

تأثير نمط القيادة الإدارية واستراتيجية المنظمة في مستوى تطور نظم معلومات
المحاسبة الإدارية "دراسة تجريبية على الشركات الصناعية الحكومية في الساحل
السوري"

*The Impact of Leadership Style and Business Strategy on The
Management Accounting Information Systems Sophistication level
"An Empirical Study on Governmental Manufacturing Companies
in the Syrian Coast"*

د. ساميا أحمد داود¹

¹ جامعة طرطوس، (الجمهورية العربية السورية)، Samiadwd2019@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2022/05/05 تاريخ قبول النشر: 2022/06/02 تاريخ النشر: 2022/06/30

المخلص: هدف هذا البحث إلى دراسة تأثير العوامل الشرطية "نمط القيادة الإدارية" و"استراتيجية المنظمة" في مستوى تطور نظم معلومات المحاسبة الإدارية (MAIS). وتم بناء الفروض على وجود تأثير مباشر وإيجابي بين نمط القيادة الإدارية ونوع الاستراتيجية المتبعة في المنظمة ومستوى تطور MAIS، وأن استراتيجية المنظمة تتوسط العلاقة بين نمط القيادة الإدارية ومستوى تطور MAIS، كما أن هناك تأثيراً موجباً لنمط القيادة الإدارية في نوع الاستراتيجية المتبعة في المنظمة. وتم جمع البيانات عن طريق توزيع استبانة على 82 مديراً (الإدارة العليا والتنفيذية والتشغيلية) يعملون في 15 شركة صناعية عامة سورية. وأظهرت النتائج وجود تأثير مباشر وإيجابي بين كل من نمط القيادة الإدارية واستراتيجية المنظمة في مستوى تطور MAIS، وأن استراتيجية المنظمة تتوسط العلاقة بين نمط القيادة الإدارية ومستوى تطور MAIS بشكل جزئي. وأن لنمط القيادة الإدارية تأثير موجب ومباشر في نوع الاستراتيجية المتبعة في المنظمة. وتمت مناقشة هذه النتائج وتقديم التوصيات بناء على هذه النتائج.

الكلمات المفتاحية: نمط القيادة الإدارية، استراتيجية المنظمة، النظرية الشرطية، نظم معلومات المحاسبة الإدارية.

تصنيف JEL: D83، D91.

Abstract: This research examines the impact of leadership style and business strategy on the management accounting information systems (MAIS) sophistication level. Based on a questionnaire survey conducted to 82 managers in senior, executive, and operational management working in 15 publicly held manufacturing companies on the Syrian Coast. The statistical methods are Pearson's Correlation Coefficient, and simple and multiple regression analysis. The data were analyzed using the SPSS 25. The research hypothesizes and finds that there is a direct and positive effect between leadership style and business strategy on MAIS sophistication level and the organization's strategy mediates the relationship between the leadership style and the level of MAIS sophistication in part. In addition, there is a direct and positive effect between leadership style and business strategy. The findings were discussed. some recommendations and suggestions were provided.

Keywords: Leadership Style, Business Strategy, Contingency Theory, Management Accounting Information Systems.

Jel Classification Codes: D83, D91.

*المؤلف المرسل: د. ساميا أحمد داود

1. مقدمة:

تركز نظم معلومات المحاسبة الإدارية Management Accounting Information Systems (MAIS) على توصيل المعلومات للمستخدمين الداخليين بطريقة تمكنهم من ممارسة نشاطاتهم أو التأثير في سلوكهم تجاه الممارسات أو المنظمات. وتؤدي هذه النظم دوراً هاماً في نجاح الشركات، حيث تزود الأفراد والمجموعات داخل الشركة بالمعلومات الملائمة لاتخاذ القرار. ولقد تم تصنيف نظم معلومات المحاسبة الإدارية في الكتب والمراجع التي تناولت المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف إلى نظم معلومات محاسبة إدارية تقليدية وابتكارية. حيث تم توصيف النظم التقليدية بأنها ذات تركيز ضيق بحيث توفر معلومات مالية، وتاريخية (أي تركز على الأحداث السابقة فقط)، وتتعامل مع القضايا التي لا تتجاوز حدود المنظمة. بينما تم توصيف نظم معلومات المحاسبة الإدارية الابتكارية بأنها تقدم معلومات مالية وغير مالية، وتاريخية ومستقبلية، وتتعامل مع جميع القضايا سواء داخل المنظمة أو خارجها.

ولقد أظهرت الدراسات في المحاسبة الإدارية المستندة إلى النظرية الشريطية Contingency Theory أن نجاح تنفيذ أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية لا يتوقف على استخدام أدوات المحاسبة الإدارية المتقدمة، وإنما قد يكون مرهوناً بالظروف التي يجري فيها استخدام هذا الأسلوب، أو البيئات التي تعمل فيها المنظمة، أو ما يسمى بسياق المنظمة context مثل البيئة الخارجية والهيكل التنظيمي والتكنولوجيا والاستراتيجية وحجم المنظمة، وعليه يجب على المنظمات دراسة هذه العوامل التي تناسب سياق كل منها والقادرة على التكيف مع التغيرات في الشروط الخارجية والعوامل الداخلية بغرض تحقيق فعالية نظام المحاسبة الإدارية.

على الرغم من النتائج التي حققتها هذه الدراسات في البيئة الغربية، فإن الأمر ما زال يحتاج للبحث والاختبار في بيئات مختلفة بديلة عن هذه البيئات. بالإضافة إلى ذلك، تؤكد الأبحاث في علم الإدارة وعلم الاقتصاد على أهمية تأثير نمط القيادة الإدارية في أداء المنظمة، ولكن الدراسات في مجال المحاسبة مازالت تلتزم بالصمت نسبياً بشأن كيفية تأثير نمط القيادة الإدارية في تصميم وتنفيذ نظم المعلومات المحاسبية بشكل عام ونظم المحاسبة الإدارية بشكل خاص، ولذلك فإن هدف هذا البحث يستند إلى النظرية الشريطية

بغرض زيادة المعرفة حول تأثير السياق التنظيمي في مستوى تطوّر نظم معلومات المحاسبة الإدارية. وتمّ اقتراح العوامل الشرطية "نمط القيادة الإدارية" Leadership Style و "استراتيجية المنظمة" Business Strategy ودراسة تأثيرهما في مستوى تطوّر نظم معلومات المحاسبة الإدارية في بلد عربيّ نام وهو الجمهورية العربية السورية.

2. مشكلة البحث:

تتساءل هذه الدراسة حول العوامل التي قد تؤثر في تصميم نظام المعلومات المحاسبي الإداري وطبيعة مخرجاته. ولقد توجّهت الأبحاث المختلفة الى دراسة عوامل تقع خارج المنظمة وعوامل تقع داخل المنظمة. إلا أنّ مشكلة الدراسة هنا تركز على العوامل الداخلية، وبشكل أكثر تحديداً، استكشاف العلاقة بين تأثير العوامل الشرطية "استراتيجية المنظمة" ونمط القيادة الإدارية في مستوى تطوّر نظم المعلومات المحاسبة الإدارية. وهي

تطرح الأسئلة الآتية:

- هل يؤثر نمط القيادة الإدارية في مستوى تطوّر نظم معلومات المحاسبة الإدارية؟
- هل يؤثر نوع الاستراتيجية المتبعة في مستوى تطوّر نظم معلومات المحاسبة الإدارية؟
- هل تتوسط استراتيجية المنظمة العلاقة بين نمط القيادة الإدارية ومستوى تطوّر نظم معلومات المحاسبة الإدارية؟
- هل يؤثر نمط القيادة الإدارية في نوع الاستراتيجية المتبعة في الشركات؟

3. أهمية البحث وأهدافه:

هناك قلة في الدراسات المستندة إلى النظرية في مجال المحاسبة الإدارية، حيث صرح الباحث Otley (2016) أنّ الآلية المتبعة في الدراسات المتعلقة بنظم الرقابة والمحاسبة الإدارية منذ عام 1980 وحتى عام 2014 والتي يمكن من خلالها التنبؤ بكيفية تصميم نظم مثالية في الرقابة والمحاسبة الإدارية بأنها غير مجدية ومضللة، وبالتالي ينبغي دراسة هذه النظم وفقاً لسياق المنظمة الذي يشوبه التغير الدائم والمستمر (Otley, 2016). ولذلك فإنّ هذا البحث يعتمد على النظرية لتفسير كيفية تصميم نظم معلومات المحاسبة الإدارية. فضلاً عن ذلك، ركّز العديد من الباحثين في الآونة الأخيرة مثل (Lucianetti et al, 2018) على ضرورة إجراء الأبحاث التي تختبر أثر السياق التنظيمي على التصميم الفعال لنظم معلومات المحاسبة الإدارية، والذي سيعتمده هذا البحث. بالإضافة

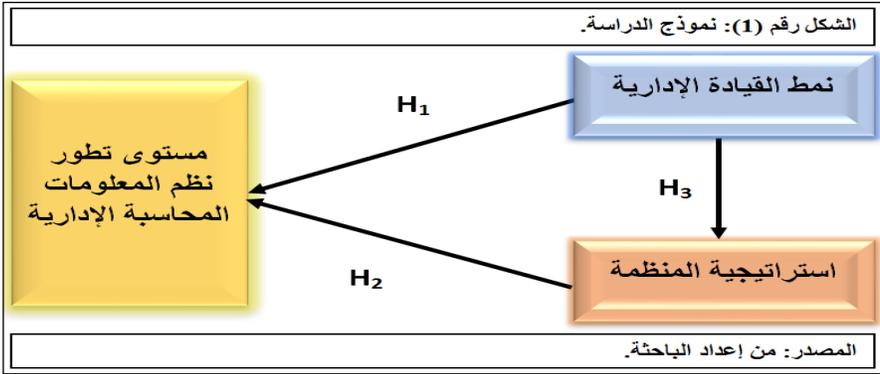
إلى ذلك، عدم اختبار النظرية الشرطية في المحاسبة الإدارية في بيئة غير غربية مثل الدول النامية، وذلك على الرغم من الفروق الواضحة بين الدول المتطورة والدول النامية. كما أن هناك قلة في الدراسات العربية التي تناولت دراسة تأثير العوامل الشرطية الاستراتيجية المنظمة ونمط القيادة الإدارية في تصميم نظم معلومات المحاسبة الإدارية، وبشكل خاص نمط القيادة الإدارية على الرغم من وجود أدلة مهمة على أهمية دور القائد في تصميم المنظمة (نظرية المنظمة) أولاً وفي شرح سلوك المنظمة ثانياً. وبالتالي يختبر هذا البحث العلاقة بين استراتيجية المنظمة ونمط القيادة الإدارية ومستوى تطور نظم المعلومات المحاسبة الإدارية في بلد عربي ألا وهو الجمهورية العربية السورية. ويهدف هذا البحث إلى:

- التعرف بالنظرية الشرطية وعلاقتها بنظام معلومات المحاسبة الإدارية.
- دراسة تأثير نمط القيادة الإدارية في مستوى تطور نظم معلومات المحاسبة الإدارية.
- دراسة تأثير نوع الاستراتيجية المتبعة في مستوى تطور نظم معلومات المحاسبة الإدارية.
- دراسة فيما إذا كانت استراتيجية المنظمة تتوسط العلاقة بين نمط القيادة الإدارية ومستوى تطور نظم معلومات المحاسبة الإدارية.
- دراسة تأثير نمط القيادة الإدارية في نوع الاستراتيجية المتبعة في الشركات.

4. فروض البحث:

يختبر البحث النموذج الآتي:

- H_1 : يؤثر نمط القيادة الإدارية بشكل إيجابي في مستوى تطور نظم معلومات المحاسبة الإدارية.
- H_2 : تؤثر الاستراتيجية المتبعة في المنظمة بشكل إيجابي في مستوى تطور نظم معلومات المحاسبة الإدارية.
- H_3 : تتوسط الاستراتيجية المتبعة في المنظمة الأثر بين القيادة الإدارية ومستوى تطور نظم معلومات المحاسبة الإدارية.
- H_4 : يؤثر نمط القيادة الإدارية بشكل إيجابي في نوع الاستراتيجية المتبعة في المنظمة.



5. منهجية البحث:

منهج البحث تجريبي يستند إلى المدخلين الاستنباطي والاستقرائي حيث أنه يعتمد على استراتيجية النظرية - قبل - البحث، حيث تم بناء نظرية أو نموذج لاستنباط الفروض من النظرية أو اشتقاقها من النموذج. ويستند البحث إلى النظرية الشرطية لاشتقاق الفروض منها. ولقد تم جمع البيانات عن طريق توزيع استبانة على 125 مديراً ورئيس قسم يعملون في 15 شركة صناعية عامة في الساحل السوري، حيث أن وحدة التحليل المستخدمة هي الأقسام داخل المنظمة، ولقد كان معدل الاستجابة 65.6%، (82 مستجيب، منهم 4 إدارة عليا، 32 إدارة تنفيذية، 46 رئيس قسم). كما تم تحليل البيانات باستخدام الحزمة الإحصائية SPSS. 25، والأساليب الإحصائية معامل ارتباط بيرسون وتحليل الانحدار البسيط والمتعدد.

تم قياس مستوى تطور نظام معلومات المحاسبة الإدارية MAS من خلال استخدام المدراء لخصائص مخرجات نظم معلومات المحاسبة الإدارية في مجال النشاط الإداري الذي يمارسونه وذلك باستخدام أداة التقييم الذاتي التي تتضمن إعطاء قيمة أو وزن للمدى الذي تعتبر فيه سلسلة من بنود المعلومات مستخدمة ونافعة لهم عند تنفيذ المهام الموكلة إليهم، وذلك باستخدام مقياس (Chenhall & Morris (1986) ومقياس الموكلة إليهم، وذلك باستخدام مقياس (Agbejule (2005). حيث تم تبني مجموعة من الأسئلة لكل بعد من الأبعاد الأربعة الأولى لخصائص مخرجات نظم معلومات المحاسبة الإدارية. وتم قياس جميع الاستجابات وفق مقياس ليكرت ذي الخمس نقاط، حيث تشير النهاية الدنيا (أي 1) من المقياس إلى "غير مستخدمة على الإطلاق"، وبالمقابل تشير النهاية القصوى (أي 5) إلى "مستخدمة إلى أبعد درجة". وتتمثل هذه الأبعاد في الآتي: أ- المجال الواسع: يتكون مقياس المجال

الواسع من أربعة بنود تقيس المؤشرات التالية: 1- معلومات خارجية، 2- معلومات غير مالية، 3- معلومات مستقبلية. ب- الوقتية: يتكوّن مقياس الوقتية من أربعة بنود تقيس المؤشرات التالية: 1- تكرار التقارير. 2- سرعة التقارير. 3- الاستقبال الأوتوماتيكي. 4- التقرير الفوري. ج- التّجميع: يتكون من خمسة بنود تقيس المؤشرات التالية: 1- التّجميع حسب الفترات الزمنية. 2- التّجميع حسب المناطق الوظيفية. 3- نماذج القرار أو التحليل (مثل التحليل الهامشي أو التفاضلي ونماذج المخزون). د- التّكامل: الذي يتكون من ثلاثة بنود تقيس المؤشرين التّاليين: 1- تحديد أهداف دقيقة للأنتشطة والعلاقات المتبادلة داخل الأقسام. 2- التقرير عن التفاعل بين الأقسام.

أما نمط القيادة الإداريّة فله بعد أن: القيادة التحويلية والقيادة التبادلية، ولقد تمّ قياسه باستخدام الأداة التي طوّرها الباحث Bass (1985)، و Bass and Avolio (1990)، والتي تمّ تعديلها من قبل Avolio, Bass, and Jung (1999)، وتجدر الإشارة إلى أنّه تمّ استخدام هذه الأداة في معظم الدّراسات التي تناولت نمط القيادة الإداريّة في الأبحاث الإداريّة والاقتصاديّة، يتكوّن المقياس من 38 بنوداً وتقيس ستة أبعاد لنمط القيادة (3 أبعاد لنمط القيادة التبادلية و3 أبعاد لنمط القيادة التحويلية)، تتضمّن أبعاد القيادة التبادلية: المكافأة المشروطة Contingency Reward، والإدارة بالاستثناء الاستباقية، والإدارة بالاستثناء السلبية أو المتجنّبة. بينما تتضمّن أبعاد القيادة التحويلية: التحفيز الملهم/الكاريزما، والتحفيز الفكري، والاعتبارات الفردية. ولقد تمّ قياس جميع البنود باستخدام مقياس ليكرت ذي النقاط الخمسة حيث يشير الرقم 1 "غير موافق على الإطلاق"، ويشير الرقم 3 "إلى حدّ ما" ويشير الرقم 5 إلى "موافق بشدة". بحيث تمثل أعلى نهاية أسلوب القيادة التحويلية بينما يمثل الحد الأدنى أسلوب القيادة التبادلية. ولا بد من تأكيد أنّ هذه الأبعاد ليست محدودة ولا تقتصر فقط على المستوى الإداري الأعلى، بل يمكن أنّ تكون في مختلف المستويات الإداريّة في المنظّمة. وهذا يعني أنّ جميع مديري الوظائف الإداريّة والمشرفين يستطيعون أنّ يمارسوا القيادة التحويلية، إلّا أنّ وجودها في المستويات الإداريّة العليا ربّما يكون أقوى حيث الفرصة أكبر لتبني رؤية المنظّمة وإيصالها إلى الآخرين (Schermergon et al., 1998).

بينما تمّ قياس الاستراتيجية بناءً على تصنيف الباحثين Miles and Snow's (1978). حيث تبني هذا البحث مقياساً جديداً متعدد العناصر طوره الباحث Parnell

(1997) بناءً على دراسة سابقة للباحث (Conant et al., 1990). يحتوي المقياس على 11 بعداً، يتضمن كل بعد 4 عبارات، وتشير كل عبارة إلى نوع استراتيجيَّة معينة، فالعبارة رقم 1 تشير إلى استراتيجيَّة المدافعين "Defender"، والعبارة رقم 2 تشير إلى استراتيجيَّة المستجيبين "Reactor"، والعبارة رقم 3 تشير إلى استراتيجيَّة المحلِّين "Analyzer"، والعبارة رقم 4 تشير إلى استراتيجيَّة المنقِّبين "Prospector". ولقد تمَّ تصنيف الشركة على أنَّها تتبع الاستراتيجيَّة التي يعكسها أكبر عدد من الردود، وعندما كانَّ هناك تداخل بين استراتيجيَّة المستجيبين مع استراتيجيَّة أخرى أو أكثر من استراتيجيَّة، تمَّ تصنيف الشركة على أنَّها تتبع استراتيجيَّة المستجيبين، وعندما كانَّ هناك تداخل بين الاستراتيجيات غير استراتيجيَّة المستجيبين، تمَّ تصنيف الشركة على أنَّها تتبع استراتيجيَّة المحلِّين، استراتيجيَّة هجينة.

لقياس مدى ثبات أداة البحث (الاستبانة) استخدمت الباحثة طريقة ألفا كرونباخ، تشير النتائج الظاهرة في الجدول رقم (1) إلى أنَّ معامل الثبات العام للمقاييس المستخدمة في البحث مرتفع جداً حيث بلغ (0.988) لإجمالي فقرات البحث، ويدلُّ هذا على أنَّ الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات الداخلي ويمكن الاعتماد عليه في التطبيق العملي للدراسة.

جدول رقم (1): معاملات الثبات لمقاييس الدِّراسة.

Cronbach's Alpha	N of Items	المتغيرات
0.935	19	مستوى تطوُّر نظام المعلومات المحاسبة الإداريَّة
0.994	38	القيادة الإداريَّة
0.881	11	الاستراتيجيَّة
0.988	68	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثة.

6. الإطار النظري وتعريف متغيرات البحث:

1.6 مستوى تطوُّر نظم المعلومات المحاسبة الإداريَّة:

تأعب نظم معلومات المحاسبة الإداريَّة (MAIS) دوراً هاماً في المنظمات من خلال تقديم وظيفة الدعم support function التي تنتج معلومات وقتية وملائمة للتخطيط والرَّقابة واتِّخاذ القرار وتقييم الأداء. وتساعد هذه المعلومات بدورها الإدارة في تنفيذ أنشطتها التشغيلية والتكتيكية والاستراتيجيَّة الضرورية لتحقيق أهداف المنظمة (Chong &)

(Eggleton, 1997). أشار الباحث Chenhall (2003) إلى أنّ استخدام مصطلح المحاسبة الإدارية (MA) Management Accounting ونظم المحاسبة الإدارية (MAS) Management Accounting Systems ونظم الرقابة الإدارية (MCS) Management Control Systems والرقابة التنظيمية Organizational Control عادة ما يتم بشكل متبادل. حيث يشير مصطلح المحاسبة الإدارية MA إلى مجموعة من الممارسات مثل إعداد الموازنة أو تحديد تكاليف المنتجات. وبدل مصطلح نظم المحاسبة الإدارية على الاستخدام المنظم للمحاسبة الإدارية بهدف تحقيق غاية معينة. كما يشير مصطلح نظم الرقابة الإدارية MCS إلى مجال أوسع يشمل نظم المحاسبة الإدارية MAS، وممارسات رقابية أخرى مثل الرقابة الفردية أو الجماعية. ويستخدم مصطلح الرقابة التنظيمية للدلالة على أساليب الرقابة المبنية داخل الأنشطة والعمليات مثل رقابة الجودة الإحصائية وإدارة التوقيت المنضبط. وعليه يتبني هذا البحث تعريف الباحث Chenhall (2003) لأنظمة المحاسبة الإدارية (MAS) بأنها: "مجموعة من الممارسات مثل التخطيط وإعداد الموازنات، واحتساب تكلفة المنتج، وقياس الأداء، وتعويضات الحوافز بغرض تحقيق أهداف الشركات".

درس العديد من الباحثين الذين تبنوا النظرية الشرطية تصميم النظام المحاسبي الإداري من ناحية إدراك المنفعة لخصائص المعلومات التي قد تتوفر في النظام المحاسبي الإداري (Agbejule, 2005; Bouwens & Abernethy, 2000; Chong & Chong, 1997; Mia & Chenhall, 1994; Mia, 1993; Gul, 1991; Chenhall & Morris; 1986). حيث تمّ تعريف المنفعة المدركة على أنها: الدرجة التي يعتقد فيها الأفراد أنّ استخدامهم لنظام معين سيجسّن في تنفيذ أو أداء العمل الموكّل إليهم (Lim & Benbasat, 2000). أما خصائص المعلومات فهي: المجال والوقتية ودرجة التّجميع والتّكامل. وتمّ التمييز بين نظام المعلومات التقليدي/ الضيق النطاق، والنظام الابتكاري أو المتقدم/ الواسع النطاق بناء على هذه الخصائص. بحيث تركّز الأنظمة الضيقة النطاق على التخطيط الرسمي للموازنة وتقييم الأداء أو تحليل التباين أو تحليل العائد - التكلفة مع التركيز على زيادة الكفاءة من خلال الالتزام الصّارم بالموازنات الرسمية وتحقيق الأهداف من خلال استخدام المقاييس المالية (Jermias et al., 2018). على النقيض من ذلك، تؤكّد أنظمة المحاسبة الإدارية الواسعة النطاق على

التوازن بين الجوانب الماليّة وغير الماليّة مثل رضا العملاء والتعلّم والنمو والعمليات التجارية الداخليّة وكيفية تأثير هذه العوامل غير الماليّة على المخرجات الماليّة (Kaplan & Norton, 1996).

2.6 الاستراتيجية:

أكدت كثير من الدراسات على أنّ الاستراتيجية تختلف نوعاً ما عن المتغيرات الشرطيّة الأخرى كونها لا تعدّ عنصراً سياقياً فحسب، وإنما هي وسيلة تمكّن المدراء من التأثير في البيئة الخارجيّة وتكنولوجيا المنظّمة والترتيبات الهيكلية وثقافة المنظّمة فضلاً عن التأثير في نظم الرقابة الإداريّة بما فيها نظم المحاسبة الإداريّة (Chenhall, 2003). ولقد تمّ تطوير تصنيفات عديدة لاستراتيجية المنظّمة في الدراسات المقدمة من أبحاث تصميم استراتيجية المنظّمة، مثل استراتيجية رواد الأعمال - المحافظين (Miller & Friesen, 1982)؛ واستراتيجية المنقّبين والمحلّلين والمدافعين والمستجيبين (Miles & Snow, 1978)؛ واستراتيجية البناء - الحصاد (Gupta & Govindarajan, 1984)، واستراتيجية تمييز المنتج - قيادة التكلفة (Porter, 1980). وتستند جميع هذه التصنيفات إلى درجة روح المبادرة أو الهجومية، أي أنّها تتدرج على مقياس يتراوح بين المواقف الأكثر دفاعية (تحاول البقاء في السوق) أي استراتيجية منفعة reactive، إلى المواقف الأكثر هجومية (تبادر من أجل تحقيق مزايا تنافسية)، أي استراتيجية استباقية (فاعلة) proactive.

يعتمد هذا البحث على تصنيف الباحثين Miles & Snow (1978) لاستراتيجية المنظّمة حيث تمّ تصنيفها وفق الآتي: استراتيجية المنقّبين والمحلّلين والمدافعين والمستجيبين. ويتلخّص التبرير لتبني هذا التصنيف في الآتي: (1) يعتبر هذا التصنيف شاملاً لأنّه يجمع بين الاستراتيجية والهيكل والعمليات. وبالتالي فإنّه يوفر الأساس لتطوير إطار نظري مفيد لتحديد خصائص المعلومات المناسبة لمختلف أنواع الاستراتيجية. (2) يتشارك هذا التصنيف مع صفات وخصائص معظم التصنيفات الأخرى السابقة الذكر (Jusoh, 2010).

فعندما يتمّ تصنيف شركة ما على أنّها تتبع استراتيجية المستجيبين، فهذا يعني أنّ الإدارة العليا لا تمتلك رؤية أو هدفاً أو استراتيجية واضحة، ويكون هناك تركيز على التخصيص وتقسيم العمل، والاهتمام بالتقنين والرسمية، ويغلب على نمط اتّخاذ القرارات

الطابع المركزي، وفي ظل نطاق هذه الاستراتيجية فإن المنظمة لا يوجد لديها مدخل أو منهج ملائم للتعامل مع المنافسة، ولذلك تكون عادة متخبطة في سلوكها الاستراتيجي وغير فاعلة (القيوتي، 2009، ص 391). وهذا يعني أنها تستجيب إلى الفرص والتهديدات المحيطة بسياقها بطريقة مؤقتة، وبالتالي فهي استراتيجية منفعة أو لا تملك روح المبادرة. وعندما يتم تصنيف شركة ما على أنها دفاعية فهذا يعني أنها تركز على مجال سوق ضيق النطاق أو منتجات محددة، تحاول أن تحافظ على الزبائن الحاليين وتهمل الإبداع والنمو، وتهتم بالدرجة الأساسية بالكفاءة والرقابة الداخلية من أجل تقديم منتجات ذات نوعية عالية وموثوق فيها من قبل الزبائن الحاليين، وتعتمد على المركزية في اتخاذ القرار بينما يكون مستوى التفويض منخفضاً (القيوتي، 2009، ص 391). أي أنها تتبع استراتيجية منفعة أو دفاعية. أما عندما يتم تصنيف شركة ما على أنها هجومية أو استباقية (المنقبون - المحللون) فهذا يعني أنها قادرة على الابتكار، وتحمل المخاطر والبحث المستمر عن الفرص السوقية والنمو. كما أنها تقوم بشكل متواصل بتقييم بينتها التنافسية والبحث عن الإبداع، ولأجل ذلك ينبغي أن تتمتع بالمرونة في التكنولوجيا والنظم الإدارية، ولذلك تقترب هذه المنظمات التي تتبع هذه الاستراتيجية من أن تكون منظمات متعلمة تشجع التغيير والتعلم وتتبع أساليب تنافسية غير سعيية. كما تشير الدراسات في هذا المجال إلى أنه إذا رغبت الإدارة في التشديد على فعالية الابتكار وزيادة رضا العملاء وتحقيق معدل عائد معقول، ينبغي أن تصمم أنظمة المحاسبة والرقابة الإدارية الخاصة بها لدعم هذه الأهداف على اتخاذ قرارات مهمة حول المبادرات. بمعنى آخر عندما تكون الشركة هجومية تكون بالتالي قادرة على تطوير نظم معلومات محاسبة إدارية ورقابة إدارية مرنة ومبتكرة بغرض دعم أهدافها الاستراتيجية (Qian & Burritt, 2009). وبالتالي تحدد خيارات الاستراتيجية التي يتم اتباعها من قبل الشركة أوضاع أو ماهية الإدارة للشركة بما في ذلك أوضاع نظم معلومات المحاسبة الإدارية، أي حاجة المدراء للمعلومات بغرض تحقيق أهداف المنظمة.

3.6 العلاقة بين الاستراتيجية ونظام المعلومات المحاسبية الإدارية:

عرض (Abernethy & Guthrie (1994) الاستراتيجية كمتغير هام في تصميم الهيكل التنظيمي والعمليات الإدارية. وناقشا أن أغلب الدراسات المحاسبية السابقة ركزت على استخدام معلومات المحاسبة المالية في دعم الأولويات الاستراتيجية، إلا أنها

تجاهلت دور المعلومات غير المالية. وقد استخدمنا ثلاث خصائص للمعلومات التي تعتبر هامة في فهم دور المحاسبة في صناعة القرار الإداري وهي: التركيز والقياس الكمي والأجل الزمني، والتي عبّر عنها بمصطلح المجال scope لاختبار العلاقة التالية: إن معلومات المجال الواسع تأثيراً إيجابياً على الأداء في الشركات التي تتبع استراتيجية طموحة بشكل أعلى من الشركات التي تتبع استراتيجية دفاعية. وأشارت النتائج إلى أن فعالية المنظمة تتوقف على الموازنة بين تصميم نظام المعلومات واستراتيجية الشركة.

أظهر (Chong & Chong (1977) في نموذج دراسته أن معلومات الـ MAIS من المجال الواسع تتوسط العلاقة بين الاستراتيجية والأداء. ووجد أن العلاقة المباشرة بين الاستراتيجية وعدم التأكد البيئي ليست ذات دلالة معنوية، ولكن العلاقة غير المباشرة بينهما (من خلال توسيط معلومات الـ MAIS) كانت ذات دلالة معنوية. وتتسم هذه النتيجة مع النتيجة التي توصل إليها (Abernethy & Gutrie (1994)، فالشركات التي تتبع استراتيجية هجومية تستغل الفرص السوقية والإنتاجية من خلال مراقبة واسعة للظروف والأحداث البيئية. وكنتيجة لذلك تبدو المعلومات الخارجية وغير المالية والمستقبلية مناسبة للمديرين، أي أنه يمكن إدراك منفعة المجال الواسع في اتخاذ القرار. وبالعكس تعمل الشركة التي تتبع استراتيجية دفاعية في سوق إنتاج ضيق وساكن، وبالتالي تركز هذه الشركة على الكفاءة بدلاً من الابتكار. ولذلك يتطابق السكون في السوق مع الاعتماد على المعلومات التاريخية. ويقلل المجال الإنتاجي الضيق الحاجة للرقابة المشددة على الظروف البيئية الخارجية. وهنا يبدو المجال الضيق ملائماً للمديرين في الشركات ذات الاستراتيجية الدفاعية.

على الرغم من أن وضوح الاستراتيجية المتبعة في المنظمة حاجة ضرورية وأساسية كما ذكرت بعض الدراسات (Chenhall and Langfield-Smith, 1988; Jermias and Gani, 2005; Ittner and Larcker, 2003)، إلا أن هذا الوضوح وحده غير كافٍ للمنافسة بنجاح. وبالتالي تحتاج استراتيجية المنظمة إلى الموازنة مع متغيراتها السياقية لاكتساب ميزة تنافسية مستدامة وتحقيق أداء متفوق (بحسب نتائج النظرية الشريطية). حيث وجدت دراسة (Chenhall and Langfield-Smith (1998) أن أنظمة MAIS الضيقة النطاق مناسبة للشركات التي تتبنى استراتيجية القيادة بالتكلفة. بينما تتوافق أنظمة MAIS الواسعة النطاق بشكل جيد مع استراتيجية تمييز المنتجات.

كما وجد Jermias and Gani (2005) أنّ الشّركات ذات الأداء العالي التي تتبنّى استراتيجية القيادة بالتكلفة تميل إلى استخدام أنظمة المحاسبة الإداريّة الضيقة النطاق. وعليه يمكن الجدل أنّه كلما اتبعت المنظمات استراتيجية تتسم بزيادة درجة المبادرة أو الهجومية، زاد استخدام هذه المنظمات لنظم معلومات المحاسبة الإداريّة الابتكارية/المتقدّمة، والعكس صحيح.

4.6 نمط القيادة الإداريّة:

بحسب البحوث الإداريّة والاقتصاديّة، تختلف القيادة الإداريّة عن القيادة بشكل عام، وذلك أنّ القيادة تستمد قوتها من السمات والصفات الشخصية التي يتمتع بها القائد، بينما القيادة الإداريّة تعتمد على السلطة الرسمية أولاً في ممارسة نشاطها، ومن ثمّ على ما يتوفّر لها من السمات والصفات الشخصية ثانياً، ولقد تمّ تعريفها بأنّها "النشاط الذي يمارسه القائد الإداري اعتماداً على سلطته الرسمية وعلى ما يتوفّر من صفات وسمات شخصية للتأثير على مرؤوسيه عن طريق التخطيط والتنظيم والتوجيه والتنسيق والرّقابة لدفعهم إلى تحقيق أهداف المنظّمة" (العمرى، 2009). وتتعلق النّظرية الشّرطيّة المتعلقة بالقيادة الإداريّة من مقدّمة أولية مفادها: "في ظل الظروف المتغيرة قد يتطلب الأمر أنماط قيادة مختلفة، وأنّه لا يوجد نمط قيادي واحد هو الأفضل في جميع المواقف والظروف" (Otley & Pierce, 1995). وكما جادل العمرى (2009) أنّه لا يمكن للقائد اتباع نمط قيادي واحد في جميع الظروف والأوقات، أو لا وجود لنمط سلوكي واحد فاعل في كلّ الظروف والأحوال، بل أنّ متغيرات الظرف أو الموقف تؤثر تأثيراً مباشراً على النمط القيادي المستخدم. فالموقف أو الظرف له تأثير واضح في اتخاذ القرارات واتباع سياسات مختلفة مع المرؤوسين والحالات أيضاً (العمرى، 2009).

لقد صنّفت الاتجاهات الحديثة في القيادة (امتدادات النّظرية الشّرطيّة للقيادة) أنماط القيادة إلى أنماط القيادة التحويلية Transformational leadership والقيادة التبادلية Transactional leadership (Burns, 1978; Bass, 1997). حيث تمّ تعريف القيادة التحويلية بأنّها قدرة القادة على العمل مع الأعضاء في المنظّمات من خلال التأثير على معتقداتهم ومواقفهم وقيمهم وسلوكياتهم لتحقيق الأهداف التّنظيميّة (العمرى، 2009). ولقد جادل الباحث Pratt (2004) بأنّ القادة التحويليين يمنحون مرؤوسيهم السلطة من خلال خلق جو من المرونة والاستقلالية. وعلاوة على ذلك، يقوم القادة

التحويليون بتشجيع مرؤوسيههم على اتخاذ المبادرات وتحفيزهم على الابتكار عند أداء مهامهم بما يصبّ في مصلحة المنظمة والارتقاء بالأداء والالتزام بالمهام والأهداف التّظيمية (Shamir et al., 1993). يفترض الباحث Bass (1990) أنّ القادة التحويليين يصرون على أهمية الثقة والالتزام، ويتميزون بأنّ لهم قدرات خاصة لإحداث التغيير وتحقيق الإبداع عن طريق تنظيم حاجات المرؤوسين واهتماماتهم ومساعدتهم على استخدام طرق جديدة للقيام بمهامهم وتشجيعهم على التفكير النقدي في وظائفهم. والقيادة التحويلية تخلق تغييراً مهماً على صعيد المرؤوسين والمنظمة، فضلاً عن قدرتها على قيادة التغيير في رسالة المنظمة واستراتيجيتها، وهيكلها وثقافتها، وكذلك الارتقاء بالإبداع التكنولوجي سواء كانت منتجات أم عمليات إنتاجية. ولقد قدّمت دراسات (Pratt, 2004; Schein, 2004; Yukl, 2005) أدلة على ميل أنماط القيادة التحويلية إلى التوافق بشكل جيد مع استراتيجية تمايز المنتجات التي تركّز على الإبداع والابتكار لتحقيق الازدهار والنجاح.

بينما يميل القادة التبادليون إلى استخدام منهج "الجزرة والعصا" للتحكم في سلوك مرؤوسيههم. حيث عرف Tosi (1982) القيادة التبادلية على أنها أنماط القيادة التي تركّز على تنفيذ الاستراتيجية المختارة للشركات عبر التركيز على تحسين الهيكل التنظيمي من خلال الإدارة بالاستثناءات (التدخل فقط عندما تسوء الأحوال)، وإجراء التصحيح اللازم عندما ينحرف الأداء الفعلي عن التوقعات، كما يقضي القائد التبادلي قدراً كبيراً من وقته في توصيل ما هو مطلوب من المرؤوسين لأداء مهامهم والمكافآت أو العقوبات المرتبطة بالمهام المتعلقة بالوظيفة. يميل القادة التبادليون إلى الحفاظ على الوضع الراهن ولا يسمحون بالمرونة في المنظمة، فهناك دائماً علاقة تبادلية بين القادة ومرؤوسيههم في شكل مكافآت أو عقوبات مشروطة بالأداء (Bass, 1990). ولقد قدّمت دراسات (Pratt, 2005; Schein, 2004, Yukl, 2004) أدلة حول أنّ القادة التبادليين مناسبين لاستراتيجية قيادة التكلفة حيث يبني القادة جواً من السيطرة والبيروقراطية لتحقيق أهداف شركاتهم، فعندما تكون المهام روتينية ويمكن وضع معايير قياسية لها أو توحيدها، سيحقق القادة التبادليون كفاءة عالية من خلال تطبيق رقابة صارمة ويكافئون الامتثال للسياسات والإجراءات ويعاقبون أي انحرافات عن القاعدة. وعليه يمكن الجدال أنّه كلما كان نمط

القيادة الإدارية تحويلي، اتبعت المنظمات استراتيجية تتسم بزيادة درجة المبادرة أو الهجومية، والعكس صحيح.

5.6 العلاقة بين نمط القيادة الإدارية ومستوى تطور نظم المعلومات المحاسبية:

وجد الباحثان Bass & Avolio (1994) أنه يمكن للقائد التحويلي أن يؤثر بشكل قوي على سلوك (رد فعل) المديرين، وأن يلعب دوراً مهماً في خلق ثقافة تنظيمية ملائمة ويستطيع تحفيز المديرين. كما أنه يؤثر على استخدام المديرين لمعلومات المحاسبة الإدارية في صناعة القرارات (Avolio, 2011). كما أسفرت الدراسات السابقة في المحاسبة على أن الطريقة التي يستخدم فيها المدبرون المعلومات المحاسبية تعتمد على نمط القيادة الإدارية للمؤوسين (Nguyen, 2017). على سبيل المثال، يستخدم الرئيس ذو نمط القيادة التحويلية معلومات المحاسبة الإدارية كنظام الرقابة والتخطيط في اتصالاتهم مع المؤوسين (Abernethy et al., 2010). وغالباً ما يقوم القادة بتشجيع مؤوسيهم وتفويضهم مسؤوليات اتخاذ القرار (Bass & Avolio, 1997). ومن أجل الوفاء بهذه المسؤوليات، يحتاج المدبرون إلى مزيد من معلومات المحاسبة الإدارية ذات النطاق الواسع لاتخاذ القرارات التي تنطوي على مسائل معقدة وغير مؤكدة (Mia, 1993; Patiar, 2005). وفقاً لذلك، من المرجح أن يكون كبار المديرين الذين لديهم أسلوب القيادة التحويلية ناجحين في تشجيع مديرههم على استخدام المعلومات المحاسبية ذات النطاق الواسع للتعامل مع سياق المنظمة السريع التغير. وعليه يمكن اقتراح أنه كلما كان نمط القيادة الإدارية في الشركة يتسم بالقادة التحويليين، زاد استخدام هذه المنظمات لنظم معلومات المحاسبة الإدارية/الابتكارية/المتقدمة، والعكس صحيح.

7. الدراسات السابقة:

دراسة (Rante & Warokka, 2016): هدف هذا البحث إلى دراسة تأثير كل من نمط القيادة واللامركزية على الأداء الإداري. وركز على وجه التحديد على نظم المحاسبة الإدارية كمتغير ضابط لهذه الآثار. تم جمع البيانات من خلال توزيع استبانة على 39 من كبار المسؤولين الحكوميين في مكتب فرقة عمل الحكومة المحلية في بلدية جاياپورا Jayapura وتم تطبيق أسلوب تحليل المسار. لقد أظهرت النتائج أن لكل من نمط القيادة واللامركزية تأثيراً فعالاً على الأداء الإداري، وأن نظم المحاسبة الإدارية تتوسط هذه

العلاقة. يساهم الفهم المتزايد للعلاقة بين عشر متغيرات شرطية وممارسات المحاسبة الإدارية المستخدمة في تطوير إطار شرطي متكامل بحيث يقدم تفسيرات مختلفة للاستثمار في المحاسبة الإدارية.

دراسة (Nguyen et al., 2017): يهدف هذا البحث إلى زيادة المعرفة بخيارات تصميم أنظمة الرقابة الإدارية من خلال اختبار: (1) كيف يؤثر نمط القيادة التحويلية على خيار تصميم نظام قياس أداء شامل، ونظام المكافآت، (2) كيف يسهل اعتماد المديرين التابعين على معلومات المحاسبة واسعة النطاق عمليات اتخاذ القرار الإداري والأداء الإداري. ولقد تم جمع البيانات عن طريق توزيع استبانة بريدية على 152 مديراً من مدرء الأقسام (قسم المبيعات - الإنتاج - المحاسبة - التسويق - العمليات) يعملون في الشركات الفيتنامية. ولقد أظهرت النتائج أنّ نمط القيادة التحويلية له تأثير إيجابي ومباشر على الأداء الإداري. كما أنّ له تأثيراً إيجابياً ومباشراً على استخدام معلومات المحاسبة واسعة النطاق وعلى نظام قياس الأداء الشامل، ولكن ليس له تأثير كبير على أنظمة المكافآت. كما أظهرت النتائج أيضاً أنّ نمط القيادة التحويلية له تأثير جزئي غير مباشر على الأداء الإداري من خلال ثلاثة وسطاء، وهم نظام إدارة الأداء الشامل وأنظمة المكافآت ومعلومات المحاسبة واسعة النطاق. تسلط النتائج الضوء على كيفية تدخل هؤلاء الوسطاء في العلاقة بين أسلوب القيادة التحويلية والأداء الإداري.

دراسة (Sitawati et al., 2017): تهدف هذه الدراسة إلى تحليل كيفية تأثير الاستراتيجية التنافسية والاستخدام الإداري لمعلومات نظام المحاسبة الإدارية (MAS) على الأداء المرتبط بالعميل في صناعة الفنادق. تم إجراء دراسة استقصائية عبر الإنترنت شملت 116 مديراً عاماً للفنادق (GMs) من فئة 3 إلى 5 نجوم الموجودة في أندونيسيا. كما تم إجراء مقابلات متعمقة مع 19 مديراً، من أجل تعزيز صحة نتائج البحث وجعل مناقشة النتائج أكثر إفادة. بناءً على التحليل، أظهرت النتائج أنّ الاستخدام الإداري لمعلومات MAS يعزز الأداء المرتبط بالعميل في صناعة الفنادق بعد تطبيق استراتيجية تنافسية. تقدم هذه الورقة أدلة تجريبية على العلاقة بين الاستراتيجية التنافسية والاستخدام الإداري لمعلومات MAS والأداء المرتبط بالعميل لصناعة الفنادق في أندونيسيا.

دراسة (Juliana et al., 2021): هدفت هذه الدراسة إلى اختبار الآثار المترتبة على الأداء الناجمة عن عدم التوافق بين استراتيجية العمل والمكونات التنظيمية وأنظمة المحاسبة الإدارية. ولقد تم جمع البيانات من خلال توزيع استبانة على 223 مديراً تنفيذياً يعملون في شركات صناعية عامة ومدرجة في بورصة أندونيسيا، ولقد تم بناء الفروض على أن عدم التوافق بين استراتيجية الشركة ونمط القيادة والثقافة التنظيمية وأنظمة المحاسبة الإدارية يؤثر بشكل سلبي في الأداء المالي وغير المالي. ولقد أظهرت نتائج هذه الدراسة أن الشركات ذات الأداء العالي المتبعة لاستراتيجية تمييز المنتجات توظف قادة تحويليين، وتعزز الثقافة التنظيمية المرنة، وتستخدم أنظمة محاسبة إدارية واسعة التركيز. بالإضافة إلى ذلك، فإن الشركات ذات الأداء العالي المتبعة لاستراتيجية القيادة بالتكلفة توظف قادة تبادلين، وتعزز الثقافة التنظيمية الخاضعة للرقابة، وتستخدم أنظمة محاسبة إدارية ضيقة التركيز. كما أظهرت الدراسة أن الانحرافات عن المكونات المثلى تضر بالأداء المالي وغير المالي.

8. النتائج والمناقشة:

مصفوفة الارتباط بين المتغيرات:

يبين الجدول رقم (2) أن قيمة معامل الارتباط بين متغير القيادة الإدارية ومستوى تطور نظام MAS تبلغ 0.844، أي أن هناك علاقة طردية وقوية جداً بين المتغيرين. كما يبين أن قيمة معامل الارتباط بين متغير استراتيجية المنظمة ومستوى تطور نظام MAS تبلغ 0.657، وتدل على أن هناك علاقة طردية وقوية بين المتغيرين. كما يبين أن قيمة معامل الارتباط بين متغير استراتيجية المنظمة ومتغير القيادة الإدارية تبلغ 0.664، وتدل على أن هناك علاقة طردية وقوية بين المتغيرين، كما تشير نتيجة التحليل المبينة في الجدول أن قيمة هذه المعاملات معنوية عند مستوى دلالة 0.01.

الجدول رقم (2): معامل ارتباط بيرسون Correlation.

استراتيجية المنظمة	القيادة الإدارية	مستوى تطوّر نظام MAS		
.657**	.844**	1	Pearson Correlation	مستوى تطوّر نظام MAS
.000	.000		Sig. (2-tailed)	
.664**	1	.844**	Pearson Correlation	القيادة الإدارية
.000	.000	.000	Sig. (2-tailed)	
1	.664**	.657**	Pearson Correlation	استراتيجية المنظمة
	.000	.000	Sig. (2-tailed)	

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

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.25.

اختبار الفرض الأول H_1 : يؤثر نمط القيادة الإدارية بشكل إيجابي في مستوى تطوّر نظام معلومات المحاسبة الإدارية.

يبين الجدول رقم (3) أنّ قيمة معامل الارتباط الخطّي بين المتغير التابع والمتغير المستقل تبلغ 0.844، وهي تدل على أنّ العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل (القيادة الإدارية) طردية وقوية جداً، وقيمة معامل التحديد تبلغ 0.713، وقيمة معامل التحديد المعدل 0.709، أي أنّ المتغير المستقل يفسر 71% من التباين الحاصل في المتغير التابع. كما يبين الجدول أنّ قيمة الاحتمال $\alpha = 0.01 < P = 0.00$ مما يدل على وجود تأثير معنوي بين المتغيرين، ونستطيع التنبؤ بالمتغير التابع من خلال هذه المتغير المستقل (القيادة الإدارية).

الجدول رقم (3): خلاصة النموذج واختبار ANOVA^a

Sig.	F	Adjusted R Square	R Square	R	Model
.000 ^b	198.607	.709	.713	.844 ^a	1

a. Predictors: (Constant), القيادة الإدارية

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.25.

يوضح الجدول رقم (4) أنّ قيمة الثابت في معادلة خط الانحدار تبلغ 0.680، والخطأ المعياري له 0.156. كما تبلغ قيمة الميل لمتغير القيادة الإدارية في معادلة الانحدار 0.700، والخطأ المعياري له 0.050. ويلاحظ في الجدول أنّ Beta، والتي تعني درجة

التغير في المتغير التابع الناتجة عن المتغير المستقل تبلغ 0.844. وهذا يعني أن 84% من التغير في مستوى تطوّر نظم المحاسبة الإدارية يعود إلى التغير في القيادة الإدارية. ويوضح اختبار t الذي يقيس معنوية العلاقة وجود علاقة معنوية يمكن الاعتماد عليها.

الجدول رقم (4): معاملات الانحدار^a Coefficients

Sig.	T	Standardized	Unstandardized		Model	
		Coefficients	Coefficients			
		Beta	Std. Error	B	(Constant)	1
.000	4.358		.156	.680		
.000	14.093	.844	.050	.700	القيادة الإدارية	

a. Dependent Variable: MAS مستوى تطوّر نظام

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.25.

النتيجة 1: يتبين مما سبق وجود تأثير مباشر وموجب بين نمط القيادة الإدارية ومستوى تطوّر نظام المعلومات المحاسبية الإدارية.

اختبار الفرض الثاني H₂: تؤثر الاستراتيجية المتبعة في المنظمة بشكل إيجابي في مستوى تطوّر نظام معلومات المحاسبة الإدارية.

يبين الجدول رقم (5) أن قيمة معامل الارتباط الخطي بين المتغيرين تبلغ 0.657، وهي تدل على أن العلاقة طردية وقوية، وقيمة معامل التحديد تبلغ 0.432، وقيمة معامل التحديد المعدل 0.425، أي أن المتغير المستقل يفسر 43% من التباين الحاصل في المتغير التابع. أن قيمة الاحتمال $\alpha = 0.01 < P = 0.00$ مما يدل على وجود تأثير معنوي بين المتغيرين، ونستطيع التنبؤ بالمتغير التابع من خلال هذه المتغير المستقل (استراتيجية المنظمة).

الجدول رقم (5): خلاصة النموذج ANOVA^a واختبار Model Summary

Sig.	F	Adjusted R Square	R Square	R	Model
.000 ^b	60.845	.425	.432	.657 ^a	1

a. Predictors: (Constant), استراتيجية المنظمة

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.25.

يوضح الجدول رقم (6) أن قيمة الثابت في معادلة خط الانحدار تبلغ 1.630، والخطأ المعياري له 0.162. كما تبلغ قيمة الميل لمتغير استراتيجية المنظمة في معادلة الانحدار

0.592، والخطأ المعياري له 0.076. ويلاحظ في الجدول أنّ Beta تبلغ 0.657. وهذا يعني أنّ 65% من التغيير في مستوى تطوّر نظم المحاسبة الإدارية يعود إلى التغيير في استراتيجية المنظمة. ويوضح اختبار t الذي يقيس معنوية العلاقة وجود علاقة معنوية يمكن الاعتماد عليها.

الجدول رقم (6): معاملات الأتحاد^a Coefficients

Sig.	t	Standardize	Unstandardized		Model
		Coefficients	Std. Error	B	
.000	10.049	Beta	.162	1.630	(Constant)
.000	7.800	.657	.076	.592	استراتيجية المنظمة

a. Dependent Variable: MAS مستوى تطوّر نظام

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.25.

النتيجة 2: يتبين مما سبق وجود تأثير مباشر وموجب بين الاستراتيجية المتبعة في المنظمة ومستوى تطوّر نظام المعلومات المحاسبة الإدارية. اختبار الفرض الثالث H₃: تتوسط الاستراتيجية المتبعة في المنظمة الأثر بين القيادة الإدارية ومستوى تطوّر نظام معلومات المحاسبة الإدارية.

لاختبار هذا الفرض سوف نتبع الخطوات الآتية التي قدمها الباحثان Baron & Kenny (1986: 1) اختبار أنّ المتغير المستقل (القيادة الإدارية) يؤثر في المتغير التابع (مستوى تطوّر نظام MAS)، وتمّ التحقق من هذه الخطوة عند اختبار الفرض الأول. (2) اختبار أنّ المتغير المستقل (القيادة الإدارية) يؤثر في المتغير الوسيط (استراتيجية المنظمة) كممتغير تابع. (3) اختبار أنّ المتغير الوسيط (استراتيجية المنظمة) يؤثر في المتغير التابع (مستوى تطوّر نظام MAS) من خلال إجراء انحدار متعدد يكون فيه المتغيرات (القيادة الإدارية واستراتيجية المنظمة) كمتمغيرات تنبؤية، ولا يكفي اختبار تأثير المتغير الوسيط في المتغير التابع كما في اختبار الفرض الثاني، إذ يجب تحديد تأثير المتغير الوسيط على المتغير التابع بتحكم المتغير المستقل (القيادة الإدارية). (4) في حال كانت النتائج في الخطوة رقم (3) تشير إلى عدم معنوية المتغير المستقل (القيادة الإدارية)

يمكن الحكم بأن نوع الوساطة كلية، وفي حال وجود تأثير معنوي لمتغير القيادة الإدارية يمكن الحكم أن الوساطة جزئية.

نتائج اختبار الخطوة الثانية:

يبين الجدول رقم (7) أن قيمة معامل الارتباط الخطي بين المتغير التابع (استراتيجية المنظمة) والمتغير المستقل (القيادة الإدارية) تبلغ 0.664، وهي تدل على أن العلاقة بينهما طردية وقوية، وقيمة معامل التحديد تبلغ 0.440، وقيمة معامل التحديد المعدل 0.433، أي أن المتغير المستقل يفسر 43% من التباين الحاصل في المتغير التابع. أن قيمة الاحتمال $P = 0.00 < \alpha = 0.01$ مما يدل على وجود تأثير معنوي بين المتغيرين.

الجدول رقم (7): خلاصة النموذج Model Summary واختبار ANOVA^a

Sig.	F	Adjusted R Square	R Square	R	Model
.000 ^b	62.973	.433	.440	.664 ^a	1

a. Predictors: (Constant), القيادة الإدارية

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.25.

يوضح الجدول رقم (8) أن قيمة الثابت في معادلة خط الانحدار تبلغ 0.061، والخطأ المعياري له 0.242. كما تبلغ قيمة الميل لمتغير استراتيجية المنظمة في معادلة الانحدار 0.611، والخطأ المعياري له 0.077. ويلاحظ في الجدول أن Beta تبلغ 0.664. وهذا يعني أن 66% من التغير في استراتيجية المنظمة يعود إلى التغير في القيادة الإدارية. ويوضح اختبار t الذي يقيس معنوية العلاقة وجود علاقة معنوية يمكن الاعتماد عليها.

الجدول رقم (8): معاملات الأنداد Coefficients^a

Sig.	t	Standardized	Unstandardized		Model
		Coefficients	Std. Error	B	
.802	.251		.242	.061	(Constant)
.000	7.936	.664	.077	.611	القيادة الإدارية

a. Dependent Variable: استراتيجية المنظمة

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.25.

النتيجة 3: يتبين مما سبق وجود تأثير مباشر وموجب بين نمط القيادة الإدارية والاستراتيجية المتبعة في المنظمة.

نتائج اختبار الخطوة الثالثة:

يبين الجدول رقم (9) أنّ قيمة معامل الارتباط الخطي بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة تبلغ 0.854، وهي تدل على أنّ العلاقة بين المتغيرات طردية وقوية جداً، وقيمة معامل التحديد تبلغ 0.730، وقيمة معامل التحديد المعدل 0.723، أي أنّ المتغيرات المستقلة تفسر 72% من التباين الحاصل في المتغير التابع. أنّ قيمة الاحتمال $P=0.00$ $\alpha = 0.01 <$ مما يدل على وجود تأثير معنوي بين المتغيرات.

الجدول رقم (9): خلاصة النموذج Model Summary واختبار ANOVA^a

Sig.	F	Adjusted R Square	R Square	R	Model
.000 ^b	106.606	.723	.730	.854 ^a	1

a. Predictors: (Constant), استراتيجية المنظمة، القيادة الإدارية

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.25.

يوضّح الجدول رقم (10) أنّ قيمة الثابت في معادلة خط الانحدار تبلغ 0.671، والخطأ المعياري له 0.153. كما تبلغ قيمة الميل لمتغير القيادة الإدارية في معادلة الانحدار 0.602، والخطأ المعياري له 0.065. ويلاحظ في الجدول أنّ Beta تبلغ 0.729. وهذا يعني أنّ 72% من التغير في مستوى تطوّر نظم المحاسبة الإدارية يعود إلى التغير في القيادة الإدارية. وتبلغ قيمة الميل للمتغير الوسيط استراتيجية المنظمة في معادلة الانحدار 0.156، والخطأ المعياري له 0.070. ويلاحظ في الجدول أنّ Beta تبلغ 0.173. وهذا يعني أنّ 17% من التغير في مستوى تطوّر نظم المحاسبة الإدارية يعود إلى التغير في استراتيجية المنظمة. ويوضح اختبار t الذي يقيس معنوية العلاقة وجود علاقة معنوية يمكن الاعتماد عليها.

الجدول رقم (10): معاملات الأنداد Coefficients^a

Sig.	t	Standardized	Unstandardized		Model
		Coefficients	Std. Error	B	
.000	4.399		.153	.671	(Constant)
.000	9.326	.729	.065	.604	القيادة الإدارية
.030	2.215	.173	.070	.156	استراتيجية المنظمة

a. Dependent Variable: MAS مستوى تطوّر نظام

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.25.

النتيجة 4: يتبين مما سبق تتوسط الاستراتيجية المتبعة في المنظمة العلاقة بين القيادة الإدارية ومستوى تطور المعلومات نظام المحاسبة الإدارية بشكل جزئي.

9. الاستنتاجات والتوصيات:

بعد التحليل الإحصائي للبيانات توصل البحث إلى العديد من النتائج التي لها مضامين عديدة:

- قدمت النتائج أدلة تجريبية على أن العوامل الشرطية المتمثلة بنمط القيادة الإدارية واستراتيجية المنظمة لها تأثير موجب ومباشر في مستوى تطور نظم معلومات المحاسبة الإدارية. فكلما كان نمط القيادة الإدارية في الشركة يتسم بالقيادة التحويلية أو تتبع الشركة استراتيجية المنقبين، زاد استخدام هذه المنظمات لنظم معلومات المحاسبة الإدارية الابتكارية/المتقدمة، أي كلما زاد استخدام هذه القيادة للمعلومات الخارجية، والمعلومات غير المالية، والمعلومات المستقبلية، والمعلومات الوقتية، والمعلومات المتكاملة والمعلومات المجمعة على حسب الفترات الزمنية والمناطق الوظيفية والمناسبة لنماذج القرار أو التحليل. تتفق نتائج هذه الدراسة مع نتائج الدراسات التجريبية المرتكزة على النظرية الشرطية Gordon & Narayanan (1984) و Gul (1991) و Mia (1993) و Gul & Chia (1994) و Agbejule (2005)، ودراسة Abdel-Kader & Luther (2008) ودراسة Qian & Burritt (2011) القائلة باختلاف استخدام نظم معلومات المحاسبة الإدارية نتيجة اختلاف الشروط .

- تتفق هذه النتائج وتساهم في تقديم تفسير للدراسات التي أظهرت أن أسلوب القيادة الإدارية (Rante & Warokka, 2016; Nguyen et al., 2017; Juliana et al., 2021; Nguyen, 2017; Mia, 1993; Patiar, 2005; Abernethy et al., 2010) ونوع الاستراتيجية المتبعة في المنظمة (Hoque, 2004; Chenhall et al., 2011; Sitawati et al., 2017; Abugalia & Mehafdi, 2018; Eker & Eker, 2019) هي عوامل مهمة لرفع الأداء الإداري الذي يتطلب تصميم نظام معلومات محاسبي متطور ليلبي الاحتياجات المختلفة لاتخاذ القرار ليس فقط في المنظمات الهادفة للربح، وإنما أيضاً في المنظمات الحكومية.

- قدمت النتائج أدلة تجريبية على أن نمط القيادة الإدارية له تأثير مباشر وموجب في اختيار الاستراتيجية المتبعة في المنظمة. وأن الاستراتيجية المتبعة في المنظمة تتوسط

العلاقة بين القيادة الإدارية ومستوى تطوّر نظام المعلومات المحاسبة الإدارية بشكل جزئي. أي أنه لا يمكن إهمال دور نموذج القيادة الإدارية في صياغة الاستراتيجية، وأن استراتيجية المنظمة هي عبارة عن أداة في متناول القيادة لتحقيق أهداف المنظمة الكلية.

بناء على ما سبق توصي الدراسة بما يلي:

✓ من الضروري للمنظمات الحكومية دراسة نمط القيادة الإدارية التي تحتاجها لتحقيق أهدافها التنظيمية عند تعيينها للمدراء التنفيذيين بعناية ودقة تامة، أي يجب أن تبحث عن قادة يمكّنون مرؤوسيهم من اتخاذ المبادرات وتشجيع الأفكار المبتكرة في أداء مهامهم.

✓ من الضروري للمنظمات الحكومية الرغبة في تحقيق مخرجات تنمية إدارية فعالة الاهتمام بنموذج صانع القرار لأنه أداة تغير فاعلة في المنظمات وقادر على تحويل المنظمة من جهة إلى أخرى من خلال قدرته على التأثير في صياغة الاستراتيجية التي إما تشجع المرؤوسين على المخاطرة وإدارة الفرص والتحديات بفعالية أو تثبطهم.

✓ من الضروري لتحسين الأداء الإداري في الإدارة العليا، امتلاك خصائص أنظمة المحاسبة الإدارية وتنفيذ أنظمة المعلومات المحاسبية التي يمكن أن تحسّن أداء المدير بناءً على الخبرة والمعلومات المطلوبة.

✓ من الضروري للمنظمات الحكومية لتحقيق مخرجات تنظيمية موجبة تنفيذ أنظمة معلومات محاسبة إدارية واسعة تؤكّد على التوازن بين العوامل المالية وغير المالية.

✓ يمكن لنظام المعلومات المحاسبي الإداري أن يكون عامل تغيير في الأداء التنظيمي. أي عندما يتم تصميم هذا النظام بطريقة متوافقة ومتسقة فإنه يحسن عمل المنظمة من خلال تزويد معلومات ملائمة فيما يتعلق بالتهديدات والفرص المحيطة.

10. قائمة المراجع:

العمرى، قاسم شاهين. (2009). أنماط القيادة الإدارية وتأثيرها في أنجاح المنظمات الحكومية. رسالة دكتوراه - العراق.

القيروتي، محمد قاسم. (2009). السلوك التنظيمي: دراسة السلوك الإنساني الفردي والجماعي في منظمات الأعمال. (الطبعة الخامسة). دار وائل للنشر - عمان - الأردن.

- Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008). The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *The British Accounting Review*, 40(1), 2-27.
- Abernethy, M & Bouwens, J. (2000) The Consequences of Customization on Management Accounting Systems Design. *Accounting, Organization and Society*. Vol. 25, PP. 221-241.
- Abernethy, M. A., & Guthrie, C. H. (1994). An Empirical Assessment of The Fit Between Strategy and Management Information Systems Design. *Accounting and Finance*, Vol. 3, 49-66.
- Abernethy, M. A., Bouwens, J., & Van Lent, L. (2010). Leadership and control system design. *Management Accounting Research*, 21(1), 2-16.
- Abugalia, M., & Mehafdi, M. (2018). The Influence of External Environment and Business Strategy on the Effectiveness of Management Accounting Practices: A Contingency Theory Perspective. *Scientific Research Journal*, 6(2), 87-99.
- Agbejule, A (2005) The Relationship Between Management Accounting Systems and Perceived Environmental Uncertainty on Managerial Performance: A Research Note. *Accounting and Business Research*. Vol. 35, No. 4. 295-305.
- Avolio, B. J. (2011). Full range leadership development (2nd ed.). USA: SAGE Publications, Inc.
- Avolio, B. J., Bass, B. M., & Jung, D. I. (1999). Re-examining the components of transformational and transactional leadership using the Multifactor Leadership. *Journal of occupational and organizational psychology*, 72(4), 441-462.
- Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986). The moderator–mediator variable distinction in social psychological research: Conceptual, strategic, and statistical considerations. *Journal of personality and social psychology*, 51(6), 1173.
- Bass, B. M. (1985). Leadership: Good, better, best. *Organizational dynamics*, 13(3), 26-40.
- Bass, B. M., & Avolio, B. J. (1990). Developing transformational leadership: 1992 and beyond. *Journal of European industrial training*.
- Bass, B.M., 1990. Bass&Stogdill's Handbook of Leadership. Free Press,New York.

- Bouwens, J., & Abernethy, M. A. (2000). The Consequences Of Customization on Management Accounting Systems Design. *Accounting, Organization and Society*. Vol. 25(3), 221-259.
- Burns, J. M. (1978). *Leadership*. New York: Harper & Row.
- Chenhall, R. H. & Langfield-Smith, K. (1998). The Relationship Between Strategic Priorities, Management Techniques and Management Accounting: An Empirical Investigation Using a Systems Approach. *Accounting, Organization and Society*. Vol. 23(3), pp. 243-264.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28(2-3), 127-168.
- Chenhall, R. H., & Morris, D. (1986). The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems. *Accounting Review*, 16-35.
- Chenhall, R. H., Kallunki, J. P., & Silvola, H. (2011). Exploring the relationships between strategy, innovation, and management control systems: The roles of social networking, organic innovative culture, and formal controls. *Journal of management accounting research*, 23(1), 99-128.
- Chong, V., & Eggleton, I. (1997). Management Accounting Systems and Managerial Performance. In *Management Accounting Systems and Managerial Performance* (p. 49). Accounting Association of Australia and New Zealand.
- Chong, Vincent K. and Chong Kar Ming. (1997) Strategies Choices, Environmental Uncertainty and SBU Performance: A Note on the Intervening Role of Management Accounting Systems. *Accounting and Business Research*. 27(4): 268-276.
- Conant, J. S., Mokwa, M. P., & Varadarajan, P. R. (1990). Strategic types, distinctive marketing competencies and organizational performance: a multiple measures-based study. *Strategic management journal*, 11(5), 365-383.
- Eker, M., & Eker, S. (2019). Exploring the relationships between environmental uncertainty, business strategy and management control system on firm performance. *Business and Economics Research Journal*, 10(1), 115-130.
- Govindarajan, V., & Gupta, A. K. (1985). Linking control systems to business unit strategy: impact on performance. In *Readings in accounting for management control* (pp. 646-668). Springer, Boston, MA.

- Gul, Ferdinand A. (1991) The Effects Of Management Accounting Systems And Environmental Uncertainty On Small Business Manager's Performance, *Accounting and Business Research*. Vol. 22, No. 85, pp. 57-61.
- Gupta, A. K., & Govindarajan, V. (1984). Build, hold, harvest: Converting strategic intentions into reality. *Journal of Business Strategy*, 4(3), 34-47.
- Ittner, C. D., Larcker, D. F., & Rajan, M. V. (1997). The choice of performance measures in annual bonus contracts. *Accounting Review*, 231-255.
- Ittner, C. D., Larcker, D. F., & Randall, T. (2003). Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. *Accounting, organizations and society*, 28(7-8), 715-741.
- Jermias, J., & Gani, L. (2005). Integrating business strategy, organizational configurations and management accounting systems with business unit effectiveness: a fitness landscape approach. *Management accounting research*, 15(2), 179-200.
- Jermias, J., Gani, L., & Juliana, C. (2018). Performance implications of misalignment among business strategy, leadership style, organizational culture and management accounting systems. *Leadership Style, Organizational Culture and Management Accounting Systems (January 9, 2018)*.
- Juliana, C., Gani, L., & Jermias, J. (2021). Performance implications of misalignment among business strategy, leadership style, organizational culture and management accounting systems. *International Journal of Ethics and Systems*.
- Jusoh, R. (2010). The influence of perceived environmental uncertainty, firm size, and strategy on multiple performance measures usage. *African Journal of Business Management*, 4(10), 1972-1984.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). Using the balanced scorecard as a strategic management system.
- Lim, K. H., Benbasat, I. (2000) The Effect of Multimedia on Perceived Equivocally and Perceived Usefulness of Information Systems. *MIS Quarterly*, Vol. 24, Issue 3.
- Lucianetti, L., Jabbour, C. J. C., Gunasekaran, A., & Latan, H. (2018). Contingency factors and complementary effects of adopting advanced manufacturing tools and managerial practices: Effects on organizational measurement systems and firms' performance. *International Journal of Production Economics*, 200, 318-328.

- Mia, L. (1993). 'The Role of MAS Information in Organizations: An Empirical Study', *British Accounting review*, Vol. 25, pp. 269-285.
- Mia, L., & Chenhall, R. H. (1994). The Usefulness of Management Accounting Systems, Functional Differentiation and Managerial Effectiveness. *Accounting, Organizations and Society*, 19(1), 1-13.
- Miles, R. E., Snow, C. C., Meyer, A. D., & Coleman Jr, H. J. (1978). Organizational strategy, structure, and process. *Academy of management review*, 3(3), 546-562.
- Miller, D., & Friesen, P. H. (1982). Innovation in conservative and entrepreneurial firms: Two models of strategic momentum. *Strategic management journal*, 3(1), 1-25.
- Nguyen, T. T., Mia, L., Winata, L., & Chong, V. K. (2017). Effect of transformational-leadership style and management control system on managerial performance. *Journal of Business Research*, 70, 202-213.
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014. *Management accounting research*, 31, 45-62.
- Otley, D., Pierce, B.J., 1995. The control problem in public accounting firms: an empirical study of the impact of leadership style. *Accounting, Organizations and Society* 20 (5), 405-420.
- Parnell, J. A. (1997). New evidence in the generic strategy and business performance debate: A research note. *British Journal of Management*, 8(2), 175-181.
- Pratt, Z. L. (2004). *An investigation of the relationships between external environment, mission and strategy, leadership, organizational culture, and performance*. Michigan State University.
- Qian, W., & Burritt, R. L. (2009). Contingency perspectives on environmental accounting: an exploratory study of local government. *15, 15(2)*, 39-70.
- Rante, A., & Warokka, A. (2016). Leadership style, decentralisation and managerial performance: Does the management accounting system mediate the relationship?. *Journal for Global Business Advancement*, 9(1), 79-89.
- Schein, E. H. (2004). Learning when and how to lie: A neglected aspect of organizational and occupational socialization (Introduction by Hugh Gunz and Paul Willman). *Human Relations*, 57(3), 259-273.
- Schermergon, J. Hunt, J. and Osborn, R. (1998). *Basic Organizational Behavior*. New York: John Wiley and Sons, inc.
- Shamir, Boas, Robert J. House, and Michael B. Arthur. 1993. "The Motivational Effects of Charismatic Leadership: A Self-Concept Based Theory." *Organization Science* 4 (November): 577-594.
- Sitawati, R., Manaf, S., Sutono, S., & Budhiutama, N. A. T. (2017). Competitive Strategy, Management Accounting System Information

and Customer-related Performance. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 14(2), 165-180.

Yukl, G.A., 2005. *Leadership in Organizations*. Pearson Prentice Hall, Englewood Cliffs.