

## الفصل الثالث

### لامركزية القرارات ومحاسبة المسؤولية

بأزدياد أحجام مؤسسات الأعمال وتنوع أنشطتها وكبر رؤس الأموال المستثمرة بها نشأت الحاجة الى تفويض سلطات وصلاحيات للأفراد تحت المستويات الادارية المختلفة لإتخاذ القرارات المتعلقة ببيتسير الأعمال والأنشطة التي فوضوا للقيام بإدارتها ولهذا يجب توافر نظام فعال من البيانات والمعلومات التي تساعد هؤلاء الأفراد فى إتخاذ القرارات السليمة التي تحقق أهداف المنشأة من ربح ونمو. وعادة ماتكون مسؤولية القائمين بهذا الأعمال عما يتخونونه من قرارات بقدر ما فوضوا من سلطة، ويتم مسائلتهم عما ينشأ من أخطاء فى نطاق ما أوكل اليهم من أعمال.

تتطلب عادة عملية تفويض السلطة إتباع مبدأ لامركزية القرارات أى تقسيم المنشأة الى عدد من الوحدات فى شكل أقسام وإدارات يسهل إدارتها على رأس كل منها مسئول تحت مسمى مشرف عمل أو رئيس قسم أو مدير إدارة يفوض قدر من الصلاحيات والسلطات تمكنه من إدارة نشاطه بكفاءة وفعالية مناسبة ويتحمل كل فى إختصاصه المسؤولية عما يترتب على قرارته من نتائج وبجانب ذلك يجب أن تكون حدود السلطة واضحة المعالم ومحددة ولاتداخل بينها كما يجب أن تكون قنوات الأتصال معروفة ومحددة وسهلة يعرف كل فرد فى التنظيم أين يقع وماهى واجباته ومسئوليته والى أين يتجه حتى نضمن كفاءة وفعالية الأداء والإدارة معا .

وفى نطاق لامركزية الإدارة Decentralization تأتى دور المعلومات المحاسبية لتوفير متطلبات إعداد التقارير الإدارية النورية اللازمة لقياس الأداء داخل الأقسام والإدارات وإمكان محاسبة القائمين عليها على ضوء ما فوضوا من سلطات. ومن هنا جاءت محاسبة المسؤولية Responsibility accounting

## محاسبة المسئولية :

نشأت أهمية دور محاسبة المسئولية من ضرورة متابعة الأفراد الذين يفوضون فى القيام بإدارة أعمال محددة بجانب محاسبتهم ومسائلتهم أيضا عن أداء مروضيهم.

ونظام محاسبة المسئولية يتطلب ضرورة مقارنة الأداء الفعلى بالمعايير المرصوعة لتقييم الأداء مع المساطة فى نطاق النتائج المحققة ويتم ذلك من خلال التقارير المحاسبية التى تعد لهذا الغرض.

ومحاسبة المسئولية تقوم أساساً على عدد من المسلمات الأساسية ونوجزها فيما يلى :-

١- أن كل مسئول يجب أن يتحمل مسئولية الأعمال التى تناط اليه والتى تدخل تحت إشرافه المباشر.

٢- أن كل مسئول يجب أن يعمل جاهداً لتحقيق الأهداف والنتائج المطلوبة منه.

٣- يجب أن يشارك كل المسئولين فى وضع الأهداف والمعايير التى سوف يتم محاسبتهم وتقييم أدائهم عنها.

٤- يجب أن تكون الأهداف والمعايير واضحة وعادلة وممكنة التحقيق.

٥- أن تعد تقارير الأداء من جهة محايدة وتكون مرقونة فى حينها ومنظمة وتصل الى كل مسئولية فى الوقت المناسب.

٦- إن يكون هناك نظام للبيانات المرتدة Feed back يساعد على التعرف الفورى لما يحدث من نتائج إيجابية أو سلبية أثناء التنفيذ وفى وقت مناسب حتى يمكن عمل التصحيح المناسب.

أن الرقابة وتقييم الأداء يصبح عملاً شاقاً يتطلب مزيداً من الجهد وتكون عملية لامركزية القرارات ونظم محاسبة المسئولية أنواع ذات أهمية كبيرة فى هذا الشأن حيث أن عملية الهيكل التنظيمى للمنشأة يسهل عملية تقسيمها الى أقسام وإدارات وفروع ذات أحجام مناسبة يسهل إدارتها كما أن إتخاذ

القرارات يتم بواسطة المديرين فهي القدرة على تفهم ومعرفة ظروف إداراتهم كما أن القرارات يمكن أن تتخذ في الوقت المناسب وبالسرعة والكفاءة اللازمة كما تساعد عملية مشاركة القائمين بالعمل في وضع الخطة و الأهداف ورضائهم وأقناعهم مما يؤتون من أعمال يساعد في زيادة الكفاءة. وفعالية الأداء كما يمكن أن يوفر من بينهم كوادر قيادية للمستقبل.

### تصنيف مراكز المسؤولية Classification & Responsibility Centers

يمكن أن تصنف مراكز المسؤولية وفقا لمعايير مختلفة منها مايصنف على أساس طبيعة مايدوى من نشاط جارى مثل مراكز التكلفة والآخر على أساس نتائج الأعمال الفترية مثل مراكز الربحية أو نتائج الأعمال الأجمالية مثل مراكز العائد أو معدل العائد على الأموال المستثمرة وهذه هي التقسيمات المعتادة لمراكز المسؤولية.

#### أ- مراكز التكلفة Cost Centers

مركز التكلفة هو قسم داخل المنشأة يتميز بأداء نشاط متجانس ويمكن حصر التكاليف الخاصة بهذا التقسيم وقياسها كما يمكن أيضا حصر وقياس النشاط الناتج به ويوجد به حجم معين من التكوين الرأسمالى الذى يساعد على أداء النشاط ويعمل به عدد معين من الأفراد تحت رئاسة رئيس مباشر لهم ويتم محاسبتهم عما يحدث من تكاليف داخل مركز التكلفة حيث أنه من المفروض أن هذه التكاليف تدخل في نطاق عملهم ويجب أن تكون أيضا من التكاليف التى يمكن التحكم فيها بواسطة العاملين بالقسم كما تدخل في نطاق وتحكم ورقابة ومسئولية رئيس القسم المباشر حتى يتسنى قبوله المسائلة عما يحدث من تجاوز في عناصر التكلفة المقررة للقسم سواء عن شخصه أو عما يعملون معه.

ولما كان الهدف من محاسبة المسؤولية هو متابعة الأفراد وتقييم أدائهم لتحميلهم بمسئولية أعمالهم بغية تحفيزهم وتشجيعهم حتى يؤدون الأعمال المنوطه لهم وينهضون بمسئولياتهم وفقا لما خطط لها من أهداف تؤدى الى تنظيم أرباح المنشأة وأزدهاها وتموها لذا يجب أن تحدد التكاليف التى يتحمل

بها مركز التكلفة وتكون فى نطاق مسائلة القائمين بالعمل فيه على أسس سليمة وعادلة وبنقطة بمعنى أن الشخص الذى يملك سلطة شراء واستخدام المادة أو الخدمة يجب أن يحمل بتكاليف هذه السلعة أو الخدمة كما أن الشخص الذى يكون له قرار تحميل عناصر التكلفة يكون عليه تحمل عبئها كما أنه أيضا هناك بعض الأفراد الذين لا يكون لهم تأثير ملحوظ على قيمة التكلفة إلا أنهم قد يحملوا بهذه التكلفة من قبل المشاركة الجماعية فى تحمل المسئولية وأن تكون هذه العناصر فى موضع ملاحظاتهم وإهتمامهم بصفة دائمة وأن يعاونوا بشكل فعال هؤلاء الأفراد الذين قد تدخل هذه العناصر فى نطاق مسئولياتهم المباشرة.

كما يجب أن تكون أسس تحديد وتخصيص عناصر التكاليف على مراكز التكلفة بغرض الرقابة وتقييم الأداء متفقة مع نوعية التحفيز المطلوبة للأشخاص القائمين بالعمل فى مركز التكلفة.

وتقارير المسئولية الخاصج بمراكز التكلفة تخطط أيضا وفقا لطبيعة النشاط وحجمه وتأثيره سواء على أعمال القسم أو الأقسام الأخرى بالمنشأة بشكل عام تظهر عناصر التكلفة الفعلية مقارنة بالعناصر المعيارية مع بيان الانحراف لدراسة أثره واتخاذ الإجراءات المصححة فى وقتها وإمكان مسائلة المتسبب عنها.

#### ب- مراكز الربحية Profit Centers

يقصد بمراكز الربحية هو إمكان عمل تقسيمات داخل المنشأة على أساس التوصل الى مراكز يمكن فيها مقابلة النفقات بالإيرادات وقياس ما تحققه هذه المراكز من أرباح والتي يكون بطبيعة الحال قائم على ادارة المركز فرد مسئول يمكن محاسبته على النتائج المحققة وهذا بقصد تحقيق الرقابة وتقييم الأداء من جهة والعمل على الوصول بأرباح هذه المراكز الى أقصى حد ممكن سعيا الى تعظيم أرباح المنشأة ككل ولكن يراعى عدم التعارض والتناقض فى الأداء الكلى لهذه الأقسام وبحيث لا يسعى قسم الى تحقيق

أرباح على حساب قسم آخر فتكون النتيجة إنخفاض أرباح المنشأة ككل. كما أنه يصعب تعميم مفهوم مراكز الربحية على كل أقسام المنشأة حيث أن بعض الأقسام لا يمكن قياس ربحية أدائها بطريقة مباشرة كتقسم شئون الأفراد مثلاً ولذا تحدد السلطة بقدر المسؤولية لكل مدير على رأس العمل بشكل واضح ودقيق على أن تعد تقارير المسؤولية بصفة دورية ومنتظمة والتي تساعد على قياس أداء هذه المراكز بسهولة ووضوح كما يجب أن تساعد نظم التكاليف والميزانيات التقديرية على أعداد هذه التقارير بجانب البيانات المحاسبية الفعلية التي يجب أن تعد في حينها وأن تكون ملائمة لهذه الغرض.

ويشابه مراكز الربحية إلى حد كبير الحسابات الختامية ونتائج الأعمال السنوية في المنشأة من حيث مقابلة التكاليف بالإيرادات لتحديد الأرباح في قائمة الدخل وتنشأ الصعوبة في وجود بعض التكاليف العامة المشتركة بين مراكز الربحية بالمنشأة ويمكن التغلب على هذه الصعوبة بإعداد معاملات توزع عادلة ومناسبة للتكاليف العامة تقوم على أسس مدروسة ودقيقة لعملية تحميل هذه التكاليف العامة على مراكز الربحية.

#### مراكز معدل العائد Rate of return centers

وهو مركز مسئولية يمكن محاسبة المسئول عنه عن معدل العائد عن الأموال المستثمرة في نطاق مركز المسؤولية المحددة له إدارته ويشابه مركز مسئولية معدل العائد مركز الربحية إلا أن الخلاف يكون في عملية قياس النتائج حيث تنسب إلى إجمالي الاستثمار المخصص لمركز الربحية.

أى أن مقياس تقييم الأداء سيكون مقياس نسبي حيث تنسب صافي الأرباح إلى قيمة الأصول المستثمرة داخل مركز المسؤولية ويحتسب المعدل بقسمة أرباح المركز على الأصول المستثمرة بالمركز

ونظراً لأن قيمة أصول المركز لها العديد من المفاهيم مثل إجمالي قيمة الأصول أو صافي قيمة الأصول أو قد تكون حقوق المساهمين لذا يتغير مفهوم وأساس القياس وفقاً لتغير مكونات نظام معدل العائد.