



أفاق الاقتصادية

Āfāqiqtiṣādiyya

مجلة علمية دولية محكمة تصدر نصف سنوياً عن
كلية الاقتصاد والتجارة بجامعة المرقب

رقم الإيداع القانوني بدار الكتب الوطنية: 50/2017

E-ISSN 2520-5005

مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغرى
والمتوسطة في ليبيا

دراسة ميدانية على المشروعات الصغرى والمتوسطة العاملة بمدينة طبرق

د. خديجة علي معيوف عباس

khadiga2312@gmail.com

كلية الاقتصاد - جامعة بنغازي

أ. أحمد ابريك مراجع محمد

Ahmad.mohamed@tu.edu.ly

كلية الاقتصاد - جامعة طبرق

المؤلفون Authors

Cite This Article:

إقتبس هذه المقالة (APA):

عباس، خديجة علي ومحمد، أحمد ابريك مراجع. (2021). مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغرى والمتوسطة في ليبيا دراسة ميدانية على المشروعات الصغرى والمتوسطة العاملة بمدينة طبرق. مجلة أفاق اقتصادية. 7 [13] 214-185.

مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغرى والمتوسطة في ليبيا

دراسة ميدانية على المشروعات الصغرى والمتوسطة العاملة بمدينة طبرق

المستخلص

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغرى والمتوسطة في ليبيا وذلك من خلال التعرف على مدى تطبيق هذه الأساليب والمعوقات التي تحد من تطبيقها، ولغرض تحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج التحليلي الوصفي. يتكون مجتمع الدراسة من المدراء التنفيذيين والمدراء الماليين والمحاسبين بالمشروعات الصغرى والمتوسطة، حيث تم توزيع 40 استمارة استبيان بمدينة طبرق؛ استرد منها 37 قابلة للتحليل، وقد تم استخدام اختبار t لعينة واحدة (One Sample T-test) للتعرف على مستوى ومعوقات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية، كما تم استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للوقوف على الفروقات بين متوسط إجابات العينة وفقاً لخصائص المشروعات. توصلت الدراسة إلى أن المشروعات الصغرى والمتوسطة تقوم بتطبيق كل من الموازنات التخطيطية، ونظام التكاليف الفعلية، وسياسات التسعير، بينما لا تقوم بتطبيق كل من نظام التكاليف المعيارية وتحليل الانحرافات، والتدفق النقدي المخصص، والموازنة المرنة، والتكاليف الحدية، ومحاسبة المسؤولية، وأسعار التحويل بين الأقسام، كما أظهرت نتائج الدراسة عدداً من المعوقات التي تحد من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغرى والمتوسطة، كما بين تحليل التباين عدم وجود اختلافات في النتائج تعزى لخصائص المشروع.

الكلمات الدالة: أساليب المحاسبة الإدارية، المشروعات الصغرى والمتوسطة.

Abstract

The purpose of this study is to explore and evaluate the application of management accounting techniques (MATs) by SMEs in Libya. The study is based on a descriptive and analytical approach, and the population consists of accountants, executive managers and financial managers of SMEs. For the purpose of collecting data, 40 questionnaires had been distributed while 37 of them were collected back. The study employs One-Sample T-test to evaluate the application and challenges of MATs in SMEs. In addition the study employs ANOVA analysis to measure the variances among the results based on SME characteristics .

The findings of the study reveal that SMEs apply actual costing, budgeting and pricing policies, however; the results show no applications of standard costing, variance analyses, discounted cash-flows, flexible budgeting, marginal costs, responsibility accounting and transfer prices. Furthermore the results point out a number of barriers that limit the adoption of MATs by SMEs. The results of ANOVA analysis suggest that there are no variances in the findings attributed to SMEs characteristics.

Key Words: Management Accounting Techniques; Small and Medium Enterprises (SMEs).

مقدمة:

حظيت المشروعات الصغيرة والمتوسطة باهتمام كبير من الباحثين في مختلف مجالات إدارة الأعمال والاقتصاد والمحاسبة. حيث تعد بمثابة محرك للنمو الاقتصادي في الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، لما تؤديه من دور في رفع معدل النمو الاقتصادي وتوفير فرص العمل وتقليص معدلات البطالة وتحسين مستوى المعيشة والتنمية الاقتصادية (OECD, 2006) إلى أن المشروعات الصغيرة والمتوسطة تمثل نسبة (95-99%) من مجموع المشروعات والشركات في دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، كما توفر ما نسبته (60-70%) من فرص العمل في أغلبية بلدان العالم. ولقد ورد في تقرير البنك الدولي لعام 2004 أن البلاد العربية في حاجة ماسة إلى تدبير ما يقرب من 74 مليون فرصة عمل خلال العشرين سنة القادمة، إلا أن قطاع المشروعات الصغيرة في معظم الدول العربية لم يلق الاهتمام المناسب، حيث لا تزال تعاني من مشاكل مزمنة وعقبات راسخة يتعين دراستها والعمل على إزالتها لكي ينطلق هذا القطاع ويتطور (شامية، 2016).

وقد أظهرت بعض الدراسات أن حوالي 50% من المشروعات الصغيرة تفشل في غضون الخمس السنوات الأولى (European Commission, 2013, p.10). كما أن ما يقارب عن 90% من المشروعات الصغيرة قد تتعرض لحالة أو أخرى من المخاطر، ومعظم هذه المخاطر تتمثل في الإدارة غير الكفؤة التي تسبب الإخفاق والفشل في أعمال هذه المشاريع (المنصور وجواد، 2006).

لضمان نجاح المشروعات الصغيرة والمتوسطة وللتغلب على فشلها لا بد من اتباع نظام معلومات يساعد على اتخاذ القرارات المناسبة وتوجيه كل الجهود باتجاه الهدف بالإضافة إلى إدارة الموارد المالية وتطويرها، ويتجسد ذلك في نظام المحاسبة الإدارية كنظام يساعد الإدارة في وضع الخطط لتحقيق أهدافها الاقتصادية، وفي اتخاذ القرارات نحو الوصول للهدف، وتفعيل الرقابة من خلال تقديم وتفسير النتائج. لقد كشفت العديد من الدراسات والأبحاث في الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة الأمريكية وبعض دول أوروبا وأستراليا واليابان (Clark, 1997; Adler et 2000, Chenhall & Smith, 1998, Simon, et. al, 2006, Jones, 1993 al. جدوى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية لما توفره من بيانات تساعد الإدارة في التخطيط والرقابة والتقييم، كما أنها تساعد في اتخاذ القرارات الصحيحة المبنية على المعلومات الدقيقة.

مشكلة الدراسة :

تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة كغيرها من المشروعات كبيرة الحجم العديد من المشكلات الاقتصادية والتنظيمية والتي تؤثر على استدامة أعمالها نتيجة لعوامل مختلفة منها: العولمة، الحجم، التقدم التكنولوجي، زيادة حدة المنافسة في السوق، التغيير في الإدارة، والقيود على التمويل (Nandan, 2010; Tuan Mat, 2010; Ahmad, 2012; Sleihat, Al-Nimer, & Almahamid, 2012; Fasesin, Salman Dunsin, 2015; Messner, 2016).

إن بقاء المشروعات الصغيرة والمتوسطة واستدامتها يتطلب الأخذ في الاعتبار المعلومات المالية والمعلومات غير المالية، ولا يتم ذلك إلا من خلال اتباع نظم إدارية تساعد على توفير المعلومات المناسبة لاتخاذ القرارات؛ ويعتبر نظام المحاسبة الإدارية من الأنظمة التي تعمل وفقاً لأسس علمية دقيقة للحصول على المعلومات اللازمة في اتخاذ القرارات سواء كانت تلك المعلومات مالية أو غير مالية (Senftlechner and Hiebl, 2015).

وعلى الرغم من أهمية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة توجد ندرة في الأبحاث والدراسات في هذا المجال خصوصاً في الدول النامية، ولا تزال أساليب المحاسبة الإدارية في مراحلها الأولية ولم تستخدمها المنظمات الصناعية بكفاءة في العديد من البلدان النامية، ربما لأن أساليب المحاسبة الإدارية ليست ممارسة إلزامية (Azudin & Mansor,2018). وقد ركزت الدراسات والأبحاث في الدول النامية على أساليب المحاسبة الإدارية ودورها في عملية اتخاذ القرارات في المشاريع كبيرة الحجم، والقليل منها اهتم بتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة ومتوسطة الحجم، وليبيا كغيرها من الدول النامية لم يلق استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الاهتمام الكافي على الرغم من تنامي المشروعات وازديادها خلال السنوات الأخيرة. نتيجة لذلك؛ تحاول هذه الدراسة استكشاف واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الليبية. وعليه، تكمن مشكلة الدراسة في الإجابة عن السؤال الرئيس التالي :

- ما مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة في ليبيا ؟

ويتفرع من السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما مدى تطبيق المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ليبيا لأساليب المحاسبة الإدارية التقليدية؟
 - 2- ماهي الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ليبيا ؟
 - 3- هل هناك فروقات ذات دلالة إحصائية في متوسط إجابات العينة عن تطبيق ومعوقات أساليب المحاسبة الإدارية تعزى إلى خصائص المشروع؟
- أهداف الدراسة:

1. تسليط الضوء على أهمية من تطبيق المشروعات الصغيرة والمتوسطة في ليبيا لأساليب المحاسبة الإدارية.
 2. التعرف على مدى تطبيق المشروعات الصغيرة والمتوسطة في ليبيا لأساليب المحاسبة الإدارية.
 3. التعرف على أهم الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة في ليبيا.
 4. التعرف على الفروقات في تطبيق ومعوقات أساليب المحاسبة الإدارية التي تعزى إلى خصائص المشروع.
- أهمية الدراسة:

ترجع أهمية هذه الدراسة إلي الاعتبارات التالية :

1. أهمية المشروعات الصغيرة والمتوسطة، حيث تشكل العصب الرئيسي لاقتصاد أي دولة سواء متقدمة أو نامية، نظراً لقدرتها العالية على توفير فرص العمل، كما أنها وسيلة لتحفيز التشغيل الذاتي والعمل الخاص فضلا عن أنها تحتاج إلى تكلفة رأسمالية منخفضة نسبياً لبدء النشاط فيها.
2. أهمية المحاسبة الإدارية كنظام معلومات يساهم في توفير معلومات ملائمة لترشيد القرارات سواء كانت قرارات تشغيلية أم استثمارية أم إدارية (تخطيط ورقابة) والتي تهدف إلى توظيف موارد المشروع والتأكد من الاستغلال

الأمثل لتلك الموارد.

3. ندرة الدراسات والجهود البحثية التي تناولت تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة في الدول النامية عامة وفي ليبيا بشكل خاص. وهذا البحث سيساهم في إثراء هذا المجال في البيئة الليبية من خلال تسليط الضوء على المحاسبة الإدارية وتطبيق أساليبها في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

4. تقدم الدراسة إضافة علمية متخصصة في مجال المحاسبة الإدارية وتطبيق أساليبها في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم، الأمر الذي يتيح إمكانية تزويد تلك المشاريع بالملاحظات والتقييم المناسب الذي سيساعدها على أداء أعمالها.

5. يمكن ملاحظة أهمية هذه الدراسة من حقيقة أن النتيجة يمكن أن توفر دليلاً تجريبياً حول مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الليبية. كما توفر الدراسة المعرفة حول الدور الفعلي والفوائد المتنوعة لأستخدام أساليب المحاسبة الإدارية للمديرين وصناع القرار في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

فرضيات الدراسة:

في ضوء الدراسات السابقة ولتحقيق أهداف الدراسة، تم صياغة الفرضية (الرئيسية) التالية:

الفرضية الرئيسية: لا تقوم المشروعات الصغيرة والمتوسطة في ليبيا باستخدام أساليب المحاسبة الإدارية .

ومن الفرضية الرئيسية تنبثق الفرضيات الفرعية التالية:

• الفرضية الفرعية الأولى: لا تطبق المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ليبيا أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية.

• الفرضية الفرعية الثانية : لا توجد صعوبات تحول دون تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ليبيا .

• الفرضية الفرعية الثالثة: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في متوسط إجابات العينة حول تطبيق ومعوقات أساليب المحاسبة الإدارية تعزى إلى خصائص المشروع.

حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: تقتصر الحدود الزمنية للدراسة على سنة 2019م

الحدود المكانية: تقتصر الدراسة على عينة من المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم بمدينة طبرق.

الحدود البشرية: تقتصر الحدود البشرية في الدراسة على عينة من المدراء التنفيذيين والمدراء الماليين والمحاسبين بالمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم بمدينة طبرق.

الحدود الموضوعية: تقتصر الحدود الموضوعية على التحقق من مدى استخدام المشروعات الصغيرة والمتوسطة لأساليب المحاسبة الإدارية ومعوقات هذا الاستخدام.

الدراسات السابقة :

قدمت الدراسات السابقة في الفكر المحاسبي العديد من الابحاث في مجال المحاسبة الإدارية ومدى تطبيقها

وأهميتها في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم، وقد اتفقت نتائجها على أهمية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، وأن عدم وجود المحاسبين المؤهلين يعتبر من العوامل المهمة التي تحد من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية. واختلفت الدراسات السابقة في معدل ونوع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة. أما في البيئة الليبية فلا توجد أي دراسة سابقة- حسب علم الباحثان- تناولت استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الليبية. وفيما يلي عرض لأهم هذه الدراسات:

▪ دراسة (Jaradat,et.al (2018) :

هدفت الدراسة إلى التحقق من استخدام أساليب المحاسبة الادارية في الشركات الصغيرة والمتوسطة الأردنية، وقد تم تصميم استبانة خاصة لتحقيق أهداف الدراسة، تم توزيعها على المدراء الماليين بـ 291 شركة من أصل 1139 شركة من الشركات الصغيرة والمتوسطة المسجلة بغرفة الصناعة الاردنية. كما استخدمت المقابلات شبه المهيكلة مع رؤساء الاقسام المحاسبية بست شركات صغيرة متخصصة في الصناعة بالأردن، وبعد تحليل البيانات أوضحت النتائج المتحصل عليها أن معدلات استخدام أساليب المحاسبة الادارية في الشركات الأردنية الصغيرة والمتوسطة منخفضة إلى حد ما بالمقارنة مع معدلات الاستخدام في الدراسات التي أجريت في البلدان المتقدمة ومع ذلك فهي أفضل بالمقارنة مع المعدلات الواردة في الدراسات التي أجريت في البلدان النامية. قدمت هذه الدراسة مساهمة إيجابية لخلق المزيد من الوعي لدى مديري الشركات الصغيرة والمتوسطة حول أهمية استخدام أساليب المحاسبة الادارية في التخطيط والرقابة وتقييم الاداء.

▪ دراسة (Oanh Le, Bui & Tran,(2018) :

حاولت الدراسة تقييم استخدام المعلومات المحاسبية الإدارية التي لها أهمية فيما يتعلق بالتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات في الشركات الصغيرة والمتوسطة الفيتنامية. تم جمع البيانات من مسح منشور من خمس شركات مع اثنين وعشرين مقابلة مع المديرين، والمحاسبين الإداريين. أظهرت نتائج الدراسة عدم أهمية معلومات المحاسبة الإدارية للمديرين وللمحاسبين. كما أن معلومات المحاسبة الإدارية ضعيفة من الناحية الكمية وكذلك جودة المعلومات؛ ويعتمد المديرين في المقام الأول على الخبرات الشخصية في أداء أعمالهم، كما أنه لا يوجد استخدام لمعلومات المحاسبة الإدارية في الرقابة واتخاذ القرارات في الشركات الصغيرة والمتوسطة في فيتنام.

▪ دراسة (Sharma,(2015) :

هدفت هذه الدراسة إلى فحص الممارسات المحاسبية المالية والإدارية بالشركات الصغيرة والمتوسطة في نيبال وكذلك التحقق من جدوى التقارير المالية والإدارية في عملية اتخاذ القرارات. استخدمت الدراسة منهج البحث الاستكشافي، حيث تم إجراء مسح للشركات الصغيرة والمتوسطة ذات الطبيعة المختلفة من الأعمال المدرجة في دليل الصناعة لسنتي 2012 و 2013 م كإطار لأخذ العينة، واستهدفت الدراسة المدراء ورؤساء الأقسام. قدمت نتائج الدراسة رؤى مفيدة حول الممارسات المحاسبية المالية والإدارية الحالية، ومستوى الفائدة المتوقعة من التقارير المحاسبية بالشركات الصغيرة والمتوسطة. كما أشارت نتائج الدراسة إلى أن أغلبية الشركات الصغيرة والمتوسطة التي شملتها الدراسة تعد تقاريرها المحاسبية على الأقل مرة واحدة في السنة، واعتبرت التقارير وبيان الأرباح والخسائر أكثر فائدة، يليها الميزانية العمومية وقائمة التدفقات النقدية. كما أظهرت الدراسة أنه لا يوجد معنى

لاختلاف ممارسات كل نظام محاسبة عبر ثلاثة أنواع من الشركات الصغيرة والمتوسطة.

▪ دراسة فقيري، (2016):

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور أسلوب التحسين المستمر في خفض التكلفة في المشروعات الصغيرة بالسودان؛ مما ينعكس في زيادة الكفاءة الائتمانية، وبيان تأثير تطبيق أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد على خفض التكلفة في المشروعات الصغيرة مما ينعكس في زيادة الكفاءة الائتمانية، بالإضافة إلى دراسة وتحليل العلاقة بين تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة وخفض التكلفة في المشروعات الصغيرة مما ينعكس في زيادة الكفاءة الائتمانية. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي والمنهج الوصفي لاختبار الفرضيات. خلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها إن أساليب المحاسبة الإدارية تؤدي إلى السيطرة على مخاطر الأعمال التي قد تتعرض لها المشروعات الصغيرة والتي قد تتسبب في زيادة التكاليف أو تذبذب الأرباح، ومن هنا يأتي دور أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية كعامل أساسي في زيادة أرباح هذه المشروعات، من خلال إدارة التكاليف وترشيدها. كما بينت أن هناك حاجة إلى زيادة مستوى الإدراك والوعي من قبل إدارات المشروعات الصغيرة في السودان فيما يخص تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وأهميتها.

▪ دراسة (Ahmad & Zabri, 2012):

حاولت هذه الدراسة استكشاف مدى تبني المشروعات الصغيرة والمتوسطة الماليزية في قطاع الصناعات التحويلية لبعض أساليب المحاسبة الإدارية. تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات، وكانت استمارات الاستبيان المتحصل عليها والتي تم تحليلها 160 استمارة استبيان. واعتمد البحث على الإحصاء الوصفي في تحليل البيانات. ومن تحليل البيانات تم التوصل إلي أن المشروعات الصغيرة والمتوسطة الماليزية قد استخدمت على نطاق واسع ممارسات المحاسبة الإدارية التقليدية (مثل الموزانات التقديرية، وتقييم الأداء)، وتستخدم بشكل أكبر مقاييس الأداء المالية مقارنة بمقاييس الأداء غير المالية. كما تشير النتائج إلى أن الأساليب التي تم تطويرها مؤخرًا؛ كنظام دعم القرار والمحاسبة الإدارية الاستراتيجية تستخدم بشكل محدود. وتعزى الاختلافات إلى أن توظيف موظفين محترفين ذوي مؤهلات عالية من قبل المشروعات المتوسطة يؤدي بشكل جيد إلى زيادة نسبية في نسب استخدام أساليب المحاسبة الإدارية من قبل تلك المشروعات.

▪ دراسة (Nandan, 2010):

قامت الدراسة بالتعرف على أهمية معلومات المحاسبة الإدارية لمالكي ومديري المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم. بحيث تم تتبع التطورات في أفكار ونظريات المحاسبة الإدارية، ثم معرفة طبيعة المشروعات الصغيرة والمتوسطة وحاجتها لمعلومات المحاسبة الإدارية. كما ناقشت الدراسة الضغوط على المحاسبين وقدرتهم على الوفاء باحتياجات المحاسبة الإدارية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم. أظهرت الدراسة الفرص والتحديات والاتجاهات المستقبلية التي تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة والمحاسبين والباحثين في المحاسبة الإدارية وأنظمة الرقابة الادارية.

▪ دراسة صباح، (2008):

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع تطبيق أساليب المحاسبة الادارية التقليدية والحديثة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، وتحديد مجالات استخدامها، وأيضا التعرف على الصعوبات والمعوقات التي تواجهها

الشركات عند تطبيق هذه الأساليب. وقد تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، ولتحقيق أهداف الدراسة فقد صممت استبانة وزعت على مجتمع الدراسة والمكون من الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة، والتي يبلغ رأسمالها نصف مليون دولار أمريكي فأكثر، والبالغ عددها ستون شركة. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها : يتم تطبيق أساليب المحاسبة الادارية التقليدية في الشركات الصناعية بنسب متفاوتة وأكثر الأساليب تطبيقاً هو أسلوب التكاليف الفعلية يليه أسلوب تحليل التعادل وأقلها استخداماً أسلوب أسعار التحويل، وكذلك الأمر بالنسبة لأساليب المحاسبة الادارية الحديثة حيث أنها تطبق بنسب متفاوتة وأكثر الأساليب استخداماً أسلوب الجودة الشاملة، وتستخدم الشركات أساليب المحاسبة الإدارية بهدف التعرف المسبق لتكاليف الإنتاج وخفض التكاليف الإنتاجية وخفض عدد الوحدات التالفة من الإنتاج وأيضا في مجال التخطيط للإنتاج والرقابة عليه، إلا أنها تواجه بعض الصعوبات والمعوقات بنسبة متوسطة عند تطبيقها لأساليب المحاسبة الإدارية المختلفة.

■ دراسة الدلاهمة، (2007):

فحصت هذه الدراسة مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المساهمة السعودية، ولتحقيق اهداف الدراسة صممت استبانة، وزعت على عينة الدراسة، وحللت البيانات احصائياً. وتوصلت الدراسة لمجموعة من النتائج من أهمها: اكثر أساليب المحاسبة الإدارية استخداماً في الشركات محل الدراسة الموازنات التشغيلية ثم الموازنات الرأسمالية، وأقل الأساليب استخداماً أسلوب تحليل المدخلات والمخرجات وأسلوب البرمجة الخطية. كما بينت أن أهم العوامل التي تحد من استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المساهمة السعودية عدم توافر الكوادر المحاسبية المؤهلة.

■ دراسة الكزة، (2006):

حاولت هذه الدراسة فحص فرض بالأدب المحاسبي القائل "أن حجم المشروع يمثل أحد العوامل المؤثرة على تطبيقات المحاسبة الإدارية المستخدمة في المشاريع الاقتصادية"؛ وذلك من خلال مراجعة الأدب المحاسبي بالإضافة إلى إجراء مقارنة لأدوات المحاسبة المطبقة في عدد من المشاريع الليبية. اعتمدت الدراسة على الإستبيان كأداة لتجميع البيانات وحجم العمالة كمحدد لحجم المشروع، وتوصلت إلى عدد من النتائج تعزز الافتراض المتفق عليه في عدد كبير من الدراسات السابقة وهو أن حجم المشروع يعتبر من أهم العوامل المحددة لنوع وعدد تطبيقات المحاسبة الإدارية المستخدمة من قبل المشروعات.

■ دراسة Ghosh & Chan,(1997):

قامت هذه الدراسة بالتعرف على مدى تطور ممارسات المحاسبة الإدارية والرقابة المالية في الشركات السنغافورية ومقارنة نتائج دراسات سابقة، ولقد أجريت هذه الدراسة على 109 شركة مع التركيز على الشركات المتوسطة وكبيرة الحجم فقط، ولقد توصل الباحثان إلى وجود تقدم كبير وملحوظ في ممارسات المحاسبة الإدارية مقارنة بالدراسات المبكرة، كما أوضحت نتائج الدراسة أن الكثير من الشركات تركز على الموازنات وعلى الاعتماد على معدل العائد على الاستثمار كأساس لتقييم النشاط.

■ دراسة (1970) awad:

هدفت الدراسة إلي تحديد الأهمية النسبية لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية والعوامل المؤثرة على تطبيقها في

الولايات المتحدة الأمريكية على 35 مشروع من المشروعات الصغيرة ومتوسطة الحجم وذات أنشطة مختلفة. وتوصلت الدراسة إلي أن أكثر الأساليب تطبيقاً في هذه المشروعات هو أسلوب الموزانات التشغيلية يليها التكاليف المعيارية، ثم تحليل العلاقة بين التكلفة والحجم والربح، وأن متوسط عدد أساليب المحاسبة الإدارية المطبقة في المشاريع (3)، ووجد أن هناك مشروع واحد فقط يطبق جميع أساليب المحاسبة الإدارية. وأفادت الدراسة أن العوامل التي تحد من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية تتمثل في مقاومة الإدارة للتغيير وموقف المحاسبين من الأساليب الجديدة. كما كشفت أن عدم وجود المحاسبين المؤهلين يعتبر من العوامل المهمة التي تحد من تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية مثل محاسبة المسؤولية وتحليل عائد المساهمة وتخطيط الإنفاق الرأسمالي.

أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:

من خلال استعراض الدراسات السابقة، يتضح الاهتمام المشترك بالمحاسبة الإدارية وأهميتها رغم اختلاف البيئة الاقتصادية، حيث تناولت جميعها موضوع المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة في مجتمعات مختلفة، وقد اتفقت بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية من حيث الهدف مثل دراسة Ahmad & Zabri (2012)، ودراسة Jaradat, (2018)، ودراسة awad, (1970)، ودراسة صباح (2008)، ودراسة الدلاهمة (2007). كما اختلفت بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية من حيث الهدف فقد تناولت دراسة Mbogo (2011)؛ ودراسة Sharma, (2015)؛ ودراسة Nandan, (2010) الممارسات المحاسبية والإدارية التي تستخدمها الشركات الصغيرة والمتوسطة وتأثيرها على التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وحاولت دراسة فقيري، (2016) التعرف على دور أسلوب التحسين المستمر في خفض التكلفة في المشروعات الصغيرة بالسودان. أما دراسة الكزة، (2006) فقد اختبرت الفرض القائل أن "حجم المشروع يمثل أحد العوامل المؤثرة على تطبيقات المحاسبة الإدارية المستخدمة في المشاريع الاقتصادية"، وقد اتفقت أغلب الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية من حيث المنهجية العلمية المستخدمة وهي الأسلوب الوصفي التحليلي مثل دراسة Jaradat, (2018)، فقيري، (2016)؛ الكزة، (2006)، (Ahmad & Zabri, 2012)، صباح، (2008)؛ والدلاهمة، (2007).

أما من حيث مجتمع وعينة الدراسة فيتضح أن الدراسات السابقة لم تتطرق لاستخدام المشروعات الصغيرة والمتوسطة في ليبيا لأساليب المحاسبة الإدارية، وبالتالي فإن هذه الدراسة تختلف عن الدراسات السابقة لكونها الدراسة الشاملة الأولى حسب علم الباحثين التي تتطرق لهذا الموضوع في البيئة الليبية آخذة في الاعتبار كافة الأساليب التي أوردها الأدب، كما أن الدراسة الحالية تختلف عن الدراسات السابقة بأخذها في الاعتبار مجموعة من خصائص المشروع ومعرفة مدى اختلاف تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية ومعوقاتهما وفقاً لاختلاف هذه الخصائص، وبالتالي فإن هذه الدراسة تحقق إضافة علمية وأثراً للأدب المحاسبي في هذه المجال.

الإطار النظري للدراسة:

■ مفهوم وأهمية المشروعات الصغيرة والمتوسطة:

لا يوجد تعريف موحد للمشروعات الصغيرة والمتوسطة متفق عليه عالمياً، ولا يمكن لتعريف واحد أن يشمل جميع أبعاد المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم، نظراً لاختلاف حجم النمو الاقتصادي بين بلدان العالم، وحجم المشروعات السائد. وتشير بعض الدراسات ذات العلاقة إلى أن هناك أكثر من (55) تعريفاً للمشروعات الصغيرة والمتوسطة في 75 دولة، وتختلف معايير تعريف أو تقسيم المشروعات وفقاً للأغراض المستخدمة من أجلها، ويتم

تعريف المشروعات الصغرى والمتوسطة اعتماداً على مجموعة من المعايير الكمية والنوعية، ومن هذه المعايير عدد العمال، حجم رأس المال، وحجم المبيعات وقد يستخدم أي من هذه المعايير بصورة منفردة أو مجتمعة حسبما تتطلع الجهة التي تتبنى التعريف (دبابش، وقُدوري، 2013)، فالبنك الدولي على سبيل المثال يعرف المشروعات الصغيرة والمتوسطة باستخدام معيار عدد العمال والذي يعتبر معياراً مبدئياً ويعتبر المشروع صغيراً إذا كانت يوظف أقل من 90 عاملاً، وهناك العديد من دول العالم التي تستخدم هذا المعيار لتعريف المشروعات الصغيرة والمتوسطة. ففي الولايات المتحدة الأمريكية وإيطاليا وفرنسا تعتبر المنشأة صغيرة ومتوسطة إذا كانت توظف حتى 900 عامل، وفي السويد لغاية 900 عامل، وفي كندا وأستراليا حتى 55 عاملاً، في حين أنها في الدانمارك هي المنشآت التي توظف لغاية 90 عاملاً (جزر، رويحة، 2014، ص8).

وجاء في مفهوم المشروعات الصغيرة والمتوسطة للاتحاد الأوروبي بأنها مصنفة على النحو الآتي: مشروعات متناهية الصغر من 1-9 عمال، مشروعات صغيرة من 10-49 عامل، مشروعات متوسطة من 50-250 عامل (السنوسي، 2005). أما في ليبيا عرفت المشروعات الصغيرة بناء على قرار رئاسة الوزراء رقم (109) لسنة 2006 م بأنها المشروعات التي لا يزيد عدد العاملين بها عن 25 عنصراً ولا يتجاوز قيمة الاقراض لرأس المال التأسيسي الذي يمنح لها عن (2.5) مليون دينار ليبي كحد أقصى. أما المشروعات المتوسطة هي المشروعات التي لا يزيد عدد العاملين بها عن 50 عنصراً ولا يتجاوز قيمة الاقراض لرأس المال التأسيسي الذي يمنح لها عن (5) مليون دينار ليبي كحد أقصى (عبدالله، 2016، ص152).

■ أهمية المشروعات الصغيرة والمتوسطة :

تعد المشروعات الصغيرة والمتوسطة جزءاً أساسياً من النسيج الاقتصادي في معظم الدول النامية، وتلعب دوراً مهماً للغاية في تعزيز النمو والابتكار والازدهار (Dalberg, 2011). كما تم الاعتراف بقطاع المشروعات الصغيرة والمتوسطة في جميع أنحاء العالم لدورها في التقدم الاقتصادي بطرق مختلفة؛ كتوليد الثروة وخلق فرص العمل والحد من الفقر (Kithae, Gakure, & Munyao, 2012). وتمثل المشروعات الصغيرة العمود الفقري للاقتصاد القومي وبخاصة في الدول النامية. ولقد أصبح دور المشروعات الصغيرة والمتوسطة من الأمور المعترف بها حالياً على امتداد العالم بأنها تشكل مصدراً رئيسياً للديناميكية الاقتصادية والإبداع والنمو الاقتصادي. كما أن للمشروعات الصغيرة والمتوسطة دور بارز وفعال ومهم في رفع مستوى الإنتاجية وخلق فرص عمل جديدة والمساهمة في تنوع الإنتاج وزيادة القدرة على المنافسة ونقل نوعي للتكنولوجيا (البحيصي، 2014، ص177).

كما تعتبر المشروعات الصغيرة والمتوسطة وسيلة أساسية من وسائل مواجهة البطالة، نظراً لطبيعتها أنشطتها وما تتميز به من اعتمادها على العنصر البشري. ففي الدول الأوروبية بلغ عدد المشروعات الصغيرة والمتوسطة أكثر من 99% من جميع الشركات. وحسب احصائيات عام 2013 م وجد أن 21.6 مليون مشروع صغير في الاتحاد الأوروبي يوظف حوالي 88.8 مليون شخص (Wiedemann, 2014, p23). أما في الولايات المتحدة والصين فإن المشروعات الصغيرة والمتوسطة توفر حوالي 75% من فرص العمل (أبوالفحم، 2009).

كما تساهم المشروعات الصغيرة والمتوسطة بنسبة كبيرة في التنمية الاقتصادية سواء في الدول المتقدمة أو الدول النامية، ففي بريطانيا بلغت نسبة مبيعات تلك المشروعات عام 2000 م حوالي 91% من إجمالي المبيعات البريطانية، بالإضافة إلى ذلك، جميع المشروعات الصغيرة والمتوسطة الأوروبية التي لا تنتمي لقطاع الاقتصاد المالي هي المسؤولة عن 58.1% من إجمالي القيمة المضافة (Wiedemann, 2014, p23). وكذلك الأمر في

الولايات المتحدة الأمريكية حيث ساهمت المشروعات بحوالي 90% من إجمالي الناتج المحلي الإجمالي، وتشكل المشروعات الصغرى والمتوسطة 97% من إجمالي المشروعات الأمريكية، وتساهم في خلق 58% من إجمال فرص العمل المتاحة في أميركا. أما في الصين فتقدر مساهمة المشروعات الصغيرة والمتوسطة بحوالي 70% من الإنتاج الصناعي. وفي كندا تساهم في توفير 33% من الناتج القومي الإجمالي، وفي اليابان 55.7%، وفي الغليين 74%، وفي إندونيسيا 88%، أما في أوروبا الجنوبية فتساهم بـ 35% في الناتج القومي الإجمالي (أبوجزر، 2006) (الشمي، 2009).

وفي مصر فإن حوالي 59% من العمالة في القطاع الخاص تعمل في مشروعات صغيرة ومتوسطة (أبوجزر، 2006). أما في ليبيا وجد أن عدد العاملين بالمشروعات الصغيرة والمتوسطة بلغ 400.284 عامل، وأن نسبة غير الليبيين منهم تجاوزت 70%. كما بلغ عدد المشروعات الصغيرة والمتوسطة حسب إحصاء سنة 2006 م حوالي 125000 مشروع وبلغت مساهمتها في الناتج المحلي الليبي نسبة 16% مشروعات خدمية و 7% مشروعات صناعية و 4% مشروعات زراعية وحيوانية (مجلس التخطيط الوطني، 2008). تكتسب المشروعات الصغيرة والمتوسطة أهمية كبيرة وبالأخص في مجال التنمية، ويمكن تحديد أهمية إقامة مثل هذه المشاريع في الآتي:

- تشكل نواة للمشروعات الكبيرة .
- توفر فرص عمل متنوعة وبتكاليف رأسمالية منخفضة .
- عامل مهم لتنمية المناطق الريفية، وتقليل الهجرة من الأرياف - إلى المدن (الحضر)، بل قد تساهم في تحقيق الهجرة العكسية .
- تستخدم الموارد المحلية بدرجة كبيرة .
- تتميز بالمرونة في مواجهة التقلبات الاقتصادية .
- دعم سياسات الاكتفاء الذاتي على الأقل في بعض السلع والخدمات والتقليل من الاستيراد وتحسين الصادرات والمساهمة الفعلية في دعم الناتج القومي (الورفلي ، 2006).
- أهمية ودور المحاسبة الادارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

أدى التطور في مجالات الأعمال منذ الثورة الصناعية إلى الاتجاه نحو تكوين المشروعات ذات الحجم الكبير بالإضافة إلى تنوع الأنشطة في المشروع الواحد وتعدد المنتجات فيه، وقد أدى هذا الاتجاه إلى تعقيد عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، ونتيجة لذلك زادت حاجة الإدارة إلى استخدام أساليب حديثة تمكنها من التحقق من كفاءة استخدام الموارد المتاحة في تحقيق الأهداف المنشودة على الصورة المرغوبة بأقل تكلفة ممكنة لمواكبة تطورات العصر وضمان الاستمرارية. لذلك زادت أهمية المعلومات وأنظمتها وتقنياتها والدراسة عن أفضل استخدامات بأقل تكلفة لإنتاجها لأن المعلومات السليمة تؤدي إلى قرارات سليمة (جمعة وآخرون، 2000 م).

ويعتبر النظام المحاسبي من أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات وتمثل المحاسبة الإدارية أهم النظم الفرعية لنظام المحاسبة لكونها تلعب دوراً مهماً وبارزاً في الوظائف الرئيسية للإدارة والمتمثلة في التخطيط، والرقابة، وتقييم الأداء واتخاذ القرارات. وتستخدم المحاسبة الإدارية عدة أساليب لإمداد متخذي القرارات على

مختلف المستويات في الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية بالمعلومات الملائمة لإتخاذ القرارات سواء الروتينية منها أو غير الروتينية (الداعور، 2008). ولا تختلف حاجة المشروعات الصغيرة و المتوسطة من المعلومات عن حاجة المشروعات الكبيرة لها، فقد أشارت العديد من الدراسات إلى أن عدم تطبيق المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة يعتبر المسؤول عن انهيار العديد من هذه المشروعات في الوقت الحالي. فهناك العديد من العوامل التي تهدد بقاء المشروعات الصغيرة والمتوسطة واستمرارها مثل عدم كفاءة وفعالية الإدارة، وسوء الرقابة، وعدم القدرة على المنافسة، وفقدان المستثمرين، وكذلك التخطيط غير المدروس (Wiedemann,2014,p22).

وفي هذا السياق أظهرت دراسة محمد وآخرون، (2016) قلة استخدام المشروعات الصغيرة والمتوسطة لنظم المعلومات المحاسبية، وعدم ملاءمة غالبية نظم المعلومات المحاسبية المطبقة بتلك المشروعات، وعجزها عن توفير العديد من المؤشرات اللازمة والمفيدة لتخطيط مواردها، وحاجة المشروعات الصغيرة والمتوسطة لاستخدام مؤشرات ذات طابع خاص لتحسين أدائها.

وعلى الرغم من الأهمية الاقتصادية والاجتماعية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة، إلا أن هناك نقص في المبادرات البحثية التي تدرس توفير المعلومات المحاسبية الإدارية واستخدام أساليب المحاسبة الإدارية من قبل المشروعات الصغيرة والمتوسطة (Nandan,2010). ومن البحوث المتعلقة باستخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة في البلدان المتقدمة، دراسة (Drury et al,1993) التي أظهرت أن المشروعات الصغيرة عموماً تستخدم أساليب المحاسبة الإدارية الأكثر بساطة، أما الأساليب مثل التكلفة على أساس النشاط ABC، وتحليل الحساسية، وبحث السوق والأساليب الكمية المتقدمة فيقتصر استخدامها في شركات الأعمال الكبيرة. وهذا يشير إلى أن الفجوة بين نظرية المحاسبة الإدارية والممارسة العملية قد تكون واسعة بشكل خاص بالنسبة للمشروعات الصغيرة. وبالمثل وجدت دراسة (Gunasekaran, et.al, 1999) أن الاهتمام قليل بأسلوب (ABC) في المشروعات الصغيرة والمتوسطة ببريطانيا؛ على الرغم من حقيقة أنه قد يكون لهذا الأسلوب دور مهم في تحسين القدرة التنافسية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة. وتوصلت دراسة (Reid & Smith,2002) أن أقلية فقط من المشروعات الصغيرة -حوالي الثلث- تستخدم أسلوب الموازنات كأكثر الأساليب تقييماً للاستثمار وبشكل متكرر.

كما ذكرت دراسة (Jarvis, et.al,2000) أن المشروعات الصغيرة في بريطانيا تتبع مجموعة من الأهداف. لذلك لم يكن مفاجئاً أن نجد أن مديري المشروعات الصغيرة يستخدمون مجموعة متنوعة من المؤشرات لتقييم أداء الأعمال. كما اعتبرت مؤشرات التدفقات النقدية حاسمة، وأن مقاييس الربح أقل أهمية مما تشير إليه الآراء التقليدية. كما بينت دراسة (Reid & Smith,2002) أن نظام المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة له تأثير كبير على تشغيل وأداء الأعمال، ويكون التأثير أكبر في تلك المشروعات التي تكافح من أجل البقاء، حيث يمكن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الرقابة على الموارد المالية اليومية، ويمكن أن تساعد في تحديد الاتجاهات للمتغيرات الرئيسية. كما أكدت الدراسة أن المشروعات التي يكون أداءها المالي مرضياً ولكن ثابتاً، تميل إلى إيلاء أهمية أقل لتوفير معلومات المحاسبة الإدارية.

ويري كل من (Otley, (1980); Fisher, (1995); Haldma & Laats, (2002) أنه لا يوجد نظام محاسبة إدارية يمكن تطبيقه على جميع المشروعات في جميع الظروف ولكن لكل مشروع ظروفه التي تدفعه إلى تبني تطبيقات معينة تساعد إدارته في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات. ويضيف Astudillo أن حاجة المشروعات

الصغيرة و المتوسطة من المعلومات لا تختلف عن حاجة الشركات الكبيرة لها، ولعل الاختلاف البسيط بينها يتركز في حجم المعلومات المطلوبة، فجميع المشروعات بغض النظر عن حجمها بحاجة إلى حساب التكاليف ومعرفة نتيجة الأعمال وتحديد الضرائب المستحقة واتخاذ القرارات اليومية المختلفة والتخطيط للمستقبل (البحيصي، 2014، ص178).

ولا تزال ممارسات المحاسبة الإدارية في مراحلها الأولية في البلدان النامية، ولم تستخدمها المشروعات الصناعية بكفاءة في العديد من تلك البلدان، ويرجع السبب في ذلك أن ممارسات المحاسبة الإدارية غير إلزامية (Azudin & Mansor, 2018)

وقد كانت وتيرة تبني أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بطيئة في العديد من الشركات، وخاصة بالمشروعات الصغيرة والمتوسطة؛ وقد أدى ذلك إلى تناقص أهمية المحاسبة الإدارية كوسيلة حيوية لاتخاذ القرارات الإدارية (Karanja & Nyaanga, 2012). ويؤكد (Azudin & Mansor, 2018) على أهمية استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة لتقديم معلومات صحيحة في الوقت المناسب، بشكل يؤدي إلى المساعدة في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.

منهجية الدراسة:

في إطار طبيعة ومشكلة الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بغية تحقيق هدف الدراسة والمتمثل في التعرف على واقع ومعوقات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

■ مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من القائمين على المشروعات الصغيرة في ليبيا من محاسبين ومدراء ماليين ومدراء إداريين. وقد تم توزيع 40 استمارة استبيان في مدينة طبرق استناداً على أسلوب العينة العشوائية البسيطة، وتم استرجاع 37 استمارة صالحة للتحليل، أي ما نسبته (92.5%) من الاستمارات الموزعة، وهي نسبة معقولة قياساً بالأبحاث المماثلة.

■ طرق جمع البيانات:

بهدف بناء الإطار النظري للبحث تم الاستناد على الكتب والدوريات والرسائل العلمية. أما لغرض قياس المتغيرات وتجميع بياناتها فقد تم تصميم استمارة استبيان وتحكميها من قبل ثلاثة أعضاء هيئة تدريس بقسم المحاسبة في الجامعات الليبية، وتتكون استمارة الاستبيان من أربعة أجزاء: الجزء الأول خاص بالبيانات الديموغرافية لعينة الدراسة وهي: (المؤهل العلمي، والمسمى الوظيفي، والخبرة، ودرجة المعرفة بالمحاسبة الإدارية)، والجزء الثاني يشمل البيانات الخاصة بالمشروع محل الدراسة (عمر المشروع، عدد العاملين بالمشروع، حجم رأس مال المشروع، مجال عمل المشروع)، والجزء الثالث يتضمن مجموعة من الاسئلة عن مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، أما الجزء الرابع والأخير فيشمل أسئلة عن معوقات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي المتدرج من 5 (موافق بشدة) إلى 1 (غير موافق بشدة) لتحديد إجابات المشاركين فيما يتعلق بالتطبيق والمعوقات، كما تم اعتبار أن التوزيع الطبيعي استناداً على نظرية النهاية المركزية (Central Limit Theorem)، التي تنص على اعتبار توزيع البيانات توزيعاً طبيعياً إذا زاد حجم عينة الدراسة عن 30 مفردة (Sullivan, 2008).

■ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

لغرض الوصول إلى نتائج الدراسة تم الاعتماد (على الحزمة الإحصائية SPSS) من خلال استخدام الاختبارات التالية:

- المتوسطات الحسابية والنسب المئوية.

- اختبار T (One Sample T- Test).

- تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لاختبار الفروقات بين متوسط إجابات العينة.

مناقشة نتائج التحليل الإحصائي:

■ اختبار الصدق و الثبات:

لاختبار مصداقية نتائج استمارة الاستبيان تم عرضها على 3 أعضاء هيئة التدريس بمؤهل دكتوراه في قسمي المحاسبة والإدارة بكلية الاقتصاد- جامعة طبرق؛ بهدف تحكيمها وإبداء آرائهم حول سلامة صياغتها وترابط فقراتها، إضافة إلى استخدام تحليل الثبات (الاعتمادية) Reliability Analysis لحساب معامل ارتباط ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) وتبين أن قيمته تبلغ (83.9 %) وذلك كما هو بالجدول رقم (1)، وهي قيمة مرتفعة وبعيدة عن الحد الأدنى عن النسبة المقبولة 60%، فإن ذلك يعني إمكانية اعتماد نتائج استمارة الاستبيان والاطمئنان إلى مصداقيتها وثباتها وقدرتها على تحقيق أهداف الدراسة.

جدول رقم (1): معامل Cronbach's Alpha لقياس لقياس صدق وثبات الأداة

القسم	عدد الأسئلة	Cronbach's Alpha
مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.	11	0.769
معوقات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.	14	0.862
الاستمارة ككل	25	0.839

■ تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

تم إيجاد النسب المئوية لكل بديل من بدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي لها، وكذلك تم استخدام اختبار T (One Sample T- Test) بهدف معرفة الفقرات التي تؤيد محتوى كل فقرة، وكذلك الفقرات التي تنافي محتوى الفقرة، وتكون إجابة الفقرة ايجابية عندما يكون المتوسط الحسابي للفقرة يساوي أو أكبر من 3، وتكون الفقرة سلبية بمعنى عدم اتفاق أفراد العينة على محتوى الفقرة عندما يكون المتوسط الحسابي للفقرة أقل من 3.

■ الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة:

أولاً: خصائص المبحوثين:

يعكس الجدول رقم (2) خصائص المبحوثين من حيث المؤهل العلمي، والمسمى الوظيفي والخبرة، ودرجة المعرفة بالحاسبة الإدارية. يتضح من الجدول أن غالبية المستجيبين (73%) من حملة المؤهل الجامعي مما يدل على أن المشاركين بالدراسة مؤهلين تأهيلاً أكاديمياً ملائماً، ومما يعزز الثقة بالنتائج المتحصل عليها. وأن (62.2%) من المستجيبين من خريجي المحاسبة وهي نسبة جيدة للتأكيد على توفر الخلفية العلمية اللازمة في مجال المحاسبة الإدارية لدى المستجيبين. وأن مانسبته (51.4%) عدد سنوات خبرتهم في هذا المجال أقل من خمس سنوات، وهذا أن دل على شيء فإنما يدل على أن اتجاه اعتماد المشروعات الصغيرة والمتوسطة على العمل المحاسبي، وانتباه أصحاب القرار بتلك المشاريع لأهمية النظم المحاسبية والأستعانة بالفئات الشابة حديثي التخرج للأستفادة منهم في العمل المحاسبي. كما أن نسبة (54.1%) من المستجيبين تقريباً منهم لديهم معرفة ودراية بالمحاسبة الإدارية بنسبة (60% فأكثر) وهذا مؤشر ايجابي على قدرة وكفاءة المستجيبين من الاجابة على اسئلة الاستبيان، ومعرفتهم بأهمية المحاسبة الإدارية يؤهلهم للمساهمة في الاجابة بدقة وموضوعية على الاسئلة.

جدول رقم (2) خصائص عينة الدراسة من المشاركين

النسبة	التكرار	الفئات	
10.8%	4	تعليم متوسط	المؤهل العلمي
73%	27	مؤهل جامعي	
16.2%	6	دراسات عليا	
100%	37	المجموع	
62.2%	23	محاسب	المسمى الوظيفي
16.2%	6	مدير مالي	
21.6%	8	مدير شركة	
100%	37	المجموع	
51.4%	19	أقل من 5 سنوات	عدد سنوات الخبرة
18.9%	7	من 5 إلى 10 سنوات	
21.6%	8	من 11 إلى 15 سنة	
8.1%	3	أكثر من 15 سنة	
100%	37	المجموع	
18.9%	7	أقل من 30%	درجة المعرفة بالمحاسبة الإدارية
27%	10	أكبر من 30% وأقل من 60%	
54.1%	20	60% أو أكثر	
100%	37	المجموع	

ثانياً: الخصائص الديموغرافية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة:

يوضح الجدول رقم (3) الخصائص الديموغرافية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة التي دخلت ضمن عينة الدراسة من حيث عمر المشروع، وعدد العاملين به، ورأس مال المشروع، والمجال الذي يعمل به كل مشروع.

جدول رقم (3) البيانات الوصفية للعيينة من (المشروعات الصغيرة والمتوسطة).

النسبة	التكرار	الفئات	
21.6%	8	أقل من 5 سنوات	عمر المشروع
46%	17	من 6 إلى 10 سنوات	
27%	10	من 11 إلى 15 سنة	
5.4%	2	أكثر من 15 سنة	
100%	37	المجموع	
10.8%	4	1-9 عمال	عدد العاملين بالمشروع
51.4%	19	10-49 عامل	
37.8%	14	50-250 عامل	
100%	37	المجموع	
16.2%	6	أقل من 25000	حجم رأس مال المشروع
8.1%	3	من 25001 إلى 50000	
75.7%	28	أكثر من 50000	
100%	37	المجموع	
43.2%	16	صناعي	القطاع الذي يعمل فيه المشروع (مجال عمل المشروع)
37.8%	14	تجاري	
18.9%	7	خدمي	
100%	37	المجموع	

يتضح من الجدول رقم (3) أن العينة تشمل جميع فئات المشروعات الصغيرة والمتوسطة سواء من ناحية الحجم مقاساً بعدد العاملين أو مقاساً برأس المال، أو كان ذلك حسب القطاع الذي تنتمي إليه المشروعات. كما يلاحظ أن أكثر من 78% من تلك المشاريع عمرها من 6 سنوات فأكثر، وهذا يدل على اعتماد المجتمع الليبي في الفترة الأخيرة على المشروعات الصغيرة والمتوسطة لمساهمتها في خلق فرص عمل جديدة. كما أن أكثر من نصف مفردات العينة (51.4%) هي من المشاريع الصغيرة التي توظف ما بين 10-49 عامل، و 37.8% عامل من المشروعات المتوسطة (حسب تعريف الاتحاد الأوروبي لهذه المشاريع)، وهذا أمر منطقي يعكس واقع اعتماد الاقتصاد الليبي بشكل كبير جداً على هذه المشاريع. كما أن نسبة (75.7%) من المشاريع المشاركة بالدراسة حجم رأسمالها أكثر من 50000 دينار ليبي وتصنف كمشاريع متوسطة، أما الباقي وبنسبة (16.2%) تصنف كمشاريع متناهية الصغر، وبنسبة (8.1%) مشاريع صغيرة. وعليه يمكننا القول بأن العينة تمثل بشكل جيد مجتمعها بكل خصائصه. كما يبين الجدول رقم (3) توزيع المشروعات المشاركة في الدراسة من ناحية ونوع النشاط حيث تشكل المشروعات الصغيرة والمتوسطة الصناعية نسبة 43.2%. الجزء الباقي من المشروعات تتوزع بين تجارية بنسبة (37.8%)، وخدمية بنسبة (18.9%).

اختبار فرضيات الدراسة:

أولاً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى: لا تقوم المشروعات الصغيرة والمتوسطة في ليبيا بتطبيق أساليب المحاسبة

لاختبار الفرضية الأولى تم استخدام اختبار (One Sample T test) لمقارنة المتوسط الحسابي للعينة بالمتوسط الافتراضي عند مستوى دلالة إحصائية (0.05)، حيث تم الاعتماد على قيمة 3 كمتوسط افتراضي للمجتمع (1+2+3+4+5)/5 (الرزى: 2007 (و) كلاب: 2008)، وبالتالي يمكن تفسير النتائج كما يلي:

إذا كان المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط الافتراضي (3) وبمستوى معنوية ($P \leq 0.05$) ترفض الفرضية الصفرية ويتم اعتبار أساليب المحاسبة الإدارية مستخدمة بدرجة عالية في المشروعات الصغيرة.
إذا كان المتوسط الحسابي أقل من المتوسط الافتراضي وكانت قيمة ($P \leq 0.05$) تقبل الفرضية الصفرية ويتم اعتبار أساليب المحاسبة الإدارية غير مستخدمة في المشروعات الصغيرة.
أما إذا كانت قيمة ($P > 0.05$) (أي لا تختلف عن المتوسط) يتم اعتبار أساليب المحاسبة الإدارية مستخدمة بدرجة متوسطة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

وبالنظر إلى جدول رقم (4) يتضح أن المتوسط الحسابي للأساليب مجتمعة 2.55 أي أنه أقل من المتوسط الافتراضي كما أن مستوى المعنوية P-Value المناظرة لقيمة t كانت 0.00 وهي أصغر من 0.05، وبالتالي وبصفة عامة يمكن القول أن أساليب المحاسبة الإدارية غير مطبقة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، الأمر الذي يعني قبول فرضية العدم. وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة (Jaradat, et.al, 2018) التي أظهرت أن معدلات استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الأردنية الصغيرة والمتوسطة منخفضة إلى حد ما بالمقارنة مع معدلات الاستخدام في الدراسات التي أجريت في البلدان المتقدمة.

ولتفسير هذه النتيجة العمومية لكافة الأساليب تم تسليط الضوء على كل أسلوب على حده؛ حيث يتضح أن المتوسط الحسابي لكل من الموازنات التخطيطية، ونظام التكاليف الفعلية، وسياسات التسعير كان 3.43، 4.11، 3.57 على التوالي، وهي كلها أعلى من المتوسط الافتراضي مع مستوى معنوية أقل من 0.05، الأمر الذي يعني رفض فرضية العدم لهذه الأساليب واعتبارها مطبقة بدرجة عالية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة. وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة (Ahmad & Zabri (2012)، ودراسة (Ahmad, 2017)، ودراسة الدلاهمة، (2007). ودراسة (Ahmad & Zabri (2012) التي أكدت أن أكثر أساليب المحاسبة الإدارية استخداماً في الشركات الصغيرة والمتوسطة هو أسلوب الموازنات التخطيطية بنسبة 73 %، وأن تقنيات نظام التكاليف تستخدم وبشكل معتدل.

كما تظهر نتائج الاختبار أن المتوسط الحسابي لتطبيق أسلوب تحليل التعادل 3.22، مع مستوى المعنوية P-Value أكبر من 0.05. وهو ما يشير إلى أن مستوى التطبيق لا يختلف اختلافاً ذا دلالة إحصائية عن المتوسط الافتراضي للمجتمع، وهذا يقودنا إلى اعتبار أن أسلوب تحليل التعادل مطبق بدرجة متوسطة. أما بالنسبة لكل من نظام التكاليف المعيارية وتحليل الانحرافات، والتدفق النقدي المخصوم، والموازنة المرنة، والتكاليف الحدية، ومحاسبة المسؤولية، وأسعار التحويل بين الأقسام، فقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن المتوسط الحسابي لكل منها أصغر من المتوسط الافتراضي للمجتمع (3)، كما أن مستوى المعنوية P-Value المناظرة لقيمة t كانت 0.00 لكل أسلوب وهي أصغر من 0.05، الأمر الذي يعني قبول فرضية العدم التي تنص على عدم تطبيق

أي من هذه الأساليب في المشروعات الصغيرة والمتوسطة في ليبيا. تتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة صباح، (2008) التي تتص على أن أكثر الأساليب تطبيقاً في الشركات الصناعية محل الدراسة أسلوب التكاليف الفعلية يليه أسلوب تحليل التعادل وأقلها استخداماً أسلوب أسعار التحويل.

جدول رقم (4) مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

One Sample T test							أساليب المحاسبة الإدارية
P-Value	درجة الحرية df	قيمة T الجدولية	قيمة T المحسوبة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
0.016	36	2.00	2.525	%68.6	1.042	3.43	تطبيق أسلوب الموازنات التخطيطية
0.00	36	2.00	5.632	%82.2	1.197	4.11	تطبيق أسلوب التكاليف الفعلية
0.00	36	2.00	-4.440	%47	0.889	2.35	تطبيق أسلوب التكاليف المعيارية
0.00	36	2.00	-6.112	%43.2	0.834	2.16	تحليل الانحرافات
0.00	36	2.00	4.312	%71.4	0.801	3.57	تطبيق سياسات التسعير
0.00	36	2.00	-10.439	%31.4	0.835	1.57	تطبيق أسلوب التدفق النقدي المخصوم
0.00	36	2.00	-10.279	%33.6	0.734	1.68	تطبيق أسلوب الموازنات المرنة
0.00	36	2.00	-5.181	%40.6	1.142	2.03	تطبيق أسلوب التكاليف الحدية.
0.264	36	2.00	1.136	%64.4	1.158	3.22	تطبيق أسلوب تحليل التعادل
0.00	36	2.00	-6.034	%38.4	1.090	1.92	تطبيق محاسبة المسؤولية
0.00	36	2.00	-6.740	%41.6	0.829	2.08	تطبيق أسعار التحويل بين الأقسام
0.00	36	2.00	-4.453	%51	0.6075	2.55	تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية (مجتمعة)

ثانياً: اختبار الفرضية الفرعية الثانية: لا توجد صعوبات تحول دون تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ليبيا .

يوضح جدول رقم (5) نتائج التحليل الإحصائي لمعوقات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة

والمتوسطة حسب رأي عينة الدراسة، حيث كان المتوسط الحسابي للمعوقات مجتمعة 3.56 وهو أكبر من المتوسط الافتراضي للمجتمع، كما كان مستوى المعنوية (P-value) المناظرة لقيمة T أقل من 0.05 الأمر الذي يقود إلى رفض فرضية العدم، وبالتالي يمكن القول أنه وبصفة عامة توجد معوقات لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية من قبل المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ليبيا. على الرغم من أهمية هذه النتيجة إلا أنها لا توضح تفاصيل كل أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية وما هي الأساليب التي أدت إلى هذه النتيجة، لذلك، ولتفسير هذه النتيجة يتم التطرق إلى نتائج التحليل لكل أسلوب على حده حيث يمكن القول أن المتغير "عدم توفر بيانات التكاليف عن الفترات السابقة" يعتبر من أقل المعوقات أهمية في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية حيث كان متوسط إجابات العينة لها (2.76) أقل من المتوسط الافتراضي كما كانت قيمة المعنوية (P_value) له أكبر من 0.05 (أي أن قيمة T المحسوبة أقل من الجدولية).

كما كان المتوسط الحسابي لكل من: الظروف السياسية والاقتصادية، ونقص الكفاءات، وعدم توفر بيانات التكاليف اللازمة، وارتفاع تكلفة التطبيق، وعدم توفر نظام محاسبي ملائم؛ أكبر من المتوسط الافتراضي للمجتمع؛ وكانت قيمة المعنوية (P_value) لكل منها أكبر من 0.05 (أي أن قيمة T المحسوبة أقل من الجدولية لكل منها) وهو ما يعني عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية لكل منها عن المتوسط الافتراضي للمجتمع، أي أنها لا تختلف عن المتوسط، الأمر الذي يعني أن هذه المعوقات تعتبر متوسطة الأهمية حسب رأي عينة الدراسة.

أما بقية المتغيرات فقد كان متوسط إجابات العينة لكل منها أكبر من المتوسط الافتراضي للمجتمع، كما كانت قيمة المعنوية (P_value) لكل منها أصغر من 0.05 (أي أن قيمة T المحسوبة أكبر من الجدولية لكل منها)، الأمر الذي يقود إلى رفض فرضية العدم لكل منها وبالتالي يمكن ترتيب أكثر المعوقات (ذات الدلالة الإحصائية) التي تعوق تطبيق المشروعات الصغيرة والمتوسطة لأساليب المحاسبة الإدارية حسب آراء عينة الدراسة كما يلي: عدم قناعة الإدارة وغياب التشجيع الكافي لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية حيث كان المتوسط الحسابي له 4.11، وهو الأمر الذي يعكس اتساقاً في النتائج حيث أن عدم قناعة الإدارة بأساليب المحاسبة الإدارية يؤدي إلى غياب التشجيع والدعم لتطبيق هذه الأساليب، ويمكن القول بأن عدم قناعة الإدارة يعزى إلى عدم إدراكها لمزايا وفوائد هذه الأساليب حيث بلغ متوسط إجابات العينة لهذا المتغير 4.03، ويأتي بعد ذلك من حيث الأهمية عدم وضوح الإجراءات والمعايير اللازمة لتطبيق بعض أساليب المحاسبة الإدارية حيث بلغ متوسط إجابات العينة لهذا المتغير 3.92، يلي ذلك كل من عدم توافر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية، وكذلك ضعف التنسيق بين الإدارات المختلفة حيث كان متوسط إجابات العينة لكل منهما 3.89، ويأتي بعد ذلك عدم ثبات أسعار المواد الخام حيث بلغ متوسط إجابات العينة 3.57، يلي ذلك في الأهمية يأتي نقص معرفة الإدارة بأساليب المحاسبة الإدارية بمتوسط حسابي 3.51، ثم عدم وجود هيكل تنظيمي معتمد يوضح العلاقات والاتصال بين الإدارات المختلفة بمتوسط حسابي 3.49، وبالتالي فإن هذه النتيجة يمكن أن تفسر معوق غياب التنسيق والاتصال الفعال سالف الذكر. ولذلك يمكن القول إن عدم قناعة الإدارة بأساليب المحاسبة الإدارية، وغياب الدعم وعدم معرفة مزاياها كلها تنبع من عدم معرفة الإدارة بتفاصيل وأنواع وماهية أساليب المحاسبة الإدارية.

إن هذه النتائج تتشابه مع ما توصلت إليه دراسة الدلاهمة، (2007)، ودراسة (1970) awad، التي بينت أن أهم العوامل التي تحد من استخدام أساليب المحاسبة الإدارية عدم توافر الكوادر المحاسبية المؤهلة، ومقاومة الإدارة

للتغير وموقف المحاسبين من الأساليب الجديدة. كما تتفق مع دراسة فقيري، (2016) التي أكدت على أن هناك حاجة إلى زيادة مستوى الإدراك والوعي من قبل إدارات المشروعات الصغيرة فيما يخص تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية.

جدول رقم (5) معوقات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة

One Sample T test						المعوقات
P-Value	درجة الحرية df	قيمة T الجدولية	قيمة T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
0.221	36	2.00	1.245	1.188	3.24	الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في ليبيا
0.001	36	2.00	3.591	0.870	3.51	نقص معرفة الإدارة بأساليب المحاسبة الإدارية.
0.000	36	2.00	7.703	0.875	4.11	عدم قناعة الإدارة بأهمية تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية.
0.000	36	2.00	6.004	1.040	4.03	عدم معرفة الإدارة بالمزايا و الفوائد التي تتحقق للمشروع بتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية.
0.334	36	2.00	0.980	1.175	3.19	نقص الكفاءات والخبرات القادرة على تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية.
0.203	36	2.00	-1.298	1.140	2.76	عدم توافر بيانات فعلية عن تكاليف الفترات السابقة.
0.001	36	2.00	3.497	0.987	3.57	عدم ثبات أسعار المواد يمثل مشكلة عند تطبيق اساليب المحاسبة
0.000	36	2.00	4.822	1.125	3.89	عدم توافر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية.
0.000	36	2.00	4.822	1.125	3.89	ضعف التنسيق وعملية الإيصال بين الإدارات المختلفة.
0.000	36	2.00	6.047	0.924	3.92	عدم وضوح الاجراءات والخطوات والمعايير اللازمة لتطبيق بعض أساليب

						المحاسبة الإدارية.
0.291	36	2.00	1.071	1.228	3.22	ارتفاع تكاليف تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية
0.544	36	2.00	0.612	1.075	3.11	عدم توفر نظام محاسبي سليم في المشروع
0.022	36	2.00	2.389	1.239	3.49	عدم وجود هيكل تنظيمي معتمد يحكم العلاقات بين الإدارات المختلفة في المشروع
0.000	36	2.00	7.703	0.875	4.11	عدم وجود الدعم والتشجيع الكافيين لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية.
0.000	36	2.00	5.167	0.636	3.54	المعوقات مجتمعة

ثالثاً: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في متوسط إجابات العينة عن التطبيق ومعوقاته تعزى إلى خصائص المشروع:

لغرض اختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل التباين الأحادي للوقوف على مدى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في متوسط إجابات العينة تعزى إلى خصائص المشروع وهي: (عمر المشروع، حجم رأس مال المشروع، عدد موظفي المشروع، والقطاع الذي يعمل فيه المشروع)، وقد تم إجراء الاختبار على مرحلتين حسب المحورين الرئيسيين للدراسة: مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية، ومعوقات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشاريع الصغيرة والمتوسطة. يتضح من خلال جدول رقم (6) أن الدلالة الإحصائية للفروقات أكبر من (0.05) لجميع خصائص المشروع الأمر الذي يعني عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في كل من التطبيق والمعوقات تعزى لهذه الخصائص، بالتالي يمكن القول أن ظروف تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وكذلك معوقات تطبيقها في المشروعات الصغيرة والمتوسطة متشابهة ولا تختلف باختلاف خصائص المشروع. على الرغم أن هذه تعتبر الأولى - على حد علم الباحثين - التي تتناول التباين في النتائج الذي يعزى إلى مجموعة من خصائص المشروعات الصغيرة والصغرى والمتوسطة؛ إلا أن نتائجها تختلف مع بعض الدراسات التي تناولت خصائصاً منفردة مثل دراسة الكزة، (2006) التي وجدت أن حجم المشروع يلعب دوراً مهماً في مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية، وتتفق مع دراسة Sharma, (2015) التي توصلت إلى عدم وجود اختلاف في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية بين ثلاث مجموعات (حسب النشاط) من المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

جدول رقم (6) اختبار التباين الأحادي لمدى وجود فروقات في متوسط

إجابات العينة تعزى لخصائص المشروع

1- تحليل التباين الأحادي لمدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وفقاً لخصائص المشروع						
الدلالة	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	اختبارات التباين حسب كل خاصية

فروقات في مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية تعزى لعمر الشركة	بين المجموعات	.749	2	.375	1.016	.373
	داخل المجموعات	12.536	34	.369		
	المجموع	13.286	36			
فروقات في مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية تعزى لعدد الموظفين	بين المجموعات	1.499	2	.750	2.163	.131
	داخل المجموعات	11.786	34	.347		
	المجموع	13.286	36			
فروقات في مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية تعزى لحجم رأس مال الشركة	بين المجموعات	.860	2	.430	1.177	.321
	داخل المجموعات	12.426	34	.365		
	المجموع	13.286	36			
فروقات في مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية تعزى لقطاع الشركة	بين المجموعات	.966	2	.483	1.333	.277
	داخل المجموعات	12.319	34	.362		
	المجموع	13.286	36			
2- تحليل التباين الأحادي لمعوقات تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وفقاً لخصائص المشروع						
اختبار التباين حسب كل خاصية	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	الدلالة
فروقات في المعوقات مجتمعة تعزى لعمر الشركة	بين المجموعات	.604	2	.302	.735	.487
	داخل المجموعات	13.973	34	.411		
	المجموع	14.577	36			
فروقات في المعوقات مجتمعة تعزى لعدد الموظفين بالشركة	بين المجموعات	.631	2	.316	.770	.471
	داخل المجموعات	13.946	34	.410		
	المجموع	14.577	36			

جدول رقم (6) اختبار التباين الأحادي لمدى وجود فروقات في متوسط

إجابات العينة تعزى لخصائص المشروع

1- تحليل التباين الأحادي لمدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية وفقا لخصائص المشروع							
اختبارات التباين حسب كل خاصية	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	الدلالة	
فروقات في مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية تعزى لعمر الشركة	بين المجموعات	.749	2	.375	1.016	.373	
	داخل المجموعات	12.536	34	.369			
	المجموع	13.286	36				
فروقات في مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية تعزى لعدد الموظفين	بين المجموعات	1.499	2	.750	2.163	.131	
	داخل المجموعات	11.786	34	.347			
فروقات في المعوقات مجتمعة تعزى لحجم رأس مال الشركة	بين المجموعات	.192	2	.096	.227	.798	
	داخل المجموعات	14.385	34	.423			
	المجموع	14.577	36				
فروقات في المعوقات مجتمعة تعزى لقطاع الشركة	بين المجموعات	1.172	2	.586	1.486	.241	
	داخل المجموعات	13.405	34	.394			
	المجموع	14.577	36				
	فروقات في المعوقات مجتمعة تعزى لعدد الموظفين بالشركة	بين المجموعات	.631	2	.316	.770	.471
	داخل المجموعات	13.946	34	.410			
	المجموع	14.577	36				

النتائج والتوصيات:

■ **النتائج:** يمكن تلخيص نتائج الدراسة فيما يلي :

1. يعتبر تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية من قبل المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ليبيا ضعيف.
2. إن الأساليب المطبقة بدرجة عالية هي نظام التكاليف الفعلية، والموازنات التخطيطية، وسياسات التسعير، بينما يتم تطبيق تحليل التعادل بدرجة متوسطة.
3. لا تقوم المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ليبيا بتطبيق (الاساليب التالية): نظام التكاليف المعيارية وتحليل الانحرافات، والتدفق النقدي المخصص، والموازنة المرنة، والتكاليف الحدية، ومحاسبة المسؤولية، وأسعار التحويل بين الأقسام.
4. هناك مجموعة من العوامل تعيق تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم أهمها: نقص معرفة الإدارة وعدم قناعتها، وعدم إدراكها لفوائد أساليب المحاسبة الإدارية، وغياب التشجيع الكافي لتطبيق هذه الأساليب، عدم ثبات أسعار المواد، وعدم توافر المعلومات التفصيلية اللازمة للتطبيق، وعدم وضوح الإجراءات والمعايير المتعلقة بالتطبيق، وضعف الاتصال بين المستويات الإدارية الناتج عن عدم وجود هيكل تنظيمي.
5. أظهرت الدراسة أن تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية ومعوقات تطبيقها لا تختلف باختلاف خصائص المشروع المتمثلة في عمر المشروع، وحجم رأس ماله، وعدد العاملين به، والقطاع الذي يعمل فيه المشروع.

■ التوصيات:

استنادا على ما توصلت إليه من نتائج، توصي الدراسة بما يلي:

1. تبني سياسات من شأنها التشجيع على تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة بما في ذلك توفير الإمكانيات اللازمة للتطبيق، لما لذلك من فائدة على هذه المشروعات.
2. ضرورة عقد ورش عمل وندوات بهدف التعريف بأهمية وفوائد استخدام أساليب المحاسبة الإدارية.
3. أعداد برامج تدريبية وتأهيلية للكوادر الوظيفية بالمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم لتأهيلهم وتدريبهم على الأساليب المختلفة للمحاسبة الإدارية وكيفية تطبيقها.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- أبو الفهم، زياد، (2009)، دور المشروعات الصغيرة في مكافحة الفقر والبطالة في العالم العربي، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الإمارات العربية المتحدة .
- ابو جزر، فوزي، (2006)، المشاريع الصغيرة والمتوسطة وأهميتها في الحد من مشكلة البطالة في فلسطين، ورقة بحثية مقدمة إلي مؤتمر تنمية وتطوير قطاع غزة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين .
- البحيصي، عصام محمد، (2014)، واقع نظم المعلومات المحاسبية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة في فلسطين: دراسة استطلاعية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 22، العدد الأول، يناير، ص 175 - 195. <http://www.iugaza.edu.ps/ar/periodical>
- الداعور، جبر، (2008)، "أساليب المحاسبة الإدارية المستخدمة في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين ومحددات استخدامها"، مجلة جامعة الأزهر بغزة، سلسلة العلوم الانسانية، المجلد العاشر، العدد الثاني، عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي، جامعة الأزهر، غزة، ص 195-252.
- الداهمة، سليمان مصطفى، (2007)، استخدام أساليب المحاسبة الادارية في الشركات المساهمة السعودية: دراسة ميدانية، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد العاشر، ابريل، ص 11-33.
- الرزقي، ديانا جميل، (2007)، مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة.
- السنوسي، رمضان، (2005)، الإقراض الشبابي للمشروعات الصغرى: البديل الملائم لمواجهة تحديات التنمية والتشغيل، مجلة القوى العاملة، السنة الأولى، العدد الأول، مارس، طرابلس-ليبيا.
- الشمي، محمد نبيل، (2009)، "أهمية المشروعات الصغرى والمتوسطة في اقتصاديات الدول"، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 2756، الرياض.
- الكرة، عبد السلام أحمد، (2006)، أثر حجم المنشأة على تطبيقات المحاسبة الإدارية في المنشآت الليبية، "المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة" "المحاسبة مهنة ومعايير تقييم وإصلاح"، طرابلس، 12-06-2006م.
- المنصور، كاسر نصر، جواد، شوقي ناجي، (2006)، إدارة المشروعات الصغيرة، الطبعة الأولى عمان: دار الحامد.
- الورفلي، ثريا علي حسين، (2006)، المشروعات الصغيرة و المتوسطة في ليبيا الواقع و الطموح، الملتقى الدولي، متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية. يومي 17 و 18 ابريل، مخبر العولمة واقتصاديات شمال افريقيا جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف-الجزائر.
- جزر؛هاني التابعي، رويحة؛ حنان أحمد، (2014)، أثر المعيار الدولي الخاص بالمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم على تحديد الوعاء الضريبي في الشركات المصرية(دراسة نظرية تحليلية)، المؤتمر السنوي

- الخامس لقسم المحاسبة كلية التجارة ، جامعة القاهرة، بعنوان المحاسبة في مواجهة التغيرات الإقتصادية والسياسية المعاصرة، السبت الموافق 2014/9/27.
- جمعة اسماعيل إبراهيم؛ محرم، زينات محمد؛ الخطيب صبحي محمود،(2000)، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، الدار الجامعية-الاسكندرية.
- دبابش، محمد و قدوري، طارق، (2013)، اثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على الممارسة المحاسبية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، الملتنقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، 5-2013/5/6، جامعة الوادي، الجزائر.
- شامية، عبدالله امحمد، (2016)، المشروعات الاقتصادية الخيار الأفضل للاقتصاد الليبي، المنظمة الليبية للسياسيات الاستراتيجية، ديسمبر 2016 م.
- صباح، ناريمان ابراهيم، (2008)، واقع استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة- دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة.
- عبدالله، الصادق امحمد بلقاسم، (2016)، الإشكاليات والمعوقات التي تحد من مساهمة المصارف التجارية في تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة- دراسة ميدانية من داخل مصرف الجمهورية بمدينة طرابلس، مجلة افاق اقتصادية، كلية الاقتصاد والتجارة -جامعة المرقب ، العدد الثالث، ص 145- 170.
- فقيري، سامي محمد عبدالله، (2016)، دور أساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في رفع الكفاءة الإقتصادية للمشروعات الصغيرة في السودان، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، السودان.
- كلاب، يعرب جميل، (2008)، مدى توفر مقومات نظام المحاسبة الإسلامية في بنك فلسطين المحدود، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة.
- محمد، عبد الرحمن موسى علي، وآخرون، (2016)، " تصميم نظام معلومات محاسبي لتخطيط موارد المنشآت التجارية الصغيرة والمتوسطة في إطار بطاقة الأداء المتوازن" أماراباك: الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، المجلد 7، العدد 21، ص 77-100 ، www.amarabac.com
- مجلس التخطيط الوطني، (2008)، الإستراتيجية الوطنية لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وخطة العمل 2008-2018، طرابلس، ليبيا .

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Adler, R., Everett, A., & Waldron, M.,(2000), Advanced Management Accounting Techniques in Manufacturing Utilization, Benefits and Barriers to Implementation, Accounting Forum, P. 131-150.
- Ahmad, K. (2012). The use of Management Accounting Practices in Malaysian SMES, PHD Thesis, University of Exeter, [http:// https://ore.exeter.ac.uk](http://https://ore.exeter.ac.uk).
- Awad, S.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. PHD. Thesis, Michigan State University.

- Azudin, A. & Mansor, N. (2018). Management Accounting Practices of SMEs: The Impact of Organizational DNA, Business Potential and Operational Technology, *Asia Pacific Management Review*. Vol. 23, Iss. 3, Sep, P. 222-226, <https://doi.org/10.1016/j.apmr.2017.07.014>
- Chenhall, R. & K. Langfield-Smith, (1998), "Adoption and Benefits of Management Accounting Practices: an Australian Study", *Management Accounting Research*, Vol .9,Iss.1,p1-19
- Clarke, p.,(1997), *Management Accounting, Practices in large Irish Manufacturing Firms*, *Irish Business and administrative research*, Vol.18, p. 136- 152.
- Dalberg. (2011). *Report on Support to SMEs in Developing Countries through Financial Intermediaries in D. group* (Ed.). Geneva: Dalberg Consultancy.
- Dogan, E., Islam, M.Q. & Yazici, M. (2017). Firm Size and Job Creation: Evidence from Turkey. *Economic Research-Ekonomiska Istraživanja*, Vol.30,No.1,p. 349-367.
- Drury, C., Braund, S., Osborne, P. & Tayles, M. (1993). *A survey of Management Accounting Practices in UK Manufacturing Companies*, Chartered Association of Certified Accountants.
- European Commission. (2013), *Entrepreneurships 2020 Action Plan*, available at: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52012DC0795> accessed
- Fasesin, O. O., Salman, A. Y., & Dunsin, A. T. (2015). Influence of Management Accounting System on Performance of Small and Medium Enterprises in Nigeria. *International Journal in Management and Social Science*, Vol. 3,No.4,p 435-446.
- Ghosh, B. C., and Chan, Yoke- kai,(1997), *Management Accounting in Singapore-wellinplace*, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 12, p. 16-18.
- Gunasekaran, A., Marri, H.B. and Grieve, R.J. (1999) *Justification and Implementation of Activity based Costing in Small and Medium Sized Enterprises*. *Logistics Information Management*, Vol. 12, No. 5, p. 386-394.
- Günerergin, M., Penbek,. & Zaptçioğlu, D. (2012). Exploring the Problems and Advantages of Turkish SMEs for Sustainability. *Procedia-Social and Behavioural Sciences*, Vol.58,p 244-251
- Haldma, T. & Laats, K.,(2002).Contingencies Influencing the Management Accounting Practices of Estonian Manufacturing Companies. *Management Accounting Research*, Vol.13, No.4, p.379-400.
- Jaradat.Z.A,et.al,(2018),*The use of Management Accounting Practices in Jordanian Small-and-Medium-Sized Enterprises*, *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, Vol. 22, Iss. 2, p1-19
- Jarvis, R., Kitching, J., Curran, J. & Lightfoot, G. (2000). The use of Quantitative and Qualitative Criteria in the Measurement of Performance in Small Firms. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, Vol. 7, No. 2, p. 123-134
- Jones, F. C.,(1993), *Accounting Technology in Britain and Japan*, *Management Accounting Research*, June, P. 109-137

- Karanja, J.C.N., Mwangi, E. & Nyaanga, P, (2012) Adoption of Modern Management Accounting Techniques in Small and Medium (SMEs) in Developing Countries: A Case Study of SMEs in Kenya. Accounting Conference: Cost Management and Earnings Forecasting at Temple University Philadelphia.
- Kithae, P. P., Gakure, R. W., & Munyao, L. M. (2012). The Place of Micro and Small Enterprises in Kenya in Achievement of Kenya's Vision 2030. *Journal of US-China Public Administration*, 9(12),p. 1432-1440..
- Lee, N., Sameen, H. & Cowling, M. (2015). Access to finance for innovative SMEs since the financial crisis. *Research Policy*, 44(2), p.370-380.
- Mbogo.M,(2011), Influence of Managerial Accounting Skills on SME's on the Success and Growth of Small and Medium Enterprises in Kenya., *Journal of Language, Technology & Entrepreneurship in Africa* Vol. 3, No. 1, P.109-133.
- Messner, M. (2016). Does Industry Matter? How Industry Context Shapes Management Accounting Practice. *Management Accounting Research*, June, P.103-111.
- Nandan, R. (2010). Management Accounting needs of SMEs and the role of Professional Accountants: A Renewed Research Agenda. *Journal of Applied Management Accounting Research*, 8(1),p. 65-78
- Oanh Le, Bui & Tran,(2018), Management Accounting Information in Vietnamese Small and Medium Sized Enterprises, *Accounting and Finance Research*, Vol. 7, No. 1; ,p130-139.
- OECD., (2006) Report , Financing SMES and Entrepreneurs
- Otley, D., 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), P.413-428
- Reid, G. C., & Smith, J. A. (2002). The Bigger Picture: Feature on Information Management Systems. *Financial Management*, Jan, 24-26.
- Senftlechner, D., & Hiebl, M. R. (2015). Management accounting and management control in family businesses: Past accomplishment and future opportunities, *Journal of Accounting and Organizational Change*, 11(4),p 573-606.
- Sharma, G. (2015). Practices of Financial and Management Accounting: Evidence from Small and Medium-Sized Enterprises of Nepal. *Journal of Nepalese Business Studies*, 9(1), P.77-86. <https://doi.org/10.3126/jnbs.v9i1.14597>
- Simon, C., Marko, H., & Z. Maja, (2006), "A Cross-Industry Comparative Analysis of Strategic Management Accounting Techniques Application: Evidence from Slovenia", *Business & Economic Review*, 8(3), Jan, P.279-298 , <https://www.researchgate.net>.
- Sleihat,N, Al-Nimer.M & Almahamid, (2012),An Exploratory Study of the Level of Sophistication of Management Accounting Practices in Jordan, *International Business Research*; Vol. 5, No. 9; p.227-234.
- Sullivan, L.M (2008), *Essential of biostatistics in public health*, Jones & Bartlett Learning, Canada.
- Tuan, T. Z. (2010), Management accounting and organizational change: Impact of alignment of management accounting system, structure and strategy on performance . <https://ro.ecu.edu.au/theses/149>.

Wiedemann. D, (2014), Characteristics of Management Accounting in Small and Medium-Sized Enterprises, Case: Rantalinna Oy, University of Applied Sciences Faculty of Business Administration, Thesis, Lappeenranta Double Degree (Bachelor) International Business.