

ورقة علمية بعنوان اساليب المحاسبة الادارية الحديثة ودورها في اتخاذ القرارات الادارية

(دراسة تطبيقية على بعض المؤسسات الحكومية بالسودان)

A scientific paper entitled Modern management accounting methods and their role in making administrative decisions

إعداد : د. محمد البشير ابراهيم احمد

المملكة العربية السعودية-كليات

Mbashir351@gmail.com

المستخلص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى أثر اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في اتخاذ القرارات الادارية بالتطبيق على بعض المؤسسات الحكومية بالسودان وذلك من وجهة نظر المبحوثين. وتمثلت مشكلة الدراسة في أن العديد من المؤسسات الحكومية تعاني من مشكلة اتخاذ القرارات مما يؤثر في ادائها، وأخذت الدراسة في الاعتبار مدي التأثير المتوقع لأساليب المحاسبة الادارية الحديثة في اتخاذ القرارات الادارية. تتبع أهمية هذه الدراسة على المستوى العلمي باعتبارها تناقش مدي تأثير اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في اتخاذ القرارات وذلك من خلال معرفة أثرها في القرارات الادارية. وتمثلت فرضية الدراسة في أن استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية. وقد اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي التطبيقي، وقد اعتمد الباحث على المصادر الثانوية والأولية لجمع المعلومات. ولمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث اعتمد الباحث على الاستبانة، والتي تم توزيعها على عينة عشوائية مؤلفة من (117) فرد من العاملين بالمؤسسات الحكومية. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي أن استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية. ومن أهم التوصيات ضرورة توعية العاملين بأهمية استخدام الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية.

الكلمات المفتاحية: اساليب المحاسبة الادارية الحديثة، اتخاذ القرارات الإدارية.

Abstract

This study aims to recognize the extent of the impact of modern managerial accounting methods in making administrative decisions through application on some governmental institutions in Sudan from the viewpoint of the respondents. The problem of the study is that many government institutions suffer from the problem of decision-making, which affects their performance, and the study took into account the extent of the expected impact of modern managerial accounting methods in making administrative decisions. The importance of this study, from

ascientific perspective, stems from its investigation of the expected impact of modern managerialaccounting methods on decision-making through identifying their impact on administrative decisions. The hypothesis of the study is that the use of modern managerialaccounting methods in institutions helps in making administrative decisions. The researcher followed the descriptive, analytical and applied approach, and relied on secondary and primary resourcesfor data collection.To handle the analytical aspects of the research hypotheses, the researcher has usedaquestionnaire, which has been distributed to a random sample of (117) individuals working in government institutions. Among the most important findings of the study is that the use of modern managerialaccounting methods in institutions helps in making administrative decisions. Among the most important recommendations is the need to make workers aware of the importance of using modern methods of managerialaccounting.

Key words: modern managerialaccounting methods, administrative decision-making.

المقدمة:

ادى التطور في مجالات الاعمال المختلفة الى الاتجاه نحو تكوين المشروعات بمختلف احجامها وبأنشطتها المتنوعة وتعدد منتجاتها. وقد ادى هذا الأمر الى تعقيد عملية التخطيط واتخاذ القرارات. ونظراً لتزايد العوامل المؤثرة في اتخاذ القرارات وتغيرها زادت الحاجة الى استخدام اساليب حديثة تمكن من التحقق من كفاءة استخدام الموارد المتاحة في تحقيق الاهداف المنشودة. فالمحاسبة الادارية تعمل على تطوير اساليبها ووسائلها للتكيف والتوافق مع التطورات الهائلة في المجالات الاقتصادية. فظهرت اساليب حديثة للمحاسبة الادارية تعمل على مواكبة هذا التطور والمساهمة في التخطيط واتخاذ القرارات الادارية وذلك من خلال اعداد التقارير عن المعلومات التي تساعد الادارة في اتخاذ القرارات الادارية.

مشكلة الدراسة:

تمثلت مشكلة الدراسة في أن العديد من المؤسسات تعاني من مشكلة اتخاذ القرارات مما يؤثر في ادائها، وأخذت الدراسة في الاعتبار مدى التأثير المتوقع لأساليب المحاسبة الادارية الحديثة في اتخاذ القرارات الادارية وبناءاً على ذلك وضع الباحث التساؤل التالي:

أ- ما هو اثر استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في اتخاذ القرارات الادارية بالمؤسسات الحكومية؟

ب- ما مدى العلاقة بين تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة واتخاذ القرارات الادارية؟

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة على المستوى العلمي باعتبارها تناقش مدى تأثير اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في اتخاذ القرارات وذلك من خلال معرفة أثرها في القرارات الادارية، وكذلك تشكل الدراسة محاولة للتعرف على اساليب المحاسبة الادارية الحديثة.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى أثر استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في اتخاذ القرارات الادارية بالتطبيق على بعض المؤسسات الحكومية وذلك من وجهة نظر المبحوثين بالمؤسسات الحكومية، وكذلك معرفة مدى توجه المبحوثين نحو اتخاذ القرارات الادارية بالمؤسسات الحكومية. كما تهدف هذه الدراسة إلى تقويم مدى فعالية اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في اتخاذ القرارات الادارية بالمؤسسات الحكومية.

فرضية الدراسة:

تحاول الدراسة اختبار الفرضيات التالية:

- 1/ استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية.
- 2/ اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة.
- 3/ استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الإدارية.
- 4/ مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات.

منهج الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي والذي يتضمن مسحاً مكتيباً وذلك بالرجوع إلى المراجع والمصادر الجاهزة لبناء الإطار النظري للبحث. وكذلك الاستطلاع الميداني لجمع البيانات بواسطة أداة الدراسة وتحليلها إحصائياً للإجابة على الأسئلة واختبار صحة الفرضيات.

أدوات ووسائل جمع البيانات:

أ-البيانات الأولية: تم الحصول عليها من خلال الاستبانات التي وزعت على عينة عشوائية من العاملين بالمؤسسات الحكومية.

ب-البيانات الثانوية: تم الحصول عليها من الكتب والمراجع والدوريات والرسائل الجامعية ذات الصلة.

هيكل الدراسة:

لخدمة أهداف الدراسة فقد تم تقسيمها إلى الآتي:

أ-الإطار النظري للدراسة.

ب-الدراسة الميدانية.

الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات العربية

دراسة ايمان عوني ابو يوسف (2016م):

تناولت هذه الدراسة اثر استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في زيادة ثقة المستثمرين لدى شركات المساهمة العامة في بورصة فلسطين. تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية التعرف على اثراستخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في زيادة ثقة المستثمرين لدى شركات المساهمة العامة في بورصة فلسطين. كما هدفت الدراسة الى قياس مدى تأثيراستخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في زيادة ثقة المستثمرين وذلك من خلال تحليل الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية من حيث مزايا ومحددات كل نوع منها. مناهم نتائج الدراسة وجود وعي وإدراك لدى الادارة العليا ومتخذي القرار في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين فيما يخص تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة. أما أهم التوصيات فيمكن إيجازها في ضرورة تنمية الوعي لدى مدراء شركات المساهمة بأهمية اساليب المحاسبة الادارية.

دراسة زملط، ايااد(2013م):

تناولت هذه الدراسة اساليب المحاسبة الادارية الحديثة وأثرها في رفع الكفاءة الائتمانية لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين. اما اهداف الدراسة فتمثلت في قياس مدى تأثير استخدام الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية في رفع الكفاءة الائتمانية لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين. توصلت هذه الدراسة الى ان تطبيق شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين لأساليب المحاسبة الادارية يتراوح ما بين (60-70%)، كما اظهرت النتائج وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين استخدام شركات المساهمة العامة لأساليب المحاسبة الادارية الحديثة ودرجة الكفاءة الائتمانية لتلك الشركات. اما اهم التوصيات فيمكن ايجازها في ضرورة قيام المؤسسات المعنية في السلطة الفلسطينية كهيئة الاستثمار وبورصة فلسطين بوضع الاطار التشريعي والقانوني الذي يمكن الشركات من التعامل مع وكالات التصنيف الائتماني العالمية، والحصول على درجة التصنيف الائتماني.

دراسة محار عبدالله الخليل(2012م):

تناولت هذه الدراسة تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية. تمثلت اهداف

الدراسة في بيان تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية والتعرف على الصعوبات التي تعترض استخدام هذه الاساليب. من اهم نتائج الدراسة ان الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية تطبق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة. اما اهم التوصيات فيمكن ايجازها في ضرورة تدريب العاملين على تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة من اجل استغلالها بشكل أمثل. هذا بالإضافة الى ضرورة التأكد من وجود هيكل اداري سليم قبل تطبيق اساليب المحاسبة الادارية من حيث تحديد المسؤوليات الادارية والمالية.

ثانيا: الدراسات الاجنبية

1-Study(Ramljak and Rogosic):"Strategic Management Accounting Practices in Croatia"Journal of International Management Studies 7(2),2012.

تناولت الدراسة ممارسات المحاسبة الادارية الاستراتيجية في كروايتها. هدفت هذه الدراسة الى التعرف على اهمية اساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية ودورها في امداد المدراء بمعلومات ذات اهمية نسبية في التوقيت المناسب، كما هدفت الى التعرف على دور الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية والممثلة في نظام التكلفة على اساس الانشطة وادارة الجودة الشاملة في الرقابة على التكاليف وتخفيضها. أما اهم نتائج هذه الدراسة فيمكن ايجازها في أن معلومات المحاسبة الادارية الاستراتيجية مفيدة للمدراء في دعم قراراتهم، من خلال امدادهم بمعلومات ذات صلة وفي الوقت المناسب، كما انها تعمل على الرقابة على التكاليف وتخفيضها، كما أن الشركات الكروايتية تطبق التقنيات محل الدراسة بمستويات جيدة جداً.

أما اهم التوصيات فيمكن ايجازها في ضرورة تطبيق اساليب المحاسبة الاستراتيجية لتمكين مديري الشركات من تحديد وادارة التكاليف للمنظمة وكذلك ضرورة اجراء تحليل متعمق لا نشطة الشركة لتحديد الاحتياجات من المعلومات وذلك لتمكين مدراء الشركات من رصد وتحليل الاداء الاقتصادي لشركاتهم.

2-Study(Shakouri and Salehi):"Ranking The Useful of Management Accounting by multi Criteria Decision Making(MCDM),Journal of Basic and Applied Scientific Research, Iran,2011

تناولت الدراسة تصنيف ادوات المحاسبة الادارية المفيدة بواسطة معايير اتخاذ القرار المتعددة. كما هدفت هذه الدراسة الى وضع تصنيف شجري(عنقودي) لأساليب المحاسبة الادارية حسب اهميتها للشركات مستخدمة تقنية الاحتمال المقارب للحل الامثل وتقنية التحليل الهرمي للقرارات. أما اهم نتائج هذه الدراسة فيمكن ايجازها في أن استخدام تقنية التحليل الهرمي للقرارات والاحتمال المقارب اظهرت استخدام الشركات لأساليب المحاسبة الادارية في اتخاذ القرارات ومن اهم هذه الاساليب تكاليف الجودة وتكاليف اوامر الانتاج والتكاليف المعيارية.

الإطار النظري للدراسة:

أولاً: اساليب المحاسبة الادارية الحديثة

مفهوم المحاسبة الادارية الحديثة

ادى التطور في مجالات الاعمال الى الاتجاه نحو تكوين المشروعات الضخمة بالإضافة الى تنوع الانشطة في المشروع الواحد، الامر الذي ادى الى تعقيد عملية التخطيط واتخاذ القرارات، ونظراً لتزايد العوامل المؤثرة على اتخاذ القرارات زادت الحاجة الى استخدام اساليب حديثة تمكنها من تحقيق الاهداف المطلوبة.

عرفت المحاسبة الادارية الحديثة بأنها: تلك المحاسبة التي تركز على الجانب المعلوماتي من خلال المشاركة في صنع القرارات الادارية والتخطيط، وامداد الادارة بالمعرفة لمساعدتها في بناء وتنفيذ استراتيجية الشركة(Cima،2008م).

مما سبق يتضح ان المحاسبة الادارية هي نظام لتجميع وتحليل واعداد التقارير عن المعلومات التي تساعد ادارة المنشأة على ممارسة انشطتها التخطيطية والرقابية واتخاذ قراراتها الادارية.

نتيجة لهذه التطورات تطورت المحاسبة الادارية فظهرت اساليب حديثة للمحاسبة الادارية تعمل على مواكبة هذا التطور .

اساليب المحاسبة الادارية الحديثة:

ظهرت هذه الاساليب نتيجة للتطور في المجالات المختلفة الذي نتج عنه تطور في مجالات المحاسبة الادارية. من اهم هذه الاساليب مايلي:

أولاً: مفهوم ادارة الجودة الشاملة

يعتبر مفهوم ادارة الجودة الشاملة من الاساليب الحديثة في المحاسبة الادارية التي تهدف الى تحسين وتطوير الاداء من خلال الاستجابة لمتطلبات العميل .

عرفت ادارة الجودة الشاملة بأنها: جهد المنظمة الكلي المنصب على التحسين المستمر لأداء العمليات، التي تمثل طرق الافراد وانظمة انجاز المهمات المناطة بهم(الهاشمي، 2006م).

يتضح من خلال هذا التعريف ان الجودة الشاملة ركزت على العناصر المسؤولة عن جهود التحسين المستمر التي تقود الى الجودة. وبالتالي الوصول الى رضا العميل.

اهداف ادارة الجودة الشاملة:

تتمثل اهداف ادارة الجودة الشاملة في الآتي:(الموسوي، 2006م)

- 1/ انتاج منتجات تتمتع بدرجة عالية من الجودة وبما يتناسب مع رغبة المستهلك.
- 2/ ارضاء المستفيدين والتفوق والتميز على المنافسين .
- 3/ضمان التحسين المتواصل الشامل لكل قطاعات ومستويات المنظمة.
- 4/العمل على تحسين الجودة وزيادتها مع الاهتمام بزيادة الربحية وتحسين اقتصاديات المنظمة.

مزايا تطبيق نظام الجودة الشاملة:

يحقق نظام ادارة الجودة الشاملة مجموعة من المزايا اهمها(العزاوي 2005م):

- 1/ تعزيز الموقع التنافسي للمنشآت من خلال الاهتمام بتقديم السلع والخدمات عالية الجودة
- 2/العمل على تحسين الانتاجية والاهتمام المستمر بها.
- 3/العمل على رفع كفاءة العمل مع الاهتمام بتخفيض اخطاء التشغيل .

معوقات تطبيق نظام ادارة الجودة الشاملة:

تتمثل معوقات تطبيق نظام ادارة الجودة الشاملة(الهاشمي، مرجع سابق) في الآتي:

- 1/ التغيير المستمر في القيادات الادارية مما يحول دون تمكنها من السيطرة على برامج ادارة الجودة الشاملة.
- 2/مشكلة طول الوقت الذي يتطلبه انجاز بعض الاعمال عند استخدام نموذج ادارة الجودة الشاملة.
- 3/ضعف الامكانيات المالية والمعلوماتية خاصة في اجهزة القطاع الحكومي.

مما سبق يرى الباحث انه يمكن التغلب على هذه المعوقات بزيادة الوعي لدى الادارة العليا بأهمية ادارة الجودة الشاملة والعمل على توظيف الامكانيات المادية المناسبة لتطبيق نظام ادارة الجودة الشاملة بما يتلائم مع المنافع

التي يحققها نظام الجودة الشاملة. هذا بالإضافة الى زيادة مشاركة العاملين بمختلف مستوياتهم الادارية في تحسين الجودة داخل المؤسسة.

ثانيا: بطاقة الاداء المتوازن

تعتبر بطاقة الاداء المتوازن من النماذج المهمة في القياس الاداري، حيث كانت بداية انتشاره في التسعينات وتطور انتشاره

حتى اصبح الاكثر انتشارا على مستوى العالم ويعتبر قياس متوازن لترجمة الاستراتيجيات الى اهداف تشغيلية تحقق رؤية

ومهمة المؤسسات المالية.

عرفت بطاقة الاداء المتوازن بأنها: "أداة لنقل وتوصيل استراتيجية المنشأة الى الوحدات والمستويات الادارية المختلفة، لقياس نماذج التنفيذ في تلك الوحدات بما يضمن تحقيق النتائج المستهدفة مما يؤدي الى ضمان قوة المنشأة وموقفها التنافسي" (درغام وأبو فضة، 2009).

المقومات الاساسية لنموذج بطاقة الاداء المتوازن:

تتمثل اهم المقومات لنجاح تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن فيما يلي: (صباح، 2008م)

(1) تحديد واضح للأهداف الاستراتيجية وذلك لان تحديد الاهداف يعتبر من المحاور الاساسية في بطاقة الاداء المتوازن..

(2) وجود الواقعية لاختيار مقاييس الاداء المتوازن.

(3) الاستجابة للتغيرات البيئية والضغوط التي تتعرض لها المنشآت مثل شدة المنافسة والتركيز على العميل.

مزايا نموذج بطاقة الاداء المتوازن:

يحقق نموذج بطاقة الاداء المتوازن المزايا الآتية: (ابومحسن، 2009م).

(1) تقدم بطاقة الاداء المتوازن اطارا شاملا لترجمة الاهداف الاستراتيجية الى مجموعة متكاملة من المقاييس تعبر عن الاداء الاستراتيجي.

(2) تعمل على اشباع الاحتياجات الادارية مثل احتياجات العملاء وتلبية هذه الاحتياجات.

(3) تحديد المسؤوليات بصورة واضحة لكل ادارة وامكانية مشاركتها.

(4) القدرة على تحليل وقياس العمليات والانشطة وربط اهداف المنشأة بنظام الحوافز.

معوقات تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن

يواجه تطبيق نموذج بطاقة مجموعة من المعوقات اهمها: (صباح، مرجع سابق)

(1) تكاليف تصميم مقاييس الاداء المتوازن عالية جدا حيث يجب قبل تصميم النموذج مقارنة التكلفة بالمنفعة.

(2) سوء التنظيم في بعض المؤسسات المالية يعيق جمع المعلومات المطلوبة ، هذا بالإضافة الى عدم توفر الكفاءات الادارية التي تستخدم نموذج بطاقة الاداء المتوازن.

(3) كثرة المقاييس والبيانات قد تحدث غموضاً وسوء فهم لدى العاملين خصوصاً عند تعارض المقاييس ببعضها البعض.

يرى الباحث انه يمكن التغلب على هذه المشكلات من تدريب العاملين داخل المؤسسة على استخدام هذا النموذج ، بالإضافة الى الاستعانة بخبراء مختصين في هذا المجال بما يضمن تثقيف العاملين في هذا المجال. كما يمكن التغلب عليها ايضاً من خلال تقديم حوافز للموظفين بما يضمن تشجيعهم على تطبيق وفهم هذا النموذج مما يؤدي الى نجاح تطبيق هذا النموذج.

ثالثاً: أسلوب التكلفة على أساس النشاط

ظهر أسلوب التكلفة على أساس النشاط لمعالجة أوجه القصور في الطرق التقليدية والممثل في تخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة ومن ثم دعم القرارات الإدارية.

عُرف أسلوب التكلفة على أساس النشاط بأنه: ذلك النظام الذي يهتم بتجميع وتحليل التكاليف غير المباشرة بناءً على اداء كل نشاط من أنشطة الشركة في اوعية التكلفة (cost pools) ومن ثم توزيع هذه التكاليف على المنتجات، أو المنتج النهائي، أو الخدمة المقدمة بموجب قياس يعكس السبب الرئيسي في تكوين عنصر التكلفة داخل النشاط معتمداً بذلك على العلاقة السببية (Drury, 2012). أشار هذا التعريف إلى أن أسلوب التكلفة على أساس النشاط يهتم بتجميع وتحليل التكاليف وتوزيعها مع بيان السبب الرئيسي في تكوين عناصر التكاليف بداخله.

يسعى أسلوب التكلفة على أساس النشاط لتحقيق الأهداف التالية: (العشماوي، 2011م)

1. معالجة أوجه القصور في الطرق التقليدية لتخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة والعمل على تطوير مجالات توزيع وتخصيص الموارد المتاحة، وإضفاء مزيد من الدقة في تحميلها على وحدات النشاط.
2. مساعدة ادارة المنشأة في اعطائها صورة واضحة ودقيقة عن الانشطة المسببة للتكاليف.
3. القياس الدقيق والموضوعي لتكلفة وحدة النشاط وكذلك لوحدة التكلفة من المنتجات أو الخدمات.
4. ترشيد القرارات الادارية والتي من اهمها قرارات التسعير لمواجهة ظروف المنافسة العالمية.

مجالات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط:

تنتشر مجالات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط، وعادة ما يتم النظر إلى مجالات التطبيق من منظور الوظائف داخل الوحدات، خاصة وأن بداية تطبيق هذا الأسلوب كان منصباً على التكاليف الصناعية في وحدات إنتاج السلع. يرى بعض الكتاب ضرورة توسيع نطاق أسلوب التكلفة على أساس النشاط ليشمل أنشطة أخرى بخلاف الصناعية كالتسويقية والإدارية وفق مسيبتها بدلاً من اقتصرها حالياً على معالجة التكاليف غير المباشرة إضافةً إلى ضرورة امتداد هذا الأسلوب ليشمل الجوانب المؤدية إلى تحسين الجودة وضبط ورقابة التكاليف وذلك من خلال الوسائل الملائمة لخفض زمن الإنتاج (Braun et al, 2010)، فمجالات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط يجب أن تمتد لتشمل التطبيق في الوحدات الخدمية كالفنادق والمستشفيات وشركات التأمين والبنوك، هذا بالإضافة ضرورة امتداده ليشمل الوحدات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح كالوحدات الحكومية والجمعيات الخيرية.

مما سبق يمكن أن يمتد أسلوب التكلفة على أساس النشاط في كافة المجالات بما فيها من صناعية وخدمية وغيرها.

رابعاً: أسلوب المحاسبة عن الانجاز

يعتبر أسلوب المحاسبة عن الانجاز من الاساليب المتطورة في ادارة التكلفة وفعالية ادارة الوقت، هذا بالإضافة الى دوره في ترشيد القرارات بكافة انواعها.

عرف أسلوب المحاسبة عن الانجاز بأنه: "نظام يربط مقدار الإنجاز الاقتصادي والاجتماعي الذي تحققه منشأة صناعية معينة خلال فترة زمنية محددة بالموارد التي تم استنفادها في سبيل تحقيق ذلك الإنجاز" (احمد هاشم، 1998م).

يُلاحظ من خلال هذا التعريف لأسلوب المحاسبة عن الإنجاز أنه نظام شامل يغطي كافة الجوانب الاقتصادية والاجتماعية.

مزايا أسلوب المحاسبة عن الانجاز:

يحقق أسلوب المحاسبة عن الانجاز العديد من المزايا اهمها: (العشماوي، مرجع سابق)

1/ التركيز على ادارة الوقت والاختناقات في تعظيم الانجاز وتخفيض نفقات التشغيل.

2/ تعظيم ربحية المنظمة من خلال التخلص من الوقت الضائع.

3/ المساعدة في بناء استراتيجيات التسعير القادرة على ضبط عمليات تخطيط وجدولة وتقييم المنتجات.

عيوب أسلوب المحاسبة عن الانجاز

من عيوب أسلوب المحاسبة عن الانجاز ما يلي: (المرجع السابق)

1/ عدم الاتفاق على مفهوم محدد للإنجاز ومؤشراته كمدخل غير مالي يدعم المؤشرات المالية التقليدية.

2/ افتراضه بأن كسر القيود والاختناقات هو السبيل الوحيد لتعظيم الانجاز الكلي.

3/ استناده الى نظرية القيود التي تنبني على مجموعة من الافتراضات غير الموضوعية.

خامساً: أسلوب التكلفة المستهدفة

يقوم أسلوب التكلفة المستهدفة على اساس تحديد السعر المستهدف الذي يرغب وبناء عليه يستطيع العميل دفعه للخدمة ومن ثم تحديد هامش الربح الذي ترغب الشركة في تحقيقه.

عرفت التكلفة المستهدفة بأنها: " مجموعة من المبادئ والقواعد والاجراءات التي تستخدم لتتبع عناصر التكاليف، والرقابة على عناصر تكاليف الانتاج لتحقيق الكفاءة الانتاجية، وتقديم البيانات التحليلية للإدارة لمساعدتها في

التخطيط واتخاذ القرارات على أسس سليمة" (الحدرب ووديان، 2010م).

يتضح مما سبق بان التكلفة المستهدفة هي احد اساليب المحاسبة الادارية الحديثة للمنشأة الذي يركز على استراتيجية التميز سعري للمنتج مع ضمان الجودة للحصول على رضا الزبون.

مزايا تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة:

تتمثل مزايا أسلوب التكلفة المستهدفة في الاتي: (عابدين، 2015م)

- 1/مدخل التكلفة المستهدفة يساهم في الادارة الاستراتيجية للأرباح المستقبلية.
- 2/تعتبر التكلفة المستهدفة اداة لإدارة التكلفة والربحية في آن واحد.
- 3/تحقيق رغبات العميل وتلبية احتياجاته وبالتالي تقديم منتج بجودة عالية مطابقة للمواصفات التي حددها السوق.

أهداف التكلفة المستهدفة :

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

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

خطوات تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة:

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

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

سادساً: اسلوب الانتاج في الوقت المحدد

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

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

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

مزايا نظام الانتاج في الوقت المحدد:

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

1/ تخفيض حجم تكلفة المخزون، حيث ان اتباع هذا النظام لا يتم الاحتفاظ بمخزون سواء كان مواد خام او تحت التصنيع او تام الصنع.

2/ تخفيض تكاليف النقل ومناولة المخزون.

3/ السرعة في الاستجابة لطلبات العملاء وبالتالي تحقيق زيادة في المبيعات وزيادة الوعي بالمشاكل و مسبباتها.
السمات الاساسية لأسلوب الانتاج في الوقت المحدد:

في هذا الاسلوب تتوفر مجموعة من السمات اهمها ما يلي: (الفضل واخرون، 2007م)

1/ انه نظام جذب وليس دفع، أي بمعنى انه نظام سحب من خلال إعداد جدول التسليم النهائي للزبائن ويحدد قيمة اخر وقت لإنجاز اخر عملية انتاج، فهو ليس دفع لان الدفع مبني على الجداول.

2/ الرقابة عن طريق البطاقات وهو نظام حديث يعمل على التأكد من انتاج المنتجات الضرورية عند الحاجة لها.

3/ خفض وقت وتكلفة إعداد الآلات نتيجة العمل في الوقت المحدد.

4/ الامر الانتاجي يتكون من وحدة واحدة يعنى تخفيض حجم الدفعة الانتاجية الى اقل حد.

5/ احترام العنصر البشري من خلال عمليات التدريب والتعليم والتطوير واحترام القدرات.

6/ الصيانة الوقائية والغاء الفاقد والضياع.

7/ الجودة عند المصدر، من اهم متطلبات نظام الانتاج في الوقت المحدد ضرورة تسليم المنتجات بجودة تامة.

ثانيا: اتخاذ القرارات الادارية

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

مفهوم اتخاذ القرارات الادارية

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

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

اساليب اتخاذ القرارات الادارية

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

الإدارية. يمكن تحديد أهم أساليب اتخاذ القرارات الإدارية في الآتي: (Andressl، 2007م)

(أ) الأساليب التقليدية (غير الكمية):

هي تلك الأساليب التي تعتمد على التقدير والتخمين الشخصي في حساب النتائج المتوقعة لكل بديل على حده، والمفاضلة بينها واختيار الأنسب وفقاً للمعايير المحددة. فهذه الأساليب لا تتبع المنهج العلمي الذي يقوم على الدراسة والتحليل والمقارنة واستخلاص النتائج في اتخاذ القرارات، فمن أهم هذه الأساليب ما يلي:

(1) الحكم الشخصي:

هذا الأسلوب في اتخاذ القرار يعتمد على قدرة الفرد على النظر للموقف وتقديره له وبالتالي يستند اتخاذ القرار على أسس شخصية، حيث يستند الفرد في حكمه على خبرته وخلفيته المعرفية وتجاربه السابقة.

(2) التجربة:

يعني هذا الأسلوب أن يتولى متخذ القرار إجراء التجارب بنفسه أوفي مجالات البحث العلمي، آخذاً في الاعتبار جميع العوامل الملموسة وغير الملموسة والاحتمالات المرتبطة بالمشكلة محل القرار، حيث يتوصل من خلال هذه التجارب والتجارب السابقة إلى اختيار البديل الأفضل معتمداً في هذا الاختيار على خبرته العملية.

(3) الآراء:

يعني هذا الأسلوب اعتماد متخذ القرار على البحث والدراسة للآراء والاقتراحات التي تُعرض من الزملاء والمستشارين حول المشكلة محل القرار ليتمكن من دراسة الاقتراحات المطروحة عليه واختيار أفضل البدائل لحل المشكلة، حيث تعتبر القرارات الجماعية من أفضل القرارات.

(ب) الأساليب العلمية الكمية:

كان نتيجة للتقدم والتطور التكنولوجي والعلمي وظهور المشكلات الإدارية المعقدة، ظهرت الأساليب العلمية الأمر الذي أدى إلى التحول من استخدام الأساليب التقليدية إلى الأساليب العلمية الحديثة التي تسهم في ترشيد القرارات، فالأساليب العلمية هي تلك الأساليب التي تعتمد على الوسائل الكمية "العلمية" في حل المشكلات الإدارية وتحديد النتائج المتوقعة عن كل بديل بعيداً عن العوامل الشخصية في عملية التقييم والمفاضلة بينها واختيار البديل.

يمكن تحديد أهم الأساليب العلمية في اتخاذ القرارات في الآتي: (عبد العزيز طارقجي، 2010م)

(1) الاحتمالات:

هي أداة من أدوات اتخاذ القرار ويكون ذلك في ظروف المخاطرة، فلا يكون متخذ القرار في حالة تأكد تام. فهي تقوم على تسجيل عدة قرارات عند حدوث مشكلة معينة للاستفادة منها في التوصل إلى قرارات سليمة في المستقبل، فعملية اتخاذ القرار الأمثل وفقاً لهذه الطريقة يعتمد على قياس الاحتمالات.

والاحتمال هو درجة اعتقاد في حدث ما وقيمة الاحتمال تبدأ من الصفر إذا كان الموقف مستحيل وقد تكون واحد إذا كان الموقف متوقع الحدوث بنسبة 100%.

(2) شجرة القرارات:

هي عبارة عن تمثيل بياني للاحتمالات يغطي عدة بدائل للقرارات واحتمالاتها ونتائجها المتوقعة وقد سميت بهذا الاسم لأنها تشبه إلى حد كبير الشجرة ذات الفروع المتعددة. فأساس هذه الشجرة هو نقطة القرار، أما فروعها فتمتد من نقطة القرار والأحداث وكل حادثة تنتج أو تؤدي إلى تشخيص أو أكثر والتي قد يؤدي معظمها إلى

أحداث أخرى وقرارات تالية. فشجرة القرارات تمثل رسم بياني يمثل تتابع الاحداث المحتملة والمتوقع حدوثها ومن ثم اتخاذ القرار المناسب لها.

(ج) البرمجة الخطية:

تعتبر البرمجة الخطية إحدى الأدوات المساعدة في اتخاذ القرارات والتي يمكن التعبير عنها في شكل رياضي، فهي تستخدم لتحديد أفضل استخدام للموارد المحدودة بالمنشأة ومن ثم ضرورة المفاضلة بين المنتجات. فأسلوب البرمجة الخطية هي عبارة عن أداة رياضية لتحديد أفضل استخدام للموارد المحددة للمؤسسة. فأصل التسمية أن كلمة خطية تعني العلاقة بين المتغيرات فهي علاقة متناسبة تماماً، أي بمعنى أن تغيير ساعات تشغيل آلة بنسبة معينة سيؤدي تلقائياً إلى تغيير بنفس النسبة في كمية الإنتاج، فهذا يعني أن هناك علاقات يمكن تمثيلها بشكل خط مستقيم بين المتغيرات.

مراحل اتخاذ القرارات الإدارية:

تمر عملية اتخاذ القرار بمجموعة من المراحل المتسلسلة، والتي تختلف في مسمياتها إلا أنها تتفق من حيث الهدف المراد تحقيقه في اتخاذ القرار. يمكن ايجاز مراحل اتخاذ القرارات في النقاط التالية: (عبدالعزیز طارقجي، مرجع سابق)

(1) تحديد المشكلة:

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

فعدم تحديد المشكلة بشكل واقعي وواضح لا يمكن أن يؤدي ذلك إلى الحل الملائم من خلال عملية اتخاذ القرارات، وكذلك تحديدها بصورة خاطئة يؤثر سلباً وبصورة خطيرة على الخطوات التالية لها، فتحديد المشكلة يعتبر أهم مرتكزات اتخاذ القرارات الإدارية. عليه فإن على متخذ القرار التروي في دراسة المشكلة وفهم حجمها ووصفها الدقيق ومدى تأثيرها وتحديد اسبابها وجمع معلومات عنها للوصول الى التشخيص النهائي لها (الفضل وشعبان، 2003م).

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

(2) جمع البيانات والمعلومات (تحليل المشكلة):

يمثل جمع البيانات والمعلومات المرحلة الثانية من مراحل عملية اتخاذ القرارات، حيث لا يمكن التوصل الى حل للمشكلة دون التعرف عليها من خلال جمع الحقائق والمعلومات عنها. يعتبر تحديد البيانات والمعلومات اللازمة تحديداً واضحاً هو أحد الأسباب الهامة لنجاح اتخاذ القرار الخاص بالمشكلة، فكلما كان هناك نظام فعال وجيد

للمعلومات فإن تحليل المشكلة سيكون على درجة عالية من الكفاءة. فالبيانات والمعلومات قد تكون عبارة عن حقائق أو آراء ومقترحات (الخطيب ومعاينة، 2009م).

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

(3) وضع بدائل الحل:

تأتي هذه المرحلة بعد تحديد المشكلة وجمع البيانات والمعلومات عنها وتحليلها ومعرفة اسبابها، فالبديل هو الحلول والخطوط الأولية المقترحة لحل المشكلة لدى متخذ القرار حتى يمكنه اختيار احد البدائل والحلول فيصبح الحل هو القرار الاخير. (المغربي، 2006م). فهذه المرحلة تأتي للتعرف على بدائل الحلول الممكنة والتي تمثل خطوات أولية ومقترحة لمضمون القرار الذي سيتم اتخاذه.

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

(4) تقييم البدائل:

في هذه المرحلة يقوم متخذ القرار بتحديد ايجابيات ومزايا كل بديل وكذلك سلبياته وعيوبه، ويتطلب الأمر تحديد المعايير التي يتم على أساسها المفاضلة بين البدائل. فهذه المرحلة تأتي بعد تحديد البدائل المتاحة لاتخاذ القرار.

من أهم المعايير التي يجب مراعاتها في تقييم البدائل ما يلي:

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

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

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

(د) الواقعية: أي تفضيل البديل الذي يعتبر أكثر واقعية ويمكن تنفيذه.

(هـ) الوقت: وهو يمثل احد المعايير الهامة للمفاضلة بين البدائل المطروحة، أي تفضيل البديل الذي يحقق أقل وأسرع وقت لحل المشكلة.

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

(5) اختيار افضل البدائل:

تأتي هذه الخطوة بعد الانتهاء من عملية التقييم لبدائل الحل المطروحة، ففيها يقوم المدير بإستجماع كل قواه الفكرية والذهنية من خلال مساعديه ومستشاريه لكي يختار البديل الأمثل، فهذه الخطوة تقوم على أساس المفاضلة بين البدائل في ضوء نتائجها المتوقعة ومقارنتها معالأهداف والمعايير المنبثقة عنها. ويجب أن يتسم القرار الخاص باختيار احد البدائل بالسماة التالية: (السيفو وآخرون، 2007م).

(أ) تحقيق الاهداف الجوهرية الصادر من اجله.

(ب) أن يحل البديل المشكلة بأقل ما يمكن من المخاطرة.

(ج) أن يكون البديل واقعياً مع تقليل الآثار السلبية عند التطبيق.

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

(6) تنفيذ القرار ومتابعته:

يعتبر تنفيذ القرار اخر مرحلة في عملية اتخاذ القرارات الادارية، فالمدیر يتخذ القرار ولكن تنفيذه يتم بواسطة جهود الآخرين

، فمشاركة العاملين في تنفيذ القرار يعد من وسائل التحفيز والترغيب التي تشعرهم بأن القرار هو قرارهم بالإضافة الى تحسين

نوعية القرار النهائي (المغربي، مرجع سابق).

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

مما سبق يتضح أن مرحلة التنفيذ والمتابعة المستمرة تعتبر من أهم خطوات اتخاذ القرارات السليمة، وذلك لما لها من تأثير مباشر في اتخاذها، هذا بالإضافة إلى أن التنفيذ يعتبر اتخاذ القرار في حد ذاته، فهي تعتبر مكمل لجميع الخطوات السابقة.

يرى الباحث أن مراحل اتخاذ القرارات الإدارية مترابطة مع بعضها البعض، حيث أن كل مرحلة تعتبر أساس المرحلة التي تليها، مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات تمتاز بالرشد والعقلانية.

العوامل المؤثرة في اتخاذ القرارات الادارية:

يتأثر متخذ القرار بالعديد من العوامل أهمها ما يلي (Blous، 2008م)

(1) العوامل النفسية:

يقصد بالعوامل النفسية تكوين الفرد ويشمل الدوافع والاتجاهات والخبرات السابقة، فعملية اتخاذ القرارات تتأثر بسلوك الفرد والتغييرات التي تحدث له من انفعالات تنتابه خلال المواقف المختلفة كالفرح والحزن والقلق. كما أن الحالة النفسية تؤثر على الفرد متخذ القرار في جميع مراحل اتخاذ القرار فإذا كان تأثير هذه العوامل ايجابياً فإن القرار سيكون ناجحاً ومنطقياً.

(2) العوامل الاجتماعية:

تتمثل العوامل الاجتماعية بالضغوط التي تفرضها الجماعة المحيطة بالفرد، بالإضافة الى الضغط الذي يمارسه المجتمع ككل (موسى، 2010م).

(3) توافر القدرات الشخصية لمتخذ القرار:

تعتبر القدرات التي يتحلى بها الشخص من مقومات اتخاذ القرار السليم، فهي تتمثل في الذكاء واسلوب التفكير والقدرات القيادية ، فهي تعتبر من اهم العوامل المؤثرة في اتخاذ القرارات الادارية.

(4) العوامل الثقافية:

فهي تشمل القيم والعادات والتقاليد والقواعد الاخلاقية السائدة التي تحكم افكار وسلوك الافراد والمجتمع ككل، لذا فإن متخذ القرار يتأثر بهذه العوامل في وصوله للقرار الامثل. يرى الباحث ان حكمة المدير واحساسه بالمشكلة من اهم الأمور التي تضمن اتخاذ رشيد ،بالإضافة الى الاستعانة بمن حوله من اصحاب الخبرة والمعارف .

المشاركة في اتخاذ القرارات:

تعتبر مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرارات من أجل تحسين جودة القرارات من الموضوعات التي شغلت فكر الكثير من المفكرين والباحثين، والذين قدموا الدليل على أهمية المشاركة في اتخاذ القرارات. كما ان توسيع نطاق المشاركة يؤدي الى نجاح وجودة القرارات المتخذة لأنها تصبح متأثرة بمعلومات وخبرات متنوعة، فضلا عن كل مشارك يكون مهتما بالقرار المتخذ مما يعزز الشعور بالانتماء للمنظمة وتوفير حياة عمل ايجابية.

مفهوم المشاركة:

عرفت المشاركة بأنها: "سماح الإدارة للعاملين أو من يمثلهم في أن يكون لهم دور في عملية اتخاذ القرارات" (خالد العامري، 2003م).

مما سبق يتضح أن هذا التعريف يمثل ابط صور المشاركة، فالسماح يعني تحقيق الرضا للعاملين ورفع الروح المعنوية لهم، الأمر الذي يعني تحقيق الفعالية في اتخاذ القرارات الإدارية.

مزايا المشاركة في اتخاذ القرارات:

تتمثل مزايا المشاركة في الاتي (الخطيب، 2009م):

- 1/ تساعد المشاركة في اتخاذ القرارات على رفع الروح المعنوية لأفراد التنظيم واشباع حاجة الاحترام.
- 2/ تساعد المشاركة على تحسين نوعية القرار وجعل القرار المتخذ أكثر ثباتاً وقبولاً لدى العاملين، فيعملون على تنفيذه بحماس.
- 3/ تحقيق الثقة المتبادلة بين المدير وبين افراد التنظيم من ناحية، وبين التنظيم والمجتمع الذي يتعامل معه من ناحية اخرى.
- 4/ تنمية القيادات الإدارية في المستويات الدنيا من التنظيم وزيادة احساسهم بالمسؤولية استعداداً لتقبل علاج وتنفيذ القرارات التي اشتركوا فيها.

يتضح مما سبق الدور الذي تلعبه المشاركة في اتخاذ القرارات في تنمية ورفع الروح المعنوية للمرؤوسين وزيادة الثقة لديهم في اتخاذ القرارات وتحسين نوعية القرارات. كما أن المشاركة في اتخاذ القرارات تمكن من رؤية المشكلة من كافة جوانبها وذلك نسبة لأن كل فرد يساهم برأيه حول المشكلة المطروحة، كما أن عملية الأخذ بالرد في المناقشات حول البدائل لحل المشكلة تؤدي إلى الفهم العميق والرشد في اتخاذ القرار النهائي.

يرى الباحث ضرورة اشراك العاملين في اتخاذ القرارات، مما يمكنهم من المساهمة فيها، كما أن عملية الأخذ والرد في المناقشات حول البدائل لحل المشكلة تؤدي إلى الفهم العميق والرشد في اتخاذ القرار النهائي.

سلبيات المشاركة في اتخاذ القرارات:

تتمثل سلبيات المشاركة في الآتي (عساف، 2006م):

1/ المشاركة تحتاج الى وقت طويل وخاصة اذا كانت المشاركة شاملة وبذلك لا تصلح الا في حالات الأزمات والطوارئ.

2/ قد تعطي المشاركة انطباعاً بأن الرؤساء يشاركون لأنهم لا يستطيعون حل المشكلات أكثر من رغبتهم في المشاركة.

3/ قد تؤدي المشاركة الى تشجيع المسؤولية والوصول الى قرارات توفيقية خفيفة.

يرى الباحث أنه للتغلب على هذه السلبيات والمعوقات التي تواجه عملية المشاركة في اتخاذ القرارات أن يتم اختيار رئيس اللجنة وأعضائها بكفاءة، بحيث لا يكون عدد الأعضاء كبيراً، هذا بالإضافة إلى توجيه الأعضاء المشاركين في اتخاذ القرارات على أهمية التنسيق والتفاهم بينهم بهدف اتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة.

مجتمع وعينة الدراسة:

تم تحديد حجم عينة الدراسة (117) مفردة من بين العاملين في بعض المؤسسات الحكومية بالسودان. تم اختيار مفردات هذه العينة باستخدام الطريقة العشوائية وهي عينة (جزء من المجتمع) يتم اختيار مفرداتها عشوائياً مع مراعاة تمثيلها لجميع المستويات تلك المؤسسات الحكومية وبقدر يتناسب مع متغيرات الدراسة.

أسلوب جمع بيانات الدراسة:

يتكون المجتمع الأساسي للدراسة من العاملين في بعض المؤسسات الحكومية. وتمّ اختيار مفردات عينة البحث بطريقة عشوائية

بسيطة للحصول على بيانات الدراسة، فطبيعة مشكلة وفرضيات هذا البحث يوجد لها اهتماماً مقدراً وسط مجتمع البحث، وتم توزيع عدد (117) استبانة على أن يشمل التوزيع جميع المستويات في مجتمع البحث وتم استرجاع (117) استبانة سليمة تم استخدامها في التحليل. وهي نسبة تعتبر مقبولة في البحوث التي تعتمد على قوائم الأسئلة أو الاستبانات وتعكس مدى استجابة المبحوثين ومدى وضوح عبارات الاستبانة المستخدمة في جمع بيانات الدراسة الميدانية.

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

قام الباحث بترميز أسئلة الاستبيان ومن ثمّ تفرغ البيانات التي تمّ جمعها من خلال الاستبانات وذلك باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) Statistical Package for Social Sciences) ومن ثمّ تحليلها من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات ونوع متغيرات الدراسة، لتحقيق أهداف البحث واختبار فروض الدراسة، ولقد تمّ استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

1- إجراء اختبار الثبات (Reliability Test) لعبارات الاستبيان المكونة من جميع البيانات باستخدام " معامل الفا كرونباخ" (Cronbach,s Alpha). وتم استخدام الملتحق من صدق الأداء. وأن قيم الثبات لمحاور الدراسة تراوحت بين (67%-87%) وقيم الصدق لمحاور الدراسة تراوحت بين (82%-93%) عليه محاور الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من الصدق والثبات.

2- أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال عمل جداول تكرارية تشمل التكرارات والنسب المئوية والرسومات البيانية لمتغيرات الدراسة، للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة بالنسبة المئوية لكل متغير على حدة، والانحراف المعياري لتحديد مقدار التشتت في إجابات المبحوثين لكل عبارة عن المتوسط الحسابي. كذلك حساب المتوسط المرجح لإجابات العينة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس اتجاه آراء المبحوثين.

3- تم استخدام اختبار مربع كاي (χ^2) لمعرفة الفروق بين إجابات المبحوثين.

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لمحاور الدراسة (فرضيات):

جدول رقم (1) الوسط الحسابي والانحراف المعياري لمحاور الدراسة (فرضيات) - حجم العينة (117)

المحور	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرارات الإدارية بالمؤسسات	4.38	0.816
استخدام اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الإدارية	4.31	0.783
استخدام اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية	4.30	0.793
اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الإدارية بصورة عادلة ودقيقة	4.16	0.816

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، (2021).

من الجدول رقم (1) نستنتج أن المؤسسات الحكومية في السودان تركز على محور مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الإدارية، ويليه في الأهمية محور استخدام اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الإدارية ثم محور استخدام اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية، ثم محور اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الإدارية بصورة عادلة ودقيقة.

مناقشة واختبار الفرضيات:

جدول رقم (2): يوضح الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار مربع كاي لعبارات المحور الأول (استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية)

رقم العبارة	العبارة	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسيط	الاستنتاج
1	تطبق المؤسسة اساليب المحاسبة الادارية الحديثة.	92.27	4	0.63	3.90	.977	4.00	غير دالة
2	اساليب المحاسبة الادارية الحديثة تمكن المنظمة من اتخاذ القرارات بصورة صحيحة.	83.58	3	0.00	4.41	.672	5.00	دالة
3	اساليب المحاسبة الادارية الحديثة تساهم في ترشيد القرارات الادارية.	75.58	3	0.00	4.35	.758	4.00	دالة
4	تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساهم في تحقيق الجودة التنافسية.	86.38	3	0.00	4.41	.709	5.00	دالة
5	استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يزيد من فاعلية القرارات الادارية.	88.57	3	0.00	4.44	.687	5.00	دالة
	الفرضية ككل	85.38	4	0.00	4.30	.793	4.00	دالة

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م.

من الجدول أعلاه نجد أن جميع القيم الاحتمالية لاختبار مربع كاي أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً أي توجد فروق ذات دلالة إحصائياً بين إجابات الباحثين تجاه عبارات المحور الأول، وبالنظر لقيم الوسط الحسابي نجدها أكبر من الوسط الفرضي (3)، عليه أخذت آراء الباحثين بالموافقة على عبارات المحور الأول. عليه تم التحقق من الفرضية الأولى أي ان استخدام اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية.

(1) العلاقة الاولى:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اكبر من 0.05 أي انها تقبل فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة غير صحيح. وتتفق هذه التوصية مع دراسة ايمان عوني.

(2) العلاقة الثانية:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(3) العلاقة الثالثة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(4) العلاقة الرابعة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(5) العلاقة الخامسة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

جدول (3): يوضح الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار مربع كاي لعبارات المحور الثاني (اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة)

رقم العبارة	العبارة	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسيط	الاستنتاج
1	يوجد نظام لتحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة داخل المؤسسة	91.50	4	0.00	3.84	.8800	4.00	دالة
2	اساليب المحاسبة الادارية الحديثة تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة	69.08	3	0.00	4.17	.8230	4.00	دالة

دالة	4.00	.7730	4.24	0.00	3	71.47	تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساهم في سهولة قياس كفاءة العمل بالمؤسسة	3
دالة	4.00	.8080	4.21	0.00	4	72.40	استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساهم في تحسين جودة المهام الإدارية	4
غير دالة	4.00	.7150	4.32	0.65	3	75.78	مشاركة المستويات الادارية المختلفة بالمؤسسة في تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة	5
دالة	4.00	0.816	4.16	0.00	4	75.97	الفرضية ككل	

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م.

من الجدول أعلاه نجد أن جميع القيم الاحتمالية لاختبار مربع كاي أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً أي توجد فروق ذات دلالة إحصائياً بين إجابات المبحوثين تجاه عبارات المحور الثاني، وبالنظر لقيم الوسط الحسابي نجدها أكبر من الوسط الفرضي (3)، عليه أخذت آراء المبحوثين الموافقة على عبارات المحور الثاني. عليه تم التحقق من الفرضية الثانية أي اناساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة.

(1) العلاقة الاولى:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(2) العلاقة الثانية:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح..

(3) العلاقة الثالثة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح. وتتفق هذه النتيجة مع دراسة (زملط، ايد).

(4) العلاقة الرابعة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(5) العلاقة الخامسة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اكبر من 0.05 انها تقبل فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة غير صحيح.

جدول (4): يوضح الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار مربع كاي لعبارات المحور الثالث (استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الإدارية) .

رقم العبارة	العبارة	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسيط	الاستنتاج
1	استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الادارية.	61.47	4	0.00	4.29	.777	4.00	دالة
2	تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسة بصورة علمية دقيقة يحقق الكفاءة الادارية.	57.32	3	0.00	4.26	.792	4.00	دالة
3	استخدام مقاييس اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسة بشكل دقيق يساهم في تحقيق الكفاءة الادارية	78.59	3	0.00	4.32	.690	4.00	دالة
4	التدريب المستمر لاستخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة للعاملين بالمؤسسة يزيد من فاعلية الكفاءة الادارية	72.06	4	0.71	4.34	.892	5.00	غير دالة

دالة	4.00	.758	4.35	0.00	4	62.80	اتباع الاساليب التشجيعية في استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يزيد من تحقيق الكفاءة الادارية.	5
دالة	4.00	.783	4.31	0.00	4	66.45	الفرضية ككل	

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م.

من الجدول أعلاه نجد أن جميع القيم الاحتمالية لاختبار مربع كاي أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً أي توجد فروق ذات دلالة إحصائياً بين إجابات المبحوثين تجاه عبارات المحور الثالث، وبالنظر لقيم الوسط الحسابي نجدها أكبر من الوسط الفرضي (3)، عليه أخذت آراء المبحوثين الموافقة على عبارات المحور الثالث. عليه تم التحقق من الفرضية الثالثة أي ان استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الإدارية.

(1) العلاقة الاولى:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(2) العلاقة الثانية:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(3) العلاقة الثالثة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(4) العلاقة الرابعة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية أكبر من 0.05 انها تقبل فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة غير صحيح. وتتفق هذه التوصية مع دراسة محار عبد الله الخليل.

(5) العلاقة الخامسة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 أي انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

جدول (5): يوضح الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار مربع كاي لعبارات المحور الرابع (مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات)

رقم عبارة	العبارة	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسيط	الاستنتاج
	مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرارات الإدارية بالمؤسسات	75.13	4	0.00	4.32	.858	4.00	دالة
	أخذ مقترحات المستويات الإدارية المختلفة يؤدي الى تحسين جودة القرارات الادارية.	92.19	3	0.00	4.44	.700	5.00	دالة
	مشاركة المرؤوسين في تنفيذ القرار تعتبر من وسائل التحفيز والترغيب التي تحسن جودة القرارات الادارية	83.09	4	0.00	4.41	.800	5.00	دالة
	مشاركة المستويات الادارية المختلفة في اتخاذ القرار تحقق الثقة المتبادلة بين الادارة والعاملين.	85.37	4	0.00	4.42	.768	5.00	دالة
	تحديد المسؤوليات الادارية والمالية وفق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساعد في تحسين جودة القرارات الادارية	82.42	4	0.73	4.33	.938	5.00	غير دالة
	الفرضية ككل	83.64	4	0.00	4.38	.816	5.00	دالة

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م.

من الجدول أعلاه نجد أن جميع القيم الاحتمالية لاختبار مربع كاي أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً أي توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين تجاه عبارات المحور الرابع، وبالنظر لقيم الوسط الحسابي نجدها أكبر من الوسط الفرضي (3)، عليه أخذت آراء المبحوثين الموافقة على عبارات المحور الرابع. عليه تم التحقق من الفرضية الرابعة أي ان مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات.

(1) العلاقة الاولى:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح. وتتفق هذه النتيجة مع دراسة RamilJak and Rogosic.

(2) العلاقة الثانية:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(3) العلاقة الثالثة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(4) العلاقة الرابعة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية اقل من 0.05 انها ترفض فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة صحيح.

(5) العلاقة الخامسة:

من الجدول اعلاه يستنتج الباحث ان قيمة مستوى المعنوية أكبر من 0.05 انها تقبل فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل هو فرض الدراسة غير صحيح وتتفق هذه التوصية مع دراسة محار عبدالله الخليل.

النتائج:

1- أكدت الدراسة بأن استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية.

2- أكدت الدراسة بأن تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات يساهم في تحقيق الجودة التنافسية.

3- أكدت الدراسة بأن اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات تساعد في تحديد المهام الادارية بصورة عادلة ودقيقة.

4- اكدت الدراسة بان استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يساهم في تحسين جودة المهام الإدارية.

5- أكدت الدراسة بأن استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات يحقق الكفاءة الإدارية

6- أكدت الدراسة بأن اتباع الاساليب التشجيعية في استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة يزيد من تحقيق الكفاءة الادارية.

7- أكدت الدراسة بأن مشاركة المرؤوسين في اتخاذ القرار يساهم في تحسين جودة القرارات الادارية بالمؤسسات.

8- أكدت الدراسة بأن أخذ مقترحات المستويات الإدارية المختلفة يؤدي الى تحسين جودة القرارات الادارية.

التوصيات:

1- ضرورة تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسات.

2- ضرورة مشاركة المستويات الادارية المختلفة بالمؤسسة في تطبيق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة.

3- ضرورة التدريب المستمر للعاملين على استخدام اساليب المحاسبة الادارية الحديثة بالمؤسسة.

4- ضرورة تحديد المسؤوليات الادارية والمالية وفق اساليب المحاسبة الادارية الحديثة في المؤسسات.

5- ضرورة توعية العاملين بأهمية استخدام الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية.

قائمة المراجع

1- المراجع باللغة العربية:

أ- الكتب:

1- أحمد الخطيب، إدارة المعرفة ونظم المعلومات، الأردن، اربد: عالم الكتب الحديث، 2009م.

2- أحمد الخطيب، عادل سالم معاينة، الإدارة الحديثة-نظريات واستراتيجيات ونماذج حديثة، الأردن، اربد: عالم الكتب الحديث، 2009م.

- 3- حسين عبدالفتاح، تطبيق التكلفة المستهدفة، عمان: دار البداية للنشر والتوزيع، 2010م
- 4- خالد العامري، إدارة الموارد البشرية، د.م: دار الفاروق للنشر والتوزيع، 2003م.
- 5- رشيد الجمال، ناصر نور الدين، إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة، مصر، الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، 2005م
- 6- زهير الحدرّب، لؤي وديان، محاسبة التكاليف، عمان: دار البداية للنشر والتوزيع، 2010م
- 7- شهرزاد محمد موسى، القدرة على اتخاذ القرار، عمان: دار الصفاء، 2010م.
- 8- عبد المعطى عساف، مبادئ الإدارة المفاهيم والاتجاهات الحديثة، بيروت: دار زهران للطباعة، 2006م
- 9- عبدالحميد عبدالفتاح المغربي، الإدارة: الأصول العلمية والتوجهات المستقبلية، مصر المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2006م.
- 10- عبد العزيز محمد طارقجي، الاستراتيجيات الخمس في اتخاذ القرار، لبنان: بيروت، 2010م
- 11- مؤيد الهاشمي، مبادئ إدارة الجودة الشاملة وأثرها في تحديد الأسبقيات التنافسية، العراق: جامعة الكوفة، 2006م.
- 12- مؤيد الفضل، عبدالكريم شعبان، الموسوعة الشاملة الى ترشيد القرارات الإدارية، عمان: دار زهران للنشر، 2003م.
- 13- مؤيد الفضل، عبدالناصر نور، عبدالخالق الراوي، المحاسبة الإدارية، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2007م
- 14- محمد عبدالفتاح العشماوي، محاسبة التكاليف- المنظور بين التقليدي والحديث، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2011م.
- 15- محمد عبد الوهاب العزاوي، إدارة الجودة الشاملة، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2005م.
- 16- وليد إسماعيل السيفو، عبدالحفيظ قدور بلعربي، سعد خضير الرهيمي، الاقتصاد الإداري: مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، عمان: الأهلية للنشر والتوزيع، 2007م.
- ب- الرسائل العلمية:
- 1- أحمد أبو محسن، مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية: غزة، 2009م.
- 2- أحمد هاشم أحمد يوسف، المحاسبة عن الإنجاز: دراسة تحليلية تطبيقية علي القطاع الصناعي السوداني، رسالة دكتوراه محاسبة غير منشورة، جامعة ام درمان الإسلامية، كلية العلوم الإدارية، 1998م.
- 3- إيمان عوني أبو يوسف، أثر استخدام أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في زيادة ثقة المستثمرين لدى شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير ،الجامعة الإسلامية بغزة: كلية التجارة، 2016م.
- 4- عبدالرحمن الزهراني، أساليب التفكير وعلاقتها باتخاذ القرار، رسالة ماجستير غير منشورة ،مكة: جامعة ام القرى، 2008م.

- 5- محمد عابدين، مدخل محاسبة الإنجاز لتطوير نظم التكاليف في ضوء الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الإدارية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية فلسطين: كلية التجارة، 2015م
- 6- محار عبدالله الخليل، تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط: كلية الأعمال، 2012م.
- 7- ناريمان صباح، واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية: غزة، 2008م.

ج- الدوريات:

- 1- إياد زملط، جبر الداعور، أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة واثرها في رفع الكفاءة الائتمانية لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، مجلة الفكر المحاسبي، القاهرة جامعة عين شمس: كلية التجارة، 2013م
- 2- سليمان حسين البشتاوي، غسان فلاح المطارنة، اثر تطبيق نظام تكاليف الانتاج في الوقت المحدد على الاداء التشغيلي في الشركات الصناعية الاردنية، الاردن، مجلة العلوم الادارية، الجامعة الاردنية، المجلد 34، العدد 2007، 2م
- 3- سنان كاظم الموسوي، مبادئ إدارة الجودة الشاملة وأثرها في تحديد أسبقيات التنافسية، مجلة أداب الكوفة، المجلد 51، 2006م.
- 4- ماهر درغام، و مراون ابو فضة، أثر تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن BSC في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 17، العدد 2، فلسطين: غزة، 2009م.

2- المراجع باللغة الإنجليزية:

أ- الكتب:

- 1-teacherpress, New york, U.S.A.2007.DecisionMaking Psycology,M,- Andressl
- 2-Braun, Karen Tietz, Wendy M., Harrison Jr.,Walter T., Managerial Accounting, .Second Edition, Prentice Hall,Usa,2010
- 3-Blous,D,Self confidence, sky hight press, U.S.A,2008
- 4-cima. R. Time-driven activity-based costing: a simpler andmore powerful path to .2008higher profits. Harvard business press.
- 5-Drury C., Management Accounting For Business,(3rd Ed.).Bath: UK, Patrick -5- .Bond,2012

ب- الرسائل

- 1- Ramljak and Rogosic,"Strategic Management Accounting Practices in Croatia"Journal of International Management Studies 7(2),2012.
- 2-Shakouri and Salehi,"Ranking The Useful of Management Accounting by multi Criteria Decision Making(MCDM),Journal of Basic and Applied Scientific Research, Iran,2011