مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: تأثير العوامل الشرطية على استخدامات الموازنة التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية (دراسة ميدانية في المنشآت الزراعية)
اسم الكاتب: د. لطيف زيود، د. محمد نادر العثمان، اياد مالك حاتم
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/4430
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 12:38 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (35) العدد (5) 2013
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (35) No. (5) 2013

تأثير العوامل الشرطية على استخدامات الموازنة التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية (دراسة ميدانية في المنشآت الزراعية)

الدكتور لطيف زيود*
الدكتور محمد نادر العثمان**
اياد مالك حاتم***

(تاريخ الإيداع 4 / 6 / 2013. قُبِل للنشر في 10 / 9 / 2013)

□ ملخّص □

هدفت الدراسة إلى بيان تأثير بعض العوامل الشرطية على استخدامات الموازنة التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية, لذلك تم إجراء مسح ميداني باستخدام الاستبانة على منشآت القطاع الزراعي في الساحل السوري, حيث تم توزيع /75/ استبانة على منشآت المجتمع المذكور, تم استرجاع /20/ استبانة يمكن الاعتماد عليها في هذه الدراسة, وقد بينت نتائج التحليل أن هناك استخداماً عالياً للموازنة التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية المختلفة من تنسيق, وتخصيص موارد, وتخطيط. على حين أن هناك استخداماً ضعيفاً للموازنة التخطيطية في الرقابة واتخاذ القرارات.

وفيما يتعلق بتأثير الاستخدامات المتعددة طبقاً للمتغيرات الشرطية, فقد بينت الدراسة أن هناك تأثيراً إيجابياً لحجم المنشأة على هذه الاستخدامات وبشكل خاص على وظيفة التنسيق, وكذلك الأمر بالنسبة لتأثير درجة التفويض على وظيفة الرقابة واتخاذ القرارات, كما تبين بأن التفويض المنخفض سيترتب عليه تطبيق ضعيف للرقابة واتخاذ القرارات, أما فيما يتعلق بالتخصص العلمي للكادر المحاسبي ومستوى درجة المنافسة, فقد تبين أنه ليس لهما أي تأثير على استخدامات الموازنة التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية.

الكلمات المفتاحية: النظرية الشرطية– استخدامات الموازنة التخطيطية.

* أستاذ – قسم المحاسبة– كلية الاقتصاد– جامعة تشرين– اللاذقية– سورية.
** مدرس – قسم المحاسبة– كلية الاقتصاد– جامعة تشرين– اللاذقية– سورية.
*** طالب دكتوراه– قسم المحاسبة– كلية الاقتصاد– جامعة تشرين– اللاذقية– سورية.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (35) العدد (5) 2013
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (35) No. (5) 2013

The Effect of The Contingency Factors on The Uses of Budget in The Service of Managerial Functions - An Empirical Study on Agricultural Firms-

Dr. Latif Zayod*
Dr. Mohammad N. Al-Othman**
Iyad Malek Hatem ***

(Received 4 / 6 / 2013. Accepted 10 / 9 / 2013)

□ ABSTRACT □

The study aimed to explain the effect of some Contingency factors on the use of budget in the service of managerial functions. So an empirical study is applied on the agricultural sector in the Syrian Coast.

The study employed a questionnaire survey method to collect data. Out of the (75) questionnaires distributed on This Society, (20) responses were completed and received.

The results showed that there is a high use of the Budget in the service of different managerial functions such as coordinating, allocating resources and planning. On the other hand, there is a low usage for the planning Budget on the control and making decisions.

According to the effect of the contingency factors on the use of the budget of service the managerial functions, the study showed that there is a positive effect of the firms' size, specifically on the coordinating function. The results also showed the effect of the decentralization on the controlling function and making decisions.

But regarding the scientific specialization and the level of the competition, the results showed that there is no effect for them on the Budget uses in the service of the managerial functions.

Key words: Contingency Theory, The uses of Budget**.**

* **Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria.**
** **Associate Professor, Department of Accounting , Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria.**
*** **Postgraduate student, Department of Accounting , Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria.**

مقدمة:

فرضت المتغيرات الاقتصادية والتكنولوجية ذاتها على بيئة الأعمال المعاصرة, فزادت من حدة المنافسة التي تشهدها هذه البيئة ووسعت من نطاقها (العثمان, 2005), وانعكس ذلك على وظيفة المحاسبة, التي لم تعد قاصرة على تقديم البيانات والمعلومات لملاك المنشأة أو للأطراف الخارجية ذات العلاقة, بل كان لابد لإدارة المنشآت من اتباع أساليب معينة بما يضمن تحقيق الميزة التنافسية ورضا الزبون, واتخاذ القرارات الإستراتيجية السليمة, وتوفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تساعد الإدارة في ممارسة وظائفها من تخطيط ورقابة وتقييم أداء, ومن ثمَّ ضمان بقاء المنشأة واستمرارها (ميده, 2009), وهذا ما دفع بعض المهتمين للادعاء بأنّه لايمكن لأي منشأة أنّ تبقى وتستمر مالم تَتَبنَّ أسلوباً واقعياً وفعالاً لأنظمة الموازنة (Singh and Yadav, 2011), الذي يستدعي المرونة والواقعية من قبل إدارة المنشأة ويتطلب منها تطوير ذاتها وأدواتها وأنّ تمتلك المقدرة على التجديد والابتكار, وذلك من خلال مراعاتها لكافة الشروط والمتغيرات الداخلية والخارجية.

وفقاً لذلك سيتم دراسة تأثير المتغيرات الداخلية والخارجية على استخدامات الموازنة التخطيطية ضمن مايطلق عليه باستخدامات النظرية الشرطية في المحاسبة الإدارية التي تعد الموازنات إحداها (Qi, 2010; Hansen and Van der stede, 2004), فهذه النظرية تعد المنشأة نظاماً مفتوحاً يؤثر ويتأثر بالبيئة المحيطة, وبالتالي فإنها تدفع باتجاه وجوب اهتمام مصمم النظم عند تصميم نظم المحاسبة الإدارية في المنشأة بأثر بيئة تلك المنشأة –الداخلية والخارجية– على النظم المحاسبية المبتغاة (عربي, 1996).

مشكلة البحث:

وفقاً لما سبق, وانطلاقاً من أن الموازنة إحدى أساليب المحاسبة الإدارية, فإن العديد من الدراسات أكدت على ضرورة التوجه مستقبلاً نحو تناول استخدامات الموازنة التخطيطية في ضوء العديد من المتغيرات الشرطية مثل: الحجم, والملكية القانونية, وأسلوب وثقافة القيادة (Nik Ahmad, et al., 2003). وجاء هذا التوجه من الباحثين لتفسير النتائج المرتبطة باستخدامات الموازنة وجوانبها السلوكية باستخدام متغيرات المدخل الشرطي, الذي منحهم القدرة على استنتاج أن طبيعة تلك النتائج تختلف من حالة إلى أخرى, وفقاً لمتغيرات بيئية وشخصية وسلوكية وهيكلية (Yuen and Cheung, 2003).

وعليه يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤلين الآتين:

- ما هي استخدامات الموازنة التخطيطية في المنشآت الزراعية في الساحل السوري؟
- هل تؤثر العوامل الشرطية التالية (الحجم, والتخصص العلمي للكادر المحاسبي, ودرجة المنافسة, ودرجة التفويض) على استخدامات الموازنة التخطيطية في تلك المنشآت؟

أهمية البحث وأهدافه:

اعتماداً على أن المتغيرات الشرطية الداخلية والخارجية تلعب أدواراً مختلفة (مباشرة وغير مباشرة) بالنسبة لدرجة استخدام الموازنة في خدمة وظائف الإدارة, ونظراً لتوصيات الباحثين بضرورة التوسع بدراسة علاقة استخدامات الموازنة بوظائف الإدارة في إطار المدخل الشرطي, لذا جاءت أهمية هذا البحث كمحاولة امتدادية للبحوث والدراسات السابقة في تعميق المعرفة بدور المتغيرات الشرطية في مساعدة الإدارة عند تصميمها لنظام الموازنة وتحديد أهدافها في مجال

خدمة الوظائف الإدارية من تخطيط ورقابة وتقييم أداء واتخاذ قرارات, الأمر الذي قد يشكل دليلاً ومرشداً لإدارات المنشآت لدعم وتطوير ممارسات الموازنة التخطيطية, وما يدعم أيضاً هذه الأهمية أن مثل هذه الدراسة تكاد تكون معدومة في القطاع الزراعي.

وفقاً لذلك يهدف البحث إلى مايلي:

- تحديد استخدامات الموازنة التخطيطية في خدمة وظائف الإدارة ضمن المنشآت الزراعية في الساحل.
- تحديد تأثير العوامل الشرطية التي تتصف بها منشآت القطاع الزراعي على استخدامات الموازنة التخطيطية فيها.

فرضيات البحث:

الفرضية الأولى: لا يوجد استخدام للموازنة التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية في المنشآت الزراعية.

الفرضية الثانية: تزداد درجة استخدام الموازنة في خدمة وظائف الإدارية تبعاً للزيادة في كل من المتغيرات الشرطية (التخصص العلمي للكادر المحاسبي, والحجم, درجة المنافسة, ودرجة التفويض), ويتفرع عنه الفرضيات الآتية:

-تزداد درجة استخدام الموازنة في عملية التنسيق بين أقسام المنشأة تبعاً للزيادة في كل من المتغيرات الشرطية (التخصص العلمي للكادر المحاسبي, والحجم, ودرجة المنافسة, ودرجة التفويض).

-تزداد درجة استخدام الموازنة في عملية تخصيص الموارد تبعاً للزيادة في كل من المتغيرات الشرطية (التخصص العلمي للكادر المحاسبي, الحجم, درجة المنافسة, درجة التفويض).

-تزداد درجة استخدام الموازنة في الرقابة على الأداء التكاليفي واتخاذ القرارات تبعاً للزيادة في كل من المتغيرات الشرطية (التخصص العلمي للكادر المحاسبي, والحجم, ودرجة المنافسة, ودرجة التفويض).

منهجية البحث:

بهدف الإجابة على تساؤلات البحث المطروحة, فإن هذه الدراسة ستعتمد على منهج متكامل يتضمن الجانب النظري مسحاً لأهم الدراسات التي تناولت استخدامات الموازنة, وأثر المتغيرات الشرطية على ذلك, ليتم وصف وتوضيح المشكلة, ثم تحليل نتائج هذه الدراسات, إضافة لعرض التأصيل النظري لبناء مجموعة فروض بحثية, تم اختبارها بدراسة ميدانية تشمل مجتمع البحث المكون من المنشآت الزراعية في الساحل السوري من خلال استبانه, توجه للعاملين في المنشآت الزراعية للحصول على البيانات المطلوبة, بشكل يسمح معها بتحديد تأثير العوامل الشرطية المدروسة في تلك المنشآت على استخدامات الموازنة التخطيطية فيها, ويتضمن هذا المنهج بشكل أدق مايلي:

-مجتمع البحث وأداته:

يتكون مجتمع البحث من المنشآت الزراعية في الساحل السوري, فبعد تصميم الاستبانة تم إرسالها إلى معظم هذه المنشآت, حيث تم توزيع /75/ استبانة على هذا المجتمع, تم استرجاع /20/ استبانة يمكن الاعتماد عليها في هذه الدراسة, وبنسبة إجابة (26.67%).

-متغيرات البحث:

1. استخدامات الموازنة في المنشآت الزراعية: (متغير تابع) تم قياسه بالاعتماد على مجموعة من الدراسات التي حددت أهم استخدامات الموازنة (Hansen and Van der stede, 2004; Lu, 2011), حيث تمثلت تلك الاستخدامات بالآتي: (التنسيق, وتخصيص الموارد, والتخطيط, والرقابة واتخاذ القرارات), وطلب من المستقصى تحديد درجة موافقته على هذه الاستخدامات وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي (1= غير موافق بشدة, 2= غير موافق, 3= محايد, 4= موافق, 5= موافق بشدة), وقد تم توحيد خيارات الاستخدام المذكورة في ثلاثة مستويات بحيث تم إعطاء الخيار 1 و2 مستوى ضعيفاً, والخيار 3 مستوى متوسطاً, والخيار 4 و 5 مستوى عالياً.

2. المتغيرات الشرطية: (متغيرات مستقلة) وتشمل مايلي:

- الحجم: تم قياسه بعدد العاملين في المنشأة, إذ تم اعتبار المنشأة التي تملك أقل من 100 عامل منشأة صغيرة, على حين أنَّ المنشأة التي تملك أكثر أو يساوي 100 عامل وأقل من 200 عامل منشأة متوسطة, والمنشآت الكبيرة يساوي أو أكثر من 200[1] عامل.
- التخصص العلمي للكادر المحاسبي: تم قياسه بتحديد خمسة خيارات تعبر عن التخصص المحتمل للمستقصى منه, حيث قسمت هذه التخصصات إلى خمسة خيارات وهي: (اختصاص مرتبط بالعلوم الزراعية = 1, واختصاص مرتبط بالعلوم المالية والمصرفية = 2, وإدارة أعمال= 3, واقتصاد وتخطيط =4 , محاسبة= 5, واختصاص آخر (ماهو.....) = 6).
- درجة التفويض (درجة اللامركزية): تم اعتماد مقياس اللامركزية الذي تبنته دراسة (Abdel-Kader and Luther, 2008), حيث طُلِبَ من المستقصى منه اختيار درجة التفويض الممنوحة لإدارة المنشأة من قبل الإدارة العليا فيما يتعلق بمجوعة من المهام والمتمثلة بالآتي (درجة التفويض في اتخاذ قرارات متعلقة بتطوير المنتج, وفي تشغيل العمال وتسريحهم, وفي إنتاج منتجات جديدة أو إلغاء قديمة, وفي إعداد الموازنة الخاصة بالمنشأة), ثم أضيفت لها درجة التفويض الخاصة بعقد الصفقات المتعلقة بالتسويق وشراء المواد الأولية, وتم ذلك بالاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي (لا يوجد تفويض =1, تفويض ضعيف =2, تفويض متوسط =3, تفويض جيد =4, تفويض مطلق =5).
- درجة المنافسة: تم طرح مجموعة من العبارات تتعلق بدرجة المنافسة التي تواجه المنشأة في السوق, والتي كانت قد اعتمدت من قبل دراسة (Chong et al., 2005), إذ طلب من المستقصى منه تحديد درجة موافقته على العبارات الآتية (درجة المنافسة من ناحية السعر, وجودة المنتج, وتنوع المنتج, وتسويق المنتج), أضيف لها عبارة عن درجة المنافسة على المدخلات من المواد الأولية, واليد العاملة. وتم ذلك بالاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي (منخفضة جداً =1, منخفضة =2, متوسطة =3, عالية =4, عالية جداً =5).

-الأساليب الإحصائية المستخدمة:

- الإحصاء الوصفي: التكرارات والنسب المئوية والانحرافات المعيارية واحتساب المتوسط الحسابي لإجابات العينة على الأسئلة الواردة.
- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha): تم استخدام ألفا كرونباخ لاختبار الموثوقية والثبات.

[1] . كان من الممكن تحديد أقل من 50 عامل للمنشآت الصغيرة وفقاً لتعريف منظمة العمل الدولية, لكن نظراً لطبيعة عمل المنشآت الزراعية التي تعتمد على اليد العاملة بشكل كبير فقد تم الاعتماد على المعايير المذكورة أعلاه.

- اختبار (One Sample T-test): يستخدم هذا الاختبار لمقارنة المتوسطات الحسابية الفعلية لاستخدامات الموازنة التخطيطية مع المتوسط الحسابي المفروض (3), وذلك بغرض معرفة مدى استخدام الموازنة في خدمة الوظائف الإدارية المحددة.
- نموذج تحليل الانحدار الخطي المتعدد: بهدف اختبار علاقة التأثير المحتملة للمتغيرات الشرطية المدروسة في هذا البحث على درجة استخدام الموازنة في خدمة الوظائف الإدارية المختارة.

وقد استخدمت الحزمة الجاهزة لإحصاءات العلوم الاجتماعية SPSS الإصدار 11.5 لتطبيق تلك الأساليب.

مفهوم الموازنة التخطيطية Budget[1]:

في المراحل الأولى لاستخدام الموازنات كانت هذه الموازنات عبارة عن كشوف تقديرية لما هو مطلوب من الموارد لتنفيذ خطة إنتاجية معينة, إذ كانت تعد هذه الموازنات على أساس الخبرة السابقة والنتائج المحققة في الماضي (نور, 1994, ص161), إلا أنها لم تبق كذلك فقد مرَّت الموازنة كأداة للرقابة وتوزيع الموارد الاقتصادية بعدة مراحل وفقاً للأتي (نور, 1994, ص162):

1- المرحلة الأولى: كانت فيها الموازنة عبارة عن تجميع للموارد المطلوبة لتنفيذ برنامج معين.

2- المرحلة الثانية: تم فيها تحديد توقيت زمني لهذه الاحتياجات.

3- المرحلة الثالثة: أصبحت فيها الموازنة تستخدم مع التكاليف المعيارية لتحقيق الرقابة.

4- المرحلة الرابعة: أصبحت فيها الموازنة تستخدم كوسيلة فعالة للتخطيط الإداري, والرقابة, والتنسيق, بين أعمال المنشأة المختلفة.

وبذلك فإنَّ مفهوم الموازنة التخطيطية تطور تدريجياً حسب خدمته لوظائف المنشأة, وارتباطه بالمفهوم الحديث للإدارة العلمية في المنشآت الاقتصادية, التي تؤكد على ضرورة توفير المعلومات التفصيلية, كقاعدة لاتخاذ القرار, الأمر الذي حفز بشكل كبير عملية تطوير أساليب المحاسبة الإدارية وتقنيات الموازنة, انطلاقاً من أن الموازنة أحد أهم الأدوات الضرورية لممارسة وظيفتي التخطيط والرقابة (كحالة و حنان, 2002, ص37).

إلا أن الحافز الأهم لتطوير الموازنات التخطيطية جاء بعد الحرب العالمية الثانية, ذلك من قبل شركات مثل Du Pont وشركة General Motors في الولايات المتحدة, وشركة Siemens في ألمانيا, وشركةSaint Gobain وشركة Eléctricité de France في فرنسا, وذلك بهدف استخدام الموازنة لدعم النمو السريع لهذه المنشآت, المتمثل في إنتاج وتقديم منتجات متنوعة وجديدة والدخول في أسواق جديدة لتصريف هذه المنتجات, إذ يساعدهم ذلك على تخفيض تعقيد الإستراتيجيات المتعددة للإدارة (Banović, 2005).

لذلك تعد الموازنة تعبيراً عن رغبة المنشأة في الموقع الذي ترغب أن تتبوَّأه مستقبلاً, من خلال تحديد أهدافها بصورة كمية ومن خلال تحديد السياسات الواجب اتباعها لتحقيق ذلك الموقع الذي تم اختياره, حيث توفر هذه الأرقام لغة مشتركة للمدراء الذين ينتمون إلى مستويات وظيفية وهرمية مختلفة, وبالتالي تشكل الموازنات أداة لخدمة ومساعدة

[1] يرجع أصل كلمة Budget إلى الكلمة الفرنسية Bougette وتعني حقيبة, حيث كان وزير المالية الإنكليزي يعد تقديرات الموازنة ثم يقدمها إلى مجلس العموم البريطاني بحقيبة جلدية, وأصبحت هذه الكلمة تشير للموازنة.

المدراء لتحديد أفضل الاستجابات للتغييرات التي تحدث في البيئة التنظيمية, ولمساعدتهم على فهم كيف وكم تؤثر أعمالهم على أداء المنشأة (Hartmann and Mass, 2011).

استخدامات الموازنة التخطيطية وجدواها:

تتمثل استخدامات الموازنة وفقاً لنتائج العديد من الدراسات بمايلي:

1. تُعد نظاماً فعالاً تستطيع الإدارة من خلاله أن تخطط وتنسق وتراقب بنجاح, وخاصة مع تعدد احتياجات المنشأة وزيادة نفقاتها, في ظلّ محدودية كبيرة في الموارد (Singh and Yadav, 2011).
2. يجب أنّ يملك المدراء في ظلّ البيئة التنافسية المعاصرة معلومات مناسبة ودقيقة, وذلك لمساعدتهم في الوصول بعملياتهم إلى أعلى كفاءة (Ali, 2006), وتشكل الموازنة تلك الأداة التي يمكن أنّ تسهل عملية مواجهة هذه البيئة سواء في المنشآت الحكوميةأم الخاصة (Singh and Yadav, 2011).
3. يمكن أن توفر قيمة للمنشأة من خلال تسهيل التفاعل الإداري وتعزيز المرونة وجودة القرار (Hartmann and Mass, 2011).
4. تشكل الأداة التي تعتمد عليها المنشآت بشكل كبير عند اتخاذ القرارات الاستثمارية, خاصة في ظلّ وجود درجة عالية من المخاطرة (Delaneg and Guilding, 2011).
5. تشجع المدراء على التفكير بالمستقبل, وتساعد في تخصيص الموارد بكفاءة, وتحقّق تنسيقاً فعالاً للأنشطة من خلال دمج موازنات الإدارات مع بعضها, كما أنها تشكل حافزاً لكافة العاملين للعمل نحو تحقيق أهداف المنشأة (Lu, 2011).

بالإضافة إلى ما ذكر أعلاه يضيف كل من (جاريسون و نورين, 2000, ص417؛ هيتجر و ماتولتش, 1988, ص231):

1. إنّها تمدُّ المدراء بطريقة تجعل مجهوداتهم التخطيطية رسمية.
2. إنّها تمدُّ المدراء بطريقة لتحديد أهدافهم والتي تستخدم كمعيار لتقييم الأداء فيما بعد.
3. تمكّن الإدارة من اكتشاف الاختناقات الكامنة أو المتوقعة قبل حدوثها.
4. تُشيع روح التعاون بين الأفراد وتزيد من كفاءة نظام الاتصال بالمنشأة.
5. تخلق الوعي التكاليفي لدى الأفراد.
6. توجه الجهود والأنشطة كافة باتجاه تحقيق أهداف المنشأة.

في الواقع هناك العديد من المصادر المتوفرة لإعداد قائمة من الأسباب المحتملة لاستخدام الموازنة, وتختلف هذه المصادر بين الكتب الدراسية للرقابة والمحاسبة الإدارية, والأبحاث الأكاديمية, والممارسات العملية, حيث حدد كل مصدر مجموعة من الأسباب مختلفة عن غيره, ومن الصعب تحديد أفضلها (Hansen and Van der stede, 2004), لكنها في معظمها تركز على الوظائف الإدارية الأساسية التالية: التنسيق, وتخصيص الموارد, والتخطيط, والرقابة واتخاذ القرارات.

وفقاً لما سبق, فقد رأى كثيرٌ من الباحثين أن الموازنة ذات جدوى, والأداة الرئيسة والأكثر استخداماً بين أدوات المحاسبة الإدارية (Abdel-Kader and Luther, 2006; Hansen et al., 2003; Dunk, 2011), وبالتالي هناك شبه إجماع على ضرورة استمرار استخدام الموازنة التخطيطية, لكن مع التأكيد على ضرورة تحسين وتطوير هذه الأداة, حيث أكّدت 94% من المنشآت الكندية والأميركية أنهم لا يخططون للتخلي عن استخدامها في الرقابة, بل يعتزم

88% من أفراد تلك العينة تحسين موازناتهم وليس التخلي عنها, وذلك انطلاقاً من أن الموازنة ذات جدوى إذا ما استخدمت بشكل مناسب (Libbya and Lindsay, 2010), وهو ما دعمته دراسة (Nik Ahmad, et al., 2003) التي أجريت في ماليزيا.

وتتعزز تلك الجدوى خاصة في ظل زيادة حجم المنشآت, وتعقد المشاكل المتعلقة بإدارتها, وزيادة التطور التكنولوجي وزيادة نسبة عدم التأكد في الأسواق, هذا ما دفع الإدارة إلى استخدام الموازنات للرقابة على أوجه النشاط المختلفة (نور وآخرون, 2005, ص205).

لذلك تم ربط استخدامات الموازنة التخطيطية بمتغيرات المدخل الشرطي الداخلية والخارجية.

مفهوم المدخل الشرطي:

ظهر المدخل الشرطي منذ الخمسينات من القرن الماضي كرد على النظريات السابقة في الإدارة (من الإدارة العلمية إلى حركة العلاقات الإنسانية /السلوكية/, إلى حركة الموارد الإنسانية /المدارس الحديثة في الإدارة/), والتي على الرغم من تنوعها, تؤكد عموماً بأن المدخل الشرطي أفضل طريق للتنظيم (Weill and Olson, 1987), حيث يستند المدخل الشرطي على فكرة أنه لا يوجد نظام محاسبي مناسب عالمياً يمكن تطبيقه على حد سواء في المنشآت جميعها وفي الظروف جميعها (Islam and Hu, 2012; Cadez and Guilding, 2008), إنما هو يقترح بأنّ السمات الخاصة بالنظام المحاسبي المناسب يجب أن تعد بما يتناسب مع الظروف المحيطة بالمنشأة, وبالتالي تعتمد فعالية التصميم في النظام المحاسبي على قدرته على التكيف مع التغيرات في الظروف الداخلية والخارجية (Haldma and Lääts, 2002), وارتباطه بخصائص العمل من حجم وإستراتيجية وهيكل وتصورات الإدارة ضمن عدم الاستقرار البيئي (King et al., 2010), وهذا عائد لكون المنشآت تعمل ضمن أنظمة مفتوحة وبيئات متنوعة ومتعددة الأشكال والمكونات, مع وجود عمليات تبادل وتفاعل وتكامل مستمرة تجري يومياً بين المنشأة وبيئتها, وبالتالي هناك قلق بشأن تحقيق المنشأة لأهدافها والاستجابة للضغوط الداخلية والخارجية (Haldma and Lääts, 2002).

مما سبق يُستنتج أن المدخل الشرطي يقوم على تحليل المتغيرات الشرطية الخاصة بالمنشأة من حجم وتكنولوجيا وبيئة ودرجة اللامركزية وغيرها, ثم إعداد وتصميم نظام محاسبي ملائم لها, وعليه كان لابد من دراسة هذه المتغيرات وتحديد أثرها على استخدامات الموازنة.

المتغيرات الشرطية واستخدامات الموازنة:

تميزت الأبحاث التي تناولت المدخل الشرطي بتنوع المتغيرات الشرطية واختلافها, وهذا يعزى إلى اختلاف الظروف والحالات التي تعمل ضمنها كل منشأة. لذلك حاول الباحث حصر أهم المتغيرات الشرطية الخاصة بالمنشآت الزراعية, وربط هذه المتغيرات باستخدامات الموازنة.

حجم المنشأة وأثره على استخدامات الموازنة:

انطلاقاً من أن حجم المنشأة متغير شرطي, فإنه غالباً ما تقارن الدراسات عمليات استخدام الموازنة في المنشآت الكبيرة مقارنة مع استخداماتها في المنشآت الصغيرة. إذ يترتب على الحجم بعدين كما تراهما دراسة كينغ وآخرين, بعد التعقيد وبعد توفر الموارد, وكلاهما من الممكن أنّ يؤثرا على درجة استخدام الموازنة (King et al., 2010), وهذا قد يكون منطقياً فالمنشآت ذات الحجم الكبير تميل إلى استخدام أنظمة رقابة داخلية كالموازنة, لكي تتمكن من ضبط أعمالها بشكل علمي وعملي (Hadma and Lääts, 2002; Banović, 2005), في الوقت الذي قد لا تحتاجه المنشآت الصغيرة التي تعتمد على الاتصال المباشر مع الأفراد والعاملين وبشكل لا يوجد معه أي حاجة لأنظمة رقابة

داخلية, وبالتالي يرى بعضهم بأنَّ حجم التنظيم هو الذي يحدد فاعلية الرقابة أو نمط القيادة والإشراف في المنشأة (عواد, 2000),إلا أن هورنجون يخالف ذلك فيما يتعلق بالمنشآت الصغيرة, فهو يرى بأن استخدام الموازنة يتزايد يوماً بعد يوم وخاصة في المنشآت الكبيرة, كوسيلة رسمية ومنهجية متطورة لخدمة الإدارة, لكنه يؤكد في الوقت نفسه بأنه يجب أن لا نغفل أهمية هذه الموازنات بالنسبة للمنشآت الصغيرة, وذلك لأن تدهور كثير من هذه المنشآت الصغيرة وإفلاسها غالباً ما يرجع إلى عدم اهتمامها بتخطيط ورقابة ما يدور بها من أنشطة عن طريق الموازنة, مع التأكيد على عدم ضرورة أخذ تلك المنشآت الصغيرة بالنظام الشامل للموازنة, إنما الاكتفاء ببعض الإجراءات المفيدة المرتبطة بالموازنة (هورنجون, 1986, ص210), وهو ما طبقته المنشآت الأستونية, إذ بينت دراسة (Haldma and Lääts, 2002) بأن 92% من المنشآت الأستونية الصغيرة تستخدم فقط موازنة شاملة لكافة أنشطة وأقسام المنشأة, أما في حالة المنشآت الكبيرة فإن 90% منها تعد الأفضلية للموازنات الفرعية الخاصة بكل نشاط أو قسم, والتي تسمح بتوفير معلومات تكاليفية أكثر تفصيلاً .

وفقاً لما سبق فقد تعددت الدراسات التي تناولت تلك العلاقة, فقد توصلت دراسة كينغ وزملائه إلى أنَّ حجم المنشأة يؤثر بشكل كبير وإيجابي على قرار استخدام الموازنة, ولكنه في الوقت نفسه لا يؤثر على درجة هذا الاستخدام (King et al., 2010), إلا أنَّ دراسة جوسيه وزملائه كانت أكثر دقة, فقد أوضحت بأنَّ زيادة حجم المنشأة وتعقيد عملياتها يؤثران عموماً على قرار استخدام الموازنة وطبيعة هذا الاستخدام وتنوعه, إذ تؤدي زيادة الحجم إلى إعداد موازنة أكثر شمولاً وتعقيداً (Joshi et al., 2003), وهو ماتوصلت إليه دراسة هانسن وفان دير عندما أكدت بأن الموازنة تستخدم بشكل رئيس في عملية تقييم الأداء في المنشآت الكبيرة الحجم (Hansen and Van der stede, 2004).

المنافسة وأثرها على استخدامات الموازنة التخطيطية:

في ظل عالم يتصف بالانفتاح والتقدم التكنولوجي ومحدودية في الموارد, تزداد حدة المنافسة على مستوى الجودة والأسعار, لذلك وبهدف ضمان استمرارية عمل المنشأة وضمان موقع لها في هذه البيئة التنافسية, ركز الباحثون على الموازنة, كونها تضمن ميزة تنافسية وتسهل قيام الإدارة بوظائفها (Singh and Yadav, 2011), على اعتبار أنّ المنافسة الشديدة تتطلب جمع معلومات كثيرة بغرض القيام بالتخطيط, ويتحقق ذلك من خلال العمل على إعداد موازنة تخطيطية شاملة وتفصيلية, ومن خلال إشراك جميع المستويات الإدارية في عملية التخطيط, وهو ما توصلت دراسة تشونج وزملائه حيث بينت أنه في حال وجود منافسة شديدة في السوق فإنَّ العلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنة والأداء والرضا الوظيفي إيجابية, وهذا ناتج عن أن هذه المشاركة تسمح بتبادل المعلومات اللازمة لتسهيل عملية اتخاذ القرارات اللازمة في ظل هذه المنافسة (Chong et al., 2005), مع التأكيد على أنَّ استخدام الموازنة لمواجهة هذه البيئة التنافسية غير كافٍ, بل يجب تصميم أنظمة الرقابة الإدارية بشكل تتوافق مع جميع المتغيرات الشرطية الخاصة بالمنشأة (Abdel-Kader and Luther, 2008), فاستخدامات الموازنة قد لاتكون واحدة في جميع ظروف المنشأة, فالمنافسة الحادة تظهر الحاجة للموازنة في سبيل إيصال الأهداف وتشكيل الإستراتيجية, على حين أن هذه الشروط التنافسية تؤثر سلباً على أهمية الموازنة في عملية تقييم الأداء, وهو مادعمته دراسة (Hansen and Van der stede, 2004), لذلك يجب العمل على خلق التكامل بين أنظمة الرقابة الإدارية لمواجهة هذه الحالات.

درجة اللامركزية وأثرها على استخدامات الموازنة التخطيطية:

تؤثر درجة اللامركزية على درجة استخدام الموازنة, فالمنشأة التي تقوم على أساس اللامركزية تتميز بكثافة السلوك والعمليات المتعلقة بالموازنات التخطيطية بدرجة أكبر من مثيلتها القائمة على المركزية، على اعتبار أنَّ المدراء في ظل اللامركزية يكون لهم نفوذا ودرجة مشاركة أكبر في إعداد الموازنات، وشعورهم تجاه نظام الموازنات يكون إيجابياً، على حين أنّ المدراء العاملين في المنشأة القائمة على أساس مركزي يُمنحون سلطات ومسؤوليات قليلة، وأن درجة مساهمتهم في التخطيط وبناء تقديرات الموازنات منخفضة، كما أنهم يعانون من ضغط الرؤساء عليهم، وينظرون إلى نظام الموازنات على أنه نظام قليل الفاعلية، ويحدّ من مرونتهم في العمل (Bruns and Waterhouse, 1975). وهذا ما أكدته دراسة (Abdel-kader and Luther, 2008) التي أظهرت بأنَّ ممارسات المحاسبة الإدارية تكون موجودة بشكل كبير لدى المنشآت التي تمتلك خاصية اللامركزية, وتمَّ التأكيد على ذلك أيضاً في دراسة كينغ وآخرين عندما اعتبرت بأنَّ درجة اللامركزية يمكن أنّ تؤثر إيجاباً على قرار تبني الموازنات التخطيطية ودرجة استخدام هذه الموازنة, على اعتبار أنَّ التمتع بدرجة عالية من اللامركزية يعني أنَّ مدراء الأقسام هم المسؤولون بشكل مباشر عن وحدات عملهم وبالتالي سيشاركون في وضع تقديرات الموازنة بشكل فاعل وسيعملون على زيادة الدور الذي تلعبه الموازنة التخطيطية لكونهم يشعرون بالرضا والإيجاب تجاه الموازنة (King et al., 2010).

التخصص العلمي وأثره على استخدامات الموازنة التخطيطية:

يفترض نظرياً أن يؤثر التخصص العلمي على درجة استخدام الموازنة في خدمة الوظائف الإدارية, على اعتبار أنه كلما كان الكادر المسؤول عن الموازنة متخصصاً علمياً في مجال المحاسبة كلما انعكس ذلك إيجاباً على استخدامات الموازنة, سواء من حيث تحقيق أعلى فعالية في الاستخدام المحدد من جهة, وفي توسيع مجالات استخدام الموازنة من جهة أخرى.

النتائج والمناقشة:

يتناول هذا الجانب اختبار فرضيات الدراسة واستخلاص النتائج من البيانات التي تم جمعها, وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية المذكورة سابقاً.

القسم الأول: الإحصاءات الوصفية للمتغيرات الشرطية:

1- **حجم المنشآت:** يقدم الجدول (1) ترتيباً لمنشآت العينة المدروسة وفقاً للحجم, والقائم على أساس عدد العمال.

الجدول (1) توزيع المنشآت حسب الحجم

مجالات الحجم	التكرارات المطلقة	التكرارات النسبية
عدد العمال< 100	8	%40
100 ≤ عدد العمال < 200	7	%35
عدد العمال ≤ 200	5	%25

يبين الجدول (1) أن عدد المنشآت التي تحتوي على 200 عامل فما فوق يبلغ 5 منشآت وبنسبة 25%, وبين 100 حتى 200 عامل يبلغ 7 منشآت وبنسبة 35% والباقي 8 منشآت أقل من 100 عامل, وهذا يعطي مؤشراً على أنّ منشآت القطاع الزراعي في الساحل السوري يمكن اعتبارها موزعة بين خيارات المعيار المختار.

2- **التخصص العلمي لأفراد العينة:** لابد من تحديد التخصص العلمي للكادر المحاسبي العامل في المنشآت الزراعية في الساحل السوري للوقوف على واقع المقدرة العلمية لهذا الكادر.

الجدول (2) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

الاختصاصات	التكرارات المطلقة	التكرارات النسبية
اختصاص مرتبط بالعلوم الزراعية	8	%40
إدارة أعمال	3	%15
محاسبة	9	%45
علوم مالية ومصرفية, اقتصاد وتخطيط, اختصاص آخر	-	-

يظهر الجدول (2) أن (45%) ممن أجابوا على الاستبانة تخصصهم العلمي محاسبة و(15%) اختصاص إدارة أعمال و (40%) هم في الواقع مهندسون زراعيون, ولا شك أن وجود أناس غير اختصاصين يقومون بالعمل المحاسبي قد يكون عاملاً معرقلاً لتوسيع استخدامات الموازنة, وقد يخلق نوعاً من الشك حول مدى معرفتهم باستخدامات الموازنة المنصوص عليها أكاديمياً, والمحددة عملياً.

3- **درجة المنافسة التي تواجه المنشآت:** يحدد الجدول التالي درجة المنافسة التي تواجه المنشآت الزراعية في النقاط المحددة, وسيتم ذلك وفقاً للمقياس ليكرت الخماسي والمحدد ضمن تعريف متغيرات البحث.

الجدول (3) الإحصاءات الوصفية لأوجه المنافسة

	أوجه المنافسة (درجة المنافسة)	خيارات الإجابة (نسبة مئوية %)					المتوسط	الانحراف المعياري
		منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	عالية	عالية جداً		
1	من ناحية السعر	60	35	5	-	-	1.45	0.60
2	من ناحية جودة المنتج	20	15	40	25	-	2.70	1.08
3	من ناحية تشكيلة وتنوع المنتج	40	25	30	5	-	2.00	0.97
4	من ناحية توزيع وتسويق المنتج	25	30	30	15	-	2.35	1.04
5	على المدخلات (المواد الأولية)	55	40	5	-	-	1.50	0.61
6	على المدخلات (اليد العاملة الجيدة)	65	30	5	-	-	1.40	0.59
	متوسط درجة المنافسة						1.90	0.53

يتبين من الجدول (3) بأن أعلى درجة منافسة تواجه هذه المنشآت تتمثل بالمنافسة على جودة المنتج وتسويقه حيث يساوي متوسطهما (2.70) و (2.35)على التوالي وهما يعبران عن منافسة محصورة بين المنخفضة والمتوسطة, إذ يتبين بأن (40%) و (25%) يوافقون على وجود منافسة متوسطة وعالية حول جودة المنتج, أما الباقي فإنهم يوافقون على وجود منافسة منخفضة ومنخفضة جداً وبنسب (15%) (20%) على التوالي, على حين تنخفض نسب الموافقة على وجود منافسة متوسطة وعالية حول عملية التوزيع والتسويق لتصبح (30%) و(15%) على التوالي, أما بالنسبة لباقي البنود فتعبر نسب الإجابة عن وجود درجة منافسة منخفضة, ومنخفضة جداً.

وبالمجمل فإن متوسط درجة المنافسة منخفضة وتساوي (1.90), وقيمة الانحراف المعياري تساوي (0.53).

4- درجة التفويض الممنوحة لإدارة المنشأة: نظراً للطبيعة الخاصة للمنشآت الزراعية, والتي تحتاج إلى درجة جيدة من اللامركزية, فإنه يجب تبيان درجة اللامركزية في مجموعة من الاتجاهات والتي حددت سابقاً.

الجدول (4) الإحصاءات الوصفية لأوجه التفويض الممنوحة لإدارة المنشأة

	أوجه التفويض	خيارات الإجابة لأوجه التفويض (نسبة مئوية %)					المتوسط	الانحراف المعياري
		لا يوجد	ضعيف	متوسط	جيد	مطلق		
1	اتخاذ قرارات متعلقة بتطوير المنتج.	-	-	-	60	40	4.40	0.50
2	تشغيل عمال مؤقتين وتسريحهم.	30	55	10	5	-	1.90	0.79
3	إنتاج منتجات جديدة أو إلغاء قديمة.	-	5	80	15	-	3.10	0.45
4	تسعير المنتجات الجديدة.	85	10	5	-	-	1.20	0.52
5	إعداد الموازنة الخاصة بكم.	-	-	50	10	40	3.90	0.97
6	عقد صفقات متعلقة بالتسويق أو شراء المواد.	30	-	25	45	-	2.85	1.31
	متوسط درجة التفويض						2.89	0.46

يوضح الجدول (4) بأن أعلى متوسط لدرجة التفويض الممنوحة لإدارة المنشآت الزراعية يتمثل في العمل على اتخاذ القرارات المتعلقة بتطوير المنتج حيث بلغ متوسطها (4.40) وانحرافها (0.50) بمعنى أن درجة التفويض هنا تميل إلى أن تكون جيدة, وهو ما تؤكده نسب الإجابة حيث يتضح بأن (60%) من المجيبين يوافقون على وجود درجة تفويض جيدة حول هذا البند على حين يوافق (40%) على أن التفويض مطلق بهذا الخصوص. ويلي ذلك درجة التفويض الخاصة بإنتاج منتجات جديدة أو إلغائها, ودرجة التفويض الخاصة بإعداد معايير الموازنة, وهما أقرب إلى درجة التفويض المتوسطة, على حين أقل درجة تفويض تتمثل في عملية تسعير المنتجات الجديدة حيث تكاد تكون معدومة إذ وافق (85%) من المجيبين على أنه لا يوجد أي تفويض حول ذلك. وبالمجمل متوسط درجة التفويض (2.89) وبانحراف معياري (0.46), وهما يعبران عن درجة تفويض أقل من المتوسط.

القسم الثاني: المعالجة الإحصائية.

1. طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha: تم استخدام ألفا كرونباخ لتحديد درجة ثبات المقاييس المستخدمة.

جدول (5) معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

المجال	طريقة ألفا كرونباخ	الملاحظات
استخدامات الموازنة	0.70	في حال تم استبعاد الاستخدام 3 يصبح معامل الثبات 0.75
درجة المنافسة	0.70	في حال تم استبعاد العبارة 6 يصبح معامل الثبات 0.72
درجة التفويض	0.58	في حال تم استبعاد العبارة 2 يصبح معامل الثبات 0.74

يظهر الجدول (5) أن معاملات الثبات بالنسبة لكافة المحاور جيدة. وهذا يدل على أن قيمة هذا المعامل تعطي نفس النتائج باحتمال مساو لقيمة المعامل إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة. وقد تم حذف العبارات التي تخفض من درجة ثبات المقياس مما حسن من موثوقية هذا المعيار, وتشمل هذه العبارات: (الاستخدام (3): استخدام الموازنة التخطيطية في التنبؤ والتخطيط للمستقبل. التفويض (2): درجة التفويض في تشغيل عمال مؤقتين أو تسريحهم. المنافسة (6): درجة المنافسة على المدخلات (اليد العاملة الجيدة)).

2. اختبار Kolmogorov –Smirnov للتوزيع الطبيعي: استخدم الباحث اختبار كولمجروف–سميرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

جدول (6) اختبار Kolmogorov –Smirnov للتوزيع الطبيعي

المجال	قيمة الاختبار	مستوى المعنوية
استخدامات الموازنة	0.200	0.154
درجة المنافسة	0.200	0.129
درجة التفويض	0.052	0.192

يوضح الجدول (6) أن نتائج الاختبار تبين أن قيمة مستوى الدلالة لكل قطاع أكبر من 0.05 (Sig. > 0.05) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

3. اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: لا يوجد استخدام للموازنة التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية. (الفرضية الابتدائية: عدم وجود فرق جوهري بين متوسط استخدام الموازنة التخطيطية في خدمة كل وظيفة من الوظائف الإدارية المحددة سلفاً والمتوسط المفروض (3).

يبين الجدول التالي المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي بالنسبة لكل استخدام, فضلاً عن نتائج اختبار T–test لكل منها.

الجدول (7) استخدامات الموازنة التخطيطية

استخدامات الموازنة التخطيطية	المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية Sig.(P)	النتيجة
استخدام الموازنة في التنسيق بين أقسام المنشأة.	4.10	0.968	5.082	0.000	رفض
استخدام الموازنة في تخصيص الموارد بالشكل الأمثل.	3.85	1.182	3.216	0.005	رفض
استخدام الموازنة في الرقابة على الأداء التكاليفي واتخاذ القرارات.	2.75	1.333	-0.839	0.412	عدم رفض
المجموع	3.57	0.96	2.652	0.016	رفض

يلاحظ وفقاً للجدول (7) بأن المتوسط الحسابي لاستخدام الموازنة في التنسيق وتخصيص الموارد (4.10), (3.85), وهذا يدل على أنه يوجد استخداما عال للموازنات التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية المذكورة, وهذا يتفق مع معظم الدراسات السابقة التي وصلت لنفس النتيجة مثل دراسات (Shields, et al., 1991; Abdel-;Kader and Luther, 2006; Uyar and Bilgin, 2011; Delaney and Guilding, 2011؛ جودة وآخرين, 2011), ويدعم ذلك قيم اختبار t التي تبين أن القيمة الاحتمالية لهما (0.000), (0.005) أصغر من مستوى الدلالة (0.05). أما فيما يتعلق بمتوسط استخدام الموازنة في الرقابة على الأداء التكاليفي واتخاذ القرارات فهو يساوي (2.75) وهو يعتبر ضعيفاً. وبالمجمل أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي لاستخدامات الموازنة التخطيطية يساوي (3.57) وهو يعكس استخداماً عاليا للموازنة التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية, ويدعم ذلك اختبار (t), الذي بين بأن القيمة الاحتمالية (P=0.016) أصغر من مستوى الدلالة (α=0.05), لذلك يتم رفض الفرضية الابتدائية, ويعد بذلك هذا المحور دالاً إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05), بمعنى أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة المتوسط 3 باتجاه الموافقة.

الفرضية الثانية: تزداد درجة استخدام الموازنة في خدمة الوظائف الإدارية تبعاً للزيادة في كل من المتغيرات الشرطية (التخصص العلمي للكادر المحاسبي, والحجم, ودرجة المنافسة, ودرجة التفويض).

بما أن البحث يهدف لاختبار علاقة التأثير المحتملة للمتغيرات الشرطية المدروسة في هذا البحث على درجة استخدام الموازنة في خدمة الوظائف الإدارية المختارة, فقد تم استخدام نموذج تحليل الانحدار الخطي المتعدد, والمعبر عنه بالمعادلة الآتية:

$$Y= a_0 + a_1X_1 + a_2X_2 + a_3X_3 + a_4X_4 + e$$

حيث: Y = (قيمة المتغير التابع) درجة استخدام الموازنة في خدمة إحدى الوظائف الإدارية.

a_0 = المعامل الثابت في نموذج الانحدار. a_1, a_2, a_3, a_4= معاملات المتغيرات المستقلة.

X_1= التخصص العلمي للكادر المحاسبي. X_2= الحجم. X_3= درجة المنافسة. X_4 = درجة التفويض. (وهي تمثل جميعها متغيرات مستقلة).

قبل البدء بتطبيق نموذج الانحدار المذكور يجب التحقق من مجموعة الافتراضات التي يجب توافرها في البيانات المستخدمة حتى يمكن الاعتماد على نتائج ذلك النموذج, وتشمل تلك الافتراضات مايلي:

1) نسبة الحالات إلى عدد المتغيرات المستقلة: يقصد بها الحد الأدنى لنسبة عدد الحالات أو المشاهدات التي يجري عليها التحليل والتي يجب أن تكون أضعافاً محددة من عدد المتغيرات المستقلة, وهنا يوجد عدة اتجاهات فهناك من يرى ضرورة أن تكون على الأقل أربعة أضعاف, أو أن تكون على الأقل مابين 5 إلى 10 أضعاف, وبعضهم يرى ضرورة أن تكون هذه المشاهدات من 5 إلى 20 ضعفاً (العثمان, 2005, ص179). ووفقاً لذلك طبق الباحث نموذج الانحدار المتعدد على 20 حالة وعلى 4 متغيرات مستقلة, مما يعني أنَّ ذلك يحقق الحد الأدنى المطلوب.

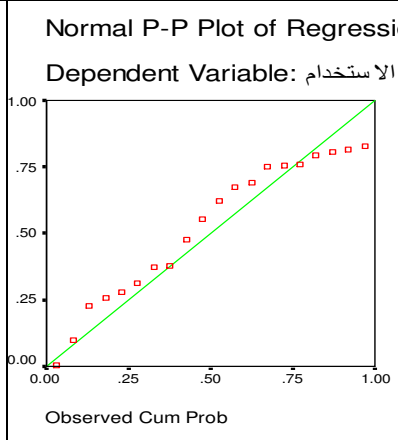
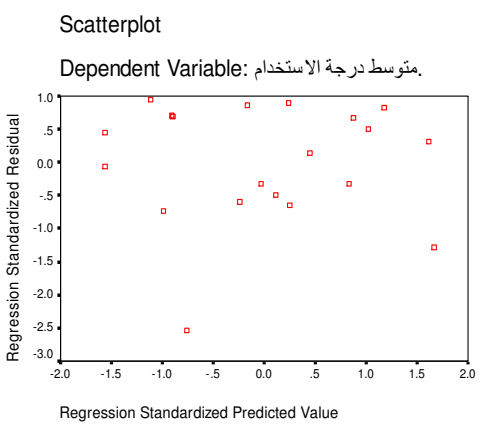
2) القيم المتطرفة: تم استخدام شكل الانتشار للبواقي كما هو موضح في الشكل (2) وذلك لفحص البيانات الموجودة بهدف التعرف على وجود قيم متطرفة ليتم استبعادها وتقليل أثرها. ويتبين عدم وجود قيم متطرفة.

3) الازدواج الخطي Multicollinearity: ويعبر عن وجود قيم ارتباط عالية بين المتغيرات المستقلة الموجودة في نموذج الانحدار, والتي قد تؤدي إلى صعوبة تحديد الأثر الفردي لكل من المتغيرات المستقلة على المتغير التابع. ولاكتشاف هذه المشكلة يمكن فحص مصفوفة الارتباط فإن تضمنت ارتباطات تفوق قيمة 0.90 دلَّ ذلك على تهديد هذه المشكلة لاستخدام النموذج. كما يمكن بيان ذلك من معامل التسامح tolerance الذي ينبغي أن لا يقل عن 0.1 (العثمان, 2005, ص180). وعليه فقد بينت مصفوفة الارتباط الخاصة بالمتغيرات المستقلة والموضحة في الجدول (8) بأنه لا يوجد قيم ارتباط عالية. ويؤكد ذلك معامل التسامح الذي يظهر أن جميع قيمه أكبر من 0.1, وبالتالي فإن النتائج تبين عدم جود مشكلة ازدواج خطي في النموذج المدروس.

4) الطبيعية Normality والخطية Linearity والتجانس Homoscedasticity واستقلال البواقي Independence of Residuals:

يتم التأكد من هذه الشروط عن طريق فحص شكل الانتشار للبواقي طبقاً للضوابط الآتية:

- يجب أن يتوزع الفرق بين القيم الفعلية والمتوقعة للمتغير التابع طبيعياً.
- يجب أن تكون العلاقة بين البواقي والقيم المتوقعة للمتغير التابع علاقة خطية.
- يجب أن يكون تباين العلاقة واحداً لكل القيم المتوقعة.

الشكل (1)	الشكل (2)
	

الجدول (8)

Correlations مصفوفة الارتباط بين المتغيرات المستقلة

		التخصص العلمي	الحجم	درجة التفويض	درجة المنافسة
Pearson Correlation	التخصص العلمي	1	0.62**	0.68**	-0.18
	الحجم	0.62**	1	0.456*	-0.04
	درجة التفويض	0.68**	*0.456	1	-0.27
	درجة المنافسة	-0.18	-0.04	-0.27	1
Sig. (2-tailed)	التخصص العلمي	.	0.003	0.001	0.44
	الحجم	0.003	.	0.043	0.86
	درجة التفويض	0.001	0.043	.	0.25
	درجة المنافسة	0.44	0.86	0.25	.

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

وفقاً للشكل (1) يتبين أن النقاط تتوزع حول الخط, مما يعني أن البيانات تتوزع طبيعياً, ويؤكد ذلك بالعموم اختبار كولمجروف سميرنوف. كما يوضح الشكل (2) انتشار البواقي مقابل القيم المتوقعة للمتغير التابع, والذي يوضح عدم وجود نمط معين لانتشار النقاط, وهذا يتفق مع شرط الخطية. ويمثل هذا الانتشار العشوائي للأخطاء تجانس التباينات للأخطاء.

بعد التأكد من الافتراضات السابقة, يتم الانتقال إلى إظهار نتائج نماذج الانحدار.

أولاً: تأثير العوامل الشرطية على استخدام الموازنة التخطيطية في وظيفة التنسيق بين أقسام المنشأة.

$Y1= a_0 + a_1X_1 + a_2X_2 + a_3X_3 + a_4X_4 + e$ (معادلة نموذج الانحدار)

حيث: Y1 = (قيمة المتغير التابع) درجة استخدام الموازنة في التنسيق بين أقسام المنشأة.

a_0 = المعامل الثابت في نموذج الانحدار. a_1, a_2, a_3, a_4= معاملات المتغيرات المستقلة.

X_1= التخصص العلمي للكادر المحاسبي. X_2= الحجم. X_3= درجة المنافسة. X_4 = درجة التفويض. (وهي تمثل جميعها متغيرات مستقلة). وفيما يلي عرض لجداول نتائج تحليل معادلة نموذج الانحدار:

(الجدول الأول في هذا النموذج يسمى **ملخص النموذج** يوضح القوة التفسيرية للنموذج)

الجدول (9)Model Summary

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
0.75576	0.390	0.519	0.720[a]	1

a. Predictors: (Constant) التخصص العلمي, الحجم, متوسط درجة المنافسة, متوسط درجة التفويض

يظهر الجدول (9) أن قيمة معامل الارتباط المتعدد تساوي (0.72) وهي تعبر عن علاقة جيدة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة, كما أن قيمة معامل التحديد تساوي (0.52) تعني أن المتغيرات المستقلة تعكس أكثر من نصف التغير في المتغير التابع.

(الجدول الثاني في هذا النموذج يُعرف بجدول تحليل التباين ويستخدم لاختبار معنوية النموذج)

الجدول (10) ANOVA [b]

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	Model	
.020[a]	4.041	2.308	4	9.232	Regression	1
		.571	15	8.568	Residual	
			19	17.800	Total	

a. Predictors: (Constant), التخصص العلمي, الحجم, متوسط درجة المنافسة, متوسط درجة التفويض

b. Dependent Variable: استخدام الموازنة في التنسيق بين أقسام المنشأة

وفقاً للجدول (10) يتبين أن القيمة الاحتمالية تساوي (0.020) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعبر عن أن هناك تأثيراً أو مساهمة مقبولة للمتغيرات المستقلة في التنبؤ بقيم المتغير التابع. وبالتالي يمكن القول إنَّ أحد معاملات الانحدار معنوي إحصائياً.

الجدول (11) Coefficients [a] معاملات الانحدار

Sig.	t	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model	
		Beta	Std. Error	B		
.035	2.319		1.364	3.164	(Constant)	1
.443	-.789	-.222	.144	-.114	X1التخصص العلمي	
.002	3.699	.857	.276	1.020	X2عدد العمال	
.689	-.408	-.076	.297	-.121	X3متوسط درجة المنافسة	
.788	-.274	-.069	.421	-.115	X4 متوسط درجة التفويض	

a. Dependent Variable: استخدام الموازنة في التنسيق بين أقسام المنشأة

يتبين من الجدول (11) أن قيمة الثابت a_0= 3.164 وقيمة احتمال معنويته α=0.05 >P=0.035 فقيمته معنوية عند مستوى الدلالة هذه, أما فيما يتعلق بمعامل متغير الحجم a_2= 1.020 وقيمة احتمال معنويته P= 0.002 α=0.05 > فقيمته معنوية عند مستوى الدلالة هذه, وهذا يعني أن هناك تأثيراً إيجابياً لحجم المنشأة على استخدام الموازنة في التنسيق, أما باقي المعاملات فهي ذات قيمة سالبة معبرة بذلك عن علاقة عكسية بين المتغيرات المستقلة (التخصص العلمي, درجة المنافسة, درجة التفويض) والمتغير التابع (التنسيق), إلا أن قيمة الاحتمال لكل منها أكبر من مستوى الدلالة (0.05) وهذا يعني أن قيمها غير معنوية, وهي في الحقيقة معدومة, لذلك يمكن القول إنَّ هذه المتغيرات لا تؤثر على عملية التنسيق.

وعليه فإن معادلة الانحدار وفقاً للنتائج أعلاه تكون: $\mathbf{Y1= 3.164 + 1.020X_2}$

ثانياً: تأثير العوامل الشرطية على استخدام الموازنة التخطيطية في وظيفة تخصيص الموارد.

$Y2= a_0 + a_1X_1 + a_2X_2 + a_3X_3 + a_4X_4 + e$ (معادلة نموذج الانحدار)

حيث: Y2 = (قيمة المتغير التابع) درجة استخدام الموازنة في تخصيص الموارد.

a_0 = المعامل الثابت في نموذج الانحدار. a_1, a_2, a_3, a_4= معاملات المتغيرات المستقلة.

X_1= التخصص العلمي للكادر المحاسبي. X_2= الحجم. X_3= درجة المنافسة. X_4 = درجة التفويض. (وهي تمثل جميعها متغيرات مستقلة).

الجدول (12) Model Summary

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
1.03727	0.230	0.392	0.626[a]	1

a. Predictors: (Constant), التخصص العلمي, الحجم, متوسط درجة المنافسة, متوسط درجة التفويض

وفقاً لجدول (12) قيمة معامل الارتباط المتعدد (0.62) تعبر عن علاقة مقبولة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة, كما أن قيمة معامل التحديد (0.39) تعني أن المعادلة تمثل العلاقة بشكل مقبول.

الجدول (13) ANOVA [b]

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	Model	
.094[a]	2.419	2.603	4	10.411	Regression	1
		1.076	15	16.139	Residual	
			19	26.550	Total	

a. Predictors: (Constant), التخصص العلمي, الحجم, متوسط درجة المنافسة, متوسط درجة التفويض

b. Dependent Variable: استخدام الموازنة في تخصيص الموارد

وفقاً للجدول (13) يتبين أن القيمة الاحتمالية تساوي (0.094) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعبر عن أنه لا يوجد تأثير أو مساهمة مقبولة للمتغيرات المستقلة في التنبؤ بقيم المتغير التابع. وبالتالي يمكن أن القول إنَّ المعاملات جميعها غير معنوية.

ثالثاً: تأثير العوامل الشرطية على استخدام الموازنة التخطيطية في الرقابة.

$Y_3= a_0 + a_1X_1 + a_2X_2 + a_3X_3 + a_4X_4 + e$ (معادلة نموذج الانحدار)

حيث: Y_3 = (قيمة المتغير التابع) درجة استخدام الموازنة في وظيفة الرقابة.

a_0 = المعامل الثابت في نموذج الانحدار. a_1, a_2, a_3, a_4= معاملات المتغيرات المستقلة.

X_1= التخصص العلمي للكادر المحاسبي. X_2= الحجم. X_3= درجة المنافسة. X_4 = درجة التفويض. (وهي تمثل جميعها متغيرات مستقلة).

الجدول (14) Model Summary

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
.72761	.702	.765	.874[a]	1

a. Predictors: (Constant), التخصص العلمي, الحجم, متوسط درجة المنافسة, متوسط درجة التفويض

وفقاً لجدول (14) قيمة معامل الارتباط المتعدد (0.87) تعبر عن علاقة جيدة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة, كما أن قيمة معامل التحديد (0.76) تعني أن المتغيرات المستقلة تفسر (76%) من التغير في المتغير التابع.

الجدول (15) ANOVA [b]

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	Model
0.000[a]	12.188	6.452	4	25.809	Regression 1
		0.529	15	7.941	Residual
			19	33.750	Total

a. Predictors: (Constant), التخصص العلمي, الحجم, متوسط درجة المنافسة, متوسط درجة التفويض

b. Dependent Variable: استخدام الموازنة في الرقابة واتخاذ القرارات

وفقاً للجدول (15) يتبين أن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعبر عن أن هناك تأثيراً أو مساهمة مقبولة للمتغيرات المستقلة في التنبؤ بقيم المتغير التابع. وبالتالي يمكن أن القول إنَّ أحد المعاملات على الأقل لا يساوي الصفر.

الجدول (16) Coefficients [a]

Sig.	t	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
.001	−4.129		1.313	−5.423	(Constant) 1
.475	−.732	−.144	.139	−.102	X1التخصص العلمي
.097	1.768	.286	.266	.470	X2عدد العمال
.005	3.243	.424	.286	.929	X3متوسط درجة المنافسة
.000	3.603	.809	.405	1.865	X4 متوسط درجة التفويض

a. Dependent Variable: استخدام الموازنة في الرقابة واتخاذ القرارات

يتبين من الجدول (16) أن قيمة الثابت a_0= −5.423 وقيمة احتمال معنويته P=0.001 < α=0.05 فقيمته معنوية عند مستوى الدلالة هذه, أما فيما يتعلق بمعامل متوسط درجة المنافسة a_3= 0.929 وقيمة احتمال

معنويته $P= 0.005 < \alpha=0.05$ فقيمته معنوية عند مستوى الدلالة هذه, وينطبق ذلك أيضاً على متوسط درجة التفويض, وهذا يعني أن كلاً من متوسط درجة المنافسة ومتوسط درجة التفويض يؤثران إيجاباً على درجة استخدام الموازنة في الرقابة واتخاذ القرارات. أما باقي المعاملات فهي ذات قيمة سالبة معبرة بذلك عن علاقة عكسية بين المتغيرات المستقلة (التخصص العلمي, عدد العمال) والمتغير التابع (الرقابة), إلا أن قيمة الاحتمال لكل منها أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يعني أن قيمها غير معنوية, لذلك يمكن القول إنَّ هذه المتغيرات (التخصص العلمي, عدد العمال) لا تؤثر على عملية الرقابة.

وعليه فإن معادلة الانحدار وفقاً للنتائج أعلاه تكون: $\mathbf{Y3= -5.423 + 0.929X_3 + 1.865X_4}$

الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً: الاستنتاجات:

توصلت هذه الدراسة إلى الاستنتاجات الآتية:

1- هناك استخدام واضح للموازنة التخطيطية في خدمة الوظائف الإدارية المختلفة (تنسيق, وتخصيص الموارد, والتخطيط والتفكير بالمستقبل) ضمن المنشآت الزراعية.

2- وفقاً لمعادلات نموذج الانحدار الخاصة بكل استخدام من استخدامات الموازنة التخطيطية المحددة يتبين مايلي:

- كلما زاد حجم المنشآت بمعدل مستوى واحد كلما زاد استخدام الموازنة التخطيطية في عملية التنسيق بين أقسام المنشأة بمعدل 1.020 من المستوى المحدد.
- لا يوجد تأثير للعوامل الشرطية المدروسة على عملية استخدام الموازنة التخطيطية في تخصيص الموارد.
- يؤثر كل من متوسط درجة المنافسة ومتوسط درجة التفويض على عملية استخدام الموازنة التخطيطية في الرقابة واتخاذ القرارات. إذ نجد بأن متوسط المنافسة 1.90 ومتوسط التفويض 2.89 وهما يدلان على مستوى ضعيف من المنافسة ودرجة التفويض, وهذا سيترتب عليه دور ضعيف للموازنة في الرقابة واتخاذ القرارات.

ثانيا: التوصيات.

بناءً على النتائج المذكورة أعلاه يوصي الباحث بما يأتي:

1-ضرورة إجراء المزيد من البحوث حول تأثير المتغيرات الشرطية على استخدامات الموازنة التخطيطية للوقوف على الدوافع الحقيقية للاستخدامات المطبقة, ومدى تطابق تلك الدوافع مع الدوافع العلمية والمنطقية.

2-توسيع عينة البحث لتشمل عدداً أكبر من المنشآت الزراعية للوصول إلى نتائج أوضح ويمكن تعميمها, فضلاً عن ضرورة تناول قطاعات أخرى غير الزراعية, خاصة أن مثل هذه الأبحاث تكاد تكون قليلة في البيئة السورية.

3-يجب إدخال متغيرات شرطية جديدة لدراسة هذه العلاقة مثل طبيعة النشاط الزراعي, الملكية, درجة المشاركة في إعداد الموازنة.

المراجع:

1. جاريسون, ري إتش؛ نورين, إريك, ترجمة محمد عصام الدين زايد و أحمد حامد حجاج. *المحاسبة الإدارية*. دار المريخ للنشر, الرياض, السعودية, 2000, 1027.
2. العثمان، محمد نادر. *تطوير تقارير المحاسبة الإدارية في ضوء متطلبات بيئة التصنيع الحديثة: دراسة ميدانية*. رسالة دكتوراه، غير منشورة، جامعة عين شمس، كلية التجارة، قسم المحاسبة, 2005, 296.
3. عربي, محمد بكر. *تأثير الاتجاه الشرطي على تطبيق نظم المحاسبة الإدارية. دراسة ميدانية*. المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة, جامعة عين شمس, القاهرة, مصر, العدد الأول, 1996, 377- 405.
4. عواد, يونس. *أثر المتغيرات التكنولوجية في وظيفة الرقابة في المشروعات الاقتصادية. مجلة جامعة دمشق*, المجلد 16, العدد2, 2000, 189-221.
5. الغالبي, طاهر محسن منصور؛ إدريس, وائل محمد صبحي. *الإدارة الإستراتيجية -منظور منهجي متكامل-*. الطبعة الثانية, دار وائل للنشر, عمان, الأردن, 2009.
6. كحالة, جبرائيل جوزيف؛ حنان, رضوان حلوه. *المحاسبة الإدارية (مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء)*. الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع, عمان, الأردن, 2002, 480.
7. ميده, إبراهيم. *العوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبية ودوره في اتخاذ القرارات الإستراتيجية*. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية, المجلد 25, العدد 1, 2009, 525-552.
8. نور, أحمد محمد؛ محرم, زينات محمد؛ شحاتة, شحاتة السيد. *المحاسبة الإدارية في بيئة الأعمال المعاصرة*. الدارة الجامعية, الإسكندرية, مصر, 2005, 439.
9. نور, أحمد. *المحاسبة الإدارية*. مطبعة كلية التجارة, جامعة الإسكندرية, مصر, 1994, 220.
10. هورنجون, تشارلزت, *محاسبة التكاليف – مدخل إداري*. دار المريخ للنشر, 1986.
11. هيتجر, ليستراي؛ ماتولتش, سيرج (ترجمة أحمد حامد حجاج). *المحاسبة الإدارية*. دار المريخ للنشر, الرياض, السعودية, 1988.
12. ABDEL-KADER, M.; LUTHER, R. *Management accounting practices in the British food and drinks industry*. British Food Journal, Vol. 108, No. 5, 2006, 336-357.
13. ABDEL-KADER, M.; LUTHER, R. *The impact of firm characteristics on management accounting practices: AUK- based empirical analysis*. The British Accounting Review, Vol. 40, 2008, 2-27.
14. ALI, L., *Applications of contemporary management accounting techniques in Indian industry: An empirical study***.** Ph. D, Faculty of Business Management and Commerce, PU, Chandigarh. 2006.
15. BANOVIĆ, D. *Evolution and Critical Evaluation of Current Budgeting Practices*. Master Research, University of Ljubljana, Faculty of Economics, 2005.
16. BRUNS, W., and WATERHOUSE, J. *Budgetary control and organization structure*. Journal of Accounting Research Autumn, 1975, 177–203.
17. CADEZ, S.; GUILDING, C. *An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting*. Accounting, Organizations and Society, Vol. 33, 2008, 836–863.
18. CHONG, V. K.; EGGLETON, I. R. C. and Leong, M. K. C. *The impact of market competition and budgetary participation on performance and job satisfaction: a research note*. The British Accounting Review, Vol. 37, 2005, 115-133.

19. DELANEY, D.; GUILDING, C. *An Examination of Budgetary Roles in the Context of Sponsorship Management: A Contingency Perspective*. JAMAR, Vol. 9, No. 2, 2011, 21-42.
20. DUNK, A. S. *Product innovation, budgetary control, and the financial performance of firms.* The British Accounting Review, Vol. 43, 2011, 102–111.
21. HALDMA, T.; LAATS, K., *Influencing contingencies on Management Accounting Practices in Estonian Manufacturing Companies*. University of Tartu, Faculty of Economics and Business Administration. 2002, 1-40.
22. HANSEN, S. C.; VAN DER STEDE, W. A. *Multiple Facets of Budgeting: An Exploratory Analysis*. Management Accounting Research, Vol. 15, 2004, 415–439
23. HANSEN, S. C.; OTLEY, D. T.; VAN DER STEDE, W. A. *Practice Developments in Budgeting: An Overview and Research Perspective*, Journal of Management Accounting Research, Vol.15, 2003, 95–116.
24. HARTMANN, F. G. H. and MAAS, V. S., *The effects of uncertainty on the roles of controllers and budgets: an exploratory study*. Accounting and Business Research, Vol. 41, No. 5, 2011, 439-458.
25. ISLAM, J.; HU, H. *A review of literature on contingency theory in managerial accounting*. African Journal of Business Management, Vol. 6, No. 15, 2012, 5159-5164.
26. JOSHI, P. L.; AL-MUDHAKI, J. and BREMSER, W. G. Corporate Budget Planning, Control and Performance Evaluation in Bahrain. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 18, No. 8, 2003, 737-750.
27. KING, R.; CLARKSON, P. M.; WALLACE, S. *Budgeting Practices and Performance in Small Healthcare Businesses*. Management Accounting Research, Vol. 21, 2010, 40-55.
28. LIBBYA, T. and LINDSAY, M. R. *Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice*. Management Accounting Research, Vol. 21, 2010, 56–75.
29. LU, C.T. *Relationships among budgeting control system, budgetary perceptions, and performance: A study of public hospitals*, African Journal of Business Management, Vol. 5, No. 15, 2011, 6261-6270.
30. NIK AHMAD, N. N., SULAIMAN, M. and ALWI, N. M. *Are Budgets Useful? A Survey of Malaysian Companies.* Managerial Auditing Journal, Vol. 18, No. 9, 2003, 717-724.
31. QI, Y. *The Impact The Budgeting Process on Performance in Small and Medium-Sized Firms in China*. Ph. D, University of Twente, 2010.
32. SINGH, G. and YADAY, P. *Zero Based Budgeting in India-Its Relevance to Public Enterprises*. Asian Journal of Technology & Management Research, Vol. 01, Iss. 01, 2011.
33. WEILL, P., and OLSON, M. H. *An Assessment of The Contingency Theory of MIS*. working Paper, Department of Information Systems, Graduate School of Business Administration New York University, 1987.
34. YUEN, D. C. Y.; CHEUNG, K. C. C. *Impact of Participation in Budgeting and Information Asymmetry on Managerial Performance in the Macau Service Sector*, JAMAR, Vol. 1, No. 2, 2003, 65-78.