

مدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية

"دراسة حالة في شركة الاستثمار الوطني"

## The Extent of Availability of the Requirements for Implementing the Responsibility Accounting System: "A Case Study in the National Investment Company"

أ. عبد الباسط سالم عمر

Abdulbast Salem Omar

محاضر مساعد - المعهد العالي للعلوم والتقنية بئر معتوق - ليبيا

[as9498733@gmail.com](mailto:as9498733@gmail.com)

### الملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى توفر مقومات لتطبيق محاسبية المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني، وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، واعتمد على أداة الاستبانة لجمع بيانات الدراسة، حيث تكون مجتمع الدراسة من مراكز المسؤولية بالشركة (مدير ادارة، مدير مكتب، رئيس قسم، رئيس وحدة) والبالغ عددهم 35 موظف، وقد استخدم الباحث العينة العشوائية، حيث تم استرداد 30 استبانة صالحة للتحليل وكانت نسبة الاسترداد 85%.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعه من النتائج منها لا توجد مقومات لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني برغم من وجود هيكل التنظيمي معد وفقا للأسس العلمية، الذي يعتبر أحد مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني، واستخدام الشركة للأساليب الرقابية لتقارير الأداء. ولا يتوفر نظام حوافز فعال كأحد مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني.

## Abstract

The study aimed to identify the extent to which the elements of the application of responsibility accounting in the National Investment Company are available, and the study used the descriptive analytical approach, and relied on the questionnaire tool to collect study data, where the study population consisted of the company's responsibility centers (department manager, office manager, department head, unit head) and the number of 35 employees, the researcher used the random sample, where 30 questionnaires were recovered valid for analysis and the recovery rate was 85%.

. The study reached a set of results, including that there are no elements for the application of the responsibility accounting system in the National Investment Company, despite the existence of an organizational structure prepared according to scientific foundations, which is one of the components of the application of the responsibility accounting system in the National Investment Company, and the company's use of control methods for performance reports.

An effective incentive system is not available as one of the components of the implementation of the liability accounting system in the National Investment Company.

## الاطار العام للدراسة

### المقدمة:-

تؤدي المحاسبة الإدارية دورا رئيسيا في تقديم المعلومات المالية التي تساعد الإدارة في التخطيط والرقابة علي الموارد الاقتصادية التي تستخدمها وكذلك تمد لها يد العون بما تقدمه من تقارير وبيانات تساعد في اتخاذ القرارات الملائمة من جهة استغلال هذه الموارد استغلالا اقتصاديا وبتوسع وكبر حجم المشروعات قد لا يستطيع رئيس مجلس إدارة الشركة أو مديرها العام اتخاذ جميع القرارات الإدارية الضرورية لإدارتها وعلي ذلك يمكن تحقيق اللامركزية عن طريق تفويض السلطات للمستويات الإدارية الأدنى وتحديد مسؤولياتها ويعتبر كل مدير في هذه الحالة مسئول عن أداء قسمه وفي الوقت ذاته يكون له الحرية في اتخاذ القرارات الإدارية الخاصة بالقسم أو الإدارة المسئول عنها وفي هذه الحالة تقوم الموازنة التخطيطية بتسهيل تطبيق محاسبة المسؤولية عن طريق ربطها بمراكز المسؤولية والتنظيم الإداري للشركة.

ويعتبر نظام محاسبة المسؤولية من طليعة الأدوات التقدمية للإدارة العصرية حيث انه يعمل علي ربط المستويات الإدارية المختلفة بالوحدات الإنتاجية والتعرف علي المشكلات التي تعترض تنفيذ خططهم مع ربط الأهداف لجميع مستويات الهيكل التنظيمي، ولنجاح نظام محاسبة المسؤولية في تحقيق أهدافه يجب أن يوجد لدي الشركة خريطة تنظيمية واضحة تبين السلطات واختصاصات الوحدات الإدارية المختلفة التي تتكون منها الشركة. وبناء عليه فان هذه الدراسة ستهدف إلي التعرف علي مدي توفر البنية التحتية لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية من خلال دراسة استطلاعية علي شركة الاستثمار الوطني وذلك من وجهة نظر مدراء الإدارات ورؤساء الأقسام الذين يمارسون العمل المحاسبي بمختلف مستوياتهم الوظيفية في شركة الاستثمار الوطني الذين تم اختيارهم كوحدة تحليل لهذه الدراسة.

### مشكلة الدراسة:

تعتبر محاسبة المسؤولية عنصر مهم في اي شركة هدفها التأكد من ان جميع أنشطة الشركة تتوافق مع الأهداف المخططة لها، لذلك لا بد من تقييم الأداء الفعلي مع الأداء المخطط له، وتحليل الانحرافات السالبة لمنع حدوثها في المستقبل، بهدف توفير نظام للمراقبة وتقييم اداء العاملين من خلال تقسيم الشركة الي إدارات فرعية وبناء علي ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في تساؤل رئيسي وهو كما يلي:

ما مدي توفر مقومات لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني؟  
ومنه يتفرع الأسئلة التالية:

1- ما مدي وجود هيكل تنظيمي بشركة الاستثمار الوطني؟

2- ما مدي توفر نظام حوافز فعال بشركة الاستثمار الوطني؟

3- ما مدي وجود نظام للتقارير الإدارية فعال بشركة محل الدراسة؟

### فرضيات الدراسة:

لغرض الإجابة على تساؤل الدراسة وتحقيق الأهداف المرجوة منها اعتمدت هذه الدراسة على فرضية أساسية مفادها: أنه توجد مقومات لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني، ومن أجل اختبار هذه الفرضية تتفرع عنها الفرضيات التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: - يتوفر لدى الشركة هيكل تنظيمي واضح.

الفرضية الفرعية الثانية: - تتبع الشركة نظام حوافز فعال لرفع كفاءة العاملين.

الفرضية الفرعية الثالثة: - تستخدم الشركة أساليب رقابية لتقارير الأداء.

أهمية الدراسة: -

تنبع أهمية هذه الدراسة من كونها تدرس أحد مجالات المحاسبة الإدارية الا وهي محاسبة المسؤولية، كما وانها محاولة من الباحث لمعرفة مدى توفر تطبيق هذا النظام بشركة الاستثمار الوطني، والسعي لبيان المزايا والتي من الممكن ان يتم تحقيقها من واقع تطبيق نظام محاسبة المسؤولية، كما انها تعتبر وسيلة لمساعدة الادارة العليا علي معرفة المعوقات التي تقف امام تطبيق هذا النظام، ولتتمكن الادارة العليا من الرقابة بشكل دقيق فان هناك حاجة لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية كمفهوم يساهم في الرقابة علي كل مراكز المسؤولية بصورة منفصلة.

#### أهداف الدراسة:-

يسعى البحث لتحقيق الأهداف التالية:

- 1- توضيح مفهوم محاسبة المسؤولية وأهميتها واهدافها ومقوماتها.
- 2- بيان مدى توفر مقومات لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني.

#### منهجية الدراسة:-

اعتمدت هذه الدراسة على الأسلوب الوصفي التحليلي كمنهج لها، و تم الاعتماد لجمع البيانات الثانوية على المصادر المتمثلة في الكتب، والرسائل العلمية، والدراسات المنشورة في المجلات العلمية المحكمة، والمؤتمرات، والدوريات، والتقارير، والقرارات، والمواقع الالكترونية المختلفة، بما يتلاءم مع أهداف هذه الدراسة، أما في الجانب العملي لهذه الدراسة فتم الاعتماد على استمارة استبيان تم تصميمها لغرض جمع البيانات الأولية من عينة الدراسة، حيث تم تصميمها وفقاً لمقياس ليكرث الخماسي (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة)، وتمثلت عينة الدراسة في مدراء و رؤوس الأقسام بالشركة (محل الدراسة).

#### حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- 1- الحدود الزمنية: اقتصر نتائج هذه الدراسة الميدانية خلال الفترة الزمنية ربيع -2024
- 2- الحدود الموضوعية: تم التركيز على مدى توفر مقومات لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة لاستثمار الوطني.
- 3- الحدود المكانية: تمثلت الحدود المكانية لهذه الدراسة بشركة الاستثمار الوطني بمدينة طرابلس.

#### الدراسات السابقة:-

يهدف هذا الجزء الي دراسة اهم الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، فقد تناول الباحث أهم ما توصلت اليه كل دراسة، من نتائج ومرورا بهدف ومجتمع الدراسة، حيث سردت حسب تاريخ نشرها، لغرض الاستفادة منها.

- 1- دراسة فركاش، ( 2017): بعنوان " نظم الرقابة وتقييم أداء مراكز محاسبة المسؤولية".

سعت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى وضوح سلطات واختصاصات مدراء المصانع التابعين للشركة، وتحديد مستوي تفويض صلاحيات ومسؤوليات اتخاذ القرارات ومدى مشاركتهم في إعداد الميزانيات التقديرية لمصانع الشركة باعتبارها مراكز للاستثمار، وتم استخدام استمارة استبيان لجمع البيانات على مجتمع الدراسة المتمثل في المدير التنفيذي للشركة، ومدراء المكاتب والإدارات، إضافة إلى مدراء المصانع التابعة للشركة محل الدراسة، حيث تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أهمها وجود وضوح في اختصاصات ومسؤوليات مدراء المصانع، والإدارات التابعة للشركة وكذلك الإجراءات والسياسات الإدارية، ومساهمة مدراء المصانع في اتخاذ أغلب القرارات التشغيلية والقرارات المتعلقة بالإنتاج، ومشاركتهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية، ويتم مشاركة مدراء المصانع في أعداد ومتابعة الميزانيات التقديرية للمصانع.

## 2-دراسة الجنابي، الجبوري (2014) بعنوان " مدي تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ودوره في تقويم الأداء"

سعت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في منظمة الخدمات الصحية واستند البحث على المنهج القياسي التحليلي واستخدام الباحث الاستبيان لغرض جمع البيانات وتم تحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وتوصلت الدراسة إلى نتائج أهمها ضرورة التأكد على تطبيق نظام محاسبة المسؤولية من خلال الأسس العلمية الصحيحة والمدرسة وخاصة من حيث عمليات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء.

## 3-دراسة حوري، العمري (2013) بعنوان "مدي تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الجامعات الأردنية.

سعت هذه الدراسة، إلى التعرف على مدي تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الجامعات الأردنية وكذلك معرفة اثر المتغيرات الديمغرافية والوظيفية والمؤسسية على تقدير العاملين لدرجة تطبيق الجامعات التي يعملون فيها محاور نظام محاسبة المسؤولية المتمثلة في الهيكل التنظيمي ونظام المعلومات المحاسبية والنظام المعياري للتكاليف والموازنات التخطيطية ونظام التقارير الأداء الدورية ونظام الحوافز وتم استخدام الاستبيان لجمع البيانات من مجتمع الدراسة وتم تحليل هذه البيانات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وتوصلت الدراسة إلى نتائج أهمها أن مستوي تقدير العاملين في الجامعات المبحوثة للممارسات الدالة على محاور محاسبة المسؤولية كان بدرجة متوسطة، وان هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين الجامعات الحكومية والجامعات الخاصة حول مدي تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الجامعات الأردنية تعزي إلى العوامل الديمغرافية والوظيفية بشكل عام، ووجود فروقات في جانب واحد منها وهو تأثير متغير التخصص على تقدير المبحوثين لنظام الحوافز المطبق في الجامعات المبحوثة

#### 4-دراسة (جودة، الشيخ، السبع، 2009): بعنوان "مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية"

سعت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق محاسبة المسؤولية والتعرف على مدى تطبيقها في الفنادق الأردنية وتم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات حيث تم توزيعها على عينة الدراسة التي اشتملت على الفنادق من فئة خمس نجوم" والأربع الموجودة بمدينة عمان وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها إن الفنادق الأردنية تقوم بتحديد واضح لمراكز المسؤولية، وأنه يتم إعداد موازنات تخطيطية، وتقوم بمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لغرض تقويم الأداء ووجود نظام تقارير متكامل لمتابعة الأداء وتقويمه في مراكز المسؤولية ووجود نظام حوافز فعال يساهم في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية

#### 5- دراسة (محمد، 2006) بعنوان "إطار محاسبي مقترح لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المصارف السودانية"

سعت هذه الدراسة إلى بيان مفهوم محاسبة المسؤولية وأهدافها والاتجاهات المختلفة لتطبيق العملي للمحاسبة عن المسؤولية مع تحديد أنسب هذه الاتجاهات للتطبيق على القطاع المصرفي السوداني وحيث استخدم المنهج الاستنباطي الاستقرائي الوصفي التحليلي باستخدام أسلوب العينة للوصول إلى نتائج التي تثبت صحة الفروض كمنهج لها ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

يوجد امكانية لتطبيق تقارير الإفصاح الاقتصادي لوحدات القطاع المصرفي السوداني، وعلي الرغم من وجود تكاليف للأنشطة الاجتماعية ضمن القوائم المالية إلا إن هذه التكاليف تدرج ضمن المصروفات بقائمة الدخل، كما تخصص المصارف بعض من أصولها للإغراض الاجتماعية ولكن تصنف هذه الأصول كأصول اقتصادية بقائمة المركز المالي، وكما انا طبيعة العمل المصرفي تخلق نوعا من الالتزامات التي يعاد تصنيفها على إنها التزامات اقتصادية بالتقارير الختامية.

#### ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:-

بعد الاطلاع على الدراسات السابقة اتضح ان هناك اهتمام كبير بدراسة نظام محاسبة المسؤولية، وكما تأتي هذه الدراسة بعنوان مدى توفر مقومات لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني، واتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث موضوع الدراسة، واختلفت من مجتمع وبيئة الدراسة.

#### تقسيمات الدراسة:

تمثلت تقسيمات الدراسة الحالية فيما يلي:

#### الفصل الاول: محاسبة المسؤولية ومقوماتها

المبحث الاول: ماهية محاسبة المسؤولية.

المبحث الثاني: مقومات نظام محاسبة المسؤولية.

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة.

المبحث الاول: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

المبحث الثاني: النتائج والتوصيات

الاطار النظري للدراسة

الفصل الاول: محاسبة المسؤولية ومقوماتها

نظرا لكبر حجم المؤسسات والوحدات الاقتصادية وتعقد أعمالها أصبح من الصعب إدارة تلك المؤسسات من قبل الإدارة العليا فقط، لذلك ظهرت الحاجة إلى تفويض الصلاحيات والمسئوليات للإفراد والمستويات الإدارية الأخرى لإدارة العمل بكفاءة وفعالية، هذا ما يطلق عليه باللامركزية في الإدارة، وتعني إن كل مدير في موقعه يفوض جزء من صلاحياته للأفراد الذين يقعون تحت إدارته، مما يمكنه من إدارة نشاطه بكفاءة وفعالية، لذلك أصبح هناك حاجة ماسة إلى نظام لتقييم أداء مدراء الدوائر وموظفيهم والمفوض لهم الصلاحيات ومحاسبة المتسبب في الخلل والانحراف في العمل، ومن هنا جاء مفهوم محاسبة المسؤولية لتركز علي الرقابة وتقييم الأداء للمدراء والأقسام.

المبحث الاول: ماهية محاسبة المسؤولية.

نشأة محاسبة المسؤولية:

إن فكرة محاسبة المسؤولية تواجدت بتواجد الإنسان الذي يكلف بأداء عمل معين وبالتالي يجب محاسبته علي نتيجة أداء هذا العمل والأدلة علي ذلك قد ورد ذكرها في القران الكريم والأحاديث الشريفة:  
وفي هذا السياق يقول المولي عز وجل " وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون وستردون الي عالم الغيب والشهادة فينبئكم بما كنتم تعملون ( التوبة - الآية 105)  
وكما ورد في الأحاديث الشريفة ما يبرز مسؤولية الأشخاص عن أعمالهم، حيث قال رسول الله كلكم راع وكلكم مسئول عن رعيته (النووي:239).

وتقوم فكرة محاسبة المسؤولية علي تقسيم لشركة إلى وحدات فرعية تسمي بوحدات أو مراكز المسؤولية، بحيث يتم حصر النفقات والإيرادات لكل مركز مسؤولية وإعطاء صلاحيات تنفيذ الأنشطة، وما يتعلق بها من مصروفات وإيرادات لمشرف مركز المسؤولية، وفي المقابل تتم محاسبة المسئولين علي الإيرادات والمصروفات التي تقع تحت إشرافهم وضمن صلاحياتهم، كما يهدف نظام محاسبة المسؤولية إلى توفير نظام للرقابة وتقييم أداء العاملين

من خلال تقسيم الشركة إلى مراكز مسؤولية وربط مسؤولية اتخاذ القرارات المتعلقة بالأنشطة الخاصة بكل مركز مسؤولية بالمسؤولين المباشرين (صبري، 2002:406).

وكما ترجع أولى البحوث في محاسبة المسؤولية عام 1952 عندما قام هايجنز بإصدار أول مقال تحت عنوان محاسبة المسؤولية وتم اعتبار هذه المقالة أول إطار علمي شامل لنظام محاسبة المسؤولية، حيث قام هايجنز بتوضيح أن نظام محاسبة المسؤولية ليست تغييرا لنظرية المحاسبة أو مبادئها، وإنما هو أداة رقابية علي التكاليف بالاعتماد علي قاعدة من فعل ذلك وتبعه مقالات أخرى وبحوث عديدة لكتاب آخرون والذين يستدلون بمقالة هايجنز لما لها من أثر مهم في عملية تطوير نظام محاسبة المسؤولية. ومن هنا نشأت محاسبة المسؤولية واعتبرت بأنها أسلوب أهدافه تتسم علي إنها رقابية تعمل علي تقويم الأداء للعاملين في المؤسسة وفق للمستويات لمسائلتهم عن نتائج الأعمال ومقارنتها بالأداء الذي تم التخطيط له، ويلزم نظام محاسبة المسؤولية العمل علي إدخال التطوير علي أنظمة المحاسبة من اجل الرقابة علي الأداء وتحديد المشكلات التي تعيق تنفيذ الخطط الموضوعة في المستويات الإدارية المختلفة وتقوم محاسبة المسؤولية علي أساس تحديد مراكز المسؤولية في الوحدة الاقتصادية ومن تم تحديد تكاليفها المتوقعة والفعالية وتحليل انحرافات هذه التكاليف وبيان أسبابها من اجل اتخاذ القرارات المناسبة. (دلة، 2011:39)

**تعريف محاسبة المسؤولية:-**

هناك العديد من التعريفات لمحاسبة المسؤولية حيث سيتم عرضها من وجهة نظر مختلفة:  
"هي أسلوب إداري محاسبي يهدف إلي تصميم النظام المحاسبي لتحقيق رقابة فعالة علي الأداء، عن طريق الربط المباشر بين التقارير المحاسبية من جهة وبين الأشخاص المسؤولين من جهة أخرى وفق لهيكل الإداري للمنشأة بجميع مستوياتها الإدارية" (ميده، 2003:324).  
وعرفت "بأنها ذلك النظام الذي يقيس ما هو مخطط له بالأداء الفعلي لكل مركز مسؤولية" (خشارمة والعمرى، 2004:263).

وعرفها hornngren بأنها "ذلك النظام الذي يتعرف علي مختلف مراكز اتخاذ القرارات، الأمر الذي يحقق ربط الرقابة المحاسبية بالهيكل التنظيمي ويقوم بتقييم أداء المسؤولين عن تلك المراكز التي تسمى مراكز المسؤولية استنادا علي العوامل الخاضعة لرقابتهم" (عبداللطيف، 2004:358).  
ومن خلال ما سبق يمكن تعريف نظام محاسبة المسؤولية بأنها عبارة عن نظام محاسبي يقوم بتقسيم المنشأة لعدة مراكز مسؤولية وكل مركز مسؤولية مسئول عن الأنشطة التي تحدث فيه، حيث يتبع كل مركز مسؤولية لمدير مسئول عن اتخاذ القرارات في هذا المركز وتكون مراكز المسؤولية عبارة عن أقسام فرعية للمنشأة حيث تم تقسيمها لعدة أفرع نظرا لزيادة حجم العمليات في المنشأة وصعوبة السيطرة عليها بشكل مركزي ويتم إتباع أسلوب اللامركزية في داخل المنشأة لكي تستطيع المنظمة تحقيق أهدافها المرجوة وزيادة كفاءة وفعالية الخدمات داخل المنشأة.

## أهداف محاسبة المسؤولية:

إن الهدف الأساسي من محاسبة المسؤولية هو تمكين المستويات الإدارية المختلفة في الشركة والمسؤولين عن وحدات الإشراف من الرقابة علي عناصر الإيرادات، كما تمكن من قياس الأداء داخل وحدات الهيكل التنظيمي، وتسمح للمسؤولين باتخاذ الإجراءات اللازمة داخل الشركة، كما توجد أهداف أخرى تتمثل بالنقاط التالية:

1- يهتم أسلوب محاسبة المسؤولية بإيجاد العلاقة مباشرة بين التكاليف والإيرادات والأشخاص المسؤولين عنها علي أساس إمكانية التحكم والقابلية للرقابة، لتتبع المسؤولية عن هذه التكاليف والإيرادات.

2- تساعد في تقييم الأداء الخاص لكل مستوى من المستويات الإدارية، والتعرف علي الانحرافات واتخاذ الإجراءات اللازمة للتوصل إلي الحلول المناسبة.

3- يتجه مضمون محاسبة المسؤولية إلي تبويب وتجميع وتحليل عناصر التكاليف والإيرادات بالنسبة لوحدات المسؤولية، وعلي هذا يمكن تحديد حجم المشاكل الإدارية والانحرافات بالنسبة لكل فرد أو مستوي إداري مسؤل، تمهيدا لاتخاذ الإجراءات التصحيحية.

4- تسهيل عمليات الرقابة علي الأنشطة وتقييم الأداء من خلال تعامل محاسبة المسؤولية مع التقرير عن المعلومات.

5- يمثل أسلوب محاسبة المسؤولية مدخل حديثا لتطوير المحاسبة والتقارير الرقابية، حيث يتطلب تطوير النظام المحاسبي القائم من خلال الربط المباشر مع الهيكل الإداري للشركة.

6- إن محاسبة المسؤولية تسهم في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف وذلك من خلال ربطها بين مراكز المسؤولية وبين الموازنات التخطيطية التي تعتبر هدفا لمركز المسؤولية، اد يسعى مركز محاسبة المسؤولية إلي مقارنة النتائج التي تم التوصل إليها بالأهداف التي تم تحديدها مسبقا.

7- ان تطبيق محاسبة المسؤولية يساهم في تطبيق الإدارة بالاستثناء الذي يستند إلي قيام مركز مسؤولية بممارسة ومراقبة العمليات وفق موقعه التنظيمي فقط وبالتالي عدم تبليغ الإدارة العليا بشأن تصحيح الانحرافات الا عند الضرورة. (الفضل وشعبان، 2003: 248-249).

## مزايا نظام محاسبة المسؤولية:-

من خلال التعريفات السابقة لنظام محاسبة المسؤولية ومن خلال الأهداف تتضح مجموعه من المزايا لهذا النظام وهي: (غلاء، 2005: 18-19).

- 1- تسهيل إدارة النشاط في الشركة بتقسيمها إلي مراكز المسؤولية.
- 2- التعرف علي كفاءة مديري مراكز المسؤولية ومساهمة كل مركز في تحقيق أهداف الشركة، وتمكين الإدارة من التعرف علي نجاح أو فشل ذلك المركز.



- 3- مساعدة الإدارة العليا في تقييم الأداء الفعلي لمراكز المسؤولية ووضع نظام ملائم للحوافز لتشجيع العاملين في تلك المراكز علي تحقيق أهداف الشركة.
  - 4- يهدف إلي مشاركة موظفين الإدارة في اتخاذ القرارات مما يؤدي إلي رفع روحهم المعنوية وتحقيق درجة عالية من الرضاء النفسي عن أعمالهم.
  - كما أضاف خشارمة المزايا التالية: (خشارمة، العمري، 2004: 263-264)
  - 5- يؤدي نظام محاسبة المسؤولية إلي قياس التكلفة علي مستوي الأقسام والمراكز بدلا من قياسها علي مستوي إجمالي مما يساعد في قياس تكلفة الخدمات العامة حسب نوعها وحسب الأقسام التي تؤديها.
  - 6- يساعد في تقييم أداء التنظيم من القاعدة إلي القمة، وذلك عن طريق استخدام معايير تقييم الأداء تختلف حسب المستوي التنظيمي، فكلما اقتربنا من قمة التنظيم كانت المعايير شاملة وترتبط بمدى تحقيق الأهداف العامة، فكفاءة الأقسام تؤدي في النهاية إلي كفاءة التنظيم ككل.
  - 7- يجعل العاملين بالشركة مدركين لأهمية المعلومات في قراراتهم ومن ضمنها ترشيد الإنفاق واحتواء التكاليف سواء كانت ضمن مسؤولياتها أو خارج نطاق مسؤولياتهم.
  - 8- يساعد في إعداد موازنات تفصيلية، كما انه يمكن من معرفة الإنفاق الفعلي حسب المراكز التي أعدت علي أساسها الموازنات، ومقارنة الإنفاق الفعلي بالإنفاق المقدر علي مستوي مراكز التكلفة الموافق عليها داخل التنظيم.
  - 9- يمكن من إتاحة معلومات أداء الأقسام في الوقت المناسب للمستفيدين منها للمساعدة في تحسين أداء الأقسام باتخاذ الإجراءات المناسبة.
- وعلي الرغم من وضوح الأفكار المتعلقة بمحاسبة المسؤولية وسلامتها المنطقية إلا ان هناك صعوبة في التنفيذ، ويرجع عدم نجاح تطبيقها للأسباب التالية:- (صبري، 2002: 406)
- 1- تداخل أنشطة الوحدات الفرعية بصفة عامة، وصعوبة وضع خطوط فاصلة واضحة بين الوحدات الفرعية
  - 2- صعوبة تقسيم كافة أنشطة الشركة إلي مراكز مسؤولية وتحديد طبيعة كل منها
  - 3- صعوبة الفصل بين التكاليف المراقب عليها وغير المراقب عليها لكل من الوحدات الفرعية
  - 4- صعوبة معالجة بنود التكلفة الثابتة والمشاركة وتوزيعها علي مراكز المسؤولية لغرض الرقابة واتخاذ القرارات.
- مراكز المسؤولية:-**

بعد ما يتم تحديد الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية حيث يصبح من الضروري ربط مراكز المسؤولية، بالهيكل التنظيمي، بحيث يوضح فيها خطوط السلطة والمسؤولية علي ان يتم تقسيم الوحدة الاقتصادية إلي وحدات صغيرة علي أساس أن الوحدات يعتمد عليها من حيث الرقابة علي التكاليف والإيرادات ومتابعة تنفيذ الخطط، وتقييم الأداء لكل مركز مسؤولية من الوحدات التنظيمية. (الرجحي، 2004: 326)

## مفهوم مراكز المسؤولية:-

في ظل التنظيمات اللامركزية يتم فيها تقسيم المشروع الي مراكز مسؤولية وتحديد إيرادات ومصروفات كل مركز مسؤولية وتحديد الشخص المسئول لكي يتم مساءلته وذلك في حدود سلطاته ومسؤولياته. ويمكن تعريف مراكز المسؤولية هو ذلك الجزء من التنظيم، بحيث يمكن مساءلة مديره عن الأنشطة المحددة التي يشرف عليها، ويحاسب عن مدي التزام أدائه الفعلي بأدائه المخطط، وقدرة تلك الوحدة علي تحقيق جزء من أهداف الشركة ككل(تشارلز وآخرون،2009،ص 316).

وهناك مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوفر في مركز المسؤولية وهي علي النحو التالي:- (رضوان حنان،1998: 417: 418).

- 1- يعتبر مركز المسؤولية وحدة تنظيمية فنية أو إدارية في إطار تنظيمي إداري.
- 2- يكون لكل مركز مسؤولية مدير مسئول عن أداء مركزه.
- 3- يتم تحديد صلاحيات ومسؤوليات مدير المركز بشكل واضح حتى يتمكن من ممارسة عمله بالشكل الصحيح وبالتالي مساءلته وفقا للسلطة الممنوحة.

## أنواع مراكز المسؤولية:-

يمكن تقسيم مراكز المسؤولية وفقا للنظام اللامركزية إلى أربعة مراكز، حيث تختلف فيها السلطات والصلاحيات الممنوحة لكل مركز وتكون في اعلي مستوياتها في مراكز الاستثمار وقل مستوياتها في مركز التكلفة وفيما يلي عرض تلك المراكز.

1- **مراكز التكلفة:-** هو عبارة عن وحدة أو دائرة النشاط التي يتم محاسبة المسئول عنها وذلك عن التكاليف التي تحدث فيها، وهذا يعني ان التكاليف فقط هي التي تدخل في نطاق تحكم ورقابة ومسؤولية مدير مركز التكلفة، أما بالنسبة للإيرادات فلا تدخل في هذه المساءلة، ويعتبر مركز التكلفة من أكثر أنواع مراكز المسؤولية انتشارا، وذلك لان كثير من الوحدات أو الدوائر النشاط في الشركة يمكن اعتبارها كمراكز تكلفة أكثر من غيرها من مراكز المسؤولية، فجميع دوائر النشاط يمكن تحديد تكاليفها وقياسها في حين أنه كثيرا ما يصعب قياس منافعها وأرباحها(الرزق،2000: 361 )

2- **مركز الإيراد:-** هو عبارة عن وحدة أو دائرة يكون المدير مسئولا عن تحقيق الإيرادات بصورة أساسية، ويعتبر قسم المبيعات من الأمثلة البارزة علي مراكز الإيراد، حيث يكون مسئولا عن تحقيق الإيرادات من بيع المنتجات، وعادة يكون مدير القسم مسئولا أيضا عن التكاليف المتعلقة بالبيع والتوزيع والتي تخضع لسيطرته ورقابته.(الرزق،2000: 361).

3- مركز الربحية:- هو دائرة نشاط يكون مديرها مسئولا أساسا عما يحققه من إيرادات ويسببه من تكاليف ومصروفات، ويكون هدفه الرئيسي تعظيم أرباح مركزه الناجمة عن الفروقات بين الإيرادات المحققة والتكاليف المستنفدة، ينظر إلى مركز الربحية وكأنه شركة مستقلة داخل الوحدة الاقتصادية، لها إيرادات وتكاليف الخاص بها، وأما رأس المال المستثمر فلا يدخل في نطاق مسؤولية ومسئولة مدير المركز بل يخص الإدارة العليا التي تتخذ القرارات الاستثمارية، وتعد الفروع المستقلة في الشركات ذات الفروع مثلا نموذجيا لمراكز الربحية.

4- مركز الاستثمار:- هو دائرة نشاط يكون مديرها مسئولا أساسا عما يحققه من إيرادات ويسببه من تكاليف ومصروفات، بالإضافة إلى مراعاة ما تم استثماره من موارد وأصول في مركز المسؤولية، لذلك يعد مركز الاستثمار تطويرا لمركز الربحية، ووفق مفهوم مركز الاستثمار فان تفويض السلطات الممنوحة لمدير المركز تبلغ اعلي درجاتها مقارنة بمراكز المسؤولية الاخرى الخاصة بالتكلفة أو الربحية، فمدير مركز يتحمل مسؤولية أكبر وينبغي أن يتمتع بسلطات أكبر لاتخاذ القرارات لتحقيق قاعدة التكافؤ بين السلطة والمسؤولية، وبصورة عامة يتمتع مدير المركز بسلطات واسعة ويكون مستقلا نسبيا عن الإدارة في اتخاذ القرارات الروتينية الجارية، ويشارك في اتخاذ القرارات الاستثمارية التي تهم مركزه، وتعتبر الفروع المستقلة والخارجية للمنشآت المالية من بنوك وشركات تامين، وكذلك الفروع الخارجية للشركات متعددة الجنسيات أكبر مثال لمراكز الاستثمار(ابوحشيش، 2005: 46).

#### مبادئ محاسبة المسؤولية:

يعتمد نظام محاسبة المسؤولية علي عدة مبادئ:- (كحيل، 2017: 32-33)

1- وحدات الإشراف والمسؤولية:- يتم ذلك عن طريق تقسيم المنشأة الي وحدات اصغر تسمى مراكز المسؤولية حيث تكون مهمتها الإشراف والمسؤولية حيث يتم تحديد المركز المحدد بالتكلفة واحتساب الإيراد لنفس المركز.

2- تقييم الأداء في كل مركز من مراكز المسؤولية:- حيث يتم مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط عن طريق تقييم الأداء الفعلي في كل مركز من مراكز المسؤولية ومقارنته بالأداء المخطط الذي تم استنتاجه عن طريق وضع الخطط المستقبلية مع الأخذ بالاعتبار الأهمية النسبية لكل عنصر من عناصر التكاليف والإيرادات في كل مركز من مراكز المسؤولية وبهذا يتم التعرف علي الانحرافات عن الأداء المخطط واتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.

#### فروض محاسبة المسؤولية:

يوجد عدة فروض يعتمد عليها نظام محاسبة المسؤولية منها:- (ميدة، 2003: 102)

1- إن كل مدير يجب أن يتحمل مسؤولية الأنشطة التي تتم داخل دائرة التنظيم التي تدخل في نطاق تحكمه كما أن يجب أن يسعى جاهدا في تحقيق الأهداف المطلوبة منه.

- 2- يجب أن يشترك رجال الإدارة كافة في وضع وتقرير الأهداف التي بناء عليها سيتم محاسبتهم وتقييم أدائهم كما يجب أن تكون هذه الأهداف ممكنة التحقق في ظل أداء فعال.
  - 3- أن تصل تقارير الأداء والتغذية العكسية للمعلومات لكل مدير في الوقت المناسب.
  - 4- يجب أن يكون دور محاسبة المسؤولية في تقدم المنشأة ونموها واضحا ومفهوما.
- المبحث الثاني: مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية**  
**مقومات محاسبة المسؤولية:**

يعتمد النظام المحاسبي علي عدة مقومات أساسية تتكون من مجموعة من الأسس والإجراءات والأدوات التي تعتبر بمثابة القاعدة التي يركز عليها النظام المحاسبي في التطبيق العملي، حيث يتصف كل نظام محاسبي بمعايير خاصة لتطبيقه عمليا حسب طبيعة المنشأة ومجال عملها، إلي أن أي نظام لمحاسبة المسؤولية يعتمد بالأساس علي مجموعة من المقومات الأساسية التي تكون كقواعد رئيسية مشتركة ( يوسف، 2012: 86).

وفيما يلي أهم المقومات لنظام محاسبة المسؤولية:-

#### **أولاً:- هيكل تنظيمي سليم:**

يعتبر التنظيم الإداري الوظيفة الثانية من الوظائف الإدارية الأربع وهي التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة، ويعرف التنظيم الإداري بأنه تلك العملية التي يتم بموجبها تحديد الأعمال وتقسيمها، وتوضيح المسؤوليات وتفويض السلطة وإنشاء العلاقات بين العاملين لكي تمكنهم من العمل بأقصى كفاءة ممكنة لإغراض انجاز الأهداف " أي إن التنظيم الإداري يمثل تنسيق جهود العاملين والإدارة لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية (جبريل، 1999: 32).

وعرف المدني العلاقي التنظيم " بأنه عملية بناء العلاقات بين أجزاء العمل، و مواقع العمل والأفراد من خلال سلطة فعالة بهدف تحقيق الالتحام والترابط وأداء العمل بطريقة جماعية منظمة وفعالة " (علاقي، 2000: 193).

ويتضح دور الخريطة التنظيمية في نظام محاسبة المسؤولية فيما يلي:- (جبريل، 1999: 32).

- 1- تحديد إطار الوحدة الحكومية والوحدات الإدارية بداخلها والوظائف التي تؤيدها تلك الوحدات والأقسام والمراكز.
- 2- بيان كيفية تقسيم العمل بين العاملين في الوحدة الحكومية.
- 3- توضيح خطوط السلطة والمسؤولية بين المراكز المختلفة.
- 4- تعريف الموظف برئيسه المباشر، وتعريف الرئيس بعدد المرؤوسين التابعين له.
- 5- توضيح عدد المستويات الإدارية في الوحدة الحكومية.
- 6- المساعدة في اكتشاف ومعالجة الأخطاء الموجودة في التنظيم الإداري.

## الأسس العامة التي يبني عليها الهيكل التنظيمي:-

### 1-التنظيم علي أساس الوظيفة:

ويعتبر هذا التنظيم الأكثر انتشارا حيث يتم من خلاله إنشاء مجموعة من الأقسام والدوائر يختص كل منها بوظيفة رئيسية وهذه الطريقة تعمل علي تجميع الأشخاص ذوي الخبرة والمجال الواحد، مما يجعل العمل أكثر كفاءة ويعطي الفرد أسلوبا مريحا في تأدية عمله.

### 2-التنظيم علي أساس نوع الخدمة:

يتعلق هذا النوع من التنظيم بأنواع الخدمات أو المنتجات التي تقدم وتقسّم الوحدة الاقتصادية إلي مجموعته من الأقسام بحسب الخدمة المقدمة أو المنتج مثلا قسم خدمات صحية، خدمات اجتماعية، خدمات رياضية وهكذا، وهذا النوع من التنظيم يزيد من كفاءة الخدمة المقدمة أو المنتج.

### 3-التنظيم حسب المناطق الجغرافية:

وفقا لهذا النوع من التنظيم يتم تقسيم الوحدات الاقتصادية علي مواقع متفرقة وذلك حسب الموقع الجغرافي ويعمل علي تقديم الخدمات والمنتجات بما يتوافق مع أذواق العملاء كما يعمل علي تخفيض التكاليف.

### 4-التنظيم علي أساس المشروع:

عندما تحتوي الوحدات الاقتصادية علي مشاريع بصورة متواصلة يستخدم هذا النوع من الأسلوب لمتابعة المشروع وإتمام إنجازه من خلال تركيز وتجميع الإمكانيات البشرية والمادية بالمنظمة لتحقيق الهدف المطلوب.

### 5-التنظيم علي أساس مركب (المزيج التنظيمي):

بمعني انه أسلوب تنظيمي يجمع بين أكثر من أساس من أسس التنظيم ففي اغلب الوحدات الاقتصادية كبيرة الحجم تحتوي علي مجموعه مختلفة ومتنوعة من مراكز المسؤولية فانه لا يوجد بها نموذج معين من أسس التنظيم يحقق أغراض هذه الوحدات لذلك فانه تلجئ للأساس المركب الذي يعتمد علي أكثر من أساس في إعداد وبناء الهيكل التنظيمي (مرتجي، 2007: 40-41-42).

## مراحل بناء الهيكل التنظيمي:-

يعتمد نظام محاسبة المسؤولية علي الإدارة العليا للمنظمة في تحديد العمليات والأنشطة الرئيسية ووضعها بشكل هرمي، وتعيين كل مدير لكل عمليه من العمليات بحيث يتحمل كل منهم المسؤولية في مجال معين، حيث يأتي دور بناء الهيكل التنظيمي والذي يأخذ بالاعتبار عند بناءه المبادئ التالية لتتوافق مع نظام محاسبة المسؤولية:- (مرتجي، 2007: 42).

-تحديد أنواع النشاطات المختلفة في المنظمة بناء علي أهداف هذه الوحدة.

-تحديد العمليات اللازمة لإنجاز كل نشاط في المنظمة مع تقسيم تلك العمليات.

## ثانيا / نظام حوافز:

يتمثل نظام الحوافز في خطة يتم بمقتضاها ربط الأجر بالأداء بقصد زيادة الكفاية الإنتاجية مع مراعاة الفترة الزمنية التي قضاها الفرد في العمل وحجم إنتاجه ويحقق نظام الحوافز مزايا عديدة منها زيادة معدل الإنتاج مع تحسين جودته وخفض تكلفته وبالتالي زيادة الإيرادات، وزيادة دخل الموظف وتمتع المستهلك بسعر أقل، كما تجعل الإدارة دائما يقظه تجاه مستلزمات الإنتاج أو الخدمات التي تقدمها.

ويري الشيخ أن نظام الحوافز الفعال أحدي الدعائم التي يركز عليها نظام محاسبة المسؤولية، وتستخدم الحوافز لتشجيع الأفراد في المؤسسة علي تحقيق الأهداف المطلوبة، ووضع نظام عادل للحوافز الفردية والجماعية والسلبية والايجابية يعد من المبادئ الأساسية لنظام محاسبة المسؤولية (الشيخ، 1997: 26).

وتعرف نظام الحوافز بأنه عبارة عن " خطة يتم بمقتضاها ربط الأجر بالأداء بقصد زيادة الكفاية الإنتاجية مع مراعاة الفترة الزمنية التي قضاها الفرد في العمل وحجم إنتاجه" ( زامل، 2000: 20)

### مراحل تصميم نظام الحوافز:-

تتكون مراحل تصميم نظام الحوافز من النقاط الرئيسية التالية:-

#### 1-تحديد هدف النظام:-

علي مصمم نظام الحوافز ان يدرس وبدقة أهداف الوحدة الاقتصادية لمرحلة مستقبلية بهدف ترجمتها في صورة هدف لنظام الحوافز.

#### 2-دراسة طبيعة النشاط:-

لدراسة هذه المرحلة لا بد التركيز علي هذه النقاط:

أ- وجود عمليات ذات تصميم سليم محدد وواضح ومفهوم المعالم ذات مدخلات ومخرجات واضحة.

ب- وجود عدد كافي من العاملين يتناسب مع طبيعة النشاط.

ت- وجود طرق عمل سليمة بوجود نواتج وخطوات كاملة للعمل وأسباب للاتصال.

ث- توفر وسائل مساعدة لانجاز العمليات كالمكان والتجهيزات

ج- وجود سيطرة كاملة للفرد علي العمل للتمكن من مساءلته.

#### 3-تحديد ميزانية الحوافز:-

بناء علي ما تم تحديده من أهداف النظام ودراسة لطبيعة النشاط يجري عمل ميزانية لبرنامج الحوافز لتحديد المبلغ الإجمالي اللازم لمدير أو مسئول نظام الحوافز. (ماهر، 1999، ص256).

### تصنيفات الحوافز:-

تصنف الحوافز الي مجموعات متعددة وهي:-

- 1- حوافز مادية ومعنوية.
- 2- حوافز جماعية وفردية.
- 3- حوافز مباشرة وغير مباشرة.
- 4- حوافز ايجابية وسلبية.

حيث تختار المنظمة لنفسها من التصنيفات السابقة لتشكيل نظام حوافز متكامل بما يخدم المنظمة، كأن يتم عمل توليفة حوافز مادية ايجابية كالمكافآت الممنوحة للأفراد، أو حوافز معنوية ايجابية كالخطاب الشكر الموجه للموظف. وكما تتنوع هذه الحوافز التي تقدمها الإدارة للعاملين فان كميتهما وتوقيتها وطرق إدارتها تتنوع كذلك، فبقدر ما توجد دوافع وحاجات عند الأفراد والجماعات، بقدر ما توجد حوافز مختلفة لمقابلة هذه الدوافع والحاجات (ميدة، 2003: 340).

### مزايا نظام الحوافز الفعال:-

نظام الحوافز الجيد بالمؤسسة يحقق العديد من المزايا أهمها:- (زامل، 2000: 532).

- 1-زيادة معدل الإنتاج مع تحسين جودته وخفض تكلفته وتجنب الإسراف والعدم.
- 2-تعم الفائدة علي المؤسسة والعامل والمستهلك أي علي الجميع فالمنشأة تخفض تكاليفها وتزيد إيراداتها، والعامل يزيد دخله، والمستهلك يتمتع بخدمه أو منتج جيد وبأسعار مناسبة.
- 3-تجعل الإدارة دائما يقضة اذ إن الإهمال في توفير مستلزمات الإنتاج يؤدي إلي مطالبة العاملين بالحوافز بالرغم من انخفاض الإنتاج، علي أساس أن هذا الانخفاض لا يرجع إلي انخفاض كفاءتهم ومن تم لا يتحملون تبعاته في صورة خفض في دخولهم وعلاواتهم.
- 4-تخفيض الفاقد في الموارد البشرية وتشجيع العاملين علي الإنتاجية.
- 5-إشباع حاجات ورغبات العاملين.
- 6-جذب روح العاملين والتعامل بينهم ورفع روح الولاء والانتماء.

### ثالثا:- تقارير الأداء:-

تعتبر تقارير الأداء وسيلة الاتصال داخل الوحدة الاقتصادية في ظل نظام محاسبة المسؤولية، وتعمل علي موافاة المستويات التنفيذية في الوحدة الاقتصادية بالبيانات اللازمة لتطبيق الإجراءات الرقابية المناسبة لتحقيق الاستخدام الأفضل (المطيري، 2011: 45).

ويعرفها الفضل علي أنها تلك التقارير التي تتولد عن النظام المحاسبي في الوحدة الاقتصادية بهدف مساعدة الإدارة العليا علي اختيار الأهداف ووضع الخطط التي تساهم بتحقيق الأهداف المخطط وكذلك تقييم أداة الأنشطة المختلفة. (الفضل، 2002: 383).

### القواعد والمبادئ التي تحكم تقارير الأداء:-

لكي تساعد تقارير الأداء في تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء بشكل فعال لا بد أن تتوفر فيها مجموعة من القواعد وهي:- (ميدة، 2003: 340)

- 1- ان تركز تقارير الأداء علي مواطن الضعف لاتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب.
- 2- ان يشمل تقرير الأداء البيانات والمعلومات الخاصة بنشاط كل مركز مسؤولية وأن يتم تسلسلها وفقا لخطوط السلطة والمسؤولية من الأدنى إلى الأعلى.
- 3- ان تصمم تقارير الأداء وفق نموذج ثابت لشكل التقارير يتلاءم مع نشاط مركز المسؤولية بحيث يكون التقرير واضح في الحصول علي البيانات المالية بطريقة منتظمة من فترة لأخرى يجعلها قابلة للمقارنة والمتابعة والتقييم الجيد.

### أنواع تقارير الأداء:-

#### 1-تقارير الأداء الإداري:

هو عبارة عن معلومات خاصة عن نتائج أنشطة وأعمال ومهام مركز المسؤولية بحيث يعكس هذا التقرير المعلومات التي تحتاجها الإدارة العليا مثل إعداد تقرير العاملين خلال شهر معين ومقارنتها بشهر آخر.

#### 2-تقارير الأداء المالي:

يوضح هذا التقرير نتائج أعمال الوحدة الاقتصادية بشكل مالي والتي تقدم في نهاية كل فترة معينة والتي توضح التكاليف والإيرادات والموجودات والالتزامات علي الوحدة الاقتصادية ككل.

#### 3-تقرير الأداء الرقابي:

يعكس هذا النوع من التقارير مدى كفاءة الأعمال من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط له ويوضح الانحرافات ونقاط الضعف. (موسي، 1976: 600).

### مزايا تقارير الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية:-

تقارير الأداء تحقق مجموعه من المزايا تساهم في رفع كفاءة تطبيق نظام محاسبة المسؤولية أهمها:

- 1- تساهم تقارير الأداء في تبادل المعلومات بين مراكز المسؤولية بحيث يتمكن كل مسئول من أبداء الآراء التي تساعد في معالجة الانحراف في الأداء والعمل علي تصحيحه.
- 2-تساعد تقارير الأداء الإدارة العليا في الإشراف علي كل مستوي إداري.

3- تساهم تقارير الأداء في تقديم المعلومات بسرعة وبدقة عن الأداء والانحرافات للإدارة العليا تساعد في عملية الرقابة علي مراكز المسؤولية (كلاب، 2008: 60)

وبناء علي ما سبق بان تقارير الأداء هي وسيلة لتحسين أداء مراكز المسؤولية بحيث يكون الاعتماد علي كافة أنواع التقارير المتاحة والتي تساعد في تطبيق أفضل نظام محاسبة المسؤولية، كما تري الدراسة إن اختيار التقارير المناسبة تعتمد علي البيانات التي تحتويها التقارير والمستويات الإدارية التي تستخدم هذه التقارير وكذلك اجتهادات مدراء ومسؤولي مراكز المسؤولية في تطوير تلك التقارير حسب متطلبات العمل.

### الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة.

#### مجتمع وعينة الدراسة:-

بناء علي مشكلة الدراسة وأهدافها فان المجتمع المستهدف يتكون من الأفراد العاملين بمراكز المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني والممثلين في التالي (رئيس قسم، مدير مكتب، رئيس وحدة، مدير ادارة) والبالغ عددهم 35 موظف.

أما عينة الدراسة استهدف الباحث مجتمع الدراسة بالكامل (المسح الشامل) وقد تم توزيع عدد 35 استبيان وعند مراجعة الاستبيانات تم استبعاد 5 استبيانات وبالتالي يكون عدد الاستبيانات الجاهزة للتحليل 30 استبانة وهذا العدد يمثل عينة الدراسة (وتسمي بالعينة العشوائية)، وبنسبة 85% من مجتمع الدراسة.

#### الأساليب الإحصائية المستخدمة:-

تم تفرغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج التحليل الاحصائي spss:-  
النسب المئوية والتكرارات لوصف عينة الدراسة - المتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي والانحراف المعياري  
- اختبار معامل الفا كورنباخ لمعرفة ثبات الاستبانة - معامل ارتباط بيرسون لقياس درجة الارتباط - اختبار T (T-Test) لمعرفة ما اذ كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية لفقرات الدراسة.

### المبحث الثاني:- تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها

#### مقدمة:-

يتضمن هذا المبحث عرضا لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، وذلك من خلال الإجابة عن أسئلة الدراسة واستعراض ابرز نتائج الاستبانة والتي تم التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها، وتم إجراء المعالجات الإحصائية للبيانات المتجمعة من استبانة الدراسة، اذ تم استخدام برنامج (SPSS) للحصول علي نتائج الدراسة التي تم عرضها وتحليلها في هذا الفصل

#### تحليل خصائص عينة الدراسة:-

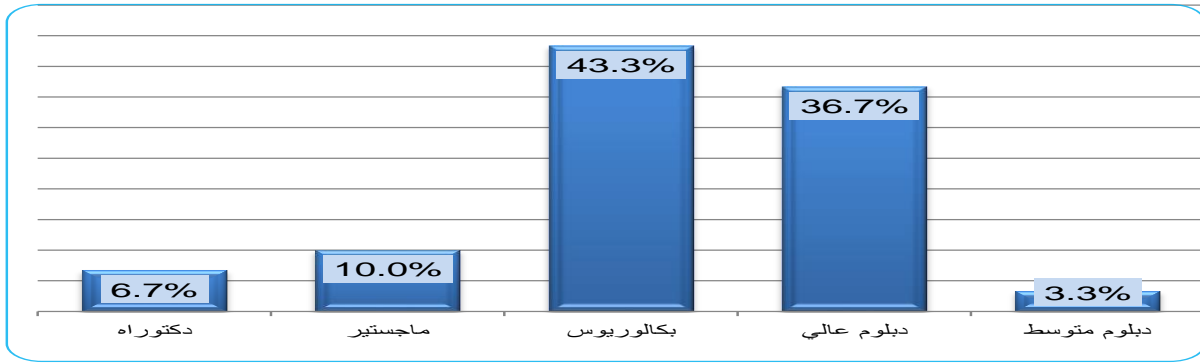
تمت الإشارة سابقا إلي ان القسم الأول من قائمة الاستبيان خصص للأسئلة العامة، والتي تهدف الي جمع بيانات يمكن من خلالها التعرف علي خصائص عينة الدراسة، ولقد تم تحديد هذه الخصائص وبيائها كالتالي:-

## 1/ المؤهل العلمي

يوضح الجدول رقم (2.1) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة (%)	العدد	
3.3	1	دبلوم متوسط
36.7	11	دبلوم عالي
43.3	13	بكالوريوس
10.0	3	ماجستير
6.7	2	دكتوراه
100.0	30	الإجمالي

يتضح من جدول (2.1) ان ما نسبته 96.7% من المشاركين يحملون مؤهلات علمية تمكنهم من فهم اسئلة البحث والاجابة عليها بمهنية عالية وبطريقة صحيحة مما يعطي نتائج اقرب للواقع.



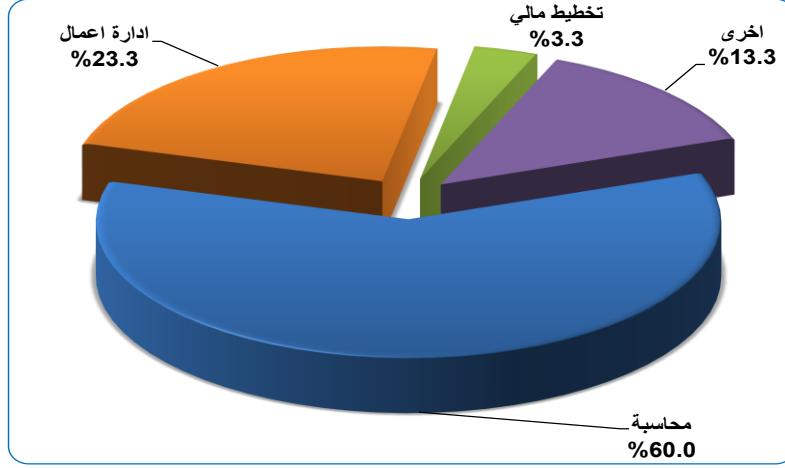
شكل رقم (2.1): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي.

## 2/ التخصص

يوضح الجدول رقم (2.2) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب التخصص

النسبة (%)	العدد	
60	18	محاسبة
23.3	7	ادارة اعمال
3.3	1	تخطيط مالي
13.3	4	اخرى
100	30	الإجمالي

يتضح من جدول (2.6) ان ما نسبته 60.0% وهي النسبة الأعلى من حملة تخصص محاسبة، وتخصص "إدارة أعمال" بنسبة 23.3%، بينما 3.3% حملة تخصص تخطيط مالي، وأما نسبة المشاركين بتخصصات أخرى 13.3% وهذا يدل علي تناسب تخصصات المشاركين مع أهداف الدراسة.



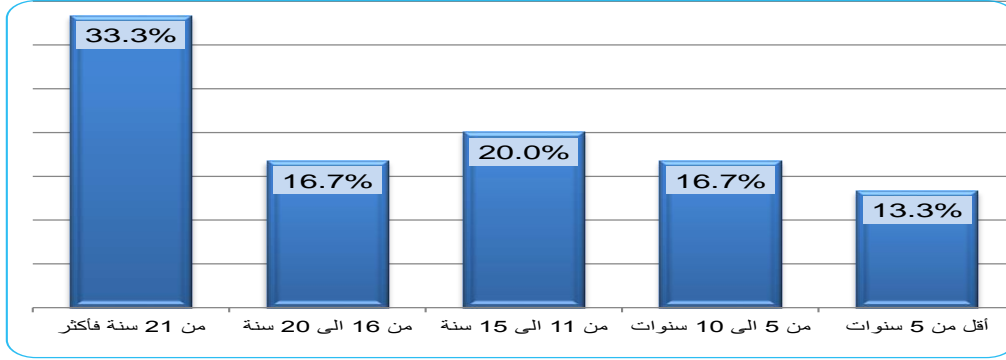
شكل رقم (2.2): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الوظيفة

### 3/ سنوات الخبرة:-

يوضح الجدول رقم (2.3) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة (%)	العدد	
13.3	4	أقل من 5 سنوات
16.7	5	من 5 الى 10 سنوات
20	6	من 11 الى 15 سنة
16.7	5	من 16 الى 20 سنة
33.3	10	من 21 سنة فأكثر
100	30	الإجمالي

يتضح من جدول (2.3) ان ما نسبته 86.7% من المشاركين خبراتهم أكثر من 5 سنوات وهذا يدل علي ان معظم المشاركين ذوي خبرات عالية مما ينعكس ايجابيا علي إجابات المستجيبين.



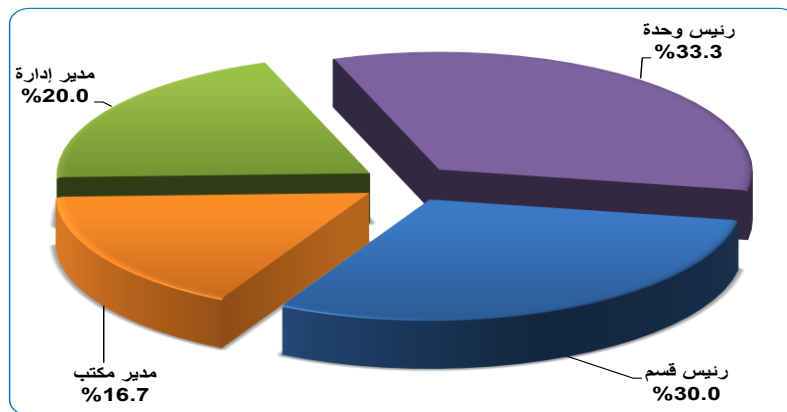
شكل رقم (2.3): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب سنوات الخبرة

#### 4/ الوظيفة:-

جدول رقم (2.4): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الوظيفة

النسبة (%)	العدد	
30	9	رئيس قسم
16.7	5	مدير مكتب
20	6	مدير إدارة
33.3	10	رئيس وحدة
100	30	الإجمالي

يتضح من جدول (2.4) ان ما نسبته 30% من عينة الدراسة ورؤساء الأقسام، اما مدراء مكاتب 16.7%، و20% مدراء إدارات، و 33.3% ورؤساء الوحدات بالشركة، وهذا يدل إلى التنوع في الفئات الوظيفية لعينة الدراسة.



شكل رقم (2.4): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الوظيفة

### التحليل الإحصائي لفقرات الدراسة

بعد جمع بيانات الدراسة، قام الباحث بمراجعتها تمهيداً لإدخالها للحاسوب، وقد تم إدخالها للحاسوب بإعطائها أرقاماً معينة، أي بتحويل الإجابات اللفظية إلى رقمية، وفي هذا الجزء أعطيت الإجابة "غير موافق بشدة" درجة واحدة، "غير موافق" درجتين، وأعطيت الإجابة "محايد" 3 درجات، 4 درجات للإجابة "موافق"، فيما أعطت الإجابة "موافق بشدة" 5 درجات، بحيث كلما زادت درجة الإجابة زادت درجة الموافقة عليها والعكس صحيح. وهذه الدرجات تمثل إجابات المشاركين في الدراسة على الأسئلة الواردة بقائمة الاستبانة مخرجات الدراسة الميدانية، وهي ذاتها تعد مدخلات التحليل الإحصائي، والذي يهدف إلى استخلاص النتائج من خلال تحليل هذه المدخلات، وقد تم إحصائياً احتساب المتوسطات، والانحرافات المعيارية، ونسبة الإجابات لكل فقرة. واستخدم الباحث اختبار T للعينة الواحدة One Sample T-Test، وذلك لاختبار فقرات كل مجال من مجالات الاستبانة، ومعرفة معنوية (دلالة) آراء المشاركين في الدراسة على محتوى كل فقرة، والجداول التالي تبين المتوسط الحسابي المرجح لكل فقرة من فقرات المحور والانحراف المعياري له، وكذلك نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية)، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد عينة الدراسة موافقين على محتواها إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية للفقرة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 والمتوسط الحسابي المرجح للفقرة أكبر من 3، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد عينة الدراسة غير موافقين على محتواها إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية للفقرة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 والمتوسط الحسابي المرجح للفقرة أصغر من 3، وتكون آراء أفراد عينة الدراسة محايد إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية أكبر من مستوى المعنوية 0.05، وهذا ينطبق على جميع الفقرات في استبانة الدراسة.

### المحور الأول: مدى توفر هيكل تنظيمي واضح بالشركة.

قام الباحث بدراسة فقرات المحور الأول (مدى توفر هيكل تنظيمي واضح بالشركة) كلاً على حده، حيث يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (2.9) التحليل الإحصائي لإجابات المشاركين في الدراسة حول فقرات هذا المحور.

جدول رقم (2.5) يوضح المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T لفقرات المحور الاول

X1	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاءة الاختبار	الدلالة الإحصائية	الاتجاه السائد
1	يوجد تنظيم إداري معتمد بالشركة يساهم في تحديد خطوط السلطة والمسؤولية.	4.10	0.960	6.279	0.000 *	موافق
2	يتم تقسيم المهام والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات بشكل واضح بين العاملين بالشركة.	4.17	0.913	7.000	0.000 *	موافق
3	العلاقة بين المستويات الإدارية وأقسامها واضحة بشكل منطقي حسب الأنظمة والقوانين.	3.87	0.937	5.066	0.000 *	موافق
4	هناك وصف وظيفي واضح يلزم كل موظف القيام بالمهام الموكلة اليه بمهنية عالية بدون تداخل بين المهام.	3.53	1.074	2.719	0.011 *	موافق
5	يتوفر لدي الموظفين القدرة والكفاءة والخبرة اللازمة للقيام بالمهام بمهنية عالية.	3.73	1.015	3.958	0.000 *	موافق
6	هناك استقرار بالهيكل التنظيمي بالشركة يساعد في دعم القرارات المالية.	3.60	0.770	4.267	0.000 *	موافق
7	لدي الموظفين الكفاءة والخبرة الكافية للقيام بالمهام التي كلفوا بها	3.53	0.973	3.002	0.005 *	موافق
8	يوجد فصل واضح بين الوظائف والاختصاصات بالشركة	3.43	0.971	2.443	0.021 *	موافق
9	يؤدي القسم الواحد عمله في مكان محدد بحيث يسهل الإشراف عليه	4.30	0.794	8.963	0.000 *	موافق
10	يوجد مدير مختص لكل مركز مسؤولية	4.27	0.691	10.033	0.000 *	موافق
* دال إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05						

من خلال البيانات الواردة بالجدول السابق يتضح الآتي:

✓ جميع الفقرات المتعلقة بالمحور الأول (مدى توفر هيكل تنظيمي واضح بالشركة) تمت الموافقة عليها، حيث سجلت قيم الدلالة الإحصائية لها أصغر من مستوى المعنوية 0.05، واما المتوسطات الحسابية المناظرة لها أكبر من متوسط أداة القياس "3".

✓ أكثر الفقرات التي تمت الموافقة عليها هي الفقرة رقم (9) والتي تنص على "يؤدي القسم الواحد عمله في مكان محدد بحيث يسهل الإشراف عليه" حيث بلغ المتوسط الحسابي المناظر لها 4.30 بانحراف معياري 0.794



✓ اقل الفقرات التي تمت الموافقة عليها هي الفقرة رقم (8) والت تنص على "يوجد فصل واضح بين الوظائف والاختصاصات بالشركة" حيث سجلت قيمة المتوسط الحسابي لها 3.43 وانحراف معياري 0.971.

### المحور الثاني: مدى اعتماد الشركة نظام حوافز فعال لرفع كفاءة العاملين.

قام الباحث بدراسة فقرات المحور الثاني (مدى اعتماد الشركة نظام حوافز فعال لرفع كفاءة العاملين) كلاً على حدة، حيث يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (6-2) التحليل الإحصائي لإجابات المشاركين في الدراسة حول فقرات هذا المحور.

جدول رقم (6-2) المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار لفقرات المحور الثاني

2X	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاءة الاختبار	الدلالة الإحصائية	الاتجاه السائد
1	تعتمد إدارة الشركة نظام واضحاً للحوافز يحث العاملين على تحقيق الأداء المخطط لمراكز المسؤولية.	3.43	1.716	1.383	0.177	محايد
2	تمنح الإدارة حوافز مادية عند وصول الموظفين للأهداف المخططة مسبقاً	3.57	1.654	1.876	0.071	محايد
3	تساعد الحوافز في تحسين نوعية العمل المقدم من قبل العاملين في مراكز المسؤولية.	4.00	1.390	3.942	0.000 *	موافق
4	يوجد نظام واضح لمنح الحوافز وفقاً لمعايير محدد	2.87	1.502	0.486	0.631	محايد
5	يوجد بالشركة لجنة مختصة لإعادة النظر بشكل دوري لنظام الحوافز المعمول به.	2.33	1.241	2.942	0.006 *	غير موافق
6	تمنح إدارة الشركة الحوافز بناء على تقارير تقييم الأداء وتوصية لجنة شؤون الموظفين.	2.93	1.530	0.239	0.813	محايد
7	تؤدي العدالة في منح الحوافز إلى إرضاء العاملين وولائهم لمراكز مسؤوليتهم.	3.30	1.393	1.179	0.248	محايد
8	تساهم الحوافز في تحسين فعالية تحقيق الإيرادات والمحافظة عليها في مراكز المسؤولية.	3.70	1.601	2.395	0.023 *	موافق
9	يتم منح الحوافز بصورة مستمرة.	3.53	1.525	1.915	0.065	محايد
10	يتوافر رضاء لدي الموظفين عن نظام الحوافز والمكافآت.	2.33	1.213	3.010	0.005 *	غير موافق
11	يساهم العاملين في تحسين نظام الحوافز عن طريق إبداء آراهم فيه.	3.07	1.721	0.212	0.833	محايد

\* دال إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05

من خلال البيانات الواردة بالجدول السابق يتضح الآتي:  
✓ الفقرات المتعلقة بالمحور الثاني (مدى اعتماد الشركة نظام حوافز فعال لرفع كفاءة العاملين) والتي تمت الموافقة عليها هي:

- تساعد الحوافز في تحسين نوعية العمل المقدم من قبل العاملين في مراكز المسؤولية.
  - تساهم الحوافز في تحسين فعالية تحقيق الإيرادات والمحافظة عليها في مراكز المسؤولية.
- حيث سجلت قيم الدلالة الإحصائية لها أصغر من مستوى المعنوية 0.05، وان المتوسطات الحسابية المناظرة لها أكبر من متوسط أداة القياس "3".

المحور الثالث: مدى استخدام الشركة أساليب رقابية لتقارير الأداء.

قام الباحث بدراسة فقرات المحور الثالث (مدى استخدام الشركة أساليب رقابية لتقارير الأداء) كلاً على حدة، حيث يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (7-2) التحليل الإحصائي لإجابات المشاركين في الدراسة حول فقرات هذا المحور

جدول رقم (7-2) يوضح المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار لفقرات المحور

الاتجاه السائد	الدلالة الإحصائية	إحصاءة الاختبار	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	الفقرة	3X
موافق	0.005	3.003	1.337	3.73	يسمح نظام التقارير المتبع بالشركة بقياس وتقييم الأداء بسهولة.	1
موافق	0.003	3.194	1.258	3.73	تعد تقارير الأداء بشكل واضح ودقيق ويسهل فهمه.	2
موافق	0.000	4.160	1.273	3.97	يوجد وصف للمعلومات التي يجب أن تتضمنها تقارير الأداء.	3
موافق	0.000	3.918	1.351	3.97	تتضمن التقارير تفصيلاً بالأداء الفعلي والمخطط والانحرافات بينها.	4
موافق	0.013	2.660	1.373	3.67	توفر التقارير المعلومات الملائمة في الوقت المناسب عن مراكز المسؤولية.	5
موافق	0.001	3.516	1.194	3.77	تؤدي التقارير إلى سهولة الاتصال بين المستويات الإدارية.	6
موافق	0.007	2.878	1.269	3.67	تختلف التقارير حسب المستوى المقدم إليه من حيث شموليتها.	7
موافق	0.019	2.483	1.617	3.73	تقدم تقارير الأداء بشكل دوري عن مراكز المسؤولية.	8
موافق	0.000 *	2.318	1.497	3.63	تساعد التقارير في قياس وتقييم الأداء.	9
موافق	0.019 *	2.475	1.402	3.63	تقدم بيانات عاجلة غير دورية للمستويات العليا عن أداء العمل الجاري عند طلبها.	10
محايد	1.000	0.000	1.486	3.00	تتضمن التقارير كيفية معالجة الانحرافات السالبة.	11

\* دال إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05

من خلال البيانات الواردة بالجدول السابق يتضح الآتي:

✓ الفقرات المتعلقة بالمحور الثالث (مدى استخدام الشركة أساليب رقابية لتقارير الأداء):

حيث سجلت قيم الدلالة الإحصائية لها أصغر من مستوى المعنوية 0.05، وان المتوسطات الحسابية المناظرة لها أكبر من متوسط أداة القياس "3".

✓ أكثر الفقرات التي تمت الموافقة عليها هي الفقرة رقم (3) والتي تنص على "يوجد وصف للمعلومات التي يجب أن تتضمنها تقارير الأداء" حيث بلغ المتوسط الحسابي المناظر لها 3.97 بانحراف معياري 1.273

✓ أقل الفقرات التي تمت الموافقة عليها هي الفقرة رقم (10) والتي تنص على "تقدم بيانات عاجلة غير دورية للمستويات العليا عن أداء العمل الجاري عند طلبها" حيث سجلت قيمة المتوسط الحسابي لها 3.63 وانحراف معياري 1.402.

النتيجة	الدلالة الإحصائية	إحصاء اختبار T	الرتبة	المتوسط الحسابي النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المقومات
قبول	0.000	6.487	1	77%	0.721	3.85	توفر هيكل تنظيمي واضح بالشركة
رفض	0.425	0.810	3	63.8%	1.271	3.19	اعتماد الشركة نظام حوافز فعال لرفع كفاءة العاملين.
قبول	0.003	3.296	2	73.6%	1.133	3.68	استخدام الشركة أساليب رقابية لتقارير الأداء
رفض	0.142	3.531		71.46	1.041	73.5	الكلية: توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني

### ملخص تحليل البيانات

جدول رقم (8-2): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للمحاور

يبين الجدول رقم (8-2) ملخصاً لنتائج المحاور كل على حدة وجميع المحاور متمثلة في مدى توفر مقومات لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني لجميع المحاور تساوي 71.46% وان قيمة إحصاء الاختبار 3.531 بدلالة الإحصائية 0.007 وبما أن هذه القيمة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وقيمة المتوسط الحسابي أكبر من 3، مما يدل على أنه يتم تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني بنسبة جيدة.

ولمناقشة الفقرة السابقة تبين انه لمعرفة او قياس مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني لا يأتي الا بتحليل المحاور الثلاثة والتي تمثل مقومات نظام محاسبة المسؤولية في هذه الدراسة، ومناقشة تلك النتائج للوصول الي إيضاحات تفصيلات، بشأن قياس مدى تطبيق هذه المحاور باعتبارها احد مقومات نظام محاسبة المسؤولية، بمعنى انه لا بد من التعرف علي النتائج الجزئية للمحاور الثلاثة للوصول إلي النتائج الرئيسية. وبالتالي تم تجميع النتائج الجزئية لكل محور من المحاور الثلاثة وإعطائها رتبة اعتمادا علي المتوسط الحسابي النسبي الذي تم حسابه من خلال المتوسط الحسابي لكل محور وفقا للآراء أفراد مجتمع الدراسة كما هو مبين في الجدول رقم (12-2) وقد تم حساب النتيجة الكلية لتلك المحاور مجتمعة، وتبين تلك النتائج الإجمالية أنه يتم تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني بنسبة (71.46%).

**دراسة مدى إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني**  
يتركز هذا الجزء على دراسة مدى إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني، وذلك باختبار الفرضية الرئيسية للدراسة والتي تنص على:

**توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني**  
وقد قام الباحث بتقسيم هذا الفرض إلى ثلاثة فروض فرعية وذلك وفقاً لمقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية التي استطاع الباحث تجميعها:

**الفرضية الفرعية الاولى:- توفر هيكل تنظيمي واضح بالشركة.**  
**الفرضية الفرعية الثانية:- اعتماد الشركة نظام حوافز فعال لرفع كفاءة العاملين.**  
**الفرضية الفرعية الثالثة:- استخدام الشركة أساليب رقابية لتقارير الأداء.**

لاختبار الفرضيات الفرعية والفرضية الرئيسية والمتعلقة بمدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني، استخدم الباحث اختبار T لعينة الواحدة One Sample T-Test، وذلك للتحقق من صحة هذه الفرضيات، ومعرفة معنوية (دلالة) آراء المشاركين في الدراسة لهذه الفرضية، والجدول (12-2) يبين المتوسط الحسابي للفرضية والانحراف المعياري لها، وكذلك نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية) والنتيجة النهائية لكل محور.

1. مدى توفر هيكل تنظيمي واضح بالشركة: نلاحظ من خلال البيانات الواردة بالجدول (12-2) أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح 3.85 بانحراف معياري مناظر له 0.721 وان قيمة إحصاء الاختبار 6.487 بدلالة إحصائية 0.000 وبما أن هذه القيمة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وقيمة المتوسط الحسابي أكبر من 3، مما يدل على قبول الفرض القائل " توفر هيكل تنظيمي واضح بالشركة".

2. مدى اعتماد الشركة نظام حوافز فعال لرفع كفاءة العاملين: يتضح من خلال البيانات الواردة بالجدول (12-2) أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح 3.19 بانحراف معياري مناظر له 1.271 وان قيمة إحصاء الاختبار 0.810 بدلالة إحصائية 0.425 وبما أن هذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية 0.05، مما يدل على رفض الفرض القائل "اعتماد الشركة نظام حوافز فعال لرفع كفاءة العاملين".

3. مدى استخدام الشركة أساليب رقابية لتقارير الأداء: نلاحظ من خلال البيانات الواردة بالجدول (12-2) أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح 3.68 بانحراف معياري مناظر له 1.133 وان قيمة إحصاء الاختبار 3.296 بدلالة إحصائية 0.003 وبما أن هذه القيمة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وقيمة المتوسط الحسابي أكبر من 3، مما يدل على قبول الفرض القائل "تستخدم الشركة أساليب رقابية لتقارير الأداء".

وعند اختبار الفرض الرئيسي القائل: توفر مقومات لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني، يتضح من خلال البيانات الواردة بالجدول (2.8) أن قيمة المتوسط الحسابي 3.57 بانحراف معياري مناظر له 1.041 وان قيمة إحصاء الاختبار 2.929 بدلالة إحصائية 0.142 وبما أن هذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية 0.05، مما يدل على رفض الفرض القائل "توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني"، وبالتالي نستطيع القول بأنه لا توجد إمكانية لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني.

### المبحث الثالث:

### النتائج والتوصيات

#### أولاً:- النتائج

في ضوء تحليل واختبار فرضيات الدراسة، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج فيما يلي أهمها:-  
أظهرت النتائج

لا توجد مقومات لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني من وجود هيكل التنظيمي معد وفقاً للأسس العلمية، الذي يعتبر أحد مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بشركة الاستثمار الوطني، وكذلك الشركة تستخدم أساليب رقابية لتقارير الأداء.

و لا يتوفر نظام حوافز فعال كأحد مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في شركة الاستثمار الوطني.

#### ثانياً:- التوصيات

وفقاً للنتائج السابقة يقدم الباحث أهم التوصيات أولاً من إدارة الشركة العمل بها مما يساهم بتطبيق محاسبة المسؤولية بشركة، حيث كانت التوصيات كالتالي:-

1- العمل على مواكبة التغيير في الهيكل التنظيمي لشركة مع تغيير استراتيجياتها.

- 2- العمل علي تحسين نظام الحوافز المتبع بالشركة، بحيث تكون الحوافز مبنية علي أساس الكفاءة والموضوعية، وعلي ان تمنح الحوافز عن طريق تقارير الأداء وتوصية شئون العاملين. 3- العمل علي مساهمة العاملين في تحسين نظام الحوافز بإبداء آراءهم فيه عن طريق صندوق الاقتراحات.
- 4- العمل علي تشكيل لجنة مختصة لإعادة النظر بشكل دوري لنظام الحوافز وتطويرها من حيث مكافآت والعلاوات.