



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة بابل
كلية الإدارة والاقتصاد
قسم المحاسبة

عنوان المشروع

**مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة
في الشركات الصناعية العراقية المساهمة العامة**

مشروع تخرج مقدم الى مجلس قسم المحاسبة وهو جزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في المحاسبة

من قبل الطالبة
تبارك ابراهيم جبار

بإشراف
م.د اقداس حسين الناصر

م ٢٠٢٤

هـ ١٤٤٥

الآية

قال الله تعالى :

﴿ يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ ﴾

صدق الله العلي العظيم

المجادلة : آية ١١

الإهداء

الى مولاي أمير المؤمنين علي بن أبي طالب (عليه السلام)

وإلى أُمي الغالية ...

جنة الله في الأرض إلى من كان دعائها سر ناجحي ...

أبي العزيز ...

الذي بذل جهد السنين من أجل أن أتعلّى سلم النجاح ...

وأحمل اسمه بكل افتخار .

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	الآية
ب	الاهداء
ج	المحتويات
د	الملخص
١	المقدمة
٥-٢	المبحث الاول
٢	مشكلة البحث
٢	أهمية البحث
٣	أهداف البحث
٣	فرضية البحث
٥-٤	الدراسات السابقة
١٠-٦	المبحث الثاني
٦	اولاً تعريف الموازنات التخطيطية
٨-٦	ثانياً : أهمية الموازنة التخطيطية
٨	ثالثاً : أهداف الموازنة التخطيطية
١٠-٨	رابعاً : خصائص الموازنة التخطيطية
١٥-١١	المبحث الثالث
١٢-١١	التكاليف الإضافية المتغيرة
١٣-١٢	انحراف أنفاق التكاليف الإضافية
١٣	تحديد التكلفة على أساس النشاط والموازنة التخطيطية
١٥-١٣	الموازنات التخطيطية ومعدلات التكاليف الإضافية
١٦	الاستنتاجات
١٧	التوصيات
١٩-١٨	المصادر العربية
٢٠	المصادر الانكليزية

المخلص

يهدف البحث الى بيان أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في عملية التخطيط والرقابة في الشركات الصناعية العراقية المساهمة العامة ومدى التزام هذه الشركات باستخدام هذه الموازنات وأهمية مشاركة جميع الأقسام في الأعداد لها .

حيث يقوم البحث على فرضية تدور أهدافها حول التعرف على مدى الالتزام بتطبيق الموازنات التخطيطية ومدى استخدام التواعد والأسس العلمية في عملية التخطيط من خلال الموازنات التخطيطية وتوافر المعلومات الطاقية والتعاون بين أفراد الأقسام لإنجاح عملية التحضير للموازنات التخطيطية وكذلك متابعة نتائج هذه الموازنات من خلال تقليل مخرجات النظام .

الكلمات الدالة :

الموازنات ، التخطيط ، الرقابة ، اتخاذ القرارات ، الشركات الصناعية.

المقدمة

تعاني معظم الشركات الصناعية العراقية من سوء استخدام الموارد والإمكانيات المادية والبشرية المتاحة بالطريقة الأمثل مما يتطلب وجود الحلول الكفيلة بتوجيه هذه الموارد نحو الاستخدام الأمثل واستغلالها بطريقة تضمن حمايتها من الهدر أو سوء الاستغلال. ومن هنا جاءت فكرة الموازنات التخطيطية لخطة مالية مستقبلية تستخدم كأداة للتخطيط والرقابة وتوجيه موارد الشركة نحو الاستخدام الأمثل فالموازنة التخطيطية هي أحد الوسائل التي يمكن من خلالها التفكير والتخطيط بمشاكل المستقبل والحل المناسب وبأقل التكاليف ولتحقيق عنصر الرقابة بشكل دقيق كان من الواجب أن تقارن التكاليف الفعلية بالتكاليف المقدرة (الموازنات الساكنة) ومن أجل حصر الفروقات بين الفعلي والمقدر فإنه تم استخدام ما يعرف بالموازنة التخطيطية كأداة تقيس الانحراف وتعلل سبب الانحرافات الناتجة عن عدم الكفاءة في تقدير مستويات الانتاج وانحرافات السعر الناتجة عن عدم القدرة بالتنبؤ بالظروف التي تؤثر على تغيير الأسعار المستقبلية لمنتج . ونظراً لأهمية تطبيق الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية العراقية من أجل التخطيط والرقابة على عناصر الانتاج.

المبحث الأول

منهجية البحث العلمي

أولاً : مشكلة البحث

أهمية البحث

أهداف البحث

فرضية البحث

ثانياً : - الدراسات السابقة

المبحث الأول

منهجية البحث العلمي

أولاً : مشكلة البحث :- تعاني معظم الشركات الصناعية العراقية من صعوبة احتساب أو تعديل التكاليف الصناعية للمنتج وتوزيع تكاليفها بالطريقة التي تكفل العدالة في التحميل وكذلك عدم الالتزام بتطبيق الموازنات التخطيطية وكذلك تصحيح الانحرافات من خلال استخدام مخرجات النظام كمؤثر لتفاديها مستقبلاً وترى الباحثة أن هنالك عدم دراية من إدارات الشركات لأهمية مشاركة جميع الأقسام الإدارية في عملية إعداد الموازنات التخطيطية كأداة لتخطيط التكاليف والرقابة حيث أن تكاليف الانتاج عالية نتيجة عدم توجيه الموارد نحو الاستخدام الأمثل وعدم التخطيط لها بما يكفل التقليل من الهدر لمخرجات الانتاج.

أهمية البحث : تتبع أهمية البحث من عدم وعي معظم الشركات الصناعية العراقية المساهمة العامة لأهمية الموازنات التخطيطية وأستخدامها اداة فعالة في التخطيط والرقابة على عناصر الانتاج ومن هنا جاءت أهمية هذا البحث حيث تعد الموازنات التخطيطية من أهم الوسائل أو الأدوات التي تساعد المنشأة في التغلب على التغيرات التي تواجهها إلا وهي الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة و التقليل من الهدر ومقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المقدرة وتصحيح الأخطاء وزيادة المفادة للعملية الانتاجية.

أهداف البحث :-

- ١- محاولة المكشف عن مدى التزام الشركات الصناعية العراقية في استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة على عناصر الإنتاج.
- ٢- التعرف على الموازنات التخطيطية ومدى فاعليتها كأداة للرقابة .
- ٣- بيان أهمية مشاركة جميع الأقسام في إعداد الموازنات التخطيطية.

فرضية البحث :-

لا تهتم الشركات الصناعية العراقية بإعداد موازنات تخطيطية تستخدم كأداة للرقابة. قد توصل البحث إلى العديد من النتائج أهمها ما يلي :

- ١- أن غالبية الشركات الصناعية العراقية المساهمة العامة تقوم بتطبيق الموازنات التخطيطية وإعدادها بشكل منتظم لاستخدامها كأداة فاعلة في عملية التخطيط و الرقابة على العملية الانتاجية.
- ٢- تستخدم الشركات الصناعية العراقية الموازنات التخطيطية أداة في تخطيط الإيرادات والمصاريف.
- ٣- تتمتع أدارات الشركات الصناعية العراقية بدرجة عالية من الوعي لأهمية توفر المعلومات الكافية والبيئية المناسبة داخل الشركات من أجل تحضير تلك الموازنات.

ثانياً : - الدراسات السابقة

دراسة (العلوين ، ٢٠٠٠) بعنوان تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الشركات مساهمة العامة في العراق.

هدفت الدراسة إلى التعريف بمفهوم الموازنات التخطيطية ودورها في الرقابة وأنواعها ومزايا تطبيقها ومقومات نجاحها حيث تم إجراء دراسة ميدانية على ثلاث وسبعين شركة صناعية في العراق وقد توصل الباحث من خلال الدراسة إلى أن معظم الشركات العراقية لا يطبقون نظم الموازنات التخطيطية والشركات التي تعمل على تطبيق هذه النظم ليس لديها مقومات النجاح أو الكفاءة على القيام بتطبيق هذه الموازنات.

(دراسة السعيدات ، ٢٠٠٣) بعنوان الموازنات التخطيطية وأثرها في الرقابة على التكاليف الصناعية غير المباشرة : دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة في العراق.

هدفت الدراسة للتعرف الى الموازنات التخطيطية وأهميتها في السيطرة والرقابة على التكاليف الصناعية غير المباشرة وكذلك التعرف على مدى الاستفادة من الموازنات التخطيطية كأداة فعالة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في العراق وكذلك وضع الاقتراحات والتوصيات المناسبة بهدف التوعية لأهمية تطبيق نظم الموازنات التخطيطية في الشركات المساهمة العامة في العراق.

دراسة (الحرزاي ، ٢٠٠٥) بعنوان العوامل المؤثرة على فاعلية استخدام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية الليبية.

حيث هدفت هذه الدراسة الى تحديد العوامل المؤثرة في فاعلية استخدام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية الليبية والتي تمثلت في العوامل التنظيمية و البيئية والسلوكية إضافة إلى التطور التكنولوجي. وقد خرج الباحث إلى أن هذه

العوامل تؤثر تأثيراً إيجابياً في فاعلية استخدام الموازنات في الشركات الليبية ولكن بدرجة تتفاوت لهذه العوامل.

البحث الثاني

أولاً : تعريف الموازنات التخطيطية

ثانياً : أهمية الموازنة التخطيطية

ثالثاً : أهداف الموازنة التخطيطية

رابعاً : خصائص الموازنة التخطيطية

البحث الثاني

الإطار النظري

أولاً : تعريف الموازنات التخطيطية :-

تعرف على أنها مزيج من تدفق المعلومات والإجراءات والعمليات الإدارية وفي نفس الوقت جزء من التخطيط طويل وقصير الأجل ونظام للرقابة على مختلف أوجه النشاط في المنشأة حيث يتحدد بموجبها الانحرافات التي تعد أساساً لاتخاذ القرارات المصححة والمسائلة المحاسبية . (الفضل ، وتول ، ٢٠٠٢ ، ص ١٤٤) .

وكذلك تعرف على أنها تعبير رقمي عن الخطط والبرامج التي تضعها الإدارة والتي تتضمن كل العمليات والنتائج المتوقعة في فترة معينة مستقبلية . (أبو حشيش ، ٢٠٠٥ ، ص ٣٩٦) .

و يعرفها العلاوين هي أداة إدارية مهمة وتمثل تعبيراً عن خطة العمل لفترة محددة مسبقاً حيث تستخدم في التخطيط النشاطات المنشأة المستقبلية وكذلك للرقابة على العمليات الحالية للمنشأة (العلاوين ، ٢٠٠٦ ، ص ١٧) .

والباحثة تعرفها على أنها عبارة عن خطة مالية كمية تغطي أوجه النشاطات المختلفة للوحدة الاقتصادية لفترة مالية مستقبلية . (أبو نصار ، ٢٠٠٥ ، ص ٣٠٨) .

ثانياً : أهمية الموازنة التخطيطية :-

ترتبط الموازنات التخطيطية ارتباطاً وثيقاً بأهداف المنشأة وحيث أن تحقيق الأهداف من خلال الموازنات التخطيطية فإنه لا يوجد تخطيط من دون رقابة ولا توجد رقابة دون تقييم للأداء الفعلي .

ومن هنا يمكن تلخيص أهم الفوائد التي يمكن أن نتجنبها من خلال تطبيق نظام الموازنات التخطيطية كما يلي :-

١- أداة للتنسيق والاتصال :-

التنسيق هو انسجام وتوازن لكل أوجه الانتاج والخدمات والوحدات أو الأقسام الموجودة في المنشأة على أكمل وجه لتحقيق أهداف هذه المنشأة ويدفع عنصر التنسيق المدير بين داخل الشركة إلى التفكير في العلاقة التي تربط بين كل دائرة من دوائر الشركة على حده مع الشركة بشكل كامل. ويفيد أيضاً نظام الموازنات التخطيطية في تحقيق التنسيق التام بين إدارات وأقسام المنشأة وأنشطتها المختلفة خلال عملية تنفيذ الموازنة.

٢- أداة للتخطيط :-

عرّف (tbrugren) التخطيط على أنه ضبط وتحديد الأهداف وتطوير الاستراتيجيات من أجل تحقيق هذه الأهداف.

تتجلى أهمية التخطيط بما يلي :-

أ- التقدير المبرمج لاحتياجات أنشطة المنشأة اعتماداً على المعلومات والبيانات الأولية بهدف الوصول إلى حجم هذه الاحتياجات ونوعها.

ب- تحديد وتحليل الموارد المتاحة من مادية ، بشرية ، مؤسسية ، وحجمها وما تتعرض له من تغيير في علاقاتها وتفاعلاتها.

ج- المتابعة والتقييم لتوفير آلية لمتابعة تنفيذ الخطة أولاً بأول والعمل على معالجة الأخطاء من خلال التغذية الراجعة.

د- يسارع في عملية التنمية من خلال حصر الموارد سواء الداخلية أو الخارجية ويحسن من عملية استغلالها بكفاءة وفاعلية.

هـ- يؤدي إلى الاطمئنان النفسي بين أفراد المجتمع ويساعد على تحقيق الرضا لديهم نتيجة المساهمة في وضع الخطة وتعميم المشروعات لتنفيذها وتحديد الوسائل والمتطلبات المالية اللازمة لتحقيق تلك الأهداف.

٣- أداة للرقابة :-

تعتبر الموازنات التخطيطية أداة فعالة تتمكن من خلالها الإدارة من القيام بعملية الرقابة وذلك من خلال قياس ما هو مقدر أو مخطط له بالأداء الفعلي والذي يعبر عنه بأرقام فعلية مستخرجة من النظام وعند وجود الخزانات بين النتائج المتوقعة والفعالية فإنه يتم تحليل أسباب هذه الانحرافات عن طريق مراكز المسؤولية لكي تتمكن الإدارة من أخذ الإجراءات التصحيحية لذلك.

٤- أداة لتحفيز العاملين :-

تستخدم الموازنة التخطيطية أداة لتحفيز الموظفين داخل الشركة على كافة المستويات الإدارية حيث أن عدم تحقيق الموازنة المقدر في بداية كل عام يعتبر أحد أشكالها الفشل الذي ينعكس بدوره سلباً على أداء الموظفين داخل الشركة . لذلك فإن تحقيق الموازنة يعتبر من أهم الأهداف التي يجب تحقيقها من قبل الإدارة الوسطى داخل الشركة والذي بدوره يؤدي الى حفز العديدين للعمل بجد وبعد نظام الموازنات التخطيطية أداة تحفيز للعديدين من حيث أن مدى العمل بها جماعي وتعطي الدور في إعداد أرقام الموازنات التخطيطية المعدة.

ثالثاً : أهداف الموازنة التخطيطية :-

- ١- تعتبر أداة وسيلة لتوصيل الخطط المستقبلية الى كل أجزاء المنظمة.
- ٢- أنها أداة مهمة في عملية التخطيط لأنها تعد مسبقاً و لفترة قادمة .
- ٣- أنها تكشف الاختناقات الكافية أو المتوقعة قبل حدوثها.
- ٤- تغيير أداة للرقابة من خلال مقارنة النتائج الفعلية مع المخططة وتوجيه الجهود من أجل تحقيق الاهداف والغايات المستهدفة.
- ٥- تعتبر أداة للاتصال بين المستويات الإدارية في المشروع.
- ٦- توضح الموازنة التخطيطية سلطات ومسؤوليات المدير المسؤول عن تنفيذها.

رابعاً : خصائص الموازنة التخطيطية :-

١- أنها تعد من مستويات الأنشطة المتوقعة ضمن المدى الملائم بدلاً من مستوى نشاط واحد.

٢- تسهيل عملية قياس الأداء عندما يتغير مستوى النشاط الفعلي عن مستوى النشاط المخطط سواء بالزيادة أو النقصان.

٣- تحديد معدل تحميل للتكاليف الصناعية غير المباشرة.

٤- تحديد المدى الملائم الذي يتوقع أن يتذبذب خلالها حجم النشاط خلال الفترة القادمة.

تصنف عناصر التكاليف حسب علاقتها مع حجم النشاط الى أربع انواع :-

١- عناصر التكاليف الثابتة.

٢- عناصر التكاليف المتميزة.

٣- عناصر التكاليف المختلطة.

٤- عناصر التكاليف المتدرجة.

١- عناصر التكاليف الثابتة :-

تقسم التكاليف الثابتة لأغراض التخطيط والرقابة الى نوعين هما :-

أ- التكاليف الثابتة الملزمة : وتسمى أيضاً تكاليف الطاقة حيث تنتج هذه التكاليف من الاستثمارات في الآلات والمعدات والمباني والهيكل الأساسي للمنشأة مثل : اندثار الآلات واندثار المعدات.

ب - التكاليف الثابتة الاختيارية : وتسمى أيضاً بالتكاليف الثابتة الخاصة لسيطرة الإدارة مثل : تكاليف الإعلان ، تكاليف البحث والتطوير ، برامج التنمية الإدارية ، برامج التدريب وغيرها.

٢- عناصر التكاليف المتغيرة :-

هي التكاليف التي تتغير بمجموعها عند حجم النشاط وبشكل مباشر أما تكلفة الوحدة الواحدة فهي ثابتة عندما يتغير حجم النشاط ضمن المدى الملائم.

٣ عناصر التكاليف المختلطة :-

وتسمى أيضاً شبه المتغيرة أو شبه الثابتة وهي تلك التكاليف التي تضم كل من التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة حيث يمثل الجزء الثابت الحد الأدنى الأساسي للتكلفة أما الجزء المتغير فإنه يتغير تناسبياً مع مقدار الانتاج المتحقق فعلاً.

٤- عناصر التكاليف المتدرجة:-

هي تلك التكاليف التي تظل ثابتة ضمن مدى معين من النشاط ثم تقفز إلى مستوى أعلى أو أدنى عندما يزيد أو ينخفض مستوى النشاط.

المبحث الثالث الجانب العملي

المبحث الثالث

الجانب العملي

الموازنة التخطيطية للعمليات في نهاية الشهر ٢٠١٠/٣/٣١ :-

وحدات الإنتاج المخططة طبقاً للموازنة ١٠,٠٠٠ وحدة

- التكاليف الإضافية المتغيرة :-

٤٠٠٠ د	- المواد غير المباشرة
١٠٠٠ د	- زيوت تشحيم
٣٠٠٠ د	- قوى محرك
٨٠٠٠ د	- الاجمالي

وفرضاً أنه لم يتحقق هدف الموازنة وهو إنتاج ١٠,٠٠٠ وحدة. فلم تسطيع الشركة الا انتاج ٩,٤٠٠ وحدة فقط خلال الشهر فإذا استخدمت الموازنة التخطيطية فإن تقرير الأداء يظهر بالشكل الآتي :-

تقرير أداء الموازنة التخطيطية في نهاية الشهر

الانحراف	المعياري	الفعلي	التفاصيل
٦٠٠	١٠,٠٠٠	٩,٤٠٠	كمية الانتاج
			التكاليف الإضافية المتغيرة
٢٠٠ د	٤٠٠٠ د	٣,٨٠٠ د	المواد غير المباشرة
٥٠ د	١٠٠٠ د	٩٥٠ د	زيوت تشحيم
١٠٠ د	٣٠٠٠ د	٢,٩٠٠ د	قوى محرك
٣٥٠ د	٨٠٠٠ د	٧٦٥٠ د	الإجمالي

إن هذه الانحرافات غير ذات فائدة حيث أنها ناتجة عن مقارنة التكاليف الفعلية لمستوى نشاط معين بالتكاليف المخططة بالموازنة عند مستون نشاط مختلف .

وهناك مسؤوليتان أساسيتان لمدير الإنتاج في هذا التقرير :-

١- رقابة الإنتاج : وتهتم بالتأكد من تحقق أهداف الإنتاج في شكل كمية من المخرجات يجب تحققها .

٢ - رقابة التكاليف وتهتم بالتأكد من هذه الكمية للمخرجات قد أنتجت عن أقل تكاليف ممكنة وأخذ في الاعتبار معايير الجودة .

انحراف أنفاق التكاليف الإضافية :

يتأثر انحراف أنفاق التكاليف الإضافية بالضياح أو الإسراف في استخدام المواد غير المباشرة لذلك يجب ان يظهر كجزء من انحراف الكفاءة ولكن هذا غير حقيقي طالما أن الأمر يتعلق بالتكاليف الإضافية فالإسراف والضياح في الاستخدام يظهر كجزء من انحراف الأنفاق والسبب في ذلك أن حساب التكاليف الإضافية يتحمل بكل التكاليف التي حدثت خلال الفترة بما في ذلك التكاليف التي حدثت نتيجة الإسراف والضياح ، ويتخلص الموضوع في أن انحراف الأنفاق للتكاليف الإضافية يحتوي على كل من عنصري في انحراف السعر وانحراف الكمية .

الموازنة التخطيطية المتعددة وتحديد التكلفة على اساس النشاط :-

مركز النشاط : إعداد الآلات

محرك التكلفة : إتمام

عدد مرات إعداد الآلات				إعداد الآلات
٣٠٠٠	٢٥٠٠	٢٠٠٠	١٥٠٠	التكاليف الإضافية (٨٠ د)
٢٤٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	١٦٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	المتغيرة
٧٠,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	الثابتة
٣١٠,٠٠٠	٢٧٠,٠٠٠	٢٣٠,٠٠٠	١٩٠,٠٠٠	أجمالي التكاليف الإضافية

مركز النشاط : أوامر الانتاج

محرك التكلفة : الأوامر المصدرة

التكاليف الإضافية (١٣٠ د)	٤٠٠	٥٠٠	٦٠٠	٧٠٠
المتغيرة	٥٥٢,٠٠٠	٦٦٥,٠٠٠	٧٨,٠٠٠	٩١,٠٠٠
الثابتة	٩٠,٠٠٠	٩٠,٠٠٠	٩٠,٠٠٠	٩٠,٠٠٠
أجمالي التكاليف الاضافية	٦٦١,٠٠٠	٧٤,٠٠٠	٧٤,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠

تحديد التكلفة على أساس النشاط والموازنة التخطيطية

إن استخدام الموازنة التخطيطية يتيح للشركة ، القدرة على تنفيذ نظام تحديد التكلفة على أساس النشاط والفرق الأساسي بين الشركة التي تطبق نظام تحديد التكلفة على أساس النشاط .

معدلات التكاليف الإضافية وتحليل التكاليف الإضافية الثابتة:

يختلف تحليل التكاليف الإضافية الثابتة عن قليل التكاليف الإضافية المتغيرة وذلك بسبب اختلاف طبيعة كل منهما وأن هذه المعدلات تلعب دوراً هاماً في تحليل التكاليف الإضافية الثابتة.

الموازنات التخطيطية ومعدلات التكاليف الإضافية :

تحدث التكاليف الثابتة بقيم كبيرة غير قابلة للتجزئة والتي هي بالتعريف لا تتغير مع تغيرات مستوى النشاط فأن ذلك يؤدي الى عدة مشاكل عند تحديد تكلفة المنتج من حيث توزيع التكاليف الثابتة على مستوى نشاط صغير تكون النتيجة نصيب كبير للوحدة مقارنة بتوزيعها على مستوى نشاط أكبر حيث تكون النتيجة نصيب أصغر .

جدول ٢ / تحليل انحرافات التكاليف الصناعية على المستوى كل حساب وايجاد الانحراف الكلي

اسم الحساب	رقم الدليل	التكاليف الفعلية لمستوى النشاط الفعلي	التكاليف المخططة لمستوى النشاط الفعلي ١٣٣٧	الانحراف	نسبة الانحراف الى التكاليف المخططة
الرواتب والاجور	٣١	١٧٧,٠٧٠,٠٢٣	١٦٢,١١٤,٤٩٦	١٤,٩٥٥,٥٢٧	%٩,٢
مواد نفطية	٣٢٢١	١٣,٠٢٥,٤٣٤	١١,٧٢١,٨٩٢	١,٣٠٣,٥٣٩	%١١,١
زيوت وشحوم	٣٢٢٣	١,٢١٧,٥٢٤	١,٨٦٠,١٧٥	٦٤٢,٦٥١	%٣٤,٥
ادوات احتياطية	٣٢٣	٢٣,٨٧٣,٨٩٣	٣٧,٢٥٠,١٤٩	١٣,٣٧٦,٢٥٦	%٣٥,٩
اللوازم والمهمات	٣٢٥١	٨,٣٢٩,٤٨٧	١١,٧٠٨,٢٣١	٣,٣٧٨,٧٤٤	%٢٨,٨
قرطاسية	٣٢٥٢١	١٧,١٩١	٥٠٩,٦٢٤	٤٩٢,٤٣٣	%٩٦,٦
مواد طبية	٣٢٦٣	١٠٩,٠٢٨	٨٩,٦٠١	١٩,٤٢٧	%٢١,٦
ماء	٣٢٧١	١٠٠,٨٠٠	٦٣,٢٤٤	٣٧,٥٥٦	%٥٩,٣
كهرباء	٣٢٧٢	١٤,٤٠٠,٠٠٠	١٢,٧٦٤,٥٣٨	١,٦٣٥,٤٦٢	%١٢,٨
صيانة مباني وانشات وطرق	٣٣١٢	-	١٠,٠٥٤,٨٠٩	١٠,٠٥٤,٨٠٨	%١٠٠
صيانة آلات ومعدات	٣٣١٣	١٥٢,٢٥٠	٥١٣,٣١١	٣٦١,٠٦١	%٧٠,٣
صيانة اثاث واجهزة	٣٣١٦	-	٥١,١٢٧	٥١,١٢٧	%١٠٠
خدمات ابحاث استشارات	٣٣٢	-	٦٤,٨٩٢	٦٤,٨٩٢	%١٠٠
نشر طبع	٣٣٣٢	١٤٠,٠٠٠	٢٥٦,٠٣٧	١١٦,٨٣٧	%٤٥,٣
نقل العاملين	٣٣٤١	٢,٠٢٤,٧٤٥	٣,٦٦٤,٦٣٥	١,٦٣٩,٨٩٠	%٤٤,٧
سفر وايفاد	٣٣٤٣٢	-	٢٩٤,٩٤٧	٢٩٤,٩٤٤	%١٠٠
استئجار الآلات والمعدات	٣٣٥٣	١,١٠٠,٠٠٠	١,٠٠٣,٨١٣	٩٦,١٨٧	%٩٥
استئجار وسائل النقل	٣٣٥٤	٣٦,٥٦١,٠٦١	١,٠٣٣,٠٦٨	٣٥,٥٢٧,٩٩٣	%٣٤٠٠
اقساط التامين	٣٣٦٢	٣١٣,١٨٤	٣١٣,١٨٤	صفر	-
الاندثارات	٣٧	١٦,٨٧٧,١٢٥	١٦,٨٧٧,١٢٥	صفر	-
المجموع		٢٩٥,٣١١,٧٤٢	٢٧٢,٢٠٨,٨٩٨	٢٣,١٠٢,٨٤٤	

يتضح من الجدول السابق أن هناك انحراف كلي للتكاليف الصناعية غير المباشرة غير ملاءم بمقدار (٢٣,١٠٢,٨٤٤) دينار حيث أن سبب هذا الانحراف الرئيسي هو الانحراف غير الملائم في حساب استئجار وسائط النقل والانتقال بمقدار (٣٥,٥٢٧,٩٩٣) دينار لذلك يجب معرفة سبب هذا الانحراف ، وبعد مقابلة مسؤول قسم الصرف تبين أن هناك توجيهها من قبل خزينة بابل إلى المدير العام بعدم تحميل حساب مكافآت المنتسبين بأي مبلغ خلال الأشهر الأولى من سنة ٢٠٠٤ وأن يتم تحميل ما يخص هذا الحساب على أي حساب آخر في تخصيص وقد كان حساب استئجار وسائط النقل في تخصيص فائض فقد قام مدير الحسابات بتوجيه مسؤول الصرف لتحميل حساب استئجار وسائط النقل بمبلغ مكافآت المنتسبين ويوجد انحراف غير ملائم في حساب الرواتب والأجور بمبلغ (١٤.٩٥٥.٥٢٧) أن سبب هذا الانحراف ناتج عن تعيين عدد من الموظفين المفصولين سياسياً لسنة ٢٠٠٤ مما أدى الى زيادة في حساب الرواتب والأجور، وقد تبين أن الشركة قللت من الصيانة بشكل عام مما أدى إلى ظهور انحراف ملائم في حساب صيانة الآلات والمعدات

الاستنتاجات

أولاً:- إن غالبية الشركات الصناعية العراقية تقوم بتطبيق الموازنات التخطيطية وإعدادها بشكل منتظم لاستخدامها أداة فعالة في عملية الرقابة على العملية الانتاجية فأن اتجاهات الشركة إيجابية نحو اهتمام الشركات الصناعية العراقية بأعداد موازنات تخطيطية.

ثانياً:- تمتع إدارات الشركات الصناعية العراقية بدرجة عالية من الإدراك لأهمية توفر المعلومات الكافية والبيئة المناسبة داخل الشركات من أجل تحقيق تلك الموازنات.

ثالثاً:- فيما يتعلق بمدى استخدام مخرجات نظام الموازنات التخطيطية المطبقة في الشركات الصناعية العراقية فقد دلت نتائج الدراسة إن اغلب الشركات تستخدم نتائج الموازنات في معالجة الانحرافات الحالية والعمل على الاستفادة منها مستقبلاً.

رابعاً:- أن معظم الآراء تؤكد وجود بعض المعوقات والتي تحد جزئياً من استخدام نظام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة في الشركات الصناعية العراقية.

خامساً:- تستخدم الشركات الصناعية العراقية الموازنات التخطيطية كأداة في تخطيط عمليات الإيرادات والمصاريف حيث أن الموازنات تعتبر من أهم الأدوات التي تستخدم في تقليص التكاليف وزيادة الإيرادات من خلال التخطيط المسبق لعمليات البيع .

التوصيات

أولاً :- يجب أن لا تحول استخدام الموازنات التخطيطية دون تمتع إدارة الشركة العليا بمرونة تتيح لها استخدام الفرص الإيجابية سواء كانت واردة بالموازنة أم لا والتي تعود بدرجة عالية من المنفعة على الشركة.

ثانياً :- ضرورة اقتناع الإدارة العليا بجدول عمل هذه الموازنات التخطيطية وأهمية استخدامها وكذلك بأهمية وجود نظام متكامل لتوفير المعلومات التي ترد في الموازنات التخطيطية ليسهل عملية التنسيق وتقليل الأخطاء.

ثالثاً :- توصي الباحثة على إجراء المزيد من الدراسات حول تعزيز ثقافة الموازنات في جميع الشركات بقطاعاتها المختلفة لأن الإدارة الناجحة تعتمد على أرقام هذه الموازنات في قراراتهم المستقبلية التي تخص هذه القطاعات.

رابعاً :- العمل على تقليص المعوقات الداخلية التي تواجه عند إعداد الموازنات لأن مثل هذه المعوقات هو داخلي يمكن التحكم به وذلك عن طريق التدريب وفرض القوانين الداخلية أما المعوقات الخارجية فأن درجة التعلم بها صعبة بسبب وجود أكثر من قوى تسيطر عليها.

خامساً :- ضرورة مراعاة الهيكل التنظيمي للشركة حيث أن كل قسم من أقسام الشركة يعد جزءاً لا يتجزء من عملية إعداد الموازنات التخطيطية لأن كل دائرة مسؤولة عن إعداد وتقدير الإيرادات والتكاليف الخاصة بالمركز.

المصادر العربية

- ١- أبو حشيش ، خليل عواد ، (٢٠٠٥) المحاسبة الادارية لترشيد القرارات التخطيطية الطبيعة الأولى ، دار وائل للنشر و التوزيع ، بغداد - العراق.
- ٢- أبو نصار ، محمد ، (٢٠٠٥) المحاسبة الإدارية الطبيعة الثانية ، دار وائل للنشر و التوزيع ، بغداد العراق.
- ٣- حماد ، طارق عبد العال ، (٢٠٠٥) الموازنات التخطيطية (نظرة متكاملة) الدار الجامعية ، الابراهيمية - جمهورية مصر العربية.
- ٤- حنان ، رضوان وكماله ، جبرائيل ، (٢٠٠٦) محاسبة التكاليف المعيارية الطبعة الأولى ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان - الاردن.
- ٥- الكرزازي ، محمد السديد تيني (٢٠٠٥) العوامل المؤثرة على فاعلية استخدام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية الليبية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة آل البيت ، المفرق ، الأردن.
- ٦- العلاوين ، أمجد عبد الفتاح ، (٢٠٠٠) تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية المساهمة العامة العراقية رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة آل البيت - الأردن.
- ٧- الفضل ، مؤيد ونور ، عبد الناصر ، (٢٠٠٢) المحاسبة الادارية الطبعة الأولى ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، بغداد - العراق.

- ٨- النعيمي ، عدنان والراوي ، عبد الخالق ، (٢٠٠٢) أثر المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية ورقة عمل مقدمة في المؤتمر العلمي السنوي الثالث في الفترة ما بين ١٦-١٨ نيسان ٢٠٠٢، كلية العلوم الادارية والمالية، جامعة فيلاد لفيا
- ٩- السعيدات ، زياد محمد ، (٢٠٠٣) الموازنات التخطيطية وأثرها في الرقابة على التكاليف الصناعية غير المباشرة :- دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة في العراق رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة بغداد - العراق.

المصادر الأجنبية

- ١- An thony A. Atkin Son , Robert S. Kaplan , E'll Mae Mat Sumura , S .Mark young , (٢٠٠٧) Management accounting , fifth Edition , pearson Prentice Hall.
- ٢- Charles T. Horn gren , Srikant M. Dater , George Fosters, (٢٠٠٦) Cost accounting , Twelfth Editions person prentice Hall.
- ٣- Zadeh . M.y , (٢٠٠٢) "A Linear programming Framework For Felxible Budgeting and its Application to classroom Teaching".