

مدى توافر متطلبات إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي: دراسة استطلاعية

أكرم محمد امهيدي عبد الكريم اسويد

فاطمة إبراهيم محمد رفيع

محاضر مساعد، المعهد العالي للعلوم والتقنية، المرج، ليبيا

أستاذ مشارك، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة بنغازي، بنغازي، ليبيا

fatma.rafie@uob.edu.ly

تاريخ النشر: 2026.04.01

تاريخ القبول: 2026.03.21

تاريخ الاستلام: 2026.01.08

الكلمات المفتاحية

بيئة التصنيع الحديثة، الشركات الصناعية الغذائية، القيود على العملية الإنتاجية، المحاسبة عن الإنجاز، مدينة بنغازي

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي، من خلال التعرف على مدى توافر متطلبات إمكانية التطبيق (إعادة هيكل التكاليف، وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية، والاهتمام بعنصر الزمن)، وتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من شركات الصناعات الغذائية الواقعة في نطاق مدينة بنغازي، وتم اختيار عينة عشوائية تكونت من (20) شركة، وتم تجميع بيانات الدراسة من خلال تصميم استبانة وزعت على المديرين ورؤساء الأقسام والموظفين بالإدارة المالية وإدارة الإنتاج في الشركات محل العينة، وتم تحليل البيانات التي تم تجميعها عن طريق الأساليب الإحصائية الوصفية والاستدلالية باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها توافر متطلبات إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي، كما أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توافر متطلبات إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز يمكن أن تعزى للمتغيرات الديموغرافية (المؤهل العلمي، والتخصص، وسنوات الخبرة، والمركز الوظيفي)، وأوصت الدراسة بضرورة زيادة الوعي بمفهوم مدخل المحاسبة عن الإنجاز، وإقامة ورش العمل لبيان أهميته والفوائد الناتجة عن تطبيقه، والاهتمام بالعمليات التشغيلية، والتحسين المستمر للعمليات من أجل الحد من القيود المفروضة على النظام.

The Availability of Requirements for the Feasibility Implementing Throughput Accounting in Food Industry Companies in Benghazi: An Exploratory Study

Fatima Ibrahim Mohamed Rafie¹, Akram Mohammed Amheedi Isweed²

¹Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, University of Benghazi, Libya.

fatma.rafie@uob.edu.ly

²Assistant Lecturer, Higher Institute of Science and Technology, El Marj, Libya.

Abstract

This study aimed to identify The Availability of Requirements for The Feasibility of Implementing the Throughput Accounting in Food Industry Companies in Benghazi. The descriptive-analytical approach was followed. A random sample of (20) companies was selected, and the study data was collected through a questionnaire distributed to managers, department heads, and employees in the finance and production departments of the sampled companies. The collected data was analyzed using descriptive and inferential statistical methods with the (SPSS). The results revealed that, the requirements for implementing Throughput Accounting are available in food industry companies in Benghazi. The findings also indicated that there are no statistically significant differences in the responses of the study sample regarding the availability of the requirements for implementing Throughput Accounting attributed to demographic variables. The study recommends enhancing awareness and understanding of the Throughput Accounting by organizing workshops to highlight its importance and the benefits resulting from its implementation. It also needs to focus on operational processes and continuous improvement in order to reduce the constraints imposed on the system.

Keywords

**Benghazi,
Constraints,
Food Manufacturing
Companies,
Modern Manufacturing
Environment,
Throughput Accounting,**

1. المقدمة

تشهد البيئة الصناعية المعاصرة تطورات متسارعة ومستمرة، مما أدى إلى تصاعد حدة المنافسة نتيجة لتعدد البدائل المتاحة أمام المستهلكين، وقد ترتب على هذه التغيرات العديد من الصعوبات والتحديات التي تتمثل في القيود الداخلية والخارجية التي تعيق تحقيق الهدف الأساسي لمعظم الشركات، والمتمثل في الوصول إلى أداء متميز من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وتعظيم الأرباح، ولتحقيق ذلك، أصبح من الضروري على الشركات تطوير أنظمة التكاليف المعتمدة لديها، والعمل على تقليص المخزون، وتحسين استغلال الموارد، بالإضافة إلى دراسة وتحليل القيود التي تواجهها الشركة على مختلف المستويات والعمل على السيطرة عليها، لما لذلك من دور في تعزيز القدرة الإنتاجية ورفع الكفاءة التشغيلية، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على الربحية.

في ظل هذه التطورات لم تعد أساليب المحاسبة الإدارية ونظم التكاليف التقليدية قادرة على تلبية احتياجات الإدارة من المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات، مما استدعى البحث عن أساليب أكثر كفاءة وفعالية في جمع وتحليل البيانات التكاليفية، ونتيجة لذلك ظهرت مجموعة من الأساليب الإدارية ونظم التكاليف الحديثة، من أبرزها المحاسبة عن الإنجاز (Throughput Accounting)، التي تعد ملائمة بشكل خاص للشركات التي تعمل في ظل بيئة من الموارد المقيدة، ويقدم هذا الأسلوب تصوراً حديثاً حول هيكل التكاليف، حيث يعتبر أن تكلفة المواد المباشرة فقط هي التكاليف المتغيرة، كما أنه يوفر معلومات تدعم الإدارة في اتخاذ القرارات وتخطيط الربحية من خلال اختيار المزيج الإنتاجي الأمثل الذي يحقق أقصى عائد ممكن، بالتالي يتطلب تطبيق هذا الأسلوب إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف، وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية، والعمل على إدارتها بكفاءة (حمصي وآخرون، 2019؛ مهنا، 2022؛ Al- Mansori & Al- Mansori, 2025; Mijbil et al., 2020).

2. الدراسات السابقة

تعتبر المحاسبة عن الإنجاز أحد الموضوعات الهامة في مجال المحاسبة الإدارية، ذلك لأنها تركز على قياس النتائج الفعلية للأداء مقابل الأهداف المحددة سابقاً، وتحسين كفاءة العملية الإنتاجية، وتعزيز عملية اتخاذ القرارات في بيئة التصنيع الحديثة، وقد شهد هذا المدخل اهتماماً متزايداً من قبل الباحثين والمهتمين خلال السنوات الأخيرة، وقد تناولت العديد من الدراسات هذا الموضوع من زوايا مختلفة، وفيما يلي استعراض لعدد منها:

دراسة (Anwarul Islam, 2015) هدفت هذه الدراسة إلى بحث إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في شركات الغزل والنسيج في الهند، وقد اعتمدت الدراسة منهج دراسة الحالة، وتم استخدام أسلوب المقابلة والملاحظة وفحص الوثائق والسجلات لتجميع بيانات الدراسة، وبينت الدراسة أن مدخل المحاسبة عن الإنجاز يساعد على اختيار مزيج المنتجات الأمثل بناء على طلب السوق، وأن هناك حاجة لنظام محاسبي يعتمد على الإنجاز في ظل في المنافسة الشديدة.

دراسة (Mijbil et al, 2020) تناولت هذه الدراسة استخدام محاسبة الإنجاز في تحليل أداء الشركات، ولتحقيق هدف الدراسة اعتمد المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي، كما تم اختيار الشركة العامة للصناعات الكهربائية في العراق كعينة دراسة، وبينت الدراسة أن اتباع أساليب الإنتاج الحديثة يؤدي إلى إلزام الوحدات الاقتصادية بضرورة تطوير أنظمة التكاليف الخاصة بما لتكون ملائمة لبيئة التصنيع الحديثة، كما أن استخدام المحاسبة عن الإنجاز في قياس التكلفة يؤدي إلى تحسين الأداء التشغيلي ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات التي تزيد من قيمة الوحدة الاقتصادية.

دراسة (الرشاح، 2021) قامت هذه الدراسة بإجراء قراءة تحليلية للمعوقات التي تحول دون تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في مجال قياس وتقييم الأداء بالشركات الصناعية اليبية العاملة في قطاع الإسمنت في المنطقة الغربية، وقد

العامة المدرجة في بورصة فلسطين، وقد تم الاعتماد على أداة الاستبيان لجمع البيانات الأولية للدراسة حول المتغير المستقل (محاسبة الإنجاز)، بالإضافة إلى الاستعانة بالقوائم المالية المنشورة من أجل حساب النسب اللازمة لقياس المتغير التابع (الأداء المالي)، وبينت الدراسة أن الشركات محل الدراسة تطبق مدخل المحاسبة عن الإنجاز بنسبة عالية، مما يشير إلى قدرة الشركات الفلسطينية على المواكبة وتبني الأساليب التقليدية والحديثة.

دراسة (Ukamaka et al, 2022) بحثت هذه الدراسة أثر تطبيق أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في توفير المعلومات الضرورية التي تحتاجها الإدارة؛ لتقييم الأداء والمساءلة، وقد تم اختيار مصنع الحافلات المتكامل في وزارة السكك الحديدية لتطبيق الجانب العملي من البحث كإحدى الشركات العاملة بالقطاع الصناعي في الهند، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت إلى نتيجة مفادها أن الشركة محل الدراسة لم تستغل الموارد المتاحة لديها بالشكل الأمثل، ويرجع ذلك إلى الخلل في تنفيذ الخطط والسياسات نظراً لأن النظم التقليدية مصممة للعمل بكفاءة في ظل كمية كبيرة من المخزون.

دراسة (Sabri, 2022) تناولت هذه الدراسة أثر تطبيق المحاسبة عن الإنجاز على عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية في الوحدات الاقتصادية بالعراق، وقد اعتمدت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتناولت العلاقة بين متغيرين هما تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز وترشيد القرارات الاستراتيجية، وخلصت الدراسة إلى أن القرارات المتخذة عن طريق تطبيق المحاسبة عن الإنجاز تكون أكثر دقة، وتُمكن الإدارة العليا من الوصول إلى أفضل القرارات الاستراتيجية.

دراسة (امشهر، 2024) هدفت هذه الدراسة إلى قياس دور مدخل المحاسبة عن الإنجاز في تحديد التكاليف الملائمة لاتخاذ القرارات بشركة الخليج العربي للنفط- في مدينة بنغازي، واستخدمت المنهج الوصفي التحليلي، وأظهرت النتائج وجود أثر إيجابي لوضع أهداف الشركة، والتقييم

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وتم تصميم استبانة لجمع بيانات الدراسة الميدانية، وخلصت إلى أن الشركات العاملة في قطاع الإسمنت تواجه مجموعة من الصعوبات التي تعيق تطبيق المحاسبة عن الإنجاز، أهمها حداثة هذا الأسلوب وعدم الإلمام الكافي به، وعدم رغبة الإدارة في تغيير الأنظمة القائمة لديها ورضاها بما تقدمه من معلومات.

دراسة (الرشاح، غويولة، 2021) بحثت هذه الدراسة إمكانية تقييم الأداء من خلال تبني مدخل المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية الليبية العاملة بقطاع الإسمنت بالمنطقة الغربية، واعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتم تجميع بيانات الدراسة الميدانية من خلال تصميم استبانة وتوزيعها على المديرين ورؤساء الأقسام والمحاسبين العاملين بالدوائر والأقسام المالية في هذه الشركات، وخلصت الدراسة إلى إمكانية تقييم الأداء وفقاً للمحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية الليبية، كما بينت أن حداثة هذا المدخل وعدم توافر الكوادر البشرية اللازمة لتنفيذه، من أهم الصعوبات التي قد تعيق تطبيقه في قطاع صناعة الإسمنت في ليبيا.

دراسة (علي، أحمد، 2021) هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في دعم الميزة التنافسية، وتمثل مجتمع الدراسة في الشركات الصناعية السودانية واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتم تجميع بيانات الدراسة الميدانية بواسطة استبانة وزعت على العاملين في هذه الشركات، وتوصلت الدراسة إلى أن أسلوب المحاسبة عن الإنجاز يعمل على إدارة الاختناقات في العملية الإنتاجية، مما يساعد على تسليم المنتج في الوقت المناسب، والذي بدوره يساهم في دعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية.

دراسة (القططي، 2022) هدفت هذه الدراسة إلى بحث أثر تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز على تعزيز كفاءة الأداء المالي، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من الشركات المساهمة

النفقات والعمل على ترشيدها، مما يتطلب تطوير أساليب جديدة لتحقيق الاستفادة القصوى من بيانات التكاليف، بما يعزز قدرة الشركات على البقاء والمنافسة وزيادة حصتها من السوق المحلي والعالمي (الفطيسي، حيدر، 2017)، ولقد أكدت دراسة الطرلي (2014) على أن ضرورة توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات، والتوجه نحو تبنى تقنية التحسين المستمر، والاهتمام بالمعلومات المتعلقة بتكاليف الجودة، من أهم الأسباب التي أدت إلى الحاجة لتطوير أنظمة التكاليف في الشركات الصناعية الليبية، كما أوضحت دراسة الرشاح وغويلة (2021) أن معظم المداخل الحديثة، والتي تعتبر ملائمة لبيئة التصنيع الحديثة، ومنها مدخل المحاسبة عن الإنجاز لم يتم تطبيقها ولم تحظَ بالاهتمام في غالبية الشركات الصناعية في ليبيا.

في هذا السياق يمثل مدخل المحاسبة عن الإنجاز أحد نتائج تطوير أساليب المحاسبة الإدارية، الذي يساهم في توفير مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تساعد على تقييم الأداء التشغيلي، بالإضافة إلى توافقه مع تقنية التحسين المستمر، من خلال دراسة وتحليل مجالات العملية الإنتاجية التي تتواجد فيها القيود والاختناقات، والعمل على معالجتها بهدف تعظيم الإنجاز وتخفيض كل من المخزون والنفقات التشغيلية (Sahib & Hatif, 2022).

في ظل التغيرات والتطورات المستمرة في قطاع الصناعة، لا سيما في البيئة الليبية، ومع التوجه المتسارع نحو الأتمتة في الإنتاج وتطور تكنولوجيا التصنيع، تصبح دراسة إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في هذا القطاع يكون من الأهمية بمكان، نظرا لطبيعة هذه الصناعة التي تعتمد على خطوط إنتاج مستمرة، ومستويات مخزون عالية، وحساسية كبيرة تجاه الجودة والفقء اثناء الإنتاج، مما يجعل تحسين الأداء التشغيلي والتحكم في التكاليف أمرا حيويا لضمان الكفاءة والربحية، عليه يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل التالي:

ما مدى توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي؟

والمراجعة، والتغذية العكسية وفقا للمحاسبة عن الإنجاز في تحسين تحديد التكاليف الملائمة لاتخاذ القرارات بشركة الخليج العربي للنفط، وأوصت الدراسة بوضع أهداف واضحة وقابلة للقياس مع التركيز على تخصيص الموارد بكفاءة، وإجراء تقييم دوري للأداء، لتحديد التكاليف غير الضرورية وتحسين العمليات عبر استراتيجيات خفض التكاليف، كما أكدت على دور التغذية العكسية المستمرة في تعزيز الشفافية والوعي المالي والكفاءة التشغيلية.

دراسة (Al- Mansori & Al- Mansori, 2025)

تناولت هذه الدراسة دور مدخل المحاسبة عن الإنجاز في تحسين إدارة التكلفة، وذلك من خلال تطبيق المحاسبة عن الإنجاز على شركة النرجس لإنتاج الانابيب بمدينة البصرة بالعراق، وتوصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها تحسين إنتاجية الشركة وفق المحاسبة عن الإنجاز حيث بلغت 209% مقارنة بالنظام المتبع في الشركة حيث كانت 133%، وذلك نتيجة الاستغلال الأفضل للوقت المتاح، وتوزيع نفقات التشغيل بشكل أكثر عدالة، وأوصت الدراسة بالتبني التدريجي للمحاسبة عن الإنجاز في المؤسسات التي تعتمد المحاسبة التقليدية، وتدريب الكوادر المحاسبية، وتطوير نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، لتلبية متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز، ونشر ثقافة خفض المخزون وتعزيز مفهوم الإنتاج عند الطلب (Just-In-Time).

يتضح من خلال استعراض الدراسات السابقة أنها اعتمدت جميعها على المنهج الوصفي التحليلي، وهو ما يتوافق مع منهج الدراسة الحالية، ويوضح الجدول رقم (1) الفجوة البحثية، وذلك من خلال تقديم ملخص لمجالات تلك الدراسات وأهم النتائج التي توصلت إليها.

3. مشكلة الدراسة

لقد فرضت التغيرات المتسارعة في المشهد الاقتصادي العالمي ولا سيما في ليبيا، تحديات متزايدة أمام الشركات الصناعية، مما دفعها إلى إعادة تقييم عمليات صنع القرار لديها، ويتضمن ذلك إعادة تقييم أساليب قياس وتحديد تكاليف المنتج، بالإضافة إلى إيجاد طرق فعالة للتحكم في

جدول رقم (1): ملخص الدراسات السابقة توضيح الفجوة البحثية

الدراسة	المجال	النتائج	الفجوة البحثية
(Anwarul Islam, 2015)	إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في شركات الغزل والنسيج في الهند	أن مدخل المحاسبة عن الإنجاز يساعد على اختيار مزيج المنتجات الأمثل بناء على طلب السوق، وأنه من المرجح اعتماد المحاسبة عن الإنجاز في ظل مجموعة من الأساليب المحاسبية المختلفة.	بحثت هذه الدراسة إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز، وركزت على متطلب تحديد القيود والمختمقات، وتحديد المزيج الأمثل للمنتجات، بينما تناولت الدراسة الحالية إمكانية التطبيق من خلال دراسة مدى توافر ثلاث متطلبات، هي: إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف، دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية، الاهتمام بعنصر الزمن، كما أن هذه الدراسة تمت في الهند، بينما الدراسة الحالية في البيئة الليبية.
(Mijbil et al, 2020)	استخدام محاسبة الإنجاز في تحليل أداء الشركات: دراسة ميدانية على الشركة العامة للصناعات الكهربائية في العراق	أن استخدام المحاسبة عن الإنجاز في قياس التكلفة يؤدي إلى تحسين الأداء التشغيلي ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات التي تزيد من قيمة الوحدة الاقتصادية.	بحثت هذه الدراسة استخدام المحاسبة عن الإنجاز في تحليل أداء الشركات، ولم تبحث متطلبات إمكانية تطبيق هذا المدخل، وهو ما تناولته الدراسة الحالية، كما أن بيئة هذه الدراسة العراق، بينما الدراسة الحالية في البيئة الليبية.
(الرشاح، 2021)	قراءة تحليلية لمعوقات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في مجال قياس وتقييم الأداء بالشركات الصناعية الليبية العاملة في قطاع الإسمنت في المنطقة الغربية	أن الشركات العاملة في قطاع الإسمنت تواجه صعوبات تعيق تطبيق المحاسبة عن الإنجاز، أهمها عدم الإلمام الكافي بهذا الأسلوب باعتباره موضوع حديث، وعدم رغبة الإدارة في التغيير.	تناولت هذه الدراسة معوقات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في قطاع صناعة الاسمنت، بينما الدراسة الحالية تبحث مدى توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في قطاع الصناعات الغذائية، ورغم ان بيئة الدراستين هي نفسها البيئة الليبية إلا انهما مختلفتان من حيث الموضوع والقطاع.
(الرشاح، غويلة، 2021)	إمكانية تقييم الأداء من خلال تبني مدخل المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية الليبية بقطاع الإسمنت بالمنطقة الغربية	إمكانية تقييم الأداء وفقاً لمدخل المحاسبة عن الإنجاز في الشركات الصناعية الليبية، وأن عدم توافر الكوادر البشرية اللازمة لتنفيذه، من أهم الصعوبات التي قد تعيق تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في قطاع صناعة الإسمنت في ليبيا.	تناولت هذه الدراسة إمكانية تقييم الأداء من خلال تبني مدخل المحاسبة عن الإنجاز، ولم تتطرق لإمكانية التطبيق نفسه، وهذا ما تبخته الدراسة الحالية، ورغم ان بيئة الدراستين هي نفسها البيئة الليبية إلا انهما مختلفتان من حيث الموضوع والقطاع.
(علي، أحمد، 2021)	دور أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في دعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية السودانية	أن أسلوب المحاسبة عن الإنجاز يعمل على إدارة الاختناقات في العملية الإنتاجية، مما يساعد على تسليم المنتج في الوقت المناسب، والذي بدوره يساهم في دعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية	تناولت هذه الدراسة دور أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في دعم الميزة التنافسية، ولم تتطرق لإمكانية تطبيقه، وهذا ما تبخته الدراسة الحالية، كما أن الدراسة الحالية في البيئة الليبية، بينما هذه الدراسة تمت في البيئة السودانية.

<p>تناولت هذه الدراسة أثر تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز على تعزيز كفاءة الأداء المالي، ولم تتطرق إلى إمكانية التطبيق، وهو ما تبخته الدراسة الحالية، كما أن هذه الدراسة تمت على الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين، بينما الدراسة الحالية على قطاع الصناعات الغذائية في بنغازي-ليبيا.</p>	<p>أن شركات هذه القطاعات المدرجة في بورصة فلسطين تطبق مدخل المحاسبة عن الإنجاز بنسبة عالية</p>	<p>أثر تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز على تعزيز كفاءة الأداء المالي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين</p>	<p>(القططي، 2022)</p>
<p>تناولت هذه الدراسة أثر تطبيق أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في توفير المعلومات اللازمة لتقييم الأداء، ولم تتطرق لإمكانية تطبيق هذا الأسلوب، وهو ما تبخته الدراسة الحالية، كما أن هذه الدراسة تمت في الهند بينما الدراسة الحالية في البيئة الليبية.</p>	<p>أن الشركة لم تستغل الموارد المتاحة لديها بالشكل الأمثل، ويرجع ذلك إلى الخلل في تنفيذ الخطط والسياسات نظراً لأن النظم التقليدية مصممة للعمل بكفاءة في ظل كمية كبيرة من المخزون.</p>	<p>أثر تطبيق أسلوب المحاسبة عن الإنجاز في توفير المعلومات التي تحتاجها الإدارة لتقييم الأداء والمساءلة، في مصنع الحافلات في الهند</p>	<p>(Ukamaka et al, 2022)</p>
<p>بحثت هذه الدراسة أثر تطبيق المحاسبة عن الإنجاز على عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية في الوحدات الاقتصادية، ولم تتطرق لإمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز، وهو ما تسعى الدراسة الحالية للقيام به، كما أن هذه الدراسة تمت في العراق، بينما الدراسة الحالية في البيئة الليبية.</p>	<p>أن القرارات المتخذة عن طريق تطبيق المحاسبة عن الإنجاز تكون أكثر دقة، وتُمكن الإدارة العليا من الوصول إلى أفضل القرارات الاستراتيجية، كما أن هناك تأثير متبادل ما بين تطبيق المحاسبة عن الإنجاز وترشيد القرارات الاستراتيجية.</p>	<p>أثر تطبيق المحاسبة عن الإنجاز على عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية في الوحدات الاقتصادية في العراق</p>	<p>(Sabri,) 2022)</p>
<p>تناولت هذه الدراسة دور مدخل المحاسبة عن الإنجاز في تحديد التكاليف الملائمة لاتخاذ القرارات، ولم تبحت إمكانية تطبيق المدخل، وهذا ما تسعى له الدراسة الحالية، كما أن هذه الدراسة تمت على قطاع النفط بينما الدراسة الحالية تدرس إمكانية التطبيق في قطاع الصناعات الغذائية.</p>	<p>وجود أثر إيجابي لوضع أهداف الشركة، والتقييم والمراجعة، والتغذية العكسية وفقاً للمحاسبة عن الإنجاز في تحسين تحديد التكاليف الملائمة لاتخاذ القرارات بشركة الخليج العربي للنفط</p>	<p>قياس دور المحاسبة عن الإنجاز في تحديد التكاليف الملائمة لاتخاذ القرارات بشركة الخليج العربي للنفط بمدينة بنغازي</p>	<p>(امشهر، 2024)</p>
<p>بحثت هذه الدراسة دور تقنية المحاسبة عن الإنجاز في تحسين إدارة التكلفة، وقامت فعلاً بتطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز، ولكنها لم توضح متطلبات تطبيقه، وهو ما تسعى الدراسة الحالية لتحقيقه، كما أنها تمت في العراق بينما الدراسة الحالية في البيئة الليبية.</p>	<p>تحسين إنتاجية الشركة، حيث بلغت الإنتاجية وفق المحاسبة عن الإنجاز 209% مقارنة بالنظام المتبع في الشركة البالغة 133%، وذلك نتيجة الاستغلال الأفضل للوقت المتاحة، وتوزيع نفقات التشغيل بشكل أكثر عدالة.</p>	<p>دور تقنية المحاسبة عن الإنجاز في تحسين إدارة التكلفة، وذلك من خلال تطبيق المحاسبة عن الإنجاز على شركة النرجس لإنتاج الانابيب بمدينة البصرة بالعراق</p>	<p>Al-Mansori & Al-Mansori, (2025)</p>

المصدر: من إعداد الباحث

4. هدف الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توافر متطلبات إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي، وذلك من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- التعرف على مدى توافر متطلبات إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي.

- التعرف على مدى توافر متطلبات دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي.

- التعرف على مدى توافر متطلبات الاهتمام بعنصر الزمن في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي.

5. أهمية الدراسة

يمكن تلخيص أهمية الدراسة في النقاط التالية:

- **الأهمية العلمية:** تسهم الدراسة في إثراء الأدبيات المحاسبية من خلال تناول موضوع حديث نسبياً وهو مدخل المحاسبة عن الإنجاز، وربطه بواقع الشركات الصناعية، وتقديم إطاراً نظرياً وتطبيقياً يساعد الباحثين والمهتمين في مجال المحاسبة الإدارية على فهم المتطلبات الأساسية لتطبيق هذا المدخل، وتفتح المجال أمام دراسات مستقبلية لمقارنة نتائج التطبيق بين قطاعات صناعية مختلفة داخل ليبيا وخارجها.

- **الأهمية العملية:** تساعد إدارات الشركات الصناعية، وخاصة شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي، على التعرف على مدى جاهزيتها لتطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز، وتقديم مؤشرات عملية حول نقاط القوة والضعف في البيئة الإنتاجية والمحاسبية، مثل الاهتمام بعنصر الزمن، معالجة القيود والاختناقات، إعادة النظر في تبويب عناصر التكاليف، وتوفير توصيات يمكن أن تسهم في تحسين الأداء الإنتاجي، ترشيد التكاليف، وزيادة القدرة التنافسية للشركات في السوق المحلي.

- **الأهمية المجتمعية والاقتصادية:** يعزز تطبيق هذا المدخل من كفاءة الصناعات الغذائية، وهو قطاع حيوي يرتبط مباشرة بالأمن الغذائي للمجتمع، ويساهم في دعم الاقتصاد المحلي من خلال تحسين استخدام الموارد وتقليل الهدر، مما ينعكس إيجاباً على التنمية الاقتصادية بمدينة بنغازي وليبيا بشكل عام.

6. فرضيات الدراسة

بناءً على مشكلة وأهداف الدراسة ومن خلال الاطلاع على الدراسات السابقة تم صياغة الفرضيات على النحو التالي:

الفرضية الرئيسية الأولى (1): "لا تتوافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي".

لغرض اختبار هذه الفرضية تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى (1₁): "لا يتوافر متطلبات إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي".

الفرضية الفرعية الثانية (1₂): "لا يتوافر متطلبات دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي".

الفرضية الفرعية الثالثة (1₃): "لا يتوافر متطلبات الاهتمام بعنصر الزمن في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي".

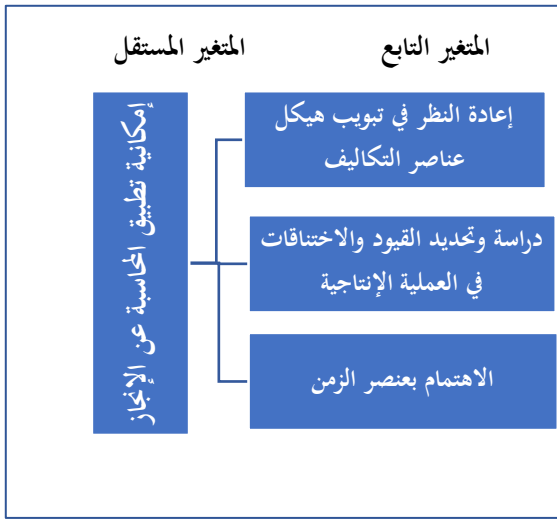
الفرضية الرئيسية الثانية (2): "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى للمتغيرات الديموغرافية لعينة الدراسة".

لغرض اختبار هذه الفرضية والتحقق من صحتها تم صياغة عدد أربع فرضيات فرعية كالتالي:

الفرضية الفرعية الأولى (2₁): "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توافر متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات

القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية، ومتطلب الاهتمام بعنصر الزمن.

المتغير التابع: يتمثل في إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز.



الشكل رقم (1) نموذج الدراسة
المصدر: (من إعداد الباحث)

9. الإطار المعرفي والمفاهيمي لمدخل المحاسبة

عن الإنجاز

ظهر مصطلح الانجاز Throughput أواخر السبعينيات، حيث لاحظ الدكتور الفيزيائي Goldratt أن هناك مشكلة متعلقة بارتكاب مديري الإنتاج أخطاء من حيث البرمجة والإشراف على المخزون والموارد، بالتالي قام بتطوير برنامج لحل هذه المشكلة أطلق عليه اسم تكنولوجيا الإنتاج الأمثل Optimized Production Technology وأوضح Goldratt في كتابه "The Goal" الذي تم إصداره أول مرة في عام 1984 المنطق والمبادئ الأساسية التي تقوم عليها تكنولوجيا الإنتاج الأمثل تحت اسم نظرية القيود Theory of Constraints، وفي 1991 قام Goldratt بتطوير منهجية جديدة منبثقة عن نظرية القيود، وخاصة بتوليد المؤشرات المالية أطلق عليها اسم المحاسبة عن الإنجاز (Alves & Santos, 2005; Kirli, 2016).

تعددت تعريفات مفهوم المحاسبة عن الإنجاز، هناك تعريفات استندت على كونها منهج محاسبي متجانس مع

الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير المؤهل العلمي.

الفرضية الفرعية الثانية (22): "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير التخصص.

الفرضية الفرعية الثالثة (23): "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير سنوات الخبرة.

الفرضية الفرعية الرابعة (24): "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير المركز الوظيفي.

7. حدود ونطاق الدراسة

الحدود الموضوعية: اقتصرت الدراسة على معرفة مدى توافر متطلبات إمكانية تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز المتمثلة في (إعادة النظر في تويب هيكل عناصر التكاليف، ودراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية، والاهتمام بعنصر الزمن)، والتي تم تحديدها من خلال الاطلاع على الادب المحاسبي في هذا المجال.

الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على شركات الصناعات الغذائية الواقعة في نطاق مدينة بنغازي.

8. نموذج الدراسة

يتكون نموذج الدراسة كما هو موضح بالشكل رقم (1) من المتغيرات التالية:

المتغيرات المستقلة: متمثلة في متطلب إعادة النظر في تويب هيكل عناصر التكاليف، ومتطلب دراسة وتحديد

القيود وتتركز على الأساليب التي يمكن من خلالها تحقيق أقصى عائد ممكن لوحدة نشاط مقيدة" (أمين وآخرون، 2022، 336).

عليه يمكن القول بأن المحاسبة عن الإنجاز هي مدخل حديث في المحاسبة الإدارية منبثق من نظرية القيود، ظهر نتيجة لتطور أساليب المحاسبة الإدارية لمواجهة مستجدات بيئة التصنيع الحديثة، انطلاقاً من التركيز على الإنجاز بدل من التركيز على التكلفة، وبالتالي الاهتمام بتحقيق أقصى قدر من العائد على الموارد المستنفدة وخاصةً المقيدة منها، وتوفير مجموعة من المؤشرات التي تساعد على تحسين كفاءة عملية التشغيل وتقييم الأداء وترشيد القرارات الإدارية.

لتطبيق المحاسبة عن الإنجاز لا بد من توافر ثلاث متطلبات (أمين وآخرون، 2022؛ القططي، 2022؛ الرشاح، غويلة،

2021؛ البياتي، كريم، 2021؛ Sahib & Hatif،

2022) هي:

أ. إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف:

يتطلب تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز إعادة تصنيف عناصر هيكل التكاليف الصناعية حسب سلوكها إلى مجموعتين، تتكون الأولى من عنصر المواد المباشرة وما في حكمها، فيما تضم المجموعة الثانية باقي عناصر التكاليف الأخرى وتسمى نفقات التشغيل.

ب. الاهتمام بعنصر الزمن:

المقصود بالزمن هنا هو وقت الإنجاز، ويمثل الفترة التي تستغرقها عملية تصنيع المنتج وتحويله إلى مبيعات، بالتالي فإنه من المهم تصنيف وقت الإنجاز إلى وقت يضيف قيمة ووقت لا يضيف قيمة، ويعد وقت التشغيل هو الوحيد الذي يؤدي إلى إضافة قيمة، لأنه هو الوحيد الذي يتم فيه العمل فعلياً على المنتج، أما باقي الأوقات الأخرى تعد ضائعة ويجب التخلص منها حتى يتم تعظيم الإنجاز.

ج. دراسة وتحديد معوقات العملية الإنتاجية

وفقاً لهذا المدخل تعتمد عملية القياس على قدرة المنتج على الامتصاص، بمعنى كلما ارتفع عدد الوحدات المباعة من المنتج كلما زادت حصته من إجمالي نفقات التشغيل، ويعتبر

فلسفة الإنتاج في الوقت المحدد، حيث يتم استخدام الموارد المتاحة لمعالجة المواد الأولية وتحقيق إيراد المبيعات، وبالتالي فإن الهدف هو تعظيم هامش الإنجاز الذي يساوي المبيعات مطروحاً منها تكلفة المواد المباشرة، ذلك على اعتبار أن باقي عناصر التكاليف الأخرى تعد ثابتة، فقد تم تعريفها بأنها "نظام للمحاسبة الإدارية يركز على الطرق التي يمكن من خلالها تحقيق الحد الأقصى للعائد لكل وحدة من أنشطة الاختناق" (Lucey, 2003, 585)، وفي تعريف آخر هي "أسلوب يشمل مختلف الأنشطة التي تقوم بها المنشأة وبالتالي يعمل على الربط بين تكلفة ما تم إنجازه فعلاً خلال فترة زمنية محددة وبين تكلفة الموارد التي تم استخدامها لتحقيق ذلك القدر من الإنجاز" (السيد، 2022، 22).

كما عرفها آخرون استناداً على نظرية القيود، حيث تم تعريف المحاسبة عن الإنجاز بأنها "أداة إدارية تعتمد جزئياً على نظرية القيود، وتتركز بشكل رئيسي على المعدل الذي يمكن أن تحقق به الشركة الأرباح، ونقطة التركيز هنا هي العائد لكل نقطة اختناق، وهو ما يؤكد على اهتمام المحاسبة الإدارية بتعظيم المساهمة لكل وحدة من الموارد المقيدة" (Bhimani et al, 2008, 716).

كما تم تعريفها بأنها "إحدى أساليب المحاسبة الإدارية التي تعتمد على المبادئ الأساسية لنظرية القيود، والتي تتركز بشكل رئيسي على إدارة القيود المتعلقة بالأنشطة الإنتاجية والاقتصادية للمؤسسة، حيث تعد مكملة لنظام الإدارة وتوفر جميع المعلومات التي يحتاجها المديرون للإدارة والتحكم في قيود المؤسسة" (Elsukova, 2015, 84).

عُرفت أيضاً بأنها "منهج محاسبي متماسك ومتكامل من حيث المبادئ مع نظرية القيود الهادفة إلى تحقيق الإدارة الفعالة للموارد المقيدة، بما يساهم في تعظيم الأموال على المستوى الكلي للوحدة، فضلاً عن توفيرها مجموعة المقاييس التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات المتعلقة بالمفاضلة بين المنتجات الأكثر ربحية" (علي، عبد الله، 2020، 204)، وعُرفت بأنها "مدخل للمحاسبة الإدارية وهي تطور لنظرية

بجامعة بنغازي، تم إجراء التعديلات المطلوبة التي أوصى بها المحكمين لتخرج الاستبانة في صورتها النهائية، تم توزيع عدد (96) استبانة استرد منها (90) استبانة صالحة للتحليل.

11. تحليل بيانات الدراسة الميدانية

1.11 وصف المتغيرات الديموغرافية للدراسة

تم استخدام جداول التوزيع التكراري لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة، وتوزيعها حسب المتغيرات الديموغرافية كما هو موضح بالجدول رقم (2).

جدول رقم (2): توزيع عينة الدراسة حسب المتغيرات الديموغرافية

المتغير	الفترة	العدد	النسبة
المؤهل العلمي	دكتوراه	4	4.4%
	ماجستير	18	20.0%
	بكالوريوس	62	68.9%
	دبلوم متوسط أو ما يعادله	6	6.7%
	المجموع	90	100%
التخصص	محاسبة	49	54.4%
	إدارة اعمال	12	13.3%
	اقتصاد	2	2.2%
	تمويل ومصارف	3	3.3%
	أخرى	24	26.7%
	المجموع	90	100%
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	24	26.7%
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	16	17.8%
	من 10 إلى أقل من 15 سنة	12	13.3%
	من 15 سنة فأكثر	38	42.2%
المجموع	90	100%	
المركز الوظيفي	مدير	26	28.9%
	رئيس قسم	29	32.2%
	محاسب	35	38.9%
	المجموع	90	100%

تشير البيانات في الجدول رقم (2) إلى أن المشاركين في الدراسة على قدر جيد من التأهيل العلمي، مما يدل على قدرة وكفاءة المشاركين في إبداء الرأي العلمي والفني حول موضوع الدراسة، وقدرتهم على فهم الأساليب الإدارية الحديثة والتعامل معها، ومن حيث التخصص يتضح أن العينة المشاركة في الدراسة هي عينة ذات صلة بموضوع

عنصر الزمن أحد العناصر التي لها تأثير مهم في عملية قياس الإنجاز، وبالتالي لا بد من إزالة كافة العوائق التي من شأنها أن تسبب في زيادة هذا الزمن، والتي تتمثل في كل من نقاط الاختناق، والقيود.

10. منهجية الدراسة

منهج الدراسة: تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، حيث أن هذا المنهج يعتبر ملائماً لموضوع الدراسة، والذي يقوم على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع وتحليلها وتفسيرها، واختبار الفرضيات الموضوعية من أجل الوصول إلى النتائج. **مجتمع وعينة الدراسة:** تكون مجتمع الدراسة من شركات الصناعات الغذائية الواقعة في نطاق مدينة بنغازي، والتي بلغ عددها 30 شركة، وفقاً للقوائم المتحصل عليها، من غرفة التجارة والصناعة، ومكتب السجل الصناعي - بنغازي، بعد استبعاد الشركات المتوقفة عن العمل أو التي ليس لها عنوان واضح، وكذلك الشركات التي تعمل في مجال تعبئة المواد الغذائية فقط، وتم أخذ عينة عشوائية من هذه الشركات بلغ عددها 20 شركة، وقد تمثلت وحدات التحليل في المديرين ورؤساء الأقسام والمحاسبين العاملين بالإدارات المالية والإنتاجية في الشركات محل العينة، وتم اختيار هذه الفئة كمبحوثين لأنهم بحكم طبيعة وظيفتهم يكونون الأكثر دراية بالعمليات المالية والإنتاجية التي تقوم بها هذه الشركات.

أسلوب تجميع البيانات: تم تصميم استبانة لتجميع بيانات الدراسة، مكونة من جزئين، الجزء الأول خاص بالمتغيرات الديموغرافية لمفردات عينة الدراسة (المؤهل العلمي - التخصص العلمي - سنوات الخبرة - المركز الوظيفي)، والجزء الثاني خاص بمتغيرات الدراسة الميدانية، والتي تضمنت (38) فقرة موزعة على محاور متغيرات الدراسة، وتم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي لتصميم إجابات فقرات هذا الجزء، حيث تعطى لكل إجابة درجة تدرج من (1) لغير موافق بشدة، إلى (5) لموافق بشدة، وقد تم عرض أداة الدراسة على مجموعة من المختصين من أعضاء هيئة التدريس في قسم المحاسبة وقسم الإحصاء بكلية الاقتصاد والعلوم

2.2.11 اختبار التوزيع الطبيعي

تتطلب الاختبارات المعلمية أن يكون توزيع البيانات طبيعياً، فإذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي فإن الاختبارات البارامترية هي الأنسب، أما إذا كانت البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي فإن الاختبارات اللابارامترية هي الأنسب، ويمكن التعرف على ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا عن طريق استخدام اختبار شابيرو- ويلكس (Shapiro-Walk's)، والذي يعتبر بحسب دراسة (Razali and Yap, 2011) من أقوى اختبارات التوزيع الطبيعي عند أحجام مختلفة من العينات، والجدول رقم (4) يوضح اختبار اعتدالية البيانات لعينة الدراسة.

جدول رقم (4): قياس التوزيع الطبيعي للبيانات

شابيرو- ويلكس			متغيرات الدراسة
الدلالة الإحصائية	درجة الحرية	إحصائي الاختبار	
0.238	90	0.982	إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف
0.338		0.984	دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية
0.060		0.959	الاهتمام بعنصر الزمن
0.193		0.980	متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز

يتضح من الجدول رقم (4) أن الدلالة الإحصائية لكل محور من محاور الدراسة تظهر على أنها غير دالة، حيث أن قيمة الدلالة الإحصائية أكبر من مستوى المعنوية 5%، مما يعني أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، وهذا يعني أن الاختبارات البارامترية هي الأنسب في اختبار فرضيات الدراسة.

3.2.11 حساب المتوسط الحسابي والانحراف

المعياري لمحاو متطلبات إمكانية تطبيق

المحاسبة عن الإنجاز

تم احتساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لمتطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز كما هو موضح بالجدول رقم (5).

الدراسة، بالتالي من المتوقع أن تكون إجاباتهم على درجة عالية من الدقة والمصدقية ويمكن الاعتماد عليها، كما أن غالبية المشاركين في الدراسة يمتلكون خبرة جيدة مما يعطي أهمية لآرائهم، ويشير التوزيع حسب متغير المركز الوظيفي إلى أن المشاركين في الدراسة هم أفراد مطلعون على الأنشطة المالية والإنتاجية المختلفة في الشركة، مما يدل على أن إجاباتهم ستكون على درجة عالية من الدقة والموضوعية.

2.11 تحليل متغيرات الدراسة الميدانية

1.2.11 ثبات أداة الدراسة وصدقها

تم استخدام اختبار (ألفا-كرونباخ) لحساب معامل الثبات، لبيان مدى ثبات إجابات مفردات العينة على أسئلة الاستبانة، وقد بلغ معامل ثبات الأداة ككل (0.767)، كما هو موضح بالجدول رقم (3) ويعد هذا العامل كافياً للإشارة إلى موثوقية البيانات مقارنة بما توصل إليه Ursachi et al. (2015)، والذي أكد على أن درجة الثبات تعتبر جيدة إذا كانت قيمة ألفا كرونباخ فما فوق، وعلى الرغم من أن معامل متغير إعادة النظر في تبويب هيكل التكاليف بلغ 0.655 إلا أنه يعتبر مقبولاً لاسيما في البحوث الاستكشافية، وهذا يدل على أن استمارة الاستبيان اتسمت بالثبات، كما تم احتساب صدق المقياس من خلال معادلة الجذر التربيعي لمعامل الثبات، وقد بلغ معامل صدق الأداة ككل (0.875)، كما هو موضح بالجدول رقم (3) وهذا يدل على صدق المقياس وقدرة الفقرات المكونة للاستبيان على قياس الغرض الذي صمم من أجله.

جدول رقم (3): قيم معامل الثبات والصدق

معامل الصدق	معامل الثبات	الفقرات	متغيرات الدراسة
0.809	0.655	13	إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف
0.885	0.784	12	دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية
0.935	0.876	13	الاهتمام بعنصر الزمن
0.875	0.767	38	متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز

استخدام اختبار (t)، ويبين الجدول رقم (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة (t) لاستجابة عينة الدراسة على هذا المحور.

الجدول رقم (6): المتوسطات والانحرافات والأوزان النسبية لمحور إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف

الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
81.2%	.798	4.06	تعتمد الشركة في عملياتها الإنتاجية على تكنولوجيا التصنيع الحديثة.
65.6%	1.039	3.28	تعتمد الشركة في عملياتها التشغيلية على الآلات أكثر من الأفراد.
69.6%	.997	3.48	تتبع الشركة أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد.
67.4%	.867	3.37	يشكل العمل المباشر نسبة منخفضة من إجمالي تكلفة الإنتاج.
60.6%	1.126	3.03	تشكل التكاليف غير المباشرة نسبة كبيرة من إجمالي التكاليف.
74.8%	.855	3.74	تمثل تكلفة المواد المباشرة نسبة كبيرة من إجمالي تكلفة المنتج.
76%	.997	3.80	تدفع الشركة مقابل العمل المباشر كراتب ثابت وليس بالقطعة.
78%	.849	3.90	يتم توظيف العمالة الماهرة القادرة على الإصلاح والصيانة الروتينية للآلات.
57.6%	1.110	2.88	توجد صعوبة في التمييز بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة.
51.4%	1.112	2.57	توجد صعوبة في تفسير الربحية أو الخسارة لعدم الدقة في تحميل التكاليف غير المباشرة.
71.8%	.873	3.59	تعتقد الشركة بإمكانية احتساب تكلفة المنتجات بدقة أكبر.
74.8%	.855	3.74	تسعى الشركة لتوفير معلومات عن التكاليف تلائم بيئة التصنيع الحديثة.
78.6%	.747	3.93	تسعى الشركة للحصول على معلومات أدق عن ربحية من المنتجات والعملاء والشركة.
69.6%	0.36	3.48	المستوى العام لمتطلب إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف

وذلك من خلال حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لفقرات كل محور من محاور متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز، المبينة بالجدول رقم (6، 7، 8)

جدول رقم (5): المتوسطات والانحرافات والأوزان النسبية لتوفر

متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز

الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	الفقرات
69.6	0.36	3.48	إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف
63	0.54	3.15	دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية
75.2	0.52	3.76	الاهتمام بعنصر الزمن
69.4	290.	3.47	متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز

يتضح من الجدول رقم (5) أن متطلب الاهتمام بعنصر الزمن جاء في المرتبة الأولى بوزن نسبي (75.2%)، وفي المرتبة الثانية جاء متطلب إعادة النظر في تبويب عناصر التكاليف بوزن نسبي (69.6%)، وفي المرتبة الثالثة جاء متطلب دراسة وتحديد القيود والاختناقات بوزن نسبي (63.0%)، وبلغ المتوسط العام لتوافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز (3.47) بوزن نسبي (69.9%)، ما يعني أن مستوى توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي كان جيدا.

3.11 اختبار فرضيات الدراسة

تم اختبار الفرضيات باستخدام الاختبارات الإحصائية عند مستوى معنوية (0.05)، ذلك على النحو التالي:

1.3.11 اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

لاختبار هذه الفرضية الرئيسية الأولى "لا تتوافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي"، تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية: الفرضية الفرعية الأولى: "لا يتوافر متطلب إعادة النظر في تبويب هيكل التكاليف في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي"، وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم

النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي".

الجدول رقم (8): المتوسطات والانحرافات والأوزان النسبية لخور الاهتمام بعنصر الزمن

الفرقات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي
تقسّم الشركة الوقت المستغرق في تحويل المادة الخام إلى منتج مباع إلى وقت تشغيل، وقت الفحص، وقت نقل، وقت انتظار	3.59	.898	%71.8
تأخذ الشركة عامل الزمن في الاعتبار عند قياس تكلفة المنتج	3.68	.922	%73.6
تحسب الشركة معدل دوران المخزون لكل منتج	3.69	.856	%73.8
تحسب الشركة معدل دوران المخزون لكل نوع من المواد الأولية	3.71	.753	%74.2
تحسب الشركة مدة التخزين لتقليل تكاليف الاحتفاظ بالمخزون	3.49	.974	%69.8
تنتج الشركة تشكيلة من المنتجات تختلف في استفادتها من موارد الشركة	3.81	.701	%76.2
تضع الشركة مخطط يوضح تدفق العمليات التشغيلية والزمن اللازم لكل عملية	3.69	.830	%73.8
تعمل الشركة على تلبية طلبات العملاء بأقصى سرعة	4.04	.733	%80.8
تعمل الشركة في بيئة عمل تتسم بالمنافسة الشديدة	4.08	.768	%81.6
تسعى الشركة إلى رفع كفاءة دورة التصنيع	4.01	.727	%80.2
تسعى الشركة لتوفير معلومات تفصيلية عن الوقت والتكلفة لكل مرحلة من دورة حياة المنتج	3.71	.782	%74.2
تهدف الشركة لتقليل الوقت اللازم لتحويل المواد الأولية إلى منتج مباع	3.74	.881	%74.8
تهدف الشركة لتحقيق القدرة على تغير المزيج الإنتاجي بسرعة	3.70	.827	74%
المستوى العام لتوافر متطلبات الاهتمام بعنصر الزمن	3.76	0.52	%75.2

الفرضية الفرعية الثانية: "لا يتوافر متطلبات دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي"، وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار (t)، وبين الجدول رقم

الجدول رقم (7): المتوسطات والانحرافات والأوزان النسبية لخور دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية

الفرقات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي
تواجه الشركة مشاكل واختناقات أثناء العملية الإنتاجية	3.36	1.020	%67.2
تواجه الشركة قيود إنتاجية بسبب صعوبة الحصول على المواد الأولية	3.66	.901	%73.2
تواجه الشركة قيود إنتاجية نتيجة سياسات وإجراءات الإدارة	3.00	.948	%60
تواجه الشركة قيود إنتاجية مرتبطة بالمنافسة وحصتها السوقية	3.67	.899	%73.4
تواجه الشركة قيود إنتاجية بسبب تأخر بدء العملية الإنتاجية	2.84	1.070	%56.8
تواجه الشركة قيود بسبب وجود آلات أو محطات بقدرات إنتاجية مختلفة	3.03	1.065	%60.6
تواجه الشركة مشكلة تراكم المخزون بأنواعه بين مراحل الإنتاج المختلفة	2.71	1.052	%54.2
تدرس الشركة طرق تخفيض المخزون باعتباره مسؤولية يجب التخلص منها	3.02	1.060	%60.4
تواجه الشركة صعوبة في توفير المعلومات الملائمة لتحسين وتطوير الأداء التشغيلي	2.80	1.030	%56
تواجه الشركة صعوبة في زيادة المبيعات وتحقيق الربحية	2.92	1.030	%58.4
تدرس الشركة سبل تحقيق الجودة الشاملة في التصميم والإنتاج والأداء	4.01	.742	%80.2
تواجه الشركة مشكلة في نظام الرقابة المعمول به	2.79	1.086	%55.8
المستوى العام لمنظّم دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية.	3.15	0.54	%63

يتضح من الجدول رقم (9) أن المتوسط العام لمتطلب إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف (3.48) وانحراف معياري قدره (0.36)، وباختبار دلالة الفرق بين المتوسطين بلغت قيمة t (12.564)، وهي قيمة دالة إحصائياً حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.000) وهي أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وعليه ترفض الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على أنه "لا يتوافر متطلبات إعادة النظر في تبويب هيكل عناصر التكاليف بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي"، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه "يتوافر متطلبات إعادة

يتضح من الجدول (11) أن المتوسط الحسابي لمحور الاهتمام بعنصر الوقت بشركات الصناعات الغذائية بلغ (3.76) وانحراف معياري قدره (0.52)، وباختبار دلالة الفرق بين المتوسطين بلغت قيمة t (13.892) وهي قيمة دالة إحصائياً حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.000) وهي أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وعليه ترفض الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على أنه "لا يتوافر متطلب الاهتمام بعنصر الوقت بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي"، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه "يتوافر متطلب الاهتمام بعنصر الوقت بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي".

اختبار الفرضية الرئيسية الأولى: "لا تتوافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي".

يبين الجدول رقم (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t لاستجابة عينة الدراسة على محاور متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز.

جدول رقم (12): دلالة الفروق في توافر متطلبات إمكانية

تطبيق المحاسبة عن الإنجاز

الدلالة الإحصائية	قيمة (t)	درجة الحرية	المتوسط الفرضي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
0.00	*14.84	89	3	0.299	3.468

* قيم دالة عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$

يتضح من الجدول رقم (12) أن المتوسط الحسابي لتوافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بلغ (3.468)، وانحراف معياري (0.299)، وباختبار دلالة الفرق بين المتوسطين بلغت قيمة t (14.84) وبلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.00)، وهي أصغر من مستوى الدلالة 0.05 $\alpha =$ ، وعليه ترفض الفرضية الرئيسية التي تنص على "لا تتوافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي" وتقبل الفرضية البديلة، التي تنص على "تتوفر متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي".

(10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t لاستجابة عينة الدراسة على هذا المحور.

جدول رقم (9): دلالة الفروق لمتطلب إعادة النظر في تويب هيكل عناصر التكاليف

الدلالة الإحصائية	قيمة (t)	درجة الحرية	المتوسط الفرضي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
0.000	*12.564	89	3	0.36	3.48

* قيمة دالة عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$

جدول رقم (10): دلالة الفروق لمتطلب دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الانتاجية

الدلالة الإحصائية	قيمة (t)	درجة الحرية	المتوسط الفرضي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
0.010	*2.641	89	3	0.54	3.15

* قيمة دالة عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$

يتضح من الجدول رقم (10) أن المتوسط الحسابي لمحور دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الانتاجية بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي (3.15) وانحراف معياري قدره (0.54)، وباختبار دلالة الفرق بين المتوسطين بلغت قيمة t (2.641)، وهي قيمة دالة إحصائياً حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.010) وهي أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وعليه ترفض الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على أنه "لا يتوافر متطلب دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الانتاجية بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي"، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه "يتوافر متطلب دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الانتاجية بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي".

الفرضية الفرعية الثالثة: "لا يتوافر متطلب الاهتمام بعنصر الوقت بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي"، وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار t ، ويبين الجدول رقم (11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t لاستجابة عينة الدراسة على هذا المحور.

جدول رقم (11): دلالة الفروق لمتطلب الاهتمام بعنصر الوقت

الدلالة الإحصائية	قيمة (t)	درجة الحرية	المتوسط الفرضي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
0.000	*13.892	89	3	0.52	3.76

* قيم دالة عند مستوى دلالة $\alpha=0.01$

متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير التخصص"، للتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار f كما هو موضح بالجدول رقم (14).

جدول رقم (14): الفروق حول توفر متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز وفقاً لمتغير التخصص

البيان	محاسبة	إدارة أعمال	اقتصاد	تمويل ومصروف	أخرى
العدد	49	12	2	3	24
المتوسط الحسابي	3.46	3.43	3.21	3.66	3.52
الانحراف المعياري	0.31	0.24	0.63	0.23	0.27
درجة الحرية	89	89	89	89	89
قيمة (f)	0.959	0.959	0.959	0.959	0.959
الدلالة الإحصائية	0.434	0.434	0.434	0.434	0.434

يبين الجدول رقم (14) أن قيمة f بلغت (0.959)، وهي قيمة غير ذات دلالة إحصائية، حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.434) وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وعليه تقبل الفرضية الصفرية التي تنص على "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توفر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير التخصص".

الفرضية الفرعية الثالثة: "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توفر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير التخصص"، للتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار f كما هو موضح بالجدول رقم (15)، حيث بلغت قيمة f (1.01)، وهي قيمة غير ذات دلالة إحصائية، حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.397) وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وعليه تقبل الفرضية الصفرية التي تنص على "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توفر

2.3.11 اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

التي تنص على أنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توفر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى للمتغيرات الديموغرافية لعينة الدراسة" واختبار هذه الفرضية تم صياغة واختبار الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توفر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير المؤهل العلمي"، للتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار f كما هو موضح بالجدول رقم (13).

جدول رقم (13): الفروق حول توفر متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز وفقاً لمتغير المؤهل العلمي

البيان	دكتوراه	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم متوسط وما يعادله
العدد	4	18	62	6
المتوسط الحسابي	3.45	3.42	3.51	2.28
الانحراف المعياري	0.08	0.28	0.29	0.35
درجة الحرية	89	89	89	89
قيمة (f)	1.402	1.402	1.402	1.402
الدلالة الإحصائية	0.248	0.248	0.248	0.248

يبين الجدول رقم (13) أن قيمة f بلغت (1.402)، وهي قيمة غير ذات دلالة إحصائية، حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.248) وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وعليه تقبل الفرضية الصفرية التي تنص على "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توفر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير المؤهل العلمي".

الفرضية الفرعية الثانية: "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توفر

الدراسة حول توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير المسمى الوظيفي".

بناء عليه تقبل الفرضية الرئيسية الثانية التي تنص على "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى للمتغيرات الديموغرافيا لعينة الدراسة".

1.2. نتائج وتوصيات الدراسة

1.1.2 نتائج الدراسة

أظهرت نتائج الدراسة الحالية توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي، المتمثلة في إعادة النظر في تبويب تكاليف هيكل عناصر التكاليف، دراسة وتحديد القيود والاختناقات في العملية الإنتاجية، والاهتمام بعنصر الزمن، وتتفق في هذه النتيجة مع دراسة (Anwarul Islam, 2015) التي اشارت إلى إمكانية اعتماد مدخل المحاسبة عن الإنجاز في شركات الغزل والنسيج بالهند، من خلال تحديد القيود والمختنقات لتحديد المزيج الأمثل من المنتجات، كما يدعم دراسة (Al- Mansori & Al- Mansori, 2025) التي قامت بتطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في شركة النرجس لإنتاج الاناييب بمدينة البصرة بالعراق، لبيان دور هذا المدخل في تحسين إدارة التكلفة.

كما أشارت نتائج تحليل بيانات الدراسة إلى أن متطلب الاهتمام بعنصر الزمن جاء في المرتبة الأولى من حيث توافره في الشركات محل الدراسة، وجاء في المرتبة الثانية متطلب إعادة النظر في تبويب عناصر التكاليف وفي المرتبة الاخيرة جاء متطلب دراسة وتحديد القيود والاختناقات،

أيضاً بنت نتائج الدراسة أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى للمتغيرات

متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير سنوات الخبرة".

جدول رقم (15): الفروق حول توفر متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز وفقاً لمتغير سنوات الخبرة

البيان	أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 أقل من	من 10 إلى 15 أقل من	15 سنة فأكثر
العدد	24	16	12	38
المتوسط الحسابي	3.49	3.44	3.35	3.51
الانحراف المعياري	0.33	0.37	0.29	0.22
درجة الحرية	89	89	89	89
قيمة (f)	1.01	1.01	1.01	1.01
الدلالة الإحصائية	0.397	0.397	0.397	0.397

الفرضية الفرعية الرابعة: "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول توافر متطلبات إمكانية تطبيق المحاسبة عن الإنجاز بشركات الصناعات الغذائية بمدينة بنغازي يمكن أن تعزى إلى متغير المسمى الوظيفي"، للتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار f كما هو موضح بالجدول رقم (16).

جدول رقم (16): الفروق حول توفر متطلبات تطبيق المحاسبة عن الإنجاز وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي

البيان	مدير	رئيس قسم	محاسب
العدد	26	29	35
المتوسط الحسابي	3.51	3.45	3.46
الانحراف المعياري	0.21	0.31	0.33
درجة الحرية	89	89	89
قيمة (f)	0.348	0.348	0.348
الدلالة الإحصائية	0.707	0.707	0.707

يتبين من الجدول رقم (16) أن قيمة f بلغت (0.348) وهي قيمة غير ذات دلالة إحصائية، حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.707) وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وعليه تقبل الفرضية الصفرية التي تنص على "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة

البياني، غازي؛ وكريم، جعفر، (2021) أهمية مدخل المحاسبة عن الإنجاز في تحديد الميزج الإنتاجي الامثل لتعظيم ارباح الشركات الصناعية، *المجلة العلمية لجامعة جيهان- السليمانية*، 5 (1)، ص 273-295.

حمصي، مراد؛ مصباحي، أيوب؛ لخضر، حسين، (2019) مساهمة المحاسبة عن الإنجاز في ترشيد القرارات الإدارية: دراسة حالة - شركة دلبية لصناعة الأنايب البلاستيكية، *مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية*، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، الجزائر. الرشاح، عبد الفتاح، (2021) الصعوبات التي تواجه تطبيق أسلوب محاسبة الإنجاز (TA) في الشركات الصناعية العاملة في قطاع الإسمنت، *مجلة الجامعة الأميرية: العلوم الشرعية والإنسانية*، 34 (2)، ص 646-659.

الرشاح، عبد الفتاح؛ غويلة، محمد، (2021) محاسبة الإنجاز وتقييم الأداء في الشركات الصناعية اللبية (دراسة ميدانية في قطاع الإسمنت). *المؤتمر الدولي المغربي الأول لمستجدات التنمية المستدامة* 12-16 مارس 2021، تونس.

السيد، عبد السلام، (2022) دور المحاسبة عن الإنجاز في قياس تكلفة الإنتاج ودعم الميزة التنافسية دراسة ميدانية على بعض المنشآت الصناعية بالسودان، *مجلة آفاق اقتصادية*، 8 (16)، ص 16-37.

الطربي، محمد، (2014) مدى تأثير التغيرات في بيئة الأعمال الحديثة في أنظمة التكاليف الحالية، *مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية*، (3)، ص 251-285.

علي، أبو بكر، أحمد، شهاب، (2021) أهمية المحاسبة عن الإنجاز ودورها في دعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية السودانية، *مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية*، 5 (25)، ص 89-104.

علي، أحمد، عبد الله، حنان، (2020) دور التكامل بين إستراتيجية التصنيع المتسارع والمحاسبة عن الإنجاز في تخفيض تكاليف المنتج: دراسة تحليلية لآراء عينة من العاملين في معمل إسمنت الكوفة، *مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية*، 20 (2)، ص 198-212.

القطيسي، عبد الغني، حيدر، عادل، (2017) تطبيقات محاسبة التكاليف في ليبيا "الواقع وأفاق الدراسات المستقبلية": دراسة استكشافية على الشركات الصناعية اللبية، *مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية*، (9)، ص 279-318.

الديموغرافية لمفردات العينة (المؤهل العلمي، والتخصص، وسنوات الخبرة، والمسمى الوظيفي).

2.12 التوصيات

في ضوء ما تم التوصل إليه من نتائج، توصي الدراسة بزيادة الوعي حول مفهوم المحاسبة عن الإنجاز في شركات الصناعات الغذائية وغيرها من الشركات، من خلال إقامة ورش العمل التي توضح مفهوم المحاسبة عن الإنجاز وأهميته والفوائد الناتجة من تطبيقه، من أجل الارتقاء بالعمل والإسهام في تحسين الأداء، والمواكبة للأساليب الحديثة، التي تعطي الشركات الصناعية الميزة التنافسية، وضرورة الاهتمام بالعمليات التشغيلية والتحسين المستمر من أجل الحد من القيود المفروضة على النظام، والذي من شأنه أن يحسن الأداء الكلي لهذه الشركات.

3.12 البحوث المستقبلية

تفتح هذه الدراسة المجال أمام إجراء المزيد من البحوث المستقبلية مثل:

- إجراء دراسة مماثلة في قطاعات صناعية أخرى في ليبيا، مثل صناعة الحديد والصلب.

- إجراء دراسات تطبيقية تقوم على التطبيق الفعلي لمدخل المحاسبة عن الإنجاز في إحدى الشركات الصناعية في ليبيا، وقياس أثر ذلك على الكفاءة التشغيلية والأداء المالي.

- دراسة مقومات تطبيق مدخل المحاسبة عن الإنجاز في قطاع من القطاعات الصناعية في ليبيا.

المراجع العربية:

امشهر، إبراهيم علي حمد، (2024) المحاسبة عن الإنجاز ودورها في تحديد التكاليف الملائمة لاتخاذ القرارات: دراسة ميدانية على شركة الخليج العربي للنفط 2020-2023، *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية*، جامعة أم البواقي- الجزائر، 2 (11)، ص 138-157.

أمين، عثمان؛ سالم، مناضل؛ صالح، جليل، (2022) دور المحاسبة عن الإنجاز في دعم متطلبات القرارات الإدارية دراسة ميدانية في عينة من الشركات الصناعية العراقية، *المجلة العلمية لجامعة جيهان السليمانية*، 6 (1)، ص 331-352.

- journal of economics and business administration, 8 (3), 569- 578.
- Razali, N.M. and Yap, B.W. (2011). Power Comparison of Shapiro-wilk, Kolmogorov-smirnov, Lilliefors and Anderson-darling Tests. Journal of Statistical Modeling and Analytics, 2 (1): 21-33.
- Sabri, B.A. (2022). Implementation of throughput accounting and its impact on strategic decision making: evidence from Iraq. AL-Anbar university journal of economic and administration sciences, 14 (2), 390- 403.
- Sahib, I.H. & Hatif, M.A. (2022). Application of throughput accounting technique for the purpose of improving the strategic performance of industrial companies: an applied study in diwanayah dairy plant. Al-Qadisiyah journal for administrative and economic science OJAE, 24(3), 531-544.
- Ukamaka, E.P., Joshua, F.F. & Emmanuel, A. (2022). Throughput accounting impact on performance, evaluation – an applied study at integrated coach factory, Journal of contemporary issues in accounting, 3 (1), 35- 46.
- Ursachi, G.; Horodnic, I. A., & Zait, A. (2015). How reliable are measurement scales? External factors with indirect influence on reliability estimators, Procedia Economics and Finance, 20, 679-686
- القطبي، مها، (2022) أثر استخدام محاسبة الإنجاز على تعزيز كفاءة الأداء المالي (دراسة تطبيقية)، رسالة ماجستير منشورة، جامعة الأقصى – غزة، فلسطين.
- مهنا، محمد، (2022) دور تطبيق محاسبة الإنجاز في قياس الكفاءة التشغيلية في الشركات الصناعية الفلسطينية. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، 6 (16)، ص 105-127.
- المراجع الأجنبية:**
- Al-Mansori, Jaber Hussein Ali & Al-Mansori, Batool Abd A. D. (2025). The role of Throughput accounting technique in cost management -an applied study in Al-Narjis Pipe manufacturing company. World economics & finance bulletin (WEFB), 46, 46-55. Available Online at: <https://www.scholarexpress.net>
- Alves, J.M. & Santos, R.F. (2005). Activity-based costing and Throughput Accounting of Toc: a hybrid system in the managerial accounting. Proceeding of 18th International Congress of Mechanical Engineering November, 6-11, 2005 ouro preto mg, Brazil. 1- 6.
- Anwarul Islam, K.M. (2015). Throughput accounting: A case study. International journal of finance and banking research, 1 (2), 19- 23.
- Bhimani, A., Horngren, C., Datar, S. & Foster, G. (2008). Management and cost accounting. (4th ed). England, Harlow: financial times prentice hall.
- Elsukova, T. (2015). Lean accounting and throughput accounting: an integrated approach. Mediterranean journal of social sciences, 6 (3), 83- 87.
- Kirli, M. (2016). Throughput accounting in strategic cost management: an application. Annals of "Dunarea de jos" university of galati fascicle I: Economics and applied informatics. (2), 78- 87.
- Lucey, T. (2003). Management Accounting. (5th ed)] online]. United Kingdom, London: Continuum International Publishing Group. Available From: Internet Archive] accessed 2024-7-2].
- Mijbil, S.H., Hamzah, A.M. & Allawi, K.M. (2020). Measuring cost by using throughput accounting to rationalize administrative decisions. International