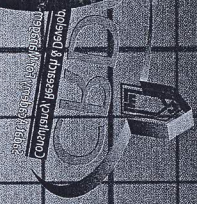
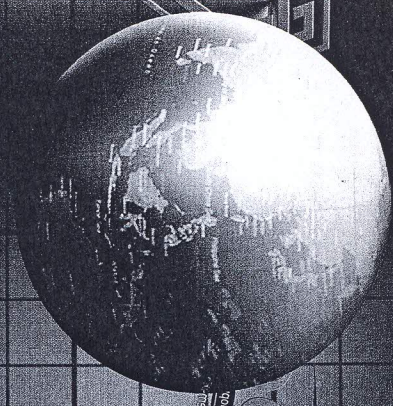


مجلة البحوث الإدارية

السنة التاسعة والعشرون - العدد الثاني - إبريل ٢٠١١

Management Research Magazine



رئيس التحرير

أ.د. نشأت الخيميبي وحه
مدير مركز الدراسات والبحوث

رئيس مجلس الإدارة

أ.د. / أحمد محمود محمد يوسف
رئيس أكاديمية السادات للعلوم الإدارية

ريج سنوية . علمية . محكمة

السنة التاسعة والعشرون

إبريل ٢٠١١

في هذا العدد

و لاً : افتتاحية العدد:

* كلمة الأستاذ الدكتور / أحمد محمود محمد يوسف
رئيس مجلس الإدارة ورئيس أكاديمية السادات للعلوم الإدارية

* كلمة الأستاذ الدكتور / نشأت الخيميبي محمد الفيحاني
رئيس التحرير ومدير مركز الدراسات والبحوث والتطوير

ثانياً : القسم العربي :

/بحوث محكمة:

* دور الأساليب الإدارية الحديثة في تطوير الأداء ، دراسة ميدانية على
شركات صناعة الأدوية في مصر ، د/ رضا مصيلحي أحمد

* مقومات تطبيق محاسبة المسئولية في الشركات الصناعية في قطاع
غزة "دراسة ميدانية" ، الباحثة/ ديالا جميل الرزي

ب- بحوث المؤتمرات والندوات :

* سبل تنمية الموارد المالية المحلية في ظل التغيرات المحلية والإقليمية
والدولية ، دراسة حالة محافظة القاهرة، د. جميل كمال حورجي

ثالثاً: القسم الإنجليزي :

Section II in English

Court Research:

* Applying CMMI-SVC to Improve Implementation of
ERP Systems, Gasser El Halawany

استخدام نموذج نضج فـضع فـدرات التكامل للخدمات
(CMMI_SVC) لتحسين تطبيق نظم تخطيط موارد المؤسسات
(ERP) .

تدريبية بشأن إعداد تلك التقارير وكيفية صياغتها مما يجعل نظام الاتصال جيداً وفعالاً بين المستويات الإدارية المختلفة، العمل على تحسين نظام الحوافز المتبع بالشركات، وأن يكون فعالاً وعادلاً ويهتم بالجوانب الإنسانية على أن يتم ربط الأداء المحقق بنظام الحوافز.

الكلمات الدالة:

محاسبة المسؤولية، تكاليف الأنشطة، التنظيم الإداري، الهيكل التنظيمي، مراكز المسؤولية، الموازنات التخطيطية، التكاليف المعيارية.

Elements of implementing responsibility accounting at industrial companies in the Gaza Strip

Abstract

This study aims to identify the elements of implementing responsibility accounting at the industrial companies in the Gaza Strip. And to achieve this goal, the researchers designed a questionnaire which was distributed at the study's population (Industrial Companies) where 150 questionnaires were distributed from which 115 were received back, i.e. with a response rate of 77%. A number of results were achieved: The availability of the basic elements to implement responsibility accounting at the industrial companies which varies from one company to another, as a clear organizational structure is available except that there are no written policies to implement responsibility accounting systems. The adoption of decentralization. The implementation of budget and standard cost systems except that employees at responsibility centers aren't included in the preparation of performance standards. High percentage of industrial companies uses reporting systems which helps in the calculation of variations and their analyses. According to the previously stated results, the study recommended the following: The Improvement of the organizational structure to comply with the organizational goals, and the use of a clear and written manual to prove that. The necessity to have standards and scientific foundations in the determination of standard costs and budgets which complies with the company's activity nature and goals, emphasizing the

ربيع سنوية، طبية، محكمة

٥٣

ابريل ٢٠١١

في الشركات الصناعية في قطاع غزة

”دراسة ميدانية“

الباحثة/ ديانا جميل الرزي

د. هادي شحده محمود زعرب

أستاذ مشارك - قسم المحاسبة

كلية التجارة - الجامعة الإسلامية - غزة

ملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحثان بتصميم إستبانة تم توزيعها على مجتمع الدراسة المتمثل في الشركات الصناعية بحيث تم توزيع 150 إستبانة استرد منها 115 إستبانة بنسبة 77% من الاستبانات الموزعة، ولقد أسفرت الدراسة عن مجموعة من النتائج كان أهمها: تتوفر المقومات الأساسية لتطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية بنسب مختلفة حيث تتوفر هيكل تنظيمي واضح إلا أنه لا يوجد لدى الشركات سياسات مكتوبة لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية، وتعتمد أسلوب الإدارة اللامركزية، وتقوم بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية لكنها لا تشرك العاملين في مراكز المسؤولية في إعداد معايير الأداء كما أن نسبة استخدام الشركات لنظام التقارير جيدة ويتم تحديد الانحرافات وتحليلها، وأوصت الدراسة تحسين الهيكل التنظيمي المتبع في الشركات بما يتسجم مع أهداف الشركة، واستخدام الشركة دليل واضح ومكتوب لإثبات ذلك، ولا بد من توفر معايير وأسس علمية في تحديد التكاليف المعيارية والموازنات التخطيطية بما يتسجم مع طبيعة نشاط الشركة وأهدافها، على أن يتم إشراك

ربيع سنوية، طبية، محكمة

٥٢

ربيع سنوية، طبية، محكمة

الشركة خريطة تنظيمية واضحة تبين السلطات واختصاصات الوحدات الإدارية المختلفة التي تتكون منها الشركة (الرجبي، 2004، ص 327)، وتُعرف محاسبة المسؤولية بأنها: أسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية والتي تركز على جزئيات الوحدة التنظيمية كالأقسام مثلاً من حيث المعلومات المعطاة، لتتمكن الإدارة من تقييم أداء هذه الأقسام على مدى كفاءتها وفعاليتها في استخدام الموارد المتاحة لها (المنيف، 1993، ص. 136).

مشكلة الدراسة:

تعتبر محاسبة المسؤولية أداة قياسية مهمة تهدف إلى التحقق من أن كل نشاط في الشركة يسير وفقاً لما هو مخطط له، لذلك يتطلب تقويم الأداء الفعلي مع ما هو مخطط وتحليل الانحرافات ومعرفة أسباب حدوثها، ووضع أسس العلاج لها، بهدف توفير نظام للمراقبة وتقييم أداء العاملين، وذلك من خلال تقسيم الشركة إلى وحدات فرعية.

فمحاسبة المسؤولية لازمة لكل شركة بغض النظر عن نشاطها سواء كانت خدمية أو تجارية أو صناعية، هادفة للربح أو غير هادفة، والشركات الصناعية في قطاع غزة كغيرها من الشركات في حاجة لنظام محاسبة المسؤولية، بناءً على ما تقدم يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال التالي:

ما مدى توفر المقومات الأساسية لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة؟

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى:

1 أيراز أهمية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

necessity of the participation of responsibility centers' employees in the preparation of performance standards. The necessity to convert training sessions about the preparation and formulation of reports which makes the communication systems effective among different management levels. The improvement of bonus systems at the industrial companies, to be effective, fair, and regards humanity aspects. As well as attaching the actual performance to the bonus systems.

Keywords: Responsibility Accounting, Activity Based Costing, Managerial Organization, Organizational Structure, Responsibility Centers, Budgets, Standard Costs.

المقدمة:

تعتبر المحاسبة الإدارية Management Accounting أحد العلوم الاجتماعية المحاسبية الحديثة، والتي لها دور فعال ومؤثر في مساندة المديرين ودعومهم في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات المناسبة لحل المشكلات الإدارية في الوقت المناسب، ومع اتساع وكبر حجم المشروعات قد لا يستطيع رئيس مجلس إدارة الشركة أو مديرها العام اتخاذ جميع القرارات الإدارية الضرورية لإدارتها، وعلى ذلك فيجب تحقيق اللامركزية Decentralization عن طريق تفويض السلطات للمستويات الإدارية الأدنى، وتحديد مسؤولياتها، ويعتبر كل مدير في هذه الحالة مسؤولاً عن أداء قسمه، أو مركز مسؤولية Responsibility Center، وفي نفس الوقت يكون له الحرية في اتخاذ القرارات الإدارية الخاصة بالقسم أو الإدارة المسؤول عنها، وفي هذه الحالة تقوم الموازنة التخطيطية بتسهيل تطبيق محاسبة المسؤولية عن طريق ربطها بمراكز المسؤولية والتنظيم الإداري للشركة، وكذلك تعد تقارير الأداء مرتبطة بالتنظيم الإداري للشركة ومراكز المسؤولية فيها الفضل وشعبان، 2003، ص (247).

ولنجاح نظام محاسبة المسؤولية في تحقيق أهدافه يجب أن يوجد لدى

الفرضية الثانية:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الشركات الصناعية حول مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية تُعزى إلى مدة مزاولة الشركة لنشاطها، وحجم رأسمال الشركة.

منهجية الدراسة:

تتألف هذه الدراسة من جانبين؛ جانب نظري وآخر ميداني، ففي الجانب النظري جرى التطرق إلى معظم الأفكار العلمية ذات العلاقة بالموضوع، أما في الجانب الميداني فقد اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي الذي يهدف من خلاله إلى مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، وذلك باستخدام الأسلوب الميداني، من خلال جمع البيانات الأولية بواسطة استبانة؛ أعدت خصيصاً، كما واتبع الباحثان منهج الاستقراء؛ بهدف جمع البيانات وتحليلها واختبار الفرضيات. مجتمع الدراسة وعينها:

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة، وقد تم اختيار عينة عشوائية عددها (150) شركة صناعية من الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة، وتم توزيع الاستبانة عليها، وقد استرد منها (115) استبانة أي بنسبة (77%).

طرق جمع البيانات وأساليب تحليلها والبرامج المستخدمة:

تم جمع البيانات الأولية والثانوية بالآوات التالية:
1- الكتب والوريات والرسائل الجامعية؛ وذلك بهدف بناء الإطار النظري للدراسة.

2- الاستبانة التي أعدت خصيصاً لهذا الغرض؛ بهدف الحصول على بعض البيانات غير الموثقة كتابة، وإيضاح بعض الآراء.

٢ معرفة مدى تطبيق الشركات الصناعية في قطاع غزة لمحاسبة المسؤولية.

٣ التعرف على المقومات الأساسية لمحاسبة المسؤولية ومدى توفرها في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

فرضيات الدراسة:

في ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها تم صياغة الفرضيات التالية التي سيجري اختبارها واستخلاص النتائج والتوصيات منها:

الفرضية الأولى:

الشركات الصناعية في قطاع غزة تمتلك مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية.

ويتفرع منها الفرضيات التالية:

١ يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة هيكل تنظيمي واضح.

٢ تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة أسلوب الإدارة اللامركزية.

٣ يتم تطبيق نظام الموزونات التخطيطية والتكاليف المعيارية في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

٤ تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بمقارنة بين الأداء المخطط والأداء الفعلي.

٥ تقوم الشركات الصناعية في قطاع غزة بتحديد وتحليل الانحرافات ومحاسبة المسؤولين عنها.

٦ تستخدم الشركات الصناعية في قطاع غزة أساليب رقابية لتقارير الأداء باختلاف المستويات الإدارية.

٧ تتبع الشركات الصناعية في قطاع غزة نظام الحوافز لرفع كفاءة العاملين.

هناك جدوى منه، المعالجة الآلية والالكترونية للبيانات والمعلومات الحاسوبية، النظام الجيد للاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة، ويوصي فخر بتطبيق الشروط السابقة الذكر باعتبارها تشكل إطاراً عاماً وأرضية سليمة لتحقيق نظام فعال للرقابة، والمتابعة في إطار مراكز المسؤولية والتي تستجيب لمتطلبات محاسبة المسؤولية في توفير أدوات القياس للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء بشكل علمي، كما أوصى بالمعالجة الالكترونية للبيانات بشكل كامل لتوفير الوقت والجهد.

دراسة جريل، (1999م):

تهدف الدراسة إلى بيان مدى تطبيق الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية لمحاسبة المسؤولية، وأهميتها ومعرفة المحددات التي تحمّل دون تطبيقها، وقد قام جريل بدراسة ميدانية على جميع الشركات الأردنية وبلغ عددها تسعون شركة، وبيّنت دراسته أن هناك معوقات في تطبيق محاسبة المسؤولية أدت إلى إضعاف تطبيقها أو تسببت في عدم تطبيقها أحياناً ومن أهم هذه المعوقات عدم فصل الملكية عن الإدارة من الناحية التطبيقية، وتوصلت دراسته إلى أنه لا توجد أقسام مستقلة لمحاسبة التكاليف في بعض الشركات، وقد خلصت دراسته إلى عدد من التوصيات لمعالجة المعوقات منها: ضرورة توفير الدعم المادي والإداري لتطوير النظم الإدارية والمحاسبية والعاملين عليها والاهتمام بمخرجات النظم، وتوفير وحدة إدارية لمتابعة تطبيق محاسبة المسؤولية وتقييمها.

دراسة ميده، (2003م):

تناولت دراسة ميده نظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية، وقد قام بتوزيع استبيانات متضمنة (89) شركة، تناول خلالها المقومات الرئيسة للنظام المقترح لمحاسبة المسؤولية، وقام بتوزيعها وتحليلها

وتم استخدام الأساليب الإحصائية في التحليل؛ مثل المتوسط الحسابي والتكرار، معامل ارتباط بيرسون، اختبار ألفا كرونباخ، اختبار سبيرمان براون، اختبار كولوموروف-سميرنوف (1-Sample K-S)، اختبار One sample T test، واختبار التباين الأحادي (One Way ANOVA)، مستخدمين لتلك البرنامج الإحصائي، SPSS.

خطة الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيمها إلى أربعة أجزاء، حيث تعرض الجزء الأول لمجموعة من الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع محل الدراسة، أما الجزء الثاني سيقدم شرحاً لنظام محاسبة المسؤولية من حيث أهدافه ومبادئه ومقوماته، والجزء الثالث فيغطي الدراسة الميدانية والتي تم فيها اختبار الفرضيات وتحليل النتائج، بينما الجزء الرابع والأخير عرض للنتائج والتوصيات.

الدراسات السابقة:

دراسة فخر، (1998م):

ركزت الدراسة على بيان وظائف وأهداف محاسبة المسؤولية المتوقعة بشكل رئيس في تحقيق رقابة إدارية مباشرة على تنفيذ الأعمال وتقييم الأداء بشكل موضوعي وإجراء المساءلة الإدارية، والمرونة والسرعة في اتخاذ الإجراءات اللازمة، بغرض رفع كفاءة التشغيل وتخفيض التكاليف وزيادة الأرباح، وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية وهي من الشروط الأساسية لتطبيق محاسبة المسؤولية بشكل علمي وسليم: توفر نظام محاسبة متكامل الأركان مصمم بشكل يتوافق مع طبيعة العمليات التكنولوجية وظروف الشركة المختلفة، تطبيق نظام معياري شامل للتكاليف يركز على المعايير والموازنات التخطيطية، التعمق في درجة التحليل للانحرافات طالما كان

المستويات الإدارية في إعداد الميزانيات التخطيطية وفي صياغة التكاليف وإعداد نظام التقارير.

دراسة خشارمة؛ العمري، (2004م)
تهافت الدراسة إلى التعرف على واقع تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الأندية، وقد قاما بتصميم استبانة للحصول على البيانات، وتم تحليل النتائج باستخدام أساليب الإحصاء الوصفي وأظهرت نتائج دراستهم إلى ضرورة الاهتمام بالرقابة الإدارية بالأقسام والمراكز الإدارية في الأجهزة والاستعانة بمفاهيم وأدوات محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية في الأجهزة الحكومية باعتبار أن الأداء الكلي للتطبيق هو محصلة أداء الأقسام والمراكز وضرورة تقييد أداء الأقسام والمراكز داخل التطبيق، بالإضافة إلى الأسلوب التقليدي للرقابة على الالتزام المالي والقانوني، وضرورة الاستعانة بمفاهيم وبنية أساسية على استخدام مفهوم محاسبة المسؤولية وأرصعتها ومقوماتها، وضرورة تقسيم الوحدة الإدارية وفقاً لمراكز التكاليف والإيرادات، ومن ثم توجيه المصروفات إلى المراكز التي تخصها، ويخصص لكل مركز الإيراد الذي حصله ثم إعداد تقارير المسؤولية لهذه المراكز وفقاً للمصروفات الخاضعة للرقابة والمصروفات غير الخاضعة لها وتطبيق نفس الأساس بالنسبة للإيرادات، وقد خصصت دراستهم إلى عدد من التوصيات منها ما يلي: ضرورة الاهتمام بالرقابة الإدارية في الوحدات الحكومية بجانب الرقابة التقليدية، وضرورة تطبيق أسس محاسبة المسؤولية في الوحدات الحكومية حتى يمكن تحقيق الرقابة الإدارية على مستوى الأقسام والمراكز.

دراسة علاء، (2005م):

تهافت الدراسة إلى معرفة مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في

وكانت نتائج دراسته كالتالي: قرابة 60% من الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية تطبق نظام محاسبة المسؤولية، لكن التطبيق بشكل غير كامل وليس وفق الأسس العلمية الصحيحة، وأن مراكز المسؤولية المرتبطة بالهيكل التنظيمي للشركات المساهمة المطبقة هي محددة بشكل دقيق و لكل المستويات الإدارية، ولا تقوم الشركات المساهمة الأردنية بالعمل وفق نظام الميزانيات التخطيطية ونظام محاسبة التكاليف المعيارية بما يضمن إعداد تقديرات دقيقة للأداء المخطط لكل مركز مسؤولة، ولا تقوم بالرقابة على أداء مراكز المسؤولية عن طريق الربط بين الأداء الفعلي والأداء المخطط لكل مركز مسؤولة على حدة، ولا تتم في الشركات المساهمة العامة الأردنية عملية تقييد الأداء بالكثف عن الانحرافات بين الأداء المخطط والفعلي لكل مركز مسؤولة وتحليلها وتحديد المسؤولين عنها، ولا تطبق الشركات المساهمة العامة الأردنية نظام تقارير متكاملًا يتضمن الأداء الفعلي والأداء المخطط والانحرافات والمسؤولية عنها لكل مركز مسؤولة، ولا يوجد في الشركات المساهمة العامة الأردنية نظام حوافز فعال، كما خرج بعدد من التوصيات منها ما يلي: يوصي بضرورة توضيح وشرح أهمية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية للإدارات العليا في الشركات الصناعية الأردنية، والعمل على توفير تحديد دقيق وواضح للهيكل التنظيمي في تلك الشركات، والسعي في تطبيق نظام التكاليف من خلال أقسام مستقلة في الشركات المطبقة له وأن يتم تطبيقه وفق الأسس العلمية الصحيحة، والعمل على تطبيق نظام الميزانيات التخطيطية على مستوى مراكز المسؤولية كلاً على حدة الأمر الذي يمكن من تقييد الأداء وتحليل الانحرافات والمستبين في حدودها، السعي في إيجاد وحدات إدارية مستقلة وظيفتها إعداد التقارير الرقابية ومتابعتها، كما يوصي بضرورة إشراك

التعليق على الدراسات السابقة :

تناولت الدراسات السابقة موضوع محاسبة المسؤولية من أكثر من جانب، حيث تعرضت بعض الدراسات كدراسة فخر إلى بيان وظائف وأهداف محاسبة المسؤولية، في حين قامت بعض الدراسات بالبحث عن مدى توافق مقومات نظام محاسبة المسؤولية كدراسة ميمده وغلالة، وكذلك تناولت دراسات أخرى مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية كدراسة خشارمة والعمرى، ورغم الجوانب المختلفة التي تناولتها الدراسات السابقة تأتي هذه الدراسة في محاولة لدراسة واقع تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تعمل في ظل ظروف بيئية واقتصادية ذات طبيعة خاصة تختلف عن تلك التي أجريت عليها الدراسات السابقة، ومعرفة أي من مقومات محاسبة المسؤولية متوفر في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة.

نشأة محاسبة المسؤولية:

إن فكرة محاسبة المسؤولية تواجدت بتواجد الإنسان الذي يكلف بإداء عمل معين وبالتالي يجب محاسبته على نتيجة أداء هذا العمل، والأدلة على ذلك قد ورد ذكرها في القرآن الكريم والأحاديث الشريفة:

وفي هذا السياق يقول المولى عز وجل "وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون وستردون إلى عالم الغيب والشهادة فينبئكم بما كنتم تعملون". الآية - 105

وكما ورد في الأحاديث النبوية الشريفة ما يبرز مسؤولية الأشخاص عن أعمالهم، حيث قال رسول الله ﷺ "كلكم راع وكلكم مسئول عن رعيته" (النووي، ص. 239).

وتقوم فكرة محاسبة المسؤوليات على تقسيم الشركة إلى وحدات فرعية

☞ ربح سنوية، عظمة، محكمة ☞

٦٣

☞ ابريل ٢٠١١ ☞

الشركات الصناعية اللبية، وكذلك التعرف على الصعوبات التي تحد من تطبيق نظام محاسبة المسؤولية، حيث تناولت دراسته الشركات الصناعية التابعة لشؤون الإنتاج باللجنة الشعبية العامة وهددهما إحدى عشرة شركة وقد اعتمد غلاء على المصادر الأولية في جمع البيانات وقد توصل إلى عدد من النتائج من أهمها ما يلي: يوجد تحديد واضح لمراكز المسؤولية في الهياكل التنظيمية، وغيب التنسيق في ما بين مراكز المسؤولية الأمر الذي يحد من تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بالشكل الصحيح، وأن أغلب مراكز المسؤولية في الشركات الصناعية لا تعتمد أسلوب التكلفة المعيارية في إعداد الموزانات التخطيطية، ويوجد نظام للتقارير في مراكز المسؤولية ولكنها لا تتم بشكل دوري ويقصها بعض الإيضاح في المعلومات التي يجب أن تشملها هذه التقارير، وعدم وجود نظام حوافز في هذه الشركات، وقد انتهت دراسته بعدد من التوصيات منها ما يلي: زيادة الاعتماد على المؤهلات الجامعية والدراسات العليا، وإعداد برامج ودورات محاسبية تعمل على تنمية مهاراتهم وقرائهم الوظيفية، والعمل على إيضاح العلاقات بين مراكز المسؤولية فيما بينها والتنسيق بينها بشكل مستمر، وتوجيه مديري مراكز المسؤولية في الشركات الصناعية اللبية إلى استخدام التكاليف المعيارية في إعداد الموزانات التخطيطية، وإزام مديري مراكز المسؤولية في الشركات الصناعية اللبية بعمل المقارنات بين الأرقام الفعلية الواردة في الميزانيات والأرقام المقدرة وذلك من أجل تقييم أدائها، وعقد دورات تدريبية من قبل الإدارات العليا في الشركة لمديري الإدارات ورؤساء الأقسام والعاملين في مراكز المسؤولية في إعداد وصياغة التقارير، واعتماد نظام عادل للحوافز يهتم بالعنصر الإنساني وتوفير ظروف العمل المادية والمعنوية للعاملين وربط الحوافز بالأداء ومنها لمن يستحقها حتى يحظى بالقبول من قبل كافة العاملين.

☞ ربح سنوية، عظمة، محكمة ☞

٦٢

☞ ربح سنوية، عظمة، محكمة ☞

☞ ابريل ٢٠١١ ☞

ص (413)، وعرفها Horngren بأنها¹: عبارة عن النظام الذي يقيس الخطمط بالموازنة (والأفعال بالنتائج الفعلية) لكل مركز مسؤولية (Horngren, 1958, p.205).

أهداف محاسبة المسؤولية

إن الهدف الأساسي من محاسبة المسؤولية هو تمكين المستويات الإدارية المختلفة في الشركة والمسؤولين عن وحدات الإشراف من الرقابة على عناصر الإيرادات، كما تمكن من قياس الأداء داخل وحدات الهيكل التنظيمي، وتسمح للمسؤولين باتخاذ الإجراءات الصحيحة داخل الشركة، كما توجد أهداف أخرى تتمثل بالنقاط التالية (الفضل وشعبان، 2003، ص: 248-255):

(٢) يهتم أسلوب محاسبة المسؤولية بإيجاد علاقة مباشرة بين التكاليف والإيرادات والأشخاص المسؤولين عنها على أساس إمكانية التحكم والقبالية للرقابة، ليتبع المسؤولية عن هذه التكاليف والإيرادات.

(٣) تحتوي محاسبة المسؤولية على مبادئ وأسس التنظيم ونظم المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف والتقارير مع ربط هذه النظم بالمستويات الإدارية. (٤) تساعد محاسبة المسؤولية في تقييم الأداء الخاص بكل مستوى مسن المستويات الاقتصادية ككل، فهي أسلوب لرقابة تنفيذ الخطمط عمن طريق متابعة تنفيذ الأحداث وتقييم أداء كل وحدة من وحدات الإشراف، والتعرف على الانحرافات واتخاذ الإجراءات اللازمة للتوصل إلى الحلول المناسبة.

(٥) يتجه مضمون محاسبة المسؤولية إلى تجميع وتحميل عناصر التكاليف والإيرادات بالنسبة لوحدات المسؤولية، وعليه يمكن تحديد حجم المشاكل الإدارية والانحرافات بالنسبة لكل فرد أو مستوى إداري مسؤول، تمهيداً لاتخاذ الإجراءات التصحيحية.

(١) إن نتائج محاسبة المسؤولية كأسلوب رقابي تتمثل في المساعدة في

تسمى بوحدات أو مراكز المسؤولية، بحيث يتم حصر النفقات والإيرادات لكل مركز مسئولية وإعطاء صلاحيات تنفيذ الأنشطة، وما يتعلق بها من مصروفات وإيرادات لمصرف مركز المسؤولية، وفي المقابل تتم محاسبة المشرفين على الإيرادات والنفقات التي تقع تحت إشرافهم وضمن صلاحياتهم، كما يهدف نظام محاسبة المسؤوليات إلى توفير نظام للرقابة وتقييم أداء العاملين من خلال تقسيم الشركة إلى مراكز مسئولية وربط مسئولية اتخاذ القرارات المتعلقة بالأنشطة الخاصة بكل مركز مسئولية بالمشرفين المباشرين (صبري، 2002، ص: 406).

فمحاسبة المسئولية تعمل على ترسيم سمات التطلم الإداري، وربط تقارير الأداء بالأفراد والمسؤولين عن الوحدات الإدارية المختلفة في الشركة، فعند ربط تقارير الأداء بمراكز المسؤولية المختلفة الموجودة في الشركة، فإنه يمكن تحقيق أهدافها، لا بد من وجود خريطة تنظيمية واضحة للشركات تبين سلطات واختصاصات الوحدات الإدارية المختلفة التي تتكون منها الشركة وتعرف هذه الوحدات بمراكز المسؤولية، ويعرف مركز المسؤولية على أنه "وحدة إدارية أو فنية موجودة في الشركة وله هدف معين يستخدم مصادر الشركة ومواردها من أجل تحقيق أهدافه، ويقع تحت سلطة شخص معين ويكون ذلك لا يكون له وجود" (الرجبي، 2004، ص: 327).

تعريف محاسبة المسؤولية

□ رُفِت بأنها^٢: تلك النظام الذي يقيس ما هو مخطط له والأداء الفعلي لكل مركز مسؤولية) "حشارمة والعمري، 2004، ص: 263، كما وعرفها آخرون بأنها^٣: رقابة على تصرفات الأفراد في إنشاء التكاليف كل في حدود السلطات الممنوحة له والمسؤوليات المترتبة عليها) "كحالة وحان، 2002،

٢٠١١ أبريل

□ إنشاء الفروع في المدن المختلفة، وظهور الشركات ذات الأقسام المتعددة، مما دعا إلى التفكير في وسائل محاسبية تساعد في الرقابة عليهما.

□ زيادة حدة المنافسة بين الشركات، مما دعا إلى الرقابة على التكاليف بغرض تقليلها وذلك تخفيض أسعار بيعها.

□ زيادة الهوة بين الإدارة العليا والمستويات الأخرى، الأمر الذي جعل الإدارة العليا في عزلة عما يجري في المستويات الأخرى مما يتطلب وجود أساليب لمعالجتها.

□ مبادئ محاسبة المسؤولية:

من المبادئ والأسس التي تركز عليها محاسبة المسؤولية (عشماوي، 1971، ص: 70) (برعي، 1993، ص: 429) أو لا: وحدات الإنتاج والمسؤولية "مراكز المسؤولية"؛ من المبادئ التي يعتمد عليها نظام محاسبة المسؤولية تقسيم الشركة إلى وحدات إشراف ومسؤولية "مراكز مسؤولية"، وذلك حتى يمكن تحديد المسؤولية عن الإفاق والإيرادات، ومحاسبة المشرف والمسؤول عن مركز المسؤولية عن إحداث التكاليف وخلق الإيراد في حدود سلطاته وإشرافه.

ثانياً: إنفاذ الضوء على الأداء الفعلي وتقييمه في كل مركز من مراكز المسؤولية وذلك بعد تقسيم الشركة إلى وحدات إشراف ومسؤولية "مراكز مسؤولية"، ثم يتم وضع معايير الأداء المستقبلية لكل عنصر من عناصر التكاليف والإيرادات في كل مركز من مراكز المسؤولية ومقارنة الأداء التاريخي "الفعلي" بالأداء المحدد مقدماً "المخطط".

ثالثاً: فصل عناصر التكاليف؛ من المبادئ المهمة التي تركز عليها محاسبة المسؤولية، ضرورة فصل عناصر التكاليف التي يمكن التحكم فيها أو مراقبتها عند كل مستوى إداري، عن عناصر التكاليف التي لا يمكن

تنفيذ العمليات والرقابة على هذه العمليات بصورة أكثر فاعلية.

(٧) إن أسلوب محاسبة المسؤولية يمثل مدخلاً حديثاً لتطوير المحاسبة والتقرير الرقابية، ولا يتطلب تغييراً في المبادئ أو النظريات، وإنما تطوير النظام المحاسبي القائم من خلال الربط المباشر مع الهيكل الإداري للشركة.

(٨) تساهم محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف والذي يقوم على أساس مقارنة النتائج بالأهداف التي تم التوصل إليها مع الأهداف السابق تحديدها، أي اتفاق الرؤساء على مختلف درجات السلطة في الشركة مع العاملين في وحداتهم على الأهداف المتوقع الوصول إليها خلال فترة زمنية متفق عليها.

(٩) تسمح محاسبة المسؤولية لأي مستوى إداري بالشركة ألا يمارس ولا يراقب أيًا من العمليات إلا بما يراه موقعه التنظيمي لذلك، أو يقدر ما لسه من سلطة وما عليه من مسؤوليات وواجبات، وبالتالي تضمن محاسبة المسؤولية تخلص الإدارة العليا من تفاصيل الأعمال التي تستطيع أن تؤديها المستويات الأقل.

العوامل التي ساعدت على تطوير محاسبة المسؤولية

من العوامل التي ساعدت على تطوير محاسبة المسؤولية هو أن الشغل المشاعل للمحاسبين انحصر في تحديد العلاقات المالية بين الشركة والغير، الأمر الذي جعل المحاسبة مقصورة على وظائف معينة وبعيدة عن إدارتها، وظلت المحاسبة جامدة في حركتها حتى ظهرت ظروف مختلفة حثمت إخراجها من عزلتها، ومن العوامل التي ساعدت على التطوير (عشماوي، 1971، ص: 28-29)

□ اتجاه الشركات إلى تكوين وحدات اقتصادية كبيرة للاستفادة من مزايا الحجم الكبير والتخصص.

يجب أن تكون مطابقة للهدف والخطط المطلوب تنفيذها.

٥ توافق نظام للقرارير الرقابية يجمع ويحلل عناصر التكاليف والإيرادات والبيانات المالية ويرتبط ارتباطاً كلياً مع وحدات الإشراف والمسؤولية.

٦ الاعتماد على وجود نظام عادل للحوافز يجعل عملية تقييم الأداء فاعلة في معالجة الانحرافات عن الأداء المخطط، بحيث يدفع العاملين في الشركة إلى العمل على المزيد من نقص التكاليف وزيادة الإيرادات ورفع الكفاءة الإنتاجية في الشركة.

التحليل الإحصائي واختيار الفرضيات:

تم استخدام معيار ليكرت الخماسي في قياس الإجابات على فقرات الاستبانة، وتتمحور الإجابات المستخدمة كالتالي كتحدي موافق بشدة، 4 موافق، 3محادي، 2 غير موافق، 1 غير موافق بشدة، وقد قسمت الاستبانة إلى قسمين، القسم الأول يشمل بيانات شخصية عن عينة الدراسة وبيانات عن الشركات وتتكون من 21فقرة، بينما القسم الثاني ويشمل سبعة مجالات كالتالي: المجال الأول: الهيكل التنظيمي ويتكون من 8 فقرات، المجال الثاني: أسلوب الإدارة اللامركزية ويتكون من 3 فقرات، المجال الثالث: نظام الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية ويتكون من 2 فقرات، المجال الرابع: مقارنة الأداء المخطط مع الأداء الفعلي ويتكون من 7 فقرات، المجال السادس: الخامس: تحديد وتحليل الانحرافات ويتكون من 7 فقرات، المجال السابع: نظام الحوافز ويتكون من 1 فقرات، وبذلك يكون المجموع الكلي لفقرات الاستبانة ثلاثاً وسبعون فقرة، وقد استخدمت الاستبانة بغرض التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، كما وتم استخدام

التحكم فيها أو مراقبتها.

رابعا: إنتاج مبدأ الرقابة بالاستثناء عند تصميم القرارير الخاصة بنظام محاسبة المسؤولية؛ فالرقابة هي عملية شاقة وتتاول جميع أوجه النشاط التي يتناولها التخطيط، وأن الرقابة ليست على كل شيء، وإنما على معرفة الانحرافات فقط، فالرقابة يجب ألا ترتبط بتقديم سير العمل، وإنما بمدى اختلاف سير العمل عن الخطة.

خامساً: تفصيل الخطط على أساس مراكز المسؤولية؛ بحيث يتحدد الهدف المرغوب في تحقيقه في كل مركز منها، وتتحدد معايير الأداء الواجب على المركز العمل بها.

سادساً: تجميع البيانات عن الأداء الفعلي على أساس مراكز المسؤولية. سابعا: إعداد تقرارير الأداء الفعلي على أساس هرمي، بحيث تتدفق التقرارير من أسفل إلى أعلى بالقرر المناسب من التفصيل على كل مستوى من مستويات الشركة.

مقومات إنشاء وتصميم محاسبة المسؤولية

يعتمد إنشاء وتصميم نظام محاسبة المسؤولية اعتماداً كلياً وأساسياً في تحقيق الأهداف المرجوة منه على المقومات التالية (عشماوي، 1971، ص-80: 81):

٢ الاعتماد على مبادئ التنظيم الإداري السليم، بحيث يكون في الشركة هيكل تنظيمي يحدد السلطات والمسؤوليات لجميع الأعضاء الموجودين بالتنظيم الإداري.

٣ الاعتماد على توافق نظامين لمحاسبة التكاليف الفعالية والمحاسبية المالية بعد تطورهما، وذلك للتمكن من تسجيل النفقات الفعالية.

٤ الاعتماد على توافق نظم أو أساليب لتحديد الأداء في المستقبل، والتي

جدول رقم (2)

معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

المجال	عدد الفترات	معامل ألفا كرونباخ	الثبات
الهيكل التطبيقي	8	0.9324	
أسلوب الإدارة اللامركزية	13	0.9392	
نظام الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية	12	0.9328	
مقارنة الأداء المخطط مع الأداء الفعلي	9	0.9310	
تحديد وتحليل الانحرافات	7	0.9380	
نظام التقدير	20	0.9647	
نظام الحوافز	4	0.9002	
جميع مجالات الاستبانة	73	0.9352	

وبذلك يكون الباحثان قد تأكد لهما صدق وثبات الاستبانة وبذلك أصبحت

الاستبانة في صورتها النهائية صالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولموروف سمرنوف (1-Sample K-S)) تم استخدام اختبار كولموروف سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً، ويوضح الجدول التالي رقم (3) نتائج الاختبار حيث إن قيمة مستوى الدلالة لكل مجال أكبر من $(\alpha > 0.05)$ وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

الأسلوب الإحصائي الوصفي لتحليل نتائج الدراسة ويتمثل هذا الأسلوب في حساب النسب المئوية والمتوسطات وذلك للإجابات التي تم الحصول عليها من مفردات المجتمع.

قام الباحثان بتعيين الاستبان قبل توزيعه على عينة الدراسة، وذلك للتأكد من صدقه، حيث تم حساب صدق الاتساق الداخلي للاستبان، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين معمل فقرات أقسام الاستبانة والمعمل الكلي لفقرات تلك الأقسام، وقد كانت معاملات الارتباط كما هو موضح في الجدول رقم (1) (الذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية (0.01) وبذلك يعتبر المقياس صادقاً لما وضع لقياسه.

جدول رقم (1)

معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية لفقراته

المجال	معامل الارتباط	معامل الدلالة	مستوى الدلالة
الهيكل التطبيقي	0.834	0.000	0.000
أسلوب الإدارة اللامركزية	0.918	0.000	0.000
نظام الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية	0.921	0.000	0.000
مقارنة الأداء المخطط مع الأداء الفعلي	0.920	0.000	0.000
تحديد وتحليل الانحرافات	0.881	0.000	0.000
نظام التقدير	0.817	0.000	0.000
نظام الحوافز	0.788	0.000	0.000

طريقة ألفا كرونباخ:

استخدمت طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة لكل فقرة وللمعمل الكلي للفقرات، وبين الجدول رقم (2) معاملات ألفا كرونباخ والتي تدل على وجود معاملات ثبات معقولة ودالة إحصائياً.

المحيين عن أسئلة الاستبانة ذو اطلاع واسع على جميع أنشطة الشركة، وكذلك بين الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي، حيث تبين أن ما نسبة %73 من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس، ونسبة %19 مؤهلهم العلمي دراسات عليا، وهذا يعطي مؤشراً جيداً على أن أفراد عينة الدراسة على قدر جيد من التأهيل العلمي الذي يؤهلهم للإجابة على أسئلة الاستبانة، وكذلك يتضح من الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص، حيث إن ما نسبة %67 من عينة الدراسة متخصصين في المحاسبة، تليها نسبة %17 من عينة الدراسة متخصصين في العلوم المالية والمصرفية، وبذلك تكون عينة الدراسة أجابت على الأسئلة بشكل واضح وعلى درجة عالية من الانسجام في تخصصاتها، ويتوقع أن تكون الإجابات على درجة من الدقة والمصدقية وبالتالي إمكانية الاعتماد عليها، وكذلك يتبين من الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة في الشركة، حيث تبين أن ما نسبته %29.5 من أفراد العينة الخبرة لديهم أقل من خمس سنوات، وأن ما نسبته %41 من عينة الدراسة تراوحت سنوات الخبرة لديهم من 10-6 سنوات، ونسبة %29.5 من ذوي خبرة تزيد عن 10 سنوات من عينة الدراسة، مما يدل على وجود خبرة واسعة في مجال عملهم وبالتالي إجاباتهم على أسئلة الاستبانة تتبع من وجود الخبرة، وكذلك بين الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد المرؤسين الذين يشرف عليهم المحيب على الاستبانة، أن ما نسبة %50 من عينة الدراسة بلغ عدد المرؤسين الذين يشرف عليهم من 1-5 نسبة %10 من عينة الدراسة بلغ عدد المرؤسين الذين يشرف عليهم من 5-10 أفراد، ونسبة %40 من عينة الدراسة بلغ عدد المرؤسين الذين يشرف

جدول رقم (3)

اختبار التوزيع الطبيعي (Sample Kolmogorov-Smirnov test-1)

المجال	قيمة الاختبار Z	مستوى المعنوية
الهيكل التنظيمي	0.890	0.407
أسلوب الإدارة اللامركزية	0.776	0.584
نظام الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية	0.657	0.781
مقارنة الأداء المخطط مع الأداء الفعلي	0.654	0.787
تحديد وتحليل الانحرافات	0.889	0.408
نظام التقارير	1.078	0.196
نظام الموافر	0.652	0.789
جميع المجالات	0.518	0.952

تحليل فقرات الاستبانة:

تم إيجاد النسب المئوية لكل بديل من بدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي لها، وكذلك تم استخدام اختبار (One Sample T- Test)، بهدف معرفة الفقرات التي تؤيد محتوى كل فقرة، وكذلك الفقرات التي تتنافى محتوى الفقرة، وتكون إجابة الفقرة إيجابية عندما يكون المتوسط الحسابي للفقرة يساوي أو أكبر من فونسية الموافقة %60 فأكثر، وتكون الفقرة سلبية بمعنى عدم اتفاق أفراد المجتمع على محتوى الفقرة عندما يكون المتوسط الحسابي للفقرة أقل من 3، ونسبة الموافقة أقل من 60%.
خصائص أفراد عينة الدراسة:

أو لا: الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة:

يبين الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي، أن ما نسبته %53 من عينة الدراسة من المحاسبين، وما نسبته %22 مساهم الوظيفي مدير، ونسبة %20 مساهم الوظيفي مدير مالي وهذا يدل على أن

المجيبين عن أسئلة الاستبانة ذو اطلاع واسع على جميع أنشطة الشركة، وكذلك بين الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي، حيث تبين أن ما نسبة %73 من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس، ونسبة %19 مؤهلهم العلمي دراسات عليا، وهذا يعطي مؤشراً جيداً على أن أفراد عينة الدراسة على قدر جيد من التأهيل العلمي الذي يؤهلهم للإجابة على أسئلة الاستبانة، وكذلك يتضح من الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص، حيث إن ما نسبة %67 ممن عينة الدراسة متخصصين في المحاسبة، تليها نسبة %17 ممن عينة الدراسة متخصصين في إدارة الأعمال، ونسبة %7 ممن عينة الدراسة متخصصين في العلوم المالية والمصرفية، وبذلك تكون عينة الدراسة أجابت على الأسئلة بشكل واضح وعلى درجة عالية من الاجسام في تخصصاتها، ويتوقع أن تكون الإجابات على درجة من الدقة والمصدقية وبالتالي إمكانية الاعتماد عليها، وكذلك يتبين من الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة في الشركة، حيث تبين أن ما نسبته %9.5 من أفراد العينة الخبرة لديهم أقل من خمس سنوات، وأن ما نسبته %1 ممن عينة الدراسة تراوحت سنوات الخبرة لديهم من 10-6 سنوات، ونسبة %29.9 ممن ذوي خبرة تزيد عن 10 سنوات من عينة الدراسة، مما يدل على وجود خبرة واسعة في مجال عملهم وبالتالي إجاباتهم على أسئلة الاستبانة يتبع من وجود الخبرة، وكذلك بين الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر وسين الذين يشرف عليهم المحيب على الاستبانة، أن ما نسبة %50 ممن عينة الدراسة بلغ عدد المرؤوسين الذين يشرف عليهم من 1-5 أشخاص، وأن ما نسبة %10 ممن عينة الدراسة بلغ عدد المرؤوسين الذين يشرف عليهم من 5-10 أفراد، ونسبة %40 ممن عينة الدراسة بلغ عدد المرؤوسين الذين يشرف

جدول رقم (3)

اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov-Smirnov test)

المجال	قيمة الاختبار Z	مستوى المعنوية
الهيكلة التنظيمية	0.890	0.407
أسلوب الإدارة اللامركزية	0.776	0.584
نظام الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية	0.657	0.781
مقارنة الأداء المخطط مع الأداء الفعلي	0.654	0.787
تحديد وتحليل الانحرافات	0.889	0.408
نظام التقارير	1.078	0.196
نظام الحوافز	0.652	0.789
جميع المجالات	0.518	0.952

تحليل فقرات الاستبانة:

تم إيجاد النسب المئوية لكل بدائل كل فترة والمتوسط الحسابي لها، وكذلك تم استخدام اختبار (One Sample T- Test)، بهدف معرفة الفقرات التي تزيد محتوى كل فترة، وكذلك الفقرات التي تنافي محتوى الفترة، وتكون إجابة الفترة ايجابية عندما يكون المتوسط الحسابي للفترة يساوي أو أكبر من 3، ونسبة الموافقة %60 فأكثر، وتكون الفترة سلبية بمعنى عدم اتفاق أفراد المجتمع على محتوى الفترة عندما يكون المتوسط الحسابي للفترة أقل من 3، ونسبة الموافقة أقل من %60.

خصائص أفراد عينة الدراسة:

أو لا: الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة:

بين الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي، أن ما نسبته %39 ممن عينة الدراسة من المحاسبين، وما نسبته %22 مساهم الوظيفي مدير، ونسبة %20 مساهم الوظيفي مدير مالي، وهذا يدل على أن

بحوث محكمة

النسبة المئوية	العدد	المتغير
50%	58	5 أفراد
10%	11	6-10 أفراد
40%	46	أكثر من 10 أفراد

مجلة البحوث الإدارية

* بلغت عينة الدراسة التي تم استخدامها في التحليل 115 استبانة
ثانياً: خصائص الشركات الداخلة في عينة الدراسة:

يظهر الجدول رقم (5) خصائص الشركات الداخلة في عينة الدراسة، وقد تبين أن غالبية أفراد العينة من الفاحية القانونية هي شركات مساهمة، حيث بلغت نسبتها 96% منها 89% مساهمة خاصة و 7% مساهمة عامة، ثم تأتي شركات التضامن في المرتبة الثالثة حيث تمثل نسبة كل منها 9% أي أن العينة، وأيضاً يبين الجدول رقم (5) مدة مزاولة الشركة لنشاطها حيث تبين أن ما نسبته 11% مدة مزاولة نشاطها أقل من 5 سنوات، وأن ما نسبته 25% مدة مزاولة نشاطها من 5 إلى 10 سنوات، وأن ما نسبته 22% مدة مزاولة نشاطها من 11 إلى 15 سنة أما نسبة الشركات التي يفوق مدة مزاولة نشاطها 15 سنة فأكثر بلغت 42%، وكذلك يبين الجدول رقم (5) أن ما نسبته 15% من الشركات التي تمتها عينة الدراسة ينحصر رأسمالها بين 100.000 لار وأقل من 500.000 لار، ويلي ذلك في الترتيب من حيث رأس المال الشركات التي ينحصر رأسمالها بين 501.000 لار إلى 1000.000 لار حيث كانت نسبتها 29%، ويلي ذلك في الترتيب الشركات التي يفوق رأسمالها مليون دولار حيث كانت نسبتها 56%.

مجلة البحوث الإدارية

عليهم أكثر من 10 أفراد، وهي نسب جيدة وتعطى مؤشراً جيداً على إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية.

جدول رقم (4)

الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

النسبة المئوية	العدد	المتغير
22%	25	المسمى الوظيفي
20%	23	مدير الشركة
53%	61	المدير المالي
5%	6	المحاسب
		غير ذلك
		المزهل العلمي
19%	22	دراسات عليا
73%	84	بكالوريوس
8%	9	دبلوم متوسط
		التخصص الأكاديمي
17%	19	إدارة أعمال
67%	77	محاسبة
7%	8	مالية ومصرفية
9%	11	غير ذلك
		سنوات الخبرة
29.5%	34	أقل من 5 سنوات
41%	47	6-10 سنوات
14%	16	11-15 سنة
15.5%	18	أكثر من 16 سنة
		عدد المرؤوسين

هيكل تنظيمي ووضح لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة، وقد استخدم اختبار T.

يلاحظ من الجدول رقم (7) أن الفقرة رقم (6) التي تنص على أن الهيكل التنظيمي المعمول به في الشركة يوضح خطوط السلطة والمسئولية بين الرؤساء والمرؤوسين قد حصلت على أعلى متوسط حسابي (3.95) أي ما نسبته (78.95%) من أفراد العينة يوافقون على أن الهيكل التنظيمي المتبع بالشركة يوضح خطوط السلطة والمسئولية بين الطرفين، بينما الفقرة رقم (8) المتعلقة بأن الهيكل التنظيمي يتضمن تحديداً لمراكز المسئولية قد حصلت على أقل وسط حسابي (3.34) هذا يدل على أن أفراد العينة موافقون بنسبة (66.90%) على تضمين الهيكل التنظيمي لمراكز المسئولية، وأما الفقرات (3)، (4) فقد كانت آراء أفراد العينة فيها محايدة وغير قادرة على تكوين رأي حول محتوى الفقرات، حيث كان مستوى المغفوية أكبر من 0.05، أي يوجد تشتت واختلاف في الآراء بين أفراد عينة الدراسة.

وبصفة عامة بلغ المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الأول مجتمعة (3.62) وهذا يعني أنه يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة هيكل تنظيمي وضح بنسبة (72.36%) أي الوسط الحسابي أكبر من الوسط الفرضي (3) ومستوى المغفوية (0.000) وهو أقل من (0.05) مما يدل على وجود هيكل تنظيمي وضح للشركات الصناعية في قطاع غزة وبناء عليه يتم قبول الفرضية.

وبصفة عامة بلغ المتوسط الحسابي لجميع المجالات 3.623 الوزن النسبي %72.515 ومستوى المغفوية 0.000 وهو أقل من 0.05 مما يدل أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تمتلك مقومات مناسبة المسئولية، وبناء عليه يتم قبول الفرضية.

جدول رقم (6)

تحليل مجالات الاستبانة

الترتيب	مستوى المغفوية	قيمة t	الوزن النسبي	الوسط الحسابي	المجالات
4	0.000	5.643	72.36	3.62	1- الهيكل التنظيمي
2	0.000	7.549	73.67	3.68	2- الإدارة اللامركزية
6	0.000	5.254	69.72	3.49	3- الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية
5	0.000	5.698	71.80	3.59	4- مقارنات الأداء المخطط مع الأداء الفعلي
1	0.000	6.774	74.53	3.73	5- تحوير وتحويل الانحرافات
3	0.000	6.694	73.13	3.66	6- نظام التقارير
4	0.000	5.116	72.40	3.62	7- نظام الحوافز
	0.000	6.104	72.515	3.627	جميع المجالات

وفيما يلي التحليل التفصيلي للفرضيات الفرعية:

الفرضية الفرعية الأولى: يتوفر لدى الشركات الصناعية في قطاع غزة هيكل تنظيمي وضح.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال فقراتها من (8-1) وهي عبارة عن المجال الأول من استبانة الدراسة، والتي تحاول التعرف على مدى توفر