

مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية - دراسة ميدانية

عبد الحكيم مصطفى جودة

أستاذ مساعد، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان، الأردن

عماد يوسف الشيخ

أستاذ مشارك، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان، الأردن

سليمان سند السبوع

أستاذ مساعد، جامعة الحسين، معان، الأردن

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق محاسبة المسؤولية وتعرف مدى تطبيقها في الفنادق الأردنية. ولتطبيق هذه الدراسة تم إعداد استبانة، حيث تم توزيعها على عينة الدراسة التي اشتملت على الفنادق من فئة الخمس نجوم والأربع الموجودة في مدينة عمان. ولقد توصلت الدراسة إلى أن الفنادق الأردنية تقوم بتحديد واضح لمراكز المسؤولية، وأنه يتم إعداد موازنات تخطيطية تربط الأداء المخطط بالفعلي، وأنها تقوم بمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لغرض تقييم الأداء ووجود نظام تقارير متكامل لمتابعة الأداء وتقويمه في مراكز المسؤولية، ووجود نظام حوافز فاعل يسهم في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية. وقد انتهت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها: زيادة التنسيق بين مراكز المسؤولية، والعمل على توضيح العلاقات فيما بينها، والعمل على تفعيل الموازنات التخطيطية وخصوصاً في مجال الرقابة، وضرورة إجراء المقارنات بين أرقام الأداء الفعلي وأرقام الأداء المخطط من أجل تقييم الأداء، وإبراز أهمية إعداد التقارير وصياغتها، والعمل على المحافظة على وجود نظام حوافز فاعل، والعمل على تطوير المهارات الإدارية والمحاسبية للعاملين وتنميتها، ورفع مستواهم من خلال عقد الدورات التدريبية، وأن يتم توظيف أصحاب الكفاءات ذوي التأهيل العلمي والخبرات الفنية.

تاريخ استلام البحث: 2009/4/22، تاريخ قبول البحث: 2009/10/19.

الكلمات المفتاحية: محاسبة المسؤولية، وقطاع الخدمات، والفنادق الأردنية الخمس نجوم والأربع.

مقدمة:

والمواقع الأثرية والسياحية في تلك المناطق. وتؤدي المنشآت الفندقية الدور الرئيس في عمليات التنمية السياحية، إذ أنها تعد النشاط الرئيس المؤثر في السياحة العالمية، كونها مقوماً مهماً من مقومات النشاط السياحي، حيث لا يمكن استغلال تلك المقومات دون وجود منشآت فندقية رديفة. من ناحية أخرى فإن

أظهرت خريطة النشاط الاستثماري على الساحة الأردنية، في السنوات الأخيرة، توسعاً متزايداً للاستثمار في القطاع الفندقي، طال مناطق ومدناً مختلفة في الأردن، تمثلت في أربعة مواقع رئيسة هي: عمان، والبتراء، والعقبة، والبحر الميت، إذ جاء هذا التوسع بالدرجة الأولى مرتبطاً بوجود المعالم

الأردن بشكل ملحوظ خلال السنوات السابقة، حيث إن قطاع السياحة قد زاد دخله عام 2007 عن عام 2006 بنسبة 28.8%، إضافة إلى زيادة حجم العمالة فيه عام 2007 عن العام 2006 بنسبة 10.9%، كما أنه قد وفر فرص عمل مستحدثة في العام 2007 بنسبة 2.2% من إجمالي الفرص. وقد شكلت الفنادق الأردنية بفئتيها خمس النجوم والأربع نجوم مانسبته: 94.5% من إجمالي رؤوس أموال الفنادق الأردنية، كما شكل عدد الفنادق في هاتين الفئتين ما نسبته 22% من إجمالي عدد الفنادق الأردنية، أما بالنسبة لعدد العاملين في هاتين الفئتين فقد وصلت إلى 78% من إجمالي عدد العاملين في فئات الفنادق الأردنية جميعها، بينما كانت نسبة عدد الغرف فيهما بالنسبة لإجمالي عدد الغرف في الفئات جميعها 55.2%⁽²²⁾.

ونظراً لأهمية فئتي فنادق خمس النجوم والأربع، ولما تشكل من نسبة مهمة في قطاع الفنادق والسياحة في الاقتصاد الأردني، فإن هذه الدراسة ستجرى على الفنادق من هاتين الفئتين الموجودة في مدينة عمان؛ وذلك لصعوبة توفر المعلومات الكافية لإجراء الدراسة على الفنادق في المناطق الأخرى، وبسبب بعدها الجغرافي. ونظراً لكبر حجم الفنادق الأردنية وتعقد أعمالها، أصبح من الصعب إدارتها والإشراف عليها من مالكيها أو إدارتها العليا. ولذلك ظهرت الحاجة إلى تفويض بعض الأفراد في المستويات الإدارية المختلفة سلطة اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بأقسامهم. وإن عملية تقسيم الفنادق إلى إدارات ومستويات إدارية مختلفة، وتفويضها سلطات وصلاحيات تمكنها من القيام بأعمالها وأداء مهامها، يحتاج إلى أنظمة رقابية لضبط أداء مديري هذه الإدارات ورقابته وتقييمه، ومحاسبتهم والتأكد من

تطور أداء المنشآت الفندقية له الأثر المباشر في زيادة أعداد السياح، مما ينعكس مباشرة على الأداء الاقتصادي الكلي، حيث إن نسبة كبيرة من العوائد السياحية للاقتصاد تتكون من قطاع المنشآت الفندقية، وكون هذا القطاع أحد روافد الدخل السياحي في الأردن، فقد شكل عامل ضعف، إلى جانب افتقار الأردن للخدمات والموارد الطبيعية والاقتصادية الأخرى، وسبباً كافياً إلى توجه سياسات الدولة نحو تطوير قطاع السياحة برمته، والاهتمام به إلى الحد الذي يمكن اعتماده من القطاعات الريادية التي يعقد عليها الكثير من الآمال والطموحات على مستوى الاقتصاد الوطني خلال السنوات القادمة⁽²²⁾.

ويتكون القطاع الاقتصادي في الأردن من ثلاثة قطاعات رئيسية هي: قطاع الصناعة ونسبته 15.5%، والقطاع المالي ونسبته 71.1%، وقطاع الخدمات ونسبته 13.4% حسب حجم التداول في سوق عمان المالي خلال العام 2007. وتعود أهمية قطاع الخدمات إلى زيادة حجم التداول فيه خلال عام 2007 بنسبة 6.9% عن العام 2006، حيث يتكون قطاع الخدمات من 8 قطاعات رئيسية. أما القطاعات التي يتكون منها القطاع الخدمي وحجم التداول في كل منها خلال عام 2007 فكانت كما يلي: النقل ونسبته 24%، والخدمات التعليمية ونسبته 15%، والفنادق والسياحة ونسبته 13%، والطاقة والمنافع ونسبته 13%، والخدمات التجارية ونسبته 13%، والخدمات الصحية ونسبته 10%، والتكنولوجيا والاتصالات ونسبته 9%، والإعلام ونسبته 3%⁽²¹⁾.

كما يظهر أعلاه فإن قطاع الفنادق والسياحة كان له نسبة عالية بالنسبة للقطاعات الخدمية الأخرى، وتعود أهمية هذا القطاع إلى تزايد حجم السياحة في

5- هل هناك نظام حوافز فاعل يُسهم في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية؟
أهداف الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى:

- 1- تعرّف مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية، وأهميتها.
 - 2- بيان أثر تطبيق محاسبة المسؤولية على وظائف الإدارة، من: تخطيط، ورقابة، وتقويم للأداء في الفنادق الأردنية.
 - 3- بيان أهمية التنظيم الإداري في تحديد مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية.
 - 4- بيان أثر تطبيق نظام الحوافز في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية.
- فرضيات الدراسة:**

لقد تمت صياغة فرضيات الدراسة بناءً على مجموعة من الدراسات السابقة ومقومات محاسبة المسؤولية، بما يتناسب مع الأهداف، ومجتمع الدراسة، ومشكلة الدراسة.

الفرضية الأولى: لا يوجد تحديد واضح لمراكز المسؤولية في التنظيم الإداري للفنادق الأردنية.

الفرضية الثانية: لا يتم إعداد موازنات تخطيطية لتقويم الأداء في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية.

الفرضية الثالثة: لا يتم مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لغرض تقويم الأداء في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية.

الفرضية الرابعة: لا يوجد نظام تقارير متكامل لمتابعة الأداء و تقويمه في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية.

ممارستهم للصلاحيات الممنوحة لهم، ولتلبية هذه الحاجة ظهرت محاسبة المسؤولية لتركز على رقابة أداء مديري هذه الإدارات والأقسام وتقويمه.

إن المساءلة المحاسبية تعد رد فعل للإدارة الحديثة بوظائفها المتطورة، لذلك كان من الضروري على المحاسب أن يطور نفسه ليهتم بربط مسؤولية الأداء بالأفراد، دون الاكتفاء بنتائج الأعمال والمركز المالي، وبناءً على ذلك فإن محاسبة المسؤولية تمثل سمة من سمات التطور الفكري المحاسبي.

مشكلة الدراسة:

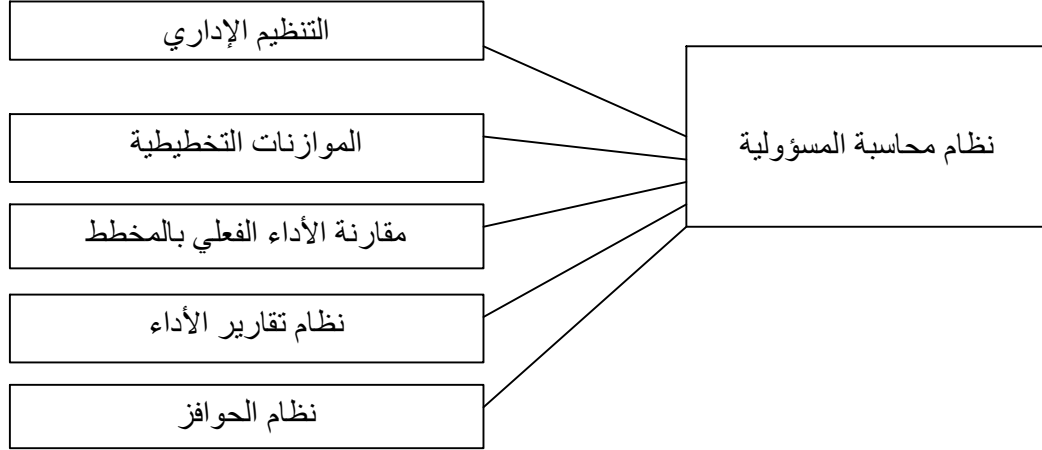
نظراً لتزايد حجم الفنادق الأردنية، وتعدد الطرق المحاسبية التي يمكن تطبيقها، ووجود كثير من الأقسام والإدارات داخل الفندق الواحد، كان لا بد من إيجاد نظام رقابي فاعل يقوم أولاً بتقويم الأداء، ومن ثم تحفيز العاملين على القيام بالعمل المخطط المطلوب منهم، ولمعرفة ما إذا كانت التنظيمات الإدارية، وإجراءات العمل تسير بالشكل المناسب المنفق مع مقومات محاسبة المسؤولية، ولذلك سوف تحاول هذه الدراسة معرفة مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية من خلال الإجابة عن التساؤلات التالية:

- 1- هل هناك أنظمة تخطيطية ورقابية تربط الأداء المخطط بمراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية؟
- 2- هل تتم مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط، في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية؟
- 3- هل يتم تحليل الانحرافات للأداء الفعلي عن المخطط بهدف تحديد المسؤولين عنها في الفنادق الأردنية؟
- 4- هل يوجد نظام تقارير متكامل لمراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية؟

في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية.

الفرضية الخامسة: لا يوجد نظام حوافز فاعل يُسهم

نموذج الدراسة:



بالاستفادة من الكتب والدوريات العربية والأجنبية ذات العلاقة بمحاسبة المسؤولية. أما الدراسة الميدانية فقد تم إعداد استبانة من أجل جمع البيانات لتحقيق أغراض الدراسة من واقع الفنادق الأردنية.

صعوبات الدراسة ومحدّاتها:

واجه الباحثون أثناء إعداد هذه الدراسة الصعوبات التالية:

- 1- رفضت بعض إدارات الفنادق تعبئة استبانة الدراسة وإجراء المقابلات الشخصية معها.
- 2- اقتصرت عينة الدراسة على الفنادق الموجودة في مدينة عمان، وذلك بسبب وجود معظمها في هذه المدينة.

مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من فنادق خمس النجوم والأربع الموجودة في الأردن في مدينة عمان،

أهمية الدراسة:

أدى التوسع المتزايد للاستثمار في القطاع الفندقي في الأردن إلى ضرورة وجود نظام لمحاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية. كما أن أهمية هذه الدراسة تبرز بصفتها محاولة تضاف إلى الجهود التي أظهرتها الدراسات السابقة في بلورة مفهوم محاسبة المسؤولية، وإظهار أهمية محاسبة المسؤولية على التخطيط والرقابة، واتخاذ القرارات، وتقويم الأداء، والاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة في الفنادق الأردنية. وفي حدود علم الباحثين لم تجر حتى الآن أية دراسة حول مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية.

منهجية الدراسة:

استندت الدراسة إلى استخدام المنهج القياسي التحليلي، هذا وقد تم تغطية الدراسة النظرية

المحاسبة. وأوضحت أن تطبيق محاسبة المسؤولية يؤدي إلى وجود علاقات واضحة وتنسيق بين الأقسام والإدارات. وأظهرت نتائج الدراسة أن 69% من المستشفيات الأردنية (عينة الدراسة) تطبق محاسبة المسؤولية ومقوماتها. وأن المستشفيات التي تطبق محاسبة المسؤولية فيها تنظيم إداري واضح، وفيها وصف لمراكز المسؤولية بأنواعها. وأن هذه المستشفيات تقوم بإعداد الموازنات التخطيطية وتقارير الأداء، وتقوم بدراسة الانحرافات وأسبابها، وأن لكل مركز مسؤولية في هذه المستشفيات مديراً مختصاً مفوضاً باتخاذ القرارات التي تخص مركزه. وأشارت الدراسة إلى أن العلاقة بين الأقسام والإدارات تكون واضحة في المستشفيات التي تطبق محاسبة المسؤولية، ويتم في هذه المستشفيات الربط بين بنود الإيرادات والتكاليف ومن ثم ربطها مع مراكز المسؤولية وموظفي تلك المراكز.

3- دراسة Frankental⁽²⁴⁾:

تأخذ الدراسة بعين الاعتبار التناقضات المتضمنة في عبارة "مسؤولية الشركة الاجتماعية"، وتتضمن هذه التناقضات الإجراءات لإدارة الشركة، ووجهة نظر السوق للموقف الأخلاقي للشركة، ونقص التعريف الواضح، والقبول والرفض، ونقص الآليات الرسمية أو الشكلية للقيام بالمسؤوليات الاجتماعية، وخلصت الدراسة إلى أنه لكي تعالج التناقضات في عبارة "المسؤولية الاجتماعية للشركة"، بشكل ملائم، يمكن تعريف المسؤولية الاجتماعية للشركة على أنها للعلاقات العامة، ويمكن أن تمتلك جوهرًا حقيقيًا إذا شملت الأطراف كلّها ذات العلاقة بالشركة، وإذا تم فرضها عبر تغييرات في قانون الشركة، وإذا تم مكافأتها من الأسواق المالية.

والمسجلة لدى وزارة السياحة حتى نهاية عام 2007، وقد بلغ عددها 27 فندقاً (12 فندقاً من فئة خمس نجوم، و15 فندقاً من فئة أربع نجوم).

الدراسات السابقة:

1- دراسة غلاء⁽¹⁴⁾:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى توافر مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية الليبية، حيث تناولت الدراسة الشركات الصناعية التابعة لشؤون الإنتاج باللجنة الشعبية العامة وعددها إحدى عشرة شركة. وقد قام الباحث بجمع البيانات الأولية اللازمة بواسطة استبانة علمية محكمة، تم تصميمها وتطويرها اعتماداً على المراجع والدراسات السابقة، وقد توصلت الدراسة إلى عدد الأساليب الإحصائية. وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج كان أهمها: وجود تحديد واضح لمراكز المسؤولية في التنظيم الإداري، وأن أغلب مراكز المسؤولية لا تعتمد أسلوب التكلفة المعيارية في إعداد الموازنات التخطيطية، وأن هناك نظام تقارير ولكنها لا تتم بشكل دوري، وعدم وجود نظام حوافز في هذه الشركات. وقد انتهت هذه الدراسة بعدد من التوصيات تمثلت فيما يلي: الاعتماد على نظام حوافز عادل يهتم بالعنصر الإنساني بصفته عنصراً مهماً من عناصر تطبيق نظام محاسبة المسؤولية، وإلزام الشركات بعمل مقارنات بين الأرقام الفعلية والمقدرة، واستخدام التكاليف المعيارية أداة للتخطيط.

2- دراسة صيام⁽¹¹⁾:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في المستشفيات الأردنية، وبيان أثر تطبيقها في وظائف الإدارة المختلفة من تخطيط ورقابة وتقويم للأداء. كما هدفت إلى بيان الصعوبات التي تواجه تطبيق مثل هذا الحقل من حقول

3- دراسة جبريل⁽⁵⁾:

91 سنناً لكل سهم إلى 2.09 سنت لكل سهم. وهذا بدوره أدى إلى زيادة ثروة المالكين زيادة مباشرة تساوي مليار دولار. وخلصت الدراسة إلى أن القدرة على إدارة العمل زادت، وأن سياسة التعامل مع المبيعات أصبحت أفضل، وكذلك مع المصاريف المباشرة وغير المباشرة. وأن المديرين أصبحوا أكثر رضا بتطبيقهم هذا النظام، وأكثر رضا بعملهم، ويحصلون على رواتب أعلى من قبل، وأن محاسبة المسؤولية أعطت مديري دايبولد سيطرة أكثر، ورقابة أعلى، وتحكماً أفضل في وظائفهم.

الجانب النظري:

إن فكرة محاسبة المسؤولية وجدت بوجود الإنسان الذي يكلف بأداء عمل معين، وبالتالي يجب محاسبته على نتيجة أداء هذا العمل. والدليل على ذلك أن فكرة المساءلة قد ورد ذكرها في القرآن الكريم والأحاديث الشريفة. وفي هذا السياق يقول المولى - عز وجل -: "وَقِفُّهُمْ إِنَّهُمْ مَسْئُولُونَ"^{1#}. وقال الله - تعالى -: "وَأَنْ لَيْسَ لِلْإِنْسَانِ إِلَّا مَا سَعَى * وَأَنْ سَعْيُهُ سَوْفَ يُرَى * ثُمَّ يُجْزَاهُ الْجَزَاءَ الْأَوْفَى"^{2#}. وقال الله - تعالى - أيضاً "وَقُلْ اْعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ إِلَى عَالِمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ"^{3#}.

كما ورد في الأحاديث النبوية الشريفة مايسوغ مسؤولية الأشخاص عن أعمالهم، حيث قال رسول الله - صلى الله عليه وسلم -: "كلكم راع وكلكم مسؤول عن رعيته"⁽¹⁸⁾.

إن محاسبة المسؤولية ليست مفهوماً جديداً في الفكر المحاسبي، إذ تعود إلى كتابات متفرقة حول محاسبة المسؤولية في الأربعينيات من القرن

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية وجود محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وإلى الوقوف على مدى تطبيق هذه الشركات لمحاسبة المسؤولية، وتقديم المقترحات للتغلب على نقاط الضعف في تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات مكان الدراسة. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث باستخدام أسلوب الاستبانة بالإضافة إلى استخدام المنهج القياسي التحليلي. وأظهرت نتائج الدراسة أن ثلث الشركات المشمولة في الدراسة - و عددها تسعون شركة - لا تطبق محاسبة المسؤولية، ولا يوجد فيها تنظيم إداري واضح لمراكز المسؤولية، ولا تحدد السلطات والمسؤوليات، ولا تعد الموازنات التخطيطية، ولا توجد فيها معايير للأداء مبنية على أساس علمي، وأن هناك معوقات في تطبيق محاسبة المسؤولية أدت إلى إضعاف تطبيقها، وتسببت في عدم تطبيقها أحياناً، ومن أهم هذه المعوقات عدم فصل الملكية عن الإدارة من الناحية التطبيقية.

4- دراسة Gerald⁽²⁵⁾:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أن تطبيق محاسبة المسؤولية تؤدي إلى السيطرة على التكاليف، والتحكم بها، ومراقبتها، والمحافظة على مستويات ثابتة منها، مما يؤدي إلى زيادة مستمرة في العوائد. وقام الباحث بالدراسة والمقارنة بين النظام الداخلي القديم في شركة دايبولد وأثر تطبيق محاسبة المسؤولية بصفته نظاماً محاسبياً جديداً في الشركة نفسها. وأما نتائج الدراسة فبينت أن نظام محاسبة المسؤولية في الشركة أدى إلى زيادة نصيب الشركة من السوق المحلية بما يعادل 60%، وأن المبيعات ارتفعت من 476 مليون دولار إلى 760 مليون دولار، وأن العوائد زادت من

[#] 1 (سورة الصافات، الآية 24)

[#] 2 (سورة النجم، الآية 39-41)

[#] 3 (سورة التوبة، الآية 105)

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" (26).

وعرفت محاسبة المسؤولية أيضاً بأنها "عبارة عن نظام يقوم بتجميع تقارير دورية وإعدادها عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف والإيرادات الخاصة بكل مركز مسؤولية موجود في المنشأة، بهدف تمكين الإدارة العليا من القيام بوظيفة التخطيط والرقابة على أداء هذه المراكز" (2).

وبذلك تهتم محاسبة المسؤولية بتصميم النظام المحاسبي، بحيث يمكن تجميع التكلفة الخاصة بكل مركز وقياسها واتخاذ القرارات، مما يسهل عمليات إجراء الرقابة وتطبيقها. وتعد محاسبة المسؤولية من أساليب المحاسبة الإدارية التي تتلاءم مع طبيعة العملية الإدارية، كونها أداة للرقابة وتقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية، وتعمل على ربط التكاليف والإيرادات الخاصة بكل مركز مسؤولية بالأشخاص الذين يتخذون قرارات تؤثر في هذه التكاليف والإيرادات. وتصدر محاسبة المسؤولية تقارير عن أداء مراكز المسؤولية، توضح الأداء الفعلي والمخطط والانحراف بينهما، ليقدّم للإدارة العليا، لاتخاذ القرارات اللازمة. وتعتمد محاسبة المسؤولية على الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية في مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط في مراكز المسؤولية، وترتبط بالتنظيم الإداري في الوحدة الاقتصادية من حيث تحديد الأقسام بصفتها مراكز للمسؤولية، وتفوض الصلاحيات، وتحدد المسؤوليات (5).

والهدف من محاسبة المسؤولية هو تمكين المستويات الإدارية المختلفة في الوحدة الاقتصادية،

الماضي، حيث تعد مقالة Higgins الأمريكي تحت عنوان "محاسبة المسؤولية" أول مقالة علمية لنظام محاسبة المسؤولية، حيث أوضح أن محاسبة المسؤولية ليست تغييراً للنظرية المحاسبية أو مبادئها، وإنما هي أداة للرقابة على التكاليف بالاعتماد على قاعدة من فعل ذلك (15).

إن الاتجاه المتزايد نحو اللامركزية في الإدارة، طلب اتباع نظام محاسبة المسؤولية، لتكون أداة للرقابة على تصرفات المسؤولين وتقويم نتائج أعمالهم. فمتطلبات النظام اللامركزي يستند إلى قيام الإدارة العليا بتفويض مديري مراكز المسؤولية صلاحية اتخاذ القرارات، مقابل احتفاظها لنفسها بحق محاسبة مديري مراكز المسؤولية أو مساءلتهم عن النتائج، وذلك من خلال محاسبة المسؤولية (1).

ومما سبق تكون الحاجة ملحة إلى وجود نوع من المحاسبة قادر على التعامل مع اللامركزية، ومعزز لمزاياها، فكان لا بد من وجود أداة محاسبة ورقابة في الوقت نفسه، ووجود معايير وضوابط للرقابة للتأكد من قيام الإدارات المتوسطة والدنيا بأعمالها بكفاءة حتى تصل المنشأة إلى غايتها الأساسية (13).

ومحاسبة المسؤولية في حقيقتها عبارة عن تطوير لمحاسبة التكاليف فيما يتعلق بتحديد المسؤولية عن الاستخدامات، حيث يمتد إطارها ليستوعب المسؤولية عن الموارد ويغطيها بجميع أنواعها الاقتصادية، وما يترتب على ذلك من نتائج سلبية أو موجبة، مما ينعكس أثره تلقائياً على كفاءة عمل أي جهاز من أجهزة الوحدة الاقتصادية، وعلى كفاءة الوحدة الاقتصادية ككل (10).

ولقد عرفت محاسبة المسؤولية بأنها "أسلوب يربط النظام المحاسبي بالتنظيم الإداري القائم في

للتحقق من توافقها مع الخطط الموضوعة، وتطابقها مع معايير الأداء المحددة أو المستهدفة، وأساس الرقابة هو التخطيط الذي منه يتم استنباط معايير مناسبة للتأكد من سلامة تنفيذ الخطط بالطريقة المحددة لها؛ لذا فلا وجود للرقابة دون تخطيط، حتى ولو لم يكن هذا التخطيط في صورة صريحة ومكتوبة. فلا بد من وجود نظام رقابة وتقييم فاعل في المنشأة، يستطيع إمداد الإدارات العليا فيها بتقارير دورية عن أداء مراكز المسؤولية داخلها. وعلى الإدارة العليا اعتماد نظام تقييم يمكنها من الرقابة على أداء مراكز المسؤولية المختلفة، ويوفر في الوقت نفسه الحافز لهذه المراكز لتحقيق الأهداف العامة للمنشأة⁽¹¹⁾.

مقومات نظام محاسبة المسؤولية:

أولاً: التنظيم الإداري.

يعد التنظيم الإداري بمثابة العمود الفقري الذي يبنى عليه نظام دقيق للمساءلة، فهو أهم المقومات التي يعتمد عليها نظام محاسبة التكاليف، حيث يتم توضيح خطوط السلطة والمسؤولية في التنظيم الإداري للوحدة الاقتصادية. مما يؤدي إلى تحديد المستويات الإدارية المختلفة في التنظيم، وكذا وحدات الإشراف والمسؤولية والأشخاص المسؤولين عن هذه الوحدات. ولقد عرف التنظيم الإداري بأنه "الإطار الذي يضم القواعد واللوائح والصلات بين الأفراد، ويحدد سلطات العاملين ومسؤولياتهم وواجباتهم لتحقيق أهداف الخطة، بعد ما تم تجميع أوجه النشاط اللازم لذلك"⁽⁸⁾.

ويهدف التنظيم الإداري إلى ربط مراكز المسؤولية جميعها في الوحدة الاقتصادية بموازنة تخطيطية وبنظام تقارير يتمشى مع التسلسل الواضح لخطوط التنظيم الإداري، ويناسب المستويات الإدارية

والمسؤولين عن وحدات الإشراف، من الرقابة على عناصر الإيرادات من النقطة التي يحدث فيها الإيراد، وتمكن من قياس الأداء داخل وحدات التنظيم الإداري، وتسمح للمسؤولين باتخاذ الإجراءات الصحيحة داخل الوحدة الاقتصادية⁽¹⁴⁾.

وإن أهم المزايا التي يحققها نظام محاسبة المسؤولية مساعدة الإدارة العليا في تقييم الأداء الفعلي لمراكز المسؤولية، ووضع نظام ملائم للحوافز، ومعرفة مساهمة كل مركز في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، ومعرفة كفاءة مديري مراكز المسؤولية في تحقيق أهداف مراكزهم، وتسهيل إدارة النشاط في الوحدة الاقتصادية بتقسيمها إلى مراكز مسؤولية، وتسهيل اتخاذ القرارات عند المستوى الذي يكون مديره أكثر قدرة على تلمس مشاكل الواقع من غيره بسرعة وكفاءة في الوقت المناسب⁽¹⁹⁾.

وتسعى محاسبة المسؤولية إلى تحقيق أهدافها من خلال قياس أداء مراكز المسؤولية وتقويمها، ولأن الوحدة الاقتصادية تعمل في بيئة اجتماعية وتنفيد من هذه البيئة، لذا يتوجب عليها أن تكون مسؤولة أمام المجتمع في المحافظة على البيئة، بما تشمله من إنسان ونبات وحيوان، وكون الإدارة العليا ستتحمل هذه المسؤولية فإنها ستقوم بتوزيع هذه المسؤولية على المستويات الإدارية في الوحدة الاقتصادية. ومن خلال ذلك فإن كل مركز مسؤولية سيحاول أن يفي بما تفرضه عليه هذه المسؤولية ويلتزم بذلك⁽¹⁴⁾.

وتنشأ الحاجة للرقابة بسبب تعدد المستويات الإدارية المختلفة في المشروعات، حيث يصعب قيام فرد واحد بالأنشطة التي تتطلبها العملية الإنتاجية جميعها ومراقبتها في أي مشروع مهما صغر حجمه، وتسعى الرقابة إلى مراجعة أعمال الآخرين وأفعالهم

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، فحاسبة المسؤولية لا تقف عند الرقابة على التكاليف والإيرادات، وإنما تتعداها لتصل إلى المسؤولين عنها وهذا لا يتحقق إلا إذا تم ربط المعايير المحددة سلفاً بمركز المسؤولية المتسبب فيها. وتسعى الوحدة الاقتصادية لتحقيق أهدافها، من خلال إعداد الخطط اللازمة لذلك، وتعد الموازنة تعبيراً كمياً عن خطة مقدّمة 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⁽¹²⁾. وإن أسس إعداد الموازنات التخطيطية لمراكز المسؤولية تكمن في أن تسعى الموازنة المعدة في كل مركز إلى تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، وأن يتم ربط تقديرات الموازنة بالتنظيم الإداري للوحدة الاقتصادية، وذلك من خلال جعل كل وحدة إدارية في التنظيم الإداري مركزاً للمسؤولية، وربط الموازنة التخطيطية بنظام حوافز العاملين في المستويات الإدارية المختلفة للوحدة الاقتصادية، لتشجيعهم على تحقيق أقصى كفاءة ممكنة. والاهتمام بالجانب السلوكي ذو فاعلية في إعداد الموازنات التخطيطية، حيث يحفز المديرين والعاملين، ويدفعهم نحو اتخاذ القرارات لصالح المنشأة⁽¹⁷⁾.

كلها في الوحدة الاقتصادية. إن وحدات المسؤولية تعني ربط النظام المحاسبي بالتنظيم الإداري حتى يمكن تقويم الأداء. ويتضح أن هناك علاقة وثيقة بين محاسبة المسؤولية والتنظيم، فكل منهما يهدف إلى ربط الأداء الفعلي بالأداء المخطط و بالشخص المسؤول عن هذا الأداء في المستويات الإدارية كافة، وبالتالي تحديد المسؤولية تجاه الانحرافات الناتجة عن الأداء. ولا يقصد بالتنظيم الإداري الجيد مجرد رسم الخريطة التنظيمية للوحدة الاقتصادية، بل هو التقسيم الملائم للسلطة والمسؤولية بوضع كل وظيفة في المكان المناسب لها في التنظيم الإداري، وبذلك يتم تجنب التداخل والتعارض في السلطات والمسؤوليات⁽¹⁶⁾.

وتقوم الوحدات الاقتصادية عادة بإعداد توصيف للهيكلة التنظيمي، باستخدام قائمة للوظائف والمسؤوليات لكل وحدة تنظيمية، حتى يمكن القضاء على ظاهرة التداخل التي قد تشوب هيكل التنظيم، ويمكن الاستعانة في تحديد قابلية البنود للرقابة بواسطة المسؤول عن الوحدة التنظيمية، وتندرج المستويات الإدارية في الوحدة الاقتصادية من أعلى إلى أسفل تبعاً لسلطاتها ومسؤولياتها، وتتعاون هذه المستويات فيما بينها على إنجاح الوحدة الاقتصادية، وتحقيق أهدافها، وعموماً يمكن تقسيم التنظيم الإداري في الوحدات الاقتصادية بمختلف أحجامها إلى ثلاثة مستويات هي: الإدارة العليا، والإدارة الوسطى، والإدارة التنفيذية⁽⁶⁾.

ثانياً: 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

ثالثاً: قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط وتحليل الانحرافات.

إن قياس الأداء الفعلي لمديري مراكز المسؤولية يستلزم توفير بيانات فعلية يتم القياس من خلالها. وتنشأ عملية القياس مع بدء الأنشطة في الوحدة الاقتصادية، وتؤثر فروع المحاسبة كلها (المالية والتكاليف والإدارية) في عملية القياس الفعلي. وبعد انتهاء عمل النظام المحاسبي، وتحديد الأداء الفعلي وفق المبادئ المحاسبية، يتم ربط الأداء الفعلي بالأداء المخطط لمراكز المسؤولية كلها، وتخصص له تكاليفه وإيراداته التي نشأت وتأثرت بقرارات رئيسة، وفق قابلية التكلفة والإيراد للرقابة. ويكون قد توافر لكل مركز من مراكز المسؤولية ما يخصه من تكلفة وإيراد مخطط وفعلي، وبذلك تسهل عملية قياس الأداء في كل مركز مسؤولية. ويتم تحليل الانحراف الحاصل بين الأداء الفعلي والأداء المخطط، والذي قد يكون سالباً أو موجباً، وفي كلتا الحالتين يعد هذا انحرافاً عن المخطط.

ويعود حدوث الانحرافات بين الأداء الفعلي والأداء المخطط إلى سببين: عدم الدقة في المعدلات التخطيطية ومعايير الأداء، وعدم الكفاءة في التنفيذ الفعلي. إن عملية معرفة قيمة الانحرافات وتحليلها بعد حدوثها لا تمنع حدوث الانحراف مرة أخرى، ولكن يجب اتخاذ خطوات مسبقة لمنع حدوث هذه الانحرافات مستقبلاً، أو الحد من حدوثها إلى أقصى درجة وهذه الخطوات تتمثل في تنمية الوعي التكاليفي لدى العاملين، وذلك بإشعار العاملين بضرورة تحقيق أرقام الموازنة، لأن في تحقيقها تحقيقاً لأهداف الوحدة الاقتصادية. وعلى الإدارة أن تراقب الانحرافات، وتسعى لمعرفة أسبابها، ومحاسبة المسؤولين عن حدوثها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية لدى العاملين عن

طريق تدريبهم، والإشراف عليهم، وتشجيعهم، ووضع نظام حوافز لهم، والدقة في تقدير أرقام الموازنة، ودراسة التقديرات المتوقعة كافة أثناء التنفيذ، وأخذها بعين الاعتبار عند إعداد الموازنة، وتعديل الموازنات حسب نتائج قياس الأداء في الماضي (23).

رابعاً: تقارير الأداء لمراكز المسؤولية.

تعد تقارير الأداء من الوسائل الرقابية المهمة إذا ما أمكن تعرّف أسباب انحرافات الأداء الفعلي عن المعايير المحددة مقدماً. وتستخدم التقارير لإبلاغ المسؤولين بها، ومتابعتها، والقيام باتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية ملائمة. ويعرف التقرير بشكل عام على أنه "عرض للحقائق الخاصة بموضوع معين أو مشكلة معينة عرضاً تحليلياً بطريقة متسلسلة مع ذكر الاقتراحات التي تتماشى مع النتائج التي تم التوصل إليها بالدراسة والتحليل" (9). إن إيصال المعلومات عن مراكز المسؤولية في المستويات الإدارية الدنيا إلى المستويات الإدارية العليا يتم في شكل تقارير أداء، حيث تعد هذه التقارير وسيلة الاتصال الرسمي بين المستويات المختلفة في التنظيم الإداري في الوحدة الاقتصادية، وتبين هذه التقارير الأداء الفعلي والأداء المخطط والانحرافات بينهما عن فترة مالية محددة، وكذلك تحليل الانحرافات، وتفسير أسبابها، وتحديد المسؤولية عنها.

والواقع أن البيانات المالية في محاسبة المسؤولية تتدرج من القمة إلى القاعدة عن الأداء المخطط، وعلى العكس تتدفق بيانات الأداء الفعلي من القاعدة إلى القمة، وتتسلسل التقارير من المستوى الإداري الأعلى إلى المستوى الإداري الأدنى، حيث تكون التقارير عند المستويات الإدارية الدنيا مفصلة بدقة، ثم تتجمع وتتلخص في المستويات الإدارية العليا (4).

ونظراً لأن نظام محاسبة المسؤولية يبرز أهمية العلاقات الإنسانية، فإن الأمر يتطلب التخطيط الواعي، والعناية الكبيرة من الإدارة في دراسة دوافع عاملها، وتحليل العناصر المؤثرة فيها، لتتمكن من وضع نظام للحوافز، يعمل على تكوين شخصيات صالحة للقيادة، وتفويض السلطات والمسؤوليات للمستويات الإدارية المختلفة.

إن الالتزام باتباع المبادئ والقواعد المحاسبية من أجل وضع نظام رقابي فاعل لا يكفي، بل يستلزم الأمر الاسترشاد بفلسفة الحوافز، من أجل وضع نظام رقابي يأخذ العوامل الإنسانية في الحسبان. هذا ويتوقف نجاح الأدوات المحاسبية المختلفة، سواء كانت في صورة نظام متكامل لمحاسبة المسؤولية، أو في صورة موازنات تخطيطية، أو معايير أداء مختلفة، على مدى التعاون بين المستويات الإدارية المختلفة، ومدى ما تلقاه من قبول عام في التنظيم الإداري، ومدى ما يتوافر من حوافز تبعث على ذلك التعاون وهذا القبول. وتقسّم الحوافز من حيث طبيعتها إلى: حوافز مادية أو معنوية، أو مادية ومعنوية في آن واحد، أما من حيث شموليتها فتقسم إلى: حوافز فردية وحوافز جماعية (7).

إن أي وحدة اقتصادية ترغب أن يتوافر لديها نظام حوافز فاعل، عليها أن تستند إلى نظام يشمل النقاط التالية التي تعدّ مقومات نظام الحوافز:

- 1- تعرّف دوافع أفراد التنظيم كافة.
- 2- تحديد أولويات هذه الدوافع من وجهة نظر أفراد التنظيم.
- 3- اختيار أنواع الحوافز التي تتفق مع الدوافع.
- 4- تحديد معايير منح الحوافز وشروطها.
- 5- تحديد قيمة منح الحوافز.

وعند إعداد تقارير الأداء هناك قواعد يجب أن يتم الالتزام بها، حتى تكون فاعلة في الرقابة على الأداء وتقويمه، ومن هذه القواعد ما يلي:

1- أن يعد التقرير وفقاً للمستويات الإدارية الموضحة في التنظيم الإداري للوحدة الاقتصادية، حيث يعكس نشاط كل مركز من مراكز المسؤولية، ويتم رفع التقرير من المستوى الإداري الأدنى إلى المستوى الإداري الأعلى المسؤول عنه.

2- أن يكون محتوى التقرير ملائماً للمستوى الإداري المقدم إليه، حيث لا تقدم تفاصيل غير ملائمة أو غير ضرورية للمستوى الإداري المعني باتخاذ القرار.

3- أن يقتصر التقرير على التكاليف والإيرادات الخاضعة لمسؤولية رئيس المركز والعاملين معه المسؤول عن محاسبتهم.

4- أن يتم إعداد التقرير وفقاً للأساليب العلمية والتحليلية لدعم كفاءة التقويم وفاعليته.

5- أن يتسم شكل التقرير بالثبات في ما يحتويه من بيانات تتلاءم ونشاط مركز المسؤولية مما يسهم في إجراء المقارنات الدورية السليمة.

6- أن تُقدّم التقارير في الوقت المناسب وبالسرعة اللازمة، حيث تُمكن متخذ القرار من الاستفادة منها وممارسة الرقابة واتخاذ القرار السريع (15).

خامساً: نظام الحوافز.

تتبع الأهمية الأساسية لنظام الحوافز من أهمية العنصر البشري بصفته أحد عناصر الإنتاج، التي يمكن استخدامها بكفاءة، لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية. ولقد عرفت الحوافز على أنها "مجموعة من العوامل والمؤثرات الخارجية التي تثير الفرد وتدفعه لأداء الأعمال الموكلة إليه على خير وجه عن طريق إشباع حاجاته ورغباته المادية والمعنوية" (20).

المئوية لوصف عينة الدراسة، بالإضافة إلى الوسط الحسابي والانحراف المعياري.

2- اختبار (One Sample T-test): يستخدم هذا

الاختبار لمقارنة المتوسطات الحسابية الفعلية لكل متغير من المتغيرات المستقلة مع المتوسط الحسابي الفرضي، وذلك لمعرفة فيما إذا كان الفرق بين المتوسط الحسابي الفعلي والمتوسط الحسابي الفرضي ذا دلالة إحصائية عند مستوى ثقة إحصائية (5%). ويتم استخدام هذا الاختبار لمقارنة درجة التأثير المحسوبة مع الوسط الحسابي الافتراضي لدرجة التأثير المقبولة البالغة (3) وهذا الرقم عبارة عن مجموع بدائل إجابات أسئلة الاستبانة $(1+2+3+4+5)/5$.

3- اختبار كرونباخ ألفا للمصداقية (Cronbach Alpha): لقد تم استخدام اختبار الموثوقية كرونباخ ألفا لتبيان تناسق الأسئلة، وقياس مدى صدق أداة القياس وثباتها، واختبار درجة صدقية البيانات وثباتها، وتعد القيمة المقبولة إحصائياً لمعامل كرونباخ ألفا 060 أو 60%.

بلغت قيمة معامل ألفا لإجابات أسئلة الاستبانة على الأسئلة جميعها (91.20%)، وهي نسبة ممتازة، كونها أعلى من النسبة المقبولة (60%)، وهذا يعني توافر درجة كبيرة من الصدقية في إجابات الأسئلة. ولقد تم اعتماد الفرضية العدمية والفرضية البديلة لاختبار الفرضيات.

وقد تم استخدام مقياس ليكرت (Likert Scale) لتصنيف الإجابات، وتم إعطاء الأوزان الآتية للفقرات:

1- بدرجة كبيرة جداً، أعطيت خمس درجات، وتمثل (81%-100%) نسبة تطبيق.

6- الإعلان عن نظام الحوافز بالطريقة المناسبة لكسب التأييد من أفراد التنظيم.

7- ثبات الوحدة الاقتصادية في تقديم الحوافز وقت استحقاقها.

8- تقويم نظام الحوافز من فترة لأخرى للتأكد من فاعليته.

9- تعديل النظام بحيث يتناسب مع التغيير في رغبات الأفراد وحاجاتهم⁽³⁾.

الجانب العملي

يخص هذا الجانب العملي موضوع الدراسة من الناحية التطبيقية، حيث سيتم عرض بيانات الدراسة وتحليلها، وذلك من خلال الأساليب الإحصائية المستخدمة، وعرض أداة الدراسة، وصدق الأداة وثباتها، ثم تحليل البيانات، واختبار فرضيات الدراسة، وأخيراً عرض النتائج والتوصيات.

لقد تم الرجوع في تصميم أسئلة الاستبانة إلى استبانات سابقة تبحث في هذا المجال، بالإضافة إلى الرجوع إلى زملائنا الأكاديميين، وكذلك تم الرجوع إلى الموظفين ذوي الاختصاص العاملين في الفنادق الأردنية.

وتم اختبار فرضيات الدراسة، واستخلاص النتائج من البيانات التي تم جمعها، باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة من خلال البرنامج الإحصائي SPSS/PC+، ومن خلاله استخدمت أساليب الإحصاء الوصفي، وأساليب الإحصاء التحليلي المناسبة.

وفيما يلي أهم الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها:

1- الإحصاء الوصفي: يهدف الإحصاء الوصفي إلى تزويد مقاييس تلخيصية للبيانات المتوفرة عن عناصر العينة، حيث تم استخدام التكرارات، والنسب

- 2- بدرجة كبيرة، أعطيت أربع درجات، وتمثل (61%-80%) نسبة تطبيق.
- 3- بدرجة متوسطة، أعطيت ثلاث درجات، وتمثل (41%-60%) نسبة تطبيق.
- 4- بدرجة قليلة، أعطيت درجتين، وتمثل (21%-40%) نسبة تطبيق.
- 5- بدرجة قليلة جداً، أعطيت درجة واحدة، وتمثل (0%-20%) نسبة تطبيق.
- أولاً: وصف خصائص عينة الدراسة
- لقد تم توزيع الاستبانة على الإدارات ذات العلاقة بالموضوع في الفنادق الأردنية، وهي إدارة الشؤون الإدارية والمالية.
- 1- عدد الاستبانات الموزعة، والمستردة الصالحة للتحليل، ونسبة الاستجابة:

جدول (1): عدد الاستبانات الموزعة، والمستردة الصالحة للتحليل، ونسبة الاستجابة

عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المستردة الصالحة للتحليل	نسبة الاستجابة
86	50	74%

الدراسات. كما كان للزيارات الشخصية واستخدام الفاكس والعناوين الإلكترونية أثر فاعل في الحصول على هذه النسبة المرتفعة.

2- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر:

يتضح أن نسبة الاستجابة بلغت 74% من إجمالي الاستبانات الموزعة، وهي نسبة مناسبة وكافية لتحليل البيانات في مثل هذا النوع من

جدول (2): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر

الفئة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 25 سنة	9	18
25 - أقل من 35 سنة	37	74
35 - أقل من 45 سنة	-	-
45 - أقل من 55 سنة	4	8
المجموع	50	100

نسبته 92% من أفراد العينة أعمارهم أقل من 35 سنة، وهذا مؤشر جيد على أن هذا القطاع يفضل العمالة الشابة القادرة على العطاء والتحمل والإبداع

يشير الجدول السابق إلى أن 18% من العينة تقل أعمارهم عن 25 سنة، و 74% منها تتراوح أعمارهم بين (25 - أقل من 35 سنة)، أي أن ما

والأداء الأفضل. وأن 8% من العينة تتراوح أعمارهم بين (45 - أقل من 55 سنة).
3- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

جدول (3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريوس	38	76
دبلوم عالٍ	3	6
ماجستير	5	10
دكتوراه	1	2
أخرى	3	6
المجموع	50	100

الدراسة على قدر جيد من التأهيل العلمي يؤهلهم للإجابة عن أسئلة الاستبانة. بالإضافة إلى ذلك بلغت نسبة المؤهلات العلمية الأخرى 6%.
4- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي:

نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة هم من حملة درجة البكالوريوس 76%، يليهم حملة درجة الماجستير 10%، فحملة الدبلوم العالي 6%، فحملة الدكتوراه 2%. وهذا مؤشر جيد على أن أفراد عينة

جدول (4): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

التخصص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	35	70
إدارة أعمال	7	14
مالية ومصرفية	4	8
اقتصاد	1	2
أخرى	3	6
المجموع	50	100

الأعمال، و 8% من العينة مالية ومصرفية، وهذا يدل على تناسب تخصصات عينة الدراسة مع أهداف

يظهر من الجدول السابق أن 70% من العينة متخصصون في المحاسبة، و 14% من العينة إدارة

الدراسة، ويدل أيضاً على معرفة المستجيبين بالأنظمة المحاسبية والإدارية. ويتوزع الباقيون بين تخصص الاقتصاد والتخصصات الأخرى.

5- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي:

جدول (5): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المركز الوظيفي
12	6	مدير مالي
18	9	مساعد مدير مالي
52	26	محاسب
10	5	مدقق داخلي
8	4	أخرى
100	50	المجموع

نلاحظ أن 52% من العينة يعملون بوظيفة محاسبين، و 18% من العينة مساعداً لمدير مالي، و 12% مديرون ماليون، و 10% مدققون داخليون، و 8% في مراكز أخرى.

6- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة في الوظيفة الحالية:

جدول (6): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة في الوظيفة

النسبة المئوية	التكرار	الفئة
22%	11	أقل من 5 سنوات
64%	32	5 - أقل من 10 سنوات
12%	6	10 - أقل من 15 سنة
2%	1	15 - أقل من 20 سنة
100%	50	المجموع

كبيرة من أفراد العينة، وأن هذا العدد من سنوات الخبرة يأتي مناسباً لطبيعة الأعمال والمهام الموكلة إليهم، وأن 22% من العينة أقل من 5 سنوات.

نلاحظ أن ما نسبته 78% من أفراد العينة هم من الذين تتراوح خبراتهم بين 5 - أقل من 20 سنة، ويدل هذا على أن الخبرة العلمية تعد جيدة لنسبة

ثانياً: عرض البيانات واختبار الفرضيات:
الفرضية الأولى (Ho): لا يوجد تحديد واضح
لمراكز المسؤولية في التنظيم الإداري للفنادق
الأردنية.

جدول (7): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الأولى

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الإحراف المعياري
1	يوجد تنظيم إداري معتمد في الفندق.	3.34	0.76
2	يبين التنظيم الإداري التقسيم الواضح لمراكز المسؤولية في الفندق.	3.48	0.75
3	يتم تحديد اختصاصات ومسؤوليات مراكز المسؤولية في الفندق.	3.16	0.78
4	يستخدم الفندق دليلاً مكتوباً يبين الإجراءات في الفندق.	3.16	0.80
5	العلاقات بين الأقسام والإدارات واضحة ويتم التنسيق بينها.	3.32	0.80
6	يوجد وصف متسلسل لإجراءات العمل في مراكز المسؤولية المختلفة.	3.38	0.78
7	طبيعة العمل متجانس في كل مركز مسؤولية.	3.56	0.76
8	يوجد تفويض واضح لسلطة اتخاذ القرارات للمسؤولين في مراكز المسؤولية المختلفة.	3.18	0.71
9	يؤدي القسم الواحد عمله في مكان محدد بحيث يسهل الإشراف عليه.	3.36	0.60
10	يتم تحديد ووصف كل وظيفة في الفندق "وصف وظيفي".	3.08	0.78
11	يوجد مدير مختص لكل مركز مسؤولية.	3.50	0.95
	إجمالي الفقرات	3.34	0.76

الفئة (61%-80%) نسبة تطبيق، وهذا يعني أنه يوجد تحديد واضح لمراكز المسؤولية في التنظيم الإداري للفنادق الأردنية. لقد حصلت الفقرة (2) التي تشير إلى أن التنظيم الإداري يبين التقسيم الواضح لمراكز المسؤولية في الفندق على أعلى وسط حسابي بلغ (3.48)، وهذا يدل على أهمية التنظيم الإداري في بيان التقسيم الواضح لمراكز المسؤولية.

نلاحظ من الجدول أعلاه، ومن خلال تحليل الفقرات من (1-11) الخاصة بالفرضية الأولى، أن المتوسط الحسابي لهذه الفرضية بلغ (3.34) وهو أعلى من متوسط أداة القياس (3)، وانحراف معياري (0.76)، وهذا يدل على وجود انسجام واضح، وقلة تباين بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول الفرضية الأولى. ولوحظ كذلك أن معظم الأسئلة وقعت في

بينما حصلت الفقرة (10) التي تشير إلى أنه يتم تحديد ووصف كل وظيفة في الفندق "وصف وظيفي"، على أقل وسط حسابي بلغ (3.08)، وعلى الرغم من ذلك فإنها بقيت أعلى من متوسط أداة القياس. ولتعزيز النتيجة تم استخدام اختبار One Sample T-test لتأكيد اختبار الفرضية الأولى.

جدول (8): نتائج اختبار (One Sample T-test) الفرضية الأولى

نتيجة الفرضية العدمية	T SIG	T الجدولية	T المحسوبة
رفض	صفر	3.39	7.55

القيمة الجدولية، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة (Ha). وهذا يعني أنه يوجد تحديد واضح لمراكز المسؤولية في التنظيم الإداري للفنادق الأردنية. الفرضية الثانية (Ho): لا يتم إعداد موازنات تخطيطية لتقويم الأداء في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية.

نجد من مطالعتنا للنتائج في الجدول السابق أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية وكذلك قيمة (ألفا) أقل من (0.05). وبما أن قاعدة القرار هي قبول الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، وترفض الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من

جدول (9): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لل فقرات المتعلقة بالفرضية الثانية

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
12	تستخدم الموازنات التخطيطية في تخطيط الإيرادات والتكاليف لمراكز المسؤولية.	3.22	0.70
13	تستخدم التكاليف المعيارية في تخطيط التكاليف لمراكز المسؤولية.	2.78	0.78
14	يتم إعادة النظر في الموازنات التخطيطية لمواجهة التغيرات الطارئة كلما دعت الحاجة لذلك.	2.90	0.70
15	تنسجم معايير الأداء في كل مركز مسؤولية مع أهداف الفندق.	3.26	0.74

0.76	2.60	16	يشترك العاملون في مختلف مراكز المسؤولية في إعداد معايير الأداء المخططة.
0.79	3.32	17	يتم تحديد الأهداف المطلوب تحقيقها لكل مركز مسؤولية في الفندق على حدة.
0.88	2.94	18	يتم اتباع الأسلوب العلمي في تحديد معايير الأداء لكل مركز مسؤولية.
0.77	2.84	19	تبويب التكاليف بعد حصرها وفقاً لأسس معينة حسب مراكز المسؤولية.
0.71	3.20	20	يتم الربط المباشر بين بنود التكاليف والإيرادات وبين مراكز المسؤولية الخاصة بها.
0.85	3.06	21	يتم تبويب التكاليف والإيرادات حسب إمكانية التحكم بها من مدير المركز.
0.75	3.46	22	يتم تبويب التكاليف والإيرادات تبعاً لمركز المسؤولية.
0.86	3.04	إجمالي الفقرات	

والإيرادات تبعاً لمركز المسؤولية، على أعلى وسط حسابي حيث بلغ (3.46)، وهذا يدل على أن الفنادق الأردنية تبويب التكاليف والإيرادات تبعاً لمركز المسؤولية. بينما حصلت الفقرة (16) على أقل وسط حسابي بين الفقرات جميعها وقد بلغ (2.60)، وهذا يعني أن العاملين في مختلف مراكز المسؤولية يشتركون بشكل ضعيف في إعداد معايير الأداء المخططة بدرجة عالية.

ولتعزيز النتيجة تم استخدام اختبار One Sample T-test لتأكيد اختبار الفرضية الثانية.

تشير نتائج الجدول أعلاه، ومن خلال تحليل الفقرات من (12-22) الخاصة بالفرضية الثانية إلى أن المتوسط الحسابي لهذه الفرضية بلغ (3.04) وهو أعلى من متوسط أداة القياس (3)، وبانحراف معياري (0.86)، وهذا يدل على تقارب الإجابات، وليس هناك تشتت كبير في الإجابات حول المتوسط الحسابي لها. ولوحظ كذلك أن درجة التطبيق (61%-80%) هي أكثر الإجابات تكراراً لأغلب الأسئلة، وهذا يعني أنه يتم إعداد موازنات تخطيطية في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية. وحصلت الفقرة رقم (22) التي تشير إلى تبويب التكاليف

جدول (10): نتائج اختبار (One Sample T-test) للفرضية الثانية

T المحسوبة	T الجدولية	T SIG	نتيجة الفرضية العدمية
8.38	3.63	صفر	رفض

الفرضية العدمية (Ho) ونقبل الفرضية البديلة (Ha). وهذا يعني أنه يتم إعداد موازنات تخطيطية في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية. الفرضية الثالثة (Ho): لا يتم مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لغرض تقويم الأداء في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية.

يظهر هذا الجدول أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، وكذلك قيمة (ألفا) أقل من (0.05). وبما أن قاعدة القرار هي قبول الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، ورفض الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، فإننا نرفض

جدول (11): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الثالثة

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الإحراف المعياري
23	يتم قياس الأداء الفعلي لكل مركز من مراكز المسؤولية على حدة.	3.44	0.75
24	تتخذ التكلفة المعيارية أساساً لقياس الأداء الفعلي.	2.92	0.82
25	تتم مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لغايات تحديد الانحرافات.	2.94	0.77
26	يحدد نوع الانحراف في كل مركز مسؤولية قبل القيام بتحليله.	3.04	0.78
27	يوجد تحديد واضح للسياسات والقواعد المحاسبية المستخدمة في تقويم الأداء.	2.82	0.91
28	يتم تحديد الشخص المسؤول عن حدوث الانحرافات لكل مركز مسؤولية.	2.90	0.78
29	يتم استخدام النسب المالية المختلفة لتقويم أداء مراكز المسؤولية.	3.38	0.74
30	يكتسب الانحراف أهمية من ناحية القيمة والكمية عند تحليله.	2.76	0.83
31	يتم إعداد البيانات المقدره لكل مركز مسؤولية من العاملين فيه.	2.66	0.74
32	يتم توضيح سبب حدوث الانحراف بين الأداء الفعلي والمخطط لكل مركز مسؤولية.	3.36	0.71
33	تتخذ التدابير اللازمة للحيلولة دون وقوع الانحرافات مستقبلاً.	3.42	0.74
34	يتم تصحيح الانحرافات عند حدوثها في مراكز المسؤولية.	2.92	0.82
	إجمالي الفقرات	3.16	0.78

لكل مركز من مراكز المسؤولية على حدة. ويتضح أيضاً من المتوسط الحسابي أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية حول الأسئلة 23، و26، و29، و32، و33، حيث تراوحت أوساطها الحسابية بين (3.44) و (3.04). وقد حصلت الفقرة (31) التي تشير إلى أنه يتم إعداد البيانات المقدره لكل مركز مسؤولية من العاملين فيه، على أقل وسط حسابي بلغ (2.66)، وهذا يعني أنه لا يتم دائماً إعداد البيانات المقدره لكل مركز مسؤولية من العاملين فيه. ويتضح أيضاً أن الفقرات التالية كانت أقل من المتوسط الحسابي (3) وهي 24، و25، و27، و28، و30، و31، و34 حيث تراوحت أوساطها الحسابية بين (2.94) و (2.66).

ولتعزيز النتيجة تم استخدام اختبار One Sample T-test لتأكيد اختبار الفرضية الثالثة.

تشير نتائج الجدول أعلاه، ومن خلال تحليل الفقرات من (23-34) الخاصة بالفرضية الثالثة، إلى أن المتوسط الحسابي لهذه الفرضية بلغ (3.16) وهذا يشير إلى أن المتوسط الحسابي أعلى من متوسط أداة القياس (3) ولكن بدرجة ليست كبيرة، وبانحراف معياري (0.78)، وهذا يدل على انخفاض التشتت في الإجابات، ويدل على تقارب الإجابات. ولوحظ كذلك أن درجة التطبيق (41%-60%) و (61%-80%) هي أكثر الإجابات تكراراً للأسئلة. وهذا يعني أنه يتم مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لغرض تقويم الأداء في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية. ونلاحظ أيضاً أن الفقرة رقم (23) التي تبين أنه يتم قياس الأداء الفعلي لكل مركز من مراكز المسؤولية على حدة، قد حصلت على أعلى وسط حسابي بلغ (3.44)، وهذا يدل على أنه يتم قياس الأداء الفعلي

جدول (12): نتائج اختبار (One Sample T-test) للفرضية الثالثة

نتيجة الفرضية العدمية	T SIG	T الجدولية	T المحسوبة
رفض	صفر	3.27	6.39

(Ha). وهذا يعني أنه يتم مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لغرض تقويم الأداء في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية.

الفرضية الرابعة (Ho): لا يوجد نظام تقارير متكامل لمتابعة الأداء وتقويمه في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية.

نجد من مطالعتنا لنتائج الجدول السابق أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، وكذلك قيمة (ألفا) أقل من (0.05). وبما أن قاعدة القرار هي قبول الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، ورفض الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، فإننا نرفض الفرضية العدمية (Ho) ونقبل الفرضية

جدول (13): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الرابعة

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
35	يوجد نظام تقارير في الفندق.	3.24	0.82
36	يعد تقرير في كل مركز مسؤولية.	3.30	0.80
37	يوجد وصف للمعلومات التي يجب أن تتضمنها تقارير الأداء.	3.24	0.79
38	تتضمن التقارير تفصيلاً بالأداء الفعلي والمخطط والانحرافات بينها.	2.90	0.80
39	توفر التقارير المعلومات الملائمة في الوقت المناسب عن مراكز المسؤولية.	2.82	0.84
40	تؤدي التقارير إلى سهولة الاتصال بين المستويات الإدارية.	3.18	0.71
41	تختلف التقارير حسب المستوى المقدم إليه من حيث شموليتها.	2.94	0.88
42	تقدم تقارير الأداء بشكل دوري عن مراكز المسؤولية.	3.16	0.82
43	يراعى الثبات في شكل تقارير الأداء من فترة إلى أخرى.	3.00	0.68
44	تساعد التقارير في قياس الأداء وتقويمه.	3.16	0.72
45	لا يوجد في تقارير الأداء عبارات لوم أو انتقاد لرؤساء مراكز المسؤولية.	3.60	0.78
46	يراعى تسلسل خطوط السلطة والمسؤولية في إعداد تقارير الأداء ورفعها.	3.44	0.65
47	تعد تقارير الأداء بشكل واضح وسهل الفهم.	3.36	0.80
48	يستخدم أسلوب إبراز قصور الأداء في إعداد التقارير.	3.44	0.72
49	تقدم بيانات عاجلة غير دورية للمستويات العليا عن أداء العمل الجاري عند طلبها.	3.48	0.66
50	تستخدم أساليب التحليل في تقارير الأداء.	3.12	0.79
	إجمالي الفقرات	3.16	0.80

تشير إلى أنه لا يوجد في تقارير الأداء عبارات لوم أو انتقاد لرؤساء مراكز المسؤولية، قد حصلت على أعلى وسط حسابي وقد بلغ (3.60)، وهو أعلى من متوسط أداة القياس (3)، وهذا يدل على أنه لا يوجد في تقارير الأداء عبارات لوم أو انتقاد لرؤساء مراكز المسؤولية. بينما حصلت الفقرة رقم (39) على أقل وسط حسابي بين الفقرات وقد بلغ (2.82)، وهذا يدل على أنه لا توفر التقارير المعلومات الملائمة في الوقت المناسب عن مراكز المسؤولية. ولتعزيز النتيجة تم استخدام اختبار One Sample T-test لتأكيد اختبار الفرضية الرابعة.

تشير نتائج الجدول أعلاه، ومن خلال تحليل الفقرات من (35-50) الخاصة بالفرضية الرابعة، أن المتوسط الحسابي لأسئلة هذه الفرضية بلغ (3.16) وبانحراف معياري (0.80)، وهذا يشير إلى أن المتوسط الحسابي أعلى من متوسط أداة القياس (3) والانحراف المعياري ليس كبيراً، وهذا يدل على تقارب الإجابات. ولوحظ كذلك أن درجة التطبيق (61%-80%) هي أكثر الإجابات تكراراً لأغلب الأسئلة. وهذا يعني أنه يوجد نظام تقارير متكامل لمتابعة الأداء وتقويمه في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية. ويتضح أن الفقرة رقم (45) التي

جدول (14): نتائج اختبار (One Sample T-test) للفرضية الرابعة

T المحسوبة	T الجدولية	T SIG	نتيجة الفرضية العدمية
6.31	3.30	صفر	رفض

(Ha). وهذا يعني أنه يوجد نظام تقارير متكامل لمتابعة الأداء وتقويمه في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية. الفرضية الخامسة (Ho): لا يوجد نظام حوافز فعال يُسهم في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية.

نلاحظ أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، وكذلك قيمة (ألفا) أقل من (0.05). وبما أن قاعدة القرار هي قبول الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، ورفض الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، فإننا نرفض الفرضية العدمية (Ho)، ونقبل الفرضية البديلة

جدول (15): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الخامسة

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
51	يوجد نظام حوافز في الفندق يحث العاملين على تحقيق الأداء المخطط.	3.64	0.81
52	تسهم الحوافز في تحسين الإنتاجية.	3.98	0.61

0.80	3.96	تسهم الحوافز في خفض التكاليف وزيادة الإيرادات.	53
0.64	3.70	يتم اعتماد أسلوب واحد في منح الحوافز في مراكز المسؤولية.	54
0.72	3.74	تسهم الحوافز في فاعلية عمل مراكز المسؤولية.	55
0.85	3.62	يعمل الحافز المادي على تحقيق الأداء المخطط مقارنة مع الحافز المعنوي.	56
0.72	2.87	يتم تدريب العاملين وتشجيعهم لتحقيق أرقام الأداء المخطط.	57
0.71	3.80	تؤدي العدالة في منح الحوافز إلى إرضاء العاملين وولائهم لمراكز مسؤوليتهم.	58
0.80	3.80	تساعد الحوافز في تحسين نوعية العمل المقدم من العاملين في مراكز المسؤولية.	59
0.73	3.82	إجمالي الفقرات	

أعلى وسط حسابي (3.98)، وهذا يدل على أهمية الحوافز في زيادة فاعلية عمل مراكز المسؤولية. بينما بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0.61) نفسها. وبلي هذه الفقرة، الفقرة رقم (53) في الأهمية. بينما حصلت الفقرة (57) على أقل وسط حسابي بلغ (2.87)، وهذا يبين أنه لا يتم تدريب العاملين وتشجيعهم لتحقيق أرقام الأداء المخطط. وجاءت بعدها الفقرة رقم (56) بمتوسط حسابي (3.62) و تشير إلى اختلاف أسلوب منح الحوافز بين مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية. ولتعزيز النتيجة تم استخدام اختبار One Sample T-test لتأكيد اختبار الفرضية الخامسة.

تشير نتائج الجدول أعلاه ومن خلال تحليل الفقرات من (51-59) الخاصة بالفرضية الخامسة، أن المتوسط الحسابي لهذه الفرضية بلغ (3.82)، وهو أعلى من متوسط أداة القياس (3)، وبانحراف معياري (0.73)، وهذا يدل على وجود انسجام واضح، وقلة التباين بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول الفرضية الخامسة. ولوحظ كذلك أن درجة التطبيق (61%) -80% هي أكثر الإجابات تكراراً لأغلب الأسئلة. وهذا يشير إلى وجود نظام حوافز فاعل يُسهم في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية. ونلاحظ أيضاً أن الفقرة رقم (52) التي تشير إلى أن الحوافز تسهم في تحسين الإنتاجية، قد حصلت على

جدول (16): نتائج اختبار (One Sample T-test) للفرضية الخامسة

نتيجة الفرضية العدمية	T SIG	T الجدولية	T المحسوبة
رفض	صفر	3.51	7.18

إعادة النظر في الموازنات التخطيطية لمواجهة التغييرات الطارئة كلما دعت الحاجة لذلك.

3- إن مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية تقوم بمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط، لغرض تقييم الأداء. ونلاحظ أن متوسط إجمالي الفقرات كان أعلى من متوسط أداة القياس (3)، ولكن بدرجة قليلة؛ وقد يعود ذلك إلى أن بعض الفنادق الأردنية لا تقوم بإشراك العاملين في إعداد البيانات المقدره لكل مركز مسؤولية، وعدم تحديد واضح للسياسات والقواعد المحاسبية المستخدمة في تقييم الأداء، وعدم تحديد الشخص المسؤول عن حدوث الانحرافات لكل مركز مسؤولية، وعدم اكتساب الانحراف أهمية من ناحية القيمة والكمية عند تحليله.

4- أكد أفراد عينة الدراسة وجود نظام تقارير متكامل لمتابعة الأداء وتقييمه في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية. إلا أن التقارير في بعض الفنادق لا توفر المعلومات الملائمة في الوقت المناسب عن مراكز المسؤولية، ولا تتضمن تفصيلاً بالأداء الفعلي والمخطط، والانحرافات بينها، ولا تختلف التقارير حسب المستوى المقدم إليه من حيث شموليتها.

5- أكد أغلب أفراد عينة الدراسة وجود نظام حوافز فاعل يُسهم في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية. إلا أن بعض هذه الفنادق لا يتم فيها تدريب العاملين، وتشجيعهم لتحقيق أرقام الأداء المخطط.

ثانياً: التوصيات.

وبناءً على النتائج التي تم التوصل إليها يوصي الباحثون بما يلي:

1- زيادة التنسيق بين مراكز المسؤولية، والعمل على توضيح العلاقات فيما بينها، والعمل على رفع مستوى العمل المقدم من المراكز، من خلال عقد الدورات

يشير الجدول أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، وكذلك قيمة (ألفا) أقل من (0.05). وبما أن قاعدة القرار هي قبول الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، ورفض الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، فإننا نرفض الفرضية العدمية (Ho)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha). وهذا يعني أنه يوجد نظام حوافز فاعل يُسهم في تعزيز نظام محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية.

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج.

يمكن تلخيص أهم النتائج التي تم استخلاصها من خلال تحليل الاستبانة واختبار الفرضيات بالآتي:

1- تقوم الفنادق الأردنية بتحديد واضح لمراكز المسؤولية في التنظيم الإداري. وأشارت عينة الدراسة إلى أن بعض الفنادق الأردنية لديها ضعف في الكفاءة والخبرة لدى الموظفين في القيام بأعمال مراكز المسؤولية، على الرغم من توفر الخبرات الجيدة في الفنادق الأردنية، وعدم توفر نظام محاسبة تكاليف واضح ومحدد لتجميع التكلفة على أساس مراكز المسؤولية، وعدم وجود وصف واضح لمراكز التكلفة أو الإيراد، أو الربحية، أو الاستثمار، في الفنادق.

2- أكد أفراد عينة الدراسة أنه يتم إعداد موازنات تخطيطية تربط الأداء المخطط بالفعلي في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية. إلا أن بعض هذه الفنادق لا تستخدم التكاليف المعيارية في إعداد موازناتها؛ وقد يرجع سبب ذلك إلى عدم إشراك العاملين في مراكز المسؤولية المختلفة في إعداد معايير الأداء المخططة، وعدم اتباع الأسلوب العلمي في تحديد معايير الأداء لكل مركز مسؤولية، وعدم

على تحمل المسؤولية والقيام بالواجبات المنوطة بهم بكفاءة.

المراجع العربية:

1. آدم، يوحنا آل، الرزق صالح، (2000). *المحاسبة الإدارية*. الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر، عمان، الأردن.
2. أبو نصار، محمد، (2005). *المحاسبة الإدارية*. الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
3. بربرة، كامل، (1996). *الإدارة عملية ونظام*. الطبعة الأولى، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، ص 144.
4. جاريسون، ري اتش، نورين إريك، (2002). *المحاسبة الإدارية*. ترجمة محمد زايد، الطبعة الأولى، دار المريخ، الرياض، السعودية، ص 502.
5. جبريل، نائل عبدالله حسين، (1999). *محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية*. رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن، ص 7، ص 22.
6. زامل، أحمد محمد، (2000). *المحاسبة الإدارية - مع تطبيقات بالحاسب الآلي*. الجزء الثاني، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية، ص 512.
7. الزعيبي، فايز وآخرون، (1997). *أساسيات الإدارة الحديثة*. الطبعة الأولى، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 162.
8. زويلف، مهدي حسن، (1999). *التنظيم والأساليب والاستشارات الإدارية*. الطبعة الأولى، عمان، الأردن، ص 45.
9. زيدان، جمال غانم، (1997). *إعداد وكتابة التقارير الإدارية*. الطبعة الأولى، دار الجيل، بيروت، لبنان، ص 12.

التدريبية، مما يسهم في تطبيق نظام المحاسبة بالشكل الصحيح.

2- العمل على تفعيل الموازنات التخطيطية، وخصوصاً في مجال الرقابة، من خلال استخدام التكاليف المعيارية في إعداد الموازنات التخطيطية، وتدريب العاملين على استخدام التكلفة المعيارية وكيفية تقديرها.

3- ضرورة توجيه مديري مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية إلى إجراء المقارنات بين أرقام الأداء الفعلي وأرقام الأداء المخطط من أجل تقويم الأداء في الفنادق الأردنية حتى تحقق أهدافها.

4- تدريب مديري الإدارات، ورؤساء الأقسام، والعاملين في مراكز المسؤولية، على إعداد التقارير وصياغتها، من خلال عمل الدورات التدريبية من الإدارات العليا في الفنادق، والعمل على توفير المعلومات الملائمة في الوقت المناسب عن مراكز المسؤولية، وأن تتضمن تفصيلاً بالأداء الفعلي والمخطط والانحرافات بينها.

5- العمل على المحافظة على وجود نظام حوافز عادل يزيد الاهتمام بالجانب الإنساني، كونه هو الذي سيقوم بتطبيق نظام محاسبة المسؤولية في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية، وربط هذه الحوافز بالأداء، والعمل على منح هذه الحوافز لمن يستحقها بالمستوى الذي يحظى بالقبول من كافة العاملين.

6- العمل على تطوير المهارات الإدارية والمحاسبية للعاملين وتميئتها، ورفع مستواهم، وضرورة إشراكهم في دورات تدريبية متخصصة تتعلق بمحاسبة المسؤولية.

7- أن يوظف أصحاب الكفاءات ذوو التأهيل العلمي في الإدارات العليا، ومن أهل الخبرات الفنية القادرة

10. الصغير، علي، (2005). تطوير نظام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقويم الأداء في المصارف التجارية الليبية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.
11. صيام، نيلهان وليد احمد، (2004). تطبيق محاسبة المسؤولية في المستشفيات الأردنية - دراسة ميدانية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، إربد، الأردن، ص ص 3-5، ص36.
12. عطية، سليمان، (1998). دور نظام محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة الإدارة وفعاليتها. مجلة الإدارة العامة، الرياض، السعودية، العدد 57، ص 87.
13. علي، حسين أحمد حسين، (1998). المحاسبة الإدارية المتقدمة. الطبعة الأولى، جامعة الإسكندرية، الإسكندرية، مصر.
14. غلاء، أبو بكر غلاء محمد، (2005). مدى توفر تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية الليبية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن، ص 3، ص 18-19.
15. كحالة، جبرائيل، حنان رضوان، (2004). المحاسبة الإدارية. الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 413، ص 441.
16. مرعي، عبد الحي، (1999). محاسبة التكاليف في مجال التخطيط والرقابة. الطبعة الأولى، مكتبة الإشعاع الفنية، القاهرة، مصر، ص 177.
17. نمر، حلمي وآخرون، (1994). المحاسبة في الهيئات الاقتصادية. الطبعة الأولى، جامعة القاهرة، القاهرة، مصر، ص 28.
18. النووي، أبو زكريا يحيى شرف، (2004). رياض الصالحين. دار الإسراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 71.
19. هيتجر، ليدر اي، ماتولتش سيرج، (2000). المحاسبة الإدارية. ترجمة أحمد حجاج، الطبعة الثانية، دار المريخ، الرياض، السعودية، ص 457.
20. الهيتي، خالد عبد الرحيم، (2003). إدارة الموارد البشرية. الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ص 255.
21. دائرة الإحصاءات العامة، (2007)، عمان، الأردن.
22. سوق عمان المالي، (2007)، عمان، الأردن.

المراجع الأجنبية:

23. Charles, T. H., Srikant, M. D., and George , F., (2005). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 12th ed, New York, Prentice Hall, P 197.
24. Frankental, P., (2003). *Corporate Social Responsibility – a PR invention?*. Corporate Communication, An International Journal, Vol. 6, N. 1, pp. 18 – 23.
25. Gerald, F. Morris, (1995). *Owning the Numbers*. CFO, Vol.11, Issue 3, March, PP 72-76.
26. Lyncher, R. M., and Ronald ,W.O., (1976). *Accounting for Management and Planning control*. 2nd ed., McGraw-Hill, NewYork, P 525.

Extent of Application of Responsibility Accounting in Jordanian Hotels: Field Study

**Abd Al- Hakim M. Joudeh
Imad Y. Al-Shaikh
Sliman S. Alsoboa**

Abstract

This study aimed at highlighting the importance of the application of responsibility accounting and identifying the extent of its application in Jordanian hotels. For the application of the study a questionnaire was prepared and distributed to the study sample which included the category of five stars and four stars hotels located in Amman. The study found that the Jordanian hotels clearly identify the center of responsibility and prepare planned budgets that link the planned performance with the actual one. They compare the actual performance with the planned performance for the purpose of assessment and providing an integrated reporting system to follow up and evaluate the performance in responsibility centers and provide an effective system of incentives that contribute in strengthening the responsibility accounting system in the Jordanian hotels. The study came with a number of recommendations represented in the following:

Enhance coordination between centers of responsibility and clarify the relationship between them. Try to activate the planned budgets especially in the control field. Conduct comparisons between the actual performance figures and the planned performance for evaluation purposes. Highlight the importance of the preparation and drafting of reports. Create an effective system of incentives and work on the development of management and accounting skills of personnels and improve their status through training sessions. Finally employ those who are qualified, educated and possess technical experience.