المجلة العربية للعلوم الادارية
مجلد ٤، عدد ٢، مايو ١٩٩٧، ٢٤٣ -٢٦٩

مدى استعمال أساليب المحاسبة الإدارية وطرق تقويم الإنفاق الرأسمالي من قبل الشركات المساهمة القطرية

تركي راجي الحمود
محمد زيدان ابراهيم
جامعة قطر
دولة قطر

يهدف هذا البحث إلى التعرف على مدى استعمال أساليب المحاسبة الإدارية وطرق تقويم الإنفاق الرأسمالي من قبل الشركات المساهمة القطرية موزعة حسب القطاعات (المالية والصناعية والخدمات والزراعية)، وحسب الملكية (مختلط وخاص) للتعرف على مدى وجود فروق ذات دلالة معنوية بين الأنواع المختلفة للشركات من حيث استعمالها لأساليب المحاسبة الإدارية وطرق تقويم الإنفاق الرأسمالي. وقد تبين من خلال البحث أن أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة غير مستعملة بالشكل الملائم من قبل الشركات المساهمة القطرية. هذا ولم تظهر فروق ذات دلالة معنوية بين القطاعات على مستوى ٥٪ إلا في حالة تحليل التكلفة والحجم والربح وتحليل عائد المساهمة. أما عن تقسيم الشركات حسب ملكيتها، فلم تظهر فروق ذات دلالة معنوية بين القطاع المختلط والخاص فيما يتعلق بمدى استعمال أساليب المحاسبة الإدارية.

تلعب المحاسبة الإدارية من خلال أساليبها المتعددة والمتنوعة، ومنها الطرق التي تستخدم في مجال تخطيط الإنفاق الرأسمالي، دوراً هاماً وكبيراً في منظمات الأعمال نحو توفير المعلومات الملائمة في حينها للإدارة على مستوياتها المختلفة ، وذلك لمساعدة المديرين على القيام بوظائفهم من تخطيط ورقابة وتقييم أداء واتخاذ قرارات (Johnson, 1983; kaplan, 1984; Flamholtz *et al*,1985).

وقد قدمت دراسات كثيرة خلال الربع الأخير من هذا القرن Kiani - Aslani (1977), Imhoff (1978), Coates *et al* (1983), Kaplan (1983,1984), Scapens (1985), Mclean (1988), Szendi *et al* (1993) شواهد عملية عن مدى الاستعانة بالأدوات والأساليب العلمية للمحاسبة الإدارية

تم تسلُّم البحث في يونيو ١٩٩٦، وأجيز للنشر في يناير ١٩٩٧ .

نسبة الشركات المستجيبة حوالي ٤ , ٨٠٪. وقد توصل الباحث إلى أن الشركات الصناعية الأردنية تطبق الطرق التقليدية في تقويم الإنفاق الرأسمالي أما الطرق المتقدمة فلم تطبق بعد، ويرجع ذلك إلى نقص المعرفة لدى الأفراد القائمين على عملية اتخاذ القرارات بالإضافة إلى عدم توفر الخلفية المحاسبية الكافية لدى المحاسبين والتي تمكنهم من تطبيق هذه الأساليب. وأخيراً، كشفت الدراسة عن انه لا توجد علاقة بين الطريقة المستخدمة في تقويم الإنفاق الاستثماري وأداء شركة ما مقاساً بالعائد على رأس المال المستثمر.

من خلال العرض السابق لنتائج الدراسات السابقة في مجال واقع تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وطرق تقويم الإنفاق الرأسمالي يتضح ما يلي:

١- أن هناك اتفاقاً على أهمية استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة من أجل المساعدة في عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

٢- هناك تفاوت في مدى استعمال أساليب المحاسبة الإدارية وطرق تقويم الإنفاق الرأسمالي في البلدان المختلفة.

٣- تعتمد هذه الدراسات على أسلوب الاستبيان بالإضافة إلى المقابلات أحياناً وبعض الإختبارات الإحصائية، في تحديد أهمية الأساليب المستخدمة في مجال المحاسبة الإدارية وتقييم الإنفاق الاستثماري.

فرضيات وأسلوب البحث

فرضيات البحث

بناء على ما تقدم فإن البحث سيقوم باختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى:

«تطبق جميع الشركات المساهمة القطرية الأساليب المختلفة والمتعددة للمحاسبة الإدارية».

الفرضية الثانية:

«لا تختلف أنواع الشركات المساهمة القطرية من حيث القطاع عن بعضها البعض في درجة تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة».

الفرضية الثالثة:

«لا تختلف أنواع الشركات المساهمة القطرية من حيث الملكية عن بعضها البعض في درجة تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة».

الفرضية الرابعة:

«تطبق جميع الشركات المساهمة القطرية طرق تقويم الإنفاق الاستثماري الحديثة التي تأخذ بعين الاعتبار العامل الزمني لتدفق العائد النقدي المتوقع».

الفرضية الخامسة:

«لا تختلف أنواع الشركات المساهمة القطرية من حيث القطاع عن بعضها البعض في درجة تطبيق تقويم الإنفاق الاستثماري المختلفة».

الفرضية السادسة:

«لا تختلف أنواع الشركات المساهمة القطرية من حيث الملكية عن بعضها البعض في درجة تطبيق طرق تقويم الإنفاق الاستثماري المختلفة».

أسلوب البحث

لتحقيق هدف الدراسة وبناء على ما تم استعراضه من نتائج الدراسات السابقة والتي كان لها أثر فعال على تصميم وطريقة وأسلوب البحث، فقد تم تطبيق نفس الأسلوب المستخدم في معظم الدراسات السابقة، حيث تم تصميم استبيان تم إرساله إلى جميع المدراء الماليين للشركات المساهمة القطرية وذلك لاستطلاع رأيهم حول مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية بصفة عامة وتطبيق طرق تقويم الإنفاق الرأسمالي بصفة خاصة في هذه الشركات لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات. والسبب في ذلك هو أن البيانات التي يحتاج إليها البحث تتضمن بعض التقدير والحكم الشخصي للمستجيبين. ولقد قسم الاستبيان إلى أربعة أقسام، حيث اشتمل القسم الأول على معلومات عامة عن العاملين في الإدارة والإدارات المالية بالشركة مثل الوظيفة والمؤهل العلمي والتخصص وسنوات الخبرة للشخص معبئ الاستبيان، هذا بالإضافة إلى معلومات عن الجهة التي يتبع لها قسم المحاسبة الإدارية بالشركة وعدد العاملين بهذا القسم. أما القسم الثاني فيشتمل على معلومات عن أساليب المحاسبة الإدارية المطبقة في الشركة. أما القسم الثالث فيتعلق باستطلاع رأي المسؤولين عن المحاسبة الإدارية في الشركة حول مزايا تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية والعوامل التي تحد من تطبيقها وذلك باستخدام مقياس ليكرت المكون من خمس نقاط تتدرج من (٥) إلى (١)، حيث يعني رقم (٥) كبير الأهمية ورقم (١) عديم الأهمية. أما القسم الرابع والأخير فقد تضمن أسئلة تتطلب إجابة واحدة أو اختيار أكثر من إجابة، حيث تم سؤال المستجيبين عن الطرق المستخدمة في تقويم الإنفاق الرأسمالي.

مجتمع الدراسة وعينتها

لقد تم إرسال الاستبيان بالبريد إلى جميع الشركات المساهمة بالدولة بغض النظر عن ملكيتها أو القطاع الذي تنتمي إليه والتي يبلغ عددها (٢٩) شركة طبقاً لبيانات وزارة المالية.

وقد بلغ عدد الاستبيانات التي وصلت للباحثين والمجاب عنها (٢٤) استبانة بعد عدة متابعات بالهاتف وبشكل شخصي مع المسؤولين عن المحاسبة الإدارية بهذه الشركات، أي أن نسبة الاستجابة بلغت ٨٢,٨٪ وهي نسبة مرتفعة نسبياً بالنسبة لحجم العينة في الاستبيان البريدي، كما أنها تقلل من احتمالات تحيز عدم الإجابة.

ويبين الجدول ١ توزيع الشركات المستجيبة حسب القطاع الذي تنتمي إليه وحسب ملكيتها. ويتضح من الجدول ١ أن شركات القطاع المالي والتأمين تمثل أعلى نسبة من بين الشركات المستجيبة حسب القطاع ،حيث بلغت النسبة ٩٠٪، يليها قطاع الزراعة والثروة الحيوانية وقطاع الخدمات ثم أخيراً القطاع الصناعي حيث بلغت نسبته ٧٥٪، مما يعني أن نسبة الإجابة للقطاعات تراوحت بين ٧٥٪ و ٩٠٪.

ويبين الجدول ٢ توزيع المستجيبين حسب طبيعة وظائفهم، حيث يظهر منه أن أغلب من قام بتعبئة الاستبيان هم من المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة، اذ بلغت نسبتهم ٢٩,٢٪ و ٤١,٧٪ على التوالي. كما يبين الجدول أن ٨٣,٤٪ من المستجيبين يشغلون وظيفة رئيس قسم المحاسبة أو أعلى مما يزيد من الثقة في المعلومات المقدمة. هذا وقد ذكرت احدى الشركات أن وظيفة الشخص المستجيب هو مدير العمليات. كما يبين جدول ٣ توزيع المستجيبين حسب المؤهل العلمي.

يظهر من الجدول ٣ أن ٩٥,٨٪ من المستجيبين حاصلين على شهادة بكالوريوس أو أعلى مما يعكس ذلك قدرتهم على فهم أهمية دور المحاسبة الإدارية في خدمة الإدارة لتحقيق أهدافها المختلفة. ويبين جدول ٤ توزيع المستجيبين حسب تخصصهم العلمي.

ويظهر من الجدول ٤ أن معظم المستجيبين متخصصين في المحاسبة حيث بلغت نسبتهم ٧٩,٢٪ وهي نسبة مرتفعة ومؤثرة على نوعية الإجابة على هذا النوع من الاستبيان. ويبين الجدول ٥ توزيع المستجيبين حسب سنوات الخبرة.

ويلاحظ من الجدول ٥ أن معظم المستجيبين لديهم خبرة تتراوح بين ٦ ـ ١٥ سنة حيث بلغت النسبة المجمعة لهم ٨٠,٩٥٪ مما يعطي مؤشراً أن المعلومات المجمعة عن طريق هؤلاء المستجيبين ذات دقة وتأثير فعال على نتائج الدراسة.

ويبين الجدول ٦ توزيع المستجيبين حسب الأشخاص العاملين في الجهة المعنية في المحاسبة الإدارية، حيث يتبين من الجدول أن شركة واحدة فقط من الشركات المستجيبة ليس لديها جهة معنية بالمحاسبة الإدارية، مما يعني أن ٩٥,٥٪ من الشركات المستجيبة لديها جهة معنية بالمحاسبة الإدارية، ويدل ذلك على اهتمام الشركات المساهمة القطرية بهذا المجال.

كما يتبين من الجدول أن ٥٥,٦٪ من الشركات لديها ما يزيد على خمسة أشخاص يعملون في الجهة المعنية بالمحاسبة الإدارية، بينما هناك ٤٥,٤٪ من الشركات لديها ما يقل عن الخمسة أشخاص يعملون في الجهة المعنية بالمحاسبة الإدارية مما يؤكد اهتمام هذه الشركات بالمحاسبة الإدارية.

أما الجدول ٧ فيبين توزيع الجهة التي يتبع لها قسم المحاسبة الإدارية، حيث يظهر أن ٢٥٪ من الشركات يتبع فيها قسم المحاسبة الإدارية للمدير العام بينما ٥٤,٢٪ من الشركات يتبع فيها قسم المحاسبة الإدارية للمدير المالي، مما يعزز اهتمام الشركات المساهمة القطرية بوجه عام بالمحاسبة الإدارية. أما بقية الشركات ١٦,٦٪ فيتبع فيها قسم المحاسبة الإدارية إلى مدير التخطيط أو رئيس قسم المحاسبة.

جدول ١

توزيع الشركات المساهمة القطرية المستجيبة حسب القطاع وحسب الملكية

حسب القطاع	عدد الشركات المستجيبة	عدد الشركات الفعلية	نسبة الإجابة
مالي وتأمين	٩	١٠	٪٩٠
صناعي	٦	٨	٪٧٥
خدمات	٤	٥	٪٨٠
زراعية وثروة حيوانية	٥	٦	٪٨٣
المجموع	٢٤	٢٩	٪٨٢,٨
حسب الملكية	**عدد الشركات المستجيبة**	**عدد الشركات الفعلية**	**نسبة الإجابة**
مختلطة	١٢	١٦	٪٧٥
قطاع خاص	١٢	١٣	٪٩٢,٣
المجموع	٢٤	٢٩	٪٨٢,٨

جدول ٢

توزيع المستجيبين من حيث الوظيفة

الوظيفة	العدد	النسبة	النسبة المجمعة
مدير عام	٢	٨,٣	٨,٣
نائب مدير عام	١	٤,٢	١٢,٥
المدير المالي	٧	٢٩,٢	٤١,٧
رئيس قسم المحاسبة	١٠	٤١,٧	٨٣,٤
محاسب	٢	٨,٣	٩١,٧
أخرى	٢	٨,٣	١٠٠
المجموع	٢٤	٪١٠٠	

جدول ٣

توزيع المستجيبين من حيث المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة	النسبة المجمعة
ماجستير أو دكتوراه	٣	١٢,٥	١٢,٥
شهادة مهنية	١	٤,٢	١٦,٧
بكالوريوس	١٩	٧٩,٢	٩٥,٨
ثانوية أو دبلوم	١	٤,١	١٠٠
المجموع	٢٤	١٠٠٪	

جدول ٤

توزيع المستجيبين من حيث التخصص العلمي

التخصص	العدد	النسبة
محاسبة	١٩	٧٩,٢
احدى تخصصات كلية الإدارة والاقتصاد	٤	١٦,٧
أخرى	١	٤,٢
المجموع	٢٤	١٠٠٪

جدول ٥

توزيع المستجيبين من حيث سنوات الخبرة

مدة الخبرة	العدد	النسبة	النسبة المجمعة
١ ـ ٥ سنوات	٥	٢٣,٨	٢٣,٨
٦ ـ ١٠ سنوات	٨	٣٨,١	٦١,٩
١١ ـ ١٥ سنوات	٤	١٩,٠٥	٨٠,٩٥
أكثر من ١٥ سنة	٤	١٩,٠٥	١٠٠
المجموع	٢١	١٠٠٪	

جدول ٦

توزيع المستجيبين حسب الأشخاص العاملين في الجهة المعنية بالمحاسبة الإدارية

عدد الأشخاص العاملين في المحاسبة الإدارية	التكرار	النسبة	النسبة المجمعة
لا أحد	١	٤,٥	٤,٥
١ - ٥	٩	٤٠,٩	٤٥,٤
٦ - ١٠	٦	٢٧,٣	٧٢,٧
١١ - ١٥	٤	١٨,٢	٩٠,٩
أكثر من ١٥	٢	٩,١	١٠٠
المجموع	٢٢	١٠٠	

جدول ٧

توزيع المستجيبين حسب الجهة التي يتبع لها قسم المحاسبة الإدارية

الجهة	العدد	النسبة
المدير العام	٦	٢٥
مدير التخطيط	٢	٨,٣
مدير مالي	١٣	٥٤,٢
رئيس قسم المحاسبة	٢	٨,٣
أخرى	١	٤,٢
	٢٤	١٠٠

وعند تطبيق اختبار كروسكال ـ والس غير المعلمي لتبين ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة معنوية بين القطاعات ككل فيما يتعلق باستخدام كل أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية، فقد تبين بأن هناك فروقاً ذات دلالة معنوية بين القطاعات المختلفة فيما يتعلق باستخدام أسلوب تحليل التكلفة والحجم والربح على مستوى ٠,٠٥٩٤ فيما يتعلق باستخدام أسلوب تحليل عائد المساهمة على مستوى ٠,٠٠٠٥٣، بما يعزز نتائج اختبار مان ـ وتني.

يتبين من النتائج السابقة أنه فيما عدا وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين القطاعات فيما يتعلق باستخدام تحليل التكلفة والحجم والربح وتحليل عائد المساهمة فإنه لا يمكن رفض الفرضية الثانية القائلة بأنه لا تختلف قطاعات الشركات المساهمة بعضها البعض في درجة تطبيق الأساليب المختلفة للمحاسبة الإدارية.

جدول ٨ أ

درجة المعنوية للفروق ذات الدلالة الإحصائية بين القطاعات في استخدام أساليب المحاسبة الإدارية

الأسلوب	المالية والصناعية	المالية والخدمات	المالية والزراعية	الصناعية والخدمات	الصناعية والزراعية	الخدمات والزراعية
الموازنات التشغيلية						
الموازنات الرأسمالية						
محاسبة المسؤوليات			٠,٠٨٩٢			
التكاليف المعيارية						
تحليل التكلفة والحجم والربح		٠,٠٣٢٥		٠,٠١٤٣		
تحليل عائد المساهمة	٠,٠٢٤٧	٠,٠١٢٦	٠,٠٠٧٢			
البرمجة الخطية						

جـ ـ حسب الملكية:

يظهر الجدول ٩ مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية المختلفة من قبل كل من القطاعين المختلط والقطاع الخاص.ولفحص إمكانية وجود فروق ذات دلالة معنوية بين القطاعين المختلط والخاص حول مدى استخدام كل من أساليب المحاسبة الإدارية فقد تم تطبيق اختبار «مان ـ وتني» غير المعلمي حيث تبين أن هناك فرقاً ذا دلالة معنوية على مستوى ٠,٠٩٠ بين القطاعين في مدى استخدام أسلوب تحليل عائد المساهمة فقط، مما يعني أنه لا يوجد هناك فروق جوهرية على مستوى ٥٪ بين القطاعين حول مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية.

يتبين من النتائج السابقة أنه يمكن قبول الفرضية الثالثة القائلة بأنه لا تختلف الشركات المساهمة القطرية من حيث الملكية عن بعضها البعض في درجة تطبيق الأساليب المختلفة والمتعددة للمحاسبة الإدارية.

جدول ٩

مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المساهمة القطرية موزعة حسب ملكيتها

الأسلوب	نسبة الاستخدام حسب الملكية	
	مختلط	قطاع خاص
الموازنات التشغيلية	٥٨,٣	٦٦,٧
الموازنات الرأسمالية	٥٨,٣	٥٠
محاسبة المسؤوليات	١٦,٧	٣٣,٣
التكاليف المعيارية	١٦,٧	صفر
تحليل التكلفة والحجم والربح	٥٨,٣	٥٠
تحليل عائد المساهمة*	١٦,٧	٥٠
البرمجة الخطية	صفر	١٦,٧

(*) هناك فرق ذو دلالة معنوية على مستوى ٠,٠٩ بين القطاعين.

ثانيا: طرق وتقويم الانفاق الرأسمالي:

أ ـ بشكل عام:

يبين الجدول ١٠ الطرق المستخدمة في تقويم الإنفاق الرأسمالي في الشركات المساهمة القطرية بشكل عام، موزعة حسب القطاعات المالي والصناعي والخدمات والزراعي، حيث يظهر أن أكثر الطرق المستخدمة من قبل الشركات المساهمة القطرية في تقويم الإنفاق الرأسمالي هي الطريقة التقليدية لفترة الاسترداد حيث بلغت نسبة الشركات التي تستخدمها ٢,٥٤٪.

ويأتي معدل العائد الداخلي كأحد الطرق المستخدمه في تقويم الإنفاق الرأسمالي في المستوى الثاني من حيث درجة الاستخدام، حيث بلغت نسبة الشركات المساهمة القطرية التي تستخدمه ٥٠٪، بينما تبلغ نسبة استخدام هامش الربحية ٣٧,٥٪ ونسبة استخدام صافي القيمة الحالية ٢٠,٨٪.

أما معدل العائد المحاسبي فيتبين من الجدول ١٠ أنه أقل الطرق المستخدمة في تقويم الإنفاق الرأسمالي حيث تستخدمه ٨,٣٪ من الشركات المساهمة القطرية فقط، وقد يعود ذلك إلى مشاكل القياس المحاسبي.

كما يظهر من الجدول ١٠ أن طرق تقويم الإنفاق الرأسمالي الأكثر حداثة ودقة والتي تأخذ بعين الاعتبار وقت التدفقات النقدية هي صافي القيمة الحالية ومعدل العائد الداخلي على الاستثمار، غير مستخدمة بالشكل الملائم حيث بلغت نسبة الشركات التي تستخدمه ٢٠,٨٪ و٥٠٪ على التوالي. وقد ظهر من تحليل البيانات بأن نسبة الشركات المساهمة التي تستخدم إحدى هاتين الطريقتين أو كليهما هي ٥٨,٣٪ فقط مما يعني أن ٤١,٧٪ من الشركات المساهمة في قطر لا تستخدم الطرق التي تأخذ بعين الاعتبار زمن التدفقات النقدية.

وقد تم تدعيم هذه النتيجة عند تطبيق اختبار Sign لفحص الفرضية الرابعة القائلة بأن جميع الشركات المساهمة القطرية تطبق طرق الإنفاق الاستثماري التي تأخذ بعين الاعتبار وقت التدفقات النقدية، وذلك عن طريق تحديد ما إذا كان الوسيط الحسابي لمدى استعمال هذه الطرق يساوي واحد. وقد تبين أن قيمة (P) لكل من هذه الأساليب تقل عن ١٪ (P< ١٪)، مما يترتب عليه رفض هذه الفرضية فيما يتعلق بكل من الطرق عند مستوى معنوية ١٪، مما يعني أن الشركات المساهمة القطرية لا تقوم بتطبيق طرق الإنفاق الاستثماري التي تأخذ بعين الاعتبار وقت التدفقات النقدية كما ينبغي.

ب ـ حسب القطاعات:

يظهر الجدول ١٠ الشركات المساهمة القطرية موزعة إلى قطاعات مالية وصناعية وخدمات وزراعية من حيث درجة استخدام كل قطاع لطرق تقييم الإنفاق الرأسمالي حيث يتبين من الجدول أن أكثر القطاعات استخداماً للطرق التي تأخذ بعين الاعتبار زمن التدفقات النقدية هو القطاع الصناعي حيث بلغ استخدامه٨٣,٣٪ و٥٠٪ لطريقة المعدل العائد الداخلي على الاستثمار وطريقة صافي

القيمة الحالية على التوالي. وعند تطبيق اختبار مان ـ ونتي غير المعلمي تبين أنه لا يوجد فروق معنوية بين القطاعات المختلفة من حيث درجة استخدامها لطرق تقييم الإنفاق الرأسمالي إلا في حالة طريقة معدل العائد الداخلي على الاستثمار فيما يتعلق بالشركات الصناعية والزراعية حيث كان هناك فرق ذو دلالة معنوية بمستوى ٥٪ وفيما يتعلق بالشركات الصناعية والخدمات حيث أن هناك فرقاً ذا دلالة معنوية بمستوى ٨٪.

وقد يفسر هذا بامتياز الشركات المساهمة الصناعية على غيرها باستخدام طريقة معدل العائد الداخلي على الاستثمار والتي تأخذ بعين الاعتبار زمن التدفقات النقدية.

ولم يظهر تطبيق اختبار كروسكال ـ والس غير المعلمي وجود فروق ذات دلالة معنوية بين القطاعات ككل فيما يتعلق باستخدام كل طريقة من طرق تقويم الانفاق الرأسمالي.

يتضح مما سبق، وفيما عدا الفروق ذات الدلالة الإحصائية بين قطاع الصناعة من جهة وقطاع الزراعة والخدمات من جهة أخرى فيما يتعلق بمعدل العائد الداخلي على الاستثمار، انه لا يمكن رفض الفرضية الخامسة القائلة بأنه لا تختلف قطاعات الشركات المساهمة القطرية عن بعضها البعض في درجة تطبيق طرق تقويم الإنفاق الرأسمالي.

جدول ١٠

الطرق المستخدمة في تقويم الإنفاق الرأسمالي للشركات المساهمة القطرية

موزعة حسب القطاعات ولجميع الشركات

الطريقة	نسبة الاستخدام					
	الشركات المالية	الشركات الصناعية	شركات الخدمات	الشركات الزراعية والحيوانية	جميع الشركات	
					العدد	النسبة
صافي القيمة الحالية	١١,١	٥٠	صفر	٢٠	٥	٢٠,٨
معدل العائد الداخلي على الاستثمار	٥٥,٦	٨٣,٣	٢٥**	٢٠*	١٢	٥٠
هامش الربحية	٥٥,٦	٣٣,٣	٢٥	٢٠	٩	٣٧,٥
معدل العائد المحاسبي	٢٢,٢	صفر	صفر	صفر	٢,٣	٨,٣
فترة الاسترداد	٦٦,٧	٣٣,٣	٧٥	٤٠	١٣	٥٤,٢

* هناك فرق ذو دلالة معنوية بمستوى ٥٪ بين الشركات الصناعية من جهة والشركات الزراعية والحيوانية من جهة أخرى.

** هناك فرق ذو دلالة معنوية بمستوى ٨٪ بين الشركات الصناعية وشركات الخدمات.

جـ ـ حسب الملكية:

يبين الجدول ١١ مدى استخدام الطرق المختلفة لتقييم الإنفاق الرأسمالي من قبل كل من القطاعين المختلط والقطاع الخاص، حيث يظهر الجدول أن القطاع المختلط يستخدم طريقة القيمة الحالية أكثر من القطاع الخاص وأن القطاع الخاص يستخدم طريقة معدل العائد الداخلي على الاستثمار أكثر من القطاع المختلط. ولكن هل هذه الفروق ذات دلالة معنوية؟

وللتعرف على فيما إذا كان هناك فروق ذات دلالة معنوية بين القطاعين فيما يتعلق باستخدام كل طريقة من طرق تقييم الإنفاق الرأسمالي فقد تم تطبيق اختبار مان ـ وتني غير المعلمي، حيث لم يظهر وجود فروق ذات دلالة معنوية بين القطاعين فيما يتعلق باستخدام الطرق المختلفة لتقييم الاستثمار الرأسمالي.

يتبين من النتائج السابقة أنه يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه لا تختلف أنواع الشركات المساهمة القطرية من حيث الملكية عن بعضها البعض في درجة تطبيق طرق تقويم الإنفاق الرأسمالي المختلفة.

جدول ١١

مدى استخدام طرق تقييم الإنفاق الرأسمالي في الشركات المساهمة القطرية موزعة حسب ملكيتها

الطريقة	نسبة الاستخدام حسب الملكية	
	قطاع مختلط	قطاع خاص
صافي القيمة الحالية	٣٣,٣	٨,٣
معدل العائد الداخلي على الاستثمار	٤١,٧	٥٨,٣
هامش الربحية	٢٥	٥٠
معدل العائد المحاسبي	صفر	١٦,٧
فترة الاسترداد	٤١,٧	٦٦,٧

ثالثا: مزايا تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية

يبين الجدول ١٢ درجة أهمية مزايا تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية مرتبة حسب أهميتها طبقاً لمتوسطها الحسابي وذلك من وجهة نظر الشركات المساهمة المستجيبة، حيث يظهر منه أن جميع الميزات المذكورة في الاستبيان كانت مهمة من وجهة نظر المستجيبين حيث بلغ أقل متوسط حسابي لدرجة أهمية هذه المزايا ٣ من ٤، مما يعني أن أهمية جميع هذه المزايا هي أكثر من المتوسط (٢) بالنسبة للمستجيبين. كما يلاحظ أن المتوسطات الحسابية لأهمية هذه المزايا تبلغ أكثر من ضعفي الانحراف المعياري لكل منها مما يعني اتفاق المستجيبين حول مدى أهمية هذه المزايا.

وقد كان أهم هذه المزايا من وجهة نظر المتسجيبين أن أساليب المحاسبة الإدارية تساعد في عملية الرقابة وفي عملية التخطيط، حيث بلغ المتوسط الحسابي لأهميتها ٣,٧٩ و ٣,٥٨ لكل منها على التوالي.

ولتبين ما إذا كانت هناك فروق جوهرية بين إجابات القطاعات المختلفة للمستجيبين فيما يتعلق بكل ميزة، فقد تم تطبيق اختبار كروسكال ـ والس، حيث تبين أنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات القطاعات.

جدول ١٢

مزايا تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية

مرتبة حسب درجة أهميتها طبقا لمتوسطها الحسابي

الميزة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
تساعد في عملية الرقابة	٣,٧٩	٠,٤١
تساهم في عملية التخطيط	٣,٥٨	٠,٥٨
تساعد في عملية اتخاذ القرارات	٣,٥٠	٠,٧٨
تساعد في عملية تقييم الأداء	٣,٣٨	٠,٧١
تساهم في زيادة الربح	٣,٠٠	٠,٩٨

العوامل التي تحد من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية

يظهر الجدول ١٣ درجة أهمية العوامل التي تحد من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية مرتبة حسب أهميتها طبقاً لمتوسطها الحسابي وذلك من وجهة نظر الشركات المستجيبة، حيث يتبين منه أن معظم

العوامل التي تحد من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية هي متوسطة الأهمية من وجهة نظر المستجيبين، اذ بلغ المتوسط الحسابي لأهميتها أكثر من ٢ وأقل من ٣. كما أن الانحراف المعياري لجميع هذه العوامل يبلغ أكثر من نصف المتوسط الحسابي لأهمية كل منها، مما يعني عدم اتفاق المستجيبين حول أهميتها، وربما يعود ذلك إلى حساسية الحديث حول هذه المعوقات لأن معظمها يتعلق بإدارة هذه الشركات.

أما أكثر المعوقات أهمية فقد كانت عدم توفر الكوادر المحاسبية المؤهلة في هذه الشركات لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وخاصة المعقد منها، حيث بلغ المتوسط الحسابي لأهمية هذا العامل ٢,٥٨ من ٤. أما العامل الآخر فهو عدم توافر المعلومات أو المراجع التي تصف أساليب المحاسبة الإدارية، حيث يتعلق هذا العامل بالعامل السابق لأن المحاسبين المؤهلين يستطيعون الوصول الى هذه المعلومات والمراجع اللازمة لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية.

ولتبين ما إذا كان هناك فروق جوهرية بين إجابات القطاعات المختلفة للمستجيبين فيما يتعلق بكل عامل من العوامل المحددة على حده، فقد تم تطبيق اختبار كروسكال ـ والس حيث تبين عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات القطاعات فيما عدا العامل الثاني وهو عدم توافر المعلومات التي تصف أساليب المحاسبة الإدارية، اذ وجد فرق ذو دلالة إحصائية على مستوى ٠,٠٦٤ وقد يعود ذلك إلى اختلاف آراء المستجيبين حول أهمية هذا العامل بسبب علاقته بالعامل الأول.

جدول ١٣

العوامل التي تحد من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية

مرتبة حسب أهميتها طبقاً لمتوسطها الحسابي

العامل	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
عدم توافر الكوادر المحاسبية المؤهلة	٢,٥٨	١,٦١
عدم توافر المعلومات التي تصف أساليب المحاسبة الإدارية	٢,٥٨	١,٥٩
عدم توافر قواعد البيانات	٢,٤٦	١,٧٧
مقاومة الإدارة للتغيير	٢,٤٢	١,٤٤
التكاليف المتعلقة بالتطبيق	٢,٢٢	١,٢٤
شعور الإدارة بعدم الحاجة	٢,٢١	١,٥٦
قناعة المدير المالي بالوضع الحالي	٢,١٧	١,٥٢
قناعة المحاسب الإداري بالوضع الحالي	١,٨٧	١,٣٢

الخلاصة

يتبين من خلال النتائج أن ٥ ، ٩٥٪ من الشركات المساهمة القطرية المستجيبة لديها جهة معنية بالمحاسبة الإدارية وأن ٦ ، ٥٥٪ من هذه الشركات لديها ما يزيد عن الخمسة أشخاص في قسم المحاسبة الإدارية. كذلك فإن أقسام المحاسبة الإدارية في حوالي ٧٩٪ من الشركات المستجيبة تتبع المدير العام أو المدير المالي، مما يعكس اهتمام هذه الشركات بمجال المحاسبة الإدارية (انظر جدول ٦ وجدول ٧).

كما يتبين من النتائج أن أكثر أساليب المحاسبة الإدارية استخداماً هي الموازنات التشغيلية (٥ ، ٦٢٪) والموازنات الرأسمالية (٢ ، ٥٤٪) وتحليل التكلفة والحجم والربح (٢ ، ٥٤٪) وعند تطبيق اختبار Sign أمكن رفض الفرضية القائلة بأن جميع الشركات تستخدم الأساليب المختلفة للمحاسبة الإدارية عند مستوى معنوية ١٪. ولم تظهر فروق ذات دلالة معنوية بين القطاعات من حيث درجة استعمالها للأساليب المختلفة طبقاً لاختبار مان ـ وتني إلا في حالة تحليل التكلفة والحجم والربح وتحليل عائد المساهمة، حيث كانت الفروق ذات دلالة معنوية على مستوى أقل من ٥٪ (انظر جدول ٨أ). كما أيدت نتائج اختبار كروسكال ـ والس ما سبق.

وعند تقسيم الشركات حسب ملكيتها إلى قطاع مختلط وقطاع خاص لم تظهر فروق ذات دلالة معنوية على مستوى ٥٪ بين القطاعين حول مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية عند تطبيق اختبار مان ـ وتني غير المعلمي.

أما فيما يتعلق بطرق تقويم الاستثمار الرأسمالي فقد أشارت النتائج إلى أن أهم الطرق المستخدمة هي طريقة فترة الاسترداد التقليدية ٢ ، ٥٤٪ وطريقة معدل العائد الداخلي على الاستثمار ٥٠٪ ويبدو أن طرق تقويم الاستثمار الرأسمالي الأكثر حداثة ودقة والتي تأخذ بالاعتبار زمن التدفقات النقدية، غير مستخدمة من قبل الشركات المساهمة القطرية بشكل ملائم حيث بلغت نسبة الشركات التي لم تستخدم أي من هذه الطرق ٧ ، ٤١٪، وقد أيد تطبيق اختبار Sign هذه النتيجة.

وعند تطبيق اختبار كروسكال ـ والس غير المعلمي لفحص وجود فروق ذات دلالة معنوية بين القطاعات ككل فيما يتعلق باستخدام كل طريقة من طرق تقويم الاستثمار الرأسمالي لم تتضح أي فروق ذات دلالة معنوية. كما أنه لم تجد الدراسة أي فروق ذات دلالة معنوية بين القطاع المختلط والقطاع الخاص فيما يتعلق بمدى استخدام اي من طرق تقويم الإنفاق الرأسمالي.

وفيما يتعلق بمزايا استخدام أساليب المحاسبة الإدارية من وجهة نظر المستجيبين فقد اتضح أن أهم مميزات هذه الاساليب هي أنها تساعد في عملية الرقابة وأنها تساعد في عملية التخطيط، حيث بلغ المتوسط الحسابي لدرجة أهميتها ٧٩ ، ٣ و ٥٨ ، ٣ من ٤ على التوالي.

أما العوامل التي تحد من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية فقد تراوح المتوسط الحسابي لأهميتها

حول المتوسط (٢,٥٨ - ١,٨٧)، كما بلغ الانحراف المعياري لجميع هذه العوامل أكثر من نصف متوسطها الحسابي، مما يعني عدم اتفاق المستجيبين حول أهميتها وربما يعود السبب إلى حساسية الحديث عن هذه المعوقات لأن معظمها يتعلق بإدارة الشركات.

المراجع

صايل سليم رمضان، ١٩٩٠، تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المساهمة العامة الصناعية في الأردن، **المجلة العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد**، جامعة قطر، العدد الأول: ٢٢٩ - ٢٦٠.

صايل سليم رمضان، ١٩٩١، طرق تقويم الإنفاق الرأسمالي وعلاقتها بأداء الشركة: دراسة على الشركات المساهمة العامة الصناعية في الأردن، **مجلة جامعة الملك سعود**، مجلد ٣، العلوم الإدارية١: ١٨٧ - ٢١٢.

Awad, S. A. M. 1970. Acceptance of Contemporary Management Accounting Techniques in Small Manufacturing Firms: A Study of Selected Medium and Small Manufacturing Companies in the State of Michigan. ***Unpublished Ph.D. I Thesis,*** Michigan State University.

Brinberg, J.G.1992. Managerial Accounting: Yet Another Retrospecitve. ***Advances in Management Accounting*** , 1 - 19.

Chiu, J.S. and Chang, D.L. 1979. Management Accounting in Taiwan. ***Management Accounting*** (USA), June: 50 - 55.

Choudhury, N. 1987. Starting out in Management Accounting Research. ***Accounting and Business Research,*** 17 (67): 205 - 220.

Coates, J.B. , Smith, J.E. and Stacey. R.J. 1983. Results of a Preliminary Survey into the Stucture of Divisionalised Companies, Divisionalised Performance Appraisal and the Associated Role of Management Accounting in Cooper, D., *et al.*, ***Management Accounting Research and Practice,*** Institute of Cost and Management Accountants.

Flamholtz, E.G., Das, T.K., and Tusi, A.S. 1985. Toward an Integrative Framework of Organizational Control. ***Accounting Organizations and Society,*** 10 (1): 101 -113.

Fremgen, J.A. 1973. Capital Budgeting Practices: A Survey. ***Management Accounting,*** (May): 19 - 25.

Ghosh, B.C *et al.* 1987. Management Accounting in Singapore. ***Management Accounting*** (UK), (Dec.): 28 - 30.

Helings, J. 1985. Capital Budgeting in the Real World. ***Management Accounting,*** (UK), (April): 38 - 41.

Higgins, J.C. and Watts, K.M. 1986. Some Perspectives on the Use of Management Science Techniques in R & D Management ***R & D Management*** ,16 (4): 291 - 296.

Imhoff, E.A, Jr. 1978. Management Accounting Techniques: A Survey. ***Management Accounting,*** (USA), Nov: 41 - 45.

Johnson, H.T. 1983. The Search for Gain in Markets and Firms: A Review of the Historical Emergence of Management Accounting Systems. ***Accounting Organizations and Society,*** 8 (2/3): 139 - 146.

Kaplan , R.S. 1983. Measuring Manufacturing Performance: A New Challenge for Management Accounting Research. ***Accounting Review,*** LVIII, (4) : 360 - 373.

Kaplan, R.S. 1984. The Evolution of Management Accounting. ***Accounting Review,*** LIX (3): 390 - 418.

Kaplan, R.S 1984. Yesterday Accounting Undermines Productions. ***Harrvard Business Review,*** July - August: 95 - 101.

Kiani-Aslani, R. 1977. Do Corporate Controllers Use Quantitative Tools Currently Tought in Managerial Accounting?. ***Accounting Journal*** ,(Winter): 287 - 294.

Kim, S.H. and Farragher, E.J. 1981. Current Capital Budgeting Practices. ***Management Accounting,***(USA), (June): 26 - 30.

Kin-Cheung, L. 1986. Management Accounting in Hongkong. A paper presented at the S.E. Asian University Accounting Teachers Conference held in Singapore in April, 1986.

Klammer, T.R. 1973. The Association of Capital Budgeting Techniques with Firm Performance. ***Accounting Review,*** April: 363 - 364.

Lovell, A. 1988. Management Accounting Under Challenge. ***Management Accounting,*** Dec.: 44 - 47.

Mclean, T. 1988. Management Accounting Education: Is Theory Related to Practice?. ***Management Accounting,*** June: 44 - 46.

McManus, J.J. 1981. A Practical Aproach to Project Appraisal. ***Management Accounting,*** (UK). November: 38 - 50.

Pike, H.P. 1988. An Empirical Study of the Adoption of Sophisticated Capital Budgeting Practices and Decision Making Effectiveness. ***Accounting and Business Research,*** 18 (72): 341 - 351.

Ratnatunga, J. Pike, R. and Hooley, G. J. 1988. The Application of Management Accounting Techniques to Marketing. ***Accounting and Business Research,*** 18 (72): 363 - 370.

Roslender, R. 1995. Accounting for Strategic Positioning: Responding to Crisis in Management Accounting. ***British Journal of Management,*** 6 (1): 45 - 57.

Sabri, Nidal, R. 1986. ***Application of Managerial Accounting Techniques to Agricultural-Farming Business.*** A Paper Presented in the American Accounting Association - Mid Atlantic Regional Meeting Proceedings, May: 97 - 116.

Scapens, R.W. 1983. Management Accounting, A Change of Emphasis. ***Management Research and Practice,*** Published by the Institute of Cost and Management Accountants.

Schall, L.D. and Sundem, G. L. and Geljsbeek, W.R. 1978. Survey and Analysis of Capital Budgeting Methods. ***The Journal of Finance,*** XXXIII (1): 281 - 287.

Schall, L.D. and Sundem, G. L. 1980. Capital Budgeting Methods and Risk: A Further Analysis. ***Financial Management,*** 9 (1) spring.

Szendi, J. Z. and Elmore, R.C. 1993. Management Accounting: Are New Tedchniques Making In-Roads with Practitioners?. ***Journal of Accounting Education,*** 11 (1): 61-76.

Titard, P.L. 1987. ***Managerial Accounting***. 2nd Ed., New York, The Dry Den Press.

Westwick, C.A. and Shohet, P.S.D. 1976. ***Investment Appraisal and Inflation.*** Research Committee Occasional Paper No. 7. ICAEW.

تركي راجي الحمود (دكتوراه الفلسفة في المحاسبة ، جامعة ويلز، المملكة المتحدة، ١٩٨٧)، أستاذ مشارك، جامعة اليرموك، المملكة الأردنية ، معار حالياً إلى جامعة قطر، له اهتمامات بحثية في مجال مراجعة الحسابات ، والمحاسبة، والمعلومات والأسواق المالية، وتنظيم مهنة مراجعة الحسابات في الدول النامية.

محمد زيدان ابراهيم (دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة هل، المملكة المتحدة، ١٩٩٠) ، مدرس، كلية التجارة، جامعة المنوفية، جمهورية مصر العربية، معار حاليا الى جامعة قطر، له اهتمامات بحثية في مجال المحاسبة المالية، والمحاسبة الإدارية، ومراجعة الحسابات، ونظم المعلومات المحاسبية، والمحاسبة الدولية.

مجلة الشريعة والدراسات الإسلامية

علمية محكمة تعنى بالبحوث والدراسات الإسلامية
تصدر عن مجلس النشر العلمي في جامعة الكويت كل أربعة أشهر

رئيس التحرير الأستاذ الدكتور: محمود أحمد طحان

تشتمل على:

- ★ بحوث في مختلف العلوم الإسلامية.
- ★ دراسات قضايا إسلامية معاصرة.
- ★ مراجعات كتب شرعية معاصرة.
- ★ فتاوى شرعية.
- ★ تقارير وتعليقات على قضايا علمية.

الاشتراكات:
للأفراد ٣ دنانير داخل الكويت - ١٠ دولارات أمريكية خارج الكويت
للمؤسسات والشركات ١٣ دينارًا داخل الكويت
٤٥ دولارًا أمريكيًا خارج الكويت

جميع المراسلات توجه باسم رئيس التحرير
ص.ب: ٧٤٣٣ - الرمز البريدي: 72455 الخالدية
الكويت هاتف: ٤٨١٢٥٠٤ - فاكس: ٤٨١٢٥٠٤
بدالة: ٤٨٤٦٨٤٣ - ٤٨٤٢٢٤٣ : داخلي ٤٧٢٣