



الجامعة الإسلامية-غزة
عمادة الدراسات العليا
كلية التجارة
قسم المحاسبة والتمويل

واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات
الصناعية-قطاع غزة
"دراسة ميدانية"

**Factual Preparation and Implementation of Budgetary
Planning in Industrial companies In the Gaza Strip
"Field Study"**

إعداد الطالب

وائل محمد إبراهيم خلف الله

إشراف

الدكتور/ حمدي شحادة زعرب

قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في
المحاسبة والتمويل

1428هـ - 2007 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"قال تزرعون سبع سنين دأباً فما حصدتم فَذَرُوهُ فِي سُنْبُلَةٍ إِلَّا قَلِيلًا
مِمَّا تَأْكُلُونَ، ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ سَبْعٌ شِدَادٌ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُمْ
إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا تَحْصِدُونَ، ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ عَامٌ فِيهِ يُغَارِقُ النَّاسَ
وَفِيهِ يَعْصِرُونَ"

(الآيات 47-49 من سورة يوسف)

ملخص الدراسة:

يتميز القطاع الصناعي عن غيره من القطاعات الاقتصادية الأخرى بمساهمته العالية في تحقيق الأهداف العامة للتنمية الاقتصادية، ولتطوير هذا القطاع يتطلب الأمر الاستخدام الأمثل للموارد المالية الاقتصادية والبشرية، والرقابة على استخدام هذه الموارد في سبيل تحقيق أهداف الشركة، ويعتبر نظام الموازنات التخطيطية أحد الأدوات التي يمكن بواسطتها التخطيط للاستخدام الأمثل لموارد الشركة الاقتصادية والرقابة على استخدام تلك الموارد وكذلك تقويم الأداء لجميع العاملين بالشركة، ولتطبيق نظام الموازنات التخطيطية بطريقة سليمة وفعالة يجب أن يعد هذا النظام على أسس علمية وتوفير المتطلبات التي يحتاجها عند تطبيقه، ومعالجة جميع المعوقات التي يمكن أن تحد من فاعليته وكفاءته.

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل وتقييم واقع إعداد وتنفيذ نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة، وتحديد الأسس والمبادئ التي يقوم عليها التطبيق، وكذلك تحديد أهم المشاكل التي تواجه عملية تطبيق هذا النظام، وأخيراً تحديد العوامل التي تؤدي ببعض الشركات إلى عدم تطبيق هذا النظام، ولتحقيق أهداف الدراسة صممت إستبانته وزعت على مجتمع الدراسة والمكون من الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة والتي يبلغ رأسمالها نصف مليون دولار أمريكي فأكثر والمسجلة بسجلات وزارة الاقتصاد الوطني الفلسطيني، والبالغ عددها ست وستون شركة صناعية، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: أن غالبية الشركات الصناعية بقطاع غزة تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وتعتمد الشركات التي تطبق هذا النظام على الأسس والمبادئ العلمية بصورة جيدة فيما عدا مشاركة المستويات الإدارية في إعداد تقديرات الموازنات حيث كانت المشاركة بصورة متفاوتة بين الشركات، وتستخدم الشركات الصناعية الموازنات التخطيطية في تنفيذ وظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة واتخاذ قرارات في حين لا تتخذ تلك الشركات الموازنة التخطيطية كمعيار لتقويم الأداء، وكذلك بينت الدراسة أن الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية تواجه بعض المشاكل من أهمها: عدم توفر المؤهلات في القائمين بإعداد وتنفيذ الموازنات، ووجود بعض المشاكل في الجوانب الفنية والسلوكية في إعداد وتنفيذ الموازنات، أما بالنسبة للشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية في قطاع غزة هناك بعض العوامل التي تؤدي بتلك الشركات إلى عدم تطبيق الموازنات، ومن أهم هذه العوامل: عدم تطبيق الأساليب العلمية الحديثة التي تدعم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، ووجود بعض الظروف الخارجية التي تمنع الشركات من استخدام نظام الموازنات التخطيطية.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات من أهمها: ضرورة وجود نظام الموازنات التخطيطية بجميع الشركات الصناعية بقطاع غزة لما لهذا النظام من أهمية في تحقيق الوظائف الإدارية من تخطيط ورقابة وتقويم الأداء، ولتلافي عيوب الموازنات التي تعد على

أساس البيانات التاريخية يجب على إدارات الشركات الصناعية أن تستخدم أسلوب الموازنة الصفرية والتي تساهم في الرقابة على الإنفاق وتسمح بمشاركة أوسع للعاملين في اتخاذ القرارات، ومن الضروري أن تقوم إدارات الشركات الصناعية بقطاع غزة بمعالجة المشاكل التي تواجهها تلك الشركات في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وذلك بقيامها بتأهيل وتدريب المسؤولين عن إعداد وتنفيذ الموازنات بالشكل السليم، وكذلك العمل على الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية حتى تتمكن الإدارة من تقييم أداء كل العاملين بالشركة، وكذلك يجب استخدام الأساليب العلمية الحديثة في التنبؤ بتلك التقديرات حتى يتم وضع تقديرات واقعية قابلة للتحقق، أما بالنسبة للشركات الصناعية التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية يجب أن تُعالج فيها العوامل التي تعيق تطبيق هذا النظام، كمحاولة إدارة الشركة بإقناع وتوعية العاملين بتلك الشركات بأهمية تطبيق نظام الموازنات التخطيطية وإظهار أهمية وأهداف هذا النظام، والمساعدة في إزالة العوائق الخارجية، حتى تزداد القدرة التنافسية للشركات الصناعية الفلسطينية بقطاع غزة.

Abstract:

The industrial sector is distinguished from other economic sectors with its unique contribution in achieving economic development goals. Thus any development strategy for improving industrial sector performance requires the efficient use of both financial and human resources by developing proper controlling systems in achieving individual business objectives. Planed Budget System (PBS) is considered as a tool that can be employed for;

- The ideal use of the company's financial resources;
- Controlling resource utilization; and,
- Identifying basics and principles applies to PBS
- Enhancing human resources performance.

The efficient application of PBS requires employing scientific design approaches and securing basic success requirements in order to overcome any encountered obstacle. This study aim to:

- analyze and evaluate the factual preparation and implementation of BPS by the industrial companies in the Gaza strip;
- Identifying key problems encountered during the implementation stage by industrial companies in the Gaza Strip; and,
- Failure factors that drives industrial companies to be reluctant to apply the PBS.

To achieve the study objectives, the researcher has developed and distributed a questionnaire that was completed by 66 industrial companies in the Gaza Strip whose business investment capital equal or greater than \$500,000 and formally registered at the Palestinian Ministry of National Economy (MoNE).

The study concluded that:

- The most of the industrial companies in Gaza Strip is applying PBS. The applying companies follow scientific approaches and principles except that principle referring to the participation of administrative levels in the preparation stage which was different among the surveyed companies.

While the industrial companies use PBS as a tool for planning, controlling and decision making they don't use it for performance evaluation.

Companies applying the PBS encounter problems such as:

- Lack of qualified personnel to oversee budget preparation and implementation.
- The technical and behavioral problems that arise in preparing and implementing the budget.

However, other companies are not applying the PBS due to the following factors:

- Absence of the updated scientific methods that support the application PBS.
- The existence of some external barriers which that prevent the companies from applying the PBS.

The study reveals a set of recommendations in that;

The necessity for applying the PBS by all companies in the Gaza Strip due to its importance in accomplishing the management functions of planning, controlling, and performance evaluation. In order to avoid discrepancies resulted from the historical data, industrial companies' managements are advised to apply Zero-Based Budgets (ZBB) approach which valuably contributes to expenditures control and enhance staff participation in decision making.

Industrial companies in the Gaza Strip should solve problems that affect the application of the PBS through concerned staff training, and to link budgets estimation with the responsibility center in order to manage staff performance. Industrial companies should employ recent scientific approaches for estimating their budgets in order to produce actual and achievable projections.

As for industrial companies that are not applying PBS, more effort should be directed towards overcoming all obstacles preventing the application of the system. These companies may clarify for their personnel the PBS advantages to both the company and its concerned staff in terms of overcoming external obstacles to enhance the company competitive advantage.

إهداء

إلى أبي وأمي حباً ووفاءً

إلى أخي الغائب الحاضر الذي قاسمني العناء في رحلتي هذه

إلى زوجتي التي صبرت وأوفت

إلى أبنائي وبناتي قرة عيني

شكر وتقدير

الحمد لله الذي لا يبلغ مدحة القائلون، ولا يحصى نعمة العادون، ولا يؤدي حقة المجتهدون.

أتقدم بعظيم شكري وتقديري إلى الصرح الأكاديمي الشامخ، إلى منارة العلم والعلماء، إلى الجامعة الإسلامية، كما أتقدم بجزيل الشكر إلى المشرف الفاضل الدكتور حمدي زعرب، الذي دامت توجيهاته الدقيقة وملاحظاتة القيمة مشعلاً مضيئاً لي خلال مراحل اعداد الدراسة،

كما اتوجه بالشكر والتقدير إلى الدكتور سمير صافي الذي قدم لي توجيهات ونصائح دون انقطاع، كما اتوجه بالشكر والتقدير للأساتذة الكرام الذين قاموا بتحكيم استبانة الدراسة. وأتقدم بجزيل الشكر والإمتنان إلى أسرتي في العمل بوكالة الغوث الدولية وعلى وجه الخصوص دائرة **MMD** على ما قدموه لي من مساعدة في سبيل إنجاز هذا العمل، كما وأشكر كل من ساعدني أو شجعني ولو بكلمة واحدة.

والله من وراء القصد،،،

الباحث

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	آية قرآنية
ب	ملخص الدراسة باللغة العربية
د	ملخص الدراسة باللغة الإنجليزية
و	إهداء
ز	شكر وتقدير
ح	قائمة المحتويات
ي	قائمة الجداول
ل	قائمة الأشكال
1	الفصل الأول: الإطار العام للبحث
2	المقدمة
3	مشكلة الدراسة
4	فرضيات الدراسة
5	أهمية الدراسة
6	أهداف الدراسة
6	منهجية الدراسة
7	مجتمع وعينة الدراسة
7	محددات الدراسة
8	الدراسات السابقة
19	التعليق على الدراسات السابقة
21	الفصل الثاني: الموازنات التخطيطية
22	المبحث الأول: أهمية وأهداف الموازنات التخطيطية
23	مقدمة
24	نشأة وتطور الموازنات التخطيطية
26	مفهوم الموازنة التخطيطية
28	أهداف الموازنة التخطيطية
35	أنواع الموازنات التخطيطية
49	المبحث الثاني: إعداد الموازنات التخطيطية
50	متطلبات إعداد الموازنات التخطيطية

53	المبادئ العلمية لإعداد الموازنة التخطيطية
62	مراحل إعداد الموازنات التخطيطية
66	مناهج إعداد الموازنات التخطيطية
69	الأوجه السلوكية لعملية إعداد الموازنات التخطيطية
76	المعوقات التي تحد من فاعلية نظام الموازنات التخطيطية.
80	الفصل الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
82	المبحث الأول: واقع الصناعة في فلسطين
82	المقدمة
83	التطور التاريخي للقطاع الصناعي الفلسطيني
84	هيكل القطاع الصناعي في الأراضي الفلسطينية
85	طبيعة وخصائص مؤسسات القطاع الصناعي في الأراضي الفلسطينية
86	مشاكل القطاع الصناعي اتلفلسطيني
89	خسائر القطاع الصناعي الفلسطيني (سبتمبر 2000- فبراير 2005)
91	المبحث الثاني: الدراسة الميدانية تحليل البيانات واختبار الفرضيات
92	إسلوب الدراسة
92	مجتمع وعينة الدراسة
93	أداة الدراسة
94	المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة
94	صدق الإستبانة
103	ثبات الإستبانة
104	الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية للعينة
110	اختبار فرضيات الدراسة
146	الفصل الرابع: النتائج والتوصيات
146	مقدمة
146	أولاً: النتائج
149	ثانياً: التوصيات
152	الدراسات المستقبلية
153	قائمة المراجع
159	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	الموضوع
83	جدول رقم (1) أهم المؤشرات الخاصة بالقطاع الصناعي في الأراضي الفلسطينية
84	جدول رقم (2) أهم المؤشرات الخاصة بالقطاع الصناعي في قطاع غزة
90	جدول رقم (3) إجمالي الخسائر لمختلف فروع الصناعة في الضفة وقطاع غزة من سبتمبر 2000 - نوفمبر 2005
92	جدول رقم (4) عدد الإستبانات الموزعة والمعادة
93	جدول رقم (5) مقياس ليكرت
95	جدول رقم (6) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الأول (مدى إدراك إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الأول.
96	جدول رقم (7) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث A (مبدأ الشمول في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الثالث A.
97	جدول رقم (8) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث B (مبدأ الواقعية في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الثالث B.
97	جدول رقم (9) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث C (مبدأ المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الثالث C.
98	جدول رقم (10) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث D (مبدأ وحدة الموازنة التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الثالث D.
98	جدول رقم (11) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث E (مبدأ مرونة الموازنة التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الثالث E.
98	جدول رقم (12) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث F (مبدأ تقسيم فترة الموازنة التخطيطية إلى فترات رقابية) والدرجة الكلية للمجال الثالث F.
99	جدول رقم (13) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع A (نقص وعى إدارة الشركة بأهمية الموازنات التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الرابع A.
99	جدول رقم (14) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع B (عدم توفر المؤهلات) والدرجة الكلية للمجال الرابع B.
100	جدول رقم (15) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع C (النواحي الفنية لإعداد الموازنات التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الرابع C.
100	جدول رقم (16) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع d (النواحي السلوكية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الرابع d.
101	جدول رقم (17) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس A (عدم تطبيق الأساليب الإدارية الحديثة) والدرجة الكلية للمجال الخامس A.
101	جدول رقم (18) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس B (رفض العاملين في الشركة فكرة وجود نظام للموازنات التخطيطية) والدرجة الكلية للمجال الخامس B.
102	جدول رقم (19) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس C (ظروف خارجية) والدرجة الكلية للمجال

102	يوضح الجدول (20) معامل الارتباط بين كل درجة كل مجال من مجالات الإستهانة والدرجة الكلية للإستهانة
103	جدول رقم (21) يوضح نتائج إختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستهانة
104	جدول رقم (22) يوضح مدى تطبيق الشركات الصناعية للموازنات التخطيطية
104	جدول رقم (23) يوضح توزيع أفراد المجتمع حسب الجنس
105	جدول رقم (24) يوضح توزيع أفراد المجتمع حسب المؤهل العلمي
105	جدول رقم (25) يوضح توزيع أفراد المجتمع حسب التخصص العلمي.
106	جدول رقم (26) يوضح توزيع أفراد المجتمع حسب عدد سنوات العمل في القسم المالي (الخبرة).
107	جدول رقم (27) يوضح توزيع أفراد المجتمع حسب سنة تأسيس الشركة.
108	جدول رقم (28) يوضح توزيع أفراد المجتمع حسب الشكل القانوني للشركة.
109	جدول رقم (29) يوضح توزيع أفراد المجتمع حسب نوع الصناعة.
110	جدول رقم (30) يوضح توزيع أفراد المجتمع حسب رأس مال الشركة.
112	جدول رقم (31) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الأول من الإستهانة.
114	جدول رقم (32) يوضح نوع الموازنات التخطيطية التي تعدها الشركات الصناعية بقطاع غزة.
114	جدول رقم (33) يوضح الغرض من إعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة.
115	جدول رقم (34) يوضح منهج إعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة.
115	جدول رقم (35) يوضح أسباب حدوث الانحرافات بين النتائج الفعلية والأداء المخطط له في الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة
116	جدول رقم (36) يوضح الإسلوب المتبع لإعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة
117	جدول رقم (37) يوضح المتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال Sig لكل مجال فرعي من المجال الرئيس الثالث
118	جدول رقم (38) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الثالث A من الإستهانة.
120	جدول رقم (39) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الثالث B من الأستهانة
123	جدول رقم (40) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الثالث C من الإستهانة.
124	جدول رقم (41) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الثالث D من الأستهانة
125	جدول رقم (42) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الثالث E من الإستهانة.
127	جدول رقم (43) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الثالث F من الإستهانة.
128	جدول رقم (44) يوضح المتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال Sig لكل مجال فرعي من المجال الرئيس الرابع
130	جدول رقم (45) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الرابع A من الإستهانة.

132	جدول رقم (46) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الرابع B من الإستبانة.
134	جدول رقم (47) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الرابع C من الإستبانة.
136	جدول رقم (48) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و الإحتمال Sig لكل فقرة من فقرات المجال الرابع D من الإستبانة.
138	جدول رقم (49) نتائج فرضية الدراسة الرابعة.
139	جدول رقم (50) نتائج فرضية الدراسة الخامسة.
141	جدول رقم (51) يوضح معامل سبيرمان ومستوى الدلالة لإثبات الفرضية السادسة الرئيسة
142	جدول رقم (52) يوضح النسبة المئوية لبدائل كل فقرة وكذلك المتوسط الحسابي وقيمة معامل الارتباط ومستوى الدلالة للمجال الرابع A (عدم تطبيق الأساليب الإدارية الحديثة)
143	جدول رقم (53) يوضح النسبة المئوية لبدائل كل فقرة وكذلك المتوسط الحسابي وقيمة معامل الارتباط ومستوى الدلالة للمجال الرابع B (رفض العاملين في الشركة فكرة وجود نظام الموازنات التخطيطية)
145	جدول رقم (54) يوضح النسبة المئوية لبدائل كل فقرة وكذلك المتوسط الحسابي وقيمة معامل الارتباط ومستوى الدلالة للمجال الرابع C (الظروف الخارجية)

قائمة الأشكال

33	شكل رقم (1) يبين الدور التخطيطي والرقابي وتقييم الأداء للموازنات التخطيطية في الشركة.
67	شكل رقم (2) يبين دور المدخل التقليدي للموازنة التخطيطية.
69	شكل رقم (3) يبين المدخل السلوكي للموازنة التخطيطية (مدخل المشاركة في إعداد الموازنة).

الفصل الأول

الإطار العام للبحث

المقدمة:

تستعين الإدارة الحديثة في ممارسة وظائفها التي تتمثل في التخطيط والتنسيق واتخاذ القرارات ورسم السياسات والرقابة وتقييم الأداء، باستخدام بعض الأدوات المحاسبية، ويعتبر نظام الموازنات التخطيطية إحدى الأدوات المحاسبية التي تساعد الإدارة في ممارسة وظائفها السابقة الذكر (العلوين، 2000، ص2).

يعد نظام الموازنة مزيجاً من تدفق المعلومات والإجراءات والعمليات الإدارية، وفي الوقت نفسه يعد جزءاً من التخطيط، ونظماً للرقابة على مختلف أوجه النشاط في الشركة، وما يرتبط بذلك من اعتبارها معياراً لتقييم الأداء يلتزم به المسؤولون عند التنفيذ، حيث تتحدد بموجبها الانحرافات التي تعد أساساً لاتخاذ القرارات المصححة والمسائلة وتقييم الأداء (نور والفضل، 2002، ص372).

وتعتبر الموازنة التخطيطية إحدى الأدوات التي يمكن استخدامها في عمليات التخطيط والتفكير بمشاكل المستقبل قبل حدوثها، ولكن يجب الأخذ في الاعتبار أن الموازنات التخطيطية لا ينتهي دورها بمجرد إعدادها، بل يجب تنفيذها حيث بدون تنفيذها لن يكون لهذه الأداء أي جدوى سواء في عملية التخطيط أو الرقابة أو تقييم الأداء، بل سوف تتحمل الشركة تكاليف إعداد الموازنات التخطيطية دون تحقيق أي فائدة منها، وكذلك يجدر الإشارة إلى أن عمليتي إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية يجب أن تكون على أسس ومبادئ علمية.

ونظراً لأهمية تطبيق الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية، وذلك للمساعدة في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، فقد جاءت هذه الدراسة لوصف وتحليل الواقع العملي لعمليتي إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، وذلك من حيث معرفة مدى اعتماد الشركات على نظام الموازنات التخطيطية وهل تتبع الشركات الأسس العلمية في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، والمشاكل التي تواجهها في الإعداد والتنفيذ، والعوامل التي تؤدي ببعض الشركات الصناعية لعدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وذلك في محاولة للإرتقاء بالشركات الصناعية الفلسطينية في قطاع غزة ولزيادة قدرتها على البقاء والاستمرار لما للشركات الصناعية من مكانة مميزة في البناء الاقتصادي للدولة وأهميته في تشغيل الأيدي العاملة وزيادة حصيلة الصادرات وتحقيق الاستقلال الاقتصادي ورفع مستوى المعيشة.

يتصف القطاع الصناعي في فلسطين بالتذبذب الشديد، ويعود هذا التذبذب إلى أسباب عديدة، منها ممارسات وسياسات الاحتلال الإسرائيلي -والتي هدفت إلى عرقلة نمو وتطور إقتصاد الضفة الغربية وقطاع غزة بصورة عامة والقطاع الصناعي بصورة خاصة حيث إقتصرت على تشييد المصانع على الجهود الفردية- وكذلك عدم اهتمام السلطة الفلسطينية بتقديم

الدعم والتحفيز ورسم السياسات الداعمة والمناسبة للشركات الصناعية في قطاع غزة، وهذا أدى إلى ضعف القدرة التنافسية للصناعة الفلسطينية وترتب عليه ارتفاع معدل الفشل بينها، وكذلك من أهم أسباب ضعف القطاع الصناعي في فلسطين نقص المهارة والدراية بالأصول العملية الإدارية ونقص ثقافة التصنيع لدى العديد من أصحاب المصانع (الفراء، 2006، ص1).

مشكلة الدراسة:

تسعى الشركات الصناعية الفلسطينية في قطاع غزة إلى التطور وإلى إستغلال مواردها الاقتصادية المتاحة استغلالاً أمثل، وذلك من خلال التخطيط السليم لاستخدام هذه الموارد ومن ثم الرقابة على تنفيذ الخطط كي يتم اكتشاف الانحرافات التي قد تؤدي إلى عدم استخدام الموارد الاقتصادية استخداماً أمثل ومن ثم معالجة هذه الانحرافات، ويعتبر نظام الموازنات التخطيطية أحد الأدوات التي يمكن بواسطتها تحقيق ذلك، وقد جاءت هذه الدراسة للإجابة على السؤال الرئيس التالي:

**ما هو واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة؟
ويتفرع من هذا السؤال الرئيس أسئلة فرعية تتمثل في:**

1. ما هو مدى إدراك إدارات الشركات الصناعية بقطاع غزة لأهمية تطبيق نظام الموازنات التخطيطية؟
2. هل يتم إعداد الموازنة في الشركات الصناعية الفلسطينية بقطاع غزة بناءً على أسس علمية لتحقيق الأهداف الرئيسية للموازنة؟
3. ما هي أنواع الموازنات التي تطبق في الشركات الصناعية بقطاع غزة؟
4. ما هي نوعية المشاكل والمعوقات سواء الداخلية أو الخارجية التي تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة في إعداد وتنفيذ الموازنات، وما هي الأسباب الكامنة وراء تلك المشاكل؟
5. ما هي العوامل التي تمنع بعض الشركات الصناعية في قطاع غزة من تطبيق الموازنات التخطيطية؟

فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى:

تدرك إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية.

الفرضية الثانية:

تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة على المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية التالية:

1. تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ شمول الموازنة التخطيطية لجميع إدارات الشركة.

2. تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ الواقعية عند تقدير بنود الموازنة التخطيطية.

3. تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنة التخطيطية للشركة.

4. تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ وحدة الموازنة في الشركة.

5. تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ مراعاة مرونة الموازنة عند إعدادها.

6. تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ تقسيم فترة الموازنة إلى فترات رقابية.

الفرضية الثالثة:

تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مجموعة من المشاكل عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية التالية:

1. تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة نقص وعى إدارة الشركة بأهمية الموازنات التخطيطية.

2. تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة عدم توفر المؤهلات.

3. تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة في النواحي الفنية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

4. تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة في النواحي السلوكية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

الفرضية الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية تعزى إلى المتغيرات المستقلة التالية:

سنة تأسيس الشركة، حجم رأس مال الشركة، الشكل القانوني للشركة.

الفرضية الخامسة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية تعزى إلى المتغيرات المستقلة التالية: سنة تأسيس الشركة، حجم رأس مال الشركة، الشكل القانوني للشركة.

الفرضية السادسة:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وبعض العوامل الداخلية والخارجية. ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وعدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة بالشركة.

2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة ورفض العاملين بالشركة فكرة الموازنة التخطيطية.

3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة والظروف الخارجية.

أهمية الدراسة:

للقطاع الصناعي الدور الهام في الإقتصاد الفلسطيني، لذلك أصبح من الضروري الإعتماد على بعض الأساليب التي يمكن بمقتضاها تحقيق الإستخدام الأمثل للموارد المالية والبشرية المتاحة، والرقابة وتقييم الأداء للمستويات الإدارية المختلفة في حدود سلطاتها ومسؤولياتها من أجل تحقيق أهداف الشركة.

ولا شك أن نظام الموازنات التخطيطية يعد أداة فعالة تستخدمها الإدارة في ممارسة أعمالها في مجالات التخطيط والتنسيق والرقابة وتقييم الأداء وإتخاذ القرارات، حيث تمثل الموازنة التخطيطية الترجمة الرقمية لسياسات وأهداف الشركة التي تقرها الإدارة، ومن هنا

جاءت أهمية هذه الدراسة حيث تتضمن تحليل نظم الموازنات التخطيطية المطبقة في الشركات الصناعية بقطاع غزة، ومحاولة التعرف على أسس تطبيق هذا النظام ونقاط الضعف فيه والمعوقات التي تؤدي إلى عدم تطبيق بعض الشركات الصناعية في قطاع غزة لهذا النظام، الأمر الذي سوف ينعكس إيجابياً على نمو القطاع الصناعي وتحسين أداء الشركات الصناعية في قطاع غزة.

أهداف الدراسة:

- نظراً لأهمية نظام الموازنات التخطيطية، باعتبارها أحد الأنظمة الإدارية المتطورة، التي يتم من خلالها ترجمة المؤشرات الكمية والخطط إلى موازنات مالية تُنفذ لأغراض التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، فقد جاءت هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:
1. دراسة وتحليل الواقع العملي لإعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة.
 2. التعرف على أهم المشاكل التي تواجه عملية إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة وتقديم التوصيات اللازمة لحل هذه المشاكل.
 3. التعرف على أنواع الموازنات المطبقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة.
 4. التعرف على مدى إدراك إدارات الشركات الصناعية بقطاع غزة لأهمية ومزايا الموازنات التخطيطية.
 5. تحديد ما إذا كانت الشركات الصناعية بقطاع غزة تتبع المبادئ العلمية في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.
 6. تحديد أوجه القوة والضعف في نظام الموازنات في الشركات الصناعية بقطاع غزة، ومعالجة نقاط الضعف ومحاولة تحسين نقاط القوة للمساهمة في تحقيق أهداف الموازنة بكفاءة وفاعلية.
 7. تحديد العوامل التي تعيق دون تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، ومحاولة معالجتها.

منهجية الدراسة:

أولاً: منهج جمع البيانات:

- 1- مصادر البيانات الأولية: وتتمثل بجمع البيانات من مصادرها بواسطة إستبانته، يتم توزيعها على الإدارة المالية في الشركات الصناعية بقطاع غزة.

2- مصادر البيانات الثانوية: تتمثل باستخدام الكتب والدراسات والرسائل العلمية التي لها علاقة بالموضوع، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت، وذلك لبناء الإطار النظري لهذه الدراسة.

ثانياً: منهج التحليل:

يعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال وصف ودراسة كيفية إعداد وتنفيذ الموازنات في الشركات الصناعية، واستخدام بعض الاختبارات الإحصائية باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) Statistical Package for the Social Sciences.

مجتمع الدراسة:

يشمل مجتمع الدراسة الشركات الصناعية التي رأسمالها يساوي نصف مليون دولار أمريكي فأكثر، والمسجلة لدى مسجل الشركات في وزارة الاقتصاد الوطني، والبلغ عددها 66¹ شركة صناعية.

ونظراً لصغر مجتمع الدراسة فإنه سيتم استخدام أسلوب الحصر الشامل بحيث يتم إجراء الدراسة على جميع أفراد المجتمع.

محددات الدراسة:

1- إقتصرت الدراسة على الشركات الصناعية الموجودة بقطاع غزة فقط ولم تمتد إلى الشركات الصناعية الموجودة بالضفة الغربية، وذلك بسبب سياسة إغلاق المعابر والطرق التي يقوم بها الإحتلال الإسرائيلي.

2- إقتصرت الدراسة على الشركات الصناعية الموجودة بقطاع غزة والتي يساوي رأسمالها نصف مليون دولار أمريكي فأكثر، والمسجلة بوزارة الاقتصاد الوطني الفلسطيني، وذلك لأن فرص الحصول على البيانات اللازمة للدراسة متوفرة في هذا التصنيف من الشركات أكثر من توفرها في الشركات الصناعية الأخرى التي يقل رأسمالها عن نصف مليون دولار أمريكي.

¹ تقرير صادر عن وزارة الاقتصاد الوطني - السلطة الفلسطينية بتاريخ 2006/12/22

الدراسات السابقة:

1- (المحمود، 2005) دراسة بعنوان "واقع تطبيقات الموازنات التخطيطية في الشركات غير الهادفة للربح في الأردن"

تهدف دراسة المحمود إلى التعرف على واقع تطبيقات الموازنات التخطيطية في الشركات غير الهادفة للربح بما يخدم الإدارة في التخطيط واتخاذ القرارات، وتقديم المقترحات بشأنها، وقد أجريت الدراسة على عينة تمثل 30 شركة إدارية تابعة للقطاع الحكومي الممول مركزياً، وقد بينت الدراسة أن واقع تطبيقات الموازنات التخطيطية في الشركات غير الهادفة للربح هي بشكل عام دون المستوى المطلوب كوسيلة لتحقيق الكفاءة والفاعلية وكأداة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وكانت الأسباب التي أدت إلى ذلك هي انخفاض مستويات اعتماد المبادئ الأساسية لنجاح الموازنات التخطيطية، ضعف وسائل التنبؤ ونظم المعلومات المالية والإدارية والفنية والمقاييس المعتمدة في تحديد تقديرات الموازنات، وعدم ثبات أهداف الأنشطة أو البرامج المحددة في الموازنات، وقد أوصت الدراسة بأنه يجب اعتماد مبدأ المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية وإشراك كافة المستويات الإدارية، والعمل على تصميم نظم للمعلومات المالية والإدارية والفنية بما يخدم عملية توفير البيانات والمعلومات والوصول إلى المعايير وتطويرها، تصميم نظام لمتابعة تنفيذ الموازنات التخطيطية بشكل يحقق الربط بين الجانب المالي والأنشطة أو البرامج المحددة.

2- دراسة (عامر، 2004) بعنوان "تأثير الموازنة الإستيرادية على نتائج أعمال الشركات الصناعية في ليبيا-دراسة تطبيقية على شركات مدينة بنغازي"

تهدف دراسة عامر إلى بيان العلاقة بين الموازنة الإستيرادية ونتائج أعمال الشركات الصناعية وذلك من خلال دراسة التأثير المباشر لتنفيذ الموازنة الإستيرادية على نتائج أعمال الشركات الصناعية، وقد أجريت الدراسة على عينة مؤلفة من جميع الشركات الليبية العامة والعاملة في نطاق مدينة بنغازي والتي تمارس النشاط الصناعي، وقد بينت الدراسة أن هناك علاقات ذات دلالة إحصائية بين الجزء المنفذ من الموازنة الاستيرادية وتكلفة الإنتاج وتكلفة المبيعات وقيمة المبيعات بالنسبة للشركة العامة للأسلاك والمنتجات الكهربائية فقط، بينما لم تظهر أي علاقات ذات دلالة إحصائية خلال سنوات الدراسة بين الجزء المنفذ من الموازنات الإستيرادية والمتغيرات التابعة لباقي الشركات، وقد وجد أنه لا تتفهم إدارات الشركات خطط الإدارة العليا، الأمر الذي كان له أثر على مصداقية وتقديرات الشركات لاحتياجاتها، وقد أفادت الدراسة إلى أن إعداد الموازنات التقديرية في الشركات الصناعية في الغالب ليس هدفه

التخطيط والرقابة إنما اعتماد الموازنة الإستيرادية، ونتيجة للتأخير في تنفيذ الموازنة وأيضاً لصغر حجم المخصصات، وعدم اعتماد ما تقدمه الشركات من تقديرات، ترتب عليه قيام الشركات بالمبالغة في تقدير احتياجاتها والمتمثلة في موازاناتها الإستيرادية، وقد أوصت الدراسة إلى أنه يجب عدم تناول مشاكل التخطيط وعدم القدرة على تحقيق الأهداف بالنسبة للشركات الصناعية في سياق قطاع الصناعة فقط بل من الضروري دراستها في سياق البيئة الاجتماعية والسياسية والاقتصادية للقطاع.

3- دراسة (نور والفضل، 2002) بعنوان "العوامل المحددة للعلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل والمنظمة - دراسة محاسبية مقارنة بين الشركات المساهمة الصناعية العراقية والأردنية "

تهدف دراسة نور والفضل إلى فحص مدى تأثير العلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل والمنظمة في كل من مركز تحكم الشخصية وخصائص الوظيفة وعدم التأكد البيئي ونوع تكنولوجيا الإنتاج في كل من العراق والأردن من جهة ومدى التباين في التأثير بين البلدين من جهة أخرى، وقد أجريت الدراسة على عينة مؤلفة من 262 مفردة مختارة من العراق و 231 مفردة مختارة من الأردن، وقد بينت الدراسة عدم تأثير مركز تحكم الشخصية على العلاقة المدروسة في العراق وتأثيره على تلك العلاقة في الأردن، وأن الخصائص الوظيفية تؤثر على العلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل دون المنظمة وأن ذلك الأثر لا يختلف من بلد لآخر، ويعد متغير عدم التأكد البيئي محدداً قوياً للآثار الإيجابية للموازنات والحال كذلك مع متغير تكنولوجيا الإنتاج، وكذلك وجد أن أثر النظام السياسي والإقتصادي القائم كبير على أداء العاملين ومشاركتهم في إعداد الموازنات وغيرها من الأنشطة والحالة العراقية شاهد على ذلك. وقد أوصت الدراسة بتدعيم وتعميق أسلوب المشاركة في إعداد الموازنات والتخلي عن أية صيغ لا تتوافر فيها المشاركة الكاملة والحقيقية للأفراد وذلك لما لتلك الصيغ من نتائج سلوكية سلبية على تحفيز الأفراد وبالتالي دافعيتهم نحو الأداء المتميز، وكذلك حث المعنيين بالفكر المحاسبي والتطبيق العملي في كل من العراق والأردن على إجراء المزيد من البحوث لفحص آثار المتغيرات التي تناولتها الدراسة أو غيرها على طبيعة العلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا الوظيفي بهدف تشخيصها ومعالجتها لتفعيل الآثار الإيجابية للمشاركة.

4- دراسة (العلاوين، 2000) بعنوان "تقييم نظم الموازنات التقديرية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية"

تهدف دراسة العلاوين إلى تقييم نظم الموازنات التقديرية المطبقة في الشركات الصناعية الأردنية، وتحديد المدى الذي ذهب إليه التطبيق في الواقع العملي، بالإضافة إلى تقييم مدى فاعلية هذه النظم في تحقيق هدفها الرقابة وتقييم الأداء، والمعوقات التي تحد من فاعلية هذه النظم، ومن ثم التوصل إلى بعض التوصيات لتحسين التطبيق العملي لهذه النظم، وقد أجريت الدراسة على عينة مؤلفة من تسعين شركة صناعية مساهمة عامة.

وقد بينت الدراسة أن غالبية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية لا تطبق نظام الموازنات التقديرية، وأن الشركات التي تطبق نظم الموازنات التقديرية تكون إما غير ملائمة أو تتلائم نسبياً مع ظروف الشركة، وقد وجدت الدراسة أن لدى إدارات الشركات الصناعية المساهمة العامة وعياً جيداً بأهمية ومزايا نظام الموازنات التقديرية، ولكن هناك معوقات داخلية وخارجية تؤثر سلباً على فاعلية نظام الموازنات التقديرية المطبقة في مختلف الشركات الصناعية المساهمة الأردنية. وقد أوصت الدراسة بضرورة تطبيق نظام الموازنات التقديرية في كافة الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وذلك لأن ذلك يساعد في مجالات التخطيط والتنسيق والرقابة في الأداء، وأن تتماشى هذه النظم مع الأصول العلمية للموازنات التقديرية المعروفة في الفكر المحاسبي، وكذلك ضرورة استخدام البيانات الناتجة عن نظام الموازنات التقديرية في تقييم الأداء الكلي للشركة، بالإضافة إلى تقييم أداء الوظائف المختلفة بالشركة والقائمين عليها، وضرورة وجود قسم متخصص للموازنات التقديرية في كل شركة، وكذلك ضرورة اقتناع الإدارة العليا بجدوى نظام الموازنات وأهمية استخدامها.

5- دراسة (حسن، 1996) بعنوان "المتغيرات المؤثرة على ظاهرة البيانات غير الواقعية في إعداد الموازنات التخطيطية وآثارها على تقييم الأداء - دراسة تطبيقية"

تهدف دراسة حسن إلى اختبار العلاقة بين كل من نظم الحوافز المرتبطة بتحقيق أهداف الموازنة والتغذية المرتدة عن الأداء السابق وبين ظاهرة البيانات غير الواقعية في إعداد الموازنات في ضوء ظروف البيئة المصرية، من خلال توجيه قائمة استقصاء إلى مدراء الموازنة ورؤساء القطاع المالي في إحدى شركات قطاع الأعمال وهي الشركة القابضة للإسكان والسياحة والسينما والشركات التابعة لها.

وقد بينت الدراسة أنه توجد علاقة طردية بين ظاهرة البيانات غير الواقعية في إعداد الموازنة ونظم الحوافز المرتبطة بتحقيق أهداف الموازنة، وكذلك هناك علاقة طردية بين ظاهرة البيانات غير الواقعية في إعداد الموازنة والتغذية المرتدة عن الأداء السابق.

6- دراسة (الوايل، 1995) بعنوان "مشاكل إعداد وتنفيذ الموازنات في المملكة العربية السعودية - دراسة ميدانية "

تهدف دراسة الوايل إلى التقصي والبحث لاستكشاف أهم المشاكل التي تعترض فعالية الموازنة في قطاع الأعمال في المملكة العربية السعودية، سواء أثناء إعدادها أو تنفيذها والتي يترتب عليها إضعاف الدور التخطيطي أو الرقابي للموازنة وتفسير الأسباب الكامنة وراء هذه المشاكل.

وقد بينت الدراسة أن المشاكل التي تواجه قطاع الأعمال في المملكة العربية السعودية هي كما يلي:

- أ. مشاكل نقص الوعي بأهمية استخدام الموازنة.
 - ب. مشاكل نقص الخبرة وعدم توافر المهارات اللازمة لإعداد الموازنة واستخدامها بفاعلية كأداة للتخطيط والرقابة والتحفيز.
 - ج. مشاكل مرتبطة بعدم واقعية تقديرات الموازنة.
 - د. مشاكل سلوكية ترتبط بأسلوب إعداد وتنفيذ الموازنة.
- وقد أوصت الدراسة بالاعتماد على المبادئ العلمية لإعداد وتطبيق الموازنات التخطيطية لاستخدامها كأداة للتخطيط والرقابة والتحفيز، وكذلك التركيز على تحديد الأهداف بصورة واضحة حتى يمكن برمجة هذه الأهداف كي تمثل الأساس في وضع الموازنة.

7- دراسة (الفضل، 1994)، بعنوان "المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية وسيلة لإشباع الحاجات العليا لمدرج ماسلو² وزيادة الإنتاجية - دراسة محاسبية اختبارية"

تهدف الدراسة إلى بيان أثر المشاركة في تحفيز الأفراد وزيادة إنتاجيتهم، حيث إنه يمكن عن طريق إعداد الموازنات التخطيطية رفع الروح المعنوية للعاملين، ومن ثم إنتاجيتهم عن طريق إعداد موازنات تخطيطية يراعى فيها الجوانب السلوكية للأفراد العاملين، وقد اختار الفضل أسلوب المشاركة بوصفه جانباً من الجوانب السلوكية التي يمكن التأثير من خلالها على إنتاجية الفرد، وقد كان الفرض الأساسي الذي سعى الفضل لاختباره ينص على أن أسلوب المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية، يعد أحد الوسائل التي تساعد على تحفيز الأفراد نحو زيادة الإنتاجية وذلك نتيجة شعورهم بإشباع حاجاتهم العليا من مدرج ماسلو بفعل تلك المشاركة، وقد أجريت الدراسة على عدد من الشركات الصناعية.

² مدرج ماسلو: يرى أن الحوافز المادية وحدها لا تمثل حافزاً كافياً لكثير من الأفراد الذين يحصلون على دخل مالي مجز وأن من الأفضل في مثل هذه الحالات التركيز على السياسات الإدارية التي تشبع الحاجات ذات المستوى الأعلى من المدرج، كالاحترام وتقدير الآخرين وتحقيق الذات (الفضل، 1994، ص514).

وقد بينت الدراسة أن أسلوب المشاركة لم يكن له تأثير إيجابي على درجة إشباع الأفراد من الحاجات العليا ومن ثم تحفيزهم نحو زيادة الإنتاجية فحسب، وإنما على الحوافز المادية للأفراد وذلك بسبب ارتباط نظام الحوافز في المصنع بالإنتاجية إذ أن الزيادة الحاصلة في إنتاجية الفرد إنعكست إيجابياً على حوافزه وأدت إلى زيادتها، وكذلك أدى أسلوب المشاركة إلى تعزيز نظام التغذية العكسية في المصنع وذلك بسبب ما يتطلبه هذا الأسلوب من توفير معلومات للعاملين عن أدائهم في الماضي للتخطيط لأدائهم المستقبلي، وقد أوصت الدراسة بتطبيق وترسيخ ممارسة أسلوب المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية والتخلي عن أية صيغة لا تتوفر فيها المشاركة الكاملة والحقيقية للأفراد، لما لتلك الصيغ من نتائج سلوكية سلبية على تحفيز الأفراد وبالتالي دافعيتهم نحو الأداء، وحث المعنيين بالفكر المحاسبي على بذل المزيد من الجهود لدراسة الجوانب السلوكية الأخرى للموازنات التخطيطية للمساهمة في تطوير أنظمة المحاسبة الإدارية في شركات الأعمال.

8- دراسة (الشريف، 1993)، بعنوان "المعايير العلمية لإعداد الميزانيات التقديرية دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية الليبية"

تهدف دراسة الشريف إلى معرفة مدى تطبيق المعايير العلمية لإعداد الميزانيات التقديرية في الشركات الصناعية الليبية، وكذلك تهدف إلى حصر المعايير العلمية المتبعة من قبل الشركات الصناعية الليبية عند إعداد ميزانياتها التقديرية، وكذلك تقييم هذه المعايير، وقد أجريت الدراسة على عينة مؤلفة من أربع وعشرين شركة صناعية تمثل نسبة 60% من مجتمع الدراسة الإحصائي.

وقد بينت الدراسة أن نسبة تطبيق المعايير في إعداد الميزانيات التقديرية ضعيفة للغاية، وذلك لوجود عدد من الموظفين غير المؤهلين يعملون في الإدارات المالية في الشركات الصناعية الليبية، وكذلك وجود بعض المعوقات التي تحول بين إعداد الميزانيات التقديرية على أسس علمية سليمة، ومن هذه المعوقات ما يلي:

أ. تعاني جميع الشركات الصناعية نقصاً في عدد المحاسبين لديها.
ب. وجود البعض غير المؤهلين محاسبياً يعملون في الإدارات المالية في الشركات الصناعية الليبية.

ج. وجود تأخير في إعداد القوائم المالية، وكذلك بعض الشركات لا تحتفظ بالسجلات التي يمكن أن تكون مصدراً للبيانات التي تعتمد عليها الشركة في تقدير بنود الميزانية التقديرية. وقد أوصت الدراسة بأنه يجب على الشركات الصناعية إعداد ميزانياتها التقديرية بطريقة تحقق أهدافها من تخطيط ورقابة، وذلك بتوفير السجلات المحاسبية

اللازمة لتوفير البيانات التاريخية والتي يتم الرجوع إليها عند إعداد الميزانيات التقديرية، وكذلك إقامة دورات تدريبية في مجال إعداد الميزانيات التقديرية لرفع قدرة وكفاءة القائمين بإعدادها، وحتى يتم تحقيق أهداف الميزانيات التقديرية من تخطيط ورقابة يجب تطبيق المعايير العلمية عند إعداد الميزانيات التقديرية، والتركيز على مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الميزانيات التقديرية.

9- دراسة (الراشد، 1993)، بعنوان "مدى صلاحية البيانات المحاسبية لأغراض الرقابة وتقييم الأداء في مشاريع صناعية مختارة"

هدفت دراسة الراشد إلى فحص مدى صلاحية البيانات المحاسبية لأغراض الرقابة وتقييم الأداء في عينة مكونة من شركات القطاع الإشتراكي الصناعي العائدة ملكيتها للدولة وبعض شركات القطاع الخاص، وقد تضمنت الدراسة إستعراضاً لإجراءات إعداد الموازنات التخطيطية وتنظيم تقارير الأداء، وذلك باعتبار أن الموازنات واحدة من أدوات الرقابة وتقييم الأداء، وكذلك تضمنت الدراسة دور الدوائر المالية في مجالات إعداد الموازنات ومتابعة تنفيذها.

وقد بينت نتائج الدراسة أن هناك بعض جوانب النقص التي يمكن ملاحظتها في أساليب التخطيط المعتمدة ومتابعة التنفيذ، ويأتي في مقدمتها حقيقة أن الموازنات المذكورة لا تعدو كونها تخمينات لا تستند على معايير كمية وقيمة، كما أن العنصر الإنساني للموازنة لا يلقي الإهتمام اللازم، إذ يقتصر على مشاركة المستويات الإدارية العليا والوسطى فقط في تحضير الموازنة، وتتحصر هذه المشاركة في عمليات تجميع البيانات وإعداد التقديرات، ولا يؤخذ رأي الأقسام أو المعامل الإنتاجية إذا تقرر تعديل هذه التقديرات، وكذلك تضمنت الدراسة مقترحاً بتجزئة الموازنة التخطيطية للشركة إلى موازنات تخطيطية على مستوى الأقسام، وإعداد تقارير بأداء الأقسام باعتبارها مراكز تكلفة مع مراعاة التمييز بين تكاليف الإنتاج التي تخضع لسيطرة مسؤل القسم والتكاليف التي تقع خارج سيطرته.

10- دراسة (عبد الحافظ، 1991)، بعنوان "التحليل الإحصائي للمتغيرات السلوكية المؤثرة في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية"

هدفت دراسة عبد الحافظ إلى تحديد المتغيرات السلوكية المؤثرة في المراحل المختلفة للموازنات التخطيطية وتحليلها إحصائياً باستخدام إختبار كاي تربيع، وذلك لإقتراح الوسائل

الناجعة للقضاء أو التقليل من الآثار السلبية لهذه المتغيرات السلوكية، وتحديد مفهوم التراخي³ في تقديرات الموازنة والإفتراضات التي يقوم عليها من خلال الفكر المحاسبي وتحديد العلاقة بين بناء التراخي في تقديرات الموازنة والمتغيرات السلوكية المختلفة وكيف يمكن الحد منها. وقد بينت الدراسة أنه حتى يمكن الاستفادة من الموازنات التخطيطية كأداة للتخطيط والرقابة والقضاء على الكثير من نواحي القصور التي تحيط باستخدامها، فإنه يجب الإهتمام بالجوانب السلوكية للعنصر الإنساني لما لها من تأثير على الموازنات التخطيطية في مراحلها المتعاقبة، وقد أثمرت الدراسة عن تحديد ست متغيرات تؤثر في إعداد الموازنات التخطيطية وهي: الإدراك، والدوافع، والإتجاهات، ومعايير الأداء الجماعية، والمشاركة، وظاهرة التراخي في تقديرات الموازنات التخطيطية، وكذلك تحديد خمس متغيرات سلوكية تؤثر في تنفيذ الموازنات التخطيطية وهم ما يلي: الرقابة على العنصر الإنساني، سرعة التعرف على نتائج أداء الفرد لسلوكه الجديد، مفهوم الدوافع ونظرية التعلم، الإتجاهات⁴، المشاركة. وقد قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات كان أهمها ما يلي:

أولاً: في مجال الموازنات التخطيطية عموماً: ضرورة تبني الإدارة العليا في أي منظمة أعمال وجهة النظر السلوكية في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، وكذلك ضرورة إشراك الإدارة العليا مع إدارة الموازنات التخطيطية في تنظيم حملة إعلامية، تستهدف تعريف أفراد المنظمة بماهية الموازنات التخطيطية.

ثانياً: في مجال إعداد الموازنات التخطيطية: ضرورة وضع أهداف واضحة ومحددة للموازنة وقابلة للتنفيذ، وكذلك ضرورة إتباع الإدارة العليا مفهوم المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية، مما يمكنها من تقليل مدى التحيز في تقديرات الموازنة.

ثالثاً: في مجال تنفيذ الموازنات التخطيطية: ضرورة قيام القائمين بعملية تقييم الأداء بمراعاة الإعتبارات السلوكية التي تحكم الدوافع والاحتياجات، وكذلك ضرورة قيام القائمين بعملية تقييم الأداء بموافاة المنفذين بتقارير إسبوعية أو شهرية بنتائج الموازنات التخطيطية حتى يمكن للمنفذين تعديل أدائهم مما يحقق أهداف الموازنات التخطيطية ويقلل الأخطاء.

³ التراخي في إعداد الموازنات التخطيطية يأتي من الفجوة التي قد تحدث ما بين حاجات المنفذين وبين ما يقدمه نظام الموازنات كنظام للرقابة وما يرتبط من نظام للثواب والعقاب، وتظهر ظاهرة التراخي نتيجة لإتباع أسلوب المشاركة، وأن الدافع الأساسي لهذا السلوك هو تحقيق منافع شخصية (عبد الحافظ، 1991، ص149).

⁴ مفهوم الدوافع: هي العمليات النفسية التي تؤدي إلى وجود التصرفات الإدارية الموجهة نحو هدف معين، وتوجيهها والحفاظ عليها (عبد الحافظ، 1991، ص64).

نظرية التعلم: في ضوء نظرية التعلم حيث يميل الفرد إلى تكرار السلوك الذي ينتج عنه ثواب ويكف عن تكرار السلوك الذي يؤدي إلى العقاب (عبد الحافظ، 1991، ص251).

الإتجاهات: عبارة عن حالة إستعداد ذهني وعصبي، منظمة عن طريق الخبرة وتعمل على توجيه إستجابة الأفراد نحو كل الأشياء والمواقف التي تتعلق بها (عبد الحافظ، 1991، ص879).

11- دراسة (العيداني، 1989)، بعنوان "الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية"

تهدف دراسة العيداني إلى التعرف على أسلوب وإجراءات إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية والرقابة على تنفيذها، والتعرف على مساهمتها في عملية الرقابة وتقييم الأداء والعوائق التي تحد من فاعليتها واقتراح الحلول المناسبة للتغلب على هذه الصعوبات، وقد أجريت الدراسة على الشركة العامة للصناعات الورقية- معمل ورق البصرة.

وقد بينت الدراسة أنه ينظر إلى الموازنة في معمل ورق البصرة على أنها أداة لقياس وتقييم الأداء بغض النظر عن أهميتها في إنجاز الوظائف الإدارية المختلفة، وكذلك بينت الدراسة أنه يتم إعداد الموازنة التخطيطية في معمل ورق البصرة بناء على معلومات دقيقة مما يؤدي إلى وضع الشركة تقديرات دقيقة للموازنات، وأن أغلب المستويات الإدارية التي تشترك في إعداد الموازنات التخطيطية تتمثل في الإدارة العليا والوسطى فقط، دون إعطاء أي أهمية للمستويات الدنيا أو التنفيذية، بالإضافة إلى أن التقارير التي تعد لمتابعة تنفيذ الموازنة التخطيطية تقتصر على مقارنة الأرقام المخططة بالأرقام الفعلية، دون تحديد الانحرافات وتحليلها حسب مسبباتها، وقد أوصت الدراسة بضرورة مشاركة جميع الأقسام وفي كافة المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية، وكذلك ضرورة توعية كافة المستويات الإدارية وخصوصاً التنفيذية بأهمية الموازنة التخطيطية والوظائف والأهداف التي تحققها، وضرورة تعزيز دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء، وضرورة وجود تقارير مفصلة إلى الرؤساء وتوضيح الانحرافات التي تحدث نتيجة لتنفيذ الموازنة وبيان أسبابها وكذلك اتخاذ الإجراءات اللازمة من أجل معالجتها.

12- دراسة (جعفر، 1985)، بعنوان "فعالية الموازنة في التخطيط والرقابة بقطاع صناعة الدواء"

تهدف دراسة جعفر إلى التعرف على مدى فعالية الموازنة في التخطيط والرقابة بقطاع الدواء في جمهورية مصر العربية، من خلال دراسة تحليلية لإسلوب الموازنة المتبع ببعض شركات القطاع والقائمة بتصنيع الدواء، وقد قامت الدراسة بالتطبيق على ثلاث شركات من شركات القطاع العام القائمة بتصنيع الدواء، وقد استخدمت هذه الدراسة قوائم الاستقصاء بجانب المقابلات الشخصية التي تمت بينها وبين العينات المختارة من كل من مستوى الإدارة العليا ومستوى الإدارة الوسطى بالشركات.

وقد بينت الدراسة أنه لا توجد مشاركة ايجابية للمستويات الإدارية المسؤولة عن تنفيذ الموازنة، حيث يتم وضع التقديرات بواسطة المستويات الإدارية العليا، ويسمح فقط لنسبة قليلة

للمستويات الإدارية الأخرى بإبداء الرأي في التقديرات الخاصة بهم، وكذلك لا تقوم الشركات بإعداد أي تقارير رقابية دورية تبين بنود التكاليف بحسب المسؤولية، ويكتفي بمقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف الواردة بالموازنة على أساس حجم النشاط المخطط وتتم هذه المقارنة كل ستة أشهر، وقد بينت الدراسة أن الشركات تتبع أسلوب الموازنة الثابتة حيث يتم وضع خطة الموازنة على أساس مستوى واحد لحجم النشاط، ويتضح أنه غالباً ما يقع التغيرات في حجم الإنتاج بشركات تصنيع الدواء، وعلى ذلك لا تقوم الشركات بتعديل الخطة لتناسب المستوى الفعلي لحجم النشاط، ومن ثم لا تتحقق الرقابة الفعالة، وقد أوصت الدراسة بأنه يجب إشراك المستويات الإدارية المختلفة في وضع تقديرات الموازنة حيث يعتمد نجاح الموازنة إلى حد كبير على إقتناع العاملين بها وتأييدهم المستمر لها، وكذلك الربط بين تقديرات الموازنة والوحدات التنظيمية التي تتخذ أساساً لتحديد السلطة والمسؤولية، حتى يمكن مقارنة النتائج الفعلية بتقديرات الموازنة موزعة حسب الوحدات التنظيمية ومسائلة المسؤولين عن هذه الوحدات.

13- دراسة (القطار ويوسف، 1983)، بعنوان "تقييم فاعلية الميزانيات التقديرية كأداة

للتخطيط وتقييم الأداء في الشركات الصناعية بالكويت"

تهدف دراسة القطار ويوسف إلى تشخيص أنظمة الميزانيات التقديرية وتحديد المدى الذي ذهب إليه التطبيق في الواقع العملي، وكذلك تقييم مدى فاعلية أنظمة الميزانيات التقديرية في عمليات التخطيط وتقييم الأداء والرقابة، وقد أجريت الدراسة على الشركات المساهمة الصناعية المدرج أسماؤها في بورصة الأوراق المالية بالكويت.

وقد بينت الدراسة أن هناك نسبة كبيرة من الشركات الصناعية الكويتية التي شملتها الدراسة ليس بها نظم ميزانيات تقديرية، وأن الشركات التي بها نظم ميزانيات تقديرية بعضها يتبع الأصول العلمية في تطبيق الميزانيات التقديرية، وكذلك هناك بعض القصور في استخدام البيانات الناتجة عن نظم الميزانيات التقديرية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، وبينت الدراسة كذلك أن هناك بعض العوامل الخارجية مثل السوق المحلية وسياسة الدولة والبيئة تؤثر سلباً على فاعلية نظم الميزانيات التقديرية، وكذلك بعض العوامل الداخلية مثل درجة اقتناع الإدارة العليا بالنظام والنواحي الفنية والسلوكية، لها أيضاً تأثير سلبي على فاعلية النظم، وقد أوصت الدراسة بضرورة وجود نظم الميزانيات التقديرية في كافة الشركات الصناعية بالكويت، نظراً لما تساعد هذه النظم في مجالات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء،

واتباع المدخل المتكامل الشامل⁵ في إعداد الميزانيات التقديرية بدلاً من المدخل الوظيفي التقليدي⁶، وكذلك ضرورة العمل على تشكيل لجنة بكل شركة لإعداد الميزانية التقديرية، على أن يكون لها اختصاصات محددة ومكتوبة مسبقاً، وأيضاً ضرورة العمل على التغلب على المعوقات الداخلية التي تحد من فاعلية نظم الميزانيات التقديرية، وذلك بإقناع الإدارة العليا بجدوى نظام الميزانيات التقديرية، وكذلك وجود نظام متكامل للمعلومات في كل شركة مما يقلل من صعوبات التنبؤ.

الدراسات باللغة الإنجليزية:

1- دراسة **Joshi, Al-Mudhaki & Bremser (2003)**، بعنوان "دور الموازنه التخطيطية في الشركات والمساهمة في الرقابة وتقييم الأداء"

تهدف الدراسة إلى فحص واختبار إعداد الموازنة التخطيطية والتطبيق وتقييم الأداء، وذلك باستخدام المسح الاستبياني لعدد 54 شركة متوسطة وكبيرة الحجم في البحرين، حيث تقوم معظم الشركات بإعداد خطط طويلة الأجل وموازنات تشغيلية وذلك باتباع إجراءات وطرق محددة، ويتم استخدام انحرافات الموازنة لقياس قدرة المدير على تحديد المشاكل في وقتها وكذلك لتحسين موازنة العام القادم، وقد بينت الدراسة أنه في حالات محددة يؤثر حجم الشركة في آليات وضع الموازنة، ومن توصيات الدراسة ضرورة عمل أبحاث حول إتجاهات وأنماط السلوك لوضعي الموازنات عند استخدام التقارير في سياق أساليب المحاسبة المتقدمة.

2- دراسة **Magner, Walker, Campbell (1996)**، بعنوان "اختبار نموذج عملية إدراك دور المشاركة في إعداد الموازنة التخطيطية في إطار المتغيرات الكامنة"

تهدف الدراسة إلى التأكيد على أن المشاركة في إعداد الموازنة التخطيطية تعزز من جودة الموازنة ومن ثم تقود إلى منفعة أكبر للموازنة، وكذلك هدفت إلى توضيح أن المشاركة تقود مباشرة إلى تحسين المعلومات وثيقة الصلة بالوظيفة، كما أن للمشاركة تأثيراً غير مباشر على هذه المعلومات من خلال تعزيزها لجودة الموازنة، وقد وزعت الإستبانة على مجموعة من المدراء يعملون في مراكز عالمية متعددة في 95 شركة صناعية في أكثر من 20 دولة أجنبية، وقد بينت هذه الدراسة أن المشاركة تعزز نوعية الموازنة والتي بدورها تؤثر تأثيراً

⁵ المدخل المتكامل الشامل: أي تعد الموازنات التخطيطية بشكل شامل لكافة أوجه نشاط المشروع، ولا تقتصر على وظيفة معينة دون الوظائف الأخرى، وكذلك لا تقتصر على النشاط الجاري فقط بل تشمل أيضاً النشاط الإستثماري، وتعد الموازنات التخطيطية لكل المستويات الإدارية، أي إتباع مبدأ الشمول في إعداد الموازنات.

⁶ المدخل الوظيفي التقليدي: أي إقتصار إعداد الموازنات لبعض وظائف المشروع دون الوظائف الأخرى، أو أن يتم التركيز على تقدير بعض البنود وتجاهل البعض الآخر فإنة لا يعد نظاماً شاملاً للموازنات ويكون بمثابة نظام جزئي فقط.

إيجابي على منفعة الموازنة، وللمشاركة تأثير إيجابي ومباشر على المعلومات الوثيقة الصلة بالوظيفة.

3- دراسة Stephen R. Lyne (1988) ، بعنوان "دور الموازنة في الشركات المتوسطة والكبيرة في المملكة المتحدة البريطانية وعلاقتها بضغط الموازنة والمشاركة في الموازنة"

تهدف الدراسة إلى فحص الدور المرغوب للموازنة التخطيطية في الإدارة لدى 13 شركة متوسطة وكبيرة الحجم في المملكة المتحدة، خاصة في ظل أن الموازنة أداة للتنبؤ بالأداء المستقبلي للشركات، وقد بينت الدراسة أن ما نسبته 86% من إجابات المجتمع قد أفادت بأن زيادة ضغط الموازنة التخطيطية سيكون مرغوباً، وأنه لا يوجد أي مؤشر لأي اختلال وظيفي سلوكي، وأن الموازنة التخطيطية أداة من أدوات التخطيط والرقابة.

4- دراسة Brownell and McInnes (1986)، بعنوان "المشاركة والدافعية والأداء للموازنة التخطيطية"

تهدف الدراسة لقياس وتقييم علاقة المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية بالدافعية (التحفيز) وبين المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية والأداء، وقد أجريت هذه الدراسة عن طريق قوائم الإستقصاء التي تم ارسالها إلى 224 مستجاباً من الإدارة الوسطى، وقد بينت الدراسة أن هناك علاقة إيجابية قوية بين المشاركة في إعداد الموازنات والأداء الإداري، وأن الاشتراك الجاد في إعداد الموازنة ووضع أهدافها ومعاييرها سوف يجعل الأفراد ينشئون علاقة توقع داخلية لأدائهم مما يؤدي إلى تحفيزهم ورفع مستوى أدائهم بالشكل الذي يحقق طموحاتهم عن طريق تنفيذ الموازنة.

5- دراسة Chenhall (1986)، بعنوان "السلطوية والمشاركة في الموازنة"

تهدف الدراسة إلى معرفة أثر العلاقة السلطوية Authoritarianism بين الرئيس والمرؤوس على المشاركة في إعداد الموازنة التخطيطية، وذلك من خلال الدراسة التي أجريت على الإدارة الوسطى والمشرفين في تسع شركات صناعية، وقد بينت الدراسة وجود أهمية كبيرة للمشاركة في رفع درجة الرضا الوظيفي وكلما ازدادت درجة المشاركة كلما ازدادت قناعة المرؤوسين بالموازنة، وكذلك تبين من الدراسة أن هناك علاقة إيجابية بين تفويض السلطة والرضى الوظيفي من ناحية والقناعة بالموازنة من ناحية أخرى.

6-دراسة Brownell، (1982)، بعنوان "دراسة ميدانية اختبارية للمشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية والنظرة الرقابية"

تهدف الدراسة إلى إختبار العلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنة والنظرة الرقابية وتأثير هذه العلاقة على الأداء من جهة والرضا الوظيفي من جهة أخرى، وقد تم إجراء هذه الدراسة على 48 مدير في شركة San Francisco Bay Area Manufacturing Co.، وقد أثبتت الدراسة بوجود علاقة تبادلية إيجابية مع كلٍ من الأداء والرضا الوظيفي، وكذلك إلى أن المشاركة العالية تظهر رضا وظيفي وأداء أفضل للأفراد الذين تكون قوى التوجه لديهم ذاتية، أما الأفراد الذين تكون قوى التوجه لديهم خارجية فهي أكثر رضا وظيفي وأداء أفضل تحت حالات من المشاركة الأقل.

التعليق على الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات السابقة موضوع الموازنات التخطيطية من أكثر من جانب، حيث تعرضت بعض الدراسات كدراسة المحمود إلى التعرف على وصف واقع تطبيق الموازنة التخطيطية في الشركات غير الهادفة للربح ودورها في خدمة وظائف الإدارة في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، والمعوقات التي تواجه تلك الشركات في استخدام بيانات الموازنة في إتخاذ القرارات والتخطيط المالي، في حين قامت بعض الدراسات بتقييم وتحليل نظام الموازنات التخطيطية المطبق في الشركات الهادفة للربح كدراسة العلاوين والعيداني والوايل والطار ويوسف و الراشد وجعفر و Joshi، ومعرفة المعوقات التي تحد من فاعلية نظام الموازنات التخطيطية، وقامت دراسات أخرى بدراسة مبدأ المشاركة ومدى تأثير إتباع هذا المبدأ في تحفيز العاملين على تنفيذ الموازنات كدراسة الفضل (1994) ودراسة Brownell (1982). وكذلك قامت بعض الدراسات بتناول أهمية مبدأ المشاركة ودوره في وضع أهداف الموازنة كدراسة Magner التي أكدت على أن المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية تعزز من جودة الموازنة وتؤدي كذلك إلى تحسين المعلومات وثيقة الصلة بالوظيفة، وتناولت دراسات أخرى مبدأ المشاركة في إعداد الموازنة وتحديد أثره على الرضى الوظيفي والأداء الإداري كدراسة نور والفضل (2002)، كما وتناولت بعض الدراسات أثر النواحي السلوكية للموازنة التخطيطية على وظائف الإدارة كالتخطيط والرقابة كدراسة عبد الحافظ 1991، وقامت كذلك بعض الدراسات بدراسة أثر تطبيق المعايير العلمية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية وحصر هذه المعايير وتقييمها كدراسة الشريف (1993)، ورغم الجوانب المختلفة التي تناولتها الدراسات السابقة تأتي هذه الدراسة في محاولة لدراسة واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة حسب الواقع

والظروف في فلسطين، ومعرفة أي الأساليب العلمية التي يتم تطبيقها وأي من الأساليب العلمية التي لا يتم تطبيقها ومعرفة المعوقات التي تحد من فاعلية إعداد الموازنات التخطيطية على أسس علمية، ومعرفة العوامل التي أدت ببعض الشركات الصناعية إلى عدم تطبيق الموازنات التخطيطية ومحاولة وضع إقتراحات وحلول لهذه المعوقات والتي سوف تؤدي إلى تطبيق جميع الشركات الصناعية لنظام الموازنات التخطيطية.

الفصل الثاني: الموازنات التخطيطية

المبحث الأول: ماهية الموازنات التخطيطية وأهميتها وأهدافها

مقدمة

نشأة وتطور الموازنات التخطيطية

مفهوم الموازنة التخطيطية

أهداف الموازنة التخطيطية

أنواع الموازنات التخطيطية

مقدمة:

تعد الموازنة التخطيطية عصب النظام المالي في الشركات وتكمن أهميتها في كونها تضع للشركة طريقاً مرسوماً بدلاً من أن تكون تصرفاتها مجرد رد فعل للأحداث، ويعتبر التخطيط أحد العناصر الهامة لنجاح إدارة أي شركة، فالتخطيط هو العملية التي تحدد الأهداف المطلوب تحقيقها خلال الفترة القادمة، وتحديد الوسائل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، ويعتبر التخطيط المالي باستخدام الموازنات التخطيطية أحد الوسائل التي تحقق أهداف الإدارة في مجال التخطيط والرقابة (الوايل، 1995، ص145).

تعتمد فكرة الموازنة أساساً على وضع تقديرات لخطة الشركة في ضوء الظروف المتوقعة في المستقبل، وبعد الدراسة الشاملة لجميع العوامل الداخلية والخارجية المحيطة التي يتوقع أن تسود خلال فترة الموازنة، حيث إن العوامل الداخلية هي التي تخضع لرقابة إدارة الوحدة الاقتصادية ومن أمثلة العوامل الهيكل التنظيمي للشركة وكذلك الكيان القانوني للشركة، أما العوامل الخارجية فهي العوامل التي تقع خارج نطاق رقابة إدارة الشركة، ومن أمثلة هذه العوامل البيئة السوقية والتشريعات الحكومية والنواحي الفنية المرتبطة بالصناعة التي تنتمي إليها الشركة، ومن هنا يجب أخذ هذه العوامل بعين الاعتبار عند إعداد الخطة لضمان فاعلية وواقعية هذه الخطة (Hampton, 1979, p266). وبعد الانتهاء من عملية التخطيط يتم إعداد السياسات ووضع القرارات من أجل تحقيق أهداف الشركة طويلة الأجل والواردة في الخطة، ولغرض تحقيق تلك الأهداف لابد من تجزئتها إلى أهداف قصيرة الأجل وعلى فترات زمنية محددة ثم تعد الخطط قصيرة الأجل اللازمة لتحقيق الأهداف على شكل موازنات تخطيطية تعبر عن أهداف الشركة في فترة مالية واحدة (العلاوين، 2000، ص17).

تعني الموازنات التخطيطية الترجمة الرقمية والكمية والمالية لكل خطوة من خطوات البرنامج التنفيذي للخطة، ويتم الوصول إلى رقم إجمالي لكل البرنامج الذي يعبر عن أحد أهداف الخطة ليكون هذا البرنامج جزءاً من الموازنة التخطيطية الخاصة بأحد الإدارات أو أحد الأنشطة في الشركة. بحيث تكون الموازنة التخطيطية الكلية للشركة هي تجميع لكل الموازنات التخطيطية للبرامج والأنشطة والإدارات على مستوى الشركة ككل، وتكمن أهمية الموازنة التخطيطية في أنها ليست فقط أداة رقابة لتنفيذ الخطة مالياً ولكنها أيضاً أداة فنية وموضوعية للرقابة عليها، وكذلك سجل لخبرات الشركة فيما يتعلق بالتخطيط حيث يستطيع المخططون الاسترشاد به والاستفادة منه عند وضع الخطط المستقبلية، لذلك فإن تحليل الموازنات التخطيطية السابقة أساس ضروري لوضع خطط حالية أو مستقبلية ناجحة (حزيني وآخرون، 2005، ص1)، وتتطوي الموازنة على عملية ترجمة الأهداف التنظيمية الكلية إلى

وحدات مالية يتم استخدامها كمعيار أو أهداف للأداء حيث يتم بعد ذلك قياس الأداء الفعلي وتقييمه بالمقارنة بالموازنة (الوايل، 1995، ص145).

وتخدم الموازنة إذا حسن إعدادها وتنفيذها الوظائف الإدارية المختلفة التي تقوم عليها العملية الإدارية في الشركات وتساعد في تحقيق الأهداف المرسومة بشكل دقيق وفعال، لذلك فإن إعداد الموازنة لا يمكن أن يحل محل الإدارة الجيدة أو يكون بديلاً عنها، بل هي فقط أداة يعتمد استخدامها على المهارات التي يحملها المدراء إلى وظائفهم، بالرغم من أن الإدارة تتضمن ما هو أكثر بكثير من الموازنة تظل حقيقة أن هناك تشابكاً وتلاحماً وثيقاً بين الإدارة والموازنة، وتعتبر العلاقة بين الشركة وموازنتها بأنها علاقة تكافلية (حماد-2، 2005، ص7)، ويلاحظ أن عملية إعداد الموازنة في الشركات الصناعية تختلف عن عملية إعداد الموازنة المستخدمة في الشركات التي تقوم بتقديم الخدمات بالرغم من أن مفاهيم إعداد الموازنة واحدة وكذلك المبادئ التي تقوم عليها إعداد الموازنات التخطيطية واحدة، أما الاختلاف فيكون في مكونات الموازنة الشاملة حيث تتكون الموازنة الشاملة في الشركات الصناعية من موازنة مبيعات، وموازنة الإنتاج، وموازنة المواد المباشرة، وموازنة مخزون الإنتاج التام في نهاية المدة، وموازنة مصروفات البيع والإدارة، والموازنة النقدية، وقائمة الدخل المخطط، والميزانية المخططة. وبذلك تعتبر الموازنات التخطيطية من أهم الأدوات المحاسبية التي تساعد إدارة الشركة في ممارسة وظائفها المختلفة من تخطيط وتنظيم وتنسيق ورقابة وتقييم أداء.

نشأة وتطور الموازنات التخطيطية

إن فكرة الموازنات التخطيطية تقوم أساساً على وضع تقديرات معينة على ضوء الظروف المتوقعة في المستقبل، والتي يتم الحصول عليها بواسطة الدراسات والبحوث، والثابت أن فكرة الموازنات التخطيطية بدأت قبل آلاف السنين كأداة للتعبير عن الأهداف والسياسات والخطط، فقد قام سيدنا يوسف عليه السلام بإعداد أول موازنة تخطيطية لإنتاج واستهلاك القمح في ذلك الوقت، وتعتبر المحاسبة الحكومية هي الأساس التاريخي الذي نبعت منه فكرة الموازنات التخطيطية حيث جرت عادة الحكومات المختلفة منذ زمن بعيد على إعداد موازناتها السنوية لتوضح تقديرات الإيرادات والمصروفات (الرملي، 1998، ص38). ويرجع أصل كلمة الموازنات (Budget) إلى الكلمة الفرنسية (Bougeotte) حيث كانت الموازنات تطلق على الكشف الذي تعده الدولة لتقدير إيراداتها ومصروفاتها (نور، 1989، ص62)، ولقد شاع في السنوات الأخيرة اصطلاح الموازنة التخطيطية ليحل محل اصطلاح

الموازنة التقديرية، والذي يعتبر أول من استخدم لفظ الموازنة التقديرية هو Dagazeux حيث أدرج في طبعة سنة 1825 من كتابه فصلاً كاملاً تحت عنوان الموازنة التقديرية (نور، 1983، ص62).

لقد شاع اصطلاح الموازنة التخطيطية على أساس أن في اصطلاح الموازنة التخطيطية إشارة صريحة إلى كونها أداة للتخطيط، وقد بدأ استخدام الموازنة كأداة لتحقيق التوازن بين الإيرادات والمصروفات التي تخص فترة زمنية معينة في المستقبل، ثم تم ربط تقديراتها بمعايير معينة للأداء في المستقبل لتحقيق أهداف الرقابة، وأخيراً اتسعت لتشمل كافة جوانب النشاط في الشركة لتحقيق أغراض التنسيق بين مختلف الأنشطة والرقابة عليها، ويعنى ذلك أن أهمية الموازنات قد زادت وازداد التوسع في استخدامها في الآونة الأخيرة بمختلف الشركات والتنظيمات (سالم، 1975، ص159).

ويرجع ذلك لعدة أسباب منها ما يلي (عبد اللطيف، 2004، ص149):

1. الرغبة في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة للشركة أفضل استخدام ممكن خلال التنسيق بين الأنشطة المختلفة واحتياجاتها من الموارد.
2. الرغبة في مواجهة حالة المخاطرة وعدم التأكد التي يتصف بها الواقع العملي حيث إن إجراءات إعداد الموازنة وما يتضمنه من تنبؤ بالمستقبل يمكن أن يساعد على دراسة المشاكل المحتملة قبل حدوثها بالإضافة إلى دراسة سبل حلها متى حدثت.
3. الرغبة في خلق الحوافز لدى العاملين بالشركة، ويتم تحقيق ذلك من خلال مشاركتهم في إعداد الموازنة، وما يترتب على ذلك من دافعيه ورضا عن العمل ورفع مستوى الأداء وتقوية روح الجماعة.
4. الرغبة في إيجاد وسيلة فعالة للتنسيق بين مختلف أوجه النشاط بالشركة حيث تهدف الموازنة إلى التنسيق بين الأساليب والطرق والوسائل الممكن إتباعها وبين كافة الموارد الاقتصادية المتاحة بالشركة.
5. الرغبة في إيجاد وسيلة فعالة للاتصال والتغذية العكسية للمعلومات حيث تؤدي الموازنة دوراً هاماً كأداة للاتصال الفعال بين الإدارة العليا والإدارة الوسطى والإدارة التنفيذية وذلك عن طريق توصيل الأهداف المخططة لمختلف المستويات الإدارية الدنيا لدى الشركة، ومن خلال تقارير التغذية العكسية تتمكن الإدارة العليا من الإلمام بمشاكلهم وإنجازاتهم.
6. الرغبة في إيجاد وسيلة فعالة للرقابة وتقييم الأداء.

مفهوم الموازنة التخطيطية:

يختلف مفهوم الموازنة باختلاف وجهات نظر المهتمين بها فالمحاسبون ينظرون إليها من ناحية إعدادها وما يتعلق بذلك من أساليب فنية، في حين ينظر إليها المدراء من ناحية تنفيذها، وفي الوقت الذي يهتم فيه علماء السلوك والاجتماع بالنواحي السلوكية للموازنات من ناحية تأثيرها على الأفراد، ذلك باعتبار أن الموازنة يمكن أن تكون أداة فعالة لدفع الأفراد نحو تحقيق الأهداف التنظيمية (الوابل، 1995، ص146)، وتعد الموازنات التخطيطية أحد الأساليب التي تفتضيه الإدارة العلمية الحديثة والتي يتم على أساسها تأكيد الاستخدام الأمثل للطاقات المادية والبشرية وتنمية أكبر قدر من الموارد لغرض تحقيق الأهداف التي قامت من أجلها الشركة.

ولقد وردت عدة تعريفات للموازنة التخطيطية يعكس كل منها وجهة نظر مختلفة إلا أنها لا تختلف من حيث الجوهر، ولا من حيث وصف خصائص الموازنات التخطيطية. تعرف الموازنة على "إنها تعبير كمي عن الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها فهي خطة العمل للمستقبل، وتوضح بالتفصيل الإيرادات والمصروفات الخاصة بفترة الموازنة والأصول والخصوم المتوقع وجودها في نهاية فترة الموازنة" (الرجبي، 2004، ص185). وقد عرفها Keller & Ferra "بأنها الخطة المنسقة لجميع عمليات الشركة في فترة الموازنة، فهي تزود الشركة بتقدير الأرباح الكلية وكذلك الأرباح المحققة بواسطة كل قسم من الأقسام، وذلك عن طريق تجميع المبيعات والمصاريف الصناعية والمصاريف البيعية والإدارية وإدراج جميع عناصر الإيرادات والمصاريف التي تتضمنها أي موازنة فرعية (Keller & Ferra, 1998, p388).

وقد عرف Garrison الموازنة على إنها "خطة تفصيلية للحصول على واستخدام الموارد وغيرها خلال فترة مقبلة وهي خطة للمستقبل معبراً عنها بشكل رسمي" (Garrison, 2003, P418).

أما Horngon فقد عرف الموازنة التخطيطية بأنها "تعبير كمي عن خطة الأعمال، وأداة مساعدة لتحقيق التنسيق والرقابة" (Horngon, 1994, p 130).

وكذلك عرف الشريف الموازنة التخطيطية بأنها "أداة علمية لتحديد إطار التوازن العيني والمالي لعمليات الشركة لفترة مستقبلية سواء كانت هذه الشركة صناعية أو تجارية أو خدمية" (الشريف، 1993، ص19).

كما وتعرف الموازنة التخطيطية بأنها "ترجمة لأهداف الوحدة الاقتصادية في شكل خطة كمية وقيمية تمثل ما يجب أن يكون عليه الأداء في فترة مقبله، في ضوء الإمكانيات

المتاحة للوحدة الاقتصادية والظروف البيئية المحيطة بها والمتوقع سريانها خلال فترة التنفيذ، وتتأسس في إعدادها على مجموعة من الدراسات العلمية المستمرة والمستفيضة للإمكانيات والظروف المحيطة بالوحدة الاقتصادية، علاوة على مجموعة من المقومات التي تكفل الإعداد السليم للموازنة تمهيداً لاستخدامها في أغراض الرقابة وتقييم الأداء بهدف تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية من إستمرارية وتوازن ونمو وغيرها" (حسن، 1996، ص43).

وكذلك تعرف الموازنة على أنها خطة عمل تعمل على برمجة الأنشطة الاقتصادية المتوقعة للشركة خلال فترة (سنة قادمة) معبراً عنها بكميات وقيم مالية بهدف ضمان تحقيق أهداف الشركة مع توضيح وسائل تحقيق ذلك (حلس، 2005، ص 136)، وينبغي أن يشمل تعريف الموازنة على اتجاهين أساسيين الأول ينظر إلى الموازنة على أنها خطة والثاني يتعامل معها كأداة (عبد اللطيف، 2004، ص150).

وعلى ذلك يمكن إستنتاج تعريف مناسب وشامل للموازنة التخطيطية بأنها "خطة تقديرية مالية شاملة لنشاطات الشركة لفترة مالية مستقبلية معبر عنها كمياً وقيماً، تعمل على تحقيق أهداف الشركة وخططها بطريقة مدروسة وبمشاركة جميع المستويات الإدارية المختلفة، وبالتالي تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية بإستخدام أفضل الوسائل، والأساليب المتاحة".

وقد استخلص الباحث خصائص الموازنات التخطيطية وهي كما يلي:

1. تعد الموازنات التخطيطية أداة مهمة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء، كما أنها تهدف إلى تحقيق أهداف الشركة.
2. تعتبر الموازنات التخطيطية خطة شاملة مفصلة تقديرية لنشاط الشركة لفترة مالية مستقبلية.
3. يتم إعداد الموازنات التخطيطية بمشاركة كافة المستويات الإدارية المسؤولة عن تنفيذها، وذلك لأن مشاركة كافة المستويات الإدارية في إعداد الموازنة تؤدي إلى نجاح تطبيق الموازنة لإقتناع العاملين عليها بتلك الموازنة.
4. الموازنة هي عبارة عن تنظيم للموارد البشرية والمادية واستخدامها لتحقيق الأهداف المرغوبة.

وقد حُددت أركان الموازنة كما يلي(آل ادم والرزق، 2000، ص 183):

1. أنها تقديرات كمية وقيمية لبرامج وأنشطة الشركة، أي أنها تترجم أهداف الوحدة الاقتصادية إلى قيم مالية.
2. تعتبر الموازنة خطة شاملة منسقة تتعلق بفترة مستقبلية، تعتمد على التنبؤات والتقديرات، التي تترجم أهداف الإدارة إلى أرقام شاملة لكل الأنشطة.
3. تعتمد الموازنة على إرتباط المسؤولين وهذا لا يتأتى إلا بمشاركتهم في وضع الخطة الفعالة في تحديد السلطة والمسؤولية.
4. تمكن الموازنة الإدارة من اتخاذ القرارات المصحة المناسبة.
5. تهدف الموازنة في النهاية إلى تحقيق الكفاية القصوى.

أهداف الموازنة التخطيطية:

يهدف نظام إعداد الموازنات التخطيطية إلى تقديم قوائم رسمية وكمية لخطط الشركة والتي يكون معبراً عنها مالياً (Arnld& Turley, 1996, p313)، وبذلك تؤدي الموازنات التخطيطية إلى خدمة احتياجات الإدارة فيما يتعلق بالقرارات والأحكام المطلوبة كقاعدة تستخدمها الإدارة في عمليتي التخطيط والرقابة (العريبي، 2003، ص 137).

وتساعد الموازنة التخطيطية الشركة في القيام بوظائفها المختلفة وبالتالي هناك علاقة وثيقة بين أهداف الموازنة التخطيطية وبين وظائف الإدارة من تخطيط وتنسيق وتوجيه وتحفيز ورقابة (عبد اللطيف، 2004، ص 151)، حيث تمثل كل وظيفة من هذه الوظائف جزءاً من دورة كاملة للموازنة التخطيطية، ذلك لأنه لا تخطيط فعال دون رقابة، ولا تتم عملية الرقابة دون وجود خطة تعتمد أساساً للمتابعة وتقييم الأداء، وبالتالي لا يمكن تصور وجود قرارات سليمة دون تخطيط ورقابة، ومن هنا فإن الموازنة التخطيطية ترتبط بأهداف الإدارة ووظائفها.

وتشمل أهداف الموازنة ما يلي:

الهدف الأول: استخدام الموارد المتاحة:

يفيد نظام الموازنات التخطيطية في التعرف على مدى استغلال الموارد المتاحة للشركة بكفاية، وذلك بتخطيط الشركة أعمالها لكي تصل إلى أقصى استخدام ممكن للإمكانيات والموارد المتاحة للشركة (كحالة وحنان، 2002، ص 38).

الهدف الثاني: تخطيط أعمال الوحدة الاقتصادية:

التخطيط هو نقطة البداية للقيام بأي نشاط، إذ أنه يحدد الإطار الذي يبين العمل الذي ينبغي القيام به، والأسلوب الذي يجب اتباعه في إنجاز 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 موارد مادية وبشرية من أجل تحقيق تلك الأهداف (مرعي، 1985، ص40).

إن الدور التخطيطي للمستويات الإدارية المختلفة سوف يزداد وضوحاً وقوة في نظام الموازنات، ذلك لأن هذا النظام سوف يجبر رجال الإدارة على التفكير المسبق، ومما يمكنهم من تغيير الظروف والأحوال إلى الأفضل، وبالقطع فإن مثل هذا التخطيط الإجباري يعتبر مساهمة كبيرة وهامة لتحسين الأداء الإداري (Horngren&other, 1991, p173).

وفي هذا المجال تعد الموازنات التخطيطية وسيلة أساسية لتقييم الوسائل والطرق والأساليب البديلة للوصول إلى الخطة المثلى لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية في الفترة المستقبلية المحددة للموازنة (كحالة وحنان، 2002، ص38)، وعلى أساس دور الموازنة في عملية التخطيط فقد عرفت الموازنة التخطيطية على أنها "وسيلة أساسية لترجمة أهداف الوحدة الاقتصادية ووسائلها وطرقها وأساليبها إلى مجموعة من البيانات الكمية والمالية المنسقة والمبوبة في جداول فرعية تعطي الإدارة صورة عن النتائج التي يمكن التوصل إليها" (شركس، 1985، ص44).

ويحقق نظام الموازنات التخطيطية مزايا في مجال التخطيط وهي ما يلي (أل ادم والرزق، 2000، ص186):

1. يتيح إعداد الموازنة إلى التعرف على أي مشاكل ينتظر حدوثها وذلك يؤدي إلى دراسة هذه المشاكل وفحصها والعمل على تفادي وقوعها خلال تنفيذ الخطة، وبذلك يتم عرض المشكلة ودراستها في وقت مبكر بدلاً من الإنتظار حتى تواجهها الشركة مستقبلاً.
2. تحقق الموازنة إجراء التنسيق بين خطط الإدارات والأقسام في ضوء الهدف المشترك لكل العاملين في الشركة، حيث تعبر الموازنة عن خطة شاملة لا يمكن أن تتحقق إلا بإجراء التنسيق بين الخطط الفرعية.
3. تحقق الموازنة التوازن عن طريق التخطيط السليم لأنشطة الشركة للوصول إلى حالة التوازن الاقتصادي والمالي مع تحقيق الكفاية القصوى في جميع مجالات العمل والنشاط.
4. تحقق الموازنة رفع الكفاءة الإنتاجية ومحو الإسراف في العمليات، فلكل مسئول في الشركة خطة عن العمل الذي يشرف عليه وهذه الخطة تكون منسقة ومتصلة بالخطط الموضوعية لبقية الأنشطة لذلك تعد الموازنة مرشداً في العمل خلال الفترة.

5. ويضيف Keith أن نظام الموازنة يلزم المدراء بالتخطيط المبكر لكافة أعمال الشركة التي سوف تنجز في المدة القادمة، وكذلك تمكن من الاستخدام الأمثل للأموال المتاحة (Keith, 1980, p170).

ومن هنا فإن الموازنات التخطيطية تُعتبر أسلوب مثالي يسهل من مواجهة المشاكل التي يمكن أن تقع فيها الشركة في المستقبل، ويساعد على التفكير في حلولها، عن طريق تخطيط واضح ودقيق يمهد لمستقبل تكون فيه الوحدة الاقتصادية أكثر قدرة على تحقيق الأهداف المرسومة.

الهدف الثالث: تنسيق الجهود والطاقات في الوحدة الاقتصادية:

إن إعتداد الشركات على التخطيط من خلال أداة الموازنات التخطيطية يتطلب تنسيق العمل بين أقسام الوحدة الاقتصادية وأنشطتها المختلفة بشكل يؤدي إلى تحقيق الأهداف العامة للوحدة الاقتصادية، ومعنى التنسيق هنا توحيد جهود أقسام الوحدة الاقتصادية وأنشطتها وتنسيق العمل بينها بحيث يعمل كل قسم وكل نشاط بشكل متكامل مع الأقسام والأنشطة الأخرى (البلوي، 1999، ص32).

وحيث تعبر الموازنة التخطيطية عن خطة شاملة لا يمكن أن تتحقق إلا بتحقيق التنسيق بين الخطط الفرعية، كي يفكر الجميع في المستقبل المتعلق بالشركة لا بمستقبل إدارتهم بالذات (Horngren&other, 1991, p175)، وعلى ذلك فإن التنسيق بين الأهداف المختلفة وإعطائها الأهمية النسبية عند إعداد الموازنة يساعد في وضع الخطة الشاملة كما يمنع التعارض بين تلك الأهداف، بما يعنى أن الموازنة تعد أداة هامة تساعد إدارة الشركة على تحقيق وظيفة التنسيق بين الخطط الفرعية في ظل خطة متكاملة ومتوازنة تشمل كافة أنشطة الشركة، والموازنة في صورتها النهائية الشاملة تتكون من مجموعة من الخطط التفصيلية المتناسقة والمترابطة، وكذلك تمثل الموازنات التخطيطية أداة فعالة ومثلى لتبادل المعلومات وتنسيق الجهود بين أقسام الوحدة الاقتصادية المختلفة مما يمنع حدوث أي ازدواج في الوظائف.

الهدف الرابع: تحقيق الرقابة وتقويم الأداء:

تتولد الحاجة إلى الرقابة عند تعدد المستويات الإدارية المختلفة في الوحدة الاقتصادية، مما يجعل من الصعوبة قيام شخص بمفرده بمزاولة كل الأنشطة وأداء كل العمليات التي تتطلبها مزاولة العملية الإنتاجية في الوحدة الاقتصادية (مرعي، 1985، ص10).

وتعني وظيفة الرقابة "مجموعة الأعمال والإجراءات التي تتبعها الإدارة للتأكد من صحة أداء الأعمال والأنشطة المختلفة من قبل المرؤسين طبقاً للتخطيط والبرامج المحددة مسبقاً، بما يكفل تحقق أهداف الشركة بأعلى كفاءة إقتصادية ممكنة ومن ثم تحديد الانحرافات عن الخطط الموضوعة لإمكان إتخاذ الإجراءات العلاجية بما يمنع وقوعها مستقبلاً" (الراشد، 1993، ص48).

ولتحقيق الرقابة لابد من إتباع الخطوات التالية (الشريف، 1993، ص31):

1. وضع معايير الأداء: لكي تتمكن الإدارة من أداء الرقابة الفعالة على سير الإنتاج لابد من وضع معايير مناسبة لمستوى الأداء المطلوب والذي يحقق أغراض الشركة.
 2. قياس مستوى الأداء الفعلي: يتم مقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط، وهذه المقارنة تعطى للإدارة تحديداً دقيقاً لمدى الانحراف إن وجد، ومن ثم تقوم الإدارة بتصحيح ومعالجة هذا الانحراف.
 3. تصحيح الانحرافات: قبل القيام بتصحيح الانحرافات الناتجة من مقارنة الأداء الفعلي بالمتوقع، لابد من القيام بتحليل شامل ودقيق لأسباب وجود الانحرافات وتحديدها. ومن خلال تعريف مفهوم ودور الرقابة يتضح أن الموازنة تؤدي دورها في الرقابة وتقييم الأداء من خلال كونها تمثل معايير الأداء المحدده مقدماً، والتي يتم مقارنتها بنتائج الأداء الفعلي ليتم استخراج الانحرافات وتحديد المسؤولية عنها وتقصي أسبابها وتحديد طرق تجنب الوقوع فيها مستقبلاً وطرق تحسين الأداء في المستقبل.
- ولكى يمكن تحقيق الرقابة وتقويم الأداء من خلال الموازنات يجب مراعاة ما يلي (العلوين، 2000، ص44):

- أ. تقسيم الهيكل الإدارى لمراكز الموازنة باعتبارها مراكز مسئولية.
- ب. وضع معايير الأداء المستهدف لكل مركز من مراكز الموازنة.
- ج. وجود نظام دقيق للمعلومات يُمكن من إيصال نتائج التنفيذ الفعلي بالسرعة المناسبة عن طريق التقارير الدورية.

وقد اضاف (عبد اللطيف، 2004، ص156) ما يلي:

- أ. قياس النتائج الفعلية لكل مركز موازنة ومقارنة النتائج الفعلية بمعايير الموازنة وتحديد الانحرافات.
- ب. فحص الانحرافات الجوهرية وتحليلها لمعرفة أسبابها.
- ج. التقرير عن الانحرافات لأغراض التخطيط المستقبلي.
- د. اتخاذ الإجراءات التصحيحى المناسب.

وكذلك اضافة نور أنه لكي تتمكن الموازنات من تحقيق الرقابة وتقويم الأداء يجب دراسة تفصيلية لأهداف الوحدة الاقتصادية والأقسام المختلفة فيها، والمشاكل المتوقعة والعلاقات بين الأقسام (نور، 1989، ص70).

وللموازنة دور فعال في تعضيد عملية الرقابة وذلك من خلال إسهامها في تحقيق ما يلي (Shillinglaw, 1982, p230):

1. إلزام المدراء على القيام بتحليل أنشطة الشركة بشكل دقيق وخالق.
 2. جعل المدراء يتوقعون المشاكل والعقبات الممكن حدوثها في الوقت المناسب، وكذلك العمل على معالجتها بفاعلية.
 3. تحفيز المدراء والعاملين للعمل على تحقيق الأهداف المرسومة.
- وأضاف (آل ادم والرزق، 2000، ص188) ما يلي:

1. استخدام نظام الموازنة يؤدي إلى حفظ وقت المسؤولين في الشركة والرقابة السليمة على الأعمال، وذلك بتركيز الإهتمام على الإنحرافات التي تظهر عند التطبيق، حيث لن يكون هناك داعى إلى إعادة النظر في جميع بنود الموازنة إذا كانت النتائج المحققة لا تتعدى الحدود المقدره لها، أما الحالات التي تتحرف كثيراً عن التقديرات فهي التي تستحق إهتمام الإدارة لدراستها ومعرفة الأسباب التي أدت إلى نشأتها، أي بمعنى مراعاة الأهمية النسبية لهذه الإنحرافات.

2. إن الموازنة أداة من أدوات الرقابة فقد تعمل الرقابة إلى تحقيق أكبر قدر من الأرباح للشركة وذلك عن طريق التوصل إلى الاستخدام الأمثل لجميع الموارد المتاحة.

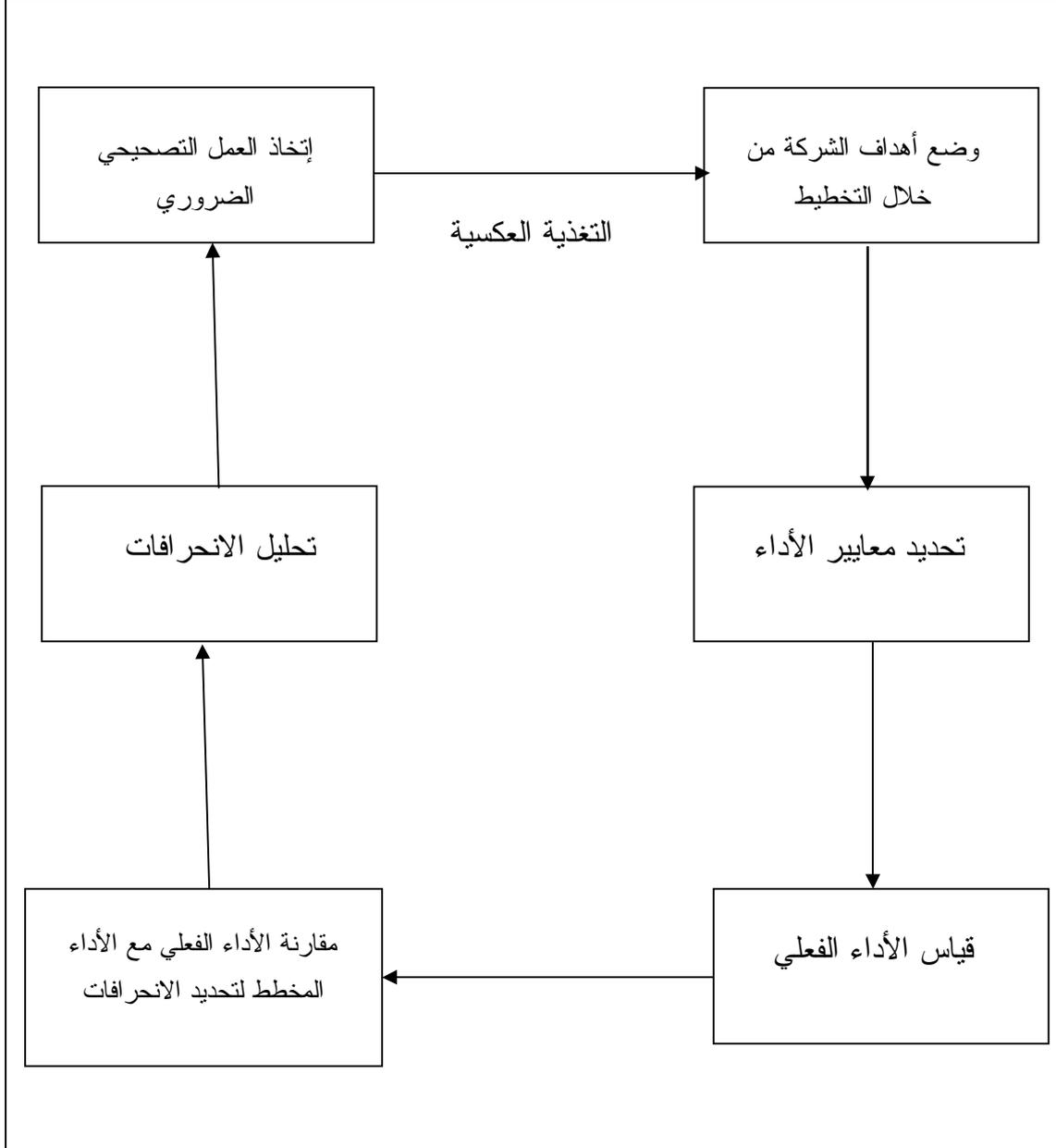
3. تتيح الموازنة فرصة تطبيق محاسبة المسؤولية عند تحديد مسببات الإنحراف، وبذلك يشعر كل مسئول بحدود مسؤوليته، وبالجدول الزمني الذي يرتبط به في تنفيذ النشاط المكلف به.

ويجب النظر إلى الرقابة عن طريق الموازنات التخطيطية على إنها وسيلة وليست هدفاً، فهي وسيلة لتحقيق الأهداف واكتشاف الأخطاء وتحديد مواطن الضعف، وليست أداة لتصيد الأخطاء ومعاينة المقصرين، كما إن بيانات الموازنة التخطيطية يجب أن تكون أحد العوامل التي تستخدم في تقييم الأداء إلا إنه لا يجب أن يتم التقيد بها حرفياً (العلوين، 2000، ص45).

ويتضح مما سبق أن الموازنة التخطيطية أداة فعالة بيد الإدارة تساعد في تحقيق وظيفة الرقابة على تنفيذ العمليات وتقييم أداء المستويات الإدارية المختلفة، ويمثل تقديراتها معايير وأهداف يمكن عن طريقها المقارنة وتحديد الإنحرافات بين التنفيذ الفعلي وما هو محدد بالموازنة التخطيطية، وتحليل هذه الإنحرافات ومعرفة أسبابها وتحديد المسؤولين عنها ومن

ثم العمل على اتخاذ الإجراءات التصحيحية بشأن الإنحرافات والعمل على تلافيها في المستقبل.

شكل رقم (1) دور الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركة



المصدر: (Arnld& Turley, 1996, p321)

ويلاحظ من الشكل رقم (1) أن للموازنة التخطيطية دور تخطيطي من خلال وضع أهداف الشركة وكذلك تحديد معايير الأداء، ومن ثم قياس الأداء الفعلي لمقارنته مع المعايير المخططة وهذا ما يمثل الدور الرقابي للموازنة التخطيطية، ومن ثم تحليل الإنحرافات ومعرفة أسبابها والمسؤولين عن حدوثها ومعالجتها وهذا بدوره يوضح دور الموازنة التخطيطية في تقييم الأداء.

الهدف الخامس: تحقيق الاتصال بين أقسام الوحدة الاقتصادية:

يعني الاتصال تبادل الأفكار والمعلومات للتوصل إلى فهم مشترك بين طرفين أو أكثر من الأطراف (الطار، 1988، ص47)، وللموازنة دور هام كأداة للاتصال حيث إن الغرض الرئيس من تحديد الأهداف التفصيلية الخاصة بكل قسم هو توصيلها إلى الشخص المسئول عنه، ولن يتم تحقيق ذلك إلا من خلال قنوات اتصال سليمة تضمن وصول هذه الأهداف إلى المسئولين بطريقة تكفل وضوحها ووضوح المسئولية (العلوين، 2000، ص20)، وتزداد أهمية الموازنات التخطيطية كإسلوب للاتصال بتعدد وتنظيم حجم الوحدة الاقتصادية، مما يعني تعدد المستويات الإدارية التي يظهرها الهيكل التنظيمي (البلوي، 1999، ص35).

وينبغي أن يصمم نظام الموازنات بحيث يتم إيصال هذه المعلومات إلى هؤلاء الأفراد المسئولين في الوقت المناسب والمكان المناسب، وعلى ذلك يمكن إعتبار الموازنة بمثابة عمل تنظمي يساعد على إيجاد حلقة اتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والتنسيق بينها لتنفيذ مختلف أهداف الشركة حيث إن الموازنة لها دورا فعال كأداة اتصال (عبد اللطيف، 2004، ص153).

أي أن الاتصال يعتبر الوسيلة التي يمكن من خلالها التعرف على الأهداف والسياسات التي تضعها إدارة الوحدة الاقتصادية، كما تعتبر وسيلة لنقل المعلومات بين المستويات الإدارية المختلفة، ومن أجل تحقيق الإتصال بين أقسام الوحدة الاقتصادية فإن الإدارة تستخدم الموازنات التخطيطية.

الهدف السادس: الموازنة كوسيلة للتحفيز:

يعد نظام الموازنات التخطيطية وسيلة لتحفيز العاملين وحثهم على تحقيق أهداف الشركة بمشاركتهم في إعداد وتقدير أرقام الموازنات، وهذا من شأنه أن يشعر هؤلاء العاملين بالإنزمام أدبي نحو ضرورة تحقيق أرقام الموازنات التي اشتركوا في إعدادها، وكذلك بالإعتماد على التقديرات الواقعية لأرقام الموازنات القابلة للتحقق العملي، والربط بين تحقيق أهداف الموازنات والحوافز المعنوية والمادية (العلوين، 2000، ص21).

وبالرغم من أن المشاركة في إعداد الموازنة تسمح بالتعرف على آراء ومعلومات المرؤوسين، إلا أن هناك بعض الصعوبات التي قد تتمثل في عدم إبلاغ المرؤوسين بكل المعلومات أو عدم مصداقية تلك المعلومات، ويترتب على ذلك موازنة أقل كفاءة عن تلك التي كان من الممكن إعدادها في حالة توافر المعلومات السليمة، ولكن لا يعني ذلك أن الموازنة المفروضة هي البديل الأمثل في هذه الحالة بقدر ما يعني بضرورة ربط المشاركة بخطة فعالة للحوافز تؤدي إلى الحث على الإفصاح بصدق وأمانه لإقتناع المرؤوسين بأن العائد الذي

يحصلون عليه في هذه الحالة يكون أكبر من العائد الذي يحصلون عليه في حالة إخفاء بعض المعلومات أو إبلاغها بصورة غير سليمة (عبد اللطيف، 2004، ص153).

ويتضح مما سبق أنه لكي تكون الموازنة أداة للتحفيز يجب إعداد تقديرات يشارك المنفذون في إعدادها لتحقيق قبولهم لهذه التقديرات والتزامهم بها في ضوء علاقة واضحة بين تحقيق هذه التقديرات ونظم الحوافز، ولكن بشرط أن لا تؤدي هذه العلاقة إلى التلاعب بتقديرات الموازنة عند المشاركة في إعداد الموازنة التخطيطية.

ويخلص الباحث من استعراض أهداف الموازنات التخطيطية إلى إنها تجعل المدير يضع التخطيط في أولويات أعماله، وكذلك توفر للإدارة وسيلة لتوصيل خططهم بطريقة سليمة لكل أجزاء الشركة كي يقوم العاملون بتنفيذها، وبالتالي تمكن الإدارة من إحكام عملية الرقابة وتقييم الأداء للعاملين، أي أنه إذا طبقت الموازنة التخطيطية كأسس علمية سليمة فسوف تتمكن الشركة من تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية.

أنواع الموازنات التخطيطية:

هناك العديد من أنواع الموازنات التخطيطية التي تختلف باختلاف أنواع الوحدات الاقتصادية وكذلك حسب الأهداف المتوخاة من وراء إعداد وتنفيذ الموازنة.

ويمكن تناول أنواع الموازنات التخطيطية من زوايا مختلفة كما يلي:

أولاً: طبقاً للفترة الزمنية التي تغطيها الموازنات التخطيطية:

تحدد الفترة الزمنية للموازنة بناء على العوامل التالية (Arnld& Turley, 1996, p319):

1. دورة حياة المنتج التي تنتجها الشركة.
2. نوع المستهلك.
3. ثبات الطلب على منتج الشركة.
4. وجود قيود على العملية الإنتاجية.
5. خصائص الصناعة.

ويتم تقسيم الموازنات التخطيطية طبقاً للفترة الزمنية التي تغطيها الموازنة إلى ما يلي:

أ- الموازنات قصيرة الأجل:

تغطي الموازنات قصيرة الأجل عادة فترة محاسبية واحدة، أي أنها تختص بتغطية نشاط الشركة لفترة محاسبية عادة سنة مقبلة، ويكون الهدف منها رسم برنامج العمل خلال الفترة والرقابة على كفاءة تنفيذه، أي تستخدم في هذه الحالة كأداة تخطيط ورقابة معاً (راضى وحجازي، 2001، ص35)، وكما يتم تقسيم الموازنات قصيرة الأجل عادة على مدار الفترة

الزمنية التي تغطيها، فالموازنات السنوية مثلاً يتم تقسيمها إلى موازنات ربع سنوية أو شهرية أو حتى اسبوعية إذا اقتضت الضرورة ذلك (Arnld& Turley, 1996, p319)، وعلى ذلك فإن تقسيم الموازنات إلى فترات قصيرة الأجل يزيد من دقة التنبؤات والتقدير، ويساعد على سرعة اكتشاف الإنحرافات عن طريق إجراء مقارنات بين الأداء الفعلي والمخطط على فترات قصيرة، ومع إجراء التعديلات اللازمة أولاً بأول بدلاً من الانتظار حتى نهاية السنة، ويتميز هذا الأسلوب بأنه يؤدي إلى المراجعة والتقييم المستمرين لبيانات الموازنة (جمعة وآخرون، ص199).

- الأسباب التي تجبر الشركة على التخطيط قصير الأجل (الشريف، 1993، ص37)
1. عدم الاستقرار السياسي والاقتصادي والقانوني في البلد الممارس به النشاط.
 2. شدة المنافسة والتطور السريع في نوع النشاط التي تعمل به الشركة.
 3. التقلبات في حالة معدل التضخم مما ينتج عنه حالة عدم التأكد.

ب- موازنات طويلة الأجل:

هي تلك الموازنات التي تغطي فترة زمنية تزيد عن العام والتي قد تتراوح بين ثلاثة أو عشر أعوام (Arnld& Turley, 1996, p320)، وهذا النوع من الموازنات لا يحتوى على التفاصيل الدقيقة التي تحتوى عليها الموازنات السنوية، كما يكون الهدف منها أساساً تخطيطي وليس رقابي، حيث تهدف إلى التنسيق بين الأهداف والإمكانات في المستقبل في ضوء الإمكانات والأهداف في الحاضر وعلى أساس الخبرة المكتسبة في الماضي (مرعي، 1997، ص203)، ويمكن تقسيم الموازنات طويلة الأجل إلى موازنات سنوية بحيث تصبح الموازنة قصيرة الأجل جزء من الموازنة طويلة الأجل (الرملي، 1998، ص45)، وتستخدم الموازنات طويلة الأجل عادة على مستوى الشركات الكبيرة شريطة توفر العوامل التالية (الشريف، 1993، ص37):

1. وجود استقرار سياسي واجتماعي وقانوني في البلد الممارس فيه النشاط.
2. توفر معلومات جيدة في مجال السوق.
3. تأمين مصادر المواد الأولية.
4. إستقرار أو ثبات معدل التضخم.

وتعد الموازنات طويلة الأجل بمعرفة الإدارة العليا للشركة على أساس الأهداف طويلة الأجل، وينحصر هدف هذه الموازنات طويلة الأجل في توضيح الإتجاه العام الذي سوف تنتهجه الشركة في المستقبل من حيث التوسع واستحداث سلع جديدة، أو الحصول على أصول جديدة (راضى وحجازي، 2001، ص36).

ج- الموازنات المستمرة:

تغطي الموازنة المستمرة فترة إثني عشر شهر والتي تضيف بشكل مستمر شهراً جديداً أو ربع سنة جديدة في النهاية كلما انقضى شهر أو ربع سنة، وتمتاز الموازنة المستمرة بأنها تجعل الإدارة تفكر وتخطط طوال الاثني عشر شهراً وبالتالي يستقر المدى الزمني للتخطيط (Garrison, 2003, P421)، ويؤدي استمرار الموازنة إلى ضرورة الإستمرار في عملية التخطيط في المستقبل وتعديل التقديرات الخاصة بالموازنة على ضوء الخبرات التي يتم اكتسابها أولاً بأول، وبالتالي تزداد فعالية الموازنة كأداة للتخطيط وكوسيلة للرقابة.

كما يمكن أن تكون الموازنات طويلة الأجل مستمرة أيضاً عن طريق الإمتداد بها في المستقبل بنفس الطريقة فكلما انقضت سنة منها إمتد مداها إلى سنة أخرى في المستقبل (مرعي، 1997، ص204).

إن استخدام الموازنات المستمرة أفضل بكثير من الموازنات النهائية (الفترية) والتي تغطي فترة زمنية محددة تنقضي بانقضائها وتحل موازنات أخرى محلها، حيث إن الموازنات المستمرة تضمن استمرار إدارة الشركة في التخطيط والتفكير في توقعات المستقبل بصفة دائمة، ومن جهة أخرى يتطلب إعداد الموازنات المستمرة تكاليف أكثر من الموازنات النهائية وذلك لضرورة الإستمرار في عملية التخطيط، إلا أن الفائدة التي تعود منها تكفي في كثير من الأحيان لتبرير هذه التكاليف الإضافية (العلوين، 2000، ص23)، ولكن هناك خطر في الإعتقاد على الموازنة المستمرة، في أن تحديث التنبؤات سوف يقتصر على الفترة الأخيرة للموازنة دون الفترات الوسطى لها وبالتالي تصبح الموازنة عديمة الفائدة لأغراض التنبؤ والرقابة (Coates&Stacey, 1993, p48)، ولكي يتم الإعتقاد على الموازنة المستمرة يجب تحديث التنبؤات عن طريق إضافة فترة جديده وتحديث الفترات الوسطى للموازنة نتيجة تغير الظروف حتى يكون التنبؤ واقعي، وكبديل للموازنة المستمرة يتم اعادة التنبؤ كل فترة (شهر أو ربع سنة) بالأرقام الفعلية المتوقعة في نهاية فترة الموازنة (حسن، 1996، ص51)، ونتيجة لذلك يرى الباحث أنه يجب إجراء تحديثات على الموازنة بالكامل وليس على الفترة الأخيرة فقط مما يمنحها ديناميكية ومرونة في مواجهة الظروف المختلفة.

مما سبق يتضح أنه يمكن للشركات الصناعية أن تستخدم الموازنات المستمرة قصيرة الأجل، بحيث تختص هذه الموازنة بتغطية نشاط الشركة لفترة مالية مقبلة عادة ما تكون سنوية أو نصف سنوية حتى يسهل إجراء المقارنات بين تقديرات الموازنة والنتائج الفعلية وتحديد الإنحرافات في حينها، وأيضاً تكون تقديرات هذه الموازنة مستمرة، أي أنه إذا انقضت فترة ولتكن مثلاً ثلاث أشهر من الموازنة يجرى إعداد تقديرات لثلاث أشهر من السنة التالية

وهكذا تضمن إدارة الشركة الإستمرار في التخطيط والتفكير في توقعات المستقبل بصفة دائمة.

ثانياً: من حيث طبيعة النشاط الاقتصادي الذي تغطية الموازنات التخطيطية:

يمكن تقسيم عمليات الشركة بحسب طبيعة النشاط إلى عمليات جارية وعمليات إستثمارية، وتهدف عمليات النشاط الجاري إلى تحقيق أكبر إستفادة ممكنة من الموارد الإنتاجية المتاحة عن طريق وضع برامج تحقق الإستخدام الأمثل لهذه الموارد، أما عمليات النشاط الإستثماري فتختص بالتكوين الرأسمالي للشركة، وتهدف إلى زيادة حجم الطاقة الإنتاجية فيه أو إلى استبدال آلاته التي لحقها التقادم بالآلات حديثة وينتج عن هذه العمليات وتلك تدفقات نقدية مختلفة تحتاج عملياتها إلى قياس وتحقيق وتقرير (كحالة وحنان، 2002، ص47).

ويترتب على ذلك امكانية التمييز بين ثلاثة أنواع من الموازنات وهي:

1- موازنة العمليات الجارية:

تختص موازنات العمليات الجارية بتخطيط الأنشطة الإنتاجية للوحدة الإقتصادية بكل جوانبها من حيث الموارد الناتجة والإستخدامات اللازمة لها، والرقابة على هذه الأنشطة بما يكفل كفاءة إستغلالها وأدائها.

وبذلك فإن العمليات الجارية تغطي العناصر التالية:

موازنة المبيعات، وموازنة الإنتاج من مواد وأجور مباشرة ومصاريف صناعية غير مباشرة، وموازنة المخزون وبرنامج الإنتاج، وموازنة المصاريف البيعية والمصاريف الإدارية (مرعي، 1997، ص205)، وتعد الموازنات المتعلقة بالعمليات الجارية إما للمدى القصير أو للمدى الطويل أو كلاهما، كما يمكن إعدادها على أساس مستمر أو على أساس نهائي (العلاوين، 2000، ص23).

2- موازنة العمليات الرأسمالية:

تختص هذه الموازنة بتخطيط أنشطة العمليات الرأسمالية في الشركة وكيفية تمويل هذه العمليات والرقابة على تنفيذها طبقاً للموازنة الموضوعية، وتمثل المشاريع الرأسمالية المبالغ التي تنفقها الشركة لشراء أصول ثابتة أو لزيادة طاقه أو فاعلية أحد الأصول الثابتة الحالية، والتي تفيد فترات محاسبية لاحقة (العلاوين، 2000، ص24)، وبذلك تعتبر الموازنات الرأسمالية هي تلك الموازنات التي تختص بالتخطيط الإستثمارى طويل الأجل للشركة (Grrison, 2003, p.636).

يتم تقسيم الموازنات الرأسمالية طويلة الأجل إلى موازنات سنوية لأغراض متابعة عملية التنفيذ والرقابة عليها، ويمكن أن تكون الموازنات الرأسمالية مستمرة أو نهائية (مرعي، 1997، ص205).

هناك العديد من الفوائد لعملية إعداد الموازنات الرأسمالية وهي كما يلي:

أ. يساعد إعداد الموازنات الرأسمالية على الرقابة على المصروفات الرأسمالية.

ب. إن المصروفات الرأسمالية تحتاج إلى سيولة نقدية، وبالتالي لابد من تحديدها في موازنة فتكون كأداة رقابية فعالة على مستوى السيولة الواجب توفرها في أي تاريخ.

3- موازنة العمليات النقدية:

تختص هذه الموازنة بتخطيط أنشطة العمليات النقدية في الشركة، وتبين التدفقات النقدية الواردة إلى الشركة من مصادر إيراداته المختلفة والتدفقات النقدية الصادرة من الشركة لحصوله على مختلف عوامل الإنتاج (كحالة و حنان، 2002، ص48)، أي أن هذا النوع من الموازنات يلعب دور هاماً وأساسياً في تخطيط ورقابة النقدية في الشركة وخلق التوازن المستهدف بين السيولة والربحية (العلوين، 2000، ص24).

ثالثاً بحسب مستويات النشاط:

يرتبط العديد من عناصر التكاليف بمستوى النشاط السائد خلال فترة زمنية معينة، فمن المعروف أنه كلما زاد مستوى النشاط زادت جملة التكاليف المتغيرة، ونتيجة لذلك إذا اختلف المستوى المخطط في الموازنة فقدت معايير الموازنة صلاحيتها كأداة للرقابة وتقييم الأداء (كحالة و حنان، 2002، ص48).

وفي هذا المجال يمكن التمييز بين نوعين من الموازنات طبقاً للغرض المتعلق بمستوى التشغيل أو مستويات النشاط التي يتم إعدادها على أساسه وهي ما يلي:

1- الموازنات الثابتة:

تعد الموازنة الثابتة لمستوى واحد من مستويات التشغيل أو مزيج واحد من مستويات الأنشطة ومن ثم فهي ترتبط بحجم تقديري أو معياري واحد من النشاط الإنتاجي، وغالباً ما يمثل هذا الحجم الطاقة الكاملة للوحدة الاقتصادية، وتعتبر الموازنات الثابتة ذات فائدة محدودة لأغراض الرقابة وقياس كفاءة الأداء، كما تحتاج إلى عمليات مراجعة وتعديل مستمرة إذا كان لها أن تخدم كأداة رقابية (مرعي، 1997، ص210)، أي أنه لا يمكن اعتبار الموازنات الثابتة

مقياساً حقيقياً للحكم على كفاءة الأداء إلا في حالة تطابق مستوى الأداء الفعلى مع المستوى المخطط وهذا نادر ما يحدث.

2- الموازنات المرنة:

تعد الموازنة المرنة لعدة مستويات من النشاط يتم تحديدها طبقاً لمدى التقلبات المتوقع حدوثها خلال فترة الموازنة، ويستند إعداد هذه الموازنات إلى دراسة سلوك عناصر التكاليف وعلاقتها بتقلبات مستويات النشاط في ظل طاقة إنتاجية معينة بغية التمييز بين العناصر الثابتة والعناصر المتغيرة (كحالة وحنان، 2002، ص49).

يفضل استخدام الموازنات المرنة عن الموازنات الثابتة لأغراض التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، وحتى يمكن استخدام الموازنات التي تعبر عن الظروف الواقعية ومستوى النشاط الفعلى، وحيث ينتج عن اتباع هذا الأساس إجراء المقارنات الفعلية لأغراض الرقابة وتقييم الأداء بمقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المعيارية لنفس مستوى النشاط، وبذلك تكون هذه المقارنات أكثر دقة وواقعية (العلاوين، 2000، ص26)، أي ان الموازنة المرنة تمتاز بأنها تغطي مدى معين من النشاط، وأنها ديناميكية وتسهل قياس وتقييم الأداء.

رابعاً: من حيث المعاملات التي تغطيها الموازنات التخطيطية:

يمكن تقسيم المعاملات الإقتصادية من حيث موضوعها إلى معاملات متعلقة بالسلع والخدمات في صورتها العينية ومعاملات متعلقة بالحقوق والالتزامات المالية ومعاملات متعلقة بالنقدية (مرعي، 1997، ص205).

1- الموازنة العينية:

تختص هذه الموازنة بالإنتاج وعوامل الإنتاج، وتقويم وحدات القياس العينية، مثل قياس الإنتاج بالوحدة من المنتج أو قياس الطاقة بساعات العمل (العمرى، 2005، ص36). ويعتبر إعداد الموازنة العينية خطوة ضرورية في سبيل إعداد الموازنة النهائية المعبر عنها بالقيم المالية، حيث كثيراً ما توجد مشاكل حول تفسير بعض الأرقام الخاصة بالموازنة المعبر عنها مالياً، وذلك مثل تفسير مبلغ خاص بشراء أجهزة لإحدى أقسام الإنتاج حيث يمكن معرفة أسماء هذه الأجهزة من خلال العودة إلى الكشوف الأولية للموازنة المجتمع. ويمكن أن تكون الموازنة العينية قصيرة الأجل أو طويلة الأجل وكذلك مستمرة أو نهائية (مرعي، 1997، ص207).

2- الموازنة المالية:

هى الترجمة المالية للموازنة العينية، أى إنها هى الموازنة العينية ولكن بعد تحويل قيمتها العينية إلى قيم نقدية، وبالتالي فإن وحدة القياس فى الموازنة المالية هى وحدة النقود (مرعى، 1997، ص207).

3- الموازنة النقدية:

هى ترجمة للتدفق النقدي للموازنة المالية وذلك باستخدام الأساس النقدي وليس أساس الإستحقاق، مع استبعاد كافة النفقات غير النقدية وذلك مثل الإستهلاك (صبري، 2002، ص349)، أى أن الموازنة النقدية تمثل قائمة المتحصلات والمدفوعات النقدية خلال الفترة المالية المقبلة مع إعتبار أى نقص أو فائض نقدي يمكن أن يحدث خلال الفترة وذلك إما ان يكون من خلال الإستدانه أو القيام باستثمار الفائض المتوقع، وتعتبر الموازنة النقدية اداة رقابية لها فوائد عديدة منها (حزيني وآخرون، 2005، ص9):

أ. ضمان وجود سيولة كافية، وهو مؤشر جيد على نجاح المدراء فى إدارتهم للنقدية والرقابة عليها.

ب. تقدير الإحتياجات المالية المستقبلية والتخطيط للحصول عليها من مختلف المصادر.

ج. تساعد الإدارة بالتنبؤ بأوقات حدوث العجز النقدي وأوقات حدوث الفائض منه، مما يعطيها الوقت الكافي لمعالجة هذه الإنحرافات بطريقة ملائمة.

د. تساعد الإدارة فى التخطيط لسداد القروض.

خامساً: من حيث أسلوب إعداد الموازنات وتنقسم إلى:

1- الموازنة على أساس البيانات التاريخية:

يتم الإعتماد على البيانات التاريخية، حيث تعتبر نقطة الإنطلاق والأساس الذى تعد عليه موازنة الفترة القادمة، وهى تفترض أن ما حدث فى الماضى سوف يستمر حدوثه فى المستقبل، مع الأخذ بعين الإعتبار الظروف المتوقعة فى العام المقبل، ويمتاز هذا الأسلوب بالبساطة وسهولة التحضير والإعداد، إلا أن لهذا الأسلوب عدة عيوب منها (العمري، 2005، ص32):

أ. إحتمال إنتقال أخطاء التقدير من سنة إلى أخرى.

ب. لا تعد التقديرات وفق معايير موضوعية، حيث يسعى المدراء إلى زيادة التقديرات وتوسعى الإدارة العليا إلى خفضها.

ج. عدم ربط النفقات بالبرامج، مما يحول دون تحليل التكلفة والعائد.

ومما سبق يتضح أن الموازنة التي تعد بالطريقة التقليدية غالباً ما تكون غير قادرة على التكيف مع واقع الشركات، لذلك كان التوجه نحو إكتشاف أساليب جديدة من الموازنات التخطيطية يمكن من خلالها أن تكون الشركة قادرة على التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.

2- موازنة البنود

موازنة البنود أو الموازنة التقليدية من أقدم الموازنات التي تم إستخدامها وما زال إستخدامها جارياً حتى الآن لما تتصف به من سهولة وبساطة في إعدادها وعرضها وتنفيذها والرقابة عليها (حجازي، 1992، ص97).

إن اسم موازنة البنود مأخوذ من عملية عرض الموازنة على شكل بنود حسب الغرض الذي تؤديه النفقات، وبتفصيل رقمي للبنود المتعددة اللازمة لتشغيل وحدة إدارية، مثل الرواتب والأجور ومستلزمات المكاتب والإيجارات وعلاوات السفر، وتركز موازنة البنود على الوظيفة المحاسبية والرقابة وبنود الإنفاق، وليس على كمية الخدمات المقدمة، وقد أعتبر هذا النوع من الموازنات كعامل مساعد للنظام المحاسبي (اللوزي وآخرون، 1997، ص39)، أي أن أسلوب موازنة البنود يركز على التبويب الإداري والنوعي من أجل التسهيل والمساعدة في إجراءات الرقابة قبل عملية الصرف وبعده للتأكد من عدم تجاوز المخصصات المرصودة لل بند (حماد-1، 2005، ص37).

ويتميز أسلوب موازنة البنود بما يلي (حجازي، 1992، ص97):

- أ. سهولة إعدادها وعرضها وتنفيذها والرقابة عليها.
- ب. سهولة فهمها من قبل كافة الأطراف المستخدمة لها.
- ج. تساعد في استخدام مفهوم محاسبة المسؤولية.
- د. صلاحية بياناتها للمقارنة وإمكانية تجميع بياناتها لعدة سنوات متتالية لغرض تسهيل معرفة إتجاه الإنفاق أو التحصيل.

عيوب نظام موازنات البنود (حجازي، 1992، ص102):

- أ. إهمالها لمفهوم التخطيط العلمي، حيث يتم إعدادها بناء على مستويات وأنماط الإنفاق الجاري، وهذا يؤدي إلى تكرار الأنشطة السابقة سواء كانت مناسبة أم لا الأمر الذي يؤدي إلى الفشل في تحديد أهداف واضحة.
- ب. إنها تؤدي إلى رقابة زائدة عن اللازم على حساب دقة التخطيط والتقييم.
- ج. تركز موازنات البنود على الاحتياجات قصيرة الأجل لجهة معينة، وبالتالي فإن الاحتياجات طويلة الأجل للسلطة التنفيذية بكافة أجهزتها عادة ما تلقى اهتمام غير كافي.
- د. تؤدي موازنات البنود إلى تشجيع المسؤولين على الإنفاق بدلاً من تحقيق الوفورات فيه.
- هـ. عدم وضوح الأهداف، أي عدم تحديد أهداف الدوائر ونشاطها.

3- موازنة البرامج والأداء:

إن فكرة البرامج والأداء ترجع إلى الدراسات التي تمت في الولايات المتحدة الأمريكية بمعرفة "لجنة تافت" وكان ذلك في عام 1912، حيث أشار تقرير هذه اللجنة إلى أهمية الموازنة وفقاً لهدف النشاط (حجازي، 1992، ص168).

إن نقطة التحول في أهداف الموازنة من موازنة بنود (رقابة) إلى موازنة البرامج والأداء (إدارة) بدأت حين ظهر من ينادي بضرورة إدخال أساليب الإدارة العلمية الحديثة للتأكد من قيام الشركات بتنفيذ ما يعهد إليها من واجبات بكفاءة وفعالية (المحمود، 2005، ص 12)، ويكمن هذا التحول في الأسباب التالية(حجازي، 1992، ص168):

- إدخال أساليب الإدارة المالية الحديثة.
 - ظهور أنظمة وأجهزة للرقابة المالية منفصلة عن جهاز الموازنة.
 - تطبيق النظم المحاسبية التي تحقق الرقابة الداخلية والاستعانة بالأسس والقواعد المحاسبية في تحقيق الرقابة المالية.
- وفي هذا النوع من الموازنات يتم تقسيم أنشطة الشركة إلى برامج محددة يهدف كل منها إلى تحقيق هدف معين أو التوصل إلى نتيجة معينة، ثم يتم إعداد موازنة لكل برنامج على حدا (حجازي وراضى، 2001، ص37).

وقد عرفت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية موازنة البرامج والأداء كما يلي " هي مجموعة الأساليب التي بواسطتها تمكن البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت والمبالغ وساعات العمل والمواد، وأن هذا النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية، إذ يساعد في الحصول على نتائج أساسية ويهيئ قاعدة أفضل لإتخاذ القرارات" (المحمود، 2005، ص 13).

إن أسلوب موازنات البرامج والأداء تجعل الإدارة تعتمد على أسلوب علمي في إدارتها، ويساعدها في تقويم النفقات وتحقيق أهداف محددة لكل وحدة من وحدات الشركة الاقتصادية(رضوان، 2000، ص130).

مزايأ أسلوب موازنة البرامج والأداء (رضوان، 2000، ص131):

أ. ضمان الارتباط بين نشاط الإدارة والأهداف المرسومة بالخطة الاقتصادية والاجتماعية.

ب. اعتبار الموازنة أداة رقابية دورية على نشاط الإدارة في حالة الإعداد وفي حالة التنفيذ في كشف الإسراف والضياع والتوفير.

ج. توفير معلومات كافية تمكن الإدارة من الحكم على كفاءة الأداء.

- وقد أضاف العمري ما يلي (العمري، 2005، ص34):
- أ. إمكانية تقسيم العمليات إلى وظائف، والوظائف إلى برامج، ومن ثم تقسيم كل برنامج إلى مجموعة أنشطة لتحقيق أهداف البرامج.
- ب. إمكانية تصميم خطة لكل برنامج على مدى عدة فترات زمنية، وتنسيق هذه البرامج لمنع الإزدواجية.
- ج. توسيع صلاحيات المدراء في مجال التخطيط والرقابة، والمساهمة في تطبيق مبدأ المسائلة والمسؤولية.
- عيوب استخدام موازنة البرامج والأداء(حجازي، 1992، ص180):
- أ. الحاجة في هذا النوع من الموازنات التخطيطية إلى موظفين مؤهلين علمياً وعملياً لللازمين لإعداد وتنفيذ هذا النوع من الموازنات، وهذا يحتاج إلى تاهيل وتدريب هؤلاء الموظفين.
- ب. صعوبة قياس العديد من الأنشطة والخدمات في صورة وحدات ناتج أو تحديد تكلفة الوحدة، الأمر الذي ينعكس على تحديد وحدات القياس وتحليل الأداء.
- أي إن موازنة البرامج والأداء تركز على الإنجاز الفعلي للبرامج والأنشطة المقررة بينما تركز موازنة البنود على عناصر الإنفاق وليس على الهدف من عملية الصرف وهذا مما يؤدي إلى تمكين موازنة البرامج والأداء من تطبيق مبدأ المسائلة والمسؤولية.

4- موازنة التخطيط والبرمجة:

لقد أخذت مختلف الدول بنظام التخطيط القومي الشامل واستخدمت في هذا المجال خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية طويلة الأمد، الأمر الذي أدى إلى زيادة الحاجة لتطوير وظائف الموازنة لتخدم هذا النوع من التخطيط وبالتالي ظهور نظام موازنة التخطيط والبرمجة، كأداة للتخطيط القومي الشامل وباعتبار الموازنة أداة للتخطيط الإستراتيجي (حجازي، 1992، ص181).

تعرف موازنة التخطيط والبرمجة على إنها "الموازنة التي تهتم أساساً بالتخطيط الشامل، وتكاليف المهام أو الأنشطة، ومدخل موازنة البرامج، ويستلزم التحديد المسبق للتكلفة الكلية للمهمة المعينة بغض النظر عن الوحدات التنظيمية التي قد تستخدم لتنفيذ هذه البرامج" (حجازي، 1992، ص181)، ويهدف هذا الأسلوب إلى المساعدة على ترشيد القرارات فيما يتعلق بتخصيص الموارد، وكذلك إلى تحليل نتائج البرامج في ضوء الأهداف الموضوعية لكل برنامج، كما يساعد على قياس تكلفة البرامج، وتحليل البدائل من أجل الوصول إلى أكثر الوسائل كفاءة (المبيضين، 1999، ص177).

- يركز هذا النوع من الموازنات على الاعتبارات طويلة الأجل، وتحليل الأنظمة والتكلفة والعائد، وتطوير وعرض البيانات عن الآثار الكلية (حجازي، 1995، ص181).
- مزايا موازنات التخطيط والبرمجة (العمرى، 2005، ص33):
- أ. يعتمد المنهج العلمي الرشيد في اتخاذ القرارات.
 - ب. يتميز بالمرونة والتتابع، حيث يمكن إحداث التغييرات في البرامج كلما اقتضت الضرورة ذلك.
 - ج. يركز على تحقيق الأهداف الرئيسية للشركة.
 - د. الشمولية من خلال توزيع مخصصات البرنامج الواحد بين الأقسام المختلفة ذات العلاقة.
- وقد اضاف (حجازي، 1992، ص182) أن هذا النوع من الموازنات لا يلتزم بقاعدة السنوية، حيث ترتبط بأهداف محددة يتم تحقيقها على مدى يزيد عن السنة.
- عيوب موازنات التخطيط والبرمجة (حجازي، 1992، ص183):
- أ. إن هذا النوع من الموازنات يتطلب موظفين بكفاءة عالية ويتمتعون بقدرة كبيرة على التحليل الكمي والمالي والاقتصادي.
 - ب. قياس الهدف في حد ذاته صعب.
 - ج. إن الفترة الزمنية التي أعتبرت مقبولة من ناحية الموظفين المنتجين قد تكون محدودة وبالتالي فإن إهتمامهم يتركز على الفترة قصيرة الأجل.

5- الموازنة الصفرية:

لقد تم تطوير الموازنة الصفرية كرد فعل على الأسلوب التقليدي لإعداد الموازنات، حيث يعتمد الأسلوب التقليدي على موازنة الإنفاق للسنة السابقة أو إضافة نسبة مئوية لتغطية التضخم وإجراء التعديلات على العوامل الطارئة، ويعتمد نجاح الأسلوب التفاضلي على مدى استقرار أرقام موازنة العام السابق، حيث إن أي أخطاء في عملية التقدير سوف يحدث باستمرار دون أن يتم تحديدها، وتتطلب الموازنة الصفرية إجراءات للإعداد تكون مستقلة من سنة إلى أخرى ويجب على كل قسم في الشركة أن يبرر مقترحاته حول هذه الموازنة (العريبي، 2003، ص149).

وظهر أسلوب الأساس الصفري منذ أوائل الستينات، ويعرف الأساس الصفري للموازنة " بأنه أسلوب يفترض عدم وجود أي خدمات أو نفقات في البداية والأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة، أو أكثر الطرق فاعلية للحصول على مجموعة من المخرجات، ووضع الإطار الذى يمكن تقييم فاعلية مسؤوليات النفقات الجارية المعتمدة وفقا لهذه الاعتبارات"

(صديق وباعيسي، 1991، ص211)، أى إن أسلوب الأساس الصفري للموازنة يتطلب من كل مدير ان يقيم احتياجات موازنته بالكامل وبالتفصيل من نقطة البداية. وقد أوضح المحمود الألية المعتمدة في تحضير الموازنة الصفرية من خلال الخطوات التالية (المحمود، 2005، ص18):

أ. تحديد مفصل لكل نشاط سواء كان قائماً أو جديداً أو ما يسمى برزم القرارات.
ب. ترتيب رزم القرارات من خلال تقييمها وترتيبها حسب الأهمية وعلي أساس تحليل التكلفة والعائد أو التقييم الشخصي.
ج. تخصيص الموارد المتاحة للأنشطة الأكثر جودة ومنفعة سواء كانت قائمة أو جديدة. **ويحقق هذا الأسلوب مجموعة من المميزات أهمها ما يلي (المحمود، 2005، ص 18)، و(رضوان، 2000، ص137):**

أ. تركيز اللامركزية ويسمح بمشاركة أوسع للعاملين في اتخاذ القرارات، تزيد من فاعلية قنوات الإتصال بين الأطراف ذات العلاقة.

ب. يزيد أسلوب الموازنة الصفرية من دقة تحديد الأهداف وزيادة كفاءة الشركات لأن الأداء سيخضع للتقويم المستمر.

ج. تعطى الموازنة الصفرية قدراً أكبر من المرونة للإدارة العليا فيما يتعلق بإعادة توزيع الموارد أو إجراء تغييرات في هيكل الموازنة للوحدات التنظيمية.

د. إعتبار نظام الموازنة ذات الأساس الصفري أداة للتحليل الجزئي لنشاط الوحدة الإدارية لترجمة الأهداف إلى خطط فرعية تنفيذية طبقاً للأولويات المطلوبة، ومن ثم ضمان فاعلية تخصيص الموارد المحدودة والمتاحة.

هـ. توفير وسيلة لتقويم آثار التمويل على البرامج والمشاريع ذات الأثر الفعال سواء كانت قائمة أو جديدة.

و. إتاحة تنمية مهارات العاملين من خلال مشاركتهم في عملية التخطيط وتقويم التنفيذ. وقد أضاف (صديق و باعيسى، 1991، ص213) الموازنة الصفرية تمد الشركة بنظام رقابى ممتاز للتكاليف، وكذلك يعتبر تحولاً كبيراً وجذرياً عن اساليب الموازنة التقليدية. **هناك بعض العيوب التى يمكن أن تكون مصاحبة لأسلوب الموازنة الصفرية وهى ما يلي (العمرى، 2005، ص32):**

أ. يتركز العيب الأساسى في الموازنة الصفرية في زيادة الوقت والجهد المطلوب لإعدادها.
ب. ان الموازنة الصفرية تحتاج إلى قدر كبير من التحليل والدراسة، ويتطلب الكثير من المعلومات والبيانات التى قد يكون من الصعب الحصول عليها.

ويستنتج مما سبق أن أسلوب الأساس الصفري للموازنة ليس فقط موازنة تخطيطية روتينية، إنما يتعدى هذا بكثير فهو نظام للتخطيط ومراقبة الموازنة، وكذلك يسمح بمشاركة أوسع لجميع الإدارات وذلك يؤدي إلى تشجيع العاملين على تنفيذ الموازنة بدقة، وبالتالي تحقيق أهداف الشركة بدقة وكفاءة.

6-الموازنة على أساس النشاط:

يمكن تعريف الموازنة القائمة على الأنشطة بأنها "عملية التخطيط والتحكم في الأنشطة المتوقعة من الوحدة الاقتصادية، لإشتقاق موازنة فعالة" (حماد-2، 2005، ص1175)، ،
مزايا الموازنة القائمة على الأنشطة (النجار، 2006، ص30):

1. تركز الموازنة القائمة على الأنشطة على التحكم في العملية، حيث يمكن من خلال العملية أن تتحسن النتائج، وبالتالي فإن الموازنة تميل إلى التركيز على النتائج وليس على الأسباب.
 2. تسعى الموازنة القائمة على الأنشطة إلى القضاء على السبب الأساسي للمشكلة، من خلال التحكم في الأنشطة.
 3. تركز الموازنة القائمة على الأنشطة على النتيجة وليس على السبب، حيث تركز على ما هو العمل المطلوب اداؤه وكيف يؤدي العمل وكمية العمل المؤدى، وعلى ذلك تكون الموارد المطلوبة هي فقط نتيجة للأنشطة المطلوب أدائها.
 4. تستخدم الموازنة القائمة على الأنشطة لغة مشتركة (لغة الأنشطة التي يؤديها كل فرد)، وهي لغة يفهمها الجميع على عكس الموازنة التقليدية والتي تستخدم مصطلحات غير معروفة الا للمتخصصين وحدهم.
- وعلى ذلك يمكن إستنتاج أن الموازنة القائمة على الأنشطة تعني بنوع العمل المطلوب أدائه وكمية هذا العمل وبالتالي تكلفته.

سادساً: من حيث القائمين على الإعداد:

1- الموازنة المفروضة:

هي الموازنة التي يتم إعدادها من جانب أعلى المستويات الإدارية في غالب الأحيان ومن ثم يتم فرضها على باقي المستويات الإدارية داخل الشركة، وعلى ذلك إذا فرضت الموازنة على المدير من أعلى فإنها قد تؤدي إلى الإستياء والمعارضة له بدلاً من التعاون وزيادة الإنتاج.

2-الموازنة بالمشاركة:

هى تلك الموازنات التى تسمح للمدراء من مختلف المستويات بالمشاركة في إعدادها، وتعني المشاركة في إعداد الموازنة التخطيطية الإستفادة من خبرة ودراية كافة المستويات الإدارية بالشركة، أي يلزم أن يكون لكافة المستويات الإدارية دور في إعداد الموازنة وإلا شعرت هذه المستويات أو اعتقدت بأن الموازنة هى وسيلة غريبة مفروضة عليها (زامل، 2000، ص252).

سابعاً: من حيث درجة اعتمادها (صبري، 2002، ص352):

1-الموازنة الرسمية:

هى تلك الموازنات الشاملة المعبر عنها مالياً والمطبوعة والموزعة على كافة الأشخاص ذوى العلاقة والذي يجرى اعتمادها كأداة تخطيط وتنسيق ورقابة، وتعد كأساس لقياس الأداء ويتم تحديد الإنحرافات عن المخطط وتحليلها.

2-الموازنات غير الرسمية:

هى جداول إحصائية تعد فقط للاسترشاد بها دون اعتمادها كموازنة رسمية.

من خلال العرض السابق يتضح أن أسلوب إعداد الموازنات التخطيطية على أساس البيانات التاريخية (الأسلوب التقليدي) والذي يعتبر أن البيانات التاريخية هي الأساس الذي تعد عليه موازنة الفترة القادمة، حيث يتم إجراء تعديلات على بنود الموازنة للفترة السابقة أخذاً في الاعتبار العوامل الطارئة، وعليه يحتمل إنتقال أخطاء التقدير من فترة إلى أخرى، أي أن أية اخطاء في عملية التقدير سوف تحدث باستمرار دون أن يتم تحديدها، وعلى ذلك يتضح أن أسلوب الموازنة الصفرية هو الأسلوب الأفضل لإعداد الموازنات التخطيطية، حيث يتطلب إعداد الموازنة الصفرية إجراءات تكون مستقلة من سنة إلى أخرى وكذلك يلزم على كل قسم من أقسام الشركة أن يبرر مقترحاته حول هذه الموازنة، أي أنه باستخدام أسلوب الموازنة الصفرية يتم الإعتماد في التقدير على الحاجة للفترة القادمة وليس الإعتماد على تقديرات الفترة السابقة، وكذلك يسمح أسلوب الموازنة الصفرية بالمشاركة لجميع الإدارات في اتخاذ القرارات وكذلك إعطاء دقة أكثر وتلافي تكرار واستمرار الأخطاء في السنوات الماضية، هذا ما يجعل من هذه الموازنة أداة للتخطيط والرقابة.

المبحث الثاني: إعداد الموازنات التخطيطية، والمبادئ التي تعد على أساسها
متطلبات إعداد الموازنات التخطيطية
المبادئ العلمية لإعداد الموازنة التخطيطية
مراحل إعداد الموازنات التخطيطية
مناهج إعداد الموازنات التخطيطية
الأوجه السلوكية لعملية إعداد الموازنات التخطيطية
المعوقات التي تحد من فاعلية نظام الموازنات التخطيطية.

متطلبات إعداد الموازنات التخطيطية:

لإعداد موازنة تخطيطية ناجحة ودقيقة هناك مجموعة من المتطلبات الأساسية تتمثل في الأساليب الإدارية الضرورية ذات التأثير الفعال على نظام الموازنة التخطيطية، وهذه المتطلبات كما يلي:

1. **وجود هيكل تنظيمي في الشركة:** وذلك لكي يحدد نطاق وصلاحيات كل إدارة في الشركة، وليتم من خلال ذلك تحديد مسؤوليات كل إدارة في تنفيذ ما هو مطلوب منها في الموازنة والرقابة على حسن التنفيذ لاحقاً (حلس، 2005، ص 136)، وعلى ذلك يمكن أن يستنتج أن ربط الموازنة مع الهيكل التنظيمي للشركة يؤدي إلى تسهيل تحديد الإنحرافات عن الخطة لكل إدارة على حدا، وكذلك المساهمة في تقييم أداء العاملين وفقاً لما يتحقق من إنجازات مقارنة مع الخطة الموضوعية (الموازنة)، وتفعيل دور الموازنة كأداة للإلتصال بين المستويات الإدارية المختلفة.

2. **وجود نظام محاسبي سليم:** إن التنبؤ بالمستقبل يحتاج إلى مؤشرات يتم الحصول عليها من معرفة الحقائق الماضية، لذلك من الضروري أن يكون الجهاز المحاسبي سليماً وأن تكون المعلومات الواردة فيه منتظمة بصورة تكشف بجلاء نتائج العمليات الماضية (أل آدم والرزق، 2000، ص 183)، وعلى ذلك فإن النظام المحاسبي السليم يوفر لنظام الموازنات التخطيطية المعلومات المالية التاريخية الضرورية للإنتقال منها لتحديد أهداف الشركة ووضع إستراتيجيتها، كما أنه يوفر المعلومات عن النتائج المالية الفعلية الضرورية لتحقيق هدف الرقابة وتقييم الأداء من خلال مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج المقدره الواردة في الموازنات.

3. **الإعتماد على نظام فعال للمعلومات الإدارية:** يتوقف نجاح تطبيق نظام الموازنات التخطيطية إلى حد كبير على المعلومات المختلفة التي يوفرها نظام المعلومات الإدارية في الشركة، لذا على نظام المعلومات الإدارية أن يكون مصمماً بشكل دقيق وفعال ليضمن الحصول على المعلومات المطلوبة لتطبيق نظام الموازنات بالدقة والسرعة والنوعية اللازمة (العلاوين، 2000، ص 38).

4. **وضع البرنامج الزمني المناسب لإعداد الموازنات والإلتزام به:** لمواجهة الميل الطبيعي إلى المماطلة والتسويف في إعداد الموازنات، لا بد من أن يتم وضع برنامج زمني يلتزم به المسؤولون بشكل قاطع ومطلق، حيث يشمل هذا البرنامج الخطوات العامة لإعداد الموازنات والمدة التي من المتوقع أن يستغرقها تنفيذ كل من هذه الخطوات، ومما يجدر الإشارة إليه أنه لكي تتحقق الإستفادة من نظام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة، يجب

أن يكون البرنامج الزمني جاهزاً قبل بدء الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنات التخطيطية (العلاوين، 2000، ص 39).

5. إنشاء لجنة موازنة: حيث يتطلب إعداد الموازنات التخطيطية تضافر كافة الجهود والخبرات من جميع المستويات الإدارية بالشركة، حتى يتم وضع موازنات تعبر عن الأهداف المطلوب تحقيقها، وعادة ما تقع مسؤولية إعداد الموازنات التخطيطية على مجموعة من المدراء في المستويات الإدارية المختلفة والتي تكون ما يعرف باسم لجنة الموازنة، وبالرغم من مسؤولية لجنة الموازنة في إعداد الموازنات التخطيطية إلا أن نجاح هذه الموازنات يعتمد على مشاركة وتعاون الجميع مع لجنة الموازنة وذلك للوصول إلى المستوى الذي يجعلها أداة فعالة لتحقيق أهداف الشركة، وتتخلص مهام لجنة الموازنة فيما يلي (عبد العال، 1995، ص 313):

- أ. إختيار أنواع وأساليب الموازنات التي تتناسب مع أهداف الشركة، وتحديد الإجراءات الواجب إتباعها بصدد إعداد الموازنة.
- ب. تحديد التاريخ النهائي لتقديم التقديرات للأنشطة المختلفة والموارد المالية في الوحدة، ومراجعة وإعتماد هذه التقديرات التي وضعها رؤساء الأقسام والإدارات والتنسيق بينها.

وقد أضاف (جمعة وآخرون، 2001، ص 200) ما يلي:

- أ. إجراء التعديلات التي تراها مناسبة حيث تعتبر هذه اللجنة لجنة مراقبة.
- ب. وضع جدول زمني لتنفيذ الموازنات، ومتابعة تنفيذ الموازنة وتحليل التقارير الدورية عنها، واقتراح ما تراه مناسباً على ضوء تلك التقارير.

6. استخدام الأساليب العلمية في التنبؤ بتقديرات الموازنة التخطيطية: يجب أن يتم التنبؤ بتقديرات الموازنة التخطيطية على أساس علمي وواقعي للظروف الداخلية والخارجية، وإستخدام الأساليب الإحصائية والرياضية في إعداد هذه التقديرات حتى يتم وضع تقديرات واقعية قابلة للتحقيق، وذلك لأن الإعتماد على التخمين والعشوائية في التقدير يؤدي إلى فشل الموازنات التقديرية في تحقيق أهدافها، ويستلزم التنبؤ دراسة ما يلي (البلوي، 1999، ص 36):

- أ. البيانات الخارجية: وذلك بدراسة وتحليل الإحصاءات والبيانات التي تنشرها الهيئات والشركات الرسمية، عن السكان والدخول والإستهلاك وحجم الطلب الكلي على منتج الشركة، حيث يتم التعرف على مؤشرات تمكن من التنبؤ بإتجاهات المتغيرات في المستقبل على أساس علمي.

ب. البيانات الداخلية: وهنا يتم دراسة وتحليل البيانات الداخلية بقصد التعرف على سلوكها وإتجاهها والعلاقات التي تربطها، ومن هذه البيانات الداخلية، دراسة وتحليل البيانات التاريخية لنشاط الشركة بغرض قياس الإتجاه العام لنموها، وكذلك دراسة سلوك عناصر التكاليف الداخلية المرتبطة بممارسة الأنشطة في الشركة والعلاقة بين هذه التكاليف والربح وحجم النشاط، حيث يعتبر ذلك أمراً حيوياً في مجال تخطيط الأرباح.

7. إعداد الموازنة على أساس التوافق مع الخطة الإستراتيجية للشركة: إن التخطيط الإستراتيجي هو نظرة شمولية طويلة الأجل تشير إلى أوضاع الشركة ونشاطاتها، وإلى كيفية تطوير هذه الأوضاع والنشاطات خلال السنوات القادمة، وعليه يغطي التخطيط الإستراتيجي كافة مجالات ونشاطات الشركة، ويشمل تحديد الرؤية المستقبلية لأهداف الشركة وإستراتيجيتها في كل المجالات، وعلية فإن الخطة الإستراتيجية (طويلة الأجل) تقدم المنطلق الذي على أساسه يتم وضع الخطط قصيرة الأجل، وبالتالي فإن الخطة المالية قصيرة الأجل -أي الموازنات التخطيطية- هي الرابط ما بين التخطيط طويل الأجل والنتائج الفعلية، وبذلك فإن مقارنة النتائج الفعلية بالخطة قصيرة الأجل إذا ما تمت شهرياً فإنها تشكل عنصر رقابة هام وتحقق إدارة فعالة ودائمة للخطة الإستراتيجية (العلوين، 2000، ص38).

8. الإعتماد على أسلوب فعال لعرض تقديرات الموازنة التخطيطية: يتوقف نجاح تطبيق نظام الموازنات التخطيطية إلى حد كبير على طريقة عرض بيانات الموازنة، حيث ينبغي تقديم بيانات الموازنة بالشكل الذي يحقق الإستفادة منها، وحتى تتحقق الإستفادة من بيانات الموازنة التخطيطية فلا بد من توافر ما يلي (النجار، 2006، ص63):

- أ. وضوح وبساطة النماذج المستخدمة لعرض الأرقام الواردة في الموازنات.
- ب. ربط جداول الموازنات الفرعية ببعضها البعض.
- ج. تدعيم الجداول بالمعلومات المفسرة والمدعمة بالأرقام.
- د. تدعيم القيم والأرقام الواردة بالموازنات بأسس وقواعد التقدير المستخدمة.

9. مراعاة العوامل السلوكية عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية: تعرف العوامل السلوكية بأنها "مجموعة العوامل المرتبطة بسلوك الإنسان داخل الشركة، والذي يعتمد أساساً على مؤثرات بيئية محيطية، يمكنها أن تؤثر في سلوكه بدرجة كبيرة، ويمكن من خلال توافر هذه المؤثرات التنبؤ بسلوك الإنسان وتصرفه ومن ثم توجيهه وضبطه، إذ يعتبر سلوك الإنسان هو محصلة ونتاج تفاعل عوامل متغيرة عديدة مترابطة (حريم، 1997، ص40)، وحيث إن مراعاة العوامل السلوكية متطلب هام لإعداد وتنفيذ الموازنات

التخطيطية، فقد قام الباحث بإفراد عنوان خاص تحت اسم "الأوجه السلوكية لعملية إعداد الموازنات التخطيطية" سيتم ذكره فيما بعد.

10. **تأهيل وتدريب المسؤولين على إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية:** يجب أن يتم تأهيل وتدريب المسؤولين في الشركة على إعداد وتنفيذ الموازنات بالشكل السليم، وذلك من خلال توضيح وشرح أهداف نظام الموازنات لهم، والسياسات والإجراءات العامة التي سيتم إتباعها لتطبيق هذا النظام، وتحديد مسؤوليات ومهام كل مسئول عن وحدة إدارية في مختلف مراحل التطبيق، بالإضافة إلى إعطائهم دورات تدريبية حول تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وذلك حتى يتوفر للمسؤولين عن هذا النظام الإلمام الدقيق والكامل بما تتضمنه الموازنات التخطيطية للشركة التي يعملون بها وأن يقتنعوا بجداها وبضرورة أن يشتركوا في إعدادها وتطبيقها وإستخدامها بالإضافة إلى توفير الإمكانيات الفنية والعملية لهم للتعامل مع هذا النظام بكفاءة وفعالية (العلوين، 2000، ص37).

المبادئ العلمية لإعداد الموازنة التخطيطية:

هناك مجموعة من المبادئ العلمية التي تعتبر مرجعاً يتم الإسترشاد بها لاستمرار المراحل المختلفة التي تمر بها الموازنة، وتساهم هذه المبادئ في تحقيق ما يلي (كحالة وحنان، 2002، ص41):

1. إيضاح طبيعة الموازنة وتعميق فهمها وشرح دلالتها.

2. تطوير الأساليب والإجراءات المستخدمة في إعداد الموازنة.

3. ترشيد إستخدام الموازنة في الحياة العملية.

وقد عرفت المبادئ العلمية التي تحكم إعداد الموازنات بأنها "أسس إرشادية تؤدي إلى حسن استخدام الموازنات كأداة قيمة للتخطيط وتزيد فاعليتها في مجال الرقابة، وتعتبر المبادئ أساسيات ومقومات لازمه لإنجاح الموازنات" (راضى وحجازى، 2001، ص20).

إن المبادئ العلمية للموازنة هي واحدة، ولا تختلف من جهة إلى أخرى أو من نشاط لآخر في مجال التطبيق وهذه المبادئ:

1- مبدأ الشمول:

يقصد بمبدأ الشمول أن تكون الموازنة شاملة لجميع إدارات الشركة وأقسامه ومراكز المسؤولية فيه، ويعنى ذلك إن الموازنة تتضمن تقديرات (معايير) لكل من الإيرادات والتكاليف في كل قسم أو إدارة (حسن، 1996، ص52)، والشمول مبدأ لا يتوقف عند حد معين، كما يمكن النظر إلى الشمول على مستوى أعلى إذا كانت الموازنات تغطي شركة قابضة والشركات التابعة لها (راضى وحجازى، 2001، ص21).

وقد عرفت الموازنة التخطيطية من حيث الشمول بأنها "خطة كمية شاملة للانتفاع بالمصادر الموجودة لفترة محددة من الزمن" (Lester, 1982, p240)، ويخدم الشمول من حيث الإعداد والتطبيق جانب التنسيق باعتباره أحد الوظائف الإدارية الهامة، الأمر الذي ينعكس في شكل تقديرات مترابطة لأوجه النشاط بالشركة، وبالتالي يضمن الجهود وتوازن الإمكانيات وما يترتب على ذلك من تجنب للمشاكل والأعطال المختلفة في أقسام الشركة (زامل، 2000، ص249).

تحقق الموازنة مبدأ الشمول بأن تشمل كافة أوجه النشاط في الشركة، وبالتالي يجب أن تتضمن خطة المبيعات والإنتاج والمشتريات والإستثمار والتمويل مع مراعاة التنسيق الكامل بينها للوصول إلى الهدف النهائي دون تعارض (حماد-2، 2005، ص145). وعلى ذلك يجب أن تعد بيانات الموازنة التخطيطية بحيث تشمل جميع أوجه النشاط في الشركة وجميع المستويات الإدارية في الشركة، حتى يتم أخذ جميع الظروف عند تقدير بنود الموازنة وحتى لا تحدث مشاكل عند تنفيذ هذه التقديرات من قبل أقسام الشركة المختلفة.

2- مبدأ الواقعية:

يلزم مراعاة الواقع دون مغالاة أو تفاؤل غير منطقي قد يؤدي إلى الإحباط، وكذلك تجنب الإحتياط المبالغ فيه لأن وضع الأهداف بأقل من المفروض تحقيقه لا يعطي الدافع للعمل (حماد-2، 2005، ص145)، وتتعدم الواقعية إذا كان هدف الشركة يتصف بصعوبة أو سهولة التحقيق، فإذا كان الهدف بعيد المنال فهذا يعني أن الفروق أو الإنحرافات بين أرقام الموازنة وأرقام التنفيذ الفعلي سوف تكون دائماً في غير صالح الشركة، الأمر الذي يشوه عملية تقييم الأداء، ويثبط همم العمال والمشرفين ذلك لأنهم يعلمون مسبقاً أنه لا يمكنهم الوصول إلى الأرقام المخططة، وهذا يعني بعبارة مختصرة فقدان الموازنة التخطيطية لكل معانيها وأهميتها.

ومن ناحية أخرى إذا كان الهدف المحدد سهل التحقيق، فإن ذلك سوف يؤدي إلى آثار غير حميدة، يعني ذلك أن الإنحرافات بين أرقام الموازنة وأرقام التنفيذ الفعلي سوف تكون دائماً في صالح الشركة، الأمر الذي يجعل الإدارات التنفيذية تفرط في التفاؤل من حيث درجة الوصول إلى درجة الكفاءة المطلوبة، ولكن الواقع يبين غير ذلك وهذا يؤدي إلى التأثير بالسلب على معدل نمو الشركة واستمرارها في الأجل الطويل (زامل، 2000، ص251).

ولذلك يجب مراعاة ما يلي عند إعداد الموازنة التخطيطية لضمان تطبيق مبدأ الواقعية (حسن، 1996، ص49):

1. أن يتم وضع الهدف في ضوء دراسة علمية وافية لإمكانيات الوحدة الاقتصادية والظروف البيئية المحيطة المتوقعة سواء الداخلية أو الخارجية.
2. ضمان قبول المنفذين لأهداف الوحدة الاقتصادية، حتى يتحقق تطابق أهداف الوحدة الاقتصادية مع الأهداف الشخصية للعاملين بها، وضمان التزام العاملين بتحقيقها بدلاً من إلزامهم بها.

وقد اُضيف (زامل، 2000، ص252) ما يلي:

1. أن تكون أرقام الموازنة التخطيطية ممكنة التحقيق، أي لا تتسم بالصعوبة ولا تكون من السهل الوصول إليها.
2. أن تكون أرقام الموازنة أعلى بدرجة مناسبة عن الخطط السابقة حتى تساعد على رفع الكفاية وتنمية القدرات، وبالتالي تكون الموازنة أحد عوامل النمو المستمر للشركة في كافة المجالات.
3. أن تكون الموازنة محل إقتناع جميع القائمين بالتنفيذ وهذا يستمد من ضرورة مراعاة مبدأ المشاركة.

وعلى ذلك يلاحظ أن مراعاة مبدأ الواقعية في تقدير أرقام الموازنة يؤدي إلى المساعدة في تقليل الإنحرافات التي يمكن أن تحدث عند التنفيذ لتلك التقديرات، ولتحقيق ذلك يجب أن تكون أرقام الموازنة التخطيطية لا تتصف بصعوبة تحقيقها أو بسهولة الوصول إليها كما يجب أن تقتنع بتلك التقديرات جميع الإدارات الموجودة بالشركة حتى يمكن تنفيذها.

3- مبدأ ارتباط الموازنة بالهيكل التنظيمي:

يجب أن تسبق عملية إعداد الموازنات التخطيطية إعادة تنظيم الهيكل الإداري للشركة، مع وضع وصف تفصيلي للوظائف وتحديد المسؤوليات للمستويات الإدارية المتعددة وتوضيح خطوط السلطة (صبري، 2002، ص341)، وأن الهيكل التنظيمي السليم هو محور الارتكاز لتطبيق نظام فعال لمحاسبة المسؤولية، حيث يتم تقسيم الوحدة الاقتصادية وفقاً لهيكلها التنظيمي إلى عدد من وحدات تنظيمية صغيرة يطلق عليها مراكز المسؤولية (حسن، 1996، ص49).

إن تقديرات الموازنة تبدأ من المستويات الإدارية الأدنى ويتم تجميعها والتنسيق بينها صعوداً إلى المستويات الإدارية الأعلى، أي أن الموازنة التخطيطية ما هي الا تجميع وتنسيق للتقديرات التي يتم التوصل إليها في الإدارات المختلفة داخل الشركة، الأمر الذي يستلزم وجود تناسق تام وارتباط كامل بين نظام الموازنة التخطيطية من ناحية والهيكل التنظيمي من

ناحية أخرى (زامل، 2000، ص252)، ويتم تقسيم الموازنة بما يتلاءم والهيكل التنظيمي للشركة بحيث يحقق ما يلي (صبري، 2002، ص341):

1. يسمح بانسياب العمل الروتيني وفقاً للجدول الموضحة دون تعارض بين مراكز المسؤولية المختلفة.
 2. تسهيل تحديد الانحرافات عن الخطة للوحدات المختلفة من خلال تطابق تصنيف أنشطة الموازنة والهيكل الإداري.
 3. تعمل الموازنة التخطيطية كأداة للاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة.
 4. تقييم أداء العاملين وفقاً لما يتحقق من إنجازات مقارنة بالخطة.
- ومما سبق يمكن إستنتاج أن الربط بين تقديرات الموازنة والهيكل التنظيمي يتم عن طريق توزيع تقديرات الموازنة بحسب الوحدات التنظيمية المختلفة، حتى يمكن لهذه الوحدات أن تسيّر وفقاً لخطة مرسومة، وحتى يتسنى مقارنة النتائج الفعلية بهذه التقديرات موزعة حسب الوحدات التنظيمية، وبالتالي يتسنى اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف والإسراف وتشجيع الكفاءات.

4-مبدأ المشاركة:

يقضى هذا المبدأ بضرورة مراعاة الجوانب السلوكية للموازنات، وتكمن أهميته في أن الموازنات المفروضة لا يتم تحقيقها غالباً بالكفاءة المرجوة، وتتمثل المشاركة في مقدار تأثير الفرد على الموازنة النهائية التي يشارك في وضعها، ومن المهم ضرورة توافق الهدف الذي يقبله المسؤولون مع أهدافهم الشخصية، وهذا يجعلهم يبذلون أقصى ما في وسعهم من جهد لتحقيقه، ولن يتحقق ذلك إلا بالمشاركة حيث يمكن من خلالها حث العاملين على الإداء بما لديهم من معلومات بصدق وأمانة واستخدامها عند إعداد الموازنات (عبد اللطيف، 2004، ص158).

وتؤدي مشاركة جميع المستويات الإدارية المسؤولة في إعداد الموازنة إلى زيادة درجة تقبل الأفراد لها حين التنفيذ وإلى محاولتهم العمل على انجاحها لكل السبل على اعتبار أن معايير الموازنة نابعة منهم أولاً ولأنهم شاركوا في إعدادها ثانياً (كحالة وحنان، 2002، ص43) كما وأن المشاركة تحقق التفاعل المباشر بين واضعي الموازنة والمنفذين، بما يساعد على التعرف على مشاكل الموازنة التخطيطية والحصول على نتائج سريعة تساعد في وضع الإقتراحات التي تحل محل هذه المشاكل.

إن مبدأ المشاركة لا يعني أن تكون تقديرات مراكز المسؤولية نهائية، بل يعني عدم انفراد جهة أو إدارة معينة بوضع تقديرات الموازنة، وإنما تقوم لجنة الموازنة بتجميع هذه

التقديرات ومراجعتها في ضوء الهدف المراد تحقيقه، والتنسيق بينها للوصول إلى مشروع الموازنة في شكله النهائي والذي يعرض بعد ذلك على الإدارة العليا لإقراره (زامل، 2000، ص253).

إن توسيع قاعدة إعداد الموازنة عن طريق مشاركة العاملين بالشركة في إعدادها يؤدي إلى مزايا عدة لعل من أهمها ما يلي (كحالة وحنان، 2002، ص43):

1. تحقيق ديمقراطية الإدارة التي ترفع الروح المعنوية للعاملين في الشركة وتدفعهم إلى بذل أقصى الجهود.

2. الوصول إلى خطة متناسقة تعبر عن تضافر الجهود والآراء وتقضى على التعصبات الفردية وتزيد من فاعلية العمليات المختلفة.

3. ممارسة رقابة أكثر فاعلية على العاملين ومحاسبتهم عن الأداء الفعلي على أساس ما وعدوا بإنجازه.

ويرى العلاوين أن سلامة إعداد الموازنات لا يتوقف على سلامة بياناتها الفنية فحسب وإنما يعتمد أيضاً على موقف العنصر البشري من هذه الموازنات، حيث لا يمكن أن تؤدي الموازنات أهدافها بنجاح ما لم يكن هناك تعاون العنصر البشري ومشاركته في إعدادها وتنفيذها بشكل جاد ومؤثر (العلاوين، 2000، ص33).

من التحليل السابق لمبدأ المشاركة، يتضح أنه لنجاح تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، فإن ذلك يتطلب ضرورة إشراك كافة المستويات الإدارية المختلفة في عملية إعداد الموازنات التخطيطية نظراً لأنها أقدر من غيرها على وضع التقديرات الخاصة بأقسامها، وكذلك يؤدي إشراك جميع المستويات الإدارية في وضع تقديرات الموازنة إلى تنمية روح التعاون والشعور بالمسئولية تجاه تنفيذ الموازنة من قبل الجميع، ولكن يجب الأخذ في الاعتبار أنه كي يقوم جميع المستويات الإدارية بالمشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية، يجب أن يكون لديهم القدرة على هذه المشاركة ولذلك يجب أن توفر لهم الفرص لحضور دورات تدريبية خاصة بذلك.

5-مبدأ الربط بين معايير الموازنة ومراكز المسئولية:

إن تحقيق فاعلية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة يتطلب الربط بين معايير الموازنة ومراكز المسئولية في الشركة، وتعرف مراكز المسئولية بأنها "الوحدات التنظيمية في الشركة التي تتخذ أساساً لتحديد السلطة والمسئولية بغض النظر عن حجم هذه الوحدات" (كحالة وحنان، 2002، ص43).

إن الفكرة الأساسية لمحاسبة المسؤولية هي أنه يجب الحكم على أداء أي مدير في ضوء كيفية ادارته للبنود والعناصر التي تخضع لرقابته المباشرة، وللحكم على أداء المدير بهذه الطريقة يجب أن تبوب كل التكاليف والإيرادات للشركة بحرص طبقاً لمستويات الإدارة والتي تخضع التكاليف لرقابتها، ويكون كل مستوى متحماً لهذه التكاليف التي تخضع لرقابته كما يتحمل كل مدير في إطار مسؤوليته أية إنحرافات بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية (Garrison, 2003, p375).

ويقصد بالربط بين معايير الموازنة ومراكز المسؤولية تخطيط العمليات وتتبع تدفق التكاليف بحسب المسؤولية عن هذه العمليات وعن بنود التكاليف المرتبطة بها، بحيث يكون لكل مركز مسؤولية خطة عمل مرسومة يسير عليها ويتحمل تكاليفها، وبذلك تتسنى مقارنة نتائج التنفيذ الفعلي لهذه الخطة وبالتالي إتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف والإسراف وتشجيع الكفاءات (كحالة وحنان، 2002، ص 43).

ويرى الباحث أن تطبيق مبدأ إرتباط معايير الموازنة بمراكز المسؤولية سوف يؤدي إلى تطبيق نظام فعال لمحاسبة المسؤولية، وبالتالي تصبح التقديرات الخاصة بكل مركز مسؤولية بمثابة هدف يسعى مدير الوحدة التنظيمية إلى تحقيقه ويتم مسألته عن مدى تحقيقه لهذا الهدف وتحديد مسؤوليته عن الإنحرافات التي قد تحدث، وبالتالي يتسنى اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف فيه.

6- مبدأ وحدة الموازنة:

تتكون الموازنة في صورتها النهائية من مجموعة من الخطط الفرعية التفصيلية والعديد من الجداول المعيارية، ومن اللازم أن تجمع هذه الخطط الفرعية في خطة شاملة واحدة حتى يتحقق التجانس بينها، وكذلك يجب أن يكون هناك ترابط تام وتنسيق كامل بين الجداول المعيارية، لذلك يجب النظر إلى الموازنة كوحدة واحدة لا تتجزأ، بمعنى أن كل جزء من أجزاء الموازنة يتأثر بأجزاء الموازنة الأخرى نتيجة العلاقات التبادلية بين مختلف أوجه النشاط في الشركة (حجازي، 1999، ص 308).

وتظهر أهمية مبدأ وحدة الموازنة في التركيز على عامل التنسيق وإبراز أهميته، إذ يؤدي التنسيق إلى تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في الشركة وإلى الوصول إلى موازنة واحدة متكاملة و مترابطة يمكن الإعتماد عليها في التخطيط والرقابة، وبالمقابل يؤدي إهمال التنسيق إلى الوصول لموازنة ذات أجزاء متناقصة ومفككة وإلى حدوث إختناقات تؤثر على الكفاية الإنتاجية للشركة (كحالة وحنان، 2002، ص 44).

ويستنتج الباحث أنه من الضروري أن توحيد أساليب إعداد الموازنات لجميع الإدارات والأقسام، وذلك لتسهيل عملية الربط والمقارنة بين مختلف الموازنات خلال نفس الفترة وبين الموازنات خلال فترات متفاوتة.

7- مبدأ المرونة:

يقصد بمرونة الموازنة إمكانية تعديل أرقامها بسهولة ويسر، مع المحافظة على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة مع تغير الظروف والأحوال (زامل، 2000، ص 245)، ويعتبر مبدأ المرونة أحد الدعائم الأساسية اللازمة لنجاح الموازنة حيث تساعد إدارة الشركة على تحقيق أهدافها بأكبر كفاءة وفعالية ممكنة وذلك متى تغيرت الظروف والتقييمات التي وضعت في ظلها الموازنة، فالواقع العملي يتصف غالباً بالتغيير الدائم والتقلبات وعدم الاستقرار وتعدد البدائل، وينبغي أن تعبر الموازنة عن المستقبل بكافة الاحتمالات، فالخطة المثالية ينبغي أن تكون ديناميكية للإستجابة للتغيرات التي يمكن أن تحدث (عبد اللطيف، 2004، ص 157).

وعموماً يتم تقسيم هذه التقلبات إلى نوعين (حسن، 1996، ص 49):

1- تقلبات لا يمكن تجنبها: وهي عبارة عن التقلبات العشوائية في الأداء وذلك نتيجة الفروق الفردية بين الأفراد أو التقلبات الناتجة عن الظروف الطبيعية والعادية للتنفيذ، وتعكس هذه التقلبات انحرافات في الأداء عادية وبالتالي يمكن إستيعابها عند بناء الموازنة على أساس أسلوب المدى الإحصائي في إعداد تقديرات الموازنة بدلاً من التقدير وحيد القيمة.

2- التقلبات التي يمكن تجنبها: هي التقلبات في ظروف وامكانيات الوحدة الإقتصادية أو الظروف البيئية المحيطة بها، والتي يقع على عاتق إدارتها التنبؤ بها والإحتياط لها وإعداد الخطط الكفيلة بمواجهتها، وقد تكون هذه التقلبات نتيجة لطول الفترة التي تغطيها الموازنة أو لإختلاف الظروف أو الإحتمالات التي بنيت على أساسها الموازنة، حيث تؤثر طول المدة التي تغطيها الموازنة على دقة تقديراتها وبالتالي يجب العمل باستمرار على تحديث تقديرات الموازنة، أما لو اختلفت الظروف التي بنيت على أساسها الموازنة فهذه الحالة تحتم إعداد موازنات بديلة تستوعب كافة الظروف المختلفة المتوقعة.

وهكذا تصبح للموازنة القدرة على التكيف مع الظروف المختلفة والمحتملة الحدوث

اثناء فترة تنفيذها، وهذا ما يطلق عليه مبدأ مرونة الموازنة.

وتعني مرونة الموازنة ما يلي (حماد-2، 2005، ص 145):

أ. إعداد التقديرات لعدة مستويات للنشاط حتى يمكن مقارنة القيم الخاصة بالحجم الفعلي

للنشاط مع المستوى المقابل لها في الموازنة.

- ب. إعداد الموازنة على أساس فترات قصيرة (ربع سنوية أو شهرية)، لتكون الأرقام المقدرة أقرب إلى الواقع.
- ج. إعداد الموازنة المستمرة أو الحركية.
- د. الموازنات البديلة والتي تقضى بوضع عدة بدائل للموازنة لمواجهة مختلف الظروف الطارئة الممكن حدوثها.
- ويلاحظ أنه يلزم عدم المغالاة في المرونة، حتى لا تؤثر على فاعلية الموازنة كإداة للتخطيط والرقابة لما يحيط بها من عنصر عدم الإستقرار.
- وتتعلق مرونة الموازنة بالجوانب الثلاثة التالية (زامل، 2000، ص254):

أ- طرق القياس:

يجب الإعتماد إلى حد كبير على الأساليب الإحصائية والقياس الإحتمالي الذي يأخذ في حسابه ظاهرة عدم التأكد، وفي هذه الحالة ينظر إلى قيمة أي متغير على أنها مدى معين وليس قيمة مطلقة أو محددة، وكما هو الحال عند قياس الفروق بين أرقام الموازنة وأرقام التنفيذ الفعلى واتخاذ قرار بشأن فحصها أو عدم فحصها.

ب- إعداد الموازنة:

يجب أن ينظر إلى إعداد الموازنة بأنه عملية مستمرة ينتج عنها ما يسمى بالموازنة المستمرة، وهى موازنة تتضمن بشكل دائم تقديرات اثنى عشر شهر بشكل مستمر، في ضوء ما يستجد من ظروف ومن ناحية أخرى يؤكد مفهوم استمرارية عملية التخطيط.

ج- تطبيق الموازنة:

حيث لا يتم سؤال المسؤول إلا في حدود مسؤوليته ويتم تقدير الفروق التى كان من الممكن تجنبها، ومما لا شك فيه أن ذلك يجنب الشركة ردود الأفعال المضادة من جانب المسؤولين بها.

8- مبدأ الارتباط بفترات رقابية:

تغطى الموازنة التخطيطية في الغالب فترة زمنية مدتها عام وهى فترة الموازنة، ولكن هذا لا يعنى اقتصارها على تقديرات اجمالية سنوية، بل يجب توزيع تلك التقديرات وربطها بفترات اقصر تسمى الفترات الرقابية (البلوي، 1999، ص39)، ويقصد بالفترة الرقابية، تلك الفترة التى يتم في نهايتها تحديد وتحليل الفروق بين المخطط (أرقام الموازنة) والفعلى (أرقام الأداء الفعلى) ومعرفة أسبابها، والتقرير عنها إلى المسؤولين لإتخاذ الإجراءات المصححة المناسبة، ويتحدد طول الفترة الرقابية لكل عنصر بالموازنة في ضوء عاملين

أساسيين، أولهما طبيعة العنصر، أما ثانيهما فهو مبدأ اقتصاديات المعلومات (زامل، 2000، ص255).

ويؤدي ربط الموازنات التخطيطية بفترات رقابية إلى عدة مزايا وهي ما يلي (كحالة وحنان، 2002، ص41):

أ. تحاشي الأزمات والاختناقات التي قد تتعرض لها الوحدة الاقتصادية نتيجة فقدان التوازن الزمني بين عملياتها المختلفة.

ب. تحقيق التنسيق والتوافق بين الموارد والاستخدامات المتوقعة للوحدة الاقتصادية في بداية ونهاية فترة الموازنات التخطيطية وأثناء هذه الفترة أيضاً.

ج. متابعة الأداء على مدار الفترة السنوية للموازنة التخطيطية، وبذلك يمكن اتخاذ الخطوات والإجراءات التصحيحية اللازمة في الوقت المناسب.

9- مبدأ توفير الحوافز:

من الضروري توفير نظام للحوافز المادية والمعنوية والذي يعمل على تحريك دوافع العاملين في الشركة للإلتزام بالموازنة التخطيطية والعمل على زيادة الإنتاج وتحقيق الأهداف المطلوبة، كما ينبغي أن تقدم الحوافز الممنوحة للعاملين بناء على دراسة واعية لدوافع العاملين وحاجاتهم المختلفة، حيث تعمل الحوافز على إشباع حاجات الأفراد وتوجيه سلوك الإنسان باتجاه حاجاته ودوافعه (الجزار، 1981، ص182).

أي أنه لا ينبغي عند وضع الخطط تجاهل الجوانب السلوكية للعاملين وخاصة توفير نظام للحوافز المادية والمعنوية، إذ أن الأهداف والخطط قد تخضع خلال التنفيذ لعدم اهتمام العاملين بالإلتزام بالموازنة، وهذا يؤدي إلى عدم التطبيق الصحيح للموازنات التخطيطية.

10- مبدأ اعتبار الموازنة مقياساً للأداء:

يعتبر اتخاذ الموازنة كأداة لقياس الأداء تمهيداً لتقييمه في ضوء الأهداف المحددة، ويعتبر أحد أهم الأساليب التي تحقق أهداف الموازنة هي الرقابة، وتظهر مدى كفاءة الشركة في استغلال الموارد المتاحة لديها حيث من الضروري ربط مقياس الأداء بأهداف الشركة وأن يكون معبراً عنها تعبيراً دقيقاً (عبد اللطيف، 2004، ص158).

أي يمكن القول بأن الموازنة التخطيطية تعمل كأداة لقياس وتقييم الأداء الفعلي خاصة إذا كانت تقديرات الموازنة مرتبطة بمراكز المسؤولية المختلفة داخل الشركة.

من خلال مناقشة المبادئ العلمية لإعداد الموازنات التخطيطية، يتضح أنه على جميع الشركات أخذ المبادئ عند إعداد الموازنات التخطيطية في عين الاعتبار حتى نصل إلى

موازنات تخطيطية تقوم بالإيفاء بالغرض من تطبيقها ونجاحها كأداة للتخطيط والرقابة وتقويم الأداء.

مراحل إعداد الموازنات التخطيطية:

تمر عملية إعداد الموازنات التخطيطية في أي شركة بمراحل وخطوات تبدأ من الدراسة التمهيديّة والإعداد المسبق للتصميم (مرحلة التحضير لإعداد الموازنات)، ومروراً بمرحلة إعداد الموازنات، وتنتهي بإقرار وإعتماد الموازنات ووضعها في موضع التنفيذ.

المرحلة الأولى: مرحلة التحضير لإعداد الموازنات التخطيطية

وتنقسم هذه المرحلة إلى:

1- مرحلة تحديد الأهداف

تقوم الإدارة العليا بتحديد الأهداف العامة للشركة مع ملاحظة أن العمومية هنا تعنى الشمولية لمختلف أنشطة الشركة على المدى الطويل، ويجب أن تكون الأهداف العامة للشركة واضحة ومفهومة وقابلة للقياس وواقعية (راضى وحجازي، 2001، ص51). وبصدد تحديد الأهداف يجب على لجنة الموازنة أن تحدد ما يلي (كحالة وحنان، 2002، ص51):

أ. الأهداف طويلة الأجل والأهداف قصيرة الأجل، بحيث تكون الأهداف قصيرة الأجل خطوة على الطريق للوصول إلى الأهداف طويلة الأجل.

ب. الأهمية النسبية للأهداف المختلفة، حتى يمكن ترجمة الأهمية النسبية ترجمة واضحة وسليمة في خطط وسياسات العمل، وحتى لا يكون هناك تضارب بين الأهداف المختلفة أثناء التخطيط والتنفيذ.

ج. الأهداف الممكنة التحقيق، إذ يجب أن يكون الهدف وسطاً فلا هو سهل التنفيذ ولا هو صعب التحقيق، بل يجب أن يكون الهدف ممكناً طبقاً لمعايير وأساليب مدروسة دراسة واقعية.

د. الخطط الفرعية والسياسات التفصيلية لكل مركز من مراكز المسؤولية بالشركة في مختلف المستويات الإدارية، ثم ترجمة هذه الخطط والسياسات ترجمة كمية ومالية في خطة عمل مستقلة لفترة قادمة.

في ضوء هذه المرحلة تقوم الشركة بتحديد الخطوط الرئيسية للسياسة العامة وترجمتها كميّاً ومالياً، وتعتبر هذه المرحلة أساساً لعملية التخطيط.

2-مرحلة التنسيق بين الخطط والسياسات الفرعية:

يجب مراجعة معايير الموازنة وخططها وسياساتها الفرعية من قبل لجنة الموازنة بهدف التنسيق بينها وتقليل أثر التحيز إلى أقل حد ممكن، ويلاحظ أن إعداد وترجمة خطط وسياسات الإدارات والأقسام المختلفة يجب أن يكون إعداد مبدئي، وذلك لأن خطط وسياسات إحدى الإدارات قد لا تتماشى مع خطط وسياسات الإدارة الأخرى أو مع الهدف العام لإدارة الشركة (كحالة وحنان، 2002، ص54).

أي أن مرحلة التنسيق بين الخطط والسياسات الفرعية لمختلف أنشطة الشركة هامة لتحقيق الترابط بينها وجمعها في خطة واحدة متكاملة متوازنة، وتؤدي لجنة الموازنة دوراً هاماً وذلك عن طريق ما تتخذه من قرارات لحسم أية تباينات بين خطط مختلف أنشطة الشركة، أو للتقليل من التحيز في معايير هذه الخطط.

تشمل مرحلة التحضير لإعداد الموازنات على سبع خطوات وهي (راضي وحجازي، 2001، ص 49):

1. بيان حالة الشركة من حيث هدف الشركة، ونشاطها والمنطقة الجغرافية التي تعمل بها.
2. جمع معلومات عن العوامل المتغيرة في الشركة: أي جمع معلومات عن كافة العوامل الداخلية والخارجية التي تؤثر في مسار الشركة وأهدافها مثل الوضع الإقتصادي للقطاع التي تنتمي إليه الشركة، ووضع الأسواق التنافسية، ووضع الموارد البشرية وتنظيمها الداخلي، وغير ذلك من العوامل المؤثرة.
3. تحليل المعلومات وتقييم الوضع الحالي للشركة: حيث تقوم الإدارة العليا بتقييم وضع الشركة الحالي، ومن خلال تحليل العوامل المتغيرة الخارجية والداخلية المؤثرة في مسار الشركة وأنظمتها وذلك تمهيداً لتحديد الأهداف ووضع الإستراتيجيات اللازمة لتحقيقها.
4. تحديد الأهداف العامة للشركة مع ملاحظة أن العمومية هنا تعني الشمولية لمختلف أنشطة الشركة على المدى الطويل، ويجب أن تكون الأهداف العامة للشركة واضحة ومفهومة وقابلة للقياس وواقعية.
5. وضع الإستراتيجيات والسياسات العامة للشركة: بعد تحديد الأهداف العامة للشركة تقوم الإدارة العليا في الشركة باختيار الوسائل والأساليب الأساسية التي يؤدي اتباعها خلال السنوات القادمة إلى تحقيق الأهداف العامة التي حددتها.
6. وضع الخطة المالية طويلة الأجل للشركة: تتم ترجمة الأهداف العامة للشركة وكذلك الإستراتيجيات والسياسات العامة التي سيتم إتباعها لتحقيق هذه الأهداف إلى خطة

مالية طويلة الأجل تقوم بوضعها لجنة الموازنة، وتتضمن أرقاماً إجمالية يخضع جزء كبير منها إلى بعض المرونة نظراً إلى صعوبة إجراء التقديرات الدقيقة على المدى الطويل.

7. وضع الإطار العام للموازنات: يقوم كل مشرف على مركز مسئولية في الشركة بتحديد الأهداف التفصيلية لمركز المسئولية الذي يتولى الإشراف عليه، ثم تقدم هذه الأهداف إلى الإدارة العليا لدراستها وتنسيقها واعتمادها لتكون بمجملها الإطار العام للموازنات، وتعتبر هذه الخطوة البداية الفعلية لإعداد الموازنات للشركة، حيث تشكل الأهداف التفصيلية القاعدة التي سيقوم على أساسها كل من المسؤولين بوضع القسم الخاص به من الموازنات.

المرحلة الثانية: مرحلة إعداد الموازنات

يتم إعداد الموازنة بمشاركة المشرفين على مراكز المسئولية في الشركة، وعلى ضوء الأهداف والإستراتيجيات العامة والخطة طويلة الأجل، وانطلاقاً من الأهداف التفصيلية لكل مركز من مراكز المسئولية والخاصة بالسنة التي تغطيها الموازنات (راضى وحجازي، 2001، ص55).

ويتم إعداد الموازنة التخطيطية وفقاً للمراحل التالية⁷:

1. تحديد مسؤوليات إعداد الموازنات: وذلك إستناداً على هيكل التنظيم الإداري للشركة، ويتضمن ذلك تحديد الأدوار المختلفة للمشاركين في مختلف مراحل إعداد الموازنات، وهذه الأطراف المشاركة هي الإدارة العليا ولجنة الموازنة ومدير إدارة الموازنة والمسؤولون الفنيون والتنفيذيون.
2. تحضير الجدول الزمني لإعداد الموازنات والذي يشمل تحديد خطوات العمل التي يجب اتباعها لإعداد الموازنات، وذلك ضمن إطار برنامج تفصيلي للعمل يلتزم به جميع المشاركين في المهمة.
3. توزيع وشرح الخطة الإستراتيجية وإجراءات وأساليب إعداد الموازنات لكافة المشرفين على مراكز المسئولية.
4. إعداد وتسليم الموازنات: يتم إعداد الموازنات من قبل المسؤولين وفقاً للجدول الزمني مع الإلتزام بالخطة الإستراتيجية والأهداف التفصيلية المعتمدة، وبالاستناد إلى المعلومات التي

⁷ - قام الباحث بدمج مراحل إعداد الموازنة التي ذكرها كلاً من (راضى وحجازي، 2001، ص55)، (العلاوين، 2000، ص28).

تقدمها الموازنات الأخرى ذات الارتباط بها، ويتم تسليم كل موازنة أولاً بأول إلى مدير إدارة الموازنات لمراجعتها وتنسيقها مع الموازنات الأخرى.

5. تجميع الموازنات وإعداد الموازنات الختامية: بعد إستلام الموازنات ومراجعتها وتنسيقها مع الموازنات الأخرى، يقوم مدير إدارة الموازنات بتجميعها وإعداد الموازنات الختامية (موازنة نتائج الأعمال وموازنة التدفق النقدي وموازنة المركز المالي) وذلك بالتعاون مع المدير المالي والمسؤولين الآخرين، كلاً في مجال نشاطه.

المرحلة الثالثة: مرحلة اعتماد الموازنات واستخدامها للرقابة ومتابعة تنفيذ الخطط:

أولاً : مرحلة اعتماد الموازنة :

يقوم أعضاء لجنة الموازنات بمناقشة متعمقة لكل موازنة من هذه الموازنات فيما بينهم مع المسؤول التنفيذي الذي قام بإعدادها، وبعد مناقشات ومداولات عديدة وربما اتخاذ الكثير من القرارات لحسم أية تباينات بين الخطط الفرعية المختلفة قد تعيد لجنة الموازنة هذه الموازنات الفرعية إلى المسؤولين التنفيذيين لتعديلها على ضوء القرارات المتخذة وإعادتها ثانية للإعتماد، حيث تقوم لجنة الموازنة بعد ذلك برفع جميع الموازنات إلى الإدارة العليا للموافقة (كحالة وحنان، 2002، ص55).

تتضمن مرحلة اعتماد الموازنة الخطوات التالية (راضي وحجازي، 2001، ص59):

1. دراسة الموازنات: بعد إعداد كل مسئول تنفيذي للموازنة الخاصة بمركز مسؤوليته يقوم بإرسالها إلى مدير إدارة الموازنة الذي يوزع نسخة منها على كل عضو من أعضاء لجنة الموازنات للإطلاع عليها وذلك تمهيداً لمناقشتها.
2. عرض الموازنات ومناقشتها: حيث يقوم أعضاء لجنة الموازنات بمناقشة متعمقة لكل موازنة من هذه الموازنات، وذلك على مستويين المستوى الأول فيما بينهم والمستوى الثاني مع المسؤول التنفيذي الذي قام بإعدادها.
3. تعديل الموازنات: على ضوء مناقشة كل موازنة مع المسؤول الذي قام بإعدادها يحدث أمرين، إما إجراء تعديلات عليها أو الموافقة عليها كما هي، وبعد ذلك يقوم مدير إدارة الموازنات على ضوء التعديلات التي تم الإتفاق عليها بتعديل الموازنات الأخرى التي تتأثر بنتيجة هذا التعديل، ومن ثم تعديل الموازنات الختامية وذلك قبل رفعها إلى الإدارة العليا في الشركة.

4. إعتقاد الموازنات: بعد الانتهاء من إعداد الموازنات الختامية يتولى مدير إدارة الموازنات رفع جميع الموازنات إلى الإدارة العليا في الشركة للموافقة عليها وإعتادها، ومن ثم تصويرها إلى نسخ وتوزيعها على المسؤولين المعنيين في الشركة. هذا ويجب أن تبدأ اللجنة أعمالها قبل بدء الفترة التي تعد عنها الموازنات بوقت كاف حتى يمكن تقديم الموازنات في صورتها النهائية إلى مجلس إدارة الشركة وإعطائها الفرصة لإجراء التعديلات التي يراها ضرورية قبل الموافقة النهائية على شركة الخطة.

ثانياً: - مرحلة استخدام الموازنات كأداة للرقابة ومتابعة تنفيذ الخطط:

بعد إعداد الموازنات من قبل المسؤولين التنفيذيين وإعتادها من قبل الإدارة العليا، يجرى العمل على تنفيذ الخطط المالية الواردة في هذه الموازنات والرقابة على أداء الشركة للتأكد من مدى الإلتزام بالخطط الموضوعية، وتتم عملية تنفيذ ومتابعة الموازنات التخطيطية كما يلي:

1-مرحلة التنفيذ (صبري، 1984، ص18):

تبدأ عملية تنفيذ الموازنة بعد إعتادها من الإدارة العليا في صورتها النهائية لكل الوحدات التنظيمية، وتقوم كل دائرة أو قسم بعرض الموازنة على رؤوسيه وشرحها لهم لتسهيل عملية تنفيذ الموازنة.

2- مرحلة قياس النشاط الفعلي ومقارنته بخطة الموازنة و تتضمن هذه المرحلة الخطوات التالية (راضي وحجازي، 2001، ص61):

1. إعداد تقارير الأداء وتحديد الانحرافات.
2. تقصى أسباب الانحرافات.
3. إتخاذ الإجراءات التصحيحية.

مناهج إعداد الموازنات التخطيطية:

يمكن التمييز بين مدخلين متضادين من مناهج تطبيق الموازنات، هما المدخل التقليدي ومدخل المشاركة في إعداد الموازنات، وقد يطلق عليه أسلوب الموازنة المفروضة والإسلوب السلوكي.

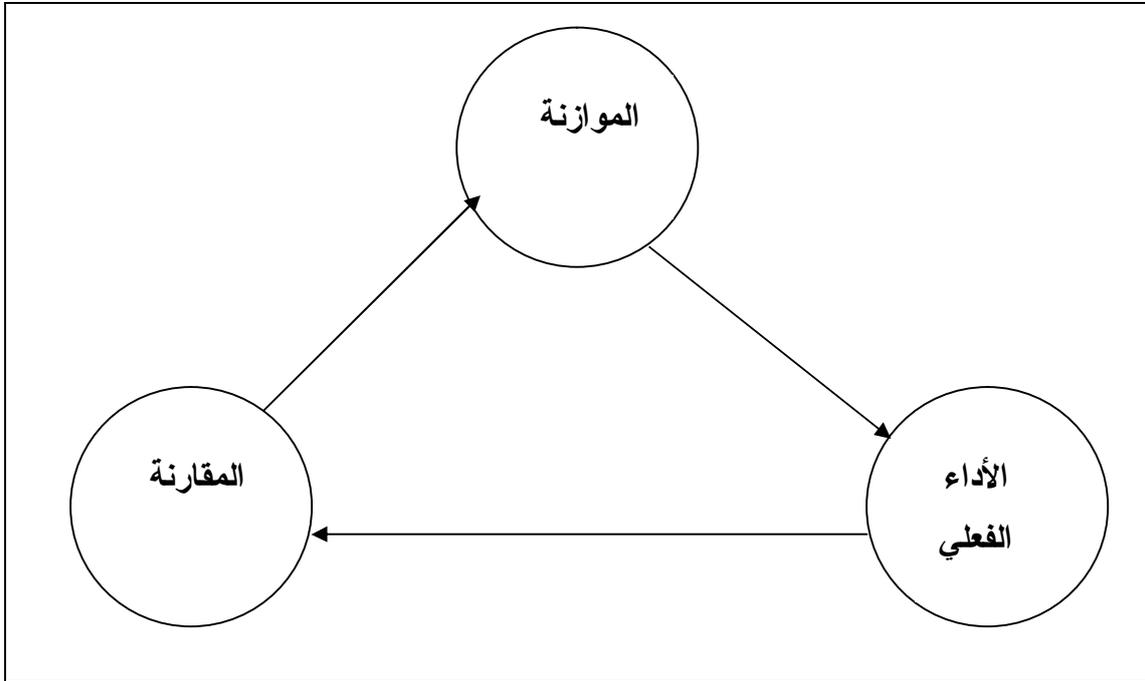
ويعتمد نجاح أي برنامج للموازنة على الطريقة التي تعد بها الموازنة، وعموماً فإن أكثر البرامج نجاحاً هي تلك التي تسمح للمسؤولين عن كل من الرقابة والتحكم في التكاليف بأن يضعوا تقديرات موازنتهم، ويعتبر هذا المنهج في إعداد الموازنات ذو أهمية خاصة إذا استخدمت الموازنة في تقييم أنشطة المدير بعد إعدادها، فإذا فرضت الموازنة على المدير من

أعلى فإنها قد تؤدي إلى المعارضة له بدلاً من التعاون وزيادة الإنتاجية، وعندما يضع المدراء أرقام الموازنة الخاصة بهم تعتبر هذه الموازنة ذاتية بطبيعتها وتسمى أحياناً الموازنة بالمشاركة (Garrison, 2003, P377).

1- المدخل التقليدي (إسلوب الموازنة المفروضة):

ويطلق عليه الموازونات المفروضة وتسمى أحياناً الموازونات الدكتاتورية، حيث تكون الإدارة العليا هي المسئولة عن وضع الموازونات التشغيلية وتوصيلها إلى اسفل أي إلى المستويات الأقل، وعادة لا يتولد عن هذا المدخل أي إهتمام شخصي من قبل الأفراد الخاضعين للموازنة حيث لا يشعر بها الكثير من العاملين (الوايل، 1995، ص153).

شكل رقم (2) المدخل التقليدي للموازنة



المصدر: (حسيو، 1981، ص146)

وهناك العديد من الآثار السلبية التي يمكن أن تنتج عن تطبيق المدخل التقليدي ومن أهمها ما يلي (وابل، 1995، ص153):

- أ. إنتشار التتافر والعداء بين أفراد التنظيم.
- ب. معارضة ومقاومة الأفراد للنجاح وعدم تحقيق تطابق الأهداف.
- ج. الأداء الضعيف الناتج عن معارضة أو مقاومة المعايير المفروضة.
- د. الحاجة إلى الإشراف اللصيق لتحقيق تطابق الأهداف بين الأفراد والتنظيم.

2- مدخل المشاركة (الإسلوب السلوكي في إعداد الموازنة):

إن إتباع نظام المشاركة في إعداد الموازنة تؤدي إلى إثارة الدافعية ومن ثم يتم تدعيم الأداء الإداري، وكذلك هناك علاقة إيجابية بين المشاركة والتحفيز (Brownell&McInnes,1986)، وكذلك أكد (Kren,1992) على العلاقة الإيجابية بين المشاركة في نظام الموازنة ووضع الأهداف وأداء الأفراد، كما أن الدراسة التي أجراها (Brownell,1982) خلصت إلى القول بوجود علاقة إيجابية بين درجة المشاركين ومستوى الأداء، بحيث إنه كلما زادت درجة مشاركة المستويات الدنيا في وضع الأهداف والمعايير كلما تحسن مستوى الأداء.

ويرى مؤيدوا مدخل المشاركة أن عملية الموازنة في ظل هذا المدخل يمكن أن تستخدم كوسيلة لتسهيل التكامل بين أهداف الفرد والجماعة والأهداف التنظيمية، وكذلك فإن مشاركة الخاضعين للرقابة في تحديد المعايير التي سيتم تقييم الأداء الفعلي على أساسها سوف يؤدي إلى التغلب على مقاومة الأفراد للمعايير والأهداف، ونتيجة لمشاركة الأفراد في عملية تحديد المعايير وتفسيرها سوف يعمل الأفراد على الإلتزام بهذه المعايير والأهداف (وابل، 1995، ص100).

إن اختيار المدخل المناسب لإسلوب إعداد الموازنة التخطيطية في الشركة يعتمد بالدرجة الأولى على العديد من العوامل والمحددات التي تتميز بها كل شركة عن غيرها، ومن أهم هذه العوامل نمط الإدارة المتبع في الشركة وأهدافها والعلاقات القائمة بين كافة العاملين بالشركة وكذلك البيئة المحيطة بالشركة (حسبو، 1981، ص146).

خطوات إعداد الموازنات التخطيطية في ظل الاتجاه السلوكي والإنساني للموازنة (في ظل مدخل المشاركة) (عليان، 1981، ص72):

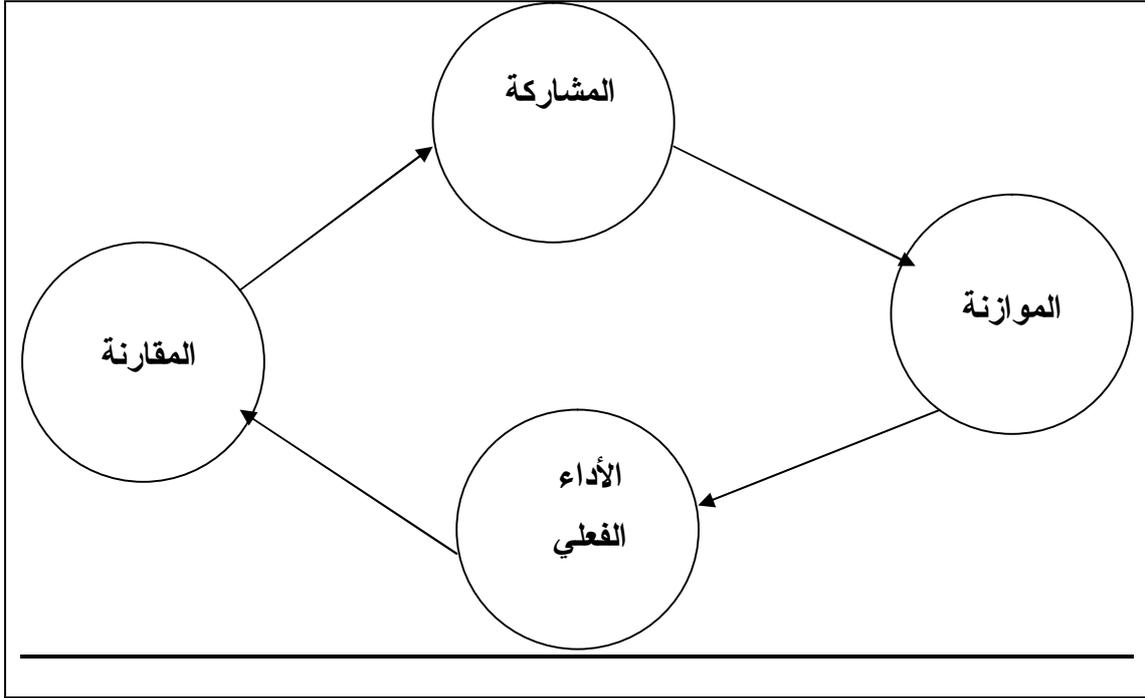
أ. يقدم كل عضو في الشركة إقتراحاته وتقديراته بشأن ما يحتاجه من موارد للجنة الموازنة.

ب. تقوم لجنة الموازنة بتقييم التقديرات المقدمة من الأعضاء مع إقتراح التعديلات في ضوء الموارد المتاحة للشركة وبما يتناسب مع الأهداف العامة للشركة.

ج. تقوم اللجنة بإخطار الأعضاء بالتقديرات المعدلة.

د. مناقشة الشكاوى والاعتراضات المختلفة عن التعديلات التي أدخلتها اللجنة على تقديرات الأعضاء، وذلك بقصد التوفيق بين متطلبات هؤلاء الأعضاء وبين ما هو متاح من موارد وتتم هذه المرحلة في ضوء ما يعرف بمفاوضات الموازنة.

شكل رقم (3) المدخل السلوكي للموازنة (مدخل المشاركة في إعداد الموازنة)



المصدر: (حسبو، 1981، ص146)

الأوجه السلوكية لعملية إعداد الموازنات التخطيطية:

تعرف العلوم السلوكية بأنها تلك العلوم التي تختص بتجميع وتحليل المعلومات عن السلوك الإنساني، والذي يعبر عن أفعال وردود أفعال الإنسان قبل المواقف المختلفة التي تمر بها، بهدف التعرف على المحددات والعوامل المؤثرة في ذلك السلوك والتنبؤ بأنماطه من أجل التحكم والسيطرة على مساره، ولا بد لدراسة أي مشكلة سلوكية أن تخضع لمنهج علمي واضح تستخدم فيه أساليب القياس الموضوعية لتحديد أبعاد المتغيرات السلوكية ومن خلال تحديد هذه الأبعاد يمكن التوصل إلى تفسير المشكلة (الرملي، 1998، ص56).

ويقصد بالجوانب السلوكية مجموعة من الروابط الإنسانية التي تقوم لتحقيق التعاون المنشود بين الأفراد في الشركة لإعداد الموازنات والالتزام بها عند التنفيذ (عبد الحافظ، 1991، ص23)، ويعد الجانب السلوكي ذو فاعلية في إعداد الموازنة التخطيطية حيث يعمل على تحفيز المدراء والعاملين ودفعهم في اتخاذ القرارات في صالح الشركة، لذلك فإن رد الفعل الإنساني تجاه الموازنة له تأثير فاعل على تنفيذ الموازنة حيث تشكل القناعة والفهم أساساً في تنفيذ الموازنة (سفيان والشرع، 2002، ص265). وتتمثل الأوجه السلوكية بالتحفيز والمشاركة والتغذية العكسية وتأثيرات الجماعة وسياسات الشركة (العريبي، 2003، ص147). لا يجب النظر إلى الموازنات على إنها مجرد تعبير رقمي عن خطة مستقبلية تعد بطريقة ميكانيكية فحسب، بل يجب أخذ النواحي السلوكية للموازنات التخطيطية في الحسبان

جنباً إلى جنب مع النواحي الفنية لإعداد الموازنات، ولذلك لا بد من دراسة أثر الموازنات التخطيطية على سلوك الأفراد وأثر سلوكهم على الموازنات التخطيطية، ويجب الأخذ بعين الاعتبار الإحتياجات والأهداف والإتجاهات الخاصة بالأفراد عند إعداد الموازنات التخطيطية وتنفيذها، وإلا سوف يكون هناك استجابات غير مرغوب فيها في هذا المجال.

الإعتبرات النفسية الواجب مراعاتها عند إعداد الموازنات التخطيطية (حسبو، 1981، ص153):

- أ. مشاركة جميع المستويات الإدارية في وضع أهداف الشركة وبيان الوسائل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، وذلك لما له أثر مباشر في تشجيع جميع أفراد الشركة ورفع روحهم المعنوية وإشراكهم في تحمل المسؤولية مما يساعد في نجاح الخطط الموضوعة.
- ب. تصميم الهيكل الوظيفي بالشركة بالشكل الذي يعكس روح الفريق وضرورة تحقيق التعاون بين العاملين للوصول إلى الأهداف.
- ج. تطويع نظام الحوافز المادية المتبع في الشركة حتى يتوافق مع إشباع حاجات ورغبات الأفراد العاملين بالشركة.
- د. إتاحة الفرصة لإظهار روح المبادرة والإبداع لدى الأفراد العاملين في الشركة.

أهم النواحي السلوكية للموازنات التخطيطية:

أولاً: المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية:

تتضمن المشاركة عموماً جانبين، الجانب الأول وهو الفعل الظاهري ويتمثل في المساهمة في صياغة السياسات وإتخاذ القرارات، والجانب الثاني ويتمثل في الإندماج المعنوي والإنتغال الذهني بالموضوع قيد البحث والإستعداد للمشاركة في تحمل المسؤولية مع بقية أفراد الجماعة (زامل، 2000، ص253). ولعل الجانب الثاني أكثر أهمية من الجانب الأول، فمن الممكن أن يتواجد الفعل الظاهري دون إرتباط بإقتناع أو دور فعلي حقيقي في بحث المشكلة واتخاذ القرارات، ولا يمكن أن يُتوقع أية نتائج ايجابية من مثل هذا النوع من المشاركة، ولذلك فمن الأهمية بمكان أن (بيومي، 1981، ص162):

- يشعر الفرد بأن لديه الفرصة لكي يؤثر فعلياً في إتخاذ القرارات.
 - يكون لدى الفرد الرغبة والإهتمام بالمشاركة في التأثير على الموضوع قيد البحث.
- من الضروري ربط الموازنة التخطيطية بالعوامل السلوكية بعد قياسها في الشركة ومحاولة تعديل أرقام الموازنة بحسب مستوى الرضا والروح المعنوية للعاملين وليس بالفترة

الزمنية التي تغطيها الموازنة التخطيطية (حسبو، 1981، ص151)، ويرجع تطبيق مبدأ المشاركة عند إعداد الموازنات التخطيطية إلى أوائل الثلاثينات من القرن الحالي في أمريكا، حيث أوصى مجلس إدارة المؤتمر القومي الصناعي بضرورة تطبيق هذا المبدأ عند إعداد الموازنات التخطيطية (حسبو، 1981، ص146).

وتعرف المشاركة في إعداد الموازنة التخطيطية بأنها "مساهمة الأفراد المسؤولين عن تنفيذ الموازنة في وضع الخطة وإعدادها وهذا يؤدي إلى تشجيعهم ورفع روحهم المعنوية وزيادة الكفاءة الإنتاجية" (الرملي، 1998، ص74)، ويمكن توضيح مبدأ المشاركة عند إعداد الموازنات التخطيطية "بأن هناك إتفاق بين مجموعتين أو أكثر عند التجهيز للأرقام الواجب إدراجها بالموازنة التخطيطية، طالما أنها تؤثر مستقبلاً على أدائهم وتحقيق الأهداف المشتركة لهاتين المجموعتين أو المجموعات العاملة بالشركة، والمقصود بالمجموعة هم العاملين بأحد مراكز المسؤولية بالشركة أو المدراء أو المحاسبين وغيرهم من المتأثرين أو المؤثرين في نظام الموازنات التخطيطية بالشركة" (حسبو، 1981، ص146). أي أن المشاركة في إعداد الموازنة التخطيطية تبدأ من المستوى التنظيمي الأدنى ويتجه لأعلى مع السماح للعديد من الأفراد بإبداء آرائهم واقتراحاتهم من أجل الوصول إلى خطة متناسقة تتفق مع أهداف الشركة. إن للمشاركة درجات مختلفة فقد تكون درجة المشاركة محدودة، مثل إبداء الرأي مع عدم إعطاء أي وزن لذلك الرأي في النهاية، وهنا تكون المشاركة زائفة أو يكون هناك تظاهر بالمشاركة، وقد يكون درجة المشاركة عالية مثل اتخاذ القرار بواسطة المجموعة (العلاوين، 2000، ص48). وبالتالي يتوجب على الإدارة في هذا المجال مراعاة الأمور التالية (حلس، 2005، ص140):

أ. ضرورة إشراك موظفين من مختلف وحدات وأقسام الشركة في مرحلة إعداد وتحضير الموازنة، حيث إن إشراك الموظف وإعطائه الفرصة لإبداء رأيه في مناقشة بنود الموازنة يخلق لديه الحافز بشكل أكبر لتنفيذها وضمان نجاحها.

ب. إشراك الموظفين في إعداد الموازنة من شأنه إظهار موازنة واقعية وأقرب إلى التطبيق العملي.

وينعكس أداء الأفراد إيجابياً على نشاط الشركة عند مشاركتهم الفعلية في الموازنة لغرض تحقيق الأهداف، وهذا يعني أن العاملين محل تقدير الإدارة وإن إستشاراتهم تدل على مدى أهميتهم في الإنجاز، وتنمى شعورهم بأن الموازنة هي موازنتهم وعليه يتم تقييم أدائهم (سفيان والشرع، 2002، ص266)، وكذلك عند مشاركة الأفراد في إعداد الموازنات سوف يزيد إحترامهم لذاتهم من خلال دورهم الأساسي في عملية إعداد الموازنة، وسوف تحقق نوع من الرضى الشخصي من خلال التطبيق الناجح لخطط الموازنة (العريبي، 2003، ص147).

العوامل السلوكية التي تنتج عن المشاركة، والتي تؤثر على الأداء (حسبو، 1981، ص148:149):

1. **روح الجماعة وتفاعلها:** يتأثر الفرد بالجماعة التي يعمل معها ولذلك يميل الفرد إلى الانضمام إلى الجماعة، لذلك فإن روح الجماعة وتفاعلها له أثر واضح على الإنتاجية حتى لو لم يتم وجود المشاركة عند إعداد الموازنات التخطيطية في بادئ الأمر، إلا أن المشاركة تزيد من روح الجماعة وتنميتها.
2. **الرضا والروح المعنوية:** يتحقق رضا الفرد عندما يندمج مع الجماعة ويشعر من خلالها بالرضا عن عمله وعن رؤسائه وزملائه وبالتالي يشعر الفرد بأنه جزء من الشركة، ويتضح هنا أن اندماج الفرد مع الجماعة قد يزداد بالمشاركة عند إعداد الموازنة التخطيطية وبالتالي في تحقيق الأهداف الواردة بالموازنة التخطيطية.
3. **الشخصية:** وهي مجموعة من الخصائص التي ينفرد بها شخص معين وتؤثر على تفاعل الشخص وسلوكه مع الآخرين، فلكل فرد أساليب معينة تؤثر على تفاعل هذا الشخص وسلوكه مع الآخرين.

مزايا الموازنة بالمشاركة⁸:

- أ. تحقيق تطابق بين أهداف الشركة مع الأهداف الشخصية للعاملين بها.
- ب. تحسين الاتصالات بين الإدارة والعاملين، وتحسين المعايير ذاتها وجعل عملية وضع المعايير بمثابة عملية تعليمية تدريبية.
- ج. زيادة فعالية الرقابة الإدارية، كما يقلل من احتمالات الإجراءات التي قد يلجأ إليها العاملون لمواجهة المعايير المفروضة عليهم.
- د. يعتبر كل الأفراد في مختلف المستويات عضواً في الفريق والتي تقيم الإدارة العليا أرائه وأحكامه.
- هـ. يعتبر الشخص ذو الاتصال المباشر بالنشاط في موقع أفضل عند إعداد قيم للموازنة، وبالتالي فإن تقديرات الموازنة المعدة بهذه الطريقة تميل إلى أن تكون أكثر دقة ويمكن الإعتماد عليها.

⁸ قام الباحث بدمج مزايا المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة من أكثر من مصدر وهم، (حسن، 1996، ص56) و (بيومي، 1981، ص172) و (Garrison, 2003, P377) و (الرملي، 1998، ص74) و (حسبو، 1981، ص147).

- و. يكون الشخص أكثر اهتماماً بتحقيق الموازنة التي اشترك في وضعها من الموازنة المفروضة عليه من أعلى.
- ز. توفير الإستعداد النفسي لدى العاملين لتقبل أي تغيير تراه الإدارة، وبالتالي فإن المشاركة في إحداث التغيير تخلق نوعاً من الإلتزام الشخصي تجاه العمل وضرورة تطبيقه بنجاح.
- ح. تساعد المشاركة إلى توفير عنصر التحدي وإثبات الذات.
- ط. إن مشاركة الأفراد في إعداد الموازنة التخطيطية سيجعلهم يشعرون نفسياً بأن أهداف الشركة تتضمن أهدافهم أيضاً، على النحو الذي يحقق سرعة الإدراك والرضا عن طبيعة عملهم وأهدافه.
- ي. تعد المشاركة في إعداد الموازنات أداة لتحسين معنويات العاملين، وبالتالي زيادة إنتاجيتهم، كما أنها أداة لتحسين الإشباع الشخصي ووسيلة للتحفيز.
- وبالرغم من أهمية المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية إلا أن هناك بعض الجوانب السلبية التي يمكن أن تعترى المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية منها ما يلي (أبو نصار، 2003، ص378):
- أ. التأخر في إعداد الموازنات نتيجة لإختلاف وتعارض الآراء أحيانا حول بعض البنود المقدرة.
- ب. وجود دافع لدى بعض العاملين إلى إعطاء تقديرات غير واقعية مما يتعارض مع الأهداف الرئيسية من وراء إعداد الموازنة.
- وقد أضاف (بيومي، 1981، ص173) ما يلي:
- أ. يعتبر الأقسام المشاركة بأنها تخفيضاً لدور الإشراف والرقابة على العاملين، وهذا يحد من سلطاتهم، ومن ثم يرتبط أسلوب المشاركة بشعور عدم الأمان بالنسبة لهؤلاء المدراء.
- ب. هناك بعض الأفراد الذين يكون مستوى أدائهم في ظل المعايير المفروضة بواسطة سلطة أعلى أفضل منه في ظل المعايير التي يشاركون هم في وضعها، وذلك بسبب ضعف نزعاتهم الاستقلالية.
- على الرغم من وجود تلك العيوب إلا أنه يرى الباحث أن المشاركة في عملية إعداد الموازنة من قبل الأفراد تعتبر من أهم أوجه تلبية الاحتياجات الإنسانية والتي سوف تؤدي إلى التطبيق الناجح للموازنة لأن من يضع ويعد أو يشارك في إعداد شئ يكون مقتنعاً تماماً به وبالتالي يطبقه بدقة عالية.

ثانياً - التحفيز:

الحوافز هي مجموعة من العوامل والمزايا التي تهيئها الإدارة للعاملين لتحريك قدراتهم الإنسانية، بما يزيد من كفاءة أدائهم بالشكل الذي يحقق حاجاتهم و رغباتهم وأهدافهم وكذلك يحقق أهداف الشركة أيضاً (اللوزي، 1995، ص3769)، وحيث إن كل إجراءات إعداد الموازنات التخطيطية في الشركة تحتوي على العلاقات بين الأفراد، لذلك فإن إعداد الموازنة يستلزم وجود تأثيرات سلوكية للأفراد (Arnld& Turley, 1996, p327).

وعلى ذلك تعددت وجهات النظر إلى الموازنة باعتبارها أداة للتحفيز، ففي حين يرى البعض أن الموازنة كأداة للتحفيز تتبلور في الربط بين تحقيق الموازنة ونظم الحوافز (الجزار، 1981، ص31)، ويرى البعض الآخر أن المشاركة الفعلية للمنفذين في عملية إعداد الموازنة هي الوسيلة الأكثر فعالية لتحفيز المنفذين على الإستجابة للموازنات (Moscove & other, 1990 p71-72)، وكذلك يتأتى الدور التحفيزي للموازنة من خلال إعداد تقديرات طموحة، ليست صعبة يستحيل تحقيقها ولا سهلة التحقيق دون بذل الجهد الكافي (حسن، 1996، 45).

إن الموازنات يجب أن تساعد في عملية تقويم الأداء لأنها تقدم الأهداف الأساسية التي تستخدم لقياس الأداء، فإذا تم وضع الأهداف بعناية فسوف يكون هناك تحفيز للأفراد لتحقيق هذه الأهداف. أما إذا كانت الأهداف صعبة التحقيق إلى حد ما فسوف يكون هناك حافزاً قوياً لدى بعض الأفراد لتحقيق هذه الأهداف، بينما البعض الآخر من الأفراد يفشل في هذه العملية ولا يكون هناك أي جهد باتجاه تنفيذ هذه الأهداف لأنها صعبة التنفيذ (العريبي، 2003، ص 146)، وبعبارة أخرى عندما تكون الأهداف غير منطقية يكون هناك ردود أفعال سلبية من قبل الأفراد المعنيين بتنفيذ الموازنة.

إن مراعاة تحفيز العاملين عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية يؤدي إلى زيادة فاعلية نظام الموازنات التخطيطية، ويلاحظ تعدد وتنوع وسائل التحفيز باختلاف المستويات الإدارية في الشركة، حيث إن الموازنات التخطيطية تعد لمستويات إدارية مختلفة ولذلك فإن ما يعتبر دافعاً ومؤثراً عند مستوى إداري معين قد لا يكون له نفس الأثر عند مستوى إداري أعلى، حيث إن أثر الدوافع يختلف حسب مدى إشباع الحاجات (كحالة وحنان، 2003، ص36).

لذلك يمكن التأكيد على ضرورة وجود الموازنات التخطيطية المحفزة التي تتضمن أهداف مرتفعة الكفاية، إلا أنه يجب التأكد في نفس الوقت على عدم المبالغة في تحديد مستويات الأهداف عند إعداد الموازنات التخطيطية المحفزة نظراً للآثار السيئة على الأداء من الناحية السلوكية (العلاوين، 2000، ص51)، إن تأثير الموازنة المباشرة على الحوافز يمكن

أن يكون أكثر فاعلية إذا تم وضع الموازنة عن طريق المشاركة وليس بفرضها (عبد الحافظ، 1991، ص14).

ثالثاً-التحيز في إعداد تقديرات الموازنات:

ينشأ التحيز في التقدير نتيجة التعارض بين أهداف الأفراد في الشركة والشركة ذاتها، كما قد ينشأ التحيز نتيجة استخدام الموازنات كأساس لتقييم أداء العاملين حيث يلجأ العاملون في هذه الحالة إلى التحيز في التقديرات حتى يمكنهم إخفاء أي عجز في الأداء الفعلي وحتى يمكنهم الحصول على الحوافز عند تحقيق الموازنات (العلاوين، 2000، ص50)، ويمكن الحد من التحيز عن طريق استخدام النماذج الكمية الملائمة في إعداد الموازنات التخطيطية، حيث تخضع مدخلات النماذج الكمية للقياس العلمي وتكون تقديرات الموازنة الناتجة عن استخدام تلك النماذج متمشية مع الموارد والإمكانات المتاحة (العلاوين، 2000، ص50)، وقد يرجع سوء التقديرات في إعداد الموازنات إلى واحد أو أكثر من الأسباب التالية (سفيان والشرع، 2002، ص267):

- أ. الاعتقاد بأن تقدير الإيرادات أكثر من النفقات عند إعداد الموازنة يعطى دلالة على حسن الأداء لدى العاملين.
 - ب. الاعتقاد بأن تقدير النفقات بأكثر من المتوقع له مبرراته لتلافي النفقات الطارئه التي قد تحدث أثناء فترة تنفيذ الموازنة، مثل عطل رئيس في إحدى المكاتب وهذا العطل لا يؤخذ بنظر الاعتبار عند إعداد التقديرات.
 - ج. الاعتقاد أن الموازنة أداة غير ايجابية في التقييم، وأن الإدارة تستطيع زيادة النفقات أثناء فترة الموازنة في حالة الحاجة إليها.
- الأثار التي تؤثر سلباً على إتجاهات وسلوك الإدارة والعاملين (كحالة وحنان، 1997، ص44):

- أ. قد ينتج عن الضغوط التي تسببها الموازنات إتحاد العاملين ضد الإدارة الأمر الذي قد يؤدي إلى حدوث نوع من التوتر لدى الإدارة والمشرفين، وتكون حصيلة ذلك في النهاية انخفاض مستوى الأداء والكفاية.
- ب. قد يعتقد المرؤوسين أن الموازنات تبرر فشلهم وتلقى اللوم على عاتقهم، ولذلك قد يجادل المرؤوسين كثيراً حول مدى سلامة المعايير التي أعدت على أساسها الموازنات من أجل تدمير النظام.

ج. قد يستخدم الرؤساء الإنحرافات غير المرغوب فيها والتقارير التي تحتوي على تلك الإنحرافات في توجيه النقد والعقوبة للمرؤوسين، بدلاً من النظر إلى تلك الإنحرافات على أنها تمثل مشاكل يجب العمل على حلها.

ويتضح مما سبق إن الموازنة يمكن أن تكون اداة فعالة لدفع الأفراد نحو تحقيق أهداف الشركة، كما يمكن أن تكون عائقاً يمنع تحقيق تلك الأهداف، ويرجع ذلك إلى مجموعة من العوامل التي تؤثر في أسلوب الموازنة ونوعها، ومنها خصائص الأفراد المستخدمين لها والصفات الشخصية للخاضعين لتوجيهها فضلاً عن نمط القيادة في التنظيم والطريقة المتبعة في إعدادها (عبد الحافظ، 1991، ص22).

ومما سبق يمكن القول بأن الجوانب السلوكية والإنسانية لها دوراً هاماً في استخدام الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء، لذلك فإن قبول الموازنة بواسطة العاملين في الشركة والتي تمثل تعبيراً عن إقتناعهم بها واستعدادهم لتنفيذها أما عدم قبولها فيعتبر من المعوقات الأساسية في نجاح تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.

المعوقات التي تحد من فاعلية نظام الموازنات التخطيطية:

على الرغم من أهمية الموازنة في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، إلا أن هناك نواحي نقص تحد من نجاح الموازنة، وقد تم حصر أهم هذه العوامل سواء الداخلية أو الخارجية المؤثرة على مدى فاعلية نظام الموازنات التخطيطية كما يلي:⁹

أولاً: العوامل الخارجية:

1. تعقد النواحي الفنية: ترتبط درجة التقدم التكنولوجي للصناعة التي تنتمي إليها الشركة بدرجات عدم التأكد بالنسبة للتنبؤ بالموارد والاستخدامات المستقبلية للشركة، فكلما تعقدت النواحي الفنية في الصناعة التي تنتمي إليها الشركة كلما زادت درجات عدم التأكد، وبالتالي إزدادت صعوبة التخطيط وقلت درجة فاعلية النظام.
2. البيئة السوقية: يتعلق هذا المعوق بإطار السوق الذي تعمل من خلاله الشركة وما يتضمنه من عوامل ومؤثرات خاصة بالمنافسة والإنتتاح على الأسواق الخارجية، فكلما قلت درجة المنافسة كلما سهل التنبؤ بأحوال السوق المستقبلية مما يساعد على التخطيط ويزيد من إحتتمالات فاعلية النظام، وإذا كان السوق يتسم بصفات الإقتصاد الحر فإن هذا من شأنه أن يعقد مشاكل التخطيط والتنبؤ نظراً لمؤثرات الأسواق العالمية على السوق المحلية.

⁹ - قام الباحث بدمج المعوقات التي ذكرها كلا من (أل ادم والرزق، 2000، ص 189)، (الطار و خيرى، 1983، ص114)، (حماد- 2، 2005، ص 14) وقام بتجزئتها إلى عوامل خارجية وعوامل داخلية.

3. التشريعات الحكومية: يرتبط نظام الموازنات التخطيطية ويتأثر بعوامل سياسات الدولة المحلية من حيث مدى تدخل الدولة في الإقتصاد الجزئي، وتأثير ذلك على السياسة السعرية ونوعية الإنتاج وكميته.

ويجب النظر إلى هذه المعوقات الخارجية والعمل على الحد من تأثيرها على فاعلية نظام الموازنات التخطيطية، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية التي تساعد في عملية التنبؤ والتخطيط، وبالتالي تقلل من درجات عدم التأكد وتسهل عملية التخطيط، وكذلك يجب على الشركات أن تكون لدى إدارتها الخبرة التي تمكنهم من معرفة منافسيها سواء المحليين أو العالميين، حتى يتمكنوا من معرفة ظروف السوق وبالتالي التخطيط وفقاً لهذه المعلومات.

ثانياً: العوامل الداخلية

1. الكيان القانوني للشركة (استقلالية الشركة): من البديهي أنه إذا ارتبطت الشركة بنظام الشركات القابضة والتابعة فإن هذا من شأنه أن يؤثر إلى حد ما على درجة استقلالية الشركة في اتخاذ قراراتها المتعلقة بالتخطيط وإعداد الموازنات التخطيطية، ولذلك فإن الشركة غير المرتبطة بنظام القابضة والتابعة يتوفر لديها المناخ الذي يمكنها من تحقيق درجات أكبر لفاعلية الموازنات التخطيطية.
2. الهيكل التنظيمي: إن وجود هيكل تنظيمي سليم يحتوي على مراكز للموازنة، ويحدد بوضوح الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات يزيد من فاعلية نظام الموازنات التخطيطية والعكس صحيح.
3. العلاقات الشخصية المتداخلة بين الأفراد في التنظيم: العلاقات الشخصية المتداخلة بين الأفراد في المستويات الإدارية المختلفة لها دوراً هاماً في تحديد فاعلية نظام الموازنات التخطيطية، إذ كلما كانت هذه العلاقات إيجابية كلما توافرت جوانب التعاون بين الأفراد في المراحل المختلفة لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية وبالتالي زيادة فاعلية نظام الموازنات.
4. عدم واقعية الموازنة: يتم إعداد الموازنة على أساس تقديرات، فلذلك فإن الموازنة تقوم على عامل عدم التأكد، فإذا كانت هذه التقديرات غير دقيقة فتكون الخطة (الموازنة) غير دقيقة والعكس صحيح.
5. استخدام عنصر التقدير الشخصي في إجراءات الموازنة: حيث يتم رسم الخطط باستخدام عنصر التقدير الشخصي، فإذا حدث أي خطأ يمكن أن يؤدي إلى نتائج غير مرضية.
6. عدم تدقيق المعلومات والتقديرات من قبل الإدارات المختصة وعدم القدرة على تحليل نتائج التنفيذ وتقصي أسباب الانحراف.

7. أي قصور في نظام المحاسبة يؤدي حتماً إلى قصور مماثل في فعالية الموازنة.
8. إخفاق المدراء في فهم نظام أعمالهم، أي يصبح المدراء مهتمون بالتفاصيل أو يحاولون التحكم في العوامل الخاطئة.

9. عدم مساندة الإدارة لنظام إعداد الموازنة.

10. الإلتزام المفرط أو الإعتماد غير الضروري على عملية الموازنة، أو بعبارة أخرى محاولة إتباع الموازنة محل إصدار الأحكام، أي الإلتزام الأعمى بالموازنة مما يؤدي إلى أن يتم فرض ضغوطاً وأعباء زائدة على الشركة ويؤدي ذلك إلى قتل روح الإبداع والإبتكار.

وقد أورد الوبال في دراسته عدة مشاكل لإعداد وتنفيذ الموازنات وقام بتقسيم هذه

المشاكل إلى عدة أقسام وهي كما يلي (الوبال، 1995، ص 176:169):

أولاً: مشاكل نقص الوعي بأهمية الموازنة وهي ما يلي:

1. نقص الإدراك بأهمية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة، وضعف الوعي بعملية إعداد الموازنة والأسس التي تبنى عليها.

2. عدم فناعة الإدارة العليا في بعض الشركات باستخدام أسلوب الموازنة.

3. إعتبار الموازنة من الأعمال الروتينية المفروضة والتي ليس لها جدوى فعلية.

ثانياً: مشاكل نقص الخبرة وعدم توافر المهارات وهي ما يلي:

1. عدم وجود الكوادر المؤهلة لإعداد الموازنة.

2. ضعف التنسيق والإتصال بين الإدارات المختلفة.

3. عدم استخدام الأساليب العلمية الحديثة في طرق التقدير والتنبؤ.

ثالثاً: مشاكل في النواحي الفنية في إعداد الموازنات:

1. عدم الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية، وكذلك عدم الربط بين الإنجاز والحوافز.

2. عدم وجود نظام للمعلومات تسهل من عملية استخراج المعلومات بطريقة سريعة.

رابعاً: مشاكل عدم واقعية تقديرات الموازنة:

1. اختلاف وتعارض الأهداف الجزئية للأقسام والإدارات المختلفة.

2. محاولة كل قسم خلق فائض لديه سواء في المعايير أو الأهداف، وذلك عن طريق تخفيض

إيراداته المتوقعة والمبالغة في مصروفاته المقدره.

خامساً: مشاكل تتعلق بالنواحي السلوكية:

1. عدم المشاركة في إعداد الموازنة مما يؤدي إلى شعور الأفراد بأنها مفروضة، وذلك

يؤدي إلى اتجاهات سلبية نحوها ومناصبه معاييرها العداء.

2. محاولة خلق فائض لدى الأقسام في موازنتهم حتى يسهل تحقيقها، وبالتالي يتجنبوا النظرة السيئة إلى أقسامهم.

3. تحفظ الإدارات والأقسام في المعلومات المقدمة من قبلهم خوفاً من التقييم.

4. غياب الحوافز المرتبطة بالأداء مما يؤثر على دافعية الأفراد نحو الموازنة.

ويرى الباحث أن هذه المشاكل لا تعنى غض الطرف عن استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء، بل يتطلب أخذها في الحسبان عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، حتى يتم استخدام الموازنات التخطيطية بدرجة عالية من الكفاءة، وعلى ذلك يجب على إدارة الشركة أن تهتم بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية لما لها دور فعال في عملية التخطيط والرقابة وتقويم الأداء، وإقناع تلك الإدارات بهذه الأداة وتوفير الكوادر المؤهلة لإعدادها وتنفيذها بكفاءة وبالتالي إيجاد سبل لتطبيق نظام الموازنات التخطيطية، كاستخدام الأساليب العلمية في عمليات التقدير والتنبؤ والربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية، وكذلك إيجاد نظم للمعلومات كي يتم استخراج المعلومات اللازمة بسهولة وبسرعة وحتى تكون تقديرات الموازنة واقعية ودقيقة، والعمل على تفعيل دور مشاركة العاملين بالشركة في وضع تقديرات الموازنة التخطيطية حتى تكون حافزا لهم على تنفيذها وحتى يكون لديهم القناعة عند تنفيذها.

الفصل الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول: واقع الصناعة في فلسطين
المبحث الثاني: الدراسة الميدانية "تحليل البيانات واختبار
الفرضيات"

المبحث الأول: واقع الصناعة في فلسطين

المقدمة:

تحتل الصناعة في أي بلد مكانة مميزة في البناء الإقتصادي لما لها من وزن في المساهمة في الناتج القومي، وفي تشغيل الأيدي العاملة، وزيادة حصيللة الصادرات، وتخفيض العجز في ميزان المدفوعات، وتحقيق الاستقلال الاقتصادي، ورفع مستوى المعيشة (أبو شكر، 1990، ص15).

إن دعم القطاع الصناعي والارتقاء بمستوى الصناعات القائمة يجب أن يكون من الأهداف الأساسية لأية سياسة تنموية شاملة، لا سيما وأن هذا القطاع يعتبر من قطاعات الإنتاج الرئيسة، ومن هذا المنطلق فإن تنمية القطاع الصناعي الفلسطيني يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الظروف الموضوعية للمجتمع الفلسطيني والتي تتمثل بالاحتلال البغيض الذي يعتبر العائق الرئيسي لعملية التنمية، هذا بالإضافة إلى الاتفاقيات الموقعة مع الجانب الإسرائيلي والتي لا بد من مراجعتها حتى يتمكن الاقتصاد الفلسطيني من النمو وفقاً لما هو مخطط له لا وفقاً لما يريده العدو الإسرائيلي، ومن ثم فإن التعرف على الأهمية النسبية لفروع القطاع الصناعي المختلفة والتركيز على أهم الأنشطة ومحاولة العمل على تطويرها والتعرف على الفروع التي تعاني من الانخفاض في أدائها ومحاولة تلافي مثل هذه السلبيات يعتبر من الإجراءات الاقتصادية المهمة التي من شأنها أن تعطي مؤشرات حول الوضع الحقيقي للقطاع الصناعي (الراعي و الدماغ، 2005، ص2).

تعاني الشركات الصناعية في قطاع غزة من ضعف وجمود شديدين، فمنذ تأسيس السلطة الوطنية الفلسطينية في عام 1994 لم يتحقق أي تطور ذو مغزى على أداء القطاع الصناعي، فلا تزال تسيطر عليه الصناعات الصغيرة التي يغلب عليها الطابع الحرفي ذات رأس المال الصغير، ويتصف القطاع الصناعي بالتذبذب الشديد ويعود هذا الضعف إلى الممارسات الإسرائيلية وإلى نقص المهارة والدراية بأصول العملية الإدارية، ونقص ثقافة التصنيع لدى العديد من أصحاب المصانع، ويعود هذا الضعف كذلك إلى عدم اهتمام السلطة الفلسطينية بتقديم الدعم والتحفيز ورسم السياسات الداعمة والمناسبة للشركات الصناعية، وأدى هذا إلى ضعف القدرة التنافسية للصناعة الفلسطينية (الفرا، 2006، ص2).

التطور التاريخي للقطاع الصناعي الفلسطيني:

الحديث عن واقع الصناعة الفلسطينية الحالي، يفرض التعرف على تاريخها حتى يمكن تفسير عوامل التغيير التي طرأت عليها بما ينسجم مع حركة التطور الطبيعي لفروعها، وعند النظر إلى مراحل التطور التاريخي للصناعة الفلسطينية يتضح أنها قد مرت بأربعة مراحل أساسية في تطورها ونموها، حيث كانت المرحلة الأولى منذ عام 1918 وحتى عام 1948 أو ما تعرف " بمرحلة الانتداب البريطاني " على أرض فلسطين، والمرحلة الثانية كانت منذ قيام الكيان الصهيوني في العام 1948 حتى عام 1967، أما المرحلة الثالثة فهي مرحلة الاحتلال الصهيوني للجزء المتبقي من فلسطين أو ما يعرف بأراضي 1967 وتمتد من العام 1967 وحتى عام 1994 والذي يعتبر عاماً مفصلياً في تاريخ الاقتصاد الفلسطيني، أما المرحلة الرابعة فهي تمتد من العام 1994 وحتى يومنا هذا والتي تشكل مرحلة قدوم السلطة الوطنية الفلسطينية (عواد ونصرا لله، 2001، ص11).

جدول رقم (1) أهم المؤشرات الخاصة بالقطاع الصناعي في الأراضي الفلسطينية (القيمة/ألف دولار)

مساهمة القطاع الصناعي في التشغيل	مساهمة القطاع الصناعي في الناتج المحلي	الناتج المحلي الإجمالي	قيمة الإنتاج	عدد المشتغلين	عدد الشركات	السنة
...	11.5%	3,081.9	888,917.0	50,532.0	11,842.0	1994
...	9.9%	3,517.6	913,404.8	47,814.0	10,912.0	1995
16.2%	11.5%	3,667.7	979,265.3	50,690.0	10,925.0	1996
15.9%	11.9%	4,011.9	1,089,671.2	61,775.0	13,464.0	1997
15.2%	13.2%	4,261.5	1,234,458.0	63,748.0	14,210.0	1998
15.5%	17.4%	4,516.6	1,613,736.5	72,660.0	14,849.0	1999
14.3%	15.7%	4,441.8	1,708,694.3	76,918.0	14,509.0	2000
14%	11.2%	4,093	1,270,345.4	69,572.0	14,605.0	2001
12.9%	10.8%	3,390	976,900.4	65,526.0	14,179.0	2002
12.5%	15.2%	3,144	1,058,360.2	60,186.0	13,693.0	2003

المصدر: (الراعي والدماغ، 2005، ص12)

جدول رقم (2) أهم المؤشرات الخاصة بالقطاع الصناعي في قطاع غزة (القيمة/ألف دولار)

السنة	عدد الشركات	عدد المشتغلين	قيمة الإنتاج
1994	5110	16148	253,440.8
1995	5898	16219	261,686
1996	3702	16829	256,351.5
1997	4136	19181	307,679
1998	3953	18950	313,314.9
1999	4102	21100	376,678.6
2000	3892	23462	362,356.7
2001	3975	19775	242,305.6
2002	3842	19426	206,393.7
2003	3748	19854	248,339.1

المصدر: الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، 2003

وبناء على البيانات الموضحة في الجدول السابق فإن المجموع الكلي لعدد الشركات هو 3748 شركة، حيث يوضح الجدول السابق حجم التراجع في الإستثمارات خلال السنوات العشر الأخيرة، سواء على مستوى عدد الشركات أو على مستوى عدد العاملين.

هيكل القطاع الصناعي في الأراضي الفلسطينية:

يعتبر القطاع الصناعي من القطاعات الإنتاجية في إقتصاد أي بلد، ولقد أصبح تطوير القطاع الصناعي هدفاً رئيسياً لتحقيق التنمية الإقتصادية المرجوة في مختلف المجتمعات، ذلك إن تطوير القطاع الصناعي يساعد في تحقيق معدل عالي للنمو الإقتصادي، وخلق فرص عمل كثيرة، وبالتالي حل مشاكل مثل البطالة والفقر (المرنخ، 2004، ص66).

أقسام الصناعة في فلسطين: إن التصنيف المتبع لهيكل وبنية القطاع الصناعي في فلسطين هو التصنيف الدولي الصادر عن الدائرة الإحصائية للأمم المتحدة (Isic)¹⁰ حيث تشمل

¹⁰ - International Sectors Industrial Classification، ويعتبر هذا التصنيف الدولي أكثر التصنيفات شيوعاً واستخداماً في المجالات الدولية، وقد وضعت الدائرة الإحصائية للأمم المتحدة، وبموجب هذا التصنيف تقسم الصناعات إلى ثلاث مجموعات رئيسية.

الصناعات التحويلية تسعة فروع رئيسية مقسمة وفقاً للأنشطة الاقتصادية الفلسطينية (القريشي، 2001، ص70).

تنقسم الصناعة في الأراضي الفلسطينية إلى ثلاثة أقسام هي (نوفل، 1997، ص7):
أولاً: صناعة التعدين واستغلال المحاجر: تشمل صناعة التعدين واستغلال المحاجر الصناعات الإستخراجية، مثل الكسارات لإنتاج الحمصة ومناشير الحجر والمحاجر لإنتاج الرخام.
ثانياً: صناعة الكهرباء والمياه والغاز: تشمل إمدادات الكهرباء وجمع وتنقية المياه.
ثالثاً: الصناعات التحويلية: وهي الصناعات التي تقوم بتصنيع المواد الخام وتحويله إلى سلع نهائية، وقد تم تعريف الصناعات التحويلية بأنها "الأنشطة التي تعالج المواد الخام المستخرجة من الطبيعة والمواد الزراعية والنباتية والحيوانية، وتحويلها إلى شكل آخر قابل للإستفادة منه" (القريشي، 2001، ص70).

أقسام الصناعات التحويلية في الأراضي الفلسطينية: لقد كانت صناعة الصابون والنسيج والعمود قائمة منذ القدم، أما الصناعات التحويلية الأخرى وفي مقدمتها التعليب والتجميد وخلافها من الصناعات، فإن معظم الخبرات الفلسطينية فيها جاءت من إسرائيل (نوفل، 1997، ص8).

يمكن تقسيم الصناعات التحويلية إلى ثلاث أقسام (نوفل، 1997، ص7):

1. الصناعات الحرفية: وتشمل صناعة الألبسة والخشب والزجاج و مواد البناء والسباكة.
2. الصناعات الإستهلاكية الصغيرة: وهي صناعات تقوم على تحويل المواد الخام إلى سلع نهائية قابلة للإستهلاك، وتشمل الصناعات الغذائية والمشروبات والسجائر وصناعة المواد الكيماوية والورق والطباعة والنشر، وتعتبر أغلب الصناعات القائمة في فلسطين صناعات استهلاكية.
3. الصناعات الرأسمالية: وتتكون من صناعة المعادن الأساسية والوسيطه والكهربائية ووسائل الاتصالات.

طبيعة وخصائص مؤسسات القطاع الصناعي في الأراضي الفلسطينية:

تتميز الشركات الصناعية في الضفة الغربية وقطاع غزة بأنها شركات صغيرة وذات طبيعة عائلية وفردية، وقد اتبعت سلطات الاحتلال ما بين عام 1976 حتى عام 1991 سياسة هدفت إلى ضرب القطاع الصناعي وتحجيمه، وقد نفذت إسرائيل هذه السياسة من خلال أوامر عسكرية، وقيود إجرائية مختلفة متعلقة بالاستيراد والتصدير، وقد أدى ذلك إلى فرض نمط معين في الإنتاج الصناعي الفلسطيني يمكن توضيح معالمه كالتالي (عبد الشافي، 1997، ص3:2):

1. بروز صناعات متعاقدة من الباطن مع إسرائيل، خاصة تلك التي تتطلب كثافة في العمل، كما في صناعة الملابس، بينما بقيت العمليات الفنية المعقدة مثل التصميم داخل إسرائيل.
2. إن غالبية الصناعات التي نشأت تركزت في شركات صغيرة الحجم وفي أحسن الأحوال متوسطة الحجم، أي أنها قامت بتشغيل عدد محدود من العمالة.
3. غالبية الصناعات تابعة لما يسمى بالاقتصاد غير الرسمي، أي أنها غير مسجلة رسمياً ويرجع ذلك لسببين:
 - أ. إما لمعرفتها بأنها لن تحصل على تراخيص من سلطات الاحتلال.
 - ب. أو خوفاً من دفع الضرائب الباهضة، وملاحقتها في حالة عدم الدفع.
4. خضوع التكنولوجيا المستخدمة لتقدير صاحب الشركة وخبرته، وعادة ما تكون التقنية مصدرها إسرائيل على شكل معدات مستعملة، أو يتم تصنيع بعض المعدات محلياً عن طريق الخبرة المكتسبة من إسرائيل، وهذا النمط من التكنولوجيا فرض قيوداً على الصناعات المحلية من حيث جودة المنتج، وعدم قدرته على إنتاج بضائع قادرة على المنافسة في الأسواق الخارجية، أو منافسة بضائع أجنبية تملأ السوق المحلي.

مشاكل القطاع الصناعي الفلسطيني:

يعاني القطاع الصناعي الفلسطيني العديد من الإشكاليات التي يرجع جزء منها لعوامل وأسباب خارجية تقع خارج إطار تحكم الشركة أو السياسة الصناعية الفلسطينية (سياسات الاحتلال الإسرائيلي)، وجزء من هذه المشاكل يرجع لأسباب وعوامل داخلية تعود لطبيعة بيئة الأعمال داخل هذه الشركات ولعل أهم هذه المشاكل يمكن تلخيصها بالتالي:

أولاً: مشاكل خارجية (الراعي والدماغ، 2005، ص 59):

تمثلت هذه المشاكل في سيطرة قوات الاحتلال الإسرائيلي على الأرض والمياه والمعابر والأساليب القمعية التي من شأنها منع أي تطوير للقطاع الصناعي، والتي بلغت ذروتها مع إنطلاقة إنتفاضة الأقصى وما ترتب عليها من توجيه جميع الموارد البشرية والاقتصادية لخدمة الاقتصاد الإسرائيلي دون نمو الإقتصاد الفلسطيني، هذا بالإضافة إلى:

- فرض الضرائب الباهظة من قبل قوات الاحتلال على المنتجات الفلسطينية، مثل ضريبة (الإنتاج، الدخل، القيمة المضافة)، هذا إلى جانب الرسوم الجمركية على المواد الخام، مما أدى إلى إرتفاع تكاليف الإنتاج وتدني الإرباح.
- إغراق الأسواق المحلية بالمنتجات الإسرائيلية دون قيود لحماية الصناعة الوطنية.
- خلق صعوبات لقطاع الصناعة في استيراد المواد الخام مباشرة مما يضطرهم إلى إستيرادها عبر وكلاء إسرائيليين.

- العراقيل الموضوعية من قبل قوات الاحتلال أثناء عملية تسويق المنتجات الفلسطينية في الخارج مما ترتب عليها في كثير من الأحيان فقدان الأسواق الخارجية.

ثانياً: مشاكل داخلية: نتجت هذه المشاكل عن الوضع السياسي من جهة وعن غياب وجود سلطة وطنية قادرة على وضع برنامج تنموي يتلائم مع احتياجات القطاع الصناعي من جهة أخرى، وقد تمثلت هذه المشاكل في:

1. ضعف الإمكانيات التمويلية واللجوء إلى المدخرات الذاتية لتمويل الشركات الصناعية: ينتج هذا الضعف بسبب غياب البنوك المصرفية القادرة على تمويل وإقامة صناعات جديدة أو تطوير صناعات قائمة خلال سنوات الإحتلال، لذا إعتمدت الشركات الصناعية على التمويل الذاتي بنسبة كبيرة، وذلك بنسبة 89.6% من مدخرات المصانع الذاتية في الوقت الذي تم تمويل 8.2% من البنوك التجارية والباقي من الشركات العربية والدولية والفلسطينية، وهذا أثر بدوره على قلة حجم الاستثمارات وصغر حجم الشركات الصناعية التي تم إقامتها (المرنخ، 2004، ص 84).

2. ضعف السياسات والتشريعات والقوانين الداعمة للصناعة:

لقد قيد إتفاق باريس الاقتصادي حرية السلطة الوطنية في فرض سيادتها على شؤونها الاقتصادية والتجارية، بالرغم من تمكنها من وضع الإطار التشريعي والشركاتي للإستثمار الصناعي في فلسطين، والمتمثل في مجموعة القوانين ذات الشأن الاقتصادي والتي من شأنها جذب وتنظيم الاستثمار كقانون الاستثمار وقانون المدن والمناطق الحرة والمواصفات والمقاييس، إلا أن القطاع الصناعي يواجه نقص في الدراسات المتخصصة والإحصاءات الخاصة بالنشاط الصناعي وكيفية بناء القدرة التنافسية لبعض الصناعات (الراعي والدماغ، 2005، ص 60).

3- ضعف الترابطات الهيكلية بين النشاطات الصناعية:

نتيجة لغياب التنوع في التركيبة الصناعية وضعف التشابك بين الوحدات الإنتاجية، حيث لا توجد هناك علاقة متبادلة بين مختلف فروع الصناعة وبين الأنشطة الإنتاجية الزراعية والخدمية ليسهل على الصناعة الحصول على احتياجاتها من المنتجات الجانبية للصناعات الأخرى (رجب، 1997، ص 6).

4- ضعف البنية التحتية الصناعية:

يعاني القطاع الصناعي من تراجع وتخلف في بنيته التحتية وذلك بسبب سيطرة الاحتلال على الطرق والمواصلات والكهرباء والمياه (رجب، 1997، ص6).

5- عدم ملائمة المواقع المقامة عليها الوحدات الإنتاجية لعمليات الإنتاج:

منذ الاحتلال لم تعمل إسرائيل على إنشاء المناطق الصناعية المناسبة والمزودة بكل الخدمات اللازمة للمصانع، فقد أوضح المسح الميداني للشركات الصناعية لعام 1997م أن معظم مواقع الإنتاج تقع خارج المناطق الصناعية موزعة ما بين المناطق التجارية والسكنية، الأمر الذي يدعون للتفكير بشكل عميق لإنشاء المناطق الصناعية لإعادة التوطين الصناعي في مواقع معروفة وليس عشوائياً (الراعي والدماع، 2005، ص61).

6- الإفتقار إلى المواد الخام ومستلزمات الإنتاج والخبرة الفنية:

يعتمد المنتجون الفلسطينيون على الخارج (إسرائيل ودول أخرى) في الحصول على احتياجاتهم من الخامات ومستلزمات الإنتاج، مما سبب إرتفاع تكاليف الإنتاج، خاصة في ظل فرض العراقيل والقيود من قبل سلطات الاحتلال والإغلاقات المستمرة للمعابر والحدود، فإن الأراضي الفلسطينية ولا سيما قطاع غزة تفتقر إلى المواد الخام اللازمة والتجهيزات الصناعية والمعدات والآلات وذلك لإفتقار الإنتاج المحلي لتصنيع مستخدمات الإنتاج الصناعية (رجب، 1997، ص2)، وهناك الكثير من المصانع تعتمد في عملها على آلات ومعدات قديمة أو متخلفة تكنولوجياً، مما ترتب عليه تعطلها وبالتالي زيادة تكلفة الصيانة، الأمر الذي يعني زيادة تآكل الأصول الثابتة ومن ثم انخفاض الكفاءة الإنتاجية وأخيراً ضعف القدرة التنافسية.

7- ضعف مجال التسويق:

تعتبر مشكلة التسويق من أبرز المشاكل والمعوقات التي عانت منها الصناعة الفلسطينية سواء في عهد الاحتلال أو في ظل السلطة الفلسطينية، حيث ما زالت تفرض إسرائيل قيود وعراقيل على المعابر والتي من شأنها أن تؤثر بشكل سلبي على عملية تسويق المنتجات الفلسطينية (رجب، 1997، ص4).

8- مشاكل تتعلق بسلوك المستهلكين:

يعاني أصحاب المصانع من تحيز المستهلكين نحو السلعة الأجنبية دون الإستناد إلى أسس موضوعية، وذلك بسبب إقتناع المستهلك بأن السلعة الأجنبية ذات جودة عالية بصفة دائمة، رغم أن ذلك ليس حقيقياً في كل الأحوال، لذا فإنه يميل إلى تفضيلها على نظيرتها المحلية، مما يقلل من فرص تسويق المنتجات الوطنية، ويلحق اضرار بالغة بهذه الصناعات (أبومعمر، 2002، ص60).

9-مشاكل الإدارة والريادة:

إن المصانع الفلسطينية عادة ما يمتلكها شخص واحد، أو مجموعة من الأفراد يتولى كل منهم إدارة الشركة بنفسه، بغض النظر عن كفاءته الإدارية، وبالتالي فإن المصانع الفلسطينية تفتقد في كثير من الأحوال وجود العنصر الإداري القادر على اتخاذ القرارات المناسبة، مما ينعكس سلباً على قرارات الإنتاج ومستوى التنفيذ والأداء (أبومعمر، 2002، ص59).

10-مشاكل القوى العاملة:

يمكن إجمال أهم مشاكل القوى العاملة في القطاع الصناعي فيما يلي (المرنخ، 2004، ص83):

أ. عدم تناسب مؤهلات العاملين مع الوظائف التي يقومون بها، إما لأن الاختيار لا يتم على أسس موضوعية، أو لعدم توفر المؤهلات المطلوبة للوظيفة أصلاً.
ب. تقلب إعداد العاملين وعدم انتظامهم في أعمالهم، نظراً لسعي المنتج للإستغناء عنهم من فترة لأخرى، وذلك لعدم رغبته في تحمل الإلتزامات الناشئة عن إبقائهم في العمل بشكل دائم.

ج. تدني مستوى الأجور، وإستلامها في وقت متأخر، وعلى فترات متباعدة.

د. العمل لساعات طويلة دون الحصول على أجر إضافي يناسب هذا الجهد المبذول.

11-تدني الأداء التصديري للقطاع الصناعي:

بالرغم من الإتفاقيات الموقعة بين السلطة الفلسطينية وبين عدد من دول العالم والدول العربية والفرص المتاحة للمنتجات الفلسطينية بدخول هذه الأسواق، إلا أنه لم يكن هناك مكاسب حقيقية لهذه الإتفاقيات، حيث يعود عدم المقدرة على الإستفادة من هذه الإتفاقيات إلى السيطرة الإسرائيلية على المعابر وعدم توافر معلومات كافية للمصدرين حول حاجات الأسواق العربية والعالمية وأذواق المستهلكين لعدم وجود مراكز معلومات متخصصة لذلك (الراعي والدماغ، 2005، ص64).

خسائر القطاع الصناعي الفلسطيني (سبتمبر 2000 - فبراير 2005)

مع نهاية شهر أيلول عام 2000 تعرضت الأراضي الفلسطينية المحتلة عام 1967 إلى سياسة مبرمجة من الحصار والإغلاق والعدوان على جميع مقدرات المجتمع الفلسطيني هذه السياسة تمثلت في القيود المشددة على حركة البضائع والأشخاص بين شطري الوطن الضفة الغربية وقطاع غزة من ناحية ومع إسرائيل والعالم الخارج من ناحية ثانية، وهذه القيود أعقبتها حركة عدوان واسعة على الممتلكات شملت التدمير للشركات والأراضي

الزراعية، والتي نتج عنها خسائر فادحة لحقت بالقطاعات الاقتصادية التي من أهمها القطاع الصناعي، والذي أصابه الكثير من الضرر في عدة نواحي (مركز المعلومات الوطني الفلسطيني) نسخة الكترونية www.pnic.gov.ps/arabic/industry/factorys9.html

جدول رقم (3)

إجمالي الخسائر لمختلف فروع الصناعة في الضفة وقطاع غزة من سبتمبر 2000 وحتى نوفمبر 2005

م.٠	نوع الصناعة	عدد الشركات المدمرة	إجمالي الخسائر \$
	الصناعات المعدنية	173	13716186
	الصناعات الكهربائية	5	1784952
	الصناعات الكيماوية	22	4564785
	الصناعات الغذائية	33	1252103
	الصناعات النسيجية والجلدية والأخشاب	81	5564125
	الصناعات الإنشائية	118	7431537
	الإجمالي	432	34313688

المصدر: مركز المعلومات الوطني الفلسطيني، www.pnic.gov.ps/arabic/industry/factorys9.html

يناير/2007

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية "تحليل بيانات الدراسة وإختبار الفرضيات"

- أسلوب الدراسة.
- مجتمع الدراسة.
- أداة الدراسة.
- معايير صدق الإستبانة
- ثبات الإستبان
- الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث.

إسلوب الدراسة:

إستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي والذي يحاول وصف وتقييم واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، ويحاول المنهج الوصفي التحليلي أن يقارن ويفسر ويقيم أملاً في التوصل إلي تعميمات ذات معني يزيد بها رصيد المعرفة عن الموضوع.

وقد إستخدم الباحث مصدرين أساسين للمعلومات:

1. المصادر الثانوية: حيث إتجه الباحث في معالجة الإطار النظري للبحث إلي مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والرسائل العلمية التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.
2. المصادر الأولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث إستخدم الباحث الإستبانه لجمع البيانات الأولية من خلال الإستبانه كأداة رئيسية للبحث، صممت خصيصاً لهذا الغرض، ووزعت على المدراء الماليين في الشركات الصناعية في قطاع غزة.

مجتمع الدراسة:

يشمل مجتمع الدراسة الشركات الصناعية التي رأسمالها يساوي نصف مليون دولار أمريكي فأكثر، والمسجلة لدى مسجل الشركات في وزارة الإقتصاد الوطني، وعددها ست وستون شركة صناعية، وقد قام الباحث بإختيار الشركات التي رأس مالها يساوي نصف مليون فأكثر وذلك لعدم وجود تصنيف دقيق بالوزارة للشركات الصناعية يمكن الإعتماد عليها بإستثناء تصنيف وحيد للشركات التي يساوي رأسمالها نصف مليون دولار امريكي فأكثر.

ونظراً لصغر حجم مجتمع الدراسة فإنه سيتم إستخدم أسلوب الحصر الشامل بحيث يتم إجراء الدراسة على جميع أفراد المجتمع، ولقد تم توزيع 62 إستبانه من أصل 66 وذلك بسبب إغلاق أربع شركات، وأسترد منها 62 إستبانه أي بنسبة 100%.

جدول رقم (4) يوضح عدد الإستبيانات الموزعة والمعادة

البيان	عدد الشركات	النسبة المئوية
شركات أعادت الإستبانه بعد تعبئتها كاملة	62	93.94%
شركات اغلقت	4	6.06%
مجموع شركات مجتمع الدراسة	66	100%

أداة الدراسة:

تم إعداد إستبيان حول مدى تطبيق أو عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، وقد تم تقسيم الإستبان إلى جزئين، الجزء الأول خاص بالشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية وتحتوي على الأقسام (الأول، والثاني، الثالث، والرابع)، والجزء الثاني خاص بالشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية وتحتوي على الأقسام (الأول، والثاني، والخامس)، وتتكون إستبانة الدراسة من جزئين، حيث تم تجزئة الجزء الأول إلى قسمين، الأول بيانات عن المستجيب، والثاني بيانات عن الشركة، بينما يحتوي الجزء الثاني على خمسة مجالات كما يلي:

المجال الأول: يوضح مدى إدراك إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية، وسوف يجيب عليه جميع الشركات سواء التي تعد نظام الموازنات التخطيطية أو التي لا تعد هذا النظام.

المجال الثاني: يوضح إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة.
المجال الثالث: يوضح واقع إعتقاد الشركة على المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

المجال الرابع: يوضح مشاكل إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة.

المجال الخامس: يوضح عوامل عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في بعض الشركات الصناعية بقطاع غزة.

وقد تم إستخدام مقياس ليكرت لقياس الاستبيان حسب الجدول التالي:

جدول رقم (5) يوضح مقياس ليكرت

الإستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر (ابو زيد، 2005، ص22).

وفي حال الأسئلة السالبة يتم عكس التدرج عند تقييم الإستبانة.

المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

قام الباحث بتفريغ وتحليل الإستمابنه من خلال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)، وسوف يتم إستخدام الإختبارات الإحصائية اللامعلمية، وذلك بسبب أن بيانات الدراسة بيانات وصفية رتبية وغير رقمية (أبو زيد، 2005، ص153)، وقد تم إستخدام الإختبارات الإحصائية التالية:

- 1- النسب المئوية والتكرارات: يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما وتفيد الباحث في وصف مجتمع الدراسة المبحوثة.
- 2- الوسط الحسابي: يتم إستخدام الوسط الحسابي لإجابات مفردات مجتمع الدراسة على إسبابة الدراسة لإختبار فرضيات الدراسة، حيث تم الإعتماد على متوسط فرضي وهو درجة الحياد 3 من مقياس ليكرت والتي تعادل ما نسبته 60%، ويتم مقارنة الأوساط الحسابية لكل متغير مع هذا الوسط الفرضي من أجل قبول أو رفض الفرضية.
- 3- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الإستمابنه.
- 4- معامل إرتباط سبيرمان (Spearman-Coefficient) لقياس درجة الارتباط: يقوم هذا الإختبار على دراسة العلاقة في حالة البيانات اللامعلمية.
- 5- إختبار الجدول التقاطعي "كروستابس" (Crosstabs): هو جدول يستخدم لوصف توزيع أفراد المجتمع بناءً على متغيرين.
- 6- إختبار الإشارة (Sign Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد وهي 3 أم لا.
- 7- إختبار كروسكال - والاس (Kruskal - Wallis Test) لمعرفة ما إذا كان هناك فروقات ذات دلالة احصائية بين ثلاث مجموعات أو أكثر ذات بيانات ترتيبية.

صدق الإستمابن: يقصد بصدق الإستمابن أن تقيس أسئلة الإستمابنة ما وضعت لقياسة، وقام الباحث بالتأكد من صدق الإستمابن بطريقتين:

1- صدق المحكمين:

عرض الباحث الإستمابن على مجموعة من المحكمين تألفت من عشر أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كليات التجارة بجامعة الإسلامية والأزهر والمتخصصين في مجال المحاسبة والإحصاء، كما تم عرضها على مهنيين يعملون في مجال الموازنات التخطيطية، وقد استجاب الباحث لآراء المحكمين وقام بإجراء مايلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية -انظر الملحق رقم (1).

2- صدق المقياس:

يقصد بصدق الإتساق الداخلي مدى إتساق كل فقرة من فقرات الإستبانة مع المجال التي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قام الباحث بحساب الإتساق الداخلي للاستبيان وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجالات الإستبانة والدرجة الكلية للمجال نفسه، وكذلك بحساب الصدق البنائي وذلك من خلال حساب معامل الارتباط لكل مجال مع الدرجة الكلية للإستبانة.

أولاً الاتساق الداخلي:

يقصد بصدق الاتساق الداخلي قوة الارتباط بين درجات كل فقرة ودرجة المجال كلة. من خلال الجدول رقم (6) يتضح أن معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الأول والدرجة الكلية له، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.05$) وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (6) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الأول والدرجة الكلية للمجال الأول.

الفقرة	معامل الارتباط	قيمة الاحتمال
1- الموازنات التخطيطية تعتبر اسلوب مثالي يسهل من مواجهة المشاكل.	0.46	0.005**
2- يفيد نظام الموازنات التخطيطية في تخطيط الشركة لأعمالها للوصول إلى اقصى استخدام ممكن لإمكاناتها ومواردها المتاحة.	03537	0.001**
3- تعتبر الموازنة مقياساً فعالاً لاستخدام الموارد المختلفة.	0.641	0.000**
4- يؤدي تطبيق نظام الموازنات إلى تزويد العاملين بالشركة بخطة مفصلة للعمل على تحقيق أهدافها.	0.543	0.001**
5- نظم الموازنات التخطيطية تبرر تكاليف وجودها.	0.444	0.007**
6- قدرة أي شركة صناعية على الاستمرار والنجاح مرتبط بكفاءة نظام الموازنات التخطيطية المطبق في الشركة.	0.448	0.006**
7- من الضروري وجود نظام للموازنات التخطيطية في كل شركة صناعية.	0.372	0.022*
8- وجود نظام الموازنات التخطيطية في الشركة يزيد من كفاءتها التشغيلية.	0.628	0.000**
9- الموازنات التخطيطية معيار للأداء يتوقع أن يصل إليه العاملون الموكل إليهم تنفيذ تلك الموازنات.	03656	0.000**
10- يؤدي نظام الموازنات التخطيطية إلى تحقيق التنسيق بين الإدارات والأقسام المختلفة لتحقيق أهداف الشركة.	0.493	0.003**
11- الموازنات التخطيطية أداة فعالة لتبادل المعلومات بين أقسام الوحدة الاقتصادية المختلفة.	0.437	0.009**

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.001**	0.537	12- يؤدي تطبيق نظام الموازنات التخطيطية إلى إلزام الإدارة بالتخطيط لكافة أنشطة الشركة.
0.040*	0.324	13- يؤدي تطبيق نظام الموازنات التخطيطية إلى تسهيل الاتصال بين أقسام الشركة، وبالتالي ترابط أداء الأقسام المختلفة.
0.005**	0.467	14- نظام الموازنات التخطيطية يعد وسيلة لتحفيز العاملين نحو تحقيق أهداف الشركة.
0.000**	0.644	15- تستخدم الموازنة كأداة فعالة للرقابة على تنفيذ كافة أنشطة الشركة والحكم على الإنجازات.
0.008**	0.436	16- تستخدم الموازنات كأداة للتحقق من وصول الشركة إلى أهدافها المخطط لها.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

* الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.05$).

يبين الجدول رقم (7) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث A والدرجة الكلية للمجال الثالث A، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.05$) وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (7) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث A والدرجة الكلية للمجال الثالث A.

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.000**	0.742	1- تشمل الموازنة التخطيطية كافة أوجه النشاط في الشركة.
0.002**	0.670	2- يتم اخذ جميع الظروف المحيطة بالشركة عند إعداد الموازنة التخطيطية.
0.036*	0.448	3- تعطي الموازنة صورة متكاملة ومتناسقة لأنشطة الإنتاج والتسويق وإدارة.
0.001**	0.722	4- تعبر الموازنة عن خطة شاملة لفترة زمنية قادمة وليس خطط فرعية كل منها قائم بذاته.
0.001**	0.696	5- يتم التنسيق بين الخطط الفرعية للشركة في ضوء الهدف الرئيسي.
0.006**	0.598	6- تعتبر الموازنة واحدة من أهم أدوات الاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة في الشركة.
0.000**	0.811	7- تتبع الشركة مبدأ الشمول في إعداد الموازنات اما يترتب عليه تجنب حالات الاختناق والأعطال المختلفة في أقسام الشركة.
0.001**	0.675	8- يوجد تناسق وارتباط كامل بين نظام الموازنة من ناحية والهيكل التنظيمي من ناحية أخرى.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

* الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.05$).

يوضح جدول رقم (8) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث B والدرجة الكلية للمجال الثالث B، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.01$)، وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (8)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث B والدرجة الكلية للمجال الثالث B.

الفقرة	معامل الارتباط	قيمة الاحتمال
1- الموازنة التخطيطية في شركتكم تركز على الترابط حتى تكون سببا في جعل الخطة واقعية.	0.674	0.002**
2- أرقام الموازنة التخطيطية محل اقتناع جميع القائمين بالتنفيذ.	0.605	0.005**
3- تستخدم الأساليب الإحصائية والرياضية في إعداد تقديرات الموازنة التخطيطية.	0.840	0.000**

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

يتبين من الجدول رقم (9) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث C والدرجة الكلية للمجال الثالث C، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.01$) وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (9)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث C والدرجة الكلية للمجال الثالث C.

الفقرة	معامل الارتباط	قيمة الاحتمال
1- تعمل إدارة الشركة على تفعيل دور مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية.	0.835	0.000**
2- مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية تؤدي إلى ضمان زيادة درجة تقبل الأفراد لها حين التنفيذ وإلى محاولتهم العمل على إنجازها.	0.844	0.000**
3- تفيد المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية في تحقيق التفاعل المباشر بين واضعي الموازنة ومنفذيها.	0.905	0.000**
4- المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية تؤدي إلى التعرف على مشاكل الموازنة التخطيطية والحصول على نتائج سريعة تساعد في وضع الاقتراحات التي تحل هذه المشاكل.	0.916	0.000**
5- تقوم لجنة الموازنة بتجميع تقديرات الأقسام ومراجعتها في ضوء الهدف المراد تحقيقه، والتنسيق بينها للوصول إلى مشروع الموازنة النهائية.	0.919	0.000**

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

يوضح جدول رقم (10) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث D والدرجة الكلية للمجال الثالث D، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.01$) وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (10)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث D والدرجة الكلية للمجال الثالث D.

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.001**	0.695	1- تعمل إدارة الشركة على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في الشركة وذلك للوصول إلى موازنة واحدة متكاملة ومتراصة يمكن الإعتماد عليها في التخطيط والرقابة.
0.000**	0.931	2- يرتكز نظام الموازنات المطبق في الشركة على قواعد وأساليب موحده.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.01$).

يتضح من الجدول رقم (11) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث E والدرجة الكلية للمجال الثالث E، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.01$) وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (11)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث E والدرجة الكلية للمجال الثالث E.

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.000**	0.942	1- يتم ربط تقديرات الموازنات بعدة مستويات متوقعة لحجم النشاط.
0.000**	0.960	2- يمكن تعديل أرقام الموازنة بسهولة ويسر طبقاً للتغير في الظروف الداخلية والخارجية للشركة مع المحافظة على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.01$).

يوضح الجدول رقم (12) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث F والدرجة الكلية للمجال الثالث F، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.01$) وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (12)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث F والدرجة الكلية للمجال الثالث F.

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.005**	0.611	1- تغطي الموازنة التخطيطية فترة زمنية معينة.
0.006**	0.597	2- توزيع تقديرات الموازنة التخطيطية وربطها بفترات اقصر تسمى الفترات الرقابية، تلك الفترة التي يتم في نهايتها تحديد وتحليل الفروق بين ما هو مخطط والفعلي.
0.000**	0.812	3- توزيع تقديرات الموازنة التخطيطية وربطها بالفترات الرقابية يؤدي إلى التعجيل باكتشاف الإنحرافات، واتخاذ ما يلزم لمعالجة الآثار السلبية لهذه الفروق.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.01$).

يبين الجدول رقم (13) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع A والدرجة الكلية للمجال الرابع A، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.01$) وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (13)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع A والدرجة الكلية للمجال الرابع A.

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.000**	0.840	1- نقص المعرفة بأهمية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة والتحفيز .
0.000**	0.781	2- عدم التعاون من جانب المسؤولين في تقدير احتياجاتهم بصورة دقيقة.
0.000**	0.906	3- عدم قناعة الإدارة العليا باستخدام أسلوب الموازنة التخطيطية.
0.000**	0.929	4- عدم الاهتمام بالموازنة عند التنفيذ.
0.000**	0.858	5- اعتبار الموازنة من الأعمال الروتينية المفروضة والتي ليس لها جدوى فعلية.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

يتضح من الجدول رقم (14) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع B والدرجة الكلية للمجال الرابع B، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.05$) وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (14)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع B والدرجة الكلية للمجال الرابع B.

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.000**	0.802	1- عدم وجود الكوادر المؤهلة لإعداد الموازنة
0.018*	0.511	2- عدم توفر المعلومات والإحصاءات اللازمة لإعداد الموازنة.
0.001**	0.701	3- ضعف المعرفة بكيفية إعداد الموازنة والأسس التي تبنى عليها.
0.019*	0.508	4- ضعف التنسيق والاتصال بين الإدارات المختلفة وعدم وجود فرق العمل الجماعي.
0.000**	0.745	5- عدم الدقة في التنبؤ بالإيرادات والتكاليف.
0.004**	0.620	6- عدم استخدام الأساليب العلمية الحديثة عند إعداد الموازنة.
0.000**	0.726	7- ضعف الكفاءات عند تنفيذ الموازنات.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

* الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.05$).

يوضح الجدول رقم (15) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع C والدرجة الكلية للمجال الرابع C، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.01$) وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (15)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع C والدرجة الكلية للمجال الرابع C.

الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.000**	0.782	1- عدم الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية.
0.000**	0.772	2- عدم ثبات الأهداف.
0.000**	0.867	3- غياب العلاقة بين الأداء والعائد.
0.001**	0.703	4- غياب المعايير السليمة لإعداد الموازنات التخطيطية.
0.006**	.0599	5- صعوبة تقدير النفقات المستقبلية.
0.000**	0.796	6- عدم وجود نظام للمعلومات يسهل من عملية استخراج المعلومات بطريقة سريعة.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.01$).

يوضح جدول رقم (16) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع d والدرجة الكلية للمجال الرابع d، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.05$)، وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (16)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع d والدرجة الكلية للمجال الرابع d.

الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.002**	0.653	1- عدم المشاركة في إعداد الموازنة سيؤدي إلى خلق اتجاهات سلبية نحوها.
0.003**	0.637	2- محاولة الأقسام والإدارات خلق فائض لديهم في موازنتهم حتى يسهل تحقيقها، وحتى يتجنبوا النظرة السيئة إلى أقسامهم.
0.000**	0.906	3- تحفظ الإدارات والأقسام في المعلومات المقدمة من قبلهم خوفاً من التقييم.
0.011*	0.554	4- غياب الحوافز المرتبطة بالأداء مما يؤثر على دافعيه الأفراد نحو تنفيذ الموازنة.
0.000**	0.916	5- مساعدة بعض الإدارات العليا على تعميق الاعتقاد لدى الأفراد بان الموازنة وسيلة عقابية بدلاً من كونها وسيلة مفيدة تساعد على التخطيط والرقابة والتحفيز.
0.000**	0.840	6- عدم ربط نظام الترقيّة وشغل المناصب الإدارية العليا بمدى تنفيذ الموازنة وتحقيق أهداف الموازنات التخطيطية.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.01$).

* الارتباط دال احصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$).

يوضح الجدول رقم (17) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس A والدرجة الكلية للمجال الخامس A، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$)، وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (17)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس A والدرجة الكلية للمجال الخامس A .

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.011*	0.628	1- عدم وجود بيانات فعلية منتظمة عن الفترات السابقة تعد عاملاً من عوامل عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.
0.001**	0.784	2- عدم تطبيق محاسبة المسؤولية من العوامل التي أدت إلى عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.
0.000**	0.818	3- عدم تطبيق الأساليب الإحصائية وغيرها من أدوات الإدارة الحديثة في الشركة يحد من الإعتماد على نظام الموازنات التخطيطية.
0.050	0.474	4- عدم وجود هيكل تنظيمي سليم بالشركة

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

* الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.05$).

يتبين من الجدول رقم (18) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس C والدرجة الكلية للمجال الخامس C، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.05$)، وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (18)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس B والدرجة الكلية للمجال الخامس B.

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.018*	0.584	1- رفض العاملين في الشركة فكرة وجود نظام للموازنات التخطيطية، حتى لا يتم تقييم أدائهم بناء عليها.
0.001**	0.777	2- نظام الموازنات التخطيطية يحد من طموح العاملين بالشركة وقدرتهم على التطوير والابتكار

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

* الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.05$).

يتضح من الجدول رقم (19) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس D والدرجة الكلية للمجال الخامس D، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$)، وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (19)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس C والدرجة الكلية للمجال الخامس C.

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.050*	0.475	1- الظروف السياسية السائدة تمثل عائق في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.
0.002**	0.732	2- عملية التقلب في الأسعار تجعل الموازنة لا فائدة لها.
0.001**	0.762	3- غياب الجهات الرقابية الخارجية على الشركات.
0.000**	0.880	4- تعقد النواحي الفنية في الصناعة التي تنتمي إليها الشركة، وذلك بدورة يؤدي إلى زيادة درجة عدم التأكد وبالتالي صعوبة التخطيط.
0.025*	0.554	5- تدخل السلطة في سياسات الشركة وبالتالي يعيق ذلك وضع وتنفيذ نظام الموازنات التخطيطية.

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

* الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.05$).

ثانياً الصدق البنائي:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداء الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها (جامعة القدس المفتوحة، 1998، ص126)، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان.

يتضح من الجدول رقم (20) أن جميع معاملات الارتباط في جميع مجالات الإستبانة دالة إحصائياً دالة عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.05$)، وبذلك تعتبر جميع مجالات الإستبانة صادقه لما وضع لقياسه.

جدول رقم (20)

معامل الارتباط بين كل درجة كل مجال من مجالات الإستبانة والدرجة الكلية للإستبانة.

قيمة الاحتمال	معامل الارتباط	الفقرة
0.030 *	0.348	1- مدى إدراك إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية
0.001**	0.508	2- واقع اعتماد شركتكم على المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات
0.001 **	0.719	3- مشاكل إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في شركتكم
0.013 **	0.614	4- عوامل عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في شركتكم

** الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

* الارتباط دال احصائياً عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.05$).

ثبات الإستبانة Reliability:

يقصد بثبات الإستبانة أن تعطي هذه الإستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الإستبانة أكثر من مرة، أو بعبارة أخرى أن ثبات الإستبانة يعني الإستقرار في نتائج الإستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد المجتمع عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

وقد تحقق الباحث من ثبات إستبانة الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ وذلك كما يلي:

طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha:

إستخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة، وكانت النتائج كما هي مبينة بالجدول التالي:

جدول رقم (21) يوضح نتائج إختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة

معامل الفا	الفقرة
0.799	1- مدى إدراك إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية
0.829	2- واقع إعتقاد شركتكم على المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات
0.932	3- مشاكل إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في شركتكم
0.756	4- عوامل عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في شركتكم
0.830	جميع مجالات الإستبيان

وبالتالي فإن معامل الفا لجميع مجالات الإستبيان كانت 0.830 وهذا يعني ان معامل الثبات مرتفع، وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات الإستبانة وتكون الإستبانة في صورتها النهائية كما هي في الملحق رقم (1) قابلة للتوزيع.

وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات إستبانة الدراسة مما يجعله على ثقة تامة بصحة الإستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة وإختبار فرضياتها.

الوصف الإحصائي لمجتمع الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية

1- توزيع أفراد المجتمع حسب تطبيقهم لنظام الموازنات التخطيطية:

يبين الجدول رقم (22) أن ما نسبته 61.29% من مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وما نسبته 38.71% من الشركات الصناعية التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، أي أن النسبة الأكبر من الشركات تطبق نظام الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (22) يوضح مدى تطبيق الشركات الصناعية للموازنات التخطيطية

النسبة المئوية	عدد الشركات	البيان
61.29%	38	شركات تطبق نظام الموازنات التخطيطية
38.71%	24	شركات لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية
100%	66	الإجمالي

2- توزيع المجتمع حسب الجنس

يبين الجدول رقم (23) أن ما نسبته 92% من مجتمع الدراسة من الذكور و8% من الإناث، ويعزي ذلك إلى أن أغلبية المدراء الماليين من فئة الذكور، حيث كانت الفئة المستهدفة للإجابة على الإستبانة هم المدراء الماليين في الشركات الصناعية أو من ينوبوا عنهم.

جدول رقم (23): توزيع أفراد المجتمع حسب الجنس

الجنس	الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية		الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية		الإجمالي
	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	
ذكر	35	56.5%	22	35.5%	92%
أنثى	3	4.8%	2	3.2%	8%
المجموع	38	61.3%	24	38.7%	100%

* حجم المجتمع = 66 شركة صناعية ولكن هناك 4 شركات مغلقة.

3- توزيع أفراد المجتمع حسب المؤهل العلمي

ينتضح من الجدول رقم (24) أن معظم مجتمع الدراسة من حملة درجة البكالوريوس ونسبتهم 87.1%، وتتقسم هذه النسبة إلى ما نسبته 53.2% من المستجيبين العاملين بالشركات الصناعية التي تعد الموازنات التخطيطية، وما نسبته 33.9% من المستجيبين العاملين بالشركات الصناعية التي لا تعد الموازنات التخطيطية، وما نسبته 6.4% من حملة الماجستير فأعلى وتتقسم هذه النسبة إلى ما نسبته 3.2% من المستجيبين العاملين بالشركات الصناعية التي تعد الموازنات التخطيطية، وما نسبته 3.2% أيضاً من المستجيبين العاملين

بالشركات الصناعية التي لا تعد الموازنات التخطيطية، وعلى ذلك يمكن القول بأن أفراد مجتمع الدراسة يتمتعون بالمعرفة الأكاديمية اللازمة والتي تمكنهم من إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركة التي يعملون بها.

جدول رقم (24): توزيع أفراد المجتمع حسب المؤهل العلمي

الإجمالي		الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية		الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية		المؤهل العلمي
النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	
6.5 %	4	1.6 %	1	4.8 %	3	دبلوم
87.1 %	54	33.9 %	21	53.2 %	33	بكالوريوس
6.4 %	4	3.2 %	2	3.2 %	2	ماجستير فأعلى
100 %	62	38.7 %	24	61.3 %	38	المجموع

4- توزيع أفراد المجتمع حسب التخصص العلمي

يوضح الجدول رقم (25) أن ما نسبته 83.9 % من مجتمع الدراسة من المحاسبين وأن ما نسبته 16.1 % من دارسي إدارة الأعمال، ويدل ذلك على نتيجة طبيعية حيث إن العمل المالي في الشركات الصناعية يقوم على أساس العلم المحاسبي وإدارة الأعمال.

جدول رقم (25): توزيع أفراد المجتمع حسب التخصص العلمي

الإجمالي		الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية		الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية		التخصص العلمي
النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	
83.9 %	52	33.9 %	21	50 %	31	محاسبة
16.1 %	10	4.8 %	3	11.3 %	7	إدارة
0 %	0	0 %	0	0 %	0	علوم مالية ومصرفية
0 %	0	0 %	0	0 %	0	اقتصاد
100 %	62	38.7 %	24	61.3 %	38	المجموع

5- توزيع أفراد المجتمع حسب عدد سنوات العمل في القسم المالي بالشركة (الخبرة)

يتبين من الجدول رقم (26) أن ما نسبته 59.7 % من مجتمع الدراسة خبرتهم في المجال المالي في الشركات 6 سنوات فأكثر، يعزى ذلك إلى أن غالبية المدراء الماليين يتحملون مسؤوليات حرجة ودقيقة تتطلب خبرات عملية طويلة وذلك لتنوع القرارات واختلاف أنماط الإجراءات المتبعة وان ما نسبته 40.30 % من مجتمع الدراسة خبرتهم أقل من 6 سنوات.

جدول رقم (26)

توزيع أفراد المجتمع حسب عدد سنوات العمل في القسم المالي بالشركة (الخبرة)

الإجمالي		الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية		الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية		(الخبرة)
النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	
% 24.2	15	%8.1	5	%16.1	10	أقل من 3
%16.1	10	%9.7	6	%6.5	4	من 3-أقل من 6
% 25.8	16	%6.5	4	%19.4	12	6-أقل من 9
% 33.9	21	%14.5	9	%19.4	12	9 فأكثر
% 100	62	%38.7	24	%61.3	38	المجموع

6- توزيع أفراد المجتمع حسب سنة تأسيس الشركة

تم تقسيم سنوات تأسيس الشركات الصناعية في قطاع غزة إلى ثلاث مراحل: المرحلة الأولى وهي مرحلة الإحتلال الإسرائيلي وكانت قبل عام 1994، ثم مرحلة مجيئ السلطة الفلسطينية من عام 1994 حتى عام 2000 أي قبل إندلاع إنتفاضة الأقصى، والمرحلة الثالثة وهي مرحلة إنتفاضة الأقصى من عام 2001 حتى عام 2003.

يبين الجدول رقم (27) أن ما نسبته 53.2% من الشركات الصناعية في قطاع غزة أسست قبل عام 1994 أي في عهد الإحتلال الإسرائيلي، وتنقسم هذه النسبة إلى ما نسبته 32.3% من أفراد المجتمع من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وما نسبته 21% من أفراد المجتمع من الشركات الصناعية التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، أي أن معظم الشركات الصناعية التي تأسست قبل عام 1994 تقوم بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وأن ما نسبته 33.9% من الشركات الصناعية في قطاع غزة أسست ما بين عام 1994 و 2001 عام أي بعد مجيئ السلطة الوطنية الفلسطينية على قطاع غزة وقبل إندلاع إنتفاضة الأقصى، وتنقسم هذه النسبة إلى ما نسبته 24.2% من أفراد المجتمع من الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وما نسبته 9.7% من أفراد المجتمع من الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، أما في مرحلة إنتفاضة الأقصى أي الشركات التي أسست من عام 2001 وحتى عام 2003 ونسبتها 12.9%، وتنقسم هذه النسبة إلى ما نسبته 4.8% من أفراد المجتمع من الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وما نسبته 8.1% من أفراد المجتمع من الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (27): توزيع أفراد المجتمع حسب سنة تأسيس الشركة

الإجمالي		الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية		الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية		سنة تأسيس الشركة
النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	
%53.2	33	%21	13	%32.3	20	قبل 1994
%33.9	21	%9.7	6	%24.2	15	1994 - إلى 2000
%12.9	8	%8.1	5	%4.8	3	2001-2003
% 100	62	%38.7	24	%61.3	38	المجموع

7- توزيع أفراد المجتمع حسب الشكل القانوني

يبين الجدول رقم (28) الشكل القانوني للشركات الصناعية التي تمثل مجتمع الدراسة، وقد تبين أن غالبية أفراد المجتمع من الناحية القانونية هي شركات مساهمة، حيث بلغت نسبتها 72.6% من أفراد المجتمع، وتنقسم هذه النسبة إلى ما نسبته 45.2% من أفراد المجتمع شركات مساهمة صناعية تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وما نسبته 27.4% من أفراد المجتمع شركات مساهمة لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، أي أن النسبة الأكبر للشركات الصناعية المساهمة تطبق نظام الموازنات التخطيطية، ثم تأتي الشركات الفردية في المرتبة الثانية حيث تمثل ما نسبته 14.5% من المجتمع، وتنقسم هذه النسبة إلى 6.5% من أفراد المجتمع من الشركات الفردية الصناعية تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وما نسبته 8.1% من أفراد المجتمع لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، أي أن النسبة الأكبر للشركات الصناعية الفردية لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، ثم تأتي الشركات التضامنية في المرتبة الثالثة حيث تمثل ما نسبته 9.7% من مجموع مجتمع الدراسة، وتنقسم هذه النسبة إلى 6.5% من أفراد المجتمع من الشركات التضامنية الصناعية تطبق نظام الموازنات التخطيطية، ونسبة 3.2% من أفراد المجتمع من الشركات التضامنية الصناعية التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، أي أن النسبة الأكبر للشركات الصناعية التضامنية تطبق نظام الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (28): توزيع أفراد المجتمع حسب الشكل القانوني

الشكل القانوني		الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية		الشركات التي تطبق نظام الموازنات التي لا تطبق		الإجمالي
النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	
72.6%	45	27.4%	17	45.2%	28	مساهمة
9.7%	6	3.2%	2	6.5%	4	تضامن
14.5%	9	8.1%	5	6.5%	4	فردية
3.2%	2	0%	0	3.2%	2	أخرى
100%	62	38.7%	24	61.3%	38	المجموع

8- توزيع أفراد المجتمع حسب نوع الصناعة

يبين الجدول رقم (29) أن أكثر الشركات الصناعية التي تمثل مجتمع الدراسة هي شركات الباطون والبلاط ومواد البناء حيث كانت النسبة 29.1% من إجمالي حجم مجتمع الدراسة وبلغت ما نسبته 19.4% من أفراد المجتمع من شركات الباطون والبلاط ومواد البناء التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وما نسبته 9.7% من أفراد المجتمع من شركات الباطون والبلاط ومواد البناء التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية أي أن غالبية شركات الباطون والبلاط ومواد البناء تطبق نظام الموازنات التخطيطية، ويأتي في المرتبة الثانية شركات تصنيع المواد الغذائية حيث مثلت ما نسبته 20.97% من إجمالي حجم مجتمع الدراسة، وبلغت نسبة الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية 16.13% من أفراد المجتمع والشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية 4.84% من أفراد المجتمع، أي أن غالبية شركات تصنيع المواد الغذائية تطبق نظام الموازنات التخطيطية، ويأتي في المرتبة الثالثة الصناعات المعدنية حيث مثلت ما نسبته 12.9% من إجمالي حجم مجتمع الدراسة، وبلغت نسبة الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية 3.2% من أفراد المجتمع والشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية 9.7% من أفراد المجتمع أي أن غالبية شركات الصناعات المعدنية لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، أما الشركات الأخرى والتي تمثل أنواع صناعات مختلفة والتي كانت نسبتها الإجمالية 37.03% كان ما نسبته 22.58% من أفراد المجتمع شركات تطبق نظام الموازنات التخطيطية وما نسبته 14.46% من أفراد المجتمع شركات لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (29): توزيع أفراد المجتمع حسب نوع الصناعة

الإجمالي		الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية		الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية		نوع الصناعة
النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	
20.97%	13	4.84%	3	16.13%	10	مواد غذائية
12.9%	8	9.7%	6	3.2%	2	صناعات معدنية
29.1%	18	9.7%	6	19.4%	12	باطون وبلاط و مواد بناء
8.01%	5	3.17%	2	4.84%	3	المنتجات اللدائنية
1.61%	1	0%	0	1.61%	1	مواد طبية ومستحضرات تجميل
4.84%	3	3.23%	2	1.61%	1	صابون و مواد تنظيف
1.61%	1	0%	0	1.61%	1	بلاستيك
6.45%	4	3.23%	2	3.23%	2	المنسوجات والصباغة
4.84%	3	1.61%	1	3.23%	2	ورق وكرتون
8.06%	5	1.61%	1	6.45%	4	أثاث ومنتجات خشبية
1.61%	1	1.61%	1	0%	0	صناعات جلدية وأحذية
100%	62	38.7%	24	61.3%	38	المجموع

9- توزيع أفراد المجتمع حسب رأس المال

يبين الجدول رقم (30) أن مانسبته 66.1% من الشركات التي تمثلها مجتمع الدراسة ينحصر رأسمالها بين نصف مليون دولار وأقل من 2 مليون دولار، وتنقسم هذه النسبة إلى ما نسبته 38.7% من أفراد المجتمع شركات تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وما نسبته 27.4% من أفراد المجتمع شركات لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، ويلي ذلك في الترتيب من حيث رأس المال الشركات التي تنحصر رأسمالها بين 2 مليون دولار إلى أقل من 4 مليون دولار حيث كانت نسبتها 19.4% وتنقسم هذه النسبة إلى ما نسبته 11.3% من أفراد المجتمع شركات تطبق نظام الموازنات التخطيطية وما نسبته 8.1% من أفراد المجتمع لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية، ويلي ذلك في الترتيب الشركات التي يفوق رأسمالها 4 مليون دولار حيث كانت نسبتها 14.6% وتنقسم هذه النسبة إلى ما نسبته 11.3% من أفراد المجتمع شركات تطبق نظام الموازنات التخطيطية وما نسبته 3.2% من أفراد المجتمع لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية.

ويلاحظ كذلك إلى أن غالبية الشركات في قطاع غزة تمتلك رؤوس أموال قليلة حيث كانت نسبة الشركات التي رأسمالها أقل من 4 مليون دولار 85.5% من مجتمع الدراسة، وقد يرجع السبب في ذلك الظروف السيئة لقطاع غزة سواء الظروف السياسية والتي تتمثل في

الممارسات الإسرائيلية من تدمير الشركات أو الظروف الإقتصادية والتي يتمثل أهم عامل منها إغلاق المعابر والحصار الإسرائيلي على الإقتصاد الفلسطيني.

جدول رقم (30): توزيع أفراد المجتمع حسب رأس المال

الإجمالي		الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية		الشركات التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية		رأس المال
النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	
%66.1	41	%27.4	17	%38.7	24	من نصف مليون دولار إلى أقل 2 مليون دولار
%19.4	12	%8.1	5	%11.3	7	من 2 مليون دولار إلى أقل 4 مليون دولار
%8.1	5	%3.2	2	%4.8	3	من 4 مليون دولار إلى أقل 6 مليون دولار
%6.5	4	%0	0	%6.5	4	من 6 مليون دولار إلى أكثر
% 100	62	%38.7	24	%61.3	38	المجموع

إختبار فرضيات الدراسة:

لإختبار فرضيات الدراسة فقد تم إستخدام إختبار الإشارة اللامعلمي (Sign Test)، إذ يستخدم هذا الإختبار للتحقق من مطابقة المتوسط الحسابي لعينة مختارة من مجتمع إحصائي مع وسط ذلك المجتمع، ويستخدم إختبار الإشارة لتحديد إتجاه الفروق بين آراء أفراد المجتمع (عفانة، 1998، ص62-63).

ولإختبار الفرضيات بإستخدام إختبار الإشارة، يتم إختبار الفرضية الإحصائية الموجهة التالية) صافي، 2007):

$$H_0: \mu = 3$$

$$H_1: \mu \neq 3$$

إذا كانت $Sig > 0.05$ تُقبل الفرضية H_0 حيث يكون آراء أفراد المجتمع تقترب من درجة الحياد وهي 3 أي بنسبة 60% وهذا يدل على أن هناك تشتت في آراء المجتمع، أما إذا كانت $Sig < 0.05$ نرفض الفرضية H_0 وتُقبل الفرضية H_1 .

الفرضية الأولى: تدرك إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية.

تم إختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-16) من عبارات المجال الأول من إستبانة الدراسة، والتي تبرز مدى إدراك إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية، وقد تم إستخدام إختبار الإشارة لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي درجة الحياد وهي 3 أم لا.

من خلال بيانات الجدول رقم (31) يتضح أن محتوى جميع الفقرات كانت إيجابية، حيث يتراوح المتوسط الحسابي لهذه الفقرات ما بين 4.34 و3.4، وكانت قيمة الإحتمال (Sig) تساوي 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند ($\alpha=0.01$)، وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد المجتمع على هذه الفقرات، بحيث كان أعلى متوسط حسابي للفقرة رقم (1) حيث بلغ 4.34 وقد كان ما نسبته 96.80% من أفراد المجتمع يوافقون على أن الموازنات التخطيطية تعتبر أسلوب مثالي يسهل من مواجهة المشاكل، وأن ما نسبته 1.6% من غير الموافقين علي ذلك.

في حين يلاحظ أن الفقرة رقم (6) والمتعلقة بقدرة أي شركة صناعية على الاستمرار والنجاح مرتبط بكفاءة نظام الموازنات التخطيطية المطبق في الشركة كانت ما نسبته 53.2% من أفراد المجتمع يوافقون على أن قدرة أي شركة صناعية على الاستمرار والنجاح مرتبط بكفاءة نظام الموازنات التخطيطية المطبق في الشركة وأن ما نسبته 25.8% من غير الموافقين علي ذلك وقد بلغ المتوسط الحسابي 3.40 وهو أقل متوسط حسابي في المجال بأكمله.

وبشكل عام يبين الجدول رقم (31) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الأول يساوي 3.97 كما بلغ قيمة الإحتمال (Sig) 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند ($\alpha = 0.01$). وذلك يدل على أن المبحوثين يدركون أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، وبناء على ذلك تُقبل الفرضية الأولى والقائلة تدرك إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (31)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرة من فقرات المجال الأول من الاستبانة (مدى إدراك الإدارة المالية بالشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية).

الفترة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)
1- الموازنات التخطيطية تعتبر أسلوب مثالي يسهل من مواجهة المشاكل .	38.7	58.1	1.6	1.6	0	4.34	0.000**
2- يفيد نظام الموازنات التخطيطية في تخطيط الشركة لأعمالها للوصول إلى أقصى استخدام ممكن لإمكانياتها ومواردها المتاحة.	32.3	61.3	4.8	1.6	0	4.24	0.000**
3- تعتبر الموازنة مقياساً فعالاً لاستخدام الموارد المختلفة.	16.1	72.6	8.1	3.2	0	4.02	0.000**
4- يؤدي تطبيق نظام الموازنات إلى تزويد العاملين بالشركة بخطة مفصلة للعمل على تحقيق أهدافها.	16.1	67.7	9.7	6.5	0	3.94	0.000**
5- نظم الموازنات التخطيطية تبرر تكاليف وجودها.	9.7	61.3	24.2	4.8	0	3.76	0.000**
6- قدرة أي شركة صناعية على الاستمرار والنجاح مرتبط بكفاءة نظام الموازنات التخطيطية المطبق في الشركة.	12.9	40.3	21	25.8	0	3.40	0.001**
7- من الضروري وجود نظام للموازنات التخطيطية في كل شركة صناعية.	11.3	69.4	9.7	9.7	0	3.82	0.000**
8- وجود نظام الموازنات التخطيطية في الشركة يزيد من كفاءتها التشغيلية.	17.7	77.4	3.2	1.6	0	4.11	0.000**
9- الموازنات التخطيطية معيار للأداء يتوقع أن يصل إليه العاملون الموكل إليهم تنفيذ تلك الموازنات.	16.1	67.7	9.7	6.5	0	3.94	0.000**
10- يؤدي نظام الموازنات التخطيطية إلى تحقيق التنسيق بين الإدارات والأقسام المختلفة لتحقيق أهداف الشركة.	21	71	6.5	1.6	0	4.11	0.000**

قيمة الاحتمال (Sig)	المتوسط الحسابي	غير موافق بشده %	غير موافق %	محايد %	موافق %	موافق بشدة %	الفقرة
0.000**	4	0	1.6	11.5	72.1	14.8	11- الموازنات التخطيطية أداة فعالة لتبادل المعلومات بين أقسام الوحدة الاقتصادية المختلفة.
0.000**	3.89	0	9.8	14.8	52.5	23	12- يؤدي تطبيق نظام الموازنات التخطيطية إلى إلزام الإدارة بالتخطيط لكافة أنشطة الشركة.
0.000**	3.90	0	3.2	9.7	80.6	6.5	13- يؤدي تطبيق نظام الموازنات التخطيطية إلى تسهيل الاتصال بين أقسام الشركة، وبالتالي ترابط أداء الأقسام المختلفة.
0.000**	3.58	1.6	17.7	11.3	59.7	9.7	14- نظام الموازنات التخطيطية يعد وسيلة لتحفيز العاملين نحو تحقيق أهداف الشركة.
0.000**	4.18	0	1.6	3.3	70.5	24.6	15- تستخدم الموازنة كأداة فعالة للرقابة على تنفيذ كافة أنشطة الشركة والحكم على الإنجازات.
0.000**	4.23	0	1.6	1.6	69.4	27.4	16- تستخدم الموازنات كأداة للتحقق من وصول الشركة إلى أهدافها المخطط لها.
.000**	3.97						فقرات المجال جميعاً

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة (α=0.01).

التحليل الوصفي للمجال الثاني من الإستبانة من الفقرة رقم 18 إلى الفقرة رقم 22:
أولاً: من حيث أنواع الموازنات التخطيطية التي تُعد في الشركات الصناعية في قطاع غزة:
 ينتضح من الجدول رقم (32) ما يلي:
 أ. الموازنات التشغيلية: حيث كان ما نسبته 84.2% من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية تقوم بإعداد الموازنات التشغيلية، أي أن غالبية الشركات تعد الموازنات التشغيلية.
 ب. الموازنات النقدية: ما نسبته 63.2% من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية تقوم بإعداد الموازنات النقدية.
 ج. الموازنات الرأسمالية: ما نسبته 18.4% من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية تقوم بإعداد الموازنات الرأسمالية، أي أن غالبية الشركات الصناعية بقطاع غزة لا تعد هذا النوع من الموازنات.

جدول رقم (32)

نوع الموازنات التخطيطية التي تعد في الشركات الصناعية في قطاع غزة

نوع الموازنة	العدد	النسبة المئوية
موازنة تشغيلية	32	84.2%
موازنة نقدية	24	63.2%
موازنة رأسمالية	7	18.4%

ثانياً: من حيث غرض استخدام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة يتضح من الجدول رقم (33) ما يلي:

- أ. التخطيط: أن مانسبته 68.4% من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية يستخدمون الموازنات لأغراض التخطيط.
- ب. إتخاذ القرارات: حيث كان مانسبته 65.8% من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية يستخدمون الموازنات لأغراض إتخاذ القرارات.
- ج. الرقابة: حيث كان مانسبته 57.8% من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية يستخدمون الموازنات لأغراض الرقابة، أي أن الشركات الصناعية بقطاع غزة تستخدم الموازنات التخطيطية لغرض الرقابة بصورة متوسطة.
- د. التنسيق: حيث كان مانسبته 21.1% من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية يستخدمون الموازنات لأغراض التنسيق، أي أن الشركات الصناعية بقطاع غزة تستخدم الموازنات التخطيطية لغرض التنسيق بصورة ضعيفة.
- هـ. تقويم الأداء: حيث كان مانسبته 15.8% من الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية يستخدمون الموازنات لأغراض تقويم الأداء، أي أن الشركات الصناعية بقطاع غزة تستخدم الموازنات التخطيطية لغرض تقويم الأداء بصورة ضعيفة جداً.

جدول رقم (33)

الغرض من إعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة

الغرض من إعداد الموازنة	العدد	النسبة المئوية
التخطيط	26	68.4%
الرقابة	22	57.9%
تقويم الأداء	6	15.8%
التنسيق	8	21.1%
اتخاذ القرارات	25	65.8%

ثالثاً: من حيث منهج إعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة يتضح من الجدول رقم (34) أن ما نسبته 57.9% من الشركات الصناعية بقطاع غزة تقوم الإدارة العليا بإعداد الموازنة التخطيطية دون مشاركة أيّاً من المستويات الإدارية الأخرى، وأن ما نسبته 42.1% من الشركات الصناعية بقطاع غزة تقوم إدارة الأقسام بمشاركة الإدارة العليا في إعداد الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (34)

منهج إعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة

منهج إعداد الموازنة	العدد	النسبة المئوية
على مستوى الإدارة العليا فقط	22	57.9%
على مستوى إدارة الأقسام	16	42.1%

رابعاً: من حيث أسباب حدوث الإنحرافات بين النتائج الفعلية والأداء المخطط له في الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة يتضح من الجدول رقم (35) أن الفروقات (الإنحرافات) بين النتائج الفعلية والأداء المخطط له في الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة يعود في الغالب إلى الظروف الاقتصادية السائدة في قطاع غزة، حيث إن ما نسبته 97.4% من أفراد المجتمع يتفقون على أن الظروف الاقتصادية هي سبب حدوث هذه الإنحرافات، وكان ما نسبته 5.3% من أفراد المجتمع يرون أن السبب في حدوث هذه الإنحرافات هو عدم دقة المعايير المخططة.

جدول رقم (35)

أسباب حدوث الإنحرافات بين النتائج الفعلية والأداء المخطط له

أسباب حدوث الإنحرافات	العدد	النسبة المئوية
عدم دقة المعايير المخططة	20	5.3%
الظروف الاقتصادية السائدة	37	97.4%

خامساً: من حيث الأسلوب المتبع لإعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة.

يتضح من الجدول رقم (36) أن الشركات الصناعية بقطاع غزة تستخدم أسلوب البيانات التاريخية في إعداد الموازنات التخطيطية، حيث يتم زيادة أو تخفيض هذه الأرقام التاريخية بنسبة معينة حسب الظروف والإحتياجات لتقدير أرقام الموازنة، حيث إن ما نسبته 63.2%

من أفراد المجتمع الذين يقومون بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية يتفقون على استخدام هذا الأسلوب، في حين أن ما نسبته 21.1% من أفراد المجتمع الذين يقومون بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية يستخدمون الأساليب الإحصائية والرياضية في تقدير أرقام الموازنة، ويستخدم ما نسبته 10.5% من أفراد المجتمع الذين يقومون بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية الإجهاد الشخصي في تقدير أرقام الموازنة، في حين يستخدم ما نسبته 5.3% فقط من الشركات أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (36)

الإسلوب المتبع لإعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة.

إسلوب من إعداد الموازنة	العدد	النسبة المئوية
إسلوب الإجهاد الشخصي لتقدير أرقام الموازنات	4	10.5%
الأساليب الإحصائية لتقدير أرقام الموازنات	8	21.1%
إسلوب زيادة أو تخفيض الأرقام التاريخية بنسبة معينة لتقدير أرقام الموازنات	24	63.2%
إسلوب البدء من الصفر دون الاعتماد على الأرقام التاريخية لتقدير أرقام الموازنات	2	5.3%

الفرضية الثانية الرئيسية: تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة على المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

تم إختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (23-45) من عبارات المجال الثالث من إستبانة الدراسة، والتي تبرز واقع اعتماد الشركة على المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، وقد تم تقسيم هذا المجال إلى ستة محاور يمثل كل محور مبدأ من هذه المبادئ العلمية، وقد تم استخدام إختبار الإشارة لجميع محاور هذا المجال لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي درجة الحياد وهي 3 أم لا.

ولإثبات الفرضية الثانية الرئيسية يوضح الجدول رقم (37) أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تتبع جميع المبادئ العلمية لإعداد الموازنات التخطيطية، حيث كان المتوسط الحسابي لجميع المبادئ- ماعدا مبدأ المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية- أكبر من درجة الحياد وهي 3 وكانت قيمة الإحتمال (Sig) بلغت 0.000، أي أن هناك موافقة من قبل أفراد المجتمع على أن الشركات الصناعية تتبع المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية، أما بالنسبة لمبدأ المشاركة فيلاحظ أن قيمة المتوسط الحسابي كانت 2.92 وهي لا تختلف إحصائياً عن درجة الحياد وهي 3 وأن قيمة الإحتمال (Sig) بلغت 0.37، أي أن هناك

تشنت وإختلاف في الآراء بين أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذا المبدأ، وبذلك يتضح أن الشركات الصناعية بقطاع غزة تتبع مبدأ المشاركة عند إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية ولكن بدرجة متوسطة.

وبصفة عامة يتضح أن المتوسط الحسابي للمجال الثالث بالكامل 3.60 وأن قيمة الإحتمال (Sig) 0.000 وبناء على ذلك تُقبل الفرضية القائلة بأنة تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة على المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (37)

المتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل مجال فرعي من المجال الرئيس الثالث
(واقع إعتداد الشركة على المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية)

المجال	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)
1- مبدأ الشمول في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية	3.77	0.000**
2- مبدأ الواقعية في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية	3.69	0.000**
3- مبدأ المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية	2.92	0.37
4- مبدأ وحدة الموازنة التخطيطية	3.80	0.000**
5- مبدأ مرونة الموازنة التخطيطية	3.66	0.000**
6- مبدأ تقسيم فترة الموازنة التخطيطية إلى فترات رقابية	4.04	0.000**
إجمالي المجال	3.60	0.000**

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

وفيما يلي إختبار الفرضيات الفرعية للفرضية الرئيسة:

الفرضية الفرعية الأولى: تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ شمول الموازنة التخطيطية لجميع إدارات الشركة.

من خلال بيانات الجدول رقم (38) يتضح أن محتوى جميع الفقرات كانت إيجابية، ويلاحظ أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يتراوح ما بين 3.89 و3.42، وكانت قيمة الإحتمال (Sig) تساوي 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند ($\alpha = 0.01$)، وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد المجتمع على هذه الفقرات، بحيث كان أعلى متوسط حسابي للفقرة رقم (3) والفقرة رقم (4)، حيث بلغ المتوسط الحسابي للفقرة (3) 3.89 وقد كان ما نسبته 86.8% من أفراد المجتمع يوافقون على أن الموازنة تعطي صورة متكاملة ومتناسقة لأنشطة الإنتاج والتسويق والإدارة، وأن ما نسبته 7.9% من غير الموافقين علي ذلك، وكذلك بلغ المتوسط الحسابي للفقرة رقم (4) 3.89 وكان ما نسبته 81.6% من أفراد المجتمع يوافقون على أن الموازنة

تعبّر عن خطة شاملة لفترة زمنية قادمة وليس خطط فرعية كل منها قائم بذاته، وأن ما نسبته 7.9% من غير الموافقين على ذلك، في حين يلاحظ أن الفقرة رقم (8) والمتعلقة بوجود تناسق تام وإرتباط كامل بين نظام الموازنة التخطيطية من ناحية والهيكل التنظيمي من ناحية أخرى كانت ما نسبته 60.5% من أفراد المجتمع يوافقون على أنه يوجد تناسق تام وإرتباط كامل بين نظام الموازنة التخطيطية من ناحية والهيكل التنظيمي من ناحية أخرى، وأن ما نسبته 21.1% من غير الموافقين على ذلك وقد بلغ المتوسط الحسابي 3.42 وهو أقل متوسط حسابي في المجال بأكمله.

وبشكل عام يبين الجدول (38) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال يساوي 3.77 كما بلغ قيمة الإحتمال (Sig) 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند $(\alpha = 0.01)$. وذلك يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تعتمد على مبدأ الشمول في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية، وبناء على ذلك تُقبل الفرضية القائلة تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ شمول الموازنة التخطيطية لجميع إدارات الشركة.

جدول رقم (38) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرة من فقرات المجال الثالث A من الاستبانة (واقع اعتماد شركتكم على مبدأ الشمول في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية)

الرقم:	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)
1- تشمل الموازنة التخطيطية كافة أوجه النشاط في الشركة.	10.5	63.2	7.9	18.4	0	3.66	0.000**
2- يتم أخذ جميع الظروف المحيطة بالشركة عند إعداد الموازنة التخطيطية.	13.2	71.1	2.6	13.2	0	3.84	0.000**
3- تعطي الموازنة صورة متكاملة ومتناسقة لأنشطة الإنتاج والتسويق وإدارة.	10.5	76.3	5.3	7.9	0%	3.89	0.000**
4- تعبّر الموازنة عن خطة شاملة لفترة زمنية قادمة وليس خطط فرعية كل منها قائم بذاته.	15.8	65.8	10.5	7.9	0	3.89	0.000**
5- يتم التنسيق بين الخطط الفرعية للشركة في ضوء الهدف الرئيسي.	10.5	73.7	5.3	10.5	0	3.84	0.000**
6- تعتبر الموازنة التخطيطية واحدة من أهم أدوات الاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة في الشركة.	10.5	73.7	7.9	7.9	0	3.87	0.000**

الفقرة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)
7- تتبع الشركة مبدأ الشمول في إعداد الموازنات التخطيطية لما يترتب عليه تجنب حالات الاختناق والأعطال المختلفة في أقسام الشركة.	10.5	68.4	5.3	15.8	0	3.74	0.000**
8- يوجد تناسق تام وارتباط كامل بين نظام الموازنة التخطيطية من ناحية والهيكل التنظيمي من ناحية أخرى.	2.6	57.9	18.4	21.1	%0	3.42	0.001**
فقرات المجال جميعاً							0.000**
							3.77

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

الفرضية الفرعية الثانية: تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ الواقعية عند تقدير بنود الموازنة التخطيطية.

يتضح من الجدول رقم (39) أن محتوى الفقرات رقم 1، 2 كانت إيجابية، ويلاحظ أن المتوسط الحسابي لهذه الفقرات يتراوح ما بين 4 و 3.71، وكانت قيمة الإحتمال (Sig) تساوي 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند ($\alpha = 0.01$)، وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد المجتمع على هاتين الفقرتين، بحيث كان أعلى متوسط حسابي للفقرة رقم (1) حيث بلغ المتوسط الحسابي 4، وقد كان ما نسبته 94.7% من أفراد المجتمع يوافقون على أن الموازنة التخطيطية في الشركة تركز على الترابط حتى تكون سبباً في جعل الخطة واقعية، وأن ما نسبته 5.3% من غير الموافقين علي ذلك، وكذلك يلاحظ أن الفقرة رقم (2) والمتعلقة بأن أرقام الموازنة التخطيطية محل إقتناع جميع القائمين بالتنفيذ بلغ المتوسط الحسابي لها 3.7، وكان ما نسبته 73.7% من أفراد المجتمع يوافقون على أن أرقام الموازنة التخطيطية محل إقتناع جميع القائمين بالتنفيذ، وأن ما نسبته 7.9% من غير الموافقين علي ذلك.

في حين أن الفقرة رقم (3) والمتعلقة بإستخدام الأساليب الإحصائية والرياضية عند إعداد تقديرات الموازنة التخطيطية، كانت ما نسبته 26.3% من أفراد المجتمع يوافقون على أن الشركات الصناعية تستخدم الأساليب الإحصائية والرياضية عند إعداد تقديرات الموازنة التخطيطية، وأن ما نسبته 63.2% من غير الموافقين علي ذلك، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.65 وهو أقل متوسط حسابي في المجال، وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.005 مما يدل على أن متوسط درجة

الاستجابة لهذه الفقرة قد قل عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند ($\alpha=0.05$) وهذا يعني أن هناك رفض جوهري من قبل أفراد المجتمع على هذه الفقرة، ويدعم ذلك أن ما نسبته 21.1% يستخدموا الأساليب الإحصائية لتقدير أرقام الموازنات وأن ما نسبته 10.5% من أفراد المجتمع يستخدمون أسلوب الإجهاد الشخصي أما ما نسبته 63.2% يستخدم أسلوب زيادة أو تخفيض الأرقام التاريخية بنسبة معينة لتقدير أرقام الموازنة¹¹، أي أن غالبية أفراد مجتمع الدراسة تستخدم أسلوب زيادة أو تخفيض الأرقام التاريخية بنسبة معينة لتقدير أرقام الموازنة، وبالتالي فإن أسلوب إعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة هو أسلوب الموازنة على أساس البيانات التاريخية مع قيام إدارة الشركة بتعديل هذه الأرقام حسب الظروف المتوقعة القادمة.

وبشكل عام يبين الجدول رقم (39) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال يساوي 3.69، كما بلغ قيمة الإحتمال (Sig) 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند ($\alpha=0.01$). وذلك يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تعتمد على مبدأ الواقعية في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية، وبناء على ذلك تُقبل الفرضية القائلة تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ الواقعية عند تقدير بنود الموازنة التخطيطية.

جدول رقم (39)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرة من فقرات المجال الثالث B من الاستبانة (مبدأ الواقعية في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية).

الفقرة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)	
1- الموازنة التخطيطية في شركتكم ترتكز على الترابط حتى تكون سببا في جعل الخطة واقعية.	10.5	84.2	0	5.3	0	4	0.000**	
2- أرقام الموازنة التخطيطية محل اقتناع جميع القائمين بالتنفيذ.	5.3	68.4	18.4	7.9	0	3.71	0.000**	
3- تستخدم الأساليب الإحصائية والرياضية في إعداد تقديرات الموازنة التخطيطية.	7.9	18.4	10.5	57.9	5.3	2.65	0.005**	
فقرات المجال جميعاً							3.69	0.000**

**دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=0.01$).

¹¹ جدول رقم (36)

الفرضية الفرعية الثالثة: تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنة التخطيطية للشركة.

من خلال بيانات الجدول رقم (40) يلاحظ أن جميع فقراته عدا الفقرة رقم (5) كانت قيمة الإحتمال (Sig) أكبر من 0.05 وأن المتوسط الحسابي لها قريب من درجة الحياد وهي 3، هذا يعني أن هناك تشتت وإختلاف في الآراء بين أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذه الفقرات، حيث إنه يتضح بالفقرة رقم (1) أن ما نسبته 44.8% من أفراد المجتمع يوافقون على أن إدارة الشركة تعمل على تفعيل دور مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية، وأن ما نسبته 50% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وقد بلغ المتوسط الحسابي 2.97 وهي لا تختلف إحصائياً عن الدرجة 3 والتي تمثل درجة الحياد، ويتضح من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في آراء أفراد المجتمع فيما يتعلق بتلك الفقرة، كما وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.43 أي أكبر من 0.05، وبالتالي يمكن القول بأن إدارة الشركات تعمل على تفعيل دور المشاركة لجميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية وذلك بدرجة متوسطة، وكذلك بالفقرة رقم (2) يتضح أن ما نسبته 42.1% من أفراد المجتمع يوافقون على أن مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية تؤدي إلى ضمان زيادة درجة تقبل الأفراد لها حين التنفيذ وإلى محاولتهم العمل على إنجازها، وأن ما نسبته 50% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وقد بلغ المتوسط الحسابي 3.03 وهي لا تختلف إحصائياً عن الدرجة 3 والتي تمثل درجة الحياد، ويتضح من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في آراء أفراد المجتمع فيما يتعلق بتلك الفقرة، كما وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.37 أي أكبر من 0.05، وبالتالي يمكن القول بأن مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية يؤدي إلى ضمان زيادة درجة تقبل الأفراد لها حين التنفيذ وذلك بدرجة متوسطة، وكذلك الفقرة رقم (3) يلاحظ أن ما نسبته 47.4% من أفراد المجتمع يوافقون على أن المشاركة تفيد في إعداد الموازنات التخطيطية في تحقيق التفاعل المباشر بين واضعي الموازنة ومنفذيها، وأن ما نسبته 52.6% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وقد بلغ المتوسط الحسابي 2.95 وهي لا تختلف إحصائياً عن الدرجة 3 والتي تمثل درجة الحياد، ويتضح من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في آراء أفراد المجتمع فيما يتعلق بتلك الفقرة، كما وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.44 أي أكبر من 0.05، وبالتالي يمكن القول بأن المشاركة تفيد في تحقيق التفاعل المباشر بين واضعي الموازنة ومنفذيها وذلك بدرجة متوسطة، أما الفقرة رقم (4) وجد أن ما نسبته 44.7% من أفراد المجتمع يوافقون على أن المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية تؤدي إلى التعرف على مشاكل الموازنة التخطيطية والحصول على نتائج سريعة تساعد في وضع الاقتراحات التي تحل هذه المشاكل، وأن ما

نسبته 47.3% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وقد بلغ المتوسط الحسابي 3.02 وهي لا تختلف إحصائياً عن الدرجة 3 والتي تمثل درجة الحياد، ويتضح من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في آراء أفراد المجتمع فيما يتعلق بتلك الفقرة، كما وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.50 أي أكبر من 0.05، وبالتالي يمكن القول بأن المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية تؤدي إلى التعرف على مشاكل الموازنة التخطيطية والحصول على نتائج سريعة تساعد في وضع الإقتراحات التي تحل هذه المشاكل وذلك بدرجة متوسطة.

في حين يلاحظ بالفقرة رقم (5) أن مانسبته 28.9% فقط من أفراد المجتمع يوافقون على أن لجنة الموازنة تقوم بتجميع تقديرات الأقسام ومراجعتها في ضوء الهدف المراد تحقيقه، والتنسيق بينها للوصول إلى مشروع الموازنة النهائية، وأن ما نسبته 63.2% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك وقد بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 2.61، وقد كانت قيمة الإحتمال (Sig) 0.02 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن أفراد المجتمع لديهم إعتراض جوهري على هذه الفقرة.

وبشكل عام يبين الجدول رقم (40) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال بلغ 2.92 وهو لا يختلف إحصائياً عن الدرجة 3 والتي تمثل درجة الحياد، ويستنتج من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في الآراء بين أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذا المجال، كما وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.37 وهي أكبر من 0.05 أي أن الشركات الصناعية في قطاع غزة يعتمدون على مبدأ المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية بدرجة متوسطة، ويدعم ذلك أن نسبة 42.1%¹² من مجتمع الدراسة تقوم إدارة الشركات الصناعية بمشاركة جميع المستويات الإدارية بإعداد الموازنات التخطيطية، وذلك يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تعتمد على مبدأ المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية بدرجة متوسطة. وبناء على ذلك تُقبل الفرضية القائلة بأن الشركات الصناعية في قطاع غزة تعتمد على مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنة التخطيطية للشركة.

¹² جدول رقم (34)

جدول رقم (40)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرة من فقرات المجال الثالث C من الاستبانة (مبدأ المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية).

الفقرة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)	
1- تعمل إدارة الشركة على تفعيل دور مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية.	5.3	39.5	5.3	47.4	2.6	2.97	0.43	
2- مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية تؤدي إلى ضمان زيادة درجة تقبل الأفراد لها حين التنفيذ وإلى محاولتهم العمل على إنجازها.	10.5	31.6	7.9	50	0	3.03	0.37	
3- تفيد المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية في تحقيق التفاعل المباشر بين واضعي الموازنة ومنفذيها.	7.9	39.5	0	44.7	7.9	2.95	0.44	
4- المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية تؤدي إلى التعرف على مشاكل الموازنة التخطيطية والحصول على نتائج سريعة تساعد في وضع الاقتراحات التي تحل هذه المشاكل.	7.9	36.8	7.9	44.7	2.6	3.02	0.50	
5- تقوم لجنة الموازنة بتجميع تقديرات الأقسام ومراجعتها في ضوء الهدف المراد تحقيقه، والتنسيق بينها للوصول إلى مشروع الموازنة النهائية.	2.6	26.3	7.9	55.3	7.9	2.61	0.02*	
فقرات المجال جميعاً							2.92	0.37

*دالة إحصائية عند مستوى دلالة (α=0.05).

الفرضية الفرعية الرابعة: تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ وحدة الموازنة في الشركة.

يتضح من خلال بيانات الجدول رقم (41) أن محتوى الفقرات رقم 1، 2 كانت إيجابية، حيث يتراوح المتوسط الحسابي لهذه الفقرات بين 3.89 و 3.71، وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائية عند (α=0.01)، وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل

أفراد المجتمع على هاتين الفقرتين، بحيث كان أعلى متوسط حسابي للفقرة رقم (1) حيث بلغ 3.89، وأن ما نسبته 89.5% من أفراد المجتمع يوافقون على أن إدارة الشركة تعمل على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في الشركة وذلك للوصول إلى موازنة واحدة متكاملة و مترابطة يمكن الإعتماد عليها في التخطيط والرقابة، وأن ما نسبته 5.3% من أفراد المجتمع من غير الموافقين علي ذلك، وبناءً على أن الشركة تعد موازنة واحدة متكاملة و مترابطة يلاحظ بالفقرة رقم (2) أن المتوسط الحسابي بلغ 3.71 وأن ما نسبته 73.7% من أفراد المجتمع يوافقون على أن نظام الموازنات المطبق في الشركة يركز على قواعد وأساليب موحده -أي إستخدام نفس الأساليب في تقدير جميع بنود الموازنة لجميع أقسام وفروع الشركة حتى يتم التنسيق بين هذه التقديرات ولا يحدث تعارض بين التقديرات- وأن ما نسبته 10.5% من غير الموافقين علي ذلك.

وبشكل عام يبين الجدول رقم (41) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال يساوي 3.80، وأن قيمة الإحتمال (Sig) تساوي 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند $(\alpha = 0.01)$. وذلك يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تعتمد على مبدأ وحدة الموازنة في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية، وبناءً على ذلك تُقبل الفرضية القائلة تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ وحدة الموازنة في الشركة.

جدول (41)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرة من فقرات المجال الثالث D من الاستبانة (مبدأ وحدة الموازنة التخطيطية).

الفقرة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)	
1- تعمل إدارة الشركة على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في الشركة وذلك للوصول إلى موازنة واحدة متكاملة و مترابطة يمكن الإعتماد عليها في التخطيط والرقابة.	5.3	84.2	5.3	5.3	0	3.89	0.000**	
2- يركز نظام الموازنات المطبق في الشركة على قواعد وأساليب موحده.	7.9	65.8	15.8	10.5	0	3.71	0.000**	
فقرات المجال جميعاً							3.80	.000**

**دالة إحصائياً عند مستوي دلالة $(\alpha = 0.01)$.

الفرضية الفرعية الخامسة: تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ مراعاة مرونة الموازنة عند إعدادها.

يتبين من الجدول رقم (42) أن محتوى جميع فقرات المجال كانت إيجابية، حيث يتراوح المتوسط الحسابي لهذه الفقرات ما بين 3.71 و3.61، وكانت قيمة الإحتمال (Sig) تساوي 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند $(\alpha = 0.01)$ ، وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد المجتمع على هاتين الفقرتين، بحيث كان أعلى متوسط حسابي للفقرة رقم (1) والذي بلغ 3.71 وقد كان ما نسبته 79% من أفراد المجتمع يوافقون على أنه يتم ربط تقديرات الموازنات بعدة مستويات متوقعة لحجم النشاط، وأن ما نسبته 15.8% من غير الموافقين على ذلك، أما الفقرة رقم (2) والتي يبلغ المتوسط الحسابي لها 3.61 وما نسبته 76.3% من أفراد المجتمع يوافقون على أنه يمكن تعديل أرقام الموازنة بسهولة وذلك طبقاً للتغير في الظروف الداخلية والخارجية للشركة مع المحافظة على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة، وأن ما نسبته 6.2% من غير الموافقين على ذلك،

وبشكل عام يبين الجدول رقم (42) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال يساوي 3.66، وأن قيمة الإحتمال (Sig) تساوي 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند $(\alpha = 0.01)$. وذلك يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تعتمد على مبدأ مراعاة المرونة في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية، وبناء على ذلك تقبل الفرضية القائلة تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ مراعاة مرونة الموازنة عند إعدادها.

جدول رقم (42) النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرة من فقرات المجال الثالث E من الاستبانة (مبدأ مرونة الموازنة التخطيطية).

الفقرة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	متوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)	
1- يتم ربط تقديرات الموازنات بعدة مستويات متوقعة لحجم النشاط.	7.9	71.1	5.3	15.8	0	3.71	0.000**	
2- يمكن تعديل أرقام الموازنة بسهولة ويسر طبقاً للتغير في الظروف الداخلية والخارجية للشركة مع المحافظة على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة.	7.9	68.4	2.6	18.4	2.6	3.61	0.000**	
فقرات المجال جميعاً							3.66	0.000**

**دالة إحصائياً عند مستوي دلالة $(\alpha = 0.01)$.

الفرضية الفرعية السادسة: تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ تقسيم فترة الموازنة إلى فترات رقابية.

يتضح من خلال بيانات الجدول رقم (43) أن محتوى جميع الفقرات كانت إيجابية، ويلاحظ أن المتوسط الحسابي لهذه الفقرات يتراوح ما بين 4.21 و3.89، وكانت قيمة الإحتمال (Sig) تساوي 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند ($\alpha=0.01$)، وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد المجتمع على هذه الفقرات، بحيث كان أعلى متوسط حسابي للفقرة رقم (1) حيث بلغ 4.21 وأن ما نسبته 94.7% من أفراد المجتمع يوافقون على أن الموازنة التخطيطية تغطي فترة زمنية محددة وأن ما نسبته 2.6% من غير الموافقين على ذلك، وكذلك تدل كلاً من الفقرة (2) والفقرة (3) على أنه يتم توزيع تقديرات الموازنة إلى فترات رقابية كي تؤدي إلى التعجيل باكتشاف الإنحرافات، وإتخاذ ما يلزم لمعالجة الآثار السلبية لهذه الفروق، حيث يتضح من الفقرة رقم (2) أن ما نسبته 89.5% من أفراد المجتمع يوافقون على أنه يتم توزيع تقديرات الموازنة التخطيطية وربطها بفترات أقصر تسمى الفترات الرقابية وأن ما نسبته 7.9% من غير الموافقين على ذلك وقد بلغ المتوسط الحسابي 3.89، وكذلك الفقرة رقم (3) والتي تنص على أنه يتم توزيع تقديرات الموازنة التخطيطية وربطها بالفترات الرقابية يؤدي إلى التعجيل باكتشاف الفروق، وإتخاذ ما يلزم لمعالجة الآثار السلبية لها حيث كانت نسبة 92.1% يوافقون على ذلك وما نسبته 5.3% غير موافقين وقد بلغ المتوسط الحسابي لها 4.03.

وبشكل عام يبين الجدول رقم (43) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال يساوي 4.04 وأن قيمة الإحتمال (Sig) تساوي 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند ($\alpha=0.01$). وذلك يدل على أن الشركات الصناعية في قطاع غزة يقومون بتقسيم فترة الموازنة إلى فترات رقابية، أي قبول الفرضية القائلة تعتمد الشركات الصناعية في قطاع غزة مبدأ تقسيم فترة الموازنة إلى فترات رقابية.

جدول رقم (43)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرة من فقرات المجال الثالث F من الاستبانة (مبدأ تقسيم فترة الموازنة التخطيطية إلى فترات رقابية).

الفترة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)	
1- تغطي الموازنة التخطيطية فترة زمنية محددة.	28.9	65.8	2.6	2.6	0	4.21	0.000**	
2- توزيع تقديرات الموازنة التخطيطية وربطها بفترات اقصر تسمى الفترات الرقابية، تلك الفترة التي يتم في نهايتها تحديد وتحليل الفروق بين ما هو مخطط والفعلي.	7.9	81.6	2.6	7.9	0	3.89	0.000**	
3- توزيع تقديرات الموازنة التخطيطية وربطها بالفترات الرقابية يؤدي إلى التعجيل باكتشاف الإنحرافات، واتخاذ ما يلزم لمعالجة الآثار السلبية لهذه الفروق.	15.8	76.3	2.6	5.3	0	4.03	0.000**	
فقرات المجال جميعاً							4.04	0.000**

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة (α=0.01).

إثبات الفرضية الثالثة الرئيسية: تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مجموعة من المشاكل عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

تم إختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من رقم (46-69) من فقرات المجال الرابع من إستبانة الدراسة، والتي تبرز المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية في قطاع غزة في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، وقد تم تقسيم هذا المجال إلى أربعة محاور يمثل كل محور مشكلة من مشاكل الإعداد والتنفيذ، وتم إستخدام إختبار الإشارة لجميع محاور هذا المجال لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي درجة الحياد وهي 3 أم لا. ولإثبات الفرضية الرئيسية الثالثة يوضح الجدول رقم (44) أن الشركات الصناعية في قطاع غزة تواجه مشاكل عند إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية، حيث بلغ المتوسط الحسابي لجميع المشاكل - ماعدا مشكلة نقص وعي إدارة الشركة بأهمية الموازنات التخطيطية - أكبر من درجة الحياد وهي 3 وكانت قيمة الإحتمال (Sig) أقل من 0.05، أي أن هناك موافقة من قبل أفراد المجتمع على أن الشركات الصناعية تواجهها عدة مشاكل عند إعداد وتنفيذ الموازنات

التخطيطية، أما بالنسبة لمشكلة نقص وعي إدارة الشركة بأهمية الموازنات التخطيطية فيلاحظ أن قيمة المتوسط الحسابي كانت 2.72 وهي أقل من درجة الحياد وأن قيمة الإحتمال (Sig) بلغت 0.02 أي أقل من 0.05، أي أن هناك شبة إجماع من أفراد المجتمع على عدم إعتبار هذه المشكلة من المشاكل التي تواجه الشركات الصناعية في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.

وبصفة عامة يلاحظ أن المتوسط الحسابي للمجال الثالث بالكامل 3.32 وأن قيمة الإحتمال (Sig) 0.04 وبناء على ذلك تقبل الفرضية الرئيسية القائلة تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مجموعة من المشاكل عند إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (44)

المتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل مجال فرعي من المجال الرئيس الرابع (مشاكل إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية)

المجال	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)
1- نقص وعي إدارة الشركة بأهمية الموازنات التخطيطية	2.72	0.02*
2- عدم توفر المؤهلات	3.35	0.01**
3- النواحي الفنية لإعداد الموازنات التخطيطية	3.39	0.01*
4- النواحي السلوكية لإعداد الموازنات التخطيطية	3.41	0.000**
إجمالي المجال	3.32	0.04*

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

*دالة إحصائية عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.05$).

وفيما يلي إختبار الفرضيات الفرعية للفرضية الرئيسية:

الفرضية الفرعية الأولى: تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة نقص وعي إدارة الشركة بأهمية الموازنات التخطيطية.

يبين الجدول رقم (45) أن الفقرات رقم 2،4 قيمة الإحتمال (Sig) لهما أكبر من 0.05 وأن المتوسط الحسابي لها قريب من درجة الحياد وهي 3 - لا تختلف إحصائياً عن الدرجة 3 والتي تمثل درجة الحياد- وعلى ذلك يلاحظ أن هناك تشتت وإختلاف في آراء أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذه الفقرات، ويوضح الجدول رقم (45) أنه بالفقرة رقم (2) ما نسبته 55.2% من أفراد المجتمع يوافقون على أن عدم التعاون من جانب المسؤولين في تقدير إحتياجاتهم بصورة دقيقة، وأن ما نسبته 36.80% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك وقد

بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.26، وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.31 أي أن هناك تشتت في آراء أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذه الفقرة، وكذلك يلاحظ أن بالفقرة رقم (4) ما نسبته 50% من أفراد المجتمع يوافقون على أنه لا يتم الاهتمام بالموازنة عند التنفيذ، وأن ما نسبته 42.1% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك وقد بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.08، وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.50 أي أن هناك تشتت في آراء أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذه الفقرة.

أما الفقرات رقم 5،3،1 يلاحظ أن محتواها سلبي حيث يتراوح قيمة المتوسط الحسابي بين 2.55 و 2.32 أي أقل من درجة الحياد وهي 3، وكانت قيمة الإحتمال (Sig) أقل من 0.05، أي أن هناك رفض من قبل أفراد المجتمع على أن هذه الأسباب تؤدي إلى نقص وعي إدارة الشركة الصناعية بأهمية الموازنات التخطيطية.

ويتضح من الجدول رقم (45) أن الفقرة رقم (1) تمثل أعلى متوسط حسابي للفقرات السلبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها 2.55 أي أقل من درجة الحياد، كما وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.002، وأن ما نسبته 26.4% فقط من أفراد المجتمع يوافقون على أن هناك نقص في المعرفة بأهمية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة، وأن ما نسبته 73.7% لا يوافقون على ذلك، وكذلك الفقرة رقم (3) كان المتوسط الحسابي لها 2.32 أي أقل من درجة الحياد، كما وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.000، وأن ما نسبته 15.8% فقط من أفراد المجتمع يوافقون على أن الإدارة العليا غير مقتنعة باستخدام أسلوب الموازنة التخطيطية، وأن ما نسبته 76.3% لا يوافقون على ذلك، ويلاحظ أنه بالفقرة رقم (5) كان المتوسط الحسابي لها 2.37 أي أقل من درجة الحياد، كما وقد بلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.000، وأن ما نسبته 18.5% فقط من أفراد المجتمع يوافقون على أن الموازنة التخطيطية تعتبر من الأعمال الروتينية المفروضة والتي ليس لها جدوى فعلية، وأن ما نسبته 81.6% لا يوافقون على ذلك.

وبشكل عام يبين الجدول رقم (46) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال يساوي 2.72 وأن قيمة الإحتمال (Sig) 0.02 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن هناك رفض من قبل أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذا المحور، ويدل ذلك على أن إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة ليس لديهم نقص في الوعي بأهمية الموازنات التخطيطية، وهذه النتيجة تدعم الفرضية الأولى القائلة بأن إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة تدرك أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (45)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig) لكل فقرة من فقرات المجال الرابع A من الاستبانة (نقص وعى إدارة الشركة بأهمية الموازنات التخطيطية).

الفقرة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الاحتمال (Sig)	
1- نقص المعرفة بأهمية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة والتحفيز .	5.3	21.1	0	71.1	2.6	2.55	0.002**	
2- عدم التعاون من جانب المسؤولين في تقدير احتياجاتهم بصورة دقيقة .	10.5	44.7	7.9	34.2	2.6	3.26	0.31	
3- عدم فناعة الإدارة العليا باستخدام أسلوب الموازنة التخطيطية.	2.6	13.2	7.9	65.8	10.5	2.32	0.000**	
4- عدم الاهتمام بالموازنة عند التنفيذ.	7.9	42.1	7.9	34.2	7.9	3.08	0.50	
5- اعتبار الموازنة من الأعمال الروتينية المفروضة والتي ليس لها جدوى فعلية.	5.3	13.2	0	76.3	5.3	2.37	0.000**	
فقرات المجال جميعاً							2.72	0.02*

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

*دالة إحصائية عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.05$).

الفرضية الفرعية الثانية: تواجده الشركات الصناعية في قطاع غزة والتي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة عدم توفر المؤهلات.

يتبين من الجدول رقم (46) أن محتوى جميع الفقرات عدا الفقرة رقم 4 إيجابيه، حيث يتراوح المتوسط الحسابي لها بين 3.58 و 3.32 أي أكبر من درجة الحياد، وكانت قيمة الاحتمال (Sig) أقل من أو تساوي 0.05 ، أي أن أفراد المجتمع يوافقون على هذه الفقرات، ويتضح من الجدول رقم (46) أن الفقرة رقم (6) هي أعلى متوسط حسابي في المجال حيث بلغ المتوسط الحسابي لها 3.58 وقيمة الاحتمال 0.001، وأن ما نسبته 71% من أفراد المجتمع يوافقون على عدم قيام الشركة باستخدام الأساليب العلمية الحديثة عند إعداد الموازنة وذلك لعدم توفر الكفاءات في الشركات الصناعية لإستخدام الأساليب الحديثة وأن ما نسبته 21% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، في حين بلغ المتوسط الحسابي للفقرة رقم (2) 3.32 وبلغت قيمة الاحتمال 0.05 وأن ما نسبته 63.1% من أفراد المجتمع يوافقون على عدم

الدقة في التنبؤ بالإيرادات والتكاليف، وأن ما نسبته 34.2% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وبالتالي فإن أفراد المجتمع يوافقون على هذه الفقرة.

في حين بلغ المتوسط الحسابي للفقرة رقم (4) 3.03 وهي لا تختلف إحصائياً عن الدرجة 3 والتي تمثل درجة الحياد وبلغت قيمة الاحتمال (Sig) 0.44 وهي أكبر من 0.05، وأن ما نسبته 52.7% من أفراد المجتمع يوافقون على ضعف التنسيق والاتصال بين الإدارات المختلفة وعدم وجود فرق للعمل الجماعي وأن ما نسبته 47.40% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، ويستنتج من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في الآراء بين أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذه الفقرة، أي أن هناك موافقة بدرجة متوسطة من قبل أفراد المجتمع على ضعف التنسيق والاتصال بين الإدارات المختلفة وعدم وجود فرق العمل الجماعي.

وعلى ذلك فإن أسباب عدم توفر المؤهلات بالشركات الصناعية والتي تعتبر من المشاكل التي تواجه الشركات في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية كما يلي:

- عدم وجود الكوادر المؤهلة لإعداد الموازنة.
 - عدم توفر المعلومات والإحصاءات اللازمة لإعداد الموازنة.
 - ضعف المعرفة بكيفية إعداد الموازنة والأسس التي تبنى عليها.
 - ضعف الكفاءات عند تنفيذ الموازنات.
 - عدم الدقة في التنبؤ بالإيرادات والتكاليف.
 - عدم استخدام الأساليب العلمية الحديثة عند إعداد الموازنة.
 - ضعف التنسيق والاتصال بين الإدارات المختلفة وعدم وجود فرق للعمل الجماعي.
- وبشكل عام يبين الجدول رقم (46) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال يساوي 3.35 وقيمة الاحتمال (Sig) 0.01 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند $(\alpha=0.01)$ ، وذلك يدل على أن عدم توفر المؤهلات في القائمين على إعداد وتفيذ الموازنات تعتبر من أحد المشاكل التي تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، وبالتالي تُقبل الفرضية القائلة تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة عدم توفر المؤهلات.

جدول رقم (46)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرات من فقرات المجال الرابع B من الاستبانة (عدم توفر المؤهلات).

الفقرة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)	
1- عدم وجود الكوادر المؤهلة لإعداد الموازنة.	7.9	63.2	2.6	23.7	2.6	3.50	0.001**	
2- عدم توفر المعلومات والإحصاءات اللازمة لإعداد الموازنة.	5.3	62.9	0	31.8	0	3.32	0.05*	
3- ضعف المعرفة بكيفية إعداد الموازنة والأسس التي تبني عليها.	13.2	54.7	7.9	21.6	2.6	3.34	0.05*	
4- ضعف التنسيق والاتصال بين الإدارات المختلفة وعدم وجود فرق العمل الجماعي.	5.3	47.4	0	39.5	7.9	3.03	0.44	
5- عدم الدقة في التنبؤ بالإيرادات والتكاليف.	10.5	52.6	2.6	31.6	2.6	3.37	0.05**	
6- عدم استخدام الأساليب العلمية الحديثة عند إعداد الموازنة.	10.5	60.5	7.9	18.4	2.6	3.58	0.001**	
7- ضعف الكفاءات عند تنفيذ الموازنات.	7.9	57.4	15.8	18.9	0	3.34	0.05*	
فقرات المجال جميعاً							3.35	0.01**

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة (α = 0.01).

*دالة إحصائية عند مستوي دلالة (α = 0.05).

الفرضية الفرعية الثالثة: تواجده الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة في النواحي الفنية لإعداد الموازنات التخطيطية.

يتبين من الجدول رقم (47) أن محتويات الفقرات رقم 1، 4، 5 إيجابية حيث كانت قيمة الإحتمال (Sig) لهذه الفقرات أقل من 0.05، وأن المتوسط الحسابي يزيد عن درجة الحياد وهي 3، أي أن أفراد المجتمع يوافقون على هذه الفقرات، حيث كان أعلى متوسط حسابي للفقرة رقم (4) وقد بلغ 3.82 وبلغت قيمة الإحتمال 0.000، وأن ما نسبته 84.2% من أفراد المجتمع يوافقون على غياب المتطلبات الأساسية لإعداد الموازنات التخطيطية وأن ما نسبته 10.5% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، في حين بلغ المتوسط الحسابي للفقرة

رقم (5) 3.53 وبلغت قيمة الإحتمال 0.02، وأن ما نسبته 65.8% من أفراد المجتمع يوافقون على صعوبة تقدير النفقات المستقبلية، في حين كان ما نسبته 28.9% غير موافق على ذلك. وعلى ذلك يتضح أن المشاكل في النواحي الفنية لإعداد الموازنات التخطيطية تتمثل فيما يلي:

- عدم الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية.
- غياب المتطلبات الأساسية لإعداد الموازنات التخطيطية.
- صعوبة تقدير النفقات المستقبلية.

في حين يلاحظ أن الفقرات رقم (2،3،6) مستوى الدلالة لها أكبر من 0.05 والمتوسط الحسابي قريب من درجة الحياد وهي 3، حيث يتراوح المتوسط الحسابي لهذه الفقرات بين 3.18 و3، يلاحظ أن الفقرة رقم (3) والتي يبلغ المتوسط الحسابي لها 3_ وهو أقل متوسط حسابي لتلك الفقرات_ وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.50 وهي أكبر من 0.05، وأن ما نسبته 44.8% من أفراد المجتمع يوافقون على غياب العلاقة بين الأداء والعائد وأن ما نسبته 47.3% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، ويستنتج من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في آراء أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذه الفقرة، وكذلك الفقرة رقم (2) حيث بلغ المتوسط الحسابي لها 3.18 وبلغت قيمة الإحتمال (Sig) 0.24 وهي أكبر من 0.05، وأن ما نسبته 50% من أفراد المجتمع يوافقون على عدم ثبات الأهداف وأن ما نسبته 36.8% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، ويستنتج من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في آراء أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذه الفقرة.

أي أن المشاكل التالية تؤثر على إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية ولكن بدرجة متوسطة:

- عدم ثبات الأهداف.
 - غياب العلاقة بين الأداء والعائد.
 - عدم وجود نظام للمعلومات يسهل من عملية استخراج المعلومات بطريقة سريعة.
- وبشكل عام يبين الجدول رقم (47) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال يساوي 3.39 وأن قيمة الإحتمال (Sig) تبلغ 0.01 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند $(\alpha=0.01)$. ويدل ذلك على أن القصور في النواحي الفنية في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية تعتبر من أحد المشاكل التي تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، وبالتالي قبول الفرضية القائلة تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة في النواحي الفنية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

جدول (47)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرة من فقرات المجال الرابع C من الاستبانة (النواحي الفنية لإعداد الموازنات التخطيطية).

الفقرة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)	
1- عدم الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية.	10.5	60.5	13.2	15.8	0	3.66	0.000**	
2- عدم ثبات الأهداف.	5.3	44.7	13.2	36.8	0	3.18	0.24	
3- غياب العلاقة بين الأداء والعائد.	5.3	39.5	7.9	44.7	2.6	3	0.50	
4- غياب المتطلبات الأساسية لإعداد الموازنات التخطيطية.	7.9	76.3	5.3	10.5	0	3.82	0.000*	
5- صعوبة تقدير النفقات المستقبلية.	15.8	50	5.3	28.9	0	3.53	0.02*	
6- عدم وجود نظام للمعلومات يسهل من عملية استخراج المعلومات بطريقة سريعة.	7.9	42.1	7.9	42.1	0	3.16	0.37	
فقرات المجال جميعاً							3.39	0.01**

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة (0.01 = α).

*دالة إحصائية عند مستوي دلالة (0.05 = α).

الفرضية الفرعية الرابعة: تواجده الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة في النواحي السلوكية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

يتبين من الجدول رقم (48) أن الفقرات (1، 4، 5، 6) كانت قيمة الإحتمال (Sig) أقل من 0.05 وأن المتوسط الحسابي يزيد عن 3 وهي درجة الحياد أي أن أفراد المجتمع يوافقون على هذه الفقرات.

ويتضح من الفقرة رقم (1) أن ما نسبته 81.6% من أفراد المجتمع يوافقون على أن عدم المشاركة في إعداد الموازنة سيؤدي إلى خلق اتجاهات سلبية نحوها وأن ما نسبته 15.8% من غير الموافقين على ذلك وقد بلغ المتوسط الحسابي 3.74، وبلغت قيمة الإحتمال 0.000 أي أن أفراد المجتمع يوافقون على هذه الفقرة.

وكذلك يتضح من الفقرة رقم (5) أن ما نسبته 63.1% من أفراد المجتمع يوافقون على أن بعض الإدارات تستخدم الموازنة كوسيلة عقابية بدلاً من كونها وسيلة مفيدة تساعد

على التخطيط والرقابة وأن ما نسبته 31.5% من غير الموافقين على ذلك وقد بلغ المتوسط الحسابي 3.39، وبلغت قيمة الإحتمال 0.034 أي أن أفراد المجتمع يوافقون على هذه الفقرة. في حين يلاحظ أن الفقرة رقم (2،3) مستوى الدلالة لها أكبر من 0.05 والمتوسط الحسابي قريب من درجة الحياد وهي 3، حيث يتضح من الفقرة رقم (2) أن ما نسبته 55.2% من أفراد المجتمع يوافقون على أن الإدارات تخلق فائض لديها في موازنة أقسامها حتى يسهل تحقيقها وحتى يتجنبوا النظرة السيئة لأقسامهم، وأن ما نسبته 34.2% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك وأن المتوسط الحسابي 3.24 وهي لا تختلف إحصائياً عن الدرجة 3 والتي تمثل درجة الحياد وأن قيمة الإحتمال (Sig) تبلغ 0.12 وهي أكبر من 0.05، ونستنتج من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في الآراء بين أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذه الفقرة.

وكذلك الفقرة رقم (3) يتضح أن ما نسبته 39.40% من أفراد المجتمع يوافقون على تحفظ الإدارات والأقسام في المعلومات المقدمة من قبلهم خوفاً من التقييم وأن ما نسبته 34.2% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك وأن المتوسط الحسابي 3.05 وهي لا تختلف إحصائياً عن الدرجة 3 والتي تمثل درجة الحياد وأن قيمة الإحتمال (Sig) تبلغ 0.45 وهي أكبر من 0.05، ونستنتج من ذلك أن هناك تشتت وإختلاف في الآراء بين أفراد المجتمع فيما يتعلق بهذه الفقرة.

لذلك يلاحظ أن النواحي السلوكية التي تسبب مشاكل في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية هي ما يلي:

- عدم المشاركة في إعداد الموازنة سيؤدي إلى خلق اتجاهات سلبية نحوها.
 - غياب الحوافز المرتبطة بالأداء مما يؤثر على دافعيه الأفراد نحو تنفيذ الموازنة.
 - مساعدة بعض الإدارات العليا على تعميق الاعتقاد لدى الأفراد بان الموازنة وسيلة عقابية بدلاً من كونها وسيلة مفيدة تساعد على التخطيط والرقابة والتحفيز.
 - عدم ربط نظام الترقيّة وشغل المناصب الإدارية العليا بمدى تنفيذ الموازنة وتحقيق أهدافها.
 - محاولة كلاً من الأقسام والإدارات خلق فائض لديهم في موازنتهم حتى يسهل تحقيقها، وحتى يتجنبوا النظرة السيئة إلى أقسامهم.
 - تحفظ الإدارات والأقسام في المعلومات المقدمة من قبلهم خوفاً من التقييم.
- وبشكل عام يبين الجدول رقم (48) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال يساوي 3.41 وقيمة الإحتمال (Sig) بلغت 0.000 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهي دالة إحصائياً عند $(\alpha=0.01)$. وذلك يدل على

أن القصور في النواحي السلوكية في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية تعتبر من أحد المشاكل التي تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، وبالتالي قبول الفرضية القائلة تواجه الشركات الصناعية في قطاع غزة التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية مشكلة في النواحي السلوكية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية.

جدول رقم (48)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال لكل فقرة من فقرات المجال الرابع D من الاستبانة (النواحي السلوكية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية).

الفقرة	موافق بشدة %	موافق %	محايد %	غير موافق %	غير موافق بشدة %	المتوسط الحسابي	قيمة الإحتمال (Sig)
1- عدم المشاركة في إعداد الموازنة سيؤدي إلى خلق اتجاهات سلبية نحوها.	7.9	73.7	2.6	15.8	0	3.74	0.000**
2- محاولة الأقسام والإدارات خلق فائض لديهم في موازنتهم حتى يسهل تحقيقها، وحتى يتجنبوا النظرة السيئة إلى أقسامهم.	2.6	52.6	10.5	34.2	0	3.24	0.12
3- تحفظ الإدارات والأقسام في المعلومات المقدمة من قبلهم خوفا من التقييم.	2.6	36.8	26.3	31.6	2.6	3.05	0.45
4- غياب الحوافز المرتبطة بالأداء مما يؤثر على دافعيه الأفراد نحو تنفيذ الموازنة.	2.6	65.8	13.2	18.4	0	3.53	0.001**
5- مساعدة بعض الإدارات العليا على تعميق الاعتقاد لدى الأفراد بان الموازنة وسيلة عقابية بدلاً من كونها وسيلة مفيدة تساعد على التخطيط والرقابة والتحفيز.	10.5	52.6	5.3	28.9	2.6	3.39	0.034*
6- عدم ربط نظام الترقيّة وشغل المناصب الإدارية العليا بمدى تنفيذ الموازنة وتحقيق أهداف الموازنات التخطيطية.	13.2	50	15.8	18.4	2.6	3.53	0.004*
فقرات المجال جميعاً							0.000**
3.41							

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة (α=0.01).

*دالة إحصائية عند مستوي دلالة (α=0.05).

إختبار الفرضية الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية تعزى إلى المتغيرات المستقلة التالية: سنة تأسيس الشركة، وحجم رأس المال ، والشكل القانوني.

من خلال بيانات الجدول رقم (49) يتضح أن قيمة الاحتمال (Sig) لكل المتغيرات المستقلة أكبر من 0.05، وبالتالي لا يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية تعزى إلى كل من سنة تأسيس الشركة وحجم رأس المال ، والشكل القانوني.

وفيما يلي تحليل البيانات لكل متغير مستقل على حدا.

أولاً: سنة تأسيس الشركة:

من خلال الجدول رقم (49) يتضح أن قيمة الاحتمال (Sig) الخاصة بسنة التأسيس تبلغ 0.638 وهي أكبر من 0.05، أي أن سنة التأسيس عامل غير مؤثر في المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وبالتالي لا يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية تعزى إلى سنة تأسيس الشركة.

ثانياً: رأس مال الشركة:

من خلال الجدول رقم (49) يتبين أن قيمة الاحتمال (Sig) بلغت 0.275 وهي أكبر من 0.05، أي أن رأس مال الشركة عامل غير مؤثر في المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وبالتالي لا يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية تعزى إلى رأس مال الشركة.

ثالثاً: الشكل القانوني للشركة:

من خلال الجدول رقم (49) يتضح أن الاحتمال (Sig) بلغت 0.201 وهي أكبر من 0.05، أي أن الشكل القانوني للشركة عامل غير مؤثر في المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وبالتالي لا يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين المشاكل التي تواجهها الشركات

الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية تعزى إلى الشكل القانوني للشركة.

جدول رقم (49) نتائج الفرضية الرابعة

المتغير المستقل	قيمة مربع كاي تربيع	درجة الحرية	قيمة الاحتمال (Sig)
سنة التأسيس	0.898	2	0.638
رأس المال	2.109	3	0.275
الشكل القانوني	2.94	3	0.201

ومن خلال ما سبق يتضح أن المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية في قطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية-والتي تنقسم إلى مشاكل عدم توفر المؤهلات، ومشاكل في النواحي الفنية لإعداد الموازنات التخطيطية، وكذلك مشاكل في النواحي السلوكية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية- لا تختلف بين الشركات سواء حديثة التأسيس أو قديمة التأسيس، وكذلك سواء شركات رأس مالها كبير أم صغير، أو شركات تختلف من حيث الشكل القانوني سواء شركات مساهمة أو شركات تضامن أو شركات فردية، حيث يعتقد الباحث أن جميع الشركات الصناعية في قطاع غزة تمر بنفس الظروف التي تؤدي إلى ظهور المشاكل السابق ذكرها والتي تؤثر على تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.

اختبار الفرضية الخامسة توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية تعزى إلى المتغيرات المستقلة التالية: سنة تأسيس الشركة، وحجم رأس المال، الشكل القانوني.

من خلال بيانات الجدول رقم (50) يتضح أن قيمة الاحتمال (Sig) لكل من المتغير سنة تأسيس الشركة والشكل القانوني للشركة أكبر من 0.05، وبالتالي لا يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية تعزى إلى المتغيرات المستقلة التالية: سنة تأسيس الشركة، الشكل القانوني، أما بالنسبة لمتغير رأس المال فيتضح أن قيمة الاحتمال (Sig) أقل من 0.05، وبالتالي يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية تعزى إلى متغير رأس المال. وفيما يلي تحليل البيانات لكل متغير مستقل على حدا.

أولاً: سنة تأسيس الشركة:

من خلال الجدول رقم (50) يتبين أن قيمة الاحتمال (Sig) بلغت 0.240 وهي أكبر من 0.05، أي أن سنة تأسيس الشركة عامل غير مؤثر في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية، لذلك لن يكون هناك فروق بين الشركات الصناعية الحديثة والقديمة التأسيس في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، وبالتالي لا يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية تعزى إلى سنة تأسيس الشركة.

ثانياً: رأس مال الشركة:

يتضح من خلال الجدول (50) أن قيمة الاحتمال (Sig) بلغت 0.03 وهي أقل من 0.05، أي أن رأس مال الشركة عامل مؤثر في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية، ويتوقع الباحث أن السبب في ذلك أنه كلما زاد رأسمال الشركة كلما ازداد إهتمام الشركة بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية سليمة، حتى تساعد إدارة الشركة في القيام بوظائفها من تخطيط ورقابة وتقويم الأداء وتحقيق أهدافها بفعالية وكفاءة عالية. وبالتالي يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية تعزى إلى رأس مال الشركة.

ثالثاً: الشكل القانوني للشركة:

يتضح من خلال الجدول (50) أن قيمة الاحتمال (Sig) بلغت 0.724 وهي أكبر من 0.05، أي أن الشكل القانوني للشركة عامل غير مؤثر في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية، وبالتالي لا يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية تعزى إلى الشكل القانوني للشركة.

جدول رقم (50) نتائج الفرضية الخامسة

المتغير المستقل	قيمة مربع كاي تربيع	درجة الحرية	قيمة الاحتمال (Sig)
سنة التأسيس	2.855	2	0.240
رأس المال	8.973	3	0.03*
الشكل القانوني	2.307	3	0.511

إختبار الفرضية السادسة:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وبعض العوامل الداخلية والخارجية. ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية التالية:

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وعدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة بالشركة.

2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة ورفض العاملين بالشركة فكرة الموازنة التخطيطية.

3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة والظروف الخارجية.

و لاختبار هذه الفرضيات تم استخدام معامل سبيرمان للارتباط لفقرات المجال الخامس من الفقرة (70-79)، حيث يبين الجدول رقم (51) معامل سبيرمان ومستوى الدلالة لكل فرضية.

إختبار الفرضية الرئيسة السادسة

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وبعض العوامل الداخلية والخارجية.

ينتضح من الجدول رقم (51) أن معامل الارتباط أكبر من 50% وأن مستوى الدلالة أقل من 0.05 وبالتالي هناك علاقة إرتباط طردي بين عدم تطبيق بعض الشركات الصناعية بقطاع غزة نظام الموازنات التخطيطية والمعوقات الداخلية والخارجية، وبالتالي تُقبل الفرضية الرئيسة السادسة القائلة بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وبعض العوامل الداخلية والخارجية.

جدول رقم (51)

معامل سبيرمان ومستوى الدلالة لكل فرضية فرعية لإثبات الفرضية السادسة الرئيسية

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	الفرضية
0.000**	0.721	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وعدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة بالشركة.
0.003**	0.686	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة ورفض العاملين بالشركة فكرة الموازنة التخطيطية.
0.000**	0.839	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة والظروف الخارجية.

**دالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.01)$.

وفيما يلي إختبار الفرضيات الفرعية للفرضية الرئيسية السادسة:

بالنسبة للفرضية الفرعية الأولى يتضح من الجدول (52) أن معامل الارتباط بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وعدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة بالشركة يساوي 0.721 وأن مستوى الدلالة 0.000 وهو أقل من 0.01 مما يدل على أنه توجد أدلة كافية من بيانات المجتمع للقول بأنه توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة إحصائية بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وعدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة بالشركة، وهذه الأدلة هي كما يلي:

أ. عدم وجود نظام معلومات بالشركة لكي يغذي الإدارة ببيانات فعلية منتظمة عن الفترات السابقة والتي يمكن من خلالها التنبؤ بتقديرات الفترة المقبلة، حيث بلغ ما نسبته 75% من أفراد المجتمع يوافقون على عدم وجود نظام معلومات لكي يغذي الشركة ببيانات فعلية منتظمة عن الفترات السابقة، في حين بلغ ما نسبته 25% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وكان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.54.

ب. عدم تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية، حيث بلغ ما نسبته 66.7% من أفراد المجتمع يوافقون على عدم تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية بالشركة، في حين بلغ ما نسبته 25% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وكان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.33.

ج. عدم تطبيق الأساليب الإحصائية وغيرها من أدوات الإدارة الحديثة في الشركة يحد من الاعتماد على نظام الموازنات التخطيطية، حيث بلغ ما نسبته 75% من أفراد المجتمع يوافقون على أن عدم تطبيق الأساليب الإحصائية وغيرها من أدوات الإدارة الحديثة في

الشركة يحد من الإعتماد على نظام الموازنات التخطيطية، في حين بلغ ما نسبته 25% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وكان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.58. عدم وجود هيكل تنظيمي سليم بالشركة، حيث بلغ ما نسبته 54.2% من أفراد المجتمع يوافقون على عدم وجود هيكل تنظيمي سليم بالشركة، في حين بلغ ما نسبته 33.3% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وكان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.38. وبالتالي تُقبل الفرضية القائلة بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة وعدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة بالشركة.

جدول رقم (52)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة معامل الارتباط وقيمة مستوى الدلالة للمجال الخامس A (عدم تطبيق الأساليب الإدارية الحديثة).

المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة %	غير موافق %	محايد %	موافق %	موافق بشدة %	الفقرة
3.54	0	25	0	70.8	4.2	1- عدم وجود بيانات فعلية منتظمة عن الفترات السابقة تعد عاملاً من عوامل عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.
3.33	8.3	16.7	8.3	66.7	0	2- عدم تطبيق محاسبة المسؤولية من العوامل التي أدت إلى عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.
3.58	4.2	20.8	0	62.5	12.5	3- عدم تطبيق الأساليب الإحصائية وغيرها من أدوات الإدارة الحديثة في الشركة يحد من الإعتماد على نظام الموازنات التخطيطية.
3.38	0	33.3	12.5	37.5	16.7	4- عدم وجود هيكل تنظيمي سليم بالشركة.
المجال الرابع (المحور A)						
مستوى الدلالة		معامل الارتباط		المتوسط الحسابي		
0.000**		0.721		3.31		

**دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.01$).

بالنسبة للفرضية الفرعية الثانية يتضح من الجدول (53) أن معامل الارتباط بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة ورفض العاملين بالشركة فكرة الموازنة التخطيطية يساوي 0.686 و أن مستوى الدلالة 0.003 وهو أقل من 0.01 مما يدل على أنه توجد أدلة كافية من بيانات المجتمع للقول بأنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة ورفض العاملين بالشركة فكرة الموازنة التخطيطية، وهذه الأدلة هي كما يلي:

أ. رفض العاملين في الشركة فكرة وجود نظام للموازنات التخطيطية، حتى لا يتم تقييم أدائهم بناء عليها، حيث بلغ ما نسبته 75% من أفراد المجتمع يوافقون على رفض العاملين في الشركة فكرة وجود نظام للموازنات التخطيطية، في حين بلغ ما نسبته 16.7% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وكان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.58.

ب. إعتبار العاملين الموازنات التخطيطية تحد من طموحهم وقدرتهم على التطوير والإبتكار، حيث بلغ ما نسبته 54.1% من أفراد المجتمع يوافقون على أن العاملين بالشركات الصناعية بقطاع غزة يرفضون فكرة وجود نظام للموازنات التخطيطية، في حين بلغ ما نسبته 33.4% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وكان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.25.

وبالتالي تُقبل الفرضية القائلة بأنة توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة ورفض العاملين بالشركة فكرة الموازنة التخطيطية.

جدول رقم (53)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي و قيمة معامل الارتباط وقيمة مستوى الدلالة للمجال الخامس B (رفض العاملين في الشركة فكرة وجود نظام للموازنات التخطيطية).

المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة %	غير موافق %	محايد %	موافق %	موافق بشدة %	الفقرة
3.58	4.2	12.5	8.3	70.8	4.2	1- رفض العاملين في الشركة فكرة وجود نظام للموازنات التخطيطية، حتى لا يتم تقييم أدائهم بناء عليها
3.25	4.2	29.2	12.5	45.8	8.3	2- نظام الموازنات التخطيطية يحد من طموح العاملين بالشركة وقدرتهم على التطوير والابتكار
المجال الرابع (المحور B)						
		معامل الارتباط		المتوسط الحسابي		
مستوى الدلالة		0.686		3.42		
0.003**						

**دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.01$).

بالنسبة للفرضية الفرعية الثالثة يتضح من الجدول (54) أن معامل الارتباط بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة والظروف الخارجية يساوي 0.839 و أن مستوى الدلالة 0.000 وهو أقل من 0.01 مما يدل على أنه توجد أدلة كافية من بيانات المجتمع للقول بأنه توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة إحصائية بين عدم تطبيق نظام

الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة والظروف الخارجية، وتتمثل الأدلة فيما يلي:

أ. الظروف السياسية السائدة تمثل عائق في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، حيث تتمثل هذه الظروف في ما يمارسه الإحتلال الإسرائيلي من سياسات إغلاق للمعابر وحصار على الإقتصاد الفلسطيني بصفة عامة وعلى القطاع الصناعي بصفة خاصة، وهذا بدوره جعل أصحاب الشركات الصناعية يعتقدون بأن هذه الظروف السائدة في قطاع غزة تحول دون تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، لأنهم يعتقدون بأنه إذا تم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية كأداة للتخطيط والرقابة لن يستطيعوا تنفيذها وبالتالي لن تكون للموازنات التخطيطية أي فائدة بل إعتبروا أن التخطيط في ظل هذه الظروف مضیعة للوقت ويُحمل الشركة تكاليف لا مبرر لها، حيث بلغ ما نسبته 91.7% من أفراد المجتمع يوافقون على أن الظروف السياسية السائدة تمثل عائق في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، في حين بلغ ما نسبته 8.3% فقط من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وكان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 4.13، وهنا يلاحظ أن غالبية أفراد المجتمع أجمعوا على أن الظروف السياسية السائدة بقطاع غزة من أهم المعوقات التي تمنع إدارات الشركات الصناعية تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.

ب. عملية التقلب في الأسعار تجعل الموازنة لا فائدة لها، وهذه نتيجة طبيعية للظروف السياسية السائدة في قطاع غزة، حيث إن عملية تقلب أسعار المواد الخام أو تكلفة النقل يجعل عملية تقديرها عملية صعبة، حيث بلغ ما نسبته 75% من أفراد المجتمع يوافقون على أن عملية التقلب في الأسعار تجعل الموازنة لا فائدة لها، في حين بلغ ما نسبته 25% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وكان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.37.

ج. غياب الجهات الرقابية الخارجية على الشركات الصناعية في قطاع غزة والمتمثلة في السلطة الفلسطينية والتي من المفترض أن تجبر هذه الجهات على تطبيق أحدث الوسائل الإدارية الحديثة والتي تؤدي بالصناعة في قطاع غزة أن تحافظ على معايير الجودة وذلك للحفاظ على مكانة الصناعة الفلسطينية في المنافسة، حيث بلغ ما نسبته 58.4% من أفراد المجتمع يوافقون على غياب الجهات الرقابية الخارجية على الشركات الصناعية في قطاع غزة، في حين بلغ ما نسبته 20.9% من أفراد المجتمع لا يوافقون على ذلك، وكان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.38.

في حين يتضح أن تعقد النواحي الفنية في الصناعة التي تنتمي إليها الشركة لا تعتبر من العوامل التي تمنع تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، والدليل على ذلك أن ما نسبته 37.5% فقط من أفراد المجتمع وافق على أن تعقد النواحي الفنية في الصناعة التي تنتمي

إليها الشركة تعتبر من العوامل التي تمنع تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، في حين بلغ ما نسبته 50% لم يوافق على ذلك، وبلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 2.83 أي أقل من درجة الحياد وهي 3.

وبالتالي تُقبل الفرضية القائلة بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة والظروف الخارجية.

جدول رقم (54)

النسبة المئوية لبدائل كل فقرة والمتوسط الحسابي وقيمة معامل الارتباط وقيمة مستوى الدلالة للمجال الخامس C (الظروف الخارجية)

المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة %	غير موافق %	محايد %	موافق %	موافق بشدة %	الفقرة
4.13	0%	8.3	0	62.5	29.2	1- الظروف السياسية السائدة تمثل عائق في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.
3.67	0%	25	0	58.3	16.7	2- عملية التقلب في الأسعار تجعل الموازنة لا فائدة لها.
3.38	4.2	16.7	20.8	54.2	4.2	3- غياب الجهات الرقابية الخارجية على الشركات.
2.83	4.2	45.8	12.5	37.5	0	4- تعقد النواحي الفنية في الصناعة التي تنتمي إليها الشركة، وذلك بدوره يؤدي إلى زيادة درجة عدم التأكد وبالتالي صعوبة التخطيط.
المجال الرابع (المحور C)						
مستوى الدلالة		معامل الارتباط		المتوسط الحسابي		
0.000**		0.839		3.33		

**دالة إحصائية عند مستوي دلالة ($\alpha = 0.01$).

الفصل الرابع : النتائج والتوصيات

مقدمة:

بعد إستعراض تحليل البيانات وإختبار الفرضيات بإستخدام التحليلات الإحصائية اللازمة، سيتم في هذا الفصل إستعراض أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال التحليلات الإحصائية سالفة الذكر، ومن ثم سيتم إستعراض التوصيات اللازمة بناء على النتائج التي تم التوصل إليها.

النتائج:

أولاً: النتائج الخاصة بالشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية:

1. إن العديد من الشركات الصناعية بقطاع غزة تطبق نظام الموازنات التخطيطية حيث كان ما نسبته 61.29% من مجموع الشركات الصناعية بقطاع غزة تطبق نظام الموازنات التخطيطية، وتقوم معظم تلك الشركات بإعداد الموازنه التشغيلية والموازنة النقدية أما الموازنة الرأسمالية فتقوم نسبة قليلة جداً من الشركات الصناعية بإعدادها، وتلعب الموازنات التخطيطية دوراً هاماً في الشركات الصناعية، من حيث مساعدة الإدارة في تنفيذ وظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة وإتخاذ القرارات، وكذلك لا تتخذ غالبية الشركات الصناعية بقطاع غزة الموازنة التخطيطية كمعيار لتقويم الأداء، للإستفادة من الموازنة في معالجة الانحرافات المحققة، وكذلك لا تستخدم الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة الموازنة كأداة للتنسيق بين إدارات وأقسام الشركة، وذلك لعدم وجود لجنة موازنة بالعديد من الشركات الصناعية بقطاع غزة والتي لها دور هام في التنسيق بين تقديرات الأقسام والفروع ومراجعتها في ضوء الهدف والوصول الي مشروع الموازنة النهائية.

2. يتفاوت مستوى مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في إعداد الموازنات التخطيطية بين الشركات الصناعية بقطاع غزة، حيث تستخدم ما نسبته 57.9% من هذه الشركات أسلوب الموازنة المفروضة في إعداد الموازنة التخطيطية، أي تقوم الإدارة العليا بإعداد الموازنة دون إشراك المستويات الإدارية الأخرى، وأن مانسبته 42.1% من الشركات الصناعية بقطاع غزة تقوم فيها إدارة الأقسام بمشاركة الإدارة العليا في إعداد الموازنات التخطيطية.

3. الانحرافات بين النتائج الفعلية والأداء المخطط له في الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة يعود في الغالب إلى الظروف الإقتصادية السائدة في قطاع غزة من حصار وإغلاق المعابر والتغير المفاجئ في أسعار المواد الخام وتكلفة النقل، وقد تعود أيضاً إلى عدم الدقة المعايير المخططة، والتي تنتج عن عدم إنسجام هذه المعايير مع

الواقع الفعلي للظروف السائدة، أو أن تقديرها لم يتم بشكل علمي وإنما بناءً على الحكم الشخصي وبذلك تكون هذه المعايير غير واقعية، أو بسبب عدم المشاركة الفعالة لجميع المستويات الإدارية في وضع هذه المعايير المخططة.

4. تطبق الشركات الصناعية بقطاع غزة أسلوب البيانات التاريخية في إعداد الموازنات التخطيطية، حيث يتم زيادة أو تخفيض الأرقام التاريخية بنسبة معينة حسب الظروف والإحتياجات لتقدير أرقام الموازنة، وحيث إن هذه الزيادة أو النقص في تلك الأرقام التاريخية تكون بناءً على الحكم الشخصي وليست باستخدام الأساليب الإحصائية والرياضية للتنبؤ بتقديرات الموازنات التخطيطية.

5. تدرك إدارات الشركات الصناعية بقطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية، ولا يوجد فروق في مستوى إدراك تلك الإدارات في الشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية وتلك الشركات التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية.

6. تشمل الموازنة التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة كافة أوجه النشاط بالشركة، الأمر الذي يجعل تقديرات الموازنة مترابطة، وكذلك تقوم الشركات الصناعية بأخذ جميع الظروف عند تقدير بنود الموازنة وذلك يؤدي إلى أن تتجنب الشركة حالات الإختناق والأعطال المختلفة في أقسام الشركة، والترابط بين تقديرات الموازنة يكون سبباً في جعل الخطة واقعية وتكون تقديرات الموازنة محل اقتناع جميع القائمين بتنفيذ الموازنة بالشركة، وبهذا تكون الشركات الصناعية بقطاع غزة قد حققت مبدئي الشمول والواقعية في إعداد الموازنات التخطيطية.

7. تقوم الشركات الصناعية بقطاع غزة بربط تقديرات الموازنة التخطيطية والهيكل التنظيمي، فالهيكلية تسمح بجعل الموازنة كمعيار للأداء، وذلك يسهل على الشركة مقارنة النتائج الفعلية بالتقديرات المحددة في الموازنة، وبالتالي يتسنى لإدارة الشركة إكتشاف الإنحرافات بسرعة ومعالجتها.

8. تعمل إدارة الشركات الصناعية بقطاع غزة على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في الشركة وذلك للوصول إلى موازنة واحدة متكاملة ومترابطة يمكن الإعتماد عليها، وبهذا تكون الشركات الصناعية بقطاع غزة قد حققت مبدأ الوحدة في إعداد الموازنات التخطيطية.

9. يتم ربط تقديرات الموازنة بعدة مستويات متوقعة لحجم النشاط، وبالتالي يمكن تعديل أرقام الموازنة بسهولة ويسر طبقاً للتغير في الظروف الداخلية أو الخارجية للشركة مع المحافظه على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة.

10. تقوم الشركات الصناعية بقطاع غزة بإعداد الموازنات لفترات قصيرة غالباً ما تكون سنة ويتم تقسيم هذه الفترات إلى فترات رقابية، حيث يتم في نهاية الفترة تحديد وتحليل الفروق بين ما هو مخطط وما هو فعلي، لإكتشاف الإنحرافات بصورة مبكرة وعلاجها.

11. إن تطبيق الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة يواجه العديد من المشاكل يمكن إجمالها فيما يلي:

أ. عدم توفر المؤهلات في القائمين بإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، وذلك يؤدي إلى عدم الدقة في تقدير بنود الموازنات التخطيطية.

ب. ضعف التنسيق والإتصال بين الإدارات المختلفة.

ج. وجود مشاكل في الجوانب الفنية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، منها عدم الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية، وصعوبة تقدير النفقات المستقبلية، وعدم وجود نظام فعال للمعلومات الإدارية، وعدم وجود لجنة موازنة، وكذلك عدم استخدام الأساليب العلمية والإحصائية في التنبؤ بتقديرات الموازنة التخطيطية.

ج- وجود مشاكل في الجوانب السلوكية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية ومنها ما يلي:

- عدم وجود مشاركة فعالة من قبل موظفي المستويات الإدارية المختلفة مما قد يؤدي إلى خلق اتجاهات سلبية نحوها، وبالتالي تؤثر على دافعيتهم نحو الأداء المتميز.

- غياب الحوافز المرتبطة بالأداء مما يؤثر على دافعية الأفراد نحو تنفيذ الموازنة.

- قيام بعض الإدارات باستخدام الموازنة كأداة عقابية وهذا لا يساعد على تحفيز الموظفين على تنفيذ الموازنة.

12. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة عند تطبيق نظام الموازنات التخطيطية يرجع إلى سنة تأسيس الشركة وحجم رأس المال والشكل القانوني للشركة.

13. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية يرجع إلى سنة تأسيس الشركة والشكل القانوني للشركة، ولكن توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية على أسس علمية يرجع إلى حجم رأس مال الشركة.

ثانياً: النتائج الخاصة بالشركات الصناعية التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية:

1. هناك ما نسبته 38.71% من مجموع الشركات الصناعية بقطاع غزة لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية.
2. العوامل التي تؤدي إلى عدم قيام تلك الشركات الصناعية بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية هي ما يلي:
 - أ. عدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة بالشركة، ومن هذه الأساليب: عدم تطبيق محاسبة المسؤولية، والأساليب الإحصائية، وكذلك عدم وجود هيكل تنظيمي سليم بالشركة.
 - ب. رفض العاملين بالشركة فكرة الموازنة التخطيطية لخوفهم من جعلها أداة عقابية عليهم ولإعتقادهم بأنها تحد من قدرة العاملين على التطوير والابتكار.
 - ج. الظروف الخارجية والتي تتمثل في الظروف السياسية السائدة، وعملية التقلب في الأسعار، وغياب الجهات الرقابية الخارجية على الشركات، وبالتالي يعيق ذلك وضع وتنفيذ نظام الموازنات التخطيطية.

التوصيات:

أولاً: التوصيات الخاصة بالشركات الصناعية التي تطبق نظام الموازنات التخطيطية:

1. ضرورة قيام الشركات الصناعية بقطاع غزة بإعداد الموازنات الرأسمالية طويلة الأجل حتى تساعد الشركة في الرقابة على المصروفات الرأسمالية، وكذلك لأن تلك المصروفات الرأسمالية تحتاج إلى سيولة نقدية كبيرة وبالتالي لابد من تحديدها في موازنة حتى يتم توفيرها في الوقت المناسب.
2. ضرورة الإهتمام باستخدام الموازنات التخطيطية كأداة للتنسيق بين إدارات الشركة وكأداة لتقويم الأداء.
3. ضرورة وجود لجنة موازنة في كل شركة صناعية، حيث يساعد ذلك على إختيار أنواع وأساليب الموازنات التي تتناسب مع أهداف الشركة، وتحديد الإجراءات الواجب إتباعها بصدد إعداد الموازنة، وتحديد التاريخ النهائي لتقديم التقديرات للأنشطة المختلفة والموارد المالية في الوحدة، ومراجعة وإعتماد هذه التقديرات التي وضعها رؤساء الأقسام والإدارات والتنسيق بينها أو إجراء التعديلات التي تراها مناسبة، وكذلك وضع جدول زمني لتنفيذ الموازنات، ومتابعة تنفيذ الموازنة وتحليل التقارير الدورية عنها، واقتراح ما تراه مناسباً على ضوء تلك التقارير.
4. العمل على زيادة دور مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية في جميع الشركات الصناعية، مما ينعكس ذلك على إقتناع جميع العاملين بالشركة

- بالتقديرات الواردة في الموازنة وتنفيذها بكفاءة وفعالية وتقليل الانحرافات التي قد تحدث، وبهذا تكون الموازنة حققت الغرض منها من تخطيط ورقابة وتقويم أداء.
5. وضع معايير للأداء تتسم بالوضوح وإمكانية التطبيق، وذلك من خلال إشراك جميع المستويات الإدارية بالشركة في إعدادها، لأنها تكون على اتصال مباشر مع العاملين بالشركة -من ينفذ هذه الموازنة- وكذلك تمتلك هذه المستويات الإدارية القدرة على التعرف على رغبات وتوجهات العاملين بالشركة.
6. ضرورة استخدام البيانات الناتجة عن نظام الموازنات التخطيطية في تقييم الأداء الكلي للشركة بالإضافة إلى تقييم أداء الوظائف المختلفة في الشركة والفائمين عليها.
7. إتباع الشركات الصناعية بقطاع غزة أسلوب الموازنة الصفرية والتي تساهم في الرقابة على الإنفاق وتسمح بمشاركة أوسع للعاملين في اتخاذ القرارات، وتعطى الموازنة الصفرية قدرًا أكبر من المرونة للإدارة العليا فيما يتعلق بإعادة توزيع الموارد، ولكي تتخلص الشركات من عيوب أسلوب البيانات التاريخية والتي من أهمها نقل أخطاء ومشاكل السنوات السابقة إلى الموازنة الجديدة.
8. معالجة المشاكل التي تواجهها الشركات الصناعية بقطاع غزة في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية وذلك كما يلي:
- أ. تأهيل وتدريب المسؤولين على إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية بالشكل السليم، وذلك من خلال توضيح وشرح أهداف نظام الموازنات لهم، والسياسات والإجراءات العامة التي سيتم إتباعها لتطبيق هذا النظام، وتحديد مسؤوليات ومهام كل مسئول عن وحدة إدارية في مختلف مراحل التطبيق، بالإضافة إلى إعطائهم دورات تدريبية حول تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وذلك حتى يتوفر للمسؤولين عن هذا النظام الإلمام الدقيق والكامل بما تتضمنه الموازنات التخطيطية للشركة التي يعملون بها وأن يقتنعوا بجدواها وبضرورة المشاركة في إعدادها وتطبيقها وإستخدامها بالإضافة إلى توفير الإمكانيات الفنية والعملية لهم للتعامل مع هذا النظام بكفاءة وفعالية
- ب. الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية، وبالتالي تصبح التقديرات الخاصة بكل مركز مسؤولية بمثابة هدف يسعى مدير القسم أو الدائرة إلى تحقيقه ويتم مسألته عن مدى تحقيقه لهذا الهدف وتحديد مسؤليته عن الانحرافات التي قد تحدث، وبالتالي يتسنى اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف فيه، ويكفل ذلك القيام بعملية الرقابة وتقييم الأداء بكفاءة.
- ج. ربط الموازنة مع الهيكل التنظيمي للشركة، كي يؤدي ذلك إلى تسهيل تحديد الانحرافات عن الخطة لكل إدارة على حدة، والمساهمة في تقييم أداء العاملين وفقاً لما يتحقق من

إنجازات مقارنة مع الخطة الموضوعة بالموازنة، وتفعيل دور الموازنة كأداة للاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة.

د. ضرورة وجود نظام متكامل للمعلومات وأن تكون المعلومات الواردة في منتظمة بصورة تكشف بجلاء المعلومات المالية والإدارية والتي يتم استخدامها في تقدير أرقام الموازنة، كما أن توفير المعلومات عن النتائج المالية الفعلية الضرورية يحقق هدف الرقابة وتقييم الأداء من خلال مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج المقدره الواردة في الموازنات.

هـ. يجب أن يتم التنبؤ بتقديرات الموازنة التخطيطية على أساس علمي وواقعي للظروف الداخلية والخارجية، واستخدام الأساليب الإحصائية والرياضية في إعداد هذه التقديرات حتى يتم وضع تقديرات واقعية قابلة للتحقيق، وذلك لأن الاعتماد على التخمين والعشوائية في التقدير يؤدي إلى فشل الموازنات التقديرية في تحقيق أهدافها.

و. ربط الحوافز بالأداء مما يؤثر بالإيجاب على دافعية الأفراد نحو تنفيذ الموازنة، وعدم قيام إدارة الشركات باستخدام الموازنة كأداة عقابية وذلك حتى يساعد تحفيز الموظفين على تنفيذ الموازنة بكفاءة وفعالية.

ثانياً: التوصيات الخاصة بالشركات الصناعية التي لا تطبق نظام الموازنات التخطيطية:

1. ضرورة وجود نظام الموازنات التخطيطية بجميع الشركات الصناعية بقطاع غزة لما لهذا النظام من أهمية في تحقيق الوظائف الإدارية من تخطيط ورقابة وتقييم أداء.
2. إزالة جميع المعوقات سواء الداخلية أو الخارجية التي يمكن أن تتعرض لها الشركات الصناعية والتي يمكن أن تعيق تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وذلك عن طريق تطبيق محاسبة المسؤولية، والأساليب الإحصائية، وكذلك العمل على وجود هيكل تنظيمي سليم بالشركة، وإقناع العاملين بالشركة بأهمية الموازنات التخطيطية وأنها ليست أداة عقابية بل هي أداة تساعد على تحقيق أهداف الشركة بدقة عالية وذلك عن طريق إجراء دورات تدريبية وورش عمل لتوعية العاملين بالشركة حول أهمية نظام الموازنات التخطيطية، وقيام جهات الرقابة المعنية بإلزام الشركات الصناعية على استخدام الوسائل الإدارية الحديثة والتي منها نظام الموازنات التخطيطية حتى تستطيع منتجات تلك الشركات الصناعية الفلسطينية أن تكون منافس قوي للمنتجات الإسرائيلية والمنتجات الأجنبية الأخرى.

الدراسات المستقبلية:

يوصي الباحث بالقيام بدراسات حول مدى إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة الصفريّة في الشركات الصناعية بقطاع غزة لما لذلك أثر على كفاءة تطبيق نظام الموازنات التخطيطية وتحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية عالية.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية:-

1- الكتب

1. أبو زيد، محمد خير، (2005)، "أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية SPSS"، الطبعة الأولى، دار صفاء للطباعة والنشر، عمان، الأردن.
2. ابو نصار، محمد، (2003)، "المحاسبة الإدارية"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
3. آل ادم، يوحنا؛ الرزق، صالح (2000) "المحاسبة الإدارية الحديثة"، الطبعة الأولى، عمان، الأردن.
4. جامعة القدس المفتوحة، (1998)، "مناهج البحث العلمي"، القدس، فلسطين.
5. الجزائر، محمد، (1981)، "المحاسبة الإدارية- الإطار الفكري"، مكتبة عين شمس، القاهرة.
6. جمعة، إسماعيل إبراهيم ؛ محرم، زينات؛ الخطيب، صبحي، (2001)، "المحاسبة الإدارية - نماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
7. حجازي، محمد عباس، (1999)، " المحاسبة الإدارية: الأساسيات والمعلومات والتخطيط واتخاذ القرارات والرقابة"، مكتبة الشباب، القاهرة.
8. حجازي، محمد احمد، (1995)، "المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة"، الطبعة الثانية، شركة النبا للخدمات المطبعية وتجارة الورق، عمان، الأردن.
9. حجازي، محمد احمد، (1992)، "المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة"، عمان، الأردن.
10. حسبو، هشام احمد، (1981)، "الإتجاهات السلوكية في المحاسبة"، جامعة عين شمس، مكتبة عين شمس.
11. حريم، حسين، (1997)، "السلوك التنظيمي- سلوك الأفراد في المنظمات"، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
12. حماد-1، أكرم إبراهيم، (2005)، "المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها في مؤسسات السلطة الفلسطينية"، فلسطين.
13. حماد-2، طارق عبد العال، (2005)، "الموازنات التقديرية - نظرة متكاملة"، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر.
14. راضي، محمد سامي؛ حجازي، حامد، (2001) "المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
15. رجب، معين، (1997)، "مشكلات الصناعة الفلسطينية"، إدارة الدراسات والتخطيط بوزارة الصناعة، غزة، فلسطين.
16. الرجبي، محمد تيسير عبد الحكيم، (2004)، " المحاسبة الإدارية"، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن.
17. زامل، احمد محمد، (2000)، "المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي"، معهد الإدارة العامة، الرياض.
18. سالم، منير محمود، (1975)، "بحوث دراسات في التكاليف"، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر.
19. سفيان، سليمان؛ الشرع، مجيد، (2002)، "المحاسبة الإدارية- اتخاذ قرارات ورقابة"، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

20. صبري، نضال رشيد، (2002)، "المحاسبة الإدارية"، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية، مشروع قطاع المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين، جامعة بيرزيت، فلسطين.
21. صبري، نضال رشيد، (1984)، "مبادئ الموازنات"، طبعة المعارف، القدس، فلسطين.
22. عباس، علي (2001)، "الرقابة الإدارية على المال والأعمال"، الطبعة الأولى، مكتبة الرائد العلمية، عمان، الأردن.
23. عبد الشافي، صلاح، (1997)، "الدور الإستراتيجي للتطور التقني في الصناعة"، إدارة الدراسات والتخطيط بوزارة الصناعة، غزة، فلسطين.
24. عبد العال، احمد رجب، (1995)، "المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية"، شركة شباب الجامعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر.
25. عبد اللطيف، ناصر نور الدين، (2004)، "المحاسبة الإدارية وتكنولوجيا المعلومات"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
26. العريبي، عصام فهد (2003)، "المحاسبة الإدارية"، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
27. العطار، محمد صبري، (1988)، "المحاسبة الإدارية"، القاهرة.
28. عواد، طاهر، (2001)، "واقع وآفاق الصناعات النسيجية في فلسطين"، إدارة الدراسات والتخطيط بوزارة الصناعة، غزة، فلسطين.
29. القريشي، مدحت كاظم، (2001)، "الاقتصاد الصناعي"، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن.
30. كحالة، جبرائيل؛ حنان، رضوان حلوة، (2002)، "مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء"، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
31. اللوزي، سليمان احمد؛ فيصل، مراد، (1997)، "إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق"، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.
32. المبيضين، عقله محمد، (1999)، "النظام المحاسبي الحكومي وإدارته"، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، الأردن.
33. مرعي، عبد الحي؛ مرعي، عطية، (1997)، "المحاسبة الإدارية - مفاهيم واتخاذ قرار وتخطيط ورقابة وتقييم أداء"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
34. مرعي، عبد الحي، (1985)، "محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة"، شركة شباب الجامعة، القاهرة، مصر.
35. نور، احمد (1989)، "المحاسبة الإدارية"، شركة شباب الجامعة، الإسكندرية.
36. نور، احمد، (1983)، "المحاسبة الإدارية"، دار النهضة العربية، بيروت.
37. نوفل، أسامة، (1997)، "واقع القطاع الصناعي في فلسطين"، غزة، إدارة الدراسات والتخطيط بوزارة الصناعة.

2- الأبحاث والرسائل العلمية:

1. أبو شكر، عبد الفتاح، (تموز، 1990)، "أوضاع الصناعة في الأراضي الفلسطينية المحتلة"، مجلة صامد الاقتصادي، العدد 81.
2. ابو معمر، عطية محمود، (2002)، "التخطيط الإستراتيجي للموارد البشرية كمدخل لرفع كفاءة وفاعلية المنظمات الصناعية الخاصة في قطاع غزة"، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.
3. البلوي، سامي محمد، (1999)، "الموازنات التخطيطية في القطاع المصرفي الأردني" رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن.
4. بيومي، الغريب محمد، (1981)، "الجوانب السلوكية للموازنات التخطيطية"، مجلة البحوث التجارية، العدد الثالث، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر.
5. جعفر، هناء حسن حسني، (1985)، " فعالية الموازنة في التخطيط والرقابة بقطاع صناعة الدواء"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر.
6. حزيني، منير؛ زعرور، عمر؛ الشيخ احمد، علاء؛ بطمان، عبد العزيز، (2005)، "الموازنات التخطيطية"، جامعة حلب، حلب، (نسخة الكترونية) <http://www.kenanaonline.com>
7. حسن، اميمة احمد جمعة، (1996)، " المتغيرات المؤثرة على ظاهرة البيانات غير الواقعية في إعداد الموازنات التخطيطية وأثارها على تقييم الأداء"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر.
8. حلس، سالم عبد الله، (2005)، " دور الموازنة للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية " مجلة الجامعة الإسلامية، العدد الأول، المجلد الرابع عشر، غزة.
9. الراشد، مهدي، (1993)، "مدى صلاحية البيانات المحاسبية لأغراض الرقابة وتقييم الأداء في مشاريع صناعية مختارة"، مجلة أبحاث اليرموك -سلسلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 9، العدد 1.
10. الراعي، محمد؛ الدماغ، حنين، (2005)، "القطاع الصناعي الفلسطيني - إمكانية المنافسة وآفاق التطور"، وزارة الاقتصاد الوطني، الإدارة العامة للسياسات والتحليل والإحصاء.
11. رضوان، عبد الباسط احمد، (2000)، "اتجاهات معاصرة في الموازنات العامة"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز - الاقتصاد والإدارة، مجلد 14، عدد 1، المملكة العربية السعودية.
12. الرملي، رغداء محمد فايز، (1998)، "أثر المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية على الرضى الوظيفي والأداء- دراسة ميدانية على القطاع الخدمي بمنطقة مكة المكرمة"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية.
13. شركس، محمد، (1985)، "نظم الرقابة الداخلية"، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد 32.
14. الشريف، مصطفى محمد، (1993)، "المعايير العلمية لإعداد الميزانيات التقديرية - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية الليبية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاريونس، كلية الاقتصاد قسم المحاسبة، الجماهيرية العربية الليبية.

15. صديق، أنور عبد الخالق محمد؛ باعيسى، محمود عمر ، (1991)، "إستخدام أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات التخطيطية بشركات الأعمال"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز-الإقتصاد والإدارة، المجلد الرابع، جدة، المملكة العربية السعودية.
16. عامر، احمد محمد عياد، (2004)، " دراسة تأثير الموازنة الاستيرادية على نتائج أعمال الشركات الصناعية في ليبيا - دراسة تطبيقية على شركات بنغازي "، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاريونس، كلية الاقتصاد قسم المحاسبة، الجماهيرية العربية الليبية.
17. العيداني، كريمة جاسم عبد الله، (1989)، " الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة البصرة، العراق.
18. عبد الحافظ، محمد خليل، (1991)، "التحليل الإحصائي للمتغيرات السلوكية المؤثرة في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية"، رسالة ماجستير منشورة، جامعة القاهرة، مصر .
19. العطار، محمد صبري حافظ؛ خيري، يوسف محمد، (1983)، " تقييم فاعلية الميزانيات التقديرية كأداة للتخطيط وتقييم الأداء في الشركات الصناعية بالكويت"، مجلة البحوث التجارية، السنة الخامسة، العدد الخامس، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر .
20. عفانة، عزو، (1998)، "الإحصاء التربوي الإحصائي الإستلالي"، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، غزة، فلسطين .
21. العلاوين، امجد عبد الفتاح، (2000)، " تقييم نظم الموازنات التقديرية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية " رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن .
22. عليان، عبد الرحمن محمود، (أكتوبر، 1981)، "نماذج إعداد الموازنات الرقابية- دراسة انتقادية"، مجلة الاقتصاد والإدارة، العدد13، مركز النشر العلمي بجامعة الملك عبد العزيز، جدة.
23. العمري، عطا محمد، (2005)، "مدى فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في وكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين - في قطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
24. الفراء، ماجد، (2006)، ورقة عمل بعنوان "سياسات وبرامج التحفيز المقترحة لتطوير الصناعة في قطاع غزة" مؤتمر تنمية وتطوير قطاع غزة، الجامعة الإسلامية.
25. الفضل، مؤيد، (1994)، "المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية وسيلة لإشباع الحاجات العليا لمدرب ماسلو وزيادة الإنتاجية - دراسة محاسبية اختبارية"، مجلة ابحاث اليرموك - سلسلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد العاشر، العدد الثالث، الأردن.
26. اللوزي، موسى، (1995)، "اتجاهات الأفراد العاملين في الشركات الحكومية الأردنية نحو حوافز العمل"، مجلة دراسات العلوم الإنسانية، عمادة البحث العلمي الجامعة الأردنية، المجلد22، العدد6، الأردن، عمان.
27. المحمود، عبد المنعم صالح مصطفى، (2005)، "واقع تطبيقات الموازنات التخطيطية في الشركات غير الهادفة للربح في الأردن" المؤتمر العلمي الرابع - الريادة والإبداع، جامعة فيلادلفيا، الأردن.
28. المرئخ، مرفت خضر، (2004)، "تقييم مدى تأثير بيئة العمل على الرضا الوظيفي للعاملين، وأدائهم لأعمالهم في شركات القطاع الصناعي في قطاع غزة: دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

29. النجار، محمد موسى، (2006)، "العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في الجامعات الفلسطينية بمحافظة غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين
30. نور، عبد الناصر؛ الفضل، مؤيد، (2002)، "العوامل المحددة للعلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل والمنظمة - دراسة محاسبية مقارنة بين الشركات المساهمة الصناعية العراقية والأردنية"، مجلة دراسات الجامعة الأردنية، العدد الثاني، المجلد التاسع والعشرون، الأردن.
31. الوابل، وابل بن علي، (1995)، "مشاكل إعداد وتنفيذ الموازنات في المملكة العربية السعودية - دراسة ميدانية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد الثاني، المجلد الثاني والثلاثون، جامعة الإسكندرية.

وثائق رسمية:

1. الجهاز المركزي للإحصاء، 2003
2. وزارة الاقتصاد الوطني - السلطة الوطنية الفلسطينية، 2007/12/22

المراجع الأجنبية

A- Books

1. Arnold, John & Turley, Stuart, (1996), "Accounting for Management Decisions", thired Ed., Prentice-Hall Europe (UK) Limted.
2. Coates, J., C.Rickwood, & R.Stactey, (1993), "Control and Aud in Management Accounting", 2nd Edition, Publishe in association with management accounting.
3. Garrison, Ray H & Eric W.Noreen, (2003), "Managerial Accounting", Tenth Edition, McGraw-Hill/Irwin Companies, USA.
4. Horngren, Charles T & Foster, George, (1991) "Cost Accounting A Managerial Emphasis", 7th Ed., Prentice-Hall, New Jersey.
5. Horngren, Charles T, (1994) "Cost Accounting: A Managerial Emphasis", Prentice-Hall, New Jersey.
6. J. Hampton, (1979), "Financial Desicion Making: Concepts and Cases", Merston Pubishing Co, Ohio.
7. Keller, Wague, & Ferrara, William, (1998), "Management Accounting for Profit Control" Mc Graw Hill Co, New- Yourk.
8. Keith, Lyman, (1980), "Accounting: Amanaherial Prespective" Prentice-Hall Englewood Cliffs, New Jersey.
9. Moscové, S.A., G. Simkin, & N. A. Baganofi, (1990), "Accounting Informatino Systems", 4th Edition, Johnwiley & Sons.
10. Shillinglaw, Garodon, (1982), "Managerial Cost Accounting" Fifth Edition, homewood: richard d.irwin, inc.

B- Articles:

1. Brownell, Peter & McInnes, Morris, (1986), "Budgetary, Motivation, and Performance", the Accounting Review Vol.No.4.
2. Brownell, Peter, (1982), "A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control", the Accounting Review Vol.No.4.

3. Brownell, Peter, (1982), "The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness", the Journal of Accounting Research Vol.No.20.
4. Chenhall, Robert, (April, 1986), "Authoritarianism and Participative Budgeting: A Dyadic Analysis", the Accounting Review Vol.No.2.
5. kren, Leslie, (1992), "Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of International Volatility", Accounting Review Vo67, No.3.
6. Lyne, Stephen R., (1988), "The Role of the Budget in Medium and Large UK Companies and the Relationship with Budget Pressure and Partecipation", Accounting & Business Reasearch, Vol.18, No.71.
7. Magner, Nace & Other, (1996), "Testing a Model of Cognitive Budgetary Participation Processes in a Laten Variable Structural Equations Framework", Accounting & Business Reasearch, Vol.27, No. 1.
8. P.L. Joshi, Jawahar Al-Mudhaki, Wayne G. Bremser, (2003), "Corporate budget planning, control, and performance evaluation in Bahrain.

Internet Sites:

www.pnic.gov.ps/arabic/industry/factorys9.html

المقابلات الشخصية:

صافي، سمير خالد، (2007)، نائب عميد التعليم المستمر، الجامعة الإسلامية، غزة.

الملاحق

ملحق رقم (1) إستبانة الدراسة

بسم الله الرحمن الرحيم

رقم الإستبانة

تاريخ تعبئة الإستبانة



الجامعة الإسلامية - غزة

الدراسات العليا

ماجستير المحاسبة والتمويل

السيد المدير المالي لشركة.....
المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،

أتوجه إليكم بالتقدير والاحترام، راجيا تعاونكم لإنجاح هذه الدراسة الميدانية التي تهتم القطاع الصناعي في قطاع غزة بفلسطين والتي بعنوان "واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة". حيث يقوم الباحث باستطلاع آراء إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة بفلسطين، حول مدى إدراكهم لأهمية ومزايا تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية في قطاع غزة بفلسطين، وكذلك حول آلية إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية.

الرجاء من سيادتكم تعبئة هذه الإستبانة بكل دقة وعناية، مؤكداً لكم أن إجاباتكم ستعامل بسرية وستستخدم فقط للبحث العلمي.

وتفضلوا بقبول فائق الشكر والتقدير

الباحث:

وائل محمد إبراهيم خلف الله

الجزء الأول:
أولاً: معلومات عن المستجيبين

- 1- الجنس
 ذكر
 انثى
- 2- المؤهل العلمي
 دبلوم متوسط
 بكالوريوس
 ماجستير فأعلى
- 3- التخصص العلمي
 محاسبة
 علوم مالية ومصرفية
 إدارة
 اقتصاد
- 4- عدد سنوات العمل في القسم المالي بالشركة
 اقل من ثلاث سنوات
 من 3 - اقل من 6 سنوات
 من 6 - اقل من 9 سنوات
 9 سنوات فأكثر
9 سنوات

ثانياً: معلومات عن الشركة

- 1- اسم الشركة (اختياري):

- 2- سنة تأسيس الشركة:

- 3- الشكل القانوني للشركة
 مساهمة
 تضامن
 فردية
 اخرى
- 4- نوع الصناعة التي تنتمي إليها الشركة
 صناعة المنتجات
 صناعة الأثاث
 الصناعات المعدنية
 صناعات الباطون
 أخرى (حددتها من
الغذائية
والبلاط ومواد بناء
فضلك)
- 5- راس مال الشركة
 من \$500,000 إلى اقل من \$200,000
 من \$200,000 إلى اقل من \$400,000
 من \$400,000 إلى اقل من \$600,000
 من \$600,000 إلى اكثر

الجزء الثاني:

المجال الأول: مدى إدراك إدارات الشركات الصناعية في قطاع غزة أهمية ومزايا تطبيق الموازنات التخطيطية. يرجى مراعاة أن المطلوب هو الإجابة بما يمثل رأيكم حول أهمية ومزايا تطبيق نظام ملائم للموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية وليس بالضرورة بما يمثله وضع شركتكم.

م	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	الموازنات التخطيطية تعتبر اسلوب مثالي يسهل من مواجهة المشاكل.					
2	يفيد نظام الموازنات التخطيطية في تخطيط الشركة لأعمالها للوصول إلى اقصى استخدام ممكن لإمكاناتها ومواردها المتاحة.					
3	تعتبر الموازنة مقياساً فعالاً لاستخدام الموارد المختلفة.					
4	يؤدي تطبيق نظام الموازنات إلى تزويد العاملين بالشركة بخطة مفصلة للعمل على تحقيق أهدافها.					
5	نظم الموازنات التخطيطية تبرر تكاليف وجودها.					
6	قدرة أي شركة صناعية على الاستمرار والنجاح مرتبط بكفاءة نظام الموازنات التخطيطية المطبق في الشركة.					
7	من الضروري وجود نظام للموازنات التخطيطية في كل شركة صناعية.					
8	وجود نظام الموازنات التخطيطية في الشركة يزيد من كفاءتها التشغيلية.					
9	الموازنات التخطيطية معيار للأداء يتوقع أن يصل إليه العاملون الموكل إليهم تنفيذ تلك الموازنات.					
10	يؤدي نظام الموازنات التخطيطية إلى تحقيق التنسيق بين الإدارات والأقسام المختلفة لتحقيق أهداف الشركة.					
11	الموازنات التخطيطية أداة فعالة لتبادل المعلومات بين أقسام الوحدة الاقتصادية المختلفة.					
12	يؤدي تطبيق نظام الموازنات التخطيطية إلى إلزام الإدارة بالتخطيط لكافة أنشطة الشركة.					
13	يؤدي تطبيق نظام الموازنات التخطيطية إلى تسهيل الاتصال بين أقسام الشركة، وبالتالي ترابط أداء الأقسام المختلفة.					
14	نظام الموازنات التخطيطية يعد وسيلة لتحفيز العاملين نحو تحقيق أهداف الشركة.					
15	تستخدم الموازنة كأداة فعالة للرقابة على تنفيذ كافة أنشطة الشركة والحكم على الإنجازات.					
16	تستخدم الموازنات كأداة للتحقق من وصول الشركة إلى أهدافها المخطط لها.					

17- هل تطبق الشركة نظام الموازنات التخطيطية ؟

() نعم () لا

إذا كانت الإجابة بنعم فالرجاء الاستمرار في الإجابة أما إذا كانت الإجابة بلا فالرجاء الانتقال إلى المجال الخامس.

المجال الثاني

18- أي من الموازنات التالية يتم إعدادها في الشركة (يمكن اختيار أكثر من بديل)

موازنة تشغيلية موازنة رأسمالية موازنة نقدية أخرى

19- تستخدم الموازنات في شركتكم لأغراض: (يمكن اختيار أكثر من اجابة)

التخطيط الرقابة تقييم الأداء التنسيق اتخاذ القرارات

20- يتم إعداد الموازنات التخطيطية في شركتكم على مستوى:

الإدارة العليا ادارة الأقسام

21- ان الفروقات بين النتائج الفعلية عن معايير الأداء المخططة في الموازنات التخطيطية يعود إلى ما يلي:

انحراف الكفاءة عدم دقة المعايير الظروف الاقتصادية أخرى (حددها من

المخططة السائدة فضلك)-----

22- تستخدم شركتكم الأسلوب التالي لتقدير ارقام الموازنات:

الإجتهد الشخصي الأساليب الإحصائية زيادة أو تخفيض الأرقام

التاريخية بنسبة معينة

البدء من الصفر دون الإعتماد على الأرقام أخرى (حددها من

التاريخية فضلك)-----

المجال الثالث: واقع اعتماد شركتكم على المبادئ العلمية عند إعداد وتنفيذ الموازنات.

م	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	المحور الأول A "مبدأ الشمول في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية"					
23	تشمل الموازنة التخطيطية كافة أوجه النشاط في الشركة.					
24	يتم اخذ جميع الظروف المحيطة بالشركة عند إعداد الموازنة التخطيطية.					
25	تعطي الموازنة صورة متكاملة ومتناسقة لأنشطة الإنتاج والتسويق والإدارة.					
26	تعبر الموازنة عن خطة شاملة لفترة زمنية قادمة وليس خطط فرعية كل منها قائم بذاته.					
27	يتم التنسيق بين الخطط الفرعية للشركة في ضوء الهدف الرئيسي.					
28	تعتبر الموازنة التخطيطية واحدة من أهم أدوات الاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة في الشركة.					

م	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
29	تتبع الشركة مبدأ الشمول في إعداد الموازنات التخطيطية لما يترتب عليه تجنب حالات الاختناق والأعطال المختلفة في أقسام الشركة.					
30	يوجد تناسق تام وارتباط كامل بين نظام الموازنة التخطيطية من ناحية والهيكل التنظيمي من ناحية أخرى.					
المحور الثاني B "مبدأ الواقعية في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية"						
31	الموازنة التخطيطية في شركتكم تركز على الترابط حتى تكون سببا في جعل الخطة واقعية.					
32	أرقام الموازنة التخطيطية محل اقتناع جميع القائمين بالتنفيذ.					
33	تستخدم الأساليب الإحصائية والرياضية في إعداد تقديرات الموازنة التخطيطية.					
المحور الثالث C "مبدأ المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية"						
34	تعمل إدارة الشركة على تفعيل دور مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية.					
35	مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية تؤدي إلى ضمان زيادة درجة تقبل الأفراد لها حين التنفيذ وإلى محاولتهم العمل على إنجازها.					
36	تفيد المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية في تحقيق التفاعل المباشر بين واضعي الموازنة ومنفذيها.					
37	المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية تؤدي إلى التعرف على مشاكل الموازنة التخطيطية والحصول على نتائج سريعة تساعد في وضع الاقتراحات التي تحل هذه المشاكل.					
38	تقوم لجنة الموازنة بتجميع تقديرات الأقسام ومراجعتها في ضوء الهدف المراد تحقيقه، والتنسيق بينها للوصول إلى مشروع الموازنة النهائية.					
المحور الرابع D "مبدأ وحدة الموازنة التخطيطية"						
39	تعمل إدارة الشركة على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في الشركة وذلك للوصول إلى موازنة واحدة متكاملة ومترابطة يمكن الإعتماد عليها في التخطيط والرقابة.					
40	يرتكز نظام الموازنات المطبق في الشركة على قواعد وأساليب موحده.					

م	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المحور الخامس E "مبدأ مرونة الموازنة التخطيطية"						
41	يتم ربط تقديرات الموازنات بعدة مستويات متوقعة لحجم النشاط.					
42	يمكن تعديل أرقام الموازنة بسهولة ويسر طبقاً للتغير في الظروف الداخلية والخارجية للشركة مع المحافظة على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة.					
المحور السادس F "مبدأ تقسيم فترة الموازنة التخطيطية إلى فترات رقابية"						
43	تغطي الموازنة التخطيطية فترة زمنية محددة.					
44	توزيع تقديرات الموازنة التخطيطية وربطها بفترات اقصر تسمى الفترات الرقابية، تلك الفترة التي يتم في نهايتها تحديد وتحليل الفروق بين ما هو مخطط والفعلي.					
45	توزيع تقديرات الموازنة التخطيطية وربطها بالفترات الرقابية يؤدي إلى التعجيل باكتشاف الإنحرافات، واتخاذ ما يلزم لمعالجة الآثار السلبية لهذه الفروق.					

المجال الرابع: مشاكل إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في شركتكم.

م	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
نقص وعي إدارة الشركة بأهمية الموازنات التخطيطية A.						
46	نقص المعرفة بأهمية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة والتحفيز.					
47	عدم التعاون من جانب المسؤولين في تقدير احتياجاتهم بصورة دقيقة.					
48	عدم قناعة الإدارة العليا باستخدام أسلوب الموازنة التخطيطية.					
49	عدم الاهتمام بالموازنة عند التنفيذ.					
50	اعتبار الموازنة من الأعمال الروتينية المفروضة والتي ليس لها جدوى فعلية.					
عدم توفر المؤهلات B.						
51	عدم وجود الكوادر المؤهلة لإعداد الموازنة.					
52	عدم توفر المعلومات والإحصاءات اللازمة لإعداد الموازنة.					
53	ضعف المعرفة بكيفية إعداد الموازنة والأسس التي تبنى عليها.					
54	ضعف التنسيق والاتصال بين الإدارات المختلفة وعدم وجود فرق العمل الجماعي.					
55	عدم الدقة في التنبؤ بالإيرادات والتكاليف.					
56	عدم استخدام الأساليب العلمية الحديثة عند إعداد الموازنة.					
57	ضعف الكفاءات عند تنفيذ الموازنات.					

م	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
النواحي الفنية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية C .						
58	عدم الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية.					
59	عدم ثبات الأهداف.					
60	غياب العلاقة بين الأداء والعاقد.					
61	غياب المتطلبات الأساسية لإعداد الموازنات التخطيطية.					
62	صعوبة تقدير النفقات المستقبلية.					
63	عدم وجود نظام للمعلومات يسهل من عملية استخراج المعلومات بطريقة سريعة.					
النواحي السلوكية لإعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية D.						
64	عدم المشاركة في إعداد الموازنة سيؤدي إلى خلق اتجاهات سلبية نحوها.					
65	محاولة الأقسام والإدارات خلق فائض لديهم في موازنتهم حتى يسهل تحقيقها، وحتى يتجنبوا النظرة السيئة إلى أقسامهم.					
66	تحفظ الإدارات والأقسام في المعلومات المقدمة من قبلهم خوفاً من التقييم.					
67	غياب الحوافز المرتبطة بالأداء مما يؤثر على دافعيه الأفراد نحو تنفيذ الموازنة.					
68	مساعدة بعض الإدارات العليا على تعميق الاعتقاد لدى الأفراد بان الموازنة وسيلة عقابية بدلاً من كونها وسيلة مفيدة تساعد على التخطيط والرقابة والتحفيز.					
69	عدم ربط نظام الترقيّة وشغل المناصب الإدارية العليا بمدى تنفيذ الموازنة وتحقيق أهداف الموازنات التخطيطية.					

المجال الخامس: عوامل عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في شركتكم

م	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
عدم تطبيق الأساليب الإدارية الحديثة A .						
70	عدم وجود بيانات فعلية منتظمة عن الفترات السابقة تعد عاملاً من عوامل عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.					
71	عدم تطبيق محاسبة المسؤولية من العوامل التي أدت إلى عدم تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.					
72	عدم تطبيق الأساليب الإحصائية وغيرها من أدوات الإدارة الحديثة في الشركة يحد من الإعتماد على نظام الموازنات التخطيطية.					
73	عدم وجود هيكل تنظيمي سليم بالشركة.					
رفض العاملين في الشركة فكرة وجود نظام للموازنات التخطيطية B						
74	رفض العاملين في الشركة فكرة وجود نظام للموازنات التخطيطية، حتى لا يتم تقييم أدائهم بناء عليها.					
75	نظام الموازنات التخطيطية يحد من طموح العاملين بالشركة وقدرتهم على التطوير والابتكار					
ظروف خارجية C.						
76	الظروف السياسية السائدة تمثل عائق في تطبيق نظام الموازنات التخطيطية.					
77	عملية التقلب في الأسعار تجعل الموازنة لا فائدة لها.					
78	غياب الجهات الرقابية الخارجية على الشركات.					
79	تعقد النواحي الفنية في الصناعة التي تنتمي إليها الشركة، وذلك بدورة يؤدي إلى زيادة درجة عدم التأكد وبالتالي صعوبة التخطيط.					

مع تحيات الباحث

ملحق رقم (2)

قائمة بأسماء المحكمين

التخصص / المهنة	الأسم	مسلسل
أستاذ إحصاء	أ.إبراهيم عابد	1
دكتورة محاسبة	د.جبر الداعور	2
دكتورة محاسبة	د.سالم حلس	3
دكتورة إحصاء	د.سمير صافي	4
دكتورة محاسبة	د.عصام البحيصي	5
دكتورة محاسبة	د.علي النعامي	6
دكتورة محاسبة	د.علي شاهين	7
دكتورة محاسبة	د.ماهر ضرغام	8
دكتورة رياضيات	د.نافذ بركات	9
دكتورة محاسبة	د.يوسف جربوع	10
مدير قسم الموازنات بوكالة الغوث	أ.عطا العمري	11
مدير قسم المالية بوكالة الغوث	أ.يوسف عياش	12