

المقدمة

الإطار المنهجي والدراسات السابقة

أولاً : الإطار المنهجي

ثانياً : الدراسات السابقة

الإطار المنهجي

المقدمة:

أن المتتبع للتطورات السريعة المتلاحقة على العالم ومدى إنعكاسها على أهمية الأنظمة لاسيما النظام الإقتصادي الذي أصبح يواجه تحديات وإدارة الموارد الإقتصادية والتخطيط لها والعمل على رقابتها لكفاءة وفعالية خاصة مع إزدياد حدة المنافسة وظهور التكتلات الإقتصادية التي أصبحت تهيمن على السوق وتتحكم في الإقتصاد المحلي للدول.

نسبة للتقدم في بيئة الأعمال ونظم الإنتاج شكل إزدياد المصارف الصناعية غير المباشرة في هيكله التكاليف مشكلة كبيرة في قياسها وتجميلها ورقابتهاز لذا نتيجو لهذه التطورات المتعاملين مع الأنظمة المحاسبية والإدارية وواضعي السياسات المالية البحث عن دراسات جديدة في التكاليف والمحاسبة الإدارية تكون قادرة على استيعاب التحديات والمتغيرات في إدارة التكاليف في مرحلة التخطيط ومروراً بالتنفيذ الفعلي والرقابة وإخاذ القرار.

من هذا جاء هذا البحث متناولاً الموازنة على أساس النشاط لكونها من أهم الأساليب في تقدير التكاليف ومحاولة معالجة هذه التكلفة من خلال إعداد الموازنة على أساس النشاط. ملخص مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

- هل تتوفر المقومات الأساسية لإعداد الموازنة على أساس النشاط في مجموعة شركات دواجن ميكو .

- ما هو مستوى وعي المنشآت الصناعية في تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط لتحسين وتقويم الأداء.

- ما هو مدى تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط في مجموعة شركات دواجن
ميكو.

- ما هو أثر الموازنات على أساس النشاط في قياس وتقويم الأداء المالي لمجموعة
شركات دواجن ميكو.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعريف على الموازنة على أساس النشاط ودورها في تطبيق أهداف المنشأة
الصناعية

- الوقوف على مستوى تطبيق الموازنة على أساس النشاط في المنشأة الصناعية.

- مساعدة الشركات الصناعية في تقويم ربحية الأداء المالي من خلال تطبيق الموازنة
على أساس النشاط.

- تقديم توصيات ومقترحات تساعد في رفع وعي وإدارك الإدارات بأهمية الموازنة على
أساس النشاط.

أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في الآتي:

- أولاً: الأهمية العلمية: يعد البحث اسهاماً علمياً جديداً في أدبيات البحث في نظام
الموازنة على الأنشطة ودورها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.

- ثانياً: الأهمية العملية: تكمن أهمية البحث العملية في مساعدة المنشآت الصناعية
في إعداد الموازنة على أساس النشاط تمكنها من رقابة التكلفة وتقييم الأداء المالي.

فرضيات البحث:

يختبر البحث الفرضيات الآتية:

- **الفرضية الأولى:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنة على أساس النشاط وقياس الأداء المالي في مجموعة شركات دواجن ميكو.
- **الفرضية الثانية:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنة على أساس النشاط وتطوير الأداء المالي في مجموعة شركات دواجن ميكو.
- **الفرضية الثالثة:** لا تتوفر المقومات الأساسية لإعداد الموازنة على أساس النشاط في مجموعة شركات دواجن ميكو.

منهجية البحث:

يستخدم المناهج الآتية:

1. المنهج الإستنباطي في تحديد محار البحث ووضع الفروض.
2. المنهج الإستقرائي ودوره في اختبار مدى صحة الفروض.
3. المنهج التاريخي يتح الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث.
4. المنهج الوصفي التحليلي ودوره في دراسة حالة مجموعة شركات دواجن ميكو.

حدود البحث:

- حدود مكانية: مجموعة شركات دواجن ميكو.
- حدود زمنية: 2018-2019م.

مصادر جمع البيانات:

1. مصادر أولية: حيث يتم جمع المعلومات باستخدام الإستبانة.
2. مصادر ثانوية: وتحدث في البحوث والسرائل الجامعية والمراجع والإنترنت.

هيكل البحث:

يتكون البحث من مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة.

- المقدمة: أولاً الإطار المنهجي للبحث، وثانياً : الدراسات السابقة.
- الفصل الأول: هو عبارة عن مفهوم الموازنة وخصائصها وأنواعها وذلك من خلال
مبحثين، الأول: مفاهيم وأهداف الموازنة وخصائصها وأنواعها، الثاني: الموازنة على
أساس النشاط.
- الفصل الثاني: هو عبارة عن مفهوم قياس الأداء وتقويم الأداء المالي وأنواعه وذلك من
خلال مبحثين، الأول: مفهوم قياس الأداء وأنواعه، الثاني: مفهوم تقويم الأداء وأنواعه.
- الفصل الثالث: الدراسات الميدانية وذلك من خلال مبحثين، الأول: نبذة تاريخية عن
مجتمع البحث "شركة دواجن ميكو" والثاني: إجراءات البحث الميدانية وتحليل البيانات
ولاختبار الفروض.
- الخاتمة: وهي عبارة عن النتائج والتوصيات والمراجع والمصادر.

الدراسات السابقة

1- دراسة رشا سليم إبراهيم⁽¹⁾:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور الموازنات التخطيطية كأداء تخطيط ورقابة وتحفيز في تقييم الأداء بجامعة الشرق الأوسط في المملكة الأردنية الهاشمية واستخدمت في الإستبانة والمقابلة لتحقيق أهداف الدراسة وتكون مجتمع الدراسة من كافة العاملين في جامعة الشرق الأوسط من المستويات الإدارية الثلاث العليا والوسطى والدنيا. أما عينة الدراسة فقد شملت كافة العاملين في الإدارة العليا والوسطى في جامعة الشرق الأوسط ممثلين برئيس الجامعة ونوابه والعمداء ورؤساء الأقسام ومديري الدوائر والبالغ عددهم 73 وقد تم توزيع 73 استبانة استرجع منها 61 استبانة صالحة للتحليل ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم المنهج الوصفي التحليل وتم استخدام الأسلوب التطبيقي لجمع البيانات وتحليلها واختبار الفرضيات وقد استخدمت الباحثة اختبار الانحدار المتعدد وتحليله وقياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع كذلك تم استخدام اختبار تحليل المسار باستخدام برنامج (Amos Ver.21) لبيان الأثر المباشر وغير المباشر بين متغيرات الدراسة بالإضافة إلى استخدام نموذج المعادلات الهيكلية بهدف بناء نموذج مقترح لتأثير متغيرات الموازنات التخطيطية في تقييم الأداء في جامعة الشرق الأوسط.

وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها أظهرت نتائج التحليل الإحصائي، وجود أثر لمبدأ مرونة الموازنة التخطيطية في تقييم الأداء بجامعة الشرق الأوسط بينما بينت النتائج

(¹) رشا سليم إبراهيم، دور الموازنات التخطيطية أداة تخطيط ورقابة وتحفيز في تقييم الأداء.

عدم وجود أثر لمبادئ إعداد الموازنة التخطيطية في تقييم الأداء في جامعة الشرق الأوسط كما أظهرت النتائج وجود أثر لإبصال الموازنة التخطيطية في تقييم الأداء في جامعة الشرق الأوسط بينما لا يوجد أثر معنوي لمتطلبات إعداد الموازنات التخطيطية.

نظراً لأهمية الموازنة التخطيطية في أي منظمة صناعية كانت أم خدمية ولأن معظم المنظمات ومنها جامعة الأردن على وجه العمم تسعى لتطوير وإستغلال نظامها المالي والمحاسبي الإستقلال الأمثل وذلك من خلال التخطيط السليم والرقابة والتحفيز على تنفيذ الخطط كما يتم اكتشاف الإنحرافات أو المعوقات التي قد تؤدي إلى عدم استخدام الإمكانية والموارد المتاحة للوحدة المحاسبية استخدام الأمثل ومن ثم معالجة تلك الإنحرافات حيث يعتبر نظام الموازنات أحد هذه الأدوات التي تمكن بواسطتها تحقيق المشاركة في بناء أنموذج محاسبي حقيق وتصحيح هذه الإنحرافات.

ركزت الدراسة على بيان دور الموازنات التخطيطية كأداة تخطيط ورقابة أو تحفيز في تقييم الأداء، وأهملت قياس وتقويم الأداء المالي.

2- دراسة خضير مجيد علاوي⁽¹⁾:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى توافر مقومات تطبيق نظام الموازنة على أساس الأنشطة ومدى إمكانية تطبيقها في بلديات محافظة الديوانية كعينة بحث لما توفره هذه الموازنة من ميزات مهمة في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء إضافة إلى معالجتها لقصور ومشكلات الموازنة التقليدية وذلك من خلال فرضية مفادها توفر مقومات هذه الموازنة في عينة البحث

(¹) خضير مجيد علاوي، مقومات تطبيق نظام الموازنة على أساس الأنشطة.

أعلاه وتضمن البحث جانب نظري وعملي وتم التوصل إلى مجموعة من الإستنتاجات والتوصيات.

تتمثل مشكلة البحث بأن الموازنة التقليدية لا تؤدي إلى إتخاذ قرارات مالية سليمة بسبب عدم قدرتها على تحديد التكاليف بشكل محدد ومناسب مما يؤدي إلى تضخم بعض فقرات الموازنة وتخفيض البعض الآخر وكذلك عدم قدرتها على تحديد المشاريع والخدمات التي تستعملها التكلفة الأمر الذي ينعكس سلباً على كفاية وفاعلية الموازنة في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، الأمر الذي يستلزم تطبيق الموازنة على أساس الأنشطة.

ركزت الدراسة إلى معرفة مدى توافر مقومات تطبيق نظم الموازنة على أساس الأنشطة ومدى إمكانية تطبيقها في بلديات محافظة الديوانية وأهملت قياس وتقييم الأداء المالي.

3- دراسة نصر الدين صلاح فضل الله، (2012م)⁽¹⁾:

تمثلت مشكلة البحث في الدور الذي تلعبه الموازنات التخطيطية على أساس النشاط في تفعيل الأداء في المنشآت، أتبعته الدراسة المنهج الوصفي التحليلي والإحصائي وذلك من خلال تحليل بيانات الشركة موضع الدراسة من غير استخدام الموازنات التخطيطية على أساس النشاط وباستخدام الموازنات التخطيطية على أساس النشاط. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: توفر الموازنات التخطيطية على أساس النشاط معلومات دقيقة عن الأنشطة، الموازنات التخطيطية على أساس النشاط تساعد في تخفيض التكاليف، الموازنات التخطيطية على أساس

(¹) نصر الدين صلاح فضل الله، دور الموازنات التخطيطية على أساس النشاط في تفعيل الأداء، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2012م.

النشاط تساعد في تحليل التكلفة وتقويم الأداء، الموازنات التخطيطية على أساس النشاط توفر معلومات تساعد في تطوير المنتجات.

توصي الدراسة بإنشاء أقسام مستقلة لإعداد الموازنات التخطيطية على أساس النشاط وتدعيمها بالكوادر البشرية المؤهلة علمياً ومهنياً ومن خلال الدورات التدريبية، وتوصي الدراسة بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أساس النشاط كأداة لتخفيض التكاليف وتطوير المنتجات.

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة تأثير الموازنات التخطيطية على أساس النشاط في تفعيل الأداء بحيث ركزت على معرفة دور الموازنات التخطيطية على أساس النشاط في تفعيل الأداء ولكنها أهملت معرفة دورها في قياس وتقويم الأداء المالي.

4- دراسة جنان علي حمودي، (2007م)⁽¹⁾:

لموازنة كلف الجودة أهمية بالغة في السيطرة على تكاليف الجودة مما يؤدي إلى تطبيق معايير الجودة المعتمدة ويوفر الأساليب السليمة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات. ويهدف البحث إلى بيان كيفية إعداد موازنة كلف الجودة بالإعتماد على المؤشرات العلمية ومن ثم مقارنتها بتكاليف الجودة الفعلية لتحديد الانحرافات بغية تحديد أسبابها ومعالجتها لأغراض تنفيذ معايير الجودة العالمية، وقد بين البحث من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية أنه يجب إعتماد سياسة واضحة في وضع تقديرات لموازنة كلف الجودة بالإعتماد على المؤشرات العلمية والمدرسة وضرورة اختيار التركيبة والسياسة المثلى لعناصر كلف الجودة من خلال توضيح العلاقات التبادلية بين عناصرها ومحاولة تخفيض هذه الكلف.

(¹) جنان علي حمودي، دور الموازنة في الرقابة على تكاليف الجودة، بحث تطبيقي في الشركات العامة لليزوت النباتية، 2007م.

تتمثل مشكلة البحث في أن الشركة عينة البحث لا تعتمد الموازنة في السيطرة على تكاليف الجودة مما ينعكس بشكل سلبي في السيطرة على تلك التكاليف من جهة وضعف تطبيق معايير الجودة المعتمدة من جهة أخرى وهذا يؤدي بدوره إلى ضعف الأساليب المستخدمة في التخطيط والرقابة وبالتالي قد يؤدي إلى فشل القرارات في هذا المجال. وركزت الموازنة في الرقابة على تكاليف الجودة، وأهملت تقويم وقياس الأداء المالي.

5- دراسة عبدالناصر إبراهيم نور، (2012م)⁽¹⁾:

تهدف هذه الدراسة إلى بيان أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في عملية التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، وكذلك مدى التزام هذه الشركات باستخدام هذه الموازنات وأهمية مشاركة جميع الأقسام في الإعداد لها.

تقوم هذه الدراسة على خمس فرضيات، تدور أهدافها حول التعرف على مدى الالتزام بتطبيق الموازنات التخطيطية ومدى استخدام القواعد والأسس العلمية في عملية التخطيط من خلال الموازنات التخطيطية وتوافر المعلومات الكافية والتعاون بين أفراد الأقسام لإنجاح عملية التحضير للموازنات التخطيطية وكذلك متابعة نتائج هذه الموازنات من خلال تحليل مخرجات النظام وتقييم أداء الموازنة من حيث مقارنة المخرجات الفعلية مع المخطط مسبقاً في الموازنة التخطيطية التي تم تطبيقها.

ولتحقيق أهداف الدراسة فقد تم تصميم إستبانة لعملية الدراسة الميدانية تحتوي على أسئلة شاملة الجوانب المتعلقة بالدراسة، وفقاً لتدرج مقياس Likert الخماسي، وتم توزيع 90 نسخه على عينة 28 شركة صناعية أردنية مساهمة عامة.

(¹) عبدالناصر إبراهيم نور، مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، 2012م.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها ما يلي:

- أولاً: إن غالبية الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة تقوم بتطبيق الموازنات التخطيطية وإعدادها بشكل منتظم لإستخدامها كأداة فاعلة في عملية التخطيط والرقابة على العملية الإنتاجية وتقييم الأداء.
 - ثانياً: تستخدم الشركات الصناعية الأردنية الموازنات التخطيطية أداة في تخطيط الإيرادات والمصاريف.
 - ثالثاً: تتمتع إدارات الشركات الصناعية الأردنية بدرجة عالية من الوعي لأهمية توفر المعلومات الكافية والبيئة المناسبة داخل الشركات من أجل تحضير تلك الموازنات.
 - رابعاً: دلت الدراسة وبعد الإطلاع على النتائج أن نسبة عالية جداً من شركات الدراسة تستخدم نتائج الموازنات في معالجة إنحرافات الأداء الحالي.
 - خامساً: إن معظم الآراء تؤكد وجود بعض المحددات التي تعيق إلى حد ما استخدام نظام الموازنات التخطيطية.
- في ضوء نتائج واستنتاجات الدراسة، يوصي الباحثون بما يلي:
- أولاً: العمل على مراعاة النواحي السلوكية عند إعداد الموازنات التخطيطية ومحاولة إشراك جميع أفراد الأقسام التي تعنى بعملية التحضير للموازنات التخطيطية.
 - ثانياً: العمل على تقليص المعوقات الداخلية التي تواجه الشركة عند إعداد الموازنات.
 - ثالثاً: يوصي الباحثين بالعمل على إعداد قسم خاص في الشركات الصناعية يعني بالموازنات التخطيطية وعملية التحضير لها وتنفيذها.

تعاين معظم الشركات الصناعية الأردنية من صعوبة احتساب أو تقدير التكاليف الصناعية للمنتج وتوزيع تكاليفها بالطريقة التي تكفل العدالة في التحميل، وكذلك عدم الإلتزام بتطبيق الموازنات التخطيطية وكذلك تصحيح الإنحرافات من خلال استخدام مخرجات النظام كمؤشر لتفاديه مستقبلاً.

ركزت الدراسة على بيان أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية، وأهملت قياس الأداء المالي في الشركات الصناعية.

6- دراسة إبراهيم سليمان النمى، (2006م)⁽¹⁾:

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء ودراسة نظام الموازنات على أساس الأنشطة مقارنة مع النظام التقليدي للموازنات، واستناداً إلى الكتب والدراسات المحاسبية، في هذا المجال ومدى توفر أسس ومقومات نظام الموازنات على أساس الأنشطة في المستشفيات الحكومية العاملة في قطاع غزة بغرض إمكانية النظام مستقبلاً.

ولقد تم اختبار ذلك من خلال فرضية رئيسية تفكي بأنه تتوفر لدى المستشفيات الحكومية العاملة في قطاع غزة المقومات الأساسية التي تمكنها من تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة وهي تمثل المتغير التابع في الدراسة وخمس فرضيات فرعية تمثل المتغيرات المستقلة وهي توجهات الإدارة، وتوفير هيكل تنظيمي سليم، وتوفير أنظمة محاسبية سليمة وتوفير الكفاءات العلمية والمهنية، وتنوع الخدمات المقدمة من قبل المستشفيات وفرضية

(¹) إبراهيم سليمان النمى، مدى توفر أسس تطبيق الموازنة على أساس الأنشطة في وزارة الصحة، رسالة ماجستير، جامعة الموصل، 2006م.

رئيسية أخرى تتمثل في أنه توجد معوقات تحول دون تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في المستشفيات الحكومية العاملة في قطاع غزة. وقد اعتمدت الدراسة على إستبانة وزعت على مجتمع الدراسة المكون من جميع المستشفيات الحكومية العاملة في قطاع غزة وعددها ثلاث عشر مستشفى بالإضافة إلى الدائرة المالية في وزارة الصحة والإدارة العامة للمستشفيات والإدارة العامة للمخازن في الوزارة.

وخلصت الدراسة إلى أن جميع المقمات بالأسس المقترحة في الدراسة (توجهات الإدارة، وتوفر هيكل تنظيمي سليم، وتوفر أنظمة محاسبية سليمة، وتوافر الكفاءات العلمية والمهنية، وتنوع الخدمات المقدمة من قبل المستشفيات) هي حقيقية وموجودة مثلاً في الواقع العملي، والتي تمثل بنية تحتية لتطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في الوزارة. إلا أنه هنالك معوقات تحول دون إمكانية تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في الوزارة وكان من أهمها إرتفاع تكلفة التطبيق، والصعوبات العملية والفنية المتعلقة بتحصيل الأنشطة والتكاليف.

وقد أوصت الدراسة بتبني تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة لأنه يقدم بيانات تكلفة أكثر دقة، وتساعد في مجال التخطيط والرقابة وإِتخاذ القرارات السليمة وضرورة التخطيط لعملية تطبيق نظام الموازنة على أساس الأنشطة بشكل جيد في المستشفيات وذلك عن طريق الإستعانة بخبراء ومستشارين مؤهلين ومتخصصين ولديهم الدراية والخبرة الكافية في مجال تطبيق هذا النظام المتطور.

في ضوء المتغيرات البيئية الحديثة وعلى رأسها التغيرات التكنولوجية ومالها من أثر على إدارة الأنشطة، يلاحظ عدم تلبية موازنة البنود التقليدية للخطط والأهداف الموضوعة فبالإتالي كان لابد من الإتجاه نحو النموذج الذي يلبي طموحات المحاسبة الإدارية الحديثة في مجال إدارة التكلفة والتي تهدف إلى خفض التكلفة مع الحفاظ على الجودة والتوظيف الأمثل للموارد المتاحة. وتتمثل مشكلة الدراسة في عدم توفر المقومات الأساسية اللازمة لإعداد الموازنات على أساس الأنشطة في المستشفيات الحكومية الفلسطينية.

تناولت هذه الدراسة إمكانية تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في المستشفيات الحكومية العاملة في قطاع غزة، ولم تتناول دور الموازنة على أساس النشاط في قياس وتقويم الأداء المالي.

7 - دراسة محمد عبدالله محمود أبو رحمة، (2008م)⁽¹⁾:

هدفت هذه الدراسة إلى استعراض نظام الموازنات على أساس الأنشطة من جميع جوانبه مقارنة مع النظام التقليدي، إستناداً إلى الأدبيات المحاسبية في هذا المجال من ناحية، وتقويم إمكانية تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في بيئة بلديات قطاع غزة، ومدى توافر المقومات اللازمة لتطبيق هذا النظام من ناحية ثانية. وقد تم اختبار ذلك من خلال فرضية رئيسية تقضي بأنه تتوفر لدى البلديات يف قطاع غزة المقومات الأساسية التي تمكنها من تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة وهي تمثل المتغير التابع في الدراسة وسبع فرضيات فرعية تمثل المتغيرات المستقلة وهي توجهات الإدارة، وتوفر الأنظمة المحاسبية، وتوفر الكفاءة العملية والمهنية وتوفر هيكل تنظيمي سليم وتنوع الأنشطة المساندة ونسبة

(¹) محمد عبدالله محمود ابو رحمة، مدى توفر مقومات تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في بلديات قطاع غزة، 2008م.

التكاليف غير المباشرة، وفرضية رئيسية أخرى تتمثل في أنه توجد معوقات تحول دخل تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في بلديات قطاع غزة.

وقد اعتمدت الدراسة على إستبانة وزعت على مجتمع الدراسة المكون من جميع بلديات قطاع غزة وعددها خمس وعشرون بلدية. وخلصت الدراسة إلى توفر المقومات الأساسية لتطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في بلديات قطاع غزة وبالتالي فإن كل المقومات المقترحة موجودة فعلاً في الواقع العملي.

تعد التطورات السريعة والمتلاحقة الحادثة على مستوى الأداء أجمع وما حاجها من إنعكاسات على طاقة الأنظمة والتي من أهمها الأنظمة الإقتصادية واليت تطلبت إدارة الموارد الإقتصادية المتاحة بكفاءة وفاعلية بهدف المساهمة في إدارة التكلفة وتحقيق ما تصبو إليه من تقديم الخدمات لأكبر شريحة من المجتمع. ويمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤلات التالية:

1- هل تتوفر المقومات الأساسية اللازمة لإعداد الموازنة على أساس الأنشطة في البلديات في قطاع غزة؟

2- هل توجد صعوبات ومعوقات تحول دون تطبيق الموازنة على أساس الأنشطة في البلديات في قطاع غزة؟

ركزت هذه الدراسة على إمكانية تطبيق الموازنة على أساس النشاط في بلديات قطاع غزة ومدى توفر المقومات الأرض لها، ولكنها أهملت أثر الموازنة على أساس النشاط في قياس وتقويم الأداء المالي لتلك القطاعات.

8- دراسة عبدالرحمن بكري، (1):

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة إمكانية تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في قطاع المستشفيات الأردني، من خلال معرفة مدى توفر مقومات تطبيق هذا النظام لدى منظمات ذلك القطاع.

إختيرت المستشفيات الأردنية التي تنتمي للقطاعين العام والخاص لتحقيق اهداف الدراسة واستخدمت الإستبانة كمصدر أساس للحصول على البيانات الخاصة بالدراسة الميدانية. وتوصلت الدراسة إلى أنه تتوفر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في داخل بيئة المستشفيات الأردنية، وقد تم الإستدلال على ذلك من خلال الأساليب الإحصائية المناسبة وما أظهرته نتائج القياس.

تتبع أهمية مشكلة الدراسة من عدم إدراك المستشفيات الأردنية لأهمية وإمكانية تبني نظام تكاليف حديثة كنظام التكاليف على أساس الأنشطة، بحيث تستطيع من خلالها إعداد موازناتها التقديرية المبنة على الأنشطة.

ركزت هذه الدراسة على معرفة إمكانية تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المستشفيات الأردنية العامة منها والخاصة، وذلك من خلال ملفه ما إذا كانت هناك مقومات لها أم لا، ولكنها أهملت معرفة أكثر هذه الموازنات في قياس وتقويم الأداء المالي لذات المستشفيات، وهو ما سنركز عليه في بحثنا.

9- دراسة محمد الحسن محمد، (2005م) (2):

(1) عبدالرحمن بكري، إمكانية تطبيق الموازنات المبنية على الأنشطة في قطاع المستشفيات الأردني.
(2) محمد الحسن محمد، دور الموازنة كأداة تخطيط مالي في المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، 2005م.

تتاول هذا البحث دراسة دور الموازنة في المنظمات غير الحكومية في فلسطين وبالتحديد في قطاع غزة، وأهميتها كأداة تخطيط مالي تمكن المنظمة من الإستمرار في تقديم خدماتها للجمهور وإلى أي مدى تؤثر الموازنة على القرارات المتخذة والتخطيط المالي بالتحديد في إدارة تلك المنظمات في قطاع غزة.

جمعت البيانات الأولية من خلال الإستبانة المعدة لذلك، ومن أهم النتائج التي توصل إليها البحث، إن معظم المنظمات غير الحكومية لديها رؤية إيجابية نحو إستخدام حملة الشهادات العلمية وخاصة بكالوريوس العلوم المالية للعمل في المجال المالي للمنظمة، وإن استخدام الموازنة يرتبط إلى حد ما بالمؤهلات العلمية لمانحي القرارات.

وتمثلت مشكلة البحث في معرفة إلى أي مدى يتم إستخدام الموازنة كأداة تخطيط مالي في المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة وما هي أهم المشاكل التي تعوق إستخدامها. بحيث ركزت الدراسة على معرفة دور الموازنة كأداة للتخطيط المالي، وإمكانية تطبيقها في المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة ولكنها أهملت الموازنة في قياس وتقويم ذات الأداء المالي للمنظمات.

ملخص الدراسات السابقة:

ركزت الدراسة الأولى على بيان دور الموازنات التخطيطية كأداة تخطيط ورقابة وتحفيز في تقييم الأداء. وأهملت قياس وتقويم الأداء المالي.

أما الدراسة الثانية فقد ركزت على معرفة مدى توافر مقومات تطبيق نظام الموازنة على أساس الأنشطة ومدى إمكانية تطبيقها في بلديات محافظة الديوانية بينما أهملت دور الموازنة

على أساس الأنشطة في قياس وتقويم الأداء المالي لذات المحافظة، وهو ذات ما تناولته الدراسة السادسة والسابعة بحيث ركزت جميعها على إمكانية التطبيق فقط بينما أهملت أثر الموازنة على أساس النشاط في قياس وتقويم الأداء المالي، وذلك في المستشفيات الحكومية العاملة في قطاع غزة وبلديات قطاع غزة على التوالي.

وكانت الدراسة الثالثة قد تناولت مدى تأثير الموازنة على أساس النشاط في تفعيل الأداء المالي ولكنها أيضاً أهملت أثرها في قياس وتقويم الأداء المالي بشكل أوسع. أما الدراسة الرابعة فقد ركزت على دور الموازنة في الرقابة على التكاليف والجودة فقط وكذلك الدراسة الخامسة التي تناولت أهمية استخدام الموازنات التخطيطية على أساس النشاط في عملية التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية، وأهملت قياس الأداء المالي لذات الشركات.

وركزت الدراسة الثامنة على ملفه ما إذا كانت تتوفر المقومات اللازمة لتطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في المستشفيات الأردنية العامة والخاصة، ولكنها أيضاً - أهملت أثر تلك الموازنات في قياس وتقويم الأداء المالي لذات المستشفيات.

ومن خلال تلك الدراسات السابقة وجدنا أن معظمها ركزت على إمكانية التطبيق فقط دون مراعاة لأبعاد الأثر أو الآثار الناجمة من التطبيق وبالتالي أهملت معرفة أثر الموازنات على أساس النشاط في قياس وتقويم الأداء المالي، وهو ما سيقوم عليه بحثنا وذلك من خلال تناول مدى إمكانية تطبيق نظام الموازنات على أساس النشاط في مجموعة شركات دواجن ميكو ولكن بشكل أوسع، وكذلك معرفة أثر تلك الموازنات في قياس وتقويم الأداء المالي.

الفصل الأول

مفهوم الموازنة وخصائصها وأنواعها

المبحث الأول: مفاهيم وأهداف الموازنة وخصائصها وأنواعها

المبحث الثاني: الموازنة على أساس النشاط

المبحث الأول

مفاهيم وأهداف الموازنة وخصائصها وأنواعها

مفهوم الموازنة وأهدافها وخصائصها وأنواعها:

تعتبر الموازنة إحدى الأدوات المهمة التي تستخدم من قبل مؤسسات القطاع العام والخاص على السواء لغايات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وكاد يكون تأثير الموازنة ملموس على مختلف القطاعات فالموظف العادي يتأثر بموازنة الدولة، فالموازنة خطة مالية مستقبلية تستخدم كأداة تخطيطية ورقابية من قبل معظم الحكومات في دول العالم كما أن للموازنة تأثير واضح على منشأة القطاع الخاص المختلفة بالإضافة إلى مؤسسات المجتمع المدني كما أن للموازنات وهي مؤسسات خيرية غير هادفة للربح حيث تقوم هذه المؤسسات بأعداد موازنات تقديرية تضمن حجم المساعدات والدعم المتوقع الحصول عليه خلال الفترة المستقبلية وأوجه الاتفاق لمختلفة كما أن الجهات المالكة هذه المؤسسات يشترطون يف بعض الأحيان بيان الخطط المستقبلية وأوجه الاتفاق المختلفة لما يقدمونه من منح ومساعدات⁽¹⁾.

ومما لا شك فيه أن التغيرات المستمرة والسريعة التي تطرأ على الأساليب وطرق استخدامات الإدارة في الوقت الحاضر مع التقدم الهائل في ثورة المعلومات والاتصالات والتكنولوجيا الصناعية المتقدمة، وأصبحت الأنظمة الآلية التي تعتمد على الحاسوب والتكنولوجيا حجر الزاوية في العملية الإنتاجية وبالرغم من أن الأساليب والطرق الإنتاجية تتسم بالتقدم التكنولوجي الهائل إلا أن أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية لم تتواءم مع التطور.

ويؤدي التغير المستمر في بيئة الخدمات الحديثة إلى تعرض الإدارة لمواقف متغيرة عديدة تتطلب تغيير سياساتها، ومن ثم تتغير الخطط والأعمال التنفيذية، مما يلزم المحاسبة الإدارية بضرورة توفير المعلومات المحاسبية التي يجب تتوافق مع إحتياجات الإدارة وتمكنها

(¹) أ.د. سالم عبدالله حلس، دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية، مجلة (الجامعة الإسلامية، غزة، المجلد الرابع عشر، د. ن 2005م)، ص 131.

من إعداد الخطط الملائمة والرقابة عليها حتى يتوافر الارتباط بينها وبين البيئة التي تعمل في ظلها⁽¹⁾.

مفهوم الموازنة:

عرفت الموازنة بأنها ترجمة مالية لخطط حكومية تعطي جميع أوجه نشاط المشروع فترة مستقبلية في صورة شاملة. منبثقة ويوافق عليها المسؤولون ويرتبطون بها تتخذ هدفاً يتم على أساسه متابعة نتائج التنفيذ الفعلي والرقابة عليها وتمكن الإدارة من إتخاذ الإجراءات المصححة لمعالجة الإحراجات والتوصل إلى الكفاية القصوى.

وعرفت أيضاً بأنها تعبير كمي للتدفقات النقدية الداخلة والخارجة التي توضح خطط التشغيل للمنشأة بما يحقق أهداف المنشأة المالية وعرفت أنها خطة مفصلة للحصول على الموارد المالية والموارد الأخرى المتاحة واستخدامها من خلال فترة زمنية محددة وهي تمثل خطة مستقبلية معبر عنها كمياً ورقمياً.

وعرفت بأنها تغيير كمي عن الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها خلال فترة قادمة وحتى تقوم الإدارة بواجباتها فإن عليها تنفيذ وظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة وتنظيم وإشراف وإتخاذ القرارات بطريقة صحيحة.

ومن خلال التعريفات السابقة للموازنة نجد أن الموازنة أداة مهمة في يد الإدارة تساعد على التخطيط والرقابة والقدرة على مواجهة التحديات المستقبلية لا سيما المنافسة الحادة في ظل العولمة الاقتصادية.

يستنتج الباحث من التعريفات السابقة أن الموازنة هي: "ترجمة مالية لخطة كمية تغطي جميع أوجه النشاط -تغيير كمي للتعريفات النقدية الداخلية والخارجية- خطة منفصلة للحصول على الموارد المالية والموارد الأخرى"⁽²⁾.

ثالثاً: العناصر الأساسية للموازنة:

(1) الشيخ عيد إبراهيم، مدى فعالية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، 2007م.

(2) د. جبريل جوزيف كحالة، د. رضوان حلوة حنان، المحاسبة الإدارية، مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، دت (الدار العلمية الدولية، 2002م).

توجد ثلاثة عناصر أساسية للموازنة هي:

- 1- تقدير النفقات العامة: وهي تكاليف وأداء الخدمات العامة وهي متنوعة وكثيرة وتقسم إلى خدمات عامة واجتماعية وثقافية وتعليمية وأمنية ومالية...الخ.
- 2- تقدير الإيرادات العامة وهي تشتغل على كل ما تقوم به الدولة من جباية أموال سواء من ضرائب أو رسوم أو فائض أو أرباح أو ممارسة الدولة لبعض الأنشطة الاقتصادية بالإضافة إلى المساعدات والمنح المالية التي تتلافها الدولة من الدول الأخرى.
- 3- التنسيق: تستخدم الموازنة كأداة لتحقيق التكامل والإنسجام بين الأقسام والإيرادات والدوائر المكونة للدولة ويتم بلورة هذه الأنشطة وصياغتها في إطار خطة واحدة.

خامساً : أهمية الموازنة:

حددت أهمية الموازنة في الآتي:

- تعد الموازنة التخطيطية أداة رقابية فعالة بيد الإدارة تضمن لها الإشراف الكامل على التصرفات المالية للمنشأة. وهي تحتوي على أرقام التكاليف والإيرادات التي يتوقع حدوثها خلال فترة الموازنة الخاصة بكل إدارة أو قسم في المنشأة.
- تعد الموازنة أداة تخطيط يتم من خلالها التنبؤ بالمستقبل. ووضع الخطط المناسبة لكافة أنشطة المنشأة.
- الموازنة تعد وسيلة مهمة تعمل على تحسين كفاءة الإدارة من خلال التنسيق بين الوحدات المختلفة⁽¹⁾.
- أنها تمد المديرين بطريقة لتحديد أهدافهم والتي تستخدم كمعيار لتقييم الأداء فيما بعد.
- تعتبر الموازنة أداة هامة من حيث أنها (وسيل للتحفيز، وأداة إتصال، أداة للإتصال دفع المدراء للتخطيط، المساعدة على الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة).

(¹) سالم عبدالله حلسب، مرجع سابق، ص 20.

سادساً : خصائص ومميزات الموازنة:

تم تلخيص خصائص ومميزات الموازنة في النقاط التالية:

- اجعل المديرين يدعون التخطيط في أولويات أعمالهم.
- حيث أن الموازنة تترتب إرتباط وثيقاً بالتخطيط الإستراتيجي، الذي عادة ما يكون له إنعكاسات مالية على المنشأة.
- يتم إعدادها مقدماً حيث تعتبر الخطوة الأولى التي تقوم بها الإدارة وهي تتفرع وتنشق من إستراتيجية المنشأة طويلة الأجل.
- تتعلق بفترة زمنية مستقبلية، ثم تحديد أهدافها، وتكون معبرة عنها كمياً ورقمياً بإستخدام وحدات النقل.
- تعد الموازنة بمثابة المقياس التي يستخدم في الرقابة على سير العمليات داخل المشروع⁽¹⁾.

سابعاً : أنواع الموازنات:

يوجد العديد من أنواع الموازنات من أهم ما يلي:

أ - موازنة البنود (الموازنة التقليدية):

تعتبر موازنة البنود أو الموازنة التقليدية ن أقدم الموازنات التي تم إستخدامها وما زال استخدامها جارياً حتى الآن. لما تتصف به من يسر وبساطة في إعدادها وعرضها وتنفيذها والرقابة عليها.

تعريف موازنة البنود:

تعرف على أنها الموازنة التي تأخذ بنقسيمة نفقاتها على أساس الوحدات الإدارية للدولة ثم يتم توزيع هذه النفقات داخل هذه الوحدات في فصول أو أبواب وهذا التوزيع يعتمد على تخصيص الإعتمادات على الأغراض المرصودة من أجلها هذه الإعتمادات في الموازنة أي أن النفقات تخصيص وفقاً لأغراض صرفها.

(¹) المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين، المحاسبة الإدارية للمعلومات اللازمة للتخطيط، مطابع الشمس، الردن، عمان، 2001م.

وبتميز أسلوب موازنة البنود بما يلي:

- 1- تسهيل عملية تبويب النفقات إلى الجارية والرأسمالية لكل وحدة من وحدات المشروع.
- 2- توجد قيود أو قواعد يمكن على أساسها تبويب الموازنة مما يعني سهولة الإعداد.
- 3- سهولة الإعداد وبساطة تبويب النفقات وفهمها ومقارنتها.
- 4- تجعل الخلافات سهلة الحل وخصوصاً إذا كان لب المشكلة هو زيادة أو نقصان بعض الإعتمادات وليس خلافاً على سياسات وبرامج⁽¹⁾.

على الرغم من هذه المميزات فإن لهذا لموازنة البنود مجموعة من نقاط الضعف منها:

- 1- لا تساعد على توضيح السياسة المالية للمنشأة.
- 2- يصعب في ظل هذا الأسلوب قياس كفاءة أداء الوحدات والعاملين فيها لإفتقارها إلى وسائل المتابعة.
- 3- عدم دقة التقديرات، حيث يتم تقدير النفقات بشكل خرافي دون الإعتماد على أسس علمية في وضع التقديرات، أن هذا النوع من الموازنات يشجع المسؤولين على الإنفاق بدلاً من تحقيق الوفورات وذلك أن تقييم الأداء يميل إلى التركيز على حجم الإنفاق.
- 4- أن التشدد في الرقابة أدى إلى زعزعة الثقة بين الرئيس والمرؤوس والإلتزام الحرفي بالقواعد والتعليمات. خوفاً من الوقوع في الخطأ والحصول على العقاب ذلك من روح المبادرة والإبداع في العمل.

- 5- يفتقر هذا النوع من الموازنات إلى وسائل المتابعة لمعرفة ما تم تنفيذه من أعمال ومنشآت ما هي تكاليفه ومدى تحقيق التنفيذ للنتائج المستهدفة.

لنقادي عيوب موازنة البنود فقد ظهرت نماذج أخرى مثل موازنة الأداء وموازنة البرامج

والأداء والموازنة الصفرية⁽²⁾.

(1) العمري عطا محمد، مدى فعالية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في وكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية.

(2) شكري، فهمي محمود، الموازنة العامة للدولة ماضيها وحاضرها ومستقبلها في النظرية والتطبيق، المؤسسة الجامعة للدراسات.

ب - موازنة الأداء:

هي ذلك التصنيف في الموازنة الذي ينقل التركيز من وسائل القيام بالعمل إلى العمل المنجز نفسه. بمعنى أنها تبين الأهداف التي تطلب لها الإعتمادات المالية وتكاليف البرامج المقترحة للوصول إلى تلك الأهداف والبيانات والمعلومات الإحصائية التي تقيس الإنجازات وكل ما أنجز من الأعمال المدرجة تحت كل برنامج.

تعتبر موازنة الأداء محصلة المحاولات الأولى لإصلاح نظام موازنة البنود بهدف التركيز على قياس الكفاءة الإدارية وتقليل النفقات عند إنجاز المشاريع لقد ظهرت في الواقعة بين 1913-1915م. أنها موازنة تعتمد على ثلاثة عناصر:

- 1- تصنيف البرامج والإجراءات الحكومية إلى مجموعات أساسية.
 - 2- قياس الأداء المستنتج من التكلفة المعتمدة لتلك البرامج.
 - 3- إتباع لإدارة العلمية في كيفية إستهلاك الموارد المتاحة وإستغلالها الإستغلال الأمثل.
- كما تطبيق موازنة الأداء ما يلي:
- 1- تحديد أهداف البرامج وترتيبها ضمن سلم أولويات محددة.
 - 2- تحديد الخدمات والنشاطات التي تؤديها الجهات التنفيذية.
 - 3- إختيار وحدة ملائمة لقياس الأداء لكل خدمة أو نشاط⁽¹⁾.
 - 4- وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم إنجازه ومقارنة الإنجاز بما هو مخطط لتحقيقه السنة المالية.
 - 5- ضرورة أن ينفذ ابلرنامج في الوقت المناسب وبالكفاءة والفعالية الملائمة⁽²⁾.
- وتمتاز موازنة الأداء بما يلي:

(¹) حماد طارق عبدالعال، الموازنات التقديرية نظرة متكاملة، الدار الجامعية، مصر 2005م.
(²) كوشك، طارق بن حسن، موازنة البنود تهرز الموارد المتاحة وتقاوم مشكلة الدين العام، صحيفة عكاظ، العدد 937 يوم السبت 18/11/1424هـ- 2003م)، ص 2.

1- تساعد على توزيع الإمكانيات المالية المتوفرة لدى الدولة بشكل أفضل من الموازنة التقليدية فهي تقدم بيانات تفصيلية للجهات المختصة بتوزيع الإعتمادات بين الوزارات والمصالح عن البرامج والمشاريع المارد تنفيذاً.

2- تساعد في تحسين عمليات تنفيذ البرامج والمارشيع للأجهزة الحكومية (الوزارات والمصالح) كما أنها تسهل عملية الرقابة على التنفيذ نظراً لوجود معايير للأداء.

3- توفر للمواطنين معلومات كافية عن الخدمات التي تقدمها الحكومة لهم فهي تتضمن وصفاً للبرامج والمشاريع الحكومية التي ستقوم بتنفيذها الدولة والأهداف المرجوة من تنفيذها وتكاليف تلك البرامج والمشاريع.

وجهت بعض الانتقادات لموازنة الأداء تتمثل في الآتي:

1- صعوبة تحديد وحدات الأداء (المخرجات) التي تقاس بها الإنجازات لكل وزارة ومصلحة حكومية.

2- صعوبة تطبيقها إذ يتطلب تطبيق موازنة الأداء وجود أنظمة محاسبية معقدة ومتابعة معينة.

3- ارتفاع تكلفة تطبيقها.

4- إن إهتمام موازنة الأداء وتركيزها على تحقيق الكفاءة من المشاريع قصيرة الأجل (لمدة سنة) يجعلها تبدو كأنها عقبة أمام التخطيط طويل الأجل.

ج - موازنة البرامج والأداء:

وعرفت موازنة البرامج والأداء بأنها مجموعة الأهداف المقرر على أجهزة الدولة ووحدتها المختلفة تحقيقها خلال فترة زمنية مقبلة بعد تفعيلها تبعاً للبرامج والأنشطة والجهود اللازمة لهذا التحقيق مع تحديد التكلفة المقدرة لتنفيذ كل برنامج أو نشاط وتحديد معايير الإنجاز وقياس الكفاءة.

وتميزت موازنة البرامج والأداء بما يلي:

- 1- توضيح أو توسيع صلاحيات المديرين في مجال التخطيط والرقابة والمساهمة في تطبيق مبدأ المساهمة والمسؤولية.
 - 2- إمكانية تقسيم العمليات إلى وظائف، والوظائف إلى برامج ومن ثم تقسيم كل برنامج إلى مجموعة من أنشطة لتحقيق أهداف البرامج⁽¹⁾.
 - 3- إمكانية تصميم خطة لكل برنامج على مدى عدة فترات زمنية وتنسيق هذه البرامج لمنع الإزدواجية.
 - 4- تساعد على مقارنة نتائج تنفيذ الموازنة بتقدير أنها من خلال الرقابة المالية والرقابة على الأداء.
 - 5- المرونة في توزيع الإعتمادات على المهام والنشاطات وفقاً لأهميتها النسبية. بما يؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد.
 - 6- تسهل توزيع الإمكانيات المالية المتوفرة لدى الوحدة الإقتصادية وتبرز بشكل أفضل صحة التقديرات كما هو مستخدم عدد تطبيق الموازنة التقليدية (موازنة البنود).
- أما الإنتقادات الموجهة لموازنة البرامج والأداء.
- على الرغم من مزايا نموذج موازنة البرامج والأداء إلا أنه يؤخذ على هذا الأسلوب ما يلي:

- 1- صعوبة التطبيق حيث يحتاج تطبيق مثل هذا الأسلوب إلى قواعد بيانات متكاملة عن أنشطة الوحدة الإقتصادية.
- 2- يحتاج تطبيق هذا الأسلوب إلى موظفين مؤهلين وعلى درجة عالية من الكفاءة والخبرة.

(¹) كوشك، طارق بن حسن، مرجع سابق، ص 3.

3- قد يتم قياس الأنشطة بالتفصيل دون دراسة مدى مساهمتها في تحقيق أهداف الوحدات الاقتصادية ومدى أداء الأنشطة بطريقة مثلى.

4- يحتاج إعدادها تكاليف غير عادية نظراً لحاجتها إلى بيانات وخطط محاسبية وإحصائية معقدة وإستعمال أجهزة فنية متطورة.

5- صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية تحديداً حقيقياً .

6- صعوبة تحديد عوائد بعض البرامج والمنشآت بشكل عادي وملحوس⁽¹⁾.

د - موازنة التخطيط والبرمجة:

عرفت موازنة التخطيط والبرمجة على أنها منهج علمي لإتخاذ القرارات يمكن من قياس التكلفة والعائد للإستخدامات البديلة للموارد الإقتصادية وتشجيع استخدام تلك المعلومات بصفة مستمرة ومنظمة في صياغة السياسات وإتخاذ القرارات وتدبير الأموال في وحدات الجهاز الإداري للدولة.

كما عرفت أنها الموازنة التي تركز أساساً على التخطيط الشامل المتكامل وتكاليف المهام أو الأنشطة ومدخل موازنة البرامج يستوجب التحديد المسبق للتكلفة للمهمة بغض النظر عن الوحدات التنظيمية التي قد تستخدم لتنفيذ هذه البرامج ويهدف هذا الأسلوب إلى المساعدة على ترشيد القرارات فيما يتعلق بتخصيص الموارد وموازنة التخطيط صممت بهدف توفير معيار رئيس لتحديد وتقييم التكلفة وتوفير البيانات والمعلومات اللازمة لتحليل السياسة المالية وربطها بالسياسة الإقتصادية للوحدات الإقتصادية من خلال التخطيط لتحقيق الأهداف الإستراتيجية وترجمتها أو برمجتها إلى مراحل العمل اللازمة لذلك⁽²⁾.

وتهدف هذه الموازنة لتحقيق ثلاثة أهداف رئيسية هي:

1- سوف تؤدي إلى إيجاد طرق جديدة لأداء الأعمال بطريقة أفضل وأسرع بتكلفة أقل.

⁽¹⁾ مرعى، عبدالحى، في محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة، الإسكندرية مؤسسة شباب الجامعة، مصر 1993م.

⁽²⁾ حجازي محمد، المحاسبة للحكومة والإدارة المالية العامة، دن، عمان، 1992م.

2- سوف تؤدي إلى الحكم على الأمور بطريقة أفضل نتيجة الحصول على معلومات أدق والتعرف على الأمور التي تمكن تحسين أدائها.

3- سوف يؤدي إدخال هذا النظام من الموازنات (كما في تصور الرئيس الأمريكي) إلى جعل عملية القرارات حديثة مثلها مثل برامج اكتشاف.

اما الإنتقادات الموجهة لموازنة التخطيط والبرمجة ما يلي:

1- قياس الأهداف في ذاته مشكلة صعبة وقياس التكاليف والمنافع تعتبر مشكلات إضافة صعبة التحقيق إذا تحتاج إلى استخدام أساليب غاية في التعقيد وكذلك تحتاج إلى دراسات إحصائية اقتصادية مثل طرق تحليل التكلفة والعائد.

2- تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة يحتاج إلى موظفين مؤهلين علمياً وعملياً .

3- تركز موازنة التخطيط والبرمجة على تحديد التكلفة وفقاً للقرارات التي إتخذت في حين هناك مجموعة من البدائل في الواقع العلمي.

4- غياب البيانات الأساسية المتمثلة في القياس الكمي للأهداف والمجهودات ونتائج الأنشطة والتعبير عنها بشكل بيانات مالية.

5- ميل هذا الأسلوب إلى تركيز السلطة في يد الإدارة العليا وتقليل سلطة المستويات الإدارية الأخرى.

6- تركز موازنة التخطيط والبرمجة على البرامج الجديدة وزيادتها ولا تمكن من التقييم المستمر للبرامج المستمرة.

هـ - الموازنة الصخرية:

وقد عرفت الموازنة الصخرية بأنها بمثابة أداة تخطيطية ورقابية تعمل على الربط بين أهداف المنشأة وبين مختلف الأنشطة عن طريق بلورة هذه الأهداف في صورة خطط وبرامج أداء وتنطوي هذه الأداء بصدد تخطيط الأنشطة على إجراءات يتم بمقتضاها تخصيص

الموارد المالية والبشرية المتاحة بالإرتكاز على تحليل التكاليف والمنافع المرتبطة بهذه الأنشطة بما يكفل تحقيق التخصيص الأمثل للموارد.

ويعرف الأساس الصغرى بأنه عملية تخصيص الموارد بحسب النتائج المتوقعة وهي عملية هيكلية ومنظمة إلى مدى بعيد تتطلب من كل مدير أن يبور الإعتمادات التي يطلبها بأكملها (وليس مجرد الزيادة في الإعتمادات عن السنة السابقة) بصورة تفصيلية ويتم توصيف الإعتمادات المطلوبة عن طريق تحديد النشاطات والعمليات التي سيتم القيام بها ويشار إلى النشاطات والعمليات باسم (مجموعات القرار)⁽¹⁾.

وتتميز الموازنة الصفرية بالآتي:

- 1- التركيز على كيفية تحقيق الأهداف عن طريق كفاءة أنظمة التخطيط والرقابة للمنشآت.
- 2- يسهل توزيع الموارد المتاحة حسب الأولويات المطلوبة.
- 3- تساهم في تنمية القدرات والمهارات للعاملين من خلال مشاركتهم في عمليات التخطيط والإعداد والرقابة على الموازنة.
- 4- تساهم في عملية تقييم الأداء لكل وحدة داخل المنشأة من خلال مقارنة الأداء بالموازنة الخاصة بهذا القسم.
- 5- أن الموازنة الصفرية تؤدي إلى إعتدال التخطيط كمرحلة أساسية في إعداد الموازنة وتزيد من مشاركة العاملين في إعدادها مما يخلق روح التعاون بينهم.
- 6- تقوم بحصر النفقات المختلفة وتبويبها بصورة يمكن التحكم فيها وربطها مع الإدارة العليا حيث القرارات المستمرة وبالتالي هنالك إمكانية أكبر على إنجاز المهام والأنشطة بفاعلية وكفاءة أكبر.

(¹) الحجاوي، حسام الأصول العملية في المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها في الأردن، حقوق الطبع محفوظة للمؤلف، مصر 1999م.

7- تمكن من الأخذ في الاعتبار الوسائل البديلة لأداة نفس العمل مما يؤدي إلى تحسين عملية التخطيط.

8- تقديم أفضل المعلومات المتعلقة بأنشطة المنشأة بالإضافة إلى ذلك لا يعمل على تغيير الهيكل التنظيمي للمنشأة كما أنها تسمح لمزيد من المشاركة من المستويات الدنيا في المنشأة⁽¹⁾.

أما الإنتقادات الموجهة للموازنة الصفرية تتمثل في الآتي:

1- صعوبة إدارة وتقييم الموازنة الصفرية من قبل الجهة المكلفة بتنفيذها وصعوبة تقييم المستويات الدنيا لها.

2- من مساوئ الموازنة الصفرية عدم إهتمامها بالتوقعات الزمنية للإنتهاء من المنشآت المذمعة تنفيذها خلال مدة الموازنة ويتركز العيب الأساس يف الموازنة الصفرية في زيادة الوقت والجهد المطلوب لإعدادها، وتعتبر هذه المشكلة من أخطر المشاكل.

3- يحتاج إلى قدر كبير من التحليل والدراسة وتتطلب الكثير من المعلومات والبيانات التي قد لا تكون متوفرة أو من الصعب الحصول عليها.

4- ضخامة العمل المطلوب لتطبيقها وهو ما يتطلب معه كوادر وظيفة متخصصة⁽²⁾.

(¹) عبدالعال أحمد، المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية، مؤسسة الجامعة، أم دن. م. 1995م.
(²) اللوزي سليمان وممراد فيصل، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، د. ت.

المبحث الثاني

الموازنة على أساس النشاط

إن أحد أهم أهداف الموازنة على أساس النشاط، التحسين المستمر والدائم لكل عملية أو نشاط، حيث أن الموازنة التقليدية بالصورة الشائعة التي تمارس بها تركز ببساطة على تكرار تاريخ العمليات السابقة، بينما تضع المقارنة على أساس الأنشطة (ABB) أهداف التحسين وفقاً لنشاط أعمال المنشأة، وتعمل الموازنة القائمة على أساس الأنشطة (ABB) على مزامنة الأنشطة ومن ثم تحسين العمليات، فكل إدارة تعمل من أجل نفسها ويتظاهر المديرون بالولاء والإخلاص وتنسيق بين الإدارات، ومع ذلك فالمديرون سوف يستجيبون بشكل مؤكد على نحو يعظم إداراتهم، والنتيجة الحتمية هي خفض مستوى الأداء في المنشأة ككل.

وتركز الموازنة على أساس النشاط (ABB) وإدارة الأنشطة على التحكم في النشاط، فمن خلال النشاط وحده يمكن ان تتحسن النتائج ومن هذا المنطلق. تمثل الموازنة على أساس الأنشطة التركيز على النتائج وليس الأسباب على سبيل المثال: يتطلب تعيين موظفين جدد أو إدخال خدمة جديدة وقتاً طويلاً، وفي الواقع ينبغي أن تركز المنشآت على أسباب لتلك الأوقات المعيارية الطويلة وفي اليابان يأتي المديرون إلى الاجتماعات طالبين من أقرانهم إقتراحات لحل مشكلاتهم.

أولاً: تعريف الموازنة على أساس النشاط:

عرفت الموازنة على أساس النشاط (ABB) بأنها عملية تخطيط وتحكم في الأنشطة المتوقعة من المنظمة لإشتقاق موازنة فعّالة التكاليف تعني بعمل العمل المتنبأ به وتحقيق الأهداف الإستراتيجية المتفق عليها.

عرفت أيضاً بأنها تعبير كمي عن الأنشطة المتوقعة للمنظمة تعكس تنبؤ الإدارة بعمل العمل وكذلك المتطلبات المالية وغير المالية للوفاء بالأهداف الإستراتيجية المتفق عليها والتغيرات المخططة لتحسين الأداء.

كما عرفت بانها موازنة توقم بحساب التكلفة الحقيقية لكل مشروع خدمة ممولة بالموازنة بشكل دقيق ومحدد بالتوافق بين توقعات العملاء (الإحتياجات) والموارد⁽¹⁾.

ثانياً : الفلسفة التي تستند عليها الموازنة على أساس النشاط (ABB):

يشكل أول تركيز الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) على فهم النشاطات وعلاقتها في تحقيق الأهداف الإستراتيجية، حيث تتمكن المنشأة من معرفة التغيرات في الأنشطة والخدمات وبالتالي تمكن المنشأة من معرفة التغيرات في الأنشطة والخدمات وبالتالي تمكن المنشأ من فهم وتخفيض التكاليف إلى أدنى حد ممكن من خلال التحديد الدقيق للتكلفة بعد التنبؤ بها.

ويكون في المنشآت التي تستخدم مدخل الموازنة على أساس النشاط (ABB) التركيز على النشاطات وتحليلها أكثر من التركيز على الموارد أو المصادر، ومن ثم يساعد على عملية التغذية الراجعة وعمليات المؤسسة من تحقيق أهدافها الإستراتيجية حيث أنها تساعد المدراء في فهم وتحديد ما هو العمل المتوقع أدائه وما هو الإستثمار الذي سوف يتح. وتقوم الموازنة على أساس النشاط (ABB) على أساس تحليل المنتجات والخدمات التي يتم تقييمها لمنعه ما هي الأنشطة المطلوبة لإنتاج هذه المنتجات والخدمات ولتحديد الموارد المطلوب إدراجها بالموازنة اللازمة لتأدية هذه الأنشطة.

وبشكل مبسط يرى أن أسلوب الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) يسير في عكس اتجاه نظام محاسبة تكاليف الأنشطة (ABC) والذي يقوم على مبدأ يعتمد على الربط بين

(¹) طارق عبدالمتعال، الموازنات التقديرية نظرة متكاملة، الدار الجامعية، مصر، 2005م، ص 117.

الموارد المستخدمة والأنشطة التي تستخدم لتلك الموارد، ثم الربط بين تكاليف الأنشطة والمنتج النهائي سواء كان وحدات منتجة أو خدمات أو عملاء أو مشروعات بغرض تحقيق مستوى متميز من الثقة في حساب بيان التكلفة، أما الموازن على أساس النشاط (ABB) فهي تعني بإعداد موازنة تقديرية أو خطة مالية.

الموازنة على أساس الأنشطة تتيح بيئة ملائمة للاستفادة من أدوات المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في مجال خفض التكاليف كأسلوب الإدارة على أساس الأنشطة (ABM) لإستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة، ونظام التحسين المستمر، والمقاييس المرجعية يجب أن تبنى الموازنات على أساس الأنشطة المستقبلية وكذلك من أجل الوفاء بما يلي: متطلبات العميل - الأهداف والإستراتيجيات الخاصة بالإدارة - الخدمات وخريج الخدمات الجديد (المتغيرة) النقيات في أنشطة المنشأة، التحسينات في الكفاءة والفعالية⁽¹⁾.

ثالثاً: مزايا الموازنة على أساس النشاط (ABB):

زاد الإهتمام بالموازنة على أساس الأنشطة في الأونة الأخيرة لما تتمتع به من مزايا هي⁽²⁾:

1- تعتبر إحدى أهم الأدوات التي تعمل على الموازنة والموائمة بين الأنشطة مما يساعد على تحقيق مكاسب كثيرة للمنشأة منها القدرة على التخطيط السليم والرقابة الجيدة وخفض التكاليف.

2- تركز على متطلبات العميل وليس العمل وبالتالي تعمل على تحليل احتياجات العميل من الموارد وبالتالي ربطها بالأهداف الإستراتيجية المخطط لها على المدى القصير أو البعيد.

3- استخدام نظام الموازنة على أساس النشاط مفيد في تحقيق ما يلي:

(¹) اللوزي، سليمان، ومراد، فيصل، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 1997م، ص 188.

(²) اللوزي، سليمان، ومراد، فيصل، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 1997م، ص 195.

- جعل الموازنة على أساس النشاط توصلنا إلى تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنشأة.
- إشترك الموظفين في تحضير وإعداد الموازنة على أساس النشاط وذلك من خلال تعريف وتحديد الأنشطة.
- يساعد في تحليل التكاليف الثابتة وتحديد الإجراءات الكمية للأنشطة الخدمية.
- 4- تمكن من اتخاذ قرارات إستثمارية بشكل دقيق وذلك نتيجة تحديد التكلفة الحقيقية دون أي مجازفة.
- 5- فوائد تنظيمية:
- تعمل على تحسين العلاقات مع العملاء من خلال توقع ما يحتاجونه وفق الموارد المتاحة.
- تعزز العمل الجماعي وتوفر المعلومات للمنشأة.
- 6- تساعد مديري المنشآت على تخطيط العمليات المستقبلية بشكل صحيح من خلال تحديد التكاليف المباشرة وغير المباشرة بدقة وتساعد في عملية التغيير بشكل عادل ومنصف ويعمل على زيادة الكفاءة لدى المنشآت التي تعتمد على نظام الموازنة على الأنشطة (ABB) تكون النتيجة تخفيض التكاليف والحصول على عائد أقل.

رابعاً: المشكلات (الصعوبات) التي تواجه تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط (ABB):

توجد عدة صعوبات تحول دون تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط (ABB) تتمثل في التالي:

- مقاومة التغييرات من قبل الموظفين: عند طرح نظام حديث في إعداد الموازنات والعمل على تغيير النظام التقليدي وتجد هنا مقاومة التغييرات من قبل الموظفين.

- قلة دعم الإدارة العليا: أيضاً قد نجد مراكز إدارة ذات تفكير تقليدي يصعب تغييره وبالتالي لا تلقى دعم للنظام الحديث في إعداد الموازنات على أساس النشاط (ABB) من قبل مجلس الإدارة العليا للمنشأة وذلك خوفاً من زيادة التكاليف.
- قلة المحاسبين المدربين: المدخل الحديث للموازنة على أساس النشاط (ABB) يحتاج عدد من المحاسبين المدربين وذوي خبرة عالية، وفي حال عدم توفر محاسبين مدربين يصعب تطبيق المدخل الحديث للموازنات وقد يؤدي إلى تحديد الأهداف المستقبلية بشكل خاطئ وبالتالي زيادة التكاليف.
- قلة الخبرة والقدرة على إستعمال الأجهزة الإلكترونية: عدم توفر موظفين ذوي خبرة في استخدام الأجهزة الإلكترونية يحول دون تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط (ABB) بشكل صحيح ومجدي⁽¹⁾.
- صعوبة تقدير التكاليف: عدم القدرة على تحديد وتقدير التكاليف يحول دون تطبيق النظام الحديث للموازنات، وبالتالي لابد من تطبيق نظام للتكاليف على أساس النشاط (ABB) التي من خلاله تستطيع المنشأة تحديد التكاليف بشكل دقيق.

خامساً : خطوات تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط (ABB):

وتتمثل الخطوات اللازمة للتطبيق في:

- تدريب العاملين وتعليقهم بالأسلوب الجديد.
- تحليل الإستراتيجيات.
- إنشاء أدلة التخطيط.
- التنبؤ بتكلفة النشاط.
- إقتراح التحسينات بين الأقسام المختلفة.

(¹) اللوزي، سليمان، ومراد، فيصل، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 1997م، ص 195.

- لإقتراح تحسينات الأنشطة.

- الاختيار بين خيارات التحسينات المقترحة.

- بلورة الموازنة في شكلها النهائي.

سادساً : مراحل إعداد الموازنة على أساس النشاط (ABB):

تتم إعداد الموازنة على أساس النشاط وفق المراحل التالية:

1- تقدير كميات الإنتاج والمبيعات في الفترة المالية: تتطلب عملية إعداد الموازنة على أساس الأنشطة بالإضافة إلى تقدير كميات المبيعات والإنتاج لتحديد الإنتاجي وتشكيله العملاء المستهدفين وبالتالي فإن التقديرات لا تتضمن فقط المنتجات التي سوف تباع وإنما عدد ونوعية العملاء الذين سوف يشترون هذه المنتجات. إن إعداد الموازنة على هذه الطريقة يتطلب معلومات أكثر تفصيلاً من الموازنة التقليدية، لأنه يجب توافر المعلومات حول الإجراءات الواجب استخدامها من أجل إنجاز خطة المبيعات والإنتاج في تحديد الأنشطة التي تحتاجها المنظمة والطاقة التشغيلية لكل نشاط.

2- التنبؤ بالأنشطة التي تحتاج إليها المنظمة والطاقة التشغيلية لكل نشاط: يتطلب إعداد الموازنات على أساس الأنشطة وضع قائمة بالأنشطة الضرورية لإنتاج وبيع المنتجات ونشاط تطوير وتصميم المنتجات الجديدة وجميع الأنشطة الأخرى.

3- تحديد المستوى التشغيلي لكل من الأنشطة: وذلك بناءً على معطيات خطة الإنتاج والمبيعات وبقية المعلومات الأدنى الواردة في الفقرة الأولى. يلاحظ على هذه الطريقة في إعداد الموازنة تمويلها لكافة الأنشطة بينما أقوم الموازنات التقديرية المادية على تقدير الموارد والعمل البشري وعمل الآلات فقط.

4- تحديد الموارد اللازمة لتنفيذ الأنشطة: بعد دفع قائمة الأنشطة التي يحتاجها تنفيذ الخطة الإنتاجية والتسويقية يتم وضع تقديرات حول نوع الموارد من تجهيزات ويد عاملة ومواد أولية وكافة مستلزمات تنفيذ الأنشطة من حيث الكمية والمواصفات التي تحتاجها الأنشطة⁽¹⁾.

سابعاً : مفهوم نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC):

هو عبارة عن طريقة جديدة لتوزيع التكاليف تقادي إلى حد كبير عيوب الطرق التقليدية وتساهم في توفير معلومات أكثر دقة الأمر الذي يساهم في تحقيق رقابة جيدة على الأنشطة والموارد الإنتاجية والطاقة المتاحة وكيفية إستغلالها.

كما لا عرف أيضاً نظام (ABC) بأنه نظام يسعى إلى تحقيق مستوى متميز من الدقة في حساب بيانات التكلفة من خلال تحليل النشطة داخل المنشأة وتجميع وتشغيل وتتبع ما يرتبط بها من تكاليف حيث يستند هذا النظام إلى استخدام الأنشطة كأساس لحساب التكلفة حيث أن الأنشطة تستخدم الموارد المتاحة في حيث أن الوحدات المنتجة تستهلك تلك الأنشطة. وقد عرف أيضاً نظام (ABC) بأنه "نظام إدارة التكاليف بعمل على تجميع معلومات الأداء المالي والتشغيلي للمنشأة وربطها بالأنشطة الرئيسية والعامّة وتلخيصها من خلال تكاليف المنتجات بتقارير الإنتاج وقائمة الدخل".

كما عرف نظام (ABC) بأنه "نظم يقوم بتحليل الأنشطة التي تمارس في المنشأة ومن ثم تجميع التكاليف غير المباشرة لكل نشاط على حد حيث يتم تخصيصها على الأنشطة التي تقوم بها المنشأة ومن ثم تخصيص تكاليف الأنشطة على المنتجات أو الخدمات أو العملاء وذلك بحسب الإستفادة منها⁽²⁾".

ثامناً : مراحل تطور نظام التكاليف المبني على الأنشطة:

(1) طارق عبدالعال، مرجع سابق، ص 178.
(2) أبو خشبة، عبدالعال بن هاشم محمد، دراسة وتقويم مدخل التكلفة على أساس النشاط (ABC) مع إمكانية التطبيق في المملكة العربية السعودية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، 1999م، ص 292.

لقد مر تكوين نظام (ABC) حتى يصبح على شكله الحالي بثلاث مراحل هي: **المرحلة الأولى: إدارة النشاط:** ركزت هذه المرحلة على مفهوم سلسلة القيمة (Value Chain) أكثر من التحليل المحاسبي والمالي وهدفت إدارة النشاط إلى تحقيق ما يأتي: استكشاف واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة لهذه السلسلة مثل استخدام نظام الإنتاج (JIT.Just. in-Tim) الفوري تحسين وتعزيز الأنشطة التي تضيف قيمة من خلال تحسين جودة وسرعة الإستجابة لطلبات العملاء.

المرحلة الثانية: محاسبة تكاليف الأنشطة: جاءت هذه المرحلة لتؤكد أن كل التكاليف تم تقليصها أو تقليلها من خلال:

- تحديد مسببات التكلفة وارتباطها بالأنشطة.

- تتبع تفاعلاتها مع الأنشطة الأخرى⁽¹⁾.

تاسعاً: مقومات نجاح نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

تتمثل مقومات نجاح تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط في:

1- تقويم احتياجات المنظمة من المعلومات وكذلك طبيعة هيكل المعلومات ويتضمن ذلك توقيت الحصول على المعلومات وكيفية توظيفها التوظيف الأمثل لكافة مستويات المنظمة.

2- توفر أنظمة محاسبية جيدة تكون قادرة على توفير البيانات والمعلومات الحقيقية والتفصيلية بشكل سهل وميسور وبأقل التكاليف من أجل تحديد وقياس العلاقة بين التكلفة ومسبباتها.

3- تقويم الموارد المتاحة التي يمكن إستخدامها (الوقت، الموارد البشرية، الموارد المالية) يساعد المديرين في خفض وترشيد الموارد المستنفذة.

(¹) العربي، عصام فهد، المحاسبة الإدارية، عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2003م، ص 255.

4- التغير الكبير في البيئة الصناعية الحديثة من حيث تزايد استخدام أنظمة التصنيع المتقدمة في عمليات الإنتاج مما أدى إلى تخفض تكلفة العمل المباشر من مجموع تكلفة المنتج من (40%) إلى (10%) ارتفاع نسبة التكاليف غير المباشرة من مجموع تكلفة المنتج من (25%) إلى (50%).

5- تزايد استخدام العناصر المشتركة والتي تستخدم في صناعة أكثر من منتج أو خدمة بالنسبة لمجموع العناصر المكونة للمنتج أو الخدمة أو ما يسمى بالمعدل المعياري والذي يساوي عدد العناصر أو الأجزاء المشتركة مقسومة على مجموع عدد العناصر في المنتج.

6- يشكل مزيج التكاليف غير المباشرة نسبة كبيرة من هيكل تكلفة المنتج أو الخدمة وهي لا تتغير بشكل نسبي مع حجم النشاط المتعلق بكل منتج أو خدمة على حدة.

7- إعتقاد الإدارة بأن أنظمة التكاليف التقليدية والسائدة لديها والتي تستند على تكاليف العمل المباشر في احتساب معدلات التحميل تشوه تكلفة المنتج.

8- إعتقاد المنشأة على العمل الآلي ونظم الإنتاج المتقدمة بدرجة ملحوظة يصعب معها لحد كبير تحميل التكاليف على المنتجات باستخدام الأسس التقليدية المتعلقة بالعمل المباشر.

9- إختلاف أحجام كميات الإنتاج للسلع المنتجة مع زيادة حدة المنافسة في السوق الذي تعمل فيه المنشأة.

10- تزايد استخدام الأنشطة السائدة في المنشأة كالتصميم الهندسي والإدارة والبرمجة والتسويق والمحاسبة وصيانة الأجهزة الطبية والبوفيه وغيرها⁽¹⁾.

عاشراً : الأسباب التي أدت إلى التحول لنظام التكلفة على أساس الأنشطة:
تتلخص في الآتي:

(¹) الظاهر، أحمد حسن، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2002م، ص 195.

- 1- الإنتقادات الموجهة للنظام التقليدي خاصة في توزيع التكاليف وعدم القدرة على تحديدها بشكل صحيح بالإضافة إلى عدم القدرة على تحقيق الرقابة عليها.
- 2- نظام (ABC) يوفر بيانات تكلفة أكثر دقة وملائمة لإتخاذ القرارات الإدارية ومن ضمنها التسعير اختيار مزيج الإنتاج والزبائن الأمثل وتحسين مقياس الأداء وترشيد تكاليف الإنتاج الأمر الذي سيؤدي إلى زيادة القدرة التنافسية للمنشأة.
- 3- أن توزيع التكاليف المباشرة على المنتجات ليس بمشكلة ولكن الحاجة الخاصة لنظام التكلفة على أساس النشاط (ABC) تتمثل في مجال توظيف التكاليف غير المباشرة على المنتجات.
- 4- تطور التقني أدى إلى تغير في هيكل التكاليف وذلك بدخول المكنة إلى مختلف المراحل مما جعل كلفة عنصر العمل المباشر تنخفض وتتضال بينما تزايد التكاليف غير المباشرة التي تخص الأقسام المختلفة وعليه لم يعد نظام التكاليف التقليدي لتحميل المنتج بعناصر التكاليف قادرة على خدمة الإدارة كمصدر للمعلومات لإتخاذ قرارات أكثر أهمية.
- 5- تزايد نسبة التكاليف غير المباشرة من مجموع التكاليف من (25%) إلى (50%) نتيجة تزايد أهمية بعض التكاليف غير المباشرة مثل: تصميم المنتج رقابة الجودة خدمة العميل، تخطيط الإنتاج، وأوامر البيع والتي لا تقل أهمية عن عناصر التكلفة الأخرى.
- 6- زاد إهتمام الباحثين والكتاب بمدخل التكلفة على أساس الأنشطة (ABB) بإعتباره يمثل تطور ملموساً لتوزيع التكاليف الغير مباشرة وطريقة لتحديد الدقيق والسليم للمنتجات والخدمات⁽¹⁾.

حادي عشر: عيوب نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC):

بعض العيوب التي تواجه نظام على أساس النشاط (ABC):

(¹) العلكاوي، طلال جيجان، تقويم آثار ومعوقات تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في البنوك التجارية، الأردنية، مجلة البحرين، 2004م، ص 75.

- 1- تعقيد الإجراءات وصعوبة الوصول إلى المعلومات والحاجة إلى إقناع المديرين بأهمية ومنافع نظام (ABC) مع بطئ الإستجابة من المديرين والموظفين كما أن تحديد أنشطة المنشأة بدقة ووضوح تعتبر من أهم التحديات التي تواجه تلك النظام⁽¹⁾.
 - 2- يعتمد نظام (ABC) على القرارات الإستراتيجية في الأمر الطويل الأجل بينما تحتاج المنشآت أيضاً إلى إتخاذ القرارات الخاصة بالوقاية والتخطيط في الأمد القصير الأجل.
 - 3- تكلفة تطبيق نظام (ABC) مرتفعة جداً أو كذلك صعوبة اختيار وتحديد مسببات التكلفة واعتمادها كغوره على بيانات تاريخية تعد داخلياً.
 - 4- يتم تعريف الأنشطة في الغالب في مفاهيم عامة حيث النشاط مجمع للكلفة على مستوى المنشأة يعكس مجموعة من الأنشطة الفرعية وهذا لا يوفر ملحومات تكلفة مفصلة حول تلك الأنشطة.
 - 5- إعتداد نظام (ABC) على بيانات تاريخية داخلياً ويحبذا أن تكون هذه البيانات معدة من قبل جهات خارجية.
 - 6- أن تطبيق نظام (ABC) قد يؤدي إلى إغفال برامج التطوير وإعادة الهندسة الحالية كما ان تطبيق نظام (ABC) لا ينطوي على إستراتيجية خفض التكلفة.
 - 7- قد يؤدي تطبيق نظام (ABC) إلى تقليص بعض الوظائف أو المناصب الوظيفية كذلك قد تحدث زيادة في التكاليف المتوقعة عن النتائج المتوقعة.
 - 8- الصعوبة النسبية في تطبيق نظام التكاليف على الأنشطة (ABC) في المنشآت الخدمية وذلك بسبب مشكلتين⁽²⁾:
- أولهما: الصعوبة الكبيرة في الحصول على البيانات في المنشآت الخدمية حيث أن الكثير من الأنشطة تميل إلى أن تشتمل على مهام بشرية غير متكررة والتي لا يمكن تسجيلها أوتوماتيكياً .

(¹) عبدالكريم، نصر والكن، رشيد، إمكانيات تطبيق نظام التكاليف المبنية على الأنشطة في المنشآت الصناعية الفلسطينية، مجلة دراسات، ص 495.

(²) أبو نضال، محمد، المحاسبة الإدارية، دار وائل للنشر، عمان: الأردن، 2004م، ص 34

أما الثانية: فتتمثل في نسبة كبيرة من التكاليف في الصناعات الخدمية تميل إلى أن تكون تكاليف أنشطة على مستوى التسهيلات والتي لا يزال نظام (ABC) يستخدم بعض الأسس الحكمية التي تعتمد على الحجم تخصيص بعض التكاليف على الأقسام أو المنتجات أو الخدمات مثل تكاليف المباني من إيجار، تأمين، إهلاك آلات⁽¹⁾.

(¹) أبو نضال، محمد، مرجع سابق، ص 35.

الفصل الثاني

مفهوم قياس الأداء وتقويم الأداء المالي وأنواعه

المبحث الأول: مفهوم قياس الأداء وأنواعه

المبحث الثاني: مفهوم تقويم الأداء وأنواعه

المبحث الأول

مفهوم قياس الأداء وأنواعه

أولاً : تمهيد :

يمثل قياس الأداء المالي جوهر الوظيفة الرقابية وهو أمر ضروري لإنجازها بنجاح وفعالية كما يعتبر الأداء في جوهر وسيلة يمكن من خلالها تقييم فاعلية القرارات المتخذة داخل المؤسسات بالشكل الذي يجعلها قادرة على تقييم نجاح أو فشل تخطيطها الإستراتيجي. وأيضاً التعرف على الانحرافات والعمل على معالجتها بصورة صحيحة وسليمة ستساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها⁽¹⁾.

ثانياً : مفهوم قياس الأداء :

التقييم يعني قياس من درجة الأداء الفعلي مقارنة بنتائج الأعمال لمعرفة بيئتها. وعرف تقويم الأداء هو نظام من لتخطيط الربحية يتطابق مع الهياكل التنظيمية ومراكز الربحية المسؤولة بها يتكامل مع مختلف أجزاء التنظيم والوقوف على مدى تحقيق الإدارة كل التقويم لمسؤولياتها المحدودة والتعرف على مدى المسؤولية والانحرافات ومدى مساهمة كل مركز ربحية في الخطة الشاملة وإِخاذ القرارات الصحيح كما عرف أيضاً هو عملية إدارية هدفها قياس نقاط القوة والضعف في الجهد الذي يبذله الفرد والسلوكيات التي يمارسها في موقف معين وتحقيق هدف معين خططت له المنظمة مسبقاً⁽²⁾.

ثالثاً : أهداف قياس الأداء :

- 1- قياس أداء المعلومات عن الكيفية التي تؤدي بها الأعمال.
- 2- توفير معلومات تفيد في تحديد المسؤولية في أداء تلك الأعمال وإجراء المحاسبة والمساءلة.

(1) د. عبدالسلام ابو قحف، أساسيات إدارة التنظيم والإدارة، القاهرة، الإسكندرية، دار الجامعة الجديد، ص 25.
(2) د. زين العابدين سعيد، تطوير لنموذج فامر كاس لتحسين منهج تقييم الأداء الإقتصادي في الشركات متعددة الجنسيات، مجلة كمال للإدارة، العدد 172، 1993م، ص 18.

3- توفير معلومات تمكن من تطوير أداء الأفراد لأعمالهم.

رابعاً : وقاعد عامة لقياس الأداء:

- سواء كانت مقاييس الأداء مالية أو غير مالية توجد أربعة قواعد عامة لقياس الأداء هي:
- يجب إيجاد مقاييس درجة التقويم نحو تحقيق الأهداف الإستراتيجية المنشأة.
- يجب أن يشارك الآخرين في تقييم أدائهم بمدخلات في تصميم مقاييس الأداء وأن يكون على دراية بتلك المقاييس.
- يجب أن يتوفر لدى من يتم تقييم أداءهم المهارات المناسبة وأن يتاح لهم المعدات والمعلومات والسلطة الضرورية لتحقيق النجاح في ظل نظام القياس.
- يجب أن توجد تغذية عكسية عن الأداء في الوقت المناسب وأن يعرض بالشكل المفيد⁽¹⁾.

خامساً : مبادئ وأهداف مقاييس الأداء:

يعتبر قياس الأداء صعب الفهم ولكن يمكن تلخيص بعض المبادئ والأهداف التي تسهل فهم قياس الأداء.

(1) يجب أن يعطى قياس الأداء تقييماً لـ:

أ. نتائج الإستراتيجية لمعرفة ما إذا كان التشخيص العام (المتعلق بالمنشأة والبيئة) قد تحسن.

ب. المقارنة بين تقييم المنشأة قبل تطبيق الإستراتيجية وبعدها من أجل معرفة التأثير.

(2) يجب أن يعبر قياس الأداء أيضاً عن:

أ. مجموعة العوامل التي شاركت في الحصول على ذلك الأداء.

(1) د. ناصر نور الدين عبداللطيف، المحاسبة الإدارية، كلية التجارة القاهرة، الدار الجامعية، 2002-2003م، ص 328-335.

ب. الطريقة التي إتبعها الإستراتيجيون داخل المنشأة والتي تسمح بمعرفة العوامل التي أسهمت أو لم تسهم في تطبيقها⁽¹⁾.

سادساً : أنواع مقاييس الأداء:

1- مقاييس الأداء التقليدية:

من أهم مقاييس الأداء التقليدية المتعارف عليها في مجال تقييم الأداء ما يلي:

1- معدل العائد على رأس المال المستثمر:

يمكن تحديد معدل العائد على رأس المال المستثمر هو بقسمة صافي الربح على إجمالي رأس المال المستثمر بإستخدام معدل العائد على رأس المال المستثمر كمقياس كمي يقوم على نظام موازنات الأداء بمراجعة الأهداف الكلية المنشأة لأهداف فرعية لكل الأقسام داخل المنشأة وفي نهاية الفترة المهام الفعلية وبعد فترة المهام الفعلية يتم قياس معدل العائد على رأس المال مرة أخرى على أساس فعلي حيث يتم إجراء المقارنات وتقييم الأداء⁽²⁾.

المعادلة:

$$\text{إيجاد صافي الربح ومن ثم نسبة الربح} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{المصاريف البيعية والإدارية}}$$

ثانياً : الدخل المتبقي:

يقصد بالدخل المتبقي مقدار الزيادة في صافي الربح من العمليات عن تكلفة الفرصة

البديلة لرأس المال المستثمر.

$$\text{الدخل المتبقي} = \text{صافي العمليات} - \text{تكلفة رأس المال}$$

إن مقياس الدخل المتبقي كرقم مطلق محل شك كبير في تحقيق العدالة عند تقييم الأداء.

⁽¹⁾ د. عبدالرحمن الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية (المعايير، التقييم، التصحيح)، الأردن، دار زهران للنشر، 1997م، ص 298.

⁽²⁾ د. أحمد حسين علي حسين، المحاسبة الإدارية، كلية التجارة، القاهرة، الدار الجامعية، 2002-2003م، ص 328-335.

ج - القيمة الاقتصادية المضافة:

عرفت القيمة الاقتصادية المضافة بأنها مقياس مالي يعتمد على كل من صافي الربح من العمليات بعد الضريبة ويكلفه الإستثمارات المطلوبة. يتم تحديد القيمة الاقتصادية المضافة عن طريق الفرق بين الربح المحاسبي وبين تكلفة كل من حقوق الملكية والقروض⁽¹⁾.

2- مقاييس الأداء الجديدة:

إن المنشآت في مجال الأعمال في الوقت الحاضر في بيئة كثيرة الحركة وسريعة التغيرات تخلق ظروف وبوجود هذه التغيرات في بيئة الأعمال الحديثة أصبح من الضروري إيجاد مقاييس جديدة للأداء التشغيلي للمنشأة بمعنى أنه قد أصبح من الضروري تطوير مقاييس الأداء لتحقيق أهداف المنشأة.

أ - الصفات الأساسية لمقاييس الأداء الجديدة:

يلاحظ أن مقاييس الأداء الجديد تتفق بثلاث صفات أساسية هي: مقاييس الأداء المالية بمفردها لا تصلح لأغراض القياس وتقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة لأنها تركز على إظهار نتائج الأفعال وليس مسببات هذه النتائج وأيضاً لا تقوم معلومات للتنبؤ بالأداء. هي تشبه التركيز على المقاييس غير المالية لتحسين الأداء المطلوب والوصول إلى النتائج المالية. وتعتبر المقاييس غير المالية من الملائمة لتحقيق هذا الغرض.

ب - الاختلاف في الحساب والإستخدام:

تختلف مقاييس الأداء الجديدة من حيث طريقة الحساب وطريقة الإستخدام كما يلي:

- 1- يتم حساب المقاييس الجديدة على أساس فوري يساعد على حل المشاكل في مكان وقوعها بدلاً من الإنتظار عدة أيام وتزداد سهولة التعامل مع المشاكل على أساس فوري.

(1) د. ناصر نور الدين عبدالكيف، مرجع سابق، ص 328-335.

2- يتم حساب الكثير من المقاييس على مستوى المنشأة ككل للتأكيد على مفهوم التشغيل المتكامل والمعتمد على تعاون أقسام المنشأة المختلفة.

3- يركز المديرون عند استخدامهم لهذه المقاييس بصورة مباشرة أكثر على الاتجاهات Trend التي تظهر مع مرور الزمن بدلاً من التركيز على تقييد معين يحدث أثناء الفترة الجارية.

ج - الإستخدام في بيئة غير أوتوماتيك Automatic:

مقاييس الأداء المشار إليها لا تدعو إلى الحاجة إلى الإستثمار في تجهيزات معقدة جديدة بقدر الحاجة إلى التفكير بطريقة مختلفة عن كيفية إدارة عمليات التصنيع، ويمكن استخدام مقاييس الأداء الجديدة المقترحة⁽¹⁾.

أنواع مقاييس الأداء الجديدة:

يتم تحديد أنواع مقاييس الأداء الجديدة في الآتي:

1) مقاييس الجودة:

تعتبر الجودة من أهم الأهداف الإستراتيجية بعملية التصنيع الحديثة لأنها العامل الرئيسي يف تعزيز الموقف التنافسي للمنشآت. حيث مقاييس الملائمة لأداء الجودة على ثلاث فئات هي:

أ - مقاييس جودة المدخلات:

وتركز على قياس المواد اقلائمة من المورد إلى المصنع والتي أصبحت الآن مسؤولية المورد.

ب - مقاييس الرقابة أثناء العمل:

وهي مقاييس تركيز على رقابة الجودة أثناء الإنتاج للتأكد من الإلتزام بمواصفات ومسؤوليات الجودة عن المراحل المختلفة لعملية الإنتاج.

(¹) أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 327.

ج - مقاييس رضا العاملين:

وتركز هذه المقاييس على نظرة العملاء إلى المنتجات والخدمات والتي تقدمها الشركة بالإضافة إلى المشاكل التي يواجهونها عند التعامل مع الشركة.

(2) مقاييس رضا العاملين:

تعبّر عن الأهداف الأساسية الإستراتيجية التصنيع الحديثة تسلم ابلضاعة أو السلعة بدرجة عالية الجودة بأسرع ما يمكن وتركز مقاييس أداء التسليم إلى العملاء أزمان الدورات وعلى وجه الخصوص، دورة التسليم، زمن الإنتاجية بالإضافة إلى أزمان الإعداد للتشغيل، فكلها عوامل تساعد على سرعة التغيير وانتقال من منتج إلى آخر وبالتالي سرعة التعليم.

(3) مقاييس أداء الآلات:

تكتمل مقاييس أداء الستليم بمجموعة أخرى مكملّة من مقاييس الأداء الخاصة بالآلات والتجهيزات التي تؤثر عمليات إلى حد كبير على أداء التسليم⁽¹⁾.

وتوجد العديد من المقاييس التي يمكن استخدامها في قياس أداء الآلة كما يلي:

- سبب توفيق الآلة.
- وقت الإعداد.
- وقت الأعطال.
- وقت الصيانة الوقائية.
- معدل استخدام الوقت المتاحة من الآلة.

سابعاً : خصائص قياس الأداء:

من أهم خصائص تقويم الأداء ما يلي:

- 1- تقويم الأداء علمية مستمرة تلازم الفرد طوال حياته الوظيفية.

(¹) أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 332.

2- تتطلب عملية القياس وجود شخص يلاحظ ويراقب الأداء بشكل مستمر ليكون القياس موضوعياً وسليماً .

3- نتائج عملية القياس تساعد في إتخاذ القرارات المصيرية المتعلقة بالموظف مثل الترقية وزيادة الأجر والمكافآت وغيرها.

4- عملية القياس والتقييم تتطلب وجود معايير للأداء ليتم مقارنة أداء الموظف بها والحكم على كفاءة مراحل تقويم الأداء⁽¹⁾.

تتمثل مراحل تقويم الأداء في الآتي:

1- وضع معدلات الأداء.

2- مراقبة وتقويم الأداء.

3- التغذية العكسية.

4- إتخاذ القرارات المبنية على نتائج التقويم.

5- وضع خطط تطوير الأداء.

(¹) د. صلاح عبدالباقي، وآخرون، إدارة الموارد البشرية، المكتب الجامعي الحديث، جامعة الإسكندرية، 2007م، ص 35.

المبحث الثاني

مفهوم تقويم الأداء وأنواعه

مفهوم تقويم الأداء:

يعرف تقويم الأداء هو تقييم نشاط الوحدة الاقتصادية على ضوء ما توصلت إليه من نتائج في نهاية فترة مالية معينة وهي تهتم أولاً بالتحقق من بلوغ الأهداف المخطط لها والمتحررة مسبقاً⁽¹⁾. وثانياً قياس كفاءة الوحدة في استخدام الموارد كانت موارد بشرية أو رأسمالية.

كما يعرف بأنه تقييم الأداء فيما مقارنة الأداء الفعلي بإستخدام مؤشرات محددة وذلك من أجل الوقف على النقص أو القصور في الأداء وبالتالي إتخاذ القرارات أو المناسبة لتصحيح هذا القصور غالباً ما تستخدم المقارنة بين ما هو قائم أو مستحق فعلاً وبين ما هو مستهدف خلال فترة زمنية معينة في العادة تكون سنة⁽²⁾.

وعُرف مفهوم تقويم الأداء انه: إنجاز وتأدية عمل يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها المسيطرة من خلال هذا التعريف نستنتج أن مفهوم تقييم الأداء يدل على القيام بالأنشطة والأعمال التي تحققها الأهداف الرئيسية للمنظمة.

كما عُرِف تقييم الأداء أيضاً "هو عبارة عن ما يعتبر وظيفة إدارية بجانب الوظائف الآخرة المتعارف عليها من تخطيط وتنظيم حسب هذا التعريف فإن تقييم الأداء يعتبر وظيفة إدارية تمثل الحلقة الأخيرة من سلسلة العمل⁽³⁾.

أهمية تقويم الأداء:

تتمثل أهمية تقويم الأداء:

(1) السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، (دار المريح للنشر الرياض، 2000م)، ص 30.

(2) صالح مهدي محسن العامدي، إدارة الأعمال، (دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007م)، ص 602.

(3) توفيق عبدالمحسن، تقييم الأداء مدخل جديد...لعالم جديد، (دار الفكر العربي، مصر، 2004م)، ص 3.

1. يوفر مقياساً لمدى نجاح الوحدة الاقتصادية من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بنية تحقيق أهدافها.

2. يوفر المعلومات المختلفة للمستويات في المنظمة لأغراض التخطيط والقرابة واتخاذ القرارات المناسبة.

3. استهداف التحقق من تحقيق التنسيق بين مختلف أوجه نشاط الوحدة الاقتصادية المتمثلة في الإنتاج والتسويق والتمويل وغيرها لتحقيق الوفرة الاقتصادية وتلافي الفقد والضياع.

4. على مستوى الأفراد فإن التقييم يؤدي إلى خلق مناخ الثقة والتعامل الأخلاقي عن طريق تأكيد الأسس العلمية في التقييم والتعرف بمستوى العاملين من خلال استثمار طاقتهم.

5. على مستوى التسويق فإن التقييم يهدف من الوصول إلى حجم مبيعات ومستوى الاحتفاظ بالزبائن⁽¹⁾.

الأدوات المستخدمة في تقييم الأداء:

1- مقياس الكفاءة:

ويقصد بها القدرة على التحقق المطلوب إنجازه فهي عنصر من عناصر النمو والتقدم للأفراد والمنظمات.

2- مقياس الفاعلية:

ويقصد بها القدرة على النجاح في الحقوق والأعراف المنشورة.

3- مقاييس الاقتصاد:

هذا يشير إلى العلاقة المادية والكمية بين عناصر رأس المال والعمل بين المنتج

النهائي⁽²⁾.

(¹) الحسيني فلاح حسن عداي، الإدارة الاستراتيجية مداخلها عملياتها المعاصرة، (دار وائل للنشر والتوزيع، عمان: 2000م)، ص 32.
(²) السالم مؤيد، صالح عادل، إدارة الموارد البشرية مدخل إستراتيجية، (عالم الكتب الحديثة للنشر والتوزيع، أربد: 2003م)، ص ص 126-125.

لتقومي الأداء عدة فوائد نذكر منها:

- 1- يعتبر تقويم الأداء من أهم الركائز التي تبنى عليها عملية المراقبة والضبط.
- 2- يعتبر تقويم الأداء صورة مباشرة في تشخيص المشكلات وحلها ومعرفة مواطن القوة والضعف.
- 3- يفيد في تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات الهامة سواء للتطوير أو للاستثمارات.
- 4- يعتبر من أهم مصادر اللازمة للتخطيط.
- 5- يعتبر من أهم دعائم السعر العامة سواء كانت على مستوى المؤسسة أو الدولة⁽¹⁾.

أهداف تقويم الأداء:

قد يكون الهدف من تقويم الأداء هدف تسييري، حيث يسعى لإعطاء صورة واضحة الأداء لكي تتبلور أهداف تقييم الأداء فيما يلي:

- 1- تقنية تسمح بإختيار مدى استغلال المواد المتاحة والمتوفرة داخل المؤسسة.
- 2- إتخاذ القياسات والإجراءات اللازمة من أجل تقادي الفوارق الناتجة قبلاً.
- 3- إن وجد نظام سليم للتقييم يتميز بالشمولية والإستمرارية والمرونة.
- 4- يساعد على تشجيع مواطن الضعف التي يعاني منها أعضاء المؤسسة والتي تكون أصل سوء الأداء المقدم⁽²⁾.

سادساً: شروط تقويم الأداء:

من أجل أن تتمكن عملية تقويم الأداء من تحقيق أهداف إجراؤها يجب أن تتوفر أو تتحقق فيها مجموعة من الشروط:

(¹) توفيق نحمد عبدالمحسن، تقييم الأداء مدخل جديد...لعالم جديد، (دار الفكر العربي، مصر: 2004م)، ص 6.
(²) صلاح الدين حسن السبيسي، نظم المحاسبة والرقابة وتقييم الأداء في المصارف والمؤسسات المالية، (دار الوسام للطبع والنشر، لبنان: 1998م)، ص 102.

1- توفر المعلومات الكافية:

كما سبق تناوله فإن عملية التقييم تمر بعدة مراحل أولها جمع المعلومات وهي تعد الأساس في التقويم فيجب على المؤسسة الحصول عليها بمختلف الطرق المتاحة لديها وذلك بمعالجة جميع المعطيات المتوفرة لديها، حيث يشترط أن تكون هذه المعلومات كافية لمتابعة الأداء وتطوره ويجب أن تلمس جميع أنشطة المؤسسة لتحقيق كل ما سبق ذكره يفرض على المؤسسة إنشاء نظام للمعلومات.

2- تحديد معدلات الأداء المرغوب:

من أجل تسهيل عملية المقارنة يجب على المؤسسة تحديد معدلات معيارية للأداء تمكنها من تحديد نسبة إنجازاتها وتطورات أدائها، تمكن كذلك معدلات الأداء من تحديد مسؤولية الانحرافات الموجبة ومسؤولية الانحرافات السالبة، فمن المفضل أن تحدد هذه المعدلات بمشاركة العاملين لمسريرهم لتكون تحفيزاً لهم لبوغها. توفر وسائل نقل المعلومات أو نتائج التقييم إلى مراكز إتخاذ القرارات المعينة للقيام بالإجراءات التصحيحية إذا استلزم الأمر في الوقت المناسب.

3- إستمرارية عملية التقييم:

يعني ذلك عدم الإختصار على فترة زمنية معينة بل يجب أن تمارس على طوال الحياة المؤسسة وعلى فترات دورية قد تقصر وقد تطول وهذا حسب طبيعة الموضوع المراد قياسه وتقييمه، فمثلاً تقييم جودة المنتجات يكون يومي إلا تقييم أداء رجال البيع فمن المستحسن أن يكون شهرياً⁽¹⁾.

سابعاً : الأسس العامة لتقويم الأداء:

تتركز عملية تقويم الأداء على مجموعة من الأسس العامة أهمها:

(1) صلاح الدين حسن السبيسي، نظم المحاسبة والرقابة وتقييم الأداء في المصارف، مرجع سابق، ص 102.

1- تحديد أهداف المنظمة:

لكل مؤسسة أهداف تسعى إلى تحقيقها، لذلك ينبغي أولاً تحديد هذه الأهداف ودراساتها والتحقق من واقعيتها، كما يجب ترتيب هذه الأهداف حسب أهميتها، وتحدد أهداف المؤسسة على أساس عدد من المجالات وأوجه نشاط هذه الوحدات، وتتمثل أهداف المؤسسة عادة في الإنتاج والتسويق، الربحية البقاء والإستمرارية، التجديد والإبتكار وكذلك يجب التنسيق بين كل هذه الأهداف سواء إستراتيجية أو تكتيكية أو تنفيذية.

2- وضع الخطط التفصيلية لتحقيق الأهداف:

يتمثل هذا الأساس في ضرورة وضع خطط تفصيلية لكل مجال من مجالات النشاط، ويقصد بالخطط التفصيلية وضع خطة أو أكثر لكل مجال من مجالات في الشروع لتحديد طرق تنفيذ الأهداف المحددة في مجال معين وفي الفترة المحددة له.

3- تحديد مراكز المسؤولية:

تتطلب عملية تقييم الأداء ضرورة تحديد مراكز المسؤولية المختلفة والتي تتمثل في الوحدات التنظيمية المختصة بأداء نشاط معين، ولها إتخاذ القرارات الكفيلة بتنفيذ هذا النشاط وفي حدود الموارد الإنتاجية الموضوعة تحت تصرفها وتتطلب عملية تقييم الأداء إيضاح إختصاصات كل مراكز المسؤولية، ونوع العلاقات التنظيمية التي تربط هذه المراكز ببعضها البعض، ومدى تأثير نشاط كل مركز على أنشطة المراكز الأخرى.

4- تحديد معايير أداء النشاط:

تعتبر خطوة تحديد المعايير التي على أساسها تقييم أداء المؤسسة بأكملها، أو تقييم الأداء على مستوى مراكز المسؤولية فيها من أهم الجوانب في عملية التقييم، وبالتالي تتعدد المعايير والمؤشرات المتاحة لذا يجب أنتقاء المعايير والمؤشرات المناسبة لمستوى الأداء⁽¹⁾.

(¹) المنظمة العربية للتنمية الإدارية، قياس وتقييم الأداء كمدخل لتحسين جودة الأداء المؤسسي، (دين، الشارقة المتحدة، 2009م)، ص 125.

ثامناً : مراحل عملية تقويم الأداء:

تم حصر مراحل عملية تقويم الأداء في خمسة مراحل أساسية مكملتها البعض فغياب واحدة تعرقل العملية ككل وهي بالترتيب كما يلي:

أ - تجميع المعلومات الضرورية:

حيث تتطلب عملية تقييم الأداء توفير البيانات والمعلومات والتقارير والمؤشرات اللازمة لحساب النسب والمعايير المطلوبة لعملية عن نشاط المؤسسة حيث يمكن الحصول عليها من حسابات الإنتاج والأرباح والخسائر والميزانية العمومية. المعلومات المتوفرة عن الطاقات الإنتاجية ورأس المال وعدد العاملين إن جميع هذه المعلومات تخدم عادة عملية التقييم خلال السنة المعنية إضافة للمعلومات المتعلقة بالسنوات المؤسسات في الخارج لأهميتها في إجراء المقارنات.

ب - تحليل ودراسة البيانات والمعلومات الإحصائية:

الوقوف على مدى دقتها وصلاحياتها لحساب المعايير والنسب والمؤشرات اللازمة لعملية تقييم الداء حيث يتعين توفير مستوى من الموثوقية والإعتمادية في هذه البيانات وقد يتم الإستعانة ببعض الطرق الإحصائية المعروفة لتحديد مدى الموثوقية بهذه البيانات.

ج - إجراء عملية التقييم:

بإستخدام المعايير والنسب الملائمة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الإقتصادية على أن تشمل عملية تقييم النشاط العام للوحدة أي جميع أنشطة مراكز المسؤولية فيها بهدف التوصل إلى حكم موضوعي ودقيق يمكن الإعتماد عليه.

د - إتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم:

أن نشاط الوحدة يرتكز على ضمان الأهداف المخططة وإن الإنحرافات التي حصلت في النشاط قد حصرت جميعها وبتحديد أسبابها فإن الحلول اللازمة لمعالجة هذه الإنحرافات قد إتخذت والخطط وقد وضعت السير بنشاط الوحدة نحو الأفضل في المستقبل.

هـ - تحديد المسؤوليات ومتابعة العمليات التصحيحية للانحرافات:

إن تحديد المسؤوليات ومتابعة العمليات التصحيحية للانحرافات التي حدثت في الخطة الإنتاجية وتغذية نظام الحوافز ومنتجات التقييم وتزويد الإدارات التخطيطية والجهات المسؤولة عن المتابعة للمعلومات والبيانات التي تمخضت عن عملية التقييم للإستفادة منها في رسم الخطط القادمة⁽¹⁾.

(¹) صلاح الدين حسن السبيسي، نظم المحاسبة والرقابة وتقييم الأداء في المصارف والمؤسسات المالية، (دار الوسام للطبع والنشر، لبنان: 1998م)، ص 39.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن الشركة

المبحث الثاني: إجراءات البحث الميدانية وتحليل البيانات واختبار الفروض

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن الشركة

نبذة تعريفية:

تأسست شركة داجن لإنتاج الدواجن المحدودة في العام 2005م بموجب عقد إتفاق بين كل من شركة ميكو لصناعة الدواجن (شركة خاصة) وتمتلك 81% من السهم الشركة ووزارة الزراعة والثروة الحيوانية والري - ولاية الخرطوم تمتلك 19% من أسهم الشركة. جاءت مبررات الشراكة مستندة على حاجة ولاية الخرطوم لمستثمر جاد يملك خبرة في مجال الدواجن توفر له الضمانات المطلوبة لتنفيذ مشروع متكامل في مجال الدواجن يسهم في زيادة الإنتاج ويعمل في قيادة قطاع الدواجن نحو التطوير والنماء وذلك حتى العام 2014م. في العام 2014م وعند إيفاء الشركة بكافة التزاماتها تجاه ضمانات الولاية، انفضت الشراكة بين شركة داجن ووزارة الزراعة والثروة الحيوانية والري (ولاية الخرطوم) حيث أصبحت الشركة ملكاً كلياً (100%) لرأس المال الوطني. تعتبر شركة داجن لإنتاج الدواجن من أكبر الشركات العاملة في مجال تربية وإنتاج الفراخ اللحم والكتكوت عمر يوم والعلف التجاري حيث تساهم الشركة بحوالي 26-30% من الإنتاج الكلي للكتاكيت في السودان وحوالي 18% من الإنتاج الكلي للفراخ المجمدة في السودان.

تعتبر شركة داجن شركة متكاملة حيث تتكون من الوحدات الآتية:

1. الامات Breeders.
2. الفقاسة Hatchery.
3. مزارع إنتاج اللحم Broilers.

4. المجزر الآلي Slaughter House.
5. مصنع العلف Feed mill.
6. مصنع معالجة المخلفات Rendering Plant (يوجد مصنعين فقط في السودان).
7. معمل التحاليل (بكتريا، فيروسات، أعلاف).
8. وحدة الجودة والتطوير (ومع إكمال وحدات الإنتاج تعمل الشركة الآن في تحقيق أفضل كفاءة إنتاجية وأحسن جودة لمنتجات الشركة).

1- الامات Breeders: وتتكون من المواقع:

أ. مواقع تربية.

ب. مواقع إنتاج.

(أ) مواقع التربية: تفاصيلها كالاتي:

➤ 6 حظائر تربية أرضية بطاقة (65000 كتكوت) عمر يوم/ الدورة الواحدة.

➤ 2 بطارية تربية بطاقة (60000 كتكوت) عمر يوم/ الدورة الواحدة.

(ب) مواقع إنتاج: تفاصيلها كالاتي:

➤ عدد 8 حظائر إنتاج أرضية بطاقة (58000-60000 كتكوت) عمر يوم.

➤ عدد 3 مواقع إنتاج بطاريات بكل مواقع إثنين بطارية (6 بطاريات) بطاقة 50000

للطبارية.

➤ إنتاج البيض الكلي سنوياً 27,000,000 بيضة.

➤ الكتاكيت عمر يوم سنوياً 23,000,000 كتكوت.

2- الفقاسة Hatchery:

وتتكون من حضانات وفقات لإنتاج (23 مليون كتكوت) عمر يوم في العام.

الحضانات:

12 حضانة بطاقة (115,200 بيضة فقس) للحضانة الواحدة. زيادة 12 حضانة بسعة

(19,200 بيضة فقس) للحضانة الواحدة (خطة العام 2016م).

الفقاسات:

12 فقاسة بسعة (19,200) للفقاسة الواحدة ليصبح سعة الفقاسة الكلية (28 مليون

بيضة فقس) في العام و(23 مليون كتكوت) في العام.

3- مزارع إنتاج اللحم Broilers:

تمتلك الشركة عدد 45 حظيرة دجاج لاحم تفاصيلها كالاتي:

- 27 حظيرة أرضية سعة الحظيرة 30,000 كتكوت عمر يوم.
- 4 حظائر أرضية سعة الحظيرة 27,000 كتكوت عمر يوم.
- 14 حظيرة بطارية سعة البطارية 60,000 كتكوت عمر يوم.

وعليه يصبح الإنتاج السنوي 10,5 مليون فرخة لاحم وبوزن كلي 13,000 طن/العام.

4- المجزر الآلي Slaughter House:

- المجزر الآلي بطاقة 3000 طائر/الساعة.
- مخازن للتجميد السريع (-40) بطاقة 40 طن/اليوم.
- مخازن للتبريد ولحفظ (-18) بطاقة 300 طن/اليوم.
- مصنع معالجة المخلفات Rendering Plant.
- وحدة التقطيع Portioning Unit.

5- مصنع العلف Feed mill:

- طاقة المصنع 13 طن/ ساعة (علف بكرة) و(6-8 طن)/ الساعة في حالة (العلف المحبب).
- مخازن لمواد الخام سعة 2500 طن بمساحة 2000م².
- مخازن لمواد العلف المصنع سعة 600 طن بمساحة 1000م².
- أربعة صوامع بطاقة 16000 طن / (4,000 طن للصومعة).
- ميزان الشاحنات لوزن المواد الخام والأعلاف بطول 36 متر وحمولة 100 طن.
- ملحقات أخرى وتتمل مولد إحتياطي وغلاية وكمبرسون وتتك زيت وورشة ومخازن إسبيرت.
- زيادة سعة طاقة الإنتاج إلى 21 طن/الساعة بإضافة خط إنتاجي جديد (خطة العام 2016م).

6- مصنع معالجة المخلفات Rendering Plant:

تماشياً مع المتطلبات البيئية للشركة مصنع مخلفات يقوم بمعالجة مخلفات الذبيح بصورة يومية وينتج بكرة لاحم بسعة 45 طن شهرياً وهو احد المصنعين الوحيدين. ويتكون من: غلاية سعة 600 بار، جهاز التحضير والتبخير، خلاط، أحواض تجفيف، ماكينات فصل الزيوت من منتج البكرة، طاحونة 3 طن في الساعة، سيور ناقلة وماكينة تعبئة مولد كهربائي.

2- الجوانب الإدارية بالشركة:

بعد إطلاع الإدارة العليا لشركة داجن على المقترح الأول للهيكل التنظيمي، وإطلاقاً من موافقة شركة داجن على اعتماد النمط اللامركزي لبناء الهيكل الإداري، وإعتماد قطاعين

أساسيين هما قطاع الإنتاج من جهة؛ وقطاع الشؤون الإدارية والمالية والتجارية؛ تم تجميع الإدارات والوحدات التي تتناسب مع كل قطاع تحت أمرة مساعد للمدير العام للقطاع المعني. وبناءً على قبول مبدأ انتهاج أسلوب فرق العمل (اللجان)؛ تظهر اللجان المتخصصة في الخرائط التنظيمية المقترحة تحت أمرة المدير العام مباشرة؛ كما تتبع له أيضاً وحدات الأنشطة الرقابية والاستشارية. ومن ثم يحوي الهيكل العام المعدل المقترح ما يلي:

أولاً : القطاعات:

1- قطاع الإنتاج: ويضم سكرتارية للقطاع؛ والمسميات التالية:

1- 1 إدارة إنتاج الكتاكيت عمر يوم واحد (الأMAT + الفقاسة).

1- 2 إدارة إنتاج الفراخ اللحم (تربية، حظائر التربية).

1- 3 وحدة تصنيع الأعلاف (مصنع العلف).

1- 4 وحدة إنتاج اللحوم (المجزر).

1- 5 الوحدة الهندسية وتضم (الإنشاءات/ الصيانة/ الزراعية والبيئة).

1- 6 وحدة التأمين والسلامة.

2- قطاع الشؤون الإدارية والمالية والتجارية: ويضم سكرتارية للقطاع؛ والمسميات التالية:

1- 2 إدارة التسويق.

2- 2 إدارة المشتريات.

2- 3 وحدة تقنية المعلومات.

2- 4 إدارة الشؤون الإدارية.

2- 5 وحدة الموارد البشرية.

2- 6 الإدارة المالية.

3- الوحدات الإستشارية والرقابية التي تتبع للمدير: وتضم المسميات التالية:

3-1 جهاز السكرتارية.

3-2 وحدة ضبط الجودة وإدارة المخاطر.

3-3 وحدة البحوث والتطوير.

3-4 المستشار القانوني.

3-5 المراجع الداخلي.

3-6 اللجان المهنية (فرق العمل).

وبذلك يشتمل الهيكل التنظيمي المقترح على المستويات الإدارية التالية:

1. مجلس الإدارة.

2. المدير العام.

3. مساعدا المدير العام للقطاعات (2).

4. مديرو الإدارات.

5. رؤساء الوحدات.

6. رؤساء الأقسام.

7. مسؤولوا الأنشطة المهنية – المشرفين.

8. الجهاز الإستشاري – الرقابي.

وتتلخص مهام السمويات الإدارية المذكورة أعلاه من قطاعات ومايتبعها من الإدارات

والوحدات التنفيذية والإستشارية في التالي:

1- مجلس الإدارة:

ويتولى حسب عقد ولائحة تأسيس الشركة المهام المدرجة في المواد (78 إلى 85) من لائحة التأسيس والتي تتلخص في:

1. رسم الإستراتيجيات والخطط والسياسات العليا الموجهة لعمل الشركة.
2. إصدار موجّهات خطط وبرامج وأهداف الشركة ومتابعة العمل على تحقيقها.
3. تعيين المدير العام وغضدار ما يلزم له من تفويض؛ وما يليه من صلاحيات؛ وملخص مهامه ومسؤولياته؛ وتحديد مخصصاته والمميزات الممنوحة له.
4. المتابعة للصيقة للمركز المالي للشركة؛ واعتماد موازاناتها السنوية؛ وحساباتها الختامية الدورية.
5. تعيين المستويات والمسميات الإدارية والإستشارية الأخرى وفق صلاحياته في لائحة التأسيس.
6. إعتماذ النظم واللوائح الموجهة لأنشطة الشركة.

2- المدير العام:

- 1- يتولى تنفيذ قرارات مجلس الإدارة كماً وكيفاً ونوعاً بالتكلفة المثلى مع إستغلال كل الإمكانيات والموارد المتاحة بأعلى قدر من الكفاءة لإدارة الشركة في جميع النواحي الفنية التقنية والمالية والإدارية بما يحقق الإستفادة القصوى من جميع الموارد الذاتية للشركة والمتاحة لها من مصادر التمويل المشروعة.
- 2- يشرف على إعداد الموازنة التقديرية السنوية للشركة ويرفعها لمجلس الإدارة لإعتماذها. ويشرف على رسم الخطط طويلة ومتوسطة وقصيرة المدى لتحقيق كافة أهداف الشركة ويعمل على متابعة تنفيذ تلك الخطط والبرامج.

3- مساعدة المدير العام للقطاعات:

1. يباشر كل منهم إعداد الموازنة التقديرية السنوية للقطاع؛ ويراقب تنفيذ بنود منزلية

القطاع المعتمدة للسنة المالية بأعلى قدر من المسؤولية والكفاءة.

2. يشرف كل منهم على تنفيذ خطط وبرامج وأهداف الشركة في القطاع الموكل إليه

بالتنسيق التام مع القطاعات الأخرى وبأعلى قدر من المسؤولية والكفاءة في جميع

النواحي الفنية التقنية والمالية والإدارية.

3. يقوم كل منهم مقام المدير العام في القطاع الموكل إليه وفق الصلاحيات والتفويض

الممنوح له.

3- مديرو الإدارات:

1. يباشر كل منهم تنفيذ خطط وبرامج وأهداف الإدارة المكلف بقيادتها بالتنسيق التام مع

الوحدات والإدارات الأخرى في القطاع الذي يتبع له؛ والتنسيق مع القطاعات الأخرى

من خلال مساعد المدير العام للقطاع المعنى وبأعلى قدر من المسؤولية والكفاءة في

جميع النواحي الفنية التقنية والمالية والإدارية. وفق المهام والمسؤوليات المسندة إليه

والصلاحيات المفوضة له.

2. يعمل على تأكيد سلامة وصيانة ممتلكات وموجودات الشركة خاصة تلك التي في

عهدة الإدارة المكلف بقيادتها؛ ويضمن جاهزيتها للعمل في كل الأوقات.

3. يشرف كل منهم على العاملين التابعين لإدارته؛ ويتأكد من تنفيذهم لمسؤولياتهم ومهامه

الوظيفية على أكمل الوجوه.

4- رؤساء الوحدات:

1. يباشر كل منهم تنفيذ خطط وبرامج وأهداف الوحدة المكلف برئاستها بالتنسيق التام مع

الإدارات والوحدات الأخرى في القطاع الذي يتبع له؛ والتنسيق مع القطاعات الأخرى

من خلال مساعد المدير العام للقطاع المعني؛ وبأعلى قدر من المسؤولية والكفاءة في جميع النواحي الفنية التقنية والمالية والإدارية. وفق المهام والمسؤوليات المسندة إليه والصلاحيات المفوضة له.

2. يعمل على تأكيد سلامة وصيانة ممتلكات وموجودات الشركة خاصة تلك التي في عهدة الوحدة المكلف برئاستها؛ ويضمن جاهزيتها للعمل في كل الأوقات.
3. يشرف كل منهم على العاملين التابعين لوحده؛ ويتأكد من تنفيذهم لمسؤولياتهم ومهامهم الوظيفية على أكمل الوجوه.

5- رؤساء الأقسام:

1. يباشر كل منهم تنفيذ خطط وبرامج وأهداف الوحدة المكلف برئاستها بالتنسيق التام مع الإدارات والوحدات الأخرى في القطاع الذي يتبع له؛ والتنسيق مع القطاعات الأخرى من خلال القنوات الإدارية المعتمدة؛ وبأعلى قدر من المسؤولية؛ وفق المهام والمسؤوليات المسندة إليه والصلاحيات المفوضة له.
2. يعمل على تأكيد سلامة وصيانة ممتلكات وموجودات الشركة خاصة تلك التي في عهدة الوحدة المكلف برئاستها؛ ويضمن جاهزيتها للعمل في كل الأوقات.
3. يشرف كل منهم على العاملين التابعين لوحده؛ ويتأكد من تنفيذهم لمسؤولياتهم ومهامهم الوظيفية على أكمل الوجوه.

6- مسؤولوا الأنشطة المهنية/ والمشرفين:

1. يباشر كل منهم تنفيذ للبرامج والأهداف والمهام المكلف بإنجازها بالتعاون التام والتنسيق مع الرؤساء وزملاء العمل والمرؤوسين؛ وبأعلى قدر من المهنية والمسؤولية وفق المهام والواجبات المسندة إليه والصلاحيات المفوضة له.

2. يعمل على تأكيد سلامة وصيانة ممتلكات وموجودات الشركة خاصة تلك التي في

عهدته الشخصية أو لدى مرؤوسيه؛ ويضمن جاهزيتها للعمل في كل الأوقات.

3. يشرف كل منهم على مرؤوسيه ويتأكد من تنفيذهم لمهامهم الوظيفية على الوجه

الأكمل.

7- الجهاز الإستشاري والرقابي:

ويتولى كل وحدة إستشارية أو رقابية أو لجنة مكلفة إنجاز مهامها ومسؤولياتها حسب

التكلف الصادر لها أو الأوامر التي أنشأت بموجبها بما يعزز قدرة إدارة الشركة بمختلف

مستوياتها على بلوغ غايات الشركة وتحقيق أهدافها.

والهيكل التنظيمي المجاز للشركة بقطاعاته؛ ومستوياته الإدارية؛ وإداراته؛ ووحداته

وأقسامه يشتمل على مسميات لوظائفه المختلفة وفق المهام والأنشطة ندرجها في المسرد

التالي:

وظائف الهيكل التنظيمي والإداري المدير العام والتابعين له مباشرة:

يتكون الهيكل التنظيمي المقترح من المدير العام ومساعدين اثنين وأربعة وحدات

إستشارية؛ وفرق العمل المهنية على النحو التالي:

1- المدير العام:

1-1 جهاز السكرتارية

2- مساعد المدير العام للشؤون الإدارية والمالية والتجارية.

3- مساعد المدير العام للإنتاج.

4- وحدة ضبط الجودة وإدارة المخاطر وتشمل الوظائف التالية:

4-1 رئيس وحدة ضبط الجودة وإدارة المخاطر ويتبع له:

أ. مسؤول الجودة

ب. مسؤول درء المخاطر

5- وحدة البحوث والتطوير

5-1 رئيس وحدة البحوث والتطوير

6- المستشار القانوني

7- المراجع الداخلي

8- اللجان المهنية: وتشمل:

8-1 لجنة المشتريات

8-2 اللجنة الإدارية

وظائف الهيكل التنظيمي والإداري قطاع الشؤون الإدارية والمالية والتجارية:

يتكون الهيكل التنظيمي المقترح من مساعد المدير العام للشؤون الإدارية والمالية

والتجارية وأربعة إدارات ووحدتين على النحو التالي:

1- مساعد المدير العام للشؤون الإدارية والمالية والتجارية:

1-1 سكرتارية القطاع.

2- إدارة التسويق: وتشمل الوظائف التالية:

2- مدير إدارة التسويق ويتبع له:

2-1 مسؤول التحصيل والمتابعة ويتبع له:

2-1-1 مسؤول المبيعات ويتبع له: المشرفون

2-2 مسؤول إدخال البيانات

2-3 مسؤول خدمة العملاء

3- إدارة المشتريات: وتشمل الوظائف التالية:

3-1 مدير إدارة المشتريات ويتبع له:

3-1 مسؤول المشتريات الفنية

3-2 مسؤول المشتريات العامة

3-3 رئيس وحدة المخازن ويتبع له: أمناء المخازن

4- إدارة الشؤون الإدارية: وتشمل الوظائف التالية:

4-1 مدير الشؤون الإدارية: ويتبع له:

4-1 رئيس قسم الخدمات ويتبع له: مسؤول الخدمات العامة – مسؤول خدمات الأوصل – مشرفون إداريون.

4-2 مسؤول العلاقات العامة

5- الإدارة المالية: وتشمل الوظائف التالية:

5- مدير الإدارة المالية ويتبع له:

5-1 رئيس الحسابات ويتبع له: مسؤول مستودعات المنتجات – مسؤول الحسابات العامة – أمين الخزانة – مسؤول حسابات الإنتاج ويتبع له: محاسبو المواقع.

5-2 رئيس قسم التكاليف ويتبع له: محاسبو التكاليف.

6- وحدة تقنية المعلومات:

6-1 رئيس وحدة تقنية المعلومات.

7- وحدة الموارد البشرية: وتشتمل على الوظائف التالية:

7- رئيس وحدة الموارد البشرية ويتبع له:

7-1 مسؤول شؤون العاملين.

7-2 مسؤول التأهيل والتدريب.

وظائف الهيكل التنظيمي والإداري قطاع الإنتاج:

يتكون الهيكل التنظيمي المقترح من مساعد المدير العام للإنتاج وإدارتين وأربعة وحدات

على النحو التالي:

1- مساعد المدير العام للإنتاج:

1-1 سكرتارية القطاع

2- إدارة إنتاج الكتكوت عمر يوم (الامات والفقاسة) وتشمل الوظائف التالية:

2- مدير إدارة إنتاج الكتكوت عمر يوم (الامات والفقاسة) ويتبع له:

1-2 مسؤول أول مزارع الامات ويتبع له: مشرفوا المزارع.

2-2 الأنشطة المساندة لإدارة إنتاج الكتكوت عمر يوم وتشمل: مشرف إداري، مسؤول

الصيانة، محاسب عام، محاسب تكاليف، أمين المخزن، مشرف أمن.

2-3 رئيس وحدة الفقاسة ويتبع له: مسؤول الحضانات، مسؤول مكائن التفقيس، مسؤول

التطهير.

3- إدارة إنتاج الفراخ اللحم (حظائر التربية) وتشمل الوظائف التالية:

3- مدير إدارة إنتاج الفراخ اللحم (حظائر التربية) ويتبع له:

1-3 رئيس حدة الإنتاج رقم (1) - الأولى - ويتبع له: مشرفوا المزارع (رقم (1) ورقم (2)).

2-3 رئيس وحدة الإنتاج رقم (2) - الثانية - ويتبع له: مشرفوا المزارع (رقم (3) ورقم (4)).

3-3 مسؤول وحدة التطهير: ويتبع له: معاون تطهير.

3-4 الأنشطة المساندة لإدارة إنتاج الفراخ اللحم وتشمل: مشرف إداري، مسؤول الصيانة، محاسب عام، محاسب تكاليف، أمين المخزن، مشرف أمن.

4- وحدة تصنيع العلف (مصنع العلف) وتشمل الوظائف التالية:

4-1 رئيس وحدة تصنيع العلف ويتبع له: مشرف التشغيل، مشرف الإنتاج، مسؤول الغلاية.
4-2 الأنشطة المساندة لوحدة تصنيع العلف وتشمل: مشرف إداري، مسؤول الصيانة، محاسب عام، محاسب تكاليف، أمين المخزن، مشرف أمن.

5- وحدة إنتاج اللحوم (المحرر) وتشمل الوظائف التالي:

5-1 رئيس وحدة إنتاج اللحوم (المحرر) ويتبع له: مسؤول الإنتاج، مسؤول التعبئة، مسؤول النخلفات.

5-2 الأنشطة المساندة لوحدة إنتاج اللحوم؛ وتشمل: مشرف إداري، مسؤول الصيانة، محاسب عام، محاسب تكاليف، أمين المخزن، مشرف أمن.

6- الوحدة الهندسية: وتشمل الوظائف التالية:

6- رئيس الوحدة الهندسية ويتبع له:

6-1 مسؤول الإنشاءات.

6-2 مسؤول الصيانة

6-3 رئيس قسم الزراعة والبيئة

7- وحدة التأمين والسلامة وتشمل الوظائف التالية:

7- رئيس وحدة التأمين والسلامة ويتبع له:

7-1 مشرفوا أمن ويتبع لهم: أفراد أمن.

والخرائط التنظيمية المرفقة توضح الهياكل التنظيمية الرئيسية لقطاعات شركة داجن لإنتاج الدواجن المحدودة وفق مرنّيات الإدارة العليا للشركة.

3- الجوانب المالية للشركة:

1/ نسبة السيولة 110.37% هذه النسبة تشير الى ان هنالك فائض من سيولة الشركة بالنسبة 10.37% وهذا الفائض كان من الممكن أن يستقل لصالح الشركة .

2/ نسبة الربحية 18.2%

تشير هذه النسبة الى أن الإيرادات تفوق تكاليف الفترة بنسبة 18.2% الى أن الإيرادات الفترة بنسبة 18.2% الى ا، إيرادات الفترة تغطي التكاليف الكلية وتحقق فائض بالنسبة أ'لاه ولذلك نوصي بالإستمرارية في النشاط.

3. أن نسبة الموجزات الثابتة تمثل 82% بدعلى على كبر حجم أصول المنشأة وأن الموجزات المتداولة تمثل 18% مما يشير الى قلة السيولة والارصدة بالبنوك العاملة وقلة المخزون.

4/ أن نسبة حقوق الملكية تمثل 96% مما يدل على نسبة مساهمة المالكين من نسبة الديون حيث تمثل نسبة الديون 4%

المبحث الثاني

إجراءات البحث الميدانية وتحليل البيانات واختبار الفروض

أولاً: الترميز :

تم ترميز إجابات المبحوثين حتى يسهل إدخالها في جهاز الحاسب الآلي للتحليل الإحصائي حسب الأوزان الآتية:

5

وزنها

اوافق بشدة

4	وزنها	اوافق
3	وزنها	محايد
2	وزنها	لا اوافق
1	وزنها	لا اوافق ببشدة
$\text{الوسط الحسابي الفرضي} = \frac{\text{مجموع الأوزان}}{\text{عددها}} = \frac{5+4+3+2+1}{5} = 3$		

الغرض من حساب الوسط الفرضي هو مقارنته بالوسط الحسابي الفعلي للعبارة حيث إذا قل الوسط الفعلي للعبارة عن الوسط الفرضي دل ذلك على عدم موافقة المبحوثين على العبارة أما إذا زاد الوسط الحسابي الفعلي عن الوسط الفرضي دل ذلك على موافقة المبحوثين على العبارة

ثانياً: الأسلوب الإحصائي :

استخدم برنامج ألد (SPSS) لمعالجة البيانات إحصائياً SPSS مختصر لـ statistical sciences package for social sciences والتي تعنى بالعربية الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الأسلوب الإحصائي المستخدم في تحليل هذه البيانات هو التكرارات والنسب المئوية لإجابات المبحوثين والأشكال البيانية بالإضافة إلى الوسط الحسابي والانحراف المعياري لأوزان إجابات المبحوثين.

الوسط الحسابي يستخدم لوصف البيانات أي لوصف اتجاه المبحوثين نحو العبارة هل هو سلبي أم إيجابي للعبارة فإذا زاد الوسط الحسابي الفعلي عن الوسط الحسابي الفرضي (3) فهذا يعني أن اتجاه إجابات المبحوثين إيجابي للعبارة أي يعني الموافقة على العبارة. ولإختبار تكرارات إجابات المبحوثين هي في الاتجاه السلبي أم في الاتجاه الإيجابي أستخدم اختبار مربع كأي لجودة التطابق .

أي لإختبار الفرض الآتي إلى أي مدى التكرارات المتحصل عليها من إجابات المبحوثين تتوزع بنسب متساوية (منتظمة) للعبارات الخمسة (اوافق بشدة ، اوافق ، محايد ، لا

وافق ، لاوافق بشدة)، فإذا كان حجم العينة 26 يتوزعون بنسب متساوية للإجابات الخمسة (5.2 لكل إجابة) فإذا كان هنالك فرق ذو دلالة إحصائية بين المتوقع (5.2 لكل إجابته) وبين التكرارات المتحصل عليها هذا يعنى أن إجابات المبحوثين تميل نحو الإيجابية أو السلبية حيث يمكن تحديد ذلك من خلال الوسط الحسابي الفعلي هل هو اكبر من الوسط الحسابي الفرضي أم اقل من الوسط الفرضي .

اختبار مربع كأي نحصل فيه على قيمة مربع كأي

$$X^2 = \sum_{i=1}^n \frac{(O_i - E)^2}{E_i}$$

حيث أن:

O_i : هي التكرارات المشاهدة (المتحصل عليها من العينة)

E_i : هي التكرارات المتوقعة (5.2 في هذه الدراسة)

$\sum_{i=1}^n$: المجموع

n: عدد أفراد العينة

i : 1 . 2 . 3 . 4 . 5

كما أن القيمة الإحتمالية فهي التي تحدد ما إذا كان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية بين التكرارات المتوقعة والتكرارات المشاهدة وذلك بمقارنة القيمة الإحتمالية بمستوى معنوية (0.05) فإذا كانت اقل من 0.05 فهذا يدل على أنه توجد فروق بين التكرارات والمشاهدة والتكرارات المتوقعة . وفي هذه الحالة نقارن الوسط الحسابي الفعلي للعبارة بالوسط الفرضي فإن كان أقل من الوسط الفرضي دليل كافي على عدم موافقة المبحوثين على العبارة أما إذا كان أكبر من الوسط الفرضي فهذا دليل على موافقة المبحوثين على العبارة .

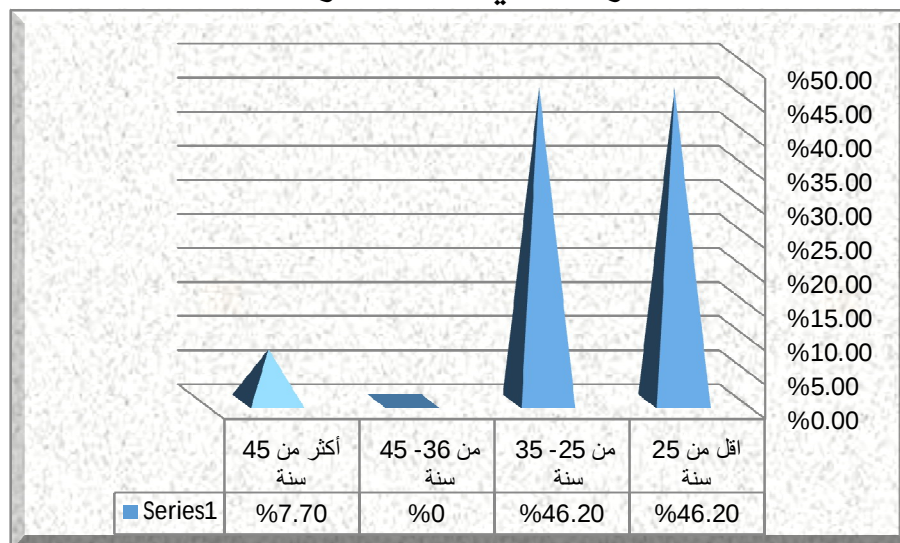
جدول (1)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير العمر

العمر	لتكرارات	النسبة(%)
اقل من 25 سنة	12	46.2
من 25 - 35 سنة	12	46.2
من 36 - 45 سنة	-	-
أكثر من 45 سنة	2	7.7
المجموع	26	100

جدول (1)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لمتغير العمر لافراد عينة الدراسة



المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

من الجدول والشكل اعلاه نجد 46.2 % من افراد العينة المبحوثة اعمارهم أقل من 25 سنة و 46.7% منهم اعمارهم من 35 - سنة و 7.7% منهم اعمارهم أكثر من 45 سنة ومما سبق نخلص الى أن غالبية افراد عينة الدراسة اعمارهم من 35 سنة فأقل .

جدول (2)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغيرالمؤهل العلمي

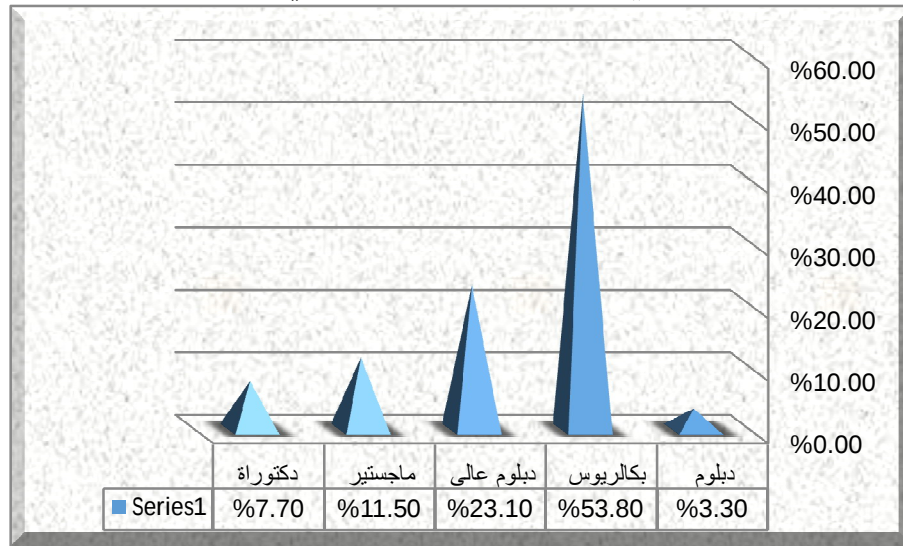
المؤهل العلمي	التكرار	النسبة (%)
دبلوم	1	3.3

53.8	14	بكالوريوس
23.1	6	دبلوم عالي
11.5	3	ماجستير
7.7	2	دكتورة
100	26	المجموع

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018م

شكل (2)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

من الجدول والشكل اعلاه نجد 3.3% من افراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي دبلوم بينما نجد أن 53.8% منهم مؤهلهم العلمي بكالوريوس و 23.1% منهم مؤهلهم العلمي دبلوم عالي و 11.5% منهم مؤهلهم العلمي ماجستير و 7.7% منهم مؤهلهم العلمي دكتورة، ومما سبق نخلص الى أن غالبية افراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس.

جدول (3)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل المهني

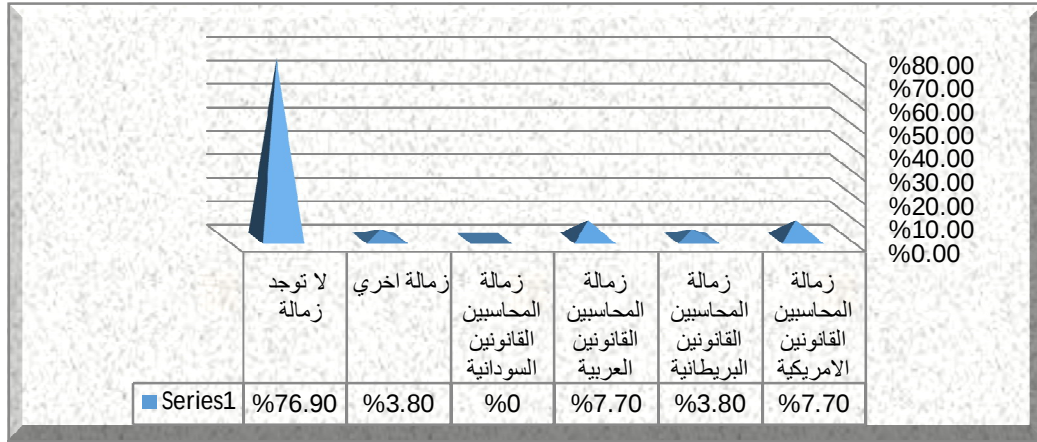
المؤهل المهني	التكرار	النسبة (%)
زمالة المحاسبين القانونيين الامريكية	2	7.7
زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية	1	3.8
زمالة المحاسبين القانونيين العربية	2	7.7

-	-	زمالة المحاسبين القانونيين السودانية
3.8	1	زمالة اخري
76.9	20	لا توجد زمالة
100	26	المجموع

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018م

شكل (3)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل المهني



من الجدول والشكل اعلاه نجد أن 7.7% من مؤهلهم المهني زمالة المحاسبين القانونيين الامريكية و 3.8% منهم مؤهلهم المهني زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية و 7.7% منهم مؤهلهم المهني زمالة المحاسبين القانونيين العربية و 3.8% من افراد العينة لديهم زمالات مهنية اخري غير محددة وبينما نجد 76.9% من افراد عينة الدراسة لا توجد لديهم مؤهلات مهنية ومما سبق يتضح ان الغالبية العظمي من افراد عينة الدراسة لا توجد لديهم مؤهلات مهنية.

جدول (4)

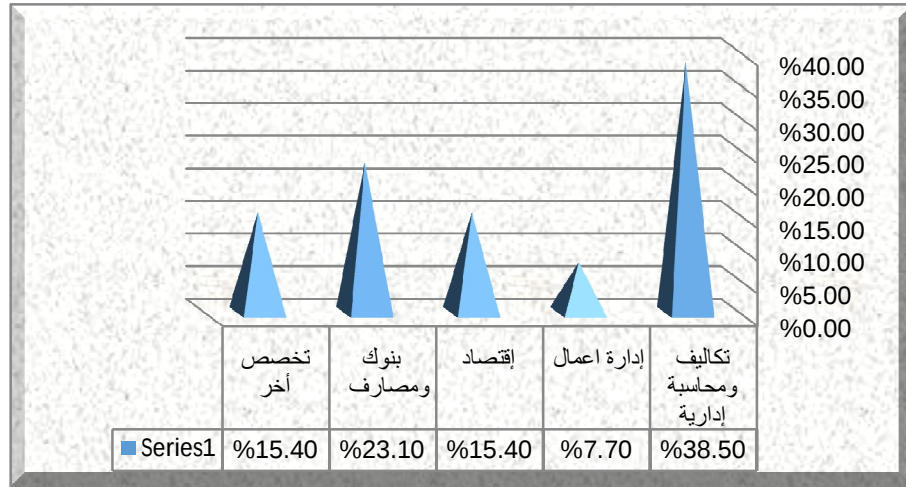
يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص

النسبة (%)	التكرار	التخصص
38.5	10	تكاليف ومحاسبة إدارية
7.7	2	إدارة اعمال
15.4	4	إقتصاد

بنوك ومصارف	6	23.1
تخصص آخر	4	15.4
المجموع	26	100

شكل (4)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص



المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

من الجدول والشكل اعلاه نجد أن 38.5% من افراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي تكاليف ومحاسبة إدارية وبينما نجد 7.7% منهم تخصصهم العلمي إدارة أعمال و 15.4% منهم تخصصهم العلمي إقتصاد و 23.1% منهم تخصصهم العلمي بنوك ومصارف و 15.4% منهم تخصصهم لديهم تخصصات اخري غير محددة ومما سبق نخلص الى ان غالبية افراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي تكاليف ومحاسبة إدارية.

جدول (5)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير المركز الوظيفي

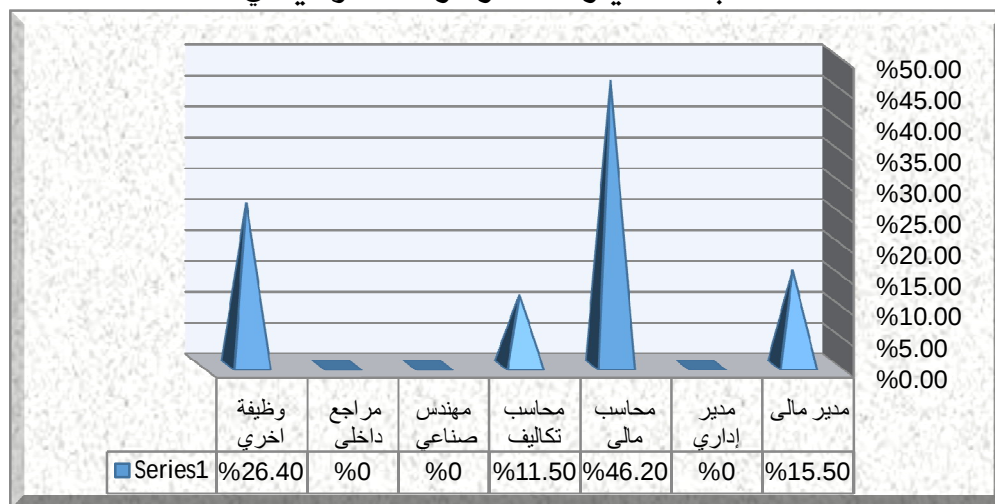
الوظيفة	التكرار	النسبة (%)
مدير مالي	4	15.5
مدير إداري	0	0
محاسب مالي	12	46.2
محاسب تكاليف	3	11.5

0	0	مهندس صناعي
0	0	مراجع داخلي
26.4	7	وظيفة اخري
100	26	المجموع

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018م

شكل (5)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير المركز الوظيفي



المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018م

من الجدول والشكل اعلاه نجد أن 15.5% من افراد عينة الدراسة مركزهم الوظيفي مدير مالي وبينما نجد 46.2% منهم مركزهم الوظيفي محاسب مالي و 11.5% منهم مركزهم الوظيفي محاسب تكاليف % منهم مركزهم الوظيفي محاسب تكاليف و 26.4% منهم لديهم وظائف أخرى غير محددة ومما سبق نستنتج ان غالبية افراد عينة الدراسة مركزهم الوظيفي محاسب مالي.

جدول (6)

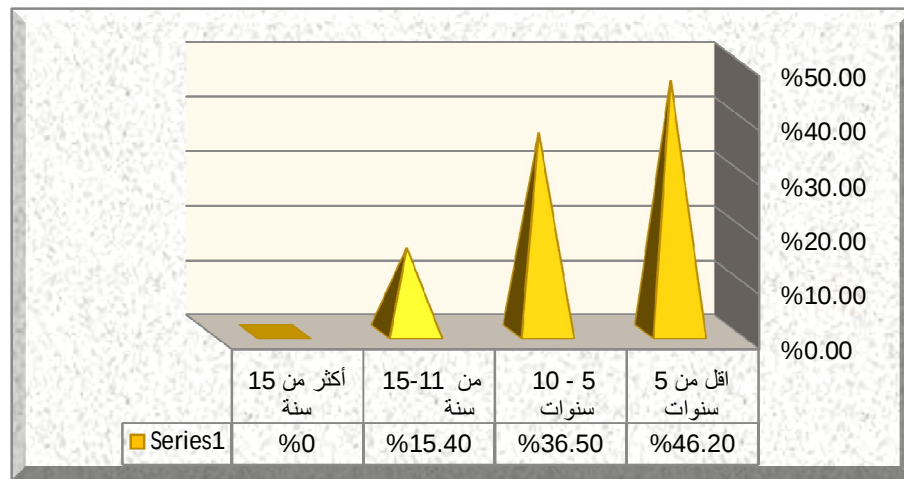
يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة (%)	التكرار	الخبرة /سنة
46.2	12	اقل من 5 سنوات

36.5	10	5 - 10 سنوات
15.4	4	من 11-15 سنة
0	0	أكثر من 15 سنة
100	26	المجموع

جدول (6)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لافراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة



المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

الجدول والشكل البياني اعلاه نجد أن 46.2% من افراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم اقل من 5 سنوات وبينما 36.526.7% منهم سنوات خبرتهم تراوحت ما بين 5 - 10 سنة و 15.4% منهم ايضاً سنوات خبرتهم من 11-15 سنة ومما سبق نستنتج ان غالبية افراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم اقل من 5 سنة .

عرض وتحليل ومناقشة النتائج

الفرضية الاولى

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازن على أساس النشاط وقياس الأداء المالى في شركة دواجن ميكو.

جدول (7) التوزيع التكراري والنسبي لإجابات افراد عينة الدراسة لفقرات لفرضية الاولى

العبارات	معيار النتيجة
----------	---------------

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	
-	-	3 %11.5	10 %38.5	13 %50	1.يساعد نظام الموازنة على أساس النشاط في توفير المقومات اللازمة لعملية قياس الأداء.
-	-	1 %3.8	16 %61.5	9 %34.6	2. إستخدام الموازنة على أساس النشاط يؤدي الى زيادة فاعلية نظام الرقابة الإدارية.
-	-	1 %3.8	19 %73.1	6 %23.1	3. الإعتماد على أسلوب الموازنة على أساس النشاط يساعد في رفع كفاءة الأداء
-	1 %3.8	2 %7.7	17 %65.4	6 %23.1	4.إستخدام نام الموازنة على اساس النشاط يساعد في قياس أداء العاملين بالمنشأة وتحفيزهم.
-	-	3 %11.5	17 %65.4	5 %23.1	5. تستخدم الموازنة على اساس النشاط في كشف الانحرافات وتحليل اسبابها.

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

من الجدول (7) نجد غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية حيث نجد اسجابات افراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الإتجاه الإيجابي أي يعني موافقتهم على محتوى ومضمون تلك العبارات المشار إليها بالجدول ومما سبق نستنتج ان غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازن على أساس النشاط وقياس الأداء المالي في شركة دواجن ميكو.

جدول (8) يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري وقيمة اختبار كآي ومستوي المعنوية لفقرات الفرضية الاولى

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة كآي	درجات الحرية	مستوي معنوية
1.يساعد نظام الموازنة على أساس النشاط في توفير المقومات اللازمة لعملية قياس الأداء.	4.385	0.697	6.07	2	0.04
2. إستخدام الموازنة على أساس النشاط يؤدي الى زيادة فاعلية نظام الرقابة الإدارية.	4.308	0.549	13.00	2	0.00
3. الإعتماد على أسلوب الموازنة على أساس النشاط يساعد في رفع كفاءة الأداء	4.192	0.491	19.92	2	0.00

0.00	3	24.76	0.688	4.077	4. إستخدام نام الموازنة على اساس النشاط يساعد في قياس أداء العاملين بالمنشأة وتحفيزهم.
0.00	2	12.53	0.588	4.115	5. تستخدم الموازنة على اساس النشاط في كشف الانحرافات وتحليل اسبابها.

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

من الجدول (8) نجد الوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات الفرضية أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازن على أساس النشاط وقياس الأداء المالي في شركة دواجن ميكو ، ونجد الانحراف المعياري لكل عبارة من عبارات الفرضية بالجدول اقل من الواحد الصحيح وهذا دليل على وجود تجانس وتشابه في استجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية ، ونجد في ذات الجدول القيمة الإحتمالية لكل عبارة من عبارات الفرضية اقل من 0.05 وهذا يشير الى وجود فروق منغوية وذات دلالة إحصائية بين استجابات افراد العينة تعزل لصالح موافقة افراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية ومما سبق نستنتج ان معظم افراد عينة الدراسة يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازن على أساس النشاط وقياس الأداء المالي في شركة دواجن ميكو .

الفرضية الثانية :

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط وكفاءة الاداء المالي في شركة دواجن ميكو .

جدول (9) التوزيع التكراري والنسبي لإجابات افراد عينة الدراسة لفقرات لفرضية الثانية

معيار النتيجة					العبارات
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
4 %15.4	18 %69.2	2 %7.7	1 %3.8	1 %3.8	1. يساعد تطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط على الرقابة على عناصر التكاليف وتخفيض التكلفة.
4 %15.4	16 %61.5	2 %7.7	2 %7.7	2 %7.7	2. تكلفة تطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط

					تفوق منافع المتوقعة من تطبيقها.
-	1 %3.8	4 %15.4	13 %50	8 %30.8	3. نظام الموازنة التقليدي لا يحدد تكلفة الخدمة بدقة مما يستدعي تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط.
-	2 %7.7	1 %3.8	16 %61.5	7 %26.9	4. تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط يؤدي الى جودة منتجات الشركة
-	-	2 %7.7	19 %73.1	5 %19.2	5. تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط يؤدي الى زيادة منتجات الشركة.

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

من الجدول (9) نجد غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية حيث نجد استجابات افراد عينة الدراسة عن هذه العبارات تسير في الإتجاه الإيجابي أي يعني موافقة افراد العينة على عبارات الفرضية ومما سبق يتبين ان غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط وكفاءة الاداء المالي في شركة دواجن ميكو.

جدول (10) يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري وقيمة اختبار كآي ومستوي المعنوية لفقرات الفرضية الثانية

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة كآي	درجات الحرية	مستوي معنوية
1.يساعد تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط على الرقابة على عناصر التكاليف وتخفيض التكلفة.	3.885	0.864	40.53	4	0.00
2. تكلفة تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط تفوق منافع المتوقعة من تطبيقها.	3.692	1.087	28.61	4	0.00
3.نظام الموازنة التقليدي لا يحدد تكلفة الخدمة بدقة مما يستدعي تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط.	4.077	0.796	12.46	3	0.00
4.تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط يؤدي الى جودة منتجات الشركة	4.077	0.796	21.69	3	0.00
5. تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط يؤدي الى	4.115	0.516	19.00	2	0.00

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

من الجدول (10) نجد الوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات الفرضية أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني أن أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية ونجد الانحراف المعياري للعبارات بالجدول يتراوح ما بين (0.516- 1.087) والفرق بينهما أقل من الواحد الصحيح وهذا دليل على وجود تجانس وتشابه في استجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات ومما سبق يتضح أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية

ونجد في ذات الجدول القيمة الإحصائية لكل عبارة من عبارات الفرضية أقل من مستوي معنوية 0.05 وهذا يشير الى وجود فروق معنوية وذات دلالة إحصائية بين استجابات افراد العينة تعزي لصالح موافقة افراد عينة الدراسة على العبارات ومما سبق نستنتج ان معظم افراد عينة الدراسة يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط وكفاءة الاداء المالي في شركة دواجن ميكو.

الفرضية الثالثة :

لا تتوفر المقومات الاساسية لتطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط في شركة دواجن ميكو.

جدول (11)

التوزيع التكراري والنسبي لإجابات افراد عينة الدراسة لفقرات لفرضية الثالثة

معيار النتيجة					العبارات
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
14 %53.8	9 %34.6	-	-	3 %11.5	1. لا توفر خبراء يمكن الإستعانة بهم لمعرفة كيفية تطبيق الموازنة على اساس النشاط.
4 %15.4	16 %61.5	3 %11.5	2 %7.7	1 %3.8	2. مرونة الأنظمة المحاسبية المطبقة تمتد الى مرونة نظم الموازنة على اساس النشاط.
1 %3.8	17 %65.4	5 %19.2	3 %11.5	-	3. تكلفة تطبيق الموازنة على اساس النشاط تفوق المنافع المتوقعة من تطبيقه.

4. توفير المقومات الأساسية لإعداد الموازنة على أساس النشاط يؤدي الى تحسين الاداء المالي بالمنشأة.	4 %15.4	19 %73.1	2 %7.7	1 %3.8	-
5. تقويم المنشأة بتدريب كوادرها البشرية في استخدام نظام الموازنة على أساس النشاط	9 %34.6	12 %46.2	4 %15.4	1 %3.8	-

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

من الجدول (11) نجد غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية حيث نجد معظم أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الإتجاه الإيجابي أي يعني موافقتهم على محتوى ومضمون تلك العبارات ومما سبق نستنتج ان غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون على عدم توفر المقومات الأساسية لتطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط في شركة دواجن ميكو.

جدول (12)

يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري وقيمة اختبار كآي ومستوي المعنوية لفقرات الفرضية الثالثة

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة كآي	درجات الحرية	مستوي معنوية
1. لا توفر خبراء يمكن الإستعانة بهم لمعرفة كيفية تطبيق الموازنة على أساس النشاط.	4.192	1.266	7.000	2	0.000
2. مرونة الأنظمة المحاسبية المطبقة تمتد الى مرونة نظم الموازنة على أساس النشاط.	3.769	0.951	29.00	4	0.000
3. تكلفة تطبيق الموازنة على أساس النشاط تفوق المنافع المتوقعة من تطبيقه.	3.615	0.752	23.84	3	0.000
4. توفير المقومات الأساسية لإعداد الموازنة على أساس النشاط يؤدي الى تحسين الاداء المالي بالمنشأة.	4.000	0.632	32.76	3	0.000
5. تقويم المنشأة بتدريب كوادرها البشرية في استخدام نظام الموازنة على أساس النشاط	4.115	0.816	11.23	3	0.000

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

المصدر إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS - 2018

من الجدول (12) نجد الوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات المحور أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني موافقتهم على عبارات الفرضية من حيث المضمون والمحتوي

ونجد الانحراف المعياري لكل عبارة من العبارات بالجدول يتراوح ما بين -0.632 و 1.266 والفرق بين الإنحرافين اقل من الواحد الصحيح وهذا دليل على وجود تجانس وتشابه في استجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية. ومما سبق يتضح أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية.

ونلاحظ في الجدول القيمة الإحصائية لاختبار مربع كاي لكل عبارة من عبارات الفرضية اقل من مستوي معنوية 0.05 وهذا يشير الى وجود فروق معنوية وذات دلالة إحصائية بين استجابات افراد العينة تعزي لصالح موافقة افراد عينة الدراسة ومما سبق نستنتج ان معظم افراد عينة الدراسة يوافقون على صحة الفرض القائل لا تتوفر

المقومات الاساسية لتطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط في شركة دواجن ميكو.

اختبار الفرضيات
الفرضية الاولى:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازن على أساس النشاط وقياس الأداء المالي في شركة دواجن ميكو.

من الجدول (7) نجد غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية حيث نجد اسجابات افراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الإتجاه الإيجابي أي يعني موافقتهم على محتوى ومضمون تلك العبارات المشار إليها بالجدول ومما سبق نستنتج ان غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازن على أساس النشاط وقياس الأداء المالي في شركة دواجن ميكو.

من الجدول (8) نجد الوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات الفرضية أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني أن أفراد عينة الدراسة

يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازن على أساس النشاط وقياس الأداء المالي في شركة دواجن ميكو ، ونجد الانحراف المعياري لكل عبارة من عبارات الفرضية بالجدول اقل من الواحد الصحيح وهذا دليل على وجود تجانس وتشابه في استجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية ، ونجد في ذات الجدول القيمة الإحصائية لكل عبارة من عبارات الفرضية اقل من 0.05 وهذا يشير الى وجود فروق معنوية وذات دلالة إحصائية بين استجابات افراد العينة تعزل لصالح موافقة افراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية ومما سبق نستنتج ان معظم افراد عينة الدراسة يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازن على أساس النشاط وقياس الأداء المالي في شركة دواجن ميكو ، وعية نؤكد إثبات صحة الفرضية.

الفرضية الثانية :

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط وكفاءة الاداء المالي في شركة دواجن ميكو .
من الجدول (9) نجد غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية حيث نجد استجابات افراد عينة الدراسة عن هذه العبارات تسير في الإتجاه الإيجابي أي يعني موافقة افراد العينة على عبارات الفرضية ومما سبق يتبين ان غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط وكفاءة الاداء المالي في شركة دواجن ميكو .

من الجدول (10) نجد الوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات الفرضية أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني أن أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية ونجد الانحراف المعياري للعبارات ا بالجدول يتراوح ما بين (0.516 - 1.087) والفرق بينهما اقل من الواحد الصحيح وهذا دليل على وجود تجانس وتشابه في استجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات ومما سبق يتضح أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية ، ونجد في ذات الجدول القيمة الإحصائية لكل عبارة من عبارات الفرضية اقل من

مستوي معنوية 0.05 وهذا يشير الى وجود فروق معنوية وذات دلالة إحصائية بين استجابات افراد العينة تعزي لصالح موافقة افراد عينة الدراسة على العبارات ومما سبق صحة الفرض القائل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط وكفاءة الاداء المالي في شركة دواجن ميكو.

الفرضية الثالثة :

لا تتوفر المقومات الاساسية لتطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط في شركة دواجن ميكو .
من الجدول (11) نجد غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية حيث نجد معظم ت افراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الإتجاه الإيجابي أي يعني موافقتهم على محتوى ومضمون تلك العبارات ومما سبق نستنتج ان غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون على عدم توفر المقومات الاساسية لتطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط في شركة دواجن ميكو . ، من الجدول (12) نجد الوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات المحور أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني موافقتهم على عبارات الفرضية من حيث المضمون والمحتوي

ونجد الانحراف المعياري لكل عبارة من العبارات بالجدول يتراوح ما بين (0.632- 1.266) والفرق بين الإنحرافين اقل من الواحد الصحيح وهذا دليل على وجود تجانس وتشابه في استجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية. ومما سبق يتضح أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية.

ونلاحظ في الجدول القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي لكل عبارة من عبارات الفرضية اقل من مستوي معنوية 0.05 وهذا يشير الى وجود فروق معنوية وذات دلالة إحصائية بين استجابات افراد العينة تعزي لصالح موافقة افراد عينة الدراسة ومما سبق

نستنتج ان معظم افراد عينة الدراسة يوافقون على صحة الفرض القائل لا تتوفر المقومات الاساسية لتطبيق نظام الموازنة على اساس النشاط في شركة دواجن ميكو.

اولا: النتائج:

بعد الدراسة النظرية الميدانية خلص الباحث الي النتائج الاتيه

- 1_تستخدم شركة دواجن ميكو والاداره مثل الموازنه علي اساس النشاط والتي توفر معلومات كافيه تساعد في عمليه قياس الاداء
- 2_استخدام نظام الموازنه علي اساس النشاط يساعد شركة دواجن ميكو في كشف نقاط القوه والضعف وتصحيحها ممايودي الي زياده كفاءه الاداء المالي
- 3_اوضحت نتائج الدراسة استخدام الموازنه علي اساس النشاط يوفر معلومات تساعد شركة دواجن ميكو في الرقابه الاداريه
- 4_تستخدم شركة دواجن ميكو الموازنه علي اساس النشاط في عمليه قياس ادائها الماليه
- 5_تعمل شركة دواجن ميكو علي تحليل انحرافات الموازنه وتحليلها وتصحيحها مما يساعد علي تحقيق اهداف شركة دواجن ميكو
- 6_تساعد الموازنه علي اساس النشاط في توفير المعلومات اللازمه لعمليه التخطيط والرقابه و عمليه قياس الاداء المالي
- 7_تدريب شركة دواجن ميكو لكوادرها البشريه علي استخدام نظام الموازنه علي اساس النشاط يساعد شركة دواجن ميكو علي تخفيض التكاليف ورفع كفاءه الاداء المالي
- 8_بينت نتائج الدراسة ان الكادر البشري العامل بالمنشآت الصناعيه مزيج من عنصر الشباب والخبره
- 9_اوضحت نتائج التحليل للعينه المختاره ضعف التاهيل المهني للكوادر البشريه العامله في المنشآت الصناعيه
- 10- وضحت الدراسة ان نسبه تخصيص التكاليف والمحاسبه الاداريه قليله جدا رغم دوره المهم لهذه المنشآت
- 11_اوضحت الدراسة ان الموازنه علي اساس النشاط توفر الاسس السليمه في قياس الانشطه وهذا يسهم في تحديد الانشطه التي تضيف قيمه للعميل

- 12- وضحت الدراسة ان نظم المعلومات التكاليفيه تحدد الطاقه العاطله وبالتالي تقليل تكلفه التشغيل وهذا بدوره يسهم في تعزيز الموقع التنافسي للمنشأه
- 13- بينت الدراسة ان تقارير الموازنه علي اساس النشاط تسهم في قياس وتخصيص التكاليف الغير مباشره بدقه كبيره مما يساعد في تحميل هذه التكاليف بدقه علي الانشطه المسببه لها
- 14- وضحت الدراسة ان تحديد الانشطه التي تضيف قيمه يتم في ظل تطبيق الموازنه وهذا يمكن شركة دواجن ميكو من عمليه التحسين المستمره لها وترشيد الاخرى التي لاتضيف قيمه
- 15- اثبتت الدراسة ان التخصيص الجيد للموارد يكون بالتحديد الدقيق لتكاليف الانشطه في ظل تطبيق نظم الموازنه علي اساس النشاط

الملاحق :

شركة داجن لانتاج الدواجن المحدودة

قائمة المركز المالي كما في 2011/12/31م

الايضاح

2010/12/31م	2011/12/31م		
جنيه سوداني	جنيه سوداني		
			الموجودات:-
			<u>الموجودات غير المتداولة:-</u>
71,581,704	102,948,219	(3)	الموجودات الثابتة
141,000	-	(4)	مصرفوات التأسيس
27,026	18,018	(5)	برامج الحاسب الآتي
200,000	200,000		شهرة المحل
71,949,730	103,166,237		إجمالي الموجودات غير المتداولة
			<u>الموجودات المتداولة :-</u>
0 10,008,25	11,817,263	(6)	المخزونات
8,026,947	10,864,996	(7)	المدينون وأرصده مدينة أخرى

13,000	43,500		مدفوعات مقدماً
1,484,606	290,976	(8)	نقدية بالخرن والبنوك
19,532,803	23,016,735		إجمالي الموجودات المتداولة
91,482,533	126,182,972		إجمالي الموجودات
			<u>حقوق الملكية والمطلوبات:</u>
			<u>حقوق الملكية:</u>
5,574,849	5,574,849	(9)	رأس المال
35,707,214	56,086,844	(10)	متجمع الأرباح (الخسائر)
41,282,063	61,661,693		إجمالي حقوق الملكية
			<u>المطلوبات غير المتداولة:</u>
4,872,984	21,506,163	(11)	قروض طويلة الأجل
4,872,984	21,506,163		<u>المطلوبات المتداولة:</u>
12,448,397	12,795,839	(12)	الدائنون وأرصده دائنة أخرى
32,631,356	29,383,977	(13)	قروض قصيرة الأجل
122,733	571,686	(14)	المستحقات
125,000	263,614	(15)	المخصصات
45,327,486	43,015,166		إجمالي المطلوبات المتداولة
91,482,533	126,182,972		إجمالي حقوق الملكية والمطلوبات

قائمة الدخل للسنة المالية المنتهية في 2011/12/31م

الايضاح

2010/12/31م

جنيه

2011/12/31م

جنيه سودانى

سودانى

122,205,928 (16)

المبيعات

85,607,984

(87,246,517) (17)

تكلفة المبيعات

(69,322,923)

			إجمالي الربح (الخسارة)
			16,285,061
	(18)	(804,981)	مصروفات التوزيع
			(1,183,465)
	(19)	(3,946,679)	المصروفات العمومية والادارية
			(3,634,610)
		20,207,751	صافي أرباح (خسائر) العمليات
			11,466,986
		435,493	الإيرادات الاخرى
		50,707	
		20,643,244	صافي الأرباح قبل الزكاة والضرائب
		11,517,693	
		(263,614)	زكاة العام
			(125,000)
			الضرائب
		20,379,630	صافي الأرباح بعد الزكاة والضرائب
		11,392,693	

قائمة التدفقات النقدية

للسنة المالية المنتهية في 2011/12/31م

2011/12/31م

جنيه سودانى

التدفقات النقدية من العمليات التشغيلية:-

	صافى ارباح العام
	20,379,630
6,866,985	اهلاك الاصول الثابتة
150,008	إطفاء مصروفات التأسيس
138,614	الزيادة (النقصان) فى المخصصات
(30,500)	الزيادة (النقصان) فى المدفوعات مقدماً
448,953	الزيادة (النقصان) فى المستحقات
(1,809,013)	الزيادة (النقصان) فى المخزونات
(2,838,049)	الزيادة (النقصان) فى النقصان فى المدينون والارصدة المدينة الاخرى
<u>347,442</u>	الزيادة (النقصان) فى النقصان فى الدائنون والارصدة المدينة الاخرى
	التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية
	3,247,440

التدفقات النقدية من الانشطة الاستثمارية:-

(38,233,500)	شراء اصول ثابتة
	صافى التدفقات النقدية من الانشطة الاستثمارية
	(38,233,500)

التدفقات النقدية من الانشطة التمويلية:-

16,633,179	الزيادة (النقصان) فى القروض طويلة الاجل
(3,247,379)	الزيادة (النقصان) فى القروض قصيرة الاجل
<u>13,385,800</u>	صافى التدفقات النقدية من الانشطة التمويلية
(1,193,630)	صافى التغير فى النقد ومافى حكمه
<u>1,484,606</u>	النقد ومافى حكمه فى بداية العام
<u>290,976</u>	النقد ومافى حكمه فى نهاية العام

قائمة التغير في حقوق الملكية للسنة المالية المنتهية في

2011/12/31م

البيان	راس المال جنيه سوداني	الارباح المرحلة جنيه سوداني	الاجمالي جنيه سوداني
الرصيد في 2010/1/1م	5,574,849	19,570,946	25,145,795
صافي ارباح العام	-	11,392,693	11,392,693
تسوية سنوات سابقة	-	4,743,575	4,743,575
الرصيد في 2010/12/31م	5,574,849	35,707,214	41,282,063
صافي الارباح	-	20,379,630	20,379,630
الرصيد في 2011/12/31م	5,574,849	56,086,844	61,661,693

الملاحق ()

اولا: النتائج:

بعد الدراسة النظرية الميدانية خلص الباحث الي النتائج الاتيه

- 1_ تستخدم شركة دواجن ميكو والاداره مثل الموازنه علي اساس النشاط والتي توفر معلومات كافيه تساعد في عمليه قياس الاداء
- 2_ استخدام نظام الموازنه علي اساس النشاط يساعد شركة دواجن ميكو في كشف نقاط القوه والضعف وتصحيحها ممايودي الي كفاءه الاداء المالي
- 3_ اوضحت نتائج الدراسة استخدام الموازنه علي اساس النشاط يوفر معلومات تساعد شركة دواجن ميكو في الرقابه الاداريه
- 4_ تستخدم شركة دواجن ميكو الموازنه علي اساس النشاط في عمليه قياس اداتها الماليه
- 5_ تعمل شركة دواجن ميكو علي تحليل انحرافات الموازنه وتحليلها وتصحيحها مما يساعد علي تحقيق اهداف شركة دواجن ميكو
- 6_ تساعد الموازنه علي اساس النشاط في توفير المعلومات اللازمه لعمليه التخطيط والرقابه و عمليه قياس الاداء المالي
- 7_ تدريب شركة دواجن ميكو لكوادرها البشريه علي استخدام نظام الموازنه علي اساس النشاط يساعد شركة دواجن ميكو علي تخفيض التكاليف ورفع كفاءه الاداء المالي
- 8_ بينت نتائج الدراسة ان الكادر البشري العامل بالمنشآت الصناعيه مزيج من عنصر الشباب والخبره
- 9_ اوضحت نتائج التحليل للعينه المختاره ضعف التاهيل المهني للكوادر البشريه العامله في المنشآت الصناعيه
- 10- وضحت الدراسة ان نسبه تخصيص التكاليف والمحاسبه الاداريه قليله جدا رغم دوره المهم لهذه المنشآت
- 11_ اوضحت الدراسة ان الموازنه علي اساس النشاط توفر الاسس السليمه في قياس الانشطه وهذا يسهم في تحديد الانشطه التي تضيف قيمه للعميل

12- وضحت الدراسة ان نظم المعلومات التكاليفيه تحدد الطاقه العاطله وبالتالي تقليل تكلفه التشغيل وهذا بدوره يسهم في تعزيز الموقع التنافسي للمنشأه

13- بينت الدراسة ان تقارير الموازنه علي اساس النشاط تسهم في قياس وتخصيص التكاليف الغير مباشره بدقه كبيره مما يساعد في تحميل هذه التكاليف بدقه علي الانشطه المسببه لها

14_ وضحت الدراسة ان تحديد الانشطه التي تضيف قيمه يتم في ظل تطبيق الموازنه وهذا يمكن شركة دواجن ميكو من عمليه التحسين المستمره لها وترشيد الاخرى التي لاتضيف قيمه

15- اثبتت الدراسة ان التخصيص الجيد للموارد يكون بالتحديد الدقيق لتكاليف الانشطه في ظل تطبيق نظم الموازنه علي اساس النشاط

ثانيا: التوصيات:

بناء علي دراسته يوصي الباحثون بالتوصيات الاتيه:

- 1_ ضروره التخطيط لعملية تطبيق نظام الموازنات علي اساس الانشطه وذلك عن طريق الاستعانه بخبراء ومستشارين مؤهلين ومتخصصين ولديهم الدرايه والخبره الكافيه في مجال تطبيق هذا النظام المتطور
- 2- ضروره عقد دورات تدريبيه متخصصه للمسؤولين واصحاب القرار في ادارة المنشآت حول بصفه اهميه نظام الموازنات بصفه عامه ونظام الموازنات على اساس الانشطه خاصه من حيث اليه التطبيق والمنافع والمزايا وتبيان اوجه الاختلاف بينه وبين النظام التقليدي في تحديد التكاليف غير المباشرة وتحسين الاداء
- 3_ ضرورة استخدام برامج الحاسوب وتقنيات المعلومات المساندة في تاهيل الكادر المحاسبي في المنشآت وفق متطلبات تصميم وتنفيذ نظام الموازنات على اساس الانشطه بهدف ضغط كلفه النظام الى ادنى حد ممكن مع ضمان دقه المخرجات
- 4_ يوصي الباحث بانشاء اقسام مستقله للموازنات في المنشآت الصناعيه وتدعيمها بالكوادر البشريه المؤهله علميا وعمليا ، وهذه مسأله اساسيه لنجاح تطبيق نظام الموازنات علي اساس النشاط
- 5_ ضروره تدريب العاملين في شركة دواجن ميكو علي اسلوب الموازنه علي اساس النشاط لضمان قياس ورفع كفاءه الاداء المالي
- 6_ القيام بالمزيد من البحوث والدراسات لتطوير الموازنه علي اساس النشاط وتطبيقها بشكل فعال
- 7_ الاهتمام بتوظيف محاسبي تكاليف من قبل المنشآت الصناعيه لاهمية هذا التخصص في مجال التصنيع

الدراسات والبحوث المستقبليه:

1_ اثر استخدام الموازنه علي اساس النشاط في الرقابه الماليه



بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات التجارية

قسم التكاليف والمحاسبة الإدارية

السيد / السيدة /المحترم/المحترمة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،

الموضوع:إستبانه

تمثل هذه الإستبانه جزء من دراسة ميدانية يجريها الباحثون لنيل درجة البكالوريوس في التكاليف والمحاسبة الإدارية.

بعنوان: الموازنة على أساس النشاط ودورها في قياس وتقويم الأداء المالي

دراسة ميدانية(شركة دواجن ميكو)

نظراً لما تتمتعون به من دراية علمية وخبرة عملية بحكم موقعكم في المنشأة التي تعملون بها نرجو من سيادتكم التكرم بملء استمارة الإستبانه المرفقة وذلك بالإجابة على العبارات في الاستمارة ونؤكد لكم أن البيانات التي تدلون بها تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

وتقبلوا فائق الشكر والتقدير

الباحثين

1. أبو عاقلة هجو عبد الفضيل عبد القادر

2. منتصر محمد خوجلي فضل الله

3. ماجد بابكر الإمام

4. مازن رفعت نصر فقي

5. طارق عمر على

6. وضاح بدر الدين عبد الله جلال الدين

ت: 0907074225 - 0963367516

القسم الأول:

البيانات الشخصية:

الرجاء وضع (√) أمام العبارة التي تراها مناسبة

1/ العمر:

أقل من 25 سنة ☐ من 25 - 35 سنة ☐ من 36 - 45 سنة ☐ أكثر من 45 سنة ☐

2/ المؤهل العلمي:

دبلوم ☐ بكالوريوس ☐ دبلوم عالي ☐ ماجستير ☐ دكتوراة ☐

3/ المؤهل المهني:

زمالة أمريكية ☐ زمالة بريطانية ☐ زمالة عربية ☐
زمالة سودانية ☐ زمالة أخرى ☐ لا توجد زمالة ☐

4/ التخصص العلمي:

تكاليف ومحاسبة إدارية ☐ إدارة أعمال ☐ اقتصاد ☐
بنوك ومصارف ☐ تخصص آخر ☐

5/ المركز الوظيفي:

مدير مالي ☐ مدير إداري ☐ محاسب مالي ☐ محاسب تكاليف ☐
مهندس صناعي ☐ مراجع داخلي ☐ وظيفة أخرى ☐

6/ سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنة ☐ 5 - 10 سنة ☐ 11-15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

القسم الثاني: عبارات الاستبانة

نرجو التكرم بوضع (√) أمام ما تراه مناسباً

الفرضية الأولى:

توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط وقياس الأداء المالي في شركة دواجن ميكو.

العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1. يساعد نظام الموازنة على أساس النشاط في توفير المقومات اللازمة لعملية قياس الأداء					
2. استخدام الموازنة على أساس النشاط يؤدي إلى زيادة فعالية نظام الرقابة الإدارية					
3. الإعتماد على أسلوب الموازنة على أساس النشاط يساعد في رفع كفاءة الأداء.					
4. استخدام نظام الموازنة على أساس النشاط يساعد في قياس أداء العاملين بالمنشأة وتحفيزهم.					
5. تستخدم الموازنة على أساس النشاط في كشف الانحرافات وتحليل أسبابها.					

الفرضية الثانية:

توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق نظام الموازنة على أساس

النشاط وكفاءة الأداء المالي في شركة دواجن ميكو

العبارات	أوفق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1. يساعد تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط على الرقابة على عناصر التكاليف وتخفيض التكلفة.					
2. تكلفة تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط تفوق منافع المتوقعة من تطبيقها.					
3. نظام الموازنة التقليدي لا يحدد تكلفة الخدمة بدقة مما يستدعي تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط.					
4. تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط يؤدي إلى زيادة درجة الرضا الوظيفي.					
5. تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط يؤدي إلى زيادة جودة منتجات الشركة.					

الفرضية الثالثة:

لا تتوفر المقومات الأساسية لتطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط في شركة دواجن ميكو.

العبارات	أوفق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1. لا يتوفر خبراء يمكن الاستعانة بهم لمعرفة كيفية تطبيق الموازنة على أساس النشاط.					
2. مرونة الأنظمة المحاسبية المطبقة تمتد إلى مرونة نظم الموازنة على أساس النشاط.					
3. تكلفة تطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط تفوق المنافع المتوقعة من تطبيقه.					
4. توفير المقومات الأساسية لإعداد الموازنة على أساس النشاط يؤدي إلى تحسين الأداء المالي بالمنشأة.					
5. تقوم المنشأة بتدريب كوادرها البشرية باستخدام نظام الموازنة على أساس النشاط.					

قائمة التحكيم

الاسم	المؤهل العلمي	المؤهل الوظيفي
د. هدى سراج الدين	دكتوراه	أ. مساعد
د. اسماعيل عثمان محمد نجيب	دكتوراه	أ. مساعد