

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



جمهورية السودان
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشيخ عبد الله البديري
كلية الدراسات العليا والبحث العلمي



دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء المالي

دراسة حالة مصانع الأسمنت عطبرة - بربر

بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد الطالبة:

عائشة عوض علي أحمد

إشراف الدكتور:

صلاح سليمان علي محمد

أستاذ المحاسبة المساعد

ديسمبر 2021 م - 1443 هـ

الاستهلال

قال تعالى:

﴿إِنَّ نَاشِئَةَ اللَّيْلِ هِيَ أَشَدُّ وَطْئًا وَأَقْوَمُ قِيلاً * إِنَّ لَكَ فِي النَّهَارِ سَبْحًا طَوِيلًا﴾

صدق الله العظيم

سورة المزملاآيتان (6 - 7)

الإهداء

الهي لا تطيب اللحظات إلا بذكراك... ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك..

ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك

الله ﷻ

الى من بلغ الرسالة... وأدى الأمانة ونصح الأمة... الى نبي الرحمة ونور العالمين

سيدنا محمد ﷺ

الى ملاكي في الحياة.. الى معنى الحب والى معنى الحنان والتفاني

الى بسمه الحياة وسر الوجود.. الى من كان دعائها سر نجاحي

وحنانها بلسم جراحي الى اغلي الحبايب

أمي الحبيبة

الى من كلله الله بالهبة والوقار... الى من علمني العطاء دون انتظار

الى من أحمل اسمه بكل افتخار... وستبقى كلماتك نجوم

اهتدي بها اليوم وفي الغد والى الأبد

إلى روح والدي العزيز

إلى العقول النيرة والقلوب الحنونة

إلى من شاطروني أفراحي واتراحي وأعانوني

بقلوبهم وعقولهم سندي وعضدي

أخواني وأخواتي

الى من علمونا حروف من ذهب وكلمات من درر وعبارات من أسمى

وأجل عبارات العلم... إلى من صاغوا لنا علمهم حروفاً وفكرهم

منارة تنير لنا سيرة العلم والنجاح

إلى أساتذتي الكرام

إلى من سرنا سويماً ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح والإبداع

إلى زملائي وزميلاتي

الشكر و التقدير

الحمد لله رب العالمين المتفرد بصفات الجلال والكمال والصلاة والسلام على نبي الهدى ومعلم البشرية محمد بن عبد الله ﷺ وعلى آل بيته الطيبين الطاهرين صحابته الهداة المهتدين ومن تبع هداة إلى يوم الدين.

قال تعالى: (لِنَشْكُرْهُمَلَا رِيْدِنَكُمْ) صدق الله العظيم.

الشكر أولاً لله العلي القدير الذي وفقني لإتمام هذا البحث الذي أتمنى أن يكون إضافة جديدة في هذا المجال، شكري وتقديري وامتناني لجامعة الشيخ عبد الله البدرى كلية الدراسات العليا التي أتاحت لي فرصة الدراسة.

ثم الشكر للعاملين بمكتبة كلية العلوم الإدارية والاقتصادية جامعة الشيخ عبد الله البدرى، ومكتبة كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة وادي النيل.

وقفة خاصة أزجي فيها كثير شكري وتقديري للقامة العلمية الدكتور/ صلاح سليمان علي محمد الذي أشرف ووجهني بكل صبر وعلمي أحسن تعليمي وتابعني فأحسن متابعتي حتى اكتمل هذا العمل الهام راجية من الله سبحانه وتعالى أن ينعم عليه الصحة والعافية وأن يجعله زخراً للعلم ومشكاة ينير دروب الباحثين.

شكري لأساتذتي الأجلاء بجامعة الشيخ عبد الله البدرى وجامعة وادي النيل الذين أكرموني بعلمهم وخبرتهم.

ويمتد شكري لشركات الاسمنت "عظيرة وبربر" التي تمت بها الدراسة الميدانية.

وختاماً الشكر موصول لكل من كان لي سند وعون في إتمام هذا البحث فجزأهم الله خير الجزاء.

المستخلص

تناولت الدراسة دور الموازنات التخطيطية في كفاءة الأداء المالي بالتطبيق على مصانع اسمنت عطبرة- بربر .

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم معرفة إدارة الشركات لأهمية مشاركة جميع الأقسام الإدارية في عملية إعداد الموازنة التخطيطية مما يضعف كفاءة الأداء المالي وعدم معرفة الانحرافات بصورة دقيقة والذي بدوره يمكن أن يؤثر على الأداء المالي في المؤسسات.

هدفت الدراسة إلى التعرف على الموازنات التخطيطية ومدى فاعليتها في تقييم الأداء وبيان أهمية مشاركة جميع الأقسام الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية.

اختبرت الدراسة عدد من الفرضيات هي: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخرجات النظام المحاسبي في تصحيح الانحرافات والأخطاء وتطوير فاعلية وكفاءة الأداء المالي، هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية ورفع جودة الأداء المالي، وهنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية وجودة مؤشرات الأداء المالي.

اتبع الباحث المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة التطبيقية وتحليل بيانات الدراسة والمنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة.

توصلت الدراسة لعدد من النتائج أهمها: يؤدي استخدام مخرجات النظام المحاسبي الجيد لإعداد موازنات واقعية، ويؤدي عدم الاعتماد على نظام الموازنات التخطيطية الواجب تنفيذها لاقتصاد غير مستقر .

توصلت الدراسة لعدد من التوصيات أهمها: يجب الاهتمام بالموازنات التخطيطية مما يساعد في رفع كفاءة الأداء المالي، وضرورة وضع الموازنات التخطيطية في الأولويات للمساهمة في تنمية قدرات العاملين.

Abstract

The study dealt with the role of planning budgets in the efficiency of financial performance by applying them to the Berber-Atbara cement factories.

The problem of the study was the lack of knowledge of corporate management of the importance of the participation of all administrative departments in the planning budget preparation process, which weakens the efficiency of financial performance and the lack of accurate knowledge of deviations, which in turn can affect the financial performance of institutions.

The study aimed to identify the planning budgets and their effectiveness in evaluating performance and to indicate the importance of the participation of all administrative departments in preparing the planning budgets.

The study tested a number of hypotheses: there is a statistically significant relationship between the outputs of the accounting system in correcting deviations and errors and developing the effectiveness and efficiency of financial performance, there is a statistically significant relationship between the application of planning budgets and raising the quality of financial performance, and there is a statistically significant relationship between the application of planning budgets and the quality financial performance indicators.

The researcher followed the deductive method, the inductive method, the descriptive analytical method, to conduct the applied study, analyze the study data, and the historical method for presenting previous studies.

The study reached a number of results, the most important of which are: The use of the outputs of the good accounting system leads to the preparation of realistic budgets, and the lack of reliance on the system of planning budgets to be implemented leads to an unstable economy.

The study reached a number of recommendations, the most important of which are: Planning budgets should be given attention, which helps in raising the efficiency of financial performance, and the need to put planning budgets in priorities to contribute to the development of workers' capabilities.

رقم الصفحة	الموضوع
أ	البسملة
ب	الاستهلال
ج	الإهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	المستخلص
و	Abstract
ز	فهرس الموضوعات
ط	فهرس الجداول
ي	فهرس الأشكال
المقدمة: وتشتمل على:	
1	أولاً: الإطار المنهجي
6	ثانياً: الدراسات السابقة
الفصل الأول: الإطار النظري للموازنات التخطيطية	
19	المبحث الأول: مفهوم الموازنات التخطيطية وأهدافها وأهميتها
31	المبحث الثاني: خصائص الموازنات التخطيطية ووظائفها وأنواعها
الفصل الثاني: الإطار النظري للأداء المالي	
42	المبحث الأول: مفهوم الأداء المالي وأهدافه وأهميته
57	المبحث الثاني: أنواع ومؤشرات الأداء المالي

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية	
71	المبحث الأول: نبذة تعريفية لمصنعي أسمنت عطبرة وبربر
81	المبحث الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية
85	المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
الخاتمة تشتمل على:	
96	أولاً : النتائج
97	ثانياً: التوصيات
98	المصادر والمراجع
109	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	البيان	رقم الجدول
81	الاستباناء الموزعة والمعاءة	1/2/3
82	اوزيع عباراء فرضياء الاءراءة	2/2/3
85	اوزيع أفراء عينة الاءراءة حسب العمر	1/3/3
86	اوزيع أفراء عينة الاءراءة حسب المؤهل العلمي	2/3/3
87	اوزيع أفراء عينة الاءراءة حسب الأخصص العلمي	3/3/3
88	اوزيع أفراء عينة الاءراءة حسب المسمى الوظيفي	4/3/3
89	اوزيع أفراء عينة الاءراءة حسب سنوات الخبرة	5/3/3
90	عباراء الفرضية الأولى	6/3/3
92	عباراء الفرضية الأانية	7/3/3
93	عباراء الفرضية الأالاءة	8/3/3

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	البيان	رقم الشكل
75	الهيكل التنظيمي لمصنع أسمنت عطبرة	1/1/3
80	الهيكل التنظيمي لمصنع أسمنت بربر	2/1/3
85	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر	1/3/3
86	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	2/3/3
87	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	3/3/3
88	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي	4/3/3
89	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	5/3/3

المقدمة

الإطار العام للدراسة

أولاً: الإطار المنهجي للدراسة

ثانياً: الدراسات السابقة

أولاً: الإطار المنهجي للدراسة:

تمهيد:

تعاني معظم الشركات السودانية من سوء استخدام الموارد والإمكانيات المادية والبشرية المتاحة بالطريقة المثلى مما يتطلب توجيه هذه الموارد نحو الاستخدام الأمثل واستغلالها بطريقة تضمن حمايتها من الهدر أو سوء الاستغلال.

ومن هنا جاءت فكرة الموازنات التخطيطية كخطة مالية مستقبلية تستخدم كأداة للتخطيط وتقييم الأداء وتوجيه موارد الشركة نحو الاستغلال الأمثل فالموازنة التخطيطية هي أحد الوسائل التي يمكن من خلالها التفكير والتخطيط بمشاكل المستقبل والحل المناسب بأقل التكاليف.

والموازنة عبارة عن أداة تستخدم للتعبير عن هدف معين تسعى إلى تحقيقه إدارة المنشأة، ويترجم ذلك الهدف بصورة رقمية مفصلة حيث توضح الموازنة التخطيطية السياسات المستقبلية فيما يختص بالمخزون السلعي الذي يجب الاحتفاظ به والإضافات الرأسمالية والاحتياجات النقدية ووسائل التمويل وخطط الإنتاج والمشتريات وحاجة العمل وما إلى ذلك من السياسات الأخرى. يعرف الأداء المالي بأنه "نظام للتعرف على مدى تنفيذه لإستراتيجيات المؤسسة إلى مدى نجاحها في الوصول إلى الأهداف والغايات وذلك من خلال مقارنة ما تم تنفيذه فعلاً مع ما هو مخطط".

إن الهدف الرئيسي من عملية التقييم هو تحسين الأداء وتطوير ويمكن لعملية التقييم أن تحقق الهدف الرئيسي من خلال تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية المتعلقة برفد الوظيفة التخطيطية والإشرافية بالبيانات والمعلومات اللازمة لتحسين التخطيط والإشراف والتوجيه ومساءلة الإدارة التنفيذية عن مستوى أدائها للنشاط كما تهدف عملية تقييم الأداء المالي إلي تحسين وتطوير الأداء المالي في المنشآت التي ترتفع فيها الرقابة من مستوى البحث عن الأخطاء وتصحيحها وإبداء الملاحظات بشأنها.

مشكلة البحث:

يرى الباحث أن هنالك مشكلة في عدم معرفة إدارة الشركات لأهمية مشاركة جميع الأقسام الإدارية في عملية إعداد الموازنة التخطيطية كأداة لتخطيط التكاليف وتقييم الأداء.

ويمكن صياغة المشكلة في السؤال الرئيسي التالي ما هو دور الموازنات التخطيطية في تقييم كفاءة الأداء المالي وهذا السؤال بدوره يقود إلى الأسئلة الفرعية التالية:

1. هل تكشف الموازنات التخطيطية الانحرافات المتوقعة قبل حدوثها.
2. ما مدى استخدام الشركات السودانية للأسس العلمية في عمل موازنات تخطيطية تستخدم في عملية التخطيط المستقبلي؟
3. ما مدى استخدام مخرجات النظام في تصحيح الانحرافات لتقييم فاعلية الأداء؟
4. هل تهتم إدارة الشركات السودانية بإعداد موازنات تخطيطية تستخدم في تقييم الأداء؟

أهمية البحث:

1- الأهمية العلمية:

- تكمن أهمية الدراسة في الحاجة إلى تحقيق كفاءة الأداء المالي للموازنات التخطيطية ويساعد الشركات لتحقيق أهدافها والذي يعتبر كأداة فعالة لا يمكن الاستغناء عنها في الشركات التي تكون في القطاع العام أو الخاص.
- تكمن أهمية الدراسة في انه يأتي مكملاً لجانب من أهم جوانب متابعة وأداء المسألة ومراقبة التكاليف كما انه يلتمس الحلول لمشكلة من أهم مشاكل مراقبة عناصر التكاليف وأهداف الموازنة التخطيطية الدور الذي يقوم بالجانب الإنساني في نجاح رقابة الموازنة.

2- الأهمية العملية:

تتلخص أهمية الدراسة العملية في التالي:

- تتبع أهمية الدراسة من عدم وعي معظم الشركات السودانية المساهمة عامة لأهمية الموازنات التخطيطية واستخدامها كأداة فعالة في التخطيط وتقييم الأداء.
- تعتبر الموازنات التخطيطية من أهم الوسائل والأدوات التي تساعد المنشأة في التغلب على الثغرات التي تواجهها ألا وهي الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة ومقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المقدرة وتصحيح الأخطاء وزيادة الكفاءة للعملية الإنتاجية.

أهداف البحث:

تسعى أهداف البحث إلى تحقيق كفاءة الأداء المالي للموازنات التخطيطية وتمثل الأهداف في الآتي:

1. أن الهدف الأساسي لهذا البحث في محاولة الكشف عن مدى كفاءة الأداء المالي في استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط وتقييم الأداء.
2. التعرف على الموازنات التخطيطية ومدى فاعليتها في تقييم الأداء.
3. بيان أهمية مشاركة جميع الأقسام الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية.

فرضيات الدراسة:

وتتمثل فروض البحث في الآتي:

1. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخرجات النظام المحاسبي في تصحيح الانحرافات والأخطاء وتطوير فاعلية وكفاءة الأداء المالي.
2. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية ورفع جودة الأداء المالي.
3. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية وجودة مؤشرات الأداء.

منهجية الدراسة:

سيتم في هذه الدراسة الاعتماد على مناهج متعددة تتمثل في الآتي:

المنهج الاستنباطي: للتعرف على طبيعة مشكلة الدراسة وتحديد محاور الدراسة وصياغة الفرضيات.

المنهج الاستقرائي: لاختبار فرضيات الدراسة.

المنهج الوصفي التحليلي: بغرض إجراء الدراسة التطبيقية وتحليل بيانات الدراسة.

المنهج التاريخي: ويهتم بعرض بيانات الدراسة.

مصادر جمع البيانات:

1. مصادر أولية:

وهي البيانات التي تجمع عند إعداد الدراسة الميدانية وتتمثل في المقابلات الشخصية وتتم من خلال

مقابلة الأشخاص المسؤولين بمصنعي أسمنت عطبرة وبربر والملاحظة من خلال الزيارات المتكررة

لمصنعي أسمنت عطبرة وبربر.

2. مصادر ثانوية:

وتتمثل في الكتب والمراجع باللغتين العربية والإنجليزية والرسائل الجامعية وشبكة الإنترنت.

حدود البحث:

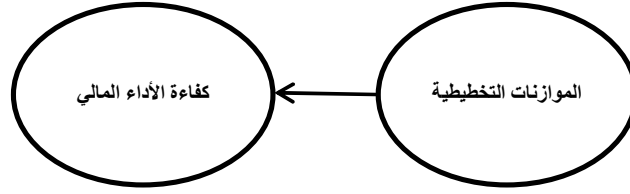
الحدود المكانية: ولاية نهر النيل . مصنعي أسمنت عطبرة-بربر.

الحدود الزمانية : 2021م

نموذج البحث:

المتغير المستقل: الموازنات التخطيطية

المتغير الثابت: الأداء المالي



المتغير التابع

المتغير المستقل

الكلمات المفتاحية:

الموازنات التخطيطية

الكفاءة

الأداء المالي

هيكل الدراسة:

تتكون الدراسة من مقدمة وثلاث فصول وخاتمة، تشمل المقدمة الإطار المنهجي والدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث الفصل الأول (الإطار النظري للموازنات التخطيطية) ويشتمل على بحثين يتناول المبحث الأول "مفهوم الموازنات التخطيطية وأهدافها وأهميتها" يتناول المبحث الثاني "خصائص الموازنات التخطيطية ووظائفها وأنواعها" الفصل الثاني (الإطار النظري للأداء المالي) ويشتمل على بحثين يتناول المبحث الأول "مفهوم الأداء المالي وأهدافه وأهميته" ويتناول المبحث الثاني "أنواع ومؤشرات الأداء المالي" الفصل الثالث (الدراسة الميدانية) فيشتمل على ثلاث مباحث يتناول المبحث الأول "نبذة تعريفية عن محل الدراسة" ويتناول المبحث الثاني "إجراءات الدراسة التطبيقية" أما المبحث الثالث فيتناول "تحليل البيانات واختبار الفرضيات" وتشمل الخاتمة على النتائج والتوصيات، وأخيراً ملاحق الدراسة.

الدراسات السابقة:

استعرض الباحث عدد من الدراسات التي تمكن من الحصول عليها:

1- دراسة : صلاح (2002م)⁽¹⁾

تناولت الدراسة، دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء الإداري ، هدفت الدراسة إلي بحث مفهوم وقواعد وخصائص وأساليب وأهداف الموازنات التخطيطية في إطارها النظري والعملي وبيات الأساليب المتبعة لإعدادها في بيئة العمل السودانية وكفاءتها .

وانحصرت مشكلة الدراسة في مشاكل تطبيق الموازنات التخطيطية ودورها في عمليات التخطيط والرقابة وعلاقتها بوظائف الإدارة .

كما اختيرت الدراسة أهم الفرضيات ، يطبق نظام الموازنات التخطيطية علي كافة الأنشطة للشركة لخدمة أغراض التخطيط والرقابة .

وحققت الدراسة نتائج الآتية، وجود نظام مبدئي للتخطيط والرقابة بوجود نظام للرقابة عن طريق الموازنات للشركة . وهو نظام متطور وغير معقد .

كما توصي الدراسة باستخدام المؤشرات المالية كأهداف موازنة لقدرتها علي تشخيص سمات المنشأة تمكن الباحثون من توضيح دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء المالي والإداري عن طريق استخدام الأسس العلمية الحديثة.

2- دراسة حنان (2004م)⁽²⁾

(1) صلاح عبد القادر احمد ، دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء الإداري ، دراسة حالة شركة بنك التنمية المحدودة (1995-1999م) بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا (2002م).

(2) حنان السيد عثمان عز الدين ، استخدام الموازنات التخطيطية وأثره في رفع كفاءة أداء الوحدات الحكومية ، الخرطوم - رسالة ماجستير ، غير منشورة ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2004م .

تناولت دراسة الكشف عن اثر استخدام الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الوحدات الحكومية تتمثل مشكلة البحث في أن عدد الموازنات التخطيطية في الوحدات الحكومية في السودان يتم بالطريقة التقليدية أي في شكل اعتمادات ولا تعد بصورة عملية وموضوعية صحيحة مما يتسبب في التشوهات التي تلحق الموازنة كالعجز التراكمي المستمر كما أن بعض الوحدات الحكومية لا تشرك إدارتها المختلفة في عملية الإعداد بالتالي لا تضمن سهولة تنفيذها مما يترتب عليه عدم تحقق أهدافها المرجوة وخاصة أن إعدادها يتم علي ضوء السنوات الخمس السابقة ذات الأرقام التاريخية مما يؤدي إلي صعوبة انجاز وتعقيد الأنشطة بسبب التغيرات التي تطرأ لنفس البيانات في المستقبل ، وتتمثل أهمية الدراسة في أن التخطيط لا يخرج عن كونه رسم للأهداف والسياسات التي تمكن الإدارة من تحقيق هذه الأهداف المطلوب تحقيقها .توصل الدراسة إلي نتائج كان أهمها عدم وجود معيار متفق عليه لقياس الكفاءة وأداء الوحدات الحكومية في السودان.

كذلك أن وثيقة الميزانية تتضمن وصفا تفصيليا لعناصر الموازنة مما لا يساعد كثيرا علي تقويم منفعة الإنفاق العام كما هو الحال في ميزانية التخطيط والبرامج بهدف البحث إلي زيادة المعرفة بدراسة الأسس العلمية للموازنات التخطيطية وكيفية استخدامها في رفع كفاءة الوحدات الحكومية مما يساعد كثيرا في اتخاذ القرار كما تظهر أهمية البحث في كيفية استعراض نوعية التبويب لبند الموازنة مما يشجع في كيفية وضع مقترح نموذجي لتبويب الإيرادات والمصروفات وكيفية التخطيط لها .

3- دراسة أمال (2007م)⁽¹⁾:

تناولت الدراسة دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء الإداري ، هدفت الدراسة إلي بحث مفهوم وقواعد وخصائص وأساليب وأهداف الموازنات التخطيطية في إطارها النظري والعملي .

تكمن مشكلة الدراسة في أن هنالك كثير من التحديات التي تواجه النشاط الاقتصادي في السودان بمختلف قطاعاته ومع ازدياد المنافسة العالمية ، الأمر الذي يشترط ظهور أساليب عمل وتكنولوجيا وتقنيات تستطيع الصمود في وجه المنافسة.

ومن أهم الفرضيات التي تناولتها الدراسة نظام الموازنات التخطيطية يستخدم بكفاءة كمؤشر لقياس الأداء ورفع كفاءته.

ومن أهم النتائج التي خرجت بها الدراسة وجود نظام مبدئي للتخطيط والرقابة بوجود نظام للرقابة عن طريق الموازنات التخطيطية بالبنك وهو نظام متطور وغير معقد ويعوقه عدم اكتمال بعض جوانبه المتمثلة في عمل موازنات إضافية للنقدية والأرباح والخسائر والمركز المالي .

وتوصي الدراسة ، بالمناداة بتطبيق أنظمة التخطيط والرقابة عن طريق الموازنات التخطيطية وجعلها من صميم مسئولية الإدارة.

كما تمكن الدارسون في توضيح دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء المالي عن طريق زيادة الموارد المالية في المؤسسات الصناعية .

4- دراسة فريد (2007م)⁽¹⁾:

(1) أمال حسن محمود الباشا ، دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء الإداري ودراسة حالة البنك السوداني الفرنسي (2002 - 2004م) بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في الإدارة العامة ، غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2007م.

تناولت الدراسة دور استخدام الموازنات التخطيطية في عمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء لصناعة القرار وتهدف الدراسة إلي الوقوف علي الصعوبات والمشاكل التي تواجه معدي الموازنات التخطيطية لتذليل الصعوبات وتفادي المشاكل . كما اختبرت الدراسة أهم الفرضيات في استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والتنسيق والرقابة تؤدي إلي رفع كفاءة الأداء ومعرفة ماهية الموازنات واستخدامها ومزايا استخدامها وفوائدها والصعوبات التي تواجهها.

توصلت الدراسة إلي العديد من النتائج منها الموازنة التخطيطية تعدت أداة تخطيط ورقابة ويعتمد نجاحها علي كفاءة العنصر البشري في إعدادها.

وتوصي الدراسة بضرورة استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للتخطيط و التنسيق والرقابة وتقييم الأداء ، وصناعة القرارات في المدارس والوحدات الإدارية.

5- دراسة وائل (2007م)⁽²⁾:

تناولت الدراسة واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية - قطاع غزة ، هدفت الدراسة إلي التعرف إلي أهم المشاكل التي تواجه عملية إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية الفلسطينية قطاع غزة وتقدم التوصيات اللازمة لحل هذه المشاكل.

تكمن مشكلة الدراسة في مدى إدراك الشركات الصناعية بقطاع غزة لأهمية الموازنات التخطيطية اختبرت الدراسة الفرضيات التي تتمثل في المشاكل التي تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة علي المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية .

(1) فريد محمد حسين ، دور استخدام الموازنات التخطيطية في عمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء لصناعة القرار ، دراسة ميدانية علي مديري ومديرات المدارس الحكومية في فلسطين في الفترة (2002 - 2006م)رسالة لنيل درجة الدكتوراة في المحاسبة والتمويل ، غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - كلية الدراسات العليا (2007م).

(2) وائل محمد إبراهيم خلف الله ، واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية الفلسطينية قطاع غزة ، دراسة ميدانية 2007م ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل منشورة الجامعة الإسلامية غزة ، كلية الدراسات العليا (2007).

أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة يتفاوت مستوى مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في إعداد الموازنات التخطيطية بقطاع غزة .

خرجت الدراسة بالتوصيات التالية ضرورة الاهتمام باستخدام الموازنات التخطيطية كأداة للتنسيق بين إدارات الشركات وكأداة لتقويم الأداء .

6- دراسة رمية (2009م):⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في إمكانية قياس وتقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية لتقويم كفاءة أداء الوحدات الحكومية والتعرف على المخاطر المستقبلية التي تحيط بهذه الوحدات ، هدفت الدراسة إلى رفع كفاءة ومستوى الأداء المالي في الوحدات الحكومية وذلك عن طريق الخطط والبرامج ووضع تقديرات واقعية للمصروفات والإيرادات مبنية على مستوى الأداء في الماضي وربط ذلك بالتحسين الذي طرأ حالياً والمتوقع أن يتم خلال السنة المالية المعينة ، بالإضافة إلى مراقبة الأداء المالي وفقاً للأهداف الموضوعية وبالتالي مراقبة الترشيدي في الإنفاق.

تمكن أهمية الدراسة في إعداد الخطط والبرامج والاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وذلك لتحقيق النتائج بأقل قدر من التكاليف وهذا من شأنه أن يرفع مستوى كفاية وفعالية الإدارة عند قيامها بتنفيذ البرامج وعند تقديم الخدمات للموظفين بالإضافة إلى دراسة تقويم الأداء المالي بأهمية كبرى في مجال تحسين العمل المالي وتنمية القدرات المادية والبشرية خاصة بعد تحديد التجارة والاقتصاد وثورة المعلومات والتطوير التكنولوجي الذي حدث في العالم.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها أن عدم وجود معايير تقييم الأداء المالي في شكل نسب مالية لكل بند من بنود الموازنة وقائمة الدخل يمكن على ضوءها تقييم الأداء المالي من خلال عمل مقارنات

(2) رمية محمد علي محمد عبيد أهمية قياس تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية "الخرطوم - جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا رسالة ماجستير في المحاسبة" غير منشورة 2008م

مختلفة من المؤسسات النظرية أدى إلى أن الأداء المالي لا يوفر معلومات لاتخاذ القرار المناسب ، أن توفير الأساليب الحديثة لقياس الأداء المالي يساعد في جودة القرارات التي ينسب عليها الأداء المالي، وأن تحديد معايير لقياس الأداء المالي يزيد من فعاليات الرقابة المالية، أوصت الدراسة بتطبيق المعايير المحاسبية ذات الصلة بعمل وحدات القطاع العام المعترف بها عالمياً والعمل على تطوير معايير محاسبية وطنية حتى تكون مؤشراً لقياس الأداء المالي ، بالإضافة إلى تذليل الصعوبات التي تواجه تطبيق أسلوب النسب المالية والاعتماد على كوادر مؤهلة في التحليل المالي.

7- دراسة زيد (2009م):⁽¹⁾

تناولت الدراسة أهمية الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الأردنية الصناعية، تهدف الدراسة إلى بيان أهمية استخدام الموازنات التخطيطية والرقابة وتقييم الأداء.

تكمن مشكلة الدراسة في عدم الالتزام بتطبيق الموازنات التخطيطية وكذلك تصحيح الانحرافات من خلال استخدام مخرجات النظام وعدم الاهتمام بمشاركة جميع الأقسام الإدارية في عملية إعداد الموازنات التخطيطية كأداء لتخطيط التكاليف وتقييم الأداء.

اختبرت الدراسة أهم الفرضيات في مدى التزام تطبيق الموازنات التخطيطية ومدى استخدام القواعد والأسس العلمية في عملية التخطيط والرقابة من خلال الموازنات التخطيطية وكذلك متابعة نتائج هذه الموازنات من خلال تحليل مخرجات النظام وتقييم الأداء.

أهم نتائج الدراسة ، غالبية الشركات الصناعية تقوم بتطبيق الموازنات وإعدادها بشكل منظم لاستخدامها كأداء فعالة في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الأداء .

(1) زيد محمد موسى عليان ، مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء المالي ،دراسة حالة الشركة الصناعية الأردنية.

"بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل منشورة جامعة الشرق الأوسط كلية الدراسات العليا 2009م.

توصيات الدراسة والعمل على مراعاة النواحي السلوكية عند إعداد الموازنات التخطيطية ، ومحاولة إشراك جميع الأفراد والأقسام التي تعني بعملية التحضير للموازنة .

8- دراسة محاسن (2009م): (1)

تناولت الدراسة الموازنات التخطيطية ودورها في الرقابة وتقييم الأداء المالي بمؤسسات التعليم العالي بالسودان ، حققت الدراسة أهداف وهي وجود معيار لقياس الكفاءة لتقييم الأداء عن طريق الموازنات التخطيطية.

تتلخص مشكلة الدراسة في دور الموازنات التخطيطية في تقييم الأداء والرقابة في القطاع الحكومي في مؤسسات التعليم العالي.

كما اعتمدت الدراسة على الفرضيات الآتية: هل الموازنات التخطيطية المعدة من قبل الوحدات الحكومية بشكلها التقليدي لا تعكس الأنشطة الحقيقية والفعلية التي تقوم بها الوحدات الحكومية. ومن أهم النتائج التي خرجت بها الدراسة أن إعداد الموازنات التخطيطية من قبل الإدارة يساعد في تحقيق الأداء الفعلي للموازنة التخطيطية.

أوصت الدراسة بتدريب العاملين مع الاهتمام بأوضاعهم المادية والوظيفية والاجتماعية

9- دراسة موسى (2009م) (2)

تناولت الدراسة دور الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء ، كما تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء .

(1) محاسن أحمد محمد سلامة ،الموازنات التخطيطية ودورها في الرقابة وتقييم الأداء المالي بمؤسسات التعليم العالي بالسودان ، دراسة حالة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا "رسالة لنيل الماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا (2009م).

(2) موسى فضل الله علي إدريس ، دور الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء المالي ، دراسة تطبيقية على الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (2001-2006م)، رسالة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة والتمويل غير منشورة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، (2008م).

تكمن مشكله الدراسة في مدى اهتمام الإدارة بتقويم الأداء كوسيلة تتحقق بها من مدى تحقيق أهداف المنشأة .

اختبرت الدراسة أهم الفرضيات، فهم الإدارة لماهية الرقابة وأهميتها ووسائلها وأنواعها يؤدي إلى وجود نظام رقابي فعال، جودة المعلومات المحاسبية والإدارية تساعد في إعداد موازنات تخطيطية مناسبة أم نتائج الدراسة، التخطيط الجيد يساعد في التشخيص المبكر للمشاكل المتوقعة وتحديد الفرص المتاحة في البيئة الخارجية للمنشأة ومن ثم التنبؤ بالمستقبل.

توصيات الدراسة، ضرورة الاهتمام بتطبيق وظائف التخطيط والرقابة في كافة أعمال المنشأة وتدريب العاملين لتنمية قدراتهم ومهاراتهم لتطبيق تلك الوظائف بنجاح.

10- دراسة ناريمان وهبه (2009م)⁽¹⁾

تناولت الدراسة دور الموازنات التخطيطية في رفع مستوى الأداء المالي بالقطاع كما هدفت الدراسة للتعرف على نشاءه ومفهوم وقواعد وخصائص وأساليب وأهداف الموازنات التخطيطية فيإطارها النظري والعملي وعرضها للاستفادة منها. وتتحصر مشكلة الدراسة في مشاكل إمكانية استخدام الموازنات التخطيطية لتقويم كفاءة أداء العمليات المالية للمصارف.

كما اختبرت الدراسة أهم الفرضيات التي تتمثل في نظام الموازنات التخطيطية يساعد في قياس وتقويم كفاءة الأداء المالي.

أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن نظام الموازنات التخطيطية يساعد في قياس كفاءة العمل المختلف للمستويات الإدارية بالقطاع المصرفي.

(1) ناريمان سمير وهبة رزق الله دور الموازنات التخطيطية في رفع مستوى الأداء المالي بالقطاع المصرفي ، دراسة حالة بنك الخرطوم في الفترة (2004- 2008م) بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات العليا (2009 م).

توصي الدراسة ضرورة مشاركة كافة المستويات الإدارية في عملية وضع تنفيذ الموازنات التخطيطية بالقطاع المصرفي.

11- دراسة عوض (2010م)⁽¹⁾:

تناولت الدراسة دور الموازنات التخطيطية في تقويم الأداء المالي للشركات وهدفت الدراسة إلي تعزيز دور استعمال الموازنات التخطيطية كأداة للتخطيط والرقابة وتقويم الأداء للشركات. تتلخص مشكلة الدراسة في كيفية استخدام نظام الموازنات التخطيطية في الشركات، وفي ظل عدم وجود تقديرات مناسبة وحقيقية.

كما اختبرت الدراسة أهم الفرضيات هل تساعد الموازنات التخطيطية في التنبؤ بحجم النشاطات المستقبلية للشركة.

توصلت الدراسة إلي العديد من النتائج منها الموازنات التخطيطية تساعد في تحسين مستوى الملائمة المالية للشركات.

كما يوصي الباحث باستخدام الشركات العاملة في مجال التأمين زيادة في الاهتمام بالموازنات التخطيطية لما تحتويه معلومات محاسبية.

12- دراسة بدر الدين (2012م)⁽²⁾:

تناولت الدراسة دور الموازنات التخطيطية في تقويم الأداء المالي في المشروعات الزراعية كما حققت الدراسة أهداف تتمثل في إبراز دور الموازنات التخطيطية في تقدير تكاليف عناصر الإنتاج في المشروعات الزراعية.

(1) عوض محمد عوض، دور الموازنات التخطيطية في تقويم الأداء المالي للشركات ، دراسة حالة قطاع التأمين بالسودان ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة ، غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا (2010م) .
(2) بدر الدين سعيد المكي محمد صالح ، دور الموازنات التخطيطية في تقويم الأداء المالي في المشروعات الزراعية ، دراسة حالة مشروع سكر الجنيد (2006 - 2007م) بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا (2012م).

تكمن مشكلة الدراسة في أن معظم المشاريع تتوفر لها الإمكانيات المادية والبشرية للنهوض بالنشاط الزراعي إلا أن إنتاج هذه المشاريع ظل متدنياً وفي تراجع مستمر ولا يشجع علي استجلاب مستثمرين يمثلون إضافة لهذا المجال.

أهم الفرضيات تتمثل في، هل استخدام أسلوب الموازنات التخطيطية وتحديد المسؤولية عن الانحرافات والتقارير عنها يؤدي إلي زيادة تصحيح الوضع.

توصلت الدراسة إلي أهم النتائج، أن العمل بمفهوم الموازنات التخطيطية يساعد الإدارة علي التحكم في استخدام الموارد الإنتاجية المتاحة من اجل تحقيق أهداف المشروع.

أهم التوصيات عدم الإفراط في وضع التقديرات عند إعداد الموازنات التخطيطية حتي يستفاد منها وتكون مرشد للأداء.

13- دراسة عبد السلام (2014م)⁽¹⁾:

تناولت هذه الدراسة دور الموازنات التخطيطية في قياس كفاءة الأداء المالي في المنظمات الخيرية في اليمن.

أهداف الدراسة، التعرف علي الواقع العملي للموازنات التخطيطية في المنظمات الخيرية اليمنية. وتتحصر مشكلة الدراسة في ضعف استغلال الموارد المتاحة بشكل امثل مما يؤدي إلي ضعف مواكبتها لاحتياجات المجتمع المختلفة.

(1) عبد السلام محمد مهدي ،دور الموازنات التخطيطية في قياس وزيادة كفاءة الأداء المالي في المنظمات الخيرية في اليمن ، دراسة تطبيقية علي المنظمات الخيرية اليمنية، رسالة مقدمة للحصول علي درجة الدكتوراه في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا (2014م)

كما اعتمدت الدراسة علي الفرضيات الآتية، هل يؤدي عدم تطبيق الموازنات التخطيطية في المنظمات الخيرية إلي ضعف الأداء لديها.

أهم نتائج الدراسة للموازنات التخطيطية أدت إلي تقوية التخطيط المالي لديها.
أهم توصيات الدراسة ضرورة إنشاء نظام معلومات لجمع البيانات والمعلومات عن البرامج والأنشطة التي يتم تنفيذها لكي يستفاد منها عند التخطيط للمستقبل.

14- دراسة نور الدين (2014م)⁽¹⁾:

تناولت الدراسة دور الموازنات التخطيطية في زيادة فعالية الرقابة الداخلية للشركات الصناعية . تظهر أهمية الدراسة من خلال الوقوف علي دور الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وذلك لتوفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة المبنية علي الدراسة والإلمام الكافي . توصلت الدراسة إلي عدة نتائج من أهمها أن غالبية الشركات الصناعية قامت بتطبيق الموازنات التخطيطية وإعدادها بشكل منتظم أن إحدى مقومات أسلوب الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية، عدم توفر تأهيل وتدريب مستمر لمعدي الموازنات التخطيطية، تستخدم الشركات الصناعية الموازنات التخطيطية المرنة مما زاد من فاعليتها لأغراض الرقابة الداخلية.

15- دراسة إقبال 2015م⁽²⁾:

تناولت الدراسة اثر التضخم على إعداد الموازنات التخطيطية تمثلت مشكلة الدراسة في أن إعداد الموازنات التخطيطية في ظل اقتصاد يعاني من التضخم دون الأخذ في الاعتبار السياسات المحاسبية التي يتم استخدامها عند الإعداد مثل الاعتماد على أساس التكلفة .

(1) نور الدين محمد علي اسحق ، دور الموازنات التخطيطية في زيادة فعالية الرقابة الداخلية للشركات الصناعية، الخرطوم ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (2014م).

(2) إقبال عبد الماجد بشير علي اثر التضخم على إعداد الموازنات التخطيطية "الخرطوم ، رسالة ماجستير غير منشورة (2015م) .

اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي الاستقرائي التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي .
توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها ان استخدام البيانات التاريخية عند إعداد الموازنات التخطيطية في ظروف التضخم لا يؤدي الى تحليل دقيق ومناسب للانحرافات بين المخطط والفعلي ، استخدام وحدة نقدية ثابتة في القياس عند إعداد الموازنات التخطيطية يؤدي الى الحصول على معلومات غير قابلة للتحقيق ويؤدي التضخم الى عدم الدقة في تقدير الإيرادات الثابتة عند إعداد الموازنات التخطيطية.

الفصل الأول

الإطار النظري للموازنات التخطيطية

ويشتمل على:

المبحث الأول: مفهوم الموازنات التخطيطية وأهدافها وأهميتها

المبحث الثاني: خصائص الموازنات التخطيطية ووظائفها وأنواعها

.....

هنالك تعاريف متعددة للموازنات التخطيطية يركز كل منها على ناحية وتدور معظم هذه التعريفات حول التخطيط والرقابة واتخاذ الإجراءات الصحيحة ويمكن تعريف الموازنات بأنها منتج من تدفق المعلومات والإجراءات والعمليات الصحيحة ويمكن تعريف الموازنات بأنها منتج من تدفق المعلومات والإجراءات والعمليات الإدارية وفي نفس الوقت جزء من التخطيط قصير الأجل. ويمكن أن تعرف الموازنات التخطيطية بأنها أداة التعبير عن الأهداف والسياسات والخطط والنتائج التي تعد مقدمة بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع باعتباره وحدة واحدة وتتكون الميزانية

التخطيطية من أقسام المشروع من عدة ميزانيات تتفرع بدورها إلي ميزانيات اصغر حيث أن الموازنة عبارة عن أداة تستخدم للتعبير عن هدف معين تسعى إلي تحقيقه إدارة المشروع ويترجم ذلك الهدف بصورة رقمية مفصلة حيث توضح الموازنة التخطيطية السياسات المستقبلية فيما يختص بالمخزون السلعي الذي يجب الاحتفاظ به والإضافات الرأسمالية والاحتياجات النقدية ووسائل التمويل وخطط الإنتاج والمشتريات وحاجة العمل وما إلي ذلك من السياسات الأخرى⁽¹⁾.

ويمكننا أن نعرف الموازنة التخطيطية بالاتي:

الموازنة التخطيطية هي خطة أو برنامج للعمل في فترة مستقبلية، تهدف إلي تنظيم وتنسيق النشاط الاقتصادي لوحدة اقتصادية معينة في حدود الموارد البشرية والآلية المالية المتاحة.

فالموازنة التخطيطية هي خطة العمل في فترة مستقبلية ، حيث أنها تمثل ما استقر عليه الرأي فيما يتعلق بما يمكن إتباعه من أساليب وطرق ووسائل وما يمكن الإهتمام به من معايير وأسس ومبادئ للتوصل إلي أهداف محددة وواضحة باستخدام مايتوقع توافره من موارد اقتصادية في فترة مقبلة⁽²⁾.

كما تعرف أيضا الموازنات التخطيطية بأنها خطة عينية ومالية ونقدية عن فترة مالية قادمة، أي تتضمن توقعات مستقبلية، وهي وسيلة فعالة تساعد في التخطيط والرقابة ومن خلال تقارير الأداء، تتم

مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط وتحديد الانحرافات، وتحليل هذه الانحرافات ومسبباتها، واتخاذ

الإجراءات التصحيحية اللازمة . ولقد ساعدت تكنولوجيا المعلومات في إعداد الموازنات التخطيطية آلياً

(باستخدام الكمبيوتر) وفي إعداد التقارير في الوقت المناسب وتوضيح الفروق (الاختلافات) بين الأداء

الفعلي والمخطط الأمر الذي سهل علي المديرين اتخاذ القرار السليم كما ساعدت تكنولوجيا المعلومات

متخذي القرارات في ترتيب، تنظيم ومقارنة البيانات باستخدام عدد لا نهائي من الطرق (تحليل

إحصائي، برمجة خطية... الخ. ولقد ساعدت تكنولوجيا المعلومات المحاسبين والمديرين علي إعداد

(1) مؤيد محمد الفضل ، المحاسبة الإدارية،(عمان: دار وائل للنشر ، 2007) ،ص232.

(2) عبد الحي مرعي، الموازنة التخطيطية في النظام الأساسي الموحد،(مؤسسة شباب الجامعة للنشر، 1999م)، ط1 ، ص 8.

الموازنات في ظل افتراضات مختلفة ومتنوعة، وتقييم أثرها علي أداء الشركة عند تغيير تلك الافتراضات)⁽¹⁾.

تعتبر الموازنة تقديراً مالياً لخطة المنشأة خلال فترة قادمة، وهي لذلك أداة تخطيطية هامة ويتمثل الفرق بين الموازنة والمعايير في (نظام التكاليف المعيارية) في أن المعايير تدل علي مستويات كفاءة محددة بينما تمثل الموازنة تقديرات الشركة لعمليات التشغيل المستقبلية والتي قد تعكس الكفاءة في الأداء)⁽²⁾.

كما يمكن تعريف إعداد الموازنات التخطيطية علي أنها خطة تفصيلية للحصول علي استخدام الموارد وغيرها خلال فترة مقبلة وهي تمثل خطة للمستقبل معبراً عنها بشكل رقمي ورسمي، وتسمى عملية إعداد الموازنة باسم budgeteering وتسمى عملية استخدام الموازنة في الرقابة علي أعمال المنشأة باسم الرقابة بالموازنة⁽³⁾ budgeteering control تعرف الموازنة العامة للدولة بأنها خطة تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة قادمة غالباً سنة، ويتم هذا التقدير في ضوء الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية، وبهذا التعريف فإن الموازنة وثيقة الصلة بالاقتصاد ووسيلة من وسائل الدولة في تحقيق أهدافها.

كما تعرف الموازنة لأي مؤسسة بأنها خطة تشمل تقديرات للمصروفات والإيرادات بهذه المؤسسة خلال فترة قادمة غالباً تكون سنة سعياً لتحقيق أهداف تلك المؤسسة.

كما عرفت لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لجمهورية السودان 1995م بأنها يقصد بها التقديرات السنوية لجملة الإيرادات والمصروفات الخاصة بأجهزة الدولة عن السنة التي تجيزها والسلطة التشريعية المختصة⁽⁴⁾.

(1) احمد زكريا زكي عصيمين، نظم المعلومات المحاسبية مدخل معاصر، (القاهرة: دار المريخ للنشر، 2011م)، ص 41.
(2) ستيفن موسكوف، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، (الرياض دار المريخ للنشر، 2002م)، ص 50.
(3) ري اتش جاريسون، المحاسبة الإدارية، المملكة العربية السعودية (دار المريخ للنشر، 2002م)، ص 418.
(4) مبارك عبد القادر محمد مبارك، مقدمة في المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها العملية، (مطابع السودان للعملة، الخرطوم، السودان، 2008)، ص 21.

تظهر النتائج المتوقعة مستقبلاً، كما يري البعض أن الموازنات التخطيطية هي عبارة خطة كمية مفصلة لاستقلال الموارد المتاحة خلال فترة زمنية معينة جرت العادة علي اعتبارها سنة مالية بالإضافة إلي ذلك يعرف البعض الموازنات التخطيطية بأنها خطة شاملة ومفصلة تظهر كيفية الحصول علي الموارد الاقتصادية مستقبلاً وكيفية استخدامها خلال فترة تنفيذ الموازنة. وأيضاً تعرف الموازنة العامة للدولة بأنها خطة تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة قادمة غالباً سنه ويتم هذا التقدير في ضوء الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية وبهذا التعريف فإن الموازنة وثيقة الصلة بالاقتصاد ووسيلة من وسائل الدولة في تحقيق أهدافها⁽¹⁾.
عليه يمكن للباحثة أن تعرف الموازنة لأي مؤسسة بأنها خطة تشمل تقديرات للمصروفات والإيرادات بهذه المؤسسة خلال فترة قادمة غالباً ما تكون سنة سعياً لتحقيق أهداف تلك المؤسسة.
كما عرفت الإجراءات المالية والمحاسبية لجمهورية السودان 1995 بأنها يقصد بها التقديرات السنوية لجملة الإيرادات والمصروفات الخاصة بأجهزة الدولة عن السنة التي تجيزها السلطة التشريعية لمختصة⁽²⁾.

مبادئ الموازنة:

هناك عدة مبادئ أو قواعد عامة يجب مراعاتها عند إعداد الموازنة التخطيطية وهي⁽³⁾:
1/ مبدأ سنوية الموازنة: تعد الموازنة لفترة عام حيث أن مدة السنة مناسبة جداً ويمكن التنبؤ فيها بدرجة عالية من الدقة لتقديرات الإيرادات والمصروفات.

(1) مؤيد عبد الرحمن الدوري، طاهر موسي الجنابي، إدارة الموازنات العامة، (عمان: دار زهران للطباعة والنشر ، ط1، 2013م)، ص 12.

(2) مبارك عبد القادر محمد مبارك، مقدمة في المحاسبة الحكومية، وتطبيقاتها العملية (مطابع السودان ، الخرطوم، السودان ، 2008م) ص 21.

(3) المرجع السابق ص 22.

2/ مبدأ عمومية الموازنة شمولية الموازنة: ويقصد بهذا المبدأ أن تظهر جميع تقديرات النفقات والإيرادات العامة في وثيقة واحدة ودون إجراء مقاصة بين الاثنين وذلك لإعطاء صورة واضحة عن حقيقة المركز المالي من العرض الكامل للنفقات العامة والإيرادات العامة دون إخفاء جزء منها.

أ/ مبدأ عدم التخصيص (التجنيب): حيث لا يجوز تخصيص إيراد معين لصرف معين, فالمصروفات تحدد حسب الأولويات, لكن لهذا المبدأ بعض الإستثناءات تحتها الضرورة القصوى.

ب/ مبدأ وحدة الموازنة: ويقصد به أن تدرج جميع النفقات والإيرادات في موازنة واحدة بحيث يسهل التعرف علي إجمالي الإيرادات وإجمالي المصروفات ومعرفة إن كان هنالك فائض أو عجز.

ج/ مبدأ توازن الموازنة: ويقصد به أن تساوي الموارد المتاحة بالموازنة المصروفات المدرجة بها وينظر في أمر عدم التوازن في حالة المصروفات أكبر, بترشيد الإنفاق أو استتباط موارد جديدة أو استخدام الوسيلتين معاً.

د/ مبدأ الإلتزام بالتقديرات: ينبغي أن تلتزم جميع الوحدات بتحصيل الإيرادات المربوطة بالموازنة (علي الأقل) ويمكنها تحصيل أعلي من الربط المحدد, وعدم تجاوز تقديرات المصروفات عن الصرف.

هـ/ مبدأ ضرورة وجود اعتمادة: وهذا المبدأ يعني عدم إنفاق أي مبلغ ما لم يكن مدرجاً له اعتماد بالموازنة وإذا حدث ذلك لابد من الحصول علي اعتماد إضافي في المنصرف.

مزايا الموازنة التخطيطية:

تعد الموازنة التخطيطية الوسيلة العملية التي تساعد الإدارة علي تحقيق وظائف التخطيط والتنسيق والرقابة والاتصال والواقعية كما تمكن من تطبيق مبدأ مركزية المسؤولية ومركزية الرقابة, إذا أنها تمد الإدارة بالأداة التي تحقق تفويض السلطات دون ان تفقد سيطرتها علي المسؤولين عن التنفيذ⁽¹⁾

(1) الهادي آدم, المحاسبة الإدارية(الخرطوم, جامعة النيلين , ط2, 2014م).

والشرط الأساسي لنجاح نظام الموازنات التطبيق العملي هو قبول واستخدام المديرين التنفيذيين للموازنات, حيث يصعب تصور أداء الموازنة لأي من وظائفها إذا لم يستخدم المديرين عن اقتطاع وقبول⁽¹⁾.

وبصفة عامة فإن أهم المزايا التي تحققها الموازنة ما يلي:

- 1/ مساعدة المديرين علي وضع أهداف واقعية عن طريق رسم الخطط والسياسات المستقبلية التي تضمن تحقيق الأهداف.
- 2/ تساعد الإدارة علي أخذ الاحتياطات اللازمة للظروف المحتملة والتكيف معها.
- 3/ تعد أداة الإدارة في التنسيق والاتصال والرقابة علي أوجه النشاط المختلفة.
- 4/ تساعد علي تحفيز العاملين وحثهم علي تحقيق الأهداف.
- 5/ المساعدة علي تقييم الأداء بمقارنة النتائج الفعلية بالمدرج بالموازنة.
- 6/ اشتراك المستويات الإدارية التنفيذية في وضع الخطة جعلها قوة إيجابية عند تنفيذ الموازنة.
- 7/ استقرار النشاط والاستمرارية عن طريق الدارسة المستمرة ومحاولات لحل المشاكل قبل حدوثها⁽²⁾.

ثانياً: أهداف الموازنات التخطيطية:

إن مجرد التفكير في المستقبل لا شك يساعد في استيعاب الحاضر وزيادة تفهمه ويأتي هذا الاستيعاب عن طريق الربط بين ما يحدث في الحاضر وما يمكن أن يحدث في المستقبل من تصرفات. ويمكننا القول بصفة عامة أن الغالبية العظمي من القرارات التي تتعلق بأحداث الحاضر تقدم إلي جاني كبير منها علي معلومات متعلقة بأحداث وضعت في الماضي وغالبا ما يستمر أثرها لفترة ما في المستقبل، فالحاضر ما هو إلا استمرار للماضي وغالبا المستقبل مما هالا استمرار للحاضر مع الاختلاف في درجة التأكد التي تلازمه.

(1) الهادي ادم محمد إبراهيم , المحاسبة الإدارية (الخرطوم, ط 12, مطبعة جي تاون, 2014م)

(2) إسماعيل خليل إسماعيل, نايل حسن , المحاسبة الحكومية (عمان دار الباروزي العلمية, 2010م), ص 129.

فالماضي يمكن معرفته علي درجة التحديد لأنها أصبح من قبل التاريخ وتتوقف درجة الدقة في التعرف علي ما وضع في الماضي علي أمانة المؤرخ والتزامه بالمسئولية الموضوعية في ثبوت الأحداث، أما الحاضر فنحن نعيش فيه بكل ظروفه وإمكانياته وتتوقف درجة معرفتنا للحاضر علي قدرتنا الاطلاعية والاستيعابية التحليلية علي مقدار المعلومات المتوفرة عن الظروف المحيطة بنا.

والموازنة التخطيطية ماهية لا برنامج عمل لفترة مقبلة تعتبر في واقع الأمر امتداد لبرنامج العمل في الفترة الحاضرة بعد تعديله بما تم اكتسابه من خبرة في الماضي وباحتمالات عدم التأكد عما قد يتوافر من ظروف في المستقبل وبالتالي الموازنة التخطيطية لها العديد من الأهداف التي تسعى لتحقيقها⁽¹⁾.

وتتمثل أهداف الموازنة التخطيطية في الآتي:

يمكن التعبير بأنها مجموعة من الأدوات التي تستخدمها الإدارة لتحقيق أهدافها، كل أداة من هذه الأدوات تسلط الضوء علي إحدى وظائف الموازنة ومن هذه الأدوات:

1/ أداة التحكم :

تساعد الموازنات علي التحكم بالتكاليف مسبقا وهذا يكشف عن مدى كفاءة المنشأة في استخدام الموارد المتاحة كما أن الموازنات تكشف عن مدى التقدم الذي يحرزه المدراء الأكثر فاعليه وكفاءة وأيضا يصبح المدراء اقل ميل للصرف في الأمور التي لا تحتاجها المنشأة كما أن المدراء يمكنهم استخدام الموازنة علي أنها أداة رقابة ذاتيه لهم⁽²⁾.

2/ أداة تحفيز:

تقوم الموازنة بتحفيز الموظفين لتقديم أداء عالي لا سيما إذا طلب منهم المشاركة في إعداد هذه الموازنات كما أن المدراء الذين يطلب إليهم إعداد الموازنة لدوائهم يسعون بالتزام نحو ضرورة تحقيق الأرقام التي اشتركوا في إعدادها، لكي يتم اعتبار الموازنة علي أنها أداة تحفيز يجب علي الموظفين

(1) عبد الحي برعي ، نماذج المحاسبة الإدارية وبحوث العمليات (الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 1992م) ص66.

(2) وائل العكشه، إدارة الموازنة العامة بين النظرية والتطبيق(عمان: دار السيرة للنشر، 1999م)، ص10.

النظر إليها علي اعتبار أنها واقعية ويمكن تحقيقها، لا يتم النظر دائما للموازنة بايجابية ، فالبعض يري أن الموازنة تفرض قيود عليهم وتحد من صلاحياتهم لذلك يميل الكثيرون لاعتبار الموازنة أداة تحفيز إذا كانت تتمتع بدرجة من المرونة.

3/ أداء لتقسيم الأداء :

تعتبر مستويات الأداء الواردة في الموازنة أساسا لتقسيم أداء المستويات والوحدات الوظيفية المختلفة حيث تتم مقارنة النتائج الفعلية لكل مركز من مراكز المسؤولية مع مستويات الأداء المخطط وبالتالي معرفة مدى تحقيق كل مركز من هذه المراكز للأهداف المحددة مسبقا ، يتم ربط نتائج تقسيم الأداء مع نظام الحوافز في المنشأة كما أن نتائج التقسيم تساعد الإدارة في اختيار الأشخاص المناسبين للوظائف الإدارية والفنية المختلفة⁽¹⁾.

4/ أداة للتخطيط :

إن التخطيط هو وضع الأهداف وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيقها ويتم وضع الأهداف في صورة خطط طويلة الأجل بالنسبة للمشروع وبالنسبة لكل قسم من أقسامه⁽²⁾.

5/ أداة للتنسيق :

التنسيق هو توحيد الجهود بين أقسام المنشأة المختلفة حيث يعمل كل منها علي تحقيق الهدف المرسوم له، لذا يجب إلا يصدر قسم ما قرارات تخصه ولها اثر علي بقية الأقسام دون الرجوع إلي تلك الأقسام ويعتمد التنسيق بدرجة كبيرة علي وجود وسائل اتصال فعالة⁽³⁾.

6/ أداة للرقابة :

(1) وائل العكشي، مرجع سبق ذكره ، ص 11-12.

(2) رضوان حناه ، المحاسبة الإدارية (عمان: الدار العلمية الدولية، دار الثقافة للنشر، 2002م) ص38.

(3) مصطفى كامل المتولي، المحاسبة الإدارية(القاهرة : دار النهضة العربية 1990م) ص56.

تشمل وظيفة الرقابة الإدارية تلك الأنشطة التي تعمل علي تحقيق الخطط الموضوعة وعلي ذلك فهي تتضمن قياس وتصحيح أعمال الأفراد القائمين بالتنفيذ الفعلي لتأكيد تنفيذ الخطط الموضوعة ويعتبر أحد مستلزمات تنفيذ عملية الرقابة هو تأكيد وضوح أهداف وخطط المشروع وعلي ذلك فهي تحتاج لوسائل اتصال فعالة كأساس لحسن فهم الأهداف والخطط الرئيسية للمنشأة⁽¹⁾.

وتطبيق نظم الموازنات التخطيطية يساعد إدارة الوحدة علي تحقيق وإنجاز الأهداف الموضوعة، حيث أن لنظام الموازنات التخطيطية أثراً ملموساً علي جميع أقسام وإدارات الوحدة الاقتصادية، حيث يلزم توافر نظام اتصالات فعال بين الأقسام المختلفة خلال مرحلة إعداد الموازنات السنوية.

ويتوالي التخطيط تحديد الأهداف المطلوب تحقيقها، ووسائل تحقيق تلك الأهداف، فالإدارة تحدد ما هو مطلوب تحقيقه خلال الفترة القادمة، وتحدد كيفية تحقيق هذه الغايات وذلك لكل مستوى إداري بالوحدة الاقتصادية، والميزة الأساسية للتخطيط تتمثل في توفير إطار متكامل يحدد الأهداف المطلوب تحقيقها خلال فترة مقبلة والوسائل أو البدائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف ، حيث يساعد علي دراسة وتحليل الأنشطة التشغيلية والمالية⁽²⁾.

وأيضاً هنالك أهدافاً أخرى للموازنات التخطيطية:

نظام إعداد الموازنات التخطيطية إلي تقديم قوائم رسمية وكمية لخطط الشركة والتي يكون معبرا عنها مالياً، وبذلك تؤدي الموازنات التخطيطية إلي خدمة احتياجات الإدارة فيما يتعلق بالقرارات والأحكام المطلوبة كقاعدة تستخدمها الإدارة في عمليتي التخطيط والرقابة.

وتشمل أهداف الموازنة مايلي:

1- استخدام الموارد المتاحة:

(1) عبد العزيز حجازي، التخطيط العلمي أداة للرقابة الأهرام الاقتصادي العدد 246، ص 18.

(2) محمد عباس بدوي، المحاسبة الإدارية ودراسات الجدوى الاقتصادية (القاهرة : دار النشر المكتبي الجامعي الحديث، 2009)

يفيد نظام الموازنات التخطيطية في التعرف علي مدى استغلال الموارد المتاحة للشركة بكفاية، وذلك بتخطيط الشركة أعمالها لكي تصل إليأقصى استخدام ممكن للإمكانيات والموارد المتاحة للشركة.

2- تخطيط أعمال الوحدة الاقتصادية:

التخطيط هو نقطة بداية البداية للقيام بأي نشاط انه يحدد الإطار الذي يبين العمل الذي ينبغي القيام به والأسلوب الذي يجب إتباعه في انجاز ذلك العمل والوقت الذي سوف يستغرقه في سبيل تحقيق هدف معين.

ويعتبر التخطيط من أهم وظائف الإدارة الحديثة، حيث يمثل الأداة الفعالة للربط بين أهداف الوحدة الاقتصادية والإمكانيات المتاحة لها من مارد مالية وبشرية من اجل تحقيق تلك الأهداف⁽¹⁾.

3- تنسيق الجهود والطاقات في الوحدة الاقتصادية:

إن اعتماد الشركات علي التخطيط من خلال أداة الموازنات التخطيطية يتطلب تنسيق العمل بين أقسام الوحدة الاقتصادية وأنشطتها وتنسيق العمل بينها بحيث يعمل كل قسم وكل نشاط بشكل متكامل مع الأقساموالأنشطة الأخرى.

وكذلك تمثل الموازنات التخطيطية أداة فعالة ومثلى لتبادل المعلومات وتنسيق الجهود بين أقسام الوحدة الاقتصادية المختلفة مما يمنع حدوث أي ازدواج في الوظائف.

4- تحقيق الرقابة وتقويم الأداء :

تتولد الحاجة إلي الرقابة عند تعدد المستويات الإدارية المختلفة في الوحدة الاقتصادية مما يجعل من الصعوبة قيام شخص بمفرده بمزاولة كل الأنشطةوأداء كل العمليات التي تتطلبها مزاولة العملية الانتاجية في الوحدة الاقتصادية⁽²⁾.

(1) احمد زكريا زكي عصيمي ، نظم المعلومات المحاسبية مدخل معاصر(القاهرة: دار المريخ للنشر، 2011) ص82.
(2) وائل محمد إبراهيم خلف الله ، واقع إعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية (رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، سنة 2007) ص 28، 29، 30.

ثالثاً: أهمية الموازنات التخطيطية:

ترجع أهمية الموازنات التخطيطية إليها تعتبر أهم الوسائل التي تساعد الإدارة علي مباشرة معها مهما الرئيسية من تخطيط وتنسيق ورقابة.

1- الموازنة التخطيطية كأداة للتخطيط:

إن التخطيط هو وضع الأهداف وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيقها ويتم وضع الأهداف في صورة خطط طويلة الأجل بالنسبة للمشروع وبالنسبة لكل قسم من أقسامه.

ويقوم التخطيط أساساً علي الموازنات التخطيطية ويتطلب التنبؤ مقدماً بنشاط المشروع فيما يختص بالمصروفات والإيرادات والأصول وحقوق أصحاب المشروع خلال فترة زمنية معينة.

2/ الموازنة التخطيطية كأداة للتنسيق:

التنسيق هو توحيد الجهود بين أقسام المشروع المختلفة حيث يعمل كل منها نحو تحقيق الهدف المرسوم لذا يجب إلا يصدر قسم ما قرارات تخصه ولها أثرها علي بعض الأقسام الأخرى دون الرجوع إلي تلك الأقسام ويتطلب التنسيق توزيع الموازنة التخطيطية علي جميع أفراد الإدارة حتي يصبح لدي كل منهم في الوقت المناسب المعلومات الكافية التي تمكنه من مقارنة الخطط الرئيسية والأهداف الموضوعية بالنتائج الفعلية.

3/ الموازنة التخطيطية كأداة للرقابة:

الرقابة هي الارتباط بهدف واضح محدد، فان كان الهدف اقتصادياً يتعلق بتوفير إنتاج أو خدمة بتكلفة اقتصادية كانت الرقابة تدور حول تحقيق الهدف، وان كان الهدف اجتماعياً يتعلق بتوفير مجتمع الرفاهية، ومهما تقدم تتضح لنا أهمية الموازنات التخطيطية في تحقيق رقابة فعالة علي عمليات المشروع فاستخدامها يمكن الإدارة من معرفة مدى ملائمة الخطط والأهداف والسياسات الموضوعية

مقدما ومقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع بالخطط والأهدافالموضوعة ومتابعة الانحرافات التي قد تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي⁽¹⁾.

وتتمثل أهمية الموازنات التخطيطية في الآتي:

- 1- الموازنات التخطيطية تجعل التخطيط من أهمأولوياتالإدارة.
 - 2- الموازنات التخطيطية تكشف الانحرافات المتوقعة قبل حدوثها.
 - 3- الموازنات التخطيطية تجعل مجموعات المديرين التخطيطية رسمية.
 - 4- الموازنات التخطيطية تعمل علي تناسق أنشطة المنشأة.
 - 5- الموازنات التخطيطية أداة تحليلية في الوقت المناسب.
 - 6- الموازنات التخطيطية مرجع في حالات الانحرافات.
 - 7- الموازنات التخطيطية لها القدرة علي التحكم والرقابة في الأداء المالي للمنشأة.
 - 8- تعتبر الموازنة التخطيطية موازنة مالية ونقدية.
 - 9- الموازنة تؤدي إليإجماع تنظيمي وتعزز فهم مشاكل الزملاء⁽²⁾.
- ونظراًللأهمية المالية التي تتصف بها نظم الموازنات التخطيطية، يشترك المحاسب الإداري في عدد كبير من خطوات إعدادها، حيث يقوم قسم الموازنة بالتنسيق بين موازنات الأقسام المختلفة في الوحدة وأيضاً متابعة تنفيذ العمليات ومقارنة النتائج الفعلية مع تقديرات الموازنة⁽³⁾.
- كما لا تقتصر أهمية الموازنات للتخطيط لاتخاذ قرارات الاستغلال فقط التي ترتبط بفترة زمنية قصيرة تبلغ عادة سنة أو دورة التشغيل القائمة ولكنها تختص أيضاً بالتخطيط لاتخاذ قرارات التخصيص التي

(1) مصطفى كامل متولي محمد ، المحاسبة الإدارية (دار الكتب العلمية ، بيروت1990م) ط1، ص 57-58.

(2) مصطفى كامل متولي،مرجع سابق ذكره ، ص59.

(3)أحمد زكريا زكي عصيمي، نظم المعلومات المحاسبية(القاهرة: دار المريخ للنشر، 2011م) ص83.

تغطي فترة زمنية تزيد عن سنة لتعكس خطط الإحلال الرأسمالي وما يرتبط به من خطط التمويل
طويل الأجل⁽¹⁾.

المبحث الثاني

خصائص الموازنات التخطيطية ووظائفها وأنواعها

أولاً: خصائص الموازنات التخطيطية⁽²⁾:

1- الموازنة التخطيطية تعد علي أساس تقديري، ومن ثم ففوة أو ضعف البرنامج للموازنة يتوقف إلي حد كبير علي صحة هذه التقديرات التي تبني علي الحقائق والبيانات التي يمكن الحصول عليها والتي قد تخضع لعوامل مختلفة بعضها داخل المشروع، والبعض الآخر خارج عنه وتبعاً لذلك فإنه يجب متابعة دراسة الموازنة التخطيطية باستمرار وتعديلها بما يجعلها متفقة مع الظروف المتغيرة .

2- ليست هنالك قواعد معينة لتحديد فترة الموازنة التخطيطية غير أن العادة جرت علي إعدادها أساس سنوي ومع ذلك فأن ظروف العمل قد تستوجب إعداد هذه الموازنات عن مدة أطول أو أقصر من ذلك.

3- تعد الموازنة التخطيطية الوسيلة العلمية التي تساعد الإدارة علي تحقيق وظائف التخطيط والتنسيق والرقابة والاتصال ومركزية الرقابة في آن واحد، كما تمكن من تطبيق مبدأ مركزية المسؤولية إذ أنها تمد الإدارة بالأداة التي تحقق تفويض السلطات دون أن تفقد سيطرتها علي المسؤولين عن التنفيذ⁽³⁾.

(1) محمد عباس بدوي، المحاسبة الإدارية ودراسات الجدوى الاقتصادية(القاهرة : المكتب الجامعي الحديث للنشر 2009)ص164.

(2) ليلي فتح الله إبراهيم، الموازنات التخطيطية(القاهرة: مكتبة ميمر الجديدة ، 1993م) ط1، ص32.

(3) طارق عبد العال، الموازنات التقديرية نظرة متكاملة(الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2010م) ص303.

4- يجب أن تكون الموازنة عملية مستمرة علي مدار العام ، كما إن مرحلة إعداد الموازنة يجب أن تقوم علي أساس خطة إستراتيجية طويلة الأجل تحدد الأهداف والأولويات بالمؤسسة.

5- يجب أن تحدد الموازنة المسئولية عن قطاعات المؤسسة وعن الأنشطة التي تؤدي.

6- يجب وضع الجدول الزمني رسميا بتواريخ أساسية محددة.

7- يجب أنتأخذ الموازنة في الاعتبار كل العمليات والأنشطة المسئولة عنها المؤسسة ماليا لتضم

احتياجات التشغيل (المقيدة وغير المقيدة) والآلات والأجهزة .

وأيضاً هناك خصائص أخرى للموازنات التخطيطية⁽¹⁾:

1- تعد الموازنات التخطيطية أداة مهمة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء، كما أنها تهدف إلي تحقيق أهداف الشركة.

2- تعتبر الموازنات التخطيطية خطة شاملة مفصلة تقديرية لنشاط لفترة مالية مستقبلية.

3- يتم إعداد الموازنات التخطيطية بمشاركة كافة المستويات الإدارية المسئولة عن تنفيذها وذلك لان

مشاركة كافة المستويات الإدارية في إعداد الموازنة تؤدي إلي نجاح وتطبيق الموازنة لاقتناع

العاملين عليها بتلك الموازنة.

4- الموازنة عبارة عن تنظيم الموارد البشرية والمادية واستخدامها لتحقيق الأهداف المرغوبة.

ثانياً: وظائف الموازنات التخطيطية:

الوظائف الرئيسية للموازنات التخطيطية يمكن تلخيصها في الآتي⁽²⁾:

1- وظيفة التخطيط:

إن الموازنة التخطيطية تمكن المنشأة من تخطيط احتياجات الموارد حتي يمكن تحقيق الأهداف

المطلوبة، فقد تتضمن الموازنة التخطيطية الإيرادات مثلا هدفا معينا لإيرادات يراد تحقيقها إلا انه

(1) وائل محمد إبراهيم خلف الله، واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية (رسالة ماجستير الجامعة الإسلامية، غزة، سنة 2007) ص27.

(2) محمود محمد، إعداد الموازنات التخطيطية (الإسكندرية: مكتبة مصر الجديدة، 2007م) ص3.

بدراسة الطاقة الإنتاجية المتاحة بالمنشأة وقد يتضح تعذر تحقيق هذه الإيرادات ما لم تزداد تلك الطاقة، لذلك يجب علي الإدارة زيادة الطاقة الإنتاجية، وهذا يستلزم تدبير مصادر التمويل، وإذا ما تبين تعذر توفير مصادر التمويل اللازمة فانه يتعين علي الإدارة أن تقوم بإعادة النظر في الهدف وتعديله ليتماشى مع الطاقة الإنتاجية المتاحة فقط .

2- وظيفة التحفز:

يمكن أن تستخدم الموازنات التخطيطية كوسيلة لتحفيز الأفراد علي تحقيق أهداف المنشأة من خلال توجيههم لتحقيق الأهداف الرقمية التي تتضمنها تلك الموازنات علي أن تكون تلك الأهداف طموحة وواقعية في آن واحد .

3- وظيفة الاتصال⁽¹⁾:

تعد الموازنات أداة توصيل المعلومات الخاصة بالخطط والسياسات التي تم الاتفاق عليها للفترة المقبلة إلي المستويات الإدارية المختلفة بالمنشأة.

4- وظيفة تقييم الأداء⁽²⁾:

يمكن استخدام مستويات الأداء الواردة بالموازنات التخطيطية كأساس لتقييم الأداء المسؤولين بالمنشأة طالما أن تلك المستويات معدة طبق لمعايير سليمة ومدروسة، وبصفة عامة فان الموازنة التخطيطية تعد أداة إدارية تساعد إدارة المنشأة علي أداء مجموعة من الوظائف الإدارية المختلفة والتي تتمثل في التخطيط والتنفيذ والاتصال وتقييم الأداء .

5/ وظيفة التنسيق:

تفيد الموازنات التخطيطية في تنسيق أوجه الأنشطة المختلفة بالمنشأة فهي أداة للتنسيق بين أنشطة الإيرادات والشراء والتمويل وغيرها من الأنشطة وهذا بدوره يؤدي إلي التناسق والتكامل والتوافق بين هذه الأنشطة والإيرادات مثال لذلك قد يرغب مدير المشتريات والمخازن بالاحتفاظ بمستوى عال من

(1) أبو نصار محمد، المحاسبة الإدارية (الأردن : عمران للنشر، 2006م) ص315.

(2) خليل عواد، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية (عمان دار وائل للنشر، 2005م) ص45.

المخزون حتي يمكن تلبية طلبات الإدارات بسرعة إلا أن المدير المالي قد يتعرض علي ذلك بحجة أن وجود كميات من المخزون، يعني ذلك تجميد جزء من أموال المنشأة في صورة مخزون بالإضافة إلي تعرض المخزون للتلف نتيجة التخزين لفترات طويلة لذلك فان الموازنات التخطيطية أداة مساعد التنسيق في مثل هذه الحالات.

6/ وظيفة الرقابة:

إن النتائج الفعلية المحققة يتم قياسها في ضوء مستويات الأداء المستهدفة الواردة بالموازنات التخطيطية⁽¹⁾.

ثالثاً: أنواع الموازنات التخطيطية:

إن الموازنات التخطيطية هي نتاج لتخطيط إداري مسبق من اجل تحقيق عدة أهداف في ظل الظروف والمتغيرات المتاحة، غير أن الموازنات تختلف في مفهومها وأهدافها طبقاً للمتغيرات والعوامل والأهداف المختلفة.

نعرض فيما يلي أهم هذه الموازنات طبقاً للظروف والأهداف المختلفة:

1- تقسم الموازنة التخطيطية من حيث الفترة الزمنية إلي ثلاثة أقسام هي:

أولاً: الموازنات القصيرة الأجل: وهي الموازنات التي تعد لمدة أقصاها سنة مالية واحدة ويكون الهدف منها رسم برنامج العمل خلال تلك الفترة والرقابة عليها ومدى كفاءة أدائها وتنفيذها، أي أنها تستعمل في هذه الحالة أداة تخطيطية ورقابية معاً.

ثانياً: الموازنات الطويلة الأجل: تتمثل في الموازنات التي تعد لأكثر من سنة مالية واحدة، وتهدف هذه الموازنات إلي التنسيق بين الأهداف والإمكانات المستقبلية في ضوء أهداف وإمكانات الحاضر وعلي أساس التجربة والخبرات السابقة.

(1) عطية عبد الحي مرعي، المحاسبة الإدارية والأسس التطبيقية واتخاذ القرارات وتقييم الأداء، (الإسكندرية كلية إدارة الأعمال ، جامعة دبي، 2008م) ص 25 - 26 .

ثالثاً: الموازنات المستمرة: هي موازنة سنة كاملة ومتجددة، بحيث يتم مع نهاية كل شهر من تنفيذ الموازنة إضافة شهر جديد. أي عند الإعداد لموازنة 2009 وعند الانتهاء من الشهر الأول من العام 2010 وهكذا بالنسبة للأشهر التالية (1).

1- بحسب مستويات النشاط:

يرتبط العديد من عناصر التكاليف بمستوى النشاط زادت التكاليف المتغيرة ويمكن التمييز بين نوعين من الموازنات طبقاً للغرض المتعلق بمستوى التشغيل أو مستويات النشاط التي يتم إعدادها علي أساسه وهي:

أولاً الموازنات الساكنة:

هي الموازنات التي تعد لمستوي واحد من مستويات النشاط ويعتبر هذا المستوى من النشاط المستوى المتوقع، وطبقاً لمعهد محاسبي الكلفة والإدارة بلندن فان الموازنات الثابتة تعرف علي أنها هي تلك الموازنات التي تعد لمستوي معين واحد ممن النشاط لا تتغير بغض النظر عن مستوى النشاط الفعلي المتحقق.

وهذا ما يجعل الموازنات الثابتة ذات فائدة محددة في أغراض الرقابة وتقييم الأداء بسبب حالة الجمود التي تتصف بها إضافة إلي عدم قدرتها علي الاستجابة لما يستجد من ظروف قد لا تكون واضحة عند إعداد الموازنات مما يترتب عليه الحصول علي انحرافات كبيرة بين الأداء الفعلي والمخطط كما تحتاج إلي عمليات مراجعة وتعديل بشكل مستمر إذ أريد لها أن تستخدم أداة رقابة جيدة وفعالة.

ثانياً: الموازنة المرنة:

(1) زيد محمود موسي عليان، مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الأردنية (رسالة ماجستير منشورة جامعة الشرق الأوسط ، 2009) ص30.

هي الموازنات التي يتم إعدادها لعدة مستويات من النشاط الإنتاجي تقع ضمن المدى الملائم لذلك النشاط، بحيث يتوازن مستوى النشاط الفعلي مع احد هذه المستويات لزيادة فعالية المقارنة التي تتم بين الأرقام الفعلية والمقدرة في الموازنة في نهاية فترة الموازنة.

وتبرز أهمية المرونة في هذه الموازنات عند عدم حصول التوازن المطلوب في نهاية الفترة، بحيث يتم تعديل حجم النشاط المقدر بشكل يوازي حجم النشاط الفعلي ومن ثم يتم تعديل أرقام الموازنة بناء علي ذلك من اثر كبير في دقة تحليل الانحرافات الناجمة من الاختلاف بين الأرقام الفعلية والأرقام المقدرة، وتكتسب هذه الموازنات صفة المرونة أو الديناميكية من الجزء المتغير من التكاليف⁽¹⁾

1- من حيث طبيعة النشاط الاقتصادي الذي تغطيه الموازنات التخطيطية:

يمكن تقسيم عمليات الشركة بحسب طبيعة النشاط إلي عمليات جارية وعمليات استثمارية وتهدف عمليات النشاط الجاري إلي تحقيق أكبر استفادة ممكنة من الموارد الإنتاجية المتاحة عن طريق وضع برامج تحقق الاستخدام الأمثل لهذه الموارد، أما عمليات النشاط الاستثماري فتختص بالتكوين الرأسمالي للشركة، وتهدف إلي زيادة حجم الطاقة الإنتاجية فيه إلي استبدال آلاته التي لحقها التقادم بالآلات حديثة وينتج عن هذه العمليات تدفقات نقدية مختلفة تحتاج عملياتها إلي قياس وتحقيق وتقدير. ويترتب علي ذلك إمكانية التميز بين ثلاثة أنواع من الموازنات وهي:

1- موازنة العمليات الجارية:

تختص موازنات العمليات الجارية بتخطيط الأنشطة الإنتاجية للوحدة الاقتصادية بكل جوانبها من حيث الموارد الناتجة والاستخدامات اللازمة لها، والرقابة علي هذه الأنشطة بما يكفل كفاءة استغلالها وأدائها.

وبذلك فان العمليات الجارية تغطي العناصر التالية:

(1) زيد موسي محمود موسي عليان ، مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء ، مرجع سبق ذكره، ص 31.

موازنة المبيعات، وموازنة الإنتاج من مواد وأجور مباشرة ومصاريف صناعية غير مباشرة، وموازنة المخزون، وبرنامج الإنتاج، وموازنة المصاريف البيعية والمصاريف الإدارية، وتعدى الموازنات المتعلقة بالعمليات الجارية أما للمدى القصير أو للمدى الطويل أو كلاهما، كما يمكن إعدادها علي أساس مستمر أو علي أساس نهائي.

2- موازنات العمليات الرأسمالية: تختص هذه الموازنة بتخطيط أنشطة العمليات الرأسمالية في الشركة وكيفية تمويل هذه العمليات والرقابة علي تنفيذها طبقا للموازنة الموضوعية وتمثل المشاريع الرأسمالية المبالغ التي تنفقها الشركة لشراء أصول ثابتة أو لزيادة طاقة أو فاعلية احد الأصول الثابتة الحالية والتي تفيد فترات محاسبية لاحقة وبذلك تعتبر الموازنات الرأسمالية هي تلك الموازنات التي تختص بالتخطيط الاستثماري طويل الأجل للشركة، ويتم تقسيم الموازنات الرأسمالية طويلة الأجل إلي موازنة سنوية لأغراض متابعة عملية التنفيذ والرقابة عليها ويمكن أن تكون الموازنات الرأسمالية مستمرة أو نهائية⁽¹⁾.

3- موازنة العمليات النقدية: تختص هذه الموازنة بتخطيط أنشطة العمليات النقدية في الشركة وتبين التدفقات النقدية الواردة من مصادر إيراداته المختلفة والتدفقات النقدية الصادرة من الشركة لحصوله علي مختلف عوامل النتاج وهذا النوع من الموازنات يلعب دورا هاما وأساسيا في تخطيط ورقابة النقدية في الشركة وخلق التوازن المستهدف بين السيولة والربحية.

أسس إعداد الموازنات التخطيطية:

لكي تتحقق الموازنات أهدافها التي وجدت من أجلها فإنها لابد أن يستند إعدادها مجموعه من الأسس العلمية وهي⁽²⁾

(1) وائل محمد إبراهيم، واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية (رسالة ماجستير غير منشورة ، الجامعة الإسلامية عزة، سنة 2007 م) ص 38.

(2) عبد السميع الدسوقي وآخرون، اساسيات المحاسبة الإدارية (الدار السودانية للكتاب، 1933م) ص 21.

1/ وجود نظام معلومات سليم يوفر سهولة الحصول علي البيانات والمعلومات اللازمة في الوقت الملائم.

2/ أن تكون الأهداف المرغوب تحقيقها عن طريق الموازنات التخطيطية أهداف ممكنة وغير مستحيلة.

3/ إدراك أفراد الإدارة لمفهوم الموازنة وأهميتها مما ينعكس أثره علي إيجابية مشاركتهم في إعداد الموازنة التخطيطية بصورة فعالة.

4/ تحديد توقيت زمني واضح لفترة إعداد الموازنة وكذلك الفترة في تغطيتها.

5/ تحديد مسؤوليات إعداد الموازنة بصورة واضحة عن طريق لجنة تتولي شؤون الإشراف علي إعداد المراكز والتنسيق بين الموازنات الفرعية علي مستوي الأقسام أو مراكز المسؤولية.

مراحل إعداد الموازنة:

ويمكن تلخيص مراحل إعداد الموازنة التخطيطية⁽¹⁾

1/ تكوين لجنة الموازنات: يتم تكوين لجنة الموازنات بالإشراف علي إعداد وتنسيق وتقديرات الموازنة وعادة ما تعد الموازنة لمدة سنة أو أقل, وغالباً تكون هذه اللجنة برئاسة مدير المؤسسة وعضوية المدير المالي والإداري وبعض الأفراد الزاخرين علي حسب الحاجة. وتقوم اللجنة بوضع الخطط الرئيسية للموازنات في شكل منشور عام للجهات التنفيذية لتحديد المقترحات والبدائل المختلفة لتنفيذ المقترحات.

2/ مرحلة الدراسة: تقوم اللجنة بتجميع كل المقترحات الخاصة بالإدارات التنفيذية وتعرض علي الإدارة العليا للمناقشة في ضوء السياسة العامة والاحتياجات الفعلية والأهمية النسبية وأفضل عائد متوقع.

(1) محمد فخري مكي, جمال سعد مروان , مدخل استراتيجي في المحاسبة الإدارية,(دن, 2000) ص 124.

3/ مرحلة الإقرار: يتم صياغة المقترحات المقبولة ووضعها في الشكل النهائي يتم عرضها ومناقشتها مع المستويات المسؤولة عن إقرارها واعتمادها مجلس الإدارة.

4/ مرحلة التنفيذ: بعد موافقة واعتماد مجلس الإدارة, المؤسسة ترسل الخطة للمسؤولين عن التنفيذ ويجب التأكد من فهم العاملين للخطة وأهدافها حتي يسهم كل اقتناع في أداء دورة التنفيذ.

5/ مرحلة المتابعة: يجب علي لجنة الموازنة متابعة تنفيذ الخطة حتي تتمكن من التنسيق بين الخطط الفرعية وتحديد الانحرافات أو المعوقات وتحديد المسؤولية حتي يتمكن إجراء التصحيح اللازم في الوقت المناسب.

عيوب الموازنات التخطيطية:

ان إعداد الموازنات التخطيطية يتم علي أساس تقديرات والتقديرات قد تكون عرضة نقاط ضعف معينة عن الإعداد والاستخدام ونوجز فيها يلي العيوب أو المعوقات التي تتعلق بإعداد واستخدام الموازنات التخطيطية⁽¹⁾:

1/ صعوبة التنبؤ في بعض الأحوال: يعتمد إعداد الموازنات التخطيطية علي التنبؤ بالأهداف والنتائج المتوقعة مستقبلاً وعملية التنبؤ هذه ليست سهلة في كثير من الأحوال ولا يمكن أن تكون دقيقة بشكل كامل.

2/ الجمود وعدم مراعاة المرونة: لا يحقق نظام الموازنات التخطيطية أهدافه المرجوة إذا لم تراعى فيه اعتبارات المرونة والتي تقتضي بالسماح بمراجعة وتحديث التقديرات خاصة إذ حدثت وقائع جوهرية من شأنها جعل تلك التقديرات غير صالحة عند قياس وتقييم الأداء.

3/ سوء فهم الإدارة للموازنات التخطيطية ونقص الوعي الإداري: قد يكون هنالك وعي للإدارة بأهمية وفائدة الموازنات فإدارة غير الرشيدة قد لا تتولي لنظام الموازنات التخطيطية ما يستحقه من عناية

(1) زكريا فريد عبد الفتاح, إعداد الموازنات التخطيطية (القاهرة, دار الجامعة للنشر, 2003م) ص 7.

عن طريق عدم الاستجابة لما يحتاجه إعداد وتنفيذ النظام إلي كوادرن فنية وخبرات إدارية كما أن الإدارة غير الواعية قد لا تحسن الإستفادة من مخرجات نظام الموازنات التخطيطية.

4/ عدم سلامة الهيكل التنظيمي للشركة: ان عدم وجود هيكل تنظيمي سليم في الشركة قد يكون أحد معوقات الموازنات التخطيطية إذا كانت الاختصاصات والمستويات غير محددة بوضوح فإن ذلك يؤدي إلي بعض الصعوبات في التقدير.

5/ سوء فهم العاملين للموازنات التخطيطية: لا تقتصر معوقات الموازنة التخطيطية علي المشكلات التي تنجم عن عدم وعي الإدارة وسوء فهمها أيضاً يشمل سوء فهم العاملين للموازنات في بعض الأحيان قد تعتقد لجنة الموازنات مثلاً أنها أكثر معرفة وحرصاً على مصلحة الشركة عن الإدارات المختلفة القائمة بالتنفيذ, ومن ثم ترفض بدون دراسة إي طلبات ترد من تلك الإدارات للحصول علي مبالغ إضافية قد يؤدي تلك الرفض الي خفض الإنتاجية⁽¹⁾.

خلاصة الفصل :

من خلال ما سبق يري الباحث- أن الحلول لتلك العيوب والمعوقات تتمثل في ضرورة زيادة فهم نقاط القوة والضعف للموازنات التخطيطية وزيادة وعي الإدارة بأهمية وفائدة الموازنات وفهم العاملين يساعد علي معرفة والحرص على مصلحة الشركة.

(1) زكريا فريد عبد الفتاح , مرجع سابق ذكره ص 8.

الفصل الثاني

الإطار النظري للأداء المالي

ويشتمل على:

المبحث الأول: مفهوم الأداء المالي وأهدافه وأهميته

المبحث الثاني: أنواع ومؤشرات الأداء المالي

المبحث الأول

مفهوم الأداء المالي وأهدافه وأهميته

مفهوم الأداء المالي:

مفهوم الأداء:

الأداء لغة يعرف بأنه إتيان الحقوق المؤقتة وغير المؤقتة وهو بمعنى القضاء وقيل إنه خاص بالحقوق التي في التخلي عن أدائها قضاء فإتيان الديون والذكوات: أداء لها والأداء الكامل هو ما يؤديه الإنسان على الوجه الذي أمر به والناقص: بخلافة⁽¹⁾

الأداء اصطلاحاً: عرف بأنه هو العمل المنجز⁽²⁾ وعرف أيضاً بأنه النتائج المتعلقة بالكم المالي أو الإنتاجية والجودة التي تتم الحصول عليها في الماضي⁽³⁾ وعرف أيضاً الأداء القدرة = القدرة الدافعية:

وعرف أيضاً بأنه النتيجة أو الحصيلة التي تسعى المؤسسات والمرافق الحكومية وغيرها من المنشآت الأخرى الي تحقيقها والوصول إليها ودرجة الأداء تختلف من منطقة لاخرى باختلاف نوع القيادة الإدارية والمكونات المالية والبشرية والمقومات الأخرى ذات الصلة بتلك المؤسسات والمنشآت

(1) محمد عمارة، قاموس المصطلحات الاقتصادية في الحضارة الإسلامية (بيروت دار الشروق، 1993م)، ص 37.

(2) عبد الغفار حنفي وآخرون، السلوك التنظيمي وإدارة الأفراد (الاسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع 1996م)، ص 598.

(3) لايل الجدارة في العمل نماذج الأداء المتفوق، ترجمة أشرف فيصل عبد المجيد (الرياض الإدارة العامة للطباعة والنشر بمعهد الإدارة، 1999م)، ص 383.

عرف الأداء بأنه دالة المؤشرات والخصائص المنظمة إضافة إلى خيارات قاعدة المنظمة ، كما عرف الأداء انه الطريقة التي يتم بها استخدام المنشأة لمواردها المادية والبشرية بالشكل الذي يجعلها قادرة علي تحقيق أهدافها⁽¹⁾.

يمكن تعريف مصطلح الأداء بأنه تأدية عمل محدد أو انجاز مهمة معينة أو قياس الشخص بسلوك ما لتحقيق هدف كالتخطيط لمشروع ما، ويقصد بمفهوم الأداء بأنه المخرجات ذات القيمة التي ينتجها النظام في شكل سلع وخدمات⁽²⁾.

مفهوم الكفاءة: عرفت بأنها المماثلة في القوة والشدة ومنه الكفاءة في العمل وهو القدرة عليه وحسنه تعرفه.

الكفو الكفاء وهو المماثل وفي القرآن الكريم قال تعالي:(ولم يكن له كفوا أحد) سورة الإخلاص الأية⁽³⁾⁽⁴⁾.

المفاهيم المرتبطة بمفهوم الكفاءة:

هنالك مفاهيم مرتبطة بالكفاءة وهي كالاتي⁽⁴⁾:

1/ المهارة: مجموعه محصورة ضمن كفاءات معينة، تنتج عموماً عن حالة تعلم، وهي عادة ما تهيأ من خلال استعدادات وراثية والكفاءات الحركية تعني خصوصاً الإتقان.

2/ القدرة: إمكانية النجاح وكفاءة ضمن مجال عملي أو نظري والقدرة تتمثل في بعض الانجازات والتي ترتبط مع بعضها في خاصية معينة.

(1) فلاح الحسين، ومؤيد الدوري، إدارة البنوك، مدخل كمي استراتيجي،(عمان: دار وائل للنشر، 2003م) ص22.
(2) مدحت محمد اب النصر، الأداء الإداري المتميز(القاهرة: الدار العربية للنشر، 2008)، ص74.
(3) صلاح عيسي، دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء المالي والإداري(رسالة دكتوراه جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2011م)، ص 62.
(4) موسوعة الإسلام والتنمية علي الفيس بوك.

3/ الاستعداد: قدرة ممكنة أي وجود بالقوة أو أداء متوقع سيتمكن الفرد من إنجاز فيها بعد عندما يسمح بذلك عامل النمو والنضج أو عامل التعلم.

4/ الانجاز: ما يتمكن الفرد إنجازهاً من سلوك محدد وهو بهذا المعنى يقترن نوعاً ما بمفهوم الاستعداد والقدرة في مفهوميها السابق.

5/ السلوك: للسلوك أو التصرف ويشمل نشاط الإنسان وحتى الكائن الحي في تفاعله مع بيئته من أجل تحقيق أكبر قدر من التكيف معهما والسلوك يشمل مختلف أنشطة الكائن الحي أو الفرد الإنساني بل إن حتى الجماعة الصغيرة أو الكبيرة يكون لهما سلوك يميز خصائصها ويعبر عن أفكارها ومعتقداتها ومبادئها.

خصائص الكفاءة:

وتشمل الكفاءة الخصائص التالية:

1/ الكفاءات محطات نهائية لسلك دراسي أو مرحلة تكوينية معينة في إطار منهاج مبني علي الكفاءات.

2/ الكفاءات شاملة ومدمجة للمعارف ولمختلف المجالات.

3/ الكفاءات تحتل مكانة الأهداف التي تسعى لتحقيقها من خلال المنهج وتطبيقاته.

4/ الكفاءات مرتبطة بالسلوكيات وبالإنجازات التي تعد المؤشرات الملموسة التي تسمح بملاحظتها وتقييمها.

أنواع الكفاءات:

تتعدد الأنواع بتعدد حاجات المجتمع وهي كالآتي⁽¹⁾:

1/ الكفاءات الفردية والجماعية.

(1) موسوعه أحمد كردي علي الفيس بوك, الكفاءات الإدارية , تاريخ النشر 4/11/2010م.

2/ الكفاءات الخاصة والنوعية.

3/ الكفاءات الممتدة أو المستعرفة.

4/ الكفاءات التنظيمية.

مقومات كفاءة الأداء:

يعتمد مفهوم تقويم الأداء علي عدة مقومات مترابطة تتخصص في الآتي⁽¹⁾:

1/ يجب تحديد الأهداف المطلوب إنجازها بشكل واضح وترتيبها حسب أولوياتها النسبية لأن محور عملية تقويم الأداء تقوم في الغالب على مدي تحقيق المؤسسة لأهدافها المقدره بموجب الخطط المحددة سلفاً.

2/ عملية قياس الأداء تتطلب فترة زمنية معينة وهنا يجب تحديد المؤشرات النوعية والكمية التي تستخدم في عملية القياس.

مقارنة الأداء المحقق بالأداء المستهدف وتحديد الانحرافات وأسبابها وتحليلها واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لمعالجتها

أهداف كفاءة الأداء:

إن كفاءة الأداء تحقق الأهداف الآتية:

1/ خفض التكلفة الكلية للتشغيل وتحقيق وفورات في وقت تشغيل العاملين والآلات والمعدات.

2/ زيادة فاعلية وسلامة اتخاذ القرار فيما يختص بالتنظيم وقوة العمل والاتصالات داخل المنشأة.

(1) فائق جبر النجار, قياس كفاءة أداء المؤسسات المالية والمعرفية من خلال نموذج تحليلي وأثره علي القطاع المصرفي(مجلة البنوك في الأردن , المجلد 25 العدد الأول , عمان , 2003م)ص 39.

3/زيادة ورفع مستوي الجودة وخفض نسب الحوادث والإقلال من أعطال المعدات وخفض نسب المعيب من السلع والخدمات المنتجة.

4/ تحسين بيئة العمل برفع الروح المعنوية للعاملين وزيادة التعاون المستمر بينهم وتحقيق الرضا الوظيفي.

5/ تطبيق تكنولوجيا جيدة مناسبة تؤدي إلي رفع كفاءة العمليات وخفض التكلفة وتحسين أداء المنتج⁽¹⁾.

مفهوم معايير كفاءة الأداء :

هي أنماط تعكس الظروف المتوقعة عند تطبيقه وتستخدم في القياس والمقارنة والحكم علي كفاءة تصرف أو سلوك معين⁽²⁾ كما عرفت أيضاً بأنها هي المقاييس الموضوعية التي تستخدم لقياس النتائج الفعلية وهي الأهداف التخطيطية للمنشأة أو إحدى أدارتها أو أقسامها ويعبر عنها بشكل يجعل من الممكن استخدامها لقياس ما تم فعلاً ويعبر عنها بشكل يقيس الأداء⁽³⁾ كما عرفت بأنها الطريقة التي تمكن إدارة المنشأة من الحكم الموضوعي علي الأداء ووسيلة للتمييز بين العمل المرضي والعمل غير المرضي.

كما يعد الأداء المالي وصف لوضع المؤسسة وتحديد الاتجاهات التي استخدمت للوصول إليه من خلال دراسة المبيعات ، الإيرادات ، الموجودات وصافي الثروة.

كما يعرف الأداء المالي بقدرة المؤسسة علي الاستغلال لمواردها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل والقصير من اجل تشكيل ثروة⁽⁴⁾.

(1) إيناس محمد نبوي، أساسيات إدارة العمليات(القاهرة مطابع الدار الهندسية 2006م) ص 250.

(2) عبد الحي مرعي وآخرون، محاسبة التكاليف المتقدمة لإغراض التخطيط والرقابة(الاسكندرية: الدار الجامعية، 2002م) ص 63.

(3) علي المبيض وعمرو محمد عواد(الإدارة العامة القاهرة، مكتبة عين شمس 2008م) ص 58.

(4) محمد المبروك أبو زيد ، التحليل المالي شركات وأسواق مالية (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2009م) ص 50.

وأيضاً يعرف الأداء المالي بأنه السلوك الذي يساهم فيه الفرد في التعبير عن إسهاماته في تحقيق أهداف المؤسسة علي أن يدعم هذا السلوك ويعزز من قبل المؤسسة وبما يضمن النوعية والجودة من خلال التدريب⁽¹⁾.

كما عرف أيضاً بأنه عملية إلقاء الضوء علي العوامل المؤثرة في المردودية المالية ، واثر السياسات المالية المنشأة من طرف المديرين علي مردودية الأموال الخاصة ، ومدى مساهمة معدل نمو المؤسسة في نجاح السياسة المالية⁽²⁾.

وأيضاً يعرف الأداء المالي بأنه السلوك الذي يساهم فيه الفرد في التعبير عن إسهاماته في تحقيق أهداف المؤسسة علي أن يدعم هذا السلوك ويعزز من قبل المؤسسة وبما يضمن النوعية والجودة من خلال التدريب⁽³⁾.

وهو أيضاً مدى مساهمة الأنشطة أو الفعالية في استخدام الموارد المالية المتاحة من خلال بلوغ الأهداف المالية بقل التكاليف المالية⁽⁴⁾.

وأيضاً يعرف الأداء المالي علي انه المفهوم الضيق لأداء المؤسسات حيث يركز علي استخدام مؤشرات مالية مدى انجاز الأهداف ، ويعبر الأداء المالي عن أداء المؤسسة حيث أن هو الداعم الأساسي للأنشطة المختلفة التي تمارسها المؤسسة ، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد المؤسسة بفرص استثمارية مختلفة⁽⁵⁾.

(1) فاطمة جاسم محمد ، اثر تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي (بغداد جامعة البصرة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة العلوم الاقتصادية ، العدد 25، 2008م) ص91.

(2) دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية (الجزائر : جامعة ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التيسير، مجلة الباحثة، العدد 4، 2006م) ص41.

(3) سناء عبد الكريم الخناق ، مظاهر الأداء الاستراتيجي والمنيرة التنافسية (الجزائر : جامعة ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، الملتقي العلمي الدولي للأداء المالي المتميز للمنظمات والحكومات، 2005) ص36.

(4) دادن عبد الوهاب، رشيد حفصي ، تحليل الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باستخدام طريقة التحليل العملي التمييزي (AFD) (مجلة الواحات للبحوث والدراسات ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير ، جامعة غرداية، الجزائر، المجلد 7، العدد2، 2014) ص24.

(5) محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره علي عوائد أسهم الشركات(دار الحامد للنشر والتوزيع 2010) ص6.

كما عرف الأداء المالي بأنه تحديد أساس منهجي صحيح وذلك بتقويم وباستخدام الأموال والموارد المالية والطبيعية المتاحة بفعالية وكفاءة في المنظمة حتي يمكن من تحقيق الأهداف المالية في الأجل الطويل ويمكن أن يجد هذا الأساس المنهجي دعائمه من المعلومات الملائمة وفي طريقة التحليل الصالحة لتقويم المؤشرات العلمية والعملية لانجاز تلك الأهداف (1).

وأيضاً يعرف تقييم الأداء المالي بأنه عملية تقدير موقف ما يتم دراسته بهدف معين (2).

وأيضاً يعرف تقويم الأداء المالي بأنه مجموعة من الإجراءات التي تقارن بها النتائج المحققة للنشاط بأهدافه المقررة بقصد بيان مدى انسجام تلك النتائج مع الأهداف المحددة لتقدير مستوى فعالية الأداء (3).

وأيضاً يعرف تقييم الأداء: يعني مقارنة الأداء الفعلي باستخدام مؤشرات محددة وذلك من أجل الوقوف علي النقص أو القصور في الأداء وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لتصحيح القصور، وغالباً ما تستخدم المقارنة بين ما هو قائم أو مستحق فعلاً وبين ما هو مستهدف خلال فترة زمنية معينة في العادة تكون سنة (4).

كما يعرف بأنه أداة تستخدم للتعرف علي نشاط المشروع مستهدفاً قياس النتائج المحققة ومقارنتها بالأهداف المرسومة مسبقاً بغية التعرف علي الانحرافات وتشخيص مسبباتها مع اتخاذ الخطوات الكفيلة لتجاوز تلك الانحرافات غالباً ما تكون المقارنة مع ما هو متحقق فعلاً وما هو مستهدف في نهاية فترة زمنية معينة عادة سنة (5).

-
- (1) السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال والتحديات الراهنة (الرياض: دار المريخ للنشر، 2000م) ص38.
 - (2) عبد الوهاب إبراهيم طه، المحاسبة الإدارية واستراتيجيات دعم القرار (الإسكندرية، دار الجامعية، 2002) ص376.
 - (3) عبد المحسن توفيق، تقييم الأداء (القاهرة: دار النهضة العربية، 1998م) ص5.
 - (4) صالح مهدي، محسن العامري، إدارة الأعمال (الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع 2007) ص 602.
 - (5) عقيل جاسم عبد الله، مدخل في تقييم المشروعات - الجدوى الاقتصادية والفنية وتقييم جدوى الأداء (عمان: دار الحامد للنشر، الحامد للنشر، 1999م) ص 190-191.

عرف تقييم الأداء بأنه الطريقة الدورية للوصول إلي الصورة الواقعية عن طريق مقارنة المؤشرات الفعلية بالمستهدفة خلال فترة زمنية معينة⁽¹⁾

عرف أيضا بأنه مجموعة من الإجراءات والنسب التي تستخدم في تحديد قيمة مدى تحقيق الأهداف التي أقيمت الوحدة الاقتصادية من أجلها⁽²⁾.

مقومات الأداء المالي الجيد:

يقصد بمقومات الأداء المالي الجيد مجموعه الخصائص والمتطلبات التي يلزم توفرها للحكم علي مدى جودة وكفاءة وفعالية الأداء وتتمثل هذه المقومات في الآتي⁽³⁾:

1/ الإدارة الإستراتيجية: هي ذلك الأسلوب الذي من خلاله تقويم الإدارة العليا ببناء استراتيجيات المؤسسة بتحديد التوجيهات طويلة الأجل وتحقيق الأداء من خلال التصميم الدقيق لكيفية التنفيذ المناسب، والتقييم المستمر للاستراتيجيات الموضوعية والتخطيط السليم الذي يقوم علي دراسة أداء الماضي واستشراف المستقبل وأمل الواقع القائم⁽⁴⁾.

2/ الشفافية: هي حق كل مواطن في الوصول إلي المعلومات ومعرفة آليات اتخاذ القرار المؤسسي وحق الشفافية مطلب ضروري لوضع معايير أخلاقية والمساعدة في اكتشاف الفساد.

(1) حميد جاسم وآخرون، الاقتصاد الصناعي (دار الكتب للطباعة والنشر، بغداد 1979) ص250.

(2) Williams. M.R.,P erformance Appraisal in Management Heine mann, London, 1975,p69

(3) أكرم إبراهيم حماد، تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية (بحث تطبيقي علي عدد من الوزارات الحكومية في غزة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة ، المؤتمر العلمي الأول، الإستثمار والتمويل في فلسطين بين آفاق التنمية والتحديات المعاصرة ، 8 - 9 مايو 2005) ص 12.

(4) صلاح الدين حسن السبيسي، نظم المحاسبة والرقابة تقييم الأداء في المصارف والمؤسسات المالية (بيروت: دار المساء للطباعة 1998م) ص 244.

3/ إقرار مبدأ المساءلة الفعالة: وتتم ممارسة بصورة فعلية من قبل الإدارات العليا كمبدأ مكمل لتقييم الأداء فالموظف العام الذي يعطي مسؤوليات وصلاحيات أداء وظيفة محددة يكون مسئولاً عن أداء مهام تلك الوظيفة طبقاً لما هو محدد سلفاً وعندما تستخدم المساءلة كألية لتقويم الأداء يكون التركيز علي كل من مستوي الأداء الذي تم تحقيقه ومدى فعاليته نظام المساءلة الذي تم اتباعه في ظروف توفر العناصر الهامة لتطبيق المساءلة بصورة فعالية⁽¹⁾.

4/ تطوير النظام المحاسبية: ان وجود نظام محاسبي سليم ومتطور يمكن من الحصول علي البيانات المالية المحاسبية السليمة التي تعتبر احدي مرتكزات رقابة الأداء كما أنه يساهم في بيان مدى تقييد الأجهزة الحكومية بالقواعد التشريعية المطبقة ويسهل عمليات التدقيق والرقابة التي تمارسها الجهات المختصة هذه إلي جانب استخدام هذه النظم في إعداد الموازنات الخاصة بتلك الأجهزة لتزويد متخذي القرار بالبيانات والمعلومات اللازمة للحكم علي كفاءتهاستخدام الموارد المالية والبشرية المتاحة لتحقيق الأهداف⁽²⁾.

تمتاز مقاييس الأداء الجيدة بالخصائص التالية:

- 1/ العدالة في تقييم الأداء .
- 2/ الاستعمال لتقييم مكافآت المدراء .
- 3/ الوضوح من وجهة نظر المدراء .
- 4/ أنهامتعلقة بأهداف المنشأة.
- 5/إنه يتم استعمالها بانتظام واستمرار

أهداف الأداء المالي:

والأداء المالي يمكن ان يحقق للمستثمرين الأهداف الآتية :

(1) مجيد الكرفي, تقويم الأداء باستخدام النسب المالية, (الرياض: دار المريخ للنشر والتوزيع, 2007م) ص 43.
(2) iec -robert,G,(1991) the performancemeasrmentmanifesto,harrad Business joranal, Vol, Nol,P131.

1- يمكن المستثمر من متابعة ومعرفة نشاط الشركات وطبيعته كما يساعد علي متابعة الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة وتقدير مدى تأثير أدوات الأداء المالي من ربحية وسيولة ونشاط ومديونية وتوزيعات علي سعر السهم.

2- يساعد المستثمر في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتفسير البيانات المالية لاتخاذ القرار الملائم لأوضاع الشركات.

3- يوضح اثر هيكل التمويل علي ربحية المؤسسة ويعكس كفاءة السياسة التمويلية للمؤسسة (1).

وأيضاً من أهداف الأداء المالي، معرفة المركز الائتماني للمنشأة وكذلك تحديد مركزها المالي، تقييم صلاحية السياسات التشغيلية والمالية التي تتبعها المنشأة من خلال تقييم كفاءة الأنشطة التسويقية والإنتاجية والمالية وغيرها (2).

حيث أن بعض الكتاب ينظر إلي أهداف الأداء المالي من وجهة نظر تقويم الأفراد في المنشأة وفق هذا الرأي تحديد أهداف تقويم الأداء المالي من وجه نظر تقويم الأفراد في المنشأة وفق هذا الرأي تحديد أهداف تقويم الأداء المالي في الآتي:

1- رفع الروح المعنوية للعاملين وتحسين علاقات العمل، إذ أن جواً من التفاهم والعلاقة الحسنة:
2- يسود بين العاملين اهتمام عندما يشعرون بأن جهودهم وطاقتهم في العمل مكان تقدير واهتمام الإدارة وأن أهدافها معالجة نقاط الضعف لدى العاملين علي أساس ودي، كما أن العاملين يشعرون بأن القرارات المتعلقة بهم التقييم العالي أساس الجهد.

3- وسيلة لتطوير الأداء والإحساس بالمسئولية:

إذ يعتبر أداء فاعله يستطيع كل فرد من معرفة حقيقة أداء وكفاءته في عمله.

(1) عبد المنعم التهامي، أساسيات الإدارة المالية والاستثمار (د.ن جهاز نشر الكتاب الجامعي، 2012) ص 7.

(2) يوسف سعادة، التحليل المالي (المسيرة، عمان، 2017) ص 16.

4- تنمية الكفاءة لدى الرؤساء :

أن طبيعة تقويم الأداء يتطلب من الرؤساء ملاحظتهم أثناء عمله والقيام بتحليل هذه المسئولية وطريقة أدائهم للعمل بشكل دقيق مما يؤدي إلي تنمية كفاءته والتقدير والحكم السليم علي الأمور والتدريب والرقابة المستمرة والقيادة الصالحة الرشيدة.

5- وسيلة ضمان العدالة العاملة:

تضمن الإدارة عند استخدامها نظام قياس الأداء قائماً علي أساس التخطيط السليم والقواعد الموضوعية أن كان فرد ينال ما يستحقه من المزايا الوظيفية المتنوعة من ترقية وزيادات في الأجور وعلاوات وغيرها علي أساس الكفاءة وجهد في العمل.

6- تقليل معدل دوران العمل:

إن وجود نظام تقويم الأداء قائم علي أساس العدالة الموضوعية وعدم التحيز لسوق يبعث الثقة في نفوس العاملين بان الإدارة تعامل كل فرد علي أساس كفاءته وجهده في العمل وهذا يؤدي بدوره إلي الاستقرار في العمل⁽¹⁾.

وأيضاً هنالك أهداف أخرى لتقويم الأداء المالي:

إن الهدف الرئيسي من عملية التقويم هو تحسين الأداء وتطوير ويمكن لعملية التقويم أن تحقق الهدف الرئيسي من خلال تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية المتعلقة برصد الوظيفة التخطيطية والإشرافية بالبيانات والمعلومات اللازمة لتحسين التخطيط والإشراف والتوجيه ومساءلة الإدارة التنفيذية عن مستوى أدائها للنشاط تهدف عملية تقويم الأداء المالي إلي تحسين وتطوير الأداء المالي في المنشآت

(1) نعيمة شيلبيتي الكعب، إدارة الأفراد، مدخل تطبيقي(عمان، ب د، 1990) ص206 .

التي ترتفع فيها الرقابة من مستوى البحث عن الأخطاء وتصحيحها وإبداء الملاحظات بشأنها إلى مستوى دراسة النشاط ككل . كما تتمثل أهداف تقويم الأداء في النقاط التالية⁽¹⁾:

1- التزويد بالمعلومات: إن عملية التقويم تزود الإدارة بالمعلومات الموضوعية عن النتائج التي حققتها الإدارة التنفيذية، وكذلك تزويدها بالمعلومات الضرورية لوضع السياسات المستقبلية المتعلقة بالتدريب والترقية وغيرها.

2- ترشيد عملية التخطيط: يتم من خلالها تزويد عملية التخطيط والجهات القائمة عليها بالبيانات المتعلقة بنتائج التنفيذ ومستوى كفاءة التنفيذ، ومعوقات عملية التنفيذ وسبل علاجها علي نحو يتضمن تطوير وتحسين مستوى أداء الوظيفة التخطيطية نفسها.

3- ترشيد القرارات الإدارية: يتحقق عند هذا الهدف حسن استخدام الموارد وبحث الأسباب التي أدت إلى مظاهر الهدر والإسراف في تلك الموارد، كما يسهم في إلغاء التحيز والمحسوبان عند اتخاذ القرارات الإدارية وتجنب التأثير السلبي الناتج عن ذلك.

وأيضاً هنالك أهداف أخرى لتقييم الأداء المالي⁽²⁾:

1- متابعة تنفيذ أهداف الشركة المحددة الأمر الذي يتطلب متابعة تنفيذ الأهداف المحددة كما ضمن الخطة المرسومة المحددة لها.

2- قياس مدى نجاح الشركة من خلال سعيه لمواصلة نشاطه بقيه تحقيق أهدافه وتوفير المعلومات لمختلف المستويات والجهات الأخرى خارج الشركة.

3- الكشف عن مواطن الخلل والضعف في نشاط المصرف وإجراء تحليل شامل لها مع بيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها وتصحيحها والعمل علي تلافي الأخطاء.

(1) حسين عبد المحسن علي الضرب، العائد والمخاطر وانعكاسها علي الأداء المالي مجلة الغرب للعلوم الاقتصادية ، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة(بغداد المجلد 14، العدد 3، 2017)ص278.

(2) محمد محمود الخطيب ، مرجع سابق ذكره، ص 46، 47.

4- توفير البيانات والمعلومات الإحصائية عن نتائج تقييم الأداء في الشركات إلي الأجهزة الرقابية مما يسهل عملها ويمكنه من إجراء المتابعة الشاملة المستمرة لنشاط الصرف لضمان وتحقيق الأداء الأفضل والتناسق لتقديم قاعدة بيانات ومعلومات عن أداء الشركة.

5- تسهم في وضع السياسات والدراسات والبحوث المستقبلية التي تعمل علي تحسين أنماط الأداء ورفع كفاءته.

ثالثاً: أهمية الأداء المالي:

أهمية تقييم الأداء المالي:

تتمثل أهمية تقويم الأداء في توجيه نظر الإدارة العليا إلي مراكز المسؤولية والمجالات التي تكون أكثر حاجة إلي الإشراف وترشيد الطاقات البشرية حيث يمثل أساس موضوعي لوضع نظم الحوافز، توفر مؤشرات للأساس الذي يتم بمقتضاه إجراء مقارنات بين القطاعات المختلفة داخل المنظمة، وكذلك بين منظمات الأعمال البعض، ويساعد علي التعرف علي أسباب الانحرافات لتلافيها⁽¹⁾.

كما توفر عملية تقويم الأداء المالي مقياساً لنجاح المنظمة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها لنجاح مقياس مركب يجمع بين الفاعلية والكفاءة كما تعتبر أهمية عملية تقويم الأداء المالي من أهم الأدوات التي تساعد إدارة المنشأة علي قياس فعالية وكفاءة أدائها المالي والكشف عن الخلل فيه مما يتضمن بقائها استمراريتها وتبرز أهمية دراسة الأداء المالي من خلال الآتي:

1- متابعة معرفة نشاط المؤسسة الاقتصادية وطبيعته.

2- متابعة ومعرفة الظروف الاقتصادية المحيطة بها.

3- المساعدة في فهم التفاهم المتفاعل بين البيانات المالية.

4- المساعدة في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتقييم البيانات المالية.

(1) توفيق محمد عبد المحسن، تقييم الأداء- مدخل جديد لعالم جديد (القاهاة : دار النهضة ، 1996) ص3.

5- تقييم مدى الاستمرارية في تقديم الخدمات من خلال توقع الإيرادات التي يتم صرفها علي الخدمات سواء كانت إيرادات اشتراكات أو تبرعات أو أي موارد أخرى.

6- وضع خطط إستراتيجية للتوسع في تقديم خدمات تشمل أكبر قد من المجتمع وذلك يتطلب أيضا تقييم الموارد المالية⁽¹⁾.

كما تكمن أهمية تقييم الأداء المالي في المجتمعات والنظم المالية والاقتصادية من خلال ما تتميز به الموارد الاقتصادية بالنسبة للاحتياجات والتنافس عليها ، وذلك تظهر باستمرار الحاجة إلي تحقيق أقصى العوائد الناجحة من استغلال الكفاءة للموارد وتأخيرها عن الأهداف التنظيمية ، ويمكن إيجاز أهمية تقييم الأداء المالي في الآتي:

1- يوفر تقييم الأداء المالي مقياسا بمدى نجاح المنشأة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها لتحقيق أهدافها.

2- يوفر معلومات لمختلف المستويات الإدارية في المنشأة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المستندة علي الخصائص العلمية.

3- يظهر التطور الذي حققته المنشأة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوأ وذلك عن طريق نتائج التنفيذ الفعلي للأداء المالي.

4- يساعد علي إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمنظمات المختلفة وهذا بدوره يدفع المنشأة لتحسين مستوى أدائها.

5- يؤدي تقييم الأداء المالي إلي الكشف عن العناصر الكفؤة ووضعها في المواقع الأكثر إنتاجية وتحديد العناصر التي تحتاج إلي دعم وتطوير من اجل النهوض بأدائها إلي مستوى الأداء والطموح⁽²⁾.

(1) محمد عمر السر حسن، اثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات غير الربحية (عمان : رقاد للدراسات والأبحاث، المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال، المجلد 4 العدد 2018) 1 م ، ص 7 .

(2) إبراهيم احمد عبد الرحمن ، تقييم كفاءة الأداء المالي للشركات والتأمين (القاهرة، جامعة المنصورة، طبعة 2002م) ص11.

وتظهر أهميته أيضا عن النظر إلي المجالات التي تستخدم فيها نتائج التقييم وأهمها تحسين أداء الموظف وتطويره.

كما انه وسيلة لتحديد المكافأة والعلاوات الدورية وأداة الكشف عن الاحتياجات التدريبية ووسيلة للحكم علي مدى سلامة سياسة الاختيار والتعيين وأساسا موضوعيا لسياسات النقل والفصل⁽¹⁾.

كما تبرز أهمية تقويم الأداء المالي من خلال الآتي:

1- الكشف عن مدى تحقيق قدرة الشركة علي تحقيق فائض من أنشطتها من اجل مكافئة عوامل الإنتاج.

2- يوفر تقويم الأداء المالي للمنظمة مقياسا لمدى نجاح المنظمة خلال سعيها لمواصلة نشاطاتها وتحقيق أهدافها وذلك لان النجاح مقياس مركب لجمع بين الكفاءة والفعالية.

3- يسهم تقويم الأداء المالي في إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمؤسسات المختلفة، وهذا بدوره يدفع إلي تحسين مستوى أدائها.

4- يؤدي إلي الكشف عن العناصر ذات الكفاءة وتحديد العناصر ذات الكفاءة وتحديد العناصر ذات الاحتجاج من اجل النهوض بأدائها.

وأيضاً تتمثل أهمية تقييم الأداء في الآتي:

تبرز أهمية تقييم الأداء بالنسبة للمنظمة في الآتي: ⁽²⁾

1/ معرفة نقاط القوة والضعف لقياس مدي التقدم والتأخير في تحقيق الأهداف.

2/ قياس مدي إمكانية المنظمة للاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

3/ ترشيد أداء العاملين للعمل بأفضل الطرق.

(1) نادر احمد أبو شيخه، تقييم أداء العاملين في الأجهزة الحكومية في الدول العربية، القاهرة، ب. د ، ص2.

(2) قاسم نايف علوان المحياوي، إدارة الجودة في الخدمات (دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان 2006)ص358.

4/ التحقق من مطابقة الأداء لمعايير الجودة المطلوبة.

5/التأكد من أداء عمل أقسام وفروع المنظمة بالصورة المخطط لها.

المبحث الثاني

أنواع ومؤشرات الأداء المالي

أنواع الأداء :

يمكن تصنيف الأداء حسب معايير التالية:

1/ الأداء حسب معيار المصدر⁽¹⁾ يقاس عبر مستويات من مجموعه وحدات لمؤسسة ويتمثل مصدره

في الأثرين الداخلي والخارجي:

أ- الأداء الداخلي:

هناك نتائج من تفاعلات حسب المنظمة وأدائها , وتتمثل في الأداء التقني والمالي والإدارات البشرية

الجزئية.

ب- الأداء الخارجي:

(1)علاء فرحان طالب واخرون, الحكومة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف(عمان: دار صنع للنشر والتوزيع ,

2011م) ص 64.

يتمثل الأداء الخارجي في الأداء الناتج عن تغيرات البيئة المحيطة بالمؤسسة فهو ينتج عن المحيط الخارجي للمؤسسة وبالتالي فإن المؤسسة لا يمكنها التحكم في هذا الأداء وقد يظهر في نتيجة جيدة تتحصل عليها المؤسسة .

2/ الأداء حسب معيار الشمولية⁽¹⁾ يصنف الأداء حسب هذا المعيار إلى الأداء الكلي والأداء الجزئي.

أ-الأداء الكلي: يتجسد في الإنجازات التي ساهمت في كل الوظائف والأنشطة الفرعية للمؤسسة في تحقيقها دون إنفراد جزء أو عنصر لوحدة في تحقيقها ومن خلال الأداء الكلي يمكن الحكم علي مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها الخاصة بالاستمرارية والنمو الربحية.

ب- الأداء الجزئي: يقصد به الأداء الذي يتحقق على مستوى الأنشطة الفرعية للمؤسسة والوظائف الأساسية.

3/ الأداء حسب معيار الطبيعة⁽²⁾ يمكن تقسيم الأداء إلى ثلاثة أنواع من حيث معيار طبيعة الأداء:

أ- الأداء الاقتصادي: يختص بتطبيق المبادئ الاقتصادية وسريانها بالنسبة لظروف الوحدة الاقتصادية والبيئة المحاط بها، ويقاس عادة باستخدام مقاييس الربحية بأنواعها، ويعتمد علي سجلات ودفاتر المنظمة وما يعده من قوائم مالية.

ب- الأداء الاجتماعي: يعد الأداء الاجتماعي لأي منظمة أساساً لتحقيق المسؤولية الاجتماعية.

ج- الأداء الإداري: يتمثل هذا الجانب في الأداء المخطط والسياسات والتشغيل بطريقة ذات كفاية وفعالية ويتم تحقيق ذلك بحسن اختيار أفضل البدائل التي تحقق أعلى مخرجات ممكنة.

أنواع الأداء في منظمات الأعمال :

تمارس المنظمة نشاطاتها في مجالات مختلفة منها⁽³⁾ :

(1) عبد الملك مزودة، الأداء بين الكفاءة والفاعلية (مجلة العلوم الإنسانية ، العدد الأول ، جامعة بسكرة، الجزائر، 2001-2002م)، ص 89.

(2) محمد علي أحمد الطويل، المحاسبة الإدارية ، ص 66.

(3) عمرو حامد، تقييم الأداء المؤسسي في الوحدات الحكومية (الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا - مصر 2007م) ص 123-124.

أ/ الأداء الاقتصادي:

يتم قياسه عادة باستخدام مقاييس الربحية بأنواعها المختلفة ويعتمد قياس الأداء الاقتصادي علي سجلات ودفاتر المنظمة وكذلك ما تعد من قوائم وتقارير.

ب/ الأداء الاجتماعي:

يعد الأداء الاجتماعي لأي منظمة أساساً لتحقيق المسؤولية الاجتماعية حيث تتمثل أهداف المنظمة علي المستوى الاجتماعي والقومي في المجالات التالية:

- التعاون مع المشروعات الاخرى في ميادين متعددة مثل تبادل الخبرات الفنية والاستشارات والبحوث.
- الأهداف التي تحدد مساهمة الدولة في بعض أوجه النشاط الاجتماعي والتقاضي وتطوير المجتمعات المحيطة بها.

ج/ الأداء الإداري:

أن تقييم الأداء في منظمات الأعمال يعتمد علي ضرورة استخراج وحساب مجموعة من النسب والمؤشرات وتقديم بيانات تحليلية وتفصيلية عن النتائج المحققة ومقارنتها بالفترات السابقة ودراسة نتائج المقارنات السابقة وتحديد أثر العوامل المختلفة علي النتائج المحققة.

أنواع تقييم الأداء:

1/ تقييم الأداء المخطط: ويراد به تقييم أداء الوحدات الاقتصادية من خلال مدي تحقيقها للأهداف المخططة، وذلك عن طريق مقارنة مؤشرات الأداء المخطط مع المؤشرات الفعلية علي وفق مدة زمنية محددة⁽¹⁾.

(1) حسن جهاد فليح، تقييم الأداء في الأنشطة الإنتاجية (دار الرسالة للطباعة، بغداد 1980) ص34.

2/ تقييم الأداء الفعلي: ويراد به تقييم كفاءة الموارد المتاحة (مادية - بشرية) بمقارنة الأرقام الفعلية بعضها ببعض الآخر للتعرف علي الاختلال الذي حدث وتأثير درجة مستوى الأداء في توظيف الموارد⁽¹⁾.

3/ تقييم الأداء المعياري أو القياسي: ويعني مقارنة النتائج الفعلية مع القيم المعيارية أو النتائج المعيارية التي وضعت لتكون مقياساً للحكم فيما إذا كانت النتائج الفعلية مرضية أم لا.

4/ تقييم الأداء العام أو الشامل: ويقصد به شمول كل جوانب النشاط بالوحدة الاقتصادية واستخدام جميع المؤشرات المخططة والفعلية والمعيارية في عملية القياس والتقييم والتمييز بين أهمية نشاط وآخر بإعطاء أوزان لأنشطة الوحدة, كل وزن يشير إلي مستوى الأرجحة لكل نوع من أنواع النشاط⁽²⁾.

معايير تقييم الأداء :

هنالك فئتان لمعايير الأداء هما⁽³⁾:

1/ **كمية الأداء**: وتستخدم في الأعمال التي يمكن فيها قياس كمية الإنتاج فتكون معايير الأداء وفق كمية الأداء وكمية الإنتاج ومستوي الجودة في مدة زمنية محددة.

2/ **سلوك الأداء**: ويستخدم في الأعمال التي لا يكون فيها قياس المنتج بشكل كمي بأعمال المراقبة والإدارة والتخطيط حيث تعتمد هذه الفئة علي طرائق وأساليب غير مباشرة منبثقة من سلوك الأداء , فالسلوك الذي يجب أن يتبعه العامل في عمله مقارنة بمعايير سلوك الأداء المخطط له تعد بمثابة معايير الأداء ولا بد أن تحدد معايير أداء العاملين والإداريين ومعايير للمنظمة بشكل كامل علي المستوي التنظيمي الداخلي والخارجي.

أنواع معايير الأداء: تتمثل في الآتي⁽¹⁾:

-
- (1) مدحت كاظم القرشي, الاقتصاد الصناعي(دار وائل للنشر, عمان 2000) ص212.
 - (2) عبد الوهاب مطر الدهراوي, تقييم المشاريع ودراسات الجدوي الاقتصادية(دار الحكمة للطباعة والنشر, بغداد1991) ص274-275.
 - (3) عبد الناصر محمد علي, اثر القيادة وفن إدارة الوقت في تقويم الأداء المالي لمؤسسات التعليم العالي(رسالة دكتوراه غير منشورة, جامعة النيلين 2018) ص155.

1/ معايير زمنية: وهي أن يكون عامل الزمن هو معيار الأداء.

2/ معايير مادية: وهي أن تكون كمية الإنتاج مادية وتأخذ أشكال متعددة (كالعدد, الحجم, الوزن, النوع).

3/ معايير مالية: كمية النفقات والمصروفات المالية النموذجية المستخدمة وتعتمد المعايير المالية على خطط موضوعة وأرقام ونسب وإحصاءات لسنوات مختلفة ومنشآت متشابهة.

4/ معايير معنوية: حيث هنالك صعوبة في صياغتها والحكم عليها وهي غير واضحة المعالم ولا تلمس وإنما تحس آثارها ولا يوجد إجماع أو اتفاق حولها.

وأيضاً هناك أنواع لتقويم الأداء :

تتخصر أنواع تقويم الأداء في الآتي⁽²⁾:

1/ المراجعة ومراقبة التسيير والدراسات التقييمية.

2/ التقويم التحليلي المتحرك والمقارنات.

3/ التقويم الداخلي والتقويم الخارجي.

4/ التقويم الاقتصادي والمالي والاجتماعي.

فوائد تقويم الأداء :

يحقق تقويم الأداء الفوائد التالية⁽³⁾:

1/ يعتبر تقييم الأداء صورة مباشرة في تشخيص المشكلات وحلها ومعرفة مواطن القوة والضعف في المؤسسة.

(1) كمال جعفر المفتي, الرقابة وتقويم الأداء (معهد الإدارة العامة للنشر, السعودية, 1991) ص 34-35.

(2) عبد النور خالد طاهري, دراسة تقييمية للوضع المالي والاقتصادية للمؤسسة (الجزائر, 2005م) ص 43.

(3) توفيق محمد عبد المحسن, تقويم الأداء المالي عمان, دار المركز العربي د.ت, ص 11.

2/ يعتبر تقييم الأداء من أهم الركائز التي تبني عليها عملية الرقابة والضبط.

3/ يفيد في تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لعملية اتخاذ القرارات الهامة سواءً للتطوير أو

الاستثمارات أو إجراء تغييرات جوهرية.

4/ يعتبر أهم مصادر البيانات اللازمة للتخطيط يعتبر أهم دعائم رسم السياسات العامة سواءً على

مستوي المؤسسة أو علي الدولة.

خطوات تقييم الأداء :

تتم عملية تقويم الأداء وفق الخطوات التالية⁽¹⁾:

1/ تحديد الأهداف التي تريد الإدارة بلوغها, وتقسم هذه الأهداف إلي أهداف فرعية تتخصص لكل قسم

من أقسام المنشأة.

2/ تحديد مستويات الأداء المطلوبة من الأفراد العاملين.

3/ تدريب العاملين تدريب شاملاً, يتضمن الطرق الفنية ووسائل الاتصال.

4/ تخصيص المعايير التي تقيس الإجراءات المحددة في الأداء .

5/ تحديد الأداء المراد قياسه بالضبط لزيادة فعاليته التقديم لذلك يجب التركيز علي خصائص معينه أو

نواحي سلوكية محددة.

قياس الأداء المالي:

يعتبر قياس الأداء المالي أحد الوظائف التي تقوم عليها المحاسبة وهي مسألة فنية تستهدف في قياس

الربح عن طريق المقابلة بين إيرادات ومصروفات منشأة الأعمال عن فترة مالية معينة⁽²⁾.

(1) عبد النور خالد طاهر , مرجع سابق ذكره, ص 44.

(2) سلطان محمد السلطان, صفي عبد الفتاح حسن: المحاسبة في الوحدات الحكومية والمنظمات الاجتماعية الاخرى(الرياض: دار المريخ للنشر والتوزيع 1995م) ص 53.

كما عرف بأنه ترجمة المعاملات المالية التي تقوم بها المنشأة خلال فترة زمنية معينة إلى قيم نقدية باستخدام عملية معينة⁽¹⁾.

مؤشرات قياس الأداء :

هي مجموعة من المؤشرات والقيم النوعية والرقمية التي من خلالها يمكنك تقييم أداء كل ما يحدث سواء في المؤسسة ككل أو تقييم أداء الموظفين والأقسام أو الخطة أو تقييم الأهداف والمهام. ومؤشرات قياس الأداء من أهم الركائز الرئيسية في الإدارة والتخطيط وأهم الوسائل التي تضمن لك تحقيق هدفك وانجازه وتساعدك علي التركيز وعدم التشتت والانتباه الدائم.⁽²⁾ وهذه المؤشرات هامة جدا في قياس أداء الأفراد، أداء المؤسسات، أداء الخطط وأيضا أداء البرامج والتقنية وكل شيء أو أمر يحتاج إلي التقييم والمتابعة بشكل عام. ولهذا فان مؤشرات قياس الأداء من الركائز في العمليات الإدارية والتخطيطية والتنفيذية.

أهمية مؤشرات قياس الأداء :

- 1/ الرقابة والمتابعة المستمرة للنتائج المحققة من الأهداف.
- 2/ تقييم أداء العاملين داخل المؤسسة.
- 3/ تقييم أداء العمليات بشكل مستمر.
- 4/ التأكد من فعالية الخطة وفعالية الأهداف والمهام الموضوعه.
- 5/ التأكد من تحقيق المعدلات المستهدفة مثل معدل الرضا - الجودة والإنتاجية.
- 6/ مؤشرات قياس الأداء ممكن أن نقسمها إلي أنواع عديدة منها حسب المؤشر:
رقمي: المرتبط بعدد مثل الحصول علي 100 عميل جديد خلال العام.
نوعي: المرتبط بأمر لا يمكن قياس بعدد: مثل تحسن أداء العاملين في المؤسسة.

(1) أحمد صالح عطية و مبادئ الإدارة المالية (القاهرة: دار النهضة العربية 2003م)، ص 57.

(2) <https://www.plamx.net/pricing.com>

ويمكن تقسيمها حسب أقسام المؤسسة:

مؤشرات الموارد البشرية - مؤشرات قسم التسويق - مؤشرات قسم الإنتاج - مؤشرات القسم القانوني - مؤشرات القسم المحاسبي.

مفهوم مؤشرات تقييم الأداء:

تعتبر عملية تقييم المشاريع الاستثمارية والصناعية والعديد من المشاريع علي مختلف أنواعها من المهمات الصعبة والمهمة والحيوية والتي تحتاج إلي العديد من المعايير والمؤشرات، لكي تتمكن المؤسسة والجهات الرقابية المتخصصة من القيام بعمليات التقييم بأفضل صورة ممكنه، وكذلك تعتبر عملية التقييم من العمليات التي تدل علي مدى التزام المؤسسة بالخطط الموضوعه والمرسومة لديها، وهناك العديد من المؤشرات الخاصة بعمليات التقييم والتي تستخدم بناء علي طبيعة ونوع الحالة والمعيار المراد تقييمه، وبالرغم من أن كل مؤشر فيها يعبر عن جانب معين من الأداء إلا انه من مجمل هذه المؤشرات يمكن الاستدلال علي مستوى أداء المؤسسة. والمطلوب هو انتقاء المؤشرات الرئيسية والمناسبة والملائمة للمؤسسة المراد تقييمها.(1)

قياس مؤشرات الأداء المالي:

مجموعة من المقاييس الكمية لقياس أداء المنشأة مع مرور الوقت. تستخدم تلك القياسات لتحديد مدى تقدم الشركة في تحقيق أهدافها المالية وتحسن أدائها وكذلك مقارنة البيانات المالية للشركة وأدائها مع بيانات وأداء الأعمال التجارية الاخرى في نفس الصناعة وتتم من خلال تحليل لواقع المنشأة خلال عمر المشروع وتقديم تحليل يحتوي علي أهم المؤشرات المالية (السيولة، الربحية، المديونية، النشاط، أو الإدارة).

مفهوم المؤشرات المالية:

(1) <https://www.e3arabi.com>

أن الهدف الأساس من استخدام المؤشرات المالية لتقييم الأداء، تقييم أداء الشركات الصناعية تقيماً موضوعاً لجوانب عديدة من جوانب نشاطها، مثل قوتها وقابليتها علي تحقيق الأرباح والعوائد علي استثمارها، وكذلك قابليتها وقدرتها علي مواجهة التزاماتها المالية بشكل فعال والوقوف علي قيمه الحقيقية لأصولها المختلفة وحجم الديون المترتبة عليها وقابليتها علي جمع موارد جديدة ومواجهة المشكلات الداخلية والخارجية . ويتم كل ذلك من خلال العديد من المؤشرات المالية.

وكذلك تشتق هذه المؤشرات من الموازنة العامة للشركات وحساب الأرباح والخسائر . وتجدد الإشارة إلا أن العديد من هذه المؤشرات لا قيمة لها بنفسها بل يتوجب مقارنتها مع قيم قياسية والتي بدورها تشكل جزءاً من أهداف الشركة.

وإن انحراف القيم الفعلية عن القيمة العلية عن القيم القياسية يلقي الضوء علي مستوى أداء المؤسسة الإنتاجية.

ثانياً: مؤشرات الأداء المالي:

1- معدل العائد علي الأصول:

يقيس معدل العائد علي الأصول مدى فعالية الإدارة في استخدام الموارد المتاحة ومدى قدرتها علي تحقيق العوائد من الأموال المتاحة من مختلف المصادر التمويلية فهو يعكس اثر الأنشطة التشغيلية بالمؤسسة ، ويتم احتسابه من خلال قسمة صافي الدخل علي إجمالي الأصول.

كما إن هذا المقياس من أفضل المؤشرات المالية لقياس كفاءة الإدارة في استخدام إجمالي أصولها في التشغيل وهي من أكثر المؤشرات التي تهتم بها دوائر الائتمان حيث أن ارتفاع هذه النسبة يعني كفاءة السياسات التي تنتهجها الإدارة، ويقدم هذا المؤشر في شكل نسبة مالية وبعد من الأدوات المستعملة لتقييم أداء مسؤولي الوحدات الذين يتم دفعهم وتشجيعهم لتطوير اتخاذ القرارات اللامركزية علي مستوى وحداتهم⁽¹⁾.

(1) أمين السيد لطفي، التحليل المالي (الإسكندرية: الدار الجامعية ، 2005) ص263.

2- معدل العائد علي حقوق الملكية :

يهتم هذا المؤشر بقياس العائد علي كل دينار مستثمر من قبل وحدة الأسهم العادية، حيث أن هذا المقياس يأخذ اثر الأنشطة التشغيلية معاً، ويتم احتساب هذا العائد بقسمة الأرباح الصافية بعد الضريبة علي حقوق المساهمين والتي تشمل كل من رأس المال المدفوع وعلاوات الإصدار والاحتياطات والأرباح المحتجزة، وارتفاع نتيجة هذا المؤشر تدل علي كفاءة قرارات الاستثمار والتشغيل في المنظمة ، وتدلل علي اعتماد المنظمة علي التمويل بالدين بأكثر من المتوسط المقبول التي تعمل فيها المنظمة (1).

3- ربحية السهم:

يمكن احتساب ربحية السهم من خلال قسمة صافي الدخل علي عدد الأسهم العادية في الميزانية العمومية، ويعتبر هذا المتغير عن الأداء الكافي للشركة المساهمة ويعكس مدى كفايتها في تحقيق الأرباح (2).

أساليب وأدوات قياس الأداء المالي والإداري:

أن أساليب وأدوات قياس الأداء المالي والإداري التي تستخدمها منشآت الأعمال عديدة منها (3)

1/ المبيعات المعيارية:

تقيس المبيعات المعيارية الأداء لذلك تشتمل قياس انحرافات الموازنات التخطيطية علي الآتي:

- قياس انحرافات المبيعات = قيمة المبيعات المخططة - قيمة المبيعات الفعلية.

- قياس انحرافات تكلفة المبيعات = تكلفة المبيعات المخططة - تكلف المبيعات الفعلية.

(1) محمد محمود الخطيب، العوامل المؤثرة علي الأداء المالي وأثره علي عوائد أسهم الشركات(عمان: دار الحامد ، 2012م) ص 47 .

(2) نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، نموذج مقترح لقياس اثر التخطيط الضريبي علي الأداء للشركات المتداولة في سوق المال المصري(مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 2، 2012م) ص 670.

(3) مصطفى نبيل علي الشامي، الموازنة إطار فكري وتطبيقي، القاهرة ، الزقازيق، المكتبة العلمية ،دب، ص 235.

2/ التكلفة المعيارية (1):

تضع الإدارة التكلفة المعيارية مقدما علي أسس علمية تنتج عن معايير التكلفة التي تهدف أساساً إلي قياس كفاءة الأداء وتعد خطة التكاليف المعيارية التي تركز علي تحديد فترة الخطة وحجم الإنتاج والتكاليف المعيارية للإنتاج.

3/ معدل العائد على الاستثمار:

يتم تصنيف مراكز المسؤولية في منشآت الأعمال إلي مراكز تكلفة، مراكز إيرادية، مراكز بحثية، مراكز استثمارية ويعتبر قياس معدل العائد علي الاستثمار من أكثر الأسس المستخدمة للمساعدة في اتخاذ قرارات اختبار المراكز الذي حقق أفضل استخدام مريح للأموال التي خصصت لها من قبل (2)

4/ المؤشرات المالية:

وهي التي تقيس الأداء بإجراء المقارنات في شكل نسب مئوية أو عدد من المرات وتصنف كالأتي (3)
أ- مؤشرات السيولة: تهدف إلي قياس الأصول المتداولة والخصوم المتداولة للحكم علي قدرة المنشأة في الأجل القصير على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل من النقدية أو نسبة النقدية وهي:

- مؤشر السيولة = الأصول المتداولة

الخصوم المتداولة

- مؤشر السيولة السريعة = الأصول المتداولة - المخزون

الخصوم

- مؤشر السيولة الفورية = النقدية

الخصوم المتداولة

ب- مؤشرات النشاط هي:

(1) رمضان محمد غنيم، الرقابة على التكاليف (القاهرة، دار النهضة العربية، دبت، 2007).

(2) أحمد حسين علي، المحاسبة الإدارية المتقدمة (الإسكندرية، الدار الجامعية، 2003) ص 240.

(3) أمين أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الاستثمار في البورصة (الإسكندرية، الدار الجامعية، 2006)

تقيس مدى كفاءة إدارة المنشأة في توزيع الموارد المالية علي الأصول وكفاءة استخدام الأصول لتحقيق

أكبر قدر من الإنتاج وأكبر حجم من المبيعات وأعلي ربح ممكن وهي⁽¹⁾

- معدل دوران رأس المال العامل = $\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط رأس المال العامل}}$

- معدل دوران المدينين = $\frac{\text{صافي المبيعات الآجلة}}{\text{المدينين}}$

- معدل دوران الأصول الثابتة = $\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{صافي الأصول الثابتة}}$

- معدل دوران الأصول المتداولة = $\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{صافي الأصول المتداولة}}^{(2)}$

- معدل دوران الدائنين = $\frac{\text{صافي المشتريات الآجلة}}{\text{متوسط الدائنين}}^{(3)}$

- معدل دوران المخزون = $\frac{\text{تكلفة المبيعات}}{\text{متوسط المخزون}}$

ج- مؤشرات رأس المال: تقيس مساهمة حقوق الملكية في تمويل الأصول إذا كانت هي الأكبر فأن

معظم الأخطار يتحملها الدائنون وهي⁽⁴⁾

- مؤشر الاقتراض إلي حقوق الملكية = $\frac{\text{الاقتراض}}{\text{حقوق الملكية}} \times 100\%$

- مؤشر حقوق الملكية إلي الأصول الثابتة = $\frac{\text{الخصوم الثابتة}}{\text{حقوق الملكية}} \times 100\%$

- مؤشر الخصوم المتداولة إلي حقوق الملكية = $\frac{\text{الخصوم المتداولة}}{\text{حقوق الملكية}} \times 100\%$

- مؤشر الأصول المتداولة إلي الاقتراض = $\frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{مجموع الخصوم}} \times 100\%$

(1) منير شاكر محمد وآخرون, التحليل المالي, مدخل صناعة القرار (عمان, دار وائل للنشر والتوزيع, 2008) ص76.

(2) هاشم أحمد هجو, النسب المالية للإدارة (القاهرة, مكتبة عين شمس, 1994) ص 76.

(3) رمضان محمد غنيم, مرجع سبق ذكره, ص207.

(4) رشاد العصار وآخرون, الإدارة والتحليل المالي (دار البركة للنشر والتوزيع 2001) ص222.

- مؤشر الخصوم إلي كل الأصول = $\frac{\text{مجموع الخصوم}}{\text{مجموع الأصول}} \times 100\%$

د- مؤشرات الربحية: تقيس مدى إدارة كفاءة المنشأة في تحقيق الربح من المبيعات والأصول وحقوق الملكية وهي:

- مؤشر صافي الربح = $\frac{\text{صافي الربح قبل الفوائد والضرائب}}{\text{صافي المبيعات}} \times 100\%$

- مؤشر القوة الإرادية = $\frac{\text{صافي الربح التشغيلي قبل الفوائد والضرائب}}{\text{صافي الأصول العامة}} \times 100\%$

- مؤشر العائد على مجموع الأصول = $\frac{\text{صافي الربح التشغيلي قبل الفوائد والقروض}}{\text{صافي مجموع الأصول}} \times 100\%$

خلاصة الفصل:

ومما سبق تم التطرق لمفهوم الأداء المالي و أنواعه وخطوات تقييمه حتي يتم التمكن من إعداد موازنات باستخدام مؤشرات ومقياس لتقييم الأداء تتمثل المؤشرات في المؤشرات المالية ، مؤشرات السيولة ، مؤشرات النشاط ، مؤشرات رأس المال ، مؤشرات الربحية ان عملية تقييم الأداء تساعد المؤسسة في اكتشاف نقاط القوة والضعف واكتشاف الانحرافات والعمل علي تصحيحها .

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

المبحث الأول : نبذة تعريفية عن مصنعي اسمنت عطبرة وبربر

المبحث الثاني : إجراءات الدراسة

المبحث الثالث : تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول

نبذة تعريفية بمصنعي اسمنت عطبرة وبربر

أولاً: نبذة تعريفية بمصنع اسمنت عطبرة:

شركة اسمنت عطبرة أعرق شركة اسمنت في السودان أنشئ مصنع اسمنت عطبرة عام 1947 كقطاع خاص تحت مسمى اسمنت بورتلاند عطبرة وذلك بشركة مساهمة برؤوس أموال أغلبها أجنبية.

وفي عام 1970 تم تأميم المصنع وسمى باسم ماسبيوللاسمنت وأضيف إلي مؤسسات القطاع الصناعي ثم صدر قرر جمهوري عام 193م بتحويل مؤسسة ماسبيو للاسمنت إلى شركة خاصة (شركة ماسبيو للاسمنت) لتعمل تحت قانون الشركات لسنة 1925م وفي عام 1985م صدر قرار بتحويل اسم الشركة إلى شركة اسمنت عطبرة المحدودة وفي أواخر العام 2002م تم البيع للشركة السودانية الإفريقية للتنمية والاستثمار ولذا تمت أيلولة الشركة للشيخ سليمان الراجحي والذي قام بمعالجة الانبعاثات وزيادة إنتاجية المصنع وبناء مصنع جديد بطاقة إنتاجية جديدة 5700 طن يومياً من الاسمنت ويعد أكبر الخطوط في السودان وإفريقيا لإنتاج الاسمنت.

الرؤية: إن تظل شركتنا رائدة في صناعة الاسمنت ومواد البناء في السودان والمنطقة والمساهمة الفعالة لتحقيق التطور لمجتمعنا وتوفير بيئة عمل تنافسية لتحقيق الانجاز المتميز لموظفينا.

الرسالة: أنتاج وتسويق وتحقيق نمو واستمرارية في الإنتاج لتغطية احتياجات السوق.

العميل: تحقق أعلى فائدة له من خلال توفير اسمنت عالي الجودة وبسعر تنافسي.

المستثمر: المحافظة علي حقوق المستثمر وتعظيم عوائد الاستثمار⁽¹⁾.

الموظف: توفير بيئة عمل تنافسية وعالية المهنية مع جذب الكفاءات واعتماد أسلوب عمل الفريق الواحد.

البيئة: العمل ضمن أعلى معايير البيئة وتطوير أنظمة العمل بما يساهم في الحد من الأضرار علي البيئة.

المجتمع: تقوية المكانة الاجتماعية للشركة من خلال تطوير القوى العاملة الوطنية والمساهمة الفعالة في خدمة تنمية المجتمع.

مكونات الإنتاج: تحتاج صناعة إنتاج الاسمنت للمواد الأولية وهي الحجر الجيري والطينة النهرية والصحراوية والجبز وفي بعد الحالات يضاف خام الحديد وهذه المواد تكون محده بمواصفات محده تصلح لعمليات إنتاج الاسمنت البورتلاندي.

مراحل الإنتاج بالضفة الشرقية:

إنتاج الحجر في المحاجر يتم إنتاج الحجر الجيري بأسلوب التفجير وذلك باستخدام مثاقيب خاصة لحفر ثقوب إلى أعماق مختلفة حسب الارتفاع المطلوب ما بين ثلاث أمتار إلى عشرين متر وبإبعاد محده بين هذه الثقوب ثم تعبأ هذه الثقوب بالمواد المتفجرة وإجراء عمليات التفجير لإنتاج الصخور . وبعد تفجير الحجر الجيري بالمتفجرات يتم شحنه بواسطة الشاحنات على الناقلات لنقله لقرشه لي إجمام صغيره حوالي 75 ملليمتر .

نقل حجر الدبش بترحيله من المحاجر إلى الميناء بواسطة الناقلات لعبور النيل إلى المصنع شرقاً⁽²⁾ .
وبعدها يختلط الحجر الجيري مع الطينة بنسبة 80% حجر و 20% طينه نهريه و صحراوية تحدد النسب حسب النوعية وهي قابلة للتعديل وتطحن في طواحين المواد الخام بواسطة كرات فولاذية ويكون

(1) موقع مصنع اسمنت (عطيرة، 2020م) <https://www.atbcem.com>

(2) موقع مصنع اسمنت عطيرة، 2020م <https://www.atbcem.com>

الناتج بدرجة ناعمة تسمى (بلور ماكس) (وجبه خام) ويتم تخليط هذه البدرة لضمان تجانسها وتخضع مراحل البدرة ابتداء من الطحن وحتى تغذية الأفران بها إلى تحاليل مختلفة لتأكيد التجانس وتناسف النسب المطلوبة للتراكيب المختلفة فيها.

إدخال البدرة (الوجبة الخام) إلى الأفران حيث يتم حرقها للحصول إلى مادة صلبة الخام ذات لون رمادي خاتم بعد تعرضها لدرجة حرارية تصل إلى أعلاها إلى 1450 درجة مئوية الناتج الكلنكر. بعد تبريد الكلنكر يخلط مع مادة الجبص بنسبة 5% حسب التحاليل الفيزيائية والكيميائية التي تتم ثم بنسبة 6% تطحن الخلطة جيدة في طواحين الاسمنت ذات الكرات الفولاذية ويسمى الناتج بالاسمنت الذي ينتج طبقا للمواصفات الأوروبية والسودانية بمعامل ضبط الجودة ثم يتم تعبئته وتسليمه للمستهلك عند أرصفت التعبئة المعدة كذلك وتبلغ الطاقة الإنتاجية 1000 طن اسمنت في اليوم.

مراحل الإنتاج بالضفة الغربية:

إنتاج حجر الكلس: يتم الإنتاج في منطقة المحجر باستخدام مثاقيب خاصة لحفر الثقوب إلى أعماق مختلفة حسب الارتفاع المطلوب ما بين ثلاثة أمتار إلى عشرين متر وبإبعاد محده بين الثقوب بعدها يتم تعبئة هذه الثقوب للمواد المتفجرة وإجراء عمليات التفجير في إنتاج الصخور بإحجام محددة⁽¹⁾. بعد تفجير الحجر الجيري بالمتفجرات يتم شحنه بواسطة الشاحنات المتخصصة للنقل للكسارة لتكسيه إلى إحجام لا تتجاوز 75 ملم وبعدها يتم نقله بواسطة سيور إلى مخزن مخصص لخزن الحجر المقروش بطاقة 60000 طن وبواسطة أجهزة التكديس والسحب لتغذية سائلوات المواد الأولية عددها أربعة لخزن الحجر والطين بنوعيهما والحجر ذو النوعية العالية.

بعدها يختلط الحجر الجيري مع الطينة بنسبة 80% حجر 20% طينه نهريه وصحراوية قابلة للتعديل حسب تصميم الخلطة بموجب موازين خاصة وتطحن في طاحونة المواد الخام من النوع العمودي

(1) موقع مصنع اسمنت عطبرة، 2020م <https://www.atbcem.com>

ويكون الناتج بدرجة ناعمة تسمى (بلور ماكس) (وجبة خام) ويتم تخليط هذه البدرة لضمان تجانسها وتخضع مراحل البدرة ابتداء من الطحن لعمليات الفحص في مختبرات المصنع للتأكد من النوعية المطلوبة يتم خزن الوجبة الخام في سائلوات عدد (2) طاقة كل منها 20000 ألف طن منها يتم تغذية المسخن الابتدائي ويقوم المسخن الابتدائي برفع درجة حرارة المواد الأولية لغاية 950 درجة مئوية. بعدها تنقل المواد إلي الفرن الذي بدوره يرفع درجة الحرارة للمواد إلي 1450 درجة مئوية الفرن يصل طوله إلي 75 متر وقطره 4.8 متر حيث يتم إكمال حرق المواد للحصول علي مادة صلبة القوام ذات لون رمادي قاتم بعد تعرضها لدرجة حرارة المقررة و الناتج يسمى الكلنكر بطاقة تصل إلي 5300 طن كلنكر/اليوم .بعد تبريد الكلنكر بواسطة مبرد خاص طاقته 6000 طن/اليوم يخزن في سائلوات عدد (2) طاقة كل منها 60000 طن .

يخلط الكلنكر مع مادة الجبص بنسبة 6120 طن/الساعة حسب التحاليل الفيزيائية و الكيميائية التي تتم ثم تطحن الخلطة جيدا في طواحين الاسمنت يخزن الاسمنت في سائلوات عدد (3) طاقة كل منها 18000 طن ويسمى الناتج بالاسمنت الذي ينتج طبقا للمواصفات الأوروبية و السودانية و تدقق هذه المواصفات يوميا بمعامل ضبط الجودة و تتم التعبئة بواسطة أربعة أجهزة تعبئة ذات دقة عالية بالوزن و طاقة كل ماكينة تعبئة 120 طن/الساعة إضافة إلي إن لدي الشركة إمكانية لتعبئة الاسمنت و النقل بالشاحنات الصهاريج وكذلك تعبئة وتجهيز الأكياس الكبيرة سعة 1.5 طن اسمنت أي بطاقة سنوية 1792000 طن و تبلغ الطاقة الإنتاجية للخط الرابع (5600) طن اسمنت في اليوم⁽¹⁾.

الشهادات الممنوحة للشركة:

الجائزة الأولى: حصلت الشركة علي جائزة أفضل مصنع لإنتاج الاسمنت في الشرق الأوسط عام 1984م وكانت من مجلد الصناعة والتجارة بمدريد، الجائزة العربية.

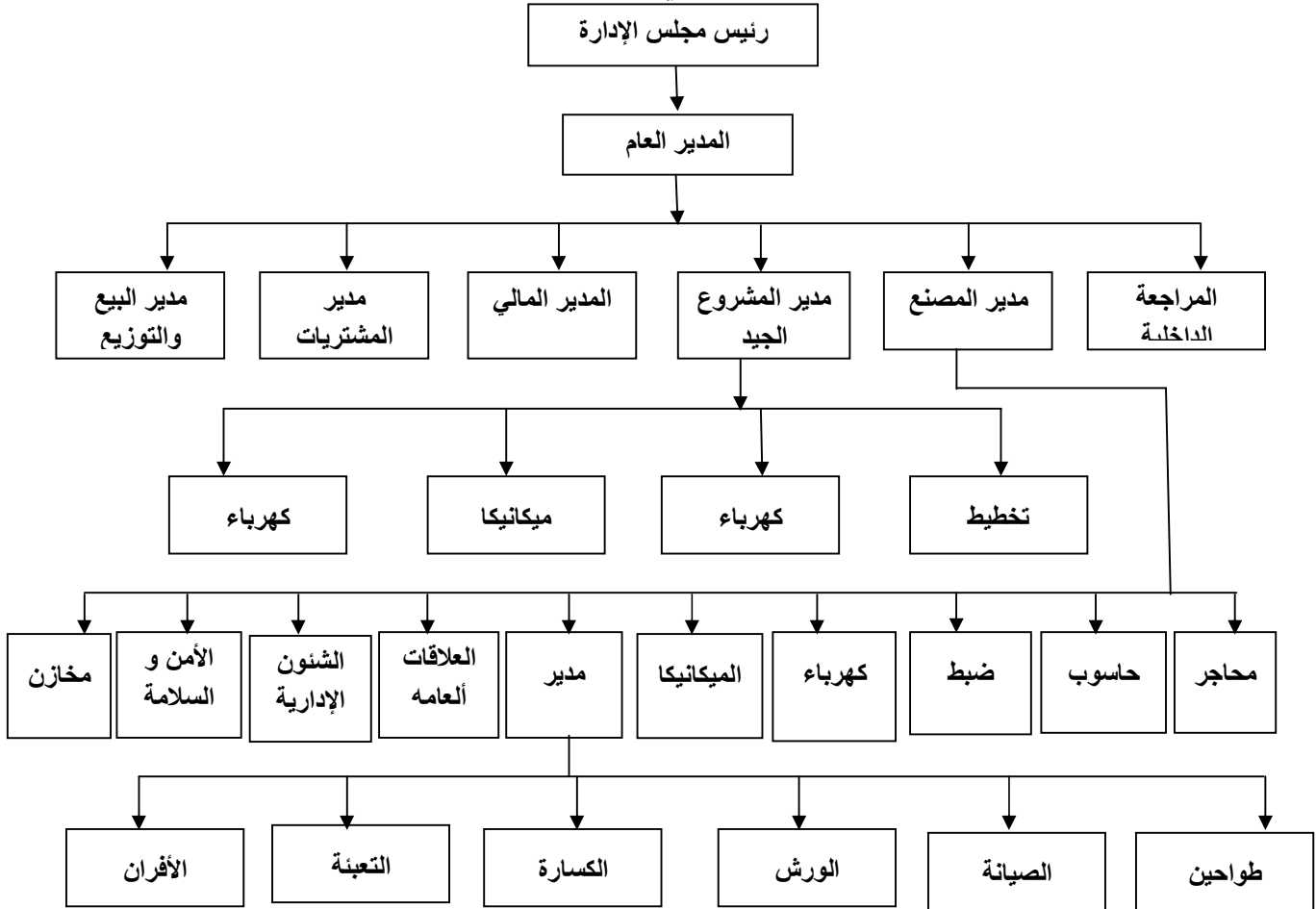
(1) موقع مصنع اسمنت عطبرة، 2020م <https://www.atbcm.com>

الجائزة الثانية: كانت الجائزة الماسية للجودة من المكسيك عام 1993م.
 الجائزة الثالثة: جائزة النجم الذهبي العالمية من اسبانيا بمدريد، نظير الإنتاجية ذات الجودة العالمية عام 1994م.

الانجازات التي حققتها الشركة:

- إنشاء الخط الرابع بالصفة الغربية بطاقة إنتاجية تبلغ (5300) طن/اليوم.
- تم تأهيل مرسبات الأفران من التلوث البيئية المحيطة بالمصنع القديم.
- تم تطوير الأبنية السكنية داخل المصنع القديم⁽¹⁾.

الهيكل التنظيمي لشركة اسمنت عطبرة



شكل (1/1/3): الهيكل التنظيمي لشركة اسمنت عطبرة

المصدر: موقع مصنع اسمنت عطبرة، 2020م، <https://www.atbcem.com>.

ثانياً: نبذة تعريفية عن مصنع اسمنت بربر:

(1) موقع مصنع اسمنت عطبرة، 2020م، <https://www.atbcem.com>.

يشهد السودان طفرة تنموية كبيرة منذ انضمامه لمجموعة الدول المنتجة للنفط الأمر الذي جعل الإسراع في إنتاج مادة الاسمنت هدفاً استراتيجياً للدولة ولكثير من شركات القطاع الخاص والمستثمرين الأجانب على حد سواء وذلك بغرض سد الفجوة المتزايدة بين الإنتاج المحلي والاستهلاك وتحقيق عوائد مجزية على استثماراتهم، وتمثل تكلفة الترحيل العالية نسبياً بسبب بعد المسافة بين الميناء البحري ومناطق كثافة الاستهلاك عاملاً هاماً في الأسعار المحلية لسعة الاسمنت، وسيترتب على إقامة الصناعة بالقرب من مناطق الاستهلاك كما هو الحال بالنسبة لمصنع اسمنت بربر أثراً مباشراً على تخفيض الأسعار للمستهلكين⁽¹⁾.

بذرة البداية:

بدأت الفكرة لدى المساهمين السودانيين دانفوديو ومجموعة التقنية المتطورة، بتشيد مصنع بطاقة تتراوح ما بين 1000-2000 طن في اليوم وبعد سلسلة من اللقاءات التي تمت مع شركة الاسمنت الوطنية بدبي والتي انتهت بتوقيع مذكرة تفاهم بينها وبين الأطراف السودانية تم الاتفاق بموجبها ألا تقل الطاقة الإنتاجية عن 4000 طن في اليوم.

وفي مرحلة لاحقة تم الاستعانة بخبرة شركة الاسمنت الوطنية في هذا المجال لاختيار شركة استشارية وتم اختيار شركة DCIL الهندية كشركة استشارية متخصصة لإعداد دراسة الجدوى ووضع تصور لدراسات المواد الخام المختلفة اللازمة لتلك الصناعة ولاحقاً تحضير العطاء و طرحه و ترسيته والإشراف على تنفيذ المصنع الذي تم بواسطة شركة CNBM –HCRDI الصينية والذي انطلق في نوفمبر من العام 2006م.

ومع تقدم العمل في مجال دراسة محاجر الخام وإعداد دراسة الجدوى بدأت الاتصالات بالشركة العربية للاستثمار للدخول كشريك في المشروع، وقد كان لمبادرة الشركة العربية للاستثمار بدعوة الشركاء

(1) موقع مصنع اسمنت بربر <https://zajazdoaza.eu>

لاجتماع تم في مدينة الرياض الأثر الأكبر في وضع الفكرة موضع التنفيذ الفعلي. وتم بعدها اختيار مستشار قانوني تولي وضع مسودة اتفاقية الشركاء والنظام الأساسي للشركة، وبتوقيعها بالأحرف الأولى أعلن عن تأسيس الشركة رسمياً في 28 ديسمبر 2004م لتكتمل إجراءات تسجيلها في مارس 2005م⁽¹⁾.

رأس المال:

بناء على دراسة الجدوى والعروض المقدمة من الشركات المتنافسة فقد قدرت التكلفة الاستثمارية للمشروع بمبلغ 210 مليون دولار، وقد اقترح تمويلها عن طريق رأسمال أسهمي يبلغ 70 مليون دولار وتم تغطية التمويل المطلوب عن طريق الصكوك من منطقة الخليج وبضمانات المساهمين الخليجيين وقد تم رفع قيمة رأس المال المدفوع لاحقاً إلى 100 مليون دولار كما تمت الاستعانة بتمويل من بعض المصارف السودانية لمقابلة الاحتياجات التشغيلية في نهاية فترة تنفيذ المشروع.

موقع المصنع:

يقع المصنع في ولاية نهر النيل على بعد 8 كيلومترات تقريباً جنوب شرق مدينة بربر التي تبعد 350 كيلومتراً من الخرطوم في اتجاه الشمال، وقد تم اختيار موقع المصنع على بعد 7 كيلومترات من الضفة الشرقية للنيل وعلى بعد 6 كيلومترات تقريباً من خط السكة حديد والطريق القومي المسفلت الذي يربط بين مدينة عطبرة وبربر، وتقع محاجر الطفلة على امتداد أرض المصنع في اتجاه الشرق بينما تقع الكسارة على ضفته الغربية، ويتم نقل الحجر المجروش عبر نهر النيل خلال سير ناقل يمثل معلماً حضارياً لتقنيته وحدائته.

الطاقة الإنتاجية والنواحي الفنية الأخرى:

(1) موقع مصنع اسمنت بربر <https://zajazdoaza.eu>

تبلغ الطاقة التصميمية للمصنع 5000 طن اسمنت في اليوم وقد روعي في تصميم ومواصفات كل المعدات أفضل ما أنتجته التكنولوجيا الأوروبية ممزوجة بالخبرة والتجربة الصينية العظيمة ليكون الناتج هذا الصرح العملاق والذي استطاع أن يغطي فجوة مقدار من مادة إستراتيجية تعتمد عليها النهضة العمرانية، كما روعي في التصميم على الحفاظ على سلامة ونظافة البيئة للمنطقة حول المصنع والالتزام بالمقاييس العالمية في ذلك الشأن⁽¹⁾.

الماضي الحاضر والمستقبل:

بانتهاء مرحلة التركيب وانطلاق مرحلة التشغيل والإنتاج ودخول المنتج السوق السودانية في بداية شهر مايو 2010م مدعوماً بكادر سوداني إداري وفني على أعلى المستويات، فقد أصبحت مساهمة شركة اسمنت بربر في دعم الاقتصاد واقعاً تبينه الأرقام وجودة تثبتها تحاليل المختبرات ومنتجاً وجد القبول عند المستهلك من أول لحظة.

مجلس إدارة الشركة:

سعادة المهندس: محمد عبد الله عبد العزيز- رئيس مجلس الإدارة- عن شركة الاسمنت الوطنيةالإمارات.

سعادة المهندس: إبراهيم موسى الخليفة- نائب رئيس مجلس الإدارة- عن مؤسسة دان فوديو القابضة- السودان.

سعادة المهندس: عصام عمر شامي - عضو مجلس الإدارة - عن الصندوق القومي للتأمين الاجتماعي - السودان.

سعادة المهندس: ناصر سليمان الدخيل- عضو مجلس الإدارة- عن الشركة الوطنية القابضة للاستثمار- السعودية.

(1) موقع مصنع اسمنت بربر <https://zajazdoaza.eu>

سعادة المهندس: نعيم غسان الخياط- عضو مجلس الإدارة- عن الشركة الوطنية القابضة- الإمارات.
سعادة الأستاذ: إبراهيم علي شكري - عضو مجلس الإدارة - عن المؤسسة الإسلامية لتنمية القطاع
الخاص - السعودية.

سعادة الأستاذ: حاتم التوم - سكرتير مجلس الإدارة.

الإدارة التنفيذية:

المهندس: أحمد محمد أحمد حمد - مدير عام الشركة

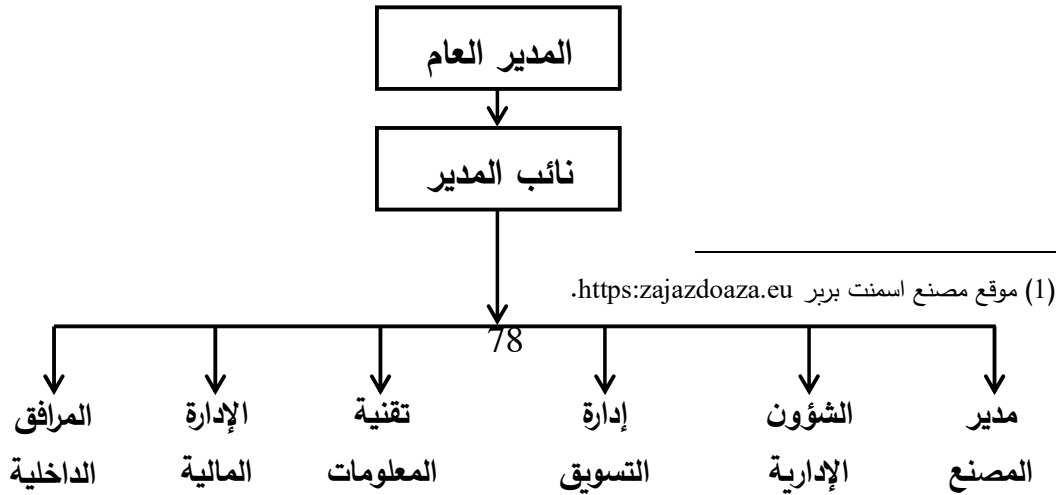
المهندس: محمد أحمد عبد القادر - مدير التنفيذ والمتابعة

المهندس: فيصل التجاني حامد كروم - مدير المصنع

الأستاذ: محمد حسن آدم أزرق - المدير المالي (ACCA)

الأستاذ: مصطفى علي حاج نور - مدير المبيعات⁽¹⁾

الهيكل التنظيمي لمصنع اسمنت بربر



المصدر: موقع مصنع اسمنت بربر <https://zajazdoaza.eu>

المبحث الثاني

إجراءات الدراسة الميدانية

يشتمل هذا المبحث علي إجراءات الدراسة الميدانية والتي تتمثل في منهج الدراسة ومجتمع الدراسة وأسلوب جمع البيانات ومعالجتها إحصائياً وإجراء اختبار الثبات والصدق للتأكيد من صلاحية البيانات، والأساليب التي بموجبها تم تحليل البيانات واستخراج النتائج وذلك علي النحو التالي:

أولاً: منهج الدراسة:

اعتمدت الباحثة علي عدة مناهج والتي تمثلت في المنهج الاستنباطي لتحديد مشكلة البحث وصياغة الفرضيات، والمنهج الاستقرائي لاختبار صحة الفرضيات، والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة والمنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة الميدانية.

ثانياً: مجتمع الدراسة وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الموظفين بأقسام الحسابات والمراجعة المختلفة والتي تتكون من (80) مبحوثاً حيث تم توزيع (80) استبانته عليهم وتم استرجاع (80) استبانته سليمة بنسبة استرجاع بلغت (100%) وذلك على النحو الآتي:

جدول (1/2/3): الاستبيانات الموزعة والمعادة:

النسبة	العدد	البيانات
%100	80	الإستبانة الموزعة
%100	80	الإستبانة التي تم إرجاعها
%0	0	الإستبانة التي لم يتم إرجاعها
%100	80	الاستبيانات الصالحة للتحليل
%0	0	الاستبيانات الغير صالحة للتحليل

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م.

ثالثاً: وصف أداة الدراسة:

اعتمدت الدراسة علي الإستبانة كأداة رئيسية للحصول على البيانات والمعلومات، واشتملت الإستبانة علي قسمين كالآتي:

القسم الأول: احتوى القسم الأول على عدد (5) فقرات تناولت السمات الشخصية لأفراد عينة الدراسة والتي تمثلت في:

1. العمر.
2. المؤهل العلمي.
3. التخصص العلمي.
4. المُسمى الوظيفي.
5. سنوات الخبرة.

القسم الثاني: يمثل محاور الدراسة الأساسية ويتكون من (3) فرضيات و(18) عبارة وذلك علي النحو التالي: جدول رقم (2/2/3) توزيع عبارات فرضيات الدراسة:

الفرضية	نص الفرضية	عدد العبارات
الأولى	هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخرجات النظام المحاسبي في تصحيح الانحرافات والأخطاء وتطوير فاعلية وكفاءة الأداء المالي	6
الثانية	هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية ورفع جودة الأداء المالي	6
الثالثة	هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية وجودة مؤشرات الأداء المالي	6
	المجموع	18

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م.

كما تم قياس درجة الاستجابات حسب مقياس ليكرت الخماسي (Likarat Scale) والذي يشمل (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة).

رابعاً: تقييم أدوات القياس:

للتأكد من صلاحية أدوات الدراسة تم استخدام كل من اختبارات الصدق والثبات وذلك علي النحو

التالي:

1. صدق أداة الدراسة:

يقصد بصدق أداة القياس قدرتها على قياس ما صُممت من أجله، وقد اعتمدت الباحثة في قياس صدق الدراسة على اختبار صدق محتوى القياس من حيث أنه وبعد الانتهاء من إعداد الصيغة الأولية لمقاييس الدراسة وحتى يتم التحقق من صدق محتواها والتأكد من أنها تخدم أهداف الدراسة ثم عرضها على مجموعة من المحكمين والخبراء المتخصصين بلغ عددهم (4) وقد طلب من المحكمين إبداء آرائهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحية العبارات والفقرات وشموليتها وتنوع محتواها وتقييم مستوى الصياغة اللغوية أو أي ملاحظات يرونها مناسبة وفيما يتعلق بالتعديل أو التغيير أو الحذف، وبعد استرجاع الاستبيانات من الخبراء تم الأخذ بملاحظاتهم وإجراء التعديلات التي اقترحوها وحذف بعض الفقرات التي أوصوا بحذفها، وتصحيح الأخطاء اللغوية.

2. اختبار الثبات:

يُقصد بالثبات أن يعطي القياس نفس النتائج إذا أُعيد تطبيقه على نفس العينة، وقد اعتمد البحث لاختبار ثبات أداة الدراسة على كل من طريقة الارتباط وطريقة التباين باستخدام الفا كرونباخ

(Cronbach's Alpha).

خامساً: الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تمّ الاعتماد على البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) لتحليل بيانات الدراسة الميدانية بخطواته المحددة والمعروفة، من خلال ترميز متغيرات الدراسة وإدخال بيانات استمارة الإستبانة الممنهجة للحاسب الآلي، كما تم الاعتماد على استخدام معامل ألفا كرونباخ لقياس الاتساق الداخلي لعبارات الدراسة إضافة إلى الأساليب الإحصاء الوصفي لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة مثل التوزيع التكراري والوسط الحسابي وكاي تربيع.

المبحث الثالث

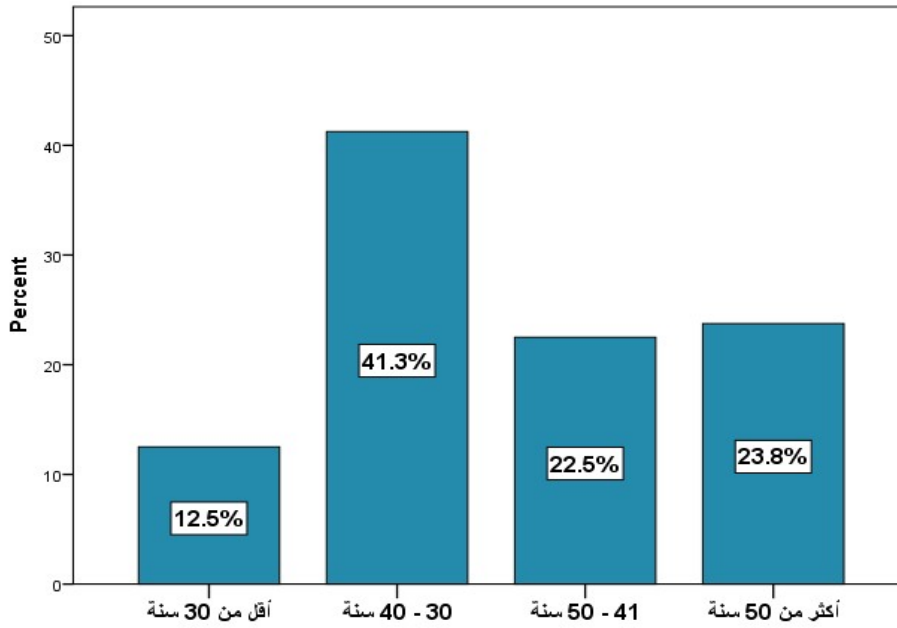
تحليل البيانات واختبار الفرضيات

أولاً: تحليل بيانات الدراسة:

جدول (1/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر:

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	10	%12.5
30 - 40 سنة	33	%41.3
41 - 50 سنة	18	%22.5
أكثر من 50 سنة	19	%23.8
المجموع	80	%100

المصدر: (إعداد الباحث من بيانات الدراسة 2021م).



شكل (1/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر

من خلال الجدول والشكل أعلاه والذي يبين أفراد العينة حسب العمر نجد أن معظم أفراد العينة في

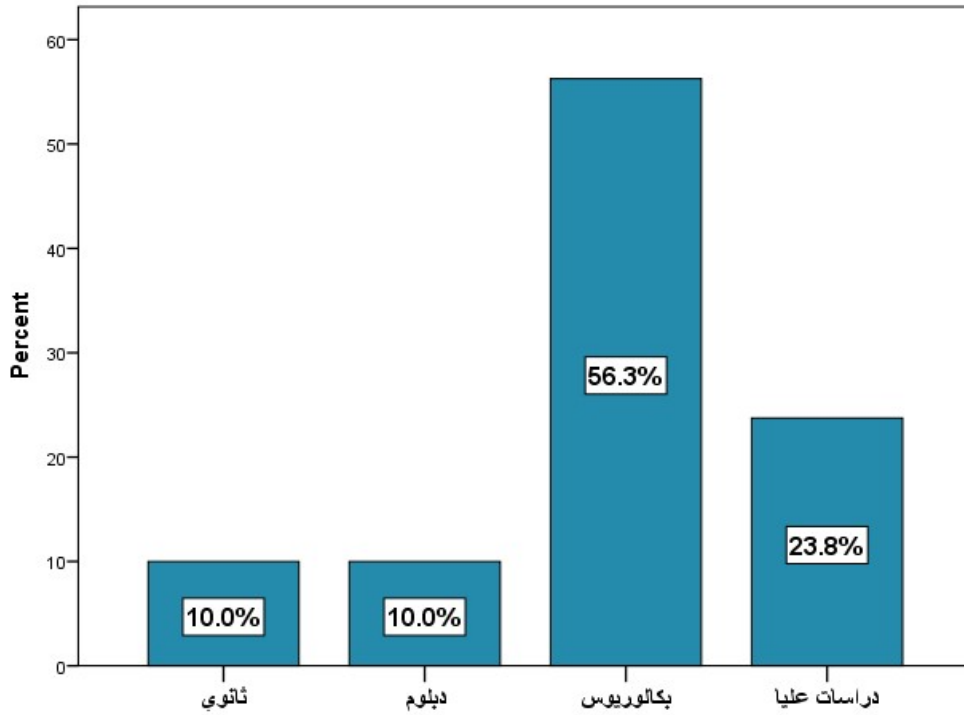
الفئة العمرية (30-40 بنسبة %41.3) ثم الفئة العمرية (أكثر من 50 عام بنسبة %23.8) ثم الفئة

العمرية (41-50 بنسبة %22.5) وأخيراً الفئة العمرية (أقل من 30 بنسبة %12.5)

جدول (2/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
10%	8	ثانوي
10%	8	دبلوم
56.3%	45	بكالوريوس
23.8%	19	دراسات عليا
100%	80	المجموع

المصدر: (إعداد الباحث من بيانات الدراسة 2021م).



شكل (2/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

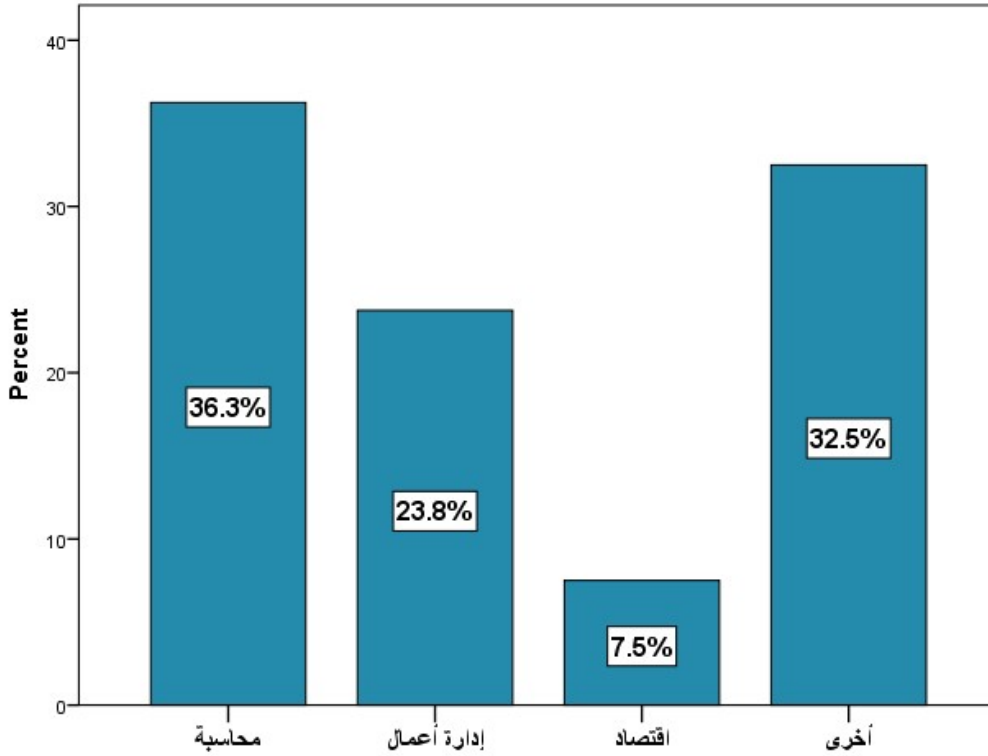
من خلال الجدول والشكل أعلاه والذي يوضح المؤهل العلمي لأفراد العينة نجد ان أغلبهم خريجين جامعيين بنسبة (56.3%) والذين يحملون شهادات دراسات عليا نجدهم يمثلون نسبة (23.8%) وأما الدبلوم والثانوي يشكلون نسبة (10%) من مجتمع الدراسة وهذا يدل علي أن معظمهم خريجين جامعيين

جدول (3/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص الأكاديمي:

النسبة	التكرار	التخصص الأكاديمي
36.3%	29	محاسبة

23.8%	19	إدارة أعمال
7.5%	6	اقتصاد
32.5%	26	أخرى
100%	80	المجموع

المصدر: (إعداد الباحث من بيانات الدراسة 2021م).



شكل (3/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص الأكاديمي

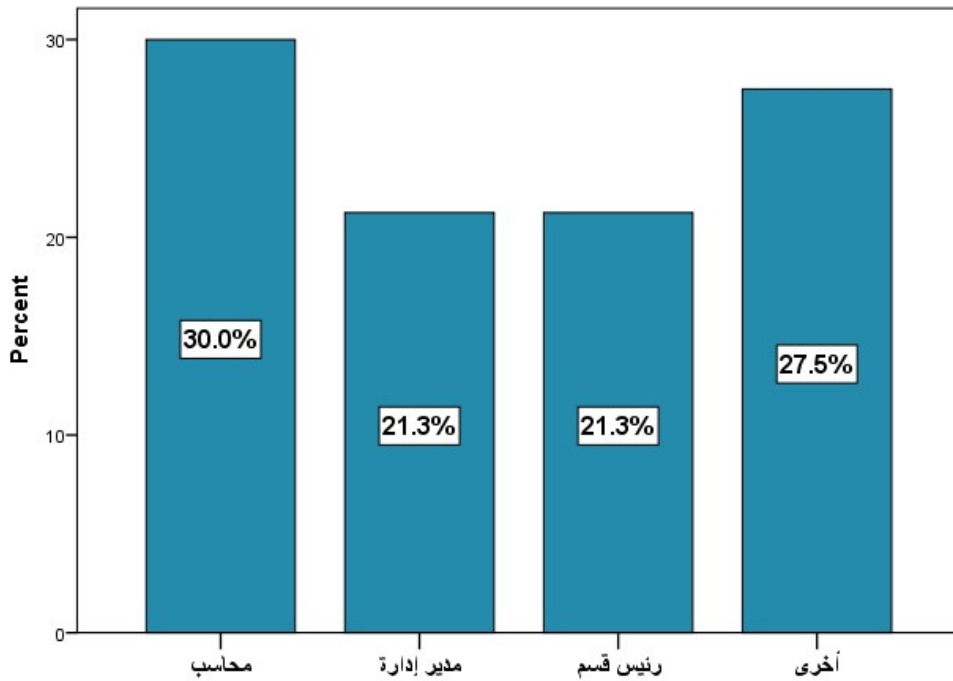
من خلال الجدول والذي أعلاه والذي يوضح التخصص الأكاديمي نجد ان تخصص المحاسبة هو الاعلي بنسبة (36.3%) والتخصصات الاخرى تمثل نسبة (32.5%) بينما الذين تخصصهم إدارة الأعمال يمثلون نسبة (32.8%) والاقتصاد بنسبة (7.5%) ومن هذا يتضح لنا أن معظم أفراد العينة تخصصهم محاسبة.

معظم أفراد عينة الدراسة (60%) تخصصهم الأكاديمي محاسبة وإدارة أعمال.

جدول (4/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المُسمى الوظيفي:

النسبة	التكرار	المسمى الوظيفي
30%	24	محاسب
21.3%	17	مراجع
21.3%	17	رئيس قسم
27.5%	22	أخرى
100%	80	المجموع

المصدر: (إعداد الباحث من بيانات الدراسة 2021م).



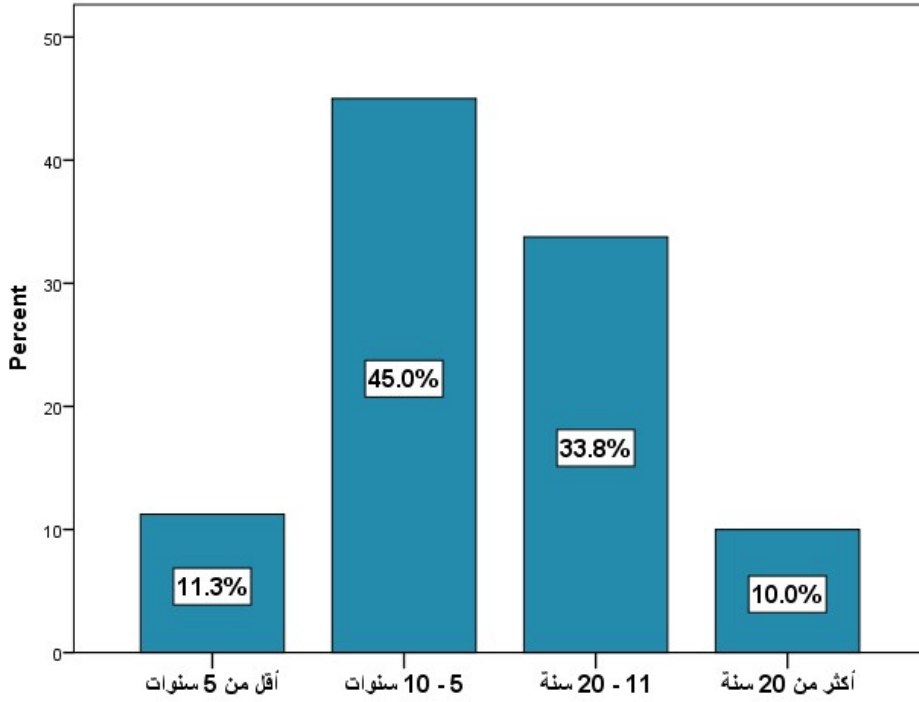
شكل (4/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

من خلال الجدول والشكل أعلاه والذي يوضح الوظيفة نجد أن معظم أفراد يشغلون مهنة محاسب بنسبة (30%) والوظائف الاخرى بنسبة (27.5%) أما رؤساء الأقسام ومديرو الإدارة نجدهم بنسبة (21.3%) وهذا يدل علي أن معظم العاملين يعملون كمحاسبين.

جدول (5/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة:

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
11.3%	9	أقل من 5 سنوات
45%	36	5 - 10 سنوات
33.8%	27	11 - 20 سنة
10%	8	أكثر من 20 سنة
100%	50	المجموع

المصدر: (إعداد الباحث من بيانات الدراسة 2021م).



شكل (5/3/3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

من خلال الجدول والشكل أعلاه والذي يوضح سنوات الخبرة نجد أن معظم العاملين خبرتهم من (5- 10

سنة بنسبة 45%)

ثانياً: اختبار فرضيات الدراسة:

جدول (6/3/3): عبارات الفرضية الأولى: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخرجات النظام

المحاسبي في تصحيح الانحرافات والأخطاء وتطوير فاعلية وكفاءة الأداء المالي

رقم العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط	الانحراف	النسبة	T Test	اتجاه العينة	رتبة العبارة
1	36	43	1	0	0	3.44	0.524	%86.0	58.681	أوافق بشدة	1
2	21	36	10	13	0	2.81	1.007	%70.3	24.969	أوافق	6
3	23	43	10	4	0	3.06	0.785	%76.5	34.892	أوافق	3
4	42	28	8	2	0	3.38	0.769	%84.5	39.241	أوافق بشدة	2
5	16	51	11	2	0	3.01	0.665	%75.3	40.488	أوافق	4
6	14	52	12	2	0	2.98	0.656	%74.5	40.591	أوافق	5

من الجدول (6/3/3) نجد أن:

جاءت العبارة (مخرجات النظام المحاسبي الجيد يساعد في إعداد موازنات واقعية) في المرتبة الأولى

بمتوسط (3.44) ونسبة (86%) ودرجة موافقة (أوافق بشدة).

تليها العبارة (تساعد الموازنات في اكتشاف الانحرافات والعمل على تصحيحها) في المرتبة الثانية

بمتوسط (3.38) ونسبة (84.5%) ودرجة موافقة (أوافق بشدة).

ثم العبارة (استخدام مبدأ المرونة في إعداد الموازنات يساعد في إدخال التعديلات وفقاً للظروف) في

المرتبة الثالثة بمتوسط (3.06) ونسبة (76.5%) ودرجة موافقة (أوافق).

ثم العبارة (يتم مناقشة أسباب الانحرافات وفقاً لمعايير الأداء المطلوبة في المنشأة) في المرتبة الرابعة

بمتوسط (3.01) ونسبة (75.3%) ودرجة موافقة (أوافق).

ثم العبارة (في شركات الاسمنت يتم مقارنة الأداء الفعلي بالمقدر وأخذ مخرجات النظام كأداة فعالة من أجل تصحيح الانحرافات) في المرتبة الخامسة بمتوسط (2.98) ونسبة (74.5%) ودرجة موافقة (أوافق).

وأخيراً العبارة (لا يمكن الاعتماد على نظام الموازنات التخطيطية في تحديد الخطط الواجب تنفيذها في ظل اقتصاد غير مستقر) في المرتبة السادسة بمتوسط (2.81) ونسبة (70.3%) ودرجة موافقة (أوافق).

مما سبق نجد أن معظم أفراد عينة الدراسة يوافقون على جميع عبارات الفرضية الأولى وهذا يثبت صحة هذه الفرضية التي تنص على (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخرجات النظام المحاسبي في تصحيح الانحرافات والأخطاء وتطوير فاعلية وكفاءة الأداء المالي).

جدول (7/3/3): عبارات الفرضية الثانية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية ورفع جودة الأداء المالي

رقم العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط	الانحراف	النسبة	T Test	اتجاه العينة	رتبة العبارة
1	39	30	8	2	1	3.30	0.848	%82.5	34.810	أوافق بشدة	2
2	29	48	3	0	0	3.33	0.546	%83.3	54.470	أوافق بشدة	1
3	21	52	5	2	0	3.15	0.638	%78.8	44.131	أوافق	3
4	18	52	7	3	0	3.06	0.681	%76.5	40.195	أوافق	4
5	19	37	21	2	1	2.89	0.842	%72.3	30.679	أوافق	6
6	21	37	19	3	0	2.95	0.810	%73.8	32.585	أوافق	5

من الجدول (7/3/3) نجد أن:

جاءت العبارة (لنظام الموازنات التخطيطية دور فعال في تحسين الوضع المالي داخل المؤسسات) في المرتبة الأولى بمتوسط (3.33) ونسبة (%83.3) ودرجة موافقة (أوافق بشدة).

تليها العبارة (عدم إشراك العاملين في إعداد الموازنات التخطيطية يؤدي إلى عدم إلمامهم بالخطط والسياسات) في المرتبة الثانية بمتوسط (3.30) ونسبة (%82.5) ودرجة موافقة (أوافق بشدة).

ثم العبارة (الموازنات التخطيطية المطبقة تقدم معلومات تساعد في اتخاذ القرارات) في المرتبة الثالثة بمتوسط (3.15) ونسبة (%78.8) ودرجة موافقة (أوافق).

ثم العبارة (أسلوب الموازنات التخطيطية المطبق يساهم بصورة جيدة في الأداء المالي) في المرتبة الرابعة بمتوسط (3.06) ونسبة (%76.5) ودرجة موافقة (أوافق).

ثم العبارة (نظام الموازنات التخطيطية المطبقة بمصانع الاسمنت يقدم معلومات تساعد الإدارة في الرقابة) في المرتبة الخامسة بمتوسط (2.95) ونسبة (%73.8) ودرجة موافقة (أوافق).

وأخيراً العبارة (نظام الموازنات التخطيطية المطبقة بمصانع الاسمنت يقدم معلومات تساعد الإدارة في التخطيط) في المرتبة السادسة بمتوسط (2.89) ونسبة (%72.3) ودرجة موافقة (أوافق).

مما سبق نجد أن معظم أفراد عينة الدراسة يوافقون على جميع عبارات الفرضية الثانية وهذا يثبت صحة هذه الفرضية التي تنص على (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية ورفع جودة الأداء المالي).

جدول (8/3/3): عبارات الفرضية الثالثة: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات

التخطيطية وجودة مؤشرات الأداء المالي

رقم العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط	الانحراف	النسبة	T Test	اتجاه العينة	رتبة العبارة
1	22	38	16	4	0	2.97	0.832	%74.3	31.791	أوافق	3
2	28	28	19	5	0	2.99	0.921	%74.8	29.018	أوافق	2
3	6	14	22	32	6	1.78	1.067	%44.5	14.878	لأوافق	6
4	14	21	16	23	6	2.18	1.240	%54.5	15.683	محايد	5
5	25	29	20	6	0	2.91	0.930	%72.8	27.999	أوافق	4
6	27	32	16	4	1	3.00	0.928	%75	29.922	أوافق	1

من الجدول (8/3/3) نجد أن:

جاءت العبارة (تعد الموازنات التخطيطية المطبقة من أجل تحقيق الأهداف المخططة) في المرتبة

الأولى بمتوسط (3.00) ونسبة (%75) ودرجة موافقة (أوافق).

تليها العبارة (أدى تطبيق نظام الموازنات التخطيطية إلى تقسيم واضح للهيكل التنظيمي للمنشأة يوضح

كل المهام والمسئوليات وتسلسل السلطة) في المرتبة الثانية بمتوسط (2.99) ونسبة (%74.8) ودرجة

موافقة (أوافق).

ثم العبارة (تعتمد شركات الاسمنت نتائج الموازنات مؤشراً لتحسين الأداء) في المرتبة الثالثة بمتوسط

(2.97) ونسبة (%74.3) ودرجة موافقة (أوافق).

ثم العبارة (يتضمن نظام الموازنات التخطيطية المطبقة بمصانع الاسمنت معالجة المشاكل لتحسين

مستوى الأداء) في المرتبة الرابعة بمتوسط (2.91) ونسبة (%72.8) ودرجة موافقة (أوافق).

ثم العبارة (لا يتم إشراك جميع الأقسام في إعداد الموازنات داخل شركات الاسمنت) في المرتبة

الخامسة بمتوسط (2.18) ونسبة (%54.5) ودرجة موافقة (محايد).

وأخيراً العبارة (لا تتوفر في شركات الاسمنت البيانات والمعلومات السليمة اللازمة لإعداد الموازنات) في المرتبة السادسة بمتوسط (1.78) ونسبة (44.5%) ودرجة موافقة (لا أوافق).

مما سبق نجد أن معظم أفراد عينة الدراسة يوافقون على معظم عبارات الفرضية الثالثة مع عدم الموافقة على نص العبارة الثالثة (لا تتوفر في شركات الاسمنت البيانات والمعلومات السليمة اللازمة لإعداد الموازنات) والتحفظ على نص العبارة الرابعة (لا يتم إشراك جميع الأقسام في إعداد الموازنات داخل شركات الاسمنت) وهذا يثبت صحة هذه الفرضية التي تنص على (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية وجودة مؤشرات الأداء المالي).

الخاتمة

وتشتمل على:

- أولاً: النتائج

- ثانياً: التوصيات

أولاً: النتائج:

من خلال الدراسة النظرية والدراسة الميدانية، توصل الباحث إلى عدد من النتائج هي:

1. مخرجات النظام المحاسبي الجيد يساعد في إعداد موازنات واقعية.
2. تساعد الموازنات في إكتشاف الإنحرافات والعمل على تصحيحها.
3. إشراك العاملين في إعداد الموازنات التخطيطية يؤدي على إمامهم بالخطط والسياسات.
4. الموازنات التخطيطية تقدم معلومات تساعد في التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات.
5. أسلوب الموازنات التخطيطية المطبق يساهم بصورة جيدة في الأداء المالي.

6. تتوفر في الشركات الصناعية البيانات والمعلومات السليمة اللازمة لإعداد الموازنات.

7. تعد الموازنات التخطيطية المطبقة من أجل تحقيق الأهداف المخططة.

ثانياً:التوصيات:

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها يوصي الباحث بما يلي:

1. دراسة مخرجات النظام المحاسبي الجيد للمساعدة في إعداد موازنات واقعية .
2. يجب إشراك العاملين في إعداد الموازنات التخطيطية يؤدي إلى إلمامهم بالخطط والسياسات.
3. يجب أن تعد الموازنات التخطيطية المطبقة من أجل تحقيق الأهداف المخططة.
4. توفير البيانات والمعلومات السليمة اللازمة لإعداد الموازنات.
5. إكتشاف الإنحرافات والعمل على تصحيحها.

المصادر والمراجع:

أولاً: القرآن الكريم.

ثانياً: المراجع:

1. إبراهيم احمد عبد الرحمن ، تقييم كفاءة الأداء المالي للشركات والتأمين ، القاهرة ، جامعة المنصورة ، 2002م.
2. أبو نصار محمد، المحاسبة الإدارية، الأردن : عمران للنشر ، 2006م ، ص315.
3. أحمد حسين علي , المحاسبة الإدارية المتقدمة, الإسكندرية, الدار الجامعية, 2003

4. احمد زكريا زكي عصيمي ، نظم المعلومات المحاسبية مدخل معاصر ، القاهرة : دار المريخ للنشر ، 2011م.
5. أحمد صالح عطية و مبادئ الإدارة المالية، القاهرة: دار النهضة العربية 2003م
6. إسماعيل خليل إسماعيل، نايل حسن ، المحاسبة الحكومية ، عمان دار الباروزي العلمية، 2010م.
7. أمين السيد لطفي، التحليل المالي، الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م.
8. إيناس محمد نبوي، أساسيات إدارة العمليات(القاهرة مطابع الدار الهندسية 2006م.
9. توفيق محمد عبد المحسن، تقييم الأداء - مدخل جديد لعالم جديد، القاهرة: دار النهضة، 1996م.
10. حسن جهاد فليح، تقييم الأداء في الأنشطة الإنتاجية ، دار الرسالة للطباعة، بغداد 1980
11. حميد جاسم وآخرون، الاقتصادي الصناعي ، دار الكتب للطباعة والنشر، بغداد 1979
12. خليل عواد، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية ، عمان دار وائل للنشر، 2005م.
13. رشاد العصار وآخرون، الإدارة والتحليل المالي، دار البركة للنشر والتوزيع 2001
14. رضوان حناه ، المحاسبة الإدارية ، عمان : الدار العلمية الدولية ، دار الثقافة للنشر، 2002م.
15. رمضان محمد غنيم، الرقابة على التكاليف، القاهرة، دار النهضة العربية، دبت، 2007
16. ري اتش جاريسون، المحاسبة الإدارية، المملكة العربية السعودية: دار المريخ للنشر، 2002م.
17. زكريا فريد عبد الفتاح، إعداد الموازنات التخطيطية (القاهرة، دار الجامعة للنشر، 2003م)
18. ستيفن أ. موسكوف، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، الرياض دار المريخ للنشر، 2002م.
19. السعيد فرحات جمعة ، الأداء المالي لمنظمات الأعمال والتحديات الراهنة ، الرياض : دار المريخ للنشر ، 2000م.

20. سلطان محمد السلطان, صفي عبد الفتاح حسن: المحاسبة في الوحدات الحكومية والمنظمات الاجتماعية الاخرى الرياض: دار المريخ للنشر والتوزيع 1995م
21. طارق عبد العال ، الموازنات التقديرية نظرة متكاملة ، الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2010م.
22. عبد الحي مرعي ، نماذج المحاسبة الإدارية وبحوث العمليات ، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة ، 1992م.
23. عبد الحي مرعي، الموازنة التخطيطية في النظام الأساسي الموحد، مؤسسة شباب الجامعة للنشر ، 1999م، ط(1).
24. عبد الحي مرعي وآخرون، محاسبة التكاليف المتقدمة لإغراض التخطيط والرقابة، الاسكندرية: الدار الجامعية، 2002م
25. عبد السميع الدسوقي وآخرون، اساسيات المحاسبة الإدارية (الدار السودانية للكتب، 1933م).
26. عبد الغفار حنفي وآخرون، السلوك التنظيمي وإدارة الأفراد، الاسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع 1996م
27. عبد المحسن توفيق ، تقييم الأداء ، القاهرة : دار النهضة العربية ، 1998م.
28. عبد المنعم التهامي ، أساسيات الإدارة المالية والاستثمار ، دن جهاز نشر الكتاب الجامعي ، 2012م.
29. عبد النور خالد طاهري، دراسة تقييميه للوضعية المالية والاقتصادية للمؤسسة ، الجزائر ، 2005م
30. عبد الوهاب إبراهيم طه ، المحاسبة الإدارية واستراتيجيات دعم القرار ، الإسكندرية ، الدار الجامعية ، 2002م.
31. عبد الوهاب مطر الدهراوي، تقييم المشاريع ودراسات الجدوي الاقتصادية، دار الحكمة للطباعة والنشر ، بغداد 1991

32. عطية عبد الحي مرعي ، المحاسبة الإدارية والأسس التطبيقية واتخاذ القرارات وتقييم الأداء ، الإسكندرية كلية إدارة الأعمال ، جامعة دبي ، 2008م.
33. عقيل جاسم عبد الله ، مدخل في تقييم المشروعات - الجدوى الاقتصادية والفنية وتقييم جدوى الأداء ، عمان : دار الحامدي للنشر ، 1999م.
34. علاء فرحان طالب واخرون، الحكومة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، عمان: دار صنع للنشر والتوزيع، 2011.
35. علي المبيض وعمرو محمد عواد، الإدارة العامة القاهرة، مكتبة عين شمس 2008م
36. عمرو حامد، تقييم الأداء المؤسسي في الوحدات الحكومية، الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا- مصر 2007م.
37. صالح مهدي، محسن العامري، إدارة الأعمال، الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع 2007م.
38. صلاح الدين حسن السيسي، نظم المحاسبة والرقابة تقييم الأداء في المصارف والمؤسسات المالية، بيروت: دار المساء للطباعة 1998م.
39. فلاح الحسين ، ومؤيد الدوري، إدارة البنوك، مدخل كمي استراتيجي ، عمان : دار وائل للنشر، 2003م.
40. قاسم نايف علوان المحياوي، إدارة الجودة في الخدمات، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان 2006
41. كمال جعفر المفتي، الرقابة وتقييم الأداء، معهد الإدارة العامة للنشر، السعودية، 1991م.
42. ليلى فتح الله إبراهيم ، الموازنات التخطيطية ، القاهرة: مكتبة مصر الجديدة ، 1993م ، ط1.
43. لايل الجدارة في العمل نماذج الأداء المتفوق، ترجمة أشرف فيصل عبد المجيد، الرياض الإدارة العامة للطباعة والنشر بمعهد الإدارة، 1999م.

44. مبارك عبد القادر محمد مبارك، مقدمة في المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها العملية ، مطابع السودان للعملة ، الخرطوم ، السودان ، 2008م.
45. مجيد الكرفي، تقويم الأداء باستخدام النسب المالية، الرياض: دار المريخ للنشر والتوزيع، 2007م
46. محمد المبروك أبو زيد، التحليل المالي لشركات وأسواق مالية، الرياض: دار المريخ للنشر، 2009م.
47. محمد فخري مكي، جمال سعد مروان ، مدخل استراتيجي في المحاسبة الإدارية، (د.ن، 2000)
48. محمد عباس بدوي ، المحاسبة الإدارية ودراسات الجدوى الاقتصادية ، القاهرة : دار النشر المكتبي الجامعي الحديث ، 2009م.
49. محمد عمارة، قاموس المصطلحات الاقتصادية في الحضارة الإسلامية، بيروت دار الشروق، 1993م
50. محمد محمود الخطيب، العوامل المؤثرة علي الأداء المالي وأثره علي عوائد أسهم الشركات ، عمان: دار الحامد، 2012م.
51. محمود الخطيب ، الأداء المالي وأثره علي عوائد أسهم الشركات ، دار الحامد للنشر والتوزيع 2010م.
52. محمود محمد، إعداد الموازنات التخطيطية، الإسكندرية : مكتبة مصر الجديدة، 2007م.
53. مدحت محمد اب النصر، الأداء الإداري المتميز ، القاهرة : الدار العربية للنشر، 2008م.
54. مدحت كاظم القريشي، الاقتصاد الصناعي، دار وائل للنشر، عمان 2000
55. مصطفى كامل متولي محمد ، المحاسبة الإدارية ، دار الكتب العلمية ، بيروت، 1990م ، ط1.
56. مصطفى نبيل علي الشامي، الموازنة إطار فكري وتطبيقي، القاهرة ، الزقازيق، المكتبة العلمية
57. منير شاكر محمد وآخرون، التحليل المالي، مدخل صناعة القرار ، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2008
58. مؤيد محمد الفضل، المحاسبة الإدارية، عمان: دار وائل للنشر، 2007م.

59. مؤيد عبد الرحمن الدوري, طاهر موسي الجنابي, إدارة الموازنات العامة, عمان: دار زهران

للطباعة والنشر , ط1, 2013م

60. نادر احمد أبو شيخه, تقييم أداء العاملين في الأجهزة الحكومية في الدول العربية, القاهرة ,

ب.د.

61. نعيمة تسليتي الكعب , إدارة الأفراد , مدخل تطبيقي , عمان , ب د , 1990م.

62. هاشم أحمد هجو, النسب المالية للإدارة , القاهرة, مكتبة عين شمس , 1994

63. الهادي آدم, المحاسبة الإدارية, الخرطوم, جامعة النيلين , ط2, 2014م.

64. وائل العكشه, إدارة الموازنة العامة بين النظرية والتطبيق , عمان : دار السيرة للنشر, 1999م.

65. يوسف سعادة , التحليل المالي , المسيرة , عمان , 2017م.

ثالثا: الرسائل الجامعية:

1. إقبال عبد الماجد بشير علي اثر التضخم على إعداد الموازنات التخطيطية "الخرطوم, رسالة

ماجستير غير منشورة 2015م".

2. أمال حسن محمود الباشا , دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء الإداري ودراسة حالة

البنك السوداني الفرنسي (2002 – 2004م) بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في الإدارة العامة ,

غير منشورة , جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , كلية الدراسات العليا , 2007م.

3. بدر الدين سعيد المكي محمد صالح , دور الموازنات التخطيطية في تقويم الأداء المالي في

المشروعات الزراعية , دراسة حالة مشروع سكر الجنيد (2006 – 2007م) بحث تكميلي لنيل درجة

الماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة , جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , كلية الدراسات

العليا (2012م).

4. حنان السيد عثمان عز الدين ، استخدام الموازنات التخطيطية وأثره في رفع كفاءة أداء الوحدات الحكومية ، الخرطوم - رسالة ماجستير، غير منشورة ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2004م.
5. رمية محمد علي محمد عبيد، أهمية قياس تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية "الخرطوم - جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا رسالة ماجستير في المحاسبة" غير منشورة 2008م.
6. زيد محمد موسى عليان ، مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء المالي ،دراسة حالة الشركة الصناعية الأردنية، "بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل منشورة جامعة الشرق الأوسط كلية الدراسات العليا 2009م".
7. صلاح عبد القادر احمد ، دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء الإداري ، دراسة حالة شركة بنك التنمية المحدودة (1995-1999م) بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا (2002م).
8. عبد السلام محمد مهدي ، دور الموازنات التخطيطية في قياس وزيادة كفاءة الأداء المالي في المنظمات الخيرية في اليمن ، دراسة تطبيقية علي المنظمات الخيرية اليمنية (رسالة مقدمة للحصول علي درجة الدكتوراه في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا 2014م).
9. صلاح عيسي، دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء المالي والإداري، رسالة دكتوراه جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2011م.
10. عبد الناصر محمد علي، اثر القيادة وفن إدارة الوقت في تقويم الأداء المالي لمؤسسات التعليم العالي، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين 2018.

11. عوض محمد عوض، دور الموازنات التخطيطية في تقويم الأداء المالي للشركات، دراسة حالة قطاع التأمين بالسودان (بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا 2010م).
12. فريد محمد حسين ، دور استخدام الموازنات التخطيطية في عمليات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء لصناعة القرار ، دراسة ميدانية علي مديري ومديرات المدارس الحكومية في فلسطين في الفترة (2002 – 2006م)رسالة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة والتمويل ،غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا – كلية الدراسات العليا (2007م).
13. محاسن أحمد محمد سلامة،الموازنات التخطيطية ودورها في الرقابة وتقويم الأداء المالي بمؤسسات التعليم العالي بالسودان ، دراسة حالة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا "رسالة لنيل الماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا (2009م).
14. موسى فضل الله علي إدريس ، دور الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء المالي ، دراسة تطبيقية على الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (2001 – 2006م)، رسالة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة والتمويل غير منشورة ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، 2008م.
15. ناريمان سمير وهبة رزق الله دور الموازنات التخطيطية في رفع مستوى الأداء المالي بالقطاع المصرفي ، دراسة حالة بنك الخرطوم في الفترة "2004 – 2008م" بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات العليا 2009م.
16. نور الدين محمد علي اسحق ، دور الموازنات التخطيطية في زيادة فعالية الرقابة الداخلية للشركات الصناعية (الخرطوم – رسالة ماجستير غير منشورة ، 2014م).

17. وائل محمد إبراهيم خلف الله ، واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية الفلسطينية قطاع غزة ، دراسة ميدانية 2007م ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل منشورة الجامعة الإسلامية غزة ، كلية الدراسات العليا (2007).

ثالثاً: المجلات والدوريات العلمية:

1. حسين عبد المحسن علي الضرب، العائد والمخاطر وانعكاسها علي الأداء المالي مجلة الغرب للعلوم الاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، بغداد المجلد 14، العدد 3، 2017م.
2. دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية، الجزائر: جامعة ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التيسير، مجلة الباحثة، العدد 4، 2006م.
3. دادن عبد الوهاب ، رشيد حفصي ، تحليل الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باستخدام طريقة التحليل العاملي التمييزي (AFD)مجلة الواحات للبحوث والدراسات ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير ، جامعة غرداية ، الجزائر ، المجلد 7، العدد2014،2م.
4. عبد العزيز حجازي، التخطيط العلمي أداة للرقابة، الأهرام الاقتصادي، العدد 246.
5. عبد الملك مزودة، الأداء بين الكفاءة والفاعلية (مجلة العلوم الإنسانية ، العدد الأول ، جامعة بسكرة، الجزائر، 2001- 2002م).

6. فاطمة جاسم محمد ، اثر تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي ، بغداد جامعة البصرة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة العلوم الاقتصادية ، العدد 25، 2008م.
7. فائق جبر النجار، قياس كفاءة أداء المؤسسات المالية والمعرفية من خلال نموذج تحليلي وأثره علي القطاع المصرفي، مجلة البنوك في الأردن، المجلد 25 العدد الأول ، عمان ، 2003م.

8. محمد عمر السر حسن، اثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي بالمؤسسات غير الربحية، عمان: رفاذ للدراسات والأبحاث، المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال، المجلد 4 العدد 1، 2018م.

9. نبيل عبد الرؤوف إبراهيم ، نموذج مقترح لقياس اثر التخطيط الضريبي علي الأداء للشركات المتداولة في سوق المال المصري ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد 2 ، 2012م.

رابعاً: المؤتمرات العلمية وأوراق العمل:

1. أكرم إبراهيم حماد، تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية ، بحث تطبيقي علي عدد من الوزارات الحكومية في غزة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة ، المؤتمر العلمي الأول، الإستثمار والتمويل في فلسطين بين أفاق التنمية والتحديات المعاصرة، 8- 9 مايو 2005، ص 12.

2. سناء عبد الكريم الخناق، مظاهر الأداء الاستراتيجي والمنيرة التنافسية، الجزائر: جامعة ورقلة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، الملتقي العلمي الدولي للأداء المالي المتميز للمنظمات والحكومات، 2005م.

الموسوعات والمنشورات:

1. موسوعة الإسلام والتنمية علي الفيس بوك.

2. موسوعة أحمد كردي علي الفيس بوك، الكفاءات الإدارية ، تاريخ النشر 11/4 /2010م.

المراجع الأجنبية:

- 1- Williams. M.R.,P erformance Appraisal in Management Heine mann, London, 1975,p69
- 2- iec -robert,G,(1991) the performancemeasnrementmanifesto,harrad Business joranal, Vol, Nol,P131.

خامساً: المواقع الإلكترونية:

<http://plamx.net/pricing.com>

<http://www.e3arab.com>

[.https://www.atbcem.com](https://www.atbcem.com) موقع مصنع اسمنت عطبرة

[.https://zajazdoaza.eu](https://zajazdoaza.eu) موقع مصنع اسمنت بربر

الملاحق



جامعة الشيخ عبدالله البدرى
كلية الدراسات العليا والبحث العلمي



السيدة.....المحترم/ة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

الموضوع : استمارة إستبانة

بالإشارة الي الموضوع أعلاه تقوم الباحث بإعداد بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة بعنوان (دور الموازنات التخطيطية في كفاءة الأداء المالي) دراسة ميدانية علي مصانع أسمنت عطبرة ويربر .

نرجو التكرم بملء الإستبانة بعد قراءتها بتمعن وذلك لأهمية البيانات التي تدلون بها لإتمام هذا البحث وأعدكم بأن البيانات ستعامل بسرية تامة وسيقتصر استخدامها علي أغراض البحث العلمي فقط.

ولكم جزيل الشكر و التقدير

الباحثة:

عائشة عوض علي

القسم الأول: البيانات الشخصية:

أرجو التكرم بوضع علامة (✓) أمام الخيار المناسب:

1. العمر:

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

2. المؤهل العلمي:

ثانوي دبلوم وسيط بكالوريوس ماجستير

3 التخصص:

محاسبة إدارة اقتصاد أخرى حددها

4. المسمى الوظيفي:

محاسب مراجع رئيس قسم أخرى،

حدد.....

5- سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات 5-10 سنوات

11 - 20 سنة أكثر من 20 سنة

القسم الثاني: بيانات الدراسة:

أرجو منكم التكرم بوضع علامة (✓) أمام مستوى الموافقة المناسب من وجهة نظركم:

الفرضية الأولى:

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخرجات النظام المحاسبي في تصحيح الانحرافات والأخطاء

وتطوير فاعلية وكفاءة الأداء المالي

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
---------	------------	-------	-------	----------	---------------

				1. مخرجات النظام المحاسبي الجيد يساعد في إعداد موازنات واقعية
				2. لا يمكن الاعتماد على نظام الموازنات التخطيطية في تحديد الخطط الواجب تنفيذها في ظل اقتصاد غير مستقر
				3. استخدام مبدأ المرونة في إعداد الموازنات يساعد في إدخال التعديلات وفقاً للظروف
				4. تساعد الموازنات في اكتشاف الانحرافات والعمل على تصحيحها
				5. يتم مناقشة أسباب الانحرافات وفقاً لمعايير الأداء المطلوبة في المنشأة
				6. في شركات الاسمنت يتم مقارنة الأداء الفعلي بالمقدر وأخذ مخرجات النظام كأداة فعالة من أجل تصحيح الانحرافات

الفرضية الثانية:

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية ورفع جودة الأداء المالي

العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1. عدم إشراك العاملين في إعداد الموازنات التخطيطية يؤدي إلى عدم إلمامهم بالخطط والسياسات					

					2. لنظام الموازنات التخطيطية دور فعال في تحسين الوضع المالي داخل المؤسسات
					3. الموازنات التخطيطية المطبقة تقدم معلومات تساعد في اتخاذ القرارات
					4. أسلوب الموازنات التخطيطية المطبق يساهم بصورة جيدة في الأداء المالي
					5. نظام الموازنات التخطيطية المطبقة بمصانع الاسمنت يقدم معلومات تساعد الإدارة في التخطيط
					6. نظام الموازنات التخطيطية المطبقة بمصانع الاسمنت يقدم معلومات تساعد الإدارة في الرقابة

الفرضية الثالثة:

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الموازنات التخطيطية وجودة مؤشرات الأداء المالي

العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1. تعتمد شركات الاسمنت نتائج الموازنات مؤشراً لتحسين الأداء					
2. أدى تطبيق نظام الموازنات					

				التخطيطية إلى تقسيم واضح للهيكل التنظيمي للمنشأة يوضح كل المهام والمسئوليات وتسلسل السلطة
				3. لا تتوفر في شركات الاسمنت البيانات والمعلومات السليمة اللازمة لإعداد الموازنات
				4. لا يتم إشراك جميع الأقسام في إعداد الموازنات داخل شركات الاسمنت
				5. يتضمن نظام الموازنات التخطيطية المطبقة بمصانع الاسمنت معالجة المشاكل لتحسين مستوى الأداء
				6. تعد الموازنات التخطيطية المطبقة من أجل تحقيق الأهداف المخططة

ملحق (2)

قائمة المحكمين

الاسم	الدرجة العلمية	الجامعة
-------	----------------	---------

1. د. ثروت مرقص حبشي	أستاذ المحاسبة المشارك	وادي النيل
2. د. وصال عثمان سعيد	أستاذ المحاسبة المساعد	وادي النيل
3. د. مشرف الصديق البدرى عبد الله	أستاذ المحاسبة المساعد	الشيخ عبد الله البدرى