أثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية

The Impact of Responsibility Accounting on the Financial Performance of the Kuwaiti Industrial Shareholding Companies

إعداد الطالب

عبدالوهاب العطوان

إشراف

الدكتور زياد السعيدات

قدمت هذه الرسالة استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة عمان العربية

2013

المنارة للاستشارات

www.manaraa.com

التفويض

أنا عبد الوهاب العطوان أفوض جامعة عمان العربية بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو الشركات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبها.

الاسم: عبدالوهاب العطوان

التوقيع:

التاريخ: ٨ / ٦ / 2013

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها " أثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية "

وأجيزت بتاريخ ٨ / ٦ / 2013

لجنة المناقشة		التوقيع
الأستاذ الدكتور نبيل بشير الحلبي	رئيساً	.....
الدكتور زياد محمد السعيدات	عضواً ومشرفاً	.....
الأستاذ الدكتور احمد محمد العمري	عضواً خارجيا	.....

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله تعالى الذي ألهمني الطموح ومنحني العلم والمعرفة والقدرة على إتمام هذا الجهد المتواضع، ويسرني أن أتقدم بعظيم الشكر والامتنان لأستاذي الجليل الدكتور زياد السعيدات الذي أشرف على هذا الجهد ولم يبخل علي بتوجيهاته الكريمة.

أتقدم بعظيم الشكر والتقدير لكافة الأساتذة الكرام أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة عمان العربية والإداريين والعاملين فيها على حسن المعاملة وطيبها، كما أتقدم بالامتنان والعرفان للأساتذة الكبار الذين قاموا بتحكيم الاستبانة، وأقدم خالص شكري وتقديري للأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة الموقرة على تفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة، كما واشكر كل من ساهم في إنجاز هذا الجهد سواء بالتشجيع أو المساندة.

ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر والامتنان إلى إدارة هذا الصرح العلمي جامعة عمان العربية ونواب الصرح الأفاضل على جهودهم الكبيرة في رعاية طلاب هذا الصرح العلمي الكبير. كما أشكر الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة الموقرة ممثلة بالأستاذ الدكتور نبيل الحلبي والأستاذ الدكتور احمد محمد العمري على تفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة.

الإهداء

أقدم حصيلة هذا الجهد العلمي المتواضع:

إلى من أضاءت لي الطريق بكل عزم وإصرار صاحبة القلب الكبير أطال الله في عمرها

والدتي الحبيبة

إلى رجل المواقف الشامخة والكرم الذي أنار لي دروب النجاح وكان سندي ومعلمي

والدي حفظه الله

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

إلى رفيقة دربي التي انارت دعواتها لي مسيرتي ويسرت مواقفها مهمتي.

زوجتي الحبيبة

إلى من جمعتنا المسرات وعنوان الصدق والوفاء أهديهم محبتي وإخلاصي ودعائي

أشقائي وشقيقاتي

إلى الأصدقاء وكل من قدم لي العون والمساعدة في إنجاز هذه الرسالة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المحتويات

شكر وتقدير ..... د

المحتويات ..... و

قائمة الجداول .....ح

قائمة بالأشكال .....ي

الملخص باللغة العربية .....ك

الملخص باللغة الانجليزية .....ل

الفصل الأول إلاطار العام للدراسة 1

تمهيد 2

1-1 مقدمة 2

2-1 مشكلة الدراسة وعناصرها 4

3-1 أهمية الدراسة 4

4-1 فرضيات الدراسة 5

5-1 نموذج الدراسة 6

6-1 المصطلحات الإجرائية 7

7-1 حدود الدراسة..... 9

8-1 محددات الدراسة 10

الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة 11

المبحث الأول: الإطار النظري 12

تمهيد 12

1-2 مفهوم محاسبة المسؤولية 13

2-2 الهيكل التنظيمي لمحاسبة المسؤولية: 14

3-2 مزايا وعيوب تطبيق محاسبة المسؤولية 18

4-2 أهداف محاسبة المسؤولية 20

5-2 متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية 21

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

6-2 الأداء المالي 22
المبحث الثاني: الدراسات السابقة 25
الفصل الثالث منهجية الدراسة 40
تمهيد 41
1-3 منهج الدراسة 41
2-3 مجتمع الدراسة والعينة 41
3-3 أداة الدراسة 42
4-3 صدق وثبات الأداة 43
5-3 المعالجة الإحصائية 45
6-3 مصادر جمع البيانات والمعلومات 46
الفصل الرابع عرض نتائج الدراسة 47
تمهيد 48
1-4 خصائص أفراد العينة 48
2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة 52
الوسط الحسابي 58
3-4 نتائج اختبار فرضيات الدراسة 62
الفصل الخامس النتائج والتوصيات 70
1-5 النتائج: 71
2-5 التوصيات: 73
قائمة المراجع 75
الملاحق 85
جامعة عمان العربية 87

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة الجداول

الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول (3-1)	مجموع الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل	52
الجدول (3-2)	قيمة معامل الثبات لمتغيرات الاستبانة	55
الجدول (3-3)	اختبار مقياس الاستبانة	55
الجدول (3-4)	مقياس لتحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي	56
الجدول (4- 1)	توزيع عينة الدراسة حسب النوع الاجتماعي	60
الجدول (4- 2)	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	61
الجدول (4- 3)	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	62
الجدول (4- 4)	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	63
الجدول(4- 5)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للأسئلة الخاصة بالفرضية الأولى	65
الجدول(4- 6)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للأسئلة الخاصة بالفرضية الثانية	69
الجدول(4- 7)	نتائج اختبار الانحدار الخطي المتعدد Multiple Regression لأثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية	73
الجدول(4- 8)	نتائج تحليل التباين (Anova) لأثر متغيرات محاسبة المسؤولية مجتمعة على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول)	74

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الجدول (4- 9)	نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط Simple Regression لمحاسبة المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول)	75
الجدول(4- 10)	نتائج اختبار الانحدار الخطي المتعدد Multiple Regression لأثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية)	78
الجدول(4- 11)	نتائج تحليل التباين (Anova) لأثر متغيرات محاسبة المسؤولية مجتمعة على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية)	79
الجدول(4- 12)	نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط Simple Regression لمحاسبة المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية)	80

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة بالأشكال

الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل (1-1)	نموذج الدراسة	8
الشكل (1-2)	الهيكل التنظيمي لشركة تحتوي فقط على مراكز تكاليف	19
الشكل (2-2)	الهيكل التنظيمي لشركة تحتوي على جميع أنواع المراكز	22

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الملخص باللغة العربية

أثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية

إعداد: عبد الوهاب العطوان

إشراف: الدكتور زياد السعيدات

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية، وللوصول الى هدف الدراسة تم اتباع الاسلوب الميداني بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي حيث تم اعداد استبانة تكونت من (50) فقرة تم توزيعها على(72) مديراً مالياً ومحاسباً يعملون في الشركات عينة الدراسة وذلك لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات وبإجراء التحليل الاحصائي لإجابات العينة تم التوصل الى وجود أثر لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية. كذلك بينت النتائج وجود أثر لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية. وعلى ضوء هذه النتائج تم تقديم عدد من التوصيات من أهمها: ضرورة تطبيق أسس محاسبة المسؤولية لأجل تحسين الأداء المالي على مستوى الأقسام والمراكز بالشركات الصناعية المساهمة الكويتية، وتوفير المقومات اللازمة لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية.

الكلمات الدالة (المفتاحية): محاسبة المسؤولية، الأداء المالي، الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

المنارة للاستشارات

www.manaraa.com

Abstract

The Impact of Responsibility Accounting on the Financial Performance of the Kuwaiti Industrial Shareholding Companies

Prepared by : Abed Alwahab Al – Atwan

Supervisor : Dr Ziad Al- Saidat

The present study aimed to identify the impact of responsibility accounting on financial Performance in the Kuwaiti industrial shareholding companies. To achieve the goal of the study,a questionnaire was developed, it consisted of (50) items which was distributed to (72) respondents working for companies which constituted the sample of the study to collect the data of the study in order to test the hypotheses. After the statistical analysis to the sample's responses, it was found that there was an impact for the responsibility accounting (organizational structure, responsibility centers, planning budgets, performance reports) on financial performance based on profit (the average returning to asset) in the Kuwaiti shareholding industrial companies. In addition there was an impact for the responsibility accounting (organizational structure,

المنارة للاستشارات

www.manaraa.com

responsibility centers, planning budgets, performance reports) on financial performance based on profit (the average returning on equity) in the Kuwaiti shareholding industrial companies

In light of the findings, a number of recommendations were presented, some of which are: The necessity of applying the principles of responsibility accounting to develop the financial performance at the level of departments and centers in the Kuwaiti shareholding industrial companies. And offeving the required components available to apply the responsibility accounting system.

Keywords: Responsibility Accounting, Financial Performance, Kuwaiti Industrial Shareholding Companies.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الأول

إلاطار العام للدراسة

1-1 مقدمة

2-1 مشكلة الدراسة وعناصرها

3-1 أهمية الدراسة

4-1 فرضيات الدراسة

5-1 نموذج الدراسة

6-1 المصطلحات الإجرائية

7-1 حدود الدراسة

8-1 محددات الدراسة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الأول

الاطار العام للدراسة

تمهيد

يشمل هذا الفصل فقرة تمهيد عامة لموضوع الدراسة وبيان لمشكلتها والعناصر الأساسية للأسئلة الخاصة بها، كما يشتمل على الفرضيات التي بُنيت عليها المتغيرات المستقلة والتابعة، كذلك يحتوي أهم التعريفات الإجرائية التي استخدمت فيها، ويستعرض أهمية الدراسة وأهدافها والنموذج الخاص بها والذي يبين شكل العلاقات بين المتغيرات.

1-1 مقدمة

أدى التطور الإداري والتكنولوجي في معظم القطاعات الاقتصادية الى ارتفاع وتيرة التنافس بين الشركات المندرجة تحت هذه القطاعات مما يعني زيادة احتياجات متخذي القرار سواء أكانوا داخليين أم خارجيين إلى المعلومات النوعية لدعم قراراتهم وبما أن قطاع المحاسبة بشكل عام معني بالإبلاغ المالي عن المنشات وتحقيق الإفصاح التام عن كل المعلومات الهامةُ نسبيا فقد تطور هذا القطاع ليواكب متطلبات القطاعات الأخرى ويلبي متطلباتها من المعلومات وفقا للمستوى المطلوب.

وفي خمسينيات القرن الماضي بدأت المحاسبة الإدارية بالظهور حيث اختصت بتقديم معلومات عن فروع المحاسبة الأخرى كالمالية والتكاليف إلى الإدارات الداخلية على شكل تقارير تتضمن شرحا وتحليلا مستخدمة النسب والمقارنات بالإضافة إلى تقنيات متعددة تصب في مجملها باتجاه دعم الإدارة الداخلية في التخطيط والرقابة وتحقيق أهداف منشأتهم (كحالة، ورضوان، 2010).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وبتوسع تقنيات المحاسبة الإدارية ظهرت محاسبة المسؤولية والتي ينظر لها كنظام شامل يربط بين الإدارة والمحاسبة من خلال تحويل المنشأة من نظام المركزية إلى اللامركزية حيث تفوض بموجبه صلاحيات الإدارة واتخاذ القرار من الإدارات العليا الى إدارة المراكز ويتم محاسبة مديري المراكز على أداء مراكزهم وفقا لذلك التفويض، مما يشكل في النهاية داعما هاما للتخطيط والرقابة وتوفير المعايير لتقييم الأداء وخاصة مع زيادة الحاجة إلى وجود أسس ومعايير لتقييم أداء الإدارات والتعرف على كفاءتها وفعاليتها على كافة المستويات، مما يؤدي إلى تحسين الإنتاجية ونوعية السلع أو الخدمات وتخفيض التكاليف وخاصة في ظروف ندرة الموارد الاقتصادية في الدول (محمد، 2006).

لذلك فقد نشأت محاسبة المسؤولية كأسلوب يهدف إلى تعزيز الرقابة على الأعمال، وتقييم أداء العاملين في الوحدة الاقتصادية بمستوياتهم الإدارية المختلفة، لمساءلتهم عن نتيجة أعمالهم مقارنة بالأداء المخطط له. ويتطلب تطبيق نظام محاسبة المسؤولية توفر هيكل تنظيمي واضح وملائم للعمل وفقه وكذلك تطوير الأنظمة المحاسبية المعمول بها في الشركة، وذلك بهدف التوافق مع عملية تجزئة المسؤولية مما يساعد في مراقبة الأداء والتعرف على مشاكل تنفيذ الخطط لدى مختلف المستويات الإدارية (ميدة، 2003، ص2).

وتظهر أهمية نظام محاسبة المسؤولية في توفير القدرة على تقييم أداء مراكز المسؤولية من خلال المقارنة بين معايير الأداء المحددة مسبقا والنتائج الفعلية التي تحققت لهذه المراكز، ومن ثم استخراج الانحرافات السلبية والإيجابية والتعرف على أسبابها ومعالجتها واتخاذ القرارات التي تؤدي إلى تحسين الإنتاجية وتخفيض التكاليف.وحيث إن الشركات المساهمة العامة الكويتية تشكل شريحة هامة في اقتصاد دولة الكويت فقد جاءت هذه الدراسة بهدف التعرف على أثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2-1 مشكلة الدراسة وعناصرها

نظراً لتزايد حجم الشركات المساهمة العامة الكويتية، وتعدد الأساليب المحاسبية التي يمكن تطبيقها في هذه الشركات، ووجود كثير من الأقسام والإدارات داخل الشركة الواحدة، فإن الأمر يستدعي إيجاد نظم رقابية فاعلة تقوم بتقويم الأداء، ومن ثم تحفيز العاملين على القيام بالعمل المخطط المطلوب منهم، ولمعرفة ما إذا كانت الشركات وإجراءات العمل تسير بالشكل المناسب المتفق مع مقومات محاسبة المسؤولية. ولذلك ستحاول هذه الدراسة بيان أثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول، معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات المساهمة العامة الكويتية ؟ وقد تمثلت عناصر مشكلة الدراسة بالأسئلة الآتية:

السؤال الأول:

ما هو أثر محاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية ؟

السؤال الثاني:

ما هو أثر محاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية ؟

3-1 أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة من كونها تلقي الضوء على مفهوم محاسبة المسؤولية بما تحتويه من مبادئ لتطبيقها والمتمثلة بتقسيم الشركه استنادا إلى الهيكل التنظيمي إلى ثلاثة مستويات هي: مراكز التكلفة، ومراكز الربحية، ومراكز الاستثمار،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

تمكن متخذ القرار من تحديد الانشطة المسببة للتكاليف والإيرادات لكل مركز ليستطيع من خلالها تقييم أداء المركز استنادا للمقاييس المحاسبيه المتعارف عليها مثل الموازنات التخطيطية.

كما تكتسب الدراسة أهميتها من خلال تسليطها الضوء على محاسبة المسؤولية وبيان أهمية الدور الذي تلعبه في تحسين الأداء المالي في الشركات المساهمة العامة، حيث إنَّها تعد عنصرا هاماً في ذلك، وبما أن محاسبة المسؤولية تعتبر ركنا هاما لأي منشأة ترغب في بالتحول الى اللامركزية والاعتماد على نتائج تطبيقها كأساس في اتخاذ القرارات، فإن معرفة دورها في التعامل مع الهيكله الجديدة للمنشات، ومحاولة حل المشاكل المرافقة لهذا الدور الجديد تحتاج إلى آليات للتعامل مع معطياتها وبشكل يساهم في تقوية هذا الاتجاه، لذلك فإن هذه الدراسة تكتسب أهميتها من خلال النظر إلى الأمور التالية:

1- تشكل جانبا علميا متخصصا في دراسة أثر محاسبة المسؤولية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية ،من خلال الجانب التحليلي للدراسة مما ٌيسهم في إثراء المكتبة العربية بشكل والمكتبة الكويتية بشكل خاص في هذا الموضوع.

2- إنها تعرض الجانب النظري لمحاسبة المسؤولية، وتساهم بالتعريف بأهميتها في رفع كفاءة اداء الشركات ودورها في رفد القائمين على الشركات الصناعية المساهمة الكويتية، بالملاحظات والتقييم المناسب الذي ينعكس على تطوير أدائها في المستقبل للحفاظ على دورها في تحسين أدائها المالي.

3- السعي للوصول إلى تقديم توصيات بناء على نتائج الدراسة حول موضوع محاسبة المسؤولية وانعكاساتها على الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

4-1 فرضيات الدراسة

للإجابة على أسئلة الدراسة تم صياغة عدد من الفرضيات وهي على النحو الاتي:

الفرضية الأولى:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

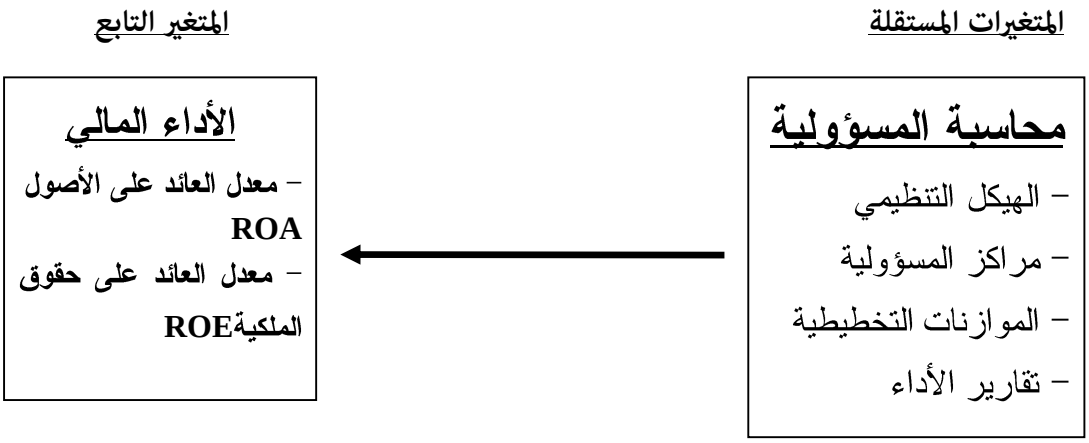
المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفرضية الثانية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

5-1 نموذج الدراسة

قام الباحث بتصميم نموذج خاص بالدراسة، وذلك من أجل تفسير وفهم طبيعة العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع ويوضح الشكل رقم (1-1) ذلك.



الشكل (1-1)

نموذج الدراسة

المصدر: النموذج من إعداد الباحث بناء على دراسة (Debashis et al, 2010) ودراسة ميدة (2003)، ودراسة الباشا، (2005).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

6-1 المصطلحات الإجرائية

تم تحديد المعاني الإجرائية للمصطلحات المستخدمة في الدراسة وكما يلي:

محاسبة المسؤولية:

هي نظام محاسبي يطبق في ظروف اللامركزية يتم بموجبه الربط بين التنظيم الإداري والنظام المحاسبي، وتجزئة المنشأة إلى مراكز مسؤولية بهدف ربط الأداء بالأشخاص المسؤولين عنه، وذلك من خلال نظام شامل من التقارير بما يساعد في رفع كفاءة وفاعلية وظائف الإدارة .

مراكز المسؤولية:

هو قسم أو دائرة أو وحدة مستقلة تقع ضمن الهيكل التنظيمي للمنشأة سواءً أكانت فنية أم إدارية، يديرها أحد العاملين وتفوض له الصلاحيات بحدود العمل المناط بهذا المركز مما يوفر الأساس لمساءلته عن الأداء ، وقد تكون مراكز المسؤولية ممثلة في الشركة ككل، أو في القسم، أو في عملية معينة، وتنقسم مراكز المسؤولية إلى:

1- مراكز تكلفة: وهي المراكز التي لها تأثيرا مباشرا في حدوث التكلفة فقط دون وجود تأثير مباشر على الإيراد أو المبيعات مما يعني اقتصار مسؤولية إداراتها على التكلفة .

2- مركز الإيرادات: وهو المركز الذي يكون مديره مسؤولاً عن الإيرادات ولا علاقة له بالتكاليف أو الاستثمار، بحيث يفوض بصلاحيات اتخاذ القرارات التي تتعلق بالإيراد وتتم مساءلته وفقا لذلك، وعادة تكون طبيعة عمل هذا المركز تتعلق مباشرة بالإيراد مثل قسم المبيعات.

3- مراكز ربحية: وهي عبارة عن وحدة تنظيمية تفوض الى مديرها صلاحية إدارة التكاليف والإيرادات الخاصة بهذه الوحدة في آن واحد وتتم مساءلته عن أداء وحدته في هذين الجانبين.

4- مراكز استثمار: وتتمثل في وحدة تنظيمية يكون مديرها مسؤولا عما تحققه من إيراد وتستنفذه من تكاليف بالإضافة إلى استثمار موارد هذه المنشأة وبذا فإن صلاحية مدير هذه الوحدة تكون أعلى من السلطات الممنوحة لمديري مركز التكلفة ومركز الربحية، مما يوفر مبررا لزيادة المساءلة عليه وبما يتناغم مع حجم الصلاحيات المفوضة له .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الهيكل التنظيمي:

هو الإطار العام للمنشأة الذي يتضمن توضيح لمواقع الدوائر والأقسام وبموجبة يتم تحديد المستويات الإدارية وتدفق المعلومات وتنظيم العلاقات والاتصالات بين الأفراد والمجموعات. والهيكل التنظيمي الجيد يجب أن يتضمن عنصرين هامين يكونان مصدر قوة للمنشأة، وهي تقسيم العمل بحسب الاختصاص، والتنسيق من أجل إنجاز المهام بفاعلية لتحقيق أهداف المنظمة بشكل أفضل.

الموازنات التخطيطية:

هي عبارة عن خطط المنشآت معبر عنها كميا خلال فترة مستقبلية عادة تكون سنة وقد تكون قصيرة الاجل أو طويلة الأجل حسب المدة التي تغطيها الخطة .

تقارير الأداء:

هي الوسيلة التي يتم بموجبها عرض ونقل المعلومات بين الإدارات المختلفة حسب التسلسل في الهيكل التنظيمي سواءً أكان بشكل عاموديٍّ أم أفقيٍّ، ويتم إعدادها في بيئة محاسبة المسؤولية على ضوء مبادئ وأسس معينة بهدف متابعة الخطط وضمان سير الأداء الفعلي لمراكز المسؤولية بالشكل المراد له طبقا للأداء المخطط لهذه المراكز، ومن ثَم فإن نظام محاسبة المسؤولية يعمل على ربط نظام التقارير بأشخاص معينين أو بمراكز مسؤولية محددة بهدف تحديد المسؤولية تطبيقًا لفكرة التقارير بالاستثناء.

الأداء المالي:

وهو يعكس مدى كفاءة الإدارة في استخدام الموارد المتاحة وإنجاز أعمالها وتوجيه الجهود من خلال العمليات المختلفة لتحقيق الأهداف الرئيسة والفرعية لها، بمعنى أن الأداء يوضح قدرة المنشأة على تحقيق الأهداف المحددة والموضوعة مسبقا.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الربحية:

وهي نسبة الأرباح الى الاصول المستثمرة وتستخدم للتعبير عن نسبة أرباح المنشآت إلى الأصول المستخدمة. وسيتم قياسها من خلال المؤشرات الاتية:

- معدل العائد على الأصولROA : يعبر هذا المقياس عن العلاقة بين الأرباح المحاسبية وإجمالي الأصول المتاحة للاستخدام من قبل إدارة المنشأة. ويتم حسابه بقسمة الأرباح الصافية على إجمالي الأصول.
- معدل العائد على حقوق الملكيةROE : يهتم بقياس العائد على كل دينار مستثمر من قبل حملة الأسهم العادية، حيث إنِّ هذا المقياس يأخذ أثر الأنشطة التشغيلية والتمويلية معا. ويتم حساب العائد على حقوق الملكية بقسمة الأرباح الصافية بعد الضريبة على حقوق المساهمين، والتي تشمل كل من رأس المال المدفوع وعلاوات الإصدار والاحتياطات والأرباح المحتجزة

7-1 حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

1- الحدود المكانية: تقتصر هذه الدراسة على الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية.

2- الحدود الزمانية: تم إنجاز هذه الدراسة خلال الفترة الواقعة ما بين شهر آب 2012 وحتى كانون ثاني .2013

3- الحدود البشرية: تقتصر هذه الدراسة على آراء المديرين الماليين والمحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية وبمختلف مستوياتهم الوظيفية.

4- الحدود العلمية: تقتصر هذه الدراسة على تحديد أثر محاسبة المسؤولية المتمثلة بـ (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول، معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

8-1 محددات الدراسة

تمثلت لصعوبات والمشكلات التي واجهت الباحث في اعداد هذه الدراسة بما يلي:

1- عدم تعاون المبحوثين في إعطاء المعلومات اللازمة لإثراء موضوع الدراسة وفي الإجابة عن الأسئلة الموجهة إليهم خشية تعرضهم للمسؤولية، وما نجم عنه من جهد ووقت لإقناعهم بأهمية الدراسة.

2- طبيعة الدراسة الميدانية إذ تطلبت وقتاً وجهداً إضافياً لزيارة جميع المواقع لتوزيع الاستبيانات، وأحياناً عدم تواجد المبحوثين المعنيين في أثناء القيام بزيارتهم، مما اضطر الباحث لإعادة الزيارة أكثر من مرة لهم.

3- العودة على المشاركين ببعض الاستبانات غير المكتملة وإيضاح بعض بنودها لهم لغايات إتمام مضمون الأسئلة وإجاباتهم.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: الاطار النظري

تمهيد

2-1 مفهوم محاسبة المسؤولية

2-2 الهيكل التنظيمي لمحاسبة المسؤولية:

2-3 مزايا وعيوب تطبيق محاسبة المسؤولية

2-4 أهداف محاسبة المسؤولية

2-5 متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية

2-6 الأداء المالي

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

أولا: الدراسات باللغة العربية

ثانيا: الدراسات باللغة الانجليزية

ثالثا: ما يميز الدراسة الحالية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

يهدف هذا الفصل إلى التعريف بمحاسبة المسؤولية، ومقومات ومزايا تطبيقها ونظامها وأهدافها، كذلك متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية وتحديد المسؤوليات، ومبادئ أخلاقيات الأعمال للمحاسب، اضافة الى تفعيل دور محاسبة المسؤولية من خلال أخلاقيات الأعمال، كما يشمل الأداء المالي وتقارير الأداء والأوجه السلوكية ومحاسبة المسؤولية، وذلك للوصول إلى إطار مفاهيمي نظري متكامل يُعَدُّ أساسا للدراسة الميدانية، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين بحيث تناول الأول الاطار النظري، وتناول المبحث الثاني مراجعة لأهم الأدبيات التي غطتها الدراسات السابقة حول موضوع الدراسة الحالية.

المبحث الأول: الإطار النظري

تمهيد

ينصب اهتمام الإدارة العليا في أي منظمة باختلاف طبيعتها في عصر التطور السريع على الاستفادة من مزايا نظم المعلومات والتكنولوجيا الحديثة، ومع زيادة حجم المنظمة وتوسع نشاطاتها، اتجه التركيز نحو وظائف التخطيط الاستراتيجي والتنظيم والإشراف، والمهام الحساسة على مستوى المنشأة والبيئة المحيطة لذا بدأت الإدارات بتفويض صلاحيتها لتتمكن من حل إشكالية البيروقراطية وتأخير الانجاز التي تعطل القدرة على الاستفادة من المشاركة والتخصص واستمرار التنافس والتوسع وغيرها (آدم والرزق، 2006، ص355).

ولمواكبة عملية التوسع في تفويض الصلاحيات نشأت نظم إدارية حديثة، مما ادى الى ظهور الحاجة إلى وجود نظم محاسبية قادرة على تلبية احتياجات تلك النظم الإدارية، وقد كان نظام محاسبة المسؤولية أحد هذه الأنظمة المحاسبية،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

إذ يتواءم هذا النظام مع سمات التنظيم الإداري، ويربط الأداء بالفرد المسؤول عنه في كل الوحدات الإدارية بالمنظمة، مما يسهل عملية رقابة التكاليف والإيرادات ويمكن من معرفة الجهات المسؤولة عن حدوثها (الرجبي، 2007 ، ص327).

تعد المساءلة بحد ذاتها وسيلة هامة نحو الحد من الانحرافات السلبية، ومعالجة اسبابها وكذلك تنمية الانحرافات الإيجابية، كونها تؤدي الى تنمية روح المبادرة والإبداع من خلال الاستغلال الأمثل للطاقة والموارد المتاحة لأجل تحقيق الأهداف المخططة، وبالتالي تلعب دوراً هاماً في قيادة الوحدة الاقتصادية (جمعة وآخرون، 1999، ص256).

يعتبر نظام محاسبة المسؤولية أحد نظم معلومات المحاسبة الإدارية الذي يوفر البيانات الخاصة بكل الموازنات الأداء وتقارير المسؤولية وتتيح موازنات الأداء تدفقاً للمعلومات التخطيطية والأهداف المحددة من أعلى الهيكل التنظيمي إلى قاعدته بينما تتيح تقارير المسؤولية تدفقاً عكسياً للمعلومات من القاعدة إلى القمة لأغراض الرقابة وتقييم الأداء. ويستند نظام محاسبة المسؤولية بذلك على موازنات الأداء الخاصة بكل قسم أو مركز وكذلك تقارير المسؤولية التي تتضمن المخطط والفعلي وتستخدم كأداة لتقييم أداء المسئولين عن ذلك القسم أو المركز.

1-2 مفهوم محاسبة المسؤولية

تعتبر محاسبة المسؤولية من المواضيع التي أولتها الشركات اهتماما كبيرا أثناء العقد الثاني من القرن الماضي، وذلك للدور الذي تلعبه في فرض أحكام الرقابه على اداء العاملين في الوحدة الاقتصادية بمستوياتهم الإدارية المختلفة، لمساءلتهم عن نتيجة اعمالهم مقارنه بالأداء المخطط له، وذلك من خلال تطوير أساليب محاسبية من شأنها أن تسهل حل مشاكل تنفيذ الخطط على المستويات الإدارية المختلفة.

تعرف محاسبة المسؤولية على أنها نظام يشمل جميع العمليات الإدارية التي تعمل على توفير البيانات والمعلومات من مختلف مراكز اتخاذ القرارات التي من شانها المساعدة على القيام برقابة العمليات في الشركة وتقييم أداءها (حسين، 2000، ص132).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وتعرف محاسبة المسؤولية بأنها محاسبة النشاط أي ربط المعدلات التخطيطية لعناصر تكلفة النشاط بمراكز المسؤولية ومقارنتها بالمعدلات الفعلية لتلك العناصر لتحديد مسؤولية الانحرافات. فمحاسبة المسؤولية عبارة عن أسلوب رقابي محاسبي لخدمة الإدارة في تقييم أداء المسؤولين في المستويات الإدارية من حيث مدى تحقيقه للأهداف المخطط لها مسبقا (كحالة، ورضوان، 2010، ص 413).

ومحاسبة المسؤولية هي نظام يهدف إلى جمع البيانات التي تعكس نظام كل مسؤول خلال فتره معينه مقارنه بالمسؤوليات المحددة مقدما ونشرها في التقارير وذلك لتقييم أداء الفرد وقدرته على التحكم. فهي تقوم على محاسبة النشاط أو ربط المعادلات التخطيطية لعناصر تكلفة النشاط بمراكز المسؤولية ومقارنتها بالمعدلات الفعلية لتلك العناصر لتحديد مسؤولية الانحرافات (باسيلي، 2001، ص318).

ويرى الباحث أن محاسبة المسؤولية هي عبارة عن نظام إداري ومالي يساهم في تخفيف العبء عن الإدارة المركزية من خلال تفويض صلاحياتها لمديري المراكز كما يساهم في توفير الظروف الملائمة لمحاسبة الإدارات بمختلف مستوياتها من خلال تقييم أداء هذه الإدارات على ضوء حجم التفويض والصلاحيات الممنوحة لهم .

2-2 الهيكل التنظيمي لمحاسبة المسؤولية:

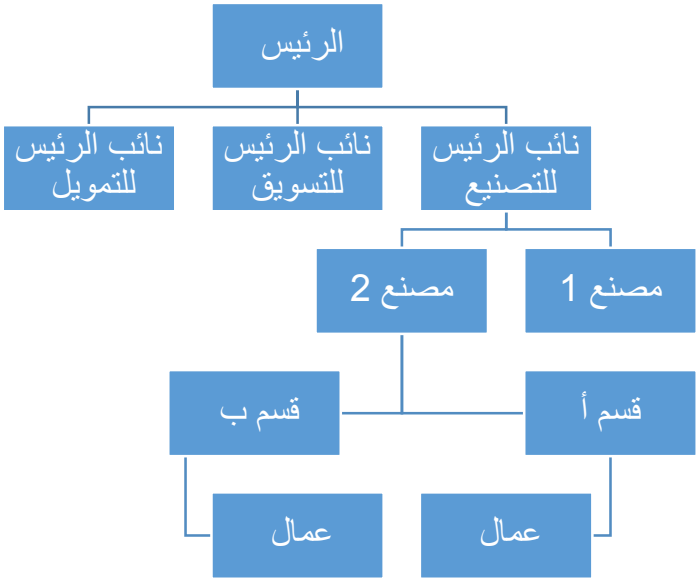
تتمثل مراكز المسؤولية في الوحدات الاقتصادية بعدة أنواع، حيث إن كل نوع من أنواع مراكز المسؤولية ينتج نوعاً مختلفاً من المعلومات المحاسبية وهي كما يلي (Steven,etal,2008):

1- مركز تكلفة Cost Center: وهو المركز يكون نشاطه الرئيسي ذو طبيعة مستنفذة للتكاليف ولا تحقق إيراد مباشر بحيث يمتلك مديره السيطرة على رقابة التكاليف بشكل مباشر وله القدرة على تقييم كيفية الرقابة على هذه الكلف وبالمقابل لا يكون له سيطرة على الإيراد أو الاستثمار.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

لما سبق فإنّ تفويض الصلاحيات لمديري مراكز التكلفة تتمثل في الصلاحيات المتعلقة بادارة التكاليف واتخاذ القرارات اللازمة بشأنها مما يعني أن تقارير الأداء المقدمة عنه تركز عادة على الاختلاف بين الكلف المخطط لها والكلف الفعلية باستخدام تحليل الانحرافات، وتتمثل مراكز الكلف بأقسام المشتريات في المحلات التجارية، أقسام الصيانة في الفنادق، دوائر الموارد البشرية في شركات الخدمات .

والشكل رقم (2-1) يوضح الهيكل التنظيمي لشركة تحتوي فقط على مراكز تكاليف، ولا توجد مراكز ربحية؛ لأن الرئيس فقط هو الذي يمكنه الرقابة على التكاليف والإيرادات معا (كحالة ورضوان، 2010، ص418).



الشكل رقم (2-1)

الهيكل التنظيمي لشركة تحتوي فقط على مراكز تكاليف

المصدر: الشكل من إعداد الباحث

2- مركز الإيرادات Revenue Center: عادة تنحصر نشاطات هذا المركز بالإيرادات بحيث تفوض الصلاحيات من الإدارة العليا إلى مدير المركز بشان اتخاذ القرارات اللازمة بإدارة النشاطات التشغيلية ويكون المدير مفوضا برقابة الإيرادات فقط بحيث تتركز تقارير الأداء على حجم المبيعات ، سعر البيع ، ومن الأمثلة على هذه المراكز، مدير المبيعات في محل تجزئة أو مدير الحجز في شركات خطوط الطيران .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

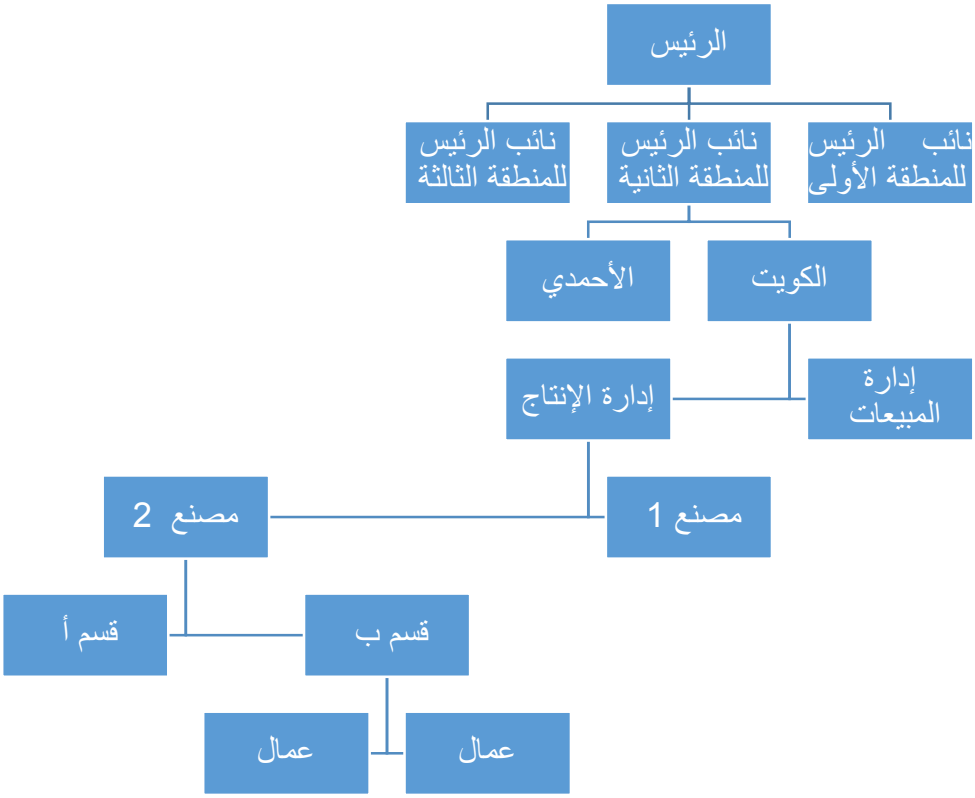
3- مركز الربحية Profit Center ": وهو المركز أو دائرة النشاط المسؤولة عن تحقيق وتعظيم الأرباح والناتجة عن الفرق بين المدخلات والمخرجات، أي بين الإيرادات المحققة والتكاليف(المصروفات) المستنفدة، ويكون ذلك من خلال مدير مركز الربحية حيث يعتبر هذا المركز وكأنه منظمة مستقلة داخل المنظمة. ينظر إلى مركز الربحية على اعتباره أنه وحدة اقتصادية يملك الصلاحية بتعظيم الأرباح، وذلك من خلال قياس نتائج الأعمال التي حصلت في هذا المركز خلال فترة زمنية معينة، ومركز الربحية هو عبارة عن وحدة تنظيمية تتسع فيها المسؤولية المسندة إلى مسؤول هذا المركز وهي تشمل جانبي التكاليف والإيرادات. ويتم قياس أداء هذا المركز من خلال تتبع إيرادات ومصاريف المركز خلال فترة زمنية معينة للوصول إلى نتيجة نشاط هذا المركز من ربح أو خسارة خلال هذه الفترة، وفي هذه الحالة، يهتم نظام المعلومات المحاسبي بتحديد الإيرادات والمصروفات الخاصة بكل مركز ربحية (زامل، 2000، ص515).

4- مركز الاستثمار Investment Center: يعد مركز الاستثمار شكل موسع لمركز الربحية ، ويعرف بأنه المركز الذي يكون مسؤوله مفوضا بإدارة الإيرادات والتكاليف بالإضافة للاستثمارات في الأصول بحيث يمتلك السيطرة على رقابة هذه العناصر ويقوم المدير باتخاذ القرارات الاستثمارية من خلال تحديد حاجة مركزه للتوسع بالاستثمار سواءً أكان بشراء الأصول جديدة أم استبدال أصول حالية، حيث يتمتع مركز الاستثمار باستقلال شبه كامل في المنظمات اللامركزية فقط،. ويتم قياس أداء هذا المركز من خلال تحديد العائد على الاستثمارات ومقارنة التكاليف المخطط لها مع الفعلية وكذلك الإيرادات. ويضيف وجود هذا النوع من مراكز المسؤولية طلباً إضافياً على نظام المعلومات المحاسبي، حيث يجب في هذه الحالة التحديد الدقيق للأصول الخاصة بمركز الاستثمارات المعين، حتى يمكن تحديد قيمة النفقات الرأسمالية في هذه المراكز (كحالة ورضوان، 2010، ص420) .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وتجدر الإشارة هنا إلى أنَّ (Robert Kaplan) قد قدم ورقة نقاشية عام 2006 في جامعة هارفرد حول مراكز المسؤولية في الشركات أشار فيها إلى إمكانية إضافة مركز للكلف المعيارية يتولى وضع معايير الأداء اللازمة للمقارنة مع الأداء الفعلي في المراكز الأخرى، بالإضافة إلى مركز للكلف التي لا يمكن التحكم بها/الاختيارية (Discretionary Cost).

كما تجدر الإشارة إلى عدم استخدام التكلفة التاريخية في تحديد قيم الأصول كما هو الحال في نظام المحاسبة المالية؛ وذلك لأن قياس الأداء الداخلي غير ملزم بمبادئ المحاسبة المالية المقبولة قبولاً عاماً، لذلك عادة ما تستخدم المحاسبة الإدارية التكلفة التاريخية المعدلة بالتغيرات في المستوى العام للأسعار، أو تستخدم القيمة الجارية، أو تستخدم التكلفة الإحلالية في تقييم الأصول الخاصة بمركز الاستثمار المعين (زامل، 2000، ص515). والشكل رقم (2-2) يوضح الهيكل التنظيمي لشركة تحتوي على جميع أنواع المراكز (مراكز استثمار ومراكز إيرادات ،ومراكز ربحية ومراكز تكلفة).



الشكل (2-2)

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الهيكل التنظيمي لشركة تحتوي على جميع أنواع مراكز المسؤولية

المصدر: الشكل من إعداد الباحث

ويرى الباحث أن مراكز الموازنة كمراكز مسؤولية تعتبر أداة يمكن استخدامها بفاعلية في تحقيق الرقابة وتقييم الأداء عبر خطوات تحقيق عملية الرقابة من خلال مراكز الموازنة التي تبدأ بتقسيم الهيكل الإداري لمراكز موازنة باعتبارها مراكز مسئولية ثم وضع معايير الأداء المستهدف لكل مركز من مراكز الموازنة. ثم قياس النتائج الفعلية لكل مركز موازنة ومقارنتها بمعايير الموازنة وتحديد الانحرافات وتحليلها والتقرير عنها لأغراض تقييم الأداء و التخطيط المستقبلي. وقد يتطلب الأمر فحص الانحراف متى كان جوهرياً واتخاذ الإجراء التصحيحي المناسب. وتتحقق تلك الخطوات بفاعلية أكثر إذا تم استخدام نظام التكاليف المعيارية.

3-2 مزايا وعيوب تطبيق محاسبة المسؤولية

لا يمكن التحدث عن مزايا وعيوب تطبيق محاسبة المسؤولية دون الاستفادة من مزايا اللامركزية فمحاسبة المسؤولية وليدة اللامركزية، وبدونها لا يمكن أن ينجح تطبيق هذا النظام، وقد ورد في الفكر المحاسبي العديد من المزايا والعيوب لتطبيق محاسبة المسؤولية وكما يلي:

أولا: مزايا تطبيق محاسبة المسؤولية (Steven et al, 2008):

1- أن تفويض الإدارات الأدنى بصلاحيات اتخاذ القرار يساعد في حل الإشكالات التي تظهر كونهم الأقرب والأقدر على معرفة أسباب المشاكل ومعالجتها .

2- إن عملية تفويض السلطة تخفف عن الإدارة العليا وتترك لها الوقت الكافي للتخطيط الاستراتيجي .

3- عملية تفويض السلطة من الأعلى إلى الأسفل تولد الرضا الوظيفي عند العاملين مما سينعكس حتما على أداءهم .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

4- إن عملية تفويض الصلاحيات المبكرة للإدارات تعزز من خبراتهم العملية المستقبلية وتساهم في رفع ادائهم وقدرتهم على اتخاذ القرار .

5-إن عملية تفويض الصلاحيات تؤدي إلى تجنب البيروقراطية وتوفر إمكانية اتخاذ القرار في الوقت المناسب وإمكانية الرقابة على مختلف العمليات وبنود التكاليف والإيرادات.

6- عملية تفويض الإدارات بالمسؤولية توفر الظروف لمعرفة مفهوم الإدارة بالأهداف حيث يوافق جميع مديرو المراكز على مجموعة من الأهداف ويعلمون أن أداءهم سيقيم وفقا لتحقيق هذه الأهداف .

7- إن عملية تفويض الأدارات بالمسؤولية تعزز فاعلية استخدام مفهوم الادارة بالاستثناء حيث يركز المديرون على الانحرافات المهمة عن المعايير المخطط لها مسبقا ويتناسون غيرها.

8- تساهم عملية تفويض الصلاحيات وتحديد مراكز المسؤولية بتوفر المعلومات الكمية، مما يولد لدى المستويات الإدارية المختلفة بالشركة الرغبة في الفحص والتحليل، حيث تقارن تكلفة المنتج في كل مركز من المراكز فيما بين فترة وأخرى، وتكوين رأي الإدارة عن نجاح، أو فشل المشرف على المركز في نفقاته، وزيادة إنتاجيته وتحقيقه لأهداف المرسومة مقدماً.

ثانيا: عيوب تطبيق محاسبة المسؤولية (Jae &Joel, 1999):

تتمثل عيوب تطبيق محاسبة المسؤولية بما يلي :

1- عدم وضوح الصورة العامة عن وضع المنشاة نتيجة تركيز مدراء المراكز على الوحدات الخاصة بهم وفقا للصلاحيات المفوضين بها .

2- قد تكون الإدارات المفوض لها الصلاحيات لا تملك القدرة الكافية على اتخاذ القرار في مراحل مبكرة مما يعني الحاجة إلى تدريبهم والذي قد يتطلب تكلفة عالية تتحملها المنشأة.

3- قد يكون هناك افتقار للتنسيق والاتصالات بين الوحدات والأقسام الادارية المختلفة داخل المنشاة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

4- إن تطبيق محاسبة المسؤولية قد يحتاج الى جهود مضاعفة وكلف مضاعفة تدفعها المنشاة.

ويرى الباحث أن أهم مزايا نظام محاسبة المسؤولية تكمن في أنه يزود الإدارة بمعلومات ذات قيمة عالية حول الطاقة المستغلة، ولذلك يجب تصميم نظام محاسبة المسؤولية، بحيث يستطيع تحديد الموارد الضرورية لتجاوز نقاط الاختناق في الطاقة على مستوى الأنشطة المختلفة، فعندما يربط النظام بين محرك تكلفة النشاط وتلك الموارد المخصصة لتنفيذ النشاط فإنه يصبح قادراً على إعلام الإدارة، أنه سوف يحدث قريبا، ارتفاع في تكاليف نقاط الاختناق، مما يؤدي إلى زيادة تكاليف الفرصة الضائعة إذا تم قبول أعمال إضافية في هذا النشاط، من خلال المقارنة بين تكاليف الموارد اللازمة لزيادة حجم الطاقة المتاحة في نشاط معين والإيرادات التي يمكن الحصول عليها من هذه الزيادة.

4-2 أهداف محاسبة المسؤولية

يهدف نظام محاسبة المسؤولية الى تحقيق ما يلي:

1- جمع البيانات والمعلومات التي تعكس نشاط كل مسؤول خلال فترة معينة مقارنة بالمسؤوليات المناطة به مسبقا ونشرها في التقارير وذلك لتقييم أداء هذا المسؤول وقدرته على التحكم (باسيلي، 2001، ص318).

2- تحسس انحراف الطاقة الفعلية عن الطاقة المخططة في نظام محاسبة تكاليف الأنشطة، فإذا ظهرت اختناقات وتأخير في تنفيذ أعمال الأنشطة بالرغم من أن الطاقة الفعلية هي أقل من الطاقة المخططة، فإن ذلك يتطلب تخفيض الطاقة المخططة في نظام تكاليف الأنشطة (صالح، 2000، ص450).

3- تزويد الإدارة بمعلومات تغذية اقتصادية عكسية حول فعالية الأقسام (مراكز المسؤولية) في إنجاز وظائفها، لذلك فهو يعمل على قياس التكاليف الفعلية التي تنشأ في مراكز المسؤولية بشكل مستمر، وطالما أن التكاليف الفعلية هي التي يتم الاعتماد عليها في نظام محاسبة المسؤولية، فإن الدقة في إثبات هذه التكاليف على مراكز المسؤولية أمر مهم؛ لأنها يجب أن تتطابق في النهاية مع النفقات المثبتة في المحاسبة المالية (باسيلي، 2001، ص319).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

4- ربط جميع عناصر النشاط بالمسؤولية عنها على أساس مفهوم القابلية للرقابة، والمساعدة في عملية التخطيط والتنظيم والرقابة، إضافة إلى أنها تعمل على توفير خطة للحوافز تقوم على أساس موضوعي يتم من خلالها إثبات كل ما يحسن مستوى الأداء، ويحقق المعدلات المحددة في نطاق مسؤوليته وعقاب، أو توجيه كل من لم يحقق ما هو محدد له (صالح، 2000، ص451).

ويرى الباحث من أهم أهداف نظام محاسبة المسؤولية في بيئة المركزية أو احتفاظ الإدارة بالعليا بجزء من القرارات التي تخص المراكز لأن ذلك يقيد مدير المركز ويترك المجال مفتوحا لمحاولة تخلي مدريي المراكز عن بعض مسؤولياتهم والتهرب من الانحرافات السلبية بحجة جزئية التفويض، كما أن إنشاء نظام محاسبة مسؤولية يتطلب وجود كفاءات عالية وتتمتع بالجاهزية والفهم للمساءلة التي ستقع عليهم حال ظهور خلل في أدائهم، مما يعني فشل التطبيق حال عدم توفر الكوادر البشرية اللازمة لتحقيق أهداف الشركات .

5-2 متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية

ورد في الفكر المحاسبي عدة متطلبات من الضرورة توفرها في المنشاة لإنجاح تطبيق محاسبة المسؤولية حيث ذكر (Hansen&Mowen,2005) أن هناك أربعة عناصر أساسية يجب توفرها لتطبيق محاسبة المسؤولية هي : تحديد المسؤوليات ،وإنشاء مقاييس للأداء ،وتقييم الإنجاز ، وتحديد الحوافز ، وعلى أساس هذه العناصر يمكن بناء نظام محاسبة المسؤولية على أساس وظيفي أو أساس النشاط أو أساس استراتيجي. ويتبين من واقع الإطار النظري لمحاسبة المسؤولية إن معظم المراجع قد اتفقت على ضرورة توفر نظام موازنة جيد للمنشاة بشكل عام ولكل مركز على حده مما يمكن من ربط الأداء المنفذ بالأداء المخطط بالموازنات، وكذلك وجود هيكل تنظيمي واضح ومتدرج يتضمن وصفا للمهام والمسؤوليات وفصلا لها بين الأقسام والمراكز مما يساعد في بناء الموازنات التخطيطية ويمكن من تحديد المسؤوليات وما يتلوها من المساءلة ومحاسبة الأفراد على ما يتخذون من قرارات (هيتجر وماتولتش (2007).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ولتنفيذ بنود الموازنة التخطيطية في المراكز يجب توفر دليل حسابات ونظام محاسبي محوسب يربط بين المراكز الفرعية أفقيا وعموديا وفقا لبناء الهيكل التنظيمي مما يعزز الرقابة والوصول إلى أهداف المنشاة كما يجب توفر نظام حوافز فعال يشكل دافعا للعاملين لتحقيق الأهداف، بالإضافة إلى توفر نظام تقارير جيد بحيث يسمح بتطبيق الإدارة بالاستثناء لكل مستوى من مستويات المسؤولية بحيث تبدأ التقارير بالمستوى الأدنى ويتجه صعودا للمستويات الأعلى .

ويرى الباحث أن متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية تستدعي ضرورة أن تتطابق التكاليف وفق نظام محاسبة المسؤولية مع النفقات المثبتة في نظام المحاسبة المالية، والتي تقيس النفقات الفعلية التي تخص مركز المسؤولية والتكاليف المستقبلية التي تكون تحت تأثير وسيطرة العاملين في المركز. وبالتالي فإن التكاليف تمثل نفقات الحصول على الموارد المخصصة لهذا المركز، يتطلب تطبيق هذا المدخل التمييز بين التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة على الأمد القصير، فالتكاليف المتغيرة هي التكاليف التي يمكن للعاملين في المركز التأثير عليها، أما التكاليف الثابتة فهي التكاليف التي لا يمكن للعاملين التأثير عليها في الأمد القصير.

6-2 الأداء المالي

لقد فرض التوسع والتطور في عمل الإدارات المالية وظهور التخصصات الدقيقة المختلفة، القيام بتفويض بعض الصلاحيات والاختصاصات والمسئوليات إلى المسئولين في إدارات المنظمة، حتى يتمكنوا من أداء الأعمال الموكولة إليهم، وتحقيق أهداف المنظمة، لذلك ظهرت الحاجة إلى تقييم الأداء والى مقاييس ومؤشرات لقياس الأداء ترتبط بتحقيق أهداف الملاك، والتي بدورها تساعد على تحديد إمكانية وقدرة المنظمات على التنافس والاستمرار، حيث إنّ استخدام هذه المقاييس هو لمعرفة الأداء الذي يتناسب مع المعايير والأداء غير المناسب ومن ثم الحكم على أداء المنظمة بشكل عام، وهو ما اصطلح على تسميته بمراجعة الأداء أو الرقابة على الأداء (قلعاوي، 2008، ص15).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وعلى المستوى المالي، فإنّ تقييم الأداء ينصب على التأكد من توفر السيولة والمرونة ومستوى الربحية في ظل كل من قرارات الاستثمار والتمويل وما يصاحبهما من مخاطر، بالإضافة إلى الأرباح في إطار السعي لتعظيم القيمة الحالية للمنشأة، باعتبار أن أهداف الإدارة المالية هو تعظيم القيمة الحالية للمؤسسة والمحافظة على سيولة المؤسسة لحمايتها من خطر الإفلاس والتصفية، وتحقيق العائد المناسب على الاستثمار(الربحية) (كراجه، 2010، ص26).

بما أن عملية إعداد التقارير المالية تتم اعتماداً على التكاليف الفعلية فإن نظام محاسبة المسؤولية يعد أكثر ملاءمة لعملية إعداد التقارير المالية، فهو قائم على أساس التكاليف الفعلية المدونة في السجلات المالية. ولكن من المفيد لأغراض القرارات الإدارية تقويم مخزون أخر المدة وتكلفة المبيعات بالتكلفة المعيارية. وهنا تنشأ فروق بين الكيفية التي تستخدمها الإدارة فيها بتخصيص التكاليف على المنتجات وبين متطلبات إعداد التقارير المالية في تخصيص التكاليف، وبالتالي ظهور تكلفتين للمنتج الواحد، مما قد يثير الحيرة والارتباك في الإدارة، لذلك نقترح أن يتم إعداد القوائم والتقارير المالية لأغراض تقويم الأداء من قبل الإدارة على أساس تكاليف الأنشطة، ثم تتم عملية تصحيح لهذه التقارير بما ينسجم مع المبادئ المحاسبية المقبولة لأغراض المستخدمين الخارجيين، وتتم عملية التصحيح هذه على إجمالي تكلفة المخزون وتكلفة المبيعات الإجمالية لكل المنتجات وليس لكل منتج بشكل مستقل.

ولغايات هذه الدراسة فإن المتغير التابع واحد هو الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة الكويتية، وقد تم قياس هذا المتغير من خلال ما يلي:

1- الربحية **Profitability**: تعد مؤشرات الربحية من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها المحللون الماليون ومستخدمو القوائم المالية في تقييم أداء الوحدة الاقتصادية وتسعى الوحدات الاقتصادية ذاتها إلى تحقيق أعلى معدل ممكن لهذه المؤشرات

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

في ضوء تحقيق الأهداف الأخرى مثل السيولة وغيرها اقتناعا منها بأهمية هذه المؤشرات في تقييم الأداء. والربحية تمثل نسبة مجمل الربح إلى صافي المبيعات، كلما زادت هذه النسبة مقارنة بالمنافسين فإن ذلك يعني كفاءة عمليات التشغيل ؛ لأن نسبة تكلفة المبيعات إلى صافي المبيعات أقل من المنافسين. وصافي الربح **Net Profit Margin** وهو نسبة صافي الربح إلى صافي المبيعات. هذه النسبة تبين قدرة الشركة على تحقيق ربح نتيجة للمبيعات (عطية، 2004، ص86).

2- معدل العائد على الأصول Return On Assets:

يعد العائد على الأصول مؤشرا لقياس مدى كفاء الإدارة في استغلال الأصول المتاحة للاستخدام في توليد النقد والقدرة على تشغيلها وتجدر الإشاره هنا إلى أن الاعتراف بالبنود ضمن القوائم المالية لا يتم الإ إذا حقق البند متطلبات التعريف وحيث إن تعريف الأصول قد اشترط تحقيق منافع مستقبلية مما يعني أن الأصول التي لا تستخدم في الإنتاج تصنف ببند منفصل .

ويحتسب معدل العائد على الاصول بقسمة صافي الربح على إجمالي الأصول (أي مجموع الأصول المتداولة والثابتة).وعادة يكون العائد قبل الفوائد والضرائب والتوزيعات كما يمكن استخدام إجمالي الأصول أو متوسط إجمالي الأصول ومقياس العائد على الأصول يعبر عن العلاقة بين الأرباح المحاسبية وحجم الأموال المتاحة للاستخدام من قبل إدارة المنشاة، وذلك بغض النظر عن الطريقة التي تم بها تمويل أصولها (الخلايلة، 2001، ص93) (Maher,etal,1997,P571).

3- معدل العائد على حقوق المساهمين (أو حقوق الملكية) Return On Equity: وهو نسبة صافي الربح إلى متوسط حقوق المساهمين. نظرا لأن حقوق المساهمين في بداية العام تختلف عنها في نهاية العام، ويعد متوسط حقوق المساهمين مؤشراً هاماً كونه يبين نسبة العائد على الاستثمار المتمثل في حقوق المساهمين.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

فكلما قلت قيمة هذه النسبة كان ذلك مؤشرا سلبياًعن أداء الشركة. ويتم احتساب العائد على حقوق الملكية بقسمة صافي الأرباح بعد الضريبة على حقوق المساهمين، والتي تشمل كل من رأس المال المدفوع وعلاوات الإصدار والاحتياطيات والأرباح المدورة. ويقوم هذا المؤشر بقياس العائد الذي يحققه المساهمون على أموالهم الموظفة في رأس مال المنشأة (الغرايبة، وجعفر، 2001، ص201-233)،

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

قام الباحث بالاطلاع على العديد من الأدبيات والدراسات التي تعلقت بموضوع الدراسة الحالية، ومن هذه الدراسات ما يلي:

أولا: الدراسات باللغة العربية

- ميده، (2003)، نظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية واقع وتطلعات.

هدفت إلى دراسة واقع وتطلعات نظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، اتبع الباحث في إعداد بحثه المنهج الاستنباطي من خلال الرجوع إلى المراجع العربية والأجنبية والبحوث والدراسات التي اهتمت بمحاسبة المسؤولية، واعتمد كذلك المنهج الاستقرائي في التعرف على مساهمات الفكر المحاسبي والممارسة العملية في مجال محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية. وخلصت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها:

1- إنّ ما يقارب 34% من الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية لا تطبق نظام محاسبة المسؤولية بسبب عدم تمكنها من امتلاك مقومات ومستلزمات تطبيقه، وأن ما يقارب 66% من هذه الشركات تطبقه بشكل غير كامل وليس وفق الأسس العلمية الصحيحة.

2- إن مراكز المسؤولية المرتبطة بالهيكل التنظيمي للشركات المساهمة العامة المطبقة هي محددة بشكل دقيق ولكل المستويات الإدارية، مع ملاحظة بعض الشركات التي لا تتقيد بهذا التحديد الدقيق لمراكز المسؤولية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

3- لا يوجد تصنيف وتحليل للتكاليف والإيرادات في الشركات المساهمة العامة الأردنية على مستوى مراكز المسؤولية وفق هيكلها التنظيمي.

4- لا تقوم الشركات المساهمة العامة بالعمل وفق نظام الموازنات التخطيطية ونظام محاسبة التكاليف المعيارية بما يضمن إعداد تقديرات دقيقة للأداء المخطط لكل مركز مسؤولية.

5- لا تقوم الشركات المساهمة العامة بالرقابة على أداء مراكز المسؤولية عن طريق الربط بين الأداء الفعلي والأداء المخطط لكل مركز مسؤولية على حدة.

6- لا تتم في الشركات المساهمة العامة عملية تقييم الأداء بالكشف عن الانحرافات بين الأداء المخطط والفعلي لكل مركز مسؤولية وتحليلها وتحديد المسؤولين عنها.

7- لا تطبق الشركات المساهمة العامة الأردنية نظام تقارير متكامل يتضمن الأداء الفعلي والأداء المخطط والانحرافات والمسؤولية عنها لكل مركز مسؤولية، كذلك لا يوجد في الشركات المساهمة العامة نظام حوافز فعال.

- خشارمة والعمري، (2004)، "قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الأردنية:دراسة ميدانية." هدفت هذه الدراسة للتعرف على واقع تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الأردنية. وقد اتبع الباحثان في إعداد دراستهم المنهج الاستنباطي من خلال الرجوع إلى المراجع العربية والأجنبية والبحوث والدراسات التي اهتمت بمحاسبة المسؤولية، واعتمدا كذلك المنهج الاستقرائي في التعرف على مساهمات الفكر المحاسبي والممارسة العملية في مجال محاسبة المسؤولية. وتبين من نتائج هذه الدراسة أن 86% من عينة الدراسة أيدوا أن وجود محاسبة المسؤولية في المحاسبة الحكومية لها دور كبير في تحسين أداء الوحدات الإدارية في الاجهزة الحكومية، كما أيدوا وبشدة ضرورة تقييم أداء الأقسام والمراكز داخل التنظيم إضافةً للأسلوب التقليدي للرقابة على الالتزام المالي والقانوني.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وإن مراكز المسؤولية المرتبطة بالهيكل التنظيمي للوحدات الإدارية في الأجهزة الحكومية المطبقة هي محددة بشكل دقيق ولكل المستويات الإدارية، مع ملاحظة بعض هذه الوحدات التي لا تتقيد بهذا التحديد الدقيق لمراكز المسؤولية. وأوصت هذه الدراسة بضرورة الاهتمام بالرقابة الإدارية في الوحدات الحكومية، وكذلك ضرورة تطبيق أسس محاسبة المسؤولية لأجل تحقيق الرقابة الإدارية على مستوى الأقسام والمراكز بالوحدات الحكومية، وتوفير المقومات اللازمة لذلك.

- الجدبة، (2007) قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في الأجهزة الحكومية الفلسطينية: دراسة ميدانية.

هدفت هذه الدراسة إلى قياس إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الفلسطينية، وبيان دوره كأساس للرقابة وتقييم الأداء، واقتراح بعض الحلول لمعالجة نقاط الضعف التي تعيق التطبيق ، ولتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي حيث تم تقديم إطارا نظريا شاملا لمحاسبة المسؤولية بالاعتماد على المراجع العلمية التي تناولت الموضوع ،ومن ثم إجراء دراسة ميدانية على الأجهزة الحكومية باستخدام الاستبانة كاداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة وقد وزعت على (174) مستجيباً يعملون في سبعة وزارات رئيسية .

وقد أظهرت نتائج الدراسة وجود ضعف في مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الفلسطينية لافتقار هذه الأجهزة إلى الأسس والقواعد التي يرتكز عليها النظام ، وكذلك وجود هياكل تنظيمية إلا إنها غير معتمدة بشكل رسمي وانها تتغير بتغير الحكومات .بالإضافة إلى عدم وجود وضوح في تفويض الصلاحيات لاتخاذ القرارات مما انعكس سلبا على كافة مقومات التطبيق .

وبناء على نتائج الدراسة تم تقديم عدة توصيات منها : توعية العاملين في الأجهزة الحكومية بمفهوم ومقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ، وتطوير الهياكل التنظيمية الحكومية والنظم المحاسبية المطبقة في القطاع الحكومي بما يتلاءم مع الظروف اللازمة لإنجاح تطبيق محاسبة المسؤولية .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- الرزي، (2007)، مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة:دراسة تطبيقية." هدفت الدراسة للتعرف على مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية بقطاع غزة، ولتحقيق هدف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي حيث تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة من عينة الدراسة . وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها :

- عدم وجود سياسات مكتوبة لتطبيق محاسبة المسؤولية على الرغم من وجود هيكل تنظيمي في الشركات عينة الدراسة .

- عدم مشاركة العاملين في إعداد الموازنات .

- وجود مقارنة لأداء المخطط مع النتائج الفعلية للتعرف على الانحرافات .

- عدم وجود معايير لاعداد التقارير بالإضافة إلى عدم وضوح نظام الحوافز المتبع في الشركات عينة الدراسة .وقد قدمت الدراسة عدة توصيات منها :

- ضرورة إيجاد مواءمة بين أهداف الشركات والهياكل التنظيمية وكذلك اتباع سياسات واضحة في نظام الحوافز وربطه بالأداء ، بالإضافة إلى ضرورة توفر معايير علمية عند تحديد التكاليف وإعداد الموازنات .

- مرتجى، (2007)، قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الجامعات الفلسطينية: دراسة ميدانية." هدفت الدراسة إلى قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الجامعات الفلسطينية واقتصرت على الجامعات بقطاع غزة -نظراً لظروف الاحتلال- على أساس اللامركزية الموجودة في الجامعات الفلسطينية والمتبعة من إداراتها العليا حيث ازدياد حجم الاستثمارات والمدار من قبل عدد كبير من الأفراد. وقد اعتمد الباحث على الاستبانة لجمع المعلومات المتعلقة بمتغيرات الدراسة والمنهج الوصفي والتحليلي لفقراتها. وتوصلت الدراسة إلى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الجامعات الفلسطينية بوزن نسبي65% نظراً لضعف توفر المقومات بالشكل المطلوب لتطبيقها أو عدم وجودها بعض الأحيان. وأن الرقابة في مفهومها الحديث

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

تتجه نحو إحكام الرقابة على العنصر البشري الذي يقوم باستخدام العناصر المادية، وذلك من منطلق أنه إذا أمكن التحكم في أداء العنصر البشري أمكن بالتالي التحكم في العناصر المادية التي هي نتيجة أدائه. ووضعت الدراسة عدة توصيات من أهمها توعية العاملين في الجامعات في الإدارة العليا لضرورة تطبيق محاسبة المسؤولية، والعمل على تطوير الهيكل التنظيمي ونظام المعلومات المحاسبي، وبناء نظام معياري للتكاليف المعيارية والموازنات التخطيطية.

- كلاب، (2008)، مدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود:دراسة تطبيقية." هدفت الدراسة للتعرف على مدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود، وبيان فوائد تطبيق هذا النظام في بنك فلسطين، ومعرفة الصعوبات التي تعترض التطبيق ومحاولة التغلب عليها. وقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي من خلال تطبيق الدراسة على بنك فلسطين. وخلصت هذه الدراسة إلى إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود بوزن نسبي 77% حيث تتوفر أغلب المقومات اللازمة للتطبيق، ولكن توصلت أيضا إلى عدم وجود خلفية كافية عن مفهوم نظام محاسبة المسؤولية، مع وجود ضعف في تطبيق مبدأ المشاركة في إعداد الموازنة التخطيطية، بالإضافة لعدم إعادة التقييم بشكل دوري لنظام الحوافز المعمول به بالبنك. وأوصت الدراسة بعدة توصيات منها توعية العاملين في بنك فلسطين المحدود وخاصة الإدارة العليا بأهمية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية، كذلك العمل المستمر على تطوير الهيكل التنظيمي، وإشراك المستويات الإدارية المختلفة في إعداد الموازنات التخطيطية، مع وضع مقترح لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية.

- قاسم (2008) آليات تحقيق التكامل بين نظام تكاليف الأنشطة ونظام محاسبة المسؤولية .

هدفت هذه الدراسة الى تحديد متطلبات نظم محاسبة المسؤولية على قاعدة البيانات وتحديد متطلبات نظم محاسبة التكاليف المبنية على الأنشطة على قاعدة البيانات بالإضافة الى تحديد فوائد ومشاكل التكامل بين النظامين وإعداد إطار عام لتحقيق التكامل بين هذين النظامين .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ولتحقيق اهداف الدراسة تم اتباع أسلوب البحث النوعي حيث جرى تحليل للاطار النظري لمتطلبات كلا النظامين وقد توصلت الدراسة إلى أن المشكلة الأساسية في تحقيق التكامل بين النظامين تكمن في التأثير العشوائي للإحداث الاقتصادية حيث اقترحت أن يتم عزل التأثير العشوائي لكميات العمل المنجزة والإنفاق الفعلي ليتم حل المشكلة .

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن توفير المعلومات يتطلب تطوير نظم المعلومات في المنشاة وبالأخص نظم التكاليف ، كما أظهرت أن التكامل بين نظام محاسبة المسؤولية كنظام يخدم أهداف الرقابة التشغيلية ونظام التكاليف كنظام يخدم القرارات الإدارية أحد المداخل المهمة في تزويد الإدارة بالمعلومات التي تسهم في العديد من القرارات الإدارية ضمن المنشأة .

وبناء على نتائج الدراسة تم تقديم عدة توصيات من أهمها : أن ينظر إلى المنشأة كنظام متكامل في استراتيجيات تطوير نظم المعلومات وبناء قاعدة بيانات موحدة للنظم الفرعية ، بالإضافة الى ضرورة الفصل بين مرحلة بناء قاعدة البيانات ومرحلة تقويم مخزون هذه القاعدة .

- دراسة مكي، (2009)، مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية: دراسة تطبيقية تحليلية على المنظمات الأهلية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة. هدفت الدراسة لقياس مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية وتحديداً بقطاع غزة، إضافة لقياس مدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في تلك المنظمات، والمتمثلة في الهيكل التنظيمي للمنظمة، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، ونظام الحوافز، ونظام المعلومات المحاسبي، ونظام التقارير الرقابية (تقارير الأداء)، كما هدفت لبيان أهمية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية.

ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي واعتمد الباحث دليل المنظمات غير الحكومية لعام 2007 م، الصادر عن مكتب المنسق الخاص للأمم المتحدة كمجتمع للدراسة، حيث احتوى على 262 منظمة أهلية منها 246 منظمة فلسطينية، أما مجتمع الدراسة فتكون من 120منظمة أهلية فلسطينية، وزعت الاستبانات عليها بالكامل، واستردت 100 استبانة،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

استبعد منها خمس استبانات ليصبح عدد الاستبانات الخاضعة للدراسة 95 استبانة، حيث استخدم البرنامج الاحصائي SPSS لتحليل بيانات الدراسة الأولية، واستخدمت الكتب والدوريات والمؤتمرات والرسائل العلمية بأنواعها، وكذلك المواقع الالكترونية، وذلك لبناء الإطار النظري للدراسة.

وتوصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها يتمثل في أن المنظمات الأهلية الفلسطينية تطبق نظام محاسبة المسؤولية بشكل عام بوزن نسبي73.53%، وأن مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية كانت متوفرة بدرجات متفاوتة كان أضعفها نظام الحوافز، ونظام الموازنات التخطيطية، وأكثرها تطبيقاً نظام المعلومات المحاسبي. كما تبين وجود مراكز مسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية بنسبة77.74% حيث كل قسم يؤدي عمله في مكان محدد يسهل الإشراف عليه، كما يوجد تحديد للمسؤوليات والصلاحيات بمراكز المسؤولية، مع وجود مدير مختص لكل مركز مسؤولية بدرجة مقبولة. كما تبين عدم تطبيق نظام موازنات تخطيطية بالمنظمات الأهلية بالشكل الكافي والمطلوب، بحيث يشمل كل مراكز المسؤولية بالمنظمة ويفصل احتياجاته، حيث كانت ما نسبته 62.71 فقط من المنظمات الأهلية الفلسطينية يؤيد وجود تطبيق شامل وتفصيلي للموازنات التخطيطية، مما يؤثر بدوره على تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الموجود بشكل سليم وناجح.

- دراسة جودة، وآخرون، (2009)، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية: دراسة ميدانية.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق محاسبة المسؤولية والتعرف على مدى تطبيقها في الفنادق الأردنية. ولجمع البيانات اللازمة للتمكن من الإجابة على فرضيات الدراسة وتحقيق أهدافها تم استخدام استبانة, وزعت على أفراد عينة الدراسة المتكونة من الفنادق العاملة في مدينة عمان والمصنفة فئة الخمس والأربع نجوم.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ولقد توصلت الدراسة إلى أن الفنادق الأردنية تقوم بتحديد واضح لمراكز المسؤولية، وأنه يتم إعداد موازنات تخطيطية تربط الأداء المخطط بالفعلي، وأنها تقوم بمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لغرض تقويم الأداء ووجود نظام تقارير متكامل ومتابعة الأداء وتقويمه في مراكز المسؤولية، ووجود نظام حوافز فاعل يسهم في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية. وقد انتهت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها: زيادة التنسيق بين مراكز المسؤولية، والعمل على توضيح العلاقات فيما بينها، والعمل على تفعيل الموازنات التخطيطية وخصوصاً في مجال الرقابة، وضرورة إجراء المقارنات بين أرقام الأداء الفعلي وأرقام الأداء المخطط من أجل تقويم الأداء، وإبراز أهمية إعداد التقارير وصياغتها.

- دراسة علي، (2011). أثر استخدام مبدأ محاسبة المسؤولية على تقويم الأداء المالي دراسة حالة الهيئة القومية للكهرباء.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام مبدأ محاسبة المسؤولية على تقويم الأداء المالي في الهيئة القومية للكهرباء، كما هدفت إلى عرض وتطبيق نظام محاسبة المسؤولية كنظام يساعد في تقويم أداء المراكز في الهيئة القومية للكهرباء عن طريق مقارنة الأداء الفعلي والأداء المخطط وما يترتب على ذلك من نتائج سالبة أو موجبة مما ينعكس أثره على كفاءة كل مراكز المسؤولية. تم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة تم توزيعها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ما يلي:

1- استخدام الهيئة نظام محاسبة المسؤولية ساعد الهيئة على ترقية أدائها وتحقيق الأهداف.

2- محاسبة المسؤولية مكنت الهيئة من استغلال مواردها المتاحة وعملت على تخفيض الانحرافات.

3- تقسيم الهيئة إلى مراكز وإدارات زاد من كفاءة استخدام الموارد المتاحة وتحقيق الأهداف.

4- أدى استخدام نظام محاسبة المسؤولية إلى وجود بيانات ملائمة لقياس وتقويم الأداء مما ساعد في جودة المنتجات وزيادة المبيعات.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

5- ساعد وجود نظام محاسبة المسؤولية على إعداد وتنفيذ الموازنة بصورة جيدة وتقديم تقارير بصورة متكاملة وواضحة وفى الوقت المناسب وبصورة دورية.

ثانيا: الدراسات باللغة الإنجليزية

- La Grange etal, (2009): Responsibility Accounting With The Restructuring of Certain Institutions

هدفت الدراسة لبيان العلاقة بين أساسيات ومبادئ المحاسبة الإدارية وبين حاجة المنظمات لإعادة الهيكلة، وتفويض الصلاحيات واللامركزية في السلطة والمسؤولية، من خلال بناء وتطوير نظام محاسبة المسؤولية. واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي في تحليل البيانات التي حصل عليها الباحثون والدراسة المتفحصة للتقارير المتاحة. وتوصلت الدراسة لمجموعة نتائج منها أن وجود نظام لمحاسبة المسؤولية في المنظمات سيجعل المعلومات الإدارية تجهز بأسلوب علمي طبقاً لمواصفات إعادة هيكلة المنظمة باتجاه اللامركزية والرقابة والتعاون بين أقسام المنظمة المختلف. كما أوضحت أن التكاليف المرتبطة بالأقسام هي تكاليف مناسبة لأغراض اتخاذ القرارات الإدارية ولعمليات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء. كما بينت الدراسة أن نظام محاسبة المسؤولية يجب إعداده وترتيبه بشكل محدد وخاص للمنظمة، بهدف إعادة الهيكلية، وأن يصمم النظام المالي على قاعدة منظمة طبقاً للأنشطة المتنوعة من جانب، وطبقاً للمستويات الإدارية المختلفة بالمنظمة، وأن تحضر المعلومات الإدارية طبقاً لقيمة النشاطات المنجزة بمراكز المسؤولية. كما تبين أن المنظمات تعاني من عدم القدرة على استيعاب التطوير الذي تحدثه أساليب المحاسبة الإدارية والاستراتيجية لتطوير نظم محاسبة المسؤولية، وبالتالي فهي تطبق أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية ونظم محاسبة المسؤولية التقليدية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

-Adrian.G,etal,(2009),Developing an Organization System for Management Accounting Based on Responsibility Centers.

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير نظام محاسبة إداري ليعتبر أساسا لدعم القرارات الاقتصادية في المنشات التي تتضمن مراكز مسؤولية ، ولتحقيق هذا الهدف تم العمل على تطوير نموذج يجيب على عدة أسئلة مثل :

- ما هي تكلفة الإنتاج الفعلية ومقدار الانحراف عن التكلفة التقديرية؟

- ما هي أسباب الانحرافات ؟ وما هو حجم سعر الإنتاج الجاهز ؟

وقد طبق النظام المقترح على شركة تختص بتصنيع مواد التجميل من خلال تحليل الموارد المستنفذة في كل مركز من مراكز المسؤولية حيث تم التوصل من خلال واقع التطبيق إلى ـأن نظام المحاسبة الإدارية المقترح يسمح بالحصول على المعلومات المتعلقة بكلف الإنتاج ،ويمكن من القياس والتسجيل لمصاريف الإنتاج المعترف بها عند نقطة البيع في المحاسبة المالية ، كما تبين أنه وفقا لطريقة الاعتراف بالمصاريف المستخدمة بالشركة فإن قيم كلف الإنتاج الفعلية التي تسجل في المحاسبة المالية تكون ايضا مبنية على معلومات المحاسبة الإدارية .

وقد أوصت الدراسة بأهمية تطبيق النظام المقترح في المنشات حيث يؤدي إلى خلق فائضا في القيمة الاقتصادية ويساعد في إدخال تحسينات في عملية تخصيص واستخدام الموارد الاقتصادية النادرة .

-Vahideh & Aisha, (2010) :Ownership Structure In Iran: Firms Responsibility

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر التركيب الهيكلي للملكية على ربحية شركات السيارات في إيران للفترة ما بين 2005 – 2007، وتعتبر هذه الدراسة من الدراسات الميدانية التي استندت على دراسة هيكلية الملكية من حيث:

1- السيطرة على الملكية.

2- إدارة الملكية والتي تشتمل على ما تمتلكه الإدارة المالية ويقع تحت نطاق سيطرتها وتلك الملكية التي لا تقع تحت سيطرة الإدارة المالية للشركة، وباستخدام العائد على الأصول (ROA)، ونسبة المبيعات للأصول (S/A)، كمقاييس للربحية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابيه بين السيطرة وإدارة الملكية على ربحية شركات السيارات في إيران، مما يعني بأن الشركات التي تسيطر وتدير ما تمتلكه من الناحية المالية تكون أكثر ربحيه من الشركات التي لا تمتلك السيطرة لإدارة ما تملكه في شركات أخرى.

-Krisportz &John,(2010), Cost Center Practices in Germany and United States : Impact of Country Differences on Managerial Accounting Practices.

هدفت هذه الدراسة إلى مقارنة ممارسات مراكز الكلف المطبقة حسب المتج المتبع في المانيا وممارسات مراكز الكلف في الولايات المتحدة الأمريكية ، ولتحقيق هدف الدراسة تم تقسيم الاختلافات بين مراكز الكلف في الدولتين إلى أربعة فئات :

- الاختلاف في تعريف مركز الكلف .
- الاختلاف في المخرجات وقياس الانشطة المتبعة في مراكز الكلف .
- الاختلاف في طريقة تصنيف التكاليف في مراكز الكلف .
- الاختلاف في مسؤوليات مديري مراكز الكلف .

وتم إجراء دراسة نوعية من خلال تحليل الأطر النظرية التي تحكم ممارسات مراكز الكلف في البلدين وإجراء المقارنة بينهما .

وقد تبين من نتائج الدراسة أن الاختلاف يكمن في تصنيف التكاليف وعملية القياس عند التغير في هذه الكلف بالإضافة إلى حجم ونطاق مراكز الكلف بين البلدين .

أوصت الدراسة بإجراء دراسات مستقبلية لتحديد فيما كان الاختلاف في ممارسات مراكز الكلف يعزى إلى اختلاف الثقافة والتعليم أو كليهما بحيث تركز الدراسات على الشركات الألمانية التي يعمل بها موظفون ألمان درسوا في الولايات المتحدة الأمريكية أو موظفون ألمان درسوا في ألمانيا أو موظفون ألمان درسوا في ألمانيا وعاشوا فترة من الزمن في الولايات المتحدة الأمريكية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- Lethbridge, Alberta, (2012), The Effect Of Responsibility Centre Budgeting Responsibility Centre Management On the Role OF Academic Deans In a Public University,

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر وجود مراكز للمسؤولية والموازنة على أداء عمداء الكليات في الجامعات الحكومية، ولتحقيق الهدف المرجو من هذه الدراسة فقد قام الباحث بدراسة ميدانية عمل بعدها على تطوير نموذج يوظف دور العميد التقليدي في أدائه لمهامه، والمسؤوليات الملقاة على عاتقه، وموازنة الكلية التي يترأسها، بالإضافة إلى نظريات الإدارة الحديثة. وبينت نتائج هذه الدراسة ما يلي:

1- ظهور اتجاه جديد لدى عمداء الكليات في اتخاذ القرارات، محددة بمدى استقلاليتهم ومحاسبة الكليات لهم، وبمقدرتهم على الاتصال مع الآخرين.

2- إنَّ الدور الذي يقوم به عمداء الكليات شبيه بالدور الذي يقوم به مدراء الشركات، كذل بينت وجود الحاجة إلى نوع من التدريب يساعد عمداء الكليات في إعداد الموازنات وتحديد مراكز المسؤولية كل ضمن نطاق كليته.

Al-Shomaly(2013),Performance Evaluation and Responsibility Accounting.

هدفت هذه الدراسة إلى كشف الطرق المستخدمة في تقييم الأداء في قطاع الخدمات الصحية في الأردن وعلاقتها مع محاسبة المسؤولية ، ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم استخدام الاستبانة لجمع البيانات اللازمة من عينة الدراسة المتمثلة في المؤسسات الطبية العامة والخاصة العاملة في شمال المملكة .

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن هناك إجماعا من أفراد العينة على وجود هياكل تنظيمية لمؤسساتهم وإنها متضمنه مراكز مسؤولية ، كما أن هناك اتفاقا على استخدام التقارير الدورية في تقييم الأداء لكل مركز مسؤولية ، لكن لا يوجد إجماعا بينهم على تبني تقنيات تقييم الأداء المبنية على فاعلية هذه المراكز في تحقيق الأهداف المدرجة في موازنتهم بالإضافة الى وجود اختلاف بين أفراد العينة على موازنات هذه المراكز .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وكذلك أظهرت نتائج الدراسة بأن تبني محاسبة المسؤولية موجود بشكل جزئي في المؤسسات التابعة للقطاع الحكومي ، ووجود ضعف في الاتجاه نحو اللامركزية في ظل سيطرة الإدارات العليا وتحكمها بعملية اتخاذ القرارات وتقييم الأداء على المستوى الكلي للمؤسسات مما يعني أن كفاءة نظام التقارير في عملية تقييم الأداة ستكون مثارا للتساؤل .

- **Al-Henani(2013), The Extent of Implementing Responsibility Accounting Features in the Jordanian Banks.**

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في البنوك الأردنية حيث تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة لتحقيق هدف الدراسة وقد وزعت على 55 مستجيبا من العاملين في البنوك الأردنية بوظائف إدارية مثل مدير عام ومدير دائرة ومدير فرع .

وقد اظهرت نتائج الدراسة أن البنوك الاردنية تلتزم بتطبيق محاسبة المسؤولية وأن هناك مراكز مسؤولية واضحة ضمن الهياكل التنظيمية لهذه البنوك كما بينت الدراسة وجود تنسيق ووضوح بين مراكز المسؤولية وتجزئة للعمل بين الوحدات الإدارية حسب طبيعة النشاط بالإضافة إلى وجود مدير مختص لكل مركز مسؤولية كما ان العمليات التشغيلية داخل المركز الواحد متجانسة .

وقد بينت الدراسة أن هناك تفويضا للصلاحيات من الإدارات العليا لمديري مراكز المسؤولية بالإضافة إلى التزام البنوك بتوزيع الإيرادات والكلف حسب المراكز ووجود ربط بين الأداء الفعلي والأداء المخطط له في الموازنة .

قدمت الباحثة عدة توصيات منها :ضرورة إشراك العاملين في المراكز في وضع الأهداف والخطط والتنسيق بين البنك المركزي وإدارات البنوك لتطوير دليل إرشادي يتضمن أهداف ومنافع محاسبة المسؤولية .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- **AlPesh.T,(2013), Responsibility Accounting : A Study in Theory and Practice.**

هدفت هذه الدراسة إلى مناقشة محاسبة المسؤولية من الجانبين النظري والتطبيقي من خلال تحليل الإطار النظري لمحاسبة المسؤولية حيث بينت الدراسة أن نظام محاسبة المسؤولية يستخدم في المنشات الكبيرة التي يكون لديها أقسام وفروع متعددة ولكل وحدة مدير مختص ، في حين تقل أهمية استخدام هذا النظام في المنشات الصغيرة نظرا لعدم الحاجة إلى تفويض الصلاحيات بمستوى المنشات الكبيرة ، كما تبين أن أسعار التحويل تبرز أهميتها في مراكز الربحية ويجب أن تعطى أهمية لدورها في تحقيق أهداف المنشات وتقييم الأداء الفعال .

كما تبين أن الأنظمة المبنية على الكلف تفضل أن تستخدم الكلف المعيارية لتجنب عدك كفاءة التحويل ، وأشارت الدراسة الى أن الهدف الأساسي لمحاسبة المسؤولية يتمثل في قياس أداء الأقسام والمراكز وأن التقنيات الأبرز استخداما في عملية القياس هي العائد على الاستثمار والقيمة المتبقية .

ثالثا: ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

تتضح مميزات الدراسة الحالية من خلال مقارنتها مع الدراسات السابقة وكما يلي:

1- هدفت الدراسات السابقة إلى التعرف على محاسبة المسؤولية ومقومات تطبيقها، في حين أن الدراسة الحالية توضح أثر محاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية. كذلك هدفت الى معرفة أثر محاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية، وذلك من وجهة نظر المدراء الماليين والمحاسبين العاملون في هذه الشركات.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2- ركّزت بعض الدراسات السابقة على دراسة أخلاقيات الأعمال بشكل عام ودورها في تفعيل محاسبة المسؤولية، في حين أن الدراسة الحالية تركز على التحولات التي تشهدها الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية إلى تحسين مراكزها المالية.

3- تم إجراء الدراسات السابقة على منظمات من القطاعين العام والخاص والشركات الصناعية، في حين تم إجراء الدراسة الحالية في البيئة الكويتية وتحديدا في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية.

4- تقدم الدراسة الحالية نتائج وتوصيات يمكن أن تستند عليها دراسات وأبحاث مستقبلية فيما يتعلق في محاسبة المسؤولية والأداء المالي المبني على الربحية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

3-1 منهج الدراسة

3-2 مجتمع الدراسة والعينة

3-3 أدوات الدراسة

3-4 صدق وثبات الأداة

3-5 المعالجة الإحصائية

3-6 أساليب جمع البيانات والمعلومات

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

تمهيد

يتناول هذا الفصل وصفا للمنهجية التي اتبعها الباحث في القيام بهذه الدراسة، إذ يتضمن وصفا لنوع وطبيعة الدراسة ومجتمع الدراسة والعينة وكذلك أداة جمع البيانات وثباتها وصدقها، كما يتضمن الطرق المتبعة في جمع البيانات والأساليب الإحصائية لتحليل البيانات.

3-1 منهج الدراسة

تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة حيث تم تقديما للإطار النظري لنظام محاسبة المسؤولية مع التركيز على المفهوم ومتطلبات التطبيق وأنواع مراكز المسؤولية ، وفي الجانب التحليلي تم إجراء دراسة ميدانية للتعرف على أثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية .

3-2 مجتمع الدراسة والعينة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، والبالغ عددها (27) شركة، (سوق الكويت للأوراق المالية، قسم العلاقات العامة النشرة السنوية، لعام 2012). الملحق رقم (1) يبين اسماء هذه الشركات.

أما عينة الدراسة فتكونت من المديرين الماليين والمحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية وبمختلف مستوياتهم الوظيفية، حيث قام الباحث بتوزيع (3) استبانات على كل شركة من هذه الشركات، ليصبح عدد الاستبانات التي تم توزيعها (81) استبانة في الشركات التي تمثل مجتمع الدراسة،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وتم استرداد (74) استبانة بنسبة (91.35 %) ومن خلال فرز الاستبانات تم استبعاد استبانتين اثنتين لعدم صلاحيتها أو لعدم اكتمال تعبئتها، وبذلك استقرت العينة على (72) مستجيباً يعملون في الشركات المشمولة بالدراسة، التي خضعت للتحليل وبنسبة (88.88 %) من هذا المجتمع، ويوضح الجدول رقم (3-1) مجموع الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل الإحصائي.

الجدول رقم (3-1)

مجموع الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

	العدد	النسبة المئوية	ملاحظات
الاستبانات الموزعة	81	% 100	
الاستبانات المستردة	74	% 91.35	
الاستبانات الصالحة للتحليل	72	% 88.88	

3-3 أداة الدراسة

قام الباحث بجمع البيانات اللازمة لهذه الدراسة من خلال بناء استبانة غطت الفرضيات التي استندت عليها، وباستخدام عبارات تقييميه لتحديد أهمية إجابات العينة. وبعد قراءة موسعة للدراسات التي تناولت قياس محاسبة المسؤولية، والاطلاع على بعض المراجع المتخصصة في هذا المجال، مثل دراسة ميدة (2003)، وقد تكونت الاستبانة من جزأين رئيسين هي:

أ- الجزء الأول: وخصص للتعرف على العوامل الديموغرافية لعينة الدراسة مثل (الجنس، والعمر، وسنوات الخبرة، والمؤهل العلمي، والدخل الشهري).

ب- الجزء الثاني: وخصص للعبارات التي تغطي متغيرات الدراسة وكيفية قياسها، وقد احتوت على (50) عبارة تقيميه، وكما يلي:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- الفقرات التي تخص اختبار الفرضية الأولى: شمل (25) عبارة وتم قياسها بالعبارات من (1-25)، وتقيس أثر محاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

- الفقرات التي تخص اختبار الفرضية الثانية: شمل (25) عبارة وتم قياسها بالعبارات من (26-50)، وتقيس أثر محاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

- الملحق رقم (2) يبين نموذج الاستبانة كما تم توزيعه على المستجيبين.

4-3 صدق وثبات الأداة

وللتأكد من مدى صلاحية الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الحالية تم اختبارها، وذلك بعرضها على عدد من أساتذة الجامعات الأردنية، وتم الأخذ بمقترحاتهم وتوصياتهم القيمة وإجراء التعديلات اللازمة على فقراتها، والملحق رقم (3) يبين أسماء محكمي الاستبانة.

كما تم اختبار الاتساق الداخلي لمعرفة مدى الاعتمادية على أداة جمع البيانات باستخدام معامل كرونباخ ألفا، وقد بلغت درجة اعتمادية هذه الاستبانة حسب اختبار كرونباخ ألفا (85.87 %) وهي نسبة مقبولة وذات اعتمادية عالية لنتائج الدراسة الحالية، (Sekaran, 2010). ويوضح الجدول رقم (3-2) معاملات الثبات لجميع متغيرات الدراسة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الجدول رقم (3-2)

قيمة معامل الثبات لمتغيرات الاستبانة

تسلسل الفقرات	اسم المتغير	معامل الثبات كرونباخ ألفا	ملاحظات
25-1	متغيرات الفرضية الأولى	% 86.17	
50-26	متغيرات الفرضية الثانية	% 84.78	
50-1	المعدل العام للثبات	% 85.87	

ولاختبار مقياس الاستبانة فقد تم اعتماد مقياس ليكرت المكون من خمس درجات لتحديد درجة الأهمية النسبية لكل بند من بنودها، وكما هو موضح في الجدول رقم (3-3)

الجدول رقم (3-3)

اختبار مقياس الاستبانة

الدرجة	1	2	3	4	5
مستوى الملاءمة	معدومة	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج، وذلك كما هو موضح بالجدول رقم (3-4).

الجدول رقم (3-4)

مقياس لتحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي

الوسط الحسابي	الأهمية النسبية
أقل من 2	معدومة
2-أقل من 3	متدنية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

3- أقل من 3.75	متوسطة
3.75 أقل من 4.5	عالية
4.5- 5	عالية جدا

5-3 المعالجة الإحصائية

تم إدخال البيانات التي تم جمعها من خلال الدراسة الميدانية في الحاسوب، وتمت معالجتها ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وباستخدام الأساليب الآتية:

1- الوسط الحسابي: وذلك من أجل تحديد أهمية العبارات الواردة في الاستبانة.

2- الانحراف المعياري: وذلك من أجل تحديد مدى تشتت الإجابات عن الوسط الحسابي للبيانات.

3- التكرارات والنسب المئوية: وذلك لوصف آراء عينة الدراسة المبحوثة حول متغيراتها.

4- اختبار تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) وذلك من أجل اختبار تأثير كل متغير مستقل في المتغير التابع وهو تحسين الأداء المالي المبني على الربحية.

5- تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Regression): وذلك من اجل اختبار العلاقة بين المتغيرات المستقلة مجتمعة في المتغير التابع والمتمثل في تحسين الأداء المالي المبني على الربحية.

6. اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA): لاختبار الفروق ذات الدلالة الإحصائية التي تعزى للعوامل الديموغرافية للمبحوثين.

7- اختبار كرونباخ ألفا: وذلك لاختبار مدى الاعتمادية على أداة جمع البيانات المستخدمة في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

6-3 مصادر جمع البيانات والمعلومات

اعتمد الباحث على نوعين من البيانات هما:

1- المعلومات الثانوية: وهي المعلومات التي تم الرجوع إليها باستخدام المصادر الآتية:

أ- المراجع والمصادر المتعلقة بالمحاسبة والكتب العلمية والمنهجية المختصة في المحاسبة الإدارية ومحاسبة المسؤولية والأداء المالي المبني على الربحية.

ب- الدوريات العالمية المتخصصة والنشرات التي كتبت حول محاسبة المسؤولية والأداء المالي.

ج- الإحصاءات الرسمية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الكويتية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.

د- الرسائل العلمية (ماجستير ودكتوراه) التي تبحث في موضوع الدراسة والمتوفرة في الجامعات المختلفة سواءً أكانت الأردنية أم الكويتية.

هـ- المعلومات المتوفرة على المواقع الالكترونية وشبكة الإنترنت.

2- المعلومات الأولية: وهي المعلومات التي تم جمعها باستخدام الاستبانة التي تم تصميمها لغرض الدراسة الحالية، حيث تم توزيع الاستبانات على عينة الدراسة من خلال الباحث شخصيا.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الرابع

عرض نتائج الدراسة

4-1 خصائص أفراد العينة

4-2 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

4-3 نتائج اختبار فرضيات الدراسة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الرابع

عرض نتائج الدراسة

تمهيد

بعد أن أنهى الباحث عملية جمع البيانات اللازمة بواسطة أداة الدراسة تم معالجتها من خلال جهاز الحاسوب، وتم تحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وفيما يلي عرضاً للنتائج التي تم التوصل إليها:

1-4 خصائص أفراد العينة

يمكن تلخيص هذه النتائج التي تم التوصل إليها على النحو التالي:

أولا: الجنس

الجدول رقم (4- 1)

توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجنس	التكرارات	النسبة المئوية %
ذكر	61	%84.7
أنثى	11	%15.3
المجموع	72	%100

يتبين من خلال الجدول السابق رقم (4- 1) أن نسبة (84.7%) من عينة الدراسة هم من الذكور، فيما بلغت نسبة الإناث 15.3% من إجمالي حجم العينة، ويمكن تفسير تفوق نسبة الذكور على الإناث في المجتمع الكويتي، على أن التنشئة الاجتماعية تتيح للذكور مجالا أوسع للانخراط في المجتمع ودخول المجال المحاسبي والعمل فيه.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثانيا: العمر

الجدول رقم (4- 2)

توزيع عينة الدراسة حسب العمر

العمر	التكرارات	النسبة المئوية %
25 سنة فأقل	3	%4.2
26- 35 سنة	16	%22.2
36-45 سنة	40	%55.5
46 – 55 سنة	7	%9.2
56 سنة فأكثر	6	%8.3
المجموع	72	%100

إن أعمار النسبة الأعلى من المستجيبين في العينة يتركزون في الفئة التكرارية (36-45 سنة) وشكلوا ما نسبته 55.5% من إجمالي عينة الدراسة، ثم الفئة التكرارية (26- 35 سنة) وشكلوا ما نسبته 22.2%، ثم الفئة التكرارية (46 – 55 سنة) وشكلوا ما نسبته 9.2%، ثم الفئة التكرارية (56 سنة فأكثر) وشكلوا ما نسبته 8.3%، وأخيرا الفئة التكرارية (25 سنة فأقل) وشكلوا ما نسبته 4.2%. ويفسر هذا التوزيع للعينة حسب العمر أن أغلبهم من متوسطي العمر ولديهم خبرة لا باس بها في العمل المحاسبي، وهذه الفئة العمرية هي المناسبة للقيام بالأعمال المحاسبية في الشركات الصناعية، الأمر الذي يمنحهم قدرات إضافية للقيام بأعباء مهنة المحاسبة. ناهيك عن اعمارهم مناسبة لإتمام الاستبانات بالجودة المطلوبة مما يطمئن الباحث إلى سلامة البيانات التي تم جمعها لأغراض هذه الدراسة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثالثا: سنوات الخبرة

الجدول رقم (4- 3)

توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية %
5 سنوات فأقل	7	%9.72
6- 10 سنوات	12	%16.66
11- 15 سنوات	18	%25
16-20 سنة	16	%22.22
20 سنة فأكثر	19	%26.40
المجموع	72	%100

يتبين من خلال الجدول السابق رقم (4- 3) أن نسبة (73.6%) من عينة الدراسة هم ممن يملكون خبرة في مجال العمل تزيد عن 11 سنة، وهذا يعني أن هؤلاء المديرين الماليين والمحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية المدرجة في سوق الكويت للأوراق يمتلكون خبرة كبيرة في مجال العمل تؤهلهم للقيام بالواجبات التي تمليها عليهم طبيعة العمل في هذه الشركات، ومما يطمئن الباحث أن لديهم القدرة التي تؤهلهم لمساعدة الباحث في تعبئة الاستبانات الموجهة اليهم.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

رابعا: المؤهل العلمي

الجدول رقم (4- 4)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية %
دبلوم متوسط	3	%4.2
بكالوريوس	60	%83.3
ماجستير	7	%9.7
دكتوراه	2	%2.8
المجموع	72	%100

يتبين من خلال الجدول السابق رقم (4- 4) إن النسبة الأكبر من عينة الدراسة هم ممن يحملون الشهادة الجامعية الأولى (بكالوريوس) إذ بلغت النسبة (83.3%) من إجمالي عينة الدراسة، وبدراسة هذه الخاصية فإننا نلاحظ ارتفاع مستوى التحصيل العلمي لدى عينة الدراسة بسبب زيادة الاهتمام المقدم للتعليم في الكويت. ويمكن القول إن ارتفاع مستوى التحصيل العلمي للمديرين الماليين والمحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية أصبح مطلبا أساسياً، سيما وأن العمل في هذه الشركات يتطلب الحصول على درجة علمية مناسبة واكتساب معارف تؤهل المعنيين للتعامل مع مختلف القضايا والحالات التي تواجه هذه الشركات، وهذا مؤشر على إن عينة الدراسة مؤهل علميا للإجابة على أسئلة الدراسة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

أولا: النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى:

وتنص هذه الفرضية على أنه " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

وقد تم استخراج وإيجاد جميع المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات وللأسئلة الخاصة بهذه الفرضية، التي تم الحصول عليها من خلال الخمس والعشرين فقرة الواردة في الاستبانة، والمستخدمة في قياس أثر هذه الفرضية.

وقد أشارت النتائج التي تم التوصل إليها في الجدول التالي رقم (4-5) إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع الفقرات، حيث تبين النتائج أنه يوجد أثر لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

والجدول التالي رقم (4-5) يبين النتائج التي تم التوصل إليها وهي كما يلي:

الجدول رقم (4- 5)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للأسئلة الخاصة بالفرضية الأولى

	العبارة	الوسط الحسابي	الانحرافات المعيارية	الأهمية النسبية	الترتيب
1	يتوفر في شركتكم هيكل تنظيمي واضح يتضمن تسلسل الوظائف.	3.7368	.86153	متوسطة	10

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2	يتضمن الهيكل التنظيمي في شركتكم تحديدا لمراكز المسؤولية.	3.6247	.78325	متوسطة	16
3	ساهم وضوح الهيكل التنظيمي في استبعاد الأصول غير المنتجة.	3.7515	.85354	عالية	9
4	ساهم الهيكل التنظيمي في وجود تصنيف واضح للأصول حسب المراكز.	3.3738	.93424	متوسطة	25
5	أدى توفر الهيكل التنظيمي في شركتكم الى تعزيز العائد السنوي.	3.6556	.87855	متوسطة	15
6	أدى تطبيق مراكز المسؤولية الى فصل اصول كل مركز على حده.	3.4558	.87184	متوسطة	14
7	أدى وجود مراكز المسؤولية إلى بيان العمليات المتوقفة.	3.4214	.88354	متوسطة	24
8	ساهمت تقارير الأداء في المساهمة بشكل كبير في تحسين الأرباح.	3.4647	.84192	متوسطة	19
9	أدت تقارير الأداء إلى زيادة وعي المديرين في شركتكم بأهمية تحديد الصلاحيات.	3.7676	.83024	عالية	8
10	يؤدي تفويض الأدارات باتخاذ القرارات الى زيادة سعيهم بتحقيق الأرباح المنشودة.	3.8030	.85185	عالية	5

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

11	يؤدي تفويض الإدارات باتخاذ القرارات الى تحوطهم للخسائر المتوقعة وتفاديها.	3.8188	.82192	عالية	4
12	يؤدي تفويض الإدارات باتخاذ القرارات إلى سعيهم لتخفيض تكاليف للمراكز التابعة لهم.	3.4445	.86183	متوسطة	21
13	يؤدي تفويض الإدارات باتخاذ القرارات الى سعيهم للحصول على المعلومات اللازمة لتعزيز قراراتهم.	3.9545	.84329	عالية	1
14	يؤدي تفويض الإدارات باتخاذ القرارات إلى تخفيض الأصول المستخدمة في الأرباح.	3.9397	.85184	عالية	2
15	توفر الموازنة التخطيطية خطة واضحة للإدارات للسير على ضوئِها.	3.4379	.87151	متوسطة	22
16	يوجد موازنات فرعية لكل مركز من مراكز المسؤولية.	3.7727	.85162	عالية	7
17	تسعى الإدارات في شركتكم إلى تخصيص الإيرادت المقدرة في الموازنة التخطيطية لمراكز المسؤولية.	3.8030	.86855	عالية	5

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

18	تسعى الإدارات في شركتكم إلى عدم تجاوز التكاليف المخططة في الموازنة لمراكز المسؤولية.	3.7364	.83323	متوسطة	11
19	تركز شركتكم على إجراء مقارنات بين الأداء الفعلي والمخطط له في موازنة مراكز المسؤولية.	3.5037	.79327	متوسطة	18
20	يتم محاسبة المسؤولين عن الانحرافات السلبية الناتجة عن مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط.	3.8485	.83444	عالية	3
21	يتم مكافأة المسؤولين عن الانحرافات الايجابية الناتجة عن مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط.	3.4543	.85152	متوسطة	20
22	تهتم شركتكم بتحديد المسئولين عن الانحرافات الناتجة عن مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط.	3.4214	.88354	متوسطة	23
23	تسهم مراكز المسؤولية بشركتكم في قياس أثر الأنشطة التشغيلية والاستثمارية في الشركة.	3.5037	.83344	متوسطة	18

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

24	تساعد مراكز المسؤولية على إظهار نتائج الأداء المالي بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة التالية.	3.7218	.84853	متوسطة	12
25	تسهم مراكز المسؤولية في تحسين كفاءة السياسات الاستثمارية والتشغيلية في الشركة.	3.5807	.86855	متوسطة	17
	المتوسط الحسابي	3.77267	.85230	عالية	

يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه رقم (4- 5) أن المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية قد تراوحت ما بين (3.9545- 3.3738) وأن العبارة رقم (13) والتي تنص على أن " تفويض الإدارات باتخاذ القرارات يؤدي إلى سعيهم للحصول على المعلومات اللازمة لتعزيز قراراتهم " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.9545)، وبانحراف معياري بلغ (84329.) وقد كانت أهميتها النسبية عالية، في حين أن العبارة رقم (4) والتي تنص على أن " ساهم الهيكل التنظيمي في وجود تصنيف واضح للأصول حسب المراكز " هي الأقل بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.3738) وبانحراف معياري بلغ (93424.)، وقد كانت الأهمية النسبية لهذه الفقرة متوسطة. فيما بلغ المتوسط الحسابي لجميع الفقرات (3.77267) وهذا المتوسط مرتفع.

ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط أداة القياس المستخدم وهو (3) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

نستنتج من خلال دراسة هذا المتغير أن آراء عينة الدراسة اتفقت على أهمية الفقرات التي تدور فكرتها حول أهمية تفويض الإدارات باتخاذ القرارات ؛ لأن هذا التفويض يؤدي إلى السعي للحصول على المعلومات اللازمة لتعزيز عملية القرارات والى تخفيض الأصول المستخدمة في الأرباح، والى التحوط للخسائر المتوقعة وتفاديها، إضافة إلى التفويض يؤدي إلى زيادة السعي لتحقيق الأرباح المنشودة. كذلك اتفقت إجابات العينة حول أدنى أهمية وهي مدى مساهمة الهيكل التنظيمي في وجود تصنيف واضح للأصول حسب المراكز، وإن وجود مراكز المسؤولية أدى إلى بيان العمليات المتوقفة.

ثانيا: النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية:

وتنص هذه الفرضية على أنه " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

وقد تم استخراج وإيجاد جميع المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات وللأسئلة الخاصة بهذه الفرضية، التي تم الحصول عليها من خلال الخمس والعشرين فقرة الواردة في الاستبانة، والمستخدمة في قياس أثر هذه الفرضية.

وقد أشارت النتائج التي تم التوصل إليها في الجدول التالي رقم (4-6) إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع الفقرات، حيث تبين النتائج أنه يوجد أثر لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويبين الجدول رقم (4-6) النتائج التي تم التوصل إليها وهي كما يلي:

الجدول رقم (4- 6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للأسئلة الخاصة بالفرضية الثانية

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
26	تساهم محاسبة المسؤولية في تحسين العائد على حقوق الملكية.	3.8398	0.9081	عالية	4
27	تساهم محاسبة المسؤولية في تخفيض حقوق الملكية.	3.6456	0.8903	متوسطة	15
28	تساهم محاسبة المسؤولية في ضبط رأسمال غير المستثمر.	3.8359	0.8182	عالية	5
29	تساهم محاسبة المسؤولية في تحديد المستثمر من رأس المال.	3.8065	0.9605	عالية	6
30	تساهم محاسبة المسؤولية في تحديد مدى الحاجة إلى الأرباح المحتجزة.	3.7914	0.8963	متوسطة	8
31	تسهم محاسبة المسؤولية في تحقيق عائد مالي مرتفع على حقوق المساهمين في الشركة.	3.6389	0.8965	متوسطة	18
32	تساعد محاسبة المسؤولية على زيادة كفاءة قرارات الاستثمار.	3.7664	0.8293	عالية	11

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

33	تساعد محاسبة المسؤولية على استغلال الفرص لزيادة رأس المال.	3.5156	0.9459	متوسطة	25
34	تساعد محاسبة المسؤولية على زيادة علاوات الإصدار.	3.7412	0.9849	متوسطة	14
35	تساعد مراكز المسؤولية على التقليل من حجم الديون في هيكل رأس المال.	3.6060	0.8910	متوسطة	24
36	تساعد مراكز المسؤولية على زيادة كفاءة قرارات التشغيل في الشركة.	3.7428	0.9152	متوسطة	13
37	تساعد محاسبة المسؤولية على تحديد الاحتياطات الواجب احتجازها من الأرباح.	3.7542	0.7840	عالية	12
38	تساعد محاسبة المسؤولية على انسيابية المعلومات بين مراكز المسؤولية.	3.8427	0.8998	عالية	2
39	تساعد محاسبة المسؤولية على تحديد حجم الديون في هيكل رأس المال.	3.6376	0.8910	متوسطة	19
40	تساهم محاسبة المسؤولية في تحسين الأرباح الصافية بعد الضريبة.	3.6434	0.9044	متوسطة	16
41	تساهم محاسبة المسؤولية في تحديد البرامج اللازمة لكل مركز مسؤولية.	3.8539	0.8543	عالية	1

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

42	تساهم محاسبة المسؤولية في الاستخدام المربح للمال المستثمر به لكل مركز مسؤولية على حده.	3.8400	0.8686	عالية	3
43	تساهم محاسبة المسؤولية في الفصل بين الدخل المحاسبي والدخل الشامل.	3.6166	0.8910	متوسطة	23
44	تسهم محاسبة المسؤولية في تحسين الإنتاجية.	3.6316	0.8910	متوسطة	20
45	تساهم محاسبة المسؤولية في تحقيق الأداء المخطط.	3.6200	0.8956	متوسطة	22
46	تساهم محاسبة المسؤولية في تحسين عملية قياس الأداء الفعلي بشكل دقيق وفعال لكل مركز على حده.	3.7751	.8836	عالية	10
47	توفر محاسبة المسؤولية معلومات تفصيلية تتضمنها تقارير الأداء التي تعدها الشركة عن الأداء الفعلي والمخطط والانحراف بينهما لكل مركز مسؤولية على حده	3.7965	.7802	عالية	7
48	تساهم محاسبة المسؤولية في توفير المعلومات اللازمة للشركة لإعادة شراء إسهمها.	3.6100	0.9008	متوسطة	17

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

49	تساهم محاسبة المسؤولية في تزويد الإدارة بمعلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الرشيدة.	3.6269	0.8910	متوسطة	21
50	تساهم محاسبة المسؤولية في خلق توازن في هيكل رأس المال في شركتكم.	3.7844	.8126	عالية	9
	المتوسط الحسابي	3.7185	0.8833	متوسطة	

يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه رقم (4- 6) أن المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بالنسبة لعينة المستثمرين قد تراوحت ما بين (3.8539- 3.5156) وأن العبارة رقم (41) والتي تنص على " محاسبة المسؤولية تساهم في تحديد البرامج اللازمة لكل مركز مسؤولية. " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.8539)، وبانحراف معياري بلغ (0.8543) وقد كانت أهميتها النسبية عالية، في حين أن العبارة رقم (33) والتي تنص على " محاسبة المسؤولية تساعد على استغلال الفرص لزيادة رأس المال " هي الأقل بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.5156) وبانحراف معياري بلغ (0.9459)، وقد كانت الأهمية النسبية لهذه الفقرة متوسطة. فيما بلغ المتوسط الحسابي لجميع الفقرات (3.7185) وهذا المتوسط مرتفع.

ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط أداة القياس المستخدم وهو (3) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات.

نستنتج من خلال دراسة هذا المتغير أن آراء عينة الدراسة اتفقت على أهمية الفقرات التي تدور فكرتها حول أهمية مساهمة محاسبة المسؤولية في تحديد البرامج اللازمة لكل مركز مسؤولية، كما أنها تساعد على انسيابية المعلومات بين مراكز المسؤولية،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

كما تبين محاسبة المسؤولية تساهم في الاستخدام المربح للمال المستثمر به لكل مركز مسؤولية على حده. كذلك اتفقت إجابات العينة حول أدنى أهمية وهي أن محاسبة المسؤولية تساعد على استغلال الفرص لزيادة رأس المال، وإنها تساعد على التقليل من حجم الديون في هيكل رأس المال، كذلك أهمية محاسبة المسؤولية ومساهمتها في الفصل بين الدخل المحاسبي والدخل الشامل.

3-4 نتائج اختبار فرضيات الدراسة

أولا: اختبار الفرضية الأولى:

وتنص هذه الفرضية على أنه: " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية".

ولاختبار هذه الفرضية قام الباحث باستخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد، حيث يبين الجدول رقم (4- 7) نتائج هذا الاختبار.

الجدول رقم (4- 7)

نتائج اختبار الانحدار الخطي المتعدد Multiple Regression لأثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية

المتغير التابع	Sig.	R^2	F المحسوبة	F الجدولية	القرار الإحصائي
الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول)	0.000	.335	4.68	2.29	رفض الفرضية العدمية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق رقم (4- 7) أن قيمة F المحسوبة بلغت (4.68) فيما كانت قيمتها الجدولية (2.29)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على انه " يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية"، وهذا ما تؤكده قيمة مستوى الدلالة (Sig.) البالغة صفراً حيث إنها أقل من 5%، كما تشير إلى أن التباين في المتغير المستقل (R^2) يفسر ما نسبته (.335) من التباين في المتغير التابع في حين يعزى الباقي لعوامل أخرى.

وباستخدام تحليل التباين (Anova) لمعرفة أثر متغيرات محاسبة المسؤولية مجتمعة على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) ، حيث تبين النتائج التي يتضمنها الجدول رقم (4-8) هذه النتائج.

الجدول رقم (4-8)

نتائج تحليل التباين (Anova) لأثر متغيرات محاسبة المسؤولية مجتمعة على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول)

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية df	قيمة F المحسوبة	قيمةF الجدولية	مستوى المعنويةSig	النتيجة
متغيرات محاسبة المسؤولية مجتمعة	بين مجموعتين	.547	4	6.778	3.92	.000	رفض الفرضية العدمية
	داخل مجموعتين	19.720	61				
	التباين الكلي	20.267	65				

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يتبين من البيانات الواردة بالجدول رقم (4-8) أن قيمة F المحسوبة هي (6.778) وقيمتها الجدولية (3.92) وبالمقارنة بينهما يتضح أن قيمة F المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ووفقا لقاعدة القرار التي تنص على أنه إذا كانت قيمة F المحسوبة اكبر من قيمة F الجدولية فإن هذا يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه"يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، مراكز المسؤولية، الموازنات التخطيطية، تقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية"، وهذا ما تؤكده مستوى المعنوية (.000) وهي أقل من 5%.

كما تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) لمعرفة أثر متغيرات محاسبة المسؤولية كل على حده على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) "، حيث تبين النتائج التي يتضمنها الجدول رقم (4-9) النتائج التي تم التوصل اليها:

الجدول رقم (4- 9)

نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط Simple Regression لمحاسبة المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول)

المتغير المستقل	Sig.	T المحسوبة	T الجدولية	القرار الإحصائي
الهيكل التنظيمي	.000	4.6762	1.671	رفض الفرضية العدمية
مراكز المسؤولية	.000	5.3475	1.671	رفض الفرضية العدمية
الموازنات التخطيطية	.000	5.2554	1.671	رفض الفرضية العدمية
تقارير الأداء	.000	4.9110	1.671	رفض الفرضية العدمية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق رقم (4- 9) ما يلي:

1- أن قيمة t المحسوبة بلغت (4.6762) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية الفرعية، يتبين أن قيم t المحسوبة أكبر من القيم الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " وجود أثر للهيكل التنظيمي على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية". ويؤكد ذلك قيمة .Sig المعنوية التي تساوي صفراً.

2- إن قيمة T المحسوبة بلغت (5.3475) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية الفرعية، يتبين أن قيم T المحسوبة أكبر من القيم الجدولية، لذلك فأنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " وجود أثر لمراكز المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية". ويؤكد ذلك قيمة .Sig المعنوية التي تساوي صفراً.

3- أن قيمة T المحسوبة بلغت (5.2554) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية الفرعية، يتبين أن قيم T المحسوبة أكبر من القيم الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " وجود أثر للموازنات التخطيطية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية". ويؤكد ذلك قيمة .Sig المعنوية التي تساوي صفراً.

4- أن قيمة T المحسوبة بلغت (4.9110) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية الفرعية، يتبين أن قيم T المحسوبة أكبر من القيم الجدولية، لذلك فأنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " وجود أثر لتقارير الأداء على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية". ويؤكد ذلك قيمة .Sig المعنوية التي تساوي صفراً

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثانيا: اختبار الفرضية الثانية:

وتنص هذه الفرضية على أنه: " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

ولاختبار هذه الفرضية قام الباحث باستخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد، حيث تبين النتائج التي يتضمنها الجدول رقم (4- 10) هذه النتائج.

الجدول رقم (4- 10)

نتائج اختبار الانحدار الخطي المتعدد Multiple Regression لأثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية)

المتغير التابع	Sig.	R^2	F المحسوبة	F الجدولية	القرار الإحصائي
الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية)	0.000	.371	5.17	2.29	رفض الفرضية العدمية

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق رقم (4- 10) أن قيمة F المحسوبة لمتغير نمو المبيعات بلغت (5.17) فيما كانت قيمتها الجدولية (2.29)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

(معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية"، وهذا ما تؤكده قيمة مستوى الدلالة (Sig.) البالغة صفراً حيث إنها أقل من 5%، كما تشير إلى أن التباين في المتغير المستقل (R^2) يفسر ما نسبته (371.) من التباين في المتغير التابع في حين يعزا الباقي لعوامل أخرى.

وباستخدام تحليل التباين (Anova) لمعرفة أثر متغيرات محاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، مراكز المسؤولية، الموازنات التخطيطية، تقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية)، حيث تبين النتائج التي يتضمنها الجدول رقم (4-11) هذه النتائج.

الجدول رقم (4-11)

نتائج تحليل التباين (Anova) لأثر متغيرات محاسبة المسؤولية مجتمعة على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية)

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية df	قيمة F المحسوبة	قيمةF الجدولية	مستوى المعنويةSig	النتيجة
متغيرات محاسبة المسؤولية مجتمعة	بين المجموعات	.547	5	4.615	3.92	.000	رفض الفرضية العدمية
	داخل المجموعات	19.720	60				
	التباين الكلي	20.267	65				

يتبين من البيانات الواردة بالجدول رقم (4- 11) أن قيمة F المحسوبة هي (4.615) وقيمتها الجدولية (3.92) وبالمقارنة بينهما يتضح أن قيمة F المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ووفقا لقاعدة القرار التي تنص على أنه إذا كانت قيمة F المحسوبة اكبر من قيمة F الجدولية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

فإن هذا يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه " يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، ومراكز المسؤولية، والموازنات التخطيطية، وتقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية"، وهذا ما تؤكده مستوى المعنوية (.000) وهي أقل من 5%.

كما تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) لمعرفة أثر متغيرات محاسبة المسؤولية كل على حده على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) وتبين النتائج المتضمنة بالجدول (4-12) النتائج التي تم التوصل اليها:

الجدول رقم (4- 12)

نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط Simple Regression لمحاسبة المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية)

المتغير المستقل	Sig.	T المحسوبة	T الجدولية	القرار الإحصائي
الهيكل التنظيمي	.000	5.1399	1.671	رفض الفرضية العدمية
مراكز المسؤولية	.000	2.9092	1.671	رفض الفرضية العدمية
الموازنات التخطيطية	.000	6.0953	1.671	رفض الفرضية العدمية
تقارير الأداء	.000	4.1787	1.671	رفض الفرضية العدمية

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق رقم (4- 12) ما يلي:

1- إن قيمة T المحسوبة بلغت (5.1399) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية الفرعية، يتبين أن قيم T المحسوبة أكبر من القيم الجدولية،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " وجود أثر للهيكل التنظيمي على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية". ويؤكد ذلك قيمة .Sig المعنوية التي تساوي صفراً.

2- إنّ قيمة T المحسوبة بلغت (2.9092) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية الفرعية، يتبين أن قيم T المحسوبة أكبر من القيم الجدولية، لذلك فأنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " وجود أثر لمراكز المسؤولية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية". ويؤكد ذلك قيمة .Sig المعنوية التي تساوي صفراً.

3- إنّ قيمة T المحسوبة بلغت (6.0953) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية الفرعية، يتبين أن قيم T المحسوبة أكبر من القيم الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " وجود أثر للموازنات التخطيطية على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية". ويؤكد ذلك قيمة .Sig المعنوية التي تساوي صفراً.

4- إنّ قيمة T المحسوبة بلغت (4.1787) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية الفرعية، يتبين أن قيم T المحسوبة أكبر من القيم الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " وجود أثر لتقارير الأداء على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية". ويؤكد ذلك قيمة .Sig المعنوية التي تساوي صفراً.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

5-1 النتائج

5-2 التوصيات

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

في ضوء التحليل الذي تم في الفصل الرابع لإجابات عينة الدراسة من المديرين الماليين والمحاسبين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية وبعد مراجعة أدبيات الدراسة، فإن هذا الفصل يتناول عرضاً لمجمل النتائج التي توصل إليها الباحث، كإجابة عن الأسئلة التي تم طرحها في الفصل الأول من هذه الدراسة التي مثلت مشكلتها والفرضيات التي بنيت عليها، وعلى ضوء هذه النتائج التي تم التوصل إليها في الدراسة الحالية قدم الباحث عددا من التوصيات، ويمكن تلخيص أهم نتائج الدراسة وفق ما تم التوصل إليه من خلال إجابات عينة الدراسة بما يلي:

5-1 النتائج:

يمكن تلخيص نتائج التحليل واختبار الفرضيات على النحو التالي:

أولا: النتائج المتعلقة باختبار الفرضية الأولى

أشارت نتائج الدراسة إلى أنه يوجد أثر لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، مراكز المسؤولية، الموازنات التخطيطية، تقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الأصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية، وتتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (Vahideh et al, 2011) التي بينت أن إدارة الملكية والتي تشتمل على ما تمتلكه الإدارة المالية ويقع تحت نطاق سيطرتها وتلك الملكية التي لا تقع تحت سيطرة الإدارة المالية للشركة، وباستخدام العائد على الأصول (ROA)، ونسبة المبيعات للأصول (S/A)، كمقاييس للربحية.

كما تبين أن تفويض الادارات باتخاذ القرارات يؤدي الى سعيهم للحصول على المعلومات اللازمة لتعزيز قراراتهم، وإن هذا التفويض يؤدي الى تخفيض تكاليف للمراكز التابعة لهذه الإدارات والتحوط للخسائر المتوقعة وتفاديها.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

كما تبين أن تقارير الأداء أدتّ إلى زيادة وعي المديرين بأهمية تحديد الصلاحيات لكل مدير مركز وتمكن الإدارة العليا من التعرف على كفاءة هذا المدير في استخدام الموارد المتاحة له، وقدرته على تحقيق عائد مناسب على الاستثمارات وكذلك التعرف على مدى ارتباط مدير كل مركز بالأهداف العامة للشركة. كذلك تبين أهمية أن تحتوي تقارير الأداء على معلومات تفصيلية عن الأداء الفعلي والمخطط والانحراف بينهما.

ويرى الباحث أن محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية تمثل مدخلاً حديثاً لتطوير التنظيم الإداري، أي متابعة تنفيذ الخطط والتقرير عن الانحرافات وصعوبات اتخاذ القرارات التصحيحية داخل هذه الشركات وأنها تساعد أيضا في الوصول إلى الأهداف المنشودة فهي تساعد على تنسيق الجهود والعمل على تحقيق هذه الأهداف.

ثانيا: النتائج المتعلقة باختبار الفرضية الثانية

أشارت نتائج الدراسة إلى أنه يوجد أثر لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، مراكز المسؤولية، الموازنات التخطيطية، تقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية. وهذه النتيجة تتفق مع نتيجة دراسة مكي، (2009)، التي توصلت إلى أن المنظمات الأهلية الفلسطينية تطبق نظام محاسبة المسؤولية وأن مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية كانت متوفرة بدرجات متفاوتة كان أضعفها نظام الحوافز، ونظام الموازنات التخطيطية، وأكثرها تطبيقاً نظام المعلومات المحاسبي.

كما تبين أن محاسبة المسؤولية تساهم في تحديد البرامج اللازمة لكل مركز مسؤولية، وإنها تساعد على انسيابية المعلومات بين مراكز المسؤولية وفي الاستخدام المربح للمال المستثمر به لكل مركز مسؤولية على حده، كذلك تبين أن محاسبة المسؤولية تساهم في تحسين العائد على حقوق الملكية وفي ضبط رأسمال غير المستثمر، وتساهم أيضا في تحديد المستثمر من راس المال.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

كما تبين أن المديرين في مراكز المسؤولية يقومون بواجباتهم بشكل واضح ويشاركون في تحديد البرامج اللازمة لكل مركز مسؤولية. وهذه النتيجة تتفق مع نتيجة دراسة ميده، (2003) التي بينت أن مراكز المسؤولية المرتبطة بالهيكل التنظيمي للشركات المساهمة العامة المطبقة هي محددة بشكل دقيق ولكل المستويات الإدارية.

ويرى الباحث أن محاسبة المسؤولية تسمح للمستويات الإدارية المختلفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية بممارسة عملية اتخاذ القرارات بنفس الأسلوب والطريقة التي يمارسها مديرو الشركات، وهذا يتطلب نوعا من التدريب يساعد هذه المستويات في إعداد الموازنات وتحديد مراكز المسؤولية.

2-5 التوصيات:

بناء على النتائج التي تم التوصل لها من خلال تحليل البيانات فإن الباحث يوصي بما يلي:

1- قيام الشركات الصناعية المساهمة الكويتية بإجراء التسويات اللازمة للإيرادات، والتكاليف، والأصول لعمل المقارنات، وبشكل يعكس تقرير الأداء المسؤولية الإدارية، مع التركيز على عمل التسويات اللازمة للعناصر التي تقع خارج نطاق المسؤولية.

2- التأكيد على أهمية أن تتولى الإدارات الرئيسية وضع معايير للأداء وتعميمها على المراكز في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية معايير وخاصة للتكاليف والإيرادات ؛ لأن ذلك يساهم في زيادة تركيز مديرو المراكز على تجنب الانحرافات السلبية.

3- ضرورة قيام الشركات الصناعية المساهمة الكويتية على توحيد شكل تقارير الأداء لتسهيل عملية اتخاذ القرارات الصادرة عن الإدارة العليا؛ لأن ذلك يسهم بشكل كبير في تحسين الأرباح وفي تحقيق عائد مالي مرتفع على حقوق المساهمين في الشركة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

4- ضرورة قيام الشركات الصناعية المساهمة الكويتية بتفويض الإدارات باتخاذ القرارات الرشيدة، لأن ذلك يؤدي الى تخفيض تكاليف المراكز التابعة لهم، ويساعد في تحسين كفاءة السياسات الاستثمارية والتشغيلية في الشركة.

5- العمل على تطوير الهيكل التنظيمي ونظام المعلومات المحاسبي، وبناء نظام معياري وعلى أسس علمية للتكاليف والموازنات التخطيطية؛ لأن ذلك يسهم في انسيابية المعلومات بين مراكز المسؤولية.

6- العمل على عقد دورات الادارة العليا للمواقع القيادية في مراكز المسؤولية مما سيساهم في رفع كفاءتهم في إدارة المراكز وتعزيز مقدرتهم على اتخاذ القرارات .

7- ضرورة قيام الشركات الصناعية المساهمة الكويتية بالعمل على تفعيل الموازنات التخطيطية وخصوصاً في مجال الرقابة، وضرورة إجراء المقارنات بين أرقام الأداء الفعلي وأرقام الأداء المخطط من أجل تقويم الأداء، وإبراز أهمية إعداد التقارير وصياغتها.

8- الاستمرار بتطبيق أسس محاسبة المسؤولية لأجل تحسين الأداء المالي على مستوى الأقسام والمراكز بالشركات الصناعية المساهمة الكويتية، وتوفير المقومات اللازمة لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية.

9- العمل على تحسين المستويات الادارية المرتبطة بالهيكل التنظيمي وبشكل ينسجم مع أهداف الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

10- قيام الشركات الصناعية المساهمة الكويتية بزيادة التنسيق بين مراكز المسؤولية، والعمل على توضيح العلاقات فيما بينها، كذلك توعية العاملين بأهمية تطبيق محاسبة المسؤولية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

- آدم، يوحنا، والرزق، صالح، (2006)، المحاسبة الإدارية والسياسات الإدارية المعاصرة، الطبعة الثانية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- باسردة، على محسن محسون، (2008) بعنوان: دور نظام المالية المسئولة في الرقابة على عناصر التكاليف في المؤسسة اليمنية العامة لصناعة وتسويق الإسمنت: دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عدن، اليمن.

- باسيلي، مكرم عبد المسيح، (2001)، المحاسبة الإدارية، الطبعة الثالثة، المكتبة العصرية، الإسكندرية.

- الجدبة، علي حسن، (2007)، قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في الأجهزة الحكومية الفلسطينية: دراسة ميدانية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، الجامعة، الإسلامية، غزة، فلسطين.

- جمعة، أحمد، وخليل، عطا الله، والطراونة، خالد، (1999)، محاسبة التكاليف المتقدمة. الطبعة الاولى، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.

- جودة، عبد الحكيم مصطفى، والشيخ، عماد يوسف والسبوع، سليمان سند، (2009)، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية- دراسة ميدانية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد التاسع، العدد الثاني. ص ص23-49

- الحارس، أسامة، (2004)، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان.

- حسين، احمد حسين علي، (2000)، المحاسبة الإدارية المتقدمة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- حماد، أكرم إبراهيم، (2004). اثر الإدارة الرشيدة على تطوير الاستثمارات، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي الثالث عشر، بيروت.

- الخشارمة، حسين، (2001)، تقييم أداء شركات القطاع العام في الأردن من وجهة نظر الشركات نفسها والأجهزة المسؤولة عنها، مجلة دراسات العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، المجلد (29) ، العدد (2)، ص ص 297-304.

- الخشارمة، حسين، والعمري، أحمد، (2004)، قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الأردنية: دراسة ميدانية، مجلة أبحاث اليرموك، المجلد 20 ،العدد الاول. ص ص 45-73.

- الخلايلة، محمود، (2001)، العلاقة بين مؤشرات الأداء المحاسبية ومؤشرات الأداء السوقية: مجلة دراسات العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، مجلد 28 العدد الأول، ص ص 93-109.

- الرجبي، محمد تيسير، (2007)، المحاسبة الإدارية، الطبعة الرابعة، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.

- الرزي، ديالا جميل، (2007)، مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة: دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

- زامل، أحمد محمد، (2000)، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات على الحاسب الآلي، معهد الإدارة العامة، الرياض.

- زينة، قمري، (2009). واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في اتخاذ القرار، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، الجزائر.

- سوق الكويت للأوراق المالية قسم العلاقات العامة النشرة السنوية لعام 2012

- صالح، سمير أبو الفتوح، (2000)، المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، دار الكتب العصرية، الإسكندرية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- الصباغ، عماد عبد الوهاب ، (2002)، علم المعلومات، عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.

- قاسم ،عبدالرزاق محمد(2008)،اليات التكامل بين نظام تكاليف الأنشطة ونظام محاسبة المسؤولية،مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ،المجلد24،العدد الأول،ص ص 41-67.

- عباس، علي، (2009)، أساسيات علم الإدارة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.

- عبد الله، علي خلف، (2008) ،التحليل المالي واستخداماته للرقابة على الأداء والكشف عن الانحرافات. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك.

- عبد الرحمن، عبد الرحمن سليم، (2008)، دور أساليب المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في تطوير محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية المصرية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة اليمنية، اليمن.

- عبد اللطيف، ناصر نور الدين، (2004)، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية.

- العربيد، عصام فهد، (2003)، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المناهج، عمان، الأردن.

عبيدات، أحمد نواف (2006)، بناء نموذج لتقييم قدرة الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية على الاستمرار باستخدام معلومات قائمة التدفقات النقدية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان: الأردن.

- عطية، صبري إسحاق، (2004). دراسة تحليلية لقائمة التدفقات النقدية ودورها في تقيم أداء الوحدات الاقتصادية: دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، كلية تجارة: جامعة عين شمس.

- العقيلي، عمر وصفي، (2005)، إدارة الموارد البشرية: بعد استراتيجي، الطبعة الثانية، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- علي، سهير حسين إبراهيم (2011). أثر استخدام مبدأ محاسبة المسؤولية علي تقويم الأداء المالي دراسة حالة الهيئة القومية للكهرباء، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.

- العناتي، رضوان محمد، (2009)، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الأردنية، بحث مقدم إلى: المؤتمر الدولي السنوي السابع لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزرقاء الخاصة، للفترة 10 – 11 تشرين الثاني 2009.

- الغرايبة، فوزي، وجعفر، داوود، (2001)، مضمون الأرقام المحاسبية من المعلومات في الشركات المساهمة الأردنية، مجلة أبحاث اليرموك، المجلد 4، العدد 1، ص201-233.

- فخر، نواف، والدغيم، عبد العزيز، وعلي، عفراء، (2005)، دراسة النظام المحاسبي في المؤسسة العامة للأسماك في سوريا وإمكانية تطويره، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (27) العدد (3)، ص ص 13-22.

- قلعاوي، غسان، (2008)، رقابة الأداء، الشارقة: دار المسار للدراسات والاستشارات والنشر.

- قنطقجي، سامر مظهر، (2004)، فقه المحاسبة الإسلامية، الطبعة الأولى، مؤسسة الرسالة، بيروت.

- كامل، محمد سمير، (2002)، أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات، الطبعة الأولى، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية: مصر.

- كحالة، جبرائيل، ورضوان، حنان، (2010). المحاسبة الإدارية: مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، ط1، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- كراجة، عبد الحميد، (2010). الإدارة والتحليل المالي أسس ومفاهيم وتطبيقات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- كركور، عدنان، والفارس، سليمان (2000). التقويم الإداري في المشروعات: تقويم المشاريع الجيدة والقائمة، جامعة دمشق، دمشق، سوريا.

- الكسب، علي إبراهيم حسين، ورشيد، ناظم حسن، (2006). أخلاقيات الأعمال وأثرها في تفعيل محاسبة المسؤولية، بحث مقدم إلى: المؤتمر الدولي السنوي السادس لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، حول أخلاقيات الأعمال للفترة 17 – 20 نيسان 2006.

- كريم، عبد الحفيظ، (2004) العلاقة بين مقاييس الاداء المحاسبية والاقتصادية والعوائد السوقية للأسهم، رسالة ماجستير غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، عمان، الأردن.

- كلاب، يعرب جميل (2008)، مدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود: دراسة تطبيقية ."رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

- لطفي أمين السيد أحمد، (2005)، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات، الإسكندرية: الدار الجامعية.

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

- محمد، عجيلة، وعبدالرحيم، شنيني (2012). فعالية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال: مفاهيم وأسس، بحث مقدم الى الملتقى الدولي الثالث حول: منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية المنعقد يومي: 16/15 فيفري 2012 في الجزائر، جامعة بشار، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير.

- محمد، طارق محمد خليفة (2006). إطار محاسبي مقترح لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المصارف السودانية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- المطوع، غدير عبد الله، (2008)، الاتجاهات المعاصرة للمحاسبة الاجتماعية ودراسة مدى الحاجة إلى معيار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة السعودية. رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية.

- مرتجى، أحمد رمضان (2007)، قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الجامعات الفلسطينية: دراسة ميدانية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

- مزياني، نورالدين، (2009)، النظام المحاسبي الجزائري الجديد ، بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الثالث لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، نيسان.

- مكي، سالم توفيق، (2009)، مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية: دراسة تطبيقية تحليلية على المنظمات الأهلية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.

- ميده، إبراهيم عمر، (2003). نظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية واقع وتطلعات، مجلة جامعة دمشق، دمشق، المجلد 19، العدد الثاني، ص 317-364.

- نعمه، نغم حسين، (2002)، أثر استثمار رأس المال الفكري على الأداء المنظمي، رسالة ماجستير غير منشورة، إدارة أعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، بغداد، العراق.

- الهيتي، خالد عبد الرحيم (2000)، إدارة الموارد البشرية، مدخل استراتيجي، الطبعة الأولى، عمان: دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع.

- هيتجر، ليستر، وماتولتش، سبرج، (2007). المحاسبة الإدارية، ترجمة: أحمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثانيا: المراجع باللغة الانجليزية

-Adrian.G,Ramona.P.Rachisan,Sorin.R.Berinde,(2009),Developing an Organization System for Management Accounting Based on Responsibility Centers, **Review of Business Research**,Vol.9,PP.20-32.

- AlPesh.T.Patel,(2013), Responsibility Accounting : A Study in Theory and Practice,**Indian Journal of Applied Research**,Vol.3,Issue.3,PP(1-2).

- Daft, Richard L., (2003), **Management**, South–Western & College Publishing Co., Canada.

- Decenzo, David A. & Robbins, Stephen P. (2006), **Human Resource Management: Concepts and Applications**. 6th edition, New York: Jhon.

- Basu, D, Croce, D. Porazzi, E. Restelli, V, and Naaidoo, S. (2010), **Introduction Of Concept of Cost Centre Management In Public Hospital In South Africa,** J Health Care Finance, Spring 2010, 36 (3) pp: 88-92.

- Eichenseher, J. W. and Shields, D., (2003). The correlates of CPA firm for puplicy- Held corporations, **Journal Of Practice And Theory**, Spring, p.p23-37.

-Al-Henani.Eman,(2013), The Extent of Implementing Responsibility Accounting Features in the Jordanian Banks,**Europen Journal of Business and Management ,**Vol.5,No.1,PP

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

-Hansen.Don.R,and Momen Marynne.M,(2005),**Management Accounting ,**6th edition,McGraw-Hill Companies,Inc.

- Jal.K, Shim &Joel, G, Siegel, (1999), **Managerial Accounting,** Second Edition, McGraw-Hill,USA.

- Jones, Garth R. & George, Jennifer M. (2004). **Essentials of Contemporary Management** . Boston: McGraw Hill Irwin.

-Krisportz .St&John.Lere,(2010), Cost Center Practices in Germany and United States : Impact of Country Differences on Managerial **Accounting Practices. American Journal of Busniess**,Vol.25,No1,PP45-51,USA.

- La Grange, Johannes Frederick, D.Com. Degree, "**Responsibility Accounting With The Restructuring of Certain Institutions**", University of Pretoria, South Africa. Vol. 1, pp: 101-138.

- Lethbridge, Alberta, (2012), **The Effect Of Responsibility Centre Budgeting/Responsibility Centre Management On the Role of Academic Deans In a Public University,** Unpublished thesis, submitted at University of Lightbridge.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- Martine Cools, & Regine Slagmulder, (2009). Tax-Compliant Transfer Pricing and Responsibility Accounting, **Journal of Management Accounting Research**, Vol. 21, pp 151-178.

-Maher.M.W,Stickney.C.P,and Weil.R.L,(1997),**Managerial Accounting :An Introduction to Concepts, Methods**, and Uses, Sixth Edition, Harcourt Brace&Company,USA.

- Philip E. Dunn, (2002). "Responsibility Accounting", ACCA Student Accountant, London, January, Vo1. 21. No, 2, p: 79-103.

- Poster, Theodore H. & Streib, Gregory (2005). Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government: Status After Two Decades. **Public Administration Review,** Vol. 65, No. 1, pp: 45-56.

- Sekaran, U. (2010), **Research Methods For Business**, A Skill-Building Approach. John Wiley and Sons Inc, New York.

- Al-Shomaly(2013),Performance Evaluation and Responsibility Accounting**,Journal of Management Research,Vol.5,No.1.P291.**

- Steven R, Roby.B, Jackson J,Gregory. Jenkins.Sawye, (2008), **Managerial Accounting: A Focus on Ethical Decision Making**, McGraw-Hill, USA.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- Tim Baldenius, & Stefan Reichelstein, (2006), External and Internal Pricing In Multidivisional Firms, **Journal of Accounting Research**, 2006, Vol. 44, pp 151-178.
- Vahideh H. Nodeh, & Aisha M. Sheriff, (2010), Ownership Structure In Iran: Firms Responsibility, **Journal of Indian Management**, Vol. 7, pp 119-137.

- Weihrich, Heinz and Koontz, Harold, (2003), **Management: A Global Perspective**, International Edition, McGraw Hill Inc., New York, USA.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الملاحق

الملحق رقم (1)

أسماء الشركات الصناعية الكويتية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية

الرقم	اسم الشركة
.1	مجموعة الصناعات الوطنية (القابضة)
.2	شركة الخليج للكابلات والصناعات الكهربائية
.3	شركة الشعبية للصناعات الورقية
.4	شركة الصناعات المتحدة
.5	شركة الكوت للمشاريع الصناعية
.6	الشركة الخليجية للصخور
.7	الشركة الكويتية لصناعة وتجارة الجبس
.8	الشركة الكويتية لصناعات الأنابيب والخدمات النفطية
.9	شركة الصناعات الهندسية الثقيلة وبناء السفن
.10	شركة المعادن والصناعات التحويلية
.11	شركة بوبيان للبتروكيماويات
.12	الشركة الكويتية لصناعة مواد التغليف
.13	شركة المعدات القابضة
.14	شركة القرين لصناعة الكيماويات البترولية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

15.	شركة أسمنت الكويت
16.	شركة المقاولات والخدمات البحرية
17.	شركة السكب الكويتية
18.	شركة الخليج لصناعة الزجاج
19.	الشركة الكويتية لصناعة مواد البناء
20.	شركة منا القابضة
21.	شركة الصلبوخ التجارية
22.	شركة صناعات التبريد والتخزين
23.	شركة أسمنت بورتلاند كويت
24.	شركة صناعات الخرسانة الخلوية
25.	شركة أسمنت الهلال
26.	شركة الصناعات الوطنية لمواد البناء
27.	الشركة الوطنية الاستهلاكية الكويتية لصناعة وتجارة الجبس
	المجموع

المصدر: سوق الكويت للأوراق المالية، قسم العلاقات العامة، النشرة السنوية 2011

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ملحق رقم (2)

استبانة الدراسة

جامعة عمان العربية

كلية الاعمال

قسم المحاسبة

بسم الله الرحمن الرحيم

أختي المستجيبة:

أخي المستجيب:

تحية احترام وتقدير،،،

استبانة حول موضوع:

أثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على " أثر محاسبة المسؤولية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية "، ولأهمية رأيكم حول موضوع الدراسة، يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة المرفقة علما بأنه سيتم التعامل مع هذه البيانات بسرية تامة ولإغراض البحث العلمي وهذه الدراسة فقط.

وشكرا لتعاونكم

الباحث

عبد الوهاب العطوان

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

القسم الأول: البيانات الشخصية

الخاصية	توزيع الخاصية			
1- الجنس	ذكر ☐	أنثى ☐		
2- العمر	25 سنة فأقل ☐	26- 35 سنة ☐	36-45 سنة ☐	
	46 – 55 سنة ☐	[illegible] فأكثر ☐		
3- سنوات الخبرة	5 سنوات فأقل ☐	6- 10 سنوات ☐	11-15 سنة ☐	
	16 – 20 سنة ☐	[illegible] فأكثر ☐		
4- المؤهل العلمي	دبلوم متوسط ☐	بكالوريوس ☐		
	ماجستير ☐	دكتوراه ☐		

القسم الثاني: معلومات حول متغيرات الدراسة.

يرجى قراءة العبارات الواردة في هذه الاستبانة وبيان مدى موافقتكم عن كل منها على المقياس المحاذي، وذلك بوضع إشارة (√) إزاء الجواب المناسب.

الفقرات التي تخص اختبار الفرضية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى ($\alpha = 0.05$) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، مراكز المسؤولية، الموازنات التخطيطية، تقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على الاصول) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

التسلسل	العبـــارة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
1	يتوفر في شركتكم هيكل تنظيمي واضح يتضمن تسلسل الوظائف.					
2	يتضمن الهيكل التنظيمي في شركتكم تحديدا لمراكز المسؤولية.					
3	ساهم وضوح الهيكل التنظيمي في استبعاد الأصول غير المنتجة.					
4	ساهم الهيكل التنظيمي في وجود تصنيف واضح للأصول حسب المراكز.					
5	أدى توفر الهيكل التنظيمي في شركتكم الى تعزيز العائد السنوي.					
6	أدى تطبيق مراكز المسؤول الى فصل اصول كل مركز على حده.					
7	أدى وجود مراكز المسؤول الى بيان العمليات المتوقفة.					
8	ساهمت تقارير الأداء في المساهمة بشكل كبير في تحسين الأرباح.					
9	ادت تقارير الأداء الى زيادة وعي المديرين في شركتكم بأهمية تحديد الصلاحيات.					
10	يؤدي تفويض الإدارات باتخاذ القرارات إلى زيادة سعيهم بتحقيق الأرباح المنشودة.					
11	يؤدي تفويض الإدارات باتخاذ القرارات إلى تحوطهم للخسائر المتوقعة وتفاديها.					
12	يؤدي تفويض الإدارات باتخاذ القرارات إلى سعيهم لتخفيض تكاليف للمراكز التابعة لهم.					
13	يؤدي تفويض الإدارات باتخاذ القرارات إلى سعيهم للحصول على المعلومات اللازمة لتعزيز قراراتهم.					
14	يؤدي تفويض الإدارات باتخاذ القرارات إلى تخفيض الأصول المستخدمة في الأرباح.					

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

15	توفر الموازنة التخطيطية خطة واضحة للإدارات للسير على ضوءها.					
16	يوجد موازنات فرعية لكل مركز من مراكز المسؤولية.					
17	تسعى الإدارات في شركتكم الى تخصيص الإيرادت المقدرة في الموازنة التخطيطية لمراكز المسؤولية.					
18	تسعى الإدارات في شركتكم إلى عدم تجاوز التكاليف المخططة في الموازنة لمراكز المسؤولية.					
19	تركز شركتكم على إجراء مقارنات بين الأداء الفعلي والمخطط له في موازنة مراكز المسؤولية.					
20	يتم محاسبة المسؤولين عن الانحرافات السلبية الناتجة عن مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط.					
21	يتم مكافأة المسؤولين عن الانحرافات الإيجابية الناتجة عن مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط.					
22	تهتم شركتكم بتحديد المسئولين عن الانحرافات الناتجة عن مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط.					
23	تسهم مراكز المسؤولية بشركتكم في قياس أثر الأنشطة التشغيلية والاستثمارية في الشركة.					
24	تساعد مراكز المسؤولية على إظهار نتائج الأداء المالي بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة التالية.					
25	تسهم مراكز المسؤولية في تحسين كفاءة السياسات الاستثمارية والتشغيلية في الشركة.					

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفقرات التي تخص اختبار الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائيا عند مستوى (0.05 = α) لمحاسبة المسؤولية (الهيكل التنظيمي، مراكز المسؤولية، الموازنات التخطيطية، تقارير الأداء) على الأداء المالي المبني على الربحية (معدل العائد على حقوق الملكية) في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

التسلسل	العبـــارة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
26	تساهم محاسبة المسؤولية في تحسين العائد على حقوق الملكية.					
27	تساهم محاسبة المسؤولية في تخفيض حقوق الملكية.					
28	تساهم محاسبة المسؤولية في ضبط رأسمال غير المستثمر.					
29	تساهم محاسبة المسؤولية في تحديد المستثمر من رأس المال.					
30	تساهم محاسبة المسؤولية في تحديد مدى الحاجة إلى الأرباح المحتجزة.					
31	تسهم محاسبة المسؤولية في تحقيق عائد مالي مرتفع على حقوق المساهمين في الشركة.					
32	تساعد محاسبة المسؤولية على زيادة كفاءة قرارات الاستثمار.					
33	تساعد محاسبة المسؤولية على استغلال الفرص لزيادة رأس المال.					
34	تساعد محاسبة المسؤولية على زيادة علاوات الإصدار.					
35	تساعد مراكز المسؤولية على التقليل من حجم الديون في هيكل رأس المال.					
36	تساعد مراكز المسؤولية على زيادة كفاءة قرارات التشغيل في الشركة.					
37	تساعد محاسبة المسؤولية على تحديد الاحتياطات الواجب احتجازها من الأرباح.					
38	تساعد محاسبة المسؤولية على انسيابية المعلومات بين مراكز المسؤولية.					
39	تساعد محاسبة المسؤولية على تحديد حجم الديون في هيكل رأس المال.					
40	تساهم محاسبة المسؤولية في تحسين الأرباح الصافية بعد الضريبة.					

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

41	تساهم محاسبة المسؤولية في تحديد البرامج اللازمة لكل مركز مسؤولية.					
42	تساهم محاسبة المسؤولية في الاستخدام المربح للمال المستثمر به لكل مركز مسؤولية على حده.					
43	تساهم محاسبة المسؤولية في الفصل بين الدخل المحاسبي والدخل الشامل.					
44	تسهم محاسبة المسؤولية في تحسين الإنتاجية.					
45	تساهم محاسبة المسؤولية في تحقيق الأداء المخطط.					
46	تساهم محاسبة المسؤولية في تحسين عملية قياس الأداء الفعلي بشكل دقيق وفعال لكل مركز على حده.					
47	توفر محاسبة المسؤولية معلومات تفصيلية تتضمنها تقارير الأداء التي تعدها الشركة عن الأداء الفعلي والمخطط والانحراف بينهما لكل مركز مسؤولية على حده.					
48	تساهم محاسبة المسؤولية في توفير المعلومات اللازمة للشركة لإعادة شراء أسهمها.					
49	تساهم محاسبة المسؤولية في تزويد الإدارة بمعلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الرشيدة.					
50	تساهم محاسبة المسؤولية في خلق توازن في هيكل رأس المال في شركتكم.					

انتهت الاستبانة شاكرا لكم تعاونكم

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ملحق رقم (3)

أسماء الأساتذة محكمي استبانة الدراسة

التسلسل	الاسم	الجامعة
1	الدكتور أسامة عمر	جامعة الشرق الاوسط
2	الدكتور شقيري فوزي موسى	جامعة الإسراء
3	الدكتور قاسم عواقلة	جامعة آل البيت
4	الدكتور أحمد عادل	جامعة الزيتونة
5	الدكتور عثمان النبالي	جامعة الإسراء

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com