

دور وسائل المحاسبة الإدارية في دعم عملية اتخاذ القرار في المؤسسة  
دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية عين تموشنت

**The role of management accounting methods in supporting the institution's decision-making process A field study of a sample of economic enterprises in Ain Temouchent**

د. بوغازي إسماعيل<sup>1</sup>، د. مراد إسماعيل<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة بلحاج بوشعيب بعين تموشنت، [ismail.boughazi@cuniv-aintemouchent.dz](mailto:ismail.boughazi@cuniv-aintemouchent.dz)

<sup>2</sup> جامعة بلحاج بوشعيب بعين تموشنت، [morad.ismail@cuniv-aintemouchent.dz](mailto:morad.ismail@cuniv-aintemouchent.dz)

تاريخ النشر: 2021/04/25

تاريخ القبول: 2020/12/05

تاريخ الاستلام: 2020/07/10

**ملخص:**

انطلاقاً من مؤشرات الاقتصاد والمال واشتداد مستوى المنافسة في الأسواق المحلية، ثم انتقالها للأسواق العالمية رغم وجود تأثيرات للعولمة على حرية المنافسة الاقتصادية، فأصبحت المعلومة أحد أعمدة بنية الاقتصاد الجديد وحجر الزاوية في ظل كل هذه المتغيرات بالنسبة لنجاح واستمرارية المؤسسة. هذا ما تحاول المحاسبة الإدارية توفيره عن طريق استخدام العديد من الأدوات التقليدية والحديثة، مع المزج بينها كأنظمة ثانوية لنظام رئيسي ينتج معلومات مالية وأخرى غير مالية لدعم إدارة المؤسسة، في إطار قيامها بوظائفها على أحسن وجه وبالخصوص سلامة ورشادة عملية اتخاذ القرار. إذ شملت الدراسة الميدانية على عينة من الإداريين لأربع مؤسسات اقتصادية بولاية عين تموشنت في الغرب الجزائري، من خلال توزيع 32 استمارة استبيان للوقوف على آراءهم بخصوص انعكاس تطبيق أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية منها والحديثة على عملية اتخاذ القرار.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة الإدارية، اتخاذ القرار، المؤسسة الاقتصادية، عين تموشنت .

**تصنيف JEL:** M11، M10، M41

**Abstract:**

From the indicators of economy and money, and the level of competition in the local markets intensified, then its transition to global markets despite the effects of globalization on the freedom of economic competition, the information became one of the pillars of the new economy structure and the cornerstone in light of all these changes in relation to the success and continuity of the enterprise. This is what management accounting tries to provide by using many traditional and modern methods, mixing them as secondary systems of a major system that produces financial and non-financial information to support the management of the enterprise, in the context of performing its functions in the best way and in particular the integrity and rationality of the decision-making process. The field study included a sample of administrators of four economic enterprises in Ain Temouchent in the Algerian West, through the distribution of 32 questionnaires to find out their views regarding the reflection of the application of traditional and modern management accounting methods on the decision-making process.

**Keys words:** management accounting, make decision, economic enterprise ,Ain Temouchent.

**JEL classification codes:** M41; M10; M11

المؤلف المرسل: مراد إسماعيل، الإيميل: [mor\\_sma2011@yahoo.fr](mailto:mor_sma2011@yahoo.fr)

تمهيد:

لقد برزت الدراسات المتعلقة بالمحاسبة الإدارية لأهميتها البالغة، خاصة منها المتعلقة بعمليات اتخاذ القرارات ضمن التغيرات التي طرأت على المؤسسات الاقتصادية في بيئة الأعمال الحالية، وزاد من أهمية هذه الدراسات شدة المنافسة التي مست كل من الأسواق المحلية والعالمية، فأصبح لزاما على هذه المؤسسات استخدام أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية منها والحديثة، من أجل إنتاج معلومات صادقة وموثوقة وفي الوقت المناسب لدعم مختلف عمليات اتخاذ القرارات.

وتسعى هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على مختلف المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة الإدارية من جهة وعمليات اتخاذ القرارات من جهة أخرى، ثم محاولة إبراز انعكاس استخدام أهم الأدوات الخاصة بالمحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وذلك من خلال استقصاء آراء أفراد العينة فيما يخص مساهمة المعلومات المستمدة من أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية منها والحديثة في دعم عمليات اتخاذ القرارات ضمن هذه المؤسسات.

إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكن طرح إشكالية الدراسة وفق السؤال الجوهرى التالي:

ما مدى مساهمة المعلومات المستمدة من تطبيق وسائل المحاسبة الإدارية لدعم عملية اتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

وتتفرع من الإشكالية السابقة الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ ما المقصود بالمحاسبة الإدارية وأساليبها الحديثة؟.
- ❖ ما هبة عملية اتخاذ القرار؟.
- ❖ كيف تساهم المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرارات السليمة والفعالة؟.

الفرضية الرئيسية للدراسة:

لا يوجد تأثير دال احصائيا لتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية في دعم اتخاذ القرار ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الفرضيات الفرعية :

- ومن خلال الفرضية الرئيسية يمكن صياغة الفرضيات الفرعية التالية :
- لا يوجد تأثير دال احصائيا لتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في دعم اتخاذ القرار ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- لا يوجد تأثير دال احصائيا لتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم اتخاذ القرار ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

منهج الدراسة:

لتحقيق أهداف هذه الدراسة والوصول إلى إجابات حول الأسئلة المطروحة من خلال اختبار الفرضيات الموضوعية، استلزم الأمر استخدام المنهج الوصفي، وذلك عن طريق معالجة مختلف الأدبيات والدراسات المتعلقة بالمحاسبة الإدارية و/أو عمليات اتخاذ القرارات، كما تم إعداد استمارة استبيان اعتمادا على المتغيرات الموضوعية من أجل توزيعها على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من أجل الحصول على البيانات الأولية ثم تفرغها وتحليلها بواسطة البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية .SPSS

- مقال للباحثين ( *Adela Breuer, Mihaela Lesconi Frumuşanu, Andra Manciu* ) تم

تقديمه سنة 2013 تحت عنوان

**THE ROLE OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE DECISION MAKING  
PROCESS: CASE STUDY CARAŞ SEVERIN COUNTY**

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لإعداد هذه الدراسة بحيث هدفت إلى إبراز دور المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرار، من خلال إلقاء الضوء على الأدبيات النظرية للمحاسبة الإدارية كجزء مهم من نظام المعلومات ومساهمته في صنع القرار ضمن المؤسسة بغض النظر عن حجمها، لكن بحكم أن المحاسبة الإدارية تعتبر اختيارية فما زالت مهمشة الاستخدام ضمن العديد من المؤسسات، أما الدراسة الميدانية فقد شملت 50 مؤسسة اقتصادية صغيرة ومتوسطة وكبيرة مع معالجة البيانات المتحصل عليها عن طريق البرنامج الاحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS للوقوف على مدى تطبيق حيثيات هذه الدراسة.

- مقال للباحثين ( *Mustafa & Erald, 2016* ) الموسومة بـ

**The use of managerial accounting as a tool for decision making by manufacturing  
companies in albania**

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليل وسعت الدراسة لمعالجة مدى استخدام المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرار من قبل المؤسسات الصناعية في ألبانيا، حيث شملت هذه الدراسة على أربعة محاور أساسية هي: المحور الأول خصص لإعطاء لمحة عامة عن بعض أساسيات المحاسبة الإدارية، المحور الثاني يوضح تقنيات المحاسبة الإدارية في عملية صنع القرار للمؤسسات الصناعية في ألبانيا، المحور الثالث يناقش درجة ومستوى الوعي بتقنيات المحاسبة الإدارية التي تستخدمها المؤسسات الصناعية الألبانية، وأخير المحور الرابع الذي يضم نتائج وتوصيات حول استخدام المحاسبة الإدارية في ألبانيا.

- دراسة عبد الرزاق سليمان رماح. (2017): تم اعداد هذا العمل في اطار اعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في

المحاسبة تحت عنوان "دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في ترشيد قرارات الاستثمار: بالتطبيق على مجموعة شركات جياذ الصناعية"، قدمت بجامعة النيلين بالسودان. اعتمدت على المنهج التايخي الإستنباطي، الإستقرائي، والوصفي التحليلي، وهدفت الدراسة إلى الوقوف على دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة المتمثلة في: التكلفة على أساس النشاط، التكلفة المستهدفة، الإنتاج في الوقت المحدد، في ترشيد قرارات الاستثمار، وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج منها أنه توجد علاقة بين تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط وترشيد قرارات الاستثمار، ويدرك جميع المؤسسات بأهمية المعلومات المحاسبية الخاصة بأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في إتخاذ القرارات الإستثمارية، وقد أوصت هذه الدراسة إلى ضرورة تنمية الوعي لدى الإدارات للمؤسسات الصناعية بأهمية أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة من خلال تقديمها للمعلومات الملائمة التي تدعم القرارات الاستثمارية.

**1 - الجانب النظري:**

تعد المحاسبة الإدارية جزءاً لا يتجزأ من الإدارة بحيث تساهم في تحديد وتقديم وتفسير المعلومات المستخدمة في الإستراتيجية وصنع القرار وتعظيم الموارد والمعلومات وحماية الأصول ومراقبة الأنشطة وغيرها من المعلومات الخارجية. ويتمحور الهدف الرئيسي للمحاسبة الإدارية في تحقيق تخصيص للتكاليف بعد تجميعها، ذلك وفقاً لعدة جهات منها: المنتجات، الأعمال، الخدمات، الطلبات، مراحل الانتاج والتصنيع، الأنشطة، الإدارات... هذا ما يتيح حساب تكلفة الانتاج للمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة، مع الأخذ بعين الاعتبار الانتاج الجاري والعناصر المماثلة (Adela, Mihaela, & Andra, 2013, p. 356).

إذ جاءت المحاسبة الإدارية لتركز على توفير معلومات عن تكلفة المنتجات والخدمات وكذا العلاقة بين حجم المبيعات والأرباح أو تحليل الأداء... فالجانب المميز للمحاسبة الإدارية هو أنه يوفر معلومات لاتخاذ القرارات الداخلية مما يحفز على استخدام الأدوات المتاحة وفقاً لهذا النوع من المحاسبة رغم عدم الزامية تطبيقها على المؤسسات، أما المحاسبة المالية فتساعد المستثمرين بالدرجة الأولى على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال توفير المعلومات اللازمة عن المركز المالي للمؤسسة والأداء وتدفعات الخزينة. (Mustafa & Erald, 2016, p. 45)

وتم تعريف المحاسبة الإدارية بعدة طرق سواء من خلال وصف أدوارها أو وصف أهدافها وعملياتها، فبشكل عام يركز التعريف التقليدي للمحاسبة الإدارية على وصفها استناداً إلى حقيقة توفير المعلومات للإدارة، لذلك تم اعتبار المحاسبين الإداريين كمزودين للمعلومات فقط، وذلك حسب ما جاء ضمن التعريف التالي: "تتعلق المحاسبة الإدارية بتوفير المعلومات للإدارة، أي الأشخاص داخل المؤسسة الذين يديرون عملياتها ويتحكمون فيها (Mohammad & Ayuba, 2012, p. 43)". أما من ناحية أخرى فالدراسات والأبحاث الحالية تصف المحاسبين الإداريين بصناع القرار وشركاء مع المدراء في المؤسسة، حيث أصبح تعريف المحاسبة الإدارية يصبو إلى "مهنة تتضمن المشاركة في اتخاذ القرارات الإدارية ووضع أنظمة التخطيط والأداء وتوفير الخبرة في إعداد التقارير المالية والرقابة، لمساعدة الإدارة في صياغة وتنفيذ إستراتيجية المؤسسة (Mohammad & Ayuba, 2012, p. 44)".

كما تعتبر المحاسبة الإدارية عنصراً هاماً في تكوين نظام المعلومات الإدارية للمؤسسة، إذ أن هذا النظام يوفر المعلومات المالية وغير المالية لخدمة الإدارة، من خلال تجميع وتحليل وتبويب وتخزين المعلومات الناتجة عن مختلف نظم المعلومات الفرعية في المؤسسة.

فبدأت المحاسبة الإدارية تتحول من المدخل التقليدي إلى المدخل المعاصر، حيث تطورت مفاهيمها وأبعادها وأساليبها وأطرها لتتلاءم مع التغيرات الداخلية والخارجية للمؤسسة، واحتياجات المستخدمين للمعلومة، وبذلك انتقلت من مفهومها التقليدي إلى مفهوم المحاسبة الإدارية الإستراتيجية (محار، 2012، صفحة 10)، والتي تستخدم العديد من الأساليب المتمثلة في الآتي (السقا و ساكار، 2016، صفحة 222):

- أسلوب التكلفة على أساس النشاط ABC؛
- أسلوب الانتاج في الوقت المحدد JIT؛
- أسلوب كلفة الجودة QC؛
- أسلوب المقارنة المرجعية BM؛
- أسلوب دورة حياة المنتج PLC؛
- أسلوب نظرية القيود TOC؛

- أسلوب إدارة الجودة الشاملة TQM؛
- أسلوب ستة سيجما 6-SIGMA؛
- أسلوب التكلفة المستهدفة TC؛
- أسلوب التحسين المستمر CI؛
- أسلوب إعادة الهندسة RE-E؛
- أسلوب هندسة القيمة VE؛
- أسلوب سلسلة القيمة VC؛
- أسلوب تحليل القيمة VA؛
- أسلوب الهندسة المتزامنة CE.

ويمكن تقديم شرح موجز لبعض هذه الأساليب وفقا للجدول رقم (01) كما يلي:

**الجدول رقم (01): أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة**

تعريفه	الأسلوب
تقنية لمحاسبة التكاليف تستخدم في تخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات، يحقق هذا الأسلوب دقة أكبر في حساب تكلفة المنتجات عن طريق التركيز على الأنشطة كأغراض تكلفة أساسية، ومن ثم تخصيص تكلفة هذه الأنشطة لأهداف التكلفة على أساس الأنشطة، وتقوم هذه الفلسفة على فكرة أن هذه الأنشطة هي التي تستهلك الموارد وأن المنتجات تستهلك الأنشطة.	<b>التكلفة على أساس النشاط ABC</b>
تقنية تعمل على مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات، وذلك عن طريق الاستعانة بمعلومات التكاليف على أساس الأنشطة لإرضاء الزبائن واشباع حاجاتهم وتحسين الأرباح، عن طريق قرارات التسعير وتشكيل المنتجات وكيفية تخفيض التكاليف وتحسين العمليات وتصميم المنتجات وإيجاد طرق لتخفيض استهلاك الموارد، بالتخلص من الأنشطة غير المضيفة للقيمة وتقليل الإهدار في الموارد.	<b>الإدارة على أساس النشاط ABM</b>
تقنية التكلفة على أساس النشاط معكوس، حيث يكون هدف إعداد الموازنة على أساس الأنشطة هو التحويل بتجهيز الموارد فقط المطلوبة لتلبية الإنتاج وحجم المبيعات الموجودة في الموازنة، فهي تعبير كمي عن الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها خلال فترة زمنية مقبلة من تخطيط ورقابة وإشراف واتخاذ القرار.	<b>الموازنة على أساس النشاط ABB</b>
تقنية من تقنيات إدارة التكلفة التي تستعمل أثناء مراحل تخطيط، تصميم، وتطوير المنتج للوصول إلى تخفيض تكاليف دورة حياة المنتج وتحقيق الربح المطلوب، مع المحافظة على مكانة المؤسسة في السوق بتقديم منتج أو خدمة تتمتع بقيمة عالية من الجودة لدى الزبون.	<b>التكلفة المستهدفة TC</b>
تقنية تعمل على فحص لكل مكون من مكونات المنتج لتحديد العوامل التي تؤثر في تكلفته، ومحاولة تخفيضها مع المحافظة على الحالة الوظيفية وجودة أداء المنتج وتحسين عملية إنتاجه.	<b>هندسة القيمة VE</b>
تقنية تهدف إلى المحافظة على مستويات التكلفة الحالية باستخدام آلية التحسين المستمر للقيام بتخفيضات تدريجية في تكلفة المنتج وإدارتها لتحقيق الجودة بتكلفة أقل وبمعاون جميع العاملين في المؤسسة.	<b>تكلفة التحسين المستمر Kaizen Costing</b>
عملية بحث مستمر لقياس وحدة المنتج أو الخدمة أو الأنشطة عند أفضل مستوى من مستويات الأداء، سواء كانت تلك المستويات موجودة داخل أو خارج المؤسسة، مع تحديد نواحي القصور بالمقارنة مع الآخرين من أجل العمل على استكمال النقص، وهو وسيلة للتحقيق من أن الأهداف المراد تحقيقها تتناسب مع احتياجات السوق.	<b>المقارنة المرجعية Bench Marking</b>
عملية مستمرة لتحديد قيود النظام وإزالتها لضمان الاستغلال الأمثل للموارد وزيادة المخرجات للمنتجات التامة بأكبر حجم ممكن لضمان زيادة الربحية للمؤسسة.	<b>نظرية القيود TOC</b>

بطاقة الأداء المتوازن BSC	مقياس يتكون من مجموعة شاملة من مقياس الأداء المالية وغير المالية تم تطويرها حول أربعة منظورات أساسية: منظور مالي، منظور العملاء، منظور العمليات التشغيلية، منظور التعلم والنمو. ويعتبر مقياس الأداء المتوازن إطار متكامل يربط بين الإستراتيجيات والعمليات بما يحقق التوازن بين حاجات الأطراف أصحاب المصالح.
الإنتاج في الوقت المحدد JIT	تقنية تعمل على تخفيض مستويات مخزون المواد الخام ومخزون الوحدات تحت الإنتاج ومخزون الوحدات المنتجة، وبالتالي تحسين كفاءة وجودة الانتاج وتحسين الربحية
إدارة الجودة الشاملة TQM	تقنية إدارية حديثة تسعى إلى تقديم سلعا أو خدمات ذات جودة عالية يمكن لها أن تحقق رضا المستهلك بصفة مستمرة، وذلك من خلال عمل جميع العاملين في المؤسسة ضمن فريق واحد، والعمل على التحسين المستمر والتطوير في الجودة بجانب تخفيض التكاليف.
ستة سيجما Six Sigma	تساعد هذه التقنية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية والقرارات طويلة الأجل ليس فقط في برامج تحسين الجودة، فأصولها ترجع إلى إدارة الجودة الشاملة والمقياس الإحصائي سيجما وقد تم تطوير هذا المدخل في البداية بواسطة شركة موتورولا.
تكلفة دورة الحياة الكلية TLCC	تقنية تجمع التكاليف ضمن سلسلة القيمة ابتداء من تكاليف البحث والتطوير، التكاليف الصناعية، مصاريف البيع والتوزيع، مصاريف الخدمة ما بعد البيع.
تحليل سلسلة القيمة Value Chain	أسلوب يساعد المؤسسة على التعرف على المصادر الممكنة لكسب مزايا تنافسية، لإضافة قيمة لأصحاب المصالح وتخفيض التكاليف وتحسين الجودة، مما يساعد على تقوية المركز التنافسي للمؤسسة.

المصدر: (بن بريكة و بكرن، 2017، الصفحات 154-155)

أما عملية اتخاذ القرار فهي من العمليات المتداخلة في كافة الوظائف الإدارية، فعندما تمارس الإدارة وظيفة التخطيط أو التنظيم أو التوجيه أو الإشراف أو الرقابة وغيرها، فإنها تتخذ قرارات معينة في كل وظيفة من هذه الوظائف، وكذلك الحال عند قيامها بوضع الأهداف أو رسم السياسات أو إعداد البرامج أو تحديد الموارد الملائمة أو اختيار الطرق والأساليب لتشغيلها، فأية عملية إدارية يقوم بها الإداري إنما تتضمن عملية اتخاذ القرارات التي تعتمد بالدرجة الأولى على فعالية اتخاذ القرار (العلوان، 2019، صفحة 163).

وتعرف عملية اتخاذ القرار بأنها "إصدار حكم معين عما يجب أن يفعله الفرد في موقف ما، وذلك عند الفحص الدقيق للبدائل المختلفة التي يمكن إتباعها، أو هي لحظة اختيار بديل معين بعد تقييم بدائل مختلفة، وفقا لتوقعات مختلفة لمتخذ القرار" (خلفي، 2008-2009، صفحة 19).

إذ أن القرار يمر بمجموعة من المراحل حتى يكون ناجح وفعال، فأولا لابد من تحديد ومقارنة المشكلة المراد حلها وغالبا طرح الجديده للمشكلة يكون أصعب من حلها، ومن ثم تحديد أهداف النظام الكلي والأنظمة الفرعية التي طرحت من خلالها المسائل المراد حلها، ويتم بعد ذلك جمع المعلومات وتصنيفها وتفسيرها وتحليلها وترتيبها، وحصر البدائل الممكنة والمتاحة، وتقييم كل بديل بالنظر إلى آثاره على الهدف المراد تحقيقه، واختيار البديل الأمثل، وفي الأخير متابعة ومراقبة نتائج القرار والتحقق من آثاره (عثمان و حمر، 2018، صفحة 160).

وتتقاطع وظائف المحاسبة الإدارية مع وظائف الإدارة المتعارف عليها من خلال ما تقوم به، كما يلي (حباب الله، 2015-2016، الصفحات 35-36):

- التخطيط: عن طريق وضع الآليات المسبقة لنظام المحاسبة الإدارية وتحديد أهداف معينة تلزم الإدارة بتنفيذها لتحقيق الأهداف المرتبطة بها؛

- التوجيه: من خلال نصح الإدارة وتوفير المعلومات لها التي تساعد في اتخاذ القرارات؛

- التنسيق: بواسطة تقسيم وتوزيع الجهود بين مختلف الأقسام والإدارات؛
- الإشراف: عن طريق متابعة تنفيذ الخطط والأهداف و الإستراتيجيات؛
- الرقابة: بالمتابعة والتغذية العكسية وتحليل الانحرافات والعمل على اتخاذ الإجراءات التصحيحية لما يستوجب ذلك.
- كما ينص المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) على أن المحاسبة الإدارية كممارسة تمتد إلى المجالات الثلاثة التالية: (Mohammad & Ayuba, 2012, p. 44)
- الإدارة الإستراتيجية: النهوض بدور محاسب الإدارة كشريك إستراتيجي في المؤسسة؛
- إدارة الأداء: تطوير ممارسة صنع القرار في مجال الأعمال وإدارة أداء المؤسسة؛
- إدارة المخاطر: المساهمة في الأطر والممارسات للتحديد وقياس وإدارة والإبلاغ عن المخاطر لتحقيق أهداف المؤسسة.
- وتوجد العديد من التوجيهات بخصوص التخلي عن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية، لما لها من تأثيرات سلبية ومضلة على عمليات اتخاذ القرارات في المؤسسة انطلاقاً من المعلومات التي تقدمها، والإشادة بضرورة استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة (قمازي، 2017-2018، صفحة 18).
- ففي ظل المحاسبة الإدارية الإستراتيجية لم يعد ينظر إلى المحاسب الإداري كموفر للمعلومات، بل أصبح ينظر إليه باعتباره مؤثر رئيسي في عملية الإدارة الإستراتيجية، حيث يركز المحاسب الإداري الإستراتيجي على تهيئة المعلومات التي تبدأ بتحديد وتوصيف المشاكل وتنتهي بتحليل هياكل القرارات التي تحتاج لمعلومات ملائمة لاتخاذها.
- وعليه فإن المهام التي يجب أن يقوم بها المحاسب الإداري أصبحت الآن تتمثل في ضرورة توفير البيانات والمعلومات التي تساعد على إنجاز الأهداف الإستراتيجية بما يساعد في:
- ربط أداء كل فرد داخل الشركة بالأهداف الإستراتيجية من خلال توفير الاتصال الفعال والناجح بين الأفراد، ويعرف ذلك في اليابان بتخطيط هوشيني، حيث تساهم المحاسبة الإدارية في توفير المعلومات اللازمة للإدارة العليا والتنفيذية والتي تساعد على تحقيق أهداف الجودة والتكلفة والسرعة؛
- الاعتماد على مفهوم المؤسسة (الوحدة الاقتصادية) بمعناه الواسع بمنظور داخلي وخارجي، من خلال توفير المعلومات اللازمة عن كافة مكونات سلسلة القيمة داخل الشركة والمتعلقة بتكلفة أنشطة سلسلة القيمة، وتكلفة وجودة المنتج وتطويره؛
- توفير المعلومات التي يكون لها تأثير على اتخاذ القرارات في الأجل الطويل، فالقرارات التي قد تتخذ لتخفيض التكلفة في الأجل القصير قد يكون لها تأثير عكسي على أهداف المؤسسة الإستراتيجية في الأجل الطويل مما يستدعي ضرورة الاهتمام بتكاليف دورة حياة المنتج (السقا و ساكار، 2016، الصفحات 218-219).
- فالمحاسبة الإدارية هو ذلك النظام المعلوماتي الذي يقوم على تقديم تقارير تنفيذية في اتخاذ قرار ما أو حتى مساعدة الإدارة في اتخاذ قرار ما مثل التوسع أو الشراء أو التصنيع أو قرار إضافة طاقة جديدة أو غلق أحد الأقسام. ودور المحاسب الإداري يتمثل في تقديم التقارير بهذا الشأن تتسم بالملائمة من حيث تلك التقارير والمعلومات المتخذة للقرارات ومساعدتهم في اتخاذ القرار بتقديم النصح والمشورة.
- إذ أن تقديم تلك المعلومات في الوقت المناسب يجعل اتخاذ القرار سليماً، حيث أن للتوقيت أهمية كبيرة في نجاح مثل تلك القرارات، كما يجب أن يتم توفير التقارير والمعلومات في شكل بسيط ومفهوم وحسب الجهة الموجه إليها ذلك مع التأكيد على درجة موثوقية المعلومات المتضمنة مع العلم أنها في الغالب تكون تقديرية (حاج الله، 2015-2016، الصفحات 40-41).
- ورغم كل ذلك توجد العديد من الصعوبات والمشاكل التي تواجه تطبيق هذه الأساليب الحديثة، والتي يمكن ذكر البعض منها كما يلي (محار، 2012، الصفحات 47-48):

- نقص المعرفة والإلمام بأساليب المحاسبة الإدارية بشكل عام مع قلة الخبرة في مجال التطبيق بشكل خاص من طرف معظم الأشخاص القائمين عليها في المؤسسات؛
- قلة الدورات التدريبية والمهنية حول المواضيع المتعلقة بالمحاسبة الإدارية في المؤسسات؛
- عدم استخدام الأساليب العلمية في جمع البيانات أو قلتها، وكذا عدم استخدام المناهج الإحصائية لتحليل المعلومات؛
- غياب العمل التعاوني والتشاركي الذي يعتبر محور تطبيق الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية وكذلك غياب المناخ الملائم للعمل في المؤسسات لتأدية مهام هذه المهنة.

## 2 - الدراسة الميدانية

### 2-1 - الطريقة والأدوات

لغرض القيام بهذه الدراسة الميدانية استلزم الأمر إعداد استمارة استبيان خصيصا لذلك، حيث قسمت هذه الاستمارة إلى قسمين، الأول يضم البيانات الشخصية لأفراد العينة والمتمثلة في: العمر، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، أما القسم الثاني فقد احتوى على محورين، خصص المحور الأول لدراسة مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في دعم عملية اتخاذ القرارات من خلال تسعة (9) فقرات، وخصص المحور الثاني لدراسة مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم عملية اتخاذ القرارات من خلال تسعة (9) فقرات أيضا.

حيث تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي ضمن القسم الثاني من استمارة الاستبيان أي المحور الأول والثاني بخصوص الفقرات المصاغة، ويتدرج هذا المقياس وفق توزيعات الإجابات الآتية: غير موافق تماما، غير موافق، محايد، موافق، موافق تماما، وتأخذ الإجابات السابقة الأوزان وفق الترتيب السابق كما يلي: 1-2-3-4-5.

وبعد ضبط استمارة الاستبيان بشكل نهائي تم الشروع في إجراءات توزيعها خلال الثلاثي الثاني من سنة 2019، على عينة من الأفراد العاملين ببعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بولاية عين تموشنت في الغرب الجزائري، حيث تم اختيار العينة بشكل عشوائي من مجتمع الدراسة المتمثل في المؤسسات الاقتصادية النشطة بولاية عين تموشنت، وذلك بتوزيعها على بعض الإطارات في هذه المؤسسات للتعرف على آرائهم حول مدى إدراكهم لمساهمة المعلومات الناتجة عن أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية أو الحديثة في دعم عمليات اتخاذ القرار، ويمكن توضيح ذلك بواسطة الجدول رقم 2 كما يلي:

الجدول رقم (02): عينة الدراسة الميدانية من المؤسسات الاقتصادية

الرقم	اسم المؤسسة
01	الشركة الصناعية للنجارة والانجازات الخشبية simob ببني صاف
02	شركة توزيع الكهرباء والغاز بعين تموشنت
03	شركة توزيع الكهرباء والغاز ببني صاف
04	اتصالات الجزائر بعين تموشنت

المصدر : من إعداد الباحثين.

ويمكن التأكيد على أن عملية توزيع الاستمارات بعد الاتصال بالمؤسسات السابقة تمت من خلال توزيع 50 استمارة على أفراد العينة، وقد تم استرجاع 39 استمارة بنسبة 78% من إجمالي الاستمارات الموزعة، في حين لم تسترجع 11 استمارة بنسبة 22% من إجمالي الاستمارات الموزعة لأسباب غير معروفة، وبعد فحص ومعاينة الاستمارات المسترجعة تم إلغاء 7 استمارات بنسبة 17.95% من إجمالي الاستمارات المسترجعة لعدم صلاحيتها للدراسة، ليتم الحصول أخيرا على 32 استمارة بنسبة 82.05% من إجمالي الاستمارات المسترجعة تعتبر صالحة للقيام بهذه الدراسة، ويلخص ذلك الجدول رقم 3 كما يلي:



الجدول رقم (03): عينة الدراسة الميدانية من الاستثمارات

البيان	عدد الاستثمارات	عدد الاستثمارات غير المسترجعة	عدد الاستثمارات المسترجعة	عدد الاستثمارات المملوغة	عدد الاستثمارات الصالحة للدراسة
العدد	50	39	11	07	32
النسبة	100%	78%	22%	17.95%	82.05%

المصدر : من إعداد الباحثين.

انطلاقاً من البيانات المتحصل عليها من الاستثمارات الصالحة للدراسة السابقة الذكر والتي تم تفرغها ضمن البرنامج الاحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وقبل البدء بمعالجة وتحليل تلك البيانات يجب التأكيد على درجة مصداقية وثبات الأداة المستخدمة، حيث تمت دراسة الاتساق الداخلي بين فقرات كل محور من خلال حساب معامل ارتباط سبيرمان بين كل فقرة والمعدل الكلي للمحور الذي تنتمي إليه، فظهرت معاملات الارتباط بين فقرات المحور الأول والمعدل الكلي للمحور بين 0.684 و0.961 والتي تعتبر دالة عند مستوى معنوية (0.05)، وظهرت معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثاني والمعدل الكلي للمحور بين 0.788 و0.950 والتي تعتبر دالة عند مستوى معنوية (0.05)، وبهذا يمكن القول أنه يوجد اتساق داخلي ضمن الفقرات المصاغة وهي صادقة لما وضعت لقياسه.

أما بخصوص ثبات أداة الدراسة فقد تم اختبار ذلك من خلال معامل ألفا كرومباخ، حيث ظهر معامل ألفا كرومباخ للمحور الأول بقيمة 0.968، وظهر معامل ألفا كرومباخ للمحور الثاني بقيمة 0.948، وبما أن كلتا القيمتين هي أكبر من 0.6 وقريبة من الواحد الصحيح فهذا يؤكد على ثبات أداة الدراسة.

وأخيراً تم إجراء اختبار اعتدالية التوزيع للبيانات المتحصل عليها رغم أن العينة الموجودة تتجاوز 30 مفردة من خلال اختبار كلومجروف سيمنروف، حيث ظهر مستوى الدلالة ضمن جميع فقرات المحور الأول ثم الثاني على الترتيب (0.540) و (0.173) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05)، هذا ما يؤكد على أن البيانات الموجودة ضمن كلا المحورين تتبع التوزيع الطبيعي مما يسمح بإجراء الاختبارات المعلمية المتاحة ضمن البرنامج المستخدم.

## 2-2 - عرض وتحليل خصائص البيانات الشخصية

يتضمن هذا العنصر عرض وتحليل المتغيرات المتضمنة ضمن القسم الأول من استمارة الاستبيان والمتمثلة في: العمر، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، ويوضح ذلك الجدول رقم 4 كما يلي:

الجدول رقم (04): عرض الإحصاءات الوصفية للبيانات الشخصية لأفراد العينة

المتغير	العدد	النسبة
العمر	أقل من 30 سنة	10 (31.3%)
	من 31 إلى 40 سنة	15 (46.9%)
	من 41 إلى 50 سنة	6 (18.8%)
	أكثر من 50 سنة	1 (3.1%)
المجموع	32	100%
المؤهل العلمي	بكالوريا	1 (3.1%)
	تقني سامي	3 (9.4%)
	ليسانس	15 (46.9%)

18.8%	6	ماستر	
12.5%	4	ماجستير	
9.4%	3	شهادات جامعية أخرى (إعلام آلي وهندسة)	
100%	32	المجموع	
34.4%	11	أقل من 5 سنوات	عدد سنوات الخبرة
25.0%	8	من 5 إلى 10 سنوات	
28.1%	9	من 11 إلى 15 سنة	
12.5%	4	أكثر من 15 سنة	
100%	32	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق تتضح احصاءات المتغير الأول المتمثل في العمر، حيث شمل هذا المتغير أفراد العينة بحوالي 78% من فئة الشباب وحوالي 22% من فئة الكهول، كما شملت النتائج جميع الفئات العمرية وهذا ما يعزز من مصداقية النتائج المتحصل عليها.

بالنسبة للمتغير الثاني المتمثل في متغير المؤهل العلمي من خلال الشهادات المتحصل عليها من طرف أفراد العينة، فيظهر جلياً أن أغلبية أفراد العينة لديهم شهادات جامعية بحوالي 87.50% من حجم العينة، في حين النسبة المتبقية بحوالي 12.50% تخص حاملي شهادات البكالوريا وتقني سامي، كل هذا يزيد من مصداقية النتائج المتحصل عليها. وأخير المتغير الثالث والأخير المتمثل في متغير عدد سنوات الخبرة الذي شمل أفراد من عينة الدراسة تفوق خبرتهم العملية 15 سنة بنسبة 12.50% من حجم العينة، ثم أصحاب الخبرات من 11 سنة إلى 15 سنة بنسبة 28.10% من حجم العينة، ثم أصحاب الخبرات من 5 سنوات إلى 10 سنوات بنسبة 25% من حجم العينة، ثم أصحاب الخبرات التي تقل عن 5 سنوات بنسبة 34.40% من حجم العينة، كل هذا يؤكد على مصداقية البيانات المتحصل عليها.

### 3-2 - اختبار الفرضيات

#### 2-3-1- اختبار الفرضية الأولى المتعلقة بفقرات المحور الأول

بعد القيام باختبار (ت) في حالة عينة واحدة One-Sample T test لفقرات المحور الأول، والذي خصص لدراسة مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في دعم عملية اتخاذ القرارات، ومن خلال ملاحظة النتائج المتحصل عليها ضمن الجدول رقم 5 الموالي يمكن إدراك أن أفراد عينة الدراسة قد وافقوا على محتوى جميع فقرات هذا المحور، إذ تؤكد النتائج المعروضة المتمثلة في قيمة T المحسوبة ضمن كل فقرة على حدى (أصغر قيمة مشاهدة تساوي 3.056) أكبر من قيمة T الجدولية التي تساوي 2.0395 (قيمة T الجدولية عند درجة حرية  $(n-1 = 31)$  ومستوى معنوية  $(0.05/2)$  تساوي 2.0395 حسب جدول توزيع ستودنت (Student)، كما تؤكد عليه مستوى المعنوية لكل فقرة على حدى (أكبر مستوى دلالة مشاهدة تساوي 0.005) هي أقل من مستوى المعنوية (0.05) والوزن النسبي (أصغر وزن نسبي مشاهد يساوي 70.62%) أكبر من 60%.

الجدول رقم 5: عرض وتحليل نتائج فقرات المحور الأول

رقم الفقرة	بيان الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة	اتجاه الإجابات
1	تعتبر الميزانية التقديرية الخطة الشاملة لتوقعات وتقديرات النشاط في المؤسسة	3.9688	0.82244	%79.37	6.663	0.000	موافق
2	في نهاية فترة إعداد الموازنات تقوم المؤسسة بمقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المعيارية لتحديد الانحرافات	4.1250	0.42121	%82.50	15.109	0.000	موافق
3	نظام الموازنات التقديرية يوضح الخطط والتقارير وذلك لاتخاذ القرار الصحيح	4.0625	0.66901	%81.25	8.984	0.000	موافق
4	تعد التقارير الرقابية في المؤسسة أداة نقل المعلومات المحاسبية بين المستويات الإدارية	3.9375	0.98169	%78.75	5.402	0.000	موافق
5	تعتبر إدارة المؤسسة تحليل التعادل من أهم الأدوات المعتمدة للحكم على وضعية المؤسسة	3.8438	0.80760	%76.87	5.910	0.000	موافق
6	تعتبر بحوث العمليات كأسلوب عملي رياضي لاتخاذ القرارات في المؤسسة	3.5313	0.98323	%70.62	3.056	0.005	موافق
7	أسلوب التحليل المالي يساعد إدارة المؤسسة في تحديد الأهداف وإعداد الخطط اللازمة لمزاولة النشاط	4.0625	0.66901	%81.25	8.984	0.000	موافق
8	يعد أسلوب التحليل المالي من أفضل وأنجح الأدوات التخطيطية لاتخاذ القرارات لدى المؤسسة	3.9063	0.85607	%78.12	5.988	0.000	موافق
9	تعتمد المؤسسة على بيانات ومعلومات محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات	4.2813	0.63421	%85.62	11.428	0.000	تماما موافق
	جميع فقرات المحور الأول	3.9688	0.69603	%79.37	7.873	0.000	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS .

ومن خلال النتائج المتحصل عليها من اختبار (ت) في حالة عينة واحدة (One-Sample T test) لجميع فقرات المحور الأول ضمن الجدول السابق، يمكن مقارنة الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بخصوص مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في دعم عملية اتخاذ القرارات مع الوسط الحسابي للأداة (3) والذي يمثل الإجابة المحايدة، ويمكن اختبار ذلك عند مستوى معنوية 0.05 من خلال ما يلي:

- ❖ **الفرضية العدمية H0:** لا يوجد تأثير دال احصائيا لتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في دعم اتخاذ القرارات ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية أي أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة يساوي القيمة 3.
- ❖ **الفرضية البديلة H1:** يوجد تأثير دال احصائيا لتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في دعم اتخاذ القرارات ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية أي أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة لا يساوي القيمة 3.

والنتائج الملخصة ضمن الجدول السابق توضح أن قيمة T المحسوبة تساوي 7.873 وهي أكبر من قيمتها الجدولية التي تساوي 2.0395 كما أن مستوى الدلالة يساوي 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية

العدمية H0 أي قبول الفرضية البديلة H1 معناه يوجد تأثير دال احصائيا لتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية في دعم اتخاذ القرارات ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ويؤكد على ذلك المتوسط الحسابي الذي يساوي 3.9688 والذي يختلف عن القيمة المراد اختبارها والتي تساوي قيمة 3.

### 2-3-2- اختبار الفرضية الثانية المتعلقة بفقرات المحور الثاني

بعد القيام باختبار (ت) في حالة عينة واحدة (One-Sample T test) لفقرات المحور الثاني، والذي خصص لدراسة مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم عملية اتخاذ القرارات، ومن خلال ملاحظة النتائج المتحصل عليها ضمن الجدول رقم 6 الموالى يمكن إدراك أن أفراد عينة الدراسة قد وافقوا على محتوى جميع فقرات هذا المحور، إذ تؤكد النتائج المعروضة المتمثلة في قيمة T المحسوبة ضمن كل فقرة على حدى (أصغر قيمة مشاهدة تساوي 3.473) أكبر من قيمة T الجدولية التي تساوي 2.0395، كما تؤكد عليه مستوى المعنوية لكل فقرة على حدى (أكبر مستوى دلالة مشاهدة تساوي 0.002) هي أقل من مستوى المعنوية 0.05 والوزن النسبي (أصغر وزن نسبي مشاهد يساوي 73.75%) أكبر من 60%.

### الجدول رقم 6: عرض وتحليل نتائج فقرات المحور الثاني

رقم الفقرة	بيان الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة	اتجاه الإجابات
1	تعمل المؤسسة في بيئة تنافسية لذا تحتاج إلى أسلوب إداري حديث ملائم يساعدها في توفير معلومات أكثر دقة من أجل ترشيد عملية اتخاذ القرار	4.4375	0.66901	88.75 %	12.155	0.000	موافق تماما
2	يعتمد تطبيق أي أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة على قبول وفهم العاملين للمعلومات المتعلقة به	4.1875	0.53506	83.75 %	12.555	0.000	موافق
3	نظام الانتاج في الوقت المحدد يعد من أنجع نظم رقابة المخزون السلعي في المؤسسة	4.3750	0.55358	87.50 %	14.051	0.000	موافق تماما
4	يعتبر نظام إدارة الجودة الشاملة مدخلا إداريا محاسبيا يهدف إلى اتخاذ القرارات السليمة المتعلقة بتحسين نوعية الانتاج والحد من الفاقد وتحقيق رضا الزبون	4.4063	0.49899	88.12 %	15.942	0.000	موافق تماما
5	يمكن نظام إدارة الجودة الشاملة من خلق روح العمل بين العمال وتوفير شروط العمل ورفع الحواجز عنهم، مما يمكنهم من التعبير عن آراءهم في اتخاذ القرارات	4.1563	0.57414	83.12 %	11.392	0.000	موافق
6	يقوم نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسة بتحليل الأنشطة بهدف إيجاد لغة مشتركة، والتركيز على النشاط وعملية توفر معلومات لمتخذي القرار بشكل أفضل	4.2813	0.45680	85.62 %	15.866	0.000	موافق تماما
7	نظام التكاليف على أساس الأنشطة يعتبر أداة تستخدمها الإدارة لترشيد عملية اتخاذ القرار، وذلك من خلال الحصول على معلومات أكثر دقة عن التكاليف	4.4375	0.56440	88.75 %	14.408	0.000	موافق تماما
8	نظام التكلفة المستهدفة هو تكتيك إداري محاسبي يسمح للمؤسسة بتحديد التكلفة الفعلية	4.5000	0.50800	90.00 %	16.703	0.000	موافق تماما
9	يساعد نظام التكلفة المستهدفة إدارة المؤسسة في اتخاذ القرارات الاستثمارية حول الاستمرار في تصنيع منتجات معينة أو التوقف عنها	3.6875	1.11984	73.75 %	3.473	0.002	موافق

جميع فقرات الخور الثاني	4.2743	0.53621	85.48	13.444	0.000	موافق تماما
%						

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS .

ومن خلال النتائج المتحصل عليها من اختبار (ت) في حالة عينة واحدة One-Sample T test لجميع فقرات المحور الأول ضمن الجدول السابق، يمكن مقارنة الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بخصوص مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم عملية اتخاذ القرارات مع الوسط الحسابي للأداة (3) والذي يمثل الإجابة المحايدة، ويمكن اختبار ذلك عند مستوى معنوية 0.05 من خلال ما يلي:

❖ **الفرضية العدمية H0:** لا يوجد تأثير دال احصائيا لتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم اتخاذ القرارات ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية أي أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة يساوي القيمة 3.

❖ **الفرضية البديلة H1:** يوجد تأثير دال احصائيا لتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم اتخاذ القرارات ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية أي أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة لا يساوي القيمة 3.

والنتائج الملخصة ضمن الجدول السابق توضح أن قيمة T المحسوبة تساوي 13.444 وهي أكبر من قيمتها الجدولية التي تساوي 2.0395 كما أن مستوى الدلالة يساوي 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية العدمية H0 أي قبول الفرضية البديلة H1 معناه يوجد تأثير دال احصائيا لتطبيق أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة في دعم اتخاذ القرارات ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ويؤكد على ذلك المتوسط الحسابي الذي يساوي 4.2743 والذي يختلف عن القيمة المراد اختبارها والتي تساوي قيمة 3.

### الخلاصة

من خلال جوانب هذه الدراسة سواء النظرية أو الميدانية، يمكن تقديم النتائج التالية:

- المحاسبة الإدارية كنظام للمعلومات في المؤسسة ضروري لتوفير المعلومة في اقتصاد مبنى الآن على المعرفة والمعلومات؛  
 - تتداخل نظم المحاسبة الإدارية ضمن جميع الوظائف الإدارية المتعارف عليها وتنعكس ايجابا على عملية اتخاذ القرار في المؤسسات، وهذا ما معاينته في الجانب النظري وتم التأكيد عليه من طرف آراء أفراد العينة حول مساهمة أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة في دعم اتخاذ القرارات ضمن المؤسسات محل الدراسة، لكن يمكن الإشادة بالدور الجوهرى للأدوات الحديثة التي جاءت لسد النقائص الموجودة ضمن الأدوات التقليدية فمثلا أسلوب التكلفة على أساس النشاط ABC يسمح بتحقيق الدقة في قياس وتخصيص التكاليف مما يسهم في اتخاذ قرارات ذات جودة في مجالات التسويق والتسعير، أيضا بالنسبة لأسلوب التكلفة المستهدفة TC يساعد في التعرف على المنتجات المرتفعة الأرباح مما يسهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية الخاصة بالاستمرار أو زيادة أو التوقف عن إنتاج منتج ما...؛

- رغم المزايا الناتجة عن استخدام أدوات المحاسبة الإدارية خاصة الحديثة منها إلا أنه تم ملاحظة غيابها أو عدم تفعيلها ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وهذا ما تم معاينته من خلال مقابلة أفراد العينة عند عملية التوزيع حيث أكدوا على غياب الاستخدام الكلي لهذه الأدوات خاصة الحديثة منها ضمن المؤسسات محل الدراسة، لكن يوجد استخدام نسبي يتفاوت بين تلك المؤسسات حول تطبيقها للأدوات التالية: الموازنات التقديرية، التحليل المالي، الموازنات التخطيطية، المحاسبة التحليلية، تحليل نقطة التعادل، بحوث العمليات، إدارة الجودة الشاملة، مراقبة التسيير...

وكاقتراحات لتنفيذ المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية واستخدام المعلومات الناتجة عنها لدعم عملية اتخاذ القرار، يمكن تقديم ما يلي:

- ضرورة تبني أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة وتفعيلها ضمن نظم المعلومات الإدارية في المؤسسة إلى جانب نظام المحاسبة المالية الموجود بشكل قانوني؛
- حث الطلاب في الجامعات على دراسة هذا النوع من المواضيع في المذكرات والأطروحات مع تقديم مقاييس ضمن البرامج البيداغوجية تتوافق مع هذا النوع من المحاسبة؛
- توفير الترتيبات والدورات المناسبة للموظفين في المؤسسات الاقتصادية بخصوص المحاسبة الإدارية وخلق شهادات المحاسب الإداري.

### الهوامش والمراجع

#### قائمة المراجع الأجنبية :

- Adela, B., Mihaela, L., & Andra, M. (2013). The role of management accounting in the decision making progress : case study caras severin country. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 15(2).
- Mohammad, A., & Ayuba, A. (2012). The roles and responsibilities of management accountants in the era of globalization. *Global journal of management and business research*, 12, 34.
- Mustafa, U., & Erald, K. (2016). The use of managerial accounting as a tool for decision making by manufacturing companies in albania. *Journal of accounting, finance and auditing studies*, 2(1).

#### المراجع باللغة العربية:

- إسمهان خلفي. (2008-2009). دور نظم المعلومات في اتخاذ القرارات: دراسة حالة مؤسسة نقاوس للمصبرات. باتنة، الجزائر: جامعة الحاج لخضر.
- زيد هشام السقا، و ظاهر عمر أمين ساكار. (أوت، 2016). دور أساليب المحاسبة الإستراتيجية في دعم إستراتيجية قيادة الكلفة: دراسة لآراء عينة من المحاسبين في الشركات الصناعية العراقية. مجلة جامعة التنمية البشرية، 01(03).
- شريف حاب الله. (2015-2016). أساليب المحاسبة الإدارية بين النظرية والتطبيق: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في الجزائر. أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، 35-36. أم البواقي، الجزائر: جامعة أم البواقي.

## عنوان المقال استخدام أدوات المحاسبة الإدارية لدعم عملية اتخاذ القرار في المؤسسة: دراسة ميدانية...

عبد الرزاق سليمان رماح. (2017). دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في ترشيد قرارات الاستثمار: بالتطبيق على مجموعة شركات جياذ الصناعية. مذكرة ماجستير في المحاسبة. الخرطوم، السودان: جامعة النيلين.

عبد اللطيف عثمان، و عباس لحمري. (جوان، 2018). دور نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات بالمؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة وحدة تغذية الأنعام مستغانم. مجلة دفاتر بوادكس، 06(09).

عبد الله الخليل محار. (أفريل، 2012). تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية. مذكرة ماجستير في المحاسبة. عمان، الأردن: جامعة الشرق الأوسط.

عبد الوهاب بن بريكة، و حفصة بكرون. (جانفي، 2017). إدارة التكلفة إستراتيجيا باستخدام تقنية التكلفة المستهدفة. مجلة دراسات - العدد الاقتصادي، 08(01).

مُجد محمود العلوان. (ديسمبر، 2019). أثر نظم دعم القرار في تحسين عملية اتخاذ القرارات في الجامعات الأردنية. مجلة اقتصاد المال والأعمال، 04(02).

نجوم قمازي. (2017-2018). مساهمة الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية، دراسة استقصائية على المؤسسات الانتاجية لولاية سطيف. أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، 18. سطيف، الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف 1.

## الملاحق

Corrélations

			AXE11	AXE12	AXE13	AXE14	AXE15	AXE16	AXE17	AXE18	AXE19	MEANAXE1
Rho de Spearman	AXE11	Coefficient de corrélation	1,000	,804	,950	,741	,866	,792	,950	,807	,686	,825
		Sig. (bilatérale)	.	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
		N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE12	Coefficient de corrélation	,804	1,000	,757	,572	,716	,693	,757	,655	,653	,684
		Sig. (bilatérale)	,000	.	,000	,001	,000	,000	,000	,000	,000	,000
		N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE13	Coefficient de corrélation	,950	,757	1,000	,775	,838	,788	1,000	,849	,735	,848
		Sig. (bilatérale)	,000	,000	.	,000	,000	,000	.	,000	,000	,000
		N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE14	Coefficient de corrélation	,741	,572	,775	1,000	,868	,869	,775	,907	,883	,961
		Sig. (bilatérale)	,000	,001	,000	.	,000	,000	,000	,000	,000	,000
		N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE15	Coefficient de corrélation	,866	,716	,838	,868	1,000	,884	,838	,948	,704	,921
		Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	.	,000	,000	,000	,000	,000
		N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE16	Coefficient de corrélation	,792	,693	,788	,869	,884	1,000	,788	,867	,728	,961
		Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	.	,000	,000	,000	,000
		N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE17	Coefficient de corrélation	,950	,757	1,000	,775	,838	,788	1,000	,849	,735	,848
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	.	,000	,000	,000	.	,000	,000	,000	
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32	
AXE18	Coefficient de corrélation	,807	,655	,849	,907	,948	,867	,849	1,000	,774	,942	
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32	
AXE19	Coefficient de corrélation	,686	,653	,735	,883	,704	,728	,735	,774	1,000	,854	
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	.	,000	
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32	
MEANAXE1	Coefficient de corrélation	,825	,684	,848	,961	,921	,961	,848	,942	,854	1,000	
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	.	
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32	

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

Corrélations

		AXE21	AXE22	AXE23	AXE24	AXE25	AXE26	AXE27	AXE28	AXE29	MEANAXE2
Rho de Spearman	AXE21	1,000	,635**	,844**	,815**	,644**	,617**	,945**	,986**	,748**	,889**
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE22	,635**	1,000	,726**	,687**	,963**	,862**	,662**	,600**	,814**	,822**
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE23	,844**	,726**	1,000	,979**	,721**	,740**	,892**	,822**	,735**	,879**
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE24	,815**	,687**	,979**	1,000	,687**	,756**	,866**	,827**	,708**	,861**
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE25	,644**	,963**	,721**	,687**	1,000	,840**	,667**	,614**	,839**	,847**
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE26	,617**	,862**	,740**	,756**	,840**	1,000	,655**	,626**	,725**	,788**
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE27	,945**	,662**	,892**	,866**	,667**	,655**	1,000	,928**	,741**	,889**
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE28	,986**	,600**	,822**	,827**	,614**	,626**	,928**	1,000	,728**	,876**
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	AXE29	,748**	,814**	,735**	,708**	,839**	,725**	,741**	,728**	1,000	,950**
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32
	MEANAXE2	,889**	,822**	,879**	,861**	,847**	,788**	,889**	,876**	,950**	1,000
	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32	32	32	32

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,968	9

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
AXE11	31,7500	30,452	,894	,963
AXE12	31,5938	35,281	,756	,972
AXE13	31,6563	31,781	,930	,962
AXE14	31,7813	28,886	,890	,965
AXE15	31,8750	30,242	,940	,961
AXE16	32,1875	29,060	,869	,966
AXE17	31,6563	31,781	,930	,962
AXE18	31,8125	29,770	,935	,961
AXE19	31,4375	32,899	,816	,967

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,948	9

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
AXE21	34,0313	18,031	,847	,939
AXE22	34,2813	19,047	,847	,941
AXE23	34,0938	18,668	,902	,938
AXE24	34,0625	19,351	,840	,942
AXE25	34,3125	18,738	,849	,940
AXE26	34,1875	19,964	,764	,945
AXE27	34,0313	18,612	,895	,938
AXE28	33,9688	19,322	,831	,942
AXE29	34,7813	14,951	,818	,959



**Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon**

		MEANAXE1	MEANAXE2
N		32	32
Paramètres normaux <sup>a,b</sup>	Moyenne	3,9688	4,2743
	Ecart-type	,69603	,53621
Différences les plus extrêmes	Absolue	,142	,196
	Positive	,138	,196
	Négative	-,142	-,131
Z de Kolmogorov-Smirnov		,802	1,106
Signification asymptotique (bilatérale)		,540	,173

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

**Statistiques sur échantillon unique**

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
AXE11	32	3,9688	,82244	,14539
AXE12	32	4,1250	,42121	,07446
AXE13	32	4,0625	,66901	,11827
AXE14	32	3,9375	,98169	,17354
AXE15	32	3,8438	,80760	,14276
AXE16	32	3,5313	,98323	,17381
AXE17	32	4,0625	,66901	,11827
AXE18	32	3,9063	,85607	,15133
AXE19	32	4,2813	,63421	,11211
MEANAXE1	32	3,9688	,69603	,12304

**Test sur échantillon unique**

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
AXE11	6,663	31	,000	,96875	,6722	1,2653
AXE12	15,109	31	,000	1,12500	,9731	1,2769
AXE13	8,984	31	,000	1,06250	,8213	1,3037
AXE14	5,402	31	,000	,93750	,5836	1,2914
AXE15	5,910	31	,000	,84375	,5526	1,1349
AXE16	3,056	31	,005	,53125	,1768	,8857
AXE17	8,984	31	,000	1,06250	,8213	1,3037
AXE18	5,988	31	,000	,90625	,5976	1,2149
AXE19	11,428	31	,000	1,28125	1,0526	1,5099
MEANAXE1	7,873	31	,000	,96875	,7178	1,2197

**Statistiques sur échantillon unique**

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
AXE21	32	4,4375	,66901	,11827
AXE22	32	4,1875	,53506	,09459
AXE23	32	4,3750	,55358	,09786
AXE24	32	4,4063	,49899	,08821
AXE25	32	4,1563	,57414	,10149
AXE26	32	4,2813	,45680	,08075
AXE27	32	4,4375	,56440	,09977
AXE28	32	4,5000	,50800	,08980
AXE29	32	3,6875	1,11984	,19796
MEANAXE2	32	4,2743	,53621	,09479

## Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
AXE21	12,155	31	,000	1,43750	1,1963	1,6787
AXE22	12,555	31	,000	1,18750	,9946	1,3804
AXE23	14,051	31	,000	1,37500	1,1754	1,5746
AXE24	15,942	31	,000	1,40625	1,2263	1,5862
AXE25	11,392	31	,000	1,15625	,9493	1,3632
AXE26	15,866	31	,000	1,28125	1,1166	1,4459
AXE27	14,408	31	,000	1,43750	1,2340	1,6410
AXE28	16,703	31	,000	1,50000	1,3168	1,6832
AXE29	3,473	31	,002	,68750	,2838	1,0912
MEANAXE2	13,444	31	,000	1,27431	1,0810	1,4676