

بسم الله الرحمن الرحيم
جمهورية السودان
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة شندي
كلية الدراسات العليا والبحث العلمي

بحث تكميلي مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

بعنوان

دور نظام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقييم الاداء في البنوك السودانية

(بالتطبيق علي البنوك السودانية)

إشراف الدكتور :

مهند جعفر حسن

أعداد الطالب :

مصعب عبد الحي صالح

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الاستهلال

قال الله تعالى :

{ وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عَالِمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ
فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ (105) }

صدق الله العظيم
(سورة التوبة)

الإهداء

إلي من بلغ الرسالة وادي الأمانة ... ونصح الأمة ... إلي نبي الرحمة ... وشفيع الأمة ...

سيدنا محمد صلي الله عليه وسلم

إلي ملاكي في الحياة ..إلي من علمتني معني الحب ومعني الحنان والتفاني ..إلي بسمه الحياة

وسر الوجود .. إلي من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي

إلي أمي الحبيبة

إلي الذي علمني معني الصبر والكفاح ... من آجل أن نكون أولا ... إلي من جعل سنين عمره

عصاة أتوكز عليها ... إلي من كان شمعة تحترق لتضيء لي الطريق نحو المستقبل

إلي والدي العزيز

إلي أزهار النرجس التي تفيض حبا ونقا و عطرا ... إلي الشموع التي ذابت في كبرياء لتتير كل

خطوة في دربي ... إلي رفيقة الدرب والحياة ... إلي اغلي الحبايب

إلي زوجتي الغالية

إلي سندي وقوتي وملاذي بعد الله ...إلي من أثروني علي أنفسهم ...إلي من علموني علم الحياة

إلي من بهم اكبر و عليهم اعتمد إلي من بوجودهم اكتسب قوة و محبة لا حدود لها....

إلي إخوتي وإخواني

إلي جميع زملاء الدراسة وزملاء العمل والأصدقاء والأهل

إلي هولا جميعا اهدي ثمرة عملي المتواضع

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	البسمة
ب	الاستهلال
ج	الإهداء
د	الشكر والعرفان
هـ	فهرس الموضوعات
ي	المستخلص
ك	Abstract
	المقدمة
2	الإطار المنهجي للبحث
6	الدراسات السابقة
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لنظام محاسبة المسؤولية	
25	المبحث الأول : مفهوم محاسبة المسؤولية
33	المبحث الثاني : أهداف و مزايا تطبيق محاسبة المسؤولية
41	المبحث الثالث : نظام اللامركزية
الفصل الثاني : دور و أهمية الرقابة الإدارية و تقييم الأداء	
47	المبحث الأول : مفهوم تقييم الأداء
53	المبحث الثاني : مشاكل تقييم الأداء
63	المبحث الثالث : مفهوم الرقابة وأهميتها و أنواعها
الفصل الثالث : الدراسة الميدانية	
73	المبحث الأول : نشأة البنك الإسلامي السوداني
78	المبحث الثاني : تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات
الخاتمة : النتائج و التوصيات	
114	النتائج
116	التوصيات
119	المصادر والمراجع
124	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
56	أمثلة للمعايير الممكن استخدامها لتقييم الأداء	1/1/2
58	أوزان المعايير	2/1/2
81	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	1/2/3
82	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	2/2/3
83	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي	3/2/3
84	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	4/2/3
85	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	5/2/3
86	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى للفرضية الأولى	6/2/3
87	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية للفرضية الأولى	7/2/3
88	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة للفرضية الأولى	8/2/3
89	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة للفرضية الأولى	9/2/3
90	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة للفرضية الأولى	10/2/3
91	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى للفرضية الثانية	11/2/3
92	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية للفرضية الثانية	12/2/3
93	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة للفرضية الثانية	13/2/3
94	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة للفرضية الثانية	14/2/3
95	التوزيع التكراري لاجابات لأفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة	15/2/3

	للفرضية الثانية	
96	التوزيع التكراري لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة للفرضية الثانية	16/2/3
97	التوزيع التكراري لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى للفرضية الثالثة	17/2/3
98	التوزيع التكراري لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية للفرضية الثالثة	18/2/3
99	التوزيع التكراري لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة للفرضية الثالثة	19/2/3
100	التوزيع التكراري لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة للفرضية الثالثة	20/2/3
101	التوزيع التكراري لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة للفرضية الثالثة	21/2/3
102	التوزيع التكراري لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة للفرضية الثالثة	22/2/3
104	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على أسئلة الفرضية الأولى	1
107	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على أسئلة الفرضية الثانية	2
110	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على أسئلة الفرضية الثالثة	3

فهرس الأشكال

الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
32	شكل يوضح العلاقات بين مراكز المسئولية	1/1/1
81	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	1/2/3
82	التوزيع لأفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	2/2/3
83	التوزيع لأفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي	3/2/3
84	التوزيع لافراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	4/2/3
85	التوزيع لافراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	5/2/3
86	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى للفرضية الأولى	6/2/3
87	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية للفرضية الأولى	7/2/3
88	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة للفرضية الأولى	8/2/3
89	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة للفرضية الأولى	9/2/3
90	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة للفرضية الأولى	10/2/3
91	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى للفرضية الثانية	11/2/3
92	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية للفرضية الثانية	12/2/3
93	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة للفرضية الثانية	13/2/3
94	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة للفرضية الثانية	14/2/3
95	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة للفرضية الثانية	15/2/3

96	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة للفرضية الثانية	16/2/3
97	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى للفرضية الثالثة	17/2/3
98	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية للفرضية الثالثة	18/2/3
99	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة للفرضية الثالثة	19/2/3
100	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة للفرضية الثالثة	20/2/3
101	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة للفرضية الثالثة	21/2/3
102	الرسم البياني لاجابات لافراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة للفرضية الثالثة	22/2/3

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
124	التحكيم	1
125	الاستبانة	2
130	المحكمن	3

المستخلص

تناولت الدراسة دور نظام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في البنوك السودانية حيث تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تطبيق أسس ومقومات محاسبة المسؤولية وخطوات تنفيذها وكيفية إعداد التقارير لاتخاذ القرارات و الاستفادة منها في قياس الأداء وربط محاسبة المسؤولية ومراكز المسؤولية بالهيكل التنظيمي لوضع الموازنات التخطيطية و المستقبلية .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور تأثير محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في البنوك السودانية وتحديدًا البنك الإسلامي السوداني وقد اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي حيث تم تجميع البيانات من خلال المصادر الثانوية ولتحقيق هذا الهدف استخدم الباحث أداة الاستبانة، [وقد تبنت الدراسة عدد من الفرضيات [هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة المسؤولية وإحكام الرقابة في البنوك السودانية] [توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية ومركز التكلفة] [توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية ورفع كفاءة الأداء في البنوك السودانية]

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن هنالك دوراً إيجابياً لمحاسبة مركز المسؤولية في رفع كفاءة الأداء في البنوك السودانية، كما توصلت الدراسة إلى أن تحقيق رقابة فعالة يتم من خلال التكامل بين مراكز المسؤولية والتي تعمل على رفع كفاءة أداء البنوك.

وأوصت الدراسة بضرورة إعداد البرامج التدريبية للعاملين وذلك لتعريفهم بمزايا مراكز المسؤولية كإحدى الاستراتيجيات التي تسهم في تحقيق التميز في أداء البنوك بشكل عام.

Abstract

This study aimed to identify the role of the effect of accounting responsibility in monitoring and evaluating the performance of the Sudanese banks and specifically the Sudanese Islamic Bank. The study is based on the historical method and deductive method. The inductive method and the descriptive and analytical, where data were collected through secondary sources and to achieve this goal, the researcher used questionnaire tool.

The study has adopted a number of assumptions:-

There is a statistically significant relationship between the application of responsibility accounting and tighten controls in the Sudanese banks.

There are statistically significant relationship between responsibility accounting and cost center.

There are statistically significant relationship between responsibility accounting and enhance the performance of the Sudanese banks.

The study reached the following findings: There is a positive role for the accounting center of responsibility in raising the performance efficiency of banks in the Sudanese study also found that achieving effective control is through the integration of the responsibility centers, which is working to raise the efficiency of the performance of banks.

The study recommended the need for training programs for workers and preparing to introduce them to the advantages of the responsibility centers as one of the strategies that contribute to discrimination in the performance of banks in general.

5

المقدمة

تتضمن على

أولاً : الإطار المنهجي للبحث

ثانياً : الدراسات السابقة

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لنظام
محاسبة المسؤولية
يشتمل على:

المبحث الأول : مفهوم محاسبة المسؤولية و المفاهيم الإدارية المرتبطة بها و أنواع مراكز
المسؤولية

المبحث الثاني : أهداف ومزايا تطبيق محاسبة المسؤولية

المبحث الثالث : نظام اللامركزية

الفصل الثاني : دور و أهمية الرقابة الإدارية و تقييم الأداء

ويشتمل على :

المبحث الأول : مفهوم تقييم الأداء

المبحث الثاني : مشاكل تقييم الأداء

المبحث الثالث : مفهوم الرقابة و أهميتها و أنواعها

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية
يشتمل على:

المبحث الأول : نشأة البنك الإسلامي السوداني

المبحث الثاني : تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات

الخاتمة

تشتمل على :

النتائج

التوصيات

قائمة المراجع و المصادر

الملاحق

المقدمة

تشتمل على :

أولا : الإطار المنهجي للبحث

ثانيا : الدراسات السابقة

الإطار المنهجي للبحث

المقدمة :

لم يعد يقتصر دور المحاسبة على تسجيل الأحداث التاريخية فقط وإنما تعددت أدوارها لتصبح المساهم الأكبر في عملية إعداد وتقديم الخطط المستقبلية للمؤسسة وتحديد انحرافها ومعالجته مما أدى الي ظهور محاسبة المسؤولية وظهرت الشركات الضخمة بعد الحرب العالمية الثانية وفتحت هذه الشركات فروع لها في العديد من دول العالم الأمر الذي أدى الي تفويض جزء من صلاحياتها الإدارية للإدارات المختلفة مما أدى الي ظهور اللامركزية و التي تقوم الإدارات العليا بتفويض بعض صلاحياتها الخاصة باتخاذ القرار الي الإدارات الوسطي و الدنيا بالمؤسسة .

لذلك سيتم في هذه الدراسة البحث عن دور محاسبة المسؤولية لمراكز المسؤولية في المؤسسة وبيان دورها في تحقيق الأهداف ورفع كفاءة الأداء وجودة العمل الرقابي التي تجذب العملاء وترضيهم .

مشكلة البحث :-

بما إن هذه الدراسة قد تناولت دور محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة وفعالية الإدارة وتحقيق الأداء المطلوب و الرقابة المحكمة للوصول للهدف و الخطط المطلوبة لذلك قد تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تطبيق أسس ومقومات محاسبة المسؤولية وخطوات تنفيذها وكيفية إعداد التقارير لاتخاذ القرارات و الاستفادة منها في قياس الأداء وربط محاسبة المسؤولية ومراكز المسؤولية بالهيكل التنظيمي لوضع الموازنات التخطيطية و المستقبلية .

أهمية البحث :-

تكمن أهمية البحث في بيان دور محاسبة المسؤولية في مساعدة الوحدات الاقتصادية في رفع كفاءة أداءها وقدرتها على استغلال مواردها بأقصى كفاءة

ممكنة من اجل بقائها وتحقيق أهدافها وتحسين مستوي الرفاهية الاجتماعية وتحقيق رغبات ملاكها وتحسين الرقابة الفعالة وتقويم الأداء وتنفيذ الخطط .

أهداف البحث :-

ترمي أهداف هذه الدراسة للاتي :

- مساعدة الإداري العليا في تقييم الأداء الفعلي لمراكز المسؤولية ووضع نظام الحوافز الملائم لتشجيع العاملين .

- التعرف على مدي مساهمة مراكز المسؤولية لتحقيق أهداف المؤسسات وتنفيذ الخطط .

- مساعدة الوحدات الاقتصادية في رفع كفاءة أدائها وقدرتها على استغلال مواردها المتاحة بأقل التكاليف وتحقيق اكبر عائد ممكن .

فروض البحث :-

- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وإحكام الرقابة في البنوك السودانية .

- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية ورفع كفاءة الأداء في البنوك السودانية .

- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحديد مراكز المسؤولية وجودة العمل الرقابي .

منهجية البحث :-

انتهج البحث لحل المشكلة واختبار الفروض الآتي :

المنهج التاريخي من خلال استعراض الدراسات السابقة كما استخدم المنهج الاستنباطي لاستنباط المشكلة و الفروض و المنهج الاستقرائي لاختبار الفروض و الوصفي التحليلي لوصف الظاهرة محل الدراسة وتحليلها .

مصادر جمع البيانات :-

لجمع البيانات استخدم الباحث عدد من المصادر تتمثل في الآتي :

المصادر الأولية :

تتمثل في الكتب و المراجع و الدوريات و الرسائل العلمية و الانترنت .

المصادر الثانوية :

تتمثل في المقابلات الشخصية و الاستبانة .

حدود البحث :-

تتمثل الحدود في الآتي :

الحدود الزمانية : الفترة من 2013م – 2015م .

الحدود المكانية : البنك الإسلامي السوداني .

هيكل البحث :-

يتكون البحث من الإطار المنهجي للبحث و الدراسات السابقة وثلاثة فصول وخاتمة

المقدمة تشتمل على :

أولا : الإطار المنهجي للبحث

ثانيا : الدراسات السابقة

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لنظام محاسبة المسؤولية

ويشتمل على المباحث الآتية :

المبحث الأول : مفهوم محاسبة المسؤولية

المبحث الثاني : أهداف ومزايا تطبيق محاسبة المسؤولية

المبحث الثالث : نظام اللامركزية

الفصل الثاني : دور و أهمية الرقابة الإدارية وتقييم الأداء

ويشتمل على المباحث الآتية :

المبحث الأول : مفهوم تقييم الأداء

المبحث الثاني : مشاكل تقييم الأداء

المبحث الثالث : مفهوم الرقابة وأهميتها و أنواعها

الفصل الثالث : نشأة البنك الإسلامي السوداني

ويشتمل على المباحث الآتية :

المبحث الأول : نشأة البنك الإسلامي السوداني

المبحث الثاني : تحليل البيانات المالية للبنك الإسلامي السوداني خلال سنوات
الدراسة

ثانيا : الدراسات السابقة :-
يستعرض الباحث بعضا من الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث

1/ دراسة سليمان (1988) :-¹

تناولت هذه الدراسة دور نظام محاسبة المسؤولية في قياس و فعالية الإدارة حيث تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تطبيق أسس محاسبة المسؤولية وخطوات تنفيذها وكيفية إعداد تقارير محاسبة المسؤولية ومدى الاستفادة منها في قياس الأداء وتناولت كذلك معايير الإدارة الكمية المستخدمة في قياس كفاءة وفعالية مراكز التكلفة و الربحية و الاستثمارات ، هدفت الدراسة الي بيان تطوير الأداء المالي وتقليل تكاليف التشغيل في ظل تطبيق نظام محاسبة التكاليف حيث تبنت الدراسة فرضية أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية وقياس كفاءة وفعالية الإدارة ، استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي الاستقرائي و المنهج الوصفي التحليلي ، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها ظهور نوع جديد في قياس الأداء في الشركات الصناعية وهو قياس الأداء الخاص بجودة المنتج أن تطبيق محاسبة المسؤولية يحقق المنافع التالية :-

- مساعدة الإدارة العليا في تقييم الأداء الفعلي لمراكز المسؤولية و وضع نظام الحوافز الملائمة لتشجيع العاملين .

1- التعرف على مدى مساهمة كل قسم في تحقيق أهداف المنشأة فان تجميع البيانات المالية لكل قسم يمكن الإدارة من نجاح أو فشل ذلك القسم .

تناولت الدراسة أسس تطبيق محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة وفعالية الإدارة، بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس الأنشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية .

ويلاحظ الباحث أن الاختلاف بين هذه الدراسة و الدراسة الحالية بان الدراسة السابقة ركزت على محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة وفعالية الإدارة بينما الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقديم الأداء في البنوك السودانية

¹ - سليمان عطية ، دور نظام محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة فعالية الإدارة ، مجلة الإدارة العامة (الرياض : معهد الإدارة العامة ، العدد 57 ، 1988) .

للموصول للهدف و الخطط المطلوبة وتشابهت الدراستين في أن كليهما تطرق لموضوع محاسبة المسئولية في قياس وكفاءة وفاعلية الإدارة ودورها في تقييم الأداء و الرقابة .

2/ دراسة هدي (1997)¹ :-

تناولت هذه الدراسة استخدام نظام محاسبة المسئولية لتقييم أداء الوحدات الاقتصادية الخدمية ، تمثلت مشكلة الدراسة في بيان كيفية استخدام نظام محاسبة المسئولية في تقييم أداء الوحدات الاقتصادية الخدمية في مصر وبيان خصائص هذه الوحدات و معايير التعرف بينها وبين الوحدات الغير حكومية و التركيز على أساليب تقييم ادعاء مراكز المسئولية في الوحدات الاقتصادية الوطنية ، حيث هدفت الدراسة الي بيان كيفية استخدام نظام محاسبة المسئولية لتقييم أداء الوحدات الاقتصادية الخدمية ، تبنت الدراسة فرضية أن هنالك علاقة ذات دلالة معنوية بين نظام محاسبة المسئولية الاجتماعية وأداء الوحدات الاقتصادية الخدمية واستخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي و الاستقرائي و المنهج التاريخي، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها أن الوحدات الاقتصادية الخدمية تحتاج الي أسلوب مناسب لتقييم الأداء بها نظرا لطبيعتها الخاصة ، يتطلب استخدام نظام محاسبة المسئولية تقسيم الوحدات الاقتصادية الخدمية أو الغير خدمية الي مراكز مسئولية وتقييم أداء هذه المراكز ليتلاءم مع الطبيعة الخاصة لهذه الوحدات ، أوصت الدراسة بالالتزام بالوحدات الاقتصادية الخدمية بتفعيل نظام محاسبة المسئولية الاجتماعية لضمان تقييم أداء الوحدات و اقتراح نموذج لتقييم أداء مراكز الاستثمار للتغلب على بعض عيوب الأساليب التقليدية .

تناولت هذه الدراسة استخدام نظام محاسبة المسئولية لتقييم أداء الوحدات الاقتصادية الخدمية ، بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسئولية الاجتماعية في قياس الأنشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية .

¹ - هدي حسين محمد الشيخ ، استخدام محاسبة المسئولية لتقييم أداء الوحدات الحكومية الخدمية دراسة تطبيقية في اتحاد الإذاعة و التلفزيون (مصر : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة كلية التجارة ، عين شمس ، 1997م) .

ويلاحظ الباحث أن هذه الدراسة و الدراسة الحالية قد اختلفتا في أن هذه الدراسة اختصرت على بيان دور محاسبة المسؤولية لتقويم أداء الوحدات الاقتصادية الخدمية في مصر بينما ذهبت الدراسة الحالية الي ابعده من ذلك وتناولت دور محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في البنوك السودانية .

3/ دراسة إبراهيم (2003)¹ :-

تناولت هذه الدراسة نظام محاسبة المسؤولية في شركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية واقع تطلعات حيث تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود تحديد واضح لمفهوم محاسبة المسؤولية وأهدافها وعدم القناعة الكاملة في أهميتها من قبل شركات المساهمة العامة الصناعية مما أدى الي ضعف تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بسبب عدم وضوح مقومات ومتطلبات تطبيقه وفق الأسس العلمية الصحيحة ، هدفت الدراسة الي تحديد مفهوم محاسبة المسؤولية وتعريفها وبيان أهدافها وخصائصها وأهميتها ودراسة مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية من حيث الهيكل التنظيمي وربطه بمركز المسؤولية و إعداد الموازنات التخطيطية وقياس الأداء الفعلي ومقارنته بالمخطط ، تبنت الدراسة فرضية أن مراكز المسؤولية مرتبطة بالهيكل التنظيمي لشركات المساهمة العامة وهي محددة بشكل دقيق وواضح وذلك على مستوي جميع المستويات الإدارية وان عملية تصنيف التكاليف و الإيرادات و تحليلها تتم حسب مراكز المسؤولية الموجودة في الهيكل التنظيمي ، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي و المنهج الاستنباطي و الاستقرائي، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها :-

- أن مراكز المسؤولية المرتبطة بالهيكل التنظيمي للشركات هي محددة بشكل دقيق ولكل المستويات الإدارية .
- لا يوجد تصنيف وتحليل للتكاليف و الإيرادات في الشركات على مستوي مراكز المسؤولية وفق الهيكل التنظيمي .

¹ - إبراهيم عمر حميدة ، نظام محاسبة المسؤولية في شركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية واقع وتطلعات (مجلة جامعة دمشق ، المجلد 19 ، العدد الثاني ، 2003) .

أوصت الدراسة على توفير تحديد دقيق ومفصل وواضح للهيكل التنظيمي و السعي في تطبيق محاسبة التكاليف من خلال أقسام مستقلة و العمل على تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على مستوي مراكز المسؤولية كل على حدة .

تناولت هذه الدراسة نظام محاسبة المسؤولية في شركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية واقع وتطلعات ، بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس الأنشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية .

ويلاحظ الباحث أن الفرق بين هذه الدراسة و الدراسة الحالية هو أن هذه الدراسة ركزت على دور محاسبة المسؤولية في شركات المساهمة العامة الأردنية حيث تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تحديد مفهوم واضح لمحاسبة المسؤولية بينما نجد أن الدراسة الحالية تناولت اثر محاسبة المسؤولية ودورها في الرقابة وتقويم الأداء في البنوك بجمهورية السودان .

4/ دراسة محمد (2005)¹ :-

تناولت هذه الدراسة اثر محاسبة المسؤولية على تخفيض التكاليف الإنتاجية في المشروعات الصناعية ، تمثلت مشكلة الدراسة في أن الكثير من المشروعات الصناعية الهادفة للربح تعاني من مشاكل تتعلق بكيفية تحديد وقياس تكاليف الإنتاج ومن ثم التحكم فيها ، هدفت الدراسة الي إمكانية تخفيض التكاليف الإنتاجية في المشروعات الصناعية من خلال تطبيق محاسبة المسؤولية ، تبنت الدراسة فرضية أن تطبيق محاسبة المسؤولية في المشروعات الصناعية يزيد من فعالية الرقابة الإدارية و المالية وأيضا أن تطبيق محاسبة المسؤولية في المشروعات الصناعية يحقق الكفاءة الإنتاجية ، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي و المنهج الاستنباطي و الاستقرائي ، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها :-

- أن تطبيق محاسبة المسؤولية في المشروعات الصناعية يحقق الكفاءة الإنتاجية.

¹ - محمد البشير إبراهيم محمد ، اثر تطبيق محاسبة المسؤولية على تخفيض التكاليف الإنتاجية في المشروعات الصناعية دراسة تطبيقية على مصنع سكر سنار (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، 2005) .

- أن تطبيق محاسبة المسؤولية في المشروعات الصناعية يساعد في الرقابة على المخزون السلعي وتكاليف العمل و الخدمات الإنتاجية .

هدفت هذه الدراسة الي تخفيض التكاليف الإنتاجية في المشروعات الصناعية من خلال تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ، بينما ركزت الدراسة الحالية على دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس الناشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية.

ويلاحظ الباحث أن هذه الدراسة اهتمت بأثر تطبيق محاسبة المسؤولية على تخفيض التكاليف الإنتاجية في المشروعات الصناعية حيث تعاني الكثير من المشروعات الهادفة للربح من مشاكل تتعلق بكيفية تحديد وقياس تكاليف الإنتاج ومن ثم التحكم فيها بينما اختلفت الدراسة الحالية عن سابقتها بأنها ركزت على دور محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء في البنوك السودانية .

5/ دراسة نمر (2008)¹ :-

تناولت هذه الدراسة دور التقارير الرقابية في تقييم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية تمثلت مشكلة الدراسة في ما هو دور التقارير الرقابية في تقييم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ، هدفت الدراسة في بيان دور التقارير الرقابية في تقييم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ودورها في ظل تطبيق النظم المحاسبية الأخرى ، تبنت الدراسة فرضية أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التقارير الرقابية وتقييم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية و العلاقة الإحصائية بين التقارير الرقابية وتقييم الأداء في ظل نظام محاسبة المسؤولية تختلف عن العلاقة بين التقارير الرقابية وتقييم الأداء في ظل النظم المحاسبية الأخرى ، استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي و الاستقرائي و الوصفي و التحليلي و التاريخي ، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها :-

¹ - عبد الناصر نمر عبد الرحمن وادي ، دور التقارير الرقابية في تقييم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية دراسة تحليلية تطبيقية الخرطوم : رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، (2008) .

- أن للتقارير الرقابية دورا هاما وتأثيرا كبيرا في تقويم أداء المؤسسات بأنواعها التي تطبق نظام محاسبة المسؤولية إلا أن هذا الدور يكون أكثر أهمية وتأثير في مؤسسات القطاع الخاص .

- أن للتقارير الرقابية دورا هاما وتأثيرا كبيرا في تقويم أداء المؤسسات بأنواعها تطبق الأنظمة المحاسبية الأخرى جنبا الي جنب مع محاسبة المسؤولية .

أوصت الدراسة الي ضرورة وضع نظام جيد لتدريب العاملين و الاهتمام بالتأهيل العملي و التدريب بالمستمر و المتنوع في مجالات العمل الرقابي للمسؤولين عن إعداد التقارير وأيضا ضرورة الالتزام بإعداد وتقديم التقارير الرقابية بموعدها وفي الوقت المناسب ومراعاة السرعة و الدقة في إعدادها وتقديمها للجهات المستفيدة منها .

تناولت هذه الدراسة دور التقارير الرقابية في تقويم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس الأنشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية .

يري الباحث أن كلا الدراستين تناولت دور محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء بينما اختلفت الدراسة الحالية عن السابقة في أنها تناولت دور محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في البنوك السودانية بينما أخذت السابقة دور التقارير و الرقابة في تقويم الأداء في ظل نظام محاسبة المسؤولية .

6/ دراسة عبد العظيم (2009)¹ :-

تناولت هذه الدراسة دور محاسبة المسؤولية في الرقابة الداخلية بالمنشآت الصناعية دراسة حالة بعض مصانع المشروبات الغازية ، تمثلت مشكلة الدراسة في عدم مقدرة قسم الرقابة الداخلية بمصانع المياه الغازية على التحكم في نشاط المنشأة وضبطه وصعوبة تحديد مواطن الضعف في تنفيذ الخطط وكذلك صعوبة تحديد

¹ - عبد العظيم عثمان ، دور محاسبة المسؤولية في الرقابة الداخلية بالمنشآت الصناعية دراسة حالة بعض مصانع المشروبات الغازية (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، 2009) .

الجهات المسؤولة عن أوجه القصور في الأداء ، هدفت الدراسة الي توضيح دور محاسبة المسؤولة في مجال الرقابة الداخلية بمصانع المياه الغازية وكيفية تطبيقها و التعرف على المقومات و المتطلبات التي يحتاجها تطبيق محاسبة المسؤولة ، تبنت الدراسة فرضية أن تطبيق محاسبة المسؤولة بمصانع المياه الغازية يؤدي الي تسهيل عملية الرقابة الداخلية وان تطبيق محاسبة المسؤولة يؤدي أيضا الي حماية الأصول وترشيد استخدامها ومن ثم الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية ، استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة وفروضها و الاستقرائي لاختبار مدي صحة الفروض و الوصفي التحليلي لدراسة الحالة و التاريخي للدراسات السابقة ، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها أن تطبيق محاسبة المسؤولة بمصانع المياه الغازية يؤدي الي تسهيل عملية الرقابة الداخلية وأيضا يؤدي الي حماية الأصول وترشيد استخدامها .

أوصت الدراسة الي ضرورة وجود هيكل تنظيمي يوضح خطوط السلطة و المسؤولة داخل مصانع المياه الغازية بالسودان ويقوم على النظام اللامركزي وتفويض السلطات وان يكون هنالك قسم للمراجعة الداخلية بمصانع المياه الغازية يتابع تقرير محاسبة المسؤولة .

هدفت هذه الدراسة الي توضيح دور محاسبة المسؤولة في مجال الرقابة الداخلية بمصانع المياه الغازية وكيفية تطبيقها و التعرف على المقومات و المتطلبات التي يحتاجها تطبيق محاسبة المسؤولة ، بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولة الاجتماعية في قياس الأنشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية .

يلاحظ الباحث إن كلا الدراستين استخدمت نظام محاسبة المسؤولة في الرقابة بينما اختلفت الدراسة الحالية عن السابقة في أن الدراسة الحالية تناولت دور محاسبة المسؤولة في الرقابة وتقويم الأداء في البنوك السودانية ، وتمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تطبيق أسس ومقومات محاسبة المسؤولة وخطوات تنفيذها وكيفية إعداد التقارير لاتخاذ القرار و الاستفادة منها في قياس الأداء وربط محاسبة المسؤولة ومراكز المسؤولة بالهيكل التنظيمي ، بينما تمثلت مشكلة الدراسة الحالية

في عدم مقدرة قسم الرقابة الداخلية لمصانع المياه الغازية على التحكم في نشاط المنشأة و ضبطه وصعوبة تحديد مواطن الضعف في تنفيذ الخطط وكذلك صعوبة تحديد الجهات المسؤولة عن أوجه القصور في الأداء .

7/ دراسة مصطفى (2009)¹ :-

تناولت هذه الدراسة دور محاسبة المسؤولية في ضبط الجودة وإدارة تكاليف الإنتاج في قطاع إنتاج السكر ، تمثلت مشكلة الدراسة في دور محاسبة المسؤولية في ضبط الجودة وإدارة تكاليف الإنتاج للتطور النوعي بشركة سكر كنانة في إطار إنتاج السكر ، هدفت الدراسة الي استخدام محاسبة المسؤولية في التقرير عن الأداء الفعلي للنشاط بالوحدة الاقتصادية على ضوء الأهداف المخططة لضبط الجودة وإدارة تكاليفها ، تبنت الدراسة فرضية إن ضعف استنباط سبل و معايير لمحاسبة المسؤولية يؤدي الي اتخاذ قرارات غير هادفة وان ضعف استنباط سبل و معايير لضبط الجودة يؤدي الي اتخاذ قرارات غير هادفة ، استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي للتحقق من دور محاسبة المسؤولية في ضبط الجودة وإدارة التكاليف الإنتاج و الاستقرار لجمع البيانات وتحليلها و الوصفي التحليلي لأسلوب دراسة المادة لمعرفة أسس و قواعد استخدام التكاليف في إدارة الدورة الإنتاجية و التاريخي للدراسات السابقة ، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها :-

- محاسبة المسؤولية تساهم في بناء قاعدة بيانات محاسبية صالحة لتطبيق مفهوم الإدارة بالأهداف و الجودة الشاملة .

- تستخدم محاسبة المسؤولية للقياس و تقرير الأداء في وحدات إنتاج السكر .

أوصت الدراسة الي ضرورة المراجعة الدورية لمعايير وقياس تكاليف الجودة على ضوء تقرير محاسبة المسؤولية للأداء الفعلي لوحدة النشاط وفق الأهداف المرسومة ومدى ملاءمتها مع الجودة المنشودة ، وأيضا لابد من تطبيق مفهوم حوكمة

¹ - مصطفى اسحق ادم ، دور محاسبة المسؤولية في ضبط الجودة وإدارة تكاليف الإنتاج في قطاع إنتاج السكر دراسة حالة شركة سكر كنانة المحدودة (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2009) .

الشركات مما يؤدي الي الإفصاح المحاسبي ورفع كفاءة التقرير العلمي و العملي للإدارات المختلفة بشركة سكر كنانة .

ركزت هذه الدراسة الي استخدام محاسبة المسؤولية في التقرير عن الأداء الفعلي للنشاط بالوحدة الاقتصادية على ضوء الأهداف المخططة لضبط الجودة وإدارة تكاليفها ، بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس الأنشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية .

يلاحظ الباحث أن الاختلاف بين هذه الدراسة و الدراسة الحالية بان الدراسة السابقة تناولت دور محاسبة المسؤولية في ضبط الجودة وإدارة تكاليف الإنتاج في قطاع إنتاج السكر وهدفت هذه الدراسة الي استخدام محاسبة المسؤولية في التقرير عن الأداء الفعلي للنشاط بالوحدة الاقتصادية ، وأوصت الدراسة الي ضرورة المراجعة الدورية لمعايير وقياس تكاليف الجودة على ضوء تقارير محاسبة المسؤولية للأداء الفعلي لوحدة النشاط على ضوء الأهداف المخططة لضبط الجودة وإدارة تكاليفها ، بينما تناولت الدراسة الحالية أهمية بيان دور محاسبة المسؤولية في مساعدة الوحدات الاقتصادية في رفع كفاءة أداءها وقدرتها على استغلال مواردها بأقصى كفاية ممكنة من اجل بقائها وتحقيق أهدافها .

8/ دراسة أسامة (2009)¹ :-

تناولت هذه الدراسة محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء المالي ، تمثلت مشكلة الدراسة في تطبيق محاسبة المسؤولية ومدى فعالية تطبيقه في تقويم الأداء على المستوي الكلي للوحدات الاقتصادية دون تقويم الأداء على المستوي الجزئي مما يؤدي الي عدم توفر معلومات تفصيلية عن أداء المستويات الإدارية المختلفة ، هدفت الدراسة في دراسة معرفة مدى محاسبة المسؤولية في تقويم أداء الأقسام داخل المنشأة و العمل على مقارنة أداء كل مركز مع بقية المراكز الأخرى من خلال الأداء الفعلي و المخطط و ما يترتب على ذلك من نتائج ايجابية وسلبية ،

¹ - أسامة عبد الله الشيخ محمد ، دور محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء المالي دراسة تحليلية تطبيقية (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2009) .

تبنت الدراسة فرضية أن نظام محاسبة المسؤولية يعمل على توفير معلومات ملائمة تساعد في تقييم أداء مراكز المسؤولية و التعرف على مدى مساهمة كل مركز مسئولية في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية ، استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة ووضع الفروض و الاستقرار لاختبار مدى صحة الفرضيات و الوصفي التحليلي كأداة إحصائية في جمع وتحليل البيانات و التاريخي لتتبع الدراسات السابقة،توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها:

- أن محاسبة المسؤولية أداة تعمل على ربط النظام المحاسبي مع النظام الإداري في عملية الرقابة وتمكنها من التعرف على مدى مساهمة كل مركز مسئولية في تحقيق أهداف المنشأة .

- أن محاسبة المسؤولية تساعد المنشأة في الوصول الي الأهداف المنشودة فهي تساعد في صناعة واتخاذ القرارات و التخطيط السليم وتنسيق الجهود و العمل على تحقيق أهداف الوحدة .

أوصت الدراسة الي ضرورة وجود هيكل تنظيمي واضح ومفهوم للمنشأة تحدد فيه مكل الأنشطة و الإدارات و الأهداف على أسس علمية تمكن من تحديد وتوضيح السلطات و الصلاحيات و المسؤوليات المترتبة عليها بالمستويات الإدارية المختلفة في المنشأة .

تناولت هذه الدراسة دور محاسبة المسؤولية في تقييم الأداء المالي و العمل على مقارنة كل مركز من خلال الأداء الفعلي بالمخطط، بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس الأنشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية .

يري الباحث أن الدراستين استخدمتا دور محاسبة المسؤولية في تقييم الأداء بينما زادت الدراسة الحالية على سابقتها بدور محاسبة المسؤولية في الرقابة و تقييم الأداء في البنوك السودانية .

9/ دراسة سهام (2010)¹ :-

تناولت هذه الدراسة اثر محاسبة المسؤولية على تقويم الأداء المالي و تخفيض تكاليف التشغيل تمثلت مشكلة الدراسة في أن محاسبة المسؤولية تتأثر بالأنظمة المحاسبية في المؤسسات ولها الأثر في تحقيق أهداف المؤسسة و التي تتمثل في تعظيم الأرباح وتخفيض التكاليف وخاصة في ظل المنافسة ، هدفت الدراسة الي التعرف على ماهية محاسبة المسؤولية ودورها في تقويم الأداء المالي وتخفيض تكاليف التشغيل إضافة للمعرفة العلمية عن دور محاسبة المسؤولية ، تبنت الدراسة فرضية أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية ودورها في تحسين الأداء المالي وتقليل تكاليف التشغيل وأيضا هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الأجهزة الرقابية وتقاريرها وتقويم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ، استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي و الاستقرائي في تحديد دراسة الحالي و التاريخي للدراسات السابقة، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها :-

- إن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بالبنك يساعد على زيادة الأرباح وتقليل تكاليف التشغيل .
- تعتبر محاسبة المسؤولية أداة من أدوات تقويم الأداء بالمؤسسات .
- أن نظام محاسبة المسؤولية بالبنك يوفر معلومات تفصيلية عن مستوي الأقسام و الفروع بالبنك الزراعي السوداني .

أوصت الدراسة الي ضرورة التزام البنك بتطبيق محاسبة المسؤولية بالمعايير العلمية السليمة مما يساعده على تقليل تكاليف التشغيل وأيضا ضرورة الاستفادة من المعلومات التي يوفرها نظام محاسبة المسؤولية بالبنك في تفعيل دور الرقابة بأنواعها المختلفة بما لها من دور كبير ومهم في إعطاء صورة عن أداء تلك المؤسسات .

¹ - سهام احمد سعيد ، اثر محاسبة المسؤولية على تقويم الأداء المالي وتخفيض تكاليف التشغيل (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، 2010م) .

تناولت هذه الدراسة محاسبة المسؤولية على تقويم الأداء المالي وتخفيض تكاليف التشغيل ، بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس الأنشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية .

يلاحظ الباحث بان هذه الدراسة هدفت الي التعرف على ماهية محاسبة المسؤولية ودورها في تقويم الأداء المالي وتخفيض تكاليف التشغيل إضافة للمعرفة العلمية عن دور محاسبة المسؤولية بينما هدفت الدراسة الحالية في بيان دور محاسبة المسؤولية في مساعدة الوحدات الاقتصادية في رفع كفاءة أداؤها و الرقابة عليها .

10/ دراسة السنوسي (2012)¹ :-

تناولت هذه الدراسة محاسبة المسؤولية ودورها في الرقابة وتقويم الأداء في الوحدات الحكومية ، تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف الرقابة الإدارية في المستويات الإدارية المختلفة لديوان الضرائب وذلك لتعدد أنواع الضرائب وانتشار مكاتب الضرائب بأنواعها المختلفة في جميع أنحاء السودان هدفت الدراسة الي التعرف على الدور الذي تلعبه محاسبة المسؤولية في عملية اتخاذ القرارات الإدارية بديوان الضرائب الاتحادي مع التعرف على الأساليب العلمية و العملية في تسجيل بيانات التكاليف ، تبنت الدراسة فرضية أن محاسبة المسؤولية تؤثر على أداء الوحدات المحاسبية في القطاع الحكومي وأيضاً معرفة اثر تطبيق محاسبة المسؤولية على الرقابة بديوان الضرائب الاتحادي و التأكد من الموازنة العامة تؤثر على تطبيق محاسبة المسؤولية بديوان الضرائب الاتحادي ، استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي و الوصفي و الاستقرائي و التاريخي ، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها :-

- أن تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية يساعد على ترقية الأداء وتحقيق أهداف ديوان الضرائب الاتحادي .

¹ - ابو بكر محمد السنوسي كرم الله ، محاسبة المسؤولية ودورها في الرقابة وتقويم الأداء في الوحدات (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، 2012م) .

- أن أسلوب محاسبة المسؤولية يضع معايير لتقييم الأداء تؤثر على سلوك المديرين مما يدفعهم الي إظهار أقصى ما لديهم لتحقيق أهداف ديوان الضرائب الاتحادي .
- أن تحديد معايير الأداء من خلال وضع الموازنة العامة يزيد من فاعلية الرقابة الإدارية و المالية في ديوان الضرائب الاتحادي .

أوصت الدراسة الي ضرورة تفعيل دور أسلوب محاسبة المسؤولية لتقويم الأداء بالمؤسسات الحكومية بما لها من اثر كبير في رفع مستوي الأداء عند تطبيقها بصورة كاملة وأيضا تلقي محاسبة المسؤولية الضوء على المتابعة الدورية و التقارير المقارنة وتحليل الانحرافات المهمة .

تناولت هذه الدراسة الدور الذي تلعبه محاسبة المسؤولية في عملية الرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات الإدارية في الوحدات الحكومية ، بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس الأنشطة الاجتماعية بالشركات الصناعية .

يري الباحث أن هذه الدراسة تناولت دور محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في الوحدات الحكومية بينما تناولت الدراسة الحالية دور محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في البنوك السودانية .

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لنظام محاسبة
المسئولية

يشتمل على:

المبحث الأول : مفهوم محاسبة المسئولية

المبحث الثاني : أهداف ومزايا تطبيق محاسبة المسئولية

المبحث الثالث : نظام اللامركزية

المبحث الأول مفهوم محاسبة المسئولية

أولاً : مفهوم محاسبة المسئولية ونشأتها :-

إن فكرة محاسبة المسئولية قديمة جدا فقد وجدت بوجود الإنسان فكان يكلف بأداء عمل معين ثم محاسبته بناء على نتيجة أداء هذا العمل ، و على الرغم من ذلك فان محاسبة المسئولية كأسلوب إداري محاسبي حديثة العهد نسبيا في الفكر المحاسبي ، حيث ترجع أولي البحوث الي عام 1952م ، عندما قام هايجنز بكتابة أول مقالة بعنوان محاسبة المسئولية و اعتبرت هذه المقالة أول إطار علم متكامل لنظام محاسبة المسئولية حيث وضع هايجنز إن محاسبة المسئولية ليست تغييرا للنظرية المحاسبية أو لمبادئها وإنما هي أداة للرقابة على التكاليف بالاعتماد على قاعدة " من فعل ذلك " . وتبعته مقالات أخرى و بحوث عديدة لكتاب آخرين كانوا يشيرون دائما الي مقالة هايجنز لما لها من اثر بليغ في تطوير نظام محاسبة المسئولية . ومع تطور المحاسبة الإدارية و أنظمة المعلومات المالية و الإدارية فقد واكبت محاسبة المسئولية هذا التطور لتلبي حاجات الإدارة و أصبحت تؤدي دورا فعالا في تقييم كفاءة الإدارة وفاعليتها ، وفي عمليات التخطيط و الرقابة على الموارد المتاحة في الوحدة الاقتصادية ، وتعتبر محاسبة المسئولية هي مفتاح توجيه الجهود نحو هدف مكافحة الانحرافات السالبة و تنمية الانحرافات الموجبة ، أو أنها مفتاح قياس الوحدة الاقتصادية ، حيث أنها تؤدي الي تأكيد الرغبة العزيمة و القدرة على التحدي من خلال تنمية روح الابتكار للوحدة الي أفضل استغلال للطاقة أو الموارد المتاحة .¹

و حول الحديث عن تعريف لمحاسبة المسئولية فهناك الكثير من عرفها في أدبيات المحاسبة الإدارية حيث عرفها جاريسون و آخرون بأنها نظام للمعلومات المحاسبية يقوم على دراسة البيانات المحاسبية و تحليلها و عرضها بشكل معين من خلال تقرير المسئولية بما يحقق الفاعلية للرقابة وتقييم الأداء .

¹ - ليتنشر هايجنز و سيرج ماتولتش ، المحاسبة الإدارية ، ترجمة أحمد حامد حجاج ، (الرياض دار المريخ للنشر و التوزيع ، 1997م) ، ص ص 41 - 42

وبما يتبعها من اتخاذ قرارات تركز عليها الإدارة في وضع خطط التشغيل و متابعتها أولاً بأول.¹

عرفها أيضاً هورنجون و آخرون بأنها " ذلك النظام الأساسي الذي يقيس ويقارن بين المخطط له في (الموازنة التخطيطية) و بين المنفذ فعليا في (النتائج الفعلية) لكل مركز مسئولية على حدة .²

عرفها رونالد هيلتون بأنها "مجموعة من المفاهيم و الأدوات التي تستخدم بواسطة المحاسبة الإدارية لقياس كفاءة الأشخاص و الأقسام وذلك لتحقيق الأهداف المطلوبة .

و في ضوء ما سبق فان محاسبة المسئولية هي نظام رقابي يعتمد على مجموعة من الأدوات و المفاهيم و المقومات و التي من خلالها يتم قياس أداء الإدارات في مراكز المنشأة و تقييم نتائج أعمالهم بناء على ما تم إعداده من خطط مسبقا و إظهار أي انحرافات حدثت ، وكذلك تحديد الإدارات الأكثر كفاءة في العمل .

ثانيا : نظام محاسبة المسئولية و المفاهيم الإدارية المرتبطة بها :-

ارتبط مفهوم نظام محاسبة المسئولية ببعض المفاهيم الإدارية و المحاسبية مثل اللامركزية في الإدارة بالاستثناء و الإدارة بالأهداف ، وهذه المفاهيم الحديثة جاءت مكتملة لنظام محاسبة المسئولية كأداة للرقابة و تقييم الأداء في المؤسسات كما يتبين مما يلي :

1- نظام محاسبة المسئولية و اللامركزية³ :

تعني اللامركزية تفويض صلاحيات و سلطات اتخاذ القرارات من الإدارة العليا الي الإدارة الدنيا و الأفراد الذين يعملون فيها و ذلك نتيجة لكبر حجم المؤسسات سواء كانت الحكومية أو الاقتصادية و إفساح المجال أمام الإدارة العليا

¹ - دي اتش و اريك توريف ، المحاسبة الإدارية ، ترجمة محمد عصام الدين زايد ، أحمد حامد حجاج (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2003م ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

² - تشارلز هورنجون و آخرون ، محاسبة التكاليف مدخل اداري ، ترجمة وتعريب أحمد حجاج و آخرون ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1997م) ، ص 43

³ - ابو نصار محمد ، المحاسبة الإدارية ، ط 4 ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2014م) ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

للقيام بعمليات التخطيط الاستراتيجي و رسم السياسات العليا للمؤسسة على أكمل وجه .

و من خلال التعريف السابق ندرك أن وجود محاسبة المسؤولية مرتبط بوجود اللامركزية لان مفهوم محاسبة المسؤولية يقوم على تفويض الأعمال و الصلاحيات الي مراكز المسؤولية من الإدارات العليا الي الإدارات الوسطي و الدنيا وهذا يتشابه مع مفهوم اللامركزية ، وهناك العديد من المزايا و السلبيات في استخدام اللامركزية في المنشآت الاقتصادية فمثلا من مزاياها أن اللامركزية توزع صلاحيات على الإدارات المختلفة في المنشأة ، وبالتالي التخفيف من أعباء و مسؤوليات الإدارات العليا و أيضاً لإعطاء الإدارات الأخرى الحافزية للقيام بالأعمال الموكلة إليها و كذلك منح اتخاذ القرار الي الشخص الأقرب للواقع في التنفيذ و تسهيل عملية الاتصال بين الإدارات المختلفة و المساعدة على تنمية قدرات المنشأة و فرز المدراء المتميزين .¹

لكن بالمقابل هناك بعض السلبيات لنظام اللامركزية و هي اتجاه بعض المدراء في بعض الأحيان الي الاهتمام بالفروع و الأقسام الخاصة بهم وإغفال أهداف الأقسام الأخرى و احتمال ظهور تعارض و مشاكل بين الإدارات المختلفة خصوصا في حالة تداخل الأنشطة بين الأقسام المختلفة للمنشأة ، كذلك ارتفاع تكاليف جمع المعلومات الخاصة بتقييم الأداء و الرقابة على الأقسام المختلفة في المنشأة .

و بناء على ما سبق فان اعتماد نظام اللامركزية يعتمد بالدرجة على حجم المنشأة الاقتصادية و مدي استيعاب المنشأة لتواجد هذا النظام فيها و مدي الجدوى و المنفعة التي يحققها هذا النظام ، لذلك يستخدم نظام اللامركزية في كل المنشآت التي تحتوي على أكثر من فرع أو قسم و فيها عدد موظفين كبير

1- نظام محاسبة المسؤولية و الإدارة بالاستثناء :

يري داغر ، بان الإدارة بالاستثناء هو مبدأ من مبادئ القيادة التبادلية التي تعني على القائد عدم التدخل في العمل ما لم يلاحظ انحرافات من التابعين عن

¹ - W W W . lasj . net . lasj

القواعد و المعايير الموضوعية ، وان تدخل القائد ينبغي أن يكون موجها فقط نحو تصحيح الانحرافات أو لجعل العاملين يحققون المستويات و المعايير المطلوبة .
ويؤدي تطبيق نظام محاسبة المسؤولية إلى تطبيق ما يعرف بمبدأ الإدارة بالإستثناء ، حيث ينعكس تطبيق مبدأ الإدارة بالإستثناء في أن نظام محاسبة المسؤولية يهيئ للإدارة العليا التفرغ للقرارات الحيوية والإستراتيجية من خلال تخليصها من تفاصيل الأعمال التي يمكن للإدارات الأقل تأديتها بكفاءة ، فأى مستوى إداري بالمنظمة لا يمارس ولا يراقب من العمليات إلا بما يؤهله موقعة التنظيمي لذلك ¹ .

ومما سبق يتضح أن هناك علاقة وثيقة بين مفهوم محاسبة المسؤولية ومبدأ الإدارة بالإستثناء تكمن في أن قيام المديرين بعدم التدخل في الأمور الروتينية هي بمثابة تفويض غير مباشر للصلاحيات والمسؤوليات .

1- نظام محاسبة المسؤولية ونظام الإدارة بالأهداف :

يتمثل نظام الإدارة بالأهداف في تحديد الأهداف التي يجب تحقيقها في فترة زمنية معينة وتحديد الأساليب اللازمة لتحقيق هذه الأهداف, وتحديد مقاييس الأداء ، ثم تقييم النتائج الفعلية بناء على هذه المقاييس ، حيث يقوم بهذه العملية كل من الرؤساء و المرؤوسين . حيث أن تطبيق نظام الإدارة بالأهداف يعني اتفاق الرؤساء بمختلف مستويات السلطة بالمنظمة مع العاملين في وحداتهم على تلك الأهداف المحددة والمتوقع الحصول إليها ، والتي يتم مقارنة الأهداف المتوصل إليها بها ، فلا بد من النظر للنتائج التي تم مقارنتها مسبقا بما توصلت له المنظمة من أهداف بدلا من التركيز على الأنشطة فقط .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 ، حيث تعد الموازنات التخطيطية هدفا جوهريا يسعى مركز المسؤولية لتحقيقه ² .

¹ - جبريل جوزيف كحالة و رضوان حلوه حنان ، المحاسبة الإدارية ، ط 1 ، (عمان : الدار الدولية العلمية للنشر ، 2004م) ، ar : // https : . m . wikipedia . org . wiki

² - جبريل جوزيف كحالة و رضوان حلوه حنان ، مرجع سابق ، ar . m . Wikipedia . org . wiki : // https :

ومن خلال ما ذكر سابقا فان جوهر العلاقة بين نظام محاسبة المسؤولية والإدارة بالأهداف هو أن جميع الإدارات قد تشاركت سابقا في إعداد الأهداف وفي تحديد المسؤوليات وبالتالي فان قدرة تنفيذ الأعمال تكون واقعية واقرب للتحقق، وان أي انحرافات سيتم إيجادها بسهولة وذلك لان هناك وضوح للأهداف لدى جميع الإدارات .

ثالثا : أنواع مراكز المسؤولية

نقسم مراكز المسؤولية بشكل رئيسي الي ثلاثة أقسام رئيسية حسب ابو نصار¹:

1- مركز التكلفة :

وهو القطاع الذي له سلطة الرقابة على حدوث التكاليف ، ومن خصائصه انه ليس له سلطة الرقابة على تحقيق أو توليد الإيرادات أو استخدام أموال الاستثمارات².

ويعتبر مركز التكلفة من أكثر أنواع مراكز المسؤولية شيوعا وانتشارا في الحياة العملية نظرا لان كثيرا من دوائر النشاط في الوحدة الاقتصادية يمكن اعتبارها كمراكز تكلفة أكثر من غيرها من أنواع مراكز المسؤولية ، والسبب في ذلك أن التكاليف التي يمكن حصرها وقياسها بسهولة اكبر من الأرباح والمنافع التي غالبا يصعب قياسها بموضوعية كافية ، لذلك فان تحقيق بعض دوائر النشاط في الوحدة الاقتصادية أرباحاً لا يعطى الحق باعتبارها مركز إيراد لصعوبة قياس وحصر هذه الأرباح والمنافع .

1- مركز الربحية

هو المركز الذي يمنح موظفيه صلاحية التحكم بالتكاليف و الإيرادات ، وليس لديهم صلاحية باتخاذ قرارات الإستثمار .

وبهذا فهو يشبه منشأة مستقلة دون أن يكون لموظفيه علاقة بعمليات الاستثمار، وهو ذلك الجزء من التنظيم الذي يكون فيه المدير مسئولا عن عناصر الإيرادات والتكاليف التي تحدث في مركزة وتخضع لرقابته ، وبناءا عليه يقيم أداءه

¹ - ابو نصار محمد ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

² - محمد عصام الدين زايد و أحمد حامد حجاج ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

ويمكن اعتبار هذا المركز وحدة اقتصادية مستقلة لها تكاليفها و إيراداتها الخاصة بها ويهدف المسئول عنها إلى تعظيم أرباحها ، دون إلحاق الضرر أو الخسائر بأي مركز مسؤولية آخر بشكل ينعكس سلبا على تعظيم أرباح الوحدة الاقتصادية ككل . وقد يكون مركز الربحية طبيعيا أو افتراضيا، حيث يقصد بمركز الربحية الطبيعي ذلك المركز الذي يبيع إنتاجه أو خدماته إلى أطراف خارج المنطقة وبالتالي تحقيق إيراداته كما لو انه وحدة اقتصادية مستقلة قائمة بذاتها ، أما مركز الربحية الافتراضي فهو ذلك المركز الذي يحول إنتاجه أو خدماته أساسا إلى أقسام أخرى داخل نفس الوحدة الاقتصادية ويطلق على أسعار البيع في هذه الحالة اسم سعر التحويل¹ .

1- مركز الاستثمار :

هو أي مركز مسؤولية داخل المنظمة يكون مديره مسئولا عن التكاليف و الإيرادات، بالإضافة إلى الاستثمارات التي استخدمها في تحقيق العائد حيث يمنح مدراء هذه المراكز صلاحيات التخطيط واتخاذ القرارات لمتعلقة بكل من الإيرادات والتكاليف بالإضافة إلى نوعية وحجم الاستثمارات لدى هذه المراكز، وبناءا عليه يقيم أداء مدراء هذه المراكز يستند على الربح الذي يحققه مع الأخذ بعين الاعتبار حجم الاستثمارات أو رأس المال المستثمر في هذه المراكز، ومن أمثلة هذا نوع من المراكز فروع البنوك والمطاعم والفنادق² .

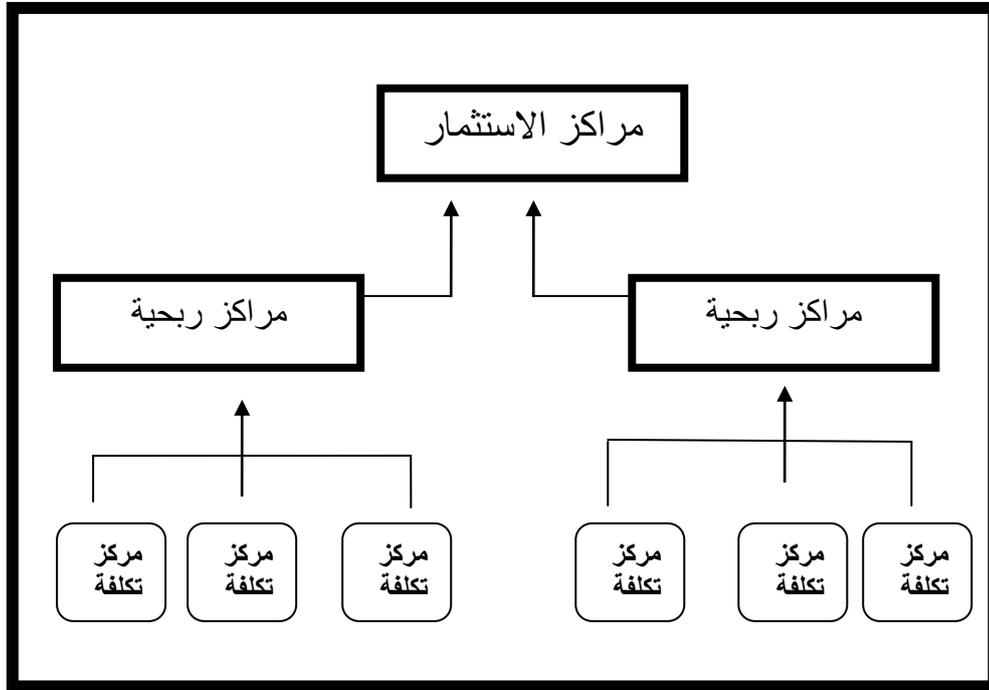
وتجدر الإشارة إلى أن الصلاحيات و السلطات التي تمنح لمدير مركز الاستثمار هي الأعلى مقارنة بالصلاحيات والسلطات الممنوحة لكل من مدير مركز التكلفة أو مدير مركز الإيراد أو مدير مركز الربحية فقط ، لذلك غالبا ما يشتمل مركز الاستثمار على كافة أنواع مراكز المسؤولية الأخرى حيث يكون لمدير مركز الاستثمار صلاحية الإشراف والمتابعة على النفقات والتكاليف والإيرادات المحققة إضافة إلى تتبع المال المستثمر في مركز المسؤولية .

¹ - أحمد حسين علي حسين ، المحاسبة الإدارية المتقدمة ، (الإسكندرية : مكتبة الإشعاع للطباعة و النشر ، 1917م) ، : <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

² - ابو نصار محمد ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

إن عدد مستويات ومراكز المسؤولية يختلف من منظمة إلى أخرى حسب الهيكل التنظيمي واحتياجات المنظمة ، أي انه لا توجد قاعدة معينة يمكن استخدامها في تحديد عدد وأنواع مراكز المسؤولية في المنظمات ، فكل منظمة تعتبر حالة خاصة تحتاج إلى عدد وأنواع من مراكز المسؤولية لا يتناسب مع المنظمات الأخرى التي تختلف معها من حيث الحجم ، نوع الخدمة أو الصناعة ، مواصفات العمليات ، فلسفة الإدارة¹.

شكل رقم (1،1،1): يبين المخطط التالي عرضا مبسطا يبين العلاقات بين مراكز المسؤولية السابق ذكرها



المصدر : أحمد حسين علي حسين ، المحاسبة الإدارية المتقدمة ، (الإسكندرية : مكتب الإشعاع للطباعة و النشر و التوزيع، 1917م)، ص 148)

حيث يبين الشكل (1،1،1) كيفية تقسيم الشركة الي مراكز مسئولية ، حيث يكون مركز التكلفة مسئولاً عن التكاليف فقط وهو في المرتبة الأولى ، ثم يأتي اعلي منه مركز الربحية و يكون مسئولاً عن التكاليف و الأرباح ، بينما مركز الاستثمار يأتي تطورا لمركز الربحية .

¹ - أحمد حسين علي حسين ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

المبحث الثاني أهداف محاسبة المسؤولية

من الأهداف التي تسعى محاسبة المسؤولية لتحقيقها :

- يهدف نظام محاسبة المسؤولية الي إيجاد علاقة مباشرة بين التكاليف و الإيرادات و الأشخاص المسؤولين عنها على أساس إمكانية التحكم و القابلية للرقابة ، لتتبع المسؤولية عن هذه التكاليف و الإيرادات .

- يهدف نظام محاسبة المسؤولية الي تبويب و تجميع و تحليل عناصر التكاليف و الإيرادات بالنسبة لوحدات المسؤولية ، حيث يمكن تحديد حجم المشكلات الإدارية و الانحرافات بالنسبة لكل فرد أو مستوي إداري مسئول تمهيدا لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة .

- يعد نظام محاسبة المسؤولية أسلوباً رقابياً يساعد في تنفيذ العمليات و الرقابة على هذه العمليات بصورة أكثر فاعلية¹ .

وكذلك فان نظام محاسبة المسؤولية يساهم في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف وذلك من خلال الربط بين الموازنات التخطيطية و مراكز المسؤولية، ومن الأهداف أيضا وهو أن استخدام محاسبة المسؤولية يؤدي الي تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء .

مما سبق يري الباحث إن من أهم الأهداف التي يسعى نظام محاسبة المسؤولية الي تحقيقها ، هو هدف الرقابة على التكاليف و التي تطلب بدورها وجود أنظمة تخطيطية على أساس وضع موازنة تقديرية لكل مركز مسؤولية في بداية كل فترة ، ومقارنة النتائج الفعلية بما ورد في الموازنة بغرض تقييم أداء المسؤولين عن مراكز عن مراكز المسؤولية وتحديد الانحرافات و الأشخاص المسؤولين عن حدوثها

خامسا : مزايا تطبيق محاسبة المسؤولية :-

يحقق نظام محاسبة المسؤولية العديد من المزايا التي تعود على الوحدة الاقتصادية في حال تطبيقه فيها وهي¹ :

¹ - أميرة إبراهيم عمر ، نظام محاسبة المسؤولية في شركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية ، (دمشق : مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية المجلد 2 العدد 319 ، 2003م) ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

- يؤدي نظام محاسبة المسؤولية الي قياس التكلفة على مستوى الأقسام و المراكز بدلا من قياسها على مستوى إجمالي ، مما ساعد في قياس تكلفة الخدمات العامة حسب نوعها و حسب الأقسام التي تؤديها .
 - يؤدي الي الإفصاح عن التوزيع الجغرافي للإنفاق ، الأمر الذي يساعد في التخطيط العام و المساواة .
 - يساعد تقييم أداء الوحدة الاقتصادية من القاعدة الي القمة عن طريق استخدام معايير لتقييم الأداء .
 - يجعل العاملين بالوحدة مدركين لأهمية المعلومات في قراراتهم ، ومن ضمنها ترشيد الإنفاق و احتواء التكاليف سواء كانت ضمن مسؤولياتهم أو خارج نطاق مسؤولياتهم .
 - يساعد في إعداد موازنات تفصيلية ، كما انه يمكن من معرفة الإنفاق الفعلي حسب المراكز التي أعدت على أساسها الموازنات .
 - يمكن من إتاحة معلومات أداء الأقسام في الوقت المناسب للمستفيدين منها للمساعدة في تحسين أداء الأقسام باتخاذ الإجراءات المناسبة .
 - توضح للإدارة و المشرفين المناسبين لتولي مراكز و مسؤوليات اكبر .
- سادسا : مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية
- :

إن مقومات أي نظام محاسبي هي عبارة عن الأسس و الأدوات و الإجراءات التي يركز عليها هذا النظام المحاسبي في التطبيق العملي ، و بالرغم من خصوصية تطبيق كل نظام محاسبي في الحياة العملية تبعا لطبيعة تنظيم الوحدة الاقتصادية و أسلوب إدارتها و عملها ، فان هناك مقومات رئيسية مشتركة في أي نظام لمحاسبة المسؤولية ، وفيما يلي توضيح لمقومات هذا النظام :

1/ تقسيم الهيكل التنظيمي داخل المنشأة الي مراكز مسؤولية :

¹ - أحمد حسين علي حسين ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org.wiki>

ويعد التنظيم الإداري بمثابة العمود الفقري الذي يبني عليه نظام دقيق للمساءلة ، فهو أهم المقومات التي يعتمد عليها نظام محاسبة التكاليف ، حيث يتم توضيح خطوط السلطة و المسؤولية في التنظيم الإداري للوحدة الاقتصادية. مما يؤدي الي تحديد المستويات الإدارية المختلفة في التنظيم ، وكذا وحدات الإشراف و المسؤولية و الأشخاص المسؤولين عن هذه الوحدات . لقد عرف التنظيم الإداري بأنه " الإطار الذي يضم القواعد و اللوائح و الصلات بين الأفراد ، ويحدد سلطات العاملين و مسؤولياتهم وواجباتهم لتحقيق أهداف الخطة، بعد ما تم تجميع أوجه النشاط اللازم لذلك .

ويهدف التنظيم الإداري الي ربط جميع مراكز المسؤولية في الوحدة الاقتصادية بموازنة تخطيطية و بنظام تقارير يتمشي مع التسلسل الواضح لخطوط التنظيم الإداري ، ويناسب كل المستويات الإدارية في الوحدة الاقتصادية. وان وحدات المسؤولية تعني ربط النظام المحاسبي بالتنظيم الإداري حتي يمكن تقييم الأداء ويتضح أن هناك علاقة وثيقة بين محاسبة المسؤولية و التنظيم ، فكل منها يهدف الي ربط الأداء الفعلي بالأداء المخطط بالشخص المسئول عن هذا الأداء في كافة المستويات الإدارية وبالتالي تحديد المسؤولية تجاه الانحرافات الناتجة عن الأداء .

ويقصد بالتنظيم الإداري الجيد ليس مجرد رسم الخريطة التنظيمية للوحدة الاقتصادية ، ولكن التقسيم الملائم للسلطة و المسؤولية وهو وضع كل وظيفة في المكان المناسب لها في التنظيم الإداري وبذلك يتم تجنب التداخل و التعارض في السلطات و المسؤوليات¹.

وتقوم الوحدات الاقتصادية عادة بإعداد توصيف للهيكل التنظيمي باستخدام قائمة للوظائف و المسؤوليات لكل وحدة تنظيمية ، حتي يمكن القضاء على ظاهرة التداخل التي قد تشوب هيكل التنظيم ، ويمكن الاستعانة في تحديد قابلية البنود للرقابة بواسطة المسئول عن الوحدة التنظيمية ، وتدرج المستويات الإدارية في

¹ - عطية سليمان ، دور نظام محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة الإدارة و فاعليتها ، (الرياض : مجلة الإدارة العامة ، العدد 57) ، ص 87 .

الوحدة الاقتصادية من اعلي الي اسفل تبعا لسلطاتها و مسؤولياتها . وتتعاون هذه المستويات فيما بينها على إنجاز الوحدة الاقتصادية ، وتحقيق أهدافها ، وعموما يمكن تقسيم التنظيم الإداري في الوحدة الاقتصادية بمختلف أحجامها الي ثلاث مستويات : الإدارة العليا و الإدارة الوسطي و الإدارة التنفيذية

2/ الموازنات التخطيطية لمراكز المسؤولية :-

حيث يتم استخدام الموازنات للرقابة و تقييم الأداء من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لكل مركز مسؤولية ، حيث أن محاسبة المسؤولية تتطلب ضرورة ربط المعايير و الفعاليات بالمسؤوليات ، ولكي تتمكن الإدارة من تقييم الأداء لهذه المسؤوليات كل على حده ، يجب أولاً قياس الأداء الفعلي لكل مركز مسؤولية على حده ، وذلك بواسطة الأنظمة المحاسبية المبنية على أسس علمية، وبذلك يمكن استخدام الموازنات التخطيطية المعدة لكل مركز مسؤولية ، لتكون المرجع و المعير للحكم على نتيجة الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات الناتجة عن اختلاف الأداء المخطط عن الأداء الفعلي .

و يتطلب تقييم أداء الوحدات الاقتصادية وجود معايير مسبقة ، يتم على ضوءها معرفة ما إذا كان هذا الأداء الفعلي مطابقاً للأداء المخطط ، وهذا يتطلب وضع موازنة تخطيطية لكل مركز مسؤولية على حده لتصبح هدفا يسعى المركز لتحقيقه . وتقدم التكاليف المعيارية الأساس اللازم لوضع الخطة و الحكم على كفاءة الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات عن الخطة الموضوعة . بعد أن يتم تحديد معايير الأداء (حسب التكاليف المعيارية أو الموازنات التخطيطية) يتم ربطهما بمراكز المسؤولية المكلفة بتحقيقها ، فمحاسبة المسؤولية لا تقف عند الرقابة على

التكاليف و الإيرادات وإنما تتعداها لتصل الي المسؤولين عنها وهذا لا يتحقق إلا إذا تم ربط المعايير المحددة سلفاً بمركز المسؤولية المتسبب فيها .¹

3/ قياس الأداء الفعلي و مقارنته بالأداء المخطط و تحليل الانحرافات :-

¹ - WWW. Hrdiscussion . com

إن قياس الأداء الفعلي لمديري مراكز المسؤولية يستلزم بيانات فعلية يتم القياس من خلالها ، وتنشأ عملية القياس مع بدء الأنشطة في الوحدة الاقتصادية ، وتعمل كل فروع المحاسبة (المالية و التكاليف و الإدارية) في عملية القياس الفعلي ، وبعد انتهاء عمل النظام المحاسبي و تحديد الأداء الفعلي وفق المبادئ المحاسبية ، يتم ربط الأداء الفعلي بالأداء المخطط لكل مراكز المسؤولية ، وتخصص له تكاليفه و إيراداته التي نشأت وتأثرت بقرارات رئيسية ، وفق قابلية التكلفة و الإيراد للرقابة . ويكون قد توفر لكل مركز من مراكز المسؤولية ما يخصه من تكلفة إيراد مخطط وفعلي ، وبذلك تسهل عملية قياس الأداء في كل مركز مسؤولية . ويتم تحليل الانحراف الحاصل بين الأداء الفعلي و الأداء المخطط ، والذي يكون سالبا أو موجبا و في كلتا الحالتين يعد هذا انحرافا عن المخطط . وينحصر حدوث الانحرافات بين الأداء الفعلي و الأداء المخطط الي سببين هما عدم الدقة في المعدلات التخطيطية و معايير الأداء وعدم الكفاءة في التنفيذ الفعلي .

إن عملية معرفة قيمة الانحرافات وتحليلها بع حدوثها لا تمنع الانحراف مرة أخرى ، ولكن يجب اتخاذ خطوات مسبقة لمنع حدوث هذه الانحرافات مستقبلا أو الحد من حدوثها الي أقصى درجة وهذه الخطوات تتمثل في تنمية الوعي التكاليفي لدي العاملين ويكون بإشعار العاملين بضرورة تحقيق أرقام الموازنة ، لان في تحقيقها تحقيق لأهداف الوحدة الاقتصادية و على الإدارة أن تراقب الانحرافات و تسعى لمعرفة أسبابها و محاسبة المسؤولين عن حدوثها و زيادة الكفاءة الإنتاجية لدي العاملين عن طريق تدريبهم و الإشراف عليهم و تشجيعهم ووضع نظام حوافز لهم و الدقة في تقدير أرقام الموازنة ودراسة كافة التقديرات المتوقعة أثناء التنفيذ وأخذها بعين الاعتبار عند إعداد الموازنة ، و تعديل الموازنات حسب نتائج قياس الأداء في الماضي .¹

4/ تقارير الأداء لمراكز المسؤولية :-

¹ - WWW. Hrdiscussion . com

إعداد تقارير يتم من خلالها تحليل الانحرافات للأداء الفعلي عن الأداء المخطط بهدف تحديد الجهة المسؤولة عن الانحرافات ويجب محاسبة كل مدير مركز مسئولية عن الأنشطة التي تتم داخل هذا المركز و التي تدخل في نطاق تحكمه و رقابته ، ويجب على جميع مديري مراكز المسئولية أن يشتركوا في وضع الموازنات الخاصة بمراكزهم ، والتي بناءا عليها سيتم محاسبتهم ، ويتم ذلك عن طريق إعداد التقارير التي تقيس وتحلل أسباب انحرافات الأداء الفعلي عن الأداء المخطط . ويجب تقييم أداء كل مركز مسئولية ، و توصيل تقارير الأداء من خلال التغذية العكسية للمعلومات الي كل مدير بسرعة في الوقت المناسب .

و تعد تقارير الأداء من الوسائل الرقابية الهامة إذا ما أمكن التعرف على أسباب انحرافات الأداء الفعلي عن المعايير المحددة مقدما . وتستخدم التقارير لإبلاغ المسؤولين بها و متابعتها و القيام باتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية ملائمة ، ويعرف التقرير بشكل عام على انه " عرض للحقائق الخاصة بموضوع معين أو مشكلة معينة عرضا تحليليا بطريقة متسلسلة مع ذكر الاقتراحات التي تتماشى مع النتائج التي تم التوصل إليها بالدراسة و التحليل " إن إيصال المعلومات عن مراكز المسئولية في المستويات الإدارية الدنيا الي المستويات الإدارية العليا يتم في شكل تقارير أداء ، حيث تعد هذه التقارير وسيلة اتصال رسمي بين المستويات المختلفة في التنظيم الإداري في الوحدة الاقتصادية ، وتبين هذه التقارير الأداء الفعلي و الأداء المخطط و الانحرافات بينهما عن فترة مالية محددة ، وكذلك تحليل الانحرافات و تفسير أسبابها و تحديد المسئولية عنها. و الواقع أن البيانات المالية في محاسبة المسئولية تتدرج من القمة الي القاعدة عن الأداء المخطط ، وعلى العكس تتدفق بيانات الأداء الفعلي من القاعدة الي القمة . وتسلسل التقارير من المستوي الإداري الأعلى الي المستوي الإداري الأدنى ، حيث تكون التقارير عند المستويات الإدارية الدنيا مفصلة بدقة ، ثم تتجمع و تتلخص في المستويات الإدارية العليا¹ ، وعند إعداد تقارير الأداء هناك قواعد يجب أن يتم

¹ - محمد عصام الدين زايد و أحمد حامد حجاج ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org> . wiki

الالتزام بها حتي تكون فاعلة في الرقابة على الأداء و تقييمه، ومن هذه القواعد أن يعد التقرير وفقا للمستويات الإدارية الموضحة في التنظيم الإداري للوحدة الاقتصادية بحيث يعكس نشاط كل مركز من مراكز المسؤولية ويتم رفع التقرير من المستوي الإداري الأدنى الي المستوي الإداري الأعلى المسئول عنه و أن يكون محتوى التقرير ملائما للمستوي الإداري المقدم إليه ، بحيث لا تقدم تفاصيل غير ملائمة أو غير ضرورية للمستوي الإداري المعني باتخاذ القرار .

وان يقتصر التقرير على التكاليف الخاضعة لمسئولية رئيس المركز و العاملين معه و المسئول عن محاسبتهم وان يتم إعداد التقرير وفقا للأساليب العلمية و التحليلية لدعم كفاءة وفاعلية التقييم ، وان يتسم شكل التقرير بالثبات في ما يحتويه من بيانات تتلاءم و نشاط مركز المسؤولية مما يسهم و يسمح بإجراء المقارنات الدورية السليمة ، وان تقدم التقارير في الوقت و بالسرعة اللازمة ، بحيث تمكن متخذ القرار من الاستفادة منها و ممارسة الرقابة و اتخاذ القرار السريع .

5/ نظام الحوافز :-

وتتبع الأهمية الأساسية لنظام الحوافز من أهمية العنصر البشري كأحد عناصر الإنتاج التي يمكن من خلالها استخدامها بكفاءة لتحقيق أهداف لوحدة الاقتصادية . ولقد عرفت الحوافز على أنها " مجموعة من العوامل و المؤثرات الخارجية التي تثير الفرد و تدفعه لأداء الأعمال الموكلة إليه على خير وجه عن طريق إشباع حاجاته و رغباته المادية و المعنوية " .

هذا و يتوقف نجاح الأدوات المحاسبية المختلفة سواء كانت في صورة نظام متكامل لمحاسبة المسؤولية أو في صورة موازنات تخطيطية أو معايير أداء مختلفة على مدى التعاون بين المستويات الإدارية المختلفة ، و مدى ما تلقاه من قبول عام في التنظيم الإداري ، ومدى ما يتوفر من حوافز تبعث على ذلك التعاون وهذا القبول .

وتقسم الحوافز من حيث طبيعتها الي حوافز مادية أو معنوية أو مادية و معنوية في آن واحد ، أما من حيث شموليتها فتقسم الي حوافز فردية و حوافز جماعية¹.

إن أي وحدة اقتصادية ترغب أن يتوفر لديها نظام حوافز فعال عليها أن تستند الي نظام يشمل التعرف على دوافع كافة أفراد التنظيم و تحديد أولويات هذه الدوافع من وجهة نظر أفراد التنظيم و اختيار أنواع الحوافز التي تتفق مع الدوافع و تحديد معايير و شروط منح الحوافز و تحديد قيمة منح الحوافز و الإعلان عن نظام الحوافز بالطريقة المناسبة لكسب التأييد من قبل أفراد التنظيم و ثبات الوحدة الاقتصادية في تقديم الحوافز وقت استحقاقها و تقييم نظام الحوافز من فترة لأخرى للتأكد من فاعليته ، وتعديل النظام بحيث يتناسب مع التغيير في رغبات و حاجات الأفراد .

في نظر الباحث ، فانه يجب على المنشآت البحث عن ايجا دالية لتفعيل الحافزية في أجواء العمل الأمر الذي يدفع العاملين الي تحسين إنتاجيتهم بشكل إرادي وبدون الحاجة الي فرض أوامر إدارية روتينية قد تؤثر على الجانب الإنساني للعاملين و الذي سيؤثر سلبا بالتالي على العمل .

¹ - نواف جهيز محمد الطبري ، اثر محاسبة المسؤولية على ربحية شركات النفط الكويتية ، (عمان : رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الشرق الأوسط ، 2011م) ، . <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

المبحث الثالث

نظام اللامركزية

يهتم هذا المبحث بالتعريف بنظام اللامركزية ومحاسبة المسؤولية كأداة لتطبيق نظام اللامركزية وذلك من تعريف محاسبة المسؤولية ، طبيعة وأهداف محاسبة المسؤولية ، مقومات محاسبة المسؤولية .

طبيعة اللامركزية :-

كانت المنشآت تاريخيا (قبل 1950م) تتصف بالاتي :-

- 1- قلة عدد الملاك أو المساهمين لذلك يسهل عليهم مراقبة ومتابعة أداء الشركة ، فالمدير كان غالبا هو المالك للمنشأة وهو الذي يقوم بكل المهام الإدارية من تخطيط ورقابة وغيرها . حيث كانت القرارات و المعلومات تتساب من الى الي اسفل كما أن نوع المعلومات المطلوبة للتحكم في المنشأة كانت بسيطة ويسهل الحصول عليها .
- 2- صغر حجم المنشأة من حيث حجم رأس المال أو عدد الموظفين أو حجم الأصول لذلك تستطيع الإدارة أن تلاحظ كل شئ بنفسها وتستطيع اتخاذ القرارات بكل سهولة دون الحاجة لأي تقارير معقدة .
- 3- محدودية الحجم الاقتصادي إذ كان حجم الإنتاج وكذلك حجم المبيعات صغيرا جدا لذلك لا توجد مشاكل تتعلق بالتسويق لعدم وجود مشاكل معقدة تتعلق بالمخزون السلعي أو حسابات المدينين أو التمويل¹ .

أما في العصر الحالي (بعد 1950م) فقد اختلفت المظيات فأصبح لدينا منشآت تتصف بالاتي :-

- 1- أصبح عدد المساهمين في المنشأة كبير جدا ولا يرفون بعضهم البعض وصار من الصعب جدا إشراكهم جميعا في إدارة المنشأة و بالتالي لا بد من انتخاب

¹ - محمد عوض الكريم الحسين ، المحاسبة الإدارية ، ط 1 ، (مدني : دار جامعة الجزيرة للطباعة و النشر ، 1430هـ / 2010م) ، ص 142

مجلس إدارة يمثلهم وترتب على ذلك فصل ملكية المنشأة عن إدارتها لتصبح الإدارة مسئولة أمام المساهمين .

2- كر حجم المنشآت من حيث تعدد المستويات الإدارية أو من حيث عدد الفروع وحجم الأصول وغيرها .

3- ظهور الشركات متعددة الجنسيات . إذ توجد رئاسة بعض الشركات في دولة معينة أما فروعها فهي موزعة في عدة دول أخرى .

لكل ما سبق أصبح من الصعب جدا للمدير في أعلى الهرم الإداري اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب وذلك للاتي :-

1/ قد لا تتوفر لديه المعلومات الكافية حول الأقسام و الفروع الجغرافية الأخرى لاتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب .

2/ حتي إن وجدت المعلومة فان المدير لا يجد الوقت الكافي لمتابعة القرارات التشغيلية وكذلك التخطيط و الرقابة حيث يضيع جل وقته في الاطلاع على التقارير و المشاكل الواردة إليه من الأقسام و الإدارات المختلفة .¹

ومن هنا تظهر ضرورة تفويض صلاحيات معينة لبض الأفراد في مستويات إدارية أو جغرافية سلطة أو صلاحية اتخاذ القرارات المتعلقة بتشغيل ذلك المستوي أو الفرع ومساءلته أو محاسبته عن النتائج المحققة . بمعنى محاسبة الأفراد عن نتائج ما يتخذون من قرارات تتعلق بتشغيل ذلك المستوي الإداري أو الجغرافي المسئولين عنه

فاللامركزية في مجال إدارة الأعمال تعني الحرية النسبية في اتخاذ القرارات و المساءلة ن النتائج ، أي اقل قيود وأقصى حرية ممكنة لاتخاذ القرار في المستويات الإدارية و الجغرافية المختلفة . فهي لا تعني الحرية الكاملة في اتخاذ القرار لان الإدارة العليا هي المسئولة تماما أمام المساهمين .

¹ - محمد عوض الكريم الحسين ، المحاسبة الإدارية ، مرجع سابق ، ص 143

فكلما كر حجم المنشأة تدعو الحاجة الي تفتيتها وتقسيمها الي وحدات صغيرة تسهل إدارتها (تفويض الصلاحيات ، ولكن تظهر مشكلة كيفية التنسيق بين هذه الوحدات الصغيرة و الكثيرة لتحقيق أهداف المنشأة ككل . فليست بالضرورة أن تكون أهداف الأقسام متطابقة مع أهداف المنشأة ككل في كل لحظة ووقت .

مزايا استخدام نظام اللامركزية في المنشآت كبيرة الحجم ومتعددة الجنسيات :-

هنالك مزايا عديدة تحصل عليها المنشآت من استخدام نظام اللامركزية وهي :-

1- يتوقع أن يكون القرار امثل في حالة اتخاذه بواسطة المستويات الإدارية المعنية وذلك لكون مديري الأقسام تتوفر لديهم معلومات عن إدارتهم وأقسامهم أكثر واقعية ودقيقة وفنية تعينهم على اتخاذ هذه القرارات في صورة مثلى .

2- حفظ زمن الإدارة العليا . وذلك ناتج من تفرغ الإدارة العليا للتخطيط و الرقابة وترك قرارات تشغيل المنشأة لرؤساء الأقسام و الوحدات .

3- سرعة الاستجابة للمتغيرات . فمثلا عند انخفاض أسعار المواد الخام في المنطقة أو ارتفاعها أو انخفاض الطلب على السلعة تستطيع إدارة القسم أو الفرع عمل التحولات اللازمة في الوقت المناسب .

4- منح المديرين حرية في اتخاذ القرار فيه تدريب واكتساب خبرة وإعدادهم للترقي داخل المنشأة وفي ذلك حافز المشاركة مما يزيد من دوافع العمل لديهم . 5- سهولة تحديد مسئولية تحقيق هدف المؤسسة (الأرباح) إذ يتطلب نظام اللامركزية تقييم أداء الإدارات ويساد ذلك في معرفة مساهمة كل قسم في الربح أو الخسارة المحققة .¹

6- توفير وقت الإدارة العليا الذي يصرف على القرارات التشغيلية و الفنية وتوجيهه الي التخطيط الاستراتيجي وتصريف الأمور الهامة في المنشأة .

¹ - محمد عوض الكريم الحسين ، المحاسبة الإدارية ، مرجع سابق ، ص 144

7- الاستفادة من خبرات ومشاهدات الإدارة التنفيذية لأنها ملتصقة مع الواقع العملي وهذا يزيد من قيمة وكمية المعلومات المتوفرة لها ، أما في حالة إتباع اللامركزية فان هذه المعلومات تبقى بعيدة عن متناول الدارة العليا .

8- يفيد توزيع عبء اتخاذ القرارات الإدارية على عدة مواقع تنظيمية في سرعة اتخاذ القرارات . ففي المنشآت الكبيرة يتم إنتاج عدة منتجات وخدمة عدة مناطق جغرافية ، وهنا بدون التفاعل السريع مع المشاكل اليومية التي تواجهها الفروع و المناطق سيتم فقد الكثير من فرص العمل المتوفرة . فمثلا إذا توقفت احدي الآلات في مصنع من مصانع الشركة فان تفويض سلطة إصلاحها للشخص المسئول عنها سيؤدي الي اختصار الوقت اللازم لصيانة هذه الآلة لان موافقة الإدارة العليا يحتاج الي وقت قد يطول وهذا يؤدي الي تعطيل العمل ، وبالإضافة الي ذلك يستطيع مدير المركز الحصول على أفضل خدمة ممكنة من ظروف العمل .

9- حفز الأفراد في الإدارات الوسطي والدنيا على تحقيق أهداف المنشأة لان الشخص الذي يشارك في وضع الأهداف ومتابعتها تزداد قناعته بعمله وبتفاني فيه .

10- تدريب الموظفين الرئيسيين مما يسهل ملية شغل المناصب الإدارية العليا في المنشأة عند الحاجة .¹

عيوب استخدام نظام اللامركزية في المنشآت كبيرة الحجم أو متعددة الجنسيات :-

و تتمثل عيوب استخدام نظام اللامركزية في الآتي :-

1- صعوبة التنسيق بين المستويات الإدارية و الجغرافية المختلفة أو بين الأقسام و الشركة ككل . فقد يركز مدير القسم على الأهداف قصيرة الأجل (تخفيض مصروفات التدريب للعاملين لزيادة الإنتاج) على حساب الهدف طويلة الأجل للقسم أو المنشأة . وكذلك صعوبة التنسيق بين الأقسام مثل قسم المبيعات و قسم الإنتاج ، وينتج من ذلك عدم وجود تنسيق أو تجانس بين أهداف الأقسام وبين

¹ - (محمد تيسير) عبد الحكيم الرجبي ، المحاسبة الإدارية ، ط 4 ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2007م) ص ص 323 - 328

أهداف الشركة ككل أو عدم اخذ القسم في الحسبان أهداف الأقسام الأخرى أو الشركة في قراراته . فالسؤال هو كيف يمكن تحفيز مدير القسم لخدمة أهداف تؤدي في النهاية الي تحقيق أهداف الشركة ككل .

2- صعوبة وجود إداريين أكفاء لقيادة العمل في الإدارات المختلفة القائمة ويكون لهم القدرة على الإشراف على أنشطة هذه الإدارات .

3- كيفية حصول المركز (الإدارة العليا) على المعلومات الأساسية لتقييم ورقابة النشاط في هذه الأقسام و الإدارات وهو ما يطلق عليه في علم الإدارة نظرية الوكالة . فالمدير قد يرسل المعلومات التي تساعد في تقييمه ايجابيا فقط ولا يرسل أو يخفي الجانب الآخر من المعلومات خوفا من العقاب .

4- زيادة التكلفة الإدارية بسبب تكرار الأنشطة ، حيث انه توجد في كل قسم جميع التخصصات ، فتجميع هذه التخصصات يساعد في تخفيض التكلفة (المركزية) .

5- يؤدي تطبيق اللامركزية الي نقض الشعور بالانتماء الي الشركة ككل . إذ يصبح ولاء الموظفين الأكبر لأقسامهم وإدارتهم على حساب ولائهم للشركة الأم

6- صعوبة تحديد أسعار التحويل . أي أسعار الخدمات و السلع المتبادلة بين الأقسام فقد يكون منتج لقسم معين هو مدخل إنتاج لقسم آخر لذلك تتضارب المصالح بين هذه الأقسام .¹

و في ظل استخدام نظام اللامركزية يصبح الدور الأساسي للمحاسبة الإدارية هو إعداد التقارير الإدارية اللازمة و الكافية لقياس أداء الأقسام ومحاسبتها وفقا لمسؤولياتها المنوطة بها ومن هنا نشأت فكرة محاسبة المسؤولية .

¹ محمد عوض الكريم الحسين ، المحاسبة الإدارية ، مرجع سابق ، ص ص 144 - 145

الفصل الثاني : دور و أهمية الرقابة الإدارية و تقييم الأداء

ويشتمل على:

المبحث الأول : مفهوم تقييم الأداء

المبحث الثاني : مشاكل تقييم الأداء

المبحث الثالث : مفهوم الرقابة و أهميتها و أنواعها

المبحث الأول

مفهوم تقييم الأداء

تقييم الأداء : - ¹

إن تقييم الأداء، مراجعة الأداء أو تقييم الموظف، هي الطريقة التي يتم من خلالها تقييم أداء الموظف. ويُعد تقييم الأداء جزءاً من التطوير الوظيفي .

كما تُعد تقييمات الأداء تقارير نقدية منتظمة لأداء الموظفين داخل المنظمات. تقييم الأداء هو عملية منهجية دورية لتقييم الأداء الوظيفي والإنتاجية لموظف ما بالرجوع لمعايير موضوعة سلفاً وأهداف المنظمة.

- أهداف تقييم الأداء
- طرق تقييم الأداء
- المضاعفات المحتملة

أهداف تقييم الأداء:-

أهداف تقييم الأداء، بصفة عامة، هي:

- توفير ملاحظات عن أداء الموظفين.
- التعرف على احتياجات الموظف للتدريب.
- توثيق المعايير المستخدمة في تحديد المكافآت التنظيمية.
- تشكيل أساساً للقرارات الشخصية: زيادة الرواتب، والترقيات، والإجراءات التأديبية، الخ. ²
- إتاحة الفرصة للتشخيص والتطوير التنظيمي.

1 - آر تشر الشمالية وزملائه، مقدمة لتقييم الأداء ، 1998م ، ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

2 - بسيوني محمد البرادعي ، تنمية مهارات المديرين في تقييم أداء العاملين ، القاهرة : ايتراك للنشر و التوزيع ، 2008م ، ص 65

- تسهيل الاتصال بين الموظفين والإدارة.
- التحقق من صحة تقنيات الاختيار وسياسات الوارد البشرية لتلبية متطلبات تكافؤ فرص العمل الفيدرالية.
- تجنب تثير الآراء الشخصية في تقييم الموظفين .
- اعتماد الحياد المهني البحث في التقييم من اجل تحقيق الإنصاف والعدل للموظفين .
- التعرف علي أسباب تأخر العمل عن المقياس المحدد له وأي مشاكل تواجه العاملين ومناقشة الحلول المقترحة لهذه المشاكل.
- هو وسيلة تهدف إلى تحفيز العاملين ومساعدتهم على تعديل سلوكهم بصورة إيجابية؛ ودفعهم إلى تطوير أدائهم، وبالتالي رفع الكفاءة الإنتاجية في منظماتهم .

طرق تقييم الأداء :-

إنه من الطرق الشهيرة لتقييم الأداء استخدام نظام التصنيف العددي، والذي يقوم المديرين، من خلاله، بتسجيل هدف ضد عدد من الأهداف أو الرموز. وفي بعض الشركات، يتلقى الموظفين تقييمات من مديريهم، ونظائريهم، ومرؤوسيههم، وعملائهم، هذا بالإضافة إلى إجراء تقييم ذاتي مما يُعرف بتقسيم ال360°، وهو يشكل أنماط تواصل جيدة .

أكثر الأساليب شيوعاً في الاستخدام كعملية تقييم الأداء هي :¹

- طريقة الإدارة بالأهداف:
- تقسيم ال360°
- مقياس المراقبة السلوكية
- مقياس التصنيف المضبوط وفقاً لمعايير السلوك

¹ - د. احمد ماهر ، إدارة الموارد البشرية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2007م ، ص 408 .

كما أن نُظْم السمة القائمة، التي تعتمد على عوامل مثل النزاهة والإخلاص، يشجع استخدامها من قبل الشركات. وتوفر المؤلفات العلمية حول هذا الموضوع دليلاً على أنه يجب تجنب تقييم الموظفين حول عوامل كتلك. وتأتي الأسباب في شكل شقين:

(1) لأن نُظْم السمة القائمة، بحكم التعريف، تعتمد على سمات الشخصية، فتجعل من الصعب على المدير توفير ملاحظات يمكن أن تُحدث تغيير إيجابي في أداء الموظف. إن السبب في هذا هو أن معظم أبعاد الشخصية ثابتة، فحتى إذا تمكن الموظف من تغيير سلوك معين، لن يتمكنوا هم من تغيير شخصيته بأجملها. على سبيل المثال، قد يتوقف الشخص الذي يفتقر إلى النزاهة عن الكذب على المدير لأن نواياه قد كُشفت، ولكن سيظل معدل النزاهة لديه منخفض، ومن المرجح أن يعود للكذب مرة أخرى عندما يزول خطر الكشف عنه.

(2) لأن نُظْم السمة القائمة غير محددة، يكون تأثيرها بسياسات الإدارة أكثر سهولة، مما يتسبب في جعلها أقل موثوقية كمصدر للمعلومات عن الأداء الفعلي للموظف. ويتيح عدم وضوح هذه الآليات للمديرين ملئها طبقاً لمن يريدون منحه علاوة أو من يشعرون أنه يستحقها، بدلاً من مكافأة الموظفين على سلوكيات معينة ينبغي أو لا ينبغي أن يقوموا بها. قد تتسبب هذه النُظْم أيضاً في جعل الشركة أكثر عرضة لمطالبات التمييز حيث من الممكن أن يتخذ المدير قرارات متحيزة دون الحاجة لدعمها بمعلومات سلوكية محددة.¹

رُعم في تقرير بي تي إف أنه "على الرغم من أن التقارير السنوية المقدمة من قبل الوزارات والإدارات إجبارية، إلا أنها نادراً ما يتم تحضيرها وتقديمها إلى الحكومة، كما أنها غير واضحة وبالكاد تتماشى مع المعايير، سواء من حيث المضمون أو الشكل. واشتملت التوصية على أنه ينبغي تحديد الأهداف من قبل

¹ - أ. د. مدني عبد القادر علاقي، إدارية الموارد البشرية، خوارزمية العلمية للنشر و التوزيع، ط 4، ص 271.

الوزارات التي كان ينبغي أن يكون هناك تحديد الأهداف من قبل وزارات حيث يمكن استنتاج إنجازات ملموية وقابلة للقياس .¹

المضاعفات المحتملة:-

على الرغم أن تقييم الأداء له الكثير من الفوائد لكن لوحظ أن إيجاد علاقة بين أداء الموظف وأداء المنظمة مهمة صعبة^[4]. بالعموم هناك نوعان من مشاكل تقييم الأداء، المشاكل التي تؤثر على المنظمة ومنها تقييم الأداء، والأخرى التي تؤثر على ثقافة المنظمة .

تعريف تقييم الأداء :²

هو نظام يستخدم؛ لقياس الأداء الوظيفي للعاملين حيث يتم تحديد مدى كفاءة أداء العاملين وأعمالهم من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالمقاييس والمعايير المحددة مسبقاً ، وذلك لتحديد الانحرافات عن الأهداف السابق تحديدها ويعرف بأنه الطريقة المنظمة لتقييم معياري لأداء العاملين ، ويعرف أنه عملية نقاش وحوار تساهم في حل العديد من مشاكل الموظفين

أهداف تقييم الأداء :³

يعتبر الهدف الرئيس من عملية تقييم الأداء هو: إعطاء العاملين تغذية عكسية عن مدى كفاءتهم في القيام بواجباتهم الوظيفية وكذلك توجيههم في تطوير أدائهم مستقبلاً . ومن هنا تتضح أهمية تقييم أداء العاملين من أجل إبراز الاحتياجات التدريبية، وحث العاملين على بذل أقصى مجهوداتهم من أجل أن يحققوا المعايير المطلوبة للأداء الجيد، ومن ثم تثبت أحقيتهم في المكافآت والترقية لذا تقوم المؤسسات باستخدام أنظمة تقييم الأداء العاملين؛ كي توفر معلومات مفيدة لها يمكن أن تستخدم لعدة أغراض أهمها:-

¹ - د. احمد ماهر ، إدارة الموارد البشرية ، مرجع سابق ، ص 408 .

² - أبو حجاج ، أحمد زينهم ، بعض مشكلات تقييم الأداء الكتابي ودور السجلات الكتابية في التقليل منها ، (القاهرة : مجلة القراءة والمعرفة ، العدد الخامس ، 2003) ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

³ - أ.د . مدني عبد القادر علاقي ، إدارية الموارد البشرية ، خوارزمية العلمية للنشر و التوزيع ، ط 4 ، ص 271 .

- تحفيز العاملين لتحسين أدائهم .
- تزود المؤسسة بالأدوات التي تقيم نقاط القوة والضعف لدى الموظفين .
- توزيع المكافآت والحوافز وتحديد إمكانية ترقية الفرد على أدائه بصورة عادلة
- لتفادي الصراعات التنظيمية التي قد تنشأ بين العاملين أنفسهم والعاملين والمسؤولين من طرف آخر .
- * تبرير العقوبات والجزاءات التأديبية .
- * تحديد الاحتياجات التدريبية
- * التعرف على الأعمال والمهام الخاصة التي يمكن أن تسندھا المنظمة إلى الفرد عند الضرورة.

- * تقديم معلومات للعاملين أنفسهم عن جودة وكفاءة أدائهم للأعمال .
- توصيل أهداف المنظمة للعاملين .
- الأداء الحالي للموظفين وعليه يحدد مكانة المؤسسة ووضعها الحالي واحتياجاتها للتطوير .

أشكال نظام تقييم الأداء:-

يتم تصنيف أشكال تقييم الأداء إلى شكلين أساسيين هما ¹ :

1. تقييم الأداء بشكل رسمي.

حيث يقوم المشرف أو المدير بتقييم الأداء الوظيفي للعاملين خلال فترة زمنية معينة ، ثم يقوم المشرف بعد ذلك بإخبار العامل بنتيجة التقييم .

2. تقييم الأداء بشكل غير رسمي.

في تلك الحالة يكون للمشرف أو المدير المقيم انطباع ورؤية شخصية حول أداء العامل وفي تلك الحالة نادراً ما يقوم المشرف أو المدير بإخبار العامل عن ذلك التقييم الشخصي .

العوامل المؤثرة على تقييم الأداء :

1/ توقيت التقييم :-

¹ - الحمود أحمد بن حماد ، تقييم الأداء الوظيفي الطرق - المعوقات البدائل ، (الرياض: مجلة الإدارة العامة ، المجلد الرابع و الثلاثون ، العدد الثاني ، 1994م) ، <https://ar.m.wikipedia.org.wiki>

قد يتم تقييم الأداء أسبوعياً أو شهرياً أو كل ربع سنة أو كل نصف سنة أو سنوياً. ويكون الوقت المناسب هو الوقت الذي يتمكن فيه المقيم من جمع المعلومات الكافية عن موظفيه .

2/ القائم بعملية التقييم :-

قد يقوم بالتقييم: المشرف المباشر, أو لجنة تقييم الأداء، أو الزملاء في العمل، أو التقييم الذاتي من خلال الشخص نفسه .

3/ غياب الأهداف المحددة :-

فالمنظمة التي لا تمتلك خطط تفصيلية لعملها وأهدافها, ومعدلات الإنتاج المطلوب أدائها, لن تستطيع قياس ما تحقق من إنجاز أو محاسبة موظفيها على مستوى أدائهم لعدم وجود معيار محدد مسبقاً لذلك, فلا تملك المنظمة معايير أو مؤشرات للإنتاج والأداء الجيد, فعندها يتساوى الموظف ذو الأداء الجيد مع الموظف ذو الداء الضعيف .

4/ عدم المشاركة في الإدارة :-

إن عدم مشاركة العاملين في المستويات الإدارية المختلفة في التخطيط وصنع القرارات يساهم في وجود فجوة بين القيادة الإدارية والموظفين في المستويات الدنيا, وبالتالي يؤدي إلى ضعف الشعور بالمسئولية والعمل الجماعي لتحقيق أهداف المنظمة, وهذا يؤدي إلى تدني مستوى الأداء لدى هؤلاء الموظفين لشعورهم بأنهم لم يشاركوا في وضع الأهداف المطلوب إنجازها أو في الحلول للمشاكل التي يواجهونها في الأداء, وقد يعتبرون أنفسهم مهمشين في المنظمة .

المبحث الثاني مشاكل تقييم الأداء

أسباب فشل بعض أنظمة تقييم الأداء¹ :

تعاني الكثير من المؤسسات والوزارات كما يعاني المديرون من مشاكل في تنفيذ عملية تقييم الأداء، حيث تتفاوت المعايير المتبعة لتقييم الأداء ، وقد يكون عاملا من عوامل نشوء الصراعات ، فحين تختلف المعايير دون وضع ضوابط لآلية التنفيذ؛ ينشأ الصراع بين الأشخاص والمسؤولين على حساب مصلحة العمل

- مشاكل خاصة بأنظمة تقييم الأداء .
- مشاكل خاصة بالقائمين على عملية التقييم .
- مشاكل خاصة بالمرؤوسين الذين تتم عليهم عملية التقييم .

أولاً : مشاكل خاصة بأنظمة تقييم الأداء:

• عدم وضوح المعايير والمقاييس التي يتم على أساسها التقييم .
الأمر الذي قد يؤدي بالمديرين إلى الحكم على الأداء المتوسط أو المقبول على أنه أداء سيئ ، أو قد يحدث العكس ، أي الحكم على الأداء السيئ على أنه أداء متميز؛. ولهذا يجب أن يكون برنامج تقييم الأداء فعالاً ، كما يجب أن يفهم كل من المديرين والعاملين المعايير التي سوف يتم التقييم على ضوءها .

- عدم دقة المعايير .
- عدم وجود تعليمات سليمة وكافية في أسلوب التقييم .
- عدم دقة درجات القياس في التمييز بين العاملين .

ثانياً : مشاكل خاصة بالقائمين على عملية تقييم الأداء² .

أ- مشكلة التحيز في تقييم أداء العاملين.

وتكمن مشكلة التحيز في تقييم الأداء في :

- 1- عدم توفر المعلومات الدقيقة عن أداء العاملين .
- 2- الانطباع الشخصي عن العاملين .

¹ - أبو حجاج ، أحمد زينهم ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>
² - أحمد السيد كردي ، مشاكل تقييم الأداء ، (القاهرة : جامعة القليوبية ، ورقة عمل مقدمة ، 2012م) ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

3- المحسوبيات : فقد تلعب دوراً كبيراً في تقييم أداء العاملين ، حيث إن الرئيس لا يقوم بالتدقيق والبحث عن مستويات الأداء الضعيفة الخاصة بالأفراد المقربين إليه .

ب- مشكلة التشدد في تقييم الأداء.

وذلك باستخدام الجزء الأدنى فقط من مقياس التقويم ومنح تقديرات منخفضة لجميع العاملين ، حيث يعطى العاملون متوسطوا الأداء تقديراً ضعيفاً ، في حين يعطى ذوى الأداء العالي تقديرات متوسطة .

ج- مشكلة الميل نحو المتوسط في تقييم الأداء.

حيث يقوم الرئيس باستخدام المنطقة الوسطى فقط من مقياس التقويم وذلك بإعطاء تقديرات متوسطة لكل العاملين ، أي اعتبار جميع العاملين متوسطي الأداء والتردد في منح تقدير ضعيف أو ممتاز لبعض العاملين .

د- مشكلة التساهل في تقييم الأداء :

وذلك بإعطاء جميع العاملين تقديرات عالية ، حيث يمنح العاملون ذوى الأداء السيئ تقديراً متوسطاً ، في حين يمنح الباقيون تقديرات عالية .

هـ - عدم وجود محاسبة للمديرين عن نتائج التقييم :

حيث يقوم المديرون أحياناً بعملية تقييم الأداء للعاملين دون تحضير مسبق لها ؛ ذلك لأنهم غير معرضين للمساءلة عن دقة نتائج التقييم ؛ مما قد ينتج عنه إعطاء جميع العاملين نتائج جيدة في التقييم أو إعطائهم نتائج أقل مما يجب ، أي أقل من مستواهم الحقيقي ؛ لذا يجب مساءلة ومحاسبة المديرين عن دقة نتائج تقييمهم لما يترتب على ذلك التقييم من قرارات هامة مثل الحوافز ، المكافآت ، والتقيات وأحياناً قد ينتج عن التقييم الفصل من العمل .

ثالثاً: مشاكل تتعلق بالمرؤوسين:-

- عدم معرفة المرؤوسين لما هو مطلوب منهم.

- عدم فهم المرؤوسين لنظام التقييم .

- عدم القدرة على الوفاء بمسئولياتهم .

- الشعور بالظلم وعدم العدالة .

- عدم الاهتمام بنتائج التقييم .

والجدير بالذكر أن توصف ممارسة التقييم للمقيمين والمقيمون بأنها كزيارة لطبيب الأسنان ليست ممتعة لكنها مفيدة وضرورية .

أساليب معالجة مشاكل تقييم الأداء :-

إن أفضل طريقة لمواجهة مشاكل تقييم الأداء وتقليل أثارها السلبية هو إعداد أو وضع معايير لتقييم الأداء ، مع إبلاغ القائمين بالتقييم بتلك المعايير وتدريبهم على استخدامها .

ويمكن التقييم بذلك من خلال إعداد أمثلة للأداء الذي يمكن أن يقوم به العامل ثم تقديمها إلى المشرفين سواء أكانت بطريقة مكتوبة ، أم باستخدام أفلام الفيديو ، ثم يطلب من المشرفين إعداد تقييم لتلك الأمثلة فالحكم عليها ، وبعد قيام المشرفين بتقييم العاملين ، يتم إخبارهم بما كان يجب أن يكون عليه تقييمهم للأداء ، مع مناقشة كل عنصر من عناصر تقييم الأداء مع المشرفين ¹.

الغرض من تقييم الأداء:

تقوم المنظمات باستخدام أنظمة لتقييم أداء العاملين فيها ، وذلك لأن هذه الأنظمة توفر معلومات مفيدة للمنظمة ، وعلى الأخص للإدارة المسؤولة عن الأفراد والموارد البشرية ، والتي يمكنها أن تستخدم هذه المعلومات لعدة أغراض ، أهمها ما يلي:

1- تقديم معلومات للعاملين أنفسهم عن جودة وكفاءة أدائهم لأعمالهم ، وذلك للمعرفة ، ولتحسين الأداء إلى الأفضل.

2- تحديد زيادات الأجر، والمكافآت ، والعلاوات التي يمكن أن يحصل عليها الفرد وذلك كنوع من المقابل للأداء.

3- تحديد مناسبة الوظيفة الحالية للفرد ، وتحديد إمكانية نقله إلى وظيفة أخرى ، وربما الاستغناء عنه، إن لم يكن ذا كفاءة عالية في وظيفته الحالية.

4- التعرف على الأعمال والمهام الخاصة التي يمكن أن تسند لها المنظمة إلى الفرد ، وذلك في حالة احتياجها إلى القيام بهذه الأعمال والمهام.

¹ - أبو حجاج ، أحمد زينهم ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

- 5- تحديد إمكانية ترقية الفرد كمكافأة على أدائه المتميز .
- 6- تحديد أوجه القصور في أداء الفرد ، واحتياجه إلى التطوير والتنمية ، وذلك من خلال جهود التدريب .
- 7- إجبار المديرين أن يربطوا سلوك مرؤوسيهم بنواتج العمل وقيمه النهائية .
- معايير تقييم الأداء: ¹**
- يقصد بمعايير تقييم الأداء تلك العناصر التي ستستخدم كركائز للتقييم ، وفيما يلي شكل رقم (2 / 1 / 1) : أمثلة للمعايير الممكن استخدامها لتقييم الأداء :-

معايير نواتج الأداء	-	كمية الأداء .
	-	جودة الأداء .
معايير سلوك الأداء	-	معالجة شكاوي العملاء .
	-	إدارة الاجتماعات .
	-	كتابة التقارير .
	-	المواظبة على العمل .
	-	التعاون بين الزملاء .
	-	قيادة المرؤوسين .
معايير صفات شخصية	-	المبادأة .
	-	الانتباه .
	-	دافعية العمل .
	-	الاتزان الانفعالي .

(المصدر : أحمد السيد كردي ، ورقة عمل ، جامعة بنها ، مصر ، 2009م ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>)

- وهناك عدة مبادئ في استخدام معايير الأداء ، وهي كالاتي :
- 1- يجب استخدام عدد كبير نسبياً من المعايير عند تقييم الأداء ، ولا يجب الاقتصار على معيار واحد أو عدة معايير قليلة ، والسبب في ذلك يرجع إلى أن

¹ - الحمود أحمد بن حماد ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

العاملين يقومون بعدة أنشطة ، وعليه يجب أن تتعدد المعايير ، حتى يمكن تغطية الجوانب المختلفة لأداء الفرد.

2- يجب أن تكون المعايير موضوعية بقدر الإمكان ، وأكثر المعايير موضوعية هي معايير نواتج الأداء ، يليها معايير سلوك الأداء ، وأقلها موضوعية هي معايير الصفات الشخصية ، وهي الموجودة في شكل (أ) السابق.

ففي النوع الأول من المعايير يتم التركيز على نواتج أداء المرؤوسين من كمية وجودة معينة ، ومن أمثلتها أيضاً عدد الأمتار المصبوغة ، وعدد الأوراق المطبوعة ، وعدد الفساتين المطرزة ، وعدد الوحدات السليمة المنتجة.

أما النوع الثاني من المعايير فهو يقوم بالاعتماد على معايير غير مباشرة ، لأنها لا تمس نواتج الأداء بل تمس الأسلوب والسلوك الذي تم الاعتماد عليه للتوصل إلى النواتج ، ومن أمثلة المعايير السلوكية معالجة شكاوي العملاء ، وتنمية مهارات المرؤوسين ، وإدارة الاجتماعات بكفاءة.

وأخيراً يمكن اللجوء إلى بعض المعايير الشخصية ، وذلك حين يتعذر التوصل إلى معايير نواتج الأداء أو سلوك الأداء ، ومعايير الصفات الشخصية هي أقل المعايير دقة ، لأنها لا تصف الأداء ، وإنما تصف صفات الشخص القائم بالأداء، وأنه إذا توافرت به صفات معينة فإن أداءه من المحتمل أن يكون ممتازاً ، ومن أمثلة هذه الصفات الشخصية الذكاء ، والانتباه ، والمبادأة ، واللباقة ، والالتزام الانفعالي.

3- يمكن أن يتم التوصل إلى معايير موضوعية لو قامت إدارة الموارد البشرية (أو القائم بتصميم قائمة التقييم) بدراسة وتحليل العمل ، وذلك للتعرف على جوانب الأداء ، وربما تكفي قراره وتحليل توصيف الوظيفة ومواصفات شاغل الوظيفة ، وذلك للتعرف على أهم معايير تقييم الأداء.

4- يمكن أن تأخذ المعايير أوزاناً مختلفة ، وذلك لكي تعكس تأثيرها وعلاقتها على الأداء ، فإذا كان المطلوب تقييم أداء عمال الإنتاج من خلال قائمة تقييم

تضم عدة معايير ، فإن المعايير التالية قد تكون مناسبة ، والأهم أن هذه المعايير تأخذ في قيمتها أهم نسبية.¹

شكل رقم (2 / 1 / 2) :- يوضح أوزان المعايير

الاسم	الإدارة	التاريخ
.....
المعايير	الأوزان	تقييم الأداء
1-كمية الإنتاج	35
2-الجودة	25
3-المواظبة في العمل	15
4-التعاون مع الزملاء	10
5-المبادأة	10
6-الدافعية	5
المجموع	100	

(المصدر : أحمد السيد كردي ، ورقة عمل مقدمة ، جامعة بنها ، مصر ، 2009م)
وأخيراً نختم بما قاله د. ستيفن سترالسر : (نجحت شركة ديل التي تصنع الكمبيوتر في الولايات المتحدة ، بعدما استخدمت التقييم الشامل ، وقد أدت النتائج إلى تغييرات جوهرية في النظام الإداري المتبع بها ، بما في ذلك إجبار الإدارة العليا على أن تكون أكثر احتكاكاً بالعمليات اليومية والسماح بالفرص الروتينية والمعتادة للإدارة كي تتفاعل مع المرؤوسين)²
ولضمان جودة التقييم فإن هناك معايير خاصة بمن يقومون بعملية التقييم من أهمها :

- مصداقية المقيّم : يجب على أولئك الذين يجرون التقييم أن يكونوا أهلاً للثقة وذوي كفاءة عالية لتحقق نتائج التقييم بأقصى درجات المصداقية والقبول لدى

¹ - د. وصفي عقيلي ، إدارة الموارد البشرية المعاصرة ، عد استراتيجي ، عمان ، دار وائل للنشر ، 2005م ، ص ص 368 -

370

² - د. وصفي عقيلي ، إدارة الموارد البشرية المعاصرة ، مرجع سابق ، ص 370

المجموعات المستخدمة وتعتبر الخصائص التالية حاسمة ليتم اعتبار المقيمين ذوو مصداقية لدى المساهمين وهذه الخصائص هي: الكفاءة المهنية ، النزاهة ، الاستقلالية ، بالإضافة إلى المهارات الاجتماعية ومهارات التواصل.

- انتقاء المعلومات : يجب أن تكون المعلومات التي تم جمعها شاملة بشكل كافٍ لمعالجة الأسئلة المتعلقة بالبرنامج وللاستجابة لمصالح وحاجات المساهمين ومن الهام أيضا عند تخطيط تقييم ما أن نميز بين المعلومات الأساسية والمعلومات المتوخاة.

- شفافية التقييم: يجب وصف الاتجاهات والأساس المنطقي والإجراءات المستخدمة لتأويل نتائج البحث بدقة لتكون أسس تقدير قيمة التقييم واضحة.

- وضوح التقرير : يجب أن تصف تقارير التقييم بوضوح البرنامج الذي يتم تقييمه بشكل يتضمن سياق وأهداف وأسئلة وإجراءات ونتائج التقييم حت يجب أن تكون اللغة المستخدمة دقيقة (تعريفات واضحة لأهم المصطلحات والانسجام في استخدام المصطلحات) ليفهمها الجمهور المستهدف بسهولة.

- زمانية التقرير : يجب أن تلفت نتائج التقييم الهامة والمؤقتة والتقارير النهائية انتباه المستخدمين المستهدفين ليستطيعوا استخدامها في حينه. وتكون التقارير ذات فائدة أكبر عندما يتم تخطيطها لتلاءم عمليات صنع القرار لدى المساهمين حيث من المنطقي لدى العديد من التقييمات تقاسم النتائج المؤقتة مع المساهمين وخصوصا عندما يكون لتلك النتائج تأثيرا على أعمالهم المستقبلية الضرورية. ومن الهام جداً مناقشة محاسن ومساوئ الطرق المنتقاة مع المساهمين.

- المردودية : يجب على التقييم تقديم معلومات ذات قيمة كافية لصانعي القرار المطلعين والتعلم والمسؤولية ، حيث يمكن بذلك تبرير الموارد التي تم إنفاقها.

- مشاكل تقييم الأداء¹:

- هناك العديد من المشاكل التي يمكن أن تمنع وتعيق خطط التقييم من أن تحقق أهدافها بفاعلية وهذه المشاكل تشمل الآتي:

¹ - أبو حجاج ، أحمد زينهم ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org.wiki>

- عدم وضوح الهدف من نظام تقويم الأداء

ان الأهداف المحددة لأي نظام تقويم أداء يجب توضيحها قبل تصميم نظام التقويم ويجب مناقشتها مع الموظفين والإشرافيين بهدف أخذ آرائهم بعين الاعتبار وكسب تأييدهم بالالتزام بخطة التقويم ويجب أن يكون كل فرد مدركا بشكل واضح لما يحاول النظام ان يحققه ، وأي نظام وبغض النظر عن جودة تصميمية، فإنه من المحتمل أن يفشل إذا كان لدي المدراء والموظفين الشك والريبة في الأهداف التي يسعى إليها النظام من عملية التقويم

إن عملية تقويم الأداء تستخدم للعديد من الأهداف في المنظمات ، فمن الممكن أن تكون هذه الأهداف متناقضة وتؤدي إلى اختلاف نتائج تقويم موظف معين . فإذا كان الهدف هو منح الزيادات والمكافآت والترقيات فإن الرئيس يلجأ عادة إلى وضع تقويم أعلى من المتوقع عن الموظف ، أما إذا كان الهدف هو تسجيل الموظف من ذوي الأداء المنخفض في دورات تدريبية ، فإن الرئيس يلجأ إلى وضع تقويم أداء بأقل من المتوقع عن الموظف بهدف مساعدته في الاستفادة من هذه الدورات.

- سرية التقويم

يعتبر التقويم حكما ومساعدة لأي موظف في آن واحد . ولكي يكون التقويم عاملا يهدف إلى مساعدة الموظفين فإنه من الضرورة التعرف على الأحكام التي صدرت عنهم ، كما ينبغي أن يحصلوا على التغذية المرتدة عن تلك الأحكام . فإذا كانت المنظمة تهدف الي مساعدة موظفيها على تطوير وتنمية أدائهم فإنه يجب الإعلان عن نتائج الأداء ، وان تكون هناك مناقشة لنواحي القصور في الأداء ، وفي حال اضطرار الإدارة إلى اللجوء إلى عدم الإعلان عن نتائج التقويم رغبة منها في عدم خلق توتر في جو العمل فإن تقارير الأداء يجب أن تبقى سرا عن الموظفين الآخرين فقط خلافا للموظف المعني بالأمر.

- عدم موضوعية المقوم

مهما كان نظام تقويم الأداء فإنه يصعب التحكم في موضوعية التقويم لأنه يشمل الحكم على الإنسان من قبل إنسان آخر له إيجابياته وسلبياته ، ويتأثر بعوامل داخلية وخارجية عديدة ، وعدم موضوعية المقوم قد تنتج عن المؤثرات التالية¹ :

أ- أثر الهالة: (The Halo Effect)

من الممكن ان يتأثر الرئيس في تقويمه لمرءوسيه بشعوره الشخصي وليس بالاعتبارات الموضوعية وذلك بأن يقوم بتصنيف الموظف ووضع درجة عالية أو منخفضة عنه على أساس صفة معينة يحبها أو يكرهها ، فمن الممكن أن يضع الرئيس تقديرا مرتفعا عن موظف يلتزم بالحضور والانصراف فقط أو الذي يقوم بصفة دائمة بإلقاء التحية عليـة دون النظر إلى كفاءة الموظف وفاعليته في أداء العمل.

ب- التساهل أو التشدد : (Leniency or Strictness)

بعض المقومين يميلون إلى التساهل في تقويم موظفيهم إما لأنهم يخافون من المواجهة أو لأنهم حديثو التعيين في الوظيفة الإشرافية أو لأنهم غير ملمين بعمل الموظفين الذين يتم تقويمهم أو غير متمكنين من عملية التقويم ، ومن جهة أخرى هناك بعض المسؤولين إلى تقويم موظفيهم بشدة وبشكل صارم بسبب اعتقادهم بأنه كلما كانوا صارمين زاد شعور موظفيهم بالخوف منهم والطاعة لهم ويعتبرون ذلك أحد أساليب القيادة

ج- الميل نحو المركزية أو الوسيطة (Central Tendency)

ويعني ذلك أن يميل الرئيس لتقويم كافة الموظفين بشكل متشابه وعادة يتم تصنيفهم جميعهم بدرجة متوسطة وذلك إما لأن المقوم لا يؤمن بنظام التقويم أو لأنه جدا ولا يريد أن يبين الفروق بين موظفيه أو لينتقم من أحد الموظفين لأسباب لا علاقة لها بالأداء دون أن يشعر الآخرون بذلك أو لخوفه من اعتراض أحد الموظفين ، من

¹ - <http://www.hrdiscussion.com/hr18564.html>

ذوي الأداء المتوسط على التقدير الموضوع عنه في حال منح الآخرين تقديرا أعلى .

د-المحاباة الشخصية (Personal Bias) :

- يتعلق هذا المفهوم بالتفصيلات الشخصية التي تعتمد على معايير ليست لها صلة بالعمل مثل العرق والدين والصدقة والروابط العائلية أو التفضيلات التنظيمية والسياسية¹

- اعتبار التقويم جزءا من العملية الانضباطية

ذكرنا فيما سبق أن التقويم يتعلق بعملية إصدار الأحكام عن أداء الموظف وان نواحي القصور في أداء الموظف بحاجة الى دراسة ومناقشة مع الموظف بهدف معالجتها . ولا يعني ذلك ان الأمور الانضباطية او التأديبية يجب ادخالها لعدة أشهر كي يتم مناقشتها في مقابلة الأداء . ففي حال حصول أي تجاوز لقواعد العمل فإن تلك المسألة يجب التعامل مباشرة ولا يجب إرجاؤها الى نهاية السنة ، إذ ان مقابلة الأداء يجب ان تقتصر على السعي لحفز الموظفين وتنمية أدائهم .في المستقبل وهي ليست فرصة لتأديبهم . ومن الممكن أن تلجأ المنظمات الي إدخال الانضباط في تقويم أداء الموظف ولكن يجب عدم التطرف لها أثناء المقابلة وإلا انحرفت المقابلة عن أهدافها ولا تحقق النتائج المرجوة منها.²

- إهدار الكثير من الوقت في عملية التقويم

أن الشكوى من عدم وجود الوقت الكافي لإجراء تقويم فعال يعكس حقيقة مفادها أن الإدارة تعطي عملية التقويم أولوية منخفضة جدا بين المسؤوليات المنوطة للإشرافيين . وفي الحقيقة فإن هناك العديد من المدراء يخفقون في الإدراك بأن إدارة الأفراد ليست جزءا صغيرا من الوجبات الإدارية المنوطة بهم ولكنها في الحقيقة

¹ - <http://www.hrdiscussion.com/hr18564.html>

² - كامل محمد المغربي ، أساسيات في الإدارة ، (عمان : دار الفكر للطباعة و النشر و التوزيع ، 1995م) ، <https://ar.m.wikipedia.org.wiki>

تعتبر جزءا رئيسيا من المسؤوليات وتتطلب تخصيص وقت كاف لهذه العملية .
كما أنه ليس من العدالة ان نقوم عمل الموظف عن سنة كاملة خلال فترة وجيزة
خاصة إذا كان لنتائج التقويم آثار واضحة على المرتبات والمزايا التي تمنح
للموظف أو تؤثر على مستقبله الوظيفي .
- تقييم الأداء ,التقييم ,الموارد البشرية ,المشاكل الإدارية ,قياس الأداء ,التقويم ,
منظمات الأعمال ,إدارة الأعمال

المبحث الثالث

مفهوم الرقابة وأهميتها و أنواعها

مفهوم الرقابة الإدارية :¹

يقول د. كامل محمد المغربي: " تعتبر الرقابة الوظيفة الرابعة بين الوظائف الإدارية الرئيسية وهي تقع في نهاية مراحل النشاط الإداري حيث تنطوي على قياس نتائج أعمال المرؤوسين لمعرفة أماكن الانحرافات وتصحيح أخطائهم بغرض التأكد من أن الخطط المرسومة قد نفذت وأن الأهداف الموضوعة قد حققت على أكمل وجه، ويتضح من ذلك بأن للرقابة علاقة وثيقة بنتائج العاملين في المشروع. كما أن لها صلة قوية بوظيفة التخطيط، فلو تمكنت الإدارة من القيام بعمليات التخطيط والتنظيم والقيادة على أحسن وجه فإنها دون شك لا تزال تفتقر إلى وظيفة التعرف على مدى نجاحها في تحقيق الأهداف المنشودة ألا وهي وظيفة الرقابة"، لهذا عزيزي القارئ سنتعرف أكثر على الرقابة الإدارية في عناصر هذا المقال وهي:

أولاً: ما هي الرقابة :-

يقول د. كامل محمد المغربي: " كثيراً ما تقارن الرقابة الإدارية بأداة التيرموستات التي تستخدم لتنظيم الحرارة في المباني، ويعمل التيرموستات على قياس درجة حرارة البيت ومقارنتها بدرجة الحرارة المطلوبة، فإذا كان هناك فرق بين درجتي الحرارة يقوم التيرموستات بفصل التيار أو وصله حتى تصل درجة حرارة البيت إلى المستوى المطلوب، ويمكن القول بأن هناك العديد من النشاطات في المشاريع الاقتصادية التي تحتاج إلى رقابة مماثلة وذلك من جراء قياس النتائج الفعلية ومقارنتها بالخطط المرسومة ثم اتخاذ الإجراءات الضرورية لتصحيح الأخطاء حتى تقترب النتائج الفعلية أكثر ما يمكن من الهدف المطلوب".

ويرى هنري فايول وهو أحد مؤسسي مدرسة الإدارة العلمية أن الرقابة هي:

¹ - د. عبد الفتاح محمد الصحن ، محمد السيد سرايا ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، . <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

(التأكد من أن كل شئ في المنظمة يتم وفق الخطط الموضوعة، والتعليمات الصادرة، والمبادئ المعتمدة)، وذلك بهدف كشف مواطن الضعف وتصحيحها. ويقول د. فايز الزغبى: "لقد أدرجت النظريات الإدارية جميعها وظيفية الرقابة ضمن الوظائف الإدارية التي تتناول جهود الإدارة والأفراد في المنظمة، وقد عرف (Moore) الرقابة الإدارية بالوظيفة التي تعني بالتأكد من أن كل شئ في المنظمة يسير وفق ما خطط له أو هي الوظيفة التي تعني بتنظيم وتوجيه الجهود الخاصة بالعمل وفقاً للخطة الموضوعية من أجل الوصول إلى تحقيق الأهداف مرغوبة، كما عرفها كل من (Gigliani) و (Bedeian) بالعملية التي يتم من خلالها قيام فرد أو جماعة أو منظمة بتحديد ما يقوم به فرد أو جماعة أو منظمة والتأثير فيه، وعرفت أيضاً بقياس وتصحيح أداء العاملين في المنظمة بالشكل الذي يؤدي إلى تحقيق أهداف المنظمة، أو هي العملية التي يتم من خلالها التأكد من أن نشاطات المنظمة تسير كما هو مخطط لها من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير الواردة في الخطة.

وتعرف وظيفة الرقابة بأنها "قياس أعمال المرؤوسين وتصويبها بغرض التأكد من أن أهداف المشروع والخطط التي وضعت لتحقيقها قد أنجزت"، وكما يعرفها بيتر دراكر: "بأن المرادف لرقابة هو التوجيه، فالرقابة معيارية وتختص بما يجب أن يكون"¹.

ويعرف الدكتور محمد ماهر عليش وظيفة الرقابة بأنها "عملية تهدف إلى التأكد من أن الأهداف المحدودة والسياسات المرسومة والخطط الموضوعة والأوامر والتعليمات الموجهة وخلافه مما سبق ذكره إنما تنفذ بدقة وعناية، كما تعني الرقابة بالتحقيق من أن النتائج التي حققها القائمون على التنفيذ تطابق تماماً ما تتوقعه الإدارة وتصبو إليه"، وأما الدكتور صلاح الشهباني فهو يعرف الرقابة بأنها "وظيفة إدارية تنطوي على قياس وتصحيح أعمال المساعدين والمرؤوسين بغرض التأكد من أن الأهداف والخطط المرسومة قد حققت ونفذت".

¹ - <http://or.Wikipedia.org/wiki> رقابة

ويقول د. زكي محمود هاشم: " الرقابة . شأنها شأن وظائف الإدارة الأخرى . وظيفة يمارسها المدير أياً كان مستواه الإداري في المشروع، من الرئيس الأعلى حتى رئيس القسم أو رئيس الشعبة أو المكتب وذلك في حدود الخطط والسياسات التي له سلطة وضعها وتقريرها، وإن كان تدرج السلطة بين المستويات الإدارية المختلفة وما يتبعه من تدرج المسؤولية عن الأداء يؤدي إلى اختلاف طبيعة ونطاق ممارسة وظيفة الرقابة وكذلك اختلاف أساليب وطرق ممارستها من مستوى إداري إلى مستوى إداري آخر".

ويعرفها د. سامي جمال الدين: " هي تلك الرقابة الذاتية التي تقوم بها الإدارة بنفسها لمراقبة أعمالها والتحقق من مدى مطابقتها للقانون أو ملائمتها للظروف المحيطة بها"¹ .

ويقول د. فايز الزغبى: " يتبين من التعاريف الواردة أعلاه أهمية ارتباط الرقابة الإدارية بالتخطيط وحرص العملية الرقابية والقائمين عليها على سير العمل كما هو محدد في الخطط والبرامج، وهذا يعني وجوبية وجود خطة تتضمن أهدافاً محددة ومعايير ترغب المنظمة ببلوغها، لذا فمن هذا نجد أن جوهر العملية الرقابية الإدارية يكمن في قياس الأداء للتأكد من مطابقته للخطة ومن ثم القيام بتصحيح الانحرافات إن وجدت.

تعد الرقابة الإدارية من مهام كل مدير في جميع المستويات الإدارية ابتداءً بالمدير العام و انتهاءً بمشرف العمال في الخط الإداري الأول في التنظيم، وتمارس على كل شئ في التنظيم ابتداءً بالأفراد، والأموال والأجهزة والمعدات والآلات، وعلى كيفية القيام بالعمل، وعلى العمليات والأنشطة الإنتاجية والتسويقية والتمويل والاستثمار ... إلخ، ومن هذا المنطلق تعتبر العملية الرقابية شاملة لجميع نشاطات وموجودات الشركة".

ويقول د. كامل محمد المغربي: " يجب أن نكرر تحذيرنا السابق بأن الرقابة ليست وظيفة مستقلة ومنفصلة عن الوظائف الإدارية الأخرى حيث أن وظيفة التخطيط

¹ - سامي جمال الدين ، الرقابة على أعمال الإدارة ، (عمان : دار وائل للنشر و التوزيع ، 2002 م) ، ص . ar . // https :
m . Wikipedia . org . wiki

نفسها تحتاج إلى رقابة وكذلك وظيفتي التنظيم والقيادة، وبنفس القول فإن وظيفة الرقابة تحتاج إلى تخطيط وتنظيم حتى تتم على أحسن وجه، غير أن فصل الرقابة هنا عن غيرها من الوظائف يتيح لنا مجال تحليلها وتفهم طبيعتها".

ويقول د. محمد السيد سرايا: " لم تعد الرقابة في السنوات الأخيرة وبصفة خاصة في الدول المتقدمة قاصرة على أداء دورها المالي الذي يتمثل في كونها مجرد أداة للتحقق من مدى سلامة التصرفات المالية التي تقوم بها الوحدات والأجهزة الحكومية المختلفة، والتأكد من مدى شرعية هذه التصرفات ومدى مطابقتها للقوانين واللوائح المنظمة لها للكشف عن أي مخالفات مالية تمت، بل امتداد دور الرقابة ليعطي جوانب فحص وتقييم عناصر الكفاءة والفاعلية لمختلف الأنشطة التي تمارسها هذه الوحدات والأجهزة، وأصبح هذا الاتجاه أمرًا حتميًا وهامًا وضروريًا ولا يقل أهمية عن فحص النواحي المالية إن لم يزيد، ويرجع السبب في ذلك إلى أننا يجب أن ننظر إلى النتائج النهائية التي تحققت من وراء إنفاق الاعتمادات المالية المختلفة بنفس الدرجة التي ننظر بها فحص مدى سلامة وقانونية عملية إنفاق هذه الاعتمادات، ولو أن أجهزة الرقابة والمراجعة في مصر وغيرها من الدول النامية تأخذ في اعتبارها تقييم عناصر الاقتصاد والكفاءة والفاعلية إلى جانب النواحي المالية، لأصبحت عملية الرقابة والمراجعة ذات مدلول وفائدة كبيرة في مجال تحقيق أهداف الرقابة الشاملة " المالية والإدارية " على السواء وفي مجال تطوير تقييم أداء الأنشطة والبرامج التي تتولاها الأجهزة والوحدات الإدارية الحكومية على مستوى الدولة¹.

عملية التأكد من أن كل شيء يسير وفقا للخطط الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المرة ومنع حدوث الأخطاء والكشف عن نقاط الضعف والخطأ لتصحيحها ومنع تكرار حدوثها :

جهود منظمة من الإدارة لمقارنة الأداء الفعلي بالمعايير والخطط والأهداف السابق تحديدها لتقرير ما إذا كان يسير وفقا لهذه المعايير واتخاذ أي تصرف علاجي

¹ - محمد السيد السرايا ، عبد الفتاح محمد الصحن ، الرقابة و المراجعة الداخلية ، مرجع سابق ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

لضمان استخدام كافة الموارد بأعلى درجة من الكفاءة والفعالية في تحقيق أهداف المنظمة .

• ثانيًا: الرقابة في العهد النبوي والعهد الراشدي ¹ :

لقد مارس النبي صلى الله عليه وسلم الرقابة على عماله، ففي صحيح البخاري عن أبي حميد الساعدي قال استعمل رسول الله { رجلا على صدقات بني سليم يدعى بن اللثبية فلما جاء حاسبه قال هذا مالكم وهذا هدية فقال رسول الله { فهلا جلست في بيت أبيك وأمك حتى تأتيك هديتك إن كنت صادقاً

وكان أبو بكر يمارس الدور الرقابي بنفسه على عماله، فعندما جاءه معاذ بن جبل من اليمن قال له أبو بكر: ارفع لنا حسابك". وذكر الطبري أنه كان يراقب ولاته مراقبة شديدة، فكان لا يخفى عليه شيء من عملهم".

وأما عمر فقد طور آلية الرقابة الإدارية، إذ كان مهتماً بهذا الأمر أشد الاهتمام، فقد قال يوماً لجلسائه: "أرأيتم إذا استعملت عليكم خير من أعلم، ثم أمرته فعدل، أكنت قضيت ما علي؟ قالوا : نعم، قال: لا حتى أنظر في عمله، أعمل بما أمرته أم لا". فاستشعاره للمسؤولية جعله يراها من واجبات الإمام، وليست الرقابة لمرة أو مرات ثم تقف، بل هي رقابة دائمة، حتى لا يقل العمل، أو يحصل تجاوزات فيه ².

ثالثًا: المفهوم الحديث للرقابة ³ :

يقول د. محمد السيد سرايا: " مما سبق يتبين لنا عدم محدودية دور ومفهوم الرقابة واقتضاره على تغطية جوانب محددة ومجالات معينة دون غيرها، فقد أدى التطور العلمي الحديث إلى توسيع وتعميق مفاهيم الرقابة وأدواتها المختلفة، فلم يعد الهدف من الرقابة التأكد من أن النتائج تعبر عن أو تتفق مع الخطط الموضوعة فحسب، بل أصبح الهدف من الرقابة أوسع وأعم وأشمل من ذلك بكثير بحيث يغطي مفهومها الحديث النواحي والمجالات التالية:

¹ - عبد العزيز بن سعد الدغيش ، الرقابة الإدارية ، (الرياض : دار المريخ للطباعة و النشر ، 1997م) ، <https://ar.m.wikipedia.org/wiki>

² - www.isgammo.cc

³ - ahmed.kordy.blogspot.com/2011/05/blog-post-7395

- 1- فحص ومراجعة الخطط المختلفة لجميع الأنشطة والبرامج التي تقوم بوضعها الوحدات والأجهزة الحكومية.
 - 2- تتبع العوامل والتغيرات التي قد تؤثر على تحقيق أهداف هذه الأنشطة والبرامج.
 - 3- قياس عناصر الاقتصاد والكفاءة في أداء الوحدات الحكومية، والفاعلية بالنسبة لنتائج البرامج المختلفة وتحقيق التوازن بينهما.
 - 4- تقييم أداء الأنشطة والبرامج التي تتولى تنفيذها الوحدات والأجهزة الحكومية للحكم على مستوى أدائها ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف.
 - 5- المساعدة في عملية اتخاذ وترشيد القرارات وبصفة خاصة في السنوات المقبلة في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية، بتوفير البيانات والمعلومات الملائمة في هذا المجال أو من خلال الاستعانة بنتائج عملية الرقابة وتقييم الأداء أو بالاشتراك القائمين على الرقابة في عملية اتخاذ القرارات اشتراكًا فعليًا أو الاسترشاد بأرائهم عند الحاجة إلى ذلك.
- هذا بالإضافة إلى تحقيق الجوانب المالية في الرقابة التي تعتمد على فحص مدى الالتزام بالقوانين واللوائح والتعليمات الموضوعة من قبل الأجهزة المعنية بذلك".
- وختامًا:

يقول د. محمد السيد سرايا: " إنه لا شك أن نجاح أي دولة في تحقيق أهداف خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية بها لا يعتمد على مدى سلامة البرامج والسياسات المختلفة الملائمة للإنجاز فحسب، بل يعتمد أيضًا وبنفس الدرجة على مدى توافر أدوات الرقابة المناسبة لمتابعة وتقييم هذا الإيجاز، وعلى توافر المقومات الأساسية اللازمة لزيادة فاعلية الرقابة على مختلف الأنشطة والبرامج التي تتولاها الأجهزة والوحدات الحكومية، وهذا ما لا يوجد في غالبية الدول النامية ومنها مصر.

وكما الأهمية رقابة ومتابعة هذه الأنشطة والبرامج لأغراض تقييم أدائها بصفة مستمرة للحكم على مدى تحقيق الأهداف المرجوة منها ومدى نجاحها في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية"، وعلى لقاء عزيزي القارئ مع تعارف أكثر على الرقابة الإدارية وكيفية عملها.

الرقابة المالية :

تعتبر الرقابة المالية هي من أهم الجوانب الرقابية للمنظمة حيث ترتبط الأموال بجميع أوجه النشاط بالمنظمة . فالمال يمثل رأس المال المستثمر في المنظمة و بالتالي فهو يرتبط بكافة أوجه النشاط الذي تمارسه المنظمة وهو الذي يبدأ به الاستثمار في المنظمة ويتخذ الأساس الذي تتحول من خلاله كافة الموارد التي تمتلكها المنظمة من أصول ثابتة ومتداولة من مباني وعدد وآلات وأجهزة مختلفة ومواد خام ومستلزمات إنتاج ووقود وتكنولوجيا بجانب كل ما يتم صرفه على القوى البشرية من أجور وحوافز نقدية وعينية . وبالتالي فالمال هو الدم الذي يجري في شرايين المنظمة ويبث فيها الحياة ، وعليه فان ملية الرقابة على الأموال في أي صورة كانت تعتبر ضرورية سواء كانت في مجال الاستخدامات المختلفة لها أو في مجال الإيرادات المختلفة فمراقبة الاستخدام للأموال ترتبط بالتكلفة وبالتالي ترتبط بضوابط الصرف وعدم الإسراف و الاقتصاد في استخدام الأموال وبالتالي ملية الرقابة بمثابة الكاشف لأي خلل وكشف التلاعب و الاختلاسات كما تراقب عملية الوفاء بالالتزامات المالية للمنظمة وإثباتها وبالجانب الآخر تراقب أيضاً عملية الإيرادات المختلفة للمنظمة من مبيعات وغيرها وتتأكد من توريدها في حسابات المنظمة بالبنوك و الرقابة المالية أيضا ينوط بها التأكد من أن الأداء بالسجلات المالية يسير وفق النظم المحاسبية كذلك تقوم الرقابة المالية بقياس مقارنة الأداء المالي الفعلي مما تم تخطيطه لأوجه الصرف أو الإيراد ، ومن ثم اكتشاف أي اختلافات (انحرافات) و تصحيحها ومعالجتها في الوقت المناسب ، وتمثل الخطط التقديرية و الميزانيات الأساس الذي يتم وفقه اجراء عمليات الرقابة .

1

وتعتبر الرقابة الإدارية في مجال التخطيط المالي وسيلة لمراجعة عمليات التخطيط من حيث تقدير الاحتياجات المالية ومدى تناسبها كذلك عمليات تقدير نسب الاستهلاك و التقادم الفني وتمويل العمليات التشغيلية وأسعار المواد الأولية

¹ - د . زكي مكي إسماعيل ، الرقابة الإدارية ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، 2010م) ، دار جامعة النيلين للطباعة و النشر ، ص 151 - 152

ودفع الرواتب و الأجور ونفقات استهلاك الكهرباء و المياه ، كذلك مراجعة كافة الاحتياجات اللازمة لإنتاج السلع من مواد وأجور ومستلزمات إنتاج ونقل وطاقة أي مراجعة حساب تكلفة التشغيل وبالجانب الآخر أيضا مراقبة وقت الإنتاج ومعدل دوران رأس المال العامل أي مدى تناسب وحجم الأموال اللازمة لإكمال دورة إنتاجية . كما تقوم الرقابة المالية أيضا في مجال التنظيم بتحديد سلطات ومسئوليات الوظيفة المالية وإصدار الضوابط المالية من خلالها للجهات المختلفة لمراقبة الأموال .

ومن خلال الرقابة المالية أيضا يتم تحليل أرقام القوائم المالية ومن ثم الربط بينها واستنتاج أي حالات اختلال ومعرفة أسبابها وبالتالي قياس مدى كفاءة السياسات و العمليات المالية التي تتبعها المنظمة فيما يسمى بعمليات التحليل المالي .

أهمية الرقابة المالية :-

مما سبق يتضح أن أهمية الرقابة المالية في كونها الوسيلة التي يتم من خلالها التأكد من أن الأداء المالي يسير في صورة سليمة وفي حالة اكتشاف الرقابة لأي انحرافات أو خلل تقوم الرقابة بالمعالجة وتصحيح مسار الأداء المالي وكما ذكرنا من قبل فان عمليات الرقابة المالية تعتبر أداة لقياس مدى كفاءة عمليات التخطيط المالي في كل جوانبه وتقييمها عند اكتشاف أي خلل كما أنها تقوم بعمليات التحليل المالي للتأكد من أن السياسات المالية تسير بصورة سليمة وتعمل أيضا على مراقبة جانبي مصادر واستخدامات رأس المال .¹

أهداف الرقابة المالية :-

1. منع تسرب أموال المنظمة في أوجه غير مشروعة من خلال مراجعة وضبط حركة الصندوق وكشف الحساب الوارد من البنك أو العملاء أو من خلال مراجعة دفاتر المنظمة .

2. قياس كفاءة الانجاز و الأداء المالي بوجه عام وذلك من خلال تقييم أداء الميزانيات التقديرية ومعدل العائد على الاستثمار .

¹ - د . زكي مكي إسماعيل ، الرقابة الإدارية ، مرجع سابق ، ص ص 152 - 153

3. مراجعة التكاليف لاكتشاف مدى تناسب التكلفة وبالتالي اجراء التصحيحات و المعالجات اللازمة في الوقت المناسب .¹

الأجهزة التي تقوم بعمليات الرقابة المالية :-

أ. أجهزة الرقابة الداخلية وتشمل : قسم التدقيق الداخلي للمنظمة ويعتبر هذا القسم وسيلة من وسائل الرقابة الوقائية حيث تتمثل مهمته في مراقبة تنفيذ الضوابط المالية بالصرف و الاستخدام وتوريد الاستحقاقات وبالتالي تعمل على التأكد قبل الصرف لتجنب حدوث الانحرافات قبل وقوعها كما تؤدي أيضا الي اكتشاف حالات الخلل في حينه وتتبع هذه الأجهزة مباشرة لإدارة المنظمة مما يمكنها من الاستغالية في أدائها الرقابي .

ب. الأجهزة الخارجية : وهي الأجهزة التي تقوم بمراقبة الأداء المالي من خارج المنظمة ونجدها في القطاع العام تتمثل في ديوان المراجع العام الذي يتولي مراجعة الأداء المالي للوحدات الحكومية .

كذلك بنك السودان يقوم بمراقبة النقد الأجنبي ومراقبة أداء البنوك التجارية المختلفة ومدى التزامها بالضوابط المالية التي يصدرها البنك وبذلك تشمل مظلته مراقبة الأداء المالي على مستوى كافة الأجهزة المالية العاملة في مجال الصرافة و التمويل و الأسواق المالية و البنوك التجارية و البنوك المتخصصة كالبنك الزراعي و البنك الصناعي و بنك العمال وغيرها من البنوك التي تخدم شرائح أو أنشطة معينة .²

¹ - د . زكي مكي إسماعيل ، الرقابة الإدارية ، مرجع سابق ، ص 153
² - د . زكي مكي إسماعيل ، الرقابة الإدارية ، مرجع سابق ، ص ص 153 - 154

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية

يشتمل على المباحث الآتية :

المبحث الأول : نشأة البنك الإسلامي السوداني

المبحث الثاني : تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات

المبحث الأول

نشأة وتطور البنك الإسلامي السوداني

تم إنشاء البنك الإسلامي السوداني في عام 1982م وسجل طبقا لقانون الشركات عام 1925م و رأس المال المصرح به 60.000.000 ج سوداني و رأس المال المدفوع 30.773.780 ج سوداني .

أهداف البنك :-

يقوم البنك ببيع الأعمال المصرفية و المالية التجارية وكافة أعمال الاستثمار ويسهم في الآتي :-

1. المشروعات الزراعية و الصناعية و المؤسسات الاقتصادية و الاجتماعية وذلك بالطريقة و الكيفية التي يراها البنك مناسبة وفقا للشريعة الإسلامية .
2. الاهتمام بصغار الحرفيين صغار المستثمرين وأصحاب الأعمال الصغيرة ومعاونتهم ومساعدتهم في مشروعاتهم من اجل تحسين ظروفهم المعيشية .
3. تنشيط التجارة الخارجية ودفعها مما يحفظ التوازن المطلوب من الداخل و الخارج لصالح الاقتصاد السوداني .
4. الاهتمام بأعمال التعدين و المشروعات العمرانية ومشروعات الخدمات وغيرها من المشروعات الاقتصادية .
5. تشجيع قيام سوق المال بالسودان وتدعيم وتوفير المناخ المناسب لنشاط رأس المال وجذب رؤوس الأموال المحلية و الأجنبية الي الاستثمار .
6. تنمية وتطوير العلاقات مع أسواق المال و المانحين قطريا أو إقليميا 74 - و إبرام الاتفاقيات التجارية لبيع مستلزمات الإنتاج ومدخلاته .
7. الانتشار الجغرافي لتحقيق التنمية الريفية ودعم وتشجيع صناعة المنتجات الصناعية .
8. تعظيم الموارد المالية و القدرات الذاتية لتحقيق الاستغالية الذاتية .
9. إقامة الاستثمارات المشتركة التي تحقق أهداف ورسالة البنوك التنموية مثل مشاريع التجميع .

10. دعم الوضع الاقتصادي ورفع المستوى المعيشي للمواطنين ونشر الوعي للمسئولية الفردية .

فروع البنك :-

يضم البنك الإسلامي (12) فرعا داخل ولاية الخرطوم و (29) فرعا في الولايات .

الشركات التابعة للبنك : الشركة الإسلامية للإسكان و المقاولات وشركة السلامة للتأمين و الشركة الإسلامية للتجارة و الاستثمار .

كما يخضع البنك في جميع معاملاته لهيئة الرقابة التشريعية التي تتبع لمجلس الإدارة وتقوم بأداء أعمال الرقابة الشرعية من خلال فرق التفتيش .

كما يخضع البنك في معاملاته أيضا لقوانين الضرائب السودانية من الناحية الضريبية ولقوانين ديوان الزكاة السوداني من الناحية الزكوية . ويتبع المصرف التكلفة التاريخية و مبدأ الاستحقاق المحاسبي في تسجيل إيراداته ومصروفاته .

استثمارات البنك :-

يستثمر البنك في الأوراق المالية و المشاركات و المضاربات و المرابحات و المتاجرات و المساهمات المحافظ .

إيرادات البنك : تنشأ من مرابحات البنك الناتجة من عمليات المرابحة جزئيا في حالة الأقساط وكليا في نهاية الفترة ، و المشاركات بعد تصفيته من ربح أو خسارة ، و المضاربات بعد تصفيته من ربح أو خسارة ، و السلم بعد البيع .

استهلاكات البنك : يتبع البنك طريقة القسط الثابت في استهلاك موجوداته التي يفتتها بغرض الاستخدام وفقا للأعمار الافتراضية التالية :

1- عقارات (40) سنة .

2- وسائل نقل (7) سنة .

- 3- أجهزة كمبيوتر واتصال (7) سنة .
- 4- أجهزة الكترونية وكهربائية (7 - 10) سنة .
- 5- أثاثات ومعدات (10 - 13) سنة .

التقنية المصرفية للبنك :-

بما أن البنك عبارة عن مؤسسة مالية لتجميع الأموال وتوزيعها و أي مصرف يهدف الي تقديم الخدمات النافعة للمجتمع ليضمن لنفسه البقاء لذلك يسعى أي بنك الي رفع مستوي أعماله مما جعله جاهدا لتقديم خدمات جديدة للمتعاملين معه من أبرزها :

- تقديم خدمات استشارية للمتعاملين معه .
- المساهمة في تمويل مشروعات التنمية .
- شراء وبيع الأوراق المالية وحفظها لهم .
- إصدار خطابات الضمان وتأجير الخزن .
- تحويل العملة ودفع الحوالات البريدية و البرقية الواردة .
- دفع الشيكات المسحوبة على البنك .
- خدمات الكمبيوتر و البطاقات الائتمانية .

كما أن التقدم و التطور التقني للمصارف نتج عن أسباب وظروف وتغيرات كثيرة من الناحية الاقتصادية و التكنولوجية و التقنية وشبكات الاتصال و الحواسيب .

لذلك ظهور شبكة الانترنت التي يزداد مستخدميها على مدار كل دقيقة تشمل أنواع الاتصالات الآتية :

- منظومة المعلومات الدولية التي تستخدم للبحث عن المعلومات والبحوث .
- البريد الالكتروني الذي يستخدم لإرسال واستقبال التقارير .

• برتوكول تحويل الملفات بحيث يتم إرسال الملفات من كمبيوتر لآخر لتغطية المعلومات الاقتصادية و السياسية و الاستثمارية ويستطيع البنك من خلال الانترنت التعرف على الآتي :

- موقعه العالمي ورأي المالية فيه .
- المعاملات مع المتعاملين حسب كل سوق .
- المعاملات حسب كل عملة من العملات .
- المعاملات حسب الاستثمار و الائتمان و الودائع لذلك فان الأنظمة المستخدمة في البنوك هي الآتي :

• نظام البنتابانك : الذي يهدف الي تحويل نظام العمل الي النظام المصرفي أو المركزي واستخدام تقنيات الويب الحديث وتزويد الخبرات وتحويل العمل من مصرفي الي الالكتروني لسرعة الانجاز في العمل وتقليل التكلفة لبعض المصارف .

• نظام vbs : وهو نظام يستخدم للتحويلات التي عبر الشبكة للبنك وفروعه المختلفة كما يستخدم للاستعلام عن الرصيد و السحب من فرع آخر .

• نظام المقاصة الآلي : وهو برنامج في الحاسوب يتيح لمستخدميه الإيداع الآلي للمبالغ المنتظمة و الدفع الآلي للعديد من فواتير البنك كما انه يمكن المنشأة من دفع رواتب موظفيها دون شيكات وذلك بنقل رواتبهم الي حساباتهم في المصرف الذي تتعامل معه .

• نظام الصراف الآلي : وهو نظام يتيح للعملاء حملة بطاقات الصراف الآلي من التعامل مع حساباتهم لدي البنك في أي وقت سواء في مواعيد العمل الرسمية أو غير الرسمية ويتميز هذا النظام بالاتي :

1. سرية المعلومة .
2. حل مشكلة الزحام و الانتظار وذلك من خلال سرعة التعامل مع الآلة وسهولتها .

3. إمكانية تحويل المبالغ أو إيداعها أو سحبها و الاستفسار عن الأرصدة .

4. إمكانية دفع فواتير الماء و الكهرباء و الهاتف وإعادة الشحن .

- نظام إصدار بطاقات الصراف الآلي : يهدف هذا النظام لإصدار بطاقات الصراف الآلي للعملاء لتقليل التكلفة و الوقت و الجهد بحيث يستطيع كل عميل من خلاله استخدام بطاقته المصرفية في أي صراف الي ودفع التزاماته المالية دون الرجوع الي البنك المعني صاحب البطاقة إلا بعد انتهاء مدتها .
- نظام الشيكات الممغنطة : هذا النظام يوفر لعملائه دفاتر شيكات ممغنطة بناء على طلبه في وقت وبالفترة المطلوبة .
- نظام الاسويفت : وهو نظام يمكن من تبادل البيانات المالية بين البنوك في العالم بحيث يسهل عملية الحوالات بين المصارف وحوالات الزبائن وشراء وبيع العملات و الاستثمار و الودائع وتحصيل البورصة و الصكوك .
- نظام المقاصة الالكترونية : وهذا النظام يستخدم في الشيكات المسحوبة على بنوك أخرى للبنك المعني بحيث يمكن سحب وإيداع قيمة الشيكات من حسابات العملاء .¹

¹ - منشورات البنك الإسلامي السوداني ، ص ص 1 - 8

المبحث الثاني

تحليل البيانات المالية للبنك الإسلامي
السوداني خلال سنوات الدراسة

مقدمة :

يتناول في هذا الفصل وصفاً للخطوات والإجراءات التي أتبعها في جمع وتحليل بيانات هذه الدراسة كما نجد جداول إحصائية توضح تحليلاً للعينة وفرضيات الدراسة .

منهج البحث :

تم استخدام المنهج الوصفي والتحليلي للوصول الي نتائج الدراسة .

والتحليل هو عبارة عن الأداة التي يمكن بواسطتها التعبير والوصف الدقيق للظواهر والأحداث والكتابات، واستخدم هذا المنهج في عرض الإطار النظري المتمثل في عرض مفهوم تكنولوجيا التعليم ، واقع استخدام تقنيات المعلومات في التعليم عن بعد بالجامعات السودانية ، التقنيات المستخدمة في التعليم عن بعد ، معوقات استخدام تقنيات المعلومات في التعليم عن بعد بالجامعات السودانية ، متطلبات تطبيق تقنيات المعلومات في التعليم عن بعد و كذلك تجارب بعض الدول في توظيف تقنية المعلومات لتطوير التعليم عن بعد .

مجتمع البحث :

مجتمع البحث عينة عشوائية من.....

عينة الدراسة :

قام بتوزيع الاستبانة بطريقة عشوائية عن طريق التسليم باليد

خطوات الدراسة الميدانية :

بناء أداة الدراسة : الاستبانة الغرض منها جمع بيانات هذه الدراسة وقد صممها مستهدياً بآراء المشرف منطلقاً لتأكيد صحة فرضيات البحث الخمسة .

تحكيم الاستبانة : تم توزيع عدد 10 استبانات على المحكمين

تفريغ الاستبانة : بعد الفحص والتدقيق تم توزيع الاستبانات على عينة الدراسة حيث طلب الباحث من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجاباتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) و تم توزيع هذه العبارات على أسئلة الدراسة الخمسة كما يلي:

- تتضمن عبارات الفرضية الأولى وعددها 5 عبارات.
- تتضمن عبارات الفرضية الثانية وعددها 5 عبارات .
- تتضمن عبارات الفرضية الثالثة وعددها 5 عبارات .

توزيع الاستبانة : وزع الباحث عدد (31) استبانته على عينة الدراسة المستهدفة.

اختبار الصدق والثبات لعبارات الاستبيان للمحاور الخمسة:

سيتم استخدام اختبار معامل ارتباط ألفا كرونباخ لمعرفة ما إذا كانت عبارات استبيان الدراسة صادقة أي بمعنى أن إجابات المبحوثين علي العبارات تتميز بالصدق ، وكذلك سيتم اختبار ما إذا كانت إجابات المبحوثين ثابتة أي بمعنى آخر إذا ما تم تكرار توزيع استمارات الدراسة علي نفس المبحوثين سوف تعطي نفس الإجابات علي العبارات ، وفي هذه الخطوة اذا كانت قيمة معامل ارتباط ألفا كرونباخ أكبر من 0.5 فان إجابات المبحوثين علي عبارات الاستبيان تتميز بالصدق والثبات .

وتعتبر هذه الخطوة من أول خطوات التحليل الإحصائي وأهمها لأنها الخطوة التي تعطينا الضوء الأخضر لمواصلة عملية التحليل الإحصائي لاستبانات الدراسة بعد التأكد من إجابات المبحوثين علي العبارات بأنها تتصف بالصدق والثبات .

وكانت نتائج اختبار معامل ارتباط كرونباخ لهذه الدراسة كما في الجدول التالي :

المعامل	القيمة	التفسير
الصدق		إجابات المبحوثين تتميز بدرجة صادقة عالية
الثبات	0.75	إجابات المبحوثين تتميز بدرجة ثبات عالية

من الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة معامل ارتباط ألفا كرونباخ للصدق تساوي 0.8 وهي أكبر من 0.5 عليه فان إجابات المبحوثين علي عبارات الاستبيان تتميز بدرجة صدقة عالية ، وكذلك نلاحظ أن قيمة معامل ارتباط ألفا كرونباخ للثبات تساوي 0.6 وهي أكبر من 0.5 عليه فان إجابات المبحوثين علي عبارات الاستبيان تتميز بدرجة ثبات عالي .

الأسلوب الإحصائي للاستبانة : تم استخدام البرامج التالية :

- برنامج SPSS لمعالجة البيانات إحصائياً Spss مختصر (Statistical Package for Social Sciences) والتي تعنى بالعربية الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية ، الأسلوب الإحصائي المستخدم في تحليل هذه البيانات هو :

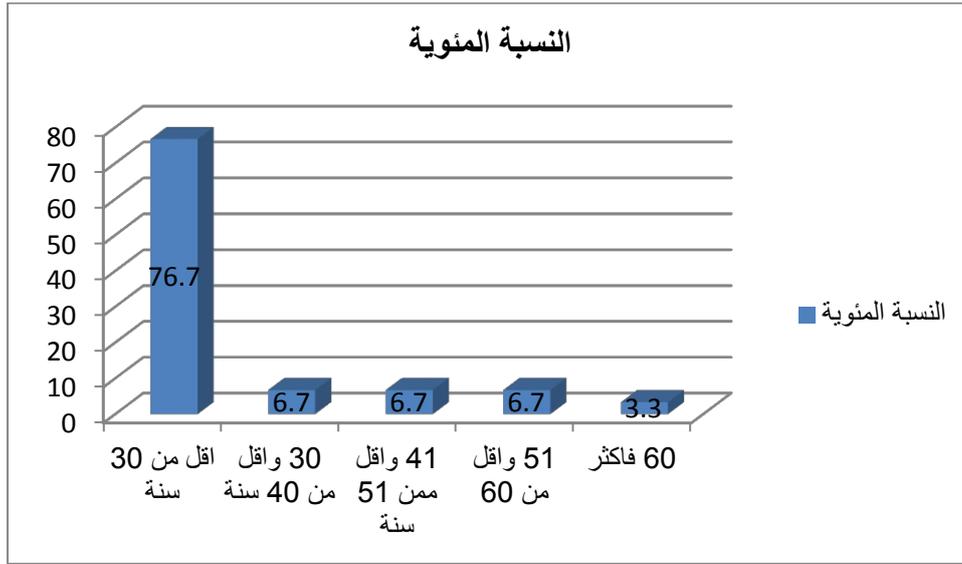
- 1- اختبار معامل ارتباط ألفا كرونباخ لمعرفة صدق وثبات عبارات الاستبيان بالفرضيات الخمسة.
 - 2- التوزيع التكراري للإجابات.
 - 3- الأشكال البيانية .
 - 4- النسب المئوية.
 - 5- الوسيط.
 - 6- اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات .
- برنامج Excel للعمليات الحسابية وهو أحد البرامج الموفرة ضمن حزمة أوفس و مخصص للعمليات الحسابية حيث انه عبارة عن أوراق افتراضية يمكن إضافة معادلات حسابية عليها ومن ثم إضافة الأرقام حيث يقوم البرنامج بالعمليات الحسابية بشكل آلي (تحليل وتخطيط البيانات) .

جدول رقم (1/2/3) : توزيع عينة الدراسة حسب العمر

العمر	العدد	النسبة المئوية
اقل من 30 سنة	23	76.7
30 واقل من 40 سنة	2	6.7
41 واقل من 51 سنة	2	6.7
51 واقل من 60	2	6.7
60 فأكثر	1	3.3
المجموع	30	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (1/2/3) : توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب العمر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016

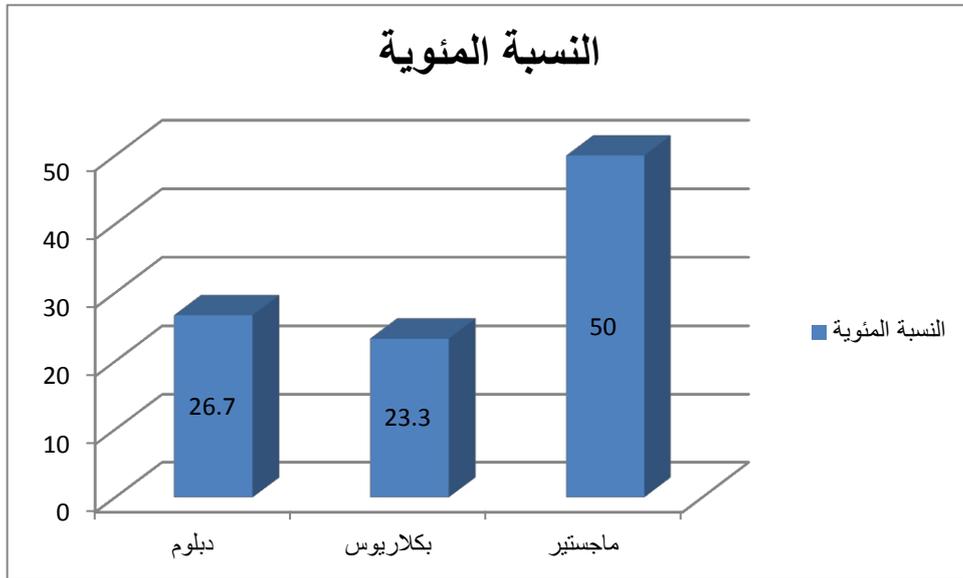
نلاحظ من الجدول والشكل (1/2/3) أن أفراد عينة الدراسة العمر (اقل من 30 سنة) بنسبة 76.7% والفئة (30 واقل من 40 سنة) بنسبة 6.7% والفئة (41 واقل من 51 سنة) بنسبة 6.7%، والفئة (51 سنة واقل من 60 سنة) بنسبة 6.7% والفئة (60 فأكثر) بنسبة 3.3% وهذا يدل على أن معظم أفراد العينة معظم أعمارهم اقل من 30 سنة.

جدول رقم (2/2/3) توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
دبلوم	8	26.7
بكالوريوس	7	23.3
ماجستير	15	50
المجموع	30	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (2/2/3) : توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

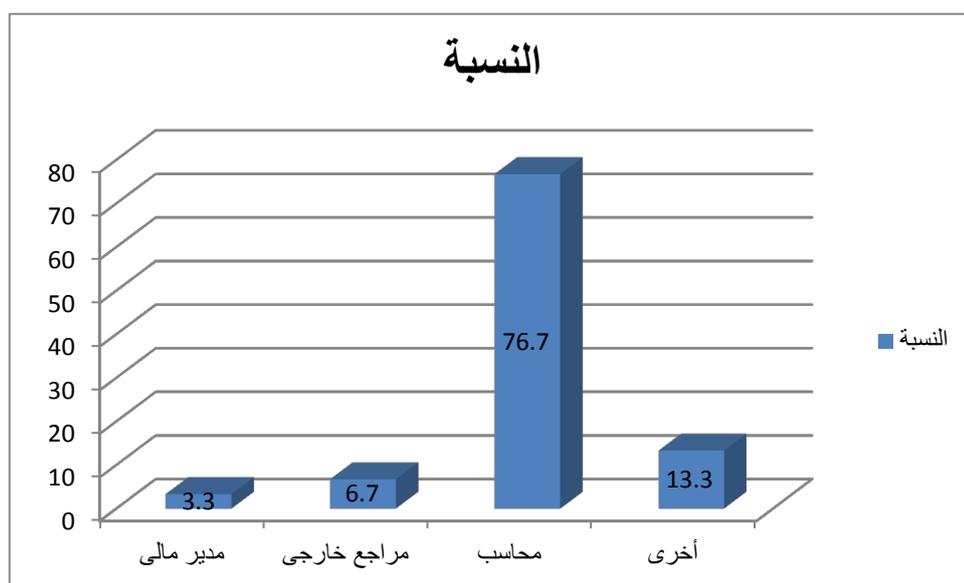
نلاحظ من الجدول والشكل (2/2/3) أن غالبية أفراد العينة بنسبة 26.7% مؤهلهم العلمي دبلوم ، وان نسبة 23.3% مؤهلهم العلمي بكالوريوس ، وان نسبة 50% مؤهلهم العلمي ماجستير، ونجد أن اغلب أفراد العينة مؤهلهم العلمي ماجستير

جدول رقم (3/2/3) : توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفية

النسبة	العدد	المسمى الوظيفي
3.3	1	مدير مالي
6.7	2	مراجع خارجي
76.7	23	محاسب
13.3	4	أخرى
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (3/2/3) : توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

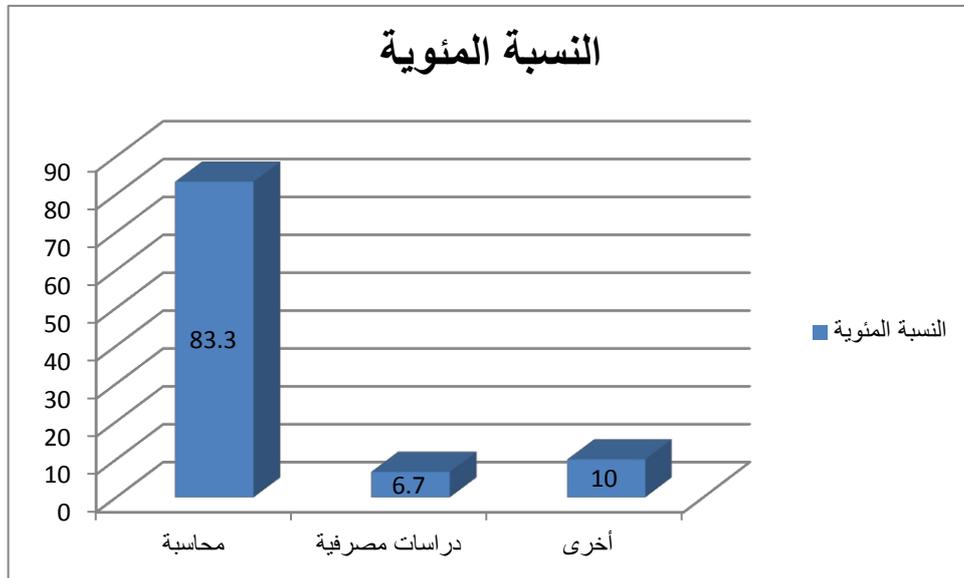
نلاحظ من الجدول والشكل (3/2/3) أن أفراد العينة بنسبة 3.3% مساهم الوظيفي مدير مالي ، وان نسبة 6.7% من أفراد العينة مساهم الوظيفي مراجع داخلي، وان نسبة 76.7% مساهم الوظيفي محاسب، وان نسبة 13.3% مساهم اى وظائف أخرى ، ونجد أن اغلب أفراد العينة مساهم الوظيفي محاسب.

جدول رقم (4/2/3) : توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

النسبة المئوية	العدد	التخصص العلمي
83.3	25	محاسبة
6.7	2	دراسات مصرفية
10	3	أخرى
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (4/2/3) : توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

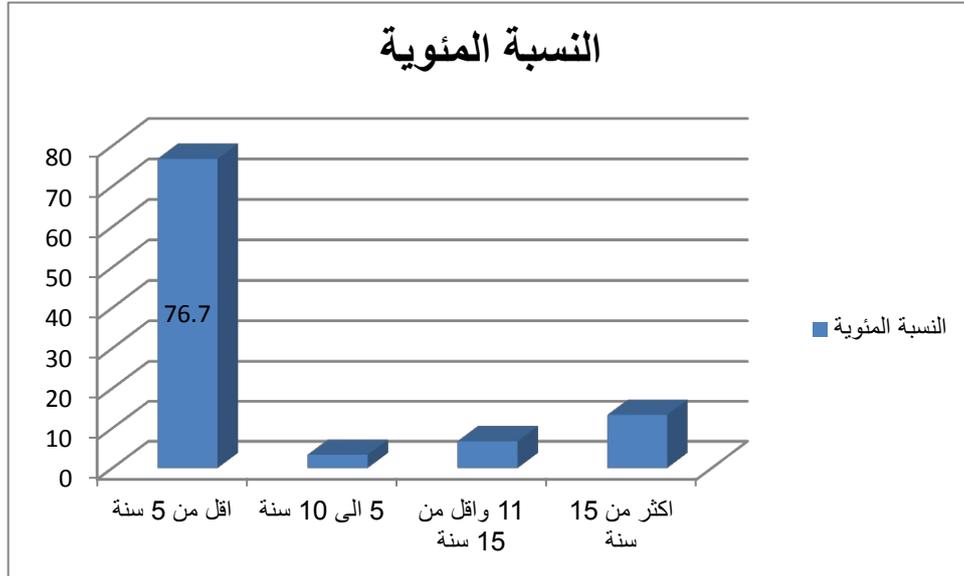
نلاحظ من الجدول والشكل (4/2/3) إن أفراد العينة بنسبة 83.3% تخصصهم العلمي محاسبة، وان نسبة 6.7% تخصصهم دراسات مصرفية، وان نسبة 10% تخصصهم أي تخصصات أخرى، ونجد أن اغلب تخصصات العينة محاسبة.

جدول رقم (5/2/3) : توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية	العدد	سنوات الخبرة
76.7	23	اقل من 5 سنة
3.3	1	5 الي 10 سنة
6.7	2	11 واقل من 15 سنة
13.3	4	أكثر من 15 سنة
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

جدول رقم (5/2/3) : توزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

نلاحظ من الجدول والشكل (5/2/3) أن أفراد الدراسة بنسبة 76.7% سنوات خبرتهم (اقل من 5 سنة)، وان نسبة 3.3% سنوات خبرتهم (5 الي 10 سنة)، وان نسبة 6.7% سنوات خبرتهم (11 واقل من 15 سنة)، وان نسبة 13.3% سنوات خبرتهم (أكثر من 15 سنة)، ونجد أن غالبية أفراد العينة سنوات خبرتهم اقل من 5 سنة .

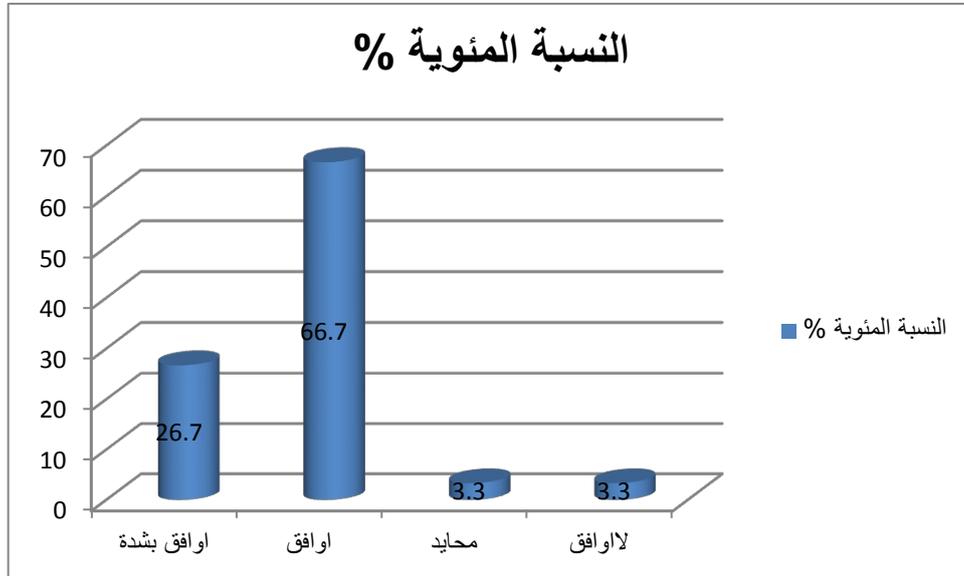
الفرضية الأولى: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة المسؤولية وإحكام الرقابة في البنوك السودانية

جدول رقم(6/2/3) : تمكن محاسبة المسؤولية من إحكام الرقابة عند المنبع

الإجابة	العدد	النسبة المئوية %
أوافق بشدة	8	26.7
أوافق	20	66.7
محايد	1	3.3
لا أوافق	1	3.3
المجموع	30	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم(6/2/3) : تمكن محاسبة المسؤولية من إحكام الرقابة عند المنبع



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

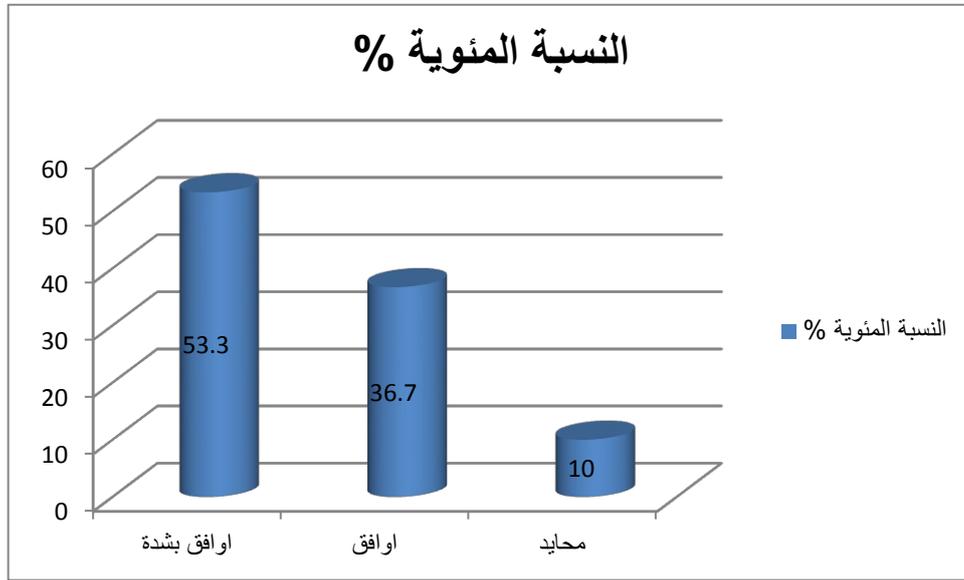
نلاحظ من الجدول والشكل(6/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 66.7% يوافقون على أنه تمكن محاسبة المسؤولية من إحكام الرقابة عند المنبع ، وأن نسبة 26.7% موافقون بشدة، وأن نسبة 3.3% محايدون وأن نسبة 3.3% غير موافقون.

جدول رقم(7/2/3): يعمل البنك على الاستفادة من الخبرة لدى العاملين في مركز التكلفة في خفض التكاليف

الإجابة	العدد	النسبة المئوية %
أوافق بشدة	16	53.3
أوافق	11	36.7
محايد	3	10
المجموع	30	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (7/2/3): يعمل البنك على الاستفادة من الخبرة لدى العاملين في مركز التكلفة في خفض التكاليف



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

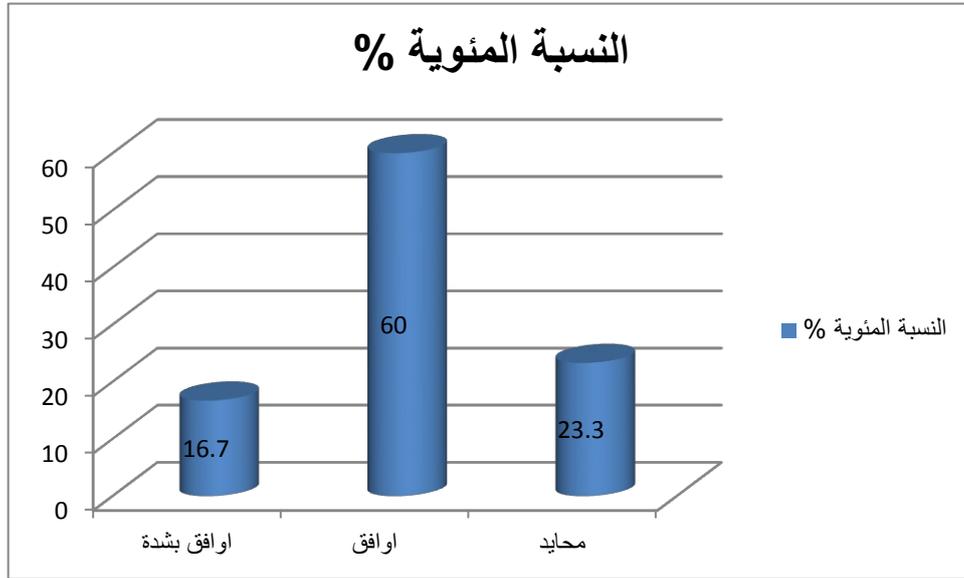
نلاحظ من الجدول والشكل (7/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 53.3% يوافقون بشدة على أنه يعمل البنك على الاستفادة من الخبرة لدى العاملين في مركز التكلفة في خفض التكاليف، وأن نسبة 36.7% موافقون، وأن نسبة 10% محايدون.

جدول رقم (8/2/3): يوفر مركز الاستثمار قواعد بيانات يمكن الرجوع إليها عند اتخاذ القرارات

الإجابة	العدد	النسبة المئوية %
أوافق بشدة	5	16.7
أوافق	18	60
محايد	7	23.3
المجموع	30	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (8/2/3): يوفر مركز الاستثمار قواعد بيانات يمكن الرجوع إليها عند اتخاذ القرارات



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

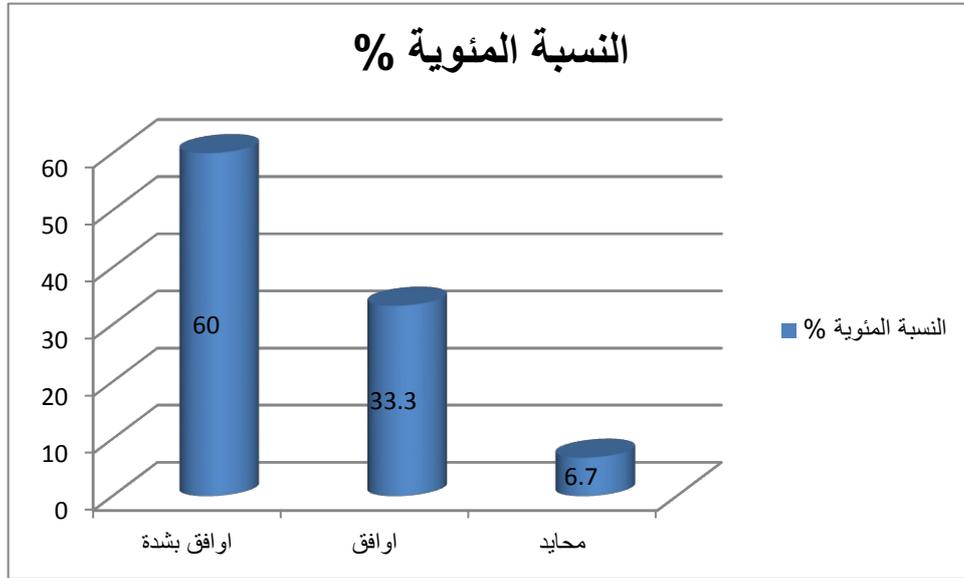
نلاحظ من الجدول والشكل (8/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 60% يوافقون على أنه يوفر مركز الاستثمار قواعد بيانات يمكن الرجوع إليها عند اتخاذ القرارات، وأن نسبة 23.3% محايدون، وأن نسبة 16.7% موافقون بشدة.

جدول رقم (9/2/3): يضع البنك معايير واضحة سهله في تقييم أداء مركز الاستثمار

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
60	18	أوافق بشدة
33.3	10	أوافق
6.7	2	محايد
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (9/2/3) : يضع البنك معايير واضحة سهله في تقييم أداء مركز الاستثمار



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

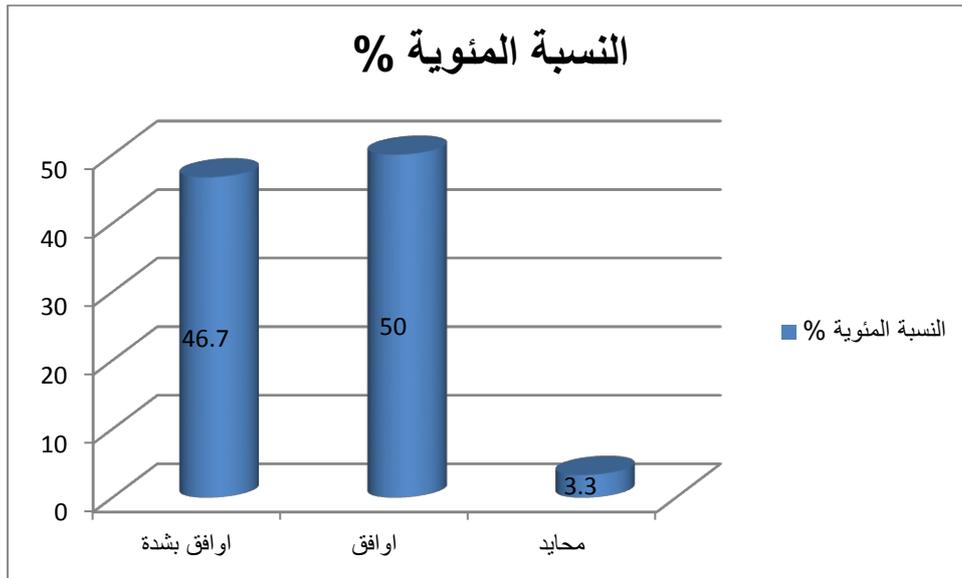
نلاحظ من الجدول والشكل (9/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 60% يوافقون بشدة على انه يضع البنك معايير واضحة سهله في تقييم أداء مركز الاستثمار، وأن نسبة 33.3% موافقون، وان نسبة 6.7% محايدون.

جدول رقم(10/2/3) : يعمل البنك على تصميم نظام للتقارير الرقابية بحيث يمكن هذا النظام من تطابق النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للمنشأة

الإجابة	العدد	النسبة المئوية %
أوافق بشدة	14	46.7
أوافق	15	50
محايد	1	3.3
المجموع	30	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم(10/2/3) : يعمل البنك على تصميم نظام للتقارير الرقابية بحيث يمكن هذا النظام من تطابق النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للمنشأة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

نلاحظ من الجدول والشكل(10/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 50% يوافقون على انه يعمل البنك على تصميم نظام للتقارير الرقابية بحيث يمكن هذا النظام من تطابق النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للمنشأة، وأن نسبة 46.7% موافقون بشدة، وان نسبة 3.3 % محايدون .

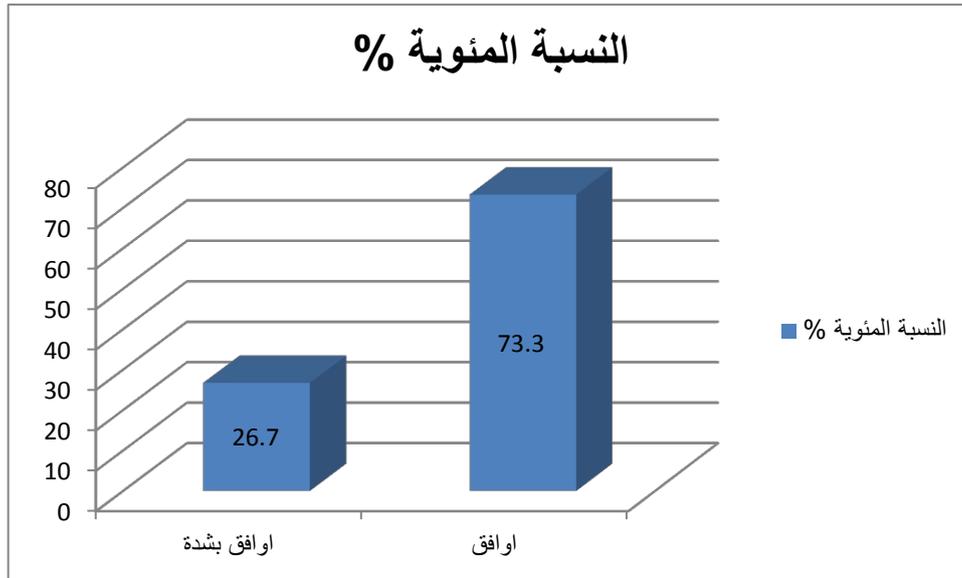
الفرضية الثانية هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة المسؤولية ورفع كفاءة الأداء في البنوك السودانية

جدول رقم(11/2/3) : يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تنمية القدرات الإدارية للمديرين

الإجابة	العدد	النسبة المئوية %
أوافق بشدة	8	26.7
أوافق	22	73.3
المجموع	30	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم(11/2/3) : يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تنمية القدرات الإدارية للمديرين



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016

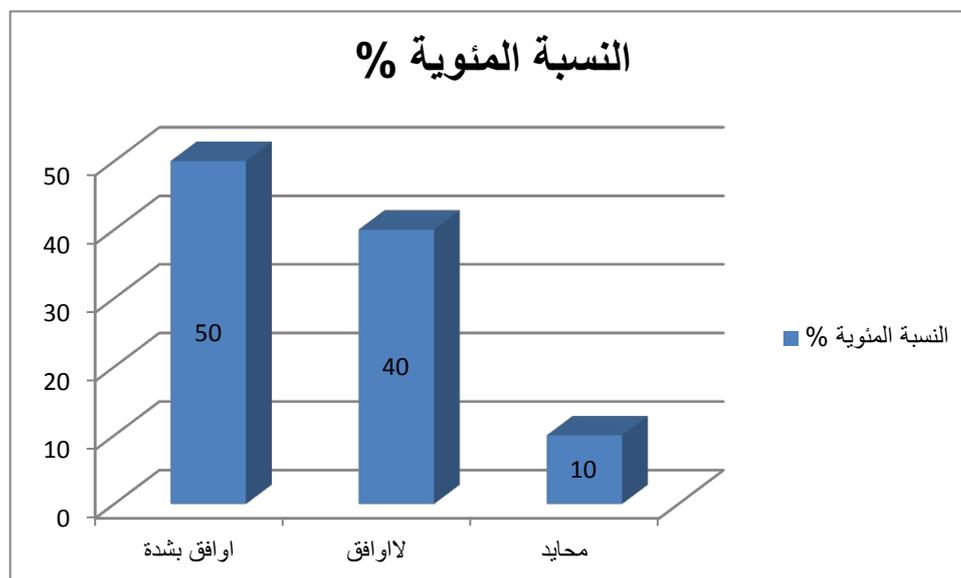
نلاحظ من الجدول والشكل(11/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 73.3% يوافقون على انه يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تنمية القدرات الإدارية للمديرين، وأن نسبة 26.7% موافقون بشدة.

جدول رقم(12/2/3) : يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تحقيق الرضا الوظيفي لمدراء الإدارات

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
50	15	أوافق بشدة
40	12	لا أوافق
10	3	محايد
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم(12/2/3) : يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تحقيق الرضا الوظيفي لمدراء الإدارات



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

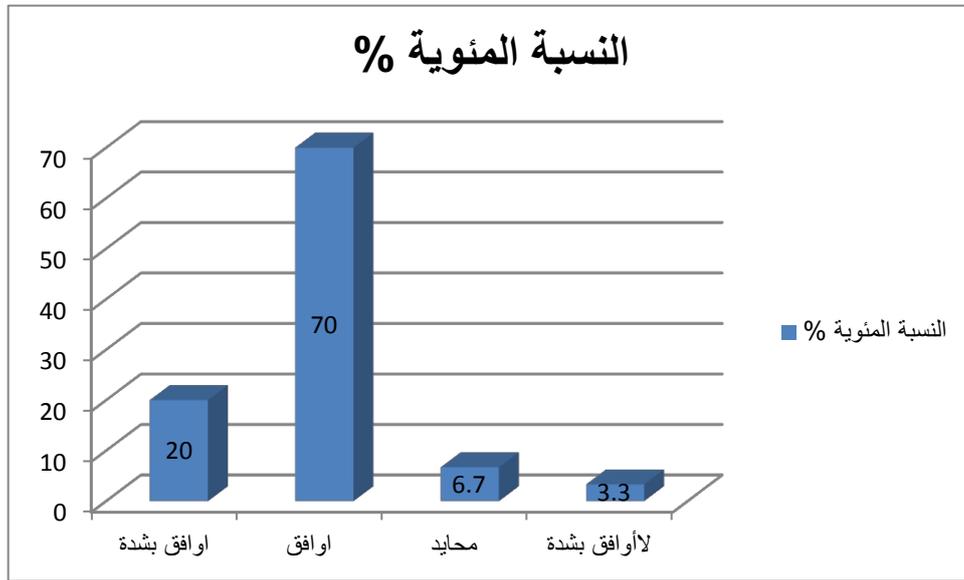
نلاحظ من الجدول والشكل(12/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 50% يوافقون بشدة على يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تحقيق الرضا الوظيفي لمدراء الإدارات، وأن نسبة 40% موافقون، وأن نسبة 10% محايدون.

جدول رقم(13/2/3) : يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من توفير ساس موضوعي لتقييم الأداء

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
20	6	أوافق بشدة
70	21	أوافق
6.7	2	محايد
3.3	1	لا أوافق بشدة
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (13/2/3) : يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من توفير أساس موضوعي لتقويم الأداء



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

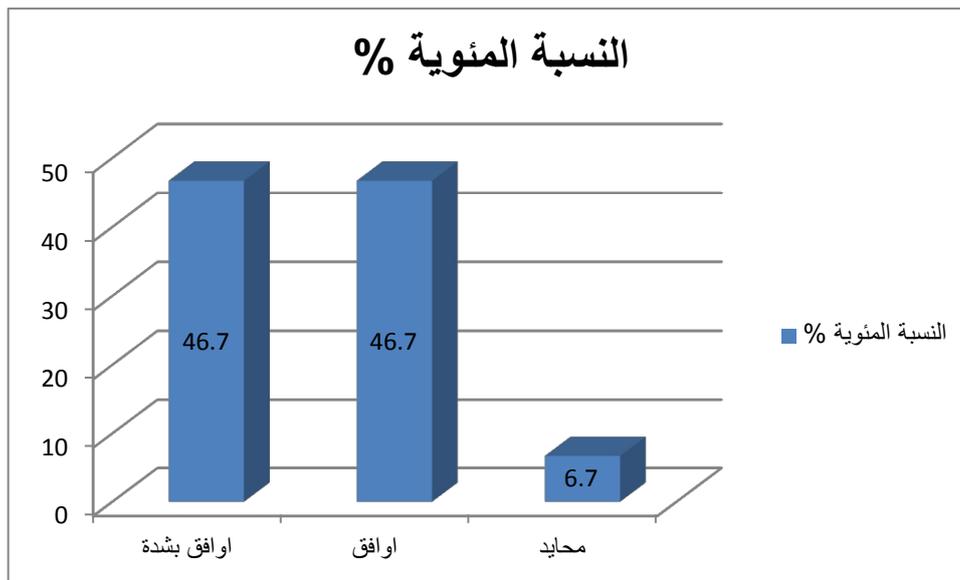
نلاحظ من الجدول والشكل (13/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 70% يوافقون على انه يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من توفير أساس موضوعي لتقويم الأداء، وأن نسبة 20% موافقون بشدة، وان نسبة 6.7% محايدون، وان نسبة 3.3% غير موافقون.

جدول رقم(14/2/3) : يمكن نظام محاسبة المسؤولية من تخلص الإدارة العليا من الأعباء التنفيذية وحل المشاكل اليومية

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
46.7	14	أوافق بشدة
46.7	14	أوافق
6.7	2	محايد
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم(14/2/3) : يمكن نظام محاسبة المسؤولية من تخلص الإدارة العليا من الأعباء التنفيذية وحل المشاكل اليومية



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

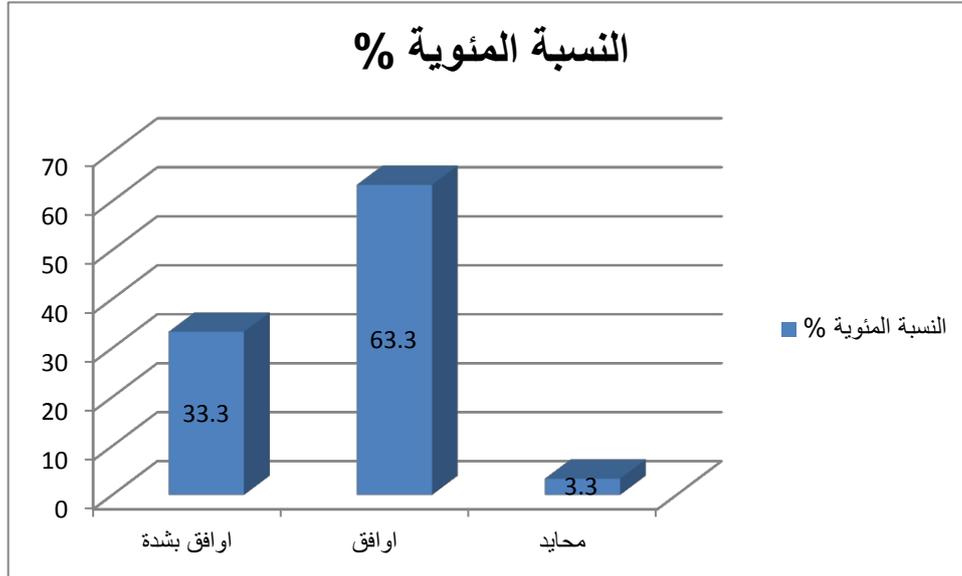
نلاحظ من الجدول والشكل(14/2/3) أن أفراد الدراسة بنسبة 46.7% يوافقون بشدة على انه يمكن نظام محاسبة المسؤولية من تخلص الإدارة العليا من الأعباء التنفيذية وحل المشاكل اليومية، وأن نسبة 46.7% أيضا موافقون، وأن نسبة 6.7% محايدون.

جدول رقم(15/2/3) : يساعد نظام محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف

الإجابة	العدد	النسبة المئوية %
أوافق بشدة	10	33.3
أوافق	19	63.3
محايد	1	3.3
المجموع	30	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم(15/2/3) : يساعد نظام محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

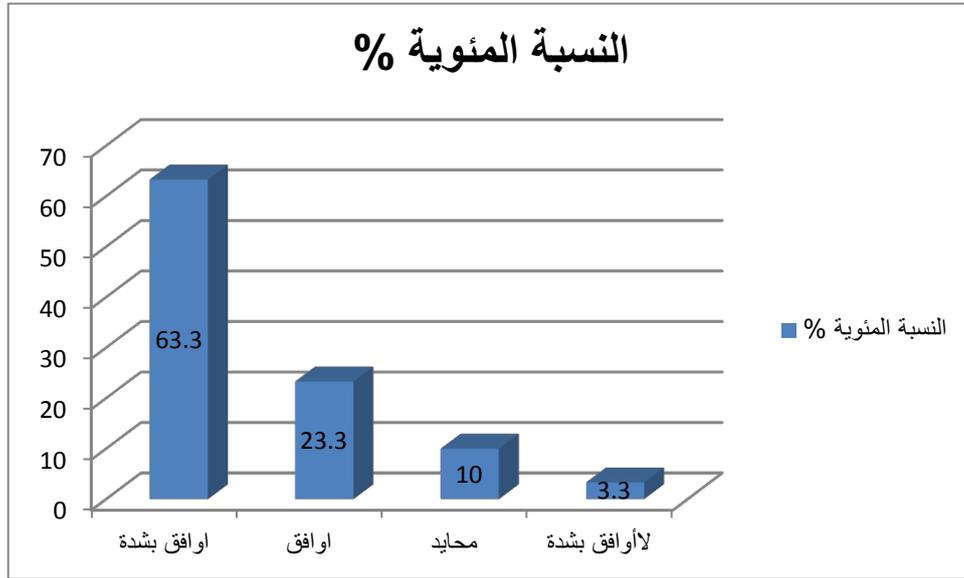
نلاحظ من الجدول والشكل(15/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 63.3% يوافقون على انه يساعد نظام محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف، وأن نسبة 33.3% موافقون بشدة، وان نسبة 3.3 % محايدون.

جدول رقم(16/2/3) : يؤدي نظام محاسبة المسؤولية الي تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
63.3	19	أوافق بشدة
23.3	7	أوافق
10	3	محايد
3.3	1	لا أوافق بشدة
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (16/2/3) : يؤدي نظام محاسبة المسؤولية إلى تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

نلاحظ من الجدول والشكل (16/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 63.3% يوافقون بشدة على أنه يؤدي نظام محاسبة المسؤولية الي تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء، وأن نسبة 23.3% موافقون، وان نسبة 10% محايدون وان نسبة 3.3% غير موافقون.

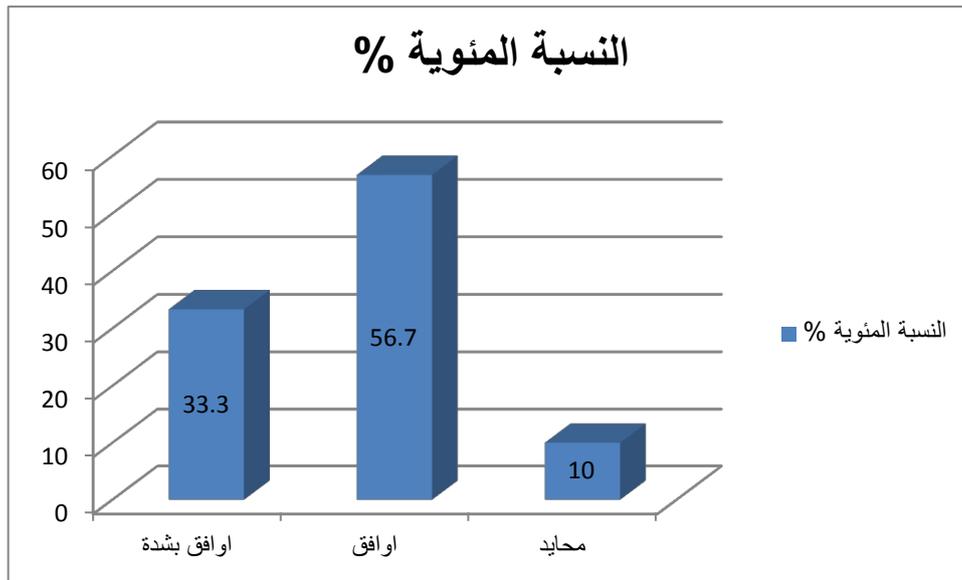
الفرضية الثالثة : هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحديد مراكز المسؤولية وجودة العمل الرقابي

جدول رقم (17/2/3) : الدور الرقابي الذي تقوم به الوحدات المنوطة بالعمل الرقابي يحقق متطلبات محاسبة المسؤولية

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
33.3	10	أوافق بشدة
56.7	17	أوافق
10	3	محايد
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (17/2/3) : الدور الرقابي الذي تقوم به الوحدات المنوطة بالعمل الرقابي يحقق متطلبات محاسبة المسؤولية



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

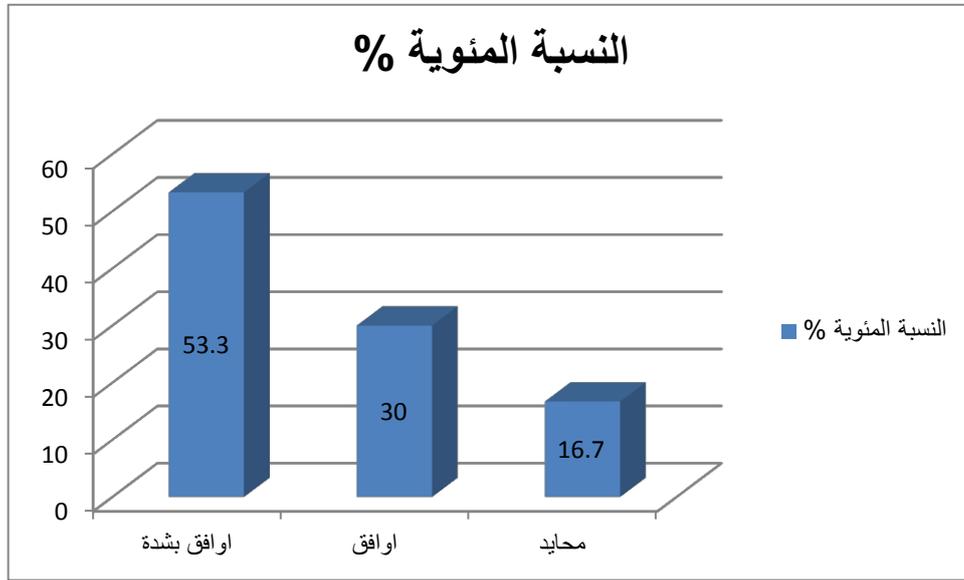
نلاحظ من الجدول والشكل (17/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 56.7% يوافقون على أن الدور الرقابي الذي تقوم به الوحدات المنوطة بالعمل الرقابي يحقق متطلبات محاسبة المسؤولية، وأن نسبة 33.3% موافقون بشدة ، وأن نسبة 10% محايدون.

جدول رقم (18/2/3) : تطبيق محاسبة المسؤولية في الإدارات العليا تمثل إجراءات هامة في سبيل تحقيق مبدأ الإصلاح الرقابي

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
53.3	16	أوافق بشدة
30	9	أوافق
16.7	5	محايد
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (18/2/3): إن تطبيق محاسبة المسؤولية في الإدارات العليا تمثل إجراءات هامة في سبيل تحقيق مبدأ الإصلاح الرقابي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

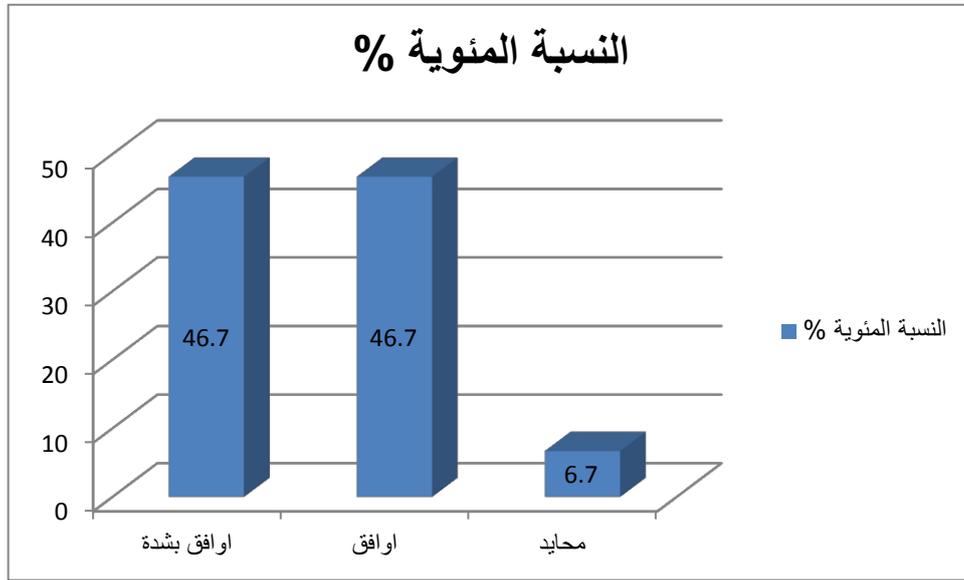
نلاحظ من الجدول والشكل (18/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 53.3% يوافقون بشدة على أن تطبيق محاسبة المسؤولية في الإدارات العليا تمثل إجراءات هامة في سبيل تحقيق مبدأ الإصلاح الرقابي، وأن نسبة 30% موافقون، وأن نسبة 16.7% محايدون.

جدول رقم (19/2/3): اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة يساعد في عمليات الرقابة ومن ثم تصحيح الأداء

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
46.7	14	أوافق بشدة
46.7	14	أوافق
6.7	2	محايد
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

جدول رقم (19/2/3): اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة يساعد في عمليات الرقابة ومن ثم تصحيح الأداء



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

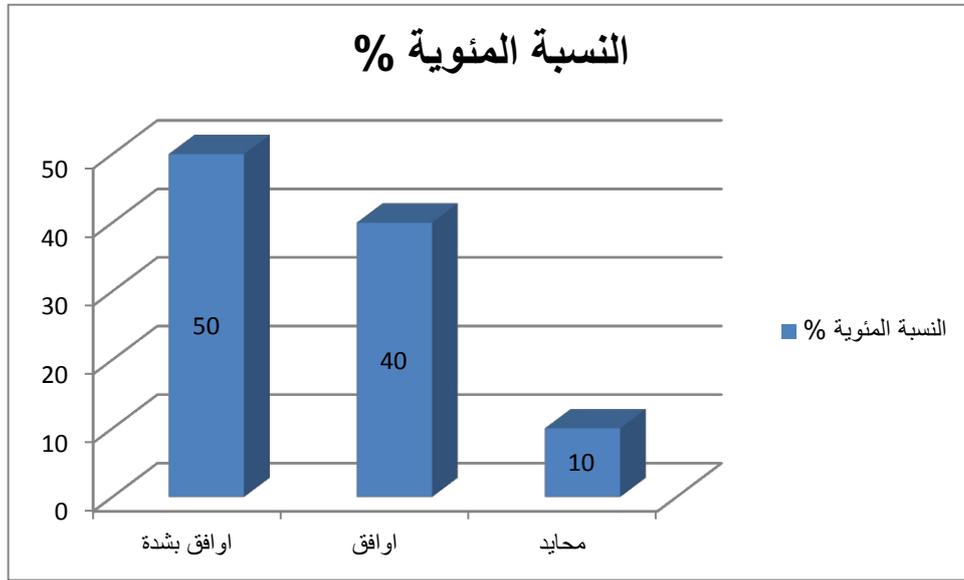
نلاحظ من الجدول والشكل (19/2/3) أن أفراد الدراسة بنسبة 46.7% يوافقون بشدة على اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة يساعد في عمليات الرقابة ومن ثم تصحيح الأداء، وأن نسبة 46.7% أيضاً موافقون، وأن نسبة 6.7% محايدون.

جدول رقم (20/2/3): لكي تكون عمليات الرقابة بصورة متكاملة ومتطورة يجب أن يكون المسئول الرقابي مسئولاً عن محافظة سير أداء العمل الرقابي

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
50	15	أوافق بشدة
40	12	أوافق
10	3	محايد
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

شكل رقم (20/2/3) : لكي تكون عمليات الرقابة بصورة متكاملة ومتطورة يجب أن يكون المسئول الرقابي مسئولاً عن محافظة سير أداء العمل الرقابي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

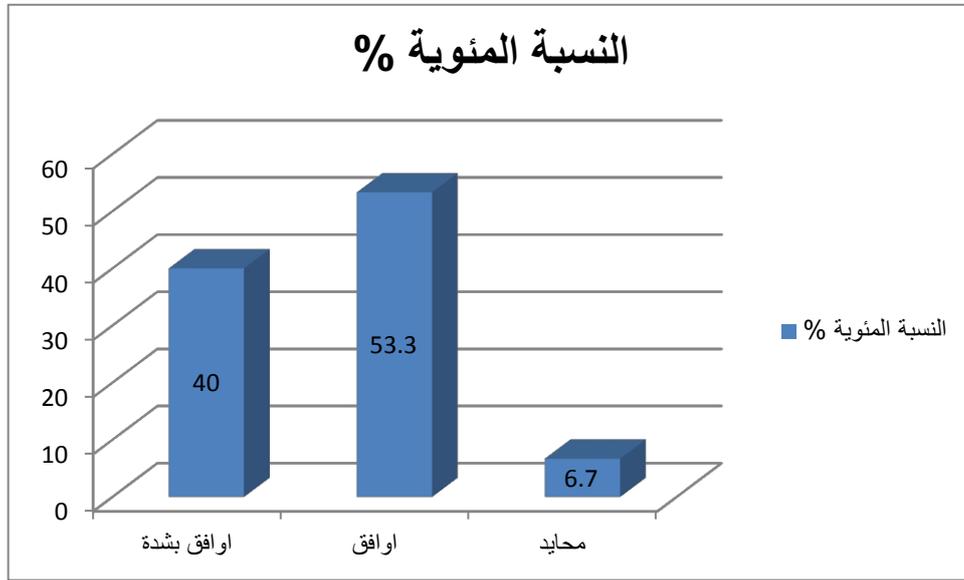
نلاحظ من الجدول والشكل (20/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 50% يوافقون بشدة على انه لكي تكون عمليات الرقابة بصورة متكاملة ومتطورة يجب أن يكون المسئول الرقابي مسئولاً عن محافظة سير أداء العمل الرقابي، وأن نسبة 40% موافقون، وان نسبة 10% محايدون .

جدول رقم (21/2/3) : استخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي الي تسهيل مهام ودور الأجهزة الرقابية على مستوى البنوك

النسبة المئوية %	العدد	الإجابة
40	12	أوافق بشدة
53.3	16	أوافق
6.7	2	محايد
%100	30	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016

شكل رقم (21/2/3) : استخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي الي تسهيل مهام ودور الأجهزة الرقابية على مستوى البنوك



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

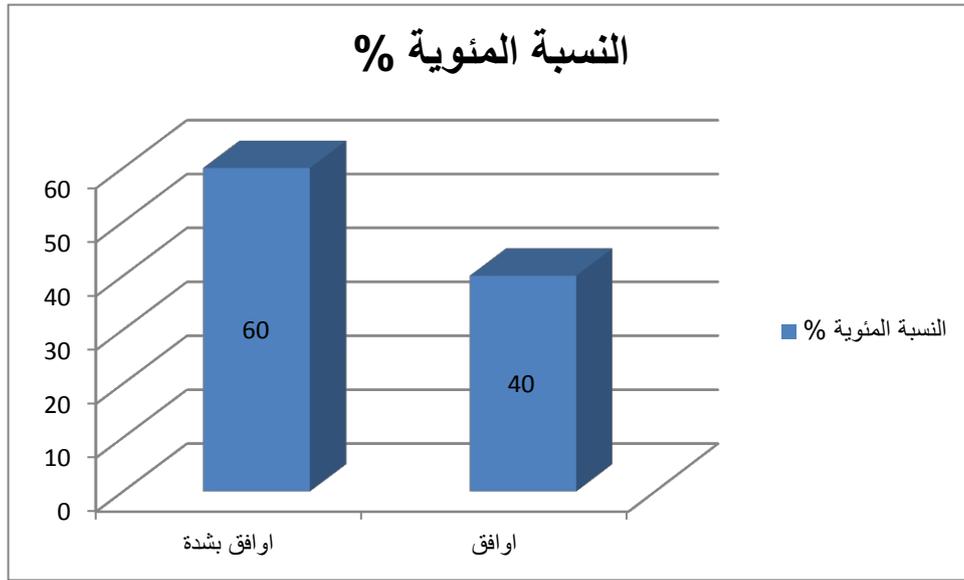
نلاحظ من الجدول والشكل (21/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 53.3% يوافقون على انه استخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي الي تسهيل مهام ودور الأجهزة الرقابية على مستوى البنوك، وأن نسبة 40% موافقون بشدة ، وان نسبة 6.7% محايدون.

جدول رقم (22/2/3) : إن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية يؤدي الي إحكام الرقابة وجودة تقييم الأداء وفعالية التقارير المالية ومن ثم اتخاذ قرارات رشيدة

الإجابة	العدد	النسبة المئوية %
أوافق بشدة	18	60
أوافق	12	40
المجموع	30	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016

شكل رقم (22/2/3) : إن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية يؤدي الي إحكام الرقابة وجودة تقييم الأداء وفعالية التقارير المالية ومن ثم اتخاذ قرارات رشيدة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2016

نلاحظ من الجدول والشكل (22/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة بنسبة 60% يوافقون بشدة على انه إن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية يؤدي الي إحكام الرقابة وجودة تقييم الأداء وفعالية التقارير المالية ومن ثم اتخاذ قرارات رشيدة، وأن نسبة 40% موافقون.

ثالثا : مناقشة واختبار فرضيات الدراسة :

في هذه الخطوة سيتم استخدام اختبار مربع كاي لجودة المطابقة لمعرفة ما إذا كانت فرضيات الدراسة متحققة أم لا ، وللتأكد من أن الفرضية متحققة يتم مقارنة القيمة الاحتمالية (sig) لاختبار مربع كاي مع مستوى المعنوية الإحصائي 0.05 فإذا كانت القيمة الاحتمالية (sig) لاختبار مربع كاي أقل من مستوى المعنوية 0.05 فذلك يعني أن نتيجة الاختبار معنوية أي وجود فروق معنوية بين إجابات المبحوثين علي العبارة ، ولمعرفة لصالح من تميل هذه الفروق نستخدم مقياس الوسيط فإذا كانت قيمة الوسيط للعبارة تساوي 1 ذلك يعني أن الفرضية متحققة ولصالح الموافقين ، وإذا كانت تساوي 2 ذلك يعني أن الفرضية متحققة ولصالح الموافقين بشدة وإذا كانت تساوي 3 فإننا لا نستطيع أن نقول الفرضية متحققة أم لا ؟ لأن ذلك يعني أن المبحوثين محايدين علي العبارة ، و إذا كانت قيمة مقياس الوسيط تساوي 4 فان الفرضية متحققة ولكن بصورة عكسية أي لصالح غير الموافقين بشدة، وإذا كانت تساوي 5 فان الفرضية متحققة ولكن بصورة عكسية أي لصالح غير الموافقين . أما إذا كانت القيمة الاحتمالية (sig) لاختبار مربع كاي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 فذلك يعني انه لا توجد فروق معنوية بين إجابات المبحوثين علي العبارة ، بمعنى أن إجابات المبحوثين متقاربة عليه فان الفرضية غير متحققة .

ملاحظه

هذا الترتيب يعتمد على إدخال المعاملات الرتبية الخمسة (أوافق بشدة، أوافق ، محايد، أوافق ، أوافق بشدة)

ونتائج اختبار مربع كاي لهذه الدراسة كانت كما يلي

جدول رقم(1) لنتائج الفرضية الأولى

تحليل الفرضية الأولى :

والتي تنص علي " هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة المسؤولية وإحكام الرقابة في البنوك السودانية "

رقم السؤال	قيمة اختبار مربع كاي المحسوبة	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي (sig)	التفسير	قيمة الوسيط للعبارة	التفسير
1	32.1	3	صفر	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	2	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
2	8.6	2	0.01	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	1	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
3	9.8	2	0.00	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	2	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
4	12.8	2	0.00	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	1	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
5	12.2	2	0.00	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	2	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

من خلال الجدول (1) يمكن تفسير النتائج التالية:

1. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الأول في الفرضية الأولى (0.00) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 2 وهي تعنى الموافقة اي أن أفراد العينة يوافقون علي تمكن محاسبة المسؤولية من إحكام الرقابة عند المنبع.
2. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثاني في الفرضية الأولى (0.01) وهي اقل من مستوي

الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 1 وهى تعنى الموافقة أى ان أفراد العينة يوافقون بشدة علي يعمل البنك على الاستفادة من الخبرة لدى العاملين في مركز التكلفة في خفض التكاليف

3. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثالث في الفرضية الأولى (0.00) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة أى أن أفراد العينة يوافقون علي يوفر مركز الاستثمار قواعد بيانات يمكن الرجوع إليها عند اتخاذ القرارات.

4. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الرابع في الفرضية الأولى (0.00) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 1 وهى تعنى الموافقة أى أن أفراد العينة يوافقون بشدة علي يضع البنك معايير واضحة سهله في تقييم أداء مركز الاستثمار.

5. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الخامس في الفرضية الأولى (0.00) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة أى أن أفراد العينة يوافقون علي يعمل البنك على تصميم نظام للتقارير الرقابية بحيث يمكن هذا النظام من تطابق النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للمنشأة .

من (1) الي (5) نستنتج الآتي:

نلاحظ أن جميع عبارات الفرضية الأولى توجد بها فروق معنوية بين إجابات المبحوثين لأن القيم الاحتمالية لاختبار مربع كاي لها أقل من مستوي المعنوية 0.05 ، وهذه الفروق لصالح الموافقين لأن قيم الوسيط لها تساوي 2 أي الفرضية الأولى متحققة ولصالح الموافقين بمعنى انه هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة المسؤولية وإحكام الرقابة في البنوك السودانية

جدول رقم(2) لنتائج الفرضية الثانية

تحليل الفرضية الثانية :

والتي تنص على " هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة المسؤولية ورفع كفاءة الأداء في البنوك السودانية "

العبارة	قيمة اختبار مربع كاي المحسوبة	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي (sig)	التفسير	قيمة الوسيط للعبارة	التفسير
1	6.5	1	0.01	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	2	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
2	7.8	2	0.02	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	1	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
3	34.2	3	0.00	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	2	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
4	9.6	2	0.00	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	2	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
5	16.2	2	0.00	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	2	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
6	26	3	0.00	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	1	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة

من خلال الجدول (2) يمكن تفسير النتائج التالية:

1. بلغت القيمة الإحصائية لاختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الأول في الفرضية الثانية (0.01) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة

الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة اى إن أفراد العينة يوافقون علي انه يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تنمية القدرات الإدارية للمديرين.

2. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثاني في الفرضية الثانية (0.02) وهى اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 1 وهى تعنى الموافقة بشدة اى أن أفراد العينة يوافقون بشدة علي انه يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تحقيق الرضا الوظيفي لمدرء الإدارات.

3. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثالث في الفرضية الثانية (0.00) وهى اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة اى أن أفراد العينة يوافقون علي انه يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من توفير أساس موضوعي لتقويم الأداء.

4. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الرابع في الفرضية الثانية (0.00) وهى اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة اى أن أفراد العينة يوافقون علي انه يمكن نظام محاسبة المسؤولية من تخلص الإدارة العليا من الأعباء التنفيذية وحل المشاكل اليومية.

5. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الخامس في الفرضية الثانية (0.00) وهى اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة اى أن أفراد العينة يوافقون علي انه يساعد نظام محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف.

6. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السادس في الفرضية الثانية (0.00) وهى اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 1 وهى تعنى الموافقة بشدة اى أن أفراد العينة يوافقون بشدة علي انه يؤدى نظام محاسبة المسؤولية الي تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء.

من (1) الي (6) نستنتج الآتي :

نلاحظ أن جميع عبارات الفرضية الثانية توجد بها فروق معنوية بين إجابات المبحوثين لأن القيم الاحتمالية لاختبار مربع كاي لها أقل من مستوي المعنوية 0.05 ، وهذه الفروق لصالح الموافقين لأن غالبية قيم الوسيط لها تساوي 2 أي الفرضية الثانية متحققة ولصالح الموافقين بمعنى أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة المسؤولية ورفع كفاءة الأداء في البنوك السودانية .

جدول رقم (3) لنتائج الفرضية الثالثة

تحليل الفرضية الثالثة :

والتي تنص على " هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحديد مراكز المسؤولية وجودة العمل الرقابي "

التفسير	قيمة الوسيط للعبارة	التفسير	القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي (sig)	درجات الحرية	قيمة اختبار مربع كاي المحسوبة	العبارة
إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة	2	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	0.00	2	9.8	1
إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة	1	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	0.04	2	6.2	2
إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة	2	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	0.00	2	9.6	3
إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة	1	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	0.02	2	7.8	4
إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة	2	يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	0.00	2	10.4	5
إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة	1	لا يوجد فرق معنوي بين إجابات المبحوثين علي العبارة	0.27	1	1.2	6

من خلال الجدول (3) يمكن تفسير النتائج التالية:

1. بلغت القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الأول في الفرضية الثالثة (0.00) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة

الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة اى أن أفراد العينة يوافقون علي الدور الرقابي الذي تقوم به الوحدات المنوطة بالعمل الرقابي يحقق متطلبات محاسبة المسؤولية.

2. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثاني في الفرضية الثالثة (0.04) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 1 وهى تعنى الموافقة بشدة اى أن أفراد العينة يوافقون بشدة علي انه تطبيق محاسبة المسؤولية في الإدارات العليا تمثل إجراءات هامة في سبيل تحقيق مبدأ الإصلاح الرقابي.

3. بلغت القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الثالث في الفرضية الثالثة (0.00) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة اى أن أفراد العينة يوافقون علي أن اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة يساعد في عمليات الرقابة ومن ثم تصحيح الأداء.

4. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الرابع في الفرضية الثالثة (0.02) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة اى أن أفراد العينة يوافقون علي انه لكي تكون عمليات الرقابة بصورة متكاملة ومتطورة يجب أن يكون المسئول الرقابي مسئولاً عن محافظة سير أداء العمل الرقابي.

5. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال الخامس في الفرضية الثالثة (0.00) وهي اقل من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين إجابات المبحوثين ذات دلالة إحصائية بين الأفراد، ونلاحظ أن قيمة الوسيط للعبارة تساوى 2 وهى تعنى الموافقة اى أن أفراد العينة يوافقون علي أن استخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي الي تسهيل مهام ودور الأجهزة الرقابية على مستوى البنوك.

6. بلغت القيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة عن السؤال السادس في الفرضية الثالثة (0.27) وهي اكبر من مستوي الدلالة (0.05) وهذا يعني أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين اى أن

تطبيق نظام محاسبة المسؤولية لا يؤدي الي إحكام الرقابة وجودة تقييم الأداء وفعالية التقارير المالية ومن ثم اتخاذ قرارات رشيدة .

من (1) إلى (6) نستنتج الآتي

نلاحظ إن غالبية عبارات الفرضية الثالثة توجد بها فروق معنوية بين إجابات المبحوثين لأن غالبية القيم الاحتمالية لاختبار مربع كاي لها أقل من مستوي المعنوية 0.05 ، وهذه الفروق لصالح الموافقين لأن غالبية قيم الوسيط لها تساوي 2 أي الفرضية الثالثة متحققة ولصالح الموافقين بمعنى أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحديد مراكز المسؤولية وجودة العمل الرقابي .

الخاتمة

تشتمل على :

النتائج

التوصيات

أولاً : النتائج :

- (1) هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عالية جدا بين تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وإحكام الرقابة في البنوك السودانية .
- (2) تمكن محاسبة المسؤولية من إحكام الرقابة عند المنبع .
- (3) يعمل البنك على الاستفادة من الخبرة لدى العاملين في مركز التكلفة في خفض التكاليف .
- (4) يوفر مركز الاستثمار قواعد بيانات يمكن الرجوع إليها عند اتخاذ القرارات .
- (5) يضع البنك معايير واضحة سهله في تقييم أداء مركز الاستثمار .
- (6) يعمل البنك على تصميم نظام للتقارير الرقابية بحيث يمكن هذا النظام من تطابق النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للمنشأة .
- (7) يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تنمية القدرات الإدارية للمديرين .
- (8) يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تحقيق الرضا الوظيفي لمدراء الإدارات .
- (9) يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من توفير أساس موضوعي لتقويم الأداء .
- (10) يمكن نظام محاسبة المسؤولية من تخلص الإدارة العليا من الأعباء التنفيذية وحل المشاكل اليومية .
- (11) يساعد نظام محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف .
- (12) يؤدي نظام محاسبة المسؤولية إلى تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء .
- (13) الدور الرقابي الذي تقوم به الوحدات المنوطة بالعمل الرقابي يحقق متطلبات محاسبة المسؤولية .

- (14) إن تطبيق محاسبة المسؤولية في الإدارات العليا تمثل إجراءات هامة في سبيل تحقيق مبدأ الإصلاح الرقابي .
- (15) اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة يساعد في عمليات الرقابة ومن ثم تصحيح الأداء .
- (16) لكي تكون عمليات الرقابة بصورة متكاملة ومتطورة يجب أن يكون المسئول الرقابي مسئولاً عن محافظة سير إجراءات العمل الرقابي .
- (17) استخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي الي تسهيل مهام ودور الأجهزة الرقابية على مستوى البنوك .
- (18) إن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية يؤدي الي إحكام الرقابة وجودة تقييم الأداء وفعالية التقارير المالية ومن ثم اتخاذ قرارات رشيدة .

ثانيا : التوصيات :

- 1- إعداد البرامج التدريبية للعاملين في البنوك وذلك بتعريفهم بمزايا مراكز المسؤولية كأحدي الاستراتيجيات التي تسهم في تحقيق التميز في أداء البنوك بشكل عام .
- 2- زيادة التنسيق بين مراكز المسؤولية و العمل على توضيح العلاقات بينها و العمل على رفع مستوى الأداء من خلال عقد الدورات التدريبية مما سيسهم في تطبيق نظام المحاسبة بشكل صحيح .
- 3- العمل على وجود نظام للحوافز لزيادة الاهتمام بالكوادر البشرية كونها المقوم الأساسي في النجاح وربط هذه الحوافز بالأداء و العمل على منح هذه الحوافز لمن يستحقها المستوي الذي يحظى بالقبول من قبل كافة العاملين .
- 4- التزام البنوك السودانية على الاستفادة من الخبرة لدي العاملين في مراكز التكلفة بهدف خفض التكاليف .
- 5- التزام البنوك بتصميم نظام التقارير الرقابية بحيث يمكن هذا النظام من تطابق النظام المحاسبي و الهيكل التنظيمي للمنشأة .
- 6- العمل على تفعيل نظام محاسبة المسؤولية في البنوك السودانية لكي يمكن من تخلص الإدارة العليا من الأعباء التنفيذية وحل المشاكل اليومية.
- 7- إلزام البنوك السودانية على تحسين البيئة الوظيفية وتحقيق الرضا الوظيفي .
- 8- التزام البنوك السودانية بتطبيق مبدأ الإدارة بالأهداف و الإدارة بالاستثناء حيث تمكن النظام من الاستفادة من تطبيق نظام محاسبة المسؤولية .

- ثالثا : التوصيات بدراسات مستقبلية :
- يوصي الباحث بان تشمل مجالات الدراسات المستقبلية بالتوسع في دراسات الموضوعات الآتية والتي لها علاقة بموضوع البحث :
- 1- دور محاسبة المسؤولية وتقويم الأداء في تحقيق الربحية في البنوك السودانية .
 - 2- مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية ومدى تأثيرها على ضبط الجودة في البنوك السودانية .

قائمة المراجع و
المصادر

قائمة المصادر و المراجع

أولاً : الكتب

- 1- د. احمد محمد مرسي ، مؤشرات تقييم الأداء في قطاع الأعمال ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، 1972م) .
- 2- د. أحمد ماهر ، إدارة الموارد البشرية ، (الإسكندرية ، الدار الجامعية ، 2007م) .
- 3- بسيوني محمد البرادعي ، تنمية مهارات المديرين في تقييم أداء العاملين ، (القاهرة : ايترك للنشر و التوزيع ، 2008م) .
- 4- تشارلز هورنجون وآخرون ، ترجمة وتعريب د. أحمد حجاج وآخرون، محاسبة التكاليف ، مدخل إداري ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1996م) .
- 5- د . زكي مكي إسماعيل ، الرقابة الإدارية ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، دار جامعة النيلين للطباعة و النشر ، 2010م)
- 6- زهير ثابت ، كيف تقييم أداء الشركات و العاملين ، (القاهرة : دار قباء للطباعة و النشر و التوزيع ، 2001م) .
- 7- محمد عوض الكريم الحسين ، المحاسبة الإدارية ، (مدني : دار جامعة الجزيرة للطباعة و النشر ، 2010م) .
- 8- (محمد تيسير) عبد الحكيم الرجبي ، المحاسبة الإدارية ، ط 4 ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2007م) .
- 9- أ .د . مدني عبد القادر علاقي ، إدارية الموارد البشرية ، خوارزمية العلمية للنشر و التوزيع ، ط 4 .
- 10- وصفي عقيلي ، إدارة الموارد البشرية المعاصرة ، عد استراتيجي ، عمان ، دار وائل للنشر ، 2005م

ثانياً : الرسائل الجامعية

- 1- إبراهيم عمر حميدة ، نظام محاسبة المسؤولية في شركات المساهم العامة الصناعية الأردنية واقع وتطلعات (مجلة جامعة دمشق ، المجلد 19 ، العدد الثاني ، 2003) .
- 2- ابو بكر محمد السنوسي كرم الله ، محاسبة المسؤولية ودورها في الرقابة وتقييم الأداء في الوحدات (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا،2012م) .
- 3- أحمد السيد كردي ، مشاكل تقييم الأداء ، (القاهرة : جامعة القليوبية ، ورقة عمل مقدمة ، 2012م)
- 4- أسامة عبد الله الشيخ محمد ، دور محاسبة المسؤولية في تقييم الأداء المالي دراسة تحليلية تطبيقية (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، 2009) .
- 5- سليمان عطية ، دور نظام محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة فعالية الإدارة ، مجلة الإدارة العامة (الرياض : معهد الإدارة العامة ، العدد 57 ، 1988) .
- 6- سناء عبد الرحيم العبادي ، تقييم أداء العاملين ، رسالة ماجستير ، كلية الإدارة و الاقتصاد ، جامعة بغداد ، 1997م .
- 7- سهام احمد سعيد ، اثر محاسبة المسؤولية على تقييم الأداء المالي وتخفيض تكاليف التشغيل (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا،2010م) .
- 8- عبد العظيم عثمان ، دور محاسبة المسؤولية في الرقابة الداخلية بالمنشآت الصناعية دراسة حالة بعض مصانع المشروبات الغازية (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، 2009) .

9- عبد الناصر نمر عبد الرحمن وادي ، دور التقارير الرقابية في تقييم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية دراسة تحليلية تطبيقية (الخرطوم : رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، 2008) .

10- محمد البشير إبراهيم محمد ، اثر تطبيق محاسبة المسؤولية على تخفيض التكاليف الإنتاجية في المشروعات الصناعية دراسة تطبيقية على مصنع سكر سنار (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، 2005) .

11- مصطفى اسحق ادم ، دور محاسبة المسؤولية في ضبط الجودة وإدارة تكاليف الإنتاج في قطاع إنتاج السكر دراسة حالة شركة سكر كنانة المحدودة (الخرطوم : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2009) .

12- هدي حسين محمد الشيخ ، استخدام محاسبة المسؤولية لتقييم أداء الوحدات الحكومية الخدمية دراسة تطبيقية في اتحاد الإذاعة و التلفزيون (مصر : رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة كلية التجارة ، عين شمس ، 1997م) .

ثالثا : المجالات العلمية

1- العادلي يوسف وآخرون ، أساسيات التكاليف و المحاسبة الإدارية ، (الكويت : منشورات ذات السلاسل ، 1990م) .

2- عطية سلمان ، دور نظام محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة وفعالية الإدارة ، (الرياض : مجلة الإدارة العامة ، العدد 57 ، 1988م) .

3- منشورات البنك الإسلامي

رابعاً : الانترنت

[https : // arm . Wikipedia . org . wiki](https://arm.Wikipedia.org/wiki)

[www . lasj . net](http://www.lasj.net) > iasj

[www . hrdiscussion](http://www.hrdiscussion)

[www . acclt arab . com](http://www.acclt.arab.com) , showthread pbp

الملاحق

ملحق رقم (1) : نموذج التحكيم

بسم الله الرحمن الرحيم

نموذج تحكيم

السيد / ----- المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع : استبانة

يتقدم الباحث لسيادتكم بالشكر و التقدير بقبول تحكيم مؤثر الدراسة حيث يقوم
الباحث بإجراء دراسة بعنوان :

دور محاسبة المسؤولية في الرقابة و تقويم
الأداء في البنوك السودانية

دراسة ميدانية

وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة . أرجو
التكرم بتحكيم فقرات هذه الدراسة وإبداء آرائكم حولها من واقع خبراتكم العلمية و
العملية شاكراً ومقدراً لكم تخصيص وقتكم الثمين لهذا التحكيم علماً بأن آرائكم و
مقترحاتكم ستستخدم في مجال البحث العلمي فقط وستعامل بسرية تامة وفقاً لاج
راءات وخطوات محددة . كما تقتضي أمانة البحث العلمي .

شاكراً ومقدراً لكم حسن تعاونكم

إعداد الدارس / مصعب عبد الحي صالح

إشراف الدكتور / مهند جعفر حسن حبيب

ملحق رقم (2) : استبانة الدراسة

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة شندى

كلية الدراسات العليا والبحث

أخي الكريم / أختي الكريمة :

المحترم / المحترمة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع : استبيان

أرجو التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبانة المرفقة علماً بان هذا الاستبيان جزء مكمل لرسالة الماجستير في المحاسبة بعنوان دور محاسبة المسئولية في الرقابة وتقييم الأداء في البنوك السودانية دراسة ميدانية على البنك الاسلامى السودانى.

وكما هو معلوم مدى اهتمامكم الكبير واستعدادكم الدائم لمؤازرة الأبحاث العلمية التي تخدم المجتمع ، عليه نأمل تعاونكم من خلال الإجابة على الأسئلة المرفقة بعناية وموضوعية ، مع العلم بان البيانات التي سيتم الإدلاء بها ستكون في غاية السرية ولا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط .

ولكم وافر الشكر والتقدير

الباحث

مصعب عبد الحى صالح على

ت 0916829536

أولا البيانات الشخصية :

الرجاء ضع علامة (✓) أمام الخيار المناسب :

1- العمر :

<input type="checkbox"/>	30 اقل من 40 سنة	<input type="checkbox"/>	اقل من 30 سنة
<input type="checkbox"/>	51 اقل من 60 سنة	<input type="checkbox"/>	41 اقل من 51 سنة
		<input type="checkbox"/>	60 سنة فأكثر

2- المؤهل العلمي :

<input type="checkbox"/>	بكالوريوس	<input type="checkbox"/>	دبلوم
<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>	ماجستير
.....			أخرى اذكرها

3- المسمى الوظيفي :

<input type="checkbox"/>	مدير مالي	<input type="checkbox"/>	مدير إدارة
<input type="checkbox"/>	محاسب	<input type="checkbox"/>	مراجع خارجي
<input type="checkbox"/>	أستاذ جامعي	<input type="checkbox"/>	مراجع داخلي
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	مراجع قانوني
.....			أخرى اذكرها

4- التخصص العلمي :

<input type="checkbox"/>	اقتصاد	<input type="checkbox"/>	محاسبة
<input type="checkbox"/>	دراسات مصرفية	<input type="checkbox"/>	إدارة أعمال
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	نظم معلومات محاسبية
.....			أخرى اذكرها

5- سنوات الخبرة :

<input type="checkbox"/>	5 إلى 10 سنة	<input type="checkbox"/>	اقل من 5 سنة
<input type="checkbox"/>	أكثر من 15 سنة	<input type="checkbox"/>	11 اقل من 15 سنة

ثانياً : بيانات الدراسة :

أرجو التكرم بوضع علامة (√) أمام الخيار المناسب .

المحور الأول :

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وإحكام الرقابة في البنوك السودانية .

الرقم	البيانات	وافق بشدة	وافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1.	تمكن محاسبة المسؤولية من إحكام الرقابة عند المنبع .					
2.	يعمل البنك على الاستفادة من الخبرة لدى العاملين في مركز التكلفة في خفض التكاليف					
3.	يوفر مركز الاستثمار قواعد بيانات يمكن الرجوع إليها عند اتخاذ القرارات.					
4.	يضع البنك معايير واضحة سهله في تقييم أداء مركز الاستثمار					
5.	يعمل البنك على تصميم نظام للتقارير الرقابية بحيث يمكن هذا النظام من تطابق النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للمنشأة .					

المحور الثاني :

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية ورفع كفاءة الأداء في البنوك السودانية .

الرقم	البيانات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1.	يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تنمية القدرات الإدارية للمديرين .					
2.	يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من تحقيق الرضا الوظيفي لمدراء الإدارات .					
3.	يمكن نظام محاسبة المسؤولية في البنوك من توفير أساس موضوعي لتقويم الأداء .					
4.	يمكن نظام محاسبة المسؤولية من تخلص الإدارة العليا من الأعباء التنفيذية وحل المشاكل اليومية					
5.	يساعد نظام محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف .					
6.	يؤدي نظام محاسبة المسؤولية إلى تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء					

المحور الثالث :

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحديد مراكز المسؤولية وجودة العمل الرقابي

الرقم	البيانات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1.	الدور الرقابي الذي تقوم به الوحدات المنوطة بالعمل الرقابي يحقق متطلبات محاسبة المسؤولية					
2.	إن تطبيق محاسبة المسؤولية في الإدارات العليا تمثل إجراءات هامة في سبيل تحقيق مبدأ الإصلاح الرقابي					
3.	اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة يساعد في عمليات الرقابة ومن ثم تصحيح الأداء .					
4.	لكي تكون عمليات الرقابة بصورة متكاملة ومتطورة يجب أن يكون المسئول الرقابي مسؤولاً عن محافظة سير إجراءات العمل الرقابي .					
5.	استخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي الي تسهيل مهام ودور الأجهزة الرقابية على مستوى البنوك .					
6.	إن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية يؤدي الي إحكام الرقابة وجودة تقييم الأداء وفعالية التقارير المالية ومن ثم اتخاذ قرارات رشيدة					

ملحق رقم (3) : قائمة المحكمين

المحكمين

- 1/ زهراء تاج الدين عبد القادر علي - جامعة شندي - كلية الاقتصاد و التجارة و إدارة الأعمال - قسم المحاسبة
- 2/ د . آمنة بابكر حسين محمد - جامعة شندي - كلية الاقتصاد و التجارة - قسم الإدارة
- 3/ د. التجاني الطاهر عبد القادر - جامعة شندي - كلية الاقتصاد و التجارة وإدارة الأعمال - قسم إدارة الأعمال
- 4/ محمد أحمد عبد الله مختار - جامعة شندي - كلية الاقتصاد و التجارة -
- 5/ عثمان الطيب الفكي - جامعة شندي - كلية الاقتصاد و التجارة - قسم إدارة الأعمال .

