

دور النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و انعكاسها على عملية اتخاذ القرارات الادارية

دراسة استطلاعية لأراء عينة من المعنيين في مجموعة من الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق

عثمان عبدالقادر حمه أمين¹، ووشيار عمر مصطفى²

^{1,2} قسم التقنيات المالية و المحاسبية، كلية التقنية الإدارية، جامعة السليمانية التقنية، السليمانية، العراق
 أقسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة التنمية البشرية، السليمانية، العراق

E-mail: othman.amin@spu.edu.iq¹, othman.abdulqadr@uhd.edu.iq¹, wshiar.omar@spu.edu.iq²

الملخص:

البحث يمثل خطوة باتجاه تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية التي تعد اليوم مجال اهتمام العديد من الدول و الشركات بهدف تحسين مستوى جودة المعلومات التي تنتجها، و بالتالي سوف تدعم القرارات الإدارية التي تتخذها بناءً على تلك المعلومات، ويهدف البحث بشكل رئيس إلى توضيح أثر تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (نظم التكلفة المستهدفة TC، نظم سلسلة القيمة VC) على تحسين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) التي تنتجها، و انعكاس ذلك التحسن في جودة المعلومات المحاسبية على استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق، اعتمد البحث على استمارة الاستبيان كأداة للدراسة، وقد وزعت على عينة من الشركات الصناعية في محافظة السليمانية بلغ عددها (18) شركة، وقد تم توزيع (180) استمارة على أفراد العينة، وأعيد منها (160) استمارة، وقد بلغت نسبة الاستمارات الصالحة للتحليل (94%) من الاستمارات المستردة، تم تفرغ الاستبانة وتحليل بياناتها من خلال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

أظهرت نتائج التحليل وجود علاقة معنوية موجبة و تأثير ذو دلالة إحصائية بين تطبيق و استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC,TC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية. كما و توصلت النتائج إلى وجود علاقة معنوية موجبة و تأثير ذو دلالة إحصائية بين مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و بين استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية، بمعنى أن تطبيق و استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية لها تأثير على عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال توفير معلومات ذات جودة مناسبة لتلبية احتياجات متخذي القرارات الإدارية.

الكلمات المفتاحية: النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية، جودة المعلومات، عملية اتخاذ القرارات الإدارية.

یوخته:

ئەم تويزىنەمىيە ھەنگاۋىكى گىرنگە بەئاراستەى جىيەجىكردى سىستەمەكانى ژمىريارى بەريۆمىردى ھاۋچەرخ كە لەئىستادا جىگاي بايەخى زۆرىك لە ولاتان و كۆمپانىكانە، بە مەبەستى باشتكردى جۆرايەتى ئەو زانىاريانەى كە لەو سىستەمانەو بەدەستدڤن، تاوكو پشتىوانى لەو بىريارە كارگىرييانەيكات كە لەسەر بىنەماى ئەو زانىاريانە دەردەكرڤن. ئامانجى سەرەكى ئەم تويزىنەمىيە برىتيە لە رونكردنەو كاريگەرى جىيەجىكردى سىستەمەكانى ژمىريارى بەريۆمىردى ھاۋچەرخ (VC،TC) لەسەر باشتكردن و بەرەپشتىبىردى جۆرايەتى ئەو زانىاريانەى كە لەو سىستەمانەو بەدەستدڤن، و رەنگ دانەو باشتربوونى جۆرايەتى زانىاريەكان لەسەر بەكارهڤنانى ئەو زانىاريانە بۆ بۆ پشتگىرى لە پرۆسەى بىياردانى كارگىرى لە كۆمپانىيا پىشەسازىيەكانى سنورى پارىزگاي سلىمانى/ عىراق. فۆرمى راورەگرتن (راپرسى) وەك ئامرازى بوارى لىكۆلىنەو لە تويزىنەمەدا پشتىبىيەستراو، و لەسەر مشتەمەك (سامپل) لە كۆمپانىكانى سنورى پارىزگاي سلىمانى جىيەجىكراو و ژمارەيان (18) كۆمپانىيائە كە (180) فۆرميان بەسەردا دابەشكراو، لەو ژمارەيە (160) فۆرم گەر او متەو، پاش وردىبىنكردىيان دەركەوت كە رڤەى (94%)ى فۆرمە گەر او مەكان گونجاون بۆ بەكارهڤنان لە شىكر دنەو ى ئاماردا.

إنهناجهمكاني توثيرينهوهكه نهوهميان دهرخستوه كه پهيوهنديهكي راستهوانه هميه له نيوان جيههجيكردني سيستمهمكاني ژميريارى بهريوهبردني هاوچرخ (VC, TC) و باشتكردن و بهرمويشبردني جورايهتي نهو زانيارپانهي كه لهو سيستمهمانهوه بهدهستدين. همروهها توثيرينهوهكه نهوهي دهرخستوه كه پهيوهنديهكي راستهوانه هميه له نيوان ناستي جورايهتي نهو زانيارپانهي كه له نهجامي بهكارهيناني سيستمهم ژميرياريه كارگيرييه هاوچرخهكانهوه بهدهست هاتون لهگل بهكارهيناني نهو زانيارپانه بو پشتگيري له پروسهي بريارداني كارگيري له كومپانيا پيشهسازييهكاني سنوري پاريزگاي سلبياني/ عيراق.

كليله وشهكان: سيستمهمكاني ژميريارى بهريوهبردني هاوچرخ، جورايهتي زانيارى، پروسهي بريارداني كارگيري.

Abstract:

The research represents a step towards the application of modern management accounting systems, which are currently of interest to many countries and companies, in order to improve the level of quality of the information produced from it, and will therefore support administrative decisions taken upon that information. The main aim of the research is to clarify the effect of the application of modern management accounting systems (Target Costing, Value Chain) on improving qualitative characteristics of information, and the reflection of that improvement in the quality of accounting information on the use of that information to support the process of administrative decision-making in industrial companies in Sulaymaniyah Governorate / Iraq. The research was based on the questionnaire form as a field study tool, and the study was applied to a sample of industrial companies in the Sulaymaniyah Governorate that numbered (18) companies. Out of the (180) forms that were distributed to the sampled individuals (160) forms were returned, with a percentage (94%) of the returned forms being valid for analysis. The survey data were analyzed through a program Social Sciences Statistical Package (SPSS).

The results of the study show that there is a positive statistically significant relationship between the application and use of modern management accounting systems (TC, VC) and the level of quality of information supporting the administrative decision-making process in industrial companies in Sulaymaniyah Governorate/ Iraq.

Key words: Modern management accounting systems, Qualitative characteristics of information, Administrative decision-making operation.

مقدمة:

تواجه الشركات في الوقت الحاضر مجموعة تغيرات في بيئة الأعمال الحديثة التي جعلت الأساليب التقليدية للمحاسبة الإدارية غير قادرة على التعامل معها بكفاءة في أغلب الأحيان، وتعاني أنظمة المحاسبة الإدارية التقليدية من افتقارها إلى إنتاج معلومات ذات جودة، الأمر الذي يضعف من قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات المناسبة، لذلك يتطلب البحث عن أنظمة أخرى تعالج نقاط قصور الأنظمة التقليدية المتبعة من قبل الشركات، ذلك الأمر أدى إلى ضرورة استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية. تساهم نظم وأساليب وأدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في توفير المعلومات الملائمة لإدارة الشركة لتمكينها من القيام بوظائفها من تخطيط وتوجيه ورقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات بشكل فعال وذلك من أجل تحقيق أهداف الشركة.

لقد أصبحت المعلومات عنصراً مهماً في الشركات وتلعب دوراً هاماً في تحديد فعالية وكفاءة الشركات، لذلك اتجهت الشركات المعاصرة إلى تصميم وبناء أنظمة معلوماتية، من أجل التحكم في الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة الشركة، وذلك لضمان وصول معلومات موثوقة وصحيحة ودقيقة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم والوقت المناسب، من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات.

تعد عملية اتخاذ القرارات إحدى الوظائف الرئيسة لإدارة الشركات كما تبرز على أنها إحدى المهام الصعبة والمعقدة التي يجب على الإدارة ممارستها وتعد من أهم العمليات في الشركة. إن عملية اتخاذ القرارات تنتشر في جميع المستويات الإدارية، ويقوم بها

كل مدير، وتوجد في كل جزء من أجزاء الشركة، وأن نجاح الشركة يتوقف إلى حد كبير على مدى سلامة ورشد القرارات التي يتم اتخاذها، فعلى أساس كفاءة و فاعلية القرارات يتحدد الوضع المستقبلي للشركة، وهي عملية مستمرة ومتعلقة بالوظائف الأساسية للإدارة من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة وغيرها.

تلعب النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية دوراً مهماً في اتخاذ القرارات الإدارية من خلال المعلومات التي تقدم إلى إدارة الشركات، فهي توفر للمديرين معلومات محاسبية ملائمة تساهم في اتخاذ قرارات رشيدة. فكلما تحسنت جودة المعلومات تحسنت جودة القرارات. إذ إن النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية تساهم في زيادة المعرفة وتخفيض مخاطر عدم التأكد.

ولتحقيق هدف البحث فقد تم تقسيمه إلى أربعة مباحث، تناول المبحث الأول منهجية البحث و دراسات سابقة، في حين اهتم المبحث الثاني بالإطار النظري، وتناول المبحث الثالث الجانب الميداني، أما المبحث الرابع فقد خصص لأهم الاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها البحث.

المبحث الأول: منهجية البحث ودراسات سابقة

يستهدف هذا المبحث عرض أولى الخطوات المهمة لإعداد البحث العلمي، تتمثل بمنهجية البحث من جهة، و عرض عدد من دراسات سابقة ذات العلاقة بموضوع البحث من جهة أخرى.

أولاً: منهجية البحث

1. مشكلة البحث: تكمن مشكلة البحث في غياب الرؤية لدى إدارات الشركات الصناعية حول أهمية دور النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و انعكاسها على عملية اتخاذ القرارات الإدارية، وتتمثل مشكلة البحث في إطار السؤال الآتي: ما دور النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (نظام التكلفة المستهدفة TC، نظام سلسلة القيمة VC) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (الملائمة، التمثيل الصادق) و هل ينعكس ذلك على تدعيم و ترشيد عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السلبيانية/ العراق؟

وينتفرع من السؤال السابق الأسئلة الفرعية الآتية:

1. ما هي النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية، و ماهي متطلبات ووسائل استخدامها؟ وماهي العناصر الأساسية لجودة المعلومات الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية؟
2. هل هناك علاقة بين استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و توفير معلومات محاسبية ذات جودة عالية؟
3. إلى أي مدى تساهم نظم المحاسبة الإدارية الحديثة في ترشيد القرارات الإدارية المتخذة استناداً إلى تلك المعلومات في الشركات الصناعية؟
4. ما هي طبيعة علاقة التأثير التي تحدثه المعلومات التي تنتجها النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية على عملية اتخاذ القرارات في الشركات الصناعية في محافظة السلبيانية/ العراق؟

2. أهمية البحث: تبرز أهمية البحث في توضيح دور النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (نظام التكلفة المستهدفة TC و نظم سلسلة القيمة VC) في توفير معلومات ذات جودة عالية بهدف دعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية. يمكن تحديد أهمية البحث و وفقاً للآتي:

1. توضيح مدى مساهمة النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في توفير معلومات محاسبية ملائمة و ذات تمثيل صادق تلبي متطلبات متخذ القرارات الإدارية.
2. تحديد الأسلوب أو الطريقة التي تمكن من تلبية احتياجات الإدارة بمختلف مستوياتها للمعلومات التي تناسب مختلف القرارات.
3. دراسة و توضيح أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات الإدارية.
4. تفعيل دور النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في عملية اتخاذ القرارات من خلال توفير معلومات ذات جودة مناسبة و الاعتماد عليها في دعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية.

3. **أهداف البحث:** يهدف البحث بشكل أساسي إلى توضيح العلاقة والتأثير بين استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و توفير معلومات ذات جودة من جهة، و دراسة أثر استخدام المعلومات التي تنتجها النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في تحسين عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية من جهة أخرى، وذلك من خلال تحقيق الأهداف الآتية:

1. دراسة العلاقة بين النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و جودة المعلومات المحاسبية.
2. تحديد أثر تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تنتجها بما يجعلها مناسبة لاحتياجات متخذي القرارات الإدارية.
3. دراسة أهمية المعلومات التي تنتجها النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في دعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية/ العراق.
4. تقديم بعض الاقتراحات و التوصيات التي قد تساهم في تحسين استخدام المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات الإدارية.

4. **فرضيات البحث:** في ضوء مشكلة البحث وأهدافه يمكن صياغة فرضيات البحث على النحو الآتي:

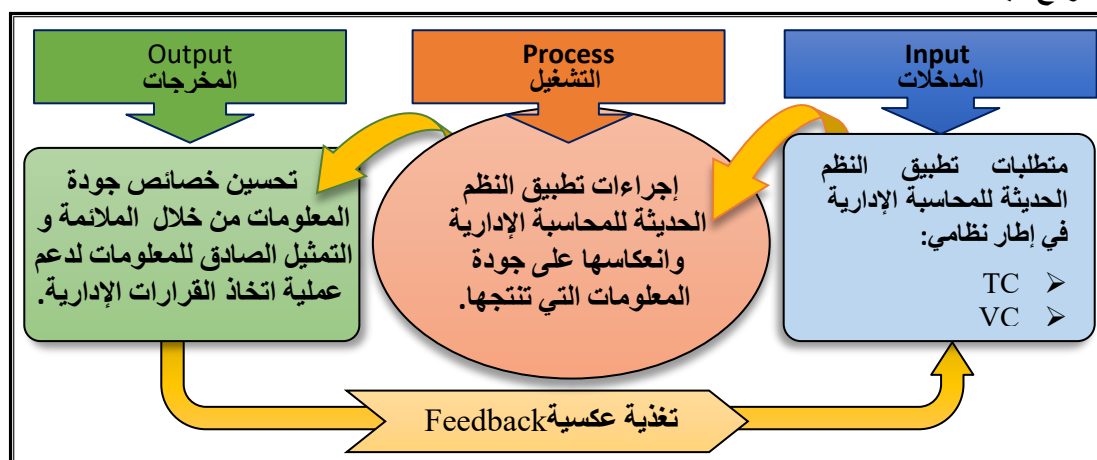
1. الفرضية الرئيسة الأولى: لا توجد علاقة و تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC،TC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.

و تنفرع من الفرضية الرئيسة الأولى الفرضيات الفرعية الآتية:

- أ. الفرضية الفرعية الأولى: لا توجد علاقة و تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.
- ب. الفرضية الفرعية الثانية: لا توجد علاقة و تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام نظام سلسلة القيمة (VC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.

2. الفرضية الرئيسة الثانية: لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و بين استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.

5. **إنموذج البحث:**



الشكل (1): إنموذج البحث

مصدر: من إعداد الباحثان.

6. حدود البحث: يتمثل مدى البحث بالحدود الآتية:

1. الحدود الموضوعية: النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية متمثلة بنظامي التكلفة المستهدفة (TC) و نظم سلسلة القيمة (VC) و جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) و عملية اتخاذ القرارات الإدارية.
2. الحدود المكانية: تم اختيار مجموعة من الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.
3. الحدود البشرية: عينة من العاملين في مجموعة من الشركات الصناعية في محافظة السليمانية متمثلة بعدد من المديرين ورؤساء الأقسام و المحاسبين و المدققين من مستخدمي المعلومات التي تنتجها نظم المحاسبة الإدارية.
4. الحدود الزمانية: الحدود الزمانية لإجراء البحث 2020-2021.

7. أسلوب جمع البيانات: تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي لتأصيل الجانب النظري بالاستعانة بالكتب، والدراسات والبحوث والرسائل والأطاريح ذات الصلة بموضوع البحث، أما الجانب العملي فقد اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي بالاستناد على المعلومات التي تم الحصول عليها بواسطة استمارة الاستبانة التي تم توزيعها على أفراد عينة البحث، تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) بغرض تحليل البيانات واختبار فرضيات.

ثانياً: دراسات سابقة: هناك اهتمام كبير بالبحث فيما يتعلق بالنظم الحديثة للمحاسبة الإدارية فقد تناول العديد من الباحثين في هذا المجال، وسوف نستعرض عدد من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع البحث وكالاتي:

1. دراسة (حامد، 2020) التي تناولت أثر استخدام الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية بالتطبيق على عينة مصانع الأسمنت بولاية نهر النيل، وقد تمثلت مشكلة الدراسة في أن هذا المجال لازال يواجه العديد من الصعوبة والمشكلات في الاستخدام للأساليب الكمية وفي مقدمتها أن الكثير من المشكلات الإدارية تنسم بدرجة عالية من التعقد لا يمكن معالجتها وحلها من خلال بناء النماذج الكمية، وتهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية وتحديد أهم الطرق المستخدمة، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: استخدام الأساليب الكمية يساعد متخذ القرارات الإدارية و إستخدام أسلوب تحليل المنتج داخل المصانع يساهم في جودة المنتج العالية وتنافس المنتج في سوق العمل، وهناك تنافس بين المصانع من حيث جودة المنتج والأسعار، وتوصلت الدراسة إلى أن تعمل المصانع على تفعيل دور التكنولوجيا في تطوير الأداء والاستفادة القصوى من نتائج التغذية العكسية.
2. دراسة (عبدالقادر، 2018) تناولت الدراسة فاعلية الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة في ترشيد القرارات الاستراتيجية في الشركات الصناعية، وهدفت الدراسة إلى دراسة العلاقة بين نظم (التكلفة على أساس النشاط، التكلفة المستهدفة، بطاقة الأداء المتوازن) وترشيد القرارات الاستراتيجية في الشركات الصناعية، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: أن نظام التكلفة المستهدفة يساعد في توفير معلومات مفصلة تساعد الإدارة على اختيار بدائل التصنيع ومتطلبات السعر بشكل أفضل وبالتالي يساعد في عملية ترشيد القرارات الاستراتيجية، وختم البحث بتوصيات مرتبطة بنتائج الدراسة من أهمها: أن على المنشآت الصناعية الاهتمام باستخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط في اتخاذ قرارات تتعلق بأنشطة الشركة وأهمية استخدام نظام التكلفة المستهدفة في عملية خفض التكاليف بالإضافة إلى استخدام المقاييس غير المالية التي تركز على النتائج المالية في الأجل القصير.
3. دراسة (Obohn & Ajibolade، 2017) تسعى هذه الدراسة إلى تناول المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ودورها في عملية اتخاذ القرارات، حاولت هذه الدراسة إجراء فحص تجريبي للتطبيق العملي لاعتماد محاسبة الإدارة الاستراتيجية في البنوك في نيجيريا. يبحث عن مدى ممارسة ومساهمات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في اتخاذ القرار الاستراتيجي في البنوك، تم الحصول على بيانات المسح من (71) مدير بنك عبر (20) بنكاً مسجلاً في نيجيريا، تم استخدام تقنية تقدير الانحدار البسيط واختبار (Pearson Chi-square) لتحليل البيانات. و توصلت إلى أن المحاسبة الإدارية الاستراتيجية متميز في مزاياها وتوجهها نحو ممارسة المحاسبة الإدارية، وجدت الدراسة أن البنوك في نيجيريا تمارس المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ليس كمفهوم ولكن كمبدأ للعملية، وأن المحاسبة الإدارية الاستراتيجية تساهم بشكل كبير في اتخاذ القرار الاستراتيجي في مجال الميزة التنافسية وزيادة الحصة السوقية.

4. دراسة (Alina et. al، 2011) فقد تناولت دور المحاسبة الإدارية في تزويد المعلومات لمتخذي القرار، هدفت الدراسة إلى بيان دور المحاسبة الإدارية في توفير المعلومات اللازمة للمديرين داخل الشركات من أجل الوصول إلى أفضل القرارات، وذلك من خلال دراسة حالة الشركات الصناعية التحويلية الرومانية، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي فضلاً عن البحوث التجريبية، و من أهم نتائج الدراسة أن معلومات المحاسبة الإدارية مهمة جداً داخل الكيانات، إذ إن مديري هذه الشركات بحاجة

إلى معلومات المحاسبة الإدارية في الوقت المناسب من أجل صنع القرار، وقد أوصت الدراسة إلى ضرورة العمل على تحسين المحاسبة الإدارية، إضافة إلى ضرورة إجراء المزيد من الدراسات فيما يتعلق بوظيفة المحاسبة الإدارية ودورها داخل الشركات.

موقع البحث الحالي من دراسات سابقة: جاء هذا البحث متمماً لما سبقه للوقوف على دور النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و انعكاسها على عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية، ويتضح من العرض السابق للدراسات السابقة هناك اختلاف في البيئات التي طبقت عليها تلك الدراسات، واختلاف في طبيعة أنشطة المجتمع وعينة الدراسات، ووجد أن هناك تنوعاً في المتغيرات المستخدمة والأساليب الإحصائية المستخدمة للحصول على البيانات وتحليلها، وقد تميز هذا البحث عن الدراسات التي تم عرضها في محاولة إظهار أثر استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية على عملية اتخاذ القرارات الإدارية عن طريق تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، وبخصوص عينة البحث فقد تم استطلاع آراء ذوي العلاقة في مجموعة من الشركات الصناعية. أما بخصوص أوجه الاتفاق بين البحث والدراسات السابقة فقد تبين أن أغلب الدراسات قد تناولت نظم المعلومات الإدارية من حيث تقييمها، واقع استخدامها، أهميتها، علاقتها مع صنع القرارات واتخاذها، وإفادة الباحثين من الدراسات السابقة لبناء وتصميم استمارة الاستبانة والاستفادة من بعض مفرداتها في إغناء الجانب النظري.

المبحث الثاني: الإطار النظري للبحث

تحتاج إدارات الشركات إلى معلومات محاسبية ذات جودة عالية لاتخاذ القرارات الإدارية حتى تقوم بوظيفتها بكفاءة وفعالية، وتعد النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية المصدر الرئيس للمعلومات لازمة لاتخاذ القرارات عن كيفية تخصيص الموارد داخل الشركة، وتعد نظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في غاية الأهمية خصوصاً في الشركات الصناعية، لأنه تعد من أبرز التطورات والمستجدات التي تتواكب مع التغيرات الراهنة ببيئة الأعمال المعاصرة.

أولاً: النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية

في ظل التطورات الهائلة في العقدين الأخيرين والمنافسة الشديدة ما بين الشركات وتغير أذواق المستهلكين والمحاولات المستمرة في الشركات لخفض تكاليف منتجاتهم وتقديم منتجات تتلائم مع رغبات الزبائن واحتياجاتهم، أصبحت النظم التقليدية للمحاسبة الإدارية قاصرة في بعض ممارساتها على مواكبة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية والمنافسة العالمية (الزبيدي، 2014: 26). أن المحاسبة الإدارية تعمل على تطوير نظمها وأساليبها ووسائلها لتتكيف وتتوافق مع التطورات الهائلة الحاصلة في المجالات الاقتصادية، وتمكن النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية التحقق من كفاءة استخدام الموارد المتاحة في تحقيق الأهداف المنشودة على الصورة المرغوبة بأقل تكلفة ممكنة لمواكبة تطورات العصر وضمان الاستمرارية والتواصل وكذلك استخدام النظم الحديثة في حل مشكلاتها (جودة وآخرون، 2011: 23). هناك عدة صعوبات تواجه تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية، يمكن تلخيصها في عدم المعرفة والإلمام بنظم المحاسبة الإدارية بشكل عام، وقلة البرامج التدريبية والدورات التأهيلية للقائمين على المحاسبة الإدارية في الشركات، وقلة الخبرة في مجال تطبيق تلك النظم، والافتقار إلى أسلوب العمل التعاوني بين العاملين، وصعوبات في التغيير التنظيمي كما أن هناك مشكلات في تحسين مبادئ المحاسبة الإدارية لخدمة أغراض وأهداف الشركة (الوحيد، 2017: 44).

1. التطورات في بيئة التصنيع الحديثة وأثرها على نظم المحاسبة الإدارية: بعد الحرب العالمية الثانية و نتيجة حدوث تغيرات متلاحقة في البيئة المحيطة بالشركات، والتي كان أبرزها ظهور النظام العالمي الجديد، أدى إلى الاتجاه نحو تكوين الشركات ذات الحجم الكبير فضلاً عن تنوع الأنشطة في الشركة الواحدة وتعدد المنتجات فيها، وقد أدى هذا الاتجاه إلى تعقيد عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، ونظراً لتزايد العوامل التي تؤثر على استخدام النظم الحديثة تمكّنها من التحقق من كفاءة استخدام الموارد المتاحة في تحقيق الأهداف المنشودة على الصورة المرغوبة بأقل تكلفة ممكنة لمواكبة تطورات العصر وضمان الاستمرارية (جودة وآخرون، 2011: 21). خلال الثمانينيات شهدت بيئة أعمال الشركات العديد من التطورات السريعة والتي بدأت تحدد معها ملامح النظام العالمي الجديد، وشملت المجالات السياسية والاقتصادية والاجتماعية. (الكواز و يوسف، 2011: 17)، وقد أدت هذه التطورات إلى وجود فجوة بين نظم المحاسبة الإدارية التقليدية وبيئة تطبيقها مما استوجب ضرورة تطوير نظم وأساليب المحاسبة الإدارية حتى تتلائم مع ظروف بيئة الحديثة، وقد أثرت على مفاهيم وإجراءات المحاسبة الإدارية في الجوانب الآتية (الزبيدي، 2014: 32):

1. انخفاض تكلفة العمل المباشر، وزيادة العمالة والتكاليف غير المباشرة.
2. زيادة تكلفة التجهيزات الآلية ومن ثم زيادة التكلفة الثابتة، وانخفاض مستويات المخزون.
3. زيادة مستويات الجودة، وبالتالي الحاجة إلى مقاييس ومؤشرات للرقابة على الجودة.
4. انعدام العلاقة المباشرة بين حجم الإنتاج وعنصر العمل البشري، مما أدى إلى انخفاض نسبة التكاليف المتغيرة، بحيث تكاد تقتصر على عنصر المواد.
5. يتطلب التدعيم المستمر لتحسين وتطوير الجودة، مجموعة من المقاييس والمؤشرات التي تقيس الجودة، بحيث تكون لها نفس أهمية ومكانة المقاييس المالية.

ومما تقدم يرى الباحثان أن دور النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية يمكن في توفير المعلومات إلى المستويات الإدارية كافة ومحاولتها حل الكثير من المشكلات التي تعاني منها النظم التقليدية، وبالتالي فكلما كانت المعلومات التي تحصل عليها الإدارة واضحة انخفضت خطورة اتخاذ قرار خاطئ. وفي ظل هذه الاتجاهات الإدارية المعاصرة ظهرت العديد من النظم الإدارية التي ساهمت في إضافة فكر أو منهج جديد لإدارة وتطوير الشركات الحالية. ومن بين هذه النظم نظام التكلفة المستهدفة (TC) ونظام سلسلة القيمة (VC).

2. نظام التكلفة المستهدفة (Target Costing) (TC):

أ. مفهوم نظام التكلفة المستهدفة (TC): نظام التكلفة المستهدفة هو نظام حديث لإدارة الأرباح والتكاليف، يقوم على أساس تحديد السعر المستهدف الذي يستطيع الزبون دفعه أولاً، ومن ثم يتم تحديد هامش الربح، وهو بذلك يسير باتجاه معاكس للنظام التقليدي في التسعير، ويساعد إدارات الشركات على تحقيق الأرباح المستهدفة وتلبية احتياجات الزبائن من خلال إنتاج منتجات ذات تكلفة منخفضة وجودة عالية، كما يساعد على زيادة القدرة التنافسية للشركة (بن فطمية، 2019: 27). ويعد نظام التكلفة المستهدفة أداة جيدة للتسعير في الأسواق ذات المنافسة العالية (زعرى وعودة، 2012). ويعرف على أنه نظام يساعد الشركات على تحديد السعر الصحيح والتكلفة الصحيحة، وتقليل مخاطر عدم الحصول على ربح كاف، والحصول على تطوير أسرع وأفضل منتج منافس في السوق (Baharudina & Jusoh, 2015: 527). أن نظام التكلفة المستهدفة تستند إلى ستة مبادئ رئيسية ومترابطة، وتتنحصر المبادئ بالآتي: (السعر يقود الكلفة (قيادة السعر تكلفة)، التركيز على مرحلة تصميم المنتج، التركيز على الزبون (العميل)، التنسيق بين الوظائف، المشاركة في سلسلة القيمة، تحديد كلفة دورة المنتج (Datar&Rajan, 2020: 526).

ب. خصائص نظام التكلفة المستهدفة (TC): يتميز نظام التكلفة المستهدفة بالعديد من الخصائص من أهمها (Henri & Wouters, 2017: 15):

1. يعتمد في تخطيط وتصميم وإنتاج المنتج في متغيرات البيئتين الداخلية والخارجية للشركة.
2. يختلف عن الطرق التقليدية بتطبيقه في مرحلة تطوير وتصميم المنتج.
3. لا يعمل النظام على مراقبة التكاليف بالمعنى التقليدي، إلا أنه يعمل على خفض الكلف وتحديد السعر الأمثل وهامش الربح المرغوب فيه.
4. يجعل الشركة مبدعة ومبتكرة وتمتلك قدرات ديناميكية تساعد على البقاء في السوق التنافسي.
5. أنه مصمم لتلبية حاجات الزبون و رغباته خلال مرحلة تصميم المنتج.

ج. مزايا تطبيق نظام التكلفة المستهدفة (TC): الميزة الرئيسية من تبني نظام التكلفة المستهدفة هي تركيزه على مراحل تصميم وتخطيط المنتج لذلك فإن هذه المرحلة تمتلك أقصى تأثير في تحديد مستوى التكاليف، وقد وردت مجموعة من النقاط المميزة لنظام التكاليف المستهدفة يمكن إدراجها في الآتي (زعرى وعودة، 2012):

1. تزويد الإدارة بأساليب وطرق تحليلية لتطوير المنتجات الجديدة.
2. مساعد على خلق مستقبل تنافسي للشركة من خلال التركيز على الإدارة الموجهة بالسوق العميل.
3. أنه منهج رقابي شامل يخضع التكاليف في كافة مراحلها للتحليل والتقييم وتخطيط الخدمة إلى ما بعد البيع ويشمل الأداء الداخلي والخارجي معاً.
4. خلق وتطوير ابتكارات الشركة من خلال حصر التصميم وعمليات الإنتاج في حدود تكلفة محددة مسبقاً وبناءً على معطيات السوق.

5. لا يقتصر دور المحاسب الإداري في ظل نظام التكلفة المستهدفة على مجرد قياس أنشطة الأعمال والتقرير عنها، وإنما يمتد ليشترك مع فرق العمل في مبادرات تصميم وتطوير المنتجات.

د. خطوات ومراحل تطبيق نظام التكلفة المستهدفة: يتم تطبيق نظام التكلفة المستهدفة (TC) من خلال المراحل الآتية (VASILE, 118: 2013) و (أبويوسف، 2016: 33):

1. تقدير سعر السوق المستهدف وحجم المبيعات: ذلك السعر المقدر للمنتج الذي يكون المستهلكون المرتقبون على الاستعداد لدفعه .
2. تحديد الربح المستهدف: يرتبط الربح المستهدف بالأرباح المخططة للشركة، و هو الربح الذي تسعى الشركة في الحصول عليه بعد القيام ببيع أي منتج معين.
3. تحديد التكلفة المستهدفة: يتم تحديد التكلفة المستهدفة لوحدة المنتج بطرح هامش الربح المرغوب من سعر البيع المحدد في السوق للوصول إلى التكلفة المستهدفة.
4. استخدام هندسة القيمة: يتضمن تحليل المنتج إلى العديد من العناصر لتحديد الوظائف الرئيسة والخصائص المفضلة للمنتج للوصول إلى التوازن المطلوب للأداء والتكلفة.
5. تقدير التكلفة و استخدام التحسين المستمر في التكاليف ورقابة العمليات التشغيلية لتحقيق تخفيضات إضافية في التكلفة.
6. مقارنة التكلفة المستهدفة بالتكلفة المقدرة. بهدف اتخاذ القرار النهائي.

3. نظام سلسلة القيمة (Value Chain) (VC):

أ. مفهوم نظام سلسلة القيمة (VC): إن نظام سلسلة القيمة هي نظام يتطلب دراسة كل أنشطة الشركة الداخلية والخارجية بحيث يتم ترتيب وتنظيم تلك الأنشطة على وفق الهيكل التنظيمي واختيار الموارد البشرية، واعتماد الكفاءة القادرة على الاستغلال الأمثل لتلك الموارد بالشكل الذي يساعد في تحقيق أفضل عائد للشركة. أن نظام سلسلة القيمة يربط بين الأنشطة الداخلية والخارجية (الزبيدي، 2014: 42). يعرف نظام سلسلة القيمة بأنه أنشطة الشركة المتعاقبة والمتتالية والتي تضيف منفعة أو فائدة (قيمة) للسلع أو الخدمات إذ يجري ترتيب أنشطة الشركة في شكل سلسلة قيمة، والمتمثلة في البحث والتطوير، والتصميم، والإنتاج، والتسويق، والتوزيع، وخدمة الزبائن (Datar & Rajan, 2020). عرف نظام سلسلة القيمة بأنه مجموعة مترابطة من أنشطة تشكيل القيمة، و تبدأ من توفير المواد الأولية الأساسية ولغاية تسليم المنتج أو الخدمة إلى الزبون (Drury, 2018: 568).

ب. خصائص نظام سلسلة القيمة (VC): هناك عدة خصائص لنظام سلسلة القيمة تساعد على فهم تطبيق النظام و هي بحسب الآتي (الزبيدي، 2014: 43):

1. مساعد في تحليل الأنشطة الاستراتيجية من أجل فهم سلوك التكاليف، أي أنه يعرض الكيفية التي يتحرك بها المنتج من مرحلة المواد الأولية إلى أن يصبح منتجاً نهائياً.
2. التركيز على اقتصاديات الارتباط بين الشركة ومورديها، والتي قد تكون سبباً مباشراً في خفض التكاليف، أو زيادة تمييز المنتج (Hilton & Platt, 2014: 60).
3. التكامل والتنسيق بين جهود كافة أنشطة الوحدة الاقتصادية بالشكل الذي يؤدي إلى تحسين قدرات كل نشاط من هذه الأنشطة.

ج. مزايا نظام سلسلة القيمة (VC): من أبرز مزايا نظام سلسلة القيمة هي (نور، 2015: 47):

1. تحسين الموقف التكاليفي للشركة، وبالتالي تدعيم قدرتها التنافسية في السوق المحلية والعالمية.
2. إتاحة الفرصة لإدارة تحليل مجتمعات التكلفة، ومسبباتها، ومن ثم تخفيض التكلفة الإجمالية.
3. تحديد مجموعات جديدة من محركات التكلفة نتيجة للتقسيم الجديد لأنشطة الشركة.
4. يؤدي تحليل أنشطة القيمة إلى الكشف عن الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج جزئياً أو كلياً.
5. التركيز على خفض التكلفة، وتحديد طرق تحسين العوائد.
6. يساعد الشركة في إبراز مؤشرات الأداء وتوضيحها لنظام المعلومات الإدارية، وتحسين اتخاذ القرارات.

د. خطوات تطبيق نظام سلسلة القيمة: تتكون خطوات نظام سلسلة القيمة كما يأتي (بن فطمية، 2019: 28):

1. تحديد أنشطة سلسلة القيمة : ينتج عن هذه الخطوة تحديد الأنشطة الأساسية، والأنشطة الداعمة التي تشكل سلسلة القيمة الخاصة بالشركة.
2. تحديد الأنشطة الاستراتيجية: وتعتمد هذه الخطوة على تحديد كل من مواصفات المنتج التي تعد قيمة من وجهة نظر العميل الحالي، والمواصفات المتوقعة أن تكون قيمة للعميل المستقبلي. وقد تشمل هذه المواصفات على الجودة أو السعر المنخفض الخ.
3. بعد تحديد هذه المواصفات يجب على الشركة أن تحدد ما الأنشطة المسؤولة عن تحقيق هذه المواصفات التي يمكن عدها أنشطة استراتيجية مسؤولة عن تحقيق ميزة تنافسية.
4. تحديد تكلفة كل نشاط.
5. إدارة سلسلة القيمة بصورة أفضل من المنافسين.

ثانياً: جودة المعلومات التي تنتجها نظم المعلومات الإدارية:

مصطلح الجودة بشكل عام يعني صلاحية الشيء للغرض الذي أعد من أجله، أو مطابقة السلعة أو الخدمة للمواصفات المطلوبة، وبذلك فالجودة مسألة نسبية وحدودها أن تكون الخدمة مقبولة من جانب العميل، ومشبعة لحاجته في حدود المقابل الذي يدفعه (هاللي و عمران، 2016: 21). مع تزايد أهمية القرارات ذات الطابع الإداري والاقتصادي في الشركات، ازدادت الحاجة إلى معلومات مفيدة من بينها معلومات المحاسبة الإدارية التي تستخدم لأجل اتخاذ قرارات جيدة وفعالة، ويقصد بجودة المعلومات المحاسبية ما تتمتع به هذه المعلومات من ملائمة و مصداقية وما تحققه من منفعة لمستخدميها، كما أنها تعني قيمة المعلومات التي يتمثل دورها في التقليل من حالة عدم التأكد عند المستفيدين منها، وبالتالي يفترض أنها تشعرهم بالقدرة على اتخاذ القرارات التي تكون أقل ضرراً وأكثر نفعاً، أي: أنها سوف تؤدي إلى زيادة الأرباح والتقليل من الخسائر (أبونصار و حميدات، 2020: 18). كما تتحدد جودتها بمدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي أو توقع استعمالها في المستقبل وكفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناء على تلك المعلومات.

1. عناصر جودة المعلومات (الخصائص النوعية للمعلومات): إن عناصر جودة المعلومات هي تلك الخصائص واجب توفرها في المعلومات لكي تكون المعلومات أكثر فائدة لمستخدميها من أجل اتخاذ قرارات رشيدة. إن المحاسبة الإدارية تضحي إلى حد ما بالدقة المحاسبية إذ تستخدم جميع الوسائل الإحصائية في تحليل البيانات المحاسبية حتى تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب، ولذلك فإن بياناتها أقل من بيانات المحاسبة المالية (حسين، 2017: 370). ولكي تكون معلومات المحاسبة الإدارية مفيدة يجب أن تكون ملائمة وأن تمثل بصدق ما تريد تمثيله، وتزيد وتتغرز الفائدة من المعلومات إذا كانت قابلة للفهم وتقدم في الوقت المناسب. و على رغم من اختلاف الكتاب في عرض وتناول الخصائص النوعية إلا أنه يتم التركيز في النهاية على جودة وقيمة وأهمية تلك المعلومات. تقسم الخصائص النوعية للمعلومات إلى مجموعتين: الخصائص النوعية الأساسية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، و الخصائص المعززة أو الداعمة للخصائص النوعية (القابلية للفهم، والتوقيت المناسب، والقابلية للتحقق، والقابلية للمقارنة) (حميدات، 2020: 8-13).

2. الخصائص النوعية الأساسية (Fundamental Qualitative Characteristics): و تتضمن الآتي:

أ. الملاءمة (Relevance): المعلومات الملائمة هي المعلومات القادرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون، لكي تكون المعلومات المعروضة في التقارير ملائمة يجب أن تكون ذات صلة بالقرار، وبالتالي تؤثر على القرارات الاقتصادية والإدارية للمستخدمين ويحدث فرق في تلك القرارات بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعديل عملية التقييم السابقة (أحمد، 2019: 25). وتعد المعلومات ملائمة وقادرة على إحداث فرق في القرارات إذا كانت تتميز بالقيمة التنبؤية (Predictive Value) أو القيمة التأكيدية (Confirmatory Value) أو كلاهما (الشيرازي، 1990: 184). ويهتم مستخدمو المعلومات المحاسبية بالتنبؤ للكثير من البنود (حميدات، 2020: 10). وترتبط ملائمة المعلومات بطبيعة المعلومات وأهميتها النسبية، وتعد المعلومات مادية (ذات أهمية نسبية) إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على القرارات، ولم يحدد الباحثون والكتاب معياراً أو نسبة محددة للأهمية النسبية إذ يعود ذلك لحجم الشركة وطبيعة عملياتها وغيرها من العوامل.

ب. التمثيل الصادق (Faithful Representation): فضلاً عن أن تكون المعلومات ملائمة يجب أن تمثل وتعرض بصدق الظواهر والأحداث التي تريد التعبير عنها، والتمثيل الصادق يقصد به أن المعلومات تمثل وتعبر عن جوهر الظواهر والأحداث

بدلاً من الشكل القانوني لها فقط (خاصية الجوهر فوق الشكل-Substance over form) (أحمد، 2019: 27). ولكي تصور المعلومات الأحداث والعمليات والظواهر بصدق يجب أن تعظم وتعزز الصفات الآتية: أن تكون كاملة، ومحايدة، وخالية من الأخطاء) ولا يتوقع أن تتحقق هذه الصفات بالكامل لكن المقصود أن تتحقق لأقصى قدر ممكن (حميدات، 2020: 10): وتعني خاصية كاملة (Complete) أن تعبر المعلومات عن كافة المعلومات الضرورية لفهم مستخدمي المعلومات للغرض الذي يتم التعبير عنه، بما في ذلك المعلومات الوصفية والتوضيحية. وتعني خاصية الحياد (Neutral) أن تكون المعلومات المالية غير متحيزة، وتكون المعلومات محايدة عندما لا يتم إعداد وعرض التقارير والقوائم لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات على حساب الأطراف الأخرى، أو لتحقيق غرض أو هدف محدد وإنما للاستخدام العام ودون تحيز (حميدات، 2020: 11). أما خاصية الخلو من الأخطاء (Free from error) فيقصد بها أن لا تكون هناك أخطاء أو حذف في وصف وبيان الأحداث الاقتصادية، ولا يوجد أخطاء في عملية معالجة المعلومات التي ينتجها النظام.

3. مقاييس جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير الموجهة إلى إدارة الشركات: يمكن التعبير عن مستوى جودة المعلومات الذي يستخدم لتلبية احتياجات الإدارة بالمقاييس الآتية (حسين، 2017: 373):

1. **الدقة:** كلما زادت دقة المعلومات كلما زادت جودتها.
2. **المنفعة:** تتمثل المنفعة في عنصرين: هما صحة المعلومة، وسهولة استخدامها.
3. **الفاعلية:** مدى تحقيق أهداف الشركة أو متخذ القرار من خلال استخدام الموارد المتاحة.
4. **الكفاية والكفاءة:** تتوقف كفاية المعلومات على كمية المعلومات ونوعيتها ومدى استيعابها من أعضاء الفريق الإداري ويقصد بالكفاءة تحقيق أهداف الشركة بأقل استخدام ممكن للموارد.
5. **التنبؤ:** هو وسيلة يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث المستقبل، ويستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات. فان جودة المعلومات تقاس بقدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكد.
6. **التوقيت:** يعد التوقيت عنصراً مهماً من عناصر النجاح في اتخاذ القرار، إذ لا فائدة من المعلومات إذا لم تتوفر لمتخذ القرار في الوقت المناسب.

4. الخصائص الشخصية وتأثيرها على جودة المعلومات:

إن توفر ممارسين أكفاء لحل المشكلات المحاسبية باستخدام كل من الحكم المهني وتطبيق معايير أخلاقية، سيؤثر بشكل إيجابي في إعداد التقارير وتوفير المعلومات، فالكفاءة المهنية والسلوك الأخلاقي لهما أهمية بالغة عند إعداد التقارير، فالكفاءة والسلوك الأخلاقي لدى المحاسب كفيلاً بتقليل مقدار مساحة التحيز في التقارير وبالتالي زيادة درجة الموثوقية في المعلومات التي تحملها هذه التقارير لمستخدميها (هلال، و عمران، 2016: 62). إن مستخدمي المعلومات هم في الغالب صناع القرارات لأنهم يعتمدون على المعلومات المحاسبية الإدارية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الإدارية المختلفة، ولكي يكون الحكم مناسباً عادة على المعلومات فإن هناك مجموعة من الصفات التي يجب أن يتسم بها متخذ القرار الذي يقوم باستخدام المعلومات المحاسبية، ومن أهم هذه الصفات القدرة على فهم محتوى المعلومات، والقدرة على الاستخدام الصحيح للمعلومات في القرارات المناسبة والملائمة التي أعدت من أجلها تلك المعلومات، والخبرة النوعية والزمنية المتعلقة بالتعامل مع أنواع المعلومات خلال مدة زمنية سابقة. فمن غير المعقول أن تستخدم المعلومات المحاسبية من قبل شخص لا يفهم الحد الأدنى لما يمكن أن تعبر عنه المعلومات المحاسبية ومن ثم يتم الحكم على المعلومات المحاسبية من خلال ذلك المستخدم بأنها غير جيدة أو غير مفيدة (أحمد، 2019: 56).

ثالثاً: عملية اتخاذ القرارات الإدارية

عملية اتخاذ القرار هي عملية الاختيار الرشيد بين البدائل المتاحة لتحقيق هدف معين، وأن اتخاذ قرار معين لا يتم إلا بوجود مشكلة قائمة أو يتوقع حدوثها، وتعرف عملية اتخاذ القرار بأنها مجموعة خطوات شاملة ومتسلسلة تبدأ بتشخيص المشكلة وتنتهي بتقييم فعالية البديل الذي يتم اختياره لحل مشكلة معينة أو لمواجهة حالات طارئة أو مواقف معينة محتملة الوقوع أو لتحقيق أهداف مرسومة (كنعان، 2010: 85). إن عملية اتخاذ القرار الإداري هو ذلك الجهد الذهني المبذول من طرف شخص أو مجموعة من الأشخاص المختصين في الإدارة بالاعتماد على قدراتهم وثقافتهم وخبراتهم الذاتية أو مستعجلين دراسات جميع معلومات للوصول إلى قرار معين (القاضي، 2010: 36). إن عملية اتخاذ القرارات الإدارية هي جوهر الأداء السليم لمختلف المديرين وفي مختلف مستوياتهم الإدارية تقوم بمختلف الوظائف الإدارية، وتعد عملية عقلانية رشيدة، ويمكن النظر إلى أنها نشاط مستمر وقد تتخذ هذه القرارات بشكل روتيني، كما قد تكون من الأهمية والخطوات بحيث تستلزم مدة طويلة من التحليل والدراسة والبحث.

اتخاذ القرارات الإدارية هي عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، فعندما تمارس الإدارة وظيفة التخطيط فإنها تتخذ قرارات معينة في كل مرحلة من مراحل وضع الخطة، وعندما تضع الإدارة التنظيم الملائم لمهامها المختلفة وأنشطتها المتعددة فإنها تتخذ قرارات بشأن الهيكل التنظيمي ونوعه وحجمه وأسس تقسيم الإدارات والأقسام، وعندما يتخذ المدير وظيفته القيادية فإنه يتخذ مجموعة من القرارات، وعندما تؤدي الإدارة وظيفة الرقابة فإنها أيضاً تتخذ قرارات بشأن تحديد المعايير الملائمة لقياس نتائج الأعمال والتعديلات التي سوف تجريها على الخطة، والعمل على تصحيح الأخطاء إن وجدت وهكذا تجري عملية اتخاذ القرارات في دورة مستمرة مع استمرار العملية الإدارية نفسها (الصيرفي، 2008: 104). إن أهمية القرار تعادل أهمية المعلومات التي اعتمد عليها في صنعه إلى درجة أن بعض الكتاب اعتمد في التمييز بين الشركات الناجحة والشركات الفاشلة (الإدارات الناجحة والفاشلة) على أساس مدى النجاح في صنع القرار واتخاذها.

1. خصائص القرارات الإدارية وعناصرها وخطواتها: يتصف القرار الإداري بخصائص تملئها ظروف اتخاذ وآلية صنعه وأهدافه ومجالاته تبعاً للمواقف والحالات المختلفة التي يواجهها متخذ القرار وبناء على ذلك فإننا سنتعرض لخصائص القرارات الإدارية التي نوجزها في: (الصفة الاجتماعية - التأثير بعوامل ذات صيغة إنسانية واجتماعية، الامتداد في الماضي والمستقبل، المخاطرة، التعقيد والصعوبة، الاعتماد على الحقائق العلمية، الاعتماد على الجهود الجماعية المشتركة) (حامد، 2020: 90).

إن عمليات صنع القرارات الإدارية تتكون من مجموعة من العناصر يمكن تلخيصها في: (المشكلة، بيئة القرار، متخذي القرار، أهداف القرار، وجود بديلين ملائمين على الأقل، ترتيب البدائل، التنبؤ، الاختيار بين البدائل) (مصطفى، 2007: 55).

تمر عملية اتخاذ القرارات الإدارية بعدة خطوات تعد كل خطوة أساساً لا غنى عنه للانطلاق للخطوة التي تليها، وتتمثل في: (تحديد المشكلة، تحليل المشكلة من خلال جمع البيانات والمعلومات، تحديد البدائل، تقييم البدائل الممكنة، الاختيار بين البدائل (اختيار أفضل حل)، تنفيذ القرار، متابعة القرار) (حامد، 2020: 96).

2. العوامل المؤثرة في القرارات الإدارية: هناك عدة عوامل تحكم عملية اتخاذ القرارات منها طبيعة المشكلة، الوقت المتاح لحل المشكلة، نمط الشركة وسياسة اتخاذ القرار فيها، كفاءة وخبرة المتخذ القرار، الموقف المادي وإمكانات الشركة. تتمثل العوامل المختلفة التي تؤثر على عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الآتي:

أ. **عوامل البيئة الخارجية:** وتشمل الظروف الاقتصادية والسياسية والمالية السائدة في المجتمع. والتطورات التقنية والتكنولوجية والقاعدة التحتية التي تقوم عليها الأنشطة الاقتصادية. والظروف الإنتاجية القطاعية مثل المنافسين والموردين والمستهلكين. ودرجة المنافسة في السوق (كنعان، 2010: 1183).

ب. **عوامل البيئة الداخلية:** وتشمل سياسات ونظم العمل في الشركة. وطبيعة وإمكانية الموارد البشرية المتاحة داخل الشركة، حجم الشركة وسمعتها، كذلك قوتها المالية والتنافسية، والأساليب والمناهج المتبعة في اتخاذ القرارات (بوالصوف وبوالزيت، 2019: 100).

ج. **عوامل شخصية ونفسية:** وهذه العوامل تشمل كل من له علاقة باتخاذ القرار والذين يشاركونه في صنع القرار، وهذه العوامل قد تكون: عوامل نفسية أو عوامل شخصية.

د. **عامل الزمن:** يشكل توقيت بروز المشكلة وتحديد دقة أهمية كبيرة للسير السليم لبقية مراحل صنع القرار وسرعة المعالجة لأن الزمن لا ينتظر والقرار السليم الذي يتخذ اليوم قد لا يصلح بعد مرور ساعة من الزمن (ماجد، 2015: 84).

3. دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين مستوى جودة القرارات الإدارية: إن الوظيفة الأساسية للمعلومات التي يوفرها نظام المعلومات الإدارية هو زيادة المعرفة أو تخفيض مخاطر حالات عدم التأكد لدى مستخدمي هذه المعلومات مما يساعدهم على اتخاذ الإجراءات أو القرارات الهادفة في إطار موضوعي (باغي، 2010: 174). وأن معلومات المحاسبة الإدارية تتميز عن غيرها من المعلومات الوظيفية بأنها ملائمة ودقيقة وقابلة للتحقق والفهم والتوقيت المناسب، لذلك تعد أكثر فاعلية في مساعدة متخذي القرارات في الوصول إلى الحلول المناسبة (حسن، 2015: 150). تحتاج الشركات الحديثة إلى نوع معين من المعلومات المحاسبية تتناسب مع نوعية المشكلات الإدارية المعاصرة والطرق العلمية التي تطبق في اتخاذ مثل هذه القرارات، وتقيد المعلومات المحاسبية الإدارية في اتخاذ القرارات سواء كانت قرارات تخطيط أو رقابة أو تنفيذ. وإذا كان جوهر العملية الإدارية هو اتخاذ القرارات فإننا سوف نركز على تلك المعلومات المفيدة لغرض اتخاذ القرارات الإدارية وتحسين نوعية وجودة مثل هذه القرارات بصفة عامة، فلا يمكن لأي مستوى إداري أن يتخذ أي قرار بشأن أي وظيفة من وظائف الإدارة إلا بالاعتماد على المعلومات الملائمة (Laudon &)

55: 2010) (Laudon) إن من أهم أسباب وجود المحاسبة الإدارية وتطورها المستمر هو قدرتها في توفير المعلومات الملائمة لمواجهة احتياجات الإدارة بمستوياتها المختلفة وتعد أساساً لاتخاذ القرارات الإدارية.

إن الحاجة إلى المعلومات تظهر في جميع مراحل عملية اتخاذ القرار سواء في تحديد و تحليل المشكلة، أو وضع و تحديد و تقييم البدائل المتاحة و تقدير احتمالات حدوثها ونتائجها. و تعد الاستفادة من المعلومات في اتخاذ القرارات من أهم الأغراض التي تحتفظ الشركات بالمعلومات من أجلها. في كل الأحوال كلما توفرت المعلومات الملائمة كلما زادت نسبة اتخاذ قرارات سليمة ورشيده. وعلى هذا تسعى الشركات الحديثة إلى الحصول على المعلومات وتحليلها، ومن ثم تفسيرها واتخاذ القرار المناسب. والجدير بالذكر أن عملية اتخاذ القرار هي عملية مستمرة لا تنتهي بمجرد اتخاذ القرار فقد تستوجب نتائج القرار اتخاذ قرارات جديدة (Saban & Efeoglu, 2012: 112).

4. دور نظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في فعالية اتخاذ القرارات الإدارية: يعتمد تطبيق مفاهيم الإدارة في الشركة على أربع وظائف رئيسية تتمثل في التخطيط، التنظيم، التوجيه، الرقابة، إذ تظهر عملية اتخاذ القرار في مختلف هذه الوظائف بمثابة القلب النابض للإدارة القائمة. تسهم نظم المحاسبة الإدارية بدور استثنائي في حياة الشركات، وفي نجاح إدارتها، وفي تحقيق أهدافها وغاياتها، ويتجسد هذا الدور في توفير المعلومات بالأوصاف المطلوبة للإدارات صانعة القرار، إذ تعادل أهمية القرارات بالضرورة أهمية المعلومات المعتمدة في صنعها (Atkinson et. al., 2012: 105). إذ إن النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية تعد المصدر الرئيس للمعلومات التي يعتمد المديرون عليها في اتخاذ قرارات العقلانية و الرشيدة (عبدالقادر، 2018، 42). إن إدارات الشركات تدرك مدى الحاجة إلى التحول من أسلوب الإدارة الارتجالية إلى أسلوب الإدارة المخططة الواعية، وتتمثل الطريقة إلى تحقيق هذا التحول في استخدام الأساليب الرياضية الحديثة ونظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في مجال صنع القرارات.

المبحث الثالث: الجانب الميداني للبحث

يتم تفسير و تحليل و عرض نتائج الجانب الميداني للبحث في هذا المبحث بالاعتماد على المعلومات التي يتم جمعها من خلال استمارة الاستبانة. الأول يتناول المعلومات الشخصية الخاصة بالمستجيبين و يتكون من ثمانية أسئلة، و يتضمن الثاني اختبار صدق و ثبات محاور الاستبانة و عرض و تحليل فقراتها فهو عبارة عن مجال البحث الميداني وقد احتوى هذا القسم على مجموعة من أسئلة بلغ عددها (26) سؤالاً موزعاً على ثلاثة محاور، و يتضمن الثالث اختبار فرضيات البحث، في ضوء طبيعة موضوع البحث فإن مجتمع البحث يتكون من الشركات الصناعية في محافظة السلبيانية/ العراق و تمثلت عينة البحث في (18) شركة صناعية، و يتكون أفراد مجتمع البحث من المديرين و رؤساء الأقسام و المحاسبين و المدققين و الإداريين في هذه الشركات وذلك بهدف تحقيق أهداف البحث، و لقد تم توزيع (180) استبانة على جميع أفراد العينة المبحوثة، والجدول الآتي يوضح ذلك.

الجدول (1): أسماء الشركات عينة البحث و عدد الاستمارات الموزعة والمستردة

ر قم	اسم شركة/معمل	مجال عمل	استمارات موزعة	استمارات مستردة	استمارات غير مستردة	نسبة استرداد
1	معمل دلتا سمنت	صناعة اسمنت	12	10	2	83%
2	معمل اسمنت كاسن	صناعة اسمنت	12	11	1	92%
3	معمل اسمنت تاسلوحة	صناعة اسمنت	13	12	1	92%
4	معمل اسمنت بازيان	صناعة اسمنت	12	12	0	100%
5	معمل اسمنت ماس	صناعة اسمنت	15	15	0	100%
6	ماس ستيل	صناعة ستيل	12	10	2	83%
7	سيتي ستيل	صناعة ستيل	10	8	2	80%
8	سليماني ستيل	صناعة ستيل	10	10	0	100%
9	شركة بايونير	صناعة أدوية	20	18	2	90%

10	شركة كرين عيراق	صناعة غذاء	8	7	1	88%
11	معمل چياو	صناعة غذاء	10	8	2	80%
12	معمل كاشو	صناعة غذاء	6	5	1	83%
13	معمل مياه سليمانتي	مياه ومشروبات غازية	7	5	2	71%
14	معمل مياه كاني سارد	مياه ومشروبات غازية	6	5	1	83%
15	معمل مياه جام	مياه ومشروبات غازية	6	6	0	100%
16	شركة اسيا نويل	صناعات أخرى	7	5	2	71%
17	معمل طابوق ناسو	صناعات أخرى	8	8	0	100%
18	معمل سوره	صناعات أخرى	6	5	1	83%
مجموع			180	160	20	89%

المصدر: من إعداد الباحثان.

الجدول (2): العدد والنسب المئوية الاستثمارات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

استثمارات موزعة		استثمارات غير مستردة		استثمارات مستردة		استثمارات غير صالحة للتحليل		استثمارات صالحة للتحليل	
عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%
180	100%	20	11%	160	89%	10	6%	150	94%

المصدر: من إعداد الباحثان.

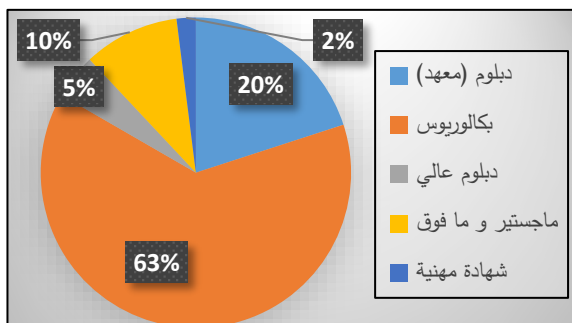
بالرجوع إلى الجدول (2) نلاحظ أن درجة الاستجابة الإجمالية لفئات عينة البحث بلغت نسبة (89%)، و نسبة الاستثمارات الصالحة للتحليل بلغت نسبة (94%) من الإستثمارات المستردة. تم تفريغ و تحليل بيانات الاستبانة من خلال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

بهدف استكمال الجانب الميداني قام الباحثان باستخدام بعض الأساليب الإحصائية وهي:

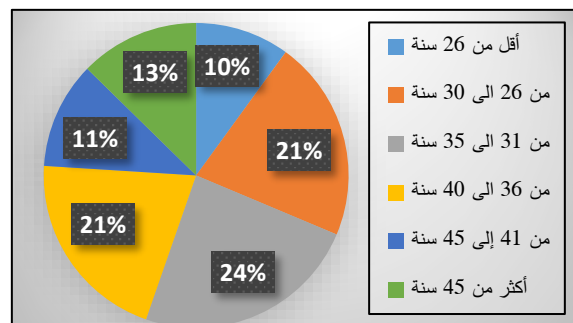
- جداول التكرارات والنسب المئوية و الرسم البياني لعرض المعلومات الشخصية.
- ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) قدرة الأداة المستخدمة (استبيان) على القياس المقصود من قياسه.
- معامل ارتباط الرتب سبيرمان (Spearman) لمعرفة مدى ارتباط كل محور بالدرجة الكلية للمحور الإستبانة.
- الأهمية النسبية والانحراف المعياري (Standard Deviation) والوسط الحسابي الموزون (The Weighted Mean) و اختبار مربع كاي (Chi-squared) (2) لتحليل اسئلة المحاور.
- اختبار تحليل انحدار (Regression analysis) لاختبار الفرضيات.

أولاً: تحليل المعلومات العامة (الشخصية) لأفراد عينة البحث:

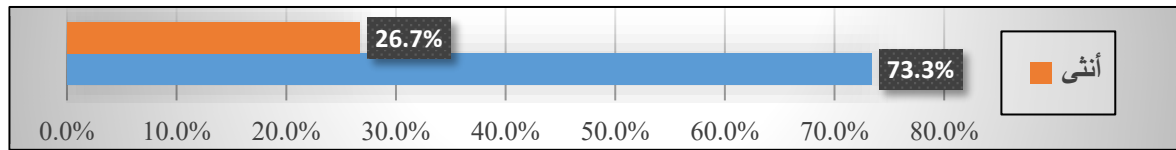
1. توزيع أفراد عينة البحث حسب العمر: يتضح من خلال الشكل (2) أن أعلى نسبة من أفراد عينة البحث تقع أعمارهم ضمن الفئات العمرية (من 31 إلى 35 سنة) إذ بلغت نسبتهم (24%)، وأدنى نسبة من الفئة العمرية (أقل من 26 سنة) إذ بلغت نسبتها (10%) من أفراد عينة البحث.
2. توزيع أفراد عينة البحث حسب التحصيل الدراسي (المؤهل العلمي): يشير الشكل (3) أن غالبية أفراد عينة البحث هم من حملة شهادة البكالوريوس إذ بلغت نسبتهم (63.3%)، وأن أفراد العينة من حملة شهادة الماجستير أو ما يعادلها فما فوق فقد بلغت نسبتهم (10%)، وأن أقلية أفراد عينة البحث هم من حملة الشهادات المهنية إذ بلغت نسبتهم (2%). وهذا يدل على أن غالبية الأفراد المستجوبين هم من ذوي المؤهلات العلمية ويمكن اعتماد إجاباتهم لاختبار الفرضيات.
3. توزيع أفراد عينة البحث حسب الجنس: نلاحظ من خلال الشكل (4) أن النسبة الكبرى من المستجوبين بحسب متغير الجنس كانوا من الذكور ونسبة (73.3%)، أما الإناث فكانت نسبتهم (26.7%). ويؤكد هذا المؤشر على أن الشركات المبحوثة تعتمد في غالبية أعمالها على الذكور في إنجاز الأعمال، كما تهتم أيضاً بتشغيل الإناث ضمن كوادرها بنسبة أقل.
4. توزيع أفراد عينة البحث حسب الاختصاص العلمي: يوضح الشكل (5) أن غالبية أفراد عينة البحث هم من خريجي قسم المحاسبة، إذ بلغت نسبتهم (41.3%) وهي الفئة الكبرى، وهذا يدعم نتائج البحث كونهم أكثر إلماماً بمتغيرات البحث، بينما كان الأقلية من خريجي قسم (التسويق) إذ بلغت نسبتهم (5.3%).
5. توزيع أفراد عينة البحث حسب المركز (الموقع الوظيفي): يبين الشكل (6) أن عدد أفراد العينة الذين يشغلون وظيفة محاسب يشكلون نسبة (33.3%) وهي أعلى فئة، وهذا سيدعم نتائج البحث كونهم أكثر إلماماً بمتغيرات البحث.
6. توزيع أفراد عينة البحث حسب المعرفة المسبقة حول النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية: يتضح من خلال الشكل (7) أن غالبية أفراد عينة البحث لديها معرفة مسبقة حول نظم (أساليب) المحاسبة الإدارية الحديثة ولكن بمستويات مختلفة. أفراد العينة التي لديها معرفة متوسطة بلغت نسبتها (49.3%) وهي تمثل أعلى نسبة، بينما بلغ عدد أفراد العينة الذين لديهم معرفة عالية يشكلون نسبة (26.7%) من أفراد العينة، وهذا سيدعم نتائج البحث كونهم أكثر إلماماً بمتغيرات البحث وإجاباتهم أكثر واقعية وموضوعية، بينما الأقلية لديها معرفة قليلة إذ بلغت نسبتهم (24%).
7. توزيع أفراد عينة البحث حسب سنوات الخدمة: يلاحظ من الشكل (8) أن أدنى نسبة من الأفراد كانت من الذين لديهم خبرة عملية (من 13 إلى 20 سنة) إذ بلغت نسبتهم (20.7%)، وفي ضوء تلك البيانات يتضح أن نسبة (44%) من أفراد عينة البحث تقع سنوات خدمتهم ما بين (5 إلى 12 سنة). بالرجوع إلى البيانات الواردة في الأشكال الآتية، يتضح أن النسبة الكبرى من أفراد العينة يتمتعون بالخبرة العلمية والعملية في مجال اهتمام البحث، وهذا سيخدم البحث ويعزز من نتائجه.
8. توزيع أفراد عينة البحث حسب مشاركتهم في دورات تدريبية أو تعليمية حول المحاسبة الإدارية أو أي موضوع يرتبط بها: يبين الشكل (9) أن غالبية أفراد عينة البحث لم يشارك في دورات تدريبية أو تعليمية حول المحاسبة الإدارية أو أي موضوع يرتبط بها. وأن نسبة قليلة لا تتجاوز (7%) كانوا قد شاركوا في أربع دورات فأقل.



الشكل (3): توزيع أفراد عينة البحث حسب التحصيل الدراسي
المصدر: من إعداد الباحثان.

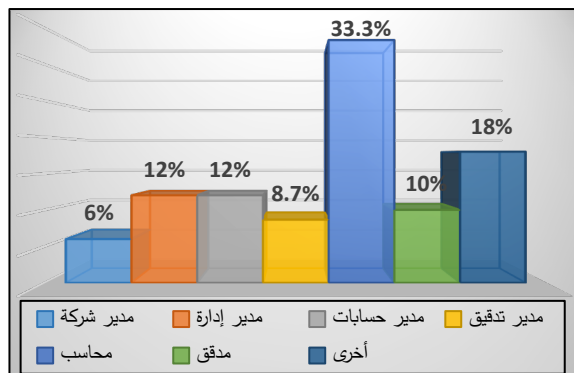


الشكل (2): توزيع أفراد عينة البحث حسب العمر
المصدر: من إعداد الباحثان.

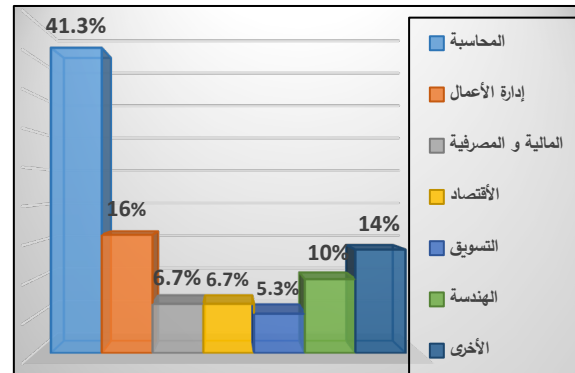


الشكل (4): توزيع أفراد عينة البحث حسب الجنس

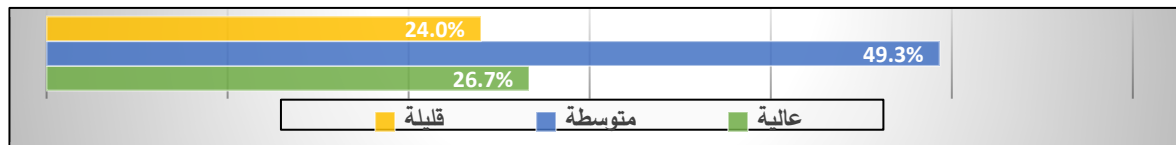
المصدر: من إعداد الباحثان.



الشكل (6): توزيع أفراد عينة البحث حسب الموقع الوظيفي
المصدر: من إعداد الباحثان.

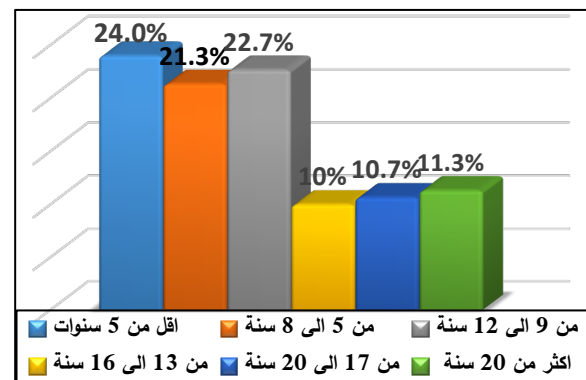
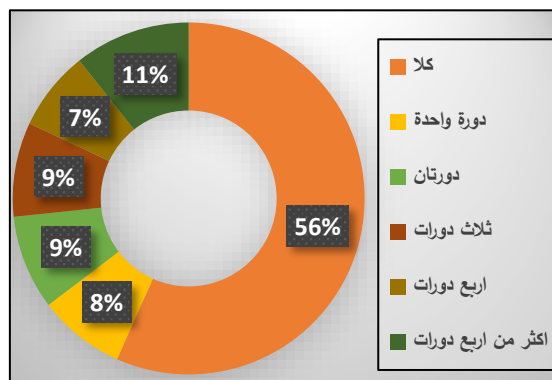


الشكل (5): توزيع أفراد عينة البحث حسب الاختصاص العلمي
المصدر: من إعداد الباحثان.



الشكل (7): توزيع أفراد عينة البحث حسب المعرفة المسبقة حول النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية

المصدر: من إعداد الباحثان.



الشكل (8): توزيع أفراد عينة البحث حسب سنوات الخدمة
المصدر: من إعداد الباحثان.

الشكل (9): توزيع أفراد عينة البحث حسب مشاركتهم في دورات
المصدر: من إعداد الباحثان.

ثانياً: اختبار صدق وثبات الاستبانة و عرض المعلومات الخاصة بمحاور الاستبانة و تحليلها:

1. اختبار صدق وثبات الاستبانة: يقصد بثبات الإستبانة أن تعطي هذه الأداة النتائج نفسها فيما لو طبقت عدة مرات على المجتمع و عينة البحث نفسه، وقد تم التحقق من ثبات الإستبانة بطريقة معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) وتعد قيم معامل ألفا كرونباخ مقبولة إحصائياً عندما تكون هذه القيم مساوية أو أكبر من (0.60) على وجه التحديد في البحوث الإدارية والمحاسبية.

الجدول (3): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

رمز المحور	عنوان المحور	عدد فقرات	معامل الثبات ألفا كرونباخ	معامل الصدق (الجزء التربيعي لمعامل الثبات)
X1	تطبيق (استخدام) النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية	10	.830	.91
X2	جودة المعلومات الداعمة والمعمزة للقرارات الإدارية	10	.838	.92
X3	دور استخدام المعلومات الناتجة من تبني النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية	6	.794	.89
جميع محاور الاستبانة		26	.925	.96

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لكل المحاور، كذلك كانت قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع المحاور تساوي (0.925) و هذا يعني أن معامل ثبات الإستبانة مرتفع ويعد ذلك مقبولا بمستوى جيد جداً عالي من الناحيتين الإحصائية و المحاسبية، وكذلك قيمة الصدق كانت مرتفعة لكل محور من محاور الإستبانة على حدة، وكذلك كانت قيمة الصدق لجميع محاور الاستبانة معاً تساوي (0.96) وهذا يعني أن معامل صدق الاستبانة مرتفع جداً و تعد مقبولة بمستوى عالي.

2. معامل الارتباط: يبين مدى ارتباط كل محور بالدرجة الكلية لمحاور الإستبانة:

الجدول (4): معامل الارتباط بين درجة ارتباط كل محور من محاور الاستبانة و الدرجة الكلية للاستبانة

رمز المحور	X1		X2		X3		مجموع	
	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)
X1	1	.	0.764	0.000	0.720	0.000	0.833	0.000
X2	0.764	0.000	1	.	0.725	0.000	0.866	0.000
X3	0.720	0.000	0.725	0.000	1	.	0.872	0.000
مجموع	0.833	0.000	0.866	0.000	0.872	0.000	1	.

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

يوضح الجدول أعلاه أن جميع معاملات الارتباط في جميع محاور الاستبانة دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)، وبذلك تعد جميع مجالات الاستبانة مرتبطة و صادقة لما وضعت لقياسه.

3. عرض و تحليل و مناقشة المعلومات الخاصة بمحاور الاستبانة: تم حساب التكرارات والنسب المئوية والأهمية النسبية لاستجابات أفراد عينة البحث من أجل تحديد قوة كل سؤال في المحور و أهميته بالنسبة للمحور، كما تم إيجاد الانحراف المعياري بهدف عرض التشتت في استجابات عينة البحث، و كذلك حساب الوسط الحسابي لتحديد اتجاه السؤال و مستوى الموافقة عليه. ويتم تفسير الاستجابات في ضوء قيمة مربع (كا) (Chi-squared) بحيث تكون استجابات عينة البحث قد ركزت في فئة استجابة واحدة على الأقل إذا كان مستوى معنوية العنصر أقل من (0.05). مع العلم أنه قد تم ترتيب العبارات حسب أكثر أهمية نسبية إلى أقل أهمية نسبية، وعند تساوي فقرات الأهمية النسبية يتم الترتيب لصالح الأقل التشتت (انحراف معياري).

أ. عرض و تحليل و مناقشة النتائج المتعلقة بفقرات المحور الأول:

الجدول (5): التكرارات والنسب المئوية والأهمية النسبية والانحراف المعياري والوسط الحسابي ومستوى الموافقة والترتيب و قيمة مربع كاي (كا²) لاستجابات عينة البحث للمحور الأول

الفقرات	أنفق بشدة	أنفق	محايد	لا أنفق	لا أنفق بشدة	الأهمية النسبية	انحراف معياري	وسط حسابي	مستوى الموافقة	ترتيب الفقرة	ترتيب المحور	القيمة المحسوبة (كا ²) مربع كاي	مستوى المنوية	التفسير
	ت	ت	ت	ت	ت									
	%	%	%	%	%									
1. إن استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) يحسن عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال:														
A1	ت	53	72	20	4	1	82.93	0.79	4.1	عالية	3	4	130.33	تق. و
	%	35.3	48.0	13.3	2.7	0.7		5	5				0.00	
A2	ت	56	70	22	1	1	83.87	0.75	4.1	عالية	1	1	134.07	تق. و
	%	37.3	46.7	14.7	0.7	0.7		9	9				0.00	
A3	ت	59	64	23	3	1	83.60	0.81	4.1	عالية	2	2	120.53	تق. و
	%	39.3	42.7	15.3	2.0	0.7		8	8				0.00	
A4	ت	42	78	26	3	1	80.93	0.77	4.0	عالية	5	8	134.47	تق. و
	%	28.0	52.0	17.3	2.0	0.7		5	5				0.00	
A5	ت	56	60	29	3	2	82.00	0.87	4.1	عالية	4	5	103.00	تق. و
	%	37.3	40.0	19.3	2.0	1.3		0	0				0.00	
2. إن استخدام نظام سلسلة القيمة (VC) يساعد عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال:														
A6	ت	46	71	29	3	1	81.07	0.80	4.0	عالية	3	7	116.93	تق. و
	%	30.7	47.3	19.3	2.0	0.7		5	5				0.00	
A7	ت	51	62	30	4	3	80.53	0.91	4.0	عالية	5	10	95.67	تق. و
	%	34.0	41.3	20.0	2.7	2.0		3	3				0.00	
A8	ت	60	67	13	7	3	83.20	0.91	4.1	عالية	1	3	127.20	تق. و
	%	40.0	44.7	8.7	4.7	2.0		6	6				0.00	
A9	ت	47	77	21	3	2	81.87	0.80	4.0	عالية	2	6	136.40	تق. و
	%	31.3	51.3	14.0	2.0	1.3		9	9				0.00	
A10	ت	45	74	25	5	1	80.93	0.81	4.0	عالية	4	9	121.73	تق. و
	%	30.0	49.3	16.7	3.3	0.7		5	5				0.00	
مجموع	ت	515	695	238	36	16	82.09	0.82	4.1	عالية	-	-	32.156	تق. و
	%	34.3	46.3	15.9	2.4	1.1		0	0				0.00	

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الإلكتروني (SPSS).

يبين الجدول (5) أن فقرات المحور الأول (تطبيق) (استخدام) النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية) قد حازت فقرة الأهمية النسبية على نسبة (82.09%)، وقيمة الانحراف المعياري (0.826)، ومعدل (4.10) للوسط الحسابي وهي نسبة ومؤشرات جيدة جداً و يدل على موافقة المستجيبين على فقرات المحور الأول بمستوى عالي. أيضاً يتضح من الجدول قد بلغت قيمة (كا²) (32.156) لجميع فقرات المحور الأول وبلغت القيمة الاحتمالية لهذا الاختبار (0.00) وعند مقارنة هذه القيمة مع المستوى المعنوي ألفا (0.05) نجد أن هذه القيمة أقل من المستوى المعنوي ألفا (0.05)، وهذا يشير إلى أن (التوزيع الملاحظ) يختلف عن (التوزيع المتوقع)، أي أن استجابات أفراد عينة البحث تركزت في فئة استجابة واحدة على الأقل. ومنه يتضح أن العبارات جميعها تركزت الاستجابات فيها نحو فئة الاستجابة (أتفق).

الفقرة الأولى: أن أفراد عينة البحث يعتقدون أن استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) (Target costing) يعمل على تحسين جودة المعلومات ودعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال النقاط الآتية: لقد احتل السؤال (A2) المرتبة (1) من حيث ترتيب الفقرة و ترتيب المحور، الذي يتناول (تشكيل فرق عمل متخصصة لدراسة تكاليف الإنتاج مسبقاً، و الاهتمام بتكاليف المنتج في مرحلة التصميم والتخطيط، لمراعاة خفض التكلفة أثناء الإنتاج)، إذ بلغت الأهمية النسبية (83.87%) و الوسط الحسابي (4.19)، في حين بلغ الاختلاف (تشنت) بين آراء أفراد العينة (0.757)، و بلغت قيمة اختبار (كا²) (134.07) و القيمة الاحتمالية لهذا الاختبار تساوي (0.000)، مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة يوافقون على محتوى هذا السؤال بدرجة إيجابية عالية. لقد احتل السؤال (A3) المرتبة (2) من حيث ترتيب الفقرة و ترتيب المحور، الذي يتناول (العمل على زيادة خبرات و مهارات العاملين لغرض تحديد التكاليف، و العمل على التخلص من الزمن المهدور في الإنتاج و تقليل الفاقد و الحد من التالف). لقد احتل السؤال (A1) المرتبة (3) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (4) في ترتيب المحور، الذي يتناول (تقديم منتجات ذات مواصفات وجودة وبسعر بيع مستهدف و الذي يناسب إمكانيات المستهلكين و ضمن رغباتهم و إمكانياتهم المادية). و احتل السؤال (A5) المرتبة (4) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (5) في ترتيب المحور، الذي يتناول (تحديد التكاليف الملائمة للإنتاج واستبعاد التكاليف الإضافية، و تحديد المواقع التي يمكن خفض تكاليف الإنتاج فيها، بما يضمن تحقيق الربح المستهدف بالسعر المطلوب). لقد احتل السؤال (A4) المرتبة (5) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (8) في ترتيب المحور، الذي يتناول (يساهم في دعم الإدارة الاستراتيجية للأرباح المستقبلية و يؤدي إلى تحقيق الأرباح المستهدفة من قبل الشركة في المستقبل)، إذ بلغت الأهمية النسبية (80.93%) و الوسط الحسابي (4.05)، في حين بلغ الاختلاف (التشنت) بين آراء أفراد العينة (0.771)، و بلغت قيمة اختبار (كا²) (134.47) و القيمة الاحتمالية لهذا الاختبار تساوي (0.000)، مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة يوافقون على محتوى هذا السؤال بدرجة إيجابية عالية.

الفقرة الثانية: إن استخدام نظام سلسلة القيمة (VC) (Value chain) يحسن جودة المعلومات ويساعد عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال النقاط الآتية: لقد احتل السؤال (A8) المرتبة (1) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (3) في ترتيب المحور، الذي يتناول (حساب تكلفة المنتج بشكل أدق و بالتالي خفض التكلفة، مما يؤدي إلى تقديم منتجات منافسة للمنتجات البديلة الأخرى)، إذ بلغت الأهمية النسبية (83.20%) و الوسط الحسابي (4.16)، في حين بلغ الاختلاف (التشنت) بين آراء أفراد العينة (0.913)، و بلغت قيمة اختبار (كا²) (127.20) و القيمة الاحتمالية لهذا الاختبار تساوي (0.000)، مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة يوافقون على محتوى هذا السؤال بدرجة إيجابية عالية. لقد احتل السؤال (A9) المرتبة (2) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (6) في ترتيب المحور، الذي يتناول (يساعد تحديد التكاليف و التدفقات غير الضرورية في الإنتاج وتحقيق الأداء المطلوب بأقل تكلفة وبالجودة العالية، التي تؤدي إلى زيادة أرباح الشركة في المدى الاستراتيجي لها). لقد احتل السؤال (A6) المرتبة (3) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (7) في ترتيب المحور، الذي يتناول (المساهمة في تحقيق الاستمرارية في تحسين المنتجات و ضمان بقاء الشركة و استمرارها ونموها مستقبلاً). لقد احتل السؤال (A10) المرتبة (4) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (9) في ترتيب المحور، الذي يتناول (المساعدة في دراسة و تحليل سلوك المنافسين وتحديد المواقع التي يجب التحرك عليها من أجل تطوير المنتجات لمواجهة منتجات بديلة أخرى ومنافستها بهدف تحقيق الميزة التنافسية). لقد احتل السؤال (A7) المرتبة (5) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (10) في ترتيب المحور، الذي يتناول (العمل على تنمية العمل بروح الفريق الواحد إذ لا يمكن تبنيه إلا من خلال تعاون الأفراد في مختلف الإدارات التنظيمية) إذ بلغت الأهمية النسبية (80.53%) و الوسط الحسابي (4.03)، في حين بلغ الاختلاف (التشنت) بين آراء أفراد العينة (0.912)، و بلغت قيمة اختبار (كا²) (95.67) و القيمة الاحتمالية لهذا الاختبار تساوي (0.000)، مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة يوافقون على محتوى هذا السؤال بدرجة إيجابية عالية.

ب. عرض و تحليل و مناقشة النتائج المتعلقة بفقرات المحور الثاني:

يبين الجدول (6) أن فقرات المحور الثاني (جودة المعلومات المحاسبية التي تدعم وتعزز عملية اتخاذ القرارات الإدارية) قد حازت على نسبة (82.55%) للأهمية النسبية، وقيمة الانحراف المعياري (0.785)، و معدل (4.13) للوسط الحسابي وهي نسبة ومؤشرات جيدة جداً و يدل على موافقة المستجيبين على الفقرات المحور الثاني بمستوى عالي. كما يتضح من الجدول أن قيمة اختبار (كا²) بلغت (57.117) لفقرات المحور الثاني جميعها و القيمة الاحتمالية لهذا الاختبار يساوي (0.00) و عند مقارنة هذه القيمة مع المستوى المعنوي ألفا (0.05) نجد أن هذه القيمة أقل من المستوى المعنوي ألفا (0.05)، وإن ذلك يشير إلى أن (التوزيع الملاحظ) يختلف عن (التوزيع المتوقع)، أي أن استجابات أفراد عينة البحث تركزت في فئة استجابة واحدة على الأقل. ومنه يتضح أن العبارات جميعها تركزت الاستجابات فيها نحو فئة الاستجابة (اتفق).

الجدول (6): التكرارات والنسب المئوية والأهمية النسبية والانحراف المعياري والوسط الحسابي ومستوى الموافقة والترتيب و قيمة مربع كاي (كا²) لاستجابات عينة البحث للمحور الثاني

الفقرات	تتفق بشدة	تتفق	محايد	لا تتفق	لا تأخذ في الحسبان	الأهمية النسبية	انحراف معياري	وسط حسابي	مستوى الموافقة	ترتيب الفقرة	ترتيب المحور	قيمة مربع كاي المحسوبة (2ك)	مستوى المعنوية	التفسير					
															ت	ت	ت	ت	ت
															%	%	%	%	%
1. إن الملاءمة للمعلومات تعزز عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال:																			
B1	ت	54	71	21	1	3	82.93	0.831	4.15	عالية	1	4	130.27	0.00	قبول				
	%	36.0	47.3	14.0	0.7	2.0													
B2	ت	38	89	20	2	1	81.47	0.706	4.07	عالية	4	9	175.67	0.00	قبول				
	%	25.3	59.3	13.3	1.3	0.7													
B3	ت	46	78	17	8	1	81.33	0.833	4.07	عالية	5	10	135.13	0.00	قبول				
	%	30.7	52.0	11.3	5.3	0.7													
B4	ت	50	71	26	2	1	82.27	0.782	4.11	عالية	2	6	124.07	0.00	قبول				
	%	33.3	47.3	17.3	1.3	0.7													
B5	ت	42	85	19	3	1	81.87	0.736	4.09	عالية	3	7	162.00	0.00	قبول				
	%	28.0	56.7	12.7	2.0	0.7													
2. إن التمثيل الصادق للمعلومات يدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال:																			
B6	ت	41	92	14	1	2	82.53	0.708	4.13	عالية	4	5	194.87	0.00	قبول				
	%	27.3	61.3	9.3	0.7	1.3													
B7	ت	69	56	20	2	3	84.80	0.880	4.24	عالية جداً	1	1	127.00	0.00	قبول				
	%	46.0	37.3	13.3	1.3	2.0													

قبول	0.0 0	138.53	3	3	عالية	4.15	0.745	82.9 3	1	1	23	75	50	ت	B8
									0.7	0.7	15. 3	50. 0	33.3	%	
قبول	0.0 0	130.47	2	2	عالية	4.17	0.775	83.4 7	1	2	22	70	55	ت	B9
									0.7	1.3	14. 7	46. 7	36.7	%	
قبول	0.0 0	104.67	8	5	عالية	4.09	0.854	81.8 7	1	5	27	63	54	ت	B1 0
									0.7	3.3	18. 0	42. 0	36.0	%	
قبول	0.0 0	57.117	-	-	عالية	4.13	0.785	82.5 5	15	27	209	75 0	499	ت	مجم وع
									1.0	1.8	13. 9	50. 0	33.3	%	

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

الفقرة الأولى: إن ملائمة المعلومات تعزز عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال النقاط الآتية: سؤال (B1) الذي تناول (توفير المعلومات التي ينتج من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية تعد مناسبة و ملائمة لطبيعة القرارات المراد اتخاذها)، حصل على المرتبة (1) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (4) في ترتيب المحور، إذ بلغت الأهمية النسبية (82.93%) و الوسط الحسابي (4.15) و الانحراف المعياري (0.831) و قيمة اختبار (كا²) (130.27) و القيمة الاحتمالية (0.000). ومنه يتضح أن الإستجابات تركزت نحو فئة الاستجابة (أتفق) بمستوى عالي. سؤال (B4) الذي تناول (القدرة على التكيف مع الظروف البيئية المتغيرة تساهم في تخفيض درجة المخاطرة)، حصل على المرتبة (2) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (6) في ترتيب المحور. و السؤال (B5) الذي تناول (المساهمة في توفير معلومات حول التوقعات الحالية والمستقبلية عن طريق تقديم معلومات تاريخية و معلومات حالية محدثة)، حصل على المرتبة (3) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (7) في ترتيب المحور. و السؤال (B2) الذي تناول (تقديم معلومات ذات أهمية نسبية يكون له صلة وثيقة بالمشكلة و طبيعة القرار المراد اتخاذه)، حصل على المرتبة (4) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (9) في ترتيب المحور. و السؤال (B3) الذي تناول (توفير المعلومات ذات القيمة التنبؤية لزيادة كفاءة وفاعلية عملية اتخاذ القرارات للمساهمة في صياغة و تصميم الخطط المستقبلية للشركة تساهم في تقييم التنبؤات السابقة و إعادة تقييم القرارات المتخذة سابقاً)، حصل على المرتبة (5) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (10) في ترتيب المحور، إذ بلغت الأهمية النسبية (81.33%) و الوسط الحسابي (4.07) و الانحراف المعياري (0.833) و قيمة اختبار (كا²) (135.13) و القيمة الاحتمالية (0.000). ومنه يتضح أن الإستجابات تركزت نحو فئة الاستجابة (أتفق) بمستوى عالي.

الفقرة الثانية: إن التمثيل الصادق للمعلومات يدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال النقاط الآتية: سؤال (B7) الذي تناول (الحد من الأخطاء و الحرص على خلو التقارير من أي معلومات وهمية و خالية من الأخطاء الجوهرية لغرض تعزيز المصداقية في تلك المعلومات)، حصل على المرتبة (1) من حيث ترتيب الفقرة و ترتيب المحور. إذ بلغت الأهمية النسبية (84.80%) و الوسط الحسابي (4.24) و الانحراف المعياري (0.880) و قيمة اختبار (كا²) (127) و القيمة الاحتمالية (0.000). ومنه يتضح أن الإستجابات تركزت نحو فئة الاستجابة (أتفق بشدة) بمستوى عالي جداً. سؤال (B9) الذي تناول (القيام بتحليل بنود تكاليف دورة حياة المنتج بناءً على أسس موضوعية دقيقة. و السعي لتوفير المعلومات الكاملة والشاملة)، حصل على المرتبة (2) من حيث ترتيب الفقرة و ترتيب المحور. سؤال (B8) الذي تناول (تمتع المعلومات المستخرجة من تطبيق نظم المحاسبة الإدارية الحديثة بالأمانة والدقة والعدالة في العرض)، حصل على المرتبة (3) من حيث ترتيب الفقرة و ترتيب المحور. سؤال (B6) الذي تناول (اتصاف المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية بخاصية التمثيل الصادق لغرض تعزيز الموثوقية في المعلومات الداعمة للقرارات الإدارية)، حصل على المرتبة (4) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (5) في ترتيب المحور. سؤال (B10) الذي تناول (تقديم معلومات و حقائق صادقة دون حذف أو تغيير لغرض الربط مع مبدأ الصدق في التعبير عن الواقع بالحيادية و عدم التحيز)، حصل على المرتبة (5) من حيث ترتيب الفقرة و المرتبة (8) في ترتيب المحور، و بلغت الأهمية النسبية (81.87%) و الوسط الحسابي (4.09) و الانحراف المعياري (0.854) و قيمة اختبار (كا²) (104.67) و القيمة الاحتمالية (0.000). ومنه يتضح أن الإستجابات تركزت نحو فئة الاستجابة (أتفق) بمستوى عالي.

ج. عرض و تحليل و مناقشة النتائج المتعلقة بفقرات المحور الثالث:

الجدول (7): التكرارات والنسب المئوية والأهمية النسبية والانحراف المعياري والوسط الحسابي ومستوى الموافقة والترتيب و قيمة مربع كاي (كا²) لاستجابات عينة البحث للمحور الثالث

الفقرات	أنفق بشدة	أنفق	محايد	لا أتفق	لا أتفق بشدة	الأهمية النسبية	انحراف معياري	وسط حسابي	مستوى الموافقة	ترتيب الفقرة	المحسوبة (كا) قيمة مربع كاي	مستوى المنوية	التفسير					
														ت	ت	ت	ت	ت
														%	%	%	%	%
C1	ت	61	73	15	0	1	85.73	0.698	4.29	عالية جداً	1	97.36	0.00	قبول				
	%	40.7	48.7	10.0	0.0	0.7												
C2	ت	52	73	17	7	1	82.40	0.835	4.12	عالية	4	129.07	0.00	قبول				
	%	34.7	48.7	11.3	4.7	0.7												
C3	ت	49	75	20	5	1	82.13	0.804	4.11	عالية	5	131.73	0.00	قبول				
	%	32.7	50.0	13.3	3.3	0.7												
C4	ت	50	71	27	1	1	82.40	0.768	4.12	عالية	3	125.73	0.00	قبول				
	%	33.3	47.3	18.0	0.7	0.7												
C5	ت	52	72	24	1	1	83.07	0.757	4.15	عالية	2	132.20	0.00	قبول				
	%	34.7	48.0	16.0	0.7	0.7												
C6	ت	51	63	33	2	1	81.47	0.820	4.07	عالية	6	105.47	0.00	قبول				
	%	34.0	42.0	22.0	1.3	0.7												
مج مو ع	ت	315	427	136	16	6	82.87	0.780	4.14	عالية	-	26.970	0.00	قبول				
	%	35.0	47.4	15.1	1.8	0.7												

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

يبين الجدول (7) أن فقرات المحور الثالث (دور استخدام المعلومات الناتجة من تبني النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية) قد حاز على نسبة (82.87%) للأهمية النسبية، وقيمة انحراف معياري (0.780)، ومعدل (4.14) للوسط الحسابي كما وهي نسبة ومؤشرات جيدة جداً وتدل على موافقة المستجيبين على فقرات المحور الثالث بمستوى عالي. أيضاً يتضح من الجدول أن قيمة اختبار (كا²) بلغت (26.970) لفقرات المحور الثالث جميعها والقيمة الاحتمالية لهذا الاختبار تساوي (0.00) وعند مقارنة هذه القيمة مع المستوى المعنوي ألفا (0.05) نجد أن هذه القيمة أقل من المستوى المعنوي ألفا (0.05)، وإن ذلك يشير إلى أن (التوزيع الملاحظ) يختلف عن (التوزيع المتوقع)، أي أن استجابات أفراد عينة البحث تركزت في فئة استجابة واحدة على الأقل. ومنه يتضح أن العبارات جميعها تركزت الاستجابات فيها نحو فئة الاستجابة (أتفق).

لقد بلغت كل من الأهمية النسبية (85.73%) والانحراف المعياري (0.698) و الوسط الحسابي (4.29) للسؤال (C1)، الذي يتناول (إعداد وتوفير المعلومات الإدارية للشركة بصورة تساعد في التحديد الدقيق للمشكلات التي تواجه الإدارة ووضع لها البدائل المقترحة لمعالجتها)، قد حصل على المرتبة (1) من حيث ترتيب المحور، و بلغت قيمة اختبار (كا²) (97.36) و القيمة الاحتمالية (0.000)، مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة يوافقون بشدة على صحة السؤال بمستوى عالي جداً. و أن السؤال (C5) الذي يتناول (توفير مجموعة من الإجراءات الرقابية لضمان سلامة القرارات المتخذة وكشف الأخطاء في حال حدوثها. و يساهم في خفض درجة المخاطرة) حصل على المرتبة (2) من حيث ترتيب المحور. السؤال (C4) الذي يتناول (العمل على تقديم المعلومات الإدارية بصورة متتالية و متسلسلة وسهلة، للمساهمة في صنع القرارات الإدارية و تصحيح مسار القرارات السابقة وتعزيزها والتأكد من فاعليتها) حصل على المرتبة (3) من حيث ترتيب المحور. والسؤال (C2) الذي يتناول (مساعدة الإدارة في رفع الوعي وزيادة المعرفة في مجال استخدام المعلومات الناتجة من تطبيق تلك النظم في عملية اتخاذ القرارات الرشيدة) حصل على المرتبة (4) من حيث ترتيب المحور. والسؤال (C3) الذي يتناول (مساعدة المستويات الإدارية المختلفة في اتخاذ قرارات إدارية رشيدة من خلال

توفير المعلومات المناسبة لقرارات المفاضلة و اختيار البدائل) حصل على المرتبة (5) من حيث ترتيب المحور. لقد بلغت الأهمية النسبية (81.47%) و الانحراف المعياري (0.820) و الوسط الحسابي (4.07) للسؤال (C6)، الذي يتناول (التأثير على تحليل العلاقات بين التكلفة والحجم والربح للمساهمة في معرفة مؤشرات الأداء المالي و زيادة القدرة على رفع مستوى الأداء المالي)، و حصل على المرتبة (6) من حيث ترتيب المحور. و بلغت قيمة اختبار (كا²) (105.47) و القيمة الإحتمالية (0.000)، مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة يوافقون على صحة السؤال بمستوى عالي.

د. عرض و تحليل و مناقشة النتائج المتعلقة بجميع محاور الاستبانة:

الجدول (8): التكرارات والنسب المئوية والأهمية النسبية والانحراف المعياري والوسط الحسابي ومستوى الموافقة والترتيب و قيمة مربع كاي (كا²) لاستجابات عينة البحث لجميع محاور الاستبانة

التفسير	مستوى المعنوية	قيمة مربع المحسوبة (كا ²)	ترتيب المحور	مستوى الموافقة	وسط حسابي	انحراف معياري	الأهمية النسبية	لا أتفق	لا أتفق	محايد	أتفق	أتفق بشدة	الفقرات	
								ت	ت	ت	ت	ت		
								%	%	%	%	%		
قبول	0.00	32.15 6	3	عالية	4.1 0	0.82 6	82.09	16	36	238	695	515	ت	X1
								1.1	2.4	15.9	46.3	34.3	%	
قبول	0.00	57.11 7	2	عالية	4.1 3	0.78 5	82.55	15	27	209	750	499	ت	X2
								1.0	1.8	13.9	50.0	33.3	%	
قبول	0.00	26.97 0	1	عالية	4.1 4	0.78 0	82.87	6	16	136	427	315	ت	X3
								0.7	1.8	15.1	47.4	35.0	%	
قبول	0.00	315.8 4	-	عالية	4.1 3	0.79 7	82.50	37	79	583	1872	1329	ت	مجموع
								0.9	2.0	14.9	48.0	34.1	%	

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

يبين الجدول (8) أن استجابات عينة البحث لكل محاور الاستبانة قد حازت على نسبة (82.50%) للأهمية النسبية، و قيمة الانحراف المعياري (0.797)، و معدل (4.13) للوسط الحسابي وهي نسبة و مؤشرات جيدة جداً و تدل على موافقة المستجيبين على فقرات كل محاور الاستبانة بمستوى عالي. كما يتضح من الجدول أن قيمة اختبار (كا) بلغت (315.84) لجميع فقرات كل محاور الاستبانة و القيمة الاحتمالية لهذا الاختبار تساوي (0.00) و عند مقارنة هذه القيمة مع المستوى المعنوي ألفا (0.05) نجد أن هذه القيمة أقل من المستوى المعنوي ألفا (0.05)، إن ذلك يشير إلى أن التوزيع (الملاحظ يختلف) عن (التوزيع المتوقع)، أي أن استجابات أفراد عينة البحث تركزت في فئة استجابة واحدة على الأقل. ومنه يتضح أن العبارات جميعها تركزت الإستجابات فيها نحو فئة الاستجابة (أتفق).

أن المحور الثالث (X3) الذي تناول (استخدام المعلومات الناتجة من تبني النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية لدعم القرارات الإدارية)، حصل على المرتبة الأولى من حيث ترتيب المحاور. إذ بلغ كل من الأهمية النسبية (82.87%) و الوسط الحسابي (4.14)، في حين وجد اختلاف و تشتت بين آراء أفراد العينة إذ بلغ الانحراف المعياري (0.780) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة يوافقون على محتوى هذا المحور بدرجة إيجابية عالية. و بلغت قيمة اختبار (كا²) (26.970) و القيمة الإحتمالية (0.000) ومنه يتضح أن الاستجابات تركزت نحو فئة الاستجابة (أنتف) بمستوى عالي. والمحور الثاني (X2) الذي تناول (جودة المعلومات

الداعمة و المعزز للقرارات الإدارية)، حصل على المرتبة الثانية من حيث ترتيب المحاور. المحور الأول (X1) الذي تناول (تطبيق استخدام) النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية)، حصل على المرتبة الثالثة من حيث ترتيب المحاور. إذ بلغ كل من الأهمية النسبية (82.09%) و الوسط الحسابي (4.10)، في حين وجد اختلاف و تشتت بين آراء أفراد العينة إذ بلغ الانحراف المعياري (0.826) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة يوافقون على محتوى هذا المحور بدرجة إيجابية عالي. و بلغت قيمة (كا²) (32.156) و القيمة الاحتمالية (0.000). ومنه يتضح أن الإستجابات تركزت نحو فئة الاستجابة (أنتق) بمستوى عالي.

ثالثاً: اختبار فرضيات البحث

1. اختبار الفرضية الرئيسة الأولى: لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC،TC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السلبيانية/ العراق.

قبل البدء بتحليل الانحدار لتحديد التأثير بين المتغيرين، يجب تحديد العلاقة و الارتباط بينهما، كما يأتي:

الجدول (9) نتائج الارتباط الفرضية الرئيسة الأولى

المتغير		مستوى جودة المعلومات الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية
استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية	درجة العلاقة	0.764
	مستوى المعنوية (Sig.)	0.000

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

يتضح من الجدول (9) أن مقدار العلاقة بين استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC،TC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية يساوي (0.764) بالقيمة الاحتمالية (0.000) وهو أقل من المستوى المعنوي ألفا الذي تم اعتماده في هذا البحث وهو (0.05). و تؤكد أنه توجد علاقة معنوية موجبة و قوية ذات دلالة إحصائية بين استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC،TC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية.

بناءً على ماتقدم من نتائج تحليل الانحدار والتي أكدت على وجود تأثير معنوي لمتغير (استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية VC،TC) على متغير (مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية) كما مبين في الجدول (10).

الجدول (10) تأثير استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية على مستوى جودة المعلومات

المتغير	(R ²) معامل التحديد	F المحسوبة		DF درجات الحرية	T المحسوبة		Beta درجة التأثير
		قيمة الاختبار	مستوى المعنوية (Sig.)		قيمة الاختبار	مستوى المعنوية (Sig.)	
النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية	0.584	207.88	0.000	1	14.418	0.000	0.764
				148			
				149			

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

تشير نتائج تحليل الانحدار في الجدول (10) إلى وجود تأثير معنوي لاستخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC،TC) على مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية، وأظهرت نتائج التحليل الإحصائي إلى وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لاستخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية بمعامل تحديد (2R) قدره (0.584)، وتؤكد معنوية هذا التأثير بقيمة F المحسوبة والتي بلغت (207.88) و بالقيمة الاحتمالية (P-value) (0.000) وهو اصغر من مستوى معنوي ألفا (0.05)، وهذا يعني أن هناك تأثيراً لاستخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC،TC) على مستوى جودة المعلومات (الملائمة،

التمثيل (الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية، ويستخدم اختبار t لتقييم معنوية هذا التأثير، نلاحظ أن قيمة اختبار t معنوي المحتسبة لاستخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية يساوي (14.418)، وهذا يعني وجود تأثير معنوي لاستخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC, TC) على مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية، بلغت درجة هذا التأثير (0.764). إذ أنه كلما زاد استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC, TC) بما نسبته (100%) زاد مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية بمقدار (76.4%). عليه ترفض فرضية العدم (H_0) والتي تنص على أنه "لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC, TC) وبين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق". و القبول بالفرضية البديلة (H_1) والتي تنص على أنه "يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC, TC) وبين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق".

أ. اختبار الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) وبين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.

بناءً على ماتقدم من نتائج تحليل الانحدار والتي أكدت على وجود تأثير معنوي لمتغير (استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC)) على متغير (مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية) كما مبين في الجدول (11).

الجدول (11) تأثير استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) على مستوى جودة المعلومات

Beta درجة التأثير	T المحسوبة		DF درجات الحرية	F المحسوبة		(R ²) معامل التحديد	المتغير
	مستوى المعنى Sig.) (قيمة الاختبار		مستوى المعنى Sig.) (قيمة الاختبار		
0.683	0.000	11.361	1 الانحدار	0.000	129.07	0.466	نظام التكلفة المستهدفة (TC)
			148 البواقي				
			149 المجموع				

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

تشير نتائج تحليل الانحدار في الجدول (11) إلى وجود تأثير معنوي لاستخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) على مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية، وأظهرت نتائج التحليل الإحصائي إلى وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لاستخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية بمعامل تحديد (2R) قدره (0.466)، وتؤكد معنوية هذا التأثير بقيمة F المحسوبة والتي بلغت (129.07) وبالقيمة الإحتمالية (P-value) (0.000) وهو اصغر من مستوى معنوي ألفا (0.05)، وهذا يعني أن هناك تأثيراً لاستخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) على مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية، ويستخدم اختبار t لتقييم معنوية هذا التأثير، نلاحظ أن قيمة اختبار t معنوي المحتسبة لاستخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية يساوي (11.361)، وهذا يعني وجود تأثير معنوي لاستخدام النظام التكلفة المستهدفة (TC) على مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية، بلغت درجة هذا التأثير (0.683). إذ أنه كلما زاد استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) بما نسبته (100%) زاد مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية بمقدار (68.3%). عليه ترفض فرضية العدم (H_0) والتي تنص على أنه "لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) وبين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية". و القبول بالفرضية البديلة (H_1) والتي تنص على أنه "يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) وبين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق".

إحصائية بين استخدام نظام التكلفة المستهدفة (TC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق".

ب. اختبار الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام نظام سلسلة القيمة (VC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.

بناءً على ماتقدم من نتائج تحليل الانحدار والتي أكدت على وجود تأثير معنوي لمتغير (استخدام نظام سلسلة القيمة (VC)) على متغير (مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية) كما مبين في الجدول (12).

الجدول (12) تأثير استخدام نظام سلسلة القيمة (VC) على مستوى جودة المعلومات

Beta درجة التأثير	T المحسوبة		DF	F المحسوبة		(R ²) معامل التحديد	المتغير
	مستوى المعنى Sig.) (قيمة الاختبار		مستوى المعنى Sig.) (قيمة الاختبار		
0.681	0.000	11.328	1 الانحدار	0.000	128.33	0.464	نظام سلسلة القيمة (VC)
			148 البواقي				
			149 المجموع				

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

تشير نتائج التحليل الانحدار في الجدول (12) إلى وجود تأثير معنوي لاستخدام نظام سلسلة القيمة (VC) على مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية، وأظهرت نتائج التحليل الإحصائي إلى وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لاستخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية بمعامل تحديد (2R) قدره (0.464)، وتؤكد معنوية هذا التأثير بقيمة F المحسوبة والتي بلغت (128.33) و بالقيمة الإحتمالية (P-value) (0.000) وهو اصغر من مستوى معنوي ألفا (0.05)، وهذا يعني أن هناك تأثيراً نظام سلسلة القيمة (VC) على مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية، ويستخدم اختبار t لتقييم معنوية هذا التأثير، نلاحظ أن قيمة اختبار (t) المحسوبة لاستخدام النظام سلسلة القيمة (VC) يساوي (11.328)، وهذا يعني وجود تأثير معنوي لاستخدام نظام سلسلة القيمة (VC) على مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية، بلغت درجة هذا التأثير (0.681). إذ أنه كلما زاد استخدام نظام سلسلة القيمة ((VC) بما نسبته (100%) زاد مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية بمقدار (68.1%). عليه ترفض فرضية العدم (H₀) والتي تنص على أنه " لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام نظام سلسلة القيمة (VC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية ". و القبول بالفرضية البديلة (H₁) والتي تنص على أنه "يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين استخدام نظام سلسلة القيمة (VC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة و المعززة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق".

2. اختبار الفرضية الرئيسية الثانية: لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و بين استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.

قبل البدء بتحليل الانحدار لتحديد التأثير بين المتغيرين، يجب تحديد العلاقة و الارتباط بينهما، كما يلي:

الجدول (13) نتائج الارتباط الفرضية الرئيسية الثانية

المتغير	استخدام المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية	
	درجة العلاقة	مستوى المعلومات
جودة	0.725	0.000
مستوى		(Sig.)

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

يتضح من الجدول (13) أن مقدار العلاقة بين مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و بين استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية يساوي (0.725) القيمة الاحتمالية (0.000) وهو أقل من المستوى المعنوي ألفا الذي تم اعتماده في هذا البحث وهو (0.05). لذلك تأكد على أنه توجد علاقة معنوية موجبة وقوية ذات دلالة بين مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و بين استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية .

بناءً على ما تقدم من نتائج تحليل الانحدار والتي أكدت على وجود تأثير معنوي لمتغير (مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية) على متغير (استخدام المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية) كما مبين في الجدول (14).

الجدول (14) تأثير استخدام النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية على مستوى جودة المعلومات

المتغير	(R ²) معامل التحديد	المحسوبة		DF	المحسوبة		Beta
		قيمة الاختبار	مستوى المعنوية (Sig.)		قيمة الاختبار	مستوى المعنوية (Sig.)	
مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة	0.526	164.44	0.000	الانحدار	1	12.824	0.725
				البواقي	148		
				المجموع	149		

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS).

تشير نتائج تحليل الانحدار في الجدول (14) إلى وجود تأثير معنوي لمستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية على استخدام المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية، وأظهرت نتائج التحليل الإحصائي إلى وجود تأثير ذو دلالة إحصائية للمستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة بمعامل تحديد (2R) قدره (0.526)، وتؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (164.44) و القيمة الاحتمالية (P-value) (0.000) وهو أصغر من مستوى معنوي ألفا (0.05)، وهذا يعني أن هناك دور لمستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية على استخدام المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية، ويستخدم اختبار t لتقييم معنوية هذا التأثير، نلاحظ أن قيمة اختبار (t) معنوي المحتسبة مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة يساوي (12.824)، وهذا يعني وجود تأثير معنوي مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية على استخدام المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية، بلغت درجة هذا التأثير (0.725). إذ أنه كلما زاد مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة بما نسبته (100%) زاد استخدام المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية بمقدار (72.5%). عليه ترفض فرضية العدم (H₀) والتي تنص على أنه "لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و بين استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية في محافظة السليمانية/ العراق". و القبول بالفرضية البديلة (H₁) والتي تنص على أنه "يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و بين استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق".

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات: في ضوء ما تقدم، يمكن تحديد أهم الاستنتاجات التي توصل إليها البحث و كالاتي:

1. من أهم أسباب وجود نظم المحاسبة الإدارية وتطورها المستمر يتمثل في أنها توفر المعلومات المناسبة لمواجهة احتياجات الإدارة بمستوياتها المختلفة و تعد أساساً لاتخاذ القرارات الإدارية.
2. إن الوظيفة الأساسية للمعلومات المحاسبية هي زيادة المعرفة أو خفض مخاطر حالات عدم التأكد لدى مستخدميها. كلما كانت المعلومات واضحة و ذات جودة كانت احتمالية اتخاذ قرار خاطئ أقل.
3. هناك عدة صعوبات تواجه تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية، تتمثل في عدم المعرفة والإلمام بأساليب المحاسبة الإدارية بشكل عام، وقلة البرامج التدريبية والدورات التأهيلية، وقلة الخبرة في مجال التطبيق للقائمين على المحاسبة الإدارية.
4. تتحدد جودة المعلومات بمدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي أو توقع استعمالها في المستقبل وكفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناء على تلك المعلومات. أن توفر معايير و مقاييس لقياس جودة المعلومات ذات أهمية كبيرة لأن المعلومات بدون توفر هذه المعايير تفقد أهميتها.
5. إن مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية لا تعتمد على خصائص جودة المعلومات فقط، بل تتعداها إلى خصائص تتعلق بمتخذي القرارات الإدارية.
6. هناك عدة عوامل تحكم عملية اتخاذ القرارات منها طبيعة المشكلة، الوقت المتاح لحل المشكلة، نمط الشركة وسياسة اتخاذ القرار فيها، كفاءة و خبرة متخذ القرار، الموقف المادي وإمكانات الشركة.
7. توصلت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة و ارتباط ذات دلالة إحصائية موجبة و قوية بين تطبيق (استخدام) النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية (VC، TC) و بين مستوى جودة المعلومات (الملائمة، التمثيل الصادق) الداعمة لعملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.
8. توصلت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة معنوية موجبة و قوية ذات دلالة إحصائية بين مستوى جودة المعلومات الناتجة من تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و بين استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.
9. إن تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية لها تأثير على عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال توفير معلومات ذات جودة مناسبة لاحتياجات متخذي القرارات الإدارية في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية/ العراق.

ثانياً : التوصيات: في ضوء الاستنتاجات التي توصل إليها البحث، يوصي الباحثان بالآتي:

1. ضرورة اهتمام إدارات الشركات الصناعية بشكل أوسع بالنظم الحديثة للمحاسبة الإدارية و تطبيقها بهدف تحسين مستوى جودة المعلومات التي تنتجها و بالتالي زيادة ثقة الإدارة و مستخدمي المعلومات، ويمكن الاستفادة من تجارب الدول و الشركات المتقدمة في مجال تطبيق النظم الحديثة وطريقة تكييفها مع بيئتها.
2. ضرورة إصدار تشريعات حديثة من قبل الجهات الحكومية لتواكب عملية التطور الاقتصادي و التكنولوجي و تكييف الإطار القانوني والتشريعي مع المستجدات الحديثة في مجال العمل المالي و المحاسبي بغرض تشجيع الشركات على تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية.
3. العمل على زيادة مستوى وعي الإدارة في الشركات بأهمية الاعتماد على المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية ، لما لها من دور فاعل في تقليل مخاطر حالات عدم التأكد. و العمل على التعليم والتدريب المستمر للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية لكي يكونوا على قدر إعداد التقارير و المعلومات بشكل يتناسب مع احتياجات المستويات الإدارية المختلفة.
4. تعزيز وسائل الاتصال بين معدي المعلومات والأطراف المستفيدة منها بهدف توفير معلومات مناسبة في الوقت المناسب من ناحية، و خفض تكاليف توفير المعلومات و إعداد تقارير من ناحية أخرى.
5. العمل على التنسيق والتفاعل بين الجامعات والمؤسسات التعليمية والتدريبية وبين الشركات الصناعية، من أجل مزج المعرفة النظرية بالخبرة العملية. و ضرورة تفعيل دور الدراسات والأبحاث لحل المشكلات المحاسبية ذات العلاقة بفهم وتطبيق نظم المحاسبة الإدارية الحديثة والوصول إلى حلول علمية من خلال تواصل الشركات مع الجامعات للقيام بتلك الدراسات و الأبحاث.

قائمة المصادر و المراجع

أولاً: الكتب العربية

1. أبونصار، محمد و حميدات، جمعة، (2020)، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية : الجوانب النظرية والعملية، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.
2. باغي، محمد، (2010)، اتخاذ القرارات التنظيمية، الطبعة الأولى، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.
3. حميدات، جمعة فلاح، (2020)، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، عمان: ينشر عن طريق المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين.
4. الشيرازي، عباس مهدي، (1990)، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، الكويت: مطبعة ذات السلاسل.
5. الصيرفي، محمد، (2008)، القرار الإداري ونظم دعمه، الطبعة الأولى، الإسكندرية: دار الفكر الجامعي للنشر.
6. القاضي، زياد عبد الكريم و أبو زلطة، محمود خليل، (2010)، تصميم نظم المعلومات الإدارية و المحاسبية، عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
7. كنعان، نواف، (2010)، اتخاذ القرارات الإدارية : بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.
8. الكواز، صلاح مهدي و يوسف، فائز نعيم، (2011)، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، العراق: جامعة الموصل، دار ابن الأثير للطباعة والنشر.
9. ماجد، أحمد عبد العزيز بشر، (2015)، أنظمة المعلومات ودورها في دعم القرارات الإدارية، القاهرة: منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
10. مصطفى، عليان ربحي، (2007)، أسس الإدارة المعاصرة، الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.

ثانياً: الرسائل والأطاريح الجامعية

1. أبويوسف، إيمان عوني، (2016)، أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في زيادة ثقة المستثمرين لدى شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، غزة: الجامعة الإسلامية غزة، قسم محاسبة وتمويل، رسالة الماجستير.
2. احمد، علي حسن موسى، (2019)، أثر المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإدارية، الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير.
3. بن فطمية، أحلام و بالرمضان، فطيمة الزهرة و زابي، عبير، (2019)، واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المؤسسات العامة بولاية الوادي، الجزائر: جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير.
4. بوالصوف، حسبية و بوالزيت، عمرى، (2019)، الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات، الجزائر: جامعة محمد الصديق بن يحيى- جيجل، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير.
5. حامد، مي أحمد عبد القادر علي، (2020)، أثر استخدام الأساليب الكمية في القرارات الإدارية، السودان: جامعة شندي، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، أطروحة دكتوراه.
6. الزبيدي، خليل إبراهيم إسماعيل، (2014)، دور المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم حوكمة الشركات لتحقيق الميزة التنافسية، بغداد: المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، قسم الدراسات المحاسبية، شهادة محاسبة كلف وإدارية (وهي أعلى شهادة مهنية يتمتع حاملها بجميع حقوق وامتيازات شهادة الدكتوراه).
7. عبدالقادر، قصي كمال الدين احمد، (2018)، فعالية الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة في ترشيد القرارات الاستراتيجية بالمنشآت الصناعية، الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير.
8. نور، سعيد خالد محمد، (2015)، دور المحاسبة الإدارية باستخدام سلسلة القيمة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، الأردن: جامعة الزرقاء، رسالة ماجستير.
9. هلال، فوزية و عمران، خديجة، (2016)، جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، الجزائر: جامعة الدكتور مولاي الطاهر/ سعيدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير.
10. الوحيد، سارج طلعت عبد النبي، (2017)، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على كفاءة أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، غزة: جامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير.

ثالثاً: البحوث والمجلات و الدوريات العربية

1. جودة، عبد الحكيم مصطفى و نمر، خليل محمد و خريسات، علا محمد، (2011)، مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، مجلة الإدارة والاقتصاد (جامعة بغداد)، العدد (87).
2. حسون، ليث نعمان، (2015)، دور تكنولوجيا المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، 7 (1).
3. حسين، البديري، (2017)، أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها، مجلة الغري للعلوم الإدارية، 14 (1).
4. زعرب، حمدي شحدة وعودة، علي، (2012)، أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، 20 (1).

رابعاً: المصادر الأجنبية

1. Alina Putan, Dan Loan Topor, Sorinel Capusneanu. (2011). **The Role of Management Accounting in providing Information for Making Decision within an Entity**. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 1 (2), 56-66.
2. Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2012). **Management accounting: Information for decision-making and strategy execution**. Pearson Education, United States.
3. Baharudina, Norhafiza & Jusoh, Ruzita, (2015), **Target Cost Management, Case Study of an Automotive Company**, *Global Conference on Business & Social Science (GCBSS-2014)*, Kuala Lumpur, 15th & 16th December.
4. Datar, Srikant M. & Rajan, Madhav V., Horngren, Charles, (2020), **Horngren's Cost Accounting a managerial Emphasis**, 17th edition, NEW Jersey: prentice Hall.
5. Drury, Colin, (2018), **Management and Cost Accounting**, 10th Edition, United Kingdom: Cengage Learning EMEA, Cheriton House, North Way.
6. Henri, Jean- Francois & Wouters, Marc, (2017), **Coexistence of Management Control Practices and Successful Product Innovation**, *Canadian Academic Accounting Association (CAAA) Annual Conference* (16 Jun 2017).
7. Hilton, Ronald, W. & Platt, David, E., (2014), **Managerial Accounting: Creating Value in a Global Business Environment**, 9th edition, McGraw Hill.
8. Laudon, k. Laudon, J., (2010), **Management Information Systems: Managing the Digital firm**, 11th edition, New Jersey: Upper Saddle River.
9. Obohn, Collins S.; Ajibolade, Solabomi O., (2017), **Strategic management accounting and decision making: A survey of the Nigerian Banks**, *Future Business Journal*, Volume (13), P.119-137.
10. Saban, Metin & Efeoglu, Zekai. (2012). **An examination of effects of information technology on managerial accounting in the Turkish iron and steel industry**. *International Journal of Business and social science*, 3 (12), 105-117.
11. VASILE, Emilia, (2013), **Target Cost-Tool for Planning, Managing, and Controlling Costs**, *Romanian Journal of Economics*, vol. 36, issue 1(45), 114-127.