

جامعة بنغازي

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

# مدى توفر مقومات استخدام الأساس الصفري لأعداد الميزانيات التقديرية

( دراسة استكشافية على الشركات الخدمية العامة في نطاق مدينة بنغازي )

## إعداد

لبنى الصديق آجي المعداني

بكالوريوس محاسبة . كلية الاقتصاد والعلوم السياسية

جامعة بنغازي . خريف 1999 ف

## اللجنة المشرفة

الدكتور : إدريس عبد السلام اشتيوي مشرفاً رئيساً

الدكتور : أحمد عبدالله بيت المال مشرفاً مساعداً

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات درجة الإجازة العليا ( الماجستير ) في المحاسبة

بتاريخ 11 / 5 / 2013

ربيع 2013

جامعة بنغازي

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

# مدى توتر مقومات استخدام الأساس المصرفي لأعداد الميزانيات التقديرية

( دراسة استكشافية على الشركات الخدمية العامة في نطاق مدينة بنغازي )

## إعداد

لبنى الصديق آجي المعداني

بكالوريوس محاسبة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية - جامعة بنغازي - خريف 1999ف

## اللجنة المشرفة:

.....	مشرفا رئيسا	د . ادريس عبدالسلام اشتيوى
.....	مشرفا مساعدا	د . احمد عبدالله بيت المال
.....	ممتحنا داخليا	د . عبدالسلام على كبلان
.....	ممتحنا خارجيا	د . بشير محمد عاشور

يعتمد :

عميد الكلية

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات درجة الإجازة العليا ( الماجستير ) في المحاسبة

ربيع 2013

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ وَعَلَّمَكَ مَا لَمْ تَكُنْ تَعْلَمُ وَكَانَ فَضْلُ اللَّهِ  
عَلَيْكَ عَظِيمًا ﴾

صدق الله العظيم

## شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم، والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، سيدنا محمد .  
صلى الله عليه وسلم . وعلى آله وصحبه ومن اهتدى واتبع آثاره إلى يوم الدين .

يسر الباحثة بعد إتمام هذه الدراسة أن تتقدم بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى كل من :

. الأساتذة أعضاء اللجنة المشرفة على الرسالة :

الدكتور / إدريس عبد السلام اشتيوي مشرفاً رئيساً .

الدكتور / أحمد عبدالله بيت المال مشرفاً مساعداً .

على ما قدماه لي من إرشادات وتوجيهات كان لها الأثر الإيجابي على إتمام هذه  
الدراسة .

- جميع أفراد أسرتي الكريمة لتقديمهم لي يد العون ودعمهم المستمر لي .

- زملائي ورؤسائي في العمل لتشجيعهم لي على مواصلة دراستي .

- الأخوة أعضاء هيئة التدريس وطلبة الدراسات العليا والعاملين بجميع المكتبات التي  
استقيت منها المعارف .

اللَّهُمَّ صَلِّ وَسَلِّمْ  
عَلَى مَا بَدَأَ خَلْقَ الْإِنْسَانِ

الى أختلى من فى الوجود :  
أمى و أبى .....

ربى ارحمهما كما ربباني صغيرا

# المحتويات

الصفحة	الموضوع
ب	الآية
ج	شكر وتقدير
د	الإهداء
هـ	قائمة المحتويات
ح	فهرس الجداول
م	فهرس الأشكال
ن	فهرس الملاحق
س	ملخص الدراسة

## الفصل الأول الإطار العام للدراسة

2	1.1 مقدمة
2	2.1 الدراسات السابقة
4	3.1 مشكلة الدراسة
6	4.1 أهمية الدراسة
6	5.1 أهداف وتساؤلات الدراسة
7	6.1 وسيلة جمع البيانات
7	7.1 مجتمع البحث
7	8.1 منهجية الدراسة
7	9.1 نطاق وحدود الدراسة
8	10.1 محتويات البحث

## الفصل الثاني الموازنة التقديرية على الأساس الصفري

10	1.2 مقدمة
11	2.2 مفهوم الموازنه على الأساس الصفري

- 16 4.2 تعريف موازنه الأساس الصفري
- 17 5.2 مكونات الموازنه الصفريه
- 19 6.2 إجراءات إعداد الموازنه الصفريه
- 19 1.6.2 تحديد وتكوين وحدة قرار
- 20 2.6.2 تحديد وتحليل المجموعات القرارية
- 24 3.6.2 تقييم وترتيب المجموعات القرارية
- 25 4.6.2 إعداد الموازنات التفصيلية
- 26 7.2 مقومات استخدام الأساس الصفري
- 27 1.7.2 العنصر البشري المؤهل
- 27 2.7.2 اقتناع الإدارة العليا
- 29 3.7.2 الهيكل التنظيمي
- 29 4.7.2 نظام معلومات متطور ومتكامل
- 33 8.2 نطاق تطبيق الموازنه على الأساس الصفري
- 36 9.2 الأنظمة التي تساعد على تطبيق الموازنه على الأساس الصفري
- 38 10.2 الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنه على الأساس الصفري

### الفصل الثالث الجانب العملي

- 43 1.3 المقدمة
- 43 2.3 مجتمع الدراسة
- 44 3.3 أداة جمع البيانات
- 44 4.3 تصميم الاستبيان
- 45 5.3 الأسلوب الإحصائي
- 45 6.3 تحليل البيانات المتعلقة بالشركات موضوع الدراسة

48	7.3 تحليل البيانات المتعلقة بالعنصر البشري
59	8.3 تحليل البيانات المتعلقة بنظام الموازنه الحالي ومدى اقتناع دعم الإدارة العليا للأنظمة الجديدة
69	9.3 تحليل البيانات المتعلقة بالهيكل التنظيمي للشركات
76	10.3 تحليل البيانات المتعلقة بالنظام المحاسبي

## الفصل الرابع النتائج والتوصيات

89	1.4 مقدمة
94	2.4 النتائج الرئيسية
94	3.4 النتائج الثانوية
95	4.4 التوصيات
97	. المراجع
103	. الملاحق



## فهرس الجداول

الصفحة	الجدول
45	. جدول ( 3 - 1 ) توزيع إجابات المشاركين حسب عمر الشركة.. .....
46	. جدول ( 3 . 2 ) توزيع إجابات المشاركين حسب بداية إعداد الموازنه التقديرية... ..
47	. جدول ( 3 . 3 ) توزيع إجابات المشاركين حسب الطريقة المستخدمة في إعداد الميزانيات التقديرية .....
49	. جدول ( 3 . 4 ) توزيع إجابات المشاركين حسب الوضع الوظيفي .....
50	. جدول ( 3 . 5 ) توزيع إجابات المشاركين حسب المؤهل العلمى .....
51	. جدول ( 3 . 6 ) توزيع إجابات المشاركين حسب التخصص .....
51	. جدول ( 3 . 7 ) توزيع إجابات المشاركين حسب سنوات الخبرة .....
53	. جدول ( 3 . 8 ) توزيع إجابات المشاركين حول إعداد دورات في مجال الميزانيات التقديرية بالشركة .....
53	. جدول ( 3 . 9 ) توزيع إجابات المشاركين حول تقييم الدورات التدريبية .
54	. جدول ( 3 . 10 ) توزيع إجابات المشاركين حسب استخدام التقنيات الحديثة في عرض وتجميع البيانات المتحصل عليها من الجهات المختلفة .....
55	. جدول ( 3 . 11 ) توزيع إجابات المشاركين حسب استخدام التحليلات والاختبارات المحاسبية .....
56	. جدول ( 3 . 12 ) توزيع إجابات المشاركين حسب المواضيع التى تم التعرض لها بالدراسة .....
56	- جدول ( 3 . 13 ) عدد العاملين بالادارة المالية بالشركة.....
57	- جدول ( 3 . 14 ) توزيع إجابات المشاركين حسب الكفاية العددية للعاملين بالادارة المالية

57	- جدول ( 3 . 15 ) توزيع إجابات المشاركين حسب شهادات المؤهلين بالشركات .....
57	- جدول ( 3 . 16 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تاهيل العاملين
58	. جدول ( 3 . 17 ) توزيع إجابات المشاركين عن مدى اشراك المستويات الادارية الدنيا في اعداد تقديرات الموازنه التقديرية .....
60	. جدول ( 3 - 18 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام الموازنة الحالي للمدراء بمعلومات تساعدهم في اتخاذ القرارات.....
61	. جدول ( 3 - 19 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام الموازنة الحالي للمدراء معلومات تساعدهم في تقييم البرامج والأنشطة .....
61	. جدول ( 3 . 20 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والبرامج .....
62	. جدول ( 3 . 21 ) توزيع إجابات المشاركين حسب اسباب عدم توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الادارات والبرامج والانشطة .....
63	. جدول ( 3 . 22 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام الموازنة الحالي طرق بديلة لإنجاز الهدف من النشاط .....
63	. جدول ( 3 . 23 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الأهداف من قبل الإدارة العليا .....
64	. جدول ( 3 . 24 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح الأهداف لجميع المستويات .....
64	. جدول ( 3 . 25 ) توزيع إجابات المشاركين حسب كون الاهداف قابلة للتحقيق .....
65	. جدول ( 3 . 26 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود سياسة واضحة باللوائح والقوانين والنظم وتنظم العمل داخل الاقسام وواجهة الانفاق فيها .....
65	. جدول ( 3 . 27 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح القوانين واللوائح بحيث يمكن العمل بها

66	. جدول ( 3 . 28 ) توزيع إجابات المشاركين حسب موافقة الشركة على تمويل مشروعات ذات عائد اقل من التكلفة .....
67	. جدول ( 3 . 29 ) توزيع إجابات المشاركين حسب قابلية نظام الموازنة الحالي على التخطيط طويل الاجل
67	. جدول ( 3 . 30 ) توزيع إجابات المشاركين حسب حاجة نظام الموازنة الحالي الى تعديل .....
68	. جدول ( 3 . 31 ) توزيع إجابات المشاركين حسب متطلبات النظام الجديد
70	. جدول ( 3 . 32 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود هيكل تنظيمي للشركات .....
70	. جدول ( 3 . 33 ) توزيع إجابات المشاركين حسب اعتماد الهيكل التنظيمي بالشركة .....
71	. جدول ( 3 . 34 ) توزيع إجابات المشاركين حسب العمل بالهيكل تنظيمي .....
71	. جدول ( 3 . 35 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح مراكز السلطة والمسؤولية في مختلف المستويات الادارية .....
72	. جدول ( 3 . 36 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الهيكل التنظيمي للاشخاص المخولين باتخاذ القرارات .....
72	. جدول ( 3 . 37 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الهيكل التنظيمي للاشخاص المخولين بتحديد الاهداف .....
73	. جدول ( 3 . 38 ) توزيع إجابات المشاركين حسب الشكل الهرمي للهيكل التنظيمي .....
73	- جدول ( 3 . 39 ) توزيع اجابات المشاركين حسب وجود وصف وظيفي محدد .....
74	. جدول ( 3 . 40 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الوظائف تحديدا دقيقا .....

74	. جدول ( 3 . 41 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود ملخص مكتوب بمسؤوليات ومهام كل وظيفة .....
75	. جدول ( 3 . 42 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تفويض الإدارة العليا مسؤولية اتخاذ القرارات التشغيلية للمستويات الدنيا .....
75	. جدول ( 3 . 43 ) توزيع إجابات المشاركين حسب مايشمل عليّة التفويض .....
77	. جدول ( 3 . 44 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود نظام محاسبي مكتوب ومعتمد .....
77	. جدول ( 3 . 45 ) توزيع إجابات المشاركين حسب العمل بالنظام المحاسبي
78	. جدول ( 3 . 46 ) توزيع إجابات المشاركين حسب إمكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة إليها .....
78	. جدول ( 3 . 47 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام المعلومات لطرق اتصال فعالة بين المستويات الإدارية .....
79	. جدول ( 3 . 48 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وصول المعلومات التي تطلب في الوقت المناسب .....
79	. جدول ( 3 . 49 ) توزيع إجابات المشاركين حسب إثبات وتسجيل المصروفات في السجلات والدفاتر بصورة تحليلية حسب الأنشطة والبرامج .....
80	. جدول ( 3 . 50 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تصنيف واضح لعناصر التكاليف .....
80	. جدول ( 3 . 51 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي بيانات يمكن استخدامها في حساب التكلفة الخاصة بكل نشاط أو برنامج في الشركة
81	. جدول ( 3 . 52 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود سياسة واضحة للتفريق بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية .....
82	. جدول ( 3 . 53 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي تدفقاً

	مستمراً للمعلومات في صورة تقارير وجداول .....
82	. جدول ( 3. 54 ) توزيع إجابات المشاركين حسب الفترة التي يغطيها التقرير.....
83	. جدول ( 3. 55 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تمييز التقارير بوضوح ودقة تعكس محتواها.....
83	. جدول ( 3. 56 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي مقاييس اداء لكل ادارة او قسم .....
84	. جدول ( 3 - 57 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود مصروفات غير ضرورية تصرف .....
84	. جدول ( 3. 58 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي طرقا لاحتساب التكلفة والعائد من الأنشطة والبرامج.....
85	. جدول ( 3 . 59 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود نظام لمقارنة التكلفة والعائد للأنشطة والبرامج المختلفة .....
85	. جدول ( 3 - 60 ) توزيع إجابات المشاركين حسب مراجعة الأداء للأنشطة.

## فهرس الأشكال

الصفحة	الشكل
21	( 2 . 1 ) نموذج تحديد المجموعات القرارية .....
35	( 2 . 2 ) نطاق تطبيق الموازنة على الأساس الصفري .....
37	( 2 . 3 ) الأنظمة التي تساعد على تطبيق الموازنة .....
45	( 3 . 1 ) توزيع إجابات المشاركين حسب عمر الشركة .....
47	( 3 . 2 ) توزيع إجابات المشاركين حسب بداية إعداد الميزانيات التقديرية
49	( 3 . 3 ) توزيع إجابات المشاركين حسب الوضع الوظيفي .....
50	( 3 . 4 ) توزيع إجابات المشاركين حسب المؤهل العلمي .....
51	( 3 . 5 ) توزيع إجابات المشاركين حسب سنوات الخبرة.....

## فهرس الملاحق

الصفحة	الملحق
103	1 . استمارة الاستبيان .....

## ملخص الدراسة

شهدت المشروعات الاقتصادية سواء في القطاع العام أو في القطاع الخاص تطورات عديدة في نوعية البيانات والمعلومات التي تحتاجها الإدارة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وحيث إن الميزانيات التقديرية تعتبر من الأدوات الإدارية التي تقدم البيانات والمعلومات عن إيرادات ومصروفات المشروعات للسنوات القادمة ( بيانات تقديرية ) فقد شهدت هي الأخرى تطورات في طرق إعدادها، لذلك تناولت هذه الدراسة طريقة من طرق إعداد الميزانيات التقديرية، وهي موازنة الأساس الصفري وقد تمت هذه الدراسة على قطاع الخدمات والمتمثلة في الشركات الخدمية العامة الليبية العاملة في نطاق مدينة بنغازي والبالغ عددها ( 8 ) شركات، وهدفت هذه الدراسة الى الاجابة على السؤال الرئيسي التالي " **هل**

### **تتوفر مقومات تطبيق الموازنة على الأساس الصفري في الشركات الخدمية**

**الليبية** "، حيث تم تقسيم السؤال الرئيسي إلى أسئلة فرعية التالية :

. هل يتوفر العنصر البشري المؤهل واللازم لتطبيق نظام الموازنة على الأساس الصفري ؟

. هل يتوفر وعي لدى المسؤولين عن إعداد الموازنة التقديرية أهمية تطبيق نظام الموازنة على الأساس الصفري ؟

. هل يوجد هيكل تنظيمي معتمد للشركات الخدمية لتطبيق نظام الموازنة على الأساس الصفري ؟

. هل يتوفر نظام معلومات متطور ومتكامل يفي باحتياجات تطبيق نظام الموازنة على الأساس الصفري ؟

وحيث إن الدراسة تدور حول الشركات الخدمية الليبية العاملة في نطاق مدينة بنغازي ، فان الشركات التي ستمثل مجتمع الدراسة هي :

1 . الشركة الهندسية لأعمال الكهرباء والميكانيكا .

2 . الشركة العامة للأشغال والخدمات .

3 . الشركة العامة للخدمات الضمانية .



4 . الشركة العربية للتعهدات والتمويل .

5 . شركة تيبستي للتسيير الفندقي .

6 . الشركة العامة للأدوية والمعدات الطبية .

7 . شركة الجوف الوطنية لحفر الآبار .

8 . مصرف الوحدة .

9 . شركة شحات للتوكيلات الملاحية ( تم استبعادها لأنها لا تقوم بإعداد الموازنات التقديرية )

وتماشيا مع محدودية وصغر حجم مجتمع الدراسة، ووصولاً إلى النتائج المرجوه من هذه الدراسة فقد تم تصميمها وفقا للمنهج الوصفي، مع استخدام استمارة الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات والمعلومات، بحيث سلمت استمارات الاستبيان للمشاركين شخصيا وبطريقة مباشرة، وتم استلامها بنفس الطريقة .

ولتحقيق أهداف الدراسة فقد تم تناول هذه الدراسة من الجانبين النظري والعملي، حيث خصص الجانب النظري لاستعراض بعض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالميزانيات التقديرية بصفة عامة، وميزانية الأساس الصفري بصفة خاصة، وذلك من خلال الإطلاع على الكتب والدوريات والمجلات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، حيث تم تقسيم هذا الجزء إلى ثلاثة فصول، تناول الفصل الأول من هذه الدراسة التعريف بموضوع الدراسة، مشكلة الدراسة، أهميتها، منهجيتها، وحدودها، بينما تناول الفصل الثاني الميزانيات التقديرية وأنواعها والمبادئ العلمية اللازمة لتطبيقها، وكذلك أهميتها في كل من التخطيط والرقابة، واتخاذ القرارات وفوائدها ومميزاتها، والفصل الثالث خصص للتعريف بأسلوب الأساس الصفري ومفهومه وكيفية إعداد الموازنة طبقا لهذا الاسلوب والأنظمة التي تساعد على تطبيقه وفوائده والصعوبات التي تواجه تطبيقه .

أما الجزء العملي من الدراسة فقد خصص للدراسة الميدانية، حيث تم تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من صحائف الاستبيان الموزعة على مجتمع الدراسة، وقد تم استخدام أسلوب الإحصاء الوصفي لتحليل البيانات، وذلك باحتساب النسب المئوية، كما تم

الاستعانة ببعض الجداول والأشكال البيانية التي تصف خصائص بيانات مجتمع الدراسة، وقد تم التوصل إلى أنه لا تتوفر مقومات تطبيق الموازنة على الأساس الصفري في الشركات الخدمية الليبية .

وعليه تم التوصل إلى مجموعة من النتائج التالية:

1 . العنصر البشري في الشركات الخدمية موضوع الدراسة هم من حملة الشهادات الجامعية ، كما إنهم من ذوى الاختصاص في إعداد الموازنات التقديرية بصفة عامة ، ولديهم الخبرة في هذا المجال ، كما إن لديهم القدرة على استخدام الحاسب الالى والقيام بالاختبارات والتحليلات المحاسبية ، بالإضافة إلى إن عدد العاملين بالإدارات المالية يعتبر كافي من حيث العدد والمؤهلات العلمية ، وهو ما يمكن اعتباره كافي لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري .

2 . انه بالرغم من إن نظام الموازنة الحالي القائم بالشركات الخدمية لا يوفر للمدراء معلومات تساعد في اتخاذ القرارات وتقييم البرامج والأنشطة، كما انه لا يساعد المدراء على توزيع الموارد بطريقه مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج، ولا يوفر طرق بديلة لإنجاز الهدف من النشاط ، كذلك يلاحظ إن بعض الشركات تقوم بالموافقة على بعض المشروعات ذات العائد اقل من التكلفة، وكذلك عدم قدرة نظام الموازنة الحالي على التخطيط الطويل الأجل، إلا إن المدراء القائمين على إعداد الموازنات التقديرية في الشركات الخدمية لا يريدون تعديل نظام الموازنة الحالي إلى نظام يساعدهم على توفير البيانات والمعلومات وذلك لعدم امتلاكهم الخبرة الكافية فى مجال إعداد الموازنة الصفرية، وعدم تعرضهم في دراستهم الأكاديمية له، واعتماد هذه الشركات على نظام موازنة الاعتمادات وموازنة الأداء الذي يمتلكون فيه الخبرة الكافية .

3 . ان الشركات الخدمية يوجد لديها هيكل تنظيمي معتمد ومعمول به ، كما انه يوضح مراكز السلطة والمسؤولية في مختلف المستويات، وكذلك الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات وتحديد الأهداف ويأخذ الشكل الهرمي من حيث تدرج السلطة وتحديد الاختصاصات وتدفق المعلومات بالشركة ووجود وصف وظيفي، وبالتالي يمكن القول بان الشركات الخدمية محل الدراسة يتوفر لديها هيكل تنظيمي يمكن ان

يساعدها في حال قررت هذه الشركات تغيير طريقة إعداد موازنتها الحالي، واعتماد طريقة نظام الموازنة على الأساس الصفري عند إعداد موازنتها التقديرية.

- 4 . النظام المحاسبي في الشركات الخدمية لا يوفر البيانات والمعلومات التي تساعد في تحديد تكلفة كل نشاط او برنامج، وذلك لأنه لا يتم في هذا النظام إثبات المصروفات بشكل تحليلي حسب البرامج والانشطه، وكذلك لا يوفر النظام المحاسبي تدفقا مستمرا للمعلومات في صورة تقارير وجداول إحصائية، كما انه لا يوفر طرقا لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة ولا نظام لمقارنه التكلفة والعائد من البرامج وهو ما يعتبر من أساسيات نظام الموازنة الصفرية، وبالتالي يمكن القول بان الشركات الخدمية يوجد لديها نظام محاسبي يساعدها على إعداد الموازانات التقديرية بصفة عامة، إلا إن هذا النظام يحتاج إلى تطوير ليفي باحتياجات ومتطلبات تطبيق نظام الموازنة على الأساس الصفري. في حال قررت بعض هذه الشركات اعتماد وتطبيق نظام الموازنة على الأساس الصفري.

ومن خلال النتائج السابقة، فقد تم اقتراح مجموعة من التوصيات أهمها:

- 1 . العمل على إيجاد قوانين ولوائح ونظم وتنظم أوجه الإنفاق بالشركات، وذلك حتى يتم توزيع الموارد بطريقة مثلى بين البرامج، والحد من المصروفات غير الضرورية .
- 2 . اشراك العاملين بجميع المستويات الإدارية في إعداد تقديرات الموازانات التقديرية.
- 3- العمل على ايجاد نظام محاسبي يعتمد على تحليل النظم وذلك لقدرة هذه النظم على توفير بيانات ومعلومات تساعد على اعداد الموازنه على الاساس الصفري .
- 4- العمل على اعداد دورات وندوات علمية لتعريف العاملين والمدراء باهمية الطرق الحديثة ومواكبة التطورات التي تحدث وتستجد على الساحة العلمية حتى يكونوا على دراية تامة بالتطورات .

# الفصل الأول

## الإطار العام للدراسة

## 1.1 المقدمة :

تعتبر الموازنات التقديرية من الموضوعات التي تتميز بأهمية كبيرة على مستوى الشركات ، وذلك لأنها تعتبر أداة للتعبير عن الخطط المستقبلية ، سواء للإيرادات أو المصروفات للسنة القادمة ، وحيث أنه توجد الكثير من الطرق لإعداد الموازنات التقديرية والتي تطورت على مدى السنين حتى تواكب الاحتياجات الإدارية ، إلا أن هناك بعض الطرق لم يتم التطرق إليها في البيئة الليبية إلا بإيجاز ، رغم أن الفائدة المتحصل منها تعتبر كبيرة مقارنة بالطرق الأخرى ، حيث توفر العديد من البيانات والمعلومات الدقيقة والتفصيلية لمتخذ القرار ، سواء للإدارة العليا أو للمدراء التنفيذيون ، لذلك فإن هذه الدراسة تهدف إلى معرفة مدى توفر مقومات موازنه الأساس الصفري لاعداد الموازنات التقديرية في الشركات الخدمية الليبية العامة العاملة في نطاق مدينة بنغازي ( الادارة الرئيسية ) ، كما تسعى لإلقاء الضوء على طريقة الموازنه على الأساس الصفري والتعريف بهذا الأسلوب ومفهومه ، أهميته ، مقوماته ، فوائده ، الأنظمة التي تساعد على تطبيقه ، والمشاكل التي تواجه تطبيقه العملي .

## 2.1 الدراسات السابقة :

تعتبر الموازنات التقديرية من أدوات المحاسبة الإدارية التي تستخدمها الشركات في التعبير عن الخطط والأهداف المستقبلية التي تسعى إلى تحقيقها ، حيث توجد عدة طرق يتم من خلالها إعداد الموازنه التقديرية ، وقد قدم بعض الباحثين والدارسين العديد من الدراسات حول موضوع الموازنات التقديرية منها :

— دراسة محمد رشيد الجمال ( 1987 )<sup>(1)</sup> : حول دور الموازنه الصفريه في تحقيق الاتساق بين التخطيط والرقابة في إطار تكامل المعلومات ، حيث تمت هذه الدراسة على قطاع الأعمال بمصر ، وهدفت إلى اختبار فرضية أن التقنين الإجرائي للموازنه على الأساس الصفري يمكن أن يوفر الصيغة التنفيذية لتطبيق إطار مقترح لتحقيق اتساق وتكامل أنشطة التخطيط والرقابة ، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن

---

( 1 ) محمد رشيد عبده الجمال ، ( دور الموازنه الصفريه في تحقيق اتساق بين التخطيط والرقابة في إطار تكامل نظام المعلومات ) ، ( الإسكندرية : رسالة دكتوراه غير منشورة ، 1987 ) ، ص 27 .

التقنين الإجرائي للموازنة على الأساس الصفري يتيح إمكانية تحقيق الاتساق وتكامل أنشطة التخطيط والرقابة ، وبالتالي يمكن اعتباره إطار مناسب لتطبيق المدخل المقترح من قبل معد هذه الدراسة .

— دراسة أنور عبد الخالق محمد صديق ، محمود عمر باعيسى ( 1991 ) (1) : واستهدفت هذه الدراسة إمكانية استخدام أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات التقديرية في منشآت الأعمال الصناعية العامة والخاصة في الأردن ، وتوصلت إلى :

- 1 — عدم إلمام إدارات هذه الشركات بأسلوب الأساس الصفري .
- 2 — هذا الأسلوب جديد ، ولم يختبر من قبل هذه الشركات بعد .
- 3 — عدم توفر الكفاءات الإدارية والمالية التي يتطلبها استخدام هذا الأسلوب في الشركات .
- 4 — اهتمام إدارات هذه الشركات باستخدام أساليب أخرى غير أسلوب الأساس الصفري وعدم الرغبة في التجديد .
- 5 — عدم ملائمة أسلوب الأساس الصفري لبعض الشركات .

— دراسة مصطفى محمد الشريف ( 1993 ) (2) : وهدفت إلى معرفة مدى تطبيق الشركات الصناعية الليبية للمعايير العلمية في إعداد ميزانياتها التقديرية ، وشملت جميع الشركات العاملة داخل ليبيا التي تقوم بإعداد ميزانياتها التقديرية ، وتوصلت إلى أنه توجد بعض الصعوبات التي تحول دون إعداد الموازنات التقديرية على أسس علمية سليمة ، بالرغم من أن حجم المنشآت الصناعية وعمرها الإنتاجي يسمح بوجود نظام مالي وإداري متكامل . وتقوم بعض الشركات الصناعية بإعداد

---

( 1 ) أنوار عبد الخالق محمد صديق ، محمود عمر باعيسى ، " استخدام أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات التقديرية في منشآت الأعمال " ، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز ، ( السعودية : مركز النشر العلمي ، 1991 ) ، ص 230 .

( 2 ) مصطفى محمد الشريف ، " المعايير العلمية لإعداد الموازنات التقديرية " ، ( رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة قارونس ، كلية الاقتصاد ، 1993 ) ، ص 12 .

موازناتها التقديرية بناءً على النتائج الفعلية للسنة السابقة ، وتوصلت إلى ضرورة إعداد الموازنه التقديرية بطريقة تحقق أهدافها من تخطيط ورقابة وكذلك توفير السجلات اللازمة لتوفير جميع البيانات التاريخية والتي يتم الرجوع إليها عند إعداد الموازنه التقديرية ، وكذلك يجب الاهتمام بالأساليب العملية في مجال إعداد الموازنه التقديرية لكي تحقق أهدافها .

— دراسة فتحي الزويبيك ( 2001 )<sup>(1)</sup>: هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى توفر مقومات تطبيق نظام الموازنه على الأساس الصفري في الوحدات الاقتصادية في ليبيا ، ودرست قطاع التعليم بالشعبيات ، وتوصلت إلى أنه لا تتوفر المقومات لتطبيق نظام الموازنه على الأساس الصفري في قطاع التعليم بالشعبيات ، وأوصت بعدة توصيات من أهمها : ضرورة تطوير النظام المطبق حالياً في إعداد الموازنه العامة ، وذلك بالتطبيق التدريجي لنظام الموازنه على الأساس الصفري لو تم توفير بعض هذه المقومات .

### 3.1 مشكلة الدراسة

تعتبر الموازنات التقديرية من الأدوات الإدارية التي تستخدمها الإدارة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وذلك لتحديد الهدف المطلوب تحقيقه من قبل الشركة وفقاً للظروف المستقبلية المحتملة ، وحيث انه توجد العديد من الطرق التي يتم من خلالها اعداد الموازنات التقديرية والتي قسمت الى طرق تقليدية (موازنه البنود والاعتمادات)<sup>(2)</sup> وطرق حديثة (موازنه البرامج والاداء - موازنه التخطيط والبرمجة - الموازنه الصفريه)<sup>(3)</sup> حيث وجهت للطرق التقليدية العديد من الانتقادات منها<sup>(4)</sup>:

- ( 1 ) فتحي الزويبيك " إمكانية تطبيق الموازنه على الأساس الصفري في الوحدات الحكومية " ، (رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة قاريونس ، كلية الاقتصاد 2001 ) ، ص 57 .
- ( 2 ) حمدى عبد اللطيف مهران ، الجوانب النظرية والتطبيقية للأساليب المحاسبية في التخطيط - الرقابة - تقييم الأداء ، ( القاهرة : توزيع ونشر الجامعات المصرية ، بدون تاريخ ) ص 378.
- ( 3 ) مؤيد عبدالرحمن الدوري ، طاهر موسى الجنابي ، إدارة الموازنات العامة ، ( الأردن : دار زهران للنشر والتوزيع ، 2000 ) ص 184
- ( 4 ) طارق عبد العال حماد ، الموازنات التقديرية : نظرة متكاملة ، ( الاسكندرية ، الدار الجامعية ، بدون تاريخ) ص 333-334

1- الزيادة المستمرة في كل موازنة بالمقارنة بالموازنة السابقة يؤدي إلى أن تصبح طلبات الموازنة اكبر من الأموال المتاحة .

2- صعوبة ترجمة الأهداف طويلة الأجل إلى خطط عمل .

3- تكون المشكلات الأساسية ومجالات القرارات غير واضحة تماما .

4- تكون البدائل غير محددة .

5- صعوبة اعداد الموازنة والعمليات بما يتفق مع الأوضاع المتغيرة لان الاعتمادات مرصودة لبنود محددة فقط .

6- تكون عملية المقاصة بين الأهداف طويلة الاجل والبرامج واحتياجات التشغيل والأرباح غير محددة بوضوح والأموال اللازمة للتطوير والمشروعات الجديدة تكون غالباً أول ما يتعرض للتخفيض .

ان بعض الشركات في ليبيا تقوم عند إعدادها لميزانياتها التقديرية باستخدام ميزانيات السنوات السابقة كأساس وتضيف إليها نسبة معينة لتحصل على الموازنة التقديرية للسنة القادمة ، إن استخدام هذه الطريقة يؤدي إلى تضخم أرقام الموازنة التقديرية سنة بعد أخرى، دون أن يكون هناك مبرر لهذه الزيادة في كثير من الأحيان ، حيث تعتبر هذه الطريقة من الطرق التقليدية التي وجهت لها العديد من الانتقادات . كذلك الصعوبات التي تواجهها المشروعات الاقتصادية في توفير البيانات والمعلومات لمتخذي القرارات ، لذلك ظهرت أساليب حديثة لتلافي عيوب الطرق التقليدية والتي من بينها أسلوب الموازنة على الأساس الصفري ، والذي لا يستخدم إلا على الأنشطة الخدمية البحثية<sup>(1)</sup> ، كذلك من خلال الدراسات السابقة يتبين لنا ان جميع الشركات التي خضعت للدراسة لديها قصور في استخدام الأساليب العلمية الحديثة عند إعداد الموازنات التقديرية ، كما أن أغلبها وحدات عامة أو شركات صناعية ، كما أن العديد من المشروعات في ليبيا لم تستخدم الأساس الصفري عند إعدادها للميزانيات التقديرية ، لذلك فإن هذه الدراسة سوف تدرس مدى توفر مقومات استخدام الأساس الصفري لإعداد الموازنات التقديرية بالشركات الخدمية الليبية

---

(1) Peter A Pyhrr “ zero base budgeting Apractical management Tool for Evaluating Expenses “."New york : john wiley & sons. Inc . 1973" P 22-23



العاملة في نطاق مدينة بنغازي ( الاداره الرئيسييه ) ، وبالتالي فإن مشكلة الدراسة ستتمثل في الإجابة على السؤال الرئيسي الآتي : " هل تتوفر مقومات تطبيق الموازنه على الأساس الصفري في الشركات الخدمية الليبية العاملة بمدينة بنغازي ؟ " .

#### 4.1 أهمية الدراسة :

باعتبار أن هذه الدراسة هي دراسة استكشافية لمعرفة إمكانية تطبيق الموازنه على الأساس الصفري ، لذلك فإن أهمية الدراسة تكمن في النقاط التالية:

- 1 — تعتبر هذه الدراسة مساهمة متواضعة للتعريف بأسلوب الموازنه على الاساس الصفري عند اعداد الموازنات التقديرية .
- 2 — حاجة بعض هذه الشركات إلى أدوات فعالة للتخطيط والرقابة وتخصيص الموارد وترشيد الإنفاق .
- 3 — إن استخدام نظام الموازنه على الأساس الصفري قد يوفر نظام متكامل للمعلومات يساعد في اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط وإدارة العمليات .

#### 5.1 اهداف وتساؤلات الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق نظام الموازنه على الأساس الصفري في الشركات الخدمية الليبية العاملة بمدينة بنغازي ، وذلك من خلال الإجابة على السؤال الرئيسي للدراسة وهو هل تتوفر مقومات تطبيق الموازنه على الاساس الصفري لاعداد الموازنات التقديرية ، ولتحقيق ذلك سيتم الاسترشاد بالأسئلة الفرعية التالية للإجابة على السؤال الرئيسي :

- هل يتوفر العنصر البشري المؤهل واللازم لتطبيق نظام الموازنه على الأساس الصفري ؟
- هل يتوفر وعي لدى المسؤولين عن إعداد الموازنه التقديرية أهمية تطبيق نظام الموازنة على الأساس الصفري ؟

– هل يوجد هيكل تنظيمي معتمد للشركات الخدمية لتطبيق نظام الموازنه على الأساس الصفري ؟

– هل يتوفر نظام معلومات متطور ومتكامل يفي باحتياجات تطبيق نظام الموازنه على الأساس الصفري ؟

## 6.1 وسيلة جمع البيانات :

تم الحصول على البيانات والمعلومات الخاصة حول مدى توفر مقومات تطبيق الموازنة على الأساس الصفري من خلال توزيع استمارة استبيان تحتوي على الأسئلة التي تحقق أهداف الدراسة . وكذلك تم استخدام أسلوب المقابلة وذلك لشرح أهداف الدراسة وتوضيح أى غموض حول الاستفسارات الأسئلة بصحيفة الاستبيان وذلك للتأكد من فهم المديرين للأسئلة الواردة بصحيفة الاستبيان وبالتالي صحة المعلومات المتحصل عليها .

## 7.1 مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الخدمية الليبية العامة العاملة في نطاق مدينة بنغازي والمملوكة للمجتمع والتي تقوم بإعداد الموازنات التقديرية ، واقتصرت هذه الدراسة على الإدارات الرئيسية لهذه الشركات ، ونظرا لصغر حجم الدراسة فقد تم إخضاع جميع الشركات للدراسة .

## 8.1 منهجية الدراسة :

تعتبر هذه الدراسة دراسة استطلاعية استكشافية لمعرفة مدى توفر مقومات تطبيق الموازنه على الأساس الصفري في الشركات الخدمية الليبية العاملة بمدينة بنغازي ( الإدارات الرئيسية ) والتي بلغ عددها ( 8 ) شركات تقع جميعها داخل نطاق مدينة بنغازي ، والتي تم الحصول عليها من ديوان المحاسبه بمدينة بنغازي .

## 9.1 نطاق وحدود الدراسة :

تتمثل حدود ونطاق هذه الدراسة على :

1- اقتصرته هذه الدراسة على الشركات الليبية العامة الواقعة داخل نطاق مدينة بنغازي .

2- اقتصرته هذه الدراسة على الاداره الرئيسية للشركات الليبية الواقعة داخل نطاق مدينة بنغازي .

3- اقتصرته هذه الدراسة على الشركات التي تقوم بتقديم الخدمات سواء للأفراد او الجهات الاعتبارية .

4- اقتصرته هذه الدراسة على الشركات التي تقوم باعداد الموازنات التقديرية .

## 10.1 محتويات الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الخدمية الليبية العامة في نطاق مدينة بنغازي والمملوكة للمجتمع والتي تقوم بتقديم الخدمات سواء للأفراد أو الجهات الاعتبارية والتي تقوم بإعداد الموازنات التقديرية ، وقد اقتصرته هذه الدراسة على الإدارات الرئيسية لهذه الشركات . ونظرا لصغر حجم الدراسة فقد تم إخضاع جميع الشركات للدراسة .

وقد تم تقسيم الدراسة إلى :

- **الفصل الأول :** التعريف بمشكلة الدراسة وأهدافها وأهميتها وحدودها ومنهجيتها .
- **الفصل الثاني :** تناول موازنة الأساس الصفري من حيث نشأتها ، وتعريفها، ومقوماتها ، والأنظمة التي تساعد على تطبيقها .
- **الفصل الثالث :** تناول الجانب العملي للدراسة والذي يتم فيه تحليل البيانات
- **الفصل الرابع :** تم فيه عرض نتائج الدراسة والتوصيات والخاتمة.

# الفصل الثاني

الموازنات التقديرية على الأساس الصفري

## 1.2 مقدمة :

إن المنظمات في سعيها المستمر إلى تحقيق أهدافها وممارساتها لوظائفها تستخدم العديد من الأدوات الإدارية التي تمكنها من ذلك ، ومن بين تلك الأدوات الموازنات التقديرية والتي عن طريقها يتم وضع خطط هذه المنظمات في شكل محدد ، وقياسها وتحقيق الرقابة عليها ، وبذلك تستطيع المنظمات أن تعرف على وجه التحديد مدى التقدم في إنجاز الأعمال بها ودرجة تحقيق أهدافها .

ويتم إعداد الموازنات التقديرية في جميع الإدارات والأقسام والمستويات الإدارية على مستوى الشركة ككل ، حيث توجد عدة طرق يتم من خلالها إعداد الموازنات التقديرية، منها<sup>(1)</sup>: موازنة البنود والاعتمادات ، موازنة البرامج والأداء ، موازنة التخطيط والبرمجة، موازنة الأساس الصفري .

وقد جاء الأسلوب الأخير ( موازنة الأساس الصفري ) نتيجة تطور المطالب التي كانت تسعى الإدارة الحكومية إلى تحقيقها ، والتي كانت تهدف بداية إلى تحقيق الرقابة على الإنفاق العام ، ومنع الاختلاس ، والذي تحقق بتطبيق موازنة البنود ( وهي ذات اتجاه رقابي ركزت على الاعتمادات والماضي وأهملت المستقبل ) ، ثم تطور هدف الإدارة من تحقيق الرقابة إلى خدمة الإدارة وتطويرها ورفع كفاءتها في تأدية الأعمال والذي تحقق بتطبيق موازنة الخطط والأداء ، ( وهي ذات اتجاه إداري ركزت على الأداء واهتمت بالحاضر وأهملت المستقبل ) ، ثم تطور هدف الإدارة إلى خدمة الإدارة في عملية التخطيط من خلال ربط السياسات المالية للحكومة بخطة اقتصادية محددة عن طريق مجموعة من البرامج والأنشطة ، تهدف إلى تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية للحكومة والذي تحقق بتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة ( وهي ذات اتجاه تخطيطي ركزت على البرامج والأنشطة الجديدة وعلى المستقبل ، وأهملت الحاضر والماضي ) ، ثم تطور هدف الإدارة ، بالإضافة إلى ما سبق إلى كيفية تحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية وتخصيص الموارد المتاحة

( 1 ) حمدي عبداللطيف مهران ، المرجع سابق ، ص 377 .

بكفاءة بين البرامج والأنشطة ، وهذا أدى إلى تطور الموازنة إلى أسلوب الأساس الصفري لمقابلة هذه الاحتياجات (1).

لذلك سوف يتناول هذا الفصل من الدراسة التعريف بالموازنة على الأساس الصفري ، مفهومها، وتعريفها ، ومصطلحاتها ، وإجراءات تطبيقها ، ومقوماتها ، والأنظمة التي تساعد على تطبيقها ، ومزايا استخدامها ، والصعوبات التي تواجه تطبيقها .

## 2.2 مفهوم الموازنة الصفرية :

يعتبر أسلوب ميزانية الأساس الصفري إحدى طرق إعداد الموازنات التقديرية ، وقد ظهر في أوائل الستينات عندما رفع مدير مكتب الموازنة في وزارة الزراعة الأمريكية ( ديفيد بيل ) مذكرة إلى وزير الزراعة يقترح فيها إدخال تعديلات على تعليمات إعداد الموازنة ، جاء فيها : " يجب علينا عند إعداد الموازنة أن نراجع التمويل الأساسي لكل برنامج ، كما يجب أن نبدأ الدراسة من الصفر " (2). وفي العام 1964 أصدرت وزارة الزراعة الأمريكية تعليماتها بإعداد ميزانية العام ورد فيها : " لقد تبنت وزارة الزراعة مفهوماً جديداً لتقدير ميزانيتها للعام المالي 1964 وهو ميزانية الأساس الصفري ، ويعني ذلك أن جميع البرامج ستراجع بشكل تفصيلي ، ولن تقتصر المراجعة على التغييرات المقترحة على البرامج لميزانية السنة القادمة " (3)، ثم ما لبثت أن توقف استخدامها في عام 1965 ف عندما تبنت الحكومة الفيدرالية ميزانية البرامج في عهد الرئيس الأمريكي السابق ليندون جونسون .

في عام 1967 ف عقد مؤتمر الأمم المتحدة في الدنمارك لدراسة مشكلات سياسة الإدارة والموازنة في الدول النامية ، والذي أوصى باستخدام فكرة ميزانية الأساس الصفري

---

(1) بتاريخ <http://www.almarefah.com/article.php?id=2007/11/10>

(2) محمد شاكر عصفور ، ميزانية الأساس الصفري "مجلة المنظمة العربية للعلوم الادارية"، (عمان : جامعة الدول العربية ) ص 134 .

(3) Lenoard merewix and Stephen Sosnik, " the budget's new chothes " , ( Chicago ; Markham publishing co. . 1971 ) p 3.

كوسيلة لتحليل وقياس فاعلية نفقات الخدمات الجارية ، إضافة إلى طرق التحليل الأخرى وذلك لتأمين فاعلية النفقات الحكومية (1).

وفي عام 1969 ف بدأت شركة Texas instrument للآلات الحاسبة تطبيقه تحت إشراف ( Peter Aphyrr ) \* والذي نشر مقال بعد نجاح تجربته في مجلة هارفارد لإدارة الأعمال تحت عنوان " ميزانية الأساس الصفري " ، والتي على أثرها تم استدعائه من قبل حاكم ولاية جورجيا ( جيمي كارتر ) الذي كلفه بتطبيق النظام الجديد في ولاية جورجيا اعتباراً من السنة المالية 1973 .

وفي عام 1976 عندما أصبح جيمي كارتر رئيساً للولايات المتحدة الأمريكية أصدر قانون " إصلاح الاقتصاد والنفقات الحكومية (2) ، والذي تم بموجبه إدخال ميزانية الأساس الصفري في موازنات أجهزة الحكومة الفيدرالية والذي تم تطبيقه في نفس العام .

ويعتبر أسلوب الموازنه الصفريه من الأساليب الحديثة المتبعة في إعداد الموازنة ، سواء في القطاع الحكومي أو القطاع الخاص ، وقد جاء هذا المفهوم كأداة ومحاولة للتغلب على مشاكل توزيع الأموال والموارد النادرة المتاحة والمحددة نسبياً بين البرامج والأنشطة حسب الأولويات وخاصة في البلدان النامية التي تفتقر عادة الى الموارد .

ويفترض هذا الأسلوب إعداد الموازنه من الصفر دون النظر إلى موازنة العام السابق ، وعدم الاعتماد على ما ورد فيها من تقديرات للاعتمادات المخصصة في تلك الموازنة ، وبالتالي يتطلب هذا المفهوم تقييم جميع البرامج والأنشطة والمشروعات التي كانت قائمة في الموازنة السابقة مجدداً لمعرفة ما إذا كان يجب استبعادها أو تخفيض التمويل المقدم لها أو تمويلها على نفس المستوى السابق أو زيادة التمويل ، وتحديد أيّاً من

---

( 1 ) أنور عبدالخالق محمد الصديق ، نظام الأساس الصفري، مجلة الاقتصاد والإدارة ، العدد ( 10 ) ، نوفمبر 1980 ، ص 91 .

(\*) مؤسس نظام الموازنة الصفريه .

( 2 ) محمد شاكر عصفور ، مرجع سابق ، ص 134 ، نقلاً عن :

U.S Government Economy and spending Reform Act of 1976 ( s . 2925 ) .

مستويات التمويل يكون مناسباً من صفر إلى زيادة هامة ، يتحدد على أساس الأولويات التي وضعتها الإدارة العليا والجزء المتاح من إجمالي المتوفر (1) .

إن موازنه الأساس الصفري تهدف إلى ترشيد عملية الإنفاق والرقابة عليه ، وعدم السماح بالموافقة على أي إنفاق لا يتم تبريره ، وكذلك ترشيد عملية اتخاذ القرارات وتخطيط وبرمجة الأعمال والنشاطات ، كما يسعى هذا الأسلوب إلى دراسة إمكانية تقليص الأنشطة الحالية إذا ما ثبت عدم جدواها أو عدم كفاءتها بشكل يساعد على تمويل برامج أكثر جدوى ومنفعة ، ويختلف هذا الأسلوب عن الأساليب القديمة التي عادة ما تتبعها الشركات عند إعداد موازاناتها ، والتي تركز فيها فقط على حجم الزيادة أو النقص في الإنفاق ، حيث أن هذا الأسلوب يعتمد على التقييم لجميع البرامج والأنشطة من بدايته إنشائها ، ويمكن استخدام هذا الأسلوب في جميع العمليات التي تقوم بها المنظمة ، حيث يركز هذا المفهوم على ثلاث نقاط أساسية هي (2):

**أولاً :** أن ينطلق المديرون عند تحديدهم لموازناتهم من فرضية أساسية مفادها أن الموازنه التي يعملون بها لا تحتوي على أي مخصصات وتساوي صفراً ، وإن البرامج والأنشطة التي يقدمونها مبررة ومؤكدة الأهمية وتقع في إطار أولويات الإنفاق للميزانية السنوية .

**ثانياً :** ضرورة التأكد من أن التقديرات المالية المقدره لكل مشروع أو برنامج أو قرار هي تقديرية دقيقة وفي حدود الحد الأدنى للتكلفة .

**ثالثاً :** أن يتم تقييم أي برنامج أو نشاط مع بداية كل سنة حتى وإن كان ممتداً من السنة السابقة ، وذلك للتأكد من ضرورة الاستمرار فيه أو إلغائه أو تعديله أو زيادة الاعتمادات المخصصة له .

## 3.2 فوائد استخدام نظام الموازنة الصفريّة :

- 
- (1) أحمد رجب عبدالعال ، المدخل المعاصر في المحاسبة الادارية ،" الاسكندرية : مركز الاسكندرية للمطبوعات الجامعية ، 1987)، ص 335 .
- (2) علي العربي ، عبدالمعطي عساف ، إدارة المالية العامة ، بدون تاريخ ص 161 .



يحقق استخدام نظام الموازنة على الأساس الصفري العديد من المزايا ، وذلك إذا ما قامت كل شركة باستخدام هذا النظام في إعداد موازنة لمشروعاتها السنوية ، فعن طريق هذا النظام يمكن<sup>(1)</sup> :

- 1 — تحديد وتقييم وتبرير لجميع الأنشطة المقترحة والعمل على زيادة فاعلية تخصيص الموارد نتيجة قيام المدراء بتقييم الاحتياجات المطلوبة لكل وظيفة ، وأخذهم بعين الاعتبار مستويات الجهد اللازم لتأدية كل وظيفة .
- 2 — وجود مرونة لدى الإدارة العليا بالنسبة لإعادة توزيع الموارد والسماح بإجراء تغييرات في الموازنة للوحدات التنظيمية ، بالإضافة إلى تحديد مستويات الجهد المختلفة اللازمة لتأدية كل نشاط والتي تساعد في عملية الاختيار بين البدائل لتأدية نشاط معين .
- 3 — إمكانية تمويل البرامج الجديدة ذات الأولويات العليا تمويلاً كلياً أو جزئياً في حالة استبعاد أو تقليص الأنشطة القائمة فعلاً .
- 4 — إمكانية تحديد الأنشطة التي تتميز بضعف إدارتها بشكل سريع وكذلك تحديد الإجراءات اللازمة لأغراض عمليات المتابعة من خلال تنفيذ الموازنة الصفرية ، وبذلك تستطيع أن تتغلب على هذه المشاكل من خلال اتخاذها للإجراءات الضرورية المناسبة .
- 5 — تسهيل عمليات تخصيص الموارد والاستفادة منها بشكل أكثر فاعلية على جميع مستويات الوحدة التنظيمية .
- 6 — يمكن أن تساعد الموازنة في تطوير فريق الإدارة ، كما يمكن أن تجعل بمرور الزمن من عمليات التقييم والتحليل للبدائل بالنسبة لكل نشاط مسألة عادلة حسب ما تتطلبه عملية اتخاذ القرارات ، مما يساعد في رفع كفاءة الإنجاز وفاعلية الإنفاق<sup>(2)</sup>.

---

(1) مؤيد الدوري ، وآخرون . مرجع سابق . ص 239 .

(2) مؤيد عبدالرحمن الدوري ، طاهر موسى الجنابي ، مرجع سابق ، ص 239 .

- 7 – تؤدي إلى زيادة كفاية وفاعلية الشركة<sup>(1)</sup> .
- 8 – تسمح بمشاركة أعداد كبيرة من المسؤولين في اتخاذ القرارات عند إعداد الموازنه<sup>(2)</sup> .
- 9 – تخضع للدراسة والتحليل والتقويم جميع البرامج والمشروعات بدون استثناء سواء في المشروعات تحت التنفيذ أو المشروعات الجديدة .
- 10 – يؤدي إتباع الموازنة على الأساس الصفري إلى تصحيح مسار سياسات الوحدة بشكل سنوي لتلافي أخطاء السنوات السابقة<sup>(3)</sup> .
- 11 – يؤدي استخدام الموازنة على الأساس الصفري إلى تكامل وسائل الاتصال رأسياً وأفقياً على جميع المستويات ، مما يؤدي إلى زيادة فاعلية الأداء<sup>(4)</sup> .
- 12 – تعتبر أداة للتحليل الجزئي لترجمة الأهداف إلى خطط تنفيذية<sup>(5)</sup> .
- 13- تساعد على تحسين نوعية الاهداف الدورية بالدرجة التي تؤدي الى زيادة الفعالية نحو تحقيق اهداف التخطيط المتوسط والطويل الاجل<sup>(6)</sup> .
- 14 – التركيز على كيفية تحقيق الأهداف وتحسين كفاءة وفاعلية نظم التخطيط والرقابة بوحدات الجهاز الإداري وذلك عن طريق<sup>(7)</sup> :
- الربط بين التخطيط الاستراتيجي والتخطيط التكتيكي كنشاط كل وحدة وكل مستوى إداري .

- 
- (1) سليمان اللوزي ، واخرون ، مرجع سابق ص 145 .
- (2) محمد شاكر عصفور ، مرجع سابق ، ص 145 .
- (3) عثمان محمد فراج ، مرجع سابق ، ص 1227 .
- (4) المرجع سابق ، ص 1227 .
- (5) إسماعيل حسين حمروا ، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة ، ( عمان : دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، الطبعة الأولى ، 2003 ) ، ص 123 .
- (6) عثمان محمد فراج ، مرجع سابق ، ص 1227 .
- (7) عبدالباسط أحمد رضوان ، " اتجاهات معاصرة في إعداد الموازنة العامة " ، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز ، ( منشورات جامعة الملك عبدالعزيز ، 2000 ) ، ص 136 .

— الربط بين العائد والتكلفة بفحص وتقييم البدائل المتاحة واستبدال البرامج ذات العائد الأقل أو الإقلال منها .

— إنشاء برامج جديدة ورفع كفاءتها .

مما تقدم يمكن القول بأن الموازنة الصفريّة يمكن أن توفر لإدارة الشركة فرصة إعادة النظر في مخططاتها وموازناتها بشكل مستمر ، كما يمكن لها أن تقوم بإجراء تغييرات جذرية في عملياتها الحاضرة أو بوضع برامج جديدة ، كما يمكن لها أن تقوم بإعادة النظر في طرق وأساليب الرقابة المتبعة ، أي أن الموازنة الصفريّة يمكن أن تؤثر على جميع المراحل الإدارية من تخطيط وموازنة وتنفيذ ورقابة ، وبالتالي تزود المدراء بما يكفل لهم إدارة الشركات المسؤولين عنها بدرجة أكثر فاعلية .

## 4.2 تعريف موازنة الأساس الصفري :

اختلف تعريف ميزانية الأساس الصفري بين الكتاب والمفكرين كلاً حسب الجانب الذي ركز عليه ، حيث عرفها ( Peter A pyhrr ) بأنها : " الموازنة التي تتطلب من كل منظمة أن تقوم بمراجعة وتقييم جميع برامجها ومشروعاتها ( الحالية والجديدة ) بطريقة منظمة ، وأن تتم مراجعة البرامج والمشروعات على أساس التكلفة والعائد ، وما تحققه من إنجازات " (1)، وعرفها ( Allen Schick ) بأنها : " نظام يركز على المراجعة والتقييم والتحليل على جميع أوجه الإنفاق المقترحة ، وليس فقط على الزيادات الحاصلة على معدلات الإنفاق الحالية " (2)، في حين عرفها مؤتمر الأمم المتحدة المنعقد في الدنمارك على أنها : " نظام يفترض عدم وجود أية خدمة أو نفقات في البداية ، والأخذ في الاعتبار الحد

---

(1) Peter Apyhrr " zero Bas Approach to Government Budgeting " , ( public Administration Review , January – February . 1977 ) p 2 .

(2) Frank Draper and Bernad Pistivado " ZBB looking Back after ten years " ( public Administration Review Januar – February . 1981 ) p 77 .

الأدنى للتكلفة . أو أكثر الطرق فاعلية للحصول على مجموعة من المخرجات ، ووضع الإطار الذي يمكن بموجبه تقييم فاعلية مستويات النفقات الجارية المعتمدة وفقاً لهذه الاعتبارات " (1). وعرفها باتليو على أنها : " تقنين الإجراءات والخطوات المتعلقة بالتخطيط وتخصيص الموارد بهدف ترشيح تخصيص الأموال والوصول إلى المثالية في توظيف الأموال المتاحة " (2) ، وعرفها ( Williams ) على أنها : " تخصيص الموارد حسب النتائج المتوقعة " (3).

والملاحظ من التعريفات السابقة أنها تعددت من حيث مدى شمولها على المضمون أو التركيز على المفهوم ، فالتعريف الأول نجد أنه ركز على مضمون وخطوات تطبيق الموازنه على الأساس الصفري أكثر من المفهوم ، أما التعريفان الثاني والثالث فيركزان على فكرة المراجعة الشاملة ، والتأكيد عليها بما يتناسب مع الأنشطة القائمة وكأنها أنشطة جديدة واعتبارها ( عملية المراجعة ) جوهر عملية الأساس الصفري . أما التعريف الرابع فنجد أنه ركز على المفهوم أكثر من المضمون ، وذلك من خلال الربط بين كل من التخطيط والموازنات والمراجعة ، فضلاً عن اتخاذ القرارات الخاصة بالعمليات في صورة عملية واحدة .

وإجمالاً يمكن القول أن ميزانية الأساس الصفري تتطلب من كل مسئول عن نشاط أن يقيم احتياجات موازنته بالكامل وبالتفصيل من نقطة البداية ، وأن يبين النفقات التي سوف ينفقها على نشاطه ، بالإضافة إلى المنفعة الحدية التي سوف يتحصل عليها في المقابل .

هذا ويمكن تلخيص أهداف موازنه الأساس الصفري فيما يأتي (4) :

#### 1 — تحديد الأهداف لكل وحدة إدارية .

( 1 ) أنور عبدالخالق محمد صديق، محمود عمر باعيسى ،مرجع سابق ، ص 92 .

( 2 ) Reboert N. Anthony and Glenn A. welsch . " Fundamental's of management Accounting " . ( Richard Irwin . 1988 ) P 457 .

( 3 ) محمد عباس حجازي ، المحاسبة الإدارية : معلومات وتخطيط واتخاذ القرارات والرقابة ، ( القاهرة : مطبعة عين شمس ، 1983 ) ، ص 340 .

( 4 ) L. Allen . Austin and logan M. cheek zero base budgeting : Decision package manual " , ( New york , AMACOM . 1979 ) P3 .

- 2 – تحديد الطرق البديلة لتحقيق الأهداف .
- 3 – تحسين عملية اتخاذ القرارات وذلك بتقديم تبريرات للموارد المطلوبة للبرامج والمشروعات الحالية والجديدة لكل وحدة قرار .
- 4 – توزيع الموارد بطريقة أفضل وذلك بتقديم البدائل و المقترحات لإعادة توزيع الموارد واجراء الدراسات التحليلية للبرامج والمشروعات الحالية والجديدة .
- 5 – الحد من الزيادة في حجم النفقات او عدد الموظفين ومراقبتها والسيطرة عليها والعمل على تخفيضها .

## 5.2 مكونات الموازنه الصفرية :

استحدثت أسلوب الموازنه على الأساس الصفري بعض المصطلحات الجديدة و التي سوف نستعرضها بشيء من الشرح وهي :

### 1 – وحدة القرار :

يقصد بها مجموعة من الأنشطة والبرامج التي يشرف عليها المدير الإداري في منظمة ما ، وكذلك الوحدات الإدارية التي تتكون منها المنظمة وتظهر على الخريطة التنظيمية ، ووحدة القرار تعني بإيجاز : " التقسيمات الإدارية الموجودة في المنظمات والتي يمكن فصلها على حدة لأجل الدراسة والتحليل واتخاذ القرارات ، كما تشمل البرامج الرأسمالية الكبيرة " (1).

### 2 – مجموعة القرارات :

هي عبارة عن خطة تتضمن في العادة تقارير بنتائج أو أهداف لبرامج وأنشطة متشابهة أو نمطية و متجانسة ، وتبين مجموعة القرار الطرق المختلفة لأداء نفس العمل ، وقد عرفها بيهر أنها : " بمثابة قوائم تشتمل على تحديد ووصف للنشاط بما يتيح لإدارة المشروع تقييمه وترتيبه بالمقارنة مع الأنشطة الأخرى تمهيداً لقبول أو رفض ذلك النشاط " (2).

---

(1) L. Allen . Austin and logan M. cheek “ zero base budgeting : Decision package manual “ New York , AMACOM. 1979 ) P 10 .

(2) أحمد رجب عبدالعال ، مرجع سابق ، ص 338 .

### 3 - مستويات الجهد والتمويل :

حيث توجد ثلاث مستويات للجهد :

#### - مستوى أدنى للجهد :

ويكون أقل من المستوى الحالي للجهد من ناحية الجهد والتكاليف لنشاط ما، بحيث يفضل إلغاء ذلك النشاط إذا انخفض الجهد دون هذا المستوى ، ويتم تحديد المستوى بمعرفة كل مدير حسب عملياته ، وهو يفيد في إجبار المدراء على تقويم شامل لمشروعاتهم ، وتبرير مطالبهم للاعتمادات .

#### - مستوى حالي للجهد :

ويمثل المستوى الحالي من ناحية الجهد والتكاليف المالية لنشاط ما ، كما وردت بالموازنة للسنة المالية الحالية ، ولا يتوقع حسب المستوى الحالي للإنفاق زيادة في النتائج أو تحسن في الخدمات التي تقدمها المنظمة .

#### - مستوى أعلى للجهد :

ويكون أكثر من المستوى الحالي من ناحية الجهد والتكاليف المالية ، ويتوقع في هذا المستوى زيادة في النتائج وتحسن في الخدمات عما هي في المستوى الحالي ، ويمكن أن يكون هناك أكثر من مستوى أعلى للجهد ، وهو يفيد في إجبار المدراء على تبرير الزيادة في مطالبهم للاعتمادات .

### 3.5 إجراء إعداد الموازنه الصفريّة :

أسلوب الموازنه على الأساس الصفري لا يمثل إجراءً ثابتاً أو جامداً ، يمكن تطبيقه بشكل موحد بين الشركات ، إنما يختلف في تطبيقه باختلاف طبيعة عمل الشركة أو المؤسسة ، وبالتالي يجب تكييف النظام ليلئم حاجات أي شركة ، وبالرغم من أن هناك اختلاف في تطبيق هذا الأسلوب إلا أنه يوجد اتفاق كبير بين الكتاب على أنه هناك أربع خطوات رئيسية لابد لكل شركة من اعتمادها بشكل عام بعد تحديد الاهداف العامة التي

تسعى الشركة الى تحقيقها وتعميم ذلك على كافة المستويات التنظيمية بالشركة لإعداد ميزانية الأساس الصفري وهي (1):

- 1 – تحديد وتكوين وحدة القرار .
  - 2 – تحديد وتحليل المجموعة القرارية .
  - 3 – تقييم وترتيب المجموعات القرارية .
  - 4 – إعداد الموازنه التفصيلية ، وهي تعكس مجموعة القرارات المعتمدة في الموازنة .
- وتعتبر هذه الخطوات الأربع من الخطوط العريضة والتي تمثل الأساس النظري لإعداد الموازنه على الأساس الصفري ، لذلك سيتم تناولها بشئ من التفصيل فيما يلي :

## 1.6.2 تحديد وتكوين وحدة قرار :

بما أن هدف الموازنه على الأساس الصفري هو تركيز اهتمام الإدارة على تقييم الأنشطة واتخاذ القرارات ، فإنه يجب تحديد كل مكونات الشركة ( الإدارات – الأنشطة – الوظائف ) ، من أجل القيام بتحليلها واتخاذ القرارات بشأنها .

ويقصد بتحديد وحدة القرار هو تحديد المدراء المسؤولين عن الأنشطة المختلفة في الشركة ، والتي سوف يعدون موازنات لها ، ووحدات القرار هي نفسها الوحدات التنظيمية التي تظهر على الهيكل التنظيمي للشركة ، و يمكن للمدراء أن يقسموا وحدة القرار إلى مجموعات من الوظائف أو العمليات إذا كانت وحدة القرار تشتمل على مجموعة من الأنشطة أو كانت كبيرة جداً وتستحق تحليلاً مفصلاً ، وعند إعداد وحدة القرار يجب مراعاة العوامل الآتية (2):

- 1 – الأهداف الرئيسية والفرعية للشركة .

---

( 1 ) محمد أحمد عبدالله ، مشكلات تطوير الموازنة في الدول النامية ، ( الإسكندرية : 1984 ) ، ص 144 .  
( 2 ) قاسم إبراهيم الحسيني ، المحاسبة الحكومية والموازنه العامة للدولة ، ( عمان : مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة، 1999 ) ، ص ص 133 – 134 .

- 2 – الهيكل التنظيمي وتوزيع السلطات والمسؤوليات .
- 3 – درجة اللامركزية في اتخاذ القرارات والتفويض للمستويات الإدارية الدنيا .
- 4 – الجوانب الفنية المتعلقة بالنشاط .
- 5 – التوزيع الجغرافي لمراكز أداء النشاط .
- 6 – درجة التحليل والتفصيل التي تسمح بها نظم العمل وخاصة نظم المعلومات .
- 7 – طبيعة وحجم المجموعات القرارية التي سيتم صياغتها وتحديدها .

## 2.6.2 تحديد وتحليل المجموعات القرارية :

يعد تصميم المجموعات القرارية بمثابة حجر الزاوية في تخطيط أنشطة الشركة ، حيث يختلف عدد وطبيعة المجموعة القرارية من شركة إلى أخرى باختلاف حجم وطبيعة النشاط ، وعادة ما تحدد المجموعات القرارية عند المستويات الدنيا ، حيث يتاح التحديد التفصيلي للأنشطة ، ومشاركة المسؤولين عنها في ذلك التحديد . ويتم ذلك من خلال قيام مديري الأنشطة بتحديد ووصف ما يخضع لإشرافهم من أنشطة ، ومستويات الأداء المتوقعة منهم خلال العام الحالي ، ويتم تعديل مستويات هذا الأداء في ضوء ما تصدره الإدارة العليا من افتراضات تخطيطية بشأن مستويات النشاط المتوقعة خلال العام القادم ، وما يترتب عليها من زيادة في الأجور والمرتبات وغيرها من عناصر التكاليف .

وتمثل هذه الخطوة جوهر موازنه الأساس الصفري ، فبعد تحليل النظام الكلي إلى مجموعة من وحدات القرار يتم إعادة تحليل وحدة القرار ، ويقصد تحليل كل نشاط من أنشطة وحدة القرار على حدة ، بغرض الحصول على معلومات عن الطرق والبدائل الخاصة بها ، حيث يتم تسجيل هذه المعلومات في نموذج خاص شكل ( 2 – 1 )<sup>(1)</sup>، ليتم الرجوع إلى هذه المعلومات عند الحاجة .

### شكل ( 2 – 1 )

	اسم البرنامج : .....
--	----------------------

( 1 ) أنور عبدالخالق ، محمود عمر ، مرجع سابق ، ص 223 .



وصف النشاط : .....
الهدف من النشاط : .....
العائد من النشاط : .....
نتائج عدم التنفيذ : .....
.....
.....

وعند تحليل الوحدات القرارية يتم التركيز على شيئين أساسيين هما (1):

## 1 – تحديد البدائل لتنفيذ النشاط وأكثر طرق الإنجاز كفاءة وفاعلية :

وهذا يعني تحديد كافة الطرق الممكنة لتنفيذ النشاط أو البرنامج المعبر عنه بوحدة القرار ، ثم تقييم هذه الطرق كبدايل بقصد الاختيار فيما بينها .

## 2 – تحليل طرق الإنجاز والبدائل إلى مستويات مختلفة للجهد :

بعد أن يتم اختيار طريقة أو طرق الإنجاز المفضلة يتعين على كل مدير مسؤول عن هذا النشاط أن يحدد لكل طريقة الحد الأدنى للجهد والذي يجب أن يكون أقل من المستوى الحالي من ناحية الإنفاق الحالي لنشاط ما ، ثم تحديد مستويات أعلى ومتزايدة للجهد ، كما يتم تحديد التكلفة والعوائد الخاصة بكل مستوى لكل طريقة إنجاز مختارة .

وتوجد العديد من الاعتبارات التي يمكن أن تساعد الشركة عند تحديد الحد الأدنى للجهد وهي (2) :

### 1 – إن الحد الأدنى للنشاط لا يحقق الهدف النهائي بشكل كامل .

( 1 ) محمد رشيد عبده الجمال ، مرجع سابق ، ص 143 .

( 2 ) عصام الدين زايد ، استخدام أسلوب الموازنة على الأساس الصفري في خفض تكلفة الخدمات الحكومية ، المجلة المصرية للدراسات والتجارة ، ( القاهرة : جامعة المنصورة ، عدد ( 1 ) ، 1979 ) ، ص 58.

2 – الحد الأدنى للنشاط هو المستوى الحرج والذي يعتبر أكثر المستويات حساسية في مرحلة التنفيذ .

3 – الحد الأدنى للنشاط قد يؤدي إلى تخفيض حجم الخدمات التي تقدم للمستخدمين .

4 – إن عملية تحديد الحد الأدنى للنشاط قد تؤدي إلى اكتشاف بعض العيوب في التنفيذ ، الأمر الذي قد يعكس التحسن في الأداء ، أو انخفاض في التكاليف ، أو التطوير في هيكل التنظيم الإداري ، وما إلى ذلك من مزايا .

ومن أهم المعلومات التفصيلية التي يجب أن تحتوي عليها المجموعات القرارية ما يلي (1):

1 – الهدف من النشاط .

2 – التكاليف والعوائد .

3 – قياس حجم العمل ومعايير الأداء .

4 – البدائل لتحقيق الأهداف .

5 – المستويات المختلفة للجهد والتمويل اللازمين للقيام بالعمل .

ويضيف بعض الكتاب ضرورة بيان النتائج عن عدم تنفيذ النشاط ، وتختلف عدد وطبيعة المجموعات القرارية من مشروع إلى آخر باختلاف حجم وطبيعة النشاط ، وتصنف المجموعات القرارية إلى نوعين رئيسيين (2) :

أ – مجموعات تبادلية لاختيار الأفضل ( مجموعات قرارية متعارضة ) :

وهذه المجموعات تحتوي على الطرق البديلة لأداء نفس العمل أو النشاط ، بحيث يترتب على اختيار أفضلها رفض باقي المجموعة القرارية المتعارضة .

ب – مجموعة متزايدة ( المجموعات القرارية الإضافية ) :

---

( 1 ) محمد شاكر عصفور ، مرجع سابق ، ص 140 .

( 2 ) James D. Suver and Ray L. Brown . “ where dose zero base budgeting work “ Harvard Business Review ( November – December 1977 ) p 77 .

وهي تمثل أفضل مجموعة في حالة عدم تمويل الوحدة بصورة كلية ، وتحتوي هذه المجموعة على الأنشطة في المستويات المختلفة من الجهد اللازم لأداء النشاط .

ويعد تكوين المجموعات القرارية عمل شاق وصعب ، حيث يتخلله العديد من المشاكل والتي من بينها كبر حجم المجموعات القرارية بالنسبة للمشروعات أو الشركات الكبيرة ، الأمر الذي يتطلب الاستعانة بالحاسب الآلي (1).

وتساعد المجموعات القرارية الإدارة على (2):

**1 -** وضع الأولويات بالنسبة للأنشطة الأخرى والتي تتنافس على نفس الموارد وهذا يعني أن كل مدير مسئول عن برنامج أو نشاط يقوم عند إعداد موازنته بتبرير لجميع الأموال التي يطلبها للإنفاق على برامج أو أنشطته ، وأن يدافع عن حقه بالمخصصات التي تم طلبها .

**2 -** تقرير مدى الموافقة أو عدم الموافقة على الأنشطة والبرامج المعروضة .

ويعد تصميم المجموعات القرارية بمثابة حجر الزاوية في تخطيط أنشطة الشركة ، حيث يختلف عدد وطبيعة المجموعة القرارية من شركة إلى أخرى باختلاف حجم وطبيعة النشاط ، وعادة ما تحدد المجموعات القرارية عند المستويات الدنيا ، حيث يتاح التحديد التفصيلي للأنشطة ، ومشاركة المسؤولين عنها في ذلك التحديد . ويتم ذلك من خلال قيام مديري الأنشطة بتحديد ووصف ما يخضع لإشرافهم من أنشطة ، ومستويات الأداء المتوقعة منهم خلال العام الحالي ، ويتم تعديل مستويات هذا الأداء في ضوء ما تصدره الإدارة العليا من افتراضات تخطيطية بشأن مستويات النشاط المتوقعة خلال العام القادم ، وما يترتب عليها من زيادة في الأجور والمرتبات وغيرها من عناصر التكاليف .

## **3.6.2 تقييم وترتيب المجموعات القرارية :**

يتم تقويم المجموعات القرارية ( البدائل ) أولاً من قبل المدراء الإداريون ( الإدارة الدنيا ) ، ثم بإجراء دراسة تحليلية شاملة وتقويم المجموعات القرارية

( 1 ) Suver and Brown . op, cit; p 77 .

( 2 ) خالد شحاتة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، ( الأردن : دار الاوائل للنشر ، الطبعة الثانية ، 2005 ) ، ص 366 .

مرة أخرى من قبل الإدارة العليا ، ويتم ترتيب المجموعات القرارية على أساس تحليل التكلفة والعائد لكل نشاط من أنشطة الوحدة القرارية ، وعلى أساس تنازلي بالنسبة للمنفعة أو العائد ، ثم يتم تحديد هذه المنافع عند مستويات مختلفة للجهد ، مع الأخذ في الاعتبار نتائج رفض أي من هذه المجموعات . وتوجد عدة طرق لتقييم وترتيب المجموعات القرارية من قبل المدراء في الإدارة الدنيا<sup>(1)</sup> :

1 – يخول مديري الأنشطة بترتيب وتقييم المجموعات القرارية الخاصة بأنشطتهم ، على أن يقوم المستوى الإداري الأعلى منه بتقييم وترتيب المجموعات القرارية الخاصة بأنشطة المديرين الخاضعين لإشرافهم .

2 – تخويل كل مستوى إداري القيام بعملية تقييم وترتيب مجموعات القرارات التي تقع في نطاق مسؤولياتهم ، طالما أنها تقع في حدود مبالغ أو نسب مئوية معينة ، وهذه الطريقة تفيد الإدارة العليا على تركيز اهتمامها بالمجموعات القرارية التي تتجاوز اختصاصات المستويات الإدارية الدنيا .

وبعد التقييم من قبل المدراء في الإدارة الدنيا ، تقوم الإدارة العليا بإجراء دراسة تحليلية شاملة لجميع المجموعات القرارية لاتخاذ القرارات التي تكون عادة<sup>(2)</sup>:

1 – إلغاء البرنامج أو المشروع أو النشاط ، وعدم تخصيص اعتمادات مالية له في السنة القادمة إذا تبين انخفاض العائد منه وعدم جدواه .

2 – تخفيض الاعتمادات المخصصة للبرنامج أو المشروع في السنة القادمة في حالة الموافقة على مجموعة القرار والتي تمثل المستوى الأدنى .

3 – إبقاء البرنامج أو المشروع وتخصيص اعتمادات له في السنة القادمة مساوية لاعتمادات السنة الحالية في حالة الموافقة على مجموعة القرار التي تمثل المستوى الحالي .

---

(1) Pyhrr . Peter A “ zero base budgeting “Harvard Business Review ( November – December . 1970 ) P 116..

(2) أحمد رجب عبدالعال ، مرجع سابق ، ص 332 .

4 — زيادة الاعتمادات المخصصة للبرنامج والمشروع في السنة القادمة في حالة الموافقة على مجموعة القرار ( البديل ) .

ثم تؤخذ مجموعات القرارات التي تمت الموافقة عليها ، وترتب في قائمة حسب أولوياتها ، فتوضع مجموعة القرار الأكثر أهمية في أعلى القائمة ، ثم تليها مجموعات القرارات الهامة إلى أن تصل إلى مجموعة القرار الأقل أهمية ، حيث توضع في أسفل القائمة ( ويتم استخدام معيار التكلفة والعائد للترتيب ) .

مما تقدم يتبين لنا أن هذه الخطوة تهدف أساساً إلى تزويد إدارة الشركة بوسيلة تقوم من خلالها بتخصيص الموارد المحددة وذلك من خلال التركيز على الإجابة على العديد من الأسئلة مثل : كم يجب أن ننفق على النشاط أو العملية ؟ وأين يجب أن يتم الإنفاق ؟

## 2.6.4 إعداد الموازنات التفصيلية :

بعد الانتهاء من تقييم وترتيب مختلف مجموعات القرارات وتحديد المتوقع من الموارد المالية والبشرية للسنة القادمة ، فإن مجموعات القرارات التي تمت الموافقة عليها واختيارها تمثل الخطط وبرامج الأداء لتلك السنة ، حيث يتم إعادة المجموعات القرارية التي تم الموافقة عليها إلى كل مدير ليعدها موازنات تفصيلية والتي عادة تتضمن البيانات التالية<sup>(1)</sup>:

1 — تكلفة المهام والوسائل والأنشطة اللازمة لتنفيذ البرامج .

2 — الأفراد اللازمين لأداء العمل وأجورهم .

3 — تحديد مقاييس الأداء .

4 — تحديد أساليب العمل المختلفة أو البديلة .

ثم تجمع هذه الموازنات التفصيلية في موازنه عامة واحدة تعبر عن البرامج والأنشطة الموجودة بالشركة وتعتبر هذه الموازنه التقديرية لتلك السنة .

## 2.7 مقومات استخدام الأساس الصفري :

( 1 ) أنور عبدالخالق محمد الصديق ، مرجع سابق ، ص 225 .

إن من أهم المقومات والدعائم الأساسية التي تؤدي إلى نجاح تطبيق نظام الموازنه على الأساس الصفري توفر عناصر أساسية لتكوين وحدات القرارات وكذلك حزم القرارات، ومن أهم هذه العناصر<sup>(1)</sup> :

1 – يعتمد نظام الموازنه الصفريه على تشكيلة متكاملة من الخبرات والكفاءات والتخصصات في مجالات الادارية والمالية والمحاسبية والتخطيطية .

2 – ضرورة اقتناع الإدارة العليا والمسؤولين عن إعداد الموازنه بنظام الأساس الصفري ومساندته واستعدادهم لتطبيقه .

3 – تتطلب الموازنه الصفريه إعادة النظر في الهياكل التنظيمية للوحدات الإدارية الحكومية بحيث نمودجا للمعلومات يكفل انتقالها من والى المستويات الإدارية العليا والدنيا وفقا للتسلسل الهرمي التنظيمي للسلطات والمسئوليات ومن خلال قنوات ذاتية وليست مركزية . ومن خلال منهج يسهل عملية تحديد وحدات القرار وتكوين المجموعات القرارية .

4 – وجود نظام معلومات معد على أسس عملية موضوعية يكون مصدرا للبيانات والمعلومات اللازمة لإعداد نظام الموازنه الصفريه بحيث يساعد في تحديد مجالات الملائمة لتطبيقه وفي ترتيب المجموعات القرارية وفي تحليل وقياس اثر البدائل المختلفة على الإيرادات والتكاليف المتوقعة .

## 1.7.2 العنصر البشري المؤهل :

" يتطلب هذا النظام مجهودات وأعباء إضافية بين العاملين وواضعي الموازنه " <sup>(2)</sup>. لذلك يجب أن يتوفر في العاملين وواضعي الموازنه الكفاءات العلمية والعملية والخبرات

---

( 1 ) عبدالعال أبوخشبة ، إمكانية تطبيق نظام الموازنه الصفريه على الدول النامية على ضوء التجربة الأمريكية ، مجلة التكاليف ، ( القاهرة : الجمعية العربية والمحاسبة الإدارية ، العدد 1 ، 2 ، يناير مايو ، 1996 ) ، ص 132 . نقلا عن

Nicholas henrg ، "public: Administration and public Affairs" .(N.J. PRENTICE-HALL,inc.ingle wood, 1980)p223.

( 2 ) فتحي الزوبيك ، مرجع سابق ، ص 57 .

اللازمة في هذا المجال من القدرة على التحليل واجراء المقارنات ، وكذلك يجب أن يكونوا على دراية كافية باستخدام التقنيات الحديثة .

## 2.7.2 اقتناع الإدارة العليا بالموازنة الصفرية :

لإنجاح تطبيق الموازنة الصفرية لابد من اقتناع الإدارة العليا ومعهدي الموازنه بالأسلوب الجديد ، وتوضيح الفائدة من إتباعه ، ولذلك يجب أن يتوفر في النظام الجديد على الأقل وكحد ادنى لاقتناع الإدارة بهذا الأسلوب المميزات الآتية<sup>(1)</sup>:

1 — أن يوفر للمدراء معلومات تساعدهم في تقييم أداء البرامج والرقابة على تنفيذها .

2 — أن يوفر الموارد المتاحة بطريقة مثلى بين الإدارات ومراكز اتخاذ القرار .

3 — أن يلائم الهيكل التنظيمي للشركات .

4 — أن يوفر طرق بديلة لإنجاز الهدف من النشاط أو المفاضلة بينها .

5 — أن يعفيها من أي مصروفات غير ضرورية .

6 — أن يتم تفويض السلطة لمدراء مراكز اتخاذ القرارات ( الإدارة الدنيا ) وذلك حتى

تتمكن من اقتراح طرق بديلة لإنجاز الهدف .

وعلى الرغم من المزايا التي يحققها نظام الموازنه للمدراء بجميع المستويات ، إلا أن المدراء عادةً ما يفضلون الأسلوب التقليدي ، وذلك للأسباب الآتية<sup>(2)</sup>:

1 — قد تصبح عملية إدارة الموازنه الصفرية من المشاكل الحساسة ، بسبب مشاركة

المدراء في العملية أكثر مما تتطلبه معظم إجراءات تخطيط الموازنه ، كما أن مثل

هذه المشكلة تكون أكثر تعقيداً في الوحدات التنظيمية الكبيرة .

---

( 1 ) نعيم دهمش ، " الموازنة الصفرية " ، مجلة المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، ( عمان : جامعة الدول العربية ، 1981 ) ، ص 40 .

( 2 ) مؤيد عبدالرحمن الدوري ، طاهر موسى الجنابي ، إدارة الموازنات العامة ، ( الأردن : دار زهران للنشر والتوزيع ، 2000 ) ، ص 236 .

2 – غالباً ما تكون الافتراضات المتعلقة بتكوين السياسات والخطط إما غير موجودة أو غير مناسبة أو يصعب إيصالها بشكل صحيح إلى المستويات الدنيا .

3 – إن الوقت الذي يتطلبه تطبيق الموازنه الصفريه في السنة الأولى لا يمكن أن يزيد عن الوقت الذي صرف في استخدام الإجراءات الأخرى في عملية التخطيط والموازنة في السنة السابقة لعملية التطبيق .

إن الموازنه الصفريه تزود الإدارة بقاعدة هائلة من البيانات بغرض تقديم المعلومات وإجراء التحليل ، وذلك من خلال تحسين كفاءة وفعالية المراجعة العملية أو من خلال تشخيص المشاكل وتحديد المجالات التي يمكن تحسين العمليات التشغيلية بها ، وذلك من خلال تزويدهم بالآتي<sup>(1)</sup>:

- 1 – بيانات التكلفة التاريخية ومقاييس الأداء لكل نشاط .
- 2 – مقارنة بين الأنشطة المتشابهة داخل الشركة .
- 3 – تحديد وتشخيص ازدواجية الأنشطة التي يمكن أن تتم .
- 4 – تحديد وتشخيص الأغراض والأهداف والهيكل التنظيمي والعلاقات الوظيفية بين الأنشطة التي يمكن أن تؤثر على مشكلة معينة .
- 5 – الحاجة إلى زيادة البحث والاستقصاء بالنسبة للبدائل التي رفضت من قبل مدراء التشغيل الذين قاموا بإعداد حزم القرارات أو الحاجة إلى استقصاء جديد بالنسبة للبدائل الواضحة التي لم تقيم أو تشخص من قبل مدراء التشغيل .

ومن الملاحظ ان اسلوب الموازنه الصفريه يخدم بالدرجة الاولى الادارة العليا حيث انه يساعدها على توزيع الموارد بين الانشطة والبرامج المختلفة ، وكذلك يوفر لها البيانات والمعلومات عن كل نشاط من ناحية التكلفة والعائد ليساعدها في اتخاذ القرارات التشغيلية المختلفة التي قد تراها مناسبة والتي يتم اختيارها من وحدة القرار .

## 3.7.2 الهيكل التنظيمي :

( 1 ) أحمد محمد بسيوني ، " المقومات المحاسبية لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري ، تنمية الرافدين ، (العراق : جامعة الموصل ، كلية الاقتصاد ، مجلد 11 ، 1989 ) ، ص 292 .



الهيكل التنظيمي عبارة عن شكل هندسي يوضح كيف يتم تجميع موظفي المؤسسة في مجموعات ، حيث تقوم كل مجموعة بأداء نشاط محدد سعياً إلى تحقيق أهداف المنظمة، لذلك يجب تحديد طبيعة العلاقات المتداخلة بين الأفراد داخل الشركة بحيث يكون الهيكل التنظيمي واضح ويبين خطوط السلطة والمسؤولية في مختلف المستويات ، بحيث تكون مسؤوليات وصلاحيات كل فرد في الشركة واضحة بشكل لا يدعو إلى الشك أو التساؤل ، وأن تكون صلاحية ومسؤوليات جميع الأقسام محددة تحديداً دقيقاً ، وكذلك تحديد النمط السائد للقيادة داخل الشركة وسلطة الرئاسة ، والإشراف وتسلسل المسؤوليات ، وتدرج السلطة ، وكذلك حدود المركزية واللامركزية مدعماً بالنظم واللوائح .

وبالتالي من المهم أن يتم تحديد كل ما سبق حتى تستطيع إدارة الشركة تحديد الأشخاص المسؤولين عن الأعمال التي تتحرف عن مسار الخطة ، وكذلك تحديد المسؤولين عن تأمين المعلومات الضرورية لإعداد الموازنات والمعلومات التي قد تحتاجها الإدارة لاتخاذ القرارات .

## 2.7.4 نظام معلومات متطور ومتكامل :

يحتاج نظام الموازنه الصفرية إلى توفر معلومات دقيقة عن الأنشطة والبرامج المختلفة ، وكذلك استخدام وسائل مختلفة لجمع وتحليل البيانات مثل البرمجة الخطية وتحليل الاحتمالات ، والحاسبات الإلكترونية ، لذلك يجب أن يعتمد نظام المعلومات المستخدم على الأنظمة التي تعتمد على تحليل النظم .

كذلك يعتمد نجاح تطبيق الموازنه الصفرية على مدى توفر البيانات والمعلومات الملائمة بطريقة فورية عن كافة الأنشطة والبرامج ، لذلك يجب أن يتوفر نظام المعلومات لاستخدام الأساس الصفري ما يلي<sup>(1)</sup>:

### أ - نظام محاسبي إداري :

يعد النظام المحاسبي الإداري من أهم أنظمة المعلومات في الوحدة الاقتصادية ، لذلك يجب أن يتوفر فيه<sup>(2)</sup>:

(1) أحمد محمد بسيوني ، مرجع سابق ، ص 292 .

(2) المرجع سابق ، ص 292 .

1 – أن يوفر تدفقاً مستمراً للمعلومات في صورة تقارير وجدول إحصائية لوحدة القرار المختلفة تساعد في توقع النتائج الاقتصادية للقرارات البديلة ويلقي الضوء على النتائج الاقتصادية للاداء الكلى للوحدة التنظيمية

2 – أن يوفر بيانات مباشرة أثناء عملية تحديد مجموعة القرار وعملية اختيار البدائل .

3 – أن يستجيب لأي تطوير أو تبديل بما يتلائم مع التغير في بيئة الوحدة الاقتصادية وطبيعة النشاط بالموازنة مع الأساس الصفري الذي يتميز بالمرونة والفاعلية .

4 – أن يهتم بالاختيار المحاسبي السليم والدقيق للمعلومات ، وذلك باستخدام جميع الأساليب الممكنة سواء كانت أساليب تقليدية كالقوائم المالية والتحليل المالي أو رياضية كاسلوب بحوث العمليات كالبرمجة الخطية وغيرها أو إحصائية كالمصفوفات والاحتمالات والعينات .

5 – أن يربط المفاهيم المحاسبية بالأبعاد الإدارية والاقتصادية التي تحيط باتخاذ القرار من قياس ومقارنة وتعديل ، حيث يجب أن تعطى عناية أكبر للأهداف ومتطلبات الإدارة في مجالات التخطيط واتخاذ القرارات ، وخاصة حسن استخدام الموارد المتاحة .

6 – يجب أن يوفر بيانات دقيقة تساعد في وضع مؤشرات الأداء لكل نشاط مرتبط بالهدف الأساسي لهذا النشاط .

من العرض السابق ، يتضح أنه لكي تحقق الموازنة الهدف من إعدادها يجب أن تعتمد على نظام معلومات محاسبي إداري للمؤسسة يتناسب وطبيعتها ، ويتميز بالفاعلية والمرونة للاستجابة لكل تغير ، حيث أن نجاح تطبيق الموازنة على الأساس الصفري يتوقف على درجة توفر المعلومات التفصيلية السليمة في الوقت المناسب ، والنظام المحاسبي الإداري بأساليبه وأدواته المختلفة عادة ما يوفر هذه المعلومات .

## ب – نظام مؤشرات الأداء :

تلعب المقاييس دوراً مهماً في نجاح وفشل الشركات ، فالشركات الخدمية تستخدم مقاييس مثل : الأخطاء المحاسبية والمبيعات لكل قدم مربع والتغيرات الهندسية ، ووقت

النشاط ، وذلك لقياس أداء الشركة مقارنة بالشركات الأخرى ، وتستخدم المقاييس ومؤشرات الأداء في أغلب الشركات لتحقيق العديد من الأهداف والتي منها :

1 – تأسيس قاعدة أساسية للقياسات والتعرف على التوجهات .

2 – تحديد أي عملية تحتاج إلى تحسين .

3 – توضيح عائد العمليات وخسائرها .

4 – مقارنة الأهداف مع الأداء الحقيقي .

5 – توفير معلومات للفرد وتقييم فريق العمل .

يختلف قياس الأداء في الشركات الصناعية عنه في الشركات الخدمية ، إلا انه في الشركات الخدمية وبتابع أسلوب الأساس الصفري ، فإنه لقيام وحدة اتخاذ القرار بتحقيق أهدافها وقياس مدى فاعلية الأنشطة التي تقوم بها ، وقياس مدى كفاءة الموارد المخصص لها ، يجب أن تؤخذ عند إعداد المقاييس الاعتبارات الآتية<sup>(1)</sup>:

1 – أن يرتبط مؤشر الأداء بالهدف الأساسي من وحدة اتخاذ القرار أو النشاط أو العملية.

2 – أن تكون المؤشرات واقعية وأن تعبر عن مستوى الأداء ، وأن لا تكون فقط مؤشرات مالية نابعة من التحليل المالي ، بل تستخدم مؤشرات كيفية أيضاً .

3 – أن تغطي أوجه النشاط المختلفة للوحدة الاقتصادية ومجالات العمل لوحدة اتخاذ القرار .

4 – أن يوضح ما يجب أن يكون عليه الأداء بموضوعية واستقلال في البيانات من خلال تتبع الأداء الماضي واستخدام الخبرة في التحليل ، مع أخذ الظروف المتوقعة في الاعتبار .

5 – الاعتماد على نظام سليم ودقيق لتوصيف الوظائف وتحديد المسؤوليات والاختصاصات .

6 — تسلسل في المؤشرات ، أي توفر مؤشرات عامة للاسترشاد بها في الاستنتاج ، ومؤشرات فرعية لإظهار التطور والفرقة بين مؤشرات الاستخدام الكامل للموارد والاستخدام الصحيح .

7 — أن تتصف بالشمول ، أي تشمل جوانب الأداء المختلفة .

8 — الاعتماد على برامج عملية منظمة لدراسة العمل للوصول إلى مؤشرات أداء مقبولة ومقنعة للأفراد الذين يمارسون نشاطهم الفعلي على أساسها .

### ج — نظام لتحليل التكلفة والعائد :

يعد نظام تحليل التكلفة والعائد من المكونات الضرورية للموازنة على الأساس الصفري ، والتي تركز على إيجاد المبررات المسببة لتنفيذ أي قرار تخطيطي بتقويم إجماليات التكلفة والعائد من كل بديل من بدائل الإنفاق ، وهو نظام يقوم بقياس التكاليف الخاصة بكل نشاط أو قرار ، وطرق قياس الأرباح التي سوف يتم الحصول عليها من كل نشاط ، وكذلك طرق إجراء المقارنات النوعية والكمية بين التكاليف والمنافع ، ويجب أن يتوفر في هذا النظام<sup>(1)</sup>:

- 1 — التعريف الواضح والتام للأهداف في صورة كمية قابلة للقياس .
- 2 — التعبير عن التدفقات في صورة نسب يعبر البسط عن مقياس المنفعة لكل قرار والمقام عن تكلفة تنفيذ كل قرار .
- 3 — ترتيب القرارات البديلة بواسطة الفحص والاستقصاء واستشارة الإدارة .
- 4 — يجب أن يتوقف نظام تحليل التكلفة والعائد على العوامل المتغيرة غير الخاضعة للرقابة ، والتي تؤثر على التدفقات بالنسبة لكل قرار .
- 5 — أن يتضمن تحليل المنافع للتدفقات غير المالية مثل الوظائف الجديدة التي لم تخلق بعد أو لقوة الشرائية الجديدة .

وبالتالى يمكن القول بان اقتناع الادارة ، وتوفر العنصر البشري المؤهل ذو كفاءات علمية، ووجود نظام معلومات متكامل ، وتوفر هيكل تنظيمي جيد من المتطلبات الاساسية واللازمة لتطبيق الموازنة على الاساس الصفري .

## 8.2 نطاق تطبيق الموازنة على الأسس الصفري :

يعتبر تطبيق الموازونات التقديرية صالح لجميع المجالات ، سواء كانت خدمية أو إنتاجية ، أو كانت في القطاع الحكومي أو القطاع الخاص ، إلا أن استخدام موازنه الأساس الصفري عند إعداد الموازنه التقديرية لا يمكن تطبيقه إلا على الأنشطة الخدمية البحتة<sup>(1)</sup> ، سواء في القطاع الحكومي أو في القطاع الخاص .

وقد قسم بعض الكتاب إمكانية تطبيق الموازنه على الأساس الصفري إلى جزئين :

**1 – القطاع الحكومي :** إن موازنه الأساس الصفري صالحة للتطبيق الشامل لكل الأنشطة الحكومية وكل الأجهزة التابعة للدولة .

**2 – قطاع الأعمال :** وهنا لا تصلح للتطبيق على الأنشطة ذات التكاليف المباشرة وذلك لأن هذه التكاليف ذات ارتباط مباشر بالمخرجات ولكنها تصلح للتطبيق على الأنشطة ذات التكاليف غير المباشرة ، باستثناء الاستهلاكات والتكاليف المتغيرة ، وذلك للأسباب الآتية<sup>(2)</sup> :

أ – أن الخدمات من هذا النوع تتغير في فترة قصيرة .

ب – تكاليف الأبحاث والتطوير ورأس المال والهندسة الصناعية وتخطيط الإنتاج يمكن أن تؤثر مباشرة على التقنية الصناعية ومرآحها ، ويمكن أن تؤثر جوهرياً على التكاليف المباشرة .

---

(1) Peter A Pyhrr “ zero base budgeting Apractical management Tool for Evaluating Expenses “."New york : john wiley & sons. Inc . 1973" P 22-23

نقلا محمد رشيد عبده الجمال ، ص 186

(2) منصور ياسين عبدالله ، دراسة وتقييم إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء والموازنة الصفريه بصدد إعداد الموازنة والرقابة على تنفيذها بقطاع الشؤون الصحية ، ج . ع . ي ، ( رسالة ماجستير غير منشورة ) ، ( مصر : كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، 1992 ، ص 34 .

ج - إن أي تخفيض في تكاليف الخدمات والأنشطة المساعدة بدون فهم للنتائج المترتبة على ذلك يمكن أن تحدث مشاكل في هذه الخدمات ، فالعجز في التكاليف قد يكون ضئيلاً مقارنة بالمشاكل التي قد تنتج للعملية الإنتاجية ، والزيادة في التكاليف الصناعية المباشرة .

د - إن برامج التسويق والأبحاث والتطوير تحدد المنهج المستقبلي والنمو في الشركة .

أي أن تطبيق الموازنة على الأساس الصفري يعتبر شاملاً لكل الأنشطة الحكومية وكل الأجهزة التابعة للدولة ، أما في الشركات ( قطاع الأعمال ) لا تطبق إلا على التكاليف غير المباشرة باستثناء الاستهلاكات والتكلفة المتغيرة .

إلا أن هناك دراسة تعتبر نطاق تطبيق الموازنة على الأساس الصفري في القطاع الحكومي جزئياً أيضاً ، وذلك لأن الدولة قد يكون لديها أنشطة ومشاريع إنتاجية تقدمها للمجتمع ، وهي بذلك لا تقدم أنشطة خدمية فقط ، بل أنشطة إنتاجية أيضاً .

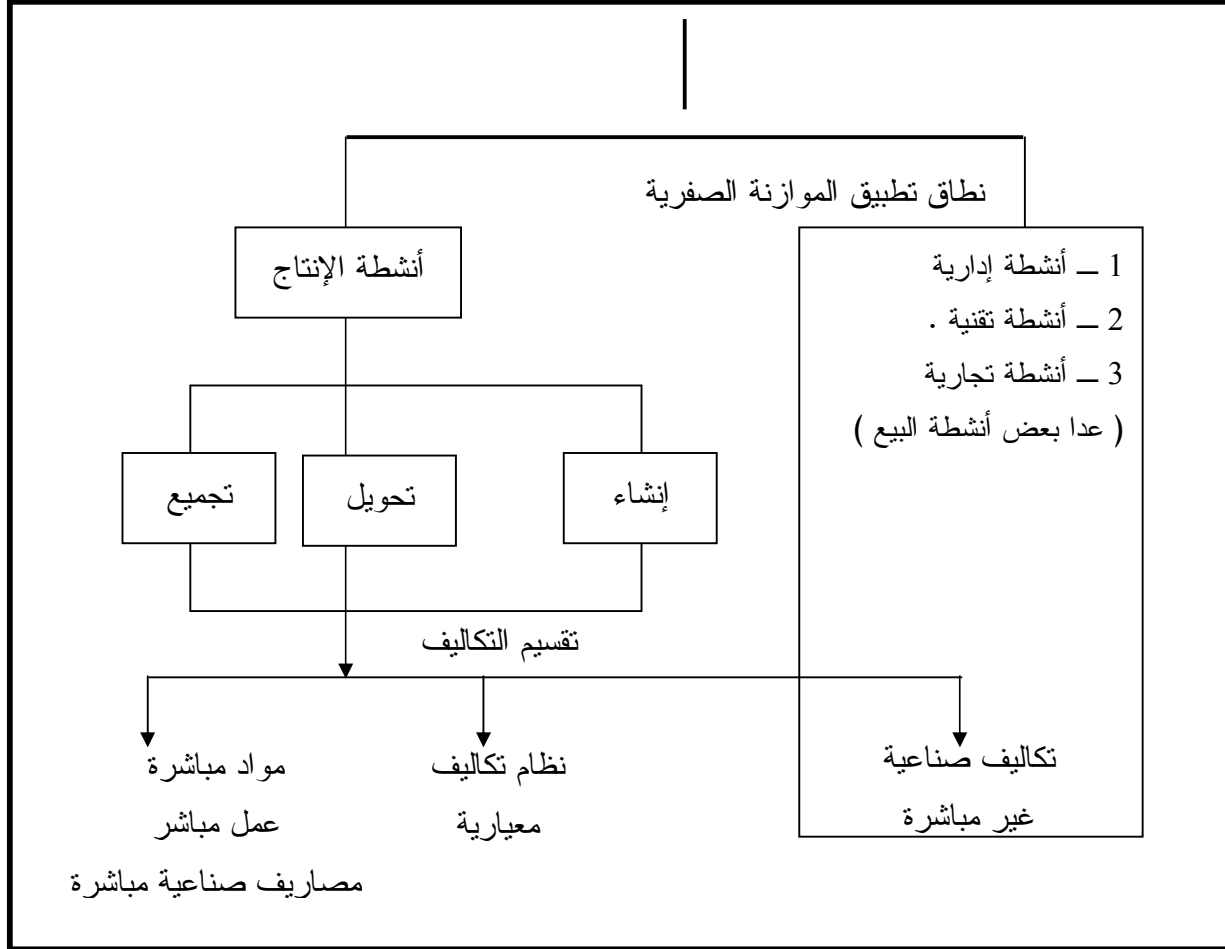
ففي الشكل ( 2 - 2 ) تم تقسيم التكاليف التي تتحملها الشركات والأجهزة الحكومية التابعة للدولة على حد سواء إلى :

- **تكاليف مباشرة** : وهذه التكاليف مثل المواد المباشرة ، والعمل المباشر ، وتكاليف الصنع الإضافية المباشرة ، وهي لا تعتبر مجال لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري .

- **تكاليف غير مباشرة** : وهي تكاليف مثل المواد غير المباشرة ، والعمل غير المباشر ، وتكاليف الصنع الإضافية غير المباشرة ، والتي اعتبرت مجالاً لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري فيما عدا تكاليف ( الاستهلاكات والتكاليف المتغيرة ) .

## شكل رقم ( 2 - 2 )

### تحديد نطاق تطبيق الموازنة على الأساس الصفري<sup>(1)</sup>



وعلى هذا الأساس يتم تحديد نطاق تطبيق الموازنة على الأساس الصفري لجميع الأعمال ، سواء في القطاع الحكومي أو في قطاع الأعمال .

وحيث أن الموازنة على الأساس الصفري واجهت العديد من الصعوبات في فترة السبعينات ، وذلك لعدم توفر البيانات والمعلومات اللازمة عن الأنشطة والبرامج في الوقت المناسب . لذلك سوف نتعرض في الجزء الآتي من الدراسة للأنظمة التي تساعد على تطبيق الموازنة على الأساس الصفري والتي تعتمد على مدخل تحليل النظم .

## 9.2 الأنظمة التي تساعد على تطبيق الموازنة على الأساس الصفري :

شهدت الفترة السابقة لظهور الموازنة على الأساس الصفري صعوبات كانت تواجه التوسع في مجال تطبيقه ، وذلك لعدم توفر البيانات و المعلومات المناسبة ، سواء فيما يتعلق بنوعية الأنشطة التي تؤديها الشركة أو تكلفتها ، ففي دراسة<sup>(1)</sup> قام بها كلاً من Minmier & Hermanson أوضحت أن البيانات والمعلومات التي كانت متوفرة في فترة السبعينات كانت مناسبة لأغراض المحاسبة المالية ، ولم تكن مناسبة لتطبيق أسلوب الموازنة على الأساس الصفري ، وذلك لعدم توفيرها بيانات عن التكاليف اللازمة لكل نشاط ، خاصة في مجال المصروفات غير المباشرة ، إلا أنه في بداية فترة التسعينات بدأ الاهتمام بمدخل الموازنة على الأساس الصفري ، مع ظهور واستخدام مفاهيم محاسبة تكلفة النشاط وإدارة الأنشطة ، حيث أشارت دراسة قام بها Barkman<sup>(2)</sup> إلى أن الأنظمة التي تعتمد على تطبيق مدخل محاسبة تكلفة الأنشطة Activity Based Management وإدارة الأنشطة Activity Based Cost تساعد على إمكانية تطبيق مدخل الموازنة الصفري لما توفره هذه الأساليب الحديثة من معلومات دقيقة عن تكلفة الأنشطة اللازمة للبرامج المختلفة التي تتكون منها الخطة . كما أوضحت الدراسة أن هذا المدخل يمكن تطبيقه في المنشآت الخدمية ، ومن ثم فإن استخدام بيانات ( ABC / ABM ) في إعداد الموازنة الصفرية تكون نتيجة معلومات أكثر دقة عن تكاليف الأنشطة التي تساهم في البرامج المختلفة ، فتوفر معلومات أفضل عن تكاليف الأنشطة ، وتوفر حزم قرارية أكثر دقة يمكن الاعتماد عليها في ظل الخيارات المتاحة ، وتحت مستويات مختلفة ومتعددة للجهد، ويترتب على ذلك زيادة المنافع المتوقعة من تطبيق نموذج الموازنة الصفرية وردود فعل إيجابية كما هو موضح في الشكل رقم ( 3 - 3 ) .

---

(1) Minmeir G And Rhermanson"look zero base Eco-Budgeting" thegeorgia Experience Atlanta nomic review july/ august 1976) pp5-12

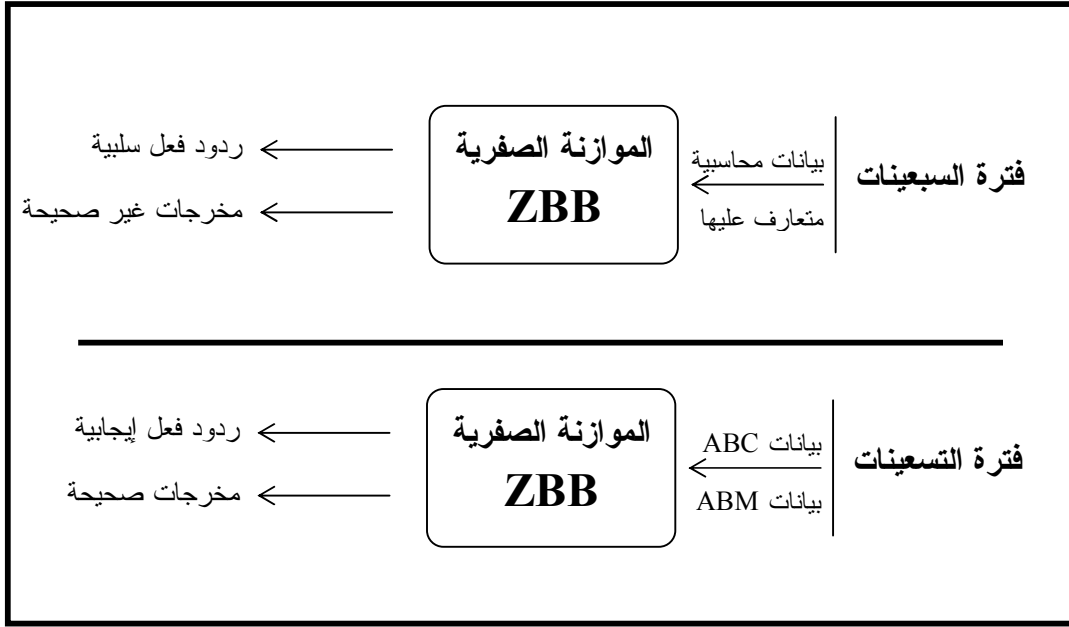
نقلا عن سعيد يحيى ضوء ، ص 8

(2) barkman A synerg y " From ABC to ZBB.Journal of managerial issu. Spring.1997 " p 54



## الشكل رقم ( 2 - 3 )

الانظمة التي تساعد على تطبيق الموازنة الصفريّة



\* المصدر : Barkman

فنظام محاسبة تكلفة النشاط ABC هو عبارة عن " طريقة محاسبية يمكن من خلالها تحديد عناصر التكاليف ارتباطاً بالأنشطة التي تحرك أو تسبب هذه التكلفة ، ومن خلال هذه الطريقة يتم تحديد جميع الارتباطات بين القرارات المسببة للأنشطة المسببة للتكلفة ، فمن خلال معرفة محركات التكلفة تكون إدارة المنشأة في وضع أفضل يعمل على تحديد ثم تخفيض أو إلغاء الأنشطة التي لا تخلق قيمة مضافة للشركة والذي يؤدي في النهاية إلى أداء أفضل وقياس أدق " (1).

ونظام الإدارة على أساس النشاط ABM يعتبر أداة إدارية متقدمة تساعد الإدارة على توفير المعلومات التحليلية بشكل سريع وفعال لاتخاذ القرارات الاستراتيجية ، وهو عبارة عن نظام يشير إلى " ما يجب أن تتبعه الشركة لتغيير عملياتها الداخلية وأساليب

( 1 ) سعيد يحيى ضوء ، " مدخل تحليل الأنشطة " ، مجلة التكاليف ، ( القاهرة : الجمعية العربية والمحاسبة الإدارية ، العدد 3 ، سنة 25 ) ، ص 17 .

رقابتها من الاتجاه السائد والتسلسل الوظيفي إلى آفاق جديدة ، تعتمد على روح الفريق والتركيز على عمليات التعامل مع المستهلك من خلال مجموعة من المراحل والخطوات " (1).

إن الأساليب التي تعتمد على تحليل الأنشطة تعتبر مهمة جداً وأساسية عند إعداد الموازنة على الأساس الصفري ، لما توفره من بيانات ومعلومات تفصيلية عن الأنشطة والبرامج والتي تساعد في تحديد تكلفة كل نشاط او برنامج وكذلك الإيرادات المتوقعة منه والتي تساعد على ترشيد استخدام الموارد للوصول إلى تقديرات أكثر دقة وموضوعية ، وخاصة إذا توفرت للشركة الخبرات والقدرات اللازمة لتجميع وتحليل البيانات على مستوى الأنشطة التي تنفذها الشركة والتي بدورها تساعد في التعرف على الأولويات .

## 10.2 الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة على الأساس الصفري :

عند التطبيق العملي لهذا النظام قد تبرز بعض المشاكل ، والتي قسمها بعض الكتاب إلى ثلاثة أنواع (2):

### أولاً : مشاكل إدارية وتنظيمية :

وهي تتعلق بالآتي :

- 1 — خوف المدير من أي تطور في عملية اتخاذ القرارات يتطلب فحص وظائفهم علانية مما يترتب عليه رفضهم لهذا التطوير ومحاولة إعاقته .
- 2 — مشاكل الاتصالات وخاصة داخل الشركات الكبيرة .
- 3 — عدم وجود ملائمة الفروض التي ستعد على أساسها الموازنة الصفريّة أو عدم توصيلها للمديرين في الوقت المناسب .
- 4 — زيادة أعباء الدخل الناتج عن إعداد الموازنة وخاصة في السنة الأولى .

---

( 1 ) اسماعيل حسين حمروا ، المحاسبة الحكومية من التقليد الى الحداثة ، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، الطبعة الاولى ، 2003 ) ، ص133

( 2 ) عبدالعزيز محمود رجب ، الموازنة الصفريّة ، لمجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، ( القاهرة : جامعة عين شمس ، العدد الأول ، 1986 ) ، ص 864 .

## ثانياً : مشاكل إعداد وتكوين مجموعات القرار :

وهي تشمل الآتي :

- 1 — تحديد أي الأنشطة أو الوظائف أو العمليات التي سيتم إعداد مجموعات القرارات عنها .
- 2 — تحديد مستوى الحد الأدنى للنشاط .
- 3 — تحديد مقاييس العمل وبيانات التقييم لكل نشاط .
- 4 — تعارض رغبة مدير النشاط في زيادة موارد النشاط مع هدف النظام إلى خفض الإنفاق .

## ثالثاً : مشاكل ترتيب الأولويات :

وهي تدور حول :

- 1 — تحديد من سيقوم بوضع الأولويات عند كل مستوى تنظيمي والأسلوب الذي سيستخدم في مراجعتها .
- 2 — كيفية تقييم الوظائف غير المتمثلة .
- 3 — تناول عدد كبير من مجموعات القرارات .

ويشير بعض الكتاب<sup>(1)</sup> إلى أن مشاكل تطبيق هذا الأساس ما هي إلا توقعات بسبب عدم البدء الفعلي في تطبيقه ، فظهور التقنيات الحديثه في الحاسبات الشخصية اتاح الفرصة للتوسع في تطبيق الاساليب التي تعتمد على تحليل الانشطة (ABC/ABM) والتي ساعدت بدورها في توفير سرعة الوصول تلى البيانات<sup>(2)</sup>، وبالتالي يتوقع أن تكون هذه المشاكل أقل مما هو متوقع عند التطبيق الفعلي لهذا الأساس .

---

(1) إسماعيل حسن احمرؤا ، مرجع سابق ، ص 124 .

(2) سعيد يحي ضوء ، مرجع سابق ، ص 40 .

## ملخص الفصل

تناول هذا الفصل من الدراسة التعريف بأسلوب موازنة الأساس الصفري ، وبيننا أن هذا النظام طبق أولاً في المجال الحكومي ، وذلك نتيجة لتطور المطالب التي كانت تسعى الإدارة الحكومية لتحقيقها ، وهي تحقيق الأهداف بكفاءة وفاعلية ، وتخصيص الموارد المتاحة بين البرامج والأنشطة ، ثم انتقل تطبيقه ، وتطور مجال الأعمال وهو يعتبر أسلوب ليس بالجديد ، وإنما يستند على أفكار قديمة ، وإن ما جاء به هو عملية تجميع لهذه الأفكار والأساليب ، وربطها من خلال تقنين وثائقي إجرائي ، كما أن من أبرز الأسس التي يقوم عليها هي فكرة المراجعة الشاملة .

وبينا أن الموازنة على الأساس الصفري تعني عملياً إعداد الموازنات دون الاعتماد على ما حدث في الماضي قبل تاريخ إعدادها ومن ثم يقوم إعدادها على إعادة تقويم كل من الأهداف والطرق والموارد ، حيث تقع مسؤولية إثبات أهمية ولزوم إنفاق أي نفقات على عاتق المدير المسؤول عن النشاط ، وهي تهدف إلى استبعاد الضياع وعدم الكفاءة عند إعداد الموازنة ، أي تفادي فقدان مقدار أكبر من الموارد المتاحة في المستقبل ، لذلك نجد أن البرامج والأنشطة القائمة والجديدة تعطي فرصة للتنافس على الموارد المخصصة للسنة التالية . وكذلك تم التعرض إلى المصطلحات التي استحدثها هذا الأسلوب بشيء من التفصيل ، وهي وحدة القرار ، ومجموعة القرار ، ومستويات الجهد ، ثم تعرضها إلى إجراءات إعداد الموازنة على الأساس الصفري ، حيث بينا في هذا الجانب الخطوات العملية التي يجب على إدارة أي مشروع أن تبينها لضمان الحصول على النتائج المطلوبة من استخدامه ، ثم بينا المقومات الأساسية التي يجب أن تتوفر كحد أدنى لتبني هذا النظام من قبل أي مشروع ينوي استخدام هذا النظام ، وهي ضرورة اقتناع الإدارة العليا بهذا الأسلوب ، وضرورة وجود هيكل تنظيمي يتماشى مع هذا الأسلوب ، ووجود نظام معلومات متطور ومتكامل لجمع البيانات والمعلومات ، ووجود عنصر بشري مؤهل قادر على جمع وتحليل هذه البيانات والمعلومات .

وتعرضنا في هذا الفصل كذلك إلى الأنظمة التي تساعد على تطبيقه ، وبيننا أن من أنسب الأنظمة التي تصلح وتتسجم مع هذا الأسلوب هي الأنظمة التي تعتمد على تحليل النظم ، حيث أنها تعتبر مهمة أساسية من بيانات ومعلومات ، والتي تساعد على ترشيد

استخدام الموارد ، للوصول إلى تقديرات أكثر دقة وموضوعية ، وخاصة إذا ما توفرت للشركة الخبرات والقدرات اللازمة لجمع وتحليل هذه البيانات والمعلومات على مستوى الأنشطة التي تنفذها ، ومن بين تلك الأنظمة : نظام المحاسبة على أساس تكلفة النشاط ABC ، والإدارة على أساس الأنشطة MBC ، حيث أن هذان النظامان لهما دوراً كبيراً في توفير البيانات والمعلومات اللازمة ، والتي تحتاجها موازنة الأساس الصفري ، وبعد ذلك تعرضنا إلى الفوائد التي سوف تحصل عليها الجهات من تطبيق هذا النظام ، وأخيراً تعرضنا إلى الصعوبات التي تواجه تطبيق هذا الأسلوب ، وتوصلنا إلى أن هذه الصعوبات ما هي إلا توقعات بسبب عدم البدء الفعلي في تطبيق متطلبات هذا الأسلوب ، حيث يتوقع أن تكون هذه المشاكل أقل مما هو متوقع عند التطبيق الفعلي لهذا الأسلوب .

بعد ان تمت دراسة الإطار النظري للموازنة على الاساس الصفري سوف نحاول التعرف على مدى توفر مقومات هذا الاساس عمليا من خلال الدراسة الميدانية للشركات الخدمية العاملة في مدينة بنغازى .

## الفصل الثالث

# الجانب العملي

### 1.3 مقدمة :

سيتم في هذا الفصل الجانب العملي للدراسة والمتمثلة في معرفة مدى توفر مقومات تطبيق الموازنة على الأساس الصفري في الشركات الخدمية الليبية العاملة في مدينة بنغازي .

### 2.3 مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الخدمية الليبية العاملة في نطاق مدينة بنغازي والمملوكة بالكامل للدولة الليبية ( الإدارات الرئيسية ) سواء كانت تقدم خدمة لأفراد المجتمع أو للشركات أو للمؤسسات ، وقد اقتصرت هذه الدراسة على الإدارات الرئيسية لهذه الشركات ، والتي تقــــوم بإعداد الموازنــــة التقديريــــة ، والتي بلغ عددها ( 8 ) شركات ذات نشاط خدمي متنوع تقع جميعها في نطاق مدينة بنغازي وهي :

- 1 – الشركة الهندسية لأعمال الكهرباء والميكانيكا .
- 2 – الشركة العامة للأشغال والخدمات .
- 3 – الشركة العامة للخدمات الضمانية .
- 4 – الشركة العربية للتعهدات والتموين .
- 5 – شركة تيبستي للتسيير الفندقي .
- 6 – الشركة العامة للأدوية والمعدات الطبية .
- 7 – شركة الجوف الوطنية لحفر الآبار .
- 8 . مصرف الوحدة

ونظراً لصغر حجم المجتمع فقد تم دراسته بالكامل .

### 3.3 أداة جمع البيانات :

تم تجميع البيانات الخاصة بالدراسة بواسطة استمارة استبيان تم تصميمها بحيث احتوت على أسئلة تخدم أغراض الدراسة ( ملحق (1) ) ، حيث تم توزيع استمارة استبيان واحدة على كل شركة موضوع الدراسة ، وكان عدد الاستثمارات الموزعة ( 8 ) استمارات ، وقد تم ترجيع جميع الاستثمارات وكلها صالحة للتحليل .

### 4.3 تصميم الاستبيان :

قسمت استمارة الاستبيان إلى الأجزاء الآتية :

- **الجزء الأول :** يتعلق بتجميع معلومات عن الشركة موضوع الدراسة من حيث نوع الخدمة المقدمة وتاريخ إعداد أول وآخر موازنة تقديرية ، والأسلوب المتبع في إعداد الموازنة التقديرية .
- **الجزء الثاني :** يتعلق بجمع معلومات عن العنصر البشري بالشركات موضوع الدراسة .
- **الجزء الثالث :** يتعلق بجمع معلومات عن مدى دعم الإدارة العليا للأنظمة الجديدة
- **الجزء الرابع :** يتعلق بجمع معلومات عن الهيكل التنظيمي بالشركة
- **الجزء الخامس :** يتعلق بجمع معلومات عن النظام المالي والإداري بالشركة .



### 5.3 الأسلوب الإحصائي :

تم في هذا الجانب من الدراسة تحليل البيانات المتحصل عليها من استمارة الاستبيان الموزعة على الشركات ، وذلك بعد أن تم تفرغها في جداول توضيحية وأشكال بيانية باستخدام برنامج الجداول الإلكترونية ، ولأنه تم دراسة المجتمع بالكامل ، فقد تم استخدام أسلوب الإحصاء الوصفي لتحليل البيانات المجمعة .

### 6.3 تحليل البيانات المتعلقة بالشركات موضوع الدراسة :

يتعلق هذا الجانب بتحليل البيانات للشركات موضوع الدراسة ، وذلك من حيث رأس مالها ، وعمرها ، وبداية إعدادها للميزانيات التقديرية ، والطرق المستخدمة في إعداد الموازنات التقديرية ، ونوع النشاط الذي تمارسه الشركة .

#### 1 – توزيع إجابات المشاركين حسب عمر الشركة :

يبين الجدول رقم ( 3 – 1 ) أن 12.50 % من الشركات موضوع الدراسة يقل عمرها عن 10 سنوات ، بينما 12.50% من الشركات يتراوح عمرها ما بين 10 إلى 15 سنة ، بينما 75 % من الشركات يزيد عمرها عن 15 سنة .

وبالتالي يتضح لنا أن مانسبته 87.50 % من الشركات موضوع الدراسة يزيد عمرها عن عشر سنوات ، مما يفترض أن لديها نظام مالي وإداري متكامل .

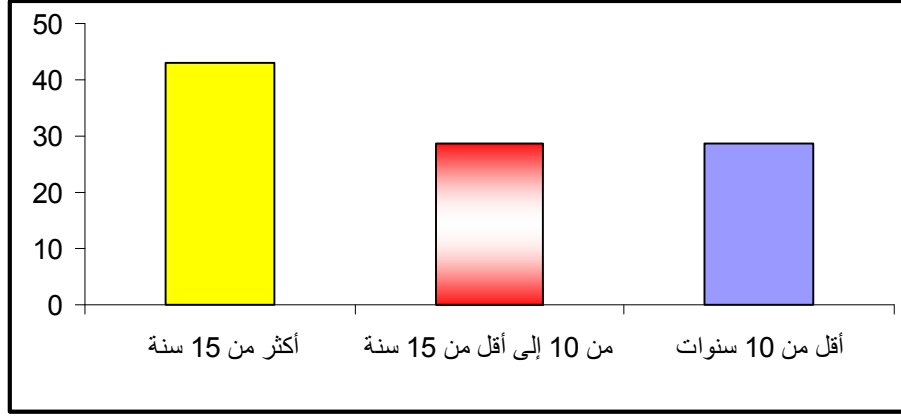
جدول رقم ( 3 – 1 )

#### توزيع إجابات المشاركين حسب عمر الشركة

النسبة	العدد	البيان
% 12.50	1	أقل من 10 سنوات
% 12.50	1	من 10 إلى أقل من 15 سنة
%75.00	6	15 سنة فأكثر
% 100	8	المجموع

شكل ( 3 - 1 )

توزيع إجابات المشاركين حسب عمر الشركة



2 - توزيع إجابات المشاركين حسب بداية إعداد الموازنه التقديرية بالشركة :

يبين الجدول رقم ( 3 - 2 ) أن 12.5 % من الشركة موضوع الدراسة تعد الموازنات التقديرية لفترة أقل من 3 سنوات ، بينما 12.50 % من الشركات تعد الموازنات التقديرية لفترة من 3 إلى 6 سنوات و 75.00 % من الشركات تعد موازنات تقديرية لفترة أكثر من 9 سنوات ، ومن ذلك نجد أن 25 % من الشركات محل الدراسة تقوم بإعداد الموازنات التقديرية لفترة أقل من 9 سنوات .

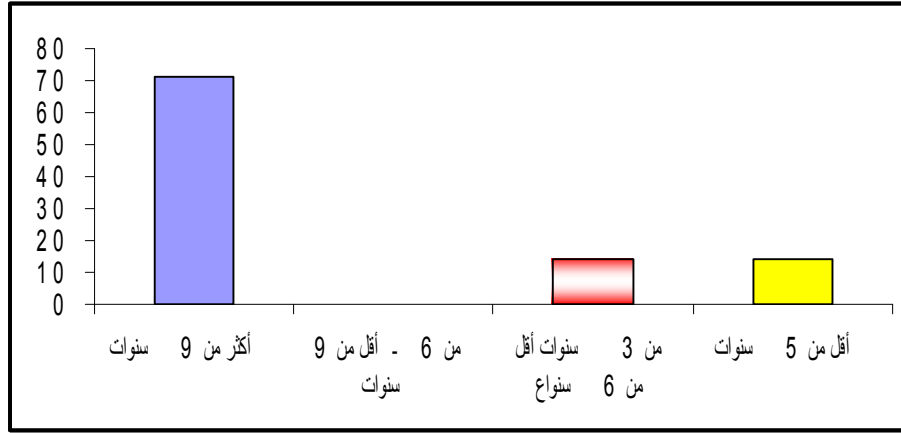
جدول رقم ( 3 - 2 )

توزيع إجابات المشاركين حسب بداية إعداد الموازنات التقديرية بالشركة

النسبة	العدد	البيان
12.50 %	1	أقل من 3 سنوات
12.50 %	1	من 3 سنوات إلى أقل من 6 سنوات
—	—	من 6 سنوات إلى أقل من 9 سنوات
75.00 %	6	9 سنوات فأكثر
100 %	8	المجموع

### شكل ( 3 - 2 )

توزيع إجابات المشاركين حسب بداية إعداد الموازنات التقديرية



3 - توزيع إجابات المشاركين حسب الطريقة المستخدمة في إعداد الموازنة التقديرية :

يبين الجدول رقم ( 3 - 3 ) توزيع إجابات المشاركين حسب الطريقة المستخدمة في إعداد الموازنة التقديرية ، حيث تبين أن مانسبته 37.50 % من الشركات موضوع الدراسة تستخدم طريقة موازنة الاعتمادات، بينما 62.50 % من الشركات موضوع الدراسة تعد ميزانياتها حسب طريقة موازنة الاداء ، في حين ان جميع الشركات لا تستخدم طريقة موازنة التخطيط والبرمجة وموازنة الاساس الصفري عند اعداد ميزانياتها التقديرية.

### جدول رقم ( 3 - 3 )

توزيع إجابات المشاركين حسب الطريقة المستخدمة في إعداد الموازنات التقديرية

النسبة	العدد	البيان
37.500 %	3	موازنة الاعتمادات
62.50 %	5	موازنة الاداء
-	-	موازنة التخطيط والبرمجة
-	-	موازنة الأساس الصفري
100 %	8	المجموع

من التحليل السابق للبيانات المتعلقة بالشركات موضوع الدراسة نلاحظ الآتي :

- 1 – أن أغلب الشركات الخدمية موضوع الدراسة التي يزيد عمرها الانتاجي عن عشر سنوات ، يفترض ان يكون لديها نظام مالي وإداري متكامل .
  - 2 – أن 75 % من الشركات الخدمية موضوع الدراسة تقوم بإعداد موازنات تقديرية لفترة أكثر من 9 سنوات ، وهي بذلك تعتبر ذات خبرة في مجال إعداد الموازنات التقديرية .
  - 3 – أن جميع الشركات الخدمية موضوع الدراسة تقوم باستخدام الطريقة التقليدية ( موازنة البنود والاعتمادات - موازنة الأداء ) عند إعدادها لموازناتها التقديرية . وعدم استخدام موازنة التخطيط والبرمجة وموازنة الأساس الصفري عند إعدادها لموازناتها.
- مما تقدم يمكن القول أن عمر الشركات الخدمية وفترة إعداد الموازنات التقديرية فيها، وتنوع الخدمات التي تقدمها يمكن أن تكون مجــــالاً مناسباً لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري .

### 7.3 تحليل البيانات الخاصة بالعنصر البشري :

يتعلق هذا الجانب من الدراسة بمعرفة خصائص العاملين بالشركات موضوع الدراسة من حيث المؤهل العلمي ، التخصص ، عدد سنوات الخبرة . والدورات التدريبية التي تحصلوا عليها ، وهل عددهم كافي لإنجاز الأعمال المالية والإدارية بالشركة .

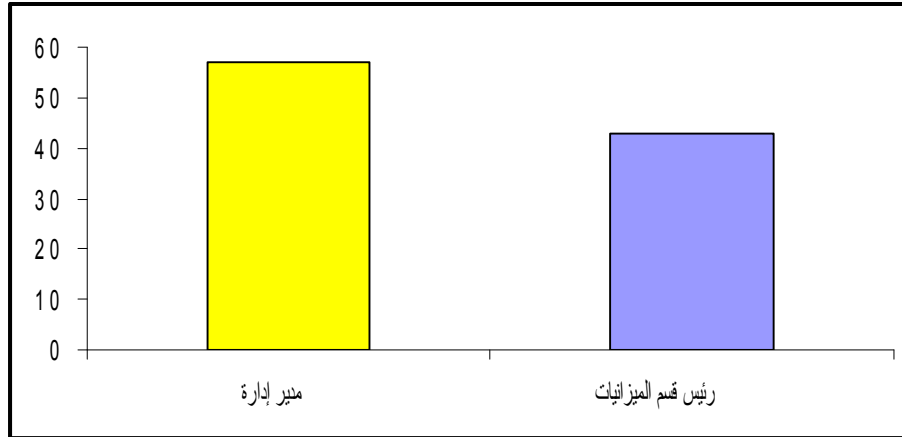
#### 1 – توزيع إجابات المشاركين حسب الوضع الوظيفي :

يبين الجدول رقم ( 3 – 4 ) توزيع المشاركين في الدراسة حسب مراكزهم الوظيفية ، حيث يلاحظ أن 37.5% من المشاركين في الاجابة يشغلون وظائف مدير إدارة ، وما نسبته 62.5 % من المشاركين في الاجابة يشغلون وظائف رؤساء اقسام الموازنات ، وبالتالي يمكن القول أن جميع المشاركين في تقديم بيانات هذه الدراسة من ذوي الاختصاص بموضوع الدراسة ، سواء ممن يعدون الموازنات أو ممن يستخدمون هذه الموازنات .

جدول رقم ( 3 - 4 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب الوضع الوظيفي

النسبة	العدد	البيان
% 37.5	3	مدير إدارة
% 62.5	5	رئيس قسم الموازنات
—	—	أخرى
% 100	8	المجموع

شكل رقم ( 3 - 3 )  
توزيع المشاركين حسب الوضع الوظيفي



## 2 - توزيع إجابات المشاركين حسب المؤهل العلمي :

يبين الجدول رقم ( 3 - 5 ) توزيع اجابات المشاركين حسب المؤهلات العلمية ، حيث يتبين لنا أن 75 % من المشاركين هم من حملة المؤهلات الجامعية البكالوريوس ، بينما 25 % من المشاركين هم حملة الماجستير .

حيث توضح هذه النسبة ارتفاع المستوى التعليمي للأفراد المشاركين في الإجابة على الاستبيان ، مما يؤكد قدرتهم على تفهم مشكلة الدراسة والإجابة بدقة موضوعية على اسئلة الاستبيان .

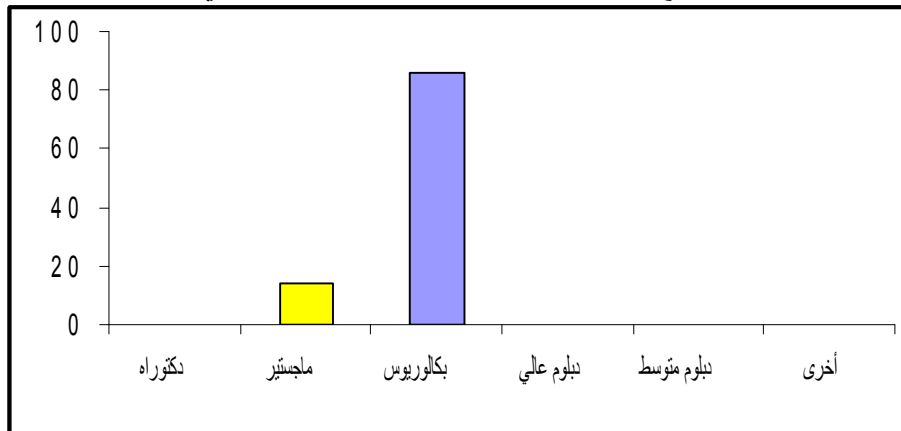
جدول رقم ( 3 – 5 )

توزيع إجابات المشاركين حسب المؤهل العلمي

المؤهل	العدد	النسبة
دكتوراه	—	—
ماجستير	2	25 %
بكالوريوس	6	75 %
دبلوم عالي	—	—
دبلوم متوسط	—	—
أخرى	—	—
المجموع	8	100 %

شكل رقم ( 3 – 4 )

توزيع إجابات المشاركين حسب المؤهل العلمي



3 – توزيع إجابات المشاركين حسب التخصص :

يبين الجدول رقم ( 3 – 6 ) توزيع المشاركين حسب تخصصاتهم الوظيفية ، حيث يلاحظ أن جميع المشاركين من حملة الشهادات التخصصية في المحاسبة .

**جدول رقم ( 3 – 6 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب التخصص**

التخصص	العدد	النسبة
محاسبة	8	% 100
إدارة	—	—
اقتصاد	—	—
إحصاء	—	—
<b>المجموع</b>	<b>8</b>	<b>% 100</b>

**4 – توزيع إجابات المشاركين حسب سنوات الخبرة :**

يبين الجدول رقم ( 3 – 7 ) أن 50 % من المدراء تتراوح سنوات خبرتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات ، بينما نجد ما نسبته 37.5 % من المدراء تزيد سنوات خبرتهم عن 10 سنوات ، و 12.5 % من المدراء تقل سنوات خبرتهم عن 5 سنوات .

ومن ذلك يتبين لنا أن ما نسبته 62.5 % من الأشخاص المشاركين في الإجابة على الاستبيان تقل سنوات خبرتهم عن 10 سنوات ، بينما 37.5 % من المشاركين في الإجابة على الاستبيان لديهم خبرة أكثر من 10 سنوات .

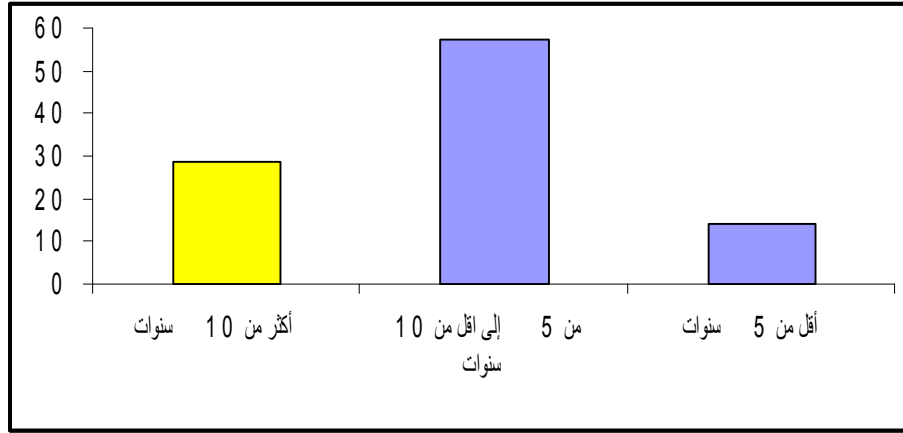
**جدول رقم ( 3 – 7 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب سنوات الخبرة**

الخبرة	العدد	النسبة
أقل من 5 سنوات	1	% 12.5
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	4	% 50

أكثر من 10 سنوات	3	% 37.5
المجموع	8	% 100

شكل رقم ( 4 - 5 )

توزيع إجابات المشاركين حسب سنوات الخبرة



5- توزيع إجابات المشاركين حول اشراك العاملين بدورات تدريبية في مجال الموازنات التقديرية بالشركات :

يبين الجدول رقم ( 3 - 8 ) أن نسبة 75 % من الشركات لا تقوم بإعداد دورات تدريبية في مجال إعداد الموازنات التقديرية ، بينما 25% من الشركات تقوم بإعداد دورات تدريبية في مجال إعداد الموازنات التقديرية ، ومن ذلك نري ان هذه النسبة تشير إلى قلة إطلاع هذه الشركات على الطرق والأسس العلمية الجديدة في إعداد الموازنات التقديرية .

وعند سؤالهم هل الدورات التي يقومون بها تعد كافية ، تبين أن جميع من المشاركين الذين تم اعداد دورات تدريبية في شركاتهم أجابوا بأن مدة الدورات تعد كافية .



جدول رقم ( 3 - 8 )

توزيع إجابات المشاركين حول إعداد الدورات التدريبية في مجال الموازنات التقديرية

النسبة	العدد	البيان	
% 25	2	نعم	هل يتم اشراك العاملين في دورات تدريبية في مجال إعداد الموازنات التقديرية
% 75	6	لا	
<b>% 100</b>	<b>8</b>	<b>الإجمالي</b>	
% 100	2	نعم	هل تعد مدة الدورة كافية
-	-	لا	
<b>% 100</b>	<b>2</b>	<b>الإجمالي</b>	

6 - توزيع إجابات المشاركين حسب تقييم الدورات التدريبية :

يبين الجدول ( 3 - 9 ) أن جميع الدورات التي تقوم بها الشركات موضوع الدراسة للعاملين بها تخضع للتقييم من قبل معدي هذه الدورات

جدول رقم ( 3 - 9 )

توزيع إجابات المشاركين حول تقييم الدورات التدريبية

النسبة	العدد	البيان
--------	-------	--------

هل يتم تقييم هذه نتائج الدورات التدريبية	نعم	2	% 100
	لا	—	—
الإجمالي		2	% 100

7 - توزيع إجابات المشاركين حسب استخدام تقنيات حديثة في عرض وتجميع البيانات المتحصل عليها من الجهات المختلفة :

يبين الجدول رقم ( 3 - 10 ) توزيع إجابات المشاركين حسب استخدام تقنيات حديثة في عرض وتجميع البيانات المتحصل عليها من الجهات المختلفة ، ويلاحظ أن 75 % من الشركات محل الدراسة يستخدم بها العاملون تقنيات حديثة في عرض وتجميع البيانات المتحصل عليها من الجهات المختلفة ، كما ان البيانات والمعلومات التي يتم جمعها تتم بطريقة يدوية . بينما 25 % من الشركات محل الدراسة لا يستخدم العاملون بها تقنيات حديثة في عرض وتجميع البيانات المتحصل عليها من الجهات المختلفة . وذلك بسبب عدم وجود منظومات محاسبية للشركات .

#### جدول رقم ( 3 - 10 )

توزيع إجابات المشاركين حسب استخدام تقنيات حديثة في عرض وتجميع البيانات المتحصل عليها من جهات مختلفة

النسبة	العدد	البيان	
% 75	6	نعم	هل تستخدم التقنيات الحديثة مثل الحاسوب في عرض وتجميع البيانات المتحصل عليها من الجهات المختلفة
% 25	2	لا	
% 100		الإجمالي	
سبب عدم استخدام الحاسب الالى			

-	-	عدم وجود حاسب آلي لديك
-	-	لعدم خبرتك في مجال الحاسب الآلي
-	-	لا يحتاج العمل مثل هذا النوع من التقنية
2	100 %	اخرى
2	100 %	الاجمالي

8 - توزيع إجابات المشاركين حسب استخدام التحليلات والاختبارات المحاسبية على البيانات :

يبين الجدول رقم ( 3 - 11 ) توزيع إجابات المشاركين حسب استخدام التحليلات والاختبارات على البيانات حيث نلاحظ أن ست شركات من اصل ثمان شركات تستخدم التحليل المالي ، حيث بلغت نسبة استخدامه بالنسبة للشركات موضوع الدراسة 50 % ثم يلي ذلك تحليل التكلفة والعائد والذي تستخدمه اربع شركات من اصل ثمان شركات وهو ما يعادل 33.34 % ، ثم البرمجة الخطية 8.33 % . ثم الطرق الاخرى وهي دراسة الجدوى وفترة الاسترداد والقيمة المضافة بنسبة 8.33 % . حيث يمكن للشركات اختيار اكثر من تحليل او اختبار .

جدول رقم ( 3 - 11 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب استخدام التحليلات والاختبارات

النسبة	العدد	البيان
33.34 %	4	التكلفة والعائد
8.33 %	1	البرمجة الخطية
50 %	6	التحليل المالي
8.33 %	1	أخرى
100 %	12	المجموع

**9 – توزيع إجابات المشاركين حسب المواضيع التي تم التعرض لها في الدراسة الأكاديمية :**

يبين الجدول رقم ( 3 – 12 ) توزيع إجابات المشاركين حسب المواضيع التي تم التعرض لها بالدراسة حيث يتضح ان 57.14% من المشاركين في الإجابة على الاستبيان تعرضوا الدراسة الأكاديمية لموازنة البنود و الاعتمادات ، بينما 36.36% من المشاركين في الإجابة على الاستبيان قد تعرضوا في دراستهم الأكاديمية لموازنة الاداء ، في حين انه يمكن القول ان جميع المشاركين في الاجابه على الاستبيان لم يتعرضوا في دراستهم الأكاديمية الي كل من موازنة التخطيط والبرمجة وموازنة على الأساس الصفري .

**جدول رقم ( 3 - 12 )**

**توزيع إجابات المشاركين حسب المواضيع التي تم التعرض لها بالدراسة الأكاديمية**

النسبة	العدد	البيان
57.14%	8	موازنة الاعتمادات
35.71%	5	موازنة الأداء
7.15%	1	موازنة التخطيط والبرمجة
-	-	موازنة الأساس الصفري
100 %	14	المجموع

**10 – توزيع إجابات المشاركين عن عدد العاملين ومدى الكفاية العددية للعاملين بالادارة المالية :**

يبين الجدول رقم (3-13) عدد العاملين بالإدارة المالية والتي بلغ عددهم 235 موظف ، وكذلك يبين الجدول رقم (4-15) ان 62.5% من الشركات يعتبر عدد العاملين كافي لانجاز الأعمال المالية بالشركة ، بينما 37.5% من الشركات تعتبر عدد

العاملين بها غير كافي لانجاز الأعمال المالية بالشركة ، كما يوضح الجدول رقم (4-17) ان مانسبته 74.89 % من العاملين يحملون مؤهلات ( جامعية ودبلوم عالي ومتوسط ) في مجال العمل الذى يقومون به ، بينما 25.11 % من العاملين لا يحملون مؤهلات في المجال المحاسبى .

جدول رقم ( 3- 13 )

توزيع إجابات المشاركين حسب عدد العاملين بالادارة المالية

البيان	العدد
عدد العاملين بالادارة المالية	235
المجموع	235

جدول رقم ( 3- 14 )

توزيع إجابات المشاركين حسب الكفاية العددية للعاملين بالادارة المالية

النسبة	العدد	البيان	
% 62.5	5	نعم	هل عدد العاملين بالادارة المالية يعتبر كافي بالشركة
% 37.5	3	لا	
% 100	8	الإجمالي	

جدول رقم ( 3- 15 )

توزيع إجابات المشاركين حسب شهادات المؤهلين بالشركات

النسبة	العدد	البيان
%1.14	2	ماجستير ودكتوراه في المحاسبة
% 61.36	108	بكالوريوس محاسبة
%23.86	42	دبلوم عالي محاسبة
%13.64	24	دبلوم متوسط محاسبة
% 100	176	المجموع

ويبين الجدول رقم (3- 15) ان اغلب العاملين المؤهلين بالشركات موضوع الدراسة هم من حملة الشهادات الجامعية البكالوريوس في المحاسبة والماجستير حيث بلغت النسبة 62.5 % ، بينما بلغت نسبة حملة الدبلوم العالي 23.86 % ، والدبلوم المتوسط 13.64 % .

### جدول رقم ( 3- 16 )

#### توزيع إجابات المشاركين حسب تاهيل العاملين

النسبة	العدد	البيان
% 74.89	176	عاملين مؤهلين
%25.11	59	عاملين غير مؤهلين
%100.00	235	الاجمالي

### 11 - توزيع إجابات المشاركين حسب مدى إشراك المستويات الإدارية الدنيا في إعداد تقديرات الموازنات التقديرية :

يبين الجدول ( 3 - 17 ) أن ما نسبته 87.5 % من الشركات الخدمية لا تقوم بإشراك المستويات الإدارية الدنيا في إعداد التقديرات الخاصة باقسامها واداراتها ، وإنما تستلم المستويات الدنيا التقديرات الخاصة بها جاهزة ، بينما 12.5 % من الشركات الخدمية محل الدراسة تقوم بإشراك المستويات الإدارية الدنيا في إعداد التقديرات الخاصة بها .

### جدول رقم ( 3 - 17 )

#### توزيع إجابات المشاركين حسب إشراك المستويات الإدارية الدنيا في إعداد تقديرات الموازنات التقديرية

النسبة	العدد	البيان
% 12.5	1	نعم هل يتم إشراك المستويات الإدارية الدنيا في إعداد تقديرات الموازنات التقديرية
% 87.5	7	لا

% 100	8	الإجمالي
-------	---	----------

من التحليل السابق للبيانات الخاصة بالعنصر البشري الخاص بالشركات الخدمية  
موضوع دراسته نستنتج النقاط التالية :

- 1 – توضح البيانات المتعلقة بالمستوى العلمي للأفراد المشاركين في الإجابة على أسئلة الاستبيان أنهم من حملة الشهادات الجامعية ، وهو ما يدل على ارتفاع المستوى العلمي لهم وتفهمهم لموضوع الدراسة ، وبالتالي دقتهم وموضوعيتهم في الإجابة على أسئلة الدراسة .
- 2 – توضح البيانات المتعلقة بالوضع الوظيفي أن جميع الأشخاص المشاركين في الإجابة على الاستبيان هم من ذوي الاختصاص بموضوع الدراسة ، سواء ممن كانوا يعدون الموازنات التقديرية أو ممن يستخدمونها .
- 3 – ان اغلب المشاركين في الاجابه على اسئلة الاستبيان هم من حملة الشهادات الجامعية في مجال المحاسبة وبالتالي يمكن القول بان لهم دراية بموضوع الموازنات التقديرية بصفه عامة .
- 4 – توضح البيانات المتعلقة بسنوات الخبرة أن معظم المدراء لديهم خبرة في مجال العمل الذي يقومون به .
- 5 – أن اغلب المشاركين في الإجابة على الاستبيان يستخدمون التقنيات الحديثة كالحاسب الآلي في جمع وتحليل البيانات المتحصل عليها من الجهات المختلفة .
- 6 – أن اغلب المشاركين في الإجابة على الاستبيان لديهم معرفة بالاختبارات والتحليلات المحاسبية .
- 7 – ان عدد العاملين بالإدارة المالية بالشركات موضوع الدراسة يعتبر كافي من حيث العدد والمؤهلات العلمية التخصصية .

مما سبق يمكن القول بان العنصر البشري في الشركات الخدمية موضوع الدراسة هم من حملة الشهادات الجامعية ، كما انهم من ذوى الاختصاص في إعداد الموازنات التقديرية بصفة عامة ، ولديهم الخبرة في هذا المجال ، كما ان لديهم القدرة

على استخدام الحاسب الالى والقيام بالاختبارات والتحليلات المحاسبية ، بالإضافة الى ان عدد العاملين بالإدارات المالية يعتبر كافي من حيث العدد والمؤهلات العلمية ، وهو مايعتبر كافي لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري .

### 3-8 تحليل البيانات المتعلقة بنظام الموازنة الحالي ومدى اقتناع ودعم الادارة العليا للأنظمة الجديدة :

يتعلق هذا الجانب بدراسة نظام الموازنة الحالي ونظام المعلومات بالشركات الخدمية محل الدراسة، وذلك لمعرفة ما إذا كان هذا النظام يستطيع تقديم بيانات ومعلومات تساعد الإدارة على اتخاذ قرارات مناسبة .

#### 1 - توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام الموازنة الحالي للمدراء معلومات تساعدكم على اتخاذ القرارات :

يبين الجدول رقم ( 3 - 18 ) توزيع إجابات المشاركين حول توفير نظام الموازنة الحالي للمدراء معلومات تساعدكم في اتخاذ القرارات حيث تبين ان 25 % من الشركات موضوع الدراسة يوفر فيها نظام الموازنة معلومات تساعدكم في اتخاذ القرارات ، بينما 75% من الشركات لا يوفر فيها نظام الموازنة الحالي للمدراء معلومات تساعدكم في اتخاذ القرارات .

#### جدول رقم ( 3 - 18 )

توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام الموازنة الحالي للمدراء معلومات تساعدكم في اتخاذ القرارات

النسبة	العدد	البيان	
25 %	2	نعم	هل يوفر نظام الموازنة الحالي للمدراء معلومات تساعدكم في اتخاذ القرارات ؟
75 %	6	لا	



الإجمالي	8	% 100
----------	---	-------

2 - توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام الموازنة الحالي للمدراء معلومات تساعدهم في تقييم البرامج والأنشطة :

يبين الجدول رقم ( 3 - 19 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام الموازنة الحالي للمدراء معلومات تساعدهم في تقييم البرامج والأنشطة ، حيث يلاحظ أن 75 % من الشركات أن نظام الموازنة الحالي بها لا يوفر للمدراء معلومات تساعدهم في تقييم البرامج والأنشطة ، بينما 25 % من الشركات يوفر نظام الموازنة الحالي بها للمدراء معلومات تساعدهم في تقييم البرامج والأنشطة.

### جدول رقم ( 3 - 19 )

توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام الموازنة الحالي للمدراء ومعلومات تساعدهم في تقييم البرامج والأنشطة

النسبة	العدد	البيان	
% 25	2	نعم	هل يوفر نظام الموازنة الحالي للمدراء معلومات تساعدهم في تقييم البرامج والأنشطة ؟
% 75	6	لا	
% 100	8	الإجمالي	

3. توزيع إجابات المشاركين حسب توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج :

يبين الجدول رقم ( 3 - 20 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج ، حيث يلاحظ أن 75 % من الشركات موضوع الدراسة لا يتم فيها توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والأقسام

والبرامج ، بينما 25 % من الشركات يتم فيها توزيع المواد بطريقة مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج .

**جدول رقم ( 3 – 20 )**  
**توزيع إجابات المشاركين حسب توزيع الموارد بطريقة**  
**مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج**

النسبة	العدد	البيان	
25 %	2	نعم	هل يتم توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج ؟
75 %	6	لا	
100 %	8	الإجمالي	

**4 – توزيع إجابات المشاركين حسب أسباب عدم توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والبرامج :**

يبين الجدول رقم ( 3 – 21 ) توزيع إجابات المشاركين الستة الذين كانت اجاباتهم بالنفي حسب أسباب عدم توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والبرامج ، يلاحظ أن ثلاث شركات من اصل ست أي مايمثل نسبه 37.50 % من الشركات تعود أسباب عدم توزيع الموارد بطريقة مثلى إلى اللوائح والقوانين المنظمه للموازنه ، بينما ثلاث شركات من أصل ست أي مايمثل نسبه 37.50 % يعود لأسباب وعوامل بيئية وسياسية ، بينما شركتان من اصل ست شركات أي مايمثل نسبة 25 % يعود لعدم اتخاذ القرارات على اساس علمية ( تغليب الاراء الشخصية ).

**جدول رقم ( 3 – 21 )**  
**توزيع إجابات المشاركين والذين اجابوا بالنفي حسب اسباب عدم**  
**توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والبرامج والأنشطة**

النسبة	العدد	البيان
--------	-------	--------

—	—	نظام الموازنة الحالي لا يعطي مرونة لاعادة التوزيع
% 37.50	3	عوامل بيئية وسياسية واجتماعية
% 37.50	3	اللوائح والقوانين المنظمة للموازنة
%25.00	2	أخرى
% 100	8	المجموع

5 - توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام المعلومات طرق بديلة لإنجاز الهدف من النشاط :

يبين الجدول رقم ( 3 - 22 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام المعلومات طرق بديلة لإنجاز الهدف من النشاط ، حيث يلاحظ أن 62.5 % من الشركات محل الدراسة لا يوفر فيها نظام المعلومات طرق بديلة لإنجاز الهدف من النشاط ، بينما 37.5 % من الشركات يوفر فيها نظام المعلومات طرق بديلة لإنجاز الهدف من النشاط .

جدول رقم ( 3 - 22 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام المعلومات طرق بديلة  
لإنجاز الهدف من النشاط

النسبة	العدد	البيان	
% 37.5	3	نعم	هل يوفر نظام المعلومات طرق بديلة
% 62.5	5	لا	لإنجاز الهدف من النشاط ؟
% 100	8	الإجمالي	

6. توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الأهداف من قبل الإدارة العليا :

تقوم جميع الشركات والمؤسسات عند تأسيسها بتحديد الهدف الرئيسي من وجودها داخل المجتمع ، حيث يتم تحديد الأهداف الرئيسية وصياغتها في بنود عقد تأسيس الشركة ، ومن خلال الجدول رقم ( 3 - 23 ) الذي يبين توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الإدارة العليا للأهداف ، يتضح أن 87.5 % من الشركات تقوم

الإدارة العليا بتحديد الأهداف ، بينما 12.5 % لا تقوم الإدارة العليا بتحديد الأهداف الرئيسية ، لأنها موجودة في النظام الأساسي للشركة .

**جدول رقم ( 3 – 23 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الأهداف من قبل الإدارة العليا**

النسبة	العدد	البيان	
87.5 %	7	نعم	هل يتم تحديد الأهداف من قبل الإدارة العليا ؟
12.5 %	1	لا	
100 %	8	الإجمالي	

**7 – توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح الأهداف لجميع المستويات :**

يبين الجدول رقم ( 3 – 24 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح الأهداف لجميع المستويات الإدارية ، حيث يلاحظ أن 75 % من الشركات موضوع الدراسة تكون فيه الأهداف واضحة لجميع المستويات الإدارية ، بينما 25 % من الشركات لا تكون فيها الأهداف واضحة لجميع المستويات الإدارية .

**جدول رقم ( 3 – 24 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب ووضوح الأهداف لجميع المستويات الإدارية**

النسبة	العدد	البيان	
75 %	6	نعم	هل تكون الأهداف واضحة لجميع المستويات الإدارية ؟
25 %	2	لا	
100 %	8	الإجمالي	

**8 – توزيع إجابات المشاركين حسب كون الأهداف قابلة للتحقيق :**

يبين الجدول رقم ( 3 – 25 ) توزيع إجابات المشاركين حسب قابلية الأهداف للتحقيق ، ويلاحظ أن 87.5 % من الشركات موضوع الدراسة أن الأهداف قابلة للتحقيق ، بينما 12.5 % لا تكون الأهداف قابلة للتحقيق . ( ان اغلب الاهداف المتعلقة بالشركات الخدمية موضوع الدراسة هو تعظيم الإيرادات وترشيد الانفاق الى ادنى حد )

جدول رقم ( 3 – 25 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب كون الاهداف قابلة للتحقيق

النسبة	العدد	البيان	
87.5 %	7	نعم	هل الأهداف تكون قابلة للتحقيق ؟
12.5 %	1	لا	
100 %	8	الإجمالي	

9 – توزيع إجابات المشاركين حسب وجود سياسة واضحة باللوائح والقوانين والنظم تنظم العمل داخل الأقسام وأوجه الإنفاق بها:

يبين الجدول رقم ( 3 – 26 ) توزيع المشاركين حسب وجود سياسة واضحة كاللوائح والقوانين والنظم تنظم العمل داخل الأقسام وأوجه الإنفاق فيها ، حيث يتضح أن 62.5 % من الشركات لديها لوائح وقوانين ونظم تنظم العمل داخل الأقسام وأوجه الإنفاق فيها ، بينما 37.5 % من الشركات ليس لديها لوائح وقوانين تنظم العمل داخل الأقسام وأوجه الإنفاق فيها .

جدول رقم ( 3 – 26 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب وجود سياسة واضحة كاللوائح والقوانين والنظم تنظم العمل داخل الأقسام وأوجه الإنفاق بها

النسبة	العدد	البيان	
62.5 %	5	نعم	هل توجد سياسة واضحة باللوائح والقوانين والنظم تنظم العمل داخل الأقسام وأوجه الإنفاق فيها ؟
37.5 %	3	لا	
100 %	8	الإجمالي	

10 – توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح القوانين واللوائح بحيث يمكن فهم مضمونها والعمل بها :

يبين الجدول رقم ( 3 – 27 ) توزيع المشاركين وضوح القوانين واللوائح بحيث يمكن فهم ، حيث يتضح أن 62.5 % من الشركات ان القوانين واللوائح تعتبر واضحة بحيث

يمكن فهم مضمونها والعمل بها . بينما 37.5 % من الشركات ان القوانين واللوائح تعتبر غير واضحة بحيث لايمكن فهم مضمونها والعمل بها .

**جدول رقم ( 3 – 27 )**

**توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح القوانين واللوائح بحيث يمكن العمل بها**

النسبة	العدد	البيان	
62.5 %	5	نعم	هل اللوائح والقوانين تعتبر واضحة بحيث يمكن فهمها والعمل بها ؟
37.5 %	3	لا	
<b>100 %</b>	<b>8</b>	<b>الإجمالي</b>	

**11 – توزيع إجابات المشاركين حسب موافقة الشركة على تمويل مشروعات ذات عائد أقل من التكلفة :**

يبين الجدول رقم ( 3 – 28 ) توزيع إجابات المشاركين حسب موافقة الشركة على تمويل مشروعات ذات عائد أقل من التكلفة ، حيث يتضح أن ما نسبته 50 % من الشركات تقوم بالموافقة على مشروعات ذات عائد أقل من التكلفة ، بينما 50 % من الشركات لا تقوم بالموافقة على مشروعات ذات عائد أقل من التكلفة ، وعند السؤال عن سبب الموافقة على مشروعات ذات عائد أقل من التكلفة تبين أن هذه الموافقة ترجع إلى أسباب سياسية و اجتماعية ، وانها مصروفات تعود على صرفها كل سنة . مع العلم بان الاربع شركات التي أجابت بنعم قد اختارت سببين للموافقه على مشروعات ذات عائد اقل من التكلفة .

**جدول رقم ( 3 – 28 )**

**توزيع إجابات المشاركين حسب موافقة الشركة على تمويل مشروعات ذات عائد أقل من التكلفة**

النسبة	العدد	البيان	
50 %	4	نعم	هل تقوم الشركة بالموافقة على مشروعات ذات عائد أقل من التكلفة ؟
50 %	4	لا	
<b>100 %</b>	<b>8</b>	<b>الإجمالي</b>	

سبب الموافقة على هذه المشروعات		
سياسية واجتماعية	2	40.00 %
عدم وجود دراسة جدوى لهذه المشروعات	—	—
مصروفات تعود على صرفها كل سنة	3	60.00 %
اخرى	—	—
الإجمالي	5	100 %

12 – توزيع إجابات المشاركين حسب قابلية نظام الموازنة الحالي على التخطيط طويل الاجل :

يبين الجدول (3- 29) أن 62.5 % من الشركات موضوع الدراسة لا يساعد نظام الموازنة فيها على التخطيط الطويل الأجل ، بينما 37.5 % من الشركات موضوع الدراسة يساعد فيها نظام الموازنة على التخطيط الطويل الأجل .

#### جدول رقم ( 3 – 29 )

توزيع إجابات المشاركين حسب قابلية نظام الموازنة الحالي على التخطيط طويل الاجل

النسبة	العدد	البيان	
37.5 %	3	نعم	هل نظام الموازنة الحالي يساعد على التخطيط الطويل الاجل ؟
62.5 %	5	لا	
100 %	8	الإجمالي	

13 – توزيع إجابات المشاركين حسب حاجة النظام الموازنة الحالي إلى تعديل :  
يبين الجدول رقم ( 3 – 30 ) توزيع إجابات المشاركين حسب حاجة نظام الموازنة الحالي إلى تعديل ، حيث يتضح أن 71.43 % من الشركات محل الدراسة لا

يحتاج فيها نظام الموازنة الحالي إلى تعديل ، بينما 28.57% منها يحتاج فيها نظام الموازنة الحالي إلى تعديل .

### جدول رقم ( 3 – 30 )

توزيع إجابات المشاركين حسب حاجة نظام الموازنة الحالي الى تعديل

النسبة	العدد	البيان	
37.5 %	3	نعم	هل نظام الموازنة الحالي يحتاج إلى تعديل ؟
62.5 %	5	لا	
100 %	8	الإجمالي	

### 14 – توزيع إجابات المشاركين حسب متطلبات نظام الموازنه الجديد :

يبين الجدول رقم ( 3 – 31 ) توزيع إجابات المشاركين حسب متطلبات النظام الجديد ، حيث يلاحظ ان 37.5 % من المشاركين يرون ان على نظام الموازنه الجديد ان يقوم بدراسة كافة المشاريع والأنشطة التي تقوم بها الشركة سواء القديمة ام الجديدة وذلك لتحديد المشاريع التي سيتم العمل بها ، بينما 25 % من المشاركين يرون ان على النظام الجديد ان يقوم بتوزيع الموارد بطريقة مثلى بين المشاريع و الأنشطة ، و 12.5 % من المشاركين يرون ان على النظام الجديد ان يقوم باختيار انسب الطرق لتحقيق اهداف الشركة ، و 25 % من المشاركين يرون ان على النظام الجديد ان يقوم باعفاء الشركة من اى مصروفات غير الضرورية . مع العلم بان 3 شركات التي اجابت بنعم قد قامت باختيار اكثر من متطلب من متطلبات نظام الموازنه الجديد .

### جدول رقم ( 3 – 31 )

توزيع إجابات المشاركين حسب متطلبات النظام الجديد

النسبة	العدد	البيان
37.5 %	3	دراسة كافة المشاريع والأنشطة التي تقوم بها الشركة سواء الجديدة ام القائمة
25 %	2	اعفاء الشركة من اى مصروفات غير الضرورية
25 %	2	توزيع الموارد بطريقة مثلى بين المشاريع



اختيار انسب الطرق لتحقيق اهداف الشركة	1	12.5 %
الإجمالي	8	100 %

من خلال تحليل البيانات المتعلقة بنظام الموازنة الحالي اقتناع ودعم الإدارة العليا بالانظمة الجديده يتضح ان :

1 – ان نظام الموازنة الحالي في الشركات محل الدراسة لا يوفر للمدراء معلومات تساعد في اتخاذ القرارات وتقييم البرامج والأنشطة .

2- ان اغلب الشركات محل الدراسة لا يتم فيها توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج ، وذلك راجع لأسباب وعوامل سياسية واجتماعية و اللوائح والقوانين المنظمة للموازنة .

3- ان اغلب الشركات محل الدراسة لا يوفر فيها نظام المعلومات طرق بديلة لانجاز الهدف من النشاط.

4- ان اغلب الشركات محل الدراسة يتم فيها تحديد الاهداف من قبل الإدارة العليا ، وان بعض هذه الاهداف لا يكون واضح لجميع المستويات الادارية وان اغلب هذه الاهداف تكون قابلة للتحقيق .

5- ان اغلب الشركات محل الدراسة يوجد لديها سياسة واضحة باللوائح والقوانين لتنظيم العمل داخل الأقسام و أوجه الإنفاق بها. وان هذه القوانين واللوائح يمكن فهمها والعمل بها

6- ان بعض الشركات محل الدراسة تقوم بالموافقة على مشروعات ذات عائد اقل من التكلفة وذلك لأسباب سياسية واجتماعية أو لأنها مصروفات تعود على صرفها كل سنة .

7- ان اغلب الشركات محل الدراسة لا ترغب في تعديل نظام الموازنة الحالي ، على الرغم من ان نظام الموازنة الحالي لا يساعد الإدارة على توفير بيانات ومعلومات تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات وتقييم أداء المشروعات والبرامج التي تقوم بها الشركة .

مما سبق يمكن ان نلاحظ انه بالرغم من ان نظام الموازنة الحالي القائم بالشركات الخدمية لا يوفر للمدراء معلومات تساعد في اتخاذ القرارات وتقييم البرامج والأنشطة، كما انه لا يساعد المدراء على توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج ، و لا يوفر طرق بديلة لانجاز الهدف من النشاط ، كذلك يلاحظ ان بعض الشركات تقوم

بالموافقة على بعض المشروعات ذات العائد اقل من التكلفة ، وكذلك عدم قدرة نظام الموازنة الحالي على التخطيط الطويل الاجل ، الا ان المدراء القائمين على إعداد الموازنات التقديرية في الشركات الخدمية لا يريدون تعديل نظام الموازنة الحالي الى نظام يساعدهم على توفير البيانات والمعلومات وذلك لعدم امتلاكهم الخبرة الكافية في مجال إعداد الموازنة الصفرية ، وعدم تعرضهم في دراستهم الأكاديمية له ، واعتماد هذه الشركات على نظام موازنة الاعتمادات وموازنة الأداء الذي يمتلكون فيه الخبرة الكافية .

### 9.3 تحليل البيانات المتعلقة بالهيكل التنظيمي للشركات :

يتعلق هذا الجانب بتحليل البيانات المتحصل عليها من استمارة الاستبيان ، والتي تتعلق بالهيكل التنظيمي للشركات الخدمية :

#### 1 - توزيع إجابات المشاركين حسب وجود هيكل تنظيمي :

يبين الجدول رقم ( 3 - 32 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود هيكل تنظيمي ، حيث إن جميع الشركات موضوع الدراسة لديها هيكل تنظيمي.

#### جدول رقم ( 3 - 32 )

##### توزيع إجابات المشاركين حسب وجود هيكل تنظيمي للشركات

النسبة	العدد	البيان	
100 %	8	نعم	هل يوجد هيكل تنظيمي خاص بالشركة
-	-	لا	
100 %	8	الإجمالي	

#### 2. توزيع إجابات المشاركين حسب اعتماد الهيكل التنظيمي للشركات :

يبين الجدول رقم ( 3 - 33 ) توزيع إجابات المشاركين حسب اعتماد الهيكل التنظيمي في الشركات الخدمية موضوع الدراسة ، لذلك نجد ان 75 % من الشركات

موضوع الدراسة أن الهيكل التنظيمي معتمد من قبل إدارة الشركة . بينما 25% من الشركات موضوع الدراسة الهيكل التنظيمي بها غير معتمد .

### جدول رقم ( 3 – 33 )

#### توزيع إجابات المشاركين حسب اعتماد الهيكل التنظيمي للشركات

النسبة	العدد	البيان	
75 %	6	نعم	هل الهيكل التنظيمي معتمد من قبل الشركة
25 %	2	لا	
100 %	8	الإجمالي	

### 3 – توزيع إجابات المشاركين حسب العمل بالهيكل التنظيمي :

يبين الجدول رقم ( 3 – 34 ) توزيع إجابات المشاركين حسب العمل بالهيكل التنظيمي من قبل الإدارة والأقسام والمستويات الإدارية ، حيث يتضح أن الهيكل التنظيمي معمول به من قبل جميع الشركات التي لديها هيكل تنظيمي .

### جدول رقم ( 3 – 34 )

#### توزيع إجابات المشاركين حسب العمل بالهيكل التنظيمي

النسبة	العدد	البيان	
100 %	8	نعم	هل الهيكل التنظيمي معمول به في الشركة
—	—	لا	
100 %	8	الإجمالي	

### 4 – توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح مراكز السلطة والمسؤولية على الهيكل التنظيمي :

يبين الجدول رقم ( 3 – 35 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح مراكز السلطة والمسئولية على الهيكل التنظيمي في مختلف المستويات الإدارية حيث يتضح أن جميع الشركات موضوع الدراسة لديها هيكل التنظيمي موضح عليه مراكز السلطة والمسئولية في مختلف المستويات الإدارية بالشركة .

**جدول رقم ( 3 – 35 )**  
توزيع إجابات المشاركين حسب وضوح مراكز السلطة والمسئولية على الهيكل التنظيمي في مختلف المستويات الإدارية

النسبة	العدد	البيان	
100 %	8	نعم	هل الهيكل التنظيمي يوضح مراكز السلطة والمسئولية في مختلف المستويات الإدارية
—	—	لا	
100 %	8	الإجمالي	

5 – توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات على الهيكل التنظيمي :

يبين الجدول رقم ( 3 – 36 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات على الهيكل التنظيمي ، حيث يتضح أن الهيكل التنظيمي لجميع الشركات محل الدراسة موضح عليه الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات .

**جدول رقم ( 3 – 36 )**  
توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات على الهيكل التنظيمي

النسبة	العدد	البيان	
100 %	8	نعم	هل يوضح الهيكل التنظيمي الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات
—	—	لا	
100 %	8	الإجمالي	

6 - توزيع إجابات المشاركين حسب توضيح الهيكل التنظيمي للأشخاص المخولين  
بتحديد الأهداف :

يبين الجدول رقم ( 3 - 37 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توضيح الهيكل التنظيمي للأشخاص المخولين بتحديد الأهداف ، حيث يتضح أن الهيكل التنظيمي لجميع الشركات محل الدراسة موضح عليها الأشخاص المخولين بتحديد الأهداف .

جدول رقم ( 3 - 37 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب توضيح الهيكل التنظيمي للأشخاص  
المخولين بتحديد الأهداف

النسبة	العدد	البيان	
% 100	8	نعم	هل يوضح الهيكل التنظيمي الأشخاص المخولين بتحديد الأهداف
—	—	لا	
% 100	8	الإجمالي	

7 - توزيع إجابات المشاركين حسب الشكل الهرمي للهيكل التنظيمي

يبين الجدول رقم ( 3 - 38 ) توزيع إجابات المشاركين حسب الشكل الهرمي للهيكل التنظيمي أن جميع الشركات موضوع الدراسة يأخذ الهيكل التنظيمي بها الشكل الهرمي من حيث تدرج السلطة وتحديد الاختصاصات وتدفق المعلومات .

جدول رقم ( 3 - 38 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب الشكل الهرمي للهيكل التنظيمي

النسبة	العدد	البيان	
% 100	8	نعم	هل يأخذ الهيكل التنظيمي من حيث تدرج السلطة تحديد الاختصاصات وتدفق معلومات الشكل الهرمي
—	—	لا	

الإجمالي	8	% 100
----------	---	-------

#### 8 – توزيع إجابات المشاركين حسب وجود وصف وظيفي محدد :

يبين الجدول رقم ( 3 – 39 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود وصف وظيفي محدد بالشركة أن 75 % من الشركات موضوع الدراسة يوجد بها وصف وظيفي محدد خاص بالشركة ، بينما 25 % من الشركات ليس لديها وصف وظيفي محدد .

#### جدول رقم ( 3 – 39 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود وصف وظيفي محدد

النسبة	العدد	البيان	
% 75	6	نعم	هل يوجد وصف وظيفي محدد بالشركة
% 25	2	لا	
% 100	8	الإجمالي	

#### 9 – توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الوظائف تحديداً دقيقاً :

يبين الجدول رقم ( 3 – 40 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الوظائف تحديداً دقيقاً أن 83.33 % من الشركات محل الدراسة والتي يوجد بها وصف وظيفي أن هذا الوصف الوظيفي يحدد الوظائف تحديداً دقيقاً ، بينما 16.67 % من هذه الشركات لا يحدد الوصف الوظيفي تحديداً دقيقاً .

#### جدول رقم ( 3 – 40 )

#### توزيع إجابات المشاركين حسب تحديد الوظائف تحديداً دقيقاً

النسبة	العدد	البيان	
% 83.33	5	نعم	هل يحدد الوصف الوظيفي الوظائف

تحددًا دقيقًا ؟	لا	1	16.67 %
الإجمالي		6	100 %

10 – توزيع إجابات المشاركين حسب وجود توصيف وظيفي بمسؤوليات ومهام كل وظيفة يبين الجدول رقم ( 3 – 41 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجد توصيف وظيفي بمسؤوليات ومهام كل وظيفة أن 25 % من الشركات محل الدراسة يوجد بها توصيف وظيفي يحدد مسؤوليات ومهام كل وظيفة بالشركة ، بينما 75 % من هذه الشركات لا يوجد بها ملخص مكتوب يحدد مسؤوليات ومهام كل وظيفة بالشركة .

#### جدول رقم ( 3 – 41 )

توزيع إجابات المشاركين حسب وجود توصيف وظيفي بمسؤوليات ومهام كل وظيفة

النسبة	العدد	البيان	
25 %	2	نعم	هل يوجد توصيف وظيفي بمسؤوليات ومهام كل وظيفة ؟
75 %	6	لا	
100 %		الإجمالي	

11 – توزيع إجابات المشاركين حسب تفويض الإدارة العليا مسؤولية اتخاذ القرارات التشغيلية :

يبين الجدول رقم ( 3 – 42 ) أن 25 % من المدراء في الإدارة العليا للشركات محل الدراسة يقومون بتفويض مسؤولية اتخاذ القرارات التشغيلية في المستويات الدنيا ، بينما نجد ما نسبته 75 % من المدراء لا يقومون بتفويض مسؤولية اتخاذ القرارات التشغيلية .

#### جدول رقم ( 3 – 42 )

توزيع إجابات المشاركين حسب تفويض الإدارة العليا مسؤولية اتخاذ القرارات التشغيلية

النسبة	العدد	البيان	
25 %	2	نعم	هل تقوم الإدارة العليا بتفويض مسؤولية

75 %	6	لا	اتخاذ القرارات التشغيلية للمستويات الدنيا
100 %	8	الإجمالي	

## 12 – توزيع إجابات المشاركين حسب ما يشمله التفويض :

يبين الجدول رقم ( 3 – 43 ) أن جميع التفويضات التي تمنحها الإدارة العليا للمستويات الإدارية الدنيا لاتخاذ القرارات التشغيلية عادةً ما تكون في المفاضلة بين البدائل .

### جدول رقم ( 3 – 43 ) توزيع إجابات المشاركين حسب ما يشتمل عليه التفويض

النسبة	العدد	البيان
–	–	استبدال الأنشطة
100%	2	المفاضلة بين البدائل
–	–	أخرى
100 %	2	المجموع

من خلال تحليل البيانات المتعلقة بالهيكل التنظيمي للشركات ، والتي تم الحصول عليها من استمارة الاستبيان ، نستخلص الآتي :

- 1- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة لديها هيكل تنظيمي ، وان اغلب الهياكل التنظيمية للشركات محل الدراسة معتمدة ومعمول بها من قبل الشركات .
- 2- ان جميع الشركات الخدمية محل الدراسة يوضح بها الهيكل التنظيمي مراكز السلطة والمسؤولية في مختلف المستويات الادارية بالشركة .
- 3- ان جميع الشركات الخدمية محل الدراسة يوضح بها الهيكل التنظيمي الاشخاص المخولين باتخاذ القرارات وتحديد الاهداف. وكذلك ياخذ الشكل الهرمي من حيث تدرج السلطة وتحديد الاختصاصات .



4- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة يوجد لديها وصف وظيفي ، وان هذا الوصف يحدد الوظائف تحديدا دقيقا .

5- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة ليس لديها تفويض واضح لسلطة اتخاذ القرارات وعلى الأخص القرارات التشغيلية . وان وجد هذا التفويض فأنه يشتمل على المفاضلة بين البدائل .

من التحليل السابق للبيانات موضوع الدراسة يلاحظ ان الشركات الخدمية يوجد لديها هيكل تنظيمي معتمد ومعمول به ، كما انه يوضح مراكز السلطة والمسؤولية في مختلف المستويات ، وكذلك الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات وتحديد الأهداف و يأخذ الشكل الهرمي من حيث تدرج السلطة وتحديد الاختصاصات وتدفق المعلومات بالشركة ووجود وصف وظيفي ، وبالتالي يمكن القول بان الشركات الخدمية محل الدراسة يتوفر لديها هيكل تنظيمي يمكن ان يساعدها في حال قررت هذه الشركات تغيير طريقة اعداد موازاناتها الحالي ، واعتماد طريقة نظام الموازنة على الأساس الصفري عند اعداد موازاناتها التقديرية.

### 10.3 تحليل البيانات المتعلقة بالنظام المحاسبي :

يتعلق هذا الجانب بتحليل البيانات المتحصل عليها من استمارة الاستبيان ، والتي تختص بالنظام المحاسبي بالشركة من حيث وجود نظام محاسبي واعتماده ، ومدى العمل به ، إلى غير ذلك من الأسئلة التي لها علاقة بهذا الجانب .

#### 1 - توزيع إجابات المشاركين حسب وجود نظام محاسبي مكتوب ومعتمد :

يبين الجدول رقم ( 3 - 44 ) أن 75 % من الشركات محل الدراسة يوجد لديها نظام محاسبي مكتوب ومعتمد من قبل الشركة . بينما 25 % من الشركات محل الدراسة ليس لديها نظام محاسبي مكتوب و معتمد.

#### جدول رقم ( 3 - 44 )

#### توزيع إجابات المشاركين حسب وجود نظام محاسبي مكتوب ومعتمد

النسبة	العدد	البيان
--------	-------	--------

75 %	6	نعم	هل يوجد نظام محاسبي مكتوب ومعتمد ؟
25 %	2	لا	
100 %	8	الإجمالي	

## 2 - توزيع إجابات المشاركين حسب العمل بالنظام المحاسبي :

يبين الجدول رقم ( 3 - 45 ) أن جميع الشركات محل الدراسة والتي لديها نظام محاسبي مكتوب ومعتمد تأخذ بالنظام المحاسبي وتعمل به .

### جدول رقم ( 3 - 45 )

#### توزيع إجابات المشاركين حسب العمل بالنظام المحاسبي

النسبة	العدد	البيان	
100 %	6	نعم	هل النظام المحاسبي المكتوب والمعتمد معمول به بالشركة ؟
—	—	لا	
100 %	6	الإجمالي	

## 3 - توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي إمكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة إليها :

يبين الجدول رقم ( 3 - 46 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة إليها ، حيث يلاحظ أن 62.5% من الشركات موضوع الدراسة ليس لديها إمكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة ، بينما 37.5 % من الشركات موضوع الدراسة لديها إمكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة .

### جدول رقم ( 3 - 46 )

#### توزيع إجابات المشاركين حسب إمكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة إليها

النسبة	العدد	البيان	
--------	-------	--------	--

37.5 %	3	نعم	هل يوفر النظام إمكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة إليها ؟
62.5 %	5	لا	
100 %	8	الإجمالي	

4 - توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام المعلومات طرق اتصال فعالة بين المستويات الإدارية :

يبين الجدول رقم ( 3 - 47 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي لطرق اتصال فعالة بين المستويات ، حيث يتضح أن 25 % من الشركات يوفر النظام المحاسبي طرق اتصال فعالة بين المستويات والتي أوجزتها إحدى الشركات في توحيد المسميات لدي جميع الفروع التابعة للشركة ودخول منظومة موحدة مربوطة بجميع الفروع التابعة للشركة ، كذلك استخدام شبكة المعلومات العالمية للتسهيل عملية الاتصال بين فروع الشركة ، بينما 75 % لا يوفر النظام المحاسبي طرق اتصال فعالة بين المستويات.

جدول رقم ( 3 - 47 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام المعلومات  
لطرق اتصال فعالة بين المستويات الإدارية

النسبة	العدد	البيان	
25 %	2	نعم	هل يوفر نظام المعلومات طرق اتصال فعالة بين المستويات
75 %	6	لا	
100 %	8	الإجمالي	

5 - توزيع إجابات المشاركين حسب وصول المعلومات في الوقت المناسب :

يبين الجدول رقم ( 3 – 48 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وصول المعلومات في الوقت المناسب ، ويلاحظ أن 37.50 % من الشركات أن المعلومات التي تطلب تصل في الوقت المناسب ، بينما 62.5 % من الشركات ترى أن المعلومات التي تطلب لا تصل في الوقت المناسب .

**جدول رقم ( 3 – 48 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب وصول المعلومات في الوقت المناسب**

النسبة	العدد	البيان	
37.5 %	3	نعم	هل المعلومات التي تطلب تصل في الوقت المناسب ؟
62.5 %	5	لا	
100 %	8	الإجمالي	

**6 – توزيع إجابات المشاركين حسب إثبات وتسجيل المصروفات في السجلات والدفاتر بصورة تحليلية حسب الأنشطة والبرامج :**

يبين الجدول رقم ( 3 – 49 ) توزيع إجابات المشاركين حسب إثبات وتسجيل المصروفات في السجلات والدفاتر بصورة تحليلية حسب الأنشطة والبرامج ، ويلاحظ أن 87.5 % من الشركات محل الدراسة لا تقوم بالإثبات بصورة تحليلية حسب البرامج والأنشطة وإنما يتم التسجيل حسب ماذا كانت مصروفات مباشرة ام غير مباشرة . بينما 12.5 % من الشركات محل الدراسة تقوم بالإثبات بصورة تحليلية حسب البرامج والأنشطة

**جدول رقم ( 3 – 49 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب إثبات وتسجيل المصروفات في السجلات والدفاتر بصورة تحليلية حسب الأنشطة والبرامج**

النسبة	العدد	البيان	
12.5 %	1	نعم	هل يتم إثبات وتسجيل المصروفات في السجلات والدفاتر بصورة تحليلية حسب الأنشطة والبرامج
87.5 %	7	لا	
100 %	8	الإجمالي	

7 - توزيع إجابات المشاركين حسب وجود تصنيف واضح لعناصر التكاليف :

يبين الجدول رقم ( 3 - 50 ) أن جميع الشركات موضوع الدراسة لديها تصنيف واضح لعناصر التكاليف بالشركة .

جدول رقم ( 3 - 50 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب وجود تصنيف واضح لعناصر التكاليف

النسبة	العدد	البيان	
100 %	8	نعم	هل يوجد تصنيف لعناصر التكاليف بالشركة؟
—	—	لا	
100 %	8	الإجمالي	

8. استخدامها في حساب التكلفة الخاصة بكل نشاط أو برنامج في الشركة :

يبين الجدول رقم ( 3 - 51 ) أن 12.5 % من الشركات محل الدراسة يوفر فيها النظام المحاسبي بيانات يمكن استخدامها في حساب التكلفة الخاصة بكل نشاط أو برنامج ، بينما 87.5 % من الشركات محل الدراسة لا يوفر بها النظام المحاسبي بيانات يمكن استخدامها في حساب التكلفة الخاصة بكل نشاط أو برنامج .

جدول رقم ( 3 - 51 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي بيانات يمكن استخدامها في حساب التكلفة الخاصة بكل نشاط أو برنامج في الشركة

النسبة	العدد	البيان	
12.5 %	1	نعم	هل يوفر النظام المحاسبي بيانات يمكن استخدامها في حساب التكلفة الخاصة بكل نشاط أو برنامج في الشركة ؟
87.5 %	7	لا	
100 %	8	الإجمالي	

**9 - توزيع إجابات المشاركين حسب وجود سياسة واضحة للتفريق بين  
المصرفيات الإيرادية والمصرفيات الرأسمالية :**

يبين الجدول رقم ( 3 - 52 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود سياسة واضحة للتفريق بين المصرفيات الإيرادية والمصرفيات الرأسمالية ، حيث يلاحظ أن 87.5 % من الشركات محل الدراسة لديها سياسة واضحة للتفريق بين المصرفيات الإيرادية والمصرفيات الرأسمالية ، بينما 12.5 % من الشركات لا يوجد لديها سياسة واضحة للتفريق بين المصرفيات الإيرادية والمصرفيات الرأسمالية .

**جدول رقم ( 3 - 52 )**

**توزيع إجابات المشاركين حسب وجود سياسة واضحة للتفريق بين المصرفيات  
الإيرادية والمصرفيات الرأسمالية**

النسبة	العدد	البيان	
87.5 %	7	نعم	هل توجد سياسة واضحة للتفريق بين المصرفيات الإيرادية والمصرفيات الرأسمالية
12.5 %	1	لا	
100 %	8	الإجمالي	

**10 - توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي تدفقاً مستمراً  
للمعلومات في صورة تقارير وجداول إحصائية :**

يبين الجدول رقم ( 3 - 53 ) ان 75% من الشركات محل الدراسة يوفر فيها النظام المحاسبي تدفقاً مستمراً للتقارير بينما أن 25 % من الشركات محل الدراسة لا يوفر فيها النظام المحاسبي تدفقاً للمعلومات في صورة تقارير وجداول إحصائية وانما حسب الحاجة الى التقارير ، ذلك لان اغلب الشركات تعد تقارير ربع سنوية كما هو موضح بالجدول رقم ( 3 - 54 ) .

جدول رقم ( 3 - 53 )  
توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي تدفقاً مستمراً للمعلومات في  
صورة تقارير وجداول إحصائية

النسبة	العدد	البيان	
75 %	6	نعم	هل يوفر النظام المحاسبي تدفقاً مستمراً للمعلومات في صورة تقارير وجداول إحصائية
25 %	2	لا	
100 %	8	الإجمالي	

جدول رقم ( 3-54 )  
توزيع اجابات المشاركين حسب الفترة التي يغطيها التقرير

النسبة	العدد	البيان
-	-	يومياً
-	-	اسبوعياً
-	-	شهرياً
100%	8	اخرى
100 %	8	المجموع

11 - توزيع إجابات المشاركين حسب تميز التقارير بوضوح ودقة تعكس محتواها :

يبين الجدول رقم ( 3 - 55 ) توزيع إجابات المشاركين حسب تميز التقارير بوضوح ودقة تعكس محتواها ، يلاحظ أن 66.67 % من الشركات محل الدراسة تتميز فيها التقارير بوضوح ودقة تعكس محتواها ، بينما 33.33 % من الشركات محل الدراسة لا تتميز فيها التقارير بوضوح ودقة تعكس محتواها .

جدول رقم ( 3 – 55 )

توزيع إجابات المشاركين حسب استخدام تمييز التقارير بوضوح ودقة تعكس محتواها

النسبة	العدد	البيان	
66.67 %	4	نعم	هل تتميز التقارير بوضوح ودقة تعكس محتواها ؟
33.33 %	2	لا	
100 %	6	الإجمالي	

12 – توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي مقاييس أداء لكل إدارة أو قسم :

يبين الجدول رقم ( 3 – 56 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي لمقاييس أداء لكل إدارة أو قسم ، ويلاحظ أن اغلب الشركات محل الدراسة لا يوجد لديها مقاييس أداء لكل إدارة أو قسم.

جدول رقم ( 3 – 56 )

توزيع إجابات المشاركين حسب توفير النظام المحاسبي مقاييس أداء لكل إدارة أو قسم

النسبة	العدد	البيان	
12.5 %	1	نعم	هل يوفر النظام المحاسبي مقاييس أداء لكل إدارة أو قسم
87.5 %	7	لا	
100 %	8	الإجمالي	

13 – توزيع إجابات المشاركين حسب وجود مصروفات غير ضرورية:

يبين الجدول رقم ( 3 – 57 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود مصروفات غير ضرورية ، حيث نلاحظ أن 87.5 % من الشركات لديها مصروفات ترى أنها غير ضرورية ، بينما 12.5 % ترى أنه لا توجد مصروفات غير ضرورية تصرف .



جدول رقم ( 3 - 57 )

توزيع إجابات المشاركين حسب وجود مصروفات غير ضرورية

النسبة	العدد	البيان	
87.5 %	7	نعم	هل توجد مصروفات ترى أنها غير ضرورية؟
12.5 %	1	لا	
100 %	8	الإجمالي	

14 - توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام المعلومات طرماً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة :

يبين الجدول رقم ( 3 - 58 ) توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام المعلومات طرماً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة ، حيث يلاحظ أن 25 % من الشركات محل الدراسة يوفر فيها نظام المعلومات طرماً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة ، بينما 75 % لا يوفر نظام المعلومات فيها طرماً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة .

جدول رقم ( 3 - 58 )

توزيع إجابات المشاركين حسب توفير نظام المعلومات طرماً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة

النسبة	العدد	البيان	
25 %	2	نعم	هل يوفر نظام المعلومات طرماً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة؟
75 %	6	لا	
100 %	8	الإجمالي	

15 - توزيع إجابات المشاركين حسب وجود نظام لمقارنة التكلفة والعائد للأنشطة المختلفة :

يبين الجدول رقم ( 3 - 59 ) توزيع إجابات المشاركين حسب وجود نظام لمقارنة التكاليف والعائد للأنشطة المختلفة ، حيث يلاحظ أن 25 % من الشركات محل

الدراسة لديها نظام لمقارنة التكلفة والعائد للأنشطة ، بينما 75 % من الشركات ليس لديها نظام لمقارنة التكلفة والعائد .

### جدول رقم ( 3 – 59 )

توزيع إجابات المشاركين حسب وجود نظام لمقارنة التكلفة والعائد للأنشطة المختلفة

النسبة	العدد	البيان	
25 %	2	نعم	هل يوجد نظام لمقارنة التكلفة والعائد للأنشطة المختلفة ؟
75 %	6	لا	
100 %	8	الإجمالي	

### 16 – توزيع إجابات المشاركين حسب مراجعة الأداء للأنشطة :

يبين الجدول رقم ( 3 – 60 ) توزيع إجابات المشاركين حسب مراجعة الأداء بالنسبة للأنشطة التي تمارسها الشركة ، حيث نلاحظ أن 12.5% من الشركات يتم فيها مراجعة الأداء بالنسبة للأنشطة الخاصة بالشركة، بينما 87.5 % من الشركات لا يتم فيها مراجعة الأداء بالنسبة للأنشطة .

### جدول رقم ( 3 – 60 )

توزيع إجابات المشاركين حسب مراجعة الأداء للأنشطة بالشركة

النسبة	العدد	البيان	
12.5 %	1	نعم	هل يتم مراجعة الأداء بالنسبة للأنشطة ؟
87.5 %	7	لا	
100 %	8	الإجمالي	

من التحليل السابق للبيانات الخاصة بالنظام المحاسبي للشركات المشاركة في الإجابة على الاستبيان نستنتج النقاط التالية :

1- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة يوجد لديها نظام محاسبي مكتوب ومعتمد ، وان النظام المحاسبي معمول به في جميع الشركات سواء للشركات التي نظامها مكتوب ومعتمد ، او مكتوب وغير معتمد .

2- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة لا يوفر فيها النظام المحاسبي امكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة اليها ، كما ان نظام المعلومات بهذه الشركات ليس لديه طرق اتصال فعالة بين المستويات الادارية .

3- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة لا تصل المعلومات التي تطلب في الوقت المناسب

4- ان جميع الشركات الخدمية محل الدراسة لا يتم فيها إثبات وتسجيل المصروفات في السجلات والدفاتر بصورة تحليلية حسب الانشطة والبرامج .

5- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة لا يوفر النظام المحاسبي بيانات يمكن استخدامها في حساب التكلفة الخاصة بكل نشاط أو برنامج في الشركة.

6- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة يوجد لديها سياسة واضحة للتفريق بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية.

7- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة يوفر النظام المحاسبي فيها تدفقاً مستمراً للمعلومات في صورة تقارير وجدول إحصائية. كما ان هذه التقارير تتميز وبالوضوح والدقة, إلا أن هذه التقارير تعد بصفة ربع سنوية .

8- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة ليس لديها مقاييس أداء لكل إدارة او قسم، كما ان اغلب الشركات لديها مصروفات تري أنها غير ضرورية .

9- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة لا يوفر فيها النظام المحاسبي طرقاً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة ، كما انه لا يوجد نظام لمقارنة التكلفة والعائد للأنشطة المختلفة .

10- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة لا يتم فيها مراجعة الأداء بالنسبة للبرامج وللأنشطة .

من خلال تحليل البيانات المتحصل عليها من صحائف الاستبيان يتبين لنا ان الشركات الخدمية محل الدراسة يوجد لديها نظام محاسبي يساعدها على اعداد الموازنات التقديرية بصفة عامة ، الا ان هذا النظام يحتاج الى تطوير ليفي باحتياجات ومتطلبات تطبيق نظام الموازنه على الاساس الصفري . في حال قررت بعض هذه الشركات اعتماد وتطبيق نظام الموازنه على الاساس الصفري .

## الفصل الرابع

### النتائج والتوصيات

#### 4 - 1 المقدمة :

إن الهدف الأساسي من هذه الدراسة هو معرفة مدى توفر مقومات تطبيق الموازنة على الأساس المصرفي في الشركات الخدمية العامة في نطاق مدينة بنغازي ، ولذلك فقد تم تقسيم السؤال الرئيسي للدراسة إلى الأسئلة الفرعية الآتية :

- هل يتوفر العنصر البشري المؤهل والقادر على تطبيق الموازنة على الأساس المصرفي .
- هل يتوفر وعي لدى المسؤولين في الإدارة العليا أهمية تطبيق نظام الموازنة على الأساس المصرفي .
- هل يوجد هيكل تنظيمي واضح للشركات الخدمية يسمح بتطبيق نظام الموازنة على الأساس المصرفي .
- هل يتوفر نظام معلومات إداري متطور ومتكامل يفي باحتياجات الموازنة على الأساس المصرفي .

وللإجابة على هذه الأسئلة ، فقد تم تجميع البيانات الأساسية حول هذه الدراسة من خلال استمارة استبيان تم توزيعها على مجتمع الدراسة ، والتي تم من خلالها تحليل النتائج كالتالي :

أولاً : تحليل الإجابات المتعلقة بالشركات موضوع الدراسة :

من التحليل السابق للبيانات المتعلقة بالشركات موضوع الدراسة نستخلص الآتي :

- 1 — أن أغلب الشركات موضوع الدراسة يزيد عمرها الانتاجي عن عشر سنوات ، مما يفترض ان لديها نظام مالي وإداري متكامل .
- 2 — أن 75 % من الشركات الخدمية موضوع الدراسة تقوم بإعداد ميزانيات تقديرية لفترة أكثر من 9 سنوات ، وهي بذلك تعتبر ذات خبرة في مجال إعداد الميزانيات التقديرية .

3 — أن معظم الشركات الخدمية موضوع الدراسة تقوم باستخدام الطريقة التقليدية ( موازنة البنود والاعتمادات ) عند إعدادها لميزانياتها التقديرية .

مما تقدم يمكن القول أن عمر الشركات وفترة إعداد الميزانيات التقديرية ، وتنوع الخدمات التي تقدمها يمكن أن يكون مجالاً مناسباً لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري .

ثانياً : مناقشة النتائج المتعلقة بالعنصر البشري المؤهل :

من التحليل السابق للبيانات الخاصة بالخصائص العامة للمشاركين في الإجابة على الاستبيان نستنتج النقاط التالية :

1 — توضح البيانات المتعلقة بالمستوى العلمي للأفراد المشاركين في الإجابة على أسئلة الاستبيان أنهم من حملة الشهادات الجامعية ، وهو ما يدل على ارتفاع المستوى العلمي لهم وتفهمهم لموضوع الدراسة ، وبالتالي دقتهم وموضوعيتهم في الإجابة على أسئلة الدراسة .

2 — توضح البيانات المتعلقة بالوضع الوظيفي أن جميع الأشخاص المشاركين في الإجابة على الاستبيان هم من ذوي الاختصاص بموضوع الدراسة ، سواء ممن كانوا يعدون الموازنة التقديرية أو ممن يستخدمونها .

3 — توضح البيانات المتعلقة بسنوات الخبرة أن معظم المدراء لديهم خبرة في مجال العمل الذي يقومون به .

4 . أن اغلب المشاركين في الإجابة على الاستبيان يستخدمون التقنيات الحديثة كالحاسب الآلي في جمع وتحليل البيانات المتحصل عليها من الجهات المختلفة .

5 . أن اغلب المشاركين في الإجابة على الاستبيان لديهم معرفة بالاختبارات والتحليلات المحاسبية .

6 . ان عدد العاملين بالادارة المالية بالشركات موضوع الدراسة يعتبر كافي من حيث العدد والمؤهلات العلمية التخصصية .

مما سبق يمكن القول بان العنصر البشري في الشركات الخدمية موضوع الدراسة هم من حملة الشهادات الجامعية ، كما انهم من ذوى الاختصاص في إعداد

الموازنات التقديرية بصفة عامة ، ولديهم الخبرة في هذا المجال ، كما ان لديهم القدرة على استخدام الحاسب الالى والقيام بالاختبارات والتحليلات المحاسبية ، بالإضافة الى ان عدد العاملين بالإدارات المالية يعتبر كافي من حيث العدد والمؤهلات العلمية ، وهو ما يمكن اعتباره كافي لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري .

ثالثاً : مناقشة النتائج المتعلقة بنظام الموازنة الحالي ومدى اقتناع ودعم الإدارة العليا للأنظمة الجديدة :

من خلال تحليل البيانات المتعلقة بنظام الموازنة الحالي ومدى اقتناع ودعم الإدارة العليا للأنظمة الجديدة والتي تم الحصول عليها من استمارة الاستبيان ، نستخلص الآتي :

- 1 - ان نظام الموازنة الحالي في الشركات محل الدراسة لا يوفر للمدراء معلومات تساعدهم في اتخاذ القرارات وتقييم الاداء .
- 2- ان اغلب الشركات محل الدراسة لا يتم فيها توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الادارات والاقسام والبرامج ، وذلك راجع لاسباب وعوامل سياسية واجتماعية و اللوائح والقوانين المنظمة للموازنة .
- 3- ان اغلب الشركات محل الدراسة ليس لديها نظام المعلومات طرق بديلة لانجاز الهدف من النشاط.
- 4- ان اغلب الشركات محل الدراسة يتم فيها تحديد الأهداف من قبل الإدارة العليا ، وان بعض هذه الأهداف لا يكون واضح لجميع المستويات الإدارية وان اغلب هذه الأهداف تكون قابلة للتحقيق .
- 5- ان اغلب الشركات محل الدراسة لديها سياسة واضحة باللوائح والقوانين لتنظيم العمل داخل الأقسام و أوجه الإنفاق بها. وان هذه القوانين واللوائح يمكن فهمها والعمل بها
- 6- ان بعض الشركات محل الدراسة تقوم بالموافقة على مشروعات ذات عائد اقل من التكلفة وذلك لأسباب سياسية واجتماعية ، وكذلك لأنها مصروفات تعود على صرفها كل سنة .



7- ان اغلب الشركات محل الدراسة لا ترغب في تعديل نظام الموازنة الحالي ، على الرغم من ان النظام الحالي لا يساعد الادارة على توفير بيانات ومعلومات تمكن الادارة من اتخاذ القرارات وتقييم اداء المشروعات والبرامج التي تقوم بها الشركة .

مما سبق يمكن ان نلاحظ انه بالرغم من ان نظام الموازنة الحالي القائم بالشركات الخدمية لا يوفر للمدراء معلومات تساعد في اتخاذ القرارات وتقييم البرامج والأنشطة، كما انه لا يساعد المدراء على توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج ، و لا يوفر طرق بديلة لانجاز الهدف من النشاط ، كذلك يلاحظ ان بعض الشركات تقوم بالموافقة على بعض المشروعات ذات العائد اقل من التكلفة ، وكذلك عدم قدرة نظام الموازنة الحالي على التخطيط الطويل الاجل ، الا ان المدراء القائمين على إعداد الموازنات التقديرية في الشركات الخدمية لا يريدون تعديل نظام الموازنة الحالي الى نظام يساعدهم على توفير البيانات والمعلومات وذلك لعدم امتلاكهم الخبرة الكافية في مجال إعداد الموازنة الصفرية ، وعدم تعرضهم في دراستهم الأكاديمية له ، واعتماد هذه الشركات على نظام موازنة الاعتمادات وموازنة الأداء الذي يمتلكون فيه الخبرة الكافية .

رابعاً : مناقشة النتائج المتعلقة بوجود هيكل تنظيمي للشركات :

من خلال تحليل البيانات المتعلقة بالهيكل التنظيمي للشركات ، والتي تم الحصول عليها من استمارة الاستبيان ، نستخلص الآتي :

1- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة لديها هيكل تنظيمي ، وان اغلب الهياكل التنظيمية للشركات محل الدراسة معتمدة ومعمول بها من قبل الشركات .

2- أن جميع الشركات الخدمية محل الدراسة يوضح بها الهيكل التنظيمي مراكز السلطة والمسؤولية في مختلف المستويات الإدارية بالشركة .

3- ان جميع الشركات الخدمية محل الدراسة يوضح بها الهيكل التنظيمي الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات وتحديد الأهداف. وكذلك يأخذ الشكل الهرمي من حيث تدرج السلطة وتحديد الاختصاصات .

4- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة يوجد لديها وصف وظيفي ، وان هذا الوصف يحدد الوظائف تحديدا دقيقا .

5- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة ليس لديها تفويض واضح لسلطة اتخاذ القرارات وعلى الاخص القرارات التشغيلية . وان وجد هذا التفويض فانه يشمل على المفاضلة بين البدائل .

مما سبق يلاحظ ان الشركات الخدمية يوجد لديها هيكل تنظيمي معتمد ومعمول به ، كما انه يوضح مراكز السلطة والمسؤولية في مختلف المستويات ، وكذلك الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات وتحديد الأهداف و يأخذ الشكل الهرمي من حيث تدرج السلطة وتحديد الاختصاصات وتدفق المعلومات بالشركة ووجود وصف وظيفي ، وبالتالي يمكن القول بان الشركات الخدمية محل الدراسة يتوفر لديها هيكل تنظيمي يمكن ان يساعدها في حال قررت هـذـه الشركات تغيير طريقة اعداد موازاناتها الحالي ، واعتماد طريقة نظام الموازنة على الأساس الصفري عند اعداد موازاناتها التقديرية.

خامساً : مناقشة النتائج المتعلقة بالنظام المحاسبي :

ومن خلال تحليل البيانات والمتعلقة بالنظام المحاسبي للشركات لموضوع الدراسة ، والتي تم الحصول عليها من استمارة الاستبيان تم التوصل إلى الإتي :

1- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة يوجد لديها نظام محاسبي مكتوب ومعتمد ، وان النظام المحاسبي معمول به في جميع الشركات سواء للشركات التي نظامها مكتوب ومعتمد ، او مكتوب وغير معتمد .

2- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة لا يوفر فيها النظام المحاسبي إمكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة إليها ، كما ان نظام المعلومات بهذه الشركات ليس لديه طرق اتصال فعالة بين المستويات الإدارية .

3- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة لا تصل المعلومات التي تطلب في الوقت المناسب .

- 4- ان جميع الشركات الخدمية محل الدراسة لا يتم فيها إثبات وتسجيل المصروفات في السجلات والدفاتر بصورة تحليلية حسب الأنشطة والبرامج .
- 5- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة لا يوفر النظام المحاسبي بيانات يمكن استخدامها في حساب التكلفة الخاصة بكل نشاط أو برنامج في الشركة.
- 6- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة يوجد لديها سياسة واضحة للتفريق بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية.
- 7- ان اغلب الشركات الخدمية محل الدراسة لا يوفر النظام المحاسبي تدفقاً مستمراً للمعلومات في صورة تقارير وجدول إحصائية. كما ان هذه التقارير لا تتميز بالوضوح والدقة .
- 8- ان جميع الشركات الخدمية محل الدراسة ليس لديها مقاييس اداء لكل ادارة او قسم .
- 9- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة لا يوفر فيها النظام المحاسبي طرقاً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة ، كما انه لا يوجد نظام لمقارنة التكلفة والعائد للأنشطة المختلفة .
- 10- ان معظم الشركات الخدمية محل الدراسة لا يتم فيها مراجعة الأداء بالنسبة للبرامج وللأنشطة .

مما سبق يتبين لنا النظام المحاسبي في الشركات الخدمية لا يوفر البيانات والمعلومات التي تساعد في تحديد تكلفة كل نشاط او برنامج ، وذلك لأنه لا يتم في هذا النظام إثبات المصروفات بشكل تحليلي حسب البرامج و الانشطه ، وكذلك لا يوفر النظام المحاسبي تدفقاً مستمراً للمعلومات في صورة تقارير وجدول إحصائية ، كما انه لا يوفر طرقاً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة ولا نظام لمقارنه التكلفة والعائد من البرامج وهو مايعتبر من أساسيات نظام الموازنة الصفريه ، وبالتالي يمكن القول بان الشركات الخدمية يوجد لديها نظام محاسبي يساعدها على إعداد الموازنات التقديرية بصفة عامة ، إلا ان هذا النظام يحتاج إلى تطوير ليفي باحتياجات ومتطلبات تطبيق نظام الموازنة على الأساس الصفري . في حال قررت بعض هذه الشركات اعتماد وتطبيق نظام الموازنة على الأساس الصفري .

#### 4 - 2 النتائج الرئيسية :

1 - أن العنصر البشري في الشركات الخدمية موضوع الدراسة هم من حملة الشهادات الجامعية ، كما انهم من ذوى الاختصاص في إعداد الموازنات التقديرية بصفة عامة ، ولديهم الخبرة في هذا المجال ، كما ان لديهم القدرة على استخدام الحاسب الالى والقيام بالاختبارات والتحليلات المحاسبية ، بالإضافة الى ان عدد العاملين بالإدارات المالية يعتبر كافي من حيث العدد والمؤهلات العلمية ، وهو مايعتبر كافي لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري .

2 - نظام الموازنة الحالي القائم بالشركات الخدمية لا يوفر للمدراء معلومات تساعد في اتخاذ القرارات وتقييم البرامج والأنشطة، كما انه لا يساعد المدراء على توزيع الموارد بطريقه مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج ، و لا يوفر طرق بديلة لانجاز الهدف من النشاط ، كذلك يلاحظ ان بعض الشركات تقوم بالموافقة على بعض المشروعات ذات العائد اقل من التكلفة ، وكذلك عدم قدرة نظام الموازنة الحالي على التخطيط الطويل الاجل ، الا ان المدراء القائمين على إعداد الموازنات التقديرية في الشركات الخدمية لا يريدون تعديل نظام الموازنة الحالي الى نظام يساعدهم على توفير البيانات والمعلومات وذلك لعدم امتلاكهم الخبرة الكافية فى مجال إعداد الموازنة الصفرية ، وعدم تعرضهم في دراستهم الأكاديمية له ، واعتماد هذه الشركات على نظام موازنة الاعتمادات وموازنة الأداء الذي يمتلكون فيه الخبرة الكافية .

3 - ان الشركات الخدمية اللببية محل دراسته يوجد لديها هيكل تنظيمي معتمد ومعمول به ، كما انه يوضح مراكز السلطة والمسؤولية في مختلف المستويات ، وكذلك الأشخاص المخولين باتخاذ القرارات وتحديد الأهداف و يأخذ الشكل الهرمي من حيث تدرج السلطة وتحديد الاختصاصات وتدفق المعلومات بالشركة ووجود وصف وظيفي ، وبالتالي يمكن القول بان الشركات الخدمية محل الدراسة يتوفر لديها هيكل تنظيمي يمكن ان يساعدها فى حال قررت هذه الشركات تغيير طريقة اعداد موازنتها الحالي ، واعتماد طريقة نظام الموازنة على الأساس الصفري عند اعداد موازنتها التقديرية.

4 – ان الشركات الخدميه محل الدراسة يوجد لديها نظام محاسبي يساعدها على اعداد الموازنات التقديرية بصفة عامة ، الا ان هذا النظام يحتاج الى تطوير ليفي باحتياجات ومتطلبات تطبيق نظام الموازنه على الاساس الصفري . في حال قررت بعض هذه الشركات اعتماد وتطبيق نظام الموازنه على الاساس الصفري .

#### 4 - 3 النتائج الثانوية :

1 – أغلب الشركات الخدمية الليبية محل الدراسة يزيد عمرها الإنتاجي عن 15 سنة ، إلا أنه لا يتوفر لديها نظام محاسبي إداري .

2 – أن أغلب الشركات الخدمية الليبية محل الدراسة لديها خبرة في مجال إعداد الموازنات التقديرية .

3 – أن جميع الشركات الخدمية الليبية محل الدراسة تستخدم الطرق التقليدية عند إعداد الموازنات التقديرية .

#### 4 - 4 التوصيات

ومن خلال النتائج السابقة تم التوصل إلى مجموعة من التوصيات أهمها :

1 – العمل على ايجاد نظام موازنه يوفر للمدراء معلومات تساعدهم في اتخاذ القرارات وتقييم الاداء .

2- ضرورة العمل على توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الادارات والبرامج والانشطة .

3- ضرورة العمل على ايجاد نظام معلومات يوفر طرق بديلة لانجاز الهدف من النشاط.

4- العمل على توفير نظام محاسبي يوفر إمكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة إليها .

5- العمل على ايجاد نظام معلومات يمكن من وصول المعلومات في الوقت المناسب.

- 6- العمل على إثبات وتسجيل المصروفات في السجلات والدفاتر بصورة تحليلية حسب الأنشطة والبرامج .
- 7- توفير نظام محاسبي يمكن من ايجاد تدفقاً مستمراً للمعلومات في صورة تقارير وجداول إحصائية. بحيث تكون هذه التقارير واضحة ودقيقة .
- 8- ضرورة العمل على إيجاد نظام المحاسبي يوفر طرقاً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة .
- 9 - ضرورة العمل على إيجاد نظام لمقارنة التكلفة والعائد للأنشطة المختلفة .
- 10- إشراك العاملين بجميع المستويات الإدارية في اعداد تقديرات الموازنات التقديرية .
- 11 - العمل على تطبيق النظم المحاسبية التي تعتمد على تحليل النظم .
- 12 - العمل على إيجاد مقاييس أداء ، سواء للشركات أو الصناعة ككل .
- 13- ضرورة القيام بالمراجعة الدورية للأنشطة والبرامج التي تقوم بها الشركة سواء القائمة او التي سوف تقوم في المستقبل وذلك لمعرفة المصروفات المتعلقة بها وكذلك العائد منها .

# المراجع

## المراجع

### أولاً : المراجع العربية :

- 1 — احمر وا ، إسماعيل حسين ، ( المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة ) ، ( عمان : دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، الطبعة الأولى ، 2003 ) .
- 2 — الحسيني ، قاسم إبراهيم ، ( المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة ) ، ( عمان : نشر مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة ، 1999 ) .
- 3 — الخطيب ، خالد شحاتة ، أحمد زهير شامية ، ( أسس المالية العامة ) ، ( الأردن : دار الأوتل للنشر ، الطبعة الثانية ، 2005 ) .
- 4 — الدوري ، مؤيد عبدالرحمن ، طاهر موسى الجنابي ، ( إدارة الموازنات العامة ) ، ( الأردن : دار زهران للنشر والتوزيع ، 2000 ) .
- 5 — السيد ، ناجي ، ( الرقابة على الأداء من الناحية العلمية والعملية ) ، ( القاهرة : دار النهضة العربية ، 1991 ) .
- 6 — الصواف ، محمد فائز ، ( الرقابة الإدارية عن طريق الميزانيات التقديرية ) ، ( بنغازي : الجامعية الليبية ، 1963 ) .
- 7 — الهامي ، محمد عادل ، ( الميزانيات التقديرية في قطاعي الأعمال والخدمات واستخداماتها في مجال التخطيط وتقييم الأداء والرقابة ) ، ( القاهرة : دار النهضة العربية ، 1972 ) .
- 8 — بعيرة ، أبوبكر مصطفى ، ( مبادئ الإدارة ) ، ( بنغازي : مركز البحوث الاقتصادية ، 1988 ) .



- 9 – حجازي ، محمد عباس ، ( المحاسبة الإدارية : معلومات وتخطيط واتخاذ القرارات والرقابة ) ، ( القاهرة : مطبعة عين شمس ، 1983 ) .
- 10 – عبدالعال ، أحمد رجب ، ( المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية ) ، ( الإسكندرية: مركز الإسكندرية للمطبوعات الجامعية ، 1987 ) .
- 11 – العربي ، علي ، عبدالمعطي عساف ، ( إدارة المالية العامة ) .
- 12 – لستر هيتجر ، سيرج ماتولنتش ، ( المحاسبة الإدارية ) ، ترجمة : أحمد حامد الحجاج ، ( الرياض : دار المريخ للنشر ، 1988 ) .
- 13 – عبد الله، محمد أحمد ، ( مشكلات تطوير الموازنة في الدول النامية ) ، ( الإسكندرية: 1984 ) .
- 14 – مهران ، حمدي عبداللطيف ، ( الجوانب النظرية والتطبيقية للأساليب المحاسبية في التخطيط والرقابة – تقييم الأداء ) ، ( القاهرة : توزيع ونشر الجامعات المصرية ، ب . ت ) .
- 15 – موسى ، أحمد محمد ، ( المحاسبة في مجال التخطيط ) ، ( القاهرة : دار النهضة العربية ، 1976 ) .
- 16 – الشاذلى ، تحسين بهجت ، مجدي محمد نزار ، المحاسبة فى الجهاز الاداري والهيئات الخدمية ( القاهرة : 1994).
- 17 – اللوزي ، وآخرون ، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق ، ( عمان : دار المسيرة للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، 1997 ) .

## ثانياً : الدوريات :

- 1 – أبو خشبة عبدالعال ، ( إمكانية ومنهج تطبيق نظام الموازنات الصفرية على الدول النامية على ضوء التجربة الأمريكية ) ، مجلة التكاليف ، ( القاهرة : الجمعية العربية والمحاسبة الإدارية ، العدد 1 ، 2 ، 1996 ) .

- 2 — أحمد محمد بسيوني ، " المقومات المحاسبية لتطبيق الموازنة على الأساس الصفري"، " تنمية الرفادين " ، ( العراق : جامعة الموصل ، كلية الاقتصاد ، المجلد 11 ، 1989 ) ، ص 275 — 292 .
- 3 — دهمش ، نعيم حسين ، " الموازنة الصفرية " ، مجلة المنظمة العربية للعلوم الإدارية، ( عمان : جامعة الدول العربية ، 1981 ) ، ص 1 — 93 .
- 4 — رجب ، عبدالعزيز محمود ، ( مجموعة مقالات مترجمة ) ، الموازنة الصفرية ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، ( القاهرة : جامعة عين شمس ، العدد الأول ، 1986 ) ص 848 — 866 .
- 5 — زايد ، عصام الدين ، ( استخدام أسلوب الموازنة على الأساس الصفر في خفض تكلفة الخدمات الحكومية ) ، المجلة المصرية للدراسات والتجارة ، ( القاهرة : جامعة المنصورة ، 1979 ) عدد 1 .
- 6 — صديق أنور عبدالخالق ، ( نظام الأساس الصفري : اتجاهات حديثة لإعداد الموازنة العامة ) ، مجلة الاقتصاد والإدارة ، ( العدد 10 ، نوفمبر 1980 ) ، ( جامعة الملك عبدالعزيز ) ص ص 89 — 105 .
- 7 — صديق ، أنور عبدالخالق ، محمود عمر باعيسى ، ( استخدام أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات التخطيطية بمنشآت الاعمال ) ، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز ، ( السعودية : مركز النشر العلمي ، 1991 ) .
- 8 — ضوء ، سعيد يحيى ، " مدخل تحليل الأنظمة " ، مجلة التكاليف ، ( القاهرة : الجمعية العربية والمحاسبة الإدارية ، العدد 3 ، سنة 25 ) .
- 9 — رضوان ، عبدالباسط أحمد ، " اتجاهات معاصرة في إعداد الموازنة العامة " ، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز ، ( منشورات جامعة الملك عبدالعزيز ، 2000 ) ، ص 121 — 147 .

10 – عثمان ، محمد فراج ، " اتجاهات معاصرة في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، ( عين شمس ، كلية الاقتصاد ، ملحق العدد الأول ، 1991 ) ، ص 1225 – 1238 .

11 – عصفور ، محمد شاكر ، ( ميزانية الأساس الصفري ) ، مجلة المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، ( عمان : جامعة الدول العربية ) .

### ثالثاً : الدراسات والتقارير :

1 – فاطمة الفرجاني ، " تقييم فاعلية الميزانية التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة" ، (رسالة ماجستير غير منشورة ، بنغازي : جامعة قاريونس ، كلية الاقتصاد ، 2000 )

2 – فتحي الزويبيك ، إمكانية تطبيق موازنة الأساس الصفري في الوحدات الإدارية ، (رسالة ماجستير غير منشورة ، بنغازي : جامعة قاريونس ، كلية الاقتصاد ، 2001 ) .

3 – محمد رشيد الجمال ، ( دور الموازنة الصفريية في تحقيق الاتساق بين التخطيط والرقابة في إطار تكامل نظام المعلومات ) ، (رسالة دكتوراه غير منشورة ، الإسكندرية : جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ، 1987 ) .

4 – مصطفى محمد الشريف ، " المعايير العملية لإعداد الموازنة التقديرية " ، (رسالة ماجستير غير منشورة ، بنغازي : جامعة قاريونس ، كلية الاقتصاد ، 1993 ) .

5 – منصور ياسين عبدالله ، ( دراسة وتقييم إمكانية تطبيق نظام البرامج والأداء والموازنة الصفريية بصدد إعداد الموازنة والرقابة على تنفيذها بقطاع الشؤون الصحية ج. م . ع . ) (رسالة دكتوراه غير منشورة ، مصر : جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ، 1992 ) .

**رابعاً : المراجع الأجنبية :**

**أولاً : الكتب :**

- 1 - Austin Allen L . , and Chek Logai M . “ Zero basic budgeting “ : Decision passage manual “ New york Amacom 1979 ) .
- 2 - Merwite; Leonard and Sosneck Stephen , “ the budget’s new clothes ( Chicago : Markhan publishing co. 1971 ) .
- 3 - Reboert N. Anthony and Glenn A. wdsch “ Fundamental’s of management Accounting Richard Irwin , 1988 ) .

**ثانياً : الدوريات :**

- 1 - Draper Frank and Bistvado Berand T. “ ZBB looking back after ten years ( public Administration Review . January – February 1981).
- 2 - Peter Aphyrr “ Zero bas Approach to Government Budgeting , (public Administration Review . January – February 1977 ) .
- 3 - Suver Jaimes D. and Brown Ray L, “ Where does Zero base budgeting work “ Harvard Business Review ( November – December 1977 ) , PP 76 – 84 . .
- 4 - Pyhrr, A. Peter . “ Zero base budgeting “ Harvard Businss Review ( Novebmer – Decembeer 1970 ), PP 111 – 121 .

الملك



جامعة بنغازى

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

بسم الله الرحمن الرحيم

الأخ /

بعد التحية ، ، ،

نظراً للدور الهام الذي تضطلع به الميزانيات التقديرية في خدمات أصحاب الشركات كأداة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات الإدارية ، نتعرض في هذا البحث إلى طريقة إعداد الميزانيات التقديرية ، ألا وهو أسلوب الأساس الصفري .

لذلك أضع بين يديك أخي الفاضل استمارة الاستبيان والتي آمل أن تساهم من خلالها في هذا البحث ، وذلك من خلال الإجابة على هذه الاستمارة ، وذلك كأحد مستلزمات استكمال درجة الماجستير في المحاسبة .

عليه ، آمل منكم تقديم المساعدة بتقديم بيانات دقيقة وصحيحة تعبر عن الواقع ، علماً بأن بيانات هذا الاستبيان سوف تعامل بالسرية الكاملة ، ولن تستخدم إلا لأغراض الدراسة .

وشكراً لتعاونكم

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الباحثة

## أولاً : معلومات عن الشركة :

( 1 - 1 ) اسم الشركة .....

( 2 - 1 ) عمر الشركة :

أقل من 10 سنوات .

من 10 إلى أقل من 15 سنة .

15 سنة فأكثر .

( 3 - 1 ) تاريخ بداية إعداد الميزانية التقديرية

أقل من 3 سنوات  من 3 إلى أقل من 6 سنوات

من 6 إلى أقل من 9 سنوات  9 سنوات فأكثر

( 4 - 1 ) ما هي الطريقة المستخدمة في إعداد الميزانيات التقديرية ؟

موازنة الاعتمادات  موازنة الأداء

موازنة التخطيط والبرمجة  موازنة الأساس الصفري .

## ثانياً : معلومات عن مالى الاستبيان :

( 1 - 2 ) الوظيفة :

مدير الإدارة  رئيس قسم الميزانيات

أخرى ( حدد ) .....

( 2 - 2 ) المؤهل العلمي :

دكتوراه  ماجستير  بكالوريوس

دبلوم عالي  دبلوم متوسط  أخرى ( حدد ) .....

( 3 - 2 ) التخصص :

محاسبة .  إدارة .  اقتصاد .

إحصاء .  أخرى .

( 2 - 4 ) عدد سنوات الخبرة في مجال إعداد الميزانيات التقديرية :

أقل من 5 سنوات  من 5 - 10 سنوات  10 سنوات فأكثر

( 2 - 5 ) هل يتم إعداد دورات تدريبية في مجال إعداد الميزانيات التقديرية ؟

نعم  لا

( 2 - 6 ) إذا كانت إجابتك بنعم في ( 2 - 5 ) هل مدة الدورة تعد كافية ؟

نعم  لا

( 2 - 7 ) هل يتم تقسيم الدورات التدريبية ؟

نعم  لا

( 2 - 8 ) هل تستخدم التقنيات الحديثة مثل الحاسب الآلي في عرض وتجميع البيانات

المتحصل عليها من الجهات المختلفة ؟

نعم  لا

( 2 - 9 ) إذا كانت الإجابة بنعم في ( 2 - 8 ) هل تستخدم أي من الاختبارات والتحليلات

الآتية لإظهارها في معلومات ؟ ( يمكن اختيار أكثر من إجابة ) .

التكلفة والعائد .  البرمجة الخطية .

التحليل المالي .  أخرى ( تذكر ) .....

( 2 - 10 ) ضع علامة ( ✓ ) أمام المصطلح الذي تعرضت له في

الدراسة الأكاديمية ( يمكن اختيار أكثر من إجابة ) .

موازنة الاعتمادات .  موازنة الأداء .

موازنة التخطيط والبرمجة .  موازنة الأساس الصفري .

( 2 - 11 ) ماهو عدد العاملين بالادارة المالية .....

( 2 - 12 ) هل عدد العاملين بالأقسام المالية والإدارية يعتبر كافي بالشركة .

نعم  لا



( 2 - 13 ) عدد العاملين بالادارة المالية الذين يحملون مؤهلات:

- ماجستير ودكتوراه في المحاسبة ( )  
- بكالوريوس في المحاسبة ( )  
- دبلوم على في المحاسبة ( )  
- دبلوم متوسط في المحاسبة ( )

( 2 - 14 ) هل يتم اشراك المستويات الإدارية الدنيا في إعداد تقديرات الميزانيات التقديرية ؟

نعم  لا

### ثالثاً : معلومات عن نظام الموازنة الحالي ومدى اقتناع ودعم الإدارة العليا للأنظمة الجديدة:

( 3 - 1 ) هل يوفر نظام الموازنة للمدراء معلومات تساعدهم في اتخاذ القرارات ؟

نعم  لا

( 3 - 2 ) هل يوفر نظام الموازنة للمدراء معلومات تساعدهم في تقييم البرامج والأنشطة ؟

نعم  لا

( 3 - 3 ) هل يتم توزيع الموارد بطريقة مثلى بين الإدارات والأقسام والبرامج ؟

نعم  لا

( 3 - 4 ) إذا كانت الإجابة بلا في ( 3 - 3 ) هل يرجع السبب إلى :

نظام الموازنة الحالي لا يعطي مرونة إعادة التوزيع .

عوامل بيئية وسياسية واجتماعية .

اللوائح والقوانين المنظمة للميزانية .

أخرى ( تذكر ) .....

( 3 - 5 ) هل يوفر نظام الموازنة طرق بديلة لإنجاز الهدف من النشاط ؟

نعم  لا

( 3 - 6 ) هل يتم تحديد الأهداف من قبل الإدارة العليا ؟

نعم  لا

( 3 - 7 ) إذا كانت الإجابة بلا في ( 3 - 6 ) فيما الجهة التي تحدد الأهداف ؟

.....

( 3 - 8 ) هل الأهداف تكون واضحة لجميع المستويات الإدارية ؟

نعم  لا

( 3 - 9 ) هل الأهداف تكون قابلة للتحقيق ؟

نعم  لا

( 3 - 10 ) هل توجد سياسة واضحة من قبل الإدارة مكتوبة باللوائح والنظم مكتوبة تنظيم

العمل داخل الأقسام وأوجه الإتفاق فيها ؟

نعم  لا

( 3 - 11 ) إذا كانت الإجابة بنعم في (3-10) هل اللوائح والقوانين تعتبر واضحة لجميع

الاقسام الادارية ؟

نعم  لا

( 3 - 12 ) هل تقوم الشركة بالموافقة على مشروعات ذات عائد أقل من التكلفة ؟

نعم  لا

( 3 - 13 ) إذا كانت الإجابة بنعم في ( 3 - 12 ) هل يرجع ذلك إلى :

عوامل سياسية واجتماعية .

لعدم وجود دراسة جدوى لهذه المشاريع .

مصروفات تعود على صرفها كل سنة .

أخرى تذكر .

( 3 - 14 ) هل يساعد نظام الموازنه الحالى على التخطيط طويل الاجل ؟

نعم  لا

( 3 – 15 ) في رأيك هل نظام الموازنة الحالي يحتاج إلى تعديل ؟

نعم  لا

( 3 – 16 ) إذا كانت الاجابه بنعم في ( 3 \_ 15 ) في رايك على ماذا يجب ان يحتوي النظام الجديد ؟

دراسة كافة المشاريع والانشطة التى تقوم بها الشركة سواء الجديده ام القديمة .

اعفاء الشركة من أي مصروفات غير الضرورية .

توزيع الموارد بطريقه مثلى بين البرامج .

اختيار انسب الطرق لتحقيق اهداف الشركة .

### رابعاً : معلومات عن الهيكل التنظيمي :

( 4 – 1 ) هل يوجد هيكل تنظيمي مكتوب للشركة ؟

نعم  لا

( 4 – 2 ) إذا كانت الإجابة بنعم في ( 4 – 1 ) هل الهيكل التنظيمي معتمد للشركة ؟

نعم  لا

( 4 – 3 ) إذا كانت الإجابة بنعم في ( 4 – 1 ) هل الهيكل التنظيمي معمول به ؟

نعم  لا

( 4 – 4 ) هل الهيكل التنظيمي يوضح مراكز السلطة والمسؤولية في مختلف المستويات الإدارية ؟

نعم  لا

( 4 – 5 ) هل يوضح الهيكل التنظيمي الأشخاص المخولين بالاتخاذ القرارات ؟

نعم  لا

( 4 – 6 ) هل يوضح الهيكل التنظيمي الأشخاص المخولين بتحديد الأهداف ؟

نعم  لا

( 4 - 7 ) هل يأخذ الهيكل التنظيمي من حيث تدرج السلطة وتحديد الاختصاصات وتدفق المعلومات الشكل الهرمي ؟

نعم  لا

( 4- 8 ) هل يوفر النظام المحاسبي طرق اتصال فعالة بين المستويات الإدارية ؟

نعم  لا

( 4- 9 ) هل يوجد وصف وظيفي محدد بالشركة ؟

نعم  لا

( 4 - 10 ) إذا كانت الإجابة بنعم في ( 4 - 8 ) هل يحدد الوصف الوظيفي الوظائف تحديداً واضحاً؟

نعم  لا

( 4- 11 ) هل توصيف وظيفي بمسئوليات ومهام كل وظيفة ؟

نعم  لا

( 4 - 12 ) هل تقوم الإدارة العليا بتفويض مسئولية اتخاذ القرارات التشغيلية للمستويات الدنيا ؟

نعم  لا

( 4 - 13 ) إذا كانت الإجابة بنعم في ( 4 - 12 ) هل يشمل التفويض :

استبدال الأنشطة ذات العائد الأقل من التكلفة .

المفاضلة بين المختلفة .

أخرى ( تذكر ) .....

### خامساً : عن النظام المحاسبي

( 5- 1 ) هل يوجد نظام محاسبي مكتوب ومعتمد للشركة ؟

نعم  لا

( 5 - 2 ) إذا كانت الإجابة بنعم في ( 5 - 1 ) هل النظام المحاسبي معمول به ؟

نعم  لا

( 3 - 5 ) هل يوفر النظام إمكانية استرجاع البيانات والمعلومات عند الحاجة إليها ؟

نعم  لا

( 4 - 5 ) هل يوفر النظام إلمحاسبي طرق اتصال فعالة بين المستويات الادارية ؟

نعم  لا

( 5 - 5 ) هل البيانات والمعلومات التي تطلب تصل في الوقت المناسب ؟

نعم  لا

( 6 - 5 ) هل يتم إثبات وتسجيل المصروفات في السجلات والدفاتر بصورة تحليلية حسب الأنشطة والبرامج ؟

نعم  لا

( 7- 5 ) هل يوجد تصنيف ( تبويب ) لعناصر التكاليف بالشركة ؟

نعم  لا

( 8 - 5 ) هل يوفر النظام المحاسبي بيانات يمكن استخدامها في حساب التكلفة الخاصة بكل نشاط أو برنامج في الشركة ؟

نعم  لا

( 9 - 5 ) هل يتم التفرقة بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية ؟

نعم  لا

( 10 - 5 ) هل يوفر النظام المحاسبي تدفقاً مستمراً للمعلومات في صورة تقارير وجداول إحصائية ؟

نعم  لا

( 11 - 5 ) اذا كانت الاجابة بنعم في ( 5-11 ) هل هذه التقارير :

اسبوعيا  يوميا

سنويا  شهريا

( 12 - 5 ) هل تتميز التقارير بوضوح ودقة تعكس محتواها ؟

نعم  لا

( 5 - 13 ) هل يوجد مقاييس أداء لكل إدارة أو قسم ؟

نعم  لا

( 5 - 14 ) إذا كانت الإجابة بنعم في ( 5 - 14 ) هل تستخدم مقاييس الأداء في قياس فاعلية الأنشطة ؟

نعم  لا

( 5 - 15 ) هل توجد مصروفات ترى أنها غير ضرورية ؟

نعم  لا

( 5 - 16 ) هل يوفر النظام المحاسبي طرقاً لاحتساب العائد من البرامج والأنشطة ؟

نعم  لا

( 5 - 17 ) هل يوجد نظام لمقارنة التكلفة والعائد للأنشطة المختلفة ؟

نعم  لا

( 5 - 18 ) هل يتم مراجعة الأداء بالنسبة للأنشطة ؟

نعم  لا

Benghazi university

Economic collage

Accountancy department

# **The range of availability of the elements for using the standard of zero basic to prepare the estimative budget**

Survey study on general service companies within the city of Benghazi

Prepared by:

**Lubna elsideek agei elmaadani**

BSc of accountancy .economic & political sciences college

Benghazi university .autumn . 1999 a.c

committee of supervision and evaluators:

Dr: Idris Abd al. Salam Ishtiwi

supervisor

Dr: Ahmad. A. Beitelmal

CO. supervisor

Dr: Abd al.Salam Ali Kaplan

internal examiner

Dr : bashir Mohammad aashour

External examiner

Spring 2013

## The summary

The economic projects among the private sectors and general sectors faced a lot of development in the type of the information and data which the managements are in need to planning ,monitoring, and taking a decisions.

The estimated budget considered one of the management tools which present data and information regarding the profits and expenses for the next years projects (estimated data) this terminology faced development in the way of how to prepare it

Therefore this study was about one of the ways of how to prepare the estimated budget called{balance of zero basic} and this study was carried out on services sectors portrayed in( 8 ) Libyan general service companies within the city of Benghazi.

The aim of this survey is to answer the main following question:

((Are the elements there to practice the balance with the zero basic among the Libyan service companies ?))

However this question was divided into the subsidiary questions:

- . Is the human element competent enough to practice the zero basic system?
- .
- . Is the one who responsible to prepare the estimative balance aware of how important to practice the balance system by the zero basic?
- . Is there any approved policy for the service company to practice the balance system with zero basic?
- . Is there a completed modern information system able to provide the needs to practice the balance with zero basic system?

Note : this study carried out on the Libyan services companies carrying activities within the city of Benghazi and these companies are:

- 1- Engineering company for electric works and mechanics.



- 2-General company for jobs and services.
- 3-The general company for sponsored servings.
- 4-The Arabic company for obligation & provisioning.
- 5-Tibisti company for hotel and propellin.
- 6-The general company for the medicines and medical equipment.
- 7-The patriot company of aljouf for digging wells.
- 8-Alwahda bank.
- 9- shahat company of the navigation retaining (it was eliminated because it did not prepare the estimative balancement).

Because of the limitation of the number of the companies and to gain better results from this survey, it was designed according to the discretional method ,using forms of applications as a collect manner of information and data. these forms was distributed on the participants personally and it was collected by the same way.To benefit as much as we can from this study we took it from two sides the theoretical side &practical side.

The theoretical part is to introduce some of the basic understanding about the (estimated budget in general and zero basic budget in particular) and that was through reading books ,seminars ,and magazines . however this part divided intothree chapters ,the first chapter covers the definition of the study ,its problems ,importance, its methods and procedures, and limitation.

While the second chapter covers the estimated budgets and its styles and the scientific procedures to be practiced. It also shows its importance in planning ,supervision and taking a decisionsand its goodness and advantages. The third chapter is specialized to introduce the zero basic and its conception and the way of how to prepare the balance according to this style and the regulations which help to practice it and know the difficulties to be avoided.

The practical part of the survey was specialized for the field efforts by analyzing the gathered data which were collected from the distributed forms among the chosen companies .the described statistics for analyzing data was used in this style , by account percentages as well by using some tables and diagrammatic forms which describes the characters of the collected data .the result was that there were no elements to practice the balance with zero basic among the Libyan services companies .

There for the main findings was the following :

**1-The human elements within the services companies is a subject to be study for they are carrying high qualifications also they are specialized and competent in the field of preparing the estimated budget in general and they know how to use the computer and carryout tests and accountable analysis in addition to that theman power within the financial management is enough to practice the balance using zero basic.**

**2-Although the exist balance system within the services company doesn't provide any information to the manager to help in making a decisions and assess programs and activities it doesn't also help the managers to distribute the resources properly between managements ,departments ,and activities ,however it doesn't provide any replacement method to achieve purpose from the activity. As well it was noticed that some companies accept projects which have returner less than the expenses also the exist balance system is unable to make long terms planning ,but the managers who are in charge for preparing the estimative balance within the services companies don't want to adjust the exist balance system which help to provide data and information , and this because of the lack of experience in the field of how to prepare the zero balance , because they don't have it through their academic study. so they rely on the credit balance system to balance their performances because they are familiar with this system.**

**3-the services companies have got accredited arranged system to work with , which is clarify the lines of responsibilities at all managements levels also the people who are authorized to take a decision and determine goals and objectives and form the pyramidal shape of the top management gradual .as well determine the qualifications ,including circulations of the information within the company using the job title .**

**So we can say the service companies which we put under the study have got the arranged body which can help them in case these companies decided to change their style in preparing the exist balancer and accredit the zero basic balance system during preparing the estimated budget.**

4- the accountable system in the services companies doesn't provide the required data and information which help to know the cost of every program and activity ,because this system cannot analysis the expenses according to the programs and activities . the accountable system also provide a continue flowing of the information weather reports or statistics tables also it doesn't provide ways to count the income from the programs and activities and there is no system to compare the cost with the benefits of the programs , which is considered one of the main elements in using the zero balance system ,then we can say that these services companies have an accountable system helps to prepare the estimated budget in general .

Besides to that this system needs to be developed to meet the required level to practice the balance with zero basic , in case of these companies decided to a credence and practice the balance with zero basic.

**Through the previous results a number of suggestion was recommended :**

1-search to find rules and regulations to arrange the ways of expenses within the organization ,in order to distribute the resources properly according to the programs and spend only when necessary.

2- enforce the employees at all management levels to participate in making the estimated budget.

3- search to find an accountable system depends on systems analyses because these systems able to provide information and data helps in preparing the balance with zero basic.

4-trying to arrange seminars and conferences to familiarize the employees and managers to know how important to use the modern methods and to be in touch with any recruitment.