

دور نظام محاسبة المسؤولية في تقييم الأداء المالي والرقابة عليه دراسة حالة (جامعة سرت)

* د. إبراهيم علي حمد أمشهر

* د. علي عمر عبدالرحمن الصغير

المستخلص: هدفت الدراسة إلى التعرف على دور نظام محاسبة المسؤولية في تقييم الأداء المالي والدور الرقابي له ومعرفة الأسس العلمية والمقومات الأساسية التي يقوم عليها، وكيفية تطبيقها للحد من الفساد المالي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها أن هناك استخدام على مستوى عالي لمحاسبة المسؤولية في مكتب الشؤون المالية بجامعة سرت، كما يتوفر نظام محاسبي معد وفقاً للأسس العلمية و هيكل تنظيمي و نظام موازنات تخطيطية ملائم لمراكز المسؤولية و نظام تقارير إدارية ونظام للحوافز، إلا انه ضعيف التطبيق. أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات منها: العمل على توافق التغيير في الهيكل التنظيمي للجامعة مع التغيير في استراتيجيتها و إعطاء المزيد من التفويض والصلاحيات لاتخاذ القرارات لمسؤولين ومدراء مراكز المسؤولية المختلفة. كما يجب تشجيع الإدارة للموظفين في مراكز المسؤولية وزيادة إشراكهم في إعداد الموازنات التخطيطية.

الكلمات المفتاحية: محاسبة المسؤولية ، الفساد المالي ، الرقابة .

المحور الأول: الإطار المنهجي والدراسات السابقة:

أولاً: الإطار المنهجي

تمهيد: Preface

تسعى الدول في سبيل تحقيق التقدم الاقتصادي والرفاهية الاجتماعية إلى تنمية مواردها الاقتصادية ، وهذا يتطلب الاستقلال الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة ، لذا أصبحت إدارة المؤسسات أكثر تعقيداً مما كان عليه الحال في أي وقت مضى، وذلك للنمو المطرد في حجمها وصعوبة عملية اتخاذ القرارات، والمعوقات، والمؤثرات التي تحيط بهذه العمليات الإدارية الحديثة، والأشكال والترابط المتبادل مع المؤسسات الأخرى، فعندما يتسع نطاق العمل يصبح من الصعوبة على الفرد أو مجموعة من الأفراد القيام بجميع الأنشطة المطلوبة وذلك نتيجة زيادة التعقيد في التنظيم، ونظام محاسبة المسؤولية يتلاءم مع اللامركزية في الإدارة وبموجبه يتم تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولية تتفق مع الهيكل التنظيمي السائد فيها، ويساعد هذا النظام في تقييم أداء مراكز المسؤولية عن طريق المقارنة بين معايير الأداء المحددة مسبقاً والنتائج الفعلية لهذه المراكز ومعرفة الانحرافات وأسبابها ومعالجتها واتخاذ القرارات التي تؤدي إلى تحسين الإنتاجية وتخفيض التكاليف (سمارة، 2015).

abmsh2010@gmail.com

aliomar241002@gmail.com

* محاضر، كلية الاقتصاد، جامعة سرت

* محاضر، كلية الاقتصاد، جامعة سرت

مشكلة البحث:

إن نظام محاسبة المسؤولية يمثل سمة من سمات التطور في الفكر المحاسبي الحديث المواكب للفكر الإداري الحديث حيث أنه أسلوب يهدف إلى الرقابة وتقييم أداء العاملين في الوحدات الاقتصادية بالمستويات الإدارية المختلفة لمسائلهم عن نتيجة أعمالهم مقارنة بالأداء المخطط ومساعدتهم في حل مشكلات التنفيذ التي تعترض تنفيذ خططهم مع ربط الأهداف المراد تحقيقها بالتنظيم الإداري لهذه المستويات. و نظراً لأن مكتب الشؤون المالية بجامعة سرت يتبع نظام اللامركزية في الإدارة، ولكي يتمكن مكتب الشؤون المالية من تحقيق أهدافه بشكل جيد وفعال وبما يتوافق مع المتغيرات والمستجدات التكنولوجية والإدارية فإن الأمر يتوقف على تقييم أداء الأقسام والمراكز في كل المستويات الإدارية في الهيكل التنظيمي والرقابة عليها.

وبناءً على دراسات سابقة فإن نظام محاسبة المسؤولية يعتبر عنصر مهم في مكتب الشؤون المالية هدفه التأكد أن جميع أنشطة المكتب تتوافق مع الأهداف المخطط لها، من هنا لابد من تقييم الأداء الفعلي مع الأداء المخطط له، وتحليل الانحرافات السلبية لمنع حدوثها في المستقبل، وعليه فإن مشكلة البحث تتمثل في هل يعتمد مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت على نظام

محاسبة المسؤولية في رفع كفاءة الأداء والرقابة عليه؟

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث من خلال النقاط التالية:

1. دور محاسبة المسؤولية في تقييم رقابة جودة الأداء في مكتب الشؤون المالية بجامعة سرت.
2. دراسة حدود ومسؤوليات وسلطات وصلاحيات المدير التي تجعله قادراً على اتخاذ القرارات بسرعة وفي الوقت المناسب، مما ينعكس أثرها على الروح المعنوية والرضى النفسي في أعماله وبالتالي على مكتب الشؤون المالية ككل.
3. تكمن أهمية البحث في ندرة الدراسات السابقة التي تناولت موضوع محاسبة المسؤولية على المستوى المحلي والعربي. كذلك أثار المكتبة العربية والمحلية بموضوع حديث وهام في المحاسبة الإدارية الحديثة وأساليبها.
4. كما تكمن أهمية البحث في أنه منطلقاً لمزيد من الدراسات اللاحقة حول موضوع هام وحديث وخصب في تفرعاته.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى محاولة تحقيق الأهداف التالية:

1. دراسة ومعرفة الأسس العلمية والمقومات التي يقوم عليها نظام محاسبة المسؤولية وكيفية تطبيقها على مكتب الشؤون المالية بجامعة سرت.

2. دراسة ومعرفة الدور الرقابي لنظام محاسبة المسؤولية على الموارد المالية والبشرية في مكتب الشؤون المالية بجامعة سرت.

3. التوصل إلى توصيات من شأنها أن تساهم في رفع كفاءة أداء مكتب الشؤون المالية بجامعة سرت.

فرضيات البحث:

على ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها تم صياغة فرضية الدراسة الرئيسية في البحث كالاتي:

(H₀) لا يعتمد مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت على نظام محاسبة المسؤولية في رفع كفاءة الأداء والرقابة عليه.

وقد اثبتت منها الفرضيات الصفرية الفرعية لإبعاد الدراسة: -

(H₁) لا يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت هيكل تنظيمي معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس.

(H₂) لا يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت نظام محاسبي معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس.

(H₃) لا يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت نظام موازنات تخطيطية معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس.

(H₄) لا يتم الاعتماد على أساليب تقييم الأداء في تقييم أداء العاملين بمكتب الشؤون المالية في جامعة سرت.

منهجية البحث:

أتبع الباحثان أسلوب المنهج الوصفي التحليلي لدراسة موضوع البحث عن طريق جمع البيانات وتحليلها ببرنامج SPSS للحصول على البيانات الأولية للبحث وأسلوب المنهج الاستقرائي للحصول على البيانات الثانوية عن طريق الدراسات السابقة.

مصادر جمع البيانات:

استخدم الباحثان مصدرين أساسيين لجمع البيانات هما:

1. المصادر الأولية: - تمثلت المصادر الأولية في تصميم استبانته للبحث محكمة.

2. المصادر الثانوية: - حيث استخدم المصادر الثانوية لهذا البحث من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة في هذا المجال، والاسترشاد بالمؤلفات والكتب والمجلات المصرفية والمنشورات والتقارير والدوريات والرسائل الجامعية ماجستير ودكتوراه.

مجتمع البحث:

مجتمع البحث دراسة حالة مكتب الشؤون المالية بجامعة سرت وقد تمثلت عينة البحث من عينة عشوائية ثم اختيارها من الموظفين الماليين داخل المكتب.

حدود البحث:

1. الحدود المكانية: جامعة سرت ويخص الموظفين الحاصلين على المؤهلات العلمية من كلية الاقتصاد والعاملين بمكتب الشؤون المالية .

2. الحدود الزمانية: (2020 - 2021 ف).

ثانياً: الدراسات السابقة:

دراسة الغرايبة وآخرون (2011م): مدى تطبيق مقومات محاسبة المسؤولية في الشركات الأردنية المساهمة العامة الصناعية وأثره في ربحية الشركة وكفاءتها التشغيلية (أبونصار، 2011).

هدفت الدراسة للتأكد من إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية ومقوماتها في الشركات الصناعية في المملكة الأردنية، وبيان الأثر من تطبيق مقومات محاسبة المسؤولية في زيادة أرباح الشركات وزيادة الكفاءة التشغيلية فيها، وقد استخدم الباحثين أداة الاستبانة لجمع البيانات، وتكونت عينة الدراسة من 42 شركة من الشركات المساهمة العامة المدرجة في البورصة الأردنية للأوراق المالية في عام 2007م، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أنه يوجد ارتباط بين مؤشر الربحية الثالث والذي يتمثل في المعدل للقيمة المضافة وكذلك العنصر الخامس لمحاسبة المسؤولية وهو أن يتم الاعتماد على نظام الموازنات لأغراض الرقابة وتقويم الأداء، بالإضافة إلى أنه قد ظهر وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين ربط الموازنات التخطيطية بمركز المسؤولية ومعدل دوران المدينين، وكذلك بين تفويض مدراءهم وزيادة صلاحيتهم وتصنيف التكاليف والإيرادات وفق مراكز المسؤولية.

وأوصت بالعمل على الاهتمام بشكل أكبر بأن يتم تقسيم الهيكل التنظيمي للمؤسسة إلى مراكز مسؤولية، إعداد الموازنات التخطيطية بالاشتراك مع مدراء مراكز المسؤولية، وأن يتم تحديد موازنة لكل مركز مسؤولية، متابعة الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط، وضرورة التحقق من أنه يوجد نظام حوافز يطبق بصورة عادلة علة العاملين في المؤسسة.

دراسة الخليل (2012) بعنوان: تطبيق أساليب المحاسبة الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة.

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة التعرف على الصعوبات التي تعترض استخدام هذه الأساليب اعتمدت الدراسة على الأسلوب الوصفي التحليل عن طريق استبانة تم توزيعها على عينة مكونة (112) من العاملين في أقسام المحاسبة في الشركة قيد الدراسة ، وتوصلت الدراسة إلى النتائج أهمها: أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية تطبق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة حيث أشارت النتائج إلى أن الشركات تقوم بتطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة ونظام التكلفة المستهدفة بدرجة مرتفعة، ومحاسبة المسؤولية، كما أن أساليب المحاسبة الإدارية المتعلقة بالمقارنات لنتائج أعمال الشركة مع السنوات السابقة هو الأكثر استخداماً ونسبة 21.1% يليها الموازنات التشغيلية والمالية المختلفة فمحاسبة المسؤولية وتقارير الأداء، وأوصت بضرورة استمرار الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية في تطبيق الأساليب المحاسبية الإدارية الحديثة وتعزيزها، ومواكبة المستجدات في هذا الميدان واختيار ما يناسب الشركة منها (الخليل، 2012).

دراسة سمارة (2015): أثر تطبيق محاسبة المسؤولية على رفع كفاءة الأداء والرقابة - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

هدفت الدراسة إلى بيان أثر استخدام محاسبة المسؤولية على الرقابة ورفع كفاءة الأداء لقطاع الشركات الصناعية، وقد اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وتمثلت عينة الدراسة بالعاملين في الشركات الصناعية المدرجة في البورصة في المملكة الأردنية، والبالغ عددها 52 شركة، وكانت عينة الدراسة عبارة عن 122 فرداً في قسم المحاسبة والإدارة العليا عن طريق المعاينة العشوائية، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: هناك استخدام على مستوى عالي لمحاسبة المسؤولية، ووجود مستوى عالي من الرقابة، ووجود أيضاً مستوى عالي من الكفاءة في الأداء في الشركات الصناعية الأردنية، كذلك يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية لمحاسبة المسؤولية بشكل عام على كفاءة الأداء. وأوصت الدراسة على الشركات الصناعية الأردنية العمل على تنظيم العمل المحاسبي بشكل واضح بما يتفق مع الأسس العلمية لمحاسبة المسؤولية، والعمل على زيادة إدراك العاملين في قسم المحاسبة بمحاسبة المسؤولية وطرقها وأساليبها من خلال عقد الدورات التعليمية والتدريبية، ورفع مستوى ربط الموازنات التخطيطية بالمراكز (سمارة ، 2015).

دراسة صالح (2016): دور نظام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء في البنوك السودانية.

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور تأثير محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء في البنوك السودانية وتحديدًا البنك الإسلامي السوداني، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي وقد استخدم الباحث أداة الاستبانة، وكانت عينة الدراسة تتمثل بالعاملين في البنك الإسلامي السوداني، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

يوجد دور إيجابي لمحاسبة مركز المسؤولية في رفع كفاءة الأداء في البنوك السودانية، تحقيق الرقابة الفعالة يتم عن طريق الربط بين مراكز المسؤولية وتكاملها مما يعمل على رفع كفاءة الأداء للبنوك، تمكن محاسبة المسؤولية من إحكام الرقابة عند المنبع (صالح، 2016).

المحور الثاني: الإطار النظري لنظام محاسبة المسؤولية

مفهوم وأهمية وأنواع نظم محاسبة المسؤولية

تمهيد:

يعد ظهور محاسبة المسؤولية نتيجة لعدم مقدرة الشركات الكبرى للسيطرة على العمليات التي تؤديها وذلك بسبب التوسع الكبير وزيادة حجمها من خلال انتشار الفروع المتعددة لها في عدة دول وعلى مستوى العالم ككل، مما جعلها تلجأ إلى عمليات التفويض في إدارة عملياتها لتسريع وتسهيل معاملاتها، حيث إن ظهور اللامركزية والتي جعلت الإدارة العليا تتنازل عن بعض من صلاحياتها للإدارات الوسطى والدنيا بهدف سهولة اتخاذ القرارات وسرعتها (أبونصار، 2014).

مفهوم محاسبة المسؤولية:

هناك العديد من التعريفات لمحاسبة المسؤولية حيث سيتم عرضها من وجهات نظر مختلفة:

هو نظام المحاسبة الذي يقوم بجمع تقارير الإيرادات وبيانات التكاليف عن طريق مراكز المسؤولية. تخطيط مثل هذا النظام يقوم على أساس افتراض أن المديرين مسؤولين عن أفعالهم، وأفعال مسؤوليهم، وأي أنشطة أخرى يتم تنفيذها في مركز المسؤولية التابع لهم. الأشخاص داخل المنظمة يجب أن يكونوا محاسبين ومسؤولين عن أفعالهم وأفعال من هم تحت مسؤوليتهم. محاسبة المسؤولية كمحاسبة الربحية، يطلق عليها اسم محاسبة النشاط (Mojgan, 2012).

ويعرف بأنه نظام لإعداد تقارير الأداء التي تمكن من قياس نتائج النشاط المؤدي والقرارات التي تم اتخاذها بعلم الإدارات أو مراكز المسؤولية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، حيث يتم بموجب هذا النظام تحديد الأهداف المخطط لها في كل مركز من مركز المسؤولية والذي يفوض الصلاحيات التي تلزم لتمكين تنفيذ الهدف أو الأهداف المخطط لها والمحاسبة عن الانحرافات وتقييم كفاءة الأداء عن طريق النتائج التي تم تحقيقها (وأخرون، 2013).

محاسبة المسؤولية هي نظام يتم بموجبه إعطاء المديرين سلطة اتخاذ القرارات والمسؤولية عن كل نشاط يحدث خلال منطقة محددة من الشركة. وبموجب هذا النظام فإن المديرين مسؤولون عن النشاطات في الوحدات الفرعية (Fowzia, 2011).

ومن خلال التعريفات السابقة يتضح أن محاسبة المسؤولية عبارة عن نظام محاسبي يقوم بتقسيم المنشأة لعدة مراكز مسؤولية وكل مركز مسؤولية مسؤول عن الأنشطة التي تحدث فيه، حيث يتبع كل مركز مسؤولية لمدير مسؤول عن اتخاذ القرارات في هذا المركز، وتكون مراكز المسؤولية عبارة عن أقسام فرعية للمنشأة حيث تم تقسيمها لعدة أفرع نظراً لزيادة حجم العمليات في المنشأة وصعوبة السيطرة عليها بشكل مركزي.

أهمية محاسبة المسؤولية:

إن لمحاسبة المسؤولية أهمية كبرى في المؤسسات والمشروعات كونها تهدف للرقابة وتقييم الأداء بناءً على نظام متكامل مترابط من مرحلة إعداد الخطة والأهداف إلى مرحلة التنفيذ وفي النهاية إلى مرحلة تقييم الأداء، لذلك يكون لمحاسبة المسؤولية أهمية في إحكام عمليات الرقابة وأهمية أخرى في عمليات تقييم الأداء لمراكز المسؤولية كل على حده وبالتالي للمنشأة بشكل كامل (مرتجى، 2007).

وتنبع أهمية محاسبة المسؤولية من كونها جزءاً لا يتجزأ من نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، الذي يكون بمثابة العمود الفقري لعمليات التخطيط والرقابة على الموارد المستخدمة في الوحدة الاقتصادية حتى يتم تحقيق الكفاءة والفعالية عند استخدامها، وأيضاً تستخدم في تقييم أداء الأقسام والإدارات في الوحدة الاقتصادية، كما تعتبر أحد الأدوات المحاسبية التي تساعد الإدارة في التعرف على مدى مساهمة كل مركز مسؤولية من المراكز الموجودة في الوحدة الاقتصادية في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية ككل (كلاب، 2018)، رغم أن إعداد التقارير على أساس المسؤولية قد يكون له فائدة محدودة بالنسبة للمنشآت صغيرة الحجم، إلا أنه مع كبر حجم المنشآت تصبح عمليتي الرقابة وتقييم الأداء من العمليات ذات الصعوبة النسبية وتفقد سمة السهولة كما في

المنشآت صغيرة الحجم، وبالتالي يتم تبني فكرة اللامركزية وإتباع نظام محاسبة المسؤولية مهماً بالنسبة للمنشأة، حيث يتم الأخذ بفكرة اللامركزية في الإدارة وبالتالي محاسبة المسؤولية أمراً على درجة عالية من الأهمية لتحقيق المزايا الآتية (سيرج،، 2004):

1. المنشأة مقسمة إلى وحدات أو دوائر نشاط ذات أحجام يمكن أو يسهل إدارتها.
2. اتخاذ القرارات يتم عند ذلك المستوى الذي يكون عنده كل مدير أكثر قدرة من غيره على فهم مشاكل الواقع.
3. اتخاذ القرارات ممكن أن تتم بسرعة وكفاءة أعلى وفي الوقت المناسب.
4. إن مشاركة رجال الإدارة في اتخاذ القرارات يكون من شأنه رفع روحهم المعنوية وتحقيق درجة عالية من الرضى النفسي عن أعمالهم.
5. يكون لمديري مراكز المسؤولية فرصة ذهبية لإظهار مواهبهم ومهاراتهم الإدارية، والتي تفيد بدورها في تكوين كادر الإدارة العليا للمنشأة في المستقبل.
6. يكون رجال الإدارة محفزين للعمل بطريقة أكثر فائدة في ظل وجود هذا النظام.

أهداف محاسبة المسؤولية:

يعتبر الهدف الرئيسي من وجود نظام محاسبة المسؤولية في المنشأة هو تمكين طاقم المستويات الإدارية المختلفة والمسؤولين على الإشراف والمتابعة لكل وحدة من الوحدات التي تتبع المنشأة على عناصر الإيرادات المختلفة لكل وحدة داخل المنشأة ككل، كما وتساهم في قياس الأداء داخل وحدات الهيكل التنظيمي، وتعطي صلاحيات للمسؤولين باتخاذ الإجراءات الصحيحة داخل المنشأة، وهناك عدة أهداف أخرى تسعى محاسبة المسؤولية لتحقيقها منها (وأخرون، 2013):

1. يهدف نظام محاسبة المسؤولية إلى إيجاد علاقة مباشرة بين التكاليف والإيرادات والأشخاص المسؤولين عنها على أساس إمكانية التحكم والقابلية للرقابة، حيث التكاليف والإيرادات تتبع مسؤولية مباشرة من هؤلاء الأشخاص.
2. يعتبر نظام محاسبة المسؤولية أسلوباً فعالاً حيث يساعد في تنفيذ العمليات والرقابة على هذه العمليات بصورة أكثر كفاءة وفعالية.
3. يعمل نظام محاسبة المسؤولية على تصنيف وتجميع وتحليل عناصر التكاليف والإيرادات بالنسبة لوحدات المسؤولية، حيث أنه يتم تحديد حجم المشكلات الإدارية والانحرافات بالنسبة لكل فرد أو مستوى إداري مسؤول تمهيداً لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

4. يعد نظام محاسبة المسؤولية مدخل حديث يعمل على تطوير المحاسبة والتقارير الرقابية، حيث يلزم تطوير النظام المحاسبي القائم ونظام التقارير من خلال عملية ربط مباشر مع الهيكل التنظيمي في المنشأة.

5. يعمل نظام محاسبة المسؤولية على تسهيل عمليات الرقابة على الأنشطة وتقييم الأداء من خلال التقرير عن المعلومات بواسطة محاسبة المسؤولية.

كما يساهم نظام محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف وذلك من خلال الربط بين الموازنات التخطيطية ومراكز المسؤولية (الحارس، 2011).

خصائص محاسبة المسؤولية:

في ضوء استعراض مفهوم نظام محاسبة المسؤولية، وما تم بيانه من أهداف تتضح مجموعة من الخصائص لهذا النظام (الدلاهمة، 2018).

1. تعد محاسبة المسؤولية أحد أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.
2. تعتبر محاسبة المسؤولية أداة فعالة للرقابة وتقييم الأداء في المنشآت وجزء من نظام الرقابة الداخلية.
3. تعتمد محاسبة المسؤولية على الموازنات التخطيطية.
4. ترتبط محاسبة المسؤولية بالهيكل التنظيمي الخاص بالمنشأة حيث يمكن تقسيمها إلى مراكز مسؤولية.
5. يتم من خلال محاسبة المسؤولية إصدار تقارير عن أداء مراكز المسؤولية حيث ت قدم للإدارة العليا لاتخاذ القرارات اللازمة. كما بين ميده مجموعة من الخصائص لمحاسبة المسؤولية نذكر منها (ميده، 2013):

1. تمثل محاسبة المسؤولية مجموعة من المفاهيم والأدوات التي تستخدم لقياس كفاءة الأشخاص والأقسام في المنشأة وذلك لتحقيق الأهداف المطلوبة.
2. إن نظام محاسبة المسؤولية هو تحديد مراكز اتخاذ القرارات المختلفة في المنشأة وربط التكاليف والإيرادات والالتزامات بكل مدير مسؤول عن اتخاذ القرارات المتعلقة بها.
3. تعد محاسبة المسؤولية أسلوباً يربط النظام المحاسبي بالتنظيم الإداري الموجود في الوحدة الاقتصادية ويركز على تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولية ترتبط بالمسؤوليات الإدارية في الهيكل التنظيمي.

4. تقوم نظام محاسبة المسؤولية على نظام الموازنات التخطيطية ونظام التكاليف المعيارية حتى يتم الاطلاع على دور التخطيط والرقابة وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية من خلال الربط بين الأداء المخطط مع الأداء الفعلي، وتحديد الانحرافات وتحليلها لتحديد من المسؤول عنها، واتخاذ القرارات اللازمة لمعالجتها وتصحيحها.

أنواع مراكز المسؤولية:

1- **مراكز التكلفة:** يعرف مركز التكلفة بأنه عبارة عن: " دائرة النشاط التي يتم محاسبة المسؤول عنها عما يحدث فيها من تكاليف فقط، بحيث تدخل في نطاق تحكمه ورقابته ومسؤوليته (سيرج، 2004) ".

2- **مراكز الإيراد:** تتمثل المسؤولية في مراكز الإيراد في الرقابة على الإيرادات فقط. يتجلى مركز الإيراد عادة بقسم يبيع سلعة محددة ويكون مدير المركز مسؤولاً أساساً عن تحقيق الإيرادات ويتضمن تقرير المركز الإيرادات المحققة مقارنة بالإيرادات المخططة مع شرح أسباب الانحراف بينهما.

3- **مراكز الربحية:** يعرف مركز الربحية بأنه دائرة النشاط التي تتم محاسبة المسؤول عنها عما يحدث فيها من تكاليف وما تحققه من إيرادات وكأن مركز الربحية يعد منشأة مستقلة، لها تكاليفها وإيراداتها المستقلة داخل الوحدة الاقتصادية الأصلية.

4- **مراكز الاستثمار:** يعرف مركز الاستثمار بأنه دائرة نشاط يتولى رئيسته مسؤولية استخدام مجموعة من الأصول وحيازتها بالإضافة إلى مسؤوليته عن الإيرادات والنفقات في هذا المركز.

المحور الثالث: التعريف بالأداء وأهمية محاسبة المسؤولية من حيث عمليات الرقابة وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية

المطلب الأول: تعريف بالأداء، أهميته، مكوناته، أنواعه و العوامل المؤثرة في الأداء.

أولاً: ماهية الأداء، يعتبر مفهوم الأداء من أكثر المفاهيم شيوعاً واستعمالاً في حقل اقتصاد وتسيير المؤسسات، حيث حظي باهتمام واسع من قبل الباحثين والمفكرين خاصة في علم الاقتصاد.

ثانياً: مفهوم الأداء، لا يوجد اتفاق بين الباحثين بالنسبة لتعريف مصطلح الأداء، ويرجع هذا الاختلاف إلى تباين وجهات نظر المفكرين والكتاب في هذا المجال، واختلاف أهدافهم المتوخاة من صياغة تعريف محدد لهذا المصطلح، ففريق من الكتاب اعتمد على الجوانب الكمية (أي تفضيل الوسائل التقنية في التحليل) في صياغة تعريفه للأداء، بينما ذهب فريق آخر إلى اعتبار الأداء مصطلح يتضمن أبعاد تنظيمية واجتماعية فضلاً عن الجوانب الاقتصادية، ومن ثم لا يجب الاقتصار على استخدام النسب والأرقام فقط في التعبير عن هذا المصطلح (نور، 1993).

1- التعريف الأول حسب (KHEMKHEM) من وجهة نظر هذا الكاتب فان الأداء يدل علي " : تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة، بمعنى القيام بفعل يساعد علي الوصول إلى الأهداف المسطرة." يلاحظ من هذا التعريف أن الأداء يتجسد في القيام بالأعمال والأنشطة والمهام بما يحقق الوصول إلى الغايات والأهداف المرسومة من طرف إدارة المؤسسة.

2- التعريف الثاني حسب (D.KAISERGRUBER ET J. HANDRIEU) : يعبر الأداء حسب هذين الكاتبين عن " : إصدار حكم علي الشرعية الاجتماعية لنشاط معين . " نستنتج من هذا التعريف أن الأداء مرتبط بفعل ومعرفة اجتماعية، بما يقود إلى اكتساب قبول اجتماعي للأنشطة التي تقوم بها المؤسسة.

3- التعريف الثالث حسب (MILLER ET BROMILY) : ينظر هذان الكاتبان إلى الأداء علي انه " : انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية والبشرية، واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة علي تحقيق لأهدافها . " يلاحظ من هذا التعريف أن الأداء هو حاصل تفاعل عنصرين أساسيين هما الطريقة في استعمال موارد المؤسسة، ويقصد بذلك عامل الكفاءة، والنتائج (الأهداف) المحققة من ذلك الاستخدام، يقصد بذلك عامل الفعالية.

ثالثاً: مكونات الأداء ، نظرا لارتباط مفهوم الأداء بمدى النجاح في تحقيق الأهداف المحددة فان تحقيقها يرتبط بمفهوم فعالية وكفاءة وملائمة المؤسسة وتختلف بمدى النجاح في تحقيق تلك الأهداف (ميدة، 2013).

1. الفعالية : (EFFICACITE, EFFICIENCY) ينظر الباحثون في علم التسيير إلى مصطلح الفعالية علي انه جزء من مراقبة التسيير في المؤسسة، وهذا من منطلق أن الفعالية هي معيار يعكس درجة تحقيق الأهداف المسطرة وتصدر الإشارة من جهة أخرى إلى انه توجد إسهامات كثيرة مختلفة حاولت تحديد ماهية هذا المصطلح ، فقد اعتبر المفكرون الكلاسيك الفعالية بمثابة الأرباح المحققة، ومن ثم - حسب نظرهم - تقاس فعالية المؤسسة بكمية الأرباح المحققة.

وسيتم تحليل هذا المصطلح من خلال التعاريف التالية:

أ. تعريف الفعالية حسب (VINCENT PLAUCHET) : ينظر هذا الكاتب إلى الفعالية علي أنها " : القدرة علي تحقيق النشاط المرتقب ، والوصول إلى النتائج المرتقبة.

ب. تعريف الفعالية حسب (WALKER ET RUIBERT) : تصب وجهة نظر هذين الكاتبين في أن الفعالية ترتبط بالأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، ومن ثم فالفعالية حسبها تتجسد في " : قدرة المؤسسة علي تحقيق أهدافها الإستراتيجية من نحو مبيعات وتعظيم حصتها السوقية مقارنة بالمنافسة الخ .

كما يعرفها آخرون بأنها قد تعني خاصية ما هو فعال أي خاصية الفرد أو النظام الذي ينتج القدر الأقصى من النتائج بأقل قدر ممكن من الجهود إلا أن الفعالية مصطلح يستخدم عندما يتعلق الأمر بمخرجات المؤسسة ومقارنتها (جمعة، 2011).
 إذ يمكن استنتاج مما سبق أن مصطلح الفعالية يتعلق بدرجة بلوغ النتائج، أي الفرق بين النتائج المحققة والنتائج المتوقعة، وهي في الوقت نفسه ترتبط بدرجة تحقيق الأهداف، وعليه يمكن القول انه كلما كانت النتائج المحققة (أي ما تم تحقيقه من أهداف) أقرب من النتائج المتوقعة (أي الأهداف المسطرة) كلما كانت المؤسسة أكثر فعالية.

قياس الفعالية: تقاس الفعالية عادة باستخدام طريقتين هما:

الطريقة الأولى: تعتمد في القياس على عنصري النتائج المحققة والنتائج المتوقعة، ومن ثم: الفعالية = النتائج المحققة / النتائج المتوقعة. وهي تسمح بالحكم على درجة تحقيق الأهداف.

الطريقة الثانية: تبني هذه الطريقة في القياس عاملي الإمكانيات المستخدمة والإمكانيات المتوقعة لتحقيق النتائج المتوقعة، ومن ثم: الفعالية = الإمكانيات المستخدمة / الإمكانيات المتوقعة لتحقيق النتائج المتوقعة.

2. الكفاءة (EFFICACITE) : يتميز مصطلح الكفاءة بعدم الاتفاق بين الكتاب والباحثين حول تعريفه، ومن هنا يمكن تعريف الكفاءة كما يلي :

أ. تعريف الكفاءة حسب (WELLBER ET RUEKERTSZ) : الكفاءة هي " قدرة مردودية المؤسسة . " بمعنى أن الكفاءة هي مقياس للمردودية في المؤسسة، أي أنها تتعلق بالمخرجات مقارنة بالمدخلات ، وهو ما يقترب من معنى الإنتاجية.

ب. تعريف الكفاءة حسب (VINCENT PLAUCHET) : الكفاءة هي " القدرة علي القيام بالعمل المطلوب بقليل من الإمكانيات ، والنشاط الكفاء هو النشاط الأقل تكلفة . " نستنتج من هذا التعريف أن الكفاءة ترتبط بتحقيق ما هو مطلوب بشرط تدنية التكاليف (أي استعمال مدخلات اقل). يتضح لنا من هذا التعريف أن الكفاءة صفة ملازمة لكيفية استخدام المؤسسة لمدخلاتها من الموارد مقارنة بمخرجاتها، حيث ينبغي أن يكون هناك استغلال عقلائي ورشيد، أي القيام بعملية مزج عوامل الإنتاج بأقل تكلفة ممكنة .

إذ يمكن استنتاج مما سبق من تعريفات هذا المصطلح أن الكفاءة تعني عمل الأشياء بطريقة صحيحة، كما أن جوهر الكفاءة يتمثل في تعظيم الإنتاج، وتدنية التكاليف.

قياس الكفاءة: تقاس الكفاءة عادة كما يلي:

$$\text{الكفاءة} = \frac{\text{المخرجات}}{\text{المدخلات}}.$$

العلاقة بين الكفاءة والفعالية: قد يظهر كلاهما مرادفاً للأخر، إلا إنهما في الحقيقة مختلفان من حيث المعنى المؤدي لكل منهما كما سبق ذكره، فقد يقال فعالة إنهما ذات كفاءة إذا أنتجت كمية معينة من المخرجات باستهلاك أقل من المدخلات، إما الفعالية فيتم تقييمها انطلاقاً من أهداف المؤسسة، إلى أي حد تم تحقيق النتائج المقدرة أو المرغوبة، أي تقييم الفعالية بدلالة مقارنة بين حجم النشاط المحقق والهدف المسطر مسبقاً وتجدر الإشارة انه يمكن أن نجد:

1. مسؤولاً فعالاً وغير كفؤ: أي نجح في تحقيق أهدافه التي أسندت إليه، لكن تم ذلك بتكلفة زائدة مما كان متاحاً له.
 2. مسؤول فعال لكنه غير كفؤ: يعني لم يتجاوز المتاح له من موارد في تحقيق الأهداف المنتظرة، أي التزام بالكمية المحددة من الموارد فلم يستطع تحقيق كل الأهداف المرجوة.
- إذ نظرنا إلى الفعالية على أنها درجة نجاح المؤسسة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية، فإن الكفاءة تعتبر أحد المدخلات الهامة في تحقيق هذه الفعالية.

رابعاً: أنواع الأداء: بعد ما تم التعرض لمفهوم الأداء نتقل إلى عرض أنواع الأداء في المؤسسة، وتحديد أنواع الأداء يفرض اختيار معايير التقييم هذه الأخيرة يمكن تحديدها في: معيار مصدر الأداء، معيار الشمولية، المعيار الوظيفي.

1. الأداء حسب معيار المصدر : وفقاً لهذا المعيار يمكن تقسيم أداء المؤسسة إلى نوعين: الأداء الذاتي أو الداخلي، والأداء الخارجي.

أ. الأداء الداخلي: يطلق عليه اسم أداء الوحدة أي انه ينتج بفضل ما تملكه المؤسسة من الموارد، فهو ينتج أساساً من التوليفة التالية:

ب. الأداء البشري: وهو أداء أفراد المؤسسة الذين يمكن اعتبارهم مورد استراتيجي قادر على صنع القيمة وتحقيق الأفضلية التنافسية من خلال تسيير مهاراتهم.

ج. الأداء التقني: ويتمثل في قدرة المؤسسة على استعمال استثماراتها بشكل فعال.

د. الأداء المالي: ويكمن في فعالية تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة.

هـ. الأداء الخارجي: وهو الناتج عن التغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة. فالمؤسسة لا تتسبب في إحداثه ولكن المحيط الخارجي هو الذي يولده، فهذا النوع بصفة عامة يظهر في النتائج الجيدة التي تحصل عليها المؤسسة كارتفاع رقم الأعمال نتيجة لارتفاع سعر البيع أو خروج أحد المنافسين، فارتفاع القيمة المضافة مقارنة بالسنة الماضية نتيجة انخفاض أسعار المواد واللوازم، الخدمات، فكل هذه التغيرات تنعكس على الأداء سواء بالسلب أو الإيجاب.

2. الأداء حسب معيار الشمولية: حسب هذا المعيار ينقسم الأداء داخل المنظمة إلى أداء كلي وأداء جزئي (العمرى)، (2004).

أ. الأداء الكلي: يتمثل الأداء الكلي للمؤسسة في النتائج التي ساهمت جميع عناصر المؤسسة، أو الأنظمة التحتية في تكوينها دون انفراد جزء أو عنصر لوحده في تحقيقها. فالتعرض للأداء الكلي للمؤسسة يعني الحديث عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الرئيسية بأدنى التكاليف الممكنة، ومثال الأهداف الرئيسية الربحية التي لا يمكن لقسم أو وظيفة لوحدها تحقيق ذلك، بل تتطلب تضام جميع المصالح أو الوظائف فمصلحة المالية يجب أن توفر الأموال الضرورية بأقل التكاليف وأحسن جودة، ومصلحة الأفراد يجب أن تحقق أفضل ما يمكن تسويقه، وتوفير المواد لعملية التصنيع بأقل تكلفة وأحسن جودة.

ب. الأداء الجزئي: على خلاف الأداء الكلي، فإن الأداء الجزئي هو قدرة النظام التحتي على تحقيق الأهداف بأدنى التكاليف الممكنة. فالنظام التحتي يسعى إلى تحقيق أهدافه الخاصة به، لا أهداف النظام الأخرى وبتحقيق مجموع أداءات الأنظمة التحتية بتحقيق الأداء الكلي للمؤسسة ويمكن الإشارة إلى أن أهداف المؤسسة يجب أن تكون متكاملة ومتسلسلة تشكل فيما بينها شبكة.

3. الأداء حسب معيار الطبيعة: تبعا لهذا المعيار الذي من خلاله تقسم المؤسسة أهدافها إلى أهداف اقتصادية، أهداف اجتماعية، أهداف تكنولوجية، أهداف سياسية، يمكن تصنيف الأداء إلى أداء اقتصادي، أداء اجتماعي، أداء تكنولوجي، أداء سياسي (شحادة، 2007).

أ. الأداء الاقتصادي: يعتبر الأداء الاقتصادي المهمة الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى بلوغها ويتمثل في الفوائد الاقتصادية التي تجنيها المؤسسة من وراء تعظيم نواتجها، ويتم قياسه عادة باستخدام مقاييس الربحية بأنواعها المختلفة، ويعتمد في ذلك على سجلات ودفاتر المنظمة أو المؤسسة محل التقييم، وكذلك ما تعده من قوائم وتقارير، ومن ثم فإن أدوات تقييم الأداء الاقتصادي هي التحليل المالي بما يعتمد عليه من نسب ومؤشرات مالية.

ب. الأداء الاجتماعي: يعد الأداء الاجتماعي لأي مؤسسة اقتصادية أساساً لتحقيق المسؤولية الاجتماعية داخلها، ويتميز هذا النوع من الأداء بنقص المقاييس الكمية المتاحة لتحديد مدى مساهمة المؤسسة في المجالات الاجتماعية التي ترتبط بينها وبين الجهات التي تتأثر بها، مما يزيد في صعوبة إجراء التقييم الاجتماعي للأداء . لذا يتطلب الأمر ضرورة بذل المزيد من المحاولات والجهد لتوصل إلى مقاييس عادلة لتقييم الأداء الاجتماعي.

ج. الأداء التكنولوجي: يكون للمؤسسة أداء تكنولوجي عندما تكون قد حددت أثناء عملية تخطيط أهدافاً تكنولوجية كالسيطرة على مجال تكنولوجي معين، وفي اغلب الأحيان تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهدافاً إستراتيجية نظراً لأهمية التكنولوجية.

د. الأداء السياسي: يتجسد الأداء السياسي في بلوغ المؤسسة أهدافها السياسية، ويمكن للمؤسسة أن تحصل على مزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية التي تعتبر كوسائل لتحقيق أهدافها الأخرى.

4. الأداء حسب المعيار الوظيفي: ويرتبط هذا النظام وبشدة بالتنظيم، لان هذا الأخير هو الذي يحدد الوظائف والنشاطات التي تمارسها المؤسسة، إذن ينقسم الأداء في هذه الحالة حسب الوظائف التي توجد في المؤسسة ويمكن حصر البعض منها (أبونصار م.، 2014):

أ. أداء وظيفة الإنتاج: يتحقق الأداء الإنتاجي للمؤسسة عندما تتمكن من تحقيق معدلات مرتفعة للإنتاجية مقارنة بمثيلاتها أو نسبة القطاع الذي تنتمي إليه، وإنتاج منتجات بجودة عالية وبتكاليف منخفضة تسمح لها بمزاومة منافسيها وتخفيض نسبة توقف الآلات والتأخر في تلبية الطلبات.

ب. أداء وظيفة التموين: يتمثل أدائها في القدرة على تحقيق درجة عالية من الاستقلالية عن الموردين والحصول على الموارد بجودة عالية وفي الآجال المحددة وبشروط دفع مرضية، والحصول على آجال تسديد الموردين تفوق الآجال الممنوحة للعملاء وتحقيق استغلال جيد لاماكن التخزين.

ج. أداء وظيفة المالية: يتمثل هذا الأداء في قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها المالية بأقل التكاليف الممكنة، فالأداء المالي يتجسد في قدرة المؤسسة على تحقيق التوازن المالي وتوفير السيولة المالية اللازمة لتسديد ما عليها، وتحقيق معدل مردودية جيد وتكاليف منخفضة.

د. أداء وظيفة الأفراد: قبل تحديد ماهية هذا الأداء يتوجب الإشارة إلى أهمية المورد البشري داخل المؤسسة، فتكمن هذه الأهمية في قدرتها على تحريك الموارد الأخرى وتوجيهها نحو هدف المؤسسة، فضمان استخدام الموارد بفعالية لا يتم عن طريق الأفراد. كذلك وجود المؤسسة واستمراريتها أو زوالها مرتبط بنوعية وسلوك الأفراد الذين توظفهم المؤسسة، فلكي تضمن بقاؤها يجب أن توظف الأكفاء وذوي المهارات العالية وتسييرهم تسييرا فعالا وتحقيق فعالية المورد البشري.

خامساً: العوامل المؤثرة في الأداء:

يخضع الأداء إلى التأثير لعديد من العوامل، منها ما هو ذو طبيعة داخلية يمكن للمسير أن يتحكم فيها لزيادة أثارها الايجابية وتخفيض أثارها السلبية، ومنها ما هو صادر عن المحيط الخارجي يصعب التحكم فيها وبالتالي فهي تقتضي التكيف معها أكثر. وعلى قدر كثرة العوامل التي قد تؤثر في الأداء وتفسره تزداد أهمية عملية حصرها. ولعل أهم العوامل تلك التي أوردها DONALDSON 1 وهي: الهيكلية، العملية الإنتاجية، الاستراتيجية، الخيارات التقنية المحيط الذي تنشأ فيه المؤسسة، القيادة، الثقافة، أسلوب الإدارة، أما WATERMAN و PETERS فيريان أن أداء المؤسسة يتوقف على العوامل التالية: الجاهزية للعمل، الاستماع إلى الزبون، الاستقلالية وروح المبادرة، الإنتاجية بتحفيز العامل، قانون قيم الجماعة (ثقافة المؤسسة والقيم المشتركة)، التوفيق بين المردودية والمعرفة (عبدالملك، 1986).

وعلى خلاف هذا المدخل لتحديد العوامل المؤثرة على الأداء، اتجه اغلب الباحثين نحو تصنيفها وفقا لمعايير مختلفة ومجموعات متجانسة، واعتمد أكثرهم على مصدر العوامل فقسموها إلى عوامل خارجية، وأخرى داخلية (عرفة، 1986).

1. العوامل الداخلية: تضم هذه المعلومات ما يلي:

أ. نوع التكنولوجيا المستعملة سواء في الوظائف أو في معالجة المعلومات.

ب. نسبة الاعتماد على الآلات مقارنة بالعمال.

ج. تصميم المؤسسة من حيث المخازن، الورش، الآلات.

د. نوعية المنتج، شكله، الغلاف.

هـ. مدى توافق منتجات المؤسسة مع رغبات المستهلكين.

و. مستويات الأسعار.

ز. الموقع الجغرافي للمؤسسة.

2. العوامل البشرية: تضم على الخصوص:

أ. التركيبة البشرية للمؤسسة من حيث السن والجنس.

ب. مستوى تأهيل أفراد المؤسسة.

ج. التوافق بين مؤهلات العمال والمناصب التي يشغلونها والتكنولوجية المستخدمة.

د. أنظمة المكافأة والحوافز.

هـ. نوعية المعلومات.

و. العلاقة بين العمال والإدارة.

ويبقى مجال العوامل المفسرة للأداء واسعا ولا يمكن تحديده وضبطه، غير أن الدراسات والأبحاث بينت أن أهم العوامل التي تحقق الأداء المرتفع تأتي من المؤسسة نفسها قبل محيطها.

3. العوامل الخارجية: تتمثل العوامل الخارجية في مجموعة متغيرات والقيود التي تخرج عن نطاق التحكم، وبالتالي فان أثارها قد

تكون في شكل فرص يسمح استغلالها بتحسين الأداء، وقد تكون خطرا يؤثر سلبا على أداء المؤسسة، مما يستدعي ضرورة التكيف معها لتخفيف أثارها. خاصة إذا تميزت بعدم الثبات والتعقيد، وتنقسم هذه العوامل إلى عوامل اقتصادية، اجتماعية، وثقافية، وتكنولوجية، سياسية وقانونية، تتفاوت في درجة تأثيرها على أداء المؤسسة.

4. العوامل الاقتصادية: تتمثل في مجموعة العوامل كالنظام الاقتصادي الذي تتواجد فيه المؤسسة، والظرف الاقتصادي كالأزمات

الاقتصادية، تدهور الأسعار، ارتفاع الطلب ... فالظرف الاقتصادي قد يتيح عناصر ايجابية للمؤسسة كحالة تلك التي يركز نشاطها على التصدير تستفيد من ارتفاع الطلب الخارجي، كذلك الأسواق والمنافسين.

5. عوامل اجتماعية: تتمثل في العناصر المرتبطة بتغيرات سلوك المستهلكين العلاقات بين مختلف المجموعات داخل المجتمع

وبالتأثير الذي تمارسه تلك العناصر على المؤسسات. من التعريف يتبين أن العوامل الاجتماعية شديدة الصلة بالعامل البشري ومن هذه العوامل نذكر: النمو الديموغرافي، فئات العمر، الأقسام الاجتماعية ودراسة العوامل الاجتماعية تقدم معلومات مفيدة للوظيفة التجارية داخل المؤسسة كإرسال منتج جديد واستهداف حصة السوق.

6. عوامل تكنولوجية: تتمثل في التغيرات والتطورات التي تحدثها التكنولوجيا كإيجاد طرف جديد لتحويل الموارد إلى سلع وخدمات، اختراع آلات جديدة من شأنها تخفيض تكاليف الإنتاج أو وقت الصناعة ..، دور المؤسسة اتجاه هذه العوامل هو اليقظة وتشجيع الإبداع والتجديد داخل المؤسسة.

7. عوامل سياسية وقانونية: هي عناصر لا يمكن التحكم فيها تتمثل عموماً في الاستقرار السياسي والأمني للدولة، العلاقات مع العالم الخارجي، القوانين، القرارات ..، وكل العوامل السابقة الذكر قد تشكل فرصاً لتستفيد منها المؤسسة لتحسين أدائها الإجمالي أو مخاطر تفرض على المؤسسة التأقلم للتخفيف من حدتها.

من خلال ما تم عرضه حول العوامل المؤثرة في الأداء يمكن القول أن الأداء هو دالة للعديد من التغيرات الكمية والنوعية المتحكم في بعض منها وغير المتحكم في البعض الآخر.

المطلب الثاني: أهمية محاسبة المسؤولية من حيث عمليات الرقابة وتقييم الأداء على الوحدات الاقتصادية

تعرف الرقابة عموماً بأنها عملية التحقق من تنفيذ قرار الخطة وتقييم الأداء وما ينتج عنها من تغذية عكسية للمعلومات، تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات في المستقبل.*

تأتي أهمية محاسبة المسؤولية من حيث عمليات الرقابة على أداء الوحدات الاقتصادية، من خلال ما تقوم به من إجراءات يتم بموجبها متابعة التنفيذ الفعلي في إطار الأداء المخطط، بمعنى أن الرقابة تبدأ مع بداية التنفيذ الفعلي وتستمر معه وذلك بغرض الكشف عن الانحرافات وتحديد الأشخاص المسؤولين عنها واتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيحها في الوقت المناسب ثم تحديد أسباب حدوثها وأخيراً إعداد التقارير عنها للمستويات الإدارية المختلفة لاتخاذ القرارات المناسبة بصددتها. فالرقابة هي نتيجة حتمية لتطبيق محاسبة المسؤولية.

ولا بد من الإشارة إلى أن الرقابة والتخطيط هما عمليتان متلازمتان - فلا رقابة دون تخطيط ولا فائدة من تخطيط دون وجود رقابة. ويعتمد نجاح أي نظام للرقابة في الوحدات الاقتصادية على وجود تنظيم داخلي سليم وخريطة مسؤولية توضح لكل فرد وقسم كل ما يقع على عاتقه من مسؤولية التي يتم تفويضها له وما تطلبه تنفيذ تلك المسؤوليات من سلطات ممنوحة.

أهمية محاسبة المسؤولية من حيث عملية تقييم أداء الوحدات الاقتصادية:

تتجلى أهمية نظام محاسبة المسؤولية من حيث عملية تقييم الأداء من خلال قيامه بالوظائف التالية (الصوفي، 2011):

* النعيمات، سعيد مخلد، والصوفي، فارس جميل، "دور محاسب المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 28، 2011، ص 303-330.

1. تعرف مدى تحقيق الوحدة الاقتصادية للأهداف المحددة لها.
 2. تفسير انحرافات النتائج عما ورد بالموازنة التخطيطية تفسيراً واضحاً.
 3. تحديد مراكز المسؤولية المسؤولة عن الانحرافات.
- وعندما تقوم الوحدة الاقتصادية بالوظائف السابقة الضرورية لكي تحقق محاسبة المسؤولية هدفها في تقييم الأداء، فأنت ستحقق عدة ميزات منها (الناصر، 1990).

1. تحقيق الانسجام بين أهداف مراكز المسؤولية وأهداف الوحدة الاقتصادية.
2. تعرف قدرة كل مركز مسؤولية على تحقيق العائد المناسب على استثماراته.
3. تعرف كفاءة مراكز المسؤولية في استخدام الموارد المتاحة في الوحدة الاقتصادية.
4. تشجيع مديري مراكز المسؤولية للعمل بجد ونشاط، وذلك من خلال وضع نظام حوافز ملائم لتشجيع العاملين.

المحور الرابع: الجانب العملي للدراسة الميدانية

يتضمن الجانب العملي للمنهجية المتبعة في الدراسة الميدانية (إجراءات الدراسة) المتمثلة في الآتي:

1. إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية.
 2. تحديد أفراد مجتمع الدراسة.
 3. اختيار عينة الدراسة.
- وتمثل مجتمع الدراسة في جميع الأفراد أو الأشياء الذين يكونون موضوع مشكلة البحث وأهدافها فإن المجتمع المستهدف يتكون من الموظفين بالقسم المالي بجامعة سرت. وإجمالي عددهم 30 موظف، وذلك حسب المعلومات التي تم الحصول عليها من محل البحث، كما هو مبين بالجدول رقم (1)، وقد أخذت منهم عينة قصديه بلغت 30 موظف، تم توزيع صحائف الاستبيان عليهم، وبلغ عدد الاستمارات الصالحة للتحليل 25 استمارة، أي بنسبة استجابة (83.33%).

جدول (1) عدد استمارات الاستبيان الموزعة على أفراد عينة الدراسة

العينة	عدد عينة الدراسة	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المتحصل عليها	الفاقد	نسبة الاستجابة
الموظفين بالقسم المالي بجامعة سرت	30	30	25	5	83.33%

ولقد استخدم الباحث مقياس ليكرت (Likert Scale) الخماسي لتقدير درجة الإجابة لعبارات الاستبانة، حيث منح الدرجات من (1-5) ابتداءً بالبدايات (غير موافق على الإطلاق، غير موافق، موافق إلى حد ما، موافق، موافق تماماً) والتي تقيس اتجاهات وآراء المستقصي منهم، ثم تم توزيع الإجابات إلى خمس مستويات متساوية وتم تحديد طول الخلايا في مقياس ليكرت الخماسي، من خلال حساب المدى بين درجات المقياس (5-1 = 4)، ومن ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي (4 ÷ 5 = 0.80)، وبعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (بداية المقياس وهي الواحد الصحيح)، وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، وهذا ما تم تطبيقه على عبارات محاور الاستبانة، وهكذا أصبح طول الخلايا كما هو موضح بالجدول رقم (2).

جدول (2) مقياس درجات الإجابة

الوزن النسبي (درجة الموافقة)	طول الخلية	التقدير في التعليق على النتائج	الإجابة على الأسئلة (البديل)
20% - 35%	1.79 - 1	درجة ضعيفة جداً	غير موافق على الإطلاق
36% - 51%	2.59 - 1.80	درجة ضعيفة	غير موافق
52% - 67%	3.39 - 2.60	درجة متوسطة	موافق إلى حد ما
68% - 83%	4.19 - 3.40	درجة كبيرة	موافق
84% - 100%	5 - 4.20	درجة كبيرة جداً	موافق تماماً

وعلى أساس ذلك الترميز تم الاستعانة بالحاسب الآلي واستخدام برنامج إحصائي من حزمة البرمجيات الواردة في Statistical Software Package (SPSS) For Social Sciences، وذلك وفقاً لما يلي:

ثبات مقياس الدراسة Reliability للتأكد من ثبات أسئلة صحيفة الاستبانة، ومدى تجانسها وانسجامها مع مشكلة الدراسة لغرض الإجابة على تساؤلها، من خلال استخدام معادلة ألفا كرونباخ Alpha Cronbach.

الجدول التكرارية: وذلك لحصر أعداد المشاركين، ونسبتهم المئوية، وفقاً للخصائص العامة للمبحوثين.

مقاييس النزعة المركزية Measures of Central Tendency المتمثلة في المتوسطات الحسابية Arithmetic Mean، كذلك تم استخدام مقاييس التشتت Measures Dispersion، مثل الانحراف المعياري Standard Deviation، بغية تحديد انحرافات الإجابات عن القيمة المتوسطة لها لمتغيرات الدراسة.

اختبار (t) للمجموعة الواحدة One-Sample Test لمعرفة مدى إسهام وأثر المتغير المستقل (تطبيق نظام محاسبة المسؤولية) في المتغير التابع وهو رفع كفاءة الأداء والرقابة عليه.

من أجل قياس درجة الرضا عن اعتماد مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت على نظام محاسبة المسؤولية في رفع كفاءة الأداء والرقابة عليه فقد كانت قيم مقياس ليكرت كالتالي:

جدول (3) قيم مقياس ليكرت الخماسي

قيمة المتوسط الحسابي	من 1 إلى أقل من 2.60	من 2.60 إلى أقل من 3.40	من 3.40 إلى أقل من 5
مستوي الرضا	منخفض	متوسط	كبير

أولاً: الصدق والثبات لأداة الدراسة:

1. اختبار التوزيع الطبيعي:

تم استخدام اختبار كولموغوروف - سمر نوف (Test Smirnov-Kolmogorov) (S-K) لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، وكانت النتائج كما هي مبينة في جدول (4)

جدول (4) نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

ت	محاور الاستبيان	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية
1	الهيكل التنظيمي	0.963	0.312
2	النظام المحاسبي	0.958	0.318
3	نظام الموازنات التخطيطية	1.103	0.176
4	نظام تقييم الأداء	0.815	0.512

من النتائج الموضحة في جدول أن القيمة الاحتمالية (sig) لجميع أبعاد نظام محاسبة المسؤولية أكبر من مستوى الدلالة (0.05) وبذلك فإن توزيع البيانات لهذه الأبعاد يتبع التوزيع الطبيعي، حيث تم استخدام الاختبارات المعلمية لاختبار فرضيات الدراسة.

2. ثبات أداة الدراسة:

يقصد بثبات الاستبيان الاستقرار في نتائجه، أي أن يعطي الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية. وقد تم حساب قيمة معامل الثبات ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient للتأكد من ثبات أداة الدراسة على عينة استطلاعية مكونة من 25 وقد تم استبعادها من العينة الكلية وكانت النتائج كما هي مبينة بالجدول رقم (5) كما يلي:

جدول (5) نتائج اختبار ألفا كرو نباخ للصدق والثبات

الثبات	معامل ألفا كرونباخ	عدد العبارات	المحاور
0.855	0.732	16	الهيكل التنظيمي
0.946	0.896	10	النظام المحاسبي
0.926	0.859	9	نظام الموازنات التخطيطية
0.843	0.712	12	نظام تقييم الأداء
0.918	0.811	47	القيمة الكلية لجميع أبعاد (نظام محاسبة المسؤولية)

الثبات يساوي الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ

اتضح من نتائج الجدول رقم (5) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة وقد بلغت (0.811)، وكانت قيمة الثبات

مرتفعة أيضاً لكل المحاور ومساوية لـ (0.918)، وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع جداً، حسب مقياس نانلي (Nunnally

1978:264-265) والذي اعتمد على (0.70) كحد أدنى وبذلك قد تم التأكد من صدق وثبات

الاستبيان وصلاحيته.

ثانياً: تحليل البيانات الديموغرافية:

توزيع مفردات الدراسة حسب الجنس

الجدول رقم (6) يبين التوزيع التكراري والنسبة المئوية لمفردات عينة الدراسة حسب الجنس.

جدول (6) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لمفردات عينة الدراسة حسب الجنس

رمز المتغير	الجنس	العدد	النسبة المئوية
1	ذكر	16	64%
2	أنثى	9	36%
	المجموع	25	100.0

من خلال الجدول رقم (6) يتبين لنا أن معظم مفردات عينة الدراسة من فئة الذكور ويمثلون نسبة 64% من جميع مفردات

العينة والباقي من الإناث بنسبة 36% من العينة.

أ. توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.

من خلال الجدول رقم (7) يتبين لنا أن معظم مفردات عينة الدراسة من الفئة العمرية أقل من 30 سنة بعدد 2 ونسبة 8% تم

يلها الفئة العمرية من 30 إلى ما فوق 40 سنة بعدد 23 فرد من العينة بنسبة 92%.

جدول (7) التوزيع التكراري و النسبة المئوية لمفردات عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

رمز المتغير	الفئة العمرية	العدد	النسبة
1	أقل من 30 سنة	2	8%
2	من 30 الى ما فوق 40 سنة	23	92%
	المجموع	25	100.0

ب. توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

من خلال الجدول رقم (8) يتبين أن معظم أفراد العينة من حملة المؤهل العلمي البكالوريوس بعدد 18 فرد ونسبة بلغت 72% تم يأتي من بعده حملة مؤهل الدبلوم العالي بعدد 4 ونسبة مئوية بلغت 16% وأقل نسبة من أصحاب مؤهل الدبلوم بعدد 0 ونسبة 0%.

جدول (8) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

رمز المتغير	المؤهل العلمي	العدد	النسبة
1	الدبلوم	0	
2	الدبلوم العالي	4	16%
3	البكالوريوس	18	72%
4	ماجستير فأعلى	3	12%
المجموع		25	100.0

ج. التوزيع النسبي لمفردات العينة حسب المسمى الوظيفي

من خلال الجدول رقم (9) يتبين لنا أن أكثر نسبة لعينة الدراسة من المحاسبين بعدد 21 ونسبة مئوية وصلت الى 84% تم مدقق الحسابات بعدد 4 ونسبة 16% من عينة الدراسة.

جدول (9) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لمفردات عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

رمز المتغير	المسمى الوظيفي	العدد	النسبة المئوية
1	محاسب	21	84%
2	مدقق حسابات	4	16%
3	إدارة عليا	0	0
المجموع		25	100.0

د. التوزيع النسبي لمفردات العينة الخبرة الوظيفية من خلال الجدول رقم (10) يتبين لنا أن أكثر نسبة سنوات الخدمة في المصارف لعينة الدراسة كانت من 5 إلى 10 سنوات بعدد 7 أفراد من العينة بنسبة مئوية بلغت 28% والباقي بنسبة متساوية بلغت 24% بعدد 6 لكل متغير.

جدول (10) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لمفردات عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة الوظيفية

رمز المتغير	سنوات الخبرة الوظيفية	العدد	النسبة المئوية
1	أقل من 5 سنوات	4	16%
2	من 5 إلى 15 سنة	21	84%
3	من 15 فأكثر	0	0%
المجموع		25	100.0

ثالثاً: اختبار الفرضيات:

لإختبار صحة الفرضيات وللإجابة على التساؤل الرئيسي للدراسة والذي مفاده (اعتماد مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت على نظام محاسبة المسؤولية في رفع كفاءة الأداء والرقابة عليه غير مرضي)، فقد تم تطبيق قاعدة القرار التالية: (تقبل الفرضية H0

إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية أكبر من 0.05، وترفض الفرضية H_0 إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية أقل من 0.05، وقد تم استخدام اختبار المتوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار T-test.

الفرضية الأولى:

(H_0) لا يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت هيكل تنظيمي معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس.

جدول (11) نتائج اختبارات عينة الدراسة على الفرضية الأولى

الترتيب	قيمة الدلالة	قيمة T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عبارات المحور الأول
2	0.000	12.736	0.43970	4.1200	يوجد للجامعة هيكل تنظيمي وإداري واضح
9	0.000	5.196	0.57735	3.6000	يتم تقسيم العمل بشكل واضح بين المستويات الإدارية المختلفة في الجامعة.
7	0.000	7.141	0.47610	3.6800	يتضمن الهيكل التنظيمي للجامعة تحديداً دقيقاً وواضحاً لمراكز المسؤولية
4	0.000	11.438	0.45461	4.0400	يوجد وصف واضح لمراكز المسؤولية في الهيكل التنظيمي للجامعة.
13	0.000	4.272	0.84261	3.7200	التغير في الهيكل التنظيمي يتوافق مع التغيير في استراتيجية الجامعة.
5	0.000	9.656	0.53852	4.0400	يتم تحديد طبيعة العمل بشكل واضح في كل مركز مسؤولية في الجامعة.
1	0.000	16.885	0.33166	4.1200	يوجد مدير مختص لكل مركز مسؤولية في الجامعة.
6	0.000	6.647	0.54160	3.7200	هناك وصف وظيفي محدد لكل وظيفة في الجامعة
11	0.000	4.303	0.65064	3.5600	يتم تفويض واضح لسلطة اتخاذ القرارات للمسؤولين في مراكز المسؤولية المختلفة.
3	0.000	7.688	0.70238	4.0800	لدى الموظفين الكفاءة والخبرة الكافية للقيام بالمهام التي كلفوا بها.
16	0.012	2.481	0.62450	3.1600	يساهم المسؤولون في مراكز المسؤولية بإعداد الموازنة التخطيطية وفق أإطار مسؤولية كل منهم.
14	0.022	2.449	0.81650	3.4000	يشترك الموظفون في مختلف مراكز المسؤولية في إعداد الموازنة التخطيطية.
15	0.047	2.992	0.86023	3.3600	تتميز الموازنات التخطيطية المعدة بالمرونة الكافية لمواجهة أي تغيرات طارئة.
10	0.002	2.882	1.04083	3.6000	يوجد ربط نظام الموازنة التخطيطية بنظام حوافز ومكافآت للموظفين في مختلف المستويات الإدارية للجامعة.
8	0.000	4.925	0.69041	3.6800	يتم استخدام الموازنات التخطيطية كأحد الأساليب المهمة لتقييم الأداء الفعلي مع الأداء المخطط له
12	0.001	3.934	0.71181	3.5600	هناك ربط الموازنات التخطيطية بمراكز الاشراف والمسؤولية.
2	0.000	16.144	0.23848	3.7700	الدرجة الكلية

من خلال الجدول رقم (11) يتبين لنا أن المتوسطات الحسابية لجميع أسئلة العبارة الأولى تتراوح ما بين (3.1600 إلى 4.1200) وبشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي يساوي 3.7700، وان قيمة T المحسوبة عند درجة حرية 24 أكبر من قيمة T الجدولية لجميع العبارات والتي تساوي (2.052) وبذلك فإن القيمة المعنوية أقل من 0.05 وبذلك ترفض فرضية العدم الصفرية وتقبل الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت هيكل تنظيمي معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس.

الفرضية الثانية:

(H0) لا يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت نظام محاسبي معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس.

جدول (12) نتائج اختبارات عينة الدراسة على الفرضية الثانية

الترتيب	قيمة الدلالة	قيمة T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارة
1	0.000	8.433	0.64031	4.0800	تتوفر سجلات مالية ودفاتر محاسبية وتسجل فيها كافة المعاملات التي تحدث في الجامعة.
4	0.000	7.746	0.64550	4.0000	يمكن معرفة إجمالي التكاليف التي تخص مركز مسؤولية معين في الوقت اللازم.
7	0.000	6.058	0.75939	3.9200	تتناسب أنظمة المعلومات المحاسبية المستخدمة حالياً مع طبيعة النشاط في الجامعة.
10	0.000	9.798	0.40825	3.8000	يراعى ربط بين النظام المحاسبي بالهيكل التنظيمي للجامعة.
5	0.000	8.660	0.57735	4.0000	القواعد والسياسات المحاسبية المستخدمة في الجامعة واضحة ومفهومة.
3	0.000	10.000	0.50000	4.0000	هناك حصر وتسجيل لكافة التكاليف في كل مركز مسؤولية في الجامعة.
2	0.000	9.656	.53852	4.0400	يتم حصر وتسجيل كافة الإيرادات لكل مركز مسؤولية في الجامعة.
6	0.000	8.048	0.57155	3.9200	يوجد ربط بين الهيكل التنظيمي والنظام المحاسبي ونظام الموازنات التخطيطية في الجامعة.
9	0.000	5.634	0.78102	3.8800	البيانات المالية للجامعة في نهاية الفترة تعكس كافة المعاملات المالية التي وقعت خلال الفترة.
8	0.000	6.063	0.72572	3.8800	يتم الاستفادة من مخرجات النظام المحاسبي من تقارير مالية في عملية ترشيد اتخاذ القرارات في الجامعة.
1	0.000	9.795	0.42734	3.8371	الدرجة الكلية

من خلال الجدول رقم (12) يتبين لنا أن المتوسطات الحسابية لجميع إجابات أفراد عينة الدراسة على أسئلة المحور الثاني يتراوح ما بين (3.8000 إلى 4.0800) وانحراف معياري كلي 0.42734 وقيمة T المحسوبة لجميع العبارات عند درجة حرية 24 أكبر من الجدولية والتي تساوي (2.052) وعليه فإن الدلالة المحسوبة 0.000 أي أقل من 0.05 بشكل عام يمكن القول بأنه ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة والتي تنص على انه يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت نظام محاسبي معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس. لذلك يعتبر مجال "النظام المحاسبي" دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جدا من قبل أفراد العينة على فقرت هذا المجال، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية البديلة. وقد اتفقت هذه النتائج مع بعض الدراسات السابقة بوجود نظام محاسبي فعال وأكثر مقومات محاسبة المسؤولية تطبيقاً ويرجع ذلك إلى تقارب مجتمع الدراسة، والدراسات السابقة بأن درجة تطبيق نظام محاسبي من حيث التطور والشمول كانت عالية وذلك بسبب تطبيق الدراسة على مجتمع مشابه حيث تم تطبيق هذه الدراسة على عدد من الجامعات.

الفرضية الثالثة:

(H0) لا يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت نظام موازنات تخطيطية معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس.

جدول (13) نتائج اختبارات عينة الدراسة على الفرضية الثالثة

الترتيب	قيمة الدلالة	قيمة T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارة
5	0.000	7.141	0.47610	3.6800	تعتمد الجامعة على الموازنات التخطيطية في تخطيط الإيرادات والتكاليف لمراكز المسؤولية.
6	0.000	5.628	0.56862	3.6400	يتم ربط التكاليف والإيرادات الفعلية بالأشخاص المسؤولين عنها.
4	0.000	6.928	0.57735	3.8000	يمكن فصل الموازنة التخطيطية الخاصة بمركز مسؤولية محدد عن الموازنة الإجمالية.
1	0.000	24.000	0.20000	3.9600	يساهم المسؤولون في مراكز المسؤولية بأعداد الموازنة التخطيطية وفق أ لاطار مسؤولية كل منهم.
2	0.000	8.887	0.47258	3.8400	يشترك الموظفون في مختلف مراكز المسؤولية في إعداد الموازنة التخطيطية.
8	0.010	2.791	1.00333	3.5600	تتميز الموازنات التخطيطية المعدة بالمرونة الكافية لمواجهة أي تغيرات طارئة.
7	0.013	2.683	1.11803	3.6000	يوجد ربط نظام الموازنة

					التخطيطية بنظام حوافز ومكافآت للموظفين في مختلف المستويات الإدارية للجامعة.
3	0.000	4.452	0.94340	3.8400	يتم استخدام الموازنات التخطيطية كأحد الأساليب المهمة لتقييم الأداء الفعلي مع الأداء المخطط له
9	0.004	3.161	0.82260	3.5200	هناك ربط الموازنات التخطيطية بمراكز الإشراف والمسؤولية.
4	0.000	13.421	0.26659	3.7156	الدرجة الكلية

يشير الجدول رقم (13) أن آراء عينة الدراسة من خلال قيمة المتوسطات الحسابية بدرجة تقدير متوسطة تتراوح ما بين (3.9600 إلى 3.5200) وعليه فإن نظام الموازنات التخطيطية لها أثر دال إحصائياً في مكتب الشؤون المالية بالجامعة، حيث بلغت قيمة الاختبار t المحسوبة بلغت 13.421 وهي أعلى من قيمتها الجدولية والبالغة (2.052) عند درجة حرية 24، وعلى مستوى دلالة بلغ (0.00) وهي أقل من قيمتها المحدد (0.05).

وبذلك ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة القائلة بأنه يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت نظام موازنات تخطيطية معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس.

الفرضية الرابعة:

(H0) لا يتم الاعتماد على أساليب تقييم الأداء والمتمثلة في محاسبة المسؤولية في تقييم أداء العاملين بمكتب الشؤون المالية في جامعة سرت.

جدول (14) نتائج اختبارات عينة الدراسة على الفرضية الرابعة

الترتيب	قيمة الدلالة	قيمة T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة
10	0.024	2.419	1.15758	3.5600	تقوم الجامعة بقياس الأداء الفعلي والأداء المخطط لكل مركز من مراكز المسؤولية
9	0.001	3.778	0.90000	3.6800	إذا كانت تتم عملية قياس الأداء الفعلي، فهل تتم بشكل دقيق وفعال لكل مركز على حده.
1	0.000	13.668	0.35119	3.9600	تتم عملية تقييم الأداء لكل مركز مسؤولية وذلك من خلال كشف الانحرافات عن الأداء المخطط أو المعياري
11	0.016	2.587	1.00499	3.5200	يجري تحليل الانحرافات ودراساتها عن الأداء المخطط أو المعياري لكل مركز مسؤولية على حدة
6	0.000	7.856	0.45826	3.7200	يجري تحديد ومسائلة المسؤولين عن وقوع الانحرافات في كل مركز مسؤولية.
7	0.000	7.856	0.45826	3.7200	تتخذ في الجامعة الإجراءات الوقائية لتلافي حدوث الانحرافات

					في المستقبل.
3	0.000	9.798	0.40825	3.8000	هناك نموذج ثابت لتقرير الأداء يبين البيانات والمعلومات الواجب توفرها فيه.
2	0.000	6.549	0.70238	3.9200	تحتوي تقارير الأداء التي تعدها الجامعة معلومات تفصيلية ت شمل الأداء الفعلي والمخطط والانحرافات بينهما لكل مركز مسؤولية على حدة.
4	0.000	8.000	0.50000	3.8000	يجري إعداد تقارير الأداء على أسس علمية واضحة بحيث تتمكن الإدارة من دراستها بسهولة ويسر.
8	0.000	6.647	0.54160	3.7200	يجري تقييم أداء العاملين في كل مركز مسؤولية على حدة بشكل منتظم.
12	0.031	2.290	0.96090	3.4400	تطبق الجامعة نظام حوافز فعالا يعمل على مكافأة المجتهد.
5	0.000	4.321	0.87939	3.7600	هناك مساعلة للشخص الذي يتسبب في حدوث الانحرافات السالبة.
3	0.000	9.865	0.36324	3.7167	الدرجة الكلية

من خلال الجدول رقم (14) يتبين لنا بأن جميع أفراد عينة الدراسة يتفوقون على انه يتم الاعتماد على أساليب تقييم الأداء بمكتب الشؤون المالية بجامعة سرت من خلال المتوسطات الحسابية التي تقع في منطقة القبول كما في الجدول السابق رقم (3) حيث يتراوح المتوسط الحسابي لعبارات المحور الرابع (3.4400 الى 3.9200) ومن جهة أخرى فإن قيمة T المحسوبة لجميع عبارات المحور الرابع أكبر من T الجدولية الناتجة عن تقاطع T المحسوبة مع درجة حرية $DF = 25 - 1$ والتي تقدر بـ(2.052) وعلي يرفض الفرض الصفري ويقبل الفرض البديل القائل بأنه يتم الاعتماد على أساليب تقييم الأداء والمتمثلة في محاسبة المسؤولية في تقييم أداء العاملين بمكتب الشؤون المالية في جامعة سرت.

تفسير النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج

من خلال نتائج اختبار الفرضيات تبين لنا الآتي:

1. أفادت النتائج إلى أن هناك استخدام على مستوى عالي لحاسبة المسؤولية في مكتب الشؤون المالية بجامعة سرت.
2. يتوفر لدى مكتب الشؤون المالية في جامعة سرت نظام محاسبي معد وفقاً للأسس العلمية وذو دلالة إحصائية قابلة للقياس ($\alpha < 0.05$)، حيث اتضح من إجابات عينة الدراسة والتي تمثل موظفي القطاع المالي بجامعة سرت.
3. يتوفر لدى جامعة سرت هيكل تنظيمي معد وفقاً للأسس العلمية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).
4. يتوفر لدى جامعة سرت نظام موازنات تخطيطية معد وفقاً للأسس العلمية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.005$).

5. يتوافر لدى جامعة سرت نظام تقارير إدارية معد وفقاً للأسس العلمية وكذلك نظام حوافز، إلا أنه ضعيف التطبيق.

ثانياً: توصيات البحث

1. العمل على توافق التغيير في الهيكل التنظيمي للجامعة مع التغيير في إستراتيجيتها.
2. إعطاء المزيد من التفويض والصلاحيات لاتخاذ القرارات لمسؤولين ومدراء مراكز المسؤولية المختلفة.
3. أن يتم ربط نظام الموازنات التخطيطية بنظام حوافز ومكافآت للموظفين في مختلف المستويات الإدارية للجامعة.
4. تشجيع الإدارة للموظفين في مراكز المسؤولية وزيادة إشراكهم في إعداد الموازنات التخطيطية.
5. الاعتماد على استخدام الموازنات التخطيطية كأحد الأساليب المهمة لتقييم الأداء الفعلي مع الأداء المخطط له.
6. العمل على إعداد التقارير الإدارية في كل مركز مسؤولية في الجامعة.

The role of the Accounting system of responsibility for the assessment and control of financial performance Case Study University of Sirte

Abstract

The study aimed to identify the role of the responsibility accounting system in evaluating financial performance and its supervisory role, and to know the scientific foundations and the basic components on which it is based, and how to apply them to reduce financial corruption. The study reached several results, including that there is a high-level use of responsibility accounting in the Financial Affairs Office at the University of Sirte, and there is an accounting system prepared according to scientific foundations, an organizational structure, a planning budget system suitable for responsibility centers, an administrative reporting system, and a system of incentives, but it is poorly applied. . The study recommended a number of recommendations, including: Working on the compatibility of the change in the organizational structure of the university with the change in its strategy and giving more delegation and powers to take decisions for the officials and managers of the various responsibility centers. Management should also encourage employees in positions of responsibility and increase their involvement in preparing planning budgets.

Keywords: accountability, financial corruption, control

المراجع والمصادر:

- أبونصار، ف. ا (2011) مدى تطبيق مقومات محاسبة المسؤولية في الشركات الأردنية المساهمة العامة الصناعية وأثره في ربحية الشركة وكفاءتها التشغيلية. مجلة الدراسات للعلوم الإدارية. 38 ,
- أبونصار، م. (2014). معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية -الجوانب النظرية والعملية. عمان - الأردن: دار وائل للنشر والطباعة.

- الحارس، أ. (2011). أسس المحاسبة المالية: قياس بنود قائمة المركز المالي (4, Ed.). عمان، الأردن: دار ومكتبة الحامد للنشر.
- الخليل، م. ع. (2012). تطبيق أساليب المحاسبة الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة. عمان الأردن: جامعة الشرق الأوسط.
- الدلاهمة، س. (2018). تطبيق محاسبة المسؤولية في المستشفيات الخاصة السعودية: دراسة ميدانية. مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات. 83 - 85 ,
- الصوفي، س. م. (2011). دور محاسب المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية. 303 - 330 ,
- العمرى، ح. خ. (2004). قياس امكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الأردنية"، دراسة ميدانية. مجلة اليرموك , 259 - 287.
- الناصر، س. (1990). تقييم أداء العاملين في الجهاز الحكومي الأردني. عمان.
- جمعة، أ. ح. (2011). محاسبة التكاليف المعيارية (1, Ed.). عمان، الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- سمارة، م. (2015). أثر تطبيق محاسبة المسؤولية على رفع كفاءة الأداء والرقابة. عمان الأردن: جامعة الشرق الأوسط.
- سمارة، م. ع. (2015). أثر تطبيق محاسبة المسؤولية على رفع كفاءة الأداء والرقابة. دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.
- سيرج، ه. ل. (2004). المحاسبة الإدارية. الرياض المملكة العربية السعودية: دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض.
- شحادة، م. ج. (2007). محاسبة المؤسسات المالية في البنوك التجارية وشركات التأمين (1, Ed.). عمان، الأردن: دار المناهج للنشر والتوزيع.
- صالح، م. (2016). دور نظام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في البنوك السودانية. الخرطوم السودان: جامعة شندي.
- عبدالمملك، طتقيي. (1986). م الاداء الاقتصادي. القاهرة: المعهد القومي للإدارة العليا.
- عرفة، أ. ع. (1986). أصول المحاسبة الإدارية. القاهرة.

كلاب، ي. (2018). مدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود . "فلسطين: الجامعة الاسلامية غزة.

مرتبجي، ا. ر. (2007). قياس امكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الجامعات الفلسطينية : دراسة ميدانية .مجلة الجامعة الاسلامية غزة.

ميدة، إ. (2013). نظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية واقع وتطلعات .مجلة جامعة دمشق , 11 -49.

نور، أ (1993). محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية .الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة.

وأخرون، م. ا. (2013). المحاسبة الإدارية ودورها في ترشيد القرارات في المنشأة"، عمان، الأردن: دار زهران للنشر.

References:

Fowzia, R. (2011, September). Use of Responsibility Accounting and Measure the Satisfaction Levels of Service Organizations in Bangladesh. *International Review of Business Research Papers*, 7, 53 - 67. Retrieved from <https://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.698.8409&rep=rep1&type=pdf>

Mojgan, S. (2012). Examining the Role of Responsibility Accounting in organizational Structure. *American Academic & Scholarly Research Journal Special Issue*, 4.