

دور التخطيط الاستراتيجي للموارد في تحقيق كفاءة وكفاية الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية بالتطبيق على وزارة المالية الولائية - ولاية الخرطوم

THE ROLE OF STRATEGIC RESOURCE PLANNING IN ACHIEVING THE EFFICIENCY AND ADEQUACY OF ACCOUNTING PERFORMANCE IN GOVERNMENT UNITS APPLYING TO THE STATE MINISTRY OF FINANCE - KHARTOUM

¹ هدى دياب أحمد صالح ² المهدي موسى الطاهر موسى

¹ جامعة أم درمان الإسلامية (السودان)

² جامعة بخت الرضا (السودان)

تاريخ النشر: 2020/01/25

تاريخ القبول: 2020/01/17

تاريخ الإرسال: 2020/01/09

مخلص

يهدف هذا البحث إلى بيان مدى أهمية التخطيط الاستراتيجي لموارد الدولة و دوره في تحقيق الكفاءة والكفاية في الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية، تتمثل مشكلة البحث في أن الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية، تنقصه الكفاءة والكفاية لأنه يعتمد على تحصيل الإيرادات وانفاقها في شكل عهد لتنفيذ الخدمات العامة وهذه الطريقة تعتمد على معلومات قد تكون مضللة، لأنها تعتمد على الاساس النقدي، الذي لا يسجل إلا تم قبضه والذي يتم انفاقه أول بأول، ودون الاعتماد على تخطيط مبرمج ويستند للعلمية، ولحل المشكلة تم اختبار الفرضيات التالية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي للموارد وتحقيق الكفاءة في الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية، هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي للموارد وتحقيق الكفاءة في الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية، استخدم البحث المنهج الاستقرائي لطرح مشكلة البحث والمنهج الاستنباطي لوضع الفرضيات والمنهج الوصفي العلمي، واستخدمت أداة الاستبانة كأداة رئيسية لجمع المعلومات من أفراد عينة البحث، وزعت (50) استبانة رجعت كلها بنسبة (100%)، واستخدم في التحليل برنامج الحزم الاحصائية (SPSS)، توصل البحث لمجموعة من النتائج منها: أن الوحدات الحكومية تقوم بالرقابة بطريقة روتينية وذلك لا يحقق الكفاءة العالية. كما توصل البحث لمجموعة من التوصيات منها: يجب استخدام الطرق العلمية في التخطيط الاستراتيجي لتخطيط موارد الدولة، مثل محاسبة التكاليف.

كلمات مفتاحية: التخطيط الاستراتيجي، الأداء المحاسبي، الوحدات الحكومية، الكفاءة، السودان.

التصنيف: JEL: M41, O21

Abstract

This research aims to demonstrate the importance of strategic planning of state resources and its role in achieving efficiency and adequacy in accounting performance in government units, the research problem is that the accounting performance in government units, it lacks efficiency and adequacy because it depends on the collection of revenue and its spending in the form of a covenant to implement public services This method relies on information that may be misleading, because it depends on the monetary basis, which is not recorded as being captured and that is spent first-hand, and without relying on programmed planning and is based on scientific To solve the problem the following hypotheses were tested: There is a relationship of statistically significant relationship between strategic planning of resources and achieving efficiency in accounting performance in government units, there is a statistically significant relationship between strategic planning of resources and achieving efficiency in accounting performance in government units, the research used the inductive approach to present a problem Research and deductive approach to hypothesis and the scientific descriptive approach And the questionnaire tool was used as a main tool to collect information from the members of the research sample, distributed (50) questionnaires, all of which were returned at a rate of (100%), and used in the analysis the statistical packages program (SPSS), the research reached a set of results, including: that government units monitor routinely This does not achieve high efficiency. The research also reached a set of recommendations, including: Scientific methods should be used in strategic planning for planning state resources, such as cost accounting

Key words: strategic planning, accounting performance, government units, efficiency, Sudan.

Jel Classification Codes : M41, O21

مقدمة

التخطيط الاستراتيجي لموارد الدولة أصبح ضرورة تملية التغيرات التي طرأت على الحياة الاقتصادية في القطاع الحكومي، حتى تتمكن الدولة من تغطية أكبر قدر من خدمات المواطنين، وخاصة هنالك العديد من الانتقادات للنظام المحاسبي الحكومي بأنه يقوم بتحصيل الإيرادات سواء كانت من الجمارك أو من الضرائب والرسوم والجبائات المختلفة وصرف تلك الإيرادات في مختلف أوجه الصرف الآنية معتمدة على الاساس النقدي الذي تحكمه القوانين واللوائح المالية، وهذه الطريقة لا تساعد على المقارنة ولا تحقق أهداف الأداء المحاسبي والتي من أهمها التخطيط الاستراتيجي، ومن الجانب الآخر موارد الدولة متجددة سنة بعد أخرى مما يتطلب التخطيط لكيفية استخراجها وجمعها ووضع الضوابط لها مثل ظهور الذهب في الولاية الشمالية، والذي تبعد نتيجة عدم التخطيط لاستخراجها وجمعه، وكفاءة وكفاية الأداء المحاسبي تساعد على توفر المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في التخطيط الاستراتيجي للمستقبل والذي يوفر تغذية عكسية لمعلومات الموارد، لذلك تتمحور مشكلة البحث حول رؤية أن الأداء المحاسبي تنقصه الكفاءة والكفاية نتيجة لعدم تطبيق التخطيط الاستراتيجي للموارد في الوحدات الحكومية من جانب تحصيل الإيرادات ومن الجانب الآخر كيفية صرفها، لذا هدف البحث تسليط الضوء على العيوب في الأداء المحاسبي الحكومي من حيث الكفاءة والكفاية ومدى أهمية تطبيق التخطيط الاستراتيجي لموارد الدولة، اتبع البحث المناهج التالية: المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي العلمي. يقوم البحث على الفرضيات التالية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي للموارد وتحقيق الكفاءة في الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي للموارد وتحقيق الكفاية في الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية.

مفهوم الوحدات الحكومية

الوحدة الحكومية: يقصد بها في اللائحة المالية بحكومة السودان أي من أجهزة الدولة (اللائحة المالية، 2007)، وتعرف بأنها الجهاز الإداري الذي يمارس فيه جزء من أنشطة الدولة المختلفة (أدارة التدريب، محاسبة حكومية، ص 6). وهذا التعريف ينعكس على نشاط الوحدات الحكومية حيث نشاطها عبارة عن نشاط خدمي تقدم خدماتها للمواطنين مثل التعليم والصحة، وايضا. الوحدات الحكومية تصنف من المؤسسات غير الهادفة للربح، ومن أهم الخصائص التي تميزها: أنها وحدات غير هادفة للربح، عدم وجود سوق تنافسية بينها، عدم تجانس اصحاب المصالح فيها(أبو المكارم، 1990م، ص ص 29-31). واطاف احد الكتاب الخصائص التالية: (محاسبة حكومية، ص 6):

- الأموال المالية وغير المالية متجددة سنويا.
 - النظام المالي موحد، فهو مستمد من اللوائح والقوانين المالية التي تصدرها وزارة المالية الاتحادية.
 - وحدات مملوكة ملكية عامة، بحيث تنتفي فيها الشخصية الاعتبارية.
 - تقسم الوحدة الحكومية لوحدات إيرادية ووحدات غير إيرادية.
 - العلاقة بين الإيرادات والمصروفات معدومة.
 - تتمتع الوحدة الحكومية بالسلطة السيادية اللازمة لأداء نشاطها.
 - يلاحظ بأن الوحدة الحكومية تحكمها القوانين واللوائح، مما يجعلها أقل قدرة على الاستجابة مع المتغيرات.
- ونتيجة للعجز المستمر في موازنة الدولة لجأت بعض الحكومات للسماح لبعض الوحدات الحكومية بأن تجعل من عملها العام عمل تجاري بمعنى أن تكون الوحدة الحكومية لها شخصية مستقلة مثلها ومثل القطاع الخاص وتحقق إيرادات وتستخدم كل الأسس والمعايير المحاسبية في الأداء المحاسبي. وهو أن الخدمات العامة أصبحت تقدم بالصفة التجارية من بعض تلك الوحدات لتحقيق إيرادات للدولة.

مفهوم التخطيط الاستراتيجي

أن التخطيط هو عملية وضع الأهداف التي يراد التوصل إليها خلال فترة زمنية معينة ثم حشد الامكانيات اللازمة لتحقيق تلك الأهداف وفق اساليب تختصر المنفق وتعظيم النتائج (الكرخي، 2011، ص17)، الأهداف الاستراتيجية (Strategic Goals) من خصائصها: محددة (Specific) تخضع للقياس (Measurable) يمكن تقييمها وملاحظتها (Assessable) يمكن تحقيقها بالاستناد إلى المصادر المتوفرة والنهج الإداري (Achievable) يمكن تطويرها خاصة في حالات التغيير المفاجئ (Adaptable) مترابطة مع بعضها البعض (Connected) تدعم الهدف العام للوحدة الحكومية (Supportive) مقبولة من ناحية التكلفة، الوقت ... الخ (Acceptable) مقاسة بالنسب لوقت ما (Timely) تطور قدرات العاملين عليها (Extending Capabilities) واقعية (Realistic) تكافئ من يعمل على تحقيقها (Rewarding) (المتدى العربي، 2019، ص1). ذكر احد الكتاب بأن التخطيط الاستراتيجي يقي الوحدات من الازمات، فالتخطيط الاستراتيجي لمواجهة الأزمات يعني أن المنظمات تستخدمه كوسيلة لاكتشاف فرصها في المستقبلية وتجنب المخاطر والازمات على مستوى المنظمة والدولة (الغزوي، 2009، ص1). يلاحظ بأن التخطيط الاستراتيجي لموارد الدولة ومن سماته وأهدافه أنه يساعد على امتصاص التقلبات التي تواجهها الدولة في نقص مواردها أو ظهور خدمات جديدة تحتاج لموارد غير متوفرة في الدولة، بذلك التخطيط الاستراتيجي يستطيع أن يمتص مثل هذه الازمات.

مفهوم الموارد

هي الموارد الاقتصادية التي تكون موجودة في دولة ما في شكل مواد خام، مثل الذهب والنحاس والبترو، والثروة الحيوانية، والزراعية، ويعتبر تخصيص الموارد وتصنيفها والتخطيط الاستراتيجي يعتبر نقطة البداية للأداء المحاسبي في الوحدة، والذي على اساسه تجمع المعلومات وترصد كمعلومات حالية ومستقبلية، يمكن استخدامها في كل جوانب التخطيط الاستراتيجي، من ناحية تحقيق الإيرادات، ووضع أولويات الصرف على خدمات الدولة.

مفهوم الأداء المحاسبي

الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية يقصد به ما يعد من حسابات وتقارير ترصد فيها الإيرادات والمصروفات وفق موجهات اللوائح والقوانين التي تصدر من وزارة المالية الاتحادية، والأداء المحاسبي يعكسه التقارير المالية الذي تعده الوحدة الحكومية، ويجب أن تحقق التقارير المحاسبية هدفين: الأول: أن يكون هنالك افصاح كامل عن المركز المالي ونتائج العمليات للأموال الحكومية، الثاني: أن تبين تلك التقارير بوضوح التقيد باللوائح والقواعد القانونية.

والأداء المحاسبي يعكسه الموازنة العامة للدولة التي تأتي متجمعة من الوحدات الحكومية المختلفة، ويتم إعدادها على مراحل: مرحلة وضع الأهداف ومرحلة إصدار منشور بإعداد الموازنة العامة للدولة لجميع الوحدات الحكومية، ومرحلة إعداد مشروع الموازنة على مستوى الدولة، ومرحلة اعتماد الموازنة العامة للدولة، واخيرا مرحلة تبليغ الموازنة العامة للدولة لجميع وحدات الدولة للعمل بها (أبو المكارم، ص ص 631-633).

وللموازنة العامة للدولة قواعد يتم بموجبها إعداد الموازنة وهي: قاعدة السنوية، وقاعدة العمومية، قاعدة الوحدة، واخير قاعدة المرونة (أبو المكارم، ص ص 640-642)

تعريف كفاءة الأداء المحاسبي

والكفاءة أول ما عرفت في المجال الإداري، للكفاءة ثلاثة أنواع: كفاءة تشغيلية، وكفاءة هيكلية وكفاءة تخصيص الموارد، والأخيرة تقيس خسارة الرفاه الاجتماعي للمجتمع الناتجة من عدم استخدام أو تخصيص الموارد بشكل امثل (بورقية، 2011، ص46) وبما أن الأداء المحاسبي في القطاع الحكومي يعتمد اعتمادا كلياً على الأداء الإداري من رصد المتحصلات بناء على القوانين واللوائح

الحكومية، وتوزيعها ايضا بناء على تلك اللوائح، فأن الأداء المحاسبي مرتبط ارتباطا كليا بكفاءة الأداء الإداري. كثير من برامج القطاع العام تاخذ فترة طويلة لتنفيذها وتعتمد في ذلك على الضرائب المستقبلية والمساهمات التي تجمعها الحكومة، وانشاء العهد لبرامج القطاع العام لا تؤدي لمقابلة تعريفات معنى (الاصل المحاسبي) وقدرته للقيام بفرض ضرائب مستقبلية، لذلك كثير من العهد المالية والطاقات الخدمية لا يتم ذكرها في القوائم المالية (IPSASB, 2018, P.22)، وذلك لا يتح ذكر الاحتياجات المالية مسبقا في شكل خطة استراتيجية، مما ينعكس على الأداء المحاسبي بعدم الكفاءة.

متطلبات القياس في الوحدات الحكومية بصفة عامة تتطلب: إدارة استراتيجية، شفافية، المساءلة، وجود اجهزة رقابية، تطوير النظم المحاسبية (التويجري، دزت، ص 21).

الأداء المحاسبي لأي وحدة يعتبر المرآة التي تعكس ما تقوم به تلك الوحدة من التصرفات المالية المتنوعة، لذلك الأداء المحاسبي في الوحدات الهادفة للربح يعكس ذلك الأداء في شكل تقارير مالية تتحدث بالرقم عما تم وما لم يتم في فترة معينة وكذلك الوحدات الحكومية لها تقارير مالية ونظام محاسبي يعكس ما تقوم به الوحدة الحكومية، ولكن الرقم الذي يثبت في التقارير المالية والأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية لا يعبر بدقة عن عملية القياس للموارد، لان بعض الأرقام توضع بطريقة التخمين والموضوعية، والنظام المحاسبي للحكومة جزء من النظام الإداري للدولة، وهذا قد يؤثر على ظهور الأرقام معبرة عما تم قياسه وإدراجه في التقارير المالية مما يؤثر على التخطيط الاستراتيجية المستقبلي بعدم المصدقية.

كفاية الأداء المحاسبي

الكفاية في الأداء المحاسبي وخاصة في الوحدات الحكومية تعني أن الأداء المحاسبي تتوفر له كل الاماكانات المتاحة، من محاسبين مؤهلين وادوات مثل الكمبيوترات والالات الناسخة والكاتبة وغيرها من الأدوات التي تؤدي العمليات الحسابية والبرمجيات المحاسبية.

الدراسة الميدانية

نبذة عن الوحدة الحكومية-وزارة المالية-ولاية الخرطوم: تعتبر ولاية الخرطوم من اكبر الولايات بالسودان واكتظاظا بالسكان والمسكن مقارنة مع الولايات الأخرى بالسودان، مرت الوزارة بعدة تغيرات هيكلية حسب أهداف المرحلة وكانت كالآتي: في العام 1983م تم تحويل محافظة الخرطوم إلى معتمدية العاصمة وتم إنشاء (6) مفوضيات إحداهما مفوضية الشؤون المالية والإقتصادية، في العام 1990م تم تحويل المعتمدية إلى ولاية الخرطوم وحولت المفوضيات إلى وزارات وتم فتح مكاتب للشؤون المالية بالمجالس المحلية وانشئت وزارة المالية والتجارة والتعاون والتموين، في العام 1995م أصبحت وزارة المالية والتنمية الإقتصادية، في العام 1997م تم تقسيمها إلى وزارتين (وزارة المالية ووزارة التنمية الإقتصادية)، في العام 1998م ظلت وزارة المالية كما هي وتم تغيير مسمى وزارة التنمية الإقتصادية إلى وزارة التنمية الإقتصادية والتخطيط والإستثمار، في العام 2001م تم دمج الوزارتين عاليه ليصبح الإسم وزارة المالية والإقتصاد والقوى العاملة، في العام 2006م تم فصل القوى العاملة لتصبح وزارة المالية والإقتصاد، في العام 2010م تم دمج القوى العاملة مرة أخرى لتصبح وزارة المالية والإقتصاد والقوى العاملة، وفي العام 2012م تم إنشاء وزارة التنمية الإقتصادية وشؤون المستهلك بعد فصل الإقتصاد عن وزارة المالية وأصبحت تحمل إسم وزارة المالية والقوى العاملة، وفي نفس العام 2012م تم دمج وزارة المالية والقوى العاملة ووزارة التنمية الاقتصادية وشؤون المستهلك تحت مسمى وزارة المالية والاقتصاد وشؤون المستهلك. يلاحظ بأن تلك التغيرات في المسميات المتعددة التي مرت بها وزارة المالية تؤثر على تحصيل الإيرادات وكيفية صرفها على خدمات المواطنين، وايضا هذا ينعكس على التخطيط الاستراتيجي.

الرؤيا: نحو نظام مالي واقتصادي فاعل لتحسين مستوى المعيشة لمواطن الولاية وتحقيق القدر المطلوب من التنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية.

الرسالة: إدارة الموارد الولائية بكفاءة وفاعلية والمساهمة في تحقيق التقدم المستمر في نوعية نمط الحياة لإنسان الولاية .

القيم: العمل علي ترسيخ الأمانة ، الصدق ، الشفافية وروح العمل الجماعي .

الهدف الاستراتيجي: رعاية العمل المالي والاقتصادي وشؤون المستهلك والقوي العاملة لتمكين الولاية من إحداث التنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والبشرية والسياسية المخطط لها.

يلاحظ بأن الرؤية والرسالة والقيم كلها تصب في الهدف الاستراتيجي الذي يجب العمل به وتحقيقه على ارض الواقع.

اجراءات الدراسة الميدانية:

صدق وثبات الاستبانة: تم التحقق من صدق وثبات استبانة التخطيط الاستراتيجي في الوحدات الحكومية من خلال معاملات الصدق والثبات وفقاً لألغا كرنباخ. أستخدم التحليل الوصفي (التكرار والنسب المتوية) مدعماً بالرسومات البيانية لبيانات الاستبانة والمحاور الأربعة، كما تم استخدام مؤشر ليكرت ومربع كاي لاختبار عبارات المحاور وتحديد أوزانها النسبية اعتماداً على أوساطها الحسابية.

جدول(1) معامل الثبات والصدق

معامل الثبات	معامل الصدق	عدد العبارات
0.78	0.92	20

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

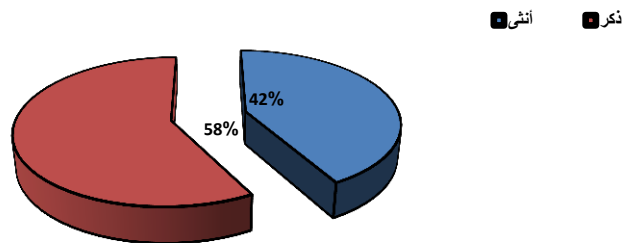
تحليل البيانات الشخصية

جدول (2) التكرارات والنسبة لمتغير الجنس

الجنس	التكرارات	%
أنثى	21	42
ذكر	29	58
المجموع	50	%100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

شكل (1) متغير النوع



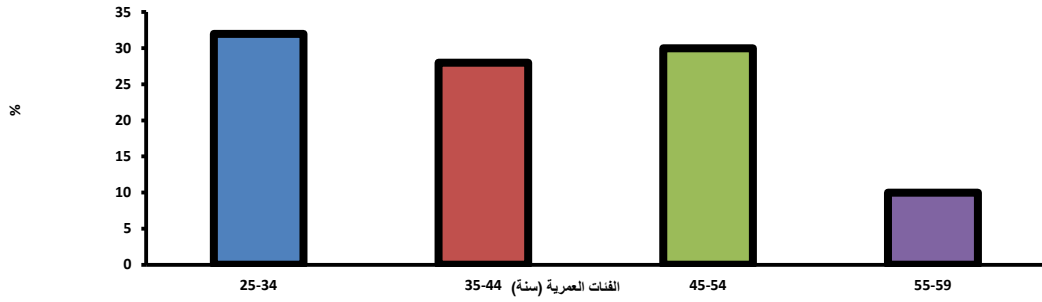
يلاحظ من الجدول (2) والشكل (1) لمتغير الجنس أن نسبة (42%) من أفراد عينة البحث من الإناث، بينما الذكور يمثلون (58%) من أفراد عينة البحث. هذا يدل على أن الوحدات الحكومية تميل في التعيين إلى تعيين الذكور أكثر من الإناث.

جدول (3) التكرارات النسبية لمتغير العمر

الفئات العمرية (سنة)	التكرارات	%
34-25	16	32
44-35	14	28
54-45	15	30
59-55	5	10
المجموع	50	%100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

شكل (2) متغير العمر



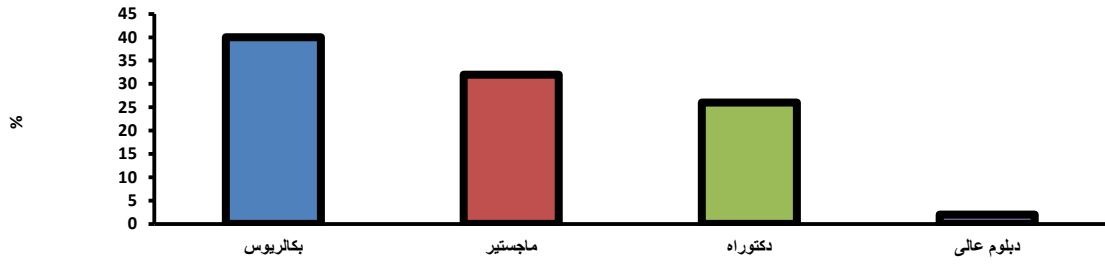
يلاحظ من الجدول (3) والشكل (2) لمتغير العمر أن نسبة 32% من أفراد عينة البحث أعمارهم تتراوح بين (25-34) سنة، ونسبة 30% أعمارهم بين (45-54) سنة، ونسبة 28% أعمارهم بين (35-44) سنة، والبقية نسبة 10% أعمارهم بين (59-55) سنة، يدل على أن إجابات أفراد عينة البحث لها معرفة بمتغيرات البحث.

جدول (4) التكرارات والنسبة لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرارات	%
بكالوريوس	20	40
ماجستير	16	32
دكتوراه	13	26
دبلوم عالي	1	2
المجموع	50	%100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

شكل (3) المؤهل العلمي



يلاحظ من جدول (4) وشكل (3) لمتغير المؤهل العلمي لأفراد عينة البحث أن نسبة (40%) من حملة البكالوريوس، ونسبة (32%) من حملة الماجستير، ونسبة (26%) من حملة الدكتوراه و نسبة (2%) من حملة الدبلوم العالي، ايضاً الاجابات كانت تتسم بالعلمية والمعرفة.

جدول (5) التكرارات والنسبة لمتغير للمؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	%
زمالة المحاسبين القانونيين السودانية	6	12
زمالة المحاسبين القانونيين العربية	1	2
لا توجد	43	86
المجموع	50	100%

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

شكل (4) الشهادات العلمية



يلاحظ من جدول (5) وشكل (4) لمتغير المؤهل العملي لأفراد عينة البحث أن نسبة (12%) يحملون زمالة المحاسبين القانونيين السودانية، ونسبة (2%) من أفراد عينة البحث حملة زمالة المحاسبين القانونيين العربية، بينما نسبة (86%) منهم لا يحملون مؤهل مهني، هذا يعني بأن المؤهل المهني غير متضمن شروط التعيين في الوزارة .

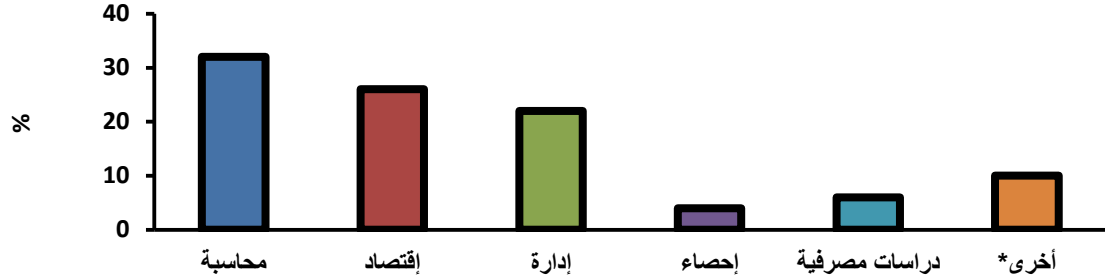
جدول (6) التكرارات والنسبة لمتغير التخصص

التخصص	التكرارات	%
محاسبة	16	32
اقتصاد	13	26
إدارة	11	22
إحصاء	2	4

6	3	دراسات مصرفية
10	5	أخرى*
%100	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

شكل (5) التخصص



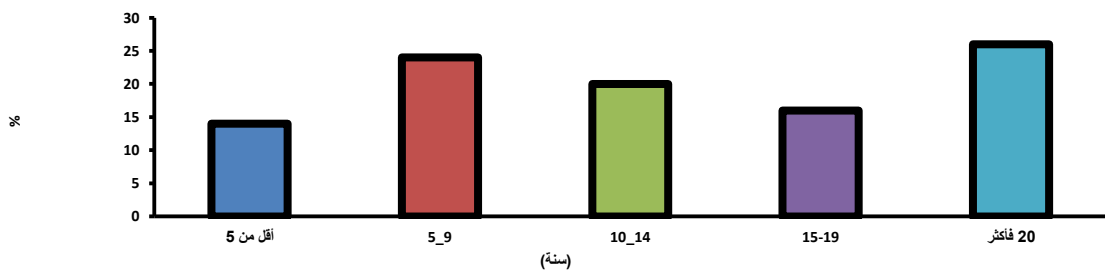
يلاحظ من الجدول (6) والشكل (5) لمتغير التخصص أن نسبة (32%) من أفراد عينة البحث تخصصهم محاسبة، ونسبة (26%) منهم تخصصهم إقتصاد، ونسبة (22%) منهم تخصصهم إدارة أعمال، و نسبة (10%) منهم لديهم تخصصات أخرى خلاف ما ذكر و نسبة (6%) منهم تخصصهم دراسات مالية ومصرفية ونسبة (4%) منهم تخصصهم إحصاء وتصميم تجارب، تشمل نسبة (2%) منهم لكل من الدراسات الاستراتيجية، الإقتصاد الزراعي، اللغة الإنجليزية، وعلوم وتكنولوجيا أغذية والعلوم على حدة.

جدول (7) التكرارات والنسبة لمتغير سنوات الخبرة

%	التكرارات	الخبرة (سنة)
14	7	أقل من 5
24	12	5-9
20	10	10-14
16	8	15-19
26	13	20 فأكثر
%100	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

شكل (6) الخبرة العلمية



يلاحظ من الجدول (7) والشكل (6)، لمتغير سنوات الخبرة أن نسبة (14%) من أفراد البحث خبرتهم العملية أقل من 5 سنوات، 24% خبرتهم تتراوح بين 5-9 سنوات، 20% خبرتهم بين 10-14 سنة، 16% خبرتهم بين 15-19 سنة و26% خبرتهم 20 سنة فأكثر.

مناقشة الفرضيات

الفرضية الأولى: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الإستراتيجي وتحقيق الكفاءة في الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية

جدول (8) بيانات المحور الأول تحديد هدف التخطيط الاستراتيجي المالي

لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة		تقوم إدارة الوحدة الحكومية بـ :
تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	
1	(%2)	3	(%6)	6	(%12)	12	(%24)	28	(%56)	تحديد أهدافها المالية مسبقاً
0	0	2	(%4)	8	(%16)	21	(%42)	19	(%38)	مشاركة الأقسام الأخرى لتحديد أهدافها المالية من أسفل الهرم الإداري إلى أعلاه
1	(%2)	2	(%4)	8	(%16)	22	(%44)	17	(%34)	تقسيم الأهداف المالية على حسب أولويات الإحتياجات العامة المالية
1	(%2)	4	(%8)	6	(%12)	18	(%36)	21	(%42)	توفير بيانات عن إحتياجاتها المالية مسبقاً
1	(%2)	3	(%6)	8	(%16)	23	(%46)	15	(%30)	وضع أهداف مالية مرنة للصرف

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

يلاحظ من جدول (8) الآتي:

- أن نسبة 56 % من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتحديد أهدافها المالية مسبقاً، ونسبة 24% منهم موافقون، ونسبة 12% منهم محايدون، ونسبة 6% منهم غير موافقين ونسبة 2 % منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 38% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بمشاركة الأقسام الأخرى لتحديد أهدافها المالية من أسفل الهرم الإداري إلى أعلاه، ونسبة 42% منهم موافقون، ونسبة 16% منهم محايدون، ونسبة 4% منهم غير موافقين.

- أن نسبة 34% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتقسيم الأهداف المالية على حسب أولويات الإحتياجات العامة المالية، ونسبة 44% منهم موافقون، ونسبة 16% منهم محايدون، ونسبة 4% منهم غير موافقين ونسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 42% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتوفير بيانات عن إحتياجاتها المالية مسبقاً، ونسبة 36% منهم موافقون، ونسبة 12% منهم محايدون، ونسبة 8% منهم غير موافقين و نسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 30% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بوضع أهداف مالية مرنة للصرف، ونسبة 46% منه موافقون، ونسبة 16% منهم محايدون، ونسبة 6% منهم غير موافقين و نسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

جول (9) المحور الثاني: الرقابة والتخطيط الإستراتيجي

لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة		تقوم إدارة الوحدة الحكومية ب :
التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	
2	(%4)	4	(%8)	11	(%22)	13	(%26)	20	(%40)	تحديد الإنحرافات عن الخطة الموضوعية بكل شفافية
1	(%2)	3	(%6)	9	(%18)	22	(%44)	15	(%30)	وضع الحلول لتفادي الإنحرافات
1	(%2)	5	(%10)	5	(%10)	29	(%58)	10	(%20)	وضع قيد زمني لتوفير بيانات المصروفات الحكومية قبل نهاية السنة
1	(%2)	5	(%10)	5	(%10)	24	(%48)	15	(%30)	وضع لائحة لمراقبة الخطة الإستراتيجية
3	(%6)	4	(%8)	9	(%18)	22	(%44)	12	(%24)	إنشاء قسم خاص لرقابة الخطة

المصدر: إعداد من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

يلاحظ من جدول (9) الآتي:

- أن نسبة 40% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتحديد الإنحرافات عن الخطة الموضوعية بكل شفافية، ونسبة 26% منهم موافقون، ونسبة 22% منهم محايدون، ونسبة 8% منهم غير موافقين ونسبة 4% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 30% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بوضع الحلول لتفادي الإنحرافات، ونسبة 44% منهم موافقون، ونسبة 18% منهم محايدون، ونسبة 6% منهم غير موافقين ونسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 20% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بوضع قيد زمني لتوفير بيانات المصروفات الحكومية قبل نهاية السنة، ونسبة 58% منهم موافقون، ونسبة 10% منهم محايدون وغير موافقين على التوالي و نسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 30% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بوضع لائحة لمراقبة الخطة الإستراتيجية، ونسبة 48% منهم موافقون، ونسبة 10% منهم محايدون وغير موافقين على التوالي ونسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 24% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإنشاء قسم خاص برقابة الخطة، ونسبة 44% منهم موافقون، ونسبة 18% منهم محايدون، ونسبة 8% منهم غير موافقين و نسبة 6% منهم غير موافقين بشدة.

جدول (10) المحور الثالث: تحديد الكفاءة في الأداء المحاسبي

لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة		تقوم إدارة الوحدة الحكومية ب :
التكرار	العدد	التكرار	العدد	التكرار	العدد	التكرار	العدد	التكرار	العدد	
1	(%2)	1	(%2)	11	(%22)	22	(%44)	15	(%30)	تطبيق أساس الإستحقاق المعدل في نظامها المحاسبي
1	(%2)	4	(%8)	10	(%20)	19	(%38)	16	(%32)	التخطيط لتعنين ذوي الكفاءة العالية في الأداء المحاسبي
1	(%2)	3	(%6)	11	(%22)	21	(%42)	14	(%28)	إستخدام الأسس العلمية للإدارة المالية لتحديد الوضع المالي المستقبلي للوحدة
3	(%6)	5	(%10)	6	(%12)	20	(%40)	16	(%32)	إستخدام نظام محاسبة التكاليف لحساب تكاليف مشروعاتها المستقبلية
2	(%4)	0	0	6	(%12)	21	(%42)	21	(%42)	إعداد الموازنة العامة للوحدة لكل مواردها وفق التخطيط الإستراتيجي

المصدر: إعداد من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

يلاحظ من جدول(10) الآتي:

- أن نسبة 30% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتطبيق أساس الإستحقاق المعدل في نظامها المحاسبي، ونسبة 44 % منهم موافقون، ونسبة 22% منهم محايدون ونسبة 2% منهم غير موافقين وغير موافقين بشدة على التوالي.

- 32% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بالتخطيط لتعين ذوى الكفاءة العالية في الأداء المحاسبي، ونسبة 38% منهم موافقون، ونسبة 20% منهم محايدون، ونسبة 8% منهم غير موافقين و نسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 28% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإستخدام الأسس العلمية للإدارة المالية لتحديد الوضع المالى المستقبلى للوحدة، ونسبة 42% منهم موافقون، ونسبة 22% منهم محايدون، ونسبة 6% منهم غير موافقين ونسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 32% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإستخدام نظام محاسبة التكاليف لحساب تكاليف مشروعاتها المستقبلية، ونسبة 40% منهم موافقون، ونسبة 12% منهم محايدون، ونسبة 10% منهم غير موافقين ونسبة 6% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 42% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة وموافقين على التوالي على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإعداد الموازنة العامة للوحدة لكل مواردها وفق التخطيط الإستراتيجي، ونسبة 12% منهم محايدون، ونسبة 4% منهم غير موافقين بشدة. وهذا يثبت الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الإستراتيجي للموارد وتحقيق الكفاية فى الأداء المحاسبي فى الوحدات الحكومية

جدول(11)المحور الرابع: تحقيق الكفاية فى الأداء المحاسبي

تقوم إدارة الوحدة الحكومية ب :		أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
24	(%54)	11	(%22)	7	(%14)	4	(%8)	1	(%2)	1	
17	(%34)	22	(%44)	7	(%14)	3	(%6)	1	(%2)	1	
21	(%42)	19	(%38)	5	(%10)	4	(%8)	1	(%2)	1	
15	(%30)	15	(%38)	11	(%22)	2	(%4)	3	(%6)	1	
16	(%32)	26	(%52)	5	(%10)	1	(%2)	2	(%4)	1	

المصدر: إعداد من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

يلاحظ من جدول(11) الآتي:

- أن نسبة 54% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتأهيل المحاسبين لتحقيق الكفاية فى العمل المحاسبي، ونسبة 22% منهم موافقون، ونسبة 14% منهم محايدون، ونسبة 8% منهم غير موافقين و نسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 34% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بالربط بين الوحدات الحكومية لضبط الأداء المحاسبي، ونسبة 44 % منهم موافقون، ونسبة 14% منهم محايدون، ونسبة 6% منهم غير موافقين ونسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

- أن نسبة 42% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتوفير كل الأجهزة والمعينات لتحقيق الكفاية في الأداء المحاسبي، ونسبة 38% منهم موافقون، ونسبة 10% منهم محايدون، ونسبة 8% منهم غير موافقين ونسبة 2% منهم غير موافقين بشدة.

أن نسبة 30% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم باستخدام معايير كفاية الأداء لقياس كفاية الأداء المحاسبي، 38% منهم موافقون، ونسبة 22% منهم محايدون، ونسبة 4% منهم غير موافقين و نسبة 6% مهم غير موافقين بشدة.

أن نسبة 32% من أفراد عينة البحث موافقين بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإعداد الحسابات المالية في الوقت المحدد، ونسبة 52% منهم موافقون، ونسبة 10% منهم محايدون، ونسبة 2% منهم غير موافقين و نسبة 4% منهم غير موافقين بشدة، وهذا يثبت الفرضية الثانية.

ثالثاً: تحليل الفرضيات: بالوسط الحسابي ومربع كاي:

أ- الفرضية الأولى: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الإستراتيجي وتحقيق الكفاءة في الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية

جدول (12) المحور الأول: تحقيق هدف التخطيط الإستراتيجي المالي

ترتيب العبارة	الموافقة	مستوى المعنوية	مربع كاي	الوزن النسبي (%)	الوسط الحسابي	تقوم إدارة الوحدة الحكومية ب :
(1)	م. بشدة	0.00	47.4	85.2	4.26±1.03	تحديد أهدافها المالية مسبقاً
(2)	م. بشدة	0.00	19.6	82.8	4.14±0.83	مشاركة الأقسام الأخرى لتحديد أهدافها المالية من أسفل الهرم الإداري إلى أعلاه
(4)	م. بشدة	0.00	34.2	80.8	4.04±0.93	تقسيم الأهداف المالية على حسب أولويات الإحتياجات العامة المالية
(3)	م. بشدة	0.00	31.8	81.6	4.08±1.03	توفير بيانات عن إحتياجاتها المالية مسبقاً
(5)	موافق	0.00	32.8	79.2	3.96±0.95	وضع أهداف مالية مرنة للصرف

المصدر: إعداد من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

يلاحظ من جدول (12) الآتي:

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بتحديد أهدافها المالية مسبقاً) (4.26±1.03)، ووزنها النسبي (85.2%) وقيمة مربع كاي (47.4)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتحديد أهدافها المالية مسبقاً. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (1).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بمشاركة الأقسام الأخرى لتحديد أهدافها المالية من أسفل الهرم الإداري إلى أعلاه) (4.14±0.83)، ووزنها النسبي (82.8%) وقيمة مربع كاي (19.6)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بمشاركة الأقسام الأخرى لتحديد أهدافها المالية من أسفل الهرم الإداري إلى أعلاه. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (2).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بتوفير بيانات عن إحتياجاتها المالية مسبقاً) (4.08±1.03)، ووزنها النسبي (81.6%) وقيمة مربع كاي (31.8)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتوفير بيانات عن إحتياجاتها المالية مسبقاً. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (3).

-الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بتقسيم الأهداف المالية على حسب أولويات الإحتياجات العامة المالية) (4.04 ± 0.93) ، ووزنها النسبي (80.8%) وقيمة مربع كاي (34.2)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتقسيم الأهداف المالية على حسب أولويات الإحتياجات العامة المالية. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (4).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بوضع أهداف مالية مرنة للصرف) (3.96 ± 0.95) ، ووزنها النسبي (79.2%) وقيمة مربع كاي (32.8)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بوضع أهداف مالية مرنة للصرف. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (5).

جدول (13) المحور الثاني: الرقابة والتخطيط الإستراتيجي

ترتيب العبارة	الموافقة	مستوى المعنوية	مربع كاي	الوزن النسبي (%)	الوسط الحسابي	تقوم إدارة الوحدة الحكومية ب :
(2)	موافق	0.00	21.0	78.0	3.90 ± 1.15	تحديد الإنحرافات عن الخطة الموضوعية بكل شفافية
(1)	موافق	0.00	30.0	78.8	3.94 ± 0.96	وضع الحلول لتفادي الإنحرافات
(3)	موافق	0.00	49.2	76.8	3.84 ± 0.93	وضع قيد زمني لتوفير بيانات المصروفات الحكومية قبل نهاية السنة
(1)	موافق	0.00	35.2	78.8	3.94 ± 1.00	وضع لائحة لمراقبة الخطة الإستراتيجية
(4)	موافق	0.00	23.4	74.4	3.72 ± 1.11	إنشاء قسم خاص برقابة الخطة

المصدر: إعداد من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

يلاحظ من جدول (13) الآتي:

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بوضع لائحة لمراقبة الخطة الإستراتيجية) (3.94 ± 1.00) ، ووزنها النسبي (78.8%) وقيمة مربع كاي (35.2)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بوضع لائحة لمراقبة الخطة الإستراتيجية. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (1).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بوضع الحلول لتفادي الإنحرافات) (3.94 ± 0.96) ، ووزنها النسبي (78.8%) وقيمة مربع كاي (78.7)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بوضع الحلول لتفادي الإنحرافات. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (1).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بتحديد الإنحرافات عن الخطة الموضوعية بكل شفافية) (3.90 ± 1.15) ، ووزنها النسبي (78%) وقيمة مربع كاي (21)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتحديد الإنحرافات عن الخطة الموضوعية بكل شفافية. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (2).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم الوحدة الحكومية بوضع قيد زمني لتوفير بيانات المصروفات الحكومية قبل نهاية السنة) (3.84 ± 0.93) ، ووزنها النسبي (76.8%) وقيمة مربع كاي (49.2)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بوضع قيد زمني لتوفير بيانات المصروفات الحكومية قبل نهاية السنة. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (3).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم الوحدة الحكومية بإنشاء قسم خاص برقابة الخطة) (3.72 ± 1.11) ، ووزنها النسبي (74.4%) وقيمة مربع كاي (23.4)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإنشاء قسم خاص برقابة

الخطوة. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (4). أن عدم الموافقة بشدة دليل على ان الرقابة موجودة ويعمل بها ولكن ليس بالدقة المطلوبة.

جدول(14)المحور الثالث: تحقيق الكفاءة في النظام المحاسبي

ترتيب العبارة	الموافقة	مستوى المعنوية	مربع كاي	الوزن النسبي (%)	الوسط الحسابي	تقوم إدارة الوحدة الحكومية ب :
(2)	موافق	0.00	33.2	79.6	3.98±0.89	تطبيق إدارة الوحدة الحكومية أساس الإستحقاق المعدل في نظامها المحاسبي
(3)	موافق	0.00	23.4	78.0	3.90±1.02	التخطيط لتعين ذوى الكفاءة العالية في الأداء المحاسبي
(4)	موافق	0.00	26.8	77.6	3.88±0.96	إستخدام الأسس العلمية للإدارة المالية لتحديد الوضع المالى المستقبلى للوحدة
(5)	موافق	0.00	22.6	76.4	3.82±1.17	إستخدام نظام محاسبة التكاليف لحساب تكاليف مشروعاتها المستقبلية
(1)	موافق	0.00	23.7	83.6	4.18±0.94	إعداد الموازنة العامة للوحدة لكل مواردها وفق التخطيط الإستراتيجي

المصدر: إعداد من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

يلاحظ من جدول(14) الآتي:

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بإعداد الموازنة العامة للوحدة لكل مواردها وفق التخطيط الإستراتيجي) (4.18±0.94)، ووزنها النسبي (83.6%) وقيمة مربع كاي (23.7)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعنى الموافقة بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإعداد الموازنة العامة للوحدة لكل مواردها وفق التخطيط الإستراتيجي. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (1).

-الوسط الحسابي للعبارة(تقوم إدارة الوحدة الحكومية بتطبيق أساس الإستحقاق المعدل في نظامها المحاسبي)(3.98±0.89)، ووزنها النسبي (79.6%) وقيمة مربع كاي (32.2)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعنى الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتطبيق أساس الإستحقاق المعدل في نظامها المحاسبي. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (2).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة بالتخطيط لتعين ذوى الكفاءة العالية في الأداء المحاسبي) (3.90±1.02)، ووزنها النسبي (78%) وقيمة مربع كاي (23.4)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعنى الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بالتخطيط لتعين ذوى الكفاءة العالية في الأداء المحاسبي. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (3).

-الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بإستخدام الأسس العلمية للإدارة المالية لتحديد الوضع المالى المستقبلى للوحدة)(3.88±0.96)، ووزنها النسبي (77.6%) وقيمة مربع كاي (26.8)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعنى الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإستخدام الأسس العلمية للإدارة المالية لتحديد الوضع المالى المستقبلى للوحدة. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (4).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بإستخدام نظام محاسبة التكاليف لحساب تكاليف مشروعاتها المستقبلية)(3.82±1.17)، ووزنها النسبي (76.4%) وقيمة مربع كاي (22.6)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعنى الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإستخدام نظام محاسبة التكاليف لحساب تكاليف مشروعاتها المستقبلية. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (5).

النسبي (5)، يلاحظ بأن مستوى الموافقة بين (76-83) وهو مستوى منخفض لذلك فإن تحقيق الكفاءة في الأداء المحاسبي موجودة في الوحدات الحكومية (هذا يثبت الفرضية الثانية) ولكن ليس بالمستوى المطلوب.

ب- الفرضية الثانية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الإستراتيجي وتحقيق الكفاية في الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية

جدول (15) المحور الرابع: تحقيق الكفاية في الأداء المحاسبي

ترتيب العبارة	الموافقة	مستوى المعنوية	مربع كاي	الوزن النسبي (%)	الوسط الحسابي	تقوم إدارة الوحدة الحكومية ب :
(1)	م. بشدة	0.0	41.6	83.6	4.18±1.08	تأهيل المحاسبين لتحقيق الكفاية في العمل المحاسبي
(4)	م. بشدة	0.0	33.2	80.4	4.02±0.96	الربط بين الوحدات الحكومية لضبط الأداء المحاسبي
(2)	م. بشدة	0.0	34.4	82.0	4.10±1.02	توفير كل الأجهزة والمعينات لتحقيق الكفاية في الأداء المحاسبي
(5)	موافق	0.0	22.0	76.4	3.82±1.10	إستخدام معايير كفاية الأداء لقياس كفاية الأداء المحاسبي
(3)	م. بشدة	0.0	46.2	81.2	4.06±0.93	إعداد الحسابات المالية في الوقت المحدد

المصدر: إعداد من بيانات الدراسة الميدانية، الخرطوم، 2019

يلاحظ من جدول (15) الآتي:

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بتأهيل المحاسبين لتحقيق الكفاية في العمل المحاسبي) (4.18±1.08)، ووزنها النسبي (83.6%) وقيمة مربع كاي (41.6)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتأهيل المحاسبين لتحقيق الكفاية في العمل المحاسبي، وهو من اولويات الوحدة الحكومية، جاء ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (1).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بتوفير كل الأجهزة والمعينات لتحقيق الكفاية في الأداء المحاسبي) (4.10±1.02)، ووزنها النسبي (82%) وقيمة مربع كاي (34.4)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بتوفير كل الأجهزة والمعينات لتحقيق الكفاية في الأداء المحاسبي. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (2).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بإعداد الحسابات المالية في الوقت المحدد) (4.06±0.93)، ووزنها النسبي (81.2%) وقيمة مربع كاي (46.2)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإعداد الحسابات المالية في الوقت المحدد. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (3).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بالربط بين الوحدات الحكومية لضبط الأداء المحاسبي) (4.02±0.96)، ووزنها النسبي (80.4%) وقيمة مربع كاي (33.2)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة بشدة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بالربط بين الوحدات الحكومية لضبط الأداء المحاسبي. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (4).

- الوسط الحسابي للعبارة (تقوم إدارة الوحدة الحكومية بإستخدام معايير كفاية الأداء لقياس كفاية الأداء المحاسبي) (3.82±1.10)، ووزنها النسبي (76.4%) وقيمة مربع كاي (22)، ومستوى المعنوية (0.0) مما يعني الموافقة على أن إدارة الوحدة الحكومية تقوم بإستخدام معايير كفاية الأداء لقياس الأداء المحاسبي. ترتيب العبارة وفقاً لوزنها النسبي (5). وبذلك يثبت الفرضية الثانية.

النتائج والتوصيات:

اولاً: النتائج :

وهنالك مجموعة من النتائج التي توصل لها البحث منها:

- أن الوحدات الحكومية تهتم اهتماما كبيرا بتدريب الكوادر داخل وخارج السودان، وذلك لأغراض التخطيط الاستراتيجي.
- أن الوحدات الحكومية تعد حساباتها وفق التخطيط الاستراتيجي الموضوع.
- أن الوحدات الحكومية تقوم بالرقابة بطريقة روتينية وذلك لا يحقق الكفاءة العالية.

ثانيا: التوصيات:

من التوصيات التي توصل اليها البحث:

- يجب الربط بين الوحدات الحكومية وذلك لإيجاد المعلومة بكل سهولة.
- يجب استخدام المعايير لقياس الأداء في الوحدات الحكومية، وذلك لتوفير معلومات كمية لأغراض استخدامها في التخطيط الاستراتيجي.
- يجب استخدام الطرق العلمية في التخطيط الاستراتيجي لتخطيط موارد الدولة، مثل محاسبة التكاليف.
- يجب تفعيل اسس ومعايير الرقابة بالمستوى المطلوب.
- يجب عمل المزيد من الدراسات المستقبلية في مجال التخطيط الاستراتيجي في القطاع الحكومي.

المراجع :

1. بورقية، شوقي (2011)، الكفاءة التشغيلية للمصارف الإسلامية، دراسة تطبيقية مقارنة، الجزائر، جامعة فرحات عباس، سطيف، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية.
2. السلطان، (1990) سلطان محمد، وصفي حسن أبو المكارم، المحاسبة في الوحدات الحكومية والوحدات التنظيمية الإجتماعية الأخرى، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية .
3. المنتدى العربي (2019) لإدارة والموارد البشرية الاربعاء الساعة 6صباحا 2/6 .
4. الكرخي، مجيد (2011)، التخطيط الاستراتيجي المبني على النتائج، قطر، وزارة الثقافة والفنون والتراث.
5. التويجري، محمد إبراهيم (د.ت)، معايير الكفاءة وتحسين الأداء في القطاع العام، القاهرة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية.
6. العزاوي، نجم (2009)، أثر التخطيط الإستراتيجي على إدارة الأزمات، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، كلية الأعمال، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الدولي السابع- جامعة الزرقاء الخاصة- كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، تحت عنوان تداعية الأزمة الإقتصادية العالمية على منظمات الأعمال، التحديات الفرص ، الآفاق، 2009/11/5.
7. المؤسسة العامة للتصميم الفني والتدريب المهني (د.ت)، محاسبة حكومية ، المملكة العربية السعودية، الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج.
8. حكومة السودان (2007) الاثنية المالية.
9. Cletus.O. Akenbor(Ph.D),(2012) Tenngson Oghoghomeh, Public Sector Accounting System In Nigeria: Acomparative Study of Cash-Basis and Accrual-Basis of Reporting, , www.researchgate.net
10. International Public Sector Accounting Standards Board, Edition,(2018), Volum, 1.
11. Ehsan Rayegan, Mostafa Emami,(2012) Government Accounting: An Assessment of Theory. Purposes and Standards, www.researchgate.net .