

طبيعة الممارسات المحاسبية الداخلية وتكنولوجيا الإنتاج السائدة دراسة إختبارية على عينة من الشركات المصاهمة المصرية

دكتور رمضان عطية حسن

كلية التجارة - جامعة الزقازيق

مقدمة :

تشكل التغييرات التي تحدث في البيئة الصناعية أهمية خاصة بالنسبة للمحاسبة الإدارية . فأختيار تقنيات التصنيع المتقدمة قد تغير من هيكل تكلفة لنتيجة الإنتاج وتتيح أنواعاً جديدة من المعلومات لم تكن تعتبر من قبل ملائمة بشكل خاص للمحاسبة الإدارية . فالأشكال الجديدة لتنظيم المصنع والأنماط المختلفة لفنون الإنتاج أحدثت تغييراً في طرق الرقابة على أنشطة الأفراد وعمليات الإنتاج والوظائف العامة في المنشأة وتشير نتائج الأبحاث السابقة في مجال المحاسبة الإدارية وتكنولوجيا الإنتاج السائدة إلى أن وظيفة المحاسبة الإدارية ونظامها وأساليبها قد تأثرت إلى حد كبير في الآونة الأخيرة وأن هذا التأثير قد نتج عن إتجاهين مختلفين :

الإتجاه الأول جاء نتيجة للتغير الكبير الذي طرأ على تكنولوجيا الإنتاج واستخدام أساليب إنتاجية تعتمد في جوانب كثيرة منها على قدرات الحاسب الآلي وإستبدال العنصر البشري بقدرات آلية معينة .
الإتجاه الثاني جاء نتيجة للتطور السريع والمتنامي في تكنولوجيا المعلومات وتوافر قدرات جديدة تتعلق باقتناص المعلومات واسترجاعها ونشرها داخل المنشأة.

ويسعى المهتمون بمهنة المحاسبة في الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة واليابان والمملكة المتحدة في الوقت الحاضر إلى تطوير نظم وأساليب المحاسبة الإدارية بحيث تتلاءم مع تكنولوجيا التصنيع المتقدمة ، فأساليب كثيرة مثل تحليل مسببات التكلفة ، وتخصيص التكاليف الإضافية على أساس النشاط ، ودورة حياة التكلفة وأساليب التكلفة غير المجمعة والرقابة على الجودة وفلسفة التوقيت المحدد والمناسب تمثل بدايات تم تطبيقها بقدر محدود ، وأن الكثير من هذه الأساليب والأفكار تم المناداة بها على أساس المنافع المتوقعة منها من خلال إطار فكري ، ومما لا شك فيه أن ظهور الدليل على نجاح هذه الأساليب المبتكرة في المجال التطبيقي سوف يدعم صدق هذه الأفكار .

وقد انتهت دراسات كل من [Coates and Lougden (١٩٨٧) Howell et al ، (١٩٨٧) Little and Sweeting ، (١٩٨٨) Innes and Mitchell ، (١٩٨٨) Molyneux and ، (١٩٨٨) Davies] إلى نتائج مختلفة حول تأثير إستخدام تكنولوجيا إنتاج متقدمة على الممارسات المحاسبية الداخلية وبالتالي لم تستطع هذه الدراسات حسم هذه القضية التي ما زالت محل جدل . وفي ضوء تناول الدراسات المحلية لهذا الموضوع فيحاول هذا البحث تقييم الممارسات المحاسبية الداخلية وذلك بهدف :

- ١- تحديد مدى وجود فروق ذات معنوية في هذه الممارسات بين الشركات التي تستخدم تكنولوجيا إنتاج متقدمة وتلك التي تستخدم تكنولوجيا إنتاج عادية .
- ٢- الوقوف على مدى إتفاق نتائج هذه الدراسة مع الدراسات السابقة .
- ٣- تقديم التوصيات المناسبة بشأن الممارسات المحاسبية الأكثر ملاءمة في بيئة التصنيع المتقدمة تكنولوجياً .

خطة الدراسة

سوف تنقسم هذه الدراسة إلى ثلاث مباحث . المبحث الأول يتناول الخلفية النظرية للبحث (الدراسات السابقة ، مشكلة البحث ، هدف البحث، فرض البحث ، عينة البحث ومجتمع الدراسة ، حدود البحث وأهمية البحث) . والمبحث الثاني يتضمن منهجية البحث (قائمة الاستبيان والأسلوب الإحصائي) . والمبحث الثالث يتناول اختبار فرض البحث وتحليل نتائج الدراسة الميدانية وخلاصة البحث والتوصيات .

المبحث الأول

الخلفية النظرية للبحث

* الدراسات السابقة	* مشكلة البحث
* هدف البحث	* فرض البحث
* عينة البحث ومجتمع الدراسة	* حدود البحث
* أهمية البحث	

الدراسات السابقة :

أجريت في الولايات المتحدة والمملكة المتحدة عدة دراسات استهدفت تقييم الممارسات المحاسبية الداخلية في بيئة التصنيع المتقدمة ، ولقد اختلفت هذه الدراسات عن بعضها في طريقة البحث سواء في أسلوب اختيار العينة أو في طريقة جمع البيانات أو في الأسلوب الإحصائي المستخدم بالإضافة إلى وجود اختلاف في النتائج التي توصلت إليها . وفيما يلي عرض موجز لأهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسات

١- دراسة Coates and Longden ١٩٨٧^(١)

طبقت هذه الدراسة على خمس وعشرين شركة ، عشرون منها بريطانية وخمس أمريكية . وقد استهدفت هذه الدراسة تقييم ممارسات المحاسبة الإدارية في الشركات التي تستخدم تقنيات تصنيع متقدمة . وقد قام أسلوب البحث على إجراء مقابلات مع بعض المسؤولين في أقسام المحاسبة والتمويل والتسويق والإنتاج والإدارة العليا . وقد توصلت نتائج الدراسة إلى ما يلي :

أ- لم يتوفر دليل كاف يعضد الفكرة القائلة بأن الشركات التي تستخدم تكنولوجيا متقدمة للإنتاج قد استتبعت أساليب جديدة للمحاسبة الإدارية وذلك للتعامل مع البيئة الإنتاجية الجديدة ، إلا أن هناك اتجاهاً بين الأفراد المشاركين في الدراسة يرى وجوب إجراء تعديلات على الممارسات التقليدية للمحاسبة الإدارية بحيث تتبج معلومات ذات طبيعة استراتيجية تتطلع إلى البيئة الخارجية للمنشأة .

ب- هناك جهود قد بذلت بواسطة الشركات الخاضعة للدراسة استهدفت إنتاج بيانات أكثر دقة للتكلفة الفعلية عن طريق عمل تحليل دقيق للتكلفة مع محاولة التوصل إلى ربحية كل منتج على حدة . كذلك كانت هناك رغبة في إتاحة وسائل تساعد على ربط التكاليف بشكل أكثر دقة لخط الإنتاج المستفيد بحيث يسمح ذلك بتحديد المنتجات الأكثر ربحية ، كذلك العمل على استخدام الأساليب الإنتاجية التي تساعد على خفض المخزون .

ج- أوضحت الدراسة أن أساليب التكاليف المعيارية لقياس الأداء وتقييم الإنفاق الرأسمالي وتحليل منحني التعلم لم تتغير في التطبيق في الشركات الخاضعة للدراسة عن النمط التقليدي المعروف ، كذلك لم يظهر أي دليل على الرغبة في تطوير تلك الممارسات . بشكل إجمالي فإن الدراسة لم تقبل الفرض موضوع الاختبار .

٢- دراسة Howell , Brown , Soucy and seed ١٩٨٧^(٢)

استهدفت هذه الدراسة تقييم الممارسات المحاسبية الداخلية في بيئة التصنيع الآلي في عينة من الشركات الأمريكية بلغت مائة وخمسين شركة . ولقد انصبت الدراسة على تقييم

الممارسات المتعلقة بدراسات الجدوى ومحاسبة التكاليف وقياس الأداء . وقد قام أسلوب البحث على استخدام قوائم استقصاء وإجراء مقابلات مع عدد كبير من المحاسبين الإداريين ومديري التشغيل في الشركات الخاضعة للدراسة . وقد أشارت نتائج الدراسة بالآتي :

أ- أن تبرير الاستثمارات الرأسمالية يتم على أساس العوامل الكيفية والكمية معاً ، ولقد اعتبرت العوامل الكيفية مثل الأداء التشغيلي واختراق السوق وزيادة الكفاءة التصنيعية أكثر أهمية من المقاييس المالية المحدودة . ولقد أشار المشاركون أن قيود الموازنة واعتبارات الأجل القصير كانت تمثل عقبات رئيسية في طريق اتخاذ قرار الاستثمار الأمثل .

ب- هناك اختلافات كبيرة بين الشركات فيما يتعلق بممارسات محاسبة التكاليف وإن قلت هذه الاختلافات في مجال التكاليف المعيارية وتحديد التكلفة الكلية ، ويرى أغلب المشاركين أن بعض السياسات الإدارية والأعراف المحاسبية وقصور الفهم المتعلق بالطرق البديلة اعتبرت عقبات أمام تحسين الممارسات المحاسبية الداخلية .

ج- بشكل عام فإن الدراسة على الرغم من إشارتها إلى وجود بعض الاختلافات في الممارسات المحاسبية الداخلية وهو أمر طبيعي فإن هناك اتفاقاً إلى حد ما يتعلق بالعمل على تطوير بعض الممارسات والأخذ في الاعتبار بعض العوامل الكيفية التي لا تتضمنها المقاييس المالية.

٣- دراسة Littler and Sweeting ١٩٨٨ (٣)

طبقت هذه الدراسة على عشرين شركة بريطانية وخمس شركات أمريكية تعمل في مجال التكنولوجيا المتقدمة وقد إستهدفت الدراسة تقييم الممارسات المتعلقة بالمحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف . وقد قام أسلوب البحث على إجراء مقابلات مع مديري هذه الشركات والإجابة عن قائمة استقصاء . وقد توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية :

أ- يتم إعداد الموازنة مستهدفة تبادل الآراء ومناقشة احتمالات المستقبل والتي قد تؤثر على النشاط وهو ما يتشابه مع الممارسة اليابانية .

ب- تم استخدام المعلومات الكيفية (غير مالية) بصورة كبيرة حيث يتم إرفاقها مع معلومات المحاسبة الإدارية التقليدية والتي تعرض غالباً على أساس مالي .

ج- تم تشجيع تدفق المعلومات بين المحاسبين وباقي المديرين بشكل غير رسمي (أسلوب غير التقارير) . ومن الملفت للنظر أن هذا النوع من تبادل المعلومات بين المديرين يمثل جانباً هاماً من أسلوب تدفق المعلومات في المنشآت اليابانية .

د- فيما يتعلق بتسعيرة المنتج أوضحت الدراسة أن شركات العينة فضلت أن تضع الأسعار بناء على القيمة التي يستشعرها المستهلك وأن هذا المنهج في التسعيرة يتشابه مع المنهج الياباني في هذا الصدد .

وبشكل عام فإن هذه الدراسة أوضحت أن الشركات أخذت بفلسفة إدارية تقوم على المرونة وأعطاء ثقة أقل في قيمة المعلومات الكمية كمدخل لأنشطة اتخاذ القرار ، إعطاء أهمية

أكبر للعمليات غير الرسمية مع نتائج هامة تتعلق بوظيفة المحاسب الإداري كمفسر للمعلومات النوعية وتوضيح ما يمكن أن تعنيه بالنسبة للأداء والنشاط ككل . وبشكل عام فإن الشركات التي خضعت للدراسة تضمنت مظاهر فريدة والتي شجعت على إجراء تطوير واختيار وسائل مبتكرة في مجال الممارسات المحاسبية الداخلية .

٤- دراسة Innes and Mitchell ١٩٨٨^(١)

استهدفت هذه الدراسة تقييم ممارسات المحاسبة الإدارية في عشر شركات تعمل في مجال الإلكترونيات في سكوتلندا ولم يختلف أسلوب البحث عما تم في الدراسات السابقة إلا من حيث عمل مراجعة وتقييم لتقارير المحاسبة الإدارية في الشركات ، ولقد أيدت النتائج التي توصلوا إليها وجهة النظر القائلة بأن ممارسات المحاسبة الإدارية قد تغيرت ومستمرة في التغيير ولقد أشارت نتائج الدراسة بالآتي :

أ- فيما يتعلق بالتكلفة فقد وجد أن عوامل " مسيبيات " لتكاليف مثل الجودة ، العملية الفنية ، درجة تميظ مكونات المنتج ، قد تلقت اهتماماً متزايداً بالإضافة إلى ذلك فقد تم وضع نظم بسيطة للتكلفة الفعلية وذلك للمساهمة في إزالة التعقيدات المرتبطة بوضع نظام تكاليف معيارية في بيئة إنتاجية تتسم بالتغير السريع .
ب- فيما يتعلق بأساليب قياس الأداء زاد الاهتمام بالعوامل غير المالية مثل جودة المنتج ، كفاءة التسليم ، معدل طرح منتجات جديدة ، درجة رضا المستهلك ، كذلك حاولت بعض الشركات إدخال معلومات إستراتيجية خارجية عن ظروف السوق عند إعداد الموازنات واتخاذ القرارات وذلك للمساعدة في مجال المنافسة.

ج- تمثل الاتصالات غير الرسمية بين المحاسبين والمديرين موضوعاً هاماً حيث كثيراً ما يقوم هؤلاء المحاسبون بمناقشة تقارير المحاسبة الإدارية بشكل غير رسمي مع المديرين وذلك قبل انعقاد الاجتماعات الرسمية .

بشكل عام فإن نتائج هذه الدراسة والتي ارتكزت على عدد قليل من الشركات تجعل من الصعب تعميم النتائج أو إتاحة دليل موضوعي يعضد فكرة أن أساليب المحاسبة الإدارية تتغير نتيجة للتغيير في البيئة الإنتاجية وأن دور المحاسب الإداري قد يتغير تبعاً لذلك

٥- دراسة Molyneux and Davies ١٩٨٨^(*)

قامت هذه الدراسة على تقييم الكيفية التي تتعامل بها ستون شركة بريطانية مع الطلب المزدوج على تكنولوجيا التصنيع المتقدمة والنظم المحاسبية. ولقد استهدفت للدراسة اختبار الفرض التالي :

إن تطبيق مبادئ المحاسبة الإدارية التقليدية في البيئة الصناعية المتقدمة غالباً ما يتيح معلومات مضللة للمديرين والتي قد تعوق اتخاذ القرار السليم

ولقد أوضحت الدراسة أنه على الرغم من استخدام أساليب متقدمة للإنتاج في الشركات الخاضعة للدراسة وأن فائدتها كانت ملموسة إلا أن الشركات لم تعمل على تطوير النظم المحاسبية وأن الشركات خططت بشكل عام لكي تزيد من أنفاقها على التكنولوجيا المتقدمة بدون تحسين نظم التكاليف والتي يمكن أن تساعد على التعرف عما إذا كانت استثمارات ذات جدوى أم لا .
من خلال تحليل الدراسات السابقة يمكن إيجاز أهم المؤشرات التي أوضحتها على النحو التالي :

١- إن البيئة الصناعية التي تستخدم أساليب تصنيع متقدمة ربما تؤثر في الأنماط التقليدية لهيكل تكلفة الإنتاج وذلك بسبب للتغيرات التي قد تسببها تلك الأساليب في عملية الإنتاج (فعلى سبيل المثال قد تنخفض تكلفة العمل المباشر وتترايد التكاليف الإضافية) .

٢- أن للحاسبة الإدارية يجب أن تتفاعل مع الأنشطة التشغيلية للمنشأة وذلك لتحسين فعالية هذه الأنشطة ، وهذا يتطلب من المحاسب الإداري استخدام لغة يمكن فهمها بسهولة بواسطة مديري خطوط الإنتاج . وفي هذا الصدد فإن توصيل معلومات المحاسبة الإدارية عن طريق القنوات غير الرسمية لا يجب التقليل من أهميته .

٣- أن بعض أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية تفشل في الوفاء بمتطلبات الإدارة من المعلومات خاصة مع استخدام أساليب متقدمة للإنتاج ، لذلك فإذا أريد لهذه الأساليب المحاسبية مثل تحليل الانحرافات وتقييم التكاليف التفاضلية وحسابات نقطة التعادل أن تظل ذات قيمة في بيئة الإنتاج المتسمة بالتغير السريع فإن الأمر يتطلب مراجعة الافتراضات التي تستند عليها .

٤- لا يمكن في هذه المرحلة تقديم استجابة محاسبية وحيدة عن تأثير تكنولوجيا التصنيع المتقدمة أخذاً في الاعتبار افتقاد القبول العام والدليل التجريبي الشامل عن الفائدة العملية من التغيرات المحاسبية المقترحة في مجالات الإنتاج الجديدة ، ولكن هناك مبررات لتشجيع المحاسبين الإداريين على القيام بتجارب وتقصى عن التغيرات المتوقعة في الممارسات المحاسبية الخاصة بهم في بيئة التصنيع الجديدة وتحديد مدى تكيفهم مع هذه للتغيرات .

مشكلة البحث :

تبين من استعراض الدراسات السابقة وللمتعلقة بتقييم الممارسات المحاسبية الداخلية في بيئة التصنيع المتقدمة في عدد من الشركات البريطانية والأمريكية أنه ليس هناك اتفاق عام بخصوص الشكل الملائم لهذه الممارسات ، بما يشير الي أن هذا الهدف صعب المنال في الوقت الراهن ، إلا أن هناك شبه إجماع على عدم الرضا عن كثير من الممارسات المحاسبية التقليدية والتي صيغت لكي تلائم بيئة التصنيع المتسمة بالاستقرار وبطء التغير التكنولوجي لذلك عمد الكثير من المحاسبين الإداريين في الشركات للخاضعة للدراسات السابق الإشارة إليها إلى محاولة التكيف مع البيئة الجديدة للإنتاج عن طريق :

١- تعديل بعض الممارسات المحاسبية الداخلية التقليدية .

٢- اقتراح ممارسات محاسبية جديدة والتي يعتقد أنها تتيح لإدارة المنشأة المعلومات التي تريدها حتى لا يقلص الدور الهام الذي يجب أن تقوم به المحاسبة الإدارية في تحقيق أهداف المنشأة .

وعلى ذلك فإن مشكلة هذا البحث تتمثل في التعرف على مدى استجابة النظام المحاسبي

الداخلي في عدد من الشركات المصرية للمتطلبات الجديدة من المعلومات ، والتي يعتقد إنها هامة وضرورية في ظل بيئة التصنيع المتطورة تكنولوجياً . أو بصورة أخرى تحديد ما إذا كانت الممارسات المحاسبية الداخلية

فى الشركات التى تعمل فى بيئة صناعية متطورة تكنولوجياً تختلف عن تلك الموجودة فى بيئة تصنيع عادية . وما هو شكل الاختلاف إن وجد .

هدف البحث :

١- يهدف هذا البحث إلى تحديد ما إذا كانت هناك تغيرات قد طرأت على الممارسات المحاسبية الداخلية فى بيئة التصنيع المتقدمة تكنولوجياً فى الشركات المصرية وما هو شكل هذه التغيرات إن وجدت .

٢- تقييم الممارسات المحاسبية الداخلية وبيان أوجه تقدمها وقصورها مقارنة بالممارسات المحاسبية الداخلية فى بعض الدول المتقدمة .

فرض البحث :

بناء على العرض السابق لمشكلة البحث وأهدافه تم صياغة فرض البحث على النحو التالي :

" لا توجد فروق ذات مغنوية بين الممارسات المحاسبية الداخلية فى الشركات التى تعمل فى بيئة التصنيع المتطورة تكنولوجياً والممارسات المحاسبية الداخلية فى الشركات التى تعمل فى بيئة تصنيع عادية " .

فإذا ثبت صحة هذا الفرض فإن ذلك سوف يشير إلى أن الممارسات المحاسبية الداخلية فى بيئة التصنيع المتطورة تكنولوجياً لم تتغير عن الشكل التقليدي الذى يتم ممارسته فى الشركات الأخرى . أما إذا ثبت عدم صحة هذا الفرض فهذا يدل على أن الممارسات المحاسبية قد تغيرت فى بيئة التصنيع المتطورة تكنولوجياً .

عينة البحث ومجتمع الدراسة :

١- تم تحديد مجتمع البحث من بين الشركات المساهمة الصناعية (قطاع أعمال عام - قطاع خاص اكتاب عام) ولم يكن من المستطاع تحديد عينة البحث بطريقة عشوائية حيث من المهم قبول للشركات الإجابة عن قائمة الاستبيان المقدمة . لذلك فإن عينة البحث تضمنت تلك الشركات التى وافقت على الاشتراك وعددها سبع وثلاثون شركة تم تصنيفها إلى فئتين تبعاً لطبيعة الفرض المطلوب اختياره فى البحث.

الفئة الأولى (أ) : وهى تضمن الشركات التى تستخدم تكنولوجيا إنتاج عادية وتعمل فى مجالات تتسم بالبطء النسبي للتغير التكنولوجي وقد بلغ عدد شركات هذه المجموعة (١٨) شركة .

الفئة الثانية (ب) : وتتضمن الشركات التى تستخدم تكنولوجيا إنتاج متطورة وتعمل فى مجالات تتسم بسرعة التغير التكنولوجي وقد بلغ عدد شركات هذه المجموعة (١٩) شركة .

٢- وقع اختيار الباحث على اختبار فرض البحث على قطاع واحد هو القطاع الصناعي حتى لا تتأثر النتائج باختلاف ظروف كل قطاع عن الآخر ، كذلك تم الاقتصار على الشركات المساهمة فقط لنفس السبب ، وقد روعي تناسب حجم للشركات فى كل مجموعة معبراً عنه بصافى الأصول وذلك حتى يمكن إستبعاد أثر إختلاف الحجم فى كل مجموعة كلما أمكن ذلك .

يقصد بالبيئة المتطورة تكنولوجياً تلك البيئة التى يتم فيها استخدام الحاسبات الألكترونية بشكل كبير فى مجالات عديدة سواء فى عملية التخطيط ، الرقابة وتصميم المنتج ، جدولة الإنتاج وحيث تكامل العمليات الصناعية مع الحاسب الآلى وتزداد درجة الآلية ويقفل إلى حد ما الاعتماد على العنصر البشرى .

يعرض ملحق البحث أسماء الشركات المشاركة فى الدراسة .

حدود البحث :

- ١- يقتصر البحث على تقييم الممارسات المحاسبية الداخلية والممثلة في محاسبة للتكاليف والمحاسبة الإدارية ويستثنى من ذلك أساليب الموازنة الإستثمارية حيث تتميز بطبيعة خاصة يمكن إخضاعها لبحث مستقل .
- ٢- يقتصر التطبيق على قطاع الصناعة حتى يمكن إستبعاد أثر إختلاف طبيعة القطاع على الممارسات المحاسبية .
- ٣- يقتصر التطبيق على الشركات للمساهمة (قطاع أعمال عام - قطاع خاص إكتتاب عام) حتى يمكن إستبعاد أثر إختلاف شكل الشركة على طبيعة الممارسات المحاسبية الداخلية .

أهمية البحث :

ترجع أهمية البحث إلى عاملين :

- الأول : هو الموضوع الذى يتناوله البحث ، حيث أن النظام المحاسبى الداخلى (محاسبة تكاليف ومحاسبة إدارية) يمثل أحد المصادر الهامة للمعلومات المستخدمة فى صنع للقرارات داخل المنشأة ، ويقدر ما تكون عليه هذه المعلومات من جودة بقدر ما يساعد ذلك على إتخاذ القرار السليم . *
- الثانى : منهج البحث إذ أن أسلوب الدراسة الميدانية طبقاً للمنهج الإختبارى رغم ما يعترضه من عقبات يعتبر أفضل الأساليب فى تأكيد أو رفض الفروض العلمية وبالتالي المساهمة فى تقديم المعرفة .

المبحث الثانى منهجية البحث

* الأسلوب الإحصائى

* قائمة الإستبيان

قائمة الإستبيان :

- ١- لتحقيق أهداف البحث تم تصميم قائمة إستبيان تضمنت أربع وثلاثون سؤالاً تم تحديد أوزاناً نسبية للإجابات عنها حتى يمكن إخضاعها للتحليل الإحصائى [يعرض ملحق البحث صورة للقائمة] .
- ٢- تم تجميع البيانات بواسطة قائمة أستبيان تم أستيفؤها عن طريق المقابلات الشخصية التى تمت بواسطة الباحث ومجموعة من المساعدين من طلبة الدراسات العليا بكلية التجارة - جامعة الزقازيق ، ولقد تم تدريبهم على أسلوب المقابلة وذلك لتقليل أثر إختلافاتهم الشخصية على البيانات التى يتولون جمعها .
- ٣- تم عرض الإستبيان على محكمين ذوى خبرة (أستاذين من الأساتذة فى قسم المحاسبة) وذلك لتقييم مدى وضوح ومنطقية الأسئلة وملامتها لمستوى المشاركين وقد تم أخذ ملاحظاتهم فى الإعتبار عند وضع القائمة فى صورتها النهائية .

- ٤- تولى الأجابة عن أسئلة قائمة الإستبيان مديرو الإدارات المحاسبية فى شركات العينة ، ولقد تم تحديد البيانات المطلوب جمعها من الشركات على أساس طبيعة الفرض المطلوب إختياره مع مراعاة إمكانية توافر هذه البيانات فى الواقع العملى وبدون الإخلال بالمتطلبات العملية لدراسة الموضوع . كما تم حصر المتغيرات المطلوب قياسها لإختبار فرض هذا البحث فى المجموعة الآتية :
- المتغير الأول : وهو يهتم بالتعرف على نطاق ونوعية ومدى إستخدام أدوات تكنولوجيا المعلومات فى عينة الشركات الخاضعة للدراسة ، ويقاس هذا المتغير الأسئلة من (١) إلى (٦) بقائمة الأستقصاء المرفقة (أنظر ملحق البحث) .

- المتغير الثانى : يركز هذا المتغير على قياس مدى تقدم تكنولوجيا التصنيع المستخدمة فى الشركة وطبيعة التغير التكنولوجى فى الصناعة التى تعمل فيها الشركة ويقاس هذا المتغير السؤالين السابع والثامن .
- يلاحظ أن المتغيرين السابقين سوف يحددان مجموعتى الإختبار فى شركات العينة .
- المتغير الثالث : يركز هذا للمتغير على تقييم الممارسات للمحاسبية الداخلية فى الشركات الخاضعة للدراسة ، ويتم هذا التقييم من خلال الإجابة عن الأسئلة من (٩) وإلى (٣١) ولقد روعى ما أمكن ذلك تنميط المعيار المستخدم فى الإجابة عن الأسئلة . فمعظم الأسئلة التى تتعلق بأراء وأنطباعات المسؤولين عن النظام إستخدم لها مقياس ترتيبي .

- المتغير الرابع : يهدف هذا المتغير إلى التعرف على آراء المسؤولين عن النظام بخصوص أداء هذا النظام ومدى الحاجة إلى إجراء تعديلات عليه من عدمه . ويقاس تلك الأسئلة من (٣٢) وحتى (٣٤) .

الأسلوب الإحصائى :

تم إستخدام توزيع (ت) الإحصائى لإختبار معنوية الفرق بين متوسطين أحدهما يمثل المتوسط المحسوب من مفردات عينة الشركات التى تستخدم تكنولوجيا تصنيع عادية والأخر يمثل المتوسط المحسوب من مفردات عينة الشركات التى تستخدم تكنولوجيا تصنيع متقدمة ، وذلك بالنسبة لكل جانب من للجوانب التى تناولتها قائمة الإستبيان والخاصة بالممارسات المحاسبية الداخلية فى شركات عينة البحث .

وبذلك يكون صياغة فرض البحث احصائياً كالآتي :

$$H_0 : \mu_1 = \mu_2$$

فرض العدم (ص ٠)

$$H_A : \mu_1 \neq \mu_2$$

الفرض البديل (ص ١)

مستوى المعنوية $\alpha = 5\%$

حيث μ_1 تمثل الوسط الحسابي لمجتمع العينة الأولى .

μ_2 الوسط الحسابي لمجتمع العينة الثانية .

ولكى يتم قبول فرض العدم فإن الأمر يتطلب ألا تكون هناك فروق ذات معنوية بين

الأوساط المحسوبة بالنسبة لـ ٧٥% على الأقل من الممارسات المحاسبية التي تناولتها قائمة الإستبيان ، أما إذا

كان الأمر غير ذلك فيتم قبول الفرض البديل .

المبحث الثالث

أختبار فرض البحث وتحليل نتائج الدراسة الميدانية

أولاً : إختبار فرض البحث :

يوضح الجدول رقم (١) الاوساط الحسابية والتباين لمجموعتى الشركات وقيمة (ت) المحسوبة ونتيجة الإختبار الإحصائى التى تم تشغيلها على الحاسب الآلى باستخدام حزمة البرامج الإحصائية الجاهزة للعلوم الإجتماعية تحت نظام النوافذ (Spsswin) الأصدار السادس . (٢)

من خلال النتائج التى يعرضها جدول رقم (١) يتضح أن عدد الممارسات التى أوضحت وجود فروق ذات معنوية بلغ ثلاث من مجموع الممارسات وقدره أربع وعشرين وذلك بنسبة قدرها (١٢٪) فى حين بلغت الممارسات التى لم تظهر أى فروق ذات معنوية إحدى وعشرين بنسبة قدرها ٨٨٪ وبالتالى يتم قبول فرض العدم والذى يقضى بعدم وجود أى فروق ذات معنوية فى الممارسات المحاسبية الداخلية بين الشركات الصناعية التى شملتها عينة الدراسة. ومن الأشياء الجديرة بالملاحظة أن الممارسات المحاسبية والجوانب التى أوضحت وجود فروق ذات معنوية تمثلت فى :

١- عمل تقييم دورى لكفاءة التوريد بواسطة الموردين .

٢- مدى أهمية للمعلومات غير المالية فى تقييم الأداء .

٣- رأى المسؤولين فى مدى فاعلية النظام المحاسبى الداخلى .

ولقد أوضحت بعض الدراسات السابقة أن نمط هذه الممارسات يختلف فى بيئة التصنيع المتقدمة عنه فى بيئة التصنيع العادية . إلا أن باقى الممارسات المحاسبية فى الشركات التى شملتها الدراسة لم تختلف بشكل معنوى وهذا قد يرجع إلى كل أو بعض الأسباب التالية :

١- عدم إدراك المسؤولين عن نظام المعلومات المحاسبى الداخلى لأهمية تطوير الممارسات المحاسبية كى تتلاءم مع بيئة التصنيع الجديدة وما تحتاجه من معلومات وتقارير قد تختلف فى محتواها عن تلك التى يقدمها نظام المعلومات فى ظل بيئة التصنيع العادية .

٢- نقص كفاءة المحاسبين نتيجة لعدم إتاحة القدر الكاف من التدريب والدراية بالأساليب الحديثة فى مجال عملهم وهذا يتطلب إدراك المسؤولين فى الشركات لمدى أهمية التعرف على ودراسة تجارب الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة واليابان فى المجال الإدارى بشكل عام والحقل المحاسبى بشكل خاص .

٣- عدم إدراك المسؤولين فى الشركات لمدى أهمية المعلومات التى يتيحها نظام المعلومات المحاسبى الداخلى فى ظل الظروف الإقتصادية الحالية وشدة المنافسة والتى تتطلب بالدرجة الأولى أن يتيح نظام المعلومات الداخلى معلومات ترشد الإدارة فى مجال إتخاذ القرارات وتقلل بقدر الإمكان من عدم التأكد الذى يحيط بهذه القرارات .

٤- مقاومة التغيير من قبل المحاسبين الإداريين خاصة حينما يرتبط هذا التغيير بالتخلى عن خبرات قديمة وضرورة إكتساب وأستحداث خبرات جديدة .

جدول رقم (١)

الوسط الحسابي والتباين لمجموعتي الدراسة وقيمة (ت)

المحسوبة لمعنوية الفروق بين الأوساط الحسابية

(ت)	التباين		الوسط الحسابي		الموضوع
	مجموعة ب	مجموعة أ	مجموعة أ	مجموعة ب	
١,٧٤٧	١,٦٩٥	٢,٤١٨	٩,١٣٣	٨,٢٢٢	١-الأهداف التي يحققها نظام المعلومات المحاسبي الداخلي
٠,٨٨٨	صفر	٠,٠٥٦	٢,٠٠٠	١,٩٤٤	٢- تمييز النظام بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة
١,٩٤٨	صفر	٠,١٨٣	٢,٠٠٠	١,٧٧٨	٣- تمييز النظام بين التكاليف الثابتة والمتغيرة
٠,٤٣	١,٥٥٢	١,٣٨٩	٢,٤٦٧	٢,٢٧٨	٤- طريقة تحميل التكاليف الإضافية
٠,٢٩٣	٧,٥٢٤	٦,٢٩١	٤,٣٣٣	٤,٠٥٦	٥- أساس إعداد معدلات التحميل
١,٢٧٤	٠,٢٦٧	٠,٢٥٢	١,٥٣٣	١,٣٨٩	٦- استخدام نظام تكاليف معياري من عمه
١,٠١٠	١٦,٦٣	١٣,١	٤,٠٦٧	٢,٦٦٧	٧- أهداف نظام تكاليف معياري
٠,٣٤١	٢,٦٨٦	٢,٦٥٤	١,٤	١,٢٢٢	٨- أساس أعداد معايير للتكاليف
٠,٧٨٨	٢,٩٥٢	٣,٢٠٦	٢,٦٦٧	٢,١٦٧	٩- أساس تسعير المنتج
٠,٥٠٥	١,١١٤	٠,٩١٩	١,٦	١,٤١٧	١٠- الأساليب المستخدمة في أعداد معايير التكاليف
١,٨٥١	٠,٠٦٧	٠,٢٣٥	١,٩٣٣	١,٦٦٧	١١- إمكانية عمل تحليل تفصيلي لتحديد ربحية كل منتج
٠,٧٢٨	٤,٥٥٢	٢,٠٠٠	٣,٤٦٧	٣,٠٠٠	١٢- أساس تقييم الأداء الداخلي
١,٦٤٣	٠,٢١٠	٠,٢٦١	١,٧٣٣	١,٤٤٤	١٣- مدى استخدام مؤشرات غير مالية للأداء
١,٢١٤	٣,٥٢٤	٤,٦١٤	٢,٣٣٣	١,٤٤٤	١٤- نوعية المؤشرات غير المالية للأداء المستخدمة
٠,٢٥٤	٠,٢١٠	٠,٥٠٩	١,٧٣٣	١,٧٨٩	١٥- من يقوم بمسئولية الرقابة على الجودة
١,٢٧٥	١,٥٥٢	٠,٥٨٨	١,١٣٣	٠,٦٦٧	١٦- النماذج الكمية المستخدمة في اتخاذ القرارات
١,٥٢٤	٣,٢٣٨	صفر	٠,٦٦٧	صفر	١٧- مدى إدراك المسؤولين عن النظام لبعض الأساليب الحديثة في مجال الممارسات المحاسبية الداخلية
١,٥٥	١,١٣٣	صفر	١,١٣٣	١,٠٠٠	١٨- مدى استخدام الأساليب السابقة
٠,٢,٦٣	٠,١٢٤	٠,٢٦١	١,٨٦٧	١,٤٤٤	١٩- عمل تقييم دوري لكفاءة التوريد بواسطة الموردين
٠,٩٢	٠,٢٣٨	٠,٢٦٥	١,٦٦٧	١,٥	٢٠- عمل تقييم لتكاليف المشروع بالنسبة لتكاليف المنافسين
١,٨٥١	٠,٠٦٧	٠,٢٣٥	١,٩٣٣	١,٦٦٧	٢١- مدى استخدام معلومات غير مالية ضمن التقارير الداخلية للأداء
٠,٢,٣٨	١,٢٩٧	٢,٤٤٨	٣,٤٦٧	٢,٢٧٨	٢٢- مدى أهمية هذه المعلومات غير المالية
١,٩٧٢	٠,٢١٠	٠,٧٧١	٣,٧٣٣	٣,٢٢٢	٢٣- مدى أهمية الاتصال غير الرسمي بين المحاسبين وبقية المديرين
٠,٢,١٧	٠,٢٥٧	١,١٥٤	٣,٤	٢,٧٢٢	٢٤- رأى المسؤولين عن مدى فاعلية النظام

* فرق معنوي عند مستوى ٥٪

ثانياً : تحليل نتائج الدراسة الميدانية :

تضمنت قائمة الإستبيان التي قدمت للمسؤولين في الشركات الصناعية التي شملتها العينة عدداً من الأسئلة إستهدفت تقييم جانباً هاماً من الممارسات المحاسبية الداخلة في هذه الشركات ، ومن خلال تحليل الإجابات التي تم الحصول عليها أمكن إستخلاص النتائج التالية :

أولاً : فيما يتعلق بتحليل ممارسات محاسبة التكاليف والتي يعرضها الجدول رقم (٢)

نجد الآتى :

١- إتضح أن أغلب الشركات تقوم بالتمييز بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة [(٣٦) شركة من عدد شركات عينة الدراسة وقدرها (٣٧) شركة] كذلك تقوم نسبة كبيرة من الشركات بالتمييز بين التكاليف المتغيرة والثابتة (٣٢ شركة من الأجمالى) . ولقد أثبت التحليل الإحصائى عدم وجود فروق ذات معنوية بين مجموعتى شركات عينة الدراسة في هذين الجانبين من الممارسة .

٢- فيما يختص بالممارسة المتعلقة بتحميل التكاليف الإضافية نجد أن نسبة الشركات التي تستخدم معدل وحيد للمصنع ككل كانت متقاربة في عينتى الشركات (٣٩٪ المجموعة (أ) ، ٣٢٪ المجموعة (ب)) وجاء في نفس المستوى تقريباً إستخدام معدل تحميل لكل مركز تكلفة (٣٣٪ المجموعة (أ) ، ٤٢٪ المجموعة (ب)) . ويلاحظ أن التحليل الإحصائى أوضح عدم وجود إختلافات ذات معنوية في هذه الممارسة ٣- فيما يتعلق بأساس إعداد معدلات التحميل نجد أن الأساس الأكثر إستخداماً في المجموعة (أ) تمثل حجم الإنتاج (٤٣٪) يليه في الترتيب ساعات تشغيل الآلات (٢٨٪) أما بالنسبة للمجموعة (ب) فقد تساوى في الأهمية تقريباً كل الأسس (٢٤٪ ، ٢٢٪ ، ٢٢٪ ، ٢٢٪) بإستثناء التكلفة المباشرة ١٠٪ . ومن الأشياء الملفتة للنظر أنه على الرغم من زيادة درجة الآلية بالنسبة لشركات المجموعة (ب) فإن نسبة الشركات التي تستخدم معدل تحميل على أساس ساعات تشغيل الآلات كانت أقل من نسبة الشركات التي تستخدم هذا المعدل في المجموعة (أ) والتي تقل فيها درجة الآلية (٢٢٪ مقارناً ب ٢٨٪) وقد أوضح التحليل الإحصائى عدم وجود فروق ذات معنوية في هذا الجانب أيضاً . ومن الأشياء الجديرة بالملاحظة هنا أن نسبة عالية من الشركات الليبانية والتي ترتفع فيها درجة الآلية إلى حد كبير تفضل استخدام معدلات تحميل على أساس العمل المباشر وكذلك على أساس عدد مكونات المنتج ، حيث الهدف هنا ليس الوصول إلى التكلفة الفعلية للمنتج ولكن الرغبة في التحول للآلية من ناحية حيث يقل نصيب مركز التكلفة من التكلفة الإضافية كلما إنخفض عدد العمال ومن ناحية أخرى تبسيط تصميم المنتج حيث كلما قل عدد مكوناته كلما قل نصيبه من التكلفة الإضافية . لذلك نجد أن أساس التحميل يستخدم هنا كحافز من أجل تحقيق أهداف معينة^(٨)

٤- فيما يتعلق بقيام الشركات بإستخدام نظام تكاليف معيارى إتضح أن نسبة الشركات التي تستخدم هذا النظام في المجموعة (أ) بلغت ٣٩٪ في حين بلغت ٥٣٪ بالنسبة للمجموعة (ب) وقد أثبت التحليل الإحصائى عدم وجود فروق ذات معنوية في هذه الممارسة . ومما يجدر ذكره أن البعض^(٩) يشكك كثيراً في جدوى إستخدام نظام تكاليف معيارى في ظل بيئة صناعية تقل فيها دورة حياة المنتج ويزداد فيها معدل التغير التكنولوجى

شركات (أ) تستخدم تكنولوجيا عادية
شركات (ب) تستخدم تكنولوجيا متقدمة

جدول رقم (٢)
ممارسات محاسبة التكاليف في
شركات عينة البحث

مجموعة الشركات ب		مجموعة الشركات أ		بيان
				<u>التمييز بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة</u>
١٩	%١٠٠	١٧	%٩٤	١- شركات تميز بينها
—	—	١	%٦	٢- شركات لا تميز بينها
١٩	%١٠٠	١٨	%١٠٠	المجموع
				<u>التمييز بين التكاليف المتغيرة والثابتة</u>
١٨	%٩٥	١٤	%٧٨	١- شركات تميز بينها
١	%٥	٤	%٢٢	٢- شركات لا تميز بينها
١٩	%١٠٠	١٨	%١٠٠	المجموع
				<u>أساس تحميل التكاليف الإضافية</u>
٦	%٣٢	٧	%٣٩	١- معدل وحيد للمصنع
٣	%١٦	٤	%٢٢	٢- معدل لكل مجموعة من المراكز
٨	%٤٢	٦	%٣٣	٣- معدل لكل مركز تكلفة
٢	%١٠	—	—	٤- معدل لكل آلة
—	—	١	%٦	٥- لا تستخدم
١٩	%١٠٠	١٨	%١٠٠	المجموع
				<u>أساس إعداد معدلات التحميل</u>
٦	%٢٢	١	%٥	١- تكلفة العمل المباشر
٦	%٢٢	٢	%١٠	٢- ساعات العمل المباشر
٧	%٢٤	٩	%٤٣	٣- حجم الإنتاج
٣	%١٠	٣	%١٤	٤- للتكلفة المباشرة
٦	%٢٢	٦	%٢٨	٥- ساعات تشغيل الآلات
—	—	—	—	٦- أسس أخرى
٢٨	%١٠٠	٢١	%١٠٠	المجموع
				<u>مدى استخدام نظام تكاليف معياري</u>
١٠	%٥٣	٧	%٣٩	شركات تستخدم
٩	%٤٧	١١	%٦١	شركات لا تستخدم
١٩	%١٠٠	١٨	%١٠٠	المجموع
				<u>أساس إعداد معايير التكاليف</u>
١	%١٠	١	%١٤	الأداء الممكن تحقيقه

الأداء للفعل المتوقع	٤	٥٧%	٥	٥٠%
متوسط الأداء فى الماضى	٢	٢٩%	-	-
الأداء النمطى الطبيعى	-	-	١	١٠%
الأداء للمقدر	-	-	١	١٠%
الأداء المثالى	٢	٢٠%	٢	٢٠%
المجموع	٧	١٠٠%	١٠	١٠٠%
أساس تسعير المنتج				
١- التكلفة الفعلية مضافاً إليها نسبة معينة	١٤	٦٤%	٨	٣٨%
٢- التكلفة المعيارية مضافاً إليها نسبة معينة	-	-	٣	١٤%
٣- أسعار المنافسين	٤	١٨%	٥	٢٤%
٤- السعر المناسب للمستهلك	٢	٩%	١	٥%
٥- على أساس تكلفة مستهدفة معينة مع إضافة معينة	٢	٩%	٤	١٩%
المجموع	٢٢	١٠٠%	٢١	١٠٠%

سواء للألات المستخدمة أو للمنتج . وفيما يختص بأساس أعداد معايير التكاليف فإن الأساس الأكثر استخداماً فى مجموعتى الشركات كان على أساس الأداء الفعلى المتوقع (٥٧% ، ٥٠% على التوالى) وقد أشار المسئولون خلال المقابلات بأن السبب فى ذلك يرجع إلى سهولة إعداد المعيار طبقاً لهذا الأساس .

٥- بالنسبة لأساس تسعير المنتج نجد أن الأساس الأكثر استخداماً بواسطة للشركات فى مجموعتى الدراسة هو التكلفة الفعلية مضافاً إليها نسبة معينة وهذا الأساس تميل إليه الشركات غالباً لاعتبارات السهولة رغم ما يعتره من قصور (المجموعة (أ) ٦٤% ، والمجموعة (ب) ٣٨%) ، وقد جاء فى الترتيب التالى التسعير على أساس أسعار المنافسين (١٨% ، ٢٤% على التوالى) أما بالنسبة لأساس التسعير طبقاً لتكلفة مستهدفة معينة فقد جاء فى الترتيب التالى لمجموعتى الشركات (٩% ، ١٩% على التوالى) . وينتقد البعض^(١٠) للتسعير على أساس التكلفة حيث يرى أن الشركات اليابانية نجحت فى المنافسة من خلال إتباع سياسة سعرية سليمة حيث ينظر إلى قرار الإنتاج والتسعير من نقطة البدء ومحاولة وضع ما ينبغي أن يكون عليه السعر السوقى للمنتج تحت التطوير وبعد ذلك نتجه نزولاً بتحديد تكلفة مستهدفة وضرورية حتى تجعل لنتاج للمنتج ذا قيمة ، وبحيث^(١١) ينتج الحصة السوقية المرغوبة أخذاً فى الاعتبار الخفض الذى ينتج فى التكلفة من خلال منحبهى التعلم وتأثير الخبرة . إن هذه الممارسة يجب أعطاؤها عناية خاصة وأهتماماً أكبر من قبل الشركات المصرية فى ظل ظروف المنافسة الشديدة التى بدأت تواجهها مع إتباع نمط الاقتصاد الحر .

ثانياً فيما يتعلق بتحليل ممارسات المحاسبة الإدارية والتي يعرضها الجدول رقم (٣) نجد الآتى :

١- بالنسبة لقيام الشركات بعمل تحليل تفصيلى لبيان ربحية كل منتج إتضح أن نسبة الشركات التى تقوم بذلك فى المجموعة (أ) بلغت ٦٧% فى حين بلغت هذه النسبة فى المجموعة (ب) ٨٩%

وقد أوضح التحليل الإحصائي بعدم وجود فروق معنوية في هذه الممارسة . يلاحظ أن شيوع هذا المنهج في التحليل قد يشير إلى إدراك أهمية هذه المعلومات في مجال إتخاذ العديد من القرارات الخاصة بالتوسع أو تغيير تولى المنتجات وما إلى ذلك من قرارات هامة .

٢- فيما يتعلق بالأساس للمتابع في تقييم الأداء للقطاعي إتضح أن الأساس الأكثر إستخداماً في مجموعتي الشركات هو رقم الربح (٤٧٪ بالنسبة للمجموعة (أ) و ٤٥٪ بالنسبة للمجموعة (ب)) يلي ذلك للعائد على المبيعات بنسبة ٣٧٪ ، ٣٥٪ على التوالي وقد جاءت للتدفقات النقدية في المركز الثالث وقد أوضح التحليل الإحصائي عدم وجود فروق ذات معنوية في هذه الممارسة .

٣- وفيما يتعلق بإستخدام مؤشرات غير مالية لتقييم الأداء أوضح التحليل أن ٤٤٪ من شركات المجموعة (أ) و ٧٣٪ من شركات المجموعة (ب) تقوم بإستخدام مؤشرات غير مالية للأداء . وعلى الرغم من أن التحليل الإحصائي أوضح عدم وجود فروق ذات معنوية في هذا الجانب إلا أن زيادة إعتداد الشركات التي تعمل في بيئة تصنيع متقدمة تكنولوجياً على المؤشرات غير المالية يتفق إلى حد ما مع بعض النتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة وكما يشير البعض^(١١) بأنه لم يعد في إمكان المحاسبين الإداريين تجاهل المعلومات التي لا يمكن التعبير عنها على أساس مالي فبيانات عن جودة المنتج ، رضا المستهلك ، كفاءة التسليم ، كفاءة التوريد وما إلى ذلك أصبحت عوامل هامة للإدارة في سوق المنتج التنافسي والسريع للتغير . إن الدليل يشير بأنه حينما لا تعكس النظم المحاسبية هذه المؤشرات الهامة فإن مديري المصانع قد يتجاهلوا الأرقام المحاسبية تماماً .

وفيما يختص بنوعية مؤشرات الأداء المستخدمة إتضح أن أكثر المؤشرات إستخداماً بواسطة مجموعتي الشركات في عينة الدراسة هي درجة جودة المنتج بنسبة ٤٣٪ ، ٣٤٪ على التوالي أما باقي المؤشرات فقد اختلفت درجة أهميتها

جدول رقم (٣)

ممارسات المحاسبة الإدارية في شركات عينة البحث

عينة الشركات (ب)		عينة الشركات (أ)		بيــــــــــــــــان
نسبة مئوية	عدد	نسبة مئوية	عدد	
				عمل تحليل تفضيلي لبيان ربحية كل منتج
٨٩٪	١٧	٦٧٪	١٢	شركات تقوم بأجراء التحليل
١١٪	٢	٣٣٪	٦	شركات لا تقوم بأجراء التحليل
١٠٠٪	١٩	١٠٠٪	١٨	المجموع
				أساس تقييم الأداء القطاعي
-	-	-	-	العائد على الأستثمار
٣٥٪	٧	٣٧٪	٧	العائد على المبيعات
٤٥٪	٩	٤٧٪	٩	الربح
١٩٪	٣	١١٪	٢	التدفقات النقدية
٧٪	١	٥٪	١	الدخل المتبقي

				أسس أخرى
—	—	—	—	
٪١٠٠	٢٠	٪١٠٠	١٩	المجموع
				<u>مدى إستخدام مؤشرات غير مالية للأداء</u>
٪٧٣	١٤	٪٤٤	٨	شركات تستخدم
٪٢٧	٥	٪٥٦	١٠	شركات لا تستخدم
٪١٠٠	١٩	٪١٠٠	١٨	المجموع
				<u>نوعية المؤشرات غير المالية المستخدمة</u>
٪٣٤	١١	٪٤٣	٦	١- درجة جودة المنتج
٪٧,٥	٤	٪١٤	٢	٢- رضا المستهلك
٪٧,٥		٪٧	١	٣- زيادة مرونة العمليات التصنيعية
٪١٢		—	—	٤- خفض المخزون
٪١٤		٪٧	١	٥- زيادة حصة الشركة في السوق
٪٧,٥		٪٧	١	٦- خفض وقت تجهيز الآلات
٪١١		٪٧	١	٧- خفض وقت الأعطال
٪٧,٥		٪١٣	٢	٨- تقديم منتجات جديدة
٪١٠٠	١٥	٪١٠٠	١٤	المجموع
				<u>مسئولية الرقابة على الجودة</u>
٪٦٨	١٣	٪٥٧	١٢	إدارة مختصة
٪٣٢	٦	٪٤٣	٩	الأفراد التنفيذيون
٪١٠٠	١٩	٪١٠٠	٢١	المجموع
				<u>إستخدام الأساليب الكميّة لإتخاذ القرارات</u>
٪٤٢	٨	٪٤٤	٨	شركات لا تستخدم أى أساليب
٪٢١	٤	٪٥٠	٩	شركات تستخدم أسلوب واحد
٪٣٧	٧	٪٦	١	شركات تستخدم أكثر من أسلوب
٪١٠٠	١٩	٪١٠٠	١٨	المجموع
				<u>عمل تقييم دورى وكفاءة للتوريد بواسطة الموردين</u>
٪٨٩	١٧	٪٤٥	٨	شركات تقوم بالتقييم
٪١١	٢	٪٥٥	١٠	شركات لا تقوم بالتقييم
٪١٠٠	١٩	٪١٠٠	١٨	المجموع
				<u>عمل تقييم لتكاليف المشروع بالنسبة لتكلفة المنافسين</u>
٪٦٧	١٣	٪٥٠	٩	شركات تقوم بالتقييم
٪٣٣	٦	٪٥٠	٩	شركات لا تقوم بالتقييم
٪١٠٠	١٩	٪١٠٠	١٨	المجموع

إرفاق معلومات غير مالي ضمن التقارير المحاسبية			
١٢	%٦٧	١٨	%٩٥
٦	%٢٣	١	%٥
١٨	%١٠٠	١٩	%١٠٠
المجموع			
مدى أهمية المعلومات غير المالية في التقارير الداخلية للأداء			
٤	%٢٣	١٥	%٨٣
٦	%٥٠	٢	%١١
٢	%١٧	١	%٦
—	—	—	—
١٢	%١٠٠	١٨	%١٠٠
إجمالي			
مدى أهمية الإتصال غير الرسمي بين المحاسبين وباقي المديرين			
٩	%٥٠	١٢	%٦٣
٤	%٢٢	٧	%٣٧
٥	%٢٨	—	—
—	—	—	—
١٨	%١٠٠	١٩	%١٠٠
إجمالي			
رأى المسئولين عن مدى فعالية النظام المحاسبى للداخلي			
٤	%٢٢	٩	%٤٠
٨	%٤٤	١٠	%٦٠
٤	%٢٢	—	—
١	%٦	—	—
١	%٦	—	—
١٨	%١٠٠	١٩	%١٠٠
إجمالي			

ملحوظة : أحياناً يكون المجموع أكثر من عدد شركات العينة وذلك بسبب أن بعض الشركات تختار أكثر من أسلمين واحد في التطبيق .

بالنسبة لكل مجموعة ، فعلى حين جاء رضا المستهلك في المرتبة التالية للمجموعة (أ) بنسبة ١٤% نجد أن زيادة حصة لشركة في السوق جاءت في المرتبة التالية للمجموعة (ب) وبنفس النسبة . ونقد أوضح التحليل الأحصائي عدم وجود فروق ذات معنوية في هذه الممارسة .

٤- بالنسبة لمسئولية الرقابة على الجودة وهل يعهد بها إلى إدارة مختصة (المفهوم التقليدي للرقابة) أم يعهد بها إلى الافراد التنفيذيين فقد أوضح التحليل أن المفهوم التقليدي للرقابة هو السائد في مجموعتي الشركات حيث بلغت النسبة ٥٧% ، ٦٨% على التوالي وهذا على عكس الإتجاه السائد في الكثير من المنشآت التي تستخدم تكنولوجيا تصنيع متقدمة . حيث أن الفكر الإدارى الحديث يرى أن إشراك الأفراد

التنفيذين في عملية الرقابة يزيد من فعالية الأداء ومن ثم ظهرت فكرة دوائر الجودة والتي يعرفها البعض^(١٣) على أنها مجموعة صغيرة من العاملين يؤدون عملاً متشابهاً أو مترابطاً يتقابلون بشكل دورى بهدف تحديد وتحليل مشكلات الجودة والأنتاج وتحسين الأداء . ولقد أوضح التحليل الإحصائي عدم وجود فروق ذات معنوية في هذه الممارسة .

٥- فيما يتعلق بمدى إستخدام النماذج والأساليب الكمية في مجال إتخاذ القرارات أتضح أن ٤٤٪ من شركات المجموعة (أ) و ٤٢٪ من شركات المجموعة (ب) لا تستخدم أى أساليب كمية وهى نسبة تعتبر كبيرة الى حد ما خاصة بالنسبة للمجموعة ب والتي يتوافر لها إمكانات كبيرة للحاسب ويتفق الباحث مع رأى باركنسون^(١٤) عن أسباب قصور استخدام أساليب بحوث العمليات والأساليب الكمية الأخرى في العالم الثالث والمتمثلة في :

أ- عدم توافر نظم المعلومات التي تتيح للمعلومات والبيانات التي تمثل مدخلات لمثل هذه النماذج الكمية .

ب - عدم إدراك المسؤولين في الإدارة العليا لأهمية المعلومات التي تتيحها مثل هذه النماذج عند إتخاذ القرارات .

كذلك أوضح التحليل أن الشركات التي تستخدم أسلوباً واحداً بلغت نسبتها في المجموعة (أ) ٥٠٪ وفي المجموعة (ب) ٢١٪ في حين بلغت نسبة الشركات التي تستخدم أكثر من أسلوب واحد ٦٪ ، ٣٧٪ على التوالي . وقد أوضح التحليل الإحصائي عدم وجود فروق ذات معنوية في هذه الممارسة .

٦- فيما يتعلق بعمل تقييم دورى لكفاءة التوريد بواسطة الموردين أتضح أن نسبة الشركات التي تقوم بذلك بلغت في المجموعة (أ) ٤٥٪ في حين بلغت في المجموعة (ب) ٨٩٪ وقد أوضح التحليل الإحصائي وجود فروق ذات معنوية في هذه الممارسة . إن هذه النتيجة تتفق إلى حد ما مع ما توصلت إليه نتائج بعض الدراسات السابقة من حيث إهتمام الشركات التي تعمل في بيئة الإنتاج المتقدمة تكنولوجياً بدقة توقيت توريد المواد الخام والأجزاء نصف المصنعة ودرجة جودتها ، خاصة مع إهتمامها بخفض المخزون إلى أدنى درجة ممكنة وما يحققه ذلك من وفورات في التكلفة تساعد على تحقيق المنافسة أمام الشركات الأخرى .

٧- فيما يختص بعمل تقييم لتكاليف المشروع بالنسبة لتكلفة المنافسين إتضح أن نسبة الشركات التي تقوم بذلك في المجموعة (أ) بلغت ٥٠٪ في حين بلغت النسبة في المجموعة (ب) ٦٧٪ وعلى الرغم من أن التحليل الإحصائي أوضح عدم وجود فروق ذات معنوية في هذه الممارسة فإن زيادة النسبة في المجموعة (ب) قد تشير إلى إدراك المسؤولين في هذه الشركات لأهمية هذا الجانب من جوانب الممارسة المحاسبية والتي يدرجها البعض تحت مسمى المحاسبة الإدارية الإستراتيجية وفي هذا الصدد يشير كل من Bromwich and Blumani^(١٥) إلى أنه لم يعد كافي إدراك هيكل التكلفة للشركة ذاتها بل يجب أيضاً إدراك وضع السوق التنافسي متضمناً هيكل التكلفة للشركات المنافسة .

٨- فيما يتعلق بأرقام معلومات غير مالية ضمن التقارير المحاسبية الداخلية إتضح أن نسبة الشركات التي تقوم بذلك في المجموعة (أ) بلغت ٦٧٪ في حين بلغت النسبة في المجموعة (ب) ٩٥٪ وقد أوضح التحليل الإحصائي عدم وجود فروق ذات معنوية بين المجموعتين ورغم ذلك فإن زيادة الشركات التي تقوم بذلك في المجموعة (ب) تعضد النتائج الخاصة بالدراسات السابقة حيث أشارت هذه الدراسات إلى أن

هناك مؤشرات عن أن الشركات التي تستخدم تقنيات لنجاح متقدمة تعطي أهمية أكبر للمعلومات غير المالية والتي تركز على جودة المنتج ورضا المستهلك وكفاءة التسليم .

٩- فيما يختص بمدى أهمية المعلومات غير المالية في التقارير المحاسبية إتضح أن نسبة الشركات التي إعتبرتها هامة جداً بلغت في المجموعة (أ) ٢٣٪ في حين بلغت هذه النسبة في المجموعة (ب) ٨٣٪ وقد أوضح التحليل الإحصائي وجود فروق ذات معنوية بين المجموعتين في هذا الجانب وهذا يعضد ما سبق ذكره عن أهمية المعلومات غير المالية في بيئة التصنيع المتقدمة تكنولوجياً .

١٠- بخصوص مدى أهمية الأتصال غير الرسمي بين المحاسبين وباقي المديرين فقد اعتبرت ٥٠٪ من شركات المجموعة (أ) أنه يعتبر هام جداً في حين كانت النسبة المقابلة في شركات المجموعة (ب) ٦٣٪ وقد أوضح التحليل الإحصائي عدم وجود فروق ذات معنوية بين المجموعتين . وبشكل عام يمكن القول عن وجود مؤشرات عن أهمية هذا الجانب من الممارسة والذي أوضحت الدراسات السابقة أنه يمثل إحدى العلامات المميزة في الإدارة اليابانية^(١١) حيث يبدو الإتصال غير الرسمي مفيداً خاصة في بيئة التصنيع المتميزة بالتقنية العالية وحيث تواجه أسواق المنتج بقدر كبير من عدم التأكد فيما يتعلق بتطوير المنتج والطلب والربحية .

ملخص البحث والنتائج والتوصيات

أولاً : ملخص البحث والنتائج

أستهدف هذا البحث بشكل أساسى تحديد مدى وقوع تغيرات فى الممارسات المحاسبية الداخلية نتيجة للتغيرات التى حدثت فى بيئة الإنتاج مع إخال أساليب متقدمة وتقنيات عالية أتاحتها تكنولوجيا المعلومات وإستخدام الحاسبات فى بيئة التصنيع وقد إعتد أسلوب البحث بالدرجة الأولى على تصميم قائمة إستبيان قدمت للمسؤولين عن للنظم المحاسبية فى عدد من الشركات التى تستخدم تكنولوجيا إنتاج منظورة وكذلك عدداً من الشركات التى تستخدم تكنولوجيا إنتاج عادية . ولقد تم صياغة قائمة الإستبيان وإعدادها بحيث يمكن تحليل وإستخدام نتائجها فى تأييد أو رفض الفرض موضوع البحث .

وقد تناول المبحث الأول الخلفية النظرية للبحث حيث تم إستعراض بعض الدراسات السابقة التى تمت فى كل من الولايات المتحدة والمملكة المتحدة تلى ذلك تحديد مشكلة البحث وهدفه وفرض البحث وعينة البحث ومجتمع الدراسة وحدود البحث وأهميته . وتعرض البحث فى المبحث التالى لمنهجية البحث من حيث أسلوب جمع البيانات والاسلوب الإحصائى المستخدم . أما المبحث الأخير فقد تضمن تحليلاً لنتائج الإختبار الإحصائى لفرض البحث وكذلك تحليلاً لنتائج الدراسة الميدانية والمعلومات التى وردت فى قائمة الاستبيان .

وقد أوضحت نتائج الإختبار التجريبي لفرض البحث أن الممارسات المحاسبية الداخلية فى للشركات المصرية التى تستخدم تقنيات تصنيع متقدمة لم تختلف بشكل معنوى عن تلك للشركات التى تستخدم تقنيات تصنيع عادية . مع وجود بعض المؤشرات أضحها التحليل عن وجود بعض الإختلافات فى الممارسات المحاسبية بين الشركات التى خصصت للدراسة.

ثانياً : توصيات البحث

بناء على النتائج التى تم التوصل إليها يتم التوصية بالآتى :

- ١- العمل على زيادة وعى المسؤولين عن نظام المعلومات المحاسبى الداخلى فى الشركات التى تستخدم تقنيات تصنيع متقدمة لأهمية تطوير الممارسات المحاسبية كى تتلائم مع بيئة التصنيع الجديدة ، وما تحتاجه من معلومات وتقارير قد تختلف فى محتواها عن تلك التى يقدمها نظام المعلومات فى ظل بيئة التصنيع العادية .
- ٢- رفع كفاءة المحاسبين الإداريين من خلال عقد دورات تدريبية تتيح لهم التعرف على الأساليب الحديثة فى مجال عملهم بالإضافة إلى دراسة تجارب الدول المتقدمة فى هذا المجال خاصة التجربة اليابانية .
- ٣- العمل على زيادة إدراك المسؤولين فى الشركات لمدى أهمية المعلومات التى يتيحها نظام المعلومات المحاسبى الداخلى فى ظل الظروف الإقتصادية الحالية وشدة المنافسة العالمية .
- ٤- إبراز مدى أهمية سرعة تكييف المحاسبين الإداريين مع التغيرات التى تحدث فى البيئة المحيطة بهم حتى يحافظوا على الدور الهام الذى يقومون به لدخل المنشأة .

الهوامش

- 1- (١) Coates, J.B. and Lougden , S.G. "Management Accounting : The Challenge of Technological Innovation" 1. Chartered Institute of Management Accountants London, 1989, PP. 1-44 .
- 2- (٢) Howell, R.A., Brown, J.D., Soucy, G.R. and Seed , A.H., "Management Accounting in The New Manufacturing Environment," Montvale , New Jersey : NAA, 1987, PP.1-26.
- 3- (٣) Littler , D.A., and Sweeting, R.C., " Crowth Business in High Technology Growth Companies" - CIMA Report, London: CIMA, 1988, .
- 4-(٤) Innes, J. and Mitchell, F. "Management Accounting The Challenge of Technological Innovetion 2" Chartered Institute of Management Accountants, London, PP. 1-40 .
- 5-(٥) Molyneux, N. and Davies, R., "Machiavell, and The Art of Cost Management" Leading Edge, Spring 1988, PP. 19-20.

٦- توجد صورة من قائمة الأستبيان بملحق البحث

- 7-(٧) Norusis, Marija J., Statistical package for social scieucs (SPSS/PC). Chicago SPSS Inc., 1986,
- 8-(٨) Morgan, M. and . Weerakom, P., " Japanese Management Accounting Its Contribution to The Japanese Economic Miracle" Management Accounting June 1989, PP 40-43.
- 9-(٩) Bromwich, M. " Mauagerial Accounting Definition and Scope - from a Managerial View" Management Accounting, september, 1988, PP.26-27 .
- 10-(١٠) Gregory,A., "Management Accounting and Information Technology". Edited by William ,B. and Spanl, B., In " IT and Accounting" Shapman and Hall, London, 1991, P. 193 .
- 11-(١١) Bronwich, M. and Bhimani, A. " Management Accountuig : Evolution not Revolution" Chartered Institute of Management Accountants, London, 1989, P. 95 .
- 12- (١٢) Mackay, J.T., " II Key Issues in Manufacturing Accounting". Management Accounting, January 1987, PP. 32-37 .
- ١٣- د. فريد عبدالفتاح زين الدين " قياس أثر تطبيق فكرة حلقات الجودة اليابانية على إدراك مستوى الأشباع ودرجة الأهمية النسبية للحاجات الإنسانية . مجلة البحوث التجارية . كلية التجارة - جامعة الزقازيق ، المجلد الرابع عشر . للعدد الثاني ١٩٩٢ - ص ٢١ .
- 14- (١٤) Parkinson J.M. " Operation Research in Lesser developed Countries" Management Accounting, September, 1985, PP.44-45 .
- 15-(١٥) Bromwich, M., and Bhimani, A. op., cit., p.95 .
- 16- (١٦) Ibid., p. 88 .
- Tawfic, S., The Gap Between Practitioner Needs and Academic Practice in Computerized Accounting Systems Course Content : An Empirical Investigation

مجلة البحوث التجارية ، كلية التجارة . جامعة الزقازيق ، المجلد الخامس عشر ، العدد الأول ١٩٩٣

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قائمة استبيان

يستهدف هذا الاستبيان تقييم الممارسات المحاسبية الداخلية فى الشركات الصناعية (محاسبة تكاليف ومحاسبة ادارية) والتعرف على مدى التطور الذى طرأ على هذه الممارسات نتيجة للتقدم الذى حدث فى البيئة الصناعية مع استحداث اساليب متطورة وتقنيات حديثة للانتاج ، وكذلك نتيجة للتطورات المتلاحقة فى مجال تكنولوجيا المعلومات .

ويود الباحث أن يشير الى أن النتائج التى يرجوها من بحثه تتوقف بالدرجة الاولى على تعاونكم فى الاجابة عن هذه القائمة .

ويؤكد الباحث على سرية المعلومات الواردة فى هذه القائمة وأنها قاصرة على الاستخدام العلمى فقط.

ويسعد الباحث أن يتلقى أية تعليقات . كما يسعده أن تكتبوا عنوانكم أن كنتم ترغبون فى الحصول على ملخص للبحث والنتائج ، والذى يعتقد أنه سيكون مفيدا للعاملين فى الحقل المحاسبى المصرى .

نشكر تعاونكم وجهودكم فى خدمة البحث العلمى

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

دكتور / رمضان عطيه حسن

مدرس المحاسبة-كلية التجارة

جامعة الزقازيق

بسم الله الرحمن الرحيم

اسم الشركة : (أختياري)

نشاط الشركة:

القطاع الاقتصادي الذي تنتمي اليه:

الاسم : (أختياري)

الوظيفة:

(١) هل يتم استخدام الحاسب الالى فى الشركة بشكل عام ؟

نعم

لا

إذا كانت الاجابة عن السؤال السابق بنعم يرجى الاجابة عن الاسئلة الخمس التالية . وإذا كانت الاجابة لا يتم الانتقال الى السؤال رقم (٧) مباشرة.

(٢) منذ متى يتم استخدام الحاسب فى الشركة؟

(٣) ماهى انظمة الحاسبات المستخدمة لديكم؟

حاسبات آلية كبيرة جدا Super computers

حاسبات آلية كبيرة Mainframe

حاسبات آلية صغيرة Minicomputer

حاسبات مايكرو مع وجود شبكة اتصالات Microcomputers

(٤) هل ترى ان نظام الحاسب الألى المستخدم فى الشركة وما يتبعه من قواعد للبيانات

والمعلومات يغطى أنشطة الشركة (إدارية وإنتاجية) بنسبة

أقل من ٢٥% أقل من ٥٠%

أقل من ٧٥% ٧٥% فأكثر

(٥) يمثل نظام دعم القرار Decision Support System نظاما متكاملًا يرتكز

على استخدام تكنولوجيا الحاسبات وأساليب بحوث العمليات والأساليب الإحصائية وذلك لمساعدة المديرين فى مجال اتخاذ القرارات التى تحتاج الى قدرا من الحكم الانسانى (غير روتينية)

هل يتم استخدام مثل هذا النظام فى الشركة؟

نعم

لا

(٦) يهدف استخدام الحاسب وما يرتبط به من قواعد للبيانات والمعلومات الى تحقيق اهداف معينة وذلك حسب مدى ونطاق هذه النظم . يرجى وضع علامة (✓) امام الاهداف التى ترى ان النظام الحالى فى الشركة يعمل على تحقيقها من بين الاهداف التالية :-

(١) أ- تحسين الخدمة للعملاء

(١) ب- تحسين الرقابة المالية

(٢) ج- توفير المعلومات للادارة لاتخاذ القرارات

(١) د- تمييط المعالجة اليدوية

(١) هـ- تحسين نوعية المعلومات المقدمة للادارة

(١) و - سرعة استرجاع المعلومات

(٣) ز- التحكم فى العمليات الانتاجية والرقابة عليها

اهداف اخرى - يرجى ذكرها

(٧) هل ترى ان التغير التكنولوجى فى مجال الصناعة التى تعمل فيها الشركة يعتبر ؟

سريع جدا سريع متوسط بطئ

(٤) (٣) (٢) (١)

(٨) هل ترى ان تكنولوجيا التصنيع التى تستخدمها الشركة تعتبر؟

متقدمة جدا متقدمة عادية غير متقدمة

(٤) (٣) (٢) (١)

(٩) يسعى نظام المعلومات المحاسبى الداخلى (محاسبة تكاليف ومحاسبة ادرارية الى

تحقيق العديد من الاهداف . فيما يلى حصرا لهذه الاهداف . يرجى وضع علامة (✓) امام الاهداف التى ترى ان النظام القائم فى الشركة يحققها .

(١) أ- اعداد القوائم المالية

(٢) ب- اعداد الموازنات التخطيطية

(٢) ج- توفير معلومات لاتخاذ القرارات

- د- تخفيض والرفاعة على التكاليف (١)
- هـ- تسعير المنتجات (١)
- و- تسعير المخزون (١)
- ز- تحديد تكلفة الانتاج (٢)
- أهداف اخرى - يرجى ذكرها .

(١٠) هل يميز نظام محاسبة التكاليف فى الشركة بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة؟

- نعم (٢)
- لا (١)

(١١) هل يتم التمييز بين التكاليف المتغيرة والثابتة فى قوائم التكاليف؟

- نعم (٢)
- لا (١)

(١٢) بالنسبة لتحميل التكاليف الاضافية (غير المباشرة) هل يستخدم؟

- (١) معدل وحيد للمصنع ككل
- (٢) معدل لمجموعة من المراكز
- (٣) معدل لكل مركز تكلفة انتاجي
- (٤) معدل لكل آلة
- (٠) لا يستخدم

أخرى - يرجى ذكرها

(١٣) ما هو اساس اعداد معدلات التحميل؟

- (١) تكلفة العمل المباشر
- (٢) ساعات العمل المباشر
- (٣) حجم الانتاج
- (٤) التكلفة المباشرة
- (٥) ساعات تشغيل الآلات

اسس اخرى - يرجى ذكرها

(١٤) هل يتم استخدام نظام تكاليف معيارى (نمطى)؟

- (٢) نعم
 (١) لا

إذا كانت الإجابة عن السؤال السابق نعم . يرجى الإجابة عن السؤالين التاليين:

(١٥) يحقق استخدام نظام التكاليف المعيارية عددا من الاهداف . يرجى وضع علامة (✓) امام الاهداف التى ترى ان النظام المطبق فى الشركة يحققها.

- (١) أ- تقييم المخزون
 (٢) ب- الموازنات التخطيطية
 (٤) ج- الرقابة وتحقيق التكاليف
 (٢) د- التسعير
 (١) هـ- تسهيل التسجيل المحاسبى

(١٦) يتم اعداد معايير التكاليف على أسس مختلفة ، يرجى تحديد الأساس الذى تعد عليه المعايير فى الشركة .

- (١) الأداء المثالى
 (٢) الأداء الممكن تحقيقه حاليا
 (٣) الأداء الفعلى المتوقع
 (٤) متوسط الأداء فى الماضى
 (٥) الاداء النمطى الطبيعى
 (٦) الأداء المقدر

اسس اخرى - يرجى ذكرها.

(١٧) على اى اساس يتم تسعير المنتج فى الشركة؟

- (١) التكلفة الفعلية مضافا اليها نسبة معينة
 (٢) التكلفة المعيارية مضافا اليها نسبة معينة
 (٣) على اساس اسعار المنافسين
 (٤) على اساس السعر المناسب للمستهلك
 (٥) على اساس تكلفة مستهدفة معينة مضافا اليها نسبة معينة

اسس اخرى - يرجى ذكرها.

(١٨) أيًا من الأساليب التالية يتم استخدامها في أعداد الموازنات التخطيطية في الشركة؟

- (١,٥) السلاسل الزمنية
- (١,٥) نظرية الاحتمالات
- (١,٥) البرمجة الخطية
- (١,٥) برمجة الاهداف
- (١,٥) البرمجة الديناميكية
- (١,٥) المدخلات والمخرجات
- (١) تحليل الحساسية

أساليب أخرى - يرجى أذكرها .

(١٩) هل يتيح النظام المحاسبي الداخلى في الشركة عمل تحليل تفصيلى لبيان ربحية كل منتج

على حدة او ربحية كل منطقة توزيع على حدة؟

- (٢) نعم
- (١) لا

(٢٠) على اى اساس من الاسس التالية يتم تقييم الأداء القطاعى؟

- (١) العائد على الاستثمار
- (٢) العائد على المبيعات
- (٣) الربح
- (٤) التدفقات النقدية
- (٥) الدخل المتبقى

أخرى - يرجى ذكرها.

(٢١) هل يتم استخدام مؤشرات غير مالية للأداء في الشركة؟

- (٢) نعم
- (١) لا

(٢٢) إذا كانت الاجابة عن السؤال السابق بنعم فأى من المؤشرات التالية يتم استخدامها؟

- (٢) أ- درجة جودة المنتج
- (٢) ب- رضاء المستهلك
- (١) ج- زيادة مرونة العمليات التصنيعية

- (١) د- خفض المخزون
- (١) هـ- زيادة حصة الشركة في السوق
- (١) و- خفض وقت تجهيز الآلات
- (١) ز- خفض وقت الاعطال
- (١) ح- تقديم منتجات جديدة
- مؤشرات أخرى - يرجى ذكرها.

(٢٣) هل مسؤولية الرقابة على الجودة تقع على عاتق؟

- إدارة مختصة لمراقبة الجودة
- الافراد التنفيذيين
- أخرى - يرجى ذكرها.

(٢٤) هناك عدد من النماذج الكمية التي تستخدم في مجال اتخاذ القرارات . يرجى تحديد أيامن هذه النماذج يتم استخدامها في الشركة؟

- (١) أ- برمجة الاهداف
- (١) ب- البرمجة الخطية
- (١) ج- البرمجة الديناميكية
- (١) د- نظرية المباريات
- (١) هـ- نظرية صفوف الانتظار
- (١) و- نظرية الاحتمالات
- (١) ز- اسلوب المحاكاة
- (١) ح- أساليب شبكات الاعمال
- (١) ط- سلاسل ماركوف
- (١) ي- المدخلات والمخرجات
- لك- لا يتم استخدام النماذج السابقة

(٢٥) في سطر او سطرين على الاكثر . يرجى تحديد ما يلي؟ (٢)

١- دوائر الجودة.....

.....

٢- أسلوب التوقيت المحدد والمناسب (JIT) (٢)

٣- تحميل التكاليف الإضافية على أساس النشاط (٢)

(٢٦) هل يتم تطبيق إيا من الأساليب المذكورة في السؤال السابق في الشركة؟

نعم (٢)

لا (١)

(٢٧) هل يتم عمل تقييم دورى لكفاءة التوريد من قبل الموردین؟

نعم (٢)

لا (١)

أخرى - يرجى ذكرها.

(٢٨) هل يتم عمل تقييم لتكاليف المشروع بالنسبة لتكلفة المنافسين؟

نعم (٢)

لا (١)

(٢٩) هل يتم أرفاق معلومات غير مالية ضمن التقارير الداخلية عن الاداء؟

نعم (٢)

لا (١)

أخرى - يرجى ذكرها.

(٣٠) اذا كانت الاجابة عن السؤال السابق بنعم فهل ترى أن هذه المعلومات تعتبر؟

هامة جدا هامة فقط عادية غير هامة

(٤) (٣) (٢) (١)

(٣١) هل تعتبر أن الاتصال غير الرسمي (عن طريق وسائل غير التقارير) بين المحاسبين

في الشركة وبين مديري التشغيل وباقي المديرين يعتبر:-

هام جدا هام فقط عادية غير هام

(٤) (٣) (٢) (١)

(٣٢) فى رأيك ما مدى فعالية نظام المعلومات المحاسبى الداخلى المطبق فى الشركة
فعال جدا فعال فعال احيانا فعال فى بعض الانشطة غير فعال على الاطلاق
(٤) (٣) (٢) (١) (٠)

(٣٣) هل توجد معوقات داخلية تؤدى الى عرقلة النظام او تؤثر فى فاعليته؟

- لاتوجد معوقات
 توجد معوقات ترجع اسبابها الى تتعلق بالنواحي التنظيمية
 تتعلق بالنواحي الادارية (مثل عدم اقتناع الادارة بمخرجات النظام)
 تتعلق بالنواحي الفنية (نقص كفاءة المحاسبين او وسائل اعداد المعلومات)
اسباب اخرى - يرجى ذكرها .

(٣٤) هل ترى ضرورة اجراء تعديلات معينة على نظام المعلومات المحاسبى الداخلى فى الشركة :-

نعم توجد ضرورة حتمية لاسباب هي :-

نعم توجد ضرورة ولكن يمكن تأجيل التعديلات والاسباب هي :-

لا توجد ضرورة لذلك والاسباب هي :-

ملحق (٢)

أسماء الشركات المشتركة في الدراسة

المجموعة (ب) شركات تستخدم تقنيات تصنيع متقدمة	المجموعة (أ) شركات تستخدم تقنيات تصنيع عادية
١- سيراميك كليوباترا	١- الأهلية للصناعات المعدنية
٢- ابيكو للأدوية	٢- الغازات للصناعية
٣- جنرال موتورز مصر	٣- الحديثة للصناعات النسيجية
٤- النجاجون الشرقيون	٤- النصر للأغذية المحفوظة (قها)
٥- مفكو للمستحضرات البيطرية	٥- مطاحن شرق الدلتا
٦- المصرية للتولية للصناعة (سانيو)	٦- الشرقية للغزل والنسيج
٧- مصر أمريكا لصناعة السجاد والموكيت	٧- مطاحن جنوب القاهرة
٨- فستيا للملابس الجاهزة	٨- مصر للزيوت والصابون
٩- فايزر مصر	٩- مختار ابراهيم للمقارلات
١٠- العالمية للكيماويات والمنظفات الصناعية	١٠- مضارب الشرقية
١١- أبوز عجل للأسمدة والمواد الكيماوية	١١- جولدن تكس للأصواف
١٢- مصر لصناعة التبريد والتكييف	١٢- العربية لمستلزمات الأحذية
١٣- صناعة مواسير البلاستيك	١٣- مصر لتعبئة المياه الغازية
١٤- موبيل أويل مصر	١٤- أبو قير للأسمدة والصناعات الكيماوية
١٥- اليكتروموتيف لصيانة سيارات مرسيدس	١٥- دمياط للغزل والنسيج
١٦- مصر لصناعة الكباسات	١٦- العربية المتحدة للغزل والنسيج
١٧- عجيبية للبتترول	١٧- الأسكندرية للبتترول
١٨- كاديرى للحلويات والشيكولاته	١٨- النصر للملابس والمنسوجات (كابو)
١٩- لاشين لصناعة البلاستيك	