

قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر

*المراسلة:

asmaa.koriem@nub.edu.eg

كلية إدارة الأعمال - جامعة النهضة^١أ. أسماء سيد محمد كريم^{*١}

المستخلص:

هدفت الدراسة إلى توضيح الدور الذي يمكن من خلاله قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، ويتمثل مجتمع الدراسة في أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني 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 بني 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 نظم إدارة المخاطر، وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة، وأن غالبية الآراء تتجه نحو الموافقة. أوصت الدراسة تحسين التواصل بين الإدارات المختلفة لضمان تدفق المعلومات بشكل فعال، تطوير أهداف استراتيجية واضحة وقابلة للقياس، تقييم كل خطر مالي من حيث احتمالية حدوثه وتأثيره المحتمل، بناء إطار شامل لتحديد المخاطر الاستراتيجية المحتملة التي قد تؤثر على الأهداف الاستراتيجية للمنظمة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإدارية، المحاسبة الإدارية الإستراتيجية، نظم إدارة المخاطر.

ABSTRACT

The study aimed to clarify the role through which the impact of applying strategic management accounting on risk management systems can be measured. The descriptive analytical approach was adopted. The study population comprised faculty members, support staff, and administrators at Nahda University and Beni Suf University, the study's subject. A stratified random sampling method was used to determine the study's components. The sample size was (370) faculty members, support staff, and administrators at Nahda University and Beni Suf University. The most important results showed that, from the study sample's perspective, there was a high degree of interest in the availability of strategic management accounting dimensions, with the majority of opinions tending toward approval. The current study also found that, from the study sample's perspective, there was a high degree of interest in the availability of risk management systems dimensions, with the majority of opinions tending toward approval. The study recommended improving communication between different departments to ensure effective information flow, developing clear and measurable strategic objectives, assessing each financial risk in terms of its

likelihood and potential impact, and developing a comprehensive framework to identify potential strategic risks that may impact the organization's strategic objectives.

Keywords: Management accounting, strategic management accounting, risk management systems.

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، مكملية ومتقنة 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 الاستراتيجية 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 والخدمات 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 الجاري والمستمر في وظيفة المحاسبة الإدارية الذي أدى إلى أنها أصبحت أكثر توجهاً نحو الفكر الاستراتيجي، وتحول اهتمامها إلى أنشطة إستراتيجية ذات قيمة مضافة أكبر، وتشمل المسؤوليات المتطورة للمحاسبة الإدارية الآن خلق القيمة، مع بعد النظر واستشراف

المستقبل من خلال الذكاء في الاستفادة من المعلومات، وعمل المحاسبين الإداريين كشركاء أعمال ذوى توجه إستراتيجي، الأمر الذى 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 والانتشار 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)

لذا كان من المهم الإلمام بكافة جوانب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، والبحث في أدوات إدارة استراتيجية تقوم بتحليل بيانات المحاسبة الإدارية لتطوير الاستراتيجيات التنظيمية، وذلك لتحقيق النجاح التنظيمي ومواكبة التحديات العالمية، من خلال أبعاد المحاسبة الإدارية، لتحقيق التقدم والتميز التنافسي، وتحديدًا تم تناول قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر، 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 إمكانات 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 إمكانات 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.

وأيضا جامعة بني سويف هي جامعة مصرية نشأت كفرع لجامعة القاهرة في مدينة بني سويف عام ١٩٨١، واستقل فرع بني سويف عن جامعة القاهرة وأصبح جامعة منفصلة بموجب القرار الجمهوري رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٥، 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 على نظم إدارة المخاطر التي يحتاجها القادة لاتخاذ القرارات (عبد الرشيد، رهام احمد، ٢٠٢٤)، وبالرغم من الاتفاق الأكاديمي من حيث

المبدأ على ضرورة مواكبة اساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية لمتطلبات الإدارة في ظل بيئة تحكمها التغيرات المستمرة وعدم التأكد، إلا ان 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 قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر.

تساؤلات الدراسة:

التساؤل الرئيسي: كيف يمكن توضيح قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر في دراسة مقارنة بين جامعة النهضة وجامعة بني سويف؟

ويتفرع من هذا التساؤل عدة أسئلة فرعية، كالتالي:

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

التساؤل الفرعي الثاني: ما هو مفهوم نظم إدارة المخاطر، وما هي أهم أبعادها؟

التساؤل الفرعي الثالث: ما أثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية بأساليبها على نظم إدارة المخاطر لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني سويف؟

التساؤل الفرعي الرابع: هل يمكن إجراء دراسة ميدانية أو استكشافية لتوضيح الدور الذي تقوم به المحاسبة الادارية الاستراتيجية في نظم إدارة المخاطر؟

التساؤل الفرعي الخامس: هل يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني سويف.

الدراسات السابقة

١- دراسة (السيد، على مجاهد أحمد، ٢٠١٨)

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 هامة 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 أن 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، ٢٠٢٣)

هدفت الدراسة إلى وضع استراتيجية جديدة تمكن الشركات من خلق منتجات ذات جودة عالية بموارد محدودة 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 بموارد محدودة، 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 ونفقات

٤- دراسة (Sumkaew, 2020)

تهدف الدراسة إلى التحقيق في العلاقات بين استخدام معلومات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية (SMA) وعدم اليقين البيئي (EU) وجنسية المدير (ND) باستخدام نظرية الطوارئ، بناءً 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 ٧ 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 ضرت 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 (Al-Qahtani, 2022)

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور إدارة المخاطر الاستراتيجية بأبعادها (مخاطر الوثائق والمعلومات، ومخاطر السمعة التنظيمية، ومخاطر الثقافة التنظيمية، ومخاطر الموارد البشرية) في تحقيق التنمية المستدامة بأبعادها (البعد البيئي، والبعد الاجتماعي، والبعد التكنولوجي، والبعد الاقتصادي) بوزارة البيئة والمياه والزراعة بمنطقة عسير، والتعرف على مستوى وعي منسوبي الوزارة بأهمية إدارة المخاطر الاستراتيجية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة.

أظهرت نتائج الدراسة أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية لإدارة المخاطر الاستراتيجية بأبعادها في تحقيق التنمية المستدامة، وتوصل البحث إلى عدد من التوصيات منها: ضرورة التقييم الدوري والمستمر للمخاطر الاستراتيجية، نظراً للمخاطر العالية التي قد تنشأ في استراتيجية الوزارة بشكل عام، والعمل على تبني فكرة التنمية المستدامة في تعزيز الجانب الإداري للمخاطر الاستراتيجية، وتعزيز تطبيق نظام إطار COSO كنموذج لتقييم إدارة المخاطر الاستراتيجية في وزارة البيئة والمياه والزراعة.

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) باستخدام ٥ عبارات، ويتم قياس التكلفة المستهدفة (TC) باستخدام ٥ عبارات، ويتم قياس بطاقة الأداء المتوازن (BSC) باستخدام ٦ عبارات، ويتم قياس إدارة الجودة الشاملة (TQM) باستخدام ٣ عبارات، ويتم قياس محاسبة العملاء باستخدام ٨ عبارات، ويتم قياس اتخاذ القرار باستخدام 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,2023) 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.

ركزت الدراسات السابقة على الكشف عن أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، ونظم إدارة المخاطر، والتعرف على عوامل تطوير مهنة المحاسبة الإدارية في العصر الحديث، وكذلك انعكاس المتغيرات البيئية الحديثة على المحاسبة الإدارية ودور المحاسب الإداري، بالإضافة إلى مناقشة الدور الاستراتيجي للمحاسب الإداري في إدارة مخاطر الشركات. تعتبر هذه الدراسة الأولى عربياً تجمع بين أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، نظم إدارة المخاطر، وإن مجال التطبيق يختلف تماماً، حيث أنها سوف تطبق على أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني سويف. وتختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة من حيث مجتمع وعينة البحث، وهم أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني 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.

أهداف الدراسة:

في ضوء طبيعة ومشكلة البحث يمكن تحديد الهدف الرئيسي لهذا البحث في توضيح الدور الذي يمكن من خلاله قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر.

ويمكن تقسيم هذا الهدف إلى عدة أهداف فرعية كالآتي:

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

الهدف الثاني: التعرف على مفهوم نظم إدارة المخاطر، وتوضيح أهم أبعادها.

الهدف الثالث: التعرف على أثر قياس المحاسبة الإدارية الاستراتيجية بأساليبها على نظم إدارة المخاطر لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني سويف؟

الهدف الرابع: إمكانية إجراء دراسة ميدانية أو استكشافية لتوضيح الدور الذي تقوم به المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وأثر ذلك على نظم إدارة المخاطر.

الهدف الخامس: هل يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني سويف؟

فروض الدراسة:

ومن أهداف الدراسة تم صياغة الفروض التالية:

الفرض الأول: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

الفرض الفرعي الأول: " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتكلفة المستهدفة (TC) على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

الفرض الفرعي الثاني: " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC) على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

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

الفرض الفرعي الرابع: " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمحاسبة العملاء على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

الفرض الفرعي الخامس: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاتخاذ القرار على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف".

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

الفرض الثالث: "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).

الفرض الرابع: "يوجد اختلافات جوهرية لمدى إدراك العاملين لمفهوم نظم إدارة المخاطر في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف محل الدراسة بالنسبة للخصائص الديموغرافية (النوع، والعمر، والخبرة العملية ، ونوع الوظيفة ، والجامعة).

الفرض الرئيسي الخامس: "يوجد اختلافات جوهرية لمدى إدراك العاملين لمفهوم المحاسبة الإدارية والمخاطر في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف محل الدراسة بالنسبة للخصائص الديموغرافية (النوع، والعمر، والخبرة العملية، ونوع الوظيفة، والجامعة)".

متغيرات الدراسة:

المتغير المستقل الأول (أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية):

تعددت الدراسات فيما يتعلق بأساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، وذلك تبعاً لاختلاف فلسفة مقدميها والتي يسعون لتحقيقها، بناءً على ذلك، قامت الباحثة بعمل إجراء مسحي للتعرف على أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية.

جدول رقم (١/١)

أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية من واقع الدراسات السابقة

الأبعاد الدراسة	التكلفة المستهدفة	أسلوب التكاليف على أساس النشاط	بطاقة الأداء المتوازن	دورة حياة المنتج	إدارة الجودة الشاملة	الإنتاج في الوقت المناسب	محاسبة العملاء	اتخاذ القرار
عبدالعال، ٢٠١٩	√	√	√	√	√		√	√
Sumkaew, 2020	√		√				√	√
Fathy, 2021	√	√	√		√		√	√
مكارم، ٢٠٢١	√	√	√		√	√	√	√
Mahroos, 2022	√	√						
هشام، ٢٠٢٢	√	√	√	√	√	√	√	√
Abdullah & Others, 2022	√			√	√		√	√
Oanh, Le Thi Tu, 2023			√		√			√
محمد خليل، ٢٠٢٣	√	√		√	√	√		√
Raksudjarit, 2024	√	√	√			√	√	
المجموع	٩	٧	٧	٤	٧	٤	٧	٨
%	%٩٠	%٧٠	%٧٠	%٤٠	70%	%40	%٧٠	%٨٠

المصدر: من إعداد الباحثة.

وبناءً 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) باستخدام ٥ عبارات، ويتم قياس التكلفة المستهدفة (TC) باستخدام ٥ عبارات، ويتم قياس بطاقة الأداء المتوازن (BSC) باستخدام ٦ عبارات، ويتم

قياس إدارة الجودة الشاملة (TQM) باستخدام ٣ عبارات، ويتم قياس محاسبة العملاء باستخدام ٨ عبارات، ويتم قياس اتخاذ القرار باستخدام ٣ عبارات.

المتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر):

تعددت الدراسات فيما يتعلق بنظم إدارة المخاطر، وذلك تبعاً لاختلاف فلسفة مقديها والتي يسعون لتحقيقها، بناء على ذلك قامت الباحثة بعمل إجراء مسحي للتعرف على أبعاد نظم إدارة المخاطر.

جدول رقم (٢/١)

أبعاد نظم إدارة المخاطر من واقع الدراسات السابقة

الأبعاد الدراسة	المخاطر الاستراتيجية	المخاطر المالية	المخاطر التشغيلية	المخاطر التشريعية "القانونية"	مخاطر عدم الالتزام أو "الامتثال"	مخاطر السمعة
دراسة هيا، ٢٠١٦	√	√	√	√	√	√
دراسة اللاوي، وضيف الله، 2019		√	√	√	√	
Abu Muamer, 2019		√		√		
Mobarak, 2020		√	√			√
دراسة حولي ، مسعود، ٢٠٢١	√	√	√	√		√
Soltani, 2022		√	√	√		
Al-Qahtani, 2022	√	√	√			√
Latra, 2023	√	√	√	√		
المجموع	4	8	7	6	٢	٤
%	50%	١٠٠%	٨٨%	٧٥%	٢٥%	٥٠%

المصدر: من إعداد الباحثة في ضوء ما سبق.

وبناء على النتائج السابقة، يتضح أن هناك اتفاقاً على أربعة أبعاد لنظم إدارة المخاطر، وقد شكلت أعلى نسبة اتفاق بين الباحثين، لذا تعتمد الباحثة على مقياس (Latra, 2023) 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.

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 على نظم إدارة المخاطر، والمساهمة في عملية صنع القرار التي توفرها المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، 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 ونظم إدارة المخاطر.
- 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 الاستراتيجية في الجامعات، وإثراء المعرفة التطبيقية بأهمية نظم إدارة المخاطر لما لها من دور فعال في الإدارة الجيدة لأساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وكذلك العمل على نظم إدارة المخاطر.

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 استخدامها لاتخاذ وترشيد القرارات طويلة الأجل. (الأشول، محمد حسن، ٢٠٢٣)

تعد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية هي إحدى ركائز الواقع التشغيلي في المؤسسات والتي تعمل على الاستفادة 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 باختيار 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 JIT (Just-in-Time):

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 أيضا أنه نظام الإنتاج الذي تتم فيه عمليات الإنتاج وحركة المواد والسلع عندما تكون مطلوبة، فتكون النتيجة مخزونًا قليلًا وانتاجًا 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 تطورات 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) "أنه أسلوب يقوم بتحميل عناصر التكاليف الغير مباشرة 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 و تحميل هذه التكاليف على المنتجات أو الخدمات، أي أن الأنشطة هي حلقة الوصل بين المواد والمنتج أو الخدمة أو العمل. (رشيد، قريرة، ٢٠١٨)

■ بطاقة الأداء المتوازن (BSC) balanced scorecard:-

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)

أخيرا، يمكن تعريف النوع الثالث من بطاقة الأداء المتوازن (BSC) على أنها "بطاقة الأداء المتوازن من النوع الثاني والتي تنفذ أيضا الإستراتيجية من خلال تحديد الأهداف وخطط العمل والنتائج

وربط الحوافز ببطاقة الأداء المتوازن"، يمكن اعتبار النوع الثالث BSC III متطورا بالكامل. (Perkins, Mike & others, 2014)

مفهوم إدارة المخاطر Risk management:

- احتمال حدوث ظروف أو أحداث يمكن أن تؤثر على تحقيق أهداف المؤسسة، وتقاس المخاطرة من خلال درجة تأثيرها على أهداف المؤسسة ودرجة احتمال حدوثها". (SHICK & others, 2014)
- يشير مفهوم إدارة المخاطر المؤسسية إلى الطرق والعمليات المستخدمة من قبل المنشآت لإدارة أي تهديدات واستغلال الفرص في سبيل تحقيق أهدافها ضمن مستويات محددة مسبقاً لمستوى تحمل المخاطر.
- الغرض من إجراءات إدارة المخاطر هذه هو إنشاء إطار لدمج عملية إدارة المخاطر في الحوكمة والقيم والثقافة الشاملة بما يتماشى مع الأهداف الاستراتيجية والتشغيلية، ويهدف نهج إدارة المخاطر إلى تحقيق التوازن بين تعظيم الفرص وتقليل التهديدات إلى أقصى حد ممكن.
- تحدد هذه الإجراءات الأدوار والمسؤوليات لتحديد وتقييم وإبلاغ المخاطر بالإضافة إلى الأنشطة الحرجة الأخرى اللازمة لإيجاد نهج فعال لإدارة المخاطر.
- تنطبق هذه الإجراءات على جميع الأنشطة والعاملين، كما تخضع كل من المخاطر الداخلية والخارجية وآثارها لهذه الإجراءات. (إجراءات إدارة المخاطر، ٢٠٢٠)

أنواع المخاطر: (إدارة المخاطر المؤسسية، ٢٠٢١)

قد تواجه المؤسسات جميع أنواع المخاطر التي تؤثر على استمرارية أعمالها وتعيّفها عن تحقيق أهدافها الرئيسية، كما أن بعض المخاطر قد يتسبب في خسائر كبيرة في الأرباح أو الإفلاس على حد سواء، وتعتمد أنواع المخاطر على طبيعة نشاط وحجم أعمال المنشأة، وقد تشمل على الآتي "على سبيل المثال وليس الحصر:

- المخاطر الاستراتيجية.
- مخاطر عدم الالتزام/ الامتثال.
- مخاطر استمرارية الأعمال.
- مخاطر الأمن السيبراني.
- مخاطر الموارد البشرية.
- المخاطر التشغيلية.
- مخاطر السوق.
- مخاطر الأمن والسلامة.
- المخاطر التشريعية "القانونية".
- مخاطر الصحة والبيئة.
- مخاطر المشاريع.
- مخاطر أمن المعلومات.
- مخاطر التأمين.
- المخاطر المالية.
- مخاطر السمعة.

وستنطرق إلى التعريف بأهم وأشهر الأنواع الرئيسة للمخاطر: -

❖ المخاطر الاستراتيجية : Strategic risks

المخاطر الاستراتيجية هي واحدة من المخاطر الحالية والمحتملة التي تؤثر على الأرباح ورأس المال الناشئة عن قرارات العمل السلبية المرتبطة بشكل رئيسي بقرارات مجلس الإدارة والإدارة، والعديد من كبار المديرين لا يفهمون بشكل كامل الجوانب الاستراتيجية والفنية لخدمات الشركات عبر الإنترنت، وقد تسعى الشركات، بتشجيع من الضغوط التنافسية إلى إدخال أو توسيع الخدمات للشركات عبر الإنترنت دون تحليل مناسب للتكلفة والعائد عندما لا تخطط الإدارة وتدير وتراقب أداء المنتجات والخدمات والعمليات وقنوات التسليم ذات الصلة بالتكنولوجيا؛ يمكن أن يؤدي سوء التخطيط لخدمات الشركات الإلكترونية وقرارات الاستثمار إلى زيادة المخاطر الإستراتيجية للمؤسسة المالية. (Latra, Deghnouche, 2023)

❖ المخاطر التشغيلية: Operational risks

قد ينتج الخطر من مصادر داخلية في الشركة الخاصة بك ، فهي إما أن تكون فشل في العمليات أو أعطال فنية أو أسباب بشرية (الموظفين)، وأيضا ربما تكون المخاطر التشغيلية مصدرها خارجي كانقطاع التيار الكهربائي، أو كوارث طبيعية وغيرها.

❖ المخاطر التشريعية "القانونية" :Legislative risks

تنشأ المخاطر القانونية بسبب الاخلال أو عدم الالتزام بالقواعد والقوانين واللوائح أو الممارسات المعتمدة أو عند تحديد الحقوق والالتزامات. (لظن، هيا مروان ابراهيم، ٢٠١٦) أو هي المخاطر الناشئة عن عمليات وأنشطة الصندوق والتي يعتبر مكتب المستشار العام أنها تندرج ضمن نطاق اختصاصه وولايته القضائية. (Cogliati, Alberto, 2021)

❖ المخاطر المالية: Financial risks

معظم المخاطر التي تواجه المنظمات يكون لها أثر مالي كبير. فالمخاطر المالية تشير إلى الأموال المتدفقة خارج وداخل المنظمة قد تكون إيرادات مفقودة أو خسارات مالية مفاجئة.

❖ مخاطر السمعة Reputational risk :

السمعة قد تصنف كأكثر خطر يواجه المنظمة في سوق العمل فهي قد تتحكم باستمرارية الأعمال وإيقافها. فمن خلال السمعة تخسر الشركة عملاءها وولائهم، وأيضا يجعل المستهلكين أكثر حذرا في التعامل معها. ومن مسببات السمعة السيئة قد تكون إما موظفين سابقين أو منتج رديء لم يحقق رضا العميل . (إدارة المخاطر المؤسسية، ٢٠٢١)

مخاطر عدم الالتزام أو "الامتثال" Risks of Non-Compliance:

مخاطر الامتثال هي المخاطر التي تؤثر على الأرباح أو رأس المال الناشئة عن انتهاكات أو عدم الامتثال للقوانين والقواعد واللوائح والمعايير الأخلاقية. وقد تؤدي مخاطر الامتثال إلى انخفاض السمعة، والخسائر النقدية الفعلية، وتقليص فرص العمل. (Latra, Deghnouche, 2023)

كما تعرف مخاطر الامتثال بأنها المخاطر التي قد تنتج من عدم الامتثال للتشريعات والتنظيمات الخارجية والداخلية والتي تشكل التزامات على المنظمات ومنسوبيها، مع العلم أن التشريعات والقوانين متغيرة مع مرور الوقت فلكل مرحلة قوانين ولوائح إضافية يجب الامتثال والعمل بها. (إدارة المخاطر المؤسسية، 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 لعبارات كل بعد مع البعد الإجمالي باستخدام معامل ارتباط بيرسون، ثم تحديد إجراءات وأساليب التحليل الإحصائي التي اتبعتها الباحثون في كل من الإحصاء الوصفي، التكرارات والنسب المئوية، المتوسطات الحسابية المرجحة، الانحراف المعياري، والترتيب وذلك لتحديد سمات عينة الدراسة، الإحصاء التحليلي المتمثل في استخدام أسلوب الانحدار الخطي المتعدد، واختبار "مان وتيني" 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 عينتين 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 قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على إدارة المخاطر.

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 بني سويف، وذلك كما في الجدول التالي:

جدول رقم (٣/١)

مجتمع الدراسة لجامعة النهضة وجامعة بني سويف في صعيد مصر

جامعة بني سويف			جامعة النهضة			الوظيفة
حجم العينة	النسبة %	حجم المجتمع	حجم العينة	النسبة %	حجم المجتمع	
٥٣	٪١٥,٩	١,٣٨٠	٧	٪١٧,٢	١٦٠	أعضاء هيئة التدريس
٦٠	٪١٧,٩	١,٥٥٠	١١	٪٢٩,٨	٢٨٠	أعضاء الهيئة المعاونة
٢٢٠	٪٦٦,٢	٥,٧٥٣	١٩	٪٥٣	٥٠٠	الإداريين
٣٣٣	٪١٠٠	٨,٦٨٣	٣٧	٪١٠٠	٩٤٠	إجمالي عينة الدراسة

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

عينة الدراسة:

عينة الدراسة: تم تناول نوعين من الجامعات التي تقع في صعيد مصر، وهي كالتالي: جامعة النهضة وهي جامعة خاصة، وجامعة بني سويف وهي جامعة حكومية.

نوع وإطار العينة: واقتصرت الدراسة على أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين في جامعة النهضة، وجامعة بني سويف.

سحب العينة: قامت الباحثة بجمع البيانات من أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين في الجامعات وهي (جامعة النهضة، وجامعة بني 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 بني 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 ٥,٠٪.

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

حجم العينة = (٣٧٠) مفردة.

جدول رقم (٤/١)

يوضح توزيع حجم العينة على جامعة النهضة وجامعة بني سويف

حجم العينة	النسبة المئوية	حجم المجتمع	الجامعة
٣٧	١٠٠٪	٩٤٠	جامعة النهضة
٣٣٣	١٠٠٪	٨,٦٨٣	جامعة بني سويف
٣٧٠	100%	٩,٦٢٣	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثة.

منهج الدراسة:

قام الباحثون باستخدام المنهج الاستقرائي وذلك نظرا لطبيعة موضوع الدراسة والذي يتعلق بالتعرف على قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على إدارة المخاطر، 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 قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على إدارة المخاطر في إطار المنهج العلمي 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:

- 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 (قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على إدارة المخاطر)، وأية مراجع قد ترى الباحثة أنها تساهم 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 وتحدثت 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 مارس إلى يوليو ٢٠٢٥.
- **حدود الدراسة الموضوعية:** تناولت الدراسة توضيح الشق النظري 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 الثاني نظم إدارة المخاطر بأبعاده (المخاطر المالية، المخاطر التشغيلية، مخاطر السمعة، المخاطر التشريعية "القانونية").
- **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 قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على إدارة المخاطر على أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين في جامعة النهضة، وجامعة بني سويف، وبالاعتماد على مجموعة من الدراسات السابقة، وتكون من محاورين:

المحور الأول: التعرف على واقع استخدام المحاسبة الإدارية الاستراتيجية في جامعة النهضة وجامعة بني 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 (٥/١)

يوضح مقياس المحاسبة الإدارية الاستراتيجية

م	أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	عدد العبارات	ترقيم العبارات	المصادر المعتمدة
١	التكلفة المستهدفة (TC)	عبارة واحدة عبارتين عبارة واحدة ٣ عبارات	١ ٣-٢ ٤ ٧-٥	(Raksudjarit, 2024) (Abdullah & Others, 2022) (هشام، ٢٠٢٢) (Sumkaew, 2020)
٢	أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC)	٣ عبارات عبارة واحدة عبارة واحدة	١٠-٨ ١١ ١٢	(Fathy, 2021) (Raksudjarit, 2024) (هشام، ٢٠٢٢)
٣	إدارة الجودة الشاملة (TQM)	عبارتين عبارة واحدة عبارة واحدة	١٤-١٣ ١٥ ١٦	(Fathy, 2021) (Abdullah & Others, 2022) (هشام، ٢٠٢٢)
٤	محاسبة العملاء	عبارة واحدة عبارة واحدة عبارة واحدة عبارة واحدة عبارة واحدة	١٧ ١٨ ١٩ ٢٠ ٢١	(Fathy, 2021) (عبد العال، ٢٠١٩) (Raksudjarit, 2024) (هشام، ٢٠٢٢) (Sumkaew, 2020)
٥	اتخاذ القرار	عبارتين عبارة واحدة عبارتين	٢٣-٢٢ ٢٤ ٢٦-٢٥	(Fathy, 2021) (Abdullah & Others, 2022) (هشام، ٢٠٢٢)
6	بطاقة الأداء المتوازن	عبارتين ٣ عبارات	٢٨-٢٧ ٣١-٢٩	(Fathy, 2021) (Sumkaew, 2020)

المحور الثاني: التعرف على واقع نظم إدارة المخاطر في جامعة النهضة وجامعة بني سويف، ومدى إدراك أعضاء هيئة التدريس، وأعضاء الهيئة المعاونة، والإداريين لأبعاد نظم إدارة المخاطر (المخاطر المالية، المخاطر التشغيلية، المخاطر التشريعية "القانونية"، المخاطر الاستراتيجية)، وقد تم الاعتماد في قياس العبارات كما هو موضح بالجدول التالي:

جدول رقم (٦/١)
يوضح مقياس نظم إدارة المخاطر

م	أبعاد نظم إدارة المخاطر	عدد العبارات	ترقيم العبارات	المصادر المعتمدة
١	المخاطر المالية	٣ عبارات عبارة واحدة ٣ عبارات	٣-١ ٤ ٧-٥	(هيا، ٢٠١٦) (Mobarak, 2020) (Latra, 2023)
٢	المخاطر التشغيلية	عبارتين ٣ عبارات	٩-٨ ١٢-١٠	(Mobarak, 2020) (Soltani, 2022)
٣	المخاطر التشريعية "القانونية"	عبارتين عبارة واحدة ٣ عبارات	١٤-١٣ ١٥ ١٨-١٦	(Al-Qahtani, 2022) (Latra, 2023) (هيا، ٢٠١٦)
٤	المخاطر الاستراتيجية	٥ عبارات ٣ عبارات	٢٣-١٩ ٢٦-٢٤	(Latra, 2023) (هيا، ٢٠١٦)

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. تنحصر قيمة معامل الثبات ما بين قيمتي ١، ٠٠.

- هناك علاقة عكسية بين مستوى معامل الثبات والأخطاء المحتملة للأداة، وهذا يعني أنه عند ارتفاع معامل الثبات تقل وتنخفض 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 (٧/١) معامل الثبات، والصدق الذاتي لأبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر:

جدول (٧/١)

معامل الثبات والصدق الذاتي لأبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ونظم إدارة المخاطر باستخدام معامل الفاكرونباخ

م	الأبعاد	العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية				
١	التكلفة المستهدفة (TC)	٧	٠,٩١٧	٠,٩٥٧
٢	أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC)	٥	٠,٨٧٨	٠,٩٣٧
٣	إدارة الجودة الشاملة (TQM)	٤	٠,٨٧١	٠,٩٣٣
٤	محاسبة العملاء	٥	٠,٩٠٤	٠,٩٥٠

م	الأبعاد	العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
٥	اتخاذ القرار	٥	٠,٨٧٧	٠,٩٣٦
٦	بطاقة الأداء المتوازن (BSC)	٥	٠,٨٧٣	٠,٩٣٤
إجمالي أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ١x		٣١	٠,٩٦٦	٠,٩٩١
أبعاد نظم إدارة المخاطر				
١	المخاطر المالية	٧	٠,٩١٧	٠,٩٥٧
٢	المخاطر التشغيلية	٥	٠,٨٩٥	٠,٩٤٦
٣	المخاطر التشريعية "القانونية"	٦	٠,٩٢١	٠,٩٥٩
٤	المخاطر الاستراتيجية	٨	٠,٩٢٠	٠,٩٥٩
إجمالي أبعاد نظم إدارة المخاطر ٢x		٢٦	٠,٩٦٨	٠,٩٨٣
إجمالي النموذج		٥٧	٠,٩٨٦	٠,٩٩٢

المصدر: إعداد الباحثون في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء.

يتضح من الجدول السابق (٧/١) 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 الاول والفروض الفرعية للدراسة :

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتكلفة المستهدفة (TC) على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC) على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإدارة الجودة الشاملة (TQM) على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بني سويف.

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمحاسبة العملاء على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاتخاذ القرار على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.
- و**لاختبار الفرض الرئيسي الاول والفروض الفرعية الستة** للدراسة قام الباحث باستخدام تحليل الانحدار المتعدد لأثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر.

جدول رقم (٨/١)

اختبار لأثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية علي نظم إدارة المخاطر باستخدام أسلوب الانحدار المتعدد

النموذج	درجات الحرية	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R ²)	اختبار ف		اختبارات		
				قيمة (F)	القيمة المعنوية	درجة التأثير (B)	قيمة (T)	المعنوية
الانحدار	٦					النموذج	١,٤٦٠	٠,٠٤٥
						التكلفة المستهدفة (TC)	٤,٢٢١	٠,٠٠٠
البواقي	٢٩٢					أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC)	١,١٤٣	٠,٠٣٧
الكلي	٢٩٨	٠,٨٣٦	٠,٦٩٨	١١٢,٧٠٢	٠,٠٠٠	إدارة الجودة الشاملة (TQM)	٣,٢٤٤	٠,٠٠١
						محاسبة العملاء	١,٤١٠	٠,٠١٠
						اتخاذ القرار	٣,٨٢٩	٠,٠٠٠
						بطاقة الأداء المتوازن (BSC)	٤,٧٤٤	٠,٠٠٠
المتغير المستقل: المحاسبة الإدارية الاستراتيجية								
- التكلفة المستهدفة (TC)								
- أسلوب التكاليف على أساس النشاط (ABC)								
- إدارة الجودة الشاملة (TQM)								
- محاسبة العملاء								
- اتخاذ القرار								

النموذج	درجات الحرية	معامل الارتباط	معامل التحديد	اختبار ف		اختبارات		
		(R)	(R²)	قيمة (F)	المعنوية	درجة التأثير (B)	قيمة (T)	المعنوية
- بطاقة الأداء المتوازن (BSC)								
المتغير المستقل الثاني: نظم إدارة المخاطر								

** دالة عند مستوي معنوية أقل من (0,05). 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) المتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) حيث بلغ معامل الارتباط بين المتغيرين قيد الدراسة (0,836).

- معامل التحديد (نسبة التفسير) R²: أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية بتفسير نظم إدارة المخاطر بنسبة (0,69) حيث إن معامل التحديد (R Square) بلغ قيمة (0,69)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية علي نظم إدارة المخاطر.

- جودة النموذج: تشير قيمة (F) إلي جودة نموذج العلاقة بين المتغير المستقل الأول (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية) المتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) حيث بلغت قيمة F المحسوبة (12,702) وبمستوي معنوية (0,000) وهي قيمة أقل من (0,05).

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلي وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل الأول (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية) المتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (1,460) وبمستوي معنوية (0,045) وهي قيمة أقل من (0,05).

- درجة التأثير (B): المحاسبة الإدارية الاستراتيجية تؤثر في نظم إدارة المخاطر بنسبة (0,243) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (0,243) وبمستوي معنوية (0,045) وهي قيمة أقل من (0,05)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على نظم إدارة المخاطر.

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

اختبار الفرض الفرعي الأول:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتكلفة المستهدفة (TC) على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٩) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (التكلفة المستهدفة (TC)) والمتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) 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 نظم إدارة المخاطر 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 نظم إدارة المخاطر.

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

اختبار الفرض الفرعي الثاني:

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

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٩) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (التكاليف على أساس النشاط (ABC)) والمتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (١,٤٤٣) وبمستوي معنوية (٠,٠٣٧) وهي قيمة أقل من (٠,٠٥).

- درجة التأثير (B): التكاليف على أساس النشاط (ABC) تؤثر في نظم إدارة المخاطر بنسبة (٠,٠٨٨) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠,٠٨٨) وبمستوي معنوية (٠,٠٣٧) وهي قيمة

أقل من (٠.٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر التكاليف على أساس النشاط (ABC) على نظم إدارة المخاطر.

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

اختبار الفرض الفرعي الثالث:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإدارة الجودة الشاملة (TQM) على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٩) ما يلي:

- معنوية التأثير: تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (إدارة الجودة الشاملة (TQM)) والمتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٣,٢٤٤) وبمستوي معنوية (٠,٠٠١) وهي قيمة أقل من (٠.٥).

- درجة التأثير (B): إدارة الجودة الشاملة (TQM) تؤثر في نظم إدارة المخاطر بنسبة (٠,١٧١) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠,١٧١) وبمستوي معنوية (٠,٠٠١) وهي قيمة أقل من (٠.٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر إدارة الجودة الشاملة (TQM) على نظم إدارة المخاطر.

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

اختبار الفرض الفرعي الرابع:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمحاسبة العملاء على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٩) ما يلي:

- **معنوية التأثير:** تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (محاسبة العملاء) والمتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (١,٤١٠) وبمستوي معنوية (٠,٠١٠) وهي قيمة أقل من (٠,٠٥).

- **درجة التأثير (B):** محاسبة العملاء تؤثر في نظم إدارة المخاطر بنسبة (٠,٠٧٨) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠,٠٧٨) وبمستوي معنوية (٠,٠١٠) وهي قيمة أقل من (٠,٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر محاسبة العملاء على نظم إدارة المخاطر.

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

اختبار الفرض الفرعي الخامس:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاتخاذ القرار على نظم إدارة المخاطر، لدى أعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة المعاونة والإداريين في جامعة النهضة وجامعة بنى سويف.

يتضح من بيانات الجدول السابق رقم (٩) ما يلي:

- **معنوية التأثير:** تشير قيمة (T) إلى وجود تأثير طردي معنوي بين المتغير المستقل (اتخاذ القرار) والمتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) حيث بلغت قيمة T المحسوبة (٣,٨٢٩) وبمستوي معنوية (٠,٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠,٠٥).

- **درجة التأثير (B):** اتخاذ القرار تؤثر في نظم إدارة المخاطر بنسبة (٠,٢٢٧) حيث إن معامل التأثير (B) بلغ قيمته (٠,٢٢٧) وبمستوي معنوية (٠,٠٠٠) وهي قيمة أقل من (٠,٠٥)؛ مما يؤكد أن هناك اتفاق بين استجابات العينة من العاملين نحو أثر اتخاذ القرار على نظم إدارة المخاطر.

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

اختبار الفرض الفرعي السادس:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) على نظم إدارة المخاطر، 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 المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) 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 المتغير المستقل الثاني (نظم إدارة المخاطر) 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 نظم إدارة المخاطر.

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

الفرض الرئيسي الثاني 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 الثاني للدراسة قام الباحث باستخدام اختبار "مان وتيني" Mann Whitney test، اختبار كروسكال ويلز kruskal Wallis Test.

١. متغير النوع:

- أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية

- النوع (ذكر- أنثى)

- الأسلوب الإحصائي المستخدم:

اختبار "مان وتيني" 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 العمر طبقاً لأبعاد " المحاسبة الإدارية الاستراتيجية " باستخدام اختبار كروسكال ويلز Kruskal Wallis Test

المحاور	عينة الدراسة	العدد	المتوسط الرتبي	قيمة ٢٤	القرار	
					مستوى المعنوية	الدالة
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	من ٢٠ سنة الى اقل من ٣٠ سنة	٥٥	١٧٣,٠٥	٢٤,٩١٣	٠,٠٠٠	دالة
	من ٣٠ سنة الى اقل من ٤٠ سنة	٩٩	١٤٠,٥٥			
	من ٤٠ سنة الى اقل من ٥٠ سنة	٩٤	١٢٤,٤٤			
	من ٥٠ سنة الى ٦٠ سنة	٥١	١٩٠,٦٠			

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (العمر) طبقاً لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)، حيث بلغت قيمة ٢٤ (٢٤,٩١٣)، عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥). وذلك لصالح (من ٥٠ سنة الى ٦٠ سنة) بمتوسط رتبي (١٩٠,٦٠)، مقابل متوسط رتبي (١٧٣,٠٥) لصالح (من ٢٠ سنة

الي اقل من ٣٠ سنة) , مقابل متوسط رتبي (١٤٠,٥٥) لصالح (من ٣٠ سنة الي اقل من ٤٠ سنة)، مقابل متوسط رتبي (١٢٤,٤٤) لصالح (من ٤٠ سنة الي اقل من ٥٠ سنة) .

- مما يدلنا على الاختلاف في الآراء بين متغير (العمر) وترجع أهمية هذه الأبعاد لصالح (من ٥٠ سنة الي 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 (٩/١)

قياس الفروق بين متغير الخبرة العملية طبقاً لأبعاد "المحاسبة الإدارية الاستراتيجية" باستخدام اختبار كروسكال ويلز $kruskal\ Wallis\ Test$

المحاور		عينة الدراسة	العدد	المتوسط الرتبي	قيمة كا	القرار	
						الدلالة	مستوى المعنوية
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	من ٥ سنوات الي اقل من ١٠ سنوات	٩٧	١٥٧,٦٠	١٨٠,٠٤	٠,٠٠٠	دالة	
	من ١٠ سنوات الي اقل من ١٥ سنة	١٢٤	١٢٦,٦٥				
	١٥ سنة فاكثر	٧٨	١٧٧,٦٧				

دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (الخبرة العملية) طبقاً لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)، حيث بلغت قيمة كا (١٨٠,٠٤)، عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥). وذلك لصالح (١٥ سنة فأكثر)

بمتوسط رتبي (١٧٧,٦٧)، مقابل متوسط رتبي (١٥٧,٦٠) لصالح (من ٥ سنوات الي اقل من ١٠ سنوات)، مقابل متوسط رتبي (١٢٦,٦٥) لصالح (من ١٠ سنوات الي اقل 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 (١٠/١)

قياس الفروق بين متغير المؤهل العلمي طبقا لأبعاد "المحاسبة الإدارية الاستراتيجية" باستخدام

اختبار كروسكال ويلز kruskal Wallis Test

المحاور		عينة الدراسة	العدد	المتوسط الرتبي	قيمة كا ^٢	القرار	
						الدالة	مستوى المعنوية
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	بكالوريوس	٧٩	١٥٢.٢٤	١٤.٩٤٥	٠.٠٠٢	دالة	
	دبلومة دراسات عليا	٦٥	١٨٢.٥٥				
	ماجستير	٨٩	١٤٠.٩٧				
	دكتوراة	٦٦	١٢٧.٤٥				

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (المؤهل العلمي) طبقا لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)، حيث بلغت قيمة كا^٢ (١٤,٩٤٥)، عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥)، وذلك لصالح (دبلومة دراسات عليا) بمتوسط رتبي (١٨٢,٥٥)، مقابل متوسط رتبي (١٥٢,٢٤) لصالح

(بكالوريوس)، مقابل متوسط رتبي (١٤٠,٩٧) لصالح (ماجستير)، مقابل متوسط رتبي (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 (١١/١)

قياس الفروق بين متغير نوع الوظيفة طبقاً لأبعاد "المحاسبة الإدارية الاستراتيجية"

باستخدام اختبار كروسكال ويلز kruskal Wallis Test

المحاور		قيمة ٢ك	المتوسط الرتبي	العدد	عينة الدراسة	القرار	
						الدالة	مستوى المعنوية
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	الإداريين	١٨٨	١٥٤,٤٤	١٧٣٨	٠,٤١٩	غير دالة	
	عضو هيئة معاونة	٧٥	١٣٨,٩٩				
	عضو هيئة تدريس	٣٦	١٤٩,٧٦				

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (نوع الوظيفة) طبقاً لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية) حيث بلغت قيمة "٢ك" (١,٧٣٨)، عند مستوى معنوية أكبر من (٠,٠٥).

- مما يدلنا على التقارب في الآراء طبقا 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 (٠,٠٥) ليدل على وجود فروق دالة إحصائية، وإذا كان مستوى المعنوية أكبر من (٠,٠٥) دل ذلك على عدم وجود فروق دالة إحصائية.

جدول رقم (١٢/١)

قياس الفروق بين متغير (الجامعة) طبقا لأبعاد "المحاسبة الإدارية الاستراتيجية" باستخدام اختبار "مان وتيني" Mann Whitney test

المحاور	عينة الدراسة	العدد	المتوسط ط الرتبي	قيمة Z	القرار	
					مستوى المعنوية	الدالة
المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	جامعة النهضة	٤٣	٢٣٥,٥٨	٧,٠٦٧	*,٠,٠٠٠	دالة
	جامعة بني سويف	٢٥٦	١٣٥,٦٣			

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥).

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغير (الجامعة) طبقا لبعد (المحاسبة الإدارية الاستراتيجية)، حيث بلغت قيمة Z (٧,٠٦٧)، عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥). 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 قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على إدارة المخاطر وتوضيح الدور الذي يمكن أن تؤديه أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على إدارة المخاطر وتقديم دراسة أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على أبعاد إدارة المخاطر، واختبار دراسة أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية على أبعاد إدارة المخاطر. كما توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الإدارية الاستراتيجية على إدارة المخاطر، كما توصلت أيضا الدراسة إلى أن هناك اهتمام بدرجة مرتفعة بتوافر أبعاد إدارة المخاطر، 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 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 (١٣/١)

التوصيات المرتبطة بدعم مواطن القوة المرتبطة بمدى الاهتمام بالمحاسبة الإدارية الاستراتيجية

م	النتيجة	التوصية المرتبطة بها	آليات التنفيذ	جهة التنفيذ	الموارد اللازمة	المدى الزمني
أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية						
١	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبعدها 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.
		تبني 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	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.

المدى الزمني	الموارد اللازمة	جهة التنفيذ	آليات التنفيذ	التوصية المرتبطة بها	النتيجة	م
			والجوانب التي يمكن تحسينها. إنشاء نماذج محاكاة لتحليل تأثير تقليل التكلفة على جودة المنتج والقيمة المقدمة للعملاء.			
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	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 تلي متطلبات التكلفة المستهدفة.	العمل على تحسين سلسلة التوريد لتقليل التكاليف من خلال تحسين العلاقات مع الموردين والبحث عن بدائل اقتصادية دون التأثير على الجودة.		
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	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.	تشجيع الابتكار في تصميم المنتجات والعمليات الإنتاجية لخفض التكاليف مع الحفاظ على الجودة المطلوبة.		

المدى الزمني	الموارد اللازمة	جهة التنفيذ	آليات التنفيذ	التوصية المرتبطة بها	النتيجة	م
			توفير حوافز للفرق التي تتمكن من تقديم حلول ابتكارية تساهم في خفض التكاليف مع المحافظة على جودة المنتجات.			
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: تنظيم ورش عمل وتدريبات 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.	بناء ثقافة تنظيمية تركز على التكلفة المستهدفة على مستوى المؤسسة ككل، مما يساهم في تحقيق أهداف التكلفة عبر جميع المستويات.		
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	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.	إنشاء نظام دوري لمتابعة وتقييم الأداء بالنسبة للتكاليف المستهدفة، مما يتيح اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب		

م	النتيجة	التوصية المرتبطة بها	آليات التنفيذ	جهة التنفيذ	الموارد اللازمة	المدى الزمني
		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 التصاميم والإنتاج بما يتوافق مع التكاليف المستهدفة وقيمة المنتج في نظر العملاء.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
٢	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبعده أسلوب التكاليف على أساس النشاط كأحد أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	تحديد وتصنيف الأنشطة الرئيسية التي تستهلك الموارد داخل المنظمة، وذلك لتخصيص التكاليف بشكل دقيق.	من خلال ما يلي: إجراء ورش عمل مع الإدارات المختلفة لتحليل العمليات وتحديد الأنشطة الرئيسية التي تساهم في استهلاك الموارد. تقسيم الأنشطة إلى فئات مثل الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة واضحة. توثيق الأنشطة باستخدام أدوات مثل مخططات العمليات أو خرائط تدفق القيمة.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تحسين تحديد مسببات التكلفة لكل نشاط لضمان تخصيص التكاليف بشكل	من خلال ما يلي: تطوير فهم دقيق لمسببات التكلفة لكل	الإدارة العليا	الموارد البشرية	بصفة مستمرة.

المدى الزمني	الموارد اللازمة	جهة التنفيذ	آليات التنفيذ	التوصية المرتبطة بها	النتيجة	م
	الموارد المالية.	بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	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.	يتناسب مع الاستهلاك الفعلي للموارد.		
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: تطوير أو تحديث نظم تخطيط موارد المؤسسة (ERP) لدعم تحليل التكاليف على أساس النشاط. تكملة النظم المحاسبية مع عمليات الإنتاج والتوزيع لتحسين دقة البيانات المتاحة. ضمان حصول الموظفين على التدريب المناسب لاستخدام هذه النظم بفعالية.	استخدام نظم محاسبية وتقنية معلومات متقدمة تدعم تطبيق أسلوب ABC وتوفر بيانات دقيقة حول استهلاك الأنشطة للموارد.		
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	من خلال ما يلي: تنظيم ورش عمل تدريبية للموظفين المعنيين حول أسلوب ABC وأهميته في تحسين كفاءة التكاليف. تقديم دورات تدريبية متقدمة للمديرين الماليين	تدريب الموظفين في مختلف الأقسام على كيفية تطبيق أسلوب التكاليف على أساس النشاط لضمان فهمهم للمفهوم وتطبيقه بشكل صحيح.		

المدى الزمني	الموارد اللازمة	جهة التنفيذ	آليات التنفيذ	التوصية المرتبطة بها	النتيجة	م
			والمحاسبين لتحليل البيانات وتحديد التكاليف بشكل دقيق. توفير أدوات توجيهية ودعم في للموظفين لضمان تطبيق الأسلوب بشكل صحيح.			
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	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. اقترح تحسينات أو تغييرات في العمليات لتقليل التكاليف المرتبطة بهذه الأنشطة.	مراقبة الأنشطة ذات التكلفة العالية بشكل دوري لتحديد فرص التحسين وزيادة الكفاءة.		
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	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	استخدام نتائج تحليل التكاليف على أساس النشاط في تحسين اتخاذ القرارات الاستراتيجية المتعلقة بالمنتجات، التسعير، والعمليات.		

م	النتيجة	التوصية المرتبطة بها	آليات التنفيذ	جهة التنفيذ	الموارد اللازمة	المدى الزمني
			تلك المنتجات أو العمليات.			
		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 والتغيرات في بيئة العمل.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
٣	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبعد 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	من خلال ما يلي: إنشاء قائمة بمعايير الجودة الخاصة بكل	الإدارة العليا	الموارد البشرية	بصفة مستمرة.

م	النتيجة	التوصية المرتبطة بها	آليات التنفيذ	جهة التنفيذ	الموارد اللازمة	المدى الزمني
		الجودة وتقليل الأخطاء والعيوب.	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.	بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	والموارد المالية.	
		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	من خلال ما يلي: تنظيم فرق تحسين الجودة التي تضم ممثلين من مختلف الأقسام	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.

المدى الزمني	الموارد اللازمة	جهة التنفيذ	آليات التنفيذ	التوصية المرتبطة بها	النتيجة	م
			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.	على تقديم أفكار لتحسين الأنشطة وتقليل الهدر.		
بصفة مستمرة.	الموارد البشرية والموارد المالية.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	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.	تبني أدوات تحليل الجودة والتكلفة، مثل تحليل التكاليف والفوائد ومخططات التشتت، لتحليل البيانات وتحسين الأنشطة.		
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.	تحسين التعاون مع الموردين لضمان حصول المنظمة على مواد ذات جودة عالية، مما يساهم في تحسين		

المدى الزمني	الموارد اللازمة	جهة التنفيذ	آليات التنفيذ	التوصية المرتبطة بها	النتيجة	م
			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.	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	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافراً بدرجة مرتفعة لبعدها محاسبة العملاء كأحد أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	٤

المدى الزمني	الموارد اللازمة	جهة التنفيذ	آليات التنفيذ	التوصية المرتبطة بها	النتيجة	م
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.		
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.	استخدام تقنيات تحليل البيانات المتقدمة لفهم المعلومات المالية بشكل أعمق.	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبعد اتخاذ القرار كأحد أبعاد المحاسبة الإدارية الاستراتيجية	5

المدى الزمني	الموارد اللازمة	جهة التنفيذ	آليات التنفيذ	التوصية المرتبطة بها	النتيجة	م
			تنظيم ورش عمل لتحليل السيناريوهات المحتملة وتأثيرها على النتائج المالية.			
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.	تطوير أهداف استراتيجية واضحة وقابلة للقياس.	توصلت الدراسة إلى أن هناك توافر بدرجة مرتفعة لبعد أسلوب بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأحد أبعاد	٦

م	النتيجة	التوصية المرتبطة بها	آليات التنفيذ	جهة التنفيذ	الموارد اللازمة	المدى الزمني
	المحاسبة الإدارية الاستراتيجية		تحديد معايير محددة لقياس مدى تحقيق الأهداف.			
		تحديد مؤشرات الأداء المناسبة لكل هدف استراتيجي.	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.	الإدارة العليا بمشاركة جميع الإدارات المعنية.	الموارد البشرية والموارد المالية.	بصفة مستمرة.
		تحسين نظم المعلومات لدعم جمع وتحليل البيانات المتعلقة بمؤشرات الأداء.	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.	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

أولاً: المراجع العربية

- إسماعيل، أحمد محسن، ٢٠٢٣، "الدور الحديث للمحاسب الإداري في إدارة مخاطر منظمات الأعمال"، مجلة البحوث المالية والتجارية، رسالة دكتوراه، جامعة بورسعيد - كلية التجارة - قسم المحاسبة، المجلد ٢٤، العدد الأول.
- على، نهى عصام، ٢٠٢١، "تقييم استخدام إدارة المخاطر في المحاسبة الإدارية الحديثة بهدف إدارة تكلفة سلسلة القيمة-دراسة تطبيقية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، جامعة بورسعيد - كلية التجارة، المجلد ٢٢، العدد الثالث.
- محمود، سعيد عبد العظيم، ٢٠٢٢، "استخدام منهج الإدارة الاستراتيجية للتكلفة لتحسين فعالية إدارة مخاطر مشروعات الشراكة بين القطاعين العام والخاص (PPP)"، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة، مج ٢٦، ع ١٤.
- إدارة المخاطر المؤسسية، (٢٠١٢)، "عشان بكره: مبادرة التثقيف والخدمات المالية"، المعهد المصرفي المصري، البنك المركزي المصري، العدد الخامس والعشرون.
- إدارة المخاطر المؤسسية، ٢٠٢١، منصة إدارة المخاطر، ص ٧.
- 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 ١، ٢٠١١.
- 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، ٣٧(٣)، ٨٠-٦٦.

-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 الإستراتيجية: تطورات أساليب المحاسبة الإدارية لتقييم الأداء في ظل بيئة الأعمال الحديثة، المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، (١) ٣٩، ٢٢٥-٢٤٠.

-حاتم محمد عبدالرؤوف الشيشيني، (٢٠١٣)، "أساليب المحاسبة الإدارية ونظم الرقابة الإدارية و المدخل الشامل لإدارة المخاطر التجارية للبنوك في تطبيقية دراسة مع ERM"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة - كلية التجارة، مجلد ٣٧، العدد الثالث.

-حولي محمد، مسعود طحطوح، (٢٠٢١)، "مساهمة المراجعة الداخلية تفعيل دور إدارة المخاطر وفق إطار ERM COSO"، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، المجلد ٠٦، العدد ١، الجزائر.

-رشيد، قريرة، (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، (١) ٢، ٤٨-٦٠.

-زامل، أحمد محمد، (٢٠١٩). "جدارات المحاسب الإداري: إطار شامل (دراسة نظرية)، مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق - كلية التجارة، (٢) ٤١، ١٥-٣٠.

- عبد الرشيد، رهام احمد، 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، الاصدار رقم ٣٥، ص ٣٢٣، الأردن.
- عبدالرحمن، كونا عمر، ٢٠٢٢، "دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تحقيق محاسبة التنمية المستدامة: دراسة استطلاعية لعينة من شركات الاسمنت العاملة في محافظة السليمانية"، مجلة الكردستاني للدراسات الاستراتيجية، جامعة السليمانية - كلية التجارة، المجلد الثالث، العدد الثالث، ص ١١٨.
- عبدالسلام، 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.
- لظن، هيا مروان ابراهيم، (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، 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 المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة المثنى - كلية الإدارة والاقتصاد، ٧(٢)، ١٤٠-١٦٠.

ثانيا: المراجع الأجنبية

- A.N. Nga'ang' & P. Kibati, 2016, "Determinants OF Financial Sustainability in Private Middle Level Colleges in Nakuru County, Kenya", Vol.Iv, Issue 10, <https://Ijecom.Co.Uk/Issn23480386> .
- Abdul Rasid , S. Z., Isa , C , R. & Wan Ismail , W. (2014), " Management Accounting Systems, Enterprise Risk Management and Organizational Performance in Financial Institutions " , Asian Review of Accounting , Vol. 22, Iss2.
- 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.

-Ahmed, B. & Sami. H., (2016), “The Role of Balanced Scorecard in Improving the performance of higher Education Institutions, Journal of Economics and Human Development, No.15.

-Alberto Cogliati, 2021, “Risk Management Policy”, Executive Board - 133rd Session, Investing in Rural People, Rome .

-Al-Otaibi, Salem bin Abdullah, (2010), “Manufacturing Technologies & Strategic Management Accounting Techniques (SMA): (A Field Study On Saudi Cement Corporations),” Journal of the Saleh Abdullah Kamel Center for Islamic Economics), Al-Azhar University - Saleh Abdullah Kamel Center for Economics Al-Islami, vol. 14, no. 40, Saudi Arabia.

-Al-Qahtani, Atheer Mansour, 2022, “Dimensions of Strategic Risk Management and Their Role in Achieving Sustainable Development An applied study on the Ministry of Environment, Water and Agriculture in the Asir region, Kingdom of Saudi Arabia”, Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences (AJSRP), King Khalid University -College of Business, Volume (6), Issue (26), p. 53.

-Ansari, S., Bell, J., Okano, H., 2007, Target costing: uncharted research territory. In: Chapman, C.S., Hopwood, A.G., Shields, M.D.(Eds.), Handbook of Management Accounting Research, vol. 2. Elsevier, Oxford.

-Arena, M., and M. Arnaboldi. 2014, Risk and performance management: are they easy partners?. Management Research Review, vol 37, No.(٢)

-Ashton, D., Hopper, T. and Scapens, R.W. (1991), “Introduction In, D., Hopper, T. And Scapens, R.W. (ed.), Issues in Management Accounting, Prentice – Hall, Englewood Cliffs, NJ.

-Atheer Mansour Al-Qahtani, 2022, “Dimensions of Strategic Risk Management and Their Role in Achieving Sustainable Development An applied study on the Ministry of Environment, Water and Agriculture in the Asir region, Kingdom of Saudi Arabia”, Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences (AJSRP), King Khalid University -College of Business, Volume (6), Issue (26).

-Atkinson A., Kaplan R., Matsumura E, and M. Young, (2012), “Management for Decision – Making and Strategy Execution”, 6ed. Bearson Education, New Jersey.

-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 Boumerdes University - Laboratory of the Performance of Algerian Economic Institutions in Light of International Economic Dynamics, Volume 4, No. 3, P.128 .

-Babajide Oyewo, Olayinka Moses and Olayinka Erin, 2021, “Balanced scorecard usage and organizational effectiveness: evidence from manufacturing sector”, Department of Accounting, University of Southampton, Southampton, UK, the School of Accounting and Commercial-Law, Victoria University of Wellington, Wellington, New Zealand, the Department of Accounting, Anchor University Lagos, Lagos, Nigeria, MEASURING BUSINESS EXCELLENCE, VOL. 26 NO.4, Emerald Publishing Limited, 10.1108/MBE-01-2021-0005 .

-Brigham, Eugene F., Houston. Joel F. (2009), “Fundamentals of Financial Management”, (with Thomson ONE - Business School Edition), Cengage Learning.

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

-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.

-Cima tic, (2001), “technical briefing developing and promoting strategy-activity based management-an Review, London.

-Cinquini, L., & Tenucci, A. (2010), Strategic management accounting and business strategy: A loose coupling? Journal of Accounting and Organizational Change, 6.(٢)

-Coglia, Alberto, 2021, “Risk Management Policy”, Executive Board - 133rd Session, Investing in Rural People, Rome, p.4.

-Cogliat, 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.

-Culasso, F., Broccardo, L., Manzi, L. M. & Truant, E, (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.

-Fathy, Amgad Mohamed, 2021, "Strategic Management Accounting Techniques and their Role in Achieving Competitive Advantage: Empirical Study on Gaza Industrial City "PADICO", Master 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.

-Hachemi Soltani, 2022, " Istisna Risk Management in Islamic Banks", University of Mascara-Local collectivities Management and Local Development Laboratory, Finance and Business Economics Review, Volume 6, NO 4, Algeria.

-Hilton R., et al (2001), "Cost Management: Strategies for Business Decisions. THE McGraw – Hill Ryerson – New York.

-Horngren, Charles T. and Foster, George and Dater, Srikant M., (2000), "Cost Accounting: A Managerial Emphasis, (Prentice-Hall International, inc.).

-Horngren, Charles T., et al. (2012), "Cost Accounting: A Managerial emphasis, 14/e. Issues in Accounting Education, New Jersey.

-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.

-Kinney, M. R., et al (2011), "Cost accounting: Foundations and evolutions, 8/e. Issues in Accounting Education.

-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.

-Marshall B. Romney, Paul John Steinbart, 2012, "Accounting Information Systems", Pearson journal, 0273754378, 9780273754374 .

-McNair, C.J., Polutnik, L., Silvi, R., 2001, Cost management and value creation: the missing link, The European Accounting Review, 10.(١)

-Mobarak, Mohamed Salah, 2020, "The Impact of Liquidity Risk Management on Financial Performance of the Islamic Banks in Egypt", Alexandria Journal of Accounting Research, Alexandria University - Faculty of Commerce - Department of Accounting and Auditing, Vol 4, Second Issue, p.44.

-Molinos-Senante, M.F. Hernandez-sancho, and R. Sala., 2014, "Benchmarking in wastewater treatment plants :a tool to operational costs., Clean Technologies and Environmental Policy" 16.1.

-Moloney, M., & Pettersen, J., 2017, "Early Childhood Education Management , Insights 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.

-Nouari Kheira, 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

-Paul, N,R, (2002), " Balanced Scorecard step-by step maximizing performance and maintaining results", John Wiley & sons, inc., Hoboken New Jersey.

-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.

-SHICK,P. ،VERA, J ،& BOUROUILH, o. (2014), “Audit interne et référentiel de risqué ،2 eme Edition. PARIS: DUNOD.

-Soltani, Hachemi, 2022, “ Istisna Risk Management in Islamic Banks”, Finance and Business Economics Review, University of Mascara-Local collectivities Management and Local Development Laboratory, Volume 6, NO 4, Algeria, P. 287.

-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 Journal, Baptist University - United International College, DOI 10.1007/978-981-10-5729-8_1, Hong Kong, China, p.2.