

أولاً : الإطار المنهجي

تمهيد :

ان فكرة الموازنة التخطيطية قد طبقت فى مجال النشاط الحكومى بقصد احكام الرقابة على المال العام . وتعتبر وظيفة التخطيط والرقابة من اهم الوظائف الادارية ويمكن القول ان فاعلية الادارة تعتمد فى المقام الاول على قدرة المديرين فى تحديد الاهداف بشكل واضح والعمل على تنفيذها من خلال خطط محددة توضح طبيعة العمليات المطلوب انجازها . وهناك الكثير من الافكار التى كانت تعتبر من الافكار المميزة للميزانية فقدت اهميتها فى العصر الحديث مع التطور الذى حدث فيها بالاضافة الى انها فقدت اهميتها كميزانية اعتمادات وان الفكرة مازالت قائمة . وكذلك قاعدة السنوية التى كانت تميزها بدأت هى الاخرى تفقد اهميتها بعد ظهور فكرة ميزانية التخطيط وزيادة حدة التدخل الحكومى فى النشاط الاقتصادى سواء فى الدول الرأسمالية او الدول التى تسير على منهج التخطيط القومى الشامل .

فميزانية التخطيط التى نشأت بقصد خدمة المخططين ومدهم بالبيانات اللازمة لاتخاذ القرارات لا تعترف بمبدأ سنوية الموازنة بل ان الفترة الزمنية لها ترتبط اساسا بفترة تنفيذ الخطة او فترة تحقيق الاهداف المخططة مستقبلاً .

فالموازنة التخطيطية تستخدم على نطاق واسع للاغراض الرقابية مما جعل البعض يعتبرونها من اهم الادوات الرقابية ولكن اعدادها فى واقع الامر يعتبر عملاً تخطيطياً ، بل تعتبر الاداة الاساسية فى كثير من المنشآت وذلك لأن اعدادها يجبر الادارة على التفكير العميق فى المستقبل .

اما ما يتعلق بوظيفة الرقابة فهى الوسيلة التى تؤكد للمدير مدى نجاح وكفاءة المنشأة فى المستقبل فى تحقيق الاهداف الموضوعه ، فهى تعنى بذلك ان اهدافها خططاً يجب التأكد من الوصول اليها ، وللتأكد من ذلك لابد من وجود مقياس يتم الرجوع اليه ، والذى يتمثل فى الموازنات الموضوعه والمعايير التى تستخدم فى اعداد تلك الموازنات .

فالمحاسبة من دون علوم القياس الاخرى تعمل على قياس الحقائق الاقتصادية ذات الخصائص غير المتجانسة حيث ينظر الى عملية استخدام تلك ارقام محاسبية الادارية ، فالمحاسبة الادارية ليست الا اداة لجمع البيانات من مصادرها الداخلية والخارجية وعرض تلك البيانات بشكل يساعد الادارة على حل مشاكلها واتخاذ القرارات السليمة . لذلك نجد ان الموازنات التخطيطية تعتبر اداء علمية اساسية من ادوات المحاسبة الادارية . وتعتبر المحاسبة احدى قنوات الاتصال المهمة فى كل الوحدات الحكومية فهى نطاقاً لمعلومات يسعى لتحقيق اهداف عامة وذلك بتوفير المعلومات التى تمكن من تحقيق رقابة فاعلة على الموارد المتاحة بالاضافة الى المعلومات التى تساعد على تحقيق الكفاية والفاعلية فى تحقيق الاهداف وتوفير المعلومات التى تمكن من اتخاذ القرارات الرشيدة .

يتضح لنا مما سبق التكامل التام بين المعايير والموازنات ، فالموازنات التخطيطية تعتبر من اهم اساليب المحاسبة الادارية المفيدة فى مجال التخطيط والرقابة وتقييم الاداء وهى حديثة العهد فى الفكر المحاسبى التقليدى ، ولكن هذا لا يعنى بالضرورة ان ليس لها جذوراً ، وانما تمتد اصولها الفكرية للاسلام ، وكذلك تطبيقها بصورة عملية فى صدر الدولة الاسلامية ، بالاضافة الى ان القرآن الكريم يخبرنا بأن اول موازنة تم وضعها بأسس علمية وعملية هى التى وضعها سيدنا يوسف عليه السلام . وهذا ان دل انما يدل على اهمية قراءة المستقبل ووضع المشاكل المحتملة التى من الممكن مواجهتها والعمل على وضع حلول مسبقة لها .

فعملية التخطيط والرقابة حتى تتم بفاعلية فان ذلك يستلزم بالضرورة توافر كمية من المعلومات ، و التى يستطيع النظام المحاسبى التقليدى (التاريخى) من توفرها ، وهذا بدوره يتطلب وجود وسيلة اكثر حداثة ومواكبة لجمع المعلومات لمعرفة موقف المنشأة من تحقيق الاهداف التى يسعى الى تحقيقها ، ويكون ذلك باستخدام نظام يستخدم كافة المعلومات التاريخية والحاضرة والمستقبلية الممكن التنبؤ بها ، وهذا يمثل فى جوهر عملية التخطيط والذى يمثل اساس بناء عناصر الموازنة التخطيطية .

فان النشاط الذى تزاوله المنشأة باختلاف نوعه وحجمه - صناعى - تجارى - وخدمى - يستلزم بالضرورة وجود تخطيط مسبق يمثل اهدافه ، وذلك من خلال الموازنة التخطيطية ، وحتى لا يضيع الجهد المبذول فى اعدادها يجب متابعة تنفيذها . ومن ذلك نجد العلاقة الوطيدة بين عملية التخطيط والرقابة والتى تمثلها الموازنات والمعايير . فمن خلال هذه الدراسة يمكن التعرف على كيفية استخدام الموازنات التخطيطية واثرها على الرقابة وتقييم الاداء .

مشكلة البحث :-

تكمّن مشكلة البحث فى دراسة دور الموازنة التخطيطية فى تقييم الاداء والرقابة فى القطاع الحكومى بمؤسسات التعليم العالى بالاضافة الى ان التقدير او التخطيط للموازنة المقبلة يتم على اساس سنوات سابقة قد تؤدى الى ظهور الموازنة بشكل تقليدى نمطى وبالتالى قد لا يؤدى الى تحقيق هدفها ، وتتمثل المشكلة فى :

1. هل تقوم الموازنات التخطيطية بدور فاعل فى عملية الرقابة وتقييم الاداء فى مؤسسات التعليم العالى ؟
2. هل الموازنات التخطيطية المعدة من قبل مؤسسات التعليم العالى بالقطاع الحكومى بشكلها التقليدى تحقق اهداف الموازنات و تعكس الانشطة الحقيقية التى تقوم بها ؟
3. هل تعمل الموازنات التخطيطية كأداء للرقابة وتقييم الاداء بمؤسسات التعليم العالى ؟
4. هل التخطيط الجيد يدل على كفاءة الادارة ؟

أهداف البحث :-

1. يهدف البحث الى وجود معيار لقياس الكفاءة لتقييم الاداء عن طريق الموازنات التخطيطية والتى عن طريقها تستطيع ان تنشأ بتحديد العوامل التى تساعد فى رفع كفاءة اداء الوحدات الحكومية عن طريق المقارنات بفترات سابقة مع معرفة فاعلية استخدامها .
2. وضع اطار عملى بحكم الموازنات والمعايير كادوات لتقييم الاداء فى المنشأة . التخطيط الشامل لجميع الانشطة والموارد والتى تساعد على القيام بوظيفة الرقابة ومن ثم تحقيق اهداف المشروع المختلفة .
3. التحقق من ان الموازنة التخطيطية تمثل عنصر رقابى على الاداء وتحقيق الرقابة الذاتية . التوصل الى نموذج مقترح يبسط عملية التنفيذ وبالتالى يقلل من تكاليف الموازنات التخطيطية .

أهمية البحث :-

تعود اهمية هذا البحث الى المساهمة النظرية والقيمة التطبيقية والمزايا التى تكسبها الاجهزة الحكومية من خلال وجود ادارات مختلفة لوضع الموازنات التخطيطية مع تدريب الكوادر غير المؤهلة بوظائفها كاملة وبفاعلية حيث تستطيع المنشأة ان تلم بكل انشطتها وكيفية تحقيق اهدافها مع حل المشاكل التى تعوق ادائها و اكتشاف الاخطاء ومعالجة الانحرافات والتعرف

على مدى الالتزام ، وكذلك من أهمية هذا البحث التحقق من ان الموازنة التخطيطية تمثل اداء فاعلة للرقابة فى المنشآت محل البحث ، مع اقتراح طريقة علمية لمعالجة الانحرافات الناتجة عن تنفيذ الموازنات التخطيطية بالمنشأة محل البحث ، والتأكد ان الموازنة التخطيطية اهم وسيلة للرقابة بالقطاع الحكومى ، وتعتبر الموازنة ايضا وسيلة لتنفيذ السياسة الاقتصادية والمالية للدولة .

منهجية البحث :-

لتحقيق أهداف البحث سوف يتبع الباحث المناهج التالية :

1. المنهج الاستنباطى : الذى يتم الاعتماد عليه فى مصادر البحث ووضع الفروض .
2. المنهج الاستقرائى : ويعتمد عليه البحث فى اختبار مدى صحة فروض البحث
3. المنهج الوصفى التحليلى : اعتماد الباحث عليه فى الدراسة الميدانية وتحليل نتائجها استخدم الأساليب الإحصائية.
4. المنهج التاريخى : لتتبع الدراسات السابقة والمراجع التى لها علاقة بموضوع البحث .

فرضيات البحث :-

يسعى الباحث من خلال الدراسة التأكد من صحة الفروض التالية :

1. الموازنات التخطيطية المعدة من قبل الوحدات الحكومية بشكلها التقليدى لا تعكس الأنشطة الحقيقية والفعلية التى تقوم بها الوحدات الحكومية .
2. تقوم الموازنات التخطيطية بدور فاعل فى عملية الرقابة وتقويم الاداء فى مؤسسات التعليم العالى بالقطاع العام .
3. استخدام الموازنات التخطيطية كاداة للتخطيط والرقابة بمؤسسات التعليم العالى فى القطاع العام يزيد من كفاءتها .
4. الادارة التى تنسق وتشارك كل الادارات فى اعداد الموازنات التخطيطية تكون ادارة ناجحة فى تحقيق الاهداف .
5. التقييم المادى والمعنوى المرتبط باعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية يعمل على التغيير الايجابى فى سلوك العاملين .

طرق جمع البيانات:-

يتم جمع البيانات من المصادر الثانوية المتمثلة فى الكتب و المراجع والدوريات. اما البيانات الأولية فقد تم جمعها عبر الاستبيان و المقابلات الشخصية ، بالإضافة للملاحظات.

حدود البحث :-

الحدود المكانية : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا / الخرطوم .
الحدود الزمنية : 2008م .

هيكل البحث :-

تتضمن خطة البحث المقدمة و ثلاثة فصول ، تشمل المقدمة منهجية الدراسة ، و الدراسات السابقة .

اما الفصل الاول يتناول مفهوم وتطور الموازنات التخطيطية بالقطاع العام ويشتمل على ثلاثة مباحث ، المبحث الأول يتحدث عن مفهوم وتطور الموازنات التخطيطية. و المبحث الثانى يتضمن اهمية الموازنات التخطيطية ومبادئها . و المبحث الثالث وظائف الموازنات التخطيطية وانواعها .

اما الفصل الثانى بعنوان الرقابة و تقويم الاداء المالى بالقطاع العام ، ويشتمل على ثلاثة مباحث . المبحث الاول مفهوم التخطيط والرقابة ، وكذلك يتناول المبحث الثانى الموازنات التخطيطية كأداء رقابية ، اما المبحث الثالث يتحدث عن تقويم الاداء المالى .

اما الفصل الثالث بعنوان الدراسة الميدانية ، وتم تقسيمه الى ثلاث مباحث ، المبحث الاول نبذة تعريفية عن جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا وتجربتها فى مركزية الموازنة التخطيطية و لا مركزية الموازنة التخطيطية ، ام المبحث الثانى يتضمن تحليل البيانات واختبار الفرضيات والمبحث الثالث يتناول اختبار فرضيات الدراسة .

اما الخاتمة تشمل النتائج والتوصيات و الخاتمة .

ثانيا : الدراسات السابقة

يعرض الباحث فى هذا الاطار ما تناولته عدد من الدراسات السابقة والتي ناقشت مشكلات واهداف ونتائج تتعلق بالموازنات التخطيطية ودورها فى الرقابة وتقييم الاداء المالى ونتائج المؤشرات التى تظهرها وامكانية الاستفادة منها فى اتخاذ القرارات الادارية والمالية ومن هذه الدراسات الاتى :-

دراسة ايدام محمد على شقورة - 1998⁽¹⁾ :-

تمثلت مشكلة البحث فى السلبيات التى تنجم عن عدم اتباع المشروعات الاقتصادية أسلوب الموازنات التخطيطية ، وقيامها بالدور الفعال فى عملية الرقابة وتقييم الأداء ، وتعتبر الإدارة الناجحة هى التى تقوم بتنسيق الموازنة فى تطبيق نظام الموازنات . فالموازنة التخطيطية عنصراً رقابياً على الأداء بصورة تقود لتحقيق الرقابة الذاتية . اتباع أسلوب موحد لنظام الموازنات التخطيطية يتبع فى جميع فروع البنك . الرقابة فى البنك تركز على جانب المصروفات اكثر من الإيرادات . اتبع الباحث المنهج التاريخى للوثائق والمنهج التحليلى الوصفى فى الدراسة التطبيقية.

تمثلت فروض الدراسة فى قيام الموازنات التخطيطية بدور فاعل فى عملية الرقابة وتقييم الاداء فى المؤسسات الاقتصادية، الموازنات التخطيطية تمثل عنصر رقابى على الاداء بصورة تقود الى تحقيق الرقابة الذاتية، هناك اسلوب موحد لنظام الموازنات التخطيطية يتبع فى جميع فروع البنك الزراعى ، الرقابة بواسطة الموازنات التخطيطية فى البنك تركز على جانب المصروفات اكثر من جانب الإيرادات، الادارة التى تنسق الموازنة بين أقسامها تصبح من الادارات الناجحة فى تطبيق الموازنات التخطيطية، الرقابة بالموازنات التخطيطية يجب ان لا تنحصر على العناصر المادية فقط ولكن يجب ان تكون الرقابة على العنصر الانسانى لأنه السبب فى تحقيق اهداف المنشأة.

من اهم نتائج الدراسة ان شعور الاداريين بالاهتمام بهم من الادارة العليا فى اشراكهم فى عمليات الاعداد يخلق لهم روح الاداء الفعال وترقية الاداء وبالتالي يسهموا اسهاماً فعالاً فى سبيل تحقيق أهداف المنشأة ، إن الرقابة بواسطة الموازنة التخطيطية سواء عن طريق الرقابة السابقة أو أثناء التخطيط أو بعده فهي ضرورية لتحقيق الهدف .

¹ - ايدام محمد على شقورة ، دور الموازنات التخطيطية فى الرقابة وتقييم الاداء ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة ام درمان الاسلامية - كلية العلوم الادارية ، 1998م .

من توصيات الباحث ان نظام الموازنات التخطيطية نظام فعال له بالغ الاثر في عمل المنشأة لذا فان إتباع جميع المنشآت نظام الموازنات التخطيطية أمر هام حتى تصبح مرشدا لتسيير العمل.

يرى الدارس ان دراسة ايدام شقورة دور الموازنات التخطيطية فى الرقابة وتقويم الاداء على المشروعات الاقتصادية بصورة جزئية وهذا مايتفق مع هذه الدراسة وقد اختلفت معها من حيث انها تناولت دور الموازنات التخطيطية فى الرقابة وتقويم الأداء بصورة موجزة بمؤسسات التعليم العالى فى القطاع العام.

دراسة الفاتح الامين عبد الرحمن – 2001م⁽¹⁾ :-

تكمن مشكلة البحث فى كيفية تحديد اطار محدد يحكم وضع المعايير فى صناعة الاتصالات ؟ ثم ما هو المعيار الملائم لبناء الموازنة التخطيطية فى المنشأة العاملة فى مجال خدمات الاتصالات ؟ صعوبة تقييم الأداء العام للمنشأة العاملة فى مجال الاتصالات ولاقسامها ومراكزها الفرعية .

قد هدف البحث الى مساعدة المنشأة فى مجال صناعة الاتصالات وكيفية استخدام أسلوب الموازنات والمعايير كأدوات تخطيطية ورقابية ، وذلك لرفع كفاءتها الإنتاجية ، تقييم الأداء العام بموضوعية وواقعية . وضع اطار عملى يحكم الموازنة والمعايير كأدوات تقييم الأداء فى المنشأة العاملة فى مجال الاتصالات .

اتبع الباحث المنهج التاريخى للوثائق والمنهج التحليلى الوصفى فى الدراسة التطبيقية.

وقد صيغة الفروض على انه لا يوجد اى استخدام من قبل الشركة السودانية للاتصالات للتكاليف المعيارية فى بناء الموازنة التخطيطية ، تقييم الاداء من خلال الموازنة الثابتة التى تعدها يعتبر غير فعال للحكم على الاداء العام للشركة . يمكن تخطيط معدل العائد على الاستثمار كوسيلة اضافية لتقويم الاداء من خلال الموازنات التخطيطية .

من خلال ما توفر للباحث من معلومات توصل الى نتائج بحيث لا تختلف الاجراءات العامة للتخطيط والرقابة والتى يجب تطبيقها فى كافة المنشآت ، ان تحديد مراكز المسؤولية فى الشركة باعتبارها مراكز تكلفة يعتبر غير سليم ، ذلك لان هذه المراكز تتطلب استثمارات كبيرة ، وتسعى الى تحقيق العائد ، من ثم يعتبر غير فعال . تقييم الاداء للشركة يمكن ان يتم من خلال الموازنات والمعايير تعكس الاداء المستهدف ، فاذا اختلف الحجم المخطط عن الحجم الفعلى

¹ – الفاتح الامين عبد الرحيم ، الموازنات والمعايير كأدوات للتخطيط والرقابة على الشركة السودانية للاتصالات المحدودة ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة النيلين كلية الدراسات العليا ، 2001م .

وكان هذا الاختلاف جوهرياً ، فإنه يتم تعديل بنود الموازنة بما يتلاءم مع الحجم الفعلى . ومن التوصيات مراعاة العامل الانسانى عند بناء الموازنة والمعايير مع اشراكهم فى اعداد الموازنة والعمل على اعداد تكاليف معيارية يمكن تحقيقها وذلك بالاعتماد على الاسلوب التاريخى والميدانى والعلمى عند صيغة المعيار .

يرى الدارس ان هذه الدراسة قد تناولت الموازنات والمعايير كأدوات للتخطيط والرقابة على الشركة السودانية للاتصالات المحدودة وقد تحدثت عن التخطيط والرقابة بصورة جزئية هذا ما نتفق معه اما هذه الدراسة فقد اختلفت معها فى تناولها دور الموازنات التخطيطية فى الرقابة وتقويم الاداء بمؤسسات التعليم العالى فى القطاع العام بحيث تناولت الدراسة جانب التخطيط والرقابة وتقويم الاداء بصورة اشمل واوسع.

دراسة طارق محجوب - 2002م⁽¹⁾ :-

تكمن مشكلة البحث فى ان بعض المنشآت تفرط فى التقديرات عند اعداد الموازنة التخطيطية الامر الذى يؤثر على استخدام الموازنة التخطيطية كاداء رقابية بصورة فعالة . وان اعداد الموازنة التخطيطية بناء على توقعات دون توفير معلومات وبيانات اساسية لازمة لاعداد الموازنة التخطيطية يجعل الموازنة غير صالحة لاداء وظيفة الرقابة وتحتوى على ارقام بدون فائدة وان ضعف المشاركة فى اعداد الموازنة التخطيطية يؤدى الى اتخاذ مواقف سلبية تجاه الموازنة .

تهدف الموازنة التخطيطية الى تفعيل دور الموازنة التخطيطية والرقابية بما يحقق اهداف المنشأة ومساعدتها لمجابهة حالة عدم التأكد ، وذلك عن طريق التخطيط الشامل بجميع الانشطة والموارد ، كذلك القاء الضوء على اهمية استخدام الموازنة التخطيطية كاداء رقابية واثار ذلك على تحسين الاداء العام وتحقيق الاهداف عن طريق مقارنة النتائج الفعلية والاداء الفعلى للبرامج التخطيطية والتي ربما ينتج عنها انحراف مما يتطلب من مديرى الانشطة اتخاذ الاجراءات الكفيلة بتحسين الاداء .

اتبعت الدراسة المنهج الوصفى التحليلى بصورة أساسية والمنهج الاستغرائى فى تقييم نتائج دراسة الحالة والمنهج الاستنباطى .

افترض ان نجاح الموازنة التخطيطية يعتمد فى المنشأة على اعدادها وفقاً للثوابت التى ترتبط بطبيعة المنشأة والفترة الزمنية التى تغطيها ، التوسيع فى قاعدة المشاركة لتشمل كافة

¹ - طارق محجوب عبد الله سيد احمد ، اهمية استخدام الموازنة التخطيطية كأداة رقابية ، رسالة ماجستير المحاسبة غير منشورة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2002م .

مراكز الموازنة ، الافراط فى التقديرات عند اعداد الموازنات التخطيطية يؤثر على استخدام الموازنات كأداة رقابية .

تتمثل نتائج الدراسة فى انه لم يتم الالتزام بالموازنة خلال الثلاث سنوات بالشركة ، بالإضافة الى انه لم يؤخذ فى الاعتبار الظروف البيئة المحيطة بالشركة ، ان اعداد الموازنات التخطيطية فى الشركة يتم وفقاً للثوابت التى ترتبط بطبيعة الشركة والفترة الزمنية التى تغطيها ، ان توسيع قاعدة المشاركة فى كافة مراكز الموازنة يؤدي الى نجاح الموازنة التخطيطية .

ومن التوصيات السعى لايجاد اسواق لمنتجات الشركة حتى يمكنها الاستمرار فى الانتاج ، عدم الافراط فى التقديرات عند اعداد الموازنة التخطيطية حتى يمكن الاستفادة من الموازنة واستخدامها كأداة رقابية ، مع اعداد تقارير شهرية للاداء تساعد على الرقابة وتوحي الدقة فى اعداد الموازنة التخطيطية لتحسين الاداء وتوسيع قاعدة المشاركة فى اعداد الموازنة لضمان نجاحها .

يرى الدارس ان الدراسة السابقة تناولت اهمية الموازنات التخطيطية كأداة رقابية فقد تحدث عنها الدار بصورة موجزة الا انها لم تركز على التخطيط وتقويم الاداء ،لذا جاء اختلاف الدراسة عن سابقتها بحيث تناولت الموازنات التخطيطية جانب التخطيط والرقابة وتقويم الاداء بصورة شاملة ومفصلة بمؤسسات التعليم العالى فى القطاع العام.

دراسة صلاح عبد القادر احمد – 2002م⁽¹⁾ :-

تكمن مشكلة البحث فى ظل التطور التكنولوجي والتحديات التى تواجه النشاط الاقتصادى فى السودان بمختلف قطاعاته ، فوجود تطبيق هذه الأنظمة عن طريق الموازنات التخطيطية افقدها فعاليتها فى مجال التخطيط والرقابة لان من مجابهة التحديات على مستوى النطاق المحلى والعالمى المتطور لتفعيل هذا الدور ، وتعتبر مفاهيم التخطيط والرقابة مهمة وغير فاعلة لعديد من منفذى اليوم مما جعل الموازنات لا تقوم بالدور المناط بها فقد ساءت سمعة الموازنات فى بيئة العمل حتى اعتبرها البعض بيانات نموذجية عن السنة القادمة أكثر من كونها نتائج مساومات ومواجهات قوية بين اطراف العلاقة ، فان العديد من النظم غير مؤسسة فنياً وغير مؤهلة للقيام بدورها فى عكس واقع وهيكل المؤسسة .

تهدف الدراسة الى بيان الأساليب المتبعة لاعداد الموازنات التخطيطية فى بيئة العمل السودانية واختبار كفاءتها ، مع تقييم أهمية التخطيط وموازناته فى تحقيق أهداف المنظمات فى السودان واختبار فعاليتها .واستكشاف اثر البيئة العملية فى تمكين نظم الموازنات فى القيام

¹ – صلاح عبد القادر احمد ، دور الموازنات التخطيطية فى رفع كفاءة الاداء الإدارى ، رسالة ماجستير المحاسبة غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2002م .

بدورها وفاعليتها فى اداء وظائفها ، وتطوير الفهم بدور الموازنات التقديرية والعقبات التى تواجهها فى البيئة سريعة التغير .

استخدم الباحث منهج دراسة الحالة والمنهج الوصفى للتحليل بالاضافة لمناهج رئيسية اخرى كالمنهج الاستنباطى والمنهج الاستغرائى حيث تم الحصول على البيانات الاولية عن طريق أدوات الملاحظة والمقابلة الموجهة على عينة من المختصين فى المجال . أما المعلومات الثانوية فقد تم الحصول عليها من الكتب المختصة والدوريات.

الفروض تطبيق نظام الموازنة التخطيطية على كافة الأنشطة بالشركة لخدمة اغراض التخطيط والرقابة ، لان النظام المحاسبى فى المنظمات داعم فى نجاح تطبيق الموازنات التخطيطية ، بالإضافة الى قدرة الموازنات على القيام بوظائف الرقابة فالتخطيط يعتمد على قوة الادارة فى تطبيق النظام . ان نظام الموازنات التخطيطية لا يستخدم بكفاءة كمؤشر لقياس الأداء ورفع كفاءته ، بالإضافة الى ان أنظمة الرقابة عن طريق الموازنات اداة ضغط على مدراء الأقسام و لا تستخدم كأداة تشغيل مساعدة .

ومن النتائج وجود نظام مبدئى للتخطيط والرقابة عن طريق الموازنات ، وان النظام الادارى القوى عامل مهم فى نجاح تطبيق الأنظمة المالية ونظام رقابة الموازنة وذلك لتكافل الوظائف ، ويعتبر نظام الموازنة التخطيطية لا يستخدم بكفاءة عالية كمؤشر لقياس الأداء وذلك لعدم اعطاء اعتبار للتأثيرات المحتملة للبيئة الخارجية ، فالنظام المحاسبى هو مركز تنسيق الموازنات ورقابتها .

وكانت التوصيات استخدام المؤشرات المالية كأهداف موازنة لقدرتها على تشخيص سمات الاداء ، خلق ادارات مستقلة للرقابة فى المنشآت وتغذيتها بالكوادر المؤهلة لتقوم باعداد وتفسير التقارير المالية والإحصائية .

يرى الدارس ان الدراسة السابقة تناولت دور الموازنات التخطيطية فى رفع كفاءة الاداء الادارى فى النشاط الاقتصادى بصورة شاملة فى رفع كفاءة الاداء وهذا ما نتفق عليه .اما اختلاف هذه الدراسة فهى تناولت دور الموازنات التخطيطية فى الرقابة وتقويم الاداء بمؤسسات التعليم العالى فى القطاع العام.

دراسة على سعيد ادريس – 2002م⁽¹⁾ :-

تكمن مشكلة الدراسة فى قصور الأداء فى الشركة وعدم وجود نظام سليم للتكاليف يساعد الادارة فى تحديد تكلفة الإنتاج ، بالإضافة الى البيانات التى تساعد فى تحقيق الرقابة

¹ – على سعيد ادريس ، الموازنة التخطيطية كوسيلة للرقابة على التكاليف ، رسالة ماجستير المحاسبة غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات العليا ، 2002م .

على عناصر التكاليف أدى الى ضعف الأداء . فالتحفظات المرتبطة بأسلوب المقارنة التاريخية يجعل المعايير المبنية على الموازنات التخطيطية اكثر دقة وفعالية فى التقييم والحكم على الأداء الفعلى لانها تحدد ما يجب ان يكون عليه الأداء بصورة دقيقة خصوصاً اذا تم اعدادها على أسس علمية سليمة وتخطيطي مسبق ومدرّوس اذا لابد من الاهتمام بالموازنة التخطيطية .

تهدف الدراسة الى اى مدى يمكن ان يساهم أسلوب الرقابة على التكاليف بالموازنة التخطيطية فى خفض تكاليف الإنتاج الحالى الى مستوى اقل من مستوى التكلفة الحالية ، ان امكانية التحقيق ممكنة اذا ما توفرت وسائل الرقابة ومقارنة التكاليف الفعلية المحددة مقدماً فى الموازنة ومن ثم اكتشاف الانحرافات والعمل على تلافيه فى الحال . وكذلك محاولة تطبيق الأساليب الإحصائية الحديثة فى التنبؤ لاغراض اعداد الموازنة بأكثر فاعلية .

اتبع الباحث المنهج الاحصائى الوصفى والمنهج التحليلى والمنهج الاستنباطى و المنهج الاستقرائى و المنهج التاريخى.

والفروض ان اعداد الموازنة التخطيطية وتحديد المسؤولية عن الانحرافات والتقرير عنها لا يتم بصورة دقيقة بوحدة الدواجن . بالإضافة الى ان الموازنة التخطيطية هى الأسلوب الأمثل للرقابة على تكاليف الإنتاج ، ولا يمكن الوصول الى رقابة على التكاليف وخفض تكاليف الإنتاج فى ظل أنظمة التكاليف التاريخية .

توصل الباحث من خلال الدراسة الى اهم النتائج منها ان الموازنات التخطيطية تصلح لجميع المشروعات سواء كانت صغيرة او كبيرة وتساعد الادارة فى التأكد من حسن استغلال الموارد التى يملكها المشروع والمحافظة على الموارد المالية من الضياع.

لا يتم الفصل بين التكاليف التى يمكن التحكم فيها وتتم رقابتها عند مستوى ادارى معين وتلك التى لا يمكن التحكم فيها وتتم رقابتها عند مستوى ادارى اعلى، عملية الرقابة على التكاليف والتى تعتبر مرحلة هامة من مراحل تخفيض التكاليف تتطلب وضع معايير على اسس سليمة تكون هدفا يتم على اساسه مراقبة العمليات ، لا يتم الفصل بين المصروفات الخاصة بالفراخ والخاصة بالبيض كل على حدة لمعرفة التكلفة الحقيقية لكل منتج .

من توصيات الباحث ان يتم تطبيق نظام لمحاسبة المسؤولية ، وان يتم اعداد تقارير عن الاداء مقارنا بالمخطط حتى يمكن معالجة اوجه القصور اول باول ، محاولة تطبيق الاساليب الاحصائية فى التنبؤ بارقام الموازنة حتى تكون اكثر دقة وواقعية، يجب عدم تجاهل الجانب الانسانى لانجاح نظام الرقابة بالموازنة.

تناولت هذه الدراسة الموازنات التخطيطية كوسيلة للرقابة على التكاليف فى القطاعات المنتجة الصناعية حيث تحدث الباحث عن الرقابة على التكاليف والكشف عن الانحرافات وكيفية

تقليل التكلفة بصورة شاملة وقد اختلفت هذه الدراسة عنها من حيث تناولها لدور الموازنات التخطيطية فى الرقابة وتقويم الاداء بمؤسسات التعليم العالى فى القطاع العام .

دراسة حنان السيد عثمان – 2004 م ⁽¹⁾ :-

تكمن مشكلة البحث فى عدم وجود معيار محدد لقياس الكفاءة وتقييم الأداء والرقابة بالإضافة الى ان التخطيط للموازنة المقبلة يتم على أساس سنوات سابقة وقد يؤدى الى ظهور موازنة بشكل تقليدى وبالتالى لا تؤدى الى تحقيق هدفها . وقد تسير التساؤل هل تقوم الموازنات التخطيطية بدور فاعل فى عملية الرقابة وتقويم الأداء فى المؤسسات العامة ؟
ان الادارة التى تشرك باقى الإدارات فى اعداد الموازنة التخطيطية هل تكون ادارة ناجحة ؟

من الأهداف وجود معيار لقياس الكفاءة وتقييم الأداء وذلك بالانتبؤ بتحديد العوامل التى تساعد فى رفع كفاءة أداء الوحدات العامة عن طريق المقارنات بالفترات السابقة ومعرفة فاعليتها . مع تحديد الصعوبات التى تعيق تطبيق الموازنة .

اتباع الباحث المنهج الاحصائى الوصفى والمنهج التحليلى والمنهج الاستنباطى و المنهج الاستقرائى و المنهج التاريخى.

وقد خلصت الدراسة بنتائج تتمثل فى عدم وجود معيار متفق عليه لقياس الكفاءة والاداء فى القطاع الحكومى ، وان استخدام الموازنات التخطيطية فى المجال الحكومى اداة تحديث و تبويب جديدة للاتفاق العام حسب الانشطة الاقتصادية ، انها تقوم بدور فاعل فى عملية الرقابة وتساعد فى عملية اتخاذ القرارات ، وان الادارة التى تشرك باقى الاقسام فى اعداد الموازنة التخطيطية هى ادارة ناجحة ، الموازنة التخطيطية بشكلها التقليدى لا تعكس الانشطة الحقيقية ، عدم المحاسبة فى بعض التجاوزات المالية تؤدى الى تراكم العجز المالى مما يؤدى الى حدوث فجوة وعدم توازن .

ومن التوصيات التى تؤدى الى ضرورة تطور اهداف الموازنة وتطوير اسس تقديرها . وذلك لان من استخدام محاسبة المسئولية والمؤشرات والمعايير فى مرحلتى الاعداد والرقابة على تنفيذها . ومساعدت الادارة فى اتخاذ القرارات ، اتخاذ تقارير دورية تتبع تنفيذ الوحدات المختلفة للموازنة بهدف الرقابة ، متابعة المقارنة بين الفوائض المقدرة استناداً الى نتائج الموازنات التخطيطية من جهة اخرى والبرنامج الزمنى مع توريد الفوائض الاقتصادية المقدرة ، تطوير النظم المحاسبية بطريقة تسمح بالرقابة الادارية والمحاسبية الفعالة .

¹ – حنان السيد عثمان ، استخدام الموازنات التخطيطية وأثرها فى رفع كفاءة اداء الوحدات الحكومية ، رسالة ماجستير المحاسبة غير منشور ، جامعة النيلين كلية الدراسات العليا ، 2004 م .

تناولت هذه الدراسة استخدام الموازنات التخطيطية واثرها فى رفع كفاءة الاداء بالوحدات الحكومية مما ادى الى الاتفاق معها هذا المضمون وقد اختلفت معها فى تناولها لدور الموازنات التخطيطية فى الرقابة وتقويم الاداء بمؤسسات التعليم العالى .

دراسة بدر الدين الهادى احمد سراج الدين 2005م⁽¹⁾

من خلال هذه الدراسة تناول سراج الدين مشكلة الموازنات التخطيطية فى ديوان الزكاة ومدى تاثيرها بالمحاسبة الحكومية.

ومن اهم اهداف الدراسة المساهمة فى اقتراح حلول لتحسين الأداء المالى .
اتبع الباحث المنهج الاستنباطى لتحديد محاور البحث ووضع الفروض , وكذلك المنهج التاريخى والدراسات السابقة التى لها علاقة بموضوع البحث , والمنهج الوصفى بأسلوب دراسة الحالة لمعرفة الاسس والقواعد التى بها ديوان الزكاة .

وقد تم اختبار مدى صحة فرضية استخدام الموازنات التخطيطية فى التخطيط والرقابة بديوان الزكاة يودى إلى رفع كفاءة الأداء المالى بالديوان , وفرضية استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للتخطيط والرقابة بديوان الزكاة يودى إلى رفع كفاءة النظام المحاسبى , وفرضية تدريب العاملين ومشاركتهم فى إعداد الموازنات التخطيطية يزيد من فعالية الموازنات فى الديوان , وفرضية التخطيط والرقابة بالموازنة تساعد فى تحديد المسؤوليات عن الانحرافات ونقاط الضعف وامكانية معالجتها .

توصلت الدراسة الى نتائج عدة أهمها ان إعداد الموازنات فى الديوان تحتاج إلى أساليب علمية بجمع المعلومات التى تستخدم فى إعداد التقديرات .
أوصت الدراسة بالاهتمام بنظام الموازنات التخطيطية كأداة للتخطيط والرقابة واستخدام الأسس العلمية والعملية فى مراحل إعداد وتنفيذ الموازنات .

يرى الدارس ان اختلاف الدراسة السابقة عن دراسته يرجع الى تناوله لأهمية الموازنات التخطيطية فى الرقابة والتخطيط على ديوان الزكاة وذلك بصورة جزئية وهذا ما نتفق معه فى الدراسة ولكن الاختلاف حيث تناول الدارس دورا لموازنات التخطيطية فى الرقابة وتقويم الاداء بصورة اوسع واشمل وذلك بمؤسسات التعليم العالى فى القطاع العام.

دراسة سهيل حسن محمد حسن - 2005 م⁽²⁾ :-

¹ - بدر الدين الهادى احمد سراج الدين , أهمية الموازنات التخطيطية فى التخطيط والرقابة على الزكاة , بحث تكميلى لنيل درجة الماجستير فى المحاسبة والتمويل (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , كلية الدراسات العليا , 2005 م) .

² - سهيل حسن محمد حسن , اثر العامل السلوكى فى اعداد الموازنات التخطيطية بالمنشأة فى القطاع العام - دراسة حالة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , بحث تكميلى لنيل درجة الماجستير فى المحاسبة والتمويل , جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات العليا , 2005 م .

كمنت مشكلة البحث فى عدم الاهتمام بالجانب السلوكى عند اعداد الموازنات التخطيطية ، مما يفقد الموازنات وظائفها المتمثلة فى التخطيط والرقابة ، مع خلق كثير من المشاكل الفرعية ، المتمثلة فى عدم الاستخدام الامثل للموارد المتاحة ، وعدم اعداد وتنفيذ الموازنات بصورة واضحة ودقيقة ، بالاضافة الى الفشل فى تحقيق الاهداف .

من الاهداف تحرى الدقة فى اعداد الموازنات التخطيطية والاستقلال الامثل للموارد المتاحة مع بيان اثر العامل السلوكى عند اعداد الموازنة .

اتباع الباحث المنهج الاستنباطى للاعتماد عليه فى مصادر البحث ووضع الفروض والمنهج الاستقرائى للاعتماد عليه فى صحة الفروض , بالاضافة الى اتباعه المنهج الوصف.

من وصيغة الفروض ان مشاركة المستويات المختلفة فى اعداد الموازنة التخطيطية يؤدي الى نجاح تنفيذها ، فعدم الاسترشاد بموازنات سابقة لا يمكن من وضع موازنة مقبولة .

من النتائج ان تعتمد المنشأة فى اعداد الموازنات التخطيطية على مشاركة الجميع فى الاعداد لان المشاركة تحقق اهداف المنشأة واهداف العاملين وتزيد اهتمامهم بتحقيق اهداف الموازنة ، عدم وجود الحوافز والمكافآت النقدية او العينية او الأدبية تؤدي الى تغير سلبي على سلوك العاملين ويقلل من أداءهم وان وجودها يحقق الرضا الوظيفي .

من التوصيات عمل دورات تدريبية قبل البدء فى اعداد الموازنات التخطيطية ، مع تحديد اهدافها وزيادة الاهتمام بلجنة الموازنة داخل المنشأة والاستفادة من الموازنات السابقة ، وضع طرق لمعالجة الانحرافات عند اعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية ووضع خطط للحوافز والمكافآت لتشجيع العاملين سواء كانت مادية او عينية او أدبية .

تناولت دراسة سهيل اثر العامل السلوكى فى اعداد الموازنات التخطيطية بالقطاع العام وقد اتفقت معها هذه الدراسة من حيث تناولها جانب مؤسسات التعليم العالى الا انها اختلفت معها فى تناولها للجانب السلوكى والذى لم تتعرض له هذه الدراسة بصورة مفصلة بل كانت تناولها للدراسة بصورة اوسع واشمل فى التخطيط والرقابة وتقويم الاداء.

دراسة سعيد محمد سعيد 2007م⁽¹⁾ :-

تضمنت مشكلة الدراسة فى ظل ما يعرف بسياسة النقشف التى اتبعتها ادارة الشركة ان الموازنات التخطيطية التى تعدها تتعرض بعدم مشاركة كل المستويات الادارية فى اعدادها ومناقشتها بواسطة اللجان الى تخفيضات الزامية بواسطة الادارة العليا خاصة فيما يتعلق بتكاليف

² - سعيد محمد سعيد محمد , دور الموازنات التخطيطية فى الرقابة على التكاليف , بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير فى المحاسبة والتمويل ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا , 2007 م .

الانتاج والقوى البشرية . بالاضافة الى الاسس والمبادئ التى تعد على ضوءها الموازنات التخطيطية غير دقيقة .

قد هدفت الدراسة الى دراسة الاسس والمبادئ المتبعة فى اعداد الموازنات التخطيطية بالشركة واتباع طرق واساليب الرقابة على التكاليف من خلال القياس بالموازنات التخطيطية المعدة التى تهدف الى تحقيق اهداف المؤسسة ومن ثم الوصول الى تطبيق اسس ومبادئ اكثر دقة تساهم فى اعداد موازنات واقعية تصلح للمقارنة والقياس وتحسين الاداء .

وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطى والمنهج الاستقرائى , والمنهج التاريخى والوصفى .

من فروض البحث ان الاسس والمبادئ المتبعة لشركة سكر كنانة لاعداد الموازنات التخطيطية غير دقيقة وبالتالي تعتبر هذه الموازنات غير واقعية , عدم الدقة فى المعايير المتبعة فى اعداد الموازنات التخطيطية فى شركة سكر كنانة يضعف من دور الموازنات التخطيطية فى الرقابة على التكاليف .

توصل الباحث من خلال الدراسة الى اهم النتائج منها ان الموازنات التخطيطية تصلح لجميع المشروعات سواء كانت صغيرة او كبيرة وتساعد الادارة فى التأكد من حسن استغلال الموارد التى يملكها المشروع والمحافظة على الموارد المالية من الضياع.

لا يتم الفصل بين التكاليف التى يمكن التحكم فيها وتتم رقابتها عند مستوى ادارى معين وتلك التى لا يمكن التحكم فيها وتتم رقابتها عند مستوى ادارى اعلى، عملية الرقابة على التكاليف والتى تعتبر مرحلة هامة من مراحل تخفيض التكاليف تتطلب وضع معايير على اسس سليمة تكون هدفا يتم على اساسه مراقبة العمليات ، لا يتم الفصل بين المصروفات الخاصة بالفراخ والخاصة بالبيض كل على حدة لمعرفة التكلفة الحقيقية لكل منتج .

من توصيات الباحث ان يتم تطبيق نظام لمحاسبة المسئولية ، وان يتم اعداد تقارير عن الاداء مقارنا بالمخطط حتى يمكن معالجة اوجه القصور اول باول ، محاولة تطبيق الأساليب الاحصائية فى التنبؤ بارقام الموازنة حتى تكون اكثر دقة وواقعية، يجب عدم تجاهل الجانب الانسانى لانجاح نظام الرقابة بالموازنة.

تناولت هذه الدراسة الموازنات التخطيطية كوسيلة للرقابة على التكاليف فى القطاعات المنتجة الصناعية حيث تحدث الباحث عن الرقابة على التكاليف والكشف عن الانحرافات وكيفية تقليل التكلفة بصورة شاملة وقد اختلفت هذه الدراسة عنها من حيث تناولها لدور الموازنات التخطيطية فى الرقابة وتقويم الاداء بمؤسسات التعليم العالى فى القطاع العام .

