.٨٧٥	١	.٣٥٠
Cases N of القيمة	١٦٦		

٥. The minimum expected count is ٨ cells (٣٢.٠%) have expected count ١.٧٢.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٦٠/٣/٣) أن قيمة P value المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٠.٥% مما يدل علي أن استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه.

الفرضية الثالثة: لا يؤدي استخدام اسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية الى زيادة منافسة منتجاتها.

جدول رقم (٦١/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تعمل على تقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة وسنوات الخبرة

Crosstab

			e١				المجموع
			أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	
a٥	أقل من ٥	Count	٧	٤	٦	١	٢١
		% of	٤.٢%	٢.٤%	٣.٦%	.٦%	١٢.٧%
		المجموع					
	٥-١٠	Count	١٤	٦	٢	١	٢٤
		% of	٨.٤%	٣.٦%	١.٢%	.٦%	١٤.٥%
		المجموع					
	١١-١٥	Count	١١	٦	٥	٢	٣٢
		% of	٦.٦%	٣.٦%	٣.٠%	١.٢%	١٩.٣%
		المجموع					
	١٦-٢٠	Count	١٩	٩	٣	٣	٤٢
		% of	١١.٤%	٥.٤%	١.٨%	١.٨%	٢٥.٣%
		المجموع					
	أكثر من ٢٠	Count	١٤	٦	١٠	١٠	٤٧
		% of	٨.٤%	٣.٦%	٦.٠%	٦.٠%	٢٨.٣%
		المجموع					
	المجموع	Count	٦٥	٣١	٢٦	١٧	١٦٦
		% of	٣٩.٢%	١٨.٧%	١٥.٧%	١٠.٢%	١٠٠.٠%
		المجموع					

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٦١/٣/٣) أن نسبة ٧.٨% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأن سنوات الخبرة لأقل من خمس سنوات وخمس سنوات لعشرة سنوات لا تؤثر على اعتقاد أن الشركة تعمل على تقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة مقارنة بنسبة ٦.٠% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بأن سنوات الخبرة لأكثر من عشرون سنة و ما بين ستة عشرة وعشرون سنة يؤثر على الاعتقاد السابق، ونجد أن من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن استخدام اسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية لا يؤدي إلى زيادة منافسة منتجاتها مع تقويم وتحسين بصورة مستمرة بالنسبة لسنوات الخبرة.

نستخلص من ذلك ما يلي :-

١. اغلب المبحوثين أي نسبة ٨.٤% يوافقون بشدة أن استخدام الجودة الشاملة لا يؤدي إلى زيادة المنافسة من خلال سنوات خبرة لأكثر من عشرون سنة.

٢. نجد أن نسبة ١.٨% من المبحوثين لا يوافقون بشدة على أن استخدام اسلوب الجودة الشاملة يؤدي إلى زيادة المنافسة في ظل سنوات الخبرة لأقل من خمس سنوات.

٣. يتضح أن نسبة ٣.٠% من المبحوثين قد أجابوا بإجابة محايد رغم سنوات خبرة المتوسطة وهي نسبة ضعيفة مما لا يبدي رأيهم.

٤. أن نسبة ١١.٤% من المبحوثين يعتقدون بأن التقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة لا يؤدي إلى استخدام اسلوب الجودة الشاملة في المنتجات الشركات الصناعية، مما يؤكد أن استخدام اسلوب الجودة الشاملة والتقويم المستمرة يؤدي إلى زيادة مناقسة منتجاتها.

الجدول رقم (٦٢/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تعمل على تقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة وسنوات الخبرة من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٢٣.٥١٤ ^a	١٦	.١٠١
Likelihood Ratio	٢٣.٣٩٥	١٦	.١٠٤
Linear-by-Linear Association	٢.٦٨٧	١	.١٠١
Cases ^{القيمة} N of	١٦٦		

٥. The minimum expected من أقل من ١١ cells (٤٤.٠%) have expected count is ٢.١٥.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٦٢/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل أن استخدام اسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية يؤدي إلى زيادة مناقسة منتجاتها.

الجدول رقم (٦٣/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الأهداف تلتزم بالجودة وسنوات الخبرة

Crosstab

		e٢					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a٥	أقل من ٥	Count ٧	٧	٧	٠	٠	٢١
	% of المجموع	٤.٢%	٤.٢%	٤.٢%	.٠%	.٠%	١٢.٧%
	٥-١٠	Count ٨	٨	٥	٢	١	٢٤
	% of المجموع	٤.٨%	٤.٨%	٣.٠%	١.٢%	.٦%	١٤.٥%
	١١-١٥	Count ١٦	٧	٦	١	٢	٣٢
	% of المجموع	٩.٦%	٤.٢%	٣.٦%	.٦%	١.٢%	١٩.٣%
	١٦-٢٠	Count ١٤	١٤	٧	٢	٥	٤٢
	% of المجموع	٨.٤%	٨.٤%	٤.٢%	١.٢%	٣.٠%	٢٥.٣%
	أكثر من ٢٠	Count ٢٢	٧	١٢	٣	٣	٤٧
	% of المجموع	١٣.٣%	٤.٢%	٧.٢%	١.٨%	١.٨%	٢٨.٣%
	المجموع	Count ٦٧	٤٣	٣٧	٨	١١	١٦٦
	% of المجموع	٤٠.٤%	٢٥.٩%	٢٢.٣%	٤.٨%	٦.٦%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٦٣/٣/٣) أن نسبة ٩% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأن سنوات الخبرة لأقل من ٥ سنوات، وخمس سنوات لعشرة سنوات لا تؤثر علي اعتقاد أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الأهداف تلتزم بالجودة، مقارنة بنسبة ٣% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بأن سنوات الخبرة الأكثر من عشرون سنة وما بين ستة عشر وعشرون سنة يؤثر علي الاعتقاد السابق، ونجد أن من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن الشركة لا تستخدم خطة واضحة ومحددة الأهداف تلتزم بالجودة بالنسبة لسنوات الخبرة.

ونستنتج من ذلك مايلي:

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ٤.٨% يوافقون بشدة بأن الشركة لا تقوم بتطبيق خطو واضحة ومحددة الاهداف تلتزم بالجودة

٢. نجد أن نسبة ١.٢% من المبحوثين لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الاهداف تلتزم بالجودة .

٣. يتضح أن نسبة ٣.٦% من المبحوثين قد أجابو باجابة محايد رغم سنوات خبرة المتوسطة وهي نسبة ضعيفة حتي لا يبدي رأيهم .

الجدول رقم (٦٤/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الأهداف تلتزم بالجودة وسنوات الخبرة من خلال قيمة كاسي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	١٤.١٥٢ ^a	١٦	.٥٨٧
Likelihood Ratio	١٦.٢٩٧	١٦	.٤٣٢
Linear-by-Linear Association	.٢٢٩	١	.٦٣٢
Cases ^١ N of القيمة	١٦٦		

٥. The minimum expected من أقل من ١١ cells (٤٤.٠%) have expected count is ١.٠١.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٦٤/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل أن سنوات الخبرة تؤثر علي اعتقاد أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الاهداف تلتزم بالجودة.

الجدول رقم (٦٥/٣/٣)

يوضح العلاقة بين التخطيط الجيد للعملية الانتاجية وسنوات الخبرة

Crosstab

		e٣					المجموع	
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
a٥	أقل من ٥	Count	٦	٦	٨	١	٠	٢١
		% of	٣.٦%	٣.٦%	٤.٨%	.٦%	.٠%	١٢.٧%
		المجموع						
	٥-١٠	Count	٨	٧	٥	٣	١	٢٤
		% of	٤.٨%	٤.٢%	٣.٠%	١.٨%	.٦%	١٤.٥%
		المجموع						
	١١-١٥	Count	١٣	٦	٩	٢	٢	٣٢
		% of	٧.٨%	٣.٦%	٥.٤%	١.٢%	١.٢%	١٩.٣%
		المجموع						
	١٦-٢٠	Count	١٧	١٠	٦	٥	٤	٤٢
		% of	١٠.٢%	٦.٠%	٣.٦%	٣.٠%	٢.٤%	٢٥.٣%
		المجموع						
	أكثر من ٢٠	Count	١٤	١٥	١١	٣	٤	٤٧
		% of	٨.٤%	٩.٠%	٦.٦%	١.٨%	٢.٤%	٢٨.٣%
		المجموع						
	المجموع	Count	٥٨	٤٤	٣٩	١٤	١١	١٦٦
		% of	٣٤.٩%	٢٦.٥%	٢٣.٥%	٨.٤%	٦.٦%	١٠٠.٠%
		المجموع						

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٦٥/٣/٣) أن نسبة ٧.٨% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأن سنوات الخبرة لأقل من ٥ سنوات، وخمس سنوات لعشرة سنوات لا تؤثر علي إعتقاد أن الشركة بأن اسلوب الجودة الشاملة يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الانتاجية، مقارنة بنسبة ٥.٤% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بأن سنوات الخبرة الأكثر من عشرون سنة وما بين ستة عشر وعشرون سنة يؤثر علي الأعتقاد السابق، ونجد أن من خلال الجدول أعلاه أن اسلوب الجودة الشاملة لا يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الانتاجية بالنسبة لسنوات خبره.

ونستنتج من ذلك مايلي:

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ٤.٨% يوافقون بشدة بأن اسلوب الجودة الشاملة لا يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الإنتاجية.
٢. نجد أن نسبة ٣% من المبحوثين لا يوافقون علي أن اسلوب الجودة الشاملة لا يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الإنتاجية.
٣. يتضح أن نسبة ٥.٤% من المبحوثين قد أجابو باجابة محايد.
٤. أن نسبة ١٠.٢% من المبحوثين لا يوافقون علي أن اسلوب الجودة الشاملة لا يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الإنتاجية.

الجدول رقم (٦٦/٣/٣)

يوضح العلاقة بين التخطيط الجيد للعملية الانتاجية وسنوات الخبرة من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	Df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	١٠.٧٥٠ ^a	١٦	.٨٢٥
Likelihood Ratio	١٢.٠٤٩	١٦	.٧٤١
Linear-by-Linear Association	.١٩١	١	.٦٦٢
Cases N of القيمة	١٦٦		

٥. The minimum expected count من أقل من ١١ cells (٤٤.٠%) have expected count is ١.٣٩.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٦٦/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل أن سنوات الخبرة تؤثر علي اعتقاد الشركة بأن اسلوب الجودة الشاملة يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الإنتاجية .

الجدول رقم (٦٧/٣/٣)

يوضح العلاقة بين الرقابة على العملية الانتاجية وسنوات الخبرة

Crosstab

		e٤					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a٥	أقل من ٥	Count ٤	٤	٨	٣	٢	٢١
	% of المجموع	٢.٤%	٢.٤%	٤.٨%	١.٨%	١.٢%	١٢.٧%
	٥-١٠	Count ٦	٩	٥	٤	٠	٢٤
	% of المجموع	٣.٦%	٥.٤%	٣.٠%	٢.٤%	.٠%	١٤.٥%
	١١-١٥	Count ١١	٤	٧	٦	٤	٣٢
	% of المجموع	٦.٦%	٢.٤%	٤.٢%	٣.٦%	٢.٤%	١٩.٣%
	١٦-٢٠	Count ١٥	٦	١٠	٧	٤	٤٢
	% of المجموع	٩.٠%	٣.٦%	٦.٠%	٤.٢%	٢.٤%	٢٥.٣%
	أكثر من ٢٠	Count ١٦	١١	١٣	٦	١	٤٧
	% of المجموع	٩.٦%	٦.٦%	٧.٨%	٣.٦%	.٦%	٢٨.٣%
	المجموع	Count ٥٢	٣٤	٤٣	٢٦	١١	١٦٦
	% of المجموع	٣١.٣%	٢٠.٥%	٢٥.٩%	١٥.٧%	٦.٦%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٦٧/٣/٣) أن نسبة ٧.٨% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأن سنوات الخبرة لأقل من ٥ سنوات، وخمس سنوات لعشرة سنوات لا تؤثر علي إعتقاد أن الشركة بأن اسلوب الجودة الشاملة يزيد من الرقابة علي العملية الانتاجية، مقارنة بنسبة ٤.٨% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بأن سنوات الخبرة الأكثر من عشرون سنة وما بين ستة عشر وعشرون سنة يؤثر علي الأعتقاد السابق ، ونجد أن من خلال الجدول أعلاه أن اسلوب الجودة الشاملة لا يزيد من الرقابة علي العملية الانتاجية .

ونستنتج من ذلك مايلي : .

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ٥.٤ % يوافقون بشدة بأن اسلوب الجودة الشاملة لا يزيد من الرقابة علي العملية الانتاجية .
٢. نجد أن نسبة ٤.٢% لا يوافقون علي أن اسلوب الجودة الشاملة لا يزيد من الرقابة علي العملية الانتاجية.
٣. يتضح أن نسبة ٤.٢% من المبحوثين قد أجابو باجابة محايد.
٤. أن نسبة ٩.٦% من المبحوثين لا يوافقون بشدة علي أن اسلوب الجودة الشاملة يزيد من الرقابة علي العملية الأنتاجية.

الجدول رقم (٦٨/٣/٣)

يوضح العلاقة بين الرقابة على العملية الانتاجية وسنوات الخبرة من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	١٤.٩٥٠ ^a	١٦	.٥٢٨
Likelihood Ratio	١٦.٢٤٢	١٦	.٤٣٦
Linear-by-Linear Association	١.٣٧٩	١	.٢٤٠
Cases ^{القيمة} N of	١٦٦		

٥. The minimum expected count أقل من ٩ cells (٣٦.٠%) have expected count is ١.٣٩.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٦٨/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل أن سنوات الخبرة تؤثر علي أن اسلوب الجودة الشاملة يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الأنتاجية .

الجدول رقم (٦٩/٣/٣)

يوضح العلاقة بين أن الشركة لا تسعى لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم وسنوات الخبرة

Crosstab

			e٥					المجموع
			أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a٥	أقل من ٥	Count	٤	٣	٩	٣	٢	٢١
		% of	٢.٤%	١.٨%	٥.٤%	١.٨%	١.٢%	١٢.٧%
		المجموع						
	٥-١٠	Count	٢	٢	١٠	٧	٣	٢٤
		% of	١.٢%	١.٢%	٦.٠%	٤.٢%	١.٨%	١٤.٥%
		المجموع						
	١١-١٥	Count	٦	٨	٧	٨	٣	٣٢
		% of	٣.٦%	٤.٨%	٤.٢%	٤.٨%	١.٨%	١٩.٣%
		المجموع						
	١٦-٢٠	Count	١٣	١٤	٦	٩	٠	٤٢
		% of	٧.٨%	٨.٤%	٣.٦%	٥.٤%	٠.٠%	٢٥.٣%
		المجموع						
	أكثر من ٢٠	Count	١٤	١٠	١٠	١٢	١	٤٧
		% of	٨.٤%	٦.٠%	٦.٠%	٧.٢%	٠.٦%	٢٨.٣%
		المجموع						
	المجموع	Count	٣٩	٣٧	٤٢	٣٩	٩	١٦٦
		% of	٢٣.٥%	٢٢.٣%	٢٥.٣%	٢٣.٥%	٥.٤%	١٠٠.٠%
		المجموع						

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٦٩/٣/٣) أن نسبة ٣.٦% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأن سنوات الخبرة لأقل من ٥ سنوات، وخمس سنوات لعشرة سنوات لا تؤثر علي إعتقاد أن الشركة تسعى لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم ، مقارنة بنسبة ٦% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بأن سنوات الخبرة الأكثر من عشرون سنة وما بين ستة عشر وعشرون سنة يؤثر علي الأعتقاد السابق، ونجد أن من خلال الجدول أعلاه أن الشركة تسعى لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم بالنسبة لسنوات الخبرة.

ونستنتج من ذلك ما يلي :

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ٧.٢% لا يوافقون بشدة علي أن الشركة تسعى لأكتساب رضاء الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم بالنسبة لسنوات الخبرة .

٢. أن نسبة ٢.٤% يوافقون بشدة علي أن الشركة لا تسعى لأكتساب رضاء الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم بالنسبة لسنوات الخبرة

٣. أن نسبة ٤.٢% لم يبدو برأيهم .

الجدول رقم (٧٠/٣/٣)

يوضح العلاقة بين أن الشركة لا تسعى لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم وسنوات الخبرة من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	٢٥.٥٩٣ ^a	١٦	.٠٦٠
Likelihood Ratio	٢٨.٠١٤	١٦	.٠٣١
Linear-by-Linear Association	٦.١٩٠	١	.٠١٣
Cases N of the value	١٦٦		

٥. The minimum expected count is ١.١٤. ٨ cells (٣٢.٠%) have expected count less than 5.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٧٠/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل أن الشركة تسعى لأكتساب رضاء الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم بالنسبة لسنوات الخبرة .

الجدول رقم (٧١/٣/٣)

يوضح العلاقة بين أن الشركة لا تعمل على تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن وسنوات الخبرة

Crosstab

		e٦					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
a٥	أقل من ٥	Count ٥	٤	٧	٤	١	٢١
	% of المجموع	٣.٠%	٢.٤%	٤.٢%	٢.٤%	.٦%	١٢.٧%
	٥-١٠	Count ٣	٤	٢	٨	٧	٢٤
	% of المجموع	١.٨%	٢.٤%	١.٢%	٤.٨%	٤.٢%	١٤.٥%
	١١-١٥	Count ٧	١٤	٤	٦	١	٣٢
	% of المجموع	٤.٢%	٨.٤%	٢.٤%	٣.٦%	.٦%	١٩.٣%
	١٦-٢٠	Count ٦	١٢	٩	٩	٦	٤٢
	% of المجموع	٣.٦%	٧.٢%	٥.٤%	٥.٤%	٣.٦%	٢٥.٣%
	أكثر من ٢٠	Count ١٠	٧	٨	١١	١١	٤٧
	% of المجموع	٦.٠%	٤.٢%	٤.٨%	٦.٦%	٦.٦%	٢٨.٣%
	المجموع	Count ٣١	٤١	٣٠	٣٨	٢٦	١٦٦
	% of المجموع	١٨.٧%	٢٤.٧%	١٨.١%	٢٢.٩%	١٥.٧%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٧١/٣/٣) أن نسبة ٥.٤% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأن سنوات الخبرة لأقل من ٥ سنوات ، وخمس سنوات لعشرة سنوات لا تؤثر علي إعتقاد أن الشركة بأن تعمل علي تقويم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن، مقارنة بنسبة ١٢% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون بأن سنوات الخبرة الأكثر من عشرون سنة وما بين ستة عشره وعشرون سنة يؤثر علي الأعتقاد السابق، ونجد أن من خلال الجدول أعلاه أن الشركة بأن تعمل علي تقويم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن بالنسبة لسنوات الخبرة .
ونستنتج من ذلك مايلي : .

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ٦.٦ % لا يوافقون بشدة أن الشركة بأن تعمل علي تقويم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن .

٢. نجد أن نسبة ٣% من المبحوثين يوافقون بشدة أن الشركة بأن تعمل علي تقويم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن

٣. نجد أن نسبة ٢.٤% لم يبدو برأيهم وهي نسبة ضعيفة .

الجدول رقم (٧٢/٣/٣)

يوضح العلاقة بين أن الشركة لا تعمل على تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن وسنوات الخبرة من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٢٥.٠٦٩ ^a	١٦	.٠٦٩
Likelihood Ratio	٢٥.٧٣٦	١٦	.٠٥٨
Linear-by-Linear Association	.٥٩٧	١	.٤٤٠
Cases N of القيمة	١٦٦		

٥. The minimum expected من أقل من ٧ cells (٢٨.٠%) have expected count count is ٣.٢٩.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٧٢/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل أن سنوات الخبرة تؤثر علي أن الشركة تسعى لأكتساب رضاء الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم.

الفرضية الرابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الانتاج المنضبط وكفاءة العملية الانتاجية.

الجدول رقم (٧٣/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد ان الشركة تعمل على تخفيض كميات المخزون والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية

الانتاجية

Crosstab

		f1					المجموع	
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
f٣	أوافق بشدة	Count	٣٠	١١	١	٦	١٠	٥٨
	% of		١٨.٢%	٦.٧%	.٦%	٣.٦%	٦.١%	٣٥.٢%
المجموع								
	أوافق	Count	١٧	٦	٣	٦	٣	٣٥
	% of		١٠.٣%	٣.٦%	١.٨%	٣.٦%	١.٨%	٢١.٢%
المجموع								
	محايد	Count	١٥	٩	٧	٣	١	٣٥
	% of		٩.١%	٥.٥%	٤.٢%	١.٨%	.٦%	٢١.٢%
المجموع								
	لا أوافق	Count	٤	٤	١	٧	٢	١٨
	% of		٢.٤%	٢.٤%	.٦%	٤.٢%	١.٢%	١٠.٩%
المجموع								
	لا أوافق بشدة	Count	١١	٥	٠	٢	١	١٩
	% of		٦.٧%	٣.٠%	.٠%	١.٢%	.٦%	١١.٥%
المجموع								
المجموع	Count		٧٧	٣٥	١٢	٢٤	١٧	١٦٥
	% of		٤٦.٧%	٢١.٢%	٧.٣%	١٤.٥%	١٠.٣%	١٠٠.٠%
المجموع								

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٧٣/٣/٣) أن نسبة ٣٨.٨% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون باعتقاد أن الشركة لاتعمل على تخفيض كمية المخزون وأن الأنتاج الجيد والمتوازن لايزيد من كفاءة العملية الانتاجية مقارنة بنسبة ١٨.٢ % يوافقون بشدة لكل من اتقاد الشركة تعمل على تخفيض كمية المخزون ويوافقون بشدة على أن الانتاج الجيد والمتوازن لايزيد من كفاءة العملية الانتاجية، ونجد أن من نسبة ٣.٦% يوافقون على تخفيض كمية المخزون ويوافقون على الانتاج الجيد المتوازن. بينما نجد أن نسبة ٧.٢% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون على ما سبق، ومن النسبة السابقة نجد أن نسبة ٤.٢% لا يوافقون على تخفيض

كمية المخزون وعلى الإنتاج الجيد المتوازن، بينما نجد أن نسبة ٠.٦% لا يوافقون بشدة على تخفيض كمية المخزون ولا يوافقون بشدة على الإنتاج الجيد المتوازن لايزيد من كفاءة العملية الإنتاجية. نستخلص من ذلك ما يلي :-

١. اغلب المبحوثين أي نسبة ١٨.٢% يوافقون بشدة على أن الشركة لاتعمل على تخفيض كمية المخزون وعلى أن الإنتاج الجيد والمتوازن لايزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.
 ٢. نجد أن نسبة ٠.٦% من المبحوثين لا يوافقون بشدة على أن الشركة لاتعمل على تخفيض كمية المخزون وعلى أن الإنتاج الجيد والمتوازن لايزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.
 ٣. يتضح أن نسبة ٤.٢% من المبحوثين قد أجابوا بإجابة محايد ولا يبدون رأيهم.
 ٤. أن نسبة ١٨.٢% من المبحوثين النسبة الأكبر للذين يعتقدون بأن الشركة لاتعمل على تخفيض كمية المخزون والإنتاج الجيد والمتوازن لايزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.
- الجدول رقم (٧٤/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد ان الشركة تعمل على تخفيض كميات المخزون والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٣٠.٤٩١ ^a	١٦	.٠١٦
Likelihood Ratio	٢٩.٢٦٢	١٦	.٠٢٢
Linear-by-Linear Association	.٠٣٢	١	.٨٥٩
N of valid cases	١٦٥		

a. The minimum expected count is ١.٣١. ٥٢.٠% of cells (١٣) have expected count less than ٥.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٧٤/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة اقل من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل أن الأنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية .

الجدول رقم (٧٥/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد ان الشركة لا تعتمد على مجموعة من الموردين الموثوق بهم والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية

Crosstab

		f٢					المجموع	
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
f٣	أوافق بشدة	Count	١٩	١٧	٩	٩	٣	٥٨
	% of المجموع		١١.٥%	١٠.٣%	٥.٥%	٥.٥%	١.٨%	٣٥.٢%
	أوافق	Count	١٤	٩	٨	١	٣	٣٥
	% of المجموع		٨.٥%	٥.٥%	٤.٨%	.٦%	١.٨%	٢١.٢%
	محايد	Count	٨	١٨	٥	٢	٢	٣٥
	% of المجموع		٤.٨%	١٠.٩%	٣.٠%	١.٢%	١.٢%	٢١.٢%
	لا أوافق	Count	٢	٦	٣	٤	٣	١٨
	% of المجموع		١.٢%	٣.٦%	١.٨%	٢.٤%	١.٨%	١٠.٩%
	لا أوافق بشدة	Count	١	٧	٤	٤	٣	١٩
	% of المجموع		.٦%	٤.٢%	٢.٤%	٢.٤%	١.٨%	١١.٥%
المجموع	Count		٤٤	٥٧	٢٩	٢٠	١٤	١٦٥
	% of المجموع		٢٦.٧%	٣٤.٥%	١٧.٦%	١٢.١%	٨.٥%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٧٥/٣/٣) أن نسبة ٣٥.٨% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأن بأعتقاد أن الشركة لا تعتمد علي مجموعة من الموردين الموثوق بهم عند شراء الموارد وأن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الأنتاجية ، مقارنة بنسبة ١١.٥% لا يوافقون بشدة بأن بأعتقاد أن الشركة لا تعتمد علي مجموعة من الموردين الموثوق بهم عند شراء الموارد وأن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الأنتاجية ، ونجد أن نسبة ٥.٥% يوافقون علي الموردين ولا يوافقون علي الانتاج الجيد والمتوازن ، بينما نجد أن نسبة ٣.٦% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي ما سبق ، ومن النسبة السابقة نجد أن نسبة ١.٨% لا يوافقون علي أعتقاد أن الشركة لا تعتمد علي مجموعة من الموردين ولا يوافقون علي الأنتاج الجيد والمتوازن ، بينما ٠.٠% لا يوافقون بشدة علي أعتقاد أن الشركة لا تعتمد علي مجموعة من الموردين الموثوق بهم ولا يوافقون بشدة علي النتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الأنتاجية .

ونستنتج من ذلك مايلي :

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ١١.٥% لا يوافقون بشدة أن الشركة لا تعتمد علي مجموعة من الموردين الموثوق بهم وعلي أن الأنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الأنتاجية .

٢. نجد أن نسبة ٠.٠% من المبحوثين لا يوافقون بشدة على أن الشركة لا تعتمد على مجموعة من الموردين الموثوق بهم وعلى أن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية
٣. يتضح أن نسبة ٣% من المبحوثين قد أجابوا بإجابة محايد ولا يبدو أنهم .
٤. أن نسبة ١١.٥% من المبحوثين النسبة الأكبر للذين يعتقدون بأن الشركة لا تعتمد على موردين موثوق بهم وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية .

الجدول رقم (٧٦/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد ان الشركة لا تعتمد على مجموعة من الموردين الموثوق بهم والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية من خلال قيمة كآي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	٢٥.٩٦١ ^a	٢٠	.١٦٧
Likelihood Ratio	٢٨.٠٦٠	٢٠	.١٠٨
Linear-by-Linear Association	٢.٢٧٨	١	.١٣١
Cases ^{القيمة} N of	١٦٥		

٥. The minimum expected in ١٧ cells (٥٦.٧%) have expected count is .١١.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٧٦/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل علي اعتماد الشركة علي موردين موثوق بهم عند شراء الموارد وأن الإنتاج الجيد والمتوازن يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية. الجدول رقم (٧٧/٣/٣)

يوضح العلاقة بين عدم وجود عمال محترفين والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية

Crosstab

		f٤					المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
f٣	أوافق بشدة	٢٤	٢٠	٧	٢	٤	٥٧
	Count	٢٤	٢٠	٧	٢	٤	٥٧
	% of المجموع	١٤.٦%	١٢.٢%	٤.٣%	١.٢%	٢.٤%	٣٤.٨%
	أوافق	٥	٧	١٦	٤	٣	٣٥
	Count	٥	٧	١٦	٤	٣	٣٥
	% of المجموع	٣.٠%	٤.٣%	٩.٨%	٢.٤%	١.٨%	٢١.٣%
	محايد	١٤	٩	٥	٧	٠	٣٥
	Count	١٤	٩	٥	٧	٠	٣٥
	% of المجموع	٨.٥%	٥.٥%	٣.٠%	٤.٣%	٠.٠%	٢١.٣%
	لا أوافق	٧	٣	٤	٣	١	١٨
	Count	٧	٣	٤	٣	١	١٨
	% of المجموع	٤.٣%	١.٨%	٢.٤%	١.٨%	٠.٦%	١١.٠%
	لا أوافق بشدة	١٠	٢	١	٦	٠	١٩
	Count	١٠	٢	١	٦	٠	١٩
	% of المجموع	٦.١%	١.٢%	٠.٦%	٣.٧%	٠.٠%	١١.٦%
	المجموع	٦٠	٤١	٣٣	٢٢	٨	١٦٤
	Count	٦٠	٤١	٣٣	٢٢	٨	١٦٤
	% of المجموع	٣٦.٦%	٢٥.٠%	٢٠.١%	١٣.٤%	٤.٩%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٧٧/٣/٣) أن نسبة ٣٤.١% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بعدم وجود عمال قادرين علي الأصلاحات البسيطة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية، مقارنة بنسبة ١٤.٦% يوافقون بشدة علي عدم وجود عمال قادرين علي الأصلاحات البسيطة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية ، ونجد أن نسبة ٤.٣% يوافقون علي عدم وجود العمال ويوافقون علي أن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية، بينما نجد أن نسبة ٦.١% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون علي ما سبق، ومن النسبة السابقة نجد أن نسبة ١.٨% لا يوافقون علي عدم وجود عمال صيانة محترفين وعلي الانتاج الجيد والمتوازن، بنما نجد أن نسبة ٠.٠% لا يوافقون بشدة علي عدم وجود عمال محترفين وعلي أن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.

ونستنتج من ذلك مايلي:-

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ١٤.٦% يوافقون بعدم وجود عمال قادرين علي صيانة الأصولات وعلي أن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.
٢. نجد أن نسبة ٠.٠% من المبحوثين لا يوافقون بشدة علي عدم وجود عمال محترفين وعلي أن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية
٣. يتضح أن نسبة ٣% من المبحوثين قد أجابو بإجابة محايد ولا يبدو رأيهم .
٤. أن نسبة ١٤.٦% من المبحوثين النسبة الأكبر للذين يعتقدون بأن عم وجود عمال للصيانة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.

الجدول رقم (٧٨/٣/٣)

يوضح العلاقة بين عدم وجود عمال محترفين والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	٤١.٧١١ ^a	١٦	.٠٠٠٠
Likelihood Ratio	٤٤.١٢٣	١٦	.٠٠٠٠
Linear-by-Linear Association	.١٨٩	١	.٦٦٤
Cases N of the value	١٦٤		

٥. The minimum expected count is .٨٨. ١٣ cells (٥٢.٠%) have expected count less than 5.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٧٨/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة اقل من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل على أن ليس للشركة عمال قادرين على التعامل مع الآلات والصلاحيات البسيطة وأن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية .

الجدول رقم (٧٩/٣/٣)

يوضح العلاقة بين عدم وصول المواد في الوقت المناسب بسبب الظروف السائدة لا يمثل مشكلة أمام تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية

Crosstab

	fo						المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
أوافق بشدة f٣ Count		١٨	١٨	١٤	٦	٢	٥٨
% of المجموع		١٠.٩%	١٠.٩%	٨.٥%	٣.٦%	١.٢%	٣٥.٢%
أوافق Count		٩	١١	٦	٧	٢	٣٥
% of المجموع		٥.٥%	٦.٧%	٣.٦%	٤.٢%	١.٢%	٢١.٢%
محايد Count		٨	١٥	٦	٤	٢	٣٥
% of المجموع		٤.٨%	٩.١%	٣.٦%	٢.٤%	١.٢%	٢١.٢%
لا أوافق Count		٣	٨	٤	٢	١	١٨
% of المجموع		١.٨%	٤.٨%	٢.٤%	١.٢%	.٦%	١٠.٩%
لا أوافق بشدة Count		٤	٥	٤	٦	٠	١٩
% of المجموع		٢.٤%	٣.٠%	٢.٤%	٣.٦%	.٠%	١١.٥%
المجموع Count		٤٢	٥٧	٣٤	٢٥	٧	١٦٥
% of المجموع		٢٥.٥%	٣٤.٥%	٢٠.٦%	١٥.٢%	٤.٢%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٧٩/٣/٣) أن نسبة ٣٤% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون على عدم وصول المواد في الوقت المناسب لا يمثل مشكلة أمام تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية ، مقارنة بنسبة ١٠.٩% من المبحوثين الذين يوافقون بشدة على عدم وصول المواد في الوقت المناسب لا يمثل مشكلة أمام تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية ، ونجد أن نسبة ٦.٧% يوافقون على عدم وصول الموارد في الوقت المناسب لا يمثل مشكلة وأن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية ، بينما نجد أن نسبة ٥.٤% من المبحوثين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون على ما سبق ، ومن النسبة السابقة نجد أن نسبة ١.٢% لا يوافقون على عدم وصول الموارد في الوقت المناسب لا تمثل مشكلة وأن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية بينما نسبة ٠.٠% لا يوافقون بشدة على ذلك.

ونستنتج من ذلك مايلي: -

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ١٠.٩% يوافقون بشدة علي عدم وصول الموارد في الوقت المناسب لا يمثل مشكلة وأن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.
٢. الوقت المناسب لا يمثل مشكلة وعلي أن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.
٣. أن نسبة ٣.٦% من المبحوثين لم يبدو برأيهم.
٤. أن نسبة ١٠.٩% من المبحوثين وهي النسبة الأكبر يعتقدون أن عدم وصول الموارد في الوقت المناسب لا يمثل مشكلة وأن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.

الجدول رقم (٨٠/٣/٣)

يوضح العلاقة بين عدم وصول المواد في الوقت المناسب بسبب الظروف السائدة لا يمثل مشكلة أمام تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	١٠.٨١٤ ^a	١٦	.٨٢١
Likelihood Ratio	١٠.٨٨١	١٦	.٨١٧
Linear-by-Linear Association	١.٣٤٩	١	.٢٤٥
Cases ^١ N of القيمة	١٦٥		

٥. The minimum expected count is .٧٦. ١١ cells (٤٤.٠%) have expected count less than 5.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٨٠/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل على أن عدم وصول الموارد في الوقت المناسب يمثل مشكلة أمام تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأن الأنتاج الجيد والمتوازن يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.

الجدول رقم (٨١/٣/٣)

يوضح العلاقة بين زيادة المواد عن المطلوب لا يؤدي إلى زيادة تكاليف إضافية والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية

Crosstab

		f٦				المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	
f٣	أوافق بشدة	٥	١٤	٢٤	١٣	٥٨
	Count	٥	١٤	٢٤	١٣	٥٨
	% of المجموع	٣.٠%	٨.٥%	١٤.٥%	٧.٩%	٣٥.٢%
	أوافق	٥	٦	٩	٦	٣٥
	Count	٥	٦	٩	٦	٣٥
	% of المجموع	٣.٠%	٣.٦%	٥.٥%	٣.٦%	٢١.٢%
	محايد	٧	٩	٥	٧	٣٥
	Count	٧	٩	٥	٧	٣٥
	% of المجموع	٤.٢%	٥.٥%	٣.٠%	٤.٢%	٢١.٢%
	لا أوافق	٨	٦	١	٢	١٨
	Count	٨	٦	١	٢	١٨
	% of المجموع	٤.٨%	٣.٦%	.٦%	١.٢%	١٠.٩%
	لا أوافق بشدة	٧	٧	٣	١	١٩
	Count	٧	٧	٣	١	١٩
	% of المجموع	٤.٢%	٤.٢%	١.٨%	.٦%	١١.٥%
	المجموع	٣٢	٤٢	٤٢	٢٩	١٦٥
	Count	٣٢	٤٢	٤٢	٢٩	١٦٥
	% of المجموع	١٩.٤%	٢٥.٥%	٢٥.٥%	١٧.٦%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٨١/٣/٣) أن نسبة ١٨.١% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأن زيادة المواد عن المطلوب لا يؤدي إلى زيادة تكاليف إضافية وأن الأنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية، مقارنة بنسبة ٣% من المبحوثين الذين يوافقون بشدة على ذلك ، ونجد أن نسبة ٣.٦% من المبحوثين يوافقون على ما سبق ، بينما نجد أن نسبة ٣% من المبحوثين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون على ما سبق، ومن النسبة السابقة نجد أن نسبة ١.٢% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون على زيادة المواد عن المطلوب لا يؤدي إلى زيادة تكاليف إضافية وأن الأنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية من النسبة السابقة نجد أن نسبة ١.٢% لا يوافقون على ذلك ، وأن نسبة ٠.٦% لا يوافقون بشدة على أن زيادة الموارد عن المطلوب لا يؤدي إلى زيادة تكاليف إضافية وأن الأنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.

ونستنتج من ذلك مايلي:.

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ٨.٥% يوافقون بشدة علي أن زيادة الموارد عن المطلوب لا يؤدي الي زيادة تكاليف إضافية ويوافقون علي أن الانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية .
٢. نجد أن نسبة ٠.٦% لا يوافقون بشدة علي ذلك .
٣. أن نسبة ٣% من المبحوثين لم يبدو برايمهم.

الجدول رقم (٨٢/٣/٣)

يوضح العلاقة بين زيادة المواد عن المطلوب لا يؤدي إلى زيادة تكاليف وإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية من خلال قيمة كأي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٤١.٢٠٩ ^a	١٦	.٠٠١
Likelihood Ratio	٤١.٥٧٩	١٦	.٠٠٠
Linear-by-Linear Association	٩.٥٠٠	١	.٠٠٢
Cases القيمة N of	١٦٥		

٥. The minimum expected من أقل من ١٢ cells (٤٨.٠%) have expected count count is ٢.١٨.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٨٢/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة اقل من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل علي أن زيادة الموارد عن المطلوب لا يؤدي الي زيادة تكاليف اضافة وأن الأنتاج الجيد والمتوازن لايزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.

الجدول رقم (٨٣/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل على مراقبة وضع الخطط والسياسات في الأجل الطويل والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية

Crosstab

		f٧					
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المجموع
أوافق بشدة f٣	Count	٨	١٧	١٢	١٦	٤	٥٧
	% of المجموع	٤.٩%	١٠.٤%	٧.٤%	٩.٨%	٢.٥%	٣٥.٠%
أوافق	Count	٦	٧	١١	٦	٥	٣٥
	% of المجموع	٣.٧%	٤.٣%	٦.٧%	٣.٧%	٣.١%	٢١.٥%
محايد	Count	٥	٨	٥	١٠	٧	٣٥
	% of المجموع	٣.١%	٤.٩%	٣.١%	٦.١%	٤.٣%	٢١.٥%
لا أوافق	Count	٥	٥	٣	٤	١	١٨
	% of المجموع	٣.١%	٣.١%	١.٨%	٢.٥%	.٦%	١١.٠%
لا أوافق بشدة	Count	٤	٣	٧	٢	٢	١٨
	% of المجموع	٢.٥%	١.٨%	٤.٣%	١.٢%	١.٢%	١١.٠%
المجموع	Count	٢٨	٤٠	٣٨	٣٨	١٩	١٦٣
	% of المجموع	١٧.٢%	٢٤.٥%	٢٣.٣%	٢٣.٣%	١١.٧%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٨٣/٣/٣) أن نسبة ٢٣.٣% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأعتقاد أن الشركة لا تعمل على مراقبة وضع الخطط والسياسات في الأجل الطويل والأنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية ، مقارنة بنسبة ٤.٩% يوافقون بشدة على اعتقاد أن الشركة لا تعمل على مراقبة وضع الخطط والسياسات في الأجل الطويل والأنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية، ونجد أن نسبة ٤.٣% يوافقون على ذلك ، بينما نجد أن نسبة ٥.٥% لا يوافقون بشدة ولا يوافقون على ما سبق، ومن النسبة السابقة نجد أن نسبة ٢.٦% لا يوافقون على اعتقاد أن الشركة لا تعمل على مراقبة وضع الخطط والسياسات والاجل الطويل والأنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية بينما نجد أن نسبة ١.٢% لا يوافقون بشدة على ذلك .

ونستنتج من ذلك مايلي :

١. أغلب المبحوثين أي نسبة ١٠.٤% يوافقون بشدة علي عدم إعتقاد أن الشركة لا تعمل علي مراقبة وضع الخطط والسياسات في الأجل الطويل والانتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية .
٢. الوقت المناسب لا يمثل مشكلة وعلي أ، الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية .
٣. نجد أن نسبة ٠.٦% لا يوافقون بشدة علي ذلك.
٤. نجد أن أن نسبة ٣.١% لم يبدو برايمهم.

الجدول رقم (٨٤/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل على مراقبة وضع الخطط والسياسات في الأجل الطويل والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية من خلال قيمة كآي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	١٤.٦٣٦ ^a	١٦	.٥٥١
Likelihood Ratio	١٤.٥٢٣	١٦	.٥٦٠
Linear-by-Linear Association	.١٩٣	١	.٦٦١
Cases ^١ N of القيمة	١٦٣		

٥. The minimum expected in ١٢ cells (٤٨.٠%) have expected count is ٢.١٠.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٨٤/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل علي أن الانتاج الجيد والمتوازن يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية وأن الشركة تعمل علي مراقبة وضع الخطط والسياسات في الأجل الطويل .

الجدول رقم (٨٥/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية

Crosstab

		f٨						المجموع
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	٥٨.٠٠	
أوافق بشدة f٣	Count	١١	٩	١٣	١٣	١٢	٠	٥٨
	% of المجموع	٦.٧%	٥.٥%	٧.٩%	٧.٩%	٧.٣%	٠.٠%	٣٥.٢%
أوافق	Count	٦	٣	٥	٩	١٢	٠	٣٥
	% of المجموع	٣.٦%	١.٨%	٣.٠%	٥.٥%	٧.٣%	٠.٠%	٢١.٢%
محايد	Count	٥	١٠	٨	٦	٥	١	٣٥
	% of المجموع	٣.٠%	٦.١%	٤.٨%	٣.٦%	٣.٠%	٠.٦%	٢١.٢%
لا أوافق	Count	٣	٦	٧	٢	٠	٠	١٨
	% of المجموع	١.٨%	٣.٦%	٤.٢%	١.٢%	٠.٠%	٠.٠%	١٠.٩%
لا أوافق بشدة	Count	٧	٤	٣	٥	٠	٠	١٩
	% of المجموع	٤.٢%	٢.٤%	١.٨%	٣.٠%	٠.٠%	٠.٠%	١١.٥%
المجموع	Count	٣٢	٣٢	٣٦	٣٥	٢٩	١	١٦٥
	% of المجموع	١٩.٤%	١٩.٤%	٢١.٨%	٢١.٢%	١٧.٦%	٠.٦%	١٠٠.٠%

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يوضح الجدول رقم (٨٥/٣/٣) أن نسبة ١٧.٦% من المبحوثين يوافقون بشدة ويوافقون بأعتقاد أن الشركة لا تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية، مقارنة بنسبة ٦.٧% يوافقون بشدة كل من المتقادات أن الشركة لا تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية، ونجد أن نسبة ١.٨% يوافقون على ذلك، بينما نجد أن نسبة ٥.٤% من المبحوثين لا يوافقون بشدة ولا يوافقون على ما سبق، ومن النسبة السابقة نجد أن نسبة ٠.٠% لا يوافقون بشدة على ذلك.

ونستنتج من ذلك مايلي :

٥. أغلب المبحوثين أي نسبة ٧.٨% لا يوافقون بشدة علي أن الشركة لا تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.

٦. أن نسبة ٤.٨% من المبحوثين لم يبدو برايمهم.

٧. مما سبق نري أن الشركة تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد والموزن يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.

الجدول رقم (٨٦/٣/٣)

يوضح العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية من خلال قيمة كاي

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (٢-sided)
Pearson Chi-Square	٣١.٢٥٠ ^a	٢٠	.٠٥٢
Likelihood Ratio	٣٥.٢٨٨	٢٠	.٠١٩
Linear-by-Linear Association	.٢١٠	١	.٦٤٧
N of valid cases	١٦٥		

٥. The minimum expected count in any cell is .١١.

المصدر: إعداد الباحث (الاستبانة ٢٠١٦).

يتضح من الجدول رقم (٨٦/٣/٣) أن قيمة pvalue المحسوبة أكبر من مستوي المعنوية البالغة ٥% مما يدل على أن الشركة تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن يزيد كفاءة العملية الإنتاجية .

ثالثاً: اختبار الفرضيات

قام الباحث في بداية الدراسة بافتراض مجموعة من الفرضيات التي قام عليها البحث، سنقوم هنا باختبار مدى صحة هذه الفرضيات من واقع التحليل السابق، الفروض هي:

الفرضية الأولى: هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين نظام التكاليف المبني على اساس الأنشطة وقوة نظام الرقابة وتخطيط العملية الإنتاجية في الشركات الصناعية.

الجدول رقم (٨٧/٣/٣)

العبارة	قيمة كأي المحسوبة	مستوى المعنوية
العلاقة بين اعتقاد الشركة بأنها تقوم بوضع مخطط تدفق الأنشطة المختلفة والوقت اللازم لكل نشاط بناء على تكاليف الأنشطة و توفير معلومات تتصف بالدقة	٠.٠٣٣	٠.٠٥
العلاقة بين تحديد الأنشطة وتقسيمها إلى أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لا تضيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة	٠.٠٠٣	٠.٠٥
العلاقة بين تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج وتوفير معلومات تتصف بالدقة	٠.٠١٧	٠.٠٥
العلاقة بين تخصيص التكاليف غير المباشرة على الأنشطة ثم إعادة تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات وتوفير معلومات تتصف بالدقة	٠.٠٩٥	٠.٠٥
العلاقة بين تحديد التكاليف الملائمة للعديد من القرارات التي تعمل على تحسين الاداء وتوفير معلومات تتصف بالدقة	٠.٠٠٢	٠.٠٥
العلاقة بين الرقابة على العملية الإنتاجية وتوفير معلومات تتصف بالدقة	٠.٠١٦	٠.٠٥

المصدر: إعداد الباحث (٢٠١٦).

يلاحظ من الجدول أعلاه أن الفرضية التي تقول أن هناك علاقة بين نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة وقوة نظام الرقابة وتخطيط العملية الإنتاجية في الشركات الصناعية، بإجراء اختبار مربع كأي بدرجة معنوية ٠.٠٥ وجد أن عدد (٥) عبارات لقيمة كأي المحسوبة أقل من درجة المعنوية ٠.٠٥ مقابل عبارة واحدة لقيمة كأي المحسوبة أكبر من درجة المعنوية ٠.٠٥، ودلالة ذلك أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة وقوة نظام الرقابة وتخطيط العملية الإنتاجية في الشركات الصناعية، مما يؤكد صحة الفرضية.

الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة وفاعلية العملية الانتاجية.

الجدول رقم (٨٨/٣/٣)

مستوى المعنوية	قيمة كأي المحسوبة	العبارة
٠.٠٥	٠.٤٧٦	العلاقة بين متابعة الأداء وتحقيق الاهداف الموضوعة بالنسبة للعمر
٠.٠٥	٠.٥٥٣	العلاقة بين وضع مقاييس للأداء ومدى تحقيق الأرباح بالنسبة للعمر
٠.٠٥	٠.٨٠٠	العلاقة بين وضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجات الشركة بالنسبة للعمر
٠.٠٥	٠.٥٨٤	العلاقة بين قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل على تطوير آلية العمل بالنسبة للعمر
٠.٠٥	٠.٠١٠	العلاقة بين قياس ربحية كل قسم على حدة بالنسبة للعمر
٠.٠٥	٠.٩٠٣	العلاقة بين دراسة إضافة أو الغاء منتج بالنسبة للعمر
٠.٠٥	٠.١٨١	العلاقة بين استخدام أسلوب بطاقتة الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه بالنسبه لسنوات العمر

المصدر: إعداد الباحث (٢٠١٦).

يلاحظ من الجدول أعلاه أن الفرضية التي تقول لا وجود علاقة بين استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة وفاعلية العملية الإنتاجية، بإجراء اختبار مربع كأي بدرجة معنوية ٠.٠٥ أن عدد (١) عبارة لقيمة كأي المحسوبة أقل من درجة المعنوية ٠.٠٥ مقابل عدد (٦) عبارات لقيمة كأي المحسوبة أكبر من درجة المعنوية ٠.٠٥، ودلالة ذلك أن فرضية لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة وفاعلية العملية الإنتاجية ، مما يؤكد عدم صحة الفرضية وقبول الفرضية البديلة وهي توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة وفاعلية العملية الإنتاجية.

الفرضية الثالثة: لا يؤدي استخدام أسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية الى زيادة منافسة منتجاتها.
الجدول رقم (٨٩/٣/٣)

العبرة	قيمة كأي المحسوبة	مستوى المعنوية
العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تعمل على تقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة وسنوات الخبرة	٠.١٠١	٠.٠٥
العلاقة بين اعتقاد أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الأهداف تلتزم بالجودة وسنوات الخبرة	٠.٥٨٧	٠.٠٥
العلاقة بين التخطيط الجيد للعملية الانتاجية وسنوات الخبرة	٠.٨٢٥	٠.٠٥
العلاقة بين الرقابة على العملية الانتاجية وسنوات الخبرة	٠.٥٢٨	٠.٠٥
العلاقة بين أن الشركة لا تسعى لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم وسنوات الخبرة	٠.٠٦٠	٠.٠٥
العلاقة بين أن الشركة لا تعمل على تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن وسنوات الخبرة	٠.٠٦٩	٠.٠٥

المصدر: إعداد الباحث (٢٠١٦).

يلاحظ من الجدول أعلاه أن الفرضية التي تقول أن استخدام أسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية لا يؤدي إلى زيادة منافسة منتجاتها، بإجراء اختبار مربع كأي بدرجة معنوية ٠.٠٥ أن عدد (٦) عبارات لقيمة كأي المحسوبة أكبر من درجة المعنوية ٠.٠٥ مقابل عدم وجود عبارة أقل لقيمة كأي المحسوبة من درجة المعنوية ٠.٠٥، ودلالة ذلك أن استخدام أسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية لا يؤدي إلى زيادة منافسة منتجاتها، مما يؤكد عدم صحة الفرضية وقبول الفرضية البديلة وهي يؤدي استخدام أسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية الى زيادة منافسة منتجاتها.

الفرضية الرابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الانتاج المنضبط وكفاءة العملية الانتاجية.
الجدول رقم (٩٠/٣/٣)

مستوى المعنوية	قيمة كاي المحسوبة	العبارة
٠.٠٥	٠.٠١٦	العلاقة بين اعتقاد ان الشركة تعمل على تخفيض كميات المخزون والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية
٠.٠٥	٠.١٦٧	العلاقة بين اعتقاد ان الشركة لا تعتمد على مجموعة من الموردين الموثوق بهم والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية
٠.٠٥	٠.٠٠٠	العلاقة بين عدم وجود عمال محترفين والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية
٠.٠٥	٠.٨٢١	العلاقة بين عدم وصول المواد في الوقت المناسب بسبب الظروف الساندة لا يمثل مشكلة أمام تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية
٠.٠٥	٠.٠٠١	العلاقة بين زيادة المواد عن المطلوب لا يؤدي إلى زيادة تكاليف إضافية والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية
٠.٠٥	٠.٥٥١	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل على مراقبة وضع الخطط والسياسات في الأجل الطويل والإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية
٠.٠٥	٠.٠٥٢	العلاقة بين اعتقاد أن الشركة لا تعمل دورات تدريبية على الآلات الحديثة وأن الإنتاج الجيد والمتوازن لا يزيد من كفاءة العملية الانتاجية

المصدر: إعداد الباحث (٢٠١٦).

يلاحظ من الجدول أعلاه أن الفرضية التي تقول أن هنالك علاقة بين الإنتاج المنضبط وكفاءة العملية الإنتاجية، بإجراء اختبار مربع كاي بدرجة معنوية ٠.٠٥ أن عدد (٤) عبارات لقيمة كاي المحسوبة أقل من درجة المعنوية ٠.٠٥ مقابل عدد (٣) عبارات لقيمة كاي المحسوبة أكبر من درجة المعنوية ٠.٠٥، ودلالة ذلك أنه لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الانتاج المنضبط وكفاءة العملية الانتاجية ، مما يؤكد صحة الفرضية.

الخاتمة

تشتمل الخاتمة على :

أولاً : النتائج.

ثانياً : التوصيات.

ثالثاً: مقترحات الدراسة

الخاتمة

أولاً : النتائج:

- ١/ ان نظام التكاليف المبني علي اساس الانشطه يوفر معلومات تتصف بالدقه مما يساعد في تخطيط العمليه الانتاجيه وزيادة نظام الرقابه في الشركات الصناعيه .
- ٢/ يساعد تحديد الانشطه وتقسيمها الي انشطه تضيف قيمه للمنتج وانشطه لا تضيف قيمه للمنتج في توفير معلومات تتصف بالدقه .
- ٣/ ان تخصيص التكاليف غير المباشره علي الانشطه يساعد في تحديد تكلفه المنتجات بدقه عاليه .
- ٤/ ان تحديد التكاليف الملائمه لبدائل القرار يعمل علي تحسين الاداء وتوفر معلومت تتصف بالدقه .
- ٥/ ان الرقابه علي العمليه الانتاجيه تساعد علي التأكد من استخدام المواد الخام بصوره مثلي وضبط الخطأ عند المنبع والعمل علي تلافيه ومعالجته .
- ٦/ ان متابعه الاداء ومراقبته يساعد في تحقيق الاهداف الموضوعه ويزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه .
- ٧/ ان وضع مقاييس ومعايير للاداء يزيد من كفاءه العمليه الانتاجيه ويزيد من تعظيم الارباح .
- ٨/ ان وضع مقاييس لمعرفه رضاء الزبائن عن منتجات الشركه يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه وزياده الارباح .
- ٩/ يزيد وضع مقاييس للخدمات الداخليه علي تطويرها وفاعليه للعمليه الانتاجيه .
- ١٠/ ان قياس ربحية كل قسم علي حده يحقق المزيد من الرقابه .
- ١١/ ان استخدام اسلوب بطاقه الاداء المتوازن يزيد من فاعليه العمليه الانتاجيه ويسهل عملية الرقابه .
- ١٢/ ان تقويم وتحسين المنتجات بصوره مستمره يؤكد إن استخدام اسلوب الجوده الشامله يؤدي الي زيادة منافسة منتجات الشركات الصناعيه .

- ١٣ / استخدام اسلوب الجوده الشامله يؤثر في الرقابه علي العمليه الانتاجيه .
- ١٤ / ان استخدام اسلوب الجوده الشامله يؤثر علي الشركه وذلك من خلال سعيها لاكتساب رضاء الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم .
- ١٥ / ان استخدام اسلوب الجوده الشامله يؤثر علي تقديم مجموعه متنوعه من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن .
- ١٦ / ان الشركه تعمل علي تخفيض كميته المخزون وان الانتاج الجيد والمتوازن يزيد من كفاءة العمليه الانتاجيه .
- ١٧ / ان الشركه تعتمد علي مجموعه من الموردين الموثوق بهم عند شراء المواد مما يساعد في تحقيق الانتاج الجيد والمتوازن .
- ١٨ / ان الشركه تعمل علي مراقبه ووضع الخطط والسياسات في الاجل الطويل ، والانتاج الجيد والمتوازن يزيد من كفاءة العمليه الانتاجيه .
- ١٩ / ان نظام التكاليف المبني علي اساس الانشطه يساهم في تمكين الشركات الصناعيه علي تخفيض التكاليف وبشكل يؤدي الي تعظيم الربحيه في حالة تطبيقه وقد اثرت معطيات اجابات افراد عينه الدراسه لذلك.
- ٢٠ / معظم مجتمع عينه يمثلون مدراء ادارات ومحاسبين ومراجعين مما يساعد في وضع الخطط الاداريه والموازنات التخطيطيه مما يساعد في اتخاذ القرارات .

ثانياً : التوصيات :

١/ علي الشركه ان تتبني نظم تكاليف حديثه ملائمه مثل نظام محاسبية التكاليف المبني علي الانشطه سيعمل علي تطوير آلية العمل في هذه الشركات لما يوفره من بيانات ومعلومات اكثر دقه وملائمه لعملية اتخاذ القرارات بصورة اكثر كفاءه وفاعليه .

٢/ ضرورة العمل علي توفير الكوادر البشرية المؤهله والمدربه من ذوي الاختصاص بحيث يكونوا قادرين علي تطبيق أساليب المحاسبه الاداريه الحديثه بشكل فعال مع توفير التدريب اللازم لهم في هذا المجال وذلك لضمان التوصل للنتائج السليمه والدقيقه والتي يمكن الاعتماد عليها .

٣/ ضرورة العمل علي تأهيل وتدريب الاداريين علي القيام بالمهام الاداريه بشكل افضل والسعي لاكتساب رضاء الزبائن من خلال دراسته حاجاتهم .

٤/ ضرورة قيام الشركه بالعمل علي تقديم مجموعه متنوعه من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن .

٥/ علي الشركه ان تعمل علي استخدام المواد الخام بصورة تمكن الاستفاده منها بافضل الطرق .

٦/ علي الشركه القيام بعملية مراقبة ووضع الخطط والسياسات العامه في الاجل الطويل .

٧/ ضرورة القيام باجراء دراسات اخري علي القطاع الصناعي بشكل خاص وذلك نظرا لارتفاع نسبة التكاليف غير المباشره فيها وذلك لمساعدتهم علي فهم العلاقه السببيه بين التكاليف والمنتج النهائي .

٨/ العمل علي زيادة إدراك المسئولين في الشركات الصناعيه لاهمية الدور الذي تلعبه

المحاسبه الاداريه من خلال اساليبها التي تساعد المديرين علي القيام بوظائفهم في التخطيط والرقابه وتقييم الاداء واتخاذ القرارات .

٩/ ضرورة استخدام أسلوب الجوده الشامله في تحقيق وفورات تكاليف انخفاض الجوده وبالتالي يتحقق الخفض الحقيقي في التكلفة .

١٠/ علي الشركه ان تستخدم خطه واضحه ومحددة الاهداف وتلتزم بالجوده .

ثالثاً : مقترحات الدراسة:

- ١/ أثر استخدام أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في رفع كفاءة الأداء المالي في الشركات الصناعية.
- ٢/ أثر استخدام أسلوب البرمجة الخطية في تخطيط ورقابة العمليات الانتاجية في الشركات الصناعية.
- ٣/ أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأثرها على رفع الكفاءة الإئتمانية.

المراجع والمصادر

قائمة المراجع والمصادر

القرآن الكريم.

أولاً: المراجع باللغة العربية:

- ١/ إبراهيم سلطان ، نظم المعلومات الإدارية مدخل إداري ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٠ م).
- ٢/ إبراهيم عشاوي ، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية ، (الإسكندرية: مكتبة عين شمس ، د ت).
- ٣/ إبراهيم عبد العزيز شيحا، الإدارة العامة، (بيروت: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٨٣ م).
- ٤/ إبراهيم عثمان شاهين، المراجعة دراسات وحالات عملية ، ج١، (القاهرة، دارجامعة حلوان ، ١٩٨٠م).
- ٥/ أحمد حسن ظاهر، المحاسبة الإدارية، ط٢ ، (عمان ، دار وائل للنشر، ٢٠٠٨م).
- ٦/ احمد حسين علي حسين ، المحاسبة الاداريه المتقدمة للفكر الاستراتيجي ، (الاسكندريه ،الدار الجامعية ، ٢٠١٣ م).
- ٧/ أحمد حسين علي حسين ، نظم المعلومات المحاسبية- الإطار الفكري والنظم التطبيقية ، (القاهرة ، مكتبة الإشعاع الفنية ، ١٩٩٨م).
- ٨/ أحمد حلمي جمعة ، نظرية المحاسبة المالية ،(القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٩٧م.
- ٩/ أحمد حلمي جمعة وآخرون ، نظم المعلومات المحاسبية ، مدخل تطبيقي معاصر ،(عمان، دارا لمناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م) .
- ١٠/ أحمد رشيد ، نظرية الإدارة العامة - العملية الإدارية في الجهاز الإداري ، (القاهرة : دار المعارف ، دت).
- ١١/ أحمد فرغلي محمد حسن، نظم رقابة التكاليف، (القاهرة ، مكتبة الشباب، ١٩٨٥م.
- ١٢/ أحمد ماهر، مبادئ الإدارة بين العلم والمهارة، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠١٠م).
- ١٣/ احمد ماهر وجمال الهجرس وآخرون ، الإدارة المبادئ والمهارات ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م).
- ١٤/ أحمد نور ، أحمد رجب عبد العال، المحاسبة الإدارية ،(الإسكندرية: الدار الجامعية للطبعة والنشر والتوزيع ، ١٩٩٣م).
- ١٥/ احمد نور ، محاسبة التكاليف ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م) .
- ١٦/ أحمد نور، فتحي السوافيدي، المحاسبة الإدارية، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ١٩٩١م).

- ١٧/ أحمد نور ، المحاسبة المالية - دراسات في القياس والتقييم والتحليل المحاسبي ، (الإسكندرية ، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع ، د.ت).
- ١٨/ أسامه الحارس ، المحاسبة الادارية ،(عمان ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٤م).
- ١٩/ إسماعيل إبراهيم جمعه ، محرم ، زينات محمود والخطيب ، صبحي محمود ، المحاسبة الادارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات ، (الاسكندرية ، الدار الجامعية ، ٢٠٠١م).
- ٢٠/ إسماعيل السيد ، نظم المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية ،(الإسكندرية: المكتب العربي الحديث للطباعة والنشر ، ١٩٩٧م).
- ٢١/ السيد عبد المقصود دبيان وناصر نور الدين عبد اللطيف ، تصميم نظم المعلومات المحاسبية (الإسكندرية ، مؤسسة شباب الجامعة ، ١٩٩٣ م).
- ٢٢/ السيد عبد المقصود دبيان ، مدخل إلي نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية ، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ١٩٩٧ م).
- ٢٣/ الفضل المؤيد ونور عبد الناصر، المحاسبة الإدارية،(عمان، دار المسيرة للنشر، ٢٠٠٢م)
- ٢٤/ أمين السيد أحمد لطفي، أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين،(القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٩٢م) .
- ٢٤/ بشير العلاق ،أسس الإدارة الحديثة ،(عمان: دار البازوري للنشر والتوزيع ، ١٩٩٩م).
- ٢٥/ بن عنتر عبد الرحمن ، إدارة الإنتاج في المنشآت الخدمية والصناعية ، (عمان، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع ، ٢٠١١م) .
- ٢٦/ ثابت عبد الرحمن إدريس ، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م).
- ٢٧/ جبريل جوزيف كحالة ، وآخرون ، المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق ، (عمان: دار هلال للنشر والتوزيع ، ١٩٩٧م).
- ٢٨/ جبريل جوزيف كحالة ، ورضوان حلوة حنان ، المحاسبة الإدارية ، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ١٩٩٧م) .
- ٢٩/ جبريل جوزيف خالد، رضوان حلوه حنان، المحاسبة الإدارية مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، (عمان، الدار الدولية ودار الثقافة للنشر، ٢٠٠٢م).
- ٣٠/ جميل أحمد توفيق، مبادئ إدارة الأعمال مدخل وظيفي، (الأسكندرية، دار الجامعات المصرية، ١٩٩٣م) .

- ٣١/ جون ويلي ، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، (عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، ٢٠٠٦ م).
- ٣٢/ حديد محمد موفق، إدارة الأعمال الحكومية، (عمان، دار المناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٢ م).
- ٣٣/ حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، ط١، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ١٩٩٨ م).
- ٣٤/ دراد كه، مأمون الشبلي، طارق، الجودة في المجتمعات الحديثة، (عمان، دار صفاء للنشر، ٢٠٠٢ م).
- ٣٥/ دونالدوكيسو جيرى ويجانت ، المحاسبة المتوسطة ، تعريب احمد حامد حجاج وسلطان آل محمد سلطات ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، ٢٠٠٣ م) .
- ٣٦/ رشيد الجمال ، نور الدين ناصر، إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٥ م).
- ٣٧/ روجر، أ. باولتر، ديفيدك، وينتر، تعريب نعمة الله نجيب إبراهيم، التخطيط الاقتصادي، (دار المريخ للنشر، الرياض، المجلة العربية السعودية، ١٩٩٤ م) .
- ٣٨/ روجر كاو وآخرون، ترجمة خالد العامري، المحاسبة الإدارية، ط٥ (دم ، دن ، دت).
- ٣٩/ زياد هاشم يحي ، قاسم محسن الحيطي ، نظم المعلومات المحاسبية ، (بغداد ، وحدة حذاء للطباعة والنشر ، ٢٠٠٣ م) .
- ٤٠/ زينات محمد محرم، محمد محمود البابلي، المحاسبة الإدارية، تحليل سلوك التكلفة وتخطيط الإنتاج والأرباح، الموازنات والتخطيط، وحراك الإنتاج الرأسمالي، العوامل السلوكية في اتخاذ القرار، (الإسكندرية ، دار التعليم الجامعي، ٢٠١٢ م).
- ٤١/ سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية ، ط١، (عمان: دار الريبة للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٩ م).
- ٤٢/ شوقي حسين عبد الله، التمويل والإدارة المالية، (القاهرة، دار النهضة العربية، ١٩٨٦ م) .
- ٤٣/ صادق الحسني ، التحليل المالي والمحاسبي ، (عمان : دار مجدي الأولى للنشر والتوزيع ، ١٩٩٨ م).
- ٤٤/ صالح الرزق ويوحنا آل آدم ، مبادئ المحاسبة أسس وأصول علمية وعملية ، (عمان، دار حامد للنشر، ٢٠٠٢ م).
- ٤٥/ صالح الرزق، عبد الكريم كرواتي، المحاسبة الإدارية الحديثة (دم ، دن ، ١٩٩٣ م).
- ٤٦/ عادل احمد حشيش ، مجدي محمود شهاب ، زينب حسين عوض الله ، أسامه محمد الفولي ، أساسيات الاقتصاد السياسي ، (لبنان ، منشورات الحلبي الحقوقية ، ٢٠٠٣ م) .
- ٤٧/ عادل حسن ، إدارة الإنتاج ، (بيروت ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، ١٩٨٥ م)

- ٤٨ / عاطف محمد عبيد، الإدارة المالية، (القاهرة ، دار النهضة العربية، ١٩٧٣م)، ص ١٣٤
- ٤٩ / عايدة سيد خطاب، الإدارة والتخطيط الإستراتيجي ، (القاهرة ، دار الفكر العربي، ١٩٨٥م).
- ٥٠ / عباس الشافعي، منير محمود سالم، المحاسبة الإدارية، (القاهرة، مكتبة عين شمس، ١٩٨٠م).
- ٥١ / عبد الحي مرعي وآخرون، أنظمة التكاليف لأغراض قياس تكلفة الإنتاج والخدمات، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٢م).
- ٥٢ / عبد الرازق محمد قاسم ، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، ط٢، (عمان: الدار العلمية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٣م).
- ٥٣ / عبد الرازق محمد قاسم ، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، ط١، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م).
- ٥٤ / عبد الرازق محمد قاسم ، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية ، ط١، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ١٩٩٨م).
- ٥٥ / عبد السميع الدسوقي ، المحاسبة وتكنولوجيا المعلومات ، (القاهرة ، دار النهضة العربية ، ١٩٩٣م).
- ٥٦ / عبد السميع الدسوقي ، المحاسبة الإدارية - اتخاذ القرارات - التحليل المالي ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٨٣م).
- ٥٧ / عبد العال، أحمد رجب، المحاسبة الإدارية، (الأسكندرية، الجامعة الجديد، ١٩٩٥م).
- ٥٨ / عبد الغفار حنفي ، تنظيم وإدارة الأعمال ،(الإسكندرية: المكتب العربي الحديث ، ١٩٩٦م).
- ٥٩ / عبد العزيز صالح بن حنوتر ، أصول ومبادئ الإدارة العامة ،(عمان: الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٠م).
- ٦٠ / عبد الفتاح محمد الصحن ، ومحمد السيد سرايا ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، (الإسكندرية ،الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٥م).
- ٦١ / عبد الفتاح محمد الصحن ومحمد السيد سرايا ، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلية،(الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٣-٢٠٠٤م).
- ٦٢ / عبد الفتاح محمد الصحن ، محمد السيد سرايا ، فتحي رزق السوافيري ،الرقابة والمراجعة الداخلية، (الاسكندرية ، المكتب الجامعي الحديث ، ٢٠٠٦م) .
- ٦٣ / عبد الفتاح محمد الصحن ، الرقابة والمراجعة الداخلية ،(الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م).

- ٦٤ / عبد الفتاح محمد الصحن ، اصول المراجعة الداخلية والخارجية ، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة ، ١٩٨٩ م).
- ٦٥ / عبد القادر حلمي ، الضريبة على الإرباح التجارية والصناعية - الجزء الأول، (القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٧٥).
- ٦٦ / عبد الكريم درويس وليلى تكلا، أصول الإدارة العامة، ط٤، (القاهرة: مكتبة الانجلو المصرية ١٩٨٢م).
- ٦٧ / عبد اللطيف، ناصر نور الدين، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٤م).
- ٦٨ / علوان، قاسم نايف، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات الإيزو ٩٠٠١، (عمان، دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م).
- ٦٩ / عبد المنعم محمد حمودة ، تخطيط ومراقبة الإنتاج في الصناعة ،(الإسكندرية: دار الجامعات المصرية ، ١٩٨٥م).
- ٧٠ / عبد الوهاب نصر علي والسيد شحاتة ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة،(الإسكندرية ، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٥-٢٠٠٦م).
- ٧١ / عصام الدين زايد، المحاسبة في الموارد البشرية،(الرياض ، دار المريخ، ١٩٩٢م).
- ٧٢ / عصام الدين محمد متولي وفتح الرحمن الحسن منصور ، مدخل في مراجعة الحسابات ، (أمدرمان : دار جامعة أمدرمان الإسلامية للطباعة والنشر ٢٠٠١م).
- ٧٣ / علي الشرقاوي ، إدارة النشاط الإنتاجي في المشروعات الصناعية ، (بيروت ، دار النهضة للتوزيع والنشر ، ١٩٨٢ م)
- ٧٤ / علي الشرقاوي ، إدارة النشاط الإنتاجي في المشروعات ، (بيروت، دار النهضة العربية ، ١٩٩٢ م) .
- ٧٥ / عمر أحمد عثمان المقلي، مبادئ الإدارة،(الخرطوم ،شركة مطابع السودان ، ٢٠٠٢م).
- ٧٦ / عوف محمد الكفراوي ، الرقابة المالية النظرية والتطبيق ، ط٢،(الإسكندرية : د ن ، ١٩٨٩م).
- ٧٧ / فايز ألزغبى ، الرقابة الإدارية في منشآت الأعمال ، (عمان ، دار الهلال ، ١٩٩١ م) .
- ٧٨ / فؤاد العطار ، مبادئ الإدارة العامة ،(القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٧٤ م) .
- ٧٩ / فريد فهمي زيادة، المبادئ والأصول للإدارة والأعمال،(عمان ، مطبعة الشعب، ، ٢٠٠٤م).
- ٨٠ / فريد راغب النجار ، إدارة الإنتاج والعمليات والتكنولوجيا ، (الإسكندرية ، مكتبة الإشعاع للطباعة ، ١٩٩٧ م) .
- ٨١ / فهمي محمود شكري ، الرقابة المالية العليا ،(بغداد: دار مجدي الأولى للنشر والتوزيع ، د ت).

- ٨٢/ كاسر نصر الدين المنصور ، إدارة الإنتاج والعمليات ، (عمان ، دار حامد للنشر ، ٢٠٠٠م).
- ٨٣/ كامل محمد المغربي ، المدخل لإدارة الأعمال ، أسس ووظائف ، (عمان: مكتبة عمان ، ١٩٧٤م).
- ٨٤/ كامل محمد المغربي وآخرون، أساسيات في الإدارة ، (عمان: دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٩٥م).
- ٨٥/ كمال الدين مصطفى الدهراوي وسمير كامل محمد ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية ، دار الجامعات الجديدة للنشر ، ٢٠٠٠م) .
- ٨٦/ كمال الدين مصطفى الدهراوي ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٥م .
- ٨٧/ كمال الدين مصطفى الدهراوي ، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية ، ط ٢ ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م - ٢٠٠٤م).
- ٨٨/ كمال الدين مصطفى الدهراوي ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، ٢٠٠١م).
- ٨٩/ كمال حمدي أبو الخير، الإدارة بين النظرية والتطبيق ، (القاهرة: مكتبة عين شمس، دت).
- ٩٠/ ليستراي هيتيجر وسيرج ماتولتس، المحاسبة الإدارية ، ترجمة أحمد حامد حجاج ، (الرياض، دار المريخ للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٨٨م) .
- ٩١/ ليلي فتح الله إبراهيم، عصام سيد أحمد عاشور، المحاسبة الإدارية، (الدار الهندسية، ٢٠٠٠م) .
- ٩٢/ ماهر موسى العبيدة، مبادئ الرقابة المالية ، (القاهرة: دار المعارف ، ١٩٨٦م) .
- ٩٣/ مبارك عبد القادر محمد مبارك، مقدمة في المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها العملية، (الخرطوم: مطابع السودان للعملة المحدودة ، ٢٠٠٨م) .
- (٢) محمد أحمد حجازي ، المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة ، ط ٢ ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٩٥م).
- ٩٦/ محمد القوسي ، تصميم نظام المعلومات المحاسبي ، (الإسكندرية : مكتبة الإشعاع الفنية ، ١٩٩٨م).
- ٩٧/ محمد توفيق ماضي ، إدارة الإنتاج والعمليات ، (الاسكندرية، الدار الجامعية للنشر ، ١٩٩٩م) .
- ٩٨/ محمد توفيق ماضي ، تخطيط ومراقبه الانتاج ، (الإسكندرية ، المكتب العربي الحديث ، ١٩٩٢م) .
- ٩٩/ محمد حسن المفتي، توفيق الخيال، أساليب وأدوات المحاسبة الإدارية، (عمان، دن ، دت).
- ١٠٠/ محمد حسن راوية ، إدارة الموارد البشرية ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ١٩٩٩م - ٢٠٠٠م).

- ١٠١/ محمد سعيد عبد الفتاح وفريد الصحن ،الإدارة العامة المبادئ والتطبيق ،(الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٣م).
- ١٠٢/ محمد سمير الصبان وآخرون ، المحاسبة المالية المتوسطة ، القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي ،(الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٠ م) .
- ١٠٣/ محمد سمير الصبان وآخرون ، المحاسبة المالية المتوسطة ، القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي ،(الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٠ م) .
- ١٠٤/ محمد سمير الصبان وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية،(الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٩٦م).
- ١٠٥/ محمد سمير الصبان ، المراجعة مدخل علمي تطبيقي ، (الإسكندرية:الدار الجامعية ، للطباعة و لنشر والتوزيع ، ١٩٩٣م) .
- ١٠٦/ محمد سمير الصبان وعبد الوهاب نصر علي ، المراجعة الخارجية – المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية،(الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م).
- ١٠٧/ محمد عباس حجازي ، المراجعة – الأصول العلمية والممارسة الميدانية ،(القاهرة: مكتبة عين شمس ، ١٩٨٢م) .
- ١٠٨/ محمد عبد الرحيم خميس، الموجز في الإدارة المالية، (القاهرة ، دار النهضة العربية، ١٩٧٤م) .
- ١٠٩/ محمد عبد الوهاب الجزاوي، إدارة الجودة الشاملة، (عمان، دار اليازوري العلمية للنشر، ٢٠٠٥م)
- ١١٠/ محمد عطية مطر، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات ، (عمان: دار حنين للنشر ، ١٩٩٦م).
- ١١١/ محمد فريد الصحن وآخرون، مبادئ الإدارة، (الأسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٢م).
- ١١٢/ محمد فريد الصحن وآخرون ، مبادئ الإدارة ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، ٢٠٠١ - ٢٠٠٢م) .
- ١١٣/ محمد قاسم الفريوتي ، مبادي الإدارة ، (عمان، دار وائل للنشر ، ٢٠٠٤ م) .
- ١١٤/ منصور فهمي ، إدارة الإنتاج وتنظيم المصانع ، ط ٢،(القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٨٢م).
- ١١٥/ منصور فهمي ، الإنسان والإدارة ، (القاهرة: مطبعة جامعة القاهرة، ١٩٨٨م).
- ١١٦/ منير محمود سالم ، المحاسبة الاداريه ،(القاهرة ، دار النهضة العربية ، ١٩٨٢م).
- ١١٧/ منير صالح هندي، الإدارة المالية، مدخل تحليلي محاسبي، (الأسكندرية، المكتب العربي الحديث، ١٩٨٩م).

- ١١٨/ نايل عبد الحافظ العوالمه ، إدارة المؤسسات العامة- الأسس النظرية وتطبيقها في الأردن ،(عمان: زهراء للنشر والتوزيع ، ١٩٩٣م).
- ١١٩/ ناصر نور الدين عبد اللطيف ، نظم المعلومات المحاسبية - مدخل تحليل وتصميم النظام،(الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠١١م).
- ١٢٠/ نبيل اسماعيل رسلان، قياس وتقييم الأداء الحكومي، الأساليب الحديثة في القياس الحكومي، (د.ن.)، (د.ت).
- ١٢١/ نعيم حسني دهمشي ، الرقابة المالية العليا (الحكومية) ، (عمان: معهد الإدارة العامة ، ١٩٩٣م)
- ١٢٢/ هاري رايدر ،الدليل الشامل في مراجعة العمليات، ترجمة ناصر بن بكر القحطاني وبابكر الأمير بابكر،(الرياض: دار المريخ للنشر ، ٢٠٠١م).
- ١٢٣/ وليد ناجي الحيايي ومحمد عثمان البطمه ، التحليل المالي - الإطار النظري وتطبيقاتها العلمية،(عمان: دار حنين للنشر والتوزيع، ١٩٩٦م) .
- ١٢٤/ وليم توماس وأمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، ترجمة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد،(الرياض: دار المريخ للنشر ، ١٩٨٩م).
- ١٢٥/ يوسف محمود جربوع، نظرية المحاسبة ، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، ٢٠٠١م).
- ١٢٦/ يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية ، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م).
- ثانياً: المجالات والدوريات:**
- ١/ أبوزيد كمال خليفة والدهراوي كمال الدين مصطفى، دراسات متقدمة في محاسبة التكاليف، (الأسكندرية، الملتنقى الجامعي الحديث، الطبعة الأولى، ٢٠٠٧م).
- ٢/ أحمد فؤاد عبد الخالق ، قياس وقيمة المعلومات في نظم اتخاذ القرارات ، (القاهرة : مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، كلية التجارة، العدد ١٤ ١٩٧٧م) .
- ٣/ أحمد محمد زامل، جيت، منظور محاسبي، (المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، ١٩٩٣م) .
- ٤/ أكرم إبراهيم عطية حماد، تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي ، دراسة مقارنة ، (الخرطوم : رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة ، جامعة الجزيرة ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠٠٣م).
- ٥/ جودة عبد الروؤف زغلول ، استخدام مقاييس الأداء المتوازن في بناء نظام لقياس الأداء الاستراتيجي في بيئة الأعمال المصرية، (المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول ٢٠٠٢م).

- ٦/حطي محمد شاكر السراج، حامد محمد ، (استخدام بطاقة الأداء المتوازن وتقييم الأداء المؤسسة الاقتصادية)، الملتقى الدولي العلمي حول الأداء وفاعلية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، نوفمبر ٢٠٠٩.
- ٧/ خالد أمين عبد الله ، **تدقيق الحسابات الناحية العملية** ، (عمان: منشورات معهد الدراسات المصرفية ، ١٩٨٨م) .
- ٨/ درغام، ماهر موسى، مدى توافر المقدمات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام تكاليف الأنشطة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، دراسة ميدانية، (مجلة الأمة الإسلامية، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني).
- ٩/ رزيقة غراب ، تطبيق تقنية بيرت علي العملية الإنتاجية ، (مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، العدد ٨ ، جامعة سطيف ، ٢٠٠٨م) .
- ١٠/شوقي السيد فوده ، نحو إطار مقترح لتقويم الأداء الداخلي في الشركات الصناعية من خلال التكامل بين أسلوب تقنية ضبط الوقت JIT ومفهوم إدارة الجودة الشاملة TQM، (دراسة ميدانية، مجلة البحوث التجارية، العدد ٢، ١، المجلد، ٢٥، ٢٠٠٣م).
- ١١/ صادق الحسني وخرابشه، متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء ، (مجلة العلوم الإدارية ، المجلد ٢٧ ، العدد ٢ ، ٢٠٠٠م)، ص ٣٣٣
- ١٢/ طلال سراج الغرياني ، الرقابة الإدارية وأجهزتها في المملكة العربية السعودية ،(الرياض: مجلة الإدارة العامة ، دورية علمية متخصصة ومحكمة، العدد ٥٣ مارس، ١٩٧٨م).
- ١٣/ عبد اللطيف إمام، زين العابدين عالم، (منشورات جامعة السودان المفتوحة، الخرطوم، السودان، ٢٠٠٤).
- ١٤/ فرح، حازم، التكاليف المبنية على الأنشطة أداة إستراتيجية هامة للإدارة، (١٩٩٥م، مجلة المحاسب القانوني العربي).
- ١٥/ مجدي محمد سامي، نحو أطار مرجعي لتقويم جودة المعلومات، (القاهرة: مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة جامعة الزقازيق، ج١، مجلد٢٢، العدد ٢ ، يوليو ٢٠٠٠م).
- ١٦/ نعيم نصير ، المنظور الإسلامي و الوصفي للرقابة على الإدارة العامة ،(الرياض : مجلة الملك سعود، المجلد ٣ ، العلوم الإدارية (١) ، ١٩٩١م).
- ثالثاً: الرسائل العلمية:**
- ١/ إبراهيم محمد سليمان الشيخ عيد ،مدي فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات غزة ، (رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ،الجامعة الإسلامية ،كلية التجارة ،قسم التمويل ،٢٠٠٧م).

- ٢/ أبو الهيجا ، خالد صبحي ، نظام التكاليف المبني علي أساس الانشطه في الشركات الصناعية الاردنيه ،(رسالة ماجستير غير منشوره ، جامعه آل البيت ، الأردن ، ٢٠٠١ م).
- ٣/ الحموي ، سعيد بن محمد ، والفار ، عبد المجيد الطيب ، اثر تطبيق نظام (ABC) علي ربحيه الأقسام الانتاجيه بشركات التامين ،(ورقه مقدمه بمؤتمر المحاسبه في عصر المعلوماتية : واقع وتحديات ، المنعقد من ١٢ _ ١٣ | ١٠ | ٢٠٠٤ ، جامعه مؤتة ، الأردن).
- ٤/ السيد عباس السيد ،المنهج العلمي لترشيد وظيفتي تخطيط ورقابة التكاليف في ظل نظام محاسبه المسئولية بالتطبيق علي قطاع التشييد والبناء ،(رسالة دكتوراه في المحاسبه غير منشوره ،جامعة القاهرة ،كلية التجارة، ١٩٨٨م).
- ٥/ الغزاوي ، علي محمد ، دور هيكله التكاليف المبنية علي أساس الانشطه في السياسات الانتاجيه وتحسين الربحية في الشركات الصناعية الاردنيه ألمساهمه ألعامه ، (رسالة ماجستير غير منشوره ، جامعه عمان العربية للدراسات العليا ، الأردن ، ٢٠٠٣).
- ٦/ إيمان أهني ، بلال بدران ، استخدام الموازنات التقديرية في تحسين التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات في الشركات الزراعية المساهمة في الأردن ، (مجلة جامعة النجاح ،المجلد السابع والعشرون ،٢٠١٣م).
- ٧/ أيمن احمد شتيوي ،دراسة استكشافية لتأثير تطبيق نظم تخطيط موارد المشروع علي ممارسات المحاسبه الإدارية ودور المحاسبين الإداريين في منشآت الأعمال السعودية ، (مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ،جامعة إسكندرية ،العدد الثاني ،مارس ٢٠٠٧م).
- ٨/ ايدام محمد علي شقورة ، دور الموازنات التخطيطية في الرقابة وتقييم الأداء ، (رسالة ماجستير في المحاسبه غير منشوره ،جامعة امدرمان الإسلامية ،١٩٩٨م).
- ٩/ حمدي شحدة زعرب ، مدي استخدام أساليب المحاسبه الإدارية في الشركات المساهمة الصناعية في قطاع غزة ، دراسة ميدانية ، (مجلة جامعة الأزهر ،المجلد التاسع ،العدد الأول ،غزة ،٢٠٠٧م).
- ١٠/ حمدي شحدة محمود زعرب ،دراسة تحليل لاستخدام أساليب المحاسبه الإدارية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين ، (مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ،المجلد الحادي والعشرون ،العدد الثاني ،٢٠١٣م).
- ١١/ درويش مصطفى الجخلب ، دور أساليب المحاسبه الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي ، دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية ، (رسالة ماجستير في المحاسبه والتمويل منشوره ،الجامعة الإسلامية ،غزة ،٢٠٠٧م).

- ١٢/ ديابالجميل الرزي ، مقومات تطبيق محاسبة المسئولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة ، دراسة تطبيقية ، (رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ،الجامعة الإسلامية ،غزة ،٢٠٠٧م).
- ١٣/ زيد محمود موسي عليان ، مدي أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ،(رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ،جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا ،٢٠٠٩م).
- ١٤/ سالم عبد الله حلس ، دور الموازنات كاداه للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية ، (مجلة الجامعة الإسلامية ،المجلد الرابع عشر ،العدد الأول ،٢٠٠٦م).
- ١٥/ طارق محجوب سيد احمد ،استخدام الموازنة التخطيطية كأداة رقابية ،دراسة حالة الشركة العربية للإنتاج والتصنيع الزراعي ،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا ،٢٠٠٢م).
- ١٦/ عبد الحكيم مصطفى جودة ، خليل محمد نمر ،علاء محمد خريسات ، مدي استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ، دراسة ميدانية ، (مجلة الإدارة والاقتصاد ،العدد السابع والثمانون ،٢٠١١م).
- ١٧/ عبد الله جميل عبد الله أبو معيلق ،التكاليف المعيارية كأداة تخطيط ورقابة في الشركات الصناعية،دراسة تطبيقية علي الشركات الصناعية في قطاع غزة ،(رسالة ماجستير منشورة ،الجامعة الإسلامية . غزة ،٢٠٠٥م).
- ١٨/ عبد الحميد عبد الفتاح الشافعي ، دور التكاليف في الرقابة ورفع الكفاءة في قطاع استصلاح الأراضي،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة القاهرة ،كلية التجارة ،١٩٧٣م).
- ١٩/ عزيزة عبد الرازق سالم ،استخدام أسلوب شبكة المسار الحرج في تخطيط ورقابة التكاليف بالتطبيق علي قطاع المقاولات ،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة القاهرة ،كلية التجارة ،١٩٧٤م).
- ٢٠/ علي حسن إبراهيم ،قياس إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسئولية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في الأجهزة الحكومية الفلسطينية ، دراسة ميدانية ، (رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ،الجامعة الإسلامية ،٢٠٠٧م).
- ٢١/ فاروق عبد الحلیم الغندور ،الميزانية التقديرية كأداة للرقابة علي شركات مقاولات المباني ،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة القاهرة ،كلية التجارة ،١٩٦٩م).
- ٢٢/ كريمة حاتم العيداني ،الموازنة التخطيطية كأداة رقابية في تقييم الأداء في المنشآت الصناعية ، دراسة حالة مصنع ورق البصرة ،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،العراق ،جامعة البصرة ،١٩٨٩م).

٢٣/ مشاعل عبد الرحيم عبد الرحمن ،الموازانات التخطيطية كأداة رقابة في المنشآت الصناعية ، (رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا ،٢٠٠٥م).
٢٤/ ناريمان إبراهيم صباح ، واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة ، دراسة ميدانية ،(رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ، الجامعة الإسلامية ،غزة ،٢٠٠٨م).
٢٥/ نبيل علي درويش ،استخدام الأساليب الكمية في تخطيط ورقابة تكاليف الخدمات البحرية بالتطبيق علي شركة القناة لرباط أنوار السفن ،(رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة ،جامعة قناة السويس ،كلية التجارة،١٩٨٨م).

٢٦/ نور عبد الناصر إبراهيم عدس نائل ، أهميه قياس تكلفه الخدمة باستخدام انظمه التكاليف في المصارف الاردنيه ،(ورقه مقدمه في مؤتمر واقع منظمات الأعمال العربية فرص وتحديات ، المنعقد من ٢٤_٢٤ |٤| ٢٠٠٣ ، جامعه اربد الاهليه ، الأردن) .

٢٧/ هاني يوسف شرف ، دور التخطيط ومراقبة الإنتاج في تنمية الصناعات الصغيرة ، دراسة حالة الصناعات المعدنية العاملة في قطاع غزة ،(رسالة ماجستير منشورة ،الجامعة الإسلامية ،غزة ،٢٠١٠م).
٢٨/ وفاء محمد عبد الصمد ، استخدام أسلوب بيرت في تخطيط ورقابة عناصر تكاليف المقاولات البحرية بالتطبيق علي شركة التمساح لبناء السفن ،(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة قناة السويس ، كلية التجارة ،١٩٨٥م).

٢٩/ ولاء عادل محمد طه ،المحددات الشرطية لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وعلاقتها بالأداء المالي ، القطاع الصناعي المصري ،(رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة ،٢٠١٠م).

٣٠/ محار عبد الله الخليل ، تطبيق أساليب المحاسبة الاداريه ألدتيه في الشركات الصناعية ألمساهمه ألعامه الاردنيه ، (رسالة ماجستير منشوره ، جامعه الشرق الأوسط ، ٢٠١٣م) .

٣١/ اياد سليم زلمط، أساليب الاداريه ألدتيه وأثرها على رفع الكفاءة الإئتمانية، (رسالة ماجستير منشوره ، جامعه غزة- كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، ٢٠١٣م) .

٣٢/ انصاف عمر فضل الله شالوت، دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي، (رسالة ماجستير منشوره ، جامعه شندي- كلية الدراسات العليا، ٢٠١٦م) .

رابعاً: المؤتمرات والندوات العلمية:

١. معهد الإدارة العامة ، أجهزة الرقابة المالية والإدارية ، (الرياض: ١٤٠٥هـ).
٢. المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، توصيات المؤتمرات والندوات، ١٩٧١م-١٩٨١م .

٣. تحديث طرق الرقابة في الأجهزة العليا للرقابة، (عمان: الدورة الثامنة للجمعية العامة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية المنعقد في المملكة الأردنية الهاشمية في الفترة من ٨ - ١٠/٦/٢٠٠٤م).

٤. ديوان المحاسبة الوطني باستراليا ، دليل عمل للرقابة المالية الداخلية في القطاع العام ، ترجمة طارق الساطي (القاهرة ، دار الفكر ، ١٩٩٤ م).

٥. المجموعة العربية للأجهزة الرقابة والمحاسبية ، الحسابات وإدارة الاموال (تونس ، مجلة الرقابة المالية ، العدد ٢٨ يونيو ١٩٩٦ م).
خامساً: المراجع الأجنبية:

١. Charlest, Horngren Gary L. sundem, williamo.stratton, ibid

٢. Clarke P. ١٩٩٥ The old and new in management Accounting management Accounting, June,.

٣. Chandan .JS,**Management, Theory&Practice**(Vikas Pubising Hous PVT.LDT١٩٩٩)

٤. D. knight and weiwwum, managerial Budgeting, N,Y: The macmitllan co, ١٩٦٤,.

٥. Drury, c, ١٩٩٦ management and cost Accounting London Thomson .

٦. Drury, Colin, ٢٠٠٥, Management Accounting for Business, ٣rd, Ed, Bath, uk, Bond Patrick:

٧. Dessler, Gmavagement, Prentice. Hall International ١٩٩٨.

٨. . ١٩٩٩ .Paris . Ellipses.Organisation Industrielle .Francis La Mbesend

٩. Horngren, Charles T., Sundem, Grayl., ١٩٨٧, **Introduction To**

Management Accounting, prentice Hall, ٧th edition, USA

١٠. Horngren c.i- Datar.S.M. Foster, G, Cost Accounting Amanagerial

Emphasis ١٢th ed. Upper saddle River Neijerseyprentice Halll, ٢٠٠٦,.

١١. Hilton R. w, manragerial Accounting, ٢th, Ed, Mc Graw, Hill ١٩٩١,

Henri Fayol, **Genera and Indgustrial Management**,(New York.Mc Graw, Hill, ١٩٤٩),

- Johnson, H, and Kaplan, K, 1987, Relevance lost, The rise and fall of .12
 .management Accounting Boston, mass; Harvard Business School Press.
- Jain, Dp, Auditing , (Konark Publishers. PVT. LTD, 1996), .13
- Koon Zharoid, Odonntl Cyril, Wehrichheinz, **Managent**, (New .14
 York.Mc Graw, Hill, 1984),
- kootz, H, et al 1986, management, mc Grow .15
- Lester E Hetiger, Serge Matulich, Managerial Accounting (.16
 NCGrow, Hill Book Co, 1986)
- lester E. Meitgerand siege matulich manage rid accounting, mc .17
 Qraw, Hill international Book company, 1982,.
- Megis W.B and F, Jm, **Larson Principles of Auditing uit**, (New .18
 yourk, Ed Homewood rd trwinlne, 1969),
- Papalexandris, Al exaanvros, et.al, 'An Integration Method log putting .19
 the Balanced scorecard into Action, Europerwanagemt, Journal 2000, vol
 23, No 2.
- P.A.Firner & J.L.Linn, **Information s and Managerial**, .20
 Accounting Review, Vol 43 Jan 1968
- Roanald W. Hilton, **Managerial Accounting**, O p. Cit, .21
- R.Kaplan, D, Norton "Using the Balance Scerecard as Management .22
 System", Harvard Business review, Jan- Feb 1996.
- Vernon Kam ,**Accounting Theory**, Ed 2 ,(New York , Johnwiley and .23
 Sons, 1990),
- Wallay, Brian Halforal, **How to Tum Rounda Manufacturing** .24
Company, (New yourk E , Harwood -. 1992).
- The Institute of Cost and Management Accounting**. Teminology .25
 of Cost Accounting 1966

الملاحق

محلّق رقم (١)

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة شندي

كلية الدراسات العليا والبحث العلمي

الأخ المستجيب: المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

الموضوع استبانة

يقوم الباحث باعداد بحث علمي، لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة. بعنوان (دور أساليب

المحاسبة الإدارية الحديثة في تخطيط ورقابة العملية الإنتاجية).

ونرجو كريم تفضلكم بابداء ارائكم حول عبارات الاستبانة ، ونؤكد لكم أن ما يتم الحصول عليه

من بيانات سوف يعامل بسرية تامة ولا يستخدم إلا لغرض البحث العلمي.

شاكرين لكم حسن تعاونكم،،،

الباحث

اولا : البيانات الشخصية:الرجاء التكرم بوضع علامة (√) أمام الخيار المناسب:

- ١- العمر: () اقل من ٣٠ سنة () من ٣٠ - ٤٠ سنة
() من ٤١ - ٥٠ سنة () من ٥١ - ٦٠ سنة
() اكثر من ٦٠ سنة
- ٢- المؤهل العلمي: () دبلوم وسيط () بكالوريوس
() دبلوم عالي () ماجستير
() دكتوراه () اخري أنكرها
- ٣- التخصص العلمي: () محاسبة () إدارة اعمال
() اقتصاد () دراسات مصرفية
() نظم معلومات محاسبية () أخرى أنكرها.....
- ٤- المسمي الوظيفي: () مدير إدارة () مدير مالي
() رئيس حسابات () محاسب
() مراجع داخلي () مراجع خارجي
() أخرى أنكرها.....

٥- سنوات الخبرة:

- () أقل من ٥ سنة () من ٥ - ١٠ سنة
() من ١١ - ١٥ سنة () من ١٦ - ٢٠ سنة
() أكثر من ٢٠ سنة

٦- المؤهل المهني :

- () زمالة المحاسبين القانونيين السودانية () زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية
() زمالة المحاسبين القانونيين الامريكية () زمالة المحاسبين القانونيين العربية
() اخري أذكرها.....

ثانياً: عبارات الاستبانة: الرجاء التكرم بوضع علامة (√) أمام مستوي الموافقة المناسب:

١- المحور الأول: هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين نظام التكاليف علي اساس الانشطة وقوة نظام الرقابة وتخطيط العملية الانتاجية في الشركات الصناعية .

م	العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	تعتقد أن الشركة تقوم بوضع مخطط تدفق الأنشطة المختلفة والوقت اللازم لكل نشاط بناء علي تكاليف الانشطة.					
٢	تعتقد أن الشركة تعمل علي تحديد الأنشطة وتقسيمها إلي أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لا تضيف قيمة للمنتج .					
٣	تعتقد أن الشركة تعمل علي تخفيض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج مثل (تكاليف التخزين . المناولة) .					
٤	يتم تخصيص التكاليف غير المباشرة علي الأنشطة ثم إعادة تخصيص تكاليف الأنشطة علي المنتجات والخدمات .					
٥	تعتقد أن نظام التكاليف المبني علي اساس الانشطة يعمل علي تحديد التكاليف الملائمة للعديد من القرارات التي تعمل علي تحسين الاداء .					
٦	تعتقد أن نظام التكاليف المبني علي اساس الانشطة يعمل علي توفير معلومات تتصف بالدقة .					
٧	تعتقد أن التكاليف المبنية علي اساس الانشطة تزيد من الرقابة علي العملية الانتاجية .					

٢- المحور الثاني: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة وفاعلية العملية الإنتاجية.

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
١. تعتقد أن الشركة تقوم بمتابعة الأداء ومدى تحقيقه للأهداف الموضوعة .				
٢. تعتقد أن الشركة تضع مقاييس للأداء ومدى تحقيق الإرباح .				
٣. تعتقد أن الشركة تضع مقاييس لمعرفة رضا الزبائن عن منتجات الشركة .				
٤. يتم قياس الخدمات الداخلية في الشركة والعمل علي تطوير آلية العمل.				
٥. تستخدم الشركة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة لقياس ربحية كل قسم علي حدة .				
٦. تستخدم الشركة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في دراسة إضافة أو إلغاء منتج .				
٧. استخدام أسلوب بطاقة الاداء المتوازن يزيد من فاعلية العملية الانتاجية .				

٣- المحور الثالث: يؤدي استخدام أسلوب الجودة الشاملة في منتجات الشركات الصناعية الي زيادة منافسة منتجاتها.

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١.	تعتقد أن الشركة تعمل علي تقويم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة.					
٢.	تعتقد أن الشركة تقوم بتطبيق خطة واضحة ومحددة الأهداف تلتزم بالجودة.					
٣.	اسلوب الجودة الشاملة يؤدي للتخطيط الجيد للعملية الانتاجية .					
٤.	اسلوب الجودة الشاملة يزيد من الرقابة علي العملية الانتاجية .					
٥.	تسعي الشركة لاكتساب رضاء الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم.					
٦.	تعمل الشركة علي تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن.					

٤- المحور الرابع: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإنتاج المنضبط وكفاءة العملية الإنتاجية .

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١.	تعتقد أن الشركة تعمل علي تخفيض كميات المخزون من المواد الأولية والإنتاج.					
٢.	تعتقد أن الشركة تعتمد علي مجموعة من الموردين الموثوق بهم عند شراء المواد.					
٣.	الإنتاج الجيد والمتوازن يزيد من كفاءة العملية الإنتاجية.					
٤.	لدي الشركة عمال قادرين علي التعامل مع الآلات وإجراء الإصلاحات البسيطة والصيانة الروتينية للآلات.					
٥.	عدم انتظام وصول المواد في الوقت المناسب بسبب الظروف السائدة يمثل مشكلة أمام تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.					
٦.	زيادة المواد عن الكميات المستخدمة في الإنتاج تؤدي إلي زيادة تكاليف إضافية.					
٧.	تعمل الشركة علي مراقبة وضع الخطط والسياسات العامة في الأجل الطويل.					
٨.	تعتقد أن الشركة تقوم بعمل دورات تدريبية علي الآلات الحديثة المستخدمة في الإنتاج .					

ملحق رقم (٢)

محكمو الاستبانة:

الاسم	الدرجة العلمية	العنوان
أ. د: عبد الماجد عبدالله حسن احمد	أستاذ المحاسبة	جامعة امدرمان الاسلاميه- كلية العلوم الاداريه
أ. د: محمد الفاتح محمود بشير المغربي	أستاذ ادارة الاعمال	جامعة القران الكريم- كلية العلوم الاداريه
دكتور: فؤاد سعيد أيمن سعيد	أستاذ الاقتصاد المشارك	جامعة شندي- كلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الأعمال
دكتورة: إيمان محمود إبراهيم	أستاذ الاحصاء المساعد	جامعة وادي النيل - كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
دكتور: عبد الله أحمد الخليفة	أستاذ الاحصاء المشارك	جامعة تبوك- كلية الاقتصاد والإحصاء
دكتور: مهند جعفر حسن حبيب	أستاذ المحاسبة المساعد	جامعة شندي - كلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الأعمال
دكتور: صلاح الامين الخضر	أستاذ المحاسبة المساعد	جامعة شندي - كلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الأعمال
دكتور : أحمد حسين أحمد	أستاذ المحاسبة المساعد	جامعة وادي النيل - كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية