

محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة و تقييم الأداء في إدارة الضرائب لولاية تبسة

أ/ عز الدين فؤاد

أ.د/تومي ميلود

جامعة بسكرة

الملخص :

Abstract :

The evolution at all levels and fields, which in turn led to a series of changes at the level of institutions and departments structures, whether public or private, through multiple branches and divisions within these different departments, as well as the number of workers and traders doubled with each department or branch which has made the officials to reliance on decentralization in governance, which is divided between two types either delegation of authority from the highest official of a party to the minimum charge and this is what gives him the margin of freedom in decision-making, authorization countersign and this is what gives him more freedom in management, the managers of some departments and divisions to grant some autonomy in management , but this autonomy should be restricted in accordance with certain regulatory standards in order to assess its performance and that as each level can be either this assessment with each other, or according to the extent to which the objectives underlined by senior management or according to sections similar to the level of other competitive or friendly administrations

إن التطور الحاصل على جميع الاصعدة والبيادين والذي أدى بدوره إلى مجموعة من التغيرات على مستوى هيكل المؤسسات والادارات سواء كانت عامة أو خاصة، من خلال تعدد الفروع والاقسام داخل هذه الادارات المختلفة، وكذلك تضاعف أعداد العمال والمتعاملين مع كل إدارة أو فرع وهذا ما جعل بالمسؤولين إلى الاعتماد على اللامركزية في التسيير والتي تنقسم بين نوعين إما تفويض للسلطة من طرف المسؤول الأعلى الى المسؤول الأدنى وهذا ما يمنحه هامش من الحرية في إتخاذ القرار أو تفويض الإمضاء وهذا ما يمنحه هامش حرية في التسيير، ما منح مسيري عدد من الإدارات والأقسام بعض من الإستقلالية في التسيير، إلا أن هذه الاستقلالية يجب أن تكون مقيدة وفقا لمعايير رقابية معينة قصد تقييم أداءها وهذا حسب كل مستوى .

مقدمة

تطور الإقتصاد أدى الى تطور التسيير نتيجة النمو الهائل للمنشآت بشقيها عمومية أو خاصة ، هذا ما حتم على المسيرين السعي والتفكير في تطوير أدواتهم وطرقهم ولنظرية الوكالة وما صاحبها من انفصال للملكية دور مهم أيضا في حث أصحاب المصالح خاصة الملاك في التفكير أدوات ووسائل حديثة للتسيير والرقابة في نفس الوقت وتعد محاسبة المسؤولية كاحدى الأنظمة الحديثة التي تعمل على تقييم الأداء والرقابة في نفس الوقت وهي وسيلة ناجعة تصلح في المنشآت خاصة التي تمتاز بكبر حجمها والتي يحتم عليها تطبيق مبدأ لامركزية التسيير .

و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري من إدارات عمومية سواء مستشفيات أو إدارات مركزية كوزارة المالية ،التعليم ... مناسبة لتطبيق محاسبة المسؤولية نظرا لتعدد الاقسام فيها وتباين انشطتها وتعدد الأطراف التي تتعامل معها، وامتلاكها خطة وأهداف سنوية او فصلية، وكذلك لإمكانية تفويض المسؤوليات بين المسير أوالمدير ورؤساء المصالح والأقسام، وهنا وجب اللجوء إلى هذا النظام من أجل معرفة وتحديد حقوق وواجبات كل طرف وكذلك تحديد مسؤولية كل مفوض أو مفوض له، سواء كان هذا التفويض محدود بزمن أو بطبيعة عمل معين، أو بتكلفة محددة... .

وفي اطار سعي كل المنشآت إلى تحسين التسيير من خلال التحكم في التكاليف بالبحث عن مسبباتها، وكذلك عن ما إذا كانت خاضعة لرقابة محدث التكلفة أو خارجة عن نطاق رقابته وسيطرته، فان نظام محاسبة المسؤولية يعد أنجع نظام يمكن تطبيقه في المنشآت حتى يمكننا من الرقابه على أداء في حدود المسؤوليات .

المبحث الأول: طرح إشكالية الدراسة

أولا - الإشكالية : مما سبق يمكننا صياغة الاشكالية التالية

إلى أي مدى يساهم نظام محاسبة المسؤولية في الرقابة عن أداء إدارة الضرائب لولاية تبسة؟

ومن التساؤل الرئيسي يمكننا طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بمحاسبة المسؤولية ؟ - كيف يتم استخدام محاسبة المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء ؟

- كيف تستخدم إدارة الضرائب نظام محاسبة المسؤولية؟

- ثانيا: الفرضيات و** يمكن صياغة الفرضية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:
- تستخدم إدارة الضرائب نظام محاسبة المسؤولية بصيغ مختلفة للرقابة عن انشطتها وكذا لتقييم أداء مصالحها .
 - من خلال الفرضية الرئيسية يمكن صياغة مجموعه من الفرضيات الجزئية كالتالي :
 - نظام محاسبة المسؤولية هي أداة رقابية فعالة على أنشطة ادارة الضرائب؛
 - نظام محاسبة المسؤولية هي اداة لتقييم ادارة الضرائب ؛
 - نظام محاسبة المسؤولية له خصوصية للتطبيق في ادارة الضرائب لولاية تبسه.

ثالثا: أهمية الموضوع

بالنظر الى قصور أدوات الرقابة المعتمدة من طرف ادارة الضرائب والتي تمتاز بالروتينية وكذلك بتعطيل المصالح وكذلك استهلاكها للوقت والجهد، وهنا تظهر أهمية نظام محاسبة المسؤولية والتي لا تعد بديل انما مكمل والتي تعتبر نوع من التفاهم بين الرئيس والمرؤوس يحدد فيه الصلاحيات والواجبات والحقوق .

رابعا: أسباب اختيار الموضوع

ترجع أسباب إختيار الموضوع الى: نقص التطرق لهذا الموضوع من طرف الباحثين لا سيما ماتعلق بتقييم أداء الإدارة الضريبية، وقصور الأساليب التقليدية المستخدمة في الرقابة وقياس أداء إدارة الضرائب بتركيزها على النتائج دون تحديد المسؤوليات بدقة، وكذلك الرغبة في معرفة واقع استخدام نظام محاسبة المسؤولية في الرقابة وقياس الاداء في إدارة الضرائب بصفة عامة و بولاية تبسه خصوصا.

خامسا: أهداف الدراسة

- يمكن تلخيص أهداف الدراسة في النقاط التالية :
- التركيز على أساسيات تقييم الاداء والرقابة في ادارة الضرائب لا سيما ما تعلق بطرق الرقابة كما ونوعا؛
 - تسليط الضوء على واقع التطبيق الجزئي أو إنعدام نظام المحاسبة المسؤولية في إدارة الضرائب ؛
 - اجراء دراسة ميدانية لمعرفة أهم الصعوبات التي تصاحب استخدام نظام محاسبة المسؤولية .

سادسا : منهج الدراسة

سنعتمد على منهجين هما : **المنهج الوصفي** و**منهج دراسة الحالة** وذلك من خلال تصميم إستبيان يتضمن ثلاثة محاور رئيسية توزع على المدراء ورؤساء المصالح بالمديرية الولائية وبأقي الإدارات.

المبحث الثاني: مدخل نظري لمفهوم نظام محاسبة المسؤولية وعملية الرقابة على الأداء

أولا: مفهوم نظام محاسبة المسؤولية : هناك عدة تعاريف لمحاسبة المسؤولية منها :
محاسبة المسؤولية: هي نظام يقوم بتجميع تقارير دورية عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف والإيرادات الخاصة لكل مركز مسؤولية موجود في المؤسسة، وإعدادها بهدف تمكين الإدارة العليا من القيام بوظيفة التخطيط والرقابة على أداء هذه المراكز¹؛ **ويمكن تعريفها أيضا** بأنها نظام للمعلومات المحاسبية يقوم على دراسة البيانات المحاسبية وتحليلها وعرضها بشكل معين من خلال تقرير المسؤولية بما يحقق الفعالية للرقابة وتقييم الأداء".²

ثانيا- مراكز المسؤولية: هناك عدة أنواع من مراكز المسؤولية نوجزها فيما يلي

1- مراكز التكلفة: مركز التكلفة هو دائرة نشاط متجانس ومتميز يمكنه بالتعاون مع المراكز الأخرى إنتاج منتج قابلا للقياس المادي وتتجمع فيه عناصر التكاليف التي حدثت نتيجة ممارسة النشاط.

2- مراكز الربح: تتصف مراكز الربح بأنها مراكز مسؤولية يتولد منها إيراد وتحمل تكاليف وبالتالي يكتسب منها أرباح، ويمكن النظر الى مراكز الربح على أنها مراكز شبيهة بالمنشآت المستقلة، إلا أنها لا تتمتع بصلاحيه تحديد نوعية وحجم الاستثمار المستخدم في المركز³.

3- مراكز الاستثمار: وتعرف على أنها " دائرة نشاط متكامل داخل الوحدة الاقتصادية يرأسه مدير يعتبر مسؤول عن حجم استثمار معين وبالتالي عن الأرباح الواجب تحقيقها على هذا الاستثمار"⁴.

ثالثا- تعريف الرقابة: هي " قياس الأداء الحالي ومقارنته بالمعايير المتوقعة للأداء السابق تحديدها ومن واقع هذه المقارنة يصبح بإمكاننا تحديد ما إذا كان الأمر يحتاج إجراءات تصحيحية لإعادة مستوى الأداء إلى المستوى المخطط والمعبر عنها بالمعايير السابق تحديدها"⁵.

1- أساليب ووسائل الرقابة: هناك عدة اساليب للرقابة يمكن للمؤسسة اتباعها كما يمكنها اتباع اسلوب او اكثر في نفس الوقت حسب الظروف التي تواجهها والامكانيات المتوفرة لديها.⁶

1-1- الملاحظة و المشاهدة: يستخدم هذا الأسلوب الرقابي عن طريق مراقبة الوحدات وملاحظتها أثناء القيام بالعمل ويتم ذلك بواسطة الرؤساء والمشرفين في مستويات الإدارة المختلفة يهدف تصحيح ما يقع من أخطاء فور وقوعها.

1-2- المراجعة والفحص والتفتيش: المراجعة والفحص هما أسلوب واحد يعني فحص الحسابات من خلال فحص الدفاتر والمستندات بحيث يستطيع المراجع الاقتناع بسلامة المركز المالي وصحة حسابات النتيجة أو عدم سلامتها.⁷

1-3- الحوافز الطرق والإجراءات: تقرر الحوافز للجهود الممتازة وللعامل الكفاء وتوقيع الجزاءات على المخالف والمهمل، بحيث تعتبر أسلوب غير مباشر من أساليب الرقابة يساعدها على تحقيق أهدافها دون وجود رقيب أو مشرف.⁸

رابعا 1. - تقييم الأداء: يعرف تقييم الأداء بأنه عبارة عن عملية فحص وتحليل وقياس النتائج المحققة، والتي تمت بجهود الأفراد المسؤولين عن الأداء في ظل ظروف معينة وأوقات محددة وإمكانيات مناسبة متاحة، بهدف الكشف عن القصور والانحرافات، وتحليل أسبابها والمسؤول عنها.⁹

1-1 تحديد معايير الأداء: يعتمد نظام محاسبة المسؤولية في تقييم أداء مراكز المسؤولية على مقارنة الأداء الفعلي بمعيار معين وذلك بالنسبة للتكاليف والإيرادات.¹⁰

2- علاقة تقييم الأداء بالرقابة: يمثل تقييم الأداء الحلقة الأخيرة في الدورة الإدارية حيث يأتي دوره بعد تحديد الأهداف ووضع الخطط والتنفيذ، ثم تأتي خطوات الرقابة على الأداء والتي تبدأ مع عملية تخطيط الأهداف وتستمر مع التنفيذ والمتابعة.¹¹

المبحث الثالث: دراسة ميدانية في مفتشيات الضرائب لولاية تبسة

أولاً: منهجية البحث الميداني وأدا الدراسة

1- منهجية البحث الميداني: قصد الاجابة على إشكالية

البحث نحاول من خلال هذا المبحث القيام بدراسة ميدانية على مفتشيات

الضرائب لولاية تبسة، بحيث صممت الإستمارة ووزعت على عينة الدراسة وفقا

للتالي:

جول رقم (1): يمثل توزيع الاستمارة على مجتمع الدراسة

النسبة	عدد الاستمارات المسترجعة	عدد الاستمارات الموزعة	المديرية المستهدفة
70%	07	10	المديرية الولائية تبسة
80%	08	10	مفتشية الضرائب الشريعة
70%	07	10	مفتشية الضرائب بئر العائر
60%	06	08	مفتشية الضرائب ونزة
60%	06	08	مفتشية الضرائب العوينات
74%	34	46	المجموع

المصدر من إعداد الباحث

2 - أداة الدراسة: تم الإعتماد في جمع البيانات الميدانية على إستمارة صممت بناء على خصوصية الموضوع ، بحيث إشتملت على أربعة محاور رئيسية ، المحور الأول به 6 اشئلة متعلقة بالبيانات الشخصية لعينة البحث (الجنس، السن، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي ، الخبرة المهنية) ، أما المحور الثاني به 12 عبارة متعلقة بالمتغير المستقل محاسبة المسؤولية، والمحور الثالث به 10 عبارات متعلقة بالرقابة على الاداء في إدارة الضرائب .

كما تم الإعتماد على سلم ليكارت الخماسي في أعداد إختبارات الإجابة على العبارات ، بحيث أعطي كل إختبار وزن معين كما يلي:

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	2	3	4	5

ثانيا: إختبار ثبات الإستمارة وطبيعة البيانات الميدانية

قصد القيام بهذه الإختبارات تم الإعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (spss) الإصدار 22.

1- إختبار الثبات والصدق للإستمارة: تم الإعتماد في هذا

الإختبار على أشهر الإختبارات التي يقدمها برنامج (spss) وهو إختبار

أفاكرونياخ، وبعد إدخال البيانات كانت نتائج الإختبار كما يلي :

جدول رقم(2): يمثل معمل ألفا كرومباخ الخاص بمجتمع الدراسة

Alpha de Cronbach معامل ألفا كرومباخ	Nombre d'éléments عدد مفردات العينة
.974	30

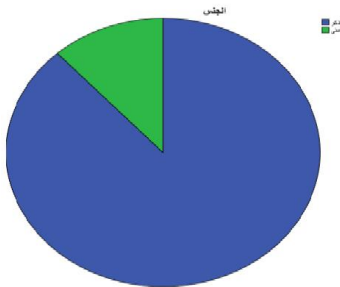
بما أن قيمة معامل ألفا كرومباخ هي 0.974 وهي قيمة أكبر من 0.6 وبالتالي يمكن القول أنه لو تم توزيع نفس عدد الإستمارات على نفس العينة أو على عينة مماثلة من نفس المجتمع لكانت نسبة التطابق 97.4% وبالتالي يمكن القول أن الإستمارة تمتاز بالثبات. كما يتم قياس صدق الإستمارة بجذر قيمة معامل ألفا كرومباخ وفي هذه الحالة تكون قيمة معامل صدق المحك هي 98.69% وهذا يعني أن الإستمارة قادرة على تحقيق أهداف البحث بدرجة كبيرة .

2: الدراسة الوصفية للبيانات الشخصية للعينة

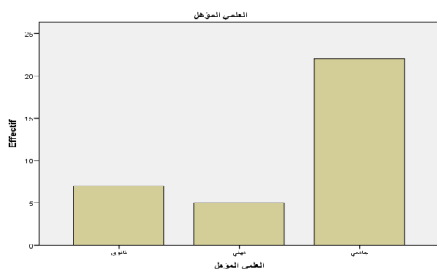
في هذه النقطة من التحليل نقوم بعرض كل الخصائص الديمغرافية للعينة المدروسة في شكل جداول نسبية وأشكال، وحسب دراستنا السابقة لدينا خمس خصائص : الجنس، المؤهل العلمي، المنصب الوظيفي، والخبرة المهنية ويمكن تمثيل هذه الخصائص في شكا دوائر نسبية وأعمدة بيانية كما يلي :

1- الجنس: جدول رقم(3): يمثل توزيع جنس المجتمع

	Effectifs	Pourcentage
ذكر	30	88.2
انثى	4	11.8
Total	34	100.0

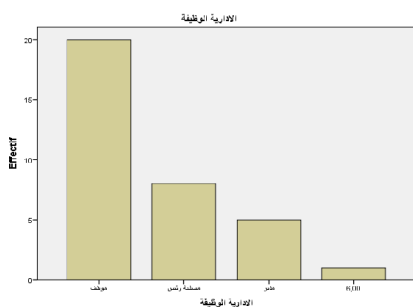


2- المؤهل العلمي: جدول رقم(4): يمثل توزيع المؤهل العلمي بالمجتمع



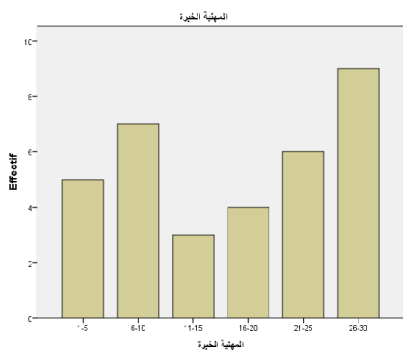
	Effectifs	Pourcentage
ثانوي	7	20.6
مهني	5	14.7
جامعي	22	64.7
Total	34	100.0

3- الوظيفة الإدارية: جدول رقم (5): يمثل توزيع الوظائف الإدارية للمجتمع



	Effectifs	Pourcentage
موظف	20	58.8
رئيس مصلحة	8	23.5
مدير	5	14.7
Total	34	100.0

4- الخبرة المهنية: جدول رقم(6): يمثل توزيع الخبرة المهنية للمجتمع



/	Effectifs	Pourcentage
0 - 5	5	14.7
6 - 10	7	20.6
11 - 15	3	8.8
16 - 20	4	11.8
21 - 25	6	17.6
26 - 30	9	26.5
Total	34	100.0

ثالثاً:الاتجاه العام لإجابات العينة على المحورين الثاني والثالث

بقصد معرفة الاتجاه العام (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري) لإجابات العينة عن كل عبارة في المحور أو للمحور ككل، لا بد من إنشاء متغير يمثل إجابات العينة حول المحور كل، وسنرمز في دراستنا هذه الى إجابات المحور الثاني (المتغير المستقل محاسبة المسؤولية) بالرمز (R1)، ونرمز لمتغير إجابات المحور الثالث (نظام المعلومات المحاسبي) بالرمز(R2)، وقد حددنا أوزان كل إختيار من موجود في سلم ليكرت كما يلي :

جدول رقم(7): يمثل توزيع الأوزان لإجابات العينة

الإختيار	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
القيمة	1.79-1.00	2.59-1.80	3.39-2.60	4.19-3.40	5.00-4.20

وحدد طول افتره بقسمة الأربع فراغات التي تفصل بين الإختبارات الخمسة وهو أربعة (4)

على عدد الإختبارات وهو خمسة(5) أي أن طول الفترة هو :0.80

1- دراسة الإتجاه العام لإجابات العينة على المحور الثاني (R1):

بعد تحليل البيانات الميدانية الممثلة لغختبار لإجابات واختيارات العينة حول عبارات المحور الثاني(R1) (محاسبة المسؤولية) باستخدام برنامج (SPSS) كانت النتائج كما يلي:

جدول رقم(8): يمثل متوسطات إجابات العينة الخاصو بالمحور الثاني.

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإختيار	الاهمية في المحور
س1	4,3529	,48507	موافق بشدة	4
س2	4,3824	,55129	موافق بشدة	3
س3	4,3529	,64584	موافق بشدة	5
س4	4,4118	,65679	موافق بشدة	2
س5	4,5000	,50752	موافق بشدة	1
س6	4,3529	,54397	موافق بشدة	6
س7	4,3529	,54397	موافق بشدة	7
س8	4,2941	,57889	موافق بشدة	8
س9	4,2353	,60597	موافق بشدة	11
س10	4,2647	,61835	موافق بشدة	9
س11	4,1471	,74396	موافق	12
س12	4,2647	,56723	موافق بشدة	10
R1	4,3260	,50850	موافق بشدة	

بعد ملاحظة إتجاه إجابات العينة على عبارات المحور الثاني (R1) ككل نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 4.32 بإنحراف معياري 0.50، وبما ظان قيمة المتوسط الحسابي تقع ضمن مجال الإختيار موافق بشدة (4.20-5.00) فبإمكاننا القول أن الإتجاه العام لإجابات العينة حول المحور الثاني (R1)

ككل تركزت حول الاختيار موافق بشدة وبإنحراف ضعيف

2- دراسة الإتجاه العام لإجابات العينة على المحور الثالث (R2):

بعد تحليل البيانات لاختيارات العينة وإجاباتها حول عبارات المحور الثاني (R2) (الرقابة على الاداء في الادارة الضريبية) بإستخدام برنامج (SPSS) كانت النتائج كما يلي:
جدول رقم(9): يمثل متوسطات إجابات العينة الخاص بالمحور الثالث.

العبرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الإختيار	الاهمية في المحور
1ع	4,2353	,65407	موافق بشدة	6
2ع	4,3235	,68404	موافق بشدة	3
3ع	4,4118	,74336	موافق بشدة	2
4ع	4,5000	,74874	موافق بشدة	1
5ع	4,2647	,70962	موافق بشدة	5
6ع	4,1765	,71650	موافق	10
7ع	4,2059	,72944	موافق بشدة	8
8ع	4,2941	,71898	موافق بشدة	4
9ع	4,2059	,72944	موافق بشدة	9
10ع	4,2353	,69887	موافق بشدة	7
R2	4,2853	,64579	موافق بشدة	

بعد ملاحظة إتجاه إجابات العينة على عبارات المحور الثاني (R2) ككل نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 4.28 بإنحراف معياري 0.64 ، وبما ان قيمة المتوسط الحسابي تقع ضمن مجال الإختيار موافق بشدة (4.20-5.00) فبإمكاننا القول أن الإتجاه العام لإجابات العينة حول المحور الثاني (R2) ككل تركزت حول الاختيار موافق بشدة وبإنحراف ضعيف .

3- إختبار فرق المتوسطين (T.test)

يستعمل هذا الإختبار قصد معرفة خصائص عينة الدراسة أو المتغيرات الوصفية على إجابات العينة على محاور الدراسة، بشرط أن تكون هذه المتغيرات تحتل حدثين أو

إختياريين فقط، وفي دراستنا لدينا متغير الجنس فقط هو من يحتمل حدثين هما ذكر أو أنثى، وبالتالي يمكن إجراء هذا الإختبار من خلال وضع الفرضيات التالية:

- **فرضية العدم (H0):** لا يوجد تأثير للمتغير الوصفي (الجنس) على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1.R2)، وتقبل الفرضية لما يكون مستوى المعنوية (sig) أكبر من 0.05 .
- **فرضية البديل (H1):** يوجد تأثير للمتغير الوصفي (الجنس) على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1.R2)، وتقبل الفرضية لما يكون مستوى المعنوية (sig) أقل من 0.05 .

جدول رقم(10): يمثل تأثير متغير الجنس على إجابات العينة

المتغير	المحور	قيمة t المحوسبة	درجة الحرية	مستوى المعنوية
الجنس	R1	6.61	33	0.015
	R2	0.034	33	0.85

من خلال الجدول السابق نلاحظ ان قيم مستوى المعنوية المتعلقة بتأثير الجنس على اجابات حول عبارات (R2/R1)

R1: مستوى المعنوية 0.015 أقل من 0.05 بمعنى أن إجابات العينة ونظرتها الى عبارات المحور الأول تتأثر بمتغير الجنس وبالتالي نرفض H0 ونقبل فرضية العدم H1
 اما بالنسبة للمحور الثالث R2 فإن مستوى العنوية لديه هو 0.85 أكبر من 0.05 وبالتالي تقبل الفرضية H0، ونرفض H1 وبالتالي نقول أنه لا توجد فروق في نظرة مجتمع الدراسة للمحور الثالث من بالنسبة لمتغير الجنس.

4_ معامل الارتباط:

يستعمل هذا الاختيار لمعرفة ارتباط المحورين R1 و R2 ببعضهما أي معرفة العلاقة بين المتغير الرئيسي والمتغير التابع في دراستنا، وفقا لمخرجات برنامج spss كانت النتائج كالتالي :

جدول رقم (11): يمثل معامل الإرتباط بين محوري الدراسة

المحور	معامل الارتباط	عدد المفردات
R1	0.579	34
R2	0.579	34

من خلال الجدول أعلاه نجد ان محاور الدراسة R1, R2 يرتبطان بعلاقة طردية اكبر من المتوسط ومنه يمكن القول ان محاسبة المسؤولية تؤثر في عملية الرقابة على الاداء داخل الادارة بشكل موجب .

5_ إختبار فروق المتوسطات: (ANOVA)

يستعمل هذا الاختيار لمعرفة درجة تأثير خصائص الدراسة (مجتمع الدراسة) ونقصد هنا المتغيرات الوصفية كالمتغيرات الوصفية على إجابات العينة على محاور الدراسة (R1)، (R2) ، شرط ان تكون هذه الخصائص تحتمل اكثر من حدثين ومن خلال دراستنا نجد اننا الخصائص التي يمكن اجراء اختبار (TEST ،AWOVA) عليها هي المؤهل العلمي :ثانوي، جامعي، مهني والوظيفة الادارية موظف، رئيس مصلحه، مدير والخبرة المهنية التي تقسم الى 6 فئات كل فئة فيه تمدة 5 سنوات وبالتالي يمكن اجراء هذا الاختيار ،بوضع الفرضيات التالية :

- **فرضية العدم (H0):** لا يوجد تأثير للمتغير الوصفي (المؤهل العلمي، الوظيفة الإدارية، الخبرة المهنية) على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1.R2)، وتقبل الفرضية لما يكون مستوى المعنوية (sig) أكبر من 0.05.
- **فرضية البديل (H1):** يوجد تأثير للمتغير الوصفي (المؤهل العلمي، الوظيفة الإدارية، الخبرة المهنية) على إجابات العينة حول عبارات لمحورين (R1.R2)، وتقبل الفرضية لما يكون مستوى المعنوية (sig) أقل من 0.05.

بالاعتماد على برنامج SRS كانت النتائج لهذا الاختيار كالتالي :

جدول رقم (12): يمثل إختبار anova على محاور الدراسة.

المتغير	المحور	قيمة F	درجة الحرية	مستوى المعنوية
المؤهل العملي	R1	1.2	2	0.24
	R2	1.0	2	0.39
الوظيفة الادارية	R1	3.46	2	0.42
	R2	1.62	2	0.39
الخبرة المهنية	R1	2.99	5	0.2
	R2	4.65	5	0.32

من خلال النتائج المبينة في الجدول السابق نجد ان مستوى المعنوية المتعلقة بتأثير متغير المؤهل العلمي على محوري الدراسة ($R1$ $R2$) ، كلها اكبر من 0.05 اي نقبل $H0$ ونرفض $H1$ وعليه فإن المؤهل العلمي لا يؤثر في نظرة افراد الغينة لمحوري الدراسة. وكذلك نفس الشيء لمتغير الوظيفة الادارية والخبرة المهنية وكلاهما نرفض $H1$ ونقبل $H0$ فرضية العدم اي لا يوجد خصوصيات تتعلق بالوظيفة أو الخبرة وتؤثر في اجابات العينة على اسئلة محاور الدراسة ($R2$ ، $R1$).

النتائج والاقتراحات :

بعد انتهاء دراستنا بجانبها النظري والتطبيقي والذي يمثل صبر آراء موظفي ورؤساء مصالح ومدراء مديرية الضرائب والادارات الملحقة بها بولاية تبسه، توصلنا الى مجموعة نتائج واقتراحات نوجزها فيمايلي :

النتائج:

- - محاسبة المسؤولية هي نظام متكامل يغطي القصور الذي تعاني منه الادارات العمومية بمختلف وظائفها، حيث يغطي القصور الحاصل في مجال الرقابة وتقييم الاداء، وهي علاقة تنظيمية محكمة بين الرئيس والمرؤوس وتعمل على تحليل النتائج والمسببات وتحديد نقاط القوة والضعف لتلافيها وكذلك هي اداة تخطيطية .
- الادارة العمومية (إدارة الضرائب) تطبيق نظام محاسبة المسؤولية حتى ولو يشكل جزئي فهي تنظم العمل والعلاقة بين الرئيس والمرؤوس وتحدد الصلاحيات والمسؤوليات في مختلف المستويات، أي أنها تستخدم هذا النظام لكن يبقى التحليل في مسببات الايراد أوالتكلفة يعاني من نقص وعدم إحاطة كلية بالظروف التي تصاحب عمل وقرارات الموظف، هل هي تحت سيطرته أوخارجة عن نطاقه.
- وجود قابلية لدى موظفي إدارة الضرائب لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية وهذا يرجع الى ان الموظف يشعر براحة تامة وحماية كونه يعلم جيدا ما له وما عليه ويستطيع مناقشة مسؤوليه في كل ما هو من صلاحياته، بحيث ينتهي كل تعسف في إستخدام السلطة من قبل المسؤول، سواء كان هذا المسؤول مباشر أو غير مباشر .

من خلال القيام بدراستنا الميدانية لا حظنا قابلية من قبل موظفي إدارة الضرائب للقيام بتطبيق نظام محاسبة المسؤولية وتفعيلها كأداة رقابية إما على مراكز الإيرادات أو مراكز التكاليف أو على الاداء سواء كان مالي أو إداري، نظرا لما يحتويه هذا النظام على نقاط قوة تجعل من الموظف يشعر بالراحة التامة.

الهوامش:

- 1 أبو نصار محمد، المحاسبة الإدارية، دار وائل للنشر، عمان، 2003.
- 2 Garrison and eric norton, managerial accOnting, 14 edition, ACCT miami, 2013
- 3 محمود أبو نصار ، المحاسبة الإدارية، دار وائل للنشر، عمان ، ط3، 2014.
- 4 أبو نصار محمد، المحاسبة الإدارية، دار وائل، عمان، ط2014، 3.
- 5 الحارس أسامة، المحاسبة الإدارية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
- 6 كجواد شوقي ناجي، إدارة الأعمال منظور كلي، دار حامد للنشر، الأردن، 2000.
- 7 عباس على، الرقابة الادارية دراسة تحليلية للوظائف والقرارات الادارية، دار جدة للنشر، ط9، 2000.
- 8 ايهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإجراءات، دار وائل، عمان، 2012.
- 9 عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية - النظرية والتطبيق، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 1998.
- 10 سامي محمد الوقاد، لؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات 1، مكتبة المجمع العربي، عمان، 2010.
- 11 أسامة الحارس، المحاسبة الإدارية، دار الحامد، عمان، 2004.