

العنوان:	قياس أثر تطبيق الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة المقيدة في بورصة النيل المصرية
المصدر:	الفكر المحاسبي
الناشر:	جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة
المؤلف الرئيسي:	خليل، على محمود مصطفى
المجلد/العدد:	مج19, ع1
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2015
الشهر:	أبريل
الصفحات:	147 - 97
رقم MD:	662318
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	المشروعات الصغيرة، الشركات العامة، مصر، البورصات، النظم المحاسبية، الرقابة المالية، المراجعة الخارجية، الضرائب
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/662318

**قياس أثر تطبيق الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على أداء
الشركات الصغيرة والمتوسطة المقيدة في بورصة النيل المصرية**

دكتور

علي محمود مصطفى خليل

مدرس بقسم المحاسبة

كلية التجارة- جامعة بنها

قياس أثر تطبيق الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة المقيدة في بورصة النيل المصرية

د/علي محمود مصطفى خليل

مدرس بقسم المحاسبة

كلية التجارة- جامعة بنها

ملخص البحث:

يهدف هذا البحث إلى تأصيل مفهوم الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، والتعرف على العوامل التي تؤثر على اتخاذ قرار الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، بالإضافة إلى تحديد العلاقة بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة- وخاصة بعد قيام جمهورية مصر العربية ممثلة في وزارة الاستثمار بإنشاء أول سوق في المنطقة يستهدف توفير فرص تمويل للشركات الصغيرة والمتوسطة- وقد اعتمد الباحث في اختبار فروض الدراسة على استخدام مصفوفة ارتباط بيرسون، ونماذج الانحدار، وذلك من خلال توزيع قائمة استقصاء على عينة من 190 مفردة.

وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط سالبة معنوية بين نوعية الأصول والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05). كما توجد علاقة ارتباط موجبة معنوية بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وكل من درجة المنافسة والثقة في المحاسب المهني وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، بالإضافة إلى وجود علاقة ارتباط موجبة معنوية بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، كما توصلت الدراسة إلى عدم وجود تأثير للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين نوعية الأصول وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، بينما يوجد تأثير جزئي للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين درجة المنافسة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، كما يوجد تأثير كلي للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين الثقة في المحاسب المهني وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.

وقد أوصى الباحث بضرورة وجود تنظيم مهني يتولى العلاقة بين الشركة ومورد الخدمة، والتي تتمثل في تحديد المهام المكلف بها مورد الخدمة، وأتباعه، وفترة الإسناد. بالإضافة إلى قيام الهيئة العامة للرقابة المالية بالإشراف على عقود الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة بحيث تقوم بحسم الخلافات التي قد تنشأ بين الشركة ومورد الخدمة.

المصطلحات الأساسية: الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة-أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة- نظرية تخصيص الموارد-نظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات.

1. الإطار العام للبحث:

1.1. مقدمة:

تلعب الشركات الصغيرة والمتوسطة دورا هاما في جميع الاقتصاديات، وهي المولدات الأساسية Key Generators للعمالة والدخل في جميع أنحاء العالم (IFAC, 2010)، كما تمثل الشركات الصغيرة والمتوسطة أهمية كبرى في الاقتصاد القومي في البلاد المتقدمة فضلا عن البلاد النامية، على سبيل المثال، في مصر تمثل هذه الشركات نسبة كبرى من إجمالي عدد الشركات في مصر ومن ثم من حجم الاقتصاد ككل، وتتميز بارتفاع كثافة العمالة بها، واستخدامها لتكنولوجيا إنتاجية بسيطة، وتتطلب استثمارات رأسمالية منخفضة، وتتميز كذلك بالانتشار الجغرافي الواسع، مما يساعد على خدمة الأسواق المحدودة التي لا تستطيع المنشآت الكبيرة أن تفي باحتياجاتها. (مركز المديرين المصري، 2014).

وعلى الرغم من هذا النجاح من قبل الشركات الصغيرة والمتوسطة، إلا أنها تخضع للمزيد من الضغوط والتي تحد من استمرارها في ظل الأزمات الاقتصادية، مما أدى إلى زيادة الحاجة إلى خلق القيمة بين هذه الشركات لضمان أن تصبح الأعمال أكثر استدامة.

ومن ثم فإن الشركات الصغيرة والمتوسطة بحاجة إلى تحسين الأداء من خلال توفير الاستشارات والخبرات ذات الصلة، ولاسيما من خلال الممارسات المحاسبية، وكذلك المحاسبين المهنيين في الأعمال التجارية، وذلك بهدف مساعدتها في امتثالها للمحاسبة والضرائب، وغيرها من المتطلبات التنظيمية Regulatory Requirements (Husin & Ibrahim 2014) وفي سياق الأعمال التجارية المتنوعة، يتضح أن الشركات الصغيرة والمتوسط لديها سلبيات في تدعيم الميزة التنافسية فيما يتعلق بالاستثمارات والموارد. فمثلا في مجال المحاسبة، فإن عجز الموارد يعني أن الشركة تفتقر من حيث الأشخاص

أو المعرفة لأداء الوظائف المحاسبية. ومن ثم فإن ارتفاع العجز في الموارد، يجعل الإسناد الخارجي أكثر جاذبية (Meliyio & Moronge, 2013) More Attractive.

1. 2. طبيعة المشكلة:

أصبحت بيئة الأعمال في العالم مضطربة Volatile ولا يمكن التنبؤ بها نتيجة للعولمة الاقتصادية، ونضج السوق Market Maturity، وزيادة متطلبات العملاء، والتغير التكنولوجي السريع، والمنافسة الشديدة (kamyabi & Devi 2011d)، ولذلك فقد أصبحت إدارة الأعمال أكثر تحدياً وتعقيداً.

أما بالنسبة لبيئة الأعمال التجارية للشركات الصغيرة والمتوسطة فإنها تواجه تحديات كبيرة نتيجة للقيود المفروضة على الموارد الداخلية، ولتغلب على هذه الصعوبات يمكن الاستعانة بمصادر خارجية، وعلى وجه الخصوص، وظائف المحاسبة الخاصة بهم. حيث تمثل خدمات ووظائف المحاسبة دوراً بالغ الأهمية في الشركات الصغيرة والمتوسطة لأنها يمكن أن توفر أفضل ممارسات الرقابة الإدارية Management Control، والمساعدة في اتخاذ القرارات، بالإضافة إلى إمكانية الوصول إلى أسواق جديدة، وتحقيق أقصى قدر ممكن من الأرباح في عالم الشركات (Dorasamy et al., 2010) World Corporate.

وبالتالي فإن الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة هو فرصة للشركات الصغيرة والمتوسطة للبقاء على الاستمرار في بيئة الأعمال التنافسية. حيث تفتقر الشركات الصغيرة والمتوسطة عموماً للموارد المطلوبة، والمهارات والخبرات اللازمة لتنفيذ الممارسات المحاسبية داخلياً، حيث أن وظائف المحاسبة لا تتطلب فقط المعرفة بالقواعد المحاسبية المقبولة عموماً أو الأنظمة الضريبية Tax regulations، ولكن أيضاً معرفة كيفية تطبيق هذه القواعد في بيئة أعمال معينة، ومن ثم فإن تحقيق الوصول إلى معرفة وخبرات المحاسب الخارجي هو المبرر الرئيسي للنظر في خيار الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة. (Everaert et al., (Kamyabi & Devi 2011d), 2010).

ويلعب المحاسب الخارجي دوراً حاسماً في تقديم الدعم الخارجي والمشورة لإدارة المشروعات الصغيرة والمتوسطة لتحقيق أهداف الأعمال على المدى الطويل وتحسين الاستدامة (Devi & Samujh, 2010).

ومن ثم تتمثل مشكلة البحث في التعرف على العوامل المؤثرة على قرار الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة للاستفادة من الخدمات الاستشارية للمحاسبين الخارجيين، بالإضافة إلى محاولة تحديد مدى تأثير

الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على أداء المشروعات الصغيرة والمتوسطة المقيدة في بورصة النيل المصرية، وكذلك مدى تأثير الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين العوامل المؤثرة على قرار الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

1.3. أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة أثر تطبيق الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، ويشتمل من الهدف الرئيسي مجموعة من الأهداف الفرعية تمثل في:

1. تحديد الإطار المفاهيمي للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة.
2. التعرف على العوامل المؤثرة على قرار الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة في ضوء نظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات، ونظرية تخصيص الموارد.
3. قياس العلاقة بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.

1.4. أهمية البحث:

تتضح أهمية البحث من خلال الاهتمام المتزايد بالشركات الصغيرة والمتوسطة عن طريق إنشاء بورصة النيل المصرية، بهدف النهوض بها، وضمان تحسين أداءها وحصولها على التمويل بما يحقق الاستفادة المرجوة، ومن ثم تتمثل أهمية البحث في:

- **الأهمية العلمية:** إن الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة من الموضوعات التي لم تحظ بالاهتمام الكافي في البيئة المصرية، وبصفة خاصة في الشركات الصغيرة والمتوسطة، ومن ثم فهناك حاجة لمحاولة تحليل SWOT للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وكذلك العوامل المؤثرة على اتخاذ قرار الإسناد.
- **الأهمية العملية:** إن الوصول إلى علاقة بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة يؤدي إلى تحسين الإفصاح والشفافية، ومن ثم وجود فرص أفضل للحصول على التمويل، وتطوير الأداء التشغيلي، وتحسين إدارة المخاطر، وأداء أفضل للأسهم.

1. 5. منهج البحث:

اعتمد الباحث على المنهج العلمي بشقيه الاستنباطي والاستقرائي لتحليل وتقييم الدراسات والبحوث السابقة التي تناولت الجوانب المختلفة لمشكلة البحث، كما قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية بهدف التعرف على مدى قيام الشركات الصغيرة والمتوسطة والمقيدة في بورصة النيل المصرية بتطبيق استراتيجية الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، والعلاقة بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء تلك الشركات.

1. 6. حدود البحث:

1. يقتصر البحث على تناول الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، دون التطرق إلى الإسناد الخارجي لباقي مهام وعمليات الشركات.
2. يقتصر البحث على تناول العلاقة بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، دون التطرق للعوامل الأخرى التي تؤثر على أداء تلك الشركات.
3. يقتصر البحث على استقصاء آراء عينة الدراسة وهم: أعضاء هيئة التدريس، والمحاسبون القانونيون، وإدارة/ مالك المشروعات الصغيرة والمتوسطة، دون التطرق لباقي الفئات الأخرى.

1. 7. خطة البحث:

تحقيقاً لأهداف البحث ثم تقسيمه على النحو التالي:

1. الإطار العام للبحث.
2. الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث.
3. الإطار المفاهيمي للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة.
4. تحليل العلاقة بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.
5. الدراسة الميدانية.
6. النتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية.

2. الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث:

يعتبر الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة من الاستراتيجيات الشائعة والتي تحظى باهتمام كبير ونمو مستمر في الآونة الأخيرة، حيث أصبح هناك اتجاه كبير من قبل العديد من الشركات الصغيرة والمتوسطة نحو الإسناد الخارجي لهذه المهام.

وقد اكتسب الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة أهمية خاصة بسبب البيئة التنافسية الديناميكية التي تعمل بها الشركات الصغيرة والمتوسطة نتيجة عولمة الأسواق، والتغيرات التكنولوجية المتلاحقة، والحاجة إلى تلبية الاحتياجات المتنوعة والمتزايدة للعملاء.

ولذلك يعرض الباحث في الجزء التالي بعض الدراسات التي اهتمت بالإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، ومدى تأثيره على أداء الشركات، حيث قامت دراسة (Bola & Yilmaz, 2009) باختبار العلاقة بين الإسناد الخارجي والأداء التنظيمي في الفنادق، وتم التطبيق على 80 فندق في تركيا من خلال توزيع استمارة استقصاء، كما تم تقسيم الأداء التنظيمي إلى سبع فئات من المقاييس تمثلت في: الفعالية التنظيمية، والإنتاجية، والربحية، والجودة، والتحسين المستمر، وجودة بيئة العمل، والمسئولية الاجتماعية. وتوصلت الدراسة إلى أن الإسناد الخارجي يعد من الأمور الهامة للأداء التنظيمي، كما أن فعالية عملية الإسناد الخارجي تؤثر بشكل كبير على الأداء التنظيمي، حيث إذا تم التخطيط لعملية الإسناد الخارجي وتنفيذها على نحو فعال فإنه يمكن تحقيق النتائج المستهدفة في الأداء التنظيمي.

كما هدفت دراسة (Kamyabi & Devi, 2011a) فحص العوامل التي تؤثر على الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وتأثير الإسناد الخارجي على أداء الشركات في الصناعات التحويلية الإيرانية للشركات المتوسطة والصغيرة الحجم. وتوصلت نتائج مسح 658 شركة صغيرة ومتوسطة الحجم أن الإسناد الخارجي يرتبط إيجابياً مع معرفة المالك/المدير Owner/ Manger Knowledge والكفاءة المهنية Technical Competence، ولكن لا توجد علاقة إيجابية بين الإسناد الخارجي وحجم الشركة، كما تبين أن الإسناد الخارجي له تأثير إيجابي على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة. بالإضافة إلى ذلك، تشير الدراسة إلى أن الإسناد الخارجي لم يتوسط التأثير لحجم الشركة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسط الحجم، في حين أنه يتوسط بشكل جزئي تأثير معرفة المالك/المدير، والكفاءة المهنية على أداء الشركة.

واستهدفت دراسة (Byamukama, 2012) تقييم أثر الإسناد الخارجي على الأداء التنظيمي، لصندوق الطريق الأوغندي (URF) Uganda Road Fund، ولتحقيق ذلك تم الاسترشاد بالأهداف التالية: تقييم الاعتبارات الرئيسية في الإسناد الخارجي في URF، ووضع مؤشرات الأداء التنظيمي ل URF، وتقييم أثر الإسناد الخارجي على الأداء التنظيمي في URF.

وقد توصلت الدراسة إلى ضعف قرارات الإسناد الخارجي في (URF)، بما في ذلك عدم كفاءة وفعالية الإسناد الخارجي في (URF). ومن ثم فإن أبعاد الإسناد الخارجي (قرارات الإسناد الخارجي، وطبيعة الإسناد الخارجي، وكفاءة وفعالية الإسناد الخارجي) لا تؤثر بشكل جوهري على الأداء التنظيمي. بالإضافة إلى ذلك، فإن أبعاد الإسناد الخارجي لا تؤثر بشكل جوهري على أبعاد الأداء التنظيمي (كفاءة التكلفة Cost Efficiency، والإنتاجية Productivity، والتمويل المستدام Sustainable Funding).

كما قامت دراسة (Khaki & Rashidi, 2012) اختبار مدى استخدام الإسناد الخارجي وتأثيره على الأهداف التشغيلية والأداء التنظيمي في صناعات الاتصالات الإيرانية وتم التعبير عن الأهداف التشغيلية بخفض التكلفة، وتحسين الجودة، والمرونة، وتحسين الخدمة، بينما تم التعبير عن الأداء التنظيمي بالأداء المالي، والأداء غير المالي. وقامت الدراسة باستطلاع تصورات مديري قطاع صناعة الاتصالات عن آثار الإسناد الخارجي على الاستراتيجية التشغيلية، وخاصة فيما يتعلق بقضايا خفض التكلفة وتحسين الجودة والمرونة وتحسين الخدمات المقدمة. وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن الإسناد الخارجي يمكن الشركة من توسيع وتطوير مواردها وطاقاتها من خلال الوصول إلى أفضل تشغيل ومن ثم الوصول بالخدمات إلى جودة عالية، كما توصلت الدراسة إلى أن الإسناد الخارجي يؤدي إلى خفض التكلفة، وتحسين الجودة، وزيادة المرونة، وتحسين الخدمة، وتحسين الأداء المالي وغير المالي. وقد أوصت الدراسة بما يلي لتحسين الإسناد الخارجي: مشاركة موردي الخدمة في تصميم وتطوير المنتجات، والتقييم النوعي للموردين بصورة دورية، وتحديد أولويات الأنشطة فيما يتعلق بالتكاليف والإسناد وفقا للتسلسل الهرمي.

وقامت دراسة (Yeboah, 2013) باختبار العلاقة بين الإسناد الخارجي والأداء التنظيمي في قطاع الخدمات ويتمثل مجتمع العينة في 50 شركة تعمل في قطاعي البنوك والتأمين في دولة غانا. وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج تتمثل في: عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإسناد

الخارجي وإنتاجية المنظمة **Organizational Productivity**، بينما يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإسهام الخارجي والجودة **Quality**، كما توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإسهام الخارجي والقدرة التنافسية **Competitive Advantage**.

وهدفت دراسة (Rajee & Hamed, 2013) بفحص دور خدمات الإسهام الخارجي كأداة استراتيجية لتحقيق الأداء التنظيمي، وذلك باستخدام بيانات تم الحصول عليها من 15 شركة تنتمي لقطاع الأغذية، والمشروبات، وصناعة التبغ **Tabacco Industry**، وذلك خلال الفترة من عام 2000 حتى عام 2010.

وقد توصلت الدراسة إلى أن قيام العديد من المنظمات بالإسهام الخارجي يؤدي إلى زيادة النمو التنظيمي **Organizational Growth**، والإنتاجية التنظيمية **Organizational Productivity** بما يؤثر بشكل إيجابي في تحسين الميزة التنافسية من إنتاجية العمل **Labor Productivity** ومتوسط تكلفة الإنتاج، كما كشفت الدراسة إلى أن الإسهام الخارجي مفيد للأداء التنظيمي، ويعزز من الاقتصاديات المالية للشركة والميزة التنافسية في السوق. لذلك يجب على الشركة وضع خطة شاملة لتوضيح استراتيجية الإسهام الخارجي من حيث الأهداف، والتوقعات، ومتطلبات وظيفة الإسهام الخارجي.

وتناولت دراسة (Akewushola & Elegbede, 2013) العلاقة بين الإسهام الخارجي والأداء التنظيمي في قطاع الصناعات التحويلية **Manufacturing Sector** في نيجيريا، وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب العينة الطبقية **Stratified Sampling Technique** للوصول إلى العينة التي تتكون من 120 عنصر. وتكشف النتائج أن الإسهام الخارجي أدى إلى انخفاض متوسط التكلفة، وزيادة حجم المبيعات، والربحية، وتعزيز الخبرات، وتحسين نوعية الخدمات، والحد من قوة الموظفين **Reduce Staff Strength**، وتبسيط عملية الإنتاج، وخفض العبء الإداري، وتوفير الوقت للأنشطة الأساسية. وأوصت الدراسة إلى أن الشركة التي تقوم بالإسهام الخارجي ينبغي أن تستمر في مراقبة أنشطة المتعهد **Contractor's Activities** من أجل ضمان الحصول على أفضل الممارسات.

بينما هدفت دراسة (Khan & Javed, 2013) تقييم مدى تأثير الإسهام الخارجي وخفض التكاليف على أداء الشركة. وقد تم اختيار عينة مكونة من 12 بنك من إجمالي 22 من البنوك المدرجة في

مؤشر KSE-100 (Karachi Stock Exchange) في باكستان، وذلك خلال الفترة من عام 2007 حتى عام 2011.

وقد أشارت الأدلة التجريبية إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية للإسناد الخارجي وفعالية التكلفة على أداء الشركة، وهذا الدافع المزدوج للإسناد الخارجي كشف عن أنه إذا تم الإسناد الخارجي على نحو فعال، فإن ذلك يكون سببا لخفض التكلفة، وأفضل أداء للشركة، ومن ثم تعكس نتائج الدراسة تأثير إيجابي حيوي للإسناد الخارجي ومقاييس فعالية التكلفة (الدخل الناتج من التشغيل ÷ مصروفات التشغيل "CIR"، إجمالي تكلفة التشغيل ÷ إجمالي الأصول "CIA") على العائد على الأصول (ROA) والعائد على حقوق المساهمين (ROE) الذي يعكس ارتفاع أداء الشركة.

كما قامت دراسة (Ogola, 2013) بمحاولة لتحديد العلاقة بين الإسناد الخارجي والأداء التنظيمي لشركات صناعة نشر الكتب Book Publishing Industry-Firms في كينيا. وقد توصلت الدراسة إلى أن الشركات قد تقوم بالإسناد الخارجي لخدمات الطباعة، وخدمات الدعم والتوزيع، والإنتاج، وما قبل الطباعة، وخدمات الإعلان، وخدمات التكنولوجيا. كما أن الإسناد الخارجي لهذه الوظائف يؤثر على أداء شركات النشر لأنه يعزز الإنتاجية والمرونة Flexibility، وتحسين نوعية المنتجات، والحد من تكاليف التشغيل، والتقدم التكنولوجي، ورضا العملاء. ومع ذلك هناك العديد من التحديات التي تواجه الإسناد الخارجي مثل القرصنة Piracy وتكلفة تأخير تسليم أو عدم تسليم الخدمة، وتسريب المعلومات السرية، والانتحال Plagiarism، والخسارة الناجمة عن الكوارث، وتكاليف الاسترداد، والإفصاح عن الأسرار التجارية، وتعارض المصالح مع شركاء الإسناد الخارجي، وتدني جودة السلع والخدمات، وقد أوصت الدراسة بضرورة الاستمرار في الإسناد الخارجي للخدمات الأخرى التي لا تمثل ميزة تنافسية حتى يمكن مواصلة تحسين الأداء.

واستهدفت دراسة (عبد اللطيف، 2013) تحديد دوافع اتخاذ قرار الإسناد الخارجي بالمنشآت الصناعية المصرية، وتحديد مدى تأثير تلك الدوافع في تدعيم أولويات/ قدرات المنشأة التنافسية، وأثر اتخاذ قرار الإسناد الخارجي على مؤشرات الأداء المالي، وتحديد ما إذا كانت هناك متغيرات وسيطة تحكم تلك العلاقة. وقد توصلت الدراسة إلى عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين دوافع اتخاذ قرار الإسناد الخارجي وتحسين مؤشرات الأداء المالي، بينما توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مقاييس الأولويات التنافسية/

الأهداف التشغيلية ومؤشرات الأداء، كما توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دوافع اتخاذ قرار الإسناد الخارجي ومقاييس الأولويات التنافسية/ الأهداف التشغيلية، كما توصلت الدراسة من خلال أسلوب تحليل المسار إلى وجود علاقة معنوية بين دوافع اتخاذ قرار الإسناد الخارجي وقياس الأداء المالي من خلال مقاييس الأولويات التنافسية/ الأهداف التشغيلية كمتغير وسيط. فالمقاييس غير المباشرة من خلال أسلوب تحليل المسار أفصحت عن تلك العلاقة غير المباشرة في ظل وجود متغير وسيط وهو تدعيم الأولويات التنافسية من خلال اتخاذ قرار الإسناد الخارجي وأثرها الذي انعكس في تدعيم مؤشرات القياس المالي.

واختبرت دراسة (Can & Abigail, 2014) تأثير الإسناد الخارجي على أداء الشركات والتي تقاس بالربحية. وأظهرت النتائج أن الإسناد الخارجي له تأثير جوهري على ربحية الشركات، كما كشفت الدراسة أنه على الرغم من وجود العديد من الفوائد الإيجابية للإسناد الخارجي والتي تتضمن توحيد الخدمة Service Standardization، وزيادة في فعالية وجودة الخدمة يلزم على الشركات وضع سياسة موحدة لمراقبة التكاليف لتحقيق الاستفادة الكاملة من ممارسة الإسناد الخارجي. ومن ثم تفتح هذه الدراسة رؤى جديدة لصانعي السياسات لتحسين أداء الشركات في نيجيريا.

وقامت دراسة (Khalili et al., 2014) بالتحقيق في العلاقة بين الإسناد الخارجي والأداء بناء على بطاقة الأداء المتوازن، وذلك بالتطبيق على مكتب بريد أيلام بدولة إيران، في عام 2013، وقد اعتمدت الدراسة على الاستقصاء الوصفي Descriptive-Survey، وذلك باستخدام استبيان لجمع البيانات. وأظهرت النتائج إلى أن هناك علاقة موجبة قوية بين الإسناد الخارجي لأنشطة مكتب البريد وإدارة الأداء في ثلاثة أبعاد: المالية Financial، والعملاء Customers، والعمليات الداخلية Internal Processes، ومع ذلك كانت هناك علاقة موجبة ضعيفة بين بعد التعلم والإسناد الخارجي.

ويستنتج الباحث من عرض الدراسات السابقة ما يلي:

1. معظم الدراسات السابقة تناولت الإسناد الخارجي لعمليات وأنشطة المنشأة، دون التعرض للإسناد الخارجي لأنشطة المحاسبة، فيما عدا دراسة (Kamyabi & Devi, 2011) في إيران، والتي تختلف في طبيعتها عن طبيعة البيئة المصرية، مما يتطلب اختبار تلك العلاقة وتحديد مدى قوتها.

2. تناولت دراسة (عبد اللطيف، 2013) مدى تأثير قرار الإسناد الخارجي على تدعيم القدرات التنافسية وتحسين الأداء في المنشآت الصناعية المصرية، بينما يتناول الباحث في هذه الدراسة العلاقة بين الإسناد الخارجي لأنشطة المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.
3. وجود تضارب في نتائج الدراسات السابقة، وذلك فيما يتعلق بمدى تأثير الإسناد الخارجي لعمليات المنشأة على أداء الشركات، حيث أشارت دراسة (Byamkama, 2012) أن أبعاد الإسناد الخارجي لا تؤثر بشكل جوهري على الأداء التنظيمي، في حين أشارت دراسة (Bolat & Yilmax, 2009) أن الإسناد الخارجي من الأمور الهامة للأداء التنظيمي، كما أن فعالية عملية الإسناد الخارجي تؤثر بشكل جوهري على الأداء التنظيمي.

3. الإطار المفاهيمي للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة:

3.1. مفهوم الإسناد الخارجي:

نشأت ظاهرة الإسناد الخارجي في الخمسينيات من القرن الماضي، ولكنها اعتمدت على نطاق واسع على أنها استراتيجية في الثمانينيات. وأصبح الإسناد الخارجي من أكثر الاستراتيجيات شيوعاً واستخداماً في الوقت الحالي. وتعددت التعريفات التي تناولت مفهوم الإسناد الخارجي. فقد عرف (Ozcelik & Altinkemer, 2009) الإسناد الخارجي بأنه "تفويض السلطة إلى طرف آخر لتوفير خدمات بموجب عقد عمل يشتمل على اتفاقيات مستوى الخدمة المتعلقة بالتكلفة والجودة والتوقيت المناسب لإنجازها".

ويرى (Byamukama, 2012) أن الإسناد الخارجي هو "قيام المنظمة بتفويض العمليات/الخدمات التي كانت تقوم بها إلى طرف ثالث".

بينما قام (Salla, 2013) بتعريفه على أنه "مصطلح شامل يتضمن مجموعة متنوعة من خيارات المصادر Sourcing Option ذات خصائص مختلفة ولأغراض تجارية مختلفة، بحيث تشتمل على طرف ثالث أو مورد خارجي لتنفيذ مهمة أو وظيفة أو عملية من أجل الحصول على فوائد على مستوى الأعمال.

وقام (عبد اللطيف، 2013) بتعريف الإسناد الخارجي بأنه "فلسفة إدارية تبني على أن هناك مورد خارجي لديه القدرة على أداء وظيفة ما أو نشاط بصورة أكثر كفاءة أو أعلى جودة من أداؤها

داخليا. وفي ضوء الآثار المترتبة على هذا القرار والتي تتجاوز جوانب تخفيض التكاليف، أصبح ينظر إليه على أنه مكون من استراتيجية المنشأة، ومن ثم ينعكس هذا القرار على أداء المنشأة ككل".

أما (Khalil et al., 2014) فيرى أن الإسناد الخارجي "يتضمن إسناد الأنشطة الداخلية المتكررة وسلطة صنع القرار إلى متعهدين خارجيين، وهذا يعني أن الأمر لا يقتصر على الأنشطة ولكن من الممكن أن يشتمل على الأقسام الإنتاجية وسلطة اتخاذ القرارات المتعلقة بها".

وقد أشار (Rodriguez & Robaina, 2004) إلى أن الإسناد الخارجي ارتبط ظهوره بنظم المعلومات، أما الآن فقد حدث تغير كبير في تلك الممارسات، وأصبحت تستخدم في العديد من المجالات الوظيفية مثل الخدمات الإدارية، والخدمات المالية، والخدمات اللوجيستية، والاتصالات، وغيرها.

كما أشار (خطاب، 2012) أن الإسناد الخارجي هو "تطبيق لعمليات تخصيص بعض أو كل أنشطة المشروع في المنشأة وإسنادها إلى مقدم خارجي External Provider، والذي يكون من الضروري إضافة Create، حماية Protect قيمة المنشأة، فالإسناد الخارجي في الوقت الحاضر يستخدم للعديد من عمليات المشروع المختلفة، رغم أنه من الناحية المبدئية يركز على الأنشطة غير الجوهرية Non-core-activities".

ومما سبق يمكن للباحث استنتاج أن الإسناد الخارجي هو قرار استراتيجي تقوم به المنشأة للاستعانة بطرف خارجي متخصص وكفاء لأداء أنشطة أو خدمات مستمرة كانت تقوم بها المنشأة داخليا أو كان من الممكن أن تقوم بها، وذلك لتحقيق عدد من المنافع والمميزات التي تؤثر على القدرة التنافسية لها. ومن ثم فقد تعددت المجالات التي يمكن أن تستخدم الإسناد الخارجي ومن بينها أنشطة المحاسبة.

3.2. مفهوم الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة:

يشار إلى المحاسبة على نطاق واسع إنها لغة الأعمال، فهي تعمل على قياس أو بيان أو توفير ضمانات حول المعلومات المالية التي تستخدم في المقام الأول من قبل المديرين والمستثمرين وغيرهم من أصحاب المصلحة أو صانعي القرار لاتخاذ قرارات تخصيص الموارد داخل الشركات. (Jayabalan & Dorasamy, 2009).

وقد أشارت دراسة كل من (Everaert et al., 2010) , (Zhuang, 2013) إلى أن عمليات المحاسبة تنقسم إلى أربع مهام رئيسية هي: تسجيل العمليات المالية، وإعداد تقارير مرحلية (مثل حساب الربح الشهري)، والمحاسبة في نهاية الفترة (مثل حساب الإهلاك، والفوائد المستحقة)، وإعداد القوائم المالية (الميزانية العمومية، وحساب الأرباح والخسائر، والإيضاحات المتممة) وهذه المهام الأربع مترابطة **Interconnected** وتعتبر ضرورية لإنتاج بيانات مالية كاملة.

ويمكن التمييز بين المهام الروتينية وغير الروتينية للمحاسبة، حيث أن تسجيل العمليات المالية وإعداد التقارير المرحلية تعتبر من المهام الروتينية **Routine Tasks**، في حين أن المحاسبة في نهاية الفترة، وأعداد القوائم المالية من المهام غير الروتينية **Non-Routine Tasks**، وتمثل المهام الروتينية في تلك المهام التي تكون مخرجاتها بسيطة نسبياً وموحدة، والتي تتطلب تقدير شخصي أقل من جانب المحاسبين، وفي سياق مماثل، فإن المهام غير الروتينية تتطلب المزيد من التقدير الشخصي، لذلك فإن القرارات تكون أقل نمطية، وتتطلب آراء موضوعية وقيمة (Everaert et al., 2010).

ومن ثم فإن الشركات الصغيرة والمتوسطة التي تزداد حجم أعمالها ويكون لها تعاملات كثيرة أو تكون في حاجة إلى قروض أو تقديم نتائج أعمالها إلى بعض الجهات الحكومية لأي غرض من الأغراض تتطلب نظام أكثر دقة للمحاسبة والمراقبة، وكذلك بيئة محاسبية متطورة بدرجة معقولة. ونتيجة لأن معظم هذه الشركات تعاني من نقص في المحاسبين الأكفاء للقيام بهذه المهام والوظائف يكون البديل هو الحصول على خدمات المحاسبة من متخصصين في مجال المحاسبة، وهو ما يعرف بالإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة **Accounting Outsourcing** (Hafeez & Andersen, 2014).

وعموماً في مجال المحاسبة، فإن عملية الإسناد الخارجي تنطوي على محاسب خارجي بما في ذلك كل من المحاسب القانوني **Professional Accountant** وشركة المحاسبة **Accountant Firm**، حيث يتم تقديم خدمات المراجعة (مثل المراجعة المالية، والمراجعة الضريبية)، والخدمات الاستشارية (مثل الاستشارات الضريبية) (Naderian, 2010).

وبالتالي، كشفت العديد من الدراسات التجريبية أن معظم الشركات الصغيرة والمتوسطة قامت بالإسناد الخارجي لأنشطة المحاسبة لمحاسبين خارجيين، على سبيل المثال، في بلجيكا، أكدت دراسة (Everaert et al., 2010) أن ثلثي الشركات الصغيرة والمتوسطة قامت بالإسناد الخارجي للمهام

المحاسبية لمحاسبين خارجيين، وفي كندا، أشارت دراسة (Banham & He, 2014) إلى أن 71% من مجموع الأعمال في شركات المحاسبة العامة تتولد من خلال ممارسة الخدمات للشركات الصغيرة والمتوسطة، ويؤدي ذلك إلى اعتماد شركات المحاسبة بشكل كبير على الخدمات المتولدة من الشركات الصغيرة والمتوسطة. والعكس بالعكس. ومن ثم فإن العلاقة بين مهنيين المحاسبة الخارجية External Accounting Professionals والشركات الصغيرة والمتوسطة هامة جدا. وفي المملكة المتحدة، أوضحت دراسة (Sian & Roberts, 2009) أن (57.2%) من الشركات صغيرة الحجم استخدمت المحاسبين الخارجيين، وذلك بصفة أساسية لإنتاج البيانات المالية (51.1%)، وتوفير معلومات عن الضرائب أو ضريبة القيمة المضافة (30.8%)، وكذلك لتشغيل النظام المحاسبي (18.1%). وغالبا ما يقدم المحاسبين الخارجيين بعض المعلومات الإضافية (86.3%)، والأكثر شيوعا أن تكون شفها (61.1%) أو مكتوبة (36.9%) لتفسير أو تحليل الحسابات. وفي ماليزيا، أكدت دراسة (Jayabalan, et al., 2009) أن حوالي 70% من عينة الشركات الصغيرة والمتوسطة تقوم بالإسناد الخارجي لبعض وظائف المحاسبة من أجل الحفاظ على ميزة تنافسية في بيئة الأعمال، وكذلك لتخفيف العبء الذي تتحمله الشركات الصغيرة والمتوسطة، حيث تلعب وظائف المحاسبة دورا هاما في مجال الأعمال التجارية اليوم. ونتيجة لذلك، تحتاج الشركات الصغيرة والمتوسطة أن تكون على علم وقناعة بجدوى المحاسبة لتحسين الرقابة الإدارية Management Control، وأغراض صنع القرار من أجل الوصول إلى أسواق جديدة، وزيادة أرباحهم.

يستنتج الباحث مما سبق أن الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة يمثل خطوة طبيعية لتطور الأعمال التجارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، وهو استراتيجية إدارية لنقل وأداء وظائف المحاسبة من خلال طرف ثالث (متعهد خارجي) يمثل المحاسب الخارجي سواء كان محاسب قانوني أو شركة محاسبة، وذلك بصورة أكثر كفاءة وأعلى جودة من أدائها داخل المنشأة، مما يساعد على تحقيق ميزة تنافسية تميزها عن غيرها من المنشآت.

3.3. مزايا وعيوب الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة:

أشارت دراسة (Zhuang, 2013) , (Zhang & Gu, 2013) أن هناك بعض المزايا والعيوب للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، والتي تتمثل فيما يلي:

أولاً: مزايا الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة:

– **كفاءة التكلفة Cost Efficiency**: تتمثل الفكرة الأساسية للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة. أولاً: مساعدة المنظمة في تجنب شراء البرامج والأجهزة المناظرة Corresponding Software and Hardware والتي يمكن أن تقلل من النفقات المالية وتوفير التكلفة لبرامج التصحيح Software Debugging. ثانياً: يمكن للمنظمة خفض تكلفة الصيانة اليومية وتحديث النظام، بالإضافة إلى تعديل الموازنة وفقاً للوضع الحقيقي، مما يؤدي إلى تحقيق التوازن في التدفق النقدي. ثالثاً: تخفيض تكلفة العمالة Labor Cost، على سبيل المثال، الرواتب والرعاية الاجتماعية لفني تكنولوجيا المعلومات.

– **توافر الخبرة في الخدمة المقدمة Expertise Service**: يتميز المتعاقد الخارجي لوظائف المحاسبة أو مقدمي الخدمات بالمزيد من الخبرة في وظائف المحاسبة، فمن خلال طلب تقديم الخدمة منهم يمكن للشركات أن تقلل من خطر ارتكاب الأخطاء. ومن ناحية أخرى، إذا وقعت بعض الأخطاء من قبل المتعاقد الخارجي أو مقدمي الخدمات فإن الشركة (العميل) لا تكون مسئولة عن ذلك السلوك الزائف False Behavior في القضايا القانونية المحتملة أو العقوبات.

– **التأثير في الوقت الفعلي Real Time Effect**:

يقوم الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة بالخروج من قيود الزمان والمكان بالنسبة للإدارة المالية، حيث تقوم الشركة (العميل) بإدخال البيانات الخاصة بها إلى النظام في مقرها، وفي نفس الوقت يقوم المتعاقد (شركة المحاسبة الخارجية) بإجراء التعديل الجديد في الوقت الفعلي. الأمر الذي يؤدي إلى تحسين كفاءة العمل بشكل كبير Drastically، حيث تقديم المعلومات المالية الدقيقة في الوقت المناسب هو أمر أكثر أهمية في سوق سريع التغير.

– **تحسين الإدارة Management Improvement**: يوفر المتعاقد الخارجي خدمة المحاسبة بالإضافة إلى أفكار الإدارة المتقدمة والمهارات الفنية. فبعض المتعاقدين الخارجيين هم قادة الإدارة المالية، ومن ثم يمكن للشركة (العميل) تعلم المزيد من خلال الاتصالات اليومية وتحسين مستوى إدارتها.

ثانياً: عيوب الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة:

- **مقاومة الإسناد الخارجي كوظيفة أساسية** Resistance of Outsourcing the Core Business Function: فمثلاً حدوث تلك الظاهرة في الصين والتي تعتبر ثاني أكبر اقتصاد في الوقت الحالي، فإن الشركات الصينية مازالت تنظر إلى الإدارة المالية كفرع هام وسري، نظراً لنقص الشفافية السياسية Political Transparency، والتهرب الضريبي، كما أن تسريب المعلومات المالية قد يسبب تأثيرات خطيرة.
 - **عقبات في التواصل** Obstacles in Communication: من خلال القيام بعملية الإسناد الخارجي للمحاسبة يمكن أن توجد صعوبات في الاتصالات، فمثلاً قد تقوم الشركة (العميل) بإخفاء معلومات وبيانات هامة عند التعاقد مع مقدمي الخدمة، مما يؤدي إلى منع مقدمي الخدمة من توفير خدمات ذات جودة عالية، ومن ثم قد يصل الأمر في بعض الأحيان إلى فشل التعاون، وقد يكون سبب العقبات في أثناء عملية نقل البيانات مثل أعطال النظام.
 - **ضعف مهارات الإدارة المالية والمحاسبة** Weakening of financial and Accounting Management Skills: عملية الإسناد الخارجي تؤدي إلى أن يفقد العاملين في الشركات لمهارات المحاسبة تدريجياً، في حين أن الإدارة المالية تتطلب معارف ومهارات متخصصة لتوفير الخطط الاستراتيجية للشركة لدمج الأموال والموارد بشكل حيوي.
- كما أوضحت دراسة (Zuraw & Hruszowiec, 2014) إلى أن تحليل SWOT للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة من أكثر الأساليب انتشاراً لتحليل هذه الاستراتيجية لتقييم جوانب القوة Strengths، والضعف Weaknesses، والفرص Opportunities، والتهديدات Threats. ويتمثل الهدف من تحليل SWOT في تطوير أفضل الممارسات وتحديد التهديدات Neutralize Threats. ويمكن تلخيص تحليل SWOT للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (1) تحليل SWOT للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة

الضعف Weaknesses	القوة Strengths
- الشركة ليس لديها الرقابة الكاملة على أصل المستندات.	- التركيز على الأعمال الأساسية للشركة.
- نقص المعلومات عند الطلب، والتي من المفترض أن تقدمها الإدارة المالية والمحاسبية بالشركة.	- تخفيض التكاليف المرتبطة بالحفظ Maintenance داخل الإدارة المحاسبية.
- نقص الدعم من مديري الإدارات المحاسبية في اتخاذ القرارات الحالية والاستراتيجية.	- قيام شركة الإسناد الخارجي بإدارة الوثائق بطريقة مهنية واحترافية.
- إقالة (عزل) الموظفين داخل الإدارة المحاسبية.	- الحد من المخاطر، حيث يجب على المتعاقد الخارجي تأمين أي التزام ينشأ عن أعمال الشركة.
- مشاكل التواصل مع القائمين على الإسناد الخارجي.	- تقدم شركة الإسناد الخارجي مستوى أعلى من الخدمات، وذلك بفضل المعرفة والخبرة في مجالات المحاسبة وقانون الضرائب، مما يحد من احتمالات الخطأ في الحالات غير العادية.
- إمكانية تدفق المعلومات Out Flow Information خارج الوحدة.	- اهتمام شركة الإسناد الخارجي بالارتقاء بالمهارات الفنية لموظفيها، بالإضافة إلى تتبع التغيرات في القوانين واللوائح الضريبية.
- الاستثمارات السابقة Earlier	- التحول الجزئي للمسئولية عن الأخطاء

Investments في البرامج والأجهزة.	إلى شركة الإسناد الخارجي. - توفير الوقت والمجهود مما يساعد على الاستثمار في مجالات استراتيجية أخرى.
Potential Threats التهديدات المحتملة	Potential Opportunities الفرص المحتملة
Bad Experiences - تجارب سيئة لشركات محاسبة تم اختيارها لتقديم خدمات المحاسبة الخارجية.	- التطور السريع لعمليات الإسناد الخارجي.
- نقص المعرفة عن فوائد تنفيذ الإسناد الخارجي.	- تطور تكنولوجيا المعلومات ومن ثم القدرة على مراقبة المحاسبة على الأعمال المملوكة عبر الإنترنت.
- عدم وضوح المسؤولية عن الحفاظ على الحسابات.	- زيادة خبرة شركات الإسناد الخارجي.
Economic - إمكانية الأزمة الاقتصادية .Erisis	- الاهتمام المتنامي بشكل متزايد بالإسناد الخارجي للمحاسبة.
Legal - فرص قيود قانونية .Restrictions	- إقامة مشاريع مشتركة بين العميل والمتعاقد الخارجي.
- الخوف من الاعتماد على طرف ثالث.	- زيادة التخصص لشركات الإسناد
- سوء صياغة Poor Framing اتفاقية الإسناد الخارجي.	الخارجي (زيادة المنافسة)، ومن ثم انخفاض الأسعار.

ومما سبق يرى الباحث أن الشركات التي تقوم بتطبيق الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة تحقق مجموعة من المميزات والفرص تفوق عقبات وتهديدات تطبيق تلك الاستراتيجية، وخاصة أن عقبات وتهديدات تطبيق الإسناد الخارجي للمحاسبة تتمثل في أسباب داخلية - داخل الشركة التي تقوم بالتطبيق - يمكن للشركة وضع استراتيجيات وخطط للتغلب عليها في سبيل تحقيق مزايا الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة.

4. تحليل العلاقة بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة:

توفر كل من نظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات (Transaction Cost (TCE) Economics Theory، ونظرية تخصيص الموارد (Resource-Based Theory (RBT) إطارا موحدا لتفسير اختيار قيام العديد من الشركات الصغيرة والمتوسطة بأداء وظائف المحاسبة داخليا، بينما تقوم شركات أخرى باختيار الإسناد الخارجي لتلك الوظائف لمحابس قانوني.

حيث توضح نظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات أن إسناد وظائف المحاسبة لمحابس قانوني يساعد على تخفيض تكلفة المعاملات (Kamyabi & Devi, 2011b), (Everaert et al., 2010)، فعند قيام الشركة بالإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة فإنها تقارن بين تكلفة المعاملات الناتجة عن استخدام موظفيها من جهة، وبين التكلفة الناتجة عن استخدام المحاسب القانوني من جهة أخرى ومن ثم فإن تكلفة المعاملات تختلف وفقا لدرجة نوعية الأصول، وكذلك درجة الثقة في الطرف الخارجي (المحابس القانوني).

أما نظرية تخصيص الموارد (RBT) فإنها تقوم بتفسير استخدام الأصول والموارد أو القدرات كمجموعة واحدة، حيث إذا تم استخدامها بطريقة مميزة يمكن من خلالها إنتاج ميزة تنافسية للشركة، وبالتالي فإن نظرية تخصيص الموارد تحول الاهتمام من تكاليف المعاملات إلى الميزة التنافسية. ومن ثم فإن نظرية تخصيص الموارد تفسر أن درجة المنافسة تعتبر عاملا حيويا يؤثر في قرار الشركة للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة (Kamyabi & Devi, 2011b).

وتقوم نظرية تخصيص الموارد بتحليل قدرات وإمكانيات الشركة التي يمكن من خلالها الربط بين الإسناد الخارجي وأداء الشركة، بالإضافة إلى أن نظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات تشير إلى أن ممارسات الإسناد الخارجي تكون جاذبة لإدارات الشركة لأنها تقوم بتطوير المقاييس المستخدمة في تحسين الأداء.

وفيما يلي يقوم الباحث باشتقاق فروض البحث:

4. 1. نوعية الأصول Asset Specificity:

تشير نظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات (TCE)، ونظرية تخصيص الموارد (RBT) أن نوعية الأصول هي واحدة من العوامل الهامة التي تؤثر على كثافة الإسناد الخارجي Outsourcing Intensity، وهناك نوعين شائعين من الأصول: الأصول الملموسة (مثل: الآلات والمعدات)، والأصول غير الملموسة (مثل: المهارات، والقدرة، والمعرفة) (Reeves et al., 2010) (McIvor, 2009).

ومن المنظور المحاسبي، يمكن تحديد الأصول الملموسة في برامج المحاسبة، والأصول غير الملموسة في رأس المال البشري (مثل المعلومات، والكفاءة، والمعرفة) والتي يمكن الوصول إليها من السوق. وفي الحقيقة، الأصول البشرية تكون محددة عندما يستلزم المحاسبين المهنيين المعرفة المتخصصة لسمة معينة تكون لها صلة بالأعمال (Everaert et al., 2010).

ووفقاً لنظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات (TCE)، فإنه عندما تكون المعاملات متكررة إلى حد ما، ونوعية الأصول منخفضة، فمن المرجح أن تكون مثل هذه المعاملات محكومة Governed عن طريق الإسناد الخارجي (Chang et al., 2009)، بينما بمجرد أن مهام المحاسبة تستلزم كثافة عالية لنوعية الأصول، فإن البحث عن المحاسب الخارجي سوف تكون واسعة النطاق، والمفاوضات التعاقدية Contractual Negotiations تكون أكثر جدلية، بالإضافة إلى أن تحويل وظائف المحاسبة إلى محاسب مهني يمكن أن تكون صعبة ومكلفة (Espino-Rodriguez et al., 2006) (Nicholsan et al., 2006) ، (2008) ومع ذلك، فإن دراسة (Everaert et al., 2010) وجدت أن هناك ارتباط جوهري بين الإسناد الخارجي لأنشطة المحاسبة ونوعية الأصول. ولذلك، فإن نظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات (TCE)، ونظرية تخصيص الموارد (RBT) تشير إلى أن نوعية الأصول من العوامل المؤثرة على قرار الإسناد الخارجي.

ومن ثم يمكن صياغة الفرض الأول للبحث كما يلي:

"توجد علاقة موجبة معنوية بين مستوى نوعية الأصول والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة"

4. 2. درجة المنافسة Degree of Competition:

تشير نظرية تخصيص الموارد (RBT) أن هناك عدد من الأبعاد التي تجعل الشركات الصغيرة والمتوسطة أكثر عرضة للخطر من الشركات الكبيرة نتيجة لضغوط المنافسة والفجوات في الموارد الداخلية. وبالتالي، فهناك العديد من الشركات قد توسعت في نطاق الإسناد الخارجي لاستغلال الموارد المتاحة خارج الشركة لمساعدة الأعمال على أن تصبح أكثر قدرة على المنافسة والاستمرار في البقاء (Gooderham et al., 2004).

وقد أشارت دراسة (Lamminmaki, 2007) في هذا السياق، أن الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة هو الأسلوب المفضل للشركات الصغيرة والمتوسطة من أجل البقاء في سوق تنافسية.

كما أشارت نظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات (TCE) أن اختيار الشركات لهيكل الحوكمة المناسب مثل الإسناد الخارجي يؤدي إلى تخفيض تكلفة المعاملات. حيث أنه في ظل البيئة التنافسية، فإن العلاقة بين الإسناد الخارجي وفجوات الموارد الداخلية أمر حاسم يجب أن يؤخذ في الاعتبار (Greenbery et al., 2008)، وبالتالي فإن الضغوط التنافسية لوضع الشركات مع صغر حجمها يتطلب الاستعانة بخدمات خارجية من أجل النمو المستقبلي Future Growth والتطور Development. علاوة على ذلك، فإن شدة الضغوط التنافسية أدت إلى قيام الشركات الصغيرة والمتوسطة بالاعتماد على المحاسبين الخارجيين لخفض التكاليف لتحقيق مزايا تنافسية مستدامة (Kamyabi & Devi, 2011b) Sustainable Competitive Advantages.

ومن ثم يمكن صياغة الفرض الثاني للبحث كما يلي:

"توجد علاقة موجبة معنوية بين درجة المنافسة والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة".

4. 3. **الثقة في المحاسب المهني** Trust in Professional Accountant:

الثقة يمكن تعريفها بأنها توقع الشركات الصغيرة والمتوسطة بأن المحاسب المهني يمكن الوثوق به في تنفيذ الالتزامات القانونية Legal Obligations، كما أنه يمتلك المعرفة والخبرة، وسيعمل بطريقة يمكن التنبؤ بها، بالإضافة إلى تحمل مسؤولية خدمات المحاسبة المقدمة إلى حد ما. وعندما توجد احتمالات الانتهازية يتم العمل والتفاوض بنزاهة وأمانة، (Everaert et al., 2007) ، (Lamminmaki, 2007) ، (Kamyablei & Devi, 2011b) ، (2010).

وقد أظهرت العديد من الدراسات أن العلاقة بين مقدمي الخدمة الخارجية والإسناد الخارجي يجب أن يتم تحليلها في ضوء نظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات (TCE) المرتقبة. (Greenbery et al., 2010) (Everaert et al., 2008) حيث تشير هذه النظرية أن الثقة بين الشركة ومقدمي الخدمة الخارجية تعمل على تعزيز العلاقة بينهما، كما أن تكلفة العمليات والتهديد المحتمل Potential Threat سيكون أقل. ونتيجة لذلك، فإن النظرية تدعم وجهة النظر التي ترى أنه في حالة توافر الثقة فإن الشركة تميل إلى الإسناد الخارجي لأنشطة الأعمال.

وبشكل عام، فإن ارتفاع مستوى الثقة المتوقعة في المحاسبين الخارجيين، يؤدي إلى اتجاه الشركات الصغيرة والمتوسطة إلى تفضيل الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة (Verwall et al., 2008).

ومن ثم يمكن صياغة الفرض الثالث للبحث كما يلي:

"توجد علاقة موجبة معنوية بين درجة الثقة في المحاسب المهني والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة".

4. 4. **أداء الشركة** Firm Performance:

تتمثل أحد القضايا الرئيسية لنظرية تخصيص الموارد (RBT) في كيفية تأثير قدرات وإمكانيات المنظمة على مركزها التنافسي وأدائها. وبشكل عام، فإن الإسناد الخارجي يبرز أداء الشركات لثلاثة

أسباب، أولاً: الإسناد الخارجي من المحتمل أن يقلل من التعقيد البيروقراطي Bureaucratic Complexity، ثانياً: الإسناد الخارجي يسمح للشركات الصغيرة والمتوسطة بتلبية متطلبات الإنتاج، كما يوفر آلية لتبادل وفورات الحجم من موردي الخدمة المتخصصة من الخارج، بالإضافة إلى تحويل المخاطر والحد من عدم التأكد. على سبيل المثال، الإسناد الخارجي يسبب التخلص من مرافق ومعدات معينة، وانخفاض تكاليف الإنتاج، وتقليص النفقات العامة والتي بدورها تقلل نقطة التعادل للشركة، مما يؤدي إلى تعزيز أداء الشركات، ثالثاً: عندما يكون الإسناد الخارجي أكثر كفاءة، فمن المرجح أن تقوم الشركات الصغيرة والمتوسطة بدمج واستخدام الموارد المتخصصة والقدرات. (Holcomb & Hitt, 2007), (Kamyabi & Devi, 2011C), (Marshall et al., 2007).

ومن ثم يمكن صياغة الفرض الرابع للبحث كما يلي:

"توجد علاقة موجبة معنوية بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة".

وقد أشارت دراسة (Lilly et al., 2005) إلى دور الإسناد الخارجي للموارد البشرية كوسيط بين درجة المنافسة وأداء الشركات، كما توصلت دراسة (Kamyabi & Devi, 2011a) أن الإسناد الخارجي في المشروعات الصغيرة والمتوسطة تعمل كوسيط بشكل جزئي بين معرفة المالك/المدير وأداء الشركة، وكذلك الكفاءة المهنية وأداء الشركة. بينما وجدت دراسة (Cho et al., 2008) أن تأثير لوجستيات الإسناد الخارجي على العلاقة بين القدرة اللوجستية وأداء الشركة غير مستدام Not sustained.

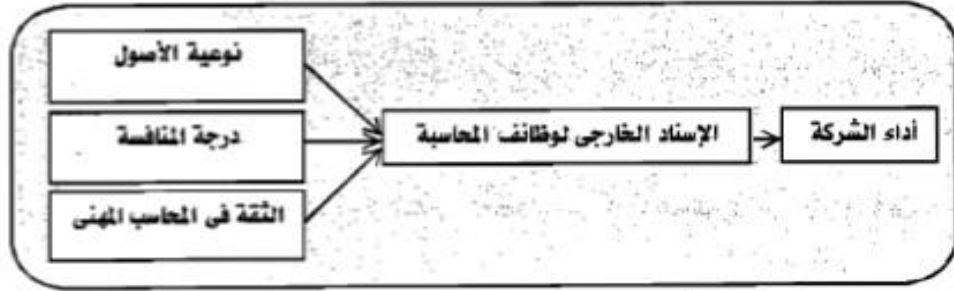
ومن ثم يمكن للباحث صياغة الفروض الخامس والسادس والسابع كما يلي:

الفرض الخامس: "يؤثر الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين نوعية الأصول وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة".

الفرض السادس: "يؤثر الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين درجة المنافسة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة".

الفرض السابع: "يؤثر الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين الثقة في المحاسب المهني وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة".

وبالتالي يمكن للباحث تحديد نموذج البحث من خلال الشكل التالي:



شكل رقم (1) نموذج البحث "

5. الدراسة الميدانية:

تتمثل مقومات الدراسة الميدانية فيما يلي:

5.1. هدف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي لهذه الدراسة في التعرف على أثر الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة المقيمة في بورصة النيل المصرية، ويتطلب تحقيق هذا الهدف التوجه نحو الكشف عما يلي:

1. التعرف على العوامل التي تؤثر على قرار الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة.
2. مدى قيام الشركات الصغيرة والمتوسطة بممارسة الإسناد الخارجي للوظائف المختلفة للمحاسبة.
3. التعرف على العلاقة بين العوامل التي تؤثر على قرار الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وبين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة.
4. التعرف على أثر الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على مقاييس الأداء المالي وغير المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة.
5. التعرف على استخدام الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة كوسيط لمعرفة العلاقة بين العوامل التي تؤثر عليه وبين أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.

5. 2. تصميم الدراسة:

تقوم الدراسة لإثبات الفروض الثلاثة الأولى على استخدام ثلاثة متغيرات مستقلة تمثل في: نوعية الأصول، ودرجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني، واستخدام متغير تابع يتمثل في الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة. بينما تقوم الدراسة لإثبات الفرض الرابع على استخدام متغير مستقل يتمثل في الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، واستخدام متغير تابع يتمثل في أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة (أداء مالي، أداء غير مالي). أما الفروض الخامس والسادس والسابع فقد قامت الدراسة بتوسيط الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة لاستنتاج العلاقة بين كل من: نوعية الأصول، ودرجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني، وبين أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.

وقد قام الباحث باستخدام قائمة استقصاء كأداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفروض إحصائياً، وتم تسليمها باليد خلال المقابلات الشخصية لمفردات العينة، كما تم شرح طبيعة المشكلة والهدف من الدراسة في بعض الحالات التي استلزمت ذلك. وقد راعى الباحث عند تصميم القائمة تنوع الأسئلة؛ فبعض الأسئلة يتم الإجابة عليه ب (نعم) أو (لا)، والبعض الآخر يتم الإجابة عنها باستخدام مقياس ليكرت الخماسي.

5. 3. مجتمع وعينة الدراسة:

تم تحديد مجتمع وعينة الدراسة كما يلي:

أولاً: إدارة/ مالك الشركات الصغيرة والمتوسطة المقيدة في بورصة النيل المصرية، باعتبارهم الفئة التي تقوم باتخاذ قرار الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة. وقد حدد الباحث حجم العينة في 85 مفردة.

ثانياً: المحاسبون القانونيون، وذلك باعتبارهم الفئة التي تقوم بدور مورد الخدمة للشركات الصغيرة والمتوسطة. وقد حدد الباحث حجم العينة في 60 مفردة.

ثالثاً: أعضاء هيئة التدريس في بعض الجامعات المصرية تخصص المحاسبة والمراجعة باعتبارهم الجانب الأكاديمي. وقد حدد الباحث حجم العينة في 45 مفردة.

وفيما يلي توضيح التوزيع النسبي لمفردات العينة من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (2) التوزيع النسبي لمفردات العينة على فئات الدراسة

النسبة	العدد	فئات الدراسة
%45	85	إدارة/ مالك الشركات الصغيرة والمتوسطة
%32	60	المحاسبون القانونيون
%23	45	أعضاء هيئة التدريس
%100	190	الإجمالي

5.4. إدخال ومعالجة البيانات:

قام الباحث بمراجعة استمارات الاستقصاء للتأكد من اكتمالها وصلاحياتها لإدخال البيانات والتحليل الإحصائي، وتم استبعاد الاستمارات التي لا تتوفر فيها الشروط اللازمة. ويوضح الجدول التالي عينة الدراسة، ومعدلات الإجابة الصحيحة القابلة للتحليل من بين مفردات العينة:

جدول رقم (3) عدد الاستمارات المرسلة والواردة والمستبعدة والصحيحة

الصحيحة		المستبعدة		الواردة		المرسلة	فئات الدراسة
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد		
%85	72	%8	7	%93	79	85	إدارة/ مالك الشركات الصغيرة والمتوسطة
%78	47	%8	5	%87	52	60	المحاسبون القانونيون
%71	32	%18	8	%89	40	45	أعضاء هيئة التدريس
%79	151	%11	20	%90	171	190	الإجمالي

5.5 نتائج الدراسة الميدانية:

5.5.1 نتائج تحليل الارتباط (Correlation Analysis):

يتم اختبار العلاقة بين متغيرات الدراسة من خلال معامل ارتباط بيرسون Person Correlation وذلك كما يلي:

جدول (4) مصفوفة معامل ارتباط بيرسون بين متغيرات الدراسة

variables		Correlation Person				
		Performance	Outsourcing	Asset specificity	Degree of competition	Trust in accountant
Performance	Person Sig.	1				
Outsourcing	Person	0.462**	1			
	Sig.	0.014				
Asset specificity	Person	-0.284**	-0.0453**	1		
	Sig.	0.038	0.019			
Degree of competition	Person	0.422**	0.561**	-0.341**	1	
	Sig.	0.017	0.011	0.031		
Trust in accountant	Person	0.361**	0.755**	-0.320**	0.513**	1
	Sig.	0.025	0.005	0.021	0.009	

** دال إحصائياً عند مستوى معنوية أقل من (0.05)

يتضح من جدول رقم (4) وجود علاقة ارتباط طردية بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وكل من درجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

بينما توجد علاقة ارتباط عكسية بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة ونوعية الأصول وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

كما توجد علاقة ارتباط طردية بين أداء الشركات وكل من الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، ودرجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05). بينما توجد علاقة ارتباط عكسية بين أداء الشركات ونوعية الأصول وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

(5/5/3) نتائج تحليل الانحدار:

أولاً: علاقة الانحدار الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة (نوعية الأصول، ودرجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني) والمتغير التابع (الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة).

جدول رقم (5) نموذج الانحدار الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع

R2	R	F.Test		T.Test		معلمات النموذج	المتغيرات المستقلة
		Sig.	Value	Sig.	Value		
0.578	0.528	0.000**	341.957	0.000	11.517	9.885	Constant
				0.003	-3.122	-0.507	Asset specificity
				0.002	3.262	0.669	Degree of competition
				0.000	6.001	0.921	Trust in accountant

يتضح من جدول رقم (5) ما يلي:

1. معامل التحديد (R2): يتضح أن المتغيرات المستقلة تفسر 57.8% من التغيرات في الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وباقي النسبة 42.2% يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة، أو ربما لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.

2. اختبار معنوية جودة توفيق نموذج الانحدار باستخدام (F.Test): لاختبار معنوية متغيرات النموذج ككل تم استخدام (F.Test)، وحيث أن قيمة (F.Test) 341.957، وهي ذات معنوية عند مستوى أقل من (0.05)، مما يدل على تأثير المتغيرات المستقلة على الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة.

3. اختبار معنوية كل متغير مستقل على حدة:

يتضح من خلال (T.Test) أن نوعية الأصول، ودرجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني ذات تأثير معنوي على الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

4. معادلة النموذج:

الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة

$$= 9.885 - 0.507 \text{ نوعية الأصول} + 0.669 \text{ درجة المنافسة} + 0.921 \text{ الثقة في المحاسبة المهني.}$$

ثانياً: علاقة الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة) والمتغير التابع (أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة).

جدول رقم (6) نموذج الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة) والمتغير التابع (أداء الشركات).

R2	R	F.Test		T.Test		معلومات النموذج	المتغير المستقل
		Sig.	Value	Sig.	Value		
0.192	0.227	0.000	193.975	0.000	-12.944	-27.713	Constant
				0.000	33,075	3,179	Outsourcing

يتضح من جدول رقم (6) ما يلي:

1. **معامل التحديد (R2):** يتضح أن الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة يفسر 19.2% من التغير في أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، وباقي النسبة 80.8% يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة، أو ربما لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى من المفروض إدراجها ضمن النموذج.

2. اختبار معنوية جودة توفيق نموذج الانحدار باستخدام (F.Test):

حيث أن قيمة (F.Test) 193.975 وهي دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على تأثير الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على أداء الشركات.

3. اختبار معنوية المتغير المستقل:

يتضح من خلال (T.Test) أن الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة ذات تأثير معنوي على أداء الشركات، وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

4. معادلة النموذج:

أداء الشركات = $3.179 + 27.713 -$ الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة.

ثالثاً: علاقة الانحدار الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة (نوعية الأصول، ودرجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني) والمتغير التابع (أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة).

جدول رقم (7) نموذج الانحدار الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع

R2	R	F.Test		T.Test		معلمات النموذج	المتغير المستقل
		Sig.	Value	Sig.	Value		
0.229	0.254	0.000	546.92	0.197	1.302	2.931	Constant
				0.058	-2.711	-1.610	Asset specificity
				0.000	4.409	2.370	Degree of competition
				0.002	5.706	2.299	Trust in accountant

يتضح من جدول رقم (7) ما يلي:

1. معامل التحديد (R2): يتضح أن المتغيرات المستقلة (نوعية الأصول، ودرجة المنافسة، والثقة

في المحاسب المهني) تفسر 22.9% من التغير في أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، وباقي النسبة

77.1% يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة، أو ربما لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى من المفروض إدراجها ضمن النموذج.

2. **اختبار معنوية جودة توفيق نموذج الانحدار باستخدام (F.Test):** حيث أن قيمة (F.Test) 546.92 وهي دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على تأثير المتغيرات المستقلة (درجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني) على أداء الشركات.

3. اختبار معنوية كل متغير مستقل على حدة:

يتضح من خلال (T.Test) أن درجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني ذات تأثير معنوي على أداء الشركات، وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0.05). بينما نوعية الأصول ليس لها تأثير معنوي على أداء الشركات، حيث أن مستوى المعنوية أكبر من (0.05).

4. معادلة النموذج:

أداء الشركات = $2.931 + 2.370$ درجة المنافسة + 2.299 الثقة في المحاسب المهني.

رابعاً: علاقة الانحدار الخطي المتعدد لتأثير المتغير الوسيط (الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة) على العلاقة بين المتغيرات المستقلة (نوعية الأصول، ودرجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني) والمتغير التابع (أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة)

جدول رقم (8) نموذج الانحدار الخطي المتعدد لتأثير المتغير الوسيط علي العلاقة
بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع

R2	R	F.Test		T.Test		معلومات النموذج	المتغير المستقل
		Sig.	Value	Sig.	Value		
0.278	0.295	0.000	524.933	0.000	-4.418	-15.179	Constant
				0.197	-1.303	-0.735	Asset specificity
				0.004	3.003	1.142	Degree of competition
				0.061	2.615	1.157	Trust in accountant
				0.000	4.385	1.239	Outsourcing

يتضح من جدول رقم (8) ما يلي:

1. **معامل التحديد (R2):** يتضح أن المتغيرات المستقلة والمتغير الوسيط تفسر 27.8% من

التغير في أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، وباقي النسبة 72.2% يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة، أو ربما لعدم إدراج متغيرات أخرى من المفروض إدراجها ضمن النموذج.

2. **اختبار معنوية جودة توفيق نموذج الانحدار باستخدام (F.Test):**

حيث أن قيمة (F.Test) 524.933 وهي دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على تأثير المتغير المستقل (درجة المنافسة) والمتغير الوسيط (الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة) على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.

3. **اختبار معنوية كل متغير مستقل ومتغير وسيط على حدة:**

يتضح من خلال (T.Test) أن المتغير المستقل (درجة المنافسة) والمتغير الوسيط (الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة) ذات تأثير معنوي على أداء الشركات، وذلك عند مستوى معنوية أقل من

(0.05). بينما نوعية الأصول، والثقة في المحاسب المهني ليس لها تأثير معنوي على أداء الشركات، حيث أن مستوى المعنوية أكبر من (0.05).

4. معادلة النموذج:

أداء الشركات = $-15.179 + 1.142$ درجة المنافسة + 1.239 الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة.

5. 3. نتائج اختبار فروض البحث:

الفرض الأول: "توجد علاقة موجبة معنوية بين نوعية الأصول والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة".

تشير نتائج تحليل الارتباط وجود علاقة ارتباط عكسية بين نوعية الأصول والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، حيث كانت قيمة معامل الارتباط (0.284) ومستوى دلالة (Sig.) يساوي (0.038). كما يتضح من نتائج تحليل الانحدار أن إشارة معامل الانحدار سالبة (-0.507) وأن قيمة (T.Test) تساوي (-3.122) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على وجود تأثير معنوي لنوعية الأصول على الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وهو ما يثبت عدم صحة الفرض الأول.

الفرض الثاني: "توجد علاقة موجبة معنوية بين درجة المنافسة والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة".

تشير نتائج تحليل الارتباط وجود علاقة ارتباط طردية بين درجة المنافسة والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، حيث كانت قيمة معامل الارتباط (0.422) ومستوى دلالة (Sig.) يساوي (0.017). كما يتضح من نتائج تحليل الانحدار أن إشارة معامل الانحدار موجبة (0.669) وأن قيمة (T.Test) تساوي (3.262) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على وجود تأثير معنوي لدرجة المنافسة على الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وهو ما يثبت صحة الفرض الثاني.

الفرض الثالث: "توجد علاقة موجبة معنوية بين الثقة في المحاسب المهني والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة".

تشير نتائج تحليل الارتباط وجود علاقة ارتباط طردية بين الثقة في المحاسب المهني والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، حيث كانت قيمة معامل الارتباط (0.361) ومستوى دلالة (Sig.) يساوي (0.025) كما يتضح من نتائج تحليل الانحدار أن إشارة معامل الانحدار موجبة (0.921). وأن قيمة (T.Test) تساوي (6.001) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على وجود تأثير معنوي للثقة في المحاسب المهني على الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وهو ما يثبت صحة الفرض الثالث.

الفرض الرابع: "توجد علاقة موجبة معنوية بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة".

تشير نتائج تحليل الارتباط وجود علاقة ارتباط طردية بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات. حيث كانت قيمة معامل الارتباط (0.462) ومستوى دلالة (Sig.) يساوي (0.014). كما يتضح من نتائج تحليل الانحدار أن إشارة معامل الانحدار موجبة (3.179)، وأن قيمة (T.Test) تساوي (33.075) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على وجود تأثير مستوى للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، وهو ما يثبت صحة الفرض الرابع.

الفرض الخامس: يؤثر الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين نوعية الأصول وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة".

تشير نتائج تحليل الانحدار -جدول رقم (7)- أن إشارة معامل الانحدار لنوعية الأصول سالبة (-) (1.610)، وأن قيمة (T.Test) تساوي (-2.711) وهي ليست ذات دلالة إحصائية حيث أن مستوى المعنوية أكبر من (0.05)، مما يدل على عدم وجود تأثير معنوي لنوعية الأصول على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة. كما أنه عند إدخال الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة كمتغير وسيط -جدول رقم (8)- فإن إشارة معامل الانحدار سالبة (-0.735)، وأن قيمة (T.Test) تساوي (-1.303) وهي ليست ذات دلالة إحصائية حيث أن مستوى المعنوية أكبر من (0.05)، مما يدل على

عدم وجود تأثير معنوي لنوعية الأصول على أداء الشركات. وهذا يعني عدم وجود تأثير للإسناد الخارجي على العلاقة بين نوعية الأصول وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، وهو ما يثبت عدم صحة الفرض الخامس.

الفرض السادس: يؤثر الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين درجة المنافسة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.

تشير نتائج تحليل الانحدار -جدول رقم (7)- أن إشارة معامل الانحدار لدرجة المنافسة موجبة (2.370)، وأن قيمة (T.Test) تساوي (4.409) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على وجود تأثير معنوي لدرجة المنافسة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة. كما أنه عند إدخال الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة كمتغير وسيط -جدول رقم (8)- فإن إشارة معامل الانحدار موجبة (1.142). وأن قيمة (T.Test) تساوي (3.003) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على وجود تأثير معنوي لدرجة المنافسة على أداء الشركات، وهذا يعني وجود تأثير جزئي للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين درجة المنافسة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، حيث انخفض معامل الانحدار من (2.370) إلى (1.142)، وهو ما يثبت التدعيم الجزئي للفرض السادس.

الفرض السابع: يؤثر الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين الثقة في المحاسب المهني وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.

تشير نتائج تحليل الانحدار -جدول رقم (7)- أن إشارة معامل الانحدار للثقة في المحاسب المهني موجبة (2.299)، وأن قيمة (T.Test) تساوي (5.706) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، مما يدل على وجود تأثير معنوي للثقة في المحاسب المهني على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة. بينما عند إدخال الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة كمتغير وسيط -جدول رقم (8)- فإن إشارة معامل الانحدار موجبة (1.157)، وأن قيمة (T.Test) تساوي (2.615) وهي ليست ذات دلالة إحصائية حيث أن مستوى المعنوية أكبر من (0.05)، مما يدل على عدم وجود تأثير معنوي للثقة في المحاسب المهني على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، وهذا يعني وجود تأثير كلي للإسناد الخارجي

لوظائف المحاسبة على العلاقة بين الثقة في المحاسب المهني وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، وهو ما يثبت صحة الفرض السابع.

6. النتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية:

6.1.1. النتائج:

في إطار هدف ومنهج البحث توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

6.1.1.1. نتائج الدراسة النظرية:

1. الإسناد الخارجي هو قرار استراتيجي تقوم به المنشأة للاستعانة بطرف خارجي متخصص وكفاء لأداء أنشطة أو خدمات مستمرة كانت تقوم بها المنشأة داخليا، أو كان من الممكن أن تقوم بها، وذلك لتحقيق عدد من المنافع والمميزات التي تؤثر على القدرة التنافسية لها، ومن ثم فقد تعددت المجالات التي يمكن أن تستخدم الإسناد الخارجي ومن بينها أنشطة المحاسبة.
2. الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة تمثل خطوة طبيعية لتطور الأعمال التجارية في المشروعات الصغيرة والمتوسطة، وهو استراتيجية إدارية لنقل وأداء وظائف المحاسبة من خلال طرف ثالث (متعهد خارجي) يمثل المحاسب الخارجي سواء كان محاسب قانوني أو شركة محاسبة، وذلك بصورة أكثر كفاءة وأعلى جودة من أدائها داخل المنشأة، مما يساعد على تحقيق ميزة تنافسية عن غيرها من المنشآت.

3. تتمثل مزايا الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة في:

- كفاءة التكلفة.
- توافر الخبرة في الخدمة المقدمة.
- التأثير في الوقت الفعلي.
- تحسين الإدارة.

4. تتمثل عيوب الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة في:

- مقاومة الإسناد الخارجي كوظيفة أساسية.
- عقبات في التواصل.
- ضعف مهارات الإدارة المالية والمحاسبية.

6.1.2 نتائج الدراسة الميدانية:

1. توجد علاقة ارتباط عكسية بين نوعية الأصول والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، كما يوجد تأثير معنوي لنوعية الأصول على الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة حيث أن مستوى معنوية (T.Test) أقل من (0.05).
2. توجد علاقة ارتباط طردية بين درجة المنافسة والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، كما يوجد تأثير معنوي لدرجة المنافسة على الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، حيث أن مستوى معنوية (T.Test) أقل من (0.05).
3. توجد علاقة ارتباط طردية بين الثقة في المحاسب المهني والإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، كما يوجد تأثير معنوي للثقة في المحاسب المهني على الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، حيث أن مستوى معنوية (T.Test) أقل من (0.05).
4. توجد علاقة ارتباط طردية بين الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، كما يوجد تأثير معنوي للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، حيث أن مستوى معنوية (T.Test) أقل من (0.05).
5. عدم وجود تأثير معنوي لنوعية الأصول على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، حيث أن مستوى معنوية (T.Test) أكبر من (0.05)، ومع إدخال الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة كمتغير وسيط، فما زال لا يوجد تأثير معنوي لنوعية الأصول على أداء الشركات، وهذا يعني عدم وجود تأثير للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين نوعية الأصول وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.
6. وجود تأثير معنوي لدرجة المنافسة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، حيث أن مستوى معنوية (T.Test) أقل من (0.05)، ومع إدخال الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة كمتغير وسيط فما زال هناك تأثير معنوي لدرجة المنافسة على أداء الشركات، مع انخفاض معامل الانحدار من (2.370) إلى (1.142)، وهذا يعني وجود تأثير جزئي للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين درجة المنافسة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.

7. وجود تأثير معنوي للثقة في المحاسب المهني على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة، حيث أن مستوى معنوية (T.Test) أقل من (0.05)، ومع إدخال الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة كمتغير وسيط أدى إلى عدم وجود تأثير معنوي للثقة في المحاسب المهني على أداء الشركات، حيث أن مستوى معنوية (T.Test) أكبر من (0.05)، وهذا يعني وجود تأثير كلي للإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على العلاقة بين الثقة في المحاسب المهني وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة.

6. 2. التوصيات:

1. العمل على زيادة وعي الشركات الصغيرة والمتوسطة بجدوى الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة من خلال الدورات التدريبية، وورش العمل، والندوات العلمية بهدف تحسين الرقابة الإدارية وأغراض صنع القرار من أجل الوصول إلى أسواق جديدة وزيادة الإنتاجية.
2. قيام الهيئة العامة للرقابة المالية بالإشراف على عقود الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة بحيث تقوم بحسم الخلافات التي قد تنشأ بين الشركة ومورد الخدمة، وذلك من خلال مراجعة عقود الإسناد، والتأكد من بذل مورد الخدمة العناية المهنية الملائمة.
3. ضرورة الإفصاح في التقارير المالية للشركات عن أي عقود إسناد تقوم بها الشركة وبصفة خاصة الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة، مما يؤدي إلى ترشيد قرارات الاستثمار وتحسين الأداء.
4. قيام جمعية المحاسبة والمراجعة المصرية بتنظيم البرامج التدريبية والمؤتمرات التي تناقش دور الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة في تحسين فرص الاستدامة للشركات الصغيرة والمتوسطة.
5. العمل على وجود تنظيم مهني يتولى تحديد العلاقة بين الشركة ومورد الخدمة، والتي تتمثل في المهام المكلف بها مورد الخدمة، وأتعابه، وفترة الإسناد.
6. العمل على تفعيل دور مراقب الحسابات في التوكيد على المعلومات التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية والتي تم إعدادها بمعرفة المحاسب الخارجي، مما يؤدي إلى مساعدة أصحاب المصالح في اتخاذ القرار.

6.3. التوجهات البحثية المستقبلية:

في ضوء النتائج التي توصل لها البحث، يرى الباحث أن هناك مجالات عديدة تمثل أساسا لأبحاث مستقبلية، والتي تتمثل فيما يلي:

1. أثر الإفصاح الاختياري عن مخاطر الإسناد الخارجي لعمليات المنشأة على جودة التقارير المالية.
2. الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة ودورها في قيد الشركات في بورصة النيل.
3. دور حوكمة الشركات الصغيرة والمتوسطة في تدعيم القدرات التنافسية وتحسين الأداء المالي.
4. تحليل العلاقة بين الإسناد الخارجي لتكنولوجيا المعلومات وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة المقيدة في بورصة النيل المصرية.

المراجع:

أولا: المراجع العربية:

- خطاب، جمال سعد، "تأثير الإسناد الخارجي لمهام تكنولوجيا المعلومات على فعالية هيكل الرقابة الداخلية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، المجلد الثالث عشر، العدد الثاني، يوليو/ديسمبر، الجزء الثاني، 2012، ص ص 19 - 86.
- عبد اللطيف، محمد يس، (2013) "دوافع آثار قرار التعهيد على تدعيم القدرات التنافسية وتحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية: دراسة نظرية واستطلاعية"، المجلة العلمية التجارية والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الرابع، المجلد الثاني، ص ص 1 - 52.
- مركز المديرين المصري، الهيئة العامة للرقابة المالية، (2014)، المؤتمر السادس لمركز المديرين المصري، بعنوان "حوكمة الشركات المتوسطة والصغيرة SMEs كوسيلة للحصول على التمويل وطريق للقيود في بورصة النيل"، 9 فبراير، ص 3.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Akewushola, S. & Elegbede, W., (2013), "Outsourcing Strategy and Organizational Performance: Empirical Evidence from Nigeria Manufacturing Sector", European Scientific Journal, Special Edition, No. 1. June. pp. 291-299.
- Banham, H., & He, Y., (2014). "Exploring the Relationship Between Accounting Professionals and Small and Medium Enterprises (SMEs)" Journal of Business & Economics Research, Vol. 12, No.3, pp. 209 - 214.
- Bolat, T.& Yilmaz, O, (2009). "The Relationship Between Outsourcing and Organizational Performance Is It Myth or Reality for the Hotel Sector?" International Journal of Contemporary Hospitality Management" Vol. 21. Iss.1. pp.7-23.
- Byamukama, M.. (2012), "Outsourcing and Its Impact on Organizational Performance in public Organizations in Uganda: A Case Study of Uganda Road Fund". Master's degree of Business Administration. Makerere University, July, pp. 1-75
- Can, A, & Abigail, E., (2014), "The Effect of Outsourcing Cost on Corporate Performance: A Study of Nigerian Brewery Industry", International Journal of Economics and Empirical Research (IJEER), Vol. 2, Issue 3, pp. 84-73.
- Chang, Y, et al., (2009), "Strategic Technology Sourcing in Corporate Ventures A Study of Taiwanese Pharmaceutical Firms", International Journal of Entrepreneurial Behaviour Research, Vol. 15, No.5, pp. 497-517.
- Cho, J., et al., (2008), "Logistics Capability, Logistics Outsourcing and Firm Performance in An E-Commerce Market", International Journal of Physical Distribution & Logistics Management, Vol. 38, No.5, pp. 336-359.
- Devi, S., & Samujh, R., (2010), "Accountants as Providers of Support and Advice to SMEs in Malaysia", Research Report No. 118, The Association of Chartered Certified Accountants, London, pp. 1-77.

- Dorasamy, M., et al., (2010), "Critical Factors in Outsourcing of Accounting Functions in Malaysian Small Medium- Sized Enterprises (SMEs)", *Kajian Malaysia*, Vol. 28, No. 2, pp. 39-69.
- Espino - Rodriguez, T., et al., (2008), "Asset Specificity in Make or Buy Decisions for Service Operations: An Empirical Application in the Scottish Hotel Sector", *International Journal of Service Industry Management*, Vol. 19, No. 1, pp 111-133.
- Everaert, P., et al., (2010), "Using Transaction cost Economics to Explain Outsourcing of Accounting", *Small Business Economics*, Vol. 35, Issue 1, July, pp.93 - 112.
- Gooderham, P., et al., (2004), "Accountants as Sources of Business Advice for Small Firms", *International Small Business Journal*, Vol. 22 (1), pp.5 - 22
- Greenberg, P., et al., (2008), "The Role of Trust in the Governance of Business Process Outsourcing Relationships: A. Transaction Cost Economics Approach", *Business Process Management Journal*, Vol. 14, No.5, pp. 543 — 608
- Hafeez, A. & Andersen, O., (2014), "Factors Influencing Accounting Outsourcing Practices among SMEs in Pakistan Context: Transaction Cost Economics (TCE) and Resource-Based Views (RBV) Prospective", *International Journal of Business Management*, Vol. 9, No. 7. pp. 19-32.
- Holcomb, T. & Hitt. M., (2007), "Toward A Model of Strategic Outsourcing ", *Journal of Operations Management*, Vol. 25 Issue 2. March, pp. 464 - 481
- Husin, M. & Ibrahim, M., (2014), "The Role of Accounting Services and Impact on Small Medium Enterprises (SMEs) Performance in Manufacturing Sector from East Coast Region of Malaysia: A Conceptual Paper". *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, (115), pp. 54-67.
- International Federation of Accountants (IFAC), (2010), "The Role of Small and Medium Practices in Providing Business Support to Small- and Medium sized Enterprises", *Information Paper*, April, pp. 1-31.

- Jayabalan, J. & Dorasamy, M.. (2009). "Outsourcing of Accounting Functions Amongst SME Companies in Malaysia: An Exploratory Study", *Accounting Business and the Public Interest*, Vol. 8. No. 2, pp. 96 - 114.
- Jayabalan, J., et al., (2009). "Outsourcing of Accounting Functions amongst SME Companies in Malaysia: An Exploratory Study", *Accountancy Business and the Public Interest*. Vol.8. No.2. pp. 96 - 114.
- Kamyabi, Y. & Devi. S., (2011a). "Accounting Outsourcing and Firm Performance". *International Journal of Economics and Finance*. Vol. 3. No. 4, September, pp. 181 -192.
- , (2011b), "An Empirical Investigation of Accounting Outsourcing in Iranian SMEs: Transaction Cost Economics and Resource - Based Views", *International Journal of Business and Management*", Vol. 6, No.3. March, pp. 81-94.
- , (2011c), "Use of Professional Accountants" Advisory Services and Its Impact on SME Performance in an Emerging Economy: A Resource - Based View", *Journal of Management and Sustainability*, Vol. 1. No. 1, September, pp. 43-55.
- .(2011d), "An Empirical Investigation of Accounting Outsourcing in Iranion Based Views", *International Journal of Business and Management*, Vol. 6. No. 3, March, pp. 81-94.
- Khaki, A., & Rashidi, S., (2012), "Outsourcing and Its Impact on Operational Objectives and Performance: A Study of Iranian Telecommunication Industries", *Management Science Letters*, 2, pp. 235 - 244.
- Khalili, K., et al, (2014), "Investigating the Relationship Between Outsourcing and Performance Based on Balanced Score card (Case Study: Iam Post office)", *Journal of Data Envelopment Analysis and Decision Science*, pp. 1-11.
- Khan, A., & Jarved, A., (2013), "Outsourcing, Cost Reduction and Firm's Performance: Empirically Evidence from Banking Sector of Pakistan", 3rd International Conference on Business Management, Feb. 27-28, pp. 1-20, available at: <http://cgr.umt.edu.pk/Icobm2013/index.html>, accessed, 14, April, 2011.

- Lamminmaki, D., (2007), "Outsourcing in Australian Hotels: A Transaction Cost Economics Perspective", *Journal of Hospitality & Tourism Research*, Vol. 31, No. 1, February, pp. 73-110.
- Lilly, J., et al, (2005), "Outsourcing the Human Resource Function: Environmental and Organisational Characteristics that Affect HR Performance", *Journal of Business Strategies*, 22 (1), Spring, pp. 55-72.
- Marshall, D., et al., (2007), "Influences and Outcomes of Outsourcing: Insights from the Telecommunications Industry", *Journal of Purchasing and Supply Management*, Vol. 13, issue4, December, pp. 245 - 260.
- McIvor, R., (2009), "How the Transaction Cost and Resource - Based Theories of the Firm Inform Outsourcing Evaluation", *Journal of Operations Management*", Vol. 27, Issue 1, pp. 45-63.
- Meliyio, S. & Moronge, M., (2013), "Determinants of Outsourcing Accounting Services on Growth of Small Businesses in Kiambu Coutry", *International Journal of Social Sciences and Entrepreneurship*, Vol. 1, Issue 7, pp. 1-18.
- Naderian. H., (2010), "Several Obvious and Significant Differences in Professional Services in Iran", *Journal of Iranian Certified Public Accountants*, 8, pp. 44-45.
- Nicholson. B.. et al.. (2006). "Transation Costs and Control of Outsourced Accounting: Case Evidence from India", *Management Accounting Research*, vol. 17. Issue 3, September, pp.238-258.
- Ogola. P., (2013). "The Relationship Between Outsourcing and Organisational Performance in the Book Pulishing Industry", *Master of Business Administration (MBA)*, School of Business, University of Nairobi, November, pp. 1-53.
- Ozcelik, Y. & Altinkemer. K. (2009), "Impacts of Information Technology Outsourcing on Organizational performance: A Firm - level Empirical Analysis", *Proceedings of the 17th European Conference on Information Systems (ECIS)*, verona, Italy, June 8-10, pp. 1-9.
- Rajee, F. & Hamed, A, (2013), "Outsourcing Services as A Strategic Tool for Organizational Performance: An Exploratory Study of Nigerian Food, Beverage, and Tobacco Industry", *Journa of Management Policies and Practices*. 1 (1), June, pp. 1-20.

- Reeves, K. et al., (2010), "Outsourcing Distribution and Logistics Services within the Automotive Supplier Industry", *Transportation Research Part E: logistics and Transportation Review*, Vol. 46, Issue 3, May, pp. 459-468.
- Rodriguez, T. & Robaina, V., (2004), "Outsourcing and Its Impact on Operational Objectives and Performance: A Study of Hotels in the Canary Islands", *International Journal of Hospitality Management*. (23), pp.287 - 306.
- Salla. N., (2013), "Ousourcing Decision - Making in Mining Industry" Master's Thesis, university of Oulu. Oulu Business school, August, pp.8 - 89.
- Sian. S. & Roberts, C., (2009), "UK Small Owner-Managed Businesses: Accounting and Financial Reporting Needs", *Journal of Small Business and Enterprese Development*, Vol. 16, Iss. 2, pp. 289-305.
- Verwaal, E., et al., (2008), "Transaction Costs and Organisational Learning in Strategic Outsourcing Relationships", *Int. J. Technology Management*, Vol. 41, Nos. 1/2, pp. 38-54.
- Yeboah, A, et al., (2013), "The Relationship Between Outsourcing and Organizational Performance". *European Journal of Business and Management*, Vol. 5, No.2, pp. 1-12.
- Zhang, L.& Gu, W., (2013), "The Simple Analysis of Impact on Financial Outsourcing Because of the Rising of Cloud Accounting", *Asian Journal of Business Management*, Vol. 5, Issue 1, pp. 140-143.
- Zhuang, P., (2013), "Ubiquitous Decision Making Proceses in Accounting Outsourcing - Case Stdy of Four Finnish small and Medium Sized Enterprises", Master's Thesis, Aalto University, pp. 1-71.
- Zuraw, P. & Hruszowiec. K, (2014), "Contemporary Accounting Outsourcing in Polish Economic Reality - Survey Results", pp. 25 - 40, available at: www.readcube.com/articles/10.2478%2Ffeam-2014-0002, accessed, 28, December, 2014.

ملحق رقم (1): قائمة استقصاء**الأستاذ الفاضل / الأستاذ الفاضلة****السلام عليكم ورحمة الله وبركاته**

يقوم الباحث بإعداد بحث بعنوان "قياس أثر تطبيق الإسناد الخارجي لأداء وظائف المحاسبة على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة المقيدة في بورصة النيل المصرية" وأرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة على هذا الاستقصاء، ويؤكد الباحث لسيادتكم أن البيانات التي سيتم جمعها في الاستقصاء ستكون سرية ولن تستخدم إلا في أغراض البحث العلمي، ونظرا لأن إجابة سيادتكم سوف تكون على قدر عال من الأهمية، لذا أرجو التكرم بمراعاة الدقة في استيفاء البيانات.

ويشكر الباحث لكم حسن تعاونكم ومشاركتكم الصادقة**وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير.؛****الباحث****د/ علي محمود مصطفى خليل****مدرس بقسم المحاسبة****كلية التجارة- جامعة بنها****Ail.khalil@fcom.bu.edu.eg**

أولاً: بيانات عامة: الرجاء وضع علامة (√) أمام الاختيار المناسب:

1. المؤهل العلمي:

بكالوريوس دبلوم دراسات عليا ماجستير دكتوراه

2. جهة العمل

3. المسمى الوظيفي

عضو هيئة تدريس محاسب قانوني إدارة/مالك المشروعات الصغيرة/المتوسطة

4. عدد سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات

من 10 إلى 15 سنة أكثر من 15 سنة

5. هل تقوم الشركة بتطبيق استراتيجية الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة؟

نعم لا

6. إذا كانت إجابتك على السؤال السابق ب (نعم)، كم عدد سنوات تطبيق تلك الاستراتيجية؟

أقل من سنة من 1 إلى 3 سنوات

من 3 إلى 5 سنوات أكثر من 5 سنوات

ثانياً: أسئلة الاستقصاء:

1. الرجاء توضيح رأي سيادتكم حول مدى أهمية تعبير البنود عن: نوعية الأصول، ودرجة المنافسة، والثقة في المحاسب المهني.

البيان	هام جدا	هام	متوسط الأهمية	غير هام	عديم الأهمية
* نوعية الأصول:					
1. يتم تصميم برامج المحاسبة للشركة بصفة خاصة.					
2. الطريقة التي يتم بها أداء وظائف المحاسبة تنفرد بها الشركة.					
3. تغير المحاسب الخارجي في نهاية السنة المالية سيكون مكلفا من حيث الموارد والوقت.					
4. يحصل المحاسب الخارجي على معلومات خاصة بالشركة لأداء وظائف المحاسبة/ لأداء الخدمات الاستشارية.					
* درجة المنافسة:					
1. يتميز منتج الشركة، بخصائص فريدة تميزه عن المنتجات الأخرى.					
2. تقوم الشركة بتطبيق استراتيجيات ترويجية تتفوق فيها على المنافسين.					
3. تستطيع الشركة الوصول إلى قنوات توزيع جديدة.					
4. تقوم الشركة بتطبيق استراتيجيات متنوعة لخدمة العملاء.					
5. تكتسب الشركة رضا العملاء من خلال تنوع المنتجات المقدمة.					
6. تكتسب الشركة رضا العملاء من خلال تنوع الخدمات المقدمة.					
* الثقة في المحاسب المهني:					

					1. المحاسب الخارجي يؤدي واجباته بشكل دقيق.
					2. المحاسب الخارجي مسئول عن واجباته مسئولية كاملة.
					3. المحاسب الخارجي يقوم بتوصيل المعلومات بشكل صحيح.
					4. تستند العلاقة بين المدير/ المالك وبين المحاسب الخارجي على الثقة.

2. الرجاء توضيح رأي سيادتكم بشأن مدى قيام الشركة بتطبيق استراتيجية الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة التالية:

لا	نعم	وظائف المحاسبة
		1. إمساك الدفاتر
		2. إعداد القوائم والتقارير المرحلية.
		3. إعداد القوائم والتقارير الختامية.
		4. إعداد كشوف الرواتب.
		5. تحديد تكلفة المنتج/ الخدمة.
		6. أعاد الموازنات/ التنبؤ.
		7. التخطيط المالي.
		8. تقديم الاستشارات الضريبية.
		9. إدارة الخدمات المالية.
		10. تقديم الاستشارات التمويلية.
		11. تقديم استشارات تكنولوجيا المعلومات.
		12. تحليل ربحية العميل.

3. يرجى توضيح رأي سيادتكم حول مدى تأثير استراتيجية الإسناد الخارجي لوظائف المحاسبة على مقاييس الأداء التالية:

مقاييس الأداء	تأثير قوي جدا	تأثير قوي	متوسط التأثير	تأثير ضعيف	عديم التأثير
1. الربحية.					
2. العائد على الأصول.					
3. نمو المبيعات.					
4. التدفق النقدي.					
5. زيادة الإنتاجية.					
6. تحسين الجودة.					
7. الفعالية التنظيمية.					
8. كفاءة التكلفة.					
9. الميزة التنافسية.					
10. التمويل المستدام.					
11. تعظيم القيمة السوقية للشركات.					