

# أثر تطبيق محاسبة المسؤولية في الأداء الإداري

الجامعة التكنولوجية

د. عماد الدين عثمان حميدة

## المستخلص:

تناولت الدراسة أثر تطبيق محاسبة المسؤولية في الأداء الإداري وتهدف الدراسة على توضيح الدور الذي تقوم به محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء الإداري، والتعرف على المقومات التي يحتاجها تطبيق نظام محاسبة المسؤولية، تمثلت أهمية الدراسة في أنها تعكس مدى إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في البنوك، و يظهر دور محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء الإداري اختبرت الدراسة عدة فرضيات أهمها العلاقة بين المحاسبة ككلومراكزالمسؤولية في تقويم الأداء علاقة طردية، يعتمد الباحث على المنهجية والوصف التحليلي باستخدام الاستنباط والاستقراء، وخلصت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها تقسيم الشركة إلى مراكز المسؤولية ساعد البنك في قياس وتقويم الأداء الإداري، وتحمل كل مركز لمسؤوليته يساعد في ضبط الأداء الإداري للبنك، كما توصلت الدراسة لعدة توصيات أهمها: ضرورة ارتباط مراكز المسؤولية بالهيكل الإداري لأنها تسهل من عملية ضبط الأداء الإداري، وتحمل كل مركز مسؤولية مسؤوليته يساعد على ضبط الأداء الإداري.

كلمات مفتاحية: محاسبة المسؤولية- الأداء الإداري- مراكز المسؤولية- تقييم الأداء- معايير الأداء

## The impact of the application of responsibility accounting on administrative performance

Dr. Imad Eddin Othman Hamida

### Abstract:

The study dealt with the impact of the application of responsibility accounting on administrative performance, and the study aims to clarify the role that responsibility accounting plays in evaluating administrative performance, and to identify the ingredients needed by the application of the responsibility accounting system. Shows the role of responsibility accounting in evaluating administrative performance. The study tested several hypotheses, the most important of which is the relationship between accounting as a whole and centers of responsibility in evaluating performance, a positive relationship. The researcher relies on methodology and analytical description using deduction and extrapolation. Islamic in measuring and evaluating administrative performance, and each center bearing its responsibility helps in controlling the administrative performance of the Bank of Sudan. Managing administrative performance.

**Keywords:** responsibility accounting -administrative performance -responsibility centers -performance evaluation -performance standards

### مقدمة:

اصبحت الحاجة ماسة الي قويم وفعالية الادارة في مستوياتها المختلفة سواء في المؤسسات الخاصة او العامة من اجل تحسين نوعية المنتج او الخدمة وزيادة الانتاجية وترشيد الانفاق وهنالك وسائل متعددة لتقويم الاداء الادارة ومن هذه الوسائل تطبيق محاسبة المسؤولية.

### مشكلة البحث:

تشمل مشكلة البحث في الأسئلة الآتية:

1. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية وتقويم الأداء الإداري؟
2. هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحديد خطوات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وضبط الأداء؟
3. هل هنالك علاقة ذات دلالة إيجابية بين تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وكفاءة الأداء الإداري في استغلال الموارد المتاحة؟

### أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في الآتي:

1. يعكس أهمية محاسبة المسؤولية في البنوك.
2. يعكس مدى امكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في البنوك.
3. يظهر دور محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء الإداري.

## أهداف البحث: يهدف البحث إلى الآتي:

1. دراسة ومعرفة ماهية محاسبة المسئولية.
2. توضيح الدور الذي تقوم به محاسبة المسئولية في تقويم الأداء الإداري.
3. التعرف على المقومات التي يحتاجها تطبيق نظام محاسبة المسئولية.

## منهج الدراسة:

يتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي والكتب والمراجع والمصادر المحلية ذات الصلة المباشرة بالدراسة.

## فرضية البحث:

العلاقة بين المحاسبة ككل ومراكز المسئولية في تقويم الأداء علاقة طردية

## محاسبة المسئولية:

وتقوم هذه المحاسبة على اساس تقسيم المؤسسة الي مراكز مسئولية مما يساعد الادارة العليا للتعرف على كفاءة ادارة كل مركز في استخدام موارده الاقتصادية المتاحة. تلعب المحاسبة دورا رئيسيا في توفير المعلومات المالية الي تساعد الادارة في التخطيط والرقابة وتقويم الاداء ، وكذلك تمد لها يد العون بما تقدمه من تقارير ومعلومات تساعد الادارة في اتخاذ القرارات الملائمة من اجل استغلال مواردها بحيث تتلاءم محاسبة المسئولية مع اللامركزية في الادارة ، وبواجبها ثم تقسيم المنشأة الي مراكز مسئولية (مركز تكلفة ، ربحية ، استثمار) بحيث تتفق هذه المراكز مع الهيكل التنظيمي للمنشأة ، ومركز المسئولية هو ذلك الجزء من التنظيم الذي يراسه شخص معين وهو مسئول امام الادارة العليا في الهيكل التنظيمي ، وتفوض له الصلاحية في قياس اداء مراكز المسئولية عن طريق المقارنة بين معايير الاداء المحدد مسبقا والنتائج الفعلية للمركز ومعرفة الانحرافات واسبابها ومعالجتها ، وكذلك اتخذت القرارات التي تؤدي الي تحسين الانتاجية وترشيد الانفاق والذي بدوره يساعد في تقويم اداء المنشأة .

## تعريف محاسبة المسئولية:

وردت في الاديات عدة تعريفات لمحاسبة المسئولية اهمها: -

فقد عرفها دكتور محمد بأنها نظام محاسبي يصمم في ضوء تدرج السلطة والمسئولية داخل المنشأة ويتأسس على اعداد التقارير التي توفر المعلومات التي تمكن من تحديد وتصميم مدي نجاح كل مسؤول في الاطلاع بمسؤولياته بما ينعكس على تحقيق اهداف المؤسسة. (1). ويرى جبريل جوزيف بأنها سلوب اداري محاسبي يهدف الي تصميم النظام المحاسبي ليحقق رقابة فعالة على الاداء عن طريق الربط مباشرة وبين التقارير المحاسبية من جهة وبين الاشخاص المسؤولين من جهة ثانية وفقا للهيكل التنظيمي بجميع مستوياته الادارية. (2)

كما ذكر محمد حسين بأنه نظام لأعداد تقارير الاداء التي تمكن من قياس نتائج النشاط والقدرة المتخذة لمعرفة السلطات او مراكز المسئولية فالهيكل التنظيمي للمنشأة حيث يتم بموجب هذا النظام تحديد الاهداف المقدر تحقيقها لكل مركز من مراكز المسئولية الذي يمنح الصلاحيات اللازمة للتمكين من تنفيذ الهدف او الاهداف المقدره له، ومحاسبة على الانحرافات وتقويم كفاءة ادائه من خلال ما يتحقق من نتائج. (3) ومن وجهه نظر عباس عبد الشاف فهي تعني ربط التكلفة بشكل ادجاري يمكن مساءلته

وسؤاله عن تغيير اسباب حدوث الانحرافات في التكاليف الواقعة في نطاق تصميم النظام المحاسبي بالهيكل التنظيمي للمشروع، ليتم تجميع التكاليف على اساس مراكز المسؤولية مع المستويات الادارية وتحدد التكاليف الخاصة بكل مركز مسؤولية في تلك التي تخضع لتحكم كل مسؤول اداري.<sup>(4)</sup>

أما عن عبد الحي مرعين فله تعريف ينص بأنه نظام يقيس خطط وادارة افعال مراكز المسئولين او بانها نظام يتهم بأعداد ورفع التقارير المحاسبية المتعلقة بالمرجات الفعلية لمراكز المسؤولية وتفسيرها للمستويات العليا.<sup>(5)</sup>

أما مكرم عبد المسيح فيعتبرها هي الاساس في مجال التنظيم المحاسبي حيث تهدف الي توضيح العلاقات المختلفة بين الاشخاص المسئولين في مختلف المستويات الادارية التي يتضمنها الهيكل التنظيمي الراس حيث يتبع اسلوب المركزية في الادارة او الهيكل التنظيمي الافضل حيث يتبع فيه اسلوب اللامركزية في الادارة.<sup>(6)</sup>

كما ذكرت سهام احمد سعيد بأنها تعتبر نظام رقمي يركز على تصرفات الافراد في انشاء التكاليف والعناصر الأخرى كل في حدود السلطة الممنوحة له والمسؤوليات المترتبة عليها.<sup>(7)</sup>

كما يرى احمد حسين مجموعة العمليات الادارية الخاصة بتوفير المعلومات التي تساعد على رقابة العمليات وتقييم الاداء.<sup>(8)</sup>

كما ذكرى لنا بوليمين وارثو بأنها عبارة عن نظام يقوم بتجميع واعداد التقارير الدورية من المعلومات المتعلقة بالتكاليف والإيرادات الخاصة بكل مركز مسؤولية موجود في المنشأة بهدف تمكين الادارة العليا من القيام بوظيفة التخطيط والرقابة على اداة هذه المراكز.<sup>(9)</sup>

أما من وجهة نظر زينات محمد مكرم فهو ذلك النظام الذي يتعرف على مختلف مراكز اتخاذ القرارات في المنشأة ويربط التكاليف في كل من هذه المركز بالمدير المسؤول عن اتخاذ القرارات فيما يتعلق بهذه التكاليف.<sup>(10)</sup>

أما سيف الدين عوض قال بأنها تعتبر من ادوات القياس المحاسبي التي يمكن من خلالها مواجهة كل اهداف محاسبة التكاليف من تجميع للتكاليف ثم تبويبها على اساس المسئولين للوصول الي تكلفة الانتاج والفصل كذلك بين عناصر التكاليف التي يمكن التحكم فيها والسيطرة عليها ورقابتها عند كل مستوي اداري وتحديد المسؤولية عن الانفاق واعداد تقارير عنها.<sup>(11)</sup> ويقول الهادي ادم محمدهي رقابة على تصرفات وأضافه لذلك احمد محمد نور بأنهاهي الجانب المحاسبي لتبويب النتائج المحققة على اساس تنظيمي طبقا لمراكز اتخاذ القرارات المختلفة في المشروع.<sup>(13)</sup>

كما بين عنها Ray mord وآخرون بأنه ذلك المجال او الجزء من المحاسبة يختص بأعداد البيانات للاستخدام بواسطة المديرين داخل المنظمة.

كما ذكر يوحنا آل ادم بأنها هي محاسبة الافراد عن اداء واجبات محددة والرقابة على تصرفاتهم في انشاء التكاليف في حدو كل منهم.<sup>(14)</sup>

### نلاحظ من التعريفات السابقة:

- ان التعريف الاول ركز على تدرج السلطة المسئولة داخل المنشأة.
- التعريف الثاني ركز على انها اسلوب اداري ومحاسبي يهدف اي تصميم نظام محاسبي ليحقق رقابة فعالة على الاداء.

- وتناول التعرف الثالث: انه نظام يهدف لأعداد تقارير الاداء التي تمكن من قياس نتائج النشاط.
  - والتعريف الرابع: فركز على ربط التكلفة بشخص اداري يمكن مسألته.
  - الخامس: ركز على انه نظام يقيس خطط وادارة افعال مركز المسؤولية.
  - السادس: ركز على توضيح العلاقات المختلفة بين الاشخاص المسؤولين في مختلف المستويات الادارية.
  - السابع: ركز على تصرفات الافراد في انشاء التكاليف والعناصر الأخرى في حدود السلطات الممنوحة لهم.
  - الثامن: ركز على العمليات الادارية الخاصة بتوفير المعلومات التي تساعد على رقابة العمليات.
  - التاسع: ركز على تجميع واعداد التقارير الدورية عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف واليرادات.
  - العاشر: تناول التعرف على عدد مختلف من مراكز اتخاذ القرار في المنشأة وربطها بالتكاليف.
  - الحادي عشر: ركز على ادوات القياس المحاسبي التي يمكن من خلالها مواجهة اهداف محاسبة التكاليف.
  - الثاني عشر: ركز على تصرفات الافراد في اشاء التكاليف في حدود سلطاتهم.
  - الثالث عشر: تناول الجانب المحاسبي بتبويب النتائج المحققة على اساس المركز المسؤولية.
  - الرابع عشر: ركز على استخدام المديرين داخل المنظمة لمعلومات بيانات محاسبة المسؤولية.
  - الخامس عشر: تناول اعداد الافراد للتكاليف على حسب السلطات الممنوحة لهم.
- من خلال هذه التعريفات توصل الباحثون الي ان محاسبة المسؤولية هي:
- اسلوبا من اساليب الرقابة الفعالة على ادوات الوحدات او الاقسام او الفروع بالنسبة لما يحتويه من اساليب مساءلة الافراد في انشاء التكاليف في حدود السلطات الممنوحة له والمسؤوليات المترتبة عليها.
- فردية عن التكاليف واليرادات التي يمكن التحكم فيها لمعرفة مدي مساهمة كل مركز مراكز المسؤولية في تحقيق اهداف المنشأة.

### أهداف محاسبة المسؤولية:

1. تساهم محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الادارة بالأهداف وتعرف الادارة بالأهداف بانها طريقة من خلالها الرئيس والمرؤوس معا بتحديد الاهداف للمنشأة وتحديد مجالات النتائج المتوقعة واستخدام تلك النتائج في توجيه الاداء الاداري وفي تقويم انجازات العاملين بالمنشأة.
2. تقويم الاداء الخاص بكل المستويات الادارية بالهيكل التنظيمي بصورة مستقلة وتقويم الاداء للمنشأة ككل في اسلوب الرقابة لتنفيذ الخطط عن طريق متابعة الاهداف وتقويم اداء كل وحدة من وحدات الاشراف والمسؤولية والتعرف على الانحرافات واتخاذ الاجراءات اللازمة للتوصل للحلول المناسبة لعلاج الخروج عن المقاييس المحددة مقدما لإمكانية تنفيذ البرامج والخطط الموضوعة لكل مركز من مراكز الاشراف المسؤولة<sup>(15)</sup>.
3. يعتمد نظام محاسبة المسؤولية اداريا على التنظيم اللامركزي ومحاسبا على المبادئ المعقولة في كل من نظام المحاسبة المالية ونظام محاسبة التكاليف المعيارية والفعلية اضافة الي نظام تقارير لتقييم الاداء مع ربط هذه النظم بالمستويات الادارية.<sup>(16)</sup>

4. تمثل مدخل لتطوير المحاسبة وتقريرها الرقابية دون تغيير في نظرية المحاسبة ومبادئها في تطبيق هذا النظام يتطلب فقط إعادة صياغة النظام المحاسبي ونظام التقارير من أجل الربط المباشر بالهيكل الإداري للمنظمة الاقتصادية.<sup>(17)</sup>
5. تعمل على إيجاد علاقة مباشرة بين عناصر التكاليف والإيرادات وبين الأشخاص المسؤولين عن حدوثها فهذه العلاقة تعتبر بمثابة أساس للحكم والمساءلة الموضوعية وفقا لذلك يتم تقسيم التكاليف الإيرادات الي تبويب قابلة للحكم والرقابة وبالتالي يمكن المسالة عنها.<sup>(18)</sup>
6. إيجاد علاقة مباشرة بين عناصر التكاليف والإيرادات بين الأشخاص المسؤولين عن حدوث التكاليف والإيرادات وهذه العلاقة هي أساس الحكم والمساءلة الموضوعية وفقا لذلك يتم تقسيم التكاليف والإيرادات الي بنود قابلة للتحكم والرقابة.<sup>(19)</sup>
7. يمكن محاسبة المسئولية من احكام الرقابة عند المنبع مما يؤدي الي تحقيق رقابة فعالة لأنها من تتبع بنود التكاليف والإيرادات في النقطة التي تحدث فيها لكل مركز مسئولية.<sup>(20)</sup>
8. تساعد محاسبة المسئولية في تقويم الاداء الخاص بكل مستوي من المستويات الادارية في الهيكل التنظيمي بصورة مستقلة وتقويم اداء الوحدة الاقتصادية.<sup>(21)</sup>
9. يعتمد نظام محاسبة المسئولية اداريا على التنظيم اللامركزي ومحاسبا على المبادئ المحاسبية المقبولة في كل من نظام المحاسبة المالية ونظام محاسبة التكاليف المعيارية الفعلية اضافة الي نظام تقارير الاداء مع الربط هذه النظم بالمستويات الادارية.<sup>(22)</sup>
10. تسمح محاسبة المسئولية عند المنبع وبذلك تحقق رقابة فعالة لأنها تتبع بنود التكاليف والإيرادات في النقطة التي يحدث فيها إنفاق التكاليف او خلق إيرادات بالنسبة لكل مركز مسئولية على حدا.<sup>(23)</sup>
11. تساهم محاسبة المسئولية في تطبيق نظام الادارة بالأهداف وذلك بالربط بين الموازنات التخطيطية وبين مراكز المسئولية هدفا يسعى المركز الي تحقيقه فتقارن النتائج التي توصل اليها بالأهداف التي سبق تحديدها.<sup>(24)</sup>

### من أركان محاسبة المسئولية:

1. يوجد معيار علمي لتقييم الاداء (التكاليف المعيارية).
2. يوجد شخص مسؤول عن الاداء.
3. تحديد التكاليف التي تخضع لرقابة المسؤول.
4. توجد التقارير التي تقدم للمسؤول في المستوي الأعلى لتتضمن انحرافات بين التكاليف المعيارية والتكاليف الفعلية.
5. ان هنالك استخدام التقارير المرفوعة لتقييم الاداء لذلك فان جوهر محاسبة المسئولية هو الربط بين المسؤول والتكاليف التي تحدث تحت رقابة لتحديد هدف محدد.<sup>(25)</sup>

## مبادئ محاسبة المسؤولية:

1. تحديد المسؤولية عن كل نشاط متفرع النشاط.
2. التعرف على نوع وكمية البيانات التي يحتاجها كل مدير.
3. استخدام التقارير الادارية لتوصيل البيانات الي الاشخاص الذين يستخدمونها في الوقت المناسب.
4. وضع المعايير او مقاييس الاداء. (26)

## اهمية نظام محاسبة المسؤولية:

1. نظام يجمع بين نظام محاسبي ونظام اداري فهو بهذا يعمل على تفعيل نظريتي المحاسبة والادارة كما يعمل على تفعيل الجانب التطبيقي في المحاسبة والادارة.
  2. يعتبر نظاما فعالا في قياس الاداء يمكن من خلاله تقويم اداء العاملين في المنشأة وذلك بالاستفادة من النظام يعكس ما انجزه العامل فيما اوكل اليه من اهداف.
  3. انه يعتبر مرجعا مهما لحفظ الاداء المالي للمنشأة.
  4. يعمل على تأكيد صلاحية اللامركزية في الادارة من خلال تفويض السلطات في اتخاذ القرارات حسب الامكانيات والظروف المتاحة لكل داخل مركز المسؤولية.
- ينظم انسياب المعلومات المالية وغير المالية في المنظومة الادارية للمنشأة من اعلي الي اسفل مثل تدرج اهداف الادارة العليا الي مراكز المسؤولية ومن ثم الي فرد من المركز، الادارة بالاهداف منهج متكامل يجمع وظائف الادارة المخلفة، (27)

## من خطوات تطبيق محاسبة المسؤولية:

يعتمد نظام محاسبة المسؤولية على الربط بين النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للمنشأة. ان ذلك يستلزم ان تعكس خريطة التنظيم الاداري للمنشأة بكل دقة مراكز السلطة والمسؤولية بكل نشاط مع الاخذ في الاعتبار طبيعة الوظائف المختلفة وخصوصا الفنية والغير الفنية التي تؤثر على الهيكل التنظيمي للمنشأة ومن ناحية اخري يجب ان يؤخذ في الاعتبار درجة الاتجاه الي اللامركزية وما يتطلبه ذلك من تفويض للسلطات وتحديد المستويات. ويقصد بالسلطة هنا الحق في اصدار القرارات والوامر المقررة على اكتساب طاعة المرؤوسين ولا شك ان هذا الحق يكتسبه الفرد من مركزه الوظيفي لذلك يجوز له ان يفوض الغير في مباشرته كاملا او جزء منه ويتركز تفويض السلطة على ركيزتين هما: -

- الثقة: وتشير الي درجة اطمئنان المسئول الي قدرات ومهارات وبالتالي كفاءة مرؤوسيه.
- الرقابة: وتشير الي الخضوع المرؤوسين للمساءلة من جانب الرئيس ومن البديهي ان تكون هنالك علاقة عكسية بين درجة الثقة ومستوي الرقابة فكلما زادت درجة الثقة كلما انخفض معها مستوي الرقابة المطلوبة الامر الذي يتطلب المواءمة الدائمة بين هذين الجانبين. وفي هذا الصدد من الاهمية ان يكون لدي الفرد احساس دائم بان ثقة رئيسه فيه لن تعفيه من المساءلة وان عمله موضع مراجعة في اي وقت.

اما بالنسبة للمسؤولية فهي التزام المرؤوس بتأدية واجبات او اعمال معينة حددت له بوجب

متطلبات النظام للمنشأة في ضوء مقتضيات النظم والاهداف العامة السائدة وعل ذلك فلا يجوز مطلقا تفويض المسئولية شكلا او موضوعا لأنه لا يجوز اتاحة الغير في تحمل الالتزام بشرعية المسئولية الخصية المتعارف عليه عدم جواز الفصل بين السلطة والمسئولية فكلاهما مرتبط بالآخر تمام الارتباط فلكي يتمكن الفرد من الوفاء بمسئوليته وتنفيذها علي الوجه الاكمل يجب منحه من السلطات ما يتناسب مع مقدار المسئولية الملقاة علي عاتقه كما يجب ان تعكس تقارير الرقابة وتقييم الاداء هذا التناسب ين السلطة والمسئولية.<sup>(28)</sup>

### مقومات نظام محاسبة المسئولية:

يقصد بالمقومات الاعمدة الرئيسية لبناء نظام محاسبة المسئولية وهي:-

- أ. التحديد الواضح للسلطات والمسئوليات:
- تعرف السلطة بانها الحق السري المخول لاتخاذ القرارات واعطاء الاوامر لإتمام العمل او الامتناع عن اداء العمل.
- بينما المسئوليات تعرف بانها محاسبة الفرد عن القيام بواجبات محددة بحكم كونه عضوا في الوحدة وهي تحقيق التحديد الواضح للسلطات والمسئوليات يجب وضع خريطة تنظيمية لأوجه النشاط وقيم الوحدة الي وحدات ادارية تسمى بـ (مراكز المسئولية).
- مركز المسئولية: هو مجال نشاط فني او اداري يتم تنفيذ بتأليف معين من عناصر الانتاج تحت اشراف ومسئولية محددة.
- مركز التكلفة: هو دائرة نشاط معين متجانس او خدمات من نوع معين متجانس ويختلف مركز المسئولية عن مركز التكلفة من حيث ان مركز المسئولية يضم العناصر الي تحدث بمعرفة شخص معين وتحت مسؤوليته ومركز التكلفة يضم العناصر التي تلتزم لتأدية نشاط معين.
- ب. وجود وسيلة لأجراء المقارنات بغرض تقويم اداء مراكز المسئولية وهي اما اسلوب الموازنات التخطيطية او اسلوب التكاليف المعيارية بحيث تكون أكثر شمولية وايجابية.
- ت. الاستفادة من تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء في عرض نتائج مراكز المسئولية وهذا يعني ايصال المعلومات غير العادة الي المستويات الأعلى وذلك وفقا لخطة عملية التقرير.
- ث. زراعة اختلاف اساليب الرقابة وتقارير الاداء باختلاف المستويات الادارية من حيث الوقت والشمول.<sup>(29)</sup>
- ج. مراعات الاتجاهات السلوكية للأفراد من حيث المشاركة الحقيقية والتدريب الجيد والتعليم المستمر.
- ح. ايجاد المحاسب القادر والمتفهم (المعاصر) الملم بالتوازن بين علم المحاسبة والعلوم الأخرى.
- خ. فعالية نظام الحوافز في استثارة الدوافع السلوكية المرغوبة من العاملين لبلوغ الاهداف المحددة مقدما.

### ومن خلال ما يأتي يمكن توضيح مراكز المسئولية:

هو جزء من الوحدة فرعية من الهيكل التنظيمي للمشروع او الوحدة الاقتصادية بحيث يمكن مساءلة مديرة عن مجموعة من الانشطة التي يقوم بها.

وكلما زاد عدد التقارير التي ترفع له من مرؤوسيه ويتم التمييز بين مراكز المسؤولية على اساس الاقسام وعلى هذا الاساس يمكن التمييز بين ثلاثة انواع من مراكز المسؤولية:

### 1 - مركز التكلفة: cost center :

هو دائرة نشأ يحقق اهداف استخدام واستفادة الموارد ومن ثم يتم محاسبة المسؤول عن كمية وتكلفة الموارد المستنفذة في تحقيق الاهداف لذلك يراعي وتحديد ما يجب ان يتحمل به مركز التكلفة عدة اشارات منها:

1. ان الشخص الذي يملك سلطة الشراء واستخدام الخدمة يجب ان يحمل بتكاليف هذه الخدمة.
2. ان الشخص الذي لا يملك سلطة التأثير الملحوظ على قيمة التكلفة من خلال تصرفه وقراراته الادارية.

### 2 - مركز الربحية: pro fit center :

هو دائرة نشاط يتم محاسبة المسؤول عنه فيما يستفيد من تكاليف وما يحق من ايراداته يؤدي تعظيم ارباح مراكز الربحية الي تعظيم ارباح الشركة ككل بلا شك ان لا يترتب على تعظيم ارباح مركز اخر بصفة عامه هنالك ثلاث معايير يمكن في ضوئها الاخذ بمفهوم مراكز الربحية: -

1. ان تتضمن المنشأة وحدتين او أكثر يمكن قياس ايرادات وتكاليف كل منها بشكل منفصل.
2. يجب ان يتوفر لإدارة كل وحدة القدرة على الرقابة والتحكم في مقدار وبنود ايراداتها وتكاليفها.
3. يجب تحديد ربحية كل مركز والتقدير عنه بانتظام الي الادارة العليا Top Management لإمكانية تقييم ورقابة ادائها.

### 3 - مراكز الاستثمار Investment center :

هو دائرة نشاط يتم محابة المسؤول عنه بمقدار العائد المحقق او المتوقع وبالتالي يكون الربح المطلق لمعيار غير ملائم لأغراض تقييم اداء مركز الاستثمار.

### 4 - مراكز المصروف Expense center :

هو دائرة نشاط يتم المسؤول عن انتاج معين او خدمة معينة وعليه يقوم بالرقابة على المصروفات. يعتمد الاداء الاجمالي لمدير مركز المصروف على كيفية مركز المصروف بكفاءة وبفعالية. وهذا يعني ان نقص المصروفات الفعلية عن المصروفات المخطط لها اداء جيد اي بكفاءة وفعالية المصروف فبالتالي تزيد عن المخطط فتعني ان الاداء ضعيف.

### 5 - مراكز الأيراد:

هو دائرة نشاط يتم محاسبة المسؤول عن تحقيق ايراد المبيعات. ويتم مقارنة الاداء لمدير مراكز الأيراد بواسطة الأيراد الفعلي عن الأيراد المخطط ومقارنة المصروفات الفعلية مع المصروفات التقديرية.

### مقومات نجاح وتطور محاسبة المسؤولية:

#### اسباب نمو وتطور محاسبة المسؤولية:

1. زيادة التعقيد في عمليات المشروع.
2. اللامركزية الادارية والرغبة في توفير إطار أكثر مرونة وأكثر حركة.
3. عدم ملائمة المعلومات المتاحة في ظل انظمة المحاسبة التقليدية لممارسة الادارة لوظائفها المختلفة.

## مقومات النجاح:

1. ان يحوز النظام على مساندة الادارة باعتبارها جزء لا يتجزأ من نظام تقويم العملية الادارية للمنشأة وان يكون هنالك تعاون بين المستويات الادارية على تطبيقه حيث تحدد اختصاصات وصلاحيات على مركز مسؤولية وكذلك يتم تحديد اهداف على مركز بشكل يحقق الانسجام والتوافق (بين اهداف المركز واهداف المؤسسة ككل).
2. يجب ان تتضمن تقارير الاداء لمراكز المسؤولية (مراكز تكلفة استثمارات ربحية ونوعية المنتج) البنود التي تخضع لها لرقابة المسؤول عن هذا المركز واستبعاد جميع العناصر التي لا تخضع للرقابة من هذا التقرير حتى يتحقق المعادلة الادارية.
3. يجب مشاركة مدير مركز المسؤولية والعاملين في وضع معايير الاداء والتي ستستخدم للمحاسبة والمساءلة ان المشاركة تحري السلوك الايجابي للعاملين في المركز وتضع قنوات الاتصال بين الرئيس والمرؤوسين وكذلك تشجع العاملين على تنفيذ معايير الاداء والالتزام بها بسبب ارتباطهم بهذه المعايير التي يساهم بأعدادها وقد دلت التجارب على ان العلاقة بين المشاركة ومستوي الاداء ايجابية وهامة.<sup>(30)</sup>

## تدرج الرقابة في نظام محاسبة المسؤولية:

- تبدأ الرقابة في نظام المحاسبة المسؤولية من ادني مستويات في الخريطة التنظيمية للمشروع وتظل تتصاعد الي ان تصل الي مستوي في المشروع ولغرض فيما يلي:
- تصور مبسط لفكرة محاسبة المسؤولية بغرض وجود اربعة مستويات تمارس الرقابة وتحمل المسؤولية بغرض وجود اربعة مستويات تمارس الرقابة.

## مزايا نظام محاسبة المسؤولية:

1. خلق الشعور بالوعي التكاليف عند ادني مستوي أشرافيمسؤول في التنظيم نظرا لان معظم بنود التكاليف يمكن للمستويات الدنيا مراقبتها ولا تصحح للتقارير الرقابية المرفوعة للمستويات الادارية العليا بإمكانية الرقابة.
2. يجعل الاشخاص يدركون اهمية المعلومات المالية والكمية في قراراتهم ومن ضمنها ترشيد الانفاق واحتواء التكاليف سواء كانت تحت مسؤوليتهم ام ليست تحت مسؤوليتهم ولكن يراد للقسم او مركز المسؤولية بها التأثيرعلى من جيدة اقرار بحثا عن تحسين الاداء.
3. مساعدة الادارة العليا في تقويم الاداء العقلي لمراكز المسؤولية علي زيادة الانتاجية وتحقيق اهداف المنشأة كما تقوم الاداء في الماضي يساعد علي تحسين الاداء في المستقبل.
4. يمكن هذا النظام من تقسيم المنشأة الي وحدات ادارية فرعية وقيام كل رئيس وحدة باتخاذ القرار الاداري على مستوي الوحدة.
5. توفير المعلومات المناسبة للشخص المناسب في الوقت المناسب يمكن من اتخاذ القرار الذي يحقق أكبرعائد.

6. يمكن هذا النظام من توفير نظام اتصال جيد يساعد ادارة المشروع في تحقيق اهدافه في مجال التكاليف والربحية.
7. ارتفاع مستوي الاداء الاداري التنفيذي وذلك بما يتاح للقائمين على مراكز المسؤولية من فرصة أكبر للمساهمة في اتخاذ القرار.
8. توضع الادارة المشرفين المناسبين لتولي مراكز ومسؤوليات أكبر.
9. تؤدي الي المساعدة ووضع نظام المكافآت والحوافز والاجور.
10. تؤدي الي المساعدة في اكتشاف الشخصيات الصالحة للقيادة وتفويض السلطات والمسؤوليات.
11. المعلومات المتاحة عن اداء الاقسام في وقتها المناسب للمستفيدين منها سوف تساعد علي تحسين اداء الاقسام باتخاذ الاجراءات المناسبة كما انها تساعد كلا من الادارة العليا والاجهزة الرقابية في اداء مهامها بشكل أكثر فعالية والحكم علي جودة الرقابة الداخلية خصوصا ما يتعلق منها بالرقابة الادارية لتوافر المعلومات الاساسية لذلك.
12. تعمل كمؤشر لعملية تقييم الاداء وتساهم في وضع الاسس المعيارية اللازمة والمطلوبة في اجراء المقارنات.
13. تؤدي الي المساعدة في خلق الشخصيات الهامة لقيادة وتفويض السلطات والمسؤوليات لمختلف المستويات الادارية.
14. تمكن من جعل الاشخاص مبدعين لأهمية المعلومات في قراراتهم ومن ضمنها احتواء التكاليف وترشيد النفاق سواء كانت تحت مسؤولياتهم او ليست تحت مسؤولياتهم ولكن يراد القسم الاهتمام بها على من بيده القرار.

## **لمحاسبة المسؤولية صعوبات تطبيق في نظامها ويمكن ثردها في النقاط التالية:**

### **1 - ضرورة فعل ايرادات وتكاليف كل مركز على حدة: -**

من اجل تقويم انجازه بشكل عادل وسليم وتكمن الصعوبة عندها يكون هنالك أحل بين اعمال المراكز او عندها لا يكون هنالك سيطرت كاملة المركز على بعض الايرادات او المصروفات او الاستثمارات وأحيانا تلجأ الادارة الي الاخذ بالاعتبار فقط الايرادات والمصروفات والموارد التي تقع تحت سيطرة مدير المركز وتجاهل الاشياء الأخرى تقع خارج سيطرته كمبرج لهذه المشكلة.

### **2 - توزيع الاصول المشتركة بين المراكز المختلفة:**

فكيفية توزيع تكلفة استعمال هذه الاصول المشتركة بين المراكز المستغلة لها طريقة عادلة ومقبولة لدي الجميع تمثل أحد الصعوبات في تطبيق المسؤولية.

### **3 - التعريف المناسب لرأس المال المستثمر:**

يعتبر أحد الصعوبات التي تواجه تطبيق محاسبة المسؤولية وتكمن الصعوبات هنا في انه هل المقصود براس المال اجمالي الاصول المستعملة في المركز ام يمثل الصافي بعد طرح الالتزامات المتداولة؟ وهل تشمل هذه الاصول تلك المستغلة في المركز او تمتد الي أكثر من ذلك لتشمل جزءا من الاصول المشتركة بين المراكز.

#### 4- التكاليف القابلة للرقابة والغير قابلة للرقابة:

تتميز انظمة محاسبة المسؤولية بين التكاليف القابلة للرقابة والتكاليف الغير قابلة للرقابة ويمكن ان تعرف والتكاليف الغير قابلة بانها (تلك التكاليف التي لا تتأثر بقرارات مدير مركز المسؤولية فمثلا مدير مركز الانتاج مسؤول عن كمية المواد المستخدمة في الانتاج وكذلك الحال هو مسؤول عن الاجور المباشرة بينما لا يعتبرمسؤولا عن ايجار مركز الانتاج والمصروفات اهلاك الآلات.

#### 5- مصادر التمويل:

والتي في الغالب لا تقع تحت سيطرة مدير المركز فكر فيه تحميلها والتميز عند تقييم الاداء بين مركز ممول داخليا واخر ممول بقروض خارجية يمثل معضلة في تطبيق محاسبة المسؤولية.

#### 6- التعريف المناسب لراس مال المستثمر:

يعتبر أحد الصعوبات التي تواجه تطبيق المحاسبة المسؤولية في المشروعات المختلفة وتكمن الصعوبة هنا في انه هل يمثل اجمالي الاصول المستعملة في المركز امر يمثل الصافي بعد طرح الالتزامات المداولة وذلك لتشمل جزء من الاصول المشتركة بين المركز.<sup>(31)</sup> عيوب تطبيق محاسبة المسؤولية:

1. عادة هنالك تداخلا بين اعمال مراكز المسؤولية داخل المنشأة بحيث يصعب فصل ايرادات وتكاليف على مركز مسؤولية على حدة وبالتالي تكون عملية تقويم اداء تلك المراكز عملية شاقة ولا تتم بشكل عادل وسليم.
2. قد يؤدي تقسيم المنشأة الي مراكز مسؤولية الي عدم التنسيق بين المراكز وأحيانا الي التناقض بين اهداف المنشأة ككل وبين اهداف تلك المراكز سيعطيها البعض مما يؤدي الي تأخير او عدم التعاون في تحقيق تلك الاهداف.
3. هنالك بعض الاصول المشتركة بين مراكز المسؤولية المختلفة وبالتالي يصعب توزيع تكاليف استخلاص تلك الاصول بين مراكز المسؤولية المستغلة لها بطريقة عادلة.<sup>(32)</sup> مجالات محاسبة المسؤولية:

#### 1- يصنف أحد الكتب مجالات محاسبة المسؤولية في مجموعتين: الأولى:

تتضمن المواقف الخاصة والتي تتعرض لها المنشأة في الواقع العملي من خلال ضرورة اتخاذ قرار يترتب عليه تحديد مسؤولية متخذ القرار، لعلي سبيل المثال اتخاذ قرار لفتح اسواق جديدة او البيع اقل من المضاد وغيرها من المجالات العملية والتي تظهر اثناء الاداء كل هذه المواقف ترتبط بالظروف خاصة ويجب تحديد مسؤولية متخذ القرار.

#### الثانية:

فهي ترتبط بالإطار العام لمفهوم محاسبة المسؤولية الذي يرتبط بجوانب عديدة منها مدي تحقيق الاهداف طويلة الاجل ومدي اتفاق انحراف التكلفة الفعلية عن المعيارية المستهدفة وغير ذلك من الجوانب التي يمكن التوسع فيها وفقا لدرجة التحليل المطلوبة.<sup>(33)</sup>

## ماهية تقييم الاداء:

يعتبر تقييم الاداء أحد الوظائف المتعارفة عليها في ادارة الموارد البشرية في المنظمات الحديثة وهذه الوظائف ذات مبادئ وممارسات كلية مستقرة وتقييم الأداء هو نظام يتم من خلاله تحديد مدى كفاءة اداء العاملين لأعمالهم.<sup>(34)</sup>

ويطلق على تقييم الاداء مسميات اخرى مثل نظام تقييم الكفاءة او نظام تقارير الكفاءة او نظام تقييم العاملين وأياً كان المسمى فهو يعنى تحديد مدى كفاءة العاملين في ادايتهم للعمل. وغالباً ما تعتمد هذه الخطوة على نتائج تحليل الوظائف واختيار ابعاد الاداء التي يمكن ان يكون لها تأثير ملحوظ ومباشر عالية او على المنظمة ككل وتعتمد عملية تقييم الاداء على الخطوات التالية:

1. تحديد ابعاد ومعايير تقييم الاداء
2. قياس الاداء الفعلي للأفراد
3. توفير معلومات مرتدة للأفراد عن نتائج تقييم ادايتهم.

## تعريف تقييم الاداء:

يمكن تعريف تقييم الاداء بانه نظام رسمي مصمم من اجل قياس وتقييم اداء وسلوك الافراد اثناء العمل وذلك عن طريق الملاحظة المستمرة والمنظمة لهذا الاداء والسلوك ونتائجها وخلال فترة محددة ومعروفة.<sup>(35)</sup> وكما عرف بانه العملية التي يتم بمقتضاها قياس ومدى التزام الموظف بمعايير وسلوكياته والعمل المطلوب منه والنتائج التي تحققت من الالتزام وبهذا المعايير والسلوكيات خلال فترة التقييم.<sup>(36)</sup> ويعرفه بيتش (beach) بانه الاجراء المنظم لتقييم اداء الموظف وحلها وامكانية وتطويره مستقبلاً.<sup>(37)</sup>

## اهمية تقييم الاداء:

1. تمكن اهمية تقييم الاداء في انه أحد الوظائف الأساسية لإدارة الأفراد بدا اعتماد اساس لأجل تحديد وتحليل وتقدير ومستويات الانجاز الفعلي للأفراد في فترة زمنية وبالتالي فهو ويمثل أحد مداخل اتخاذ القرارات المتعلقة بالأفراد.
2. بعد تقييم الاداء من الامور الهامة عن الكيفية التي تؤدي بها الاعمال والمساعدة في تحديد مسؤولية اداء هذه الاعمال واجراء المحاسبة والمسائلة عن الاخطاء.
3. كما انه يوفر المعلومات التي تمكن من تطوير وتحسين اداء الافراد لأعمالهم.
4. ان تتأكد المنظمة من ان جميع الموظفين قد تمت معاملتهم بعدالة.
5. ان من شان الحوار بين الموظف رئيسة حول نتائج التقييم ان يظهر ايضاً جوانب النقص في سياسات المنظمة وانظمتها.
6. ان تحديد المنظمة اصحاب الانجازات من الموظفين وتضعهم في الصورة امام المسؤولين والزلاء تمهيداً لاتخاذ القرارات حول ترقيتهم الى مراكز اعلى في المنظمة.<sup>(38)</sup>

## أهداف تقييم الاداء:

- تخدم النتائج والبيانات التي تتحقق من عملية قياس الاداء عدة اهداف منها<sup>(39)</sup>:
1. استخدام البيانات المتجمعة عن الاداء في قيام المنظمة بإعادة النظر في برامج الحوافز القائمة واساليب تحسين الرضا والدافعية للعمل.

2. اختيار الافراد والعاملين المناسبين للأداء الاعمال وبما يناسب مع مؤهلاتهم وتوزيع العمل عليهم.
3. توفير اسس موضوعية وعملية لإرضاء الاخرين ومنحهم المكافئات والعلاوات الشخصية بهدف دفع العاملين على زيادة الانتاج وتحسين نوعية عملهم
4. تحسين مستويات الاداء من قبل الافراد وترشيدهم لما فيه خدمة لمصالحهم ومصحة المنظمة.
5. يساعد ادارة الافراد على تقييم برامجها المختلفة بعد ما ينتجه الافرادالذي يتم اختيارهم وتقييمهم في اداء الاعمال.
6. ابراز جوانب الضعف والقوة في اداء الموظفين.
7. وسيله للتطوير الاداء الذاتي والاحساس بالمسئولية.<sup>(40)</sup>

### مواعيد تقييم الاداء:

التوجه التقليدي لتقييم الاداء في المنظمات هو تقييم الاداء المستوي ولكن هنالك منظمات تستخدم تقييم الأداء مرتين والبعض كل ثلاث أشهر ويفضل اختيار فترة زمنية مناسبة لتقييم الاداء بحيث تتضمن فعالية عملهم والتقييم والتقليل من المجهودات والموارد والزمن وغالبا يتوقف هذا على حجم المنظمة ونوعية والوظائف.<sup>(41)</sup>

### ويتضمن هذا الموضوع سؤاليين هما كما يلي:<sup>(42)</sup>

#### متى يتم التقييم؟:

في الغالب يتم التقييم على فترة دورية منتظمة وهو ان يقوم الرؤساء بتقييم المرؤوسين في نهاية الفترة ومن اجل ذلك بدأت بعض المنظمات بالاستعانة بخدمة الحاسب الألفي هذه العملية سواء في متابعة الاداء او نتاجه وترى هذه المنظمات الاسلوب هو الطريقة العادلة وخاصة عندما يرتبط الامر بزيادة الاجور او منح المكافئات.

#### هل هو في نهاية ام خلال فترة التقييم؟:

والنادر هو ان يقوم الرؤساء بتقييم المرؤوسين خلال الفترة كلها وهنا عليهم ان يحتفظوا بسجلات عن مدى تقدم المرؤوسين في عملهم وان كانت هذه الطريقة الثانية الا تأخذ وقت أكثر.

#### رابعاً: الغرض من تقييم الاداء:

تقوم المنظمات باستخدام انظمة لتقييم اداء العاملين فيها وذلك لان هذه الانظمة توفر معلومات مفيدة على الاخص لإدارة المسئولة عن الافراد او الموارد البشرية والتي يمكن ان تستخدم هذه المعلومات لعدة اغراض واهمها ما يلي:<sup>(43)</sup>

1. تقديم معلومات للعاملين أنفسهم عن جودة وكفاءة ادائهم لأعمالهم وذلك للمعرفة ولتحسين الاداء الى الافضل.
2. تحديد زيادات الاجر والمكافئات والعلاوات التي يمكن ان يحصل عليها الفرد وذلك كنوع من المقابل للأداء.
3. تحديد مناسبة الوظيفة الحالية للفرد وتحديد امكانية نقلة الى الوظيفة اخرى وربما الاستغناء عنه ان لم يكن ذا كفاءة عالية في وظيفته الحالية.

4. التعرف على الاعمال والمهام الخاصة التي يمكن ان تسندها المنظمة الى الفرد وذلك في حالة احتياجها الى القيام بهذا الاعمال والمهام
  5. تحديد امكانية ترقية الفرد كمكافأة على ادائه المتميز.
  6. تحديد اوجه القصور في اداء الفرد واحتياجه الى التطوير والتنمية وذلك من خلال جهود التدريب.
  7. اجبار المديرين ان يربطوا سلوك مرؤوسيهم بنواتج العمل وقيمتها النهائية ويلاحظ ان المنظمات قد تركز على واحد أو أكثر من الاغراض السابقة فاذا كان الغرض هو تقديم المعلومات للعاملين عن ادائهم فان ذلك يؤكد اهمية الخطوات الخاصة بأخبار العاملين بنتائج التقييم.
- اما إذا كان غرض التقييم هو معرفة جوانب الضعف في اداء العاملين او المرؤوسين وذلك لتحديد احتياجاتهم من التدريب فان معايير تقييم الاداء لابد ان تركز على مهارات يجب توفرها في اداء المرؤوسين.<sup>(44)</sup>
- وإذا كانت غرض التقييم هو تحديد مقدار الحوافظ والمكافئات التي ستمنح للعاملين فان معايير التقييم لابد ان تركز على انجازات محددة مثل كمية الانتاج او جوده.
- طرق تقييم الاداء:**

تتعدد طرق تقييم الاداء وسنعرض الطرق الاكثر شيوعا:

### 1. طريقة قائمة معايير التقييم:

وتعتبر هذه الطريقة اوسع انتشارا وأسهلها وابسطها استخداما وتعتمد هذه الطريقة على تحديد معايير التقييم وتحديد مدى توفير هذه المعايير في اداء الفرد وذلك من خلال مقياس به درجات تحديد المستويات المختلفة لتوفير المعايير في اداء و يجمع الدرجات الخاصة بالتقييم يكون حاصل الجمع هو مستوى تقييم اداء الافراد.<sup>(45)</sup>

### 2. طريقة الترتيب:

هذه ايضا طريقه سهله في تقييم اداء الموظفين حيث يقوم كل رئيس مباشر بأعداد قائمة بأسماء العاملين معه ويرتبهم تنازليا بأحسنهم كفاءة وأقلهم ييدا من اعطاء رقم 1 لأحسن حتى يصل الى نهاية القائمة الذي يشمل الاسواء أي الاقل كفاءة.<sup>(46)</sup> ولا يتم الاعتماد هنا على معيار وانما يتم الترتيب على اساس الاداء العام وهذه الطريقة سهلة وبسيطة ولكنها تعاني من مشاكل تقليديه لتقييم الاداء احتمال التميز من قبل الرئيس في عملية الترتيب وعلى الرئيس شرطيا ان يكون على علم فعال بأداء الموظفين الذين سيتم تقييم اعمالهم ولا يوضح هذا الاسلوب مناطق القوة والضعف في الشخص الذي يتم تقييم عمله وبالتالي فهو لا يسمح بتطوير جوانب النقصان في الموظف مستقبلا.

### 1. طريقة التوزيع الإجباري:

الهدف الأساسي من هذه الطريقة التحقق من عدم تميز المسؤولين عن التقييم وفي هذه الطريقة يكون كل رئيس مجبر على توزيع مرؤوسيه على درجات قياسية بحسب الكفاءة وبشكل تحدده المنظمة.<sup>(47)</sup> ويستند هذا الاسلوب فيقياسالأداء على ظاهرة التوزيع الطبيعي بحيث تكون النسبة الكبرى من العاملين من زوى الكفاءة العادية والمتوسطة والنسبة القليلة من زوى الكفاءة المرتفعة او الضعيفة.

## الإدارة بالأهداف:

نجد اداء مدخل الادارة بالأهداف يقيس هذا الاداء ويقسمه عن طريق المقارنة ما بين الاهداف الموضوعة للفرد من اجل إنجازها مع من انجذ فعلا، كما ان هذه الطريقة تعتمد على العبرة بالنتائج أي ان الرئيس المباشر لن يلتفت الى سلوك مرؤوسيه ولا الى صفاتهم بل سيهتم فقط بما استطاعوا ان يحققوا من نتائج وغالبا ما تستخدم هذه الطريقة لقياس اداء المديرين وذوي المهن الرفيعة كما انها تتم من قبل عرض الأداء في الزمن الذي تقوم فيه الطرق الاخرى على التقييم بعد الاداء وتتميز هذه الطريقة بعدة طرق هيكلاتي: (48)

أ. يتم تحديد الاهداف المطلوب تحقيقها والتي سيتم قياس الاداء وتقييمه على اساسها وعادة ما يجمع الرئيس المباشر مع كل مرؤوس لوضع الاهداف والاتفاق عليها وتحديد المدة التي يتم تحقيق الاهداف فيها.

ب. اثناء التنفيذ على الرئيس ان يساعد مرؤوسيه في تحقيق الاهداف وان يتابع النتائج وذلك للتعرف على ما إذا هناك تأخير خارج عن سيطرة المرؤوس مثلا.

ت. عند نهاية المدة المتفق عليها او عند وقت تقييم الاداء يتم مقارنة النتائج الفعلية بتلك التيتم وضعها عند بداية المدة وتحديد الانحراف عن التنفيذ ايجابا وسلبا.

وتتميز هذه الطريقة بانها تحدد بوضوح المطلوب إنجازها من الموظفين وكيف يكمن قياس هذا الانجاز كما انها تتضمن التعاون والتفاهم المسبق بين المدير والموظف على تحديد الانجاز المطلوب وطريقة قياس الانجاز غير ان من أبرز عيوب هذه الطريقة هو ما تتطلب من وقت ومجهود من المدير نفسه ومن الموظفين بعملية التقييم.

## معايير تقييم الاداء:

يقصد بها تلك العناصر التي تستخدم كركائز للتقييم ويقارن بها اداء العاملين الفعلي وهناك عدة مبادئ في استخدام معايير تقييم الاداء منها (49):

1. يمكن ان تأخذ المعايير اوزان مختلفة ويتم هذا بمقارنة العمل المنجز من حيث الكمية او الجودة وذلك لكي تعكس تأثيرها وعلاقتها على الاداء فاذا كان المطلوب تقييم الاداء عمل الانتاج الذي يجب ان تنتج خلال فترة زمنية محددة أي انها تدل على علاقة بين كمية الناتج والزمن المرتبط بهذا الاداء.
2. العناصر الملموسة التي يمكن قياسها لدى الفرد من كمية وجودة معينه مثل عدد الامتار المطلوبة وعدد الافراد المطلوبة ومدى احترام الفرد لمواعيد العمل الرسمي كما انه يمكن قياس الدقة بمراجعة المعاملات المقدمة من قبل الفرد لرئيسه بعد تنظيمها وبالتالي الحكم على مدى الدقة في اداء عمله بشكل صحيح.
3. الصفات الغير ملموسة والتي يجيد المقوم صعوبة في قياسها لأنها لا تمس نواتج الاداء بل تمس الاسلوب والسلوك الذي تم الاعتماد عليه للتوصل الى النواتج نظرا لأنها تتكون من الصفات الشخصية لدى الفرد مثل الأمانة والذكاء ومعالجة شكاوى العملاء.

4. تقوم عملية التحديد والاختيار على النتائج التي توصلت عليها معايير موضوعة بدراسة وتحليل العمل وذلك للتعرف على جوانب الاداء التي تبين المهام ومسئولية كل عمل وتحديد مواصفات شاغل الوظيفة وذلك للتعرف على اهم معايير التقييم.<sup>(50)</sup>
- استمارة قياس وتقييم اداء العاملين استمارة القياس هي ترجمة لأسلوب القياس المتبع في تقدير كفاءة العاملين ولكي تحقق الاستمارة الغاية لابد من مراعاة عوامل متعددة عند تصميمها اهمها مايلي: <sup>(51)</sup>
  1. سهولة الاستخدام.
  2. ان تتضمن على الاقل المعلومات الاتية عن الفرد: الاسم، العمر، المركز الوظيفي، مدة الخدمة، الجنس، الوحدة الادارية التي يعمل فيها... الخ.
  3. وجود حقل خاص لتحديد نواحي الضعف في الاداء الوظيفي.
  4. وجود حقل خاص ويوضح فيه الرئيس الوسائل والإجراءات التي يجب ان تتخذ بخصوص:
    - أ- كيفية علاج نواحي الضعف لدى المرؤوس.
    - ب- احتمالات التطور لدى المرؤوس.
  5. وجود حقل خاص تسجيل فيه التوصيات النهائية لخطة العمل التي سوف تنفذ لمعالجة نواحي الضعف التي ستناقش خلال المقابلة وتوقيع الجهات المسؤولة عن تنفيذ التقييم ومراجعتها.
  6. التاريخ الذي تم فيه التقييم.

## 2-7. مسؤولية تقييم الاداء:

يمكن تقييم الاداء بواسطة أي طريقة من الطرق التالية:

### أ- الرئيس المباشر:

تجمع اغلب الآراء ان الرئيس المباشر شخص تتوفر لديه المعلومات الكافية عن اداء العاملين هو الرئيس المباشر وذلك بسبب اتصاله المستمر بهم وهو أكثر الاشخاص معرفة بعمل الموظفين من حيث الوجبات والمسئوليات من حيث تقويم قدراتهم وانجازاتهم وسلوكياتهم.<sup>(52)</sup> وقيام الرئيس المباشر بتقييم مرؤوسيهي من الطرق الاكثر شيوعا، وهي التي تتماشى مع مبادئ الادارة على الاخص مبدا وحدة الامر، كما انه هو الأدري بجوانب القوى والضعف فيمرؤوسيه وكذلك اعلم من غيره بالأسلوبالذي يؤدون فيه اعمالهم.<sup>(53)</sup> ومن ناحية اخرى فان إدراك المرؤوسين لمهارات والخدمة رئيسهم تجعلهم لا يترددونفيا للجوء اليه للاستفسار أو طلب المعلومات كما ان المسؤولية الرئيسية في تقييم الاداء هي للرئيس المباشر وان مسؤولية الرئيس الاعلى هو ضبط وموازنة تقديرات الرؤساء المباشرين ببعضهم البعض والتأكد من اتباعهم للإجراءات والتعليمات بشكل صحيح.<sup>(54)</sup>

### ب- خبراء ادارة الموارد البشرية او خبراء من الخارج:

يستعان في بعض الاحيان بخبراء ادارة الموارد البشرية او خبراء من الخارج في تقييم اداء الموظفين ويشترط في هؤلاء الخبراء بطبيعة الحال ان يكون هم أنفسهم على معرفة بطبيعة الوظيفة المطلوبة تقييمها وانجاز القائم عليها وتحديد هؤلاء الخبراء في مقابلة القائمين بالتقييم ثم شرح ابعاد وزوايا عناصر التقييم المطلوبة وبعد إذن يتخذوا الخطوات التنفيذية لأجراء هذا النجم وغالبا ما يستخدم هذا الاسلوب في طريقة التقييم الحقلي للإدارة.

### ج- اللجان:

تعنى وجود لجان من الرؤساء يقومون بوضع تقييم مشترك فيما بينهم كل مرؤوس على حدا ويجب ان تكون لهم صلة ومعرفة مسبقه بالموظفين قبل فتره التقييم، ولديهم المعلومات الكافية للتقييم وكذلك قد تكون هذه اللجان من مستويات ادريه مختلفة.

كذلك بعض المنظمات تجعل كل رئيس يقوم بمليء نموذج التقييم على حدي ثم يتم جمع وتبويب كل النماذج في جدول واحد وذلك قد يعطى التقييم الشكل الفخم الذي يبعد عن الفردية وانه امر يمس التنظيم كله وليس الرئيس واحده.

### اخبار الافراد بنتائج التقييم:

تتساءل بعض المنظمات هل من الافضل اخبار المرؤوسين بنتيجة التقييم؟ ام عدم اخبارهم بذلك؟ هو الامر الذي يطلق عليه احيانا بعلانية وسرية نتائج التقييم.

والاجابة على هذا السؤال مدار مناقشة بين الكتاب حول افضلية أحدهما ولكن من الملاحظ ان النسبة الاغلبية منهم تفضل مبدا الاعلان وذلك لأسباب عديدة منها:

1. وقف الموظف ضعيف الكفاءة على نواحي الضعف والقصور في ادائها ليعمل على تلاقيها واصلاح ادائه فيالمستقبل.
2. توفير العدالة لان النتائج ستكون موضوع مناقشة بين الرئيس (1) ومرؤوسيه وهذا ما يحصل الاول أكثر جدية وعدالة فيقياسه.
3. المرؤوس يود ان يعرف مستوى أدائه ويود ان يعرف رأى الرئيس المباشر فيعمله.

### دراسة الفرضية:

لتحقيق أهداف البحث قام الباحث بتصميم استمارة استبيان وتوزيعها على المبحوثين بعدد (20) استبانة) وقد تم استردادها كاملة بنسبة استجابة بلغت (100 %) وتحتبر هذه نسبة استجابة عالية مما يدل الحصول على بيانات كافية لاختبار فرضيات البحث، ولقد اشتملت الاستبانة على الأسئلة الآتية:

## العلاقة بين المحاسبة ككل ومراكزالمسئولية في تقويم الأداء علاقة طردية

جدول رقم (1)

غير موافق		محايد		موافق		الفرضيات المشتقة
نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	
% 25	5	% 0	0	% 75	15	تقسيم الشركة الى مراكز المسئولية تساعد في قياس وتقويم الأداء الإداري
% 10	2	% 0	0	% 90	18	تحمل كل مركز لمسئوليته يساعد في ضبط الأداء الإداري للشركة
% 15	3	% 0	0	% 85	17	الاهتمام بمراكز المسئولية على أساس النشاط الذي يقوم به المركز يساعد على فعالية الرقابة
% 17	10	% 0	0	% 83	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة، 2022م

**التحليل:**

من الجدول السابق، يلاحظ الباحث الآتي:

1. فيما يتعلق تقسيم الشركة الى مراكز المسئولية تساعد في قياس وتقويم الأداء الإداري هناك عدد (15) من المبحوثين أجابوا بـ(موافق) بنسبة (75 %) والذين أجابوا بـ(غير موافق) عدد (5) بنسبة (25 %).
  2. فيما يتعلق تحمل كل مركز لمسئوليته يساعد في ضبط الأداء الإداري للشركة هناك عدد (18) من المبحوثين أجابوا بـ(موافق) بنسبة (90 %) والذين أجابوا بـ(غير موافق) عدد (2) بنسبة (10 %).
  3. فيما يتعلق الاهتمام بمراكز المسئولية على أساس النشاط الذي يقوم به المركز يساعد على فعالية الرقابة هناك عددهم (17) من المبحوثين أجابوا بـ(موافق) بنسبة (85 %) وأن الذين أجابوا بـ(غير موافق) عددهم (3) بنسبة (15 %)
- وفيمما يتعلق بالفرضية هناك عدد (50) من المبحوثين أجابوا بـ(موافق) بنسبة (83 %)، والذين أجابوا بـ(غير موافق) عددهم (10) بنسب (17 %)، ويذكر أن نسبة (83 %) نسبة عالية توافق مما يؤكد صحة الفرضية التي تنص على أن العلاقة بين المحاسبة ككل ومراكزالمسئولية في تقويم الأداء علاقة طردية.

## الخاتمة:

من خلال الإطار النظري للبحث و التطبيق الميداني توصل الباحث إلى أهمية محاسبة المسؤولية في تقييم و تحسين الأداء الإداري للمؤسسة حيث تكون المسؤولية مباشرة لكل إدارة بناءً على السلطات الممنوحة و الاعباء المنوط تنفيذها من الإدارة .ومن خلال تفويض السلطات و الصلاحيات و تحديد المسؤولية لكل مركز يسمل متابعة تقييم الأداء بالمؤسسة كما يساهم ذلك في تحفيز العاملين بتحمل المسؤولية لمشاركتهم في الإدارة و كذلك تحديد الحقوق و الواجبات بشكل واضح وتمكن محاسبة المسؤولية إدارة المؤسسة من تحقيق الأهداف المرغوبة فيها من خلال متابعة تقارير الأداء من مراكز المسؤولية .

عليه يمكن القول بأن محاسبة المسؤولية تساهم بشكل كبير في ضبط الأداء الإداري و تحقيق أهداف الشركة بشكل أفضل .

## النتائج:

بناءً على نتائج التحليل السابقة توصل الباحث للنتائج الآتية:

1. تقسيم الشركة الى مراكز المسؤولية ساعد البنك في قياس وتقييم الأداء الإداري.
2. تحمل كل مركز لمسؤوليته ساعد في ضبط الأداء الإداري للبنك فيصل الإسلامي السوداني.
3. الاهتمام بمراكز المسؤولية على أساس النشاط الذي يقوم به المركز ساعد على فعالية الرقابة لدى البنك.
4. تحديد الأهداف المرغوب فيها من خلال مراكز المسؤولية ساعد على تقييم الأداء الإداري.
5. الاهتمام بتقارير الأداء وفق المراكز المسؤولية ساعد على معرفة الأخطاء ومعالجتها.
6. الاهتمام بتطبيق نظام محاسبة المسؤولية مكن البنك من ضبط الأداء الإداري وساعد في ترقية الأداء.
7. وجود نظام محاسب يمكن من توفير البيانات اللازمة على أداء مراكز المسؤولية مما أدى الى ضبط الأداء الإداري.

## التوصيات:

بناءً على النتائج السابقة يوصي الباحث بالآتي:

1. ضرورة ارتباط مراكز المسؤولية بالهيكل الإداري لأنها تسهل من عملية ضبط الأداء الإداري.
  2. تحمل كل مركز مسؤولية لمسؤوليته يساعده على ضبط الأداء الإداري.
  3. تحديد احتياجات كل مستوى اداري يساعده على ضبط الأداء الإداري.
  4. ضرورة الاهتمام بتقارير الأداء وفقاً لمراكز المسؤولية لأنها تساعد على معرفة الانحرافات ومعالجتها.
- ضرورة التأكد عند تطبيق نظام محاسبة المسؤولية التوفير في التكلفة الناتجة من تطبيق هذا النظام أكبر من التكلفة اللازمة لتصميمه.

## الهوامش:

1. احمد زامل، محاسبة ادارية مع تطبيقات الحاسب الالي، (الرياض: مركز البحوث، 2002م، ص 422.
2. جبريل جوزيف كحالة ورضوان حلوة منان، المحاسبة الادارية مدخل محاسبة المستويات وتقييم الاداء، عمان: جامعة حلب، 2002م، ص 413.
3. محمود حسين الجداوي واخرون، دراسات في المحاسبة الادارية، دار القلم للنشر والتوزيع 1987م، ص 161.
4. عباس عبد الشافع، محاسبة التكاليف قياس ورقابة وتحليل التجارة، القاهرة، مكتبة التجارة والتعاون، 3197م، ص 56
5. عبد الحي مرعين، التكاليف في مجال التخطيط والرقابة، الاسكندرية: مكتبة الاشعاع الفنية 1999م، ص 176.
6. مكرم عبد المسيح ياسين، المحاسبة الادارية الاصاله والمعاصرة، استاذ حاسبة التكاليف كلية التجارية جامعة المنصورة، 2007م، ص 334.
7. سهام احمد سعيد، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2010م، ص 10.
8. احمد حسين علي حسين، المحاسبة الادارية المتقدمة، القاهرة، الدار الجامعية، 2003م، ص 31
9. بوليمين وارثو، محاسبة التكاليف، عمان، الدار البيضاء للنشر 1991م، ص 93.
10. زيات محمد مكرم، د. محمد محمود بابلي، المحاسبة الادارية تحليل سلوك التكلفة، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، 2001م، ص 86.
11. سيف الدين عوض الله عثمان، رسالة ماجستير محاسبة وتمويل جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2009م، ص 15
12. الهادي ادم محمد ابراهيم، المحاسبة الادارية، جامعة النيلين، 2002م، ص 202.
13. احمد نور، محاسبة التكاليف الناحية النظرية والتطبيقية، الاسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 1993م، ص 118.
14. يوحنا آل ادم و د. صالح الرزق، المحاسبة الادارية والسياسات الادارية المعاصرة، عمان دار الحامد للنشر والتوزيع، 2005م، ص 9.
15. احمد حلمي جمعه، د. عطا الله خليل المرجع السابق 15
16. احمد نور، مرجع سابق، ص 117
17. صلاح الدين عبد المنعم مبارك، د. عطية عبد الحي، محاسبة التكاليف المتقدمة، القاهرة، الدار الجامعية شارع زكريا غنيم 2003م، ص 29.
18. سناء علي قباني، 2003م، ص 237.
19. شارلز هونجون، جورج فوشر، يكات دارتا، تعريب د. احمد حامد حجاج، 1424هـ ص 316
20. موسي توفيق المرهون، الادارة بالأهداف منهج متكامل يجمع وظائف الادارة المخلفة، (عمان: الاردن، المجلة العربية للعلوم الادارية، العدد الاول - السنة الثامنة، 1984م)، ص 228.
21. احمد محمد بسويوني هاشم، المحاسبة الادارية - الإطار النظري - اساليب عملية الموصل: دار الكتب للطباعة والنشر، 2003، ص 258
22. حمزة الشيخ محمد صالح، دور محاسبة المسؤولية في تقويم المصارف السودانية، ماجستير، 2013م، ص 20
23. فكري، عبد الحميد عنقاي، مرجع سابق، ص 96.
24. منير محمد سام، انظمة التكاليف الصناعية والزراعية القاهرة: دار النهضة المصرية، 1976م، ص 414.

25. احمد حلمي جمعه، مرجع سابق، ص 76
26. احمد محمد زامل، مرجع سابق، ص 509.
27. المجلة العربية للعلوم الادارية، 1984م، ص 228
28. احمد محمد زامل، مرجع سابق، 2002م
29. سليمان عطية، دور نظام محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة وفعالية الادارة، الرياض، مجلة الادارة العام معهد الادارة، العدد 57، 1988م، ص 87.
30. عبد الله علي المنيف، دراسة جدوى امكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الاجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية (المجلة الادارية العامة الرياض معهد الادارة العامة العدد 78، 1993م)، ص 140.
31. منصور ابراهيم السعيدة، المحاسبة الادارية، عمان: مؤسسة رام التكنولوجية، 1993م، ص 76
32. عبد الماجد عبد الله حماد علي، رسالة ماجستير في التكاليف، (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2011م)، ص 23
33. حمزة الشيخ محمد صالح، رسالة ماجستير جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا بعنوان دور المحاسبة المسؤولية في تقويم المصارف السودانية، 2013م، ص 20.
34. د. احمد ماهر، مرجع سابق، ص 408
35. د. صلاح الدين عبد الباقي، علي الهادي، مرجع سابق، ص 237، 238
36. أ. د، عمر وصفي عقيلي، مرجع سابق، ص 191
37. د مدني عبد القادر علاقي، مرجع سابق، ص 271
38. د. محمد حسن، مرجع سابق، ص 263، 264
39. أ مدني عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص 273
40. أ عمر وصفي عقيلي، مرجع سابق، ص 194
41. د، صلاح الدين عبد الباقي، عبد الهادي مسلم، راوية حسن، مرجع سابق، ص 238
42. أ.د. مدني عبد القادر علاقي، مرجع سابق، ص 305
43. د، احمد ماهر، مرجع سابق، ص 415
44. د. احمد ماهر، مرجع سابق، ص 411-412
45. د. مدني، مرجع سابق، ص 279-280
46. د. مدني، مرجع سابق، ص 279-280
47. د. عمر وصفي عقيلي، مرجع سابق، ص 205-206
48. د، مدني عبد القادر علاقي، مرجع سابق، ص 285، 286
49. د. عمر وصفي عقيل، مرجع سابق، ص: 1198 - 199-2000
50. د/ احمد ماهر، مرجع سابق، ص 417-418
51. أ د عمر وصفي عقيلي، مرجع سابق، ص 217
52. د. عمر وصفي عقيلي، مرجع سابق، ص 217
53. د. مدني عبد القادر علاقي، مرجع سابق، ص 199، 200
54. د، احمد ماهر، مرجع سابق، ص 213، 214