



بحوث المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد - جامعة سرت

المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا
(الواقع والتطلعات)

سرت 09 مارس 2023م

تحرير

أ. د. حسين مسعود أبومدينة

أ. د. الطيب محمد القبلي

بحوث المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد

المركزية وانعكاساتها على التنمية

المكانية في ليبيا

(الواقع والتطلعات)

سرت 09 مارس 2023م

تحرير

أ.د. حسين مسعود أبو مدين

أ.د. الطيب محمد القبي

المراجعة اللغوية

د. حنان مفتاح شعبان

د. فوزية أحمد الواسع

منشورات مركز البحوث والاستشارات بجامعة سرت

الطبعة الأولى 2023م

بحوث المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد
المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا
(الواقع والتطلعات)
سنة 09 مارس 2023م

الوكالة الليبية للترقيم الدولي الموحد للكتاب
دار الكتب الوطنية
بنغازي - ليبيا

هاتف: 9097074 - 9096379 - 9090509
بريد مصور: 9097073
البريد الإلكتروني: nat_lib_libya@hotmail.com

رقم الإيداع القانوني 126 / 2023م
رقم الإيداع الدولي: ردمك 8-35-891-9959-978 ISBN

جميع البحوث والآراء المنشورة في هذا المؤتمر لا تعبر إلا عن وجهة نظر أصحابها،
ولا تعكس بالضرورة رأي مركز البحوث والإسئشارإنه بجامعة سرت.

حقوق النشر والطبع محفوظة لمركز البحوث والإسئشارإنه بجامعة سرت

الطبعة الأولى 2023م



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا
الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ

المجادلة: 11

د. سليمان مفتاح الشاطر

رئيس جامعة سرت
المشرف العام للمؤتمر

أ.د. الطيب محمد القبلي

وكيل الجامعة للشؤون العلمية
ورئيس اللجنة العلمية للمؤتمر

د. علي مفتاح النائب

رئيس المؤتمر وعميد كلية الاقتصاد

أ. إبراهيم محمد عبد الكريم

رئيس اللجنة التحضيرية

عبد الحليج مفتاح الشاطر

رئيس اللجنة الاعلامية

عضو اللجنة العلمية	د. محمد هدية درياق
عضو اللجنة التحضيرية	أ. مصباح مفتاح الدليو
عضو اللجنة الاعلامية	خالد جمعة مهلهل
عضو اللجنة الاعلامية	سفيان سالم الشعالي
عضو اللجنة الاعلامية	علي مصطفى مكادة

المحتويات

الصفحة	العنوان
5 - 4	كلمة رئيس الجامعة د. سليمان مفتاح الشاطر
6	كلمة وكيل الجامعة للشؤون العلمية ورئيس اللجنة العلمية أ. د. الطيب محمد القبي
7	كلمة رئيس المؤتمر د. علي مفتاح التائب
8	كلمة رئيس اللجنة التحضيرية أ. إبراهيم محمد عبدالكريم
40 - 9	واقع نظام الإدارة المحلية في ليبيا، دراسة حالة على بلدية طرابلس المركز أ. د. وائل محمد جبريل د. علي عبد الفتاح بن حليم
62 - 41	قياس أثر الإنفاق الحكومي على التنمية الاقتصادية في ليبيا خلال الفترة 1996 - 2020 د. صقر حمد الجيباني أ. د عبد العزيز علي صداقة أ. آسيا جمعة التراكوي
84 - 63	القطاع السياحي والتنمية المكانية في ليبيا د. حسين فرح الحويج
118- 85	اللامركزية كآلية للإصلاح الشامل في ليبيا دراسة للأبعاد والقيود د. هند خليفة الصويحي أ. علي محمود الفاخري
152-119	واقع تفويض السلطة وانعكاساتها على الأداء المؤسسي من وجهة نظر الإداريين دراسة حالة دائرة توزيع الكهرباء بالمنطقة الوسطى/ سرت - 2022 د. فتحية أبو بكر أبو شويطة د. عباس عبد الله الحسين
178-153	دور المركزية الإدارية في التنمية المكانية في ليبيا أ. د. صبري جبران محمد الكرغلي د. عبدالباسط عبدالله العمروني

المحتويات

الصفحة	العنوان
218-179	اللامركزية في تمكين النشاط التسويقي لإمكانية تقديم التنمية المكانية كمنتج مدخل استدلالي استنباطي د. يوسف إبراهيم الجدايمي
238-219	أثر توحيد الممارسات المحاسبية على تعزيز النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي في ضوء معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام د. سعاد عياش علي امعرف
262-239	اللامركزية كخيار استراتيجي في تعزيز دور الجامعات في خدمة المجتمع من منظور الاستدامة أ. فاطمة منصور فرج
290-263	اللامركزية وأثرها على الصيرفة الخضراء بالمصارف التجارية الليبية (دراسة ميدانية على فروع المصارف التجارية العاملة بمدينة سرت) أ. إبراهيم محمد عبدالكريم د. علي مفتاح التائب Abdul Hamid Habbe
312-291	المركزية واللامركزية في اتخاذ القرارات وأثرها على فاعلية الأداء الرقابي دراسة ميدانية على ديوان المحاسبة د. أحمد عطية محمد د. عبد السلام عاشور
334-313	أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية (دراسة حالة الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة) د. عبدالفتاح محمد كرزوم د. ناصر ميلاد بن يونس
364-335	أثر تنمية الكفاءات البشرية في تحقيق الميزة التنافسية دراسة ميدانية بكلية الاقتصاد العجيلات بجامعة الزاوية د. عمار المبروك الأشقر

المحتويات

الصفحة	العنوان
380-365	انعكاسات تقديم الخدمات المصرفية الإلكترونية على الأداء المالي للمصارف التجارية الليبية كأداة لتحسين التنافسية المصرفية "الواقع والصعوبات" (دراسة حالة المصرف التجاري الوطني) أ. مفتاح عثمان الرفاعي أ. محمد عبد المولى المهدي
390-381	السلطة التشريعية وعلاقتها بالسلطة التنفيذية في توزيع الاختصاص د. علي منصور إشتيوي أ. جمال مفتاح أبوجحر
416-391	المركزية والاستقرار السياسي في ليبيا (2014 - 2022) د. الفيتوري صالح السطي
438-417	واقع الرقابة الإدارية الإلكترونية ودورها في مكافحة الفساد الإداري بجامعة الزاوية، دراسة تطبيقية على جامعة الزاوية د. فوزي محمود اللاني الحسومي
450-439	<i>The Role of Centralization-Coordination-Decentralization towards Success decentralization in industrial sector in Libya: A case study</i> Ali M. Bakeer
476-451	<i>Implementation of the fiscal decentralization policy in Indonesia</i> Nurbayani Ibrahiem Mohammed A. Abdul Hamid Habbe Mediaty Syamsuddin

كلمة رئيس الجامعة

بسم الله الرحمن الرحيم

تُعَدُّ المؤتمرات العلمية من أهم المناشط التي تهتم بها الجامعة وتدعمها منذ تأسيسها، حيث ترى أنّها من أهم مهامها الرئيسة التي تسعى إلى استمرارها؛ نظراً لما تقدمه هذه المؤتمرات من بحوث علمية تسهم في تحسين الكثير من جوانب الحياة المختلفة، كما أنّها تلعب دوراً كبيراً في خلق الجو المناسب وتأمين اللقاءات الأكاديمية والبحثية التي تجمع نشطاء المجتمع العلمي لتقديم ومناقشة أفضل ما توصلوا إليه، وتقديمه لمصلحة المجتمع وخدمة مستقبله.

وحرصاً من الجامعة على انعقاد هذه التجمعات العلمية؛ فقد عقدت عدداً من المؤتمرات التخصصية برعايتها؛ وها هي اليوم تعقد المؤتمر العلمي الدولي الثاني، والذي تنظمه وتشرف عليه كلية الاقتصاد تحت عنوان (المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا) الواقع والتطلعات".

لقد أصبحت التنمية المكانية محط أنظار العديد من دول العالم ومختلف المجتمعات، لكونها أحد أركان الأنشطة الأساسية الهادفة في تقدم الدول والمجتمعات، حيث تحتل عمليات التخطيط والتطوير للتنمية الشاملة؛ إذ أنّها تساعد في تطوير البنى التحتية، وخلق فرص العمل، وتوفير التعليم والرعاية الصحية.

كما تُعَدُّ المركزية إحدى أهم التوجهات التنظيمية التي تتبعها الدول، والحكومات، والمؤسسات في العملية الإدارية، حيث يُمكن من خلالها تحقيق العملية التنسيقية بين مختلف الوحدات ذات العلاقة بذلك الكيان المؤسسي إذا طُبِّق بالطريقة المثلى.



وختاماً.. نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى كل من أسهم في إنجاح هذا المؤتمر، من
بُحَّاثٍ ومحكِّمين ولجان علمية وتحضيرية، كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر وفائق التقدير إلى
اللجنة الإعلامية التي أخرجت هذا العمل إلى النور من خلال نشره في هذا الكتاب الذي
نضعه بين أيديكم للاستفادة منه، ولنضعه أيضاً بين أيدي المختصين للعمل بتوصياته.

آملين من الله العلي القدير التوفيق
والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

د. سليمان مفتاح الشاطر

رئيس جامعة سرت

كلمة وكيل الجامعة للشؤون العلمية ورئيس اللجنة العلمية

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله، والصلاة والسلام على أشرف خلق الله، محمد بن عبد الله عليه أفضل الصلاة وأزكى التسليم.. أمّا بعد :

في سبيل السعي للارتقاء بنشر الإنتاج العلمي ودعمه، يسرنا أن نضع بين أيدي الباحثين والقراء الكرام كتاب المؤتمر العلمي الثاني لكلية الاقتصاد بجامعة سرت، والذي يناقش موضوعاً مهماً يُمثل رافداً من روافد تطور وازدهار الدولة، وهو (المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا). حيث يُعدّ هذا المؤتمر من أهم المؤتمرات التي أقامتها الجامعة، من حيث العنوان، فمناقشة أثر المركزية على التنمية المكانية، يُمكننا من معرفة أثر المركزية السلبي على تنمية الأماكن النائية والبعيدة عن مركز الدولة، ويبين لنا الأثر الإيجابي للنظام اللامركزي الذي يحقق نتائج جيدة في حالة تطبيقه بالشكل الصحيح.

ويحظى هذا المؤتمر بمشاركة نخبة متميزة من الباحثين، ينتمون إلى عدة جامعات ومعاهد عليا، واستعانت اللجنة العلمية بنخبة من خيرة الأساتذة المختصين من مختلف الجامعات الليبية في سبيل تقييم الأوراق العلمية التي تصلها وتحكيمها، حيث كان لهم الدور الفاعل في الارتقاء بجودتها، من خلال تبيان جوانب القصور وإجراء بعض التعديلات المطلوبة إن وجدت وفي الختام لا يسعني إلا أن أشكر جميع اللجان التي أسهمت في إنجاح هذا المؤتمر، وبارك الجهد المبذول والتفاني والإخلاص الصادق في العمل في ظل التسهيلات المقدمة من إدارة الجامعة. سائلين الله عز وجل أن يُعيننا ويجعل السداد والنجاح حليفنا في إقامة هذا المؤتمر العلمي، والخروج من خلاله بنتائج علمية مميزة تصب في خدمة المجتمع في كل مجالاته، وتوصيات مهمة تثري المكتبات العلمية، وتساعد في وضع الحلول المناسبة.

نتمنى للجميع التوفيق في هذا المؤتمر

والسلام عليكم

أ.د. الطيب محمد القبي

رئيس اللجنة العلمية للمؤتمر



كلمة رئيس المؤتمر

بسم الله الرحمن الرحيم، والصلاة والسلام على سيدنا محمد الصادق الأمين.
أما بعد..

انطلاقاً من الدور المناط بكلية الاقتصاد جامعة سرت لدعم الملتقيات العلمية والنشاط العلمي، وتحقيقاً لأهدافها الاستراتيجية ورسالتها السامية في هذا المجال، ودعماً للبيئة المجتمعية؛ فقد اسدل الستار على فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد، تحت عنوان (المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا، وبالأصالة عن نفسي، وبالنيابة عن كل الزملاء بلجان المؤتمر يسرني ويشرفني أن أقدم هذا الإصدار والمتضمن للمحتوى العلمي للمؤتمر ومخرجاته، وندعو الله أن نكون قد وقَّعنا في هذا العمل، وأن يجوز على رضى القارئ العزيز، وأن يحقق المرجو منه.

وأخيراً يسرني أن أتقدم بحالص الشكر والتقدير إلى إدارة جامعة سرت؛ لدعمها فعاليات هذا المؤتمر، وكل الشكر والتقدير للجنة العلمية واللجنة التحضيرية بالمؤتمر، ولكل من بذل أذى جهده في تنفيذه، ولا يفوتني أن أشكر كل الزملاء الذين ساعدوا وأسهموا في إعداد هذا الكتاب وإخراجه بالشكل اللائق والمشرف.

ختاماً أتمنى كل التوفيق لجميع زملائي بكلية الاقتصاد، وكل الزملاء بالقلعة العلمية جامعة سرت، وأتمنى أن تكون دائماً وأبداً منارة للعلم يهتدي بها الجميع...
والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

د. على مفتاح التائب

رئيس المؤتمر وعميد كلية الاقتصاد

كلمة رئيس اللجنة التحضيرية

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وبفضله تنزل الخيرات، وتوفيقه تتحقق المقاصد والغايات، والصلاة والسلام على نبينا محمد الموصوف بأحسن الصفات:
أما بعد:

إنه وفي هذا المقام، وباختتام فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد جامعة سرت، والذي حمل عنوان (المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا- الواقع والتطلعات)، يسعدني أن أهنئ نفسي أولاً وكل زملائي بكلية الاقتصاد وجامعة سرت بنجاح هذا المحفل العلمي، وظهوره بالصورة التي تليق بمؤسستنا العريقة، كما يسعدني أيضاً أن أقدم هذا الكتاب_ الذي يحتوي على كل الجهود العلمية القيمة التي تدارست وتناولت محاور هذا المؤتمر_ لكل الأكاديميين المتخصصين والمهتمين وكل المؤسسات ذات العلاقة، وآمل أن يجدوا فيه الفائدة المرجوة.

وتقديرًا لكل الجهود المبذولة في سبيل نجاح هذا المؤتمر؛ لا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان لجميع أعضاء اللجنة التحضيرية على جميل التزامهم والإخلاص في عملهم، وكل الشكر والتقدير لرئيس وأعضاء اللجنة العلمية على مهنتهم وتعاونهم في إتمام العديد من مهام اللجنة التحضيرية، كما أثنى على الجهود الكبيرة التي بذلها رئيس المؤتمر ومساندته لنا يدًا بيد لإنجاز كل ما هو مطلوب، والشكر أيضاً موصولاً للمشرف العام للمؤتمر على دعمه اللا محدود وتذليله الصعاب لتسهيل أعمال اللجنة وقيامها بواجبها على أكمل وجه.
وأخيراً لا يفوتني أن أشكر كل من أسهم في إصدار هذا الكتاب، والحمد لله وما توفيقنا إلاّ به.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

أ. إبراهيم محمد عبد الكريم

رئيس اللجنة التحضيرية

أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية (دراسة حالة الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة)

د. ناصر ميلاد بن يونس

قسم الاقتصاد الإسلامي / كلية الشريعة والقانون

الجامعة الأسمرية الإسلامية

naser.youns77@gmail.com

د. عبدالفتاح محمد كرمه

قسم المحاسبة / كلية الاقتصاد مسالمة

الجامعة الأسمرية الإسلامية

afsalama1980@gmail.com

الملخص:

إنَّ نجاح المشروعات الاقتصادية أو فشلها في تطبيق نظام اللامركزية يتوقف على مدى التزامها بتطبيق نظام محاسبة المسؤولية والاستفادة منه في عملية الرقابة وتقييم الأداء، وهذا يتطلب وضع معدلات أداء محددة مسبقاً من قِبَل الأداة العليا لكل مراكز المسؤولية في أي مؤسسة، والتي يجب أن تركز عليها في التطبيق العملي، عليه فقد استهدفت هذه الدراسة الشركة الأهلية لصناعة الأسمنت والمصانع التابعة لها، من حيث البحث عن أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء المالي من وجهة نظر المسؤولين والموظفين، وللإجابة على تساؤلات واختبار فرضيات الدراسة اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي بناءً على خطوتين لجمع البيانات، شملت الأولى استقراء ما كُتِب في الأدب المحاسبي حول محاسبة المسؤولية من خلال الكتب والدوريات والرسائل العلمية المنشورة، وشملت الثانية إجراء دراسة عملية بهدف جمع البيانات بواسطة استمارة الاستبيان، وبالتالي تقييم الخطوة الثانية (الواقع الفعلي) بناءً على الخطوة الأولى (الأسس النظرية)، حيث صُممت استبانة لتحديد أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء المالي بالشركة الأهلية المساهمة لصناعة الأسمنت من خلال تحليل آراء الموظفين، حيث استخدمت الدراسة أسلوب العينة العشوائية لمجتمع الدراسة من المسؤولين والموظفين، وقد بلغ عدد الاستبانات المستخدمة في هذه الدراسة (30) استبانة ووزعت بعد اختبار الصدق الظاهري من خلال تحكيمها من عدد من المتخصصين من أعضاء هيئة التدريس في برامج المحاسبة، وبعد التوزيع تم استرداد (26) استبانة منها، أي بنسبة إرجاع قدرها تقريباً (86.6%). تم تحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لاختبار صحة نموذج الدراسة وصولاً إلى مجموعة من النتائج، أهمها: إنَّ الهيكل التنظيمي للشركة الأهلية للإسمنت والمصانع التابعة لها يحدد بوضوح مراكز المسؤولية، إن تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية له الأثر الإيجابي على الرقابة داخل الشركة الأهلية للإسمنت، إن تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية له الأثر الإيجابي على تقييم الأداء المالي داخل الشركة الأهلية للإسمنت.

الكلمات الدالة: محاسبة المسؤولية، الرقابة، تقييم الأداء المالي، الشركات الصناعية



The impact of applying responsibility centers accounting in controlling and evaluating the financial performance in the Libyan Industrial companies: A case study of the National Cement Company.

Abstract

The success or failure of economic projects in applying the decentralization system depends on the extent of their commitment to applying the responsibility accounting system and benefiting from it in the process of control and performance evaluation. Practical, accordingly, this study targeted the Ahlia Cement Company and its affiliated factories in terms of searching for the impact of the applying of responsibility centers accounting in the control and evaluating financial performance from the point of view of officials and employees, To answer on the questions and test the hypotheses of the study, the study relied on the descriptive analytical approach based on two steps To collect data, the first included extrapolating what was written in the accounting literature about liability accounting through published books, periodicals, and theses, and the second included conducting a practical study with the aim of collecting data using the questionnaire form, and thus evaluating the second step (actual reality) based on the first step (theoretical foundations), Where a questionnaire was designed to determine the impact of the applying of responsibility centers accounting in the control and evaluation of the financial performance of the Ahlia Cement Company by analyzing the opinions of employees, where the study used a random sample method for the study population of officials and employees, and The number of questionnaires used in this study was (30) questionnaires distributed after the apparent honesty test through arbitration by a number of specialized members of the teaching staff in accounting programs. After distribution, (26) questionnaires were recovered, with a return rate of approximately 86.6%. The data was analyzed and hypotheses tested using the statistical program (SPSS) to test the validity of the study model and arrive at a set of results, the most important of which are: The organizational structure of Ahlia Cement Company and its affiliated factories clearly defines the responsibility centers. The applying of responsibility centers accounting has a positive impact on the control within the Ahlia Cement Company. The applying of responsibility centers accounting has a positive impact on evaluating the financial performance within the Ahlia Cement Company.

Keywords: Responsibility Accounting, Control, Financial Performance Evaluation, Industrial Companies

1- المقدمة:

تُعَدُّ محاسبة المسؤولية أداة مهمة، نشأت في ظل توجه العالم نحو المركزية، إذ أتى هذا التوجه نتيجة كبر حجم المنشآت وهياكلها الإدارية وتنوع أنشطتها، ممَّا جعل من الصعب على فرد واحد أو مركز مسؤولية واحد القيام باتخاذ كافة القرارات الإدارية والإشراف والرقابة عليها مباشرة، حيث أصبح من الضروري نقل بعض الوظائف الإدارية للمديرين ممَّا يؤدي إلى نوع من اللامركزية (الجنابي، والجبوري، 2015).

وتعتبر محاسبة المسؤولية تطبيق للفكر المحاسبي الحديث الذي يعمل على خدمة المستويات الإدارية المختلفة بالوحدات الخدمية، مما يستلزم استخدامها في مجالات الرقابة وتقييم الأداء لمراكز المسؤولية وتحديد مقومات ومعايير لقياسها وصولاً للاستغلال الأمثل للموارد المتاحة بما يؤدي لتحقيق الأهداف المرجوة منها (علي، 2018، ص2).

2- مشكلة الدراسة:

يهدف نظام اللامركزية إلى تقسيم العمل داخل الشركة إلى وحدات شبه مستقلة يسهل من عملية إدارتها والتعامل مع مختلف المستويات الإدارية، وتقضي اللامركزية إلى تخصيص جزء من الموارد الاقتصادية لكل مستوى إداري وتفويضه سلطة اتخاذ القرارات وإعطاء مسؤولية كاملة عن تلك المستويات، حيث تركز الأبحاث والدراسات على مستوى دولي في مجالات نظام محاسبة المسؤولية على ضرورة توفير نظام محاسبي شامل له الأثر الإيجابي على الرقابة وتقييم الأداء وتقييم الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد المتاحة للوحدات والأقسام الإدارية في أجهزة القطاعات المختلفة، لذلك يجب أن تتوفر في النظام المحاسبي أدوات حديثة ومتطورة تتجه بالرقابة وتقييم الأداء في الاتجاه الصحيح، وتساعد على اكتشاف الانحرافات قبل وقوعها ومنعها، وكذلك معالجة الانحرافات التي حدثت والحد منها، وتحديد المسؤولين عن تلك الانحرافات لمحاسبتهم وتوجيههم لتفادي ذلك مستقبلاً، ونتيجة لكبر حجم الشركات الصناعية وتعقد عملياتها وتعدد أقسامها وإدارتها كان لابد من توفير نظام محاسبي رقابي شامل وناجح وفعال له الأثر على تحقيق الرقابة وتقييم الأداء بكفاءة وفاعلية. وبما أن صناعة الأسمنت في ليبيا تعتبر من الأنشطة المهمة التي لها الدور الكبير في النهوض بالاقتصاد الوطني دعت الحاجة إلى تسليط هذه الدراسة على هذا النشاط، بحيث تتمحور المشكلة البحثية حول الاجابة عن التساؤلات الآتية:

التساؤل الأول: ما أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية على الرقابة في الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة ؟

التساؤل الثاني: ما أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية على تقييم الأداء المالي في الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة ؟

3- أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

الهدف الأول: التعرف على أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية على الرقابة في الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة.

الهدف الثاني: التعرف على أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية على تقييم الأداء المالي في الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة.

4- فرضيات الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم صياغة الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية والرقابة في الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة.

الفرضية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية وتقييم الأداء في الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة .

5- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في كونها تبحث في إحدى الوسائل الحديثة في المحاسبة الادارية، كما تكمن أهميتها في أنها تحاول إيجاد طرق ترفع من مستوى كفاءة الرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية وتحدد أهمية الدراسة من خلال النقاط الآتية :

- الأهمية التطبيقية وتكمن في العمل على زيادة مستوى إدراك الشركات الصناعية لأهمية محاسبة المسؤولية وأثرها في الرقابة وتقييم الأداء في ظل المنافسة المحلية والدولية.

- الأهمية الأكاديمية وتكمن في ندرة الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة (محاسبة المسؤولية) على المستوى المحلي والعربي، ويأمل الباحثان أن تسهم الدراسة الحالية في إثراء المكتبة العربية والمحلية بموضوع حديث ومهم في المحاسبة الإدارية وأساليبها الحديثة، بالإضافة

إلى أنها قد تشكل منطلقاً لمزيد من الدراسات اللاحقة حول المواضيع المهمة لأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.

6- منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي من خلال الإطلاع على الكتب والدوريات، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، وشبكة المعلومات الدولية الإنترنت كمصادر ثانوية لجمع المعلومات، ولمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث استخدم الباحثان أسلوب قائمة الاستبيان كأداة رئيسة للبحث.

7- حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يأتي:

- 1- الحدود المكانية: اقتصر البحث على الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة.
- 2- الحدود البشرية: اقتصر البحث على العاملين بالأداة المالية بالأداة العامة للشركة الأهلية للإسمنت المساهمة.
- 3- الحدود الزمنية: تم البحث خلال شهر أغسطس، 2022.

8- الدراسات السابقة:

دراسة المطيري (2011): هدفت الدراسة إلى التعرف على المفاهيم المرتبطة بمحاسبة المسؤولية وأهميتها ومقوماتها، وكذلك عمليات الرقابة وتقييم الأداء ومقارنتها بالأداء المخطط، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبيان لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في المديرين والمحاسبين العاملين في شركة النفط الكويتية، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج، أهمها: وجود أثر لمحاسبة المسؤولية المرتبطة برقابة الأداء على ربحية شركات النفط الكويتية، يتم إعداد تقارير الأداء على أسس علمية واضحة بحيث تتمكن الأداة من دراستها بسهولة ويسر.

دراسة سماره (2015): هدفت الدراسة التعرف على أثر استخدام محاسبة المسؤولية على الرقابة ورفع كفاءة الأداء لقاع الشركات الصناعية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبيان لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في (100) فرداً من العاملين أقسام المحاسبة والإدارات العليا بالشركات الصناعية المدرجة بالبورصة في المملكة الأردنية، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج، أهمها: وجود أثر ذو

دلالة إحصائية لمحاسبة المسؤولية بشكل عام على كفاءة الأداء في الشركات الصناعية الأردنية، وجود أثر ذو دلالة إحصائية لمحاسبة المسؤولية بشكل عام على الرقابة في الشركات الصناعية الأردنية.

دراسة الرحمن، والشمراني (2015): هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام محاسبة المسؤولية على الرقابة وتقييم الأداء على شركات التأمين الصحية بمحافظة جدة، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي المسحي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبيان لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في (189) فرداً من العاملين في شركات التأمين الصحية بجدة، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: توافر مقومات محاسبة المسؤولية في شركات التأمين الصحية يؤثر في تحسين تقويم أدائها، توافر مقومات محاسبة المسؤولية في شركات التأمين الصحية يؤثر في تحسين فاعلية الرقابة.

دراسة علي (2018): هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى مساهمة نظام محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء ورفع كفاءة وتحسين عملية اتخاذ القرارات في المستشفيات الحكومية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبيان لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في (126) فرداً من المحاسبين بالأقسام المالية والإدارية بمستشفى الملك نمر الجامعي ومستشفى حوش بانقا ومستشفى الميكتاب، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج، أهمها: إن نظام محاسبة المسؤولية يساعد الأداة العليا في المستشفيات في تقييم الأداء الفعلي لمراكز التكلفة والمسؤولية لتحديد الانحرافات الملائمة وغير الملائمة كما يساعد في اتخاذ القرارات الإدارية، كفاءة أداة مراكز المسؤولية في استخدام طرق الإنتاج الكفؤة والقدرة على تخفيض التكاليف وبالتالي تحقيق عائد مناسب للمؤسسة.

دراسة العقاب (2018): هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام محاسبة المسؤولية على تقويم الأداء، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبيان لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في المحاسبين والمراجعين والمدراء الماليين، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج، أهمها: نظام محاسبة المسؤولية يزيد من إيرادات المنشأة، إعداد تقارير لكل مركز مسؤولية يساعد على تقديم معلومات دقيقة عن أصول المنشأة.

دراسة آدم (2020): هدفت الدراسة إلى الوقوف على فاعلية محاسبة المسؤولية وأثرها على الرقابة، وكذلك تفعيل نظام محاسبة المسؤولية للقيام بدورها في الرقابة وتقييم الأداء المالي بالمنشأة الصناعية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، والمنهج الاستنباطي، والمنهج التاريخي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبيان لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في المحاسبين والمراجعين الداخليين والخارجيين في الوحدات الحكومية، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: محاسبة المسؤولية تساعد في تحسين الأداء بمراكز الربحية من خلال التركيز على معالجة الانحرافات السالبة وتعزيز الانحرافات الموجبة، محاسبة المسؤولية تساعد على تحديد انحرافات العائد على الاستثمار وترقية الأداء المالي بمراكز الاستثمار والاستخدام الأمثل للموارد المالية المتاحة، تطبيق محاسبة المسؤولية تزيد من فاعلية الرقابة وإصدار التقارير في موعدها بمراكز التكلفة.

من خلال استعراض ملخص لجهود الباحثين اللذين تناولوا موضوع محاسبة مراكز المسؤولية وأثر تطبيقها على الرقابة وتقييم الأداء المالي يتضح إنها أجريت في فترات زمنية مختلفة تقع ما بين 2011-2020، وفي بيئات مختلفة (الكويت، السعودية، السودان)، وهذا إن دلّ على شيء فإنما يدل على تزايد الاهتمام بتطبيق محاسبة مراكز المسؤولية وأثرها على الرقابة وتقييم الأداء المالي، اتفقت الدراسة مع بعض الدراسات السابقة في استخدام أسلوب الاستبيان كأداة للدراسة، وكذلك في استخدام بعض المقاييس الاحصائية، وتميزت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بأنها ركزت على الشركات الصناعية في البيئة الليبية .

9- الإطار النظري للدراسة:

9-1 تعريف محاسبة المسؤولية:

اختلفت التعريفات المتعلقة بمحاسبة المسؤولية باختلاف الباحثين، فقد عرفها (حميداني وآخرون، 2018، ص6) بأنها "عبارة عن أسلوب رقابي محاسبي لخدمة الأداة في تقييم أداة المسؤولين في المستويات الإدارية من حيث مدى التزامه بالتكاليف وأهداف إحداثها من خلال التقارير". أما (سماره، 2015، ص11) فيرى محاسبة المسؤولية تعمل على تقسيم المنظمة إلى وحدات محاسبية ذات مسؤولية وبالتالي تسهل عمليات التدقيق والرقابة وتحديد مواطن الانحرافات والخطأ المحاسبي مما يساهم في عمليات معالجة الخطأ وتحديد المسؤل عنه. أما (كلاب، 2008، ص19) فعرف محاسبة المسؤولية بأنها "نظام محاسبي

يصمم وفق الهيكل التنظيمي للمنظمة بحيث يسمح بتسجيل ومراقبة التكاليف والإيرادات حسب الوحدات الإدارية وربطها بالأشخاص المسؤولين عن هذه الوحدات بحيث يمكن مواجهتهم وسؤالهم عن أسباب الفروق حسب السلطات الممنوحة لهم". في حين عرفها (الرزبي، 2007، ص16) بأنها " نظام رقابي يهدف إلى ربط التكاليف والإيرادات بالأشخاص المسؤولين عن حدوثها ضمن مراكز المسؤولية ومحاسبتهم وفق الصلاحيات والمسؤوليات المخولة لهم"

9-2 نظام محاسبة المسؤولية و اللامركزية:

تعني اللامركزية تفويض صلاحيات وسلطات اتخاذ القرارات من الأداة العليا إلى الأداة الدنيا والأفراد الذين يعملون فيها وذلك نتيجة لكبر حجم المؤسسات سواء كانت الحكومية أو الاقتصادية وإفراح المجال أمام الأداة العليا للقيام بعمليات التخطيط الاستراتيجي ورسم السياسات العليا للمؤسسة على أكمل وجه. إن كل مدير في موقعه يأخذ من الصلاحيات لذلك يقصد باللامركزية والمسؤوليات ما يكفيه لأداة نشاطه بكفاءة، وفي نفس الوقت يتحمل المسؤولية لقراراته، وفي ظل اللامركزية يكون الدور الأساسي لمحاسبة المسؤولية هو إعداد التقارير اللازمة لقياس أداء الأداة في الوحدة الاقتصادية والحكومية على حد سواء (علي، محمد بابكر حسين محمد، 2018، ص37).

9-3 دور محاسبة المسؤولية في تقييم الأداء:

يبرز دور محاسبة المسؤولية في عملية تقييم الأداء من خلال ما يقوم به من وظائف، تتمثل في التعرف على مدى تحقيق المنظمة للأهداف المحددة لها، وتحديد مراكز المسؤولية المسؤولة عن انحرافات النتائج الملائمة أو غير الملائمة، بعد تفسير تلك الانحرافات مقارنة بما ورد في الموازنة التخطيطية بشكل واضح، حيث يخطط التكاليف والإيرادات للأفراد المسؤولين عن اتخاذ القرارات في الأنشطة لأجل تحسين الأداء (الجنابي، والجبوري، 2015).

10- الدراسة العملية:

تتمحور الدراسة التطبيقية بشكل أساسي على دراسة وتحليل أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية بالشركة الأهلية المساهمة لصناعة الأسمنت في الرقابة وتقييم الأداء، حيث يتناول هذا البحث وصفاً لأهداف الدراسة التطبيقية وفرضياتها، ومجتمع وعينة الدراسة، وكذلك تحديد أداة جمع البيانات، وكيفية بنائها وتطويرها، ومدى صدقها وثباتها، كما يتضمن التحليلات

الإحصائية التي أستخدمت في تحليل البيانات واستخلاص النتائج، وفيما يأتي وصف لهذه الإجراءات.

1-10 منهجية الدراسة التطبيقية:

تُعَدُّ منهجية الدراسة وإجراءاتها محوراً رئيساً يتم من خلاله إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على المعلومات المطلوبة، وإجراء التحليل الإحصائي للوصول إلى النتائج التي تم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي سعت الدراسة لتحقيقها، وفي هذا الإطار تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الأحداث والظواهر والممارسات الموجودة والمتاحة للدراسة والقياس كما هي دون تدخل في مجرياتها.

وقد اعتمد الباحثان على مصدر أساسي لجمع لبيانات اللازمة لتحقيق أغراض تتمثل في صحيفة الاستبيان، حيث تم تصميم بالاستناد إلى الدراسات السابقة صحيفة استبيان تشتمل على مجموعة من الأسئلة اللازمة لدراسة وحصر وتجميع البيانات اللازمة لموضوع الدراسة.

2.10 مجتمع وعينة الدراسة:

تمثل مجتمع الدراسة في الشركة الأهلية لصناعة الإسمنت والمصانع التابعة لها، حيث يتم تحديد عينة الدراسة بناءً على تحديد مراكز المسؤولية بالشركة، وتم تحديد عينة الدراسة بأخذ عشوائية حكومية مكونة من 30 فرداً من (المدير التنفيذي، ومديري الإدارات والمكاتب بالشركة محل الدراسة، ومديري المصانع التابعين للشركة وبعض الموظفين).

3.10 أداة جمع البيانات:

اعتمدت الدراسة على استمارة الاستبيان للحصول على البيانات التي تساعدها على اختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة. وتضم استمارة الاستبيان مجموعات رئيسة من الأسئلة، وهي كالآتي:

المجموعة الأولى: تضم البيانات الشخصية للمشاركين في الدراسة، وتشمل المركز الوظيفي المؤهل العلمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة.

المجموعة الثانية: وتشمل على (3) متغيرات أساسية لقياس أثر تطبيق مراكز محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركة الأهلية لصناعة الإسمنت، حيث يحتوي

المتغير الأول- المستقل- (تطبيق مراكز محاسبة المسؤولية) على عدد (12) سؤالاً، ويحتوي المتغير الثاني - التابع الأول - (الرقابة) على (7) أسئلة، ويحتوي المتغير الثالث - التابع الثاني - على (10) أسئلة إجمالي للنموذج الكامل (29) سؤالاً.

وقد استخدمت الدراسة الترميز الرقمي بمقياس ليكرت الخماسي في ترميز إجابات أفراد العينة للإجابات المتعلقة بالدراسة، حيث تم إعطاء رقم (1) للإجابة بغير موافق بشدة، رقم (2) للإجابة بغير موافق، رقم (3) للإجابة بمحايد، رقم (4) للإجابة بموافق، ورقم (5) للإجابة بموافق بشدة.

وكان طول الفترة المستخدمة هي 0.8 وقد تم حساب طول الفترة على أساس قسمة 4 على 5، وقد استخدم الباحثان درجة الثقة (95%) في الاختبارات بما يعني إن احتمال الخطأ يساوي (5%).

جدول (1): طول خلايا المقياس.

الاتجاه الإيجابية	المتوسط
غير موافق بشدة	1.79 - 1
غير موافق	2.59 - 1.8
محايد	3.39 - 2.6
موافق	4.19 - 3.4
موافق بشدة	5 - 4.2

قبل توزيع الاستبانة على العينة المبحوثة بشكل مباشر تم عرضه على أستاذة متخصص في اللغة العربية، ومجموعة من الأساتذة المتخصصين في مجال المحاسبة الذين يتمتعون بقدر كافٍ من المعرفة في مجال البحث العلمي، وذلك من أجل مراجعته من حيث تغطية فقرات الاستبيان لكل فرضيات ومتغيرات الدراسة ومدى ملائمتها من حيث التصميم وسلامة اللغة، حيث وزع (30) استمارة استبانة على المجتمع محل الدراسة استرد منها (26) استمارة بنسبة (86.6%) من إجمالي الاستمارات الموزعة، وبعد الانتهاء من توزيع الاستبانة تم تجميعها، وتصنيفها، وتقييم البيانات الواردة فيها بشكل مبدئي، لغرض تفرغها على شكل بيانات كمية تمهيداً لإجراء التحليلات الإحصائية المناسبة لها.

4.10 برنامج تحليل البيانات المستخدم :

يهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة ووفقاً لما

صُممت عليه هذه الدراسة من أهداف وتساؤلات وفرضيات الدراسة، وبناءً على المنهج العلمي المتبع ونوع البيانات المطلوب تحليلها فقد اعتمدت الدراسة على الإجابة على أسئلة البحث والتحقق من الفرضيات الخاصة على الأسلوب الإحصائي SPSS إصدار 25 (الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية) لتفريغ البيانات وحساب المتوسطات وإجراء الإحصاء الوصفي والتحقق من افتراض العلاقة الخطية المتداخلة لمجاور الدراسة.

5.10 التوزيع الطبيعي للبيانات:

لكي يتم إجراء التحليل الإحصائي للبيانات بالشكل المناسب ضرورة معرفة أن هذه البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، بحيث يتم اختيار الاختبارات المناسبة لها، وتم عمل هذا الاختبار والوصول للمعلومات التي تؤكد أن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي لعدة مؤشرات، من أهمها نجد بالجدول رقم (2) أن Sig أكبر من 0.05 حيث كانت القيمة 0.089 ، وهذا دلالة على أن بيانات الاستبيان موزعة توزيع طبيعي وسليمة للتحليل الإحصائي.

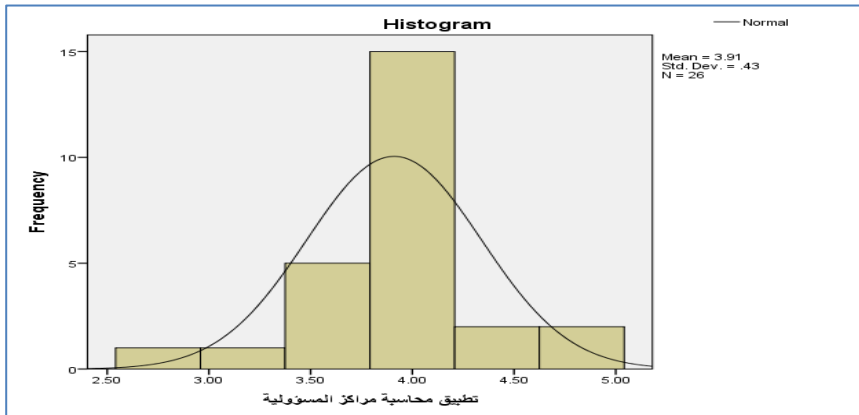
جدول (2): اختبار التوزيع الطبيعي

	Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.
أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء المالي	.933	26	.089

ويوضح الشكل الآتي التوزيع الطبيعي، والذي يأخذ شكل الجرس وهذا دلالة على أن

البيانات تتبع التوزيع الطبيعي:

شكل (1): التوزيع الطبيعي للبيانات



6.10 مدى كفاية حجم العينة المستخدمة في التحليل:

للتأكد من مدى كفاية حجم العينة المستخدمة في التحليل، وجودة البيانات الكلية، تم اختبار مقياس كايير- ماير- اولكين KMO، بارتليت Bartlett حيث أظهرت النتائج أن قيمة اختبار KMO تساوي (0.633)، وهي قيمة أعلى من الحد الأدنى المقبولة للاختبار وهي (0.50)، مما يفيد بأن حجم العينة ملائم وكافي للتحليل، كذلك أظهرت نتائج اختبار بارتليت Bartlett أنها ذات دلالة إحصائية أي أقل من (0.05)، مما يؤكد على كفاية حجم العينة وتمتع فقراته بجودة عالية.

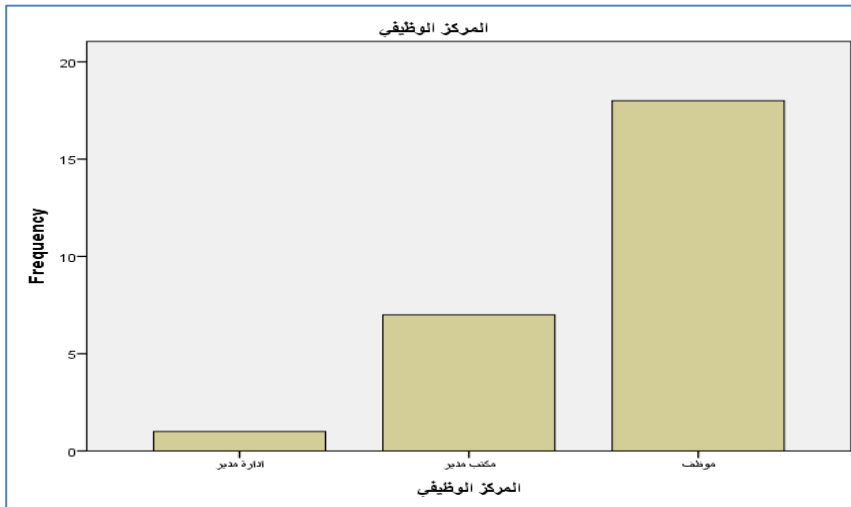
7.10 خصائص عينة الدراسة :

تعتمد الخلفية الديموغرافية لمجتمع الدراسة الميدانية على حساب التكرارات والنسب المتوقعة للمتغيرات الشخصية من خلال استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، حيث توضح الجداول والأشكال الآتية تحليل البيانات الأساسية للمشاركين في الدراسة علماً عدد المشاركين بلغ (26) مشاركاً :-

1.7.10 المركز الوظيفي

أظهرت النتائج أن مبحوث واحد فقط وما نسبته (3.8%) من أفراد العينة هو مدير أداة و(7) مبحوثين وما نسبته (26.9%) هم مدراء مكاتب و(18) مبحوثين، وما نسبته (69.2%) موظفين، وهذا ما يوضحه الشكل الآتي :

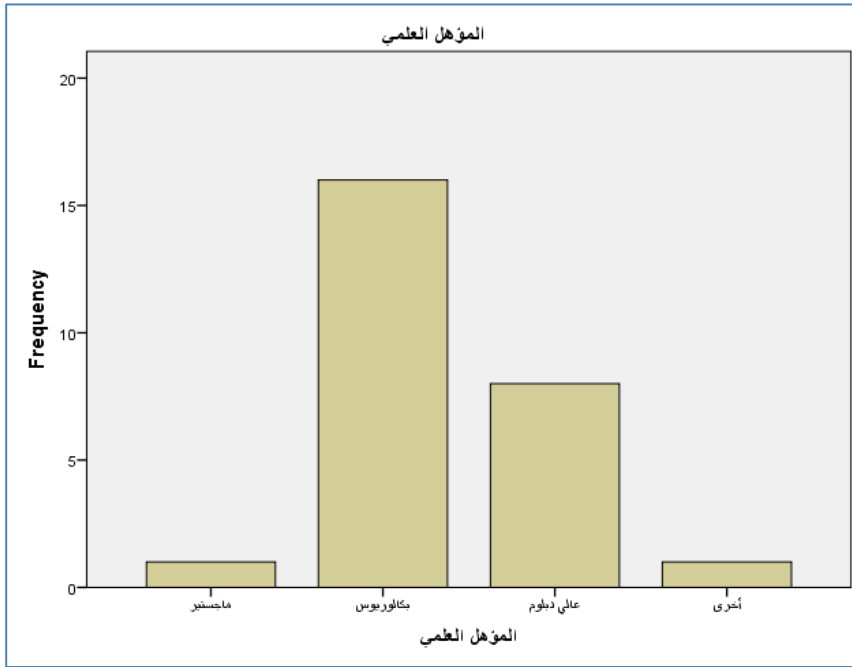
شكل (2): توزيع أفراد العينة حسب المركز الوظيفي.



2.7.10 المؤهل العلمي

أظهرت النتائج أن مبحوث واحد أي ما نسبته (3.8%) يحمل مؤهل الماجستير و(16) مبحوثاً وما نسبته (61.5%) يحملون مؤهل البكالوريوس و(8) مبحوثين وما نسبته (30.8%) يحملون مؤهل الدبلوم العالي، ومبحوثاً واحداً أي ما نسبته (3.8%) كان له مؤهل آخر، وهذا ما يوضحه الشكل الآتي :

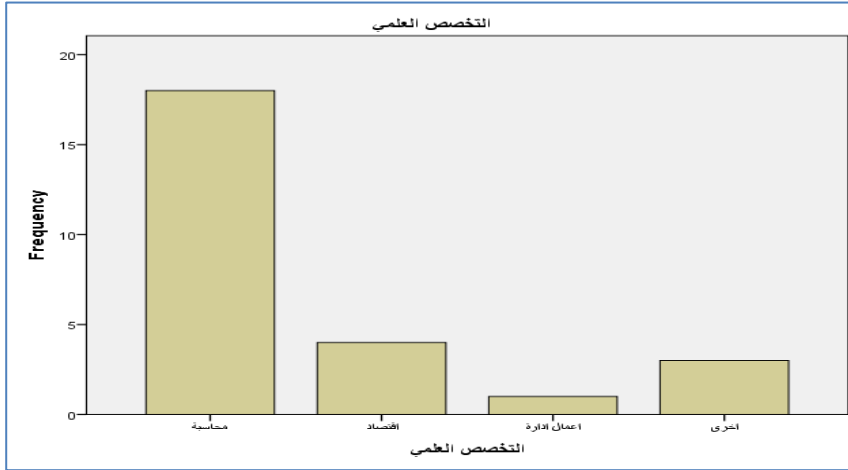
شكل (3): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.



3.7.10 التخصص العلمي:

بينت النتائج أن (18) مبحوثاً وما نسبته (69.2%) متخصصين في المحاسبة و(4) مبحوثين وما نسبته (15.4%) متخصصين في الاقتصاد، ومبحوثاً واحداً وما نسبته (3.8%) تخصصه إدارة أعمال، والباقي لهم تخصصات أخرى وعددهم (3) بنسبة (11.5%)، وهذا ما يوضحه الشكل الآتي :

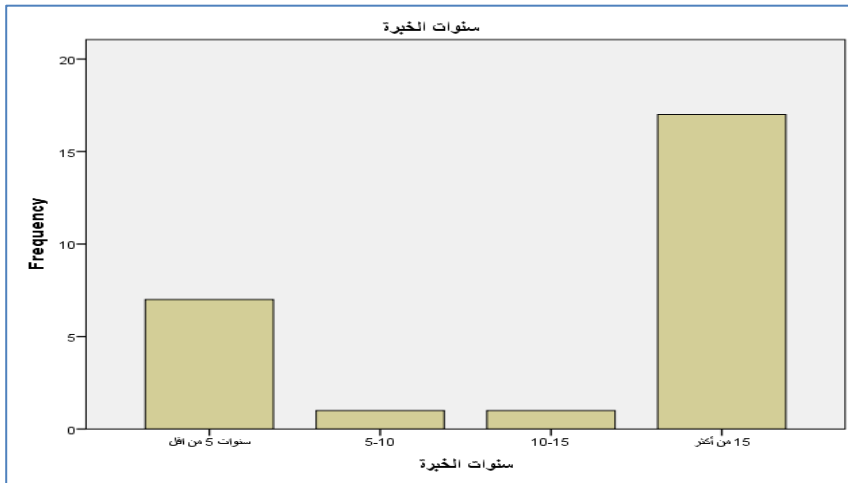
شكل (4): توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي



4.7.10 سنوات الخبرة:

كشفت النتائج أن (7) محوئين وما نسبته (26.9%) كانت خبرتهم من 5 سنوات فأقل، ومبحوئاً واحداً وبنسبة (3.8%) كانت خبرته من 5 إلى أقل من 10 سنوات، وأيضاً مبحوئاً واحداً وبنفس النسبة كانت خبرته من 10 إلى أقل من 15 سنة و(17) مبحوئاً وما نسبته (65.4%) كانت خبرتهم 15 سنة فأكثر، وهذا ما يوضحه الشكل الآتي :

شكل (5): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



مما سبق نستنتج أن جميع البيانات الشخصية يمكن اعتبارها مؤشرات إيجابية، حيث أن غالبية المستهدفين ونسبة مرتفعة جداً متخصصين في موضوع الدراسة (المحاسبة) ولديهم الخبرة الكافية أي 15 سنة فأكثر، وبالتالي نجد لديهم الدراية الكافية بموضوع محاسبة المسؤولية، وبالتالي جميع المؤشرات مقبولة وتسهم في وصول الدراسة الحالية إلى حقائق علمية يمكن تعميمها على مجتمع الدراسة.

8.10 التحليل الأولي للبيانات:

1.8.10 تحليل الثبات باستخدام معامل كرونباخ ألفا Reliability Analysis

اعتمد الباحثان على الدراسة الاستطلاعية لاستخراج الثبات بالاتساق الداخلي باستخدام معادلة كرونباخ ألفا، حيث يستخدم معامل كرونباخ ألفا للتحقق من قوة الارتباط بين فقرات الاستبانة، ويجب أن يكون معامل الثبات المقبول هو (0.70) فما فوق (Saunders, 2009)، وكلما اقترب من الواحد الصحيح كلما كان ذلك مؤشر على قوة الارتباط الداخلي بين متغيرات الدراسة والتماسك بينها، وقد عمل الباحثان على التأكد من ثبات الاستبانة من خلال حساب كرونباخ ألفا لمخاور الدراسة، وقد بلغ الثبات الكلي لمتغيرات الاستبانة (79%) ويعتبر معامل ثبات جيد ومناسب تماماً لأغراض الدراسة، كما قام الباحثان بحساب معامل كرونباخ ألفا لمجالات الدراسة كلاً على حده، فوجد أن كرونباخ ألفا للعناصر التي تقيس متغيرات الدراسة قد تراوحت ما بين (66.7%-87%) وتعتبر معاملات ثبات ممتازة ومؤشراً جيداً لتمام استبانة وترابط فقراتها وهذا ما يوضحه الجدول الآتي.

الجدول (3): معامل كرونباخ ألفا لمتغيرات الدراسة.

المتغير	نوعه	عدد الفقرات	قيمة ألفا كرونباخ إذا حذف المحور
تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية	مستقل	12	86.5%
الرقابة	تابع	7	66.7%
تقييم الأداء	تابع	10	87%
كامل النموذج	الكل	29	79%

2.8.10 Validity Analysis تحليل المصدقية

أ. صدق المحكمين:

يُعدُّ الصدق من الشروط الضرورية واللازمة لبناء الاختبارات والمقاييس، والصدق يدل على مدى قياس الفقرات للظاهرة المراد قياسها، وإن أفضل طريقة لقياس الصدق هو الصدق الظاهري والذي هو عرض فقرات المقياس على مجموعة من الخبراء للحكم على صلاحيتها. وقد تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من المحكمين المتخصصين، وقد تم الأخذ في نظر الاعتبار جميع الملاحظات التي قُدمت من قبل المحكمين.

ب. صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة :

1- الصدق التقاربي: Convergent Validity

التحليل العاملي من الدرجة الأولى يهدف إلى دراسة العلاقة بين المتغير والمحاور الخاصة وكذلك الحال بين المحور والفقرات التي تعبر عنه، حيث يطلق عليه بالتشبع (Loading)، ويجب أن تكون العلاقة بين المحور والفقرات ذو دلالة إحصائية إذا كانت نسبة التشبع يجب أن تكون على الأقل (0.50). وأقل من ذلك يجب حذف العامل لأنه لا يمثل العامل الافتراضي بشكل قوي أمام النموذج الرئيسي المعدل (Modified Model)، وتعتبر نسبة التشبع (0.60). نسبه جيدة ونسبة (0.70). فأعلى تعتبر مثالية وعالية وتؤكد على صدق التقارب (Convergent Validity)، (Hair et al, 2010)، وهذا ما يوضحه بالجدول الآتي :

جدول (4): معامل الارتباط بين محاور الدراسة و إجمالي الاستبانة.

ت	المتغير	عدد الفقرات	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
1	تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية	12	.788**	0.000**
2	الرقابة	7	.768**	0.000**
3	تقييم الأداء	10	.809**	0.000**

** القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05

وعليه نستنتج أن ارتباط الفقرات بالمتغيرات تتمتع بارتباط قوي؛ مما يجعل تحليل

العلاقة ذو دلالة إحصائية .

2- تحليل الصدق التمايزي:

يشترط بين عوامل النموذج المدروس ألا يكون هناك ارتباط عالي بين تلك العوامل، بتعبير آخر يتم قياس ظاهرة الارتباط العالي والتداخل القوي بين عوامل النموذج بعدة طرق منها مؤشر تضخيم التباين ((Variance Inflation Factory-VIF ومعامل سيرمان وبيرسون، بحيث يجب ألا يقل معامل الارتباط عن نسبة (0.20)، وألا يتجاوز نسبة (0.90)، حيث يوضح الجدول الآتي تضخيم التباين للمتغيرات الكامنة للنموذج، حيث يتبين من الجدول أن قيمة تضخيم التباين لكل من العوامل المذكورة هي في المستوى المطلوب، وتراوح ما بين (0.20-0.90)، وهذا يؤكد سلامة المتغيرات للتحليلات الإحصائية القادمة.

جدول (5): مصفوفة الارتباط لعوامل النموذج الافتراضي (Correlation)

المحاور	تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية	الرقابة	تقييم الأداء
تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية	1	.469*	.637**
الرقابة	.469*	1	.371
تقييم الأداء	.637**	.371	1

9.10 اختبار فرضيات الدراسة:

يشار إلى الارتباط العالي بين مؤشرين في نموذج القياس البنائي إلى العلاقة الخطية المتداخلة. يمكن أن تكون العلاقة الخطية المتداخلة مشكلة من وجهة نظر منهجية وتفسيرية (Hair et al., 2016). الارتباطات العالية بين العوامل غير مفضلة ومتوقعة، على الأقل في نموذج القياس البنائي، وبالتالي يجب أخذ التحقق من العلاقة الخطية المتداخلة في الاعتبار قبل إجراء أي تحليل إضافي.

يسمى معامل التحديد أو الارتباط التربيعي، ويشير إلى مدى تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع، حيث يتم الحصول عليه عن طريق ضرب قيمة العلاقة بين عاملين أو متغيرين أحدهما مستقل والآخر تابع في بعضهما، فإذا كان حجم الأثر يساوي وأكبر من (0.25) فإن ذلك يشير إلى أثر كبير وعالي، بينما إذا كانت القيمة أقل من (0.25) فإن حجم التأثير أو حجم الأثر يكون معتدل، وفي حالة حجم الأثر كان أقل من (0.09)، فإن ذلك يشير

إلى حجم ضئيل الأثر ويتم دعم الحكم على مستوى الدلالة الإحصائية لهذه العلاقة، بالاعتماد على قيمة (Durbin-Watson) والتي يجب أن تتراوح ما بين (1.5-2.5) والملازمة عند مستوى الدلالة الإحصائية (P-Value) مساوية أو أقل من (0.05)، فإن ذلك يدل على وجود أثر للمتغير المستقل على المتغير التابع (Cohen, 2007).

وفيما يأتي بيان نتائج التحليل الإحصائي لفرضيات الدراسة :-

الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية والرقابة.

من خلال التحليل الإحصائي والذي يوضحه الجدول الآتي يتبين أن حجم التأثير أو حجم الأثر (0.469) أكبر من (0.25) فإن ذلك يشير إلى أثر كبير، أما قيمة (Durbin-Watson) فكانت (2.386) والتي تتراوح ما بين (1.5-2.5) والملازمة عند مستوى الدلالة الإحصائية (P-Value) (0.016) فهي أقل من (0.05) فإن ذلك يدل على وجود أثر لتطبيق محاسبة مراكز المسؤولية على الرقابة.

جدول (6): نتائج اختبار (أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية على الرقابة).

Durbin-Watson	P-Value Sig	حجم الأثر Adjusted R(Square	نوع العلاقة انحدار (Regression)
تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية ← الرقابة			
2.386	.016	.469	Regression

مما سبق نستنتج: أن تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية له أثر على عملية الرقابة من خلال ما يقوم به من وظائف، تتمثل في التعرف على مدى تحقيق الشركة للأهداف المحددة لها وفقاً لأنظمة الرقابية الداخلية والخارجية وإصدار التقارير في موعدها.

الفرضية الثانية: يوجد اثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية وتقييم الأداء.

من خلال التحليل الإحصائي والذي يوضحه الجدول الآتي أن حجم التأثير أو حجم الأثر (0.637) أكبر من (0.25) فإن ذلك يشير إلى أثر كبير وعالي، أما قيمة

(Durbin-Watson) فكانت (1.771) والتي تتراوح ما بين (1.5-2.5) والملازمة عند مستوى الدلالة الإحصائية (P-Value) (.000) فهي أقل من (.05) فإن ذلك يدل على وجود أثر لتطبيق محاسبة مراكز المسؤولية على تقييم الأداء.

جدول (7): نتائج اختبار (أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية على تقييم الأداء).

Durbin-Watson	P-Value Sig	حجم الأثر Adjusted R(Square)	نوع العلاقة انحدار (Regression)
تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية ← تقييم الأداء			
1.771	.000	.637	Regression

مما سبق نستنتج أن تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية له أثر على عملية تقييم الأداء من خلال ما يقوم به من وظائف تتمثل في التعرف على مدى تحقيق الشركة للأهداف المحددة لها، وتحديد انحرافات النتائج الملائمة أو غير.

إذا نقول أن فرضيات البحث مدعومة وتخدم أهداف الدراسة، وهذا مؤشر ممتاز لعمل الشركة الأهلية للإسمنت والمصانع التابعة لها، ومن هنا نقول وصولنا لتحقيق الفرضية الإيجابية يتماشى من نظريات التخطيط و الرقابة وتقييم الأداء ومحاسبة المسؤولية وتتفق مع العديد من الدراسات السابقة التي تشتغل في نطاق مهنة المحاسبة بشكل عام ومحاسبة المسؤولية والرقابة وتقييم الأداء بشكل خاص، ومن هذه الدراسات (دراسة المطيري (2011): دراسة سماره (2015): دراسة علي (2018): دراسة ادم (2020)) وغيرها من الدراسات الأخرى .

10.10 النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج:

بعد تحليل البيانات، فإن الدراسة توصلت إلى ما يأتي:

1. الهيكل التنظيمي للشركة الأهلية للإسمنت والمصانع التابعة لها يحدد بوضوح مراكز المسؤولية.

2. تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية له الأثر الإيجابي على الرقابة داخل الشركة الأهلية للأسمنت.

3. تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية له الأثر الإيجابي على تقييم الأداء المالي داخل الشركة الأهلية للأسمنت.

ثانياً: التوصيات:

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها، توصي الدراسة إدارة الشركة الأهلية للأسمنت المساهمة بالآتي:

1. تشجيع الشركات بتطبيق محاسبة المسؤولية لمنع الاسراف في الموارد والترشيد.
2. القيام بدورات تدريبية للمسؤولين للتعرف على نظام محاسبة المسؤولية ومزاياه وإيجابيات تطبيقه التي تؤثر على أداء الشركة.
3. العمل على التطوير الدائم لكل مقومات نظام محاسبة المسؤولية لتحسين فعالية الرقابة وتقييم الأداء .

المصادر والمراجع:

أولاً : المراجع العربية:

- الجنابي، جاسم محمد حسين، والجبوري، مهدي عطية موحى (2015): مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ودوره في تقويم الأداء- دراسة تحليلية، سحبت من الأنترنت بتاريخ 2022/10/3، متاح على الموقع :
- https://www.researchgate.net/publication/325966828_mdym_ttbyq_nzam_mhasbt_almswwlyt_wdwrh_fy_tqwym_alada_drast_thlylyt
- المطيري، نواف جهز محمد (2011): أثر محاسبة المسؤولية على ربحية شركات النفط الكويتية، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت.
- سماره، محمود عبدالحמיד محمود (2015): أثر تطبيق محاسبة المسؤولية على رفع كفاءة الأداء والرقابة، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت.
- آدم، مبارك عبدالجبار عبدالله (2020): محاسبة المسؤولية وأثرها على الرقابة وتقويم الأداء المالي- دراسة على عينة من الشركات الصناعية بولاية الخرطوم، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- الرحمن، نجلاء إبراهيم، والشمراني، فاطمة مساعد (2015): أثر استخدام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء دراسة ميدانية على شركات التأمين الصحية بمحافظة جدة.
- الرزي، ديالاً جميل (2007): مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين.
- العقاب، علي مرتضى علي (2018): أثر تطبيق محاسبة المسؤولية على تقويم الأداء المالي في قطاع المراكز التشخيصية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، السودان.
- حميداني، ايناس، وينسى، سهاء، وشايب، هيثم (2018): دور محاسبة المسؤولية في تحقيق بعد التكلفة-دراسة حالة مؤسسة الرواد-الوادي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر، الجزائر.



-علي، محمد بابكر حسن محمد (2018): أثر استخدام نظام المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في الوحدات الحكومية الخدمية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة شندي، السودان.

-كلاب، يعرب جميل عبدالرزاق (2008): مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في بنك فلسطين المحدود، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Saunders, M., Lewis, P. H. I. L. I. P., & Thornhill, A. D. R. I. A. N. (2009). Research methods. Business Students 4th edition Pearson Education Limited, England.

-Cohen, J., Gaynor, L., Krishnamurthy, G., & Wright, A. M. (2007). Auditor communications with the Audit Committee and the Board of Directors. Accounting Horizons, Vol. 21, No. 2: pp. 165–87.

-Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2010). A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM): Sage Publications.