

## The Importance of Accounting Responsibility in the Jordanian Government Apparatus from the Point of View of Managers Working in it

Israa Jawdat Mansour<sup>(1)\*</sup>

(1) Associate professor, Faculty of Finance and Business, Accounting Department, The World Islamic Sciences & Education University, Amman- Jordan

Received: 18/03/2024

Accepted: 24/07/2024

Published: 15/12/2024

\* **Corresponding Author:**  
israa.mansour@wise.edu.jo

**DOI:** <https://doi.org/10.59759/business.v3i4.464>

### Abstract

With the development of the government apparatus worldwide and with the efforts of the Jordanian government to apply modern administrative methods such as the application of the concept of responsibility accounting, the research seeks to identify the importance of responsibility accounting in the Jordanian government apparatus from the point of view of its managers. The research adopted the analytical descriptive approach and distributed the identification to a random sample of finance managers, supervisory directors and administrators working in government units selected as using responsibility accounting. Four units were selected, namely the General Statistics Service, the Central Bank, the National Electricity Corporation and finally the Amman Stock Exchange. The number of questionnaires distributed to the sample was (75),

where (57) were retrieved, (6) invalid statistical analyses were excluded, and the number of valid statistical analyses was (51).

One of the most important findings of the study was that there was an important role for responsibility accounting in the development and implementation of the work of the Jordanian governmental machinery, where the views of the research sample were almost identical and similar. The Researcher recommends that responsibility accounting continues to be applied, while following up on the ongoing application of all the departments of the Jordanian government machinery and working to develop them and to train staff more in their better application, as well as addressing the causes for the delays in the decision-making and implementation process, which would weaken the follow-up process.

**Keywords:** Responsibility Accounting, Responsibility Centers, The Jordanian Government Apparatus.

## أهمية محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي الأردني من وجهة نظر المدراء العاملين فيه

إسراء جودت منصور<sup>(١)</sup>

(١) أستاذ مشارك، قسم المحاسبة، كلية المال والأعمال، جامعة العلوم الإسلامية، عمان - الأردن.

### ملخص

في ظل تطور الجهاز الحكومي في جميع أنحاء العالم ومع المساعي في الجهاز الحكومي الأردني نحو تطبيق الأساليب الإدارية الحديثة، مثل تطبيق مفهوم محاسبة المسؤولية، يسعى البحث إلى التعرف على أهمية محاسبة المسؤولية في جهاز الحكومي الأردني من وجهة نظر المدراء العاملين فيه، واعتمد البحث المنهج الوصفي التحليلي ووزعت الاستبانة على عينة عشوائية تشكلت من مدراء المالية ومدراء الرقابة والمدراء الإداريين الذين يعملون في وحدات حكومية تم اختيارها كونها تستخدم محاسبة المسؤولية حيث تم اختيار ٤ وحدات تمثلت في دائرة الإحصاءات العامة والبنك المركزي وشركة الكهرباء الوطنية وأخيراً بورصة عمان. تم توزيع (٧٥) استبانة على العينة حيث تم استرداد (٥٧) واستبعد منها ٦ استبانات غير صالحة للتحليل الإحصائي ليصبح عدد الاستبانات الصالحة لتحليل الإحصائي (٥١) استبانة.

ومن أهم ما توصلت له الدراسة وجود دور مهم لمحاسبة المسؤولية في تطوير وتنفيذ العمل لدى الجهاز الحكومي الأردني؛ حيث كانت الآراء لعينة البحث تقريباً متشابهة ومناقرية، وتوصي الباحثة بالاستمرار في تطبيق محاسبة المسؤولية مع المتابعة للتطبيق المستمر لكل الإدارات العاملة في الجهاز الحكومي الأردني والعمل على تطويرها وتدريب الموظفين أكثر على تطبيقها بشكل أفضل وكذلك، معالجة الأسباب التي تسبب البطء والتأخير في عملية اتخاذ القرارات والتنفيذ له والتي من شأنها أن تضعف عملية المتابعة.

الكلمات المفتاحية: محاسبة المسؤولية، مراكز المسؤولية، الجهاز الحكومي الأردني.

### المقدمة

تبنى الجهاز الحكومي الأردني ممارسات عديدة في مجال التخطيط والمتابعة وتقييم الأداء، حيث تم استحداث وسائل كثيرة بغية تطوير آلية العمل فيه للارتقاء بمستوى الخدمات المقدمة وتحسن العمل الإداري والمالي، كما عمل على ضبط وتوحيد الإجراءات سواء منها المالية أو الإدارية لتوائم الأهداف المحددة بما يخدم خصوصية العمل والتنظيم في كل وحدة حكومية، ووفقاً لأحكام المادة (3) من نظام

تطوير الخدمات الحكومية رقم (64) لسنة 2012 وتبعاً لتعليمات المادة (120) فإنه تعتبر وزارة تطوير القطاع العام المسؤولة عن وضع البرامج والمنهجيات والأدوات اللازمة لتطوير أداء الوحدات الحكومية وتحسين مستوى الخدمة المقدمة.

وتقدم وزارة تطوير القطاع العام الدعم والإرشادات لتحقيق أهدافها والتي تتناغم مع الأهداف الوطنية بما يتوافق مع التشريعات المنظمة لعملها *Guidelines for the restructuring of government departments, 2015, P. 36*). ومع تطور منظومة الإجراءات المتخذة في قطاع الحكومي كان لا بد من تقييم أداء الوحدات العاملة في هذا القطاع، ونظراً لتعدد الوحدات الإدارية وفروعها والحاجة الى تقييم ومتابعة أعمال تلك الوحدات ثم استخدام أسلوب اللامركزية الإدارية، وتخويل تلك الوحدات والفروع في اتخاذ القرارات الخاصة بها، ومن ثم تقييم تلك القرارات ونتائجها والمحاسبة عليها. (Akel, S & Ozrael, 2016)

وتعد محاسبة المسؤولية من الأساليب الإدارية المستخدمة في تقييم الأداء بعد إعطاء الصلاحيات للمدراء باتخاذ القرارات ووضع أهدافهم الخاصة بوحداتهم أو أقسامهم، على أن يتم تقديم تقارير يلخص فيها إنجازاتهم من هذه الأهداف نهاية فترة زمنية معينة وبناءً على ذلك يتم تقييم أدائهم. (الفوزان، ٢٠٢٤) في القطاع الحكومي الأردني بعض الوحدات الحكومية تقوم باستخدام محاسبة المسؤولية لوسيلة للرقابة وتقييم الأداء منها دائرة الإحصاء العامة، وبناءً على ذلك جاءت محاسبة المسؤولية بغية رفع كفاءة العمل وتحسينه والرقابة على النتائج خاصة أن محاسبة المسؤولية معنية بالتخطيط والتقييم والرقابة لتحقيق الأهداف المنشودة والعمل على تصويب الأخطاء والانحرافات المكتشفة. ومما سبق تأتي هذه الدراسة للبحث في أهمية محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي الأردني من وجهة نظر المدراء العاملين فيه.

### أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ١- بيان مفهوم محاسبة المسؤولية ومقوماتها في الجهاز الحكومي الأردني.
- ٢- بيان أهمية محاسبة المسؤولية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني.

٣- بيان مدى الاختلاف في أهمية محاسبة المسؤولية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني من وجهة نظر المدراء العاملين فيها.

### أهمية الدراسة

تأتي هذه الدراسة في ضوء تعدد المهام الموكلة للمراكز الإدارية وفي ظل التطورات التي يشهدها الجهاز الحكومي الأردني من تقدم في آلية العمل ومحاولة مواكبة التطورات في الأساليب المستخدمة لتقييم سير العمل وتقييم أداء المدراء ومنحهم الصلاحيات في اتخاذ القرارات ومدى نجاح محاسبة المسؤولية في ظل اللامركزية والتفويض في الجهاز الحكومي الأردني والتي تعدُّ من أدوات تقييم الإدارية، وبناءً على ما سبق تبرز أهمية الدراسة فيما سوف تسفر عنه من نتائج المتعلقة بمعرفة أهمية ودور الذي تؤديه محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي الأردني، لتخدم هذه النتائج القائمين والمعنيين بتطوير الجهاز الحكومي الأردني خاصة مع تطور الأساليب الإدارية المستخدمة فيه.

### مشكلة الدراسة وأسئلتها

مع تعدد الوحدات الحكومية وتعدد المهام الإدارية والمالية والفنية المناطة بالإدارة ولتركز مهمة اتخاذ القرارات في مستوى إداري واحد مما قد يعيق فاعلية اتخاذ القرار وتؤثر سلباً على جودته كان لا بد من إيجاد وحدات فرعية توزع عليها المهام والصلاحيات ويتم إعطاؤها التفويض اللازم لصياغة أهدافها القابلة لتحقيق والتي تتسجم مع الأهداف العامة للوحدة الحكومية ككل وتكون مسؤوله عن تحقيقها وعن نتائجها، مما يساعد في رفع كفاءة وفاعلية العمل، وتبرز مشكلة البحث في حاجة الوحدات الرئيسية إلى نظام يخدم عملية متابعة والتقييم للوحدات الفرعية المنبثقة عنها، وتعدُّ محاسبة المسؤولية من الوسائل التي من الممكن أن تخدم الجهاز الحكومي في عملية التخطيط والرقابة والتقييم بعد إعطاء الصلاحيات وتوزيعها، وبناءً على ما سبق يمكن التعبير عن مشكلة الدراسة من خلال طرح الأسئلة التالية:

- هل يوجد لمحاسبة المسؤولية أهمية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني؟
- هل يوجد اختلاف لأهمية محاسبة المسؤولية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي من وجهة نظر المدراء (المالي/ الرقابة/ الإداري) العاملين فيه؟

## الإطار النظري

### مفهوم محاسبة المسؤولية

لقد عرف (Fowzia, 2011) محاسبة المسؤولية بأنها نظام تفويض حيث يستخدم كل مستوى إداري صلاحياته في تنفيذ أهدافه التي وضعها، ثم يتم تقييم كل مستوى إداري من خلال تقارير الأداء التي تزود. وأشار أيضاً من جهة أخرى أنها أسلوب لتخلص من تركيز الصلاحيات بانتقالها وتوزيعها إلى مستويات إدارية مختلفة". وربط (Meke, 2009) محاسبة المسؤولية بالنظام المحاسبي الإداري واعتبرها أداة رقابية تخدم الإدارة في اكتشاف الانحرافات والعمل على تحديد المسؤول عنها ودراسة أسبابها بهدف عملية التغذية الراجعة من خلال إعداد تقارير الانحرافات مما يساعد على تحسين أداء المنشأة.

كذلك اعتبر (Garrison et al, 2012, p.474) محاسبة المسؤولية أداة تربط صلاحيات اتخاذ القرار لمديري مختلف المستويات الإدارية مع مسؤولياتهم عن نتائج قراراتهم، لذلك يرون أنه يلتقي مفهوم نظام محاسبة المسؤولية مع مفهوم اللامركزية. وتركز تقارير محاسبة المسؤولية على المديرين بشكل فردي بهدف زيادة إنتاجيتهم بتقديم المعلومات اللازمة التي تساعد في تقييم الأداء الإداري (Edmonds et al, 2016, p.372)

وهي أيضاً قيام المؤسسة بتجزئة وحداتها أو أقسامها واستخدام نظام اللامركزية، والذي ينطوي على إعطاء الصلاحيات أو التفويض في اتخاذ القرارات لبعض المسؤولين، والتي أصبحت تسمى بمراكز المسؤولية والتي بناءً على نتائجها يخضع كل مسؤول عن قسم أو مركز مسؤولية إلى المساعلة تحت نظام محاسبة المسؤولية لتحقيق رقابة فعالة تضمن توافر جودة العمل واستمراره (Drury, 2018, p.405).

ويرى (Lofmarck et al, 2017) أن محاسبة المسؤولية هي امتلاك الفرد الحرية والعقلانية والتفويض لإمكانية ربط مسؤولية الفرد بنتائج قراراته التي أعطي الحرية لاتخاذها وهو مسؤول عن نتائجها، وقد منحت بعض الوحدات الحكومية الاستقلالية سواء مالياً أو إدارياً اعتماداً على عدد من الأسس والمعايير وضعتها جهات مختصة بتنظيم عمل الجهاز الحكومي، كما أن هناك عدة معايير لتصنيف الوحدات الحكومية منها وحدات مستقلة مالياً أو إدارياً؛ أو مالياً وإدارياً معاً، ووحدات غير مستقلة، ومن جهة أخرى يمكن تقسيمها إلى وحدات حكومية إدارية ووحدات حكومية اقتصادية (Al-Rifai et al, 2013, p.28).

### أنواع مراكز المسؤولية

عرف (Atkinson et al, 2012, p.639) مركز المسؤولية أنه وحدة أو قسم في المنظمة يتحمل مديرها مسؤوليتها ونتائج الوحدة أو القسم، وهناك من قسم مراكز المسؤولية إلى أربع مراكز ومنهم من قسمها إلى ثلاث وآخرون إلى أكثر، ولكن بشكل عام فإن مراكز المسؤولية تتكون من (Horngren et al, 2022, p.1074):

١- مركز التكلفة/ النفقات: وهو المركز الذي يقدم خدمات للمراكز (الأقسام) الأخرى دون تحقيق أي مردود مادي مباشر كإيراد وإنما يساهم في تحقيق الإيراد لمراكز الإيراد والاستثمار بطريقة غير مباشرة أي بخدمة هذه المراكز وتغطية تكاليفها، وتتخصص مسؤولية مدير مركز التكلفة بالرقابة على التكاليف (النفقات) الخدمة المقدمة لمتلقيها، ويتم تقييم أداء المركز من خلال احتساب الانحرافات بين التكاليف المقدرة والفعلية.

٢- مركز الإيرادات وهي المسؤولة عن إيرادات المركز ويتم تقييم الإدارة فيه بناءً على حجم إيراداتها.

٣- مركز الاستثمار وهو المركز الأشمل حيث يتضمن المسائل عن التكاليف والإيرادات والاستثمار وكيفية إدارة رأس المال، وبناء على ذلك يتم تقييم أداء الوحدة الإدارية.

بشكل عام نجد أن مراكز الربح والنفقات تختلف نوعاً ما عما هو الحال في القطاع الخاص بطبيعتها حيث تركز في القطاع الحكومي فأكثر مراكز المسؤولية هي مراكز النفقات (Filipiak, 2009)، وفي التعليمات التطبيقية للنظام المالي الأردني لسنة 1995 رقم (3) مادة (5-1) الفصل الأول الأسس والقواعد المالية والمحاسبية، فإنه يتم صرف النفقات باستخدام أسلوب اللامركزية، وذلك بتخصيص سقف مالي شهري محدد لدائرة؛ بتحويله لها من خلال حساب فرعي عن طريق البنك المركزي عملاً بأحكام قانون الموازنة العامة.

### مقومات محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي الأردني

توافر المقومات الأساسية لتطبيق محاسبة المسؤولية لدى الجهاز الحكومي يساعد على نجاحه وتحقيق أهدافه، أما عن مقوماتها في الجهاز الحكومي فيتمثل فيما يلي (مشتهى ومشراوي، ٢٠١٩):

- ١- هيكل تنظيمي إداري والذي يتم من خلاله توزيع الصلاحيات على المدراء في الوحدات الحكومية.
- ٢- الموازنات التقديرية والتي تساعد في رسم الخطط والأهداف للوحدة والسير نحو ما هو مخطط له.

- ٣- نظام المعلومات المحاسبي المتطور والشامل، أي ربط جميع الوحدات بنظام معلوماتي واحد مما يسهل توفير المعلومات لأي وحدة عند الحاجة لها بوقت والجهد ونكلة أقل.
- ٤- نظام حوافز ومكافآت والذي من شأنه تشجيع الموظفين على العمل الدؤوب والتي من شأنها زيادة فاعلية وكفاءة الموظفين.
- ٥- التقارير الدورية والتي تعدها وحدات الرقابية التي من شأنها تقديم تقرير عن سير العمل وتقييمه بشكل مستمر للجهات المعنية سواء الداخلية أو الخارجية.

### أهمية محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي الأردني

- أشار (Atu et al, 2014) الى أهمية محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي وأكد على ضرورة تنيها، ولخص أهمتها في عدة أمور منها:
- ١- قدرة الإدارة العليا التركيز على الأمور ذات أهمية أكثر من غيرها في حين أن الأمور الأقل أهمية سوف تفوض صلاحياتها للمستويات الادارية الأخرى.
  - ٢- تشجيع وتحفيز للمدراء على العمل خاصة عندما يشعرون أنهم مسؤولين عن نتائج الأهداف التي وضعوها بأنفسهم مما يعزز التشاركية في العمل الجماعي للإدارة والتي تنتج عن خاصية المرونة وتقليص فجوة الاتصال بين مختلف مستويات الإدارة.
  - ٣- تقليص الأنشطة والإجراءات المعمول بها والتي من الممكن أن تكون مكررة في كل وحدة أو قسم مما يؤدي إلى تقليل التكاليف على المنظمة ككل.
  - ٤- تساهم محاسبة المسؤولية في خلق موازنة أقرب وأكثر دقة وواقعية إذا ما تم تفويض كل وحدة حكومية بتقدير إيراداتها ونفقاتها.
- كما أشار آخرون الى أهمية محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي منهم (Shaker, 2017) والذي يرى أهميتها في مجال ضبط الإنفاق الحكومي والرقابة عليه، كذلك يرى (Atkinson, 2012) أنها تساعد في تقييم وتقويم الأداء في مراكز المسؤولية للوحدات الحكومية ومن ثم اتخاذ الإجراءات المناسبة لمعالجة الانحرافات في الأداء والاستفادة منها كتغذية راجعة في مراحل قادمة.

وأشار (Al-Haj, 2010) و (Al-Jodba, 2007) أن محاسبة المسؤولية تساعد في تحقيق الفاعلية والتكامل مع النظام المحاسبي الحكومي وأنظمة الموازنة العامة من خلال الاستفادة من نتائج محاسبة المسؤولية في النظام المحاسبي ونظام الموازنات وتوفير المعلومات اللازمة لتقييم أداء موظفي المراكز، وكذلك أداء ومهام الإدارة، سواء الإدارة العليا أو الإدارة الرقابية بشكل فعال، والقدرة على تقييم جودة الرقابة الداخلية المتعلقة بالرقابة الإدارية وترشيد الإنفاق في الوحدات الحكومية وكذلك دورها في توفير الوقت والجهد وزيادة الفاعلية في اتخاذ القرارات.

### الدراسات السابقة

اتجه الكثير من الباحثين إلى دراسة محاسبة المسؤولية ودورها في تحسين وتطوير الأداء ومدى تطبيقها والاستفادة منها سواء في القطاع الحكومي أو الخاص حيث هدفت دراسة (الفوزان، ٢٠٠٢) إلى معرفة أثر التكامل بين نظام محاسبة المسؤولية، وكذلك نظام التكلفة المبنية على أساس النشاط على جودة الأرباح لدى الشركات الكويتية عن طريق توزيع الاستبانة على ٩٢ عامل في هذه الشركات إلى وجود أثر لكل من محاسبة المسؤولية والتكلفة المبنية على أساس النشاط على جودة الأرباح لدى الشركات الكويتية وبناءً على هذه النتيجة أوصت الدراسة بأهمية الاستعانة بأشخاص يمتلكون الخبرات الكافية لتطوير الدمج بين محاسبة المسؤولية والتكلفة على أساس النشاط بهدف التحسين من جودة أرباح الشركات.

أما (أحمد ٢٠٢٣) حاول بيان دور استخدام محاسبة المسؤولية في القطاع الحكومي من خلال اختبار أثر التحكم والرقابة على التكاليف فيها حيث تم توزيع ١٠٩ استبانة على العاملين في القطاع الحكومي وبعد تحليل النتائج توصلت الدراسة لدور محاسبة المسؤولية في السيطرة والرقابة على التكاليف في القطاع الحكومي من وجهة نظر أفراد العينة وأوصت الدراسة إلى أهمية تكليف الإنتاج بشكل فعال وكفؤ.

كذلك في مجال الرقابة في القطاع الحكومي جاءت دراسة (عبد الرحمن وسيت ٢٠٢٢) للتعرف على مدى تأثير نظام محاسبة المسؤولية في تقويم الرقابة لدى الوحدات الحكومية من وجهة نظر المسؤولين العاملين فيها سواء الأكاديميين أو الإداريين من خلال توزيع الاستبانة عليهم وطبقت الدراسة على جامعة الملك عبد العزيز بجدة، ومن أبرز ما توصل إليه الباحثان وجود أثر لنظام



محاسبة المسؤولية في تقويم الرقابة، وكذلك إيجابية تطبيقها في الرقابة وتحسين أداء العاملين، وبناءً على نتائج الدراسة أوصى الباحثان بضرورة الاستمرار في تطبيق نظام محاسبة المسؤولية والعمل على تطويره باستمرار ليساهم في تطوير أداء الموظفين.

وبحث (مشتهى والمشهرأوي، ٢٠١٩) في مدى توفر مقومات نظام محاسبة المسؤولية والمستخدم كآداة تقييم ورقابية على الأداء لدى الهيئات المحلية في غزة، واستهدفت الدراسة رؤساء الأقسام في البلديات ومدراء الدوائر والأقسام والمحاسبين والمدققين العاملين لدى البلديات المحلية، وقد وزعت عليهم الاستبانة واعتمدت ٥٥ منها لغايات التحليل. ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة امتلاك البلديات المحلية في قطاع غزة مقومات تساعد في تطبيق نظام محاسبة المسؤولية كما دعت في توصياتها البلديات المحلية الى زيادة الاهتمام بالهيكل التنظيمي لديها كذلك إعطاء المزيد من التفويض لمتخذي القرارات والتركيز على نظام الحوافز.

وناقشت دراسة (Shaker, 2017) دور محاسبة التكاليف في الرقابة على الإنفاق الحكومي في العراق وأهمية ربطها بنظام محاسبة المسؤولية، كذلك اعتبار محاسبة المسؤولية جزءاً مهماً من عملية ضبط ومراقبة الإنفاق الحكومي ووسيلة لتقييم أدائه. وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الوحدات الحكومية والاستفادة من خصائصه لإحكام الرقابة الفعالة وتحسين مستوى الأداء فيه من خلال قياس الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لتجنبها مستقبلاً.

كذلك ذهب الباحثان (Kamal & Omar, 2016) في دراستهم إلى التعرف على دور نظام محاسبة المسؤولية في تقويم جودة أداء الوحدات الحكومية في الوزارة الداخلية السودانية وأهميتها، حيث تمّ تناول عناصر ومقومات محاسبة المسؤولية في الوحدات الحكومية كما تناولت أنواع مراكز المسؤولية.

وبعد توزيع الاستبانة وإجراء ما يلزم من التحليل للخروج بالنتائج كان من أهم ما توصل إليه الباحثان الدور المهم الذي يلعبه نظام محاسبة المسؤولية في تقويم أداء الوحدات الحكومية خاصة دورها في تقييم المستوى الكلي أو الجزئي للوحدة الحكومية وقدرته على التنبؤ وتوفير المعلومات في الوقت المناسب أيضاً سهولة الاتصال بين مختلف الإدارات بمختلف المستويات وإمكانية توفر تقارير الأداء المرتبطة بالهيكل التنظيمي بناءً على نظام محاسبة المسؤولية، والتي في مجملها تساعد في تسهيل عملية تقييم أداء الوحدات الحكومية.

وجاءت دراسة (Rani & Ritika, 2015) للبحث في دور محاسبة المسؤولية في المنشآت والدور الذي يلعبه عملية تجزئة المنشأة إلى وحدات فرعية ومساهمة ذلك في تنظيم العمل وزيادة فاعليتها، وتوصلت الدراسة إلى أن محاسبة المسؤولية تعدّ من أهم أدوات إدارة التكلفة خاصّة في المنشآت الكبيرة سواء الحكومية أو الخاصّة منها. كما أن اللامركزية تساعد في تقليل من الصعوبات والتعقيدات في المنشأة والتي من شأنها زيادة فاعلية عملية اتخاذ القرارات الإدارية، كما أن استخدامها كنظام متكامل يساعد في عملية التخطيط والرقابة.

كما جاءت دراسة (Ali, 2015) والتي أجريت على المستشفيات الحكومية حيث حاول التعرف على مدى تطبيق محاسبة المسؤولية فيها وتوصل إلى تطبيق محاسبة المسؤولية وتوفير مقوماتها في المستشفيات الحكومية، ولكن كان تطبيقها جزئي وليس تطبيقاً كاملاً ولذلك أوصى بضرورة تطبيقها بشكل متكامل وتعزيز مقوماتها وإيجاد التشريعات التي تلزم بتطبيقها.

وفي مجال القطاع الصحي الأردني سواء الربحي أو غير ربحي جاءت دراسة (AL- Shomaly, 2013) لبحث في تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في القطاع الصحي الربحي أو غير ربحي في الأردن كما تناول مدى استخدام محاسبة المسؤولية كأداة لتقييم الأداء والعوامل التي تؤثر على تبنيها في مختلف المستويات الإدارية من وجهة نظر المدراء، حيث استهدفت الدراسة المدراء الماليين ورؤساء الأقسام والرؤساء الإداريين لمعرفة مدى رغبتهم في تطبيق نظام محاسبة المسؤولية.

وأسفرت نتائج الدراسة أن القطاع الصحي بشكل عام يطبق جزءاً من نظام محاسبة المسؤولية وليس النظام كاملاً، وأن عملية التطبيق ليست إلزامية مما أدى إلى ضعف الاعتماد على محاسبة المسؤولية كأداة لتقييم أداء، كذلك عدم رغبة الإدارة بمختلف المستويات العليا بتبني هذا النظام مما أضعف عملية الرقابة على العمليات التشغيلية.

أما عن محاسبة المسؤولية في مجال التعليم حاول الباحثان (Sarhan & Al-Omari, 2013) معرفة مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الجامعات الأردنية سواء الحكومية أو الخاصّة مستخدمين الاستبانات لجمع البيانات من العاملين في 27 جامعة حيث توصلوا وبعد تحليل البيانات إلى أن تطبيق الجامعات الحكومية لنظام محاسبة المسؤولية أكثر من الجامعات الخاصّة، ونجاح استخدام نظام محاسبة المسؤولية لغايات الرقابة المحاسبية، ويرى الباحثان ضرورة الاهتمام بعناصر ومقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الجامعات وإعادة النظر بالهيكل التنظيمي لمراكز المسؤولية في الجامعات الأردنية.

وجاءت دراسة (Al-Sanony, 2011) والتي أظهرت دور محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في الوحدات الحكومية في ديوان الضرائب الاتحادي، ودورها في تقييم أهداف المؤسسات الحكومية كذلك دورها في التأثير على المدراء لتحفيزهم وبذل جهودهم لمقابلة أهدافهم التي وضعوها، كما أشارت إلى دور محاسبة المسؤولية في فاعلية تطبيق الموازنة، وأوصت الدراسة بضرورة تدريب وتأهيل العاملين في المؤسسات الحكومية على تطبيق محاسبة المسؤولية وضرورة متابعة نتائجها.

كما استعرضت دراسة (Safa, 2012) أنواع مراكز المسؤولية والمؤشرات المستخدمة في كل مركز مسؤولية والتي تناولت دور محاسبة المسؤولية في الهيكل التنظيمي للمنظمة، وتوصلت بعد مناقشة جوانب محاسبة المسؤولية إلى أن محاسبة المسؤولية تزيد من التركيز على تقييم عمليات الإنتاج وإنها نظام شامل متكامل تغطي جميع جوانب العمليات في الإنتاج والتسويق والأمور الإدارية والمالية داخل المنظمة لغايات التقييم، وذلك بالاستفادة من أنشطة التخطيط والرقابة من خلال تحديد صلاحيات كل مدير مركز مسؤولية وتقييمه بناءً على نتائج تحقيق الأهداف التي وضعها.

ومن خلال استعراض أبرز ما جاءت به الدراسات السابقة يمكن الاستنتاج أن معظم الباحثين توصلوا إلى دور محاسبة المسؤولية سواء في القطاع الحكومي أو الخاص في الرقابة والتخطيط وضبط الإنفاق الحكومي، وكذلك تحقيق النتائج المرجوة لدى المؤسسات والشركات، وفاعلية عملية تفويض الصلاحيات في تحقيق ذلك.

## فرضيات الدراسة

على ضوء ما سبق يمكن صياغة فرضيات البحث على النحو التالي:

- HO1.1:** لا يوجد أهمية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\infty \leq 0.050$ ) لمحاسبة المسؤولية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني.
- HO1.2:** لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\infty \leq 0.050$ ) للأهمية محاسبة المسؤولية من وجهة نظر المدراء (مدير مالي/ مدير الرقابة/ مدير إداري) في تأدية مهام الجهاز الحكومي الأردني.

## منهجية الدراسة

استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات وهو منهج قائم على تحليل الظواهر ودراستها والتعبير عنها بطريقة رقمية. وتم تطوير الاستبانة بالرجوع إلى دراسات سابقة منها (Kamal & Omar, 2016) و (AL- Shomaly, 2013) لجمع البيانات الأساسية والتي تخدم فرضيات البحث وأهدافه، وقد تم عرضها على المختصين والعاملين في الجهاز الحكومي وإجراء ما يلزم من التعديلات، وتكونت الاستبانة من جزأين رئيسيين:

**الجزء الأول:** تناول المعلومات الديمغرافية بالمجيبين وتكونت من ٤ فقرات.

**الجزء الثاني:** تناول ١٤ فقرة تقيس أهمية محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي.

وأعتمد مقياس ليكرت الخماسي (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) لتحديد درجة الموافقة لكل فقرة من فقرات الاستبانة والتي وزعت (١-٥) درجات على التوالي للأسئلة الخاصة باختبار فرضيات الدراسة في الجزء الثاني من الاستبانة. (Sekaran & Bougie, 2016)

واعتماداً على مقياس ليكرت الخماسي المشار إليه سابقاً، تم إعطاء مستوى الأهمية لفقرات محاسبة المسؤولية في تأدية مهام الجهاز الحكومي الأردني بناءً على المعادلة التالية:

طول الفترة = (الحد الأعلى - الحد الأدنى) / عدد المستويات

$$1.33 = 3 / (1-5) =$$

أي بالتوزيع التالي:

- ١- مستوى الأهمية مرتفع، متوسط حسابي يتراوح بين (3.67 - 5) .
- ٢- مستوى الأهمية متوسط، متوسط حسابي يتراوح بين (2.34 - 3.66).
- ٣- مستوى الأهمية منخفضة، متوسط حسابي يتراوح بين (1 - 2.33).

## مجتمع البحث وعينته

تكون مجتمع الدراسة من وحدات الحكوميّة الأردنية وتم استهداف المدراء العاملين في الدوائر الحكوميّة التي تطبق محاسبة المسؤولية، وتم توزيع الاستبانة على المدراء العاملين فيها حيث اختير عينة عشوائية من الوحدات الحكوميّة في الجهاز الحكومي الأردني والتي تستخدم محاسبة المسؤولية تكونت من (٤) وحدات حكوميّة تمثلت في دائرة الإحصاءات العامة والبنك المركزي وشركة الكهرباء

الوطنية وأخيراً بورصة عمان. وتم توزيع (٧٥) استبانة على من يشغل منصب (مدير مالي/ مدير الرقابة/ مدير إداري) في الوحدات الحكومية في منطقة عمان لتركز الوحدات الحكومية فيها، وتم اختيارهم كعينة دراسة لاطلاعهم على الإجراءات والتقارير المتعلقة بمحاسبة المسؤولية. وبعد التوزيع تم استرداد (٥٧) استبانة حيث اعتمد منها (51) استبانة صالحة للتحليل واستبعد (٦) استبانة لعدم صلاحيتها للتحليل الإحصائي.

### خصائص عينة البحث

جدول (1): توزيع عينة تبعا للمتغير الديمغرافي

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية %
المسمى الوظيفي	مدير مالي	19	37.3 %
	مدير إداري	17	33.3 %
	مدير رقابة	15	29.4 %
	<b>المجموع</b>	<b>51</b>	<b>100%</b>
المؤهل العلمي	دبلوم متوسط أو أقل	4	7.8 %
	بكالوريوس	28	54.9 %
	ماجستير	14	27.5 %
	دكتوراه	5	9.8 %
	<b>المجموع</b>	<b>51</b>	<b>100%</b>
التخصص	محاسبة	29	56.9 %
	ادارة أعمال	8	15.7 %
	علوم مالية ومصرفية	7	13.7 %
	اقتصاد	4	7.8 %
	أخرى	3	5.9 %
	<b>المجموع</b>	<b>51</b>	<b>100%</b>
سنوات الخبرة	5 - أقل من 10 سنوات	12	23.5 %
	10 - أقل من 15 سنة	21	41.2 %
	15 - فأكثر	18	35.3 %
	<b>المجموع</b>	<b>51</b>	<b>100%</b>

يظهر الجدول (1) نتائج التحليل المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة، فيما يتعلق بالمسمى الوظيفي للمجيبين والتي تشير إلى أن أعلى نسبة مجيبين هم من يشغل منصب مدير مالي بنسبة (37.3%) بينما أدنى نسبة كانت لمن يشغل منصب مدير رقابة نسبة (29.4%) أما المدراء الإداريين بلغت نسبة (33%) وهذا يعني أن تكاد تكون عينة الدراسة موزعة بشكل أقرب للتساوي بين المستويات الإدارية، وبالتالي أخذ وجهة نظر المدراء بشكل أقرب لتساوي من ناحية العدد.

وفيما يتعلق بالمؤهل العلمي للمجيبين يشير الجدول السابق (1) أن أعلى نسبة لصالح المجيبين الذين الحاصلين على درجة البكالوريوس بنسبة (54.9%) وأدنى نسبة الحاصلين على درجة دبلوم متوسط أو أقل (7.8%) وهي نسب معقولة كون أن التوجه العام للحصول على درجة البكالوريوس كدرجة علمية وتخدم الدراسة بشكل جيد أي أن أغلب العينة على قدر كاف من المعرفة للإجابة على أسئلة الدراسة، خاصة إذا تم الربط مع التخصص وسنوات الخبرة.

إذ يلاحظ أن الغالبية العظمى من المجيبين هم من تخصص المحاسبة بنسبة (56.9%) بينما أدنى نسبة (5.9%) لصالح تخصصات أخرى وتعد محاسبة المسؤولية من المواضيع التي تطرح في تخصصات المحاسبة بشكل أوضح، مما يعني قدرة المجيبين على فهم أسئلة الاستبانة والتفاعل معها عن فهم ودراية أكثر، هذا تزامناً مع سنوات الخبرة العمل في الجهاز الحكومي للمجيبين فكان أكثر المجيبين يتمتعون بخبرة في العمل الحكومي ما بين 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة أي بنسبة 35.3% وهذا مؤشر إيجابي على تمتع المجيبين بخبرة جيدة في مجال العمل الحكومي مما يفيد الدراسة أما أقل نسبة فكانت 23.5% لصالح من هم أقل من 10 سنوات.

### صدق الأداة وثبات الاستبانة

كما تم اختبار موثوقية وصدق أسئلة الاستبانة المتعلقة بأهمية محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي وهو الجزء الثاني من الاستبانة والمكون من 14 سؤالاً، باستخدام اختبار معامل كرونباخ ألفا (Gronbach's Alpha) وكانت نتيجة الاختبار 84% وهي تفوق النسبة المقبولة 70% المعتمدة لمعامل ألفا، مما يشير إلى ثبات واتساق أسئلة الاستبانة.

جدول (2): نتائج اختبار كرونباخ ألفا

عدد البنود	قيمة ألفا	القيمة المعتمدة احصانيا	النتيجة
14	84%	70%	مقبولة

### التحليل الإحصائي ونتائج الدراسة

الفرضية الأولى: لا يوجد أهمية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $0.050 < \infty$ ) لمحاسبة المسؤولية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني

جدول (٣): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الأولى

رقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأهمية
1	توفير نظام لقياس الأداء وتقييم الإنجازات.	4.31	0.735	مرتفعة
2	إيجاد الوسائل والإجراءات المناسبة لمعالجة الانحرافات بعد اكتشافها.	4.04	0.662	مرتفعة
3	التأكد من تطبيق التعليمات الإدارية والتشريعية المعمول بها ومدى الالتزام بها.	3.8	0.749	مرتفعة
4	تطوير الأداء والعمل على تحسين مستوى الإنجاز.	3.61	0.85	متوسطة
5	تقييم كفاءة كل مركز على حدة بدلاً من الوحدة الحكومية ككل وقياس نسبة الإنجاز من الأهداف المرسومة.	3.76	0.862	مرتفعة
6	تعزيز شعور المسؤولية لدى مدراء المراكز بتحمل نتائج قراراتهم مما يزيد الجهود لإنجاز المطلوب من مراكز تحقيقها.	3.82	1.09	مرتفعة
7	المساعدة في إعداد تقارير الأداء لمقارنة الأداء الفعلي مع المخطط لغايات التقييم والرقابة	3.57	0.806	متوسطة
8	ترشيد استخدام الموارد المالية والمحافظة عليها	3.86	0.693	مرتفعة
9	المساعدة في تخصيص عناصر التكاليف لتسهيل مهمة الرقابة على بنود التكاليف لكل قسم بدلاً من الوحدة الحكومية ككل.	3.88	0.816	مرتفعة
10	زيادة فاعلية نظام الرقابة المطبق وتعزيز جودة الانظمة الرقابية المطبقة.	3.71	1.026	مرتفعة
11	توفير الوقت والجهد في عملية وإجراءات اتخاذ القرارات والعمل على متابعتها	3.1	0.985	متوسطة
12	تعمل على تطبيق المسائلة من خلال مؤشرات الانحرافات في الأداء وربطها بالجهة المسؤولة عنها.	3.25	1.017	متوسطة
13	إعداد الخطط والبرامج التي تساعد في تقليل النفقات وزيادة الإيرادات	3.22	1.064	متوسطة
14	قياس مدى تنفيذ أوجه الإنفاق العام للأهداف المخطط لها	3.18	1.034	متوسطة
	المجموع	3.7325	0.70809	مرتفعة

من خلال نتائج التحليل الظاهرة في الجدول رقم (٣) والذي أظهر أن المتوسطات الحسابية لأهمية محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي الأردني تراوحت بين (3.10 - 4.31)، وأن المتوسط الحسابي العام لجميع البنود التي تقيس أهمية محاسبة المسؤولية بلغ (3.7325)، وهو أعلى من المتوسط الافتراضي لأداة القياس والبالغ (3)، وهذا يشير إلى أن محاسبة المسؤولية ومن خلال نتائج الجدول السابق تساهم بمستوى عال في تأدية مهام الجهاز الحكومي الأردني كما بلغ الانحراف المعياري العام (0.70809)، ويشير المتوسط الحسابي العام إلى درجة أهمية محاسبة المسؤولية المرتفعة في أداء مهام الجهاز الحكومي الأردني.

وبناءً على ما أشار إليه الجدول السابق، فإنه نرفض الفرضية العدمية التي تنصُّ على "لا يوجد أهمية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\infty \leq 0.050$ ) لمحاسبة المسؤولية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني"، ونقبل الفرضية البديلة والتي تنصُّ على "يوجد أهمية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\infty \leq 0.050$ ) لمحاسبة المسؤولية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني"، مما يدل أن لمحاسبة المسؤولية دور مهم في سير العمل لدى الجهاز الحكومي الأردني. وتتفق هذه النتائج نتائج كل من (Kamal & Omar, 2016; Al-Sanony, 2011)؛ أحمد (٢٠٢٣).

وبالمقارنة بين فقرات المتعلقة بأهمية ودور محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي وبناءً على ما أظهرته نتائج الجدول (٣) من إجابات أفراد العينة؛ فإن أكثر المهام التي تساعد محاسبة المسؤولية في إنجازها لدى الجهاز الحكومي هي "توفير نظام لقياس الأداء وتقييم الإنجازات" وهو بند (1) حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.31) والانحراف المعياري (0.735) وبدرجة أهمية مرتفعة، ومما يشير إلى مدى نجاح محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي الأردني بإيجاد نظام يقيس أداءه ويقيم إنجازاته، ومدى الاعتماد عليها في العمل الحكومي وكخطوة متقدمة لغايات قياس الأداء وتقييمه. وهذا ما يتوافق مع (Kamal & Omar, 2016) كذلك (Safa, 2012)، ولكن على نقيض ما توصل إليه (AL-Shomaly, 2013) حيث لم تكن محاسبة المسؤولية أداة ناجحة ولم يتم اعتمادها في عملية التقييم.

وقد يعزى السبب في تصدر نجاح استخدام محاسبة المسؤولية حالياً كأداة تقييم إعادة هيكلة جزء كبير من الوحدات الحكومية ويهدف الوصول إلى دوائر حكومية عملت على توزيع المهام والصلاحيات وتطبيق اللامركزية مما جعلها بحاجة لوسيلة تخدم عملية التقييم والتي تجدها في محاسبة



المسؤولية (Guide to Development of the Public Sector, 2015, p.32). وتدنى مستوى أهمية محاسبة المسؤولية لدى الجهاز الحكومي الأردني في أداء مهمة "توفير الوقت والجهد في عملية وإجراءات اتخاذ القرارات والعمل على متابعتها" بند رقم (11) بمتوسط حسابي (3.10) وبانحراف معياري (0.985) وهذا يشير إلى تدني دورها هي تقليل الوقت والجهد المستهلك لاتخاذ القرارات، وكذلك تدني دورها في عملية المتابعة لتنفيذ هذه القرارات وبمستوى أهمية متوسطة إذا ما قورنت مع المهام الأخرى، والذي من ممكن أن يؤدي في النهاية إلى تأخر الإنجاز والتنفيذ في العمل لدى الجهاز الحكومي الأردني، وقد جاءت هذه النتيجة مخالفة لما توصل إليه (Ritika and Rani, 2015) والذي أشار في دراسته إلى دور محاسبة المسؤولية في عملية اتخاذ القرارات ومتابعتها، ومن الممكن أن يكون ضعف عملية المتابعة ناتج عن ضعف في دور الرقابة الداخلية مما قد يؤثر في نهاية المطاف على نتائج العمل. ولتعزيز النتائج التي تمّ التوصل إليها سابقاً والتأكد منها تم اختبار الفرضية الأولى باستخدام الاختبار T للعينة الواحدة "One Sample T-test" والذي يظهر الجدول التالي رقم (4) نتائج الاختبار

جدول (4): نتائج اختبار One Sample T-test للفرضية الأولى

النتيجة	مستوى الدلالة Sig	قيمة T	المتوسط الحسابي
رفض	0.000	7.388	3.7325

تشير قراءة وتحليل نتائج الاختبار الفرضية الأولى كما في جدول السابق (4)، أن قيمة T المحسوبة بلغت (7.388) عند مستوى معنوية Sig تبلغ (0.000). وهي قيمة أقل من مستوى المعنوية Sig (0.05) حيث يتم رفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة ألفا ( $\alpha \leq 0.05$ ). وبالاعتماد على النتائج السابقة يتم رفض الفرضية العدمية "لا يوجد أهمية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 0.05$ ) لمحاسبة المسؤولية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني"، وقبول الفرضية البديلة "يوجد أهمية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $\alpha \leq 0.05$ ) لمحاسبة المسؤولية في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني". مما يدل على الدور المهم الذي تلعبه محاسبة المسؤولية في تطوير الجهاز الحكومي الأردني والمساعدة في تأدية مهامه.

**الفرضية الثانية:** لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $0.05 < \infty$ ) للأهمية محاسبة المسؤولية من وجهة نظر المدراء (مدير مالي/ مدير الرقابة/ مدير إداري) في تأدية مهام الجهاز الحكومي الأردني.

لتوصل إلى مدى وجود التباين ذي دلالة معنوية بين أهمية محاسبة المسؤولية في تأدية المهام في الجهاز الحكومي الأردني والمنصب الإداري (مدير مالي/ مدير الرقابة/ مدير إداري)، سوف يتم استخدام الاختبار الإحصائي التباين الأحادي (One Way ANOVA) لمعرفة مدى تساوي أو تباين بين المتوسطات الحسابية، حيث اعتبر المنصب الإداري هو العامل المستقل، بينما العامل التابع هو الدور أو الأهمية التي تشكلها محاسبة المسؤولية.

**جدول (5): تحليل التباين الأحادي لتحديد أهمية محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي وفقاً لمتغير المنصب الإداري**

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
بين المجموعات	2.051	2	1.025	2.138	0.129
داخل المجموعات	23.019	48	0.480		
الكلي	25.070	50			

يلاحظ من الجدول أعلاه (5) نتائج تحليل التباين بين آراء المدراء باختلاف مناصبهم الإدارية ومدى أهمية دور محاسبة المسؤولية في العمل الحكومي، وتشير النتائج إلى أن قيمة اختبار F بلغت (2.138) بمستوى الدلالة المعنوية **Sig** تبلغ (0.129) وهي أكبر من الدلالة المعنوية (0.05)، وحيث إن الفرضية العدمية تقبل إذا كان مستوى الدلالة المعنوية لألفا ( $0.05 \leq \infty$ ) فإنه وبناءً على نتائج التحليل السابقة لا يوجد تفاوت بين آراء المدراء حول أهمية محاسبة المسؤولية في تأدية مهام الجهاز الحكومي الأردني باختلاف مناصبهم، مما يعني قبول الفرضية العدمية "لا يوجد علاقة ذات دلالة معنوية بين تأدية محاسبة المسؤولية للمهام في الجهاز الحكومي الأردني والمنصب الإداري (مدير مالي/ مدير الرقابة/ مدير إداري)". ورفض الفرضية البديلة "يوجد علاقة ذات دلالة معنوية بين تأدية محاسبة المسؤولية للمهام في الجهاز الحكومي الأردني والمنصب الإداري (مدير مالي/ مدير الرقابة/ مدير إداري)"، ونستنتج من ذلك عدم اختلاف آراء المدراء العاملين في الجهاز الحكومي الأردني حول

أهمية دور محاسبة المسؤولية في تأدية الوظائف في الجهاز الحكومي الأردني واتفاقهم على أهميتها.

## الاستنتاجات والتوصيات:

### الاستنتاجات

بعد تحليل البيانات التي تم الحصول عليها يمكن تلخيص أبرز الاستنتاجات التي توصل لها البحث كما يلي:

- تلعب محاسبة المسؤولية دوراً مهماً في تأدية المهام لدى الجهاز الحكومي الأردني فيما يتعلق بتنفيذ وتطوير المهام وعلى صعيد جميع المستويات الإدارية في الجهاز الحكومي الأردني، وهذه النتيجة اتفقت مع نتيجة (Kamal & Omar, 2016; Al-Sanony, 2011)
- نجاح محاسبة المسؤولية كنظام لتقييم العمل وتوفير التغذية الراجعة في الوقت المناسب مما يساعد على المعالجة في الوقت المبكر باتخاذ الإجراءات المناسبة لذلك، وهذا يتفق مع (أحمد، ٢٠٢٣) و (Rani & Ritika, 2015) للبحث. وعلى رغم من الدور الذي تلعبه محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي الأردني، إلا أنها أهملت عامل الزمن حيث أظهرت النتائج أنها لا توفر الوقت والجهد لاتخاذ القرارات مما ينتج عنه تأخير في الإنجاز.
- اتفاق المدراء العاملين في الجهاز الحكومي الأردني وباختلاف مناصبهم على دور محاسبة المسؤولية في العمل الحكومي، وهذا دليل على مدى إدراكهم واستعدادهم لمواكبة التطورات والتي من شأنها تحسين مستوى العمل الحكومي ومستوى الخدمة المقدمة لمتلقيها.
- إمكانية تطبيق أساليب وأنظمة إدارية في الجهاز الحكومي شاع استخدامها في القطاع الخاص إذا ما أخذنا بعين الاعتبار خصوصية الجهاز الحكومي عن الخاص اقتداءً بنجاح تطبيق محاسبة المسؤولية كونها أحد الوسائل الإدارية.

### التوصيات

بناءً على ما توصل إليه البحث من نتائج، نوصي بضرورة الاستمرار في تطبيق محاسبة المسؤولية في الجهاز الحكومي الأردني ونقل هذه التجربة إلى وحدات حكومية التي لم تطبقها بعد. كما يوصي بدراسة ومعالجة الأسباب التي تسبب التأخير في عملية اتخاذ القرارات والتنفيذ له

والتي من شأنها أن تضعف عملية المتابعة؛ منها تفعيل وزيادة دور الرقابة على سير العمل وإجراءاته، خاصة بعد اكتشاف الانحرافات وأسبابها في محاولة لمتابعتها والتسريع من تنفيذها، وضرورة توفير المتطلبات الأساسية لتطبيق محاسبة المسؤولية وتعريف الموظفين بأهميتها في مختلف المستويات الإدارية واعتماد تقارير الأداء الناتجة عن تطبيقها كوسيلة لتقييم العمل في مختلف المستويات الإدارية؛ بهدف تعزيز روح المسؤولية عند العاملين في الجهاز الحكومي باختلاف مهامهم الإدارية لما لذلك انعكاس على تحسين أداء الخدمي لدى الجهاز الحكومي بشكل عام.

ومن المهم أيضاً محاولة استحداث أساليب إدارية في عمل الجهاز الحكومي بهدف تطويره وزيادة مستوى جودة العمل الإداري فيه مثل بطاقة الأداء المتوازن، والموازنة الموجهة بالنتائج وغيرها من الأساليب التي من شأنها تطوير الأداء في الجهاز الحكومي.

## المراجع

### المراجع باللغة العربية

- أحمد، محمد البشير، (2023) "دور أسلوب محاسبة المسؤولية في الرقابة على التكاليف" مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة. العدد ٢ المجلد ٦.
- الجديبة، علي حسن (2007). "قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في الأجهزة الحكومية الفلسطينية: دراسة ميدانية". رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية- غزة، فلسطين.
- ديوان المحاسبة الأردني (2011)، التقرير السنوي السنوي، عمان- الأردن.
- الرفاعي، خليل محمود، وسليمان راجي وشاح ومحمود عبد الفتاح وشاح، "مبادئ المحاسبة الحكومية: الأسس والمفاهيم والتطبيقات العملية"، الطبعة 1، دار تسنيم للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، (2013).
- زياد حوري، سرحان. أحمد محمد العمري، (2013). "مدى تطبيق الجامعات الأردنية نظام محاسبة المسؤولية"، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، الجامعة الأردنية. العدد ٢، مجلد ٩، ص ٣٧٢-٣٩٠.
- ساهر، عقل. أيمن عزريل، (2016). "مدى توفر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في

- البنوك العاملة في فلسطين"، *مجلة المحاسبة والتدقيق والحوكمة*، العدد ٢، المجلد ٢، ص ١-٤٢.
- السنوني، كرم الله. (2012)، "محاسبة المسؤولية ودورها في الرقابة وتقويم الأداء في الوحدات الحكوميّة". رسالة ماجستير، جامعة السودان.
- شاكر، نادية (2017). "دور محاسبة التكاليف في الرقابة على الإنفاق الحكومي" ورقة نقاشية، جامعة بغداد - العراق:
- <http://www.coadec.uobaghdad.edu.iq/ArticleShow.aspx?ID=2511>
- عبد الرحمن، نجلاء، رنا سبت (٢٠٢٢). "أثر نظام محاسبة المسؤولية في التقويم والرقابة على أداء الوحدات الحكوميّة - دراسة ميدانية على جامعة الملك عبد العزيز بجدة" *مجلة العربية للعلوم ونشر الأبحاث* - *مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية*. العدد ١١. المجلد ٦.
- علي، فانز عوض. (2015)، "مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في المستشفيات الحكوميّة في محلية مروى"، رسالة ماجستير، جامعة دنقلا، السودان.
- الفوزان، أمل عبد الله، (٢٠٢٤) "أثر التكامل بين نظامي محاسبة المسؤولية والتكلفة على أساس النشاط على جودة الأرباح بالمنشآت الكويتية" *مجلة البحوث المحاسبية*:
- <https://abj.journals.ekb.eg/>
- مشتهى، صبري ماهر. اماني المشهراوي (٢٠١٩). "مدى توفر المقومات نظام محاسبة المسؤولية في الهيئات المحلية العاملة في قطاع غزة. *مجلة كلية فلسطين التقنية للأبحاث والدراسات*، العدد ٧، ص ٦٩-١٠٠.
- مكي، سالم توفيق (٢٠٠٩). مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية: دراسة تطبيقية تحليلية على المنظمات الأهلية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة. رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.
- الدليل الإرشادي لإعادة هيكلة الدوائر الحكوميّة، ٢٠١٥، وزارة تطوير القطاع العام. عمان - الأردن.
- وثيقة السياسات الحكوميّة لتطوير القطاع العام، وزارة تطوير القطاع العام، 2011.
- يوسف، كمال أحمد. سرالختم عمر (2016). "دور نظام محاسبة المسؤولية في تقويم جوده أداء الوحدات الحكوميّة" *مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان*، مجلد (12) عدد (5).

### المراجع الأجنبية

- Atkinson, A., R. banker., S. Kaplan., and S. Yong. (2012). "Management Accounting". Sixth Edition. Prentice-Hall International, New Jerey, INC, USA.
- Atu, O., Ogbeide, E., Agbo, S., C, O. (2014) " Responsibility Accounting: An Overview", Journal of Business and Management (IOSR-JBM)., Vol 16, Issued 1, p.p.73-79.
- Charles T. Horngren, Gary L. Sundem, Dave Burgstahler and Jeff O. Schatzberg, (2022). "Introduction to Managerial Accounting", 17 Edition. Prentice-Hall International, New Jerey, INC, USA
- Filipiak, B. (2009), "Internal Control in Local Government Units in Poland", *Public administration*, Vol.2, Issued 22, p.p.69-75.
- Fowzia, R. (2011), "Use of Responsibility Accounting and Measure the satisfaction Levels of services Organizations in Bangiadesh, International Review of Business Research Papers. vol (7). N (5). pp: 53- 67.
- Garrison, Ray H, Eric Noreen, peter C.Brewer, (2012). "Managerial Accounting". 14 Edition The McGraw Hill Company, INC.
- Edmonds, T., C. Edmonds., and B., Tsay (.2016)."Fundamental Managerial Accounting Concepts". 8 Edition The McGraw Hill Company, INC.
- Drury. C, 2018, "management and cost Accounting" 10 edition, Thomson Learning
- Safa, M, (2012)." Examining The Role of Responsibility Accounting in Originational structure", American Academic & Scholarly Research Journal Special Issue. Vol (4), No 5.
- Ritika, Minaxi Rani, (2015)"The Role of Responsibility Accounting in Originational structure", International journal of Science, Technology & Management. Vol(4) No (1).
- Al-Shomaly, I., (2013), "Performance Evaluation and Responsibility Accounting", Journal of Management Research. Vol(5) No(1).

- Lofmarck., E., Y Uggla., and. R. Lidskog, (2017). "Freedom With What? Interpretations of 'responsibility'" In Swedish Forestry Practice "Forest Policy and Economics. vol (75) pp: 34-40.

#### المواقع الإلكترونية

- قانون رقم (٣) لسنة ٢٠١٧ "قانون موازنات الوحدات الحكومية للسنة المالية ٢٠١٧"، متاح موقع: <http://gbd.gov.jo/GBD/ar/Budgets/Units>
- قانون تنظيم الموازنة العامة رقم (58) لسنة 2008، دائرة الموازنة العامة، المملكة الأردنية الهاشمية:  
<http://www.gbd.gov.jo/gbd/Uploads/Files/LegislationRegulations/BudgetRegulationLaw.pdf>
- ملخص الموازنة 2014، دائرة الموازنة العامة، المملكة الأردنية الهاشمية:  
[http://www.gbd.gov.jo/gbd/Uploads/Files/DepartmentIssues/BudgetInBrief/BudgetInBrief\\_ar2014.pdf](http://www.gbd.gov.jo/gbd/Uploads/Files/DepartmentIssues/BudgetInBrief/BudgetInBrief_ar2014.pdf)