جامعة يحي فارس ـ المدية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

أهمية بطاقة الأداء المتوازن كأداة في محاسبة التسيير بالمؤسسة

(دراسة حالة مؤسسة نفطال فرع المدية)

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

من إعداد الطالبين:

خولة بلعربي

سيد علي بن حفري

تحت إشراف الأستاذ:

زرواطي محمد

لجنة المناقشة:

أ. زرواطي محمد	أستاذ مساعد أ	جامعة المدية	مشرفا ومقررا
أ.د. يوسفي عاشور	أستاذ التعليم العالي	جامعة المدية	ممتحنا
أ. بغدادي فؤاد	أستاذ مساعد أ	جامعة المدية	ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021

الشكر والعرفان

الحمد لله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل والصلاة والسلام على الهادي البشير سيدنا محمد عليه أفضل الصلاة

والسلام...

نخص بالشكر الأستاذ الفاضل محمد زرواطي لما منحنا من جهد ووقت والإرشادات والتوجيهات والدعم لإنجاز هذا

العمل عبر مختلف مراحله، وعلى تواضعه وسمو أخلاقه...

والشكر الجزيل إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة يحي فارس بالمدية...

وإلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل المتواضع.

إهداء

أهدي ثمرة جهدي واجتهادي وفرحتي التي انتظرتها طوال حياتي، إلى من تربيت على يديه ومن علمني القم والمبادئ والأخلاق، إلى من لا ينفصل اسمي عن اسمه، إلى مصدر الدعم والعطاء، إلى الانسان الذي علمني كيف يكون الصبر طريقا للنجاح، إلى السند والقوة...

والدي الحبيب أطال الله في عمره.

إلى من رضاها غايتي وطموحي، فأعطتني الكثير ولم تنتظر الشكر، إلى باعثة العزم وصاحبة البسمة الصادقة في حياتي، إلى الصدر الدافئ الحنون، إلى من تذكرني بالدعاء في ليلها ونهارها، إلى من لا أجد كلمات تعبر عنها أو توفيها حقها...

إلى والدتي الغالية أطال الله في عمرها.

إلى من ساعدنني بالتشجيع والدعاء...

أخواتي أمال، هاجر، هناء.

إلى صاحب القلب الأبيض، إلى من وقف معي وساندني في طريقي...

خطيبي بلال.

إلى القلب الدافئ... إلى صديقي في الأوقات الصعبة، إلى من علمني أن الأخوة ليست أخوة الدم فقط، إلى الأغلى على قلبي دوما...

محمد.

إلى صديقات العمر والروح...

يسرى، بسمة، هناء، فايزة.

إلى عائلتي الكريمة بأكملها، إلى كل من كان له يد في إتمام هذا العمل...

إليكم جميعا أهدي هذا العمل المتواضع. **خولة**

إهداء

إلى من غرس القيم والأخلاق في قلبي، إلى من تعلمت منه العطاء بدون انتظار، وأحمل اسمه بكل افتخار...

الوالد حفظه الله وأطال في عمره.

وإلى من حملتني وهنا على وهن إلى من سقتني من نبعي حنانها وكان دعاؤها سر نجاحي، إلى أعز ما أملك في هذه الدنيا...

أمي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى كل إخوتي وأخواتي.

إلى كل الأهل والأقارب والأصدقاء...

إلى كل من علمني حرفا...

إلى من شاركوني كل لحظات إنجاز هذه المذكرة...

سيد علي

مستخلص:

يهدف هذا البحث إلى تحديد مدى أهمية بطاقة الأداء المتوازن كأداة في محاسبة التسيير وواقع ذلك في مؤسسة نفطال فرع المدية، حيث تم التطرق إلى كل هذا عبر ترتيب منهجي ووفق منهج وصفي تحليلي، حيث تم قياس بطاقة الأداء المتوازن كمتغير مستقل، والمحاسبة الإدارية كمتغير تابع.

هذا ويتمثل مجتمع الدراسة في موظفي مؤسسة نفطال فرع المدية ولقد تم اختيار عينة من الإداريين مكونة من 40 فردا اختيرت بصفة عشوائية وقد تم الاعتماد على الاستبانة كأداة للدراسة استخدمت لجمع البيانات لجمع البيانات تم توزيع 40 استبانة واسترجاع 35 منها، وهي صالحة للتحليل عن طريق برنامج spss، واشتمل البحث على مجموعة من الفرضيات التي تم الوصول من خلالها إلى جملة من النتائج أهمها أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$0.05=>\alpha$.

الكلمات المفتاحية: بطاقة الأداء المتوازن، المحاسبة الإدارية، مؤسسة نفطال فرع المدية.

الفهارس

قائمة المحتويات:

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	
الإهداء	
مستخلص عربي	
قائمة المحتويات	I
قائمة الجداول	IV
قائمة الأشكال	VI
قائمة الملاحق	VII
مقدمة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري المفاهيمي للمحاسبة الإدارية	
تمهيد	02
المبحث الأول: ماهية المحاسبة الإدارية	03
المطلب الأول: تعريف وخصائص المحاسبة الإدارية	03
المطلب الثاني: أهداف ودور المحاسبة الإدارية	04
المطلب الثالث: وظائف المحاسبة الإدارية	06
المبحث الثاني: ماهية المحاسبة الإدارية الحديثة	08
المطلب الأول: تعريف المحاسبة الإدارية الحديثة	08
المطلب الثاني: أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة	09
المطلب الثالث: معوقات تطبيق الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية	16
خلاصة	17
الفصل الثاني: الإطار النظري المفاهيمي لبطاقة الأداء المتوازن	
تمهيد	19
المبحث الأول: ماهية الأداء	20

المطلب الأول: تعريف الأداء ومحدداته	20
المطلب الثاني: تعريف تقييم الأداء وأهدافه	22
المطلب الثالث: معايير وطرق تقييم الأداء	24
المبحث الثاني: ماهية بطاقة الأداء المتوازن	28
المطلب الأول: تعريف بطاقة الأداء المتوازن وأسباب ظهورها	28
المطلب الثاني: استخدامات بطاقة الأداء المتوازن	29
المطلب الثالث: مقومات بطاقة الأداء المتوازن والانتقادات الموجهة لها	30
خلاصة	33
الفصل الثالث: أهمية بطاقة الأداء المتوازن كأداة في محاسبة التسيير بالمؤسسة (دراسة حالة مؤسسة نفطال فرع المدية)	
تمهيد	35
المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة (مؤسسة نفطال فرع المدية)	36
المطلب الأول: لمحة تاريخية عن نشأة مؤسسة نفطال	36
المطلب الثاني: مهام مؤسسة نفطال ونشاطاتها	39
المطلب الثالث: منتجات مؤسسة نفطال وهيكلها التنظيمي	42
المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية	45
المطلب الأول: منهجية الدراسة	45
المطلب الثاني: ثبات واتساق الاستبيان	48
المطلب الثالث: تحليل المعلومات الشخصية وعبارات المحاور	51
المبحث الثالث: اختبار الفرضيات	58
المطلب الأول: اختبار الفرضيات الفرقية	58
المطلب الثاني: اختبار الفرضيات السببية	63
خلاصة	72
خاتمة	74

قائمة المصادر والمراجع	121
قائمة الملاحق	127

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(**03_01**)	سلم ليكارت (LIKERT) الخماسي	46
(**03_02**)	توضيح عدد عينة الدراسة	47
(**03_03**)	قيم معامل ألفا كرونباخ لكل محور وللاستبانة ككل	48
(**03_04**)	الاتساق الداخلي لعبارات محور المحاسبة الإدارية –معامل بيرسون–	49
(**03_05**)	الاتساق الداخلي لعبارات محور بطاقة الأداء المتوازن –معامل بيرسون–	50
(**03_06**)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	51
(**03_07**)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	52
(**03_08**)	مجال المتوسط الحسابي والدرجة المرفقة له	53
(**03_09**)	بيانات متعلقة بمحور المحاسبة الإدارية	54
(**03_10**)	بيانات متعلقة بمحور بطاقة الأداء المتوازن	55
(**03_11**)	نتائج تحليل التباين الأحادي للفروق في متوسطات إجابات أفراد عينة الدراسة طبقا إلى اختلاف متغير المؤهل العلمي	59
(**03_12**)	نتائج تحليل التباين الأحادي للفروق في متوسطات إجابات أفراد عينة الدراسة طبقا إلى اختلاف متغير الخبرة المهنية	61
(**03_13**)	اختبار الانحدار الخطي البسيط لعلاقة بطاقة الأداء المتوازن بالمحاسبة الإدارية	64
(**03_14**)	اختبار MAHAL DISTANCE	66
(**03_15**)	اختبار الانحدار الخطي المتعدد لعلاقة بعد العملاء، البعد المالي، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو بالمحاسبة الإدارية	69

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(**01_01**)	وظائف المحاسبة الإدارية	08
(**01_02**)	تحديد التكاليف على أساس الأنشطة	10
(**03_01**)	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال	44
(**03_02**)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	51
(**03_03**)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	52
(**03_04**)	توزيع بواقي النموذج	65
(**03_05**)	تباين بواقي النموذج	66

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	عنوان الملاحق	الصفحة
01	قائمة المحكمين	**84**
02	مخرجات SPSS	**85**
03	وثيقة الموافقة على إجراء التربص	**94**

مقدمة

توطئة: *Introduction*

تواجه المؤسسات في الوقت الحالي مجموعة كبيرة من الضغوطات والتحديات، ويرجع ذلك بشكل أساسي إلى تغيرات البيئة الخارجية، خاصة مع التقدم التكنولوجي وما تبعه من تقدم في وسائل الاتصال وتكنولوجيا المعلومات، لذا تسعى المؤسسة إلى توفير أفضل وأدق المعلومات وأكثرها ملائمة ومرونة، كما يتطلب المزيد من الخبرة العالية في الإدارة وذلك بمدى توفر تقنيات وأنظمة فعالة تساعد المسؤولين على اتخاذ قرارات إدارية سليمة تتلاءم مع مواكبة العصر وتغير استراتيجياتها يدفع بالمؤسسة للتطور والانفتاح.

وعلى هذا الأساس تهدف أي مؤسسة إلى خلق فرص جديدة وتجنب التهديدات من أجل تحقيق هدفها المتمثل في السيطرة والبقاء وفرض وجودها داخل السوق تجعلها في مراكز أفضل بالنسبة للمؤسسات الأخرى وذلك بتلبية احتياجات الزبائن بجودة عالية وبأقل تكلفة ممكنة وفي الوقت المناسب، لذا فنجاح أي مؤسسة مرهون بمدى اكتشافها للطرق الحديثة والأكثر فعالية وكفاءة بإمكانها أن تجسدها ميدانيا، وبناء عليه ظهرت المحاسبة الإدارية كأداة فعالة تهدف إلى تقديم معلومات مالية لمختلف مستويات الإدارة، وبالتالي تعمل على خدمة الإدارة ومساعدتها على القيام بوظائفها.

وعلى هذا الأساس أصبح لبطاقة الأداء المتوازن أهمية بالغة في المحاسبة الإدارية الأمر الذي جعل المؤسسات تحوز على السبق والريادة في ظل شدة المنافسة وعلى هذا الأساس سعت دراستنا إلى التعرف على أهمية بطاقة الأداء المتوازن كأداة في محاسبة التسيير بالمؤسسة.

إشكالية الدراسة: *Study Problem*

إن الاهتمام المتزايد بمفهوم كل من بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية أصبح يحتم على المؤسسات تغيير سياساتها واستراتيجياتها بما يتوافق مع تطبيق هذين المفهومين بما أنهما يعتبران عاملين من عوامل بقاء المؤسسة وزيادة استمرارها، وعلى ضوء ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما مدى أهمية بطاقة الأداء المتوازن كأداة في محاسبة التسيير في المؤسسة؟

ولمعالجة هذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير كل على حدة تعزى للمتغيرات الشخصية؟

- ✓ هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي؟
- ✓ هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية؟
- ✓ هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$ ؟
- ✓ هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$ ؟
- ✓ هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المادي ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$ ؟
- ✓ هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$ ؟
- ✓ هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$ ؟

فرضيات الدراسة: *Study Hypothesis*

تقوم هذه الدراسة على الفرضيات التالية:

- ✓ توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير كل على حدة تعزى للمتغيرات الشخصية؛
- ✓ توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي؛

- ✓ توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المادي ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$.

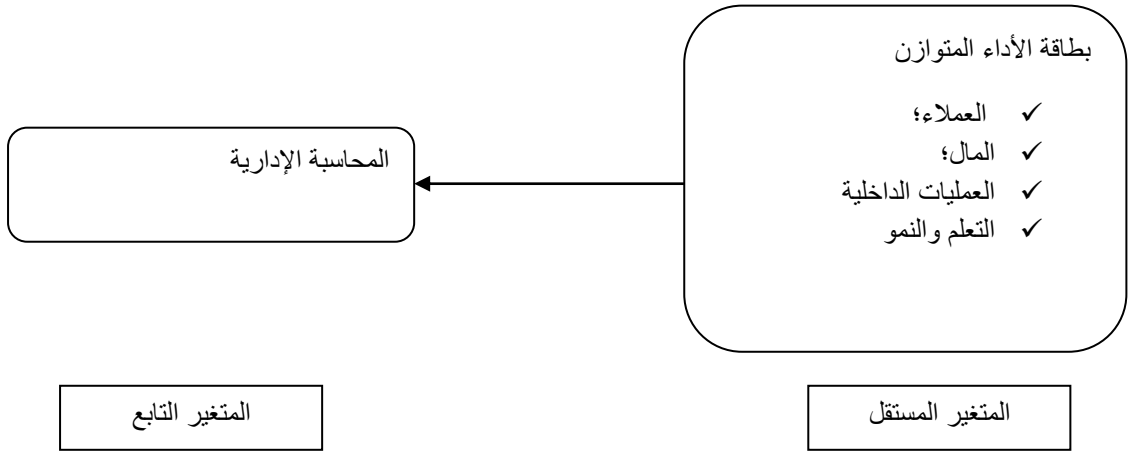
نموذج الدراسة: *Study Model*

1. المتغير المستقل:

ويتمثل في بطاقة الأداء المتوازن، والذي تضمن أربعة أبعاد هي بعد العملاء، البعد المالي، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو.

2. المتغير التابع:

ويتمثل في المحاسبة الإدارية.



أسباب اختيار الموضوع: *Study Reasons*

تعتبر مرحلة اختيار الموضوع من أصعب المراحل التي يمر بها الباحث عند عزمه على القيام ببحث ما، إلا أن هذه الصعوبة يتجاوزها الباحث بقرار نهائي بجملة من الأسباب الذاتية والموضوعية تمكنه من اختيار الموضوع، وفي هذا السياق وقع اختيارنا على موضوعنا وفقا للمبررات الآتية:

- ✓ الاهتمام المتزايد بموضوع الدراسة من قبل الأكاديميين والاقتصاديين؛
- ✓ يتناسب ويخدم مجال التخصص؛
- ✓ الميول الشخصي لهذا النوع من المواضيع العلمية؛
- ✓ الرغبة في التعرف على طبيعة العلاقة بين المتغيرين في المؤسسة محل الدارسة؛
- ✓ الاهتمام بمعرفة ما مدى تطابق الجانبين النظري والتطبيقي.

أهداف الدراسة: *Study Objectives*

لكل موضوع بحث أهداف يسعى إلى تحقيقها، وأهداف الدراسة كانت كالتالي:

- ✓ التعرف على الخلفية النظرية لموضوع بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية؛
- ✓ التعرف على خصوصيات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية في المؤسسة محل الدراسة والامتيازات الناجمة عن ذلك؛
- ✓ التعرف على المستوى الذي وصلت إليه المؤسسة محل الدراسة في موضوع دراستنا؛
- ✓ تقييم أهمية بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية في المؤسسة محل الدراسة.

أهمية الدراسة: *Study Importance*

إن الأهمية التي تكتسبها هذه الدراسة مستمدة من أهمية الموضوع في حد ذاته إذ يعتبر موضوع بطاقة الأداء المتوازن من بين المواضيع التي تفتقر إليها الكثير من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ويجهلها مسيروها باعتبارها من بين الأساليب الفعالة لتحسين أدائها وضمان استمراريتها في ظل التغيرات الحالية. بالإضافة إلى تزايد الاهتمام بالمحاسبة الإدارية داخل المؤسسات الجزائرية ما تطلب البحث فيها لإيجاد حلول لها.

أما من الناحية الأكاديمية فالبحث يزود الجامعة الجزائرية بموضوع يعالج أهم القضايا التي تجهلها مؤسساتنا وما زالت البحوث فيه قليلة لكي يفتح المجال أمام الباحثين لإثراء هذا الموضوع بأكثر دقة وتخصص.

حدود الدراسة: *Study Limits*

لكل دراسة علمية أو نظرية حدود مكانية وحدود زمانية، تتمثل الحدود المكانية في المؤسسة محل الدراسة، أما الحدود الزمانية فتتمثل في الفترة الزمنية التي طبقت فيها الدراسة، وهي كما يلي:

الحدود الموضوعية: يتمثل الموضوع في أهمية بطاقة الأداء المتوازن كأداة في المحاسبة الإدارية أي أن البحث يهتم بالعلاقة التي تربط بطاقة الأداء المتوازن بالمحاسبة الإدارية.

الحدود المكانية: مؤسسة نفطال فرع المدية.

الحدود الزمانية: فترة الدراسة كانت خلال السنة الجامعية 2021/ 2022.

منهج الدراسة: *Study Methodology*

من أجل دراسة إشكالية البحث وتحليل أبعاده واختبار الفرضيات تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك في الجانب النظري وهي طريقة يعتمد عليها الباحثون في الحصول على بيانات وافية ودقيقة لتصور الواقع والوصول إلى معرفة دقيقة تفصيلية وتحقيق فهم أفضل وأدق، ولأنه مناسب لوصف الظاهرة محل البحث المتمثلة في وصف مدى مساهمة وأهمية الدور الذي تلعبه بطاقة الأداء المتواز في المحاسبة الإدارية، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد تم استخدام منهج دراسة حالة لمحاولة تفسير الظاهرة المدروسة.

الدراسات السابقة: *Previous Studies*

لغرض استكمال الجانب النظري والجانب التطبيقي للموضوع لا بد من مراجعة الأبحاث والدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع وتقديم ما تناولته هذه الدراسات من متغيرات والتي يمكن الاستفادة منها في الدراسة الحالية لذا سيتم عرض بعض الدراسات السابقة التي تناولت متغير من متغيرات الدراسة.

1: دراسة ريغة أحمد الصغير (2014) بعنوان :تقييم أداء المؤسسات الصناعية ستخدام بطاقة الأداء المتوازن، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة ، -PMO- دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج الآلات الصناعية، جامعة قسنطينة 2، هدفت هذه الدراسة إلى:تبيان ماهية بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الأداء الاستراتيجي؛ دراسة الأبعاد الأربعة التي تقوم عليها بطاقة الأداء المتوازن وكيفية ثير كل بعد على الأداء داخل المؤسسة ومحاولة تطبيق بطاقة الأداء المتوازن داخل المؤسسة الوطنية إنتاج الآلات الصناعية، لفت أنظار كافة المؤسسات الجزائرية بشكل عام والصناعية منها بشكل خاص على أهمية دمج

المؤشرات غير المالية في عملية تقييم الأداء، وذلك دف الحصول على وجهة نظر أكثر شمولية تعكس الأداء الفعلي والحقيقي لهذه المؤسسات.

توصلت الدراسة إلى النتائج أن أدوات التقييم المستخدمة في المؤسسة الوطنية لإنتاج الآلات الصناعية تعد في مجملها أدوات تقليدية ترتكز على المحور المالي و كل محاور الأداء الأخرى، من خلال الاستنتاجات التي خرجت بعد تحليل نتائج تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على المؤسسة الوطنية لإنتاج الآلات الصناعية الأبعاد الأربعة للبطاقة قد أثبتت فعاليتها ونجاعتها في تقييم أداء المؤسسة محل الدراسة.

2: دراسة صالح بلاسكة (2012) بعنوان :قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة بعض المؤسسات، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، هدفت هذه الدراسة إلى توصيف الأبعاد الأساسية لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن، محاولة إيجاد أنجح الأدوات التي تساعد المؤسسة على تقييم استخراجها، بيان كيفية تقييم الاستراتيجية في المؤسسات.

توصلت هذه الدراسة إلى ضرورة الانتقال من الأدوات التقليدية للإدارة إلى الأدوات الحديثة القائمة على مفاهيم تلائم تطورات الوقت الراهن، تعد بطاقة الأداء المتوازن من الأدوات الحديثة القائمة على الجمع بين كل عناصر الأداء الكلي وضرورة الاهتمام بتقييم الاستراتيجية للوصول إلى الأهداف المراد تحقيقها والتقليل من حجم الفجوة بين الأداء الفعلي والأداء المتوقع.

3: دراسة مصطفى درويش الجخلب (2007)، دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفق أسلوب التكاليف على أساس الأنشطة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل.

وقد هدفت إلى بناء الإطار الفكري لأسلوب التكاليف المبني على أساس الأنشطة وارتباطه بتطوير الأداء في المؤسسة الخدمية، وقد توصلت نتائج الدراسة إلى أن إعداد موازنة الجامعة الإسلامية حسب أسلوب التكاليف المبني على أساس الأنشطة يوفر أساسا مناسبا لقياس كافة الخدمات المقدمة من قبل الجامعة وهو الأمر الذي يبصر متخذي الق ا ر ا رت بواقع التكاليف في أرجاء الجامعة وإن تطبيق الجامعة لهذا الأسلوب الحديث لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة يعتبر خطوة نحو الحداثة ومواكبة التطورات العلمية والاستفادة من إمكانياتها.

هيكل الدراسة: *Study Structure*

لأجل مناقشة الإشكالية واستخراج النتائج واختبار الفرضيات المطروحة، ابتدأنا بحثنا بمقدمة واختتمناه بخاتمة وتم تقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول فصلين نظريين، وفصل تطبيقي، الفصل الأول بعنوان الإطار النظري المفاهيمي للمحاسبة الإدارية والذي تناولنا فيه كل من ماهية المحاسبة الإدارية وماهية المحاسبة الإدارية الحديثة، ، الفصل الثاني بعنوان الإطار النظري المفاهيمي لبطاقة الأداء المتوازن والذي تناولنا فيه كل من ماهية الأداء وماهية بطاقة الأداء المتوازن، أما الفصل الأخير والذي كان تطبيقيا، كان بعنوان الإدارة الاستراتيجية وأثرها على تحقيق الالتزام التنظيمي في المؤسسة (دراسة حالة مؤسسة نفطال فرع المدية)، تضمن كل من تقديم المؤسسة محل الدراسة واختبار كل من الفرضيات الفرقية والفرضيات السببية.

الفصل الأول: الإطار النظري المفاهيمي للمحاسبة الإدارية

تمهيد:

محاسبة التسيير من العلوم الإدارية الحديثة وذلك لما لها من أساليب إدارية وتنبؤات وتوقعات وتحاليل لبيئة الأعمال المعاصرة التي لها دور فعال في الإدارة وقد تطورت مفاهيم وأساليب محاسبة التسيير الحديثة وذلك لتتلاءم مع الأعمال المعاصرة ومن أسباب تطور أساليبها هو التنافس الشديد بين الشركات المنتجة للمنتوجات المشابهة، وتنوع وتعدد الأذواق وارتفاع نسبة التكاليف وتلبية حاجات الإدارة من المعلوم المحاسبية وغير المحاسبية التي تساند الإدارة على اتخاذ القرار والتخطيط والرقابة وتقييم الأداء.

ولمحاولة الإحاطة بهذا الجانب تم تقسيم هذا الفصل على الشاكلة التالية:

- ✓ **المبحث الأول: ماهية المحاسبة الإدارية**
- ✓ **المبحث الثاني: ماهية المحاسبة الإدارية الحديثة**

المبحث الأول: ماهية المحاسبة الإدارية

نتيجة التغيرات الجوهرية والتطورات المستمرة في بيئة الأعمال كبر حجم المؤسسات، ما ألزم المحاسبة الإدارية بتوفير كافة المعلومات المحاسبية المالية منها وغير المالية التي من المفروض أن تتوافق مع متطلبات الإدارة وتمكنها من إعداد الخطط الملائمة والرقابة عليها.

المطلب الأول: تعريف وخصائص المحاسبة الإدارية

أولا: تعريف المحاسبة الإدارية

تتعدد التعاريف التي عرفت بها المحاسبة الإدارية بتعدد الباحثين والمفكرين إلا أنها تصب في نفس المعنى، ومن بين التعاريف نجد:

- ✓ المحاسبة الإدارية هي نظام للمعلومات يختص بتجميع وتحليل وتبويب وتخزين البيانات الأساسية أو معلومات ناتجة من نظم أخرى فرعية للمعلومات في المؤسسة لغرض إنتاج معلومات ذات طابع كمي تقدم إلى الإدارة العليا لاستخدامها في مجال التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة على تنفيذ الخطط.[1]
- ✓ المحاسبة الإدارية هي مجموعة من الطرق والأساليب المختلفة التي يطبقها المحاسب بدرجة عالية من الكفاءة العلمية والعملية لمساندة الإدارة في تحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد والإمكانيات الاقتصادية المتاحة.[2]
- ✓ المحاسبة الإدارية هي أداة لتوفير البيانات والمعلومات إلى المستويات المختلفة في الإدارة الداخلية للوحدة الاقتصادية لاستخدامها في أغراض التخطيط والرقابة للعمليات المختلفة، على أن يتم توفير البيانات والمعلومات بشكل مستمر للمساعدة في اتخاذ القرارات الروتينية وغير الروتينية لحل المشاكل التي تواجه الإدارة في أعمالها اليومية.[3]
- ✓ المحاسبة الإدارية هي عرض المعلومات المحاسبية بصورة تؤدي إلى المساعدة وترشيد الإدارة في وضع السياسات وتصريف العمليات اليومية للمؤسسة.[4]

---

[1] علي أحمد أبو الحسن، المحاسبة الإدارية المتقدمة، الطبعة 1، الدار الجامعية، مصر، 1997، ص 2.
[2] أسامة الحارس، المحاسبة الإدارية، الطبعة 1، دار الحامد، الأردن، 2004، ص 27.
[3] سارة دروش، آليات المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2016. ص 5.
[4] مؤيد محمد الفضل وآخرون، المحاسبة الإدارية، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 13.

مما سبق وكتعريف إجرائي يمكن القول أن المحاسبة الإدارية هي العملية التي تقوم بتوفير المعلومات اللازمة للإدارة لاتخاذ القرارات الإدارية المختلفة فهي تقدم معلومات تفصيلية مختلفة لإدارة المؤسسة في الوقت الذي تريده الإدارة لاتخاذ القرارات ويمكن أن تكون المعلومات المالية أو غير المالية، ولا تخضع معلومات المحاسبة الإدارية لأية قواعد محاسبية كما هو الحال في المحاسبة والتسويق والتمويل والإدارة والانتاج وغيرها، ولا يتم عادة تدقيق هذه المعلومات المقدمة للإدارة من أية جهة خارج محايدة.

ثانيا: خصائص المحاسبة الإدارية

للمحاسبة الإدارية عدة خصائص تم استنتاجها من التعاريف السابقة والتي تتمثل في[1]:

- ✓ تعتمد على الإجراءات المحاسبية المعروفة من تجميع وتسجيل وتبويب وتلخيص وعرض وتفسير البيانات، إما عن طريق النظام المحاسبي أو عن طريق أساليب التحليل الخاصة كالتحليل المالي؛
- ✓ تقوم المحاسبة الإدارية أساسا على خدمة الإدارة ومساعدتها في تأدية وظائفها المختلفة على أكمل وجه؛
- ✓ تقدم المحاسبة الإدارية معلومات موجهة خصيصا للجهات الداخلية في المؤسسة؛
- ✓ توفر المحاسبة الإدارية معلومات بشكل دائم لتجنب المشاكل الروتينية وغير الروتينية التي قد تواجهها المؤسسات في أعمالها اليومية.

المطلب الثاني: أهداف ودور المحاسبة الإدارية

أولا: أهداف المحاسبة الإدارية

للمحاسبة الإدارية عدة أهداف نذكر منها ما يلي:[2]

- ✓ توفير المعلومات الملائمة لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات؛
- ✓ توفير المعلومات الملائمة لتقييم أداء الإداريين في كافة المستويات الإدارية بالمؤسسة؛
- ✓ توفير المعلومات لتحفيز الإداريين لتحقيق أهداف المؤسسة؛
- ✓ توفير المعلومات الملائمة لحل المشاكل في كافة المستويات بالمؤسسة.

ويعني ذلك اعتماد الإدارة على معلومات المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرارات وإعداد الخطط والموازنات وتقديرات التكلفة والايرادات وتخطيط العمليات وترجمة ذلك في شكل موازنات تفصيلية تساعد في توجيه

[1] صدام محمد محمود وآخرون، أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 7، جامعة الأنبار، العراق، 2011، ص 414.
[2] أسامة الحارس، مرجع سبق ذكره، ص 28.

ورقابة العمليات اليومية بتقديم بيانات عن تكلفة أداء العمليات واتخاذ القرارات المتعلقة بتلك العمليات مثل قرار المفاضلة بين طرق إنتاجية بديلة، وقرار المفاضلة بين الشراء من المورد الخارجي أو التبضع الداخلي، وقرار تسعير بعض الخدمات التي يمكن أن تؤديها المؤسسة، وتساعد تقارير التغذية العكسية التي يوفرها نظام المحاسبة المسؤولية باعتباره جزءا أصيلا من المحاسبة الإدارية على تحقيق الرقابة على العمليات من خلال مقارنة تكلفة أداء العمليات الفعلية مع المستهدفة أولا بأول ومن ثم تتمكن الإدارة من متابعة التنفيذ توجيه النظر إلى أي انحرافات تستدعي التدخل لضمان سير الخطة طبقا لما هو مقدر لها، وبعد التنفيذ الفعلي تلعب معلومات المحاسبة الإدارية دورا هاما في تحفيز الإداريين لتحقيق الأهداف من خلال استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء.

بالإضافة إلى الأهداف سابقة الذكر للمحاسبة الإدارية نذكر الأهداف الموالية:[1]

- ✓ توفير المعلومات اللازمة التي تحتاجها إدارة المؤسسة لاتخاذ القرارات الإدارية المختلفة، والقيام بعمليات التخطيط ورسم السياسات المستقبلية؛
- ✓ مساعدة المدراء في توجيه عمليات المؤسسة والرقابة عليها؛
- ✓ تقييم الأداء والتأكد من كفاءة العاملين في تحقيق الأهداف المرجوة وبأقل تكلفة ممكنة؛
- ✓ تقييم الوضع التنافسي للمؤسسة والعمل مع باقي الفريق الإداري لضمان استمرارية الميزة التنافسية للمؤسسة على المدى البعيد.

ثانيا: دور المحاسبة الإدارية

تلعب المحاسبة الإدارية دورا هاما في المؤسسات ومن بين هذه الأدوار ما يلي:[2]

- ✓ توفير تقارير الأداء للإدارة حيث أن هذه التقارير تمد لها صورة متكاملة عن مدى لالتزام تنفيذ الخطط الموضوعة وذلك بالمقارنة بما تم انجازه فعلا وما هو مخطط له؛
- ✓ تساعد معدلات الأداء على كشف نقاط الضعف وإعلان الإدارة عنها من أجل تصحيح الانحرافات؛
- ✓ الاهتمام بالعنصر البشري في المؤسسة من خلال تحفيز المدراء والعمال وخلق بينهم روح التعاون،
- ✓ ترجمة الخطط والأهداف إلى صورة كمية بالاعتماد على الأساليب الإحصائية والرياضية؛

[1] أسامة الحارس، مرجع سبق ذكره، ص 28.
[2] يوحنا آل آدم، صالح رزق، المحاسبة الإدارية والسياسات الإدارية المعاصرة، الطبعة 1، دار الحامد، 2006، ص 16.

✓ دراسة التوقعات بصورة كمية ووضع المعادلات التقديرية لكل الأنشطة التي تساهم في تحقيق الأهداف المسطرة.

المطلب الثالث: وظائف المحاسبة الإدارية

إن للمحاسبة الإدارية مجموعة من المهام التي تقوم بها من أجل مساعدة إدارة المؤسسة في المجالات التي سنذكرها فيما يلي: [1]

1: وظيفة التخطيط: هو التحديد المسبق لما يراد عليه والكيفية التي يقام بها إنجازه، وإن نجاح أي مؤسسة في تحقيق هدفها يرتبط بدرجة أساسية في الاستخدام الأمثل للموارد المالية والبشرية المتاحة، وتحديد الهدف من قبل إدارة المؤسسة يرتبط بالموارد المتاحة لها، والمحاسبة الإدارية تساهم مساهمة كبيرة في ترجمة هذه الأهداف من خلال استخدام بيانات محاسبية واحصائية تساعد في قياس أثر تحقيق الأهداف على زيادة ربحية المؤسسة. فواحد من الأساليب المهمة التي تقدمه المحاسبة الإدارية، هو نقطة التعادل لتخطيط ربحية المؤسسة، حيث أن صنع القرار لاختيار أفضل البدائل يكون أكثر دقة في حالة تحديد التوقعات المالية لكل بديل، إضافة إلى أن المحاسبة الإدارية تقدم قوائم تفصيلية للاحتياجات المالية المستقبلية، إضافة إلى تحديد التدفقات النقدية الداخلة والخارجة طيلة فترة الخطة، وربط هذه التدفقات بالموازنات الرأسمالية واحتساب تكلفة الفرص البديلة لكل مشروع استثماري؛ والمهمة الأخرى التي تقوم بها المحاسبة الإدارية هي تحديد معدلات الأداء وربط تلك المعدلات بين مختلف أنشطة المؤسسة لغرض تحقيق مفاهيم محاسبة المسؤولية، وهذا سيساعد على اكتشاف الانحرافات عن ما هو مخطط ودراستها سواء كانت هذه الانحرافات ملائمة (عندما يكون الإنفاق الفعلي أقل من المخطط) وغير ملائمة (عندما يكون الإنفاق الفعلي أكبر من المخطط) وغالبا ما تظهر أساليب هذه الانحرافات خطأ في المخطط، ولهذا ينبغي أن تكون الخطة مرنة حيث يمكن تعديلها لكي يتم تجاوز هذه الانحرافات. ومن الجدير بالذكر أنه لابد من البحث عن الأسباب الأخرى لظهور هذه الانحرافات بنوعيها، لأنه قد يكون الانحراف ملائم (لكن لغير صالح المؤسسة على الأمد البعيد) كاستخدام مواد ذات كفاءة غير عالية الجودة بحيث تكون أسعارها أقل من المخطط، وهذا يستلزم محاسبة الجهة المقصرة في هذا الجانب لعدم تكرار مثل هذه الانحرافات أو قد يكون الانحراف غير ملائم إما لسوء الاستخدام للموارد المتاحة أو الاهمال وهذا أيضا يستلزم اتخاذ الإجراءات للحد منها.

[1] محمد تسيير، عبد الحكيم رجبي، المحاسبة الإدارية، الطبعة 3، دار وائل، الأردن، 2004، ص 18.

2: **وظيفة الرقابة:** تتضمن الرقابة اتخاذ الإجراءات اللازمة لتنفيذ قرارات التخطيط، حيث يقوم المديرين بعمليات توجيه وتحفيز للتأكيد من فهم المرؤوسين للإجراءات والمهام المحددة بالخطة، كما يقوم المديرون بعمليات المراقبة والمتابعة للتأكد من قيام المرؤوسين بتنفيذ المهام المطلوبة منهم وفي ضوء الخطة المرسومة، وفي هذا الصدد تساهم التقارير الدورية التي يعدها المحاسب الإداري بدور كبير في مساعدة الإدارة على القيام بهذه الوظيفة بكفاءة حيث تتضمن هذه التقارير قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط وإبراز الانحرافات بينهما ثم يتم تحليل هذه الانحرافات حسب مسبباتها والمسؤوليات عنها، تمهيدا لاتخاذ الإجراءات المحسنة للأداء، بجانب ذلك يقوم المحاسب الإداري بدور كبير في ربط الرقابة بالتخطيط المستقبلي عن طريق الاستفادة من بيانات التغذية العكسية التي تؤدي إلى إحداث تغيرات في الأهداف وفي طرق تحديد القرار البديل وفي مدى المعلومات المطلوبة، هذا بالإضافة إلى نظام محاسبة المسؤولية وتقاريرها ونظم قياس وتقييم الأداء.[1]

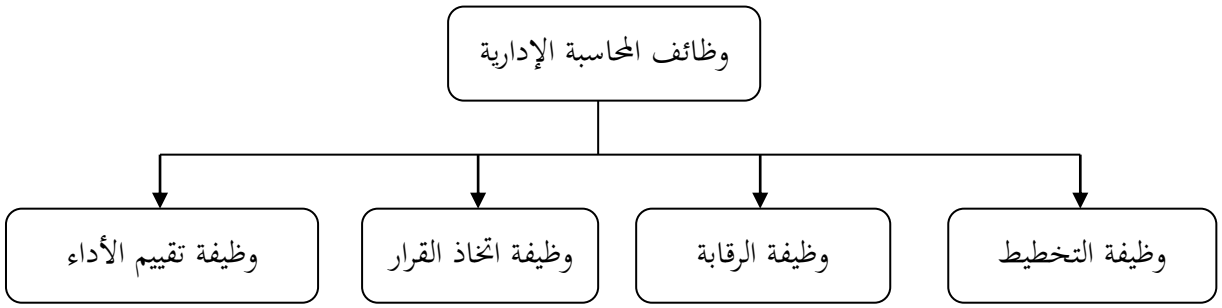
3: وظيفة اتخاذ القرار: يهدف اتخاذ القرار إلى المفاصلة بين البدائل حيث يعتبر صنع القرار عملا جوهريا للعملية الإدارية لأنه خلاصة الأنشطة السابقة ويعتمد بشكل كبير على ما يتوفر من معلومات من طرف الإدارة لنجدة جودة القرار المتخذ مرتبطة ارتباطا وثيقا بجودة المعلومات المقدمة وعندها القرار بالوضعية المالية للمؤسسة فإن المعلومات المقدمة يكون من طرف المحاسب الإداري.[2]

4: **وظيفة تقييم الأداء:** وهذه ترتبط بتقويم نتائج مراقبة الأداء والمحاسبة الإدارية، واجبها في هذا المجال يتمثل في تحديد وتحليل الانحرافات التي تم الإشارة إليها، ولكي يؤخذ التقييم مداه لابد من وضع نظام حوافز يحفز المنفذين لما هو مخطط بشكل فعال، إضافة إلى وضع برامج تدريبية للعاملين من أجل كسب الخبرات التي تؤهلهم في تنفيذ مهامهم في أحسن وجه. [3]

والشكل التالي يلخص الوظائف سابقة الذكر:

[1] صلاح بسيوني، عبد المنعم فليح، المحاسبة الإدارية، الطبعة 1، سوتير الشاطبي، مصر، 2007، ص 14.
[2] محمد تسيير، عبد الحكيم رجبي، مرجع سبق ذكره، ص 26.
[3] محمد تسيير، عبد الحكيم رجبي، نفس المرجع السابق، ص 26.

الشكل رقم (01_01): وظائف المحاسبة الإدارية



المصدر: من إعداد الطالبين

المبحث الثاني: ماهية المحاسبة الإدارية الحديثة

تعتبر المحاسبة الإدارية الحديثة ضرورة لا خيارا في ظل المتغيرات البيئة الشديدة، لذا أصبح لزاما على المؤسسات التي تسعى لفرض نفسها لتبني المحاسبة الإدارية الحديثة.

المطلب الأول: تعريف المحاسبة الإدارية الحديثة

للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية عدة تعاريف والتي اختلفت باختلاف آراء الباحثين والمفكرين ومن هذه التعاريف نذكر ما يلي:

- ✓ المحاسبة الإدارية الاستراتيجية هي نظام متنوع لإدارة التكلفة الاستراتيجية الذي يمكنها من دعم أهداف المؤسسة واستراتيجياتها.[1]
- ✓ المحاسبة الإدارية الاستراتيجية هي نوع من أنواع المحاسبة تهتم بتوفير المعلومات المحاسبية للإدارة من أجل تدعيم الإدارة الاستراتيجية.[2]
- ✓ المحاسبة الإدارية الاستراتيجية هي النظام الذي يهتم بالنظر للمعلومات بغرض خدمة متخذ القرار الخارجي، بالإضافة لمتخذ القرار الداخلي حيث تهتم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية بعدد من العناصر منها:[3]

أ: ماذا يفعل المنافسين؟

ب: دراسة الموقف الاستراتيجي القائم؟

ج: فرص الحصول على مزايا استراتيجية؟

د: هل من الممكن أن يتم التخطيط الاستراتيجي للشركة؟

---

[1] مكرم عبد المسيح باسيلي، المحاسبة الإدارية الأصالة والمعاصرة، الطبعة 1، دار الحامد، الأردن، بدون ذكر السنة، ص 148.
[2] محاد عريوة، حسين بلعجوز، المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، الطبعة 1، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، الأردن، 2019، ص 80.
[3] حسين عيسى أبو حمام، أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية المطبقة من قبل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين وتأثيرها على الهيكل التمويلي لتلك الشركات، أطروحة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الأزهر، فلسطين، 2014، ص 26.

ما سبق وكتعريف إجرائي يمكن القول أن المحاسبة الإدارية الاستراتيجية هي مدخل لتوفير وتحليل البيانات المالية وغير المالية المتعلقة بعمليات المؤسسة الداخلية، بالإضافة إلى معلومات عن الموردين، الأسواق والمنافسين اللازمة لبناء استراتيجية ملائمة للمؤسسة وتطبيقها وانجاحها لخلق ميزة تنافسية.

المطلب الثاني: أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة

إن التقدم العلمي والصناعي وتكنولوجيا المعلومات أدت لوجود تغيرات مستمرة لكيفية الأداء وتنفيذ الأعمال وأيضا اشتداد حدة المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية والصناعية على مستوى العالم، ويتطلب من المؤسسات الاقتصادية العمل على تطبيق المفاهيم وأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وهذا ما يتطلب من الإدارة العمل على تحقيق تحسين انتاجيتها وتحقيق أفضل أداء ممكن والعمل على زيادة الأرباح بمستوى الخدمات التي يقدمها ومن الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية نذكر ما يلي:

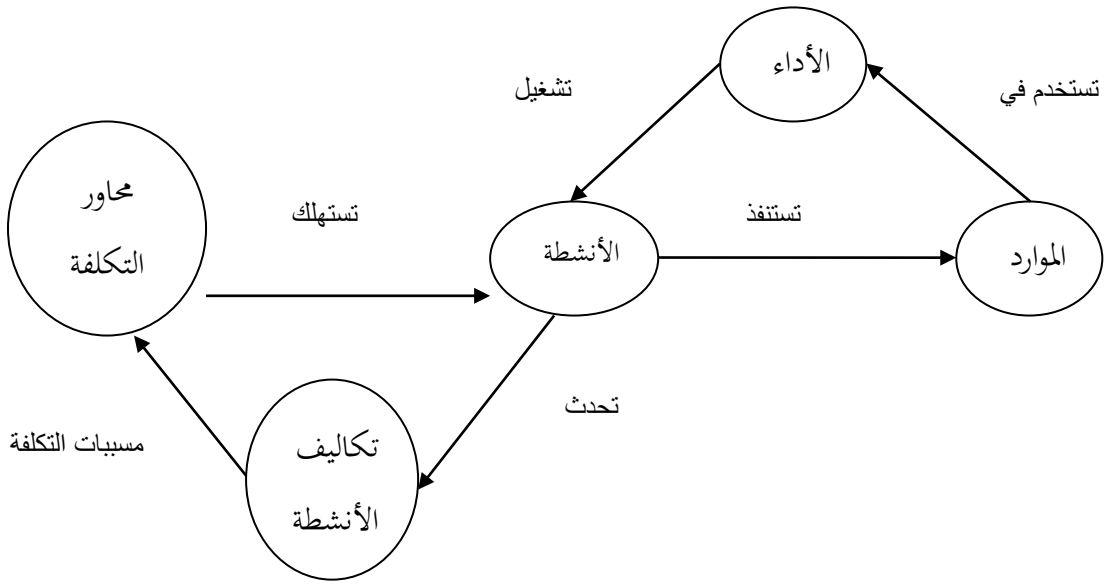
1: تحديد التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)

أ: مفهوم تحديد التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)

تتطلب بيئة التصنيع الحديثة قياس ثلاثية التكاليف والأداء والجودة كما يتطلب قياس كل منها الاعتماد على أساليب فنية معاصرة مشتقة من طبيعة بيئة التصنيع الحديثة، فقد تطلبت تلك البيئة الاعتماد بشكل مكثف على الآلية الذاتية الأمر الذي أدى إلى تقليص دور العمل البشري وتنامي دور العمل الآلي، ومن ثم يصبح من الضروري الاعتماد على القياس الدقيق لمفردات هذه الثلاثية: (التكاليف، الأداء، الجودة) تفعيلا للتكلفة وتخصيصا لها بما لا يخل بجودة الأداء. ويعتبر أسلوب ABC من أحدث وأفضل الأساليب الفنية التي تستخدم في القياس الدقيق لتكاليف الأنشطة بدلا من المفهوم التقليدي الذي يعتمد على قياس تكاليف مراكز المسؤولية حيث يستعين أسلوب ABC بمسببات التكلفة لكل نشاط على حدة بدلا من معدلات التحميل لكل مركز مسؤولية على حدة، حيث اتضح أن المدخل التقليدي الذي كان يعتمد على معدلات التحميل قد أدى إلى تخصيص التكاليف على الانتاج بشكل غير دقيق، حيث يمكن أن يؤدي كل مركز مسؤولية عدة أنشطة في وقت واحد ولكل منها سبب تكلفة خاص بها، ويركز أسلوبABC على الأنشطة لمحاور تكلفة رئيسية، بدلا من مراكز التكلفة، فالنشاط هو حدث أو مهمة أو وحدة عمل لها غرض معين يستخدم أسلوب ABC لتكلفة تلك الأنشطة كأساس لتخصيص التكاليف على محاور التكلفة الأخرى كالمنتجات والخدمات والعملاء، وكما يتضح من الشكل الموالي الأنشطة عندما تمارس مهامها أو تستنفد قدر

من الموارد المادية أو الآلية كمدخلات لأداء النشاط، وعندما تستنفذ تلك الموارد تحدث تكاليف عندما تستهلك الأنشطة في تحقيق مخرجات معينة سواء كانت منتجات أو خدمات أو عملاء ويتم تحميل الانتاج بتكاليف الأنشطة بدقة وفقا لمسببات التكلفة اعتمادا على معايير السبب /الأثر الذي يهدف إلى تحقيق قدر من العدالة في تخصيص التكاليف وأكبر قدر من الدقة في التخصيص. [1]

الشكل رقم (02_01): تحديد التكاليف على أساس الأنشطة



المصدر: سمير أبو الفتوح صالح، المحاسبة الإدارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2021، ص 51.

ب: أهمية تحديد التكاليف على أساس الأنشطة (ABC)

لقد ظهر نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC نتيجة لقصور نظام التكاليف التقليدية في تحديد تكلفة وحدة المنتج بصورة صحيحة ودقيقة حيث أن التطور الكبير في تقنيات الإنتاج وتعاقد أساليب الإنتاج أدى لوجود تغيرات كبيرة في هيكل تكاليف الإنتاج، حيث كان عنصري حيث كان عنصري الموارد والعمالة المباشرة يشكلان الجزء الأكبر من التكاليف وتشكل التكاليف غير المباشرة تشكل الجزء الأكبر من تكاليف الإنتاجية، ووفقا لطرق التكاليف التقليدية يتم تحميل التكاليف غير المباشرة على المنتجات على أسس ترتبط بالحجم مثل تكلفة العمل المباشر أو ساعات تشغيل الآلات مما يؤدي إلى احتساب تكاليف غير صحيحة للمنتجات، أما نظام التكاليف على أساس الأنشطةABC فهو قائم على أن الأنشطة هي التي تقوم باستهلاك الموارد وليس

[1] محمد تسيير، عبد الحكيم رجبي، مرجع سبق ذكره، ص 50.

المنتجات ومن ثم المنتجات تستخدم هذه الأنشطة، ونظام التكاليف على أساس الأنشطة هو نظام محاسبة التكاليف يقوم بتحميل تكلفة الموارد المستخدمة على المنتجات استنادا إلى النشاط أي أنه قائم على ايجاد العلاقات السببية بين الموارد المستخدمة والأنشطة والإنتاج.[1]

ج: أهداف نظام التكاليف على أساس الأنشطة

يسعى ABC إلى تحقيق عدة أهداف والتي سنذكرها كما يلي:[2]

- ✓ تحقيق العدالة في توزيع الأنشطة غير المباشرة بين المنتجات المختلفة؛
- ✓ تقديم معلومات مقدمة للإدارة في اتخاذ القرارات وتحديد أسباب ارتفاع التكاليف؛
- ✓ التخلص من العشوائية في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة؛
- ✓ يساعد إدارة المؤسسة في اعطائها صورة واضحة ودقيقة عن الأنشطة المسببة للتكاليف ومن ثم معرفة نصيب منتج كل نشاط على حدة؛
- ✓ تحديد تكلفة المنتج بالدقة المطلوبة؛
- ✓ الربط بين التكاليف والنشاطات ومراكز المسؤولية من وجهة نظر إدارة الأداء الداخلي.

2: طريقة الوقت المحددة (JUSTIN IN TIME)

أ: مفهوم طريقة الوقت المحددة

لكي تتمكن المؤسسات من ابقاء حصتها في السوق واستمراريتها في التنافس كان لابد لها من تلبية رغبات الزبائن في الوقت المناسب وبالجودة العالية، ولتحقيق ذلك فعليها تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحددJIT والذي يعرف بأنه الوحدات التي تباع وتشترى عندما تكون مطلوبة فقط وأنه يتم الاحتفاظ بالمخزون بأقل ما يمكن.[3]

ب: خصائص طريقة الوقت المحدد

يمكن تحديد خصائص طريقة الوقت المحدد كما يلي:[4]

- ✓ الانتاج بكميات محددة وفي أوقات محددة لمواجهة الطلب؛

[1] ناريمان إبراهيم صباح، واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، فلسطين، 2008، ص 49

[2] عباسي نوار كحيط الموسوي، فاطمة صالح مهدي الغربان، التكامل بين إدارة الجودة الشاملة وأسلوب التكاليف على أساس الأنشطة، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 80، 2010، ص 21.

[3] إسماعيل يحيى التركيني، مرجع سبق ذكره، ص 16.

[4] حسام بحي حسن القصاص، أثر تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد على تخفيض الهدر والكساد في الشركات الصناعية الاستخراجية والتعدينية، أطروحة ماجستير، جامعة الزرقاء، الأردن، 2014، ص 20.

- ✓ نظام دقيق للتحكم في المخزون ونظام فعال للتنسيق التام بين العمليات الانتاجية من جهة وبين الموردين من جهة أخرى؛
- ✓ وصول المواد الخام بالكميات والمواصفات المطلوبة في الوقت المناسب؛
- ✓ يتطلب نظام JIT بيئة عمل مستقرة من الإدارة الجماعية وروح التعاون والتنسيق بين الإدارة والعمال والموردين واحترام العاملين واشراكهم في الأنشطة الإدارية بشكل فعال.

ج: أهداف طريقة الوقت المحدد

إن نظام JIT يتميز بعد أهداف ومن أهمها ما يلي:[1]

- ✓ الاستغناء عن كافة أنواع المخزون أو على الأقل تخفيضه إلى أدنى حد ممكن؛
- ✓ الحد من الهدر في الوقت والموارد في العملية الإنتاجية؛
- ✓ تنظيم عمليات التموين وذلك بالكميات والوقت المناسب لتلبية رغبات المستهلكين في الوقت المناسب والجودة المناسبة؛
- ✓ تقوية الثقة والعلاقة بين المؤسسة مورديها من خلال وضع أهداف طويلة الأجل؛
- ✓ تعزيز الإدارة الاستراتيجية من خلال الحرص على الجودة والنوعية وتخفيض التكاليف مما يسمح للإدارة الاستراتيجية من متابعة وتقييم الجودة والنوعية وتخفيض التكاليف.

3: طريقة التكلفة المستهدفة

ظهرت طريقة التكلفة المستهدفة كأداة جوهرية للإدارة الاستراتيجية لتكاليف وأرباح المؤسسة لضمان تصحيح وانتاج المنتج بأقل تكلفة لتحقيق السعر المثالي.

أ: تعريف التكلفة المستهدفة

هي النشاط الذي يهدف إلى تخفيض تكاليف دورة حياة المنتوجات الجديدة، مع المحافظة والتأكيد على مواصفات الجودة والثقة والمتطلبات الأخرى للعملاء، من خلال فحص كل الأفكار الممكنة لتخفيض التكلفة عند مراحل البحوث والتطوير والتصميم الهندسي والتخطيط للمنتجات الجديدة.[2]هي تكلفة محددة مقدما في مرحلة تصحيح المنتج أو تطويره وهذه التكاليف لا يجب أن تتعد التكلفة الفعلية للمنتج.[3]

[1] سارة دروش، آليات المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية، مذكرة ماستر، علوم تجاريةن كلية العلوم الاقتصادية ةالتحارية وعلوم التسيير، 2016.
[2] أحمد حسن علي حسين، مرجع سبق ذكره، ص 94.
[3] صباح هشام جابر، محاسبة المسؤولية ودورها في تقييم الأداء، مجلة بابل، العلوم الإنسانية، المجلد 21، العدد 1، 2013، ص 89.

ب: دور التكلفة المستهدفة

يتجلى دور التكلفة المستهدفة فيما يلي اتخاذ وترشيد القرارات تسمح التكلفة المستهدفة بتخطيط وقياس وتخفيض تكاليف دورة حياة المنتج الى اقل ما يمكن مما يساعد على اتخاذ قرار التسعير خصوصا فيما يتعلق بالمنتجات الجديدة. الرقم على التكاليف تساعد التكلفة او التكلفة المستهدفة على زيادة قدر قدرة المؤسسة على تتبع ورقابة التكاليف قبل حدوثها من خلال توفير معلومات مفصلة عنها تخفيض التكاليف لابد من وجود تكلفة تنافسية للمنتج مع الحفاظ على جودة ووظائف جودته وظائفه. وهذا ما توفره التكلفة المستهدفة اذ تركز على تخفيض التكاليف عند مرحلة تطوير وتصميم المنتج.[1]

ج: تقدير التكلفة المستهدفة

لتقدير التكلفة نتبع القاعدة التالية:[2]

التكلفة المستهدفة (التكلفة المسموح بها)= سعر البيع المتوقع – العائد (الأرباح المستهدفة)

وهذا الأسلوب يهدف إلى الخفض المستمر في التكلفة والتأكيد على الجودة والأداء الوظيفي للمنتج الذي يقابل توقعات العملاء وتحديد التوقيت الأمثل لدعم تحقيق الحصة السوقية المستهدفة.

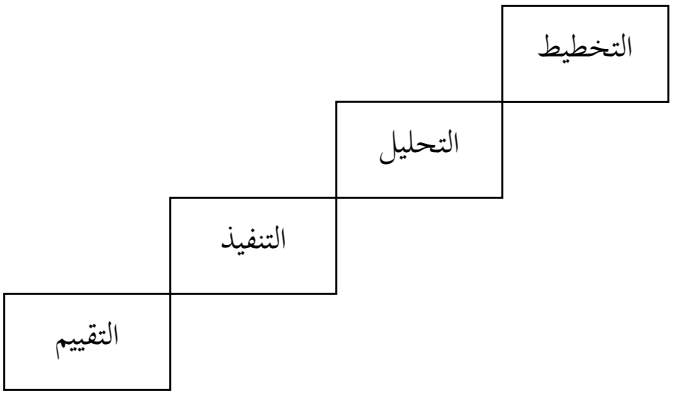
4: طريقة المقارنة المرجحة

يحظى مفهوم المقارنة المرجعية باهتمام العديد من الكتاب والباحثين كونه مصطلح حديث نسبيا في الدراسات الإدارية مما دفع الكثير منهم إلى تناوله بالدراسات والتحليل، وتبرر الاختلاف في التعبير في التعبير عن هذا المصطلح فيسميه بعضهم أداة ويدعوه آخرون أسلوب وفريق آخر يعتبره طريقة وآخرون يرون إلى أن المقارنة المرجعية عملية، وعلى الرغم من هذه التسميات اللفظية إلى أن هناك شبه اتفاق على المعنى المقصود والفائدة من التطبيق فقد أسند إلى ان هذا المفهوم له عدة تعاريف نورد أهمها: هي العملية المستمرة لقياس المنتجات والخدمات والأنشطة مقابل المستويات الأفضل للأداء التي غالبا ما توجد في الوحدات المنافسة أو وحدات أخرى لديها عمليات متشابهة، وعرفت أيضا بأنها تقنية وأسلوب منظم للتعلم مع الآخرين وجلب المعرفة منهم من خلال الملاحظة لنماذج الأداء المتميزة التي قد تتوفر داخل المنظمة أو المنظمات الأخرى التي اكتسبت خبرات في مجالات معينة للعمل والتي يمكن إجراء مقارنة معها بأسلوب شرعي.[3]

[1] محمد بن سعيد، محمود صلطان قدوري، تجارب نموذجية في تسيير المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، الملتقى الدولي الأول حول: الطرق الكمية المطبقة في التسيير، جامعة الطاهر مولاي، سعيدة، 2013، ص 2.
[2] أحمد حسن علي حسين، مرجع سبق ذكره، ص 94.
[3] أحمد حسن علي حسين، نفس المرجع السابق، ص 100.

نرى بأن المقارنة المرجعية كأي عملية أخرى تمر بأربع مراحل أساسية هي: التخطيط، التحليل، التنفيذ، والتقييم كما هو مبين في الشكل الموالي:

الشكل رقم (03_01): مراحل طريقة المقارنة المرجعية



المصدر: حسين بلعجوز، محايد عريوة، مرجع سبق ذكره، ص 52

وليتم تطبيق طريقة المقارنة المرجعية يتطلب أولا تحديد الأهداف الاستراتيجية التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها ويمكن حصر هذه الأهداف بشكل عام في رضا الزبائن، الحصص السوقية، خفض التكاليف، تحسين مستوى الجودة، الانتاج والتسليم في الوقف المحدد، زيادة الربحية ثم يتم بعد ذلك ترتيب الأهداف السابقة حسب أهميتها من خلال اعطاء الترجيحات أو الأوزان لكل الأهداف.[1]

5: بطاقة قياس الأداء المتوازن

أ: مفهوم بطاقة قياس الأداء المتوازن

تمثل بطاقة قياس الأداء المتوازن نظاما إداريا يهدف إلى مساعدة الملاك والمديرين على ترجمة رؤية واستراتيجيات مؤسساتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الاستراتيجية المترابطة وذلك اعتمادا على الأداء المتوازن من خلال أربع عناصر أساسية هي:[2]

- ✓ الجانب المالي،
- ✓ جانب العميل؛
- ✓ جانب العمليات الداخلية؛
- ✓ جانب التعلم والنمو.

[1] حسين بلعجوز، محايد عريوة، مرجع سبق ذكره، ص 51.
[2] عبد الفتاح عبد الحميد المغاربي، الإدارة الاستراتيجية بقياس الأداء المتوازن، كلية المنصورة، المكتبة العصرية المنصورة، ص 25.

حيث لم يعد التقرير المالي يمثل الطريقة الوحيدة التي تستطيع المؤسسات من خلالها تقييم أنشطتها ورسم تحركاتها المستقبلية، ويعرف البعض بطاقة قياس الأداء المتوازن بأنها أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء والذي يهتم بترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير تستهدفه ومبادرات للتحسين المستمر كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة.

ب: تقييم بطاقة قياس الأداء المتوازن: لها عدة مزايا وعيوب يمكن توضيحها فيما يلي:

مزايا: لبطاقة قياس الأداء المتوازن العديد من المزايا منها:[1]

- ✓ تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة بأكثر فعالية وكفاءة؛
- ✓ تحديد المهام بصورة واضحة مما يسهل التدخل في حالة الانحرافات؛
- ✓ التنسيق بين مختلف فروع المؤسسة وخلق رح التعاون لتحقيق الأهداف المنشود؛
- ✓ القدرة على تقييم وتحليل العمليات والأنشطة في المؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ تقدم بطاقة الأداء المتوازن معلومات كافية للمسؤولين لاتخاذ القرارات الملائمة.

العيوب: لبطاقة قياس الأداء المتوازن العديد من العيوب منها:[2]

- ✓ صعوبة تحديد مقاييس تترجم السياسات الأهداف العامة للمؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ توفر كم هائل من المعلومات والمقاييس قد يؤدي إلى غموض لفهمها من طرف العاملين؛
- ✓ عدم توفير الكفاءات المطلوبة عند تطبيق بطاقة الأداء المتوازن؛
- ✓ قد تكون تكاليف تصميم الأداء المتوازن عالية جدا مقارنة بالفائدة المنتظرة منها.

[1] أحمد يوسف دوين، درجة ممارسة بطاقة الأداء المتوازن بوصفها أداة لتخطيط استراتيجي في الجامعات الأردنية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، العدد1، الأردن، 2012، ص 144.

[2] أحمد محمد أبو محسن، مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك العاملة في غزة، أطروحة ماجستير، فلسطين، 2009، ص 84.

المطلب الثالث: معوقات تطبيق الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية

لأساليب المحاسبة الإدارة الحديثة عدة معيقات يمكن تلخيصها فيما يلي:[1]

- ✓ عدم المعرفة والإلمام بأساليب المحاسبة الإدارية، إذ هناك الكثير من القائمين على المحاسبة في المنظمات ليس لديهم إلمام كافي بالمعارف والمبادئ الأساسية للمحاسبة الإدارية؛
- ✓ قلة البرامج التدريبية والدورات التأهيلية للقائمين على المحاسبة الإدارية في المؤسسات؛
- ✓ قلة الخبرة في مجال التطبيق إذ الكثير من القائمين على المحاسبة الإدارية في المؤسسات تنقضهم الخبرة في هذا المجال؛
- ✓ عدم استخدام الأساليب العلمية الحديثة في جمع البيانات وقلتها؛

بالإضافة إلى المعوقات سابقة الذكر نذكر ما يلي:[2]

- ✓ الافتقار إلى أسلوب العمل التعاوني إذ يعد أساسي لتطبيق الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية؛
- ✓ عدم توفير المناخ الملائم في العمل؛
- ✓ صعوبة في التغير التنظيمي ومقاومة التغيير.

[1] : Adler,everett, A and walderon,m, advanced managment accounting techniques in manufacturing utilization, benefits, and barriers to inplementation, accounting forum, vol 2, n 24, p 133.

[2] أحمد محمد أبو محسن، نفس المرجع السابق، ص 100.

خلاصة:

تبين من خلال هذا الفصل أن المحاسبة الإدارية تطورت واتسعت أهدافها بتطور النشاط الاقتصادي وارتقت لتصبح إحدى فروع المحاسبة هذا ما يجعلها على ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة. والمحاسبة الإدارية تهدف إلى توفير البيانات والمعلومات إلى المستويات المختلفة. في الإدارة الداخلية للمؤسسة لكي تساعدها في تأدية وظائفها الإدارية كالتخطيط الرقابة اتخاذ القرار وتقييم الأداء، وذلك باستخدام كل الطرق والأساليب الاحصائية والاقتصادية.

هذا وآليات المحاسبة الإدارية عاجزة على توفير المعلومات الملائمة للمؤسسة فقد ظهرت آليات المحاسبة الإدارية الحديثة التي تعتبر من أهم التطورات التي تمتاز بها المؤسسات لمواجهة التحديات، كما تم التطرق على الأساليب التي شهدتها المؤسسات الحالية (طريقة التكاليف على أساس الانشطة طريقة الوقت، طريقة الوقت المحدد، التكلفة المستهدفة والمقارنة المرجعية بطاقة الاداء المتوازن) وبالتالي تستخدم هذه الأدوات لمعرفة مستوى أداء المؤسسة لأنها تسعى لتحقيق مستوى متميز راقي عن باقي المؤسسات.

الفصل الثاني: الإطار النظري المفاهيمي لبطاقة الأداء المتوازن

تمهيد:

إن اتجاه الإدارة إلى استخدام هذه الأساليب والأدوات الحديثة يخلق مشكلة جديدة لإدارة الأداء نتيجة قصور نظام قياس وتقييم الأداء التي تعتمد على المقاييس المحاسبية والمالية التقليدية للقيام بالدور المطلوب منها، لذلك أصبح اختيار وتطوير أساليب وأدوات قياس وتقييم الأداء يعتبر من أهم التحديات التي تواجه المؤسسات، حيث ظهرت بطاقة الأداء المتوازن. بعد دراسة دامت عام كامل على 12 سنة على12 مؤسسة وهي أداة تجمع بين مقاييس الأداء المالية وغير المالية.

وللإحاطة بهذا الجانب تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث بالشكل التالي:

- ✓ **المطلب الأول: ماهية الأداء**
- ✓ **المطلب الثاني: ماهية بطاقة الأداء المتوازن**

المبحث الأول: ماهية الأداء

يلقى مصطلح الأداء أهمية كبيرة في المؤسسات، ويتصف بكونه مفهوما واسعا ومتطورا كما أن محتوياته تتميز بالديناميكية نظرا لتغير وتطور مواقف وظروف وعوامل بيئتها الداخلية والخارجية على حد سواء.

المطلب الأول: تعريف الأداء ومحدداته

أولا: تعريف الأداء

هناك عدة تعاريف لمصطلح الأداء وتختلف هذه التعاريف من مرجع لآخر إلى أن جوهرها واحد ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- يعرف الأداء على أنه البحث عن تعظيم العلاقة بين النتائج والموارد وفق أهداف محددة تعكس أهداف المؤسسة.[1]
- يعرف الأداء على أنه انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المادية والبشرية واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها.[2]
- ما يقدمه العاملون من مخرجات عمل وما يضيفونه، ونوعية علاقاتهم بالآخرين وانضباطهم والتزامهم بالأنظمة والتعليمات.[3]
- القدرة على تحويل المخلات الخاصة بالتنظيم إلى مخرجات بشكل خدمة وبمواصفات محدد وبأقل كلفة.[4]
- الأداء يقصد به سلوك يحدث نتيجة أو هو استجابة لمهمة معينة سواء تم فرضها من الآخرين أو يتم القيام بها من تلقاء الذات.[5]
- يعرف الأداء من خلال مدى النجاح الذي تحققه المنظمة في تحقيق أهدافها.[6]

---

[1] Alain Fernandez, les nouveaux tableaux de bord décideurs, éditions d'organisation, paris ،2000. P40

[2] فهيمة بديسي، وسام شيلي، حنان رز الله، ملتقى دولي حول الابداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة (دراسة وتجارب وطنية ودولية)، مداخلة بعنوان تنمية الابداع ودوره في الرفع من أداء المنظمات، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 18 و19 ماي 2011، دون صفحة.

[3] مروان محمد النسور، دور الثقافة التنظيمية في تحسين أداء العاملين في القطاع المصرفي الأردني، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 20، العدد 2ا، 2012، ص 192.

[4] منى رسول سلمان، الرضا الوظيفي لدى المشرفين الاختصاصي وعلاقته بأدائهم الوظيفي، مجلة دراسات تربوية، العدد 15، 2011، ص68.

[5] محمد الريس العامري، نموذج مقترح لعلاقة إدارة الجودة الشاملة بتطوير الأداء الوظيفي للعاملين دراسة تطبيقية، الطبعة 1، الدار الجزائرية للنشر والتوزيع والمنظمة العربية للتنمية الإدارية (نشر مشترك)، القاهرة والجزائر،2015، ص44.

[6] فلاح حسن الحسني، الإدارة الاستراتيجية، الطبعة 1، دار وائل للنشر، الأردن ،2000، ص 232.

- كما ويعرف الأداء على أنه المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام إلى تحقيقها، وهو مفهوم يعكس كل من الأهداف والوسائل اللزمة لذلك.[1]
- هو تنفيذ العامل لأعماله ومسؤولياته التي تكلفه بها المنظمة.[2]
- الأداء يعني تأدية عمل أو انجاز نشاط أو تنفيذ مهمة، بمعنى القيام بفعل يساعد على الوصول إلى الأهداف المحددة.[3]
- ويعرف أيضا على أنه درجة تحقيق المهام المكونة لوظيفة الفرد وهو يعكس الكيفية التي يحقق بها الفرد متطلبات الوظيفة.[4]
- هو محصلة سلسلة من النشاطات المرتبطة بوظيفة، التي يقوم بها الموظف أو المدير لتحقيق هدف معين.[5]

ويظهر من خلال التعاريف السابقة أنها تصب كلها في معنى واحد وهو:

- يعبر عن الأداء بالمخرجات أو الأهداف التي تسعى الإدارات إلى تحقيقها خلال فترة زمنية معينة، ويعكس الأداء مدى تحقيق الأهداف التي تسعى المنظمة إليها سواء تلك المرتبطة بالأهداف الربحية أو تلك التي ترتبط بالانطباعات الذهنية التي تتعلق بالرضا والولاء...[6]

ثانيا: محددات الأداء:

محددات الأداء أو كما يطلق عليها مكونات الأداء أياً كان المسمى فالمعنى واحد، ويقصد به أن الأداء تحدده مجموعة من العوامل المتمثلة في الرغبة في العمل، القدرة عليه وإدراك الدور الوظيفي، هذه العوامل تحدد ما إذا كان الأداء جيد، متوسط أو ضعيف.

ويمكن التطرق لمحددات الأداء بالشاكلة التالية:[7]

- القدرة على العمل: تتحقق القدرة على العمل نتيجة امتزاج ثلاث عناصر رئيسية هي: المهارات،

[1] عايدة حطاب، التخطيط الاستراتيجي، الطبعة 1، دار الفكر العربي، القاهرة،1989، ص 35.
[2] منال البارودي، القائد المتميز وأسرار الإبداع القيادي، الطبعة 2، المجموعة العربية للتدريب والنشر، امصر،2016، ص 68.
[3] إبراهيم محمد المحاسنة، إدارة وتقييم الأداء الوظيفي بين النظرية والتطبيق، الطبعة 1، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن،2003، ص 104.
[4] مانع سبرينة، أثر استراتيجية تنمية الموارد البشرية على أداء الأفراد في الجامعات، أطروحة دكتوراه، تخصص تنظيم الموارد البشرية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 208.
[5] إبراهيم الخلوف الملكاوي، إدارة الأداء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، الطبعة 1، دار الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 29.
[6] عذاري سعود الهاجري، أثر التمكين والابداع في تحسين أداء العاملين، أطروحة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2011، ص34.
[7] مصطفى يوسف، إدارة الأداء، الطبعة 1، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2016، ص 30.

الإمكانيات والخبرات؛

- الرغبة في العمل: رغبة الفرد في اشباع حاجات معينة وأنه يتعلق بالقدرة التي تحافظ أو تغير اتجاه أو كمية أو شدة السلوك،
- إدراك الدور الوظيفي: هو عمليات ذهنية تقوم بالانتقاء وتنظيم وتعديل أو تغيير وتفسير المعلومات التي تأتي عن طريق الحواس وذلك حسب الانطباعات والمعايير المطلوبة فقط،

هذا ويعرف إدراك الدور الوظيفي أيضا على أنه الصورة التي ينظم بها الفرد الخبرات التي يمر بها والانطباعات التي يكونها ويفسرها وبالتالي يتعامل مع البيئة على أساسها.[1]

المطلب الثاني: مفهوم تقييم الأداء وأهدافه

أولا: تعريف تقييم الأداء

لقد حاول الدارسون لهذا الموضوع الوصول إلى تعريف شامل لعملية تقييم الأداء لذلك تعددت التعاريف واختلفت في محتواها ومن هذه التعاريف نذكر ما يلي:

- تقييم الأداء يمثل تقييم وتعريف الفرد بكيفية أدائه، لوظيفته، وأحيانا عمل خطة لتحسين وتطوير أدائه.[2]
- تقييم الأداء هو العملية التي يتم بواسطتها تحديد المساهمات التي يعطيها الفرد لمؤسسته خلال فترة زمنية محددة.[3]
- تقييم الأداء هو تتبع درجة تحقيق الأداء لمعرفة مدى الحاجة لاتخاذ القرار بشأن هذا السلوك.[4]
- تقييم الأداء هو نظام يستخدم لقياس الأداء، حيث يتم تحديد مدى كفاءة أداء العاملين وأعمالهم من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالمقاييس والمعايير المحددة مسبقا.[5]

[1] حسن حريم، السلوك التنظيمي (سلوك الأفراد والجماعات في منظمات الأعمال)، الطبعة 3، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 67.

[2] راوية محمد حسن، إدارة الموارد البشرية، دون رقم طبعة، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، مصر،2000، ص 213.

[3] حسن إبراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية من منظور استراتيجي، الطبعة 1ا، دار النهضة للنشر والتوزيع، لبنان، 2002، ص 360.

[4] محمد فتحي، أبجديات التفوق الإداري (141سؤال وجواب)، دون رقم طبعة، دار النشر والتوزيع الإسلامية، امصر،2000، ص 301.

[5] عون مفيد عبد الله السقا، الدوافع النفسية والحوافز وعلاقتها بأداء العاملين في حقل القطاع المصرفي في قطاع غزة (دراسة تطبيقية على بنك فلسطين)، ماجستير، تخصص إدارة أعمال، الجامعة الإسلامية، غزة، 2013، ص53.

- تقييم الأداء هو عبارة عن مراجعة لما تم إنجازه بالاعتماد على معايير العمل.[1]
- تقييم الأداء هو عملية إدارية دورية هدفها قياس نقاط القوة ونقاط الضعف في الجهود التي يبذلها الفرد والسلوكيات التي يمارسها في موقف معين.[2]
- تقييم الأداء هو الطريقة المستخدمة من قبل المؤسسة لمعرفة أداء الموارد البشرية لديها.[3]
- تقييم الأداء هو مدى التأكد من كفاءة استخدام الموارد المتاحة من قبل العاملين أفضل استخدام، لتحقيق الأهداف المخططة، واتخاذ الإجراءات التصحيحية لإعادة مسارات الأنشطة بالمنظمة، مما يحقق توجيه الأهداف المرجوة منها.[4]
- تقييم الأداء هو الحكم على جودة ما تم تنفيذه.[5]

وكتعريف إجرائي يمكن القول ان تقييم الأداء هو العملية التي تزود المؤسسة بتغذية عكسية عن أداء العاملين من أجل تطويره بخطط مستقبلية وكذلك تزويد المؤسسة بوثائق داعمة للقرارات المتعلقة بالعمال.

هذا وتتضمن عملية تقييم الأداء التالي:[6]

- وضع وإعداد معدلات للعمل؛
- تقييم أداء الموظف الفعلي قياسا بهذه المعدلات؛
- إضافة تغذية عكسية للموظف بهدف حث الشخص على التخلص من عيوب الأداء أو لمواصلة الأداء فوق المعدل المطلوب.

[1] مريم نديم، تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، أطروحة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2013، ص 31.
[2] هاشم حمدي رضا، الإدارة بالأهداف، الطبعة 1، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 181.
[3] عز الدين هروم، واقع تسيير الاداء الوظيفي للموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008، ص 61.
[4] عادل بومجان، تأهيل الموارد البشرية لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة أعمال، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 58.
[5] علي السلمي، إدارة الموارد البشرية، الطبعة 2، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1997، ص 133.
[6] جاري ديسلر، إدارة الموارد البشرية، ترجمة محمد عبد المتعال وعبد المحسن جودة، دون ذكر رقم الطبعة، دار المريخ للنشر والتوزيع، السعودية، 2003، ص322.

المطلب الثالث: معايير وطرق تقييم الأداء

أولا: معايير تقييم الأداء

يقصد بمعايير تقييم الأداء المستويات التي يعتبر فيها الأداء جيدا ومرضيا، وإن تحديد هذه المعايير أمر ضروري لنجاح عملية تقييم الأداء، حيث أنها تساعد في تعريف العاملين بما هو مطلوب منهم في خصوص تحقيق أهداف المؤسسة، وتوجيه المديرين إلى الأمور التي ينبغي أن تؤخذ بعين الاعتبار لتطوير الأداء.[1]

ويجدر الإشارة أن هناك نوعين من معايير تقييم الأداء هما:[2]

- **معايير العناصر**: تشمل الصفات التي يجب أن تتوفر في الفرد، ليتمكن من أداء عمله بنجاح وكفاءة، من أمثلتها: المواظبة على العمل، الأمانة، الصدق... وتنقسم إلى:

1: **العناصر الملموسة**: والتي يمكن قياسها بسهولة لدى الفرد، مثل المواظبة على العمل والدقة فيه، كعدد مرات الغياب عن العمل.

2: **العناصر غير الملموسة**: وهي التي يجد المقيم صعوبة في قياسها نظرا لأنها تتكون من صفات الأمانة والذكاء والتعاون وغيرها.

- **معايير معدلات الأداء**: هي بمثابة ميزان يمكن بواسطته أن يزن المقيم إنتاجية الموظف لمعرفة مدى كفاءته، ويكون ذلك من خلال مقارنة العمل المنجز مع المعدل المحدد، ولمعدلات الأداء ثلاث أنواع:

1: **المعدلات الكمية**: بموجبها تحدد كمية معينة من وحدات الإنتاج التي يجب أن تنتج خلال فترة زمنية محددة.

2: **المعدلات النوعية**: وتعني وجوب وصول إنتاج الفرد إلى مستوى من الجودة والدقة والإتقان.

3: **المعدلات الكمية والنوعية**: وهو مزيج من النوعين السابقين، بموجبه يجب أن يصل الفرد إلى عدد محدد من الوحدات خلال فترة زمنية معينة وبمستوى معين من الجودة والإتقان.

---

[1] صلاح التنزاني، إدارة الأفراد والعلاقات الإنسانية مدخل الأهداف، دون طبعة، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، مصر، 1999، ص 187.

[2] خالد ماضي أبو ماضي، معوقات تقييم أداء العاملين في الجامعات الفلسطينية وسبل علاجها، أطروحة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2007، ص17.

ويجدر الإشارة إلى أنه هناك عدة مبادئ تحكم استخدام معايير تقييم الأداء وهذه المبادئ هي:[1]

- يجب استخدام عدد كبير من معايير التقييم لكي تغطى الجوانب المختلفة لأداء الفرد؛
- يجب أن تكون المعايير موضوعية بقدر الإمكان، وأن تركز على جوانب ملموسة في الأداء كلما أمكن ذلك؛
- يمكن أن تكون المعايير موضوعية إذا استندت الى دراسة وتحليل العمل، وذلك على مختلف جوانب الأداء؛
- يمكن أن تأخذ المعايير أوزان مختلفة، لكي تعكس تأثيرها، وعلاقتها بالأداء؛

هناك عدة طرق لتقييم أداء العاملين تتفاوت في سهولة القيام بها، وتكلفتها وقدرتها التنبئية على معرفة الأكفاء وسنعرض هنا بعض الطرق الأكثر شيوعا، ومن هذه الطرق ما يلي:

- **المقياس التخطيطي**: تعتمد على هذه الطريقة على حصر الجوانب التي تتصل بالعمل، ويتم ترقيمها بشكل متسلسل، بحيث يحتمل كل جانب درجات مختلفة، فالمقيم يضع علامة تناسب ما يراه من مستوى أداء الموظف في هذا الجانب. وفي النهاية فإن معدل الدرجات يمثل مستوى أداء العامل.[2]
- **طريقة الترتيب البسيط**: تعتبر هذه الطريقة من أقدم الطرق المستخدمة في تقييم العاملين، حيث يقوم الشخص القائم بعملية التقييم بترتيب الأفراد محل التقييم تنازليا حسب كفاءتهم من الأحسن إلى الأسوأ وغالبا ما يتم ذلك بعد مقارنة أداء الشخص بالآخرين على ألا يتم التقييم بالنسبة لصفة واحدة، بل يجب أن يشمل الأداء الكلي للشخص، كما وتعد هذه الطريقة سهلة التطبيق.[3]
- **طريقة تقييم الأداء باستخدام أسلوب الإدارة بالأهداف**: هذا الأسلوب يتجه إلى الاهتمام بأداء المستقبل إلى جانب الأداء في الماضي، ويتم ذلك من خلال كل من الرئيس والمرؤوس في تحديد الأهداف والواجبات التي سيقوم الرؤوس بتحقيقها، وقيام المرؤوس بالتقييم لنفسه، على ضوء ما أنجزه خلال فترة زمنية معينة والتعرف على نواحي القصور وكيفية مواجهتها تمهيدا للاتفاق مع الرئيس على برنامج جديد يتضمن أهداف أخرى، وواجبات محددة لفترة أخرى مقبلة، وتتناسب هذه الطريقة مع أنواع معينة من الوظائف، ولا سيما في مستويات الإدارتين العليا والوسطى.[4]

ويوضح الشكل أسفله أساليب تقييم الأداء عن طريق الإدارة بالأهداف في إدارة المبيعات بالنسبة لأحد مندوبي البيع.

---

[1] أحمد ماهر، الاختبارات واستخدامها في إدارة الموارد البشرية والأفراد، دون رقم طبعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، امصر، 2003، ص373.

[2] محمد قاسم القريوتي، الوجيز في إدارة الموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 202.

[3] عمار بن عيشي، اتجاهات التدريب وتقييم أداء الأفراد، الطبعة الأولى، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 40.

[4] فاروق عبده فليه، السيد محمد عبد المجيد، السلوك التنظيمي، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 276.

- **المقال المفتوح**: لا تعتمد هذه الطريقة على استخدام أية مقاييس أو قوائم محددة لأنها تتطلب قيام الرئيس بكتابة مقال يتضمن كافة انطباعاته عن كل مرؤوس، وقد تقوم الإدارة بتصميم نموذج يحتوي على مجرد تقسيمات أساسية للخصائص المطلوب قياسها، ويتطلب هذا الأسلوب ضرورة أن يكون الرئيس قادرا على الملاحظة الدقيقة لما يجري حوله، كما يجب أن تتوافر لديه القدرة على تحليل ما يراه. ومن الناحية الأخرى فإن هذه الطريقة تتطلب الكثير من الوقت بالإضافة على القدرة على الكتابة في حد ذاتها.[1]
- **الترتيب على المنحنى**: في هذا الأسلوب يقوم المقيم بتوزيع الأفراد وفق توزيع طبيعي على مجموعات حيث تكون هناك نسبة من المتفوقين وأخرى من المتوسطين وثالثة من الضعفاء، فغالبية الأفراد يأخذون درجة متوسطة من المقياس وكلما ابتعدنا على هذه الدرجة تأخذ النسبة في الانخفاض.[2]
- **تقييم الأداء بالاختبارات**: الاختبارات المستخدمة يمكن أن تكون تحريرية أو عملية، ويمكن أن تكون دورية ومنتظمة أو مفاجئة، وهناك اختبارات فردية وأخرى جماعية واختبارات مقننة وأخرى مفتوحة، وهناك اختبارات عبور ونجاح وأخرى للمقارنة والمنافسة، تعتبر الاختبارات من أساليب التقويم الأكثر موضوعية وعدالة لكونها تحد من سلطة الرؤساء ومن انحيازهم، تصلح هذه الطريقة لتقويم الأطباء والعسكريين والعاملين في المهن المتخصصة التي تستلزم تحديد المعلومات وتوفير المهارات.[3]
- **طريقة التوزيع الإجباري**: وهذه الطريقة من أول الطرق الحديثة في تقييم الأداء، وهي تعتمد على مبدأ التوزيع الطبيعي، أو منحنى التوزيع المعتدل للظواهر، التي تقول بأن أي ظاهرة تميل إلى التركيز حول القيمة المتوسطة لها، ويقل تركيز عند الطرفين، وهذا يتطلب من القائم بعملية التقييم أن يقسم مرؤوسيه إلى مجموعات ويرتب كل مجموعة طبقا للمستوى العام لأداء المجموعة، وتستخدم هذه الطريقة في الغالب للحد من تساهل الرؤساء في التقييم، وتتفادى هذه الطريقة التركيز على التقديرات المتوسطة أو التقديرات المتطرفة سواء بالزيادة أو بالنقصان بالنسبة للشخص الخاضع لعملية التقييم.[4]
- **المقارنة الزوجية**: اذ يتم المقارنة بين عاملين اثنين، وتكرر هذه العملية لبقية العاملين، ولتوضيح ذلك، يقارن عامل (أ) مع (ب)، وعامل (ج) مع (د). وإذا افترضنا أن نتيجة التقييم هي أن (أ) أفضل من (ب)، و (ج) أفضل من (د)، فنقارن بعد ذلك (أ) مع (ج) فمثلا نجد أن (ج) أفضل من (أ)، ونقارن أيضا (ب) مع (د) فاذا وجدنا أن (ب) أفضل من (د) وهكذا[5].

---

[1] زاهد محمد ديري، سعادة راغب الكسواني، إدارة العنصر البشري في منظمات الأعمال الحديثة، الطبعة 1، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 204.

[2] غنية بودوح، استراتيجية التكوين المتواصل في المؤسسة الصحية وأداء الموارد البشرية، أطروحة دكتوراه، تخصص تنمية الموارد البشرية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص 172.

[3] عامر خضير الكبيسي، إدارة الموارد البشرية في الخدمة المدنية، الطبعة 04، المنظمة العربية للتنمية الإدارية بحوث ودراسات، مصر، 2017، ص 184.

[4] محمد عبد الوهاب حسن عشماوي، دور تقييم الأداء في تنمية الموارد البشرية، الطبعة 1، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2013، ص ـ ص، 133- 134.

[5] بسيوني محمد البرداعي، تنمية مهارات تخطيط الموارد البشرية (دليل علمي)، الطبعة 1، ايتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، 2005، ص 37.

- **قائمة الأوزان المرجحة:** تتطلب طريقة قائمة الأوزان المرجحة من القيام بالتقييم اختيار الكلمات أو الجمل التي تصف وتبين أداء الموظف وخصائصه. وتقوم إدارة الموارد البشرية بمعرفة المقيم أو بدونها بوضع أوزان لمختلف العناصر الواردة في القائمة، وتبين النتائج إجمالي الأوزان بقائمة الأوزان المرجحة والتي تظهر بصفة عامة الصورة النهائية لتقييم أداء الموظف.[1]

ثانيا: أهداف تقييم الأداء

أما عن أهداف عملية تقييم الأداء فيمكن ذكرها في النقاط التالية:[2]

- إعادة تصميم نظم الأجور والمكافآت والتعويضات؛
- إعادة تصميم نظم الترقية والتطوير المهني والوظيفي؛
- إعادة تصميم نظم الاستبقاء والاستبعاد؛
- إعادة تصميم وتحديد قيمة الوظيفة بين الوظائف الأخرى؛
- تحديد الاحتياجات التدريبية للأفراد؛
- مؤشر على صدق اختبارات الاختيار.

ويمكن إضافة الأهداف التالية مع الإشارة أن الأهداف المذكورة على سبيل المثال لا الحصر:[3]

- قياس الأداء الفعلي وتتبع مدى تحقيق الأهداف الموضوعية؛
- التعرف على نقاط القوة والضعف والتحسين المستمر؛
- زيادة رضا متلقي الخدمة عن مستوى الخدمات المقدمة؛
- تحسين وتطوير الأداء وسرعة اتخاذ القرارات في المؤسسة؛
- تمكين الإدارة من اتخاذ الإجراءات التصحيحية والوقائية في أوقاتها المناسبة.

[1] عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الاتجاهات الحديثة في دراسات وممارسات إدارة الموارد البشرية، دون طبعة، المكتبة العصرية للنشر، بدون بلد النشر، 2007، ص 281.

[2] كيرد عمار، تأثير القيادة الإدارية على أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015، ص 74.

[3] عبد الوهاب محمد جبين، تقييم الأداء في الإدارات الصحية بمديرية الشؤون الصحية بمحافظة الطائف، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة صحية، جامعة سانت كليمنتس العالمية، سوريا 2009، ص 29.

المبحث الثاني: ماهية بطاقة الأداء المتوازن

اتجاه الإدارة إلى استخدام هذه الأساليب والأدوات الحديثة يخلق مشكلة جديدة لإدارة الأداء نتيجة قصور نظام قياس وتقييم الأداء التي تعتمد على المقاييس المحاسبية والمالية التقليدية للقيام بالدور المطلوب منها لذلك أصبح اختيار وتطوير أساليب وأدوات قياس وتقييم الأداء يعتبر من أهم التحديات التي تواجه المؤسسات. وهي أداة تجمع بين مقاييس الأداء المالية وغير المالية وسنتناولها بنوع من التفصيل بما أن محور بطاقة الأداء المتوازن.

المطلب الأول تعريف بطاقة الأداء المتوازن وأسباب ظهورها

أولا: تعريف بطاقة الأداء المتوازن

لقد وردت تسميات عديدة لبطاقة الأداء المتوازن، فهناك من يسميها بطاقة الإنجازات المتوازنة، بطاقة التصويب المتوازنة، بطاقة العلامات المتوازنة، بطاقة التقييم المتوازنة، جدول القيادة الاستشرافي، غير أن كل هذه التسميات تعرف بتعاريف واحدة ومن بين هذه التعاريف نجد:

- ✓ بطاقة الأداء المتوازن هي أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمرة، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة.[1]
- ✓ بطاقة الأداء المتوازن هي مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تقدم للإدارة العليا صورة واضحة وسريعة عن أداء المؤسسة.[2]
- ✓ بطاقة الأداء المتوازن هي نظام إداري يهدف إلى مساعدة المؤسسة على ترجمة رؤيتها واستراتيجيتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الاستراتيجية المترابطة.[3]
- ✓ بطاقة الأداء المتوازن تترجم المهمة الاستراتيجية إلى أهداف ومقاييس ويتم تنظيمها في أربعة أبعاد مختلفة: المالي، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو.[4]

---

[1] أحمد فواز الملكاوي، قياس مدى فاعلية بطاقة الأداء المتوازن لإدارة الأداء الاستراتيجي في المؤسسات العامة الأردنية، مجلة العوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد84، كلية بغداد، العراق، 2015، 66.

[2] Robert s kaplan, david norton, the balancd scorcard_ measurce, the draiveperformance ,harverd busines review. 1999 , p 71.

[3] نعمة عباس الخافجي، إحسان محمد ياغي، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قياس أداء المصارف التجارية، الطبعة 1، دار الأيام للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص 43.

[4] Ricardo Corèa Gomes, Joyce Liddle, **The balanced Scorcard as a performance Management toll rorganization: The cas of the Arthur banardes foundation**, Brazil, Brazilian **for third secto** oct/des 2009, P356. Administration Review, V16, N 4, artor

مما سبق وكتعريف إجرائي يمكن تعريف بطاقة الأداء المتوازن على أنها منهجية إدارية تهدف إلى تطبيق استراتيجية المؤسسة على أرض الواقع من خلال التأكد من أن التنفيذ يتطابق بتقييم من عدة زوايا وهو ما يميزها عن باقي المداخل التقليدية في قياس وتقييم الأداء.

ثانيا: أسباب ظهور بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها

ظهرت بطاقة الأداء المتوازن نتيجة لعدة أسباب نذكر منها ما يلي:[1]

- ✓ الاعتماد على المعايير المالية التقليدية لم يعد كافيا لتقييم الأداء؛
- ✓ ظهور الأصول المعنوية غير الملموسة؛
- ✓ تزايد خطر المنافسة؛
- ✓ الصعوبات الكبيرة التي تواجهها المؤسسة في تنفيذ استراتيجيتها، وأن الفروقات في الوصول إلى الأهداف لا يقترن بإعداد الخطط لوحدها بقدر ما يتعلق الأمر بكيفية تنفيذها وتحويلها في شكل تصرفات وأعمال تنفيذية؛
- ✓ التنامي وزيادة الاهتمام بالأصول الفكرية غير الملموسة على حساب الأصول المادية؛
- ✓ ظهور العديد من المقاربات الفكرية التي ركزت على الأداء وفي كيفية تقيمه؛
- ✓ البحث عن مؤشرات التي تقيس الأداء في المدى الطويل لا على المدى القصير.

المطلب الثاني: استخدامات بطاقة الأداء المتوازن

تعد بطاقة الأداء المتوازن أكثر من وسيلة قياس الأداء وتقييمه، فالمنظمات المبدعة تستخدمها كنظام إداري استراتيجي لإدارة استراتيجيتها على المدى البعيد، فتستخدم للتركيز على العمليات الإدارية المهمة، وتتمثل استخدامات بطاقة الأداء المتوازن فيما يلي:

1: توضيح وترجمة رؤية واستراتيجية المؤسسة

حيث تمكن المؤسسات من ترجمة برامجها إلى أهداف محددة وواضحة، ويتم تحديد وتوضيح رؤية المؤسسة بخصوص السوق المستهدف، وشريحة العملاء، الذين ستقوم المؤسسات بخدمتهم وذلك لتحقيق أهدافها، كما تحدد المؤسسات أهداف وقياسات كل من العمليات الداخلية والتعلم والنمو والعملاء والمؤشرات المالية حيث تحدد في كل جانب ما المطلوب عمله على وجه التحديد.[2]

2: توصيل وربط الأهداف الاستراتيجية والقياسات المطبقة

بعد أن يتم وضع مقياس الأداء المتوازن على مستوى المؤسسة تقوم كل وحدة تنظيمية للمؤسسة بوضع مقاييس

[1] Paol R. Niven, Balanced Scorecard Dignostics (Maintaining Maximum Performance), wiley & sons, USA, 2005,P 2.

[2] نعمة عباس الخفاجي، إحسان محمد ياغي، مرجع سبق ذكره، ص 51.

خاصة وذلك كجزء من خطة التوصيل والربط والتي تعني توصيل الاستراتيجية الخاصة بالمؤسسة إلى الوحدات التنظيمية المكونة لها مع تحقيق التوافق والاتساق بين الأهداف الخاصة بكل وحدة من الوحدات التنظيمية للمؤسسة ويجب أن توضح المقاييس التي يتم اختيارها في مقياس الأداء المتوازن على مستوى المؤسسة ما يجب أن تقوم وما يجب أن لا تقوم به المؤسسة من أجل تحقيق استراتيجيتها والتي تساعد بدورها في تحقيق الأهداف العامة للمؤسسة.[1]

3: تخطيط الأعمال

تساعد عملية التخطيط المؤسسات على تحقيق التكامل بين خطط الأعمال والخطط المالية، هذا وأن جميع المؤسسات اليوم تقوم تقريبا بتنفيذ مجموعة متنوعة من البرامج، وهذه البرامج تتنافس على موارد المؤسسة المحدودة، ولهذا يجد المدراء صعوبة في تحقيق التكامل بينها لتحقيق أهدافهم الاستراتيجية، وهذا الوضع يؤدي إلى تكرار الفشل بخصوص نتائج البرامج، لكن عندما يقوم المدراء باستخدام الأهداف الطموحة لمقاييس بطاقة الأداء المتوازن كأساس لتوزيع الموارد ووضع الأولويات فإنهم يستطيعون إجراء وتنسيق تلك المبادرات التي تقودهم نحو أهدافهم الاستراتيجية طويلة الأمد.[2]

4: التغذية العكسية والتعليم

تساعد هذه العملية على تحقيق التعلم الاستراتيجي حيث تركز التغذية العكسية على تقييم ما إذا كانت المؤسسة أو أقسامها أو العاملين بها قاموا بتنفيذ الأهداف المالية المخططة أولا، ويتم تقييم الاستراتيجية في ضوء الأداء الحالي، ولهذا يساعد نموذج القياس المتوازن لأداء المؤسسات على تعديل استراتيجيتها لتتناسب مع الظروف المتغيرة.[3]

---

[1] علاء محمد ملو العين، استخدام القياس المتوازن للأداء لتقييم خدامات القطاع المصرفي السعودي في ظل حوكمة الأداء الإستراتيجي لتطبيق على البنوك التجارية السعودية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 42، العدد1، الأردن، 2015 ، ص 310

[2] Robert S. Kaplan, David Notrton, Using the Balanced Dcorecard as a Stratiegic Management Business Review, January – February, 1996, P P 76,77. System, Harvard

[3] قويدر الواحد عبد الله، دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتحقيق المسؤوليات الاجتماعية للمؤسسات، أطروحة دكتوراه غير منشورة تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2015، ص 99.

المطلب الثالث: مقومات بطاقة الأداء المتوازن والانتقادات الموجهة لها

أولا: مقومات بطاقة الأداء المتوازن

يوجد العديد من المقومات الأساسية التي لابد من توافرها لضمان نجاح بطاقة الأداء المتوازن والتي تتمثل فيما يلي:[1]

- ✓ ضرورة تبني وتدعيم الإدارة العليا لتطبيق مقاييس بطاقة الأداء المتوازن، مع وجوب أن يكون ذلك الدعم واضحا لكل العاملين حتى يؤدي إلى التزام العاملين بالمقاييس؛
- ✓ يجب إدراك أنه لا توجد حلول معيارية تناسب كل المنظمات، نظرا لاختلاف عوامل البيئة الداخلية والخارجية التي تأثر على تلك المؤسسات؛
- ✓ يجب إدراك أن تحديد وفهم استراتيجية المؤسسة إنما هي نقطة البداية في مشروع بطاقة الأداء المتوازن؛
- ✓ ضرورة إدراك أثر مؤشرات الأداء على سلوك العاملين مع التأكيد من أن تغيرها سيؤثر على ذلك السلوك وذلك للتشجيع على التحسين؛
- ✓ ضرورة إدراك صعوبة القياس الكمي لكل مقاييس الأداء، لذلك ينبغي أن تدرك أن هناك مقاييس كمية ومقاييس نوعية؛
- ✓ يجب تحديد عدد محدود من الأهداف والمقاييس تتوافق مع السمات الفريدة التي تميز كل مؤسسة أعمال، ولا شك أن ذلك يقضي على ظاهرة إغراق الإدارة بكم هائل من المعلومات يفوق القدرة التحليلية لها وما يترتب عليه من إعاقة العمل الإداري؛
- ✓ ضرورة الاعتماد على مدخل الاتصال من أسفل لأعلى ومن أعلى لأسفل التنظيم لإدراك التغيرات المستمرة؛
- ✓ ضرورة إدراك دقة وبساطة أنظمة نقل المعلومات من البداية، كي لا يتم نقل معلومات خاطئة إلى المستخدم النهائي للنظام؛
- ✓ يجب عدم البدء بتحليلات عميقة ولكن يفضل أن تبدأ بتحليلات بسيطة وتقريبية، بهدف التعلم والتحسين مع توسيع الاستخدام بالتدرج حتى لا تكون هناك فجوة بين التحليل والتطبيق.

[1] ماهر موسى درغام، مروان محمد أبو فضة، أثر تطبيق أنموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العامة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 17، العدد2، 2019، ص 751.

ثانيا: الانتقادات الموجهة لبطاقة الأداء المتوازن

تتمثل أهم الانتقادات الموجهة لبطاقة الأداء المتوازن فيما يلي[1]:

- ✓ عدم وجود أسلوب تفضيلي يوضح كيفية اختيار مقاييس الأداء في كل مدخل؛
- ✓ لا يوجد مناقشة لكيفية وضع أهداف الأداء في نظام بطاقة الأداء المتوازن، أو كيفية حدوث مفاضلة بين الأهداف، أو حتى مستوى صعوبة تحقيق الهداف الذي قد يختلف من هدف إلى آخر؛
- ✓ صعوبات تتعلق بترتيب المقاييس بشكل يتناسب ويتسق مع الاستراتيجية والأهداف التنظيمية، وهناك بعض المنظمات لا تملك مقاييس لأهدافها واستراتيجيتها؛
- ✓ يمكن أن تفوق تكاليف بطاقة الأداء المتوازن في قياس الأداء المنفعة التي الحصول عليها.

[1] معتصم فضل عبد الحميد، فتح الرحمن الحسن منصور، بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقويم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 16، العدد 1، السعودية، 2015، ص 68.

خلاصة:

في الأخير يمكننا القول أن بطاقة الأداء المتوازن جاءت لسد النقص الحاصل في المداخل التقليدية، كما أنها تترجم رؤية المؤسسة واستراتيجيتها في مجموعة مترابطة من مقاييس الأداء، وتقوم بطاقة الأداء المتوازن على فرض رئيسي وهو وجود علاقات السببية بين الأبعاد الأربعة، كما تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تحسين الأداء.

الفصل الثالث: أهمية بطاقة الأداء المتوازن في محاسبة التسيير بالمؤسسة

(دراسة حالة مؤسسة نفطال فرع المدية)

تمهيد:

بعد تطرقنا في القسم النظري من هذا البحث إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالإشكالية الرئيسية سنحاول من خلال هذا الفصل النظر لطبيعة المشكلة المراد معالجتها عن طريق جمع المعلومات وتحليلها واستخلاص النتائج، وطبيعة الموضوع جعلتنا نستعمل الاستبيان كأداة لجمع هذه المعلومات حول موضوع الدراسة، حيث قمنا بتصميمه وفقا لمقياس ليكرت الخماسي ومن أجل عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها فقد اعتمدنا على مجموعة من الأساليب الإحصائية والتي تحصلنا على نتائجها من تفريغ الاستبيانات المسترجعة في برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss.

وبناء على ما سبق ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي:

- ✓ **المبحث الأول**: تقديم المؤسسة محل الدراسة (مؤسسة نفطال فرع المدية)
- ✓ **المبحث الثاني**: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية
- ✓ **المبحث الثالث**: اختبار الفرضيات

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة (مؤسسة نفطال فرع المدية)

يعتبر قطاع المحروقات بالجزائر القلب النابض للاقتصاد الوطني، باعتبار % 98 من مداخيل الجزائر تأتي من صادراتها البترولية، كما تعد المؤسسات الوطنية العاملة في هذا القطاع محركا أساسيا للاقتصاد الوطني، ومن بين المؤسسات الوطنية الرائدة في قطاع المحروقات نجد مؤسسة نفطال والتي تختص بتسويق وتوزيع المواد البترولية، غير أن هذه المؤسسات عرفت من الناحية التاريخية تحولات عديدة إلى أن أصبحت على الشكل الذي هي عليه الآن.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن نشأة مؤسسة نفطال

سنتعرف على نشأة شركة نفطال من خلال ذكر أهم التطورات التي عرفتها خلال السنوات الآتية:

- ✓ **1963**: تأسيس شركة نفطال وفقا للمرسوم 63_491 المؤرخ في 1963/12/31 والتي تمثلت في مهمتها الأساسية في تأمي، نقل وتسويق المحروقات ابتداء، بعدها توسيع نطاق صلاحيتها بمقتضى المرسوم رقم6 6_296 في 1966/09/22 وذلك في مجال البحث، الإنتاج، وتحويل المحروقات.
- ✓ **1980**: إنشاء مؤسسة وطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية (E.R.D.P) بمقتضى مرسوم 80_ 101 المؤرخ في 1980/04/06.
- ✓ **1983**: إدماج الغاز البترول المميع (G.P.L) الوقود (C.B.R) شركة سوناطراك في المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية (E.R.D.P).
- ✓ **1984**: إنشاء 48 وحدة توزيع عائدات المنتجات (U.E.D) إبتداءً من:
  - 17 مقاطعة للوقود، زيوت التشحيم والمطاط (C.L.P)؛
  - 14 مقاطعة لغاز البترول المميع (G.P.L) ؛
  - إنشاء 4 مقاطعات للصيانة (U.E.M) ؛
  - جمع وتنظيم نشاطات العبور في أربع وحدات في الموانئ (U.E.P)؛
  - إدماج شركة (ALRID) ضمن المؤسسة الوطنية للتكرير وتوزيع المنتجات البترولية (E.R.D.P).

✓ **1987**: حل المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع منتجات البترولية وإنشاء بمقتضى المرسوم رقم 89_189 شركتان وطنيتان هما:

- نفتك: المكلفة بتكرير الموارد البترولية؛
- نفطال: المكلفة بتسويق وتوزيع المواد البترولية.

ويرجع أصل كلمة NAFTAL إلى:

- NAFT: مصطلح عالمي يقصد به النفط؛
- AL: الحرفين الأولين لكلمة الجزائر ALGERIE.

✓ **1989**: إلغاء مركزية أشغال نفطال الاجتماعية والثقافية.

✓ **1990**: إلغاء مركزية النشاط (المخزونات/ المبيعات/ الزبائن) وإدخال عليه نظام المعلومات.

✓ **1992**: وتم فيه:

- الربط بين بعض وحدات نفطال للتوزيع تبعا (تدفق– منتوج)؛
- 9 وحدات مرتبطة؛
- يوجد حاليا 39 وحدة توزع نفطال للتوزيع.

✓ **1996**: وتم فيه:

- إلغاء مركزية النشاط (تكاليف وأسعار)؛
- حل مديرية التجارة الخارجية.

✓ **1997**: وتم فيه:

- إنشاء مديرية حماية الأملاك (D.D.P)؛
- إنشاء هيكل الأمن الداخلي على مستوى الوحدات؛
- حل وحدات نفطال الموانئ.

✓ **1998**: وتم فيه:

- إنشاء خلية الأمن الصناعي؛
- إنشاء مديرية المراقبة ومراجعة الحسابات وتنظيمها؛
- إنشاء وحدة المطبعة؛

- فك مديرية الوقود، زيوت التشحيم، مطاط، الزفت، (C.L.P.B)، مديرية غاز البترول، المميع (G.P.L)، ومديرية الطيران والملاحة (A.V.M).

✓ **1999**: وتم فيه:

- إنشاء مركز ميثاق المديرية المكلف بالاتصال؛
- إنشاء وتنظيم هيكل دار المحفوظات المركزية؛
- إنشاء 3 مديريات جهوية لمراقبة ومراجعة الحسابات؛
- حل مشروع وحدة نفطال غاز البترول المميع G.P.L الجزائر.

✓ **2000**: وتم فيه:

- حل وحدة الإعلام الآلي وإنشاء مركز المعالجة الإعلامية (C.T.I)؛
- مخطط تنظيمي العام لقسم غاز البترول المميع ولقسم الوقود زيوت تشحيم ومطاط (C.L.P)؛
- إعادة تنظيم مديرية الشؤون الاجتماعية والثقافية (D.A.S.C)؛
- إنشاء قسم الزفت وإعداد مخطط التنظيمي الخاص به؛
- إعادة المخطط التنظيمي العام لقسم الطيران والملاحة (A.V.M).

✓ **2002 _2005**: إعادة هيكلة الشركة حسب النشاطات الفرعية التالية:

- فرع الوقود؛
- الفرع التجاري؛
- فرع الغاز؛
- فرع النشاطات الدولية؛
- تطبيق نظام المحاسبة التحليلية للشركة؛
- إدماج فرع شبكة بنزين ضمن الفروع المذكورة سابقا؛
- إعادة تنظيم مديرية الإدارة والمالية لفرع الزفت (G.P.L)؛
- تنظيم عام لفرع الطيران والبحرية؛
- تسمية مناطق (G.P.L) و (C.L.P) بالوحدات District.

المطلب الثاني: مهام مؤسسة نفطال ونشاطاتها

أولا: مهام مؤسسة نفطال

إن المهمة الرئيسة لشركة نفطال هي توزيع وتسويق المنتجات البترولية بصفة عامة واهم المنتجات التي تسوق هي:

- ✓ الزفت والإطارات المطاطية Bitum et Pneumatique؛
- ✓ غاز البترول المميع (G.P.L)؛
- ✓ المذيبات Solvant؛
- ✓ الشمع ... Paraffine.

ولها مهام أخرى تسعى إلى تحقيقها هي:

- ✓ تنظيم وتطوير وظيفة التسويق للمنتجات البترولية ومشتقاته؛
- ✓ تخزين ونقل المنتجات البترولية وتوزيعها في كامل التراب الوطني؛
- ✓ الحرص على الاستعمال العقلاني للمواد الطاقوية؛
- ✓ تطوير هياكل التخزين والتوزيع لضمان تغطية التراب الوطني؛
- ✓ ضمان صيانة كل التجهيزات التي في حوزتها؛
- ✓ متابعة ومراقبة تطبيق المخططات السنوية وكذلك المخططات التي تتجاوز السنة والتي تهدف إلى تغطية حاجيات السوق بما فيها استعمال واستهلاك المنتجات البترولية؛
- ✓ مباشرة كل دراسات السوق بما فيها استعمال واستهلاك المنتجات البترولية؛
- ✓ الحرص على إدخال كل دراسات السوق الوطنية للمنتجات البترولية؛
- ✓ تطوير قدرات العمال عن طريق التربصات والتكوين المستمر؛
- ✓ الحرص على تحسين ومراقبة الكميات المنتجة.

ثانيا: نشاطات مؤسسة نفطال

تتولى نشاطات مؤسسة نفطال في مجالات عديدة منها:

- ✓ تعبئة غاز البترول المميع؛
- ✓ إنتاج الزفت؛
- ✓ توزيع وتخزين وتسويق أنواع الوقود، وغاز البترول المميع، وزيوت التشحيم، وأنواع الزفت، والعجلات المطاطية، ووقود الغاز المميع، وبعض المنتجات الخاصة؛

نقل المنتجات النفطية.

حرصا منها على تأمين وتوفير منتجاتها عبر كامل التراب الوطني، تلجأ نفطال إلى طرق نقل متعددة:

- ✓ النقل البحري عبر الساحل والأنابيب في تموين مواقع التخزين من وحدات التكرير مباشرة؛
- ✓ السكة الحديدية لتموين المستودعات؛
- ✓ الطرق البرية لتموين الزبائن والمستودعات في حالة البعد عن خطوط السكة الحديدية.

تتوفر نفطال على شبكة كاملة من محطات التوزيع تشمل 2010 محطة توزيع 338 منها على شكل تسيير مباشر، و336 تسيير حر، و 1135نقطة بيع معتمدة.

كما تتوفر على:

- ✓ 47موقعا أرضيا لتخ زين الوقود؛
- ✓ 41 مركزا لتعبئة غاز البترول المميع بطاقة تصل إلى 1.2 مليون طن سنويا؛
- ✓ 09 مراكز تجزئة خاصة بغاز البترول المميع؛
- ✓ 49 موقعا فرعيا لتخزين غاز البترول المميع؛
- ✓ 30 موقعا للتخزين الخاص بالنقل الجوي؛
- ✓ 06 مراكز تخزين خاصة بالنقل البحري؛
- ✓ 15 مركزا لإنتاج الزفت بطاقة تصل إلى 400.000 طن سنويا؛
- ✓ 24 مركزا لزيوت التشحيم والعجلات المطاطية؛
- ✓ 700كلم من الأنابيب؛
- ✓ 3300 شاحنة توزيع.

وإلى جانب توزيع الوقود الأرضي (من بنزين عادي وبنزين ممتاز وبنزين خالي من الرصاص، وديزل ووقود الغاز المميع)، تسجل نفطال حضورها كذلك في النشاط الجوي والبحري بحيث توفر وقود JET A1 (أحد أنواع الكيروسين)، ووقود AVGAS (نوع آخر من الكيروسين)، ووقود البواخر Fuel Bunker C.

توفر نفطال ما يقارب 13.3 مليون من المنتجات النفطية سنويا، وهو رقم مرشح للارتفاع بالنظر إلى الطلب المتزايد باستمرار.

إن أنشطة فرع الوقود بمحاوره: الطيران، البحرية، الهندسة الميكانيكية والتنمية تم تعييرها وفقا لمقاييس المنظمة الدولية للتقييس (إيزو9001: 2000).

وقد تمت عملية التعيير من طرف المكتب الدولي البلجيكي أي بفنسوت بتاريخ 22 أوت2005 بالجزائر العاصمة.

تشكل حماية البيئة أساسيا في استراتيجية نفطال التي تؤمن تماما بمبادئ النمو الاقتصادي المستدام.

ومن هذا المنظور، استثمرت نفطال كثيرا في ترقية وقود غاز البترول المميع والبنزين بدون رصاص، وباشرت عملية تعبئة واسعة من أجل استرجاع الزيوت المستعملة والأبخرة.

كما أدرجت نفطال ضمن استراتيجيتها عدة مشاريع تنموية هامة مثل مشروع تطوير النقل بواسطة الأنابيب، ومشروع الدفع الالكتروني) البطاقات المزودة بالشرائح الالكترونية(، وإنشاء منظومة معلوماتية متكاملة، وتحديث مراكز التعبئة إلى جانب تجديد شبكة محطات التوزيع.

ويشغل تكوين وتأهيل الموارد البشرية موقع الصدارة في التصور الاستراتيجي للمؤسسة سعيا منها إلى رفع مستويات الكفاءة وإلحاقها بركب آخر التطورات التقنية.

المطلب الثالث: منتجات مؤسسة نفطال وهيكلها التنظيمي

أولا: منتجات مؤسسة نفطال

تنتج مؤسسة نفطال منتجات عديدة وهي:

الزيوت: على المستوى الوطني تسوق مؤسسة نفطال مجموعة متكاملة من الزيوت والتي تغطي كافة الاستعمالات سواء في قطاع السيارات أو القطاع الصناعي لمختلف الآلات، وهذه الزيوت مقسمة إلى الأنواع التالية: زيوت خاصة بمحركات البنزين، زيوت خاصة بمحركات الديزل، زيوت خاصة بالاستعمال الصناعي، زيوت تشحيم الماكينات.

الوقود: يعتبر الوقود سائل سريع الالتهاب ينتج من تقطير النفط يستعمل بكثرة في المحركات ذات الاحتراق الداخلي، ويمكن تصنيف الوقود حسب الاستخدام إلى: الوقود الخاص بالاستخدام البري، الوقود الخاص بالاستخدام الجوي، الوقود الخاص بالاستخدام البحري.

العجلات: تقوم شركة نفطال بتسويق عجلات مختلفة لعدة أنواع من السيارات (السياحية، الشاحنات، الماكينات الصناعية).

مواد الزفت: هي مادة ناتجة عن تقطير البترول ذات لون قاتم وصلبة تستخدم في البنايات والأشغال العمومية وأيضا في ترصيف الطرقات.

مواد خاصة: تتمثل في الزيوت المصنعة انطلاقا من البترول المقطر والتي تستعمل كمادة أولية في العديد من المجالات مثل: (الصيدلة، صناعة الشموع، منتجات استهلاكية، المتفجرات).

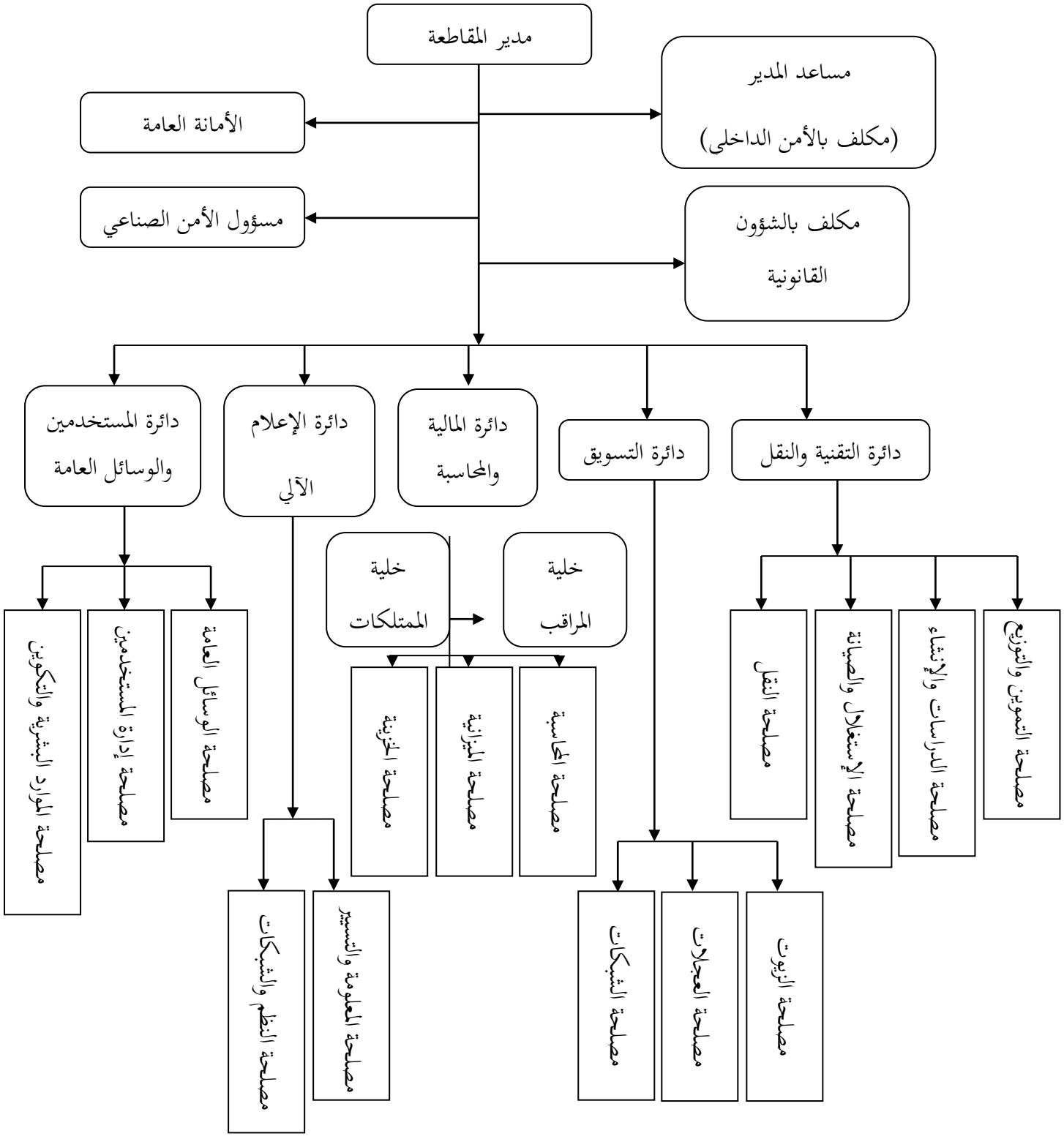
ثانيا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال

يوجد المقر الاجتماعي لشركة نفطال بشارع الكثبان الشراقة، الجزائر العاصمة، إذ في 1998 /04/18 أصبحت نفطال مؤسسة أسهمSPA برأس مال اجتماعي يقدر ب 15.650.000.000 دج وكلها ملك لشركة سونطراك.

تصميم الهيكل التنظيمي مرتبط بتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، كما يحدد العلاقة بين مختلف المديريات، الفروع، ومراكز اتخاذ القرارات ومراكز تنفيذها، الهيكل التنظيمي في تغير مستمر وذلك نتيجة للتحولات الاقتصادية، كان آخر تعديل لهيكل المؤسسة سنة 2003 ، حيث صمم حسب النشاطات الفرعية للمؤسسة.

والشكل التالي يمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال:

الشكل رقم (01_03): الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال



المصدر: وثيقة من مصلحة الموارد البشرية بمؤسسة نفطال

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

من خلال هذا المبحث سنحاول التطرق إلى الإجراءات المنهجية والتي من خلالها يمكن التعامل مع الجانب الميداني للدراسة، يعتبر هذا المبحث من بين المتطلبات الضرورية للدراسة الميدانية باعتباره أحد الركائز الأساسية لنجاح الدراسة لكونه يضم عناصر هامة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

أولا: حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

1: **الحدود التطبيقية** :يقصد بها مجتمع الدراسة، والذي اقتصر على دراسة حالة مؤسسة نفطال بالمدية؛

2: **الحدود الجغرافية** :يقصد بها مكان عينة الدراسة، واقتصرت الدراسة على مؤسسة نفطال بولاية المدية؛

3: **الحدود الزمنية** :أجريت الدراسة خلال السنة الجامعية 2021/ 2022؛

4: **الحدود البشرية** :عينة متمثلة في 40مفردة من موظفي مؤسسة نفطال فرع المدية ثم اختيارها بشكل عشوائي؛

5: **الحدود العلمية**: تتعلق بمتغيرين أحدهما مستقل (بطاقة الأداء المتوازن) وآخر تابع (محاسبة التسيير).

ثانيا: عينة الدراسة

نقصد بالعينة اختيار جزء من مجموعة معينة _عمال مؤسسة نفطال بالمدية_ بحيث يمثل هذا الجزء المجموعة كلها، حيث من الصعب أن تخضع كل وحدات وأقسام وفروع مؤسسة نفطال بالمدية لدراسة كلية وتفصيلية وهذا راجع لعدة أسباب نذكر منها على سبيل المثال: ضيق الوقت، إمكانية البحث، التكلفة وكذلك لتعدد وحدات المؤسسة من جهة وتباين لمواقع الأنشطة والوظائف التي تتواجد فيها من جهة أخرى.

لذا تم اختيار عينة ميسرة متكونة من 40 عاملا موزعين على مختلف إدارات المؤسسة، وتم توزيع 40 قائمة استبيان عليهم تم استرجاع 35 قائمة استبيان منها.

ثالثا: أدوات الدراسة

1: الاستبيان:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة، وتوفير بيانات للإجابة عن أسئلتها، استخدمنا الاستبيان كأداة، ويتكون الاستبيان من جزأين وهما:

الجزء الأول: المعلومات الشخصية:

هو عبارة عن بيانات شخصية عن المستجيب وهذه المتغيرات هي (المؤهل العلمي والخبرة المهنية).

الجزء الثاني: الأسئلة المتعلقة بمتغيرات الدراسة

ويتكون من محورين وهما:

المحور الأول: المحاسبة الإدارية

يتكون من عبارات لها علاقة بالجانب النظري للفصل الأول.

المحور الثاني: بطاقة الأداء المتوازن

يتكون من عبارات لها علاقة بالجانب النظري للفصل الثاني.

2: المقياس المستخدم:

تم استخدام سلم ليكارت (**likert**) الخماسي من أجل قياس درجة الاستجابة لفقرات الاستبيان، وهو من بين أشهر المقاييس المستخدمة.

الجدول رقم (01_03): سلم ليكارت(likert) الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق	موافق بشدة
الدرجة	01	02	03	04	05

المصدر: من إعداد الطالبين

قمنا بتفريغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج (spss) الإحصائي وبناءً على طبيعة الدراسة الميدانية والفرضيات المطروحة والمنهجية المتبعة في الدراسة ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم جمعها فقد تم استخدام العديد من الأساليب والاختبارات الإحصائية المناسبة.

رابعا: إجراءات الدراسة

بعد أن توافرت جميع الشروط التي أوضحت إمكانية إجراء الدراسة، من حيث أدوات الدراسة وتحديد مجتمع الدراسة وعينتها، قمنا بالإجراء التالي:

1: وزعنا الاستبيانات على أفراد عينة الدراسة الذين تم اختيارهم عن طريق العينة العشوائية البسيطة.

2: قمنا بعد استرداد الاستبانات بتجميعها وفرزها مبدئيا لاعتماد الصالح منها لأغراض الدراسة واستبعاد غير الصالح من تلف أو نقص في البيانات والمعلومات أو الاستجابة، وتم تفريغ كل استبيان وإدخال البيانات في الحاسوب وتحليلها عن طريق برنامج SPSS والتوصل إلى نتائج وفقا لأسئلة الدراسة.

تطلب تطبيق الاستبانة عددا من الإجراءات التي يمكن توضيحها في الخطوات التالية:

1. تقديم الاستبانة إلى عينة الدراسة من العمال، حيث تم توزيع 40 استبانة.
2. تم استردادها 35 استبانة منها.
3. معالجة البيانات احصائيا باستخدام برنامج (spss).

الجدول رقم (02_03): توضيح عدد عينة الدراسة

الاستبانات	العدد	النسبة المئوية
الموزعة	40	%100
الضائعة	05	%12.5
المسترجعة	35	%87.5

المصدر: من إعداد الطالبين

المطلب الثاني: ثبات واتساق الاستبيان

أولا: ثبات متغيرات الدراسة

استخدمنا في الدراسة معامل الثبات ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة، علما أن قيمة ألفا كرونباخ مقبولة إذا تعدت قيمتها 0.6.

الجدول رقم (03_03): قيم معامل ثبات ألفا كرونباخ لكل محور وللاستبانة ككل

محاور الدراسة	معامل ثبات ألفا كرونباخ	
	عدد العبارات	معدل الثبات
المحاسبة الإدارية	07	0.89
بطاقة الأداء المتوازن	19	0.95
الدرجة الكلية للاستبيان	26	0.96

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات spss

تعليق: يتضح من خلال الجدول أعلاه أن معامل الثبات ألفا كرونباخ للمحور الخاص بالمحاسبة الإدارية الموجه لأفراد عينة الدراسة قيمته 0.89 ومعامل الثبات ألفا كرونباخ للمحور الخاص ببطاقة الأداء المتوازن الموجه لأفراد عينة الدراسة قيمته 0.95، كما بلغ معامل الثبات للاستبانة ككل (0.96) وهي قيمة مرتفعة، وهذا يدل على أن الاستبيان يتمتع بدرجة ثبات مناسبة وتقيس ما وضعت لقياسه، وبالتالي فهي تفي بأغراض الدراسة.

ثانيا: اتساق العبارات مع المحور الذي تنتمي إليه

- **صدق الاتساق الداخلي لمحور المحاسبة الإدارية:**

يتم حساب الاتساق الداخلي عن طريق حساب معاملات الارتباط بين كل عبارة ومتوسط محورها ويتم حذف العبارة المقابلة لمعاملات الارتباط الضعيفة (غير المعنوية).

الجدول رقم (04_03): الاتساق الداخلي لعبارات محور المحاسبة الإدارية _ معامل بيرسون_

رقم العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية SIG	النتيجة
Y1	0.838**	0.000	**دال**
Y2	0.720**	0.000	**دال**
Y3	0.661**	0.000	**دال**
Y4	0.808**	0.000	**دال**
Y5	0.879**	0.000	**دال**
Y6	0.879**	0.000	**دال**
Y7	0.845**	0.000	**دال**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تعليق: من خلال الجدول السابق نجد أن كل العبارات دالة احصائيا وبالتالي تعتبر فقرات الاستبيان صادقة ومتسقة داخليا لما وضعت لقياسه ولا نحذف أي عبارة.

- **صدق الاتساق الداخلي لمحور بطاقة الأداء المتوازن:**

الجدول رقم (05_03): الاتساق الداخلي لعبارات محور بطاقة الأداء المتوازن _معامل بيرسون_

رقم العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية SIG	النتيجة
X1	0.770**	00.00	**دال**
X2	0.856**	0.000	**دال**
X3	0.699**	0.000	**دال**
X4	0.687**	0.000	**دال**
X5	0.817**	0.000	**دال**
X6	0.782**	0.000	**دال**
XX1	0.718**	0.000	**دال**
XX2	0.690**	0.000	**دال**
XX3	0.740**	0.000	**دال**
XXX1	0.804**	0.000	**دال**
XXX2	0.829**	0.000	**دال**
XXX3	0.781**	0.000	**دال**
XXX4	0.868**	0.000	**دال**
XXX5	0.843**	0.000	**دال**
XXXX1	0.694**	0.000	**دال**
XXXX2	0.895**	0.000	**دال**
XXXX3	0.701**	0.000	**دال**
XXXX4	0.635**	0.000	**دال**
XXXX5	0.693**	0.000	**دال**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تعليق: من خلال الجدول أعلاه نجد أن كل العبارات دالة احصائيا، وبالتالي ففقرات الاستبيان صادقة ومتسقة داخليا لما وضعت لقياسه.

المطلب الثالث: تحليل المعلومات الشخصية وعبارات المحاور

تمت عملية استرجاع الاستبيان الموزع على أفراد العينة المدروسة والمتمثلة في العاملين في مؤسسة نفطال فرع المدية، نقوم بتفريغ الاستبيان من خلال تبويب وترتيب البيانات المحصلة في الجداول قصد تحليلها ومعالجتها لإعطاء لها معنى وقيمة.

ولذلك نقوم بعملية تحليل الاستبيان من خلال ما يلي:

أولا: تحليل المعلومات الشخصية

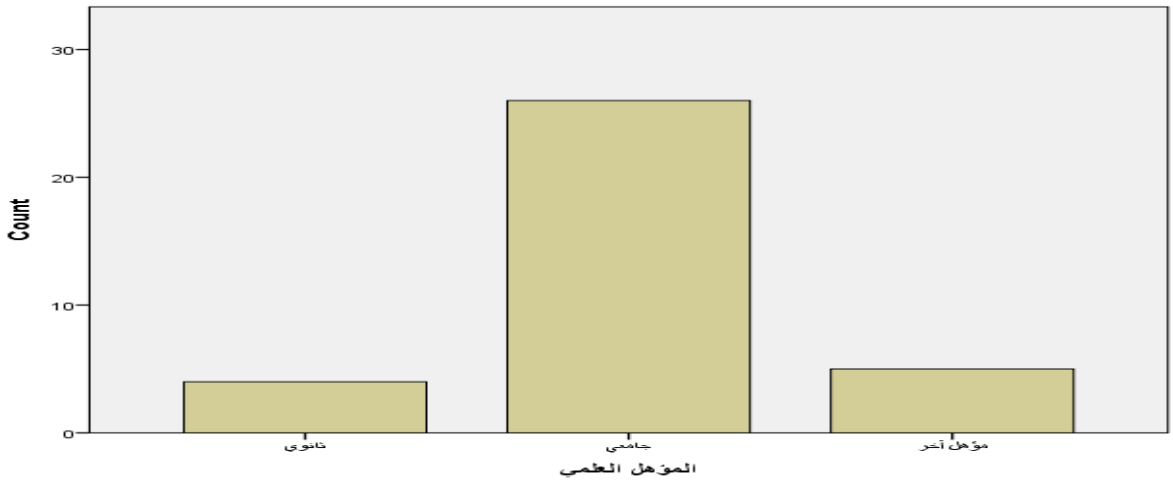
1: تحليل النتائج المتعلقة بمتغير المؤهل العلمي

الجدول رقم (06_03): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

البيان / المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية%
ثانوي	04	%11.4
جامعي	26	%74.3
مؤهل آخر	05	%14.3
المجموع	35	%100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

الشكل رقم (02_03): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تعليق: نلاحظ من خلال الجدول والشكل السابقين، أن أكثر المؤهلات المتوفرة في عينة الدراسة هو المؤهل الجامعي بنسبة 74.3% من إجمالي أفراد عينة الدراسة ب 26 مفردة، ثم يليها نسبة العمال ذوي مؤهلات أخرى ب 14.3% أي ب 05 مفردات من إجمالي العينة، و5 مفردات تندرج ضمن المؤهل العلمي ثانوي بنسبة 11.4% ، مما يبين أن مؤسسة نفطال بالمدية تهتم بتوظيف عمال ذوي المهارة العلمية العالية أكثر من غيرهم.

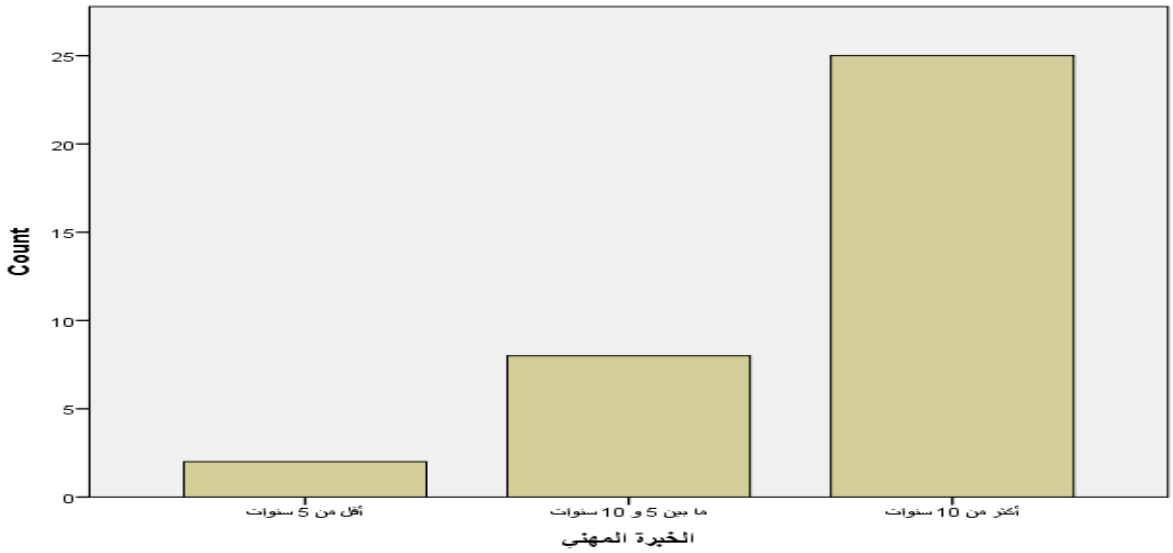
4: **تحليل النتائج المتعلقة بمتغير الخبرة المهنية**

الجدول رقم (07_03): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

البيان / الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية%
أقل من 05 سنوات	02	%5.7
ما بين 5 و10 سنوات	08	%22.9
أكثر من 10 سنوات	25	%71.4
المجموع	35	%100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

الشكل رقم (03_03): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تعليق: من خلال الجدول والشكل السابقين يتضح لنا أن أغلبية العمال تتراوح خبرتهم في المجال الذي هو أكثر من10 سنوات بنسبة تقدر ب 71.4% أي بما يعادل 25 مفردة من إجمالي عينة الدراسة وهي سنوات معتبرة وكافية لاكتساب الخبرة والتجربة الميدانية، تليها العمال الذين تتراوح مدة خدمتهم في المؤسسة من 5 إلى 10 سنوات بنسبة 22.9% بما يعادل 8 مفردات من إجمالي عينة الدراسة، وفي الأخير تندرج فئة العمال الذين يندرجون ضمن مجال الخبرة أقل من 5 سنوات بنسبة 5.7% بما يعادل مفردتين من إجمالي عينة الدراسة، وهذا يعنى أن المؤسسة تحتوي على مفردات ذات خبرة وأقدمية كبيرة، من خلال العينة التي تم دراستها والنسب التي تحصلنا عليها نستنتج أن المؤسسة تعتمد على عمال ذوي الخبرة والتجربة الميدانية كما أنها تحافظ على الاستقرار الوظيفي لعمالها.

ثانيا: تحليل نتائج المتعلقة بمحوري المحاسبة الإدارية وبطاقة الأداء المتوازن

أولا لا بد من معرفة دلالة المتوسط الحسابي حتى نتمكن من التعليق على النتائج

تم ترميز المتغيرات والبيانات وإدخالها إلى البرنامج الإحصائي، ونظرًا لاعتماد مقياس ليكرت الخماسي تم حساب المدى (5-1=4) والذي تم تقسيمه على عدد الخيارات لتحديد طول الفئة (4/5=0.80) وبالتالي يتحدد طول الفئات كما يلي:

الجدول رقم (08_03): مجال المتوسط الحسابي والدرجة المرافقة له

المتوسط الحسابي	1.79_1	2.59_1.80	3.39_2.60	4.19_3.40	5_4.20
درجة الاستجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق	موافق بشدة
درجة التبني	منخفضة جدا	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جدا

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معلومات سابقة

1: تحليل عبارات محور المحاسبة الإدارية في المؤسسة محل الدراسة

الجدول رقم (09_ 03): بيانات متعلقة بمحور المحاسبة الإدارية

الرقم	استجابة أفراد العينة					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة التبني	الترتيب
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق	موافق بشدة				
	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد				
	%	%	%	%	%				
Y1	00	02	00	24	09	4.14	0.692	مرتفعة	01
	%00	%5.7	%00	%68.6	%25.7				
Y2	00	02	04	22	07	3.97	0.747	مرتفعة	02
	%00	%5.7	%11.4	%62.9	%20				
Y3	01	02	06	21	05	3.77	0.877	مرتفعة	04
	%2.9	%5.7	%17.1	%60	%14.3				
Y4	00	06	11	18	00	3.34	0.765	متوسطة	07
	%00	%17.1	%31.4	%51.4	%00				
Y5	00	04	05	24	02	3.69	0.758	مرتفعة	05
	%00	%11.4	%14.3	%68.6	%5.7				
Y6	01	03	07	21	03	3.63	0.877	مرتفعة	06
	%2.9	%8.6	%20	%60	%8.6				
Y7	01	02	04	22	06	3.86	0.879	مرتفعة	03
	%2.9	%5.7	%11.4	%62.9	%17.1				
المتوسط الحسابي المرجح الكلي للمحور						3.77		مرتفعة	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تعليق: من خلال الجدول أعلاه يتضح أن المتوسط الحسابي لمحور المحاسبة الإدارية يقدر ب 3.77 هذا يدل أن استجابة أفراد العينة حول محور المحاسبة الإدارية كانت مرتفعة وتقييم عبارات هذا المحور عند العمال كانت

أغلبها تميل لدرجة الموافقة بمتوسط حسابي يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي (3.40- 4.19) أي بدرجة تبني مرتفعة وتميل إلى الموافقة.

2: تحليل عبارات محور بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة محل الدراسة

الجدول رقم (10_03): بيانات متعلقة بمحور بطاقة الأداء المتوازن

الرقم	استجابة أفراد العينة					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة التبني	الترتيب
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق	موافق بشدة				
	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد				
	%	%	%	%	%				
X1	01	03	11	18	02	3.49	0.853	مرتفعة	05
	%2.9	%8.6	%31.4	%51.4	%5.7				
X2	02	00	06	20	07	3.86	0.944	مرتفعة	01
	%5.7	%00	%17.1	%57.1	%20				
X3	01	03	07	17	07	3.74	0.980	مرتفعة	02
	%2.9	%8.6	%20	%48.6	%20				
X4	01	09	08	15	02	3.23	1.003	متوسطة	06
	%2.9	%25.7	%22.9	%42.9	%5.7				
X5	02	01	11	17	04	3.57	0.948	مرتفعة	04
	%5.7	%2.9	%31.4	%48.6	%11.4				
X6	01	01	09	22	02	3.66	0.765	مرتفعة	03
	%2.9	%2.9	%25.7	%62.9	%5.7				
المتوسط الحسابي المرجح الكلي لبعد العملاء						**3.59**		**مرتفعة**	
XX1	01	00	06	17	11	4.06	0.873	مرتفعة	01
	%2.9	%00	%17.1	%48.6	%31.4				

XX2	01	02	05	19	08	3.89	0.932	مرتفعة	02
	%2.9	%5.7	%14.3	%54.3	%22.9				
XX3	02	03	05	14	11	3.83	1.150	مرتفعة	03
	%5.7	%8.6	%14.3	%40	%31.4				
المتوسط الحسابي المرجح الكلي للبعد المالي						**3.92**		**مرتفعة**	
XXX1	02	02	08	22	01	3.51	0.887	مرتفعة	04
	%5.7	%5.7	%22.9	%62.9	%2.9				
XXX2	02	02	10	19	02	3.49	0.919	مرتفعة	05
	%5.7	%5.7	%25.7	%54.3	%5.7				
XXX3	01	02	08	16	08	3.80	0.964	مرتفعة	01
	%2.9	%5.7	%22.9	%45.7	%22.9				
XXX4	02	00	09	18	06	3.74	0.950	مرتفعة	02
	%5.7	%00	%25.7	%51.4	%17.1				
XXX5	02	02	08	18	05	3.63	1.003	مرتفعة	03
	%5.7	%5.7	%22.9	%51.4	%14.3				
المتوسط الحسابي المرجح الكلي لبعد العمليات الداخلية						**3.63**		**مرتفعة**	
XXXX1	02	03	08	14	08	3.66	1.110	مرتفعة	02
	%5.7	%8.6	%22.9	%40	%22.9				
XXXX2	02	03	10	15	05	3.51	1.040	مرتفعة	03
	%5.7	%8.6	%28.6	%42.9	%14.3				
XXXX3	00	01	05	19	10	4.09	0.742	مرتفعة	01
	%00	%2.9	%14.3	%54.3	%28.6				
XXXX4	03	05	08	17	02	3.29	1.073	متوسطة	04
	%8.6	%14.3	%22.9	%48.6	%5.7				
XXXX5	02	08	09	15	01	3.14	1.004	متوسطة	05
	%5.7	%22.9	%25.7	%42.9	%2.9				
المتوسط الحسابي المرجح الكلي لبعد التعلم والنمو						**3.53**		**مرتفعة**	

المتوسط الحسابي المرجح الكلي للمحور	**3.66**		**مرتفعة**	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تعليق: من خلال الجدول أعلاه يتضح أن المتوسط الحسابي لمحور بطاقة الأداء المتوازن يقدر ب 3.66هذا يدل أن استجابة أفراد العينة حول هذا محور كانت مرتفعة وتقييم عبارات هذا البعد عند العمال كانت أغلبها تميل لدرجة الموافقة بمتوسط حسابي يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي (3.40- 4.19) أي بدرجة تبني مرتفعة وتميل إلى الموافقة، وكشيء من التفصيل البعد الأول والذي يخص العملاء قدر متوسطه الحسابي ب 3.59 وهذا يعني أن استجابة أفراد العينة حول بعد العملاء كانت مرتفعة وتقييم عبارات هذا البعد عند العمال كانت تميل لدرجة الموافقة لوقوعها ضمن المجال (3.40_4.19)، في حين البعد الثاني وضع لقياس البعد المالي حيث قدر المتوسط الحسابي لهذا البعد ب 3.92 وهذا يعني أن استجابة أفراد العينة حول البعد المالي كانت مرتفعة وتقييم عبارات هذا البعد عند العمال كانت تميل لدرجة الموافقة لوقوعها ضمن المجال (3.40_4.19)، والبعد الثالث وضع لقياس العمليات الداخلية حيث قدر متوسطه الحسابي ب 3.63 وهذا يعني أن استجابة أفراد العينة حول بعد العمليات الداخلية كانت مرتفعة وتقييم عبارات هذا البعد عند العمال كانت تميل لدرجة الموافقة لوقوعها ضمن المجال (3.40_4.19)، أما البعد الرابع والأخير فوضع لقياس التعلم والنمو والذي قدر متوسطه الحسابي ب 3.53 وهذا يعني أن استجابة أفراد العينة حول بعد التعلم والنمو كانت مرتفعة وتقييم عبارات هذا البعد عند العمال كانت تميل لدرجة الموافقة لوقوعها ضمن المجال (3.40_4.19)، كل هذا يعني أن البعد السائد في المؤسسة محل الدراسة هو البعد المالي.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات

بعد الانتهاء من مناقشة نتائج التحليل الوصفي لإجابات أفراد الدراسة ننتقل الآن إلى اختبار مدى قبول أو رفض فرضيات الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: اختبار الفرضيات الفرقية

لدينا الفرضية الرئيسية هي:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى للمتغيرات الشخصية.

والتي تتفرع بدورها إلى فرضيات فرعية:

الفرضية الفرعية الأولى: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

الفرضية الفرعية الثانية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية.

أولا: اختبار الفرضية الفرعية الأولى

لنختبر هذه الفرضية نضع فرضيتين، الفرض العدمي (الصفري) والفرض البديل كما يلي:

H_0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

H_1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

باعتبار أن متغير المؤهل العلمي يضم أكثر من فئتين استخدمنا تحليل التباين الأحادي One Way ANOVAلتحديد الاختلاف من عدمه.

وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (11_03): نتائج تحليل التباين الأحادي للفروق في متوسطات إجابات أفراد عينة الدراسة طبقاً إلى اختلاف متغير المؤهل العلمي

المجال	المؤهل العلمي	التكرار	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
بطاقة الأداء المتوازن	ثانوي	04	4.15	0.389
	جامعي	26	3.54	0.776
	مؤهل آخر	05	3.71	0.481
المحاسبة الإدارية	ثانوي	04	4.07	0.142
	جامعي	26	3.70	0.668
	مؤهل آخر	05	3.77	0.680

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة الحقيقي
بطاقة الأداء المتوازن	بين المجموعات	1.348	2	0.674	1.291	0.289
	داخل المجموعات	16.440	31	0.530		
	المجموع	17.778	33	-		
المحاسبة الإدارية	بين المجموعات	0.545	2	0.273	0.667	0.520
	داخل المجموعات	13.095	31	0.4.9		
	المجموع	13.641	34	-		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تعليق: يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول السابق أن فئة المؤهل العلمي ثانوي هي أكثر استجابة (4.15) ثم تليها فئة المؤهلات الأخرى (3.71) ثم فئة المؤهل الجامعي ب (3.54) هذا فيما

يتعلق ببطاقة الأداء المتوازن ، أما فيما يتعلق بالمحاسبة الإدارية ففئة المؤهل العلمي ثانوي هي أكثر استجابة (4.07) ثم تليها فئة المؤهلات الأخرى (3.88) ثم فئة المؤهل الجامعي ب (3.70)، وأن مستوى الدلالة الحقيقي (0.289) و (0.520) لمحور بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية على التوالي، وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستويات 0,05 في إجابات أفراد عينة الدراسة حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية لدى الموظفين داخل مؤسسة نفطال باختلاف متغير المؤهل العلمي، ونرجع هذه النتيجة إلى أن جميع الموظفين مهما اختلفت مؤهلاتهم العلمية فإن نظرتهم واحدة بالنسبة لموضوع دراستنا. وهذا يعني رفض الفرضية البديلة H_1 وقبول الفرضية العدميةH_0 القائلة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

ثانيا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية

لنختبر هذه الفرضية نضع فرضيتين، الفرض العدمي (الصفري) والفرض البديل كما يلي:

H_0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية.

H_1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية.

باعتبار أن متغير المستوى التعليمي يضم أكثر من فئتين استخدمنا تحليل التباين الأحادي One Way ANOVAلتحديد الاختلاف من عدمه.

وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (12_03): نتائج تحليل التباين الأحادي للفروق في متوسطات إجابات أفراد عينة الدراسة طبقاً إلى اختلاف متغير الخبرة المهنية

المجال	الخبرة المهنية	التكرار	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
بطاقة الأداء المتوازن	أقل من 5 سنوات	02	3.78	0.774
	ما بين 5 و 10 سنوات	08	3.66	0.538
	أكثر من 10 سنوات	25	3.62	0.808
المحاسبة الإدارية	أقل من 5 سنوات	02	3.92	0.101
	ما بين 5 و 10 سنوات	08	3.83	0.399
	أكثر من 10 سنوات	25	3.73	0.718

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة الحقيقي
بطاقة الأداء المتوازن	بين المجموعات	0.058	2	0.029	0.053	0.949
	داخل المجموعات	17.734	32	0.554		
	المجموع	17.792	34	-		
المحاسبة الإدارية	بين المجموعات	0.116	2	0.058	0.137	0.873
	داخل المجموعات	13.525	32	0.423		
	المجموع	13.641	34	-		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تعليق: يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول السابق يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول السابق أن فئة الأشخاص ذوي الخبرة المهنية أقل من 5 سنوات هي أكثر استجابة (3.78) ثم تليها فئة الأشخاص ذوي الخبرة المهنية بين 5 و 10 سنوات (3.66) ثم أخيرا الأشخاص ذوي الخبرة المهنية (3.62) هذا فيما يتعلق ببطاقة الأداء المتوازن، أما فيما يتعلق المحاسبة الإدارية ففئة الأشخاص ذوي الخبرة المهنية أقل من 5 سنوات هي أكثر استجابة (3.92) ثم تليها فئة الأشخاص ذوي الخبرة المهنية بين 5 و 10 سنوات (3.83) ثم أخيرا الأشخاص ذوي الخبرة المهنية (3.73)،وأن مستوى الدلالة الحقيقي (0.949) (0.873) لمحوري بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية على التوالي، وهي أكبر من 0.05 أي عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستويات 0,05 في إجابات أفراد عينة الدراسة حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية لدى الموظفين داخل مؤسسة نفطال باختلاف متغير الخبرة المهنية، ونرجع هذه النتيجة إلى أن جميع الموظفين مهما اختلفت خبرتهم المهنية فإن نظرتهم واحدة بالنسبة لموضوع دراستنا. وهذا يعني رفض الفرضية البديلة H_1 وقبول الفرضية العدميةH_0 القائلة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية.

المطلب الثاني: اختبار الفرضيات السببية

بغية قياس مدى تأثير الإدارة الاستراتيجية على الالتزام التنظيمي، ومن أجل تبسيط الدراسة، تم قياس العلاقة بينهما وهذا باستخدام أحد الأساليب الإحصائية المتمثل في الانحدار الخطي البسيط وفق الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

الفرضية الفرعية الثانية: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المالي والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

أولا: اختبار الفرضية الرئيسية

لنختبر الفرضية الرئيسية نضع فرضين، الفرض العدمي (الصفري) والفرض البديل كما يلي:

H_0: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

H_1: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

الجدول رقم (13_ 03): اختبار الانحدار الخطي البسيط لعلاقة بطاقة الأداء المتوازن بالمحاسبة الإدارية

المتغير التابع: المحاسبة الإدارية									
	المعامل B	المعامل المعياري BETA	قيمة T	مستوى الدلالة	معامل التحديد R^2	معامل الارتباط R	قيمة F	SIG	VIF
الثابت	**1.432**	/	**3.728**	**0.001**		**0.734**	**38.520**	**0.000**	/
المتغير المستقل: بطاقة الأداء المتوازن	**0.643**	**0.734**	**6.206**	**0.000**	**0.539**				**1.000**

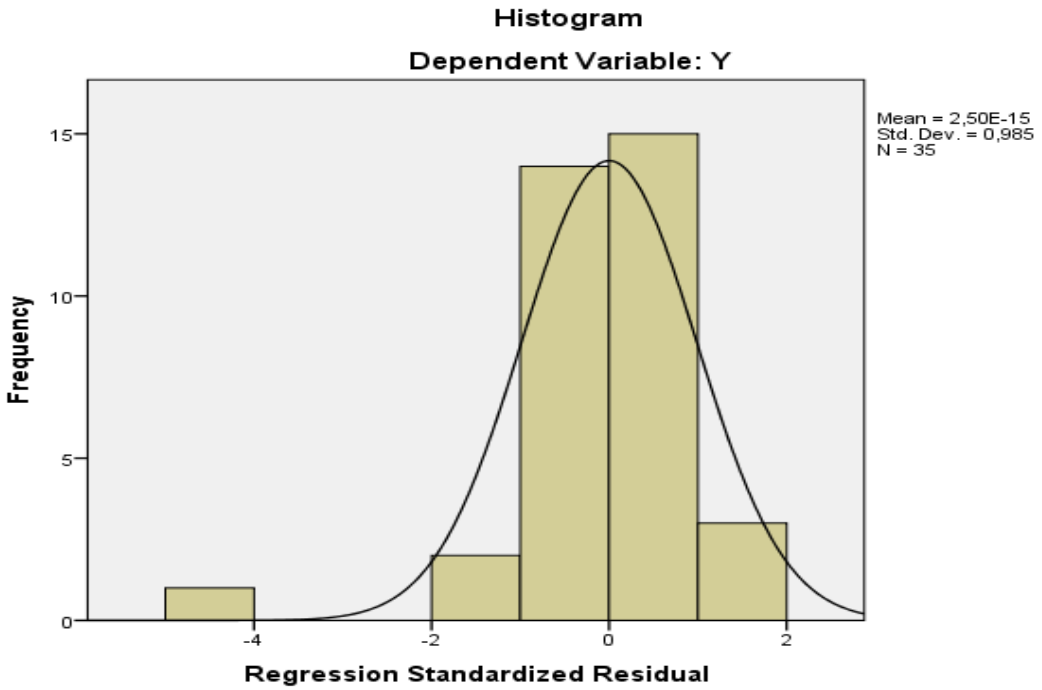
مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الانحدار	**7.347**	**01**	**4.347**	**38.520**	**0.000**
البواقي	**6.294**	**33**	**0.191**		
المجموع	**13.641**	**34**	/		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تعليق: الثابت يمثل درجة المحاسبة الإدارية في حالة ثبات درجة بطاقة الأداء المتوازن وفي هذه الحالة فإن مستوى المحاسبة الإدارية هو 1.432، كما بلغت قيمة معامل الانحدار **0.643** (B=**0.643**) وهذا يدل على أن الزيادة بدرجة واحدة في تطبيق بطاقة الأداء المتوازن تؤدي إلى الزيادة في المحاسبة الإدارية بقيمة 64.3%، وهذا يعبر على أنه هناك تأثير طردي موجب لبطاقة الأداء المتوازن على المحاسبة الإدارية لأن إشارة هذا المعامل موجبة وهو دال إحصائيا لأن قيمة الدلالة الاحتمالية ل T المحسوبة قدرت ب 0.000 عند مستوى المعنوية 0.05(0.05>0.000) كما بلغت قيمة Tالمحسوبة 6.206 .

وقد بلغ معامل التحديد قيمة 0.539(R^2=0.539) أي أن 53.9% من التغيرات في المحاسبة الإدارية ناتجة عن التغير في بطاقة الأداء المتوازن، أي هناك وجود تأثير موجب دال إحصائيا لبطاقة الأداء المتوازن على المحاسبة الإدارية حيث أنه كلما تحسنت مستويات بطاقة الأداء المتوازن تحسن مستوى المحاسبة الإدارية، الذي يدل على أن المتغير المستقل المدرج في النموذج يفسر جزء من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع، أما النسبة الباقية فتعود لعوامل أخرى خارج النموذج، هذا وبواقي النموذج تتبع التوزيع الطبيعي وهو ما تثبته النتائج في الشكل التالي:

الشكل رقم (04_03): توزيع بواقي النموذج



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

هذا وتباين بواقي النموذج متجانس وهو ما تثبته النتائج في الشكل التالي:

الشكل رقم (05_03): تباين بواقي النموذج



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

حيث أن القيم كلها تقترب من الخط الموضح.

هذا واختبار MAHAL.DISTANCE يثبت عدم احتواء البيانات على قيم متطرفة نظرا لأن كل قيمها أقل من 15. كما يظهره الجدول الموالي:

الجدول رقم (14_03): اختبارMAHAL.DISTANCE

	القيمة الدنيا	القيمة العظمى
Mahal. Distance	0.000	9.866

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

مجموع التباين قدر ب **13.641**ويعود لمصدرين هما التباين في بطاقة الأداء المتوازن وقيمته 7.347 والتباين في البواقي وقيمته 6.294.

بلغت درجة الارتباط 0.734 بين بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية وهي قيمة مرتفعة ودالة إحصائيا مما يوضح وجود علاقة متوسطة بين هذين المتغيرين لأن معامل الارتباط محصور أكبر من 0.7 حيث:

- إذا كان $R<0.3$ فإن الارتباط ضعيف.
- إذا كان $0.3<R<0.7$ فإن الارتباط متوسط.
- إذا كان $R>0.7$ فإن الارتباط قوي.

كل هذا يعني رفض الفرضية العدمية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1 القائلة:

يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

وعليه يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط على الشاكلة التالية:

$$Y=1.432+0.643X$$

Y: المتغير التابع (المحاسبة الإدارية).

X: المتغير المستقل (بطاقة الأداء المتوازن).

ثانيا: اختبار الفرضيات الفرعية الأربعة

لنختبر الفرضيات الفرعية الأربعة القائلة:

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

الفرضية الفرعية الثانية: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المالي والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

نضع فرضين للفرضية الفرعية الأولى، فرض عدمي (صفري) H_0 وفرض بديل H_1 كما يلي:

- ✓ H_0: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$
- ✓ H_1: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

ونضع فرضين للفرضية الفرعية الثانية، فرض عدمي (صفري) H_0 وفرض بديل H_1 كما يلي:

- ✓ H_0: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المالي والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$
- ✓ H_1: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المالي والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

ونضع فرضين للفرضية الفرعية الثالثة، فرض عدمي (صفري) H_0 وفرض بديل H_1 كما يلي:

- ✓ H_0: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$
- ✓ H_1: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

ونضع فرضين للفرضية الفرعية الثالثة، فرض عدمي (صفري) H_0 وفرض بديل H_1 كما يلي:

- ✓ H_0: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$
- ✓ H_1: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$

الجدول رقم (15_03): اختبار الانحدار الخطي المتعدد لعلاقة بعد العملاء، البعد المالي، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو بالمحاسبة الإدارية

المتغير التابع: المحاسبة الإدارية									
	المعامل B	المعامل المعياري BETA	قيمة T	مستوى الدلالة	معامل التحديد R^2	معامل الارتباط R	قيمة F	SIG	VIF
الثابت	**1.667**	/	**4.673**	**0.000**		/	**14.396**	**0.000**	/
بعد العملاء	**-0.094**	**-0.111**	**-0.513**	**0.612**	**0.657**	**0.811**			**4.098**
البعد المالي	**-0.052**	**-0.072**	**-0.466**	**0.645**					**2.082**
بعد العمليات الداخلية	**0.750**	**0.973**	**4.088**	**0.000**					**4.996**
بعد التعلم والنمو	**-0.022**	**-0.027**	**-0.138**	**0.891**					**3.417**

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الانحدار	**8.969**	**04**	**2.242**	**14.396**	**0.000**
البواقي	**4.672**	**30**	**0.156**		
المجموع	**13.641**	**34**	/		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

التعليق: الثابت يمثل درجة المحاسبة الإدارية في حالة ثبات كل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن وفي هذه الحالة فإن مستوى المحاسبة الإدارية هو 1.667، كما بلغت قيمة معامل انحدار بعد العملاء ب (B=**-0.094**) وهذا يدل على أن الزيادة بدرجة واحدة في تطبيق بعد العملاء تؤدي إلى النقصان في المحاسبة الإدارية بقيمة 9.4%،

وهذا يعبر على أنه هناك تأثير عكسي سالب لبعد العملاء على الإدارية لأن إشارة هذا المعامل سالبة وهو غير دال إحصائيا لأن قيمة الدلالة الاحتمالية ل Tالمحسوبة قدرت ب0.612 عند مستوى المعنوية 0.05(0.612>0.05) كما بلغت قيمة Tالمحسوبة0.513-، هذا وبلغت قيمة معامل انحدار البعد المالي (B=**-0.052**) وهذا يدل على أن الزيادة بدرجة واحدة في تطبيق البعد المالي تؤدي إلى النقصان في المحاسبة الإدارية بقيمة 5.2%، وهذا يعبر على أنه هناك تأثير عكسي سالب للبعد المالي على المحاسبة الإدارية لأن إشارة هذا المعامل سالبة وهو غير دال إحصائيا لأن قيمة الدلالة الاحتمالية ل Tالمحسوبة قدرت ب**0.645**عند مستوى المعنوية 0.05(**0.645**>0.05) كما بلغت قيمة Tالمحسوبة **0.566-**، هذا وبلغت قيمة معامل انحدار بعد العمليات الداخلية ب(0.750) وهذا يدل على أن الزيادة بدرجة واحدة في العمليات الداخلية تؤدي إلى الزيادة في المحاسبة الإدارية بقيمة 75%، وهذا يعبر على أنه هناك تأثير طردي موجب للعمليات الداخلية على المحاسبة الإدارية لأن إشارة هذا المعامل موجبة وهو دال إحصائيا لأن قيمة الدلالة الاحتمالية ل T المحسوبة قدرت ب 0.000عند مستوى المعنوية 0.05(**0.000**<0.05) كما بلغت قيمة Tالمحسوبة **4.088**، وأخيرا بلغت قيمة معامل انحدار بعد النمو والتعلم (B=**-0.022**) وهذا يدل على أن الزيادة بدرجة واحدة في تطبيق بعد التعلم والنمو تؤدي إلى النقصان في المحاسبة الإدارية بقيمة 2.2%، وهذا يعبر على أنه هناك تأثير عكسي سالب لبعد النمو والتعلم على المحاسبة الإدارية لأن إشارة هذا المعامل سالبة وهو غير دال إحصائيا لأن قيمة الدلالة الاحتمالية ل Tالمحسوبة قدرت ب 0.891عند مستوى المعنوية 0.05(**0.891**>0.05) كما بلغت قيمة Tالمحسوبة0.138-،

وقد بلغ معامل التحديد قيمة (R^2=0.657) أي أن 65.7**%** من التغيرات في المحاسبة الإدارية ناتجة في بعد العملاء، البعد المالي، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو وهي درجة تأثير متوسطة، الأمر الذي يدل على أن المتغيرات المستقلة المدرجة في النموذج يفسر جزء قليل من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع، أما النسبة الباقية فتعود لعوامل أخرى خارج النموذج.

مجموع التباين قدر ب 13.641 ويعود لمصدرين هما التباين في مختلف أبعاد بطاقة الأداء المتوازن وقيمته 8.969 والتباين في البواقي وقيمته 4.672 وهذا يظهر جليا أن هناك تأثير قوي لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن على المحاسبة الإدارية.

بلغت درجة الارتباط 0.811 بين مختلف أبعاد بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية وهي قيمة قوية حيث:

- إذا كان $R<0.3$ فإن الارتباط ضعيف.
- إذا كان $0.3<R<0.7$ فإن الارتباط متوسط.
- إذا كان $R>0.7$ فإن الارتباط قوي.

كما بلغت قيمة **F** المحسوبة **14.396** عند مستوى معنوية **0.000** وهي دالة عند مستوى معنوية 0.05، كل هذا يعني رفض الفرضيات العدمية H_0 وقبول الفرضيات البديلة H_1 القائلة:

يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المالي والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$

وعليه يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي المتعدد على الشاكلة التالية:

$$Y=1.667-0.094X_1-0052.X_2+0.750X_3-0.022X_4$$

حيث: X_1 هو المتغير المستقل (بعد العملاء)، X_2 هو المتغير المستقل (البعد المالي)، X_3 هو المتغير المستقل (بعد العمليات الداخلية)، X_4 هو المتغير المستقل (النمو والتعلم).

Y هو المتغير التابع (المحاسبة الإدارية)

خلاصة:

تطرقنا في هذا الفصل إلى عرض أهم نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها، حيث حاولنا معرفة وإذا ما كان هناك ارتباط وعلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية لدى عينة من عمال مؤسسة نفطال فرع المدية، من خلال اختبار فرضيات الدراسة وتحليل أهم نتائجها.

ولقد خلصنا في هذا الفصل إلى:

- ✓ لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي؛
- ✓ لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$ ؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المالي والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$ ؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة $\alpha<=0.05$؛
- ✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$.

خاتمة

خاتمة:

في سياق اهتمامنا بموضوع بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية، فإن لبطاقة الأداء المتوازن أهمية كبيرة كأداة في محاسبة التسيير في المؤسسة وذلك بالتأثير على سلوكيات العمال نحو تحقيق أهداف المنظمة، فبطاقة الأداء المتوازن ليست بالموضوع الذي يستهان به. لذلك وجب النظر بزاوية أوسع لهذا الجانب التنظيمي الحساس.

اختبار الفرضيات:

- ✓ نصت الفرضية الأولى على أنه: (توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي)، وتم رفض هذه الفرضية حيث وجدنا أنه: (لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي)؛
- ✓ نصت الفرضية الثانية على أنه: (توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية) وتم رفض هذه الفرضية حيث وجدنا أنه: (لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية)
- ✓ نصت الفرضية الثالثة على أنه:(يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$)، والتي تم إثبات صحتها حيث توصلنا إلى أنه: (يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$)؛
- ✓ نصت الفرضية الرابعة على أنه:(يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$) والتي تم إثبات صحتها حيث توصلنا إلى أنه: (يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$)؛
- ✓ نصت الفرضية الخامسة على أنه:(يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المادي ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$) والتي تم إثبات صحتها حيث توصلنا إلى أنه: (يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المادي ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة$\alpha<=0.05$)؛

✓ نصت الفرضية السادسة على أنه:(يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة0.05=>α) والتي تم إثبات صحتها حيث توصلنا إلى أنه: (يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة0.05=>α)؛

✓ نصت الفرضية السابعة على أنه:(يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة0.05=>α) والتي تم إثبات صحتها حيث توصلنا إلى أنه: (يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو ومحاسبة التسيير عند مستوى الدلالة0.05=>α).

نتائج الدراسة:

توصلت هذه الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:

✓ لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير المؤهل العلمي؛

✓ لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات المستجوبين حول بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية كل على حدة تعزى لمتغير الخبرة المهنية؛

✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بطاقة الأداء المتوازن والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة 0.05=>α؛

✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العملاء والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة0.05=>α ؛

✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين البعد المالي والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة0.05=>α ؛

✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد العمليات الداخلية والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة 0.05=>α؛

✓ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين بعد التعلم والنمو والمحاسبة الإدارية عند مستوى الدلالة0.05=>α .

الاقتراحات:

بعد معالجة إشكالية الدراسة والوصول إلى النتائج المقدمة أعلاه، نقدم الاقتراحات التالية:

✓ التعريف ببطاقة الأداء المتوازن وضرورة إدراك المؤسسة بأهمية تطبيقها؛

✓ الاهتمام بالمرونة في بطاقة الأداء المتوازن؛

- ✓ العمل أكثر على تدريب وتكوين العمال؛
- ✓ على المؤسسة إنشاء مصلحة خاصة بالمحاسبة الإدارية لأنها تحقق العديد من المزايا وبالأخص توفير المعلومات الضرورية لتلبية احتياجاتها؛
- ✓ تنمية الوعي لدى العديد من مسيري المؤسسة بالمفاهيم الحديثة للمحاسبة الإدارية؛
- ✓ السعي لإشراك جميع المستويات الإدارية في المؤسسة عند تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية.

الآفاق:

تجدر الإشارة إلى أن هناك عدة مجالات مرتبطة بالدراسة لم نتطرق إليها أو تطرقنا إليها بشكل ضيق، والتي يمكن أن تكون آفاق لبحوث أخرى، أهمها:

- ✓ المحاسبة الإدارية ودورها في تعزيز إدارة الجودة؛
- ✓ واقع المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- ✓ تأثير المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء التنظيمي؛
- ✓ مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تعزيز استراتيجية المؤسسة.

قائمة المراجع والملاحق

قائمة المصادر والمراجع

I قائمة المصادر والمراجع باللغة العربية

أولا: الكتب

1: إبراهيم الخلوف الملكاوي، إدارة الأداء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، الطبعة 1، دار الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

2: إبراهيم محمد المحاسنة، إدارة وتقييم الأداء الوظيفي بين النظرية والتطبيق، الطبعة 1، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2003.

3: أحمد ماهر، الاختبارات واستخدامها في إدارة الموارد البشرية والأفراد، دون رقم طبعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2003.

4: أسامة الحارس، المحاسبة الإدارية، الطبعة 1، دار الحامد، الأردن، 2004.

5: بسيوني محمد البرداعي، تنمية مهارات تخطيط الموارد البشرية (دليل علمي)، الطبعة 1، ايتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، 2005.

06: جاري ديسلر، إدارة الموارد البشرية، ترجمة محمد عبد المتعال وعبد المحسن جودة، دون ذكر رقم الطبعة، دار المريخ للنشر والتوزيع، السعودية، 2003.

7: حسن إبراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية من منظور استراتيجي، الطبعة ا1، دار النهضة للنشر والتوزيع، لبنان، 2002.

8: حسن حريم، السلوك التنظيمي (سلوك الأفراد والجماعات في منظمات الأعمال)، الطبعة 3، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

9: راوية محمد حسن، إدارة الموارد البشرية، دون رقم طبعة، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، مصر،2000.

10: زاهد محمد ديري، سعادة راغب الكسواني، إدارة العنصر البشري في منظمات الأعمال الحديثة، الطبعة 1، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

11: سمير أبو الفتوح صالح، المحاسبة الإدارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2021.

12: صلاح التنزاني، إدارة الأفراد والعلاقات الإنسانية مدخل الأهداف، دون طبعة، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، مصر، 1999.

13: صلاح بسيوني، عبد المنعم فليح، المحاسبة الإدارية، الطبعة 1، سوتير الشاطبي، مصر، 2007.

14: عامر خضير الكبيسي، إدارة الموارد البشرية في الخدمة المدنية، الطبعة 04، المنظمة العربية للتنمية الإدارية بحوث ودراسات، مصر، 2017.

15: عايدة حطاب، التخطيط الاستراتيجي، الطبعة 1، دار الفكر العربي، القاهرة،1989.

16: عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الاتجاهات الحديثة في دراسات وممارسات إدارة الموارد البشرية، دون طبعة، المكتبة العصرية للنشر، بدون بلد النشر، 2007.

17: عبد الفتاح عبد الحميد المغاربي، الإدارة الاستراتيجية بقياس الأداء المتوازن، كلية المنصورة، الطبعة 1، المكتبة العصرية المنصورة، 2015.

18: علي أحمد أبو الحسن، المحاسبة الإدارية المتقدمة، الطبعة 1، الدار الجامعية، مصر، 1997.

19: علي السلمي، إدارة الموارد البشرية، الطبعة 2، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1997.

20: عمار بن عيشي، اتجاهات التدريب وتقييم أداء الأفراد، الطبعة 1، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.

21: فاروق عبده فليه، السيد محمد عبد المجيد، السلوك التنظيمي، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، دون ذكر السنة.

22 فلاح حسن الحسني، الإدارة الاستراتيجية، الطبعة 1، دار وائل للنشر، الأردن ،2000.

23: محاد عريوة، حسين بلعجوز، المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، الطبعة 1، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، الأردن، 2019.

24: محمد الريس العامري، نموذج مقترح لعلاقة إدارة الجودة الشاملة بتطوير الأداء الوظيفي للعاملين دراسة تطبيقية، الطبعة 1، الدار الجزائرية للنشر والتوزيع والمنظمة العربية للتنمية الإدارية (نشر مشترك)، القاهرة والجزائر،2015.

25: محمد تسيير، عبد الحكيم رجبي، المحاسبة الإدارية، الطبعة 3، دار وائل، الأردن، 2004.

26: محمد عبد الوهاب حسن عشماوي، دور تقييم الأداء في تنمية الموارد البشرية، الطبعة 1، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2013.

27: محمد فتحي، أبجديات التفوق الإداري (141سؤال وجواب)، دون رقم طبعة، دار النشر والتوزيع الإسلامية، مصر،2000.

28: محمد قاسم القريوتي، الوجيز في إدارة الموارد البشرية، الطبعة1 ، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.

29: مصطفى يوسف، إدارة الأداء، الطبعة 1، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2016.

30: مكرم عبد المسيح باسيلي، المحاسبة الإدارية الأصالة والمعاصرة، الطبعة 1، دار الحامد، الأردن، بدون ذكر السنة.

31: منال البارودي، القائد المتميز وأسرار الإبداع القيادي، الطبعة 2، المجموعة العربية للتدريب والنشر، امصر،2016.

32: مؤيد محمد الفضل وآخرون، المحاسبة الإدارية، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.

33: نعمة عباس الخافجي، إحسان محمد ياغي، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قياس أداء المصارف التجارية، الطبعة 1، دار الأيام للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.

34: هاشم حمدي رضا، الإدارة بالأهداف، الطبعة 1، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2014.

35: يوحنا آل آدم، صالح رزق، المحاسبة الإدارية والسياسات الإدارية المعاصرة، الطبعة 1، دار الحامد، 2006.

ثانيا: الرسائل العلمية

- **دكتوراه**

36: عادل بومجان، تأهيل الموارد البشرية لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة أعمال، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

37: عبد الوهاب محمد جبين، تقييم الأداء في الإدارات الصحية بمديرية الشؤون الصحية بمحافظة الطائف، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة صحية، جامعة سانت كليمنتس العالمية، سوريا 2009.

38: غنية بودوح، استراتيجية التكوين المتواصل في المؤسسة الصحية وأداء الموارد البشرية، أطروحة دكتوراه، تخصص تنمية الموارد البشرية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.

39: قويدر الواحد عبد لله، دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتحقيق المسؤوليات الاجتماعية للمؤسسات، أطروحة دكتوراه غير منشورة تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2015.

40: مانع سبرينة، أثر استراتيجية تنمية الموارد البشرية على أداء الأفراد في الجامعات، أطروحة دكتوراه، تخصص تنظيم الموارد البشرية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

- **ماجستير**

41: أحمد محمد أبو محسن، مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك العاملة في غزة، أطروحة ماجستير، فلسطين، 2009.

42: حسام بحي حسن القصاص، أتر تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد على تخفيض الهدر والكساد في الشركات الصناعية الاستخراجية والتعدينية، أطروحة ماجستير، جامعة الزرقاء، الأردن، 2014.

43: حسين عيسى أبو حمام، أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية المطبقة من قبل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين وتأثيرها على الهيكل التمويلي لتلك الشركات، أطروحة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الأزهر، فلسطين، 2014.

44: خالد ماضي أبو ماضي، معوقات تقييم أداء العاملين في الجامعات الفلسطينية وسبل علاجها، أطروحة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2007.

45: عز الدين هروم، واقع تسيير الاداء الوظيفي للموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008.

46: عون مفيد عبد الله السقا، الدوافع النفسية والحوافز وعلاقتها بأداء العاملين في حقل القطاع المصرفي في قطاع غزة (دراسة تطبيقية على بنك فلسطين)، أطروحة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2013.

47: كيرد عمار، تأثير القيادة الإدارية على أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015.

48 مريم نديم، تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، أطروحة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2013.

- **ماستر**

49: سارة دروش، آليات المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق الميزة التنافسية، مذكرة ماستر، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2016.

رابعا: المجلات والمؤتمرات

50: أحمد فواز الملكاوي، قياس مدى فاعلية بطاقة الأداء المتوازن لإدارة الأداء الاستراتيجي في المؤسسات العامة الأردنية، مجلة العوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد84، كلية بغداد، العراق، 2015.

51: أحمد يوسف دوين، درجة ممارسة بطاقة الأداء المتوازن بوصفها أداة لتخطيط استراتيجي في الجامعات الأردنية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، العدد1، الأردن، 2012.

52: صباح هشام جابر، محاسبة المسؤولية ودورها في تقييم الأداء، مجلة بابل، العلوم الإنسانية، المجلد 21، العدد 1، 2013.

53: صدام محمد محمود وآخرون، أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 7، جامعة الأنبار، العراق، 2011.

54: عباسي نوار كحيط الموسوي، فاطمة صالح مهدي الغربان، التكامل بين إدارة الجودة الشاملة وأسلوب التكاليف على أساس الأنشطة، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 80، 2010.

55:علاء محمد ملو العين، استخدام القياس المتوازن للأداء لتقييم خدامات القطاع المصرفي السعودي في ظل حوكمة الأداء الإستراتيجي لتطبيق على البنوك التجارية السعودية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 42، العدد1، الأردن،2015 .

56: فهيمة بديسي، وسام شيلي، حنان رز الله، ملتقى دولي حول الابداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة (دراسة وتجارب وطنية ودولية)، مداخلة بعنوان تنمية الابداع ودوره في الرفع من أداء المنظمات، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 18 و19 ماي 2011، دون صفحة.

57: ماهر موسى درغام، مروان محمد أبو فضة، أثر تطبيق أنموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العامة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 17، العدد2، 2019.

58: محمد بن سعيد، محمود صلطان قدوري، تجارب نموذجية في تسيير المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، الملتقى الدولي الأول حول: الطرق الكمية المطبقة في التسيير، جامعة الطاهر مولاي، سعيدة، 2013.

59: مروان محمد النسور، دور الثقافة التنظيمية في تحسين أداء العاملين في القطاع المصرفي الأردني، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 20، العدد 2، 2012.

60: معتصم فضل عبد الحميد، فتح الرحمن الحسن منصور، بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقويم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 16، العدد 1، السعودية، 2015.

61: منى رسول سلمان، الرضا الوظيفي لدى المشرفين الاختصاصي وعلاقته بأدائهم الوظيفي، مجلة دراسات تربوية، العدد 15، 2011.

I قائمة المصادر والمراجع بلغة أجنبية

62:Adler,everett, A and walderon,m, advanced managment accounting techniques in manufacturing : utilization, benefits, and barriers to inplementation, accounting forum, vol 2, n 24,

63: Alain Fernandez les nouveaux tableaux de bord décideurs, éditions d'organisation, paris،2000.

64:Paol R. Niven, Balanced Scorecard Dignostics (Maintaining Maximum Performance), wiley & sons, USA, 2005 .

65:Ricardo Corèa Gomes, Joyce Liddle, The balanced Scorcard as a performance Management toll for third secto rorganization: The cas of

the Arthur banardes foundation, Brazil, Brazilian Administration Review, V16, N 4, artor oct/des 2009.

66:Robert s kaplan, david norton, the balancd scorcard_ measurce, the draiveperformance ,harverd busines review. 1999.

67: Robert S. Kaplan, David Notrton, Using the Balanced Dcorecard as a Stratiegic Management System, Harvard Business Review, January – February, 1996.

.

الملاحق

قائمة الملاحق

1: قائمة المحكمين



الرقم	الاسم واللقب	الدرجة العلمية	الإمضاء
01	بولقسام محمد	أستاذ محاضر -أ-	
02	زاهي محمد الأمين	أستاذ محاضر -أ-	
03	زرواطي محمد	أستاذ مساعد -أ-	

2:مخرجات SPSS

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	34	97,1
	Excluded[a]	1	2,9
	Total	35	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,964	26

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,959	19

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,899	7

العلمي المؤهل

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ثانوي	4	11,4	11,4	11,4
	جامعي	26	74,3	74,3	85,7
	آخر مؤهل	5	14,3	14,3	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

المهني الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنوات 5 من أقل	2	5,7	5,7	5,7
	سنوات 10 و 5 بين ما	8	22,9	22,9	28,6
	سنوات 10 من أكثر	25	71,4	71,4	100,0

	Total	35	100,0	100,0	

Statistics

		y1	y2	y3	y4	y5	y6	y7
N	Valid	35	35	35	35	35	35	35
	Missing	0	0	0	0	0	0	0
Mean		4,14	3,97	3,77	3,34	3,69	3,63	3,86
Std. Deviation		,692	,747	,877	,765	,758	,877	,879

y1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	موافق	24	68,6	68,6	74,3
	بشدة موافق	9	25,7	25,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

y2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	متوسطة بدرجة موافق	4	11,4	11,4	17,1
	موافق	22	62,9	62,9	80,0
	بشدة موافق	7	20,0	20,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

y3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	موافق غير	2	5,7	5,7	8,6
	متوسطة بدرجة موافق	6	17,1	17,1	25,7
	موافق	21	60,0	60,0	85,7
	بشدة موافق	5	14,3	14,3	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

y4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	6	17,1	17,1	17,1

	متوسطة بدرجة موافق	11	31,4	31,4	48,6
	موافق	18	51,4	51,4	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

y5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	4	11,4	11,4	11,4
	متوسطة بدرجة موافق	5	14,3	14,3	25,7
	موافق	24	68,6	68,6	94,3
	بشدة موافق	2	5,7	5,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

y6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	موافق غير	3	8,6	8,6	11,4
	متوسطة بدرجة موافق	7	20,0	20,0	31,4
	موافق	21	60,0	60,0	91,4
	بشدة موافق	3	8,6	8,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

y7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	موافق غير	2	5,7	5,7	8,6
	متوسطة بدرجة موافق	4	11,4	11,4	20,0
	موافق	22	62,9	62,9	82,9
	بشدة موافق	6	17,1	17,1	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	موافق غير	3	8,6	8,6	11,4
	متوسطة بدرجة موافق	11	31,4	31,4	42,9

	موافق	18	51,4	51,4	94,3
	بشدة موافق	2	5,7	5,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	متوسطة بدرجة موافق	6	17,1	17,1	22,9
	موافق	20	57,1	57,1	80,0
	بشدة موافق	7	20,0	20,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	موافق غير	3	8,6	8,6	11,4
	متوسطة بدرجة موافق	7	20,0	20,0	31,4
	موافق	17	48,6	48,6	80,0
	بشدة موافق	7	20,0	20,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	موافق غير	9	25,7	25,7	28,6
	متوسطة بدرجة موافق	8	22,9	22,9	51,4
	موافق	15	42,9	42,9	94,3
	بشدة موافق	2	5,7	5,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7

	موافق غير	1	2,9	2,9	8,6
	متوسطة بدرجة موافق	11	31,4	31,4	40,0
	موافق	17	48,6	48,6	88,6
	بشدة موافق	4	11,4	11,4	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	موافق غير	1	2,9	2,9	5,7
	متوسطة بدرجة موافق	9	25,7	25,7	31,4
	موافق	22	62,9	62,9	94,3
	بشدة موافق	2	5,7	5,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xx1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	متوسطة بدرجة موافق	6	17,1	17,1	20,0
	موافق	17	48,6	48,6	68,6
	بشدة موافق	11	31,4	31,4	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xx2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	موافق غير	2	5,7	5,7	8,6
	متوسطة بدرجة موافق	5	14,3	14,3	22,9
	موافق	19	54,3	54,3	77,1
	بشدة موافق	8	22,9	22,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xx3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	موافق غير	3	8,6	8,6	14,3
	متوسطة بدرجة موافق	5	14,3	14,3	28,6
	موافق	14	40,0	40,0	68,6
	بشدة موافق	11	31,4	31,4	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxx1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	موافق غير	2	5,7	5,7	11,4
	متوسطة بدرجة موافق	8	22,9	22,9	34,3
	موافق	22	62,9	62,9	97,1
	بشدة موافق	1	2,9	2,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxx3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	موافق غير	2	5,7	5,7	8,6
	متوسطة بدرجة موافق	8	22,9	22,9	31,4
	موافق	16	45,7	45,7	77,1
	بشدة موافق	8	22,9	22,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxx4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	متوسطة بدرجة موافق	9	25,7	25,7	31,4
	موافق	18	51,4	51,4	82,9
	بشدة موافق	6	17,1	17,1	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxx5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	موافق غير	2	5,7	5,7	11,4
	متوسطة بدرجة موافق	8	22,9	22,9	34,3
	موافق	18	51,4	51,4	85,7
	بشدة موافق	5	14,3	14,3	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxxx1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	موافق غير	3	8,6	8,6	14,3
	متوسطة بدرجة موافق	8	22,9	22,9	37,1
	موافق	14	40,0	40,0	77,1
	بشدة موافق	8	22,9	22,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxxx2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	موافق غير	3	8,6	8,6	14,3
	متوسطة بدرجة موافق	10	28,6	28,6	42,9
	موافق	15	42,9	42,9	85,7
	بشدة موافق	5	14,3	14,3	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxxx3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	1	2,9	2,9	2,9
	متوسطة بدرجة موافق	5	14,3	14,3	17,1
	موافق	19	54,3	54,3	71,4
	بشدة موافق	10	28,6	28,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxxx4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	3	8,6	8,6	8,6
	موافق غير	5	14,3	14,3	22,9
	متوسطة بدرجة موافق	8	22,9	22,9	45,7
	موافق	17	48,6	48,6	94,3
	بشدة موافق	2	5,7	5,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxxx5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	موافق غير	8	22,9	22,9	28,6
	متوسطة بدرجة موافق	9	25,7	25,7	54,3
	موافق	15	42,9	42,9	97,1
	بشدة موافق	1	2,9	2,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

xxx2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق غير	2	5,7	5,7	5,7
	موافق غير	2	5,7	5,7	11,4
	متوسطة بدرجة موافق	10	28,6	28,6	40,0
	موافق	19	54,3	54,3	94,3
	بشدة موافق	2	5,7	5,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

ANOVA

X

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	1,348	2	,674	1,271	,295
Within Groups	16,440	31	,530		
Total	17,788	33			

ANOVA

Y

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,546	2	,273	,667	,520
Within Groups	13,095	32	,409		
Total	13,641	34			

ANOVA

XX

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,058	2	,029	,053	,949
Within Groups	17,734	32	,554		
Total	17,792	34			

ANOVA

XX

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	1,329	2	,664	1,291	,289
Within Groups	16,464	32	,514		
Total	17,792	34			

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions	
				(Constant)	XX
1	1	1,981	1,000	,01	,01
	2	,019	10,309	,99	,99

a. Dependent Variable: Y

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8,969	4	2,242	14,396	,000[b]
	Residual	4,672	30	,156		
	Total	13,641	34			

a. Dependent Variable: Y

b. Predictors: (Constant), XD, XB, XA, XC

3: وثيقة الموافقة على إجراء التربص



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'enseignement Supérieur et de la recherche scientifique

Université Yahia Fares de Médéa
Faculté des sciences économiques et des sciences Commerciales et des sciences de gestion

جامعة يحي فارس بالمدية
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
الرقم: .../...
المدية في: .....

الى السيد: مدير مؤسسة نفطال بالمدية.

الموضوع: الموافقة على اجراء دراسة حالة.

سيادة المدير،،،

في إطار التنسيق والتعاون بين الجامعة والمحيط الخارجي من مؤسسات اقتصادية و هيئات إدارية، وبهدف الرفع من المستوى العلمي والتطبيقي للطالب، فانا نرجو من سيادتكم الموافقة على استقبال:

اسم ولقب الطالب	تاريخ ومكان الميلاد	رقم التسجيل
بلعربي خولة	1999/09/01 بني سليمان	171732050734
بن حفري سيد علي	1997/01/18 بالمدية	171732042627

تخصص: ماستر محاسبة من أجل اجراء دراسة حالة في مؤسستكم.

تقبلوا منا سيادة المدير أسمى عبارات الاحترام والتقدير

مدير المقاطعة
للمؤسسة المستقبلة
السيد: بن. كوديسة

رئيس قسم العلوم المالية والمحاسبة
رئيس القسم
د. لمين علوطي