



## محاسبة المسؤولية ودورها في تقويم الاداء/بحث تطبيقي في جامعة المثنى

أ.م. د. نضال رؤوف أحمد

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد

[nidhal@pgiafs.uobaghdad.edu.iq](mailto:nidhal@pgiafs.uobaghdad.edu.iq)

### المستخلص :

هدف البحث إلى إبراز أهمية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية والدور الذي تلعبه في توفير معلومات محاسبية على شكل تقارير أداء تعمل على رقابة أداء المسؤولين في أقسام وإدارات المؤسسات التعليمية وتم اختيار جامعة المثنى كعينة للبحث . وأنطلق البحث من التساؤل الآتي ،ماهو دور محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء في جامعة المثنى ؟ فالأهمية تتبع من الفوائد التي يمكن التوصل إليها من تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المؤسسات التعليمية ، ولغرض إثبات الفرضية تم تصميم إستبانة وزعت على عينة البحث ومن خلال تحليل فقراتها تم التوصل إلى مجموعة من الإستنتاجات أهمها إن نظام محاسبة المسؤولية يساعد الإدارة في رسم سياسات إدارية واضحة كما إنها أداة رقابية فعالة يمكن إعتماها في الرقابة وتقييم الأداء بينما كانت أهم التوصيات هي ضرورة الإهتمام بموضوع تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المؤسسات التعليمية من حيث التخطيط والرقابة وتقييم الأداء

الكلمات المفتاحية : محاسبة المسؤولية, تقويم الأداء

### Abstract:

The research aimed to highlight the importance of applying the responsibility accounting system and the role it plays in providing accounting information in the form of performance reports that monitor the performance of officials in the departments and departments of educational institutions. Al-Muthanna University was chosen as a sample for the research. The research started from the following question: What is the role of responsibility accounting in evaluating performance at Al-Muthanna University? The importance stems from the benefits that can be achieved from applying the responsibility accounting system in educational institution, For purpose of proving the hypothesis , a questionnaire was designed and distributed to the research sample and it paragraphs analyzed . A set of conclusions were reached, the most important of which is that the responsibility accounting system helps the administration in drawing up clear administrative policies. It is also an effective control tool that can be adopted in monitoring and evaluating performance, while the most important recommendations were the need to pay attention to the issue of applying the responsibility accounting system in educational institutions in terms of planning, control and performance evaluation.

**Keywords:** responsibility accounting ,performance evaluation.

### المقدمة:

برزت محاسبة المسؤولية كنظام فرعي من نظام المحاسبة الإدارية بهدف توفير معلومات محاسبية بصورة تقارير أداء تعمل على رقابة عمل المسؤولين في الأقسام والإدارات وبتقييم أدائهم ضمن إطار المسؤولية المكلفين بها والنابعة من الصلاحيات الممنوحة من قبل الإدارة العليا. إذ يتم تقسيم العمل إلى مراكز المسؤولية وبأحجام مختلفة وتفويض الصلاحيات لمستويات إدارية مختلفة في مهام معينة مع مساهلة ومحاسبة كل فرد تم تفويضه عن مركز معين فهنا يتم ربط كل مسؤول مركز بالتكاليف

والإيرادات المرتبطة به ومقرنة الأداء الفعلي والمخطط ومن ثم تحديد الإنحرافات وتقويم الأداء وذلك لغرض تحقيق الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة .

ويتألف البحث من أربعة مباحث تضمن المبحث الأول منهجية البحث ودراسات سابقة ، بينما تضمن المبحث الثاني الجانب النظري ، وتضمن المبحث الثالث الجانب العملي ، أما المبحث الرابع فتضمن الإستنتاجات والتوصيات

## المبحث الاول

### منهجية البحث ودراسات سابقة

**أولا : مشكلة البحث :** تتجسد مشكلة البحث في أهمية تقويم الأداء الشامل باستعمال محاسبة المسؤولية خاصة في المؤسسات التعليمية ، لكون اغلب هذه المؤسسات لازالت تركز على مقاييس تقويم الأداء التقليدية المقتصرة على المؤشرات المالية والتي لم تعد كافية لتقويم الأداء على المدى القصير والبعيد وتحديد احتياجاتها الإستراتيجية.

ويمكن صياغة المشكلة بالتساؤل الآتي :

هل لمحاسبة المسؤولية دور في تقييم الأداء في جامعة المثنى ؟

**ثانيا : أهمية البحث :** تبرز أهمية البحث من خلال بيان أهمية المعلومات التي تقدمها محاسبة المسؤولية والتي تساعد الإدارة العليا في تقويم الأداء الفعلي لمراكز المسؤولية ولتحديد الإنحرافات الملائمة وغير الملائمة في وقت مبكر ،لنتمكن من إتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب مما يساعد في تحسين الأداء

**ثالثا : اهداف البحث :** يهدف البحث يهدف الى :

1. التعرف على أهمية وأهداف ومقومات محاسبة المسؤولية.

2. التعرف على مفهوم وأهداف وأهمية تقويم الاداء .

3. دور محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء

**رابعا : فرضية البحث :** يفترض البحث بناء على ما جاء في اشكالياته واهدافه الى عرض فرضيتين اساسيتين :

1. علاقة ارتباط ذو دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية وتقويم الاداء .

2. علاقة تأثير ذو دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية وتقويم الاداء .

### خامسا : حدود البحث

1-حدود مكانية : وزارة التعليم العالي والبحث العلمي /جامعة المثنى

2-حدود زمانية : 2020 .

**سادسا : أسلوب البحث:** استخدمت الباحثة إمنهج التحليلي بالاعتماد على مجموعة من الادوات البحثية لغرض اكمال متطلبات الجانب النظري والميداني وكمايلي :

1. **الجانب النظري :** تم الاعتماد على ماتوفر من مصادر عراقية واجنبية من رسائل واطاريح وبحوث علمية محكمة فضلا عن المنشورات والمعايير التي تصدرها المنظمات المهنية المختصة والتي تم الحصول عليها من المكتبات وشبكة الانترنت .

2. **الجانب العملي :** تم تصميم استمارة استبيان لغرض تحقيق اهداف البحث واثبات فرضياته

سابعا: دراسات سابقة :

### 1- الدراسات المحلية :

أ- دراسة جابر : 2013: (محاسبة المسؤولية ودورها في تقييم الأداء في معاهد التعليم التقني ) :هدفت الدراسة إلى التعرف على نظم محاسبة المسؤولية والدور الذي يمكن ان تلعبه في تقييم كفاءة الأداء للمستويات الإدارية المختلفة وتناول الباحث دراسة أسلوب الإدارة الإستراتيجية للتكلفة كنقطة تمهيدية لتحديد مدى ملائمة الأساليب الحديثة للمحاسبة (وخاصة محاسبة المسؤولية) للتطبيق في بيئة التعليم العالي وتم التوصل إلى مجموعة من النتائج والتوصيات بالمقارنة مع النظام المستخدم في معاهد الهيئة (المحاسبة الحكومية) . أهمها وجود هيكل تنظيمي جيد ،ونظام فعال للتقارير الدورية (تقارير الأداء وتقارير الرقابة) ووجود نظام حوافز جيد.

ب- رفيق ،نور الدين :2018،(دور نظام محاسبة المسؤولية في ترشيد القرارات /دراسة مقارنة لمجموعة مؤسسات ) :هدفت الدراسة إلى بيان أهمية تصميم نظام محاسبة المسؤولية على مستوى مراكز المسؤولية بإعتبارها أنظمة فرعية تترايط وتتكامل فيما بينها لتحقيق الأهداف المتمثلة في تخفيض التكاليف وتعظيم الإيرادات والتوسع بالإستثمار ،وخرج البحث بمجموعة من التوصيات أهمها □ ضرورة وجود هيكل تنظيمي واضح، يحدد مراكز المسؤوليات في المؤسسات الاقتصادية؛،

ج- علي ،هادي :2018 (محاسبة المسؤولية وأثرها في تقويم أداء الجامعات الحكومية /بحث تطبيقي في جامعة المنصورة): هدف البحث إلى بيان إمكانية تطبيق الجامعات الحكومية لنظام محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة وبيان مدى إمكانية تحديد نقاط القوة والضعف عند تطبيقه ،وخرج البحث بمجموعة توصيات من أهمها ضرورة القيام بعملية تقويم كفاءة الأداء في الجامعات الحكومية ،وذلك لمعرفة الأسباب وراء الإخفاقات في عملها ومحاولة تصحيحها .

### 2-الدراسات الاجنبية :

دراسة ( Sedera Cable & Rosemannm , 2001 , بعنوان ( بطاقة الأداء المتوازن أسلوب لقياس أداء نظام المؤسسة )

#### (A Balanced Scorecard Approach to Enterprise system Performance Measurement)

تطرقت هذه الدراسة الى تصميم نظام شامل لقياس أداء أنظمة المشروع (ES) المعلوماتية من خلال تحديد إمكانية قياس منافع أنظمة الشركة الواسعة التي تعمل على تحديد العمليات والوظائف الرئيسة فيها وكل ما هو كفيل بجعلها تستجيب للزبون وللتحسينات الاستراتيجية اللازمة حيث كان هدف هذه الدراسة تبنى أداة مناسبة لقياس شامل لأداء أنظمة الشركة في سبيل تقويم مدى جودتها وتحديد المواطن التي يجب على الوحدات الاقتصادية ان تركز فيها جهودها وقد تم ذلك بواسطة استعمال بطاقة العلامات المتوازنة في مجال قطاع العام لغرض قياس أداء أنظمة المشروع (ES) من خلال ما تحتويه البطاقة من مؤشرات مالية وغير مالية.

### المبحث الثاني / الإطار النظري

#### أولاً: محاسبة المسؤولية

أ- مفهوم وتعريف محاسبة المسؤولية: تعتبر محاسبة المسؤولية هي مفتاح توجيه الجهود نحو هدف مكافحة الإنحرافات السالبة وتنمية الإنحرافات الموجبة ، أو إنها مفتاح الوحدة الاقتصادية ،حيث إنها تؤدي إلى تأكيد الرغبة والعزيمة والقدرة على التحدي من خلال تنمية روح الإبتكار للوحدة إلى أفضل إستغلال للطاقة أو للموارد المتاحة (جمعة 2011 :325).

إن محاسبة المسؤولية تعمل بشكل عام على تقييم أداء الأفراد ومراكز المسؤولية في المؤسسة الاقتصادية ، فتكون الوظيفة الرقابية وتقييم الأداء إنعكاس على جميع الوظائف الإدارية الأخرى وظهور التكامل بينهما جميعا (عبد الحسن 2004 :13).

وهناك عدة تعريفات لمحاسبة المسؤولية فقد وعرفت بأنها (إسلوب ربط النظام المحاسبي بالتنظيم الإداري القائم في الوحدة الاقتصادية ، ويركز على تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولية ترتبط بالمستويات الإدارية في التنظيم الإداري ،ومن ثم ربط عناصر النشاط المختلفة بالمسؤولين عنها على أساس إمكانية التحكم فيها والرقابة عليها)(أبو نصار ،2005:22).

وعرفت على انها تعتمد على فرضية اساسية هي ان الافراد يجب ان يكونوا مستعدين للمحاسبة والمسائلة عن ادائهم فضلاً عن اداء مرؤوسيههم ومن هنا فإن محاسبة المسؤولية تتطلب ضرورة ربط المعايير والفعاليت بالمسؤوليات كي يمكن اداء تقارير المحاسبة وتقييم الاداء لهذه المسؤوليات كل على حدى (هيتجر وما تولتش، 2000: 456). وعرفت بأنها ذلك النظام الذي يتعرف على مختلف مراكز اتخاذ القرارات عنها الامر الذي يحقق ربط الرقابة المحاسبية بالهيكل التنظيمي ويقوم بتقييم اداء المسؤولين عن تلك المراكز التي تسمى مراكز المسؤولية استناداً على العوامل الخاضعة لرقابتهم. (عبد اللطيف، 2004: 358) وتعرف ايضاً على انها العمليات الإدارية الخاضعة بتوفير المعلومات التي تساعد على رقابة العمليات وتقييم الاداء. (حسين، 2000: 132).

كما عرفت بأنها عبارة عن أسلوب رقابي محاسبي لخدمة الإدارة في تقييم أداء المسؤولية في المستويات الإدارية من حيث مدى التزامها بالتكاليف والأهداف من خلال التقارير (جابر ، 2013 :84).

ومن التعاريف السابقة يمكن تعريف محاسبة المسؤولية بأنها نظام يعمل على توفير المعلومات المحاسبية الخاصة باداء المديرين في الاقسام الإدارية من خلال تقارير الاداء بالاعتماد على مقارنة الاداء الفعلي مع المخطط للوصول الى الانحرافات (سلبية او ايجابية) وربطها بمركز المسؤولية .

**ب- أهداف محاسبة المسؤولية:** أن الهدف الرئيس لمحاسبة المسؤولية هو قياس الأداء من خلال تقسيم الهيكل التنظيمي إلى مراكز مسؤولية مختلفة ،وبعبارة أخرى ، محاسبة المسؤولية هي طريقة تستخدم لقياس أداء الإدارات منفصلة بعضها عن البعض: الفضل وشعبان، 2003: 248 ) :

- 1- تقسيم كل تنظيم إلى وحدات فرعية لتحديد مساهماتهم
- 2- تشكيل قاعدة لتحديد نوعية أداء مديري الإدارات .
- 3- لتقيز مديري الإدارات للعمل من خلال تقسيم كل منظمة وفقاً للأهداف .
- 4- يهتم أسلوب محاسبة المسؤولية بإيجاد علاقة مباشرة بين التكاليف والإيرادات والأشخاص المسؤولين عنها
- 5- ترتبط محاسبة المسؤولية بمبادئ وأسس تنظيم ونظم المحاسبة المالية والتكاليف والتقارير في المستويات الإدارية .
- 6- تسهيل عمليات الرقابة على الأنشطة وتقويم الأداء من خلال تعامل محاسبة المسؤولية مع التقرير عن المعلومات .
- ج- أهمية محاسبة المسؤولية:** يرجع السبب في استعمال محاسبة المسؤولية ونموها وتطورها في الوحدات الاقتصادية إلى عدة عوامل منها ( Hilton, 4475: 200 ) :

- 1- زيادة التعقيد في عمليات الوحدات الاقتصادية
- 2- زيادة أهمية الرقابة على التكاليف وتخطيط كافة العمليات لتحقيق أقصى كفاءة وفاعلية وزيادة الإنتاجية
- 3- اللامركزية الإدارية والرغبة في توفير اطار اكثر مرونة واكثر حركة.
- 4- عدم ملائمة المعلومات المتاحة في ظل أنظمة المحاسبة التقليدية لممارسة الإدارة لوظائفها المختلفة .
- 5- تقوم محاسبة المسؤولية في التأثير على سلوك المدراء من اجل تحقيق زيادة في كفاءة أدائهم وتحقيق الأهداف المنشودة.
- 6- توفير الوقت الكافي الإستراتيجي وتركيز جهودها على تقويم كفاءة أداء مدراء مراكز المسؤولية.

7- توفير سرعة وكفاءة في اتخاذ القرارات وخلق نوع من الفرص أمام مدراء مراكز المسؤولية في سبيل خلق كوادر الإدارات العليا مستقبلاً.

د- **خصائص محاسبة المسؤولية** : إن خصائص محاسبة المسؤولية :يمكن تلخيصها بالنقاط الآتية( مبددة, 2003 :325):

1- تمثل محاسبة المسؤولية مجموعة من المفاهيم والأدوات التي تستخدم لقياس كفاءة الأشخاص والأقسام في المنشأة لتحقيق الأهداف المطلوبة.

2- إن محاسبة المسؤولية هي تحديد مراكز اتخاذ القرارات المختلفة في المنشأة وربط التكاليف والإيرادات والإلتزامات بكل مدير مسؤول عن اتخاذ القرارات المتعلقة به .

3- تعد محاسبة المسؤولية أسلوباً يربط النظام المحاسبي بالتنظيم الإداري القائم في الوحدة الاقتصادية ، ويركز على تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولية ترتبط بالمستويات الإدارية في الهيكل التنظيمي ، ومن ثم ربط عناصر النشاط المختلفة بالمسؤولين عنها على أساس إمكانية التحكم فيها والرقابة عليها .

4- تقوم محاسبة المسؤولية على نظام الموازنات لتخطيطية ونظام التكاليف المعيارية كي تتمكن من الاضطلاع بدور التخطيط والرقابة وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية من خلال الربط بين الأداء المخطط والفعلي ، وتحديد الانحرافات وتحليلها لتحديد المسؤولين عنها واتخاذ القرارات اللازمة لمعالجتها وتصحيحها

5- أنه نظام يجمع بين النظام المحاسبي والنظام الإداري من الجانبين النظري والتطبيقي.

هـ- **مقومات محاسبة المسؤولية** :لتطبيق اسلوب محاسبة المسؤولية يشترط توفر التالي (الحارس، 2004 :425):

1- تحديد نطاق السلطة والمسؤولية بشكل واضح ومحدد .

2- تحديد معدلات الاداء مقدماً.

3- تدريب المديرين على استخدام نتائج التقارير .

4- وجوب كون التقارير بين ايدي المديرين في الوقت المناسب .

5- تناسب محتويات تقارير هذا الاسلوب مع سلطة ومستويات المديرين.

6- ضرورة ان تتضمن التقارير الجوانب التي يجب ان ينتبه اليها المديرين.

وبناءً على ما تقدم فإنه يمكن تحديد مقومات محاسبة المسؤولية بما يأتي :

1- **الهيكل التنظيمي الإداري** : يعد بالنسبة للوحدة الاقتصادية محورا أساسيا يبنى عليه نظام محاسبة المسؤولية فيها ، الأمر

الذي يساعد في تحديد مراكز المسؤولية كإحدى المقومات الأساسية لهذا النظام إذ يتم توضيح خطوط السلطة والمسؤولية

في التنظيم الإداري للوحدة الاقتصادية . مما يؤدي إلى تحديد المستويات الإدارية المختلفة في التنظيم ، وكذلك وحدات

الإشراف والمسؤولين عن هذه الوحدات . إن نظام محاسبة المسؤولية يتطلب وجود هيكل تنظيمي واضح يتصف بصفات

معينة من أهمها تفويض السلطة وتركيزها ، وهو ما يطلق عليه اللامركزية والمركزية ، إلا إن محاسبة المسؤولية تميل إلى

تطبيق تفويض السلطة أكثر من تركيزها ولكن يجب أن يصاحب عملية اللامركزية المحاسبية والمسؤولية (الجنابي

والجبوري :9).

2- **مراكز المسؤولية** : أن تقسيم مراكز المسؤولية ضمن الهيكل التنظيمي ،يعتمد على درجة السلطات الممنوحة لكل مدير

مركز لإتخاذ القرارات المتعلقة بتكاليف المركز أو إيراداته أو أرباحه أو العائد على إستثماراته . لذا من الضروري حصر

وتحديد مسؤوليات كل مركز بالتكاليف المباشرة وغير المباشرة والإيرادات وأسعار التحويل بين المراكز حتى لا يحدث

تداخل بين مسؤوليات المراكز ، وحتى تكون مساهمة عادلة (الغرابية واخرون ، 2011: 221) وتتضمن مراكز المسؤولية الأنواع التالية (الرجبي ، 2007: 427):

أ- مراكز الكلفة : والتي تعد وحدة تنظيمية تتخذ كأساس لجميع عناصر التكاليف وتتحدد بحدود مسؤولية شخص معين ويكون تركيز المسؤولية موجودا فقط في جانب التكاليف التي يمكن ان تؤثر في قراره .

ب- مركز الربحية : فهو وحدة تنظيمية أخرى تمتد فيها المسؤولية لتغطي فيها جانبي الإيراد والتكاليف (الأرباح) حيث يكون هدف الوحدة لتعظيم أرباح المركز الناجمة عن الفرق بين الإيرادات المتحققة والتكاليف المستنفذة أما رأس المال المستثمر فلا يدخل في نطاق مسؤولية مدير المركز للربحية بل يخص الإدارة العليا ويعد صافي الربح هو المقياس لأداء العاملين فيه ويراعى الفصل بين الإيرادات والتكاليف الخاضعة للرقابة والتكاليف غير الخاضعة للرقابة .

ج- مراكز الإستثمار : وهي وحدة تنظيمية أخرى تمتد فيها المسؤولية لتغطي الإيرادات والتكاليف الجارية والإستثمارية ويتم فيها تتبع رأس المال المستثمر في مركز المسؤولية بحيث يمكن قياس تقويم الأداء بصورة أفضل نظرا لأن تتبع جميع عناصر الداء بمافي ذلك رأس المال المستثمر يؤدي إلى معرفة المسؤولية وكفاءتهم وبالتالي مساءلتهم .

3- الموازنات التخطيطية لمراكز المسؤولية : يتطلب تقويم أداء الوحدات الاقتصادية وجود معايير مسبقة ، يتم في ضوءها معرفة ما إذا كان هذا الأداء الفعلي مطابقاً للأداء المخطط ، وهذا يتطلب وضع موازنة تخطيطية لكل مركز مسؤولية على حدة ، لتصبح هدفاً يسعى المركز لتحقيقه. وتقدم التكاليف المعيارية الأساس اللازم لوضع الخطة ، والحكم على كفاءة الأداء الفعلي، وتحديد الانحرافات عن الخطة الموضوعية، وبعد أن يتم تحديد معايير الأداء حسب التكاليف المعيارية أو الموازنات التخطيطية يتم ربطها بمراكز المسؤولية المكلفة بتحقيقها ، فمحاسبة المسؤولية لاتقف عند الرقابة على التكاليف والإيرادات ، وإنما تتعداها لتصل إلى المسؤولين عنها وهذا لا يتحقق إلا إذا تم ربط

المعايير المحددة سلفا بمركز المسؤولية المتسبب فيها ، وتسعى الوحدة الاقتصادية لتحقيق أهدافها ، من خلال إعداد الخطط اللازمة لذلك ، وتعد الموازنة تعبيراً كمياً عن خطة مقدمة للأداء ، حيث تعد الأساس لعمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات إن إعداد الموازنة التخطيطية ، لتتلاءم مع متطلبات محاسبة المسؤولية ، يقتضي أن يتوافر في الموازنة أسس عامة يجب مراعاتها لتحقيق أهدافها (صيام ، 2004: 5).

4- قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط: إن قياس الأداء الفعلي لمديري مراكز عمل النظام المحاسبي ، وتحديد الأداء الفعلي وفقا لمبادئ المحاسبية ، يتم ربط الأداء الفعلي بالأداء المخطط لمراكز المسؤولية، ويتم تحليل الانحرافات الحاصلة بين الأداء الفعلي والمخطط والذي قد يكون سالبا او موجبا وفي كلتا الحالتين يعد انحرافا عن المخطط (جودة واخرون ، 2009: 32) .

5- تقارير الاداء: تعد تقارير الأداء من الوسائل الرقابية المهمة إذا ما أمكن تعرف أسباب انحرافات الأداء الفعلي عن المعايير المحددة مقدما وتستخدم التقارير لإبلاغ المسؤولين بها ، ومتابعتها، والقيام باتخاذ مايلزم من إجراءات تصحيحية ملائمة . ويعرف التقرير بشكل عام على أنه " عرض للحقائق الخاصة بموضوع معين أو مشكلة معينة عرضا تحليليا بطريقة متسلسلة مع ذكر الإقتراحات التي تتماشى مع النتائج التي تم التوصل بالدراسة والتحليل (زيدان ، 1997: 12) .

#### ثانيا : تقويم الأداء

أ- مفهوم وتعريف تقويم الأداء : تتباين آراء الباحثين في التعبير عن مفهوم الإداء المنظمي بين الإهتمام الضيق بتحقيق أهداف محددة لجانب معين في المنظمة وبين اطار الأوسع الذي حاول إستيعاب مجموعة من الأهداف بينما إتفق آخرون على إن

الأداء المنظمي هو بناء متعدد الأبعاد ، وأبرز أبعده الكلفة والفاعلية والإقتصاد والتكيف (الخطيب 2002 :78)، قد عرف الأداء بأنه معرفة المنظمة لمواردها والذي تتمثل بإمكانية المنظمة في الحصول على أشخاص جديدين والإحتفاظ بالنتائج الجيدة (Schermerhorn&Gohnfeel 2000:26) كما عرف بأن الحلقة الأخيرة التي ترغب المنظمة بتحقيقها أو انها الغايات التي تسعى المنظمة الى الوصول اليها بفاعلية وكفاءة. (Molina ,etal2010 :389) .

**ب-ميادين الأداء:** للاداء مجالات معينة يعكس كل منها هدفا معينا تسعى الشركة لتحقيقه , ولقد حدد مجالات الاداء في ميادين عدة كما مبين أدناه :

1. ميدان الاداء المالي : يرتبط هذا الميدان بالجانب المالي ويشير الى المفهوم الضيق للاداء في منظمات الاعمال , لانه يهتم بالمرجات المتحققة من الاهداف المالية . يعد الاداء المالي من اكثر ميادين الاداء استعمالا وقدم لقياس اداء المصرف , لانه يمتاز بالاستقرار والثبات ويسهم في توجيه المصارف نحو المسار الافضل والصحيح وهناك من الخبراء الماليين والباحثين من حدد مفهوم الاداء المالي بأطاره الدقيق بأنه "وصف لوضع المنظمة الحالي وتحديد دقيق للمجالات التي استعمالها للوصول الى الاهداف عن طريق دراسة المبيعات , الايرادات والموجوداتو المطلوبات وصافي الثروة".

2. ميدان الاداء المالي والتشغيلي : يجمع هذا المفهومين مفهومي الاداء المالي والعملياتي ويعبر عن المفهوم الواسع للاداء عن طريق اهتمامه بأداء العمليات المالية والتشغيلية , اذ يستعمل في قياسه بالاضافة الى المؤشرات المالية , مؤشرات تشغيلية كالحصة السوقية ونوعية المنتج فضلا عن فعالية التسويق وغيرها من المقاييس التي ترتبط بمستوى اداء عمليات المصرف.

3. ميدان الفاعلية التنظيمية : هو المفهوم الاوسع والاشمل لميادين الاداء, ويدخل ضمنها كل من الاداء المالي والتشغيلي, لذا فالفاعلية معيار يقيس مدى تحقيق المصرف لاهدافه انسجاما مع البيئة الخارجية التي يعمل فيها من حيث استغلال الموارد المتاحة وقدرة المصرف على البقاء والتكيف والنمو بغض النظر عن تحقيق الاهداف التي يسعى اليها , فالمصرف الذي يتسم بالفاعلية هو الذي يستطيع تحقيق اهدافه وقد شاع استعمال هذا المفهوم بين عدد من الباحثين والمختصين وتم اعتماده **مؤشرا اساسيا في تقييم اداء المصرف وقياس سبل فاعليته ( عبد اللطيف، 2004 : 45)**

أما **تقويم الأداء فقد عرف على أنه "إحدى الحلقات المهمة في العملية الإدارية الشاملة يعتمد على استخدام مجموعة من المقاييس والمؤشرات لفحص مدى تحقيق الوحدة الاقتصادية لأهدافها الموضوعية وتحديد الانحرافات الايجابية والسلبية ومعرفة اسبابها واقتراح المعالجة المناسبة لها" (العبيدي، 2009: 13)**

وعرفه (Biocher. et. al) على إنه "العملية التي بواسطتها تقدم الإدارة وبجميع مستوياتها المعلومات حول أداء الأنشطة داخل الوحدة الاقتصادية والتي من خلالها يتم الحكم على الاداء بواسطة المعايير الموضوعية في الموازنات والخطط والأهداف (Blocher. et.al 2010:801)

بينما اشار الكرخي الى تقويم الأداء على انه "جميع العمليات والاداءات التي ترمي لتحديد مستوى العلاقة التي تربط بين الموارد المتاحة وكفاءة استخدامها من قبل الوحدة الاقتصادية مع دراسة تطوير العلاقة المذكورة خلال فترات معينة متتابعة او فترة زمنية محددة عن طريق إجراء المقارنات بين المستهدف والمتحقق من الاهداف بالاستناد الى مقاييس ومعايير معينة" (الكرخي، 2010: 31).

وقد بين ديوان الرقابة المالية عن تقويم الاداء على انه " فحص موضوعي تشخص به السياسات والنظم وادارة العمليات ونتائج النشاط في الجهات الخاضعة للرقابة ويقارن من خلاله الانجاز بالخطط والنتائج بالقواعد والممارسات بالسياسات بغية اكتشاف الإنحرافات وبيان أسبابها والتأكد من إدارة الموارد الاقتصادية بكفاءة وتحديد اسباب التبذير والإسراف وسوء الاستعمال و وضع الإقتراحات التي تعالج اوجه الإنحرافات والإسراف وذلك في سبيل

توجيه الاداء نحو تحقيق الفاعلية والكفاءة والاقتصادية" (ديوان الرقابة المالية، 1988: 4)

**ج- أهداف تقويم الأداء** : تهدف عملية تقويم الاداء الى تحقيق الاتي (الجنابي , 2010:29)

1- تقويم مدى تحمل المدراء للمسؤوليات المخولة لهم.

2- تشخيص المجالات التي تكون بحاجة لإجراءات تصحيحية والعمل على معالجتها

3- التأكد من ان المدراء يتحفزون صوب غايات الوحدة الاقتصادية والاهداف المرسومة لها مقدماً

4- التمكين من إجراء المقارنات بين اداء مختلف الاقسام في الوحدة الاقتصادية لتحديد المجالات التي يجب ان تجري فيها التحسينات

د- أهمية تقويم الأداء : إذا لم تستطع المنظمات قياس نشاطها لا يمكنها الرقابة عليه، وإذا لم تستطع رقابته لا يمكن إدارته، ومن دون القياس لا يمكن صناعة قرارات سليمة، لذا تحتاج المنظمات إلى قياس الأداء لمعرفة مدى التقدم تجاه تحقيق الأهداف ولتحديد كفاءة وفاعلية العمليات، وتظهر أهمية كفاءة أداء المنظمة، من خلال المكانة التي تحتلها في الاقتصاد القومي، وترجع أهمية تقويم كفاءة الأداء إلى الأسباب الآتية:

1- بيان كفاءة تخصيص واستخدام الموارد المتاحة.

2- يظهر قدرة الإدارة العليا على تنفيذ ما مخطط لها من أهداف من خلال مقارنة النتائج وثم توجيه إشراف الإدارة العليا

والجهات المساعدة لها إلى مراكز المسؤولية التي تكون بحاجة لها. (المالكي، 2007: 69)

3- الترابط والعلاقات الأمامية والخلفية بين المشاريع إذ أن مخرجات مشروع هي مدخلات لمشروع آخر لذا فأن تخلف أحدهما سيؤثر في إنتاج الآخر، وهنا تظهر أهمية تقويم الأداء في ضمان إنجاز المخطط لتلك المشاريع (ديوان الرقابة، 1995: 37)

4- يقدم صورة شاملة للإدارات العليا لأداء الوحدات الاقتصادية مع تحديد المراكز الإدارية والإنتاجية والمسؤولة عن أي انحراف وأسبابه. (العزاوي، 2006: 14).

5- يساعد الإدارة في السعي المستمر لتحقيق رضا المستفيدين من الخدمة والارتقاء بجودة الخدمات العامة وتحسين مستوى النوعية. (Johns, 2001: 94)

6- يطلع العاملين على كيفية أدائهم لعملهم، ويتيح لكل من المدير والفرد بأن يتداركا المشاكل في الحال قبل أن تتطور لتصبح مشاكل أكبر. (شوارتر، 2001: 40) .

**هـ- أسس تقويم الأداء**

تعد عملية تقويم الأداء عملية ملازمة لنشاط الوحدة لكونها تكشف عن نسبة التحقق من الأهداف المخططة المعيارية، فيتأثر بموجبها مستوى الأداء، كما تتأثر كفاءة استخدام الموارد المتاحة للوحدة الاقتصادية للوصول إلى المستويات المرجوة للإنتاج، وعليه فإن عملية تقويم الأداء لا ينظر إليها بصورة محددة وإنما ضمن إطار العملية الشاملة لنشاط الوحدة الاقتصادية لذا فإن عملية تقويم الأداء تستند إلى الأسس الآتية : . (الخفاجي، 2003: 16)

1- **تحديد الأهداف**: أن إجراء تقويم الأداء لأية وحدة اقتصادية يقتضي التعرف على الأهداف التي أنشئت من أجلها، والتي يتعين تحديدها بشكل واضح ودقيق، ولا تقتصر عملية تقويم الأداء على مجال معين بل تمتد لتشمل المجالات (الإنتاجية، التسويقية، الموارد المالية والمادية المتعلقة بتمويل الأفراد، الربحية، القيمة المضافة)

2- **تحديد الخطط التفصيلية ووضع برنامج لإنجاز الفعاليات والأعمال**: إن ديمومة العملية الإنتاجية في ضوء الأهداف المحددة يتطلب وضع خطط متكاملة وتفصيلية لإنجاز الأعمال في جميع أنشطة الوحدة الاقتصادية، توضح فيها الموارد المالية

والبشرية المتاحة للوحدة وتحديد مصادرها، وكيفية الحصول عليها والأساليب الفنية والإدارية والتنظيمية التي تتبعها في إدارة واستخدام هذه الموارد وطبيعة الإنتاج وكيفية التسويق ونوع التقنية المستخدمة، وأساليب إعداد القوى العاملة وتدريبهم. (الكرخي، 1999: 48).

**3-تحديد مراكز المسؤولية:** يقصد بمركز المسؤولية، كل وحدة تنظيمية مسؤولة عن أداء وظيفة معينة بأعلى درجة من الصلاحية، ويعد تصميم مراكز المسؤولية الأساس في بناء نظام محاسبة المسؤولية، ويقصد بنظام محاسبة المسؤولية أنه يجب تقييم أداء قسم ما على أساس العمليات التي تدخل في إختصاصات المسؤول عن هذا القسم هو وإن أفضل منهج لتقييم المراكز (Moscove &Mark G.Simkin,1984:326)

الذي ينطلق من العلاقة الرياضية لقياس عائد الاستثمار، باعتبار إن أحد أهداف الوحدة الاقتصادية المهمة هو كسب عائد مرض للاستثمار، وإن قرارات وتصرفات المسؤولين عن هذه المراكز تعد من أهم العوامل المؤثرة على الموارد المتاحة للمنشأة، لذا فإن مراكز المسؤولية أما تكون مراكز للإيرادات أو المصاريف أو الاستثمارات أو الربحية. (الخفاجي، 2003 : 17)

**4- تحديد مؤشرات ومعايير تقويم الأداء :** تتطلب إجراءات تقويم كفاءة الأداء وضع مؤشرات لهذا الغرض وهي مجموعة من المقاييس والنسب والأسس التي تقاس بها الإنجازات التي حققتها الوحدة الاقتصادية ، ومعايير وهي الأنموذج الذي ينبغي الوصول إليه، لذا لا بد من توافر مجموعة منها لغرض حساب مستوى الأداء وعلى مستوى تطور أي جانب من نشاطها ويقدر ما يتوافر من الوضوح والدقة والواقعية. (الكرخي، 1999 : 49)

**5- توافر جهاز مناسب ونظام محاسبي سليم للمعلومات لغرض تنفيذ عملية التقويم:**تتطلب عملية تقويم الأداء ضرورة وجود جهاز للرقابة يختص بمتابعة ومراجعة التنفيذ الفعلي وتسجيل النتائج لاستخدامها في الأغراض المحاسبية والإدارية، وتعتمد نتائج التقويم على مدى الدقة في جمع البيانات وبذلك يجب وضع برامج التدريب المتخصصة لتستفيد منها كافة المستويات التنفيذية والرقابية، ويستمد جهاز الرقابة أهميته من الارتباط الوثيق بين فعالية الرقابة ومدى دقة البيانات المسجلة، إذ تعتمد نتائج التقويم موضوعيتها ودقتها على دقة جمع البيانات وتسجيلها . (الكرخي، مصدر سابق : 50)

**و- دور محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء:**أن تقويم الأداء يهتم بتحليل الإنحرافات التي حدثت ومعرفة مسبباتها وتحديد المسؤول عنها، وعليه يعد تقويم الأداء أكثر شمولاً من الرقابة، حيث أنه يسير في نفس اتجاه الرقابة ثم يزيد عنها في عملية تحليل النتائج، بل إن الرقابة ذاتها تعد مرحلة من مراحل تقويم الأداء <http://repository.uobabylon.ed.iq> أن أهمية نظام المسؤولية يكمن بأنها الجزء الأساسي في نظام الرقابة الداخلية في الوحدة الاقتصادية للرقابة على الموارد المستخدمة وكفاءة إستخدامها لتقييم مراكز المسؤولية والتعرف على مدى مساهمة كل مركز في تحقيق الأهداف الموضوعية (عبد الرحيم، سبت، 2022: 130)

ويبرز دور نظام محاسبة المسؤولية في عملية تقويم الأداء من خلال مايقوم به من وظائف تتمثل في التعرف على مدى تحقيق المنظمة للأهداف المحددة لها، وتحديد مراكز المسؤولية المسؤولة عن إنحرافات النتائج الملائمة أو غير الملائمة ، بعد تفسير تلك الإنحرافات مقارنة بماورد في الموازنة التخطيطية بشكل واضح ، حيث يخطط التكاليف والإيرادات للأفراد المسؤولين عن إتخاذ القرارات في الأنشطة لأجل تحسين الأداء .

### المبحث الثالث /الاطار العملي للدراسة

الأساليب الإحصائية: لغرض تحليل البيانات الخاصة بمتغيرات البحث واختبار فرضياتها، تم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية الملائمة لطبيعة البيانات المتوفرة لها، وهي كالآتي :

1- الإحصاء الوصفي : تم استخدام التكرارات، والنسبة المئوية، والمتوسطات، والأخطاء المعيارية، ومعامل ثبات وصدق فقرات الاستبانة والوزن النسبي ومعامل الانحدار .

2-الاستدلال الإحصائي: تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي و برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) للتعرف على أثر كل فقرة من فقرات الاستبانة على متغيرات الدراسة وكذلك لكل متغير حسب عدد فقراته الخاصة به .  
صدق أداة الاستبانة وثباتها :

يتكون مجتمع البحث من جامعة المثنى والأقسام والفروع التابعة لها . وقد تم إختيار عينة من المدراء والموظفين والمحاسبين والمدققين والعاملين في الجامعة ،اما بخصوص الكيفية والطريقة التي تم من خلالها تحديد حجم العينة العشوائية فإن الباحثة قامت بتوزيع الإستبانات بعدد (50) إستبانة تم إسترداد (42) إستبانة

### تحليل البيانات

اذ يلاحظ في الجدول (1) الأوساط الحسابية ، والانحرافات المعيارية ومصفوفة الارتباط الداخلي لمتغيرات البحث ، وكالاتي :-  
اولا : الفرض الاول: علاقة ارتباط ذو دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية وتقييم الاداء.

الجدول ( 1 ) التكرارات والمتوسطات والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لعينة البحث

ت	التفاصيل	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	معامل الارتباط
1	يوجد لدى المؤسسات التعليمية سياسة إدارية واضحة تبين مفهوم محاسبة المسؤولية	4.377	0.779	87.53	0.676
2	يوجد لدى إدارة المؤسسة التعليمية وعي وإدراك لمفهوم محاسبة المسؤولية	4.299	0.875	85.97	0.678
3	يوجد لدى المؤسسة التعليمية سياسات مكتوبة لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية	3.961	1.044	79.22	0.546
4	تستخدم المؤسسة التعليمية دليلا مكتوبا يبين الإجراءات الإدارية في الوحدة.	4.156	0.844	83.12	0.572
5	الهيكل التنظيمي المعمول به في المؤسسة التعليمية يوضح خطوط السلطة والمسؤولية بين الرؤساء والمرؤوسين.	4.195	0.689	83.90	0.707
6	الهيكل التنظيمي في المؤسسة التعليمية يمنع تداخل الصلاحيات والمهام بين الوحدات والمستويات الإدارية	4.104	0.836	82.08	0.733
7	يتم تحديد اختصاصات ومسؤوليات مراكز المسؤولية في المؤسسة التعليمية	2.818	1.355	56.36	0.558
8	يوجد مدير مختص لكل مركز مسؤولية يكون مسئولاً عن أنشطتها.	4.325	0.595	86.49	0.433
9	يوجد توحيد للأداء الإدارية في مراكز المسؤولية	3.649	1.109	72.99	0.704
10	تحديد المسؤوليات لكل قسم يؤدي إلى سهولة الإشراف عليه	3.623	1.298	72.47	0.507
11	يخصص مدير مركز المسؤولية الوقت اللازم لعملية التخطيط	4.377	0.726	87.53	0.554
	المجموع	4.365	0.515	86.49	0.483

ويلاحظ من الجدول أعلاه إن أعلى وزن نسبي كان (87.53) للفقرات (1)،(11) والتي تبين إن عينة البحث لها سياسة إدارية واضحة وكذلك إن مدير مركز المسؤولية يخصص الوقت اللازم لعملية التخطيط. بينما كان أقل وزن نسبي الفقرة (7) وكانت (56.36) أي ليس هناك تحديد واضح للاختصاصات والمسؤوليات عند عينة البحث. كما بين الجدول ان الوسط الحسابي هو 4.365 وهو اعلى من الوسط الفرضي والذي عدده 3 عليه تم يتم قبول الفرضية الاولى والتي تشير الى وجود علاقة ارتباط ذو دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية وتقييم الاداء.

ثانيا : الفرض الثاني : علاقة تأثير ذو دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية وتقييم الاداء.

## الجدول ( 2 ) التكرارات والمتوسطات والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لعينة البحث

ت	التفاصيل	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	معامل الارتباط
1.	العمل على تدريب المدرسين من خلال إقامة الدورات والندوات لزيادة كفاءتهم وفعاليتهم العلمية	3.286	1.336	65.71	0.740
2.	تلتزم الوحدة الاقتصادية بدفع المكافآت والحوافز المادية في مواعيدها	3.714	1.099	74.29	0.661
3.	تلتزم الوحدة الاقتصادية بتطبيق نظام معلومات إستراتيجية يساعد على تحفيز الأفراد العاملين	3.468	1.142	69.35	0.756
4.	تسعى الوحدة الاقتصادية وبشكل مستمر إلى تدريب جميع الموظفين على استخدام التكنولوجيا الحديثة وذلك في انجاز أعمالهم اليومية	2.429	1.219	48.57	0.090
5.	تقدم الوحدة الاقتصادية الدعم النقدي فيما يخص حضور الندوات والمؤتمرات العلمية	3.610	1.114	72.21	0.624
6.	تطبيق الوحدة الاقتصادية نظام اقتراح الموظفين للمشاركة في اتخاذ القرارات فيما يخص المشاكل المالية التي تعاني منها الوحدة	3.519	1.165	70.39	0.749
7.	تهتم المؤسسة التعليمية بجودة أدائها مما ينعكس إيجاباً على المستويات العلمية للطلبة	2.909	1.248	58.18	0.439
8.	تسعى إدارة المؤسسات التعليمية إلى العمل بمستويات عالية من خلال منح الحوافز المادية والمعنوية للعاملين	3.675	1.057	73.51	0.697
9.	للمعلومات المحاسبية المحوسبة مقدرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار.	3.883	0.858	77.66	0.662
10.	إن محاسبة المسؤولية تتم من خلال تقارير الأداء لمقارنة المخطط مع الفعلي ومن ثم تحديد الانحرافات لبيتها معالجتها	3.857	0.996	77.14	0.708
11.	تعتبر المعلومات المحاسبية المستقاه من محاسبة المسؤولية أداة رقابية لقياس أداء مدراء المراكز	2.442	1.118	48.83	0.357
12.	تخلو معلومات محاسبة المسؤولية من التحيز في عمليات القياس المقصود (اسقاط أي اعتبارات أو ظواهر مهمة من التقارير المالية).	3.935	0.908	78.70	0.820
13.	تخلو معلومات محاسبة المسؤولية التحيز في عمليات القياس غير المقصود (عدم اكتمال العمليات).	3.948	0.930	78.96	0.568
14.	تمتاز مخرجات محاسبة المسؤولية بأنها تقدم حقائق صادقة دون حذف أو استثناء، تساعد الإدارة على اتخاذ القرارات الرشيدة.	3.442	1.219	68.83	0.728
15.	المجموع	3.880	0.866	74.14	0.799

ويلاحظ من الجدول أعلاه إن أعلى وزن نسبي كان للفقرة (13) حيث كان الوزن النسبي لها (78.96) مما يدل على عدم تحيز المعلومات عند قياس الأداء أما الفقرة (4) فقد حققت أدنى وزن نسبي وكان (48.57) مما يدل على عدم إهتمام العينة بالتدريب على التكنولوجيا الحديثة .

كما بين الجدول ان الوسط الحسابي هو 3.880 وهو اعلى من الوسط الفرضي والذي عدده 3 عليه تم قبول الفرضية الاولى والتي تشير الى وجود علاقة تأثير ذو دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية وتقويم الاداء.

## المبحث الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

## الاستنتاجات

من خلال التحليل لمتغيرات البحث تم التوصل الى مجموعة من الاستنتاجات يمكن ايضاحها على النحو الاتي :

1. إن نظام محاسبة المسؤولية يساعد الإدارة في رسم سياسات إدارية واضحة كما إنها أداة رقابية فعالة يمكن اعتمادها في الرقابة وتقييم الاداء.
2. التداخل في تحديد الصلاحيات والإختصاصات لدى مراكز المسؤولية يؤثر على عمل المؤسسات التعليمية .
3. إن نظام محاسبة المسؤولية يحدد للإدارة العليا مراكز المسؤولية الكفوءة وغير الكفوءة مما يساعد على تحسين الأداء.
4. يؤثر الهيكل التنظيمي الإداري على كفاءة وفعالية المؤسسة التعليمية .
5. عدم الإهتمام بالدورات والتدريب يؤثر سلباً على أداء العاملين .
6. عدم الإستفادة من التقنيات الحديثة يحد من مواكبة التطورات والظروف المتغيرة .

## التوصيات

في ضوء ما ذكر في الاستنتاجات فان الباحثة يوصي بالاتي :

1. ضرورة الإهتمام بموضوع تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المؤسسات التعليمية من حيث التخطيط والرقابة وتقييم الأداء .
2. ضرورة أن يكون هناك تحديد واضح ودقيق للصلاحيات والمسؤوليات لدى كل مركز من مراكز المسؤولية .
3. التأكيد على اعتماد التقارير الرقابية ومتابعتها لتحديد مراكز المسؤولية الكفوءة وغير الكفوءة ومن ثم تحديد الإنحرافات لغرض معالجتها.
4. الإهتمام بتحديد دقيق ومفصل وواضح للهيكل التنظيمي للمستويات الإدارية كافة .
5. تنظيم دورات تدريبية تدريب للعاملين داخل المؤسسة التعليمية من أجل تطوير مهاراتهم وزيادة خبرتهم وتحسين أداءهم .
6. الإستفادة من التقنيات العلمية والمعرفية الحديثة لزيادة المهارات والقدرات لمواكبة التطورات والظروف المتغيرة .
7. تحسين قنوات الاتصال ، مابين اقسام الشركة ، ووضع نظام واضح ، لآلية الحصول على المعلومات فيما بينهم ، مع مراعاة تحديد فترة زمنية ، محددة لإنهاء العمل في هذه المعلومات ، وتزويدها للاقسام المخولة باستعمالها ، في الوقت الملائم .

## المصادر:

### التعليمات والتقارير

- 1- ديوان الرقابة المالية ،جمهورية العراق ،(1995)تقويم الأداء للمشروعات الإستثمارية العامة ،تقرير مقدم في الدورة العلمية الخامسة للجمعية العامة للمجالس العربية ،بيروت.
- 2- جمهورية العراق ،ديوان الرقابة المالية الإتحادي / دليل تقويم الأداء لسنة 1988.

### الكتب:

- 1- أبو زيد ،كمال خليفة ،ومرعي ،عطية عبد الحي ،(2004) مبادئ المحاسبة الإدارية الحديثة ، الإسكندرية ، الدار الجامعية.
- 2- أبو نصار ،محمد ،( 2005) المحاسبة الإدارية ،ط2 دار وائل للنشر ،عمان ، الأردن.
- 3- توفيق عبد الحسن ،(2003,2004) تقييم الأداء مداخل جديدة لعالم جديد ،دار النهضة العربية ،مصر .
- 4- جمعة ، أحمد حلمي ،(2011)محاسبة التكاليف المعيارية ، ط1دار صفاء للنشر والتوزيع عمان.
- 5- الحارس ، أسامة ، (2004)المحاسبة الإدارية ،دار الحامد للنشر والتوزيع ،عمان ،ط1
- 6- حسين، أحمد حسين ،(2000) المحاسبة الإدارية المتقدمة ،دار الجامعية للنشر جامعة الإسكندرية ،مصر.
- 7- الرجبي ،محمد تيسير ،(2007) المحاسبة الإدارية ،دار وائل للنشر/عمان ،الملكة الأردنية الهاشمية ط4 .
- 8- زيدان،جمال غانم،(1997) إعداد وكتابة التقارير الإدارية . الطبعة الأولى دار الجيل ،بيروت،لبنان.
- 9- شوارتز ،اندرو ،(2001) إدارة الأداء، مكتبة جرير للنشر ط1 .
- 10- عبد اللطيف ،ناصر نور الدين ، (2004) الإتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية وتكنولوجيا المعلومات ، الدار الجامعية ، الإسكندرية .
- 11- الفضل ، مؤيد وشعبان ،عبد الكريم ،(2003) المحاسبة الإدارية ودورها في ترشيد القرارات في المنشأة ،عمان ،دار الزهران للنشر .
- 12- الكرخي ،مجيد عبد جعفر ،(2001) تقويم الداء في الوحدات الإقتصادية باستخدام البيانات المالية ،دار الشؤون الثقافية /بغداد.
- 13- الكرخي ،مجيد جعفر ، (2010) تقويم الداء في الوحدات الإقتصادية باستخدام البيانات المالية ندار المناهج ،عمان.
- 14- ميده ،إبراهيم ،(2003) نظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية واقع وتطلعات ،مجلة جامعة دمشق ، المجلد 19 العدد الثاني.

### الأطاريح

- 1- جابر ،صباح هاشم ،(2013) محاسبة المسؤولية ودورها في تقييم الأداء في معاهد هيئة التعليم التقني /مجلة بابل ، العلوم الإنسانية ، المجلد 21، العدد1.



- 2- الجنابي، عبد خلف عبد ،(2010) تقويم أداء الوحدات الاقتصادية في ظل متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة ،إطروحة دكتوراه في المحاسبة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ،جامعة بغداد ،غير منشور .
- 3- جوده ،واخرون (2009) ،مدى تطبيق محاسبةالمسؤولية في الفنادق الأردنية دراسة ميدانية،مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية -المجلد التاسع العدد الثاني
- 4- الخطيب ،سمير كامل ، (2002) قياس دور المقارنة المرجعية في تحسين الأداء المنظمي /دراسة حالة مع نموذج مقترح ،إطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال (غير منشورة ) كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية .
- 5- الخفاجي ،محمد جاسم محمد،(2003) تقويم الداء في ظل تغيير السعار ،دكتوراه محاسبة ،المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد .
- 6- رفيق ،فزي ونور الدين ،أحمد قايد ،(2018) دور نظام محاسبة المسؤولية في ترشيد القرارات /دراسة مقارنة لمجموعة مؤسسات .
- 7- عبد الرحيم ،نجلاء إبراهيم وسيت ،رنا أحمد ،(2022) أثر نظام محاسبة المسؤولية في التقييم والرقابة على أداء الوحدات الحكومية -دراسة ميدانية على جامعة الملك عبد العزيز بجدة /مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية ،مجلد6 ،عدد11
- 8- العبيدي ،ندى أسعد إسماعيل ،(2009) تقويم الأداء الإستراتيجي بإستخدام بطاقة الأداء المتوازن بحث مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد ،غير منشور .
- 9- العزاوي ،علي غالب عباس ،(2006) تقويم الوحدات الاقتصادية في قطاع التعليم الجامعي الأهلي ،إطروحة دكتوراه في المحاسبة القانونية ،المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد .
- 10- علي ،خالد صباح وهادي ،سالم عواد ،(2018) محاسبة المسؤولية وأثرها في تقويم كفاءة أداء الجامعات العراقي الحكومية /بحث تطبيقي في الجامعة المستنصرية ،/مجلة كلية التراث الجامعة ،العدد24 .
- 11- الغرابية ،فاتنة فالح والدبيعي ،(2011) مأمون وابو نصار ،محمد "مدى تطبيق مقومات محاسبة المسؤولية في الشركات الأردنية المساهمة العامة الصناعية وأثرها في ربحية الشركة وكفاءتها التشغيلية.
- 12- المالكي ،عذراء حسين نشمي ،(2007) تقويم النظام المحاسبي لمنشآت مصافي النفط الحكومية ،شهادة المحاسبة القانونية ،المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ..
- 13- هينجر ،ليتراي ،ماتولنتشسيريغ ، (2004) المحاسبة الإدارية ،ترجمة ،حجاج أحمد ،سعيد كمال ،ط2 ،دار المريخ ،الرياض ،السعودية.

## الأنترنت

<http://repository.uobabylon.ed.iq>

## REFERENCES:

- 1- Blocher ,Edward J.,Stout David E.,Cokins.Gaey, Cost Management :A strategic Emphsis 5th ed.,( McGraw-Hill Co., 2010).
- 2- Hilton ,Ronald W. , (2005)" Managerial Accounting" ,6th ed. McGraw – Hill.
- 3- Molina ,c&Callahan.Fostering ,(2010) Organization Performance:the Role of journal of management Development.
- 4- -Moscove,Stphena & GSimkin.Accounting information system 1984 -34
- 5- Reid ,R.Dan sanders ,Nada R, `Operations management ,2002 Schermerhorn&Gohnfeel ,Organizational Behaviour Jons Ins Seven Editiion in SMEs :entending the framework ,Long Range Planning 2000
- 6- Sedera Cable & Rosemanm (2001) , (A Balanced Scorecard Approach to Enterprise system Performance Measurement .