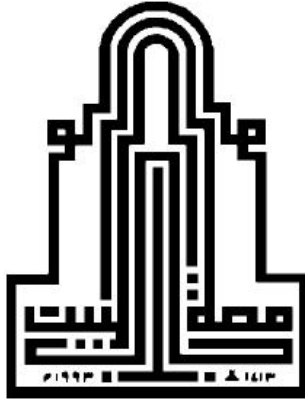


بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



جامعة آل البيت
كلية إدارة المال والأعمال
قسم المحاسبة

أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية في
الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية

**Impact Of Modern Management Accounting Techniques in
Achieving Competitive Advantage in The Public Jordanian
Industrial Shareholding Companies**

إعداد الطالب
مصطفى جاسر عودة

إشراف الدكتور
سيف عبيد الشبيل

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في

المحاسبة

عمادة الدراسات العليا
جامعة آل البيت
م ٢٠١٦

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(...يَرْفَعُ دَرَجَاتٍ مِّنْ نَّشَأٍ^{فِي} وَفَوْقَ كُلِّ ذِي عِلْمٍ

عَلِيمٍ (٧٦)

صدق الله العظيم

الآية ٧٦

سورة يوسف

التفويض

أنا الطالب: مصطفى جاسر محمود عودة، أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

التوقيع :

التاريخ:

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها:

”أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية “

“Impact Of Modern Management Accounting Techniques in Achieving Competitive Advantage in The Public Jordanian Industrial Shareholding Companies”

وأجيزت بتاريخ: / /

التوقيع	أعضاء لجنة المناقشة
	الدكتور: سيف عبيد الشيبيل (مشرفاً ورئيساً) أستاذ مشارك – تدقيق حسابات/ جامعة آل البيت
	الدكتور: عودة أحمد بني أحمد (مناقشاً داخلياً) أستاذ مشارك – نظم معلومات محاسبية / جامعة آل البيت
	الدكتور: نوفان حامد العليمات (مناقشاً داخلياً) أستاذ مساعد – محاسبة مالية / جامعة آل البيت
	الدكتور: عطا الله أحمد الحسينان (مناقشاً خارجياً) أستاذ مشارك – نظم معلومات محاسبية / جامعة العقبة التكنولوجية

إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها

أنا الطالب : مصطفى جاسر محمود عودة
التخصص : المحاسبة
الرقم الجامعي : (١٥٢٠٥٠٤٠٠٤)
الكلية : إدارة المال والأعمال

أعلن بأنني قد التزمت بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المفعول المتعلقة بإعداد رسائل الماجستير والدكتوراة عندما قمت شخصياً بإعداد رسالتي بعنوان:
" أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية "

وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والأطاريح العلمية. كما أنني أعلن بأن رسالتي هذه غير منقولة أو مستنلة من رسائل أو أطاريح أو كتب أو أبحاث، أو أي منشورات علمية تم نشرها أو تخزينها في أي وسيلة إعلامية، وتأسيساً على ما تقدم فإنني أتحمّل المسؤولية بأنواعها كافة فيما لو تبين غير ذلك بما فيه حق مجلس العمداء في جامعة آل البيت بإلغاء قرار منحي الدرجة العلمية التي حصلت عليها وسحب شهادة التخرج مني وبعد صدورها دون أن يكون لي أي حق في التظلم أو الاعتراض أو الطعن بأي صورة كانت في القرار الصادر عن مجلس العمداء بهذا الصدد.

التاريخ / /

توقيع الطالب

عمادة الدراسات العليا

جامعة آل البيت

الإهداء



إلى التي لا تكل ولا تمل من الدعاء والرضا... والدتي
إلى من زرع فيّ الأمل والطموح والمثابرة... والذي شفاه الله
إلى الذين لم يتوانوا يوماً بمدّ العون والمساعدة... إخوتي
إلى اللواتي لا يطيب العيش إلا بابتسامتهن... أخواتي
إلى إخوتي الذين لم تلههم أمي... أصدقائي
إلى يد النور التي كانت تمتد إلي كلما أظلمت الطريق...



الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الخلق والمرسلين سيدنا محمد ص وعلى آله وصحبه أجمعين، الحمد لله الذي أعانني ووفقني في إنجاز هذا العمل المتواضع.

وإنطلاقاً من مبدأ " من لا يشكر الناس لا يشكر الله " أتقدم بالشكر الجزيل للدكتور الفاضل سيف عبيد الشيبيل بتكريمه بالإشراف على رسالتي ولم يألُ جهداً في تقديم يد العون والمساعدة لتحكيم هذا العمل فجزاه الله عني خير الجزاء.

كما أتقدم بالشكر لأعضاء لجنة المناقشة الأفاضل لتكرمهم ببذل الوقت والجهد لتحكيم وإثراء هذه الدراسة بالملاحظات القيمة فبارك الله بهم جميعاً.

ولا أنسى من الشكر أساتذتي في قسم المحاسبة في جامعة آل البيت ولا أنسى فضلهم عليّ جميعاً، الشكر موصل للإدارة جامعة آل البيت بشكل عام وعمادة كلية إدارة المال والأعمال بشكل خاص ولكل من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع.

قائمة المحتويات

Contents

م	ملخص الدراسة باللغة العربية.....	٤
ن	Abstract.....	٤
١	الفصل الأول : الإطار العام للدراسة.....	١
٢	١-١ المقدمة.....	٢
٢	٢-١ مشكلة الدراسة.....	٢
٣	٣-1 أهداف الدراسة.....	٣
٤	٤-١ أهمية الدراسة.....	٤
٤	٥-١ متغيرات الدراسة.....	٤
٥	٦-١ فرضيات الدراسة.....	٥
٧	الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة.....	٧
٨	١-٢ المبحث الأول : المحاسبة الإدارية.....	٨
١٩	٢-٢ المبحث الثاني : الميزة التنافسية.....	١٩
٢٦	٣-٢ المبحث الثالث : الدراسات السابقة.....	٢٦
٣٥	الفصل الثالث : الطريقة والإجراءات.....	٣٥
٣٦	١-٣ تمهيد.....	٣٦
٣٦	٢-٣ منهجية الدراسة.....	٣٦
٣٦	٣-٣ مجتمع وعينة الدراسة.....	٣٦
٣٧	٤-٣ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:.....	٣٧
٣٧	٥-٣ توزيع أفراد العينة تبعاً للمتغيرات الشخصية.....	٣٧
٤١	٦-٣ أساليب جمع البيانات.....	٤١
٤١	٧-٣ أداة الدراسة:.....	٤١
٤٥	الفصل الرابع : التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات.....	٤٥
٤٦	١-٤ تمهيد.....	٤٦
٤٦	٢-٤ تحليل البيانات.....	٤٦
٥٧	الفصل الخامس : النتائج والتوصيات.....	٥٧
٥٨	١-٥ تمهيد.....	٥٨
٥٨	٢-٥ النتائج.....	٥٨
٥٨	٣-٥ التوصيات.....	٥٨
٦٠	المراجع والمصادر.....	٦٠

٦٠	المراجع باللغة العربية
٦٣	المراجع باللغة الانجليزية
٦٦	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	الجدول	الفصل	الصفحة
١	بعض وجهات نظر الباحثين في تعريف الميزة التنافسية	الثاني	20
٢	عدد الاستبانات ونسبتها المئوية	الثالث	37
٣	توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير العمر	الثالث	38
٤	توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي	الثالث	39
٥	توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة	الثالث	39
٦	توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي	الثالث	40
٧	توزيع فقرات الاستبانة على أبعاد المتغيرات المستقلة والمتغير التابع	الثالث	42
٨	الأوزان المعطاة لكل مستوى	الثالث	43
٩	معامل كرونباخ ألفا لأقسام الاستبانة	الثالث	44
١٠	النتائج المتعلقة بآراء العينة في مجال الاستبانة الأول: أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC	الرابع	47
١١	النتائج المتعلقة بآراء العينة في مجال الاستبانة الثاني: أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM	الرابع	48
١٢	النتائج المتعلقة بآراء العينة في مجال الاستبانة الثالث: إدارة الجودة الشاملة BSC	الرابع	50
١٣	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات المحاسبة الادارية ككل	الرابع	51
١٤	النتائج المتعلقة بآراء العينة في مجال الاستبانة الرابع: الميزة التنافسية	الرابع	52
١٥	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test	الرابع	54
١٦	نتائج اختبار الإنحدار الخطي المتعدد Multiply Linear Regression	الرابع	55

قائمة الأشكال

الرقم	الشكل	الفصل	الصفحة
١	علاقة متغيرات الدراسة	الأول	5
٢	العوامل الأساسية لبناء الميزة التنافسية	الثاني	22
٣	معادلة احتساب طول درجة التقييم	الثالث	43

قائمة الملاحق

الرقم	الملحق	الصفحة
١	استبانة الدراسة بصورتها النهائية	67
٢	قائمة أسماء محكمين الاستبانة من داخل الجامعة	73
٣	قائمة أسماء محكمين الاستبانة من خارج الجامعة	74

قائمة الإختصارات

الرمز	الإختصار باللغة الانجليزية	الإختصار باللغة العربية
ABC	Activities Base Costing	التكاليف المبنية على الأنشطة
TQM	Total Quality Management	إدارة الجودة الشاملة
BCS	Balanced Scorecard	بطاقة الأداء المتوازن

SPSS

Statistical Package for Social
Sciences

الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية

ملخص الدراسة باللغة العربية

أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة المتقدمة في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية

إعداد الطالب

مصطفى جاسر عودة

إشراف

الدكتور سيف عبيد الشبيل

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وتناولت الأساليب الحديثة (أسلوب التكاليف المبنى على الأنشطة، أسلوب إدارة الجودة الشاملة، أسلوب بطاقة الأداء المتوازن) كمتغيرات مستقلة، كما تناولت الميزة التنافسية كمتغير تابع.

تمثل مجتمع الدراسة من المدراء الماليين والمحاسبين ورؤساء أقسام الحسابات ومدراء التدقيق الداخلي ورؤساء قسم الاستثمار العاملين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية وعددها (٦٧) شركة، تم توزيع (٣١٨) استبانة، وقد تم إسترداد (٢٨٠) استبانة، كانت (٢٥٥) منها فقط صالحة للتحليل الإحصائي، ومن ثم تم الإعتماد على برنامج حزمة التحليل الإحصائي SPSS في تحليل البيانات التي تم الحصول عليها لخدمة أهداف الدراسة واختبار فرضياتها.

وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ٥% لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة (أسلوب التكاليف المبنى على الأنشطة، أسلوب إدارة الجودة الشاملة، أسلوب بطاقة الأداء المتوازن) في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: الاستمرار في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية لما لها من أثر إيجابي على رفع كفاءة المنشآت وتحسين أدائها، إجراء مزيد من الدراسات المشابهة لهذه الدراسة في قطاعات أخرى ومقارنتها بهذه الدراسة.

الكلمات المفتاحية: التكاليف المبنية على الأنشطة، بطاقة الأداء المتوازن، إدارة الجودة الشاملة، الميزة التنافسية، الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

Abstract

Impact Of Modern Management Accounting Techniques in Achieving Competitive Advantage in The Public Jordanian Industrial Shareholding Companies

**Prepared by
Mostafa Jaser Odeh**

**Supervised by
Dr. Seif Obeid Al-Shbiel**

This study aimed to Know impact of Modern Management Accounting Techniques on Achieve Competitive advantage in Jordanian industrial share holding companies, This study deal with Advanced Management Accounting Techniques (Activity Based Cost, Total Quality Management, Balanced Scorecard) As independent Variables and Competitive Advantage As Dependent variable.

The Community of the study consists of financial managers, Accountants, Accounting Department Heads, Internal Audit Department Heads, And Investment Department Heads employees in the Public Jordanian Shareholding Companies. During this study a (318) questioner Were distributed to (67) Companies, (280) questioner Were recovered, and (255) questioner Were suitable for analysis, the study used Statistical package of Social Sciences program to achieve the objectives of the study and testing it's hypotheses.

The study concluded That There is a statistical signification impact for using Modern Management Accounting Techniques (Activity Based Cost, Total Quality Management, Balanced Scorecard) in Achieve Competitive advantage in the Public Jordanian industrial share holding companies.

The Study leads to set of Recommendations which summarized in: Keep applying Modern Management Accounting Techniques Which Leads to raising the efficiency of Companies and improve their performance, applying Similar Studies to other sectors and match them with this study.

Key Words: Activity Based Cost, Total Quality Management, Balanced Scorecard, Public Jordanian Industrial Shareholding Companies.

الفصل الأول : الإطار العام للدراسة

١-١ المقدمة

٢-١ مشكلة الدراسة وأسئلتها

٣-١ أهداف الدراسة

٤-١ أهمية الدراسة

٥-١ متغيرات الدراسة

٦-١ فرضيات الدراسة

١-١ المقدمة

مع بداية القرن الواحد والعشرين دخل العالم في مرحلة جديدة من مراحل الانفتاح والعولمة ، لاسيما في ظل ثورة تكنولوجيا المعلومات وأساليب الاتصال الحديثة التي أدت إلى ظهور الشركات متعددة الجنسيات ، وقد ساهم ذلك في فتح الأسواق العالمية أمام السلع والخدمات المقدمة من قبل منشآت الأعمال.

تعد أنظمة وأساليب المحاسبة الإدارية والتكاليفية من أهم الأنظمة للشركات الصناعية، وتأتي أهميتها كونها تعد المزود الرئيس للمعلومات التكاليفية التي تستخدمها الإدارة في التسعير، والرقابة على عناصر التكاليف المختلفة (حجازي ومعالم، ٢٠١١)؛ هذا وقد أصبحت بيانات الأعمال ذات تقدم سريع في تكنولوجيا المعلومات والإبتكار وتقديم خدمات مميزة، امتدت المنافسة في الصناعات حتى أصبحت عالمية المستوى، مما فرض على المنشآت محاولة تقديم منتجات ذات جودة عالية بأقل تكلفة ممكنة مع توفير البدائل المتجددة، ومن هنا تظهر أهمية استخدام أنظمة محاسبة حديثة لديها القدرة على المواكبة في بيانات الأعمال الحديثة (Garrison & Noreen, 2003).

تسعى منظمات الأعمال بالإبداع للتفوق في أعمالها على البيئة المحيطة بها، ولا يكون ذلك إلا من خلال إيجاد خصائص إيجابية من وجهة نظر المستهلك النهائي التي تجعل هذا المنتج مميزاً عن منتجات منافسيها، ويكون ذلك إما من خلال الإبتكار أو خلق أسواق جديدة بمنتجات جديدة، أو من خلال المنافسة على نفس المنتج بتحقيق قيمة أكبر للمستهلك النهائي مع الحفاظ على نفس التكلفة أو تخفيضها؛ وتعرف الميزة التنافسية بأنها مجموعة من الخصائص أو الصفات التي يتصف بها المنتج أو العلامة، وتعطي للمؤسسة بعض التفوق على منافسيها المباشرين (Jean-Jacques Lambin, 1998).

٢-١ مشكلة الدراسة

إن من أبرز المشاكل التي تواجه الشركات الصناعية هي كيفية خفض التكاليف مع الحفاظ على الجودة في آن معاً، بهدف زيادة المبيعات مما ينعكس على الربحية بشكل إيجابي ولعل أبرز الأساليب التي تساند الإدارة في اتخاذ قرارات تصب في هذا الجانب هي أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.

ومن الدوافع التي تحضُّ الإدارة على مثل هذه القرارات أيضاً زيادة التنافس بين منشآت الأعمال في تقديم السلع والخدمات مما يدفع المنشآت لمحاولات البحث عن أساليب حديثة متطورة لمواكبة التنافس وزيادة الحصة السوقية في مثل هذه البيئة الديناميكية.

ومن هنا تتمثل مشكلة هذه الدراسة في تجاهل بعض المنشآت للدور الذي تؤديه هذه الأساليب في تعزيز الموقف التنافسي للمنشأة، حيث أن أساليب المحاسبة الإدارية تعتبر في الوقت الحاضر من أهم الأدوات المساعدة للإدارة في إتخاذ القرارات.

من خلال صب الاهتمام على التقارير المحاسبية التي تختص في الجوانب التكاليفية، وما تقدمه هذه التقارير من معلومات تدعم القرارات الإدارية الهامة في المنشأة بشكل عام وحول إدارة التكلفة بشكل متميز ودقيق.

بناءً على ما سبق تتمحور مشكلة الدراسة في الإجابة عن السؤال الرئيسي التالي:

هل يوجد أثر لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية على تحقيق الميزة التنافسية؟
ويندرج منه الأسئلة الفرعية التالية:

1. هل يوجد أثر لاستخدام نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC في تحقيق الميزة التنافسية؟
2. هل يوجد أثر لاستخدام نظام إدارة الجودة الشاملة TQM في تحقيق الميزة التنافسية؟
3. هل يوجد أثر لاستخدام بطاقة الأداء المتوازن BSC في تحقيق الميزة التنافسية؟

1-3 أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة بناءً على المشكلة - التي سبق الإشارة إليها - إلى ما يلي:

التعرف على أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بشكل رئيسي، ومنها تتفرع الأهداف الفرعية التالية:

1. التعرف على أثر استخدام نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC في تحقيق الميزة التنافسية.
2. التعرف على أثر استخدام نظام إدارة الجودة الشاملة TQM في تحقيق الميزة التنافسية.
3. التعرف على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن BSC في تحقيق الميزة التنافسية.

١- ٤ أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية قطاع الشركات الصناعية الذي يلعب دوراً مهماً في تعزيز الاقتصاد الوطني الأردني.

- أن نتائجها ستوضح أثر أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية مما يدعو بدوره إدارات الشركات ومنتخذي القرارات إلى الاهتمام بهذا الموضوع مما يحسن القدرة التنافسية ومن ثم الأداء المالي لهذه الشركات.
- توضيح أهمية أساليب المحاسبة الإدارية وإثراء المعرفة العلمية والعملية حول موضوع وأثرها على الميزة التنافسية في الشركات الصناعية الأردنية.

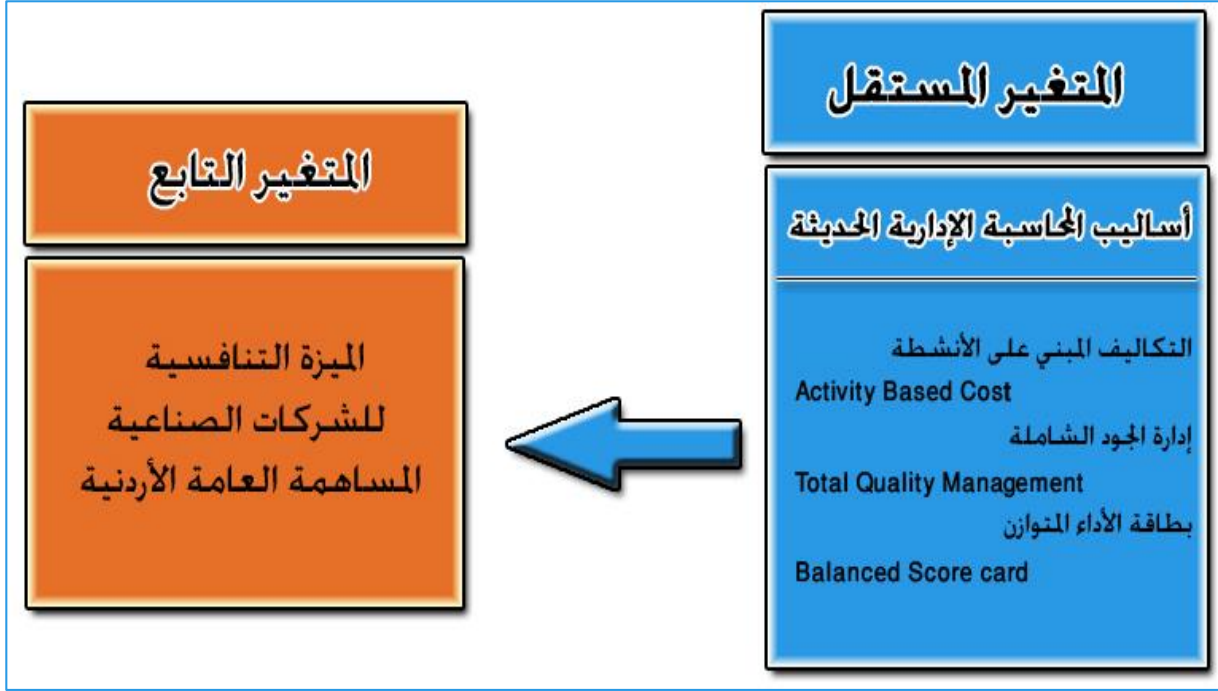
كما تتبع أيضاً من أهمية أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة

- أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة وما له من دور في تحديد تكلفة الإنتاج بدقة وتحديدًا في توزيع التكاليف الصناعية الغير المباشرة.
- أسلوب إدارة الجودة الشاملة وما له من آثار في تخفيض معدل دوران العمل وتحسين الأداء والإنتاجية.
- أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وما له من دور في تطوير الخطط الإستراتيجية وتقييم مدى تحقيق المنشأة لأهدافها.

١- ٥ متغيرات الدراسة

يتمثل المتغير المستقل للدراسة في أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة المتقدمة بينما يتمثل المتغير التابع في الميزة التنافسية ويوضح الشكل التالي علاقة المتغيرات

الشكل الرقم (١)
علاقة متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الباحث

٦-١ فرضيات الدراسة

ومما سبق يمكن تحديد فرضيات الدراسة بناءً على مشكلتها على النحو التالي:

الفرضية الرئيسية : H0 لا يوجد أثر لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ويندرج عنها الفرضيات الفرعية التالية :

H01 : الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha < 0,05$) لاستخدام أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

H02 : الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha < 0,05$) لاستخدام أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

H03 : الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha < 0,05$) لاستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن BSC في تحقيق الميزة التنافسية التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة

١-٢ المبحث الأول: المحاسبة الإدارية

٢-٢ المبحث الثاني: الميزة التنافسية

٣-٢ المبحث الثالث: الدراسات السابقة

٢- ١ المبحث الأول : المحاسبة الإدارية

٢-١-١ مفهوم المحاسبة الإدارية

٢-١-٢ نشأة المحاسبة الإدارية الحديثة

٢-١-٣ أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة

الإطار النظري

٢-١-١ مفهوم المحاسبة الإدارية

مما لا شك فيه أن منشآت الأعمال تسعى وراء تعظيم ثروات الملاك، مما يدفع بها للحاجة الماسة لإدارة الموارد الاقتصادية المتاحة لديها بأفضل الطرق ومواكبة الأنظمة الحديثة في تحميل المنتجات بالتكاليف الخاصة بها. لذلك لا بد لمثل هذه المنشآت من البحث الدائم عن التحسين والتطوير وذلك من خلال تطبيق آخر ما توصلت إليه العلوم الاقتصادية والإدارية.

لقد ورد في مفهوم المحاسبة الإدارية عدة تعريفات نورد منها:

المحاسبة الإدارية نظام يقوم بتزويد المعلومات لمساعدة المدراء في تأدية أنشطة التخطيط والرقابة، وتتضمن أنشطة المحاسبة الإدارية جمع المعلومات وتصنيفها ومعالجتها وتحليلها وإيصال تقارير المعلومات إلى المدراء (Kaplan, et.al.,1998) ؛ ويؤكد (Mown & Hansen, 2006) أن المحاسبة الإدارية هي عبارة عن نظام يقوم بتوفير المعلومات للأطراف الداخلية في المنظمة والمصمم لدعم الإدارة بما تحتاجه من معلومات، حيث أن المحاسبة الإدارية تعمل على مساعدة المدراء ومن خلال المعلومات التي تزودهم بها في التعرف على القضايا الهامة وإيجاد الحلول للمشكلات والعمل على تقييم الأداء؛ ومن وجهة نظر أخرى عرّفها أبو نصار (٢٠١٤) بأنها أحد فروع المحاسبة المتخصصة والتي تهدف بهدف بشكل أساسي إلى توفير معلومات مالية بالإضافة إلى توفيرها لبعض المعلومات غير المالية لغايات خدمة إدارات المنشأة المختلفة في القيام بوظائفها وواجبتها الموكلة إليها.

ومما سبق يستنتج الباحث أن المحاسبة الإدارية تعد من الأدوات المساعدة للإدارة في اتخاذ القرارات بشكل عام والاستراتيجية منها بشكل على خاص، عن طريق تجميع البيانات وعرضها على شكل معلومات مفيدة للإدارة.

٢-١-٢ نشأة المحاسبة الإدارية الحديثة

لقد بدء القصور في أنظمة المحاسبة الإدارية التقليدية بعد التطورات التي شهدتها بيئة التصنيع الحديثة، وما أحدثته من تغييرات أصبحت بها المعلومات التي تقدمها الأنظمة التقليدية غير كافية وغير ملائمة للشركات، وأصبح على المحاسب الإداري أن يتعامل مع مفاهيم وأساليب وأدوات جديدة

(حماد، ٢٠٠٣)، وقد أكد الاتحاد الدولي للتصنيع في الدراسة التي أجريت في الولايات المتحدة وبريطانيا، والتي توصلت إلى عدم قدرة المحاسبة الإدارية التقليدية على توفير معلومات تساند عملية اتخاذ القرارات في بيئة التصنيع الحديثة (Howell & Soucy 1987)، وذكر (Ross, 2004) أن هناك عدة أسباب مقنعة لتحسين أساليب حساب التكاليف، وأهمها نمو وزيادة التكاليف غير المباشرة بشكل سريع، كما ظهرت الحاجة الملحة للانتقال إلى أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وذلك بسبب النمو المتسارع في تكنولوجيا المعلومات والإنتاج وزيادة المنافسة بين المنظمات المختلفة لإفتتاح الأسواق العالمية على بعضها البعض (Atkinson, 2001, 169)

أسباب التحول والحاجة إلى تطوير الأساليب المحاسبية: (جودة، ٢٠١٠)

١. زيادة نسبة التكاليف الصناعية غير المباشرة إلى إجمالي التكاليف الصناعية نتيجة استخدام الآلات الصناعية المتطورة، وحيث حلت محل الأجور المباشرة، وهذا بدوره أدى إلى انخفاض تكاليف الأجور المباشرة على حساب ارتفاع التكاليف الصناعية غير المباشرة.
٢. زيادة عدد المنتجات واختلاف موصفاتها وتنوع أصناف المنتج الواحد، أدى ذلك إلى عجز نظام التكاليف التقليدي في توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة على المنتجات المختلفة بشكل دقيق.
٣. زيادة المنافسة بين الشركات في الأسواق .
٤. الحاجة إلى قوائم تكاليف تتوفر فيها الدقة والتفصيل والتحليل وذلك لمساعدة الشركات في إعداد القوائم الختامية ومساعدتها في التخطيط ورسم السياسات.
٥. التطور الكبير في أدوات القياس والتحليل الحديثة، مما أدى إلى الدقة في تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة، أدت هذه التحولات إلى توجيه الانتقادات والقصور الموجه لأنظمة التكاليف التقليدية في كثير من النقاط وأهمها استخدام الطريقة التقليدية في توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة على وحدات الإنتاج.

٣, ١, ٢ أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة

في الآونة الأخيرة ومع إتساع الأسواق وزيادة المنافسة تعقدت الأنظمة الإنتاجية مما أدى إلى صعوبة الوصول إلى تكاليف دقيقة باستخدام طرق المحاسبة التقليدية، مما دفع بالمنشآت إلى البحث عن أنظمة المحاسبة الإدارية الحديثة يقوم هذا المبحث بمراجعة الأدبيات الخاصة بأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، كما يقوم بتحليل نظري لمزايا وعيوب كل أسلوب.

أولاً: أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC

في أواخر الثمانينات حظي نظام ABC باهتمام وانتباه الباحثين والأكاديميين والمستشارين والمدراء كونه يؤدي إلى التغلب على الأضرار والمشاكل الناجمة عن استخدام نظم التكاليف التقليدية التي تخصص التكاليف الصناعية غير المباشرة على المنتجات أو الخدمات باستخدام معيار الحجم، الحاسوبية، العمالة المباشرة حيث أن المنظمات ذات التكاليف الصناعية الغير مباشرة العالية والمنتجة لمزيج متنوع من المنتجات أو الخدمات قد يؤدي استخدام معايير التخصيص المذكورة إلى اظهار الكلف المقدره بشكل مضلل (Cooper & Kaplan, 1988, p20-27)

وفي التعريف الحديث يرى (Kaplan & Cooper,2007) بأنه أداة استراتيجية للشركة تساعد في الحصول على تكلفة أكثر دقة ومعلومات عن ربحية العمليات والمنتجات وعملاء الشركة مما يساهم في اتخاذ العديد من القرارات المهمة ومنها قرارات التسعير والتسويق وتصميم المنتج أو الخدمة، وقرارات توظيف الموارد، كما يعرف نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC بأنه أحد أنواع أنظمة محاسبة التكاليف الحديثة ويهتم بتحليل الأنشطة، واعتبار تكلفة السلعة المنتجة، أو الخدمة المقدمة، على أنها تكلفة الأنشطة ذات القيمة المضافة التي تسهم في انتاجها حيث يتيح هذا النظام تحديد تكلفة المنتج بشكل أدق، إضافة إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية، بسبب إلغاء الأنشطة التي ليس لها قيمة مضافة، ولا تؤثر في جودة المنتج (Hilton,2004,412) ، وعرف أيضاً بأنه نظام قائم على أن الأنشطة هي التي تقوم باستهلاك الموارد (وليس المنتجات) ومن ثم المنتجات تستهلك هذه الأنشطة وهذا النظام يقوم بتحميل تكلفة الموارد المستخدمة على المنتجات استناداً إلى النشاط، أي أنه قائم على إيجاد العلاقة السببية بين الموارد المستخدمة والأنشطة والانتاج (مجلة المحاسب القانوني العربي، ٢٢)،

لم تختلف الآراء السابقة كثيراً حول تعريف أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC من ناحية توزيعه للتكاليف، ومن ناحية أخرى يرى (ظاهر، ٢٠٠٢، ٢٠٢) يتشابه نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC مع النظام التقليدي لمحاسبة التكاليف في كل من المواد المباشرة والأجور المباشرة، في حين يختلف بما يتعلق بالمحاسبة عن التكاليف غير المباشرة؛ ويرى (Hilton,2011) في التعريف الأحدث له بأنه أسلوب يتكون من مرحلتين لتوزيع التكاليف غير المباشرة، إذ يتم تجميعها في مجموعات التكلفة ثم يتم تخصيصها على المنتجات النهائية بناءً على موجهات التكلفة.

تتبع أهمية نظام تكاليف الأنشطة ABC من الاعتبارات التالية: (أبو حشيش، ٢٠١٢، ص٤٩٥)

١. زيادة حدة المنافسة، حيث تركز الشركات المنافسة على زيادة الربحية في ظل مستوى الأسعار الحالية، فبدلاً من تخفيض الأسعار فإنها تسعى إلى اتباع نظم في حساب التكاليف تكون أكثر دقة.
٢. تغير الأهمية النسبية لمكونات التكلفة نتيجة لتناقص أهمية عنصر العمل المباشر مقابل الزيادة غير العادية في التكاليف الصناعية غير المباشرة، ففي بيئة الأعمال الحديثة قد لا تشكل تكلفة العمل المباشر أكثر من ٥% من تكلفة الإنتاج الإجمالية فلا يجوز توزيع تكاليف الإنتاج غير المباشرة التي ربما تزيد عن ٥٠% من تكلفة الإنتاج الإجمالية على أساس عنصر لا يمثل سوى أقل من ٥% فقط من هذه التكلفة .
٣. زيادة التنوع في المنتجات، إن تنوع المنتجات، وزيادة الاختلافات فيما بينها من حيث الحجم، والموصفات، ودرجة التعقيد في عملية التصنيع يؤدي إلى اختلاف أنواع الأنشطة، ومستوى الجهود المطلوب لخدمة هذه المنتجات وإنتاجها؛ لذلك فإن التركيز على العلاقات السببية بين التكاليف، وبين الأنشطة المتسببة فيها المطلوب، فالأنشطة هي التي تستهلك الأنشطة، لكي يتم تحديد التكلفة تحديداً دقيقاً.

مزايا أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC

يتميز أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة بإمكانية التزويد بمعلومات دقيقة مقارنةً بنظام التكاليف التقليدي، ويتميز بإمكانية تحديد استهلاك النشاط من مورد معين من موارد المنشأة؛ يتميز أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC بما يلي (درغام، 2007، ٦٧٩-٧٢٥):

١. فعالية الدور الرقابي لهذا الأسلوب مقارنةً بأسلوب التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة.
٢. التحسين المستمر وتجاوز جميع عيوب الأسلوب التقليدي، حيث أن أفضل أسلوب لتحسين الأداء هو تحليل الأنشطة والتركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج.
٣. الاستخدام الفعال لمبدأ المقابلة وذلك من خلال عدم تخصيص التكاليف التي تخص فترات مالية تالية على تكاليف الفترة الحالية، وهو الأمر الذي لا يتم تجنبه في كثير من الأحيان وظل أسلوب التكاليف التقليدي

٤. يساعد على تخفيض التكاليف من خلال تقليل الوقت والجهد المطلوبين للقيام بالنشاط، وإلغاء الأنشطة ذات التكلفة العالية وغير الضرورية، واختيار الأنشطة ذات التكلفة المنخفضة، كما يقدم أسلوباً مختلفاً لتخفيض التكاليف هو فهمها ومعرفة الأنشطة ومسببات التكلفة الخاصة بها.
٥. يوفر مجموعة من مقاييس الأداء غير المالية من خلال مؤشرات غير مالية لقياس مسببات التكلفة، حيث تشمل هذه المقاييس الوقت والجودة، كما يساعد في إعداد الموازنات المبنية على الأنشطة باعتبارها أداة تخطيطية ورقابية تساعد في تقييم الأداء.
٦. يؤثر بصورة فعالة على قرارات التسعير من خلال حساب تكلفة التنوع بدرجة أكثر دقة، حيث برهن هذا النظام على أن هناك كثيراً من التكاليف لا ترتبط بحجم الإنتاج بل ترتبط بدرجة تعقيد وتنوع المنتجات، وغيرها من العوامل المسببة لوجود التكاليف.
٧. يعمل على زيادة النظرة الايجابية لأهمية دور المحاسبين في إدارة الإنتاج وفي مجالات إتخاذ 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.
٨. إن تحليل الانحرافات وفقاً لهذا الأسلوب الذي يعتمد أساساً على منطق أن المخرجات تستهلك الأنشطة، وأن الأنشطة هي التي تستهلك الموارد، إنما يعتمد في ذلك على علاقة حقيقية يتم التعرف عليها من خلال مسببات التكلفة، أما في ظل أسلوب التكاليف التقليدي فإن تحليل الانحرافات يفضل في تقديم معلومات ملائمة حول أداء عناصر التكاليف.
٩. من أهم نتائج استخدام هذا النظام ما يعرف بالإدارة الاستراتيجية التي تساعد في عملية التخطيط الإستراتيجي، وإدارة الموارد.

معوقات أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC

- على الرغم من تعدد مزايا أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة إلا أن هناك مجموعة من المعوقات التي تحد من استخدامه (العشماوي، ٢٠١١):
١. صعوبة توافر البيانات الكمية والنوعية والمالية والتكاليفية التي تمثل المزود الرئيس للتطبيق من حيث توفر درجة البيانات.
 ٢. يوجد صعوبة في تحليل الأنشطة التي تستهلك الموارد، فضلاً عن صعوبة تجميع الأنشطة المتجانسة المترابطة في مجتمعات التكلفة.
 ٣. صعوبة الإختيار محركات التكلفة من النشاط للموارد ومن المنتجات للنشاط.

ثانياً: أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM

قبل البدء بتعريف إدارة الجودة الشاملة كمصطلح لا بد من تحليل المصطلحات التي يتكون منها هذا الأسلوب الإدارة، الجودة، الشاملة وفهم معانيها؛ الإدارة تعني تطوير القدرات التنظيمية والقيادات الإدارية بحيث تصبح قادرة على التحسين المستمر بغرض المحافظة على مرتبة عالية من جودة الأداء؛ أما الجودة يقصد بها تحقيق رغبات المستفيدين وتوقعاتهم بالجانب الذي تقدم المنشأة به خدماتها ومحاولة تقديم خدمات وسلع تفوق تلك التوقعات؛ أما بما يخص الشاملة فيقصد بها إدخال عناصر العمل كافة في المنشأة في ضمن التعريف الدقيق لحاجات الزبون ورغباته من المنشأة وخدماتها والعمل على بذل جهد جماعي وفردى ممكن في سبيل تحقيق تلك الغايات. (الطائي، ٢٠٠٩)

وتعرف إدارة الجودة الشاملة بأنها مصطلح يراد به بيان كيفية تنفيذ المهام الموكلة إلى الإدارة المسؤولة عن ضبط الجودة للسلع والخدمات المقدمة من قبل المنظمة، إذ أن منظمات اليوم أصبح هاجسها الأساسي هو الزبون واعطائه مواقع الصدارة في كل حسابات المنظمة بدءاً من الخطط الاستراتيجية التي تبدأ قبل عملية الإنتاج (من خلال استطلاع آراء الزبون عن رغباته) والخطط التشغيلية وحتى بعد عملية الإنتاج أيضاً، وهي المرحلة المعروفة باسم خدمات ما بعد البيع (الفضل والطائي، ٢٠٠٤، ٣١٥)، ولقد سبق هذه التعريف بعدة أعوام تعريف (Deming, 1996) حيث عرف هذا الأسلوب بأنه هو عبارة عن فلسفة إدارية مبنية على أساس إرضاء العميل وتحقيق احتياجاته حاضراً ومستقبلاً؛ ومن جانب آخر عرفت إدارة الجودة الشاملة بأنها فلسفة تعزز مهمة مؤسسة ما وأهدافها باستخدام أدوات وتقنيات تحسين الجودة المستمر كوسيلة لتحقيق الرضا المتبادل والمتزامن لجميع الأطراف المشاركة المعنية. (كورنسكي، ٢٠٠٠)

أهداف أسلوب إدارة الجودة الشاملة

يمكن حصر الأهداف الرئيسية لأسلوب الجودة الشاملة بما يلي: حمود (٢٠٠٥)

١. خفض التكاليف؛ إن الجودة تُعني عمل الأشياء بالطريقة الصحيحة من أول مرة وهذا يعني تقليل التالف أو إعادة تصنيعها، بالتالي تقليل التكاليف.
٢. تقليل الوقت اللازم لإنجاز مهمات العميل؛ قد يكون بعض الإجراءات الخاصة بالعميل طويلة وجامدة بهدف الرقابة مما قد يؤثراً على العميل، ولذلك فمن أهداف إدارة الجودة الشاملة الرئيسية تقليل الوقت اللازم لإنجاز مهمات العميل.

٣. تحقيق الجودة؛ وذلك بتطوير المنتجات والخدمات حسب رغبة العملاء، عن عدم الاهتمام بالجودة مما يؤدي لزيادة الوقت وإنجاز المهام وزيادة أعمال المراقبة وبالتالي زيادة شكاوى المستفيدين من هذه الخدمات، وفي ما يخص أهداف الجودة يذكر (السلمي، ٢٠٠٩، ٤٠) ما يلي:
- أ. زيادة القدرة التنافسية للمنشأة
 - ب. زيادة كفاءة المنظمة في إرضاء العملاء والتفوق والتميز
 - ج. زيادة حركة ومرونة المنظمة في تعاملها مع المتغيرات
 - د. زيادة القدرة الكلية للمنظمة على النمو المتواصل

أهمية أسلوب إدارة الجودة الشاملة:

- تتبع أهمية أسلوب إدارة الجودة الشاملة من ما يلي: عقيلي (٢٠٠١)
١. تحسين في الربحية والقدرة التنافسية للمنشأة؛ ويعزو السبب إلى أن إرتفاع الجودة يؤدي إلى القبول لدى المستهلك ومن ثم زيادة المبيعات والربحية.
 ٢. المحافظة على حيوية المنشأة من خلال التجديد، والتحسين المستمر والتعليم والتدريب والتكيف مع المتغيرات البيئية بما يضمن البقاء والإستمرار.
 ٣. إن تطبيق أسلوب إدارة الجودة الشاملة أصبح أمراً ضرورياً للحصول على بعض الشهادات الدولية الخاصة بالجودة مثل ISO ٩٠٠٠.
 ٤. تخفيض معدل دوران العمل وتحسين الأداء والإنتاجية.

محددات أسلوب إدارة الجودة الشاملة :

- لقد أجمع مجموعة من الكتاب والمفكرين على أن هناك مجموعة من المحددات التي تعزو إلى فشل أسلوب إدارة الجودة الشاملة ومن أبرزها: عبد العزيز (٢٠٠٤)
١. ضعف الإلتزام الجدي من قبل الإدارة العليا وقد يكون وراء ذلك قلة التدريب والخبرة الضرورية.
 ٢. مقاومة الموظفين لأسلوب إدارة الجودة الشاملة وذلك بسبب الاهداف الطويلة او الخوف من التغيير.
 ٣. فشل الإدارة في توفير الجهد اللازم للتحسينات المختلفة.
 ٤. فشل الإدارة في توفير المكافئات وتقدير انجاز الافراد وغياب نظام فاعلية الإتصال.
 ٥. توقع نتائج سريعة لنظام إدارة الجودة الشاملة.

ثالثاً: أسلوب بطاقة الأداء المتوازن BSC

نظام إدارة وقياس إستراتيجي يقوم بترجمة المهمة الأساسية واستراتيجية المنشأة إلى مجموعة متوازنة من مقاييس الأداء المتكاملة التي تتضمن مقاييس للمخرجات ومسببات أداء هذه المخرجات والتي ترتبط معاً في سلسلة من علاقات السبب والنتيجة (HO & McKay, 2002, 1)؛ ويؤكد المحسن (٢٠٠٣) بأن بطاقة الأداء المتوازن أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهدافاً محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة. إن فكرة بطاقة قياس الأداء المتوازن تركز على وصف المكونات الأساسية لنجاح المؤسسة وأعمالها، وذلك بمراعاة الاعتبارات التالية: الإعتبار الزمني، تهتم عمليات قياس الأداء بثلاثة أبعاد زمنية هي الأمس واليوم وغداً؛ الإعتبار المالي وغير المالي، حيث تراقب النسب الرئيسية المالية وغير المالية بصورة متواصلة؛ الإعتبار الإستراتيجي، تهتم عمليات قياس الأداء بربط التحكم التشغيلي قصير المدى برؤية واستراتيجية لمؤسسة طويلة المدى؛ الإعتبار البيئي، تهتم عمليات قياس الأداء بكل من الأطراف الداخلية والخارجية عند القيام بتطبيق المقاييس.

وايضاً تُعرف بأنها أداة تستخدم لنقل وتوصيل استراتيجية المنظمة إلى الوحدات والمستويات الإدارية المختلفة، وأيضاً لقياس نماذج التنفيذ في تلك الوحدات، فاستخدامها بشكل يضمن تحقيق النتائج المستهدفة، بما يدعم من قوة المنظمة وموقفها التنافسي وذلك عن طريق توفير أداة لتنفيذ الاستراتيجية والمحاسبة عن نتائجها المستهدفة (درغام وأبو فضة، ٢٠٠٩)؛ كما عرفها Robinson (٢٠٠٠) بأنها نموذجاً يعرض طرقاً متنوعة لإدارة المنظمة لكسب غوائد مرضية من خلال صناعة قرارات استراتيجية تأخذ بعين الإعتبار الآثار المنعكسة على كل محور من المحور المالي والزبائن والعمليات والمراحل الداخلية وتعلم الأفراد، وإن تحليل الأداء وقياسه للمحاور المذكورة يعتمد على تحليل وتشخيص مقاييس أداء مالية وغير مالية لأهداف قصيرة وطويلة الأجل.

أهمية أسلوب بطاقة الأداء المتوازن

تتبع أهمية أسلوب بطاقة الأداء المتوازن من الإعتبارات التالية : أحمد (٢٠١١)

١. تطوير الخطط الاستراتيجية.

٢. تقييم مدى تحقيق المنشأة لأهدافها.

٣. يعتبر هذا الأسلوب بمثابة حجر الزاوية للنجاح الحالي والمستقبلي للمنظمة، بعكس المقاييس المالية التي تفيد بما حدث في الماضي ولا تشير إلى كيفية الاستفادة منها في تحسين الأداء مستقبلاً.

٤. يُمكن من ربط استراتيجية المنظمة بعيدة المدى مع قريبة المدى.

٥. يُمكن من تشخيص وتحديد مجالات جديدة بصورة عملية ينبغي أن تتميز بها المنظمة بتحقيق أهداف المستهلك والمنظمة.

٦. يوضح الرؤية الاستراتيجية وتحسين الأداء وتضع تسلسلاً للأهداف وتوفر التغذية الراجعة للاستراتيجية وتربط المكافآت بمعايير الأداء.

مزايا استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن

يعد أسلوب بطاقة الأداء المتوازن من أهم أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بإعتباره أول أسلوب يهتم بالأداء المالي وغير المالي ويؤخذ بعين الإعتبار أبعاد وإعتبارات أخرى لعملية القياس المحاسبي وما يميز هذا الأسلوب واستخدامه عن غيره من الأساليب الشيشني (٢٠٠٤)، عبد الحليم (٢٠٠٥)، عبد اللطيف وتركمان (٢٠٠٦)، Jakobsen (٢٠٠٨)

١. يقدم إطاراً شاملاً لترجمة الأهداف الاستراتيجية إلى مجموعة متكاملة من المقاييس التي تنعكس في صورة مقياس أداء الاستراتيجية.

٢. يعمل على إشباع عدة احتياجات إدارية لأنها تجمع في تقرير واحد أجزاء عديدة من استراتيجية المنظمة، وتمد الإدارة بصورة شاملة عن عمليات المنظمة.

٣. يحمي من حدوث مثالية جزئية لأحد الأبعاد لأنها تجعل المديرين يأخذون في الاعتبار مقاييس أداء الأبعاد الأخرى للبطاقة.

٤. يتضمن بطاقة قياس الأداء المتوازن العديد من التوازنات، فمقاييس الأداء تتضمن موازنة بين الأهداف طويلة المدى وقصيرة المدى، والتوازن بين المقاييس المالية وغير المالية، وتوازن المقاييس الخارجية والداخلية.

٥. يعمل أسلوب بطاقة قياس الأداء المتوازن على توفير مبادئ توجيهية للتنمية من خلال التركيز على الفوائد المتوقعة.

٦. يُمكن المنظمة من إدارة متطلبات الأطراف ذات العلاقة (المساهمين، العملاء، الموظفين)

محددات أسلوب بطاقة الأداء المتوازن :

- لقد أكدت بعض الدراسات والبحوث العلمية بأن هناك بعض المشاكل التي تواجه تطبيق نموذج قياس الأداء المتوازن وأن هذا النموذج لا من الانتقادات الموجهة إليه: هلال (٢٠٠٣)، فوده (٢٠٠٣)
١. إن عدد و وزن عوامل النجاح في كل بعد قد يختلف من شخص لأخر من القائمين بالتقييم مما يترتب عليه نتائج مختلفة ومتنوعة.
 ٢. إن كثرة المقاييس والبيانات قد تسبب غموضاً وإرتباكاً لدى العاملين خاصة إذا ظهرت بعض المقاييس التي قد تتعارض مع المقاييس الأخرى.
 ٣. التكلفة والعائد من تطبيق النموذج فقد تكون تكلفة تطبيق هذا النموذج مرتفعة لكثرة وتنوع البيانات المطلوبة وجهود تحليلها وتلخيصها وإستخراج النتائج.
 ٤. إن تطبيقه يحتاج لوقت طويل خاصة عند تطبيقه للمرة الأولى.
 ٥. الحاجة بشكل مستمر لإعادة النظر في أبعاده الأربعة التي يقوم عليها.
 ٦. الحاجة لوجود وزن نسبي لكل بعد على حده من أجل تقييم الأداء الإستراتيجي للمنشأة ككل.

٢ - ٢ المبحث الثاني : الميزة التنافسية

١-٢-٢ مفهوم الميزة التنافسية

٢-٢-٢ أهمية الميزة التنافسية

٣-٢-٢ أبعاد الميزة التنافسية

٤-٢-٢ استراتيجيات الميزة التنافسية

٥-٢-٢ محددات الميزة التنافسية

الميزة التنافسية

١-٢-٢ مفهوم الميزة التنافسية

تعرف الميزة التنافسية بأنها الميزة التي من خلالها يمكن تطوير المنظمة أو الشركة من خلال تحسين أدائها وتنفيذ إجراءات تتيح لها التفوق على منافسيها، ويمكن تطوير الكفاءات الأساسية التي ترتبط ارتباط وثيق مع الموارد الاستراتيجية، حيث أن الميزة التنافسية تعتمد اعتماداً كبيراً على وضع استراتيجيات ملائمة وتنفيذها بالشكل الصحيح (Wang,2014)؛ ومن وجهة نظر أخرى، يشير مفهوم الميزة التنافسية إلى قدرة المنظمة على صياغة وتطبيق الاستراتيجيات التي تجعلها في مركز أفضل بالنسبة للمنظمات الأخرى العاملة في نفس النشاط وتحقق أفضل إستغلال للإمكانيات والموارد الفنية والمادية والمالية و التنظيمية بالإضافة إلى القدرات والمعرفة وغيرها من الإمكانيات التي تتمتع بها المنظمة والتي تمكنها من تصميم وتطبيق استراتيجيتها التنافسية (أبو بكر، ٢٠٠٨).

ويبين الجدول الآتي أبرز التعريفات التي أوردها الكُتاب في مفهوم الميزة التنافسية والإتجاهات المختلفة في التركيز لكل منها :

الجدول رقم (١) بعض وجهات نظر الباحثين في تعريف الميزة التنافسية

الباحث	التعريف
Hofer	هي المجالات التي تتفوق بها المؤسسة على منافسيها
Fahey	أي شيء يميز المؤسسة أو منتجاتها بشكل إيجابي عن منافسيها من وجهة نظر الزبون
Roppaort	قدرة المؤسسة على تقليص كلفتها الأقلية وتحقيق فوائد أعلى من خلال السعر مقارنة بالمنافسين وتحقيق قيمة أكبر للزبون
Evans	القابلية على تقديم قيمة متفوقة للزبون
Macmall & Tamppo	هي الوسيلة التي تمكن المؤسسة من تحقيق التفوق في ميدان منافستها مع الآخرين
McGinnis & Vallopra	هي قدرة المؤسسة على خلق وضع قابل للدفاع عنه في وجه المنافسين، هذا الوضع يمكن من تحقيق عوائد أكبر من المنافسين

التعريف	الباحث
وهي أن تكتسب الشركة عوائد مالية متميزة	Ghemawat & Rivkin
القدرة على إنتاج السلع الصحيحة والخدمات بالنوعية الجيدة وبالسعر المناسب وفي الوقت المناسب. وهذا يعني تلبية المستهلكين، بشكل أكثر كفاءة من المنشآت الأخرى.	Oughton

المصدر: من إعداد الباحث

٢-٢-٢ أهمية الميزة التنافسية

تزايد الإهتمام بالميزة التنافسية في الوقت الحاضر مع ازدياد حدة المنافسة وزيادة الصراع التجاري العالمي، مما يحتم على الشركات المختلفة تمييز نفسها واكتساب أرضية جديدة في السوق العالمي الكبير، وتشير الميزة التنافسية إلى الخاصية التي تميز الشركة عن غيرها من الشركات المنافسة، وتحقق لهذه الشركة موقفاً قوياً تجاه الأطراف المختلفة. ويمكن لأي مؤسسة أن تحقق الميزة التنافسية بطرق عديدة ولكن أهم هذه الطرق على الإطلاق هي أن تكون الشركة ذات تكاليف منخفضة (تنتج بتكاليف تنافسية وتبيع بسعر منخفض) أو أن تمكن الشركة من تمييز منتجاتها فيزيائياً (الإبداع في المنتجات) أو انطباعياً (الإعلان والاسم والشهرة). (البشتاوي، ٢٠١٥)

٣-٢-٢ أبعاد الميزة التنافسية

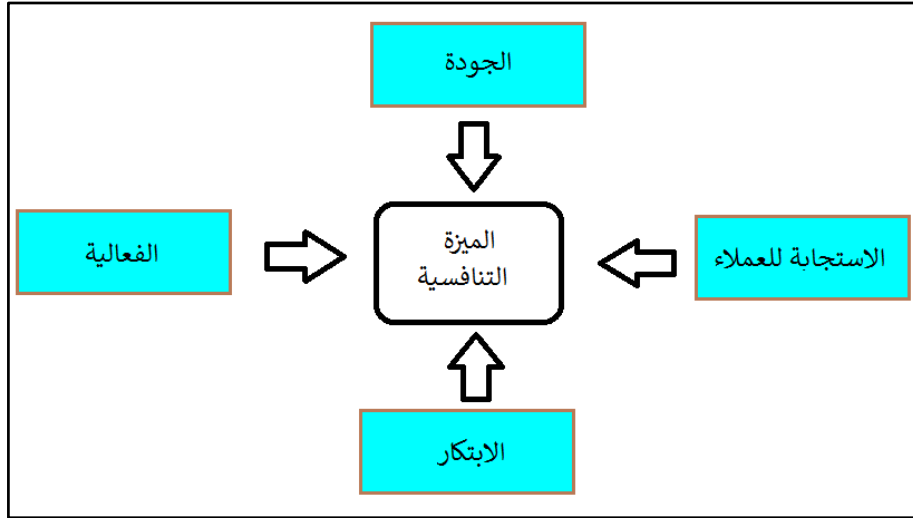
وهي عبارة عن الفائدة العائدة على المؤسسة، وتتمثل هذه الفوائد بعدة أبعاد للقدرة التنافسية كما يلي: عبد القادر (٢٠٠٧)

١. **التنافس بالجودة:** تتمثل بصناعة كل ما يمتاز بالجودة، وذلك من خلال معرفة توقعات العملاء لتصميم المنتج، والمحافظة على الجودة، وتنمية ثقافة الجودة مع الأداء السليم، وتدريب العاملين على الابتكار، والتنفيذ السليم المطابق للتصميم، مع تطوير العلاقات مع العملاء.
٢. **التنافس بالتكلفة:** يتمثل بوضع معايير لذلك، ويشترط في خفض التكلفة الحفاظ على مستوى الجودة

٣. **التنافس بالتميز:** يتمثل بوضع فروق ملموسة في المنتج، أو تقديم أنشطة ترويجية جديدة، باعتبار أن معظم المزايا التنافسية للتميز قصيرة الأجل، لذلك ينبغي التفكير المستمر بإضافة قيم مادية ومعنوية لجذب العملاء الحاليين والمرتقبين.
٤. **التنافس بالوقت:** ويكون ذلك في الإنتاج، وتقديم المنتج، وتسليمه في وقته كم هو متفق عليه مع العملاء.

ويذكر أبو بكر (٢٠٠٨) بأنه يرتبط تحقيق الميزة التنافسية ببعدين أساسيين، الأول القيمة المدركة لدى العميل، والثاني قدرة المنظمة على تحقيق التميز؛ ويضيف Hill and Jones (1989) العوامل الأربعة الأساسية التي تبني الميزة التنافسية وتشمل الفاعلية، الجودة، الابتكار، والاستجابة للعملاء، وتستطيع أي شركة أن تتبناها بغض النظر عن صناعتها أو منتجاتها أو خدماتها التي تقدمها، وجميع هذه العناصر متكاملة مع بعضها البعض. ويوضح الشكل التالي العوامل الأربعة.

الشكل رقم (٢)
العوامل الأساسية لبناء الميزة التنافسية



المصدر: Hill And Jones(1989)

٢-٢-٤ استراتيجيات الميزة التنافسية

قدم منظروا الإدارة مجموعة من الاستراتيجيات التي يمكن أن تساعد الشركة في تحقيق أهدافها. ومن أبرز الاستراتيجيات التي قدمت في مجال الميزة التنافسية الاستراتيجيات الثلاث التي أشار إليها Porter (1985).

أ. **استراتيجية قيادة التكلفة:** يدور محور هذه الاستراتيجية حول خفض التكاليف، وقد حدد Porter (1985) خمس خطوات لتحقيق قيادة التكلفة أو إعادة صياغة سلسلة القيمة تتضمن: تحديد سلسلة القيمة الملائمة وتخصيص التكاليف والأصول لهذه السلسلة، تحديد موجهات التكلفة لكل نشاط ذي قيمة ومعرفة كيف يتفاعل، تحديد التكاليف النسبية للمنافسين ومصادر فروقات التكلفة، تطوير الاستراتيجية بتحقيق وضع تكلفة منخفض نسبياً من خلال الرقابة على موجهات التكلفة أو إعادة صياغة سلسلة القيمة، وأخيراً اختبار هذه الاستراتيجية لمعرفة مدى صلاحيتها للاستمرار. وبناءً على ما سبق قدم تليخياً إلى أن وضع الكلفة المنخفضة يوفر حماية للمنشأة ضد جميع القوى التنافسية.

يرى درغام (٢٠٠٧) أن من مزايا استخدام أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة أنه يساعد في تخفيض التكاليف من خلال تقليص الوقت والجهد المطلوب للقيام بالأنشطة.

ومن هنا يستنتج الباحث أن هنالك ارتباط بين الاستراتيجية السابقة مع المفاهيم والأهداف التي تقدم ذكرها في تعريف نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC من حيث تقليل أو قيادة الكلفة

ب. **استراتيجية التمايز:** تدور هذه الاستراتيجية حول التميز على المنافسين في تلبية رغبات المستهلك بتقديم جودة عالية لمنتجاتها، وقد حدد لهذه الاستراتيجية سبعة خطوات لتحقيق التميز: تحديد هوية المشتري، وفهم سلسلة القيمة للمشتري وأثر منتج البائعين عليها، وتحديد معايير الشراء لدى المشتري، تحديد الموارد المتميزة المحتمل في سلسلة القيمة للمنشأة، تحديد تكلفة الموارد المتميزة، واختيار الأنشطة القيمة التي تولد التميز الأكثر قيمة للمشتري فيما يتعلق بالتكاليف التي حدثت، وأخيراً اختبار استراتيجية التميز التي تم اختيارها لمعرفة قدرتها على الاستمرار؛ إن هذه الاستراتيجية تحقق بعض المزايا للمنشأة وهي هامة في مواجهة مزاحمة المنافسين من خلال ولاء المستهلك لمنتجات الشركة.

يرى السلمي (٢٠٠٩) أن من أهم مزايا أسلوب إدارة الجودة الشاملة هو تحقيق الجودة وذلك من خلال تطوير المنتجات والخدمات حسب رغبة العملاء مما يؤدي إلى: زيادة كفاءة المنظمة، زيادة

حركة ومرونة المنظمة في تعاملها مع المتغيرات، زيادة القدرة الكلية للمنظمة على النمو المتواصل؛
بالتالي يزيد من قدرة المؤسسة على التنافس في البيئة المحيطة.

بناءً على ما سبق يستنتج الباحث بضرورة الربط بين هذه الاستراتيجيات مع مزايا وأهداف
أسلوب إدارة الجودة الشاملة.

ج. استراتيجية التركيز: تعد هذه الاستراتيجية مزيج بين الاستراتيجيتين السابقتين والتي تقوم على
تركيز جهود المنظمة للتركيز على قطاع محدد من السوق وذلك بدلاً من التركيز على السوق
الكامل (Jusoh & Parnell, 2008). وتقوم فلسفة هذه الاستراتيجية على أن المنافس المختص في قطاع
معين سوف يقوم بخدمة هذا القطاع بشكل أفضل من المنافسين في المجالات العامة، وتسعى المنشأة
وفقاً لما سبق إلى توجيه طاقتها إلى قطاعات محددة لتحقيق الميزة التنافسية حتى لو لم تكن تمتلك تلك
الميزة في القطاعات الأخرى؛ ومن الشروط التي تخص هذه الاستراتيجية هو أن يكون القطاع مختلف
إلى حد ما عن القطاعات السوقية الأخرى (Hlavaka et al, 2001).

يرى (Morisawa 2002) في تعريفه أن من أهداف استخدام بطاقة الأداء المتوازن تقوية أهمية
تكوين مؤشرات وصفية غير مالية بجانب المؤشرات غير المالية.

ويستنتج الباحث بناءً على ما تقدم بما أن الاستراتيجية الثالثة تقوم على مزيج بين السابقتين
(قيادة التكلفة والتمايز) أي أنها قد تؤثر على الأداء بشقيه المالي وغير المالي، حيث أن الاستراتيجية
الأولى تخص قيادة التكلفة وأتخذ أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC كممثل لهذه الاستراتيجية،
أما عن الاستراتيجية الأخرى فهي تخص التميز وأتخذ أسلوب إدارة الجودة الشاملة ممثلاً لها، وبما أن
الأسلوب الأول يتعلق بالأداء المالي (قيادة التكلفة والربحية) والأسلوب الآخر يهتم بالأداء غير المالي
(التمايز) لذلك لابد من الأخذ بمقياس يجمع بين الطرفين ألا وهو أسلوب بطاقة الأداء المتوازن BSC.

٥-٢-٢ محددات الميزة التنافسية

تتمثل محددات الميزة التنافسية في ظروف الدولة السياسية والاقتصادية والاجتماعية بناءً على منهج
بورتر (Porter 1985)، بظروف الطلب على المنتجات أو الخدمات، الصناعات ذات الصلة، والدعم
المقدم للشركات والمنظمات، والاستراتيجيات التي تتبعها وتنفذها الشركات، وأيضاً الهيكلية والتنافسية؛
كذلك السياسة التي تتبعها الحكومة، وفرصة الصدمات الخارجية. حيث أن هذا المنهج ينظر إلى مجموعة

الصناعات الصغيرة ويساعد في معرفة كيفية استخدام الميزة بالشكل المناسب الذي يطور الشركة، ومن المحددات التي تؤثر على الميزة التنافسية محدودية رأس المال والدعم وعوامل وموارد الإنتاج التالية:

- ١ . الموارد البشرية.
- ٢ . الموارد المادية.
- ٣ . مصادر المعرفة.
- ٤ . الموارد الرأسمالية والبنية التحتية.
- ٥ . وجود عمالة غير كفؤ ولا تمتاز بمهارات عالية.
- ٦ . نقص المواد الخام.
- ٧ . الظروف المناخية غير المساعدة.
- ٨ . نقص الموارد المائية.
- ٩ . قلة الحصول على فرص استثمارية تساعد على زيادة الانتاج.

٢- ٣ المبحث الثالث : الدراسات السابقة

١-٣-٢ الدراسات باللغة العربية

٢-٣-٢ الدراسات باللغة الأجنبية

٣-٣-٢ ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

٢, ٣, ١ الدراسات باللغة العربية

١. دراسة الحديدي (2005) بعنوان " مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية وتأثيرها على الأداء المالي "

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى استخدام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية لأساليب المحاسبة الإدارية المختلفة في مجال اتخاذ القرارات، والتخطيط، والرقابة. كما هدفت أيضا إلى دراسة العلاقة بين درجة تطبيق الشركة لأساليب المحاسبة الإدارية المختلفة وأدائها المالي؛ من أهدافها أيضا تحديد الصعوبات التي تعترض استخدام أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة في اتخاذ القرارات والرقابة والتخطيط، وكشف درجة التباين في مدى استخدام هذه الأساليب بين الشركات الصناعية الأردنية.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: بلغ متوسط نسبة استخدام الشركات لأساليب المحاسبة الادارية % 66.6 بينما بلغ متوسط نسبة استخدام الأساليب المتعلقة باتخاذ القرارات % 63.3، كما أظهرت الدراسة أن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية المتعلقة بالمقارنات لنتائج أعمال الشركة مع السنوات السابقة هو الأكثر استخداما وبنسبة % 92.5 يليها الموزانات التشغيلية والمالية المختلفة فمحاسبة المسؤولية وتقارير الأداء، وجدت الدراسة علاقة معنوية بين استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ككل وحجم الشركة.

٢. دراسة محار (٢٠١٢) بعنوان " تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية الاردنية المساهمة العامة "

هدفت الدراسة إلى بيان تطبيق أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية، والتعرف على الصعوبات التي تعترض استخدام هذه الأساليب في الشركات المذكورة ولتحقيق هذه الاهداف.

تم جمع المعلومات من الشركات الصناعية المساهمة العامة من خلال تصميم استبانة وفقاً لأهداف وفرضيات الدراسة، وقد تم توزيعها على عينة مكونة (109) من العاملين في أقسام المحاسبة في الشركة قيد الدراسة.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية تطبق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وذلك من خلال المحاور الخمسة التي تشكل مجالات

هذا التطبيق والتي تناولتها الدراسة، كما أشارت إلى أن الشركات سابقة الذكر تقوم بتطبيق كل من نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة، ونظام التكلفة المستهدفة، ونظام تحليل ربحية الزبون، ونظام بطاقة الأداء المتوازن بدرجة مرتفعة. كما أظهرت نتائج التحليل ان الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية تواجه معوقات تحد من استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بدرجة متوسطة.

تقدمت الدراسة بعدة توصيات منها ضرورة الاستمرار في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة كما أوصت بدراسة جدوى تطبيق أي نظام قبل الشروع بتنفيذه على أرض الواقع وإلى ضرورة تدريب العاملين فيها للقدرة على التعامل مع المتغيرات الحديثة من أساليب المحاسبة الإدارية.

٣. دراسة إيباد (٢٠١٣) بعنوان، " أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وأثرها في رفع الكفاءة الائتمانية لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين "

هدفت هذه الدراسة بشكل عام إلى التطرق للأساليب الإدارية الحديثة ومدى قدرتها على رفع كفاءة إئتمان المنشآت كما هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة والوقوف على مزايا ومحددات كل أسلوب ومدى ارتباط هذه الأساليب بكفاءة الائتمان للشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

وخلصت هذه الدراسة إلى أن هنالك تطبيق معقول لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة تتراوح نسبته ٦٠-٧٠ % كما أشارت بأنه لا يوجد أثر اقتصادي على علاقة الارتباط بين ممارسة الشركات المساهمة العامة لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ودرجة الكفاءة الائتمانية لتلك الشركات حسب النماذج المستخدمة، ويعزز أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يمكن استخدامها من قبل كافة القطاعات، كما أن لها نفس الأثر في رفع الكفاءة الائتمانية لأي قطاع يقوم باستخدامها.

٤. دراسة الوشاح (٢٠١٤) بعنوان، "مدى تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) وأثره على القدرة التنافسية لدى الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في بورصة عمان" هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة وتوضيح أثره في القدرة التنافسية لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان.

اتبعت الدراسة منهج الوصف التحليلي وتم تصميم استبانة كأداة لجمع البيانات من الشركات الصناعية وتم توزيعها بواقع ٣ استبانات لكل شركة أُسْتُرَجَعَ منها (٥٦) وخضعت للتحليل (٥٣) بما يشكل نسبته (٩٥%) من الاستبانات الموزعة واستخدم الباحث الطرق الإحصائية الملائمة من خلال حزمة التحليل الإحصائي SPSS.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها، وجود تأثير إيجابي لمتغير الدراسة المستقل (نظام التكاليف المبني على الأنشطة) على المتغير التابع (القدرة التنافسية) لدى الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في بورصة عمان.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها استمرار الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بالاستمرار بتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة والعمل على تطوير أساليب تطبيقها. والعمل على زيادة وعي الموظفين بمفهوم التكاليف المبني على الأنشطة والعمل على تطوير أساليب تطبيقها لما لها من أثر فاعل في زيادة القدرة التنافسية لهذه الشركات.

٥. دراسة الخالدي (٢٠١٥) بعنوان، "أثر استخدام تقنيات المحاسبة الإدارية على عملية اتخاذ القرارات في الشركات الصناعية الكويتية"

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر تقنيات المحاسبة الإدارية بمتغيراتها (التكاليف على أساس الأنشطة، التكاليف المستهدفة، بطاقة الأداء المتوازن، نظام الإنتاج في الوقت المحدد، نظام الإدارة المبني على أساس الأنشطة) في عملية اتخاذ القرارات في الشركات الصناعية الكويتية، تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، والبالغ عددها (٢٧) شركة.

تم توزيع الاستبانات على المجتمع كاملاً وبمعدل (٥) استبانات على كل شركة من الشركات، وتم استرداد (١١١) واستقرت عينة الدراسة على (١٠٥) مستجيبين من المدققين الداخليين والمديرين الماليين ومحاسبي التكاليف في الشركات المشمولة بالدراسة، واستخدام الباحث الاستبانة كأداة لجمع البيانات. واستخدام الباحث تحليل الانحدار الخطي المتعدد وتحليل الانحدار الخطي البسيط واختيار تحليل التباين الأحادي (Anove) وذلك لغرض اختبار فرضيات الدراسة.

وقد أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتقنيات المحاسبة الإدارية بمتغيراتها (التكاليف على أساس الأنشطة، التكاليف المستهدفة، بطاقة الأداء المتوازن، نظام الإنتاج في الوقت المحدد، ونظام الإدارة المبني على أساس الأنشطة) في عملية اتخاذ القرارات في الشركات الصناعية الكويتية. كما أظهرت النتائج أن تقنيات المحاسبة الإدارية تسهم في تسريع خطوات عملية اتخاذ القرارات، وتبين أيضاً أنه يتم إشراك العاملين في مجال المحاسبة الإدارية مع ذوي الاختصاص في سبيل الوصول إلى قرار سليم.

وعلى ضوء هذه النتائج قدم الباحث عدداً من التوصيات أبرزها: قيام الشركات الصناعية الكويتية باستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة منها، والاهتمام بمجالاتها المختلفة، لكي تكون قادرة على التفاعل والاستجابة للمتغيرات البيئية والاجتماعية والإقتصادية.

٦. دراسة الشديفات (٢٠١٦) بعنوان، "دور استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في إضافة قيمة للمنتج في الشركات الصناعية المؤهلة في الأردن"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الأساليب الإدارية الحديثة (نظام التكلفة على أساس النشاط، نظام التكلفة المستهدفة، نظام بطاقة الأداء المتوازن، نظام الإدارة على أساس النشاط) في إضافة قيمة للمنتج في الشركات الصناعية المؤهلة (QIZ) في الأردن.

ولتحقيق أهداف الدراسة اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي وتصميم نموذج استبانة وتم توزيعها على جميع الشركات العاملة في المدن الصناعية المؤهلة (QIZ) في الأردن، والبالغ عددها (١٨٤) شركة موزعة على (٣) مدن صناعية حيث تم اختيار عينة طبقية عشوائية لتشمل جميع المدن الصناعية المؤهلة، ومقدارها (٧٠) شركة بنسبة (٣٨%) من مجتمع الدراسة، وتوزيع الاستبانة عليهم بطريقة المسح الشامل بواقع (٣) استبانات لكل شركة، وبهذا تكون عينة الدراسة، وبهذا تكون عينة الدراسة مكونة من (٢١٠) موظفاً، واسترد منها (١٦٩) استبانة أي ما نسبته (٨٠%) من عدد الاستبانات الموزعة على عينة الدراسة المكونة من (١٥١) فرداً من المدراء الماليين ورؤساء أقسام التكاليف والمحاسبين العاملين في الشركة الصناعية المؤهلة وتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS).

وقد توصلت الدراسة للعديد من النتائج أهمها: هناك دور فعال ومرتفع لنظام التكلفة على أساس النشاط في إضافة قيمة للمنتج في الشركات الصناعية المؤهلة بلغ متوسطها الحسابي ما مقداره (٤,٠١)،

حيث يساعد تطبيق النظام على تحسين الميزة التنافسية للشركات، وتوفير معلومات دقيقة وملائمة وفي الوقت المناسب لإتخاذ القرارات. ويعمل نظام التكلفة والإدارة على أساس النشاط على إخضاع منتجات الشركة لعمليات إعادة الهندسة سعياً للتخلص من الإضافات التي لا تحقق قيمة للمنتج، وتحديد التكاليف غير المستغلة من الأنشطة، واحتساب تكلفة المنتج بشكل دقيق. وأن هناك دور مرتفع لنظام الإدارة المبني على الأنشطة في إضافة قيمة للمنتج في الشركات الصناعية المؤهلة بلغ متوسطها الحسابي (٣,٩٦)، وتترك الشركات الصناعية المؤهلة لدور للتكلفة المستهدفة في إضافة قيمة للمنتج بمتوسط حسابي بلغ مقداره (٣,٧٤) هناك دور هام لبطاقة الأداء المتوازن في إضافة قيمة للمنتج في الشركات الصناعية المؤهلة بمتوسط حسابي بلغ مقداره (٣,٧٤).

كما أوصت الدراسة بالعمل على توفير برامج التقنيات اللازمة لتطبيق أنظمة المحاسبة الإدارية الحديثة لزيادة فرص نجاحها وتخفيض تكلفة الحصول على البيانات، وخاصة أن هذه الأنظمة تحتاج إلى كم هائل من البيانات والمعلومات التفصيلية.

٢,٣,٢ الدراسات باللغة الأجنبية

١.دراسة Aaron & Gerald (٢٠١٢) بعنوان، " The effects of adopting the "Balanced Scorecard on shareholder returns

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن على عوائد المساهمين. استخدم الباحثان منهجية دراسة الأحداث طويلة المدى لاختبار العلاقة بين المتغير المستقل (نظام بطاقة الأداء المتوازن) والمتغير المستقل (عوائد المساهمين) باستخدام بيانات مقارنة. أظهرت النتائج بأن المؤسسات التي تتبنى هذا النظام تتفوق بشكل كبير على المؤسسات التي لا تتبنى هذا النظام وجاءت النتائج بفوارق كبيرة وفقاً لمعايير المقارنة المستخدمة وهناك أيضاً أدلة بأن هذه المؤسسات تحقق عوائد أكبر بعد تبني هذا النظام. وخأصت الدراسة إلى دليلاً قوياً بأن نظام بطاقة الأداء المتوازن يعد أداة إدارة استراتيجية فعالة تقوم بتحسين عوائد المساهمين.

٢.دراسة Kamal A.M. Al-Qudah (٢٠١٢) بعنوان، " The impact of total quality management on competitive advantage of pharmaceutical manufacturing companies in Jordan

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر أسلوب إدارة الجودة الشاملة على الميزة التنافسية في شركات الصناعة الدوائية الأردنية وذلك لتحسين أداءها وزيادة كفاءتها الانتاجية. قام الباحث بتصميم استبانة موجهة إلى مدراء الدرجة الوسطى إلى العليا في شركات الصناعات الدوائية الأردنية، وتم تحليل البيانات بواسطة معامل الارتباط والانحدار الخطي المتعدد. وكانت أبرز النتائج بأن هنالك أثر لممارسات إدارة الجودة الشاملة على الميزة التنافسية، كما أوضحت بأن التركيز على العملاء لها الأثر الأعلى على الميزة التنافسية، لذلك هنالك أهمية استراتيجية وتكتيكية مهمة لكسب الميزة التنافسية. وكان من أهم التوصيات التي أوصت بها الدراسة إلى أنه لا بد للمنشآت من الاهتمام بممارسات إدارة الجودة الشاملة وتنفيذها بنجاح.

٣.دراسة Ermias Bogale (٢٠١٣) بعنوان " Advanced Management Accounting Techniques in Manufacturing Firms in Ethiopia

لا بد للشركات للبقاء في ظل الضغوطات الإقتصادية العالمية وتبقى قادرة على المنافسة، ومما لا شك فيه أن الشركات الصناعية حتى تحقق ما سبق لا بد من البحث عن طرق إدارة التكاليف ومراقبتها بطرق فعالة.

هدفت هذه الدراسة إلى البحث على مستوى متقدم في ممارسات المحاسبة الإدارية وعلاقتها ببعض الأطر النظرية التي تعد عوامل مؤثرة في استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، ويشير الباحث إلى أن استخدام هذه الأساليب والتقنيات إزداد في السنوات الخمس ما قبل الدراسة، وإن استخدام التقنيات المتقدمة في المحاسبة الإدارية يعني أن هذه المنشآت لديها الوعي الكافي بهذه الأساليب، ولاختبار العلاقة بين العوامل النظرية وتطبيق هذه الأساليب.

تم استخدام معامل الارتباط بيرسون ونظام التبويب المزدوج، وأظهرت الدراسة أن هنالك علاقة إرتباط قوية بين العوامل النظرية وتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة. جاء في أهم التوصيات لهذه الدراسة أن على الشركات الصناعية في أثيوبيا استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.

٤.دراسة Rizgar,Sardar,and Kareem (٢٠١٥) بعنوان " Impact of Management Accounting Techniques on Achieve Competitive Advantage

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تقنيات المحاسبة الإدارية الحديثة (ABC,TC,JIT,ABM,TQM) على عوامل الميزة التنافسية في شركات صناعة المشروبات الغازية العراقية، وذلك لتحسين أداءها وزيادة كفاءتها الانتاجية، وأيضاً هدفت من خلال تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة لمعرفة الفجوة بين النظرية والممارسة العملية في المحاسبة الإدارية والتأثير الحاصل على الميزة التنافسية.

تم تصميم استبانة كأداة لجمع البيانات من شركات صناعة المشروبات الغازية، وتم توزيع استبانة الدراسة عليهم حيث وزع الباحثون ٦٤ استبانة، كان معدل الاستجابة ٧٨% من إجمالي الاستبانات الموزعة.

وكان أبرز النتائج التي توصلت إليها الدراسة، وجود علاقة ايجابية هامة بين متغيرات الدراسة المستقلة (تقنيات المحاسبة الادارية) والميزة التنافسية لدى شركات صناعة المشروبات الغازية في العراق.

٥.دراسة الجواب والرواشدة (٢٠١٦)، بعنوان " The Impact of Activity Based Costing System in the Pricing of Services Banks in the Jordanian Commercial Banks: A field Study

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC في تسعير خدمات البنوك التجارية الأردنية.

تم تصميم استبانة تخدم أغراض الدراسة وتوزيعها ثم قام الباحثان بتحليل البيانات باستخدام حزمة التحليل الإحصائي SPSS، استخدم الباحثان الأسلوب الوصفي التحليلي والنسب المئوية وتم استخدام اختبار T-Test لإيجاد الارتباط بين المتغيرات المستقل والتابع.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن المتغير المستقل (نظام التكاليف المبني على الأنشطة) يساعد في احتساب واتخاذ قرارات تسعير الخدمات في البنوك التجارية الأردنية.

وخلصت الدراسة لمجموعة من التوصيات أهمها أن البنوك بحاجة لرفع كفاءة المعدات والبرمجيات، وزيادة كفاءة الموظفين، لتتمكن من تطبيق نظام ABC في البنوك التجارية الأردنية لما له من آثار جيدة ومفيدة في قرارات التسعير في البنوك التجارية الأردنية.

٣,٣,٢ ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

تمتاز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة (حسب علم الباحث) بما يلي:

- تعد من الدراسات الحديثة التي تتناول أكثر من أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.
- تبين هذه الدراسة مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ودورها في تحقيق الميزة التنافسية.
- تناولت هذه الدراسة عينة أكبر وأكثر تخصصاً من العينات التي قامت بتغطيتها الدراسات السابقة في المجالات المقاربة لمجال هذه الدراسة.

الفصل الثالث : الطريقة والإجراءات

١-٣ تمهيد

٢-٣ منهجية الدراسة

٣-٣ مجتمع وعينة الدراسة

٤-٣ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

٥-٣ توزيع أفراد العينة تبعاً للمتغيرات الشخصية

٦-٣ أساليب جمع البيانات

٧-٣ أداة الدراسة

٨-٣ صدق الأداة

٩-٣ ثبات الأداة

١-٣ تمهيد

تناول الباحث في هذا الفصل وصفاً للمنهجية المتبعة للقيام بهذه الدراسة، من أجل الإجابة عن أسئلة الدراسة وتوضيح أهدافها، ويتضمن هذا الفصل وصفاً لمجتمع الدراسة وعينتها، وأسلوب الدراسة وأداتها، وطرق جمع البيانات الأولية والثانوية، كما تضمن الأساليب الإحصائية التي استخدمت في التحليل.

٢-٣ منهجية الدراسة

تعد هذه الدراسة من الدراسات الوصفية التي تهدف إلى التعرف على أثر المتغير المستقل والمتمثل في أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق المتغير التابع والمتمثل في الميزة التنافسية، حيث قام الباحث باستخدام الأسلوب الوصفي لوصف المعلومات العامة للمستخدمين من خلال تحويل البيانات غير الكمية إلى كمية قابلة للقياس، وذلك باستخدام استبانة تم تطويرها لغرض الدراسة، بما يتناسب مع الفرضيات التي اعتمدها الباحث، للقيام بعملية التحليل الإحصائي والتوصل إلى الأهداف المعدة لهذه الدراسة.

٣-٣ مجتمع وعينة الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، حيث تكون من (٣٣٥) من المدراء الماليين، ومدراء التدقيق الداخلي، ورؤساء أقسام المحاسبة، ورؤساء أقسام الإستثمار، والمحاسبين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، حيث قام الباحث بتوزيع (٣١٨) استبانة على عينة الدراسة في الشركات البالغ عددها (٦٧) شركة، استرجع منها (٢٨٠) استبانة، وبعد مراجعة البيانات تبين أن هناك (٢٥) استبانة غير صالحة للتحليل الإحصائي لعدم استكمال البيانات، وبهذا أصبح عدد أفراد العينة (٢٥٥)، ويبين الجدول رقم (٢) أعداد الاستبانات ونسبها المئوية.

جدول رقم (٢)

عدد الاستبانات ونسبها المئوية

النسبة المنوية	العدد	البيان
100%	335	عدد المجتمع الكلي في 67 شركة صناعية مساهمة عامة أردنية
95%	318	الاستبانات الموزعة
84%	280	الاستبانات المستردة من الموزعة
11%	38	الاستبانات الغير المستردة من الموزعة
7%	25	الاستبانات الغير صالحة للتحليل
76%	255	الاستبانات الخاضعة للتحليل

المصدر: من إعداد الباحث

٣-٤ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

بغرض تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وذلك لأجل اختبار الفرضيات تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية التي تشتمل عليها حزمة التحليل الإحصائي SPSS وقد تم استخدام ما يلي :

- ١- معامل الثبات كرونباخ ألفا لإختبار صدق الأداة وثباتها.
- ٢- التكرارات والنسب المنوية والانحراف المعياري من مقاييس التشتت وذلك من أجل توزيع أفراد العينة ووصف خصائصهم.
- ٣- الوسط الحسابي من مقاييس النزعة المركزية وذلك لبيان مدى اتفاق آراء عينة الدراسة حول فقرات الاستبانة.
- ٤- اختبار التوزيع الطبيعي (One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test) لإختبار التوزيع الطبيعي للمتغير المستقل والتابع.
- ٥- معامل الانحدار الخطي المتعدد وذلك لاختبار فرضيات الدراسة وبيان أثر المتغير المستقل على المتغير التابع.

٣-٥ توزيع أفراد العينة تبعاً للمتغيرات الشخصية

٣-٥-١ توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير (العمر)

بلغت أعلى نسبة مئوية لتوزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير العمر (٣٨%) عند الفئة العمرية (٣٠- أقل من ٤٠ سنة) بتكرار بلغ (٩٧)، بينما بلغت أقل نسبة مئوية (١٦%) عند الفئة العمرية (٤٠- أقل من ٥٠ سنة) بتكرار بلغ (٤١)، ويبين الجدول رقم (٣) تكرارات كل فئة ونسبتها المئوية.

جدول رقم (٣)
توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير العمر (ن=٢٥٥)

المتغير	المستوى	التكرار	النسبة المئوية	الترتيب
العمر	أقل من ٣٠ سنة	61	24%	٢
	٣٠ - أقل من ٤٠ سنة	97	38%	١
	٤٠ - أقل من ٥٠ سنة	41	16%	٤
	٥٠ سنة فأكثر	56	22%	٣
	المجموع	255	100%	

المصدر: من إعداد الباحث

يظهر من الجدول السابق بأن ترتيب الفئات العمرية من حيث التكرار جاء كما يلي: (٣٠- أقل من ٤٠ سنة) بالمرتبة الأولى، يليها فئة (أقل من ٣٠ سنة) في المرتبة الثانية، وفي المرتبة الثالثة حل الفئة (٥٠ سنة فأكثر)، وجاءت الفئة (٤٠- أقل من ٥٠ سنة) في المرتبة الرابعة والأخيرة.

٣-٥-٢ توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير (المؤهل العلمي)

بلغت أعلى نسبة مئوية لتوزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي (٧٥,٧%) لمؤهل (بكالوريوس) بتكرار بلغ (١٩٣)، بينما بلغت أقل نسبة (٢,٧%) لمؤهل (دكتوراة) بتكرار بلغ (٧)، ويبين الجدول رقم (٤) تكرارات كل مؤهل علمي ونسبته المئوية.

جدول رقم (٤)
توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي (ن=٢٥٥)

المتغير	المستوى	التكرار	النسبة المئوية	الترتيب
---------	---------	---------	----------------	---------

٢	%9	23	دبلوم متوسط	المؤهل العلمي
١	%75.7	193	بكالوريوس	
٤	%4.7	12	دبلوم عالي	
٣	%7.8	20	ماجستير	
٥	%2.7	7	دكتورة	
	%100	255	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحث

يتبين من الجدول السابق بأن ترتيب المؤهلات العلمية من حيث التكرار جاء كما يلي: المؤهل (بكالوريوس) بالمرتبة الأولى بتكرار (١٩٣) مرة، يليها المؤهل (دبلوم متوسط) في المرتبة الثانية بتكرار (٢٣) مرة، بينما جاء المؤهل (ماجستير) في المرتبة الثالثة بتكرار (٢٠) مرة، وفي المرتبة الرابعة جاء مؤهل (دبلوم عالي) بتكرار بلغ (١٢) مرة، وحل المؤهل (دكتورة) في المرتبة الخامسة والأخيرة بتكرار بلغ (٧) مرات.

٣-٥-٣ توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير (سنوات الخبرة)

بلغت أعلى نسبة مئوية لتوزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة (٤٢,٤%) لفئة (١٥ سنة فأكثر) بتكرار بلغ (١٠٨)، بينما بلغت أقل نسبة (١٠,٢%) لفئة (٥- أقل من ١٠ سنوات) بتكرار بلغ (٢٦)، ويبين الجدول رقم (٥) تكرارات كل فئة من فئات سنوات الخبرة ونسبتها المئوية.

جدول رقم (٥)

توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة (ن=٢٥٥)

الترتيب	النسبة المئوية	التكرار	المستوى	المتغير
3	%12.5	32	أقل من ٥ سنوات	سنوات الخبرة
4	%10.2	26	٥ - أقل من ١٠ سنوات	
2	%34.9	89	١٠ - أقل من ١٥ سنة	
1	%42.4	108	١٥ سنة فأكثر	
	%100	255	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحث

يتبين من الجدول السابق بأن ترتيب فئات سنوات الخبرة من حيث التكرار جاء كما يلي: الفئة (١٥ سنة فأكثر) بالمرتبة الأولى بتكرار بلغ (١٠٨) مرات، يليها الفئة (١٠- أقل من ١٥ سنة) في المرتبة الثانية بتكرار بلغ (٨٩) مرة، بينما جاءت الفئة (أقل من ٥ سنوات) في المرتبة الثالثة بتكرار بلغ (٣٢) مرة، وحلت الفئة (٥- أقل من ١٠ سنوات) بتكرار بلغ (٢٦) مرة في المرتبة الرابعة والأخيرة؛ ويدل كبر حجم عدد أفراد العينة والذين يتمتعون بخبرة طويلة لأكثر من ١٥ سنة على قدرتهم على استيعاب فقرات الاستبانة، لما لهم من خبرات سابقة في مجال عملهم.

٤-٥-٣ توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير (المسمى الوظيفي)

بلغت أعلى نسبة مئوية لتوزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي (٤٣,٩%) للمسمى الوظيفي (محاسب) بتكرار بلغ (١١٢)، بينما بلغت أقل نسبة (٣,٥%) للمسمى (أخرى) بتكرار بلغ (٩)، ويبين الجدول رقم (٦) تكرارات كل مسمى وظيفي ونسبته المئوية.

جدول رقم (٦)

توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي (ن=٢٥٥)

الترتيب	النسبة المئوية	التكرار	المستوى	المتغير
٥	٤,٣%	١١	مدير مالي	المسمى الوظيفي
٤	٩,١%	٢٣	مدير تدقيق داخلي	
٢	٢٣,١%	٥٩	رئيس قسم حسابات	
٣	١٦,١%	٤١	رئيس قسم استثمار	
١	٤٣,٩%	١١٢	محاسب	
٦	٣,٥%	٩	أخرى	
	100%	255	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحث

يتبين من الجدول السابق بأن ترتيب المسميات الوظيفية من حيث التكرار جاء كما يلي: المسمى (محاسب) بالمرتبة الأولى بتكرار بلغ (١١٢) مرة، يليه المسمى (رئيس قسم حسابات) في المرتبة الثانية بتكرار بلغ (٥٩) مرة، بينما جاء المسمى (رئيس قسم استثمار) في المرتبة الثالثة بتكرار بلغ (٤١) مرة، وحل المسمى (مدير تدقيق داخلي) في المرتبة الرابعة بتكرار بلغ (٢٣) مرة، وفي المرتبة الخامسة جاء المسمى (مدير مالي) بتكرار بلغ (١١) مرة، وفي المرتبة السادسة المسميات الأخرى التي لم تذكر في

فئات الاستبانة بتركرر بلغ (٩) مرات، ويدل ذلك على تمتع أفراد العينة بالقدرة على استيعاب فقرات الاستبانة لما لهم من ممارسات عملية تخص تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.

٦-٣ أساليب جمع البيانات

لغرض إعداد هذه الدراسة استخدم الباحث نوعين من أنواع مصادر البيانات هما المصادر الأولية والمصادر الثانوية :

أولاً : المصادر الأولية :

تمثلت المصادر الأولية لهذه الدراسة بالاستبانة المحكمة التي أعدت لأغراض جمع البيانات واستطلاع آراء العينة المبحوثة، وقد تم تحليل هذه البيانات باستخدام حزمة التحليل الإحصائي والإجتماعي *Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)*.

ثانياً : المصادر الثانوية:

الكتب والمقالات والدوريات والأبحاث المتعلقة في موضوع الدراسة ، حيث تم مراجعتها لتحديد الإطار النظري للدراسة وللتعرف على أهم الدراسات والأبحاث السابقة التي تدور حول موضوع الدراسة.

٧-٣ أداة الدراسة:

تم تطوير أداة الدراسة (الاستبانة) بالصورة التي تمكن الباحث من دراسة متغيرات الدراسة بشكل سليم واستناداً إلى دراسات سابقة؛ تكونت أداة هذه الدراسة من ثلاث أجزاء رئيسية :

الجزء الأول: وخصص للبيانات الشخصية الخاصة بأفراد عينة الدراسة (العمر، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي)

الجزء الثاني: تم تخصيص هذا الجزء من الاستبانة لقياس أبعاد المتغير المستقل المتمثل في أساليب المحاسبة الإدارية حيث تم الاستعانة بدراسة كل من: (الخرزاعلة، ٢٠١٦)، (الخالدي، ٢٠١٥)، (زرعرب، ٢٠١٣)؛ تكونت فقرات الاستبانة لجزء المتغير المستقل مكون من (٢٥) فقرة موزعة على النحو التالي كما تم بيانها في الجدول رقم (٧):

أ. الفقرات الخاصة بأسلوب التكلفة المبنية على الأنشطة ABC، عددها (٧) الفقرات (١ - ٧).

- ب. الفقرات الخاصة بأسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM، عددها (٨) الفقرات (٨ - ١٦).
- ج. الفقرات الخاصة بأسلوب بطاقة الأداء المتوازن BSC، عددها (٨) الفقرات (١٧ - ٢٥).

الجزء الثالث: وتم تخصيص هذا الجزء من الاستبانة لقياس أبعاد المتغير التابع وهو الميزة التنافسية بالاستعانة بدراسة كل من: (الوشاح، ٢٠١٤)، (فيروز، ٢٠١٣)؛ تكونت فقرات الاستبانة لجزء المتغير التابع من (١٧) فقرة وضعت متتابعة في الفقرات (٢٦ - ٤٢).

جدول رقم (٧)

توزيع فقرات الاستبانة على أبعاد المتغيرات المستقلة والمتغير التابع

الفقرات		عدد الفقرات	المحاور	
من	إلى			
٧	١	٧	أسلوب التكاليف المبنية على الأنشطة ABC	المتغير المستقل
١٦	٨	٩	أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM	
٢٥	١٧	٩	أسلوب بطاقة الأداء المتوازن BSC	
٤٢	٢٦	١٧	الميزة التنافسية	المتغير التابع

المصدر: من إعداد الباحث

هذا وقد أعدت استبانة الدراسة (ملحق رقم ١) بحيث يقوم المستجيب بوضع علامة مقابل كل فقرة ضمن ٥ مستويات تعكس مدى موافقة المستجيب للفقرة ويمثل كل مستوى وزن خاص به وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي، ويبين الجدول رقم (٨) وزن كل مستوى.

جدول رقم (٨)

الأوزان المعطاة لكل مستوى

الوزن المعطى	مستويات الإجابة
٥	موافق بشدة
٤	موافق
٣	محايد
٢	لا أوافق
١	لا أوافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث

وقد تم إعتقاد مقياس لدرجة تقييم أفراد عينة الدراسة، مقسم إلى ثلاث مستويات (مرتفع، متوسط، منخفض) لتفسير المتوسطات الحسابية لكل فقرة من فقرات الاستبانة، واحتسب كما يلي: أعلى قيمة للمقياس (٥) مطروحاً منه أقل قيمة فيه (١) مقسوماً على عدد المستويات (٣) محسوبة وفقاً للمعادلة التالية:

الشكل رقم (٣)
معادلة احتساب طول درجة التقييم

$$\frac{5 - 1}{3} = 1.33$$

المصدر: من إعداد الباحث

وبذلك تكون المستويات الثلاث كما يلي:

- درجة منخفضة (١ - ٢,٣٣)
- درجة متوسطة (٢,٣٤ - ٣,٦٧)
- درجة مرتفعة (٣,٦٨ - ٥)

٨-٣ صدق الأداة:

بغرض إثبات صدق أداة الدراسة (الاستبانة) تم عرضها على مجموعة من المحكمين الأكاديميين من داخل الجامعة (ملحق رقم ٢)، ومجموعة أخرى من خارج الجامعة (ملحق رقم ٣)، وتم الأخذ بمجموعة الملاحظات المقدمة من قبلهم خصيصاً تلك الآراء التي أجمع عليها أكثر من رأي من آراء المحكمين؛ وصولاً إلى الاستبانة بصورتها النهائية (ملحق رقم ١).

٩-٣ ثبات الأداة:

لأغراض قياس ثبات أداة الدراسة تم حساب معامل الثبات كرونباخ ألفا (Cronbch Alpha) لإستبانة الدراسة حيث بلغت قيمة هذا المعامل (٠,٧٧) للاستبانة ككل. حيث أشارت الدراسات إلى أنه إذا كان معامل كرونباخ ألفا أكبر من ٧٠% يعتبر جيد، وإذا كان ٦٠% فما فوق تعتبر نسبة مقبولة في البحث العلمي (Dinev & Hart,2002). ويوضح الجدول رقم (٩) معامل كرونباخ ألفا لكل قسم من أقسام الاستبانة.

جدول رقم (٩)

معامل كرونباخ ألفا لأقسام الاستبانة

النتيجة	معامل الثبات (كرونباخ ألفا)	عدد الفقرات	المحور
جيد	٠,٨٣	٧	أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC
جيد	٠,٧٦	٨	أسلوب ادارة الجودة الشاملة TQM
جيد	٠,٨١	٨	أسلوب بطاقة الأداء المتوازن BSC
جيد	٠,٧٥	٢٥	أساليب المحاسبة الإدارية
جيد	٠,٧٩	١٧	الميزة التنافسية
جيد	٠,٧٧	٤٢	جميع المحاور

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على SPSS

يظهر من الجدول رقم (٩) السابق بأن معامل الثبات كرونباخ ألفا تراوح بين (٠,٧٦ - ٠,٨٣) لكل محور من محاور الاستبانة على حده وهي نسب جيدة ومقبولة في البحث العلمي، بينما كان معامل الثبات كرونباخ ألفا للاستبانة ككل (٠,٧٧) وهي أيضاً نسبة جيدة ومقبولة في البحث العلمي، بناءً على ما تقدم يمكن اعتماد أداة الدراسة هذه (الاستبانة) كمصدر أولي لبيانات الدراسة لما تحتويه من اتساق داخلي بين فقراتها وذات ثبات جيد فيمكن تعميم نتائجها على مجتمع الدراسة.

الفصل الرابع : التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

١-٤ تمهيد

٢-٤ تحليل البيانات

٣-٤ اختبار فرضيات الدراسة

٤-١ تمهيد

سيتم في هذا الفصل عرض البيانات الخاصة بالتحليل الإحصائي واختبار الفرضيات الخاصة بها للوصول إلى نتائج الدراسة وبيان اثر المتغير المستقل (أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة) على المتغير التابع (الميزة التنافسية).

٤-٢ تحليل البيانات

أولاً: النتائج المتعلقة بتحليل إجابات فقرات المجال الأول أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC تضمن المجال الأول في الاستبانة على (٧) فقرات وتم تحليل آراء أفراد العينة ويبين الجدول رقم (١٠) النتائج:

جدول رقم (١٠)

النتائج المتعلقة بآراء العينة في مجال الاستبانة الاول أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC

الرقم	الترتيب	الفقرات	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري	الدرجة
١	٦	يقوم أسلوب (ABC) بتحديد الأنشطة التي تضيف قيمة للشركة.	٣,٢٥	٠,٨٣	متوسطة
٢	٣	يساعد أسلوب (ABC) على تحديد تكلفة كل نشاط في الشركة بسهولة.	٣,٧٥	٠,٨٢	مرتفعة
٣	١	يعمل أسلوب (ABC) على تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على الوحدة المنتجة بشكل أكثر عدالة.	٣,٩٦	٠,٧٤	مرتفعة
٤	٧	يقوم أسلوب (ABC) على تخصيص تكاليف كل مركز إنتاجي بدقة في الشركة.	٣,١٤	٠,٩٤	متوسطة
٥	٥	يوفر أسلوب (ABC) أرضية مناسبة لرفع كفاءة عملية إعداد معايير الجودة والموازنات التخطيطية المرنة في الشركة.	٣,٣٥	٠,٩٠	متوسطة
٦	٤	يوفر أسلوب (ABC) معلومات تكاليفية دقيقة لأغراض التسعير.	٣,٤١	٠,٨٥	متوسطة
٧	٢	يساعد أسلوب (ABC) على تدعيم الرقابة وتسيير التكاليف من خلال تحديد مسببات التكلفة مما يسهل عملية تتبع التكاليف.	٣,٨١	٠,٧٨	مرتفعة
		المجال ككل	3.52	٠,٨٣	مرتفعة

يتبين من الجدول رقم (١٠) بأن المتوسط الحسابي لاجابات أفراد العينة في مجال أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC جاء بمتوسط حسابي (٣,٥٢) وإنحراف معياري (٠,٨٣) وهي ذات تقييم مرتفع؛ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣,١٤ - ٣,٩٦) حيث سجلت الفقرة رقم (٣) أعلى متوسط بمقدار (٣,٩٦) وتنص الفقرة على " يعمل أسلوب (ABC) على تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على الوحدة المنتجة بشكل أكثر عدالة " بدرجة تقييم مرتفعة، بينما بلغت الفقرة رقم (٤) أقل متوسط بمقدار (٣,١٤) وتنص الفقرة على " يقوم أسلوب (ABC) على تخصيص تكاليف كل مركز إنتاجي بدقة في الشركة " من هنا يرى الباحث أن هذه النتائج تعود إلى أن المنشآت التي تقوم بتطبيق هذا النظام يلاحظ مدرائها بأنه يمكن لهذا النظام إعطاء نتائج أدق وأكثر عدالة في توزيع التكاليف الصناعية الغير مباشرة.

ثانياً: النتائج المتعلقة بتحليل إجابات فقرات المجال الثاني إدارة الجودة الشاملة TQM

تضمن المجال الثاني في الاستبانة على (٩) فقرات وتم تحليل آراء أفراد العينة ويبين الجدول رقم (١١) النتائج :

جدول رقم (١١)

النتائج المتعلقة بآراء العينة في مجال الاستبانة الثاني أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM

الرقم	الترتيب	الفقرات	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري	الدرجة
8	٥	يقوم أسلوب (TQM) على التحسين المستمر واستبعاد الأنشطة غير المضيئة للقيمة للعملية الإنتاجية وجميع أنشطة الشركة	3.55	0.94	متوسطة
9	٣	يقوم أسلوب (TQM) على تحسين العلاقة بين الإدارة والموظفين والتحفيز بشكل أكبر على العمل الجماعي وبروح الفريق	3.65	٠,٨٥	متوسطة
10	١	يساعد أسلوب (TQM) على زيادة الكفاءة والفاعلية وتدعيم عملية التعليم والتغذية الراجعة الإستراتيجية في الشركة	3.70	٠,٨١	مرتفعة
11	٧	يركز أسلوب (TQM) على تخفيض نسبة الأخطاء الخاصة بالعملية الإنتاجية	3.12	0.91	متوسطة
12	٩	يعمل أسلوب (TQM) على توفير السلعة أو الخدمة وفق متطلبات العميل من حيث الجودة	2.98	0.92	متوسطة

الرقم	الترتيب	الفقرات	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري	الدرجة
13	٤	يؤدي استخدام أسلوب (TQM) إلى تخفيض التكاليف المهدورة والضائعة ونسبة الإنتاج المعيب والفحص المرتبط به إلى أقل حد ممكن	3.62	0.87	متوسطة
14	٦	يعمل أسلوب (TQM) على زيادة تدفق المنتجات بشكل أسرع ومطابقتها بالنسبة للمواصفات المطلوبة	3.30	0.96	متوسطة
15	٢	يعمل أسلوب (TQM) على إيجاد بيئة تنظيمية تهدف إلى رضا الزبون وتحقيق توقعاته	3.66	٠,٨٣	متوسطة
16	٨	يساعد أسلوب (TQM) على تحديد مناطق الفشل والإخفاق ومصادر حدوث العيوب	3.11	0.94	متوسطة
			٣,٨٤	0.883	متوسطة

يتبين من الجدول رقم (١١) بأن المتوسط الحسابي لاجابات أفراد العينة في مجال أسلوب إدارة الجودة الشاملة جاء بمتوسط حسابي (٣,٨٤) وانحراف معياري (0.883) وهي ذات تقييم متوسط؛ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (2.98-3.7) حيث سجلت الفقرة رقم (10) أعلى متوسط بمقدار (٣,٧) وتنص الفقرة على " يساعد أسلوب (TQM) على زيادة الكفاءة والفاعلية وتدعيم عملية التعليم والتغذية الراجعة الاستراتيجية في الشركة " بدرجة تقييم مرتفعة، بينما بلغت الفقرة رقم (11) أقل متوسط بمقدار (2.98) وتنص الفقرة على " يعمل أسلوب (TQM) على توفير السلعة أو الخدمة وفق متطلبات العميل من حيث الجودة " من هنا يرى الباحث أن هذه النتائج تعود إلى وعي الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة بأن أحد معززات التنافسية هو الإنتاج بجودة عالية وبتكاليف منخفضة بالقدر المستطاع وهو ما يؤدي إليه تطبيق هذا الأسلوب.

ثالثاً: النتائج المتعلقة بتحليل اجابات فقرات المجال الثالث بطاقة الأداء المتوازن BSC

تضمن المجال الثالث في الاستبانة على (٨) فقرات وتم تحليل آراء افراد العينة ويبين الجدول رقم (12) النتائج :

جدول رقم (12)

النتائج المتعلقة بآراء العينة في مجال الاستبانة الثالث إدارة الجودة الشاملة BSC

الرقم	الترتيب	الفقرات	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري	الدرجة
-------	---------	---------	-----------------	------------------	--------

مرتفعة	0.80	٤,٢٥	يعمل أسلوب (BSC) على تحليل وتقييم العمليات والأنشطة في الشركة	٢	17
مرتفعة	0.84	٤,١٣	يوفر أسلوب (BSC) معلومات ملائمة لتحليل ما لا تستطيع المؤشرات المالية توفيرها في الشركة	٣	18
مرتفعة	0.77	٤,٣٠	يوفر أسلوب (BSC) مقاييس مالية وغير مالية للشركة	١	19
مرتفعة	0.89	٣,٧٠	يساهم أسلوب (BSC) في تعزيز نظام الرقابة الداخلية في الشركة	٥	20
مرتفعة	0.91	٣,٦٨	يحقق أسلوب (BSC) التوازن بين الأهداف القصيرة والمتوسطة وطويلة الأجل	٦	21
مرتفعة	0.94	٣,٤٠	يساهم أسلوب (BSC) في وضع الخطط الاستراتيجية للشركة	٨	22
متوسطة	0.93	٢,٩٨	يوفر أسلوب (BSC) معلومات كافية للمسؤولين في الشركة لاتخاذ القرارات المناسبة	٩	23
متوسطة	0.87	٣,٨٤	يساهم أسلوب (BSC) في تقديم رؤيا واضحة للشركة عن وضعها الراهن ومستقبلها	٤	24
متوسطة	0.92	٣,١٥	يساعد أسلوب (BSC) الشركة على الإدارة الفاعلة وإدارة متطلبات الأطراف ذوي العلاقة	٧	25
مرتفعة	0.874	٣,٧١	المجال ككل		

يتبين من الجدول رقم (12) بأن المتوسط الحسابي لاجابات أفراد العينة في مجال أسلوب بطاقة الأداء المتوازن جاء بمتوسط حسابي (٣,٧١) وإنحراف معياري (٠,٨٧٤) وهي ذات تقييم متوسط؛ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (2.98-4.3) حيث سجلت الفقرة رقم (19) أعلى متوسط بمقدار (٤,٣) تنص الفقرة على " يوفر أسلوب (BSC) مقاييس مالية وغير مالية للشركة " بدرجة تقييم مرتفعة، بينما بلغت الفقرة رقم (٢٣) أقل متوسط بمقدار (٢,٩٨) وتنص الفقرة على " يوفر أسلوب (BSC) معلومات كافية للمسؤولين في الشركة لاتخاذ القرارات المناسبة " من هنا يرى الباحث أن هذه النتائج تعود إلى وعي الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة بأسلوب بطاقة الأداء المتوازن وما يوفره هذا الأسلوب من مقاييس مالية وغير مالية للشركة مما يدفع بعجلة التحسين والتنافس بها.

رابعاً: النتائج المتعلقة بتحليل اجابات مجالات المحاسبة الإدارية ككل

جدول رقم (١٣)

المتوسطات الحسابات والانحرافات المعيارية لمجالات المحاسبة الادارية ككل

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المجال	الترتيب	الرقم
متوسطة	0.83	3.52	التكاليف المبني على الأنشطة ABC	3	١
مرتفعة	0.883	3.84	إدارة الجودة الشاملة TQM	1	٢
متوسطة	٠,٨٧٤	3.71	بطاقة الأداء المتوازن BSC	2	٣
متوسطة	0.862	٣,٦٩	مجالات المحاسبة الادارية ككل		

يتبين من الجدول رقم (١٣) بأنه جاء في المرتبة الأولى في المتوسطات الحسابية لآراء أفراد العينة في مجالات أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة أسلوب إدارة الجودة الشاملة بمتوسط حسابي (٣,٨٤) وانحراف معياري (٠,٨٨٣)، وفي المرتبة الثانية أسلوب بطاقة الأداء المتوازن بمتوسط حسابي (٣,٧١) وانحراف معياري (٠,٨٧٤)، وفي المرتبة الثالثة أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة بمتوسط حسابي (٣,٥٢) وانحراف معياري (٠,٨٣)، وجاء المتوسط الحسابي لمجالات أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ككل بمقدار (٣,٦٩) وانحراف معياري (٠,٨٦٢) وبناءً على ما تقدم يرى الباحث بأن هذه النتائج تعود إلى أهمية استخدام هذه الأساليب في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ودورها في تدعيم قرارات الإدارة في المجالات كافة.

رابعاً: النتائج المتعلقة بتحليل اجابات مجال الميزة التنافسية

تضمن المجال الرابع في الاستبانة على (١٧) فقرة وتم تحليل آراء افراد العينة ويبين الجدول رقم (١٤) النتائج :

جدول رقم (١٤)

النتائج المتعلقة باراء العينة في مجال الاستبانة الرابع الميزة التنافسية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	الترتيب	الرقم
متوسطة	٠,٩٢	٢,٩٧	استطاعت الشركة أن تُخفض تكاليف الإنتاج بشكل جوهري	١٧	٢٦
متوسطة	٠,٩٤	٣,٢٥	تسعى الشركة إلى إضافة هامش ربح محدود على التكاليف	١٥	٢٧

الرقم	الترتيب	الفقرات	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري	الدرجة
٢٨	٧	تسعى الشركة لأن تكون قائداً للتكلفة في الأسواق	٣,٧	٠,٨٢	مرتفعة
٢٩	١	تسعى الشركة إلى تحسين جودة المنتجات بشكل دوري	٤,٥٨	٠,٧١	مرتفعة
٣٠	١٦	تتبع الشركة استراتيجية التميز (التميز على المنافسين)	٣,١٦	٠,٩٣	متوسطة
٣١	١٠	تعمل الشركة على تعظيم العائد عن طريق ترشيد الإنفاق ورفع الجودة	٣,٥٨	٠,٨٩	متوسطة
٣٢	٢	تؤمن الشركة بأن الجودة هي الميزة الأهم بتحقيق رضا الزبون	٤,٣١	٠,٧٢	مرتفعة
٣٣	١٣	تستخدم الشركة أنظمة فحص وسيطرة ورقابة على منتجاتها	٣,٣٧	٠,٩٤	متوسطة
٣٤	٥	تدعم الإدارة العليا كل المبادرات لتحسين صورة منتجات الشركة	٣,٨٨	٠,٧٨	مرتفعة
٣٥	٨	تسعى الشركة إلى تطوير تقنيات تسليم المنتجات إلى الزبائن	٣,٦٥	٠,٨٥	متوسطة
٣٦	١٢	تحقق الشركة تحسينات مهمة في وتخفيض في مدة الإنتاج	٣,٤١	٠,٩٣	متوسطة
٣٧	١١	تتبنى الشركة استراتيجية التسليم في الوقت المحدد	٣,٥٥	٠,٩٠	متوسطة
٣٨	١٤	تؤمن الإدارة العليا للشركة بأن إستراتيجية السرعة تلعب دوراً هاماً في تحقيق رضا الزبون	٣,٣٦	٠,٩٥	متوسطة
٣٩	٩	تراعي الشركة مدى تحقيق المنفعة للمشتري	٣,٦٤	٠,٨٧	متوسطة
٤٠	٣	تسعى الشركة إلى تطوير المنتجات الحالية وإطلاق منتجات جديدة إلى الأسواق	٤,١٢	٠,٧٦	مرتفعة
٤١	٤	تسعى الشركة إلى تقديم تشكيلة متنوعة من المنتجات ترضى أكبر قدر من أذواق الزبائن	٣,٩٢	٠,٧٧	مرتفعة
٤٢	٦	لدى الشركة خطوط إنتاج قادرة على الإستجابة في تغيير طلبات الزبائن	٣,٧١	٠,٨٠	مرتفعة
		المجال ككل	3.66	0.885	متوسطة

يتبين من الجدول رقم (١٤) بأن المتوسط الحسابي لاجابات أفراد العينة في مجال الميزة التنافسية جاء بمتوسط حسابي (٣,٦٦) وانحراف معياري (٠,٨٨٥) وهي ذات تقييم متوسط؛ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (٢,٩٧ – ٤,٥٨) حيث سجلت الفقرة رقم (٢٩) أعلى متوسط بمقدار (٤,٥٨) تنص الفقرة على " تسعى الشركة إلى تحسين جودة المنتجات بشكل دوري " بدرجة تقييم مرتفعة، بينما بلغت الفقرة رقم (٢٦) أقل متوسط بمقدار (٢,٩٧) وتنص الفقرة على " استطاعت الشركة أن تُخفض تكاليف الإنتاج بشكل جوهري " من هنا يرى الباحث أن هذه النتائج تعود إلى وعي الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة بدور أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في رفع كفاءة المنتجات التي تساهم بدورها في رفع تعزيز القدرة لدى المنشأة على منافسة الشركات الأخرى في نفس المجال.

خامساً: اختبار الفرضيات

أولاً: اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

وللتحقق من اثر كل أسلوب من أساليب المحاسبة الادارية الحديثة (المتغير المستقل) على الميزة التنافسية (المتغير التابع) استخدم الباحث اسلوب الانحدار الخطي المتعدد (**Multiple Linear Regression**) ولكي يتم التأكد من وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha < 0,05$) فقد تم استخدام اختبار التحليل الطبيعي (One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test) لكل من المتغير المستقل والمتغير التابع حيث يكون التوزيع طبيعي للبيانات عندما تكون القيمة المعنوية اكبر من (٠,٠٥) ويبين الجدول رقم (١٥) نتائج هذا الاختبار.

الجدول رقم (١٥)

نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

النتيجة	الدلالة الإحصائية	قيمة (Z)	المحور	
توزيع طبيعي	٠,١٧	١,٣٥	أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC	أساليب المحاسبة الإدارية
توزيع طبيعي	٠,٠٧	١,١٣	أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM	
توزيع طبيعي	٠,١٢	١,١٩	أسلوب بطاقة الأداء المتوازن BSC	
توزيع طبيعي	٠,٠٨	١,٢٣	أساليب المحاسبة الإدارية	

الميزة التنافسية	١,١٥	٠,١٤	توزيع طبيعي
جميع المحاور	١,٢٧	٠,٠٩	توزيع طبيعي

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على مخرجات برمجية SPSS

يظهر من الجدول رقم (١٥) بأن قيمة الدلالة الإحصائية لإختبار التوزيع الطبيعي كانت أكبر من (٠,٠٥) لكل من المتغيرات المستقلة والمتغير التابع مما يعني أن البيانات لها توزيع طبيعي بالتالي يمكن تطبيق إختبار الفرضيات وفقاً لإختبار تحليل الإنحدار الخطي المتعدد.

ثانياً : اختبار الانحدار الخطي المتعدد

الانحدار الخطي المتعدد هو عبارة عن إيجاد معادلة رياضية تعبر عن العلاقة بين متغيرين وتستعمل لتقدير قيم سابقة وللتنبؤ بقيم مستقبلية، وهو عبارة أيضاً عن انحدار للمتغير التابع (Y) على العديد من المتغيرات المستقلة (X_1, X_2, \dots, X_k) لذا فهو يستخدم بالتنبؤ في تغيرات المتغير التابع الذي يؤثر فيه العديد من المتغيرات المستقلة أي تعتمد فكرته على العلاقات الدلالية بشكل التشتت والانتشار (سلمان، ٢٠١٠)؛ ويناسب هذا الاختبار لفرضيات الدراسة لوجود ثلاث متغيرات مستقلة ومتغير واحد تابع ويبين الجدول رقم (١٦) نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم (١٦)
نتائج اختبار الإنحدار الخطي المتعدد
Multiply Linear Regression

المتغير	معامل الإنحدار β	قيمة T	الدلالة الإحصائية T Sig	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	قيمة F	الدلالة الإحصائية F Sig
أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC	0.22	٥,٢٥	٠,٠١٣				
أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM	0.31	٣,٨٥	٠,٠٠٠	٠,٦١	٠,٣٢	٣١,١١	٠,٠٠١
أسلوب بطاقة الأداء المتوازن BSC	0.17	٤,٤٥	٠,٠٠٨				

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على مخرجات برمجية SPSS

يتبين من الجدول رقم (16) بأن وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha < 0,05$) لأساليب المحاسبة الإدارية الحديث في تحسين الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية حيث بلغ معامل الارتباط (R) مقدار (0,61) وهي قيمة إحصائية تدل على وجود ارتباط بين المتغير التابع والمستقل، وأن قيمة معامل التحديد (R^2) مقدار (0,32) وهي قيمة إحصائية تفسر قدرة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحسين الميزة التنافسية للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية وتقيس ما هو مقداره (32%) من التحسين الذي يحدث في الميزة التنافسية، بلغت قيمة الاختبار (F) مقدار (31,11) بدلالة إحصائية (0,001) وهي قيمة دالة إحصائياً عند المستوى ($\alpha < 0,05$) وهي تدل على وجود تباين في قدرة المتغيرات المستقلة في التأثير بالمتغير التابع، بناءً على ما سبق نرفض الفرضية الرئيسية العدمية H_0 : "لا يوجد أثر لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة" ونقبل الفرضية البديلة H_a : "يوجد أثر لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة"

نتائج اختبار الفرضيات الفرعية

تم إختبار الفرضيات الفرعية بالاعتماد على قاعدة القرار للاختبار برفض الفرضية العدمية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_a إذا كانت عند المستوى (Sig.) 5% وقيمة (F) المحسوبة أكبر من تلك الجدولية

إختبار الفرضية الفرعية الأولى H_{01}

بناءً على النتائج الواردة في الجدول رقم (16) يتبين بأنه يوجد أثر إيجابي ومعنوي لأسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC على الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية حيث بلغ معامل هذا الأسلوب (0,22) كما بلغ القيمة المعنوية (0,001) وهي أقل من (5%) بالتالي فهي قيمة معنوية، أي يوجد أثر لأسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC على الميزة التنافسية؛ وبالتالي نرفض الفرضية العدمية الفرعية الأولى H_{01} والتي تنص "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha < 0,05$) لاستخدام أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية" ونقبل الفرضية البديلة H_{a1} القائلة "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha > 0,05$) لاستخدام أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية" واتفقت هذه النتيجة

مع دراسة (الوشاح، ٢٠١٤) ويعزو الباحث هذه النتيجة إلى الخصائص التي يقوم عليها نظام التكاليف المبني على الأنشطة حيث أنه يقوم بتحديد تكلفة كل نشاط بدقة وذلك من خلال توزيع التكاليف الغير مباشرة بشكل عادل ومن خلال ذلك يسهل على المنشأة تحديد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للشركة و يساهم أيضاً في تدعيم الرقابة من خلال تحديد مسببات التكلفة وهذا ما يوفر معلومات ملائمة لأغراض التسعير، ويوفر هذا الأسلوب أرضية مناسبة لرفع كفاءة عملية إعداد معايير الجودة.

إختبار الفرضية الفرعية الثانية H02

بناءً على النتائج الواردة في الجدول رقم (١٦) يتبين بأنه يوجد أثر إيجابي ومعنوي لأسلوب إدارة الجودة الشاملة على الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية حيث بلغ معامل هذا الأسلوب (٠,٣١) كما بلغت القيمة المعنوية (٠,٠٠١) وهي أقل من (٥%) وبالتالي فهي قيمة معنوية، أي يوجد اثر لأسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM على الميزة التنافسية؛ وبالتالي نرفض الفرضية العدمية الفرعية الثانية H02 والتي تنص "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha < 0,05$) لاستخدام أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية" وتقبل الفرضية البديلة Ha2 القائلة "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha > 0,05$) لاستخدام أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية"، واتفقت هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (القضاة، ٢٠١٢)، ويعزو الباحث هذه النتائج إلى ما يوفره هذا النظام من تخفيض لنسبة الأخطاء الإنتاجية التي تخفض دورها نسبة الفاقد والمهدور والمعيب في الإنتاج إلى أدنى حد ممكن وذلك بتحديد مناطق الفشل ومصادر العيوب، ويعمل هذا الأسلوب على التحسين المستمر وإستبعاد الأنشطة الغير مضيئة للشركة مما يساعد على إيجاد بيئة تنظيمية تحقق رضا الزبون وتوفر سلع تلبي احتياجاته من حيث الجودة.

إختبار الفرضية الفرعية الثالثة H03

بناءً على النتائج الواردة في الجدول رقم (١٦) يتبين بأنه يوجد أثر إيجابي ومعنوي لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن BSC على الميزة التنافسية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية حيث بلغ معامل هذا الأسلوب (0.17) كما بلغ القيمة المعنوية (٠,٠٠١) وهي أقل من (٥%) وبالتالي فهي قيمة معنوية، أي يوجد أثر لأسلوب إدارة الجودة الشاملة على الميزة التنافسية؛ وبالتالي نرفض الفرضية

العدمية الفرعية الثالثة **H03** والتي تنص "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha < 0,05$) لاستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية" وتقبل الفرضية البديلة **Ha3** القائلة "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha > 0,05$) لاستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية"، واتفقت هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (Aaron & Gerald، 2012)، ويعزو الباحث هذه النتائج إلى خصائص هذا الأسلوب الذي يعمل على تحليل العمليات والأنشطة في الشركة ويوفر مؤشرات مالية وغير مالية ومعلومات ملائمة للتحليل لما لا توفره المؤشرات المالية، ويوفر هذا الأسلوب رؤيا واضحة للشركة عن وضعها الراهن ضمن الخطط الاستراتيجية التي يوفرها ويحقق توازن بين الأهداف قصيرة الأجل والمتوسطة وطويلة الأجل.

الفصل الخامس : النتائج والتوصيات

١-٥ تمهيد

٢-٥ النتائج

٣-٥ التوصيات

١-٥ تمهيد

يمثل هذا الفصل من الدراسة حصيلة ما تم خلال الفصول السابقة إذ يحتوي ما تم التوصل إليه من نتائج وما يوصي به الباحث بناءً على نتائج هذه الدراسة حيث سيتم تقسيم محتوياته إلى محورين الأول النتائج والثاني يحتوي على التوصيات.

٢-٥ النتائج

هدفت هذه الدراسة للتعرف على أثر استخدام أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية وتوصلت إلى النتائج التالية:

١- أن تطبيق الأساليب الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية جاءت بدرجة متوسطة.

٢- يوجد أثر إيجابي ومعنوي لأسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC على الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية عند المستوى $(\alpha < 0,05)$ ، أي يوجد أثر لأسلوب التكاليف المبني على الأنشطة ABC على الميزة التنافسية.

٣- يوجد أثر إيجابي ومعنوي لأسلوب إدارة الجودة الشاملة على الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية عند المستوى $(\alpha < 0,05)$ ، أي يوجد أثر لأسلوب إدارة الجودة الشاملة على الميزة التنافسية.

٤- يوجد أثر إيجابي ومعنوي لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن على الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية عند المستوى $(\alpha < 0,05)$ ، أي يوجد أثر لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن على الميزة التنافسية.

٣-٥ التوصيات

بناءً على النتائج السابقة، يوصي الباحث بما يلي:

١- الإستمرار في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية لما لها من أثر إيجابي على رفع كفاءة المنشآت وتحسين أدائها.

- ٢- زيادة الاهتمام بمفاهيم أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة لما لها دور في تحسين الميزة التنافسية التي تؤدي إلى زيادة المبيعات، التي تؤدي إلى زيادة الربحية وتعظيم ثروات الملاك على المدى الطويل.
- ٣- التركيز على زيادة مهارات الموظفين من خلال الدورات التدريبية لمواكبة الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية.
- ٤- تكثيف الدراسات والأبحاث التي تركز على أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وتناول عدد أساليب أكثر وقياس مدى تطبيقها في الأردن.
- ٥- إجراء مزيد من الدراسات تتضمن متغيرات أخرى غير الميزة التنافسية.
- ٦- إجراء مزيد من الدراسات مشابهة لهذه الدراسة في قطاعات أخرى ومقارنتها بهذه الدراسة.

المراجع والمصادر

المراجع باللغة العربية

أوبكر، مصطفى محمود (٢٠٠٨)، " إدارة الموارد البشرية : مدخل تحقيق الميزة التنافسية"، ط(١)، القاهرة: الدار الجامعية.

أبو حشيش، خليل عواد (٢٠١٢)، محاسبة التكاليف - تخطيط ورقابة، ط(١)، عمان: دار وائل للنشر.
أهمية تطبيق أدوات إدارة التكاليف الاستراتيجية بما يعزز البشتاوي، سليمان و جريرة، طلال (٢٠١٥)، الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، مجلة دراسات (العلوم الإدارية)، الجامعة الأردنية، المجلد ٤٢، العدد ١.

حجازي، إسماعيل ومعالم، حنان (٢٠١٣)، "محاسبة التكاليف الحديثة من خلال الأنشطة"، عمان: دار أسامة للنشر والتوزيع.

حماد، طارق عبدالعال (٢٠٠٣)، دور معلومات المحاسبة الإدارية في بناء الاستراتيجية المتوازنة للمنظمة، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ع(٢).

الحمادي، علي (٢٠٠٦)، "الطريق إلى التميز ١٥ طريقة للتغيير"، ط(١)، عمان: دار ابن حزم للنشر والتوزيع.

حمود، خضير كاظم (٢٠٠٥)، إدارة الجودة الشاملة ، ط(١)، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع.

درغام ، ماهر موسى (٢٠٠٧)، مدى توفر المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام تكاليف الأنشطة في الشركات الصناعية في قطاع غزة: دراسة ميدانية، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الانسانية) م(١٥) ، ع(٢)، ص ٦٧٩-٧٢٥.

السلمي، علي (٢٠٠٩)، إدارة الجودة الشاملة و متطلبات التأهيل للأيزو ٩٠٠٠ ، ط(١)، القاهرة: دار غريب للنشر والتوزيع.

الشيشني، حاتم عبد الرؤوف (٢٠٠٤)، نحو إطار لقياس محددات استخدام ونجاح تبني نظام قياس الأداء المتوازن، مجلة البحوث التجارية، م(٩٧)، ع(١)، جامعة الزقازيق.

الطويل، أكرم أحمد واسماعيل، رعيد إبراهيم (٢٠٠٩)، العلاقة بين أنواع الإبداع التقني وأبعاد الميزة التنافسية : دراسة ميدانية في مجموعة مختارة من الشركات الصناعية محافظة نينوى، مؤتمر جامعة العلوم التطبيقية ، ورقة عمل ١-٢٤.

ظاهر، أحمد حسن (٢٠٠٢)، المحاسبة الإدارية، ط(١)، عمان: دار وائل للنشر.

عبد العزيز، مازن، (٢٠٠٤)، أثر الموارد البشرية في تحقيق الجودة الشاملة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة أم القرى، القاهرة.

عبدالحليم، نادية راضي (٢٠٠٥)، دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، م(٢١)، ع(١)، جامعة الإمارات العربية المتحدة.

عبداللطيف، عبداللطيف وتركمان، حنان (٢٠٠٦)، طاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الأداء، مجلة الدراسات والبحوث العلمية- سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، م(٢٨)، ع(١٤١)، جامعة تشرين.

عبد القادر، بريش (٢٠٠٧)، جودة الخدمات كمدخل لزيادة القدرة التنافسية ، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، (١٣). (٣)

عبدالمحسن، توفيق محمد (٢٠٠٣)، " اتجاهات حديثة في التقييم والتميز في الإدارة: ستة سيكما وبطاقة القياس المتوازن"، ط(١)، القاهرة: دار الفكر العربي للنشر والتوزيع.

العشماوي، محمد عبدالفتاح (٢٠١١)، محاسبة التكاليف " المنظور التقليدي والحديث"، ط(١)، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.

عقيلي، عمر وصفي (٢٠٠١)، مدخل إلى المنهجية المتكاملة لإدارة الجودة الشاملة وجهة نظر، ط(١)، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.

الفضل، مؤيد والطائي، يوسف والحكيم، ليث (٢٠٠٩) ، " نظم إدارة الجودة في المنظمات الإنتاجية والخدمية ، ط (١) ، دار اليازوري للنشر، عمان ص ١٩٤.

الفضل، مؤيد والطائي، يوسف والحكيم، ليث (٢٠٠٤)، ادارة الجودة الشاملة: من المستهلك إلى المستهلك: منهج كمي، ط(١)، عمان: دار الوراق للنشر والتوزيع.

فوده، شوقي السيد (٢٠٠٣)، الأداء الداخلي في الشركات الصناعية من خلال التكامل بين ومفهوم إدارة (، دراسة نظرية وتطبيقية "، مجلة JIT) وأسلوب تقنية ضبط الوقت (TQM الجودة الشاملة) البحوث التجارية، م(٢٥)، ع(٢)، جامعة الزقازيق.

الكساسبة، فراس، (٢٠١١)، معوقات تطبيق نظام الإنتاج الآني في شركات الأدوية الأردنية المساهمة العامة الأردنية : دراسة ميدانية في الشركات الصناعية الاردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط، عمان.

كورنسكي، روبرت (٢٠٠٠)، تطبيقات إدارة الجودة الشاملة في التعليم والتدريب، بحث منشور في كتاب التعليم والعالم العربي "تحديات الألفية الثالثة" ، مركز الإمارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية.

اللوزي، موسى (٢٠٠٢)، التنظيم وإجراءات العمل، ط(١)، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.

ترجمة- عبد الحكيم TQM ماهوني، فرانسيس وجيز، كارل (٢٠٠٠)، ثلاثية إدارة الجودة الشاملة أحمد الخزامي، ط(١)، القاهرة: دار الفجر للنشر والتوزيع.

المطارنة، غسان فلاح (٢٠٠٨)، متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، م(٢٤)، ع(٢)، جامعة دمشق.

منصور، محمود، (٢٠٠٨)، ماهية التكاليف المستهدفة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الأزهر، القاهرة.

هلال، سمير رياض (٢٠٠٦)، المحاسبة الإدارية مدخل معاصر، ط(١)، طنطا: كلية التجارة.

المراجع باللغة الانجليزية

Asli Aksoy, Nursel Ozturk. (2011). **Supplier selection and performance evaluation in just –in-time production Engineering and Architecture, Industrial Enginneringenvironments"** Uludag University, Faculty of Department, Gorukle Campus, 16059 Bursa, Turkey.

Bahar M. (2012), '**Conceptual Framework for Launching and Implementing Target Costing in Automotive Industry"**, IJRIM, Volume 2, Issue 6, (June), 21-33

Cooper, R. and Kaplan, R. S., (1988). "**How Cost Accounting Distorts Product Costs"**, Management Accounting, IMA.

Deming , W. E, (1996), **Out of Crisis Mass**: Cambridge , University Press, USA.

Dinev, T. and Hart, P (2002) " Internet Privacy Concern and Trade – off Factors: Empirical Study and Business Implications", **Working Paper**, Florida Atlantic University.

Fahey, L. (1989). **The strategic planning management reader**, New Jersey: Englewood Cliffs- Prentice Hall.

Garrison, Ray H., and Noreen, Eric W, (2003). **Managerial Accounting"**, 10th Edition, McGraw-Hill, USA

Ghemawat , Pankaj & jan Rivkin ,(1999), "**strategy of land scape "** Addison Wesley , Reading, PA.

Hlavaka, S., Bacharova, L., Rusnakova, V. and Wagner, R. (2001). Performance implication for Porter's generic strategies in Slovak hospitals. **Journal in Management in Medicine**. 15(1), 44-66.

Hilton, Ronald, Maher, Michael, and Selto, Frank, (2000), **cost management strategies for business decisions**, McGraw-Hill Inc.USA.

Horngren, Charles T. & Datar, Srikant M. & Foster, George,(2006), **Cost Accounting, A Managerial Emphasis**, 12th ed, Pearson Prentice Hall, U.S.A.

Horngren, Charles T., Sundem, Gray L., (1987), **Introduction To Management Accounting**, Prentice Hall, 7th edition, USA.

Horvath P. (1994), "**Advanced Target Costing**", cam-I state of the art review, cam-I publications.

Hill, C. W. & Jones, G. R., (1989). **Strategic management an integrated approach**, (4th ed.), New York: Houghton Mifflin co., P 113.

Jakobsen, Morten, (2008). **Balanced scorecard development in Lithuanian companies: Case study of the Lithuanian consulting engineering company**, MSc in Finance and International Business. Master thesis, Aarhus School of Business, University of Aarhus, Lithuanian.

Jean-Jacques Lambin, le **marketing strategique**, (1998), 4th edition, Edition international, Paris.

Jusoh, R. and Parnell, J. A. (2008). **Competitive strategy and performance measurement in the Malaysian context An exploratory study**. Managerial Decision. 46(1), PP. 5-31.

kootanaee, Am Babu,K and Talari H (2013), "just-in--time-Manufacturing Systems : from introduction to implement " , **international journal of economics , Business and finance** , vol 1 no , march pp:7-25

Macmillan & Tampoe, (2001), **Strategic Management** , Oxford University, Press 2000.

Maryanne M. Mown and Don R. Hansen,(2006), **Management Accounting the Cornerstone for Business Decision**, Thomason South, western, USA.

McGinnis,M,and Vallopra,R,M (1999)." **Purchasing and supplier involvement in process improvement** : A souce of competitive advanteges".

Porter, M.E. (1985), **Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance**, The Free Press, New York, NY.

Robert s. Kaplan and Anthony A. Atkinson ‘**Advanced Management Accounting** ‘3Ed ‘prentice-Hall. Inc, New Jersey, 1998.

Robinson, Robin, (2000). **Balanced Scorecard**. Computer word,34 (4), January.

S. Ansari, J. Bell, (1997) , **Management Accounting**, Mar 72.

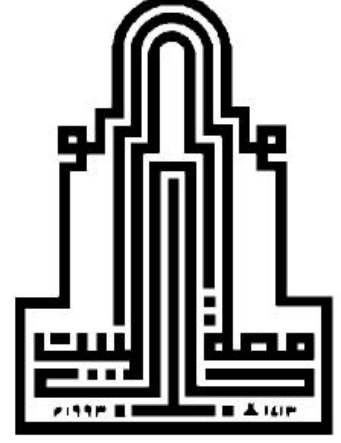
T. Yoshikawa, J. Innes, F. Mitchell, and T. Masayasu, , **Contemporary Cost Management**, first edition, Chapman and Hall,ch4,p33

The new manufacturing environment: Major trends for management accounting", **Management Accounting, Consortium of Advanced Management** – International. (July): 21-27

Wang, H. (2014). **Theories for competitive advantage**, Being Practical with Theory: A Window into Business Research (pp. 33-43).

قائمة الملاحق
الملحق (1)

استبانة الدراسة بصورتها النهائية
جامعة آل البيت
كلية إدارة المال والأعمال
قسم المحاسبة



استبانة مُعدة لأغراض البحث العلمي
مستجيبة :

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد ،،

تمثل هذه الاستبانة جزءاً من رسالة ماجستير بعنوان (أثر استخدام اساليب المحاسبة الادراية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية) لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة المرفقة علماً بأنه سيتم التعامل مع هذه البيانات بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

الباحث

مصطفى جاسر عودة

المشرف

الدكتور سيف عبيد الشبيل

الرجاء التكرم بالإجابة على فقرات الاستبانة بوضع إشارة (*) في المربع المناسب.

القسم الأول : البيانات الشخصية (الديموغرافية) :

توزيع الخاصية		الخاصية
<input type="checkbox"/> ٣٠ - أقل من ٤٠ سنة	<input type="checkbox"/> أقل من ٣٠ سنة	العمر
<input type="checkbox"/> ٥٠ سنة فأكثر	<input type="checkbox"/> ٤٠ - أقل من ٥٠ سنة	
<input type="checkbox"/> ماجستير	<input type="checkbox"/> دبلوم متوسط	المؤهل العلمي
<input type="checkbox"/> دكتوراة	<input type="checkbox"/> دبلوم عالي	
	<input type="checkbox"/> بكالوريوس	
<input type="checkbox"/> ٥ - أقل من ١٠ سنوات	<input type="checkbox"/> أقل من ٥ سنوات	سنوات الخبرة
<input type="checkbox"/> ١٥ سنة فأكثر	<input type="checkbox"/> ١٠ - أقل من ١٥ سنة	
<input type="checkbox"/> مدير تدقيق داخلي	<input type="checkbox"/> مدير مالي	المسمى الوظيفي
<input type="checkbox"/> محاسب	<input type="checkbox"/> رئيس قسم حسابات	
<input type="checkbox"/> أخرى (يرجى ذكره)	<input type="checkbox"/> رئيس قسم استثمار	

القسم الثاني: بيانات متغيرات الدراسة

المحور الأول: أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة

التكاليف المبنية على الأنشطة ABC

التقييم	
---------	--

الفقرات					لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة
١	يقوم أسلوب (ABC) بتحديد الأنشطة التي تضيف قيمة للشركة.								
٢	يساعد أسلوب (ABC) على تحديد تكلفة كل نشاط في الشركة بسهولة.								
٣	يعمل أسلوب (ABC) على تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على الوحدة المنتجة بشكل أكثر عدالة.								
٤	يقوم أسلوب (ABC) على تخصيص تكاليف كل مركز إنتاجي بدقة في الشركة.								
٥	يوفر أسلوب (ABC) أرضية مناسبة لرفع كفاءة عملية إعداد معايير الجودة والموازنات التخطيطية المرنة في الشركة.								
٦	يوفر أسلوب (ABC) معلومات تكاليفية دقيقة لأغراض التسعير.								
٧	يساعد أسلوب (ABC) على تدعيم الرقابة وتسيير التكاليف من خلال تحديد مسببات التكلفة مما يسهل عملية تتبع التكاليف.								

إدارة الجودة الشاملة (TQM)

التقييم					لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة
الفقرات									
٨	يقوم أسلوب (TQM) على التحسين المستمر واستبعاد الأنشطة غير المضافة للقيمة للعملية الإنتاجية وجميع أنشطة الشركة								
٩	يقوم أسلوب (TQM) على تحسين العلاقة بين الإدارة والموظفين والتحفيز بشكل أكبر على العمل الجماعي وروح الفريق								
١٠	يساعد أسلوب (TQM) على زيادة الكفاءة والفاعلية وتدعيم عملية التعليم والتغذية الراجعة الإستراتيجية في الشركة								

					يركز أسلوب (TQM) على تخفيض نسبة الأخطاء الخاصة بالعملية الإنتاجية	١١
					يعمل أسلوب (TQM) على توفير السلعة أو الخدمة وفق متطلبات العميل من حيث الجودة	١٢
					يؤدي استخدام أسلوب (TQM) إلى تخفيض التكاليف المهدورة والضائعة ونسبة الإنتاج المعيب والفحص المرتبط به إلى أقل حد ممكن	١٣
					يعمل أسلوب (TQM) على زيادة تدفق المنتجات بشكل أسرع ومطابقتها بالنسبة للمواصفات المطلوبة	١٤
					يعمل أسلوب (TQM) على إيجاد بيئة تنظيمية تهدف إلى رضا الزبون وتحقيق توقعاته	١٥
					يساعد أسلوب (TQM) على تحديد مناطق الفشل والإخفاق ومصادر حدوث العيوب	١٦

بطاقة الأداء المتوازن (BSC)

التقييم					الفقرات	
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
					يعمل أسلوب (BSC) على تحليل وتقييم العمليات والأنشطة في الشركة	١٧
					يوفر أسلوب (BSC) معلومات ملائمة لتحليل ما لا تستطيع المؤشرات المالية توفيرها في الشركة	١٨
					يوفر أسلوب (BSC) مقاييس مالية وغير مالية للشركة	١٩
					يساهم أسلوب (BSC) في تعزيز نظام الرقابة الداخلية في الشركة	٢٠
					يحقق أسلوب (BSC) التوازن بين الأهداف القصيرة والمتوسطة وطويلة الأجل	٢١
					يساهم أسلوب (BSC) في وضع الخطط الاستراتيجية للشركة	٢٢
					يوفر أسلوب (BSC) معلومات كافية للمسؤولين في الشركة لاتخاذ القرارات المناسبة	٢٣
					يساهم أسلوب (BSC) في تقديم رؤيا واضحة للشركة عن وضعها الراهن ومستقبلها	٢٤

التقييم					الفقرات
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	
					يساعد أسلوب (BSC) الشركة على الإدارة الفاعلة وإدارة متطلبات الأطراف ذوي العلاقة

المحور الثاني: الميزة التنافسية

التقييم					الفقرات
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	
					استطاعت الشركة أن تُخفض تكاليف الإنتاج بشكل جوهري
					تسعى الشركة إلى إضافة هامش ربح محدود على التكاليف
					تسعى الشركة لأن تكون قائداً للتكلفة في الأسواق
					تسعى الشركة إلى تحسين جودة المنتجات بشكل دوري
					تتبع الشركة إستراتيجية التميز (التميز على المنافسين)
					تعمل الشركة على تعظيم العائد عن طريق ترشيد الإنفاق ورفع الجودة
					تؤمن الشركة بأن الجودة هي الميزة الأهم بتحقيق رضا الزبون
					تستخدم الشركة أنظمة فحص وسيطرة ورقابة على منتجاتها
					تدعم الإدارة العليا كل المبادرات لتحسين صورة منتجات الشركة
					تسعى الشركة إلى تطوير تقنيات تسليم المنتجات إلى الزبائن
					تحقق الشركة تحسينات مهمة في وتخفيض في مدة الإنتاج
					تتبنى الشركة استراتيجية التسليم في الوقت المحدد
					تؤمن الإدارة العليا للشركة بأن إستراتيجية السرعة تلعب دوراً هاماً في تحقيق رضا الزبون

التقييم					الفقرات
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	
					٣٩ تراعي الشركة مدى تحقيق المنفعة للمشتري
					٤٠ تسعى الشركة إلى تطوير المنتجات الحالية وإطلاق منتجات جديدة إلى الأسواق
					٤١ تسعى الشركة إلى تقديم تشكيلة متنوعة من المنتجات ترضى أكبر قدر من أذواق الزبائن
					٤٢ لدى الشركة خطوط إنتاج قادرة على الإستجابة في تغير طلبات الزبائن

انتهت الأسئلة

مع الشكر والتقدير

الباحث

الملحق (٢)

قائمة أسماء محكمين الاستبانة من داخل الجامعة



آل البيت

الاسم	الرتبة	التخصص
أ.د. جمال الشرايري	أستاذ	تكاليف صناعية وادارية
أ.د. محمد ياسين الرحاحلة	أستاذ	تدقيق الحسابات
د. مهند أكرم نزال	أستاذ مشارك	نظم معلومات محاسبية
د. سيف عبيد الشبيل	أستاذ مشارك	تدقيق الحسابات
د. عبد الرحمن خالد الدلاييح	أستاذ مشارك	نظم معلومات محاسبية
د. صقر الطاهات	أستاذ مساعد	محاسبة مالية
د. عبد الله محمد الزعبي	أستاذ مساعد	نظم معلومات محاسبية
د. علي القرعان	أستاذ مساعد	ادارة الأعمال
د. نوفان العليمات	أستاذ مساعد	محاسبة مالية

الملحق (٣)

قائمة أسماء محكمين الاستبانة من خارج الجامعة

				
اليرموك	البلقاء التطبيقية	الزرقاء الخاصة	عجلون الوطنية	الهاشمية

الاسم	الرتبة	التخصص	مكان العمل
أ.د. وليد زكريا صيام	أستاذ	محاسبة ادارية	الجامعة الهاشمية
د. بدر عايد القعيد	أستاذ مشارك	ادارة الأعمال	جامعة عجلون الوطنية
د. طارق حماد المبيضين	أستاذ مشارك	تدقيق الحسابات	جامعة الزرقاء الخاصة
د. أشرف محمد الرجوب	أستاذ مساعد	محاسبة مالية	جامعة البلقاء التطبيقية
د. حسين رباح	أستاذ مساعد	تدقيق الحسابات	جامعة اليرموك