

**مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في  
التخطيط والرقابة وتقييم الأداء**

**دراسة تطبيقية في الشركة العامة لصناعة الأسمدة في المنطقة  
الجنوبية جمهورية العراق**

**اشرف عبد ربه أحمد                      عبد الزهرة عطية عودة**

**قسم المحاسبة/ كلية شط العرب الجامعة**

---

---

## **How important the use of planning budgets in the planning, control and performance evaluation**

**ASHRAF ABEDRABA AHMED**  
**Abdul Zahra A. Ouda Al-Asady**

### **ABSTRACT**

The present study aims at showing the importance of using planned budgets in planning, monitoring, and assessment at the General Corporation of Fertilizers Industry in the southern part of Iraq. This could be recognized through highlighting how the Corporation's administration applies planned budgets, to what extent they use rules and basics in planning, monitoring, and assessment by means of planning and providing the required information, and cooperation among the Corporation's personnel concerned to carry out these budgets and bring them into success. To achieve the aims of this study, a questionnaire consisting of 54 questions covering all aspects of the study was designed according to Likert measurement. Fifty copies of this questionnaire were distributed to the personnel working in Finance, Costs, and Administration Sections in that Corporation. The study is based on one basic hypothesis and five minor hypotheses, all centered on the Corporation's commitment in applying planned budgets. The results arrived at have shown that most of the hypotheses proposed are supported. It has also become clear that planned budgets have objective effects on monitoring and assessment.

- المجلد العاشر
- العدد الواحد والعشرون
- تشرين ٢ ٢٠١٨
- استلام البحث: ٢٠١٦/٩/٥
- قبول النشر: ٢٠١٧/١ / ١٧

## مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية

### في التخطيط والرقابة وتقييم الاداء

دراسة تطبيقية في الشركة العامة لصناعة  
الاسمدة في المنطقة الجنوبية جمهورية العراق

اشرف عيد ربه أحمد  
عبد الزهرة عطية عودة الاسدي

### المستخلص

تهدف هذه الدراسة الى مدى بيان أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الاداء في الشركة العامة لصناعة الاسمدة في المنطقة الجنوبية – جمهورية العراق.

وذلك من خلال التعرف على مدى ادراك ادارة هذه الشركة الصناعية لمدى تطبيق الموازنات التخطيطية ومدى استخدام القواعد والاسس العلمية في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الاداء من خلال الموازنات التخطيطية وتوفير المعلومات الكافية واللازمة لذلك والتعاون بين الافراد العاملين في اقسام الشركة كافة لإنجاح عملية التحضير لأعداد تلك الموازنات ومتابعة نتائجها على وفق تحليل مخرجات النظام وتقييم اداء الموازنة من حيث مقارنة المخرجات الفعلية مع ما تم تخطيطه مسبقاً في الموازنات التخطيطية التي تم تطبيقها. ولتحقيق اهداف الدراسة فقد تم تصميم استبانة لعملية الدراسة الميدانية. وتحتوي الاستبانة على ٥٤ سؤالاً شاملاً لجميع الجوانب المتعلقة بالدراسة على وفق تدرج مقياس ( Likert ) الخماسي، وتم توزيع ٥٠ نسخة استبانة باليد على موظفي اقسام المالية والتكاليف والإدارة في الشركة المذكورة انفاً، اعتمدت منها لغرض التحليل والدراسة ٤٥ نسخة. وتقوم هذه الدراسة على فرضية اساسية وه فرضيات فرعية تتمحور اهدافها حول التعرف على مدى الالتزام في تطبيق الموازنات التخطيطية ومدى استخدام القواعد والاسس العلمية في عملية التخطيط والرقابة من خلال تلك الموازنات، وتوافر المعلومات الكافية والتعاون بين افراد الاقسام لإنجاح عملية التحضير للموازنات التخطيطية ومتابعة النتائج المتوخاة منها عن طريق تحليل مخرجات النظام وتقييم اداء الموازنة ومقارنة ما هو مخرج فعلي مع ما خطط لتلك الموازنات التي تم تطبيقها في الشركة عينة البحث. واتضح بعد تحليل البيانات أن اغلب فرضيات الدراسة مدعومة. حيث ان الموازنات التخطيطية ذات تأثير ايجابي في الرقابة وتقييم الاداء وكذلك وجود علاقة ارتباط ايجابية ومعنوية بين الموازنات التخطيطية والرقابة وتقييم الاداء وبالتالي تقبل الفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية.

## المقدمة

من اجل تطوير قطاع الصناعة في العراق وتوسيع مساهمته في تحقيق الأهداف العامة للتنمية الاقتصادية ونظرا للزيادة المستقرة في الطلب وتوفير العملة الصعبة وتلبية حاجات الأفراد مع القدرة في اغلب الموارد البشرية والمادية فان محاولة استغلال وترشيد استخدام تلك الموارد يساعد على تحقيق أقصى درجة من الكفاية الإنتاجية. مما يتطلب استخدام أمثل للموارد المالية والاقتصادية والبشرية والتخطيط والرقابة على إمكانية استخدام هذه الموارد في سبيل تحقيق أهداف المنشأة الصناعية. لذا تعد الموازنات التخطيطية احد الأنظمة المحاسبية المتطورة التي تمكن الأنشطة المختلفة للمنشأة الصناعية من خلال استخدام المؤشرات الكمية والخطط النوعية للتنفيذ السياسات وتحقيق الأهداف مترجمة إلى موازنات مالية ونقدية تعتمد لأغراض الدراسة والمقارنة والرقابة وتقويم الأداء، ويكون نظام الموازنات التخطيطية بإطارها العام برنامجاً شاملاً لنشاط المنشأة الاقتصادية لفترة زمنية مقبلة ويعتمد في إعدادها على المؤشرات الفعلية التي حققتها المنشأة من خلال الفترات السابقة فضلاً عن السياسات المعتمدة والتغيرات المتوقعة خلال فترة الموازنة التخطيطية، إلى أن أسلوب إعداد الموازنات التخطيطية يمكن إدارة المنشأة من إيجاد الرقابة الفعالة على تكاليف وتحسين عملية التخطيط والرقابة وتحسين الفعالية والكفاءة في تحقيق الموارد وذلك عن طريق التنبؤ المحسوب لأوجه نشاط المنشأة خلال الفترة المقبلة.

## المبحث الأول: منهجية الدراسة

### ١- مشكلة البحث

لغرض الحفاظ على موارد الشركة وبهدف معرفة مدى عملية اعداد الموازنات التخطيطية على وفق اسس علمية تكفل الوصول الى تقديرات دقيقة بهدف تحقيق الاهداف المرجوة منها , وماهي الصعوبات والعوائق التي تحد من امكانية استخدامها كأداة تخطيط ورقابة وتقييم اداء ومعرفة مستوى مشاركة الادارة العليا والمستويات الادارية الدنيا في عملية الاعداد والتنفيذ والرقابة على الموازنة. وبناء على ما تقدم لخص الباحثان مشكلة الدراسة بالتساؤل الاتي :-  
 " هل تهتم الادارة العليا والإدارات الدنيا في الشركة العامة لصناعة الاسمدة في المنطقة الجنوبية بأعداد موازنات تخطيطية تستخدم اداة للتخطيط والرقابة وتقييم الاداء ؟ "

### ٢- اهداف البحث

أ- اختبار نموذج مفاهيمي واختبار العلاقات بين المكونات الاساسية لهذا النموذج المتمثلة بالمتغير المستقل (اعداد الموازنات التخطيطية) والمتغير المعتمد (تقييم الاداء).

- ب- اختبار علاقة الارتباط بين المتغير المستقل والمتغير المعتمد.  
ت- اختبار علاقة التأثير المباشر بين المتغير المستقل اعداد الموازنات التخطيطية والمتغير المعتمد تقييم الاداء.

### ٣- أهمية البحث

- أ- من خلال المراجعة للأدبيات الإدارية السابقة وجد الباحث انعدداً قليلاً من الدراسات التي وظفت هذ المدخل (الموازنات التخطيطية) في دراسة الرقابة وتقييم الاداء خصوصاً في القطاع الصناعي لذلك تعد هذه الدراسة مساهمة جادة ضمن البيئة العراقية.  
ب- تتبع اهمية الدراسة من عدم وعي معظم الشركات الصناعية العراقية لأهمية الموازنات التخطيطية واستخدامها كأداة فعالة في التخطيط والرقابة على عناصر الانتاج , من هنا جاءت اهمية هذه الدراسة إذ تعد الموازنات من اهم الادوات التي تساعد المنشأة في التغلب على الثغرات التي تواجهها وبالتالي تحسين كفاءة وفاعلية الشركة عينه البحث.

### ٤- تصميم البحث

يشير تصميم الدراسة الى انه عبارة عن وضع الخطط لجمع المعلومات بالاستناد الى الوقت والسؤال البحثي والتي تقدم دليل عن جمع البيانات والمعلومات ووضع اطار لتحديد العلاقات بين المتغيرات (Cooper and Schindler, 2014:125). وبسبب ضعف توافر الكثير من المعلومات عن الظاهرة او المشكلة التي تناولتها هذه الدراسة فضلاً عن قلة توافر معلومات عن كيفية حل المشكلة المطروحة فأن تصميم هذه الدراسة تبنى التصميم الاستكشافي Exploratory Design والذي هو عبارة عن بحوث ودراسات اولية تهدف الى توضيح المشاكل الغامضة. لذلك استخدم الباحث هذا التصميم وذلك للحصول على فهم اكبر للمشكلة من خلال استكشاف المعلومات الاكثر وضوحاً عن المشكلة خصوصاً ما وضحته مشكلة الدراسة من وجود عدد قليل من الدراسات في البيئة العراقية التي تناولت هذه المداخل (Cooper and Schindler, 2014:125).

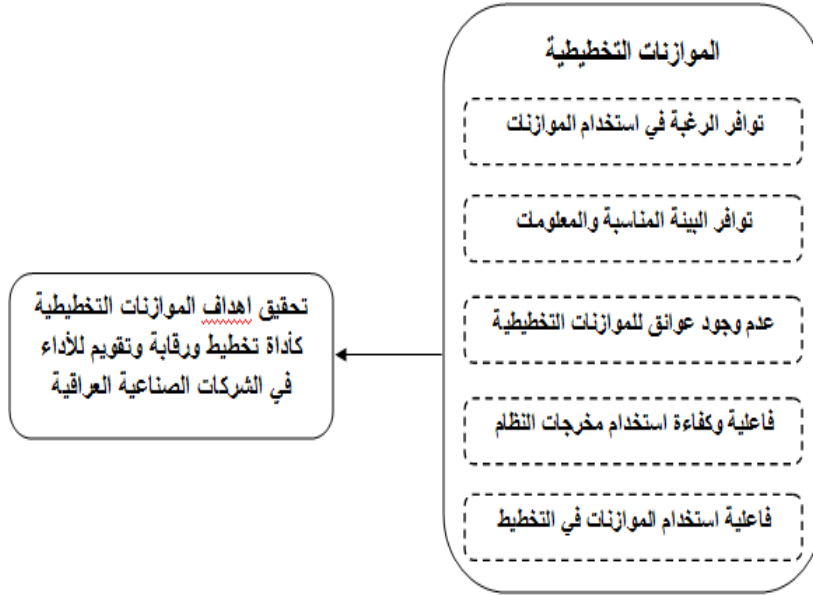
### ٥- فرضيات البحث

- H1 : توجد علاقة تأثير ايجابية بين الموازنات التخطيطية والرقابة وتقييم الاداء.  
H1a : توجد علاقة تأثير ايجابية بين توافر الرغبة في استخدام الموازنات التخطيطية والرقابة وتقييم الاداء.  
H1b : توجد علاقة تأثير ايجابية بين توفر البيئة المناسبة والرقابة وتقييم الاداء.

- H1c : توجد علاقة تأثير ايجابية بين عدم وجود عوائق للموازنات التخطيطية والرقابة وتقييم الاداء
- H1d : توجد علاقة تأثير ايجابية بين فاعلية وكفاءة استخدام مخرجات النظام والرقابة وتقييم الاداء.
- H1e : توجد علاقة تأثير ايجابية بين فاعلية استخدام الموازنات التخطيطية في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الاداء.

#### ٦- مخطط الدراسة الفرضي

يوضح المخطط الفرضي للدراسة المتغيرات الاساسية التي على اساسها تمت صياغة مشكلة الدراسة. وكذلك توضيح المتغيرات المستقلة والتابعة والتي على اساسها تتم صياغة الفرضيات الاساسية للدراسة.



شكل (1-6) : مخطط الدراسة

#### ٧-طرائق جمع البيانات

لغرض تحقيق اهداف البحث تم استخدام عدد من الادوات لجمع البيانات والمعلومات وهي:

أ- **الجانب النظري** : تم الاعتماد على المعلومات المتعلقة بالجانب النظري من الدراسات, والمقالات, والرسائل الجامعية والكتب العلمية العربية والاجنبية المتخصصة في مجال نظرية المنظمة والسلوك التنظيمي وغيرها من الاختصاصات المتاحة فضلا عن الاستفادة من خدمات (Internet).

ب- **الجانب الميداني** : اعتمد الباحثان في تغطية الجانب الميداني للدراسة على عدد من الوسائل اللازمة والضرورية لجمع البيانات والمعلومات وكما يلي :

• **المقابلات الشخصية** : اجرى الباحثان عدداً من المقابلات الشخصية المهيكلة وغير المهيكلة مع المديرين العامين ومديري الاقسام ومسؤولي الشعب للشركة العامة لصناعة الاسمدة.

• **الاستبانة** : تعد الاستبانة المصدر الاساس لجمع البيانات والتي هي تشكل مجموعة من الاسئلة يقوم المستجيب بتسجيل اجابته عليها , عادة باختيار احد البدائل المحددة. وتم الاعتماد على الاستبانة بسبب معرفة الباحثين الدقيقة بالمطلوب وبكيفية قياس المتغيرات المطلوب دراستها, وقد تألفت الاستبانة النهائية من (57) فقرة غطت متغيرين رئيسيين انتظم تحتها (6) ابعاداً فرعية. وتم الاعتماد على مقياس (Likert) الخماسي الذي يتدرج على وفق الاجابات التالية (لا اتفق تماماً "1" , لا اتفق "2" , اتفق الى حد ما "3" , اتفق "4" , اتفق تماماً "5").

#### ٨- عينة البحث :

قام الباحثان باستطلاع آراء عدد من الافراد العاملين في الشركة العامة لصناعة الاسمدة وتمثلت عينة البحث (45) فردا تم اختيارهم بشكل عشوائي وذلك بالاستناد الى (Roscoe 1975) الذي يرى ان حجم العينة مابين (30-500) هو مناسب لمختلف الدراسات (Roscoe,1975, Cited in Sze,2014:37). بالمقابل فإن الباحثين استخدموا اسلوب المعاينات الاحتمالية (المعاينة العشوائية البسيطة) والتي يقصد بها ان كل فرد في المجتمع له فرصة متساوية ومعلومة ليكون من بين افراد العينة , ويعطي هذا النوع اقل مستوى من التحيز ويوفر فرصة اكبر لتعميم النتائج وكذلك يتم اللجوء اليه عند وجود محددات ومنها على سبيل المثال الوقت والكلفة. (Sekaran and Bougie,2010:270). وقد استخرجت التكرارات والنسب المئوية لوصف عينة الدراسة إذ تم تلخيص النتائج في الجدول (1-8)

جدول (1-8)  
خصائص عينة الدراسة

النسبة	التكرار	المستوى العمر
%21	9	من 25 الى 35
%33	15	من 36 الى 45
%22	10	من 46 الى 55
%24	11	من 56 الى 65
%100	45	المجموع
		المؤهل العلمي
%12	5	اعدادية فما دون
%26	12	دبلوم
%40	18	بكالوريوس
%22	10	شهادة عليا
%100	45	المجموع
		الخبرة
%9	4	من 1 الى 5
%16	7	من 6 لغاية 10
%24	11	من 11 لغاية 15
%15	7	من 16 لغاية 20
%14	6	من 21 لغاية 25
%22	10	من 26 لغاية 30
%100	45	المجموع
		الدرجة الوظيفية
%37	17	مدير مالي
%20	9	رئيس قسم
%24	11	محاسب
%12	5	مدقق
%7	3	اخرى
%100	45	المجموع

المصدر: من اعداد الباحث ينفي ضوء استمارة الاستبانة

يتضح من الجدول المذكور انفاً ان نسبة العمر من 36 الى 45 هي 33% وهذه النسبة اعلى من بقية النسب بسبب طبيعة عمل الشركة ووجود عدد كبير من الموظفين من ذوي الخبرة. بالمقابل تراوحت المؤهلات العلمية للمشاركين بين (الاعدادية



والشهادات العليا) وكانت النسبة الاعلى لحاملي شهادة بكالوريوس إذ بلغت 40% , ما يساعد على توافر المعرفة الكافية لديهم في فهم وادراك فقرات الاستبانة, ويؤكد دقة اجاباتهم, اما معدل الخبرة للعاملين عينة البحث فقد تراوح بين (سنة- 30 سنة) إذ حصل المستوى (من 11 لغاية 15) على اعلى نسبة مما يعني توافر الخبرة الكافية في الشركة العامة لصناعة الاسمدة عينة الدراسة.

## المبحث الثاني : الجانب النظري

### ١- نشأة وتطور الموازنات التخطيطية :

أصل كلمة الموازنات ( Budget ) يرجع الى الكلمة الفرنسية ( Bougeotte ) إذ كانت الموازنات تطلق على الكشف الذي تعده الدولة لتقدير إيراداتها ومصروفاتها (نور، 1989، ص٦٢) .

لقد شاع اصطلاح الموازنة التخطيطية على أساس أن في اصطلاح الموازنة التخطيطية أشاره صريحة الى كونها اداة للتخطيط، وقد بدأ استخدام الموازنة كأداة لتحقيق التوازن بين الإيرادات والمصروفات التي تخص مدة زمنية معينة في المستقبل، ثم تم ربط تقديراتها بمعايير معينة للأداء في المستقبل لتحقيق أهداف الرقابة، واخيراً أتسعت لتشمل جوانب النشاط في الشركة كافة لتحقيق أغراض التنسيق بين مختلف الأنشطة والرقابة عليها ( سالم، ١٩٧٥، ص١٥٩).

ويرى عبد اللطيف ان دوافع اعداد الموازنات التخطيطية تعود لعدة أسباب أهمها الآتي : (عبد اللطيف، ٢٠٠٤، ص١٤٩)

أ- الرغبة في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة للمنشأة أفضل استخدام ممكن خلال التنسيق بين الأنشطة المختلفة واحتياجاتها من الموارد.

ب- الرغبة في مواجهة حالة المخاطرة وعدم التأكد التي يتصف بها الواقع العملي حيث أن إجراءات إعداد الموازنة وما يتضمنه من تنبؤ بالمستقبل يمكن أن يساعد على دراسة المشاكل المحتملة قبل حدوثها فضلاً عن دراسة سبل حلها متى حدثت.

ت- الرغبة في خلق الحوافز لدى العاملين بالمنشأة، ويتم تحقيق ذلك من خلال مشاركتهم في إعداد الموازنة، وما يترتب على ذلك من دافعية ورضا عن العمل ورفع مستوى الاداء وتقوية روح الجماعة

ث- الرغبة في إيجاد وسيلة فعالة للتنسيق بين مختلف أوجه النشاط بالمنشأة حيث تهدف الموازنة الى التنسيق بين الاساليب والطرق والوسائل الممكن أتباعها وبين الموارد الاقتصادية كافة المتاحة للمنشأة.

ج- الرغبة في إيجاد وسيلة فعالة للاتصال والتغذية العكسية للمعلومات إذ تؤدي الموازنة التخطيطية دوراً مهماً كأداة للاتصال الفعال بين الإدارات المختلفة من الأعلى إلى الوسطى إلى الإدارة التنفيذية وذلك عن طريق توصيل الأهداف المخططة لمختلف المستويات الإدارية الدنيا لدى المنشأة الاقتصادية، ومن خلال تقارير التغذية العكسية تتمكن الإدارة العليا من الإلمام بمشاكلهم وإنجازاتهم.

ح- الرغبة في إيجاد وسيلة فعالة للرقابة وتقييم الأداء.

تستخدم الموازنات التخطيطية من قبل منشآت القطاع العام والخاص على حد سواء على أنها إحدى الأدوات المهمة التي تحقق غايات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء. ( ظاهر ومحمد أبو نصار ٢٠٠٦، ص ٣٤٣ ).

وتبرز أهمية الموازنات التخطيطية من كونها تحقق الأهداف الآتية للمنشأة الاقتصادية الصناعية ( Atkinson & Mark 2004 p.400 ).

أ- أشرك المستخدمين في التخطيط لمستقبل المنشأة من أجل الاستفادة من خبراتهم العملية ورفع الروح المعنوية لديهم وجعلهم يشعرون بالأهمية والمسؤولية.

ب- ألزام المنشأة بتقدير احتياجاتها المختلفة للفترات المستقبلية.

ت- تمكين المنشأة من التنسيق بين مختلف الأنشطة والأقسام وتفعيل وسائل الاتصال بين إدارات تلك الأقسام.

ث- تمكين إدارة المنشأة من الرقابة على تنفيذ الأعمال والمهام المطلوبة من الأقسام والمستخدمين كافة إذ توفر الموازنة للإدارة فرصة المقارنة بين الواقع والتقدير.

ويرى الجزار ( بأن الموازنات التخطيطية هي أسلوب بمقتضاه يتم وضع تقديرات كمية وقيمة لبرامج المنشأة الاقتصادية وأنشطتها لفترة مستقبلية في صورة خطة شاملة منسقة يوافق عليها ويرتبط بها المسؤولون والمنفذون وذلك في ضوء الخطة العامة للدولة ومتطلبات ظروف المنشأة واتخاذها هدفاً يتم على أساسه التنفيذ ومتابعة النتائج الفعلية والرقابية عليها وذلك تتمكن إدارة المنشأة من اتخاذ القرارات المصحة لمعالجة الانحرافات والتوصل للكفاية الإنتاجية القصوى ( الجزار، ١٩٨١، ص ٢٧٣ ).

لذلك تعد الموازنات التخطيطية أساساً لتوجيه وتقييم أداء شرائح المنشأة الصناعية وتنظيم البيئة من أجل صنع القرار الصائب لمستقبل أفضل لذلك أنها وحسب الاقتضاء أجهزة التحكم التي تؤثر في أداء المنشآت الصناعية الاقتصادية.

## ٢-تعريف الموازنة التخطيطية :

تعدد المصطلحات التي تم اطلاقها على الموازنة التخطيطية وذلك حسب الزوايا التي تم النظر اليها منها،

فهناك من أطلق عليها مصطلح الموازنة التقديرية بوصفها تحتوي في طياتها أرقاماً تقديرية تعبر عن الوضع المستقبلي لأهداف ونشاطات المنشأة. كما اطلق عليها مصطلح الموازنة الرقابية وذلك بوصفها أداة فعالة للرقابة على أداء الإدارة وتقييم الأداء وتحديد الانحرافات، وذلك بمقارنة الأداء الفعلي المحقق مع الأداء المخطط. أما مصطلح الموازنة التخطيطية فأطلق عليها على اعتبارها أنها إحدى وسائل الإدارة في عملية التخطيط والتنبؤ بالمستقبل. وقد تم الفصل بين لفظ الموازنة والميزانية على اعتبار أن الموازنة تعد عمل تقديري لأنشطة مستقبلية خلال مدة زمنية معينة بينما الميزانية فهي تعبير حقيقي عن المركز المالي الفعلي للمنشأة في فترة زمنية معينة تنتهي في الغالب في ١٢/٣١ من كل عام استناداً لفرضية سنوية الميزانية.

وهناك عدة تعريفات للموازنة التخطيطية نذكر منها ما يلي :

أ- عرف Horngren الموازنة التخطيطية بأنها " تعبير كمي عن خطة الأعمال،

واداة مساعدة لتحقيق التنسيق والرقابة " (Horngren ,1994,p130).

ب- وعرفها (Hassel , 1996,P219 ) بأنها " أسلوب يتم بموجب ترجمة

التقديرات الخاصة بأنشطة الوحدة الاقتصادية في فترة مستقبلية محددة في صورة خطة كمية ومالية ونقدية، إذ توضح الاهداف الواجب تحقيقها، والقرارات الواجب اتخاذها لتحقيق تلك الاهداف، كما تمثل الموازنة مقياساً للرقابة واساساً لتقييم الاداء " .

ت- وعرفها (علي محروس , ٢٠٠١ ص ٩) على انها " أسلوب يتم بمقتضاه وضع

تقديرات للعمليات المستقلة خلال مدة زمنية محدودة في صورة خطة مالية شاملة تتخذ كأداة رقابية يتم على اساسها متابعة ورقابة وتقييم الاداء " .

ث- كما عرفها (خالص صافي , ٢٠٠٣ ص ٥) على انها " خطة رقمية لنشاط

المنشأة المستقبلي على القريب او المتوسط " .

ج- وكذلك عرفها ( Garrison and Noreen , 2003 ,p322 ) على إنها "

خطة مفصلة للحصول على الموارد المائية والموارد الاخرى المتاحة واستخدامها، خلال مدة زمنية محددة، وهي تمثل خطة مستقبلية معبراً عنها كمياً ورقمياً" .

ح- وعرفتھا جمعية المحاسبين القانونيين في نيويورك New York State Society of CPAs على أنها " خطة مالية تقدم تقديرات عن تكاليف أو إيرادات تقديرية مستقبلية أو كليهما " ( CPAs ,NY, 2005 ).  
وعليه يرى الباحث ان انسب واشمل تعريف للموازنة والذي يحقق الاهداف المرجوة منه هو انها خطة مالية شاملة لمدة زمنية محددة بصيغ كمية ورقمية لغرض تحقيق الاهداف المحددة للشركة، وهي كذلك تمثل وسيلة تنسيق بين الانشطة المختلفة واداة فعالة للرقابة وتقييم الاداء.

### ٣- أهداف الموازنة Budget Objectives :

تحدد اهداف الموازنة التخطيطية على وفق الاتي :

- أ- استخدام الموارد المتاحة : يفيد نظام الموازنات التخطيطية في التعرف على مدى استغلال الموارد المتاحة للشركة بكفاية، وذلك بتخطيط الشركة أعمالها لكي تصل الى أقصى استخدام ممكن للإمكانات والموارد المتاحة للشركة (كحالة وحنان، ٢٠٠٢، ص ٣٨).
  - ب- التخطيط الشامل : كان قد عرفه مركز التمييز للمنظمات غير الحكومية بانه " نوع من العمل الجماعي الشامل يقوم على المنهج العلمي في البحث بقصد رسم خطة قابلة للتنفيذ في حدود الامكانيات والموارد القابلة للاستثمار ( عيسى، ٢٠٠٣، ص ٢١٦).
- كما عرفه Bayrs "انه عملية تحديد الأهداف التي تسعى الشركة الصناعية الى تحقيقها خلال الفترات القادمة، وما يجب فعله لتحقيق هذه الأهداف من رسم سياسة مستقبلية ووضع خطة شاملة (Bayrs, 1999,p318) مع مراعاة أن التخطيط يتطلب ما يلي :
- تحديد الأهداف الرئيسية والفرعية للمشروع، وكذلك الأهداف الطويلة الأجل وقصيرة الأجل.
  - وضع الخطة أولاً على أساس وحدات قياس عينيه (كمية مواد، ساعات عمل، وحدات خدمات، عدد منتجات،... الخ ) ثم تترجم الى وحدات قياس مالية، مع العمل على تحقيق التوازن المالي الاقتصادي للمشروع.
  - توزيع المسؤوليات التنفيذية بين العاملين، حتى يمكن تقييم أداء العاملين. ويحقق نظام الموازنات التخطيطية مزايا في مجال التخطيط وهي ما يلي.  
( آل ادم والرزق، ٢٠٠٠، ص ١٨٦).

■ يتيح اعداد الموازنة الى التعرف على اي مشكلات ينتظر حدوثها وذلك يؤدي الى دراسة هذه المشكلات وفحصها والعمل على تقادي وقوعها خلال تنفيذ

الخطة، وبذلك يتم عرض المشكلة ودراستها في وقت مبكر بدلاً من الانتظار حتى تواجهها الشركة مستقبلاً.

- تحقق الموازنة اجراء التنسيق بين خطط الإدارات والأقسام في ضوء الهدف المشترك لكل العاملين في الشركة، إذ تعبر الموازنة عن خطة شاملة لا يمكن ان تتحقق الا بأجراء التنسيق بين الخطط الفرعية.
- تحقق الموازنة التوازن عن طريق التخطيط السليم لأنشطة الشركة للوصول الى حالة التوازن الاقتصادي والمالي مع تحقيق الكفاية القصوى في جميع مجالات العمل والنشاط.
- تحقق الموازنة رفع الكفاءة الانتاجية ومحو الاسراف في العمليات، فلكل مسؤول في الشركة خطة عن العمل الذي يشرف عليه وهذه الخطة تكون منسقة ومتصلة بالخطط الموضوعية لبقية الانشطة لذلك تعد الموازنة مرشداً في العمل خلال الفترة.

ويتضح مما ذكر انفاً ان الموازنات التخطيطية تعد اسلوباً مثالياً يسهل من مواجهة المشكلات التي يمكن ان تقع فيها الشركة في المستقبل، ويساعد على التفكير في حلولها، عن طريق تخطيط واضح ودقيق يمهد لمستقبل تكون فيه المنشأة الصناعية اكثر قدرة على تحقيق الاهداف المرسومة.

**ت- تنسيق الجهود والطاقات في المنشأة الصناعية :** ان اعتماد الشركات على التخطيط من خلال اداة الموازنات التخطيطية يتطلب تنسيق العمل بين اقسام الوحدة المنشأة الصناعية وأنشطتها المختلفة بشكل يؤدي الى تحقيق الاهداف العامة للمنشأة الصناعية، ومعنى التنسيق هنا توحيد جهود اقسام المنشأة الصناعية وأنشطتها وتنسيق العمل بينها إذ يعمل كل قسم وكل نشاط بشكل متكامل مع الاقسام والانشطة الأخرى.

( البلوي، ١٩٩٩، ص ٣٢ ).

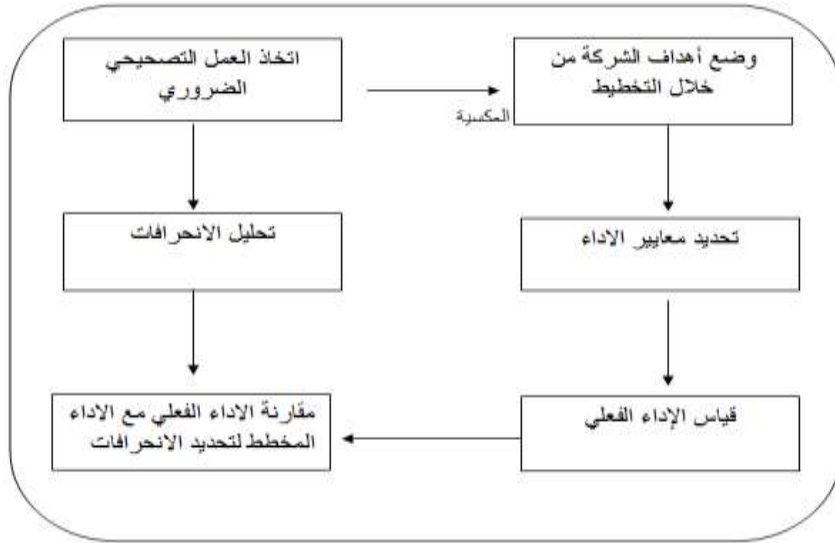
وإذ تعبر الموازنة التخطيطية عن خطة شاملة لا يمكن ان تتحقق الا بتحقيق التنسيق بين الخطط الفرعية، كي يفكر الجميع في المستقبل المتعلق بالشركة لا بمستقبل اداراتهم بالذات. Horngren, 1991, p179 & other,

وبناءً على ذلك فإن التنسيق بين الاهداف المختلفة واعطائها الاهمية النسبية عند اعداد الموازنة يساعد في وضع الخطة الشاملة كما يمنع التعارض بين تلك الاهداف، بما يعنى ان الموازنة تعد اداة هامة تساعد ادارة الشركة على تحقيق وظيفة التنسيق بين الخطط الفرعية في ظل خطة متكاملة ومتوازنة تشمل كافة انشطة الشركة، والموازنة في صورتها النهائية الشاملة تتكون من مجموعة من الخطط التفصيلية

المتناسقة والمترابطة، وكذلك تمثل الموازنات التخطيطية اداة فعالة ومثلى لتبادل المعلومات وتنسيق الجهود بين اقسام المنشأة الصناعية المختلفة مما يمنع حدوث اي ازدواج في الوظائف.

**ث- الرقابة وتقييم الاداء :** ويقصد بالرقابة هنا المقارنة الدورية بين الخطة (الموازنة) وبين الاداء الفعلي المتحقق، وحساب الانحرافات بينهما، وتشخيص مسبباتها، واتخاذ الإجراءات التصحيحية (الرجبي، ٢٠٠٤، ص ١٥٦) تجدر الإشارة هنا الى ان دور الموازنة لا يتوقف عند وضع الخطة فقط، اذ ان التخطيط ما هو الا الخطوة الأولى للرقابة على الأنشطة. ومن ثم، ينبغي الالتزام بالخطة، خلال التنفيذ، ومتابعة ذلك التنفيذ، وراقبته، والا أصبحت الخطة تقديرات، لا جدوى منها. لذلك، فإن الرقابة، هي الدور الحقيقي، الذي تؤديه الموازنة، عن طريق :

- متابعة الأداء الفعلي للأنشطة.
  - مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط.
  - تحليل الانحرافات، والتعرف على أسبابها وعلاجها في الوقت المناسب.
- وقد اضاف Shillinglaw " ان للموازنة دوراً فعالاً في تعضيد عملية الرقابة وذلك من خلال اسهامها في تحقيق ما يلي : ( Shillinglaw, 1982, p230)
- إلزام المديرين على القيام بتحليل أنشطة الشركة بشكل دقيق وخالق.
  - جعل المديرين يتوقعون المشكلات والعقبات الممكن حدوثها في الوقت المناسب، وكذلك العمل على معالجتها بفاعلية.
  - تحفيز المديرين والعاملين للعمل على تحقيق الأهداف المرسومة.
- ويلاحظ من الشكل رقم 1-2 ان للموازنة التخطيطية دوراً تخطيطياً من خلال وضع اهداف الشركة وكذلك تحديد معايير الاداء، ومن ثم قياس الاداء الفعلي لمقارنته مع المعايير المخططة وهذا ما يمثل الدور الرقابي للموازنة التخطيطية، ومن ثم تحليل الانحرافات ومعرفة أسبابها والمسؤولين عن حدوثها ومعالجتها وهذا بدوره يوضح دور الموازنات التخطيطية في تقييم الأداء.



شكل رقم 1-2

دور الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية

**المصدر :** (Magnar , Nace ,& other, 1996 , p 23 )

ولتحقيق الرقابة لا بد من اتباع الخطوات التالية ( الشريف، ١٩٩٣، ص ٣١ ) :

- ❖ وضع معايير الأداء : لكي تتمكن الإدارة من أداء الرقابة الفعالة على سير الانتاج لا بد من وضع معايير مناسبة لمستوى الأداء المطلوب والذي يحقق اغراض الشركة.
- ❖ قياس مستوى الأداء الفعلي.
- ❖ مقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط، وهذه المقارنة تعطى للإدارة تحديدا دقيقا لمدى الانحراف ان وجد.
- ❖ تصحيح الانحرافات : قبل القيام بتصحيح الانحرافات الناتجة من مقارنة الاداء الفعلي بالمتوقع، لا بد من القيام بتحليل شامل ودقيق لأسباب وجود الانحرافات وتحديدها.

ومن خلال تعريف مفهوم ودور الرقابة يتضح ان الموازنة تؤدي دورها في الرقابة وتقييم الاداء من خلال كونها تمثل معايير الاداء المحددة مقدما، والتي تتم مقارنتها بنتائج الاداء الفعلي ليتم استخراج الانحرافات وتحديد المسؤولية عنها وتقصي اسبابها وتحديد طرائق تجنب الوقوع فيها مستقبلا وطرائق تحسين الاداء في المستقبل.

## ج- تحقيق الاتصال بين الاقسام المنشأة الصناعية :

الاتصال: يعني تبادل الافكار والمعلومات للتوصل الى فهم مشترك بين طرفين او اكثر من الاطراف.

( العطار، ١٩٨٨، ص ٤٧ )،

وللموازنة دور مهم كأداة للاتصال حيث ان الغرض الرئيس من تحديد الاهداف التفصيلية الخاصة بكل قسم هو توصيلها الى الشخص المسؤول عنه، ولن يتم تحقيق ذلك الا من خلال قنوات اتصال سليمة تضمن وصول هذه الاهداف الى المسؤولين بطريقة تكفل وضوحها ووضوح المسؤولية ( العلاوين، ٢٠٠٠، ص ٢٠ )، وتزداد اهمية الموازنات التخطيطية كأسلوب للاتصال بتعدد وتنظيم حجم المشاة الصناعية، مما يعني تعدد المستويات الادارية التي يظهرها الهيكل التنظيمي ( البلوي، ١٩٩٩، ص ٣٥ ). وينبغي ان يصمم نظام الموازنات بحيث يتم ايصال هذه المعلومات الى هؤلاء الافراد المسؤولين في الوقت المناسب والمكان المناسب، وعلى ذلك يمكن عدّ الموازنة بمثابة عمل تنظيمي يساعد على ايجاد حلقة اتصال بين المستويات الادارية المختلفة والتنسيق بينها لتنفيذ مختلف اهداف الشركة حيث ان الموازنة لها دورا فعال كأداة اتصال. ( عبد اللطيف، ٢٠٠٤، ص ١٥٣ ).

اي ان الاتصال يعد الوسيلة التي يمكن من خلالها التعرف على الاهداف والسياسات التي تضعها ادارة الوحدة الاقتصادية، كما تعد وسيلة لنقل المعلومات بين المستويات الادارية المختلفة، ومن اجل تحقيق الاتصال بين اقسام الوحدة الاقتصادية فأن الادارة تستخدم الموازنات التخطيطية.

## ح- الموازنة كوسيلة للتحفيز :

يعد نظام الموازنات التخطيطية وسيلة لتحفيز العاملين وحثهم على تحقيق اهداف الشركة بمشاركة في اعداد وتقدير ارقام الموازنات، وهذا من شأنه ان يشعر هؤلاء العاملين بالتزام ادبي نحو ضرورة تحقيق ارقام الموازنات التي اشتركوا في اعدادها، وكذلك بالاعتماد على التقديرات الواقعية لأرقام الموازنات القابلة للتحقق العملي، والربط بين تحقيق اهداف الموازنات والحوافز المعنوية والمادية. ( العلاوين، ٢٠٠٠، ص ٢١ )

وبالرغم من ان المشاركة في اعداد الموازنة تسمح بالتعرف على اراء ومعلومات المرؤوسين، الا ان هناك بعض الصعوبات التي قد تتمثل في عدم ابلاغ المرؤوسين بكل المعلومات او عدم مصداقية تلك المعلومات، ويترتب على ذلك موازنة اقل كفاءة عن تلك التي كان من الممكن اعدادها في حالة توافر المعلومات السليمة، ولكن لا يعني ذلك ان الموازنة المفروضة هي البديل الأمثل في هذه



الحالة بقدر ما يعني بضرورة ربط المشاركة بخطة فعالة للحوافز تؤدي الى الحث على الافصاح بصدق وامانة لاقتناع المرؤوسين بأن العائد الذي يحصلون عليه في هذه الحالة يكون اكبر من العائد الذي يحصلون عليه في حالة اخفاء بعض المعلومات أو إبلاغها بصورة غير سليمة. (عبد اللطيف، ٢٠٠٤، ص ١٥٣) . ويرى الباحثان بعد استعراض اهداف الموازنات التخطيطية الى ان الادارة اذا طبقت الموازنة التخطيطية في المنشأة الصناعية بأسس علمية سليمة فسوف تتمكن المنشأة من تحقيق اهدافها بكفاءة وفعالية عالية، على ان تضع التخطيط في أولويات اعمالها مما يوفر للإدارة وسيلة للتوصيل خططهم بطريقة سليمة لكل اقسام المنشأة كي يقوم العاملون بتنفيذها، وبالتالي تمكن الادارة من احكام عملية الرقابة وتقييم اداء المنشأة.

٤- المبادئ العلمية التي يركز عليها نجاح الموازنات التخطيطية في المنشأة الصناعية:

يعتمد نجاح الموازنة في اداء مهمتها على توافر مجموعة من المبادئ التي تعد من المقومات الاساسية، حيث ان وجود هذه المبادئ يمكن ان يساهم في ايضاح طبيعة الموازنة وتعميق فهمها وشرح دلالاتها، ويساهم ايضا في ترشيد استخداماتها في الحياة العملية وتطوير اساليب واجراءات اعداداتها واستخدامها للاستخدام الامثل، وتتلخص هذه المبادئ بما يلي : ( Ijiri, 1986, p231).

أ- مبدأ الخطة الشاملة : فالموازنة يجب ان تعطى تقديراتها جميع اوجه النشاط في المشروع. فهي تعبر عن خطة شاملة، لفترة مقبلة، وليس عن خطط فرعية، كل منها قائم بنفسه. وعلى الرغم من انه قد تكون هناك موازنات لأنشطة معينة، فإن هذه الموازنات ما هي الا موازنات فرعية مشتقة من الموازنة التخطيطية العامة للمؤسسة ( عبد العال، ١٩٨٠، ص ١٣٢).

ب- مبدأ اعتماد الموازنة على التنبؤ : فكون الموازنة خطة مستقبلية فمن البديهي ان يكون اعدادها يحتم استخدام اسلوب التنبؤ عند اعداد تقديراتها. والتنبؤ هنا يجب ان يكون موضوعيا ومبنى على معلومات دقيقة، والا كان عبارة عن تخمين وتقدير جزافي ليس له فائدة ( عبد العال، ١٩٨٠، ص ١٣٣).

ت- مبدأ مشاركة المستويات الإدارية في وضع خطة الموازنة : من البديهي ان الادارات والاقسام، التي تقوم بالتنفيذ الفعلي، تكون هي انطب الجهاات لوضع خططها. ولكي تتجح الموازنة ينبغي ان تتبع الخطط التفصيلية من الادارات والاقسام المختصة بالتنفيذ، بينما لجنة الموازنة مهمة التنسيق بين ذلك الخطط.

- فالمشاركة تقتضي القيام بالتشاور بين الجهات المعنية في جميع مراحلها اثناء الاعداد والتنفيذ والمتابعة والرقابة ( رجب، ١٩٨٨، ص١٨٧)
- ث-مبدأ اقتناع المنفذين بالأهداف، وتأييدهم للخطة : ينبثق من مبدأ مشاركة المستويات الادارية في وضع خطة الموازنة، ان يكون للخطة طموح يمكن تحقيقها، حتى تكسب التأييد والاقتناع من منفيديها، لأن عدم اقتناع المنفذين بالخطة، يؤدي حتما، الى عدم الاكتراث بتنفيذها وبالتالي افسالها (Merchant, 1985,p347).
- ج-مبدأ التعمق في تفاصيل الانشطة : ينبغي مراعاة "التعمق" في تفاصيل الانشطة، حتى يجرى التخطيط على اساس سليمة، والرقابة بصورة ادق. فتحضير الموازنة على اساس الارقام الاجمالية، لا يحقق اهداف التخطيط الصحيح، ولا الرقابة الدقيقة لتخفيض التكاليف. كما ان اتخاذ القرارات المصححة يتأسس على تفاصيل الخطة ومراقبة تنفيذها وتحديد انحرافات مفصلة، موزعة على كل مستوى اداري، سواء كان ادارة او قسما او وحدة. (رجب، ١٩٨٨، ص١٨٨)
- ح-مبدأ الارتباط بفترات رقابية : ترتبط الموازنة عادة بفترة زمنية مدتها سنة، ويمكن ان تمتد الفترة الى عامين او اكثر الا ان الارتباط بفترة الموازنة يعني ان الانحرافات لن تحدد الا في نهاية الفترة ومن ثم لن تتخذ اي قرارات مصححة خلال التنفيذ لذا فالأمر يتطلب تقسيم مدة فترة الموازنة الى فترات رقابية تكون عادة اسبوعية او شهرية او ربع سنوية او ثلث سنوية او نصف سنوية ليكون بالإمكان ادارة المنشأة ان تحدد الانحرافات وبالتالي معالجتها خلال فترة تنفيذ الموازنة. (عبدالعال، ١٩٨٠، ص١٣٣)
- خ-مبدأ توافر الحوافز : لا ينبغي عند وضع الخطط، تجاهل الجوانب السلوكية للعاملين، اذ ان الاهداف والخطط قد تخضع خلال التنفيذ، لعدم اكتراث العاملين بالالتزام بالموازنة، اذا اهمل بحث هذه الجوانب عند تحضير الموازونات. ان الامر يتطلب الاعلان عن حوافز، تدفع العاملين الى الالتزام بالخطة. وقد تكون تلك الحوافز مالية او معنوية ( حماد، ٢٠٠٥، ص٢١٢).
- د-مبدأ اعداد خطط بديلة : ويعرف هذا المبدأ بالمرونة، ويقصد بها هنا، قابلية اهداف الخطة للتعديل وفقا للتغيرات التي تطرأ في اثناء التنفيذ (رجب، ١٩٨٨، ص١٨٨)، فقد تصادف الوحدة الاقتصادية بعض الصعاب خلال التنفيذ، نتيجة الظروف المحيطة بها، لذا، يجب الاستعداد بخطط بديلة للموازنة، لمواجهة مختلف الظروف الطارئة الممكن حدوثها، وينبغي الا يترك الامر للتعديل في حينه.

ذ- مبدأ الكفاءة في استخدام الموارد وتخفيض التكاليف : ويقصد بذلك ان يتم استخدام العناصر الانتاجية ( المادية والبشرية ) كافة بأقصى درجات الكفاءة واعلى مستوى اداء ممكن، كذلك الاقتصاد في التكاليف والنفقات بحيث تصل الى ادنى مستوى لها دون التأثير في درجة ومستوى الجودة. (عبدالعال ١٩٨٠، ص١٣٤)

ر- مبدأ ملاءمة الموازنة للهيكل التنظيمي : توضع تقديرات الخطط الفرعية، على اساس " التصاقها بالهيكل التنظيمي " فكل نشاط له تكاليفه او ايراداته، ومن ثم، يتوقف نجاح الموازنة على ربط تقديرات الانشطة الرئيسية والفرعية بالإدارات والاقسام، كما جاء في التنظيم الاداري. وينبغي ان تحاول الادارة ادخال التعديلات اللازمة على هيكلها التنظيمي، حتى تتمكن من تطبيق هذا المبدأ. وتجدر الاشارة ان مبدأ التصاق الموازنة بالهيكل التنظيمي يتيح فرصة النظر الى الادارات والاقسام، على انها مراكز المسؤولية، على اساسها تتابع النتائج الفعلية، لتنفيذ الموازنة، وهذا يسمح بالتعرف على اسباب الانحرافات، وتحليلها، وتوطئة لاتخاذ القرارات المصححة المناسبة. ويضيف ( رجب، ١٩٨٨، ص١٨٨ ) ان هذا المبدأ فضلاً عن انه يعكس الاتساق بين الاهداف، فإنه يعكس كذلك الاتساق بين الوسائل والاجراءات والسياسات اللازمة لتنفيذ الخطة.

٥- انواع الموازنات :

يمكن تقسيم الموازنات الى العديد من الانواع، وذلك حسب الزاوية التي ينظر من خلالها الى الموازنة، وبيان ذلك كما يلي :

- أ- من حيث الاعمال التي تغطيها الموازنات، وتنقسم الى قسمين هما :
- الموازنات التشغيلية: وهي التي تغطي الانشطة اليومية العادية للمشروع، ويستخدمها رؤساء الاقسام والعاملون كمرشد لهم في اثناء التنفيذ. ( العربي ٢٠٠١، ص٨٨).
- الموازنات الرأسمالية : وهي الموازنات التي تختص بالتخطيط الاستثماري طويل الاجل للمنشأة بحيث تصل في بعض الاحيان الى ٣٠ سنة ( Garrison, 2003, p289 )، مثل النفقات التي تتعلق بالأصول الثابتة التي تؤثر في عمليات المشروع لفترة زمنية طويلة. وتعد القرارات المتعلقة بهذا النوع من الموازنات من اصعب القرارات الادارية، وذلك لأن التنبؤ يكون لفترات طويلة في المستقبل بحيث يكون من الصعب القيام به بدقة متناهية في بعض الحالات (نور، ١٩٧٦، ص٨٩).

ب- من حيث المدة الزمنية التي تغطيها الموازنات، وتنقسم الى :

- الموازنات قصيرة الاجل : والتي عادة ما تغطي مدة محاسبية واحدة عادة تكون سنة، ويكون الهدف منها اساسا رسم برنامج العمل والرقابة على تنفيذه (مرعي، ١٩٨١، ص١٠٩).

- الموازنات طويلة الأجل : والتي تغطي مدد تزيد عن مدة محاسبية واحدة، اي تغطي عدة سنوات قد تصل الى عشر سنوات، ويكون الهدف منها اساساً تخطيطياً وليس رقابياً. "ويمكن ان تكون هناك موازنات متوسطة الاجل تتراوح مدتها ما بين ثلاث الى خمس سنوات" ( صبري، ٢٠٠٢، ص٢١١).

ت- من حيث درجة المرونة ( مستوى النشاط )، وتنقسم الى :

- الموازنات الثابتة : وهي الموازنة التي يتم تقدير التكاليف فيها عند مستوى واحد من النشاط لا يتغير. وتسمى بالموازنة الساكنة، وذلك لأنها تقوم على تقدير التكاليف والايرادات عند مستوى نشاط واحد فقط.

- الموازنة المرنة او المتغيرة : وهي الموازنات التي تكون فيها التكاليف مقدرة في ظل احجام وانشطة انتاجية مختلفة. وتسمى بالموازنة المتحركة، وفي ضوء هذا الاسلوب من الموازنات فإنه يتم تقييم الاداء على اساس مقارنة نتائج التنفيذ الفعلي بما هو مخطط لنفس مستوى التنفيذ الفعلي. ويذكر(حجاج، ٢٠٠٠، ص١١٤) ان هذه الموازنة تمتاز بأنها تغطي مدى معين من النشاط وانها ديناميكية، وتسهل قياس وتقييم الاداء.

- الموازنة المستمرة : ويتم اعدادها بحيث تضيف بشكل مستمر مدة جديدة (شهر مثلا او ربع سنة جديدة ) مع نهاية كل فترة من عمر الموازنة، وتتميز بأنها تجعل المديرين في تفكير وتخطيط دائمين. وتعد الموازنة المستمرة افضل من الموازنة الثابتة لأغراض التخطيط والرقابة، وتتميز الموازنة المستمرة بأنها تؤدي الى زيادة فعالية نظام التخطيط والرقابة، وبالتالي يمكن المشروع من تجنب المشكلات التي برزت في اثناء عمليات التنفيذ الفعلي (المجمع العربي، ٢٠٠١، ص٨٩). ويعاب عليها انها تتطلب نفقات اكبر لا اعدادها لضرورة الاستمرار في عملية التخطيط (مرعي، ١٩٨١، ص١٠٩).

ث- من حيث منهج واسلوب الاعداد، وتنقسم الى :

- الموازنة التاريخية : ويتم اعدادها بالاعتماد على البيانات التاريخية، إذ تعد نقطة الانطلاق والاساس الذي تعد عليه موازنة الفترة القادمة. وهي تفترض ان ما حدث في الماضي سوف يستمر حدوثه في المستقبل، مع الاخذ بعين

الاعتبار الظروف المتوقعة في العام المقبل. ويمتاز هذا الأسلوب بالبساطة وسهولة التحضير والاعداد الا ان لهذا الأسلوب عدة عيوب منها ( حماد، ٢٠٠٥، ص٢٢٣ ) :

- ❖ احتمال انتقال اخطاء التقدير من سنة لأخرى.
- ❖ لا تعد التقديرات على وفق معايير موضوعية، إذ يسعى المديرون الى زيادة التقديرات وتوسع الادارة العليا الى خفضها.
- ❖ عدم ربط النفقات بالبرامج، مما يحول دون تحليل التكلفة والعائد.
- الموازنة الصفرية : ويتم اعدادها بافتراض ان النشاط عند نقطة الصفر. وهذا يعني ان البند الذي ظهر في موازنة الفترة السابقة قد لا يظهر في موازنة الفترة الحالية اذا ثبت عدم جدوى بقاء النشاط او البرنامج الذي يتضمن ذلك البند. ويعتمد اسلوب الموازنة الصفرية على تحليل التكلفة للمشروعات والوظائف واولوية الترتيب، بحيث يكون هناك تبريرا لكل نفقة مطلوبة لتنفيذ البرامج ( دويان، ١٩٩٠، ص١٩٠). ويحقق هذا الأسلوب مجموعة من المميزات اهمها : ( حماد، ٢٠٠٥، ص٢٢٣ ) :
- ❖ التركيز على كيفية تحقيق الاهداف عن طريق كفاءة وفاعلية نظم التخطيط والرقابة للمشروعات.
- ❖ يسهل توزيع الموارد المتاحة حسب الاولويات المطلوبة.
- ❖ يسهم في تنمية القدرات والمهارات للعاملين من خلال مشاركتهم في عمليات التخطيط والاعداد والرقابة على الموازنة.
- ❖ تسهم في عملية تقييم الاداء لكل وحدة داخل المشروع من خلال مقارنة الاداء بالموازنة الخاصة بهذا القسم. ويذكر ( حجازي، ١٩٩٥، ص١٥٨ ) ان الموازنة الصفرية تؤدي الى اعتماد التخطيط كمرحلة اساسية في اعداد الموازنة وتزيد من مشاركة العاملين في اعدادها مما يخلق التعاون بينهم. ويتركز العيب الاساسي في الموازنة الصفرية في زيادة الوقت والجهد المطلوب لأعدادها، وتعتبر هذه المشكلة من اخطر المشكلات وكانت احد الاسباب وراء رفض بعض المسؤولين لهذا الأسلوب عندما بدأ تطبيقه في الولايات المتحدة الامريكية ( دويان، ١٩٩٠، ص١٩٠). ويضيف ( حجازي، ١٩٩٥، ص١٥٨) ان هذا النوع من الموازنات يحتاج الى قدر كبير من التحليل والدراسة، وتتطلب الكثير من المعلومات والبيانات التي قد لا تكون متوافرة او من الصعب الحصول عليها.

- موازنة التخطيط والبرمجة : وتعرف على انها " الموازنة التي تهتم اساسا بالتخطيط الشامل، وتكاليف الانشطة، ومدخل موازنة البرامج يستلزم التحديد المسبق للتكلفة الكلية للمهمة المعينة بغض النظر عن الوحدات التنظيمية التي قد تستخدم لتنفيذ هذه البرامج، ويهدف هذا الاسلوب الى المساعدة على ترشيد القرارات فيما يتعلق بتخصيص الموارد، ( دوبان، ١٩٩٠، ص١٩١) ويضيف (حماد ٢٠٠٥، ص٢٢٤ )، ان هذا الاسلوب يهدف الى تحليل نتائج البرامج في ضوء الاهداف الموضوعية لكل برامج، كما انه يساعد على قياس تكلفة البرامج، وتحليل البدائل من اجل الوصول الى اكثر الوسائل كفاءة. ويذكر ( حجازي، ١٩٩٥، ص١٥٩ ) ان هذا النوع من الموازنات يركز على الاعتبارات طويلة الاجل، وتحليل الانظمة والتكلفة والعائد، ويمتاز هذا الاسلوب بالعديد من المميزات من اهمها :
  - ❖ يعتمد المنهج العلمي الرشيد في اتخاذ القرارات.
  - ❖ يتميز بالمرونة والتتابع، إذ يمكن احداث التغييرات في البرامج كلما اقتضت الضرورة.
  - ❖ يركز على تحديد الاهداف الرئيسية للنشأة.
  - ❖ الشمولية من خلال توزيع مخصصات البرنامج الواحد بين الاقسام المختلفة ذات العلاقة.
- ويعاب على هذا الاسلوب ما يلي :-
  - ❖ صعوبة التعبير الكمي عن مخرجات معظم البرامج.
  - ❖ ميل هذا الاسلوب الى تركيز السلطة في يد الادارة العليا، وتقليل سلطة المستويات الادارية الاخرى.
  - ❖ غياب البيانات الاساسية المتمثلة في القياس الكمي للأهداف والمجهودات ونتائج الانشطة، والتعبير عنها بشكل بيانات مالية (دوبان، ١٩٩٠، ص١٩١) ويضيف ( حجازي، ١٩٩٥، ص١٥٩) ان هذا النوع من الموازنات يتطلب موظفين بكفاءة عالية ويتمتعون بقدرة كبيرة على التحليل الكمي والمالي والاقتصادي.
- موازنة البرامج والاداء : وهي كما عرفتها لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة بأنها " مجموعة الاساليب التي تمكن مديري البرامج من التركيز على تنفيذ الاهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الاهداف حسب الوقت، المبالغ، ساعات العمل والمواد، ان هذا النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرائق الموازنة التقليدية، اذ يساعد

- ❖ في الحصول على نتائج اساسية ويهيئ قاعدة افضل لاتخاذ القرارات " ( حجازي، ١٩٩٥، ص١٥٩). ويتميز هذا الاسلوب بما يلي :
- ❖ امكانية تقسيم العمليات الى وظائف، والوظائف الى برامج، ومن ثم تقسيم كل برنامج الى مجموعة أنشطة لتحقيق اهداف البرنامج.
- ❖ امكانية تصميم خطة لكل برنامج على مدى عدة مدد زمنية، وتنسيق هذه البرامج لمنع الازدواجية.
- ❖ تساعد على مقارنة نتائج تنفيذ الموازنة بتقديراتها من خلال الرقابة المالية والرقابة على الاداء.
- ❖ توسيع صلاحيات المديرين في مجال التخطيط والرقابة، والمساهمة في تطبيق مبدأ المساءلة والمسؤولية.
- ❖ ويعاب على هذا الأسلوب ما يلي :
- ❖ صعوبة التطبيق، إذ يحتاج تطبيق مثل هذا الاسلوب الى قواعد بيانات متكاملة عن أنشطة الوحدة الاقتصادية.
- ❖ يحتاج تطبيق هذا الاسلوب الى موظفين مؤهلين وعلى درجة عالية من الكفاءة والخبرة. ويضيف ( حجازي، ١٩٩٥، ص١٦٠) ان تطبيق موازنة البرامج والاداء يعمل على قياس تكلفة الأنشطة بالتفصيل دون دراسة مدى مساهمتها في تحقيق الاهداف ومدى اداء الأنشطة بطريقة مثلى.
- موازنة البنود : وتعد تفصيلاً رقمياً للبنود اللازمة لتشغيل المشروع، ويركز هذا الاسلوب على التويب الاداري والنوعي من اجل التسهيل والمساعدة في اجراءات الرقابة قبل عملية الصرف وبعده للتأكد من عدم تجاوز المخصصات المرصودة للبنود. ويتميز اسلوب موازنة البنود بما يلي : (حماد، ٢٠٠٥، ص٢٢٤)
- ❖ يسهل عملية تويب النفقات الى جارية وأسمالية لكل وحدة من وحدات المشروع.
- ❖ لا توجد قيود او قواعد يمكن على اساسها تويب الموازنة، مما يعني سهولة الاعداد.
- ❖ سهولة الاعداد وبساطة تويب النفقات وفهمها ومقارنتها.
- ❖ ويضيف ( قطب، ١٩٩٩، ص٣١٢)، ان موازنة البنود تمتاز بإمكانية تحقيق اهداف رقابية محدودة. ويذكر ( حجازي، ١٩٩٥، ص١٦٠) ان موازنة البنود تساعد في استخدام مفهوم محاسبة المسئولية، وان بياناتها صالحة للمقارنة ويمكن تجميعها لعدة سنوات متتالية لغرض تسهيل معرفة اتجاه الانفاق والتحصيل.

وعلى الرغم من هذه المميزات، فإن لهذا الاسلوب مجموعة من نقاط الضعف منها

- ❖ لا تساعد على توضيح السياسة المالية للمشروع، ولا تتحدد فيها اولويات البرامج.
- ❖ يصعب في ظل هذا الاسلوب قياس كفاءة اداء الوحدات والعاملين فيها لافتقارها الى وسائل المتابعة.
- ❖ عدم دقة التقديرات، إذ يتم تقدير النفقات بشكل جزافي دون الاعتماد على اسس علمية في وضع التقديرات. ويذكر ( حجازي، ١٩٩٥، ص١٦٠ ) ان هذا النوع من الموازنات يشجع المسؤولين على الانفاق بدلا من تحقيق الوفورات، وذلك ان تقييم الاداء يميل الى التركيز على حجم الانفاق، وان ها الاسلوب يؤدي الى اهمال مفهوم التخطيط العلمي، حيث يتم اعدادها بناءً على مستويات الانفاق الجاري، مما يؤدي الى تكرار الأنشطة السابقة سواء أكانت مناسبة ام لا، الامر الذي يؤدي الى الفشل في تحديد اهداف واضحة.

ج- من حيث القائمين على الاعداد، وتنقسم الى :

- الموازنة الذاتية : وهي الموازنة التي يتم اعدادها من جانب مستوى اداري معين ( اعلى المستويات الادارية في الغالب ) ومن ثم يتم فرضها على باقي المستويات الادارية داخل المنشأة، وهي قد تؤدي الى الاستياء والمعارضة بدلاً من التعاون وزيادة الانتاجية.
- الموازنة بالمشاركة : وتعد من اكثر الموازنات نجاحا، هي تلك التي تسمح للمديرين من مختلف المستويات بالمشاركة في اعدادها. " وقد اشارت الدراسات النظرية في هذا المجال، ان الاشخاص الذين يشاركون في اعداد الموازنة يلتزمون بها ويحققون نتائج افضل من الاشخاص الذين لا يشاركون في اعدادها " ( المجمع العربي، ٢٠٠١، ص٨٩).
- ح- من حيث المعاملات التي تغطيها الموازنة وتنقسم الى : ( حماد، ٢٠٠٥، ص٢٢٥).
- الموازنة العينية : وتختص بالإنتاج وعوامل الإنتاج، وتقوم على وحدات القياس العينية، مثل قياس الانتاج بالوحدة من المنتج او قياس الطاقة بساعات العمل.
- الموازنة المالية : وتعد بمثابة الترجمة المالية للموازنة العينية، وعليه تكون وحدة القياس في الموازنة المالية هي وحدة النقد.



## المبحث الثالث: تحليل البيانات

### ١- الصدق والثبات لأداة البحث

#### أ- الصدق الداخلي

يشير الى استقرار وثبات الاداة المستخدمة في جمع البيانات، وبعبارة اخرى تعبر عن الاتساق الداخلي او الى اي مدى ينتج الاختبار نتائج تكاد تكون متشابهة في ظل ظروف مماثلة وفي جميع الاوقات. كذلك يؤدي الى وضوح فقرات الاستبانة (Zikmundet al.,2010:309). ولتحديد ثبات اداة القياس، سوف يستخدم الباحثان (Item – to – Total Correlation) والذي يقيس تأثير كل فقرة من فقرات الاستبانة على المتغير الأساسي، إذ يتم إلغاء كل فقرة يكون ارتباطه اقل من (0.40) والإبقاء على بقية الفقرات التي يكون ارتباطها اكبر من (0.40) (Pallant,2011:5). والجدول (1-3) يوضح معاملات الصدق الداخلي النهائي لأداة جمع المعلومات.

ب- **قياس الثبات**: اعتمد الباحثان في هذه الدراسة على عدد من المقاييس المستخدمة سابقا في أدبيات الإدارة , والتي تمتاز بالثبات والمصدقية العالية وقد صممت جميع مقاييس الدراسة بالاعتماد على مقياس (Likert) الخماسي ولغرض التأكد من ثبات واتساق مقاييس الدراسة قام الباحثان باستخدام Cronbach's Alpha الموضح بالجدول (1-3) وقد تراوحت قيم معامل Cronbach's Alpha بين (0.71-0.93) وهي مقبولة إحصائيا في البحوث الإدارية والسلوكية لان قيمتها اكبر من (0.7) (Pallant , 2011) (0.7) (335 : Sekaran and Bougie,2010 ; 100: . والتي تدل على إن المقاييس تتصف بالموثوقية العالية. والجدول الاتي يوضح قيم Cronbach's Alpha والتي قد ازدادت بعد استبعاد الفقرات الذي كان Corrected Item-Total Correlation لها اقل من 0.4 وكما هو موضح في الجدول (1-3) بسبب عدم دخول هذه الفقرات في عملية التحليل والتي كان تأثيرها في أبعاد متغيرات الدراسة ضعيفاً بالمقارنة مع الفقرات المتبقية. جدول (1-3) : قيم الصدق والثبات للمقاييس

المقاييس	الصدق- Validity	الثبات - Alpha - Cronbach
الرغبة في استخدام الموازنات	0.55	0.85
توافر البيئة المناسبة والمعلومات	0.52	0.76
عدم وجود عوائق للموازنات	0.63	0.72
فاعلية وكفاءة استخدام المخرجات	0.51	0.88
فاعلية استخدام الموازنات في التخطيط	0.56	0.93
تحقيق اهداف الموازنات التخطيطية	0.57	0.71

**المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج SPSS, V.18****٢- اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات**

يتحدد الأسلوب الإحصائي المستخدم في التحليل بنوع توزيع بيانات المتغيرات موضوع الدراسة , فإذا كان التوزيع توزيعاً طبيعياً , فالأسلوب الإحصائي المناسب هو (الإحصاء المعلمي) , إما إذا كان التوزيع توزيعاً غير طبيعي, فالأسلوب الإحصائي المناسب هو (الإحصاء اللامعلمي) (Sekaran and Bougie, 2010) (337-338). وبسبب ان بياناتهذه الدراسة هي بيانات لعينة واحدة فأنت اختيار Kolmogorov-Smirnov هو الأسلوب الأنسب. وعلى وفق هذا الأسلوب فان البيانات تتوزع توزيعاً طبيعياً إذا كانت القيمة المحسوبة لاختبار Kolmogorov-Smirnov اكبر من مستوى D المعيارية وبسبب زيادة حجم العينة عن 35 مشاركاً ومستوى المعنوية المستخدم في هذه الدراسة هو 0.05 يمكن استخدام المعادلة الآتية لغرض حساب D المعيارية  $(D = 1.36 \div \sqrt{N})$  حيث ان N هو حجم العينة (Massey,1951:70). وبما ان حجم العينة لهذه الدراسة هو 360 فأنت D المعيارية لهذه الدراسة يساوي 0.071 وبسبب ان القيم المحسوبة هي اكبر من D المعيارية كما هو موضح في الجدول الآتي فان بيانات الدراسة الحالية هي موزعة توزيعاً طبيعياً مما يعطي مؤشراً لإمكانية استخدام الاختبارات الاحصائية المعلمية لهذه الدراسة (Cooper and Schindler , 2014 623)

**الجدول (2-3)****اختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogorov-Simrnov) لمتغيرات الدراسة**

الاستنتاج	Kolmogorov-Simrnov Z	المتغير
طبيعي	0.632	الرغبة في استخدام الموازنات
طبيعي	0.734	توافر البيئة المناسبة والمعلومات
طبيعي	0.745	عدم وجود عوائق للموازنات
طبيعي	0.543	فاعلية وكفاءة استخدام المخرجات
طبيعي	0.490	فاعلية استخدام الموازنات في التخطيط
طبيعي	0.864	تحقيق اهداف الموازنات التخطيطية

**المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V.18.****٣- الاحصاءات الوصفية ومعاملات الارتباط**

تم عرض الاحصاءات الوصفية والارتباطات في الجدول (3-3). وقد اشارت النتائج بان المتوسطات الحسابية للمتغيرات كانت اكبر من المتوسط الفرضي وهذا يشير الى تأييد افراد عينة البحث بخصوص الدور الحيوي الذي تؤديه الموازنات التخطيطية في الرقابة وتقييم الاداء , كما ان الانحراف المعياري

للمتغيرات اظهرت تفاوتات بسيطة فيما بين اراء المستجيبين. فضلا عن كون جميع العلاقات فيما بين المتغيرات الاساسية عند مستوى معنوية (0.05), وان ارتباطات نموذج متغيرات البحث تراوحت قيمتها من (0.480) فيما بين (عدم وجود معوقات للموازنات والرغبة في استخدام الموازنات) الى (0.598) فيما بين (فاعلية استخدام الموازنات في التخطيط وعدم وجود معوقات للموازنات).

### جدول (3-3)

#### المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والارتباطات بين المتغيرات

٦	٥	٤	٣	٢	١	S.D	Mean	المتغيرات
					1	0.56	3.12	الرغبة في استخدام الموازنات
				1	0.578**	0.73	3.36	توافر البيئة المناسبة والمعلومات
			1	0.521*	0.480**	0.63	3.20	عدم وجود عوائق للموازنات
		1	0.521*	0.517*	0.508**	0.55	3.11	فاعلية وكفاءة استخدام المخرجات
	1	0.589*	0.490*	0.598*	0.476**	0.71	3.25	فاعلية استخدام الموازنات في التخطيط
1	0.596*	0.532*	0.593*	0.576*	0.571**	0.65	3.31	تحقيق اهداف الموازنات التخطيطية

المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS, V.18 (\*\* P < 0.05)

#### ٤- اختبار الفرضيات

بما ان نوع الفرضيات لهذه الدراسة هو فرضيات علاقة تأثير (قياس التأثيرات المباشرة بين المتغيرات) سوف يستخدم الباحثان برنامج AMOS 20 لغرض اختبار الفرضيات بواسطة تحليل المسار , حيث ان معاملات هذا النوع من التحليل هو مماثل لمعاملات تحليل الانحدار بمعنى ان تحليل المسار يقدم نفس النتائج التي يقدمها تحليل الانحدار لذا لا يوجد سبب لتقديم النتائج نفسها مرة اخرى بواسطة تحليل الانحدار. (Ruder , 2003 : 65). ويعتمد تحليل المسار على فكرة المربعات الصغرى Least Square المستخدمة في تحليل الانحدار , اذ يتضمن تحليل المسار اوزان الانحدار Regression Weights التي تتضمن مخرجاتها معاملات المسار Estimate وهي اوزان مشابهة لأوزان الانحدار (B or  $\beta$ ) وقد تكون معاملات المسار عادية مثل

معاملات الانحدار (B) او معاملات مسار معيارية, وكذلك يتضمن تحليل المسار النسبية الحرجة Critical Ratio (C.R) التي تبين مستوى الاختلافات بين اوزان الانحرافات وتقابل قيمة (t) في تحليل الانحدار ولكي تكون الفرضية مقبولة , ينبغي ان تكون قيم (C.R) اكبر من 1.96 , عند مستوى معنوية , (Tabachnick and Fidell) 0.05 (687): 2001. والجدول (3-4) يوضح علاقات التأثير بين متغيرات الدراسة.

## جدول (3-4)

علاقات التأثير بين (عدالة القائد, جودة العلاقة) على سلوك المواطنة التنظيمية

النتائج	P	C.R.(Estimate/S.E)	S.E.	Estimat		
تقبل	***	7.013	.033	.232	الرقابة وتقييم الاداء	<---
ترفض	.145	1.457	.050	.001	الرقابة وتقييم الاداء	<---
ترفض	.392	.857	.048	-.003	الرقابة وتقييم الاداء	<---
ترفض	.532	-.626	.059	-.031	الرقابة وتقييم الاداء	<---
تقبل	.030	2.176	.049	.042	الرقابة وتقييم الاداء	<---
ترفض	.141	-1.473	.059	-.025	الرقابة وتقييم الاداء	<---

## المصدر : مخرجات برنامج AMOS.V.20

وبناءً على معاملات المسار والمبنية في الجدول المذكور انفاً باستخدام برنامج Amos , يتضح أن اغلب فرضيات الدراسة مدعومة. حيث ان الموازنات التخطيطية ذات تأثير ايجابي في الرقابة وتقييم الاداء وكذلك وجود علاقة ارتباط ايجابية ومعنوية بين الموازنات التخطيطية والرقابة وتقييم الاداء وبالتالي, تقبل الفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية.

## المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات :

١- **الاستنتاجات :** بعد الدراسة الميدانية التي اجراها الباحثان حول مدى اهمية استخدام الموازنات التخطيطية في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الاداء في الشركة العامة لصناعة الاسمدة في المنطقة الجنوبية، فقد تم التوصل الى النتائج الاتية :

أ- ان غالبية اقسام الشركة تشترك بتطبيق الموازنات التخطيطية واعدادها بشكل منتظم لأجل استخدامها اداة رقابة على العملية الانتاجية. وخلص الباحثان من الدراسة الميدانية ان اتجاهات الشركة ايجابية نحو اهتمام اقسام الشركة بأعداد موازنات تخطيطية لغرض الرقابة وتقييم الاداء وبيان الانحرافات وتصحيحها خلال فترة الموازنة.

ب- تتمتع ادارة الشركة العليا والادارات الفرعية الاخرى بدرجة عالية من الادراك لأهمية توفر المعلومات الكافية والبيئة الملائمة داخل الشركة من اجل تهيئة وتحضير تلك الموازنات، ومن خلال المسح الميداني توصل الباحثان الى ان اقسام الشركة تعمل مع بعضها من خلال مدير كل قسم لتعزيز سبل تواصل المعلومات من اجل التحضير لموازنة مقارنة نسبياً لواقع الشركة.

ت- الانحرافات من النتائج الفعلية والاداء المخطط له في الموازنات التخطيطية لبعض اقسام الشركة يعود لعدم الدقة للمعايير المخططة والتي تنتج عن عدم انسجام هذه المعايير مع الواقع الفعلي للظروف السائدة، او ان تقديرها لم يتم بشكل علمي وموضوعي.

ث- تشير دلالات المسح الميداني على ان هناك مشاركة فعالة من قبل موظفي المستويات الادارية المختلفة مما يؤدي الى خلق اتجاهات ايجابية نحوها، وبالتالي رفع دافعية الموظفين نحو الاداء المتميز.

ج- تستخدم الشركة نظام الحوافز المرتبطة بالأداء مما يؤدي رفع دافعية الافراد نحو تنفيذ الموازنة بدقة وحماس اكثر.

ح- فيما يتعلق بمدى استخدام مخرجات نظام الموازنات التخطيطية المطبقة في الشركة، فقد دلت نتائج الدراسة ان اغلب اقسام الشركة تستخدم نتائج الموازنات في معالجة الانحرافات الحالية والعمل على الاستفادة منها مستقبلاً كي يتم تفادي حدوثها مستقبلاً.

خ- ومن خلال الاطلاع على نتائج الفرضيات نلاحظ ان معظم الآراء تؤكد ما يلي

- توافر الرغبة لدى العاملين في الشركة لعملية استخدام الموازنات التخطيطية.
- توافر البيئة المناسبة في الشركة مما يحفز الادارة العليا من استخدام الموازنات التخطيطية وتحقيق اهداف المنشأة بعد معالجة الانحرافات خلال فترة الموازنة
- تؤكد الدراسة الميدانية عدم وجود معوقات لأعداد الموازنة التخطيطية، وهناك فاعلية وكفاءة لاستخدام مخرجات النظام في الشركة وعليه تحقق الشركة اهداف موازنتها التخطيطية باعتبارها كأداة ورقابة وتقييم اداء.

## ٢- التوصيات وتتلخص بالاتي :

- أ- على ادارة الشركة توفير نظام الكتروني يعني بأعداد الموازنات التخطيطية لكافة اقسام الشركة، لسهولة استخراج النتائج لما يوفره النظام الإلكتروني من سرعة ودقة بالنتائج
- ب- التوعية بمفهوم واهمية واهداف الموازنات التخطيطية للمستويات كافة العليا والدنيا في الشركة كما لها الدور الفاعل والابرز في عملية الرقابة وتقييم الاداء.
- ت- العمل على ايجاد قسم خاص في الشركة يعني بالموازنات التخطيطية وعملية التحضير لها وتنفيذها , إذ لوحظ ان اعداد الموازنات التخطيطية يتم من خلال الاقسام المالية والادارية أي دون وجود قسم خاص للموازنة.
- ث- ضرورة اعتماد المنهج العلمي عند التحضير لعمل الموازنات التخطيطية لما له من أهمية نسبية في اعداد القواعد العامة للموازنة والفصل بين بنود الموازنة وكذلك الدلالة على التكاليف الثابتة والمتغيرة والمساعدة في إعداد تقديرات معيارية تساعد في عملية إنجاز الموازنة.
- ج- يجب أن لا تحول استخدام الموازنات التخطيطية دون تمتع إدارة الشركة العليا بمرونة تتيح لها استخدام الفرص الايجابية سواء كانت واردة بالموازنة أم لا , والتي تعود بدرجة عالية من المنفعة على الشركة.

### المصادر العربية :

١. آل ادم، يوحنا، الرزق، صالح، (٢٠٠٠)، " المحاسبة الادارية الحديثة "، الطبعة الاولى، عمان، الاردن.
٢. البلوي، سامي محمد، (١٩٩٩)، " الموازنات التخطيطية في القطاع المصرفي الأردني " رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الاردن .
٣. الجزائر، محمد حمد السيد، (١٩٨١)، " الرقابة على التكاليف "، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٨١.
٤. حجاج، احمد حامد، " المحاسبة الادارية "، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، ٢٠٠٠.
٥. حجازي، محمد احمد، " المحاسبة الحكومية والادارة المالية العامة، الطبعة الثانية، مؤسسة النبع للخدمات المطبعية، الاردن، عمان، ١٩٩٥.
٦. حماد، اكرم ابراهيم، " الرقابة المالية في القطاع الحكومي " جبهة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ٢٠٠٥.
٧. خالص، صافي صالح، " تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة "، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، ٢٠٠٣.
٨. دوبان، " سعيد مفيد " الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة بالموازنة والرقابة الحكومية " بحث منشور، دراسات الخليج العربي والجزيرة العربية، العدد ٤٥.
٩. رجب، معين محمد، " محاضرات في التخطيط الاقتصادي والحسابات القومية، مكتبة الجامعة الإسلامية، ١٩٨٨.
١٠. الرجيبي، محمد تيسير عبد الحكيم، (٢٠٠٤)، " المحاسبة الادارية "، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، الاردن.
١١. سالم، منير حمود ( ١٩٧٥ )، " بحوث دراسات في التكاليف "، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر.
١٢. ساحل، فاتح، " دراسة التكاليف المعيارية ضمن المعلومات المحاسبية "، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، ٢٠٠٣.
١٣. الشريف، مصطفى محمد، ( ١٩٩٣ )، " المعايير العلمية لأعداد الموازنات التقديرية - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية الليبية " رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاريونس، كلية الاقتصاد / قسم المحاسبة، الجماهيرية العربية الليبية.

١٤. صبري، نضال رشيد، " المحاسبة الادارية، الوكالة الأميركية للتنمية الدولية، مشروع قطاع المحاسبة التدقيق"، جامعة بيرزيت، ٢٠٠٢.
١٥. ظاهر، احمد حسن، محمد ابو نصار (٢٠٠٦)، " المحاسبة الادارية"، الطبعة الاولى.
١٦. عبدالعال، احمد رجب، (١٩٨٠)، " المدخل الكمي والسلوكي في المحاسبة الادارية"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان.
١٧. عبد اللطيف، ناصر نور الدين، (٢٠٠٤)، " المحاسبة الادارية وتكنولوجيا المعلومات" دار الجامعية، الاسكندرية، مصر.
١٨. العطار، محمد صبري، (١٩٨٨)، "المحاسبة الادارية، القاهرة.
١٩. العلاويين، امجد عبدالفتاح، (٢٠٠٠)، "تقييم نظم الموازنات التقديرية" في الشركات الصناعية المساهمة الاردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الاردن.
٢٠. علي، محروس شادي " (٢٠٠١) الموازنة التخطيطية"، مكتبة عين شمس، الطبعة الرابعة، القاهرة، مصر.
٢١. عيسى، محمد طلعت، (٢٠٠٣)، "تنسيق الخدمات الاجتماعية وادارات المؤسسات"، مركز التميز للمنظمات غير الحكومية، مهارات تدريبية، العدد ٦٦.
٢٢. قطب، ابراهيم محمد، (١٩٩٩)، " المشكلات التي تواجه المدير العربي واساليب حلها" المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للتنمية الادارية، مجلد ١٩، العدد واحد.
٢٣. كحالة، جبرائيل، حنان، رضوان حلوة، (٢٠٠٢)، " مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الاداء"، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
٢٤. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (٢٠٠١)، "المحاسبة الادارية للمعلومات اللازمة للتخطيط، طباعة الشمس، الاردن، عمان.
٢٥. مرعي، عبدالحى، " الموازنات التخطيطية واساليب التحليل الكمي" دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، (١٩٨١).
٢٦. نور، احمد، (١٩٧٦)، " المحاسبة الادارية وبحوث العمليات"، دار النهضة للطباعة والنشر، بيروت، لبنان.
٢٧. نور، احمد، (١٩٨٩)، " المحاسبة الادارية"، شركة شباب الجامعة، الاسكندرية، مصر.



## References:

1. Atkinson, A. K. & Young, M. (2004) management Accounting (4 Edition) New York, Prentice Hall, P. 400.
2. Byars, L., L. strategic Management N. Y., (1990), HarparCallinsPublishers.
3. Cooper, Donald R., and Schindler, Pamela S., (2014). "Business Research Methods", 12<sup>th</sup> ed, McGraw-Hill education. VSA.
4. Garrison, Ray H. and Eric W. Noreen, (2003), managerial Accounting McGraw – Hill Irwin Companies,
5. Hasseel, L.G. elal, (1996) Budget Effectiveness in Multinationd corporations : An empirical Test of the use of budget Control moderated by Two Dimensions of Budgetary participation under Higt flow Environment at Dynamism, Management International Review, ( third quarter, ).
6. Horngren, Sharles, T, & Foster, George, (1991), " Cost Accounting A, Managerial Emphasis", 7<sup>th</sup> Ad, prentice – Hall, Newjersey.
7. Horngren, Charles, T, (1994), "Cost Accounting, A management Emphasis", prentice –Hall, New Jersey.
8. Ijiri, yuji on Budgeting Principles and budget Auditing standdards. The Accountig Review, October, 1986.
9. Magner, Nace & Other, ( 1996 ) " Testing amodel of Cognitive Budgetary Participation Processes in a Laten Variable structural

- Equations Fraamework “ Accounting & Business Reasearch , Vol. 27 < No ,.
10. Massey, F.J. (1951). "The Kolmogorov-Smirnov Test for Goodness of Fit", *Journal of the American Statistical Association*, Vol. 46, No. 253, pp. 68–78.
  11. Merchant , Kenneth A , Budgeting and ProPensity to Greater Budgetary steak , Research , The Quounting , organization and society , Vol , io , No z , Harvard university , 1985.
  12. New york state society of CPAs Accounting Terminology Guide , Public Relations Department , Ny , 2005.
  13. Pallant, J., (2011). SPSS Survival Manual , 4<sup>th</sup>ed, open university press, McGraw-Hill education.
  14. Ruder, G.J. (2003). “The Relationship Among Organizational Justice, Trust, and Role Breadth Self-Efficacy”. Dissertation Submitted to the Faculty of the Virginia Polytechnic Institute and State University for the Degree of Doctor of Philosophy in Human Development.
  15. Sekaran, U., and Bougie, R. (2010). Research Method For Business, 5<sup>th</sup>ed, John Wiley and Sons Ltd.
  16. Shilling law , Garodon , (1982 ) “ Managerial Cost Accounting “ Fifth Edition , home wood : Richard d. Irwin , inc.
  17. Tabachnick, B.G., and Fidell, L.S. (2001). Using Multivariate Statistics , 4<sup>th</sup>ed. Boston Allyn and Bacon.