

٢٢٢
٢٢٠٢

جامعة عين شمس
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

التحليل الإحصائي للمتغيرات السلوكية المؤثرة في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية

٢٢٢

رسالة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

مقدمة من الطالب

محمد خليل خليل عبد الحافظ

٨٧١٢
٢٢٢

٦٥٧٠
٢٢٢

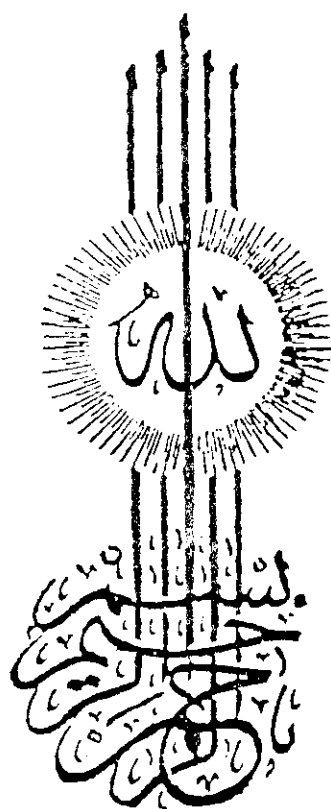
تحت إشراف



الأستاذ الدكتور / يحيى محمد أبو طالب
أستاذ المحاسبة المالية بالكلية

رسالة

القاهرة
١٩٩١



اهـءاء

الى والءى . . . الذى هءانى الى طريق البءء العلمى
الى والءى . . . ينبوع الءبب والءنان
الى أءواتى . . . مع ءمنىاءى بالءوفىق
الى زوجتى وشرىكة عمرى ونصبرى على طريق الكفاح
الى ابنى العزىز عمرو . . . قررة عىنى وبلسم روى

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

“ وَقُلْ عَمَلُوا فَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُتُؤِمِّنُونَ ”

(صدق الله العظيم)
(سورة التوبة آية رقم ١٠٥)

لجنة المناقشة والحكم على البحث

السيدة الأستاذة الدكتورة / سعدية حافظ منتصر

أستاذ الإحصاء

رئيساً

كلية التجارة - جامعة عين شمس

السيد الأستاذ الدكتور / يحيى محمد أبو طالب سليمان

أستاذ المحاسبة المالية

مشرفاً

كلية التجارة - جامعة عين شمس

السيد الأستاذ الدكتور / حسين حسين شحاته

أستاذ المحاسبة

عضواً

كلية التجارة - جامعة الأزهر

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على اشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى أهله وصحبه وسلم اجمعين ، الذى وفقنى لإخراج هذا البحث الذى يعد أولى خطوات الباحث على طريق البحث العلمى ، ذلك الطريق الذى يبدأ ولا ينتهى .

ويسرنى فى هذا المقام أن أوجه خالص شكرى وتقديرى إلى أستاذى الفاضل الأستاذ الدكتور/يحيى محمد أبو طالب . أستاذ المحاسبة المالية بكلية التجارة - جامعة عين شمس ، وذلك لتفضله بالإشراف على هذا البحث ، فقد كان له الفضل الكبير فى إخراج هذا البحث على هذه الصورة ، وحيث كان بتشجيعه المتواصل وتوجيهاته القيمة الأثر الكبير فى اثناء مراحل إعداد هذا البحث . أدعوا الله سبحانه وتعالى أن يمتعته بالصحة والسعادة .

كذلك أتوجه بالشكر والعرفان إلى الأستاذة الدكتورة/سعدية حافظ منتصر الأستاذة بقسم الاحصاء والرياضة والتأمين بكلية التجارة - جامعة عين شمس على كل ما قدمته لى من عون صادق وتفضلها بالموافقة على الإشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على هذا البحث .

كما أتوجه بالشكر والتقدير الى الأستاذ الدكتور / حسين حسين شحاتة الأستاذ بقسم المحاسبة بكلية التجارة - جامعة الأزهر ، على تفضله بالموافقة على الإشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على هذا البحث .

كما أتوجه بالشكر والتقدير الى الأستاذة الدكتورة / ليلى فتح الله إبراهيم الأستاذة بقسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة - جامعة عين شمس على ماقدمته لى من عون وتوجيه .

وأخيرا أتوجه بالشكر والتقدير لاسرة كلية التجارة - جامعة عين شمس - التى انتمى اليها علمياً - اعضاء هيئة التدريس والعاملين على ما أحاطونى به من رعاية فى فترة اعداد رسالتى ، متمنيا لهم كل التوفيق والتقدم وكذلك أتوجه بالشكر والتقدير الى المسئولين فى شركتى :

شركة النصر والغزل والنسيج والصباغة بالمحلة الكبرى ، وشركة النصر للزجاج والبلور بشبرا الخيمة .

وفى ختام هذه الكلمة الموجزة التى لاتف أصحاب الفضل حقهم .

أدعو الله سبحانه وتعالى أن أكون قد وفقت فيما هدفت اليه .

وما توفيقى إلا بالله العلم القدير .

الباحث

محتويات البحث :

لتحقيق هدف البحث ، فقد تناول البحث بشقيه النظري والتطبيقي علي خمسة

فصول :

رقم الصفحة

- ١ الفصل الأول .. تحليلات السلوك الانساني في الفكر المحاسبي
- ٢١ الفصل الثاني .. السلوك الانساني وعلاقته بالموازنات التخطيطية
- الفصل الثالث .. مدخل تمهيدي للدراسة التطبيقية للتحليل
الاحصائي للعوامل السلوكية المؤثرة في اعداد
٢٧ وتنفيذ الموازنات التخطيطية
- الفصل الرابع .. التحليل الاحصائي للعوامل السلوكية المؤثرة في
٤٩ اعداد الموازنات التخطيطية
- الفصل الخامس .. التحليل الاحصائي للعوامل السلوكية المؤثرة في
١٧٣ تنفيذ الموازنات التخطيطية
- ٢٤٥ النتائج والتوصيات
- ملحقة البحث
- ٢٥٨ الملحق الأول .. قائمة الاستقصاء
- ٢٦٩ الملحق الثاني .. نتائج الدراسة التطبيقية
- الملحق الثالث .. برنامج استخدام الحاسب
الآلي " الكمبيوتر " لاستخراج
٢٨١ نتائج الدراسة التطبيقية
- ٢٩٠ قائمة المراجع العربية والاجنبية

بسم الله الرحمن الرحيم

طبيعة البحث وأهميته :

عند استخدام النماذج السلوكية في اعداد الموازنات التخطيطية فان هناك مجموعة من المتغيرات يمكن أن تؤثر في ذلك الاعداد ، ومن ثم يجب عدم تجاهلها ودراستها ودراسة علاقتها وكيفية تأثيرها في اعداد الموازنات وفي سلوك المشاركين في الاعداد . وهذه المتغيرات السلوكية يمكن تقسيمها الى المجموعات التالية :-

- متغيرات بيئية .
- متغيرات تنظيمية .
- متغيرات سلوكية .

وفى ظل نظام الموازنة تمثل المجموعات السابقة من المتغيرات مدخلات للنظام بينما تمثل المجموعات التالية مخرجات النظام وهى :-

- أرقام الموازنة وما تتضمنه من تحيز .
- الرضا .

ما سبق نجد أن المتغيرات السلوكية كأحد مدخلات نظام الموازنات لا يمكن عزلها عن كل من المتغيرات البيئية والتنظيمية حيث أن الفرد يتأثر ويؤثر في كل من المجتمع الذى يعيش فيه والمجال الذى يعمل فيه .

ولتحليل المتغيرات السلوكية المرتبطة بالموازنات التخطيطية ، ومدى أهميتها ، وأثرها فى المراحل المختلفة للموازنات التخطيطية ، استخدم الباحث أسلوب كا^٢ كأحد الأساليب الإحصائية الملائمة لدراسة العلاقات بين المتغيرات الوصفية .

ما سبق نجد ان أهمية البحث تنبع من ان تفهم طبيعة السلوك البشرى والعوامل المؤثرة فيه يحقق للموازنات التخطيطية أكبر قدر ممكن من الكفاءة والفاعلية ، حيث يمثل الفرد عنصرا أساسيا فى وضع المعايير ومتابعة التنفيذ وقياس كفاءة الاداء .

هدف البحث :

يتضح هدف البحث من المشكلة التى يحاول هذا البحث حلها وهى :-

- ١ - تحديد المتغيرات السلوكية المؤثرة فى المراحل المختلفة للموازنات التخطيطية وتحليلها إحصائيا باستخدام أسلوب كا^٢ وذلك لاقتراح الوسائل الناجعة للقضاء أو التقليل من الآثار لهذه المتغيرات السلوكية .

- ٢ - تحديد مفهوم التراخي في تقديرات الموازنة والافتراضات التي يقوم عليها من خلال الفكـر المحاسبي وتحديد العلاقة بين بناء التراخي في تقديرات الموازنة والمتغيرات السلوكية المختلفة وكيف يمكن الحد منها .

فروض البحث :

- في ضوء ما تقدم يمكن للباحث وضع الفروض التالية لأختبارها :-
- ١ - تتأثر الموازنة التخطيطية في مراحلها المتعاقبة بسلوكيات الافراد القائمين باعدادها وتنفيذها
 - ٢ - هناك عوامل سلوكية يمكن تمييزها في كل من مرحلة اعداد الموازنة ومرحلة تنفيذها ومتابعتها .
 - ٣ - من الممكن تحقيق نوع من القياس الكمي لهذه المتغيرات السلوكية .
 - ٤ - يمكن اجراء تحليل احصائي لتلك المتغيرات السلوكية لبيان مدى ارتباطها ومدى تأثير كل منها في مراحل الموازنة التخطيطية .

الفصل الأول

تحليلات السلوك الانساني في الفكر المحاسبي

الفصل الأول

تحليلات السلوك الانساني في الفكر المحاسبي

أهمية تفهم السلوك الانساني في المحاسبة :

لم يقف تطور الفكر المحاسبي عند حد وضع اطار للنظرية المحاسبية فحسب وانما طرأ في السنوات الأخيرة تطور هام وملحوظ تبلور في محاولات الباحثين من المحاسبين دراسة بعض الجوانب السلوكية للعنصر الانساني المرتبطة بمجالات المحاسبة ، وذلك لكونه أحد عناصر الانتاج الرئيسية ، والمحدد الرئيسي لكفاءة الانتاج ، ومصدر الخلق والابداع .

ويرجع تاريخ بدء اهتمام المحاسبين بالدراسات السلوكية عام ١٩٦٠م حيث أوضح Carl T. Devine في إحدى مقالاته أن المحاسبين قد فشلوا في التعرف علي الأسس السلوكية للنظرية المحاسبية (١) . ومنذ ذلك الحين ازداد اهتمام المحاسبين بالكشف عن الجانب السلوكي للمحاسبة . فالمحاسبة عملية سلوكية تتأثر بسلوك المحاسب في إعداد البيانات والمعلومات التي تؤثر بدورها في سلوك مستخدمي هذه البيانات والمعلومات سواء من العاملين داخل المشروع أو المتعاملين معه ، ومن ثم فقد أصبحت المفاهيم والجوانب السلوكية تلعب دوراً بارزاً في نجاح أو إخفاق المحاسبة في أداء مهامها المتمثلة في انتاج البيانات المحاسبية بالصورة والمضمون الذي يرضي كافة الأفراد الذين يتعاملون مع هذه البيانات (٢) .

ان أهمية الدور الانساني في المحاسبة عامة والموازنات خاصة ينشأ من أن أنماط الأداء يتم وضعها بمعرفة أشخاص ، وكذلك يتم تنفيذها والرقابة عليها بمعرفة أشخاص . فالانسان هو الذي يحدد للإدارة الأهداف التي يسعى اليها (المديرون) . وان الأداء الفعلي للعمل والانجاز الحقيقي للأهداف يتم عن طريق الجهد المبذول (العاملين) . كما ان الانسان في صورة المستهلك هو الذي يقرر نجاح المشروع أو فشله عن طريق تقبله لما يقدمه المشروع من سلع أو خدمات أو رفضه لهذا الانتاج .

مما سبق نجد أن مراعاة الجانب الانساني في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الاداء يعد ذات أهمية كبرى لحل أي مشكلات ادارية .

(١) - Carl T. Devine, " Research Methodology and Accounting Theory formation " , The Accounting Review , (July , 1960) , pp. 394-397.

(٢) د. سامي معروف عبد الرحيم ، "دراسة انتقادية لمدي اتفاق اطار المحاسبة عن الأصول البشرية مع الفقه المحاسبي" ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة (كلية التجارة - جامعة عين شمس ، ١٩٨٢) ، ص ١٢ .

إن ما توصلت اليه البحوث التجريبية والدراسات العلمية المختلفة قد ساعد كثيراً على فهم السلوك الانساني فهما يساعد الى حد كبير على التنبؤ به ، والتحكم فيه بقدر ما ، وتوجيهه . وقد أطلق أغلب المفكرين والكتاب على العلم الذي يبحث في سلوكيات الإنسان أسم " العلوم السلوكية " .

طبيعة العلوم السلوكية (١) :

ان تعبير العلوم السلوكية (٢) يعتبر من الإضافات الحديثة التي أدخلت الى قاموس العلوم الانسانية في بداية الستينات بعد أن كان استخدامه ملازم للعلوم الاجتماعية . وتعتبر العلوم السلوكية عن مجموعة من المبادئ والمفاهيم الأساسية التي تهدف الى تفسير السلوك الانساني بأشكاله المختلفة ووضع أسس التنبؤ به والسيطرة عليه والتحكم فيه عن طريق توجيهه الوجهة المرغوبة .

أما تعبير " السلوك " فيمكن أن يعرف على أنه " أى تصرف للفرد أو للجماعة أو للمنظمة أو المجتمع وهو محدد وقابل للقياس . وهو نتيجة للتفاعل بين مجموعة العوامل البيئية وبين مجموعة العوامل الداخلية للفرد " .

وتستمد العلوم السلوكية مفاهيمها ومبادئها من بعض العلوم الأخرى التي تهتم بدراسة السلوك الانساني . وقد استقر رأي كثير من الكتاب في مجال العلوم السلوكية على تحديد هذه العلوم فى ثلاث مجالات أساسية من فروع المعرفة الانسانية وهى :

١ - علم النفس (٣) .

٢ - علم الاجتماع (٤) .

(١) لمزيد من التفاصيل راجع :

أ - د . حسين حمادى ، العلوم السلوكية حوار مع الفكر الادارى (القاهرة : مكتبة عين شمس ١٩٧٧) .

ب - د . حسن محمد خير الدين ، العلوم السلوكية (القاهرة : مكتبة عين شمس ، ١٩٨٠) ص ١٢ - ١٥ .

ج - د . ذكى محمود هاشم ، الجوانب السلوكية فى الادارة (الطبعة الثانية ، القاهرة : دار الكتاب الجامعي ، ١٩٧٧) ، ص ١٦ وما بعدها .

د - د . على السلى ، العلوم السلوكية فى التطبيق الادارى ، مرجع سبق ذكره ، ص ٥٧ : ١٢٢ .

هـ - د . على السلى ، السلوك التنظيمي (القاهرة : مكتبة غريب ، ١٩٧٩) ص ٣٥ - ٤٤ .

و - د . فريد راغب النجار ، نظريات ونماذج العلوم السلوكية للتطوير الادارى ، وتحسين الاداء (الكويت : وكالة المطبوعات ، ١٩٧٨/٧٧) ، ص ٢٣ : ٢٦ .

- Behavioral Sciences

- Psychology

- Sociology

(٢)

(٣)

(٤)

٣ - علم الأنثروبولوجيا " علم دراسة الأجناس " (١)

ويرجع السبب الرئيسي في فصل هذه العلوم عن باقي العلوم الاجتماعية هو اتخاذها السلوك الانساني موضوعا مشتركا للبحث والدراسة .

بالإضافة الى ما سبق ، فهناك بعض المفاهيم من علوم اجتماعية أخرى تدخل ضمن العلوم السلوكية . مثال ذلك : العلوم السياسية والقانونية حيث تقدم للعلوم السلوكية مجموعة من المفاهيم حول التصرفات والسلوك السياسى والقانونى للأفراد والجماعات ، كذلك علم الجغرافيا يمكن العلوم السلوكية من معرفة أثر البيئة المادية على السلوك الانساني ، وأيضا علم الاقتصاد والادارة يساهم في معرفة أسباب ومحددات السلوك لفئة معينة من الناس كالمستهلكين والمديرين ورجال الأعمال ، وأخيراً فإن علم التاريخ يحتوى على مفاهيم عامة عن العوامل المؤثرة في السلوك الانساني عبر المواقف والظروف التاريخية المختلفة .

وعلى الرغم من أن العلوم السلوكية تتكون أساساً من علم النفس ، وعلم الاجتماع وعلم الأنثروبولوجيا إلا أنها لا تضم كافة فروع ومكونات تلك العلوم ، مثال ذلك . . بعض فروع علم الأنثروبولوجيا مثل علم الآثار (٢) لا تدخل ضمن نطاق العلوم السلوكية ، كذلك فان بعض جوانب علم النفس مثل الاهتمام بالمحددات الفسيولوجية للانسان لا تعتبر من العلوم السلوكية .

نخلص من هذا العرض ان تعبير " العلوم السلوكية " يشير الى تلك الفروع من علم النفس والاجتماع والأنثروبولوجيا التى تهتم بدراسة السلوك الانساني مستخدمة الأساليب والطرق العلمية القائمة على جمع معلومات أصيلة وحقيقية تعكس بشكل مباشر سلوك الأفراد والجماعات .

الدراسات السلوكية في المحاسبة :

كان اهتمام المحاسبين المتزايد بالجوانب السلوكية يهدف الى الكشف عن تأثير البيانات التى تتولد عن نظام المعلومات المحاسبية على سلوك الأفراد العاملين فى المشروع وكيفية إجراء تغيير فى هذا التأثير عن طريق عمل تغييرات مماثلة فى البيانات المحاسبية ، وتبرز أهمية ذلك من خلال المظاهر التالية (٣) :-

(١) - Anthropology

(٢) - Archeology

(٣) د . سامى معروف عبد الرحيم ، مرجع سبق ذكره ، ص ٤٣١ : ٤٣٢ .

- ١ - تركز المعلومات المحاسبية على الأفراد سواء في مرحلة انتاجها أو في مرحلة استخدامها بواسطة متخذى القرارات ، ومن هنا نشأت الحاجة الى ضرورة ربط المعلومات المحاسبية بالمفاهيم السلوكية لمتخذى القرارات ، فالمحاسبة تعمل من خلال هيكل تنظيمي يتضمن أفراد ويرتبط بأفراد من خارجه .
 - ٢ - تنشأ الحاجة الى المعلومات المحاسبية التي تعكس حقيقة نشاط المشروع وذلك لازالة حالة القلق لدى متخذى القرارات .
 - ٣ - تؤثر المعلومات المحاسبية على سلوك متخذى القرارات بدرجات متفاوتة رغم اعتمادها على نفس المعلومات وموقفهم تجاه ماتحويه المعلومات من دلالات .
 - ٤ - درجة الثقة في المعلومات المحاسبية ، تحدد بدورها درجة تأثيرها على سلوك مستخدمي المعلومات ، فاذا كان متخذو القرار يثقون في المعلومات التي يستخدمونها فسوف يكون لهذه المعلومات تأثيرها في سلوكهم ، أما إذا افترقت المعلومات المحاسبية الى ثقة متخذى القرارات فانهم سوف يتخوفون من استخدامها ومن ثم لن يكون لها تأثير على سلوكهم .
 - ٥ - إن معد المعلومات المحاسبية يمكنه التأثير في جودة هذه المعلومات ومعنى هذا إن المحاسبين مطالبون من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية لاختيار وتشغيل البيانات بالصورة التي تؤدي الى تقديم بيانات مناسبة لمستخدميها عن طريق إعدادها بشكل يساعد في عملية الاتصال من ناحية ويزيد من درجة الثقة في المعلومات من ناحية أخرى .
- إن الاهتمام بالجوانب السلوكية للعنصر البشرى بالنسبة للمعلومات المحاسبية في مراحل إعداد واستخدام البيانات من شأنه أن يحقق الملائمة والتوافق بين هذه البيانات والمعلومات وبين السلوك في المشروع والأهداف التي تسعى الإدارة الى تحقيقها ، كما يساعد المحاسبين على توفير الناحية الانسانية في المعلومات المحاسبية ، وحصول النظام على اهتمام وتأييد مستخدميها .
- ويرى الباحث إن اتجاه المحاسبين لدراسة الجوانب السلوكية المرتبطة بمجالات المحاسبة يرجع الى كون المحاسبة علما من العلوم الاجتماعية وأداة من أدوات الاتصال والإعلام للجهات المتعددة والمتباينة المصالح .
- بالاضافة الى ما سبق يوجد عدة تساؤلات تثور لتكتمل الصورة وهي : ماهي آراء المفكرين المحاسبين ؟ وماهو موقف الجمعيات العلمية للمحاسبة ؟ وماهي الدراسات السابقة التي تمت في مجال الدراسات السلوكية في المحاسبة ؟ وهل من المناسب قيام المحاسبين باجراء دراسات في المحاسبة السلوكية؟