

اساس الاستحقاق المحاسبي ودوره في اعداد وتحديد اولويات  
الموازنة التخطيطية للحكومات المحلية  
"دراسة تطبيقية في محافظة القادسية"  
عظيم نعيم باجي الجنابي – جامعة القادسية – كلية الادارة والاقتصاد

ملخص البحث :

تهدف الدراسة الحالية إلى تسليط الضوء على الموازنة التخطيطية وأساسيات وطرق إعدادها ودراسة وتحليل الواقع العملي لإعداد الموازنات التخطيطية في الحكومات المحلية على أساس الاستحقاق المحاسبي والتعرف على أهم المشاكل التي تواجه عملية إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الحكومات المحلية وتقديم التوصيات اللازمة لحل هذه المشاكل وتحديد أوجه القوة والضعف في نظام الموازنات فيها، ومعالجة نقاط الضعف ومحاولة تحسين نقاط القوة للمساهمة في تحقيق أهداف. وأسفرت نتائج الدراسة عن أنه هناك عدم تفعيل للموازنات التخطيطية في محافظة القادسية وذلك بعدما أظهرت الدراسة التحليلية وجود تدني عام في الموجودات مقارنة بعام ٢٠١٥ حيث قلت نسبة النقد في الصندوق ومجموع الموجودات والموجودات الثابتة والدائنون بنسبة كبيرة وزادت إجمالي الامانات والدائنون بنسبة كبيرة مع وجود تمثال وعدم اختلاف في نسبة حسابات الموازنة الاستثمارية بالسنة المالية الحالية وما قبلها، وأن الموازنات التخطيطية لها دوراً هاماً يتمثل في مساعدة الإدارة في تنفيذ وظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات بما يتماشى مع الموارد المتاحة في الدولة. وأوصت الدراسة بضرورة إتباع الحكومات المحلية أسلوب الموازنة الصفرية والتي تساهم في الرقابة على الإنفاق وتسمح بمشاركة أوسع للعاملين في اتخاذ القرارات.

## Abstract

The current study aims to shed light on the planning budget, the fundamentals and methods of preparation, study and analysis of the practical reality of preparing the planning budgets in local governments on the basis of accounting merit and identifying the most important problems facing the process of preparing and implementing planning budgets in local governments and making recommendations to solve these problems and identify the strengths and weaknesses In their budget system, addressing weaknesses and trying to improve their strengths to contribute to the achievement of goals. The results of the study showed that there is a lack of activation of the planning budgets in Qadisiyah governorate after the analytical study showed a general decline in assets compared to the year 2015 where the percentage of cash in the Fund and the total assets and fixed assets and creditors by a large percentage and increased the total collateral and creditors with a large percentage with a statue and no difference In the proportion of investment budget accounts in the current and previous fiscal year, and that the planning budgets have an important role is to assist management in the implementation of its various functions of planning, control and decision-making in line with the resources available in State. The study recommended that local governments adopt a zero-budget approach that contributes to controlling expenditure and allows for wider participation of decision makers.

## المقدمة :

مما لا شك فيه بأن النظام المحاسبي الحكومي يعتبر الاداة الرئيسية والوحيدة لتنفيذ الموازنة ويعتبر النظام المحاسبي الركيزة التي تستند عليها الموازنة في مراحلها المختلفة في التحضير للأعداد و التنفيذ والمراقبة (المهائبي وسلوم ، ٢٠٠٧ ، ٨٨).

ويعتمد النظام المحاسبي الحكومي على تقسيمات الموازنة ورموزها في فتح الحسابات في المجموعة الدفترية الخاصة بالنظام ويستخدم نفس التحليل الوارد في الدليل المحاسبي للموازنة، وعليه فإن عملية التنفيذ الفعلي التي يتم تثبيت قيودها المحاسبية من المستندات المختصة في المجموعة الدفترية تعطي النتائج الفعلية والحسابات الختامية لما حصل من تنفيذ لخطة الموازنة العامة (سلوم ، ٢٠٠١ ، ٧٥).

ويعد 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، ٢٠٠٢ ، ص ٣٧٢)

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 الأداة أي جدوى سواء في عملية التخطيط أو الرقابة أو تقييم الأداء، بل سوف تتحمل الحكومات 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.



## المبحث الاول : منهجية البحث

### ١- أهداف البحث :

تهدف الدراسة الى تسليط الضوء على الموازنة التخطيطية وأساسيات وطرق إعدادها وبيان أثر الموازنة على الحكومة المحلية ، ودراسة وتحليل الواقع العملي لإعداد الموازنات التخطيطية في الحكومات المحلية في محافظة القادسية ، وتحديد العوامل التي تعيق دون تطبيق نظام الموازنات التخطيطية في الحكومات المحلية في محافظة القادسية ومحاولة معالجتها ، ومعرفة أهم المشاكل التي تواجه عملية إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الحكومات المحلية وتقديم التوصيات اللازمة لحل هذه المشاكل.

### ٢- أهمية البحث :

للحكومات المحلية اصبح لها دور هام في الاقتصاد العراقي ، لذلك أصبح من الضروري الاعتماد على بعض الأساليب التي يمكن بمقتضاها تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المالية والبشرية المتاحة، والرقابة وتقييم الأداء للمستويات الإدارية المختلفة في حدود سلطاتها ومسؤولياتها من أجل تحقيق أهداف الحكومة المحلية ، ولا أن نظام الموازنات التخطيطية يعد أداة فعالة يمكن ان تستخدمها الحكومات المحلية لمساعدتها في ممارسة أعمالها في مجالات التخطيط والتنسيق والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات، حيث تمثل الموازنة التخطيطية الترجمة الرقمية لسياسات وأهداف الحكومات المحلية ، ومن هنا جاءت أهمية هذه الدراسة حيث تتضمن تحليل نظم الموازنات التخطيطية المطبقة في الحكومات المحلية ، ومحاولة التعرف على أسس تطبيق هذا النظام ونقاط الضعف فيه والمعوقات التي تؤدي إلى عدم تطبيق الحكومات المحلية في محافظة القادسية لهذا النظام،

### ٣- مشكلة البحث :

مشكلة البحث يمكن صياغتها على شكل تساؤل على النحو التالي:-



هل يتم إعداد الموازنة التخطيطية على أساس الاستحقاق المحاسبي بشكل يساعد على تحديد الفترات الزمنية التي يتوقع فيها أن تكون التدفقات النقدية الخارجية أكبر من التدفقات النقدية الداخلة، وبالتالي تسهم في مساعدة إدارة المشروع على اختيار البديل الأفضل لمواجهة هذا العجز، 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.

#### ٤ - فرضيات البحث :

الفرض الأول : إن الموازنة التخطيطية أصبحت تحتل حيزاً كبيراً من اهتمام الحكومات المحلية في محافظة القادسية .

الفرض الثاني : إن الموازنة التخطيطية ساهمت في التنبؤ بقيمة العجز الذي يمكن أن تواجهه الحكومات المحلية في محافظة القادسية وتوقيتته وبالتالي وفرت فرصة للبحث عن أفضل المصادر للحصول على الاحتياجات النقدية وبأفضل الشروط .

#### ٥ - حدود البحث:

الحكومات المحلية "دراسة تطبيقية في محافظة القادسية

#### ٦ - منهجية البحث:

يعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي من خلال تتبع واستقصاء مادة البحث وتحليلها واستخلاص النتائج بالإضافة إلى منهج دراسة المضمون من خلال دراسة بعض المراجع والمصادر المتعلقة بأساس الاستحقاق المحاسبي والموازنة التخطيطية للحكومات المحلية ومراجعة بعض الدراسات والقوائم المالية للتعرف على واقع الاستحقاق المحاسبي في الحكومات المحلية في محافظة القادسية.



## المبحث الثاني

### مفهوم الموازنة العامة والتخطيطية للدولة

#### تمهيد:

تعد الموازنة العامة للدولة الاداة الرئيسية في تحقيق انجازات الاداء العام والوسيلة التي تستخدمها السلطة التشريعية للاستدلال على كفاءة اجهزتها سواء التشريعية او التنفيذية والرقابية من خلال النظر الى مدخلات ومخرجات هذه الموازنة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

وقد اكتسبت اهميتها من حاجة الحكومات المختلفة بأنظمتها السياسية على عكس فلسفتها بإدارة الحكم وتطوير المجتمع في كافة المجالات الاقتصادية في هذه الوثيقة التي لم تعد مجرد جداول تتضمن ارقام صماء بل ارقام ناطقة في تحقيق اهداف معينة يخطط لها مسبقا ويحدد لها فترة زمنية معينة ( المرسى ، ١٩٨٧ ، ٢٢).

#### اولا: تعريف الموازنة العامة :

هناك عدة تعريف للموازنة العامة للدولة ومنها :-

١- وعرفها قانون اصول المحاسبات العامة العراقي المعدل بالفقرة (١) من المادة ((الثانية)) بانها: ((الجدول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة)). ( قانون اصول المحاسبات العامة العراقي لسنة ١٩٤٠ المعدل )

اما دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن الندوة الاقليمية لهيئة الامم المتحدة المنعقدة في بيروت في عام ١٩٦٩ فقد عرف الموازنة العامة (الموازنة هي عملية سنوية تتركز على التخطيط والتنسيق ورقابة استعمال الاموال لتحقيق الاغراض المطلوبة بكفاءة فهي اساسا عملية اتخاذ القرار بطريقة يمكن ان يقوم بها الموظفون الرسميون على مختلف المستويات الادارية بالتخطيط والتنفيذ لعمليات



البرامج بطريقة مخططة للحصول على افضل النتائج من خلال التوزيع والاستخدام الاكثر فعالية للمواد المتاحة). (الصائغ ، ١٩٧٦ ، ١٠ )  
ومن التعريفين اعلاه من التعاريف ومفاهيم يمكننا ان نعرف الموازنة العامة للدولة:

( بانها مجموعة من الاهداف والبرامج المعبر عنها بالأرقام والتي ترغب السلطة السياسية المتمثلة بتنفيذها بواسطة وحدات الدولة المختلفة باقل التكاليف خلال مدة قادمة معبر عنها بحجم كلفة كل هدف او برنامج مع بيان مصادر التمويل التي ستحصل عليها الوحدات للفترة ذاتها).

### ثانيا: مفهوم الموازنة التخطيطية:

تُعرف الموازنة على أنها خطة، فطبقاً لـ Gordon Shiling "تعتبر الموازنة التخطيطية خطة تفصيلية محددة مقدماً" للأعمال المرغوب تنفيذها وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشداً لهم في تصرفاتهم وحتى يمكن استخدامها كأساس لتقييم الأداء في المشروع (<http://www.acc4.arab.com>).

وتُعرف الموازنة التخطيطية " بأنها الخطة المنسقة بجميع عمليات المشروع في فترة الموازنة "، فهي تمد المشروع بتقدير لأرباحه الكلية والأرباح المحققة بواسطة كل قسم من الأقسام عن طريق تجميع المبيعات و التكاليف الصناعية والمصاريف البيعية والإدارية وإدراج جميع عناصر الإيرادات والمصروفات التي لم تتضمنها أى موازنة فرعية) (Kellar and Ferrara, 1998, P.388).

وتُعرف بأنها " أداة للتعبير الكمي والمالي عن خطة متناسقة ومعتمدة من الإدارة لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية" (الشيرازي ، ١٩٧٩ ، ٣٤ ).  
وعلى هذا فإن الموازنة التخطيطية ليست خطة اقتصادية ولكنها تعبير مالي عن خطة اقتصادية فطبقاً لـ هور تعرف الموازنة التخطيطية بأنها" تعبير



كفي عن خطة الأعمال ومساعدة لتحقيق التنسيق والرقابة " (تشارلز هورنجون ، ١٩٩٦ ، ٨).

يستنتج الباحث تعريف الموازنات التخطيطية بأنها عبارة عن ترجمه مالية ونقدية للأهداف التي ترغب المنشأة في تحقيقها خلال فترة زمنية مستقبلية بأقل التكاليف وأعلى أرباح اقتصادية.

ثالثاً : أنواع الموازنات التخطيطية: ( مرعي ، مرعي ، ١٩٩٧ ، ٢٠٠ - ٢٠٢ )

لاشك أن الموازنات التخطيطية تعد لخدمة العديد من الأهداف ، لذلك توجد معايير كثيرة مختلفة للتمييز بين الموازنات يمكن تقسيمها إلى :

(١) من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها:

- موازنات طويلة الأجل : وتعد غالباً لفترة من خمس إلى عشر سنوات
- موازنات قصيرة الأجل : وتعد لمدة سنة مالية أو ثلاث شهور أو شهر.

(٢) من حيث الغرض من الإنفاق:

- الموازنات الجارية : تتضمن موازنة البرامج وموازنة مراكز المسؤولية .
- الموازنات الاستثمارية: تهدف إلى تخطيط ورقابة المشروعات الاستثمارية التي تنتج عنها إضافة أصول ثابتة جديدة ( أراضي ، مباني ، آلات ومعدات ، أثاث وتجهيزات، وسائل نقل).

(٣) من حيث علاقاتها بحجم النشاط:

- الموازنة الثابتة : تعبر عن التقديرات اللازمة لمستوى مبيعات أو إنتاج واحد مستهدف خلال فترة الموازنة.
- الموازنة المرنة : تعبر عن التقديرات لعدة مستويات مختلفة(المبيعات أو الإنتاج) التي يمكن توقعها خلال فترة الموازنة.





رابعا : وظائف الموازنات التخطيطية:

يمكن تلخيص الوظائف الرئيسية للموازنات التخطيطية في الآتي:

(١) **وظيفة التخطيط**: نظراً لأن الموازنة التخطيطية تمثل خطة كمية وقيمية تتضمن الأهداف المختلفة للمنشأة، كما تحتوي علي مجموعة الأنشطة اللازمة لتحقيق الأهداف، والمفاضلة بين البدائل المختلفة وتقييمها واختيار البديل أو مجموعة البدائل المناسبة فإن إعداد الموازنة التخطيطية يدعو الإدارة إلى التفكير في المستقبل ، ورسم خطة العمل حتى تواجه المستقبل وتخطط لما يلزم اتخاذه لتجنب العقبات أو الصعوبات التي تعوق تحقيق الأهداف(علي ، ٢٠٠٨ ، ١٢٠١).

(٢) **وظيفة التنسيق** : تفيد الموازنات التخطيطية في تنسيق أوجه الأنشطة المختلفة بالمنشأة فهي أداة للتنسيق بين أنشطة الإيرادات والشراء والتمويل وغيرها من الأنشطة بما يؤدي إلى التناسق والتكامل والتوافق بين هذه الأنشطة وتفادي النظرة الجزئية للأمور، فالموازنات التخطيطية هي أداة مساعدة للتنسيق ( عيد الستار ، ٢٠١٢ ، ٢١١).

(٣) **وظيفة الاتصال**: تعد الموازنات التخطيطية أداة لتوصيل المعلومات الخاصة بالخطط والسياسات التي تمّ الاتفاق عليها للفترة المقبلة إلى المستويات الإدارية المختلفة بالمنشأة

(٤) **وظيفة الرقابة**: إن النتائج الفعلية المحققة يتم قياسها في ضوء مستويات الأداء المستهدفة الواردة بالموازنات التخطيطية

(٥) **وظيفة التحفيز**: يمكن أن تستخدم الموازنات التخطيطية كوسيلة لتحفيز الأفراد وحثهم على تحقيق أهداف المنشأة من خلال توجيههم لتحقيق الأهداف الرقمية التي تتضمنها تلك الموازنات على أن تكون تلك الأهداف طموحة وواقعية في آنٍ واحد.

(٦) **وظيفة تقييم الأداء**: يمكن استخدام مستويات الأداء الواردة بالموازنات التخطيطية كأساس لتقييم أداء المسؤولين بالمنشأة .



### خامساً : مزايا ومعوقات الموازنة التخطيطية :

أ. مزايا الموازنة التخطيطية ( أحمد ، ٢٠٠٣ ، ١٦٤ ):

بصفة عامة فإن أهم المزايا التي تحققها الموازنة ما يلي:-

- ١- مساعدة المديرين على وضع أهداف واقعية عن طريق رسم الخطط والسياسات المستقبلية التي تضمن تحقيق الأهداف.
- ٢- تعد أداة الإدارة في التنسيق والاتصال والرقابة على أوجه النشاط المختلفة.
- ٣- تساعد الإدارة على أخذ الاحتياطات اللازمة للظروف المحتملة والتكيف معها وتساعد كذلك على تحفيز العاملين وحثهم على تحقيق الأهداف ، وإشراك المستويات الإدارية التنفيذية في وضع الخطة بجعلها قوة إيجابية عند تنفيذ الموازنة
- ٤- المساعدة على توقع المشاكل والمعوقات قبل وقوعها وتلافيها في ضوء الأهداف الواقعية الموضوعية.
- ٥- المساعدة على تقييم الأداء بمقارنة النتائج الفعلية بالمدرج بالموازنة.

### ب. معوقات الموازنة التخطيطية :

لاشك أن إعداد الموازنة التخطيطية يتم على أساس " تقديرات " ، وتلك التقديرات قد تكون عرضة لنقاط ضعف معينة عند الإعداد والاستخدام ، وفيما يلي بعض المعوقات والصعوبات التي تتعلق بإعداد واستخدام الموازنات التخطيطية.

- ١- صعوبة التنبؤ في بعض الأحوال ( مرعي ، مرعي ، ١٩٩٧ ، ١٩٦ - ١٩٧ ):

يعتمد إعداد الموازنة التخطيطية على " التنبؤ " بالأهداف والنتائج المتوقعة مستقبلاً، وعملية التنبؤ هذه ليست مهمة سهلة في كثير من الأحوال ولا يمكن أن تكون دقيقة بشكل كامل، ولكن يجب أن يتم ذلك وفقاً لكل ما هو متاح من بيانات ومعلومات متصلة بالأحداث الاقتصادية موضع التنبؤ.



## ٢- الجمود وعدم مراعاة المرونة:

لا يحقق نظام الموازنات التخطيطية أهدافه المرجوة إذا لم تُراعَ فيه اعتبارات المرونة والتي تقضي بالسماح " بمراجعة وتحديث " التقديرات، خاصة إذا حدثت وقائع جوهرية من شأنها جعل تلك التقديرات غير صالحة، عند قياس وتقييم الأداء. ولكن مراعاة المرونة في النظام لا يجب أن تفسر بشكل واسع يسمح بإعادة النظر في التقديرات بشكل متكرر حتى لا تفقد الموازنات التخطيطية هيبتها ويقل دورها الرقابي. ومن هنا يجب مراجعة وتحديث التقديرات التي يجب أن تقتصر على الظروف التي يحدث فيها تغيير جوهرية يجعل التقديرات الأصلية للموازنة غير صالحة للاستخدامات المختلفة التي أُعدت من أجلها ( الجلب ، ٢٠٠٧ ، ٦١ ).

## ٣- سوء فهم الإدارة للموازنة التخطيطية ونقص الوعي الإداري:

قد يكون هناك نقص وعي للإدارة بأهمية وفائدة الموازنات ، فالإدارة غير الرشيدة قد لا تولي لنظام الموازنات التخطيطية ما يستحقه من عناية عن طريق عدم الاستجابة لما يحتاجه إعداد وتنفيذ النظام إلى كوادرنية وخبرات إدارية، كما أن الإدارة غير الواعية قد لا تحسن الاستفادة من مخرجات نظام الموازنات التخطيطية، فمثلاً قد لا تربط الإدارة بين نظام الموازنات التقديرية ونظام الحوافز، الأمر الذي يقلل من فاعلية الجانب " التحفيزي " للموازنات التخطيطية، كما أن عدم الفهم السليم لنظام الموازنات التخطيطية من جانب الإدارة قد يؤثر على النظام ذاته ويضعف من تجاوب العاملين معه، فمثلاً قد تُعدّل الإدارة في مستويات الأهداف الواردة بالموازنات التخطيطية من جانب واحد دون إخطار ( أو مشاركة ) العاملين الذين لهم ارتباط بذلك مما يجعل العاملين يشعرون أنهم حققوا أهدافاً لا وجود لها وأنهم فشلوا في تحقيق المستويات الجديدة وقد يؤثر ذلك على دافعيتهم لتحقيق الأهداف في الفترات المقبلة ( عيد ودرغام ، ٢٠١٣ ، ١٦٨ ).



#### ٤- عدم سلامة الهيكل التنظيمي للمنشأة :

وهو أحد معوقات الموازنات التخطيطية فإذا كانت الاختصاصات والمسئوليات غير محددة بوضوح فإن ذلك قد يؤدي إلى بعض الصعوبات في التقدير بالإضافة إلى تعذر المحاسبة عن نتائج تنفيذ الموازنات التخطيطية، ومن هنا تبرز ضرورة وحتمية وجود تنظيم إداري سليم في المنشأة حتى يمكن تطبيق " محاسبة المسئولية " جنباً إلى جنب مع الموازنات التخطيطية الأمر الذي يزيد من فعالية تلك الموازنات وخاصة من الناحية الرقابية ( فاتح ، ٢٠٠٣ ، ١٢٣).

#### ٥- سوء فهم العاملين للموازنات التخطيطية :

لا تقتصر معوقات الموازنات التخطيطية على المشكلات التي تنجم عن عدم وعي الإدارة وسوء فهمها بل يشمل أيضاً سوء فهم العاملين للموازنات في بعض الأحيان ، وسوء فهم العاملين للموازنات التخطيطية ما قد يحدث من تحيز في التقدير عند مشاركة العاملين في إعداد التقديرات ويتمثل ذلك التحيز عن طريق المبالغة في الاحتياجات و/أو تقليل القدرات والطاقات الأمر الذي يزيد من فرصة عدم تحقيق الأهداف ( صالح ، ٢٠٠٣ ، ١٥ ).

#### سادساً: مراحل إعداد الموازنة ( شاوي ، د.ن ، ٢٩ )

ويمكن تلخيص مراحل إعداد الموازنة التخطيطية فيما يلي:

- ١- تكوين لجنة الموازنات: يتم تكوين لجنة الموازنة للإشراف على إعداد وتنسيق تقديرات الموازنة ، وعادة ما تعد الموازنة لمدة سنة أو أقل، وغالباً تكون هذه اللجنة برئاسة مدير المؤسسة وعضوية المدير المالي والإداري وبعض الأفراد الآخرين على حسب الحاجة ، وقد تكون هذه اللجنة دائمة بإحدى إدارات الشؤون المالية.



- ٦- **مرحلة الدراسة:** تقوم اللجنة بتجميع كل المقترحات الخاصة بالإدارات التنفيذية وتعرض على الإدارة العليا للمناقشة في ضوء السياسة العامة والاحتياجات الفعلية والأهمية النسبية وأفضل عائد متوقع.
- ٧- **مرحلة الإقرار:** يتم صياغة المقترحات المقبولة ووضعها في الشكل النهائي ليتم عرضها ومناقشتها مع المستويات المسؤولة عن إقرارها واعتمادها ( مجلس الإدارة / المؤسسة ).
- ٨- **مرحلة التنفيذ:** بعد موافقة واعتماد مجلس الإدارة / المؤسسة ترسل الخطة إلى المسؤولين عن التنفيذ ويجب التأكد من فهم العاملين للخطة وأهدافها حتى يسهم كل منهم عن اقتناع في أداء دوره التنفيذي.
- ٩- **مرحلة المتابعة:** يجب على لجنة الموازنة متابعة تنفيذ الخطة حتى تتمكن من التنسيق بين الخطط الفرعية وتحديد الانحرافات أو المعوقات وتحديد المسؤولية حتى يمكن إجراء التصحيح اللازم في الوقت المناسب.

### سابعاً: اساس الاستحقاق المحاسبي ودوره في اعداد الموازنات

اساس الاستحقاق المحاسبي وكما عرفة الاتحاد الدولي للمحاسبين بانه )  
الاساس الذي يتم بموجبة الاعتراف بالمعاملات والاحداث الاخرى عند وقوعها  
(وليس عند استلام النقد) اذ يتم تسجيل المعاملات والاحداث في السجلات  
المحاسبية ويعترف بها في القوائم المالية لفترة زمنية محددة.(الاتحاد الدولي  
للمحاسبين ، ٢٠٠٧، ٩٠٦)  
من اعلاه يتضح ان اساس الاستحقاق يعتمد على تحميل السنة المالية  
بالمصاريف والايرادات التي تخص تلك السنة بغض النظر عن التحصيل  
النقدي ، اذ يتم الاعتراف بالموارد الاقتصادية كافة ( المالية والعينية)  
والتغيرات التي تطرأ عليها وتتكون عناصر القوائم المالية من الايرادات  
والنفقات بما فيها الاستهلاكات والاصول المالية والعينية والالتزامات وصافي  
الاصول.( احمر، ٢٠٠٣، ١٣٩)  
وهناك عدة مزايا وعيوب اساس الاستحقاق المحاسبي يمكن ايجازها بالجدول  
الآتي:



جدول رقم (١) مزايا وعيوب اساس الاستحقاق المحاسبي

عيوب	مزايا
يستخدم التقدير الشخصي	سهولة المقارنة للسنوات المتتالية
يؤدي الى تاخير في اقبال الحسابات في نهاية السنة المالية	اظهار مركز مالي حقيقي وعادل
استخدامة يحتاج الى اشخاص ذوي معرفة علمية	تفعيل التقارير المالية في رسم السياسات المالية والتخطيط
استخدامة أعلى كلفة من الاساس النقدي	البيانات المالية المناسبة للتحليل
التاخر في لعداد البيانات المالية	يمكن من التمييز بين المصارف والايرادات الراسمالية

(الحجاوي ، ٢٠٠٤ ، ٣٢)

من الجدول اعلاه فالباحث يرى ان الموازنات الحالية التي تعدها الوحدات الحكومية والحكومة بشكل عام سواء الاستثمارية او الجارية تكون على اساس المصروف الفعلي للوحدة بنسبة اقل او اكثر بدون دراسة حول المنفعة المتحققة من الانفاق وخصوصا للحكومات الحكومية ، لذا فان اساس الاستحقاق المحاسبي يساعدها في التخطيط الجيد لاستغلال الموارد اذ من خلال هذا الاساس يتم اثبات ما للغير وما عليهم من حقوق على الحكومة المحلية.

المبحث الثالث

اعداد الموازنة التخطيطية للحكومة المحلية

اولا: التعريف بالحكومة المحلية:

محافظة القادسية (الديوانية) تقع في وسط العراق ( محافظات الفرات الاوسط) وهي من ضمن ١٨ محافظة موجودة في العراق وبعد عام ٢٠٠٣ تشكلت حكومات محلية في جميع المحافظات ومنها محافظة القادسية.



### ثانيا: نتائج الدراسة التحليلية :

قام الباحث بإعداد وتحديد أولويات الموازنة التخطيطية في محافظة القادسية بناءً على أساس الاستحقاق المحاسبي والتي أسفرت عن الآتي :

١ - تحليل قائمة المركز المالي كما في ٣١/كانون الاول/٢٠١٦ في محافظة الديوانية

#### جدول رقم (٢) قائمة المركز المالي

رقم الكشف	رقم الدليل المحاسبي	البيان	٢٠١٦ دينار	٢٠١٥ دينار
<b>الموجودات</b>				
		نقد في الصندوق	٤٢٧٨٩٦١٣٨	٧٦٤٧٣٧١٨٨
		السلف	٨٦٨٧٩٦٣٦٣	٨٩٨٦٢٨٢٤٢
		مجموع الموجودات	١٢٩٦٦٩٢٥٠١	١٦٦٣٣٦٥٤٣٠
		الحسابات النظامية المتقابلة المدينة		
		الموجودات الثابتة	٣٤٦٠٤٦٩١٠٦	٣٤٦٧٧١٩٠٤٠٦
		المطلوبات		
		الامانات	٣٣٦٩٩٦٢٨٨	٢٨٧٦٦٨٦٨٠٧
		الدائنون	٢٤٧٥٢٠٦٥٠٧ ٥٨٤٤٣٠٢٧٩٥	٢٤٣٥٩٦١٦٤٣ ٥٣١٢٦٤٨٤٥٠
		جاري دائرة المحاسبة		
		الرصيد في ١/١	(٣٦٤٩٢٨٣٠٢٠)	(٣٤٤٨٣٧٩٨٠١)
		تضاف مبالغ التمويل خلال السنة	٥٥٦٢٣٧٠٥٦٧٢	٦٢٣٢٥٨٠٠٠٠

## جامعة قناة السويس – كلية التجارة

أساس الاستحقاق المحاسبي ودوره في إعداد وتعداد أولوياته .....

د . محيىم نعيم باجى الجنابى

١٣٠٥٤١٩٣٩٤	١٢٤٥٤٩٤٨٥١	تضاف الايرادات خلال السنة				
( ٦٣٨٣٢١٢٢٦١٣ )	( ٥٧٧٦٧٥٢٧٧٩٧ )	(تنزل ) المصروفات خلال السنة				
(٣٦٤٩٢٨٣٠٢٠)	(٤٥٤٧٦١٢٩٤)	الرصيد في ١٢/٣١				
١٦٦٣٣٦٥٤٣٠	١٢٩٦٦٩٢٥٠١	مجموع المطلوبات				
		الحسابات المتقابلة الدائنة				
<u>٣٤٦٧٧١٩٠٤٠٦</u>	<u>٣٤٦٠٤٠٦٩١٠٦</u>	الموجودات الثابتة				
<u>٦٧٣٧٦٣٠٢٠٩٤</u>	<u>٦٧٣٧٦٣٠٢٠٩٤</u>	حسابات الموازنة الاستثمارية				

من اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المالية للحكومة المحلية في الديوانية يتضح من الجدول السابق وجود تدني عام في الموجودات مقارنة بعام ٢٠١٥ حيث قلت نسبة النقد في الصندوق ومجموع الموجودات والموجودات الثابتة والدائنون بنسبة كبيرة وزادت إجمالي الامانات والدائنون بنسبة كبيرة مع وجود تمثال وعدم اختلاف في نسبة حسابات الموازنة الاستثمارية بالسنة المالية الحالية وما قبلها .

## ٢ – كشف التدفق النقدي للسنة المنتهية في ٣١/كانون الاول/٢٠١٦ في محافظة القادسية: جدول رقم (٣) التدفق النقدي

اسم الحساب	دينار
الرصيد النقدي في ٢٠١٥/١/١	٧٦٤٧٣٧١٨٨
تضاف المصادر التمويل من دائرة المحاسبة	٥٥٦٢٣٧٠٥٦٧٢
الايرادات خلال السنة	١٢٤٥٤٩٤٨٥١
تنزل الاستخدامات المصروفات الفعلية	٥٧٧٦٧٥٢٧٧٩٧
التغير في الحسابات المدينة والدائنة المصادر زيادة في الامانات	٤٩٢٤٠٩٤٨١
زيادة في الدائنون	٣٩٢٤٤٨٦٤
الاستخدامات الزيادة في السلف	(٢٩٨٣١٨٧٩)
الرصيد في ٢٠١٦/١٢/٣١	<u>٤٢٧٨٩٦١٣٨</u>





من اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المالية للحكومة المحلية في القادسية يتضح من الجدول السابق وجود تدني عام في الرصيد النقدي الخاص بمحافظة القادسية مقارنة بعام ٢٠١٥ حيث كان هناك زيادة في الامانات والدائون وفي السلف ، وتدنى الرصيد النقدي بنسبة (١٧%) وهي نسبة كبيرة جداً حيث كان الرصيد النقدي في ٢٠١٦/١/١ قيمته (٧٦٤٧٣٧١٨٨) أما في ٢٠١٦/١٢/٣١ فكان (٤٢٧٨٩٦١٣٨) .

٣ - كشف بأرصدة حسابات الموازنة الاستثمارية للسنة المنتهية في ٣١/ كانون الاول/ ٢٠١٦ في محافظة القادسية:  
جدول رقم (٤) أرصدة حسابات الموازنة الاستثمارية

الحساب	الرصيد كما في ٢٠١٦/١/١ / دينار	الحركة خلال السنة / دينار	الرصيد في ٢٠١٦/١٢/٣١ / دينار
الرصيد النقدي المدور	١٣٨٦٨٢٣٧	--	١٣٨٦٨٢٣٧
نقد بالمصرف	----	١٣٨٦٨٢٣٧	١٣٨٦٨٢٣٧
المصرف النهائي	٦٦١٥٧٢٨٦٨٣	---	٦٦١٥٧٢٨٦٨٣
السلف	٤٤٤٠٨٢٣١١	---	٤٤٤٠٨٢٣١١
المجموع	٦٦٦١٥١٥٩٢٣١	١٣٨٦٨٢٣٧	٦٦٦٢٩٠٢٧٤٦٨
جاري وزارة المالية	٦٢٤٤٣٠٠٠٠٠٠	--	٦٢٤٤٣٠٠٠٠٠٠٠
ايرادات نهائية	١٠٤٢٤٠٦٦٥٤	--	١٠٤٢٤٠٦٦٥٤
الامانات	١٩٩٧٩٦٩٤٤٨	=	١٩٩٧٩٦٩٤٤٨
الدائون	١١٣١٧٨٣١٢٩		١١٣١٧٨٣١٢٩
حسابات التسوية الدائنة	---	---	---
رصيد النقدي المدور	١٣٨٦٨٢٣٧	١٣٨٦٨٢٣٧	١٣٨٦٨٢٣٧
المجموع	٦٦٦١٥١٥٩٢٣١	١٣٨٦٨٢٣٧	٦٦٦٢٩٠٢٧٤٦٨

من اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المالية للحكومة المحلية في القادسية يتضح من الجدول السابق وجود زيادة في حسابات الموازنة الاستثمارية وذلك بنسبة بنسبه (١٩%) وهي نسبة جيدة حيث كان الرصيد النقدي في



## جامعة قناة السويس – كلية التجارة

اماس الاستحقاق المحاسبي ودوره في اعداد وتعيد اولويات .....

د . عظيم نعيم باجي الجنابي

٢٠١٦/١/١ قيمته (٦٦٦١٥١٥٩٢٣١) أما في ٢٠١٦/١٢/٣١ فكان  
(٦٦٦٢٩٠٢٧٤٦٨)  
٤ - كشف بحسابات تنفيذ الموازنة للسنة المنتهية في ٣١/ كانون الاول  
٢٠١٦/ في محافظة القادسية:  
جدول رقم (٥) حسابات تنفيذ الموازنة

التحليل	البيان	٢٠١٦/دينار		٢٠١٥/دينار	
		الايرادات الفعلية	المقدر لسنة ٢٠١٦	الايرادات الفعلية	المقدر لسنة ٢٠١٥
	الضرائب والرسوم				
	الضرائب على الدخل	٨٠٥٤٧١٥٨٤	٩٤٦١٠٢٨٤٣	٦٩٥٤٧٥٩٣٣	٨٠٢١٧٨٠٢١
	رسوم الطابع المالية	٢١٣٨٨٤٠٠	٦١٨٩٠٣٠٠	١٤٠٨٤٩٠	٣٥١٢١٠٢
	الرسوم القضائية والعدلية	٧٣٩٤٧٠٠	٨٩٢٣١٧٥٠	٣٤٣٠٠٠٠	٥٣٥٠٠٠٠
	الرسوم المتنوعة	٣٤٣٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	٥٣٣٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠٠
	بيع الاثاث والاجهزة والالات والمعدات	٨٠٠٠٠٠	١٢١٥٠٠٠	١٤٠٠٠٠٠٠	١٢٨٠٠٠٠٠
	بيع الحيوانات			١٤٧٧٠٠٠٠	٠
	نفقات مستردة	١٢٨٦٨٤٢٥٨	١٨٦١٠٠٧٦٩	٢٢٦٣٩٥٠٤٢	٥٠٠٠٠٠٠
	ايراد اجار املاك الدولة	٥٠٥٠٣٤٢١	٧٣٢٠٧٩٠٠	٤٤٧٠٨٧٣٠	٨٧٦٠٠١٥٤
	الغرامات الادارية على المخلين بالالتزامات	١١٩٩٠٢٣١	٢١٠٩٨١٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠٠
	بيع وتجهيزات اخرى	٥٠٠٠٠٠	٩٥٠٠٠٠	--	٩٠٠٠٠٠٠
	الايرادات المتنوعة	١٥١٨٦٥٢٥٧	٢٠٠١٢١١٩٠	٣١٧١٨٨١٩٩	٢٩٨١٣٨٠٧١
	مجموع الايرادات	١٢٤٥٤٩٤٨٥١٠٤٢٤	١٥٨٠٥١٧٨٥٢	١٣٠٥٤١٩٣٩٤	١٢٠١٢٠٨٣٤٨
	المصرفات				



87902289629	82926688329	89037075890	87291250873	تعويضات موظفين
97430647509	91915705197	96465987633	91005648710	مستلزمات السلعية
12225173318	12474666651	8732266655	8910476179	مستلزمات خدمية
6339589374	5924849882	5487053093	5837290524	صيانة الموجودات
2315820937	2144278645	2339213067	2165938025	المصروفات الآخري
5676114262	5255661354	5638455586	5172895033	الموجودات غير المالية
211889635028	200641850057	207700051924	200383499344	مجموع المصروفات

من اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المالية للحكومة المحلية في القادسية من الجدول اعلاه نلاحظ الاختلاف بين المخطط والمنفذ للإيرادات والمصروفات لسنتي ٢٠١٥ و ٢٠١٦ وهذا يدل على قصور الموازنات التقليدية التي يتم اعدادها على الاساس النقدي ( والتي تعد كذلك على ضوء ما تم الحصول عليه او انفاقة فس السنة السابقة ) في لبية احتياجات الحكومات المحلية وعلى ضوء هذا النوع من الموازنات تكون الكفاءة والفعالية للوحدة الحكومية هو حجم الانفاق وليس على اساس نوعية ذلك الانفاق.

## تفسير وتحليل النتائج والتوصيات :

### ١ - تفسير وتحليل النتائج:

#### أولاً: النتائج الخاصة بالوحدة المحلية في محافظة القادسية :

١- أسفرت نتائج الدراسة عن أنه هناك عدم تفعيل للموازنات التخطيطية في محافظة القادسية وذلك بعدما أظهرت الدراسة التحليلية وجود تدني عام في الموجودات مقارنة بعام ٢٠١٥ حيث قلت نسبة النقد في الصندوق ومجموع الموجودات والموجودات الثابتة والدائنون بنسبة كبيرة وزادت إجمالي الامانات والدائنون



بنسبة كبيرة مع وجود تماثل وعدم اختلاف في نسبة حسابات الموازنة الاستثمارية بالسنة المالية الحالية وما قبلها . حيث أن الموازنات التخطيطية لها دوراً هاماً يتمثل في مساعدة الإدارة في تنفيذ وظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة وإتخاذ القرارات بما يتماشى مع الموارد المتاحة في الدولة ، وكذلك لا تتخذ غالبية الشركات الصناعية الموازنة التخطيطية كمييار لتقويم الأداء، للاستفادة من الموازنة في معالجة الإنحرافات المحققة، وكذلك لا تستخدم الموازنات التخطيطية في الوحدات المحلية الموازنة كأداة للتنسيق بين إدارات وأقسام الشركة ، وذلك لعدم وجود لجنة موازنة بالعديد من الوحدات المحلية والتي لها دور هام في التنسيق بين تقديرات الأقسام والفروع ومراجعتها في ضوء الهدف والوصول الي مشروع الموازنة النهائية.

٢. تقوم الوحدات المحلية بمحافظة القادسية 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.

٣. إن تطبيق الموازنات التخطيطية في الوحدات المحلية بمحافظة القادسية يواجهه 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 إستخدام الأساليب العلمية والإحصائية في التنبؤ بتقديرات الموازنة التخطيطية.



د- 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.

٤. وتستنتج الدراسة أن العوامل التي قد تؤدي إلى عدم قيام الوحدات المحلية بمحافظة القادسية بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية هي ما يلي:

- أ- عدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة بالوحدة المحلية ، ومن هذه الأساليب: عدم تطبيق محاسبة المسؤولية، والأساليب الإحصائية، وكذلك عدم وجود هيكل تنظيمي سليم بالوحدة المحلية.
- ب- رفض العاملين بالوحدة المحلية فكرة الموازنة التخطيطية لخوفهم من جعلها أداة عقابية عليهم ولإعتقادهم بأنها تحد من قدرة العاملين على التطوير والابتكار.
- ت- الظروف الخارجية والتي تتمثل في الظروف السياسية السائدة ، وعملية التقلب في الأسعار، وغياب الجهات الرقابية الخارجية على الوحدات المحلية ، وبالتالي يعيق ذلك وضع وتنفيذ نظام الموازنات التخطيطية.

## ٢. التوصيات:

أولاً: التوصيات الخاصة التي تنادي بتعزيز تطبيق نظام الموازنات التخطيطية:

١. ضرورة قيام الحكومة المحلية بمحافظة القادسية 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.
٢. ضرورة الإهتمام باستخدام الموازنات التخطيطية كأداة للتنسيق بين إدارات الوحدات المحلية وكأداة لتقويم الأداء.
٣. ضرورة وجود لجنة موازنة في كل مدينة ، حيث يساعد ذلك على إختيار أنواع وأساليب الموازنات التي تتناسب مع أهداف الوحدات المحلية، 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 مناسبًا على ضوء تلك التقارير.
٤. العمل على زيادة دور مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية في جميع الوحدات المحلية داخل المدن ، مما ينعكس ذلك على إقتناع جميع العاملين بالتقديرات الواردة في الموازنة وتنفيذها بكفاءة وفعالية وتقليل الإنحرافات التي قد تحدث ، وبهذا تكون الموازنة حققت الغرض منها من تخطيط ورقابة وتقويم أداء.
٥. وضع معايير للأداء تتسم بالوضوح وإمكانية التطبيق، وذلك من خلال إشراك جميع المستويات الإدارية بالوحدات المحلية في إعدادها ، لأنها تكون على إتصال مباشر مع العاملين بالوحدة –من ينفذ هذه الموازنة - وكذلك تمتلك هذه المستويات الإدارية القدرة على التعرف على رغبات وتوجهات العاملين بالوحدة.
٦. ضرورة إستخدام البيانات الناتجة عن نظام الموازنات التخطيطية في تقييم الأداء الكلي للوحدة المحلية بالإضافة إلى تقييم أداء الوظائف المختلفة في الوحدة والقائمين عليها.
٧. إتباع الوحدة المحلية في محافظة القادسية 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 الوحدات من عيوب

إسلوب البيانات التاريخية والتي من أهمها نقل أخطاء ومشاكل السنوات السابقة إلى الموازنة الجديدة.  
معالجة المشاكل التي تواجهها الوحدات المحلية في محافظة القادسية 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 والكمال بما تتضمنه الموازنات التخطيطية للشركة التي يعملون بها وأن يقتنعوا بجدواها وبضرورة المشاركة في إعدادها وتطبيقها واستخدامها 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 مسئولية بمثابة هدف يسعى مدير القسم أو الدائرة إلى تحقيقه ويتم مسألته عن مدى تحقيقه لهذا الهدف وتحديد مسئولية عن الانحرافات التي قد تحدث، وبالتالي يتسنى اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف فيه، ويكفل ذلك القيام بعملية الرقابة وتقييم الأداء بكفاءة.

ت- 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 الموضوعية بالموازنة، وتفعيل دور الموازنة كأداة للاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة.

ث- ضرورة وجود نظام متكامل للمعلومات وأن تكون المعلومات الواردة فيه 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.
- ج- 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.
- ح- ربط الحوافز بالأداء مما يؤثر بالإيجاب على دافعية الأفراد نحو تنفيذ الموازنة، وعدم قيام إدارة الشركات باستخدام الموازنة كأداة عقابية وذلك حتى يساعد تحفيز الم و ط ف ين على تنفيذ الموازنة بكفاءة وفعالية.

#### ثانياً: التوصيات الخاصة التي تنادي بتطبيق نظام الموازنات التخطيطية:

1. ضرورة وجود نظام الموازنات التخطيطية بجميع الوحدات المحلية 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 الحكومات المحلية والتي يمكن أن تعيق تطبيق نظام الموازنات التخطيطية، وذلك عن طريق تطبيق محاسبة المسؤلية، والأساليب الإحصائية، وكذلك العمل على وجود هيكل تنظيمي سليم بالوحدة، وإقناع العاملين بأهمية الموازنات التخطيطية وأنها ليست أداة عقابية بل هي أداة تساعد على تحقيق أهداف الوحدة بدقة عالية وذلك عن طريق إجراء دورات تدريبية وورش عمل لتوعية العاملين بالشركة حول أهمية نظام الموازنات التخطيطية، وقيام جهات الرقابة المعنية بالزام الشركات الصناعية على استخدام الوسائل الإدارية الحديثة والتي منها نظام الموازنات التخطيطية حتى تستطيع منتجات تلك الوحدات المحلية أن تكون منافس قوي للمنتجات الأجنبية الأخرى.



## المراجع

### أولاً : المراجع العربية :

- ١- أحمد، طولبية "(٢٠٠٣) المحاسبية التحليلية كأداة لتخطيط و مراقبة الانتاج" رسالة ماجستير، تخصص العلوم الاقتصادية- التخطيط و التنمية-، كلية العلوم الاقتصادية و علوم.  
٢- امرو ، اسماعيل حسن " المحاسبة الحكومية من التقاليد الى الحداثة ، دار المسيرة " عمان ، الاردن ، ٢٠٠٣ .
- ٣- تشارلز هورنجون، محاسبة التكاليف، ترجمة د. احمد حجاج، كمال الدين هاشم، ( الرياض: دار المريخ للنشر،
- ٤- الاتحاد الدولي للمحاسبين ، اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، ط ٢٠٠٧، ترجمة جمعية المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين ، عمان ٢٠٠٧ .
- ٥- الجلب ، درويش مصطفى (٢٠٠٧) : "دور أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في تطوير الأداء المالي\_ دراسة تطبيقية حول اعداد موازنة الجامعة الاسلامية وفقا اسلوب "، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.
- ٦- الجاوي ، حسام ابو علي "الاصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية" دار الحامد ، عمان ، الاردن ، ٢٠٠٤ .
- ٧- عبد الستار، رجاء رشيد ٢٠١٢"تحليل الانحرافات باعتماد على الموازنات التخطيطية كأساس لتقويم الاداء"، مجلة الادارة و الاقتصاد، مجلة فصلية، الجامعة المستنصرية، كلية الادارة والاقتصاد، العدد ٦٣ ، العراق
- ٨- سلوم ، حسن عبد الكريم (٢٠٠١) : الأصول النظرية والعملية للمحاسبة الحكومية ، دار الكتب للطباعة والنشر ، العراق .
- ٩- شاي ، علي محروس (د.ن) : الموازنة التخطيطية ، مكتبة عين شمس ، بدون مطبعة ، القاهرة ، مصر .
- ١٠- صالح، خالص صافي (٢٠٠٣) "تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة"، ديوان المطبوعات الجامعية، ط ٢، الجزائر.
- ١١- الصانع، حنا رزوقي، "المحاسبة الحكومية" الجزء الأول، الطبعة الرابعة، بغداد ١٩٧٦م.
- ١٢- عباس مهدي الشيرازي، أصول المحاسبة الإدارية، (القاهرة: دار النهضة العربية، ١٩٧٩

(، ص ٣٤



- ١٣- زينب هادي علي ( ٢٠٠٨ ) "الموازنة التخطيطية للمبيعات في الرقابة على الأداء"، مجلة جامعة بابل، مجلة فصلية محكمة، جامعة بابل، كلية الادارة و الاقتصاد، العدد ٤ .
- ١٤- عيد ، ابراهيم محمد الشيخ ودرغام، ماهر موسى (٢٠١٣) "مدى فعالية الموازنات كأداة تخطيط و الرقابة في بلديات قطاع غزة من وجهة نظر القائمين على عداد و تنفيذ الموازنات " المجلة الاردنية للعلوم التطبيقية، مجلة علمية تطبيقية محكمة، جامعة العلوم التطبيقية سلسلة العلوم الانسانية، المجلد ١١ ، العدد ٢ ، ص ١٦٨ .
- ١٥- فاتح ، ساحل ( ٢٠٠٣ ) : "دراسة التكاليف المعيارية ضمن المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير في ادارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر.
- ١٦- قانون أصول المحاسبات العامة العراقي – رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ المعدل – منشورات وزارة المالية.
- ١٧- المهاني ، محمد خالد ، وسلوم ، حسن عبد الكريم (٢٠٠٧) : تنفيذ الموازنة العامة وعلاقتها بالنظام المحاسبي الحكومي ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد الخامس والستون. التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر.
- ١٨- المرسي، السيد المتولي . "التطوير المحاسبي للموازنة العامة، قطاع الخدمات باستخدام مفهوم تحليل النظم" ، المجلة العربية للإدارة، عمان، ١٩٨٧م.
- ١٩- مرعي، عبد الحي عبد الحي ومرعي، عطية عبد الحي (١٩٩٧) "المحاسبة الادارية"، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، بدون طبعة، مصر
- ٢٠- نور، عبد الناصر؛ الفضل، مؤيد، ( ٢٠٠٢ )، "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.

## ثانياً : المراجع الأجنبية :

- 1- <http://www.acc4 arab.com>
- 2- Kellar and Ferrara, Management of Accounting for Profit Control, (1998), P.

