



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات التجارية

قسم المحاسبة والتمويل



بحث تكميلي لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل بعنوان:

"مدى أهمية استخدام الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية – دراسة حالة : مصنع سور للملبوسات العسكرية"

"THE IMPORTANCE OF PLANNING BUDGETS IN PLANNING, CONTROL AND FINANCIAL PERFORMANCE EVALUATION IN INDUSTRIAL COMPANIES – CASE STUDY: SUR MILITARY CLOTHING FACTORY"

إعداد الطلاب:

1. إبراهيم مجدي مرسي فؤاد.
2. استير عبده يوسف اسحاق.
3. بابكر حسن بابكر إبراهيم.
4. محمد مهلب علي مالك.
5. مظفر محمد بابكر أحمد.

إشراف الدكتور :

زهير أحمد علي.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإستحلال

قال تعالى: (وَمَنْ أَهْلَ الْكِتَابِ مَنْ إِِنْ تَأْمَنُهُ بِقِنطَارٍ يُؤَدِّهِ إِلَيْكَ وَمِنْهُمْ مَنْ إِِنْ تَأْمَنُهُ بِدِينَارٍ لَا يُؤَدِّهِ إِلَيْكَ إِلَّا مَا دُمْتَ عَلَيْهِ قَائِمًا ۗ ذَٰلِكَ بِأَنَّهُمْ قَالُوا لَيْسَ عَلَيْنَا فِي الْأُمِّيِّينَ سَبِيلٌ وَيَقُولُونَ عَلَى اللَّهِ الْكَذِبَ وَهُمْ يَعْلَمُونَ ﴿٧٥﴾) .

سورة آل عمران الآية 74-75

الإهداء

نهدي ثمرة جهدنا المتواضع لكل من ساهم في إعداد هذا

البحث

إلى رمز العطاء..... الوالد

إلى نبع الحنان..... الوالدة

إلى الإخوة ورفقاء الدرب

شكر و تقدير

بسعدينا ويشرفنا أن نتقدم ببالح الشكر والإمتنان

للدكتور / زهير أحمد علي.

الذي لم يذخر جهداً في متابعة هذا البحث وتقديم الدعم

المتواصل لنا

ويقتضي العرفان بالجميل أن نتقدم بالشكر إلى

المهندس / حسام الدين عبدالرحمن.

وعائلة مصنع سور للملبوسات العسكرية

والله ولي التوفيق

مستخلص الدراسة

تناولت الدراسة أهمية الموازنات التقديرية في الشركات الصناعية.

مشكلة الدراسة: تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية: ما هو دور الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء في الشركات الصناعية ؟ ماهي المعوقات التي تعيق استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة و تقييم الأداء في الشركات الصناعية؟ ما مدى تعاون الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية في توفير المعلومات اللازمة و الكافية لإعداد الموازنات التقديرية .؟

أهداف الدراسة: سعى البحث إلى تحقيق الأهداف التالية: التعرف على دور الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط والرقابة في الشركات الصناعية ، التعرف على معوقات استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية ، بيان مدى أهمية تعاون الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية في توفير المعلومات اللازمة والكافية لإعداد الموازنات التقديرية.

فرضيات الدراسة: تختبر الدراسة الفرضيات التالية: تهتم الشركات الصناعية بإعداد الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط والرقابة ، توجد معوقات تعيق استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة و تقييم الأداء في الشركات الصناعية ، توفر الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية المعلومات اللازمة والكافية لإعداد الموازنات التقديرية.

منهجية الدراسة: انتهجت الدراسة المناهج التالية: المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث ، المنهج الإستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفرضيات ، المنهج الإستقرائي لاختبار الفرضيات ، المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الحالة الميدانية.

نتائج الدراسة: توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: تستخدم معظم الشركات الصناعية الموازنات التقديرية كأداة في تخطيط العملية الإنتاجية ، معظم الشركات الصناعية تقوم بتطبيق نظام الموازنات التقديرية وإعدادها بشكل دوري ومنتظم لاستخدامها كأداة فعالة في الرقابة وتقييم الأداء على العملية الإنتاجية ، في معظم الشركات الصناعية يفي النظام المالي والمحاسبي بمتطلبات إعداد الموازنة التقديرية.

توصيات الدراسة: أوصت الدراسة بعدة توصيات منها: ضرورة استخدام الموازنات التقديرية في عملية التخطيط داخل الشركات الصناعية ، ضرورة استخدام البيانات الناتجة عن نظام الموازنات التقديرية في الرقابة وتقييم الأداء المالي للشركة بالإضافة إلى تقييم أداء الوظائف المختلفة في الشركة والقائمين عليها ، ضرورة وجود نظام متكامل للمعلومات وأن تكون المعلومات الواردة فيه منتظمة بصورة تكشف بجلاء المعلومات المالية والإدارية والتي يتم استخدامها في تقدير أرقام الموازنة.

Abstract

The Study Talked About The Importance Of Planning Budgets In Planning, Control And Financial Performance Evaluation In Industrial Companies.

Statement Of Problem: The Problems Of The Study Are Illustrated In These Questions: What Is The Role Of The Budgets In The Planning And Monitoring And Evaluation Of Performance In Industrial Companies Operations? What Are The Obstacles That Hinder The Use Of Budgets As An Instrument Of Control And Performance In Industrial Companies Evaluated ? How Management Departments Cooperation Within The Industrial Companies In Providing Information To The Crisis And To Prepare Adequate Budgets ?

Study Objective: Identify The Role Of Budgets In The Planning And Control Processes In Industrial Companies, Identify The Obstacles To The Use Of Budgets As A Tool For Monitoring And Evaluating The Financial Performance In Industrial Companies, The Statement Of The Importance Of Cooperation Of The Administrative Departments Within The Industrial Companies In Providing The Information Necessary And Sufficient For The Preparation Of Budgets.

Study Hypotheses: The Study Tests : Industrial Companies Interested In Preparing Budgets In The Planning And Control Processes, There Are Obstacles That Hinder The Use Of Budgets As A Tool For Monitoring And Evaluating Performance In Industrial Companies, Management departments Provide Companies Within The Industrial Information Necessary And Sufficient For The Preparation Of Budgets.

Study Methodology: It Uses These Methods : The Historical Method To Keep Track Of Previous Studies Related To The Research Topic, Deductive Approach To Determine The Axes Research And Develop Hypotheses, Inductive Method To Test Hypotheses, Descriptive And Analytical Approach To Study The Situation On The Ground.

Study Results: The Study Has Many Results: Most Industrial Companies Use Budgeting As A Tool In The Production Process Planning, Most Industrial Companies Are Applying Budgeting System And Prepared Periodically And Regularly To Be Used As An Effective Tool In Monitoring And Evaluating Performance On The Production Process, In Most Industrial Companies In The Financial And Accounting System Requirements Estimated Budget Preparation.

Study Recommendations: There Outcomes Are As Follows: Budgets Need To Use In The Planning Process Within The Industrial Companies, The Need To Use The Resulting Estimated Budgets In The Control System And Evaluate The Company's Financial Performance Data In Addition To Performing Various Functions In The Company And Those Who Made It Evaluated, The Need For An Integrated Information System And The Information Contained Therein Systematic Manner Clearly Reveal Financial And Administrative Information And That Are Used In Estimating The Budget Figures.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	البسمة
ب	الاستهلال
ج	الاهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	مستخلص الدراسة
و	Abstract
ز	فهرس الموضوعات
ط	فهرس الجداول
ك	فهرس الأشكال
1	المقدمة:
2	الايطار المنهجي
5	الدراسات السابقة
15	الفصل الأول: الموازنات التقديرية:
16	المبحث الأول: ماهية وأهمية الموازنات التقديرية
24	المبحث الثاني: اعداد الموازنات التقديرية
36	الفصل الثاني: التخطيط والرقابة وتقييم الأداء المالي:
37	المبحث الأول: التخطيط
46	المبحث الثاني: الرقابة وتقييم الأداء المالي
61	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية:

62	المبحث الأول: نبذة تعريفية عن عينة الدراسة
65	المبحث الثاني: التحليل الاحصائي
89	الخاتمة:
90	أولاً: النتائج
91	ثانياً: التوصيات
92	المراجع والمصادر:
93	القرآن الكريم
93	المراجع والكتب
96	المصادر الأخرى
97	المنشورات
98	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
65	التوزيع التكراري للفئات العمرية	(1/2/3)
66	التوزيع التكراري للمؤهلات العلمية	(2/2/3)
67	التوزيع التكراري للتخصصات العلمية	(3/2/3)
68	التوزيع التكراري للمؤهلات المهنية	(4/2/3)
69	التوزيع التكراري للمراكز الوظيفية	(5/2/3)
70	التوزيع التكراري لسنوات الخبرة	(6/2/3)
71	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الأولى	(7/2/3)
72	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الأولى	(8/2/3)
73	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الأولى	(9/2/3)
74	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الأولى	(10/2/3)
75	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الأولى	(11/2/3)
76	الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة الإحتمالية لاختبار مربع كأي لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الأولى	(12/2/3)
77	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الثانية	(13/2/3)
78	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الثانية	(14/2/3)

79	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الثانية	(15/2/3)
80	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الثانية	(16/2/3)
81	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الثانية	(17/2/3)
82	الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة الإحتمالية لاختبار مربع كاي لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثانية	(18/2/3)
83	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الثالثة	(19/2/3)
84	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الثالثة	(20/2/3)
85	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الثالثة	(21/2/3)
86	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الثالثة	(22/2/3)
87	التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الثالثة	(23/2/3)
87	الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة الإحتمالية لاختبار مربع كاي لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثالثة	(24/2/3)

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
30	مراحل إعداد الموازنات	(1/2/1)
31	المدخل التقليدي للموازنة	(2/2/1)
31	المدخل السلوكي للموازنة	(3/2/1)
56	مسؤولية تقييم الأداء	(1/2/2)
65	التوزيع البياني للفئات العمرية	(1/2/3)
66	التوزيع البياني للمؤهلات العلمية	(2/2/3)
67	التوزيع البياني للتخصصات العلمية	(3/2/3)
68	التوزيع البياني للمؤهلات المهنية	(4/2/3)
69	التوزيع البياني للمراكز الوظيفية	(5/2/3)
70	التوزيع البياني لسنوات الخبرة	(6/2/3)
71	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الأولى	(7/2/3)
72	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الأولى	(8/2/3)
73	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الأولى	(9/2/3)
74	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الأولى	(10/2/3)
75	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الأولى	(11/2/3)

77	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الثانية	(12/2/3)
78	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الثانية	(13/2/3)
79	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الثانية	(14/2/3)
80	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الثانية	(15/2/3)
81	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الثانية	(16/2/3)
83	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الثالثة	(17/2/3)
84	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الثالثة	(18/2/3)
85	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الثالثة	(19/2/3)
86	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الثالثة	(20/2/3)
87	التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الثالثة	(21/2/3)

المقدمة

أولاً: الإطار المنهجي .
ثانياً: الدراسات السابقة.

أولاً الإطار المنهجي

تمهيد

يعد التخطيط الأداة الأساسية في المنظمات الناجحة في العالم اليوم ، فمع تقدم الحياة الاقتصادية و شدة المنافسة وسرعة الإيقاع و العولمة ، اصبحنا بحاجة ماسة إلى إعداد موازنات للفترات القادمة بغرض التخطيط والرقابة و التحفيز وتدارك الأختناقات قبل وقوعها وتدبر أي مشكلات متوقعة ، و كلما اقتربت المنظمات من التخطيط اقتربت من النجاح ، و كلما ابتعدت عنه اقتربت من الفشل ، ويعد إعداد الموازنات عنصر اساسي في جميع المنظمات الحكومية و غير الحكومية ، العامة و الخاصة ، الهادفة للربح و الغير هادفة للربح. تعاني معظم الشركات الصناعية من سوء إستخدام الموارد و الامكانيات المادية و البشرية المتاحة بالطريقة الأمثل ، مما يتطلب وجود الحلول الكفيلة بتوجيه هذه الموارد نحو الإستغلال الأمثل و إستخدامها بطريقة تضمن حمايتها من الهدر أو سوء الاستغلال. تعتبر الموازنات التقديرية أداة من أدوات المحاسبة الإدارية ، إحدى الوسائل التي يمكن من خلالها تحقيق الإستغلال الأمثل للموارد ، كما أنها من أهم جزئيات نظام المحاسبة الإدارية التي تأخذ على عاتقها ترجمة قرارات الإدارة العليا إلى خطط تشغيلية و تفصيلية و التي يمكن من خلالها أيضاً القيام بمهمة الرقابة و تقييم الأداء . ونظراً لأهمية تطبيق نظام الموازنات التقديرية في الشركات الصناعية من أجل التخطيط أو الرقابة على عنصر الإنتاج ، فقد جاء هذا البحث ليبين مدى أهمية استخدام الموازنات التقديرية في التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء و مدى التوافق بين التطبيق العملي لنظم الموازنات التقديرية و المبادئ و الأسس العلمية للموازنات التقديرية في الفكر المحاسبي المعاصر .

مشكلة البحث

تتخص مشكلة البحث في التساؤلات التالية:

- ما هو دور الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء في الشركات الصناعية ؟
- ماهي المعوقات التي تعيق استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة و تقييم الأداء في الشركات الصناعية؟
- ما مدى تعاون الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية في توفير المعلومات اللازمة و الكافية لإعداد الموازنات التقديرية ؟

فرضيات البحث

يختبر البحث الفرضيات التالية:

- تهتم الشركات الصناعية بإعداد الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط والرقابة.
- توجد معوقات تعيق استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة و تقييم الأداء في الشركات الصناعية.
- توفر الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية المعلومات اللازمة والكافية لإعداد الموازنات التقديرية.

أهداف البحث

يسعى البحث لتحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على دور الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط والرقابة في الشركات الصناعية.
- التعرف على معوقات استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية.
- بيان مدى أهمية تعاون الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية في توفير المعلومات اللازمة والكافية لإعداد الموازنات التقديرية.

أهمية البحث

تتمثل أهمية البحث في :

الأهمية العلمية:

- إثراء المكتبة الأكاديمية بمزيد من الدراسات التي تتناول الموازنات التقديرية .
- إلقاء الضوء على الموازنات التقديرية و التي يمكن استخدامها كأداة للتخطيط و الرقابة و تقييم الأداء المالي .
- تناول الأسس و المبادئ العلمية لإعداد الموازنات التقديرية.

الأهمية العملية:

- الموازنات التقديرية أداة فعالة و مهمة في مجال التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية.
- التعرف على أسس تطبيق نظام الموازنات التقديرية و نقاط الضعف فيه و المعوقات التي تعيق استخدام هذا النظام في الشركات الصناعية.
- بيان مدى أهمية مشاركة جميع الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية في إعداد الموازنات التقديرية.

منهجية البحث

يستخدم البحث المناهج التالية :

- المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث.
- المنهج الإستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفرضيات.
- المنهج الإستقرائي لاختبار الفرضيات.
- المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الحالة الميدانية.

حدود البحث

تتحدد حدود البحث في التالي:

- الحدود المكانية :

مصنع سور للملبوسات العسكرية.

- الحدود الزمانية :

2016م

مصادر جمع البيانات

تتمثل مصادر جمع البيانات في التالي :

- مصادر اولية:

يتم الحصول عليها عن طريق الاستبانة الموزعة على عينة من المختصين.

- مصادر ثانوية:

تتمثل في الكتب والمراجع والانترنت والتقارير والرسائل العلمية التي لها علاقة بموضوع البحث.

هيكله البحث

يتكون البحث من التالي:

- المقدمة:

المبحث الأول: الإطار المنهجي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

- الفصل الأول بعنوان الموازنات التقديرية:

المبحث الأول: ماهية وأهمية الموازنات التقديرية.

المبحث الثاني: إعداد الموازنات التقديرية.

- الفصل الثاني بعنوان التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء المالي:

المبحث الأول: التخطيط.

المبحث الثاني: الرقابة و تقييم الأداء المالي.

- الفصل الثالث بعنوان الدراسة الميدانية:

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن مصنع سور للملبوسات العسكرية.

المبحث الثاني: عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية.

- الخاتمة:

المبحث الأول: النتائج.

المبحث الثاني: التوصيات.

ثانياً

الدراسات السابقة

1/ دراسة ، محمد صبري العطار ؛ محمد يوسف خيري ، 1983 ، (تقييم فاعلية الميزانيات التقديرية كأداة

للتخطيط و تقييم الأداء في الشركات الصناعية بالكويت)⁽¹⁾

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية في عملية التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء في الشركات الصناعية بالكويت. و تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد مدى فاعلية أنظمة الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء. اختبرت الدراسة فرضية عدم إهتمام الشركات الصناعية بتطبيق نظام الموازنات التقديرية و ذلك على عينة من الشركات الصناعية المدرج اسمائها في بورصة الأوراق المالية بالكويت. هدفت الدراسة إلى تشخيص أنظمة الموازنات التقديرية و تحديد المدى الذي ذهب إليه التطبيق في الواقع العملي. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن هنالك نسبة كبيرة من الشركات الصناعية الكويتية التي تشملها الدراسة ليس لها نظام موازنات تقديرية ، و أن الشركات التي بها نظام موازنات تقديرية بعضها فقط يتبع الأصول العلمية في تطبيق الموازنات التقديرية ، و أن هنالك قصور في استخدام البيانات الناتجة عن نظام الموازنات التقديرية في التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء . أوصت الدراسة بضرورة وجود نظام الموازنات التقديرية في كافة الشركات الصناعية بالكويت ، و ضرورة التغلب على المعوقات الداخلية التي تمتد من فاعلية نظام الموازنات التقديرية .

2/ دراسة ، مهدي الراشد ، 1993 ، (مدى صلاحية البيانات المحاسبية لأغراض الرقابة و تقييم الأداء في

مشاريع صناعية مختارة)⁽²⁾

تناولت الدراسة مدى أهمية توفير البيانات اللازمة من أجل إعداد الموازنات التقديرية حتى يتم من خلالها الرقابة و تقييم الأداء. تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد دور الدوائر المالية في مجالات إعداد الموازنات التقديرية و متابعة تنفيذها. إختبرت الدراسة فرضية عدم صلاحية البيانات المحاسبية لأغراض الرقابة و تقييم الأداء و ذلك على عينة مكونة من شركات القطاع الإشتراكي الصناعي العائد ملكيتها للدولة و بعض شركات القطاع الخاص. هدفت الدراسة إلى استعراض إجراءات إعداد الموازنات التقديرية و تنظيم تقارير الأداء. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة.

(1) محمد صبري العطار ؛ محمد يوسف خيري ، تقييم فاعلية الميزانيات التقديرية كأداة للتخطيط و تقييم الاداء في الشركات الصناعية بالكويت ، (القاهرة : جامعة الزقازيق ، مجلة البحوث التجارية ، العدد الخامس ، 1983).

(2) مهدي الراشد ، مدى صلاحية البيانات لأغراض الرقابة و تقييم الأداء في مشاريع صناعية مختارة ، (عمان : جامعة اليرموك ، مجلة أبحاث اليرموك سلسلة العلوم الإنسانية و الإجتماعية ، المجلد التاسع ، العدد الأول ، 1993).

3/ دراسة ، مؤيد الفضل ، 1994 ، (المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية وسيلة لإشباع الحاجات العليا لمدرج ماسلو و زيادة الإنتاجية)⁽¹⁾

تناولت الدراسة مدى أهمية مشاركة الأفراد العاملين في إعداد الموازنات التقديرية. تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد الجوانب السلوكية لإعداد الموازنات التقديرية. اختبرت الدراسة فرضية أسلوب المشاركة في إعداد الموازنات التقديرية وذلك على عدد من الشركات الصناعية. هدفت الدراسة إلى توضيح أثر المشاركة في إعداد الموازنات التقديرية على الأداء . انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن المشاركة في إعداد الموازنات التقديرية له أثر إيجابي على الأداء ، و كذلك أدى أسلوب المشاركة إلى تعزيز نظام التغذية العكسية في المصنع . أوصت الدراسة بتطبيق و ترسيخ ممارسة أسلوب المشاركة في إعداد الموازنات التقديرية ، و حثت الدراسة المعنيين بالفكر المحاسبي على بذل المزيد من الجهود لدراسة الجوانب السلوكية الأخرى للموازنات التقديرية للمساهمة في تطوير أنظمة المحاسبة الإدارية في شركات الأعمال.

4/ دراسة ، صلاح عبد القادر أحمد ، 2002 ، (دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء الإداري)⁽²⁾

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية كأسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية في مساعدة الإدارة في قياس و تقويم و رفع كفاءة الأداء الإداري. تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد عقبات تطبيق نموذج الموازنات التقديرية و علاقتها بوظائف الإدارة . إختبرت الدراسة فرضية الموازنة التقديرية مؤشر لقياس الأداء و رفع كفاءته و ذلك على عينة عشوائية من الشركة شملت كافة المستويات الإدارية. هدفت الدراسة إلى تقييم نظام الموازنات التقديرية والعقبات التي تواجهها في بيئة العمل. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن نظام الموازنات التقديرية لا يستخدم بكفاءة عالية كمؤشر لقياس الأداء لعدم اعطاء اعتبار لتأثيرات البيئة الخارجية ، و أن نظام الموازنات التقديرية أداة ضغط على الإدارات مما يساهم في رفع أداءها . أوصت الدراسة بضرورة استخدام المؤشرات المالية كأهداف موازنة لقدرتها على تشخيص سمات و متغيرات الأداء، و بأهمية إنشاء مراكز مؤهلة للمعلومات لبحوث السوق لمساعدة الشركات في تجاوز تأثيرات البيئة الخارجية.

(1) مؤيد فضل ، المشاركة في إعداد الموازنات التقديرية وسيلة لإشباع الحاجات العليا لمدرج ماسلو و زيادة الإنتاجية ، (عمان: جامعة اليرموك ، مجلة أبحاث اليرموك سلسلة العلوم الإنسانية و الإجتماعية ، المجلد العاشر ، العدد الثالث ، 1994).

(2) صلاح عبد القادر ، دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء الإداري ، (الخرطوم جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2002).

5/ دراسة ، طارق محجوب عبدالله ، 2002 ، (أهمية استخدام الموازنات التخطيطية كأداة رقابية)⁽¹⁾

تناولت الدراسة الدور الذي يمكن أن تلعبه الموازنة التقديرية في مجال الرقابة. و تمثلت مشكلة الدراسة في تقديم نظام رقابي فعال يرتكز على لأسس و المقاومات السليمة للموازنات. اختبرت الدراسة فرضية أن الإفراط في التقديرات عند إعداد الموازنات التقديرية يؤثر على استخدام الموازنة التقديرية كأداة للرقابة . هدفت الدراسة إلى تفعيل دور الموازنات في التخطيط و الرقابة بما يحقق أهداف المنشأة . انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن الإفراط في التقديرات عند إعداد الموازنة يؤثر على إستخدام الموازنة كأداة رقابية . أوصت الدراسة بعدم الإفراط في التقديرات عند إعداد الموازنة التقديرية حتى يمكن الاستعادة من الموازنة و استخدامها كأداة رقابية ، و بضرورة إعداد تقارير شهرية للأداء لتساعد على الرقابة.

6/ دراسة ، علي سعيد إدريس ، 2002 ، (الموازنة التخطيطية كوسيلة للرقابة على التكاليف)⁽²⁾

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية في رقابة التكاليف. تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تحديد المسؤولية عن الأداء . إختبرت الدراسة فرضية عدم إعداد الموازنة التقديرية و تحديد المسؤولية وفقاً لأسس المسؤولية على عينة مصنع الدواجن. هدفت الدراسة إلى وضع نظام للموازنات التقديرية للرقابة على التكاليف. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أهمية ربط تقديرات الموازنة بالهيكل التنظيمي تطبيقاً لمبدأ محاسبة المسؤولية . أوصت الدراسة بضرورة إعداد تقارير شهرية للرقابة على الأداء و استخدام الوسائل الإحصائية في التنبؤ بأرقام الموازنة

(1) طارق محجوب عبد الله ، أهمية استخدام الموازنات التخطيطية كأداة رقابية ، (الخرطوم:جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2002).

(2) علي سعيد إدريس ، الموازنات التخطيطية كوسيلة للرقابة على التكاليف ، (الخرطوم:جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا رسالة ماجستير غير منشورة ، 2002).

7/ دراسة ، أحمد شوقي جميل ، 2004 ، (الموازنات التقديرية و أثرها في ضبط النفقات و خفض تكاليف الإنتاج في الشركات الصناعية)⁽¹⁾ تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية كوسيلة لتحقيق الإستغلال الأمثل للموارد. تمثلت مشكلة الدراسة في التحقق من جدية إلتزام الإدارة بالعمل على خفض الإنتاج و ضبط النفقات من خلال استخدام نظام الموازنات التقديرية اساساً لعملية التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء . اختبرت الدراسة فرضية أن استخدام نظام الموازنات التقديرية في المجمع الصناعي لا يؤدي إلى ضبط النفقات و خفض التكاليف الانتاجية و ذلك لعدم كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط و الرقابة و تقييم الأداء و ذلك على عينة الجمع الصناعي لشركة مناجم الفوسفات. هدفت الدراسة إلى توضيح الدور الذي تقوم به الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء و القواعد التي تحكم إعداد هذه الموازنات. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن نظام الموازنات التقديرية يوفر لمستخدميه إمكانية الاستفادة منه كأداة للتخطيط الجيد بالاستناد على أساس جيد من المعلومات و البيانات. أوصت الدراسة بضرورة إدراك الإدارة لمدى أهمية تطبيق نظام الموازنات التقديرية و العمل على توفير كافة معوقات النجاح لهذا النظام و الإستفادة من مخرجات النظام في تقييم للأداء و العمليات التصحيحية.

8/ دراسة ، بلقيس أحمد البشير ، 2004 ، (دور المحاسبة الإدارية في رفع كفاءة الأداء المالي بالجهاز المصرفي)⁽²⁾ تناولت الدراسة دور المحاسبة الإدارية في رفع كفاءة الأداء المالي بالجهاز المصرفي. تمثلت مشكلة الدراسة في عدم اهتمام البنوك بالمحاسبة الإدارية و عدم وعيها بأهمية المحاسبة الإدارية في الرقابة على وحداتها. اختبرت الدراسة فرضية أن الاداء المالي يقل بتجاهل استخدام المحاسبة الإدارية على عينة بنك النيلين . هدفت الدراسة إلى توضيح دور المحاسبة الإدارية كنظام معلومات و اتخاذ القرار. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن الموازنات التقديرية تعتبر وسيلة فعالة للحد من الأخطاء و بالتالي تحسين الأداء. أوصت

(1) أحمد شوقي جميل ، الموازنات التقديرية و أثرها في ضبط النفقات و خفض تكاليف الإنتاج في الشركات الصناعية ، (الخرطوم:جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2004).

(2) بلقيس أحمد البشير ، دور المحاسبة الإدارية في رفع كفاءة الأداء المالي بالجهاز المصرفي ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005).

الدراسة بضرورة استخدام المحاسبة الإدارية في التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء و استخدام التقنية في إعداد الموازنات التقديرية.

9/ دراسة ، مشاعل عبد الرحمن بخيت ، 2005 ، (الميزانية التخطيطية كأداة لرقابة المنشآت الصناعية)⁽¹⁾

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية في رقابة المنشآت الصناعية. تمثلت مشكلة الدراسة في وجود انحرافات كبيرة بين الأداء الفعلي و التخطيطي . اختبرت الدراسة فرضية كفاءة و فاعلية الموازنات التقديرية في التخطيط و الرقابة و ذلك على عينة المنطقة الصناعية بحري. هدفت الدراسة إلى توضيح أهمية الموازنات التقديرية في الرقابة و تقييم الأداء. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن الموازنات التقديرية وسيلة فعالة للتخطيط و الرقابة و كمؤشر قياس للأداء. أوصت الدراسة بضرورة تطبيق أنظمة الرقابة و التخطيط مستخدمين فيها الموازنات التقديرية و إيجاد تنسيق مناسب بين هذه الأنظمة.

10/ دراسة ، رجاء رشيد عبد الستار ، 2007 ، (تحليل الانحرافات باعتماد الموازنات التخطيطية كأساس لتقويم الإنتاج)⁽²⁾

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية في تقييم الأداء من خلال مقارنة ما خطط له و ما طبق فعلاً. تمثلت مشكلة الدراسة في عدم اعتماد الموازنات التقديرية كأساس في تأشير الانحرافات لتقويم الأداء و معالجة الانحراف في الوقت المناسب. اختبرت الدراسة فرضية استخدام الشركات للموازنات التقديرية يساعدها في تحديد الانحرافات الايجابية و معالجة الانحرافات السلبية و ذلك على عينة شركة بغداد للمشروبات الغازية. هدفت الدراسة إلى اعتماد الموازنات التقديرية كأساس في تحليل الانحرافات في الشركة. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى اعتماد الشركة على الموازنات التقديرية كوسيلة لتقييم الاداء. أوصت الدراسة بضرورة تحديد مراكز المسؤولية و بالتالي تنفيذ عملية تقويم الأداء بصورة صحيحة و سليمة.

(1) مشاعل عبد الرحمن بخيت ، الميزانية التخطيطية كأداة لرقابة المنشآت الصناعية ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005).

(2) رجاء رشيد عبد الستار ، تحليل الانحرافات باعتماد الموازنات التخطيطية كأساس لتقويم الأداء ، (بغداد: جامعة المستنصرية ، مجلة الادارة و الاقتصاد ، العدد الثالث و الستون ، 2007).

11/ دراسة ، سعيد محمد سعيد ، 2007 ، (دور الموازنات التخطيطية في الرقابة على التكاليف)⁽¹⁾

تناولت الدراسة الأسس و المبادئ المتبعة في إعداد الموازنات التقديرية و دور هذه الموازنات في الرقابة على التكاليف. تمثلت مشكلة الدراسة فقدان الموازنات التقديرية لفاعليتها و دقتها نظراً لحظة التقشف المتبعة بالشركة. اختبرت الدراسة فرضية عدم الدقة في المعايير المتبعة في اعداد الموازنات التقديرية يضعف من دورها في الرقابة على التكاليف على عينة شركة سكر كنانة. هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على الموازنات التقديرية كأداة رقابية. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن استخدام التكاليف المعيارية في إعداد الموازنات التقديرية يساهم في إعداد موازنات أكثر دقة. أوصت الدراسة بضرورة توشي الدقة في أعداد الموازنات التقديرية بدلاً من سياسة التقشف التي عادة ما تقابل بالاحتجاج من الإدارات التنفيذية.

12/ دراسة ، عبد الاله حسن أحمد ، 2007 ، (دور الموازنات التخطيطية في تحقيق أهداف المنشأة في ظل

التطورات التقنية الحديثة)⁽²⁾

تناولت الدراسة الدور الذي تقوم به الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط و التنسيق و الرقابة. تمثلت مشكلة الدراسة في إيجاد نظام متطور يتواءم مع تقنية المعلومات من أجل تقليل الانحراف. اختبرت الدراسة فرضية أن الموازنات التقديرية هي الاسلوب الأمثل للرقابة على الايرادات و المصروفات و ذلك على دائرة الرقابة المالية بحكومة الشارقة بالامارات العربية المتحدة. هدفت الدراسة إلى إثبات أهمية الدور الذي يمكن ان تلعبه الموازنات التقديرية في الرقابة على الايرادات و المصروفات بصورة عامة. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أهمية ربط الموازنة التقديرية بموازنة البرامج والأداء لزيادة فاعلية الرقابة على الأنشطة. أوصت الدراسة بضرورة إعداد تقارير شهرية للرقابة على الأداء.

(1) سعيد محمد سعيد ، دور الموازنات التخطيطية في الرقابة على التكاليف ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007).

(2) عبد الاله حسن أحمد ، دور الموازنات التخطيطية في تحقيق أهداف المنشأة في ظل التطورات التقنية الحديثة ،(الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007).

13/ دراسة ، أحمد عثمان موسى ، 2009 ، (دور الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة بالمصارف

التجارية)⁽¹⁾

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط و الرقابة. اختبرت الدراسة فرضية مساعدة الموازنة التقديرية في عملية التخطيط و الرقابة و ذلك على عينة من المصارف التجارية. هدفت الدراسة إلى التعرف على الأساليب العلمية و العملية المستخدمة في إعداد الموازنات التقديرية و أثرها في زيادة فعالية الموازنة التقديرية. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن استخدام الموازنات التقديرية يساعد في عمليتي التخطيط و الرقابة. أوصت الدراسة بضرورة التخطيط الجيد و ضرورة مسائلة الجهات التي لا تلتزم بتطبيق الخطة الموضوعية.

14/ دراسة ، صابر محمد عبد اللطيف ، 2009 ، (دور الموازنات التقديرية في الرقابة و تقييم الأداء في

المنشأة)⁽²⁾

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية في الرقابة و تقييم الأداء كقضية عامة لكل المنشآت. تمثلت مشكلة الدراسة في أن أي ضعف في عملية الرقابة و تقييم الأداء يعرض المنشأة لمخاطرة قد تؤدي إلى توقفها. اختبرت الدراسة فرضية أن ضعف المشاركة فب إعداد الموازنة قد يؤدي إلى عدم تحقيق الأهداف ، و أن الموازنات التقديرية تمثل عنصر رقابي على الأداء و تحقيق الرقابة الذاتية. هدفت الدراسة إلى توضيح أثر الموازنة التقديرية كأداة للرقابة و تقييم الأداء. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن الموازنات التقديرية تقوم بدور فعال في عملية الرقابة و تقييم الأداء في المنشآت ، أن المشاركة في إعداد الموازنات التقديرية يؤدي إلى تحقيق الأهداف بدرجة عالية من الكفاءة. أوصت الدراسة بالعمل على تطبيق انظمة الرقابة و تقييم الأداء عن طريق الموازنات التقديرية ، و أن على المنشأة توسيع قاعدة المشاركة في إعداد الموازنات التقديرية.

(1) أحمد عثمان موسى ، دور الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة بالمصارف التجارية ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009).

(2) صابر محمد عبد اللطيف ، دور الموازنات التخطيطية في الرقابة و تقييم الأداء ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009).

15/ دراسة ، محاسن أحمد محمد ، 2009 ، (الموازنات التخطيطية و دورها في الرقابة و تقويم الأداء المالي بمؤسسات التعليم العالي)⁽¹⁾

تناولت الدراسة الدور الذي تقوم به الموازنات التقديرية في عمليتي الرقابة و تقويم الأداء. تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد عمل الموازنات التقديرية كأداة للرقابة و تقييم الأداء. اختبرت الدراسة فرضية أن استخدام الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط و الرقابة بمؤسسات التعليم العالي يزيد من كفاءتها و ذلك على عينة جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا. هدفت الدراسة إلى ايجاد معيار لقياس الكفاءة و تقويم الأداء عن طريق الموازنات التقديرية. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أهمية الالتزام بالموازنات التقديرية و متابعة تنفيذها و معرفة نقاط الضعف فيها و ذلك بهدف أحكام الرقابة على الأداء. أوصت الدراسة بضرورة متابعة الأداء المالي بالتقارير الدورية و الإهتمام بأساليب المراجعة الداخلية.

16/ دراسة ، الصديق أحمد إدريس ، 2010 ، (دور الموازنات التقديرية في تكاليف عناصر الإنتاج في المشروعات)⁽²⁾

تناولت الدراسة أهمية الموازنات التقديرية في المشاريع الانتاجية. تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد قدرة الموازنات التقديرية في رفع كفاءة الأداء. اختبرت الدراسة فرضية أن إعداد الموازنات التقديرية و تحديد المسؤولية عن الانحرافات و التقرير عنها يمكن أن يؤدي إلى رفع كفاءة الاداء و ذلك على عينة من المشاريع الانتاجية. هدفت الدراسة إلى تحقيق بيان أهمية الموازنات التقديرية و كيفية طرق إعدادها و دورها في تقدير تكاليف عناصر الإنتاج. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن الموازنات التقديرية تعتبر وسيلة فعالة لتقدير تكاليف عناصر الإنتاج للمشروعات المختلفة و يتم على أساسها تقييم الأداء و تحديد نقاط الضعف و القوة. أوصت الدراسة بضرورة عدم الإفراط في وضع تقديرات تكاليف عناصر الإنتاج عند إعداد الموازنات التقديرية حتى يستفاد منها و تكون مرشداً للأداء.

(1) محاسن أحمد محمد ، الموازنات التخطيطية و دورها في تقويم الأداء المالي بمؤسسات التعليم العالي ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009).

(2) الصديق أحمد إدريس ، دور الموازنات التقديرية في تقدير تكاليف عناصر الإنتاج في المشروعات ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010).

17 / دراسة ، معتصم فضل عبد الرحيم ، 2010 ، (الموازنات التقديرية و دورها في تقييم الأداء المالي
بالمؤسسات الحكومية)⁽¹⁾

تناولت الدراسة الموازنات التقديرية كأداة للتقييم عن الأداء المالي. اختبرت الدراسة فرضية الالتزام بتنفيذ ما تم التخطيط له بصورة سليمة من انحرافات و ذلك على عينة الصندوق القومي للمعاشات. هدفت الدراسة إلى قياس مدى الالتزام في تنفيذ ما تم التخطيط له و توضيح المشاكل التي تعيق تنفيذ الموازنات التقديرية. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن الالتزام بالموازنة التقديرية نتج عنه أموال غير مستقلة و فرص غير مستثمرة. أوصت الدراسة بالعمل إلى تقليل الانحرافات الايجابية وذلك بالبحث عن فرص استثمارية.

18 / دراسة ، بدر الدين سعيد مكي ، 2012 ، (دور الموازنات التخطيطية في تقييم الأداء المالي في
المشروعات الزراعية)⁽²⁾

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية كأداة لتقييم الأداء المالي. تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد كيفية استخدام الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط و التنسيق و الرقابة و اتخاذ القرارات. اختبرت الدراسة فرضية أن استخدام أسلوب الموازنات التقديرية و تحديد المسؤولية عن الانحرافات و التقرير عنها يؤدي إلى زيادة تصحيح الوضع و ذلك على عينة مشروع سكر الجنيد. هدفت الدراسة لتبيان إلى أي مدى يمكن أن يساهم أسلوب الرقابة على التكاليف باستخدام الموازنات التقديرية في خفض تكاليف الانتاج. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن متابعة الانحرافات التي تحدث خلال الفترة نتيجة للتنفيذ الفعلي و مقارنته بما هو مخطط يساعد في اتخاذ القرار السليم تجاه هذه الانحرافات و ذلك عند دراسة أسباب الانحرافات سواء كانت داخلية أو خارجية. أوصت الدراسة بضرورة عدم الافراط بالتقديرات عند إعداد الموازنات التقديرية حتى يستفاد منها و تكون مرشداً للأداء.

(1) معتصم فضل عبد الرحيم ، الموازنات التقديرية و دورها في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الحكومية ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010).

(2) بدر الدين سعيد مكي ، دور الموازنات التخطيطية في تقييم الأداء المالي في المشروعات الزراعية ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012).

19/ دراسة ، إبراهيم العبيد عبدالله ، 2013 ، (الموازنات التخطيطية لتخطيط المشروعات و أثرها في التخطيط الاستراتيجي)(1)

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية في التخطيط الاستراتيجي. تمثلت مشكلة الدراسة في أن إعداد الموازنة التقديرية يعتمد على المعلومات المحاسبة الجيدة مما يؤدي إلى التخطيط الجيد. اختبرت الدراسة فرضية أن استخدام الموازنة التقديرية في التخطيط و التنسيق و الرقابة يؤثر على كفاءة الاداء و ذلك على عينة من شركات الطرق و الجسور في السودان. هدفت الدراسة إلى تقييم مدى جودة المعلومات المحاسبية التي يتم استخدامها في إعداد الموازنات التقديرية. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى أن استخدام الموازنات التقديرية يعتبر أهم أدوات التخطيط. أوصت الدراسة بضرورة اتباع نظام محاسبي سليم للمساعدة في إعداد الموازنات التقديرية و تنفيذها.

20/ دراسة ، بن حديد أحمد عبد السلام ، 2014 ، (الموازنة التقديرية كأداة لصنع القرار في المؤسسات الاقتصادية)(2)

تناولت الدراسة دور الموازنات التقديرية كأداة لاتخاذ القرارات. تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد المدى الذي تساهم به الموازنة التقديرية في تقليص الانحرافات و بالتالي ترشيد القرارات. اختبرت الدراسة فرضية أن الموازنات التقديرية تساهم فعلا في تقليص الانحرافات وذلك على عينة مؤسسة نزال. هدفت الدراسة إلى توجيه متخذ القرار إلى طرق إنشاء الموازنة من خلال تقديم نموذج للموازنة التقديرية يتضمن كيفية دراسة الانحرافات و تحليلها للخروج بالقرارات السليمة و المناسبة. انتهجت الدراسة المنهج التاريخي في تتبعها الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لوضع الفرضية ، و المنهج الوصفي التحليلي في دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى إثبات فاعلية و كفاءة الموازنات التقديرية كأداة تسمح للمؤسسة بالسيطرة على كافة تكاليفها و تحقيق أهدافها. أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بتحليل نتائج الموازنة التقديرية للكشف عن الأسباب الحقيقية المؤدية إليها و العمل على معالجتها و اتخاذ الاجراءات التصحيحية بشأنها مع العمل على تقايدتها مستقبلاً و ذلك قصد تحقيق الرشادة في اتخاذ القرارات

(1) إبراهيم العبيد عبدالله ، الموازنات التخطيطية لتخطيط المشروعات وأثرها في التخطيط الاستراتيجي ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2013).

(2) بن حديد أحمد عبد السلام ، الموازنة التقديرية كأداة لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ، (طرابلس: جامعة قاصدي مرباح - ورقلة ، رسالة ماجستير منشورة ، 2014).

الفصل الأول

المبحث الأول: ماهية و أهمية الموازنات التقديرية.
المبحث الثاني: إعداد الموازنات التقديرية.

المبحث الأول

ماهية و أهمية الموازنات التقديرية

تمهيد

تعد الموازنات التقديرية عصب النظام المالي في الشركات ، وتكمن أهميتها في كونها تضع للشركة طريقاً مرسوماً بدلاً من أن تكون مجرد رد فعل للأحداث ، ويتبر التخطيط أحد العناصر الهامة لنجاح إدارة أي شركة ، والتخطيط هو العملية التي تحدد الأهداف المطلوب تحقيقها خلال الفترة القادمة ، وتحديد الوسائل التي تحقق أهداف الإدارة في مجال التخطيط والرقابة.⁽¹⁾ تعتمد فكرة الموازنة أساساً على وضع التقديرات لخطة الشركة في ضوء الظروف المتوقعة في المستقبل ، وبعد الدراسة الشاملة لجميع العوامل الداخلية والخارجية المحيطة التي يتوقع أن تسود خلال فترة الموازنة حيث أن العوامل الداخلية هي التي تخضع لرقابة إدارة الوحدة الإقتصادية ومن أمثلة العوامل الهيكل التنظيمي للشركة و كذلك الكيان القانوني للشركة أما العوامل الخارجية فهي العوامل التي تقع خارج نطاق رقابة إدارة الشركة ومن أمثلة هذه العوامل البيئة السوقية و التشريعات الحكومية والنواحي الفنية المرتبطة بالصناعة التي تنتمي إليها الشركة ، ومن هنا يجب أخذ هذه العوامل بعين الاعتبار عند إعداد الخطة لضمان فاعلية وواقعية هذه الخطة ، وبعد الإنتهاء من عملية التخطيط يتم إعداد السياسات ووضع القرارات من أجل تحقيق أهداف الشركة طويلة الأجل والواردة في الخطة ولغرض تحقيق تلك الأهداف على شكل موازنات تقديرية تعبر عن أهداف الشركة في فترة مالية واحدة.⁽²⁾

نشأة وتطور الموازنات التقديرية

يرجع أصل كلمة موازنات ((Budget)) إلى الكلمة الفرنسية ((Bougeotte)) حيث كانت الموازنات تطلق على الكشف الذي تعده الدولة لتقدير إيراداتها و مصروفاتها ، و لقد شاع في السنوات الأخيرة اصطلاح الموازنات التخطيطية ليحل محل اصطلاح الموازنات التقديرية ، والذي يعتبر أول من استخدم لفظ الموازنة التقديرية هو ((Dagazeux)) حيث أدرج في طبعة سنة 1825 من كتابه فصلاً كاملاً تحت عنوان الموازنة التقديرية.⁽³⁾ لقد شاع اصطلاح الموازنة التخطيطية على أساس أن اصطلاح الموازنة التخطيطية على أساس أن الموازنة التخطيطية إشارة صريحة إلى أنها أداة للتخطيط ، وقد بدأ استخدام الموازنة كأداة لتحقيق التوازن بين الإيرادات والمصروفات التي تخص فترة زمنية معينة في المستقبل ، ثم ربط تقديراتها بمعايير معينة للأداء في المستقبل لتحقيق أهداف الرقابة ، وأخيراً إتسعت لتشمل كافة جوانب النشاط في الشركة لتحقيق أغراض التنسيق بين مختلف الأنشطة والرقابة عليها ، ويعني ذلك أن الموازنات قد زادت و ازداد التوسع في استخدامها في الأونة الأخيرة بمختلف الشركات و التنظيمات.⁽⁴⁾

(1) وابل بن علي الوابل ، مشاكل إعداد و تنفيذ الموازنات في المملكة العربية السعودية، (القاهرة: جامعة الإسكندرية ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، المجلد الثاني و الثالثون ، العدد الثاني ، 1995 ، ص 145.

(2) J.Hampton, *Financial Decision Making Concepts and Cases*,(Washington: Merston publishing Co., 1979),P 266.

(3) أحمد نور ، المحاسبة الإدارية ، (بيروت: دار النهضة العربية ، 1983 ، ص 62.

(4) منير محمود سالم ، بحوث في دراسة التكاليف ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1975) ، ص 159

مفهوم الموازنات التقديرية

يختلف مفهوم الموازنة باختلاف وجهات نظر المهتمين بها ، المحاسبون ينظرون إليها من ناحية إعدادها و ما يتعلق بذلك من أساليب فنية ، من حيث ينظر إليها المدراء من ناحية تنفيذها ، وفي الوقت الذي يهتم فيه علماء السلوك و الإجتماع من نواحي سلوكية للموازنات من ناحية تأثيرها على الأفراد ، و ذلك بإعتبار أن الموازنة يمكن أن تكون أداة فعالة لدفع الأفراد نحو تحقيق الأهداف التنظيمية ، وتعد الموازنات التقديرية أحد الأساليب التي تقتضيها الإدارة العلمية الحديثة و التي يتم على أساسها تأكيد الاستخدام الأمثل للطاقات المادية والبشرية وتنمية أكبر قدر ممكن من الموارد لغرض تحقيق الأهداف التي قامت من أجلها الشركة.(1)

تعريف الموازنات التقديرية

تتعدد الآراء في تعريف الموازنات التقديرية و يمكن توضيح مفهوم الموازنات التقديرية عن طريق استعراض العديد من التعاريف التي تتناول مفهوم الموازنات التقديرية فيما يلي:

1. هي عبارة عن خطة تفصيلية محددة مقدماً للأعمال المرغوب تنفيذها ، و توزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشداً لهم في تصرفاتهم.(2)

2. خطة منسقة لجميع عمليات المشروع في فترة الموازنة ، فهي تمد المشروع بتقدير لأرباحه الكلية و الأرباح المحققة بواسطة كل قسم من الأقسام ، عن طريق تجميع المبيعات ، و التكاليف الصناعية و المصاريف البيعية و الإدارية ، و بادراج جميع عناصر المصروفات و الإيرادات التي لم تتضمنها أي موازنة فرعية.(3)

3. مزيج من تدفق المعلومات و الإجراءات و العمليات الإدارية ، و في نفس الوقت جزء من التخطيط طويل وقصير الأجل ، و نظام الرقابة على مختلف أوجه النشاط في المنشأة ، و ما يرتبط بذلك من إعتبارات بمفردها أو مع غيرها معياراً لتقييم الأداء يلتزم به المسؤولين عند التنفيذ ، حيث تتحدد بموجبها الإنحرافات التي تعد أساساً لإتخاذ القرارات المصححة و المسائلة الماسبية و تقييم الأداء.(4)

تعبير رقمي عن الخطط و البرامج التي تضعها الإدارة والتي تتضمن كل العمليات و النتائج المتوقعة في فترة معينة مستقبلية.(5)

(1) وابل بن علي الوابل ، مرجع سابق ، ص 146.

(2) مصطفى يوسف كافي ؛ سمير أحمد حمودة ، المحاسبة الإدارية ، (بيروت: دار النهضة العربية ، 1983) ، ص 64.

(3) J.W. Keller and W.L. Ferrara , **Management Accounting for profit Control**, (Washington : Grow Hill , 1966) , P 48

(4) مؤيد الفضل ؛ نورا عبد الناصر ، المحاسبة الإدارية ، (عمان: دار الميسرة للنشر و التوزيع و الطباعة ، 2002) ، ص 144.

(5) خليل عواد أبو حشيش ، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية ، (عمان: دار وائل للنشر و التوزيع ، 2005) ، ص 396.

و من خلال التعريفات السابقة يمكننا أن نستخلص و نستنتج أن الموازنات التقديرية تحتوي على نقاط محددة إتفق عليها هؤلاء الكتاب ، هذه النقاط تكون في مجملها تصوراً واضحاً للموازنات وهي:

- الموازنة خطة مالية تقدرها الإدارة في محاولة الإستشراف بالمستقبل ضمن الامكانيات المتاحة.
- الموازنة تعد لفترة مستقبلية قادمة.
- الموازنة تعد لتحقيق أهداف محددة مسبقاً.

الموازنة ترجمة مالية لخطة كمية حتى تتمكن الإدارة من تنفيذ خطتها.

لذا يمكن تعريف الموازنات التقديرية كالتالي :

" ترجمة مالية و كمية و نقدية ، للأهداف التي ترغب الشركة في تحقيقها مستقبلاً ، خلال فترة مالية مقبلة "

أهمية تطبيق نظام الموازنات التقديرية

من أهم الفوائد التي يمكن أن نحيزها من خلال تطبيق نظام الموازنات التقديرية التالي:⁽¹⁾

1. أداة للتنسيق والإتصال:

التنسيق هو إنسجام و توازن لكل أوجه الإنتاج و الخدمات و الوحدات أو الأقسام الموجودة في المنشأة على أمل وجه لتحقيق أهداف المنشأة ؛ يفيد نظام الموازنات التقديرية في تحقيق التنسيق التام بين إدارات و أقسام المنشأة وأنشطتها المختلفة خلال عملية تنفيذ الموازنة.

2. أداة للتخطيط :

التخطيط هو ضبط و تحديد الأهداف و تطوير الاستراتيجيات من أجل تحقيق هذه الأهداف ، وحيث أن الموازنات التقديرية تعتبر أداة تخطيط تقوم على ترجمة الخطط و الأهداف إلى جداول تقديرية لمختلف أنشطة الحياة.

3. أداة للرقابة و تقييم الأداء :

تعتبر الموازنات التقديرية أداة فعالة تتمكن من خلالها الإدارة من القيام بعملية الرقابة و تقييم الأداء وذلك من خلال قياس ما هو مقدر أو مخطط له بالأداء الفعلي و الذي يعبر عنه بأرقام فعلية مستخرجة من النظام ، و عند وجود انحرافات تبين النتائج المتوقعة و الفعلية فإنه يتم تحليل أسباب هذه الانحرافات عن طريق مراكز المسؤولية لكي تتمكن الإدارة من أخذ الاجراءات التصحيحية.

4. أداة لتحفيز العاملين :

يعد نظام الموازنات التقديرية أداة للتحفيز للمديرين من حيث أن مدى العمل بها جماعي و تعطي الدور في إعداد أرقام الموازنات التقديرية المعدة ، مما يعطي شعوراً أدبياً و أخلاقياً للمهمة التي يقومون بها لتحقيق الأرقام التي شاركوا فيها و ربطها بالأرقام الفعلية للموازنة.

(1) Charles T.Horngen, **Cost Accounting**, (Washington: Pearson Prentice Hall, 2006) , P 183

5. خطة شاملة :

تمثل الموازنات التقديرية خطة شاملة و تفصيلية لنشاط المنشأة يتم تحضيرها و الموافقة عليها قبل فترة محددة ، بحيث تشمل الإدارات الموجودة في المنشأة كافة.

ومما سبق يمكننا أن نستنتج أن " الموازنات التقديرية تعتمد على وضع تقديرات لخطة المنشأة وذلك في ضوء الظروف المتوقعة وبعد دراسة وافية للعوامل الداخلية والخارجية التي قد تسود خلال فترة الموازنة "

أنواع الموازنات التقديرية

هنالك العديد من أنواع الموازنات التقديرية التي تختلف باختلاف أنواع الوحدات الاقتصادية وكذلك حسب الأهداف المتوخاه من وراء إعداد الموازنة و تنفيذها ويمكن تناول أنواع الموازنات التقديرية من زاوية مختلفة كما يلي:

1) طبقاً للفترة الزمنية التي تغطيها الموازنة :

أ. الموازنات قصيرة الأجل:

هي تغطي عادة فترة محاسبية واحدة ، أي أنها تختص بتغطية نشاط الشركة لفترة محاسبية عادة سنة مقبلة.(1)

ب. الموازنات طويلة الأجل :

هي التي تغطي فترة زمنية تزيد عن العام ، و التي قد تتراوح بين ثلاثة أو عشر أعوام و هذا النوع لا يحتوي على التفاصيل الدقيقة التي تحتوي عليها الموازنات السنوية ، و الهدف منها تخطيطي و ليس رقابي.(2)

ج. الموازنات المستمرة :

هي التي تغطي فترة اثني عشر شهراً وتضيف بشكل مستمر شهر جديد أو ربع سنة ، و بالتالي يستقر المدى الزمني للتخطيط.(3)

2) طبقاً للنشاط الإقتصادي الذي تغطيه الموازنة :

أ. موازنة العمليات الجارية:

هي التي تختص بتخطيط الأنشطة الإنتاجية للوحدة الإقتصادية بكل جوانبها و الرقابة على هذه الأنشطة مثل (موازنة الانتاج ، موازنة المبيعات ، موازنة المخزون ، ... إلخ)(4)

ب. موازنة العمليات الرأسمالية :

هي التي تختص بتخطيط أنشطة المشاريع الاستثمارية في الشركة و كيفية تمويل هذه العمليات و الرقابة على تنفيذها طبقاً للموازنة الموضوعية.(5)

(1) محمد سامي راضي ؛ حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد و استخدام الموازنات،(القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع،2001) ، ص 35.

(2) ، (4) عبد الحي مرعي ؛ عطية مرعي ، المحاسبة الإدارية ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 1997) ، ص ص 203 ، 205.

(3) ، (5) ، Garrison Ray ، **Managerial Accounting** ، (Washington: Irwin Company ، 2003) ، P P 421 ، 636

ج. موازنة العمليات النقدية :

هي التي تختص بتبين التدفقات النقدية الواردة إلى الشركة و الصادرة منها لحصوله على مختلف عوامل الإنتاج.(1)
3) طبقاً لمستوى النشاط الذي تغطيه الموازنة :

أ. الموازنة الثابتة :

هي التي تعد لمستوى نشاط واحد من مستويات التشغيل أو مزيج واحد من مستويات الأنشطة و من ثم فهي ترتبط بحجم تقديري أو معيار واحد من النشاط الإنتاجي.(2)

ب. الموازنة المرنة :

هي التي تعد لعدة مستويات من النشاط يتم تحديدها طبق لمدى التطلبات المتوقع حدوثها خلال فترة الموازنة.(3)
4) طبقاً للمعاملات التي تغطيها الموازنة :

أ. الموازنة العينية :

هي التي تختص بالإنتاج و عوامل الإنتاج ، و تقويم وحدات القياس العينية مثل قياس الإنتاج بالوحدة عن المنتج أو قياس الطاقة بساعات العمل.(4)

ب. الموازنة المالية :

هي الترجمة المالية للموازنة العينية أي أنها هي الموازنة العينية ولكن بعد تحويل قيمة العينية إلى نقدية وبالتالي فإن وحدة القياس في الموازنة المالية هي وحدة النقود.(5)

ج. الموازنة النقدية :

هي ترجمة للتدفق النقدي للموازنة المالية وذلك باستخدام الأساس النقدي وليس أساس الإستحقاق مع استبعاد كافة النفقات غير النقدية مثل الاستهلاك.(6)

5) طبقاً للأسلوب الذي يتبع في إعداد الموازنة :

أ. الموازنة على أساس البيانات التاريخية :

يتم الإعتماد فيها على البيانات التاريخية ، وهي تفترض أن ما حدث في الماضي سيحدث في المستقبل مع الأخذ في الاعتبار الظروف المتوقعة في العام المقبل.(7)

ب. موازنة البنود :

(1) ، (3) جبرائيل كحالة ؛ حنان رضوان ، مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء ، (عمان: الدار الدولية العلمية للنشر والتوزيع، 2002)، ص ص 48 ، 49.

(2) ، (4) ، (5) عبد الحي مرعي ؛ عطية مرعي ، مرجع سابق ، ص ص 205 ، 207 ، 210.

(6) نضال رشيد صبري ، المحاسبة الإدارية ، (القدس: دار المعارف للنشر ، 2002) ، ص 349.

(7) ، (8) محمد أحمد حجازي ، المحاسبة الحكومية و الإدارة المالية العامة ، (عمان: دار وائل للنشر ، 1992) ، ص ص 101 102.

تعرف بالموازنة التقليدية وهي التي تعرض الموازنة في شكل بنود حسب الغرض الذي تؤديه النفقات و بتفصيل رقمي للبنود المتعددة اللازمة لتشغيل وحدة إدارية.⁽⁸⁾

ج. موازنة البرامج و الأداء :

هي مجموعة الأساليب التي بواسطتها تمكن البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤوليتهم بصورة دقيقة ، و مقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت و المبالغ و ساعات العمل و المواد.(1)

د. موازنة التخطيط و البرمجة :

هي التي تهتم أساساً بالتخطيط الشامل ، وتكاليف المهام أو الأنشطة ، و مدخل موازنة البرامج.(2)
هـ. الموازنة الصفرية :

هي أسلوب يفترض عدم وجود أي خدمات أو نفقات في البداية والأخذ في عين الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة ، أو أكثر الطرق فاعلية للحصول على مجموعة من المخرجات ، ووضع الإطار الذي يمكن تقييم فاعلية مسؤوليات النفقات الجارية وفقاً لهذه الاعتبارات.(3)

و. الموازنة على أساس النشاط :

هي عملية التخطيط و التحكم في الأنشطة المتوقعة من الوحدة الاقتصادية لإشتقاق موازنة فعالة.(4)

(6) طبقاً للقائمين على إعداد الموازنة : (5)

أ. الموازنة المفروضة :

هي الموازنة التي يتم إعدادها من جانب أعلى مستويات الإدارة في غالب الأحيان ومن ثم يتم فرضها علة باقي المستويات الإدارية داخل الشركة.

ب. الموازنة بالمشاركة :

هي التي تسمح للمدراء من مختلف المستويات الإدارية بالمشاركة في إعدادها ، و تعني المشاركة في إعداد الموازنات التقديرية الاستفادة من خبرة ودراية كافة المستويات الإدارية بالشركة.

(7) طبقاً لدرجة إعداد الموازنة : (6)

أ. الموازنة الرسمية:

هي تلك الموازنة الشاملة والمطبوعة و الموزعة على كافة الأشخاص ذوي العلاقة و الذي يجري الاعتماد عليها كأداة تخطيط وتنسيق ورقابة وتعد كأساس لقياس الأداء ويتم تحديد الإنحرافات عن المخطط من خلالها.

(1) عبد المنعم صالح محمود ، واقع تطبيقات الموازنات التخطيطية في الشركات الغير هادفة للربح ، (عمان: جامعة فيلادلفيا،المؤتمر العلمي الرابع الريادة والإبداع،2005) ، ص 13.

(2) محمد أحمد حجازي ، مرجع سابق ، ص 131.

(3) أنور عبد الخالق صديق،استخدام الأسلوب الصفري في إعداد الموازنات التخطيطية بشركات الأعمال،(الرياض:جامعة الملك عبدالعزيز،مجلة الجامعة،المجلد الرابع،1991)،ص 211.

(4) طارق عبد العال حماد، الموازنات التقديرية نظرة متكاملة،(القاهرة: الدار الجامعية للنشر و التوزيع،2006) ، ص 1175.

(5) أحمد محمد زامل، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي ، (الرياض:معهد الإدارة العامة،2000) ، ص 252.

(6) نضال رشيد صبري ، مرجع سابق ، ص 352.

أ. الموازنة الغير رسمية :

هي جداول إحصائية تعد فقط للاسترشاد بها دون إتمادها كموازنة رسمية.

ومما سبق يمكننا أن نستخلص و نستنتج أن " أسلوب إعداد الموازنات التقديرية على أساس البيانات التاريخية أسلوب تقليدي ، و الذي يعتبر أن البيانات التاريخية هي الأساس الذي تعد عليه الموازنة الفترية القادمة ، حيث يتم إجراء تعديلات على بنود الموازنة للفترات السابقة أخذاً في الإعتبار العوامل الطارئة ، وعليه إحتمال انتقال خطأ التقدير من فترة إلى أخرى ، وعلى ذلك يتضح أن أسلوب الموازنة الصفرية هو الأسلوب الأفضل لإعداد الموازنات التقديرية ، حيث يتطلب إعداد الموازنة الصفرية إجراءات تكون مستقلة من سنة لأخرى وكذلك يلزم على كل قسم من أقسام الشركة أن يقرر مقترحاته حول هذه الموازنة ، أي أنه باستخداً الموازنة الصفرية يتم الإعتداد على التقدير على الحاجة للفترة القادمة وليس الاعتماد على تقديرات الفترة السابقة ، وكذلك يسمح أسلوب الموازنة الصفرية بالمشاركة لجميع الإدارات في إتخاذ القرارات وكذلك إعطاء دقة أكثر وتلافي تكرار الأخطاء في السنوات الماضية ، هذا ما يجعل من هذه الموازنة أداة للتخطيط و الرقابة. "

المبحث الثاني إعداد الموازنات التقديرية

متطلبات اعداد الموازنة التقديرية

لإعداد الموازنة التقديرية الناجحة والدقيقة هناك مجموعة من المتطلبات الأساسية ، تتمثل في الأساليب الإدارية الضرورية ذات تأثير فعال على نظام الموازنة التقديرية و هذه المتطلبات كما يلي :

1. وجود هيكل تنظيمي في الشركة :

وذلك لكي يحدد نطاق وصلاحيات كل إدارة في الشركة ، وليتم من خلال ذلك تحديد مسؤوليات كل إدارة في تنفيذ ما هو مطلوب منها في الموازنة و الرقابة على حسن التنفيذ لاحقاً.⁽¹⁾ وعلى ذلك يمكن أن نستنتج أن " ربط الموازنة مع الهيكل التنظيمي للشركة يؤدي إلى تسهيل تحديد الانحرافات عن الخطة لكل إدارة على حدا ، وكذلك المساهمة في تقييم أداء العاملين وفقاً لما يتحقق من انجازات مقارنة بالخطة الموضوعية (الموازنة) ، وتفصيل دور الموازنة كأداة للاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة "

2. ملائمة الموازنة للهيكل التنظيمي للشركة :

أي تقسيم الموازنة بما يتلائم مع الهيكل التنظيمي للمنظمة بحيث يسمح بإنسياب العمل الروتيني وفقاً للجدول الموضحة دون تعارضات بين مراكز المسؤولية المختلفة ، وبالتالي إمكانية تحديد الانحرافات عن الخطة للوحدات المختلفة من خلال تطابق تصنيف أنشطة الموازنة والهيكل الإداري.⁽²⁾ وبهذا نستنتج أن " إذا لم تتم ملائمة بين الهيكل التنظيمي و الموازنة يؤدي إلى تعارض مراكز المسؤولية ومستويات الإدارة في المنشأة مما يؤدي إلى تشتت الأهداف وعدم دقة الموازنة "

3. وجود نظام محاسبي سليم في الشركة :

إن التنبؤ بالمستقبل يحتاج إلى مؤشرات يتم الحصول عليها من معرفة الحقائق الماضية ، لذلك من الضروري أن يكون الجهاز المحاسبي سليماً وأن تكون المعلومات الواردة فيه منتظمة بصورة تكشف بجلاء نتائج الأعمال السابقة.⁽³⁾ وبهذا يكمننا إستنتاج أن " النظام المحاسبي السليم يوفر لنظام الموازنات التقديرية المعلومات التاريخية الضرورية لوضع استراتيجياتها ، كما أنه يوفر المعلومات عن النتائج المالية الفعلية الضرورية لتحقيق هدف الرقابة و تقييم الأداء المالي عن طريق مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج المخطط لها الواردة في الموازنات "

(1) ، (3) وائل محمد إبراهيم خلف الله ، واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية ، (القدس: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير منشورة ، 2007) ، ص 50.

(2) محمد حسن محمد الجديلي ، دور الموازنة كأداة تخطيط مالي في المنظمات غير الحكومية ، (القدس: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير منشورة ، 2005) ، ص 52.

. ملائمة الموازنة لأهداف الشركة :

فيجب أن تبنى الموازنة على أساس أهداف المنظمة والتي يجب أن تكون محددة بوضوح ، وقابلة للتطبيق والتنفيذ ، في حدود المنظمة والبيئة المحيطة وضمن طموحات تمثل الحافز الأساسي لأعداد الموازنة.(1) وبهذا نستنتج أن " عدم تلائم الموازنة لأهداف الشركة يؤدي إلى عدم دقة الموازنة "

5. وجود لجنة لإنشاء الموازنة :

وهذه اللجنة تتولى إعداد الموازنة التقديرية تتألف من أعضاء من مختلف مستويات الإدارة داخل الهيكل التنظيمي في الوحدة الاقتصادية ، تتمثل فيهم الخبرة و الدراية الكافية و تقوم اللجنة بوضع الخطوط العريضة لإعداد الموازنات التقديرية بطريقة تؤمن التناسق بين الموازنات التقديرية الفرعية التي تحدد من قبل الأقسام المختلفة بما يحقق المصلحة العليا للمشروع تستند بذلك على خبرتها و البيانات والمعلومات المتوفرة عن السنوات السابقة ، وبعد إتمام مشروع الموازنة تعرض على الرئيس الأعلى بالمشروع للمصادقة عليها و إقرارها.(2) وبهذا يمكننا أن نستنتج أنه " لا بد من مشاركة جميع المستويات الإدارية في الشركة في وضع الموازنة التقديرية لتحقيق المصلحة العليا "

6. تحديد الفترة الزمنية للموازنة التقديرية :

لطبيعة أثر المشروع أثر بارز على تحديد فترة الموازنة التقديرية إلا أنه جرت العادة على إعداد الميزانية لمدة سنة وفي بعض الأحيان لا يمنع إذا كانت طبيعة عمل المشروع تستوجب وضع ميزانية لمدة أقل من سنة ، ولذلك في بعض الأحيان نجد أن هناك مشاريع (نصف سنوية ، ربع سنوية ، شهرية).(3) وبهذا نستنتج أن " العلاقة عكسية بين الفترة الزمنية ودرجة دقة التنبؤ ، أي أن كل ما قصرت الفترة كلما إرتفعت دقة التنبؤ والعكس صحيح "

7. مراعاة العوامل السلوكية عند إعداد وتنفيذ الموازنة :

يقصد بها مراعاة سلوك الإنسان داخل الشركة والذي يعتمد على المؤثرات البيئية المحيطة به ، والتي يمكنها أن تؤثر في سلوكه بدرجة كبيرة وبمعرفتها يمكن التنبؤ بسلوك الإنسان وتصرفه ومن ثم توجيهه وضبطه.(4)

(1) محمد حسن محمد الجديلي ، مرجع سابق ، ص 52.

(2) خيرت ضيف ، الميزانيات التقديرية ، (بيروت: دار النهضة العربية ، 1975) ، ص 17.

(3) وليد ناجي الحياي ، المدخل في المحاسبة الإدارية ، (كوبنهاغن: الأكاديمية المفتوحة في الدنيمارك ، 1991) ، ص 51.

(4) وائل محمد إبراهيم خلف الله ، مرجع سابق ، ص 50.

. استخدام الأساليب العلمية في التنبؤ بتقديرات الموازنة التقديرية :

يجب أن يتم التنبؤ بتقديرات الموازنة على أساس علمي وواقعي للظروف الداخلية و الخارجية واستخدام الأساليب الإحصائية و الرياضية في إعداد هذه التقديرات حتى يتم وضع تقديرات واقعية قابلة للتحقيق ، وذلك لأن اللإعتماد على التخمين و العشوائية في التقدير يؤدي إلى فشل الموازنة التقديرية في تحقيق أهدافها.(1)

9. مراحل إعداد مشروع الموازنة التقديرية :

لإعداد الموازنة التقديرية بوضع جدول زمني متسلسل لإجراءات ويطلق على هذه الإجراءات تسمية مراحل إعداد المشروع الموزنة التقديرية.(2)

10. الإعتماد على أسلوب فعال لعرض تقديرات الموازنة التقديرية :

يتوقف نجاح تطبيق نظام الموازنة التقديرية إلى حد كبير على طريقة عرض بيانات الموازنة ، حيث ينبغي تقديم بيانات الموازنة بالشكل الذي يحقق الاستفادة منها ، ولذلك لا بد من وضوح وبساطة النماذج المستخدمة لعرض أرقام الموازنة ، وربط جداول الموازنات الفرعية ببعضها ، وتدعيم الجداول بالمعلومات المفسرة و المدعمة بالأرقام ، وتدعيم القيم و الأرقام الواردة بالموازنات بأسس وقواعد التقدير المستخدمة.(3)

المبادئ العلمية لإعداد الموازنات التقديرية

تتلخص مبادئ إعداد الموازنات التقديرية في التالي :

1. مبدأ الشمول :

يقصد بمبدأ الشمول أن تكون الموازنة شاملة لجميع المستويات الإدارية و أقسامها و مراكز المسؤولية فيها ، ويعني ذلك أن الموازنة تتضمن تقديرات لكل الإيرادات والتكاليف في كل قسم أو إدارة ، والشمول مبدأ لا يتوقف عند حد معين ، كما يمكن النظر إلى الشمول على مستوى أعلى إذا كانت الموازنات تغطي شركة قابضة والشركات التابعة لها.(4)

2. مبدأ التوزيع الزمني :

الموازنات تعد لفترات قادمة وعلى الأغلب تكون هذه الفترة سنة ، هذه الفترة زيادتها أو نقصانها يؤثر على هدف وجود الموازنات داخل الشركات.(5)

(1) أحمد رجب عبد العال ، المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية ، (القاهرة: جامعة الاسكندرية ، شركة شباب الجامعة ، 1995) ، ص 313.

(2) وليد ناجي الحياي ، مرجع سابق ، ص 52.

(3) محمد موسى النجار ، العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط و الرقابة في الجامعات الفلسطينية ، (القدس: الجامعة الاسلامية ، رسالة ماجستير منشورة ، 2006) ، ص 63.

(4) جبرائيل كحالة ، مرجع سابق ، ص 43.

(5) إبراهيم محمد سليمان الشيخ عيد ، مدى فعالية الموازنات التخطيطية كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة ، (القدس: الجامعة الاسلامية ، رسالة ماجستير منشورة ، 2007) ، ص 37.

3. مبدأ ربط الموازنات بفترات رقابية :

تختص الموازنات التقديرية بتحديد الأهداف الرئيسية للشركة والأساليب المناسبة لتحقيقها خلال فترة زمنية تبلغ عادة سنة مالية واحدة ، لكن تقسيم الموازنة التقديرية إلى عدة فترات رقابية قصيرة الأجل سيزيد فعالية الموازنات التقديرية في عملية الرقابة وتقييم الأداء ، ومن خلال السرعة في اكتشاف الانحرافات بين الأداء الفعلي و المقدر على فترات قصيرة مع اجراء التعديلات اللازمة⁽¹⁾ ونستنتج من ذلك أن " عند تطبيق هذا المبدأ يتم التخلص من الأزمات و الإختناقات التي من الممكن أن تتعرض لها الشركة نتيجة لفقدانها التوازن الزمني بين عملياتها المختلفة "

4. مبدأ وحدة الموازنة :

الموازنة التقديرية وبصيغتها النهائية عبارة عن مجموعة من الموازنات (الخطط) الفرعية التي تهدف جميعها إلى تحقيق غاية تهائية من خلال ما تحققه كل خطة فرعية لتشكل مجموع الأهداف غاية الموازنة التقديرية النهائية⁽²⁾

5. مبدأ الواقعية :

تتعدم الواقعية إذا كان هدف الشركة يتصف بصعوبة أو سهولة التحقيق ، فإذا كان الهدف بعيد المنال فهذا يعني أن الفروق أو الإنحرافات ستكون دائماً في غير صالح الشركة الأمر الذي يشوه عملية تقييم الأداء ، أما إذا كان سهل المنال فهذا يعني أن الفروق أو الإنحرافات ستكون دائماً في صالح الشركة ، ولكن الواقع قد يبين غير ذلك ما يؤثر بالسلب على معدل نحو الشركة واستمرارها في الأجل الطويل ، وهذا يعني فقدان الموازنة التقديرية لكل معانيها وأهميتها⁽³⁾.

6. مبدأ إعتبار الموازنة مقياساً للأداء :

الموازنة التقديرية تعمل كأداة لقياس و تقييم الأداء الفعلي خاصة إذا كانت تقديرات الموازنة مرتطة بمراكز المسؤولية فتعكس مدى كفاءة الشركة في استغلال الموارد المتاحة لديها⁽⁴⁾.

(1) زيد محمود موسى العليان ، مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط و الرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ، (عمان: جامعة الشرق الأوسط ، رسالة ماجستير منشورة ، 2009) ، ص 41.

(2) وليد ناجي الحياي ، مرجع سابق ، ص 46.

(3) مصطفى يوسف كافي ، مرجع سابق ، ص 223.

(4) ناصر نور الدين عبداللطيف ، المحاسبة الإدارية وتكنولوجيا المعلومات ، (القاهرة: الدار الجامعية ، 2004) ، ص 158.

7. مبدأ المرونة :

يعتبر مبدأ المرونة أحد الدعائم الأساسية اللازمة لنجاح الموازنة التقديرية حيث تساعد إدارة الشركة في تحقيق أهدافها بأكبر كفاءة ممكنة وذلك متى تغيرت الظروف والتقديرية التي وضعت في ظلها الموازنة فالواقع العملي يتصف غالباً بالتغيير التدايم و التقلبات وعدم الإستقرار وتعدد البدائل.(1)

8. مبدأ توفير الحوافز :

من الضروري توفير نظام للحوافز المادية و المعنوية والذي يعمل على تحريك دوافع العاملين في الشركة للالتزام بالموازنة التقديرية والعمل على زيادة الانتاج وتحقيق الأهداف المطلوبة.(2)

9. مبدأ الربط بين معايير الموازنة التقديرية ومراكز المسؤولية :

يقصد بالربط بين معايير الموازنة ومراكز المسؤولية تخطيط العمليات وتتبع تدفق التكاليف بحسب المسؤولية عن هذه العمليات وعند بنود التكاليف المرتبطة بها ، بحيث يكون لكل مركز المسؤولية خطة عمل مرسومة ليسير عليها ويتحمل تكاليفها ، وبذلك تتسنى مقارنة نتائج التنفيذ الفعلي لهذه الخطة وبالتالي اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف والإسراف وتشجيع الكفاءات.(3)

10. مبدأ المشاركة :

تؤدي مشاركة جميع المستويات الإدارية المسؤولة في إعداد الموازنة إلى زيادة درجة تقبل الأفراد لها حين التنفيذ وإلى محاولتهم للعمل على نجاحها لكل السبل على إعتبار أن معايير الموازنة نابعة منهم أولاً ولأنهم شاركوا في إعدادها ثانياً كما أنها تحقق التفاعل المباشر بين واضعي الموازنة والمنفذين بما يساعد على التعرف على مشاكل الموازنة وإقتراحات سريعة لحلها.(4)

مراحل إعداد الموازنة التقديرية

تهتم عملية تهتم عملية إعداد الموازنات التقديرية في أي شركة بمراحل وخطوات تبدأ من الدراسة التمهيديّة والإعداد المسبق للتصميم ، ومروراً بمرحلة إعداد الموازنات ، وتنتهي باقرار وإعتماد الموازنات ووضعها في موضع التنفيذ.
المرحلة الأولى: مرحلة التحضير لإعداد الموازنة التقديرية ؛ وتنقسم هذه المرحلة إلى :

(1) ناصر نور الدين عبداللطيف ، مرجع سابق ، ص 157.

(2) محمد الجزار ، المحاسبة الإدارية الحديثة - الإيثار الفكري ، (القاهرة: مكتبة عين شمس ، 1981) ، ص 182.

(3) ، (4) جبرائيل كحالة ، مرجع سابق ، ص ص 43 44.

1. مرحلة تحديد الأهداف :

تقوم الإدارة العليا بتحديد الأهداف العامة للشركة مع ملاحظة أن العمومية هنا تعني الشمولية لمختلف أنشطة الشركة على المدى الطويل ، ويجب أن تكون الأهداف العامة للشركة واضحة و مفهومة وقابلة للقياس والواقعية.(1)

2. مرحلة التنسيق بين الخطط والسياسات الفرعية :

يجب مراجعة معايير الموازنة وخططها وسياساتها الفرعية من قبل لجنة الموازنة بهدف التنسيق بينهما وتقليل أثر التحيز إلى أقل حد ممكن ، ويلاحظ أن إعداد وترجمة خطط وسياسات الإدارات والأقسام المختلفة يجب أن يكون إعداد مبدئي ، وذلك لأن خطط وسياسات إحدى الإدارات قد لا تتماشى مع خطط وسياسات الإدارة الأخرى أو مع الهدف العام للشركة أي أن مرحلة التنسيق هامة لتحقيق الترابط بينها وجمعها في خطة واحدة متكاملة متوازنة.(2)

المرحلة الثانية: مرحلة إعداد الموازنات ؛ وتنقسم هذه المرحلة إلى : (3)

1. مرحلة تحديد مسؤوليات إعداد الموازنات :

وذلك استناداً على هيكل التنظيم الإداري للشركة ويتضمن ذلك تحديد الأدوار المختلفة للمشاركين في مختلف مراحل إعداد الموازنات.

2. مرحلة تحضير الجدول الزمني لإعداد الموازنات :

تشمل تحديد خطوات العمل التي يجب اتباعها لإعداد الموازنات ، وذلك ضمن إطار برنامج تفصيلي لعمل يلتزم به جميع المشاركين في المهمة.

3. مرحلة توزيع وشرح الخطة الاستراتيجية وإجراءات وأساليب إعداد الموازنات التقديرية لكافة المشاركين على مراكز

المسؤولية

4. مرحلة إعداد و تسليم الموازنات :

يتم إعداد وتوزيع الموازنات من قبل المسؤولين وفقاً للجدول الزمني مع الالتزام بالخطة الاستراتيجية والأهداف التفصيلية المعتمدة ، والاستناد إلى المعلومات التي تقدمها الموازنات الأخرى ذات ارتباط بها.

المرحلة الثالثة: مرحلة اعتماد الموازنات واستخدامها للرقابة و متابعة تنفيذ الخطط ؛ وتنقسم هذه المرحلة إلى :

1. مرحلة اعتماد الموازنة :

يقوم أعضاء لجنة الموازنة بمناقشة متعمقة لكل موازنة من هذه الموازنات فيما بينهم مع المسؤول التنفيذي الذي قام بإعدادها

(1) محمد سامي راضي ، مرجع سابق ، ص 31.

(2) جبرائيل كحالة ، مرجع سابق ، ص 54.

(3) الشركة القابضة لمياه الشرب و الصرف الصحي ، دليل اعداد الموازنات التخطيطية وخطط الموازنة التشغيلية و الصيانة ، (القاهرة: وكالة الولايات المتحدة الأمريكية ، 2011) ، ص 11.

، وبعد مناقشات ومداولات عديدة وربما إتخاذ الكثير من القرارات الحاسمة لأي تباينات من الخطط الفرعية المختلفة قد تعيد لجنة الموازنة هذه الموازنات الفرعية إلى المسؤولين التنفيذيين لتعديلها على ضوء القرارات المتخذة وإعادتها ثانياً للاعتماد ، حيث تقوم لجنة الموازنة بعد ذلك برفع جميع الموازنات إلى الإدارة العليا للموافقة.(1)

2. مرحلة استخدام الموازنة كأداة للرقابة ومتابعة تنفيذ الخطط :

بعد إعداد الموازنات من قبل المسؤولين التنفيذيين وإتمامها من قبل الإدارة العليا ، يجري العمل على تنفيذ الخطط المالية الواردة في هذه الموازنات والرقابة على أداء الشركة للتأكد من مدى الالتزام بالخطط الموضوعية ، وتتم عملية تنفيذ ومتابعة الموازنة التقديرية كما يلي :

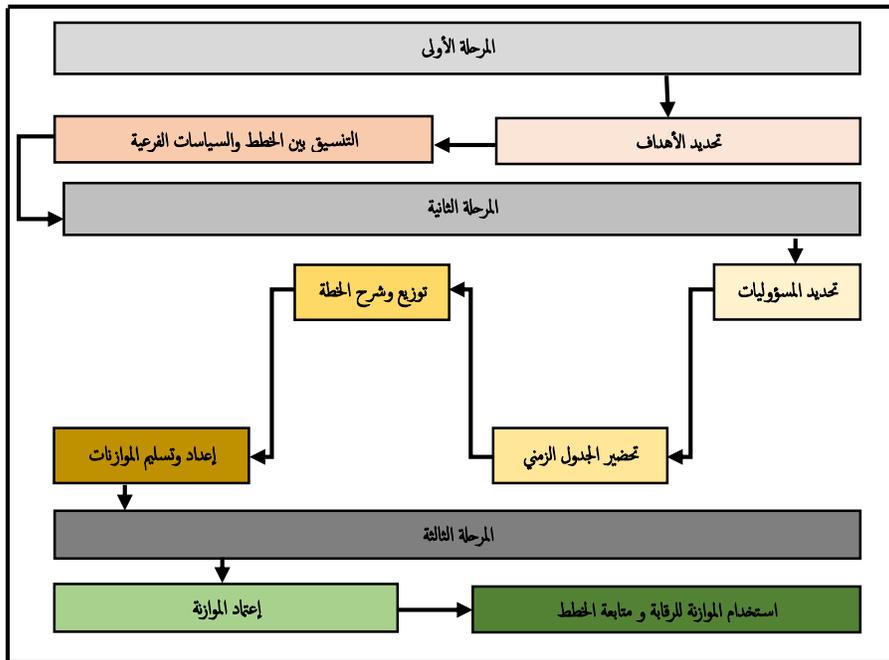
أ. مرحلة التنفيذ :

تبدأ عملية تنفيذ الموازنة بعد اعتمادها من قبل الإدارة العليا في صورتها النهائية لكل الوحدات التنظيمية ، وتقوم كل دائرة أو قسم بعرض الموازنة على مرؤوسيه ، وشرحها لهم لتسهيل عملية تنفيذ الموازنة.(2)

ب. مرحلة قياس النشاط الفعلي :

يتم ذلك من خلال إعداد تقارير الأداء وتحديد الإنحرافات وتقصي أسباب الإنحرافات ، وإتخاذ الإجراءات الصحيحة.(3)

شكل توضيحي رقم (1/2/1) مراحل إعداد الموازنات (4)



- (1) جبرائيل كحالة ، مرجع سابق ، ص 55.
- (2) نضال رشيد صبري ، مرجع سابق ، ص 18.
- (3) محمد سامي راضي ، مرجع سابق ، ص 61.
- (4) إعداد الباحثين.

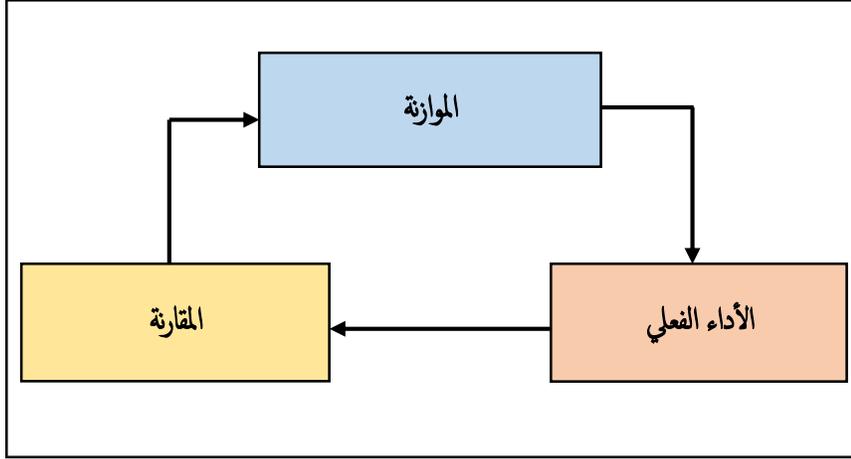
مناهج إعداد الموازنات التقديرية

يمكن التمييز بين مدخلين متضادين من مناهج تطبيق الموازنات هما :

1. المدخل التقليدي : (أسلوب الموازنة المفروضة)

تسمى أحياناً بموازنة الدكتاتورية ، حيث تكون الإدارة العليا هي المسؤولة عن وضع الموازنات التشغيلية وتوصيلها إلى أسفل أي إلى المستويات الأقل وعادة لا يتولد عن هذا المدخل أي إهتمام شخصي من قبل الأفراد الخاضعين للموازنة حيث لا يشعر بها الكثير من العاملين.(1)

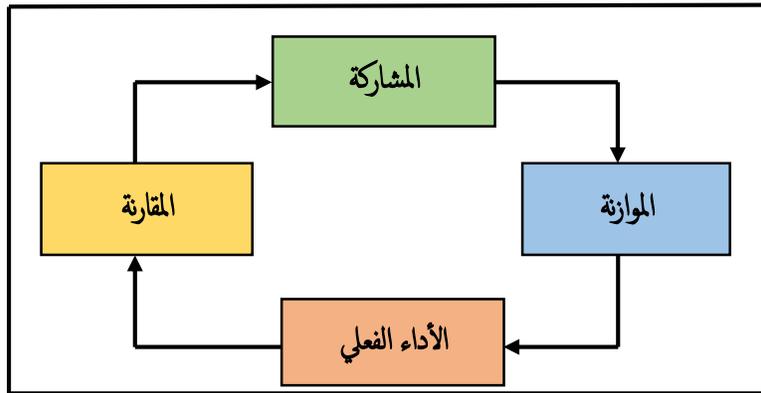
شكل توضيحي رقم (2/2/1) المدخل التقليدي للموازنة (2)



2. مدخل المشاركة : (الأسلوب السلوكي في إعداد الموازنة)

عملية المشاركة في ظل هذا المدخل يمكن أن تستخدم كوسيلة لتسهيل التكامل بين أهداف الفرد والجماعة والأهداف التنظيمية ، وكذلك فإن مشاركة الخاضعين للرقابة في تحديد المعايير التي سيتم تقييم الأداء الفعلي على أساسها سوف يؤدي ذلك إلى التغلب على مقاومة الأفراد للمعايير و الأهداف ونتيجة لمشاركة الأفراد في عملية تحديد المعايير وتفسيرها سوف يعمل الأفراد على الالتزام بهذه المعايير و الأهداف.(3)

شكل توضيحي رقم (3/2/1) المدخل السلوكي للموازنة (4)



(1) ، (3) ، وابل بن علي الوابل ، مرجع سابق ، ص 153.

(2) ، (4) ، هشام أحمد حسبو ، الإتجاهات السلوكية في المحاسبة ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، مكتبة عين شمس ، 1981) ، ص ص 6 14.

الموازنة الشاملة

الموازنة الشاملة تتكون من مجموعة من الموازنات الفرعية التي تغطي أوجه الجوانب التشغيلية في الشركة خلال فترة زمنية معينة ، وعلى ذلك يتطلب الإعداد لعملية وضع الموازنة الشاملة تحديد العمليات والاجراءات التشغيلية التي تغطي كافة أوجه النشاط في الشركة خلال فترة الموازنة ثم الإعداد و التخطيط لهذه العمليات و الاجراءات التشغيلية من خلال وضع الموازنات التي تعبر عنها كمياً والتي ستكون بمثابة قيم مستهدفة لجميع لتحقيقها .
هذه الموازنات التشغيلية الفرعية التي سيتم اعدادها ستكون هي الوثائق الرسمية للموازنة الشاملة وستكون بعد اعتمادها من الإدارة العليا هي الدليل أو المرشد الذي سيتوجه على أساسه كافة الجهود والأنشطة لتحقيق القيم المستهدفة فيه خلال فترة الموازنة.

يمكن أن تتضمن الموازنة الشاملة مجموعة الموازنات التالية : (1)

1. موازنة المبيعات :

وضع موازنة المبيعات يمثل نقطة البداية لعملية إعداد الموازنة الشاملة حيث ستعتمد باقي الموازنات الفرعية في الموازنة الشاملة على القيم المستهدفة في موازنة المبيعات.(2)

2. موازنة الانتاج :

تتضمن هذه الموازنة تقديراً لكمية الانتاج من المنتجات المختلفة التي ينتظر اتمامها ، في ضوء كمية المبيعات المخططة خلال فترة الموازنة موزعة على الفترات الرقابية المختلفة ، وسياسة الشركة بشأن المخزون من الانتاج التام ، وتمثل الموازنة التقديرية للانتاج الأساس للتنظيم وتنسيق الانتاج.(3)

3. موازنة المواد المباشرة :

توضح هذه الموازنة الكميات المخطط شراؤها من كل نوع من المواد الخام خلال كل فترة رقابية ، في ضوء إحتياجات التشغيل خلال الفترة ، وسياسة الشركة بشأن المخزون من المواد الخام ، كما توضح هذه الموازنة تكلفة المشتريات من المواد المباشرة خلال الفترات الرقابية المختلفة.(4)

4. موازنة الأجور المباشرة :

تعتبر هذه الموازنة كمياً عن الأجور المتعلقة بالعمل المباشر خلال الفترة القادمة ، وتعد هذه الموازنة تفصيلاً لكل نوع من نوعيات العمل المباشر (عمال مهارة أو نصف مهارة) ووفقاً لمعدلات الأجور لكل نوع منها ، ويقوم قسم الأجور بتوفير تلك البيانات من سجلات الأجور السابقة وما هو متوقع من تغيرات على معدلات الأجور.(5)

(1) ، (2) مصطفى يوسف كافي ، مرجع سابق ، ص ص 231 232.

(3) ، (4) أحمد محمد زامل ، مرجع سابق ، ص ص 268 272.

(5) إسماعيل إبراهيم جمعة ، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في إتخاذ القرارات ، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر ، 2000) ، ص 241.

5. موازنة التكاليف الصناعية غير المباشرة :

ينبغي أن تكون النفقات غير المباشرة لأي شركة ثابتة في معظمها ، من حيث أنها لا تتقلب بناءً على عدد وحدات المبيعات أو سعر الوحدة ، وإذا لاحظت أن بند نفقات ما يبدو متغيراً ، ينبغي في هذه الحالة أن تتم محاسبياً في موازنة المواد المشتراة (تكلفة بيع) أو خطة مواد العمل وفقاً لطبيعته ، ومع ذلك من المهم ضمان كفاية النفقات غير المباشرة لدعم الوظائف المولدة للمبيعات في الشركة بدرجة كافية ، وينبغي إيجاد توازناً مناسباً بين المتطلبين من خلال آلية الموازنة.(1)

6. موازنة مخزون آخر الفترة :

يمثل المخزون عنصراً هاماً في مجموعة الأصول المتداولة خاصة في الشركات الصناعية و التجارية ، وهذا المخزون يتكون من المواد الخام والانتاج تحت التشغيل و الانتاج التام ، وموازنة المخزون تعد كحلقة إتصال بين موازنة الانتاج و موازنة المبيعات.(2)

7. موازنة تكلفة البضاعة المباعة :

يمكن بمعرفة التكلفة الصناعية للوحدة من الموازنة السابقة وضربها في عدد الوحدات المباعة (من موازنة المبيعات) أن تحصل على تكلفة تقديرية للبضاعة المباعة.(3)

8. موازنة المصروفات البيعية و الإدارية :

تظهر هذه الموازنة على المصروفات الأخرى غير الصناعية والتي ستظهر في المرحلة الثانية من قائمة الدخل والتي عادة ما يطلق عليها المصروفات البيعية والإدارية بما فيها المصروفات عن البحوث والتطوير والتسويق وخدمات العملاء ، ويوجد أربعة مستويات لهذه المصروفات أيضاً مثل (التكاليف الصناعية غير المباشرة) وفقاً لنظام تكاليف الأنشطة وهي (مستوى الوحدة المباعة ، مستوى دفعة المبيعات ، مستوى المنتج المباع ، مستوى الشركة ككل).(4)

9. موازنة النقدية :

تعتمد موازنة النقدية على كثير من البيانات التي أمكن تكوينها في الموازنات السابقة ، تتكون موازنة النقدية من أربعة أقسام رئيسية : (5)

أ. المقبوضات.

ب. المدفوعات.

ج. زيادة أو نقص النقدية.

د. التمويل.

(1) بيليندا استيفان ، أساسيات المحاسبة الإدارية ، (القاهرة: مجموعة النيل العربية ، 2008) ، ص 116.

(2) ليستر أي . هينجر ، المحاسبة الإدارية ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، 1988) ، ص 237.

(3) ، (4) مصطفى يوسف كافي ، مرجع سابق ، ص 243.

(5) ري إتش جارسون ؛ ايريك نورين ، المحاسبة الإدارية ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، 2002) ، ص 433.

موازنة قائمة الدخل :

توضح الموازنة التقديرية للدخل مقدار الدخل المخطط الناتج عن تنفيذ نشاط الشركة كما هو مخطط في الموازنات السابقة.(1)

11. قائمة التدفق النقدي :

توضح الموازنة التقديرية للتدفقات النقدية موقف السيولة بالشركة على مدار الفترات الرقابية التي تعد عنها الموازنة الشاملة، هذه الموازنة تمكن الإدارة من إعداد الخطة التمويلية المناسبة لمواجهة العجز في النقدية في الوقت المناسب ، أو الاستثمار الفائض في النقدية لمدد محددة ، بما يخفض تكلفة استخدام الأموال إلى أدنى حد ممكن.(2)

ويمكننا أن نستنتج مما سبق " أن الموازنة الشاملة هي عبارة عن مجموعة من الموازنات التشغيلية المترابطة لتحديد موازنة موحدة للشركة "

مقومات نجاح الموازنات التقديرية (3)

إن تحقيق الموازنة التقديرية للأهداف المحددة لها يرتبط بعدة جوانب لابد من توفرها :

1. المشاركة في إعداد الموازنة :

من المفترض أن لا تكون الموازنة بشكل القرار الصادر من الإدارة العليا فلا بد من مشاركة كافة المستويات الإدارية في المنشأة في إعداد الموازنات ويتضمن ذلك سهولة تنفيذ الموازنة.

2. الكفاءة العلمية :

حتى تحقق الموازنة الأهداف المرجوة منها لابد من توافر الكفاءة العلمية والمهارة الفنية في القائمين بإعداد و تنفيذ الموازنة.

3. وضوح الأهداف وقابليتها للتحقق :

يجب أن تكون أهداف الموازنة واضحة و محددة بدقة وقابلة للتحقق بمعنى ألا تكون أهداف مثالية.

4. المرونة :

الموازنة التقديرية يجب أن تكون مرنة بحيث يمكن اجراء التعديل في مستوى النشاط وذلك لأن الظروف الإقتصادية التي تنفذ خلالها الموازنة التقديرية عرضة للتغيير.

(1) ، (2) أحمد محمد زامل ، مرجع سابق ، ص ص 284 286.

(3) مصطفى نجم البشاري ، المحاسبة الإدارية ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات التجارية ، 2007) ، ص 120.

المعوقات التي تقلل من فعالية الموازنة (1)

على الرغم من أهمية الموازنة التقديرية في مجال التخطيط و الرقابة وتقييم الأداء إلا أن هنالك نواحي نقص تحد من نجاح الموازنة ، وقد تم حصر العوامل الخارجية والداخلية التي تؤثر على فعالية الموازنات كما يلي:

أ. العوامل الخارجية :

1. تعقد النواحي الفنية ، وكلما زاد تعقدها كلما زادت درجة التأكد وبالتالي ازدادت صعوبة التخطيط وقلت درجة فاعلية النظام والعكس صحيح.

2. البيئة السوقية ، كلما قلت درجة المنافسة كلما سهل التنبؤ بأحوال السوق مما يساعد على التخطيط ويزيد من فاعلية النظام والعكس صحيح.

3. التشريعات الحكومية ، من حيث مدى تدخل الدولة في الإقتصاد الجزئي وتأثير ذلك على السياسة السعرية ونوعية الإنتاج وكميته.

ب. العوامل الداخلية :

1. استقلالية الشركة ، كلما زادت كلما كانت الشركة مستقلة بنفسها كلما توفر لديها مناخ يمكنها من تحقيق درجات أكبر من فاعلية النظام.

2. الهيكل التنظيمي ، إن وجد هيكل تنظيمي سليم يحتوي على مراكز الموازنة ، ويحدد بوضوح الإختصاصات والسلطات والمسؤوليات يزيد من فاعلية نظام الموازنة التقديرية والعكس صحيح.

3. العلاقات الشخصية المتداولة بين الأفراد في التنظيم ، كلما كانت إيجابية كلما زادت فاعلية النظام و العكس صحيح.

4. عدم واقعية النظام ، كلما كانت التغيرات غير دقيقة كلما كانت الموازنة غير دقيقة والعكس صحيح.

5. استخدام عنصر التقرير الذاتي في اجراءات الموازنة ، فإذا حدث أي خطأ يمكن أن يؤدي إلى نتائج غير مرضية.

6. عدم تدقيق المعلومات و التقديرات من قبل الإدارة المختصة وعدم القدرة على تحليل نتائج التنفيذ وتقصي أسباب الانحراف.

7. أي قصور في نظام المحاسبة يؤدي حتماً إلى قصور مماثل في فاعلية الموازنة.

8. إخطاء المدراء في فهم نظام أعمالهم.

9. عدم مساندة الإدارة لنظام إعداد الموازنة.

10. الالتزام المفرط أو الإعتماد غير الضروري على عملية الموازنة.

(1) يوحنا آل آدم ؛ صالح الرزق ، المحاسبة الإدارية الحديثة ، (عمان: دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى ، 2000) ، ص 189.

الفصل الثاني

المبحث الأول: التخطيط.

المبحث الثاني: الرقابة و تقييم الأداء المالي.

المبحث الأول التخطيط

تمهيد

لا يعد التخطيط بالعملية السهلة أو الخرافية بل هو قائم على الأساس العلمي من خلال استقراء الماضي ودراسة الحاضر حيث أنه يعد أداة في يد الإدارة العليا تستطيع من خلاله تحديد الأهداف التي تسعى إليها من أجل الوصول إلى النجاح والاستمرار في العمل ، لذلك فإن عملية التخطيط تحتاج إلى متطلبات سواء على المستوى الفردي أو على مستوى المعلومات المتوفرة لتحصل على الفائدة الموجودة منه وسنحاول من خلال هذه الجزئية من المبحث التعرف على مفهوم وتعريف ومزايا التخطيط وعلى أنواعه واحتياجاته وادواته والصعوبات التي تواجهه.⁽¹⁾

مفهوم التخطيط

إن كلمة التخطيط من الكلمات ذات المعنى الواسع فبالنسبة للبعض يعتبر اصطلاحاً شاملاً له منفعة المؤكدة والذي يمتد مضمونه العام من الاعتبارات الفلسفية الواسعة إلى التفاصيل الدقيقة المحددة. وهناك منيفكر في التخطيط كنشاط محدد ، بينما البعض الآخر يعتقد أنه جزء من كل شيء تقريباً يقوم به الفرد يضاف إلى ذلك أن التوسع في استخدام التخطيط أدى إلى ظهور الكثير من الأنواع المختلفة من التخطيط بما زاد من التخطيط.⁽²⁾

يعتبر التخطيط من الوظائف القيادية والمهمة في يعتبر التخطيط من الوظائف القيادية والمهمة في الإدارة والتي يقع على عاتق القيادة الإدارية وجوب النهوض به كوظيفة أساسية تختص بها الإدارة العليا. ولاتنتهي هذه الوظيفة إلا بتحقيق الهدف من خلال نشاطات الإدارة التي تعمل على تنفيذ الخطة. فالتخطيط هو أهداف محددة مستقبلية يراد تحقيقها ، وذلك عن طريق التنبؤ بالمستقبل ووجوب الإستعداد له.⁽³⁾

تعريف التخطيط

تتعدد الآراء في تعريف التخطيط كعملية إدارية. ويمكن توضيح مفهوم التخطيط عن طريق استعراض العديد من التعاريف التي تتناول مفهوم التخطيط في ما يلي :

1. التنبؤ بالإتجاهات المستقبلية المؤثرة في المنشأة وتحديد مايجب عمله للتكيف مع هذه الإتجاهات.⁽⁴⁾

(1) إبراهيم محمد سليمان ، مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة ، (القدس: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير منشورة ، 2007) ، ص 67.
(2) بلال خلف السكرانة ، التخطيط الاستراتيجي ، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2010) ، ص 36.
(3) علاء فرج الطاهر ، التخطيط الإداري ، (عمان: دار الراية للنشر والتوزيع ، 2010) ، ص 15.
(4) أحمد ماهر ، دليل المدير خطوة بخطوة في الإدارة الاستراتيجية ، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2005) ، ص 23.

2. اتخاذ قرار ما سيتم مستقبلاً ، وكيف سيتم ، ووقت اتمامه ، ومن سيقوم به ، فالتخطيط هو خطوات عمل معينة ومحددة ومركبة وفق دراسة علمية سليمة ، مبنية على حقائق وتقديرات مدروسة.(1)

3. فن وعلم منهج ونشاط متعدد الأبعاد ويسعى دائماً لتحقيق التكامل بين أبعاده المختلفة ، ويتعاطى في بعده الزمني مع الماضي والحاضر والمستقبل، وهو أيضاً عملية جماعية وليست فردية ، وكل فرد في مجموعة المخططين له دوره الذي لا يمكن الاستغناء عنه.(2)

4. نشاط يستهدف تحديد الوضع الحالي للمنشأة وتحديد الوضع الحالي للمنظمة وتحديد الوضع المستقبلي المستهدف وكيفية تحقيق ذلك من خلال تحديد الغايات والأهداف النهائية للمنظمة وصياغة السياسات وتحديد الوسائل المؤدية إلى تحقيق تلك الغايات وتحديد وتوزيع الأدوار والمواد اللازمة لإنجاح الخطة مع تحديد الوقت الزمني اللازم لكل من اللغايات والأهداف والأعمال والوسائل.(3)

ومن خلال ما سبق يمكننا أن نستخلص أهم عناصر مفهوم التخطيط حسب الآتي :

أ. أن التخطيط عملية التنبؤ بالمستقبل.

ب. أن التخطيط يحقق أهداف مستقبلية.

ج. أن التخطيط عمل فكري رشيد لمختلف الأنشطة الدارية.

د. أن التخطيط نشاط يتكون من عدة مراحل وخطوات.

ويمكننا تعريف التخطيط كالتالي:

" الوظيفة الادارية التي تتضمن الاختيار بين البدائل بالنسبة لأهداف المشروع وسياساته وإجراءات العمل فيه وبرامجه"

حاجة التخطيط

الحاجة إلى التخطيط تعود إلى عدة أسباب منها :

مواجهة التغيرات المتعلقة بالبيئة الداخلية والخارجية:(4)

1. التطوير التكنولوجي المتسارع.

2. التغير في النشاط الإقتصادي.

3. مواجهة المنافسة مع المنشآت الأخرى.

4. التغيير في المعايير والاتجاهات الاجتماعية.

(1) سعد الدين عثماوي ، أسس الإدارة ، (القاهرة: مكتبة عين شمس ، 1984 ، ص 184.

(2) عثمان غنيم ، التخطيط: أسس و مبادئ عامة ، (عمان: دار الصفاء للنشر، 1999) ، ص 26.

(3) محسن هلال ؛ أيمن النحاس ، مبادئ الإدارة ، (القاهرة: مكتبة الوفاء القانونية ، 2009) ، ص 74.

(4) حسام العربي ، التخطيط الإداري ، (عمان: دار أسامة للنشر والتوزيع ، 2009) ، ص 22.

5. التغيير في الموارد البشرية والمادية.

6. التغيير في السياسات الحكومية.

أهمية التخطيط

تتمثل أهمية التخطيط فيما يلي:⁽¹⁾

1. تحديد مسارات العمل في مجالاته المختلفة.
2. اختصار الوقت والجهد في عملية التنفيذ.
3. اختصار الزمن في عملية التطوير.
4. العمل بدون خطة ضرب من العبث وضياح للوقت وفوضى.
5. تكوين فكرة عما سيكون عليه الوضع عند البدء في تنفيذ الأهداف المستقبلية.

مزايا التخطيط

للتخطيط مزايا عديدة يمكن أن نذكر منها الآتي:⁽²⁾

1. التعرف على المشكلات المتوقع حدوثها وعمل الازم لتجنبها.
2. تبين أهداف المنشأة بوضوح حتى يستطيع تحقيقها.
3. الاستخدام السليم للأنشطة الهادفة والمنظمة للوصول للنتائج المنشودة.
4. تخفيض العمل غير المنتج إلى أدنى حد.
5. تخفيض الوقت الازم للقيام بالأنشطة المخططة.
6. الاستغلال الأمثل للإمكانات المتاحة.
7. التنسيق بين الأنشطة المختلفة.
8. تقديم الأساس الضروري للرقابة.

احتياجات ومراحل التخطيط

لابد من أن تتوافر احتياجات وخطوات حتى تتم عملية التخطيط على الوجه الحسن ومنها ما يلي:⁽³⁾

1. الحقائق:

يعتمد التخطيط على توافر بعض المعلومات والحقائق وتساعد البحوث على تجميع المعلومات والاحصائيات والبيانات كي يتم الاستفادة منها في تحديد بعض معالم التخطيط.

(1) حسام العربي ، مرجع سابق ، ص ص 21 22.

(2) جميل أحمد توفيق ، إدارة الأعمال - مدخل وظيفي ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 1994) ، ص 156.

(3) محمد سعيد عبد الفتاح ؛ محمد فريد الصحن ، الإدارة العامة - المبادئ والتطبيق ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 2003) ، ص 223.

2. الكفاءات الفردية:

تعد الكفاءات الفردية على درجة من الأهمية مثل الحقائق ، فليس من السهل أن نجد الفنيين المطلوبين في الاقتصاد والاحصاء ، لذلك يلزم توفير الفنيين الذين يعرفون كيفية استخدام الأرقام القياسية وتطبيق نتائج البحوث.

3. الأهداف:

لابد من وجود هدف يدور حوله التخطيط مهما كان الهدف قريباً أو بعيداً يجب تحديده بدقة لأن طريقة البحث والتنبؤ والإحصاءات والتطبيقات سوف تختلف باختلاف الأهداف.

4. تجميع الإحصاءات مع الأهداف:

يمكن الإعتماد على الإحصاءات الرسمية والتقارير التي تعدها المنظمات الأهلية والتي تنشر إحصاءات عن بعض الصناعات ويستطيع التنظيم أن يجمع هذه الإحصاءات مع إحصاءاته التي توصل إليها عن طريق بحوث السوق كي يصل إلى التخطيط السليم.

5. تكوين البرامج :

بعد تجميع الإحصاءات فإن الخطوة التالية هي إعداد البرامج والتي يجب أن تتماشى مع احتياجات التنظيم ، وهذه يمكن تحديدها على ضوء الموارد المتاحة والإمكانات المتوفرة.

6. إحصاءات إضافية :

على ضوء المعلومات والإحصاءات التي تم التوصل إليها يتم تحديد بعض الإحصاءات الأخرى المطلوبة لأغراض خاصة لبلوغ الأهداف المحددة في فترة زمنية محددة.

7. الخطط البديلة :

يمكن إعداد خطة بديلة لتتنفق مع الغير في الأهداف والتغير في الظروف المحيطة ومع التقلبات التجارية.

8. المراجعة والمتابعة :

يجب متابعة الخطة لتحقيق التوازن بين الخطة والظروف الجديدة التي كان يستحيل الوصول إليها أو التنبؤ بها وقت إعداد الخطة.

أنواع التخطيط

يقسم التخطيط إلى عدة أقسام حسب الجهة التي ينظر إليها منه وهي كالتالي:

(أ) حسب الجهة التي تقوم بالتخطيط :⁽¹⁾

1. التخطيط المركزي :

يقصد به أن يتم عمل كافة مراحل التخطيط والإقرار في جهة محددة دون الإستعانة بالمستويات الإدارية الأخرى ،

(1) محمد سعيد عبد الفتاح ؛ محمد فريد الصحن ، مرجع سابق ، ص247.

وهناك تكون الخطط مفروضة على تلك المستويات وعليها التنفيذ فقط.

2. التخطيط اللامركزي :

وهو عكس التخطيط المركزي حيث يتم إعتقاد مبدأ المشاركة ، فتشارك كافة الوحدات والمستويات الإدارية الأخرى في عملية التخطيط سواء في مراحل الإعداد أو الإقرار أو التنفيذ.

(ب) حسب الغاية والوسيلة :⁽¹⁾

1. التخطيط الهدي :

هو التخطيط الذي يرسم السياسة العامة ويحدد الأهداف المراد تحقيقها.

2. التخطيط الإداري :

هو الذي يتضمن وضع الخطط التي تتعلق بالعمليات الإدارية مثل التدريب والإعداد وتعبئة القدرات الفنية و الإبتكارية وإعداد القيادة الإدارية.

(ج) حسب الدرجة الإلتزام :⁽²⁾

1. التخطيط الملزم :

يكون التخطيط ملزماً حينما تكون الوحدات المكلفة بوضع الخطة موضع التطبيق ملزماً قانوناً باحترام ما جاء بها من نصوص خاصة بالمنشآت المزمع تنفيذها وكيفية التنفيذ بحيث تكون لهذه النصوص الأولوية في التطبيق على غيرها من نصوص تشريعية قد تأتي متعارضة معها.

2. التخطيط التأشيرى أو غير الملزم :

في هذه الحالة لا تكون في نية المخطط وضع خطة تكون ملزمة للوحدات التنفيذية بل يقتصر هدفه على مؤشرات التطور الإقتصادي والإجتماعي وإيضاح السياسات والبرامج المدعمة لها والتي من شأنها حث الوحدات التنفيذية على العمل بها بعبارة أخرى إن الوحدات التنفيذية إنتاجية أو خدمية ليست ملزمة بتنفيذ الأهداف التي جائت في الخطة.

(د) حسب الفترة التي يغطيها :⁽³⁾

1. التخطيط قصير الأجل :

هذا النوع من التخطيط تستخدمه المنشأة للتخطيط لسنة واحدة على الأكثر.

2. التخطيط متوسط الأجل :

هو الذي يغطي فترة زمنية أكثر من سنة وأقل من ثلاثة سنوات على أبعد تقدير.

(1) علاء فرج الطاهر ، مرجع سابق ، ص 22.

(2) مصطفى فهمي ؛ عثمان حسين ، الإدارة العامة – الإطار العام لدراسة الإدارة العامة-فن الحكم والإدارة في السياسة في الإسلام-العملية الإدارية ، القاهرة: دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2003 ، ص335.

(3) صبحي العتيبي ، تطور الفكر والأنشطة الإدارية ، (عمان:دار ومكتبة حامد للنشر ، 2002) ، ص 111.

3. التخطيط طويل الأجل :

يغطي هذا النوع فترة زمنية أكثر من ثلاثة سنوات.

يجدر الإشارة إلى أن ما يعد تخطيط قصير الأجل لمنشآت معينة قد يعد تخطيطها متوسطاً أو طويل الأجل لمنشآت أخرى وذلك حسب حجم النشاط الذي تمارسه تلك المنشآت.

(هـ) حسب درجة التفصيل: (1)

ويشمل هذا التقسيم الاعتماد على مدى التحليل والتفصيل والتوضيح في الخريط وهو يقسم إلى قسمين:

1. التخطيط الإجمالي :

حيث يوضح التخطيط الخطوط العريضة فقط والأهداف العامة ويترك هنا التفصيل في تنفيذها للمستويات الإدارية التنفيذية.

2. التخطيط التفصيلي :

يشتمل هذا النوع من التخطيط على التفصيل بشكل كبير حيث يوضح للوحدات الأخرى في المنشأة التفاصيل الدقيقة لتنفيذ العمل ، وهذا النوع يساعد بشكل أكبر على زيادة الرقابة و التدقيق على العمل.

ادوات التخطيط وأساليبه الفنية

التخطيط السليم قائم على أدوات وأساليب فنية يستخدمها من أجل أن تكون عملية التخطيط سليمة وعلمية ومن هذه الأدوات :

1. التنبؤ العلمي: (2)

التنبؤ نشاط ذهني مرتبط بوجود النشاط الإنساني ، وهو نتيجة لارتباط النشاط الإنساني بعنصر الوقت ، ويعرف بأنه التوقع للتغيرات التي قد تحدث مستقبلاً ، تؤثر على النشاط بأسلوب مباشر أو غير مباشر .

وهناك أمور لابد من مراعاتها في عملية التنبؤ :

أ. أن يكون التنبؤ دقيقاً قدر الإمكان.

ب. أن تكون البيانات والمعلومات التي يعتمد عليها التنبؤ حديثة.

ج. أن يكون التنبؤ مفيداً أي يمكن إستخدامه في حل المشكلات.

د. أن يكون غير مكلف فلا تفوق تكاليفه الفائدة الإقتصادية المرجوة منه.

هـ. أن يكون واضح.

مهما كان التنبؤ دقيقاً فلن يصل إلى حد الصحة الكاملة في جميع الأمور.

(1) محمد سعيد عبد الفتاح ؛ محمد فريد الصحن ، مرجع سابق ، ص 248 .

(2) علاء فرج الطاهر ، مرجع سابق ، ص 29 .

2. استخدام المشاهد أو السيناريوهات المستقبلية: (1)

التخطيط من خلال استخدام المشاهد يشمل تحديد مشاهد مستقبلية بديلة أو حالات مستقبلية لأمر ما يمكن أن يحدث في المستقبل وبناء التخطيط على أساس هذه الحالات توقعاً للمستقبل.

3. إشارات التثبيت المرجعية :

إشارات التثبيت المرجعية أسلوب يستخدم المقارنات الخارجية للمنظمات الأخرى لتقويم الانتاج والأداء الحالي للمنظمة وتحديد الأعمال المحتملة في المستقبل.

4. المشاركة والإلتزام :

مبدأ المشاركة في عملية التخطيط أصبح أمراً هاماً ، يتطلب شمول عملية التخطيط الأشخاص الذين سيتأثرون بها مستقبلاً أو من سيطلب منهم تنفيذها ، فالمشاركة ستزيد نسبة الابداعية والمعلومات في مجال التخطيط بالإضافة إلى التفاهم والقبول والإلتزام بالخطط النهائية.

5. الاستعانة بخبراء التخطيط :

تزداد الحاجة بزيادة حاجات المنشآت في مجال التخطيط إلى الاستعانة بخبراء متخصصين بأدوات وأساليب التخطيط الفنية وجمع المعلومات المتعلقة بذلك وملاعبة ومتابعة وتنفيذ الخطط أو مساعدة المديرين التنفيذيين والمشرفين في المنظمة في هذا المجال.

6. الأهداف: (2)

الأهداف هي النتائج المطلوب تحقيقها في المستقبل ، وإذا كان المطلوب هو تحقيق تلك النتائج في المستقبل البعيد تسمى أهداف استراتيجية أما إذا كان تحقيقها في الأجل القصير فتسمى أهداف تكتيكية.

وهناك أمور لا بد من مراعاتها عند وضع الأهداف :

أ. وضوح الهدف.

ب. القناعة بالهدف.

ج. الواقعية في الهدف.

د. التناسق والإنسجام بين الأهداف.

هـ. مشروعية الأهداف.

و. القابلية للقياس.

(1) صبحي العتيبي ، مرجع سابق ، ص 112.

(2) علاء فرج الطاهر ، مرجع سابق ، ص 27.

معوقات التخطيط

هناك الكثير من المعوقات والصعوبات التي تواجه عملية التخطيط والتي قد تؤثر سلباً على الفائدة المرجوة من عملية التخطيط ومن هذه الصعوبات ما يلي:⁽¹⁾

1. عدم الدقة في البيانات والمعلومات.
 2. اتجاهات العاملين ، كثيراً ما تحدث اتجاهات سلبية في الخطة تؤثر تأثيراً كبيراً في مسيرتها.
 3. عدم صحة التنبؤات والافتراضات.
 4. الإ اعتماد على الجهات الأجنبية في وضع الخطة.
 5. القيود الحكومية.
 6. عدم مراعاة التغيير في الواقع.
 7. أسباب متعلقة بعدم مراعاة اتباع خطوات التخطيط.
 8. إغفال الجانب الإنساني يؤدي إلى تجاهل الخطة للعوامل الإنسانية إلى مقاومة هؤلاء العاملين للخطة ووضع العراقيل في طريق في تنفيذها مما يؤدي إلى فشلها في تحقيق الأهداف المنشودة.
- ومما سبق يمكننا أن نستنتج كيفية تجنبنا لمثل هذه المعوقات :
1. البدء من القمة ، فالإدارة العليا تحدد الأهداف وتضع الاستراتيجيات التي تتبعها المستويات الإدارية الأخرى ، إن بدء التخطيط من القمة يعكس اهتمام الإدارة العليا بهذا النشاط وهذا الاهتمام غالباً ما ينقل إلى المستويات الأخرى.
 2. الواقعية ، فالتخطيط بطبيعته يتعامل مع المستقبل من خلال التنبؤ ومن ثم فإن له حدود ولا يمكن أن يصل إلى مستوى الدقة الكاملة.
 3. الاتصال الرأسي بين المستويات التنظيمية ، يسهل تحقيق التخطيط الفعال فعند ما تعرف الإدارة العليا ما يفعله الأفراد التنفيذيين وتعرف الطريقة التي يفكرون بها فإن ذلك ينعكس إيجابياً على عملية التخطيط.
 4. المشاركة ، لأن القائمين بعملية التخطيط ينبغي أن يعرفوا ظروف العمليات وما يدور حولها من أن أحداث وأن يتفهموا مكانهم في المنظمة ومن ثم تزداد دافعيتهم في الاستمرار في هذا العمل.
 5. التكامل بين التخطيط الطويل والمتوسط والقصير الأجل ، حتى يصبح النظام التخطيطي الشامل أكثر فاعلية.
 6. تنمية الخطط الموقفية ، والخطط الموقفية عبارة عن اختيارات بديلة يمكن أن تتبعها المنظمة إذا تغيرت الظروف الداخلية و الخارجية ، فإن وجود الخطط الموقفية بهذا المعنى يزيد من ديناميكية التخطيط ومن ثم يساهم في زيادة فاعليته.

(1) علاء فرج الطاهر ، مرجع سابق ، ص 35.

دور الموازنات التقديرية في التخطيط

تعد الموازنات أداة في يد الإدارة العليا من أدوات التخطيط ، فالموازنات بذلك تكون تخطت الدور القديم لها في أنها تقدير للإيرادات والنفقات بل أصبحت قائمة على التخطيط ككل أنشطة المنشأة كما أنها تلعب الدور الرئيس في تحديد المستقل القادم والذي تحاول كافة المنشآت الدخول إليه عن طريق التخطيط الجيد والسليم القائم على إعداد الموازنات.(1)

وتتفاوت الآراء حول أهمية الدور التخطيطي للموازنات وينحصر هذا الاختلاف في إتجاهين : (2)

الإتجاه الأول : يقوم على اعتبار أن الموازنات تلعب دوراً بارزاً في مجال التخطيط حيث أنها تجبر الإدارة على التخطيط الشامل لمختلف الأنشطة والموارد المالية في المنشأة ، فإستخدام الموازنات يساعد في الكشف عن المشكلات المتوقعة ودراستها وتحليل أسبابها وإقتراح الحلول الملائمة لها ، كما أنه في ظل ندرة الموارد الإقتصادية المتاحة وإختيار الاستخدام الذي يحقق أقصى دخل.

الإتجاه الثاني : يرى أن الموازنات هي مجرد أداة للتعبير المالي عن الخطة الإقتصادية للمنشأة وطبقاً لهذا الإتجاه فإن الإجراءات التي تخص الموازنات ستكون متعلقة بتنفيذ خطة إقتصادية معينة ومن ثم فإن الموازنات وفقاً لهذا الإتجاه بمثابة النقطة التي تربط بين الخطة وتنفيذها ، كما أن وظيفة التخطيط أعم وأشمل من مجرد إعداد الموازنات و التعبير رقمياً عما توصل إليه من خطط.

كما يلاحظ أن الموازنات تخدم وظيفة التخطيط عن طريق :

1. توصيف الأهداف في صورة كمية - تحديد الأهداف.
2. توضيح الفروض التي تقوم عليها هذه الأهداف - دراسة التنبؤات.
3. المفاضلة بين البدائل المتاحة والتنسيق بين الإمكانيات المتاحة والأهداف - تجميع الموارد.
4. وضع أنماط أو معدلات للأداء - تحديد المعايير.
5. تحديد الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف والتنسيق بينها - تحديد خطط وسياسات العمل.

(1) إبراهيم محمد سليمان الشيخ عيد ، مرجع سابق ، ص 93.
(2) محمد سامي راضي ؛ حماد حجازي ، مرجع سابق ، ص 14.

المبحث الثاني الرقابة وتقييم الأداء المالي

أولاً: الرقابة

تمهيد

تعتبر الرقابة بمثابة وظيفة ينبغي القيام بها في كافة مجالات النشاط الإنساني من حيث إقرارها نظاماً لضبط الأداء وضماناً لتحقيق الأهداف المخططة ومع تطور حجم المشروعات الاقتصادية زاد الإهتمام الإداري بنظام الرقابة في محاولة الوفاء بالأهداف والمسؤوليات المتلقاة على عاتق الإدارة ، وبداية نشير إلى نظام الرقابة يتكون من مجموعة من النظم الفرعية ، حيث يغطي جزءاً منها الشق المحاسبي والذي يطلق عليه الرقابة المحاسبية والتي تختص بتحقيق أهداف حماية الأصول والسجلات وضمان دقة البيانات المحاسبية ، كما يغطي الجزء الآخر الشق الإداري ، والذي يرتبط بالجوانب المتعلقة بالكفاءة الإنتاجية والسياسات الإدارية ويطلق عليه الرقابة الإدارية ، ويتكامل الشقان في النهوض بالكفاءة وتشجيع الالتزام فيما هو مخطط له.(1)

مفهوم الرقابة

تتولد الحاجة إلى الرقابة عن تعدد المستويات الإدارية المختلفة في المشروعات الحديثة بما يجعل من الصعوبة قيام فرد واحد بمزاولة كل الأنشطة وأداء كل العمليات الإنتاجية في مشروع معين مهما صغر حجمه ، فالرقابة إذن تتضمن مراجعة أعمال وأفعال للتحقق من توافقها مع الخطط الموضوعة وتطابقها مع معايير الأداء المحددة أو المعروفة أو البديهية في شأن تنفيذها أو تحقيقها ، وأساس الرقابة هو التخطيط والذي منه يتم استنباط معايير مناسبة للتأكد من سلامة تنفيذ الخطط بالطريقة المحددة لها ، وبذلك فلا وجود للرقابة بدون تخطيط مسبق تتم الرقابة على أساسه حق ولو لم يكن هذا التخطيط في صورة صريحة مكتوبة.(2)

تعريف الرقابة

تتعدد الآراء في تعريف الرقابة ويمكن توضيح مفهوم الرقابة عن طريق استعراض العديد من التعريف التي تتناول مفهوم الرقابة في ما يلي:

1. قياس وتصحيح أداء العاملين بهدف التأكد من تحقيق الأهداف والخطط التي وضعتها المنظمة.(3)
2. التأكد من أن الكا تم إنجازها من أنشطة ومهام وأهداف هو بالضبط ما كان يجب أن يتم بها في ذلك من تحديد للإنحرافات إن وجدت وأسبابها وطرق معالجتها.(4)

(1) فتحي رزق السوافيري ؛ أحمد عبد الملك محمد ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، (القاهرة:الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ،2002) ، ص 9.
(2) عبد الحي مرعي ، في محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة ، (القاهرة: مؤسسة شباب الجامعة ،1993) ، ص 427.
(3) إبراهيم الغمدي ، الإدارة ، (القاهرة: دار الجامعات المصرية،1982) ، ص 565.
(4) عبد السلام أبو قحف ، التنظيم والإدارة ، (القاهرة:الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 2004) ، ص 471.

3. عملية منهجية يستطيع من خلالها المديرون ضبط مختلف الأنشطة للتوافق مع التوقعات المقدرة في الخطط والموازنات والأهداف والمعايير.⁽¹⁾

4. خلق الارتباط بين المهام وتنسيقها بمقتضى الخطة الموضوعية لإنجاز أهدافه المحددة ، وتبعاً لذلك تمارس الرقابة دورها بأسلوب يتيح المجال لإنجاز ملامم للأهداف.⁽²⁾

ومن خلال ما سبق يمكننا أن نستنتج أهم عناصر مفهوم الرقابة حسب التالي:

أ. تعتبر الرقابة عنصر أساسي ورئيسي من عناصر العملية الإدارية.

ب. لا يمكن أن تؤدي الرقابة بشكل منفصل عن الوظائف الإدارية الأخرى من التخطيط والتنظيم والتوجيه الآراء.

ج. تتأثر الرقابة بأسلوب الإدارة المطبقة عملياً في المنشأة.

د. تسعى الرقابة لتحديد كفاءة الإدارة وتحقيق الأهداف المرجوة.

لذا يمكننا تعريف الرقابة كالتالي:

" قياس وتصحيح التصرفات لضمان مطابقة الأداء الفعلي للخطط والمساهمة في تمكين النظام من التأكد من أن الموارد والجهود المتاحة موظفة ومستخدمة بكفاءة وفعالية في تحقيق أهداف النظام خاصة في حالة التغيير والديناميكية حيث أن تتغير الخطط لتلائم مع ديناميكية النشاط الإقتصادي"

أهمية الرقابة

تبرز أهمية الرقابة عند وقوع التالي:⁽³⁾

1. عند وقوع خطأ في إعداد الخطة وذلك بإختصار القائمين والمسؤولين بأن معايير الخطة لا تتماشى مع الواقع التنفيذي.

2. عند وقوع خطأ في تنفيذ الخطة وذلك باستجلاء أخطاء التنفيذ وغورها.

3. عند تغيير الظروف الخارجية للمشروع وذلك بقدرتها على توقع حدوث الانحرافات عن الخطة في الظروف الخارجية وللتوصية بأنسب الاقتراحات التصحيحية لمعالجة الموقف.

خصائص الرقابة

تتميز الرقابة بالتالي:⁽⁴⁾

1. سرعة اكتشاف الأخطاء والتعرف على أسبابها والقيام بإبلاغ المسؤولين في المنشأة في الوقت المناسب لكي يتم

(1) سيد الهواري ، الإدارة الأصول والأسس العلمية للقرن 21 ، (القاهرة: مكتبة عين شمس ، 2002) ، ص 320.

(2) جاسم مجيد ، دراسات في الإدارة العامة ، (القاهرة: مؤسسة شباب الجامعة ، 2005) ، ص 212.

(3) عبد الرحمن الصباح ، مبادئ الرقابة الإدارية ، (عمان: دار زهران للنشر والتوزيع ، 1995) ، ص 21.

(4) ميخائيل جميعان ، مبادئ الإدارة العامة ، (عمان: دار المكتبة الوطنية ، 1969) ، ص 45.

- التصحيح أو التعديل أو تلافي الأخطاء .
2. توقع حدوث الأخطاء واتخاذ الاحتياطات اللازمة حرصاً منها على تجنب تكتل الأخطاء والانحرافات .
3. المرونة والتكيف مع تغيير ظروف التنفيذ .
4. اتخاذ الإجراءات التصحيحية والقرارات المناسبة وتحديد أنسب الطرق لمعالجة الانحراف .
5. التجدد والتطور والمسايرة للنظريات العلمية وإصلاحية التطبيق العملي ، متماشياً مع الهيكل التنظيمية للمنشأة .

أنواع الرقابة

تتنوع أنواع الرقابة حسب ما يلي:

(أ) حسب توقيت الرقابة:⁽¹⁾

1. الرقابة السابقة :

هي الرقابة التي تتم للتأكد من أن كافة الإجراءات والأنشطة التي يقوم بها العاملون تتم وفق القانون والنظام الذي وضعتة الإدارة العليا وبدوره يؤدي إلى منع الخطأ قبل حدوثه كما أنه يضبط كافة العمليات التي يقوم بها العاملون ويمنع ضياع الوقت والجهد أي أن هذا النوع من الرقابة يؤدي إلى منع الخطأ قبل حدوثه فهي بذلك رقابة وقائية .

2. الرقابة اللاحقة :

هي الرقابة التي يتم من خلالها اكتشاف الأخطاء التي تمت من عن طريق فحص وتدقيق العمليات التي تمت في المنشأة ، أي أنها تكون بعد الإنتهاء من العمليات والإجراءات داخل المنشأة ومن أمثلتها الرقابة في نهاية السنة المالية والتي يقوم بها المدقق الخارجي .

3. الرقابة المتزامنة :

هي الرقابة المرافقة للنشاط أثناء تنفيذه كي لا تتراكم الأخطاء أو يتسع الانحراف وبالتالي يكون الثمن باهظ .

(ب) حسب التخصص أو الأنشطة:⁽²⁾

1. الرقابة على الأعمال الإدارية :

تمارس الرقابة هنا وظيفتها على كل الأنشطة في المنظمة بل وعلى ما تقدمه من خدمات ، ويشمل نطاق الرقابة كذلك المستويات الإدارية ، والهيكل التنظيمي ، وطرق عمل المنظمة ، وشؤون الأفراد العاملين ، والنواحي المالية ... إلخ .

2. الرقابة المالية أو المحاسبية :

تتركز هذه الرقابة على الأعمال المالية المتعلقة بصرف وتحصيل الأموال ، كما وتشمل الرقابة على البيانات المالية والعمليات الحسابية وإعداد الدفاتر والسجلات والمستندات القانونية ... إلخ .

(1) صبحي العتيبي ، مرجع سابق ، ص 161 .

(2) عبد الرحمن الصباح ، مرجع سابق ، ص ص 196 197 .

3. الرقابة الفنية :

ترتكز هذه الرقابة على الأعمال التي يمارسها الفنيون في المجالات المهنية أو الحرفية كالأعمال الطبية أو الهندسية ، أو التربوية والتعليمية ... إلخ.

4. الرقابة على الأنشطة الروتينية المتكررة :

يقصد بها الرقابة على العمليات والأعمال المكتبية والعمليات الرامية لإنجاز معاملات متكررة يومياً على الأرجح وقد يطلق على هذه الأنشطة عبارات متنوعة مثل إجراءات العمل أو روتين عمل.

(ج) حسب المصدر: (1)

1. الرقابة الخارجية :

هي الرقابة التي تتم من خلال وحدات رقابية مركزية متخصصة ومستقلة كلياً أو شبه كلياً وتقوم بها أجهزة رسمية متعددة وبخاصة على الأمور المتعلقة بالسياسة العامة والقوانين والنواحي المالية.

2. الرقابة الداخلية :

هي رقابة متخصصة تمارسها داخل المنشأة إدارة خاصة بالرقابة والغرض منها هو تفتيش سير العمل وحسن استخدام الموارد ، وكما أنها رقابة رئاسية مفوضة بحكم التدرج الرئاسي من قبل كل موظف في مستوى إداري أعلى يمارسها على الموظف التابع لوحده ولكن في مستوى إداري أدنى وهكذا.

مراحل الرقابة

تتم عملية الرقابة بثلاثة مراحل: (2)

1. تحديد المعايير التي تمثل الأداء المطلوب ، والتي يقاس و يقيم الأداء الفعلي على ضوءها.

2. تقييم ومقارنة النتائج الفعلية بالمعايير الموضوعية مقدماً وذلك لتحديد الانحرافات التي أسفر عنها الأداء.

3. تصحيح الانحرافات ، أي تحليل الانحرافات وتقصي أسبابها وإجراءات التعديلات اللازمة.

ومن ذلك يمكننا أن نستنتج أن " تصبح الرقابة سلبية إذا اكتفت باكتشاف الإخطاء فقط دون اكتشاف الأسباب التي أدت إليها ، ومن ثم وضع أفضل الطرق التصحيحية لتلك الأخطاء".

وسائل الرقابة

من أهم وسائل الرقابة ما يلي: (3)

(أ) التقارير الإدارية : وتشمل

1. التقارير الدورية.

(1) أحمد صقر عاشور ، الإدارة العامة ، (بيروت: دار النهضة للنشر ، 1979) ، ص 205.
(2) جميل أحمد توفيق ، إدارة الأعمال ، (بيروت: دار النهضة للنشر ، 1986) ، ص 102.
(3) حلال محمد بكير ؛ عمر عبد الرحمن ، السكرتارية ، (القاهرة: مكتبة عين شمس، 1977) ، ص 47.

2. تقارير سير الأعمال الإدارية.
3. تقارير الفحص.
4. تقارير قياس كفاءة الموظفين.
5. المذكرات.
6. تقارير التوصية.
7. التقارير الخاصة.

(ب) الإشراف الإداري : ويشمل

1. الملاحظة الشخصية.
2. المتابعة.

(ج) الشكاوي والتظلمات.

(د) الموازنات التقديرية.

عناصر ومقومات الرقابة

في ما يلي عناصر ومقومات الرقابة :⁽¹⁾

1. المعايير والمعادلات :

وهي تمثل أهدافاً ونتائج مرغوبة وقابلة للقياس تسعى المنظمة إلى تحقيقها وبدونها يصعب أن تكون هناك رقابة وبالتحديد هذه المعايير والمعادلات يمكن مقارنة بسيطة بينها وبين الانجاز الفعلي تحديد مدى نجاح في تحقيق أهداف الخطة فهي تمثل مقاييس للأداء وتستخدم لقياس النتائج الفعلية وتعد أهداف مرحلية تسعى الأقسام والأفراد إلى تحقيقها.

2. نظام الإتصال :

نظام الإتصال والتبليغ بوظائف عرض البيانات والمعلومات التي تحتاجها الإدارة ومتخذو القرارات بصورة ملائمة ومناسبة ويتم ذلك باستخدام نظام للتقارير ، تمثل التقارير أداة الإدارة في متابعة ورقابة النشاط حيث تستخدم في توصيل وشرح الأهداف والسياسات والمعايير التي تستهدفها الخطة إلى الوحدات التنفيذية وكذلك جمع البيانات والمعلومات عن الأداء الفعلي إلى المستوى الإداري المشؤول عن الرقابة وتقويم الأداء.

3. تحديد مراكز المسؤولية :

تهتم الرقابة الحديثة بالفرد القائم بالإنجاز وتعمل من أجل المحافظة على أداء العاملين كما أنها تركز على مراجعة وتحليل أداء القائمين بالتنفيذ ومن ثم لابد من تحديد مراكز المسؤولية المتمثلة في وحدات تنظيمية برأس كل منها

(1) منهج المهارات المالية والمحاسبية ، التخطيط المالي وإعداد الموازنات ، (القاهرة: مركز الخبرات المهنية للإدارة ، 2004) ، ص 14.

شخص مسؤول ، إن ذلك يحقق الربط المباشر بين التقارير التي هي أداة الاتصال بين أفراد التنظيم الإداري في المنظمة الذين يمثلون محل الرقابة بمفهومها الحديث وتحديد مراكز المسؤولية عن هذا النشاط والإنفاق إن ذلك يحقق توفير البيانات والمعلومات بالصورة التي يتطلبها نظام إتخاذ القرارات وإعداد المعايير والموازنات.

4. قياس الأداء :

تتمثل الرقابة في أضيق حدودها في قياس الأداء لمعرفة مدى تحقيق الأهداف والمعايير المرجوة يستلزم قياس الأداء مقارنة نتائج التنفيذ الفعلي بالأهداف والمقاييس المحددة سلفاً وتحديد الانحرافات وتحليلها ويلاحظ عدم وجود ارتباط الرقابة بتقدم سير العمل ما دام ذلك يتم وفقاً للتخطيط المسبق والمعايير المحددة بقدر ارتباطها بمدى اختلاف الأداء الفعلي عن الأهداف والمعايير المتفق عليها.

5. التغذية المرتدة :

يجب أن يعد نظام الرقابة بالشكل الذي يمكن تصحيح الأخطاء والانحرافات كلما استلزم الأمر ذلك ، إن عدم القدرة على التصحيح الذاتي قد يخلف نوعاً من عدم الاستقرار أو عدم التوازن في نظام التشغيل المعني ، هنا يظهر دور التغذية العكسية في تسهيل القرارات التصحيحية في حالة وجود اختلاف بين الأداء الفعلي والأداء المخطط له ومن ثم دورها في كل من تقليل الفاقد وتقصير الوقت بين وقوع الحدث والإستجابة له ، وتعني التغذية المرتدة أن جزئاً أو كل مخرجات النظام تدخل مرة أخرى في النظام المعني ، لتمثل جزئاً من مدخلات النظام ، فهي إذاً تعمل على الربط بين مخرجات وسلوك النظام وبين مدخلاته وتهدف التغذية المرتدة إلى محاولة توجيهه أو ترشيد النظام للرجوع إلى السلوك المرغوب وأداء وظيفته بالشكل المخطط خاصة في حالة اختلافه عن الأداء المأمول.

6. الشمول :

يكاد يكون تحقيق الرقابة على جميع أنشطة المنظمة بكفاءة مستحيلة مما يستلزم ضرورة اختيار مراكز الرقابة بعناية والتي يعني الإهمال فيها عدم قدرة المنظمة في استغلال مواردها وامكاناتها أو الفشل في تحقيق الأهداف والمعايير ، وحتى يتحقق الشمول في الرقابة بفعالية يجب أن يكون نظام المعلومات قادراً على تحليل وتصنيف الكم الهائل من البيانات والمعلومات المتاحة عن التشغيل واختيار ما يخص الأحداث الحقيقية والهامة فقط لتقديمها لمتخذي القرارات في المستويات العليا وترك القرارات في مجالات الرقابة الروتينية لمن يملكون الوقت لها. ومما سبق يمكننا استنتاج و استخلاص النقاط الرئيسية للدورة الرقابية داخل المنشآت التي تولي الرقابة الاهتمام كما يلي :

1. التخطيط وهو يشمل تطوير أهداف المنشأة في اختيار أنشطتها وكيفية إنجاز تلك الأهداف والاجراءات لتحقيق أفضل لتلك الأهداف.

2. التنفيذ وهو عملية التطبيق العملي للخطة الموضوعة.

3. الرقابة وهو عملية مراقبة وقياس الأداء الحالي.

4. التقويم وهو يتم بمقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط له باستخدام التغذية العكسية وذلك بما يؤدي إلى عمل وصفي للإجراء التصحيحي الازم.

5. التصحيح وهو يتضمن إجراء الأعمال اللازمة لإرجاع النظام إلى حالته الصحيحة ليكون تحت السيطرة في الظروف المختلفة.

مشكلات الرقابة

تتمثل مشكلات الرقابة فيما يلي (1):

1. تؤدي الرقابة إلى وجهات نظر ضيقة حيث يتركز المديرون في رغبتهم لتحقيق المعايير على ما هو مخصص لهم ويهملون الأهداف التنظيمية الأكثر اتساعاً.

2. تركيز الرقابة على العوامل سهلة القياس والقابلة لأن تكون كمية مثل الأرباح يتم غالباً التركيز الشديد عليها على حساب العوامل صعبة القياس مثل الشهرة.

3. بعض أنواع الرقابة تستخدم المراوغة السياسية مثل الموازنات غالباً ما تؤدي إلى الانهماك في النقاش بين المدراء ، فعند إعداد الموازنات بعض المدراء قد يمنعون أو يحورون المعلومات الهامة لكي لا يستطيع المديرون المنافسون التقويم بشكل دقيق لمتطلبات موازنة كل منهم.

4. يمكن أن تؤدي الرقابة إلى صراعات داخلية ويقصد بها الصراع بين الوحدات الاستشارية والوحدات التنفيذية أو الصراع بين أقسام الإنتاج وأقسام المبيعات ، وذلك لتعارض الأهداف والمنافسة على الموارد النادرة.

دور الموازنات التقديرية في الرقابة

الرقابة تقوم على أساس مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المتوقع ، وتعد الموازنات من أفضل المعايير التي يمكن القياس عليها لتحقيق الرقابة وضبط العمل حسب المخطط له ، لذلك تعد الموازنات أداة للتخطيط وكل أدوات التخطيط يمكن استخدامها للتعرف على مدى التقدم في الانجاز أثناء تنفيذ الخطة أو لتقييم نتائج الخطة كلها وتصمم الموازنات أهداف تنفيذية بشكل رقمي (2). الموازنات تشتمل على مستوى نمطي للأداء لكل أجزاء المنشأة وهذا المستوى النمطي ينبغي مقارنته بالنشاط الفعلي بهدف تحديد وتحليل الانحرافات التي تحدث بينهم وبحث العوامل التي أدت إلى حدوث هذه الانحرافات وفي ضوء المقارنة يمكن للسلطات الإدارية العليا أن تتخذ القرارات إما لتحسين مستوى الأداء الفعلي أو لتعديل الموازنات ويمكن لها تحقيق أكبر كفاءة ممكنة (3) وتوضيحاً لدور تقارير الرقابة وأهميتها في هذا المجال أشار إلى تقرير الرقابة عن طريق الموازنات تعد الإدارة لاسترجاع المعلومات إلى الخلف وتهدف إلى إعلام المستويات الإدارية المختلفة بنتائج مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط له وما تدل عليه من مستويات الكفاءة وعلى ضوءها يتم

(1) عبد القادر محمد عبد القادر ، أساسيات الإدارة ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، 1992) ، ص 622.

(2) أحمد ماهر ، مرجع سابق ، ص 125.

(3) أحمد نور ، مرجع سابق ، ص 229.

التركيز على مناطق المشكلات وإجراء التصحيح اللازم فهي توضح الإنحرافات والمسؤولية عنها.⁽¹⁾ وتتمثل خطوات الرقابة من خلال الموازنات في التالي:⁽²⁾

1. تقسيم الهيكل الإداري لمراكز الموازنة باعتبارها مراكز مسؤولية.
2. وضع معايير الأداء المستهدف لكل مركز من مراكز الموازنة.
3. توجيه النشاط الفعلي أثناء التنفيذ.
4. قياس النتائج الفعلية بمعايير الموازنات وتحديد الإنحرافات.
5. مقارنة النتائج الفعلية بمعايير الموازنات وتحديد الانحرافات.
6. فحص الإنحرافات الجوهرية وتحليلها ومعرفة أسبابها.
7. التقارير عن الإنحرافات لأغراض التخطيط المستقبلي.
8. إتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

إن الخطوات السابقة تمثل المسار الذي يضمن لعملية الرقابة الفعالية اللازمة من أجل تحقيق الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها في الحفاظ على سير العمل داخل المنشأة على أكمل وجه.

(1) عبد الحي مرعي ؛ عطية مرعي ، مرجع سابق ، ص 97.
(2) ناصر عبد اللطيف ، مرجع سابق ، ص 156.

ثانياً: تقييم الأداء المالي

تمهيد

تعد عملية القياس وتقييم الأداء من العمليات التي تمارسها الإدارة ، فعن طريق القياس والتقييم تتمكن من الحكم على دقة السياسات والبرامج التي تعتمدها ، وعلى مستوى العاملين أنفسهم تعتبر عملية القياس والتقييم وسيلة يتعرف من خلالها الفرد العامل على نقاط القوة والضعف في أداءه وخاصة عند الإعلان للفرد عن نتائج تقييم الأداء من قبل المنظمة ، وعن طريقها يتمكن الفرد من تطوير نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف ، اعتماداً فإن العملية تعتبر مهمة لجميع المستويات الإدارية في المنظمة ابتداءً بالإدارة العليا وانتهاءً بالعاملين في أقسام ووحدات الإنتاج، ولكي تحقق العملية النتائج المستهدفة منها فيجب أن يتم التعامل معها بشكل نظامي ودقيق وبمشاركة جميع الأطراف التي يمكن أن تستفيد من النتائج.(1)

مفهوم تقييم الأداء

يعتبر تقييم الأداء أحد الوظائف المتعارف عليها في الإدارة في المنظمات الحديثة وهذه الوظيفة ذات مبادئ وممارسات علمية مستقرة ، وتقييم الأداء هو نظام يتم من خلاله تحديد مدى كفاءة أداء العاملين لأعمالهم ويحتاج الأمر إذن أن يكون العاملون قد قضاوا فترة زمنية في أعمالهم وبشكل يمكن من القيام بتقييم أدائهم خلالها ، ويطلق على تقييم الأداء مسميات أخرى مثل نظام تقييم الكفاءة ، أو نظام تقارير الكفاءة ، أو نظام تقييم العاملين ، وأياً كان المسمى فهو يعني تحديد كفاءة العاملين في تحديد أدائهم للعمل.(2)

تعريف تقييم الأداء

تتعدد الآراء في تعريف تقييم الأداء ويمكن توضيح مفهوم تقييم الأداء عن طريق استعراض العديد من التعاريف التي تتناول مفهوم تقييم الأداء كما يلي:

1. نشاط يتم من خلاله قياس مستوى أداء الفرد لعمله في الوقت الحاضر وإمكانيات تطويره مستقبلاً.(3)
2. نظام رسمي لقياس وتقييم التأثير في خصائص الفرد الأدائية والسلوكية ومحاولة التعرف على احتمالية تكرار نفس الأداء والسلوك في المستقبل لإفادة الفرد والمنظمة والمجتمع.(4)
3. محاولة لتحديد أداء الفرد بكل ما يتعلق به من صفات نفسية أو مهارات فنية أو فكرية أو سلوكية وذلك بهدف تحديد نقاط القوة والضعف ومحاولة تعزيز الأولى ومواجهة الثانية وذلك كضمان أساسي لتحقيق فاعلية المنظمة.(5)

(1) خالد عبد الرحيم مطر ، إدارة الموارد البشرية – مدخل استراتيجي ، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع ، 2003) ، ص 195.

(2) أحمد ماهر ، مرجع سابق ، ص 406.

(3) فؤاد محمد عبد المنعم ، الأسس النظرية والتطبيقية لوظائف إدارة الأفراد ، (بغداد: دار الكتب للطباعة والنشر، 1987) ، ص 302.

(4) Schuler R.S , **Managing Human Resources** , (London: 5th edition , West Publishing Company , 1995) , p 306.

(5) عبد المعطي عساف ، الاتجاهات الحديثة لتقييم أداء العاملين في الإدارة الحكومية ، (الكويت: جامعة الكويت ، مجلة العلوم الاجتماعية، المجلد السادس عشر ، العدد الأول ، 1988) ، ص 72.

4. نشاط مهم من أنشطة الموارد البشرية يستهدف التأكد من مدى كون الفرد العامل في المنظمة يؤدي عمله بشكل فعال. (1)

ويمكننا مما سبق أن نستخلص ونستنتج أهم عناصر مفهوم تقييم الأداء كما يلي:

أ. تحديد مستوى الأداء المتحقق فيما إذا كان أداء جيد أو ضعيف ، أي بمعنى إعطاء الأداء قيمة ويطلق على هذه العملية بالتقييم أو التقدير .

ب. قياس الأداء المتحقق بمعايير موضوعية ويطلق على هذه العملية بالقياس .

ج. تعزيز نقاط القوة أو معالجة نقاط الضعف في الأداء المتحقق .

لذا يمكننا تعريف تقييم الأداء المالي كما يلي " عملية إدارية هدفها قياس نقاط القوة والضعف في الجهود التي يبذلها الفرد والسلوكيات التي يمارسها في موقف معين خططت له المنشأة مسبقاً " .

أهمية تقييم الأداء المالي

تشتمل أهمية تقييم الأداء المالي في التالي : (2)

1. يوفر معلومات أن الكيفية التي يؤدي بها العمل وهل هي جيدة أم لا .

2. يوفر معلومات تفيد في تحديد مسؤولية أداء تلك الأعمال وإجراء المحاسبة والمسائلة عن الأخطاء .

3. يوفر معلومات تمكن من تطوير أداء الأفراد لأعمالهم ولسلوكلهم .

أهداف ومزايا تقييم الأداء المالي

تأكيداً لأهمية تقييم الأداء نجده يحقق كثيراً من الأهداف والمزايا التي يمكن تناولها فيما يلي: (3)

1. المعلومات المستخلصة من تقييم الأداء يمكن أن يستفاد منها في الحكم على السياسات الخاصة بشؤون العاملين .

2. تقييم الأداء يمكن الإدارة من معرفة سلوك الرؤساء والمشرفين تجاه مرؤوسيلهم والوقوف على اهتمامهم ودرجة العدالة في تقييمهم للعاملين معهم .

3. يساعد تقييم الأداء القائم على أساس سليم على خلق الشعول بالراحة والطمأنينة بين العاملين .

4. تستطيع الإدارة من خلال نتائج التقييم معرفة الكفاءات المتميزة والعناصر الجيدة من بين العاملين لشغل الوظائف العليا .

5. اتباع أسلوب تقييم الأداء القائم على أسس صحيحة يوطد العلاقة بين الإدارة والعاملين يقلل من اهتمامها بعدم الموضوعية والتحيز .

6. يساعد تقييم الأداء كذلك على كشف بعض عيوب الإدارة .

(1) مؤيد سعيد السالم ؛ عادل حروش صالح ، إدارة الموارد البشرية ، (بيورت: مطبعة الإقتصاد ، 1991) ، ص 142 .

(2) عبد الرحمن الصباح ، مرجع سابق ، ص 300 .

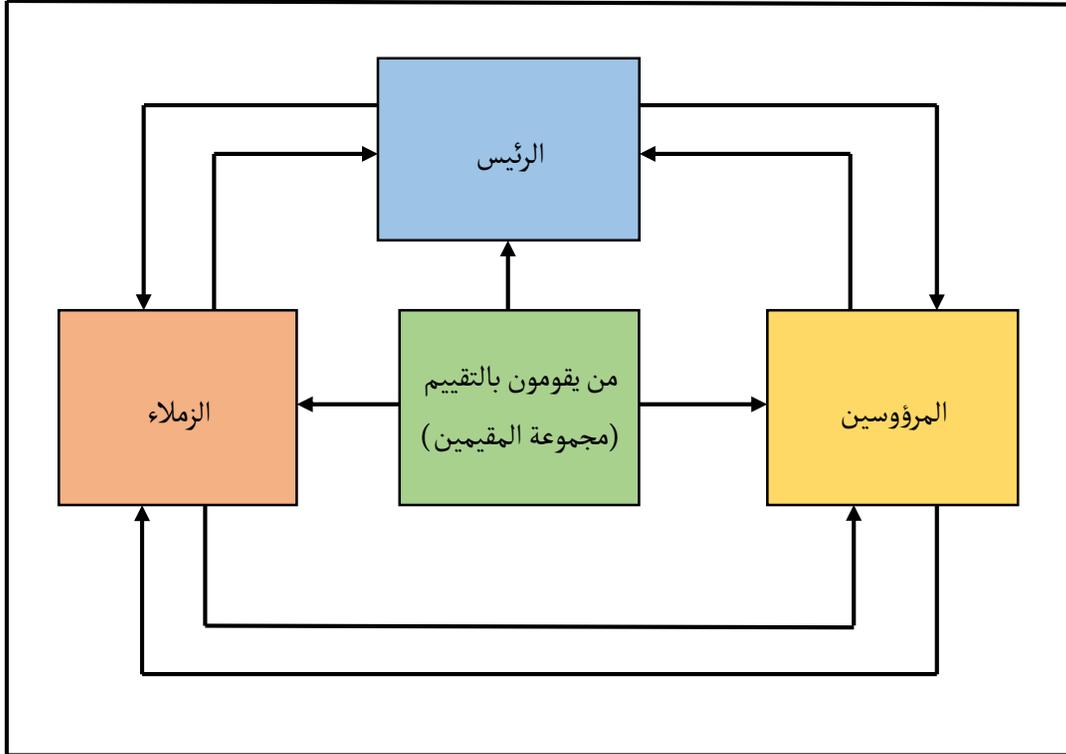
(3) حامد التاج حامد ، إدارة الموارد البشرية ، (الرياض: مكتبة الملك فهد ، 1996) ، ص 219 .

مسؤولية تقييم الأداء المالي

يمكن أن يتم تقييم الأداء بواسطة أي طرف من الأطراف التالية: (1)

1. الرئيس يقيم مروسية.
2. المرؤوسين يقيمون رئيسهم.
3. الزملاء يقيمون بعضهم البعض.
4. مجموعة من المقيمين يقومون بالتقييم.

شكل توضيحي رقم (1/2/2) مسؤولية تقييم الأداء⁽²⁾



(1) أحمد ماهر ، مرجع سابق ، ص 413.
(2) إعداد الباحثين.

موعد تقييم الأداء المالي

يختلف موعد تقييم الأداء وعدد مراته فقد يتم مرة واحدة سنوياً ويتبع ذلك غالبية المنظمات ، أو مرتان سنوياً ويتبع ذلك عدد قليل من المنظمات ، أو أكثر من مرتان سنوياً ويتبع ذلك عدد نادر من المنظمات.

في الغالب يقوم الرؤساء بتقييم مرؤوسيههم في نهاية الفترة وإن كان ذلك معيباً لأنه يزحم الرؤساء في تقييم المرؤوسين خلال فترة ضيقة مما يهدد التقييم بالفشل والنادر هو أن يقوم الرؤساء بتقييم المرؤوسين في الفترة كلها من خلال السجلات التي توضح تقدم المرؤوسين في عملهم وإن كانت هذه الطريقة أفضل إلا أنها تأخذ وقتاً أطول.

أنواع تقييم الأداء المالي

يتفق معظم المختصين والكتاب على وجود نوعين للتقييم الأداء: (1)

1. التقييم الرسمي :

ويقصد به ذلك التقييم الذي يقوم به الرؤساء أو المشرفون المباشرون في وقتٍ معين أو محدداً غالباً ما يكون مرة أو مرتين في السنة الواحدة بشكل دوري.

2. التقييم الغير رسمي :

ويقصد به ذلك التقييم الذي يعده الرؤساء أو المشرفون المباشرون وقت الحاجة في غير الأوقات المحددة للتقييم الرسمي.

طرق تقييم الأداء المالي

تتعدد طرق تقييم كما يلي: (2)

1. قائمة المراجعة :

هي عبارة عن قائمة تضم مجموعة من الفقرات أو العبارات ذات العلاقة بأداء الموظف ، يقوم المسؤول بتأشير تلك الفقرات أو العبارات التي تنطبق على الخصائص والصفات الموجودة في الموظف.

2. التدرج البياني :

هذه الطريقة تختلف عن سابقتها (قائمة المراجعة) بإعطاء قيمة أو وزن لكل فقرة أو عبارة من العبارات التي تصف سلوك أو أداء الموظف تحت التقييم في هذه القائمة.

3. التدرج النسبي :

تقوم هذه الطريقة على أساس استخدام معيار (scale) يتكون من عدد من المستويات المعبرة عن الأداء غالباً أن يتراوح العدد بين خمسة إلى سبعة علماً بأن قطبي المقياس يعبران عن صفتين أو سلوكين متناقضين مثل أن يبدأ المقياس بضعيف وينتهي بمتغير وبين هاتين الصفتين تقع الأخرى.

(1) ، (2) نجم عبدالله الغزاوي ؛ عبدالله حسين جواد ، الوظائف الإستراتيجية في إدارة الموارد البشرية ، (عمان: دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2002) ، ص ص 378 371.

4. الوقائع المهمة أو الحرجة :

تقوم هذه الطريقة على قيام المشرفين بالتركيز على الأحداث أو الوقائع الجوهرية أو الحرجة التي تعد الأساس في النجاح أو الفشل الذي يواجه الموظف في أداء واجبه و مسؤوليته عن طريق تسجيلها وتاريخ وقوعها بحيث يكون هذا التسجيل هو الأساس في تقييم الموظف لأغراض الترقية أو الترفع أو أي غرض آخر.

5. التريغيب :

نعد هذه الطريقة من طرق تقييم الأداء الشخصية ، إذ يقوم المشرف المباشر المسؤول عن تقييم مرؤوسيه ، بوضعهم في قائمة حسب المستوى الكفائي إذ يحتل أكثرهم كفاءة أعلى القائمة وبوضع أقلهم كفاءة في نهاية القائمة.

6. التوزيع الإجباري :

تقوم هذه الطريقة على أساس تحديد عدد من الفئات لمستوى الأداء مقدماً ثم يقوم المسؤول عن التقييم بتوزيع الموظفين الخاضعين للتقييم على هذه الفئات بحيث لا يدع فئة فارغة أي لايسمح له بترك إحدى الفئات دون أن تحتوي العدد أو النسبة المحددة للموظفين تحت التقييم.

7. المقارنة المزدوجة :

تعتمد هذه الطريقة في تقييم أداء العاملين على مقارنة أداء كل موظف بجميع الموظفين في الوحدة أو القسم الذي يعمل فيه وبموجب هذه المقارنة التي تجري بين أداء كل إثنين من الموظفين يحدد المشرف أيهم هو الأكثر كفاءة في الأداء عن غيره من الآخرين وحسب هذه الطريقة فإن عدد المقارنات التي يجب أن ينفذها المشرف تحسب

$$\frac{(n-1)n}{2}$$

ن \equiv عدد الصفائف المواد مقارنتها.

خطوات تقييم الأداء المالي

تتم عملية تقويم الأداء وفقاً للخطوات التالية: (1)

1. تحديد الأهداف التي تزيد إدارة المنشأة بلوغها ، وتقسيم هذه الأهداف إلى أهداف فرعية لكل قسم من أقسام المنشأة.

2. تحديد مستويات الأداء الذي تطلبه الإدارة في أداء العاملين ، وعلى أن يكون هذا التحديد واضحاً للعاملين ورؤسائهم.

3. تدريب العاملين تدريباً شاملاً ، ويتضمن هذا التدريب الطرق الفنية للعمل ووسائل الاتصال وتنمية التعاون بين العاملين وخاصة إذا كان العمل يتطلب مجهوداً جماعياً.

4. تخصيص المعايير التي تقيس الأجزاء المحددة من الأداء.

(1) محمد سعيد سلطان ، إدارة الموارد البشرية ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 2003) ، ص 234.

5. تحديد الأداء المراد قياسه بالضبط ، وهذه الخطوة أساسية في فعالية التقييم لذا لابد من التركيز في خصائص معينة أو نواحي سلوك معينة بدلاً من التقييم العام.
6. اختيار الطريقة التي تمكن الإدارة من عملية التقييم وقد يتم جمع أكثر من طريقة.
7. دراسة نوع الأعمال التي يؤديها العاملين والتعرف على قدرتهم ومستويات طموحاتهم في تحقيق أهدافهم الشخصية وأهداف المنشأة.
8. وضع خطط لتطوير الأداء ، تأتي هذه الخطوة لتمثل الخطوة الأخيرة من مراحل تقييم الأداء حيث بموجبها يتم وضع الخطط التطويرية التي من شأنها أن تنعكس وبشكل إيجابي.

دور الموازنات التقديرية في تقييم الأداء المالي

توفر الموازنات التقديرية نظاماً متكاملًا لتقييم الأداء ، حيث أن الموازنة بما تتضمنه من تقديرات وخطط تمثل معايير أداء يمكن الاعتماد عليها في التقييم والحكم على التنفيذ الفعلي وذلك بمقارنة معايير الموازنة بما تم تنفيذه للتحقق من أن ما تم تنفيذه طبقاً لما جاء في الموازنة من معايير أداء ، ومن الطبيعي أن إدارة المنشأة يمكنها تقييم أنشطتها باستخدام معايير أداء مختلفة تتفاوت في دقتها و موضوعيتها ، إلا أن الموازنات تمثل نظاماً تاماً ومتكاملاً وموضوعياً لتقييم الأداء خاصة أنها تعد على القياس الكمي إلى حد بعيد ، إن كثيراً من المديرين لايهتمون بقياس التكاليف مما يجعل رقابتهم وتحكمهم منقوضاً ومع ذلك فإن الاستمرار في اعداد و استخدام الموازنة يولد لدى الكثيرين منهم ما يسمى بالوعي التكاليفي بمعنى أن يتولد لديهم نوعاً من الحرص والادراك لأهمية دراسة وتحليل التكاليف ومنافع أنشطتهم ، كما أن هذا الوعي يوفر مناخاً صالحاً ولغة سليمة للاتصالات بين كافة أقسام المنشأة.⁽¹⁾ يتم تقييم الأداء على مستوى الأقسام منفردة أو على مستوى المنشأة ككل ، وفي بعض الحالات قد يكون هناك مكافآت مالية لقاء الإنجاز ويكون هناك عقوبات إذا كان الإنجاز غير مناسب لمى هو مخطط ، ومهما كان نوع التقييم فإن الأهداف يجب أن تحدد مسبقاً بصورة دقيقة وتفهم بصورة جيدة من قبل كل المشاركين يتم تقييم الأداء على مستوى الأقسام منفردة أو على مستوى المنشأة ككل ، وفي بعض الحالات قد يكون هناك مكافآت مالية لقاء الإنجاز ويكون هناك عقوبات إذا كان الإنجاز غير مناسب لمى هو مخطط ، ومهما كان نوع التقييم فإن الأهداف يجب أن تحدد مسبقاً بصورة دقيقة وتفهم بصورة جيدة من قبل كل المشاركين في وضع الخطط والموازنات ، وتكامل الموازنات التقديرية الأساس لوضع الإنجاز في صورة مالية ، وتستخدم كوسيلة لتقييم الأداء المالي ومقارنة النتائج المحققة بالأهداف الموضوعية مسبقاً وتصحيح الانحرافات وضع حدوثها في المستقبل ، ولتحقيق ذلك يجب عمل الآتي:⁽²⁾

1. تحليل النتائج الفعلية وتفسيرها وتهيئة التقارير الدورية بشأن النتائج.
2. مقارنة الأرقام الفعلية مع الأرقام المقدرة في الموازنة التقديرية.

(1) ليستر هينجر ؛ سيرج ماتوش ، المحاسبة الإدارية ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، 2000) ، ص 230.

(2) عصام فهد العريبي ، المحاسبة الامحاسبة الدارية ، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع) ، ص 45.

3. تحديد الانحرافات في الأداء ومعالجتها بالسرعة الممكنة.

مفهوم تحليل الإنحرافات

تسعى إدارة المنشأة إلى متابعة الأداء من خلال مطابقة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط له بالموازنة المجازة من قبل الإدارة ، وعادة ما تقوم لجنة الموازنة بالمنشأة بتحليل تقارير الأداء الفعلي ومقارنتها بالأداء المخطط له وتقديم نتائج هذا التحليل للإدارة لإتخاذ القرار المناسب حسب ما يتطلبه الموقف ، ويقصد بتحليل إنحرافات الموازنة تحليل الفروقات والاختلافات بين تقديرات الموازنة والأداء الفعلي عن نفس الفترة والتعرف على أسبابها واتخاذ الإجراءات الصحيحة اللازمة ، والإنحرافات إما أن تكون زيادة الأداء الفعلي عن الأداء المخطط لهو يمثل في هذه الحالة إسراف في التكلفة عما هو مخطط له ، وإما أن تكون الإنحرافات تميل إلى التوفير أي نقص الأداء الفعلي عن الأداء المخطط له ، وفي كلا الحالتين يجب دراسة وتحليل الإنحرافات للوصول إلى مسبباتها والعمل على معالجة الإنحرافات السالبة وضع حدوثها في المستقبل وتنمية وتشجيع الإنحرافات الموجبة.⁽¹⁾

ومما سبق يمكننا أن نستنتج ونستخلص أن " الموازنات التقديرية تمثل أداة جيدة لتقييم الأداء المالي حيث تمثل ارقام الموازنات التقديرية المعايير التي يقارن بها بعد قياسه بالأداء المخطط له ، فإذا كانت هنالك انحرافات ايجابية يبحث عن أسبابها وسبل تعزيزها ومعالجة الانحرافات السالبة مستقبلاً " .

(1) محمد توفيق ، التكاليف المعيارية ، (القاهرة: مكتبة الشباب ، 1973) ، ص 177.

الفصل الثالث

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن عينة الدراسة.

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي.

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن مصنع سور للملبوسات العسكرية

نشأة شركة سور العالمية للاستثمار

تم التصديق بتسجيل شركة سور العالمية للإستثمار في 13 أكتوبر 2001 وصدرت شهادة التأسيس في ذلك التاريخ وكان الغرض من إنشاء الشركة هو تغطية حوجة القوات المسلحة والقوات النظامية الأخرى من المهمات العسكرية ومكملات الزي العسكري بمختلف أنواعه.

وفي تاريخ لاحق تم تعديل عقد تأسيس الشركة وذلك بإضافة أغراض جديدة أصبح بموجبها للشركة الحق في العمل في مجال المقاولات العامة وأعمال البناء والصيانة بكافة أنواعها وتركيب المبانى الجاهزة وأعمال المساحة والعمل في مجال الطرق والجسور والكبارى والمقاولات الهندسية والكهربائية والميكانيكية وتشغيل محطات الإنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية ومحطات معالجة المياه والصرف الصحى والعمل في مجال الإنتاج وبيع مواد البناء والعمل في مجال الإنتاج الزراعى والخدمات المتعلقة به.

وتعزيزاً للأغراض أعلاه تم منح الشركة الصلاحيات اللازمة لتنفيذ أهدافها فلها حق شراء العقارات والممتلكات والتجهيزات وأن تمارس أى عمل مناسب لتحقيق أغراضها كما لها حق الدخول في أي شراكات أو ترتيبات أعمال أو مسؤوليات كما لها حق الحصول على القروض أو أي تمويل بالطريقة التي تراها مناسبة كما لها حق تأسيس أي شركات أخرى أو أسماء أعمال للقيام بأى عمليات من شأنها تحقيق أهداف الشركة.

إن شركة سور العالمية شركة شاملة متنوعة الأغراض وتتوزع إستثماراتها في عدد من دول العالم حيث أنشأت الشركة مكاتب تمثيل في كل من أستنبول ودبى والصين وكوريا وتمتلك مصنعاً للملبوسات في نيروبي ومصنع سور للملبوسات الدوحة ومؤسسة سور للنسيج في إستنبول الأمر الذى مكنها من الدخول في إستثمارات إضافية وصناعات أخرى في مختلف المجالات بمواصفات عالمية وفريق عمل متخصص وذو كفاءة عالية.

المساهمين في شركة سور العالمية للاستثمار

تتصدر قائمة المساهمين في الشركة في وزارة الدفاع وتمتلك 10 % من أسهم الشركة وهئية التصنيع الحربي وتمتلك 23 % من أسهم الشركة والسيد أوكتاي أرجان مستثمر تركي يمتلك 34 % من أسهم الشركة و 33 % من أسهم الشركة تمتلكها لجنة التصنيع بالقوات المسلحة القطرية وقد ساهم المستثمرون الأجانب في نقل أحدث التقنيات المستخدمة في كافة القطاعات الصناعية للبلاد.

أسماء الأعمال لدى شركة سور العالمية للاستثمار

تمتلك شركة سور العالمية للإستثمار عدد من أسماء الأعمال وهي مصنع سور للملبوسات العسكرية ومجمع سور الصناعي للنسيج بمدينة الحصاصي ومصانع النسيج في شندى وكوستى والدويم ومصنع جيمتكس للنسيج بودمدنى ومصنع نسيج الحاج عبد الله الأمر الذى كان له تأثيرات إيجابية على الإقتصاد السودانى تمثلت في توفير فرص العمل والتدريب المهنى ودعم التعليم والنهوض بالصناعات الفرعية وأثار تكنولوجية تمثلت في التطوير التقنى وإستيراد تقنيات جديدة وإنتاج منتجات ذات قيمة عالية وبمقاييس عالمية.

إستراتيجية شركة سور العالمية للاستثمار

تهدف الشركة إلى تبنى إستراتيجية شاملة للجودة في تطوير الإقتصاد السودانى ليكون مزدهراً ومنفتحاً على الأسواق العالمية وضمان مطابقة المنتجات المحلية والمستوردة للمواصفات والقواعد الفنية والمساهمة في تحسين الوضع الصحى والبيئى للمواطن وحل مشكلة توفر المواصفات بتبنى وقبول المواصفات والقواعد الفنية والإرشادات والتوصيات التى تصدر عن بلدان أخرى وعن المنظمات الإقليمية والدولية وإصدارها لمواصفة سودانية حيثما يكون ذلك مناسباً. تسعى الشركة لردم الفجوة واللاحاق بالدول المتقدمة على كافة المستويات وإقامة البنى الإرتكازية لتحقيق الإستراتيجية الشاملة للجودة ووضع خطط واضحة تتوفر لها التخصصات الكافية للتدريب والتأهيل. تخطط الشركة لترسيخ مبدأ الإستثمار ذا العايد القريب والبعيد وتبنى إستراتيجية واضحة للتعامل مع الجوانب التخطيطية والتنفيذية مع وضع برامج سنوية للتنفيذ تتوفر لها التخصصات الكافية وجعل الجودة مسئولية كافة القطاعات وإعطاء دور أكبر للشركات والمكاتب المختصة في القطاعين العام والخاص.

نشأة مصنع سور للملبوسات العسكرية

تم إفتتاح مصنع سور للملبوسات العسكرية في أغسطس 2004 على يد السيد وزير الدفاع الوطنى وتم إنشاءه خصيصاً لتغطية حوجة القوات المسلحة والقوات النظامية الأخرى من المهمات العسكرية بمختلف أنواعها وتبلغ القوة العاملة فيه أكثر من (1000) عامل ويخطط المصنع للعمل بورديتين صباحية ومساءية الأمر الذى يمكن معه مضاعفة القوة العاملة.

خبرة العاملين في مصنع سور للملبوسات العسكرية

يستخدم مصنع سور عمال مهرة وخياطين من الطراز الممتاز ويستعين بخبرات أجنبية متخصصة في مجال الخياطة والتطريز والتصميم ويعمل المصنع بنظام الخطوط الأمر الذي عمل على توحيد شكل المنتج وأنحسرت معه نسبة الخطأ إلى الصفر.

الطاقة الإنتاجية لمصنع سور للملبوسات العسكرية

تبلغ الطاقة الإنتاجية لمصنع سور حوالي 2500 لبسة كاملة الصنع في اليوم ويعمل المصنع بنظام الورديات ويستفيد من التقنية الحديثة والطاقة التصميمية للماكينات والتنظيم الجيد لخطوط الإنتاج الأمر الذي مكن المصنع من الإيفاء بالتزاماته تجاه العملاء.

التقنية الصناعية لدى مصنع سور للملبوسات العسكرية

يعمل مصنع سور بنظام القص الآلي وبالتالي تجاوز المصنع أكثر مراحل إنتاج صناعة الملابس خطورة وهي مرحلة القص التي تكثر فيها الأخطاء ومن ثم يتم تجميع الأجزاء المختلفة مع بعضها البعض حتى تصبح الملابس جاهزة للتشطيب وفقاً لأحدث المواصفات الفنية المستخدمة في صناعة الملابس.

الإحتياجات التي يغطيها مصنع سور للملبوسات العسكرية

ظل المصنع يعمل منذ إنفتاحه في العام 2004 على تغطية حوجة القوات المسلحة من المهمات بمختلف أنواعها وتعتبر القوات المسلحة وجهاز الأمن والمخابرات والدفاع الشعبي من أميز عملاء المصنع. بالإضافة إلى تغطية حوجة القوات المسلحة يعمل المصنع على تغطية بعض حوجة المؤسسات والشركات والمدارس عن طريق توفير الزي الرسمي للموظفين والطلاب. وضع مصنع سور خطة طموحة لتغطية حوجة السوق المحلي والمؤسسات عن طريق فتح خطوط إنتاج جديدة وإنفتاح الوردية الثانية وإضافة أصناف جديدة لقائمة منتجات المصنع وذلك وفقاً لحوجة السوق المحلي. بالإضافة إلى تغطية حوجة القوات المسلحة من المهمات العسكرية تساهم شركة سور العالمية للإستثمار في تغطية حوجة القوات المسلحة من التعيينات المختلفة والمعدات وذلك حسب حوجة القوات المسلحة التي يتم طرحها سنوياً عن طريق العطاءات وتحقيقاً لهذا الغرض إنفتحت شركة سور العالمية مكتب لها في إستانبول لمتابعة تنفيذ إلتزاماتها وإكتملت إجراءات تأسيس فرع لها في دولة قطر وذلك في إطار توسيع نشاطها الإستثماري.

المبحث الثاني
عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية

(1) البيانات الشخصية :

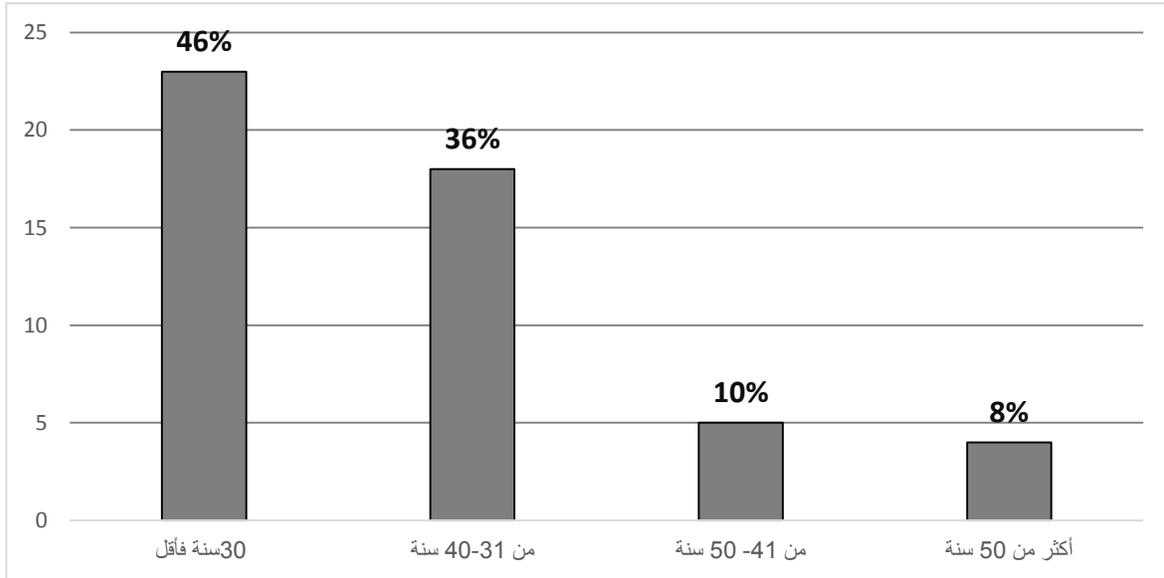
(1/1) العمر:

الجدول رقم (1/2/3) يوضح التوزيع التكراري للفئات العمرية

النسبة المئوية	التكرارات	العمر
46%	23	30 سنة فأقل
36%	18	من 31 - 40 سنة
10%	5	من 41-50 سنة
8%	4	أكثر من 50 سنة
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (1/2/3) يوضح التوزيع البياني للفئات العمرية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول والشكل رقم (1/2/3) نجد أن غالبية المبحوثين أعمارهم أقل من 30 سنة بنسبة 46%."

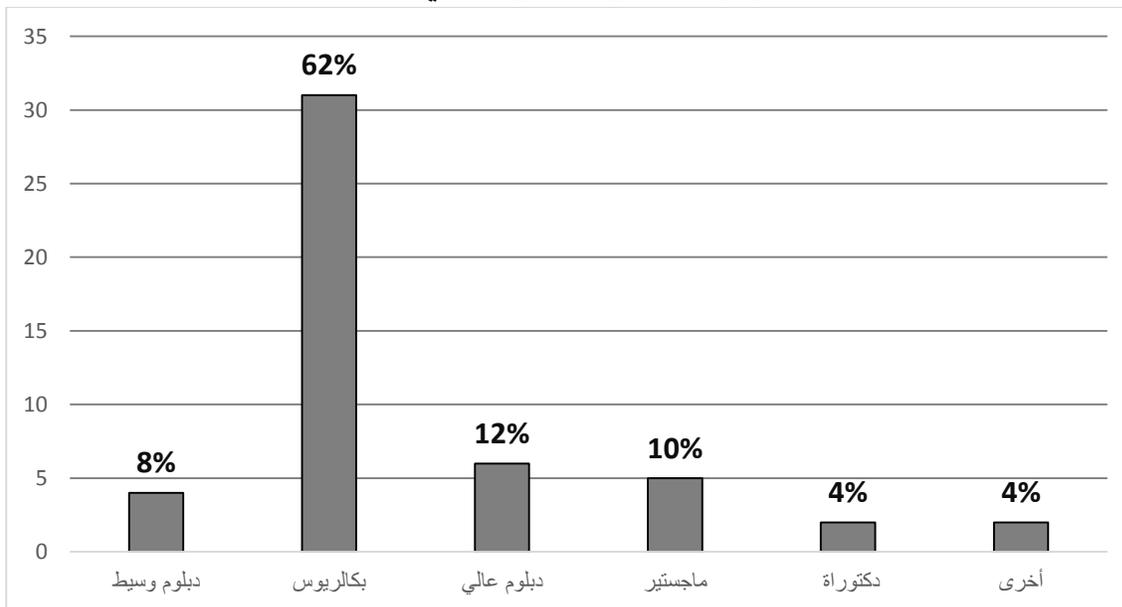
(2/1) المؤهل العلمي:

الجدول رقم (2/2/3) يوضح التوزيعات التكرارية للمؤهلات العلمية

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل العلمي
8%	4	دبلوم وسيط
62%	31	بكالوريوس
12%	6	دبلوم عالي
10%	5	ماجستير
4%	2	دكتورة
4%	2	أخرى
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (2/2/3) يوضح التوزيع البياني للمؤهلات العلمية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول والشكل رقم (2/2/3) نجد أن غالبية المبحوثين حاصلين على البكالوريوس بنسبة 62%."

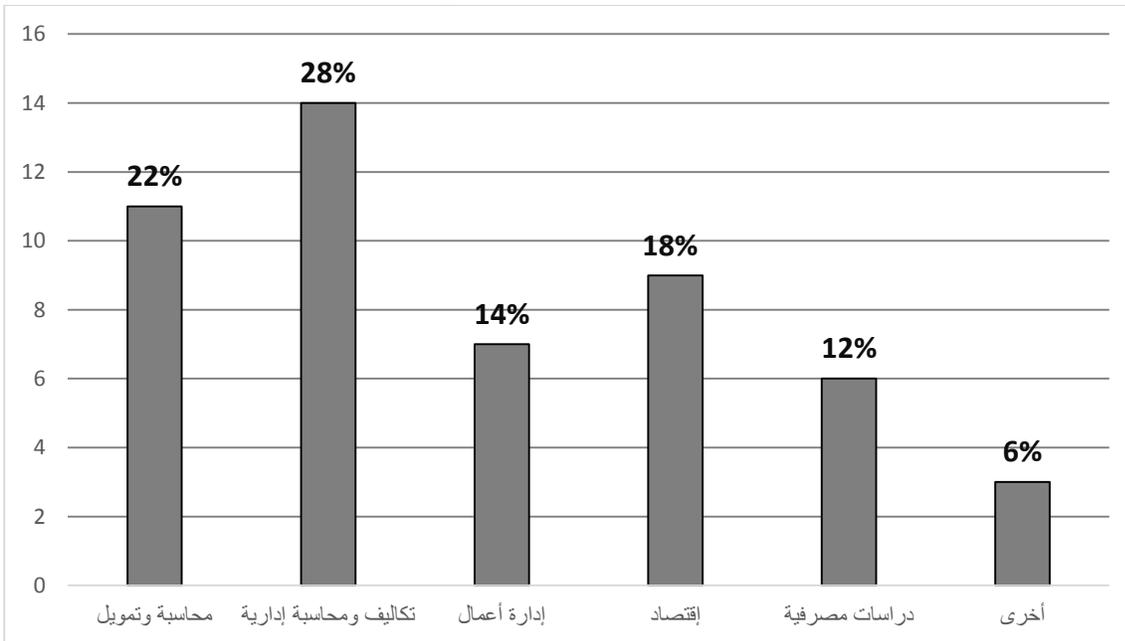
(3/1) التخصص العلمي:

الجدول رقم (3/2/3) يوضح التوزيعات التكرارية للتخصصات العلمية

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص العلمي
22%	11	محاسبة وتمويل
28%	14	تكاليف ومحاسبة إدارية
14%	7	إدارة أعمال
18%	9	إقتصاد
12%	6	دراسات مصرفية
6%	3	أخرى
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (3/2/3) يوضح التوزيع البياني للتخصصات العلمية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول والشكل رقم (3/2/3) نجد أن غالبية المبحوثين متخصصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية بنسبة 28%".

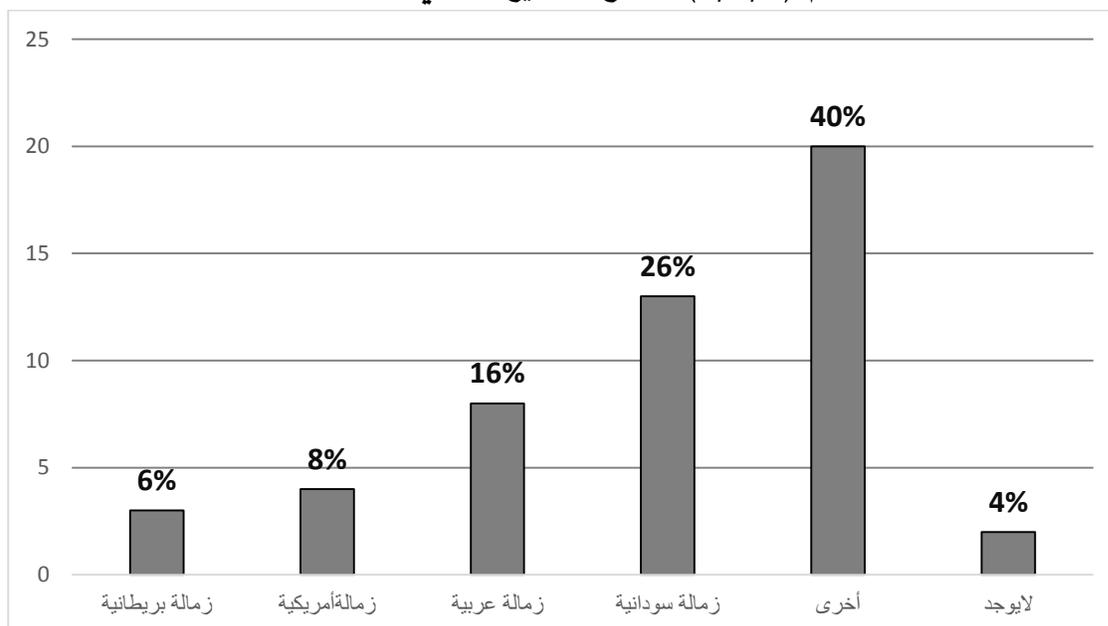
(4/1) المؤهل المهني:

الجدول رقم (4/2/3) يوضح التوزيع التكراري للمؤهلات المهنية

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل المهني
6%	3	زمالة بريطانية
8%	4	زمالة أمريكية
16%	8	زمالة عربية
26%	13	زمالة سودانية
40%	20	أخرى
4%	2	لا يوجد
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (4/2/3) يوضح التوزيع البياني للمؤهلات العلمية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول والشكل رقم (4/2/3) نجد أن غالبية الباحثين حاصلين على مؤهلات علمية أخرى."

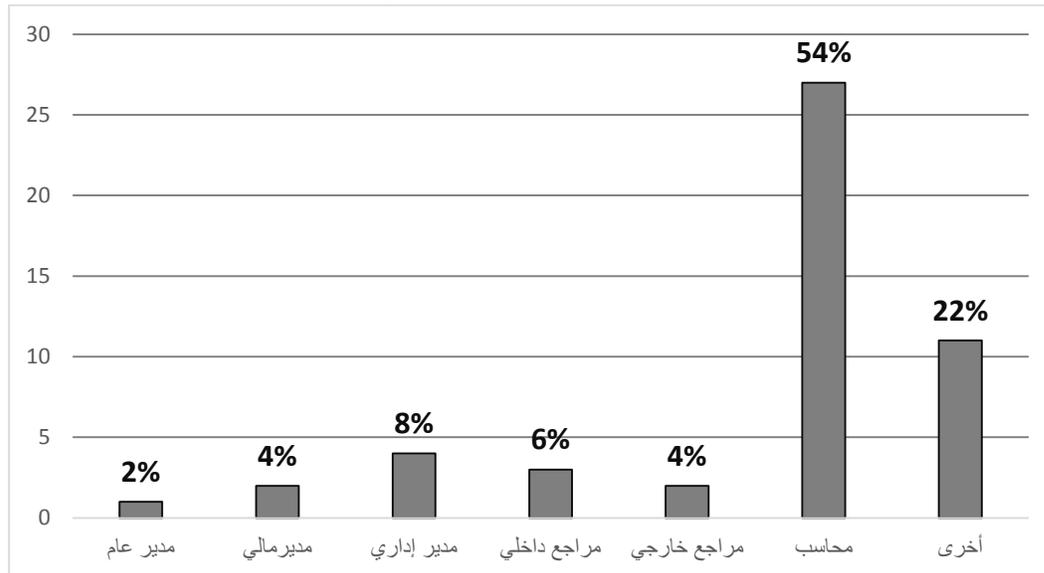
(5/1) المركز الوظيفي :

الجدول رقم (5/2/3) يوضح التوزيع التكراري للمراكز الوظيفية

النسبة المئوية	التكرارات	المركز الوظيفي
2%	1	مدير عام
4%	2	مدير مالي
8%	4	مدير إداري
6%	3	مراجع داخلي
4%	2	مراجع خارجي
54%	27	محاسب
22%	11	أخرى
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (5/2/3) يوضح التوزيع البياني للمراكز الوظيفية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول والشكل رقم (5/2/3) نجد أن غالبية المبحوثين محاسبين بنسبة 54%".

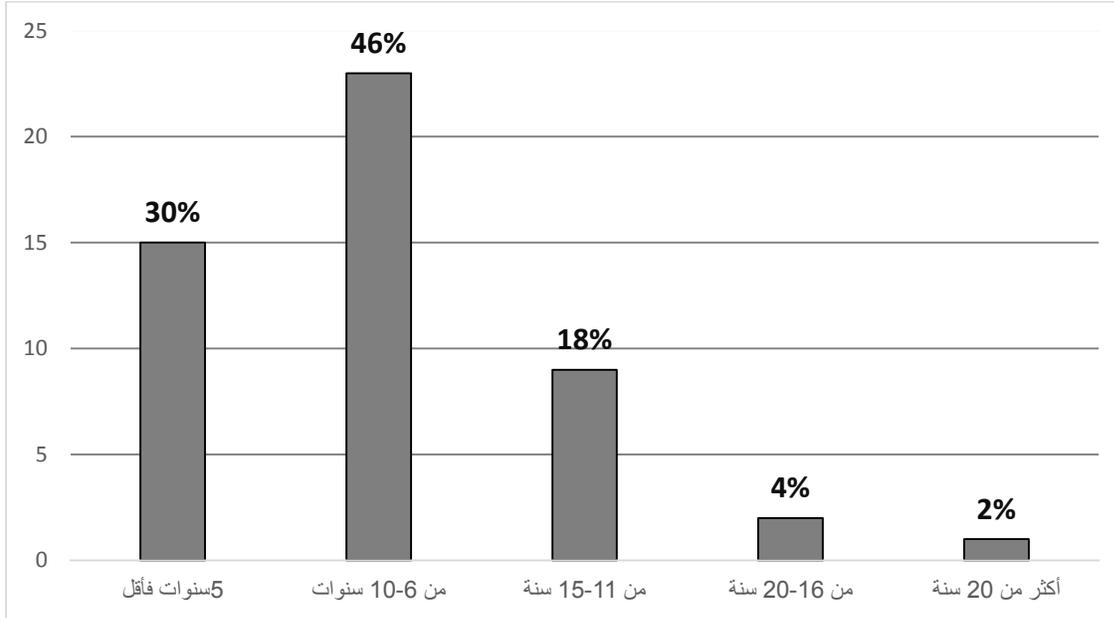
(6/1) سنوات الخبرة :

الجدول رقم (6/2/3) يوضح التوزيع التكراري لسنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرارات	سنوات الخبرة
30%	15	5 سنوات فأقل
46%	23	من 6-10 سنوات
18%	9	من 11-15 سنة
4%	2	من 16-20 سنة
2%	1	أكثر من 20 سنة
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (6/2/3) يوضح التوزيع التكراري لسنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول والشكل رقم (6/2/3) نجد أن غالبية المبحوثين لديهم خبرة من 6 - 10 سنوات بنسبة 46%."

(2) عبارات الفرضيات :

إختبار الفرضية الأولى :

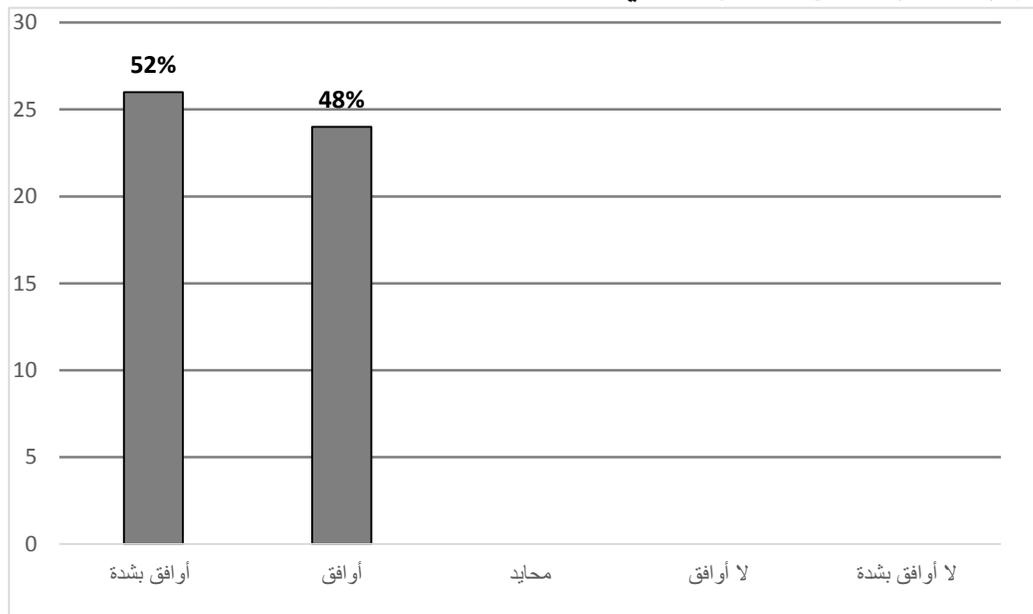
نص الفرضية الأولى : تهتم الشركة الصناعية بإعداد الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط والرقابة.

الجدول رقم (7/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الأولى

المجموع النسبة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
	50	-	-	-	24	
%100	-	-	-	%48	%52	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (7/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

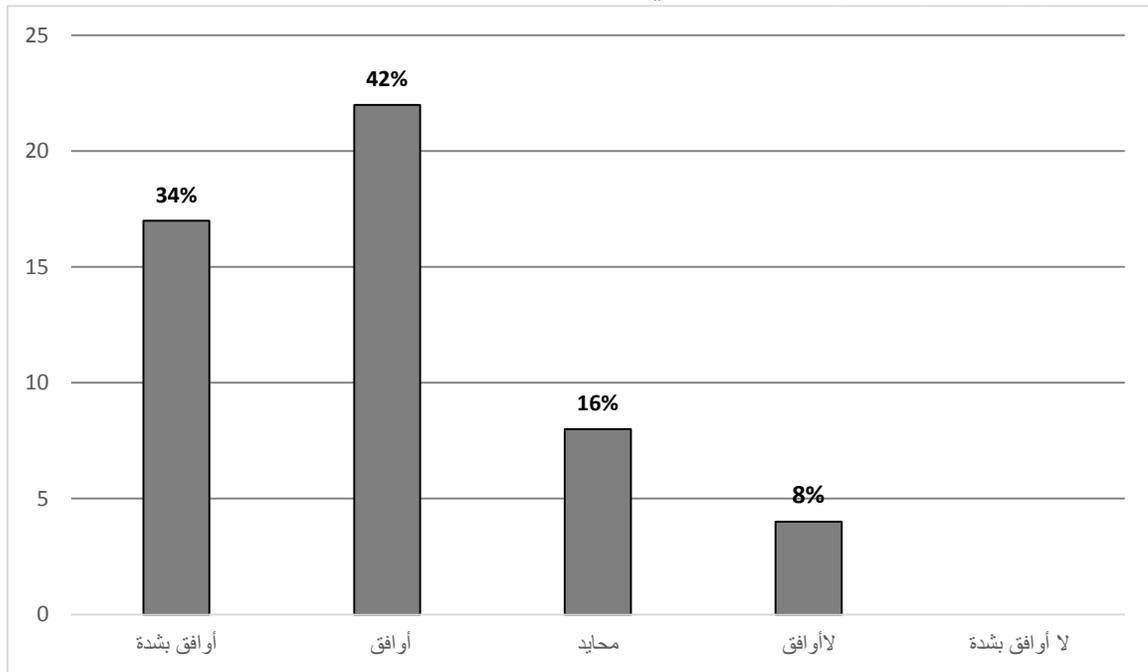
"من الجدول و الشكل (7/2/3) نجد أن 48% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإدارة تستخدم الموازنات التقديرية لرسم المستقبل والتنبؤ به ، و 46% منهم موافقون ، و 6% منهم محايدون ، ولا توجد عدم موافقة."

الجدول رقم (8/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الأولى

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
النسبة						
50	—	4	8	21	17	2. تهتم إدارة الشركة بوجود قسم خاص لإعداد الموازنات التقديرية.
%100	—	%8	%16	%42	%34	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (8/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

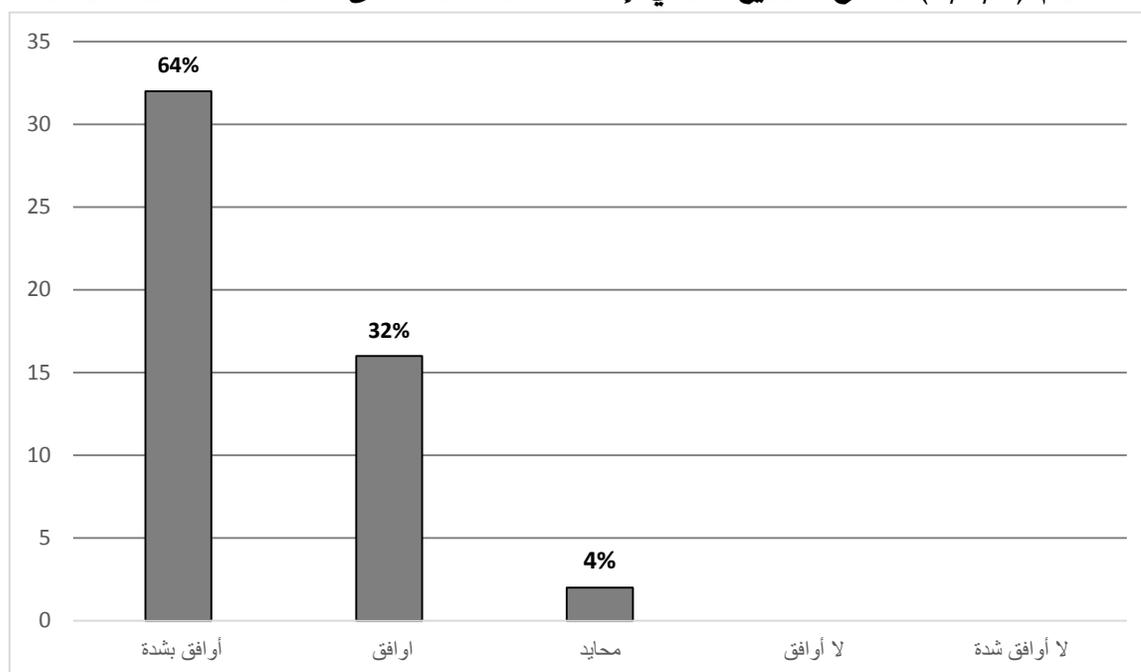
"من الجدول و الشكل (8/2/3) نجد أن 34% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أن إدارة الشركة تهتم بوجود قسم خاص لإعداد الموازنات التقديرية ، و 42% منهم موافقون ، و 16% منهم محايدون ، و 8% منهم لا يوافقون."

الجدول رقم (9/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الأولى

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
النسبة						
50	-	-	2	16	32	3. تعتبر الموازنة التقديرية بعد اعتمادها أداة أو وسيلة للتخطيط.
%100	-	-	%4	%32	%64	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (9/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

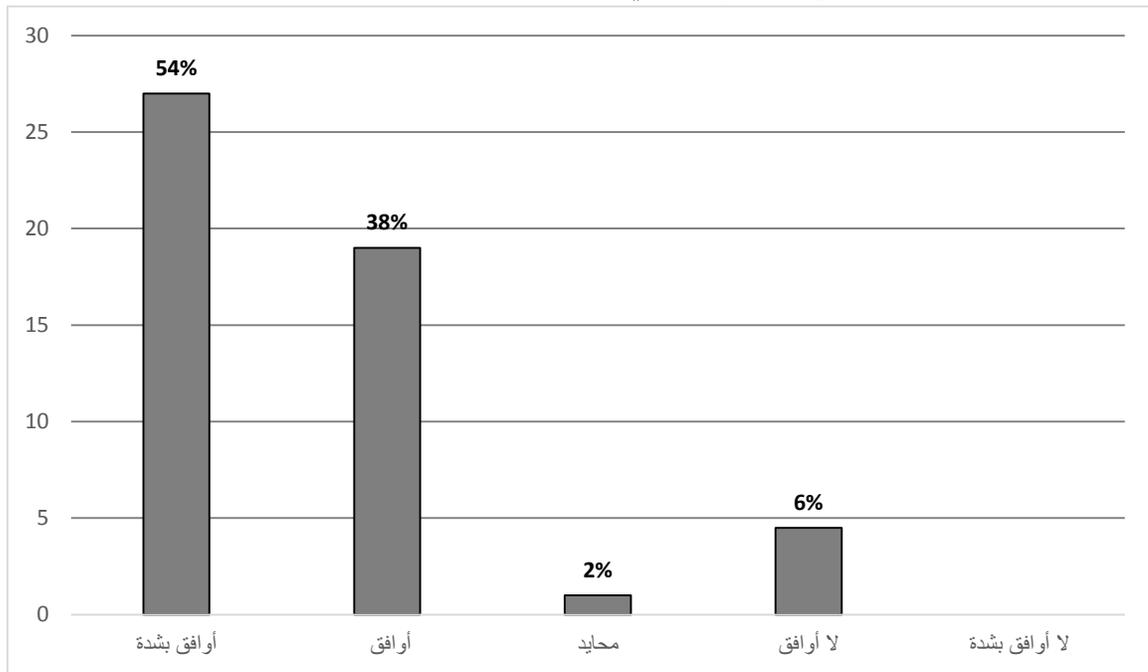
"من الجدول و الشكل (9/2/3) نجد أن 64% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الموازنة التقديرية بعد اعتمادها تعتبر أداة أو وسيلة للتخطيط ، و 32% منهم موافقون ، و 4% منهم محايدون ، ولا توجد عدم موافقة."

الجدول رقم (10/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الأولى

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
النسبة						
50	—	3	1	19	27	4. تعتبر الموازنة التقديرية بعد اعتمادها أداة أو وسيلة للرقابة.
%100	—	%6	%2	%38	%54	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (10/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول و الشكل (10/2/3) نجد أن 54% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الموازنة التقديرية بعد اعتمادها تعتبر أداة أو وسيلة للرقابة، و 38% منهم موافقون، و 2% منهم محايدون، و 6% منهم لا يوافقون.

الجدول رقم (11/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الأولى

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
النسبة						
50	1	—	7	25	17	5. يتم إعداد الموازنات التقديرية بشكل دوري و منتظم.
%100	%2	—	%14	%50	%34	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (11/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول و الشكل (11/2/3) نجد أن 34% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الموازنة التقديرية يتم إعدادها بشكل دوري و منتظم ، و 50% منهم موافقون ، و 14% منهم محايدون ، و 2% منهم لا يوافقون بشدة."

الجدول رقم (12/2/3) يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة الإحتمالية لاختبار مربع كأي لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الأولى

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة مربع كأي	درجات الحرية	القيمة الإحتمالية
1. تستخدم الإدارة الموازنات التقديرية لرسم المستقبل و التنبؤ به.	5.4	0.8	19.6	3	0.02
2. تهتم إدارة الشركة بوجود قسم خاص لإعداد الموازنات التقديرية.	5.5	0.6	18.9	3	0.01
3. تعتبر الموازنة التقديرية بعد اعتمادها أداة أو وسيلة للتخطيط.	5.1	0.8	18	2	0.01
4. تعتبر الموازنة التقديرية بعد اعتمادها أداة أو وسيلة للرقابة.	5.5	0.6	28	2	0.02
5. يتم إعداد الموازنات التقديرية بشكل دوري ومنتظم.	5.4	0.6	14.8	2	0.01

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

يلاحظ من الجدول (12/2/3) أن الوسط الحسابي لجميع العبارات أكبر من الوسط الحسابي الفرضي [3] وهذا يشير إلى أن إجابات المبحوثين نحو هذه العبارات تسير في الإتجاه الإيجابي أي موافقتهم عليها.

أما الإنحراف المعياري لهذه العبارات يتراوح بين [0.6 إلى 0.8] وهذا يشير إلى تجانس إجابات المبحوثين.

بالنظر إلى القيمة الإحتمالية لجميع العبارات أقل من مستوى المعنوية [0.05] وهذا يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية أي أن إجابات المبحوثين تتحيز لإجابة دون غيرها.

وبناءً على هذا تتأكد صحة الفرضية التي تنص على:
تهتم الشركة الصناعية بإعداد الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط والرقابة.

إختبار الفرضية الثانية :

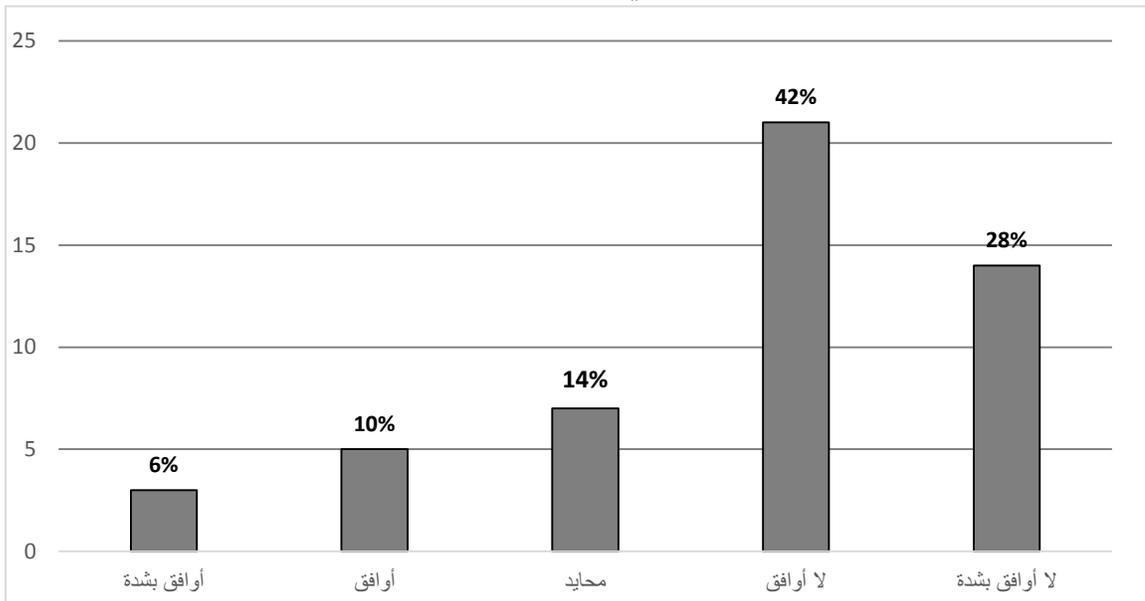
نص الفرضية الثانية : توجد معوقات تعيق استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية.

الجدول رقم (13/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الثانية

المجموع النسبة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
50	14	21	7	5	3	1. يتم وضع سياسات وإجراءات واضحة من قبل إدارة التطبيق نظام الموازنات التقديرية.
%100	%28	%42	%14	%10	%6	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (12/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

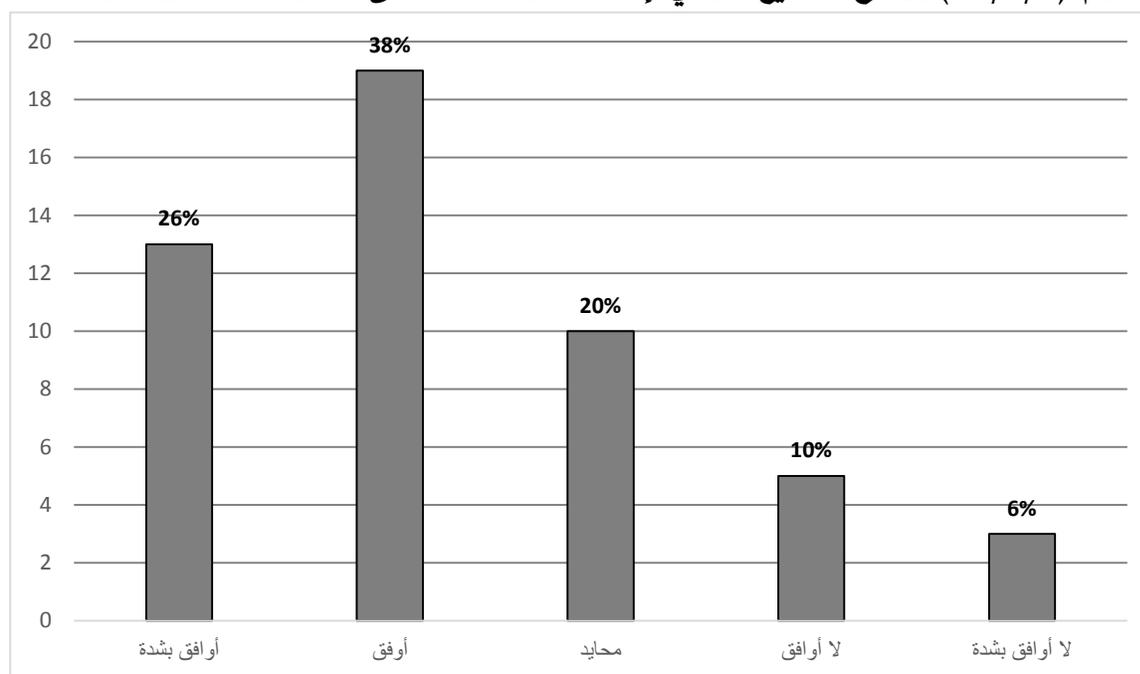
"من الجدول (13/2/3) و الشكل (12/2/3) نجد أن 6% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أنه يتم وضع سياسات وإجراءات واضحة من قبل إدارة لتطبيق نظام الموازنات التقديرية. ، و 10% منهم موافقون ، و 14% منهم محايدون ، و 42% غير موافقون و 28% غير موافقون بشدة."

الجدول رقم (14/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الثانية

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
النسبة						
50	3	5	10	19	13	2. توجد محددات لتطبيق نظام الموازنات التقديرية.
%100	%6	%10	%20	%38	%26	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (13/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

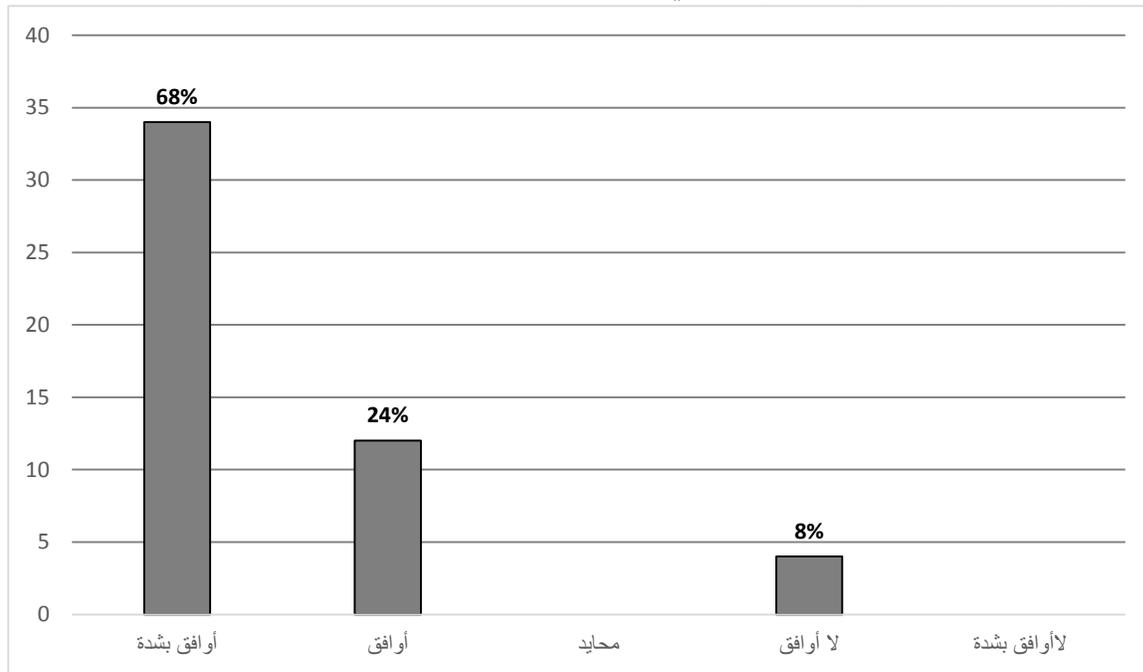
"من الجدول (14/2/3) و الشكل (13/2/3) نجد أن 26% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أنه توجد محددات لتطبيق نظام الموازنات التقديرية ، و38% منهم موافقون ، و 20% منهم محايدون ، و10% منهم لا يوافقون و 6% منهم لا يوافقون بشدة."

الجدول رقم (15/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الثانية

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
النسبة						
50	-	4	-	12	34	3. هناك محددات داخلية لاستخدام نظام الموازنات التقديرية.
%100	-	%8	-	%24	%68	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (14/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

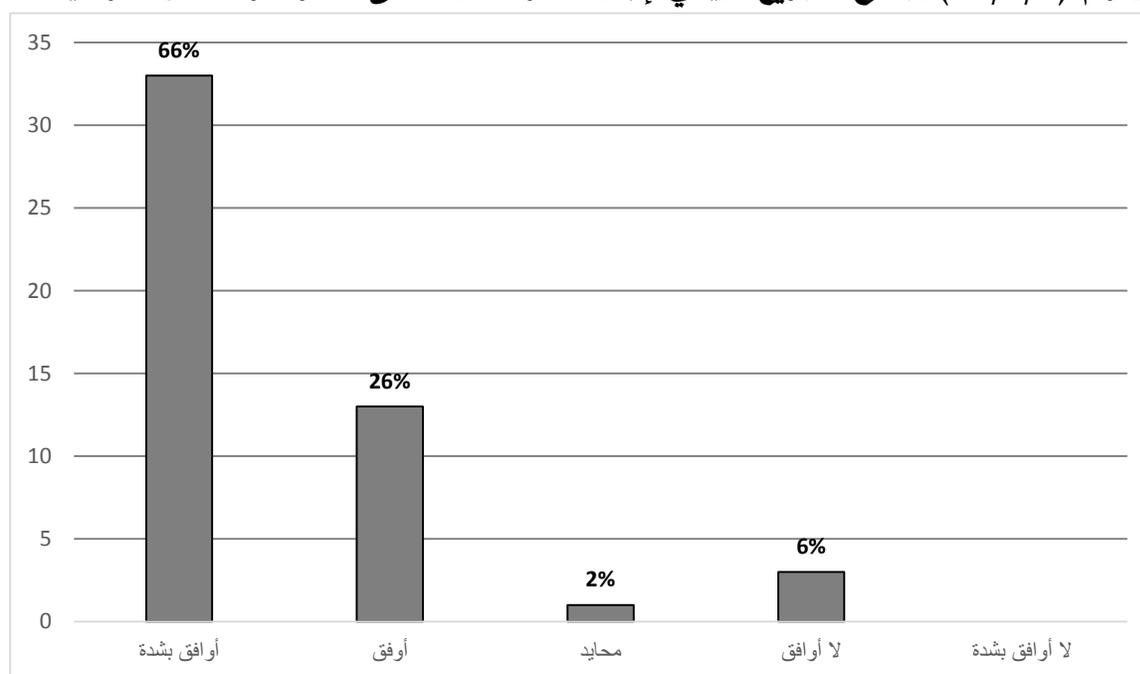
"من الجدول (15/2/3) و الشكل (14/2/3) نجد أن 68% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أن هناك محددات داخلية لاستخدام نظام الموازنات التقديرية. ، و 24% منهم موافقون ، ولا يوجد حياد ، و 8% منهم لا يوافقون ولا يوجد منهم عدم موافقة بشدة."

الجدول رقم (16/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الثانية

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
50	—	3	1	13	33	4. هناك محددات خارجية لاستخدام نظام الموازنات التقديرية .
%100	—	%6	%2	%26	%66	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (15/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

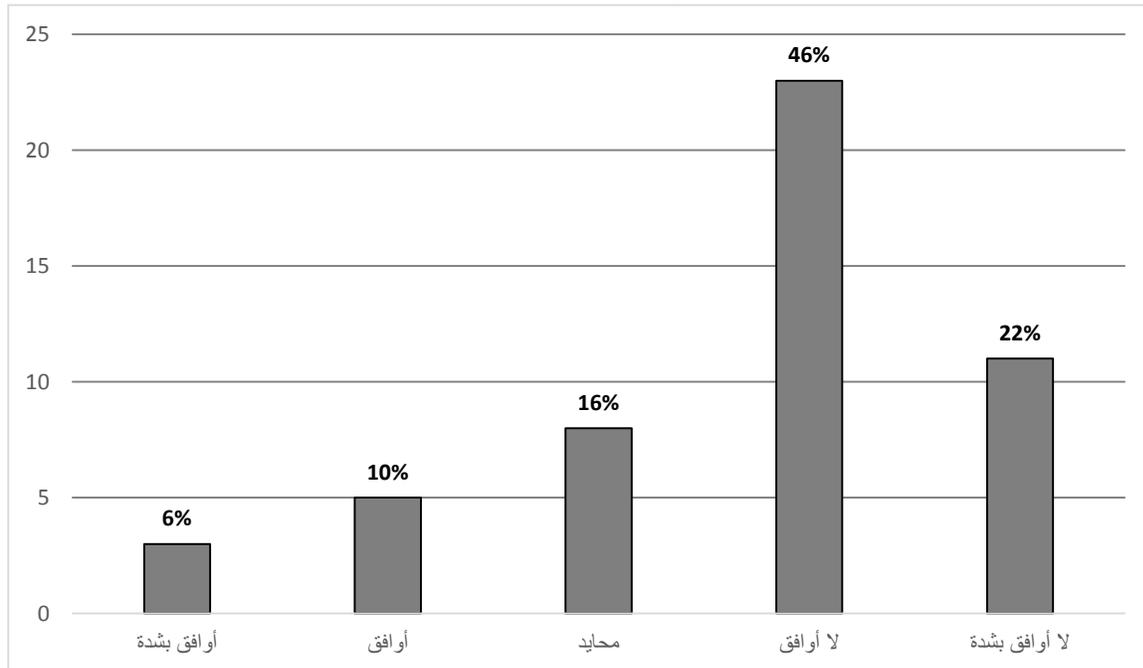
"من الجدول (16/2/3) و الشكل (15/2/3) نجد أن 66% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أن هنالك محددات خارجية لاستخدام نظام الموازنات التقديرية ، و 26% منهم موافقون ، و 2% منهم محايدون، و 6% منهم لا يوافقون ، ولا يوجد منهم عدم موافقة بشدة."

الجدول رقم (17/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الثانية

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
النسبة						
50	11	23	8	5	3	5. يوجد ربط بين نظام الموازنة والنظام المحاسبي داخل الحاسوب بطريقة تتيح استخدام المعلومات من قبل قسم إعداد الموازنات التقديرية بسهولة.
%100	%22	%46	%16	%10	%6	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (16/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول (17/2/3) و الشكل (16/2/3) نجد أن 6% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أنه يوجد ربط بين نظام الموازنة والنظام المحاسبي داخل الحاسوب بطريقة تتيح استخدام المعلومات من قبل قسم إعداد الموازنات التقديرية بسهولة ، و10% منهم موافقون ، و16% منهم محايدون، و46% منهم غير موافقون و22% منهم غير موافقون بشدة."

الجدول رقم (18/2/3) يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة
الإحتمالية لاختبار مربع كأي لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثانية

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة مربع كأي	درجات الحرية	القيمة الإحتمالية
1. يتم وضع سياسات وإجراءات واضحة من قبل الإدارة لتطبيق نظام الموازنات التقديرية.	4.4	0.9	22.6	3	0.00
2. توجد محددات لتطبيق نظام الموازنات التقديرية.	3.5	0.7	24.9	4	0.04
3. هناك محددات داخلية لاستخدام نظام الموازنات التقديرية.	4.9	0.6	13.4	2	0.01
4. هناك محددات خارجية لاستخدام نظام الموازنات التقديرية.	4.8	0.8	14.6	3	0.03
5. يوجد ربط بين نظام الموازنة والنظام المحاسبي داخل الحاسوب بطريقة تتيح استخدام المعلومات من قبل قسم إعداد الموازنات التقديرية بسهولة.	5.4	0.6	16.8	2	0.01

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

يلاحظ من الجدول (18/2/3) أن الوسط الحسابي لجميع العبارات أكبر من الوسط الحسابي الفرضي [3] وهذا يشير إلى أن إجابات المبحوثين نحو هذه العبارات تسير في الإتجاه الإيجابي أي موافقتهم عليها.

أما الإنحراف المعياري لهذه العبارات يتراوح بين [0.6 إلى 0.9] وهذا يشير إلى تجانس إجابات المبحوثين.

بالنظر إلى القيمة الإحتمالية لجميع العبارات أقل من مستوى المعنوية [0.05] وهذا يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية أي أن إجابات المبحوثين تتحيز لإجابة دون غيرها.
وبناءً على هذا تتأكد صحة الفرضية التي تنص على: توجد معوقات تعيق استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية.

إختبار الفرضية الثالثة :

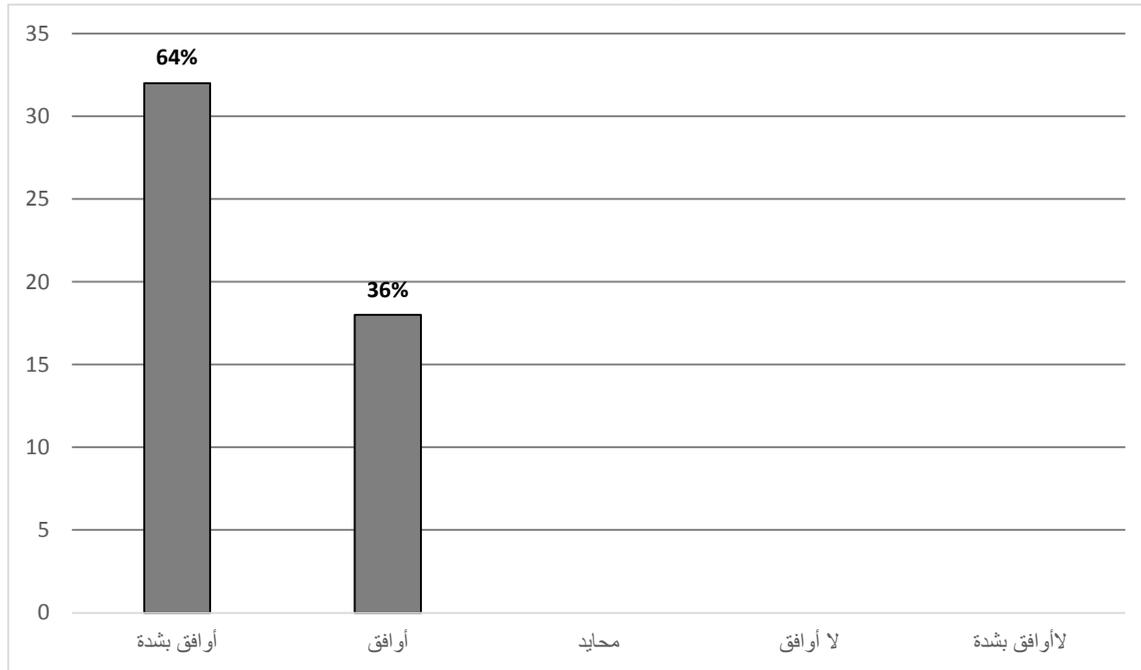
نص الفرضية الثالثة : توفر الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية المعلومات اللازمة و الكافية لإعداد الموازنات التقديرية.

الجدول رقم (19/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الثالثة

المجموع النسبة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
%100	-	-	-	%36	%64	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (17/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الأولى من الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

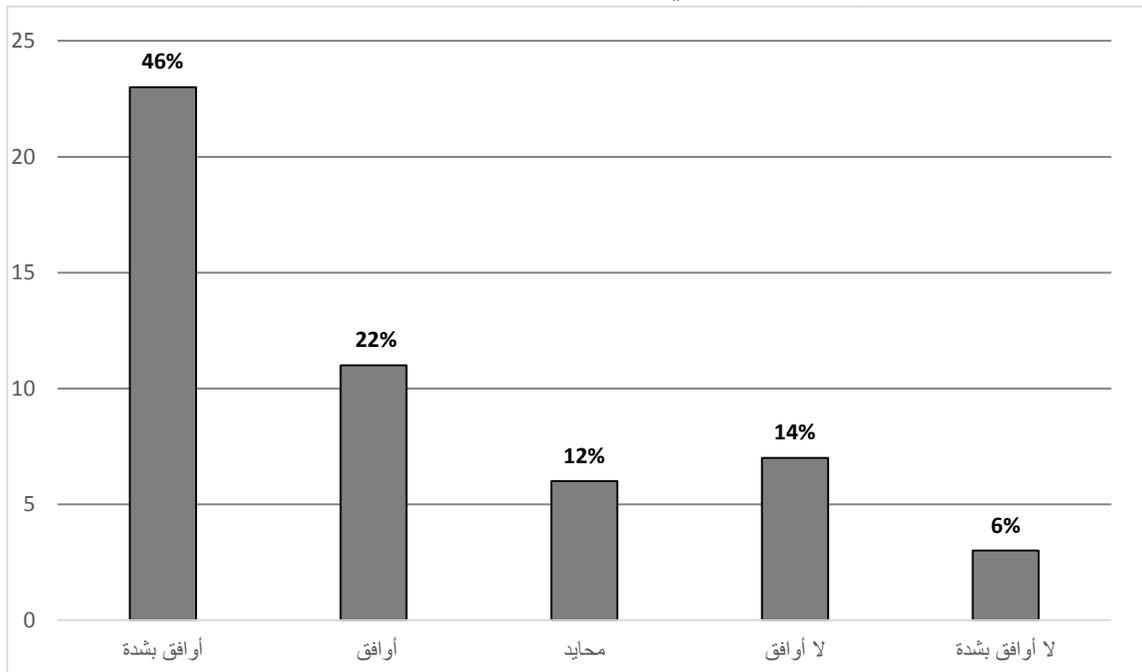
"من الجدول (19/2/3) و الشكل (17/2/3) نجد أن 64% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أنه تتوافر في الشركة البيانات والمعلومات السليمة و اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية. ، و 36% منهم موافقون ، ولا يوجد حياد ، ولا يوجد منهم عدم موافقة."

الجدول رقم (20/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الثالثة

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
50	3	7	6	11	23	2. تتوفر لدى الشركة نظم المعلومات المساعدة لإعداد الموازنات التقديرية.
%100	%6	%14	%12	%22	%46	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (18/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

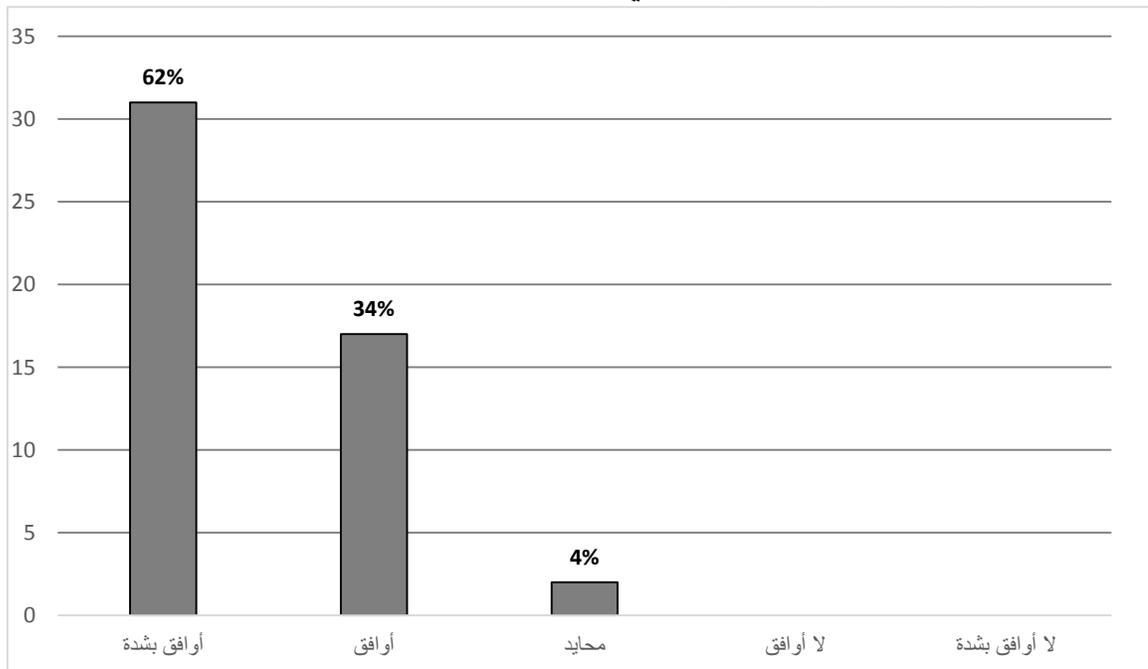
"من الجدول (20/2/3) و الشكل (18/2/3) نجد أن 46% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أنه تتوفر لدى الشركة نظم المعلومات المساعدة لإعداد الموازنات التقديرية ، و 22% منهم موافقون ، و 12% منهم محايدون ، و 14% منهم غير موافقين ، و 6% منهم غير موافقين بشدة ."

الجدول رقم (21/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الثالثة من الفرضية الثالثة

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
النسبة						
50	-	-	2	17	31	3. يتم تبادل المعلومات بين الأقسام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية.
%100	-	-	%4	%34	%62	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (19/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الثانية من الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

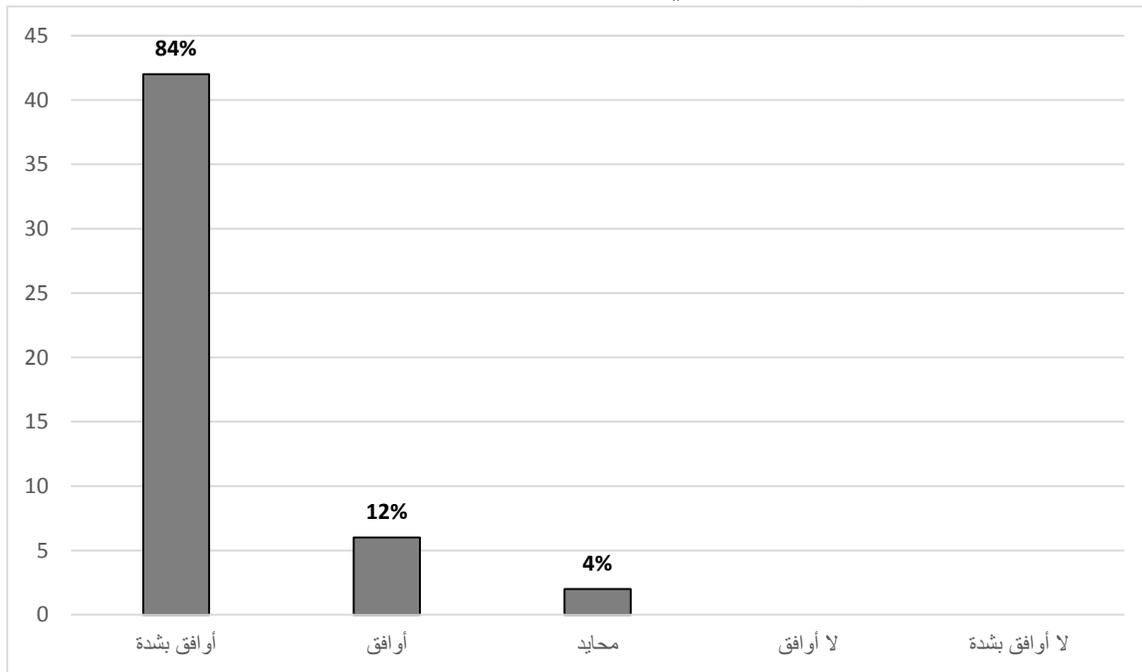
"من الجدول (21/2/3) و الشكل (19/2/3) نجد أن 62% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أنه . يتم تبادل المعلومات بين الأقسام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية. ، و34% منهم موافقون ، و4% منهم محايدون ، ولا يوجد عدم موافقة."

الجدول رقم (22/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الثالثة

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
النسبة						
50	-	-	2	6	42	4. يوجد نظام مالي و محاسبي يفي بمتطلبات إعداد الموازنة التقديرية
%100	-	-	%4	%12	%84	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (20/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الرابعة من الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

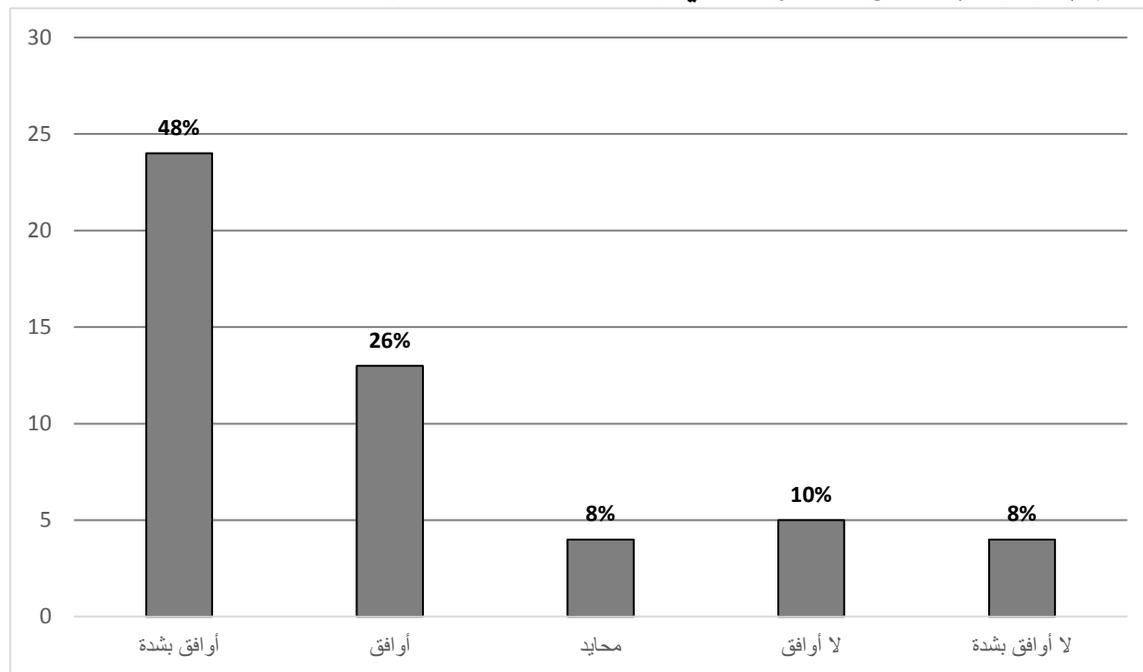
"من الجدول (22/2/3) و الشكل (20/2/3) نجد أن 84% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أنه يوجد نظام مالي و محاسبي يفي بمتطلبات إعداد الموازنة التقديرية ، و 12% منهم موافقون ، و 4% منهم محايدون ، ولا يوجد عدم موافقة."

الجدول رقم (23/2/3) يوضح التكرارات لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الثالثة

المجموع	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
50	4	5	4	13	24	5. تتيح إدارة الشركة لقسم إعداد الموازنات التقديرية بالإطلاع على كامل أنشطة وأعمال الشركة.
%100	%8	%10	%8	%26	%48	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

الشكل رقم (21/2/3) يوضح التوزيع البياني لإجابات أفراد العينة على العبارة الخامسة من الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

"من الجدول (23/2/3) و الشكل (21/2/3) نجد أن 48% من أفراد العينة يوافقون بشدة على أن إدارة الشركة تتيح لقسم إعداد الموازنات التقديرية بالإطلاع على كامل أنشطة وأعمال الشركة ، و 26% منهم موافقون ، و 8% منهم محايدون ، و 10% منهم غير موافقون ، و 8% منهم غير موافقين بشدة."

الجدول رقم (24/2/3) يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى درجات الحرية والقيمة
الإحتمالية لاختبار مربع كأي لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثانية

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة مربع كأي	درجات الحرية	القيمة الإحتمالية
1. تتوافر في الشركة البيانات والمعلومات السليمة و اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية.	5.1	0.7	17.6	2	0.00
2. تتوفر لدى الشركة نظم المعلومات المساعدة لإعداد الموازنات التقديرية.	5.2	0.9	21	2	0.22
3. يتم تبادل المعلومات بين الأقسام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية.	4.8	0.8	19.4	3	0.01
4. يوجد نظام مالي و محاسبي يفي بمتطلبات إعداد الموازنة التقديرية.	5.3	0.6	14.7	3	0.00
5. تتيح إدارة الشركة لقسم إعداد الموازنات التقديرية بالإطلاع على كامل أنشطة وأعمال الشركة.	5.1	0.6	29	3	0.02

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية 2016م.

يلاحظ من الجدول (24/2/3) أن الوسط الحسابي لجميع العبارات أكبر من الوسط الحسابي الفرضي [3] وهذا يشير إلى أن إجابات المبحوثين نحو هذه العبارات تسير في الإتجاه الإيجابي أي موافقتهم عليها.

أما الإنحراف المعياري لهذه العبارات يتراوح بين [0.6 إلى 0.9] وهذا يشير إلى تجانس إجابات المبحوثين.

بالنظر إلى القيمة الإحتمالية لجميع العبارات أقل من مستوى المعنوية [0.05] وهذا يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية أي أن إجابات المبحوثين تتحيز لإجابة دون غيرها. وبناءً على هذا تتأكد صحة الفرضية التي تنص على: توفر الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية المعلومات اللازمة و الكافية لإعداد الموازنات التقديرية.

الخاتمة

أولاً: النتائج.

ثانياً: التوصيات.

أولاً النتائج

من خلال السرد التحليلي للدراسة و تحليل بيانات الإستبانة توصل الباحثين إلى الآتي:

1. تستخدم معظم الشركات الصناعية الموازنات التقديرية كأداة في تخطيط العملية الإنتاجية.
2. تستخدم الموازنات التقديرية كأداة رقابية على عملية الإنتاج في معظم الشركات الصناعية.
3. معظم الشركات الصناعية تقوم بتطبيق نظام الموازنات التقديرية وإعدادها بشكل دوري ومنتظم لاستخدامها كأداة فعالة في الرقابة وتقييم الأداء على العملية الإنتاجية.
4. ضعف وهشاشة السياسات والإجراءات الموضوعة من قبل الإدارة في معظم الشركات الصناعية.
5. سوء الربط بين نظام الموازنة والنظام المحاسبي داخل الحاسوب بطريقة تتيح استخدام المعلومات من قبل المسؤولين من إعداد الموازنات التقديرية.
6. أن أقسام الشركات تعمل مع بعضها من خلال مدير كل قسم لتعزيز سبل تواصل المعلومات من أجل التحضير لموازنة مقارنة نسبياً للواقع.
7. في معظم الشركات الصناعية يفى النظام المالي والمحاسبي بمتطلبات إعداد الموازنة التقديرية.
8. تحد القوانين الخاصة بالشركة من استخدام نظام الموازنة التقديرية.

ثانياً التوصيات

بناءً على نتائج الدراسة فقد خلص الباحثون إلى التوصيات التالية:

1. ضرورة استخدام الموازنات التقديرية في عملية التخطيط داخل الشركات الصناعية.
2. ضرورة استخدام البيانات الناتجة عن نظام الموازنات التقديرية في الرقابة وتقييم الأداء المالي للشركة بالإضافة إلى تقييم أداء الوظائف المختلفة في الشركة والقائمين عليها.
3. ضرورة وجود نظام متكامل للمعلومات وأن تكون المعلومات الواردة فيه منتظمة بصورة تكشف بجلاء المعلومات المالية والإدارية والتي يتم استخدامها في تقدير أرقام الموازنة.
4. إزالة جميع المعوقات سواءً الداخلية أو الخارجية التي يمكن أن تتعرض لها الشركات الصناعية والتي يمكن أن تعيق تطبيق نظام الموازنات التقديرية.
5. ضرورة إعطاء تقارير دورية للأداء لتساعد في الرقابة وتقييم الأداء المالي.
6. ضرورة إلمام المسؤولين بنظام المحاسبة المعمول به في الشركة من أجل القيام بأنشطة التخطيط والرقابة بشكل سليم ، حيث يتم استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات والتقارير المحاسبية من أجل تقييم الأداء.
7. ضرورة توضيح أهداف الموازنات التقديرية لكل المستويات الإدارية المختلفة وتعريفهم بأهمية الموازنات في الرقابة وتقييم الأداء.
8. ضرورة توفير نظام موازنات تقديرية محوسب إذا أمكن يشمل جميع أقسام الشركة لما له من أهمية في اختصار الوقت والجهد وكذلك التقليل من أخطاء الحساب وربط المعلومات الواردة من جميع الأقسام.

المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: القرآن الكريم.

ثانياً: المراجع والكتب.

(أ) المراجع والكتب باللغة العربية :

1. وابل بن علي الوابل ، مشاكل إعداد وتنفيذ الموازنات في المملكة العربية السعودية ، (القاهرة: جامعة الإسكندرية ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، 1995).
2. أحمد نور ، المحاسبة الإدارية ، (بيروت: دار النهضة العربية ، 1983).
3. منير محمود سالم ، بحوث في دراسات التكاليف ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، 1975).
4. مصطفى يوسف كافي ؛ سمير أحمد حمودة ، المحاسبة الإدارية ، (بيروت: دار النهضة العربية ، 1983).
5. مؤيد الفضل ؛ نورا عبد الناصر ، المحاسبة الإدارية ، (عمان: دار الميسرة للنشر و التوزيع و الطباعة ، 2002).
6. خليل عواد أبو حشيش ، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية ، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع ، 2005).
7. محمد سامي راضي ؛ حامد حجازي ، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 2001).
8. عبد الحي مرعي ؛ عطية مرعي ، المحاسبة الإدارية ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 1992).
9. جبرائيل كحالة ؛ حنان رضوان ، مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء ، (عمان: الدار الدولية للنشر والتوزيع ، 2002).
10. نضال رشيد صبري ، المحاسبة الإدارية ، (القدس: دار المعارف للنشر ، 2002).
11. محمد أحمد حجازي ، المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة ، (عمان: دار وائل للنشر ، 1992).
12. عبد المنعم صالح محمود ، واقع تطبيقات الموازنات التخطيطية ، والشركات الغير هادفة للربح ، (عمان: جامعة فيلادلفيا ، المؤتمر العلمي الرابع الريادة والإبداع ، 2005).
13. أنور عبد الخالق صديق ، استخدام الأسلوب الصفري في اعداد الموازنات التخطيطية بشركات الأعمال ، (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز ، مجلة الجامعة ، 1991).
14. طارق عبد العال حماد ، الموازنات التقديرية - نظرة متكاملة ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 2006).

15. أحمد محمد زامل ، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات الحاسب الألي ، (الرياض: معهد الإدارة العامة ، 2000).
16. خيرت ضيف ، الميزانيات التقديرية ، (بيروت: دار النهضة العربية ، 1975).
17. وليد ناجي الحياي ، مدخل في المحاسبة الإدارية ، (كوبنهاغن: الأكاديمية المفتوحة في الدينيمارك ، 1991).
18. أحمد رجب عبد العال ، المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية ، (القاهرة: جامعة الاسكندرية ، شركة شباب الجامعة ، 1995).
19. ناصر نور الدين عبد اللطيف ، المحاسبة الإدارية وتكنولوجيا المعلومات ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 2004).
20. محمد الجزار ، المحاسبة الإدارية الحديثة - الايطار الفكري ، (القاهرة: مكتبة عين شمس ، 1981).
21. هشام محمد حسبو ، الاتجاهات السلوكية في المحاسبة ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، مكتبة عين شمس ، 1981).
22. مصطفى نجم البشاري ، المحاسبة الادارية ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2007).
23. يوحنا آدم ؛ صالح رزق ، المحاسبة الادارية الحديثة ، (عمان: دار وائل للنشر ، 2000).
24. اسماعيل ابراهيم جمعة ، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 2000).
25. بيليندا استيفان ، أساسيات المحاسبة الإدارية ، (القاهرة: مجموعة النيل العربية ، 2008).
26. ليستر ايهنجر ، المحاسبة الادارية ، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1988).
27. راي اتش جاريسون ؛ ايريك نورن ، المحاسبة الادارية ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، 2002).
28. بلال خلف السكارنة، التخطيط الإستراتيجي، (عمان: دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، 2010).
29. أحمد ماهر، دليل المدير خطوة بخطوة في الإدارة الإستراتيجية، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة و النشر و التوزيع، 2005).
30. سعد الدين عشاوي، أسس الإدارة، (القاهرة: مكتبة عين شمس، 1984).
31. عثمان غنيم، التخطيط_أسس و مبادئ عامة، (عمان: دار الصفاء للنشر، 1999).
32. محسن هلال ؛ أيمن النحاس ، مبادئ الإدارة ، (القاهرة: مكتبة الوفاء القانونية ، 2009).
33. أسامة العربي ، التخطيط الاداري ، (عمان: دار أسامة للنشر والتوزيع ، 2009).
34. علاء فرج الطاهر ، التخطيط الاداري ، (عمان: دار الراهة للنشر والتوزيع ، 2010).

35. جميل أحمد توفيق ، ادارة الأعمال - مدخل وظيفي ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 1992).
36. محمد سعيد عبد الفتاح ؛ محمد فريد الصحن ، الادارة العامة المبادئ والتطبيق ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 2003).
37. مصطفى فهمي ؛ عثمان حسين ، الادارة العامة - الاطار العام لدراسة الادارة العامة - فن الحكم والادارة في السياسة والاسلام - العملية الادارية ، (القاهرة: دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2003).
38. صبحي العتيبي ، تطور الفكر والانشطة الادارية ، (عمان: دار ومكتبة حامد للنشر ، 2002).
39. فتحي رزق السوافيري ؛ أحمد عبد المالك محمد ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 2002).
40. ابراهيم الغمدي ، الادارة ، (القاهرة: دار الجامعات المصرية ، 1982).
41. عبد السلام أبو فتح ، التنظيم والإدارة ، (القاهر: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 2004).
42. سيد الهواري ، الادارة الأصول والأسس العلمية للقرن الواحد والعشرين ، (القاهرة: مكتبة عين شمس ، 2002).
45. جاسم مجيد ، دراسات في الادارة العامة ، (القاهرة: مؤسسة شباب الجامعة ، 2005).
46. عبد الرحمن الصباح ، مبادئ الرقابة الادارية ، (عمان: دار زهران للنشر والتوزيع ، 1995).
47. ميخائيل جميعان ، مبادئ الادارة العامة ، (عمان: دار المكتبة الوطنية ، 1969).
48. أحمد صقر عاشور ، الادارة العامة ، (بيروت: دار النهضة للنشر ، 1979).
49. جلال محمد بكير ؛ عمر عبد الرحمن ، السكرتارية ، (القاهرة: مكتبة عين شمس ، 1977).
50. عبد القادر محمد عبد القادر ، أساسيات الادارة ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، 1992).
51. خالد عبد الرحيم مطر ، ادارة الموارد البشرية - مدخل استراتيجي ، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع ، 2003).
52. أحمد ماهر ، ادارة الموارد البشرية ، (القاهرة: دار الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع ، 2013).
53. فؤاد محمد عبد المنعم ، الأسس النظرية والتطبيقية في وظائف ادارة الافراد ، (بغداد: دار الكتب للطباعة والنشر ، 1987).
54. عبد المعطي عساف ، الاتجاهات الحديثة وتقويم أداء العاملين في الادارة الحكومية ، (الكويت: جامعة الكويت ، مجلد العلوم الاجتماعية ، 1988).
55. مؤيد سعيد السالم ؛ عادل حنتوش صالح ، ادارة الموارد البشرية ، (بيروت: مطبعة الاقتصاد ، 1991).

56. حامد التاج حامد ، ادارة الموارد البشرية ، (الرياض: مكتبة الملك فهد ، 1969).
57. نجم عبدالله العزاوي ؛ عبدالله حسين جواد ، الوظائف الاستراتيجية في ادارة الموارد البشرية ، (عمان: دار اليازوري للنشر والتوزيع ، 2002).
58. محمد سعيد سلطان ، ادارة الموارد البشرية ، (القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، 2003).
59. ليستر ايهنجر ؛ سيرجي ماتوش ، المحاسبة الادارية ، (الرياض دار المريخ للنشر ، 2000).
60. عصام العريبيد ، المحاسبة الادارية ، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع ، 2003).
61. محمد توفيق ، التكاليف المعيارية ، (القاهرة: مكتبة الشباب ، 1973).
- (ب) المراجع والكتب باللغة الانجليزية:

1. I.W.Keller And W. L.Ferrara , Management Accounting For Profit Control , (Washington , Graw Hill , 1966).
2. Charles T.Horngen , Cost Accounting , (Washington , Pearson Prentice Hall , 2006).
3. J.Hampton , Financial Decision Making – Concepts And Cases , (Washington: Merston Publishing Company , 1979).
4. Schuler R.S , Managing Human Resources , (London: 5th Ed. West Publishing Company, 1995).

(ج) الأبحاث والرسائل العلمية:

1. وائل محمد ابراهيم خلف الله ، واقع اعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية ، (القدس: الجامعة الاسلامية ، رسالة ماجستير منشورة ، 2007).
2. محمد حسن محمد ، دور الموازنة كأداة تخطيط مالي في المنظمات غير الحكومية ، (القدس: الجامعة الاسلامية ، رسالة ماجستير منشورة ، 2005).
3. محمد موسى النجار ، العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية ، كأداة للتخطيط والرقابة في الجامعات الفلسطينية ، الجامعة الاسلامية ، رسالة ماجستير منشورة ، 2006).
4. ابراهيم محمد سليمان ، مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة ، الجامعة الاسلامية ، رسالة ماجستير منشورة ، 2007).
5. زيد محمود موسى ، مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة ، (عمان: جامعة الشرق الأوسط ، رسالة ماجستير منشورة ، 2009).

(د) مصادر أخرى :

1. منهج المهارات المالية والمحاسبية – التخطيط المالي واعداد الموازنات ، (القاهرة: مركز الخبرات المهنية للإدارة ، 2004).
2. الشركة القابضة لمياه الشرب والصرف الصحي ، دليل اعداد الموازنات التخطيطية وخطط وموازنة التشغيل والصيانة ، (القاهرة: وكالة الولايات المتحدة الأمريكية ، 2011).

(هـ) المنشورات:

منشورات مصنع سور للملبوسات العسكرية 2016م

الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات التجارية

قسم المحاسبة والتمويل

السيد / السيدة المحترم / المحترمة

السلام عليكم ورحمة الله و بركاته ...

الموضوع: إستمارة إستبانة

يقوم الباحثون بإعداد بحث تكميلي للحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل بعنوان : مدى أهمية الموازنات التقديرية في التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية ، لذا نأمل الإستفادة من خبراتكم من خلال إبداء أرائكم حول عبارات الإستبانة علما بأن البيانات ستحظى بالسرية التامة و تستخدم لأغراض البحث فقط .

شاكرين لسياحتكم حسن تعاونكم لإتمام هذا البحث ...

الباحثون:

إبراهيم مجدي مرسي فؤاد

إستير عبده يوسف إسحق

بابكر حسن بابكر إبراهيم

محمد مهلب علي مالك

مظفر محمد بابكر أحمد

القسم الأول : البيانات الشخصية

الرجاء وضع علامة (√) أمام ما يلائمك :

1.العمر:

- | | | | |
|--------------------------|----------------|--------------------------|----------------|
| <input type="checkbox"/> | من 31 – 40 سنة | <input type="checkbox"/> | 30 سنة فأقل |
| <input type="checkbox"/> | أكثر من 50 سنة | <input type="checkbox"/> | من 41 – 50 سنة |

2. المؤهل العلمي:

- | | | | | | |
|--------------------------|------------|--------------------------|-----------|--------------------------|------------|
| <input type="checkbox"/> | دبلوم عالي | <input type="checkbox"/> | بكالوريوس | <input type="checkbox"/> | دبلوم وسيط |
| <input type="checkbox"/> | أخرى | <input type="checkbox"/> | دكتوراه | <input type="checkbox"/> | ماجستير |

3.التخصص العلمي:

- | | | | | | |
|--------------------------|-------------|--------------------------|-----------------------|--------------------------|----------------|
| <input type="checkbox"/> | إدارة أعمال | <input type="checkbox"/> | تكاليف ومحاسبة إدارية | <input type="checkbox"/> | محاسبة و تمويل |
| <input type="checkbox"/> | أخرى | <input type="checkbox"/> | دراسات مصرفية | <input type="checkbox"/> | اقتصاد |

4.المؤهل المهني:

- | | | | | | |
|--------------------------|-------------|--------------------------|---------------|--------------------------|----------------|
| <input type="checkbox"/> | زمالة عربية | <input type="checkbox"/> | زمالة أمريكية | <input type="checkbox"/> | زمالة بريطانية |
| <input type="checkbox"/> | لا يوجد | <input type="checkbox"/> | أخرى | <input type="checkbox"/> | زمالة سودانية |

5.المركز الوظيفي:

- | | | | | | |
|--------------------------|------------|--------------------------|-------------|--------------------------|-------------|
| <input type="checkbox"/> | مدير إداري | <input type="checkbox"/> | مدير مالي | <input type="checkbox"/> | مدير عام |
| <input type="checkbox"/> | محاسب | <input type="checkbox"/> | مراجع خارجي | <input type="checkbox"/> | مراجع داخلي |
| | | | | <input type="checkbox"/> | أخرى |

6.سنوات الخبرة:

- | | | | | | |
|--------------------------|----------------|--------------------------|-----------------|--------------------------|----------------|
| <input type="checkbox"/> | من 11 - 15 سنة | <input type="checkbox"/> | من 6 - 10 سنوات | <input type="checkbox"/> | 5 سنوات فأقل |
| | | <input type="checkbox"/> | أكثر من 20 سنة | <input type="checkbox"/> | من 16 - 20 سنة |

القسم الثاني : عبارات الفرضيات

الرجاء وضع علامة (√) أمام مستوى الموافقة المناسب

الفرضية الأولى : تهتم الشركات الصناعية بإعداد الموازنات التقديرية في عمليات التخطيط والرقابة.

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارات
					1. تستخدم الإدارة الموازنات التقديرية لرسم المستقبل و التنبؤ به.
					2. تهتم إدارة الشركة بوجود قسم خاص لإعداد الموازنات التقديرية.
					3. تعتبر الموازنة التقديرية بعد اعتمادها أداة أو وسيلة للتخطيط.
					4. تعتبر الموازنة التقديرية بعد اعتمادها أداة أو وسيلة للرقابة.
					5. يتم إعداد الموازنات التقديرية بشكل دوري ومنتظم.

الفرضية الثانية : : توجد معوقات تعيق استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية.

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارات
					1. يتم وضع سياسات وإجراءات واضحة من قبل الإدارة لتطبيق نظام الموازنات التقديرية.
					2. توجد محددات لتطبيق نظام الموازنات التقديرية.
					3. هناك محددات داخلية لاستخدام نظام الموازنات التقديرية.
					4. هناك محددات خارجية لاستخدام نظام الموازنات التقديرية.
					5. يوجد ربط بين نظام الموازنة والنظام المحاسبي داخل الحاسوب بطريقة تتيح استخدام المعلومات من قبل قسم إعداد الموازنات التقديرية بسهولة.

الفرضية الثالثة : توفر الأقسام الإدارية داخل الشركات الصناعية المعلومات اللازمة و الكافية لإعداد الموازنات التقديرية.

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارات
					1. تتوفر في الشركة البيانات والمعلومات السليمة و اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية.
					2. تتوفر لدى الشركة نظم المعلومات المساعدة لإعداد الموازنات التقديرية.
					3. يتم تبادل المعلومات بين الأقسام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية.
					4. يوجد نظام مالي و محاسبي يفي بمتطلبات إعداد الموازنة التقديرية.
					5. تتيح إدارة الشركة لقسم إعداد الموازنات التقديرية بالإطلاع على كامل أنشطة وأعمال الشركة.