

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي
" دراسة ميدانية على منشآت الأعمال الكويتية "

إعداد

الباحث / أحمد مطلق هذال مطلق عميش المطيري

إشراف

د/ علاء الدين عبد العزيز فهمي عمر
مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة مدينة السادات

أ.م.د/ ياسر إبراهيم داود
أستاذ مساعد بقسم الاقتصاد والمالية العامة
وكيل الكلية لشئون التعليم والطلاب
كلية تجارة - جامعة مدينة السادات

٢٠٢٢م - ١٤٤٣هـ

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

المستخلص باللغة العربية

استهدفت الدراسة الحالية تحليل أثر التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي، من خلال إجراء دراسة ميدانية على مجموعة من منشآت الأعمال الكويتية، والتعرف على متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية، والتعرف على متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية، والتعرف على متطلبات التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي، والتعرف على متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة.

وتوصلت البحث من خلال التحليل الإحصائي لإختبارات الفروض إلي أن تقييم الأداء الاستراتيجي بمنشآت الأعمال الكويتية في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة علي أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة يحتاج إلي توافر العديد من المتطلبات منها متطلبات خاصة بتطبيق أسلوب التكلفة علي أساس النشاط ومتطلبات خاصة باستخدام القيمة الاقتصادية المضافة ، هذا فضلا عن ضرورة توافر بعض المتطلبات الخاصة بتحقيق التكامل بين أسلوب التكلفة علي أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة لضمان التقييم الإستراتيجي لتلك المنشآت بصورة سليمة.

الكلمات المفتاحية: التكلفة علي أساس النشاط، القيمة الاقتصادية المضافة، تقييم الأداء الاستراتيجي، اسليب تقييم الأداء التقليدية.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

Abstract

**Integration between activity-based costing and economic value added as a suggested input for strategic performance evaluation
A field study on Kuwaiti business establishments.**

The study aimed to analyze the impact of the integration between the activity-based cost method and the added economic value as a suggested input to evaluate strategic performance, by conducting a field study on a group of Kuwaiti business establishments, identifying the requirements for applying the activity-based costing method in Kuwaiti business establishments, and identifying the requirements for applying the economic value added in Kuwaiti business establishments, and identifying the requirements for the integration between the activity-based cost method and the economic value added as a suggested entry for evaluating strategic performance, And to identify the requirements for evaluating strategic performance in light of the integration between the activity-based costing method and the added economic value.

The research found, through statistical analysis of hypothesis tests, that the evaluation of the strategic performance of Kuwaiti business establishments in light of the integration between the activity-based cost method and the added economic value needs the availability of many requirements, including special requirements for applying the activity-based cost method and special requirements for the use of economic value added. This is in addition to the necessity of fulfilling some requirements for achieving integration between the activity-based cost method and the added economic value to ensure the proper strategic evaluation of these facilities.

Keywords: activity-based costing, economic value added, strategic performance evaluation, traditional performance evaluation methods.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

القسم الأول: الإطار العام

المقدمة

ظهرت الحاجة الملحة لاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الإدارة نتيجة لضخامة حجم المشروعات والمؤسسات الحديثة ، وأثر القرارات الاقتصادية علي أهداف الشركات ، وقد أصبحت الأساليب التقليدية للمحاسبة الإدارية التي تعتمد علي الخبرة الذاتية لمتخذ القرار والتجربة والخطأ بشكل غير فعال ، إضافة إلي أن نتائج القرارات تلك إن لم تكن محسوبة ومقدرة تقديرا صحيحا قد يترتب عليها أضرار وخسائر جسيمة لا يمكن تعويضها (بارود، ٢٠١٣).

كما أصبح استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة عاملا حيويا في حل مشكلة اتخاذ القرارات الاقتصادية المعقدة في هذه الأيام ، حيث أنها تستخدم عمليا في تقييم ومقارنة البدائل المتاحة والقابلة للتنفيذ أمام متخذي القرار لبيان أفضل البدائل التي تحدد هدفه المحدد مسبقا ، ومن هذه الأساليب : محاسبة المسؤولية Responsibility Accounting ، والتكاليف علي أساس الأنشطة Activity – Based Costing ، وإدارة التكاليف علي أساس الأنشطة Activity – Based Management ، والموازنة علي أساس الأنشطة Activity Budgeting ، والتكلفة المستهدفة Target Costing ، وإدارة الجودة الشاملة Total Quality Management وبطاقة الأداء المتوازن Balanced Score Card .

ومن الخصائص المميزة لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة أنها تعتمد علي منهج متكامل لتحليل المشكلات ودراستها ، وذلك بالتعرف علي الجوانب المختلفة التي تحكم المشكلة المدروسة والأهداف المراد تحقيقها والبدائل التي تؤدي إلي تحقيق هذه الأهداف ، وذلك باستخدام الطرق الملائمة . إذا يتم اتخاذ القرار الاقتصادي المناسب في ضوء نتائج التحليل الكمي من ناحية ، وبناء علي التقدير الشخصي لمتخذ القرار من ناحية أخرى ، ذلك أن الحكم الشخصي لمتخذ القرار يأخذ في الاعتبار أيضا العوامل التي لم تتم صياغتها صياغة كمية .

بناء علي ما تقدم ، جاءت هذه الدراسة لبيان أثر التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي لمنشآت الأعمال الكويتية .

مشكلة البحث

تعتمد منظمات الأعمال في اتخاذ قراراتها علي المعلومات التي توفرها الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية ، فمن خلال هذه الأساليب يتم تزويد أصحاب القرار بالمعلومات الكافية لاتخاذ قراراتهم الصحيحة ، ما يساهم في إيقاف الإسراف في الموارد المالية والبشرية ، ما يضع هذه الإدارات أمام مسؤولية اتخاذ القرارات المناسبة ، ومن هنا تتضح مشكلة الدراسة في أثر التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة

كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الإقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي لمنشآت الأعمال الكويتية، ولهذا فإن الغرض من هذه الدراسة هو الإجابة عن الأسئلة التالية:

- (١) ما متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية؟
- (٢) ما متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية؟
- (٣) ما متطلبات التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي؟
- (٤) ما متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة؟

أهمية البحث

تتضح أهمية الدراسة من الناحيتين النظرية والميدانية ، وذلك علي النحو الآتي :

(١) الأهمية النظرية : تتمثل أهمية نظريا في بناء إطار نظري يوضح واقع استخدام الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية ، وذلك عبر مراجعة وعرض للأدب النظري والدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع

(٢) الأهمية التطبيقية : تتمثل أهمية الدراسة تطبيقيا من خلال القدرة علي إعداد استبانة يمكن من خلالها تحديد مدى استخدام الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية لاتخاذ القرارات الاقتصادية في منشآت الأعمال الكويتية .

أهداف البحث

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- (١) دراسة متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية.
- (٢) دراسة متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية.
- (٣) دراسة متطلبات التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي.
- (٤) دراسة متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الدراسات السابقة

يتناول هذا الجزء عرضا للدراسات السابقة العربية والأجنبية التي تناولت متغيرات الدراسة، وتم ترتيبها تنازليا من الأحدث إلى الأقدم، وعلى النحو الآتي:

أولاً: الدراسات باللغة العربية

دراسة (بارود، ٢٠١٦):

تمت هذه الدراسة بعنوان : مدى توافر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة"، واستهدفت الدراسة التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة، وتكونت عينة الدراسة من (٣٩٥) موظفا وموظفة من العاملين في القطاع الصناعي الفلسطيني في قطاع غزة، وأظهرت نتائج الدراسة أن الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة تتوافر فيها مقومات تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة من أنظمة معلومات، وقناعة ووعي لدى الإدارة باهمية النظام، كما أظهرت النتائج أن المنافسة في قطاع الشركات الصناعية تستلزم تطبيق النظام، كذلك أظهرت نتائج الدراسة أن تطبيق النظام يؤدي إلى زيادة كفاءة القطاع الصناعي وفاعليته، وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في القطاعات التجارية والصناعية الأخرى في قطاع غزة.

دراسة (زعر، ٢٠١٦)

تمت هذه الدراسة بعنوان : "مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المساهمة الصناعية في قطاع غزة: دراسة ميدانية"، واستهدفت الدراسة محاولة إلقاء الضوء على مدى تطبيق الشركات الصناعية في قطاع غزة لأساليب المحاسبة الإدارية، ومجال استخدامها، ومعرفة أي من تلك الأساليب الأكثر شيوعا، وتكونت عينة الدراسة من (٣٣٥) موظفا وموظفة من العاملين في القطاع الصناعي في قطاع غزة، وأظهرت نتائج الدراسة أن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية من قبل الشركات الصناعية في قطاع غزة ضعيف، وكذلك مجال استخدامها، كما أظهرت نتائج الدراسة أن نسبة الذين يطبقون أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة لا تمثل نسبة كبيرة حيث بلغت هذه النسبة % ٤٣، كذلك أظهرت نتائج الدراسة أن نسبة استخدام الأساليب الشائعة في تقييم الاستثمار كانت امتدنية حيث بلغت هذه النسبة % ٤٠، وكان أسلوب فترة الاسترداد من أكثر الأساليب اتباعا واسلوب صافي القيمة الحالية أقلها اتباعا، وأوصت الدراسة بأهمية استخدام أساليب المحاسبة الإدارية من قبل الشركات الصناعية في قطاع غزة، كما أوصت بضرورة تدريب المديرين والعاملين على الأساليب الحديثة في المحاسبة

دراسة (الزعي، ٢٠١٥)

تمت هذه الدراسة بعنوان : "واقع استخدام الأساليب الكمية في تحليل المشكلات واتخاذ القرارات الإدارية: دراسة ميدانية في قطاع الصناعات الاستخراجية في الأردن"، واستهدفت

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة

كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الدراسة قياس مدى استخدام الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات في قطاع الصناعات الاستخراجية في الأردن والمتمثل في: شركة الأسمنت الأردنية، وشركة الفوسفات الأردنية، وشركة البوتاس الأردنية، وتم تطبيق الدراسة على عينة من الإداريين ورؤساء الأقسام في الشركات الثلاث بواقع (٢٣٩) فردة. وأظهرت نتائج الدراسة أن متخذي القرارات في الشركات قيد الدراسة لديهم معرفة باستخدام الأساليب الكمية، كما أثبتت النتائج مصدر هذه المعرفة لدى عينة الدراسة هو من خلال التحصيل الجامعي، كما أظهرت النتائج أن (٨٤,٨ % من عينة الدراسة يطبقون الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات، وقد كانت أكثر الأساليب شيوعاً هي السلاسل الزمنية، وتحليل الانحدار البسيط والمتعدد، ونماذج التنبؤ. واوصت الدراسة بضرورة العمل على توظيف المزيد من المتخصصين الأكاديميين في قطاع الصناعات الاستخراجية الأردني نتيجة لما أظهرته هذه العينة من معرفة وإدراك في استخدام الأساليب الكمية.

ثانياً: الدراسات باللغة الإنجليزية

دراسة (Udpa, 2016)

تمت هذه الدراسة بعنوان: "Activity Cost Analysis: A Tool To Cost Medical Services And Improve Quality of Care"، واستهدفت الدراسة توضيح أثر استخدام نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة نتيجة عجز أنظمة التكاليف التقليدية على تحديد تكلفة أنشطة الرعاية الصحية بشكل دقيق ووافي، وتم تطبيق الدراسة على عينة مكونة (٣٠٠) شخصاً من العاملين في المستشفيات الخاصة في رومانيا، وأظهرت نتائج الدراسة أن نظام محاسبة تكاليف الأنشطة يركز على تكلفة الأنشطة التي تم ممارستها الغابات تقديم هذه الرعاية معتمداً على ما تستخدمه هذه الأنشطة من الموارد بدلاً من حجم التكرار في ممارسة النشاط ذاته، إذ وعند تطبيق نظام محاسبة تكاليف الأنشطة، فإنه لا بد من تحديد الأنشطة الرئيسية التي يتم ممارستها في مجتمعات التكلفة، وتحميل المصاريف غير المباشرة لمجمعات التكلفة الخاصة بها عن طريق استخدام موجه تكلفة أولي، واستخدام موجه تكلفة ثانوي التوزيع هذه التكلفة أعلى أنظمة الرعاية الصحية. وقد أوصت الدراسة بضرورة تزويد المنشأة بمعلومات أكثر دقة فيما يتعلق بتلك لفة تقديم الخدمة من تلك التي يمكن استخراجها باستخدام محاسبة التكاليف التقليدية

دراسة (Grandlich, 2017)

تمت هذه الدراسة بعنوان: "Using Activity - Based Costing In Surgery"، واستهدفت الدراسة تحديد الاتجاه العام لدى المنشآت الصحية إلى خفض موازنة الإنفاق، وتم تطبيق الدراسة على عينة مكونة من (١٦٦) فرداً في المستشفيات الحكومية الألمانية، حيث أظهرت الدراسة أنه ونتيجة للمنافسة الشديدة التي يشهدها قطاع الخدمات الصحية في العصر الحاضر ومحدودية الموارد المتاحة، والاتجاه العام لدى المنشآت إلى خفض موازنة الإنفاق لديها دمت الضرورة هذه المنشآت إلى اتخاذ قراراتها بالوقت الملائم لغايات تعظيم ربحيتها، وأظهرت نتائج الدراسة أنه عند تطبيق نظام محاسبة

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

التكاليف المبني على الأنشطة في المستشفيات لمعرفة وتحديد تكلفة عملية جراحية معينة، فإنه لا بد من معرفة الأقسام (مراكز التكلفة التي لها علاقة بإجراءات العملية الجراحية مثل فحوصات ما قبل الإدخال، والتخدير، ومستهلكات العملية الجراحية، والعناية الحثيثة والمواد المستخدمة، ومعرفة الموارد التي سيتم استخدامها مثل الجراحين، والأجهزة والمعدات، والأدوية. وقد أوصت الدراسة بأهمية إعطاء معلومات مفصلة عن تكاليف الأنشطة داخل المستشفى مما يمكنه من مقارنة نتائج أعماله مع المنافسين
دراسة (Zaman, 2015)

تمت هذه الدراسة بعنوان: "The Impact of Activity Based Costing On Firm Performance: The Australian Experience"، واستهدفت الدراسة التعرف على أثر استخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة على أداء الشركات في القطاع الصناعي الأسترالي، وتكونت عينة الدراسة من (٦٣٥) موظف وموظفة من العاملين في المصانع الأسترالية في مدينة سدني. وأظهرت نتائج الدراسة أن تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) يساهم في رفع مستوى أداء الشركات الصناعية الأسترالية، كذلك أظهرت نتائج الدراسة أن تطبيق نظام (ABC) يساهم في تحسين الإنتاجية في هذه المصانع.
دراسة (Saaty, 2016)

تمت هذه الدراسة بعنوان: "Decision Making with the Analytic Hierarchy Process"، واستهدفت الدراسة تحليل عملية صنع القرار في عملية التحليل الهرمي، كاحد أساليب التحليل الكمي، وتكونت عينة الدراسة من (٧٥) فردا من الذكور والإناث العاملين في الشركات المساهمة العامة في البرازيل. وأظهرت نتائج الدراسة أن عملية التحليل الهرمي (العامي) هي نظرية القياس من خلال إجراء مقارنات بايرريسي ويعتمد على الأحكام الصادرة من الخبراء لاستخلاص جداول ذات الأولويات في اتخاذ القرارات، كما أظهرت نتائج الدراسة أن استخدام مقياس الأحكام المطلقة التي قد يؤدي إلى الوصول إلى أحكام غير منطقية، وأظهرت النتائج أن كيفية قياس الاتساق وتحسين الأحكام يكون ممكنا الحصول من خلاله على أفضل صور الاتساق في اتخاذ القرارات الإدارية
دراسة (Moustafa, 2017)

تمت هذه الدراسة بعنوان: "An Application of Activity-Based Budgeting in Shared Service Departments and Its Perceived Benefits IT Environment Conditions-and Barriers under Low"، واستهدفت الدراسة تبيان مدى إمكانية تطبيق موازنة الأنشطة والفوائد والعقبات التي يمكن أن تواجه إعداد هذه الموازنة عند تطبيقها في بيئة تتميز بانخفاض مستوى الاعتماد على التقنيات الحديثة في تشغيل أنظمة المعلومات المحاسبية وقد اعتمدت الدراسة على إجراء تطبيق اختباري على اثنين من الأقسام الخدمية في شركتين مختلفتين، بالإضافة إلى استخدام أداة استقصاء الاستطلاع رأي العاملين إلى قسمين محل التطبيق الاختباري حول إمكانية تطبيق نظام الموازنة على أساس الأنشطة فوائده المتوقعة، ومعوقات التطبيق المحتملة، وتكونت عينة

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الدراسة من (١٠٠) موظفاً وموظفة. وأظهرت نتائج الدراسة ان نظام الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) يحقق عدداً من الفوائد ، كما أظهرت نتائج الدراسة أن الصعوبات الناشئة عن غياب تقنيات تشغيل البيانات المحاسبية يمكن تعويضها عن طريق زيادة المجهود الإنساني في الحالات التي يتوفر فيها العنصر البشري .
التعليق على الدراسات السابقة

يلاحظ من خلال عرض الدراسات السابقة أنها تناولت مجتمعات وبيئات مختلفة عن موضوع الدراسة الحالية، كما أن الدراسات السابقة تناولت قطاعات مختلفة باستثناء منشآت الأعمال الكويتية ، وهو ما لم تتعرض له أي من الدراسات السابقة على حد إطلاع الباحث. ومن الممكن تحديد النقاط التي تميز الدراسة على حد إطلاع الباحث. ومن الممكن تحديد النقاط التي تميز الدراسة الحالية بالآتي :

١. إن هذه الدراسة تم تطبيقها على مجتمع كويتي وهو ما لم تتعرض له أي من الدراسات السابقة - على حد إطلاع الباحث - بأن تناولت المجتمع الكويتي .
٢. تختص هذه الدراسة بدراسة أثر التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة معاً كمدخل مقترح لتقييم الأداء الاستراتيجي للمنشآت العاملة بالكويت.

فروض البحث

- قام الباحث بصياغة الفروض الآتية من أجل قياس متغيرات الدراسة :
- (١) لا توجد فروق دالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية.
 - (٢) لا توجد فروق دالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية.
 - (٣) لا توجد فروق دالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة.

متغيرات البحث

- المتغير المستقل : التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط ABC، القيمة الاقتصادية المضافة EVA
- المتغير التابع : الأداء الإستراتيجي لمنشآت الأعمال الكويتية

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

القسم الثاني: الدراسة النظرية

أولاً: العوامل المؤثرة على تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط:

يشمل نظام التكلفة على أساس النشاط عدة عوامل تؤثر على تطبيقه والتي تتمثل في تعدد خدمات المؤسسة الواحدة، وزيادة التكاليف الخاصة بالإنتاج، والاعتماد على نظام العمل الآلي؛ وهو ما نوهت عليه أحمد (٢٠١٨، ص. ٦٣) بأن هناك عددًا من العوامل التي يجب توافرها لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط فيما يلي:

١. قيام المنشأة بإنتاج تشكيلة متعددة من الخدمات إضافة إلى التعقيد في العمليات التشغيلية.
٢. استخدام الأنشطة المتقدمة (الآلية) في العمليات التشغيلية.
٣. استخدام الأنشطة المساعدة أو المقدمّة من طرف ثالث في المنشأة.
٤. الزيادة في التكاليف غير المباشرة والمرتبطة بمخرجات الإنتاج.
٥. الاختلاف في كميات الإنتاج مع زيادة في وحدة المنافسة السوقية.
٦. اعتماد المنشأة على العمل الآلي ونظم الإنتاج المتقدمة.
٧. اعتقاد الإدارة بأن أنظمة التكاليف التقليدية والتي تعتمد عليها تشوّه تكلفة المنتج في الحقيقة.

كما يُشير "ناير وتان" (Nair & Tan, 2018, P. 134) إلى إن نظام التكلفة على أساس النشاط قد لاقى قبولًا واسع النطاق، ولكن توجد مجموعة من العوامل التي تؤثر على تنفيذه داخل الشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم، ومنها:

- البيئة الخارجية: إن للبيئة الخارجية وحجم المنشأة وموقف المستخدم تأثيرًا على تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط (ABC) فهي أحد العوامل التي تعزز من استخدام نظام التكلفة على أساس النشاط في الشركات الصغيرة والمتوسطة. وعلاوة على ذلك، يؤثر الهيكل الثابت داخل المؤسسات والمنافسة بين المؤسسات على التطوير والاستمرارية؛ وهو ما أكد عليه "رينولدز" (Reynolds, 2013, PP. 21 -) (23) بأن هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط، وهي:

- تنوع منتجات المنشأة: غالبًا ما يتم الاعتماد على نظام التكاليف على أساس النشاط بداخل المنشآت التي لديها مجموعة متنوعة من المنتجات، لذلك يجب النظر في حجم المنتجات المتوافرة لديها قبل اتخاذ قرار بتطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط بأنه قد يسمح لها بتحقيق الفائدة من تطبيقه أم لا.
- هيكل التكلفة الثابت في المنشأة: قبل البدء في تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط كانت التكاليف العامة ثابتة والتي تشمل رواتب المكاتب التي يتم استيعابها بشكل متجانس في تكاليف المنتج بدون مسألة والتي تم التعامل معها بشكل أكثر تفصيلاً في نظام التكاليف على أساس النشاط.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة

كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- المنافسة: أدى ظهور المنافسة العالمية إلى الحاجة لحساب التكلفة بدقة، وذلك لتسهيل خفض التكلفة وتوفير أكبر قدر من المرونة، حيث توجد علاقة إيجابية بين النجاح المالي للمنشأة في تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط ومستوى المنافسة الخارجية.

ثانياً: الإفصاح والتقرير عن القيمة الاقتصادية المضافة:

بات على المؤسسات الإفصاح عن الأصول غير الملموسة بما تحتوي عليه من قيمتها الفعلية نظراً لأن هذا الإفصاح يساعد على تحقيق القيمة الاقتصادية المضافة للمؤسسة، مما يساعد المؤسسات على اكتساب الميزة التنافسية وجذب المستثمرين؛ وهو ما نوهت عليه إبراهيم (٢٠٢١، ص. ٤١٤) حيث إنه نظراً لأن الأصول غير الملموسة تمثل المصدر الرئيسي والمهم لربحية المنشأة، أصبح لزاماً على المنشأة إظهار تلك الأصول غير الملموسة بقيمتها الحقيقية من التقارير والقوائم المالية، لأن ذلك يساهم في تحديد القيمة الاقتصادية المضافة لمنشآت الأعمال بعدالة، مما يساهم في اكتساب المنشأة لميزة تنافسية، وجذب المستثمرين لتلك النوعية من الأصول، ويساهم أيضاً في توفير بيئة مناسبة لاتخاذ القرارات التي تساهم في تحسين القيمة الاقتصادية المضافة.

بالتالي قد أدى وجود حقائق اقتصادية متناقضة في التقارير المالية إلى إثارة قلق المستثمرين وانهيار عدد من الشركات الاقتصادية، مما خلق شكوكاً وتصورات مختلطة ترتبط بمستوى الثقة في مصداقية البيانات المالية التي تم الإبلاغ عنها، مما يتطلب التدخل الفوري لحماية مصالح المساهمين من خلال الحصول على توقعات دقيقة حول أداء الشركات باستخدام أدوات قياس محاسبية لتحقيق أقصى قدر من الثروة للمساهمين، ومنها مقياس القيمة الاقتصادية المضافة الذي يساعد في قياس الأداء وتحديد الكمية المطلوبة لتكوين ثروة المساهمين ونموها من خلال كفاءة القرارات الاستثمارية لأن لها تأثيراً إيجابياً على جودة التقارير المالية، وتضمن عدم المساس بالمصداقية أو التضليل المالي (Aguguom & Ebn, 2021, P. 13).

كما تُساعد القيمة الاقتصادية المضافة في تقديم صورة للأداء المالي الذي حققته المنشأة، ولكي تتمكن من معرفة إنجازات الشركة تقوم بتحليل البيانات المالية والبيانات الواردة في التقارير المالية، وهي بذلك تضع تصوراً لمدى قدرة الشركة على تحقيق الأهداف المالية وتوضيح وضعها للجمهور من خلال الإفصاح عن قدرة المؤسسة المالية والموارد المتوافرة والنتائج التي تم تحقيقها، وعندما يركز المديرون على استخدام القيمة الاقتصادية المضافة سوف يساعدهم ذلك في القيام بعملهم بطريقة متسقة لتعظيم قيمة المساهمين (Khaddafi & Heikal, 2014, P. P. 219 - 220).

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

ثالثاً: أثر استخدام القيمة الاقتصادية المضافة في تقويم الأداء الإستراتيجي:

يعتمد تقويم الأداء الإستراتيجي على تطبيق أسلوب القيمة الاقتصادية المضافة في إعداد القوائم المالية، كما يعتمد هذا التقويم على أهداف من يقوم بعملية التقويم حيث يستهدف حصول المساهمين على الأرباح مقابل استثمارهم؛ وهو نوهت إليه حال (٢٠١٤، ص. ١٠٥) بأن الإدارة الحديثة عززت الاعتداد بالقوائم المالية كأساس لتقييم أداء الإدارة، حيث يعتمد على ناتجها قرار المالكين (المساهمين) في استمرارية إسناد أو عدم إسناد الوكالة إلى الإدارة، فهي تعبر عن مدى كفاءة الإدارة في استخدام موارد الشركة وإدارة أموالها لتحقيق أهدافها، ومن المنطقي أن تقييم أداء الإدارة يتوقف على أهداف من يقوم على هذا التقييم، حيث ينصب اهتمام المالكين على التدفقات النقدية الداخلة مقابل استثمارهم في الشركة، ويتوقف تحقيق هذا الهدف على قدرة الشركة على تحقيق تدفقات نقدية مرضية، وبمعنى آخر يعتمد المساهمون على المعلومات المتعلقة بأداء الشركة في تقييم أداء الإدارة، ويرجع السبب في ذلك إلى إن المحاسبة المالية والقوائم المالية لا تستطيع أن تفصل بين أداء الإدارة وأداء الشركة، فمن المؤكد أن أداء الإدارة يُعد من العوامل التي تساهم في أداء الشركة غير أن هناك عوامل أخرى تؤثر على الأداء دون أن تخضع لسيطرة الإدارة، وبالتالي فإن القوائم المالية وحدها لا تستطيع أن تقدم معلومات كافية لتقييم أداء الإدارة تقيماً شاملاً منفصلاً عن أداء الشركة.

وبالتالي تمتلك القيمة الاقتصادية المضافة تأثيراً كبيراً على تقييم الأداء الإستراتيجي، وتعتبر طريقة أكثر فاعلية من المقاييس التقليدية لتقييم السوق لأنها تعمل على حساب صافي الربح التشغيلي بعد فرق الضريبة مطروحاً منه تكلفة رأس المال، والفكرة الرئيسية التي يقوم عليها استخدام قياس القيمة الاقتصادية المضافة هي أن المستثمرين يحتاجون إلى معدل عائد يعوّضهم عن استخدام رأسمالهم أو ما يعادل تكلفة الفرصة البديلة ومستوى المخاطرة التي يتحملونها (Subedi & Farazmand, 2020, P. 614).

وذلك لأن الهدف من استخدام القيمة الاقتصادية المضافة هو تقييم أداء المنشأة، وتقوم على فكرة أن العمل التجاري يكون مربحاً عندما ينتج ثروة وعائدات للمساهمين، ويتطلب أداء أعلى من تكلفة رأس المال، فهو مفيد في تحديد كيفية الحساب وكيف قامت المنشأة بتكوين ثروتها، وبالتالي يصبح المديرين على دراية بالأصول والمصروفات عند اتخاذ القرارات الإدارية (SANGEETHA, 2016, P. 87).

على الصعيد الآخر، تؤثر القيمة الاقتصادية المضافة على الأداء الإستراتيجي من خلال التكامل بين أهداف المستثمرين وأهداف المؤسسة، كما إنها تشجع على تحسين عملية تحليل المعلومات؛ وهو ما أكد عليه كل من "سوبيدي وفراماند" (Subedi & Farazmand, 2020, P. 616) بأن أثر استخدام القيمة الاقتصادية المضافة في تقييم الأداء الإستراتيجي يتمثل في التالي:

- إدارة قيمة المساهمين بفعالية.
- القدرة على جعل أهداف المؤسسة تتماشى مع أهداف المساهمين.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- تحسين المساءلة.
 - تتيح القيمة الاقتصادية المضافة تحليلاً أفضل.
 - تقديم معلومات إضافية عن عائد الأسهم.
- في حين أضاف كل من "مأمون ومنصور" (Mamun & Mansor, 2012, P. 313) أنه من آثار استخدام مقياس القيمة الاقتصادية المضافة على الأداء الإستراتيجي التالي:

- شرح سوق رأس المال وليس الميزانية.
 - أداة لقياس الأداء ونظام التعويض والحوافز.
 - تعمل على قياس الأداء الخارجي لمعرفة مدى توافقه مع الهدف التنظيمي لخلق قيمة للمساهمين.
 - تقييم العائد الاقتصادي الحقيقي للمنشأة.
 - مساعدة المديرين على تنفيذ المبادئ المحاسبية التي تضع الأساس لتطبيق خطة المكافآت والتعويضات.
 - زيادة الربح المحاسبي بمعدل أعلى.
 - مواءمة نظام إدارة الأداء مع الإستراتيجيات واستخدام مؤشرات الأداء لاختبار الإستراتيجية.
- بناءً على ما سبق، يمكن التوصل إلى الإجراءات الواجب اتخاذها لتحسين القيمة الاقتصادية المضافة لتقويم الأداء الإستراتيجي فيما يلي:
1. الاستثمار المربح لرأس مال المستثمرين.
 2. تطبيق مقاييس القيمة الاقتصادية المضافة.
 3. تطوير إستراتيجيات العمل.
 4. تحليل وتفسير البيانات والمعلومات المتاحة.
 5. مساعدة المدير على دمج أدوات المؤسسة.
 6. تطبيق التقنيات لتقليل التكلفة وتحسين مخرجات الإنتاج.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

القسم الثالث: الدراسة الميدانية

مقدمة:

هدفت الدراسة الحالية إلى تحليل أثر التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي، من خلال إجراء دراسة ميدانية على مجموعة من منشآت الأعمال الكويتية، والتعرف على متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية، والتعرف على متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية، والتعرف على متطلبات التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي، والتعرف على متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة، ويتناول هذا الفصل وصفاً لإجراءات الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث لتحقيق أهداف الدراسة،

أولاً: نتائج اختبار الفرض الأول للدراسة

ينص على: لا توجد فروق دالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية. وللتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova)، على النحو التالي:

- **المسمى الوظيفي:**

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي ويوضح نتائجه الجدول التالي:

الجدول رقم (٣-١٠) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية تعزى لمتغير المسمى الوظيفي

المحور	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف الإحصائية	الدلالة
المحور الأول: متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية	بين المجموعات	2.154	3	.718	1.575	.195
	داخل المجموعات	165.975	364	.456		
	المجموع	168.129	367	--		

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوي الدلالة (٠,٠٥) حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية وذلك في المحور الأول: متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية تعزى لمتغير المسمى الوظيفي. ويعزو ذلك إلى أن رؤية أفراد عينة الدراسة حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية لا تختلف باختلاف المسمى الوظيفي لهم، حيث أن جميعهم على دراية كاملة بأهمية أسلوب

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

التكلفة على أساس النشاط وذلك باعتباره أسلوب محاسبة إدارية يحدد تكاليف المنتجات والخدمات بناءً على الموارد التي استهلكتها تلك المنتجات والخدمات، إلى جانب أنه نهج لتقدير الأنشطة والتحكم فيها، والذي يتضمن تتبع موارد الاستهلاك وحساب تكلفة المنتج النهائي.

• الإدارة / القسم التابع له:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير الإدارة / القسم التابع له ويوضح نتائج الجدول التالي:
الجدول رقم (٣-١١) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية تعزى لمتغير الإدارة / القسم التابع له

الدلالة الإحصائية	قيمة ف	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع مربعات	مصدر التباين	المحور
.311	1.195	.547	3	1.640	بين المجموعات	المحور الأول: متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية
		.457	364	166.489	داخل المجموعات	
		--	367	168.129	المجموع	

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوي الدلالة (٠,٠٥) حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية وذلك في المحور الأول تعزى لمتغير الإدارة / القسم التابع له، ويرجع ذلك إلى أن جميع العاملين بمختلف الإدارات لا تختلف رؤيتهم حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية باختلاف الإدارات والأقسام التابعة لها، حيث أن نظام التكلفة لكل نشاط هو أحد الأنظمة التي يمكن استخدامها في مجال قرارات الاستثمار، وذلك من خلال تحديد الأنشطة التي تضيف قيمها وتكاليفها، والتي تشكل مجتمعة تكلفة قرار الاستثمار، وبطريقة تسهل تحديد وقياس الأثر الاستراتيجي لمثل هذه القرارات.

• المؤهل العلمي:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير المؤهل العلمي ويوضح نتائج الجدول التالي:

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الجدول رقم (٣-١٢) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية تعزى لمتغير المؤهل العلمي

الدلالة الإحصائية	قيمة ف	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع مربعات	مصدر التباين	المحور
.945	.056	.026	2	.052	بين المجموعات	المحور الأول: متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية
		.460	365	168.077	داخل المجموعات	
		--	367	168.129	المجموع	

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوي الدلالة (٠,٠٥) حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية وذلك في المحور الأول تعزى لمتغير المؤهل العلمي, ويعزو ذلك إلى أن رؤية جميع أفراد العينة حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية لا تختلف باختلاف مؤهلاتهم العلمية, حيث أن جميعهم على دراية كاملة بأن التكلفة على أساس النشاط هي أداة قياس تتغلب على قيود أنظمة التكلفة التقليدية للاستجابة للتطورات الاقتصادية والتكنولوجية, والقضاء على التوزيع العشوائي وغير الدقيق للتكاليف العامة.

• سنوات الخبرة:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير سنوات الخبرة ويوضح نتائجه الجدول التالي:
الجدول رقم (٣-١٣) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية تعزى لمتغير سنوات الخبرة

الدلالة الإحصائية	قيمة ف	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع مربعات	مصدر التباين	المحور
.553	.593	.272	2	.544	بين المجموعات	المحور الأول: متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية
		.459	365	167.584	داخل المجموعات	
		--	367	168.129	المجموع	

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوي الدلالة (٠,٠٥) حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية وذلك في المحور الأول تعزى لمتغير سنوات الخبرة, ويعزو ذلك إلى أن رؤية جميع أفراد العينة حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية لا تختلف باختلاف سنوات خبرتهم وخدمتهم في المجال المحاسبي, حيث أنهم على دراية كاملة بأهمية تكلفة النشاط باعتبارها أداة لتحليل التكاليف العامة (قصيرة الأجل وطويلة الأجل) مع الأنشطة الموجهة لإنتاج منتج معين, وهو النموذج الذي يحدد تجمع

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

التكلفة أو نشاط المراكز في المؤسسة، ويحدد تكاليف المنتجات والخدمات المستندة إلى المعاملات المتضمنة في توفير المنتج أو الخدمة.

ثانياً: نتائج اختبار الفرض الثاني للدراسة

ينص على: لا توجد فروق دالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية. وللتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova)، على النحو التالي:

● المسمى الوظيفي:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي ويوضح نتائجه الجدول التالي:
الجدول رقم (٣-٤) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية تعزى لمتغير المسمى الوظيفي

المحور	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
المحور الثاني: متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية	بين المجموعات	2.512	3	.837	1.649	.178
	داخل المجموعات	184.856	364	.508		
	المجموع	187.368	367	--		

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوي الدلالة (٠,٠٥) حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية وذلك في المحور الثاني تعزى لمتغير المسمى الوظيفي، ويعزو ذلك إلى أن رؤية جميع مفردات عينة الدراسة حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية لا تختلف باختلاف مسمياتهم الوظيفية، وذلك لإدراكهم بأن القيمة الاقتصادية المضافة بمثابة أداة تحدد العيوب الموجودة في نظام الربح التقليدي وتساعد على قياس الأداء. وقد تعمل مقاييس الأداء الجيد أيضاً على تقييم أداء الأعمال وزيادة ثروة المساهمين من خلال الحصول على فائدة اقتصادية حقيقية، والنظر في تكلفة الفرصة البديلة، وخلق قيمة للمساهمين من قبل الإدارة، لذلك تم تطبيقه في عدد كبير من المؤسسات الكبيرة، ويساعد الشركات الضريبية على التحقق من ربحيتها، ويصحح الانطباع الخاطئ الموجود في أذهان المساهمين، ويتخلص من التشوّهات الكامنة في بيانات المحاسبين التي تضر المؤسسة.

● الإدارة / القسم التابع له:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير الإدارة / القسم التابع له ويوضح نتائجه الجدول التالي:

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الجدول رقم (٣-١٥) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية تعزى لمتغير الإدارة / القسم التابع له

المحور	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
المحور الثاني: متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية	بين المجموعات	2.115	3	.705	1.385	.247
	داخل المجموعات	185.253	364	.509		
	المجموع	187.368	367	--		

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (٠,٠٥) حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية وذلك في المحور الثاني تعزى لمتغير الإدارة / القسم التابع له، ويعزو ذلك إلى أن جميع العاملين بمختلف الإدارات والأقسام لا تختلف رؤيتهم حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية باختلاف الإدارة أو القسم التابع لها، ويرجع ذلك إلى أن القيمة الاقتصادية المضافة تساعد في تقديم صورة للأداء المالي الذي حققته المنشأة، ولكي تتمكن من معرفة إنجازات الشركة، تقوم بتحليل البيانات المالية والبيانات الواردة في التقارير المالية، وبالتالي تصور مدى قدرة الشركة على تحقيق أهدافها المالية وتوضيح موقفها للجمهور من خلال الكشف عن قدرة المؤسسة عندما يركز القادة على استخدام القيمة الاقتصادية المضافة، فإن ذلك سيساعدهم على القيام بعملهم باستمرار لتعظيم قيمة المساهمين.

• المؤهل العلمي:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير المؤهل العلمي ويوضح نتائجه الجدول التالي:

الجدول رقم (٣-١٦) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية تعزى لمتغير المؤهل العلمي

المحور	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
المحور الثاني: متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية	بين المجموعات	.019	2	.009	.018	.982
	داخل المجموعات	187.349	365	.513		
	المجموع	187.368	367	--		

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (٠,٠٥) حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية وذلك في المحور الثاني تعزى لمتغير المؤهل العلمي، ويعزو ذلك إلى أن رؤية جميع أفراد العينة حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية لا تختلف باختلاف مؤهلاتهم العلمية، حيث أن المعلومات المقدمة من القيمة الاقتصادية المضافة تلعب دوراً مهماً في زيادة ثقة أصحاب المصلحة والمساهمين في المنشأة من خلال الكشف عن توزيع الثروة ووضع الأنشطة التجارية في سياق مجتمعي، إلى جانبي اعتبار القيمة

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الاقتصادية المضافة عنصر أساسي في مختلف مفاهيم المسؤولية الاجتماعية، حيث يوفر معلومات تسهم في تحقيق جودة الإفصاح في التقارير.

• سنوات الخبرة:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف علي الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير سنوات الخبرة ويوضح نتائجه الجدول التالي:
الجدول رقم (٣-١٧) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول متطلبات تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط في منشآت الأعمال الكويتية تعزى لمتغير سنوات الخبرة

الدالة الإحصائية	قيمة ف	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع مربعات	مصدر التباين	المحور
.253	1.380	.703	2	1.406	بين المجموعات	المحور الثاني: متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية
		.509	365	185.962	داخل المجموعات	
		--	367	187.368	المجموع	

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوي الدلالة (٠,٠٥) حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية وذلك في المحور الثاني تعزى لمتغير سنوات الخبرة، ويعزو ذلك إلى أن رؤية جميع أفراد العينة بمختلف سنوات خبرتهم وخدمتهم في المجال المحاسبي حول متطلبات تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في منشآت الأعمال الكويتية لا تختلف باختلاف سنوات الخبرة، وذلك لإدراكهم بدور أسلوب القيمة الاقتصادية المضافة في تحقيق جودة الإفصاح في التقارير المالية للمؤسسات وتقديم تصور دقيق للوضع المالي من خلال البيانات المالية والبيانات الواردة.

ثالثاً: نتائج اختبار الفرض الثالث للدراسة

ينص على: لا توجد فروق دالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول ما متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة.

وللتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova)، على النحو التالي:

• المسمى الوظيفي:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف علي الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي ويوضح نتائجه الجدول التالي:

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الجدول رقم (٣-١٨) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول ما متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة تعزى لمتغير المسمى

الوظيفي

الأبعاد	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
البعد الأول: الهيكل التنظيمي	بين المجموعات	1.765	3	.588	.798	.496
	داخل المجموعات	268.311	364	.737		
	المجموع	270.076	367	--		
البعد الثاني: الثقافة المؤسسية	بين المجموعات	1.578	3	.526	.514	.673
	داخل المجموعات	372.429	364	1.023		
	المجموع	374.007	367	--		
البعد الثالث: فريق العمل	بين المجموعات	2.260	3	.753	.740	.529
	داخل المجموعات	370.310	364	1.017		
	المجموع	372.570	367	--		
المتوسط العام	بين المجموعات	1.316	3	.439	.510	.676
	داخل المجموعات	313.009	364	.860		
	المجموع	314.325	367	--		

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوي الدلالة (٠,٠٥) حول متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة وذلك في جميع أبعاد المحور الرابع: متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة بالإضافة إلى المتوسط العام تعزى لمتغير المسمى الوظيفي، ويعزو ذلك إلى أن رؤية جميع مفردات العينة حول متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضاف لا تختلف باختلاف مسمياتهم الوظيفية، حيث يعتمد تقييم الأداء الإستراتيجي على تطبيق أسلوب القيمة المضافة الاقتصادية في إعداد البيانات المالية، ويعتمد هذا التقييم أيضاً على أهداف الشخص الذي يجري عملية التقييم، لأنه يهدف إلى حصول المساهمين على مزايا مقابل استثمارهم.

• الإدارة / القسم التابع له:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف علي الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير الإدارة / القسم التابع له ويوضح نتائجه الجدول التالي:

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الجدول رقم (٣-١٩) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول ما متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة تعزى لمتغير الإدارة / القسم

التابع له

الأبعاد	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
البعد الأول: الهيكل التنظيمي	بين المجموعات	1.987	3	.662	.899	.442
	داخل المجموعات	268.089	364	.737		
	المجموع	270.076	367	--		
البعد الثاني: الثقافة المؤسسية	بين المجموعات	1.982	3	.661	.646	.586
	داخل المجموعات	372.024	364	1.022		
	المجموع	374.007	367	--		
البعد الثالث: فريق العمل	بين المجموعات	2.864	3	.955	.940	.421
	داخل المجموعات	369.706	364	1.016		
	المجموع	372.570	367	--		
المتوسط العام	بين المجموعات	2.113	3	.704	.821	.483
	داخل المجموعات	312.212	364	.858		
	المجموع	314.325	367	--		

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوي الدلالة (٠,٠٥) حول ما متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة وذلك في جميع أبعاد المحور الرابع: متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة بالإضافة إلى المتوسط العام تعزى لمتغير الإدارة / القسم التابع له, ويعزو ذلك إلى رؤية جميع أفراد عينة الدراسة حول متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة لا تختلف باختلاف الإدارة أو القسم التابعين له, ويرجع ذلك إلى أن القيمة الاقتصادية المضافة لها تأثير كبير على تقييم الأداء الاستراتيجي وتعتبر طريقة أكثر فاعلية من مقاييس تقييم السوق التقليدية لأنها تحسب صافي الدخل التشغيلي بعد الفرق الضريبي مطروحاً منه تكلفة رأس المال، والفكرة الرئيسية وراء استخدام مقياس القيمة الاقتصادية المضافة هي أن المستثمرين يحتاجون إلى معدل عائد يعوضهم عن استخدام رأس مالهم أو يساوي تكلفة الفرصة البديلة ومستوى المخاطر التي يتخذونها.

• المؤهل العلمي:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير المؤهل العلمي ويوضح نتائجه الجدول التالي:

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الجدول رقم (٣-٢٠) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول ما متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة تعزى لمتغير المؤهل العلمي

الأبعاد	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
البعد الأول: الهيكل التنظيمي	بين المجموعات	.040	2	.020	.027	.973
	داخل المجموعات	270.036	365	.740		
	المجموع	270.076	367	--		
البعد الثاني: الثقافة المؤسسية	بين المجموعات	2.133	2	1.067	1.047	.352
	داخل المجموعات	371.873	365	1.019		
	المجموع	374.007	367	--		
البعد الثالث: فريق العمل	بين المجموعات	.730	2	.365	.358	.699
	داخل المجموعات	371.840	365	1.019		
	المجموع	372.570	367	--		
المتوسط العام	بين المجموعات	.769	2	.384	.447	.640
	داخل المجموعات	313.556	365	.859		
	المجموع	314.325	367	--		

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (٠,٠٥) حول ما متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة وذلك في جميع أبعاد المحور الرابع: متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة بالإضافة إلى المتوسط العام تعزى لمتغير المؤهل العلمي، ويعزو ذلك إلى أن جميع أفراد العينة بمختلف مؤهلاتهم العلمية لا تختلف رؤيتهم حول متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة، وذلك حيث تؤثر القيمة الاقتصادية المضافة على الأداء الإستراتيجي من خلال التكامل بين أهداف المستثمرين وأهداف المؤسسة، كما تشجع على تحسين عملية تحليل المعلومات.

• سنوات الخبرة:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف علي الفروق الإحصائية وفقاً لمتغير سنوات الخبرة ويوضح نتائجه الجدول التالي:

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

الجدول رقم (٣-٢١) نتائج "تحليل التباين الأحادي" (One Way Anova) للفروق في إجابات مفردات عينة البحث حول ما متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة تعزى لمتغير سنوات الخبرة

الأبعاد	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
البعد الأول: الهيكل التنظيمي	بين المجموعات	2.270	2	1.135	1.547	.214
	داخل المجموعات	267.807	365	.734		
	المجموع	270.076	367	--		
البعد الثاني: الثقافة المؤسسية	بين المجموعات	1.110	2	.555	.543	.581
	داخل المجموعات	372.896	365	1.022		
	المجموع	374.007	367	--		
البعد الثالث: فريق العمل	بين المجموعات	3.709	2	1.855	1.835	.161
	داخل المجموعات	368.861	365	1.011		
	المجموع	372.570	367	--		
المتوسط العام	بين المجموعات	1.584	2	.792	.924	.398
	داخل المجموعات	312.741	365	.857		
	المجموع	314.325	367	--		

يتبين من الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (٠,٠٥) حول ما متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة وذلك في جميع أبعاد المحور الرابع: متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة بالإضافة إلى المتوسط العام تعزى لمتغير سنوات الخبرة, ويعزو ذلك إلى أن رؤية جميع مفردات عينة الدراسة حول متطلبات تقييم الأداء الإستراتيجي في ظل التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة لا تختلف باختلاف خبراتهم في العمل المحاسبي حيث يتميز تطبيق أساليب القيمة الاقتصادية لتقييم الأداء الاستراتيجي بالقدرة على تحديد الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، ومساعدة المديرين على اتخاذ القرارات وتحويل الأرباح المسجلة إلى ربح اقتصادي.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة

كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

قائمة المراجع

المراجع العربية:

- إبراهيم، رعدة إبراهيم محمد؛ الباز، مصطفى علي؛ غالي، أشرف أحمد محمد. (٢٠٢١). انعكاس الاعتراف المحاسبي بالأصول غير الملموسة على القيمة الاقتصادية المضافة. *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*, ١٢ (٣), ٤٠٣ - ٤٢٢.
- أبو الجدائل، حاتم بن صلاح. (٢٠١٢). *رأس المال البشري*. مصر: مركز الخبرات المهنية للإدارة بميك.
- أبو العلا، ليلي محمد حسني. (٢٠١٣). *مفاهيم ورؤى في الإدارة والقيادة التربوية بين الأصالة والحداثة*. الأردن: دار يافا العلمية للنشر والتوزيع.
- أبو محسن، أحمد. (٢٠١٤). *مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة*. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة.
- أحمد، السارة سعد علي. (٢٠١٨). *استخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط والتكلفة المستهدفة في قياس التكلفة وتسعير الخدمات المصرفية (دراسة ميدانية على عينة من المصارف التجارية السودانية)*. جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- أحمد، عصام فتحي زيد. (٢٠٢٠). *تقييم المشروعات التنموية والاجتماعية*. الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- أحمد، محمد البشير إبراهيم. (٢٠١٩). *أسلوب التكلفة على أساس النشاط ودوره في الرقابة على التكاليف: دراسة تطبيقية على بعض المؤسسات الحكومية*. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، ٤(١)، ٩٥-١١١.
- أغا، ندى. (٢٠١٣). *مدى إمكانية تطبيق ABC كأسلوب حديث في محاسبة التكاليف بالتطبيق على معمل الغزل والنسيج في الموصل*. (رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
- بارود، طلعت. (٢٠١٣). *مدى توافر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبنية على الأنشطة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة*. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة.
- بظاظو، إبراهيم. (٢٠٢٠). *بانوراما السياحة*. الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- بكوش، لطيفة. (٢٠٢١). *نظام التكاليف على أساس الأنشطة*. الإسكندرية: دار التعليم الجامعي.
- بو جناح، ججيفة؛ بربارة، نورة. (٢٠١٨). *استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة ABC في المؤسسات الخدمية حالة مؤسسة "تيمي للخدمات الفندقية بأدرار"*. (رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
- بوزية، رشيد؛ يحيوي، سمير. (٢٠٢١). *القيمة الاقتصادية المضافة كنموذج فعال لتقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة مؤسسة ALGAL PLUS بالمسيلة*. مجلة العلوم الإدارية والمالية، ٥(١)، ٢٢٢-٢٠٤.
- جرار، أماني. (٢٠١٨). *إدارة المشاريع التنموية*. الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- الجعيدي، عمر عبد. (٢٠١٥). *مدى اختلاف العلاقة لكل من ROA و EVA مع العوائد غير العادية للأسهم وتأثير العلاقة بنوع القطاع والحجم (دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة عمان)*. مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، ٢٣(١)، ٢٠٨ - ٢٣٢.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة

كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- الجمال، رشيد؛ نور الدين، ناصر. (٢٠١٤). إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة. مصر: الدار الجامعية للطباعة والنشر.
- الجنابي، معاذ. (٢٠١٣). تأثير التكامل بين التقنيات المستجدة في محاسبة التكاليف وترابطها في خدمة منظمات الأعمال. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، ٩ (٢٧)، ٢٢٨-٢٥٠.
- حال، نيفين عبد القادر حمزة. (٢٠١٤). استخدام مدخل القيمة الاقتصادية المضافة في تقييم الأداء المحاسبي للشركات. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة بورسعيد، مصر.
- حسين، آلاء. (٢٠١٦). استخدام التكلفة المستهدفة في ضوء مدخلات القيمة المضافة لأغراض تطوير التخطيط الإستراتيجي دراسة تطبيقية بشركة العراق للسجاد والمفروشات. المجلة المصرية للدراسات التجارية، ٤٠ (٤)، ١ - ٢٤.
- حمزة، حسن كريم؛ متعب، عبير عبد الأمير. (٢٠١٩). تقييم الأداء المالي باستخدام القيمة الاقتصادية المضافة وأثرها على عائد السهم: دراسة قياسية على عينة من المصارف الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة ٢٠٠٥-٢٠١٦. مجلة كلية التربية للبنات للعلوم الإنسانية، ١٣ (٢٥)، ١٨٩-٢٢٦.
- حواس، عبدالرزاق؛ عمر، صبيحة؛ سلمان، علاء جاسم. (٢٠١٩). تأثير التغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة على المحاسبة الإدارية. مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم، (٤٤)، ٣٨ - ٥١.
- الهوراني، محمد أحمد. (٢٠١٨). القيمة الاقتصادية المضافة والمؤشرات المالية كمييار لتقييم الأداء المالي دراسة مقارنة. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، الأردن.
- الحيالي، إنعام. (٢٠١٥). إدارة التغيير في منظمات الأعمال. عمان: مركز الكتاب الأكاديمي.
- الحيالي، وليد ناجي. (٢٠١٥). مدى تأثير المزيج التمويلي على السياسات المالية للشركات. عمان: مركز الكتاب الأكاديمي.
- دودين، أحمد يوسف. (٢٠٢٠). إدارة التغيير والتطوير التنظيمي. الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- الرب، سيد محمد جاد. (٢٠١٦). التخطيط الإستراتيجي منهج لتحقيق التميز التنافسي. مصر: دار الفجر للنشر والتوزيع.
- رزوقي، نبراس ناجي. (٢٠٢٠). تأثير إستراتيجية تقويم الأداء في الفاعلية التنظيمية. مصر: دار التعليم الجامعي.
- الزعيبي، خالد. (٢٠١٥). واقع استخدام الأساليب الكمية في تحليل المشكلات واتخاذ القرارات الإدارية: دراسة ميدانية في قطاع الصناعات الاستخراجية في الأردن. مجلة النهضة، ٦ (٣)، ١١ - ٣٤.
- سند، ياسر تاج السر محمد؛ بخيت، عكرمة محمد يوسف. (٢٠٢٠). أثر تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط والتكلفة المستهدفة في الأداء المالي لترشيد القرارات الإستراتيجية: دراسة ميدانية على مجموعة دال للصناعات الغذائية. مجلة كلية التجارة العلمية، ٩ (٩)، ٢١٥-١٩٧.
- السيد، إبراهيم جابر. (٢٠١٤). محاسبة التلوث البيئي. الأردن: دار الغيداء للنشر والتوزيع.
- السيد، علي مجاهد؛ الشافعي، ياسر زكريا؛ أبو شعيشع، المعز لدين الله نبيل. (٢٠١٩). استخدام نظام التكاليف على أساس النشاط الموجه بالوقت لتحسين قياس تكلفة الخدمات الصحية دراسة ميدانية. مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، (٧)، ١ - ٥٠.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة

ممدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- الطويل، أكرم أحمد رضا؛ جاسم، صلاح الدين شبل. (٢٠١٨). *الشراء وفقاً لـ SEVEN RIGHTS والأداء الإستراتيجي*. الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- عامر، سامح. (٢٠١٣). *التميز الإداري في القرن الحادي والعشرين*. القاهرة: مؤسسة طبية للنشر والتوزيع.
- عبد الرحيم، عبد الرحيم محمد. (٢٠٠٦). *قياس الأداء المتوازن في المنظمات العامة*. (رسالة دكتوراه غير منشورة)، كلية الاقتصاد، جامعة القاهرة.
- عبد الله، مجيب الرحمن. (٢٠١٥). *تطوير أداء الشركات الصناعية الأردنية عن طريق تطبيق نظامي التكاليف والإدارة على أساس الأنشطة (ABC) و (ABM)*. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة آل البيت، الأردن.
- عبد ربه، رائد. (٢٠١٨). *دراسة الجدوى الاقتصادية للمشاريع*. الأردن: دار الجنادرية للنشر والتوزيع.
- عصمت، أيمن. (٢٠١٦). *اعتماد الأبتيل خطوة بخطوة: ITIL Adoption Step by Step*. مصر: المنشأة العربية لإدارة خدمات تكنولوجيا المعلومات.
- علوان، سهام أحمد. (٢٠١٨). *القيمة المضافة مدخل لقياس رأس المال الفكري في جامعة الزقازيق*. مجلة الإدارة التربوية، (١٩)، ١٧٩ - ٣٣٧.
- الغزالي، محمد حازم إسماعيل. (٢٠٢١). *التكاليف البيئية*. الأردن: دار الأكاديميون للنشر والتوزيع.
- كوتلر، فيليب؛ سوندرز، جون؛ أرمسترونغ، غاري؛ بونغ، فيرونیکا. (٢٠١٧). *التسويق الجزء الرابع: السلع والأسعار*. (ترجمة: مازن نفاع)، دمشق: دار علاء الدين.
- لولو، شعبان محمد عقيل. (٢٠١٥). *قدرة مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة مقابل مؤشرات الأداء التقليدية على تفسير التغير في القيمة السوقية للأسهم "دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين"*. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين.
- محمد، بربري. (٢٠١٧). *محاسبة تحليلية*. الأردن: دار اليازوري للنشر والتوزيع.
- المحمدي، سعد علي ريجان. (٢٠٢٠). *الإدارة الإستراتيجية وإدارات معاصرة*. الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- المسعودي، حيدر علي. (٢٠١٨). *إدارة تكاليف الجودة إستراتيجياً*. الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- مقدم، وهبة. (٢٠٢٠). *الإدارة الإستراتيجية للمؤسسة من خلال لوحة القيادة*. مصر: دار التعليم الجامعي.
- موقع بورصة الكويت. (٢٠٢٢). شركة الخليج للكابلات والصناعات الكهربائية (ش.م.ك.ع)، تم الاسترجاع بتاريخ ٢٠٢٢/٦/٧، متاح على الرابط التالي: <https://www.boursakuwait.com.kw/ar/stock/profile#505>
- موقع شركة الخليج للكابلات والصناعات الكهربائية (ش.م.ك.ع). (٢٠٢٢). الرؤية والرسالة، تم الاسترجاع بتاريخ ٢٠٢٢/٦/٧، متاح على الرابط التالي: <https://www.gulfcable.com/Ar/Missio>
- نوبلي، نجلاء. (٢٠١٥). *استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية*. (رسالة دكتوراه غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

المراجع الأجنبية:

- Aguguom, T. A., & Egun, O. (2021). Financial Reporting Quality and Economic Value Added of listed Companies in Nigeria.
- Ahmadyan, A., & Khansari, R. (2018). Application of Economic Value Added in the Banking Sector of Iran. *Journal of Money and Economy*, 13(3), 291-318.
- Alami, D., & ElMaraghy, W. (2020). Traditional and activity based aggregate job costing model. *Procedia Cirp*, 93, 610-615.
- Al-Eidan, D., Al-Ahmad, M., Al-Ajmi, M., Al-Sayed, N., Al-Ajmi, R., & Smew, W. (2019). Activity-based costing (ABC) for manufacturing costs reduction and continuous improvement: a case study. In *Proceedings of the International Conference on Industrial Engineering and Operations Management Issue, Czech Republic, July* (pp. 23-26).
- Altaf, N. (2016). Economic value added or earnings: what explains market value in Indian firms?. *Future Business Journal*, 2(2), 152-166.
- Aracıoğlu, B., Zalluhoğlu, A. E., & Candemir, C. (2013). Measuring and evaluating performance within the strategic management perspective: A study on performance measurement of a seafood company. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 99, 1026-1034.
- Baird, K. (2017). The effectiveness of strategic performance measurement systems. *International journal of productivity and performance management*.
- Baygi, S. J. H., & Javadi, P. (2015). Disclosure quality and economic value added. *The Journal of Industrial Distribution & Business*, 6(2), 5-11.
- Bazrafshan, S., & Karamshahi, B. (2017). Examining the disadvantages of activity based costing (ABC) system and introducing the modern (behavior based costing)(BBC) system. *International journal of management, accounting and economics*, 4(2), 163-177.
- Behera, S. (2020). Does the EVA valuation model explain the market value of equity better under changing required return than constant required return?. *Financial Innovation*, 6(1), 1-23.
- Bhasin, M. L. (2017). A Study of Economic Value Added Disclosures in the Annual Reports: Is EVA a Superior Measure of Corporate Performance?. *East Asian Journal of Business Economics (EAJBE)*, 5(1), 10-26.
- Buntak, K., Martinčević, I., & Mutavdžija, M. (2017). The Influence of Modern Business Environment on Management

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- Changes. *ENTRENOVA-ENTerprise REsearch InNOVAtion*, 3(1), 292-301.
- Cheng, L. (201٢). Study of the Special Adjustment Methods for Calculating EVA. In *Proceedings of the 8th International Conference on Innovation & Management, Kitakyushu*.
- Cheowsuwan, T. (2016). The Strategic Performance Measurements in Educational Organizations by Using Balance Scorecard. *International Journal of Modern Education & Computer Science*, 8(12).
- Daraban, M. C. (2017). Economic Value Added—A General Review of the Concept. "Ovidius" *University Annals, Economic Sciences Series*, 17(1), 2017.
- Ding, Y., Chen, K., Wei, X., & Yang, Y. (2022). A novel cost-management system for container terminals using a time-driven Activity-Based Costing approach. *Ocean & Coastal Management*, 217, 106011.
- Ebele, A. P., & Meshach, I. S. (2016). Activity Based Costing From the Perspective of Competitive Advantage: A Study of Nigerian Manufacturing Firms. *International Journal of Finance and Accounting*, 1(2), 1-23.
- Eruemegbe, G. O. (2015). Impact of business environment on organization performance in Nigeriaa study of union bank of Nigeria. *European Scientific Journal*.
- Esmalifalak, H., Albin, M. S., & Behzadpoor, M. (2015). A comparative study on the activity based costing systems: Traditional, fuzzy and Monte Carlo approaches. *Health Policy and Technology*, 4(1), 58-67.
- Felizardo, A., Elisabete, F., & Thomaz, J. (2017). Organizational Performance Measurement and Evaluation Systems in Smes: the case of the transforming industry in Portugal. *Centro de Estudos e Formação avançada em Gestão e Economia (CEFAGE)*.
- Goh, S. C. (2012). Making performance measurement systems more effective in public sector organizations. *Measuring business excellence*.
- Grandlich, C. (2016). Using Activity – Based Costing In Surgery. *AORN Journal* , 79 (1), 189 – 212.
- Haller, A., Van Staden, C. J., & Landis, C. (2018). Value added as part of sustainability reporting: reporting on distributional fairness or obfuscation?. *Journal of business ethics*, 152(3), 763-781.
- Huang, Q. I. (2018). Skylar, Inc.: Traditional Cost System vs. Activity-Based Cost System" CA Managerial Accounting Case Study. *Applied Finance and Accounting*, 4(2), 55-66.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- Joibary. A. & kazemnhad, S., (2020). the comparative and fundamental analysis of application of economic value added (EVA) in Tehron stock change. *Revista San Gregorio*, No, 37.
- Khaddafi, M., & Heikal, M. (2014). Financial performance analysis using economic value added in consumption industry in Indonesia stock exchange. *american international journal of social science*, 3(4), 219-226.
- KHIARI, Z., & Reda, D. J. A. O. U. A. H. D. O. U. (2012). New trends in measuring financial performance Economic Value-Added (EVA). *Algerian Business Performance Review*, 1(1).
- Kijewska, A. (2016). Causal analysis of determinants influencing the Economic Value Added (EVA)—a case of Polish entity. *Journal of Economics & Management*, 26, 52-70.
- Koç, F. (2017). Economic value added approach in measurement of financial performance: an investigation on economic added values of holdings and investment companies processed in bist 100 in turkey.
- Kowsari, F. (2014). Changing in costing models from traditional to performance focused activity based costing (PFABC). *European Online Journal of Natural and Social Sciences: Proceedings*, 2(3 (s)), pp-2497.
- Krishnan, D., Islam, R., & Sarif, S. M. (2019). A hierarchical model to enhance financial and strategic performance of an oil and gas company in Malaysia. *International Journal of Energy Sector Management*.
- Kshatriya, A., Dharmadhikari, V., Srivastava, D., & Basak, P. C. (2017). Strategic performance measurement using balanced scorecard: A case of machine tool industry. *Foundations of Management*, 9(1), 75-86.
- Mabai, Z., & Hove, G. (2020). Factors Affecting Organisational Performance: A Case of a Human Settlement Department in South Africa. *Open Journal of Business and Management*, 8(6), 2671-2686.
- Mahal, I., & Hossain, A. (2015). Activity-based costing (ABC)—an effective tool for better management. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(4), 66-74.
- Mamun, A. & Mansor, S. (2012). EVA as Superior Performance Measurement Tool. *Modern Economy*, 3 (3), 310-318
- Mousatafa, A . (2015). An Application of Activity – Based – Budgeting in Shared Service Department and its Perceived Benefits and Barries under Low – IT Environment Conditions. *Management Accounting*, 6 (1), 29 – 40.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- Mulherkar, R., Keller, A., Showalter, T. N., Thaker, N., & Beriwal, S. (2021). A primer on time-driven activity-based costing in brachytherapy. *Brachytherapy*.
- Mullakhmetov, K. S., Sadriev, R. D., Bikulov, R. A., & Gafiyatullina, E. R. (2021). Impact of Changes in the Business Environment on the Management of Modern Companies. *International Journal of Engineering Research and Technology*, 13(12), 4427-4431.
- Nair, S., & Tan, X. (2018). Factors influencing the implementation of activity-based costing: A study on Malaysian SMEs. *International Business Research*, 11(8), 133-141.
- Nakhaei, H., Hamid, N. I. N. B., Anuar, M. B. A., & Nakhaei, K. (2012). Performance evaluation using accounting variables (net profit and operational profit) and economic measures. *International Journal of e-Education, e-Business, e-Management and e-Learning*, 2(5), 443.
- Nurliyani, L. A., & Dalimunthe, T. M. (2020). Corporate Financial Performance Assessment using Economic Value Added Method.
- Omneya, A. K., Ashraf, S., & Eldin, B. B. (2021). Is Economic Value Added Momentum (EVA Momentum) a Better Performance Measurement Tool? Evidence from Egyptian Listed Firms. *American Journal of Industrial and Business Management*, 11(3), 297-319.
- Oyewobi, L. O., Windapo, A. O., & Rotimi, J. O. B. (2015). Measuring strategic performance in construction companies: a proposed integrated model. *Journal of Facilities Management*.
- Pakdelan, S., & Azarberahman, A., & Azarberahman, J., Timori, E., (2019). An Empirical Association between Audit Quality and Risk Taking toward Value Creation in Iran. *International Journal of Management, Accounting and Economics*. Vol. 6, No. 12.
- Papulová, Z., Gažová, A., Šlenker, M., & Papula, J. (2021). Performance measurement system: Implementation process in SMEs. *Sustainability*, 13(9), 4794.
- Petera, P., Wagner, J., & Mensík, M. (2012). Strategic performance measurement systems implemented in the biggest Czech companies with focus on balanced scorecard-an empirical study. *Journal of Competitiveness*, 4(4).
- Popa, I., Dobrin, C., & Popescu, D. (2012). Models for strategic performance control and evaluation of the company. *Management research and practice*, 4(1), 45-51.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- Priyanka. T., & Sudha. B., (2020). Concept Of Economic Value Added And It's Application In Commercial Banks. INTERNATIONAL JOURNAL OF SCIENTIFIC & TECHNOLOGY RESEARCH VOLUME 9, ISSUE 03
- Quesado, P., & Silva, R. (2021). Activity-based costing (ABC) and its implication for open innovation. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 7(1), 41.
- Raghavan, A. (2019). A comparative analysis of activity based costing and standard costing in tracing the effect of lean implementation in a deterministic process.
- Rajnoha, R., & Lesníková, P. (2016). Strategic performance management system and corporate sustainability concept-specific parametres in Slovak Enterprises. *Journal of Competitiveness*.
- Reynolds, A. (2013). *Factors influencing the success of activity-based costing in the Nelson Mandela Bay metropole manufacturing industry* (Doctoral dissertation).
- Roberts, J. Artikis, Panayiotis. G., Artikis, George P., & Kelepouris, Efthymios.(٢٠١٦). ECONOMIC VALUE – ADDED (EVA): A REVIEW OF THE THEORETICAL AND EMPIRICAL LITERATURE . I J A B E R, Vol. 14, No. 10
- Rodríguez-Labajos, L., Thomson, C., & O'Brien, G. (2018). Performance measurement for the strategic management of health-care estates. *Journal of Facilities Management*.
- Saaty, T. (2014). Decision making with the analytic hierarchy process. *International Journal of Services Sciences*, 1 (1), 83 – 98.
- Sabol, A., & Sverer, F. (2017). A review of the economic value added literature and application. *UTMS journal of economics*, 8(1), 19-27.
- Salem, S. E., & Mazhar, S. (2014). The Benefits of the Application of Activity Based Cost System-Field Study on Manufacturing Companies Operating in Allahabad City, India. *IOSR Journal of business and management*, 16(11), 39-45.
- SANGEETHA. O., (2016). ECONOMIC VALUE ADDED AS TECHNIQUE OF PERFORMANCE EVALUATION. JOURNAL OF RESEARCH IN REGIONAL STUDIES, LAW, SOCIAL SCIENCES, JOURNALISM AND MANAGEMENT PRACTICES. VOLUME 1, ISSUE 03
- Saurabh. (2019). *Economic Value Added for Competitive Advantage: A Case of Indian Enterprises*. Cambridge Scholars Publishing.
- Schiessl, D., Korelo, J. C., & Cherobim, A. P. M. S. (2022). Corporate social responsibility and the impact on economic value

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- added: the role of environmental innovation. *European Business Review*.
- Shah, H. A., Yasir, M., Majid, A., & Javed, A. (2019). Promoting strategic performance through strategic orientation and strategic renewal: a moderated mediation model. *Management Decision*.
- Sharma, A. K., & Kumar, S. (2012). EVA versus conventional performance measures-empirical evidence from India. *ASBBS Proceedings*, 19(1), 804.
- Soboleva, Y. P., Polyanin, A. V., Leonova, O. V., Korgina, O. A., & Merkulov, A. V. (2018). Strategic approach to performance evaluation of a business entity from the position of analyzing its business potential. *Revista Espacios*, 39(33), 31.
- Sorooshian, S., Aziz, N. F., Ahmad, A., Jubidin, S. N., & Mustapha, N. M. (2016). Review on performance measurement systems. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 7(1), 123.
- Striteska, M., & Jelinkova, L. (2015). The characteristics of effective performance measurement system: case study analysis. *Recent Advances in Environmental and Earth Science and Economics*, 290-295.
- Striteska, M., & Spickova, M. (2012). Review and comparison of performance measurement systems. *Journal of Organizational Management Studies*, 2012, 1.
- Subedi, M., & Farazmand, A. (2020). Economic value added (EVA) for performance evaluation of public organizations. *Public Organization Review*, 20(4), 613-630.
- Tam, N., & Tuan, L. (2020). Factors influencing adoption of activity-based costing in developing countr. *Management Science Letters*, 10(14), 3331-3338.
- Tran, U. T., & Tran, H. T. (2022). Factors of application of activity-based costing method: Evidence from a transitional country. *Asia Pacific Management Review*.
- Udiyana, I. B. G., Astini, N. N. S., Parta, I. N., Laswitarni, N. K., & Wahyuni, L. A. (2022). Economic Value Added (EVA) and Market Value Added (MVA) Implications on Stock Returns. *Jurnal Ekonomi & Bisnis JAGADITHA*, 9(1), 15-22.
- Undavia. M., (2016). Economic Value Added as Technique of Performance Evaluation. *Indian Journal of Research*. Volume : 5 | Issue : 10
- Upda, S. (2014) , Activity Cost Analysis : A Tool to Cost Medical Services and Improve Quality of Care. *Managed Care*, 9 (3), 34 – 61.

التكامل بين أسلوب التكلفة على أساس النشاط والقيمة الاقتصادية المضافة
كمدخل مقترح لتقييم الأداء الإستراتيجي " دراسة ميدانية "

- Yasmin Musmuliana, Y. M. (2012). *Factors Influencing Organizational Performance in Metro Specialist Hospital, Sungai Petani, Kedah Darul Aman* (Doctoral dissertation, Universiti Utara Malaysia).
- Yassin, M., & Guindy, M. E. (2017). Management Accounting Change and the Contemporary Business Environment: An Article Review. *Journal of Empirical Research in Accounting & Auditing*, 4(01), 7-22.
- Yuliansyah, Y., & Khan, A. A. (2015). Strategic performance measurement system: a service sector and lower level employees empirical investigation. *Corporate Ownership and Control*, 12(3), 304-316.
- Zaman, M. (2017). The Impact Of Activity Based Costing On Firm Performance : The Australian Experience. *International Review of Business Research Papers*, 5 (4), 200 – 208.