



جامعة حلب
كلية الاقتصاد
قسم المحاسبة

استخدام نظام محاسبة المسؤولية لرفع كفاءة الأداء في المؤسسة العامة
للصناعات النسيجية
((دراسة تطبيقية في شركة سجاد حلب))

رسالة قدمت لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد الباحث
محمد ربيع قلعه جي

إشراف الدكتور
سهيل الشيخ
الأستاذ المساعد في قسم المحاسبة
كلية الاقتصاد - جامعة حلب

١٤٢٩/٢٠٠٨

١ - مقدمة البحث :

يتمثل الإطار العام لمحاسبة المسؤولية في مقولة مفادها أن كل المنشآت الاقتصادية (المؤسسات) يجب أن تقوم بتحديد مسؤولياتها من أجل مساعدتها على اتخاذ القرارات الصحيحة، وأن موظفي المنشأة الاقتصادية يحتاجون إلى إدارة تحدد لهم مسؤولياتهم وتمنحهم الصلاحيات المناسبة من أجل القيام بالأعمال الموكلة إليهم على أكمل وجه.

ويعتبر نظام محاسبة المسؤولية أحد أهم الأساليب المتبعة في عمليات الرقابة وتقييم الأداء داخل المنشآت، وذلك عن طريق تقييم نتائج القرارات المتخذة ومحاسبة المسؤولين عنها، بهدف رفع كفاءة أداء عمل هذه المنشآت والوصول إلى النتائج المخطط لها.

علماً أن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية يتطلب وجود مجموعة من المقومات التي تعتبر من ركائز النظام مثل الهيكل التنظيمي السليم وتحديد مراكز المسؤولية.

وحالما تحدد مسؤولية اتخاذ القرارات، ومنح السلطات المناسبة تبدأ المنشأة الاقتصادية بتقييم نتائج القرارات المتخذة، ومحاسبة المسؤولين عنها، وذلك بهدف تقييم أدائهم عن طريق المقارنة بين الأهداف المرسومة والخطط التي يتم تحديدها مسبقاً لهذه المراكز مع النتائج الفعلية والأهداف المتحققة التي تم التوصل إليها، و تتم محاسبتهم ومساءلتهم عنها مما يساعد على تحسين الإنتاجية، و تخفيض التكاليف، و التقليل من الهدر والإسراف، و تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة.

ونظراً للحاجة الماسة لتقييم كفاءة الإدارة في المؤسسات، فإنه من الضروري تناول موضوع نظام محاسبة المسؤولية وعلاقته مع اللامركزية كأسلوب للإدارة .

٢ - أهمية البحث :

لقد أصبحت الحاجة ماسة في الوقت الحاضر إلى استخدام أساليب إدارية ومحاسبية حديثة، لتحسين و رفع كفاءة الأداء من خلال ترشيد الإنفاق و زيادة الربحية ، ومن هنا تبرز أهمية هذا البحث في تطبيق محاسبة المسؤولية.

إن محاسبة المسؤولية تساعد على تتبع الأداء الفعلي للوحدة الاقتصادية، وذلك في إطار الأداء المخطط ، بغرض الكشف عن الانحرافات في كل مركز من مراكز المسؤولية لاتخاذ الإجراءات الملائمة لتصحيح هذه الانحرافات، وتحديد الأشخاص المسؤولين عنها ومحاسبتهم.

وهذا الأمر يتطلب استخدام الموازنات التخطيطية أو نظام التكاليف المعيارية اللذان يساعدان على تحديد معايير للأداء المتوقع ثم ربطها بمراكز المسؤولية، وبذلك يتم متابعة الأداء الفعلي ومقارنته المخطط له، مما يتيح اكتشاف الانحرافات وتحديد المسؤول عنها بسهولة، وبالتالي إمكانية المحاسبة ضمن حدود السلطات أو الصلاحيات الممنوحة له والمسؤوليات الملقاة على عاتقه.

٣ - أهداف البحث :

يسعى هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية :

- ١- دراسة واقع الشركة موضع التطبيق وبيان إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية فيها.
- ٢- رفع كفاءة الأداء في الشركة موضوع الدراسة من خلال العمل على تطبيق نظام محاسبة المسؤولية فيها.
- ٣- دراسة مقومات (متطلبات) تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الشركة، من حيث الهيكل التنظيمي وربطه بمراكز المسؤولية، وإعداد الموازنات التخطيطية لاستخدامها كمؤشر للأداء، ثم قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط بغية إعداد تقارير الأداء لتلك المراكز وللشركة ككل (نموذج مقترح).
- ٤- استخدام أساليب وأدوات مالية ومحاسبية حديثة لقياس كفاءة الشركة، مثل نظام (التكلفة - الحجم - الربح) (Cost - Volume - Profit).

٤ - مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في عدم تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في معظم مؤسساتنا كنظام حديث لتقييم الأداء مما يؤدي إلى فقدان الميزات التي يقدمها النظام من حيث تحديد المراكز التي لم تحقق النتائج المحددة لها (ذات الأداء السلبي) وبالتالي إلى انعكاس نتائج عمل هذه المراكز على نتائج المراكز الأخرى (ذات الأداء الإيجابي) ، كذلك عدم قدرة نظام المحاسبة التقليدية المطبق على إظهار المراكز المقصرة في الأداء .

مما تقدم ، فإن مشكلة البحث تتمحور في مجموعة من التساؤلات كما يلي :

- ١- ما هو مدى توفر مقومات (متطلبات) تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الشركة موضع الدراسة؟
- ٢- ما هو مدى قدرة الأساليب الرقابية الحديثة على عناصر التكاليف والإيرادات الخاصة بكل مركز من مراكز المسؤولية، من أجل إمكانية التأثير عليها ايجابيا؟
- ٣- ما هو مدى مساهمة نظام محاسبة المسؤولية في اتخاذ القرارات الإستراتيجية القصيرة والطويلة الأجل من قبل الإدارة مما يمكن من الاستثمار الأفضل للموارد المتاحة للشركة.

٥ - فروض البحث :

يرتكز البحث على الفرضيات التالية :

- ١- يتناسب الهيكل التنظيمي لشركة سجاد حلب مع متطلبات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية، بما يمكن من تحديد مراكز المسؤولية (الربحية والاستثمار والتكلفة).
- ٢- يمكن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية من تطبيق طرق وأساليب تحليل مالي حديثة، كنظام / CVP / نظام (التكلفة- الحجم- الربح) بهدف قياس الأداء في الشركة.
- ٣- يمكن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية من وضع معايير وإعداد تقارير سنوية للأداء خاصة بالشركة تمكن من ضبط ورقابة وتحليل تكاليف وإيرادات مراكز المسؤولية.

٦ - منهجية البحث :

من أجل تحقيق الأهداف المرجوة من البحث فإنه سيتم تقسيم البحث إلى جانبين :

الجانب النظري :

وسيتم فيه الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بالعودة إلى الكتب العلمية والمقالات والمجلات والدوريات ذات الصلة من أجل الاستفادة من الأفكار التي تناولتها والمتعلقة بموضوع البحث وذلك لوضع الأساس النظري لتطبيق النظام.

الجانب العملي :

وسيتم فيه دراسة متطلبات تطبيق النظام في شركة سجاد حلب وصولاً لاقتراح نموذج لتطبيق النظام بما يحقق رفع كفاءة أداء عمل الشركة.

٧ - الدراسات السابقة :

- ١- ميده إبراهيم عمر : "نظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية واقع التطلعات" بحث علمي ٢٠٠٣ .
- وقد هدفت الدراسة إلى تحديد مفهوم محاسبة المسؤولية وبيان أهدافها وخصائصها، ودراسة مقومات تطبيق هذا النظام من حيث الهيكل التنظيمي وربطه بمراكز المسؤولية وقياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط.
- وأخيرا عرض الباحث واقع التطبيق العملي لنظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الأردنية وتقييمه.
- وقد كانت أبرز النتائج التي توصل إليها الباحث كما يلي:
- ١- إن معظم الشركات المساهمة الأردنية لا تطبق نظام محاسبة المسؤولية، أما التي تطبقه فإنها تطبقه بشكل غير كامل.
 - ٢- لا يوجد تصنيف وتحليل للتكاليف والإيرادات على مستوى مراكز المسؤولية.
 - ٣- لا تقوم الشركات المساهمة الأردنية بالعمل وفق نظام الموازنات التخطيطية، أو نظام التكاليف المعيارية.
- أما أهم التوصيات التي توصل إليها الباحث فهي:
- ١- العمل على تحديد دقيق وواضح للهيكل التنظيمي في الشركات المساهمة الأردنية.
 - ٢- العمل على تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، الأمر الذي يمكن من تقييم الأداء وتحليل الانحرافات.
 - ٣- ضرورة إشراك جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية.
- ٢- منير محمود سالم: المنهج العلمي لاستخدام محاسبة المسؤولية في تقييم الأداء والرقابة على التكاليف، مجلة الاقتصاد والإدارة ، كلية الاقتصاد والإدارة جامعة الملك عبد العزيز، السعودية ١٩٩٩.
- هدفت هذه الدراسة إلى التركيز على المبادئ التي يقوم عليها نظام محاسبة المسؤولية مثل تحديد مراكز المسؤولية وفصل النفقات التي يمكن التحكم فيها بكل مركز وإيجاد وسائل لإجراء المقارنات.

وكانت أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- ١- ضرورة ربط نظام محاسبة المسؤولية بالتنظيم الإداري القائم.
- ٢- ضرورة فصل النفقات التي يمكن التحكم فيها في المراكز عن غيرها.

٣- عبد الله على المنيف : دراسة مدى إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية. بحث علمي، مجلة الإدارة العامة، العدد ٧٧، الرياض، ١٩٩٣.

هدفت الدراسة السابقة إلى مايلي:

- أ - تقييم نظام المعلومات المحاسبي الحكومي في المملكة، من حيث مدى ملاءمته لأغراض تقييم الأداء على المستوى الكلي والجزئي.
- ب - اقتراح نظام أفضل لتقييم الأداء وفقا لمفهوم محاسبة المسؤولية.

وكانت أهم النتائج والتوصيات التي توصلت إليها الدراسة :

- ١- الاهتمام بالرقابة الإدارية في الوحدات الحكومية في المملكة بجانب الرقابة التقليدية عن الالتزام المالي والقانوني.
 - ٢- تطبيق أسس محاسبة المسؤولية في الوحدات الحكومية في المملكة حتى يمكن تحقيق الرقابة الإدارية على مستوى الأقسام والمراكز بالوحدات الحكومية.
 - ٣- توفير المقومات اللازمة لتطبيق محاسبة المسؤولية في القطاع الحكومي.
- وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسة السابقة في أن الدراسة السابقة قامت بدراسة إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في القطاع العام للدولة كاملا معتمدا على تقييم نظام المعلومات المحاسبي الحكومي، بينما الدراسة الحالية ستدرس إمكانية تطبيق نفس النظام ولكن بالتركيز على القطاع الصناعي فقط بالاعتماد على الهياكل التنظيمية الموجودة.

٤- عطية سليمان : دور نظام محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة وفعالية الإدارة. بحث علمي، مجلة الإدارة العامة، العدد ٥٧، الرياض، ١٩٨٨.

هدفت الدراسة السابقة إلى إبراز أهمية نظام محاسبة المسؤولية للوصول إلى التقييم السليم للإدارة، من حيث قدرتها على مسك زمام أمور المنشأة الاقتصادية، والأهداف المتوقع تحقيقها من الخطط المستقبلية التي وضعتها.

وكانت أهم النتائج والتوصيات التي توصلت إليها الدراسة :

- ١- إن لنظام محاسبة المسؤولية دور أساسي في زيادة قدرة الإدارة على طرح
وابتكار أفكار جديدة قادرة على الارتقاء بإدارة المنشأة الاقتصادية.
- ٢- إن إغفال أهمية نظام محاسبة المسؤولية في المنشأة الاقتصادية وعدم تطبيقه وفق
الأسس العلمية الصحيحة، يضيع على المنشأة الاقتصادية فرص استثمارية كبيرة،
نتيجة الخلط بين وظائف الإدارات الناتجة عن عدم وجود هيكل تنظيمي جيد.
- وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسة السابقة في أن الدراسة السابقة أكدت على وجود نظام
قائم قادر على تقييم سليم لعمل الإدارة وابتكار أفكار جديدة ترتقي بإدارة الشركة، أما الدراسة
الحالية فإنها ستفترض استخدام نظام جديد تسعى من خلاله إلى رفع كفاءة عمل الإدارة
والاستفادة الكاملة من مختلف ميزات النظام.

summary

This study aimed to clarify the importance of using the Responsibility accounting system in the industrial companies, and describing the most important basics of its implementation.

Then studying the control tools and performance evaluation that are used in this system for improving the proficiency performance in the public establishment for textile industry .

The study has been divided into two parts :to achieve the target , the First part is theoretical It describes the system and its advantages and studies the basics of its implementation the second part is practical : It talks about the possible to make basics of system implementation feasible in the carpet company of Aleppo through the applied study that was carried out in the company .

The results of the research stated that there are some of system implementation as : budgets and organization structure ,but it needs to improve to meet the demands of the company's production process .

The most significant results is the lack of awareness and understanding of the advantages of the system . this led to not applying it or using it and consequently losing the potential advantages of the system .

The study recommended the urgent need to use the system and its supplementary tools to control and performance evaluation within the company like studying the relationship between cost - volume - profit.