

تقييم دور المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية

أسماء سيد محمد كريم ^(١) - حسين محمد عيسى ^(٢) - ممدوح عبد العزيز رفاعي ^(٢)
تامر عبد المنعم راضي ^(٢)

(١) كلية الدراسات العليا والبحوث البيئية، جامعة عين شمس ٢ كلية التجارة، جامعة عين شمس

المستخلص

هدفت الدراسة إلى توضيح الدور الذي يمكن من خلاله تعزيز أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، ويتمثل مجتمع الدراسة في أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف محل الدراسة، وتم اتباع أسلوب العينة العشوائية الطبقية في تحديد مفردات الدراسة، وبلغ حجم العينة (٣٧٠) مفردة من أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين في جامعة النهضة، وجامعة بنى سويف، وأظهرت أهم النتائج أن هناك اهتمام بدرجة مرتفعة بتوافر أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة، وأن غالبية الآراء تتجه نحو الموافقة. كما توصلت الدراسة الحالية إلى أن هناك اهتمام بدرجة مرتفعة بتوافر أبعاد الاستدامة المالية، وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة، وأن غالبية الآراء تتجه نحو الموافقة. أوصت الدراسة تحسين التواصل بين الإدارات المختلفة لضمان تدفق المعلومات بشكل فعال، واعتماد التخطيط المالي الشامل لضمان تحقيق الاستدامة المالية على المدى الطويل، تحسين نظم المعلومات لدعم جمع وتحليل البيانات المتعلقة بمؤشرات الأداء، تبني استراتيجيات استثمارية تعزز النمو المستدام، تطبيق نماذج تنبؤ مالي دقيقة لتعزيز القدرة على توقع التغيرات المالية والاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، الإستدامة المالية.

المقدمة

أصبحت بيئة الأعمال شرسية بشكل متزايد، وتتطلب المزيد من مصادر المعلومات للتنافس والتطور، تكشف المحاسبة الإدارية التقليدية تدريجياً عن العديد من القيود في دعم المديرين لأن معلوماتها داخلية فقط وتوجد في نطاق فترة توقعات قصيرة المدى مما يؤكد على المعلومات المالية والتاريخية فقط، لقد ولدت المحاسبة الإدارية الاستراتيجية كضرورة، مكمل ومتمم لقيود المحاسبة الإدارية التقليدية، ولذلك فهو يعتبر عصر التحليل والتنبؤ لأنه يساعد الشركات على التقييم والتنبؤ بالرؤى الاستراتيجية لتحقيق أهدافها، عندما تكون المعلومات التي تقدمها أكثر مرونة مع نطاق خارجي يتجاوز النطاق "الداخلي" للمؤسسة (Nga, Phan Thi Thuy, 2023).

تعتمد المحاسبة الإدارية على مجموعة من الأدوات والأساليب لتحقيق أهدافها، وقد تم تطوير هذه الأدوات منذ ما يزيد عن أربعين سنة الماضية مما جعل هذه الأدوات والأساليب غير ملائمة للبيئة التنافسية والصناعية الحالية وقد ازدادت الانتقادات الموجهة لهذه الأدوات، وازداد الاتجاه المؤيد لضرورة التطوير، نتيجة لتغير البيئة الاقتصادية. (بلعجوز، حسين ٢٠١٩).

تعتبر القدرة على تقييم معلومات المنافسين، وأدوات دعم عملية اتخاذ القرار، وتسهيل عملية الإدارة والتحكم في تكاليف دورة حياة المنتج، وتطوير SMA والتقدم باستخدام الذكاء الاصطناعي (الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة وتحسين أداء الأعمال هي العوامل التي تم تحديدها على أنها الأسباب الرئيسية للشركات لتبني أدوات أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية SMA (Abdullah, Nik Herda Nik & others, 2022).

لقد تولى المحاسبون الإداريون أدواراً أكثر أهمية في المنظمات، كما شارك المحاسبون الإداريون أيضاً في قضايا الإدارة الإستراتيجية التي كانت SMA مناسبة لهذه المهمة، وفي الواقع، تزيد الأدوار الجديدة أيضاً من المتطلبات المهنية للمحاسبين الإداريين. (Sun Li, Wing, 2018)

إن تقنيات أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية (SMA) هي أدوات إدارية استراتيجية تقوم بتحليل بيانات المحاسبة الإدارية لتطوير الاستراتيجيات التنظيمية؛ على سبيل المثال، إذا أرادت إحدى المنظمات التنافس على السعر، فيجب عليها التركيز على إدارة التكلفة المنخفضة، ومع ذلك، تركز استراتيجية التمايز على الاستثمار في البحث والتطوير لابتكار المنتجات/الخدمات المبتكرة، يشير استخدام معلومات أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية SMA إلى التركيز على العوامل الخارجية مثل العملاء والمنافسين واستراتيجيات التسويق ومجموعة متنوعة من التنبؤات بالأبعاد المالية وغير المالية. (Nuaitip & Intanon, others, 2020)

في هذا السياق، فقد وثقت العديد من الأبحاث والتقارير التي تمت خلال السنوات الأخيرة وغيرها، التحول الجارى والمستمر في وظيفة المحاسبة الإدارية الذي أدى إلى أنها أصبحت أكثر توجهاً نحو الفكر الإستراتيجي، وتحول إهتمامها إلى أنشطة إستراتيجية ذات قيمة مضافة أكبر، وتشمل المسؤوليات المتطورة للمحاسبة الإدارية الآن خلق القيمة، مع بعد النظر وإستشراق المستقبل من خلال الذكاء في الإستفادة من المعلومات، وعمل المحاسبين الإداريين كشركاء أعمال ذوى توجه إستراتيجي، الأمر الذي تستفيد منه المنظمات للحصول على مزايا تنافسية في بيئة أعمال تتزايد فيها المخاطر والمنافسة بشكل متسارع. وتتطلب هذه التحديات وجود قادة عالميين قادرين على إدارة المخاطر العابرة للحدود، وإظهار التواجد والإنتشار في الأسواق العالمية، والتكيف مع البيئات الجديدة من خلال الممارسات والمهارات الاستراتيجية التي تتيح لهم التعرف على طبيعة وثقافة البلاد الأجنبية، وتتأثر عمليات إدارة المخاطر بالعديد من العوامل الخارجية والداخلية منها السياسية والقانونية، وقد تعرضت العديد من المؤسسات والشركات العالمية للكثير من المخاطر، نتيجة فشل قيادتها في عملية التحليل والدراسة وأهم المخاطر التي تهدد أهداف مؤسساتهم. (زامل، أحمد محمد ٢٠١٩)

اتجهت معظم الأدبيات المالية إلى دراسة أثر الدين العام في الإستدامة المالية وتقييم مدى قدرة الدولة على الوفاء بالتزاماتها المالية، لما لذلك من تأثير كبير على تصميم وتنفيذ السياسات الإقتصادية الكلية للدولة واعتبارها المؤشر الرئيسى لقياس قوة الإقتصاد وتحديد قدرته على استيعاب الصدمات، حيث يؤدي فقدان الدولة للإستدامة المالية أو تراجع ثقة الأسواق المالية بقدرتها على الوفاء بالتزاماتها إلى توقف الدائنين عن إقراضها، أو رفع معدلات الفائدة على قروضها إلى مستويات عالية، ووضع ضوابط وشروط مشددة، لذا أصبح تحليل سلامة الإجراءات المالية - فيما يتعلق بكيفية تمويل عجز الموازنة العامة وتقييم قدرة الدولة على تحقيق الإستدامة المالية - هو الشغل الشاغل لكثير من الباحثين (محمد عبد العزيز، سلوى، ٢٠٢٠)، وبشكل عام، أفادت العديد من النتائج بأن الشركات المستدامة مالياً أظهرت سيولة وقدرة أعلى على الوفاء بالتزاماتها، حيث كانت هذه التدابير مرتبطة بشكل مباشر بهيكل رأس المال ومديونية الكيان. (Gleißner, Werner, 2022)

لذا كان من المهم الإلمام بكافة جوانب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، والبحث في أدوات إدارية استراتيجية تقوم بتحليل بيانات المحاسبة الإدارية لتطوير الاستراتيجيات التنظيمية، وذلك لتحقيق النجاح التنظيمي ومواكبة التحديات العالمية، من خلال أبعاد الاستدامة المالية، لتحقيق التقدم والتميز التنافسي، وتحديدًا تم تناول دور المحاسبة الادارية

الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية، للبحث في تطوير أساليبها وآثارها الإيجابية على جامعة النهضة وجامعة بني سويف.

تؤدي جامعة النهضة منذ إنشائها عام ٢٠٠٦ دوراً في المجال التعليمي للمرحلة الجامعية امتد من شمال البلاد إلى جنوبها وساعد عليه موقعها في شرق بني سويف مع ما تملكه الجامعة من إمكانيات مادية وبشرية ساعدت على تميز هذا الأداء، ووجد أنه يلزم عمل كيان يقوم بإدارة وتنظيم هذه الأنشطة والخدمات بالأسلوب الذي يضمن مصلحة الجامعة والمواطن والبيئة المحيطة من خلال تنوع وتعدد خدمات مميزة ومرغوبة، ويعد مركز التدريب والتعليم المستمر والخدمات نموذجاً يقوم بهذا العمل من خلال تنظيم جيد يستفيد من إمكانيات الجامعة ويضيف إليها مادياً وأدبياً ويعود بالنفع على العديد من أبناء متلقي شتي أنواع الخدمات، وبالإضافة إلى كليات، طب بشري، وطب الفم والاسنان، والهندسة، والصيدلة، والإعلام، وعلوم الحاسب، وإدارة الأعمال، والفنون الجميلة، والعلاج الطبيعي.

وأيضاً جامعة بني سويف هي جامعة مصرية نشأت كفرع لجامعة القاهرة في مدينة بني سويف عام 1981، واستقل فرع بني سويف عن جامعة القاهرة وأصبح جامعة منفصلة بموجب القرار الجمهوري رقم ٨٤ لسنة 2005، وتضم الجامعة كليات العلاج الطبيعي والتجارة والحقوق والطب البيطري والآداب والعلوم والتربية والصيدلة والطب البشري والتمريض والتعليم الصناعي والهندسة والتربية الرياضية بالإضافة إلى كلية العلوم التطبيقية الصحية.

مشكلة الدراسة

يشكل دور المحاسبة الإدارية الاستراتيجية نقطة محورية في تحقيق الاستدامة المالية التي يحتاجها القادة لاتخاذ القرارات (عبد الرشيد، رهام أحمد، ٢٠٢٤)، وبالرغم من الاتفاق الأكاديمي من حيث المبدأ على ضرورة مواكبة أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية لمتطلبات الإدارة في ظل بيئة تحكمها التغيرات المستمرة وعدم التأكد، إلا أن الأبحاث اختلفت فعليا من حيث الموضوع والنتائج (عبد الرحمن، كونا عمر، ٢٠٢٢)، وبناء على ما سبق، تسعى الباحثة من خلال الدراسة الحالية حول توضيح الدور الذي يمكن من خلاله تعزيز أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية.

تساؤلات الدراسة

التساؤل الرئيسي: ما هو دور أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية؟

وينفرد من هذا التساؤل عدة أسئلة فرعية، كالتالي:

التساؤل الفرعي الأول: ما هو مفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، وما هي أهم أساليبها؟

التساؤل الفرعي الثاني: ما هو مفهوم الاستدامة المالية، وما هي أهم أبعادها؟

التساؤل الفرعي الثالث: هل يمكن إجراء دراسة ميدانية أو استكشافية لتوضيح الدور الذي تقوم به المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية؟

التساؤل الفرعي الرابع: هل يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الاستدامة المالية؟

أهداف الدراسة

في ضوء طبيعة ومشكلة البحث يمكن تحديد الهدف الرئيسي لهذا البحث في توضيح الدور الذي يمكن من خلاله تعزيز أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية. ويمكن تقسيم هذا الهدف إلى عدة أهداف فرعية كالاتي:

الهدف الأول: التعرف على مفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، وتوضيح أهم أساليبها.

الهدف الثاني: التعرف على مفهوم الاستدامة المالية، وتوضيح أهم أبعادها.

الهدف الثالث: إمكانية إجراء دراسة ميدانية أو استكشافية لتوضيح الدور الذي تقوم به المحاسبة الادارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية.

الهدف الرابع: هل يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الاستدامة المالية؟

أهمية الدراسة

الأهمية النظرية: من المتوقع أن تسهم هذه الدراسة في الجوانب الآتية:

- هذه الدراسة تبحث في توضيح الدور الذي يمكن من خلاله تعزيز أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية، والمساهمة في عملية صنع القرار التي توفرها المحاسبة الإدارية الإستراتيجية، حيث لم يتم تناول هذه العلاقة من قبل في الدراسات العربية، مما يجعلها دراسة ذات مساهمة علمية، يمكن الاستفادة منها والاعتماد عليها من قبل الباحثين.
- المساعدة في تحديد طبيعة العلاقة المباشرة وغير المباشرة بين أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية والاستدامة المالية.
- التعرف على مفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، وكذلك التعرف على أساليب وأدوات أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في العمل، والنظريات والمداخل التي تساهم في تفسير المحاسبة الإدارية الاستراتيجية كمتغير حديث في أدبيات الإدارة الحديثة.

الأهمية التطبيقية: ويتوقع من هذه الدراسة أن تساهم في الجوانب التالية:

- إصلاح واقع المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في المنظمات العربية، وتشجيعها على تغيير مسارها نحو اكتشاف هذه الأساليب والعمل على تطويرها.
- توفير هذه الدراسة هو إضافة للدراسات العربية، حيث يمكن للباحثين الاعتماد عليها كمرجع في الأبحاث المستقبلية والاستفادة الممكنة منها.
- تعمل هذه الدراسة على لفت الانتباه للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية كمتغير حديث في أدبيات الإدارة الحديثة.
- الخروج بنتائج وتوصيات تفيد الجامعات في دور أساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في الجامعات، وإثراء المعرفة التطبيقية بأهمية الاستدامة المالية لما لها من دور فعال في الإدارة الجيدة لأساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وكذلك العمل على تحقيق الاستدامة المالية.

الدراسات السابقة

١- دراسة السيد، على مجاهد أحمد، (2018):

هدفت الدراسة إلى استكشاف مدى ملائمة تطبيق نظام تكاليف تيار تدفق القيمة لتدعيم فلسفة الإدارة على أساس القيمة (VSM).

توصلت نتائج الدراسة إلى أن فلسفة الإدارة تعد أداة مهمة لتحقيق ميزة تنافسية للمنظمات في بيئة الأعمال الحديثة، وأن نظام تكاليف مسار تدفق القيمة يوفر معلومات ملائمة لتدعيم تلك الفلسفة وأن نجاح تطبيق فلسفة الإدارة على أساس القيمة يتطلب عدد من المقومات منها توافر معلومات ملائمة لترشيد القرارات.

٢- دراسة Fathy، (2021)

تهدف الدراسة إلى دراسة مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية من خلال إيجاد العلاقة بين محاور المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ومحاور الميزة التنافسية الرئيسية وهي التكلفة، الجودة، التوصيل، المرونة. تظهر نتائج الدراسة إلى أن هناك علاقة بين تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ومحاور الميزة التنافسية الرئيسية لدى شركات القطاع الصناعي المتواجد في مدينة غزة الصناعية (باديكو)، حيث إن التحليل الإحصائي للبيانات الخاصة بالشركات المستهدفة أظهر وجود علاقة إيجابية بين أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ومحاور الميزة التنافسية الرئيسية وهي التكلفة، الجودة، التوصيل، المرونة.

٣- دراسة (هارون، سمير محمد، 2023)

هدفت الدراسة إلى وضع استراتيجية جديدة تمكن الشركات من خلق منتجات ذات جودة عالية بمرور محدود وتلبي احتياجات العملاء والمستهلكين، وذلك من خلال استخدام الابتكار المقتصد، وكيفية خلق ميزة تنافسية للشركات التي تواجه منافسة سعرية قوية من منافسين منخفضي التكلفة ولاسيما في الأسواق الناشئة، وتجنب التكاليف الزائدة والنفايات وذلك عبر إعادة صوغ العمليات والممارسات التي يطبقونها.

توصلت النتائج إلى أن الشركات التي مارست الابتكار المقتصد استطاعت وضع استراتيجية جديدة تمكنها من خلق منتجات ذات جودة عالية بمرور محدود، وإن ممارسة الابتكار المقتصد ينشئ فرصة للشركات الكبيرة الدخول في الأسواق الناشئة ومنافسة سعرية مع المنافسين منخفضي التكلفة، وإن ممارسة الابتكار المقتصد تمكن الشركات من إعادة صوغ العمليات والممارسات بحيث تجنبهم تكاليف زائدة ونفايات

٤- دراسة (Sumkaew, 2020)

هدفت الدراسة إلى التحقيق في العلاقات بين استخدام معلومات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية (SMA) وعدم اليقين البيئي (EU) وجنسية المدير (ND) باستخدام نظرية الطوارئ، بناء على إطار عمل Cadez and Guilding (٢٠٠٨)، تم تصنيف ستة عشر تقنية محاسبية إدارية استراتيجية إلى خمس فئات: التكلفة والتخطيط والرقابة وقياس الأداء واتخاذ القرار الاستراتيجي ومحاسبة المنافسين ومحاسبة العملاء.

أظهرت النتائج أن المديرين يحتاجون بشكل متزايد إلى معلومات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية لحساب تكاليف المنتج والخدمة، والتخطيط لتدابير الرقابة والأداء، وتقييم أداء المنافسين وتقييم ربحية العملاء الأفراد في ظل مواقف عدم اليقين البيئي. بالإضافة إلى ذلك، يميل الرؤساء التنفيذيون التايلانديون إلى استخدام معلومات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية لاتخاذ القرارات الاستراتيجية والمنافسة في السوق بشكل أقل من غير التايلانديين

٥-دراسة (Oanh, Le Thi Tu, 2023)

هدفت الدراسة إلى تقييم تأثير المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الأداء التشغيلي للجامعات العامة الفيتنامية من حيث الاستقلالية وحجم الطلاب وعدد سنوات التأسيس. أظهرت النتائج أنه مع وجود ٠٧ عوامل من SMA والتي تمثل التطبيق الاستراتيجي (AD)، والتخطيط الاستراتيجي (LKH)، والمحاسبة الإدارية الاستراتيجية (KT)، والتدابير المالية (TC)، والتدابير غير المالية (PTC)، واستراتيجية إعداد التقارير (BC)، واتخاذ القرارات الإدارية الاستراتيجية (RQD)، هناك ٣ عوامل فقط لها تأثير على أداء الجامعات ذات الجودة (تطبيق الاستراتيجية، وتقنيات المحاسبة الإدارية الجيدة، والتدابير المالية)، وبالنظر إلى متغير التحكم، فإن درجة الاستقلالية وعدد الطلاب فقط لهما تأثير إيجابي على تأثير معلومات المحاسبة الإدارية الجيدة وأداء الجامعات.

٦-دراسة (Latra, 2023)

هدفت الدراسة إلى أن القطاع المصرفي يعتبر من أكثر القطاعات المالية عرضة للتأثر بسبب التطورات التكنولوجية والتغيرات التي طرأت على القطاع، فضلاً عن ظهور العديد من الأدوات المالية المعاصرة التي ضربت أغلب دول العالم.

أظهرت نتائج الدراسة التحديات التي تواجه هذه البنوك الإلكترونية من خلال مناقشة قسمين رئيسيين، الأول المخاطر التي تواجه البنوك الإلكترونية، والثاني يناقش المعوقات التي تحد من انطلاقها.

٧-دراسة (الجلب، ٢٠٢٣)

هدفت الدراسة للتعرف على أثر تطبيق مبادئ الحوكمة على تحقيق الاستدامة المالية للبنوك المدرجة في بورصة فلسطين.

أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر إيجابي لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات على تحقيق الاستدامة المالية للبنوك المدرجة في بورصة فلسطين، وكان يعد مسؤوليات مجلس الإدارة بالمرتبة الأولى في التأثير على الاستدامة المالية وبمعامل تحديد (٤٤%)، وجاء بعد الشفافية والإفصاح بالمرتبة الثانية في التأثير على الاستدامة المالية وبمعامل تحديد (٣٧%).

بعض النظريات المفسرة لموضوع البحث بناء على النتائج السابقة، يتضح أن هناك اتفاقاً على ستة أساليب للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية، وقد شكلت أعلى نسبة اتفاق بين الباحثين، لذا اعتمدت الباحثة على دراسة (Fathy, ٢٠٢١) لقياس أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية والذي يتضمن ٣٠ عبارة حيث يتم قياس أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC) بإستخدام ٥ عبارات، ويتم قياس التكلفة المستهدفة (TC) بإستخدام ٥ عبارات، ويتم قياس بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بإستخدام ٦ عبارات، ويتم قياس إدارة الجودة الشاملة (TQM) بإستخدام ٣ عبارات، ويتم قياس محاسبة العملاء بإستخدام ٨ عبارات، ويتم قياس اتخاذ القرار بإستخدام ٣ عبارات. يتضح أن هناك اتفاقاً على أربعة أبعاد لنظم إدارة المخاطر، وقد شكلت أعلى نسبة اتفاق بين الباحثين، لذا تعتمد الباحثة على مقياس (Latra, ٢٠٢٣) لدراسة أبعاد لنظم إدارة المخاطر، والذي يتضمن (٣٥) عبارة، ويتم قياس بعد المخاطر الاستراتيجية (٩) عبارات، ويقاس بعد المخاطر المالية (١٠) عبارات، ويقاس بعد المخاطر التشغيلية (٨) عبارات، ويقاس بعد المخاطر القانونية (٨) عبارات. يتضح أن هناك اتفاقاً بين الباحثين على ثلاثة أبعاد للاستدامة المالية، وقد شكلت أعلى نسبة اتفاق بين الباحثين، وهي التخطيط المالي الاستراتيجي، الإدارة المالية السليمة، السيولة، لذا اعتمدت

الباحثة على مقياس (درويش، ٢٠٢٣)، لدراسة أبعاد الاستدامة المالية، والذي يتضمن (٣٠) عبارة، يتم قياس بعد التخطيط المالي الاستراتيجي ب (٨) عبارات، ويتم قياس بعد الإدارة المالية السليمة ب (١٢) عبارات، ويتم قياس بعد السيولة ب (١٠) عبارات. وقد شكلت أعلى نسبة اتفاق بين الباحثين.

ركزت الدراسات السابقة على الكشف عن أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، ونظم إدارة المخاطر، والتعرف على عوامل تطوير مهنة المحاسبة الإدارية في العصر الحديث، وكذلك إنعكاس المتغيرات البيئية الحديثة على المحاسبة الإدارية ودور المحاسب الإداري، بالإضافة إلى مناقشة الدور الاستراتيجي للمحاسب الإداري في إدارة مخاطر الشركات، وتحقيق الأهداف التنافسية للاستدامة المالية. تعتبر هذه الدراسة الأولى عربيا تجمع بين أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، نظم إدارة المخاطر، والاستدامة المالية. مجال التطبيق يختلف تماما، حيث أنها سوف تطبق على أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف. وتختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة من حيث مجتمع وعينة البحث، وهم أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف. تعتبر هذه الدراسة ذات أهمية وقيمة علمية، حيث أنها سوف تلقي الضوء على نوع جديد بالدراسات العربية من المحاسبة الإدارية، ألا وهو المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، والتعرف على كافة النواحي المتعلقة بها، وتوضيحها كمفهوم، وأساليب، وأدواتها، وتفسير علاقتها بالنواحي التنظيمية الأخرى، والعوامل التي تساهم في وجودها.

الإطار النظري

مفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية Strategic Management Accounting:

تعرف المحاسبة الإدارية الاستراتيجية بأنها أسلوب متكامل يعمل على وضع إطار متكامل لتوفير وتحليل البيانات والمعلومات المالية وغير المالية بهدف إستخدامها لإتخاذ وترشيد القرارات طويلة الأجل. (الأشول، محمد حسن، ٢٠٢٣)

تعد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية هي إحدى ركائز الواقع التشغيلي في المؤسسات والتي تعمل على الإستفادة من مميزات العصر الذي نعيشه من عولمة، تكنولوجيا المعلومات، ودعم التنمية المستدامة، وهذا بدوره يخلق الحاجة إلى نظرية واحدة تدمج التقنيات الأساسية الرائدة للمحاسبة الإدارية اليوم وخاصة فيما يتعلق بصياغة وتنفيذ إستراتيجية المؤسسات، أن المحاسبة الإدارية الاستراتيجية تمثل النظام المحرك للأداء السلوكي للأفراد في المؤسسات بهدف تحقيق الأهداف الاستراتيجية من خلال السعي الدائم نحو توفير المعلومات المتعلقة بالمركز التنافسي للمنشأة في السوق بإختيار العملاء والأسواق المستهدفة، وتوفير المعلومات اللازمة لتحقيق التميز والريادة السوقية للمؤسسة من خلال ما يعرف بأضلاع المثلث الاستراتيجي (الثالثة) (الجودة، التكلفة).

وفي هذا الشأن المحاسبة الإدارية الاستراتيجية تمثل أداة لتحليل بيانات المحاسبة الإدارية للمؤسسة ومنافسيها لاستخدامها في تطوير ورقابة إستراتيجية الأعمال وبخاصة في المستويات النسبية واتجاهات التكاليف، الأسعار، الحجم، حصة السوق، التدفقات النقدية، حجم الموارد الكلية للجامعات (Cadez, 2018).

تشير المحاسبة الإدارية الاستراتيجية بأنها النظام الذي يعمل على توفير المعلومات ذات الصلة وفي الوقت المناسب من خلال التقارير التي تولدها المحاسبة الإدارية الاستراتيجية للمستخدمين الداخليين "الإدارة العليا"، والتي

ستساعد الإدارة العليا في عملية التخطيط والرقابة وحسن القيادة للأنشطة التجارية وحسن قيادة الموارد البشرية والأصول لدى المنظمة. (الليثي، عبد الله فراج عبد الرحيم، ٢٠١٧).

أدوات وأساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية:

*** الإنتاج في الوقت المناسب (Just-in-Time JIT):**

عرف أسلوب الإنتاج في الوقت المناسب بأنه عبارة عن عملية إنتاج في أي مرحلة وهذه العملية لا تحدث حتى يكون هناك أمرًا مستلمًا من عملاء داخليين أو خارجيين، أي أن هذا النظام يعمل تحت اسم "سحب بناء على الطلب" (فضل، محمد خليل، ٢٠٢٣).

كما عرف أيضًا أنه نظام الإنتاج الذي تتم فيه عمليات الإنتاج وحركة المواد والسلع عندما تكون مطلوبة، فتكون النتيجة مخزونًا قليلًا وإنتاجًا كبيرًا وفق نمو الإنتاج (الطيب، مكارم محمد، ٢٠٢١).

*** التكلفة المستهدفة (Target cost TC):**

عرفت على أنها عبارة عن عملية ضبط وتحديد إجمالي تكاليف المنتج المقترح والمحدد والذي يؤدي إنتاجه إلى توليد الربحية المطلوبة عند السعر الذي يتوقع البيع به في المستقبل.

عرض تعريف جمعية المحاسبين اليابانيين للتكلفة المستهدفة بأنها عبارة عن عملية لإدارة الأرباح بصفة عامة وذلك عن طريق تحديد مستويات جودة المنتج وسعره وشروط توزيعه وغير ذلك من الأهداف المتعلقة بالمنتج والتي تمكن المنظمة من تحقيق استراتيجيتها للربح على أن يتم تحقيق تلك المستويات المذكورة في مراحل التخطيط للمنتج وكذلك تطويره للمستوى الذي يقابل تطلعات واحتياجات العملاء. (الفيتوري، عبد السلام محمد، ٢٠١٩)

التكلفة المستهدفة هي منهجية للمحاسبة عن التكلفة تهدف إلى التغلب على أوجه القصور في طرق التكلفة التقليدية للمحاسبة عن التكلفة، وذلك من خلال تقليل تكلفة المنتجات والخدمات لتحديد أسعار أكثر تنافسية في السوق وضمان المزيد من التحكم في التكاليف كوسيلة لتلبية احتياجات العملاء وتحقيق المستوى المطلوب من المنافسة، وبالتالي النجاح التنظيمي. (عبد السلام، هشام عبد العاطي، ٢٠٢٢)

*** نظام التكاليف على أساس النشاط (Activity based costing system ABC):**

كما يمكن تعريف أسلوب التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) بأنه أسلوب يقوم بتحميل عناصر التكاليف غير المباشرة على الأنشطة التي تسببت في حدوث التكلفة ثم يقوم بتوزيع تكاليف الأنشطة على المنتجات التي استلزمت وجود هذه الأنشطة. (محمد، دهيرب، وآخرون، ٢٠١٧)

من خلال التعاريف السابقة، يتضح أن الأساس في نظام التكاليف المبني على الأنشطة هو تحديد الأنشطة، ومن ثم حساب تكلفتها وتحميل هذه التكاليف على المنتجات أو الخدمات، أي أن الأنشطة هي حلقة الوصل بين المواد والمنتج أو الخدمة أو العميل. (رشيد، قريرة، ٢٠١٨)

*** بطاقة الأداء المتوازن (balanced scorecard BSC):**

يمكن تعريف النوع الأول من بطاقة الأداء المتوازن (BSC) على أنه "إطار محدد متعدد الأبعاد لقياس الأداء الاستراتيجي يجمع بين التدابير الاستراتيجية المالية وغير المالية".

يمكن تعريف النوع الثاني من بطاقة الأداء المتوازن (BSC) على أنه "بطاقة الأداء المتوازن من النوع الأول التي تصف بالإضافة إلى ذلك الاستراتيجية باستخدام علاقات السبب والنتيجة" (Messaoud, Babaaddou, 2019).

2019)

أخيراً، يمكن تعريف النوع الثالث من بطاقة الأداء المتوازن (BSC) على أنها "بطاقة الأداء المتوازن من النوع الثاني والتي تنفذ أيضاً الإستراتيجية من خلال تحديد الأهداف وخطط العمل والنتائج وربط الحوافز ببطاقة الأداء المتوازن"، يمكن اعتبار النوع الثالث BSC III متطوراً بالكامل. (Perkins, Mike & others, 2014)

مفهوم الاستدامة المالية: Financial Sustainability

عرف الاستدامة بأنها قدرة المنظمة على القيام بالأنشطة والخدمات بشكل مستمر في السعي لتحقيق أهدافها (John, Musa, 2015)

كما يمكن تعريف الاستدامة المالية على أنها مقياس لقدرة المنظمة على تلبية جميع مواردها والتزامات التمويل سواء كانت أموال تأتي من رسوم المستخدم أم من مصادر الميزانية والوفاء بالتزاماتها وخدمة أصحاب المصلحة مع مرور الوقت (Soundarrajan, Parvadavardini, & Vivek, Nagarajan, 2016).

وأيضاً تعرف الاستدامة المالية بأنها القدرة على إدارة مواردها المالية حتى تتمكن من الوفاء بالتزاماتها المتعلقة بالإتفاق حالياً وفي المستقبل، وبضمن أن الأجيال المقبلة من دافعي الضرائب لا يواجهون فاتورة لا يمكن التحكم فيها للخدمات المقدمة للجيل الثاني (Ikhd, Sylvanus, 2016).

وترى الباحثة بعد قراءة التعاريف أعلاه، تشير الاستدامة المالية على أنها قدرة أي منظمة أو مؤسسة على تكرار الأداء عبر الزمن والاعتماد على عملياتها الذاتية داخل المنظمة دون تدخل الجهات الخارجية والمساعدات الحكومية وبذلك تحقق أهدافها وأرباحها المطلوبة وتضمن بقائها في حدود المنافسة، وتقديم خدماتها التي تواكب التطورات التكنولوجية الحديثة باستمرار للأجيال الحالية والمستقبلية.

أبعاد ومؤشرات الاستدامة المالية:

١. التخطيط المالي الاستراتيجي **Strategic Financial Planning**: هو الآلية التي تساعد المنظمة على توضيح مهامها وتحديد أولويات الإجراءات اللازمة لإنجازها وتحقيق أهدافها، وهذا التخطيط المالي الاستراتيجي أصبح شرطاً أساسياً للوصول إلى الصناديق الدولية المتاحة، وأن يأخذ التخطيط بالحسبان كفاية مواردها المالية وكيفية الحصول على موارد جديدة لنمو أنشطتها المستقبلية وليس التركيز على الإدارة اليومية لتحقيق خططها وأهدافها الاستراتيجية.

٢. تنويع الدخل **Diversify income**: هي عملية توليد الدخل من مصادر متعددة تضمن توفير التمويل الرئيسي للمنظمة وليس التركيز على توليد الدخل الداخلي فقط، وذلك للتقليل من الكلف الإدارية في ميزانيتها وبمستوى معقول من المخاطرة (Cheptotl, Alex & others, 2017)

٣. الإدارة المالية السليمة **sound financial management**: إن معرفة كيفية إدارة الموارد المالية أمر أساسي لتحقيق الاستدامة المالية من خلال ضمان الشفافية في الإدارة المالية، والاهتمام ببناء وتقوية نظام للرقابة الداخلية، فالفهم الكامل للميزانية أمر بالغ الأهمية للإدارة المالية الجيدة، شريطة أن تستند الميزانيات إلى معلومات دقيقة حول برامج المؤسسة وخدماتها، ويجب أن تتضمن الميزانية معلومات تاريخية، وتحدد الخطوط العريضة وتقديم صورة واقعية للأهداف المالية (Moloney, M., & Pettersen, J., 2017)

٤. السيولة **Liquidity**: وهي النقدية المتاحة لتسديد المدفوعات، كذلك هي قدرة المنظمة على سداد التزاماتها المالية عند تاريخ الاستحقاق بسرعة وسهولة وأقل خسارة ممكنة (الجماصي، عبيدة محمد، ٢٠٢٣)

٥. التكامل المالي المستدام **Sustainable Financial Integration**: هي عملية تلزم المنظمة على إنشاء علاقة وثيقة باستدامة رأس المال طويل الأجل وقصير الأجل لتخطيط كافة العمليات المصرفية ودعم التمويل الأخضر، وبالتالي تضمن استمرارية الشركة المالية عبر الأجيال الحالية والمستقبلية بما يحقق أهدافها المالية المستدامة. (Moloney, M., & Pettersen, J., 2017)
٦. نسبة رأس المال التكنولوجي **Technology capital ratio**: هي نسبة رأس المال الموجودة في المصرف لدعم العمليات المصرفية الحديثة طويلة الأجل بمرور الزمن، من خلال تفعيل الخدمات المصرفية وتقديمها تكنولوجيا عبر الوسائل الإلكترونية المتاحة مثل البطاقات الإلكترونية كالفيزا والماستر كارد، والقروض الممنوحة طويلة الأجل، وبهذا تضمن استدامة المنظمة مالياً، وتقلل من تكاليفها الإنتاجية والتشغيلية مستقبلاً بما يحقق أهدافها المرسومة. (إسكندر، زهراء جار الله حمو، ٢٠٢١)

الإجراءات المنهجية

تناول الباحثون في إجراءات التحليل الإحصائي والأساليب التي تم استخدامها في تحقيق أهداف الدراسة، وبدأ بتوضيح مجتمع الدراسة، ومنهج الدراسة، وحدود الدراسة، وأداة الدراسة، ونسبة استجابة عينة الدراسة، ثم اختبار الثبات والصدق والاتساق الداخلي لأداة الدراسة، حيث تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ لقياس الثبات، وتم استخدام أسلوب معامل الصدق لقياس صدق محتوى استبيان الدراسة، والاتساق الداخلي لعبارة كل بعد مع البعد الإجمالي باستخدام معامل ارتباط بيرسون، ثم تحديد إجراءات وأساليب التحليل الإحصائي التي اتبعتها الباحثة في كل من الإحصاء الوصفي، التكرارات والنسب المئوية، المتوسطات الحسابية المرجحة، الانحراف المعياري، والترتيب وذلك لتحديد سمات عينة الدراسة، الإحصاء التحليلي متمثل في استخدام أسلوب الانحدار الخطي المتعدد، واختبار "مان ويتني" Mann Whitney test ثم حساب معنوية الاختبار على أساس مستوى معنوية أقل من (٠.٠٥) ليدل على وجود فروق دالة إحصائية، وإذا كان مستوى المعنوية أكبر من (٠.٠٥) دل ذلك على عدم وجود فروق دالة إحصائية، واختبار كروسكال ويلز KRUSKAL Wallis Test لقياس مدى الفروق بين أكثر من عینتين مستقلتين. ثم حساب معنوية الاختبار على أساس مستوى معنوية أقل من (٠.٠٥) ليدل على وجود فروق دالة إحصائية، وإذا كان مستوى المعنوية أكبر من (٠.٠٥) دل ذلك على عدم وجود فروق دالة إحصائية، لدراسة توضيح دور أساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تحقيق الإستدامة المالية.

مجتمع الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة من الجامعات الخاصة والجامعات الحكومية في صعيد مصر كدراسة مقارنة حيث:

تمثلت عدد الجامعات الحكومية المصرية (٢٧) جامعة، منهم عدد (٩) جامعات في صعيد مصر وهما (جامعة بنى سويف، جامعة أسيوط، جامعة المنيا، جامعة الفيوم، جامعة جنوب الوادي، جامعة سوهاج، جامعة أسوان، جامعة الوادي الجديد، جامعة الأقصر). (المجلس الأعلى للجامعات، ٢٠٢٤)

تمثلت عدد الجامعة الخاصة المصرية (٣١) جامعة منهم عدد (٤) جامعات في صعيد مصر وهما (جامعة النهضة، جامعة اللوتس، جامعة دراية، جامعة ميريت)، (المجلس الأعلى للجامعات، ٢٠٢٤)، وسوف تقتصر الدراسة على جامعة النهضة وجامعة بنى سويف، وذلك كما في الجدول التالي:

جدول رقم (١/١): مجتمع الدراسة لجامعة النهضة وجامعة بنى سويف في صعيد مصر

الوظيفة	جامعة النهضة			جامعة بنى سويف		
	حجم المجتمع	النسبة %	حجم العينة	حجم المجتمع	النسبة %	حجم العينة
أعضاء هيئة التدريس	160	17.2%	7	1,380	15.9%	53
أعضاء الهيئة المعاونة	280	29.8%	11	1,550	17.9%	60
الإداريين	500	53%	19	5,753	66.2%	220
إجمالي عينة الدراسة	940	100%	37	8,683	100%	333

المصدر: (من إعداد الباحثة) اعتماداً على إحصائية الإدارة العامة لمركز توثيق المعلومات، وزارة التعليم العالى، للعام (٢٠٢٤).

عينة الدراسة:

- عينة الدراسة: تم تناول نوعين من الجامعات التي تقع في صعيد مصر، وهي كالتالي: جامعة النهضة وهي جامعة خاصة، وجامعة بنى سويف وهي جامعة حكومية.
 - نوع وإطار العينة: واقتصرت الدراسة على أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين في جامعة النهضة، وجامعة بنى سويف.
 - سحب العينة: قامت الباحثة بجمع البيانات من أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين في الجامعات وهي (جامعة النهضة، وجامعة بنى سويف).
- وتم اتباع أسلوب العينة العشوائية الطبقية في تحديد مفردات الدراسة، وبلغ حجم العينة (٣٧٠) مفردة من أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين في جامعة النهضة، وجامعة بنى سويف، وتم تحديدها باستخدام المعادلة التالية:

$$n = \frac{N P (1 - P)}{(N - 1)(d^2 / Z^2) + P (1 - P)}$$

((N = حجم المجتمع.

((n = حجم العينة.

((Z = حدود الخطأ المعياري وهي ١,٩٦ عند درجة ثقة ٩٥%.

((p = نسبة عدد المفردات التي تتوافر فيها خصائص مجتمع البحث وهي ٥٠%.

((d = خطأ العينة المسموح به في تقدير النسبة وهو ٠,٥%.

$$\text{حجم العينة} = \frac{(9,623 \times 5) (1-5)}{(9,623-1)(0,05^2) / 1,96^2 + 5(1-5)}$$

حجم العينة = (٣٧٠) مفردة.

جدول رقم (٢/١): يوضح توزيع حجم العينة على جامعة النهضة وجامعة بنى سويف

الجامعة	حجم المجتمع	النسبة المئوية	حجم العينة
جامعة النهضة	940	100%	37
جامعة بنى سويف	8,683	100%	333
الإجمالي	9,623	100%	370

المصدر: من إعداد الباحثة.

منهج الدراسة: قام الباحثون باستخدام المنهج الاستقرائي وذلك نظرا لطبيعة موضوع الدراسة والذي يتعلق بالتعرف على حداثة دور أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على تحقيق الاستدامة المالية، وتم ذلك من خلال مراجعة عدد من الدراسات السابقة.

بالإضافة إلى المنهج الوصفي التحليلي كأحد المناهج التي تتيح جمع الحقائق والمعلومات عن الحياة، لتحليل عينة الدراسة (جامعة النهضة وجامعة بنى سويف) للكشف عن مدى توضيح وتوظيف أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ودورها في تحقيق الاستدامة المالية في إطار المنهج العلمى التحليلي. وقد اعتمد وشمل على مصدرين أساسيين من البيانات:

□ البيانات الأولية: وذلك بالبحث في الجانب الميداني، بتوزيع استبيانات لدراسة بعض مفردات البحث، وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج (SPSS) الإحصائي (Statistical Package for Social Science)، واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة، وذلك باستخدام:

٨ مقاييس الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص عينة الدراسة؛ اعتمادا على التكرارات والنسب المئوية. □ البيانات الثانوية: وتم الحصول عليها بمراجعة الكتب والدوريات والمنشورات الخاصة، أو المتعلقة بموضوع قيد الدراسة، والتي تتعلق بدراسة (دور أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية)، وأية مراجع قد ترى الباحثة أنها تسهم في إثراء الدراسة بشكل علمي، ومن خلال اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة، وقد تم التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت وتحديث في مجال الدراسة.

حدود الدراسة:

- **الحدود المؤسسية:** اقتصرت الدراسة على جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
- **الحدود البشرية:** ينحصر تطبيق هذه الدراسة على أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين في المستويات التنظيمية المختلفة بجامعة النهضة، وجامعة بنى سويف.
- **الحدود الزمنية:** وهي فترة إجراء الدراسة الميدانية، وتم جمع البيانات الأولية في الفترة ما بين شهر مايو إلى أغسطس ٢٠٢٤.

- **حدود الدراسة الموضوعية:** تناولت الدراسة توضيح الشق النظرى الذي يوضح كل ما يتعلق بالمتغير المستقل الأول بأساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية (التكلفة المستهدفة (TC)، أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC)، إدارة الجودة الشاملة (TQM)، محاسبة العملاء، اتخاذ القرار)، والمتغير المستقل الثانى نظم إدارة المخاطر بأبعاده (المخاطر المالية، المخاطر التشغيلية، مخاطر السمعة، المخاطر التشريعية "القانونية"، والمتغير التابع الاستدامة المالية بأبعاده (الإدارة المالية السليمة، السيولة).

▪ **حدود الدراسة النموذجية:** تصنف الدراسة الحالية في تصميمها ضمن تصميمات العلاقات الرأسية، أو ما تسمى بالتصميمات المقطعية Cross- Sectional Designs والتي يتم فيها تجميع البيانات عن كل من المتغيرات المستقلة والتابعة - في نفس الوقت - الأمر الذي لا يمكن معه تتبع علاقات السبب والنتيجة بين المتغيرات والأبعاد الفرعية لها الواردة في الدراسة، والذي يمكن القيام به من خلال الدراسات التي تتم على فترات زمنية متباعدة، أو ما تسمى بتصميمات العلاقات الأفقية أو الممتدة Longitudinal Designs.

أداة الدراسة: تم استخدام قائمة الاستقصاء كأداة رئيسية للحصول على البيانات الأولية من مجتمع الدراسة، وقد تم اختيار أداة الاستقصاء لأنها من أكثر وسائل جمع البيانات شيوعاً واستخداماً لمناسبتها وموائمتها من الناحية الخاصة بطبيعة الدراسة، وذلك بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع استبيانات لدراسة بعض مفردات البحث، وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، وتم عمل قائمة استقصاء مناسبة، وقامت الباحثة بإعدادها ومراجعتها ووضع التعديلات المناسبة على الصياغة النهائية للأسئلة الواردة بالقائمة، وكذلك مناقشتها مع السادة المشرفين قبل البدء في عملية التوزيع الفعلي للقوائم؛ بغرض التعرف على الإطار المقترح للتكامل بين استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر وأثر ذلك على تحقيق الاستدامة المالية على أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين في جامعة النهضة، وجامعة بنى سويف، وبالاعتماد على مجموعة من الدراسات السابقة، وتتكون من محورين:

المحور الأول: التعرف على واقع استخدام المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف، من خلال قياس مدى توافر أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية (التكلفة المستهدفة (TC)، أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC)، إدارة الجودة الشاملة (TQM)، محاسبة العملاء، اتخاذ القرار، بطاقة الأداء المتوازن (BSC)، وقد تم الاعتماد في قياس العبارات كما هو موضح بالجدول التالي:

جدول رقم (٣/١): يوضح مقياس المحاسبة الإدارية الاستراتيجية

م	أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	عدد العبارات	ترقيم العبارات	المصادر المعتمدة
1	التكلفة المستهدفة (TC)	عبارة واحدة عبارتين عبارة واحدة ٣ عبارات	1 2-3 4 5-7	(Raksudjarit, 2024) (Abdullah & Others, 2022) (هشام، ٢٠٢٢) (Sumkaew, 2020)
2	أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC)	٣ عبارات عبارة واحدة عبارة واحدة	8-10 11 12	(Fathy, 2021) (Raksudjarit, 2024) (هشام، ٢٠٢٢)
3	إدارة الجودة الشاملة (TQM)	عبارتين عبارة واحدة عبارة واحدة	13-14 15 16	(Fathy, 2021) (Abdullah & Others, 2022) (هشام، ٢٠٢٢)
4	محاسبة العملاء	عبارة واحدة عبارة واحدة عبارة واحدة عبارة واحدة عبارة واحدة	17 18 19 20 21	(Fathy, 2021) (عبد العال، ٢٠١٩) (Raksudjarit, 2024) (هشام، ٢٠٢٢) (Sumkaew, 2020)
5	اتخاذ القرار	عبارتين عبارة واحدة عبارتين	22-23 24 25-26	(Fathy, 2021) (Abdullah & Others, 2022) (هشام، ٢٠٢٢)
6	بطاقة الأداء المتوازن	عبارتين ٣ عبارات	27-28 29-31	(Fathy, 2021) (Sumkaew, 2020)

المصدر: من إعداد الباحثة.

المحور الثاني: التعرف على واقع الاستدامة المالية في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف، ومدى إدراك أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين لأبعاد الاستدامة المالية (الإدارة المالية السليمة، السيولة، التخطيط المالي الاستراتيجي)، وقد تم الاعتماد في قياس العبارات كما هو موضح بالجدول التالي:

جدول رقم (٤/١): يوضح مقياس الاستدامة المالية

م	أبعاد الاستدامة المالية	عدد العبارات	ترقيم العبارات	المصادر المعتمدة
1	الإدارة المالية السليمة	عبارتين ٣ عبارات عبارة واحدة	1-2 3-5 6	(Kawira, 2020) (Kakati, 2021) (درويش، ٢٠٢٣)
2	السيولة	٣ عبارات ٤ عبارات	7-9 10-13	(درويش، ٢٠٢٣) (أرشد، ٢٠٢٣)
3	التخطيط المالي الاستراتيجي	٤ عبارات ٤ عبارات	14-17 18-21	(قندوز، ٢٠٢٠) (درويش، ٢٠٢٣)

المصدر: من إعداد الباحثة.

اختبار الثبات والصدق والاتساق الداخلي لأداة الدراسة:

قام الباحثون باستخدام معامل الثبات الفاكرونباخ Alpha Cronbach، لقياس ثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة، وكذلك معامل الصدق الذاتي (الذي يمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات)، حيث يوضح معامل الثبات الدقة والتحديد والوضوح في القياس.

فالمقصود بمعامل الثبات أنه إذا أعيد أو تكرر استخدام أداة البحث العلمي في نفس الظروف التي استخدمت فيها سابقاً فإنها تعطي نتائج ثابتة للبحث العلمي، ويصنف الثبات على أنه معامل ارتباط، ويختص بمدى ارتباط نتائج القياس المتكررة، وهنا مجموعة من الخصائص لمعامل الثبات:

- معامل الثبات = الدرجات الحقيقية التي يتم رصدها لأداة الدراسة أو الدرجات الملحوظة أثناء استخدام الأداة. تتحصر قيمة معامل الثبات ما بين قيمتي ٠،١.

- هناك علاقة عكسية بين مستوى معامل الثبات والأخطاء المحتملة للأداة، وهذا يعني أنه عند ارتفاع معامل الثبات تقل وتتناقص احتمالية الأخطاء.

- أما معامل الصدق في البحوث العلمية هو تَمَكُّن الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات من قياس الغرض والهدف المراد قياسه، والحكم على مدى صدق البحث العلمي من عدمه فذلك يستدعي من الباحث أن يستوفي الشروط والمعايير التي تحكم بمصداقية بحثه العلمي، أو على أقل تقدير أن يثبت صدق المحكمين لبحثه، وذلك باعتبار أن المحكم هو متخصص في مجاله بحيث يمكنه أن يحكم على أداة البحث العلمي وأنها قامت بقياس الهدف الذي استخدمت لقياسه، ولمعامل صدق البحث العلمي أنواع منها:

- صدق المفهوم: وتختص بالسياق المفاهيمي، وقدرة الأداة على قياس مفهوم وأبعاد سمة معينة.
- الصدق العاملي: وهو أن جميع الأجزاء الثانوية لكل سمة في مجموعها تؤدي لقياس السمة ذاتها.
- صدق المحك: وهو مدى ارتباط درجات أداة القياس مع متغير آخر خارجي مستقل يختص بقياس السمة بشكل مباشر.

ويوضح جدول (٥/١) معامل الثبات، والصدق الذاتي لأبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر والاستدامة المالية.

جدول (٥/١): معامل الثبات والصدق الذاتي لأبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر والاستدامة المالية باستخدام معامل ألفا كرونباخ

م	الأبعاد	العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية				
1	التكلفة المستهدفة (TC)	7	0.917	0.957
2	أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC)	5	0.878	0.937
3	إدارة الجودة الشاملة (TQM)	4	0.871	0.933
4	محاسبة العملاء	5	0.904	0.950
5	اتخاذ القرار	5	0.877	0.936
6	بطاقة الأداء المتوازن (BSC)	5	0.873	0.934
	إجمالي أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ١x	31	0.966	0.991
أبعاد نظم إدارة المخاطر				
1	المخاطر المالية	7	0.917	0.957
2	المخاطر التشغيلية	5	0.895	0.946
3	المخاطر التشريعية "القانونية"	6	0.921	0.959
4	المخاطر الاستراتيجية	8	0.920	0.959
	إجمالي أبعاد نظم إدارة المخاطر ٢x	26	0.968	0.983
أبعاد الاستدامة المالية				
	١- الإدارة المالية السليمة	6	0.924	0.961
	٢- السيولة	7	0.911	0.954
	٣- التخطيط المالي الاستراتيجي	8	0.929	0.963
	إجمالي أبعاد الاستدامة المالية y	٢١	٠,٩٦٢	٠,٩٨٠
	إجمالي النموذج	78	0.986	0.992

المصدر: إعداد الباحثون في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء.

يتضح من الجدول السابق (٥/١) أن معامل الثبات لإجمالي النموذج قد بلغ (٠.٩٨٦)، ما يدل على الثبات المرتفع الذي انعكس أثره على الصدق الذاتي (والذي يمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات)، حيث بلغ (٠.٩٩٢)،

نتائج الدراسة

اختبار صحة فروض الدراسة: اختبار الفرض الرئيسي الأول والفروض الفرعية للدراسة:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتكلفة المستهدفة (TC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإدارة الجودة الشاملة (TQM) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمحاسبة العملاء على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاتخاذ القرار على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
ولاختبار الفرض الرئيسي الاول والفروض الفرعية الستة للدراسة قام الباحث باستخدام تحليل الانحدار المتعدد لأثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على ٥٤ الاستدامة المالية.
جدول رقم (٦/١): اختبار لأثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الاستدامة المالية باستخدام أسلوب الانحدار المتعدد

النموذج	درجات الحرية	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	اختبار ف	اختبار ت
				قيمة (F)	قيمة (T)
المعنوية	المعنوية	المعنوية	المعنوية	المعنوية	المعنوية
الانحدار	6	0.836	0.698	112.702	0.045
البواقي	292			0	0.000
الكلية	298				
					0.037
					0.001
					0.010
					0.000
					0.000

المتغير المستقل: المحاسبة الإدارية الاستراتيجية
- التكلفة المستهدفة (TC)
- أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC)
- إدارة الجودة الشاملة (TQM)
- محاسبة العملاء
- اتخاذ القرار
- بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
المتغير التابع: الاستدامة المالية

** دالة عند مستوي معنوية أقل من (٠.٠٠٥). المصدر: إعداد الباحثة في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٢) ما يلي:

أ. الفرض الرئيسي الأول:

- الارتباط R: توجد علاقة ارتباط طردية قوية بين المتغير المستقل (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغ معامل الارتباط بين المتغيرين قيد الدراسة (٠.٨٣٦).
- معامل التحديد (R^2): أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية بتفسير الاستدامة المالية بنسبة (٠.٦٩). حيث إن معامل التحديد (R Square) بلغ قيمة (٠.٦٩)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الاستدامة المالية.
- جودة النموذج: تشير قيمة (F) إلى جودة نموذج العلاقة بين المتغير المستقل (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة F المحسوبة (١١٢.٧٠٢) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (١٠.٤٦٠) وبمستوي معنوية (٠.٠٤٥) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير (B): المحاسبة الإدارية الاستراتيجية تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.٢٤٣) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.٢٤٣) وبمستوي معنوية (٠.٠٤٥) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف"

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

١. اختبار الفرض الفرعي الأول:

▪ يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتكلفة المستهدفة (TC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (2) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (التكلفة المستهدفة (TC)) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٤.٢٢١) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير (B): التكلفة المستهدفة (TC) تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.١٨٦) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.١٨٦) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر التكلفة المستهدفة (TC) على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتكلفة المستهدفة (TC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف."

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتكلفة المستهدفة (TC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

٢. اختبار الفرض الفرعي الثاني:

▪ يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٢) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (التكاليف على أساس النشاط (ABC)) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (١.١٤٣) وبمستوي معنوية (٠.٠٣٧) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير (B): التكاليف على أساس النشاط (ABC) تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.٠٨٨) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.٠٨٨) وبمستوي معنوية (٠.٠٣٧) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر التكاليف على أساس النشاط (ABC) على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

٣. اختبار الفرض الفرعي الثالث: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإدارة الجودة الشاملة (TQM) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٢) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (إدارة الجودة الشاملة (TQM)) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٣.٢٤٤) وبمستوي معنوية (٠.٠١٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير (B): إدارة الجودة الشاملة (TQM) تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.١٧١) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.١٧١) وبمستوي معنوية (٠.٠١٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر إدارة الجودة الشاملة (TQM) على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإدارة الجودة الشاملة (TQM) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإدارة الجودة الشاملة (TQM) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

٤. اختبار الفرض الفرعي الرابع: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمحاسبة العملاء على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٢) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (محاسبة العملاء) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (١.٤١٠) وبمستوي معنوية (٠.١٠.٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير (B): محاسبة العملاء تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.٠٧٨) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمة (٠.٠٧٨) وبمستوي معنوية (٠.١٠.٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر محاسبة العملاء على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمحاسبة العملاء على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمحاسبة العملاء على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

٥. اختبار الفرض الفرعي الخامس: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاتخاذ القرار على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٢) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (اتخاذ القرار) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٣.٨٢٩) وبمستوي معنوية (٠.٠٠.٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير (B): اتخاذ القرار تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.٢٢٧) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمة (٠.٢٢٧) وبمستوي معنوية (٠.٠٠.٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر اتخاذ القرار على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاتخاذ القرار على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاتخاذ القرار على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

٦. اختبار الفرض الفرعي السادس: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٢) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل بطاقة الأداء المتوازن (BSC) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٤.٧٤٤) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير (B): بطاقة الأداء المتوازن (BSC) تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.٢٨٩) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.٢٨٩) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر بطاقة الأداء المتوازن (BSC) على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

اختبار الفرض الرئيسي الثاني والفروض الفرعية للدراسة:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظم إدارة المخاطر على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر المالية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر التشغيلية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر التشريعية "القانونية" على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر الاستراتيجية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

ولاختبار الفرض الرئيسي الثاني والفروض الفرعية الأربعة للدراسة قام الباحث باستخدام تحليل الانحدار المتعدد لأثر نظم إدارة المخاطر على الاستدامة المالية.

جدول رقم (٧/١): اختبار لأثر نظم إدارة المخاطر على الاستدامة المالية باستخدام أسلوب الانحدار المتعدد

النموذج	درجات الحرية	معامل الارتباط	معامل التحديد	اختبار ف		اختبار ت			
				قيمة (F)	المعنوية	درجة التأثير (B)	قيمة (T)	المعنوية	
الانحدار	4	0.880	0.775	253.326	0.000	النموذج	080.	1.568	0.040
						المخاطر المالية	144.	2.808	0.005
						المخاطر التشغيلية	251.	5.298	0.000
						المخاطر التشريعية "القانونية"	106.	2.328	0.021
						المخاطر الاستراتيجية	472.	9.096	0.000
المتغير المستقل: نظم إدارة المخاطر									
- المخاطر المالية									
- المخاطر التشغيلية									
- المخاطر التشريعية "القانونية"									
- المخاطر الاستراتيجية									
المتغير التابع: الاستدامة المالية									

* دالة عند مستوي معنوية أقل من (٠.٠٥). المصدر: إعداد الباحثة في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء.
يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٣) ما يلي:

أ- الفرض الرئيسي الثاني:

- الارتباط: R : توجد علاقة ارتباط طردية قوية بين المتغير المستقل (نظم إدارة المخاطر) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغ معامل الارتباط بين المتغيرين قيد الدراسة (٠.٨٨٠).

- معامل التحديد (نسبة التفسير) R^2 : أبعاد نظم إدارة المخاطر بتفسير الاستدامة المالية بنسبة (٠.٧٧). حيث إن معامل التحديد (R Square) بلغ قيمة (٠.٧٧)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر نظم إدارة المخاطر على الاستدامة المالية.

- جودة النموذج: تشير قيمة (F) إلى جودة نموذج العلاقة بين المتغير المستقل (نظم إدارة المخاطر) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة F المحسوبة (٢٥٣.٣٢٦) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (نظم إدارة المخاطر) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (١.٥٦٨) وبمستوي معنوية (٠.٠٤٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير (B): نظم إدارة المخاطر تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.٠٨٠) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.٠٨٠) وبمستوي معنوية (٠.٠٤٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر نظم إدارة المخاطر على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظم إدارة المخاطر على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظم إدارة المخاطر على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

١. اختبار الفرض الفرعي الأول: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر المالية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٣) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (المخاطر المالية) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٢.٨٠٨) وبمستوي معنوية (٠.٠٥.٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير: (B) المخاطر المالية تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.١٤٤) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.١٤٤) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠٥) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر المخاطر المالية على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر المالية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف ".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر المالية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

٢. اختبار الفرض الفرعي الثاني: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر التشغيلية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٣) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (المخاطر التشغيلية) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٥.٢٩٨) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥).

- درجة التأثير: (B) المخاطر التشغيلية تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.٢٥١) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.٢٥١) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر المخاطر التشغيلية على الاستدامة المالية.

من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر التشغيلية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف ".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر التشغيلية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

٣. اختبار الفرض الفرعي الثالث: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر التشريعية "القانونية" على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٣) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (المخاطر التشريعية "القانونية") والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٢.٣٢٨) وبمستوي معنوية (٠.٢١٠) وهي قيمة أقل من (0.٠٥) .

- درجة التأثير (B): المخاطر التشريعية "القانونية" تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.١٠٦) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.١٠٦) وبمستوي معنوية (٠.٢١٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر المخاطر التشريعية "القانونية" على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر التشريعية "القانونية" على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر التشريعية "القانونية" على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

٤. اختبار الفرض الفرعي الرابع: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر الاستراتيجية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف. يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٣) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (المخاطر الاستراتيجية) والمتغير التابع (الاستدامة المالية) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٩.٠٩٦) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥) .

- درجة التأثير (B): المخاطر الاستراتيجية تؤثر في الاستدامة المالية بنسبة (٠.٤٧٢) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠.٤٧٢) وبمستوي معنوية (٠.٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠.٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر المخاطر الاستراتيجية على الاستدامة المالية.

- من خلال نموذج الانحدار السابق يتضح قبول الفرض الذي ينص على " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر الاستراتيجية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر الاستراتيجية على الاستدامة المالية، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

٣/٢/٢/٣ الفرض الرئيسي الثالث للدراسة: يوجد اختلافات جوهرية لمدى إدراك العاملين لمفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف محل الدراسة بالنسبة للخصائص الديموغرافية (النوع، والعمر، والخبرة العملية، ونوع الوظيفة، والجامعة).

ولاختبار الفرض الرئيسي الثالث للدراسة قام الباحث باستخدام اختبار "مان وتينى" **Mann Whitney test**،

اختبار كروسكال ويلز **Kruskal Wallis Test**.

١. متغير النوع:

- أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية

- النوع (ذكر - أنثى)

- الأسلوب الإحصائي المستخدم:

اختبار "مان وتينى" **Mann Whitney test** ثم حساب معنوية الاختبار على أساس مستوى معنوية أقل من

(٠.٠٥) ليدل على وجود فروق دالة إحصائية، وإذا كان مستوى المعنوية أكبر من (٠.٠٥) دل ذلك على عدم وجود فروق دالة إحصائية.

جدول رقم (٨/١): قياس الفروق بين متغير (النوع) طبقاً لأبعاد "المحاسبة الإدارية الاستراتيجية" باستخدام اختبار

"مان وتينى" **Mann Whitney test**

المحاور	عينة الدراسة	العدد	المتوسط الرتبي	قيمة Z	القرار	
					مستوى المعنوية	الدالة
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	ذكر	123	149.83	1.029	0.977**	غير دالة
	أنثى	176	150.12			

*دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (النوع) طبقاً لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية) حيث بلغت قيمة

"Z" (١.٠٢٩)، عند مستوى معنوية أكبر من (٠.٠٥).

- مما يدلنا على التقارب في الآراء طبقاً لمتغير المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ويرجع ذلك إلى تقارب إدراك العاملين

حسب متغير (النوع) لمفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية.

٢. متغير العمر:

- أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية

- العمر

- الأسلوب الإحصائي المستخدم:

اختبار كروسكال ويلز **Kruskal Wallis Test** لقياس مدى الفروق بين أكثر من عینتين مستقلتين. ثم حساب

معنوية الاختبار على أساس مستوى معنوية أقل من (٠.٠٥) ليدل على وجود فروق دالة إحصائية، وإذا كان مستوى

المعنوية أكبر من (٠.٠٥) دل ذلك على عدم وجود فروق دالة إحصائية.

جدول رقم (٩/١) قياس الفروق بين متغير العمر طبقاً لأبعاد " المحاسبة الإدارية الاستراتيجية " باستخدام اختبار

Kruskal Wallis Test كروسكال ويلز

المحاور	عينة الدراسة	العدد	المتوسط الرتبي	قيمة كا ²	القرار	
					الدالة	مستوى المعنوية
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	من ٢٠ سنة إلى أقل من ٣٠ سنة	55	173.05	24.913	دالة	0.000
	من ٣٠ سنة إلى أقل من ٤٠ سنة	99	140.55			
	من ٤٠ سنة إلى أقل من ٥٠ سنة	94	124.44			
	من ٥٠ سنة إلى ٦٠ سنة	51	190.60			

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (العمر) طبقاً لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)، حيث بلغت قيمة كا² (٢٤.٩١٣)، عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥). وذلك لصالح (من ٥٠ سنة إلى ٦٠ سنة) بمتوسط رتبي (١٩٠.٦٠)، مقابل متوسط رتبي (١٧٣.٠٥) لصالح (من ٢٠ سنة إلى أقل من ٣٠ سنة)، مقابل متوسط رتبي (١٤٠.٥٥) لصالح (من ٣٠ سنة إلى أقل من ٤٠ سنة)، مقابل متوسط رتبي (١٢٤.٤٤) لصالح (من ٤٠ سنة إلى أقل من ٥٠ سنة).

- مما يدلنا على الاختلاف في الآراء بين متغير (العمر) وترجع أهمية هذه الأبعاد لصالح (من ٥٠ سنة إلى ٦٠ سنة) ذلك لأن إدراك العاملين في هذه الفئة لمفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية أكثر من إدراك العاملين في الفئات الأخرى.

٣. الخبرة العملية:

- أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية

- الخبرة العملية

- الأسلوب الإحصائي المستخدم:

اختبار كروسكال ويلز **Kruskal Wallis Test**.

جدول رقم (١٠/١): قياس الفروق بين متغير الخبرة العملية طبقاً لأبعاد "المحاسبة الإدارية الاستراتيجية" باستخدام

Kruskal Wallis Test اختبار كروسكال ويلز

المحاور	عينة الدراسة	العدد	المتوسط الرتبي	قيمة كا ²	القرار	
					الدالة	مستوى المعنوية
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات	97	157.60	180.04	دالة	0.000
	من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنة	124	126.65			
	١٥ سنة فأكثر	78	177.67			

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (الخبرة العملية) طبقاً لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)، حيث بلغت قيمة كا² (١٨٠.٠٤)، عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥). وذلك لصالح (١٥ سنة فأكثر) بمتوسط رتبي

(١٧٧.٦٧)، مقابل متوسط رتبتي (١٥٧.٦٠) لصالح (من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات)، مقابل متوسط رتبتي (١٢٦.٦٥) لصالح (من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنة).
- مما يدلنا على الاختلاف في الآراء بين متغير (الخبرة العملية) وترجع أهمية هذه الأبعاد لصالح (١٥ سنة فأكثر) ذلك لأن إدراك العاملين في هذه الفئة لمفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية أكثر من إدراك العاملين في الفئات الأخرى.

٤. المؤهل العلمي:

- أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية
- المؤهل العلمي
- الأسلوب الإحصائي المستخدم:

اختبار كروسكال ويلز Kruskal Wallis Test.

جدول رقم (١١/١) قياس الفروق بين متغير المؤهل العلمي طبقاً لأبعاد "المحاسبة الإدارية الاستراتيجية" باستخدام

اختبار كروسكال ويلز Kruskal Wallis Test

المحاور	عينة الدراسة	العدد	المتوسط الرتبي	قيمة كا ²	القرار	
					الدالة	مستوى المعنوية
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	بكالوريوس	79	152.24	14.945	دالة	0.002
	دبلومة دراسات عليا	65	182.55			
	ماجستير	89	140.97			
	دكتوراة	66	127.45			

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (المؤهل العلمي) طبقاً لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)، حيث بلغت قيمة كا² (١٤.٩٤٥)، عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥). وذلك لصالح (دبلومة دراسات عليا) بمتوسط رتبتي (١٨٢.٥٥)، مقابل متوسط رتبتي (١٥٢.٢٤) لصالح (بكالوريوس)، مقابل متوسط رتبتي (١٤٠.٩٧) لصالح (ماجستير)، مقابل متوسط رتبتي (١٢٧.٤٥) لصالح (دكتوراة).
- مما يدلنا على الاختلاف في الآراء بين متغير (المؤهل العلمي) وترجع أهمية هذه الأبعاد لصالح (دبلومة دراسات عليا) ذلك لأن إدراك العاملين في هذه الفئة لمفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية أكثر من إدراك العاملين في الفئات الأخرى.

٥. متغير نوع الوظيفة:

- أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية
- نوع الوظيفة
- الأسلوب الإحصائي المستخدم:

اختبار كروسكال ويلز Kruskal Wallis Test.

جدول رقم (١٢/١) قياس الفروق بين متغير نوع الوظيفة طبقاً لأبعاد "المحاسبة الإدارية الاستراتيجية" باستخدام

اختبار كروسكال ويلز Kruskal Wallis Test

المحاور	عينة الدراسة	العدد	المتوسط الرتبي	قيمة كا ²	القرار	
					الدالة	مستوى المعنوية
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	الإداريين	188	154.44	1.738	غير دالة	0.419
	عضو هيئة معاونة	75	138.99			
	عضو هيئة تدريس	36	149.76			

** دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (نوع الوظيفة) طبقاً لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية) حيث بلغت قيمة "كا²" (١.٧٣٨)، عند مستوى معنوية أكبر من (٠.٠٠٥).
- مما يدلنا على التقارب في الآراء طبقاً لمتغير المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ويرجع ذلك إلى تقارب إدراك العاملين حسب متغير (نوع الوظيفة) لمفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية.

٦. متغير الجامعة:

- أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية

- الجامعة

- الأسلوب الإحصائي المستخدم:

اختبار "مان وتيني" Mann Whitney test ثم حساب معنوية الاختبار على أساس مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥) ليدل على وجود فروق دالة إحصائية، وإذا كان مستوى المعنوية أكبر من (٠.٠٠٥) دل ذلك على عدم وجود فروق دالة إحصائية.

جدول رقم (١٣/١) قياس الفروق بين متغير (الجامعة) طبقاً لأبعاد "المحاسبة الإدارية الاستراتيجية" باستخدام اختبار

"مان وتيني" Mann Whitney test

المحاور	عينة الدراسة	العدد	المتوسط الرتبي	قيمة Z	القرار	
					الدالة	مستوى المعنوية
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	جامعة النهضة	43	235.58	7.067	دالة	0.000**
	جامعة بني سويف	256	135.63			

** دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (الجامعة) طبقاً لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)، حيث بلغت قيمة Z (٧.٠٦٧)، عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٥). وذلك لصالح (جامعة النهضة) بمتوسط رتبي (٢٣٥.٥٨)، مقابل متوسط رتبي (١٣٥.٦٣) لصالح (جامعة بني سويف).

- مما يدلنا على الاختلاف في الآراء بين متغير (الجامعة) وترجع أهمية هذه الأبعاد لصالح (جامعة النهضة) ذلك لأن إدراك العاملين في هذه الفئة لمفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية أكثر من إدراك العاملين في الفئات الأخرى.

ومما سبق اتضح صحة فرض الدراسة القائل: يوجد اختلافات جوهرية لمدى إدراك العاملين لمفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف محل الدراسة بالنسبة للخصائص الديموغرافية (النوع، والعمر، والخبرة العملية، ونوع الوظيفة، والجامعة).

الخلاصة

تهدف الدراسة إلى التعرف على دور أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر وتوضيح الدور الذي يمكن أن تؤديه أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في تحقيق الاستدامة المالية وتقديم دراسة أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على أبعاد الاستدامة المالية. واختبار دراسة أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على تحقيق الاستدامة المالية. كما توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على الاستدامة المالية، كما توصلت أيضا الدراسة إلى أن هناك اهتمام بدرجة مرتفعة بتوافر أبعاد الاستدامة المالية، وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة، وأن غالبية الآراء تتجه نحو الموافقة.

توصيات الدراسة

بناء على ما توصل إليه البحث الحالي من نتائج واستنتاجات مختلفة، يمكن تقديم بعض التوصيات الآتية المرتبطة بدعم مواطن القوة المرتبطة بمدى الاهتمام بالمحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر والاستدامة المالية في جميع المؤسسات بصفة عامة وفي الجامعات على وجه الخصوص، وهي مرتبة بحسب أهميتها بما توصل إليه في نتائج الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي، كما يلي:

جدول رقم (١٤/١): التوصيات المرتبطة بدعم مواطن القوة المرتبطة بمدى الاهتمام بالمحاسبة الإدارية الاستراتيجية

م	النتيجة	التوصية المرتبطة بها	اليات التنفيذ	جهة التنفيذ	الموارد اللازمة	المدى الزمنى
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية						
1	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبعيد أسلوب التكلفة المستهدفة كأحد أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	تعزيز التنسيق بين الأقسام المختلفة (التسويق، الإنتاج، المالية) لضمان تكامل الجهود في تحقيق التكلفة المستهدفة.	من خلال ما يلي: • تشكيل فرق عمل متعددة التخصصات لمتابعة كل منتج أو مشروع، بحيث تشمل ممثلين من جميع الإدارات ذات الصلة. • عقد اجتماعات دورية لمتابعة تقدم تطبيق التكلفة المستهدفة وتنسيق الجهود بين الأقسام. • وضع أدوات تواصل فعالة بين الفرق لضمان مشاركة المعلومات بشكل فوري.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تبنى أدوات تحليل متقدمة لتحليل التكاليف بشكل دقيق وتوقع الفجوات بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الفعلية.	من خلال ما يلي: • تطبيق أنظمة محاسبية متقدمة لتحليل التكاليف مثل أنظمة ERP (تخطيط موارد المؤسسة) التي تدعم تحليل التكاليف المستهدفة. • تدريب الفرق المالية على استخدام الأدوات المتقدمة مثل تحليل القيمة وتحليل الأداء لتقييم التكاليف والجوانب التي يمكن تحسينها. • إنشاء نماذج محاكاة لتحليل تأثير تقليل التكلفة على جودة المنتج والقيمة المقدمة للعملاء.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		العمل على تحسين سلسلة التوريد لتقليل التكاليف من خلال تحسين العلاقات مع الموردين والبحث عن بدائل اقتصادية دون التأثير على الجودة.	من خلال ما يلي: • التفاوض مع الموردين للحصول على أفضل الشروط الممكنة دون المساس بجودة المواد المستخدمة. • البحث عن مصادر توريد بديلة لتقليل الاعتماد على مورد واحد وزيادة التنافسية. • التعاون مع الموردين لتطوير منتجات جديدة بتكلفة أقل وجودة تنافسية تلبي متطلبات التكلفة المستهدفة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تشجيع الابتكار في تصميم المنتجات والعمليات الإنتاجية لخفض التكاليف مع الحفاظ على الجودة المطلوبة.	من خلال ما يلي: • تطبيق مبادئ التصميم للتكلفة (Design to Cost) التي تعتمد على تطوير منتجات بأقل تكلفة ممكنة دون التضحية بالجودة. • تشجيع فرق التطوير الهندسي والإنتاج على البحث عن طرق جديدة لتبسيط العمليات الإنتاجية وتحسين الكفاءة. • توفير حوافز للفرق التي تتمكن من تقديم حلول ابتكارية تساهم في خفض التكاليف مع المحافظة على جودة المنتجات.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.

تابع: جدول رقم (١/١٤):

بناء ثقافة تنظيمية تركز على التكلفة المستهدفة على مستوى المؤسسة ككل، مما يسهم في تحقيق أهداف التكلفة عبر جميع المستويات.	من خلال ما يلي: ● تنظيم ورش عمل وتدريب للموظفين في جميع الأقسام لتعريفهم بمفهوم التكلفة المستهدفة وأهميتها في تحسين الربحية. ● وضع أهداف تكاليف لكل فريق أو قسم بناءً على التكلفة المستهدفة لكل مشروع أو منتج. ● إنشاء نظام لمراقبة الأداء الفردي والجماعي بناءً على مدى الالتزام بأهداف التكلفة المستهدفة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
إنشاء نظام دوري لمتابعة وتقييم الأداء بالنسبة للتكاليف المستهدفة، مما يتيح اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب	من خلال ما يلي: ● إنشاء مؤشرات أداء رئيسية (KPIs) لمتابعة تحقيق التكلفة المستهدفة عبر جميع مراحل الإنتاج والتسويق. ● إجراء مراجعات دورية للتكاليف الفعلية مقابل التكاليف المستهدفة. ● تفعيل نظام للتغذية الراجعة يساعد على تعديل العمليات بسرعة بناءً على نتائج التقييم.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
ربط التكلفة المستهدفة بشكل مباشر مع احتياجات العملاء لضمان تقديم منتجات تلبي توقعاتهم بأسعار تنافسية.	من خلال ما يلي: ● إجراء أبحاث سوقية دورية لفهم ما يقدره العملاء وما هم على استعداد لدفعه مقابل الميزات المقدمة. ● تخصيص فرق للعمل على استبيانات ولقاءات مع العملاء لجمع الملاحظات حول المنتجات الحالية وتوقعاتهم. ● استخدام هذه البيانات في تعديل التصميم والإنتاج بما يتوافق مع التكاليف المستهدفة وقيمة المنتج في نظر العملاء.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لعدد أسلوب التكاليف على أساس النشاط كأحد أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	تحديد وتصنيف الأنشطة الرئيسية التي تستهلك الموارد داخل المنظمة، وذلك لتخصيص التكاليف بشكل دقيق.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
تحسين تحديد مسببات التكلفة لكل نشاط لضمان تخصيص التكاليف بشكل يتناسب مع الاستهلاك الفعلي للموارد.	من خلال ما يلي: ● تطوير فهم دقيق لمسببات التكلفة لكل نشاط (مثل عدد ساعات العمل، عدد الآلات المستخدمة). ● تحليل مسببات التكلفة باستخدام البيانات التاريخية لتحديد العوامل التي تؤثر بشكل أكبر على التكاليف. ● إعادة تقييم مسببات التكلفة بشكل دوري للتأكد من دقتها وتحديثها حسب التغيرات في العمليات.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.

تابع: جدول رقم (١/٤):

استخدام نظم محاسبية وتقنية معلومات متقدمة تدعم تطبيق أسلوب ABC وتوفير بيانات دقيقة حول استهلاك الأنشطة للموارد.	من خلال ما يلي: ● تطوير أو تحديث نظم تخطيط موارد المؤسسة (ERP) لدعم تحليل التكاليف على أساس النشاط. ● تكامل النظم المحاسبية مع عمليات الإنتاج والتوزيع لتحسين دقة البيانات المتاحة. ● ضمان حصول الموظفين على التدريب المناسب لاستخدام هذه النظم بفعالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
تدريب الموظفين في مختلف الأقسام على كيفية تطبيق أسلوب التكاليف على أساس النشاط لضمان فهمهم للمفهوم وتطبيقه بشكل صحيح.	من خلال ما يلي: ● تنظيم ورش عمل تدريبية للموظفين المعنيين حول أسلوب ABC وأهميته في تحسين كفاءة التكاليف. ● تقديم دورات تدريبية متقدمة للمديرين الماليين والمحاسبين لتحليل البيانات وتحديد التكاليف بشكل دقيق. ● توفير أدوات توجيهية ودعم فني للموظفين لضمان تطبيق الأسلوب بشكل صحيح.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
مراقبة الأنشطة ذات التكلفة العالية بشكل دوري لتحديد فرص التحسين وزيادة الكفاءة.	من خلال ما يلي: ● إعداد تقارير دورية تحدد الأنشطة التي تتطلب موارد كبيرة وتؤثر على التكاليف الإجمالية. ● تحليل تلك الأنشطة وتحديد الأسباب التي تؤدي إلى ارتفاع التكاليف مثل الإهدار أو عدم الكفاءة. ● اقتراح تحسينات أو تغييرات في العمليات لتقليل التكاليف المرتبطة بهذه الأنشطة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
استخدام نتائج تحليل التكاليف على أساس النشاط في تحسين اتخاذ القرارات الاستراتيجية المتعلقة بالمنتجات، التسعير، والعمليات.	من خلال ما يلي: ● استخدام بيانات التكاليف على أساس النشاط لتقييم ربحية المنتجات والخدمات وتحديد التكاليف المخفية. ● دعم اتخاذ قرارات التسعير بناءً على التكلفة الدقيقة لكل منتج أو خدمة. ● استخدام التحليل لتحديد العمليات غير الفعالة أو المنتجات غير المربحة، واتخاذ قرارات بشأن إلغاء أو تحسين تلك المنتجات أو العمليات.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
مراجعة وتحديث أسلوب ABC بانتظام لمواكبة التغيرات في العمليات والأنشطة داخل المنظمة.	من خلال ما يلي: ● إجراء مراجعات نصف سنوية أو سنوية لتحديث مسببات التكلفة والأنشطة التي يتم تخصيص التكاليف بناءً عليها. ● تقييم نجاح تطبيق أسلوب ABC من خلال مقارنة النتائج المحققة بالأهداف المحددة. ● إدخال تعديلات على الأنشطة أو مسببات التكلفة بناءً على التحليلات والتغييرات في بيئة العمل.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.

تابع: جدول رقم (١/٤):

3	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبعيد أسلوب الجودة الشاملة كأحد أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	تحليل جميع الأنشطة داخل المنظمة لتحديد الأنشطة التي تضيف قيمة فعلية للعملاء والأنشطة التي تساهم في الهدر.	من خلال ما يلي: ● استخدام أدوات مثل خرائط تدفق القيمة لتحديد الأنشطة التي تضيف قيمة وتلك التي تستهلك الموارد دون إنتاج قيمة واضحة. ● فصل الأنشطة التي لا تضيف قيمة للعملاء ومعالجتها أو التخلص منها لزيادة الكفاءة وتحسين الجودة. ● تنفيذ برامج تحسين مستمرة للأنشطة التي تضيف قيمة لتقليل العيوب وزيادة الكفاءة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تطبيق معايير الجودة الشاملة في جميع الأنشطة لضمان تحقيق أهداف الجودة وتقليل الأخطاء والعيوب.	من خلال ما يلي: ● إنشاء قائمة بمعايير الجودة الخاصة بكل نشاط بناءً على متطلبات العملاء والتصميم. ● تنفيذ أدوات تحسين الجودة مثل Six Sigma أو Kaizen في تحليل وتطوير كل نشاط بشكل منفصل. ● مراجعة أداء كل نشاط بشكل دوري للتأكد من توافقه مع معايير الجودة المحددة واتخاذ إجراءات تصحيحية عند الحاجة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تخصيص التكاليف بناءً على الجودة والأنشطة، بحيث تُحتسب التكاليف غير المباشرة بشكل يتناسب مع استهلاك الأنشطة المختلفة للموارد ودرجة تحقيقها للجودة.	من خلال ما يلي: ● تطبيق أسلوب التكاليف على أساس النشاط لتحليل استخدام الموارد بشكل دقيق. ● تحليل التكاليف المتعلقة بالجودة مثل تكاليف الوقاية، تكاليف الفحص، وتكاليف الإخفاق في الأنشطة المختلفة. ● تخصيص التكاليف بناءً على جودة الأنشطة، بحيث تزداد التكاليف المرتبطة بالأنشطة غير الفعالة وتُخفض التكاليف المرتبطة بالأنشطة التي تحقق جودة أعلى.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تحفيز الموظفين على المشاركة الفعالة في تحسين الجودة من خلال تشجيعهم على تقديم أفكار لتحسين الأنشطة وتقليل الهدر.	من خلال ما يلي: ● تنظيم فرق تحسين الجودة التي تضم ممثلين من مختلف الأقسام لمراجعة الأنشطة وتحسين الجودة بشكل دوري. ● تقديم برامج تدريبية لرفع وعي الموظفين بمفهوم الجودة الشاملة وكيفية دمجها في مهامهم اليومية. ● تنفيذ نظام لتحفيز الموظفين بناءً على مقترحاتهم الإبداعية لتحسين العمليات وتقليل التكاليف المرتبطة بالأنشطة غير المنتجة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تبني أدوات تحليل الجودة والتكلفة، مثل تحليل التكاليف والفوائد ومخططات التشتت، لتحليل البيانات وتحسين الأنشطة.	من خلال ما يلي: ● تنفيذ أدوات تحليل البيانات مثل Pareto Analysis لتحديد الأنشطة التي تسبب الجزء الأكبر من المشاكل والعيوب. ● استخدام أدوات ضبط الجودة مثل خرائط التحكم لتقييم الأداء وضمان التحسين المستمر في جودة الأنشطة. ● تقديم تقارير دورية للإدارة حول جودة الأنشطة وتأثيرها على الأداء المالي للمنظمة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.

تابع: جدول رقم (١/٤):

بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● وضع معايير جودة صارمة لاختيار الموردين وضمان التزامهم بتلك المعايير. ● تنفيذ نظام تقييم مستمر لأداء الموردين بناءً على جودة المواد وموثوقيتهم في التسليم. ● تشجيع التعاون مع الموردين في تحسين جودة المواد الأولية واستخدام أساليب التحكم بالجودة على مستوى سلسلة التوريد.	تحسين التعاون مع الموردين لضمان حصول المنظمة على مواد ذات جودة عالية، مما يساهم في تحسين جودة الأنشطة والمنتجات النهائية.	
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● دمج أهداف الجودة في رؤية ورسالة المنظمة، وتوضيح أن الجودة تمثل جزءاً أساسياً من تحقيق الأهداف الاستراتيجية. ● وضع مؤشرات أداء رئيسية (KPIs) مرتبطة بالجودة وتحقيقها عبر الأنشطة المختلفة. ● مراجعة الاستراتيجية بشكل دوري لضمان مواكبتها للتحسينات والتغيرات في البيئة التشغيلية والجودة.	التأكد من أن الجودة الشاملة على أساس النشاط مدمجة في استراتيجية المنظمة على المستوى الكلي.	
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● إنشاء قاعدة بيانات شاملة تتضمن معلومات دقيقة عن كل عميل. ● تحليل بيانات الشراء والتفضيلات لتحديد الأنماط السلوكية. ● تصنيف العملاء إلى فئات (مثل عملاء رئيسيين، متوسطين، ومبتدئين) بناءً على القيمة التي يقدمونها.	تصنيف العملاء بناءً على معايير مختلفة مثل الربحية، حجم الشراء، وتكرار التعامل	4
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس النشاط (ABC) لتحديد التكاليف المرتبطة بكل عميل. ● تقدير التكاليف المباشرة وغير المباشرة لكل عميل، مثل تكاليف التسويق والدعم. ● مقارنة التكاليف بالإيرادات لتحديد ربحية كل عميل.	تحليل التكاليف المرتبطة بخدمة كل عميل، بما في ذلك تكاليف البيع، التوزيع، وخدمة العملاء.	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبيد محاسبة العملاء كأحد أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● إنشاء تقارير دورية تحتوي على معلومات عن الإيرادات والتكاليف والربحية لكل عميل. ● استخدام أدوات التصوير البياني لعرض البيانات بشكل واضح وسهل الفهم. ● تضمين توصيات لتحسين العلاقات مع العملاء وزيادة الربحية.	إعداد تقارير مالية مخصصة لكل عميل تشمل تحليل الأداء والتكاليف.	
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● اعتماد أدوات تحليل البيانات مثل التحليل الإحصائي والتحليل الكمي لفهم الاتجاهات والتوجهات في البيانات. ● إنشاء لوحات تحكم (Dashboards) لتقديم رؤية شاملة عن الأداء المالي والمعلومات ذات الصلة. ● تنظيم ورش عمل لتحليل السيناريوهات المحتملة وتأثيرها على النتائج المالية.	استخدام تقنيات تحليل البيانات المتقدمة لفهم المعلومات المالية بشكل أعمق.	5

تابع: جدول رقم (١٤/١):

بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● إنشاء قنوات تواصل رسمية مثل الاجتماعات الدورية والتقارير المشتركة بين الإدارات. ● تشجيع ثقافة التعاون وتبادل المعرفة بين الفرق المختلفة. ● استخدام أدوات تكنولوجيا المعلومات مثل نظم إدارة المشاريع لتحسين التنسيق.	تحسين التواصل بين الإدارات المختلفة لضمان تدفق المعلومات بشكل فعال.	
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● تطوير نماذج مثل نموذج تحليل التكاليف والفوائد ونموذج القرار متعدد المعايير. ● تدريب فرق المحاسبة والإدارة على استخدام هذه النماذج بشكل فعال. ● تقييم فعالية النماذج بشكل دوري وتحديثها حسب الحاجة.	استخدام نماذج اتخاذ القرار المتقدمة لتبسيط العمليات.	
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● تنظيم ورش عمل مع الإدارة العليا لتحديد الأهداف الاستراتيجية الرئيسية. ● التأكد من توافق الأهداف مع رؤية المنظمة ورسالتها. ● تحديد معايير محددة لقياس مدى تحقيق الأهداف.	تطوير أهداف استراتيجية واضحة وقابلة للقياس.	6
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● اختيار مؤشرات أداء تعكس النجاح في تحقيق الأهداف المحددة. ● التأكد من أن المؤشرات متوازنة بين الجوانب المالية وغير المالية (مثل العملاء، العمليات، التعلم والنمو). ● مراجعة المؤشرات بشكل دوري وتحديثها حسب الحاجة.	تحديد مؤشرات الأداء المناسبة لكل هدف استراتيجي.	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لعدد أسلوب بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأحد أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: ● استخدام نظم تكنولوجيا المعلومات المتقدمة لجمع البيانات المطلوبة. ● التأكد من أن البيانات متاحة للإدارة في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات. ● توفير تدريب للموظفين على استخدام الأنظمة الجديدة بفعالية.	تحسين نظم المعلومات لدعم جمع وتحليل البيانات المتعلقة بمؤشرات الأداء.	

جدول رقم (١٥/١): التوصيات المرتبطة بدعم مواطن القوة المرتبطة بمدى الاهتمام بالاستدامة المالية

م	النتيجة	التوصية المرتبطة بها	آليات التنفيذ	جهة التنفيذ	الموارد اللازمة	المدى الزمني
الاستدامة المالية						
1	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبعده أسلوب الإدارة المالية السليمة كأحد أبعاد الاستدامة المالية	اعتماد التخطيط المالي الشامل لضمان الاستدامة المالية على المدى الطويل.	من خلال ما يلي: • تطوير خطط مالية متوسطة وطويلة الأجل تستند إلى تحليل دقيق للمخاطر والفرص المالية. • تنفيذ تحليل التدفقات النقدية المتوقعة لتحديد احتياجات السيولة والتأكد من وجود احتياطي مالي كاف. • استخدام الميزانية التقديرية بشكل دوري لتوجيه الإنفاق والتأكد من تحقيق الأهداف المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تحسين كفاءة إدارة التكاليف لضمان الاستخدام الأمثل للموارد المالية.	من خلال ما يلي: • تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط (ABC) لتحليل التكاليف وتحديد الفرص لتقليل التكاليف الزائدة. • إنشاء لجنة لمراجعة النفقات بشكل دوري لتقييم مدى كفاءة الإنفاق والتأكد من عدم وجود هدر. • استخدام التكنولوجيا والأتمتة لتحسين كفاءة العمليات وتقليل التكاليف التشغيلية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تبني استراتيجيات استثمارية تعزز النمو المستدام وتقلل المخاطر المرتبطة بالاستثمار.	من خلال ما يلي: • تنويع محفظة الاستثمارات المالية لتقليل المخاطر المرتبطة بتقلبات الأسواق المالية. • تقييم المخاطر المرتبطة بالاستثمارات الجديدة من خلال تحليل المخاطر والعائد. • تطبيق مبدأ العائد الاجتماعي على الاستثمار (SROI) لضمان أن الاستثمارات تدعم الاستدامة الاجتماعية والبيئية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
2	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبعده أسلوب إدارة السيولة كأحد أبعاد الاستدامة المالية	تطبيق نظام متكامل لتخطيط ومراقبة التدفقات النقدية اليومية لضمان توفر السيولة المطلوبة.	من خلال ما يلي: • إعداد توقعات أسبوعية وشهرية للتدفقات النقدية تشمل الإيرادات والنفقات المتوقعة. • تطوير تقارير تدفقات نقدية دورية توضح الفائض والعجز النقدي لتسهيل اتخاذ القرارات المالية السريعة. • إنشاء نظام آلي لمراقبة التدفقات النقدية في الوقت الحقيقي لزيادة الدقة والكفاءة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تعزيز فعالية إدارة رأس المال العامل لتحسين السيولة المتاحة.	من خلال ما يلي: • تقليل الفجوة الزمنية بين تحصيل الإيرادات وسداد الالتزامات من خلال تسريع عمليات التحصيل وتأخير سداد الموردين دون الإضرار بالعلاقات التجارية. • تحسين إدارة المخزون لتجنب التكاليف الزائدة الناتجة عن التخزين الطويل، مما يساهم في تقليل التكاليف التشغيلية وزيادة السيولة المتاحة. • مراجعة الشروط الائتمانية المقدمة للعملاء لضمان عدم زيادة حجم الحسابات المدينة لفترات طويلة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.

تابع: جدول رقم (١٥/١):

استخدام الأدوات المالية للتحوط ضد المخاطر المرتبطة بالسيولة، مثل تقلبات العملة أو أسعار الفائدة.	من خلال ما يلي: ● تطبيق استراتيجيات التحوط باستخدام العقود المستقبلية أو الخيارات المالية للتحكم في تقلبات السيولة المرتبطة بالعملات الأجنبية. ● استخدام عقود التأمين ضد مخاطر السيولة لضمان توفر النقد في الحالات الطارئة. ● إنشاء صندوق احتياطي لتغطية احتياجات السيولة غير المتوقعة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
إعداد خطة مالية استراتيجية تتضمن رؤية الشركة طويلة الأجل وترجمتها إلى أهداف مالية واضحة.	من خلال ما يلي: ● تحليل الوضع المالي الحالي للشركة من خلال تحليل القوائم المالية والبيانات التاريخية. ● تحديد الأهداف المالية الرئيسية مثل النمو المستدام، الربحية، وإدارة المخاطر المالية. ● استخدام أسلوب تحليل SWOT لتقييم نقاط القوة والضعف، الفرص والمخاطر المتعلقة بالوضع المالي.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
ربط التخطيط المالي الاستراتيجي بالأهداف التشغيلية والإنتاجية لضمان التوافق بين الأنشطة المالية وغير المالية.	من خلال ما يلي: ● إنشاء فرق عمل متداخلة من مختلف الإدارات لتوحيد الجهود في وضع الخطط المالية والاستراتيجية. ● عقد اجتماعات دورية لمراجعة التقدم المالي مقابل الأهداف التشغيلية وتعديل الاستراتيجيات إذا لزم الأمر. ● استخدام أدوات التخطيط المالي المتكامل (IFP) لتحليل تأثير الخطط التشغيلية على الأداء المالي.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
تطبيق نماذج تنبؤ مالي دقيقة لتعزيز القدرة على توقع التغيرات المالية والاقتصادية.	من خلال ما يلي: ● اعتماد أدوات وبرامج التنبؤ المالي التي تستخدم تحليل السيناريوهات المختلفة مثل التغيرات في السوق أو السياسات الاقتصادية. ● مراجعة البيانات التاريخية بانتظام لتحديد الأنماط والتوجهات وتطوير توقعات مالية أكثر دقة. ● إدخال تحسينات على جودة البيانات المالية واستخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي لتحليل البيانات بكفاءة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.

التوصيات المقترحة بالدراسات المستقبلية

- العمل على استكمال التطبيق العلمي في هذا المجال بالدراسات المستقبلية للمتقدمين لبرامج الدراسات العليا في الجامعات المصرية، وفيما يلي بعض الموضوعات المقترحة المرتبطة بموضوعات الدراسة الحالية: دراسة موضوعات البحث الحالي بالتطبيق على قطاعات ومجالات أخرى.
- دراسة أثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر على المرونة التنظيمية.
- دراسة أثر العمل اللائق والصحة التنظيمية على الاستدامة المالية.
- دراسة الدور الوسيط للمرونة التنظيمية في العلاقة بين المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر.
- دراسة الدور الوسيط للبراعة التنظيمية في العلاقة بين المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر.

مراجع الدراسة

- أسكندر، زهراء جار الله حمو، (٢٠٢١)، "دور التمويل الأخضر في تحقيق الاستدامة المالية: دراسة تحليلية لآراء عينة من العاملين في مصرفي جيهان والموصل للتنمية والاستثمار في محافظة نينوي"، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة كركوك - كلية الإدارة والاقتصاد، 11(1)، 102-115.
- الأشول، محمد حسن، (٢٠٢٣)، "دور التحول الرقمي في دعم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في بيئة التغير الاستراتيجي بمنظمات الأعمال"، مجلة البحوث المالية والتجارية، جامعة بورسعيد - كلية التجارة، العدد ١١-٢٠.
- الجلب، درويش مصطفى، ٢٠٢٣، "أثر تطبيق مبادئ الحوكمة في تحقيق الاستدامة المالية دراسة ميدانية على البنوك المدرجة في بورصة فلسطين"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية، الجامعة الإسلامية، مجلد ٨، العدد ١٩، فلسطين، ص ٥٨.
- الجماصي، عبيدة محمد، (٢٠٢٣)، "أثر تطبيق مبادئ الحوكمة في تحقيق الاستدامة المالية: دراسة ميدانية على البنوك المدرجة في بورصة فلسطين"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية، الجامعة الإسلامية، فلسطين، ٨(١٩)، ٦١-٧٥.
- الشيشيني، حاتم محمد، (٢٠١٣)، "أساليب المحاسبة الإدارية ونظم الرقابة الإدارية والمدخل الشامل لإدارة المخاطر التجارية للبنوك في تطبيقية دراسة مع ERM"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة - كلية التجارة، 37(3)، 66-80.
- الطيب، مكارم محمد، (٢٠٢١)، "أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ودورها في تقويم الأداء المالي ودعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الصناعية السودانية"، (رسالة دكتوراه)، جامعة النيلين - كلية الدراسات العليا، السودان.
- الفيثوري، عبد السلام محمد، (٢٠١٩)، "دور التكلفة المستهدفة في ترشيد الخدمات المصرفية: دراسة تطبيقية في مصرف الإجماع العربي بمدينة بنغازي/ليبيا"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة - جامعة عين شمس، ٣، ١٢٩-١٤٠.
- الليثي، عبد الله فراج عبد الرحيم، (٢٠١٧)، "مدى إدراك وانتشار تطبيق المحاسبين الإداريين لأساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية والتكامل بينها في الشركات الصناعية المصرية: دراسة تحليلية ميدانية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة أسيوط - كلية التجارة، مج ٦٣، ٢٤٠-٢٥٥.
- المجلس الأعلى للجامعات، (٢٠٢٤)، متاح على الموقع الإلكتروني: <https://scu.eg/accredited-private-universities/>
- المجلس الأعلى للجامعات، (٢٠٢٤)، متاح على الموقع الإلكتروني: <https://scu.eg/%d8%a7%d9%84%d8%ac%d8%a7%d9%85%d8%b9%d8%a7%d8%aa-%d8%a7%d9%84%d8%ad%d9%83%d9%88%d9%85%d9%8a%d8%a9/#>.
- بلعجوز، حسين، (٢٠١٩). المحاسبة الإدارية الاستراتيجية: تطورات أساليب المحاسبة الإدارية لتقييم الأداء في ظل بيئة الأعمال الحديثة، المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٣٩(١)، ٢٢٥-٢٤٠.
- رشيد، فريدة، (٢٠١٨)، "دور طريقة التكاليف المستندة للنشاط (ABC) في إعادة تحليل وتحميل التكاليف بطريقة عادلة للمنتجات الصناعية: دراسة حالة استشرافية"، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي-كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ٢(١)، ٤٨-60.
- زامل، أحمد محمد، (٢٠١٩). "جدارات المحاسب الإداري: إطار شامل (دراسة نظرية)، مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق - كلية التجارة، ٤١(٢)، ٣٠-١٥.

عبد الرشيد، رهام أحمد، ٢٠٢٤، "دور المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية تحليل تطبيقات نظريات إدارة التكاليف وتقنيات اتخاذ القرارات"، مجلة المجتمع العربي لنشر الدراسات العلمية، جامعة الزرقاء - كلية الدراسات العليا، الإصدار رقم ٣٥، ص ٣٢٣، الأردن.

عبد الرحمن، كونا عمر، ٢٠٢٢، "دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق محاسبة التنمية المستدامة: دراسة استطلاعية لعينة من شركات الأسمت العاملة في محافظة السليمانية"، مجلة الكردستاني للدراسات الاستراتيجية، جامعة السليمانية - كلية التجارة، المجلد الثالث، العدد الثالث، ص ١١٨.

عبد السلام، هشام عبد العاطي، (٢٠٢٢)، "دراسة تحليلية لتطور أساليب المحاسبة الإدارية بهدف تقييم أداء منشآت الأعمال في ظل بيئة التصنيع التقليدية وبيئة التصنيع الحديثة"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، جامعة بني سويف - كلية التجارة، العدد ١، ٩٦-١١٠.

فضل، محمد خليل، (٢٠٢٣)، "أثر التكامل بين المحاسبة الإدارية الاستراتيجية واتخاذ القرارات على الأداء المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان"، (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الزرقاء - كلية الدراسات العليا، الأردن.

قندوز، عبد الكريم أحمد موسى، ٢٠٢٠، "تطوير مقاييس ومؤشرات للقدرة والاستدامة المالية للأوقاف"، مجلة وقف، مؤسسة ساعي لتطوير الأوقاف، العدد ١، ص ١٠٣.

لظن، هيا مروان إبراهيم، (٢٠١٦)، "مدى فاعلية التدقيق الداخلي من طرف معهد أداء إدارة المخاطر وفق COSO، (مذكرة ماجستير غير منشورة)، جامعة غزة، فلسطين.

مجمع شركات المناعي ش.م.ع.ق. (٢٠٢٠) (إجراءات إدارة المخاطر) ص. ٣.

محمد عبد العزيز، سلوى، (٢٠٢٠)، "الاستدامة المالية في الدول المصدرة للنفط: دراسة حالة دول مجلس التعاون الخليجي"، مجلة السياسة والاقتصاد، كلية السياسة والاقتصاد - جامعة بني سويف، (٨) 9، 20-3

محمد، دهيرب، وآخرون، (٢٠١٧). أهمية تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في ترشيد تكلفة المنتج وتحسين القرارات الإدارية: بحث تطبيقي في الشركة العراقية لإنتاج البذور - موقع غماس، مجلة المثني للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة المثني - كلية الإدارة والاقتصاد، (٢) ٧، ١٤٠-١٦٠.

منصة إدارة المخاطر، (٢٠٢١)، إدارة المخاطر المؤسسية، ص. ١.

Abdullah, Nik Herda Nik & others, 2022, "Strategic management accounting practices in business: A systematic review of the literature and future research directions", *Cogent Business and Management Journal*, School of Accounting and Finance, Taylor's University, 47500 Subang Jaya, Malaysia, p.2.

Babaaddou, Messaoud, (2019), "The Comparison between Activity Based Costing and Traditional Costing that Practiced in Algerian Manufacturing Corporation", *International Journal of Economic Performance*, M'hamed Bougara Bumerdes University - Laboratory of the Performance of Algerian Economic Institutions in Light of International Economic Dynamics, Volume 4, No. 3, P.128.

Cadez, S. and Guilding, C., (2018), "An Exploratory Investigation of an Integrated Contingency Model of Strategic Management Accounting, Accounting Organizations and Society, Vol.33: p838.

CheptotI, Alex & others, 2017, "Financial Sustainability of Community Based Organizations in Mt. Elgon Sub-County, Kenya", *International Journal of Management and Commerce Innovations*, Issn 2348-7585 (Online) Vol.4, Issue 2, Pp.399, Available At: www.Researchpublish.com.

- Coglia, Alberto, 2021, "Risk Management Policy", *Executive Board* - 133rd Session, Investing in Rural People, Rome, p.4.
- Culasso, F., & Others, 2016, "Management Accounting and Enterprise Risk Management, A Potential Integration as a New Change in Managerial Systems ", *Global Business and Economics Review*, Vol. 18, No.3-4, pp.344.
- Fathy, Amgad Mohamed, 2021, "Strategic Management Accounting Techniques and their Role in Achieving Competitive Advantage: Empirical Study on Gaza Industrial City "PADICO", *master's degree is Not published*, Faculty of Economics and Administrative Sciences - Islamic University, Palestine, p.16-51.
- Ghanem, NB & Sulaiman, S, 2018, "Management Accounting System, Information Quality and Organizational Performance: Evidence from LIBYA", *Asia – Pacific Management Accounting Journal*; Volume 11(2), p.12.
- Gleißner, Werner, 2022, "Financial sustainability: measurement and empirical evidence", *Journal of Business Economics*, Technische Universität Dresden, Volume 92, Dresden, Germany, P. 468.
- Ikhid, Sylvanus, 2016, "Financing and Financial Sustainability of Microfinance Institutions (MFIS): A Conceptual View, See Discussions, Stats, AND Author Profiles For This Publication AT: <https://www.Researchgate.Net/publication/306126626>.
- John, Musa, 2015, "The Impact of Financial Regulations on Financial Sustainability of Microfinance Institutions in Tanzania: Case of Morogoro Municipality. A Dissertation Submitted to Open University of Tanzania in Partial Fulfilment of the Requirement for the Award of *Masters Degree* of Project Management (MPM) Of the Open University of Tanzania, p.98.
- Kakati, Shivam, Roy, Arup, 2021, "Financial sustainability: An annotated bibliography", *Economics and Business Review*, Poznań University of Economics and Business Press, Vol. 7 (21), No. 3, p.35.
- Kawira, Emily, 2020, "Influence of micro economic factors on financial sustainability of informal finance groups in Kiharu constituency-Kenya", *INTERNATIONAL JOURNAL OF RESEARCH IN BUSINESS AND SOCIAL SCIENCE (IJRBS)*, Scholar & Senior Accountant KPLC Lecturer, Karatina University, VOL 9 NO 1 ISSN: 2147-4478, Kenya, p.88.
- Kheira, Nouari, 2020, "The role of global leadership in risk management of international business", *Economic and Management Research Journal*, M. Khider baskara University - Faculty of Economics business and Management Sciences, Vol:14, N:03, p.200.
- Latra, DEGHNOUCHE, 2023, "E-Banking Risks Management", *Afak for sciences Journal*, University of Algiers3(Algiers) - Faculty of Economic, Commercial and Management, Sciences, Volume:08/N:03, P.422.
- Moloney, M., & Pettersen, J., 2017, "Early Childhood Education Management, *Insigts into business Practice and Leadership*, p.97.

- Nga, Phan Thi Thuy, 2023, “Strategic Management Accounting Application - Some Discussions for the Tourism Business”, *AI, Computer Science and Robotics Technology Journal*, Volume3, ISSN 2754-6292 (Online), University of Finance and Accountancy, Quang Ngai Province, Vietnam, Available at: phanthithuynga@tckt.edu.vn.
- Perkins, Mike & others, 2014, “What do we really mean by “Balanced Scorecard”?”, The York Management School, University of York, York, UK, *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 63 No. 2, Emerald Group Publishing Limited, www.emeraldinsight.com/1741-0401.htm , P.157.
- Raksudjarit, Sukrita, 2024, “THE POWER OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING FOR ENHANCING PERFORMANCE EFFICIENCY OF THE FOOD INDUSTRY”, *Asian Administration and Management Review Journal*, Faculty of Management Sciences, Yala Rajabhat University, Volume 7 Number 1, Thailand, p.145.
- Soundarrajan, Parvadavardini, & Vivek, Nagarajan, 2016, “Green Finance for Sustainable Green Economic Growth in India, *Agric. Econ- Czech*, 62, 2016 (1): p.35.
- Sumkae, Nuatip & Intanon, Ruankwan, 2020, “The Relationship between Strategic Management Accounting Information Usage, Environmental Uncertainty and Nationality of Director of Manufacturing Enterprises in Thailand”, *Open Journal of Social Sciences*, Naresuan University - Accounting Department, Faculty of Business, Economics and Communications, Phitsanulok, Thailand, DOI: 10.4236/jss, Available at: <https://www.scirp.org/journal/jss>.
- Sun Li, Wing, 2018, “Strategic Management Accounting: A Practical Guidebook with Case Studies Management for Professionals”, *Springer*, Baptist University - United International College, DOI 10.1007/978-981-10-5729-8_1, Hong Kong, China, p.2.

EVALUATION OF THE ROLE OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING IN ACHIEVING FINANCIAL SUSTAINABILITY

Asmaa S. M. Koriem⁽¹⁾; Hussein Issa⁽²⁾; Mamdouh Refai⁽²⁾; Tamer Rady⁽²⁾

1) Faculty of Graduate Studies and Environmental Research, Ain Shams University

2) Faculty of Commerce, Ain Shams University

ABSTRACT

The study aimed to clarify the role that strategic management accounting methods can be strengthened in achieving financial sustainability. The analytical descriptive curriculum was adopted. The study community is made up of faculty, associate and administrative staff of the University of Ennahda and the University of Beni Suef in question. **(370) individual** faculty members, associate members, administrators of the University of Ennahda and the University of Beni Suef. The most important findings showed that there was high interest in the availability of strategic management accounting dimensions, from the perspective of the study sample, and that the majority of opinions tended towards approval. **The current study also found that** there was a high degree of interest in the availability of financial sustainability dimensions, from the study sample's point of view, and that the majority of views tended to be approved. **The study recommended** improving communication between different departments to ensure effective flow of information, adopting comprehensive financial planning to ensure long-term financial sustainability, improving information systems to support the collection and analysis of data on performance indicators, adopting investment strategies that promote sustainable growth, and applying accurate financial forecasting models to enhance the ability to anticipate financial and economic changes.

Keywords: Strategic Management accounting, financial sustainability.