

دور محاسبة المسؤولية في تقويم وجودة الأداء (دراسة ميدانية على شركة مصفاة الخرطوم المحدودة) (2015-2020م)

أستاذ مشارك - كلية العلوم الادارية
جامعة بحري
المؤسسة السودانية للنفط - الخرطوم

د. عبدالرحمن عمر أحمد محمد

د. فوزية اسماعيل خراش حسب الله

المستخلص:

هدفت الدراسة إلى دراسة أثر محاسبة المسؤولية على تقويم الأداء، توضيح مدى فعالية محاسبة المسؤولية في جودة الأداء. تكمن أهمية الدراسة في دور نظام محاسبة المسؤولية في تقويم وجودة الأداء بمراكز المسؤولية المختلفة بالمنشأة الصناعية ومعرفة الانحرافات وأسبابها والمساءلة عن تلك الانحرافات. اتبعت الدراسة المنهج التاريخي والاستقرائي والاستنباطي والوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، إن تطبيق محاسبة المسؤولية في المشروعات الصناعية يؤدي إلى تخفيض التكاليف الإنتاجية، عملية قياس الأداء عملية دورية مستمرة ومنظمة يقوم بممارستها العاملين من الفئات المختلفة هدفها تحسين أداء العاملين. الكلمات المفتاحية: محاسبة المسؤولية، تقويم جودة الاداء.

The Role of the Responsibility Accounting in Evaluating the Quality of Performance (A Field Study on the Khartoum Refinery Company Ltd.) (2015 – 2020)

Dr.Abdelrhman Omer Ahmed Mohamed

Dr.Fawzia Esmail Kharash Hassb Alla

Abstract

The study aimed to study the impact of responsibility accounting on performance evaluation, and to clarify the effectiveness of responsibility accounting in the quality of performance. The importance of the study lies in the role of the responsibility accounting system in evaluating and evaluating the quality of performance in the various responsibility centers in the industrial establishment, knowing the deviations and their causes, and being accountable for those deviations. The study followed the historical, inductive, deductive and descriptive analytical method. The study reached several results, including, that the application of responsibility accounting in industrial projects leads to a reduction in production costs, the process of performance measurement is a continuous and organized periodic process practiced by workers from different groups aimed at improving the performance of workers.

Keywords: responsibility accounting, performance quality evaluation

المقدمة:

أولاً: الإطار المنهجي:

تمهيد:

مع اتساع وكبر حجم المنشآت المختلفة فإن مهام إدارة تلك المنشآت تصبح أكثر صعوبة، حيث لا يستطيع مجلس الإدارة أو المدير العام للمنشأة اتخاذ كافة القرارات الإدارية الضرورية لإدارته، هنا تصبح الحاجة ماسة للمحاسبة عن المسئولية وتقييم كفاءة الإدارة لكل مستوى إداري من أجل تحسين الأداء الذي ينعكس على الخدمات التي تقدمها الإدارات المختلفة على مستوى الوحدات الاقتصادية. لذلك يمكن تطبيق محاسبة المسئولية في جميع التنظيمات الاقتصادية بغض النظر عن نوعها أو حجمها وأسلوب إدارتها فيمكن تطبيقها في المشروعات الصناعية والزراعية والتجارية ومشروعات الخدمات كالبنوك وشركات التأمين والإدارات الحكومية.

في الآونة الأخيرة أصبحت الحاجة إلى تقويم جودة الأداء في المنشآت الصناعية وذلك من أجل تحسين نوعية المنتج أو الخدمة وزيادة الإنتاجية وتقليل التكاليف بترشيد الإنفاق وفعالية الإدارة في مستوياتها المختلفة وذلك بسبب تفشي الغش والاختلاسات وإهدار الموارد سواء في المؤسسات الخاصة أو العامة مما دعا إلى ضرورة وجود نظام محاسبة المسئولية لضبط ورقابة الأداء ومن ثم تقييمه.

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في الرقابة الإدارية ومدى فعالية تقويم الأداء على المستوى الكلي للمنشأة الصناعية دون تقويم الأداء على المستوى الجزئي، ومدى تطبيق محاسبة المسؤولية على المنشآت الصناعية حيث تثار الأسئلة التالية:

1. هل لمحاسبة المسؤولية أثر على تقويم الأداء؟
2. ما هو دور محاسبة المسؤولية في جودة الأداء؟

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى

1. دراسة أثر محاسبة المسؤولية على تقويم الأداء.
2. توضيح مدى فعالية محاسبة المسؤولية في جودة الأداء.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة العملية في دور محاسبة المسؤولية في تقويم جودة الأداء بمراكز المسؤولية المختلفة بالمنشأة الصناعية ومعرفة الانحرافات وأسبابها والمساءلة عن تلك الانحرافات. أما الأهمية العلمية تتمثل في إلقاء الضوء على دور محاسبة المسؤولية في تقويم جودة الأداء ودراسة مدى إمكانية التطبيق على المنشآت الصناعية وذلك من خلال تقسيمها إلى مراكز مسؤولية مختلفة.

فرضيات الدراسة:

تختبر الدراسة الفرضيات التالية:

1. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية وتقويم الأداء.
2. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية وجودة الأداء.

منهجية الدراسة:

تضمنت مناهج الدراسة المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة. والمنهج الاستنباطي الذي يعتمد على التفكير المنطقي والذي من خلاله يتم التعرف على طبيعة المشكلة وأنماط المشاكل المرتبطة به. والمنهج الاستقرائي لإختبار فرضيات الدراسة التي اعتمدت عليها الباحثة في الدراسة. والمنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم بوصف المشكلة وتحليلها وذلك لبيان مدى إمكانية نجاح تطبيق محاسبة المسؤولية في مكان الدراسة.

ثانياً: الدراسات السابقة:

دراسة: عبد الحميد، عبد الوحيد، (2020م)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في ما مدى قيام الإدارة الرقابية التجارية بدورها في حماية المستهلك من خلال سهرها على سير الممارسات التجارية وقمع الغش والممارسات المضادة للمنافسة. هدفت الدراسة إلى تقويم العمل الرقابي وخلق بيئة جديدة للمعاملات التجارية بعيدة عن الغش تتسم بالوضوح والشفافية وتكون الحقوق فيها محفوظة لمختلف الأعوان. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، إن الدرجة الكلية للأداء الرقابي التجاري

كانت متوسطة، لكن بقسمة عناصر الأداء إلى قسمين كما ورد، حيث أن تسع فقرات الأولى المتعلقة بالممارسات التجارية كان الأداء فيها منخفضاً، لكن الفقرات المتعلقة بشروط ممارسات الأنشطة التجارية كان الأداء فيها متوسطاً، ويرجع ذلك إلى أن الشكا لم تعلق بشروط ممارسة الأنشطة التجارية من السهل مراقبته، أوصت الدراسة بتكثيف الرقابة من خلال زيادة عدد الأعوان والحرص على تكوينهم وتدريبهم بما يتناسب مع متطلبات الوظيفة.

دراسة: المساعد وآخرون (2019) (2)

تمثلت مشكلة الدراسة في تداخل سلطات وصلاحيات المسؤولين عند تنفيذ الموازنات التخطيطية وهذا مما أثر سلباً على كفاءة وفعالية أداء الموازنات. هدفت الدراسة إلى بيان أن تطبيق محاسبة المسؤولية يؤدي إلى السيطرة على التكاليف ومراقبتها والمحافظة على مستويات كفاءة الأداء وتطويره، بيان أثر تطبيق المقومات الأساسية التي يقوم عليها نظام محاسبة المسؤولية في تنفيذ الموازنات التخطيطية. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى نتائج منها، تطبيق محاسبة المسؤولية في الرقابة على الموازنات التخطيطية يساعد في كشف الانحرافات. أوصت الدراسة بتحديد مراكز المسؤولية وتحديد مهامها وصلاحياتها على مستوى الشركة.

دراسة: (2011، Jane م) (3)

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق نظام محاسبة المسؤولية على الأداء الإداري في الشركات الصناعية في ولاية اناميرا في نيجيريا، استخدمت الإستبانة لجمع بيانات 12 شركة بتحليل البيانات بمعامل ارتباط بيرسون. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية والأداء الإداري يعزى لتطبيق محاسبة المسؤولية في تلك الشركات. أوصت الدراسة باستخدام نظام محاسبة المسؤولية بشكل شامل على الشركات وتقسيمها إلى مراكز مسئولية ليؤدي إلى الزيادة الأداء وقدرة الشركات على تحقيق الأهداف العامة بكفاءة عالية ومعرفة الإنحرافات بعد مقارنة الأداء المخطط مع الفعلي ومعرفة الإنحرافات ومساءلة الأفراد المسؤولين عن ذلك.

دراسة: عصمت، (2010م) (4)

تمثلت المشكلة في إن ضعف الرقابة الداخلية إلى تقليل تحقيق الأهداف. هدفت الدراسة إلى بيان مفهوم الرقابة الداخلية وتقويم الأداء المالي ودراسة أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة في وحدات القطاع المصرفي لمعرفة نواحي القصور والضعف فيها. اتبعت الدراسة المنهج الإستنباطي والإستقرائي والوصفي للتعرف على طبيعة المشكلة ومعرفة الأسس والقواعد التي تسخدمها الرقابة الداخلية في القطاع المصرفي في تقويم الأداء. وصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، إن نظام الرقابة الداخلية الفعال يؤدي إلى الثقة في نتائج المنشأة ويسهل عمل المراجع، يساعد على وضع سياسات إدارية رشيدة، وتجعل المنشأة تهتم كثيراً بدقة المعلومات، وجود أنظمة رقابية يؤدي إلى المحافظة على رأس المال العام. أوصت الدراسة بضرورة الإهتمام بنظام الرقابة الداخلية كأسلوب فعال بالمصارف، الإهتمام باستقلالية وحدة الرقابة الداخلية، الإستمرار في تطوير المقدرات الرقابية

وتقويم الأداء المالي للعاملين بالمصارف، التركيز بالعناية على الجانب الإنساني عند تصميم نظام الرقابة الداخلية.

دراسة: نجلاء، (2009م)⁽⁵⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في ظهور شركات التأمين الصحية بالمملكة العربية السعودية وتقدم أدائها وكبر حجمها وتعدد أقسامها وإداراتها داخل الشركة نفسها تطلب ذلك من ضرورة توفر نظام رقابي ناجح فعال للرقابة والتقويم والتحفيز لتحقيق الهدف الأساسي للشركة. هدفت الدراسة إلى معرفة أثر استخدام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء على شركات التأمين. اتبعت الدراسة الأسلوب الوصفي المسحي لعينة عشوائية من المدراء وتحليل النتائج باستخدام الأساليب الإحصائية لتحليل الإستبانة التي تم توزيعها على العينة. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، إن توفر الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والنظام المحاسبي، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء، والحوافز في شركات التأمين الصحية يؤثر في تحسين فعالية أدائها. أوصت الدراسة بضرورة إلزام شركات التأمين الصحية بالإستمرار في تطبيق الأساليب الرقابية التي تساعد على تحسين فعالية الأداء ومراعات مشاركة العاملين عند استخدام الموازنات التخطيطية والتطوير الدائم لمقومات محاسبة المسؤولية، ولتحسين فعالية الرقابة وتقويم الأداء.

الاطار النظري لمحاسبة المسؤولية:

أولاً: مفهوم محاسبة المسؤولية:

عرفت محاسبة المسؤولية بأنها ذلك النظام الذي يهدف إلى تسجيل التكاليف والإيرادات حسب مراكز المسؤولية المحدثة لها بحيث يمكن تحديد الانحرافات عن الموازنة وتحديد الأشخاص المسؤولين عن هذه الانحرافات⁽⁶⁾. كما عرفت بأنها ذلك النظام الذي يقيس ما هو مخطط له والأداء الفعلي لكل مركز مسؤولية⁽⁷⁾. عرفت أيضاً بأنها نظام رقابي يهدف إلى ربط التكاليف والإيرادات بالأشخاص المسؤولين عن حدوثها ضمن مراكز المسؤولية ومحاسبتهم ضمن الصلاحيات والمسؤوليات المخولة لهم⁽⁸⁾.

يعرف الباحثان محاسبة المسؤولية بأنها نظام محاسبي يصمم وفق الهيكل التنظيمي للمنظمة بحيث يسمح بتسجيل ومراقبة التكاليف والإيرادات حسب الوحدات الإدارية وربطها بالأشخاص المسؤولين عن هذه الوحدات بحيث يمكن مواجهتهم وسؤالهم عن أسباب الفروق حسب السلطات الممنوحة لهم.

ثانياً: أهمية محاسبة المسؤولية:

تهتم محاسبة المسؤولية بالرقابة وتقييم أداء الأقسام والإدارات في الوحدات الاقتصادية، وبالتالي تساعد الإدارة في التعرف على مدى مساهمة كل مركز مسؤولية في تحقيق أهداف الوحدة ككل، عليه تنبع أهميتها من هذا الدور المناط بها، فهي تعتبر جزء لا يتجزأ من نظام الرقابة الداخلية الذي يساهم في عمليات التخطيط والرقابة على الموارد المستخدمة لتحقيق الكفاءة والفاعلية في استخدامها. أما فيما يتعلق بأهمية محاسبة المسؤولية بتقييم الأداء فهي تتجلى في

التعرف على مدى تحقيق الوحدة الاقتصادية للأهداف المحددة لها وتفسير انحراف النتائج عما ورد بالخطط الموضوعة تفسيراً واضحاً، وتحديد مراكز المسؤولية المسؤولة عن الانحرافات، وعندما تقوم الوحدة الاقتصادية بالوظائف السابقة لتقييم الأداء فإنها ستحقق عدة مزايا يتمثل أهمها في تحقيق الانسجام بين أهداف مراكز المسؤولية وأهداف الوحدة الاقتصادية، وأيضاً معرفة قدرة كل مركز مسؤولية على تحقيق العائد المناسب على استثماراته، وكذلك معرفة كفاءة مراكز المسؤولية في استخدام الموارد المتاحة في الوحدة الاقتصادية وتشجيع مدراء مراكز المسؤولية للعمل بجد ونشاط من خلال وضع نظام حوافز مناسب لتشجيع العاملين⁽⁹⁾.

يرى الباحثان أن أهمية محاسبة المسؤولية تنبع من كونها جزءاً لا يتجزأ من نظام الرقابة الداخلية، الذي يوظف لخدمة عمليات التخطيط والرقابة على الموارد المستخدمة في الوحدة الاقتصادية لتحقيق الكفاءة والفعالية في استخدامها، وكذلك في تقييم أداء الأقسام والإدارات في الوحدة الاقتصادية، كما تعتبر من الأدوات المحاسبية التي تساعد الإدارة في التعرف على مدى مساهمة كل مركز مسؤولية في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية.

ثالثاً: أهداف محاسبة المسؤولية

إن البحث في طبيعة وأهداف محاسبة المسؤولية يؤدي إلى فهم أفضل لنظام محاسبة المسؤولية وفي مايلي أهم النقاط المتعلقة بطبيعة وأهداف هذا النظام⁽¹⁰⁾:

1. تساعد محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف وذلك بالربط بين الموازنات التخطيطية وبين مراكز المسؤولية وتعد الموازنة التخطيطية لمركز المسؤولية هدفاً يسعى المركز إلى تحقيقه، فتقارن النتائج التي تم التوصل إليها بالأهداف التي سبق تحديدها.
2. تهدف إلى إيجاد علاقة مباشرة بين عناصر التكاليف والإيرادات، وبين الأشخاص المسؤولين عن إنشائها أو إحداثها على أرض الواقع، فهذا أساس الحكم والمساءلة الموضوعية، لذلك يتم تقسيم التكاليف والإيرادات إلى بنود قابلة للتحكم والرقابة وأخرى غير قابلة للرقابة. وهنا فالقابلية للتحكم والرقابة تسمح بتتبع المسؤولية وتتبع البنود ذات العلاقة⁽¹¹⁾.
3. ربط موضوعي لمجموعة من الأنظمة، مما يؤدي إلى أداء فاعل وكفؤ، فهي تعتمد إدارياً على التنظيم اللامركزي ومحاسبياً على المبادئ المحاسبية المقبولة في كل من نظام المحاسبة المالية ونظامي محاسبة التكاليف المعيارية والمحاسبة الفعلية، إضافة إلى نظام تقارير تقويم الأداء مع ربط هذه النظم بالمستويات الإدارية⁽¹²⁾.

يضيف الباحثان لأهداف محاسبة المسؤولية ما يلي:

1. تحقيق الانسجام بين أهداف مراكز المسؤولية وأهداف الوحدة الاقتصادية.
2. معرفة قدرة كل مركز مسؤولية على تحقيق العائد المناسب على استثماراته.
3. معرفة 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.

رابعاً: أنواع مراكز المسؤولية:

يتم تحديد مراكز المسؤولية حسب طبيعة نشاط المؤسسة وتجانس عملياتها، وتقسم المؤسسة إلى مراكز رئيسية ومن ثم تقسمها إلى مراكز فرعية بحيث يكون كل مركز فرعي مركز مسؤولية⁽¹³⁾.

يمكن للمؤسسة أن تقيس أداء الأقسام، والوحدات الفرعية باستخدام نوع معين من مراكز المسؤولية ولعل من أكثر أنواع مراكز المسؤولية استخداماً في الحياة العملية ما يلي:

1. مركز التكلفة: يعرف مركز التكلفة على أنه الوحدة الفرعية في المؤسسة التي يكون فيها مشرف الوحدة مسؤولاً عن النفقة المتعلقة بها⁽¹⁴⁾. هو القطاع الذي له سلطة الرقابة على حدوث التكاليف، يسمى مركز تكلفة والخصائص المميزة لمركز التكلفة هو أنه ليس له سلطة الرقابة على تحقيق (توليد) الإيرادات أو استخدام أموال الاستثمارات⁽¹⁵⁾. عرف أيضاً بأنه هو دائرة نشاط يكون مديرها مسؤولاً أساساً عما يحدث بها من تكاليف فقط ويكون هدفه تخفيض التكلفة إلى أدنى حد ممكن، أما الإيرادات ورأس المال المستثمر فلا يدخل في نطاق مسؤوليته⁽¹⁶⁾.

يختلف مركز الإنفاق أو مركز التكلفة في محاسبة المسؤولية عن مركز التكلفة المتعارف عليه في محاسبة التكاليف في الأمور التالية⁽¹⁷⁾:

أ. تعد البيانات داخل مركز التكلفة حسب مفهوم محاسبة التكاليف على أساس الوحدات المنتجة، أما في محاسبة المسؤولية فتعد البيانات على أساس الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية والمسؤولية في اتخاذ القرارات.

ب. يهدف إعداد البيانات لمركز التكلفة حسب مفهوم محاسبة التكاليف تحديد تكلفة الوحدة بينما محاسبة المسؤولية يحمل بالنفقات التي تخضع لرقابة الشخص المسؤول، أي أن مركز المسؤولية يربط بين النفقة والشخص المسؤول، في حين أن مركز التكلفة في محاسبة التكاليف يربط بين المركز وعناصر التكاليف.

ج. مركز التكلفة يكون مركزاً معنوياً كتكلفة إنشاء مشروع معين أو مصنع أو غيره، أما في محاسبة المسؤولية فلا بد أن يمثل وحدة إدارية ضمن الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية. تعد مراكز التكلفة من أصغر مراكز المسؤولية حجماً في المؤسسة وتختلف عن بعضها من حيث القدرة على ربط عناصر التكاليف بالمخرجات، والتي تخضع لرقابته فقط مع عدم تحميله أي مسؤولية عن الإيرادات.

2. مركز الربحية:

هو ذلك الجزء من التنظيم الذي يكون فيه المدير مسؤولاً عن عناصر الإيرادات والتكاليف التي تحدث في مركزه وتخضع لرقابته، وبناءً عليه يقيم أداء هذا المركز⁽¹⁸⁾، ويمكن اعتبار مركز الربحية وحدة اقتصادية مستقلة لها تكاليفها وإيراداتها الخاصة بها ويهدف المسؤول عنها إلى تعظيم أرباحها، دون إلحاق الضرر أو الخسائر بأي مركز مسؤولية آخر بشكل ينعكس سلباً على تعظيم أرباح الوحدة الاقتصادية ككل⁽¹⁹⁾.

يعتمد قياس أداء مركز الربحية على نتيجة مقابلة الإيرادات بالتكاليف أي الربح المحقق من النشاط، وبذلك بعد صافي ربح المركز مقياساً لأداء العاملين بصفة عامة، الهدف من تحديد مركز مسؤولية الربحية وربطه بمسؤول مشرف هو كما يلي⁽²⁰⁾:

أ. الرقابة على التكلفة والإيرادات الخاصة بكل مركز مسؤولية.

ب. قياس ربحية كل مركز من مراكز المؤسسة.

ج. قياس مدى مساهمة مركز المسؤولية بالنسبة إلى إجمالي ربح الشركة ككل.

د. المساعدة في توزيع المصادر المتاحة على الوحدات الفرعية.

هـ. إعطاء أقصى قدر ممكن من الاستقلالية لكل وحدة فرعية على حدا.

يراعى في تقرير أداء الأقسام الفصل بين الإيرادات والتكاليف الخاضعة لرقابة مدير كل قسم على حدا والتكاليف المشتركة التي تخصص إلى الأقسام مثل تكاليف الإدارة العليا، تكاليف البحوث والتطوير تكون نتيجة تقرير الأداء موضوعية ومعتمدة للمساءلة والمحاسبة يفضل أن يظهر التقرير نتيجة كل قسم من ربح أو خسارة. تظهر الإيرادات والنفقات الخاضعة لرقابة المدير قبل تخصيص التكاليف المشتركة، إذ أنه يتم تخصيص هذه التكاليف المشتركة بدقة، فإن المعلومات عن ربحية كل قسم تكون قليلة الفائدة وغير صالحة المحاسبة المسؤولية.

3. مركز الإستثمار:

مركز الإستثمار عبارة عن دائرة النشاط التي يكون مديرها مسؤولاً أساسياً عما يحققه من إيرادات ويسببه من تكاليف ومصروفات، إضافة إلى مراعات ما تم استثماره من موارد وأصول في مركز المسؤولية. ويعرف بأنه دائرة نشاط يتولى رئيسته مسؤولية استخدام مجموعة من الأصول، وحيازتها بالإضافة إلى مسؤوليته عن الإيرادات والنفقات في هذا المركز لذلك يعد مركز الإستثمار تطويراً لمركز الربحية، إذ لا يقتصر قياس وتقييم الأداء على تتبع الإيرادات والتكاليف فقط كما هو الحال في مركز الربحي، وإنما يتم أيضاً تتبع رأس المال المستثمر في مركز المسؤولية، وهكذا يمكن قياس وتقييم الأداء، بصورة أفضل نظراً لأن تتبع جميع عناصر الأداء بما في ذلك رأس المال المستثمر يؤدي إلى تنمية حس المسؤولية في المستويات الإدارية المختلفة في المؤسسة⁽²¹⁾.

يتم تقييم الأداء ومحاسبة المسؤولية في هذا المركز بناءً على معدل العائد على الإستثمار، أي بناءً على العائد الذي يتم استثماره من موارد متاحة. ويتم حساب العائد على الأصول كما يلي⁽²²⁾:

$$\text{معدل العائد على الإستثمار} = \frac{\text{صافي مركز الإستثمار}}{\text{كلفة أصول المركز}}$$

4. مركز الإيراد:

يعتبر مركز الإيراد قطاع من المؤسسة يكون مديرة مسؤولاً عن تحقيق إيرادات مستهدفة فقط⁽²³⁾. يعرف كذلك بأنه جزء من التنظيم الذي يكون مديره مسؤولاً عن تحقيق إيرادات للمؤسسة⁽²⁴⁾.

بصفة عامة لا توجد قاعدة معينة يمكن إستخدامها في تحديد أنواع مراكز المسؤولية في المؤسسات، فكل مؤسسة تعتبر حالة خاصة تحتاج إلى عدد وأنواع من مراكز المسؤولية لا يتناسب مع المؤسسات الأخرى والتي تختلف معها من حيث الحجم، نوع الصناعة، مواصفات العملية، فلسفة الإدارة.

خامساً: ربط أدوات محاسبة المسؤولية بالبناء التنظيمي «مراكز المسؤولية»

بعد دراسة الهيكل التنظيمي من الضروري ربط أدوات نظام محاسبة المسؤولية في المستويات الإدارية بالهيكل التنظيمي للمنظمة، والموضح فيه خطوط السلطة والمسؤولية باعتبار أن الهيكل التنظيمي هو العمود الفقري لبناء نظام محاسبة المسؤولية، وتقسيم المنظمة إلى مراكز مسؤولية باعتبارها هي الدعامة الرئيسية التي يعتمد عليها ذلك النظام، حيث يتم رقابة ومتابعة تنفيذ الخطط وتقييم أداء كل مركز من هذه المراكز وعليه يجب ربط الأدوات الآتية بمراكز المسؤولية⁽²⁵⁾:

1. ربط تسجيل وتبويب الأداء التاريخي بمراكز المسؤولية.
2. ربط تسجيل وتبويب الأداء المخطط بمراكز المسؤولية.
3. بناء المعايير وإعداد الموازنات التخطيطية بالربط بمراكز المسؤولية.
4. إعداد وتصميم التقارير اللازمة للرقابة بمراكز المسؤولية.

سادساً: خطوات تقييم أداء مراكز المسؤولية:

لكي تحقق محاسبة المسؤولية أهدافها في تقييم الأداء يجب إتباع الخطوات التالية⁽²⁶⁾:

1. تحديد أهداف الشركة ومراكزها، حيث أن الأهداف في الداعية لإنشاء المنظمة وتحديد مراكزها، وتختلف هذه الأهداف من منظمة إلى أخرى حسب طبيعة أعمالها، وينبثق من الأهداف العامة للمنظمة أهداف خاصة لكل مركز واضحة للجهة المستولة عنها:

أ. الهدف الاقتصادي للمنظمة.

ب. نوع نشاط المنظمة.

ج. الخدمات أو المنتجات التي تقدمها المنظمة.

د. الأسواق التي تستخدمها المنظمة.

هـ. مقدار الربح المستهدف.

2. تعريف العاملين في مراكز المسؤولية بالمهام الموكلة إليهم لتحقيقها وذلك من خلال

التعليمات الخاصة بمركز المسؤولية.

3. إيجاد معايير قياس الأداء وأن يراعي فيها الدقة والموضوعية.

4. إيصال النتائج للمسؤولين عن طريق تقارير الأداء في الوقت المناسب.

لاطار النظري لتقويم جودة الاداء

أولاً: مفهوم تقييم الأداء

عرف تقييم الأداء بأنه نظام رسمي لقياس وتقييم التأثير في خصائص الفرد الأدائية والسلوكية ومحاولة التعرف على احتمالية تكرار نفس الأداء والسلوك في المستقبل الإفادة الفرد والمنظمة

والمجتمع⁽²⁷⁾. كما عرف بكونه عملية التقييم والتقدير المنظمة والمستمرة للفرد بالنسبة لانجاز الفرد في العمل وتوقعات تتميته في المستقبل⁽²⁸⁾. عرف بأنه الطريقة أو العملية التي يستخدمها أرباب الأعمال لمعرفة أي من الأفراد أنجز العمل وفقاً لما ينبغي له أن يؤدي⁽²⁹⁾. عرف أيضاً بأنه هو التعرف على مدى جودة الأداء لكل فرد وفي جميع المستويات التي يتكون منها التنظيم، ووضع هذه المعلومات تحت نظر إدارة المشروع وكذلك إدارة شؤون الأفراد⁽³⁰⁾.

يعرف الباحثان تقييم الأداء بأنه عملية قياس موضوعية لحجم ومستوى ما تم انجازه من قبل المرؤوسين والرؤساء بالمقارنة مع المطلوب انجازه كمياً ونوعاً خلال فترة زمنية محددة وتحديد طبيعة سلوك الفرد مع زملائه خلال أدائه لعمله.

ثانياً: أهمية تقييم الأداء:

من أهمية عملية تقييم الأداء أنها⁽³¹⁾:

1. عملية هامة وضرورية من أجل معرفة مدى تحقيق المشروع الاقتصادي للخطط والأهداف.
2. الكشف عن موطن الخلل والضعف في نشاط الوحدة الاقتصادية وإجراءات تحليل شامل لها وبيان مسبباتها، وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها وتصحيحها.
3. تسهيل تحقيق تقييم شامل للأداء على مستوى الاقتصاد الوطني وذلك بالاعتماد على نتائج التقييم الأدائي لكل مشروع ومن ثمة الوصول إلى تقييم شامل.
4. تصحيح الموازنات التخطيطية ووضع مؤشرات في المعيار الصحيح بما يوازن بين الطموح والإمكانات المتاحة، حيث تشكل نتائج تقييم الأداء قاعدة معلوماتية كبيرة في رسم السياسات والخطط العلمية البعيدة عن المزاجية والتقدير الواقعية.
5. تعمل على إبراز مدي سلامة السياسات والاستراتيجيات المتبعة خلال السنة المالية.
6. كذلك تعمل على إبراز مدى قدرة البنك على استيعاب الخسائر الناتجة عن الاستثمار في الأصول.

ثالثاً: أهداف تقييم الأداء :

تهدف عملية تقييم الأداء الوظيفي إلى تحقيق جملة أهداف يمكن تلخيصها فيما يلي⁽³²⁾:

1. تتبع أداء الموظف ومراقبته على وجه الدوام: فتقارير الكفاية يمكن أن تستخدم كأداة للرقابة والإشراف إذ تسمح للرئيس المباشر بأن يهتم بصفة مستمرة بسير العمل وملاحظة أداء العاملين لأعمال وظائفهم للحكم على مدى كفايتهم للوظيفة.
2. دفع العاملين للاجتهاد في العمل: فحين يدرك العامل أن أدائه الوظيفي سوف يخضع للتقييم والتقدير الدائم من جانب رؤسائه، فإن ذلك يمكن أن يدفع العامل لبذل مزيد من الجهد.
3. تحديد إمكانية تثبيت الموظف الجديد: فنظم الخدمة المدنية تقضي في الغالب بقضاء الموظف الجديد لفترة تجربة قبل تثبيته في عمله، وإلا استبعد من هذه الوظيفة لعدم قدرته على القيام بواجباتها.

4. النهوض بمستوى الخدمة المدنية: تعتبر تقديرات الكفاية وسيلة للارتفاع بمستوى الخدمة المدنية عن طريق إظهار جوانب الضعف وجوانب القوة في الأداء⁽³³⁾.
5. تقدير صلاحية أنظمة شؤون العاملين الأخرى: إذ تعتبر عملية تقييم الأداء بمثابة اختبار لمدى سلامة ونجاح الطرق المستخدمة في الاختيار والتعيين.

رابعاً: أهمية جودة الأداء

في ظل ما تعرف بينة الأعمال اليوم من تغيرات متلاحقة وسريعة وانفجار معرفي كبير فإنه بات من الضروري بالنسبة للمؤسسات الراغبة في البقاء امتلاك مزايا تنافسية للجودة تميزها عن غيرها من المنافسين وذلك عن طريق اختيارها وتنفيذها لإستراتيجية قادرة على الاحتفاظ وإدامة موقعها السوقي المفضل وذلك عن طريق تقديم خدمات أو منتجات متميزة هذا إلى جانب إرضاءه للزبائن بشكل يختلف ويزيد عنهم وهذا ما أشار اليه بوتر بقوله: «إن الابتكارات والمعارف المتلاحقة قد تجعل الميزة التنافسية للجودة آلية مؤسسة في أحسن الأحوال حالة مؤقتة لذلك يمكن القول أن أهمية الميزة التنافسية تبرز فيما يلي⁽³⁴⁾:

1. تعد الميزة التنافسية للجودة بمثابة الأداة الأساسية لمواجهة تحديات السوق من خلال قيام المؤسسة بتنمية معارفها التنافسية وقدرتها على تلبية احتياجات الزبائن في المستقبل بتقديم التحسينات ولتغيرات المستقبلية عن طريق توحيد التقنيات والمهارات الإنتاجية بصورة مقدرة تمكنها من التكيف مع الفرص المتغيرة بشكل سريع.
2. أهمية موقع الميزة التنافسية لجودة الأداء في دراسة الإدارة الإستراتيجية إذ عد البعض الإستراتيجية على أنها معياراً مهماً للحكم على المؤسسات الناجحة حيث تمتاز المؤسسات الناجحة بقدرتها على إيجاد نماذج جديدة متفردة من الصعب تقليدها ومحجبتها باستمرار طالما أن النماذج القديمة لها قد أصبحت معروفة ومتاحة بشكل أوسع وإن المنافسين على علم كامل بها.
3. تعتبر مؤشراً إيجابياً للحكم على توجه المؤسسة لاحتلال موقع قوي ومميز في السوق من خلال حصولها على حصة سوقية أكبر من منافسيها إلى جانب حصولها على زبائن أكثر رضا وولاء قياساً بالمنافسين وأكثر حجماً من المبيعات والأرباح تقدم التوجيه والتحفيز لعموم المؤسسة بالإضافة إلى أنها تعتبر حلقة وصل بين المدرسة والفرص البيئية.

خامساً: خصائص جودة الأداء

تتمثل في الآتي⁽³⁵⁾:

1. حركية لا يعقل سكونها وذلك نظراً لأن المؤسسة تعيش في بيئة متغيرة.
2. تتبع من داخل المؤسسة وتحقق قيمة لها.
3. تؤدي إلى تحقيق الفرد والتوافق والأفضلية على المنافسين بما تقدمه من سلع وخدمات متميزة.
4. تجسد في كفاءة أداء المؤسسة لأنشطتها أو في قيمة ما تقدمه للمشتريين أو كلاهما.

سادساً: معايير تقييم الأداء

يقصد بمعايير تقييم الأداء الأساس الذي ينسب إليه الفرد، وبالتالي يقارن به للحكم عليه أو هي المستويات التي يعتبر فيها الأداء جيداً ومريضاً، وأن تحديد هذه المعايير أمر ضروري لنجاح عملية تقييم الأداء حيث إنها تساعد في تعريف العاملين بما مطلوب منهم بخصوص تحقيق أهداف المنظمة، وتوجيه المديرين إلى الأمور التي ينبغي أن تؤخذ* بعين الاعتبار لتطوير الأداء، ولا بد من أن تصاغ هذه المعايير بمشاركة العاملين مما يساعد على رفع درجة أدائهم للعمل وإخلاصهم للمنظمة، ومن أمثلة تلك المعايير العمل والقيادة والإبداع والأداء وحجم العمل والقدرة على اتخاذ القرارات والقدرة على حل المشكلات، ويجب أن تترك معايير الأداء لدى العاملين الحافز والرغبة في تحسين الإنتاجية، ولذلك يجب أن تكون تلك المعايير مرنة وبما يتناسب مع ظروف العمل والبيئة، ويشترط في المعيار ومهما كانت نوعيته أن يكون دقيقاً في التعبير عن الأداء المراد قياسه⁽³⁶⁾.

1. العناصر الرئيسية لاختيار المعايير:

إن الخطوة الأساسية في تطوير نظم قياس الأداء هي تحديد المعايير التي سيتم استخدامها في عملية القياس ومن خلال دراسة الأدبيات التي تناولت تحديد معايير الأداء تم تحديد أربعة عناصر رئيسة يجب توافرها في المعايير وهي⁽³⁷⁾:

- أ. أن تكون نابعة من إستراتيجية المنظمة.
- ب. أن تعمل على تطوير أنشطة وأعمال المنظمة.
- ج. أن تكون مرنة ومرتبطة بالتغيرات السريعة في الإستراتيجيات، العمليات والبيئة.
- د. تعتمد في التحديد والتطوير على فرق العمل.

2. أنواع معايير الأداء:

بمجرد تحديد معايير الأداء تستطيع المنظمة استخدام المعايير لتحقيق التقدم والنتائج والمعايير تستخدم لقياس مدى كفاءة أداء العمليات أو تخصيص الموارد، والمعايير هي ضرورية لفهم عمليات المنظمة وتشير الأدبيات إلى أن هناك العديد من معايير الأداء ويمكن تقسيمه في الفئات الآتية⁽³⁸⁾:

- أ. فعالية التكلفة: تشير إلى كيفية إدارة التكلفة بشكل جيد، ومؤشرات الأداء الرئيسية عادة ما تتضمن التكلفة لكل وحدة التكلفة كنسبة من العائد التكلفة كنسبة من إجمالي الموازنة والتكلفة الفعلية إلى تكلفة الموازنة.
- ب. إنتاجية العاملين: تشير إلى مخرجات العاملين في وقت محدد، ومؤشرات الأداء الأساسية هنا تتضمن وحدات المخرجات (الفواتير وطلبات الشراء) في فترة وحجم العمل، عدد العملاء الذين تم خدمتهم لفترة محددة، وعادة ما تركز على العوامل التي تؤثر على إنتاجية العاملين، مثل ساعات التدريب لفترة محددة.
- ج. كفاءة العمليات: تشير إلى كيفية عمل النظم والإجراءات في دعم العمليات ومؤشرات

الأداء الرئيسية ومن الممكن أن تتضمن معدل الخطأ، معدلات الدقة، كما تركز على العوامل التي تؤثر على كفاءة العمليات.

د. دورة الوقت: تشير إلى وقت تنفيذ المهمة، ومؤشرات الأداء الرئيسية تقيس وقت الوحدات وربما تتضمن وقت التشغيل والوقت اللازم للرد على استفسارات العملاء وحل مشاكلهم، ومؤشرات المساندة عادة ما تركز على العوامل التي تؤثر على دورة الوقت مثل عدد مرات تكرار تعطل النظام.

3. أنواع معايير قياس الأداء:

- يتم قياس أداء العاملين باستخدام معايير محددة يقارن بها أدائهم الفعلي والمعايير نوعان هما⁽³⁹⁾:
- أ. معايير الصفات: تشمل الصفات والمميزات التي يجب أن تتوفر في الفرد والتي يجب أن يتحلى بها في عمله وسلوكه ليتمكن من أداء عمله بنجاح وكفاءة ومن أمثلتها الإخلاص والتفاني في العمل والأمانة والتعاون والمواظبة وغيرها، وللصفات نوعان هما:
 - i. صفات وسمات ظاهرة، وهي صفات ملموسة يمكن قياسها بسهولة لدى الفرد مثل المواظبة على العمل والدقة فيه.
 - ii. صفات وسمات غير ظاهرة، وهي صفات غير ملموسة والتي يجد المقيم صعوبة في قياسها نظراً لأنها تتكون من الصفات الشخصية لدى الفرد، وهذه تتطلب ملاحظة مستمرة لكي يتمكن المقيم من ملاحظتها ومن الأمثلة على مثل هذه الصفات، الأمانة والذكاء والتعاون والشخصية وغيرها.
 - ج. معايير الأداء: هي تمثل المعيار الذي يتم به معرفة مدى كفاءة العاملين في العمل ويتم ذلك بمقارنة العمل المنجز للعاملين المعدل المحدد و تصنف معايير الأداء إلى ثلاثة أنواع⁽⁴⁰⁾:
 - i. معايير كمية: هوجبها يتم تحديد كمية معينة من وحدات الإنتاج التي يجب أن تنتج خلال فترة زمنية محددة أي إنها تدل على العلاقة بين كمية العمل المنتج والزمن المرتبط بهذا الأداء.
 - ii. معايير نوعية: وهي أن يصل إنتاج الفرد إلى مستوى معين من الجودة والدقة والإتقان وغالباً ما تحدد نسبة معينة للأخطاء أو الإنتاج المعيب بحيث لا يتجاوزها الفرد ويسمى النوع بالمعدل النوعي للأداء.
 - iii. معايير كمية ونوعية: وهذا النوع هو مزيج من النوعين السابقين إذ هوجبه يجب أن يصل إنتاج الفرد إلى عدد معين من الوحدات خلال فترة زمنية محددة ومستوى معين من الجودة والإتقان.

4. المبادئ الأساسية لاستخدام المعايير:

- تتمثل في الآتي⁽⁴¹⁾:
- أ. يجب الاستعانة بعدد كبير نسبياً من المعايير وذلك لتعدد الأنشطة التي يمارسها المرؤوسون بهدف تغطية الجوانب المختلفة للأداء.

- ب. يجب أن تكون موضوعية: أي تعبر عن المقومات الأساسية التي تستلزمها طبيعة العمل حيث تعتبر معايير نواتج الأداء الأكثر موضوعية من غيرها.
- ج. صدق المعيار: والذي يعني أن تكون جميع العوامل المدرجة في المعيار يجب أن تعبر بصدق عن الخصائص التي يتطلبها الأداء ويتم الوصول إلى ذلك من خلال دراسة وتحليل العمل.
- د. ثبات المقياس أو المعيار: أي يجب أن تكون نتيجة الأداء من خلال مقاييس ثابتة تختلف باختلاف درجات ومستويات الأداء.
- هـ. التمييز: ويعني ذلك حساسية المعيار لإظهار الاختلافات في مستويات الأداء، مهما كانت بسيطة فيميز بين أداء الفرد أو مجموعة من الأفراد.
- و. السهولة في استخدام المعيار: وهذا يعني الوضوح في الاستعمال من قبل المسئول عن التقييم.
- ز. قابلية القياس: هذا يعني إمكانية قياس هذا المعيار أو تلك الخاصية المراد قياسها في الفرد.

سابعاً: دور محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء:

يبرز دور نظام محاسبة المسؤولية في عملية تقييم الاداء من خلال ما يقوم به من وظائف تتمثل في التعرف على مدى تحقيق المنظمة للأهداف المحددة لها، وتحديد مراكز المسؤولية المسؤولة عن انحرافات النتائج الملائمة أو غير الملائمة، بعد تفسير تلك الانحرافات مقارنة بما ورد في الموازنة التخطيطية بشكل واضح، حيث يخطط التكاليف والايادات للأفراد المسؤولين عن اتخاذ القرارات في الأنشطة لاجل تحسين الأداء⁽⁴²⁾.

يعد اسلوب الموازنات التخطيطية من أهم أساليب محاسبة المسؤولية المستخدمة في تقييم الاداء، حيث يتميز هذا الاسلوب بإمكانية تطبيقه على تقييم مراكز التكلفة ومراكز الايرادات على عكس اسلوب التكاليف المعيارية الذي يستخدم فقط في تقويم مراكز التكلفة⁽⁴³⁾.

الدراسة الميدانية:

إجراءات الدراسة الميدانية:

تناول الباحثان في هذا المبحث وصفاً للطريقة والإجراءات التي اتبعها في تنفيذ هذه الدراسة، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينته، وطريقة اعداد أداتها، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها وثباتها، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها، والمعالجة الاحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج، كما يشمل المبحث تحديداً ووصفاً لمنهج الدراسة.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحثان أن يعمما عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من العاملين في شركة مصفاة الخرطوم. أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث

قام الباحثان بتوزيع عدد (150) استمارة استبيان على المستهدفين واستجاب (123) فرداً أي ما نسبته (82 %) تقريباً من المستهدفين، حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة. **ثانياً: أداة الدراسة:**

أداة الدراسة عبارة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحثان في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة، وتوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة، وقد اعتمدت الباحثة على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع المعلومات من عينة الدراسة.

1. وصف الاستبيان:

أرفق مع الاستبيان خطاب للمبحوث تم فيه تنويره بموضوع الدراسة وهدفها وغرض الاستبانة. واحتوت الاستبانة على قسمين رئيسيين:

القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، حيث يحتوي هذا الجزء على بيانات حول (العمر بالسنوات، التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة).

القسم الثاني: يحتوي هذا القسم على عدد (35) عبارة، طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجابتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وقد تم توزيع هذه العبارات على محاور الدراسة الثلاثة كما يلي: المحور الأول تضمن (15) عبارة، المحور الثاني (البعد الأول) تضمن (10) عبارات، المحور الثاني (البعد الثاني) تضمن (10) عبارات.

2. الثبات والصدق الاحصائي:

أ. الثبات والصدق الظاهري: للتأكد من الصدق الظاهري لاستبانة الدراسة وصلاحيّة عباراتها من حيث الصياغة والوضوح قامت الباحثة بعرض الاستبانة على عدد (6) من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة، وبعد استعادة الاستبانة من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليه.

ب. الثبات والصدق الاحصائي: يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة. ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسة على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً، كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار، ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي:

i. طريق التجزئة النصفية باستخدام معادلة سبيرمان - براون.

ii. معادلة الفا-كروناخ.

iii. طريقة إعادة تطبيق الاختبار.

iv. طريقة الصور المتكافئة.

v. معادلة جوتمان.

أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم على مقياس معين، ويحسب الصدق بعدة طرق أسهلها يمثل الجزر التريعي لمعامل الثبات، وتتراوح قيمة كل من الصدق والثبات بين الصفر والواحد الصحيح. والصدق الذاتي للاستبانة هو مقياس الاداة لما وضعت، ومقياس الصدق هو معرفة صلاحية الاداة لمقياس ما وضعت له.

ثالثاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة :

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

1. التوزيع التكراري للإجابات والنسب المئوية.
 2. معامل ارتباط بيرسون لحساب معامل الثبات للتأكد من الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد عينة الدراسة
 3. معادلة سبيرمان - براون لحساب معامل الثبات.
 4. الانحراف المعياري والوسيط لمعرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص عبارات الدراسة.
 5. اختبار مربع كاي لمعرفة دلالة الفروق لآراء عينة الدراسة على عبارات الدراسة
- للحصول على نتائج دقيقة قدر الإمكان، تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS والذي يشير اختصاراً إلى الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Sciences.

رابعاً: تطبيق أداة الدراسة :

لإجابة على تساؤلات الدراسة والتحقق من فرضياتها لجأت الباحثة بعد التأكد من ثبات وصدق الاستبانة إلى توزيعها على عينة الدراسة المقررة (123) فرداً، وقد تم تفريغ البيانات والمعلومات في الجداول التي أعدتها الباحثة لهذا الغرض، حيث تم تحويل المتغيرات الاسمية (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لأوافق، لأوافق بشدة) إلى متغيرات كمية (1، 2، 3، 4، 5) على الترتيب وتم تفريغ البيانات في جداول، وتم إعداد الأشكال البيانية اللازمة.

خامساً: التحليل البياني الأساسي

المحور الأول: ينص على الآتي: «محاسبة المسؤولية».

جدول رقم (1): التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الأول

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يقسم هيكل منشأتكم الى اقسام وادارات ومراكز مسئولية.	51 % 41.5	61 % 49.6	7 % 5.7	3 % 2.4	1 % 0.8
2	تقوم منشأتكم بتحديد المسئوليات الخاصة بكل وظيفة.	50 % 40.7	45 % 36.6	15 % 12.2	10 % 8.1	3 % 2.4

ت	العبارات	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
3	تقوم الادارة بتفويض السلطات والصلاحيات للاقسام المختلفة حسب مستوى المسؤولية.	35 % 28.5	62 % 50.4	18 % 14.6	5 % 4.1	3 % 2.4
4	تقوم الادارة بمراقبة الافراد عن المهام المحددة الموكلة اليهم.	33 % 26.8	61 % 49.6	21 % 17.1	6 % 4.9	2 % 1.6
5	تقوم الادارة بتحديد الانحرافات واسبابها ومساءلة المتسبب فيها.	21 % 17.1	37 % 30.1	39 % 31.7	21 % 17.1	5 % 4.1
6	تعمل الادارة على قياس اداء مراكز المسؤولية المختلفة كل على حدة.	28 % 22.8	46 % 37.4	37 % 30.1	10 % 8.1	2 % 1.6
7	محاسبة المسؤولية تمثل رقابة فعالة على اداء الافراد.	56 % 45.5	58 % 47.2	7 % 5.7	1 % 0.8	1 % 0.8
8	محاسبة المسؤولية تساعد في التحسين والرقابة على الاداء.	68 % 55.3	44 % 35.8	8 % 6.5	2 % 1.6	1 % 0.8
9	تساعد على تحقيق الاهداف العامة للمنشأة بواسطة مراكز المسؤولية.	47 % 38.2	62 % 50.4	13 % 10.6	1 % 0.8	0 % 0
10	تفويض الصلاحيات والسلطات تؤكد صلاحية اللامركزية في تقسيم المنشأة الى مراكز مسؤولية.	32 % 26	68 % 55.3	20 % 16.3	2 % 1.6	1 % 0.8
11	تعمل على خلق روح المنافسة والابتكار بين مراكز المسؤولية المختلفة بتطبيق نظام الحوافز.	42 % 34.1	55 % 44.7	23 % 18.7	2 % 1.6	1 % 0.8
12	تساعد على تلافي وقوع الأخطاء أو تقليلها أو تكرارها في أداء الأعمال.	39 % 31.7	63 % 51.2	18 % 14.6	3 % 2.4	0 % 0

ت	العبارات	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
13	تساعد الادارة في تنفيذ الخطط بموثوقية وموضوعية تامة.	44 % 35.8	60 % 48.8	16 % 13	3 % 2.4	0 % 0
14	تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة في وقتها.	46 % 37.4	64 % 52	12 % 9.8	0 % 0	1 % 0.8
15	تساعد على التطوير في اداء المنشأة المالي والاداري.	44 % 35.8	65 % 52.8	12 % 9.8	1 % 0.8	1 % 0.8

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2022م

يتبين من الجدول رقم (1) أن الموافقون بشدة على جميع العبارات بلغت نسبتهم (34.5%) وبلغت نسبة الموافقون (46.1%) أما المحايدين فقد بلغت نسبتهم (14.4%) والذين لا يوافقون بلغت نسبتهم (3.8%) أما الذين لا يوافقون بشدة بلغت نسبتهم (1.2%). يتضح أن نسبة الموافقون على عبارات المحور الأول بلغت (80.6%) وهي نسبة عالية جداً.

المحور الثاني: تقويم جودة الأداء في المنشآت الصناعية

البعد الاول: تقويم الاداء

جدول رقم (2): التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات البعد الاول

ت	العبارات	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
1	يساعد على معرفة مستوي الكفاءة في استخدام الموارد.	52 % 42.3	61 % 49.6	8 % 6.5	1 % 0.8	1 % 0.8
2	تقوم الادارة بتقييم خصائص اداء الفرد وسلوكه والتعرف على عدم احتمال تكرار نفس الاداء في المستقبل.	37 % 30.1	61 % 49.6	23 % 18.7	2 % 1.6	0 % 0
3	يساعد على تعزيز الاداء الذي يتميز بالكفاءة لتجنب الاخطاء والانحرافات التي تحدث نتيجة للاداء والتصحيح مستقبلاً.	42 % 34.1	69 % 56.1	10 % 8.1	2 % 1.6	0 % 0

ت	العبارات	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
4	يساعد علي التطور الاداري والتدريب والتحفيز وتوزيع المسئوليات كل حسب النشاط.	48 % 39	63 % 51.2	9 % 7.3	3 % 2.4	0 % 0
5	يعزز القدرة على التحليل وإبتكار الحلول بتشاور الرؤساء والمرؤسين.	44 % 35.8	68 % 55.3	8 % 6.5	3 % 2.4	0 % 0
6	يساعد على تقييم ماتم تنفيذه من الخطط الموضوعة.	52 % 42.3	61 % 49.6	7 % 5.7	3 % 2.4	0 % 0
7	يساعد على تحديد الأهداف ومستويات الاداء وتقوية العلاقة بين الإدارة والعاملين.	41 % 33.3	68 % 55.3	11 % 8.9	3 % 2.4	0 % 0
8	يساعد على تجنب المسئولين للمحابة والأهواء الشخصية في الحكم على الكفاءة	44 % 35.8	50 % 40.7	24 % 19.5	4 % 3.3	1 % 0.8
9	يساعد على التطور في العمل وإختيار طرق وسياسات جديدة لإدارة الموارد البشرية.	42 % 34.1	68 % 55.3	11 % 8.9	2 % 1.6	0 % 0
10	يساعد على الحصول على معلومات اساسية حول عناصر الاداء وتوجيهها التوجيه الصحيح.	38 % 30.9	68 % 55.3	15 % 12.2	2 % 1.6	0 % 0

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2022م

يتبين من الجدول رقم (2) أن الموافقون بشدة على جميع العبارات بلغت نسبتهم (35.8 %) وبلغت نسبة الموافقون (51.8 %) أما المحايدين فقد بلغت نسبتهم (10.2 %) والذين لا يوافقون بلغت نسبتهم (2 %) أما الذين لا يوافقون بشدة بلغت نسبتهم (0.2 %). يتضح أن نسبة الموافقون على عبارات البعد الأول بلغت (87.6 %) وهي نسبة عالية جداً

البعد الثاني: جودة الاداء:

جدول رقم (3): التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات البعد الثاني

ت	العبارات	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
1	تنفيذ السياسات والأهداف التي تم وضعها من قبل المنشأة.	50 % 40.7	65 % 52.8	6 % 4.9	1 % 0.8	1 % 0.8
2	مراقبة ومتابعة تنفيذ الأهداف وفق الخطط الموضوعة.	45 % 36.6	69 % 56.1	8 % 6.5	1 % 0.8	0 %
3	تنفيذ وضبط الاعمال بأسس ومعايير متعارف عليها.	44 % 35.8	64 % 52	14 % 11.4	1 % 0.8	0 %
4	معرفة نسبة اداء العمل المنفذ من المخطط.	43 % 35	66 % 53.7	10 % 8.1	3 % 2.4	1 % 0.8
5	تصحيح الأخطاء التي حدثت والعمل على منع حدوثها او تكرارها مرة اخرى.	44 % 35.8	60 % 48.8	14 % 11.4	4 % 3.3	1 % 0.8
6	عمل الإجراءات التصحيحية وإعداد التقارير التي تتعلق بتلك الإجراءات.	45 % 36.6	59 % 48	15 % 12.2	4 % 3.3	0 %
7	التغذية الراجعة لمعرفة مواضع القوة والضعف والعمل على معالجتها.	42 % 34.1	59 % 48	18 % 14.6	4 % 3.3	0 %
8	الوقاية من حدوث الأخطاء التي تؤدي الى الإنحرافات.	41 % 33.3	65 % 52.8	11 % 8.9	6 % 4.9	0 %
9	العمل على رضا العملاء داخل وخارج المنشأة.	47 % 38.2	59 % 48	12 % 9.8	5 % 4.1	0 %
10	التحسين والتطوير المستمر.	56 % 45.5	57 % 46.3	7 % 5.7	3 % 2.4	0 %

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2022م

يتبين من الجدول رقم (3) أن الموافقون بشدة على جميع العبارات بلغت نسبتهم 37.2% وبلغت نسبة الموافقون (50.7%) أما المحايدون فقد بلغت نسبتهم (9.4%) والذين لا يوافقون بلغت نسبتهم (2.5%) أما الذين لا يوافقون بشدة بلغت نسبتهم (0.2%). يتضح أن نسبة الموافقون على عبارات البعد الثاني بلغت (87.9%) وهي نسبة عالية جداً.

سادساً: اختبار فرضيات الدراسة:

عرض ومناقشة نتائج المحور الأول: محاسبة المسؤولية:

للتحقق من صحة المحور الاول ينبغي معرفة اتجاه اراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بهذا المحور، يتم حساب الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات متجمعة، والوسيط هو احد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (4): الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الاول

ت	العبارات	الوسيط	الانحراف المعياري	التفسير
1	يقسم هيكل منشأتكم الى اقسام وادارات ومراكز مسؤولية.	4	0.75	أوافق
2	تقوم منشأتكم بتحديد المسؤوليات الخاصة بكل وظيفة.	4	1.04	أوافق
3	تقوم الادارة بتفويض السلطات والصلاحيات للاقسام المختلفة حسب مستوى المسؤولية.	4	0.91	أوافق
4	تقوم الادارة بمراقبة الافراد عن المهام المحددة الموكلة اليهم.	4	0.89	أوافق
5	تقوم الادارة بتحديد الانحرافات واسبابها ومساءلة المتسبب فيها.	3	1.08	محايد
6	تعمل الادارة على قياس اداء مراكز المسؤولية المختلفة كل على حدة.	4	0.96	أوافق
7	محاسبة المسؤولية تمثل رقابة فعالة على اداء الافراد.	4	0.70	أوافق
8	محاسبة المسؤولية تساعد في التحسين والرقابة على الاداء.	4	0.76	أوافق
9	تساعد على تحقيق الاهداف العامة للمنشأة بواسطة مراكز المسؤولية.	4	0.68	أوافق
10	تفويض الصلاحيات والسلطات تؤكد صلاحية اللامركزية في تقسيم المنشأة الى مراكز مسؤولية.	4	0.75	أوافق

ت	العبارات	الوسيط	الانحراف المعياري	التفسير
11	تعمل على خلق روح المنافسة والابتكار بين مراكز المسؤولية المختلفة بتطبيق نظام الحوافز.	4	0.81	أوافق
12	تساعد على تلافي وقوع الاخطاء او تقليلها او تكرارها في اداء الاعمال.	4	0.74	أوافق
13	تساعد الادارة في تنفيذ الخطط بموثوقية وموضوعية تامة.	4	0.75	أوافق
14	تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة في وقتها.	4	0.70	أوافق
15	تساعد على التطوير في اداء المنشأة المالي والاداري.	4	0.72	أوافق

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2022م

من الجدول رقم (4) يتضح للباحثان الآتي:

1. أن الوسيط لغالبية إجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات المحور الاول (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على عبارات نظام محاسبة المسؤولية.

2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على عبارات المحور بين (0.99 - 1) وهذه القيم تشير الى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه العبارات. أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

Y أن نتائج اعلاه لاتعني أن جميع افراد الدراسة متفقون على ذلك، حيث انه كما ورد في الجدول رقم (1) أن هنالك افراد غير موافقين أو غير موافقين بشدة على ذلك، واختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج اعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات المحور الأول، الجدول رقم (5) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (5): نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات المحور الأول

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	يقسم هيكل منشأتكم الى اقسام وادارات ومراكز مسؤولية.	4	136.39 %
2	تقوم منشأتكم بتحديد المسؤوليات الخاصة بكل وظيفة.	4	74.52 %
3	تقوم الادارة بتفويض السلطات والصلاحيات للاقسام المختلفة حسب مستوى المسؤولية.	4	97.61 %
4	تقوم الادارة بمراقبة الافراد عن المهام المحددة الموكلة اليهم.	4	92.08 %

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
5	تقوم الادارة بتحديد الانحرافات واسبابها ومساءلة المتسبب فيها.	4	31.35 %
6	تعمل الادارة على قياس اداء مراكز المسؤولية المختلفة كل على حدة.	4	54.76 %
7	محاسبة المسؤولية تمثل رقابة فعالة على اداء الافراد.	4	143.30 %
8	محاسبة المسؤولية تساعد في التحسين والرقابة على الاداء.	4	146.47 %
9	تساعد على تحقيق الاهداف العامة للمنشأة بواسطة مراكز المسؤولية.	3	79.37 %
10	تفويض الصلاحيات والسلطات تؤكد صلاحية اللامركزية في تقسيم المنشأة الى مراكز مسئولية.	4	123.06 %
11	تعمل على خلق روح المنافسة والابتكار بين مراكز المسؤولية المختلفة بتطبيق نظام الحوافز.	4	93.38 %
12	تساعد على تلافي وقوع الاخطاء او تقليلها او تكرارها في اداء الاعمال.	3	66.37 %
13	تساعد الادارة في تنفيذ الخطط بموثوقية وموضوعية تامة.	3	65.65 %
14	تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة في وقتها.	3	83.73 %
15	تساعد على التطوير في اداء المنشأة المالي والاداري.	4	133.38 %

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2022م

يمكن تفسير نتائج الجدول (5) كالآتي:

بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول جميع العبارات ما بين (31.35 - 146.47) وهذه القيم أكبر من قيمة كاي الجدولية عند درجة حرية تراوحت بين (4 و3) ومستوى دلالة (1 %) وبالبالغ (9.21) واعتماداً على ما ورد في الجدول (1) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى دلالة (1 %) بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على جميع عبارات المحور الاول.

مما تقدم يلاحظ تحقق محور الدراسة الأول لكل العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة المحور بصوره اجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عدد الاجابات الكلية لافراد عينة الدراسة لجميع عبارات المحور الأول ستكون (1845) إجابة، ويمكن تلخيص إجابات افراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالمحور الأول بالجدول رقم (6) أدناه:

جدول رقم (6)

التكرارات والنسب المئوية لإجابات افراد عينة الدراسة على جميع عبارات المحور الاول

الاجابات	العدد	النسب المئوية
أوافق بشدة	636	34 %
أوافق	851	46 %
محايد	266	14 %
لا أوافق	70	4 %
لا أوافق بشدة	22	2 %
المجموع	1845	100 %

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2022م

يتبين من الجدول رقم (6) أن عينة الدراسة تضمنت على (636) إجابة ونسبة (34 %) موافقة بشدة على ماجاء بجميع عبارات المحور الأول ، و(851) إجابة ونسبة (46 %) موافقة على ذلك، و(266) إجابة ونسبة (14 %) محايدة ، و(70) إجابة ونسبة (4 %) غير موافقة على ذلك، و (22) إجابة ونسبة (2 %) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين اعداد الاجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ماجاء بجميع عبارات المحور الأولى (1421.42) وهذه القيمة اكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة احصائية (1 %) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ماورد في الجدول (6) ، فان ذلك يشير إلي وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1 %) بين الإجابات الموافقة على ماجاء بجميع عبارات المحور الأول .

مما تقدم يتضح أن محور الدراسة الأول والذي نص على أن: «محاسبة المسؤولية»

قد تحقق.

عرض ومناقشة نتائج المحور الثاني تقويم جودة الأداء في المنشآت الصناعية:

البعد الاول: تقويم الاداء

للتحقق من صحة البعد الأول من المحور الثاني ينبغي معرفة اتجاه اراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بهذا البعد، ويتم حساب الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات متجمعة، والوسيط هو احد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع

الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:
جدول رقم (7): الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات البعد الاول

ت	العبارات	الوسيط	الانحراف المعياري	التفسير
1	يساعد على معرفة مستوى الكفاءة في استخدام الموارد.	4	0.70	أوافق
2	تقوم الادارة بتقييم خصائص اداء الفرد وسلوكه والتعرف على عدم احتمال تكرار نفس الاداء في المستقبل.	4	0.74	أوافق
3	يساعد على تعزيز الاداء الذي يتميز بالكفاءة لتجنب الاخطاء والانحرافات التي تحدث نتيجة للاداء والتصحيح مستقبلاً.	4	0.66	أوافق
4	يساعد علي التطور الاداري والتدريب والتحفيز وتوزيع المسئوليات كل حسب النشاط.	4	0.70	أوافق
5	يعزز القدرة على التحليل وإبتكار الحلول بتشاور الرؤساء والمروسين.	4	0.68	أوافق
6	يساعد على تقييم ماتم تنفيذه من الخطط الموضوعة.	4	0.69	أوافق
7	يساعد على تحديد الأهداف ومستويات الاداء وتقوية العلاقة بين الإدارة والعاملين.	4	0.70	أوافق
8	يساعد على تجنب المسئولين للمحابة والأهواء الشخصية في الحكم على الكفاءة	4	0.87	أوافق
9	يساعد على التطور في العمل وإختيار طرق وسياسات جديدة لادارة الموارد البشرية.	4	0.67	أوافق
10	يساعد على الحصول على معلومات اساسية حول عناصر الاداء وتوجيهها التوجيه الصحيح.	4	0.70	أوافق

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2022م

من الجدول رقم (7) يتضح للباحثان الآتي:

1. أن الوسيط لغالبية إجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات البعد الأول من المحور الثاني (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على عبارات تقويم الاداء.
2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على عبارات البعد بين (0.88 - 1) وهذه القيم تشير الى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه العبارات. أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

ان نتائج اعلاه لاتعني أن جميع افراد الدراسة متفقون على ذلك، حيث انه كما ورد في الجدول رقم (2) أن هنالك افراد محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج اعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات البعد الاول، الجدول رقم (8) يلخص نتائج الإختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (8): نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات المحور الثاني (البعد الاول)

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	يساعد على معرفة مستوى الكفاءة في استخدام الموارد.	4	140.86 %
2	تقوم الادارة بتقييم خصائص اداء الفرد وسلوكه والتعرف على عدم احتمال تكرار نفس الاداء في المستقبل.	3	59.86 %
3	يساعد على تعزيز الاداء الذي يتميز بالكفاءة لتجنب الاخطاء والانحرافات التي تحدث نتيجة للاداء والتصحيح مستقبلاً.	3	92.58 %
4	يساعد علي التطور الاداري والتدريب والتحفيز وتوزيع المسؤوليات كل حسب النشاط.	3	83.93 %
5	يعزز القدرة على التحليل وإبتكار الحلول بتشاور الرؤساء والمرؤسين.	3	92.71 %
6	يساعد على تقييم ماتم تنفيذه من الخطط الموضوعة.	3	87.83 %
7	يساعد على تحديد الأهداف ومستويات الاداء وتقوية العلاقة بين الإدارة والعاملين.	3	86.27 %
8	يساعد على تجنب المسؤولين للمحاباة والأهواء الشخصية في الحكم على الكفاءة	4	81.43 %
9	يساعد على التطور في العمل وإختيار طرق وسياسات جديدة لادارة الموارد البشرية.	3	88.81 %
10	يساعد على الحصول على معلومات اساسية حول عناصر الاداء وتوجيهها التوجيه الصحيح.	3	81.78 %

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2022م

يمكن تفسير نتائج الجدول (8) كالآتي:

بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول جميع العبارات ما بين (59.86 - 140.86) وهذه القيم أكبر من قيمة كاي

الجدولية عند درجة حرية تراوحت بين (4 و3) ومستوى دلالة (1 %) والبالغ (9.21) واعتماداً على ما ورد في الجدول (2) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى دلالة (1 %) بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على جميع عبارات المحور الثاني البعد الاول. مما تقدم يلاحظ تحقق محور الدراسة الثالث لكل العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة المحور بصوره اجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عدد الاجابات الكلية لافراد عينة الدراسة لجميع عبارات المحور الثالث ستكون (1230) إجابة، ويمكن تلخيص إجابات افراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالمحور الثاني البعد الأول بالجدول رقم (9) أدناه:

جدول رقم (9)

التكرارات والنسب المئوية لإجابات افراد عينة الدراسة على جميع عبارات البعد الأول

الاجابات	العدد	النسب المئوية
أوافق بشدة	440	35 %
أوافق	637	52 %
محايد	126	10 %
لا أوافق	25	2 %
لا أوافق بشدة	2	1 %
المجموع	1230	100 %

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2022م

يتبين من الجدول رقم (9) أن عينة الدراسة تضمنت على (440) إجابة ونسبة (35 %) موافقة بشدة على ماجاء بجميع عبارات المحور الثالث ، و(637) إجابة ونسبة (52 %) موافقة على ذلك، و(126) إجابة ونسبة (10 %) محايدة ، و(25) إجابة ونسبة (2 %) غير موافقة على ذلك، و(25) إجابة واحدة ونسبة (2 %) غير موافقة على ذلك وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين اعداد الاجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ماجاء بجميع عبارات المحور الثالث (896.06) وهذه القيمة اكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة احصائية (1 %) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ماورد في الجدول (9) ، فان ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى دلالة (1 %) بين الإجابات الموافقة على ماجاء بجميع عبارات البعد الاول .

مما تقدم يتضح أن محور الدراسة الثاني (البعد الاول) والذي نص على أن: «تقويم الاداء»

قد تحقق.

البعد الثاني: جودة الاداء:

للتحقق من صحة البعد الثاني من المحور الثاني ينبغي معرفة اتجاه اراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بهذا المحور، ويتم حساب الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات متجمعة، والوسيط هو احد

مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (10): الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات البعد الثاني

ت	العبارات	الوسيط	الانحراف المعياري	التفسير
1	تنفيذ السياسات والأهداف التي تم وضعها من قبل المنشأة.	4	0.68	أوافق
2	مراقبة ومتابعة تنفيذ الأهداف وفق الخطط الموضوعية.	4	0.62	
3	تنفيذ وضبط الاعمال بأسس ومعايير متعارف عليها.	4	0.67	أوافق
4	معرفة نسبة اداء العمل المنفذ من المخطط.	4	0.75	أوافق
5	تصحيح الأخطاء التي حدثت والعمل على منع حدوثها او تكرارها مرة اخرى.	4	0.81	أوافق
6	عمل الإجراءات التصحيحية وإعداد التقارير التي تتعلق بتلك الإجراءات.		0.77	أوافق
7	التغذية الراجعة لمعرفة مواضع القوة والضعف والعمل على معالجتها.	4	0.78	أوافق
8	الوقاية من حدوث الأخطاء التي تؤدي الى الانحرافات.	4	0.78	أوافق
9	العمل على رضا العملاء داخل وخارج المنشأة.	4	0.79	أوافق
10	التحسين والتطوير المستمر.	4	70.	أوافق

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2022م

من الجدول رقم (10) يتضح للباحثان الآتي:

1. أن الوسيط لغالبية إجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات البعد الثاني من المحور الثاني (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على عبارات جودة الاداء.
2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على عبارات البعد بين (0.88 - 1) وهذه القيم تشير الى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه العبارات. أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.
- إن نتائج اعلاه لاتعني أن جميع افراد الدراسة متفقون على ذلك، حيث انه كما ورد في الجدول رقم (3) أن هنالك افراد محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات

دلالة احصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج اعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات البعد الثاني، الجدول رقم (11) يلخص نتائج الإختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (11): نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات البعد الثاني

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	تنفيذ السياسات والأهداف التي تم وضعها من قبل المنشأة.	4	% 151.92
2	مراقبة ومتابعة تنفيذ الأهداف وفق الخطط الموضوعة.	3	% 99.80
3	تنفيذ وضبط الاعمال بأسس ومعايير متعارف عليها.	3	% 79.47
4	معرفة نسبة أداء العمل المنفذ من المخطط.	4	% 133.71
5	تصحيح الأخطاء التي حدثت والعمل على منع حدوثها او تكرارها مرة أخرى.	4	% 110.70
6	عمل الإجراءات التصحيحية وإعداد التقارير التي تتعلق بتلك الإجراءات.	3	% 63.89
7	التغذية الراجعة لمعرفة مواضع القوة والضعف والعمل على معالجتها.	3	% 58.63
8	الوقاية من حدوث الأخطاء التي تؤدي الى الإنحرافات.	3	% 74.17
9	العمل على رضا العملاء داخل وخارج المنشأة.	3	% 67.54
10	التحسين والتطوير المستمر.	3	% 86.53

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2022م

يمكن تفسير نتائج الجدول (11) كالآتي:

بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول جميع العبارات ما بين (58.63 - 151.92) وهذه القيم أكبر من قيمة كاي الجدولية عند درجة حرية تراوحت بين (4 و3) ومستوى دلالة (1 %) والبالغ (9.21) واعتماداً على ما ورد في الجدول (3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى دلالة (1 %) بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على جميع عبارات المحور الثاني البعد الثاني. مما تقدم يلاحظ تحقق البعد الثاني لكل العبارات المتعلقة به ، وللتحقق من صحة المحور بصورة اجمالية لجميع العبارات ، وحيث أن عدد الاجابات الكلية لافراد عينة الدراسة لجميع

عبارات البعد الثاني ستكون (1230) إجابة ، ويمكن تلخيص إجابات افراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالمحور الثاني البعد الثاني بالجدول رقم (12) أدناه:

جدول رقم (12)

التكرارات والنسب المئوية لإجابات افراد عينة الدراسة على جميع عبارات البعد الثاني

النسب المئوية	العدد	الاجابات
37 %	457	أوافق بشدة
49 %	623	أوافق
9 %	115	محايد
3 %	32	لا أوافق
2	3	لا أوافق بشدة
100 %	1230	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2022م

يتبين من الجدول رقم (12) أن عينة الدراسة تضمنت على (457) إجابة ونسبة (37 %) موافقة بشدة على ماجاء بجميع عبارات البعد الثاني ، و(623) إجابة ونسبة (49 %) موافقة على ذلك، و(115) إجابة ونسبة (9 %) محايدة ، و(32) إجابة ونسبة (3 %) غير موافقة على ذلك، و(3) إجابات ونسبة (2 %) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين اعداد الاجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ماجاء بجميع عبارات البعد الثاني (926.46) وهذه القيمة اكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة احصائية (1 %) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ماورد في الجدول (32/2/3) ، فان ذلك يشير إلي وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1 %) بين الإجابات الموافقة على ماجاء بجميع عبارات البعد الثاني .

مما تقدم يتضح أن محور الدراسة الثاني (البعد الثاني) والذي نص على أن: «جودة الاداء»

قد تحقق.

الخاتمة:

تناولت الورقة دور محاسبة المسؤولية في تقويم وجودة الاداء في المنشآت الصناعية في الرقابة الادارية، ومدى فعالية الاداء على المستوى الجزئي من حيث الاهداف والاهمية وأثرها على الرقابة الداخلية في تحقيق الاهداف العامة للمنشأة ومعرفة الاسس والقواعد التي يتم استغلالها بتقسيم المنشأة إلى مراكز مسئولية، بحيث يتم رقابة ومتابعة الخطط وأداء كل مركز حسب طبيعة عمله من حيث الهدف الاقتصادي وونوع النشاط والخدمات أو المنتجات التي تقدمها وتحقيق الارباح، كما يتم تعريف العاملين في مركز المسؤولية بالمهام الموكلة اليهم لتحقيقها وتوصلت الى عدة نتائج وتوصيات.

النتائج:

- من خلال الدراسة النظرية والدراسة الميدانية توصلت الباحثة إلى النتائج التالية:
1. إن تطبيق محاسبة المسؤولية في المشروعات الصناعية يؤدي إلى تخفيض التكاليف الإنتاجية.
 2. محاسبة المسؤولية تمثل مجموعة من المفاهيم والأدوات التي تستخدم لقياس كفاءة الأفراد والأقسام في الوحدة الاقتصادية لتحقيق الأهداف المطلوبة.
 3. تعتمد محاسبة المسؤولية إدارياً على التنظيم اللامركزي ومحاسبياً على المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً.
 4. يحدد مراكز المسؤولية حسب طبيعة نشاط المؤسسة وتجانس عملياتها، وإمكانية تقسيمها إلى وحدات فرعية مستقلة.
 5. إن محاسبة المسؤولية لها دور كبير في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف، وذلك بالربط بين الموازنات التخطيطية التي تعتبر من أهم مقومات محاسبة المسؤولية وبين مراكز المسؤولية نفسها.
 6. عملية قياس الأداء عملية دورية مستمرة ومنظمة يقوم بممارستها العاملين من الفئات المختلفة هدفها تحسين أداء العاملين.
 7. تسهم عملية تقييم الأداء في الكشف عن القدرات والطاقات الكامنة لدى العاملين ويمكن أن يكون مدخلاً لإعادة تقسيم العمل وتوزيع المسؤوليات والأدوار.
 8. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء.
 9. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية في جودة الأداء.

التوصيات:

- بناءً على نتائج الدراسة توصي الباحثة بالآتي:
1. ضرورة الاهتمام بفروض محاسبة المسؤولية عند تصميم أي نظام من أنظمة محاسبة المسؤولية لأنها تمثل محور ارتكاز لنجاح ذلك النظام.
 2. ضرورة توفر سياسات عامة على مستوى المنشأة ككل بما يضمن التنسيق والتكامل بين مراكز المسؤولية المختلفة.
 3. ضرورة أن يتصف الشخص المقوم بالتوازن والصق والشفافية عند تقييم الأداء وابتعاده عن الأهواء والمشاكل الشخصية مع الأشخاص المراد تقييم ادائهم.
 4. على الشخص المقوم بالالتزام بمعايير تقييم الاداء عند تقييمه لأداء العاملين.

5. ضرورة اعطاء صلاحيات اكبر لمختلف مسؤولي مراكز المسؤولية من اجل محاسبتهم ومساءلتهم عند حدوث إنحرافات.
6. العمل على التطوير الدائم لكل مقومات نظام محاسبة المسؤولية لتحسين فعالية الرقابة وتقييم الأداء ولتناسب مجتمع التطبيق.
7. تشجيع ادارة مصفاة الخرطوم بتطبيق محاسبة المسؤولية لمنع الاسراف في الموارد والترشيد.

الهوامش:

- (1) عبد الحميد قادم، عبد الوحيد وصرامة، تقويم الأداء الرقابي في قطاع التجارة بالجزائر، (الجزائر: جامعة أم البواقي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 7، العدد 2، 2020م).
- (2) المساعد عطا المنان المساعد محمد وآخرون، دور محاسبة المسؤولية في الرقابة على الموازنات الخطيطة، (الخرطوم: جامعة الامام المهدي، المجلة العلمية لجامعة الامام المهدي، العدد 13، 2019م).
- (3) Jane F.N.Okoye, **The Extent of Effect Applying Responsibility Accounting and its Impact on Administrative Performance in Industrial Companies**, International Academic Publishing Group, International Journal of Academic Research in Management and Business, Vol. 1, No. 1, 2016.
- (4) عصمت عباس عبدالنورابوبكر، دور الرقابة الداخلية في تقويم الأداء المالي للمصارف السودانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير، 2010م).
- (5) نجلاء ابراهيم عبدالرحمن، أثر استخدام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء - دراسة ميدانية، (جدة: جامعة الملك عبد العزيز، كلية الاقتصاد والادارة، رسالة ماجستير، 2009م).
- (6) Colin Drury, **Management and Cost Accounting**, Third Edition, Chapman and Hall, 1992, P. 477.
- (7) حسين خشارمة، وأحمد العمري، قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الأردنية - دراسة ميدانية، (اليرموك: مجلة أبحاث اليرموك، المجلد 20، العدد الأول، 2004م)، 263.
- (8) ديابا جميلالرزقي، مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة - دراسة تطبيقية، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م)، ص 16.
- (9) يعرب جميلكلاّب، مدى توفر متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م)، 67.
- (10) أحمد حسين ظاهر، المحاسبة الإدارية، (عمان: دار وائل للنشر، 2002م)، ص 24.
- (11) محمد صبري العطار، المحاسبة الإدارية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، 1989م)، ص 334.
- (12) سعد الرويتع، وإسماعيل جمعة، الإطار العلمي للدورة التدريبية - التحليل المالي وإعداد الموازنات، (الرياض: المملكة العربية السعودية الوطنية للصناعة - إدارة الدراسات والبحوث التسويقية: 2000م)، ص 110.
- (13) <http://elhannel.netiform2013/showthread.php?1-15797,311:15,2021/8/>.
- (14) حسين أحمد، المحاسبة الإدارية المتقدمة، (الاسكندرية: مكتبة الإشعاع للطباعة والنشر والتوزيع، 1997م)، ص 87.
- (15) ري إتشجاريسون، وريكنورين، المحاسبة الإدارية، ترجمة محمد عصام الدين زايد، أحمد حامد حجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2000م)، ص 612.

- (16) جبرائيل كحالة، رضوان حلوة حنان، المحاسبة الإدارية - مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 1997م)، ص 418.
- (17) نائل عبد الله حسين جبريل، محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية - دراسة ميدانية، (عمان: جامعة آل البيت، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة 1999م)، ص 39.
- (18) Drury, Colin, Op.Cit., P. 477.
- (19) أسامة الحارس، المحاسبة الإدارية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2004م)، ص 419.
- (20) نضال رشيد صبري، المحاسبة الإدارية، (القدس: دار المعارف للنشر، 2002م)، ص 410.
- (21) أحمد حسين ظاهر، مرجع سابق، ص 121.
- (22) أبو زيد كمال خليفة، دراسات متقدمة في محاسبة التكاليف، (الإسكندرية: دار المكتب الجامعي الحديث، 2017م)، ص 113.
- (23) فخر، نواف، محاسبة المسؤولية والظروف الملائمة لتطبيقها، (دمشق: مجلة جامعة تشرين الدراسات والبحوث العلمية، المجلد 20، العدد الأول، 1998م)، ص 105.
- (24) علاء، أبو بكر علاء محمد، مدى توفر مقومات محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية، (عمان: جامعة آل بيت، كلية إدارة المال والاعمال، رسالة ماجستير، 2005م)، ص 37.
- (25) عشماوي، فكري، محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة على وحدات القطاع العام دراسة نظرية تطبيقية، (القاهرة: مطبعة جامعة القاهرة الهيئة العامة للكتب والأجهزة العلمية للنشر، 1971م)، ص 134.
- (26) دبالا جميل الرزي، مرجع سابق، ص 41.
- (27) خالد عبد الرحيم الهيتمي، إدارة الموارد البشرية - مدخل إستراتيجي، ط2، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2005م)، ص 125.
- (28) كامل بربر، إدارة الموارد البشرية وكفاءة الأداء التنظيمي، (بيروت: المؤسسة الجامعية للنشر والتوزيع، 1997م)، ص 597.
- (29) عبد الغفار حنفي، إدارة الأفراد بالمنظمات - مدخل وظيفي، (الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية، 1996م).
- (30) الشرنوبي، فؤاد، تطور تقييم الأداء، (القاهرة: دار صفا للطباعة والنشر، 1983م)، ص 183.
- (31) محمد أبو قمر، تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة القياس المتوازن، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير، 2009م)، ص 54.
- (32) علي المسكيني، إدارة الموارد البشرية، ط2، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 1997م)، ص 87.
- (33) عبد الخالق عبد الله، تنمية الموارد البشرية وكيفية التعامل معها، (الكويت: عالم الفكر، 2000م)، ص 76.
- (34) عمر علي إسماعيل، سجمي ستة مدخل متميز لتحسين جودة التعليم العالي بالتطبيق في كلية الإدارة والاقتصاد، (الموصل: جامعة الموصل، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 21، 2011م)، ص 40.

- (35) مدحت أبو النصر، إدارة الجودة الشاملة، سحما ستة، (القاهرة: الدار العالمية للنشر والتوزيع، 2009م)، ص 61.
- (36) خالد عبد الرحيم الهيتي، مرجع سابق، ص 204.
- (37) السويدي جمال سند، القيادة والإدارة في عصر المعلومات، نظرة عامة، (أبوظبي: مركز الامارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية 2002م)، ص 16.
- (38) أبكر الطيب موسى، إدارة الأفراد، ط4 (الخرطوم: مطبعة جي تاون، 2003م)، ص 19.
- (39) موسى محمد أبو حطب، فاعلية نظام تقييم الأداء واثره على مستوى أداء العاملين، (غزة: الجامعة الإسلامية، عمادة الدراسات العليا، رسالة ماجستير إدارة أعمال، 2009م)، ص 21.
- (40) المرجع السابق، ص 22.
- (41) رشيد، مازن فارس، تقييم الأداء - الأسس النظرية والتطبيقات العملية، (الرياض: مكتبة العبيكان، 2001م)، ص 132.
- (42) جاسم محمد حسين الجنابي، مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ودوره في تقويم الأداء، (بابل: جامعة بابل، كلية الإدارة والاقتصاد، رسالة دكتوراة، 2016م)، ص 15.
- (43) عبد الرحمن اسماعيل محمد، نموذج محاسبي مقترح لاستخدام محاسبة المسؤولية في تقويم أداء المشروعات الصناعية بالسودان، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة، 2014م)، ص 134.

المصادر والمراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- (1) أبكر الطيموسي، إدارة الأفراد، ط4 (الخرطوم: مطبعة جي تاون، 2003م).
- (2) أبو بكر علاء محمد علاء، مدى توفر مقومات محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية، (عمان: جامعة آل بيت، كلية إدارة المال والاعمال، رسالة ماجستير، 2005م).
- (3) أبو زيد كمالخليفة، دراسات متقدمة في محاسبة التكاليف، (الإسكندرية: دار المكتب الجامعي الحديث، 2017م).
- (4) أحمد حسنيظاهر، المحاسبة الإدارية، (عمان: دار وائل للنشر، 2002م).
- (5) أسامة الحارس، المحاسبة الإدارية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2004م).
- (6) جاسم محمد حسين الجنابي، مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ودوره في تقويم الأداء، (بابل: جامعة بابل، كلية الإدارة والاقتصاد، رسالة دكتوراة، 2016م).
- (7) جبرائيل كحالة، رضوان حلوة حنان، المحاسبة الإدارية - مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 1997م).
- (8) حسين أحمد، المحاسبة الإدارية المتقدمة، (الاسكندرية: مكتبة الإشعاع للطباعة والنشر والتوزيع، 1997م).
- (9) حسين خشارمة، أحمد العمري، قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الأردنية - دراسة ميدانية، (اليرموك: مجلة أبحاث اليرموك، المجلد 20، العدد الأول، 2004م).
- (10) خالد عبد الرحيم الهيتي، إدارة الموارد البشرية - مدخل إستراتيجي، ط2، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2005م).
- (11) ديانا جميل الرزي، مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة - دراسة تطبيقية، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م).
- (12) ري إتش جاريسون، وإريك نورين، المحاسبة الإدارية، ترجمة محمد عصام الدين زايد، أحمد حامد حجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2000م).
- (13) سعد الرويتع، إسماعيل جمعة، الإطار العلمي للدورة التدريبية - التحليل المالي وإعداد الموازنات، (الرياض: المملكة العربية السعودية الوطنية للصناعة - إدارة الدراسات والبحوث التسويقية: 2000م).
- (14) السويدي جمال سند، القيادة والإدارة في عصر المعلومات، نظرة عامة، (أبوظبي: مركز الامارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية 2002م).
- (15) عبد الحميد قادم، عبد الوحيد صرامنة، تقويم الأداء الرقائي في قطاع التجارة بالجزائر، (الجزائر: جامعة أم البواقي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 7، العدد 2، 2020م).

- (16) عبد الخالق عبد الله، تنمية الموارد البشرية وكيفية التعامل معها، (الكويت: عالم الفكر، 2000م).
- (17) عبد الرحمن اسماعيل محمد، نموذج محاسبي مقترح لاستخدام محاسبة المسؤولية في تقييم أداء المشروعات الصناعية بالسودان، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة، 2014م).
- (18) عبد الغفار حنفي، إدارة الأفراد بالمنظمات - مدخل وظيفي، (الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية، 1996م).
- (19) عصمت عباس عبدالنور ابوبكر، دور الرقابة الداخلية في تقييم الأداء المالي للمصارف السودانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير، 2010م).
- (20) علي المسكني، إدارة الموارد البشرية، ط2، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 1997م).
- (21) عمر علي اسماعيل، سجمى ستة مدخل متميز لتحسين جودة التعليم العالي بالتطبيق في كلية الإدارة والاقتصاد، (الموصل: جامعة الموصل، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 21، 2011م).
- (22) فؤاد الشرنوبي، تطور تقييم الأداء، (القاهرة: دار صفا للطباعة والنشر، 1983م).
- (23) فكري عشاوي، محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة على وحدات القطاع العام دراسة نظرية تطبيقية، (القاهرة: مطبعة جامعة القاهرة الهيئة العامة للكتب والأجهزة العلمية للنشر، 1971م).
- (24) كاملبربر، إدارة الموارد البشرية وكفاءة الأداء التنظيمي، (بيروت: المؤسسة الجامعية للنشر والتوزيع، 1997م).
- (25) مازن فارس رشيد، تقييم الأداء - الأسس النظرية والتطبيقات العملية، (الرياض: مكتبة العبيكان، 2001م).
- (26) محمد أبو قمر، تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة القياس المتوازن، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير، 2009م).
- (27) محمد صيريا لطار، المحاسبة الإدارية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية اتجارة، 1989م).
- (28) مدحت أبو النصر، إدارة الجودة الشاملة، سجماسة، (القاهرة: الدار العالمية للنشر والتوزيع، 2009م).
- (29) المساعد عطا المنان المساعد محمد وآخرون، دور محاسبة المسؤولية في الرقابة على الموازنات الخطيطة، (الخرطوم: جامعة الامام المهدي، المجلة العلمية لجامعة الامام المهدي، العدد 13، 2019م).
- (30) موسى محمد أبو حطب، فاعلية نظام تقييم الأداء واثره على مستوى أداء العاملين، (غزة: الجامعة الإسلامية، عمادة الدراسات العليا، رسالة ماجستير إدارة أعمال، 2009م).

(31) نائل عبد الله حسينجريل، محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية - دراسة ميدانية، (عمان: جامعة آل البيت، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة 1999م).

(32) نجلاء ابراهيمعبدالرحمن، أثر استخدام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء - دراسة ميدانية، (جدة: جامعة الملك عبد العزيز، كلية الاقتصاد والادارة، رسالة ماجستير، 2009م).

(33) نضال رشيدصبري، المحاسبة الإدارية، (القدس: دار المعارف للنشر، 2002م).
(34) واف فخر، محاسبة المسؤولية والظروف الملائمة لتطبيقها، (دمشق: مجلة جامعة تشرين الدراسات والبحوث العلمية، المجلد 20، العدد الأول، 1998م).

(35) يعرب جميلكلاب، مدى توفر متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م).
ثانياً: المراجع الأجنبية:

(36) ColinDrury, **Management and Cost Accounting**, Third Edition, Chapman and Hall, 1992, P. 477.

(37) Jane F.N.Okoye, **The Extent of Effect Applying Responsibility Accounting and its Impact on Administrative Performance in Industrial Companies**, International Academic Publishing Group, International Journal of Academic Research in Management and Business, Vol. 1, No. 1, 2016.

ثالثاً: المواقع الإلكترونية

(38) <http://elhannel.netiform2013/showthread.php?1-15797,311:15,2021/8/>.