

**مقومات تطبيق نظام الموازنة على أساس الأنشطة ABB**  
**(دراسة تطبيقية في مديرية بلديات محافظة الديوانية)**  
م.م. خضير مجيد علاوي / قسم المحاسبة / المعهد التقني – الديوانية

**المستخلص:**

يهدف هذا البحث الى معرفة مدى توافر مقومات تطبيق نظام الموازنة على أساس الأنشطة ABB (التي تعتبر كأحد نظم المحاسبة الإدارية الحديثة ) ومدى إمكانية تطبيقها في بلديات محافظة الديوانية كعينة بحث لما توفره هذه الموازنة من ميزات مهمة في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء إضافة إلى معالجتها لقصور ومشكلات الموازنة التقليدية وذلك من خلال فرضية مفادها توفر مقومات هذه الموازنة في عينة البحث أعلاه و تضمن البحث جانب نظري وعملي وتم التوصل الى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات.

**المقدمة:**

تحيط بيئة الأعمال المعاصرة مجموعة من التغيرات والمتغيرات السريعة والمستمرة التي ينعكس أثرها على أعمال الوحدة الاقتصادية ومن أجل مواكبة هذه التغيرات والمتغيرات دعت الحاجة إلى إيجاد مجموعة من الوسائل والأدوات التي تساعد على الاستمرار والنجاح وتعتبر الموازنة إحدى الأساليب الرئيسية التي تعتمد عليها الإدارة في التخطيط لاستخدام الموارد والطاقات المتاحة بما يمكن الوحدة الاقتصادية من تحقيق أهدافها بأكبر قدر ممكن من الكفاية والفعالية ومن ثم الرقابة على هذا الاستخدام.

ولما كانت الموازنة ألعامة للدولة واحده من أهم الأدوات السياسية والمالية للدولة وهي وسيلة للتخطيط ووسيلة لتخصيص الموارد المتاحة للدولة على الوحدات والأجهزة الخارجية والرقابة عليها ومن ثم تقويم أدائها، لذا تعتبر نقطة الانطلاق الرئيسية لأحداث التغيير المخطط المنشود لمواكبة التحديات المعاصرة وخاصة موازنات البلديات المحلية لما لها من دور مهم في النشاط الخدمي والذي يلبي حاجة شريحة واسعة من المجتمع، وعليه أصبح من الضروري إعداد هذه الموازنة وفق التقنيات الحديثة والتي توفر معلومات أكثر دقة وملائمة للوحدة الاقتصادية عن مواردها الاقتصادية وكذلك قياس علاقة التكلفة ومسبباتها.

وتعد الموازنة على أساس الأنشطة ABB إحدى التقنيات الحديثة في المحاسبة الإدارية والتي تستند على مجموعة من المبادئ والأسس بما يوفر معلومات أكثر دقة وتفصيل لا تتوفر في الموازنة التقليدية إضافة إلى مساعدة الإدارة لإدارة مواردها الاقتصادية المتاحة بالشكل الذي ينسجم مع الأهداف والخطط الموضوعة.

**المبحث الاول**

**منهجية البحث**

**اولاً: أهمية البحث**

تكمن أهمية هذه الدراسة في تقديم إمكانية تطبيق نظام ABB في القطاع الخدمي وبما يلائم طبيعة هذا النشاط والظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية السائدة بشكل عام للأهمية التي تحظى بها الموازنة على أساس الأنشطة في زيادة الكفاءة والفعالية في وظائف التخطيط والرقابة وتقويم الأداء وترشيد قرارات الإدارة الأمر الذي ينعكس على تخفيض التكلفة.

**ثانياً: هدف البحث**

يهدف البحث بشكل رئيسي إلى بيان مدى توافر المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام ABB على مديرية بلديات محافظة الديوانية وما هي المعوقات التي تحول دون تطبيقه وسبل علاجها ومحاولة التغلب عليها.

### ثالثا : مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث بان الموازنة التقليدية لا تؤدي إلى اتخاذ قرارات مالية سليمة بسبب عدم قدرتها على تحديد التكاليف بشكل محدد و مناسب مما يؤدي الى تضخم بعض فقرات الموازنة وتخفيض البعض الآخر وكذلك عدم قدرتها على تحديد المشاريع والخدمات التي تستعملها التكلفة الأمر الذي ينعكس سلبا على كفاية وفاعلية الموازنة في التخطيط والرقابة وتقويم الاداء. الأمر الذي يستلزم تطبيق الموازنة على أساس الأنشطة ABB .

### رابعا : فرضية البحث

يفترض الباحث توافر المقومات الأساسية اللازمة لإعداد الموازنة على أساس الأنشطة ABB في بلديات محافظة الديوانية والمتمثلة في ( مستوى إدراك الإدارة العليا , المستوى العلمي للكوادر المحاسبية , توفر الهيكل التنظيمي , تنوع وتعقيد الأنشطة المساندة , توفر أنظمة محاسبية سليمة , زيادة نسبة التكاليف غير المباشرة )

### خامسا : مجتمع البحث:

يتمثل مجتمع البحث في مديرية بلديات الديوانية البالغة ١٥ بلدية موزعة على أفضية ونواحي المحافظة إضافة إلى مديرية بلديات الديوانية وقد تم توزيع استمارة استبيان على عينة مكونة من ٥٤ من الموظفين العاملين في الأقسام المالية والمحاسبية للبلديات كافة , وكانت نسبة الاسترداد ٨٤%٠

### سادسا: أساليب القياس

استخدم الباحث استمارة استبيان كأداة رئيسة لجمع البيانات, حيث شملت هذه الاستمارة ( ٣٣ ) سؤال تمثل مؤشرات لمقومات نظام ABB , علما إن هذه الاستبانة هي أداة معدة مسبقا ومختبرة من قبل ( أبو رحمة , ٢٠٠٨ ) وفق مقياس Likert الخماسي وكما مبين في الملحق (١).

## المبحث الثاني

### الجانب النظري:

#### أولا: مفهوم الموازنة على أساس الأنشطة:

تعتبر الموازنة على أساس الأنشطة ABB من الطرائق الحديثة لإعداد الموازنة وهي بدورها تستند إلى التكاليف على أساس الأنشطة ABC حيث تستخدم العلاقة بين كمية الوحدات المنتجة والنشاط اللازم لإنتاج هذه الوحدات لوضع تقديرات مفصله لمتطلبات أو مستلزمات النشاط الخاصة بالخطة الإنتاجية المقترحة (Kaplen et al .,2007:486)

وقد اكتسب أسلوب الموازنات على أساس الأنشطة ABB أهمية واسعة على مدار السنوات القليلة الماضية بسبب قدرته على ربط النشاطات مع النفقات مما يعطي المسؤولين التنفيذيين فهما أوضح عن التكاليف الكاملة للخدمات وتخصيص الموارد ,ويمكن للمدراء عن طريق تطوير موازنة شاملة معدة على أساس الأنشطة تكوين رابط واضح بين حجم العمل والتكاليف , وعند قيامهم بذلك يمكن للتنفيذيين والمدراء السيطرة بطرق عدة عن طريق تعيين الموظفين اعتمادا" على الحاجة الفعلية والتوسيع أو التعاقد مع الموظفين بشكل يتناسب مع تغيير الحاجة والكشف عن الكلف والتكاليف الضمنية غير الظاهرة ومعرفة أي من النشاطات تعد اقل تكلفة وتقويم الفعالية الكاملة للوحدة الاقتصادية وتحديد الأماكن التي يجب تحديد الإنفاق فيها وتأسيس خط أساس للتكلفة والذي يمكن أن يتأثر بتغيرات العمليات أو التكنولوجيا والذي تعمل على تخفيض متطلبات الجهد للنشاط بالإضافة إلى النتيجة الأهم وهي إعداد نقاشات موضوعية (Shane ,2005:Internet)

وبذلك تقوم الموازنة على أساس الأنشطة بتكوين أسلوب يقوم على ربط الإستراتيجية بالموازنة حيث تبدأ بتحديد متطلبات العميل وتحليل الاستراتيجيات التنافسية ثم توضع بعد ذلك الأهداف الإستراتيجية، ويتم تحديد سعر الخدمات المسموح بها بواسطة السوق وكذلك أهداف الوقت

والجودة والتكلفة ثم يتم ترجمة هذه الأهداف إلى أهداف على مستوى النشاطِ وعليه فإنها تتيح بيئة ملائمة للاستفادة من أدوات المحاسبة الإدارية كأسلوب الإدارة على أساس الأنشطة (ABM) في مجال خفض التكاليف, لاستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة، ونظام التحسين المستمر، والمقاييس المرجعية (Antos,2005:35), وكذلك يجب أن تبنى الموازنات على أساس تحديد الأنشطة المستقبلية من أجل الوفاء بما يلي:- ( Moustafa, 2005: ٤٤ )

- متطلبات العميل
- الأهداف والاستراتيجيات الخاصة بالإدارة.
- الخدمات ومزيج الخدمات الجديدة (المتغيرة).
- التغيرات في أنشطة المنشأة.
- التحسينات في الكفاءة والفعالية.
- أهداف الجودة والمرونة والفترة الزمنية.
- التغيرات في مستوى الخدمة.

#### ثانياً: الفلسفة التي تستند عليها الموازنة على أساس الأنشطة ABB:

بشكل أولي تركز الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) على فهم النشاطات وعلاقتها في تحقيق الأهداف الاستراتيجية، حيث تتمكن المنشأة من معرفة التغيرات في الأنشطة والخدمات وبالتالي تمكن المنشأة من فهم وتخفيض التكاليف إلى أدنى حد ممكن من خلال التحديد الدقيق للتكلفة بعد التنبؤ بها. ويكون في المنشآت التي تستخدم مدخل (ABB) التركيز على النشاطات وتحليلها أكثر من التركيز على الموارد أو المصادر، ومن ثم يساعد على عملية التغذية الراجعة وعمليات المؤسسة من تحقيق أهدافها الإستراتيجية حيث إنها تساعد المدراء في فهم وتحديد ما هو العمل المتوقع أداءه وما هو الاستثمار الذي سوف ينتج؟ (Antos, 2005: 10).

وتقوم الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) على أساس تحليل المنتجات والخدمات التي يتم تقديمها لمعرفة ما هي الأنشطة المطلوبة لإنتاج هذه المنتجات والخدمات ولتحديد الموارد المطلوب إدراجها بالموازنة اللازمة لتأدية هذه الأنشطة. وبشكل مبسط يرى (LvyMclemore,2006:43) إن أسلوب الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) يسير في عكس اتجاه نظام محاسبة تكاليف الأنشطة (ABC) والذي يقوم على مبدأ يعتمد على الربط بين الموارد المستخدمة والأنشطة التي تستخدم تلك الموارد، ثم الربط بين تكاليف الأنشطة والمنتج النهائي سواء كان وحدات منتجة أو خدمات أو عملاء أو مشروعات بغرض تحقيق مستوى متميز من الدقة في حساب بيانات التكلفة، أما (ABB) فهو يعني بإعداد موازنة تقديرية أو خطة مالية.

وتمكن عملية إعداد الموازنات على أساس الأنشطة الإدارة من الرقابة بشكل أكثر فعالية على التكاليف كما يرى "Antos" تمكن الإدارة من تحويل الجزء الأكبر من التكاليف الثابتة إلى تكاليف متغيرة مرتبطة بتأدية النشاط من عدمه، لأن التمييز بين التكاليف المتغيرة و الثابتة هو أمر يتعلق بالقرار الإداري الذي يحدد كم يجب أن ينفق على تأمين هذا المورد وليس متعلقاً بطبيعة المورد المستخدم، وما هي قدرة القرار الإداري على المواءمة بين الحاجة إلى الموارد وتوفيرها بسرعة يستطيع المدير اتخاذ القرارات المتعلقة بتأمين الموارد أثناء عمليات إعداد الموازنة على أساس الأنشطة وبالتالي يمكن اعتبار كل التكاليف التي سوف تخصص لنشاط معين بمثابة تكاليف متغيرة عند إعداد الموازنة (Antos, 2005:65).

#### ثالثاً: مبررات تطبيق الموازنة على أساس الأنشطة:

تأتي أهمية تطبيق الموازنة على أساس الأنشطة بسبب المزايا الإضافية التي تتمتع بها إضافة إلى مزايا الموازنة التقليدية والتي يمكن تلخيصها بالآتي:-

١- إن إعداد الموازنة على أساس الأنشطة يمكن المنظمة من النظر إلى التغيرات في الأنشطة وبالتالي يوفر لديها نظرة أفقية في عمله الإعداد (إضافة إلى النظرة العمودية السابقة) وهو ما

يعرف بمنهج الموازنة – المسؤولية (Responsibility – Budgeting Approach) ان هذه النظرة تساعد في تطوير عملية إعداد الموازنة بواسطة تشجيع اسلوب كيف نُؤدي العملية الشاملة بشكل أفضل (How do we the whole process better) بدلا " من منهج تخفيض الكلف التدريجي (Piecemeal cost-cutting Approach) الذي كان سائدا" في السابق.

(Sephton & Ward,1990 :33)

٢- إن إعداد الموازنة على أساس الأنشطة ABB يوفر معلومات أكثر دقة ويمكن المنظمة إجراء المقارنة المرجعية (Benchmarking) في الكلف غير المباشرة

٣- إن إعداد الموازنة على أساس الأنشطة ينتقل بعملية الإعداد من الطريقة الميكانيكية الى اسلوب كيفية تحقيق الأهداف والتمثلة في :- (بريمان, ١٩٩٩: ٢١)

أ- كفاءة وفعالية البرامج في استخدام موارد الموازنة .  
ب- التركيز على البرامج التي تعزز الاستقرار المالي للمنظمة التي تحتاج الى التركيز عليها بصورة ملائمة او التي لم يكن قد تم التركيز عليها خلال مرحلة إعداد الموازنة  
ج- المسؤولية الملائمة لأداء الخدمات والتي تتمثل فقط في الموارد المستخدمة ولكن بالجهة المستفيدة من أداء الخدمة كذلك .

٤- يضاف إلى ذلك إن معظم الأنشطة في المنظمات الخدمية لا يمكن الرقابة عليها (بالمعنى الواسع للرقابة) وان إمكانية الربط بين المدخلان (الكلف) والمخرجات (الاهداف) من خلال منهج ABB يجعل الرقابة ممكنه ويجعل مستلزمات التخطيط أكثر واقعية , هذا وقد بينت دراسة أجريت في المملكة المتحدة (U.K) فوائد التطبيق بعد ان رتب المدراء تلك الفوائد بالشكل التالي :- (Horngren,et.al,1997:1990)

أ- إمكانية وضع موازنات أكثر موضوعية

ب- تحديد افضل للموارد المطلوبة

ج- ربط التكاليف بالاهداف

د- ربط التكاليف بصورة واضحة بمسؤولية العاملين

هـ- تحديد الترهل (Slack) في الموازنة

رابعاً: المشكلات التي تواجه تطبيق ABB في المنشآت الخدمية:

في كثير من الدول فان إعداد الموازنة في الوحدات الحكومية هي لغرض الرقابة على النفقات والتي تعني إن الإنفاق الفعلي يجب إن لا يزيد عن الإنفاق المصرح به ( الاعتمادات) وفق تحقيق الأهداف المرسومة, ومما لاشك فيه ان عملية تحديد الأهداف في المنظمات الخدمية والتي لا تهدف للربح أمر بالغ الصعوبة وبالتالي تنعكس هذه الصعوبة بإعداد الموازنة, إضافة الى ان هذه المنظمات تعتمد في تقديم خدماتها على المهارات العالية المتمثلة بالطاقات البشرية وان هذه الخدمات لا يمكن خزنها عندما يقل الطلب على الطاقة المتاحة, إن عملية إعداد الموازنة تستلزم من المدراء وضع اساس لتخفيض كلفهم بنسب معينة , ومن النادر وجود اساس علمي لتقييم ماهي الفقرات التي يجب ان تخفض وكما يجب ان يكون التخفيض, إضافة الى بعض الصعوبات المتمثلة في الاتي: (Moustafa,2005:63)(المعيني, ٢٠٠٥: ٦٣)

١- مقاومة التغييرات من قبل الموظفين : عند طرح نظام حديث في اعداد الموازنات والعمل على تغيير النظام التقليدي تجد ان هناك مقاومة للتغيير من قبل الموظفين .

٢- قلة دعم الإدارة العليا : قد نجد مجالس الإدارة ذات تفكير تقليدي يصعب تغييره وبالتالي لاتلقى دعم للنظام الحديث في اعداد الموازنات (ABB) من قبل مجلس الإدارة العليا وذلك خوفا من زيادة التكاليف .

٣- قلة المحاسبين المدربين : يحتاج المدخل الحديث للموازنات الى عدد من المحاسبين المدربين وذوي الخبرة عالية , وقد يصعب تطبيق المدخل الحديث للموازنات في حالة عدم توفر

محاسبين مدربين وقد يؤدي ذلك الى تحديد الاهداف المستقبلية بشكل خاطيء وبالتالي زيادة التكاليف .

٤- قلة الخبرة والقدرة على استعمال الائمة الحديثة : ان عدم توفر موظفين ذوي خبرة في استخدام الاجهزة الالكترونية يحول دون تطبيق نظام (ABB) بشكل صحيح ومجدي .

#### خامسا: خطوات تطبيق الموازنة على أساس الأنشطة

قام (Lvy Mclemore,2006:67) بتحديد الخطوات اللازمة للتطبيق وتمثل في :

1- تدريب العاملين وتعريفهم بالأسلوب الجديد

2- تحليل الاستراتيجيات

3- إنشاء أدلة التخطيط

4- التنبؤ بتكلفة النشاط

5- اقتراح التحسينات بين الأقسام المختلفة

6- اقتراح تحسينات للأنشطة

7- الاختيار من بين خيارات التحسينات المقترحة

8- بلورة الموازنة في شكلها النهائي

سادسا: كيفية إعداد الموازنة في ظل نظام تكاليف الأنشطة في المنشآت الخدمية:

يمكن تحديد الخطوات الواجب إتباعها لإعداد الموازنة في المنشآت الخدمية وفق نظام،

(ABC) بالآتي: (ميخائيل, ٢٠٠٩: ٣٤)

1- التنبؤ بكميات المخرجات في الفترة المراد عمل موازنة لها.

2- تقدير حاجة هذه المخرجات من أنشطة – أي ما هي الأنشطة التي لا بد وأن تقوم بها المنشأة حتى تستطيع الحصول على الكميات المتنبأ بها من المخرجات.-

3- تقدير حاجة الأنشطة من موارد، أي ما هي الموارد وكمياتها التي تساعد على انجاز

الأنشطة المقدر .

4- بطريقة عكسية نقوم بتخصيص الموارد على الأنشطة لنتمكن من تحديد تكلفة كل نشاط من

الأنشطة.

5- تخصيص تكاليف الأنشطة على المخرجات ليتسنا لنا المعرفة الكاملة والدقيقة لتكاليف هذه المخرجات.

6- بالاعتماد على كميات المخرجات خطوة رقم ( 1 ) وأسعارها في فترة الموازنة يتم تحديد الإيرادات السنوية.

7- ترتيب وتنظيم جانبي المصاريف والإيرادات ينتج عندنا موازنة معدة وفقاً لنظام تكاليف الأنشطة.

#### سابعا: مقومات اعداد الموازنة على اساس الانشطة في البلديات:

إن التحديد السليم للأنشطة وتحليلها يعد نقطة البدء وحجر الأساس في إعداد الموازنة على أساس الأنشطة حيث من المهم تحديد الأنشطة المطلوبة التي لا يمكن الاستغناء عنها بالشكل الصحيح والتي تؤثر في أعمال الوحدة الاقتصادية ونتائجها وتحقق رضا المهتمين الذي ينعكس بالتالي في تحقيق نتائج ايجابية مستمرة , وبما إن نظام(ABB) يعتمد على نظام(ABC) خاصاً في تحديد الأنشطة والتكاليف بشكل دقيق, وعلى هذا الأساس فإن مقومات نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) تعتبر مقومات لنظام (ABB) ,ومن خلال القراءات ذات العلاقة بالموازنات والمنشآت الخدمية ونظام(ABC) ونظام(ABB) يمكن صياغة المقومات اللازمة لتطبيق نظام(ABB) في البلديات، على النحو الآتي:

(ابو رحمة , ٢٠٠٨: ٧٩)

- ١- توجهات الإدارة العليا ومدى إدراكها لأهمية نظام الموازنات على أساس الأنشطة.
- ٢- توفر المستوى العلمي (الكفاءات العلمية والعملية) لدى الموظفين في التعامل مع نظام محوسب، يساعد ويسهل في تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة (ABB) بالإضافة إلى تقبل التغيير بشكل مستمر.
- ٣- توفر أنظمة محاسبة سليمة لدى بلديات الديوانية تكون قادرة على توفير البيانات والمعلومات الدقيقة بشكل سهل وميسور وبأقل التكاليف من أجل تحديد وقياس العلاقة بين التكلفة ومسبباتها.
- ٤- توفر هيكل إداري للبلديات يساعد على إنجاح تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة (ABB).
- ٥- تنوع وتعقيد الخدمات المقدمة من قبل بلديات الديوانية.
- ٦- تنوع الأنشطة المساندة (كالتصميم الهندسي، الإدارة، برمجة، المحاسبة، صيانة الأجهزة، وغيرها) المقدمة من قبل بلديات المحافظة.
- ٧- يشكل مزيج التكاليف غير المباشرة في البلديات نسبة كبيرة من هيكل تكلفة الخدمة، وهي لا تتغير بشكل نسبي مع حجم النشاط المتعلق بكل خدمة على حدة.

### المبحث الثالث

#### الجانب العملي :

#### اولاً: نبذة مختصرة عن مجتمع البحث:

تعتبر مديرية بلديات الديوانية احدى تشكيلات وزارة البلديات والاشغال العامة وتتكون من خمس عشرة بلدية موزعة على الاقضية والنواحي في المحافظة , وتمارس هذه البلديات مجموعة من الانشطة واتي تعتبر على قدر كبير من الاهمية في رفعة ورفاهية الحياة العامة لابناء المحافظة وتقدم البلديات مجموعة كبيرة من الخدمات يمكن حصرها بالاتي :

- ١ - الاهتمام بالنظافة والحدائق العامة.
  - ٢ - التنظيم والبناء واكساء الشوارع
  - ٣ - مراقبة الاسواق والحرف واصدار الاجازات.
  - ٤ - تحديد وتنظيم الاعلانات التجارية .
  - ٥ - توزيع الاراضي للمواطنين .
- وتمول البلديات عن طريق الموازنة العامة للدولة من موازنة وزارة البلديات والاشغال العامة اضافة الى تمويلها من مواردها الذاتية المتعددة.

#### ثانياً : تحليل اجابات عينة البحث:

فيما يلي تحليل وتوصيف اجابات عينة البحث اتجاه مقاييس البحث التي تم استيعابها في الاستبانة والتي تكونت من قسمين رئيسيين وكالاتي:

- ١ - المعلومات العامة : ادناه تحليل وتوصيف لاجابات المبحوثين عن المعلومات العامة والمتمثلة بالجداول الاتية:

#### جدول رقم (١)

عدد موظفي الدائرة المالية والمحاسبية:

النسبة المئوية %	العدد	عدد الموظفين
٣٦,٩	١٧	اقل من ٥ اشخاص
٤٣,٥	٢٠	من ٦-١٠ اشخاص
١٩,٦	٩	اكثر من ١٠ اشخاص
١٠٠,٠	٤٦	المجموع

يلاحظ من الجدول رقم (١) ان نسبة ٤٣,٥% من الموظفي الدائرة المالية والمحاسبية الذي يزيد ٦-١٠ اشخاص وان نسبة ١٩,٦% تمثل اكثر من ١٠ اشخاص وهذا مؤشر جيد لتطبيق الموازنة على اساس الانشطة ABB.

جدول رقم (٢)  
استقلالية قسم الموازونات

النسبة المئوية %	العدد	الإدارة المسؤولة عن قسم الموازونات
٣٦,٩	١٧	قسم مستقل للموازونات
٥٠,٠	٢٣	قسم تابع للإدارة المالية والمحاسبية
١٣,١	٦	أخرى
١٠٠,٠	٤٦	المجموع

يلاحظ من الجدول رقم (٢) ان ما نسبته ٣٦,٩% من اراء المبحوثين تشير ان الإدارة المسؤولة عن قسم الموازونات لها قسم مستقل وان ما نسبته ٥٠% يشير ان قسم الموازونات تابع للإدارة المالية والمحاسبية وان التطبيق الفاعل للموازنة على اساس الانشطة يتطلب قسم مستقل للموازونات.

جدول رقم (٣)  
نوع النظام المستخدم في البلدية

النسبة المئوية %	العدد	النظام المحاسبي
١٥,٣	٧	نظام يدوي
٤٧,٨	٢٢	نظام محوسب
٣٦,٩	١٧	نظام مختلط
١٠٠,٠	٤٦	المجموع

يوضح الجدول رقم (٣) ان ما نسبته ٤٧,٨% من اراء المبحوثين يشير الى ان النظام المحاسبي المستخدم في البلديات هو نظام محوسب وان ما نسبته ٣٦,٩% يشير على ان النظام المستخدم هو نظام مختلط, ان وجود نظام محاسبي بتلك النسب المذكورة اعلاه يعد احد الاسس لاستخدام نظام الموازنة على اساس الانشطة.

جدول رقم (٤)  
عدد الخدمات التي تقدمها البلدية

النسبة المئوية	العدد	الخدمات التي تقدمها البلدية
٢٨,٣	١٣	أقل من ١٠ خدمات
٤١,٣	١٩	من ١١-٢٠ خدمة
٣٠,٤	١٤	أكثر من ٢٠ خدمة
١٠٠,٠	٤٦	المجموع

يتضح من الجدول رقم (٤) ان ما نسبته ٤١,٣% من اراء المبحوثين يشير ان الخدمات التي تقدمها البلدية من ١١- ٢٠ خدمة وان ما نسبته ٣٠,٤% يشير الى ان الخدمات التي تقدمها البلدية هي اكثر من ٢٠ خدمة, ان هذا العدد الكبير من الخدمات المقدمة يستلزم تطبيق الموازنة على اساس الانشطة ABB.

جدول رقم (٥)  
عدد سنوات الخبرة

النسبة المئوية %	العدد	سنوات الخبرة
١٣,١	٦	أقل من سنة
٢١,٧	١٠	من ١-٥ سنوات
٢٦,١	١٢	من ٦-١٠ سنوات
٣٩,١	١٨	أكثر من ١٠ سنوات
١٠٠,٠	٤٦	المجموع

يوضح الجدول رقم (٥) ان مانسبته ١٣,١% من عينة الدراسة لديهم سنوات خبرة اقل من سنة وان نسبة ٢١,٧% لديهم من ١-٥ سنوات خبرة وان نسبة ٢٦,١% منهم لديهم من ٦-١٠ سنوات خبرة وان نسبة ٣٩,١% منهم لديهم اكثر من ١٠ سنوات خبرة وهذا يدل على وجود خبرة واسعة في مجال المحاسبة في البلدية مما يسهل عملية تطبيق الموازنة على اساس الانشطة  
• ABB

جدول رقم (٦)  
الدورات التدريبية في مجال اعداد الموازنة

النسبة المئوية %	العدد	الدورات التدريبية
٤٥,٧	٢١	لا يوجد
٣٦,٩	١٧	٣ دورات او اقل
١٧,٤	٨	اكثر من ٣ دورات
١٠٠,٠	٤٦	المجموع

يوضح الجدول رقم (٦) ان مانسبته ٤٥,٧% من عينة الدراسة لم يتلقوا دورات تدريبية في مجال اعداد وتنفيذ الموازونات وان مانسبته ٣٦,٩% قد تلقوا ٣ دورات او اقل وان نسبة ١٧,٤% من عينة الدراسة قد تلقوا اكثر من ٣ دورات تدريبية الامر الذي يؤشر الى حاجة الكوادر الى مزيد من الدورات في مجال اعداد الموازنة حتى لايشكل عائقا في تطبيق الموازنة على اساس الانشطة.  
٢- مجالات الدراسة ( المقومات) والمتكونة من (٣٣) سؤال موزعة على (٧) مجالات رئيسية ولقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين وكما مبين بالجدول الاتية :



جدول رقم (٧) ادراك الادارة العليا

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية
١	يعد مفهوم نظام (ABB) من المفاهيم الحديثة الغير معروفه جيدا للمستويات الادارية المسؤولة	٢,٤٨٣	٤٩,٦٦ %
٢	تشعر الادارة بان نظام الموازنات التقليدي لا يحدد تكلفة الخدمة بدقة مما يستدعي البحث عن نظم بديله	٣,٨٣٣	٧٦,٦٦
٣	ان عدم تبني نظام (ABB) من قبل الادارة بسبب عدم توفر كادر محاسبي مؤهل وارتفاع تكاليف الاستعان بخبراء محاسبين من خارج البلدية	٢,٤٥	٤٩ %
٤	ان عدم احتساب تكاليف الخدمة بشكل دقيق يستدعي من الادارة تطبيق نظام (ABB)	٣,٤٦٦	٦٩,٣٢ %
٥	عدم المام ادارة البلديات بنظام الموازنة على اساس الأنشطة	٣,٤٦٦	٦٩,٣٢
المعدل العام		٣,١٣٩	٦٢,٧٩

من خلال ملاحظة الجدول رقم (٧) والخاص بادراك الادارة العليا بلغ العدل العام للمتوسط الحسابي ( ٣,١٣٩ ) بنسبة ( ٦٢,٧٩ % ) حيث حصلت الفقرة الثانية (تشعر الادارة بان نظام الموازنات التقليدي لا يحدد الكلفة ٠٠٠٠ ) اعلى متوسط حسابي ( ٣,٨٣٣ ) وبنسبة مئوية ( ٧٦,٦٦ ) في حين حصلت الفقرة الثالثة (ان عدم تبني نظام (ABB) من قبل الادارة بسبب عدم توفر ٠٠٠٠ ) ادنى متوسط حسابي ( ٢,٤٥ ) وبنسبة مئوية ( ٤٩ % ) .

جدول رقم (٨)  
توفر الكفاءات العلمية والمهنية

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية
١	تشكل لجنة اعداد الموازنات بناء على الكفاءة العلمية والمهنية	٣,٣٣	٦٦,٦
٢	تتبع لجنة الموازنات الاسس العلمية الحديثة في اعداد موازنات البلدية	٢,٠٦٦	٤١,٣٢
٣	تقوم ادارة البلدية بعقد دورات تدريبية في مجال اعداد الموازنة وتنفيذها	٣,٨	٧٦
٤	تشجع ادارة البلديات كوادرها العلمية والمهنية على اكمال دراستهم	٣,٨٣٣	٧٦,٥
٥	توافر كوادر علمية ومهنية في البلديات	٤,١	٨٢
المعدل العام		٣,٤٢٣	٦٨,٤٧

من خلال ملاحظة الجدول رقم (٨) والخاص بتوفر الكفاءات العلمية والمهنية بلغ المعدل العام للمتوسط الحسابي (٣،٤٢٣) بنسبة (٦٨،٤٧%) حيث حصلت الفقرة الخامسة (توافر كوادرات علمية ومهنية في البلديات) أعلى متوسط حسابي (٤،١) وبنسبة مئوية (٨٢%) في حين حصلت الفقرة الثانية (تتبع لجنة الموازنات الأسس العلمية الحديثة) أدنى متوسط حسابي (٢،٠٦٦) وبنسبة مئوية (٤١،٣٢%)

**جدول رقم (٩)  
توفر أنظمة محاسبية سليمة**

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية %
١	ان الاجراءات والانظمة المحاسبية المتوفرة تمتاز بالمرونة	٣،٣١٦	٦٦،٣٢
٢	لا يساعد تطبيق نظام الموازن التقليدي في الرقابة على عناصر التكاليف بصورة دقيقة وملائمة	٣،٨٣٣	٧٦،٦٦
٣	توفر أنظمة محاسبية جيدة لدى البلديات يكون قادرا على توفير المعلومات بشكل دقيق	٤،١	٨٢
٤	يمثل عجز نظام الموازنات التقليدي في تحديد عناصر التكاليف والرقابة عليها حافزا لتبني نظام (ABB)	٣،٨	٧٦
٥	ترتكز الموازنة المطبقة في البلديات على قواعد وأساليب نمطية	٣،٣٦	٦٧،٢
	المعدل العام	٣،٦٨١	٧٣،٦٣

من خلال ملاحظة الجدول رقم (٩) والخاص بتوفر أنظمة محاسبية سليمة بلغ المعدل العام للمتوسط الحسابي (٣،٦٨١) بنسبة (٧٣،٦٣%) حيث حصلت الفقرة الثالثة (توفر أنظمة محاسبية جيدة لدى البلديات يكون قادرا) أعلى متوسط حسابي (٤،١) وبنسبة مئوية (٨٢%) في حين حصلت الفقرة الأولى (ان الاجراءات والانظمة المحاسبية المتوفرة تمتاز) أدنى متوسط حسابي (٣،٣١٦) وبنسبة مئوية (٦٦،٣٢%)

**جدول رقم (١٠)  
توفر الهيكل التنظيمي**

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية %
١	الهيكل الاداري في البلدية يساعد كثيرا في عملية انجاح نظام ABB	٣،٦٥	٧٣
٢	يسمح الهيكل الاداري للبلدية بالمرونة في ادخال اية تعديلات ضرورية عند تنفيذ الموازنة	٣،٤٨٣	٦٩،٦٦
٣	يتم اعداد الموازنة على مستوى كل دائرة او قسم	٣،٩٦٦	٧٣،٦
٤	يوجد قسم خاص مسؤول عن اعداد الموازنات في البلدية	٣،٣٥	٦٧
٥	يتم ربط عملية وضع تقديرات الموازنات بالهيكل الاداري للبلدية	٣،١٣٣	٦٢،٦٦
٦	تشارك المستويات الادارية المختلفة في اعداد	٢،٤٥	٤٩

الموازنات		
٧	يتم تعريف المستويات الادارية المختلفة بتكاليف أنشطتهم لتنمية الإحساس لديهم للرقابة على هذه التكاليف	٢،٦١
	المعدل العام	٦٤،٦٨

من خلال ملاحظة الجدول رقم (١٠) والخاص بتوفر الهيكل التنظيمي بلغ المعدل العام للمتوسط الحسابي ( ٣،٢٣٤ ) بنسبة ( ٦٤،٦٨ % ) حيث حصلت الفقرة الثالثة (يتم اعداد الموازنة على مستوى كل دائرة او قسم ) اعلى متوسط حسابي ( ٣،٩٦٦ ) وبنسبة مئوية (٧٣،٦%) في حين حصلت الفقرة السادسة (تشارك المستويات الادارية المختلفة في اعداد الموازنات) ادنى متوسط حسابي ( ٢،٤٥ ) وبنسبة مئوية (٤٩%)

#### جدول رقم (١١)

#### تعدد وتعقد الخدمات المقدمة وتنوع الانشطة المساندة للخدمة

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية %
١	ترى ادارة البلدية من الصعب تقسم الاعمال الى أنشطة محددة وواضحة	٢،٥٨٣	٥١،٦٦
٢	هناك صعوبة في تحديد تكلفة بعض خدمات البلدية المقدمة للمواطنين.	٣،٨٦٦	٧٧،٣٢
٣	ان الموازنة التقليدية تقف عاجزة امام اختلاف الخدمات المقدمة من حيث النوع	٣،١١٦	٦٢،٣٢
٤	يستلزم تعقيد وتنوع خدمات البلدية تطبيق نظام ABB	٣،٩	٧٨
٥	عدم قدرة النظام المستخدم للموازنات في البلديات على تحديد الانشطة المساندة يساعد على تبني نظام ABB	٤،٠٨٣	٨١،٦٦
٦	يستلزم تزايد استخدام الخدمات الادارية المساندة في البلدية تطبيق نظام ABB	٣،٣٨٣	٦٧،٦٦
٧	ان عجز هيكل التكاليف المستخدم في معالجة تنوع الانشطة المساندة يستلزم تبني نظام كفوء يمكن من تقديم المعالجة الصحيحة	٣،٧٥	٧٤،٥٢
	المعدل العام	٣،٥٢٥	٧٠،٥١

من خلال ملاحظة الجدول رقم (١١) والخاص بتعدد وتعقد الخدمات المقدمة وتنوع الانشطة المساندة بلغ المعدل العام للمتوسط الحسابي ( ٣،٥٢٥ ) بنسبة ( ٧٠،٥١ % ) حيث حصلت الفقرة الخامسة (عدم قدرة النظام المستخدم للموازنات في البلديات) اعلى متوسط حسابي ( ٤،٠٨٣ ) وبنسبة مئوية (٨١،٦٦%) في حين حصلت الفقرة الاولى (ترى ادارة البلدية من الصعب تقسم الاعمال الى ٠٠٠٠) ادنى متوسط حسابي ( ٢،٥٨٣ ) وبنسبة مئوية (٥١،٦٦%)

#### جدول رقم (١٢)

#### زيادة نسبة التكاليف غير المباشرة

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية %
---	---------	-----------------	------------------

١	عدم القدرة على توجيه التكاليف الغير مباشرة المحملة نحو مسيبتها بشكل دقيق	٣,٧٥	٧٥
٢	يشكل مزيج التكاليف الغير مباشرة نسبة كبيرة من هيكل التكلفة في البلدية مما يستدعي تطبيق نظام ABB	٣,٨	٧٦
٣	يتم تحميل التكاليف الغير مباشرة على اساس حجم الخدمات المقدمة.	٤,١	٨٢
٤	يستلزم استخدام العناصر المساندة من مجموع العناصر المكونة التوزيع العادل لهذه العناصر من خلال تبني مفهوم ABB	٣,٤٣٣	٦٨,٦٦
٥	لتسعير خدمات البلدية بشكل ادق من الضروري تطبيق نظام ABB	٣,٤٥	٦٩
	المعدل العام	٣,٧٠٦	٧٤,١٣

من خلال ملاحظة الجدول رقم (١٢) والخاص بزيادة نسبة التكاليف غير المباشرة بلغ المعدل العام للمتوسط الحسابي (٣,٧٠٦) بنسبة (٧٤,١٣%) حيث حصلت الفقرة الثالثة (يتم تحميل التكاليف الغير مباشرة على أساس حجم ٠٠٠) اعلى متوسط حسابي (٤,١) وبنسبة مئوية (٨٢%) في حين حصلت الفقرة الرابعة (يستلزم استخدام العناصر المساندة من مجموع ٠٠٠٠) ادنى متوسط حسابي (٣,٤٣٣) وبنسبة مئوية (٦٨,٦٦%)

### جدول رقم (١٣)

#### ملخص النتائج:

ت	المقومات	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية %	النتيجة
١	إدراك الإدارة العليا	٣,١٣٩	٦٢,٧٩	ايجابية
٢	توفر الكفاءات العلمية والمهنية	٣,٤٢٣	٦٨,٤٧	ايجابية
٣	توفر انظمه محاسبية سليمة	٣,٦٨١	٧٣,٦٣	ايجابية
٤	توفر الهيكل التنظيمي	٣,٢٣٤	٦٤,٦٨	ايجابية
٥	تعدد ونعقد الخدمات المقدمة وتنوع الأنشطة المساندة للخدمة	٣,٥٢٥	٧٠,٥١	ايجابية
٦	زيادة نسبة التكاليف غير المباشرة	٣,٧٠٦	٧٤,١٣	ايجابية

من خلال ملاحظة الجدول رقم (٧) يتبين لنا ان كافة المتوسطات الحسابية للمقومات المذكورة بالجدول أعلاه هي أعلى من المستوى الفرضي ((٣)) وبنسبة مئوية تتراوح من متوسط الى جيد مما يدل على توافر هذه المقومات في عينة البحث

### المبحث الرابع

#### الاستنتاجات والتوصيات:

#### اولاً: الاستنتاجات:

- في ضوء النتائج التي توصلت اليها الدراسة يمكن تقديم مجموعة من الاستنتاجات كما يأتي:-
- ١- تطبيق بلديات محافظة الديوانية نظام الموازنات التقليدي (البنود) في اعداد الموازنة.
  - ٢- تتوفر لدى بلديات محافظة الديوانية نظام الموازنات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة ABB.

- ٣- ان رغبة الادارة في البلديات في تحديد وتوزيع تكلفة الخدمات المقدمة للمواطنين بشكل اكثر دقة وموضوعية يستلزم منها تطبيق نظام الموازنة على اساس الانشطة .
- ٤- ان توفر الكوادر البشرية المؤهلة والأنظمة المحاسبية الجيدة في البلديات تعطي مؤشرا ايجابيا لتطبيق تقنيات وأنظمة حديثة ومنها نظام الموازنات على أساس الانشطة .
- ٥- ان توافر هيكل إداري سليم ومرن يساعد على إدخال التعديلات التي تواكب التطورات العلمية بحيث يسهل امكانية تطبيق ABB .
- ٦- ان زيادة نسبة التكاليف غير المباشرة من مجموع تكلفة خدم البلدية وتنوع الأنشطة المساندة وعمر الأنظمة التقليدية في معالجتها يعطي حافزا لتطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة .

#### ثانيا: التوصيات:

- بناء على ما جاء في الاستنتاجات يمكن ايجاز اهم التوصيات:-
- ١- ضرورة التخطيط بشكل جدي لتطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة ABB من خلال الاستعانة بالخبراء والكوادر المتخصصة في مجال تطبيق هذا النظام .
  - ٢- ضرورة تأهيل الكادر المحاسبي في البلديات وتدريبه على معالجة البيانات والمعلومات الكترونيا واستخدام وكيفية تصميم برامج الحاسوب .
  - ٣- ضرورة عقد دورات تدريبية للكادر المحاسبي من أجل لزيادة كفاءة وفعالية هذا الكادر في مجال اعداد وتنفيذ الموازنة على اساس الانشطه .
  - ٤- لا بد من وجود اقسام مستقلة للموازنات في البلديات وتدعيمها بالكوادر المؤهلة علميا وعمليا .
  - ٥- إقناع الإدارة العليا للبلديات بأهمية ودور نظام الموازنات على أساس الأنشطة ومما يقدمه لهم من بيانات تكلفة أكثر دقة وملائمة تساعد مجال التخطيط وبرقابة واتخاذ القرارات السليمة .

#### المراجع:

##### اولا: المراجع العربية:

- ١- بريكمان, ميشيل (المحاسبة الحكومية الفعالة), مترجم , معهد الادارة العامة , الرياض , ١٩٩٩ .
- ٢- المعيني, سعد (دور انظمة ABC,ABM,ABB في تخطيط ورقابة التكاليف في الكليات الاهلية)دراسة تطبيقية في كلية التراث الاهلية , رسالة ماجستير , جامعة بغداد , ٢٠٠٠ ,
- ٣- مؤاب,دليل ميخائيل (اثر الموازنة على اساس الانشطة في تنفيذ السياسات الاستراتيجية) دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية , رسالة ماجستير , جامعة بغداد ٢٠٠٩
- ٤- ابو رحمة, محمد عبدالله (مقومات الموازنة المرنة على اساس الانشطة ABB دراسة تطبيقية) رسالة ماجستير ٢٠٠٨ .

##### ثانيا: المراجع الاجنبية :

- 10-Cooper ,Robin and Kaplan ,Robert,S."The desing of cost management systems Text and cases" (2 ed).new jersey : prentice Hall..(1999)
- 11-John. Antos,(2005)."Activity Based costing, Activity Based Budgeting "Value Creation Group Inc ,Dec ,09

- 12-Kaplan ,Robert S. and Atkinson Anthony A. Advanced management,(3<sup>rd</sup> ed.). New Jersey :prentices Hall(1998). □
- 13-Lvy Mclmore,,"the new frontier in Budget ", penton Media Ine (2006) □
- 14- John. Antos, (2005). "Activity Based Management, Activity Based costing, Activity Based Budgeting", Value Creation Group, Inc, Dec,09.
- 15 -Mousatafa ,(2005). "An Application of Activity – Based- Budgeting in shared service Departments and Its Perceived Benefits and Barriers under Low-IT Environment Conditions creating a Nexus -16-Shane,jon M."Activity based budgeting between workload costs" ,June,2005,WWW.ebscohostt.com.
- 17- Sephton,Marcus&Ward,Trevor"ABC In retail financial services" Management Accounting, April, 1990

### الملحق رقم (١)

بسم الله الرحمن الرحيم  
استنبانه

السادة المجيبون المحترمون :

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ..

الاستنبانه التي بين أيديكم تهدف الى دراسة (مدى توفر مقومات تطبيق نظام الموازنة على اساس

الانشطة ABB) دراسة تطبيقية في بلديات الديوانية.

راجين تفضلكم بقراءة جميع فقرات الاستنبانه بعناية ووضوح , نظرا لما نعده فيكم من خبرة وقدرة علمية على التعامل مع فقرات الاستنبانه , لذا نرجو الاشارة بعلامة (✓) تحت الاجابة التي ترونها مناسبة , ونود اعلامكم ان كافة المعلومات التي ستدلون بها هي لاغراض الدراسة فقط وتعامل بسرية تامة لذا ليس من الضرورة ذكر الاسم او التوقيع ... شاكرين جهودكم وتعاونكم معنا •

مع خالص الشكر والتقدير .....

الباحث  
المدرس المساعد  
خضير مجيد علاوي  
المعهد التقني / الديوانية  
قسم المحاسبة

قائمة استقصاء المعلومات

- القسم الأول: معلومات عامة  
الرجاء الإجابة على الأسئلة الآتية بوضع دائرة حول الإجابة الأفضل:  
(1) معلومات عن البلدية:  
1- اذكر اسم البلدية (اختياري).....  
2- نوع النظام المحاسبي المستخدم في البلدية  
أ- نظام يدوي  
ب- نظام محوسب  
ج- نظام مختلط  
3- عدد الخدمات التي تقدمها البلدية  
أ- ( ١٠ ) خدمات أو أقل  
ب- من ( ١١ ) إلى ( ٢٠ )  
ج- من ( ٢١ ) إلى ( ٣٠ ) خدمة  
د- أكثر من ( ٣٠ ) خدمة  
٤- عدد موظفي الدائرة المالية والمحاسبة:  
أ- ( ٥ ) أشخاص أو أقل  
ب- من ( ٦ ) إلى ( ١٠ )  
ج- أكثر من ( ١٠ ) أشخاص  
٥- الإدارة المسؤولة عن قسم الموازنات:  
أ- قسم مستقل للموازنات  
ب- قسم تابع للمحاسبة  
ج- قسم تابع للمحاسبة  
د- قسم تابع للإدارة المالية  
(2) معلومات عن المجيب:  
1- المؤهل العلمي:  
أ- بكالوريوس  
ب- ماجستير  
ج- دكتوراه  
د- أخرى (حدد).....  
2- التخصص العلمي:  
أ- محاسبة  
ب- إدارة أعمال  
ج- علوم  
د- مالية ومصرفية  
هـ- أخرى (حدد).....  
3- المسمى الوظيفي:  
أ- محاسب  
ب- رئيس قسم  
ج- مدير مالي  
د- مدير عام  
هـ- أخرى (حدد).....  
4- عدد سنوات الخبرة في مجال المحاسبة:  
أ- أقل من سنة  
ب- من سنة واحدة إلى ( ٥ )  
ج- من ( ٦ ) إلى ( ١٠ ) سنوات  
د- من ( ١١ ) إلى ( ٢٠ ) سنوات  
هـ- أكثر من ( ٢٠ ) سنوات  
٥- الدورات التدريبية التي حضرتها في إعداد وتنفيذ الموازنات في البلديات أو غيرها:  
أ- لا يوجد  
ب- ( ٣ ) دورات أو أقل  
ج- أكثر من ( ٣ ) دورات



القسم الثاني: الرجاء ضع اشارة ( ) امام الاجابة التي تتفق معها للأسئلة الآتية :

اولاً: ادراك الادارة العليا

الرقم	الفقرات	اتفق تماماً	أُتفق	محايد	لأُتفق	لأُتفق تماماً
١	يعد مفهوم نظام (ABB) من الفهايم الحديثة الغير معروفه جيداً للمستويات الادارية المسؤولة					
٢	تشعر الادارة بان نظام الموازنات التقليدي لا يحدد تكلفة الخدمة بدقة مما يستدعي البحث عن نظم بديله					
٣	ان عدم تبني نظام (ABB) من قبل الادارة بسبب عدم توفر كادر محاسبي مؤهل وارتفاع تكاليف الاستعان بخبراء محاسبين من خارج البلدية					
٤	ان عدم احتساب تكاليف الخدمة بشكل دقيق يستدعي من الادارة تطبيق نظام (ABB)					
٥	عدم امام الكوادر المحاسبية في البلدية بنظام الموازنة على اساس الانشطة					

ثانياً: توفر الكفاءات العلمية والمهنية

٦	تشكل لجنة اعداد الموازنات بناء على الكفاءة العلمية والمهنية					
٧	تتبع لجنة الموازنات الاسس العلمية الحديثة في اعداد موازنات البلدية					
٨	تقوم ادارة البلدية بعقد دورات تدريبية في مجال اعداد الموازنة وتنفيذها					
٩	تشجع ادارة البلديات كوادرها العلمية والمهنية على اكمال دراستهم					
١٠	عدم توافر كوادر علمية ومهنية في البلديات					

ثالثاً: توفر أنظمة محاسبية سليمة

١١	ان الاجراءات والانظمة المحاسبية المتوفرة تمتاز بالمرونة					
١٢	لايساع تطبيق نظام الموازن التقليدي في الرقابة على عناصر التكاليف بصورة دقيقة وملائمة					
١٣	توفر أنظمة محاسبية جيدة لدى البلديات يكون قادراً على توفير المعلومات بشكل دقيق					

					يمثل عجز نظام الموازنات التقليدي في تحديد عناصر التكاليف والرقابة عليها حافزا لتبني نظام (ABB)	١٤
					ترتكز الموازنة المطبقة في البلديات على قواعد واساليب نمطية	١٥

#### رابعاً: توفر الهيكل التنظيمي

					الهيكل الإداري في البلدية يساعد كثيراً في عملية انجاح نظام ABB .	١٦
					يسمح الهيكل الإداري للبلدية بالمرونة في ادخال اية تعديلات ضرورية عند تنفيذ الموازنة.	١٧
					يتم اعداد الموازنة على مستوى كل دائرة او قسم	١٨
					يوجد قسم خاص مؤول عن اعداد الموازنات في البلدية.	١٩
					يتم ربط عملية وضع تقديرات الموازنات بالهيكل الإداري للبلدية.	٢٠
					تشارك المستويات الإدارية المختلفة في اعداد الموازنات.	٢١
					يتم تعريف المستويات الإدارية المختلفة بتكاليف انشطتهم لتنمية الاحساس لديهم للرقابة على هذه التكاليف	٢٢

#### خامساً: تعدد وتعقد الخدمات المقدمة

					ترى ادارة البلدية من الصعب تقسم الاعمال الى أنشطة محددة وواضحة	٢٢
					هناك صعوبة في تحديد تكلفة بعض خدمات البلدية المقدمة للمواطنين.	٢٣
					ان الموازنة التقليدية تقف عاجزة امام اختلاف الخدمات المقدمة من حيث النوع	٢٤
					يستلزم تعقيد وتنوع خدمات البلدية تطبيق نظام ABB	٢٥

#### سادساً: زيادة نسبة التكاليف غير المباشرة

					عدم القدرة على توجيه التكاليف الغير مباشرة المحملة نحو مسبباتها بشكل دقيق	٢
					يشكل مزيج التكاليف الغير مباشرة نسبة كبيرة من هيكل التكلفة في البلدية مما يستدعي تطبيق نظام ABB	٢
					يتم تحميل التكاليف الغير مباشرة على اساس حجم الخدمات المقدمة.	٢
					لتسعير خدمات البلدية بشكل ادق من	٢

					٩	الضروري تطبيق نظام ABB
سابعاً:تنوع الانشطة المساندة للخدمة المقدمة						
					٣٠	يستلزم تزايد استخدام الخدمات الادارية المساندة في البلدية تطبيق نظام ABB
					٣١	عدم قدرة النظام المستخدم للموازنة في البلدية على تحديد الانشطة المساندة
					٣٢	ان عجز هيكل التكاليف المستخدم في معالجة تنوع الانشطة المساندة يستلزم تبني نظام كفوء يمكن من تقديم المعالجة الصحيحة
					٣٣	يستلزم استخدام العناصر المساندة من مجموع العناصر المكونة التوزيع العادل لهذه العناصر من خلال تبني مفهوم ABB

هل ترى هناك اسباب تحول دون تطبيق نظام الموازنة على اساس الانشطة في البلدية؟ اذكرها:-  
مع خالص الشكر والتقدير.