

مدى إعتداد الفنادق على أسلوب تحليل حساسية الربحية لتحديد العوامل المتحكممة في صافي الأرباح (دراسة ميدانية على عينة من الفنادق بمدينة الخرطوم)

أستاذ المحاسبة والتمويل المساعد
قسم المحاسبة والتمويل - كلية تنمية المجتمع
جامعة الدلنج

د. محمد موسى الدود عوض الله

أستاذ المحاسبة والتمويل المساعد، قسم
المحاسبة والتمويل، كلية الإقتصاد
والدراسات التجارية - جامعة كردفان

د. يحيى مقدم أحمد مارن

المستخلص :

هدفت الدراسة إلى بيان أهمية تحليل حساسية الربحية في تحديد العوامل المتحكممة في صافي الأرباح الفندقية، وتأثير كل عامل علي الآخر ، وتمثلت مشكلة الدراسة في عدم إخضاع عملية قياس أثر التغيرات في العوامل المتحكممة علي صافي الربح إلي منهج محاسبي علمي لتحديد تأثير كل عامل علي الآخر ، وإتبعنا الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لتحليل وإختبار الفرضيات ، توصلت الدراسة إلي نتائج منها : إن الإدارة الفندقية ترصد التغيرات في عدد النزلاء لمعرفة تأثيرها علي صافي الربح ، وأوصت بضرورة تصنيف وترتيب العوامل الإيرادية والتكاليفية حسب تأثيرها علي صافي الربح.

الكلمات المفتاحية: تحليل الحساسية، الربحية، العوامل المتحكممة

The Extent to which Hotels Depend on the Profitability Sensitivity Analysis Method in Determining the Factors Controlling Hotel Profits (A field Study on Sample of Hotels in Khartoum)

Dr. Mohammed Musa Aldoud Awadallh. - Associate Professor of Accounting and Finance, Department of Accounting and Finance, College of Development, University of Dilling.

Dr. Yahia Mugadam Ahmed Marin - Associate Professor of Accounting and Finance, Department of Accounting and Finance, Faculty of Economics and Commercial Studies .University of kordofan

Abstract:

The study aimed to show the importance of profitability sensitivity analysis in determining the factors controlling net hotel profits, and the impact of each factor on the other. The study problem is represented in that the process of measuring the impact of changes in the factors controlling net profit was not subjected to a scientific accounting approach to determine the effect of each factor on the other. The study followed the descriptive-analytical approach to analyze and test the hypotheses. The study reached results including: The hotel management monitors the changes in the number of guests to know their impact on the net profit, and recommended the necessity of classifying and arranging the revenue and cost factors according to their impact on the net profit.

Keywords: sensitivity analysis, profitability, controlling factors..

الإطار المنهجي:

مقدمة:

يُعد تحليل حساسية الربحية من أحدث أساليب التحليل المحاسبي والمالي الحديثة الظهور، ورغم حداثة هذا التحليل إلا أن استخداماته سرعان ما تطرقت إلى العديد من مجالات التطبيق المختلفة، من بين هذه المجالات الهامة مجال الفنادق، وإن كان الأمر في هذا المجال في حاجة إلى المزيد من الدراسات والإستخدام الرشيد لذلك التحليل، ولهذا رأى الباحثان ضرورة إجراء دراسة ميدانية على الفنادق العاملة بمدينة الخرطوم للتعرف على مدى إعتدالها على هذا الأسلوب الحديث في قياس العوامل المتحكممة في تحديد صافي الأرباح الفندقية.

مشكلة الدراسة:

تتمثل في عدم إخضاع عملية قياس أثر التغيرات في العوامل المتحكممة علي صافي الربح إلي منهج محاسبي علمي، لتحديد تأثير كل عامل من تلك العوامل علي صافي الربح .
ويلخص الباحثان مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي الآتي: (هل تعتمد الإدارة الفندقية علي أسلوب تحليل حساسية الربحية في تحديد العوامل التي تتحكم وتؤثر في صافي الربح ؟).

أهمية الدراسة :

تتبع أهمية هذه الدراسة في تغطية الجوانب النظرية لتحليل حساسية الربحية وإفادة الدارسين بالمعلومات اللازمة عن هذا النوع من التحليل المحاسبي، وأجراء مسح ميداني لإدارة الفنادق محل الدراسة للتعرف على مدى إعتماها علي تحليل حساسية الربحية في تحديد العوامل المتحكمة في صافي الأرباح الفندقية.

أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة الى تحقيق الاهداف التالية:
استعراض الإطار النظري لتحليل حساسية الربحية.
بيان دور تحليل حساسية الربحية في تحديد العوامل المتحكمة علي صافي الارباح الفندقية وتأثير كل عامل علي الآخر.

فرضية الدراسة:

تسعى الدراسة إلى إختبار الفرضية الآتية: (إعتماد الفنادق علي أسلوب تحليل حساسية الربحية يؤدي إلى معرفة تأثير كل عامل من العوامل المتحكمة علي صافي الربح)

منهج الدراسة:

اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لتحليل وإختبار الفرضيات ووصف عينة الدراسة.
مصادر جمع بيانات الدراسة
مصادر أولية: تم استخدام أداة الإستبانة لجمع البيانات الأولية.
مصادر ثانوية: الكتب والدوريات والمجلات العلمية المحكمة والشبكة الدولية للمعلومات.

حدود الدراسة:

تنحصر حدود الدراسة في الآتي:

الحد الموضوعي :

إقتصرت الدراسة علي الإعتماد علي أسلوب تحليل حساسية الربحية لتحديد العوامل المتحكمة في صافي الأرباح الفندقية (دراسة ميدانية علي عينة من الفنادق بمدينة الخرطوم).
الحد البشري : طبقت الدراسة علي عينة من العاملين بقطاع الفنادق بمدينة الخرطوم.
الحد المكاني : العاملين بقطاع الفنادق بمدينة الخرطوم في وظيفة المدير، رئيس قسم، محاسب، ومراجع.

الحد الزمني :

2022 م .

هكل الدراسة :

تضمن هيكल الدراسة أربعة محاور، حيث تمثل المحور الأول في الإطار المنهجي للدراسة والدراسات السابقة، والذي احتوى على مشكلة الدراسة وأهميتها وأهدافها والفرضية التي تسعى إلى إختبارها، ومناهج الدراسة ومصادرها والهيكل الذي تقوم عليه الدراسة بالإضافة إلى الدراسات

السابقة، أما المحور الثاني تناول الإطار النظري للدراسة والخاص بتحليل حساسية الربحية، بينما خصص المحور الثالث للدراسة الميدانية، أما المحور الأخير تم تخصيصه لعرض النتائج والتوصيات.

الدراسات السابقة:

1.دراسة : (عوض الله، 2015م)⁽¹⁾

تناولت الدراسة التحليل المالي ودوره في تقويم أداء الفنادق، وهدفت إلى إبراز أهمية التحليل المالي في الصناعة الفندقية كنظام للمعلومات لتقويم الأداء الداخلي للأنشطة الفندقية المختلفة، واستخدمت الدراسة المنهج التاريخي، والاستنباطي، والاستقرائي والوصفي التحليلي. واختبرت الدراسة الفرضيات التالية :اعتماد إدارة الفندق علي النسب المحاسبية العامة للتحليل المالي يساعد في تقويم الأداء للفندق بمؤشرات نمطية وموضوعية، اعتماد إدارة الفندق علي النسب الكفاءة الإدارية يؤدي إلى تقويم الأداء بمؤشرات علمية في المجالات الإدارية والتمويلية والتسويقية، توصلت الدراسة إلى نتائج لعل أهمها : نسب السيولة في فندق كابري خلال فترة الدراسة في حدود النسب النمطية والموضوعية للتحليل المالي، ضعف عائد كل جنيه مستثمر في أصول فندق كابري الثابتة إلى المبيعات خلال فترة الدراسة، وأوصت الدراسة بضرورة استخدام أساليب التحليل المالي في تقويم الأداء الداخلي لفندق كابري السياحي - الخرطوم وذلك يوفر لإدارة الفندق مؤشرات تساعد في القيام بمتطلبات الإدارة الحديث، وضرورة العمل علي ترشيد المصروفات التشغيلية والإدارية والعمومية، وزيادة الإيرادات، عن طريق التخطيط الجيد للإنتاج بأقل تكلفة وجودة عالية، وبالتالي تتحقق الأرباح في المستقبل.

2.دراسة : (لومايزية، خيارى، 2018م)⁽²⁾، تناولت الدراسة استخدام أسلوب تحليل التعادل في تحليل حساسية ربحية المشاريع الإستثمارية. هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء علي أسلوب تحليل التعادل بإعتباره أداة مهمة في مجال تخطيط الأرباح وشكل من أشكال تحليل الحساسية حيث يمكن فحص تأثير تغيرات عوامل التكلفة ،الحجم والسعر علي الربحية.توصلت الدراسة إلى نتائج منها: أن المشروع يتمتع بمخاطرة منخفضة إذ تبين أن نقطة التعادل للمشروع 24 % ، كما أظهر تحليل حساسية الربحية للعوامل المؤثرة بأن المشروع حساس نوعاً ما لعامل السعر، وقليل الحساسية لعامل الكمية المباعة والتكلفة المتغيرة، وأوصت الدراسة بضرورة الإهتمام بعامل السعر ورقابة الكمية المباعة والتكلفة المتغيرة .

يرى الباحثان أن هذه الدراسات ركزت علي تقويم الأداء باستخدام أساليب التحليل المحاسبي المتعارف عليها، واستكمالاً لتلك الجهود يقوم الباحثان بدراسة إستكشافية لمعرفة مدى إعتداف الفنادق علي أسلوب تحليل حساسية الربحية في تحديد العوامل المتحكممة في صافي الأرباح الفندقية.

الإطار النظري لتحليل حساسية الربحية:

تمهيد:

فكرة أسلوب تحليل حساسية الربحية وفلسفته تُبنى على تحديد أو قياس مدى تأثير بعض العوامل المتحكممة أو الأساسية (Key Factors) على صافي الأرباح، وبالطبع فإن العوامل المتحكممة تختلف من نشاط إلى آخر بحسب ظروف وطبيعة كل نشاط، وفي الصناعة الفندقية فإن

العوامل المتحكممة والمؤثرة على ربحية أي فندق من الفنادق من الممكن أن تكون- أو غالباً- ما تكون -متوسط القوة الاتفاقية للنزول ، معدل الأشغال ، أسعار بيع الخدمات الفندقية المختلفة من مبيت وطعام وخلافه ، تكلفة الأطعمة والمشروبات وغيرها⁽³⁾.

أولاً : مفهوم تحليل الحساسية : (The concept of Sensitivity Analysis):

تناول العديد من الكتاب والباحثين مفهوم تحليل الحساسية في كتاباتهم المختلفة، وسيعرض الباحثان بعض هذه المفاهيم على النحو التالي:

عُرف تحليل الحساسية بأنه: « دراسة لتحديد مدي استجابة نتائج تحليل ما للتغيرات أو الأخطاء في قيم المعطيات المستخدمة في ذلك التحليل⁽⁴⁾ ، كما عُرف تحليل الحساسية بأنه: « دراسة تأثير أخطاء المدخلات علي مخرجات نموذج القرار⁽⁵⁾.

أيضاً عُرف تحليل الحساسية بأنه : « دراسة إنتقادية تحليلية تهدف إلى قياس درجة المخاطر المحيطة بالمشروعات الاستثمارية، ويعتمد ويرتكز على قياس وتحديد آثار المتغيرات التي ستحدث في متغيرات المدخلات (الثوابت - المتغيرات الخارجية)، ومتغيرات المخرجات على معايير القرار التي تحدد قيمة ذلك المشروع الاستثماري (صافي القيمة الحالية - معدل العائد الداخلي)، ومعرفة مدي حساسية تلك المعايير مع تلك التغيرات أو الخطأ⁽⁶⁾.

كما عُرف تحليل الحساسية بأنه : « هو يستخدم لتحديد أثر العوامل الفنية والاقتصادية على ربحية المشروع، من خلال فحص الخطأ في تقدير كل عامل من عوامل المشروع وآثار هذه العوامل على المشروع ككل، أي يتم هنا تطبيق مبدأ ماذا لو ...؟ What if ... ، فمثلاً : ماذا لو زاد رأس المال بنسبة 15 % عن المتوقع ؟ ، أو ماذا يحصل لو انخفض الطلب على منتجات المشروع بمقدار 20 % من المتوقع ؟⁽⁷⁾ .

وعرف البعض تحليل الحساسية بأنه: « مقدار التغير الحاصل في مقاييس الربحية التجارية للمشروع (القيمة الحالية، معدل العائد الداخلي) نتيجة للتغير الحاصل في واحد أو أكثر من قيم العوامل المحددة للمشروع⁽⁸⁾.

يتضح للباحثان من خلال عرض التعاريف السابقة، أنها وأن كانت قد اختلفت من حيث الصياغة إلا أنها قد اتفقت من حيث المضمون، حيث أن تحليل الحساسية يركز بصورة أساسية على دراسة الآثار الناتجة عن وجود أخطاء أو حدوث تغيرات في البيانات المالية التي تم الاعتماد عليها عند صنع القرار الواجب اتخاذه في موقف محدد، ولهذا سماه بعض الكتاب بأسلوب « ماذا يحدث إذا ... ؟.

ثانياً: أهمية تحليل الحساسية: (Importanc of Sensitivity Analysis)

تتمثل أهمية تحليل الحساسية بشكل عام في الأبعاد الجديدة التي يوفرها هذا الأسلوب والتي تعمل علي إتساع الرؤية أمام متخذ القرار، مما يساعده في النهاية على اتخاذ القرار الأمثل.

ويمكن إيضاح أهمية تحليل الحساسية في النقاط التالية :

يتيح تحليل الحساسية إرشادات هامة من أجل تخصيص موارد المنشأة لأنشطة جمع البيانات وتجهيزها. حيث أن الطريقة المعتادة في تحديد مقدار الدقة المطلوبة واللازمة في جمع البيانات عن طريق المقارنة بين العائد والتكلفة هي مقارنة يكتنفها العديد من المشكلات ، ومن ثم فإنه يمكن الاستفادة من تحليل الحساسية في تحديد العناصر أو العوامل الأكثر تأثيراً وحساسية علي صافي الأرباح ، وبالتالي تركيز الاهتمام عليها ومراعاة الدقة في جمعها وتقديرها، مما يزيد من دقة وفعالية حل النموذج وإمكانية الاعتماد عليه ، وكذلك ترشيد القرار الإداري عن طريق المدخلات الموجبة والسالبة التي يتم دراستها⁽⁹⁾.

يعمل تحليل الحساسية على إتاحة مقياس مالي فوري للنتائج المترتبة على الأخطاء الممكنة في عملية التنبؤ، وبالتالي فإنه يساعد على تركيز الإهتمام على تلك القرارات التي تتميز بالحساسية، وفي نفس الوقت على بعث الطمأنينة لدى متخذ القرار بخصوص تلك القرارات الأقل حساسية.

يوفر تحليل الحساسية الرقابة خلال مرحلة تنفيذ القرار، حيث يوضح لمتخذ القرار الحدود المسموح بها للانحرافات عن التقديرات والتي يظل معها القرار محافظاً على مثليته⁽¹⁰⁾.

يمكن تحليل الحساسية من دراسة الظروف المتسببة في حساسية ربحية المشروع، وبالتالي يحدد المواضع التي تحتاج إلي بذل مزيد من الجهد في سبيل الحصول على معلومات إضافية عنها، في محاولة لتخفيض الأخطاء في التنبؤ والتقليل من احتمالات اتخاذ قرارات غير سليمة.

على الرغم من أن تحليل الحساسية لا يمكنه من تجنب الأخطاء كليةً في عملية اتخاذ القرار، وكذلك لا يمكنه فصل المخاطرة التي تترتب على الحوادث المستقبلية المحيطة بعملية اتخاذ القرار، إلا أنه يبرز أين تقع أكبر المخاطر، وما هو أفضل أسلوب لتجنبها.

يساعد تحليل الحساسية على تحويل نماذج القرارات الإدارية الثابتة إلي نماذج مرنة مقارنة، حيث أنه يكسبها عنصر الحركة بما يتيح من توضيح للنتائج وعرضها أمام متخذ القرار، لكي يساعده في التعرف على جزئيات كل قرار بديل، ويعاونه في الإلمام بآثار التغيرات المختلفة على النجاح أو الفشل بالنسبة لكل قرار.

يوفر تحليل الحساسية الوقت والجهد لمتخذ القرار، حيث يساعد متخذ القرار في إجراء عملية الإختبار على النموذج دون إجراءه في الواقع الفعلي.

يعد أسلوب الحساسية من الوسائل الهامة لقياس آثار عدم التأكد بما يتضمنه من دراسة لتأثير التغيرات أو الأخطاء في مدخلات النموذج علي نتائج حل ذلك النموذج، وكذلك بما يتيح من مرونة في التعامل مع ظروف عدم التأكد، ومن ثم إمكانية إعادة تقييم ما يطرأ من تغيرات في بيانات المشكلة إلى حد بعيد⁽¹¹⁾.

مما تقدم يتضح للباحثين بأن أهمية تحليل الحساسية تكمن في أنه أداة تساعد في تحديد عنصر المخاطرة واللا تأكيدية التي تجابه المشاريع الاستثمارية، وأن أهمية تحليل الحساسية في القطاع الفندقية، تنبع من أنها أداة مساعدة قوية تعين متخذ القرار في تحديد نوعية الفندق تحت

الدراسة ، فإما أن يكون هذا الفندق حساس للإيرادات (بمعنى أن العوامل التي تتحكم وتؤثر بقوة في صافي أرباحه هي عوامل إيرادية وليست تكاليفية)، وإما أن يكون حساس للتكاليف (بمعنى أن العوامل التي تتحكم وتؤثر بقوة في صافي أرباحه هي عوامل تكاليفية وليست إيرادية)، وإما أن يكون وسطاً بين كلا الوضعين.

في الوضع الأول عندما يكون الفندق حساس للإيرادات، فمعنى ذلك أن على الإدارة أن تركز جهودها بصفة أساسية على كل العوامل المتصلة بعملية توليد الإيرادات (عمليات التسويق، الترويج، التسعير، تشكيلة المزج البيعي، نوعية الخدمات الفندقية المقدمة، نسب الإشغال، وأسعار المبيت ... وغيرها)، حيث أن تغييراً بسيطاً في تلك العوامل الإيرادية يؤدي إلى تغير كبير في نفس الاتجاه في صافي الربح، وهذا لا يعنى إهمال العوامل المتصلة بجانب التكاليف، وإنما يعنى أن العوامل المتصلة بجانب الإيرادات يجب أن تحظى بعناية واهتمام أكبر من العوامل المتصلة بجانب التكاليف، لأن الفندق حساس للإيرادات،⁽¹²⁾ وفي الوضع الثاني عندما يكون الفندق حساس للتكاليف، فمعنى ذلك أن على الإدارة تركز جهودها بصفة أساسية على كل العوامل المتصلة بجانب التكاليف، أي تركيز الجهود على عملية المراقبة لكافة الجوانب التكاليفية بالإضافة إلى العمل على ترشيد تلك التكاليف، (مع ملاحظة أن عمليات الرقابة والترشيد قد تكون مثمرة مع جوانب التكاليف المتغيرة وشبه المتغيرة، ولكنها ليست كذلك مع جوانب التكاليف الثابتة وخاصة في الأجل القصير)، وليس معنى الاهتمام بالرقابة وترشيد التكاليف إهمال العوامل المتصلة بجانب الإيرادات، وإنما المقصود هو أن تكون الأولوية في الاهتمام والعناية لعملية الرقابة والترشيد للتكاليف حيث أنها ستؤدي لنتائج أفضل لأن الفندق حساس للتكاليف،⁽¹³⁾ وأما فيما يتعلق بالوضع الثالث وهو أن تكون العوامل المتحكممة في صافي أرباح الفندق بعضها عوامل إيرادية والبعض الآخر عوامل تكاليفية، فهذا يعنى أن على إدارة الفندق أن توجه اهتماماً متساوياً أو بنفس القدر لكل الجانبين، دون التركيز على جانب وإهمال الجانب الآخر، ذلك لأن كلا الجانبين يؤثران بقوة على صافي الأرباح.

هذا ويوضح تحليل الحساسية لإدارة الفندق العلاقة العكسية بين صافي الربح وبين قوة مضاعفات الأرباح (أي تأثيرات العوامل المتحكممة)، حيث عندما يكون هناك صافي ربح عالٍ (أي هناك استقرار في الربحية)، وحد مساهمة كبير فإن مضاعفات الربح تكون منخفضة، وبالتالي فإن تأثيراتها على صافي الربح تكون أقل، والعكس عندما يكون هناك انخفاض في صافي الربح (حد مساهمة صغير)، هنا تكون مضاعفات الربح مرتفعة، ومن ثم تكون تأثيراتها أقوى⁽¹⁴⁾.

يتبين للباحثين من خلال ما تقدم حول أهمية تحليل الحساسية، بأنه يساعد إدارة الفندق على معرفة الاختلاف بين تأثير عامل وآخر من العوامل المتحكممة دون الاعتماد على الخبرة الطويلة لمتخذ القرار في تقدير قراراتهم وفق الحكم الشخصي .

كما يتضح للباحثين أن تحليل الحساسية لأي فندق يوفر لإدارته بيانات ومعلومات مهمة ومفيدة في معرفة ماهية العوامل المتحكممة في إيراداته وتكاليفه ، ومن ثم يوضح للإدارة تأثير كل

عامل من تلك العوامل علي صافي الأرباح، ثم يرتب تلك العوامل ويبين أكثرها أهمية وتأثيراً علي صافي الأرباح، وأقلها أهمية وتأثيراً علي صافي الأرباح، وكذلك ترتيب باقي العوامل المتحكممة فيما بين هاتين النقطتين. ولاشك أن مثل هذه البيانات والمعلومات تفيد إدارة الفندق في رسم وتوجيه سياسات الفندق علي أسس علمية سليمة دون الاعتماد علي الخبرة الطويلة السابقة للإدارة .

ثالثاً : خطوات تحليل الحساسية:

تعتمد عملية تحليل حساسية الربحية علي مفهوم مضاعف الربح (Profit Multiplier) والذي يقيس التأثير الذي يحصل علي الأرباح الصافية للفندق عند حدوث تغير بنسبة ما في أحد العوامل المتحكممة،⁽¹⁵⁾

يتضح للباحثين أن المفهوم الأساسي الذي تدور حوله إجراءات تحليل حساسية الربحية الفندقية ، هو ذلك المفهوم المسمي « مضاعف الربح » حيث أن هذا المضاعف يقيس أثر التغير في أحد العوامل المتحكممة علي صافي الربح .

يمكن توضيح ذلك المفهوم الهام لكيفية قياس تأثير المضاعف علي صافي الربح في الخطوات التالية :

1. تحديد العوامل المتحكممة:

تبدأ الخطوة الأولى من تحليل الحساسية بتحديد العوامل المتحكممة، وهذه العوامل المتحكممة تختلف من نشاط إلي آخر بحسب ظروف وطبيعة كل نشاط، وهذا يظهر من واقع حساب الأرباح والخسائر أو قائمة التكاليف، ويمكن تحديد ذلك الاختلاف من خلال معادلة الربح حيث أن صافي الربح يمثل الفرق بين إجمالي الإيرادات وإجمالي التكاليف، وأن إجمالي الإيرادات ينتج من عدد الوحدات المباعة (نزلاء ، غرف وغيرها) مضروباً في متوسط سعر بيع الوحدة، وأن إجمالي التكاليف يشتمل على التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة، وكلاهما يمكن أن يشتمل علي مواد وأجور ومصروفات، ومن خلال تلك المعادلة يمكن تحديد العوامل المتحكممة في إيرادات الفندق وهي⁽¹⁶⁾:

عدد النزلاء .

متوسط القوة الانفاقية للنزيل.

هذا ويمكن تحديد العوامل المتحكممة في تكاليف الفندق على النحو التالي:

تكاليف المواد المتغيرة.

تكاليف الأجور المتغيرة.

تكاليف الأجور الثابتة.

المصروفات الثابتة.

المصروفات الإدارية والعمومية.

2. تتبع تأثير كل عامل من العوامل المتحكممة على ربحية الفندق⁽¹⁷⁾ :

تحليل تأثير كل عامل علي صافي الأرباح يتم بأخذ كل عامل علي حده ودراسة تأثيره علي صافي الربح في الفندق، مع افتراض ثبات باقي العوامل المتحكممة الأخرى، مع الأخذ في الاعتبار

كل التغيرات الممكن حدوثها نتيجة للتغير المفترض في ذلك العامل المتحكم، ثم يتم حساب صافي الربح في هذا الوضع المفترض، وبعد أخذ التغيرات السابقة في الحسبان، لينتج صافي ربح جديد يختلف عن صافي الربح الأصلي، وعند هذه النقطة يمكن حساب مضاعف الربح لذلك العامل المتحكم بالمعادلة التالية⁽¹⁸⁾ :

$$\text{مضاعف الربح} = \frac{\text{نسبة التغير في صافي الربح}}{\text{نسبة التغير في العامل المتحكم}}$$

ثم يكرر تطبيق تلك الخطوات مرة أخرى بالنسبة لكل عامل من العوامل المتحكم علي حدة، حتى يتم حساب مضاعف الربح الخاص بكل عامل من العوامل المتحكم.

3. ترتيب العوامل المتحكم في شكل ذي دلالة واستخلاص النتائج :

بعد احتساب مضاعف الربح لكل عامل من العوامل المتحكم علي حدة، يتم ترتيب هذه العوامل حسب أهميتها في ضوء أرقام مضاعفات الربح الخاصة بكل عامل منها، ويمكن عند هذه النقطة اختيار الشكل العام للعوامل المتحكم ودلالات المضاعفات المحسوبة بالشكل الذي يحقق نتائج ذات مغزى محدد.

مما سبق يستخلص الباحثان أن تحليل حساسية الربحية يعتمد علي خطوات تميز البنود الإيرادية للفندق وبنود التكاليف، ومن ثم ترتيبها لحساب مضاعف صافي الربح باستخدام المعادلة السابقة.

رابعاً : حدود استخدام تحليل الحساسية:

إن تحليل الحساسية شأنه شأن أي أسلوب آخر يعاني من بعض الحدود، وهذه الحدود يجب أدراكها، أو أخذها في الاعتبار عند تحليل النتائج أو الوصول إلي إستنتاجات، ومن هذه الحدود ما يلي⁽¹⁹⁾:

إن مصداقية تحليل الحساسية تعتمد إلي مدى بعيد علي دقة نموذج القرار الذي تم تحليله، فإذا كان هذا النموذج غير كفاء أو يحتوي علي إفتراضات غير منطقية، فإن تحليل الحساسية في هذه الحالة سوف يقود إلي نتائج غير صحيحة.

عادة ما يفترض تحليل الحساسية حدوث تغيير في قيم أحد المعاملات في وقت معين، كما أنه يفترض أن هذا التغيير في قيم أحد المعاملات في النموذج، لا يؤثر علي قيم باقي المعاملات، أي أنه يفترض حدوث تغيير مستقل في قيم أحد المعاملات، بينما تظل معاملات المتغيرات الأخرى ثابتة، أو بمعنى آخر أنه يتجاهل الأثر المترتب علي وجود توليفة من الأخطاء أو التغيرات في عدد من المتغيرات في وقت واحد، فلذلك يجب الأخذ في الاعتبار الآثار المترتبة علي وجود توليفة من الأخطاء عند استخدام تحليل الحساسية في تقييم الإستثمارات بطريقة صافي القيمة الحالية.

يقوم تحليل الحساسية علي عدم وجود ارتباط بين أكثر من عنصر من عناصر التحليل المستقلة، فعلي صانع القرار حساب درجة هذا الارتباط وذلك من خلال إيجاد معامل الارتباط للمتغيرات، وفي ضوء نتيجة هذا المعامل يمكن تحديد ذلك القدر من التغير الذي سوف يطرأ علي المتغير إذا تغيرت قيمة المتغير موضوع التحليل.

الإعتداف علي الخبرة السابقة للقائم بالتحليل بالإضافة إلى توقعات المستقبل هو أمر طبيعي وسليم، وذلك بالتسليم بأن المستقبل غير مؤكد، ولكن الدراسة الجيدة تعمل علي تقليل إحتتمالات الخطأ.

أن هذا النوع من التحليل لا يأخذ في الإعتبار الإحتتمالات المختلفة لإمكانية حدوث التغيرات المفترضة في متغيرات النموذج .

إن إعتداف القائم بالتحليل علي العلاقات بين المتغيرات والعناصر التي تؤثر علي الأرباح الصافية يستوجب خبرة سابقة، وأن هذه العلاقات قد لا تبقي حقيقية في المستقبل.

يتضح للباحثين أن تحليل الحساسية تحده بعض الحدود التي يستوجب أخذها في الإعتبار عند استخدامه، فعلي القائم بأمر التحليل مراعاة جوانب عديدة منها، دقة نموذج القرار وإحتوائه علي إفتراضات منطقية حتي يصل إلي نتائج صحيحة تفيد متخذ القرار، كما أنه عند تصميم نموذج القرار لا بد من الإستفادة من الخبرات السابقة، وحتى تكون العلاقة بين المتغيرات منطقية، هذا بالإضافة إلى السعي في تقليل إحتتمالات الخطأ.

ويري الباحثان إمكانية استخدام تحليل حساسية الربحية في قطاع الفنادق لتحديد العوامل المتحكممة وقياس آثارها علي صافي الأرباح، وترتيبها وفقاً لأهميتها وقوة تأثيرها، كما أنه يمكن استخدامه لقياس أثر التغير المتوقع في تلك العوامل المتحكممة علي صافي الأرباح، حيث أن الإدارة من خلال رؤيتها لتلك العوامل المتحكممة وتأثيراتها المختلفة علي صافي الربح، يمكن لها أن تعمل علي قياس أثر التغير المتوقع في أي عامل من العوامل المتحكممة علي صافي الربح رياضياً وبيانياً، حيث أن ذلك يوفر لها مقياساً رقمياً ومرئياً للصورة المتوقعة خلال الفترة القادمة.

خامساً: مزايا تحليل الحساسية:

تحليل الحساسية يوفر عديد من المزايا يمكن إيجازها علي النحو التالي⁽²⁰⁾:

يمثل تحليل الحساسية تحليلاً إنتقادياً للعناصر والمتغيرات التي تتحدد علي أساسها النتائج المتوقع حدوثها، حيث يهدف إلي إظهار أي هذه العوامل والمتغيرات كان له الأثر الأكبر علي تلك النتائج، وتبيان ما يمكن حدوثه للنتائج إذا كان هناك ثمة إنحراف عن التقديرات المتوقعة للمتغيرات والعناصر الرئيسية.

يمد تحليل الحساسية الإدارة بنتائج ذات أهمية خاصة لمعرفة مدة تأثير معدل العائد الداخلي بتغيرات العناصر الأساسية لاقتصاديات التشغيل خاصة في الأحوال التي يتم فيها إجراء هذه التقديرات عن سنة أساس معينة، ومن غير المعلوم وجه الدقة ما سوف تسفر عنه السنوات القادمة، من تغيرات في الأسعار في السوق نتيجة لعوامل العرض والطلب، أو لسياسات حكومية غير واضحة وقت إعداد هذه المتغيرات، حيث قد تكون الدراسة الأساسية قد إجريت في وقت أعلنت فيه الحكومة بشكل غير نهائي أنه سوف يتم محاسبة المشروعات إستهلاكها من القودود بالأسعار العالمية، وليس بالأسعار الجارية، وهنا ليس من المؤكد ما سوف تسفر عنه اتجاه الحكومة في شكلها النهائي، وهنا تبدو أهمية تحليل الحساسية حيث يتم حساب صافي التدفقات النقدية،

وإستخراج معدل العائد الداخلي علي أساس تكلفة الوقود وغيرها بالأسعار الجارية، ومن ثم دراسة الآثار الناتجة من سياسة الحكومة في استخدام الأسعار العالمية للوقود .

يمكن استخدام تحليل الحساسية للمساعدة في تقييم درجة المخاطرة التي تحيط بالمشروعات الإستثمارية، حيث يقوم هذا التحليل بتوفير المعلومات عن مدي تجاوب أو حساسية مقياس اتخاذ القرار، كما يُمكن الإدارة من إعداد خريطة بإحتمالات معدلات العائد لمقترحات إستثمارية بديلة، وأيضاً إمدادها بمؤشر عن المخاطر النسبية للمقترحات المختلفة.

يظهر تحليل الحساسية أي المشروعات أكثر حساسية وتأثيراً بالظروف المحيطة، وبالتالي يُمكن أن يحذر متخذ القرار من تلك المشروعات التي ترتفع فيها درجة المخاطر بصفة خاصة عن غيرها.

يحدد تحليل الحساسية المواضيع التي تعتبر جديرة ببذل الجهد الإضافي والتكلفة في سبيل الحصول علي معلومات إضافية، كما يمكن الإدارة في تحديد ما إذا كان القرار المبدئي يجب تأجيل تنفيذه ريثما تتوفر المعلومات الكاملة.

مما سبق يستنتج الباحثان أن تحليل الحساسية يمثل أحد أدوات وأساليب التحليل المحاسبي، يلعب دوراً هاماً ومؤثراً في قطاع الفنادق، والقطاعات الأخرى، حيث يعتبر هذا الأسلوب أداة طائعة في يد الإدارة تستطيع إستخدامها في مجالات عديدة سواء تقييم مشروعات إستثمارية، أو قياس أثر تغير عامل من العوامل المتحكممة في صافي الأرباح، أو قياس وتحليل مخاطر المشروعات الإستثمارية في ظل عدم التأكد، كما تبين للباحثين أن استخدام هذا الأسلوب في القطاع الفندقى يفيد إدارة الفندق في مجالات عديدة منها التعرف علي نوعية الفندق هل حساس للتكاليف أم حساس للإيرادات وذلك يساعد متخذ القرار في بذل جهد إضافي للتحكم على إيراداته أو تكاليفه حتي يحقق الربح المخطط له، وذلك من خلال الحلول التي يوفرها للإدارة لكي تسترشد بها عند اتخاذ القرار، على سبيل المثال زيادة سعر أي نوع من العناصر التي يحدده التحليل.

الدراسة الميدانية:

أولاً : مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين بالفنادق المستهدفة بمدينة الخرطوم وعددها (14) فندقاً تم إختيارها عشوائياً.

ثانياً : عينة الدراسة:

إعتمد الباحثان في إجراء الدراسة على عينة قصدية قوامها (50) مفردة، وهي عينة غير احتمالية يتم إقرار مفرداتها بناءً على نظرية معينة يراد إختبارها، فيتم إختيار أفراد يتفاوتون في مدى تعرضهم لهذه الظواهر، حيث يرى الباحثان أن هذه العينة تمثل المجتمع الذي أخذت منه تمثيلاً جيداً ففي أغراض تعميم نتائج هذه الدراسة على هذا المجتمع والمجتمعات المشابهة حتي تتحقق الفائدة المرجوة من إجراء الدراسة.

تم توزيع (50) إستبانة على المبحوثين مع التركيز على متابعة اجاباتهم بصورة دقيقة، وتصحيح بعض المفاهيم للمبحوثين، وقد تم إسترداد (46) إستبانة بنسبة مئوية بلغت (92 %) وبصورة صالحة للإدخال والتحليل.

ثالثاً : الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل:

تم إستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS) لتحليل بيانات الدراسة حيث تم إستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

1/الإحصاءات الوصفية:

الوسط الحسابي: وتم إستخدام الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين لأنه يقيس مدى أهمية العبارة للمبحوثين أو الأهمية النسبية لكل عبارة، إضافة إلي أن الوسط الحسابي يمكن إستخدامه لتحديد مدى موافقة المبحوثين لكل عبارة من عبارات الإستبانة علي ضوء درجات مقياس ليكارت الخماسي.

الانحراف المعياري:

ويستخدم لقياس وبيان مدى تشتت إجابات المبحوثين عن عبارات الإستبانة حول متوسط الإجابات، ويكون هناك اتفاق بين أفراد العينة على عبارة معينة إذا كان انحرافها المعياري صغيراً والعكس.

2/ إختبار (t) للعينة الواحدة وذلك بمقارنة القيمة الإحتمالية للإختبار مع مستوى المعنوية المحدد وهو (0.05).

3/ إختبار كاي تربيع للإستقلال.

رابعاً : أداة الدراسة:

قام الباحثان بتصميم إستبانة وذلك بالرجوع إلي الكتب والمراجع والرسائل الجامعية والدوريات ذات الصلة بموضوع الدراسة، وقد تكونت من ثلاثة أقسام كالتالي:

القسم الأول:

يحتوي علي مقدمة مختصرة عن الدراسة.

القسم الثاني:

يبين المعلومات الشخصية عن المبحوثين والذي تكون من (5) فقرات هي (العمر، المؤهل العلمي، التخصص، المهنة، سنوات الخبرة).

القسم الثالث:

إشتمل على عبارات الفرضية والتي بلغت (14) عبارة، وقد تم وضع أوزان ترجيحية للإجابات عن كل عبارة وفق مقياس ليكارت الخماسي كما بالجدول (1) التالي:

جدول (1)

يوضح الأوزان الترجيحية لكل إجابة وفق مقياس ليكرت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن المرجح	5	4	3	2	1

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

حيث تعبر الأرقام عن الأوزان وذلك لأن الإجابات والتي تمثل المتغير المحدد ترتيبية وبالتالي يمكن حساب الوسط المرجح لهذه الأوزان وذلك بتحديد طول الفترة والتي تحسب عن طريق المعادلة:

$$\frac{\text{عدد المسافات بين أوزان الإجابات}}{\text{عدد الأوزان}} = \frac{4}{5} = 0.8C$$

بالتالي يصبح التوزيع كما يلي:

جدول (2)

يوضح الأوساط الترجيحية لكل درجة موافقة

الوسط المرجح	1 - 1.79	1.80 - 2.59	2.60 - 3.39	3.40 - 4.19	4.20 - 5
مستوى الموافقة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

أما الأهمية النسبية لكل عبارة والتي تعني مدى أهمية كل عبارة بالنسبة لأداة الدراسة تحسب وفق المعادلة:

$$\frac{\text{الوسط الحسابي للعبارة}}{5} * 10C$$

وهي عبارة عن نسبة مئوية ويمثل العدد (5) درجات مقياس ليكرت المستخدم، بالتالي يمكن تقسيم الأهمية النسبية لكل عبارة لخمس مستويات هي (عالية جداً، عالية، متوسطة، ضعيفة، ضعيفة جداً) بحيث تحسب المسافة بين كل مستوى بقسمة طول الفترة بين أوزان الإجابات والبالغة (0.80) على عدد أوزان الإجابات والبالغ (5) لنحصل على طول الفترة بين كل أهمية نسبية والتالية لها والبالغة (0.16) ليصبح توزيع الأهمية النسبية لكل عبارة كما بالجدول (3) التالي:-

جدول (3)

يوضح الأوزان الترجيحية لكل إجابة وفق مقياس ليكرت الخماسي

الأهمية النسبية	84 - 100	68 - 83	52 - 67	36 - 51	20 - 35
درجة الأهمية النسبية	عالية جداً	عالية	متوسطة	ضعيفة	ضعيفة جداً

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

خامساً : قياس صدق وثبات أداة الدراسة:

قام الباحثان بتقنين وتجويد الإستبانة قبل توزيعها على المبحوثين للتأكد من صدقها وثباتها كما يلي:

1/ ثبات وصدق الإستبانة:

أجرى الباحثان اختبار ثبات الإستبانة بطريقة معامل الفا كرونباخ، ومعامل الثبات يعني إستقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، بحيث أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه لنفس المبحوثين أو عينة مشابهة، وتنحصر قيمته بين (1+) و (الصفري)، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات تكون قيمة المعامل مساوية للصفر والعكس إذا كان هناك ثبات في البيانات تكون قيمة المعامل مساوية للواحد الصحيح وكلما إقتربت قيمة معامل الثبات من الواحد كان الثبات مرتفعاً وكلما إقتربت من الصفر كان الثبات ضعيفاً، أما معامل الصدق والذي يعني أن المقياس أو الأداة تقيس فقط ما وضعت لقياسه رياضياً معامل الصدق هو الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

2. طريقة الفا كرونباخ:

ويحسب معامل ألفا كرونباخ وفق العلاقة التالية:

$$\alpha = \frac{K}{K-1} \left(1 - \frac{\sum s_i^2}{s_T^2} \right)$$

حيث:

KK : عدد الوحدات (العبارات).

$\sum s_i^2 \sum s_T^2$: مجموع الانحرافات المعيارية لكل وحدة (عبارة).

$s_T^2 s_T^2$: الإنحراف المعياري الكلي.

والجدول (4) التالي يبين معاملات الثبات والصدق لعبارات فرضية الدراسة.

جدول (4)

يوضح معاملات الصدق والثبات لفرضيات الدراسة

م	عبارات الفرضية	معامل الثبات	معامل الصدق
1	تتبع الإدارة الفندقية لعدد النزلاء يساعد على معرفة تأثير عدد النزلاء على صافي الربح.	0.928	0.963
2	رصد الإدارة الفندقية لمتوسط إنفاق النزلاء في الإقامة، المأكولات والمشروبات والخدمات الفندقية الأخرى، يساعد في معرفة تأثيره على صافي الربح.	0.927	0.962

م	عبارات الفرضية	معامل الثبات	معامل الصدق
3	قيام الإدارة الفندقية بقياس أثر التغير فيعدد النزلاء من فترة إلى أخرى ، يساعد علي معرفة تأثيره على صافي الربح.	0.927	0.962
4	تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة المواد المتغيرة يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح.	0.927	0.963
5	قياس الإدارة الفندقية أثر التغير في تكلفة المواد المتغيرة من فترة إلى أخرى بأسلوب علمي ، يؤدي إلى معرفة تأثيرها على صافي الربح.	0.928	0.963
6	تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة الأجور المتغيرة يساعد على معرفة نسبة تأثيرها على صافي الربح.	0.925	0.962
7	قيام الإدارة الفندقية بقياس أثر التغير في تكلفة الأجور المتغيرة من فترة لأخرى بأسلوب علمي ،يساعد علي معرفة تأثيرها على صافي الربح.	0.93	0.964
8	تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة الأجور الثابتة يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح.	0.924	0.961
9	قيام الإدارة الفندقية بقياس أثر التغير في تكلفة الأجور الثابتة بطريقة علمية ، يؤدي إلى معرفة تأثيره على صافي الربح.	0.926	0.962
10	تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة المصروفات الثابتة يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح.	0.925	0.963
11	قيام الإدارة الفندقية بقياس أثر التغير في تكلفة المصروفات الثابتة بطريقة علمية يساعد معرفة تأثيرها على صافي الربح.	0.927	0.963
12	تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة المصروفات الإدارية والعمومية يعطى مؤشرات لمعرفة تأثيرها على صافي الربح.	0.927	0.963
13	قيام الإدارة بقياس تأثير كل عنصر من عناصر الإيرادات الفندقية على صافي الربح، يؤدي إلى تحديد أهمية كل عنصر وتأثيره على باقي العناصر الإيرادية الأخرى.	0.931	0.964
14	قيام الإدارة الفندقية بقياس تأثير كل عنصر من عناصر التكاليف الفندقية على صافي الربح، يؤدي إلى تحديد أهمية كل عنصر وتأثيره علي باقي العناصر الأخرى	0.927	0.963
	الدرجة الكلية لعبارات الفرضية	0.932	0.965

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

من خلال الجدول (4) يلاحظ أن قيم معاملات الثبات والصدق لكل عبارة كانت أكبر (0.70) وهي القيمة المقبولة إحصائياً لإختبار الفاكرونباخ، بالتالي يعتبر ذلك مؤشراً على ثبات وصدق عبارات هذا الاستبانة بحيث إذا أعيد توزيعها لنفس المبحوثين أو عينة مشابهة يمكننا الحصول على نفس البيانات التي تم التوصل إليها مسبقاً.

سادساً : عرض البيانات الشخصية للمبحوثين:

1/ العمر:

جدول (5) النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير العمر

الفئات العمرية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 25 سنة	6	13 %
25 - 35 سنة	15	32 %
36 - 45 سنة	12	26.1 %
أكثر من 45 سنة	13	28.3 %
المجموع	46	100 %

المصدر: إعداد الباحثان من تحليل بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

من خلال الجدول (5) يلاحظ أن (32 %) من المبحوثين كانت أعمارهم تتراوح بين (25 - 35 سنة)، ويليه المبحوثين الذين كانت أعمارهم أكثر من (45 سنة) ونسبة مئوية بلغت (28.3 %)، ثم المبحوثين الذين تتراوح أعمارهم ما بين (36 - 45 سنة) ونسبة مئوية بلغت (26.1 %)، وفي المرتبة الأخيرة كان المبحوثين الذين تقل أعمارهم عن (25 سنة) ونسبة مئوية بلغت (13 %).

2/ المؤهل العلمي

جدول (6) النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم وسيط	3	6.5 %
بكالوريوس	20	43.5 %
دبلوم عالي	8	17.4 %
ماجستير	12	26.1 %
دكتوراة	3	6.5 %
المجموع	46	100 %

المصدر: إعداد الباحثان من تحليل بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

من خلال الجدول (6) يلاحظ أن (43.5 %) من المبحوثين كانت مؤهلاتهم العلمية بكالوريوس، ويليهم مؤهل الماجستير بنسبة مئوية بلغت (26.1 %)، ثم مؤهل الدبلوم العالي بنسبة مئوية بلغت (17.4 %)، وفي المرتبة الأخيرة كانت مؤهلات الدكتوراة والدبلوم الوسيط بنسبة مئوية بلغت (6.5 %) لكل منهما، ومن خلال السرد السابق نلاحظ أن (93.5 %) من المبحوثين كانت مؤهلاتهم العلمية جامعية وفوق الجامعية بالتالي يعتبر ذلك مؤشراً للحصول على إجابات علمية يمكن الإعتماد عليها في إجراء هذه الدراسة.

3/ التخصص العلمي:

جدول (7): النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير التخصص

التخصص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	11	23.9 %
إدارة أعمال	14	30.4 %
إقتصاد	11	23.9 %
نظم معلومات	4	8.7 %
فندقة	4	8.7 %
أخرى	2	4.4 %
المجموع	46	100 %

المصدر: إعداد الباحثان من تحليل بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

يشير الجدول (7) إلى أن النسبة الأكبر من المبحوثين كانوا متخصصون في إدارة الأعمال حيث بلغت (30.4 %)، يليهم تخصصي الإقتصاد والمحاسبة بنسبة مئوية بلغت (23.9 %) لكل تخصص، ثم تخصصي الفندقة ونظم المعلومات بنسبة مئوية بلغت (8.7 %) لكل تخصص، وفي المرتبة الأخيرة كانت التخصصات التي لم تتطرق لها الدراسة وبلغت نسبتها (4.4 %).

3/ المهنة:

جدول (8): النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير المهنة

المهنة	التكرار	النسبة المئوية
مدير عام	12	26 %
رئيس قسم	6	14 %
محاسب	14	30 %
مراجع	14	30 %
المجموع	46	100 %

المصدر: إعداد الباحثان من تحليل بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

من خلال الجدول (8) يلاحظ أن (30 %) من المبحوثين كانوا من المحاسبين والمراجعين، يليهم المدراء العاميين وبنسبة مئوية (26 %)، وفي المرتبة الأخيرة كان رؤساء الأقسام وبنسبة مئوية بلغت (5 %). حيث يلاحظ تعدد مهن المبحوثين والذي يدعم تنوع إجاباتهم عن عبارات الدراسة والذي يلعب دوراً كبيراً في نتائج تحليل بيانات الدراسة.

4/ سنوات الخبرة

جدول (9): النسب المئوية والتكرارات للمبحوثين وفق متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	10	21.7 %
5 - 10 سنوات	9	19.6 %
11 - 15 سنة	16	34.8 %
16 سنة فأكثر	11	23.9 %
المجموع	46	100 %

المصدر: إعداد الباحثان من تحليل بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

من خلال الجدول (9) يلاحظ أن (34.8 %) من المبحوثين كانت سنوات خبرتهم تقع ضمن الفئة (11 - 15 سنة)، يليهم المبحوثين الذين كانت خبراتهم العملية ضمن الفئة (أكثر من 16 سنة) وبنسبة مئوية بلغت (23.9 %)، ثم الفئة (أقل من 5 سنوات) وبنسبة مئوية بلغت (23 %)، وفي المرتبة الأخيرة كانت الفئة (5 - 10 سنوات) وبنسبة مئوية بلغت (19.6 %).

التوزيع التكراري لإجابات المبحوثين عن عبارات فرضية الدراسة:

جدول (10): يوضح النسب المئوية والتكرارات للإجابات عن كل عبارة

محتوي العبارة	المقياس	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
تتبع الإدارة الفندقية لعدد النزلاء يساعد على معرفة تأثيره على صافي الربح.	التكرار	32	12	-	2	-	4.59	0.805
	النسبة	69.6 %	26.1 %	0 %	4.3 %	0 %		
رصد الإدارة الفندقية لمتوسط إنفاق النزلاء في الإقامة، المأكولات والمشروبات والخدمات الفندقية الأخرى، يساعد في معرفة تأثيره على صافي الربح.	التكرار	27	13	3	3	-	4.37	0.951
	النسبة	58.7 %	28.3 %	6.5 %	6.5 %	0 %		

محتوي العبارة	المقياس	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
قيام الإدارة الفندقية بقياس أثر التغير في عدد النزلاء من فترة إلى أخرى يؤدي إلى معرفة تأثيره على صافي الربح.	التكرار	27	18	-	-	1	4.52	0.722
	النسبة	58.7 %	39.1 %	0 %	0 %	0 %		
تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة المواد المتغيرة يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح.	التكرار	21	18	4	3	-	4.22	0.941
	النسبة	45.7 %	39.1 %	8.7 %	6.5 %	0 %		
قياس الإدارة الفندقية أثر التغير في تكلفة المواد المتغيرة من فترة إلى أخرى بأسلوب علمي، يؤدي إلى معرفة تأثيرها على صافي الربح.	التكرار	20	13	4	9	-	3.93	1.200
	النسبة	43.5 %	28.3 %	8.7 %	19.6 %	0 %		
تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة الأجور المتغيرة يساعد على معرفة نسبة تأثيرها على صافي الربح.	التكرار	21	24	-	1	-	4.41	0.617
	النسبة	45.7 %	52.2 %	0 %	2.2 %	0 %		
قيام الإدارة الفندقية بقياس أثر التغير في تكلفة الأجور المتغيرة من فترة أخرى بأسلوب علمي، يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح.	التكرار	24	14	3	5	-	4.22	1.052
	النسبة	52.2 %	30.4 %	6.5 %	10.9 %	0 %		
تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة الأجور الثابتة يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح.	التكرار	20	16	6	4	-	4.11	1.016
	النسبة	43.5 %	34.8 %	13 %	8.7 %	0 %		
قيام الإدارة الفندقية بقياس أثر التغير في تكلفة الأجور الثابتة بطريقة علمية، يؤدي إلى معرفة تأثيره على صافي الربح.	التكرار	24	15	2	5	-	4.24	1.037
	النسبة	52.2 %	32.6 %	4.3 %	10.9 %	0 %		
تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة المصروفات الثابتة يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح.	التكرار	24	14	4	4	-	4.24	1.015
	النسبة	52.2 %	30.4 %	8.7 %	8.7 %	0 %		

محتوي العبارة	المقياس	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
قيام الإدارة الفندقية بقياس أثر التغير في تكلفة المصروفات الثابتة بطريقة علمية يساعد معرفة تأثيرها على صافي الربح.	التكرار	20	19	2	5	-	4.11	1.016
	النسبة	43.5 %	41.3 %	4.3 %	10.9 %	0 %		
تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة المصروفات الإدارية والعمومية يعطي مؤشرات لمعرفة تأثيرها على صافي الربح.	التكرار	22	16	3	5	-	4.17	1.039
	النسبة	47.8 %	34.8 %	6.5 %	10.9 %	0 %		
قيام الإدارة بقياس تأثير كل عنصر من عناصر الإيرادات الفندقية على صافي الربح، يؤدي إلى تحديد أهمية كل عنصر وتأثيره على باقي العناصر الإيرادية الأخرى.	التكرار	18	20	1	7	-	4.04	1.074
	النسبة	39.1 %	43.5 %	2.2 %	15.2 %	0 %		
قيام الإدارة الفندقية بقياس تأثير كل عنصر من عناصر التكاليف الفندقية على صافي الربح، يؤدي إلى تحديد أهمية كل عنصر وتأثيره على باقي العناصر الأخرى.	التكرار	16	25	3	2	-	4.17	0.825
	النسبة	34.8 %	54.4 %	6.5 %	4.3 %	0 %		
الدرجة الكلية لعبارات الفرضية الأولى	التكرار	316	237	35	55	1	4.24	0.701
	النسبة	49.1 %	36.8 %	5.4 %	8.5 %	0.2 %		

المصدر: إعداد الباحثان من تحليل بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

من خلال الجدول (10) الذي يوضح التوزيع التكراري لإجابات المبحوثين عن عبارات فرضية الدراسة يتضح أن الوسط الحسابي للدرجة الكلية لعبارات الفرضية بلغت قيمته (4.24) وبانحراف معياري بلغت قيمته (0.701)، كذلك يلاحظ أن إجمالي نسب إجابات المبحوثين الموافقة بشدة والمبحوثين الموافقة على كل عبارات الفرضية بلغت (85.9 %) كذلك نلاحظ أن الأهمية النسبية لكل عبارة كانت إما عالية جداً أو عالية وهذا مؤشر على أهمية تواجد كل عبارة من هذه العبارات ضمن العبارات بهذا الاستبيان، كذلك من خلال الجدول (4) نلاحظ الآتي:

العبارة الأولى:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن العبارة الأولى (4.59) وبانحراف معياري بلغت قيمته (0.805)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (91.8 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن الإدارة الفندقية تقوم بتباعد النزلاء لأنه يساعد على معرفة تأثير

عدد النزلاء علبصافيربح (69.6 ٪)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على العبارة (26.1 ٪)، أما المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة فكانت نسبتهم (4.3 ٪).

العبارة الثانية:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن العبارة الثانية (4.37) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (0.951)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (87.4 ٪)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن الإدارة الفندقية ترصد متوسط إنفاق النزيل الواحد في الإقامة، المأكولات والمشروبات والخدمات الفندقية الأخرى لمعرفة تأثير متوسط إنفاق النزيل الواحد على صافي الربح (58.7 ٪)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (28.3 ٪)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة والمبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة (6.5 ٪) لكل منهم.

العبارة الثالثة: بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن العبارة الثالثة (4.52) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (0.722)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (90.4 ٪)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن الإدارة الفندقية تقوم بقياس أثر التغير في عدد النزلاء من فترة لأخرى لمعرفة تأثير ذلك على صافي الربح (58.7 ٪)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (39.1 ٪)، أما المبحوثين الذين لا يوافقون بشدة هذه العبارة فكانت نسبتهم (2.2 ٪).

العبارة الرابعة:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.22) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (0.941)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (84.4 ٪)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن الإدارة الفندقية تتبّع تكلفة المواد المتغيرة لأن ذلك يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح (45.7 ٪)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (39.1 ٪)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة (6.5 ٪)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة فكانت نسبتهم (8.7 ٪).

العبارة الخامسة:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (3.93) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (1.200)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (78.6 ٪)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على قياس الإدارة الفندقية لأثر التغير في تكلفة المواد المتغيرة منفردة إلى أخرى بأسلوب علمي، يؤدي إلى معرفة تأثيرها على صافي الربح (43.5 ٪)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (28.3 ٪)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة (19.6 ٪)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة فكانت نسبتهم (8.7 ٪).

العبارة السادسة:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.66) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (0.576)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (93.2 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على قيام الإدارة بقياس تأثير كل عنصر من عناصر الإيرادات الفندقية على صافي الربح، يؤدي إلى تحديد أهمية كل عنصر وتأثيره على باقي العناصر الإيرادية الأخرى. (45.7 %)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (52.2 %)، أما المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة فكانت نسبتهم (2.2 %).

العبارة السابعة:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.22) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (1.052)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (84.4 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على قيام الإدارة الفندقية بقياس تأثير كل عنصر من عناصر التكاليف الفندقية على صافي الربح، يؤدي إلى تحديد أهمية كل عنصر وتأثيره على باقي العناصر الأخرى (52.2 %)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (30.4 %)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة (10.9 %)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة فكانت نسبتهم (6.5 %).

العبارة الثامنة:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.11) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (1.016)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (82.2 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة الأجور الثابتة يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح. (43.5 %)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (34.8 %)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة (13 %)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة فكانت نسبتهم (8.7 %).

العبارة التاسعة:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.24) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (1.037)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (84.8 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على قيام الإدارة الفندقية بقياس تأثير التغير في تكلفة الأجور الثابتة بطريقة علمية، يؤدي إلى معرفة تأثيرها على صافي الربح. (52.2 %)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (32.6 %)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة (10.9 %)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة فكانت نسبتهم (4.3 %).

العبارة العاشرة:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.24) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (1.015)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (84.8 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين

يوافقون بشدة على تتبع الإدارة الفندقية لتكلفة المصروفات الثابتة يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح. (52.2 %)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (30.4 %)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة والمبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة (8.7 %) لكل فئة.

العبارة الحادية عشر:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.11) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (1.016)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (82.2 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على قيام الإدارة الفندقية بقياس أثر التغير في تكلفة المصروفات الثابتة بطريقة علمية يساعد على معرفة تأثيرها على صافي الربح. (43.5 %)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (41.3 %)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة (10.9 %)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة فكانت نسبتهم (4.3 %).

العبارة الثانية عشر:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.17) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (1.039)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (83.4 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على أن الإدارة الفندقية تتبّع تكلفة المصروفات الإدارية والعمومية لأن ذلك يعطي مؤشرات لمعرفة تأثيرها على صافي الربح (47.8 %)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (34.8 %)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة (10.9 %)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة فكانت نسبتهم (6.5 %).

العبارة الثالثة عشر:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.04) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (1.074)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (80.8 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على قيام الإدارة بقياس تأثير كل عنصر من عناصر الإيرادات الفندقية على صافي الربح، يؤدي إلى تحديد أهمية كل عنصر وتأثيره على باقي العناصر الإيرادية الأخرى. (39.1 %)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (43.5 %)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا يوافقون على هذه العبارة (15.2 %)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة فكانت نسبتهم (2.2 %).

العبارة الرابعة عشر:

بلغ الوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن هذه العبارة (4.17) وبإنحراف معياري بلغت قيمته (0.825)، كما بلغت الأهمية النسبية لهذه العبارة (83.4 %)، حيث بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون بشدة على قيام الإدارة الفندقية بقياس تأثير كل عنصر من عناصر التكاليف الفندقية على صافي الربح، يؤدي إلى تحديد أهمية كل عنصر وتأثيره على باقي العناصر الأخرى (34.8 %)، كما بلغت نسبة المبحوثين الذين يوافقون على هذه العبارة (54.4 %)، كذلك بلغت نسبة المبحوثين الذين لا

يوافقون على هذه العبارة (4.3 ٪)، أما المبحوثين الذين ليست لديهم إجابة محددة تجاه هذه العبارة فكانت نسبتهم (6.5 ٪).

تحليل ومناقشة فرضية الدراسة:

«الإعتداف على أسلوب تحليل حساسية الربحية يؤدي إلى معرفة تأثير كل عامل من العوامل المتحكممة على صافي الربح»

1/ إختبار كاي تربيع للإستقلال:

لإجراء إختبار كاي تربيع للإستقلال لهذه الفرضية تم صياغة الفروض التالية:

الفرض العدمي:

لا تعتمد الإدارة الفندقية على أسلوب تحليل حساسية الربحية في تتبع تأثير كل عامل من العوامل المتحكممة على صافي الربح.

الفرض البديل: تعتمد الإدارة الفندقية على أسلوب تحليل حساسية الربحية في تتبع تأثير كل عامل من العوامل المتحكممة على صافي الربح.

جدول (11) يوضح نتائج إختبار كاي تربيع للإستقلال

مستوي الدلالة	درجات الحرية	قمة كاي تربيع	الإختبار
0.000	44	97.05	Person chi square

المصدر: إعداد الباحثان من تحليل بيانات الدراسة الميدانية 2022م.

من خلال الجدول (11) وبما أن القيمة الإحتمالية لإختبار كاي تربيع بلغت (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) عليه نرفض فرض العدم ونستنتج عند درجة ثقة (95 ٪) أن الإعتداف على أسلوب تحليل حساسية الربحية يؤدي إلى معرفة تأثير كل عامل من العوامل المتحكممة على صافي الربح.

الخاتمة :

تناولت الدراسة مدى إعتداف الفنادق على أسلوب تحليل حساسية الربحية لتحديد العوامل المتحكممة في صافي الأرباح ، حيث أن عدم إخضاع عملية قياس أثر التغيرات في العوامل المتحكممة على صافي الربح إلى منهج محاسبي علمي ، لتحديد تأثير كل عامل من تلك العوامل على صافي الربح ، يجعل عملية القياس تخضع إلى تقديرات غير علمية ، وبالتالي تصعب عملية تحديد وترتيب العوامل المؤثرة على الأرباح الفندقية حسب أهميتها ، إتبعنا الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة الميدانية ، وتامت صياغة فرضيات موضوعية يمكن التحقق من صحتها ، إستخدمنا الإستبانة كأداة لجمع البيانات من المصادر الأولية ، وتم توزيعها على عينة الدراسة المتمثلة في المدراء ، والمحاسبين والمراجعين العاملين بعينة الفنادق بمدينة الخرطوم ، وبعد إجراء التحليل الوصفي والإحصائي للبيانات ، تم التوصل إلى عدد من النتائج منها ترصد الإدارة الفندقية التغيرات في عدد النزلاء لمعرفة تأثيرها على صافي الربح، تعتمد الفنادق على أسلوب تحليل حساسية الربحية في التعرف على تأثير العوامل الإيرادية على صافي الربح، ومن خلال النتائج تم تقديم

عدد من التوصيات منها : ضرورة الإستمرار في استخدام اسلوب تحليل حساسية الربحية لمعرفة تأثير العوامل التكاليفية علي الارباح الفندقية ، ضرورة تصنيف وترتيب العوامل الإيرادية والعوامل التكاليفية حسب تأثيرها علي الارباح الفندقية.

النتائج:

من خلال عرض الإطار النظري وإجراء الدراسة الميدانية توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:
ت رصد الإدارة الفندقية التغيرات في عدد النزلاء لمعرفة تأثيرها علي صافي الربح.
ت تعتمد الفنادق على اسلوب تحليل حساسية الربحية في التعرف علي تأثير العوامل الإيرادية علي صافي الربح.
ي تساعد اسلوب تحليل حساسية الربحية في التعرف علي تأثير كل عامل من عوامل التكاليف الفندقية علي العوامل الأخرى بالطرق العلمية المحاسبية.
ي اعتماد الفنادق على اسلوب تحليل حساسية الربحية يساعد في قياس تأثير كل عامل مع العوامل التكاليف الفندقية علي صافي الربح.
ت تتبع الإدارة الفندقية التكاليف الإدارية والعمومية من فترة لأخرى .

التوصيات:

ضرورة استخدام اسلوب تحليل حساسية الربحية بشكل كامل لمعرفة تأثير العوامل الإيرادية علي الارباح الفندقية .
ضرورة الإستمرار في استخدام اسلوب تحليل حساسية الربحية لمعرفة تأثير العوامل التكاليفية علي الارباح الفندقية.
ضرورة تصنيف وترتيب العوامل الإيرادية والعوامل التكاليفية حسب تأثيرها علي الارباح الفندقية.
ضرورة قياس أي تغير يحدث لأحدى العوامل المتحكممة علي صافي الربح لمعرفة أثره علي الربح.

الهوامش :

- (1) أ.عفاف لوميازية ، زهية خياري ، استخدام تحليل التعادل في تحليل حساسية ربحية المشاريع الاستثمارية (مجلة رؤى الاقتصادية ، جامعة الوادي ، 2018م) ، ص ص 124 ، 126.
- (2) د.محمد موسي الدود عو ض الله ، التحليل المالي ودوره في تقويم أداء الفنادق ، مجلة العلوم الإجتماعية ، كلية الدراسات العليا ، جامعة الدلنج ، 2015م) ص ص 311 ، 312.
- (3) أشرف عبد العزيز يوسف ، تطويع أساليب التحليل المحاسبي للاستخدام في القطاع الفندقي، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، (كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة حلوان ، 1997م) ، ص ص 51، 52.
- (4) محمد موسي الدود عوض الله ، استخدام أساليب التحليل المالي لتقويم أداء الفنادق ، رسالة دكتوراه في فلسفة المحاسبة والتمويل ، غير منشورة ، (كلية الدراسات التجارية ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2015م) ، ص 62 .
- (5) A. Rappaport , Sensitivity Analysis in Decision Making , The Accounting Review,(July.1967)p144.
- (6) هنادي كحول ، قياس وتحليل مخاطر المشروعات الاستثمارية في ظل ظروف عدم التأكد ، (كلية الهندسة المدنية ، جامعة دمشق ، 2012م) ، ص 78. نقلاً عن WWW . drzidan . com .
- (7) أحمد حسين بتال العاني ، و محمد مزعل الراوي ، استخدام تحليل الحساسية في تقييم المشاريع الاستثمارية في ظل ظروف المخاطرة واللا تأكد ، (كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الإنبار) ، ص 451 نقلاً عن WWW. Iasj. Net . com .
- (8) وليم سوليفان ، وآخرون ، ترجمة وتعريب ، محمد نايفة وآخرون ، الاقتصاد الهندسي ، (دمشق: المركز العربي للترجمة والتعريب ، 2002م) ، ص 448.251 . A .Rappa port , Op . cit . p
- (9) يوسف محمد حافظ الحمافي ، أساليب اتخاذ القرارات الخاصة بأنشطة إدارة المأكولات والمشروبات في الفنادق ، (المجلة العلمية البحوث والدراسات التجارية ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة حلون ، 1999م) ، ص 56 .
- (10) محمود عباس حمدي ، الاستخدام المحاسبي لأسلوب تحليل الحساسية في ترشيد القرارات الاستثمارية ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، (كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، 1983م) ، ص 117..
- (11) د. محمد نبيل علام ، محاسبة المؤسسات الفندقية ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1992م) ، ص 375 .
- (12) أشرف عبد العزيز يوسف ، مرجع سابق ، ص ص 62، 63 .
- (13) Richard Kotas , Management Accounting for Hotels and Restaurants , (Second Edition , London : Surrey University Press , 1986) , pp,172.173.
- (14) د. خالد مقابلة ، محاسبة الفنادق والمطاعم ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2005م) ، ص 271.
- (15) د. محمد نبيل علام ، استخدام أساليب التحليل المحاسبي في القطاع الفندقي لأغراض التخطيط والرقابة ، (المجلة العلمية ، آفاق جديدة ، العدد الرابع ، كلية التجارة ، جامعة المنوفية ، 1990م) ، ص 121.
- (16) د. هاشم أحمد عطية ، د. محمد محمود عبد ربه محمد ، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية - الفنادق ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، 2000م) ، ص 318 .
- (17) د. سامي عبد القادر سعيد ، المحاسبة في صناعة الفنادق ، (القاهرة : مكتبة الأنجلو المصرية ، 1992م) ، ص 264 .
- (18) رمضان عطية حسن خليل ، تحليل الحساسية كأداة لتطوير البيانات المحاسبية بغرض ترشيد القرارات ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، (كلية التجارة ، جامعة الرقازيق ، 1984م) ، ص 189.
- (19) هنادي كحول ، مراجع سابق ، ص 24.