



دور أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في دعم استمرارية المنشأة
(بحث ميداني على عينة من المنشآت الصناعية الغذائية بالسودان)

**The Role of Open Book Accounting Method in Support of Firm's
Continuity(A Field Study on a Sample of Food Industrial Firms in
Sudan)**

١.م. د. فلاح هادي صالح ، ٢.م.د. عبد الكريم محمود محمد ، ٣.م.د. علي رزاق علي ،

٤.أ.د. الهادي آدم محمد إبراهيم

١كلية دجلة الجامعة / قسم المحاسبة

Email: falah.hadi@duc.edu.iq

٢كلية دجلة الجامعة / قسم المحاسبة

abdulkarim.mahmoud@duc.edu.iq

٣كلية دجلة الجامعة / قسم العلوم المالية و المصرفية

ali.razzaq@duc.edu.iq

٤رئيس جامعة النيلين / السودان

Dr.alhadi123@gmail.com

المستخلص

تمثلت مشكلة البحث في عدم وجود مبادئ إرشادية كافية لدعم استمرارية المنشآت الصناعية في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة والمهددات والواقع المهني الذي يشهد المزيد من حالات التقاضي لعدم الاستمرارية وأيضاً التطورات والمتغيرات المتتابة في البيئة الخاصة بالمنشآت الصناعية من تعدد للعمليات الإنتاجية وكثرة القوانين الخاصة بها واللوائح التي تنظمها وذلك من خلال تطبيق الأسلوب الإداري الحديث (أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة) وكيفية تطبيقه وتفاذي المخاطر المصاحبة لهذا التطبيق. هدف البحث إلى التعرف على دور أسلوب محاسبة السجلات في دعم استمرارية المنشأة، بيان العلاقة بين (الثقة المتبدلة، الاستخدام الأمثل للحوافز) واستمرارية المنشأة. اتبع البحث المنهج التاريخي والوصفي التحليلي. توصل البحث إلى نتائج منها، إن الاستخدام الأمثل للحوافز بضمان هامش ربح يؤدي إلى زيادة حجم التعامل طويل الأجل والمساعدة في تحسين الأداء المشترك. أوصى الباحثون بالعمل على مواكبة التطورات الحديثة في بيئة الأعمال الحديثة لتقييم قدرة المنشأة على الاستمرارية.

الكلمات المفتاحية: محاسبة السجلات المفتوحة، الثقة المتبادلة، الاستخدام الأمثل للحوافز، استمرارية المنشأة



Abstract

The problem of the study was the absence of sufficient guiding principles to support the continuity of industrial facilities in light of the current economic conditions, threats and the professional reality that witnesses more cases of litigation for lack of continuity and also the successive developments and variables in the environment of industrial facilities from the multiplicity of production processes and the large number of their laws and regulations governing them, and that Through the application of the modern administrative method (the method of accounting for open records) and how to apply it and avoid the risks associated with this application. The study aimed to identify the role of the records accounting method in supporting the continuity of the establishment, showing the relationship between (mutated confidence, optimal use of incentives) and the continuity of the establishment. The study followed the historical, and descriptive analytical method. The study reached conclusions, including that the optimal use of incentives by guaranteeing a profit margin leads to an increase in the volume of long-term transactions and help in improving joint performance. The study recommended working to keep abreast of recent developments in the modern business environment to assess the facility's ability to continue.

key words: Accounting for open records, mutual trust, optimal use of incentives, continuity of the enterprise

المحور الأول: المقدمة

أولاً: الإطار المنهجي

تمهيد:

يعد أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة أحد الأساليب الهامة للإفصاح عن بيانات التكلفة السرية والتي كانت تبقى طي الكتمان، حيث يوفر هذا الأسلوب معلومات تكاليفية أكثر حساسية تتسم بالشفافية، وتكون أكثر شمولاً وتفصيلاً، وبالتالي زيادة كفاءة تخصيص الموارد والاستغلال الأمثل لها، وزيادة المنافع الاقتصادية ومشاركتها بين الأطراف المتعاونة عبر سلسلة التوريد.

إثر حدوث انهيارات مفاجئة للعديد من الشركات أثرت تساؤلات عدة حول مدى تقييم استمرارية المنشآت، حيث أن مسئولية المراجعين توفير الإنذار المبكر عن فشل عميله من المستويات الأساسية التي يحددها معيار المراجعة الدولي (٥٧٠) بعنوان الاستمرارية، مما دفع الشركات لاستخدام تقنيات وأساليب حديثة تسهل وتنظم عملية الإفصاح عن معلومات التكلفة وتبادلها بين المورد والعميل وهو ما يعرف باسم السجلات المحاسبية المفتوحة (Open Book Accounting) كأحد أدوات الإدارة البيئية للتكلفة حيث يعبر عن استجابة المحاسبة الإدارية للتطور الذي حدث في العديد من سلاسل التوريد حيث يساعد المنشأة وعمالها ومورديها على إيجاد طرق إضافية لإدارة التكاليف وتحسين الأداء وزيادة مقدرة المنشأة على خدمة العملاء في إطار الالتزام والثقة المتبادلة بينهم.

مشكلة البحث :

تكمن مشكلة البحث في عدم وجود مبادئ إرشادية كافية لدعم استمرارية المنشآت الصناعية في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة والمهددات والواقع المهني الذي يشهد المزيد من حالات التقاضي لعدم الاستمرارية وأيضاً التطورات والمتغيرات المتتابة في البيئة الخاصة بالمنشآت الصناعية من تعدد للعمليات الإنتاجية وكثرة القوانين واللوائح الخاصة بها، وذلك من خلال تطبيق الأسلوب الإداري الحديث (أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة) وكيفية تطبيقه وتفادي المخاطر المصاحبة لهذا التطبيق. يمكن إبراز مشكلة البحث من خلال التساؤل الرئيسي التالي: هل توجد علاقة بين أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة واستمرارية المنشأة؟

وتتفرع منه التساؤلات التالية:

وتتفرع منها الفرضيات التالية:

هل توجد علاقة بين الثقة المتبادلة واستمرارية المنشأة.

هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الاستخدام الأمثل للحوافز واستمرارية المنشأة.

أهداف البحث:

يسعى البحث لتحقيق الأهداف التالية:

١. التعرف على دور أسلوب محاسبة السجلات في دعم استمرارية المنشأة.

٢. بيان دور العلاقة بين الثقة المتبادلة واستمرارية المنشأة.

٣. دراسة العلاقة بين الاستخدام الأمثل للحوافز واستمرارية المنشأة.

أهمية البحث :

أولاً: الأهمية العلمية: تكمن أهمية البحث في أنه يقوم بربط العلاقة بين أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة واستمرارية المنشأة والمساهمة في تعزيز المساحة المعرفية وإثراء المكتبات بمفهوم واضح من وجهة نظر كافة اطراف بيئة التصنيع.

ثانياً: الأهمية العملية: تتبع من محاولة الباحثين الحصول على معلومات أكثر دقة للوصول إلى نتائج وتوصيات تساهم وتفيد أصحاب المصالح في بيئة التصنيع السودانية لاتخاذ القرارات التي تساهم في استمرارية المنشآت.

فرضيات البحث :

لتحقيق أهداف البحث يتم اختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة واستمرارية المنشأة.

وتتفرع منها الفرضيات التالية:

١. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الثقة المتبادلة واستمرارية المنشأة.
 ٢. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الاستخدام الأمثل للحوافز واستمرارية المنشأة.
- منهجية البحث :** يعتمد البحث على المنهج الاستنباطي لتحديد مشكلة البحث وصياغة الفرضيات. والمنهج الاستقرائي وذلك من خلال التعرف على أهم الدراسات والبحوث ذات الصلة بالموضوع محل البحث والإطار النظري واختبار الفرضيات. والمنهج الوصفي التحليلي من خلال تناول البحث الميداني والنتائج والتوصيات المرتبطة به.

المحور الثاني: الإطار النظري لأسلوب محاسبة محاسبة السجلات المفتوحة أولاً: مفهوم محاسبة السجلات المفتوحة:

عرف أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة بأنه مدخلاً لإدارة التكاليف بين أعضاء سلسلة الإمداد، يساهم في زيادة المقدرة التنافسية للسلسلة، ويمكن من تبادل المعلومات المتعلقة بالتكلفة لاستخدامها في الرقابة على التكلفة ومن ثم خفضها، ومقارنة أداء الموردين، وإيجاد طرق للمشاركة في المخاطر والعوائد والتكاليف بين أعضاء السلسلة (أبو شعيشع، ٢٠١٦م، ص ٤٥٦). وعرف بأنه أحد الأساليب الحديثة المستخدمة للإفصاح عن معلومات التكاليف بين أطراف سلسلة التوريد في ظل ممارسات إدارة التكاليف البيئية (Timming, 2015, P200). كما عرف بأنه تبادل معلومات التكاليف بين المنظمة الأساسية والعميل والمورد، بما فيها تلك المعلومات التي كانت تقليدياً تعامل على أنها معلومات سرية، بحيث تستخدم في المفاوضات وذلك حتى يتمكن معاً من تخفيض التكاليف، وسوف يؤدي هذا إلى امتداد حدود الإدارة الخاصة بكل منظمة لتمتد وتشمل الرقابة على أنشطة المنظمات الأخرى (محمد، ٢٠١١ : ٤٢).

يعرف الباحثون أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة بأنه استراتيجية تحكم إدارة الإفصاح الاختياري عن هيكل التكاليف الداخلية بين الأطراف التعاقدية في إطار فلسفة ترشيد التكلفة بهدف تدعيم العلاقة التعاونية بينهم وتعظيم الثقة لأصحاب المصلحة وتعزيز القدرات التنافسية المستدامة.

ثانياً: أهداف محاسبة السجلات المفتوحة

تتمثل الأهداف التي تسعى المنشآت إلى تحقيقها من وراء تطبيق أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في الآتي : (متولي، ٢٠٠٤: ٢٥)

١. توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات أفضل تؤدي لتحسين الإيرادات والربحية.
٢. تخفيض الوقت والتكلفة من خلال التخلص من الفاقد من العمليات غير الضرورية.
٣. تعظيم منفعة العلاقة التعاونية التي تهدف بشكل أساسي لتعظيم قيمة المنشأة وأطراف العلاقة البيئية.

٤. إدارة التكاليف بين المنشآت المتعاونة أو المنشآت في سلسلة التوريد.
٥. مناقشة الأنفاق والاستثمار في المستقبل بما يعمل على خلق روح التعاون بين الطرفين.
- تتمثل أهداف أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة في هدفين: (سلطان، ٢٠١٨: ٤٤)
١. **الهدف الفني:** تمثل في تخفيض ورقابة التكاليف لتحسين بيئة العمل الداخلي للمنشأة، وإمداد إدارة المنشآت بالمعلومات التي تساعد على استخدام مواردها بفعالية وكفاءة، ودعم وظيفة الإدارة في اتخاذ القرارات مما يؤدي إلى رفع كفاءة الأداء وتحقيق الميزة التنافسية، وتخفيض حدة المشاكل سواء كانت إدارية أو تشغيلية أو فنية، وتطوير نظام التكاليف المستخدم، وتطبيق إدارة التكلفة البيئية، وذلك من خلال تبادل المعلومات والخبرات والأفكار بين المورد والمشتري المطبقين لهذا الأسلوب.
٢. **الهدف الاستراتيجي:** تمثل في إصلاح وتحسين ممارسات المنشأة في اتخاذ القرارات، وإعادة هيكلة المنشأة من خلال التركيز على القضايا الأساسية والمؤثرة على الهدف طويلة الأجل، من خلال التنسيق والرقابة على عمليات المصادر الخارجية (التعهيد) الذي يعد من الأهداف طويلة الأجل.
- يضيف الباحثون الأهداف التالية:
- i. دعم أداء سلسلة التوريد؛ حيث يؤدي فتح السجلات بين المورد والعميل إلى شفافية المعلومات من خلال مشاركة كل منهما في مناطق التخفيض المحتملة للتكلفة.
- ii. دعم عملية الاتصال الجيد بين المنشآت مما يؤدي إلى دعم وضع المنشأة التنافسي.
- ثالثاً: أهمية أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة**
- يمكن إلقاء الضوء على أهمية أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة باعتباره مفتاحاً لنجاح أعمال المنظمات من خلال النقاط الآتية: (غال، ٢٠١٧: ٤٦٦)
١. يسعى إلى تفعيل التعاون بين أطراف سلسلة التوريد، من خلال توفير معلومات عن تدفق المواد منذ استلامها وإضافتها إلى احد مكونات المنتج وحتى الانتهاء من عملية التصنيع ثم الشحن إلى العميل.
٢. إمداد الشركة بمعلومات عن هياكل التكلفة لدى المورد وحجم المخزون من المنتج الوسيط وكذلك معدل دوران هذا المخزون، وبالتالي خفض التكاليف المرتبطة بالمخزون.
٣. تخفيض تكاليف إنتاج المنتجات عن طريق تحديد المناطق الحرجة خاصة من خلال تحسين أنشطة البحوث والتطوير، حيث تشترك بيانات التكاليف لدى المورد في تحقيق المنافع لكلا الطرفين.

٤. يساهم في تخفيض حالة عدم التأكد المرتبطة بالتعاقدات طويلة الأجل، والحد من تضارب المصالح، والحد من التصرفات الانتهازية بين كل من المشتري والمورد وبالتالي تعزيز إدارة المخاطر بالمنشأة.

استناداً لما تقدم يرى الباحثون أن أهمية أسوب محاسبة السجلات المفتوحة تتمثل في تدعيم المركز التنافسي لدى المنشآت المتعاونة في الإفصاح عن المعلومات من خلال ترشيد تكاليف المنتجات في مراحل التصنيع المختلفة.

رابعاً: خصائص محاسبة السجلات المفتوحة:

تتمثل الخصائص الرئيسية لأسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في الآتي: (عبد الله ، ٢٠١٨ :

(٢٩٧

١. الالتزام إلى استعداد الشركاء التجاريين على تمديد جهودهم على أساس تلك العلاقة وتترج التوجه المستقبلي الذي يحاول من خلاله الشراء بناء علاقة يمكنها حل المشكلات غير المتوقعة.

٢. الثقة، الاعتقاد بأن كلمة أي من الطرفين موثوق منها وأن الطرف الآخر سيفي بالتزاماته في المقابل.

٣. التنسيق، يرتبط بوضع الحدود ويوضح مجموعة من المهام التي يتوقع كل طرف من الآخر الاضطلاع بها.

٤. الجودة في التواصل، ويتم تحديدها على أنها خمسة خصائص للمعلومات وهي الدقة وسرعة الوقت والكفاية والكمال والمصادقية.

٥. المشاركة إلى المدى الذي عنده يخرط الشركاء بشكل مشترك في التخطيط ووضع الأهداف. يضيف الباحثون الخصائص التالية:

١. تحسين كفاءة سلسلة التوريد من خلال تبادل المعلومات المتعلقة بالتكاليف بين الأطراف المختلفة.

٢. إمكانية خفض تكلفة الإنتاج من خلال إتاحة المعلومات المهمة السرية التي تستخدم في التعاقدات طويلة الأجل.

خامساً: متطلبات تطبيق محاسبة السجلات المفتوحة

تتمثل متطلبات تطبيق أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في الآتي:

١. **الثقة المتبادلة:** ينبغي توفر ثقافة الاتصال المفتوح بأمانة، مما يدعم الثقة المطلوبة لمواصلة التعاون المشترك، حيث يتطلب أسلوب "سجلات المحاسبة المفتوحة" ثقة غير عادية بين الشركة وموردي الأجزاء أو موردي الوظائف (Mayar, et.al., 1995:715).

٢. **الإفصاح عن بيانات التكاليف:** يحرص الموردون على الإفصاح عن هيكل تكلفتهم إلى الشركات الأخرى لتوضيح مدى التزامهم وقوة مركزهم بالمقارنة بمنافسيهم، وأيضاً للتعريف بعمليات التشغيل

وتعزيز جهود تخفيض التكاليف المشتركة بما يؤدي في النهاية إلى تخفيض إجمالي تكلفة المنتج النهائي في سلسلة التوريد. (Munday, 1992:245).

٣. **التعاون المشترك لإدارة التكاليف:** تتجه العديد من الشركات على مستوى العالم في الآونة الأخيرة إلى إرساء علاقات التعاون مع مورديها الرئيسيين، مما يجعلها قادة على التركيز على الأنشطة الأساسية، وتعزيز القدر التنافسية، حيث تحرص الشركات المشاركة على تخفيض تكلفة مشروعاتها وذلك من خلال تطوير وإعادة تحديد التصميم (باستخدام أساليب هندسة القيم)، أو من خلال تحسين الكفاءة في تنفيذ كافة عمليات المشروع (باستخدام أساليب إدارة الخطر وأساليب التصنيع المرن)، وكذلك لابد من اتفاق المشاركة على حجم تكاليف المنفعة نتيجة قبول المورد للتعبئة مثل تكاليف التدريب وتطوير تكنولوجيا المعلومات وتحسين الجودة (Cullen, 1989:30).

٤. **الاستخدام المناسب للحوافز:** يتطلب تطبيق أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة استخدام حوافز تشجيع الموردين على التعاون مع الشركة لتحسين الأداء، وكذلك توفر ضمانات وحوافز تشجيع المورد على الإفصاح عن البيانات المطلوبة (محمود، ٢٠١٩ : ٤٩).

المحور الثالث: الإطار النظري لاستمرارية المنشأة

أولاً: مفهوم الاستمرارية

عرفت الاستمرارية بأنها النظر إلى المنشأة المالية في المستقبل القريب باستمراريته في ممارسة نشاطها، ولا توجد هناك مؤشرات تثير الشكوك في عدم ملائمة وتحقيق فرض الاستمرارية، ولو على أقل تقدير بعد اثني عشر شهر من تاريخ إعداد الميزانية (يعقوب، ٢٠١٦ : ١٧٩). كما عرفت الاستمرارية بأنها الأسلوب الذي يمثل الحالة الطبيعية لتوقعات الأطراف المرتبطة مصالحهم مع المنشأة بأنها ستستمر في نشاطها، فضلاً عن أن احتمالية تصفيتها غير واردة في الوقت الحاضر، وكذلك تتفق الاعتبارات القانونية في القطاع الذي تعمل المنشأة ضمنه فيما أن التقارير المالية تعد على أساس أن المنشأة ستستمر إلى تنفيذ الأهداف والخطط الخالية، كما أن الموجودات الخاصة بها ستستخدم في أغراض المنشأة المحددة فضلاً عن قدرتها في سداد التزاماتها مع جميع الأطراف (الزيادي، البعاج، ٢٠١٦ ، : ٢٠٦).

يعرف الباحثون الاستمرارية بأنها ذلك المفهوم الذي يشير على دلالة الوضع المالي للشركة، وامتلاك الشركة للمصادر والموارد اللازمة التي تمكنها من متابعة سير علمها إلى أجل غير مسمى، وأن عملية تصفية المشروع أمر استثنائي.

ثانياً: أهمية تقييم استمرارية المنشآت

يعتبر فرض الاستمرارية بمثابة حجر الزاوية في النظرية التقليدية للمحاسبة، وهو المسؤول عن أخطاء القياس المحاسبي، فاستناداً إلى استمرارية المنشأة يتم تقويم الأصول الثابتة من قبل المحاسبون بسعر التكلفة التاريخية، ولا يعجلون تقويمهم هذا إلا إذا حدثت تصفية المنشأة، كما يتم تقويم المخزون السلعي بسعر التكلفة، وإذا كان سعر السوق أقل من التكلفة فإنهم يأخذون القيمة الأقل انسجاماً مع مبدأ الحيطة والحذر (المطارنة، ٢٠٠١ : ١٠١). كما يعتبر فرض الاستمرارية من الفروض المحاسبية المهمة، بل معظم المبادئ المحاسبية تعتمد على فرض الاستمرارية، ولو تم استبعاد هذا الفرض لما أمكن تبرير مبدأ التكلفة التاريخية في تقييم الأصول الثابتة، ولما أمكن تبرير قاعدة التكلفة أو الأسواق أيهما أقل، لما تم تقسيم حياة الوحدة الاقتصادية إلى فترات متتالية متعاقبة (الشحادة وآخرون، ٢٠١١ : ١٦١).

يرى الباحثون أن أهمية الاستمرارية تنبع من أهمية فرض الاستمرارية الذي تعتمد عليه كل المبادئ المحاسبية في تبرير مبدأ التكلفة التاريخية، كما أن استمرارية المنشآت ونمائها وتحقيقها للأرباح يساعد على تحقيق الأمن الوظيفي للعاملين وتحسين مستوى معيشتهم، الأمر الذي يترتب عليه دفع العاملين إلى تتبع الوضعية المالية للمنشأة.

ثالثاً: أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة ودعم استمرارية المنشأة

يظهر دور أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في دعم استمرارية المنشأة من خلال الآتي:
(الحواجرة، ٢٠١٣ : ٧٨٦)

١. إقامة علاقات تعاونية مع الموردين قائمة على التكامل تؤدي إلى تخفيض زمن تدفق المنتج من خلال إجراء تحسينات تساهم في تخفيض التكلفة والوقت المحدد لتسليم المنتج.
٢. تخفيض وقت دورة الإنتاج من خلال تحسين إدارة تدفق المواد الأولية في الوقت المناسب وبالجودة المطلوبة.

كما يتطلب أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة العوامل التالية (الامين، ٢٠١٨ : ٦٥):

١. توفر الثقة المتبادلة بين الشركة والموردين، هناك عوامل تساعد في بناء الثقة بين الشركاء تتمثل في الآتي:

أ. القوانين الحكومية التي تنظم المعاملات التجارية وتحد من مخاطر السلوك الانتهازي.

ب. شفافية الكشف عن بيانات التكلفة بين الشركاء.

ج. تقاسم العمل المشترك و حجم الاستثمارات المشتركة.

د. سمعة الشركة في بيئة الأعمال.

٥. قواعد المعاملة بالمثل للشركات.

٢. الاستخدام المناسب لحوافز التشجيع: تعتبر الحوافز من متطلبات تطبيق محاسبة السجلات المفتوحة، حيث تساعد الحوافز في تشجيع الموردين على التعاون مع الشركة من أجل تحسين الأداء والإفصاح عن البيانات المطلوبة للتكاليف من خلال: (Cullen, 1999: 30-32)

أ. جعل الإفصاح عن بيانات التكاليف شرط من شروط اختيار الشركة للمورد.

ب. جعل الإفصاح شرط لإمكانية التعاقد طويل الأجل وضمان تحقيق هامش ربح معين.

ج. جعل الإفصاح شرط للمشاركة في الربح الناتج عن حجم المبيعات.

مما سبق يرى الباحثون أن هذه الاستراتيجيات تتعلق بمستقبل المنشأة في المدى الطويل، وكما أن استمرارية المنشأة تعني الاستمرار في أعمالها الإنتاجية إلى أطول فترة، عليه هذه الاستراتيجيات تساهم في دعم استمرارية المنشأة إذا تم تنفيذها.

المحور الرابع : البحث الميداني

أولاً: إجراءات البحث الميداني

١. مجتمع البحث : يقصد بمجتمع البحث المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحثون إلى تعميم النتائج عليها ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة، ويتكون المجتمع الأساسي من بعض المنشآت الصناعية الغذائية السودانية.

٢. عينة البحث : تم تحديد عينة البحث بمواصفاتها العلمية التي تحقق أغراض البحث من ذوي الاختصاص من مدير مالي، مدير إنتاج، مدير التسويق، مدير الجودة، مدير المشتريات، مدير مخازن، رئيس قسم، محاسب، محاسب تكاليف، وللخروج بنتائج دقيقة وتعميمها على مجتمع البحث.

٣. تصميم أداة البحث : اعتمد هذه البحث على وسيلة الاستبانة كأداة رئيسية للحصول على البيانات والمعلومات اللازمة. تم تصميم الاستبانة بهدف معرفة رأي أفراد العينة حول موضوع البحث (دور أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في دعم استمرارية المنشأة)، وتكونت الاستبانة من قسمين رئيسيين:

القسم الأول: تتضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة البحث.

القسم الثاني: احتوى هذا القسم على عدد (٢٤) عبارة (المحور الأول (١٦)، المحور الثاني (٨)) طلب من أفراد عينة البحث أن يحددوا استجابتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق لقياس "ليكرت" الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمسة مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة).

٤. جمع البيانات: تم اختبار مفردات عينة البحث بطريقة العينة (العشوائية) وهي إحدى العينات غير الاحتمالية التي يختارها الباحث للحصول على آراء او معلومات محددة من أفراد معينين لديهم المعرفة بما هو مطلوب من مفردات المجتمع موضع البحث وتم توزيع عدد (٤٠٠) استبانة على العينة المحددة



مسبقاً والمستهدفة للتحقق من فرضيات البحث وتم استرجاع (٣٦٩) استمارة منها (٣٤٦) استبانة سليمة تم استخدامها في التحليل بنسبة استرجاع بلغت (٨٦.٥%).

٥. ثبات وصدق أداة الاستبانة

١. اختبار صدق محتوى المقياس (الصدق الظاهري): تم إجراء اختبار صدق المحتوى لعبارات المقياس من خلال تقييم صلاحية المفهوم التي قد ترجع إما إلى اختلاف المعاني أو وفقاً لثقافة المجتمع. وبداية تم عرض عبارات المقاييس على (٥) محكمين مختصين في البحث لتحليل مضامين عبارات المقاييس وتحديد مدى التوافق بين عبارات كل مقياس والهدف منه وفقاً لرأيهم تم قبول وتعديل بعض عبارات المقاييس حيث كانت هناك عبارات يصعب على المستقضي فهم معانيها. وبعد استعادة الاستبيان من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليه، وبذلك تم تصميم الاستبانة في صورتها النهائية.

٢. الثبات والصدق الإحصائي: يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة. ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسة على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً.

أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم علي مقياس معين، ويحسب الصدق بعدة طرق منها:

$$\frac{\text{الصدق}}{\text{الثبات}} = \text{الصدق}$$

٦. الأساليب الإحصائية المستخدمة: لتحقيق أهداف البحث والتحقق من فرضياته تم استخدام البرنامج الإحصائي وذلك لاستخدام نتائج الأساليب الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب لإجابات أفراد العينة على العبارات.
- كرباخ الفا لحساب معامل الثبات والصدق الإحصائي.
- الوسط الحسابي (Mean) لإجابات أفراد العينة على العبارات.
- اختبار (ت) لعينة الواحدة (T. Test Sample) لاختبار الفرضيات.
- الانحدار الخطي البسيط والمتعدد.
- تحليل المسار باستخدام برنامج (AMOS 23).

ثانياً: تحليل البيانات الشخصية

جدول (١) التوزيع التكراري والنسب المئوية لأفراد عينة البحث وفق البيانات الشخصية

العمر	التكرار	النسبة المئوية
٣٠ سنة فأقل	141	40.8%



30.6%	106	40 - 31 سنة
21.1%	73	50 - 41 سنة
7.5%	26	٥١ سنة فاكثر
100.0	٣٤٦	المجموع
		المؤهل العلمي
11.3%	39	دبلوم وسيط
59.2%	205	بكالوريوس
11.8%	41	دبلوم عالي
9.5%	33	ماجستير
4.9%	17	دكتورة
3.2%	11	أخرى
100.0	٣٤٦	المجموع
		التخصص العلمي
37.9%	131	محاسبة
9.5%	33	محاسبة وتكاليف
15.3%	53	إدارة أعمال
8.1%	28	اقتصاد
7.8%	27	نظم معلومات محاسبية
21.4%	74	أخرى
100.0	٣٤٦	المجموع
		المسمى الوظيفي
7.2%	25	مدير مالي
4.6%	16	مدير إنتاج
6.1%	21	مدير تسويق
3.2%	11	مدير جودة
3.2%	11	مدير مشتريات
3.5%	12	مدير مخازن
11.0%	38	رئيس قسم

29.2%	101	محاسب
5.8%	20	محاسب تكاليف
26.3%	91	أخرى
100.0	٣٤٦	المجموع
		سنوات الخبرة
39.3%	136	٥ سنوات فأقل
28.9%	100	10 - 5 سنة
14.5%	50	15 - 11 سنة
11.0%	38	20 - 16 سنة
3.2%	11	25 - 21 سنة
3.2%	11	٢٦ سنة فأكثر
100.0	٣٤٦	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني، ٢٠٢٢م

يتبين من الجدول رقم (١) ما يلي:

- أن غالبية أفراد عينة البحث في الفئات العمرية (٣٠ سنة فأقل) حيث بلغت نسبتهم (40.8%)، ثم يليهم الأفراد في الفئة العمرية (من ٣١-٤٠ سنة) حيث بلغت نسبتهم (30.6%)، وكذلك الأفراد في الفئة العمرية (من ٤١-٥٠ سنة) حيث بلغت نسبتهم (21.1%)، ثم يليهم الأفراد في الفئة العمرية (٥١ سنة فأكثر) حيث بلغت نسبتهم (7.5%) مما يدل على جودة العينة وقدرة أفرادها على فهم عبارات الاستبانة والإجابة عليها.
- أن غالبية أفراد عينة البحث لديهم المؤهل العلمي الجامعي (بكالوريوس)، حيث بلغت نسبتهم (٥٩.٢%)، ثم يليهم الأفراد من ذوى المؤهل (دبلوم عالي)، حيث بلغت نسبتهم (١١.٨%)، يليهم الأفراد من ذوى المؤهل العلمي (دبلوم وسيط) حيث بلغت نسبتهم (١١.٣%)، كما يليهم الأفراد من ذوى المؤهل العلمي (ماجستير) حيث بلغت نسبتهم (٩.٥%) ثم يليهم الأفراد من ذوى المؤهل العلمي (دكتوراة) حيث بلغت نسبتهم (٤.٩%)، وأخيراً الأفراد من ذوى المؤهل العلمي (أخرى) حيث بلغت نسبتهم (٣.٢%)، هذا يدل على جودة التأهيل العلمي لأفراد العينة وبالتالي قدرتهم على فهم عبارات الاستبانة بشكل جيد والإجابة عليها بدقة.
- أن التخصص العلمي لغالبية أفراد عينة البحث هو المحاسبة المالية حيث بلغت نسبتهم (٣٦.٢%)، ثم يليهم المتخصصين (إدارة أعمال) حيث بلغت نسبتهم (٢٣.٧%)، في حين بلغت نسبة المتخصصين (اقتصاد) (٢١.٧%)، ثم يليهم المتخصصين (تكاليف ومحاسبة إدارية) حيث بلغت

نسبتهم (١٢.٦%)، ثم يليهم المتخصصين (نظم معلومات محاسبية) حيث بلغت نسبتهم (٥.٣%)، ثم أخيراً الأفراد من المتخصصين (أخرى) حيث بلغت نسبتهم (٠.٥%)، هذه دلالة على مدى إلمام أفراد العينة المبحوثة بطبيعة تخصص موضوع البحث الأمر الذي يساعدهم في الإجابة بشكل علمي على أسئلة فرضيات البحث.

• أن أفراد عينة البحث الذين وظيفتهم (محاسب) بلغت نسبتهم (٢٩.٢%)، ويلاحظ أن الأفراد الذين لديهم وظائف (أخرى) بلغت نسبتهم (٢٦.٣%)، كما بلغت نسبة الأفراد الذين وظيفتهم (رئيس قسم) (٣٨) (١١%)، كما بلغت نسبة الأفراد الذين وظيفتهم (مدير مالي) (٧.٢%)، بينما بلغت نسبة الأفراد الذين وظيفتهم (مدير تسويق) (٦.١%)، كما بلغت نسبة الأفراد الذين وظيفتهم (محاسب تكاليف) (٥.٨%)، بينما بلغت نسبة الأفراد الذين وظيفتهم (مدير إنتاج) (٤.٦%)، كما بلغ نسبة الأفراد الذين وظيفتهم (مدير مخازن) (٣.٥%)، وأخيراً بلغت نسبة الأفراد الذين وظيفتهم (مدير جودة، مدير مشتريات) (٣.٢%) ويتضح من كل ذلك أن غالبية أفراد العينة المبحوثة من العاملين في الحقل المالي وهذه دلالة على مدى معرفة وادراك أفراد العينة بطبيعة موضوع البحث.

• أن أفراد عينة البحث الذين خبرتهم (أقل من ٥ سنوات) بلغت نسبتهم (٣٩.٦%)، ويلاحظ أن الأفراد الذين خبرتهم (من ٥-١٠ سنة) بلغت نسبتهم (٢٨.٩%)، كما بلغت نسبة الأفراد الذين خبرتهم (١٠ و أقل من ١٥ سنوات) (١٤.٥%)، وأخيراً بلغت نسبة الأفراد الذين وظيفتهم (٢١-٢٥ سنة و ٢٦ سنة فأكثر) (٣.٢%)، ويلاحظ أن غالبية أفراد عينة البحث خبرتهم (أقل من ٥ سنوات) وهذه النسب تدل على نضج أفراد العينة مما يمكنهم من الإجابة على أسئلة الاستبانة بشكل موضوعي

ثالثاً: تحليل البيانات الأساسية

١. التوزيع التكراري لإجابات لعبارات محاور عينة البحث

أ. تحليل ومناقشة نتائج عبارات المحور الأول: محاسبة السجلات المفتوحة

١. تحليل ومناقشة نتائج عبارات البعد الأول: الثقة المتبادلة

يوضح الجدول رقم (٢) التوزيع التكراري والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة البحث على

عبارات البعد الأول للمحور الأول (الثقة المتبادلة):

جدول (٢) التوزيع التكراري والإحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة البحث لعبارات البعد الأول
للمحور الأول

م	العبارة	لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة			
		0	0.0%	1	0.3%	15	4.3%	145	41.9%			
١	تساعد على زيادة تبادل المعلومات.	0	0.0%	1	0.3%	15	4.3%	145	41.9%	4.49	0.596	أوافق بشدة
٢	تزيد من الكفاءة الإنتاجية.	1	0.3%	5	1.4%	30	8.7%	188	54.3%	4.23	0.687	أوافق بشدة
٣	تساعد على زيادة الانفتاح في العلاقات.	1	0.3%	6	1.7%	54	15.6%	175	50.6%	4.12	0.746	أوافق بشدة
٤	تساهم في إتاحة المعلومات الكافية لدى المورد.	0	0.0%	6	1.7%	33	9.5%	198	57.2%	4.18	0.668	أوافق بشدة
٥	تضمن أن البيانات لن تستخدم للضرر بالأطراف المشاركة.	4	1.2%	17	4.9%	80	23.1%	167	48.3%	3.86	0.860	أوافق بشدة
٦	تساهم في دعم القرارات المتعلقة بعمليات الشراء.	7	2.0%	8	2.3%	47	13.6%	191	55.2%	4.03	0.825	أوافق بشدة
٧	توفر البيئة التي تزيد من المنافع المتبادلة لجميع	0	0.0%	10	2.9%	45	13.0%	194	56.1%	4.09	0.720	أوافق بشدة



الشركاء.							
أوافق	0.786	4.19	129	167	41	5	4
			37.3%	48.3%	11.8%	1.4%	1.2%
أوافق	0.458	4.15	923	1425	345	58	17
			33.3%	51.5%	12.5%	2.1%	0.6%

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني، ٢٠٢٢م.

يتبين من خلال الجدول (٢) والذي يوضح النسب والتكرارات لعبارات البعد الأول للمحور الأول الذي ينص على: "الثقة المتبادلة" أن الموافقون بشدة على جميع عبارات البعد بلغت نسبتهم (٣٣.٣%)، والموافقون بلغت نسبتهم (٥١.٥%) أما المحايدون فقد بلغت نسبتهم (١٢.٥%) والذين لا يوافقون بلغت نسبتهم (٢.١%) والذين لا يوافقون بشدة بلغت نسبتهم (٠.٦%)

يتضح من خلال الجدول (٢) ان أفراد عينة البحث موافقين بدرجة موافق على الثقة المتبادلة بمتوسط (4.15 من ٥) وهو متوسط يقع في الفئة الرابعة من فئات المقياس الخماسي (من ٣.٤٠ حتى ٤.١٩) وهي الفئة التي تشير إلى خيار (موافق) على أداة البحث. كما يتضح ان هناك تفاوت في موافقة أفراد عينة البحث على الثقة المتبادلة حيث تراوحت متوسطات موافقتهم ما بين (٣.٨٦ إلى ٤.٤٩) وهي متوسطات تقع في الفئة الرابعة والخامسة من فئات المقياس الخماسي الذي تشير إلى (أوافق/ أوافق بشدة) على التوالي مما يوضح التفاوت في موافقة أفراد عينة البحث على الثقة المتبادلة، حيث يتضح من النتائج ان غالبية أفراد عينة البحث موافقين على ما جاء في عبارات البعد الأول للمحور الأول.

ii. تحليل ومناقشة نتائج عبارات البعد الثاني: الاستخدام الأمثل للحوافز

يهدف هذا البعد لمعرفة الاستخدام الأمثل للحوافز، يوضح الجدول (٣) التوزيع التكراري والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة البحث على عبارات البعد الثاني (الاستخدام الأمثل للحوافز):

جدول (٣) التوزيع التكراري والإحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة البحث لعبارات البعد الثاني

للمحور الأول

م	العبارة	لا	لا	محايد	أوافق	أوافق	الانحراف	درجة الموافقة
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	أوافق بشدة	الانحراف		
		التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	بي	



			النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة		
١	أوافق بشدة	0.793	4.30	161	142	33	7	3	تؤدي إلى زيادة حجم التعامل طويل الأجل بين أطراف الشراكة.
				46.5 %	41.0 %	9.5%	2.0%	0.9%	
٢	أوافق	0.846	3.89	79	177	66	22	2	تساهم في تشجيع المورد على الإفصاح عن بيانات التكلفة.
				22.8 %	51.2 %	19.1 %	6.4%	0.6%	
٣	أوافق	0.826	3.95	86	178	66	12	4	تساهم في حل مشاكل سلسلة التوريد من خلال العمل المشترك بين المنشآت.
				24.9 %	51.4 %	19.1 %	3.5%	1.2%	
٤	أوافق بشدة	0.670	4.21	117	188	37	4	0	تساعد في تحسين الأداء المشترك.
				33.8 %	54.3 %	10.7 %	1.2%	0.0%	
٥	أوافق	0.873	4.01	101	174	49	17	5	تساهم في تحسين عمليات الرقابة واتخاذ القرارات.
				29.2 %	50.3 %	14.2 %	4.9%	1.4%	
٦	أوافق	0.830	4.01	100	169	60	15	2	توفر البيانات الملائمة في الوقت المناسب.
				28.9 %	48.8 %	17.3 %	4.3%	0.6%	
٧	أوافق	0.875	3.91	83	180	56	23	4	تساعد في التنبؤ بالبيئة الخارجية بصورة أسرع.
				24.0 %	52.0 %	16.2 %	6.6%	1.2%	
٨	أوافق	0.848	3.95	90	173	61	20	2	تعمل على ضمان تحقيق هامش ربح معين.
				26.0 %	50.0 %	17.6 %	5.8%	0.6%	
	أوافق	0.512	4.03	817	1381	428	120	22	الاستخدام الأمثل للحوافز
				29.5 %	49.9 %	15.5 %	4.3%	0.8%	

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني، ٢٠٢٢م.

يتبين من خلال الجدول (٣) والذي يوضح النسب والتكرارات لعبارات البعد الثاني للمحور الأول الذي ينص على: "الاستخدام الأمثل للحوافز" أن الموافقون بشدة على جميع عبارات البعد بلغت نسبتهم (٢٩.٥%)، والموافقون بلغت نسبتهم (٤٩.٩%) أما المحايدون فقد بلغت نسبتهم (١٥.٥%) والذين لا يوافقون بلغت نسبتهم (٤.٣%) والذين لا يوافقون بشدة بلغت نسبتهم (٠.٨%)

يتضح من الجدول (٣) ان أفراد عينة البحث موافقين بدرجة موافق على الاستخدام الأمثل للحوافز بمتوسط (٤.٠٣ من ٥) وهو متوسط يقع في الفئة الرابعة من فئات المقياس الخماسي (من ٣.٤٠ حتى ٤.١٩) وهي الفئة التي تشير إلى خيار (موافق) على أداة البحث. كما يتضح ان هناك تفاوت في موافقة أفراد عينة البحث على الاستخدام الأمثل للحوافز حيث تراوحت متوسطات موافقتهم ما بين (٣.٨٩ إلى ٤.٣٠) وهي متوسطات تقع في الفئة الرابعة والخامسة من فئات المقياس الخماسي الذي تشير إلى (أوافق / أوافق بشدة) على التوالي مما يوضح التفاوت في موافقة أفراد عينة البحث على الاستخدام الأمثل للحوافز، حيث يتضح من النتائج ان غالبية أفراد عينة البحث موافقين على ما جاء في عبارات البعد الثاني للمحور الأول.

ب. تحليل ومناقشة نتائج عبارات المحور الثاني: استمرارية المنشأة

يهدف هذا المحور لمعرفة استمرارية المنشأة واختبار هذا المحور لابد من بيان اتجاه آراء أفراد عينة البحث لكل عبارة من عبارات هذا المحور. يوضح الجدول (٤) التوزيع التكراري والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة البحث على عبارات المحور الثاني (استمرارية المنشأة) :

جدول (٤)

التوزيع التكراري والإحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة البحث لعبارات المحور الثاني

م	العبارة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة		
							التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار
							النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة
١	توجد علاقة وثيقة بين عناصر المؤشرات المالية لتكون معبرة بمدلول منطقي.	2	3	35	152	154	4.31	0.734	أوافق بشدة		
		0.6%	0.9%	10.1%	43.9%	44.5%					
٢	تساهم في عملية التقويم المالي السنوي لأداء	0	4	25	208	109	4.22	0.622	أوافق بشدة		
		0.0%	1.2%	7.2%	60.1%	31.5%					



		المنشأة ككل.						
أوافق	0.732	4.05	94	183	63	5	1	٣ توجد مؤشرات مالية للنشاط بصورة ايجابية.
			27.2%	52.9%	18.2%	1.4%	0.3%	
أوافق	0.785	4.04	98	181	51	16	0	٤ تساعد في التعرف على قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية مستقبلاً.
			28.3%	52.3%	14.7%	4.6%	0.0%	
أوافق	0.851	3.95	85	180	66	7	8	٥ تساهم في تفادي عمليات التصفية وما يترتب عليها من آثار ضارة بكافة الأطراف.
			24.6%	52.0%	19.1%	2.0%	2.3%	
أوافق	0.738	3.99	80	195	62	7	2	٦ توجد مؤشرات تشغيلية للنشاط بصورة ملائمة.
			23.1%	56.4%	17.9%	2.0%	0.6%	
أوافق	0.826	3.97	87	179	67	7	6	٧ توجد أدلة اثبات كافية لكافة المعاملات المتعلقة بالنشاط.
			25.1%	51.7%	19.4%	2.0%	1.7%	
أوافق	0.766	4.14	110	187	39	6	4	٨ تقويم قدرة المنشأة على سداد الالتزامات.
			31.8%	54.0%	11.3%	1.7%	1.2%	
أوافق	0.489	4.08	817	1465	408	55	23	استمرارية المنشأة
			29.5%	52.9%	14.7%	2.0%	0.8%	

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني ، ٢٠٢٢م.

يوضح الجدول (٤) النسب والتكرارات لعبارات المحور الثاني الذي ينص على: "استمرارية المنشأة" أن الموافقين بشدة على جميع عبارات البعد بلغت نسبتهم (٢٩.٥%)، والموافقون بلغت نسبتهم (٤٩.٩%) أما المحايدون فقد بلغت نسبتهم (١٥.٥%) والذين لا يوافقون بلغت نسبتهم (٤.٣%) والذين لا يوافقون بشدة بلغت نسبتهم (٠.٨%)

يتضح من خلال الجدول (٤) إن أفراد عينة البحث موافقين بدرجة موافق على "استمرارية المنشأة" بمتوسط (٤.٠٨ من ٥) وهو متوسط يقع في الفئة الرابعة من فئات المقياس الخماسي (من ٣.٤٠ حتى ٤.١٩) وهي الفئة التي تشير إلى خيار (موافق) على أداة البحث. كما يتضح أن هناك تفاوت في موافقة أفراد عينة البحث على "استمرارية المنشأة" حيث تراوحت متوسطات موافقتهم ما بين (٣.٩٥ إلى ٤.٣١) وهي متوسطات تقع في الفئة الرابعة والخامسة من فئات المقياس الخماسي الذي

تشير إلى (أوافق / أوافق بشدة) على التوالي مما يوضح التفاوت في موافقة أفراد عينة البحث على "استمرارية المنشأة"، حيث يتضح من النتائج ان غالبية أفراد عينة البحث موافقين على ما جاء في عبارات المحور الثاني.

٢. الإحصاءات الوصفية لعبارات محاور عينة البحث

أ. تحليل ومناقشة نتائج البعد الأول: الثقة المتبادلة

يهدف هذا البعد لمعرفة الثقة المتبادلة ولاختبار هذا البعد لابد من بيان اتجاه آراء أفراد عينة البحث لكل عبارة من عبارات هذا البعد، استخدم اختبار العينة الواحدة (One- Sample Test) لإجابات أفراد عينة البحث لبعد الثقة المتبادلة.

الجدول (٥) اختبار العينة الواحدة (One- Sample Test) لإجابات الثقة المتبادلة

م	العبارة	ت - المحدد وابة	درجات الحر رية	المعد وية	الأهمية النسبية	القرار إحصائياً
١	تساعد على زيادة تبادل المعلومات.	140.06	345	0.000	89.7%	دالة إحصائياً
٢	تزيد من الكفاءة الإنتاجية.	114.44	345	0.000	84.6%	دالة إحصائياً
٣	تساعد على زيادة الانفتاح في العلاقات.	102.65	345	0.000	82.4%	دالة إحصائياً
٤	تساهم في إتاحة المعلومات الكافية لدى المورد.	116.45	345	0.000	83.7%	دالة إحصائياً
٥	تضمن أن البيانات لن تستخدم للضرر بالأطراف المشاركة.	83.49	345	0.000	77.2%	دالة إحصائياً
٦	تساهم في دعم القرارات المتعلقة بعمليات الشراء.	90.78	345	0.000	80.5%	دالة إحصائياً
٧	توفر البيئة التي تزيد من المنافع المتبادلة لجميع الشركاء.	105.67	345	0.000	81.8%	دالة إحصائياً
٨	تساهم في تحسين الأداء المالي.	99.11	345	0.000	83.8%	دالة إحصائياً

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني، ٢٠٢٢م.

يوضح الجدول (٥) القيم الاحتمالية لعبارات البعد الأول للمحور الأول المقابلة لقيمة ت المحسوبة ما يلي:

• العبارة الأولى التي تنص على "تساعد على زيادة تبادل المعلومات" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 140.06 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الثانية: التي تنص على "تزيد من الكفاءة الإنتاجية" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 114.44 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الثالثة: التي تنص على "تساعد على زيادة الانفتاح في العلاقات" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 102.65 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الرابعة: التي تنص على "تساهم في إتاحة المعلومات الكافية لدى المورد" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 116.45 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الخامسة: التي تنص على "تضمن أن البيانات لن تستخدم للضرر بالأطراف المشاركة" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 83.49 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة السادسة: التي تنص على "تساهم في دعم القرارات المتعلقة بعمليات الشراء" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 90.78 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة السابعة: التي تنص على "توفر البيئة التي تزيد من المنافع المتبادلة لجميع الشركاء" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 105.67 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الثامنة: التي تنص على "تساهم في تحسين الأداء المالي" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 99.11 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ أقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين. استناداً لما تقدم يلاحظ الباحث أن جميع القيم الاحتمالية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق أقل من مستوى المعنوية (٠.٠٠٥) وهذا يعني أن معظم أفراد العينة متفقين على عبارات البعد الأول من المحور الأول الثقة المتبادلة.

ب. تحليل ومناقشة نتائج البعد الثاني: الاستخدام الأمثل للحوافز

يهدف هذا المحور لمعرفة الاستخدام الأمثل للحوافز واختبار هذا البعد لابد من بيان اتجاه آراء أفراد عينة البحث لكل عبارة من عبارات هذا البعد، استخدم اختبار العينة الواحدة (One-Sample Test) لإجابات أفراد عينة البحث لبعد الاستخدام الأمثل للحوافز

جدول (٦)

اختبار العينة الواحدة (One-Sample Test) لإجابات أفراد العينة لبعد الاستخدام الأمثل للحوافز

م	العبارة	ت - المحسوبة	درجات الحرية	المعنوية	الأهمية النسبية	القرار
١	تؤدي إلى زيادة حجم التعامل طويل الأجل بين أطراف الشراكة.	100.90	345	0.000	86.1 %	دالة إحصائياً
٢	تساهم في تشجيع المورد على الإفصاح عن بيانات التكلفة.	85.58	345	0.000	77.9 %	دالة إحصائياً
٣	تساهم في حل مشاكل سلسلة التوريد من خلال العمل المشترك بين المنشآت.	89.06	345	0.000	79.1 %	دالة إحصائياً
٤	تساعد في تحسين الأداء المشترك.	116.77	345	0.000	84.2 %	دالة إحصائياً
٥	تساهم في تحسين عمليات الرقابة واتخاذ القرارات.	85.41	345	0.000	80.2 %	دالة إحصائياً
٦	توفر البيانات الملائمة في الوقت المناسب.	89.85	345	0.000	80.2 %	دالة إحصائياً

٧	تساعد في التنبؤ بالبيئة الخارجية بصورة أسرع.	83.12	345	0.000	78.2 %	دالة إحصائية
٨	تعمل على ضمان تحقيق هامش ربح معين.	86.65	345	0.000	79.0 %	دالة إحصائية

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني، ٢٠٢٢م.

يوضح الجدول (٦) القيم الاحتمالية لعبارات البعد الثاني للمحور الأول المقابلة لقيمة ت المحسوبة ما يلي:

• العبارة الأولى التي تنص على "تؤدي إلى زيادة حجم التعامل طويل الأجل بين أطراف الشراكة" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 100.90 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الثانية: التي تنص على "تساهم في تشجيع المورد على الإفصاح عن بيانات التكلفة" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 85.58 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الثالثة: التي تنص على "تساهم في حل مشاكل سلسلة التوريد من خلال العمل المشترك بين المنشآت" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 89.06 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الرابعة: التي تنص على "تساعد في تحسين الأداء المشترك" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 116.77 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الخامسة: التي تنص على "تساهم في تحسين عمليات الرقابة واتخاذ القرارات" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 85.41 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة السادسة: التي تنص على "توفر البيانات الملائمة في الوقت المناسب" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 89.85 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل

من القيمة الاحتمالية ٠.٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة السابعة: التي تنص على "تساعد في التنبؤ بالبيئة الخارجية بصورة أسرع" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 83.12 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الثامنة: التي تنص على "تعمل على ضمان تحقيق هامش ربح معين" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 86.65 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

يلاحظ الباحث أن جميع القيم الاحتمالية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق أقل من مستوى المعنوية (٠.٠٥) وهذا يعني أن معظم أفراد العينة متفقين على عبارات البعد الثاني من المحور الأول الاستخدام الأمثل للحوافز.

ج. عرض ومناقشة نتائج المحور الثاني: استمرارية المنشأة

يهدف هذا المحور لمعرفة استمرارية المنشأة ولاختبار هذا المحور لابد من بيان اتجاه آراء أفراد عينة البحث لكل عبارة من عبارات هذا المحور، استخدم اختبار العينة الواحدة (One- Sample Test) لإجابات أفراد عينة البحث لمحور استمرارية المنشأة.

جدول (٧)

الوسط الحسابي اختبار العينة الواحدة (One- Sample Test) لإجابات أفراد عينة البحث لمحور استمرارية المنشأة

م	العبارة	ت - المحسوبة	درجات الحرية	المعنوية	الأهمية النسبية	القرار
١	توجد علاقة وثيقة بين عناصر المؤشرات المالية لتكون معبرة بمدلول منطقي.	109.19	345	0.000	86.2 %	دالة إحصائياً
٢	تساهم في عملية التقويم المالي السنوي لأداء المنشأة ككل.	126.27	345	0.000	84.4 %	دالة إحصائياً

٣	توجد مؤشرات مالية للنشاط بصورة إيجابية.	102.91	345	0.000	81.0 %	دالة إحصائياً
٤	تساعد في التعرف على قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية مستقبلاً.	95.87	345	0.000	80.9 %	دالة إحصائياً
٥	تساهم في تفادي عمليات التصفية وما يترتب عليها من آثار ضارة بكافة الأطراف.	86.21	345	0.000	78.9 %	دالة إحصائياً
٦	توجد مؤشرات تشغيلية للنشاط بصورة ملائمة.	100.65	345	0.000	79.9 %	دالة إحصائياً
٧	توجد أدلة إثبات كافية لكافة المعاملات المتعلقة بالنشاط.	89.26	345	0.000	79.3 %	دالة إحصائياً
٨	تقويم قدرة المنشأة على سداد الالتزامات.	100.39	345	0.000	82.7 %	دالة إحصائياً

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني، ٢٠٢٢م.

يوضح الجدول (٧) القيم الاحتمالية لعبارات المحور الثاني المقابلة لقيمة ت المحسوبة ما يلي:

• العبارة الأولى التي تنص على "توجد علاقة وثيقة بين عناصر المؤشرات المالية لتكون معبرة بمدلول منطقي" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 109.19 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الثانية: التي تنص على "تساهم في عملية التقويم المالي السنوي لأداء المنشأة ككل" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 126.27 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الثالثة: التي تنص على "توجد مؤشرات مالية للنشاط بصورة إيجابية" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 102.91 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الرابعة: التي تنص على "تساعد في التعرف على قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية مستقبلاً" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 95.87

بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الخامسة: التي تنص على "تساهم في تفادي عمليات التصفية وما يترتب عليها من آثار ضارة بكافة الأطراف" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 86.21 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة السادسة: التي تنص على "توجد مؤشرات تشغيلية للنشاط بصورة ملائمة" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 100.65 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة السابعة: التي تنص على "توجد أدلة إثبات كافية لكافة المعاملات المتعلقة بالنشاط" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 89.26 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

• العبارة الثامنة: التي تنص على "تقويم قدرة المنشأة على سداد الالتزامات" بلغت قيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق حول إجابات المبحوثين على العبارة 100.39 بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠ اقل من القيمة الاحتمالية ٠.٠٠٥ وهذا يدل على ان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين.

يلاحظ الباحث أن جميع القيم الاحتمالية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق أقل من مستوى المعنوية (٠.٠٠٥) وهذا يعني أن معظم أفراد العينة متفقين على عبارات المحور الثاني استمرارية المنشأة.

رابعاً: اختبار وإثبات الفرضيات: تحليل الانحدار الخطي البسيط والمتعدد:

يعد مقياس لنوعية العلاقة بين متغيرين، وفي كثير من الدراسات تكون العلاقة بين أكثر من متغيرين هي علاقة اعتماد (انحدار) ويعتبر الانحدار الخطي البسيط من الأساليب الإحصائية التي تستخدم في قياس العلاقة بين متغيرين على هيئة علاقة دالة، يسمى أحد المتغيرات متغير مستقل وهو المتسبب في تغير المتغير التابع والآخر متغير تابع.

الفرضية الرئيسية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة واستمرارية المنشأة.

جدول (٨)

قيم تحليل المسار لتحديد العلاقة بين أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة واستمرارية المنشأة

الاستنتاج	قيمة المعنوية	قيمة - ت.	الخطأ المعياري	درجة التأثير		
قبول	***	6.951	.052	.359	الثقة المتبادلة	استمرارية المنشأة <---
قبول	.006	2.740	.051	.141	الإفصاح عن بيانات التكاليف	استمرارية المنشأة <---
قبول	***	5.820	.049	.284	الاستخدام الأمثل للحوافز	استمرارية المنشأة <---

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني، ٢٠٢٢م.

يتبين من الجدول (٨) وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لمتغير أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة واستمرارية المنشأة على النحو التالي :

• بلغت قيمة درجة التأثير لبعد الثقة المتبادلة على استمرارية المنشأة (٠.٣٥٩) وهذا يعني أن الزيادة و الاهتمام في مستوى الثقة المتبادلة بدرجة واحدة يؤدي إلى زيادة مستوى استمرارية المنشأة موضوع البحث بقيمة (٠.٣٦). وتؤكد معنوية هذا التأثير قيمة المعنوية التي بلغت (***) وهي دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٥). وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة و التي تنص: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الثقة المتبادلة و استمرارية المنشأة.

• بلغت قيمة درجة التأثير لبعد الإفصاح عن بيانات التكاليف على استمرارية المنشأة (٠.١٤١) وهذا يعني أن الزيادة و الاهتمام في مستوى الإفصاح عن بيانات التكاليف بدرجة واحدة يؤدي إلى زيادة مستوى استمرارية المنشأة موضوع البحث بقيمة (٠.١٤). وتؤكد معنوية هذا التأثير قيمة المعنوية التي بلغت (٠.٠٠٦) وهي دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٥). وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة و التي تنص هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن بيانات التكاليف و استمرارية المنشأة.

• بلغت قيمة درجة التأثير لبعد الاستخدام الأمثل للحوافز على استمرارية المنشأة (٠.٢٨٤) وهذا يعني أن الزيادة و الاهتمام في مستوى الاستخدام الأمثل للحوافز بدرجة واحدة يؤدي إلى زيادة مستوى استمرارية المنشأة موضوع البحث بقيمة (٠.٢٨). وتؤكد معنوية هذا التأثير قيمة (قيمة المعنوية) والتي بلغت (***) وهي دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٥). وعليه نرفض الفرضية

الصفيرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الاستخدام الأمثل للحوافز و استمرارية المنشأة.

وتتفرع منها الفرضيات التالية:

١. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الثقة المتبادلة واستمرارية المنشأة

جدول (٩)

قيم تحليل المسار لتحديد العلاقة بين الثقة المتبادلة واستمرارية المنشأة

الاستنتاج	قيمة المعنوية	قيمة ت.	الخطأ المعياري	درجة التأثير	الثقة المتبادلة		استمرارية المنشأة
	***	11.177	.049	.551		<---	

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني، ٢٠٢٢م.

يتبين من الجدول (٩) وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لمتغير الثقة المتبادلة واستمرارية المنشأة، حيث بلغت قيمة درجة التأثير (٠.٥٥١) وهذا يعني أن الزيادة والاهتمام في الثقة المتبادلة بدرجة واحدة يؤدي إلى زيادة استمرارية المنشأة بـ (٠.٥٥). وتؤكد معنوية هذا التأثير قيمة المعنوية و التي بلغت (***) وهي دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٥). وعليه نرفض الفرضية الصفيرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الثقة المتبادلة واستمرارية المنشأة.

٢. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الاستخدام الأمثل للحوافز واستمرارية المنشأة

جدول (١٠)

قيم تحليل المسار لتحديد العلاقة بين الاستخدام الأمثل للحوافز واستمرارية المنشأة

الاستنتاج	قيمة المعنوية	قيمة ت.	الخطأ المعياري	درجة التأثير	الاستخدام الأمثل للحوافز		استمرارية المنشأة
قبول	***	10.969	.044	.486		<---	

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات البحث الميداني، ٢٠٢٢م.

يلاحظ من الجدول (١٠) وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لمتغير الاستخدام الأمثل للحوافز واستمرارية المنشأة، حيث بلغت قيمة درجة التأثير الإفصاح عن بيانات التكاليف لبعدها الاستخدام الأمثل للحوافز على استمرارية المنشأة على التوالي (0.408) وهذا يعني أن الزيادة والاهتمام في الإفصاح عن الاستخدام الأمثل للحوافز بدرجة واحدة يؤدي إلى زيادة استمرارية المنشأة بـ (٠.٦٢). وتؤكد

معنوية هذا التأثير قيمة المعنوية التي بلغت (***) وهي دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٥).
وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية
بين الاستخدام الأمثل للحوافز واستمرارية المنشأة
المحور الخامس : الاستنتاجات و التوصيات
أولاً: الاستنتاجات

من خلال الإطار النظري والميداني أسفرت البحث عن مجموعة من النتائج يمكن عرضها كما يلي:

١. إن الثقة المتبادلة بين أطراف الشراكة تساعد على زيادة تبادل المعلومات والكفاءة في العمليات الإنتاجية والتعامل مع المخاطر بطريقة بناءة.
٢. إن الاستخدام الأمثل للحوافز بضمان هامش ربح يؤدي إلى زيادة حجم التعامل طويل الأجل والمساعدة في تحسين الأداء المشترك.
٣. إن وجود مؤشرات مالية بمدلول منطقي تساهم في استمرار المنشآت.
٤. تساهم عملية التقويم المالي السنوي للمنشآت الصناعية ككل في دعم استمرارية المنشأة.
٥. هنالك تأثير مباشر بين أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة (الثقة المتبادلة، الإفصاح عن بيانات التكاليف الاستخدام الأمثل للحوافز) واستمرارية المنشأة، وعليه وجد أن هناك ارتباط طردي قوي بين أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة واستمرارية المنشأة.

ثانياً: التوصيات

بناءً على نتائج البحث يوصي الباحثون بالآتي:

١. نشر ثقافة أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة بين القطاعات الصناعية السودانية لما له من أثر بالغ في دعم استمرارية المنشأة.
٢. عمل دورات تدريبية للموظفين في القطاع الصناعي السوداني عن استراتيجيات أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة لضمان عدم استخدام البيانات بأطراف الشراكة.
٣. استخدام الحوافز المناسبة لتشجيع الشراكة في بيئة التصنيع السودانية على الكشف عن بيانات التكلفة.
٤. على المنشآت الصناعية السودانية التركيز على تخفيض الأنشطة غير المضيئة للقيمة حتى تساهم في عمليات إدارة التكلفة ودعم الاستمرارية.
٥. العمل على مواكبة التطورات الحديثة في بيئة الأعمال الحديثة لتقييم قدرة المنشأة على الاستمرارية.

المراجع :

المراجع باللغة العربية

- أبو شعيشع، أحمد مختار إسماعيل، "دراسة تحليلية لتدعيم تكامل الأساليب الإدارية الاستراتيجية لإدارة تكاليف سلسلة الإمداد"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس - مصر، المجلد ٧، العدد ١، ٢٠١٦م.
- أحمد دليز موسى، "تعزيز تطبيق معيار التدقيق الدولي (٥٧٠) المتعلق باستمرارية الوحدة الاقتصادية باستعمال نموذجي Kida and Z-Score"، مجلة جامعة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، العراق، المجلد ١٥، العدد ٤٨، ٢٠١٩م.
- الأمين، يراء أزهرى، "دور استخدام محاسبة السجلات المفتوحة في تخفيض تكاليف الإنتاج ودعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية"، رسالة دكتوراة غير منشورة في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين - السودان، ٢٠١٨م.
- الحوارجة، كامل محمد، "ممارسات سلسلة التوريد ودورها في الميزة التنافسية وتحسين أداء الأعمال في الشركات الأردنية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، عمادة البحث العلمي، جامعة آل البيت - الأردن، العدد ٤، ٢٠١٣م.
- الربيعي، نجلاء سادة حسون، "دور أسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في تحقيق فاعلية التدقيق الداخلي"، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت - العراق، المجلد ١٧، العدد ٥٦، ٢٠٢١م.
- الزيايدي، نعيم تومان مرهون، والبجاج، قاسم محمد عبدالله، "تقييم العوامل المؤثرة على استمرارية المنشأة"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية - العراق، المجلد ١٩، العدد ١، ٢٠١٧م.
- سلطان، سمر محمد السيد محمد، "دور أسلوب السجلات المحاسبية المفتوحة في خفض التكلفة ودعم الميزة التنافسية لأطراف سلسلة التوريد"، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة المنصورة - مصر، ٢٠١٨م.
- الشحادة، عبد الرازق القاسم وآخرون، نظرية المحاسبة، (عمان: دار زمزم ناشرون وموزعون، ٢٠١١م).
- ضيف، هاني محمد جلال عبد الشكور، أثر ممارسات إدارة سلسلة التوريد على مستوى جودة المنتجات، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة - مصر، المجلد ٣٦، العدد ٢، ٢٠١٢م.



- عابدين، أمنية جمال، "نظم محاسبة السجلات المفتوحة والمحاسبة المرنة وتخطيط موارد المنشأة لتحقيق ميزة تنافسية لمنشآت الأعمال"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، جامعة قناة السويس، كلية التجارة، الإسماعيلية - مصر، المجلد ١١، العدد ٢، ٢٠٢٠م.
- عبدالله، خليفة رمضان مسعود، "الممارسات المختلفة لمحاسبة السجلات المفتوحة لمختلف استراتيجيات المشتريات"، مجلة الجمعية المصرية للقراءة والمعرفة، كلية التربية، جامعة عين شمس - مصر، العدد ٢٠٥، نوفمبر ٢٠١٨م.
- غالي، أشرف احمد محمد، "أثر تفعيل أسلوب سجلات المحاسبة المفتوحة (OBA) على تدعيم إدارة تكلفة مسار تدفق القيمة الخالية من الفاقد (LVSCM)"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس - مصر، المجلد ٢١، العدد ٢، ٢٠١٧م.
- متولي، أحمد زكي حسين، "استخدام التكامل بين أسوبي المحاسبة المرنة والسجلات المفتوحة في تطوير الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية بهدف إضافة قيمة للمنشأة"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، - مصر، العدد ٣، ٢٠١٤م.
- محمد، محمد أسماعيل السيد، "الإدارة البيئية للتكلفة كأداة من أدوات زيادة فعالية أداء المنظمات في ظل بيئة التصنيع المصرية"، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية - مصر، ٢٠١١م.
- محمود، أبو صالح خضر محمد، "دور محاسبة السجلات المفتوحة في تخفيض التكاليف"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة النيلين - السودان، ٢٠١٩م.
- المطارنة، غسان فلاح، "مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن تقييم قدرة المنشأة على الاستمرارية"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة بني سويف، جامعة القاهرة - مصر، المجلد ١، العدد ٣، ٢٠٠١م.
- يعقوب، ابتهاج إسماعيل، "استعمال استراتيجية العصف الذهني لتعزيز الحكم المهني لمراقب الحسابات في تقييم استمرارية الوحدة الاقتصادية"، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية - العراق، العدد ١٠٦، ٢٠١٦م.

المراجع الأجنبية:

- Caglio, Ariela, "To Disclose or Not to Disclose? An Investigation of the Antecedents and Effects of Open Book", Accounting European Accounting Review, Vol 27, No2, 2018.
- Cullen, J., "Supply Chain Management Accounting", the Society of Management Accounting of Canada, the American Institute of Certified Public Accountants and the Chartered, 2009.



-
- Cullen, J., et.al., “Inter-firm Supply Chain: The Contribution of Management Accounting”, Management Accounting, U.K., Vol. 19, 1989.
 - Mayar, et.al., “An Integrative Model of Organizational Trust”, The Academy of Management Review, Vol. 20, No. 3, July 1995.
 - Munday, M., “Accounting Cost Data Disclosure and Buyer Supplier Partnerships”, A Research Note, Management Accounting Research 3, 1992.
 - Timming, Andrew R., Ross Brown, “Employee Voice through Open-Book, Social and Accounting: the Benefits of Informational Transparency”, Environmental Accountability Journal, Vol. 35, No. 2, 2015.