

تقويم النظام المحاسبي الإلكتروني الموحد في ظل الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية

د. صفوان قصي عبد الحليم

safwanhaleem@yahoo.com

جامعة بغداد - كلية الإدارة والاقتصاد

الباحثة انمار حسن علي

zmyma2013@yahoo.com

جامعة بغداد - كلية الإدارة والاقتصاد

المستخلص:

ركز هذا البحث على توضيح الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية من حيث تحديد الأهداف والمفاهيم والمبادئ والمعايير لأهميته في الربط المباشر بين معلومات النظام المحاسبي (ربط التكاليف والإيرادات والموجودات والمطلوبات بمراكز المسؤولية) والهيكل التنظيمي، إذ يفيد هذا الربط في توزيع أعباء اتخاذ القرار على عدة مواقع تنظيمية في الوحدة الاقتصادية مما يؤدي إلى سرعة اتخاذ القرار وفي الوقت المناسب، ويتناول هذا البحث دراسة تحليلية لبرنامج النظام المحاسبي الإلكتروني المعد (والمعمم على كافة الوحدات الاقتصادية) من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي والذي إذا تم تنفيذه سيساهم بتوفير معلومات في الوقت المناسب وتقليل الوقت والجهد المبذول في الحصول على هذه المعلومات لاحتوائه على مجموعه متعددة من الأنظمة الفرعية بالرغم من أنها أنظمة منفصلة ومستقلة، وقد توصل الباحثين إن هذا البرنامج اغفل نظام محاسبة المسؤولية بالرغم من أهمية تطبيقه في الوحدات اللامركزية، بالإضافة الى انه طرح أنظمة محاسبية مستقلة، لذا سيهتم هذا البحث في تطوير وتكامل النظام المحاسبي الإلكتروني الموحد ووفقاً لمفاهيم محاسبة المسؤولية.

الكلمات الرئيسية: النظام المحاسبي الإلكتروني الموحد، الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية.

1. المقدمة:

أن الوحدات الاقتصادية تعمل في بيئة معقدة نتيجة لاتساع نشاطها وتعدد أعمالها وفروعها وأدى ذلك إلى عدم قدرة المدير على اتخاذ القرارات الإدارية اللازمة لإدارة الوحدة كما في النظام التقليدي (المركزية) مما استوجب تفويض بعض السلطات والصلاحيات للمستويات الإدارية الدنيا (اللامركزية) وتفويض اتخاذ القرارات للإدارات المختلفة بمعنى إعطاء الاستقلالية للأقسام والفروع التابعة للوحدة الاقتصادية مع الاحتفاظ بشيء من المركزية للسيطرة على الأنشطة وإدارتها من قبل السلطة المركزية، وتعد محاسبة المسؤولية التطبيق العلمي لأسلوب اللامركزية في اتخاذ قرارات رشيدة تعود بالنفع على الوحدة الاقتصادية بشكل كلي، وهو نظام فرعي من نظام المحاسبة الإدارية يقوم على فكرة تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز قرارات وفق الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية، إذ يتم بموجب هذا النظام تحديد الأهداف المقرر تحقيقها لكل مركز من مراكز المسؤولية (ربط التكاليف والإيرادات والموجودات، ويتطلب من المسؤولين عن اتخاذ القرارات المتعلقة بهذه المراكز) ومنحة الصلاحية اللازمة ليتمكن من تحقيق الأهداف المطلوبة منه ومحاسبته عن الانحرافات وتقويم كفاءة أداءه من خلال ما تحقق من نتائج.

المشكلة:

إن اعتماد النظام المحاسبي الموحد على التصنيف المالي الكفوي بصورة منفصلة وبدون الإشارة إلى التصنيف الإداري يؤثر على عملية اتخاذ القرارات بشكل سلبي.

الفرضية:

إن بناء نظام محاسبي إلكتروني متكامل ثلاثي الأبعاد (مالي وكفوي وإداري) وفقا لمفاهيم محاسبة المسؤولية سيساهم في عملية ترشيد القرارات.

2. المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية

(The conceptual framework of responsibility accounting)

2.1 مفاهيم محاسبة المسؤولية

(Concepts of responsibility accounting)

محاسبة المسؤولية هي نظام إداري محاسبي هدفه المحاسبة عن التكاليف والإيرادات وتقويم الأداء، يرتبط بالهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية ويقوم على أساس تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولية، وتفويض السلطات والصلاحيات اللازمة

لتنفيذ الأعمال الموكلة لكل مركز، بهدف تحقيق رقابة فاعله وتقويم أداء كل مركز مسؤولية، ومحاسبته على ضوء المعايير الموضوعية مسبقاً، وعمل التقارير الرقابية اللازمة عن أداء ذلك المركز. [www.hiedues&patrt, 2011]

أما الأهداف الأساسية التي تسعى محاسبة المسؤولية لتحقيقها فهي:

1. يهدف النظام إلى الربط المباشر بين معلومات النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي يفيد هذا الربط في توزيع أعباء اتخاذ القرار على عدة مواقع تنظيمية في الوحدة الاقتصادية مما يؤدي إلى سرعة اتخاذ القرار وفي الوقت المناسب.
2. أن تبويب وتجميع وتحليل عناصر التكاليف والإيرادات على مستوى مراكز المسؤولية يساعد في الرقابة على التنفيذ والمقارنة بين المخطط والمنفذ بهدف تحديد حجم الانحرافات. [كحالة وحنان: 2004، 414]
3. تساهم محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف وذلك بالربط بين الموازنات التخطيطية وبين مراكز المسؤولية، وتعد الموازنة التخطيطية لمركز المسؤولية هدفاً يسعى المركز لتحقيقه فتقارن النتائج التي تم التوصل إليها بالأهداف التي سبق تحديدها.
4. يؤدي تطبيق نظام محاسبة المسؤولية إلى تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء فأى مركز مسؤولية لا يمارس ولا يراقب من العمليات إلا ما يؤهله موقعه التنظيمي. [المطيري: 2001، 28]

2.2 خصائص محاسبة المسؤولية

(Characteristics of Responsibility Accounting)

أولاً- من حيث الارتباط بعلم الإدارة:

من خلال الفصل بين الاختصاصات وتحديد السلطة والمسؤولية، إذ إن السلطة: هي مجموع الصلاحيات والحقوق التي تُمكن الأفراد من تحمل أعباء المسؤوليات الملقاة على عاتقهم أما تفويض السلطة: فهو تحويل السلطة إلى فرد أو مجموعة محدودة من الأفراد حتى تتمكن من القيام بالواجبات المطلوبة منها، أما المسؤولية: فهي التزام المرؤوس بالقيام بعمل معين كلفه به رئيسه في العمل أو هي من متطلبات الوظيفة وضمن الوصف الوظيفي، وعلى ذلك فإن حقيقة المسؤولية هي التزامات تخلق بقبول المرؤوس القيام بالمهام المكلف بها [كلاب: 2008، 32].

محاسبة المسؤولية تتأثر بدرجة كبيرة بالسلوك الإنساني للعاملين فالعامل قد يفقد الاهتمام بالعمل أو فقدان الثقة بالنفس بسبب الضغوط غير المرغوب فيها لتنفيذ عمل مفروض عليه مما قد يؤدي إلى الصدام بين المسؤولين والإدارة أو فقدان الثقة بينهم أو سوء الفهم، لذا فإن نظام المشاركة في وضع معيار تقييم الأداء أو الاستشارة سيقضي على أغلب المشاكل المذكورة فضلاً عن الحوافز والمكافآت المعنوية والمادية التي تعمل على تطوير التوجه السلوكي للأفراد داخل الوحدة الاقتصادية لبذل جهد أكبر لتنفيذ المعيار وبالتالي الإحساس بالمسؤولية تجاه هذا المعيار وتقبل تقويم الأداء والمساءلة عن تنفيذه. [الكسب: 2007، 12]

رابعاً: من حيث توافر خصائص المعلومات المفيدة:

- ❖ **الملائمة:** أن تكون تقارير محاسبة المسؤولية ملائمة مع الخريطة التنظيمية للوحدة الاقتصادية، أي ان يكون التقرير موجهاً لمركز مسؤولية معين أو رئيس مباشر، بحيث تكون التقارير ملائمة للمستوى الإداري الذي ترفع له فكلما ارتفع المستوى قلت التفاصيل.
- ❖ **التوقيت الملائم:** يمكن من إتاحة معلومات أداء الأقسام في الوقت المناسب للمستفيدين منها للمساعدة في تحسين أداء الأقسام باتخاذ الإجراءات المناسبة.
- ❖ **القابلية للمقارنة:** يحتوي على المقارنات بين الأرقام الفعلية والمعيارية المخططة وتحديد الانحرافات الجوهرية التي تحتاج إلى إجراءات مصححة. [www:.hiedues&patrt, 2011]
- ❖ **الثبات:** ثبات شكل وعناصر التقارير، بحيث تصمم وفق نموذج ثابت يتلاءم ونشاط مركز المسؤولية، مما يؤدي للحصول على البيانات المالية بطريقة موحدة ومنظمة من فترة لأخرى للتمكن من الرقابة والتقييم السليم لكل مركز. [ميدة: 2009، 339]

2.3 افتراضات محاسبة المسؤولية

(Accounting assumptions responsibility)

تقوم محاسبة المسؤولية على عدة فروض أساسية، وهي:

1. إن كل مدير يجب أن يتحمل مسؤولية الأنشطة التي تتم داخل دائرة التنظيم التي تدخل في نطاق تحكمه.
2. إن كل مدير يجب أن يسعى جاهداً في تحقيق الأهداف والغايات المرجوة منه.

3. يجب أن يشترك رجال الإدارة كافة في وضع تقرير الأهداف التي بناءً عليها سيتم محاسبتهم وتقويم أدائهم.
4. كما أن هذه الأهداف يجب أن تكون ممكنة التحقيق في ظل أداء فعال وكفوء.
5. يجب أن يكون دور محاسبة المسؤولية في تقدم الوحدة ونموها واضحاً ومفهوماً.
6. أن تصل تقارير الأداء والتغذية العكسية للمعلومات لكل مدير في الوقت المناسب. [كلاب: 2008، 43]

2.4 مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية

(Elements of the application of responsibility accounting system)

1. **الهيكل التنظيمي:** يعد الهيكل التنظيمي أولى خطوات نجاح تطبيق نظام محاسبة المسؤولية والتي تسعى إلى ربط معدلات الأداء المخططة بمراكز مسؤولية محددة ثم ربط معدلات الأداء الفعلي بنفس المراكز لمتابعة الأداء وقياس هو تحقيق الرقابة الداخلية الكاملة التي تساعد على تصحيح المسار إذا انحرف وفي الوقت المناسب لذلك. [www:.hiedues&patrt, 2011]
 - لكي يكون الهيكل التنظيمي ملائماً لإغراض نظام محاسبة المسؤولية فلا بد أن تتوافر فيه مجموعه من الشروط وهي:
 - أ. تحديد أنواع النشاطات المختلفة في المنظمة بناءً على أهداف هذه الوحدة.
 - ب. تحديد العمليات اللازمة لإنجاز كل نشاط في المنظمة.
 - ج. ضرورة تحديد مراكز المسؤولية بالمنظمة لكل نشاط.
 - د. تجميع مراكز المسؤولية ذات العمليات المتشابهة والمتماثلة في شكل مجموعات لتمكينها من تأدية واجباتها ومهامها بصورة سلسلة.
 - هـ. تكليف الأفراد المؤهلين وذوي الخبرة بالمهام المحددة في مراكز المسؤولية.
 - و. إعداد الهيكل التنظيمي للمنظمة بشكل مرن، يسمح بأية تغييرات تطرأ عليه.
- [الفضل واخرون: 2010، 252]

وعليه يجب ربط الأدوات الآتية بمراكز المسؤولية:

- أ. ربط تسجيل وتبويب الأداء التاريخي "بمراكز المسؤولية".

- ب. ربط تسجيل وتبويب الأداء المخطط" بمراكز المسؤولية".
ج. بناء المعايير وإعداد الموازنات التخطيطية بالربط" بمراكز المسؤولية".
د. إعداد وتصميم التقارير اللازمة للرقابة" بمراكز المسؤولية". [كلاب: 2008،

[43

ويعتقد الباحثين بضرورة إعادة هيكلة النظام المحاسبي والدليل بعمل دليل لمراكز المسؤولية وتعديل قيد اليومية بإضافة عمود تكتب فيه مراكز المسؤولية بالاعتماد على دليل مراكز المسؤولية.

2. أنواع مراكز مسؤولية:

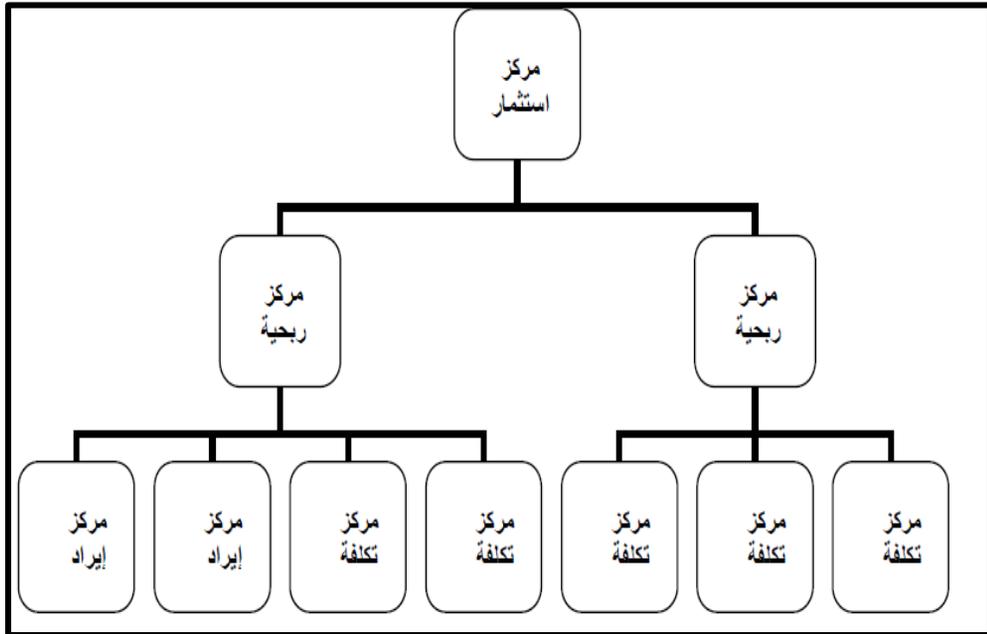
يمكن تقسيم مراكز المسؤولية إلى عدة أنواع:

جدول رقم (1) أنواع مراكز المسؤولية وصلاحيات ومسؤوليات كل مركز

ت	نوع المركز	الصلاحيات	المسؤوليات
1.	مركز الكلفة	لمديري مراكز التكلفة صلاحية اتخاذ القرار المتعلق بإنتاج سلعة أو تقديم خدمة معينة، وتفويض لهم صلاحية اتخاذ القرار لتحديد مزيج السلع والخدمات بعناصر العمل المستعملة لإنتاج السلع وتقديم الخدمات.	المدير مسؤول عن التكاليف فقط التي يتم تكبدها ويتم تقويم أداء ذلك المدير تحديداً على أساس قدرته وتمكنه من السيطرة على التكاليف ومراقبتها وان مركز التكلفة تضم أقسام خدمية وإنتاجية وبيعية وتسويقية وإدارية.
2.	مركز الإيراد	أن صلاحية المدير في هذه الحالة هو بيع المنتجات وتحقيق الإيرادات وعن مصروفات البيع والتوزيع الخاضعة لرقابته وسيطرته.	يكون مدير مركز الإيراد مسؤول أساساً عن تحقق الإيراد ويشمل تقرير المركز في هذه الحالة الإيرادات التي حققها المركز مقارنة بالخطة.
3.	مركز الربحية	مسؤولاً عن عناصر الإيرادات والتكاليف التي تحدث في مركزه وتخضع لرقابته، وبناءاً عليه يقيم الأداء، ويمكن اعتبار مركز الربحية وحدة اقتصادية مستقلة لها تكاليفها وإيراداتها الخاصة بها ويهدف المسؤول عنها إلى تعظيم أرباحها.	أن مركز الربحية مسؤولية مشتركة بين تحقق الإيراد ونشوء التكلفة المتسببة في تحقق الإيراد ومن ثم الربحية المتحققة من معادلة طرح هذه الكلفة من الإيراد المتحقق والذي سيتم محاسبته عليه إزاء مآثم تخطيطه مسبقاً كموازنات تخطيطية.

ت	نوع المركز	الصلاحيات	المسؤوليات
4.	مركز الاستثمار	ويمثل المركز الذي تكون للمدراء فيه الصلاحية في اتخاذ القرارات التي لها الأثر على الإيرادات والتكاليف ومن ثم الأرباح، فضلاً عن صلاحية استخدام الموجودات الثابتة والتصرف بها وان له صلاحيات تفوق بكثير الصلاحيات المفوضة لمراكز الربحية والإيراد والكلفة كماً ونوعاً.	مسؤولاً أساساً عما يحققه من إيرادات ويسببه من تكاليف ومصروفات إضافة إلى استثماره من موارد وأصول في مركز المسؤولية لذا يعد مركز الاستثمار تطويراً للمركز الربحية.

الجدول من اعداد الباحثين



شكل رقم (2) طبيعة العلاقات بين مراكز المسؤولية المختلفة. [كلاب: 2008، 39]

3. قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط وتحليل الانحرافات.

إن قياس الأداء الفعلي لمديري مراكز المسؤولية يستلزم توفير بيانات فعلية ثم يتم ربط الأداء الفعلي بالأداء المخطط لمراكز المسؤولية كُله، وتخصص له تكاليفه وإيراداته التي نشأت وتأثرت بقرارات رئيسه، وفقاً لقابلية التكلفة والإيراد للرقابة. ويكون قد توافر لكل مركز من مراكز المسؤولية ما يخصه من تكلفة وإيراد مخطط وفعلي،

وبذلك تسهل عملية قياس الأداء في كل مركز مسؤولية. ويتم تحليل الانحراف الحاصل بين الأداء الفعلي والأداء المخطط، والذي قد يكون سالبا أو موجبا، وفي كلتا الحالتين يعد هذا انحرافاً عن المخطط. ويعود حدوث الانحرافات بين الأداء الفعلي والأداء المخطط إلى سببين هما: عدم الدقة في المعدلات التخطيطية ومعايير الأداء، وعدم الكفاءة في التنفيذ وعلى الإدارة أن تراقب الانحرافات، وتسعى لمعرفة أسبابها، ومحاسبة المسؤولين عن حدوثها. [كلاب: 2008، 41]

4. تقارير الأداء لمراكز المسؤولية.

تعد تقارير الأداء من الوسائل الرقابية المهمة إذا ما أمكن تعرف أسباب انحرافات الأداء الفعلي عن المعايير المحددة مقدما. وتستخدم التقارير لإبلاغ المسؤولين به، ومتابعتها، والقيام باتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية ملائمة. ويعتقد الباحثين ان عملية تقويم الأداء يستخدم فيها المنهج العلمي في بناء نظرية محاسبة المسؤولية عن طريق استخدام البيانات الاستنباطية (مخططة من العام إلى الخاص)، وبيانات استقرائية (فعلية من الخاص إلى العام)، الدمج بينهما لاستخراج الانحرافات. والواقع أن البيانات المالية في محاسبة المسؤولية تتدرج من القمة إلى القاعدة عن الأداء المخطط، وعلى العكس تتدفق بيانات الأداء الفعلي من القاعدة إلى القمة، وتتسلسل التقارير من المستوى الإداري الأعلى إلى المستوى الإداري الأدنى، إذ تكون التقارير عند المستويات الإدارية الدنيا مفصلة بدقه، ثم تتجمع وتتخلص في المستويات الإدارية العليا [الفضل وآخرون: 2010، 245].

5. نظام الحوافز

ان نظام محاسبة المسؤولية يبرز أهمية العلاقات الإنسانية، فإن الأمر يتطلب التخطيط الواعي، والعناية الكبيرة من الإدارة في دراسة دوافع عاملها، وتحليل العناصر المؤثرة فيها، لتتمكن من وضع نظام للحوافز، يعمل على تكوين شخصيات صالحة للقيادة، وتفويض السلطات والمسؤوليات للمستويات الإدارية المختلفة. إن الالتزام باتباع المبادئ والقواعد المحاسبية من أجل وضع نظام رقابي فاعل لا يكفي، بل يستلزم الأمر الاسترشاد بفلسفة الحوافز، من أجل وضع نظام رقابي يأخذ العوامل الإنسانية في الحسبان. [كحالة وحنان: 2004، 441]

2.5 محددات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية

(Determinants of the application of responsibility accounting system)

يمكن ابراز اهم هذه المحددات بالاتي:

1. تصنيف التكاليف: تصنف التكاليف لنظام محاسبة المسؤولية لتكون فعالة ومناسبة بين التكاليف التي يمكن السيطرة عليها وتكاليف لا يمكن السيطرة عليها تنشأ الصعوبة اثناء تصنيف التكاليف بسبب الطبيعة المتنوعة والمعقدة للتكاليف.

ويرى الباحثين انه يمكن تجاوز هذا القيد عن طريق وضع معايير واضحة تتصف بالدقة لفصل التكاليف التي يمكن التحكم بها والتي لا يمكن التحكم بها.

2. التحيز الإداري: قد يكون هناك تنافس بين الإدارات الأمر الذي يضر بمصلحة الوحدة الاقتصادية ككل فقد يعمل المديرون على تحقيق مصالحهم الخاصة وليس مصلحة الوحدة الاقتصادية.

ويرى الباحثين إن الحل الأمثل لهذا القيد عن طريق التحديد الواضح والصريح لمسؤوليات وواجبات وصلاحيات كل مدير في الوحدة الاقتصادية.

3. تأخير في الإبلاغ: قد تتأخر تقارير محاسبة المسؤولية نتيجة تعدد المراكز فقد يأخذ كل مركز وقت لإعداد التقارير.

ويرى الباحثين ان اعتماد النظام المحاسبي المتكامل الإلكتروني الموحد سيساهم في استخراج تقارير محاسبة المسؤولية بشكل اسرع ودون تأخير.

4. توفير معلومات كثيرة: تقارير محاسبة المسؤولية قد تعطي معلومات زائدة عن حاجة الإدارة وهذا خلل موجود في النظام.

ويعتقد الباحثين ان تحديد مخرجات النظام الإلكتروني وتحديد التقارير التي تحتاجها الإدارة وتفعيل نظام الإدارة بالأهداف، وتفعيل مبدأ الإدارة بالاستثناء تمكن من الحد من المعلومات غير الضرورية.

5. الاعتماد الكامل على تقارير محاسبة المسؤولية: من غير الممكن الاعتماد الكامل على تقارير نظام محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة الإدارية، بل هو نظام توجهه الإدارة لتلك المناطق التي تحتاج إلى المزيد الرقابة والتدقيق.

[www.:.hiedues&patrt, 2011]

ويرى الباحثين انه يمكن الاعتماد على تقارير محاسبة المسؤولية اذا تم ربط النظام بنظام متكامل يوفر معلومات متكاملة ويزيد من فاعلية أجهزة الرقابة.

2.6 معايير تحديد مراكز المسؤولية

(Criteria for determining the centers responsible)

يوجد هناك مجموعة من الأسس والشروط التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تحديد وتقسيم مراكز المسؤولية في الوحدة الاقتصادية سواء كان هذا المركز مركز-تكلفة أو إيراد أو ربحية أو استثمار، وهي على النحو الآتي:

1. أن تكون طبيعة الأعمال التي تتم داخل مركز المسؤولية متجانسة.
2. أن يقع مركز المسؤولية ضمن الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية.
3. أن يراعى حجم الوحدة الاقتصادية، فكلما كبر حجمها كان من الضروري تفصيل أكبر في مراكز المسؤولية.
4. أن تكون تكلفة تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولية ضمن حدود تكلفة معتدلة. [الجديبة: 2007، 35]
5. ضرورة التحديد الواضح لسلطة اتخاذ القرارات في كل مركز مسؤولية.
6. ضرورة تجنب المسؤولية المشتركة بين المراكز المختلفة، بمعنى أن تكون خطة التنظيم مبنية على أساس الفصل بين مركز المسؤولية، واستقلال كل منها حتى لا يكون هناك مجال للتهرب من المساءلة.
7. ضرورة توفر سياسات عامة على مستوى الوحدة الاقتصادية ككل، بما يضمن التنسيق والتكامل بين مراكز المسؤولية المختلفة. [مكي: 2009، 43 و44]

2.7 نظام محاسبة المسؤولية على الأساس الوظيفي وعلى أساس الأنشطة وعلى الأساس استراتيجي:

تعرض المحاسبة الإدارية ثلاثة أنواع من نظم محاسبة المسؤولية وهي:

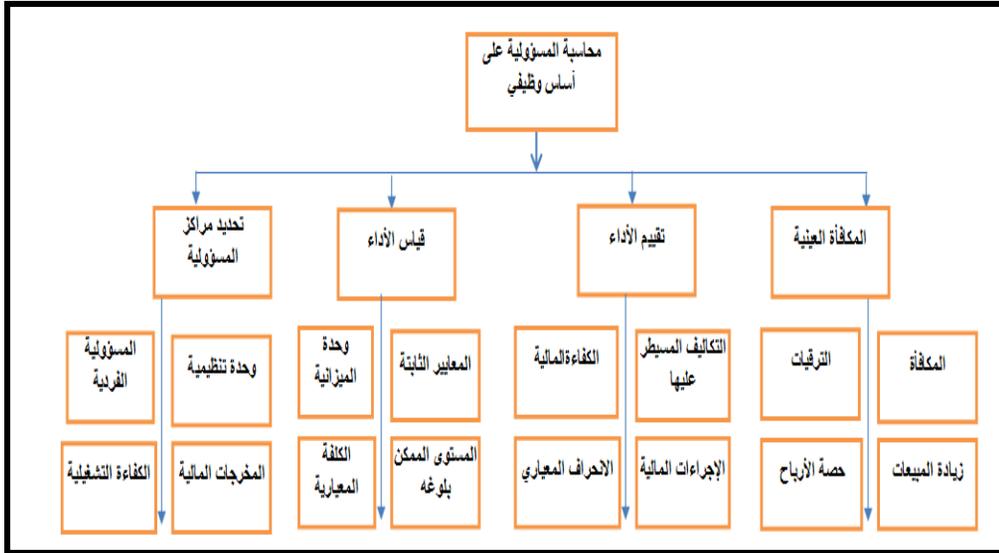
جدول رقم (2) انواع نظم محاسبة المسؤولية

الطبيعية	الوظيفي	الأنشطة	الاستراتيجي
من حيث بيئة الأعمال	الوحدات التي تعمل في بيئة أعمال مستقرة	تعمل في بيئة أعمال تنافسية وحركية (متغيرة)	تعمل في بيئة أعمال تنافسية وحركية (متغيرة)
من حيث طبيعة المنتجات	منتجات وعمليات نمطية أو معيارية	عمليات غير نمطية	عمليات إستراتيجية
من حيث المنظور	يركز على المنظور المالي فقط	يستخدم المقاييس المالية وغير المالية (العمليات) في قياس الأداء	المنظور المالي، منظور العملاء، منظور العمليات الداخلية، منظور التعلم والنمو
طبيعة الوظائف	التركيز على وظائف الوحدات التنظيمية الفرعية والأفراد المسؤولين	يركز على الأنشطة الواجب تنفيذها ولا يركز على الوحدات الوظيفية	يعمل على تصميم مقاييس الأداء لتحقيق الأهداف لإستراتيجية للمنظمة وتكون متوافقة ومتراصة مع باقي أهداف المنظمة

الجدول من أعداد الباحثين

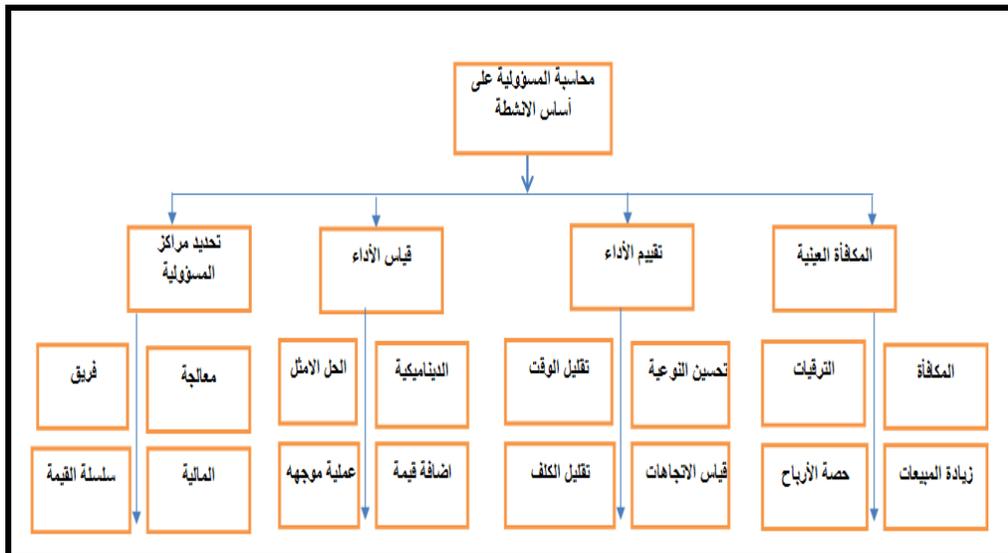
وحسب الترتيبات الموقفية فان الوحدة الاقتصادية يجب ان تختار النظام الذي سيتطابق ويتكامل مع المتطلبات الاقتصادية لبيئة عملها، فنظام محاسبة المسؤولية على الأساس الوظيفي هو النظام الذي ستعتمد عليها الباحثين في البحث وكمرحلة أولى لتفعيل دور محاسبة في البيئة المحلية وسيتم تفعيل نظام محاسبة المسؤولية على أساس الأنشطة وعلى أساس استراتيجي في البيئة المحلية في مراحل لاحقه.

والاتي اشكال توضيحية لهذه الانظمة وكالاتي:



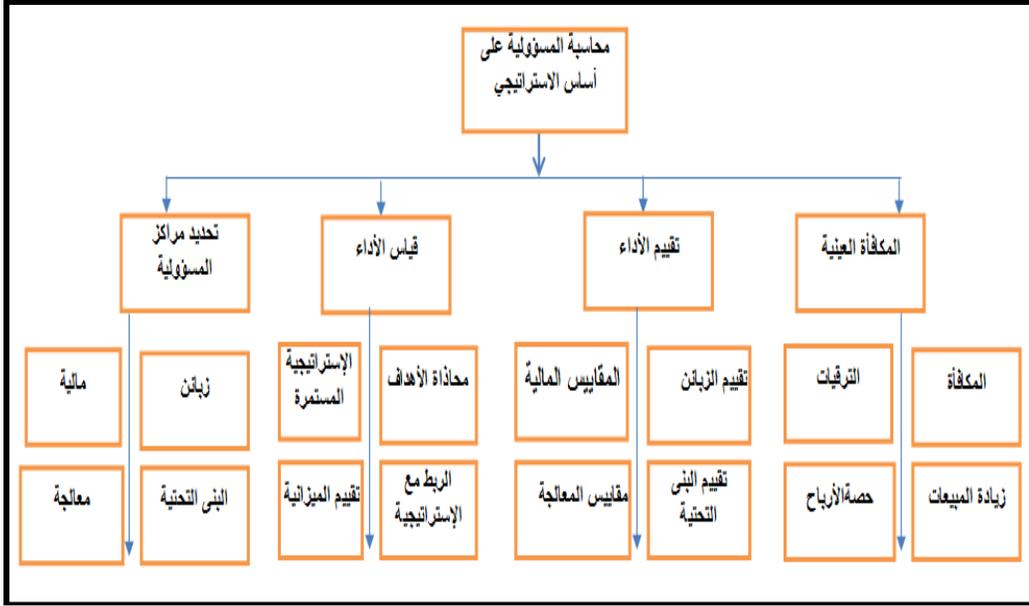
شكل رقم (3) نظام المحاسبة على أساس المسؤولية الوظيفية

[Fowzia, 2011, p. 60]



الشكل رقم (4) نظام المحاسبة على أساس المسؤولية الأنشطة

[Fowzia, 2011, p. 60]



الشكل رقم (5) المسؤولية القائمة على النظام المحاسبي-الاستراتيجي

[Fowzia, 2011, p. 61]

2.8 مبادئ محاسبة المسؤولية

(Responsibility Accounting Principles)

من المبادئ والأسس التي تركز عليها محاسبة المسؤولية:

1. ان يتم تقسيم وحدات الإشراف الى "مراكز المسؤولية"؛ بحيث يمكن تحديد المسؤولية عن الإنفاق والإيراد، ومحاسبة المشرف والمسؤول عن مركز المسؤولية عن إحداث التكاليف وخلق الإيراد في حدود سلطاته و إشرافه.
2. القاء الضوء على الأداء الفعلي وتقييمه في كل مركز من مراكز المسؤولية ثم يتم وضع معايير الأداء المستقبلية لكل عنصر من عناصر التكاليف والإيرادات في كل مركز من مراكز المسؤولية ومقارنة الأداء التاريخي "الفعلي" بالأداء المحدد مقدما" المخطط.

3. ضرورة فصل عناصر التكاليف التي يمكن التحكم فيها أو مراقبتها عند كل مستوى إداري عن عناصر التكاليف التي لا يمكن التحكم فيها أو مراقبتها.

[كلاب، 2008، 27]

4. إتباع مبدأ الرقابة بالاستثناء عند تصميم التقارير الخاصة بنظام محاسبة المسؤولية؛ فالرقابة هي عملية شاقة وتتناول جميع أوجه النشاط التي يتناولها التخطيط، وأن الرقابة ليست لمعرفة الانحرافات فقط، فالرقابة يجب الا ترتبط بتقديم سير العمل، وإنما بمدى اختلاف سير العمل عن الخطة.

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

6. تجميع البيانات عن الأداء الفعلي على أساس مراكز المسؤولية. [الكسب، 2007، 32].

3. المبحث الثاني: تقييم النظام المحاسبي الموحد المعد من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي

3.1 الدراسة التحليلية لعينه البحث (محطة ديزلات سامراء) في اطار محاسبة المسؤولية

وهي احدى الوحدات الانتاجية التابعة للمديرية العامة لإنتاج الطاقة الكهربائية / المنطقة الوسطى والتي تم التعاقد عليها سنة 2004 ونفذتها شركة وارت سيليا البولندية وتتكون من 20 وحدة توليدية سعة 17 ميكاواط وبقدرة لتوليد 340 ميكاواط، وقد دخلت الخدمة سنة 2010، وتقع المحطة في مدينة سامراء في محافظة صلاح الدين وتغذي المدينة والمناطق المجاورة لها، ويعمل بالمحطة حوالي 250 منتسب من التخصصات الفنية والادارية.

وتتكون المحطة من 12 قسم كل قسم فيه العديد من الشعب وحسب الهيكل التنظيمي للاقسام التالية (الشؤون الفنية، الشؤون المالية، الرقابة والتدقيق، التجهيز والمخازن، السيطرة الذاتية، الكهرباء، الميكانيك، التخطيط والمتابعة، الاسناد الفني، التشغيل، السلامة والبيئة، المعالجة) ويمارس كل قسم منها عدد من الانشطة. اما الهيكل المقترح من قبل الباحثان فيتضمن تقسيم هذا الهيكل الى مراكز مسؤولية وحسب الوحدات

الانتاجية (20 وحدة انتاجية مقابل 4 مجموعات ولكل مجموعة 5 وحدات انتاجية) وذلك لتمهيد توزيع التكاليف على اساس المسؤولية التي تمثل القدرة على التحكم بالكلفة وتغيير اتجاهها. الجدول رقم (3) أدناه يوضح تصنيف مراكز المسؤولية في محطة ديزلات سامراء بالاعتماد على الهيكل التنظيمي للمحطة.

جدول رقم (3) تصنيف مراكز المسؤولية في محطة ديزلات سامراء بالاعتماد على الهيكل التنظيمي للمحطة

مركز المسؤولية	مركز التكلفة	القسم
111	81311	مدير المحطة
112	81312	معاون مدير المحطة
113	81313	قسم الشؤون الادارية
114	81314	قسم الشؤون المالية
115	81315	قسم الرقابة والتدقيق
116	81316	قسم التجهيز والمخازن
117	51311	قسم الكيمياء
1171	513111	محطة الاولى
1172	513112	محطة الثانية
1173	513113	محطة الثالثة
1174	513114	محطة الرابعة
1175	513115	الشبكات 1
1176	513116	الشبكات 2
1177	513117	الشبكات 3
1178	513118	الشبكات 4
1180	513125	ورشة الكهرباء
118	51312	قسم الميكانيك
1181	513121	شعبة المحركات والمراجل 1
1182	513122	شعبة المحركات والمراجل 2
1183	513123	شعبة المحركات والمراجل 3
1184	513124	شعبة المحركات والمراجل 4
1185	513125	ورشة الكهرباء
1186	513126	شعبة الاجهزة المساعدة

مركز المسؤولية	مركز التكلفة	القسم
1187	513127	المرشحات والزيوت
119	81317	التخطيط والمتابعة
120	51313	الاسناد الفني
1201	513131	الهندسة المدنية
1202	513132	التكليف
121	51314	قسم التشغيل
1211	513141	مناوبة 1
1212	513142	مناوبة 2
1213	513143	مناوبة 3
1214	513144	مناوبة 4
122	61311	السلامة والبيئة
1221	613111	الاطفاء
1222	613112	السلامة
123	51315	قسم المعالجة
1231	513151	معالجة مياه 1
1232	513152	معالجة مياه 2
1233	513153	معالجة مياه 3
1234	513154	معالجة مياه 4
1235	513095	معالجة الوقود 1
1236	513076	معالجة الوقود 2
1237	513057	معالجة الوقود 3
1238	513038	معالجة الوقود 4

وبهدف تفعيل هذه المراكز اقترح الباحثان اضافة حقل خاص بهذا التصنيف في وصل القبض وسند الصرف ومسند القيد لتبيين الابعاد الثلاثية للحدث ماليا وكلفويا واداريا.

ولتسليط الضوء على ذلك سيتم اعادة توزيع الاستخدامات من الاساس الوظيفي حسب نوعها الى التوزيع على اساس مراكز المسؤولية ودور هذا التحليل في تفعيل عملية اتخاذ القرارات خاصة اذا ما تم اعداد الموازنة وفقا لمراكز المسؤولية، وكالاتي:

جدول رقم (4) ميزان المراجعة الجزئي لشهر اب لسنة 2013 لمحطة ديزلات

سامراء

رقم الحساب	اسم الحساب	المبلغ
13	مخازن	704905069
31	الرواتب	302410358
32	مستلزمات سلعية	2361751600
33	مستلزمات خدمية	49891534

هذا وتمتلك الوحدة نظام لتبويب التكلفة, والمبين في الجدول أدناه.

جدول رقم (5) تبويب التكاليف

التسلسل	التبويب الكفوي	اسم التبويب	المبلغ
1	513121	مرحلة توليد الطاقة	18256777
2	613111	اجهزة التوليد	46512676
3	613112	اجهزة توليد الكهرباء	75500131
4	613121	منظومة خزن وضخ الوقود	753242917
5	613122	شبكة تحويل الطاقة	80143663
6	613123	منظومة الاجهزة الكهربائية	1465200
7	613124	وحدة الطوارئ	12433395
8	613125	الانذار والمواصلات	3829095
9	613132	الخدمات الفنية (الورش)	805297398
10	613133	النقلات	68696465
11	613134	اجهزة اطفاء	38335000
12	613135	الادارة الفنية	17647158
13	613141	السلامة الصناعية	6167082

المبلغ	اسم التبويب	التبويب الكفوي	التسلسل
11656584	نقل العاملين	613142	14
36642124	المطعم	613143	15
7247582	الطبابة	613144	16
44174538	الاسكان	613145	17
4142933	الادارية	81312	18
6531584	المالية	81313	19
51480000	التجهيز والمخازن	81314	20

وبعد اعادة توزيع هذه التكاليف على اساس مراكز المسؤولية ووفقا للاسس التالية:(رواتب العاملين على اساس عدد الموظفين، الوقود والزيوت والادوات الاحتياطية على اساس الطاقة الانتاجية الفعلية، اللوازم والمهمات توزع على اساس الورش الميكانيكية والكهربائية، القرطاسية على الاقسام الادارية، الاندثار على اساس المساحة، الصيانة للالات والمعدات توزع على قسم الميكانيك، صيانة الاثاث والاجهزة على اساس الاقسام الادارية، سفر وايفاد يتم توزيعها على اساس عدد الموظفين وترتبط بقسم التخطيط، الخدمات المصرفية توزع على اساس الشؤون المالية، الاستنجاز يوزع على اساس الجهة المعنية بالالة المستاجرة.

وبعد استخدام هذه الاسس في التوزيع تم تحديد تكلفة كل مركز مسؤولية وكالاتي:

جدول رقم (6) تكاليف مراكز المسؤولية

المبلغ بالدينار	مركز المسؤولية	مركز التكلفة	القسم
12792544	111	81311	مدير المحطة
6017687	112	81312	معاون مدير المحطة
30029207	113	81313	قسم الشؤون الادارية
14575221	114	81314	قسم الشؤون المالية
5289207	115	81315	قسم الرقابة والتدقيق
26614014	116	81316	قسم التجهيز والمخازن
7462897331	117	51311	قسم الكيمياء
207867195	1171	513111	محطة الاولى

المبلغ بالدينار	مركز المسؤلية	مركز التكلفة	القسم
101164474	1172	513112	محفظة الثانية
278634528	1173	513113	محفظة الثالثة
34750661	1174	513114	محفظة الرابعة
47292882	1175	513115	الشبكات 1
43310654	1176	513116	الشبكات 2
112017832	1177	513117	الشبكات 3
138737290	1178	513118	الشبكات 4
52131410	1180	513125	ورشة الكهرباء
4086704695	118	51312	قسم الميكانيك
872436293	1181	513121	شعبة المحركات والمراجل 1
532441024	1182	513122	شعبة المحركات والمراجل 2
849483482	1183	513123	شعبة المحركات والمراجل 3
1576812063	1184	513124	شعبة المحركات والمراجل 4
218421988	1185	513125	ورشة الميكانيك
96526620	1186	513126	شعبة الاجهزة المساعدة
452388182	1187	513127	المرشحات والزيوت
9883050	119	81317	التخطيط والمتابعة
196525260	120	51313	الاسناد الفني
97620130	1201	513131	الهندسة المدنية
19105130	1202	513132	التكليف
167760958	121	51314	قسم التشغيل
41940239	1211	513141	مناوبة 1
41940239	1212	513142	مناوبة 2
41940239	1213	513143	مناوبة 3
41940239	1214	513144	مناوبة 4
51606060	122	61311	السلامة والبيئة
27730530	1221	613111	الاطفاء
23875530	1222	613112	السلامة
447054574	123	51315	قسم المعالجة
32819321	1231	513151	معالجة مياه 1
32819321	1232	513152	معالجة مياه 2

المبلغ بالدينار	مركز المسؤولية	مركز التكلفة	القسم
32819321	1233	513153	معالجة مياه 3
32819321	1234	513154	معالجة مياه 4
32819321	1235	513095	معالجة الوقود 1
32819321	1236	513076	معالجة الوقود 2
32819321	1237	513057	معالجة الوقود 3
32819321	1238	513038	معالجة الوقود 4

ومن خلال الرجوع الى الكمية المتحققة من الانتاج الفعلي بالمحطة نلاحظ تباين في الكمية المنتجة، ولو اعتمدنا التكلفة الخاصة بكل وحدة (والتي تتضمن تكلفة المحفظة الكهربائية + تكلفة شعبة الشبكات + تكلفة شعبة المحركات + التكاليف الاضافية الخاصة بالورش الكهربائية والميكانيكية والزيوت والاجهزة المساعدة) لتبين ظهور تباين في تكلفة الوحدات الانتاجية، حيث ظهرت تكلفة الوحدة الانتاجية الاولى بتكلفة 36182 دينار للميكواوط الواحد وتبين عطل وحدتين فيها من اصل خمس وحدات، بالرغم من ذلك فان الوحدة الانتاجية الثالثة كانت تكلفتها اكثر بكثير من الوحدة الاولى فبلغت 46242 دينار للميكواوط الواحد، اما الوحدة الانتاجية الثانية فكانت تكاليف انتاج الطاقة فيها هي الاكبر فبلغت 65949 دينار، وعليه فان هذه المعلومات وغيرها وعلى مستوى مراكز المسؤولية ستساهم في زيادة القابلية لاتخاذ القرارات خاصة اذا ما تم لاحقا اعداد الموازنات التشغيلية والراسمالية على مستوى مراكز المسؤولية وبالتالي تقييم الاداء من خلال مراكز المسؤولية، ويعتقد الباحثان بأن ذلك يتطلب العمل بالنظام المستندي المطور باتجاه مراكز المسؤولية والذي يعمل عن طريق النظام الالكتروني المتكامل والذي نقترح النماذج الخاصة به من خلال الملحق رقم (5).

3.2 أهداف النظام الإلكتروني المقترح:

بعد تطبيق النظام المحاسبي الموحد منذ سنة 1986 وظهور الحاجة لتطويره من خلال التشغيل الالكتروني، لذا سعى ديوان الرقابة المالية الاتحادي وبشكل متواصل لمتابعة وتطوير هذه الانظمة والعمل على تحسين القواعد والمعايير القابلة للتطبيق على الإدارة والمحاسبة بشكل مستمر، وقد برزت الحاجة للدور الذي يجب ان يمثله هذا الديوان باعتباره أعلى جهة رقابية مهمتها الحفاظ على المال العام والارتقاء بالأداء الحكومي وبما يخدم عملية التنمية الشاملة وتحقيق المصلحة العامة وضمان توفير المساءلة والشفافية لذلك الأداء من خلال توفير النظم المحاسبية التي تعكس المركز المالي للجهات الحكومية للإفصاح عنها لخدمة الجهات المستفيدة، ولأهمية النظام

المحاسبي الموحد فقد سعت الموحديات الاقتصادية (ومنها وزارة الكهرباء والوحدات التابعة لها وهنا سيتم التركيز على محطة ديزلات سامراء كعينه للبحث) إلى استخدام الحاسبات الالكترونية في تطبيقه لاستخراج النتائج بدقة وبسرعة تلائم احتياجاتها، مما شجع المسؤولين في الديوان إلى تطويره ومكنته، قام الديوان بتشكيل فريق عمل متخصص منقسم (من قسم الدراسات الفنية والبحوث ومركز الحاسبة وفريق التدقيق الالكتروني) لمكنته النظام اليدوي والذي يعتمد على نفس الأسس الواردة في النظام المذكور ويمكن من تحقيق الأهداف التي يسعى النظام إلى تحقيقها بشكل تفصيلي وبدقة وبسرعة عاليتين ويمكن من استخراج المواقف المالية بالتفصيل والذي يسهم بترشيد القرارات.

يحتوي النظام الالكتروني ضمن فصوله الرئيسية (دليل الحسابات، شرح الدليل، المعالجات القيديه، القوائم المالية والبيانات المالية، والمجموعة الدفترية والمستندية) وضم إليه أنشطة أخرى كنظام الكلفة (تحليل المصروفات) لضبط توزيع المصاريف على مراكز الكلف المختلفة للوحدة الاقتصادية وغيرها من الأنشطة، وبهذه الطريقة تم اختزال العمل اليدوي ورفع نسبة عالية منه عن كاهل الدوائر الحسابية لتتفرغ لدراسة المؤشرات وتحليل النتائج والمساهمة برسم الخطط لتحسين أداء الوحدة.

[ديوان الرقابة المالية: 2012، 1]

3.3 المميزات التي حققها هذا النظام:

ان المطلع على هذا النظام يلاحظ بأن هذا النظام يقوم بتبويب وتسجيل المعاملات المالية بموجب قواعد النظام المحاسبي الموحد وخزن البيانات (قاعدة البيانات Data Base) مع إمكانية فصل او خزن بيانات سنوات معينة، وتوفير المساعدة بحيث يستطيع المستخدم التعرف على جميع مفردات وأسلوب عمل النظام، بالإضافة الى الربط مع نظام التكاليف من خلال إدخال البيانات بصورة منفصلة بواسطة قيود أعدت لذلك وتوفير الكشوفات الدورية والآنية التي تمكن من التعرف على الموقف المالي للفترة السابقة بما يساعد في اتخاذ القرارات المناسبة للفترة التالية كميزان المراجعة، والاحتفاظ ببيانات حركة الأستاذ لعدة سنوات وتسهيل عملية الرجوع إليها لتتيح التعرف على تطور مواقف العملية المالية.

اما الصفات الاخرى في هذا النظام فهي:

1. تدوير الأرصدة الافتتاحية تلقائياً مع إمكانية معالجة توزيع الرصيد الافتتاحي في حالة اختلاف هيكلية الحسابات بين السنة السابقة والسنة الحالية مباشرة من خلال النظام.

2. استخراج نتائج الأعمال السنوية والحسابات الختامية طبقاً لنماذج وقواعد النظام المحاسبي الموحد وفقاً لكشوفات معدة وجاهزة لإدخال البيانات وهذه الكشوفات (كشف الميزانية، وحساب الأرباح والخسائر، وحساب المتاجرة، حساب الإيرادات والمصاريف، كشف العمليات الجارية، كشف توزيع إجمالي المصاريف، كشف إجمالي القيمة المضافة).
3. استخراج كشف التدفق النقدي الشهري والسنوي (عند إدخال الحركة اليومية يتغير رصيد التدفق النقدي مما يمكن من معرفة التغيير في كشف التدفق النقدي بصورة مستمرة).
4. مقارنة العمليات المالية على مدى الفترة مع أرقام الموازنة التخطيطية عن نفس الفترة لمعرفة الانحرافات.
5. استخراج حركة وكشوفات البنك شهرياً و سنوياً.
6. استخراج كشوفات الموجودات الثابتة المستخدمة واحتساب الاندثار الشهري والسنوي واستخراج القيمة الدفترية للموجود واستخراج كشوفات الموجودات المشطوبة والمباعة السنوية والشهرية.
7. استخراج تقارير الكلف المباشرة وغير المباشرة الشهرية والسنوية.
8. استخراج كشف تحليل التكاليف حسب مراكز الكلف.
9. استخراج كشف توزيع الاستخدامات على مراكز التكاليف.

يرى الباحثين أن برنامج الديوان الذي يحقق المزايا المذكورة أعلاه في حالة تطبيقه وتحقيق الفقرات جميعها يكون قد ساهم في توفير الوقت والجهد وتحقيق نسبة عالية من الدقة والمساعدة في اتخاذ القرارات من خلال توفير الكشوفات أعلاه والتي لا توجد في البرامج المطبقة حالياً فهذه الكشوفات تعد بعد استخراج ميزان الختامي وتأخذ وقت طویل في الطباعة والمطابقة مع الميزان والأستاذ العام مما يؤدي إلى التأخر في غلق الحسابات وإرسالها إلى الجهات المستفيدة في الوقت المطلوب.

3.4 مشاكل النظام المحاسبي الموحد الممكن المعد من ديوان الرقابة المالية الاتحادي

أ. المشاكل الرئيسية في النظام:

1. إن النظام المحاسبي الموحد (المالي) مستقل ومنفصل عن نظام التكاليف فيكون الربط مع نظام التكاليف من خلال إدخال البيانات بصورة منفصلة بواسطة قيود أعدت لذلك، وهذا يعني عدم وجود قاعدة بيانات موحدة لكل الانظمة

- وبالتالي ارتفاع كلفة الحصول على المعلومات بسبب التكرار وعدم الربط (ملحق رقم 1) الذي يتضح فيه عدم وجود نافذة لنظام الكلفة.
2. هذا البرنامج تستخدم فيه نفس المجموعة المستندية المستخدمة سابقا فالملاحظ ان القيد المستخدم لم تضاف الية فقرة تصنيف حسب مراكز المسؤولية(ملحق رقم 2)، وهذه المشكلة تم التركيز عليها من خلال اعادة تصنيف ميزان المراجعة وفقا لمراكز المسؤولية لمحطة ديزلات سامراء بعد اعداد مجموعة مستندية تساعد في ذلك بالاضافة الى اعداد دليل للكلفة ومراكز المسؤولية للمساعدة في تقييم الاداء واتخاذ القرارات على اساس مراكز المسؤولية.
3. وكذلك فان النظام مستقل عن برنامج الموجودات الثابتة فيكون الربط عن طريق إدخال البيانات بصورة منفصلة إضافة إلى إن البرنامج لا توجد فيه فقرة لتدوير أو إضافة الأرصدة الافتتاحية لحسابات الموجودات ولا توجد فيه فقرة لاحتساب مخصص الاندثار المتراكم فالكشوفات الخاصة بالموجودات لا توجد فيها مخصص الاندثار المتراكم. (ملحق رقم 3)
4. النظام منفصل عن كشوفات نتائج الأعمال والحسابات الختامية فان أرصدة الحسابات النهائية في النظام لأترحل تلقائيا لكشوفات الحسابات الختامية وانما يكون إدخال البيانات بصورة منفصلة. (ملحق رقم 4)
5. لا يوجد في البرنامج ميزان المراجعة للحسابات الفرعية وكذلك عدم إمكانية إضافة فرعيات للحسابات الرئيسية أو تبديل أو تعديل تسمية الفرعيات الموجودة في البرنامج بم يتناسب مع نشاط الوحدة الاقتصادية.
6. لا توجد فيه توزيع او تحليل على مراكز المسؤولية للإيرادات او المصاريف. (ملحق 1)
7. اغفل النظام حسابات المخازن، اذ لا يوجد برنامج خاص بهذه الحسابات ولا توجد تقارير خاصة بالمصرف او المستلم او ارصدة المخازن بالاضافة إلى ضرورة الربط بين منظومة المخازن لقطع الغيار مع منظومة الموجودات الثابتة. (ملحق 1)

ب. اما اهم المشاكل البرمجية في النظام

ويمكن تلخيصها بالاتي:

1. لا يمكن إجراء تعديل للقيد أو سند الصرف أو القبض إذا حدث خطأ في الترحيل لعدم وجود فقرة التعديل أثناء الترحيل. (ملحق 2)

2. عند حدوث خطأ في الترحيل لا يمكن الغاء وحذف المستند يبقى مخزون في ذاكرة الحاسبة بحيث لا يمكن ترحيله مرة ثانية. (ملحق 2)
3. سجل الأستاذ العام وميزان المراجعة لا تظهر فيه الأرصدة الافتتاحية وكذلك لا توجد فقرة لاسترجاع البيانات للأشهر السابقة.
4. اعتماد تسلسل السندات والقيود والقبض والصرف في التقارير وليس على تواريخها مما يسبب إرباك في العمل فكيف يمكن سحب حركة لشهر معين او فترة معينة.
5. عند إدخال البيانات يقبل جميع التواريخ وليس تاريخ شهر او فترة معينة.
6. عدم وجود فقرة تعديل عند ترحيل خطأ في الموازنة التخطيطية.
7. عدم إمكانية الغاء أو تعديل قيد عند ترحيل القيد خطأ في برنامج التكاليف.
8. لا توجد فقرة لإضافة أو ترحيل رصيد الموازنة التخطيطية في برنامج التكاليف.
9. لا توجد فقرة ترحيل أو تدوير الأرصدة الافتتاحية لبرنامج التكاليف.

4. الاستنتاجات والتوصيات

4.1 الاستنتاجات

1. إن محاسبة المسؤولية نظام إداري محاسبي يهدف إلى تحقيق رقابة فعالة وتقويم الأداء مما يوجب تطبيق محاسبة المسؤولية في الوحدات الاقتصادية اللامركزية. بالرغم من أهمية هذا نظام الا إن النظام المحاسبي الإلكتروني الموحد المعد من قبل ديوان الرقابة المالية قد أغفله ولم يضيف إلى المجموعة المستندية التبويب على أساس مراكز المسؤولية ولا توجد في تقارير النظام تقارير محاسبة المسؤولية.
2. إن هذا النظام إذا تم تطبيقه سيساهم في توفير المعلومات للجهات المستفيدة بالوقت الملائم وتوفير الوقت والجهد من خلال ما يوجد في البرنامج من برامج فرعية مستقلة ومنفصلة متعددة وجاهزة منها(نظام الموجودات وكشف البنك وجداول وكشوفات الحسابات الختامية كشف التدفق النقدي).
3. إن نظام الديوان بالرغم من المميزات الكثيرة الا انه نظام غير متكامل فيه العديد من الأنظمة (نظام التكاليف, نظام الموجودات, وكشف التدفق النقدي وكشف البنك , وكشوفات الحسابات الختامية), لكنها مستقلة ومنفصلة عن النظام المحاسبي الموحد.

4. اغفل النظام أعلاه نظام حسابات المخازن اذ لا يوجد نظام مخزني بمجموعة الانظمة الفرعية الموجودة في نظام الديوان.
5. ان الصعوبات التي ترافق تصنيف التكاليف يمكن تجاوزها من خلال وضع معايير تتصف بالدقة لفصل التكاليف حسب إمكانية التحكم بها.
6. يمكن تجاوز التنافس بين الإدارات داخل الوحدة الاقتصادية وما قد ينشأ من صراعات داخلية من خلال بناء هيكل وظيفي واضح تحدد به الصلاحيات والواجبات داخل الوحدة الاقتصادية.
7. ان عملية تقويم الأداء يستخدم فيها المنهج العلمي في بناء نظرية محاسبة المسؤولية عن طريق استخدام البيانات الاستنباطية (مخططة من العام إلى الخاص)، وبيانات استقرائية (فعلية من الخاص إلى العام)، الدمج بينهما لاستخراج الانحرافات.
8. إن الحل الأمثل لتجاوز التحيز الاداري هو عن طريق التحديد الواضح والصريح لمسؤوليات وواجبات وصلاحيات كل مدير في الوحدة الاقتصادية.
9. ان اعتماد النظام المحاسبي المتكامل الإلكتروني الموحد سيساهم في استخراج تقارير محاسبة المسؤولية بشكل اسرع ودون تأخير، وبالتالي تزداد الفاعلية في اتخاذ القرارات والرقابة.

4.2 التوصيات

1. استحداث وإضافة نظام محاسبة المسؤولية إلى الأنظمة الفرعية الموجودة في النظام من خلال إضافة تبويب مراكز المسؤولية إلى المجموعة المستندية مما يمكن من استخراج تقارير محاسبة المسؤولية (تقارير الأداء) الدورية والسنوية التي لها دور فعال ومهم في عملية اتخاذ القرار.
2. تعديل المجموعة المستندية بإضافة تبويب مراكز الكلف وتبويب مراكز المسؤولية إلى قيد اليومية بالإضافة إلى التبويب المالي.
3. العمل على إعداد نظام (مالي، كلفوي، إداري) متكامل تكون جميع الأنظمة الفرعية (التكاليف، الموجودات، الكشوفات كافة، الرواتب، المخازن وغيرها) ضمن هذا النظام وإضافة إلى البرنامج نظام محاسبة المسؤولية ونظام حسابات المخازن لتكوين نظام متكامل.
4. تستخدم في هذا النظام مجموعة مستندية واحدة عند الترحيل القيد يرحل تلقائياً إلى كافة الأنظمة الفرعية دون الحاجة إلى الترحيل القيد لكل نظام فرعي على حدة مما يؤدي إلى التأخر في إعداد التقارير وهدر الوقت والكلف.

المصادر

أولاً: المصادر العربية

• الكتب

1. كحالة جبرائيل، رضوان حنان، المحاسبة الإدارية. الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004.
2. الفضل وآخرون، مؤيد محمد، عبد الناصر إبراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، دار المسيرة، 2010 عمان.

• الدوريات

1. الجدة علي حسن ابراهيم، قياس إمكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة وتقييم الأداء، 2007.
2. الكسب علي إبراهيم حسين، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، أهمية أخلاقيات الأعمال في تفعيل محاسبة المسؤولية، 2007.
3. المطيري نواف جهز محمد، اثر محاسبة المسؤولية على ربحية شركات النفط الكويتية (دراسة ميدانية)، 2001.
4. كلاب يعرب جميل عبد الرزاق، مدى توفر تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود (دراسة تطبيقية)، 2008.
5. مكي سالم توفيق، مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية (دراسة تطبيقية)، 2009.
6. ميذة إبراهيم، نظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة، الصناعية الأردنية واقع وتطلعات مجلة جامعة دمشق- المجلد 19- العدد الثاني-2003.
7. هيتجرو ماتولتس، محاسبة الإدارية، ترجمة د. احمد حامد عجاج، الرياض، دار المريخ للنشر، 2009.

ثانياً: المصادر الأجنبية

1. Rehana Fowzia, International Review of Business Research Papers vol. 7. No. 5, Use of Responsibility Accounting and

Measure the Satisfaction Levels of Service Organizations in Bangladesh, 2011.

2. www.hiedues&patrt, Wikipedia September, The Free Encyclopedia International Review of Business Research Papers, vol. 7. No. 2011.

الملاحق

ملحق رقم 1

ادخال وتعديل دليل النظام المحاسبي الموحد

ادخال المستندات

الدخول الى نظام ادارة الموجودات الثابتة

ادخال بيانات المصارف

ادخال الموازنة التخطيطية

متابعة الموازنة التخطيطية

الاستاذ العام وميزان المراجعة

سجلات اليومية العامة والمساعدة

القوائم المالية والحسابات الختامية

غلق السنة المالية وبداية سنة جديدة

النظام المحاسبي
الموحد

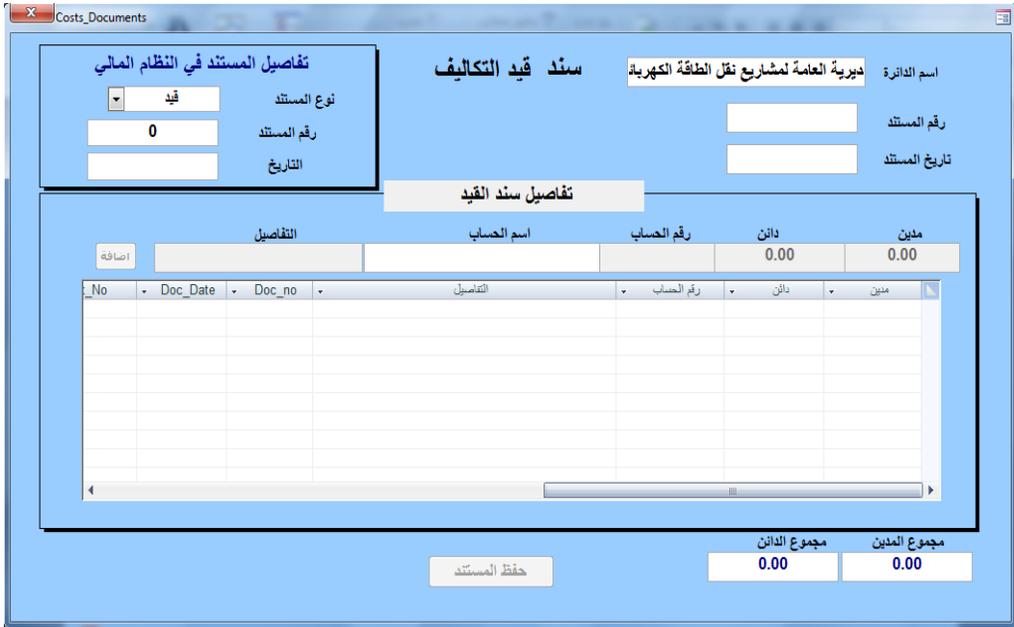
ملحق رقم 3



ملحق رقم 4



ملحق رقم 5





Evaluation of the Union Electronic Accounting System Conceptual Accounting Responsibility

Dr. Safwan Q. Abd Al Haleem

safwanhaleem@yahoo.com

Baghdad University
College of Administration and Economy

Anmar H. Ali

zymya2013@yahoo.com

Baghdad University
College of Administration and Economy

Abstract: *The research focused on clarifying the conceptual framework accounting responsibility in terms of setting goals and guideline principles, concepts ,and standards for its importance in the direct link between the accounting information system (linking costs and revenues and assets with responsibility centers)and organizational structure where this is useful to link the distribution of the burden of making decision on several sites in regulatory economic unity leads to the speed of decision-making and timely, addresses this research analytical study prepared for the program (generalized to all economic units) by the office of*

financial supervision ,which carried out will provide information in a timely manner and reduce the time and effort spent in to obtain this information because it contains a variety of system although it is separate and independent system ,the researchers found that this program least out responsibility accounting system Although of the importance application in decentralized unit, althea these system is in depended and this theses focus on the improvement of Union Electronic Accounting System in according with the concepts of responsibility accounting.

Keywords: The union electronic accounting system, the conceptual framework accounting responsibility.