جامعة يحي فارس بالمدية

كلية: العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة

دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للشركات
دراسة ميدانية: شركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية.

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم: **مالية ومحاسبة.**

تخصص: **محاسبة.**

من إعداد الطلبة:

-بوغازي نصيرة.

-مخلوف امينة.

تحت إشراف الأستاذ:

مولوج كمال

أعضاء لجنة المناقشة

مزيود إبراهيم	**جامعة المدية**	**رئيسا**
مولوج كمال	**جامعة المدية**	**مشرفا ومقررا**
طلحة مُحَمَّد	**جامعة المدية**	**عضوا ممتحنا**

السنة الجامعية 2023/2022


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

نحمد الله عز وجل ونشكره وهو أحق من يشكر على توفيقه لنا في إتمام هذا البحث

نتقدم بجزيل الشكر و العرفان إلى أستاذي المشرف الدكتور

مولوج كمال

الذي تفضل بالإشراف على هذا البحث وإرشاده لنا وصبره على أخطائنا وزلاتنا

شكر وعرفان الى اللجنة الموقرة التي تكبدت عناء وقراءة مذكرتنا والى جميع الاساتذة المحترمين

ولا ننسى ان نتقدم بالشكر الى كل موظفين شركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية

الى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد على إنجاز هذا العمل

إهداء

ربي اشرح لي صدري ويسر لي أمري واحلل عقدة لساني يفقهوا قولي

أهدي ثمرة جهدي إلى:

الشمعة التي أنارت دربي وفتحت لي أبواب العلم والمعرفة إلى أعز الناس في الوجود، إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها إلى من أسكنتني قلبها قبل بيتها **أمي الغالية.**

إلى الذي سعى إلى تربيتي وتعليمي ودعمي ولم يبخل عليا بشيء وكان مثلي الأعلى في الصبر والطاعة الله عندما كان على قيد الحياة أبي الغالي رحمه الله ويجعل مقامه الفردوس الأعلى يا رب.

إلى كل من أكن لهم الاحترام والتقدير والحب الكبير أفراد عائلتي إخوتي وأخواتي.

إلى كل من عشت معهم أسعد أيام حياتي الجامعية.

إلى كل من وسعهم قلبي وسها عن ذكرهم قلمي.

أمينة

إهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين سيدنا محمد اما بعد:

اهدي هذا العمل المتواضع،إلى من قال الله تعالى في حقهما﴿وَاخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا٢٤﴾[الإسراء: 24]

الى أغلى ما عندي في الوجود امي الحبيبة منبع الحب والحنان التي بكت فرحا من اجل أن أعيش حياة كريمة بأعلى المراتب في التربية والأخلاق مع دعواتها التي لا تزول.

الى تاج الرأس والقلب الرؤوف ابي العزيز الذي اعطى بلا حدود،الذي لو فديته بروحي فلن اوفي له قسطا من حقه.

الى اخي الصغير الحبيب الغالي على قلبي ياسر والى اخوتي طارق،أمين، ريان، سميرة، رندة وابناء اخي يوسف وندى وابنة اختي نهال.

الى من كانت رفيقة دربي في التخرج امينة والى صديقاتي نوال، فتيحة، سهام، رندة، مريم، ليمة، فطيمة، لتيسيا، صوفيا.

الى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

نصيرة

ملخص الدراسة:

هدفت الدراسة الحالية إلى تحديد دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للشركات وذلك للأهمية الكبيرة التي يلعبها التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحقيق الأهداف المالية وفعاليته في تحسين الأداء المالي للشركات.

ومن أجل الوصول إلى أهداف الدراسة اعتمدنا على عينة ملائمة مشكلة من 30 مفردة من الموظفين في شركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية، وتوصلت الدراسة إلى أن التحليل الاستراتيجي للتكلفة يلعب دورا مهما في تحسين الأداء المالي للشركات من وجهة نظر مفردات عينة الدراسة.

الكلمات المفتاحية: التحليل الاستراتيجي، التحليل الاستراتيجي للتكلفة، الأداء المالي.

Résumé :

La présente étude visait à déterminer le rôle de l'analyse stratégique des coûts dans l'amélioration de la performance financière des entreprises, en raison de la grande importance que joue l'analyse stratégique des coûts dans la réalisation des objectifs financiers et de son efficacité dans l'amélioration de la performance financière des entreprises.

Pour atteindre les objectifs de l'étude, nous sommes appuyés sur un échantillon approprié de 30 employés dans les entreprises du sonelgaz et de Naftal , la succursale de Médéa, et l'étude a conclu que l'analyse stratégique des coûts joue un rôle important dans l'amélioration de la performance financière des entreprises du point de vue de l'échantillon de l'étude.

Mots clés : analyse stratégique, analyse stratégique des coûts, performance financière .

الفهرس

فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
البسملة	
شكر و عرفان	
الإهداء	
الملخص باللغة العربية	
الملخص باللغة الفرنسية	
فهرس المحتويات	
فهرس الأشكال و الجداول	
الفصل الأول : الإطار العام للدراسة	
مقدمة	01
إشكالية و أسئلة الدراسة	02
فرضيات الدراسة	02
أهداف الدراسة	03
أهمية الدراسة	03
مجال الدراسة	04
الدراسات السابقة	04
منهج الدراسة	06
هيكل الدراسة	07
الفصل الثاني : الإطار النظري للدراسة	
تمهيد	09
المبحث الأول : التحليل الاستراتيجي للتكلفة	**10**
المطلب الأول : مفهوم التحليل الاستراتيجي للتكلفة	10
المطلب الثاني : مجالات التحليل الاستراتيجي للتكلفة	16
المطلب الثالث : خطوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة	18

المطلب الرابع : أدوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة	20
المبحث الثاني : الأداء المالي للشركات	**39**
المطلب الأول : مفهوم الأداء المالي و أهدافه	39
المطلب الثاني : تقييم الأداء المالي و أهميته	42
المطلب الثالث : طرق تقييم الأداء المالي	44
المطلب الرابع : العوامل المؤثرة على الأداء المالي	56
خلاصة	60
الفصل الثالث: تحليل و مناقشة نتائج دراسة الميدانية	
تمهيد	62
المبحث الأول : منهجية الدراسة و معالجة نتائج الاستبيان	63
المطلب الأول : منهجية الدراسة و معالجة نتائج الاستبيان	63
المطلب الثاني : خصائص مفردات عينة الدراسة	69
المبحث الثاني :التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة الدراسة و اختبار الفرضيات	**74**
المطلب الأول : عرض و تحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة	74
المطلب الثاني : اختبار فرضيات الدراسة	80
خلاصة	84
الخاتمة	86
قائمة المراجع	90
الملاحق	97

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
(01)	خطوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة	18
(02)	عناصر القوة و الضعف	22
(03)	عناصر الفرص و التهديدات	22
(04)	استراتيجية مصفوفة تحليل swot	23
(05)	مقياس ليكارت الخماسي	64
(06)	معامل ارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الأول مع الدرجة الكلية للمحور	66
(07)	معامل ارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمحور	67
(08)	نتائج اختبار ألفاكرومباخ	68
(09)	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	69
(10)	توزيع أفراد العينة حسب السن	70
(11)	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	71
(12)	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية	72
(13)	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	73
(14)	استجابات أفراد العينة حول المحور الأول (التحليل الاستراتيجي للتكلفة)	74
(15)	نتائج الاستبيان المتعلق بالمحور الأول	75
(16)	استجابات أفراد العينة حول المحور الثاني (الأداء المالي)	77
(17)	نتائج الاستبيان المتعلق بالمحور الثاني	78
(18)	اختبار علاقة التحليل الاستراتيجي للتكلفة مع الأداء المالي	80
(19)	جدول أنوفا	82
(20)	الانحدار الخطي البسيط لأثر التحليل الاستراتيجي للتكلفة في الأداء المالي	82

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
(01)	مجالات التحليل الاستراتيجي للتكلفة	17
(02)	مصفوفة BCG1	27
(03)	مصفوفة BCG2	29
(04)	نموذج ماكنزي لتنفيذ الاستراتيجية	31
(05)	الاستراتيجيات التنافسية	34
(06)	تحليل سلسة القيمة	35
(07)	العوامل الداخلية المؤثرة على الأداء المالي	58
(08)	أعمدة بيانية تمثل توزيع أفراد العينة حسب الجنس	69
(09)	أعمدة بيانية تمثل توزيع أفراد العينة حسب السن	70
(10)	أعمدة بيانية تمثل توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	71
(11)	أعمدة بيانية تمثل توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية	72
(12)	أعمدة بيانية تمثل توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	73

قائمة الملاحق:

الرقم	العنوان	الصفحة
(01)	استبيان في صورته النهائية	97
(02)	مخرجات برنامجSPSS21	100

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

مقدمة:

تواجه كافة الشركات في عصرنا الراهن الأزمات وزيادة العولمة والتنافس الشديد وتحديات كثيرة نتيجة للتغيرات والتطورات العلمية والتقنية السريعة والمستمرة، حيث أصبح من مهم نجاح الشركات وقدرتها على تحقيق أهدافها وتعظيم ثروتها وتحقيق مصالحها مرتبط بعدة أساليب ومجالات وأدوات، ومن أهمها قدرتها على التكيف مع محيطها الخارجي مما جعلها تبحث عن طرق للكشف عن بيئتها الداخلية أو الخارجية إذ ينبغي على كل شركة التي تريد البقاء والاستمرار في نشاطها أن تقوم بالتشخيص والتحليل الاستراتيجي بمختلف أبعاده حتى يتسنى لها تحسين أدائها، يجب على الشركة عند إجراء التحليل الاستراتيجي أن تكون على دراية مما يتكون السوق والعملاء النشطين في هذا القطاع أثناء إجراء هذا التحليل، كما عليها أن تعرف الشركات المنافسين و بالتالي تكون قادرة على تحديد الاستراتيجية من شأنها أن تساعدهم لاعبا لا يهزم في هذا السوق، تتمثل إحدى أهم وظائف التحليل الاستراتيجي في التنبؤ بالأحداث المستقبلية واستنتاج استراتيجيات بديلة إذا لم تنجح خطة معينة كما هو متوقع **(جغوبي، 2015،ص أ)**.

ومع ضرورة ملحة نحو تطوير نظام المعلومات محاسبة التكاليف اهتمت الكثير من الشركات بتبني مفهوم التحليل الاستراتيجي للتكلفة باستخدام أدوات تجعلها قادرة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية للتكلفة والتي من أهمها تخفيض التكاليف إلى أدنى حد ممكن دون المساس بجودة المنتج و بالتالي فإن تدنيه التكاليف يعد أحد أهم أبعاد في تحسين الأداء المالي للشركات، فالشركات التي تحرص على تحديد مصادر تكاليفها وتحاول وضع استراتيجية لتدنيها قدر المستطاع هيا الأكثر نجاحا لتحسين قدرتها التنافسية خاصة وأن تدنيت التكاليف أصبحت تستخدم كاستراتيجية تنافسية تعمل من خلالها الشركة على تحقيق أقل تكلفة من المنافسين في منتجاتها وخدماتها مما يسمح لها من التوقع الأفضل في السوق وزيادة ربحيتها **(العابدين،2019، ص32)**.

كما أن الأداء المالي للشركات والمؤسسات يعد من المقومات والركائز الأساسية التي تعتمد عليها الشركات فهو يعكس قدرة الشركة على بلوغ اهدافها المالية ، وذلك عن طريق الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرها في الاستخدامات ذات الاجال الطويلة والقصيرة من اجل تشكيل ثروتها والوصول الى اهدافها**(جوادو وقبور، 2019، ص20)** وفي ظل المنافسة الشديدة القائمة في الأسواق أصبحت الشركات تهدف إلى الاستغلال الأمثل للموارد المالية بما يتوافق مع ظروف البيئية الداخلية والخارجية بكفاءة وفعالية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية وعليه فالتحليل الاستراتيجي للتكلفة يعمل على توفير الأدوات والاساليب اللازمة لتحسين الأداء المالي**(صحراوي وغفاري ،2022،ص أ)**.

1-إشكالية وأسئلة الدراسة:

ومن هذا المنطلق تتضح معالم إشكالية الدراسة التالية :

1-1 إشكالية الدراسة:

ما مدى مساهمة التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي لشركتي عينة الدراسة؟

2-1 أسئلة الدراسة :

- ✓ هل توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين التحليل الاستراتيجي للتكلفة والاداء المالي؟
- ✓ هل يوجد أثر دال معنويا للتحليل الاستراتيجي للتكلفة في الأداء المالي؟

2- فرضيات الدراسة:

- ✓ توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة معنوية بين التحليل الاستراتيجي للتكلفة والأداء المالي.

✓ يوجد أثر دال معنويا لتحليل الاستراتيجي للتكلفة في الأداء المالي.

3- أهداف الدراسة:

نسعى من خلال قيامنا بهذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف منها محاولة التأكد من صحة الفرضيات و كذلك إيضاح دور العلاقة التأثيرية بين أدوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة و الأداء المالي للشركات في إبراز ما يلي:

- عرض لطبيعة ومفهوم وأهداف التحليل الاستراتيجي للتكلفة و أهم أدواته.
- التعرف على العوامل المؤثرة على الأداء المالي .
- توضيح إمكانية تحقيق أهداف الأداء المالي للشركات و تحسينه من خلال تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكلفة.
- بيان أثر تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكلفة في الشركات.
- إجراء دراسة ميدانية حول دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للشركات.
- تقديم مجموعة من التوصيات حول كيفية تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للشركات .

4- أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في تناولها مفهوما جديدا نسبيا في مجال التكاليف، وهو التحليل الاستراتيجي للتكلفة كمتغير مستقل ومفهوم أخر يعتبر من أهم مفاهيم البيئة الاقتصادية و يمثل التغذية العكسية للعمليات وهو الأداء المالي، بالإضافة إلى قلة الدراسات السابقة في الموضوع في البيئة الجزائرية.

5- مجال الدراسة (حدود الدراسة):

حدود الدراسة نابعة من طبيعة الموضوع، حيث شملت الدراسة تجميع المعلومات من المراجع و المصادر، إضافة إلى استطلاع أراء المستجوبين من خلال استمارة الاستبيان. وقد قمنا بحصر حدود الدراسة المكانية للموضوع بشركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية، لأنهما من الشركات الكبرى التي يتوقع انها تطبق التحليل الاستراتيجي للتكلفة، أما الحدود الزمنية فتمثلت في الفترة الممتدة خلال شهر ماي2023 من أجل اختبار فرضيات الدراسة و الوصول إلى نتائج البحث.

6- دراسات سابقة:

تدور الدراسات السابقة حول التحليل الاستراتيجي للتكلفة كمتغير مستقل وتقييم الأداء المالي للشركات كمتغير تابع و ذلك لتحديد أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

1- دراسات المتعلقة بالتحليل الاستراتيجي للتكلفة:

1-1 **دراسة أحمد الحاج وحامد(2021)**:بعنوان دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تقويم كفاءة و فعالية الأداء في المؤسسات الصناعية، مجلة الدراسات المتقدمة في المالية والمحاسبة، هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر التحليل الاستراتيجي للتكلفة على تقويم كفاءة الأداء في المؤسسات الصناعية وتفعيل دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في دعم مقاييس الأداء التي تدعم الاستراتيجية التشغيلية للإنتاج.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج التالية:

- أن التحليل الاستراتيجي للتكلفة يساهم في توفير فرص يمكن استغلالها في التحسين المستمر للأداء داخل المنشأة الصناعية.

- أن التحليل الاستراتيجي للتكلفة يعمل على مراقبة هياكل التكاليف مما يزيد من فاعلية الأداء في المنشأة الصناعية

2-1 دراسة جغوبي فادية (2015): بعنوان دور التحليل الاستراتيجيswot في تحسين أداء المنظمة، إشكالية مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إلمام بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بالتشخيص الاستراتيجي، مع إبراز أهميته في المنظمة والوقوف على تحليل الاستراتيجي swot و أهميته في المنظمة محل الدراسة بالإضافة الى إيجاد العلاقة بين التحليل الاستراتيجي swot وزيادة كفاءة وفعالية أداء المنظمات .

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- يساعد التحليل الاستراتيجي المنظمة في تحديد رسالتها وأهدافها.
- يعتبر التحليل swot ركيزة مهمة من ركائز التحليل الاستراتيجي ونقطة البداية لوضع أي خطة على مستوى المنظمات و حتى الأفراد في اتخاذ قرارات حياتهم اليومية. وهي من أدوات التحليل الاستراتيجي السهلة وشديدة الأهمية و التي لا يجب إغفالها أو تجاهل أهميتها.

2- دراسات المتعلقة بالأداء المالي:

2-1 دراسة بن عياش ليلى و بوالوارت منى (2021): بعنوان محددات الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معايير ومؤشرات الأداء المالي التقليدية والحديثة، ومعرفة أهم العوامل الداخلية والخارجية المحددة للأداء المالي و قياس واختبار مدى تأثير كل من حجم المؤسسة، الإنتاجية، معدل نمو المبيعات، والضمانات، ونسب السيولة، والمديونية، على العائد وعلى الأصول لمجمع صيدال.

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

- يعتبر الأداء مقياسا للحكم على مدى تحقيق المؤسسة لهدفها الرئيسي بكفاءة وفعالية والمتمثل في البقاء في سوقها و استمرار في نشاطها ظل التنافس.
- يتأثر الأداء المالي للمؤسسة بعوامل كثيرة جدا منها ما يمكن التحكم فيها ومنها ما يصعب و يتعذر التحكم فيها .

2-2 دراسة عادل عشي (2002): بعنوان الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير،

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أداء المؤسسة الاقتصادية و العوامل المتحكمة فيه ومحاولة تحديد معايير تقييم الأداء المالي و المؤشرات المستخدمة في ذلك وتفسيرها.

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

- تطور أصول المؤسسة من عام إلى اخر، فالمؤسسة قادرة على تنمية ذمتها المالية.
- تحقق المؤسسة رأس مال عامل موجب، فالمؤسسة تمول جزء من أصولها المتداولة بأموال دائمة، فهي بذلك تحقق هامش أمان.

7- منهج الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى تحديد دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للشركة، وفي هذا الصدد و بهدف المعالجة السليمة للموضوع فقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي اللذان يركزان على معلومات كافية و دقيقة عن ظاهرة أو موضوع محدد في البحث.

كما تم الاعتماد على الاستبانة مع استعمال برنامج 21SPSS لعرض وتبويب المعلومات التي تم جمعها واستخدام بعض الأساليب الإحصائية مثل نموذج الانحراف المعياري والانحدار الخطي البسيط لمعرفة العلاقة بين متغيرات الدراسة.

8- هيكل الدراسة:

للإلمام بجميع الجوانب المتعلقة بالموضوع، والوصول إلى إجابة الإشكالية المطروحة، وتبيان صحة الفرضيات الموضوعة من عدمها سيتم تقسيم الموضوع إلى ثلاث فصول:

الفصل الأول بعنوان الإطار العام للدراسة حيث يضم مقدمة بالإضافة إلى إشكالية وأسئلة الدراسة وفرضيات الدراسة وأهدافها وأهميتها بالإضافة الدراسات السابقة ومنهج الدراسة وهيكل الدراسة.

الفصل الثاني بعنوان الإطار النظري للدراسة حيث ينقسم إلى مبحثين:

المبحث الأول : التحليل الاستراتيجي للتكلفة.

المبحث الثاني : الأداء المالي للشركات.

أما الفصل الثالث فسيتم التطرق فيه إلى دراسة ميدانية في شركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية ويتم تقسيم الفصل كالتالي:

المبحث الأول : منهجية الدراسة و معالجة نتائج الاستبيان.

المبحث الثاني : التحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة و اختبار الفرضيات.

الفصل الثاني

الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

تعد دراسات التحليل الاستراتيجي للتكلفة من الدراسات المتقدمة في مجال تحليل الشركات فهو يهدف إلى تطوير أدائها على المدى البعيد لضمان بقائها واستمرارها، فالشركة عليها ان تضع استراتيجية تمكنها من توضيح وتمهيد الطريق الذي سيقودها للاستمرار في نشاطها. وذلك يتطلب تحليلا لعوامل ومتغيرات البيئة الداخلية والخارجية لتعرف على أهم المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها .

كما يعتبر التحليل الاستراتيجي للتكلفة أداة مهمة لتحسين الأداء المالي للشركات حيث يعتبر هذا الأخير من المواضيع الجوهرية المتعلقة بنجاح او فشل أي شركة، كما يلعب دورا هاما في عكس النتيجة المنتظرة من وراء كل نشاط وهو ما يمثل دافع أساسي لاستمرارية ووجود الشركات لكونه يساهم في إبراز العناصر التي تحقق مستوى معين من الربح للشركة وسوف نحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى مبحثين أساسين هما :

المبحث الأول : التحليل الاستراتيجي للتكلفة.

المبحث الثاني : الأداء المالي للشركات.

المبحث الأول: التحليل الاستراتيجي للتكلفة

يجد المتتبع للكتابات الإدارية بأن عملية التحليل الاستراتيجي للتكلفة تلاقي اهتماما كبيرا من قبل أصحاب الكتابات الإدارية وبالتحديد الاستراتيجية منها وقبل استغراق في التحدث عن أهمية هذا التحليل في حياة المنظمات الأعمال والشركات في هذا العصر لابد من إعطاء فكرة عن ماهية التحليل الاستراتيجي للتكلفة وسوف نتطرق إلى بعض التعريفات التي وضعت من قبل المهتمين و المختصين بهذا المجال لمعرفة ما يحتويه هذا المصطلح من معني وكذلك سوف نتطرق إلى بعض أهدافه ومجالاته وفي الأخير نركز على أهم شيء بدقة و وضوح عن أدوات التحليل الاستراتيجي وأدوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة .

المطلب الأول: مفهوم التحليل الاستراتيجي للتكلفة

أولا: مفهوم التحليل الاستراتيجي

- يتعلق التحليل الاستراتيجي من وجهة النظر منظمات الأعمال والشركات أساسا بفهم التغيرات الحاصلة في البيئة الخارجية ومدى تأثيرها في فعاليات الشركة داخليا ثم تحديد قدرة الشركة على استغلال مواردها وتحديد أفضل السبل لمواجهتها من خلال تحقيق الابتكار والتميز **(البكري والصقال، 2014، ص ص43-44)**.
- في الإشارة إلى التحليل الاستراتيجي بأنه فهم الشركة لبيئتها الداخلية وبيئتها الخارجية وتحديد أفضل السبل الاستجابة للتغيرات السريعة واستغلالها باتجاه تحقيق أفضل أداء .
- أشار العالم (Johnson Schols) إلى أن مفهوم التحليل الاستراتيجي على أنه فهم الوضع الاستراتيجي للشركة من خلال الإجابة على مجموعة من الأسئلة :

- ما هي التغيرات في عوامل البيئة ؟
- كيف سوف تؤثر تلك التغيرات في الشركة ونشاطاتها ؟

- كيف ستكون التغيرات في المستقبل من خلال التنبؤ؟.

– كما عرف (Wright) وزملائه التحليل الاستراتيجي بأنه هو تحليل يهدف إلى مقارنة نقاط القوة والضعف في الشركة بالفرص والتهديدات التي تعرضها البيئة، يلاحظ من ذلك أنه حدد التحليل من خلال البيئة الداخلية والخارجية ومن خلال ما تحتويه كل بيئة والهدف من ذلك من أجل مقابلة نقاط القوة والضعف الداخلية بما تحتويه البيئة من الفرص والتهديدات (**الزعبي، 2005، ص ص 104– 105).**

– كما يعرف تحليل الاستراتيجي بأنه أداة تخطيطية للنجاح في التعامل مع البيئة المتغيرة وهو تقييم يتفحص ظروف البيئية الداخلية والخارجية سواء كانت مناسبة أو غير مناسبة وذلك من خلال نقاط القوة النسبية ونقاط الضعف النسبي والفرص والتهديدات الخارجية المستقبلية، فالهدف من التحليل الاستراتيجي هو تحديد مدى العلاقة بين الاستراتيجية الحالية للشركة ونقاط قوتها وضعفها بالمتغيرات التي تجري في البيئة **(جغوبي،2015، ص ص 60–61).**

ثانيا : مفهوم التحليل الاستراتيجي للتكلفة وأهدافه

1-مفهوم التحليل الاستراتيجي للتكلفة:

يثبت معظم النماذج والأساليب الخاصة بالمحاسبة الإدارية على فروض ثبات واستقرار البيئة الصناعية وأن عنصري عدم التأكد والتكاليف الثابتة يعتبران من العوامل الخارجية بالنسبة لهذه النماذج، وبالتالي فإن دور المحاسبة الإدارية لم يعد قاصرا على تقديم المعلومات لاتخاذ القرارات بل تعدى ذلك لتسهيل تطوير وانجاز استراتيجية الإدارة، اعتبر البعض مدخل (التحليل الاستراتيجي للتكلفة) بعثا جديدا للمحاسبة الإدارية يثبت أنها قادرة دائما على التكيف والابتكار تلبية لظروف تطور الحاجات الإدارية.

– يمكن القول بأن التحليل الاستراتيجي للتكلفة هوا دراسة وتحليل المعلومات المالية عن أسواق المنتجات الشركة وتكاليف لدى المنافسين وهياكل التكلفة وعرض استراتيجية الشركة واستراتيجيات منافسيها على مدد عدد من الفترات زمنية (**التوم، ص43**).

– ويرى بعض من الباحثين أن التحليل الاستراتيجي للتكلفة هو تحليل بيانات التكاليف التي تساهم في وضع خطط التي تؤدي إلى تحقيق الميزة التنافسية وتحليل البيئة الداخلية والخارجية ومسببات التكلفة وذلك باستخدام مجموعة من الأدوات لعل أهمها تحليل سلسلة القيمة وتحليل التكاليف على اساس النشاط (**العابدين، 2019، ص 36**).

– وقد عرف كل من Shank&covindarjan التحليل الاستراتيجي للتكلفة بأنه استخدام الإداري لمعلومات التكاليف بشكل يرتبط ارتباطا مباشرا بمرحلة أو أكثر من المراحل الأربع لدورة الإدارة الاستراتيجية في الشركة حيث أن هذا الارتباط هوا ما يميز التحليل الاستراتيجي للتكلفة عن بقية الأساليب التقليدية لنظم محاسبة التكاليف، كما أشار بعض الباحثين أن التحليل الاستراتيجي لتكلفة ما هوا إلا خليط أو مزيج متداخل من ثلاثة أنواع للتحليل تحليل سلسة القيمة، موقف الاستراتيجي، مسببات التكلفة (**بن سعيد،2015،ص 51**).

– التحليل الاستراتيجي للتكلفة أو الإدارة الاستراتيجية للتكلفة مرادفين بمعنى واحد وهو تجميع وتحليل المعلومات المالية وغير المالية المستمدة من البيئة الداخلية أو الخارجية للشركة بهدف الوصول إلى أفضل الاستراتيجيات التي تساعد على تحقيق المزايا التنافسية للشركة سواء في الأجل الطويل أو القصير وعرف كذلك بأنه الوضع التنافسي للشركة مقارنة بمنافسيها ليس في نقطة زمنية واحدة ولكن بمرور الزمن واستخدام هذا التحليل في تطوير هذه الاستراتيجية وتعبر الاستراتيجيات عن الأساليب والأنشطة التي تخلق بها الشركة **(الحاج و حامد، 2021، ص 47).**

وفي الأخير نتوصل إلى تعريف شامل بأن التحليل الاستراتيجي للتكلفة على أنه دراسة وتحليل البيانات المالية عن منتجات الشركة والتكاليف لدي المنافسين وذلك من خلال توظيف الأدوات التحليلية المتاحة وهي تحليل استراتيجيات التنافسية وتحليل سلسة القيمة وتحليل مسببات التكلفة وذلك بغرض الاستمرار في تخفيض التكاليف إلى أدنى مستوى ممكن مع الاحتفاظ بالجودة المطلوبة مما يضمن الميزة التنافسية المستمرة .

2- أهداف التحليل الاستراتيجي للتكلفة :

للتحليل الاستراتيجي عدة أهداف سوف نتطرق إلى:

- الفهم الجيد للعوامل الاستراتيجية بهدف جعل الشركة قادرة على صياغة أهدافها الاستراتيجية بشكل جيد والعوامل الاستراتيجية يمكن تحديدها عن طريق تحليل البيئة الأعمال الخارجية والداخلية وتحليل بيئة أعمال الخارجية ينصب على سوق السلعة أو الخدمة.

- توفير إطار جيد لتخصيص الموارد بين الأنشطة، هذا الإطار يتضمن تحديد أنشطة القيمة داخل الشركة وخارجها وتحديد الأصول والخصوم والمصروفات لكل منها.

- تحديد مصادر الأرباح في الشركة ويتم ذلك عن طريق قياس تكلفة وحدات الأعمال الاستراتيجية مثل الخدمات، العملاء، خطوط الإنتاج وإمكانية التحسين والتطور المستمر مستخدما في ذلك مدخل تكلفة النشاط.

- تحليل بيئة الأعمال الداخلية والخارجية ويشمل تحديد تكنولوجيا المستخدمة والداخلين الجدد للصناعة وتأثيره على السوق وتحليل محركات التكلفة الاستراتيجية **محمد سعيد، 2021، ص ص 64-65).**

- دعم القدرة التنافسية للشركات في الأجل القصير والطويل من خلال توفير المعلومات عن مواطن خفض التكاليف ونواحي القصور والإسراف والضياع والمساعدة في إدارة التكلفة ليس فقط داخل الحدود التنظيمية للشركة وإنما خارج تلك الحدود لتشمل الموردين والعملاء عبر سلسلة القيمة(**العابدين، 2019، ص 37).**

- التركيز على مفهوم سلسلة القيمة من خلال تحسين الأنشطة الاستراتيجية للشركة حيث يقدم هذا المفهوم فهما أوسع لإدارة التكلفة لاعتماده على البعد الاستراتيجي

ويؤدي تحليل سلسة القيمة إلى تحسين الربحية وتخفيض التكلفة وتحقيق الميزة التنافسية.

- تفعيل دور الإدارة العليا في تدعيم ومساندة تحقيق الأهداف الاستراتيجية المرغوبة لتحسين الوضع الاستراتيجي للشركة(**الحاج والحامد، 2021، ص 47**).

المطلب الثاني: مجالات التحليل الاستراتيجي للتكلفة

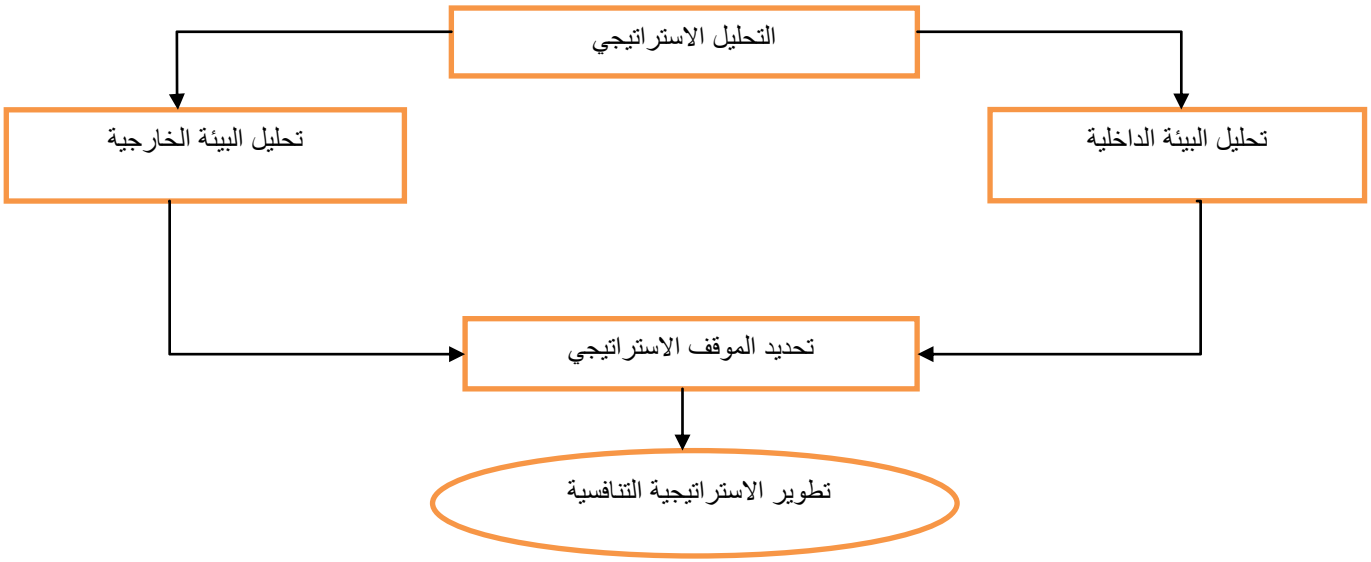
يعتبر التحليل الاستراتيجي للتكلفة من أهم العمليات التي تقوم بها الشركات والمؤسسات من أجل متابعة التغيرات المؤثرة على بيئة العمل الداخلية والخارجية والهدف الأساسي من هذا التحليل هو تقييم مدى كفاءة وفاعلية هذه الاستراتيجية في البيئة العمل وفي هذا المطلب سوف نتطرق إلى مجالات التحليل الاستراتيجي للتكلفة :

1- تحليل عناصر البيئة الداخلية : ويشمل ذلك تقييم القدرات والإمكانيات المادية والبشرية للشركة والتعرف على الوضع التنافسي النسبي للشركة مقارنة بشركات المماثلة واستكشاف عناصر الضعف حتى يمكن التغلب عليها أو الحد من أثارها وبيان تحديد نقاط القوة ة الاستفادة منها(**أحمد حسين، 2015،ص93**).

2- تحليل متغيرات البيئة الخارجية العامة : وتتمثل في بيئة النشاط التي تبرز هيكل المنافسة، العملاء، الموردين، المنافسين والبيئة العامة التي تعكس مؤثرات مختلف الأنظمة الاقتصادية، السياسية، القانونية والاجتماعية(**صحراوي وغفاري،2022، ص 12**).

3- تحليل الموقف التنافسي للشركة الخاصة :يخطئ من يتصور إمكانية عزل تأثير متغيرات البيئة العامة الخارجية عن متغيرات البيئة التنافسية الخاصة الخارجية للشركة فتفاعل قائم ودائم بينهما بينما تتأثر الشركة بمتغيرات البيئة العامة الخارجية تتأثر الشركات الأخرى وربما بنفس درجات متساوية في بعض الأحيان، بالنسبة للبيئة التنافسية فقد يكون التأثير غير متساوي أي قد يختلف تأثير متغيرات هذه البيئة من الشركة لأخرى فجميع المتنافسين يتأثرون بالتذبذب في الطلب على السلع أو الخدمات التي يقدمونها للأسواق أو لأي تغير يحدث في اتجاهات (**أبو قحف، 2005، ص119**).

الشكل رقم (01) : مجالات التحليل الاستراتيجي للتكلفة.



المصدر: (صحراوي وغفاري ،2022، ص11)

المطلب الثالث:خطوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة

تتطلب عملية التحليل الاستراتيجي للتكلفة الاكتشاف والتنبؤ للتغيرات في العوامل البيئية وأن يكون المحلل أو المدير واسع الاطلاع وذو خلفية معلوماتية واسعة وذو مهارات مميزة في هذا المجال كاستقراء الأحداث واستيعابها والقدرة على التنبؤ بالمستقبل وثم القدرة على التقييم ولكي يكون المدير ناجحا في عملية التحليل الاستراتيجي للتكلفة يتطلب منه القيم بأربع خطوات تشمل المسح والقياس والتنبؤ وكما هوا موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (01) : خطوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة.

المسح	تحديد العلامات المبكرة للتوجهات والتغيرات البيئية.
القياس	اكتشاف المعنى من خلال الملاحظات المستمرة للتوجهات والمتغيرات البيئية
التنبؤ	تطوير نتائج المتوقعة اعتمادا على التوجهات والتغيرات التي تمت مراقبتها
التقييم	تحديد توقيت وأهمية التوجهات والتغيرات البيئية

المصدر: (البكري والصقال، 2014، ص48)

1- المسح (Scanning): تشير عمليات المسح إلى مسح البيئة بشكل عام لاكتشاف التغير البيئي الجاري وتحديد الإشارات الأولى للتغير البيئي المحتمل والتعرف على كل العوامل الاستراتيجية الخارجية وغالبا ما تكون المعلومات التي تحصل عليها الشركة من خلال عمليات المسح البيئي غامضة أو غير كاملة أو غير مترابطة، يعد المسح نشاطا مهما لأنه يتضمن تحديد لجميع العوامل المؤثرة بشكل مباشر وغير مباشر في الشركة التي تظهر في المواقع غير متوقعة وتتم عمليات المسح بشكل متناسق ما بين البيئة الخارجية والداخلية **(البكري والصقال، 2014،ص49-50).**

2- القياس (Monitosing): تعمل عمليات القياس على تتبع الأحداث والتوجهات البيئة المكتشفة من خلال عمليات المسح، إذ يحاول المحللون من خلال عمليات القياس التأكد حدسهم بشأن البيانات الغامضة الذي تعد عنصرا مهما في هذي العملية وملاحظة فيها إذ كان هناك تغير مهما ومؤثرا في الشركة للعوامل الاستراتيجية التي حددتها عمليات المسح وفي هذه المرحلة فإن الشركة تحدد تأثير تلك العوامل عليها، فالإدارة غالبا ما تركز على عوامل الاستراتيجية التي تعتقد أنها تؤثر تأثيرا كبيرا في نشاط الشركة وقد تكون هذه العوامل على الأكثر هي تلك العوامل التي أثرت بقوة في الشركة في الماضي ولا تزال تؤثر فيها حتى الأن.

3- التنبؤ (Forcasting) : في عمليات التنبؤ فإن محللون يطورون توقعات عن ما قد يحدث ومدى سرعة الحدوث كنتيجة للتغيرات والتوجهات المكتشفة من خلال عمليات المسح والقياس، مثلا توقع التغيرات التي سيؤثر فيها القانون الجديد كرفع نسبة الضرائب على القدرة الشرائية للأفراد .

4- التقييم (Assescing) : إن هدف التقييم هو تحديد توقيت وأهمية التأثير للعوامل الاستراتيجية التي أفرزتها عمليات المسح والقياس والتنبؤ بواسطة عمليات الثلاث السابقة، يستطيع المحللون فهم البيئة وسوف تكون لديهم بيانات كبيرة عن البيئة ولكن من دون ترابط أو توجيه معين وإن عمليات التقييم ستمكنهم من تحديد الترابط والتوجيه لفهم البيئة و تحديد العلاقة بشكل واضح ما بين عوامل البيئة الخارجية والعوامل الاستراتيجية للشركة والتي تتمثل في الموارد والقدرات وإمكانيات الشركة .

المطلب الرابع: أدوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة

سنحاول في هذا المطلب تسليط الضوء على ادوات التحليل الاستراتيجي وادوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة.

أولا: أدوات التحليل الاستراتيجي:

أصبح من المهم أن تقوم الشركات والمؤسسات بالتحليل الاستراتيجي لأنه يعد ركنا أساسيا من أركان الإدارة الاستراتيجية والذي يعطي بدوره مفهوما ومنظورا دقيقا وشاملا لدراسة المتغيرات البيئة الداخلية والخارجية فأدوات التحليل الاستراتيجي متعددة وكثيرة فلكل أداة لها أهدافها ومزاياها وأغراضها.

وفي هذا مطلب سوف نتطرق إلى بعض أو أبرز النماذج وأكثر انتشارا أي التي تساهم في اختيار أي الاستراتيجية المناسبة للشركة من أجل تحقيق أهدافها والتي تتمثل في :

- تحليل SWOT
- تحليل مصفوفة BCG
- تحليل مصفوفة Mc Kinsey

1- تحليل مصفوفة SWOT :

تعود فكرة تحليل SWOT إلى عام 1957 حيث قدم Philip Sielzni أطروحاته الخاصة بالملائمة بين العوامل الداخلية للشركة وظروف البيئة الخارجية ثم طورت هذه الفكرة لاحقا من قبل مجموعة أساتذة الإدارة العامة من مدرسة هارفارد للأعمال(**الكرخي،2016، ص28**).

لتحليل SWOT دور أساسي في صياغة استراتيجية ووضع اختيارات الشركة إنها وسيلة قوية ولكنه ينطوي على جانب ذاتي كبير، فمن الأفضل عند استخدامه أن يكون كدليل وليس وصفة طبية جاهزة.

معنى تحليل SWOT :هوا القصير في مكوناته والبسيط في عرضه هو مصدر مفيد في وضع نموذج التخطيط الاستراتيجي ويضم هذا تحليل الجوانب الأربعة التالية :

- **نقاط القوة Sterngths:** أي هي المميزات الداخلية التي تتميز بها الشركة في تحقيق أهدافها
- **نقاط الضعف Weaknesses:** وهي السمات الداخلية التي تضر الشركة مما تؤدي بها إلى مواجهة صعوبات في تحقيق أهدافها
- **الفرص Opportunities:**وهي العوامل الخارجية التي تساعد الشركة على تحقيق أهدافها
- **التهديدات Threats:**وهي العوامل الخارجية التي تضر الشركة في تحقيق أهدافها .

كما يوضح لنا الجدولين التاليين مجموعة متنوعة من أوجه الرئيسية التي يجب تناولها بالبحث والتدقيق عند مدخل SWOT في التحليل :

جدول رقم (02) :عناصر القوة و الضعف(التحليل الداخلي)

عناصر القوة	عناصر الضعف
- الكفاءة المميزة - مصادر المالية المتنوعة - مهارات تنافسية جيدة - معرفة جيدة للمشترين - قيادة جيدة للسوق - نوعية عالية للمنتجات أو الخدمات - ميزة انخفاض تكاليف الإنتاج	- عدم وضوح التوجه استراتيجي - الموقف التنافسي متدهور - تسهيلات مهملة للعملاء - نقص موهبة و خبرة إدارية - معدل انجاز ضعيف في تنفيذ الخطط - معاناة من مشاكل عملية داخلية

المصدر: (غالب، 2010،ص101)

جدول رقم (03) : عناصر الفرص و التهديدات(التحليل الخارجي)

الفرص	التهديدات
- الدخول إلى الأسواق أو القطاعات الجديدة في السوق - إضافة إلى خط المنتج - تنوع المنتجات ذات العلاقة - نمو أسرع في السوق - القدرة على العمل مع شركاء استراتيجية في ميدان معين	- احتمال دخول منافسين - زيادة مبيعات المنتجات البديلة - نمط بطيء في السوق - زيادة ضغوط تنافسية - نمو قوة المساومة للعملاء أو المجهزين - تغير أذواق و حاجات المستهلكين - تغير سكانية معاكسة

المصدر: (غالب، 2010، ص 102)

- **استراتيجيات مصفوفة تحليل SWOT:**

بعد تحديد عناصر القوة والضعف الداخلية وتحديد الفرص والتهديدات الخارجية للشركة لابد من تقييم وتحليل تلك المتغيرات الأربع المكونة لمصفوفةSWOT وكل ذلك يساعد في تحديد الموقف الاستراتيجي من خلال دمج تقويم عناصر البيئية الداخلية والخارجية، وفي ضوء نتائج التفاعلات لتحليل تلك العناصر تظهر استراتيجيات متعددة كما هوا موضح في الجدول :

الجدول رقم (04):استراتيجيات مصفوفة تحليل SWOT

		نقاط البيئة الداخلية	
		نقاط القوة	**نقاط الضعف**
نقاط البيئة الخارجية	**الفرص**	استراتيجية هجومية (1)	استراتيجية علاجية (2)
	التهديدات	استراتيجية دفاعية (3)	استراتيجية الانسحاب (4)

المصدر: (برقيقة ،2020 ،ص 39)

أ-**استراتيجية هجومية:** يشير المربع رقم 1 في الشكل إلى أن الشركة تتوافر أمامها فرص متاحة فضلا عن امتلاكها نقاط القوة كبيرة، مما يدفعها إلى اختيار استراتيجية هجومية الغرض منها زيادة استغلال هذه الفرص المتاحة وتعظيم قوتها الداخلية علما أن المربع رقم1هوا نتيجة تفاعل الفرص ونقاط القوة في الشركة(**جغوبي، 2015، ص ص63-64**).

ب-استراتيجية علاجية : يوضح المربع رقم 2 أن الشركة تتوافر أمامها فرص مناسبة لكنها تعاني من نقاط الضعف التي قد تمنعها من استغلال تلك الفرص المتاحة وعليها ينبغي

الإدارة الاستراتيجية في الشركة القيام باتخاذ استراتيجية لمعالجة وتصحيح ما تعانيه الشركة من نقاط ضعف داخلية.

ت-استراتيجية دفاعية : لو حدث أن تواجدت الشركة في المربع رقم 3 والذي يعبر عن تفاعل نقاط القوة والتهديدات فالشركة تستطيع أن تستثمر نقاط القوة التي تمتلكها وفي نفس الوقت تتوجه للدفاع ضد أخطار التهديدات المحيطة به من خلال اختيار استراتيجيات تساهم في تعظيم نقاط القوة وتحجيم التهديدات التي تواجهها.

ث-استراتيجية الانسحاب : تمثل هذه الاستراتيجية أخطر الحالات التي تكون بها الشركة لأنها تمثل حالة توافق بين نقاط الضعف التي تعتريها وما تواجهه من تهديدات في البيئة، ويعود السبب في ذلك إلى عدم كفاءة التشغيلية والإنتاجية والتسويقية في الشركة، فضلا عن الضغوط التنافسية التي تواجهها. لذلك فأنها ستعتمد استراتيجية الانسحاب أو التراجع من خلال تقليص عملياتها في مجال معين أو سوق محدد، وهذه الاستراتيجية يمكن تسميتها في بعض الأحيان باستراتيجية انكماشية لكونها تحد من أنشطتها وتقلصها بما يؤدي إلى تقليل التكاليف وتأثير منافسين عليها إلى حين، ومن ثم تعاود النشاط ولا تقوم بعملية التصفية أو الانسحاب الكلي في السوق(**برقيقة،2020، ص 40**).

2-تحليل مصفوفة BCG

يعتبر BCG من أهم أدوات التحليل الاستراتيجي لدينا نوعين من النموذجين، النموذج الأول BCG1 يتخذ القرارات الخاصة بإدارة النشاطات الاستراتيجية للشركة، أما النموذج الثاني BCG2 يدخل في اعتباراته الاستراتيجية بيئة الشركة.

2-1 نموذج BCG1

ظهر هذا النموذج عام 1960 وكان من ورائه مكتسب الاستشارة ببوسطن والمعروف باسم BCG وتتمثل الأسس التي يقوم عليها هذا النموذج في(**حيرش، 2011، ص ص129-130**) :

- المكانة التنافسية للوحدة الاستراتيجية
- معدل نمو السوق

أ-**المكانة التنافسية** : ويقصد بها مكانة أو وزن أو حصة الوحدة الاستراتيجية في السوق ويطلق عليها كذلك اسم الحصة السوقية، فالمكانة التنافسية تعطي إذن فكرة عما تملكه الوحدة الاستراتيجية من مزايا أو أفضليات مقارنة بالمنافسين يتم تحليل المكانة التنافسية في مرحلتين هما تحليل عوامل النجاح أو لا، ومن ثم تحليل المكانة التنافسية بنفسها.

يهتم تحليل عوامل النجاح دائما بالعوامل الخاصة في الشركة والتي تتمثل في مختلف وظائف الشركة (الإنتاج، التسويق ...الخ) وكذا من مختلف وظائف التسيير (التنظيم ،الرقابة ،التحفيز ...الخ)

أما تحليل المكانة التنافسية فيتم دائما بمقارنة مع المنافسين، فننظر إلى الوحدات الاستراتيجية المنافسة إذا تعلق الأمر بالوحدات الاستراتيجية وننظر إلى الشركات المنافسة إذا كنا بصدد استراتيجية الشركة، وتكون المكانة التنافسية عموما في شكل حصة جزئية من السوق .

نورد فيما يلي القانون الخاص بالمكانة التنافسية أو الحصة السوقية(**قاستل وبوحرود، 2020 ،ص194**) :

الحصة السوقية = مبيعات وحدة النشاط الاستراتيجي / مبيعات وحدة النشاط لأكبر منافس

ب- معدل نمو السوق : إذا كنا بصدد وضع الاستراتيجية فالمقصود بمعدل نمو السوق هي نسبة نمو سوق الوحدة الاستراتيجية ذاتها، كنسبة زيادة الطلب على هذه الوحدة مثلا، أما إذا تعلق الأمر بالشركة نفسها فالمقصود بمعدل نمو السوق هي نسبة نمو قطاع نشاطها كمعدل نمو مردود قطاع مثلا.

وبطبيعة الحال يعطي أصحاب BCG1 أهمية بالغة لمعدل نمو السوق عند وضع الاستراتيجية لأن هذا المعدل غالبا ما يدل على المرحلة التي توجد فيها الشركة من دورة حياتها، بالإضافة إلى أن القطاع الذي يعرف نسبة كبيرة تكون فيه نسبة زيادة المبيعات أكبر من نسبة ارتفاع التكاليف الإجمالية مما يزيد في معدل الربح (**حيرش، 2011،ص131**).

نورد فيما يلي القانون الخاص بعدل نمو السوق(**قاستل وبوحرود، 2020 ، ص193**)

معدل نمو السوق = اجمالي مبيعات الصناعية (ن+1) – اجمالي مبيعات السنة (ن) / اجمالي مبيعات الصناعية للسنة (ن)

ت- عرض نموذج BCG1 :

بالاعتماد على الأساسين السابقين (المكانة التنافسية و معدل نمو السوق) و اللذان يقوم عليهما نموذج BCG1 يمكن أن نصمم خريطة لقراءة الوضعية الاستراتيجية لكل الوحدات الاستراتيجية للشركة حسب توزيعها ومن أجل ذلك يرسم محور للمكانة التنافسية بالإحداثيات اللوغاريتمية و محور لمعدل نمو السوق بالإحداثيات الخطية .

الشكل رقم (02): مصفوفة BCG1



المصدر: (جغوبي،2015، ص49)

كما نلاحظ تنقسم المصفوفة إلى أربع خانات :

❖ **الخانة الأولى:**

- إيرادات ضعيفة أو معدومة (ناتجة عن ضعف المكانة التنافسية)
- حاجة كبيرة إلى رؤوس الأموال (ناتجة عن قوة نمو السوق)

تمثل خانة الترددات وتتميز مجالات النشاط الاستراتيجية المتواجدة في هذه الخانة بحصة ضعيفة من السوق ومعدل مرتفع لنمو السوق، يعني أن هذه المجالات في حاجة إلى الاستثمارات من أجل مواجهة نمو السوق ورفع المبيعات إلا أنها من جهة أخرى لها إيراد ضعيف نظرا لضعف حصتها في السوق .

فالمديرون المخيرون هنا إما يحاولون تحسين المكانة التنافسية لمجال النشاط الاستراتيجي وهذا ما يتطلب رؤوس الأموال، وإما أنهم يتركونه فيضعف ثم يسقط إلى الخانة الرابعة ومن هذا الاختيار جاءت تسمية التردد (**حيرش، 2011، ص ص 133- 134**).

❖ **الخانة الثانية :**

- ايرادات كبيرة(ناجمة عن قوة المكانة التنافسية)
- حاجات كبيرة الى رؤوس الاموال(ناجمة عن قوة معدل نمو الوق)

وهي المنتجات ذات معدل النمو العالي وحصة سوق عالية أي مركز تنافسي قوى وهذه المنتجات لها إمكانية تحقيق أرباح عالية وبالتالي يجب أن تأخذ الأولوية في التمويل والاعلان ومركز المنتج والتوزيع وبالتالي فإنها تحتاج إلى أموال بقدر مناسب وذللك لتمويل النمو السريع وفي حالة انقطاع التمويل والاستثمار فإن هذه المنتجات تتراجع وهذا المركز يقابل مرحلة النمو في دورة حياة المنتوج. (**قاستل و بوحرود، 2020، ص ص192-193**)

❖ **الخانة الثالثة :**

- ايرادات كبيرة (ناجمة عن قوة المكانة التنافسية)
- قلة الحاجة الى رؤوس الاموال (ناجمة عن ضعف نمو السوق

وهي تمثل منتجات ذات حصة سوقية عالية أي ان مركزها التنافسي قوي ولكن معدل نموها في السوق ضعيف، هذه المنتجات مربحة لتوليدها تدفقات نقدية اكثر ما تحتاجه للإنتاج والتسويق، إن هذه التدفقات النقدية يجب أن تستخدم لتوليد مجلات ذات فرص عالية.

❖ **الخانة الرابعة :**

- ايرادات معدومة او شبه معدومة (ضعف المكانة التنافسية)
- عدم الحاجة الى التمويل (ضعف معدل نمو السوق)

وهي المنتجات التي تكون في الجانب السفلي الأيمن للمصفوفة وهي تستهلك استثمارات قليلة وفي نفس الوقت توفير تدفقات قليلة.

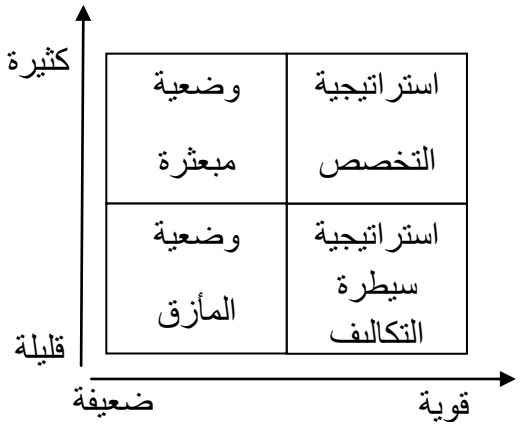
من الواضح أن هذه المنتجات يجري في الغالب شطبها، كما أن ازالة الكلاب قد لا تكون ضرورية حيث توجد هناك استراتيجيات يمكن ان تحقق الارباح على المدى القصير حيث تقوم بإزالة الدعم او المساعدات التسويقية والاقتصار على بيع المنتجات الى المستهلكين ذوي الولاء العالي الذي يرغبون في شراء منتجات المؤسسة دون الحاجة الى اعلانات.

2-2 نموذج BCG2:

نظرا للانتقادات والقصور الملاحظ في المصفوفة bcg1 طهرت المصفوفة bcg2 فمن المنطلق كون ربح المنظمة لا يأتي الا بعاملين اساسيين:

- منحة السعر الاضافية التي يدفعها الزبون للشركة لقاء امتيازات.
- التحكم في التكاليف وتقديم المنتوج بنفس مستوى النوعية لكن بتكلفة أقل.

شكل رقم (03): البيئات الاستراتيجية حسب نموذج BCG2



المصدر: (عدون، 2001، ص 108)

- **محيط الحجم** :ويطلق عليها اسم استراتيجية سيطرة التكاليف هذه الوضعية نفسها الوضعية الكلاسيكية حيث يمكن للشركة أن تسيطر على أساس التكاليف بالاستفادة من أثر التجربة(**جغوبي، 2015،ص ص51-52**).

- **محيط المأزق**:وتمثل وضعية المأزق في هذا المحيط تزول أفضليات التنافسية سواء المرتبطة بالسعر أو المرتبطة بالنوعية و هي حالة الصناعات التي لا تظهر فيها أثر التمييز بشكل جلي و تكون التكاليف جد قريبة بين الشركات.

- **محيط المجزأ** : وتمثل وضعية مبعثرة في هذا المحيط تسود استراتيجيات التمييز حيث تعمل الشركة على الاستفادة من أفضليات النوعية من حيث قوة المنتوج وظائفه وشكله، يضم هذا المحيط أكثر الشركات المتوسطة أو المصغرة التي تتنافس أكثر على نصوصيات المنتوج من تكلفته.

- **محيط التخصص** :وتمثل استراتيجية التخصيص في هذه الوضعية تتحكم الشركات بشكل عالي في كل من النوعية و الحجم لذلك تجمع بين استراتيجيتي التمييز والسيطرة بالتكاليف، حيث تنتج الشركة منتوجا جد متميز وبتكلفة يصعب على منافسيها.

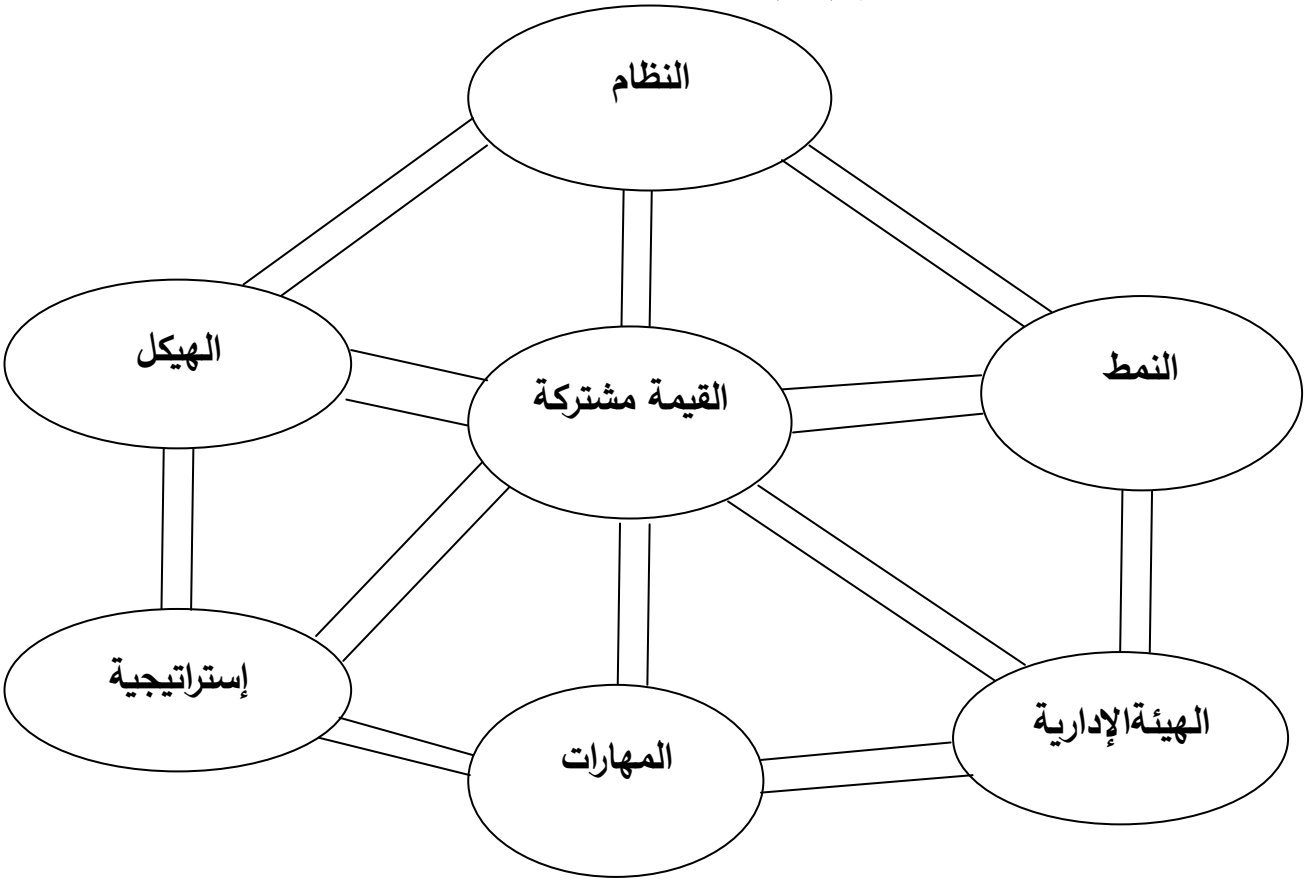
3- تحليل مصفوفة ماكنزي:

لا تختلف مفاهيم وأدوات صياغة الاستراتيجية كثيرا بين الشركات الكبيرة والصغيرة كذلك الحال فيما بين المنظمات التي تستهدف الربحية، في حين تطبيق الاستراتيجية يختلف كليا مع اختلاف الأحجام ونمط الشركات (من حيث الحجم أو الربحية أو الدولية ....الخ).

فيشمل تطبيق الاستراتيجية العديد من المجالات والأنشطة التي تتعلق بالتطبيق حصرا وهذه المجالات والأنشطة نراها تختلف فيما بينها عندما تطبق في الشركات أو في المنظمات

الحكومية، وقدمت مجموعة ماكنزي الاستشارية نموذجا أطلق عليه S7 يوضح هذا النموذج العناصر التنظيمية السبعة ضرورية لنجاح الاستراتيجية في تحسين الأداء المالي للشركات، والشكل التالي يوضح لنا باختصار هذه العناصر السبعة **(الدوري،2005، ص306)**:

الشكل رقم (04): نموذج ماكنزي لتنفيذ الاستراتيجية



المصدر: (الدوري، 2005، ص 307)

3-1 مكونات نموذج ماكنزي:

أ- **الاستراتيجية :** ويشير إلى خطط الشركة التي لديها الموارد المخصصة لتحقيق أهداف محددة **(الكرخي، 2016، ص 71)**.

ب- الهيكل : إنه طريقة التي بموجبها وحدات الأعمال في الشركة وعلاقتها ببعضها البعض على سبيل المثال يمكن للشركة استخدام نظام مركزي حيث يتم تجميع القرارات الرئيسية في المكتب الرئيسي.

ت- الأنظمة الإدارية : وهي الممارسات والإجراءات التي تستخدمها الشركة لانتهاء الأعمال مثل النظم المالية ونظم المعلومات والتوظيف ونظم مراجعة الأداء.

ث- نمط الإدارة : و هي القيم التي تشير إلى الطريقة التي تجرب بها الأمور داخل الشركة أي ثقافة العمل.

ج- الهيئة الإدارية : يشير إلى العدد و نوع العاملين الذي يعملون في المنظمة.

ح- القيم المشتركة : إن كل ما يتطلع إليه العاملون في الشركة من قيم وطموحات قد لا تكون ظاهرة ضمن الأهداف المعلنة ولكنها تهدف و تعبر بنفس الوقت عن التوجه المستقبلي الذي يتوافق مع رغبة الإدارة العليا والذي ترغب الإدارة نشره داخل الشركة(**الدوري ، 2005، ص 308**).

خ- المهارات : وتشير إلى قدرة الموظفين ومؤهلاتهم داخل الشركة(**الكرخي،2016، ص71**).

3-2 المعايير المستخدمة في مصفوفة ماكنزي :

بالنسبة لمعايير المستخدمة في مصفوفة ماكنزي فهي تستند على معيارين، جاذبية السوق واختصاص الشركة تتميز هذه المعايير بثلاث مستويات عالية، متوسطة، منخفضة **(هونة،2021، ص 24)**.

أ-**جاذبية السوق** : جاذبية السوق هو نتيجة لترجيح العوامل المختلفة مثل حجم السوق، معدل نمو السوق، معدل متوسط هامش الربح الإجمالي وتوقعات الابتكار التكنولوجي وأهمية الاستثمار للدخول إلى السوق أو بقاء الثابتة.

ب- **اختصاص الشركة** : يتم تقييم كفاءة الشركة أو القدرة التنافسية المحتملة للشركة على أساس مجموعة من معايير مثل حصتها في السوق ،أهمية الموارد المالية ...الخ ،التي يمكن أن تخصص تكاليفها على التكلفة والجودة وأصالة المنتجات.

ثانيا: أدوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة:

التحليل الاستراتيجي للتكلفة خليط ثلاث أنواع من التحليلات كالتالي(**غالب، 2010، ص 107-108**).

1- **تحليل الاستراتيجيات التنافسية** : الاستراتيجيات التنافسية هي مجموعة من التصرفات التي يتم تصميمها لتحقيق المزايا التنافسية بالبيئة للمنتجات أو أسواق معينة ولأهداف معينة ويمكن للشركة أن تتبع أكثر من استراتيجية تنافسية في وقت واحد وتوجد ثلاث استراتيجيات تنافسية أساسية يتم الاختيار بينها بناءا على ظروف المنافسة وقدرات الشركة وتتمثل في :

أ-**استراتيجية قيادة التكلفة** : وهي الاستراتيجية التي تضع الشركة كأقل المنتجين للتكلفة أي تقديم خداماتها ومنتجاتها بأقل التكلفة مقارنة مع المنافسين دون مساس بجودتها وذلك من خلال الاستثمار الأمثل للموارد والإنتاج بمعايير نموذجية والبيع بأسعار الرائدة في السوق، الشركة هي التي تستطيع تحقيق قيادة التكلفة أي أقل تكلفة ممكنة.

ب-**استراتيجية التمييز** : وتتمثل في استراتيجية البحث عن التميز أو الانفراد بخصائص استثنائية في ميدان معين وتكون ذات قيمة كبيرة للمشتري كالأسعار تشجيعية وخدمات ما بعد البيع.

ت- استراتيجية التركيز: تستند هذه استراتيجية على أساس الاختيار المجال التنافسي محدود داخل قطاع معين بحيث تتم التركيز على جزء معين من السوق وتكثيف نشاط الشركة التسويقي في هذا الجزء والعمل على استبعاد ومنعهم من التأثير في حصة الشركة .

كما يوضح لنا الشكل التالي :

الشكل رقم (05) :الاستراتيجيات التنافسية

1-قيادة التكلفة	2-التمييز	الهدف واسع ←
3-التركيز على التكلفة	4-التمييز المركز	الهدف ضيق ←

المصدر: (بن سعيد ، 2015 ، ص 70)

2- تحليل سلسة القيمة:

يعد نموذج سلسلة القيمة الذي قدمه بورتر عام 1985 في كتابه الشهير الميزة التنافسية CompetitiveAdvantage، أحد أساليب الحديثة في الإدارة الاستراتيجية لتحليل العوامل الداخلية للشركة وأن أداة التحليل الرئيسي لتحليل التكلفة الاستراتيجية هي تعريف سلسلة القيمة للأنشطة والوظائف والعمليات التي تتمكن الشركة من تأديتها في التصميم والإنتاج والتوزيع لتصيف القيمة إلى منتجاتها أو خداماتها ويعتبر سلسة القيمة الموضح في الشكل رقم التعرف على الأوضاع سائدة في الشركة وتحديد نقاط القوة والضعف فيها من خلال سلسة قيمة الأنشطة التي تؤديها الشركة وإمكانيات تحسين و تطوير قيمة أنشطة للوصول إلى تحقيق الميزة التنافسية (أقل تكاليف وتمييز في الإنتاج والتركيز).

وتعرض سلسة القيمة في الشركات كمجموعة مترابطة مع الأنشطة والوظائف التي تؤدي داخليا وسلسة القيمة تتضمن هامش الربح بسبب زيادة الإيرادات على كلفة للشركة مما تخلق

قيمة الأنشطة كلية للشركة وبالتالي تعتبر سلسة القيمة نقطة قوة للشركة يمكنها الارتكاز عليها في صياغة أهدافها الاستراتيجية(**الدوري، 2005، ص ص135-136**)

الشكل رقم (06) :تحليل سلسة القيمة

الأنشطة المساعدة والداعمة: - البنية التحتية للشركة - إدارة الموارد البشرية - التطور التكنولوجي - التموين						هامش الربح
الأنشطة الرئيسية الأولية	امدادات داخلية	العمليات(الانتاج)	الإمدادات الخارجية	التسويق والمبيعات	الخدمات	

المصدر: (برقيقة، 2020، ص08)

الأنشطة الرئيسة الأولية تتمثل في (**أحمد حسين ،2015، ص ص 72-73**):

- **الإمدادات الداخلية:** وتعني الأنشطة ذات العلاقة بنقل واستلام وتحريك وتخزين ومناولة المواد وعناصر المدخلات أخرى اللازمة للنظام الإنتاجي .
- **العمليات** : كل أنشطة في هذه المرحلة خاصة بتحويل المدخلات إلى المخرجات (سلع أو خدمات).

- **التسويق و المبيعات** : تتصل بكل أنشطة إدارة التسويق من تخطيط المزيج التسويقي أو تنفيذ للوظائف التسويقية .

- **الخدمات** :هي أنشطة مرتبطة بدعم المبيعات وتقديم الخدمات ما بعد البيع للوصول إلى رضا التام للمستهلك مثل الإصلاح الصيانة، تبديل الأجزاء .... الخ).

- **الامدادات الخارجية:** وتشمل انشطة التجميع ، نقل ، تخزين وتجميع المنتجات التامة ونظام الحصول علة اوامر الشراء وكل الانشطة التي يتضمنها نقل المنتجات التامة من اماكن انتاجها الى اماكن استهلاكها(**برقيقة،2020،ص06**).

الأنشطة المساعدة تتمثل في(**بن سعيد، 2015، ص56**):

- **البنية التحتية** : تتكون البنية الأساسية للشركة من عدد من الأنشطة بما في ذلك الإدارة العامة، التخطيط، المالية، المحاسبة و... الخ ، وعلى عكس أنشطة الدعم فإن أنشطة البنية الأساسية تدعم عادة سلسلة الأنشطة بأكملها وليس الأنشطة الفردية.

- **إدارة الموارد البشرية** : تتكون إدارة الموارد البشرية من الأنشطة المشتركة في التوظيف والتدريب والتطوير والتعويض لجميع أنواع الموظفين بحيث تدعم إدارة الموارد البشرية على حد سواء الأنشطة الفردية و الأنشطة داعمة الأخرى.

- **التطوير التكنولوجي** : تتجسد التكنولوجيا في كل نشاط ، فهي مجموعة من التقنيات المستخدمة في معظم الشركات بشكل واسع جدا، من تلك التكنولوجيات المستخدمة في إعداد الوثائق ونقل البضائع إلى تلك التكنولوجيات المجسدة في المنتج نفسه.

- **التموين** : وتتضمن شراء المواد الأولية والأجزاء نصف المصنعة أو الأجزاء التامة الصنع التي تحتاجها العملية التصنيعية.

3- تحليل مسببات التكلفة : اتفقت بعض الدراسات على أن مسببات التكلفة تكمن في مجموعة من العوامل التي ترتبط بشكل متناسب مع استهلاك النشاط للموارد وبالتالي فهي تمثل أساس لتفسير سلوك تكلفة النشاط مما يساعد على تحقيق دقة وموضوعية قياس التكلفة من ناحية ويساهم في تنفيذ استراتيجية ريادة التكلفة الداعمة لقدرة الشركة التنافسية من جهة أخرى(**بن سعيد ، 2015، ص ص 77 – 78).**

وفي هذا الشأن فقد تناولت دراسة مسببات التكلفة حسب مستويات أنشطة الشركة وصنفتها إلى مسببات التكلفة التالية :

أ- **مسببات التكلفة التنفيذية :** يقصد بها مسببات المباشر لحدوث تكلفة وتحديد هيكل التكاليف للشركة وتحديد مدى قدرة شركة على تنفيذ خططها وتحقيق أهدافها بنجاح ويكون لهذه المسببات تأثيرا كبيرا لخفض التكاليف وتعكس مسببات التكاليف التشغيلية أثر قرارات الإدارية في مجالات أساسية ويمكن تناولها على النحو التالي :

- **مكونات الفنية للمنتج :**يقصد بها التوصيف الهندسي والفني للمكونات المنتج ويراعي فيها المواصفات التي تفي بالحاجات الاستعمالية والحاجات الجمالية للعملاء والمستهلكين.
- **كفاءة استخدام الطاقة المتاحة :** يقصد بها توفير المعلومات الملائمة لمتخذي القرارات التشغيل ويمكن تحقيق ذلك من خلال الفصل بين تكلفة المرنة وتكلفة الإلزامية للنشاط الذي يحتاجها متخذي القرارات التشغيلية.
- **كفاءة تنظيم بالمؤسسة :** ويقصد بها كفاءة التنظيم الداخلي لخطوط الإنتاج بما يحقق سرعة الأداء وخفض التكاليف حيث يمكن تخفيض وقت تنفيذ العمليات الداخلية أو حتى التخلص من ذلك الوقت بالاعتماد علة تقنيات عالية.

❖ **درجة تحقيق الجودة الشاملة :** يقصد بها مدى تحقيق التكامل بين جهود القائمين على جميع الانشطة بالمؤسسة بهدف التطوير الشامل والمستمر للمنتج والخدمة.

ب- مسببات التكلفة الإجرائية : والتي ترتبط بالأنشطة التي يتم تأديتها على مستوى الإنتاجية مثل عدد الأوامر التشغيل كمسبب عن نشاط جدولة الإنتاج(**العابدين، 2019، ص 41**).

ت-مسببات التكلفة الهيكلية : ويقصد بها المسببات التي ترتبط بالقرارات الإدارية في أربع مجالات أساسية و قد يكون تأثير هذه المجالات على الشركة إيجابيا أو سلبيا ويمكن تناول هذه المجالات على النحو التالي **(بن سعيد، 2015، ص76-77):**

❖ **الحجم :** ويقصد به حجم الاستثمار الذي يجب أن توفره الشركة خلال دورة حياة المنتج على أن يتم هذا الاستثمار في ضوء الجودة التي تسعى الشركة غلى تحقيقها.

❖ **الطاقة أو المجال :** يقصد بالطاقة حجم الإنتاج الممكن تحقيقه أما المجال فيقصد بها درجة التكامل الرأسي للأنشطة دورة حياة المنتوج.

❖ **الخبرة :** يقصد بها ما تكتسبه الشركة من خبرة نتيجة التكرار عدة مرات قيامها بنفس الأنشطة .

❖ **التكنولوجيا :** يقصد بها درجة التكنولوجيا المستخدمة وما قد يترتب على نوع التكنولوجيا المستخدمة من التخلي عن بعض الأنشطة أو خلق أنشطة جديد.

ث- مسببات تكلفة العامة : والتي ترتبط بالأنشطة التي يتم تأديتها للمحافظة على الطاقة الإنتاجية العامة للشركة مثل العاملين كمسبب من نشاط الشؤون الإدارية(**العابدين،2019، ص 41**).

المبحث الثاني: الأداء المالي في الشركات

يحتل تقييم الأداء المالي مكانة بالغة الأهمية في غالبية الاقتصاديات حيث ركزت عليه الكثير من الدراسات والابحاث المحاسبية والإدارية، فهو يعد احد العناصر الاساسية للعملية الادارية حيث يوفر للإدارة معلومات وبيانات تستخدم في قياس وتحقيق أهداف الشركة والتعرف على اتجاهات الاداء فيها وعليه حاولنا في هذا المبحث التطرق الى مفهوم الاداء المالي وأهدافه ومفهوم تقييم الأداء المالي وخطواته وطرق تقييمه والعوامل المؤثرة عليه.

المطلب الأول: مفهوم الاداء المالي وأهدافه

سنحاول في هذا المطلب تسليط الضوء على مفهوم الأداء ومفهوم الأداء المالي وأهم أهدافه من خلال الفروع التالية:

أولا:مفهوم الأداء

– هو النشاط الشمولي المستمر والذي يعكس نجاح الشركة واستمراريتها وقدرتها التكيف مع البيئة أو فشلها وانكماشها وفق أسس ومعايير محددة تضعها المنظمة وفقا لمتطلباتها وفي ضوء الأهداف طويلة الأمد(**شعير وطرشي ،2018، ص 30**).

– كما اشار كيراكيم الى ان الأداء يدل على:"تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة بمعنى القيام بفعل يساعد على الوصول الى الأهداف المحددة"(**المحاسنة، 2013، ص104**).

– وقد عرفه كل من كيسر جرير هانديريو بانه:"إصدار حكم على الشرعية الاجتماعية لنشاط معين".

ونستنتج من هذا المفهوم أن الأداء مرتبط بفعل ومعرفة اجتماعية، اي انه مرتبط بقبول اجتماعي للأنشطة التي يقوم بها الفرد أو تقوم بها المؤسسة الى جانب الشرعية الاقتصادية.

ثانيا:مفهوم الأداء المالي

– يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء الأعمال ويعد وصفا لوضع الشركة الان، بحث يعكس فعالية تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة ويعكس ايضا قدرة الشركة على بلوغ أهدافها المالية بأقل التكاليف الممكنة، بمعنى أن الأداء المالي هو مدى قدرة الشركة على تخفيض تكاليفها وزيادة إراداتها من أجل الوفاء بالتزاماتها، وبذلك تكون قد حققت أهدافها المالية(**السرطاوي وحسان،2019،ص 151**).

– يعرف كل من ميلاروبروميلي الأداء المالي على أنه " انعكاس لكيفية استخدام الشركة للموارد المالية والبشرية واستغلالها بكفاءة وفعالية تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها"(**بضياف واخرون، 2018، ص 551**).

– كما يعرف بأنه أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في الشركة في لحظة معينة ككل أو لجانب معين من أداء الشركة أو اسهمها في السوق في يوم محدد وفترة(**شعير، وطرشي،2018، ص41**).

ومنه نستخلص من خلال التعاريف السابقة للأداء المالي على أنه يقوم أساسا على تشخيص الوضعية المالية للشركة ومدى نجاحها في استغلال كل الموارد المتاحة لديها مادية كانت أو معنوية أفضل استغلال وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة.

ثالثا:أهداف الأداء المالي

تتمثل أهداف الأداء المالي فيما يلي (**تواتي وخدام،2019،ص ص 39-40**)

1-التوازن المالي:

وهو هدف تسعى الوظيفة المالية لتحقيقه ،لأنه يمس الاستقرار المالي للشركة، ويمثل في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به عبر الفترة المالية .

2-نمو الشركة:

ويعتبر نمو الشركة عمل أساسي من عوامل تعظيم قيمتها ،ولهذا فإن قرارات النمو تتميز بأنها قرارات استراتيجية كما ان نمو الشركة يعكس مدى نجاح ونجاعة استراتيجيتها المتعلقة بجانب التطور، التوسع، البقاء، الاستمرار ...الخ.

3-الربحية والمردودية:

تمثل الربحية نتائج عدد كبير من السياسات والقرارات، وتقيس مدى كفاءة وفعالية إدارة الشركة في توليد بذلك تعبر عن العلاقة التي تربط الأرباح برقم الاعمال في الشركة، وتهدف الشركة من قياس الربحية الى تقدير قدرة المشروع على الكسب ومدى كفايته في تحقيق الارباح الصافية من النشاط العادي الذي تمارسه.

4-السيولة وتوازن الهيكل المالي:

تقيس السيولة بالنسبة للشركة قدرتها على مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل أي قدرتها على تحويل الأصول المتداولة الى أموال متاحة بسرعة، فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود الشركة الى عدم القدرة بالوفاء أو مواجهة التزاماتها وتأدية بعض المدفوعات ويقيس هذا المتغير قدرة اصول الشركة المتداولة على تغطية الخصوم .

أما توازن الهيكل المالي للشركة يعني أن الموارد الدائمة تغطي الاستخدامات الثابتة والأصول المتداولة تغطي الموارد قصيرة الاجل وذلك من أجل ضمان حقوق المقرضين

وعدم وقوع الشركة في حالة عسر مالي لأن التكلفة المالية تلعب دورا مهما في التخصيص الأمثل للموارد المالية .

المطلب الثاني:تقييم الأداء المالي وأهميته

سنحاول في هذا المطلب تسليط الضوء على مفهوم تقييم الأداء المالي وخطواته وأهميته:

أولا:مفهوم الأداء المالي وخطواته

1-مفهوم تقييم الأداء المالي:

استأثر موضوع تقييم الأداء باهتمام واسع لدى الكتاب والباحثين في مجلات الدراسة العلمية والاقتصادية منها والإدارية والمالية والمحاسبية والمصرفية كذلك، ووردت عدة مفاهيم لعملية تقييم الأداء المالي نذكر منها ما يلي:

- هو عملية قياس النتائج المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة سلفا لتحديد ما يمكن قياسه، ومن ثم مدى تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية وتحديد الاهمية النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة **(جوادو وقبور،2019،ص23).**

- يمكن القول ايضا أن عملية تقييم الأداء المالي تنعكس في صورة مجموعة من المؤشرات التي تقيس مدى نجاح الوحدة الاقتصادية وتطويرها بحيث تصبح هذه المؤشرات بمثابة معايير يمكن بواسطتها تقدير مدى قيامها بتحقيق أهدافها(**الحناوي ومصطفى ،2005،ص42).**

- ويعرف ايضا على تقديم حكم ذو قيمة حول تسيير الموارد الطبيعية والمادية والمالية، اي قياس النتائج المحققة أو المنتظرة ومن ثم مدى تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية والحكم على درجة الكفاءة**(بومصباح،2021،ص222).**

ومما سبق يمكن القول بأن تقييم الأداء هو عملية يتم من خلالها معرفة مدى قدرة الشركة على تحقيق الأهداف الموضوعية كما هو مخطط لها، وبالتالي معرفة مدى قدرة الشركة على استغلال ما لديها من موارد بأفضل صورة، وتحديد نقاط الضعف والقوة في الأداء، واتخاذ القرارات اللازمة لتصحيح الانحرافات .

2- خطوات تقييم الأداء المالي:

يمكن تلخيص خطوات عملية تقييم الأداء المالي بالخطوات التالية(**الخطيب،2010،ص 51-52):**

أ- الحصول على مجموعة القوائم المالية السنوية وقائمة الدخل، حيث إن من خطوات الأداء المالي إعداد الموازنات والقوائم المالية والتقارير السنوية المتعلقة بأداء الشركات خلال فترة زمنية معينة.

ب- احتساب مقاييس مختلفة لتقييم الأداء مثل نسب الربحية والسيولة والنشاط والرفع المالي والتوزيعات، وتتم بإعداد واختيار الأدوات المالية التي تستخدم في عملية تقييم الاداء المالي .

ت- دراسة وتقييم النسب، وبعد استخراج النتائج يتم معرفة الانحرافات والفروقات وبواطن الضعف بالأداء المالي الفعلي من خلال مقارنته بالأداء المتوقع أو مقارنته بأداء الشركات التي تعمل في نفس القطاع .

ث- وضع التوصيات الملائمة معتمدين على عملية تقويم الأداء المالي من خلال النسب، بعد معرفة اسباب هذه الفروق وأثرها على الشركات للتعامل معها ومعالجتها .

ثانيا :أهمية تقييم الأداء المالي :

ترجع أهمية الاداء المالي الى مجموعة من الأهداف يسعى تحليل ودراسة الأداء المالي الى تحقيقها والتي تتمثل فيما يلي(**العابدين،2019،ص43**):

1- متابعة ومعرفة نشاط الشركة وطبيعة الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة .

2- اجراء عملية التحليل والمقارنة وتفسير البيانات المالية لاتخاذ القرار اللازم حيث أنه يلقي الضوء على الجوانب التالية :

- **تقييم ربحية الشركة** : بغرض تعظيم قيمة الشركة وثورة المساهمين.
- **تقييم سيولة الشركة** : لمعرفة قدرة الشركة على الوفاء بالالتزامات المترتبة عليها .
- **تقييم نشاط الشركة** : لمعرفة كيفية توزيع الشركة لمواردها المالية واستثماراتها .
- **تقييم مديونية الشركة** : لمعرفة مدى اعتماد الشركة على القروض.
- **تقييم حجم الشركة:** لمعرفة مدى نمو الشركة وازدهارها .
- **تقييم توزيع الشركة للأرباح:** لمعرفة سياسة الشركة في توزيع الارباح .

المطلب الثالث:طرق تقييم الأداء المالي.

سنحاول في هذا المطلب تسليط الضوء على طرق تقييم الاداء المالي حيث تطرقنا الى الطرق التقليدية لتقييم الأداء المالي والطرق الحديثة لتقييم الأداء المالي .

أولا: الطرق التقليدية لتقييم الأداء المالي:

يمكن تصنيف النسب المالية وفقا للنشاط او المهمة المراد تقييمها حيث تصنف هذه النسب الى :

1- نسب السيولة :

يقصد بنسب السيولة تلك النسب التي تقيس قدرة الشركة على الوفاء بالالتزامات قصيرة الاجل، مما لديها من نقدية واصول أخرى يمكن تحويلها الى نقدية في فترة زمنية قصيرة نسبيا **(جوادو وقبور،2019، ص27)**.

ويمكن تقسيم نسب السيولة الى النسب التالية :

- ❖ نسبة التداول.
- ❖ نسبة السيولة السريعة او السائلة .
- ❖ نسبة النقدية.

أ- نسبة التداول :

تبين عدد مرات تغطية الاصول المتداولة للخصوم فهي تقييس قدرة الشركة عن أداء التزاماتها قصيرة الاجل بفرض ان هذه الاصول يمكن تحويلها الى نقدية وتحسب وفقا للعلاقة التالية **(حنفي ،2004، ص83)**:

نسبة التداول = الأصول المتداولة / الخصوم المتداولة

ب- نسبة السيولة السريعة او السائلة :

هذه النسبة مماثلة لنسب التداول إلا انها لا تشمل على مخزون البضاعة ،كأصول يمكن تصفيتها بالسرعة المطلوبة . وبالتالي فان هذه النسبة تستخدم معايير اكثر تشددا في قياس قدرة الشركة على تغطية التزاماتها قصيرة الاجل وتحسب وفقا للعلاقة التالية**(الشيخ ،2008،ص33-35)**:

نسبة السيولة السريعة او السائلة = الاصول السائلة /الخصوم المتداولة

يقصد بالأصول السائلة مجموع الأصول المتداولة مطروح من المخزون السلعي والمصروفات المدفوعة مقدما .

ت- نسبة النقدية :

تبين نسبة النقدية عدد مرات قابلية الأصول النقدية وشبه نقدية على تغطية الالتزامات المتداولة،وتعتبر مؤشر على المدى الذي تستطيع فيه الشركة دفع التزاماتها المتداولة بواسطة السيولة النقدية المتوفرة لديها وتحسب وفقا للعلاقة التالية :

نسبة النقدية =النقد وما في حكمه /المطلوبات المتداولة

2- نسب النشاط :

تستخدم هذه النسب لتقييم مدى نجاح ادارة الشركة في ادارة الاصول والخصوم، تقييس مدى كفاءتها في استخدام الموارد المتاحة للشركة في اقتناء الاصول ومدى قدرتها في الاستخدام الامثل لهذه الاصول وتحقيق اكبر حجم ممكن من المبيعات وتحقيق اعلى ربح ممكن **(كراجه واخرون،2000،ص ص173-174).**

ويمكن تقسيم نسب النشاط الى النسب التالية :

- ❖ معدل دوران مجموع الاصول
- ❖ معدل دوران البضاعة
- ❖ معدل دوران الذمم المدينة
- ❖ معدل دوران الذمم الدائنة
- ❖ معدل دوران راس المال

أ- معدل دوران مجموع الاصول :

تقييس هذه النسبة مدى استغلال مجموع الموجودات على اختلاف انواعها في توليد المبيعات، وليس هناك معدل نمدي لجميع الشركات فهو يختلف من صناعة الى اخرى، ويمكن مقارنة معدل الشركة مع معدل الصناعة التي تنتمي اليها الشركة ويحسب وفقا للعلاقة التالية :

معدل دوران مجموع الاصول =صافي المبيعات / مجموع الاصول

ب- معدل دوران البضاعة :

تعبر هذه النسبة عن مدى كفاءة الشركة في ادارة اصولها من البضاعة ضمن الحد المثالي المناسب وحجم عملياتها ويستخدم هذا المعدل أيضا في الحكم على كفاءة إدارة التسويق وارتفاع هذا المعدل يعني استثمار الشركة لأموال أقل من المخزون ويحسب وفقا للعلاقة التالية :

معدل دوران البضاعة = تكلفة البضاعة المباعة /معدل رصيد البضاعة

ت- معدل دوران الذمم المدينة :

الغرض منه قياس سيولة الذمم ويقصد به قدرة المشروع على تحصيل ذممه من حسابات مدينة واوراق قبض كما انه يقيس كفاءة ادارة الائتمان ومدى فعالة سياسة الائتمان والتحصيل،وكلما زاد معدل دوران الذمم المدينة او متوسط فترة التحصيل كلما كان ذلك جيدا ويحسب وفقا للعلاقة التالية :

معدل دوران الذمم المدينة =صافي المبيعات / رصيد المدينين

ث- معدل دوران الذمم الدائنة :

تستخدم هذه النسبة كمؤشر للحكم على سرعة الشركة في تسديد التزاماتها الجارية قصيرة الاجل ويرتبط ذلك بعدد مرات التسديد خلال زمنية معينة وتحسب وفقا للعلاقة التالية **(بن عياش وبوالوارت،2010،ص ص45-46)**:

معدل دوران الذمم الدائنة = تكلفة البضاعة المباعة او المشتريات / متوسط الذمم الدائنة

ج- معدل دوران راس المال العامل :

تستخدم هذه النسبة لقياس كفاءة راس المال العامل لتوليد المبيعات، حيث يتم تحديد عدد مرات استخدامه خلال فترة معينة، لمعرفة تشغيل وحدة النقد الواحدة في تمويل العمليات وشراء المخزون السلعي وتحويلها الى مبيعات وكلما زادت معدلات دوران راس المال العامل كلما تضاعف صافي المبيعات بمقدار عدد مرات الاموال المستخدمة في تمويل هذه المبيعات وتحيب وفقا للعلاقة التالية :

معدل دوران راس المال العامل = صافي المبيعات / متوسط راس المال العامل

3- نسب المديونية :

تقييس هذه النسب المدى الذي تعتمده الشركة في الاعتماد على اموال الاخرين في تمويل احتياجاتها(**الحيالي والبطمة،1996،ص173**):

ويمكن تقسيم نسب المديونية الى النسب التالية :

- ❖ نسبة الديون الى حقوق الملكية
- ❖ نسبة الديون قصيرة الاجل الى حقوق الملكية

❖ نسبة الديون طويلة الاجل الى حقوق الملكية

أ- نسبة الديون الى حقوق الملكية :

وتحسب وفقا للعلاقة التالية :

نسبة الديون الى حقوق الملكية = اجمالي الديون / حقوق الملكية

ب- نسبة الديون قصيرة الاجل الى حقوق الملكية :

وتحسب وفقا للعلاقة التالية :

نسبة الديون قصيرة الاجل الى حقوق الملكية =الديون قصيرة الاجل / حقوق الملكية

ت- نسبة الديون طويلة الاجل الى حقوق الملكية

وتحسب وفقا للعلاقة التالية :

نسبة الديون طويلة الاجل الى حقوق الملكية = الديون طويلة الاجل / حقوق الملكية

4 – نسب الربحية

تقيس هذه النسب مدى قدرة الشركة على تحقيق العائد المناسب على الاموال المستثمرة في انشطتها **(مطر ،2016،ص ص40-42)**

ويمكن تقسيم نسب الربحية الى النسب التالية :

❖ معدل العائد على حق الملكية

❖ معدل العائد على الاصول

❖ نسبة مجمل الربح

❖ نسبة هامش الربح

أ-معدل العائد على حق الملكية :

يوضح قيمة العائد المحقق من كل دينار يستثمره حملة الاسهم العادية في انشطة الشركة ويحسب وفقا للعلاقة التالية :

العائد على حق الملكية = صافي الربح بعد الضريبة – حصة الاسهم الممتازة من التوزيعات / مجموع حقوق المساهمين العاديين

ب- معدل العائد على الاصول

يوضح قيمة العائد المحقق من كل دينار مستثمر في موجودات الشركة وذلك بغض النظر عن مصدر تمويلها داخليا كان ام خارجيا ويحسب وفقا للعلاقة التالية :

العائد على الاصول = صافي الربح بعد الضربة / مجموع الاصول

ت- نسبة مجمل الربح:

يقصد بمجمل ربح الشركة ما الفرق بين صافي المبيعات وكلفة تلك المبيعات، اي كلفة البضاعة المباعة حيث انها تعكس كفاءة الادارة في التعامل مع عناصر كلفة البضاعة المباعة ومدى قدرة الادارة على ضبطها والسيطرة عليها وذلك بمتابعة هذه النسبة على مدار الفترات الزمنية، وتحسب وفقا للعلاقة التالية (**الزبيدي،2004، ص ص 186-189**).

نسبة مجمل الربح = مجمل الربح / صافي المبيعات

ث- نسبة هامش الربح :

من نسب الربحية المهمة هي نشبة هامش الربح والتي تحدد نسبة صافي الربح بعد الضريبة الى صافي المبيعات ويقصد بصافي الربح هو مقدار الفرق بين صافي المبيعات وكلفة المبيعات للشركة وتحسب وفقا للعلاقة التالية :

نسبة هامش الربح = صافي الربح بعد الضربة / صافي المبيعات

5- نسب السوق :

هذه النسب تهتم بتقييم السوق لأداء الشركة، وعادة ما يكون التقييم قريبا من التقييم المالي ولذلك يهتم بها المحلل (**الحيالي والبطمة، 1996، ص172**):

ويمكن تقسيم نسب السوق الى النسب التالية :

- ❖ نسبة العائد على السهم
- ❖ نسبة سعر السهم على عائد السهم
- ❖ نسبة عائد التوزيع

أ – نسبة العائد على السهم

وتحسب وفقا للعلاقة :

نسبة العائد على السهم = (الربح بعد الضربة وحقوق الاسهم الممتازة / عدد الاسهم في نهاية الفترة)100X

ب –نسبة سعر السهم على عائد السهم

وتحسب وفقا للعلاقة التالية :

نسبة سعر السهم على عائد السهم =(القيمة السوقية للسهم / العائد على السهم) 100X

ت–نسبة عائد التوزيع

وتحسب وفقا للعلاقة التالية :

نسبة عائد التوزيع = (حصة السهم من الارباح الموزعة / سعر السهم السوقي)100X

6– مؤشرات التوازن المالي (نسب التوازن المالي)

يمكن تعريف التوازنات المالية بانها التقابل القيمي والزمني بين الموارد المالية في الميزانية من جهة واستعمالاتها من جهة ثانية، حيث تختلف عناصر الموارد في مدة استعمالها التي توافق استحقاقاتها وكذلك تختلف عناصر الاستعمالات التي توافق درجة ثبوتها(**تواتي وخدام، 2019، ص47–48)** .

ويمكن تقسيم هذه النسب الى :

- ❖ راس المال العامل FR
- ❖ الاحتياج في راس المال العامل BFR
- ❖ الخزينة الصافية TN

أ- راس المال العامل FR

يعتبر راس المال العامل اداة من ادوات التحليل المالي المستعملة في تقييم البنية المالية للشركة والحكم على مدى توازنها المالي، خاصة على المدى القصير، وذلك بتاريخ معين ويتمثل في ذلك الجزء من الاموال الدائمة المستخدم في تمويل جزء من الاصول المتداولة بعد تمويل كل الاصول الثابتة ويحسب وفقا للعلاقة التالية:

راس المال العامل = الاموال الدائمة – الاصول الثابتة

ب –احتياجات راس المال العامل

يعرف بانه جزء من الاحتياجات الضرورية المرتبطة مباشرة بدورة الاستغلال التي لم تغطى منطرف الموارد الدورية ويحسب وفقا للعلاقة التالية(**بن عياش وبوالوارت،2021،ص ص 54-55**):

احتياجات راس المال العامل = (الاصول الجارية – النقدية)– (الديون قصيرة الاجل – السلفات المصرفية)

ج –الخزينة الصافية

تعرف الخزينة بانها جميع الاموال التي بحوزة الشركة لمدة دورة استغلالية معينة حيث تشمل: صافي القيم الجاهزة اي ما تستطيع التصرف فيه فعلا من سيولة خلال دورة . وتحسب وفقا للعلاقة التالية :

الخزينة = راس مال العامل – احتياجات راس المال العامل

ثانيا : الطرق الحديثة لتقييم الاداء المالي

1- القيمة الاقتصادية المضافة(EVA)

تعرف القيمة الاقتصادية المضافة على انها معيار لقياس الاداء من خلال تحديد الاساليب التي تساهم في رفع قيمة الشركة ،فهي تسمح بتحديد الارباح المتبقية بعد طرح التكاليف الراس المالية،وتقييم تكلفة الفرصة البديلة للمساهمين(**شعشوع واخرون،2021،ص 254**).

كما انها تتمثل في الفرق بين صافي الربح التشغيلي بعد الضريبة ومتوسط التكلفة المرجح للموارد المالية (**بن عياش وبولورات،2021،ص ص56-57**):

ويمكن حسابها وفقا للعلاقة التالية :

القيمة المضافة الاقتصادية = النتيجة التشغيلية بعد الضريبة – (المتوسط المرجح لتكلفة راس المال Xراس المال المستثمر)

2- القيمة السوقية المضافة(MVA)

تعرف القيمة السوقية المضافة بانها نسبة تقنية تقرب بين الرسملة في سوق الاسهم وبين رؤوس الاموال الموظف، وهي تقيس الفرق بين الرسملة في سوق الاسهم مضافا اليها القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المرتبطة بالاستدانة المالية المحينة بمعدل السوق الخاص بالدين المقترض، والاصل الاقتصادي للشركة **(حميدوش وقاسيمي ،2016،ص69)**.

ويتم حسابها وفقا للعلاقة التالية :

القيمة السوقية المضافة = (القيمة السوقية لاسهم الشركة عدد الاسهم *سعر الاسهم)– القيمة الدفترية لحقوق الملكية

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة على الاداء المالي.

سنحاول في هذا المطلب تسليط الضوء على العوامل الداخلية والخارجية المؤثرة على الاداء المالي

أولا : العوامل الداخلية المؤثرة على الاداء المالي :

تتلخص هذه العوامل في :

1- الهيكل التنظيمي :

هو الوعاء أو الاطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركات وأعمالها ففيه تحدد اساليب الاتصالات والصلاحيات والمسؤوليات واساليب تبادل الانشطة والمعلومات ،حيث يتضمن الهيكل التنظيمي الكثافة الادارية هي الوظائف الادارية في الشركات والتمايز الراسي هو عدد المستويات الادارية في الشركات اما التمايز الافقي فهو عدد المهام التي نتجت عن تقسيم العمل والانتشار الجغرافي من عدد الفروع والموظفين ويؤثر الهيكل التنظيمي على اداء الشركات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الاعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها ومن ثم تخصيص الموارد لها بالإضافة الى تسهيل تحديد الادوار للأفراد في شركات والمساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة الشركات اتخاذ القرار بأكثر فعالية(**الخطيب،2010،ص ص48-49**).

2- المناخ التنظيمي :

ويقصد به مدى وضوح التنظيم في الشركة، وادراك العاملين علاقة اهداف الشركة وعملياتها وانشطتها بالأداء المالي حيث اذا كان المناخ التنظيمي مستقر فانه منطقيا تضمن سلامة الاداء المالي بصورة ملحوظة وايجابية، وكذلك جودة المعلومات المالية وسهولة

سريانها بين مختلف الفروع والمصالح، وهذا ما يضفي الصورة الجيدة للنشاط المالي وبالتالي الاداء المالي(**شعوان وموسى ،2019،ص66**).

3-التكنولوجيا

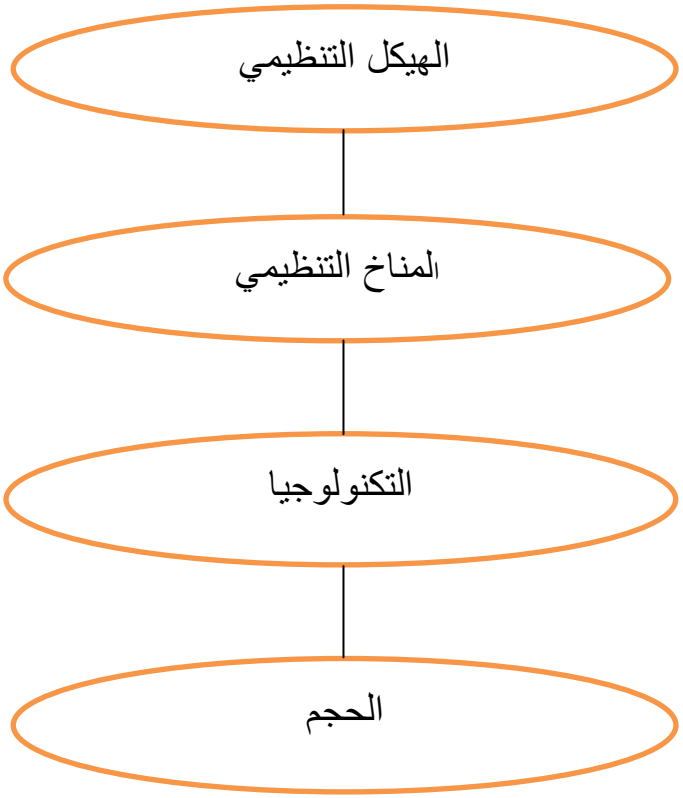
هي عبارة عن الاساليب والمهارات والطرق المعتمدة من طرف الشركة لتحقيق الاهداف المنشودة والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، ويندرج تحت التكنولوجيا عدد من الانواع كتكنولوجيا الانتاج حسب الطلب وتكون وفقا للمواصفات التي يتطلبها المستهلك وتكنولوجيا الانتاج المستثمر التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية، وتكنولوجيا الدفعات الكبيرة(**زاوي وحاج على،2022،ص ص 45-46**).

4- الحجم

يعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الاداء المالي للمؤسسات سلبا فقد يشكل الحجم عائقا لأداء الشركات حيث أنه بزيادة الحجم فإن عملية إدارة الشركة تصبح أكثر تعقيدا ومنه يصبح أداءها أقل فعالية وايجابية من حيث أنه كلما زاد حجم الشركة يزداد عدد المحللين الماليين المهتمين بالشركة، وان سعر المعلومة للوحدة الواحدة الواردة في التقارير المالية يقل بزيادة حجم الشركات .

يحقق الاداء المالي الجيد من خلال تطوير القدرات التنظيمية التي تساهم في زيادة قدرة المنظمة على التعامل الصحيح مع بيئة الصناعة، وتساعد في ضمان تنفيذ العمليات بكفاءة وبالتالي كسب مزايا تنافسية تؤدي الى تطوير الاداء المالي(**سهلاوي ويوس،2020،ص 42**).

شكل رقم (07) : يوضح اهم العوامل الداخلية المؤثرة على الاداء المالي



من اعداد الطالبتين بوغازي ومخلوف بناءا على دراسة(سهلاوي ويوس،2020،ص42)

ثانيا : العوامل الخارجية المؤثرة على الاداء المالي

تتلخص العوامل الخارجية المؤثرة على الاداء المالي في(**شعوان وموسى،2019،ص66-67**):

1-السوق: يوجد العديد من الاشكال التي يمكن ان تأخذها اسواق السلع الاقتصادية، حيث يعتمد ذلك على هيكل السوق او السلوك الذي تقوم المؤسسة باتباعه من اجل تحقيق هدفها الاساسي وهو تعظيم الارباح، ويؤثر السوق في الاداء المالي من ناحية قانوني العرض والطلب فان يتميز السوق بالانتعاش وكثرة الطلب فان ذللك سيؤثر بإيجابية على الاداء المالي، اما الحالة العكسية فسنلاحظ تراجع في الأداء المالي .

2 – المنافسة: تعتبر المنافسة سلاح ذو حدين بالنسبة للأداء المالي في الشركة، فنراها قد تعتبر المحفز لتعزيزه عندما تواجه الشركة تداعيات المنافسة فتحاول جاهدة لتحسين صورتها ووضعها المالي عن طريق أداءها المالي لتواكب هذه التداعيات، أما من جهة أخرى فان لم تكن المؤسسة أهلا لهذه التداعيات ولا تستطيع مواجهة المنافسة فان وضعه المالي يتدهور وبالتالي الأداء المالي يسوء.

3 – الاوضاع الاقتصادية: إن الأوضاع الاقتصادية العامة قد تؤثر على الأداء المالي سواء بطريقة سلبية أو على العكس، فنجدها مثلا في الأزمات الاقتصادية، أو حالات التضخم تؤثر بالسلب على الأداء المالي.

خلاصة:

من خلال هذا الفصل توصلنا الى أن التحليل الاستراتيجي للتكلفة يتمثل في فهم وتحليل تكاليف إنتاج المنتجات أو الخدمات التي تقدمها الشركة وكيفية استخدامها بشكل فعال ويتم ذلك عن طريق تطبيق أدوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة المختلفة والمتمثلة في تحليل الاستراتيجيات التنافسية، تحليل سلسلة القيمة، تحليل مسببات التكلفة .

بالإضافة الى ذلك، يعتبر تقييم الاداء المالي إجراء يمكن من خلاله مراقبة نشاط الشركة، واتخاذ مختلف القرارات اللازمة والمناسبة والتي تؤدي لتحقيق اهداف الشركة بكفاءة وفعالية.

حيث تتبنى الشركات المعاصرة التحليل الاستراتيجي للتكلفة كأداة بالغة الأهمية، لتحسين أدائها المالي ورفع كفاءة أنشطتها . وعلى هذا الأساس نكون في وضع يسمح لنا الانتقال الى الجزء التطبيقي ومن ثم الحكم على دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للشركات في البيئة الجزائرية.

الفصل الثالث

تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد ان تطرقنا في الدراسة النظرية الى التحليل الاستراتيجي للتكلفة ومجالاته وخطواته وادواته بالإضافة الى الاداء المالي وطرق تقييمه والعوامل المؤثرة عليه حيث يلعب هذا الاخير دورا مهما في قياس اداء الشركات وكفاءتها في استخدام مواردها. ومحاولة منا لتوافق الجانب النظري مع الجانب التطبيقي قمنا بدراسة ميدانية في بعض المؤسسات الجزائرية والمتمثلة في شركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية .

ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان الذي من الممكن ان يكون الخيار الملائم لقياس درجة تطابق وجهات الجانب النظري مع مجتمع الدراسة وقد تم تقسيم الفصل الى مبحثين اساسين هما :

المبحث الاول : منهجية الدراسة ومعالجة نتائج الاستبيان .

المبحث الثاني : التحليل الوصفي لإجابات افراد عينة الدراسة واختبار الفرضيات .

المبحث الأول : منهجية الدراسة ومعالجة نتائج الاستبيان

سنتطرق في هذا المبحث الى منهجية الدراسة ومعالجة نتائج الاستبيان ثم خصائص مفردات عينة الدراسة.

المطلب الاول : منهجية الدراسة ومعالجة نتائج الاستبيان

أولا: تحديد منهجية الدراسة

1- منهج الدراسة:

- **أسلوب الدراسة:** من أجل تحقيق أهداف الدراسة الميدانية قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وذللك لاختبار فرضيات الدراسة بغية التوصل الى النتائج المناسبة وذللك بالاعتماد على الإجابات التي قدمها أفراد عينة الدراسة على الاستبيان، ومن ثم استخدام برنامج لتحليل هذه الاجابات التي كانت بمثابة بيانات لهذه الدراسة بغية التوصل الى نتائج الدراسة .

2- مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي شركتي سونلغاز ونفطال الذين يمارسون مهنة المحاسبة.

3- مصادر معلومات الدراسة :

تم استخدام مصدرين أساسيين للمعلومات هما :

- **المصادر الثانوية :** تم معالجة الاطار النظري للبحث من خلال الكتب والمقالات والابحاث والدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة .

- **المصادر الاولية** : لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث تم اللجوء الى جمع البيانات الاولية من خلال الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة.

4- أداة الدراسة :

- **إعداد الدراسة :**

تم اعداد الدراسة باستخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات الاولية التي لها علاقة بموضوع الدراسة بغية تحقيق أهداف الدراسة، وتم تصميم الاستبيان بناء على توجيهات الاستاذ المشرف ، اعتمادا على عدد من الدراسات والبحوث العلمية السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة، ويتكون الاستبيان من جزئين هما :

✓ **الجزء الاول** : يوضح البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة (الجنس، السن، المستوى التعليمي، الوظيفة الحالية، الخبرة المهنية).

✓ **الجزء الثاني** : تمت من خلاله معالجة مشكلة الدراسة، حيث يحتوي على 11 عبارة مقسمة على محورين :

1. **المحور الاول** : يتكون من 6عبارات (التحليل الاستراتيجي للتكلفة).
2. **المحور الثاني** : يتكون من 5 عبارات (الاداء المالي).

وتم الاعتماد في اعداد الاستمارة على مقياس ليكارت الخماسي

الجدول رقم (5) : مقياس ليكارات الخماسي

التصنيف	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط الحسابي	(1- 1,80)	(1,81- 2,6)	(2,61- 3,4)	(3,41- 4,20)	(4,21- 5)

- **تحكيم الاستبيان :**

بعد الانتهاء من عملية إعداد الاستبيان وقبل الشروع في عملية توزيعه على عينة الدراسة قمنا بمراجعته مع الاستاذ المشرف وذلك نظرا لضيق الوقت .

- **توزيع الاستبيان :**

قمنا بتوزيع 30 استمارة تمت عملية التوزيع على النحو التالي :

توزيع استمارات الاستبيان مباشرة على موظفين يمارسون مهنة المحاسبة في شركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية.

تم استرجاع 30 استمارة تمت الاجابة عليها كانت صالحة للمعالجة وللتحليل الاحصائي حيث عملية الاسترجاع تمت بنفس طريقة التوزيع وتم إخضاع كل الاستمارات المسترجعة لعملية المعالجة الاحصائية .

ثانيا :معالجة نتائج الاستبيان

بغية تسهيل عملية التحليل، وعقب التحصيل النهائي لاستمارات الاستبيان، قمنا بتجميع البيانات المحصلة وتفريغها في برنامج spss

وقد اعتمدنا في عملية التحليل على مجموعة من الاساليب الاحصائية والمتمثلة في :

التكرارات، النسب المئوية، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية ...الخ.

✓ **التكرارات والنسب المئوية** : بغية التفريق بين فئات العينة، بناءا على المعلومات الشخصية لأفرادها ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة الى إجمالي العينة وتم اعتماد هذين المؤشرين في كافة عبارات الاستبيان .

✓ **المتوسطات الحسابية :** باعتباره احد مقاييس النزعة المركزية، تم استعمال المتوسط الحسابي لمعرفة التجاه العام لإجابات أفراد عينة الدراسة فتم احتساب المتوسط الحسابي لكل عبارات المحاور والمتوسط الحسابي لكل المحور .

✓ **الانحرافات المعيارية :** لمعرفة درجة تشتت القيم تم احتساب الانحراف المعياري لكل عبارات المحاور والانحراف الاجمالي للمحور.

ثالثا : صدق وثبات الاستبيان

1- صدق الاتساق الداخلي :

تم حساب الاتساق الداخلي للاستبانة وايجاد معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحاور مع الدرجة الكلية للمحور نفسه .

الجدول رقم (6): يوضح معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الاول مع الدرجة الكلية للمحور

العبارات	المحور الاول	
	correlation de supermen	sig
1- يعتبر التحليل الاستراتيجي للتكلفة ذو نطاق اوسع فهو يهتم بتكاليف المنافسين.	0,368*	0,045
2- يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في توفير بيانات التكاليف اللازمة لإعداد الخطط التي تحقق الايرادات والارباح للشركات.	0,368*	0,045

3- يضمن التحليل الاستراتيجي للتكلفة مستوى عالي من جودة المعلومات المالية والمحاسبية.	0,393*	0,031
4- يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على تحسين عمليات اتخاذ القرارات المناسبة.	0,470**	0,009
5-يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على تحديد مصادر الأرباح في الشركات.	0,825**	0,000
6- يوفر منهج التحليل الاستراتيجي للتكلفة معلومات مالية وغير مالية لتحقيق العديد من المزايا.	0,719**	0,000

المصدر : من اعداد الطالبتين بناءا على مخرجات برنامجspss

يتضح من خلال الجدول رقم (6): ان جميع عبارات المحور الاول مرتبطة ارتباطا ذات دلالة احصائية مع الدرجة الكلية للمحور ، حيث يتراوح معامل الارتباط ما بين 0,368 الى 0,825 كما أن كل قيم الدلالة كانت أقل من 0.05 وهذا ما يدل على صدق الأداة.

الجدول رقم(7): يوضح معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمحور

العبارات	المحور الثاني	
	Correlationde supermen	sig
1- الاداء المالي الجيد يساعد الشركات في الوصول الى اهدافها المنشودة وتحقيق غاياتها المنتظرة.	0,648**	0,000

2- يعبر الاداء المالي عن الوضعية المالية الحقيقية للشركات.	0,678**	0,000
3- يساعد التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحديد نوعية المنتج مما يساهم في تحسين اداء الشركات.	0,538**	0,002
4- يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على خفض التكاليف الاجمالية.	0,677**	0,000
5- يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في رفع كفاءة الاداء المالي وزيادة الانتاجية والربحية.	0,611**	0,000

المصدر:من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامجspss

يتضح من خلال الجدول رقم (7): ان جميع عبارات المحور الثاني مرتبطة ارتباطا ذات دلالة احصائية مع الدرجة الكلية للمحور، حيث يتراوح معامل الارتباط ما بين0,538 الى0,678 كما أن كل قيم الدلالة كانت أقل من 0.05 وهذا ما يدل على صدق الأداة.

2- ثبات الاستبيان:

الجدول رقم (8) : نتائج اختبار الفا كرومباخ

المحاور	عدد العبارات	معامل الفا كرومباخ
التحليل الاستراتيجي للتكلفة	06	0,620
الأداء المالي	05	0,644

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات برنامجspss

يتضح من خلال الجدول رقم (8) أن قيمة معامل ألفا كرومباخ كانت اكبر من 0.60 وهذا ما يدل ان معامل الثبات مرتفع وبذلك تأكدنا من صدق ثبات استبانة الدراسة مما يعطي ثقة اكبر على نتائج الدراسة.

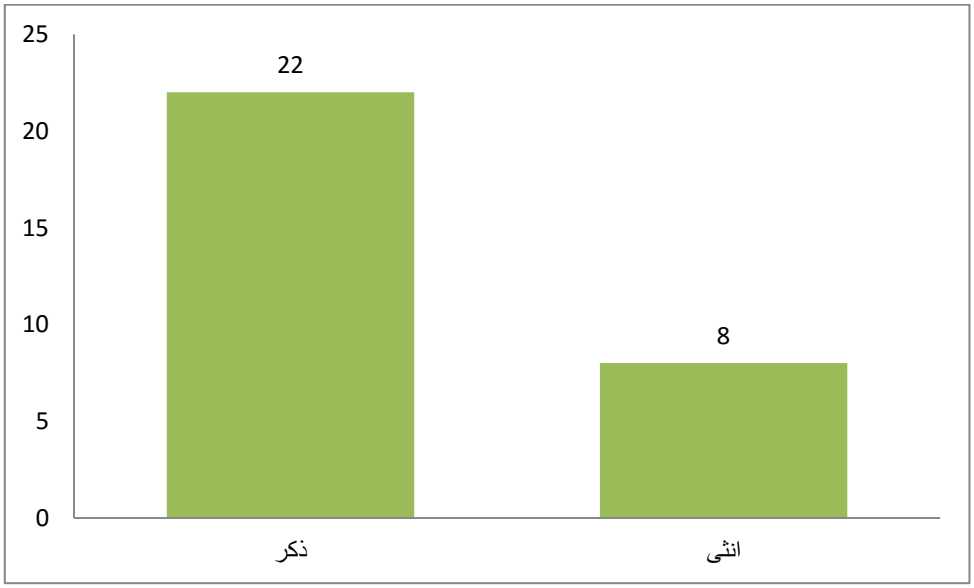
المطلب الثاني: خصائص مفردات عينة الدراسة

الجدول رقم (9) : توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	%النسبة
ذكر	22	73.3%
انثى	8	26.7%

المصدر : من اعداد الطالبتين بناءً على مخرجات برنامجspss

الشكل رقم (8) : اعمدة بيانية تمثل توزيع أفراج العينة حسب الجنس



المصدر : من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات برنامج spss

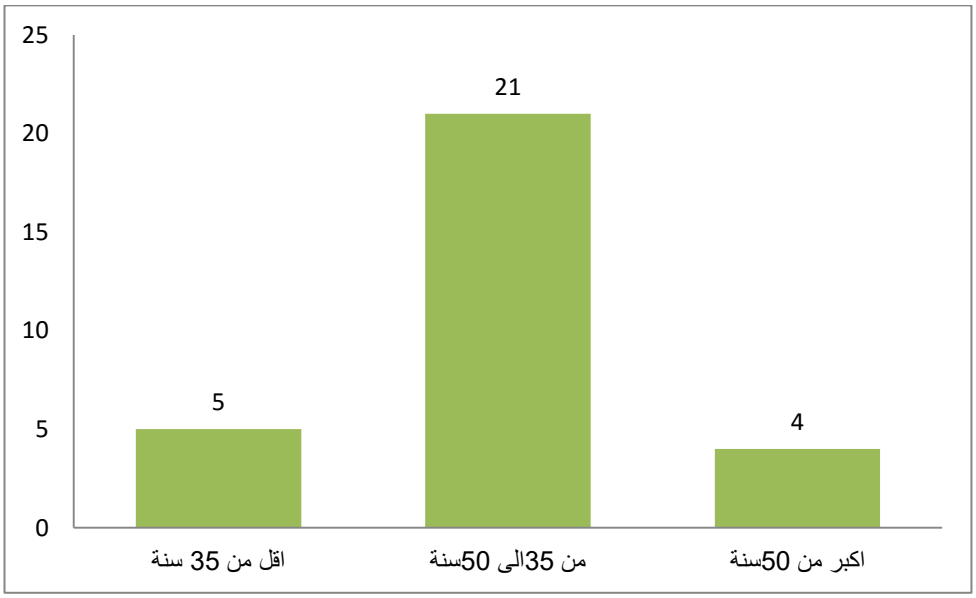
من خلال الجدول رقم (9) والشكل رقم(8) الخاصين بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس يتضح أن نسبة الذكور كانت مرتفعة مقارنة مع نسبة الاناث حيث بلغت نسبة الذكور 73,3% في حين بلغت نسبة الاناث 26,7% وهذا ما يدل على ان اغلبية الموظفين في شركتي سونلغاز ونفطال هم ذكور .

الجدول رقم(10): توزيع افراد العينة حسب السن

السن	التكرار	%النسبة
اقل من 35 سنة	5	%16.7
من 35الى 50 سنة	21	70%
اكبر من 50 سنة	4	13.3%

المصدر : من اعداد الطالبتين بناءا على مخرجات برنامجspss

الشكل رقم(9) : اعمدة بيانية تمثل توزيع أفراد العينة حسب السن



المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

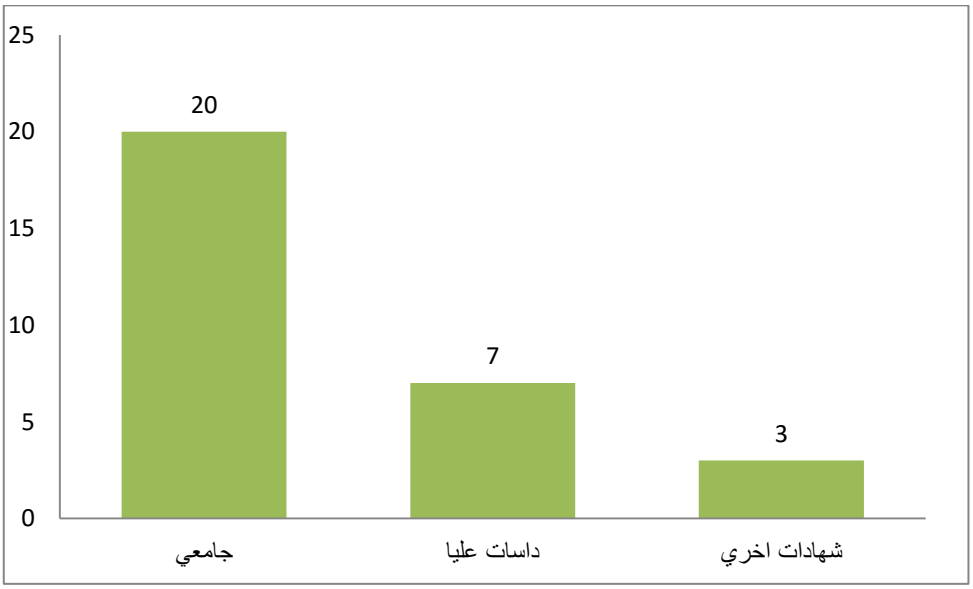
من خلال الجدول رقم (10) والشكل رقم (9) الخاصين بتوزيع افراد عينة الدراسة حسب السن يتضح ان أغلبية الموظفين في عينة الدراسة تتراوح اعمارهم ما بين 35الى 50 سنة بنسبة 70% تليها نسبة 16,7%للأفراد أقل من 35 سنة ثم نسبة13,3% بالنسبة للأفراد الذي تفوق أعمارهم 50 سنة .

جدول رقم(11) : توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

المستوى التعليمي	التكرار	%النسبة
جامعي	20	66.7%
دراسات عليا	7	23.3%
شهادات اخرى	3	10%

المصدر : من اعداد الطالبتين بناءً على مخرجات برنامجspss

الشكل رقم (10) : اعمدة بيانية تمثل توزيع أفراد العينة حسب المستوي التعليمي



المصدر : من إداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

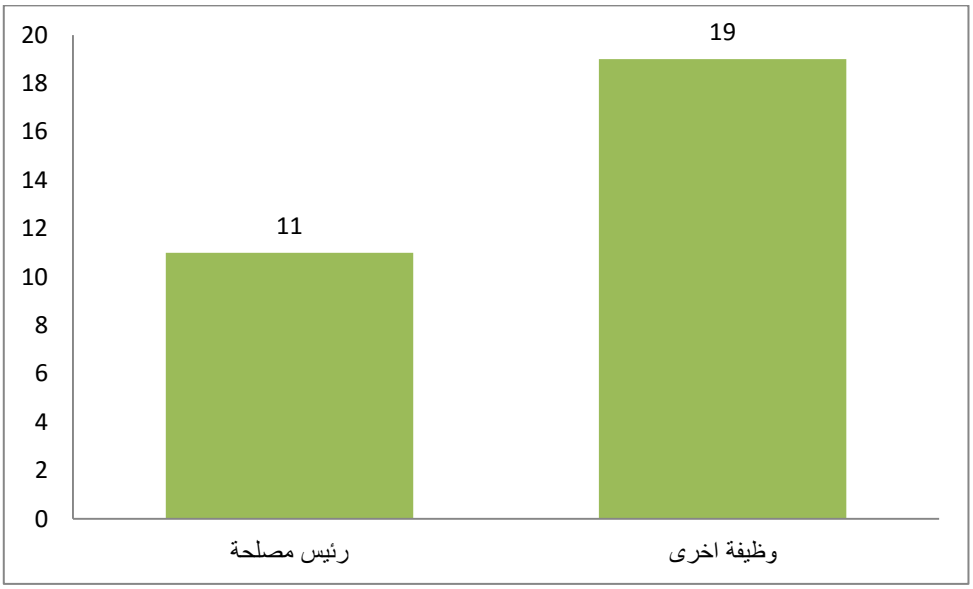
من خلال الجدول رقم (11) والشكل رقم(10) الخاصين بتوزيع افراد العينة حسب المستوى التعليمي يتضح أن معظم أفراد عينة الدراسة حاصلين على مستوى جامعي بنسبة 66,7% ثم تليها نسبة 23,3% للأفراد الحاصلين على مستوى دراسات عليا وفي الاخير نسبة 10 % للأفراد الحاصلين على شهادات اخرى، وهذا ما يدل على ان معظم أفراد عينة الدراسة لديهم مستوى جامعي وهذا ما يعطي أهمية للبحث ومصداقية للنتائج .

الجدول رقم (12) : توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	التكرار	%النسبة
رئيس مصلحة	11	36.7%
وظيفة اخرى	19	63.3%

المصدر من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات برنامجspss

الشكل رقم(11) : اعمدة بيانية تمثل توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية



المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

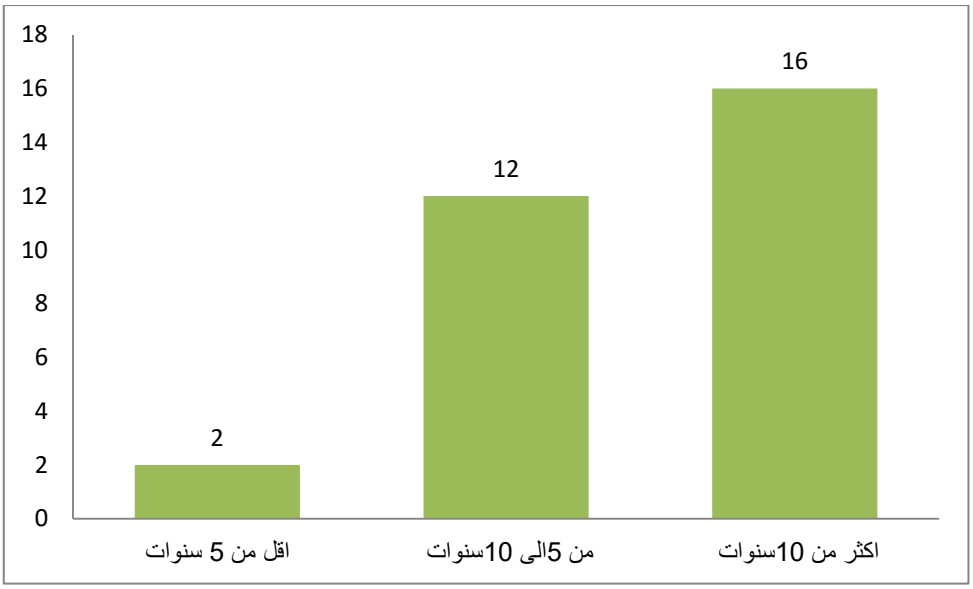
من خلال الجدول رقم (12)والشكل رقم (11) الخاصين بتوزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية يتضح ان معظم أفراد العينة يعملون في وظائف أخرى بنسبة 63,3% اي ما يعادل 19 فرد، ثم تليها نسبة 36,7% رؤساء مصالح اي ما يعادل 11 فرد .

الجدول رقم (13) : توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	%النسبة
أقل من 5 سنوات	2	6.7%
من 5 الى 10 سنوات	12	40%
أكثر من 10 سنوات	16	53.3%

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامجspss

الشكل رقم (12) : اعمدة بيانية تمثل توزيع العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول رقم (13) والشكل رقم (12)الخاصين بتوزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة يتضح أن معظم افراد عينة الدراسة تبلغ عدد سنوات خبرتهم أكثر من 10سنوات اي 53,3 %وهي اعلى نسبة ثم تليها نسبة 40 % التي تمثل سنوات الخبرة من 5 الى 10 سنوات واخيرا ادنى نسبة 6,7 % أقل من 5 سنوات .

المبحث الثاني: التحليل الوصفي لإجابات افراد عينة الدراسة واختبار الفرضيات

المطلب الاول: عرض وتحليل الوصفي لإجابات افراد عينة الدراسة .

المحور الاول: التحليل الاستراتيجي للتكلفة

الجدول رقم (14) : استجابات افراد العينة حول المحور الاول (التحليل الاستراتيجي للتكلفة)

العبارات	التكرار %النسبة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تمام	المجموع
العبارة 1	التكرار	3	27	–	–	–	30
	النسبة %	%10	%90	–	–	–	%100
العبارة 2	التكرار	3	27	–	–	–	30
	النسبة %	%10	%90		–	–	%100
العبارة 3	التكرار	5	25	–	–	–	30
	النسبة %	%16,7	%83,3	–	–	–	%100
العبارة 4	التكرار	7	23	–	–	–	30
	النسبة %	23,3	%76,7	–	–	–	%100
العبارة 5	التكرار	8	21	1	–	–	30
	النسبة %	%26,7	%70	%3,3	–	–	%100
العبارة6	التكرار	11	17	2	–	–	30
	النسبة %	%36,7	%56,7	%6,7	–	–	%100

المصدر : من اعداد الطالبتين بناء على برنامج spss

الجدول رقم (15): نتائج الاستبيان المتعلقة بالمحور الاول (التحليل الاستراتيجي للتكلفة)

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للدراسة
1- يعتبر التحليل الاستراتيجي للتكلفة ذو نطاق اوسع فهو يهتم بتكاليف المنافسين.	4,1000	0,30513	موافق
2- يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في توفير بيانات التكاليف اللازمة لإعداد الخطط التي تحقق الايرادات والارباح للشركات.	4,1000	0,30513	موافق
3- يضمن التحليل الاستراتيجي للتكلفة مستوى عالي من جودة المعلومات المالية والمحاسبية.	4,1667	0,37905	موافق
4- يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على تحسين عمليات اتخاذ القرارات المناسبة.	4,2333	0,43018	موافق تماما
5- يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على تحديد مصادر الارباح للشركة	4,2333	0,50401	موافق تماما
6-يوفر منهج التحليل الاستراتيجي للتكلفة معلومات مالية وغير مالية لتحقيق العديد من المزايا.	4,3000	0,59596	موافق تماما
المتوسط العام للمحور	4,1889	0,25421	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برماج spss

يتضح من خلال الجدول رقم (14)و(15) أن أفراد عينة الدراسة لديهم رأى **موافق** حول عبارات المحور الاول **التحليل الاستراتيجي للتكلفة** وهذا ما يعكسه المتوسط الحسابي العام للمحور الاول اذ بلغ 4,1889 وانحراف معياري بلغ 0,25421 مما يشير الى وجود تباين حول ما ورد في المحور الاول .

✓ **العبارة الاولى** : ظهرت العبارة الاولى بموافق 90%وموافق تماما 10% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,1000 اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق** وانحراف معياري قدره 0,30513وعليه فإن التحليل الاستراتيجي للتكلفة ذو نطاق أوسع فهو يهتم بتكاليف المنافسين .

✓ **العبارة الثانية** : ظهرت العبارة الثانية بموافق 90%و موافق تماما 10% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,1000 اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق** وانحراف معياري قدره 0,30513 وعليه فإنه يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في توفير بيانات التكاليف اللازمة لإعداد الخطط التي تحقق الايرادات والارباح للشركات.

✓ **العبارة الثالثة** : ظهرت العبارة الثالثة بموافق83,3 % وموافق تماما 16,7% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,1667 اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق** وانحراف معياري قدره 0,37905 وعليه فإنه يضمن التحليل الاستراتيجي للتكلفة مستوى عالي من جودة المعلومات المالية والمحاسبية.

✓ **العبارة الرابعة** : ظهرت العبارة الرابعة بموافق 76,7% وموافق تماما23,3% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,2333اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق تماما** وانحراف معياري قدره 0,43018 وعليه فإنه يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على تحسين عمليات اتخاذ القرارات المناسبة.

✓ **العبارة الخامسة** : ظهرت العبارة الخامسة بموافق 70% وموافق تماما 26,7% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,2333 اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق تماما**

و انحراف معياري قدره 0,50401 وعليه فإنه يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على تحديد مصادر الارباح للشركة.

✓ **العبارة السادسة :** ظهرت العبارة السادسة بموافق 56,7% وموافق تماما 36,7% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,3000اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق تماما** وانحراف معياري قدره 0,59596 وعليه فإنه يوفر منهج التحليل الاستراتيجي للتكلفة معلومات مالية وغير مالية لتحقيق العديد من المزايا.

المحور الثاني : الاداء المالي

الجدول رقم (16):استجابات أفراد العينة حول المحور الثاني (الأداء المالي للشركات)

العبارات	التكرار %النسبة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تمام	المجموع
العبارة 1	التكرار	7	23	–	–	–	30
	النسبة %	%23,3	%76,7	–	–	–	%100
العبارة 2	التكرار	10	19	1	–	–	30
	النسبة %	%33,3	%63,3	%3,3	–	–	%100
العبارة 3	التكرار	6	24	–	–	–	30
	النسبة %	%20	%80	–	–	–	%100
العبارة 4	التكرار	7	23	–	–	–	30
	النسبة %	%23,3	%76,7	–	–	–	%100
العبارة 5	التكرار	9	20	1	–	–	30
	النسبة %	%30	%66,7	%3,3	–		%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات برنامج spss

الجدول رقم (17) : نتائج الاستبيان المتعلقة بالمحور الثاني (الأداء المالي)

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للدراسة
1- الاداء المالي الجيد يساعد الشركات في الوصول الى اهدافها المنشودة وتحقيق غاياتها المنتظرة.	4,2333	0,43018	موافق تماما
2-يعبر الاداء المالي عن الوضعية المالية الحقيقية للشركات.	4,3000	0,53498	موافق تماما
3- يساعد التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحديد نوعية المنتج مما يساهم في تحسين اداء الشركات.	4,2000	0,40684	موافق
4- يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على خفض التكاليف الاجمالية.	4,2333	0,43018	موافق تماما
5- يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في رفع كفاءة الاداء المالي وزيادة الانتاجية والربحية.	4,2667	0,52083	موافق تماما
المتوسط العام للمحور	4,2467	0,30027	موافق تماما

المصدر من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال الجدول رقم(16)و(17) ان افراد عينة الدراسة لديهم رأي **موافق تماما** حول عبارات المحور الثاني **الاداء المالي** وهذا ما يعكسه المتوسط الحسابي العام للمحور

اذ بلغ 4,2467 وانحراف معياري بلغ 0,30027 مما يشير الى وجود تباين حول ما ورد في المحور الثاني .

- ✓ **العبارة الاولى** :ظهرت العبارة الاولى بموافق 76,7%وموافق تماما 23,3% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,2333 اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق تماما** وانحراف معياري قدره 0,43018 وعليه فإن الاداء المالي الجيد يساعد الشركات في الوصول الى اهدافها المنشودة وتحقيق غاياتها المنتظرة.
- ✓ **العبارة الثانية** :ظهرت العبارة الثانية بموافق 63,3% وموافق تماما 33,3% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,3000 اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق تماما** وانحراف معياري قدره 0,53498 وعليه فإنه يعبر الاداء المالي عن الوضعية المالية الحقيقية للشركات.
- ✓ **العبارة الثالثة** : ظهرت العبارة الثالثة بموافق 80% وموافق تماما 20% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,2 اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق** وانحراف معياري قدره 0,40684 وعليه فإنه يساعد التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحديد نوعية المنتج مما يساهم في تحسين اداء الشركات.
- ✓ **العبارة الرابعة** : ظهرت العبارة الرابعة بموافق 76,7% وموافق تماما 23,3% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,2667اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق تماما** وانحراف معياري قدره 0,43018وعليه فإنه يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على خفض التكاليف الاجمالية.
- ✓ **العبارة الخامسة** : ظهرت العبارة الخامسة بموافق 66,7% موافق تماما 30% في حين بلغ المتوسط الحسابي 4,2667اي اتجاه افراد عينة الدراسة نحو درجة **موافق تماما** وانحراف معياري قدره 0,52083 وعليه فإنه يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في رفع كفاءة الاداء المالي وزيادة الانتاجية والربحية.

المطلب الثاني : اختبار فرضيات الدراسة

أولا :اختبار الفرضية الاولى

اعتمدنا لتحقيق الفرضية الأولى على معامل الارتباط بيرسون لمعرفة دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الاداء المالي للشركات بشركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية وهذا بقبول أحد الفرضيات العديمة أو البديلة والمصاغة على النحو التالي :

H0: لا توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة معنوية بين التحليل الاستراتيجي للتكلفة والأداء المالي .

H1: توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة معنوية بين التحليل الاستراتيجي للتكلفة والاداء المالي .

ومن أجل التحقق من صحة الفرضية الأولى تم الاعتماد على معامل الارتباط بيرسون، لدراسة علاقة المتغير المستقل التحليل الاستراتيجي للتكلفة مع المتغير التابع الأداء المالي

الجدول رقم(18) : اختبار علاقة التحليل الاستراتيجي للتكلفة مع الاداء المالي

معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	مستوى الدلالة sig	النتيجة
$0,362^a$	0,131	$0,049^b$	قبول الفرضية البديلة

المصدر : من إعداد الطالبتين بناءا على مخرجات برنامجspss

يتضح من خلال الجدول رقم (18) ان قيمة معامل الارتباط بلغت 0,362 بين التحليل الاستراتيجي للتكلفة والاداء المالي، وهذا يعني أن العلاقة بين المتغيرين هي علاقة

متوسطة، وذلك لأن هناك عوامل أخرى تحدد الأداء المالي ومنها النشاط التسويقي للمؤسسة، حجم المؤسسة، طبيعة نشاط المؤسسة، مستوى المنافسة.

كما بلغ معامل التحديد 0,131 وهذا يعني ان 13,1 % من التباين في متغير الاداء المالي ناتج عن التحليل الاستراتيجي، وتعود نسبة 86,9% لمتغيرات أخرى . حيث كان مستوى الدلالة 0,049 وهي دالة عند مستوى المعنوية a=0.05 وعليه فنرفض الفرضية العديمة ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنها توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة معنوية بين التحليل الاستراتيجي للتكلفة والاداء المالي .

ثانيا :اختبار الفرضية الثانية

اعتمدنا لتحقيق الفرضية الثانية على اختبار الانحدار الخطي البسيط لمعرفة دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الاداء المالي للشركات بشركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية وهذا بقبول أحد الفرضيات العديمة أو البديلة والمصاغة على النحو التالي :

H0: لا يوجد أثر دال معنويا للتحليل الاستراتيجي للتكلفة في الأداء المالي .

H1:يوجد أثر دال معنويا للتحليل الاستراتيجي للتكلفة في الأداء المالي.

ومن أجل التحقق من صحة الفرضية الثانية تم الاعتماد على نموذج الانحدار الخطي البسيط، لدراسة أثر المتغير المستقل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على المتغير التابع الأداء المالي .

الجدول رقم (19): جدول أنوفا

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الانحدار	0,343	1	0,343	4,233	0,049[b]
البواقي	2,271	28	0,081		
المجموع	2,615	29			

المصدر: من اعداد الطالبتين بناءا على مخرجات برنامج spss

الجدول رقم (20):الانحدار الخطي البسيط لأثر التحليل الاستراتيجي للتكلفة في الأداء المالي.

النموذج	قيمة A	قيمة T	مستوى الدلالة sig	النتيجة
الثابت	2,454	2,810	0,009	قبول الفرضية البديلة
التحليل الاستراتيجي للتكلفة	0,428	2,058	0,049	

المصدر : من إعداد الطالبتين بناءا على مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال الجدول رقم (19) و(20) أنها بلغت قيمة F=4,233وهي دالة معنوية عند مستوى الدلالة أقل من 0,05، وبتالي يمكننا الاستمرار في تحليل الانحدار.

كما بلغ معامل الانحدار0,428هذا يعني زيادة درجة واحدة في التحليل الاستراتيجي للتكلفة ينتج عنه زيادة الاداء المالي بقيمة 42,8%.

كما بلغت T المحسوبة 2,058 عند مستوى الدلالة 0,049 وهي دالة عند مستوى المعنوية a=0,05 ومنه نرفض الفرضية العديمة ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر دال معنويا للتحليل الاستراتيجي للتكلفة في الاداء المالي وهذا يدل على انه كلما زاد التحليل الاستراتيجي للتكلفة زاد الاداء المالي .

وفي هذا الاطار توصلت دراسة العابدين(2019)الى وجود ارتباط قوي بين استخدام ادوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة وتحسين الاداء المالي حيث بلغت قيمة معامل التحديد 0.55 وهذه القيمة تدل على أن استخدام ادوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة تساهم في 55 % في تحسين الاداء المالي كما ان مستوى الدلالة بلغ 0,000 وهذا ما يفسر على وجود اثر معنوي ايجابي .

ويمكن تفسير وجود أثر متوسط (ليس قوى) للتحليل الاستراتيجي للتكلفة على الأداء المالي في دراستنا الى اختلاف البيئة الاقتصادية الجزائرية عن البيئة الاخرى التي أجريت فيها الدراسة المذكورة سابقا. على سبيل المثال يمكن ان يؤثر الفساد المالي الموجود في الشركات على جودة المعلومات المالية والمحاسبية، ومن ثما فلا شك ان التحليل الاستراتيجي للتكلفة لن يكون فعال لاعتماده على معلومات مزورة أو غير دقيقة أي تفتقر للمصداقية .

خلاصة :

من خلال تطرقنا الى دراسة ميدانية لشركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية حاولنا دراسة التحليل الاستراتيجي للتكلفة وعلاقته بتحسين الأداء المالي للشركة حيث طرحنا عدة اسئلة حول الموضوع واقترحنا عدة فرضيات من خلال دراسة صحة هذه الفرضيات عن طريق برنامج التحليل الإحصائيspss21 ومن ثم التوصل إلى نتائج .

حيث تحصلنا على 30استبانة صالحة وتم التوصل من خلال المعالجة الاحصائية للاستبيانات باستخدام أساليب الاحصاء الوصفي الى ان هناك علاقة بين التحليل الاستراتيجي للتكلفة والأداء المالي للشركات .

خاتمة عامة

خاتمة عامة:

من خلال دراستنا حاولنا التعرف على دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الاداء المالي للشركات لعينة ملائمة تظم 30مفردة من موظفي شركتي سونلغاز ونفطال فرع المدية حيث انطلقت الدراسة من الاشكالية التالية "**ما مدى مساهمة التحليل الاستراتيجي للتكلفة فيتحسين الاداء المالي لشركتي عينة الدراسة** " وللإجابة على هذه الاشكالية تم الاعتماد على استبيان ورقى وزع على المستجوبين خلال شهر ماي 2023.

نتائج الدراسة :

في ختام هذه الدراسة تم التوصل اعلى مجموعة من النتائج نذكر منها ما يلي :

النتائج النظرية :

من خلال الدراسة النظرية تم التوصل الى النتائج التالية :

- ✓ الهدف الاساسي من التحليل الاستراتيجي للتكلفة هو توفير المعلومات اللازمة التي تساعد في معرفة أداء وتكاليف كل نشاط والعمل على خفض تللك التكاليف .
- ✓ يعتبر تحليل سلسلة القيمة من الادوات المهمة للتحليل الاستراتيجي للتكلفة حيث يعمل على خلق الميزة التنافسية وذللك عن طريق توفير معلومات مالية وغير مالية عن كافة انشطة الشركة .
- ✓ يعتبر تحليل مسببات التكلفة من الادوات المهمة للتحليل الاستراتيجي للتكلفة حيث يعمل على تفسير سلوك تكلفة النشاط مما يساعد على تحقيق دقة وموضوعية التكلفة.
- ✓ تعتبر المؤشرات المالية التقليدية والحديثة من اشهر المؤشرات التي تقييس وتقيم الاداء المالي للشركة وتعكس مدى قدرتها غلى تحقيق أهدافها المرسومة بقدرتها غلى تحسين أدائها.

النتائج التطبيقية :

من خلال الدراسة التطبيقية تم توصل الى النتائج التالية :

- ✓ توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة معنوية بين التحليل الاستراتيجي للتكلفة والأداء المالي للشركات .
- ✓ يوجد أثر دال معنويا لتحليل الاستراتيجي للتكلفة في الاداء المالي .
- ✓ يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في رفع كفاءة الاداء المالي وزيادة الانتاجية والربحية.
- ✓ يوفر منهج التحليل الاستراتيجي للتكلفة معلومات مالية وغير مالية لتحقيق العديد من المزايا.

الاقتراحات والتوصيات :

انطلاقا من نتائج الدراسة يمكن اقتراح مجموعة من التوصيات التي من شئنها ان تساهم في تحسين الاداء المالي نذكر منها :

- ✓ يجب على الشركات تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكلفة والحصول على المعلومات اللازمة لخفض التكاليف.
- ✓ ضرورة تطبيق جميع أدوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة لتحسين الاداء المالي للشركات.
- ✓ ضرورة العمل على تحليل ظروف البيئة الداخلية والخارجية والحصول على المعلومات في الوقت المناسب لتفادي الوقوع في مشاكل التي من الممكن ان تؤثر على أدائها.

أفاق الدراسة :

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية التي تناولت موضوع " دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الاداء المالي للشركات " وبالنظر الى ماتم التوصل اليه تبين لنا ان هناك مواضيع أخرى تستوجب الدراسة نذكر منها :

- ✓ دور استخدام ادوات التحليل الاستراتيجي في تقييم كفاءة وفعالية أداء المؤسسة.
- ✓ اثر تبني التحليل الاستراتيجي على خفض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ أثر استخدام التحليل الاستراتيجي للتكاليف البيئية في دعم الميزة التنافسية للشركات الخضراء.
- ✓ فعالية محددات التحليل الاستراتيجي للتكاليف لدى الشركات الصناعية .
- ✓ أثر تبني تحليل سلسلة القيمة في تحسين الأداء المالي للشركة .

قائمة المراجع

قائمة المراجع :

أولا – الكتب :

1. إبراهيم محمد المحاسنة ، **إدارة وتقييم الأداء الوظيفي بين النظرية والتطبيق** ، الطبعة الأولى ، دار جرير للنشر و التوزيع، 2013م.
2. البكري ثامر وأحمد هاشم الصقال ، **التحليل الاستراتيجي و الميزة التنافسية** الطبعة الأولى، دار أمجد،2014م .
3. حمزة محمود الزبيدي، **التحليل المالي تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل**، دار الوراق للنشر و التوزيع،2004م .
4. حيرش عيسى، **الإدارة الاستراتيجية**، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، عمان،2011م .
5. زكريا مطلك الدوري ، **الإدارة الاستراتيجية** ، الطبعة الأولى، دار اليازوري للنشر والتوزيع ، عمان،2005م .
6. سعد غالب ياسين، **الإدارة الاستراتيجية**، دار البازوري للنشر، عمان،2010م.
7. عبد الحليم كراجة وأخرون، **الإدارة و التحليل المالي أسس، مفاهيم، التطبيقات**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر و توزيع، عمان،2000م.
8. عبد الحميد أحمد حسين، **الإدارة الاستراتيجية**، الجندارية للنشر و التوزيع، عمان،2015م .
9. عبد السلام أبو قحف، **أساسيات الإدارة الاستراتيجية** ،الطبعة الأولى، الدار الجامعية الإسكندرية،2005م.
10. عبد الغفار حنفي، **أساسيات التحليل المالي و دراسات الجدوى**، دار الجامعية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية،2004م.

11. علي الزعبي حسن، **نظم المعلومات الاستراتيجية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، 2005م.
12. فهمي مصطفى الشيخ ،**التحليل المالي**، الطبعة الأولى ، 2008.
13. مجيد الكرخي، **التخطيط الاستراتيجي باستخدام المصفوفة المربعة swot**، دار المناهج ، عمان،2016م.
14. محمد صالح الحناوي ونهال فريد مصطفى، **الإدارة المالية التحليل المالي للمشروعات الأعمال**، الدار الجامعية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية،2005.
15. محمد محمود الخطيب، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات** ،الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع ، عمان، الأردن،2010م .
16. محمد مطر ، **الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والإنتمائي**، الطبعة الرابعة دار وائل لنشر و التوزيع،2016م .
17. ناصر دادي عدون، **الإدارة والتخطيط الاستراتيجي**، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر،2001م .
18. وليد ناجي الحيالى ومحمد عثمان البطمة، **التحليل المالي الإطار النظري و تطبيقاته العلمية**، دار حنين، عمان،1996م.

ثانيا – المذكرات والاطروحات :

1. أمين بن سعيد، **إدارة التكاليف من منظور الاستراتيجي كمدخل لاتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية**، أطروحة الدكتوراه ، تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة الجزائر،2015م .
2. بن عياش ليلى وبولوارات منى، **محددات الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة قياسية لمجمع صيدال، مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير ، جامعة الصديق بن يحي ، جيجل،2021م .

3. جغوبي فادية، **دور التحليل الاستراتيجي swot في تحسين أداء المنظمة،** إشكالية مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير ، كلية علوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة،2015م.
4. جوادو صبرينة وقبور فوزية، **أهمية الاتجاهات الحديثة للتحليل المالي في تطور عملية تقييم الأداء المالي،** دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز وحدة المدية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير ، جامعة المدية،2019م .
5. حميدوش ياسين وقاسمي محمد، **أهمية تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية في اتخاذ القرارات المالية،** دراسة حالة لدى شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية ، جامعة المدية ،2017م.
6. حياة تواتي ووسام خدام، **دراسة العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية** ،دراسة قياسية للمؤسسات المدرجة في مؤشر داو جونز الصناعي، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم مالية ومحاسبة، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل،2019 .
7. خديجة برقيقة، **دور أدوات التحليل الاستراتيجي للبيئة في تعزيز الميزة التنافسية ،** مذكرة دكتوراه، كلية علوم الاقتصادية و التجارية، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة،2020م .
8. سهلاوي زينب ويوس سمية، **أثر محاسبة القيمة العادية على تقييم الأداء المالي للمؤسسة،** 2021م، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة المدية .
9. شعوان المختار وموسى صهيب، **أثر تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة على الأداء المالي،** جامعة المدية،2018م.

10. شعير أمينة وطرشي فضيلة، **أثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي**، دراسة ميدانية لشركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة المدية،2018 م .

11. صابرين صحراوي وأية غفاري، **أهمية التحليل الاستراتيجي لتحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة متقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، جامعة المدية،2022 .

12. صبرين زاوي و ريمة حاج علي ، **استخدام الموازنات التقديرية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة**، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة المدية،2021 .

13. عادل عشي، **الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصناعية،بسكرة،2002م.

14. مؤمن بابكر محمد سعيد، **دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في دعم الميزة التنافسية للمنشأت الصناعية** ، أطروحة دكتوراه ، كلية الاقتصاد و التجارة و إدارة الأعمال ، جامعة شندي كلية الدراسات العليا ، السودان،2021م .

15. هبة عبد الوهاب التوم، **التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تقويم الأداء المالي في المنشات الصناعية**، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم التكنولوجيا، السودان .

16. هونة هوارية إكرام، **دور الخيار الاستراتيجي في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية علوم الاقتصادية والتجارية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم،2021م.

ثالثا – المجلات :

1. أكرم محمد أحمد الحاج و محمد خليل حامد، **دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تقويم كفاءة وفعالية الأداء في المؤسسات الصناعية**، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، جامعة السودان، المجلد 04،العدد01،2021م.
2. دنيا زين العابدين سعيد فارس، **دور أدوات التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للمنشات الصناعية**، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد06،العدد02، 2019م
3. شعشوع واخرون، **دور الأساليب الحديثة لتحليل المالي في تقييم الأداء والرفع من القيمة السوقية للمؤسسة**، البيض، الجزائر، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 09، العدد 01، 2021م.
4. صافية بومصباح، **تقييم الأداء المالي ودراسات التنمية**، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج ، الجزائر، مجلة ابحاث ودراسات التنمية،المجلد08، العدد02،2012م .
5. عبد الباقي بضياف واخرون، **تحليل العوامل المؤثرة على الأداء المالي للبنوك التجارية**، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر ، مجلة الباحث ، المجلد 18، العدد01، 2018م
6. عبد الفتاح سعيد السرطاوي و عادل عيسى حسان ، **التحليل المالي كأداة لتقييم الأداء المالي للشركات المساهمة الصناعية**، فلسطين، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 02، 2019م.
7. قاستل منى وبحرود فتيحة، **تحليل أنشطة المؤسسة باستخدام نموذج BCG** جامعة فرحات عباس بسطيف، مجلة وحدة البحث في تنمية الموارد البشرية، المجلد 11، العدد 01، 2020م.

الملاحق

الملحق رقم 01: استبيان في صورته النهائية

جامعة الدكتور يحي فارس– المدية.

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة

تخصص:محاسبة

استبيان مذكرة ماستر

تحية طيبة أما بعد:

في إطار إعداد دراسة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، بعنوان " دور التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للشركات "،يشرفني سيدي ،سيدتي اختياركم ضمن عينة الدراسة المشاركة في إثراء هذا الموضوع الأكاديمي، ممنين أنفسنا بتفهمكم وقناعة منا بأنكم ستولون كل الاهتمام خلال الإجابة على هذه الأسئلة.

مع شكرنا المسبق نتعهد لكم أن مساهمتكم لن تستخدم سوى لأغراض البحث العلمي.

إشراف الأستاذ: **الطالبتين:**

مولوج كمال بوغازي نصيرة

مخلوف امينة

قائمة الملاحق:

ضع العلامة(x) في الخانة الملائمة :

الجـــزء الأول: معلومات شخصية.

الجنس: ذكر ☐ أنثى ☐

السن: اقل من 35 سنة ☐ من 36 إلى 50 سنة ☐ أكبر من 50 ☐

المستوى التعليمي: ثانوي أو أقل ☐ جامعي ☐ دراسات عليا ☐ شهادة مهنية ☐ شهادات اخرى ☐

الوظيفة الحالية: مدير ☐ نائب مدير ☐ رئيس مصلحة ☐ وظيفة أخرى ☐

سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

الجـــزء الثاني:

المحور الأول: التحليل الاستراتيجي للتكلفة

الأسئلـــــــــــــــة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1-يعتبر التحليل الاستراتيجي للتكلفة ذو نطاق اوسع فهو يهتم بتكاليف المنافسين.					
2- يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في توفير بيانات التكاليف اللازمة لإعداد الخطط التي تحقق الايرادات والارباح للشركات.					
3- يضمن التحليل الاستراتيجي للتكلفة مستوى عالي من جودة المعلومات المالية والمحاسبية.					

4- يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين عمليات اتخاذ القرارات المناسبة.					
5- يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على تحديد مصادر الارباح في الشركات.					
6- يوفر منهج التحليل الاستراتيجي للتكلفة معلومات مالية وغير مالية لتحقيق العديد من المزايا.					

المحور الثالث: الاداء المالي

الأسئلـــــــــــــــة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1-الاداء المالي الجيد يساعد الشركات في الوصول الى اهدافها المنشودة وتحقيق غاياتها المنتظرة.					
2-يعبر الاداء المالي عن الوضعية المالية الحقيقية للشركات .					
3-يساعد التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحديد نوعية المنتج مما يساهم في تحسين اداء الشركات.					
4-يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على خفض التكاليف الاجمالية.					
5- يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في رفع كفاءة الاداء المالي وزيادة الانتاجية والربحية.					

الملحق رقم 02: مخرجات برنامج spss21

Corrélations non paramétriques

Corrélations(المحور الاول : التحليل الاستراتيجي للتكلفة)

			a1	a2	a3	a4	a5	a6	X
	a1	Coefficient de corrélation	1,000	,259	,149	,342	,297	,007	,368*
		Sig. (bilatérale)	.	,167	,432	,065	,111	,969	,045
		N	30	30	30	30	30	30	30
	a2	Coefficient de corrélation	,259	1,000	,149	,079	,297	,212	,368*
		Sig. (bilatérale)	,167	.	,432	,679	,111	,260	,045
		N	30	30	30	30	30	30	30
	a3	Coefficient de corrélation	,149	,149	1,000	-,035	,336	,065	,393*
		Sig. (bilatérale)	,432	,432	.	,853	,069	,734	,031
		N	30	30	30	30	30	30	30
e	a4	Coefficient de corrélation	,342	,079	-,035	1,000	,382*	,156	,470**
man		Sig. (bilatérale)	,065	,679	,853	.	,037	,411	,009
		N	30	30	30	30	30	30	30
	a5	Coefficient de corrélation	,297	,297	,336	,382*	1,000	,540**	,825**
		Sig. (bilatérale)	,111	,111	,069	,037	.	,002	,000
		N	30	30	30	30	30	30	30
	a6	Coefficient de corrélation	,007	,212	,065	,156	,540**	1,000	,719**
		Sig. (bilatérale)	,969	,260	,734	,411	,002	.	,000
		N	30	30	30	30	30	30	30
	X	Coefficient de corrélation	,368*	,368*	,393*	,470**	,825**	,719**	1,000
		Sig. (bilatérale)	,045	,045	,031	,009	,000	,000	.
		N	30	30	30	30	30	30	30

corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Corrélations non paramétriques

Corrélations(المحور الثاني: الاداء المالي)

			b1	b2	b3	b4	b5	Y
Rho de Spearman	b1	Coefficient de corrélation	1,000	,286	,118	,255	,492**	,648**
		Sig. (bilatérale)	.	,125	,534	,174	,006	,000
		N	30	30	30	30	30	30
	b2	Coefficient de corrélation	,286	1,000	,354	,443*	,095	,678**
		Sig. (bilatérale)	,125	.	,055	,014	,616	,000
		N	30	30	30	30	30	30
	b3	Coefficient de corrélation	,118	,354	1,000	,512**	,058	,538**
		Sig. (bilatérale)	,534	,055	.	,004	,759	,002
		N	30	30	30	30	30	30
	b4	Coefficient de corrélation	,255	,443*	,512**	1,000	,171	,667**
		Sig. (bilatérale)	,174	,014	,004	.	,365	,000
		N	30	30	30	30	30	30
	b5	Coefficient de corrélation	,492**	,095	,058	,171	1,000	,611**
		Sig. (bilatérale)	,006	,616	,759	,365	.	,000
		N	30	30	30	30	30	30
	Y	Coefficient de corrélation	,648**	,678**	,538**	,667**	,611**	1,000
		Sig. (bilatérale)	,000	,000	,002	,000	,000	.
		N	30	30	30	30	30	30

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

Fiabilité

Echelle : TOUTES LES VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,620	6

Fiabilité

Echelle : TOUTES LES VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,644	5

Tableau de fréquences

الجنس

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	22	73,3	73,3	73,3
	أنثى	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

السن

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	35 من أقل	5	16,7	16,7	16,7
	50 إلى 35 من	21	70,0	70,0	86,7
	50 من أكبر	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المستوى

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	جامعي	20	66,7	66,7	66,7
	العليا دراسات	7	23,3	23,3	90,0
	أحرى شهادات	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الوظيفة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	مصلحة رئيس	11	36,7	36,7	36,7
	أخرى وظيفة	19	63,3	63,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	5من أقل	2	6,7	6,7	6,7
	10إلى 5 من	12	40,0	40,0	46,7
	10أكثرمن	16	53,3	53,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يعتبر التحليل الاستراتيجي للتكلفة ذو نطاق أوسع فهو يهتم بتكاليف المنافسين

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	27	90,0	90,0	90,0
	تماما موافق	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في توفير بيانات التكاليف اللازمة لإعداد الخطط التي تحقق الإيرادات و الأرباح للشركات

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	27	90,0	90,0	90,0
	تماما موافق	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يضمن التحليل الاستراتيجي للتكلفة مستوى عالي من جودة المعلومات المالية و المحاسبية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	25	83,3	83,3	83,3
	تماما موافق	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحسين عمليات اتخاذ القرارات المناسبة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	23	76,7	76,7	76,7
	تماما موافق	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة على تحديد مصادر الأرباح في الشركات

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	3,3	3,3	3,3
	موافق	21	70,0	70,0	73,3
	تماما موافق	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يوفر منهج التحليل الاستراتيجي للتكلفة معلومات مالية و غير مالية لتحقيق العديد من المزايا

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	2	6,7	6,7	6,7
	موافق	17	56,7	56,7	63,3
	تماما موافق	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الأداء المالي الجيد يساعد الشركات في الوصول إلى أهدافها المنشودة و تحقيق غايتها المنتظرة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	23	76,7	76,7	76,7
	تماما موافق	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يعبر الأداء المالي عن الوضعية المالية الحقيقية للشركات

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	3,3	3,3	3,3
	موافق	19	63,3	63,3	66,7
	تماما موافق	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يساعد التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تحديد نوعية المنتج مما يساهم في تحسين أداء الشركات

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	24	80,0	80,0	80,0
	تماما موافق	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يعمل التحليل الاستراتيجي للتكلفة عن خفض التكاليف الإجمالية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	23	76,7	76,7	76,7
	تماما موافق	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يساهم التحليل الاستراتيجي للتكلفة في رفع كفاءة الأداء المالي و زيادة الربحية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	3,3	3,3	3,3
	موافق	20	66,7	66,7	70,0
	تماما موافق	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Descriptives

Statistiques descriptives(المحور الاول: التحليل الاستراتيجي للتكلفة)

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
a1	30	4,00	5,00	4,1000	,30513
a2	30	4,00	5,00	4,1000	,30513
a3	30	4,00	5,00	4,1667	,37905
a4	30	4,00	5,00	4,2333	,43018
a5	30	3,00	5,00	4,2333	,50401
a6	30	3,00	5,00	4,3000	,59596
X	30	3,67	5,00	4,1889	,25421
N valide (listwise)	30				

Statistiques descriptives(المحور الثاني : الاداء المالي)

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
b1	30	4,00	5,00	4,2333	,43018
b2	30	3,00	5,00	4,3000	,53498
b3	30	4,00	5,00	4,2000	,40684
b4	30	4,00	5,00	4,2333	,43018
b5	30	3,00	5,00	4,2667	,52083
Y	30	3,80	5,00	4,2467	,30027
N valide (listwise)	30				

Régression

Variables introduites/supprimées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	X[b]	.	Entrée

a. Variable dépendante : الاداء المالي

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,362[a]	,131	,100	,28481

a. Valeurs prédites : (constantes), التحليل الاستراتيجي للتكلفة

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	,343	1	,343	4,233	,049[b]
	Résidu	2,271	28	,081		
	Total	2,615	29			

a. Variable dépendante : الاداء المالي

b. Valeurs prédites : (constantes), التحليل الاستراتيجي للتكلفة

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,454	,873		2,810	,009
	التحليل الاستراتيجي للتكلفة	,428	,208	,362	2,058	,049

a. Variable dépendante: الاداء المالي