

The Islamic University of Gaza  
Deanship of Research and Postgraduate  
Faculty of Commerce  
Master of Accounting & Finance



الجامعة الإسلامية بغزة  
عمادة البحث العلمي والدراسات العليا  
كلية التجارة  
ماجستير المحاسبة والتمويل

مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في  
الجامعات الحكومية في فلسطين  
(دراسة حالة جامعة الأقصى)

**The Availability of Foundations for Implementation  
of the Programs and Performance Budget in  
Governmental Universities in Palestine  
(Case Study: On Al Aqsa University)**

إعدادُ الباحثِ

علاء الدين غازي محمد الحلو

إشرافُ

الأستاذ الدكتور

علي عبد الله شاهين

قُدِّمَ هَذَا الْبَحْثُ إِسْتِكْمَالاً لِمَتَطَلِبَاتِ الْحُصُولِ عَلَى دَرَجَةِ الْمَاجِسْتِيرِ  
فِي بَرْنَامِجِ الْمَحَاسِبَةِ وَالتَّمْوِيلِ بِكُلِّيَّةِ التَّجَارَةِ فِي الْجَامِعَةِ الْإِسْلَامِيَّةِ بِغَزَّةِ

أكتوبر/2017م - صفر/1439هـ

## إقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية  
في المحافظات الجنوبية  
(دراسة حالة جامعة الأقصى)

**The availability of foundations for implementation of the programs  
and performance budget in Governmental Universities in Southern  
province**

**(Case Study: On Al Aqsa University)**

أقر بأن ما اشتملت عليه هذه الرسالة إنما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت  
الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الرسالة ككل أو أي جزء منها لم يقدم من قبل الآخرين لنيل  
درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

### Declaration

I understand the nature of plagiarism, and I am aware of the University's policy on this.

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted by others elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:	علاء الدين غازي الحلو	اسم الطالب:
Signature:		التوقيع:
Date:		التاريخ:

## ملخص الرسالة

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في جامعة الأقصى؛ حيث تم تحليل الأبعاد العلمية ومناقشتها والتي يتم في ضوءها إعداد الموازنة وتناولت إلى جانب ذلك متطلبات النظام المحاسبي والإطار التنظيمي والوظيفي اللازم لأغراض التطبيق العملي لتلك الموازنة .

ولتحقيق أهداف الدراسة تم إعداد استبانة تكونت من (30) فقرة موزعة على (4) محاور رئيسة، تغطي الأبعاد المتعلقة بمتغيرات الدراسة، وقد تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي لتحليل ووصف الظاهرة موضع الدراسة؛ حيث تم تطبيق الاستبانة على عينة قصدية من موظفي جامعة الأقصى، والبالغ عددهم (60) موظفا وموظفة، وكان من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه يتوفر في الجامعة العديد من متطلبات النظام المحاسبي اللازم لتطبيق موازنة البرامج والأداء، كما يوجد اهتمام من قبل إدارة الجامعة بتوفير إطار تنظيمي ووظيفي يحدد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء، إلى جانب إدراك إدارة الجامعة واهتمامها بضرورة توفر بعض معايير ومؤشرات لقياس الأداء المالي وغير المالي، واللازم لتعزيز توجهاتها لمواكبة التطورات الإدارية والمهنية ومجاراة التغيرات الإيجابية التي تشهدها متطلبات البيئة الجامعية.

هذا وكان من أهم توصيات الدراسة ضرورة توجه الجامعات نحو تطبيق منهج موازنة البرامج والأداء والبدء في تطبيق هذا النوع من الموازنات في المراكز الأكاديمية أولا (كالعمادات والكليات والأقسام )، والتي تتوافر لها بيئة مهيأة للإصلاح الشامل، والتي تصلح أن تكون نموذجا يحتذى به علي مستوي الجامعة، إلى جانب أهمية بذل المزيد من الجهود لتوعية الكوادر والمستويات الوظيفية المسؤولة في الجامعة؛ لتطبيق هذا التوجه، وبما يعزز تعاون الوحدات الإدارية المختلفة المعنية بالتطبيق؛ مع أهمية توفير إدارة مركزية للتخطيط وتنسيق العمل بين مكونات الهيكل التنظيمي كافة، والالتزام بعمل تحديد واضح للخطط والأهداف التي تسعى الجامعة إلى تحقيقها ، و أن تعمل الإدارة على توفير الإمكانيات التنظيمية والفنية التي تدعم وتساهم في بلوغ تلك الأهداف، وتحديد البرامج والأنشطة والمشروعات التي تنطوي عليها والعمل على تحقيق التوافق بين مكونات الهيكل التنظيمي للجامعة، ووضع سياسات محددة لصياغة قواعد تنفيذ البرامج والأنشطة الخاصة المتعلقة بها.

## Abstract

This study aimed at identifying availability of the application elements of the program and performance budget system at Al-Aqsa University. The scientific dimensions used in the preparation of this budget were analyzed and addressed. This is in addition to addressing the requirements of the accounting system and the organizational and functional frameworks required for the practical application of this budget.

In order to achieve the objectives of the study, a questionnaire was designed consisting of 30 items distributed over 4 fields to cover the dimensions related to the study variables. The study relied on the descriptive analytical approach to analyze and describe the research problem. The questionnaire was implemented on an intentional sample consisting of 60 male and female employees of Al-Aqsa University. **The most important results** of the study included the observation that the University has achieved many of the requirements of the accounting system necessary for the implementation of the programs and performance budget. The study also noticed that there is an interest by the University administration to provide a regulatory and functional frameworks and functions that define the activities, measures, and tasks required for the implementation of the programs and performance budget. This is in addition to the University's interest and awareness regarding the need to provide some criteria and indicators to measure the financial and non-financial performance in order to enhance its ability to keep up-to-date with the latest administrative and professional developments and to keep pace with the positive changes taking place in the university environment requirements.

The most important recommendations of the study included the need for universities to apply the approach of programs and performance budget starting by the academic centers such as deanships, colleges and departments since that these centers have environments that facilitate the comprehensive reform process. Thus, they can serve as a model to follow at the university level. The study also recommends the need of devoting more efforts to improve the awareness of the University staff at different administrative levels to implement this trend. The different administrative levels should coordinate in this regard under the supervision of a central management to plan and coordinate the work between the components of the organizational structure. This should be done in accordance with well-defined plans and aims set by the University. The administration should secure the required organizational and technical capabilities that support the achievement of these objectives, identify the required programs, activities and projects, and to achieve compatibility between the components of the organizational structure of the University. Finally, the administration is recommended to formulate specific policies that define rules required for implementing the intended programs and activities in this regard.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ﴾

[البقرة، 32]

﴿يُوسُفُ أَيُّهَا الصِّدِّيقُ أَفْتِنَا فِي سَبْعِ بَقَرَاتٍ سِمَانٍ يَأْكُلُهُنَّ سَبْعَ عَجَافٍ  
وَسَبْعِ سُنبُلَاتٍ خُضْرٍ وَأُخَرَ يَابِسَاتٍ لَعَلِّي أَرْجِعُ إِلَى النَّاسِ لَعَلَّهُمْ يَعْلَمُونَ  
﴿46﴾ قَالَ تَزْرَعُونَ سَبْعَ سِنِينَ دَأَبًا فَمَا حَصَدْتُمْ فَذَرُوهُ فِي سُنْبُلِهِ إِلَّا قَلِيلًا  
مِّمَّا تَأْكُلُونَ ﴿47﴾ ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ سَبْعُ شِدَادٍ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُنَّ إِلَّا  
قَلِيلًا مِّمَّا تُحْصِنُونَ ﴿48﴾ ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ عَامٌ فِيهِ يُغَاثُ النَّاسُ وَفِيهِ  
يَعَصِرُونَ ﴿48﴾﴾

[يوسف، 46-48]

## الإهداء

إلى من قال الله في حقهما ولا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما... اللذين دعواتهما  
ذلت لي كثيرا من الصعاب . أبي الحبيب رحمه الله، وطيب ثراه الذي كان قدوتي، وسيبقى  
نجمة تنير حياتي ...

وإلى من الجنة تحت قدميها، وأحق الناس بحسن صحابتي... والدتي الغالية حفظها الله  
ورعاها...

إلى من أسند رأسي على أكتافهم بعد التعب... إخوتي الأعزاء جميعا وأختي الغالية ( محمد،  
مي، سامح، معتر ) ...

إلى نصف حياتي، والتي قاسمتني، وساندتني، ودعمتني للمثابرة في كفاحي وهموم إنجاز هذا  
العمل، و لها الفضل الكبير، زوجتي الكريمة ( د . شيماء الحلبي ) حفظها الله...

إلى الذين طالما داعبوا القلم بأناملهم وهم لم يدركوا بعد معنى القراءة والكتابة، وشاكسوا للدفاع  
عن حقهم في اللعب أبنائي الأعزاء . يامن ، لين ، شام ، جنان حفظهم الله ورعاهم  
إلى من بدونهم تفقد الحياة طعمها، ومعهم يطيب العيش، ويحلو اللقاء...أصدقائي الأعزاء...  
وإلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد....

## شكرٌ وتقديرٌ

الحمد لله الذي علم بالقلم علم الإنسان ما لم يعلم والصلاة والسلام على الرسول الأكرم سيدنا محمد وعلى آله وصحبه الطيبين الطاهرين وبعد ...  
فيستحضرني قول شاعر:

فالشكر أفضل ما حاولت ملتماً \* \* به الزيادة عند الله والناس

وامثالاً لقوله تعالى (ولا تنسوا الفضل بينكم )

وقول الرسول صلى الله عليه وسلم (من لا يشكر الناس لا يشكر الله ) ففي مقامكم الكريم هذا يجللني عظيم فضل أستاذي الأستاذ الدكتور/ علي عبد الله شاهين حفظه الله وبارك في علمه فله كل الشكر والتقدير على يده الحانية التي امتدت بالفضل ليخرج هذا العمل إلى النور ، والشكر موصول للأستاذين الجليلين عضوي لجنة المناقشة والحكم . الاستاذ الدكتور/ سالم عبدالله حلس، والأستاذ الدكتور / جبر إبراهيم الداعور ، اللذين تفضلا بالموافقة على مناقشة الرسالة .

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى زملائي في دائرة اللوازم والمشتريات في جامعة الأقصى، وكذلك الدائرة المالية بجامعة الأقصى، إضافة إلى كلية الإدارة والتمويل بجامعة الأقصى والذين كان لجهودهم أعظم الأثر في تجسيد فكرة هذه الرسالة لتصبح واقعاً في حيز الوجود، وأتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى الشئون الإدارية والمالية بجامعة الأقصى، حفظهم الله جميعاً  
كما أخص بالشكر والتقدير والعرفان زملائي الذين كان لهم أثر واضح في مساعدتي دون كلل أو ملل، والشكر موصول على تشجيعهم ومساعدتهم لي .

كذلك أتوجه بالشكر والتقدير إلى أعضاء مجلس الجامعة بجامعة الأقصى والشئون الإدارية خاصة، ولا يفوتني أن أشكر زملائي وزميلاتي بالجامعة.  
وأخيراً لا يسعني إلا أن أسجل عظيم شكري وامتناني لأفراد أسرتي: أمي، وأشقائي، وشقيقتي، وزوجتي، وأبنائي على تشجيعهم ومساعدتهم لي .

فإلى هؤلاء جميعاً ولمن نسيتهم سهواً أتوجه بالشكر والتقدير وجزاهم الله عني خير

الجزاء

والحمد لله في بدء .. وفي ختم .

الباحث

## فهرس المحتويات

أ.....	إقرار
ب.....	ملخص الرسالة
ت.....	Abstract
ج.....	الإهداء
ح.....	شكر وتقدير
خ.....	فهرس المحتويات
ذ.....	فهرس الجداول
ر.....	فهرس الأشكال والرسومات التوضيحية
ر.....	فهرس الملاحق
1.....	الفصل الأول الإطار العام للدراسة
2.....	1.1 المقدمة
3.....	1.2 مشكلة الدراسة
4.....	1.3 فرضيات الدراسة:
4.....	1.4 أهداف الدراسة:
5.....	1.5 أهمية الدراسة
5.....	1.6 الدراسات السابقة:
17.....	1.7 التعقيب على الدراسات السابقة وما يميز هذه الدراسة:
19.....	الفصل الثاني الموازنات: الأسس والمقومات والخصائص
20.....	2.1 مقدمة:
21.....	2.2 مفهوم الموازنة العامة:
22.....	2.3 العناصر الأساسية للموازنة:
23.....	2.4 الغرض من الموازنة:
24.....	2.5 أهداف الموازنة العامة:
27.....	2.6 أهمية الموازنة العامة:
28.....	2.7 خصائص ومميزات الموازنة العامة:
29.....	2.8 القواعد الأساسية والمبادئ العامة لإعداد الموازنة العامة:
34.....	2.9 أساليب إعداد الموازنة العامة وأنواعها التقليدية والحديثة:
48.....	الفصل الثالث أسس موازنة البرامج والأداء ومقوماتها
49.....	3.1 مقدمة:



49	3.2 ماهية موازنة البرامج والأداء:
52	3.3 فلسفة موازنة البرامج والأداء:
54	3.4 التطورات التي مهدت لظهور موازنة البرامج والأداء والعوامل الكامنة وراء الاهتمام بها:
55	3.5 أهداف موازنة البرامج والأداء:
56	3.6 خصائص ومميزات موازنة البرامج والأداء:
57	3.7 فوائد ومزايا موازنة البرامج والأداء:
58	3.8 كيفية إعداد موازنة البرامج والأداء:
58	3.9 وسائل إعداد موازنة البرامج والأداء:
59	3.10 متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء:
59	3.11 البيئة التي يتطلبها أسلوب موازنة البرامج والأداء:
60	3.12 أنواع تبويب موازنة البرامج والأداء:
62	<b>الفصل الرابع دراسة حالة: جامعة الأقصى</b>
63	4.1 مقدمة
63	4.2 نبذة عن جامعة الأقصى
64	4.3 منهجية الدراسة:
65	4.4 مجتمع الدراسة:
66	4.5 العينة الإستطلاعية:
66	4.6 أداة الدراسة:
68	4.7 اختبار التوزيع الطبيعي Normality Distribution Test
68	4.8 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:
69	4.9 صدق أداة الدراسة:
74	4.10 ثبات أداة الدراسة (الاستبانة المستخدمة في الدراسة) Reliability :
75	4.11 تحليل خصائص مجتمع الدراسة:
76	4.12 الوصف الإحصائي لمجتمع الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية:
78	4.13 تحليل البيانات واختبار الفرضيات:
94	<b>الفصل الخامس النتائج والتوصيات</b>
95	5.1 النتائج
96	5.2 التوصيات
98	<b>المصادر والمراجع</b>
102	<b>الملاحق</b>

## فهرس الجداول

- جدول (4.1): مجتمع الدراسة في جامعة الأقصى ..... 65
- جدول (4.2): مقياس ليكرت الخماسي ..... 67
- جدول (4.3): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي ..... 68
- جدول (4.4): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات المحور الأول مع الدرجة الكلية للمحور ..... 70
- جدول (4.5): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات المحور الثاني: " مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلقة بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " مع الدرجة الكلية للمحور ..... 71
- جدول (4.6): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات المحور " مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " مع الدرجة الكلية للمحور .... 72
- جدول (4.7): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات المحور الرابع: " مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء " مع الدرجة الكلية بالمحور ... 73
- جدول (4.8): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل محور من المحاور والدرجة الكلية للاستبيان ..... 74
- جدول (4.9): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة ..... 75
- جدول (4.10): توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي ..... 76
- جدول (4.11): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي ..... 77
- جدول (4.12): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة في المسمى الوظيفي ..... 77
- جدول (4.13): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات محور " مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " ..... 78
- جدول (4.14): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات محور " مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلقة بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء ..... 81
- جدول (4.15): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات محور " مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء ..... 83
- جدول (4.16): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات محور " مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء " ..... 86
- جدول (4.17): ترتيب أهمية توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية ..... 88
- جدول (4.18): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي - متغير المسمى الوظيفي ..... 90
- جدول (4.19): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي - متغير المؤهل العلمي ..... 91
- جدول (4.20): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي - متغير التخصص العلمي ..... 92
- جدول (4.21): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي - متغير سنوات الخبرة ..... 93

## فهرس الأشكال والرسومات التوضيحية

شكل (3.1): تبويب موازنة البرامج و الأداء ..... 61

## فهرس الملاحق

ملحق رقم (1): الاستبانة.....أ

ملحق رقم (2): قائمة بأسماء المحكمين.....ح

الفصل الأول  
الإطار العام للدراسة

## الفصل الأول

### الإطار العام للدراسة

#### 1.1 المقدمة

تعد المؤسسات العامة جزءا هاما من اقتصاديات الدولة؛ حيث زاد الاهتمام نحو التوجه للتخطيط السليم لإدارة الموارد المالية والبشرية وتوجيهها واستثمارها في المجالات التي تضمن المساهمة الفعالة في إدارة الاقتصاد الوطني وتنميته؛ للمحافظة على تلك الموارد لمحدوديتها وندرته، ونظرا لأهمية قطاع التعليم والتوسع في إنشاء الجامعات، وظهور المعاناة من الأوضاع والاختلالات المالية، زاد الاهتمام نحو الموازنات الحديثة لما لها من أهمية في إدارة المالية العامة، وتحقيق فعالية الإنجاز و التركيز على مقابلة تحقيق الهدف بما يحتاج من نفقات بدلا من الاستمرار في تطبيق نظام الموازنة التقليدية التي تركز على الانفاق، والتشديد على الناحية الرقابية بدلا من التركيز على الإنجاز. (المعاينة، 2011م)

وتعتبر الموازنة العامة في الدولة من أهم الخطط المالية التي تعتمد عليها في الأجل القصير، فهي تعتبر الأداة الرئيسة لتنفيذ سياستها الاقتصادية والمالية، فهي تحدد كيفية الحصول على الإيرادات وأوجه استخدامها بما يكفل تنظيم الإنفاق الحكومي وتحقيق الاستغلال الأمثل لعوامل الإنتاج. (غنام، 2006م)

ونتيجة لإخفاق موازنة البنود في القيام بدورها في تحقيق التنمية والرفاه الاجتماعي، وتنفيذ كل الخطط الموضوعية، إلى جانب عدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الاعتمادات، وعدم القدرة علي قياس الأداء الفعلي للوحدات الحكومية، وقلة المرونة عند التنفيذ؛ خاصة أن الاعتمادات ترصد لبنود محددة مسبقاً، وتطبق الأساس النقدي؛ حيث يتم وضع النفقة دون وضع معيار لقياس تلك النفقة؛ مما يضعف من تطبيق محاسبة المسؤولية. (صالح، 2015م)

ولذلك وجدت فجوة بين ما هو محقق، وما هو مدرج في الموازنات، ونتيجة للسعي نحو تطوير الأداء فإن الأمر يتطلب وضع الخطط في شكل برامج وأنشطة ومشاريع ومراقبة ورفع كفاءة الأداء في الوحدات الاقتصادية كافة.

إن نقطة التحول في أهداف الموازنة العامة من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء بدأت تظهر حين ظهر من ينادي بضرورة إدخال أساليب الإدارة العلمية الحديثة؛ للتأكد من قيامها بتنفيذ ما يعهد إليها من واجبات بكفاءة وفعالية؛ وفق الخطط المعتمدة كما كان التقدم في العلوم الإدارية والسلوكية والكمية المتعلقة باتخاذ القرارات، وللتقدم بالأساليب الرياضية

والإحصائية الأثر الكبير في إفساح المجال لتطبيق أساليب ووسائل أكثر تقدماً في مجال الموازنات بصفة خاصة، وفي مجال الرقابة والتخطيط وتقييم الأداء بالوحدات الإدارية بصفة عامة .

هذا، ولما كان ضخامة الانفاق الجامعي والتوجه الحكومي الذي يقضي بأن تغطي الجامعات نفقاتها الإجمالية من مصادرها الذاتية؛ الأمر الذي يتطلب أن تتجه تلك الجامعات نحو التفكير في تغيير سياسات لضبط الإنفاق، والعمل على إعداد الموازنات بأسلوب مختلف عما هو مطبق حالياً، ومن هنا تأتي هذه الدراسة للوقوف على مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في جامعة الأقصى الحكومية كحالة تطبيقية يمكن من خلالها التعرف على تلك المقومات واقتراح سبل التطوير اللازمة في هذا الخصوص.

## 1.2 مشكلة الدراسة

في ضوء ما سبق فإن هذه الدراسة تسعى نحو التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في جامعة الأقصى؛ لتلقي الضوء على موضوع مهم ومفيد للجامعة قد يكون نقطة تحول جوهرية ينعكس على أدائها، وبالتالي يمكن تحديد مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤلات التالية :

1. ما مدى توفر نظام محاسبي ملائم ومرن؛ لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء؟
2. ما مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء؟
3. ما مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء ؟
4. ما مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء ؟
5. هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المبحوثين حول مدى توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء تعزى للمتغيرات الشخصية : (المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة).

### 1.3 فرضيات الدراسة:

من خلال الإطلاع على أدبيات الدراسات السابقة ومشكلة هذه الدراسة وأسئلتها يمكن صياغة فرضيات الدراسة على النحو الآتي:

- الفرضية الأولى: لا يتوفر نظام محاسبي ملائم ومرن وقابل للتحويل الى نظام موازنة البرامج والأداء.
- الفرضية الثانية: لا يتوفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتحقيق الأهداف.
- الفرضية الثالثة: لا تتوفر معايير ومؤشرات الأداء المالي وغير المالي.
- الفرضية الرابعة: لا يتوفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحويل لنظام موازنة البرامج والأداء.
- الفرضية الخامسة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المبحوثين حول مدى توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء تعزى للمتغيرات الشخصية الآتية:(المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة).

### 1.4 أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى تحقيق ما يلي:

1. التعرف على أسس ومقومات نظام الموازنة العامة .
2. التعرف على أسس ومقومات نظام موازنة البرامج والاداء .
3. تحليل مقومات تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في جامعة الأقصى.
4. الوقوف على متطلبات النظام المحاسبي الملائم والمرن والقابل للتحويل إلى نظام موازنة البرامج والأداء.
5. تحليل الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتحقيق الأهداف الخاصة بموازنة البرامج والأداء.
6. التعرف على معايير ومؤشرات الأداء المالي وغير المالي؛ لقياس التقدم والإنجاز الفعلي طبقا للبرامج المحددة.
7. الوقوف على مدى توفر الاهتمام والدعم اللازم من قبل الإدارة العليا نحو التحويل لنظام موازنة البرامج والاداء.

## 1.5 أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من تناولها لموضوع مهم يتعلق بموازنة البرامج والأداء؛ وهي الموازنة التي تعالج القصور الموجود في الأسلوب التقليدي؛ حيث يعمل تطبيق هذا الأسلوب في إعداد الموازنة إلى إحداث نقلة هامة في مجال تقدير النفقات من خلال الوقوف على وحدات الاداء المتوقع تنفيذها، ومن ثم استبعاد النفقات التي لا ترتبط بالأداء.

لذلك تأتي هذه الدراسة للبحث في مدى توفر المقومات اللازمة لإعداد موازنة البرامج والأداء، وإمكانية تحديد البرامج الرئيسية والفرعية، وتحديد والأنشطة المتعلقة بها وتطبيقاتها من الناحية العملية، وبالتالي الوصول إلى موازنة تعمل على خدمة أهداف المؤسسات التعليمية وتحقيقها بشكل عام وجامعة الأقصى بشكل خاص حيث سينعكس أثارها على تطوير أداء الجامعة وضغط إنفاقها وترشيده بشكل أفضل والعمل على زيادة الإيرادات، وبالتالي يؤدي إلى رفع كفاءة الجامعة، وتحقيق التوازن بين عناصر النفقات والإيرادات.

## 1.6 الدراسات السابقة:

لأغراض صياغة أداة صالحة لجمع المعلومات الخاصة بهذه الدراسة، ومبنية على أسس علمية كان لا بد من تناول ومناقشة عدد من الدراسات السابقة في المجال قيد البحث. وفيما يلي عرض لعدد من الأدبيات حول الموضوع مرتبة حسب التسلسل الزمني من الأحدث للأقدم.

### أولا الدراسات باللغة العربية :

1- دراسة (صالح، 2015م) بعنوان: "تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية".

هدف الدراسة إلى تقديم رؤية حول تطبيق موازنة البرامج والأداء، ودورها في تحقيق كفاءة الأداء المحاسبي والإداري والوظيفي من خلال استطلاع آراء عينة الدراسة؛ لأغراض اكتشاف دورها في تحقيق الكفاءة والفاعلية في أداء الوحدات الحكومية.

واتبعت الدراسة المنهج التاريخي لرصد الدراسات السابقة والمنهج الاستقرائي لوضع فرضيات البحث والمنهج الاستنباطي لاستخلاص النتائج، كما استخدمت لتحليل البيانات البرنامج الإحصائي SPSS والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري.

وكان من أهم النتائج التي توصلت إليها أن تطبيق موازنة البرامج والأداء تؤدي إلى كفاءة تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية كما تؤدي إلى الرفع من كفاءة العمل الإداري وتطويره إلى



الوحدات الحكومية، وقياس الأداء الوظيفي وربطه بمعدلات ومعايير الإنجاز ، كما تعمل على تطوير الكوادر البشرية، وتحليل الانحرافات، واستخدامها كوسيلة لتقويم الأداء الوظيفي للوحدات الحكومية.

وكان من أهم توصيات الدراسة وجوب توفر القناعة والإدراك لدى الإدارة العليا في الوحدات الحكومية بأهمية دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق أهداف الوحدة الحكومية بصورة أفضل من موازنة البنود، إلى جانب ضرورة تأهيل الكوادر البشرية تأهيلاً عالياً؛ لتمكينهم من تطبيق موازنة البرامج والأداء المقترحة.

## 2- دراسة (المعاينة، 2014م) بعنوان: "أثر تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية الأردنية".

هدفت الدراسة إلى بيان أثر تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء بدلاً من نظام الموازنة التقليدية في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية، وقد اتبعت الدراسة المنهج التحليلي للقوائم المالية، ومن ثم اختبار الفرضيات باتباع الأساليب الإحصائية اللازمة في هذا الخصوص .

وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق أنظمة الموازنات الحديثة في الجامعات يعمل على تحسين الأداء المالي؛ لاعتمادها على أسلوب تحديد كلفة النشاط وتخصيص الموارد المالية بناء على الكلفة، وتحديد المسؤولية الإدارية والمالية وإمكانية تقييم الأداء في نهاية الفترة المحددة للتنفيذ؛ مما قد يساهم في تحسين الأداء المالي في الجامعات، كما تبين وجود ضعف في برامج التخطيط وبالتالي عدم تحقيق الموازنات التقديرية لأهدافها التخطيطية والرقابية.

وكان من أهم التوصيات ضرورة تعديل التشريعات المتعلقة بالشؤون المالية، والعمل وفق أسس المحاسبة التجارية القائمة على أساس الاستحقاق بدلاً من الأساس النقدي؛ للوصول إلى مراكز التكلفة ومراكز الإيراد في الجامعة، والاستفادة من الإمكانيات والموارد البشرية، إلى جانب الاستفادة من المراكز العلمية والتكنولوجية كمركز الحاسوب لإعداد الأنظمة المالية والإدارية التي تساهم في إنجاح تطبيق أنظمة الموازنات الحديثة.

## 3- دراسة (كردية 2014م) بعنوان: إطار مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء لأنشطة وزارة النقل والمواصلات في قطاع غزة

هدفت الدراسة إلى تحليل دور موازنة البرامج والأداء كأسلوب مفضل يعمل على تحسين التخطيط، وترشيد الإنفاق، وزيادة الكفاءة والفاعلية، والتعرف على نقاط القوة في الأداء.

وكان من أهم نتائج الدراسة توفر إمكانية لتطبيق هذا النوع من الموازنة في وزارة النقل والمواصلات، غير أن هناك العديد من الصعوبات التي تعوق تطبيق أسلوب هذه الموازنة تتمثل في صعوبة توفير البيانات والإحصائيات اللازمة لإعداد موازنة البرامج والأداء بالدقة والسرعة اللازمتين، والحاجة لتطوير وتأهيل الكوادر البشرية في وزارة النقل والمواصلات بمتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء وطرق إعدادها.

وكان من أهم توصيات الدراسة ضرورة التحول من أسلوب موازنة البنود إلى أسلوب موازنة البرامج والأداء، وعمل دورات تدريبية وورشات عمل للكوادر الإدارية والعاملين بالوزارة لتطوير معرفتهم بأسلوب موازنة البرامج والأداء قبل الشروع بتطبيق الموازنة، وإعادة دراسة هيكلية الوحدات الإدارية بما يتوافق مع أهداف ومتطلبات تطبيق الموازنة المقترحة.

#### **4- دراسة (المعاينة، 2011م) بعنوان: "دور أنظمة الموازنات التقديرية (التخطيطية) في معالجة الاختلالات المالية في الجامعات الرسمية".**

هدفت الدراسة إلى البحث في آليات الاستفادة من تطبيق أنظمة الموازنات الحديثة، وبخاصة نظام موازنة البرامج والأداء في معالجة الأوضاع المالية في الجامعات الرسمية من خلال تطبيق النظام على كلية من كليات جامعة مؤتة، وتبين من نتائج تجارب الدول المتقدمة والدول النامية والدراسات العلمية في مجال تطبيق النظام في مؤسسات حكومية، وخاصة تحقق الاستفادة من مزايا النظام وتجنب مساوئ وصعوبات الأنظمة التقليدية المطبقة.

وقد خلصت الدراسة إلى أن تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات تساهم في معالجة الأوضاع المالية من خلال تحديد المسؤولية الإدارية والمالية وإمكانية تقييم الأداء في نهاية الفترة المحددة للتنفيذ، وبيان الانحرافات الإيجابية وتعظيمها، والانحرافات السلبية وتجنبها؛ مما يحقق ترشيد النفقات وتعظيم الإيرادات، وبالتالي معالجة الاختلالات المالية.

وكان من أهم توصيات الدراسة بضرورة تخصيص الموارد بحدود التكلفة الفعلية للنشاط دون اللجوء إلى الإنفاق غير المبرر، ووجود البيئة المناسبة للجامعات؛ لتطبيق النظام لتوفير الإمكانيات الأكاديمية المتخصصة والإدارية والوسائل والمعدات الإدارية والتكنولوجية المتقدمة والمناسبة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.

#### **5- دراسة (حسن عثمان، 2011م) بعنوان: "تطوير موازنة الوحدات الحكومية الفلسطينية بأسلوب موازنة البرامج والأداء".**

هدفت الدراسة الى البحث في آليات الانتقال من الأسلوب التقليدي الى أسلوب موازنة البرامج والأداء في إعداد الموازنة العامة للوحدات الحكومية الفلسطينية، وكذلك التحول من الأساس النقدي في القياس المحاسبي الى أساس الاستحقاق للقياس المحاسبي؛ بهدف تطوير النظام المحاسبي الفلسطيني، وتحقيق التطور في أداء الوحدات الحكومية الفلسطينية. واتبعت الدراسة أسلوبين في إعداد البحث، هما: أسلوب البحث الاستقرائي، وأسلوب البحث الميداني من خلال قائمة الاستقصاء، واختبارها، وتحليلها؛ لتجميع البيانات اللازمة للتحقق من مدى ملاءمة أسلوب موازنة البرامج والأداء في تطوير إعداد الموازنة العامة. وكان من أهم نتائج الدراسة أن موازنة البرامج والأداء يفضل استخدامها لما تحققه من عناصر المساءلة والمحاسبة كنظام رقابي فعال، وأن أساس الاستحقاق يعتبر أنسب أسس القياس المحاسبي الحكومي وأكثرها تأثيراً وأهمية بالنظر الى ما يحققه من القياس العادل لاستخدامات وموارد الفترات المالية المختلفة تطبيقاً لمبدأ استقلال السنوات المالية. وكان من أهم التوصيات ضرورة الانتقال بأسلوب إعداد الموازنة العامة إلى أسلوب موازنة البرامج والأداء بدلاً من أسلوب موازنة البنود، وتطبيق أساس الاستحقاق للقياس المحاسبي في النظام المحاسبي الحكومي في الوحدات الحكومية الفلسطينية للتوافق مع أسلوب موازنة البرامج والأداء، وتطوير الفكر المحاسبي للعاملين بالوحدات الحكومية الفلسطينية لقبول تطوير أسلوب الموازنة العامة، والعمل وفق نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق.

#### **6- دراسة (جعفر، 2010م) بعنوان: تقييم مدى إمكانية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء على موازنة السلطة الوطنية الفلسطينية.**

فقد هدفت الدراسة إلى تقييم مدى إمكانية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء على موازنة السلطة الوطنية الفلسطينية، وأجريت الدراسة على موظفي لجان الموازنة العامة في الوزارات المختلفة، حيث تكون مجتمع الدراسة من أفراد لجان الموازنة البالغ عددهم 180 مستجوباً، وتم تصميم استبانة لجمع البيانات، وتم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية وهي (المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والنسب المئوية، واختبارت)، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك قصور، والعديد من الجوانب السلبية في عملية إعداد الموازنة العامة بالطريقة التقليدية، والتي لا تؤدي إلى تطور الموازنة العامة ولا في آلية إعدادها ولا في كيفية تحديد كل من الإيرادات والنفقات. وقد أثبتت الدراسة أن الموازنة العامة إنما تعد بشكل جزافي وبزيادة نسبة مئوية على الموازنات السابقة، ودون أي تحديد لأولويات البرامج ولا في تقسيمها إلى أنشطة. وبينت الدراسة

أن هناك تقبل من المستجوبين للتوجه إلى أسلوب موازنة البرامج والأداء للحد من السلبيات سابقة الذكر.

## 7- دراسة (الشرابي، والرحاحلة، 2009 م) بعنوان: الحقب الزمنية التي حدثت فيها تحولات في أسلوب لتقييم إمكانية التحول من أسلوب موازنة البرامج والأداء إلى أسلوب الموازنة الصفرية.

دراسة (الشرابي، والرحاحلة، 2009م) الحقب الزمنية التي حدثت فيها تحولات في أسلوب إعداد الموازنة في الأردن من موازنة البنود إلى أسلوب موازنة البرامج والأداء، وكذلك بشكل محدد جاءت هذه الدراسة لتقييم إمكانية التحول من أسلوب موازنة البرامج والأداء إلى أسلوب الموازنة الصفرية. ولأغراض جمع البيانات والمعلومات الخاصة بالدراسة تم الاعتماد على عدد من المصادر الأولية المتمثلة بالاستبيان والمقابلات، والمصادر الثانوية من خلال الرجوع للنشرات الصادرة من وزارة المالية والدراسات السابقة حول الموضوع، أما فيما يتعلق بالدراسة الميدانية فقد تم توزيع 92 استبانة على مديري الإدارات في 23 وزارة أردنية، واستخدمت الدراسة عدداً من الأساليب الإحصائية المتمثلة في الإحصاءات الوصفية والاختبارات البسيطة، وأشارت الدراسة إلى أن إستراتيجية الإصلاح الشاملة الصادرة عن وزارة المالية قد أشارت إلى أن أهم التحديات والصعوبات التي تواجه الإدارة المالية يتمثل في أسلوب موازنة البرامج والأداء في إعداد الموازنة لكونه مصحوب بالكثير من أوجه القصور، وأشارت الدراسة إلى الحقب الزمنية حسب تطور أسلوب إعداد الموازنة في الأردن كما يلي:

الحقبة الأولى: منذ تأسيس الأردن وحتى عام 1996 حيث تبنى الأردن أسلوب الموازنة التقليدية (موازنة البنود)، حيث كان ينصب الاهتمام على رقابة المال العام من جانبي التحصيل والإنفاق، والتأكد من أن المخصصات قد صرفت تبعاً للقوانين والأنظمة والتعليمات الموضوعية. وقد بينت الدراسة عدداً من العيوب لموازنة البنود التي دفعت الأردن للتحول إلى نمط آخر، وتتمثل هذه العيوب فيما يلي:

- إن موازنة البنود تعتمد على المعيار التاريخي في تخصيص النفقات العامة للوزارات والدوائر الحكومية.

- لا تتطرق موازنة البنود إلى التخصيص المالي متوسط المدى.

- نتيجة لتطبيق أسلوب موازنة البنود، فإنه يوجد مبالغة في طلب الوزارت وعدم مراعاة أولويات البرامج.

- عدم الربط ما بين تخصيص النفقات والنتائج المستهدفة.

الحقبة الثانية: في عام 1996 تم التحول إلى موازنة البرامج والأداء وقامت الحكومة الأردنية آنذاك بإعداد دراسة استكشافية لمعرفة مدى إمكانية التطبيق، ولحق ذلك تطبيقها على عينة من الوزارت، وفي عام 1997 تم تطبيقها على جميع أجهزة الدولة. وقد استمرت الأردن حتى الآن على تطبيق هذا الأسلوب.

ولقد جاءت دراسة الشرايري والراحلة بشكل محدد لتقييم مدى إمكانية التحول إلى أسلوب الموازنة الصفرية التي تتطلب من كل مدير أن يبرر جميع محتويات موازنته بالتفصيل مبتدئاً من الصفر، وإنها تتطلب عملية تقييم مستمر للبرامج من حيث التكاليف والعوائد لمعالجة أي خلل في حينه، وأن هذا النمط يقلل من تبذير المال العام وتخصيصه بأفضل طريقة ممكنة. وكان من أهم نتائج الدراسة أن تتوفر متطلبات تطبيق أسلوب الموازنة الصفرية التي تحتوي ميزات البرامج والأداء.

#### 8- دراسة (أبو رحمة، 2008م) بعنوان: مدى توفير مقومات تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة (ABB) في بلديات قطاع غزة.

هدفت الدراسة إلى استعراض نظام الموازنات على أساس الأنشطة من خلال التعرف على مدى توفر المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) على البلديات في قطاع غزة، والوقوف على المعوقات والصعوبات التي تحول دون ذلك، وما إذا تتوفر البيئة المناسبة لتطبيق نظام (ABB) والتي تؤدي إلى تحقيق الهدف من تطبيق ذلك النظام بغرض تخفيض التكاليف والقدرة على التخطيط والرقابة.

ولتحقيق تلك الأهداف اعتمدت الدراسة على توزيع استبانة على مجتمع الدراسة لجمع المعلومات الخاصة بمجتمع الدراسة ودراسة خصائصه، بالإضافة للحصول على المعلومات اللازمة والخاصة بتحليل واختيار فرضيات الدراسة.

وخلصت الدراسة إلى توفر المقومات الأساسية لتطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة (ABB) في بلديات قطاع غزة، وذلك في ضوء المقومات المشار إليها في الدراسة والتي تشمل توجهات الإدارة، وتوفير الأنظمة المحاسبية، وتوفير الكفاءة العلمية والمهنية، وتوفير الهيكل التنظيمي السليم.

وكان من أهم التوصيات ضرورة إنشاء أقسام مستقلة لإعداد الموازنات في بلديات قطاع غزة، وتدعيمها بالكوادر البشرية المؤهلة علمياً وعملياً، وتبني تطبيق الموازنة على أساس الأنشطة (ABB)، حيث أنه يقدم بيانات تكلفة أكثر دقة، ويساعد في مجال التخطيط والرقابة.

## 9- (غنام، 2006م) بعنوان: "إطار مقترح لإعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين".

هدفت الدراسة للبحث عن أسلوب جديد من أساليب إعداد الموازنة العامة للدولة، وذلك باستخدام موازنة البرامج والأداء لتحقيق الكفاءة والفاعلية للموارد المحدودة، فالموازنة المستخدمة في فلسطين هي موازنة البنود وهي موازنة تقليدية تركز على اعتماد المدخلات دون الاهتمام، أو التركيز نحو الهدف، أو قياس المخرجات والآثار الناتجة عنها؛ مما يضعف منهج المساءلة حول الفاعلية والكفاءة في التنفيذ.

ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم مناقشة وتحليل الجوانب العلمية المرتبطة بأساسيات إعداد الموازنة المقترحة، وإبراز دورها في تحقيق الرقابة على الأنشطة والبرامج؛ وفق أسلوب جديد يظهر بواقعية مراكز المسؤولية، ويحقق الربط بين عناصر الإيرادات والمصروفات، كما تم أيضاً تطوير فرضيات البحث، وجرى مناقشتها عملياً، وتبين أن استخدام موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق الفعالية للبرامج والأنشطة والمساهمة في دعم آليات الرقابة، وتقييم النتائج، وتحليل الانحرافات، والوقوف على مدى الاستجابة للبرامج والأهداف المخططة؛ مما يؤدي إلى ضبط الإنفاق، وتحديد اتجاهاته ومستوياته وترشيده. ولدعم الأفكار النظرية والتحليلية لتطبيقات الموازنة في فلسطين تم إجراء وتصميم خطوات عملية كنموذج عملي على وزارة الصحة وتبين من خلال الدراسة أن هناك إمكانية نظرية وعملية لتطبيق هذا النوع من الموازنة.

وكان من أهم التوصيات ضرورة التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء حيث تفتقر موازنة البنود للرقابة على البرامج، ويتضاءل دورها في متابعة الأداء؛ لكي تتوفر المقومات اللازمة لإعداد وتنفيذ ومتابعة موازنة البرامج والأداء يجب توفير البيئة المحاسبية والإدارية المناسبة والخدمات اللوجستية التي تكفل النجاح والاستمرارية

ثانياً الدراسات باللغة الأجنبية:

### 1-Alain & Melegy ( 2017 ) Program and Performance Budgeting System in Public Sector Organizations : An (Analytical Study in Saudi Arabian Context)

نظام موازنة البرامج والأداء في منظمات القطاع العام ( دراسة تحليلية في المملكة العربية السعودية )

هدفت الدراسة إلى استكشاف الأبعاد المتعلقة بتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء ومدى مساهمة نظام المحاسبة واستعداد مؤسسات القطاع العام لاعتماد هذا النظام مع الأخذ بعين

الاعتبار الفوائد التي تمكن بلوغها والعوائق التي يمكن تجاوزها في حال تطبيق مؤسسات القطاع العام لهذا النظام في منطقة (الخرج) بالسعودية، وقد أسفرت هذه الدراسة عن عدة نتائج أهمها وجود معرفة مسبقة وإمام من المدراء الماليين والمحاسبين لنظام موازنة البرامج والأداء في مؤسسات القطاع العام، كما أن نظام المحاسبة المتبع من قبل مؤسسات القطاع العام يلعب دورا فاعلا في إنجاح موازنة البرامج والأداء، ومن الممكن اكتساب العديد من الفوائد والتغلب على العديد من العقبات عند العمل بنظام موازنة البرامج والأداء.

وقد أوصت الدراسة بضرورة الإسراع في تطبيق موازنة البرامج والأداء بالنظر إلى أهميتها في متابعة ومراقبة الأداء لمؤسسات القطاع العام بشكل أكثر فاعلية.

## **2-Erkutlu & Tanc & Kocyigit (2016) The Factors Used to Create Performance-Based Budgeting: A Research on Turkey**

(العوامل المستخدمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في تركيا).

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على العوامل المستخدمة لتطبيق نظام الموازنة القائم على البرامج والأداء والتي تستوجب العمل نحو تطوير أدوات الإدارة المالية بحيث تكون مرنة وقابلة للتغيير لغرض زيادة نجاعة وإنتاجية المؤسسات العامة في كل من الدول المتطورة والدول النامية مثل تركيا وكان الهدف الأساسي وراء هذه الدراسة هو تنظيم وتطبيق الموازنة القائمة على البرامج والأداء في المؤسسات العامة في الدول النامية مثل تركيا والتي يعتبر اقتصادها ذو أهمية في العالم بالإضافة إلى قياس مستويات الإدراك لدى المواطنين العاملين في هذه المؤسسات.

وكان من أهم نتائج هذه الدراسة أن الدول النامية قد قطعت شوطا كبيرا في تطوير نشاطات الموازنة القائمة على نظام البرامج والأداء، وكان من نتائجها أيضا أن المؤسسات الدولية الناجحة في الدول ذات النظام الاقتصادي المتطور مثل منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي وصندوق النقد الدولي عملت على تطبيق نظام الموازنة القائم على البرامج والأداء في العالم النامي وعززت من تطبيقه، ونتج عن الدراسة أيضا أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يعزز الشفافية المالية وإطار الإنفاق متوسط الاجل وغيرها من النظم المؤسسية وأن هناك عوامل مؤثرة في تطوير الموازنة القائمة على البرامج والأداء، وهي عوامل جوهرية من وجهة نظر خبراء الموازنة.

وقد أوصت الدراسة بضرورة تحليل مدى ثلاثم عامل التوافق القائم على نتائج البحث، فقد اتضح أن معايير التلائم للنموذج القياسي كانت مناسبة وقد تم إجراء اختبار (T) وتحليل

التباين ذو اتجاه واحد لمعرفة مستويات الإدراك للمشاركين في هذا البحث، وقد تبين وجود فروق كبيرة بين المميزات الديمغرافية ومستويات الإدراك، كما أوصت بضرورة وسرعة تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.

### **3-Karacan & Yazici (2015) Performance-Based Budget Arrangements the Implementation Process and Advancements in Turkey:**

#### **(ترتيبات موازنة البرامج والأداء التنفيذ والتحسين في تركيا)**

هدفت الدراسة إلى التعرف على نظام الموازنة المبني على أساس البرامج والأداء والذي يركز على المخرجات والنتائج، ومدى قبوله لدى العديد من البلدان في هذه الأيام ؛ حيث تحاول الكثير من البلدان تنفيذه.

وكان الهدف الأساسي من نظام الموازنة هذا المبني على البرامج والأداء هو أنه يعتمد اعتمادا مباشرا على الموارد المخصصة بدل إعماده على الأداء المبين ليزيد من كفاءة وفاعلية القطاع العام.

وقد تم تطبيق قانون الإدارة المالية العامة والرقابة رقم 5018 الذي تم قبوله في نهاية عام 2003م وتم تطبيقه فعليا في عام 2005م.

وكان من نتائج ذلك القانون أن الوثائق والعمليات الجديدة للسياسة العامة وكذلك التغييرات المؤسسية والتطبيقات التي رفعها القانون 5018 واللوائح الثانوية على المستويين المؤسسي ، والتنفيذي ، وما تم تحليله على مدار عشر سنوات من الخبرة في تركيا، أدى إلى الإنتقال إلى الموازنة القائمة على أساس نظام البرامج والأداء.

وقد أوصت الدراسة بإدراج معلومات البرامج والأداء في عملية الموازنة ، ولتحقيق هذا الغرض، بدأ تنفيذ الموازنة القائمة على البرامج والأداء خلال العقد الأول من القرن الحالي في تركيا.

#### **4- دراسة (Sabo, 2014) بعنوان: تطبيق استخدام موازنة البرامج والأداء من خلال استخدام برمجية متقدمة أعدتها شركة ، Oracle .**

هدفت الدراسة إلى تطبيق استخدام موازنة البرامج والأداء من خلال استخدام برمجية متقدمة أعدتها شركة ( Oracle ) في كل من حكومة ولاية أوكلاهوما، وفلوريدا والتي استخدمت برمجية Oracle Hyperion Suite، وبينت الدراسة أن موازنة البنود التقليدية سهلة التطبيق غير مجدية في تقييم الأداء، وأشارت الى أن موازنة البرامج والأداء صعبة التطبيق،



وكان من أهم نتائج الدراسة أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحسين فعالية الخدمات الحكومية، وتقييم الأداء حسب الأهداف المبرمجة، وأنها الأفكار الجديدة، والإبداع والإبتكار، والتحسين المستمر في عمليات الأنشطة والبرامج، وإدارة التكاليف. وأوصت الدراسة بأهمية استخدام البرمجيات المستندة إلى قواعد البيانات في إعداد ومتابعة موازنة البرامج والأداء، وضرورة تقييم كفاءة وفعالية كل دائرة خدمية، أو نشاط، أو مركز تكلفة، أو مركز إيراد، أو مركز مسئولية، وربط المخرجات مع المدخلات وذلك من خلال تقييم الأداء للأهداف المرسومة، كما أوصت الدراسة بضرورة تطبيق عاملين يؤديان إلى نجاح وجود مقاييس للأداء تتوفر عند المساءلة، والعاملين هما:

أولاً: تطبيق أسلوب الموازنات المستندة للأداء Performance-Based Budgeting .  
ثانياً: توفير التكنولوجيا لدعم هذه الأنظمة المتقدمة، ولذلك فإن شركة أواركل قد أنتجت برمجية متطورة لأغراض ذلك وهي Oracle Enterprise Performance Application ( EPM )، وهذا النظام يقدم حلاً متفوقاً لتطبيق موازنة الأداء بصورة سهلة، والحصول على التقارير المطلوبة.

#### 5- دراسة ( Hawkesworth, Melchor, and Robinson, 2013 ) بعنوان: حدوث تحول في نظام الحكم في دولة تشيلي من حكومة اليسار الوسط التي حكمت لمدة 20 عاماً إلى حكم الأحزاب المحافظة .

هدفت الدراسة لتطبيق خطة الإصلاح في دولة تشيلي والتي تطلبت من الحكومة التوجه إلى استخدام موازنة البرامج والأداء، كما هدفت للتعرف على أولويات الحكومة وربطها فيما يتعلق بتخصيص الموارد المتاحة ( الإنفاق حسب الأولويات )، إضافة للتعرف على المعايير اللازمة لقياس الأداء لكي تتمكن الحكومة من التحقق بأن أهداف البرامج والسياسات قد تحققت. وكان من أهم نتائج الدراسة أن الحكومة التشيلية تستطيع تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء بدقة وفق الشروط التالية: توزيع دقيق للإمكانيات المتاحة تبعاً للبرامج مع الأخذ بعين الاعتبار أولويات الإنفاق، وضرورة وجود نظام محاسبي وإقرار مالي متقدم، وأن يكون لدى الحكومة القدرة على توزيع المخصصات المالية (بحيث تصبح متاحة)، ووجود نظام رقابة داخلي ونظام تدقيق داخلي، وأن يكون هناك سلطة إدارية لإدارة الموازنة، إضافة إلى الاهتمام بالتخطيط وتقييم الأداء بالأجل القصير والأهم المتوسط، ووضحت الدراسة أن تطبيق ذلك النوع من الموازنات يؤدي إلى إحكام الرقابة على المال العام، والإنفاق حسب الأولويات على البرامج

- الحكومية، وكان من نتائجها أيضا أنها وضعت أهداف قابلة للقياس Targets، ووضعت آلية تمكن من قياس الأداء للوحدات الحكومية وبرامجها
- وكان من أهم توصيات الدراسة أن هناك عدد من المقومات التي تؤدي إلى الإصلاح وتطبيق الموازنة الجديدة وتمثل هذه المقومات فيما يلي:
- تحديد البرامج المرتبطة بالموازنة بشكل دقيق مع وضع أهداف لكل برنامج.
  - ترتيب البرامج كأولويات لغرض تخصيص الإنفاق الحكومي.
  - مراجعة عملية الإنفاق السابقة وتحديد نقاط القصور وترشيد الإنفاق بقرار سياسي ملزم
  - تعديل طرق التحليل المستخدم في عملية مراجعة الإنفاق لتحديد مواطن الخلل بدقة.
  - توزيع المسؤوليات المؤسسية لتحسين عملية التقييم.
  - إتباع سياسات الاقتصاد في الإنفاق (تقليص الإنفاق) من خلال تقليل مستوى الإنفاق المبرر لأدنى حد .
  - تطوير الإستراتيجية للوحدة الحكومية وصياغة مؤشرات أداء لها .
  - إجبار الوحدات الحكومية على استخدام معايير للأداء.

#### **6-Natali, J. Webb ,philip, J. Candreva, (2010) Diagnosing Performance Management and Performance Budgeting Systems: A Case Study of the U.S. Navy**

#### **(تشخيص أنظمة إدارة الأداء وموازنة الأداء :دراسة حالة للبحرية الأمريكية)**

هدفت الدراسة لاستكشاف القضايا التي واجهت قادة المؤسسة البحرية الأمريكية عند محاولتهم لاستخدام معلومات الأداء لاتخاذ قرارات تخصيص الموارد على مستوى الأنشطة الفرعية، وعمل الميزانيات في المنظمة.

واتبعت المنهج التحليلي؛ حيث تم تشخيص المشاكل العملية التي واجهتها المؤسسة الحكومية عند تنفيذ نظام إدارة الأداء، ليشمل تأثيرها على الميزانيات، وتقديم توصيات لمنظمات موازنة الأداء في القطاع العام، وأكدت هذه الدراسة التحديات المشار إليها في الأدبيات المرتبطة بنظم إدارة الأداء وموازنة الأداء.

وكان من أهم نتائج الدراسة أن نظام إدارة الأداء في المنظمة البحرية هو منطقي، مفصل وشامل ويعكس الهياكل التنظيمية والممارسات الإدارية. وتشير هذه الدراسة أن المنظمات التي تنفذ أنظمة إدارة الأداء وموازنة الأداء يجب أن تتخذ نموذج يتطابق مع النتائج

المرجوة من استخدام هذه النظام، وان استخدام بيانات جيدة بعملية الميزانية هو أفضل شيء في تحقيق نظام إدارة الأداء.

وكان من أهم توصيات الدراسة أنه على الموظفين العموميين تعميم نظام موازنة البرامج والأداء على أساس النتائج، كما قدمت الدراسة تشخيص المشكلات واقتراحات لاستخدام نظم إدارة الأداء لزيادة كفاءة وفعالية مؤسسات القطاع العام.

## **7-Aristovinder and Seljak (2009) Performance budgeting : Selected international experiences and some lessons for Slovenia**

### **موازنة الأداء : تجارب دولية مختارة، وبعض الدروس لدولة سلوفينيا:**

هدفت الدراسة لمناقشة مفهوم موازنة الأداء والتحديات التي واجهتها بلدان أخرى عند سعيها إلى تنفيذ موازنة الأداء، والتي قد تقدم بعض الإرشادات المفيدة لسلوفينيا. اتبعت المنهج التحليلي الوصفي لتحديد الأهداف في سلوفينيا، وكذلك دور وترابط المؤشرات الاجتماعية ومؤشرات الأداء لوحدة (برامج) محددة في الإدارة العامة. وتم تقديم الأسس النظرية لمثل هذه الإجراءات جنبا إلى جنب مع المفهوم التجريبي التي يعتقد أنه مناسب لسلوفينيا.

وكان من أهم نتائج الدراسة أنه تم تطوير مفهوم نظري للترابط بين المستويات المختلفة من الأهداف طويلة الأجل، الأهداف المنفذة وكذلك مؤشرات الكفاءة والفعالية على مستوى البرامج الفرعية والتي تم تحديدها من قبل مستخدمي الموازنة. وكان من أهم توصيات الدراسة استخدام الإطار النظري والمنهجي الذي تم بناؤه للمساعدة بتحقيق مفهوم موازنة الأداء المباشر في المستقبل القريب في سلوفينيا.

## **8-Curristine (2005) Performance Information in the Budget Process: Results of the OECD 2005 Questionnaire**

### **معلومات الأداء في عملية الموازنة :نتائج استبانة المؤسسة الاقتصادية للتعاون والتطوير (OECD)**

هدفت هذه الدراسة الى إعطاء صورة عامة حول آليات تطوير واستخدام مقاييس الأداء والتقييم في عملية الموازنة في دول منظمة التعاون الاقتصادي (OECD). ولتحقيق ذلك اتبعت الدراسة المنهج التحليلي؛ حيث بحثت في الأدوار والمسؤوليات المؤسسية المختلفة في تطوير معلومات الأداء، وتحليل الاتجاهات الرئيسية والتحديات وعوامل النجاح اللازمة للتنفيذ وكيفية استخدام هذه المعلومات في تطوير أداء الموازنة .

وكان من أهم نتائج الدراسة أن الغالبية العظمى من الدول تشارك في موازنات الأداء في وزارة المالية (غالبا ما يتم استخدام معلومات الأداء جنبا إلى جنب مع غيرها من المعلومات للإعلام ولكن ليس لتحديد مخصصات الميزانية)، وأن السبب الرئيسي لعدم استخدام معلومات الأداء هو عدم وجود طريقة لإدماجها في عملية إعداد الميزانية . وكان من أهم توصيات الدراسة وجوب استخدام معلومات الأداء بشكل أكثر شمولاً في إعداد الموازنات الى جانب ضرورة استخدام هذه المعلومات في عملية صنع القرار اللازم للرفع من كفاءة تلك الموازنات .

### **9- Robison and Brumby (2005) Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature**

**هل موازنة الأداء تعمل ضمن اطار تحليلي من الأدب التجريبي ؟ (مراجعة تحليلية للأدب التجريبي).**

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على جوانب الأدب التجريبي ودوره في فعالية موازنة الأداء، بصورة أكثر شمولية وتحديداً ، مع العمل على ربط التمويل بالنتائج عند اعداد الموازنات الحكومية، وما إذا كانت مقاييس الأداء تؤثر على الموازنة ودورها في تخصيص الموارد . وقد تم إجراء هذه الدراسة بالتطبيق على أنظمة التمويل في بعض المستشفيات . وكان من أهم نتائج هذه الدراسة: أن تطبيق الأدب التجريبي لموازنة الأداء على نطاق الحكومة كان مخيباً للآمال من حيث النطاق والمنهجية؛ حيث لم يتوفر أساس لاستنتاجات قوية حول مدى فعالية هذه النظم.

وقد أوصت الدراسة بضرورة العمل نحو استخدام معلومات الأداء في الميزانية؛ لتحسين كل من الكفاءة التخصيصية والإنتاجية للاستثمارات الضرورية مع أهمية العمل؛ لتحفيز المسؤولين على انتهاج سياسات واضحة عند إعداد الموازنات تستند إلى الأطر النظرية والعملية التي تقوم عليها مبادئ إعداد الموازنة .

### **1.8 التعقيب على الدراسات السابقة وما يميز هذه الدراسة:**

تناولت الدراسات السابقة العديد من الموضوعات المتعلقة بطبيعة موازنة البرامج والأداء وخصائصها من خلال إبراز أهميتها ودورها في إحكام الرقابة على جمع النفقات، وترشيدها بأساليب حديثة؛ حيث اعتبرت هذه الدراسات أن دراسة هذا الأسلوب يشكل بداية واضحة في تطوير الأداء المالي، وقد جاءت بعض تلك الدراسات بالتحليل والمناقشة لأبعاد وأهداف وأغراض موازنة البرامج والأداء والهدف من تطبيقها، كما تناولت دراسات أخرى موضوع

موازنة البرامج والأداء من خلال القطاعات العامة والحكومية المختلفة والخاصة أيضا ومدى تأثير ذلك النوع من الموازنات عليها.

وتأتي هذه الدراسة لتتناول وتناقش موضوعا مهما وجديدا وهو مدى توافر المقومات اللازمة لتطبيق ذلك النوع من الموازنات ( موازنة البرامج والأداء ) بالنسبة لقطاع التعليم العالي الحكومي في فلسطين كالجامعات والمؤسسات الأكاديمية من خلال دراسة المقومات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في جامعة الأقصى، كما تعتبر مهمة بالنسبة للجامعة؛ حيث إن تطبيق موازنة تتعلق بالبرامج والأداء وتحديد الأنشطة والبرامج وتطبيقها من الناحية العملية يعمل نحو تصويب أهداف الجامعة المتمثلة في ترشيد وضغط الإنفاق؛ مما ينعكس آثارها على تطوير أداء الجامعة، وخطط إنفاقها وترشيدها بشكل أفضل ، إلى جانب العمل على زيادة الإيرادات؛ مما يؤدي الى رفع كفاءة وحدات الأداء في الجامعة.

كما تعتبر هذه الدراسة مفيدة للمجتمع؛ حيث إن جامعة الأقصى تعتبر إحدى المؤسسات الحكومية التي تخدم شريحة كبيرة من المجتمع الفلسطيني؛ وبالتالي فإن تطبيق هذه الموازنة تؤدي إلى تطوير الجامعة علمياً وأكاديمياً؛ مما يعود بالنفع على المجتمع ككل.

# الفصل الثاني

## الموازنات: الأسس والمقومات والخصائص

## الفصل الثاني

### الموازنات: الأسس والمقومات والخصائص

#### 2.1 مقدمة:

تطورت الموازنة العامة للدولة بالتوازي مع تطورها في الميادين الاقتصادية والاجتماعية، فقد وضعت أول موازنة تخطيطية على أسس علمية على يد نبي الله يوسف عليه السلام وذلك عند تفسيره لرؤيا عزيز مصر في منامه ، ونصحه له بضرورة التخطيط المنظر لما يتوقع مستقبلاً.

وتعتبر إنجلترا من أوائل الدول التي كان لها السبق عن بقية دول العالم في ضرب أروع الأمثلة على التطور التاريخي للموازنة العامة للدولة بالمفهوم الحديث من خلال التطور الدستوري للموازنة؛ حيث ظهرت فيها رقابة الموازنة العامة للدولة بشكلها التقليدي، وكان ذلك في أوائل القرن التاسع عشر، وبالتحديد في علم 1802م، ثم تلتها فرنسا، وإقامتها على أسس علمية واضحة عام 1831م، وتمت فيها الرقابة البرلمانية على الموازنة ، ثم بعد ذلك انتقلت إلى باقي دول العالم (عبد المولي، 2004، ص 39-40).

وتعد الموازنة إحدى الأدوات المهمة؛ بل إحدى الأعمدة الرئيسة التي تستخدمها مؤسسات القطاع العام والخاص على السواء، وذلك لأغراض التخطيط والرقابة، وتقييم الأداء؛ حيث يظهر تأثير موازنة الدولة على جميع مناحي الحياة والقطاعات المختلفة، ومن ثم على المواطن داخل الدولة. (حلس ، 2005م، ص131)

وبالرغم من التطور المستمر والتغيرات السريعة التي طرأت على الإدارة وطرق استخدامها بأساليبها المختلفة، وذلك بالتوازي مع وجود ثورة المعلومات والاتصالات والتكنولوجيا وتطورها السريعة، والذي أثر على كل مناحي الحياة؛ إلا أن أساليب المحاسبة الإدارية لم تواكب تلك التطورات. (الشيخ عيد، 2007م، ص27).

ومع ذلك التطور التكنولوجي، والتغير المستمر تتغير مواقف الإدارة وتتبع سياسات وخطط تؤدي إلى تنفيذ الأعمال بطريقة تؤدي إلى أفضل النتائج، وتوفر المعلومات بالقدر المطلوب في الوقت المناسب لتلبية احتياجات الإدارة، وتمكينها من إعداد الخطط والرقابة عليها وتقييم الأداء.

ونتيجة لتطور العلوم الإدارية والسلوكية والكمية وأساليب وطرق استخدامها كان لابد من تطور الأساليب العلمية لإعداد الموازنات؛ حيث ظهر تطور ملحوظ في السنوات الماضية من خلال مرورها بمراحل متعددة؛ إلا أن هذه التطورات لم يتم مواكبتها في إعداد الموازنة العامة للدولة بشكل عام، ولا في مؤسسات التعليم العالي كالجامعات الحكومية والمؤسسات الأكاديمية

التابعة لها، والتي من المفترض أن تكون هي في المقدمة لتنفيذها باعتبارها مصنع العلوم. (الذهبي، 2006 م، ص 25).

## 2.2 مفهوم الموازنة العامة:

وردت عبارة الموازنة العامة في العديد من المؤلفات فهي عبارة عن خطة تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة قادمة، وغالبا سنة، ويتم هذا التقدير في ضوء الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية. (الدوري، والجنابي، 2012م)، وبهذا التعريف فإن الموازنة وثيقة الصلة بالاقتصاد، وإحدى وسائل الدولة لتحقيق أهدافها، وتحدد سماتها بما يأتي:

- **التنبؤ:** تمثل الموازنة العامة توقعات ما تتفقه، وتحصله الدولة من إيرادات خلال فترة قادمة تقدر بسنة؛ حيث تتولي السلطة التنفيذية تحديد هذا التوقع قبل عرضه على السلطة التشريعية. وعندئذ فإن بنود النفقات والإيرادات وحجمها ماهي إلا برنامج عمل الدولة خلال الفترة المحدد له.

- **الإجازة:** تقوم المجالس النيابية (السلطة التشريعية) في الدول ذات الأنظمة الديمقراطية باعتماد الموازنة، أي الموافقة على توقعات السلطة التنفيذية على نفقات السنة القادمة وإيراداتها. فعلي الرغم من أن السلطة التنفيذية هي التي تتولي إعداد الموازنة فإن السلطة التشريعية تقوم بإجازتها قبل أن تقوم الحكومة بنفيذها في الحدود التي صدرت بها، وبالصورة التي اعتمدت بها. وقد جاءت مفاهيم الموازنة معبرة عنها بشكل عام في شكل بيان رسمي مكتوب يوضح خطة الإدارة المستقبلية لمدة زمنية محددة، يعبر عنها مالياً، عن طريق تزويدها محاسبا ببيانات مالية تاريخية" (kieso and others. 2005).

وقد ذكر (وديان، والحدر، 2013م)، بأن الموازنة العامة هي بيان يوضح النفقات والإيرادات المقدره للدولة لفترة مستقبلية عادة ما تكون سنة ميلادية، ويجب إجازتها من السلطة التشريعية.

وقد أشار حلس ( 2005م، ص 135) إلى الموازنة العامة بأنها تعبير كمي تعده الإدارة للأهداف التي تسعى لتحقيقها خلال فترة زمنية قادمة عن طريق تنفيذ الإدارة لواجباتها ووظائفها المختلفة، والتي تشمل كل من التخطيط والتنظيم والإشراف والرقابة، وكذلك اتخاذ القرارات الإدارية الصحيحة.

وأورد الشويكي، وأبو شمالة (2012م) بأنها صك تشريعي تقدر فيه نفقات وإيرادات الدولة عن سنة مالية مقبلة، ويتم بموجبه إجازة الجباية للإيرادات وكذلك للنفقات العامة، فالموازنة هي



خطة مالية تحدد مقدماً الموارد اللازمة لتنفيذ الأنشطة المختلفة، والتي تحقق الأهداف المطلوبة خلال فترة زمنية قادمة عادةً ما تكون سنة. (جمعة، وآخرون، 2001، م، ص 195) وذكر أيضاً بأنها "تعبير كمي للنفقات النقدية الداخلة والخارجة، والتي توضح خطة التشغيل للمنشأة بما يحقق أهداف المنشأة المالية" (Atkinson,et,al,2004, p400) كما ذكر (Garisonet.al,2006, p373) أنها: "خطة مفصلة للحصول على الموارد المالية والموارد الأخرى المتاحة واستخدامها، خلال فترة زمنية محددة، وهي تمثل خطة مستقبلية معبراً عنها كمياً ورقمياً"

ومما ذكر أنفاً يتضح بأن الموازنة العامة هي بمثابة ترجمة مالية لخطة كمية لفترة مستقبلية تغطي أوجه النشاط المختلفة للمشروع، ويتم الموافقة عليها واعتمادها من الإدارات أو الجهات صاحبة الاختصاص، وتعتبر هدفاً يسعى لتنفيذه عن طريق متابعة نتائج التنفيذ الفعلي والرقابة عليها، وتمكين الإدارة من اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لمعالجة الانحرافات للوصول إلى النتائج المرجوة كلما أمكن ذلك، وهي إحدى أهم الأدوات في يد السلطة صاحبة الاختصاص أو الإدارة الموكلة إليها إعدادها وتنفيذها، والتي تساعدها علي التخطيط والرقابة، ومواجهة الظروف والتحديات المستقبلية، سواء بما يخص الدولة لتنفيذ سياستها علي الصعد السياسية والاقتصادية والاجتماعية كافة، أو بما يخص إدارة المؤسسات والمنشآت والشركات لمواجهة التحديات المتعلقة بالمنافسة الحادة في ظل العولمة الاقتصادية.

### 2.3 العناصر الأساسية للموازنة:

يمكن النظر للموازنة من خلال بعدين أساسيين يتعلق أولهما بكيفية إعداد الموازنة، وأما الثاني فيرتبط بالكيفية التي يتم من خلالها استخدام الموازنة في تنفيذ خطة المنظمة، وما هو رد فعل العاملين داخل المنظمة على ذلك.

ومما لا شك فيه أن العلاقة ما بين الموازنة من جهة، وكل من الرقابة، وتقييم الأداء والتنسيق والاتصال من جهة أخرى يؤكد علي أنها عمل إنساني. ومن هنا يمكن القول إن الموازنة تتطوي على بعد سلوكي قوي وكبير؛ حيث يتوقف نجاح أو فشل نظام الموازنة على مدى اقتناع الإدارة بأهمية هذا البعد السلوكي.

وفيما يتعلق بالعناصر الأساسية العامة فإنه يمكن حصرها في ثلاثة عناصر رئيسية يمكن تفصيلها علي النحو التالي كما ذكرها (غنام، 2006، م، ص 21):

### 2.3.1 تقدير النفقات العامة:

وتتمثل النفقات العامة في تكاليف أداء الخدمات العامة، والتي تشمل علي سبيل المثال لا للحصر خدمات عامة واجتماعية وثقافية وتعليمية وأمنية ومالية وغيرها من الخدمات، والتي تختلف من دولة إلى أخرى اختلافات طفيفة حسب المستوى الثقافي والعلمي والاجتماعية والمالي للدولة.

### 2.3.2 تقدير الإيرادات العامة:

وتتمثل الإيرادات العامة بكل ما تقوم الدولة من جبايته من أموال؛ سواء كانت محصلة من الضرائب أو الرسوم والدمغات بمختلف أنواعها، أو فائض أو أرباح أو ممارسة الدولة لبعض الأنشطة الاقتصادية، بالإضافة الي المساعدات والمنح المالية التي تتلقها الدولة من الدول الأخرى والمنظمات الدولية كالبنك الدولي وغيره، وكذلك الغرامات التي تفرضها الدولة علي جميع الأنشطة المخالفة للقوانين واللوائح المعمول بها؛ سواء قام بها أفراد أو مؤسسات مختلف أنواعها داخل حدود الدولة.

### 2.3.3 تحديد مصادر تمويل العجز:

ويتمثل جانبي الموازنة بعنصرين هامين هما: جانب الإيرادات المتوقعة الذي يقابله جانب النفقات المتوقعة، ونتيجة لتلك المقابلة بين طرفي المعادلة، وفي حالة عدم تساويها ينجم عنه إما عجز، وإما فائض في الموازنة، ومن ثم فإنه يتوجب على الإدارة أن تبحث عن مصادر لتمويل العجز في حال حدوثه، والذي يتمثل في مصادر عديدة منها على سبيل المثال : القروض؛ سواء كانت داخلية أو خارجية.

### 2.4 الغرض من الموازنة:

وتعتبر الموازنة هي انعكاس للخطة الاستراتيجية الشاملة للدولة، وكيفية تحويلها إلى أفعال، وبالتالي فهي تحتوي علي الخطة التفصيلية، والتي من خلالها يتم تحقيق الأهداف المنشودة قصيرة وطويلة الأجل، فالموازنة الناجحة لا تقوم بالرقابة فقط على التكاليف، وإنما تتعدى ذلك بالتأكيد من أن العمليات المالية تتم يومياً بالشكل اللازم لتحقيق الأهداف المطلوبة.

هذا وينطوي إعداد الموازنة بشكل عام على أغراض عديدة سواء على مستوى الدولة

أو المنظمات كما يتبين مما يلي (ريشو، 2010م، ص 13):

- أنها تعتبر وسيلة إجبار علي التخطيط .
- أنها تقدم معلومات يمكن استخدامها لتحسن اتخاذ القرارات.

- تؤدي الي تحسين عمليات الاتصال والتنسيق.

فما سبق يتبن أن الموازنة هي أداة توجيه ودفع نحو التخطيط للمستقبل، وما يترتب عليه من تحديد واكتشاف المشكلات وصياغة السياسات المستقبلية، إلى جانب دورها في تحسين القرارات فمن خلال معرفة الإيرادات والنفقات يمكن التحكم في تخفيض معدل الزيادة في الإنفاق والاقتراض معاً، كما أنها تحدد المعايير التي تساعد في الرقابة على مختلف الموارد الاقتصادية، والمساعدة في عمليات الاتصال والتنسيق؛ للوصول إلى تحقيق الأهداف المطلوبة.

## 2.5 أهداف الموازنة العامة:

ويمكن التعبير عن الموازنة؛ بأنها مجموعة الأدوات التي تستخدم لتحقيق الأهداف، فكل أداة من هذه الأدوات تسلط الضوء علي إحدى وظائف الموازنة؛ إضافة إلى تحقيق أهداف الدولة المجتمعية بشكل عام، وخلال سنة مالية قادمة؛ وفقاً للأهداف التي تنطوي عليها وهي:

### 2.5.1 أهداف وظيفية (خاصة) تتعلق بالأدوات:

- أداة تخطيط: فالموازنة هي خطة مكتوبة للمستقبل، فهي تعمل علي توقع المشكلات قبل حدوثها، فمثلاً إذا نفذت المتطلبات الأساسية اللازمة للعملية التعليمية في الجامعات فإما أن العملية التعليمية سوف تتوقف أو أن الجامعة ستقوم بشراء تلك المتطلبات مع زيادة في تكاليف التوريد، وفي كلتا الحالتين ستعرض الجامعة لتكاليف مرتفعة، (راضي، وحجازي، 2006م)، وبذلك يمكن للموازنة تحقيق أهدافها الوظيفية من خلال اعتبارها. (عدس، 2010م)

- أداة تحكم: الموازنة تساعد على التحكم بعملية الإنفاق، وكذلك التكاليف عن طريق تحديد ما يجب أن تكون عليه تلك النفقات مسبقاً؛ مما يعمل نحو الكشف عن مدى كفاءة الأداء في استخدام الموارد المتاحة، كما أنها تكشف عن مدى التقدم والفاعلية في تحقيق الأهداف والتي تعمل على تقنين علمية الصرف والإنفاق على الأمور غير الضرورية، والتي لا تكون ملحة، كما تعتبر الموازنة أداة رقابة ذاتية للإدارات المختلفة، وحتى تحقق الموازنة دورها الرقابي الفعال فإنه ولا بد أن تتكامل مع النظام المالي والمحاسبي العام والهيكل التنظيمية المختلفة، ولأن ذلك التكامل يعزز السيطرة عن طريق نقل البيانات وتحديد الانحرافات عن الأداء المخطط وربط هذه الانحرافات مع الوحدات المسؤولة عنها.

- أداة تحفيز: تعمل الموازنة على تحفيز الموظفين لتقديم أداء عالي، لاسيما إذا ما تم المشاركة في إعدادها كما أن المدراء الذين يعهد إليهم إعداد الموازنة يشعرون بالتزام أدبي

بضرورة تحقيق أرقام الموازنات التي شاركوا في إعدادها؛ مما يشجع على بذل جهودا أكبر للالتزام بها **أداة اتصال وتنسيق**: تعد الموازنات أداة لتوصيل المعلومات المتعلقة بالأهداف المنشود تحقيقها في المستويات الإدارية المختلفة، مثل حجم الإيرادات المتوقع جبايتها، والموارد اللازمة وقيمة المصاريف التشغيلية المتعلقة بالموازنة.

كذلك تفيد الموازنات في تنسيق أوجه النشاطات المختلفة كما في الجامعات على سبيل المثال بما يحقق التناسق، والتكامل والتوافق بين الأنشطة، وتفاذي النظرة السطحية والجزئية للأمر، فمثلا قد يرغب مدير المشتريات الاحتفاظ بمستوى عالي من المستلزمات؛ لكي يتمكن من تلبية حاجات إدارات وأقسام وكليات الجامعة المختلفة بسرعة، لكن هذا التوجه قد يواجه تحفظاً؛ بل اعتراض المدير المالي بحجة أن الاحتفاظ بكمية كبيرة من المستلزمات يؤدي إلى تجميد جزء من أموال الجامعة، وأن هذه المستلزمات قد تكون عرضة للتلف، وهنا يبرز دور الموازنة؛ حيث إنها تعمل من البداية بتحديد المستلزمات المرغوب الاحتفاظ بها، وبالتالي فهي تحقق هدفاً جديداً آخر، ويكون محورياً من غير الانتباه له، ألا وهو عدم حدوث مشاكل واختلافات بين الكليات المختلفة، وعدم الاحتكاك بينها؛ بل بالعكس سيؤدي ذلك إلى أن تعمل كل الكليات المعنية معاً، ويتوافق لتحقيق الأهداف نفسها.

- **أداة للتفويض**: حيث تعتبر الموازنة العامة عند إقرارها عبارة عن تفويض بالعمل بموجبها؛ حيث يتمثل ذلك بقبض الإيرادات حسب المصادر المبنية فيها، وصرف النفقات بحدود المبالغ المخصصة لها في الموازنة.

- **أداة رقابة**: حيث إنه من خلال الموازنة يتم مقارنة مستويات الأداء المستهدفة والواردة فيها مع النتائج الفعلية المحققة، وبذلك يتم تحديد الانحرافات المختلفة والوقوف على أسبابها، وتحديد مكامن الخطورة فيها عن طريق تحليلها وربطها مع مراكز المسؤولية؛ الأمر الذي يساعد الإدارة على اتخاذ الإجراءات العلاجية اللازمة، والتي تساعد على عدم تكرار الانحرافات السلبية وغير المرغوب فيها مستقبلاً، مع العلم أنه قد يوجد انحرافات إيجابية في الموازنة؛ إلا أنه يمكن تحديدها أيضاً، ومعرفة أسبابها، والاستفادة منها إيجابياً، والسعي إليها، وتعميمها على باقي الانحرافات السلبية ما أمكن ذلك، وتشجيعها، واستثمار أسباب حدوثها، وهذا ما تحققه أداة الرقابة (راضي، وحجازي، 2006م).

- **أداة لتقييم الأداء**: تعتبر مستويات الأداء الواردة في الموازنة أساساً لتقييم أداء المسؤولين والوحدات الوظيفية المختلفة؛ حيث تتم مقارنة النتائج الفعلية لكل مركز من مراكز المسؤولية مع مستويات الأداء المخططة، وبالتالي يمكن معرفة مدى تحقيق كل مركز من هذه المراكز

للأهداف المحددة مسبقاً، كما أن ذلك يحقق عملية ربط نتائج تقييم الأداء مع نظام الحوافز في الجامعات (مبدأ الثواب والعقاب) كما أن نتائج التقييم تساعد الإدارة علي اختيار الأشخاص المناسبين للوظائف الإدارية والفنية المختلفة.

## 2.5.2 أهداف مجتمعية عامة:

- وهي عبارة عن أهداف وسياسات يتم تضمينها للموازنة العامة وتعود بالنفع على المنظمة ككل، وقد حددها الخطيب، والمهياني (2006م) بالآتي:
- **أهداف اقتصادية:** حيث تظهر الموازنة العامة كيفية توزيع الموارد المتاحة على بنود الانفاق حسب الاهمية، وبذلك تعد اداة للرقابة على المال العام، والمساءلة عن أية انحرافات في التنفيذ، كما أن من أهم أهداف الموازنة العامة أنها تركز على توجيه استخدام الموارد نحو الهدف المنشود من خلال تضمينها سياسات معينة، لتحقيق الاستقرار المالي للمؤسسة.
  - **أهداف اجتماعية:** لعل من أهم ما تسعى إليه الموازنة بشكل عام هي تحقيق غايات وأهداف اجتماعية للوصول إلى الرضا المجتمعي، وبالتالي الاستقرار الذي يتحقق عن طريق وضع السياسات التي تساهم في مساعدة الجمهور نحو تحقيق أغراضهم ومتطلباتهم الاجتماعية.
  - **تحقيق أهداف تعليمية:** ويتحقق ذلك من خلال تضمين الموازنة العامة ببرامج متنوعة تعني برفع مستوى كفاءة الأجهزة، وبالتالي رفع مستوى الخدمات التعليمية.
  - **تحقيق أهداف علمية:** وذلك من خلال تضمين الموازنات على تشجيع البحث العلمي واستخدام التقنيات الحديثة.
  - **تحقيق أهداف بيئية:** وذلك عن طريق وضع السياسات اللازمة داخل الموازنة العامة والتي تعني بالبيئة، وتحد من تلوثها.
  - **تحسن عملية التخطيط:** وذلك عن طريق التغذية العكسية(الراجعة)، وذلك بالعودة إلى الموازنة العامة السابقة، ودراسة مدى دقة تقدير وكفاءة تحصيل الإيرادات، وفاعلية الإنفاق، والتي تساعد في عملية التخطيط الجديدة وتحسينها عن سابقها.
  - **مصدر المعلومات:** تعتبر الموازنة العامة أحد أهم مصادر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل الأطراف صاحبة العلاقة، وتوفير البيانات اللازمة للأبحاث والدراسات. إضافة إلى ما سبق واستنباطاً منه يمكن استخلاص هدف آخر من وراء إعداد الموازنة العامة، وهو هدف تحقيق الأمن المجتمعي، وهي الغاية المثلى التي تسعى الدولة لتحقيقها؛ حيث إن إعداد الموازنة بطرق سليمة، وعلى أساسات سليمة وعادلة تلبي كل النواحي والنشاطات والأجهزة المختلفة للدولة، وتراعي الأوضاع السائدة بما يحقق الهدف الأسمى في

المجتمع ألا وهو الاستقرار والشعور بالأمن الاقتصادي والمجتمعي، وذلك نتيجة عدالة الموازنة العامة في الإنفاق والجباية، وبالتالي تحقيق رفعة المجتمع وتطوره .

ومن خلال استعراض الأهداف السابقة للموازنة العامة يظهر جلياً أن الموازنة العامة تتدخل في مناحي الحياة كافة، وذلك من خلال تحقيقها لأهداف تعليمية إلى جانب الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، مثل معالجة ظاهرة الأمية، والفقر، والبطالة، والصحة، كما أنها تحسن عملية التخطيط، وتعتبر مصدراً هاماً لجمع المعلومات والمحافظة على المال العام.

## 2.6 أهمية الموازنة العامة:

للموازنة العامة أهمية كبيرة للمنظمات والمؤسسات بشكل عام والجامعات بشكل خاص. هذا وتظهر أهمية الموازنة بالنسبة للجامعات من خلال (الحسيني، 2004م):

- تطوير وتحسين كفاءة وفاعلية أداء الجامعة وكلياتها ووحداتها.
- ترشيد استخدام الموارد المالية والبشرية المتاحة للجامعات والوحدات الإدارية والبرامج والأنشطة.
- تحديد الأهداف الاستراتيجية والسنوية للجامعة والكليات والدوائر والبرامج والأنشطة.
- إيجاد مراكز كلفة ومراكز إيرادات ومراكز استثمارات متكاملة لكل برنامج.
- ضمان قدرة فاعلة وكفاءة في الرقابة، وتحليل الأداء على البرامج والأنشطة كافة.
- إمكانية استخدام أساليب وأدوات متقدمة في قياس كفاءة أداء الموازنات (البرامج والأنشطة) كتحليل الحساسية، وتحليل التكلفة والمنفعة، وتحليل السيناريوهات، وتحليل مراكز الإنفاق والاستثمار والإيراد.
- إمكانية تخصيص الموارد المالية والبشرية بكفاءة وفاعلية على البرامج والأنشطة، وضمن الاحتياج الفعلي، وارتباط ذلك بالقدرة على تحقيق الأهداف.
- إمكانية تحقيق التكامل والتنسيق بين المشاريع والبرامج والأنشطة، وبما يحقق جدولة زمنية محددة للإنجاز، وتحقيق المرونة في إمكانية المبادلة (trade off) بين التكلفة والزمن.
- إمكانية تهيئة قاعدة معلوماتية متكاملة عن كافة مراحل الإنجاز للبرامج والأنشطة، ويعطي متخذ القرار صورة شمولية تضمن القدرة على اتخاذ قرارات سليمة.
- إمكانية اتخاذ القرارات التصحيحية السريعة في الأداء لتلافي الهدر والضياع في الموارد والزمن، وبما يضمن توجيه الانفاق السليم في المشروع، والبرامج والذي تنسجم مراحل تنفيذه مع الإمكانيات المتاحة .

- يحقق هذا النوع من الموازنات الرؤية التكاملية على صعيد الجامعة أو الكلية أو البرامج أو الأنشطة، وإمكانية تحقيق الترابط بين البرامج في ظل تكامل واعتمادية الأهداف وعدم تعارضها؛ بحيث يمكن إنجاز مجموعة متكاملة من البرامج إذا كان إنجاز برنامج معين يمثل مدخلات لبرنامج آخر.
- يضمن هذا النوع من الموازنات إمكانية إجراء أنواع متقدمة من التحليل الاستراتيجي لطبيعة الأداء الشمولي لكل برنامج، وبالتالي قدرة على بناء مصفوفات الأداء لتحديد عناصر القوة والضعف والفرص والتحديات التي تتجم عن تطبيق البرنامج.
- القدرة على تحقيق فاعلية مبدأ المساءلة والمسؤولية؛ حيث تحدد المسؤول عن إنجاز الأعمال والفعاليات ضمن إطار البرنامج والنشاط.
- تسهيل إمكانية تفويض السلطات للمستويات الإدارية الأخرى، واعتماد مركزية الرقابة والتقييم في تنفيذ البرامج والأنشطة.

أما أهمية الموازنة من الناحية المحاسبية تظهر من خلال مرورها بمرحلة : الإعداد، التنفيذ، الرقابة، وفي كل مرحلة من هذه المراحل يتم الاعتماد علي النظم والأساليب المحاسبية، ويزداد ارتباط الموازنة العامة بالعلوم المحاسبية؛ خاصةً بالنظر إلى استخداماتها كأداة حقيقية لضبط الإيرادات والنفقات.

ويمكن إبراز أهمية المحاسبة بالنسبة للموازنة العامة، والتي يقصد بها : أنها القواعد التي تلتزم بها الجهات الإدارية في تنفيذ الموازنة العامة من حيث أسس تقدير النفقات والإيرادات وتسجيل وتبويب قواعد الرقابة اللازمة على الصرف ونظم الضبط الداخلي، وإظهار وتحليل النتائج التي تعبر بها المراكز المالية والحسابات الختامية للوحدات المعد عنها تلك الموازنات.

## 2.7 خصائص ومميزات الموازنة العامة:

- تتلخص أهم خصائص الموازنة العامة فيما يلي ( مسعد، وآخرون، 2009م):
1. تستمد دورها الفعال من كونها أداة رقابية فاعلة بيد السلطة التشريعية، وبالتالي فهي تمكنت (الموازنة العامة) من الإشراف الكامل علي التصرفات المالية وتقييم الأداء.
  2. أنها تعتبر برنامج تنفيذي قصير الأجل ( لمدة سنة مالية)، يعكس القرارات المتعلقة باختيار الأهداف المراد تحقيقها، والتي تصبو الإدارة للوصول إليها، وذلك من خلال اختيار البرامج والسياسات التي ستؤمن تحقيق تلك الأهداف.

3. تبني على فلسفة محددة تعتمد فكرتها في أنها تحكم نشاط الإدارة العامة ألا وهي "المساءلة القانونية" وذلك من خلال قدرتها علي توفير " معايير " رقابية على أنشطة الوحدات المعدة عنها، وبالتالي تتمكن من تنسيق نشاطات تلك الوحدات، ومن ثم توزيع وتخصيص الموارد المختلفة على أوجه النشاط والاستخدامات المتعددة للجهات المنفذة لتلك النشاطات، وحسب حاجتها لها مع الأخذ بعين الاعتبار أولويات الإنفاق.

4. أنها تعتبر إحدى أهم أدوات السياسة المالية التي تعتبر بمثابة البوصلة التي توجه الاقتصاد القومي من خلال تضمينها لسياسات ولوائح وبنود تتحكم في ذلك ، ففي حالة التضخم يتم فرض المزيد من الضرائب أو الأحجام عن بعض عمليات الإنفاق لامتناس (الطلب الزائد)، وأما في حالة الكساد فيتم ضخ الأموال لزيادة حجم الإنفاق أو تخفيض الضرائب.

5. تكتسب الموازنة العامة ميزة خاصة؛ بل تعتبر إحدى أهم خصائصها، ألا وهي حماية العملية التعليمية فهي تمكن عن طريق المؤسسات التعليمية كالجامعات من عمل الأبحاث الخاصة، وبالتالي فهي توجه بوصلتها نحو الدراسات العلمية والأبحاث، والتي تؤدي بالمجمل إلى حماية الاقتصاد القومي والصناعات المحلية، وتحافظ عليها بدل الاستيراد من الخارج .

6. تكتسب الموازنة ميزة خاصة من كونها أداة من أدوات التخطيط سواء علي مستوى الدولة أو الوحدة الإدارية الحكومية؛ حيث إنها تعد بمثابة الأداة الوحيدة لتنفيذ" نظرية الأموال المخصصة "

## 2.8 القواعد الأساسية والمبادئ العامة لإعداد الموازنة العامة:

هناك العديد من القواعد والمبادئ الأساسية التي تحكم إعداد الموازنات أهمها ما يلي:

### 2.8.1 قاعدة (مبدأ)الدورية أو السنوية:

يقصد بقاعدة السنوية أن تكون المدة التي تغطيها الموازنة سنة واحدة، مع عدم اشتراط اتفاتها مع السنة الميلادية وإنما تحدد السنة تبعاً لظروف كل دولة علي حدة. (وديان ، الحدر، 2013م)

ويقصد بذلك: أن تعد الموازنة عن سنة مالية مقبلة (اثني عشر شهراً) بصرف النظر عن تاريخ بدايتها ونهايتها، وتعتبر فترة السنة عملية من حيث (ناحية)الرقابة والمتابعة وتشتمل علي الفصول الأربعة: حيث تتفاوت النفقات العامة خلالها، وتكرر كل سنة. ( محمود، 2011م)



وتتناسب قاعدة سنوية الموازنة مع المبدأ المحاسبي المعروف بتقسيم حياة المشروع أو (الوحدة الاقتصادية) إلى فترات محاسبية دورية كل منها 12 (اثنا عشر شهراً) واستقلالية السنوات المحاسبية ، كما أن الفترة المحاسبية (السنة المالية) تمثل دورة كاملة من (الفصول والمواسم) الزمنية المتجانسة، كما تتفق قاعدة سنوية الموازنة مع (الأساس النقدي) السائد تطبيقه في المحاسبة الحكومية بالإضافة إلى أن السنة المالية مناسبة للتنبؤ بالإيرادات والنفقات، أما إذا زادت عن سنة يصبح من الصعب التنبؤ بها؛ خاصة في ظل التقلبات الاقتصادية التي تسود اقتصاديات بلدان العالم. (مسعد، وآخرون، 2009م)

كما أن السنة المالية تحتوي على فترات زمنية متجانسة؛ تتمثل في فصول السنة الأربعة أو شهورها الاثنى عشر، وبالتالي يسهل من خلالها إجراء المقارنات غير أن ذلك لا يمنع من أن تمتد فترة إعداد الموازنة لأكثر من سنة كما في حالات المشاريع، وبعض المؤسسات مثل وكالة الغوث الدولية؛ حيث تعد الموازنة عن سنتين مقبلتين متتاليتين. (حماد، 2011م) ومما سبق يتبين أن للقاعدة مدلول مزدوج وهو:

- التصويت السنوي : إن الميزانية يصوت عليها كل سنة ، ولا يعني بالضرورة أن يتم ذلك في مطلع السنة الميلادية ، فقد يكون غير ذلك بشرط أن تكون لمدة 12 شهراً.

- التنفيذ السنوي: أي أن التنفيذ يستغرق سنة كاملة، وهي نفس سنة التصويت، فالسنة هي أقصى مدة يتم من خلالها تنفيذ الموازنة. (الشوبكي، أبو شمالة، 2012م) وتستند فكرة إعداد الموازنة السنوية على ما يلي:

- تتفق مع الأساس النقدي في المحاسبة الحكومية، فينظر إلى الواردات والمصروفات على أنها تدفقات نقدية داخلية وخارجية، ولا تفرق بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية. (الرماحي، 2009م)

- اختيرت مدة الموازنة لسنة تقويمية (طبيعية) تحتوي على فترات زمنية متجانسة (الفصول)، والتي تغطي الأحداث الموسمية الواقعة خلالها؛ لأنها مدة ملائمة لفرض الضرائب التي تعتبر المصدر الرئيسي لمعظم موازنات الدول ، ولأن تلك الفصول التي تمثل السنة تشمل جميع أنشطة المكلفين التي تكون أحياناً موسمية؛ إضافة إلى أن تقديرات الموازنة سواء بالنسبة للإيرادات أو النفقات إذا كانت أطول من سنة تكون غير دقيقة؛ لأنه كما هو معلوم فإن التنبؤ بالأحداث المستقبلية يكون أقل دقة كلما طالت المدة لعدة عوامل أهمها التغير في مستوى الأسعار ، كما أن إعداد الموازنة لمدة تقل عن سنة تكون غير ملائمة من الناحية الضريبية من جهة، ومن جهة أخرى فإن إعدادها لمدة تقل عن سنة يزيد أعباء الجهات

المسئولة عن إعدادها، وكذلك كلفة إعدادها ، وكذلك أن فترة إعداد الموازنة قد تأخذ وقتاً يزيد عن ستة أشهر، وأن مرحلة إعداد الحسابات الختامية تستغرق ما بين خمسة شهور إلى سنة ، فمن ذلك يتبين أنه يصبح إعداد موازنة لكل ستة أشهر، أو لكل ثلاثة شهور مسألة غير عملية. (إسماعيل، عدس، 2010م)

- أن تنظيم الموازنة العامة، من ناحية التقانة (الإتقان والدقة) لفترة أقل من سنة أو أكثر عملية محفوفة بالمخاطر والأخطاء، وسوء التقدير، والتفاوت بين حجم، وأزمة تدفقات الإيرادات والنفقات. (الخطيب، المهياي، 2008م)

- أن إطالة فترة الموازنة إلى أكثر من سنة يقود إلى ضعف الرقابة عليها ، كما أن تقصيرها إلى أقل من سنة، فإنها لن تشمل كافة المواسم والمحاصيل ، وهذا يضعف إمكانية مقارنة الموازنة الحالية بالموازنات السابقة (وديان، الحدر، 2013م)

## 2.8.2 قاعدة (مبدأ) وحدة الموازنة:

تنص قاعدة الوحدة بأن تدرج جميع الإيرادات والنفقات في موازنة واحدة، وتظهر في وثيقة واحدة ووفق هذا المبدأ فإنه لا يجوز وجود أكثر من موازنة واحدة للوحدة الإدارية، وذلك لسهولة عرض وبيان المركز المالي لها، ولسهولة بيان الفائض أو العجز وطرق تمويل العجز إن وجد، كذلك فإن وحدة الموازنة العامة تسهل دور السلطة الرقابية في ممارسة مهامها. (البناء، 2011م)

وتأتي أهمية وحدة الموازنة من خلال ما يلي (وديان، والحدر، 2013م):

أ- إيضاح إساءة استخدام الأموال، فاستخدام موازنات متعددة تخفي عملية سوء استخدام الأموال العامة وتبذيرها.

ب- تمكين الجهات الرقابية من مباشرة مهام الرقابة عليها فعرض موازنة عامة شاملة يمكنها من إجراء مفاضلة بين كافة وجوه الإنفاق؛ بحيث تقرر ما تراه مناسباً، ويستبعد ما لا يرى ضرورة له.

ج- يكشف عن إساءة استعمال النفقات العامة، والتلاعب بها، والتبذير في إنفاقها.

د- يساعد على وضع نظام محاسبي موحد للحسابات وإداراتها المختلفة.

ت- يدعم أسلوب التخطيط؛ لأن الموازنة العامة تعتبر بمثابة الوجه المالي للخطة الاقتصادية.

### 2.8.3 قاعدة (مبدأ) عمومية أو شمولية الموازنة:

تقضي هذه القاعدة بأن تظهر جميع النفقات والإيرادات العامة المقدرة في وثيقة واحدة ، أياً كان مصدرها أو نوعها دون إجراء مقاصة بينهما، فمبدأ العمومية يهدف إلى قيد كل تقدير لنفقة أو إيراد دون أن يحدث مقاصة بين النفقات والإيرادات. (الدوري ، والجنابي، 2012).

وينتج عن القاعدة السابقة أنه لا يجوز تخصيص أي نوع من أنواع الإيرادات العامة لتغطية نفقة بذاتها أو بإدارة من الإدارات العامة ، كذلك لا يجوز تنزيل نفقات أي إدارة من إيراداتها.

**ويوجد للقاعدة السابقة عدة مزايا أهمها ما يلي :**

- أنها تساعد السلطة على أعمال الرقابة على الإيرادات والنفقات كافة؛ بحيث لا يسمح لأي إدارة استعمال إيراداتها لتغطية نفقاتها بعيداً عن رقابة هذه (الخطيب، والمهياني، 2008م).
  - تبين الأوضاع المالية على حقيقتها ، فبموجبها يتم تقييد كل من الإيرادات والنفقات في الجداول الخاصة بهما، وبذلك فإنها تبين حصيلة كل باب من أبواب الإيرادات وتكاليف كل نوع من أنواع النفقات. (عصفور، 2008م)
  - تؤدي إلى تخفيض الإسراف والتبذير للمال العام؛ نظراً لكون الاعتمادات المخصصة للإنفاق محددة ولا يجوز تجاوزها عند الصرف.
  - تبين بوضوح كل ما يتعلق بالموارد والنفقات العامة ، كما أنها تمكن من ضبط عناصر الموازنة العامة والتحكم بها، ومنع إخفاء أي جزء من الأموال العامة أو اختلاسه. (الشويكي، وأبو شمالة، 2012م)
- وفي ضوء ما سبق يمكن أن تظهر بعض الاستثناءات على المبدأ السابق تتمثل في الآتي:

- التبرعات والإعانات التي يقدمها الأشخاص أو المنظمات للوحدة ، كأن يقدم شخص ما مبلغاً من المال بشرط أن يوزع على الطلبة المحتاجين، ففي هذه الحالة تكون الجهة مجبرة بتخصيص المال للغرض الذي تم من أجله التبرع. (إسماعيل، وعدس، 2010)
- ومن أوضح الاستثناءات على المبدأ السابق أيضاً هي الموازنات المستقلة للمؤسسات العامة، والتي تتمثل في الجامعات الحكومية وغيرها، والتي لها شخصية معنوية اعتبارية ولها نوع من الاستقلال المالي والإداري؛ من أجل تمكينها من القيام بأعمالها التعليمية ومشاريعها الأكاديمية والبحثية والعلمية التطويرية المختلفة. (اللوزي ، آخرون ، 1997)

#### 2.8.4 قاعدة (مبدأ) توازن (تعادل) الموازنة:

تنص قاعدة توازن الموازنة العامة على ضرورة تساوى إجمالي الإيرادات العامة العادية مع إجمالي النفقات العامة العادية؛ بحيث لا يكون فيها زيادة أو نقصان، وبعبارة أخرى أن تكون النفقات العامة العادية في حدود إيراداتها العادية؛ بحيث لا يوجد عجز ولا فائض في الموازنة العامة. (عصفور، 2008م)

#### 2.8.5 قاعدة (مبدأ) المرونة:

من المعروف أن تقديرات الموازنة العامة تعد مقدماً عن سنة مالية لاحقة، وهذا الأمر يتطلب وجود المرونة الكافية؛ لتنفيذ تلك الموازنة المعدة مسبقاً، وذلك لمجابهة الظروف والأحداث الطارئة؛ حيث إن عدم وجود المرونة يؤثر على مجرى تنفيذها، ومن ثم تفقد فعاليتها كأداة تنفيذ وتمويل ورقابة. (هاللي، 2002م)

وعلى ذلك يقصد بالمرونة إعطاء صلاحيات للمسؤولين عن تنفيذ الموازنة في تغيير ما ورد فيها؛ لأنها تمثل الحد الأقصى الذي لا يجوز للمسئول تجاوزه والمحافظة على الأموال العامة من خلال فرض الرقابة المالية الفعالة، ووضع قواعد تحكم صرف النفقات، وهو هدف أساسي للموازنة العامة.

وهناك عدة مقترحات تحقق المرونة اللازمة لتنفيذ الموازنة العامة، وتلبية الغرض منها أهمها: (الرماحي، 2009م)

أ- أن يتم النقل من إحدى مخصصات الموازنة، والذي يوجد به وفر إلى مخصص آخر يوجد به عجز دون الحاجة بالرجوع إلى السلطة التشريعية.

ب- إمكانية النقل من مخصصات جهة عندها فائض إلى جهة أخرى عندها عجز دون الحاجة لأخذ موافقة السلطة التشريعية.

ت- أن تتضمن التعليمات المالية الخاصة بالموازنة العامة على مواد توضح أنه يجوز زيادة المصروفات بنسب معينة إذا زادت الإيرادات.

#### 2.8.6 قاعدة وضوح ودقة الموازنة:

ويتطلب ذلك أن تكون الموازنة واضحة وبسيطة بشكل يمكن من خلاله تفهم محتوياتها لكل من له علاقة بها، كما ينبغي أن تتسم تقديرات النفقات والإيرادات العامة بالدقة اللازمة. (محمود، 2011م)

## 2.8.7 قاعدة صدق الموازنة.

وتتص هذه القاعدة على أن الإيرادات والنفقات المحددة في الموازنة تم تقديرها وتقويمها بشكل صادق، وبطرق علمية صحيحة، وبالتالي فهي تعبر عن الصدق في التقدير، ولم تتم العملية بشكل ارتجالي وعشوائي. (الشويكي، وأبو شمالة، 2012م)

## 2.9 أساليب إعداد الموازنة العامة وأنواعها التقليدية والحديثة:

تطورت الموازنة العامة تاريخيا نتيجة لعدة عوامل منها سياسية، اجتماعية، اقتصادية، والتي أدت إلي تبني نظام موحد للموازنة، وكان ذلك في بداية القرن العشرين؛ حيث لعبت تلك العوامل دورها في تطور الموازنة العامة منذ بدايتها؛ وحتى الوقت الحاضر. وقد لازم هذا التطور للموازنة العامة التطور الحاصل في المجتمعات واقتصاديات الدول؛ بل وكان ملازما لها في جميع مراحل تطورها أيضا. (اللوزي واخرون، 1997م)

وبشكل عام يمكن القول: إن أول ما عرف من الموازنات هي الموازنة التقليدية (موازنة البنود)، والتي تم تطويرها إلى أسلوب آخر سمي أسلوب (موازنة البرامج والأداء)، والذي تم تطويره هو الآخر إلى أسلوب أحدث هو أسلوب (موازنة التخطيط والبرمجة)، ثم تم تطوير الأخير أيضا إلى ما سمي بأسلوب (موازنة الأساس الصفري)، ثم ظهر أسلوب حديث جدا، والذي يعتبر من أحدث ما تم التوصل إليه في تطوير الموازنة العامة، والتي تم تطبيقه في السويد، ألا وهو الموازنة التعاقدية، ثم تلتها الموازنة التشاركية، وأخيرا ظهرت الموازنة الموجهة بالنتائج، ثم ما لبث أن تلاها آخر نوع وأحدثها على الإطلاق، وهو الموازنة على أساس الأنشطة (ABB)، إلا أنه بالرغم من التوصل إلي أساليب أحدث في إعداد الموازنات عن أسلوب موازنة البرامج والأداء، فإن الولايات المتحدة في الوقت الحاضر عادت وطبقت (ولازلت) أسلوب موازنة البرامج والأداء بعد أن اختبرت جميع الأساليب على مدى ما يقارب نصف قرن من الزمن.

وقد اتخذ تطور الموازنة العامة اتجاهات عديدة أهمها ما يلي: ( محمود، 2011م)

1. التركيز على فرض الرقابة على العمليات المالية، وذلك عن طريق إيجاد نظام كامل مترابط للرقابة؛ للتأكد من أن هذه العمليات تتم بكفاءة وفاعلية؛ ووفقا للقوانين واللوائح المالية المنظمة لذلك.
2. التركيز نحو الاهتمام إلي خدمة الأجهزة الحكومية، وعلي جوانب المسؤولية وتحديدها والتقرير عنها في المراحل المختلفة للموازنة؛ بحيث ينصب الاهتمام نحو رفع كفاءة الإدارة، وقياس الأعمال المنجزة أو البرامج المحددة.

3. التركيز علي الجوانب التخطيطية والقرارية التي تسبق إعداد الموازنة، أو تتلازم مع مراحلها الأولى وعد هذه الجوانب جزءاً أصيلاً في عملية الموازنة، وذلك من خلال التحول من الاهتمام بغرض خدمة الإدارة إلى خدمة العملية التخطيطية عن طريق تركيز الاهتمام علي محاولة ربط السياسة المالية والاقتصادية بخطط واضحة ومحددة، تتمثل في مجموعة من البرامج والأنشطة، والتي تحقق أغراض الحكومة المالية والاقتصادية وأهدافها.
  4. التركيز علي دعم اتخاذ القرار، والتي من خلالها يتم تحديد الأهداف والعمليات لتحقيقها من نقطة الصفر، وذلك عن طريق إيجاد طريقة تحليلية لإعداد الموازنة.
  5. التركيز على ضرورة تطوير النظام المحاسبي؛ بحيث يوفر البيانات والمعلومات التحليلية عن الإيرادات والمصروفات التي تمكن من تقييم أداء الوحدات والبرامج والأنشطة التي تقوم بها الوحدة، والتي تمكن من تقديم البيانات والمعلومات الضرورية واللازمة لاتخاذ القرارات.
  6. تطوير أساليب القياس، وأسس إعداد الموازنة، ووسائل المتابعة والرقابة عليها، إضافة إلى تطوير التقارير من حيث الشكل والمحتوى والتوقيت؛ لتكون أكثر فعالية في معاونة مستخدمي تلك التقارير ومساعدتهم.
- وقد اتخذ تطوير الموازنة العامة أشكالاً عديدة تمثلت في تغيرات جذرية في فلسفة الموازنة العامة، ويمكن تقسيم تلك المراحل تاريخياً حسب تطورها، وترتيبها الزمني إلي ما يلي:

### 2.9.1 الموازنة التقليدية (موازنة البنود):

تمثل أقدم صور الموازنة، بل وتعتبر النموذج الأول للموازنة العامة بمفهومها الحديث، وتمتاز بالسهولة والبساطة في إعدادها وتنفيذها، وكذلك في الرقابة عليها. بالإضافة إلي ما سبق فإنه يسهل فهمها من جانب غير المتخصصين (الخطيب، والمهايني، 2008م)، ويعتبر هذا النوع من الموازنات الأكثر انتشاراً في دول العالم. فهي مطبقة علي نطاق واسع، في الدول النامية، في العديد من دول العام المتقدمة أيضاً. ويطلق عليها إضافة إلي الموازنة التقليدية عدة مسميات أخرى منها: موازنة البنود، وذلك بسبب تركيزها علي بنود الموازنة، وما يرصد فيها من اعتمادات، وضرورة التقيد بتلك البنود عند الإنفاق، كما يطلق عليها أيضاً: موازنة الرقابة؛ وذلك لأنها تركز على أحكام الرقابة المالية على النفقات العامة في الوزارات والمصالح الحكومية، كما يطلق عليها مسميات أخر عرفت: (بالموازنة الجزئية، أو الموازنة المتدرجة، أو الموازنة المتزايدة جزئياً)؛ وذلك لأن نفقاتها تزيد باستمرار، سنة بعد أخرى بمعدلات صغيرة؛ حيث إنها تعتبر أن نفقات السنة السابقة أساساً مقبولاً يمكن الاعتماد عليه لتقدير نفقات السنة القادمة.

ومما سبق يتضح أن ظهور الموازنة التقليدية وانتشارها في دول العالم المختلفة كان له عدة مزايا من أهمها كما وضحتها: (هاللي، 2002م)

1. وجود نماذج وتعليمات واضحة لإعداد الموازنة.
  2. تمتاز بالسهولة والبساطة في إعدادها وتنفيذها والرقابة عليها.
  3. سهولة فهمها من قبل الجهات المستخدمة لها كافة.
  4. بياناتها صالحة للمقارنة، ويمكن تجميعها لعدة سنوات متتالية؛ لغرض تسهيل معرفة اتجاه الانفاق والتحصيل، وذلك راجع إلى أن معظم خدمات الحكومة ذات طبيعة مستمرة.
- هذا وبالرغم من المزايا السابقة والمتعددة، والذي يحققها ذلك النوع من الموازنات ، وكذلك انتشارها الواسع وتطبيقها في معظم دول العالم إلا أنه يؤخذ عليها بعض العيوب، وتوجه لها بعض الانتقادات أهمها: (البناء، 2011م)

- 1- التركيز فقط علي النواحي المالية والقانونية في مجال الرقابة.
- 2- المعلومات التي تقدمها غير كافية، فهي لا تعالج مشاكل التخطيط طويل الأجل، إذ تبتعد عن دراسة المشروعات التي يزيد عمرها عن سنة، وينصرف اهتمامها علي أحداث وقعت في الماضي.
- 3- تركز علي المدخلات دون الاهتمام المخرجات والعلاقة بينهما، وبالتالي فهي لا تهتم بقياس كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية في الفترة السابقة، والتعرف عليها، أو قياس مدي الفاعلية في تحقيق الأهداف.
- 4- عدم إمكانية متابعة وتقييم البرامج والأنشطة للإدارات؛ نظراً لتوزيع الاستخدامات والموارد على الإدارات أو على أنواع الحسابات، وليس علي البرامج والأنشطة.
- 5- الاعتماد علي أسلوب المساومة والتفاوض في تقديرات المبالغ التي ستعتمد لكل وحدة أو مصلحة.
- 6- قلة المرونة عند التنفيذ، وضعف المتابعة، وعدم قدرتها علي استيعاب وإدخال برامج أساسية جديدة في الموازنة.

وعليه يمكن القول بأن نظام موازنة البنود يركز على التدفقات النقدية؛ سواء كانت الخارجة منه في صورة مصروفات أو الداخلة إليه في صورة إيرادات، ولا شك أن أولهما لا تقيس الجهد المبذول في النشاط، كما أن الثانية قد لا ترتبط بالإنجاز ولا تتوقف عليه، إذ هي تأتي جبراً عن طريق الضرائب في غالب الأحوال.

### 2.9.2 موازنة البرامج والأداء:

يمثل ظهور موازنة البرامج والأداء مع أواسط القرن العشرين في الولايات المتحدة الأمريكية، والتي كان عن طريق مقترحات لجنة سميت (لجنة هوفر الأولى عام 1949م) أحد الاتجاهات الحديثة؛ حيث يعتبر اتجاها متطورا في إعداد الموازنات؛ حيث أوصت لجنة هوفر بتجديد الموازنة العامة أو تعديلها عن طريق تصنيف العمليات الحكومية إلى وظائف وأنشطة ومشاريع. (ودديان، الحدرب، 2013م)

وتقوم فكرة موازنة البرامج والأداء، والتي تم تجربتها وتطبيقها في قطاع الأعمال أولاً، ثم بعد نجاحها تم انتقالها إلى القطاع الحكومي علي ركيزة أساسية؛ ألا وهي التركيز علي "العمل المنجز" أكثر من الاهتمام بوسائل إنجاز هذا العمل، بمعنى: إنها تركز على الأعمال التي تقوم بها الوحدة؛ أي أنها تركز على الأغراض والأهداف، للتعرف على كفاءة المستويات الإدارية التنفيذية، فهي إذا تهتم بمخرجات الأنشطة المختلفة وليس بأنواع النفقات والمصروفات. (مسعد، وآخرون، 2009م)

كما وتستند تلك الفكرة علي التحول بتعديل نظام تبويب النفقات الواجب الالتزام بها والمتمثلة في تكلفة الوظيفة والنشاط والمشروع إلي قياس أداء الأنشطة والتعرف علي برامج العمل المطلوب إنجازه، كما تتطلب موازنة البرامج والأداء تحويل كل تقدير في الموازنة إلى برنامج عمل واجب إنجازه. (محمود، 2011م)

وعلى ذلك فإنه يتم بناء موازنة البرامج والأداء على أساس تبويب الموازنة وفقا للبرامج ووحدات الأداء أو المسؤولية على اعتبار أنه التبويب الرئيسي، وعلي أن تستخدم تبويات فرعية أخرى كالتبويب الفرعي.

### 2.9.3 موازنة التخطيط والبرمجة:

ظهرت موازنة التخطيط والبرمجة لعلاج القصور في موازنة البرامج والأداء، والمتمثل في الربط بين البرامج السنوية وبين الأهداف القومية بعيدة الأمد؛ حيث كان أول ظهور لذلك النوع من الموازنات في (وزارة الدفاع الأمريكية) في عام 1961م، والتي اعتمدت علي أساس الربط بين التخطيط ( عملية تحديد الأهداف) والبرمجة، وهي ( خطوة تحقيق الأهداف ) . ( مسعد، وآخرون، 2009م)

وقد حقق ذلك المفهوم (الأسلوب) الجديد نجاحاً في تلك الوزارة نظراً لكونه مفهوم أكثر شمولية من موازنة البرامج والأداء الذي كانت مطبقة في حينه، وهو الأمر الذي جعل الحكومة الأمريكية تعمم تطبيقه علي المستوي الحكومي المركزي ككل؛ حيث انتشر ذلك النوع من



الموازنة منذ أن أعلن الرئيس الأمريكي جونسون في مؤتمره الصحفي في 25 أغسطس عام 1965 أنه طلب من حكومته إدخال نظام حديث؛ بل يعتبر اتجاهاً جديداً متطوراً جداً ممثلاً في موازنة التخطيط والبرمجة. (حماد، 2011م)

ويمكن القول إن فكرة هذا النظام الجديد وفلسفته تعتمد على الربط والتكامل بين ثلاثة عوامل وهي:

- الأهداف المطلوب تحقيقها (التخطيط).
  - وسائل تحقيق الأهداف (البرامج والأنشطة)
  - الأموال المتاحة لتمويل البرامج والأنشطة (الموازنة).
- كما أن التكامل بين العوامل الثلاثة السابقة بدءاً من دورة التخطيط وصياغة الأهداف، وترتيب أولوياتها، ومن ثم برمجة الأهداف في شكل برامج، ومن ثم المفاضلة بين البرامج البديلة باستخدام أسلوب تحليل التكلفة والمنفعة لاختيار أفضل البدائل يساهم في وضع خطة طويلة الأجل يتم تقسيمها إلى برامج سنوية؛ حيث إن بعض الأهداف لا يمكن الوصول إليها من خلال برنامج سنوي واحد؛ بل يحتاج إلى خطة استراتيجية شاملة قد يكون مداها خمس سنوات على سبيل المثال، ويكون لكل خطة برنامج عملي للوصول إلى الهدف، فالقضاء على الأمية مثلاً يمثل هدفاً لا يمكن الوصول إليه في سنة واحدة، وإنما توضع له خطة بعيدة المدى تنقسم إلى برامج سنوية تعمل على الوصول إلى الهدف على مراحل متعددة.
- أهداف موازنة التخطيط والبرمجة.**

يمكن إظهار أهم أهداف هذه الموازنة فيما يلي (الدوري، الجنابي، 2012م):

- يساعد على ترشيد القرارات حول تخصيص الموارد.
  - يهدف إلى تحليل نتائج كل برنامج في ضوء أهدافه.
  - تحليل البدائل من أجل الوصول إلى أكثر الوسائل كفاءة.
  - تخطيط البرنامج لعدة سنوات وربط الموازنة السنوية بالخطط.
  - إيجاد الطرق والأساليب الفنية التي يتم عن طريقها تحقيق الأهداف المنشودة.
  - التنبؤ بكلفة البرامج الطويلة الأجل، وربط هذه الكلفة بالمنافع المتوقعة لكل برنامج.
- أما مزايا موازنة التخطيط والبرمجة: تتمثل بما يلي (وديان، الحدر، 2013م):
- أ- تمكن من الحصول على معلومات أدق ومعرفة الأمور الممكنة؛ لتحسين أدائها مما يؤدي إلى الحكم على الأمور بشكل أفضل.

ب- المساعدة على تقوية وتعزيز مبادئ الإدارة المالية بالتالي تطوير كيفية توزيع الموارد المالية المتاحة.

ج- إقرار مبدأ المساءلة والمسئولية؛ حيث تحدد المسئول عن أداء الأعمال.

د- التركيز على المخرجات (الخدمات) بدلاً من التركيز على المدخلات (الموارد المالية والبشرية).

هـ- يعتمد منهجاً رشيداً في اتخاذ القرارات بالقدر الذي يحويه من التخطيط؛ حيث يتضمن تخصيص النفقات في الموازنة العامة لمدة طويلة خاصة لتلك البرامج ذات الأهداف المحددة والمصنفة وفقاً للمنتج.

و- يتسم البرنامج بالمرونة والتتابع؛ إذ يضاف سنة جديدة بعد انتهاء كل سنة من أجل الحفاظ على طبيعته المستمرة، ويمكن أحداث تغيير في البرامج في أي وقت.

ز- ميزة التحليل: وتلك هي أهم وسائل منهج تحليل النظم (تحليل التكلفة، العائد، بحوث العمليات والبرمجة)، وقد أدخلت من أجل تحسين التخطيط الاستراتيجي من خلال التحليل الكمي الواضح؛ بحيث يتحقق تعظيم الأهداف المنجزة أو تقليل الموارد لأهداف محددة.

ح- تمتاز بالتوجه طويل الأمد من خلال الاهتمام بالتكلفة الإجمالية لكل برنامج بدل التركيز على تكلفة الجزء المتعلقة بالموازنة القادمة، ولذلك تمتاز بأن أفاقها الزمنية أطول من تلك المستخدمة في النظم الأخرى.

ت- تمتاز بالشمولية من خلال توزيع مخصصات يتطلبها برنامج واحد بين الوحدات الإدارية ذات العلاقة.

و يمكن القول بأن أسلوب أو نظام موازنة التخطيط والبرمجة هو من أكثر الأساليب التي تناسب القطاع الحكومي بل و يعمل على تدعيمه، وذلك من خلال اعتماده على هدف مهم وهو تخطيط البرنامج لعدة سنوات وربط الموازنة السنوية بالخطط.

#### 2.9.4 أسلوب موازنة الأساس الصفري.

يقوم مفهوم الموازنة الصفرية على الربط بين المدخلات والمخرجات باعتبارها الأسلوب الأنسب لتطبيق الموازنة الصفرية. (محمود، 2011م). (هاللي، 2002م)

هذا وقد تعددت المفاهيم والتعريفات الخاصة بالموازنة على الأساس الصفري، فقد عرفها phyr: "بأنها عملية تخطيط وموازنة، والتي تتطلب من كل مدير أن يبرر مطلب موازنته الإجمالي بالتفصيل من نقطة الأساس (لذا فإنها أساس صفري)، ويحول عبء الإثبات إلى كل مدير لكي يبرر لماذا يجب أن ينفق أية أموال على الإطلاق، إن هذا المدخل يتطلب أن يتم

تحديد جميع الأنشطة، ووصفها في مجموعات قرار، والتي يتم تقييمها عن طريق تحليل منتظم ثم ترتيبها طبقاً لأهميتها. (حماد، 2011م).

وفي مجال آخر يبهر ريتشارد ميللر R.Miller دور موازنة قاعدة الصفر بأنها: ذلك النوع من الموازنات الذي يتم بموجبة إغفال البرامج السابقة في بداية كل فترة مالية حتى يتسنى مراجعة كل برنامج من الأساس (من الصفر)، ووضع خطة جديدة للمخصصات دون أن يكون لأي برنامج أفضلية على البرامج الأخرى بسبب كونه تم اعتماده سابقاً - أي وضعت له مخصصات، وتم تنفيذ جزء منه. (اللوزي، وآخرون، 1997م)

وقد جاء أيضاً حول تلك الموازنة بأنها نظام يدور أساساً حول ما إذا كان من الضروري الاستمرار في القيام بنشاط معين أم أن هذا النشاط ليس له ضرورة، وبالتالي يجب إلغاؤه كلياً، وذلك بدلاً من التساؤل عن قيمة ما نحتاجه من الأموال لأداء نشاط معين في السنة القادمة. (الشوبكي، أبو شمالة، 2012م)

إن فلسفة وجوهر موازنة الأساس الصفري بنى على فكرة أساسية تتمثل في عدة خطوات أهمها: (الرماحي، 2009م)

- يجب أن تبدأ التقديرات من الصفر مع تبرير تلك المبالغ من الصفر أيضاً، وأن يتم تقييم كل نشاط من حيث مبررات وجوده ومدخلاته ومخرجاته ودرجة الأولوية في تنفيذه.
- أن يتم معاملة كل نشاط قائم ووجود سابقاً بنفس معاملة النشاط الجديد المقترح مع تبرير استمرار النشاط القائم في الفترة المقبلة ليتم تمويله.
- أن لا يتم النظر للإنفاق في السنوات السابقة عند تخصيص الموارد للسنة القادمة، فالعبرة بمبررات وجود النشاط ودرجة الحاجة إلى تنفيذه.

وبذلك يمكن القول بأن الأسلوب الصفري لا يتعارض مع نظام موازنة التخطيط والبرمجة؛ بل يعمل على تدعيمه، وذلك من خلال اعتماده على تحليل التكلفة والمنفعة لكل برنامج، إضافة إلى اشتغال ذلك النظام الذي بنى عليه موازنة الأساس الصفري في إعدادها على عدة خطوات وهي: صياغة الأهداف، اتخاذ القرار، تقويم البرامج، إعداد الموازنة، وهي بذلك تعد من الأساليب المناسبة للنظام الحكومي.

**مزايا تطبيق إعداد الموازنة وفقاً للأساس الصفري:**

تتمثل مزايا إعداد الموازنة على الأساس الصفري فيما يلي:

- تمثل تطويراً واستكمالاً لموازنة البرامج فهي تربط بين التكاليف والبرامج والأنشطة؛ من أجل تخفيض التكاليف دون تأثير على جودة الأداء؛ حيث تربط التكلفة والعائد في تقييم المشروعات لإمكانية الاختيار بين البدائل. (الخطيب، المهياي، 2008م)
- تعمل على إعادة فحص وتحليل كل الأنشطة على أساس البداية من الصفر، ومن ثم تساعد على تحديد البرامج التي يجب تنفيذها، وتلك التي يجب استبعادها. (محمود، 2011م)
- يربط بين التكاليف والعائد لكل برنامج أو نشاط؛ مما يساعد على التقييم الدقيق لها، وتساعد في تقييم المديرين خلال العام أولاً بأول بالنظر إلى الأهداف والأداء والعوائد التي تم تحديدها من قبل مجموعات القرار، وبالتالي في موازنتهم. (حماد، 2011م)
- تعمل على تغطية الفجوات في موازنة التخطيط والبرمجة، والتي تعتبر أداة للاقتصاد الكلي من أجل اتخاذ القرارات المركزية بالنسبة لمواضيع السياسة الرئيسية، وتخصيص الأموال المتاحة، بينما تعتبر موازنة الأساس الصفري أداة للاقتصاد الجزئي لتحويل الأهداف إلى خطة تشغيلية فعالة وموازنة. (وديان، والحدر، 2013م)
- إجبار المسؤولين عن فحص مجالات مسؤولياتهم بصورة كاملة أكثر مما يقوم به المدراء في الأنواع الأخرى للموازنة. (إسماعيل، وعدس، 2010م)
- أكثر فائدة بالنسبة إلى الأقسام الخدمية، وبصفة خاصة بالنسبة إلى السياسات الإدارية التي لا يكون فيها علاقة مباشرة بين المدخلات والمخرجات، كما أنها تساوي بين البرامج الجديدة والقديمة من حيث التقييم والتمويل. (الخطيب، المهياي، 2008م)

### 2.9.5 الموازنة التعاقدية:

يمكن القول إن أول محاولة تمت لتطبيق الموازنة التعاقدية كانت في وزارة المالية النيوزلندية في عام (1996م). وكانت محاولة لإعادة تشكيل الموازنة العامة على أنها نظام عقد صفقات بين جهة منفذة من ناحية وبين جهة أخرى، ألا وهي الحكومة المركزية من ناحية أخرى. بحيث تقوم الحكومة بطرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية أمام الجميع (قطاع خاص وعام) بغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج، بأقل تكلفة ممكنة، وفي الوقت المناسب شريطة أن تحقق تلك البرامج والمشاريع الأهداف المخطط لها. (الشويكي، وأبو شماله، 2012م)

### مزايا الموازنة التعاقدية:

تظهر مزايا الموازنة التعاقدية من خلال (إسماعيل، وعدس، 2010م)

- تساعد في تقديم حلول جذرية للعديد من المشاكل التي كانت تواجه الإدارة.

- تعمل على إعادة صياغة طرق إعداد الموازنة العامة بشكل ساعد على ربط الموازنة بالخطط التنموية الخماسية للدولة.
- تساعد على تنفيذ البرامج والمشاريع الحكومية بكفاءة وفعالية، وبشكل اقتصادي.
- تؤدي إلى توصيل المخرجات المتوخاة إلى المواطنين وعملت على ضبط وترشيد الإنفاق العام للدولة.

## 2.9.6 الموازنة التشاركية

تعتبر الموازنة التشاركية إحدى أساليب الموازنات التي عرفت حديثاً والتي ظهرت في ظل ظروف أسلوب إدارة حديث أطلق عليه الحكم الراشد، والتي تبنته عدد من المنظمات الدولية وعلى رأسها برنامج الأمم المتحدة للتنمية، وبرنامج الإدارة الحضرية، وكان أول ظهور للموازنة التشاركية في البرازيل حيث كان ذلك في بداية العقد الأخير من القرن العشرين.

وتقوم فكرة الموازنة التشاركية على مشاركة المواطنين المباشرة في إعدادها؛ حيث إنها تسمح للمواطنين في منطقة معينة (حي، منطقة حكم محلي، قرية، مدينة صغيرة أو منطقة تطوير) للمشاركة في تخصيص جزء من الموارد المالية المتاحة للإدارة المحلية.

ويرجع الهدف الأساسي لتطبيق هذا النوع من الموازنات إلى زيادة الشفافية، والمساءلة، والفهم، والاحتواء الاجتماعي في شئون الحكومة المحلية وتطبيق الموازنة التشاركية على مجموعة مختلفة من موازنات الإدارة المحلي ويتم تطوير العملية الفعلية لها لتناسب الظروف المحلية، وقد جاءت كممارسة ابتكارية للإدارة الحضرية مع إمكانيات متميزة لتحفيز مبادئ الحكم الرشيد. (الكرخي، 2015م)

مما سبق يتضح أن مفهوم الموازنة التشاركية يقوم على أساس المشاركة مع عدة جهات في اتخاذ القرار وتحديد أولوية الإنفاق والرقابة.

### خصائص الموازنة التشاركية:

تختص الموازنة التشاركية بعدة خصائص تميزها عن مثيلاتها من الموازنات الحديثة بما

يلي: (الكرخي، 2015م)

- 1- أنها عملية يتاح من خلالها حق المشاركة في التنويع السنوي للاستثمارات الرأسمالية.
- 2- ذات قدرة على الربط ما بين العملية التشاركية ونتائجها الملموسة، والتي قد تكون على شكل خدمات أساسية تنعكس على حياة المجتمع.

## 2.9.7 نظام الموازنة على أساس الأنشطة

إن أحد أهم الأهداف للموازنة على أساس الأنشطة، التحسين المستمر والدائم لكل عملية وأنشاط، ويبدو أن الموازنة التقليدية بالصورة الشائعة التي تمارس بها تركيز ببساطة على تكرار تاريخ العمليات السابقة، بينما تضع الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) أهدافاً للتحسين وفقاً لنشاط المنشأة ، وتعمل الموازنة القائمة على أساس الأنشطة (ABB) على مزامنة الأنشطة ومن ثم تحسين العمليات، فكل إدارة تعمل من أجل الأداء العام للمنشأة.

وتضع الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) أهدافاً لتحسين عمليات المنشأة وهو ما يتطلب جهوداً مشتركة من جانب الموظفين في مجموعة متنوعة من الإدارات، ونظراً لأن الهدف هو تحسين أداء المنشأة ككل، مما يتطلب إزالة الحواجز بين الإدارات والعمل على زيادة التنسيق بينها.

وتركز الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) وإدارة الأنشطة على التحكم في النشاط، فمن خلال النشاط وحده يمكن أن تتحسن النتائج ومن هذا المنطلق ، تميل الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) للتركيز على النتائج وليس الأسباب وعلى سبيل المثال: يتطلب تعيين موظفين جدد أو إدخال خدمة جديدة وقتاً طويلاً ، وفي الواقع ينبغي أن تركز المنشآت على أسباب تلك الأوقات المعيارية الطويلة.

وتعرف الموازنة على أساس الأنشطة **Activity Based Budgeting (ABB)** يعرف (Antos) الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) Activity Based Budgeting بأنها "عملية تخطيط وتحكم في الأنشطة المتوقعة من المنظمة لاشتقاق موازنة فعالة للتكاليف تعني بحمل العمل المنتبأ به وتحقيق الأهداف الإستراتيجية المتفق عليها".

وهي 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 النشاط.

وتعرف أيضاً بأنها "تعبير كمي عن الأنشطة المتوقعة للمنظمة تعكس تنبؤ الإدارة بحمل العمل وكذلك المتطلبات المالية وغير المالية للوفاء بالأهداف الإستراتيجية المتفق عليها والتغيرات المخططة لتحسين الأداء".

وهي موازنة تركز على المخرج وليس المدخل، أي أن الموازنة على أساس الأنشطة تركز على (حماد، 2005م، ص 1175):

- نوع العمل المراد أدائه.
- كم العمل المراد أدائه.
- تكلفة العمل المراد أدائه.

كما عرفتھا "NDMA Inc" على أنها موازنة تقوم بحساب التكلفة الحقيقية لكل مشروع وخدمة ممولة بالموازنة بشكل دقيق ومحدد بالتوافق بين توقعات العملاء (الاحتياجات) والموارد. كما يعرف "Lvy Mclemore" الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) على أنها: تقنية لتحسين دقة التقديرات المالية ولزيادة إدراك المنشأة.

وأما عن الفلسفة التي تستند عليها الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) فهي بشكل أولي تركز الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) على فهم النشاطات وعلاقتها فيتحقيق الأهداف الإستراتيجية، حيث تتمكن المنشأة من معرفة التغييرات 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 أدائه وما هو الاستثمار الذي سوف ينتج؟ (Antos, 2004: 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 "Lvy Mclemore" 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. هذا ويرجع السبب في الاهتمام بمدخل الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) إلى وجود مشكلات معينة في موازنة البنود أهمها:

- لا تؤدي إلى اتخاذ قرارات مالية سليمة بسبب عدم تحديد التكاليف بشكل محدد

ومناسب.

- عدم القدرة على تحديد المشاريع والخدمات التي تشملها التكلفة.  
ولملافاة هذه الصعوبات جاءت موازنة نظام (ABB) والذي يعمل على حساب التكلفة الحقيقية بحيث تتفق مع توقعات العملاء وتطابقها مع الموارد، حيث تقوم الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) على تحديد المنتجات والخدمات والتكاليف غير المباشرة بشكل حقيقي، ويعتبر نظام (ABC) وسيلة ربط بين تكاليف الأنشطة مع النتائج، والهدف من ذلك هو تحديد التكلفة الحقيقية للمنشأة عن الخدمات ، والتكاليف الحقيقية تشمل التكاليف المباشرة بالإضافة إلى حصة عادلة من التكاليف غير المباشرة، حيث نجد أن المنشآت التي تعتمد على نظام الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) تكون النتيجة تخفيض التكاليف والحصول على عائد أعلى (www. NDMA.com).

هذا ويرجع السبب في الاهتمام بمدخل الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) إلى وجود مشكلات معينة في موازنة البنود أهمها:

- لا تؤدي إلى اتخاذ قرارات مالية سليمة بسبب عدم تحديد التكاليف بشكل محدد ومناسب.  
- عدم القدرة على تحديد المشاريع والخدمات التي تشملها التكلفة.  
ولملافاة هذه الصعوبات جاءت موازنة نظام (ABB) والذي يعمل على حساب التكلفة الحقيقية بحيث تتفق مع توقعات العملاء وتطابقها مع الموارد، حيث تقوم الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) على تحديد المنتجات والخدمات والتكاليف غير المباشرة بشكل حقيقي، ويعتبر نظام (ABC) وسيلة ربط بين تكاليف الأنشطة مع النتائج، والهدف من ذلك هو تحديد التكلفة الحقيقية للمنشأة عن الخدمات ، والتكاليف الحقيقية تشمل التكاليف المباشرة بالإضافة إلى حصة عادلة من التكاليف غير المباشرة، حيث نجد أن المنشآت التي تعتمد على نظام الموازنة على أساس الأنشطة (ABB) تكون النتيجة تخفيض التكاليف والحصول على عائد أعلى (www. NDMA.com).

ومما سبق فإن عملية إعداد الموازنات على أساس الأنشطة الإدارية من الرقابة بشكل أكثر فعالية على التكاليف، و"تمكن الإدارة من تحويل الجزء الأكبر من التكاليف الثابتة.  
وبالتالي فإن الموازنة على أساس الأنشطة تتيح بيئة ملائمة للاستفادة من أدوات المحاسبة الإدارية الإستراتيجية في مجال خفض التكاليف كأسلوب الإدارة على أساس الأنشطة (ABM) لاستبعاد الأنشطة التي لاتضيف قيمة، ونظام التحسين المستمر، والمقاييس المرجعية (Antos, 2005).



## 2.9.8 الموازنة الموجهة بالنتائج:

مفهوم الموازنة الموجهة بالنتائج: هي الموازنة التي تعتمد على الربط بين الإنفاق على الأنشطة كافة، ونتائج هذا الإنفاق من خلال وضع منظومة مؤشرات لقياس الأداء لكافة المستويات لتحقيق كفاءة الإنفاق، والوصول إلى الأهداف والأولويات الوطنية أنها: (الكرخي، 2015م)

- أداة لربط الموازنة بالتخطيط الاستراتيجي (مدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية) مع تحقيق الأهداف والأولويات.
- ربط الإنفاق العام بالنتائج والمخرجات.
- قياس كفاءة الإنفاق على البرامج والمشاريع من خلال منظومة مؤشرات قياس الأداء.
- تحقيق الشفافية، وتطبيق المساءلة وفق أسس موضوعية.

### • قواعد إعداد الموازنة الموجهة بالنتائج

تعد الموازنة الموجهة بالنتائج وفق القواعد التالية: (الكرخي، 2015م)

- كل فصل يجب أن يتضمن برامج؛ بحيث يكون كل برنامج عبارة عن مجموعة من المشاريع والنشاطات التي تؤديها الوحدة لتحقيق أهدافها. الاستراتيجية بشكل يتوافق مع مسؤولياتها.
- في حال عدم وجود برنامج ضمن الفصل يستحدث على الأقل برنامجين ضمن الفصل يرمز لها الإدارة والخدمات المساندة.
- برنامج بعنوان مرتبط بالمسؤوليات الوظيفية للوحدة.
- كل برنامج قد يتضمن نفقات جارية أو نفقات رأسمالية.
- تعالج النفقات الرأسمالية كما يلي:
- يقصد بالمشروع بأنه حزمة النفقات الرأسمالية التي تستهدف تحقيق نشاطات معينة، ويحتوي على بنود، وله هدف محدد قابل للقياس.
- تدرج نفقات كل مشروع حسب تفاصيلها تحت مظلة البرنامج المعني.
- أية نفقات رأسمالية مستمرة لا تدرج ضمن مشروع محدد يستحدث لها مشروع ضمن برنامج محدد أو تخدم عدة برامج توضع في برنامج الإدارة والخدمات المساندة.

هذا، ويتم تحديد مستلزمات إعداد الموازنة الموجهة بالنتائج من خلال وضع أهداف استراتيجية مؤسسية للوحدة، وربطها بالأهداف والأولويات الوطنية، وتحديد البرامج والمشاريع، ومؤشرات قياس أدائها؛ لضمان تحقيق تلك الأهداف، وتحديد مسؤولية التنفيذ ودراسة وتحديد

تكاليف كل نشاط أو مشروع أو برنامج وتحديد البيانات الكمية والنوعية عن كل نشاط أو مشروع أو برنامج، وتوفير نظام معلوماتي لمعالجة هذه البيانات، وتحديد مصادر التمويل، وتحديد أولويات تنفيذ البرامج والأنشطة، ووضع برنامج زمني لذلك.

هذا ويمكن القول بشكل عام ان الموازنة العامة تطورت على مر العصور من حقبة إلى زمنية إلى أخرى وذلك لتلبية التطورات الحاصلة في كافة مناحي الحياة ، إقتصادية، علمية، إجتماعية، وتكنولوجية؛ والتي كان لا بد من تطورها لتواكب تطورات الحياة كافة، بل عن القائمون عليها اجبروا على ذلك إجباراً؛ حيث أن موازنة البنود التقليدية لم تعد تلبي حاجة الدول، والمؤسسات، والشركات؛ من تخطيط سليم، وتقليل التكاليف، وسد الفجوات المختلفة، والعجز العام بالموازنة؛ وهذا ما أدى إلى إجبار المتخصصين للبحث عن بدائل أخرى لموازنة البنود؛ والتي تم تطويرها وتحديثها إلى أنواع مختلفة مثل البرامج والأداء ثم التخطيط والبرمجة وغيرها إلى أن وصلت إلى أحدث الأنواع كالموازنة الموجه بالنتائج، والموازنة على أساس الأنشطة ( ABB )، وعلى الرغم من الوصول إلى تلك الأنواع الموازنات الحديثة وتطبيقها في بعض الدول إلا أن تلك الدول عادت عن تطبيق تلك الموازنات وذلك لكثرة مشاكلها، وصعوبة تطبيقها، وعادت إلى موازنة البرامج والأداء وتطبيقها مرة أخرى، وكانت الولايات المتحدة الأمريكية هي الدولة الرائدة والسبّاقة في ذلك التطور ثم عادت إلى موازنة البرامج والأداء بسهولة وبساطة تطبيقها، ولذلك إخترت هذا النوع من الموازنات ودراسة مدى إمكانية تطبيقها على الجامعات الحكومية في فلسطين وبالتحديد على جامعة الأقصى الحكومية.

الفصل الثالث  
أسس موازنة البرامج والأداء  
ومقوماتها

## الفصل الثالث

### أسس موازنة البرامج والأداء ومقوماتها

#### 3.1 مقدمة:

تعتبر موازنة البرامج والأداء هي محصلة المحاولات والجهود الأولى لإصلاح نظام الموازنة التقليدية (موازنة البنود)، وهي تعتبر أولى نظم الموازنات الحديثة التي تم تطبيقها بعد التحول عن نظام موازنة البنود القديمة، وهي تركز بشكل خاص على تحقيق الكفاية الإدارية، وتقليل النفقات، إضافة إلى محاولتها قياس مدى كفاءة الأجهزة الحكومية في إنجاز المشاريع. هذا ونتيجة لوجود بعض أوجه الضعف في أسلوب موازنة البنود في تقديم المعلومات المفيدة لمتخذي القرارات، سواء قرارات التخصيص أو القرار المتعلق بكفاءة الأداء، فإن ذلك كان مدعاة وسبباً أدى إلى تطوير أسلوب جديد سمي ب(موازنة البرامج والأداء)، (وديان، والحدرب، 2013م)

نشأت الحاجة لنظام موازنة البرامج والأداء لضبط عناصر النفقات الإدارية للإدارات، وبذلك انتهجت العديد من المنشآت أسلوب إعداد موازنتها على أساس البرامج والأداء لاستخدام أنماط من الموازنات الحديثة التي تتواءم مع التطورات الحديثة في مجال الإدارة للتأكد من تنفيذ ما يناط بها من واجبات بكفاءة وفعالية ووفق الخطة المقررة، كما يعتبر إدخال أساليب الإدارة المالية الحديثة إحدى الأسباب الرئيسية في ذلك التطور الذي أدى إلى الوصول إلى ذلك النوع من الموازنات.

إضافة إلى ما سبق فإن هناك عوامل عديدة أخرى ساهمت في تعميق جوانب القصور في الموازنة التقليدية وإبراز ضرورة استحداث نظم متطورة للموازنة العامة للدولة، ومن أهم تلك العوامل التي ساعدت على ذلك ما ترتب على الكساد العالمي الكبير في عام 1929م من تغيير في الهيكل الاقتصادي والاجتماعي، وتبني الفلسفة الكنزوية التي تقضي بتدخل الدولة في ترشيد الموارد الاقتصادية. (المعاينة، والحسيني، 2015م)

ويأتي هذا الفصل لمناقشة وتحليل الأبعاد المتعلقة بمفاهيم إعداد تلك الموازنة.

#### 3.2 ماهية موازنة البرامج والأداء:

يقوم مفهوم موازنة البرامج والأداء على أساس مقدار ما تحققه النفقات العامة من أهداف وليس على مقدار ما تشتريه من سلع وخدمات، وبالتالي فهي تنظر إلى مخرجات النفقات العامة

وليس إليها كمدخلات، ولهذا فهي تركز على الأعمال المراد إنجازها أكثر من اهتمامها بنوع وقيمة السلع والخدمات المراد شراؤها لغرض أداء هذه الأعمال، كما أن نظرتها إلى العاملين في أية إدارة ينصب على إنتاجية الموظف الواحد، وليس على مقدار الراتب الذي يتقاضاه. ويتضح مما سبق أن موازنة البرامج والأداء تقوم على تقسيم أنشطة تحديد التخصيصات اللازمة لهذه الوظائف والنشاطات لغرض تمكين الإدارات من تحقيق الأهداف المرجوة من الوظائف والنشاطات المذكورة. (الكرخي، 2015م)

ولأجل توضيح فكرة موازنة البرامج والأداء يمكن الإشارة إلى أن الوظائف التي تتناولها هذه الموازنة فهي تتعلق بمجموعة العمليات التي تستخدم لتحقيق هدف من الأهداف الرئيسية للمنظمة أما البرامج فهي تضم مجموعات عامة داخل إطار الوظائف المشار إليها، وتشير هذه البرامج إلى الناتج النهائي للجهات التي تطبق الموازنة، وفي هذا السياق يعتبر الأنشطة هي تفرعات عن البرامج وتشمل أنماط العمل المتشابهة التي تقوم بها الجهات في سبيل تحقيق الناتج النهائي لبرنامج معين.

إن الفكرة الجوهرية التي تقوم عليها موازنة البرامج والأداء هي أن النفقات لا يتم تخصيصها إلى المؤسسة كونها مركز تأدية خدمة معينة بل يتم تخصيص المبالغ للبرامج التي تتطلع الوحدة لتنفيذها أو بجزء منها للأنشطة التي تساهم بتنفيذ تلك البرامج. (المعاينة، والحسيني، 2015م)

فموازنة البرامج والأداء تقوم على تحديد الأهداف التي ترصد من أجلها النفقات، وحجم النفقات المطلوبة للبرامج المتوقع إدراجها في مشروع الموازنة؛ لبلوغ كل هدف من تلك الأهداف إضافة إلى وضعها المقاييس والمعايير اللازمة لقياس ما تم إنجازه من كل برنامج وتقييم أدائه وكفاءته. (الكرخي، 2015م)

وفي تعريف لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة لموازنة البرامج والأداء أوضحت أنها تتمثل في مجموعة الأساليب التي بواسطتها تمكن مدراء البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت، المبالغ، ساعات العمل والمواد، إن هذا النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية؛ إذ يساعد في الحصول على نتائج أساسية ويهيئ قاعدة أفضل لإتخاذ القرارات. (المعاينة، الحسيني، 2015م)

أما مكتب الموازنة العامة في الولايات المتحدة الأمريكية، فذكر بأن موازنة الأداء هي: "تلك الموازنة التي تبين الأهداف التي تطلب لها الاعتمادات المالية، وتكاليف البرامج المقترحة للوصول إلى تلك الأهداف، والبيانات والمعلومات الكمية (الإحصائية) التي تقيس الإنجازات، وكل ما أنجز من الأعمال المدرجة تحت كل برنامج". (عصفور، 2008م)

وهي بذلك تعبر عن خطة توضح الأهداف المحددة للوحدات معبراً عنها في شكل برامج ومشروعات محددة، فطبقاً للبرنامج تم تبويب الموازنة حسب الوظائف الأساسية للوحدات أكثر من برنامج كما يجوز أن تنفذ أكثر من إدارة برنامج واحد، ثم يتم التبويب طبقاً لطبيعة النفقة أي عند التنفيذ لا بد من تمويل البرامج وعليه تدرج اعتمادات كل برنامج طبقاً لطبيعتها.

وقد وضع (Young, 2003) مفهوماً شاملاً لموازنة البرامج والأداء، فذكر أنها أداة يتم من خلالها عملية توزيع الأموال (تخصيصها) للبرنامج من أجل تحقيق أهدافه مما يمكن من قياس الأداء والكفاءة والفاعلية له، وبين بأنها تساعد على ربط المدخلات (النفقات) مع نشاطات البرنامج وأهدافه، وهذا بدوره يساعد على تمكين وتعزيز نظام المساءلة، وتجنب مراعاة هيكلية إعداد موازنة البرامج والأداء، أما فيما يخص التعريف من ناحية توضيح عملية إعدادها فإن ذلك ينطبق مع ما أشار إليه (Kim, 2006)؛ حيث ذكر أن عملية إعداد موازنة البرامج والأداء هي عملية يتم من خلالها تحديد الوزارة، ثم تحديد البرامج، ثم تحديد البرامج الفرعية، ثم تحديد الأنشطة لكل برنامج، ثم قياس تكاليف الأنشطة. (عبد الكريم، 2016م)

أما الغيطاني (2012م) فقد عرف موازنة البرامج والأداء على أنها: خطة تهدف إلى تحقيق عدد من الأهداف قصيرة أو طويلة الأجل، ولتحقيق ذلك يتم ربط تلك الأهداف بالهيكل التنظيمي؛ بحيث يتم تقسيمها إلى اختصاصات وبرامج وأنشطة ومشروعات في ضوء التحديد الدقيق للتكاليف والعوائد المتوقعة بهدف تحقيق أقصى كفاءة ممكنة لتخصيص الموارد المتاحة.

كما تطرق الحسيني (2004م) لهذا النوع من الموازنات فعرّفها بأنها: خطة كمية لاستغلال الموارد المتاحة للوحدة المحاسبية خلال فترة زمنية محددة في المستقبل، وهي تمثل الأسلوب لإدارة ورقابة الموارد، وتمثل الموازنة جزءاً حيوياً من عملية تنفيذ الاستراتيجية الجامعية؛ حيث توزع الموارد اللازمة على البرامج والأنشطة المختلفة وبما يضمن التنفيذ الفعال للاستراتيجية الموضوعية، وبحيث يمكن المدراء من أجزاء التغييرات الضرورية في منظماتهم.

ولعله من الأهمية بمكان هنا الإشارة إلى أن مفهوم موازنة البرامج والأداء في الجامعات يتمحور من خلال عدة نقاط أهمها ما يلي (الحسيني، 2004م):

- تحديد رؤية أهداف ومهمة الجامعة التي تسعى إلى تحقيقها.
- ربط النتائج المتوقعة برسالة وأهداف الجامعة.
- إقرار بمبدأ المساءلة والمسئولية.
- مستوى الجودة في أداء البرنامج.
- مستوى الأداء للأعمال والأنشطة خلال السنة المالية السابقة، وتكلفة كل برنامج أو مشروع.
- علاقة تكاملية وتفاعلية بين المدخلات والمخرجات.

ولذلك يمكن القول إن موازنة البرامج والأداء تعبر عن خطة عمل توضح الأهداف المحددة للوحدات الإدارية في شكل برامج ومشروعات محددة وهي بذلك تتضمن شقين هما:

1. البرامج: أي تركز الاهتمام على البرامج وذلك عن طريق:
  - تبويب الاعتمادات بالموازنة وفقاً للوظائف الأساسية للوحدة.
  - تحديد البرامج التي تدرج تحت كل وظيفة أساسية، فتتقسم وظيفة الخدمات التعليمية مثلاً إلى برامج للتعليم الابتدائي، والثانوي، والفني والجامعي.

وبذلك يمكن تحديد الأنشطة والمشروعات التي يتكون منها كل برنامج على حدة، ومن ثم يمكن إعداد التقارير المالية؛ طبقاً لهذا التبويب متضمنة التكاليف الفعلية والتقديرية.
2. الأداء: أي تركيز الاهتمام على ما يتم تحقيقه وليس على الوسائل المستخدمة، وفيه يحدد وحدات لقياس العمل بكل قسم من الأقسام التي تتكون منها الوحدة الإدارية، وتطبيق المبادئ العامة للتكاليف، وبالتالي إمكانية تحديد تكلفة الوحدة الخدمية المؤداة، ووضع معدلات لتقييم الأداء في الوحدات الإدارية المختلفة.

### 3.3 فلسفة موازنة البرامج والأداء:

تستند فلسفة موازنة البرامج والأداء في الجامعات إلى تحقيق التكامل والتفاعل بين المخرجات المستهدفة من كل برنامج وبين مدخلاته الأساسية، وانعكاس ذلك على تطوير الأداء الجامعي.

وتتمثل أبعاد ومضامين هذه الفلسفة من خلال: (محمود، 2011م)

1. فاعلية النفقة: فهي قياس لمعدل تحقيق الأهداف، وكفاءة استخدام الموارد، وبناء تقديرات الموازنة العامة للجامعة، وبحيث تحقق عملية الانفاق جدوى المنفعة الاجتماعية والاقتصادية والعلمية.

2. الرقابة: وهي متابعة استخدام المدخلات بصفة عامة أو الإنفاق في تحقيق الأهداف، وكفاءة استخدام النفقات أو المدخلات في علاقتها بالمرجات، أو تحقيق الناتج المستهدف، وهي ضمان الرقابة على فاعلية برامج النشاط والمصاحبة لتنفيذ الموازنة في تحقيق الأهداف المنوطة بالجهة؛ وفقاً للقوانين والقرارات المنظمة لها وفقاً للخطة والأهداف الجامعية.

3. التعظيم: أي تعظيم حجم وجودة الخدمات الجامعية المقدمة، وتحسين فاعلية وجدوى الانفاق المالي، وهذا يتحقق من خلال الاستغلال الأمثل للموارد المالية والبشرية المتاحة، والكشف عن الطاقات العاطلة بمراكز المسؤولية المختلفة، وتجنب الآثار التضخمية التي تترتب على عدم استرداد الانفاق المالي.

4. الترشيح: أي ترشيح تكاليف إنجاز برامج النشاط الجاري، وتكاليف المشروعات الاستثمارية، واختيار أفضل بدائل التنفيذ الأقل تكلفة والأعلى فاعلية، وبما يضمن المحافظة على المال العام، وضمان حصة الأجيال القادمة، وبما يضمن المحافظة على أموال الجامعة، وضمان قدرتها على التطوير والتحسين الأكاديمي.

5. التحليل: استقصاء وتحليل أسباب الانحرافات في تنفيذ برامج النشاط، وفي معدلات الأداء المصاحبة للموازنة فيما بين انحرافات مرتبطة بكمية الخدمات العامة المتحققة ومستوى جودتها أو مرتبطة بتشكيلة هذه الخدمات أو مرتبطة بتكلفة هذه الخدمات أو مرتبطة بكفاءة مراكز المسؤولية.

إن تطبيق موازنات البرامج والمحاسبة عن الأداء بالنسبة للموارد يشتمل على وضع برامج زمنية للنشاط لتحقيق الموارد المستخدمة مع نظم ومؤشرات تتناسب مع طبيعة الموارد المالية، فالنسبة للموارد المالية يشمل تقييم الأداء مؤشرات الارتقاء بكفاءة الفحص والربط والتحصيل وتحقيق متطلبات السيولة في دورة التعامل مع الممولين، وتحقيق الشفافية، وتعميق محاسبة المسؤولين، واستقصاء أسباب ونتائج الخلل في الأداء لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، والسعي لتحقيق وتعميق ربط المكافآت والحوافز بالأداء، وبما يكفل تعميق علاقة الأجور بمعايير الإنتاجية، وكفاءة الأداء، وبما ينعكس على مستوى وكفاءة الخدمات المقدمة وتحقيق فاعلية الانفاق.

فما سبق يتضح أن فكرة موازنة البرامج والأداء تقوم على ما تتجزه الوحدات من أعمال، وما تقوم به من نشاطات؛ أي إنها تهتم بالعمل الذي تم إنجازه أكثر من التركيز على وسائل وطرق إنجازه، وبذلك يتبين أن تلك الموازنة تربط بين مخصصات الموازنة والعمل المطلوب أدائه، وعلى ذلك فإنها تتضمن:



- تحديد وحدات العمل للأنشطة القابلة للقياس.
- تحديد الموارد اللازمة لإنجاز العمل المطلوب.
- قياس ومراقبة الأداء في ضوء المطلوب.

ونظراً لأن موازنة البرامج والأداء تركز على قياس وتقييم الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الأنشطة والبرامج والمشاريع؛ لذلك فعندما تعتمد على نظام محاسبة التكاليف، وذلك لإتمام مقارنة التكلفة الفعلية مع التكلفة المقدرة للحكم على مدى كفاءة أداء الأجهزة الإدارية المنفذة، والتي يمكن استخدامها في اتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة على مستويات الأجهزة العليا في التنظيم الإداري، ومن ثم اعتماد الناتج النهائي كمقياس لأنشطة الوحدات المختلفة، وقياس تكاليف تنفيذها للأنشطة والبرامج.

#### 3.4 التطورات التي مهدت لظهور موازنة البرامج والأداء والعوامل الكامنة وراء الاهتمام بها:

هناك العديد من العوامل التي تشكل الأساس الذي دعت إليه عملية الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة البرامج و الأداء أهمها: (الدوري، و الجنابي، 2012م)

- عجز الموازنة التقليدية (البنود) في إعطاء قياسات محددة لكفاءة الإدارات يمكن من خلالها الارتقاء بمستوى أداء هذه الإدارات، وتحديد المسؤوليات.
- ظهور أنظمة وأجهزة للرقابة منفصلة عن جهاز الموازنة في الكثير من الدول.
- اتساع الأنشطة؛ مما يؤدي إلى زيادة تركيب وتعقد ما تؤديه من واجبات، فلم تعد الأعمال التي تقوم بها قليلة وبسيطة؛ مما أوجب التفتيش عن وسيلة تعطي تصورات دقيقة وموضوعية للسلطات التنفيذية والتشريعية معاً عن قدرات وكفاءة الإدارات المنفذة للأعمال المكلفة بها، وعلى هذا الأساس قدم دعاة الإصلاح موازنة الأداء لتلعب هذا الدور.
- تطور أنظمة المعلومات والتحليلات الاقتصادية والمالية والإحصائية؛ مما سهل الطريق أمام الدراسات والبحوث التي انطلقت تبحث عن سبيل لتطور نظام موازنة البنود؛ مما هيأ البيئة الملائمة لظهور موازنة الأداء التي وجدت من منظومة المعلومات والتحليلات التي وفرت أثناء ذلك عاملاً مسانداً لتبني الدعوة الجديدة.
- تطبيق النظم المحاسبية التي تحقق الرقابة الداخلية على الأداء والاستعانة بالأسس والقواعد المحاسبية في تحقيق الرقابة المالية.
- تطور أنظمة الرقابة بعد أن كانت من اختصاص إدارة الموازنة؛ مما فسح المجال أمام دائرة الموازنة؛ لتلعب دوراً آخر ومهماً هو القياس الإنجازي بعد أن كان هذا الدور ثانوياً في ظل

موازنة البنود كما أن ظهور أسلوب الرقابة الداخلية على التصرفات المالية للإدارات، وصدور قوانين العمل والمشتريات والمخازن ساعد على التحقق من سلامة العمليات الإنفاقية بصورة مقبولة، وهو ما قلل الاهتمام بالدور الرقابي لموازنة البنود ولفت الأنظار إلى مهام أخرى لنظام الموازنة، ومنها الدور الأدائي.

- الحاجة الملحة للإدارات في مختلف المستويات في الدولة إلى تبسيط وتسهيل عملية اتخاذ القرارات، وحيث إن نتائج العمل الإنجازي الذي تقدمه موازنة الأداء يعكس كفاءة الإدارة في أداء أعمالها ووظائفها وواجباتها المكلفة بها على شكل برامج ومشاريع ومقارنة ما تم إنجازه بما يراد إنجازه فإن ذلك من شأنه تقديم إطار من المعلومات المفيدة التي تساعد على اتخاذ القرارات من قبل الإدارات المختلفة.

- تزايد الحاجة لحساب ناتج النفقات العامة بمقياس ما استنفذه من تكاليف؛ مما دعى إلى الاهتمام بحجم ونوعية الأعمال المنجزة وليس بحجم الأموال المستخدمة كما كان عليه الحال في موازنة البنود كل هذا دفع إلى الاهتمام بالآراء التي تدعو إلى نظام موازنة يعتني بتحقيق هذه المهمة.

- تطور الإدارة العلمية في القطاع الخاص، والتي كان من أهم أهدافها تحقيق الكفاءة في الأداء، فاتجهت الدراسات والبحوث والنظريات الإدارية إلى المناداة بضرورة الاستفادة من النتائج التي أفرزتها التطورات في الإدارة العلمية في القطاع أعلاه، ودعت إلى الربط بين مبدأ الكفاءة والموازنة باعتبارها من أهم الوسائل في تحقيق هذا المبدأ.

### 3.5 أهداف موازنة البرامج والأداء:

- تتمثل أهداف موازنة البرامج والأداء في عدة نقاط رئيسية أهمها:
- تهدف موازنة البرامج والأداء إلى ربط المخصصات بالإنجازات، والتركيز على مخرجات العملية الانتاجية بدلاً من مدخلاتها. (عبد الجليل، 2003م)
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لتخطيط البرامج قصيرة الأجل والمتعلقة بالأعمال السنوية بما يتلاءم مع خطط التنمية إلى جانب تقييم الأداء سواء أكانت معايير مالية أو عينية كمية (الشوبكي، وأبو شمالة، 2012م)
- تحديد الأهداف ورسم الوسائل اللازمة لتحقيق كل هدف، أي اقتراح برامج محددة مع بيان النتيجة المتوخاة من كل واحد منها ضمن إطار الأهداف الرئيسية التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، ثم تحليل كل برنامج وتحديد عناصر كلفته وتجميعها، وبيان الإدارة والموظفين

المسؤولين عن التنفيذ، ثم يأتي بعد ذلك تقييم الأداء الفعلي، وتحديد انحرافاته ومبرراته في ضوء معايير القياس المعتمدة. (الدوري، الجنابي، 2012م)

- ترشيد استخدام الموارد المالية والبشرية المتاحة للوزارات والوحدات الإدارية والبرامج والأنشطة. (الحسيني، 2004م)
- الكشف عن مراكز المسؤولية التي تتضاءل جدواها لإدماجها أو إلغائها وفقاً لمنهج الموازنة الصفريّة، واستقصاء وتحليل أسباب الانحرافات في تنفيذ برامج النشاط في معدلات الأداء المصاحبة للموازنة فيما بين انحرافات مرتبطة بكمية الخدمات العامة المحققة ومستوى جودتها. (فهيم، 2004م)

### 3.6 خصائص ومميزات موازنة البرامج و الأداء:

- تتميز موازنة البرامج والأداء بالخصائص الآتية: (الكرخي، 2015م)
- اهتمامها بالعمل والتنفيذ أكثر من اهتمامها بالرقابة أي بحجم ونوعية العمل المنجز وليس بسلامة التصرف بالأموال التي انفقت عليه من الناحية القانونية.
- ربطها بين الأشياء المشتره والأعمال المنجزة، حيث تبوب الأشياء المشتره حسب المشروعات والبرامج والخدمات، وليس كما يراد لها في الموازنة التقليدية؛ حيث تدرج النفقات حسب نوع النفقة دون أن يكون هناك ارتباط بينها وبين ما منجز من عمل أو ما مزع إنجاز.
- اهتمامها بالأهداف التي تسعى إليها الإدارات والوحدات المختلفة ، وبالكيفية التي يمكن بموجبها تحديد هذه الأهداف، وأساليب وضعها على شكل برامج، وشكل العلاقة التي تربطها بالسياسة المالية العامة للدولة.
- اهتمامها بقياس النتائج المتمخضة عن نشاط الإدارة أو الوحدات كالجامعات مثلاً، وقد تطلب هذا الأمر توفير معلومات وبيانات عن إنجازات الإدارات؛ سواء كانت مادية أو خدمية ووضع مقاييس لحساب النتائج بدرجة عالية من الموثوقية والدقة.
- تميزها بالعلاقة المشتركة بين إدارة الوحدة وإدارة الموازنة في ظل موازنة الأداء، فليس من مصلحة إدارة الموازنة أن تقتر في الأموال لتنفيذ برنامج معين بعد أن قدمت الإدارة المسؤولية عن تنفيذ كل المعلومات والبيانات التي تبرر رصد هذا القدر من الأموال، وهذا ما يدفعها للحصول على الأموال بالقدر الذي يكفي النشاط والمشروع ويطمأن في نفس الوقت إدارة الموازنة بأن الأموال المرصدة تصرف للأغراض المخصصة من أجلها، ووفق معايير ومقاييس معروفة.

- اعتمادها على أساس الاستحقاق في نظامها المحاسبي والذي يعني قيد كافة الإيرادات والنفقات التي ترتبت على تصرفات المالية للإدارة أثناء السنة المالية بغض النظر عن التاريخ الذي يتم فيه فعلاً تحصيل الإيرادات أو صرف النفقات.
- تطلبها اختصاصات معينة من موظفي إدارة الموازنة، وتتركز هذه الاختصاصات في علوم الإدارة العامة والبرمجة ومحاسبة التكاليف؛ ليستطيعوا النهوض بالمهام التي يرمي إليها هذا النوع من أنظمة الموازنة.
- تبويبها تبويماً ليخدم أغراضها حيث تقسم النفقات حسب الوظائف والبرامج على العكس من الموازنة التقليدية التي تهتم بتبويب النفقات حسب البنود والأبواب.
- اعتمادها أسلوباً في المتابعة يقوم على أساس التقارير الدورية اللاحقة سواء الشهرية أو الفصلية أو السنوية؛ حيث تكشف هذه التقارير مقدار الأعمال المنجزة من حيث الكم والنوع والأعمال المتبقي إنجازها والصعوبات التي تعترض تقدم الأعمال والمقترحات التي تقدمها الإدارة في سبيل الارتقاء بمستوى الأداء، وغير ذلك.

### 3.7 فوائد ومزايا موازنة البرامج و الأداء:

- تتجلى الفوائد والمزايا التي يمكن تحقيقها من وراء تطبيق موازنة البرامج والأداء في كونها: (الكرخي ، 2015 م)
- تعمل على توزيع الموارد بشكل أفضل من موازنة البنود: فهي تدعم الاحتياجات الفعلية في الحصول على الاعتمادات المالية، وتضعف أسلوب المساومة السائد في الموازنة التقليدية، وتقلل من فرض تخفيض الاعتمادات بشكل عشوائي من قبل دائرة الموازنة العامة.
  - تعمل على تحسين عمليات تنفيذ المشاريع؛ لأنها توضح مسبقاً وحدات الأداء المطلوب تحقيقها، كما تسهل عملية الرقابة على التنفيذ نظراً لوجود معايير للأداء محدداً سلفاً.
  - توفر معلومات كافية عن الخدمات التي سيتم تقديمها، فهي تتضمن وصفاً للبرامج والمشاريع ، والأهداف المرجوة من تنفيذها وتكاليف تلك البرامج والمشاريع.
  - إعطاء صورة دقيقة عن حجم الإنفاق من خلال تحديد علمي مسبق بتكلفة ما سيتم تنفيذه من أعمال.
  - توسيع صلاحيات مدراء الدوائر في مجال التخطيط والرقابة الذاتية، وبالمقابل تؤدي إلى تحميلهم مسؤولية عدم الكفاءة التي قد تحصل في الأداء.
  - رفع كفاءة أداء أجهزة الرقابة المالية والإدارية من خلال إضافة مؤشرات جديدة للتقويم والرقابة.

- تنسيق البرامج والأنشطة ومنع الازدواج فيها.
- مرونة توزيع المخصصات على المهام والأنشطة وفقاً لأهميتها النسبية بما يؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد.
- رفع كفاءة النظام المحاسبي، وزيادة الاعتماد على بيانات تكاليف الأداء، وزيادة موثوقية التقارير المالية.
- إيجاد ترابط أفضل بين الخطط القصيرة والمتوسطة وطويلة الأجل.
- إنشاء قاعدة بيانات موثقة وعلمية عن مجالات الأداء الحالي والماضي كافة، وزيادة الاعتماد على معدلات أداء ومقاييس إنجاز نموذجية للأعمال المتشابهة.
- رفع كفاءة الوحدات في إدارة وتنفيذ البرامج والمشروعات.
- إيجاد مبررات منطقية للإنفاق بمستواه وشكله الحالي والمستقبلي.
- ترجمة السياسات العامة وأهدافها إلى برامج تعالج المشاكل الأساسية، وذلك في صورة واضحة ومبسطة.

### 3.8 كيفية إعداد موازنة البرامج و الأداء:

- يجري تحضير موازنة الأداء وفق الخطوات التالية:(الكرخي،2015م)
- إعداد جدول يحدد الأهداف المطلوب تحقيقها.
  - تصميم البرامج اللازمة لتحقيق تلك الأهداف.
  - تحليل مدخلات ومخرجات كل برنامج من البرامج.
  - تحديد أهداف كل برنامج من البرامج.
  - تحديد البدائل (البرامج الفرعية، المشروعات، النشاطات) لكل برنامج.
  - تحليل البدائل واختيار الأفضل المحقق للأهداف الرئيسية للبرنامج.
  - إرساء هذه الخطوة والأساليب التحليلية كجزء من نظام متابعة ومراجعة الموازنة.
  - تحديد تكلفة كل برنامج بالكامل لعدة سنوات، وتقدير الاحتياجات المالية السنوية لكل برنامج.

### 3.9 وسائل إعداد موازنة البرامج و الأداء:

- تتلخص الوسائل التي من شأنها المساعدة على إعداد موازنة الأداء ما يأتي:
- (الكرخي،2015م)
- تطوير النظام المالي ليواكب التطورات العالمية في مجال الأنظمة المالية الحديثة.

- استبعاد موازنة البنود (التقليدية) والتي تركز على المدخلات فقط، والتي لا تقدم
- لصانعي القرار المعلومات الضرورية التي تمكنهم من تحديد أولويات الإنفاق؛ وبالتالي
- فهي لا تحقق الاستخدام الأمثل للأموال العامة.
- توجيه عمليات الصرف من الصرف على البنود إلى الصرف على أهداف الإدارات
- ليكون هناك نتائج محققة لقياس الأهداف.
- تطوير السياسات المالية والإجراءات المحاسبية: على ضوء تطوير النظام المالي
- وتطبيق ميزانية الأداء.
- تطوير كيفية صنع القرار الخاص بتوزيع الموارد المالية، وذلك من خلال توفير
- البيانات الكافية، والتقارير الدقيقة للحكومة لمساعدتها في تحديد أولوياتها.
- تصنيف البرامج والإجراءات الحكومية إلى مجموعات أساسية.
- قياس الأداء المستنتج من التكلفة المعتمدة لتلك البرامج.
- اتباع الإدارة العملية في كيفية استهلاك الموارد المتاحة، واستغلالها الاستغلال الأمثل.

### 3.10 متطلبات تطبيق موازنة البرامج و الأداء

- تتطلب موازنة الأداء توفير المتطلبات التالية:(وديان، والحدر، 2013م)
- تحديد أهداف البرامج وترتيبها ضمن سلم أولويات محدد.
  - تحديد الخدمات والنشاطات التي تؤديها الجهات التنفيذية.
  - اختيار وحدة ملائمة لقياس الأداء لكل خدمة أو نشاط.
  - وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم إنجازه، ومقارنة الإنجاز بما هو مخطط لتحقيقه خلال السنة المالية.
  - ضرورة أن ينفذ البرنامج في الوقت المناسب، وبالكفاءة والفعالية الملائمة.
  - يتطلب أسلوب موازنة البرامج والأداء توفير البيئة الإدارية والفنية اللازمة لذلك.

### 3.11 البيئة التي يتطلبها أسلوب موازنة البرامج والأداء

تعتبر المتغيرات المتعلقة بالصفة ذات تأثير على الإطار الذي يتم فيه صياغة، وتطبيق موازنة البرامج والأداء ، وبذلك يمكن التركيز في وضع هذا الإطار على البيئة التي يتطلبها تطبيق الأسلوب على مستوى الوحدة الحكومية، وليس على مستوى الحكومة ككل، وذلك لتقريب منظور هذا البحث من أهدافه ، المتمثلة في تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء في الجامعات

- وتتمثل بيئة أسلوب موازنة البرامج والأداء للوحدة الحكومية في الآتي (إسماعيل، 2004م):-
1. فصل العمليات التي يتوجب على الوحدة الحكومية القيام بها عن تلك التي تخرج عن نطاق صلاحياتها ، ويكون هذا الفصل عن طريق تحديد أهداف الوحدة الحكومية ، وبالتالي يخرج عن نطاق عملياتها كل ما لا يتفق مع أهدافها .
  2. تقسيم نشاط الوحدة إلى وظائف ، بحيث تسعى كل وظيفة منها إلى تحقيق هدف أو أهداف جزئية تتفق مع الأهداف العليا لها .
  3. تقسيم كل وظيفة إلى برامج (أو مشاريع) باعتبارها الألية أو الوسيلة التي بها تتحقق الأهداف المطلوبة .
  4. تقسيم كل برنامج إلى عدد من الأنشطة أو وحدات الأداء الدنيا التي تعتبر أصغر وحدات تمثل الأداء أو التنفيذ في كل برنامج .
  5. تقسيم كل نشاط إلى عناصر تكلفته، وتتضمن هذه العناصر بيان مفصل بتكاليف الموارد المالية والمادية والبشرية اللازمة لكل نشاط .
- وبذلك يمكن القول أن الموازنة وفق البرامج والأداء هي مجموع موازنات البرامج التي تنوي الوحدة تنفيذها خلال الفترة التي تعد الموازنة عنها ، كما يمكن إعداد الموازنة وفق عناصر التكلفة كمرعاة تحديد الوظائف، ثم تحديد البرامج وصولاً إلى تحديد الأنشطة، ثم تحديد العناصر

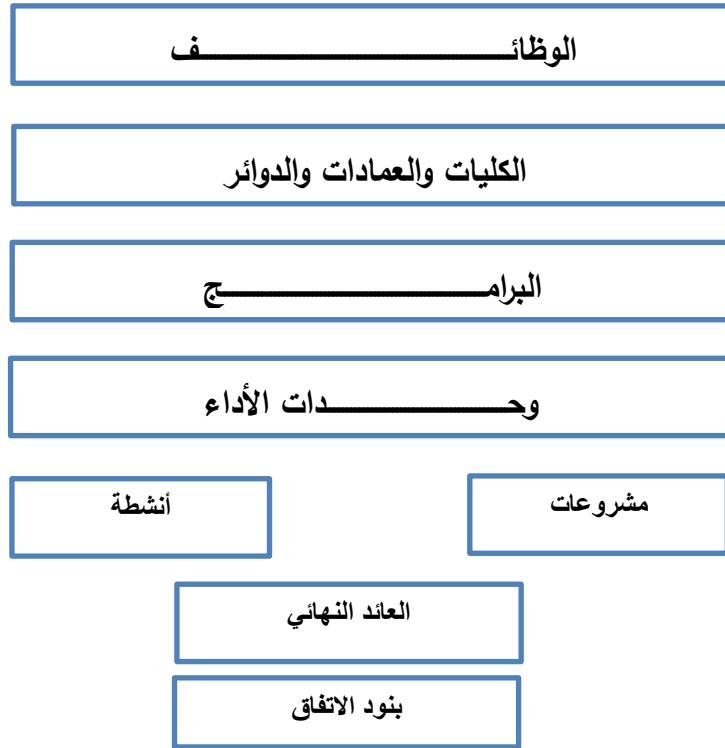
### 3.12 أنواع تبويب موازنة البرامج والأداء

- يتم تبويب موازنة البرامج والأداء وفق الاتجاهات الرئيسية الآتية: (الكرخي، 2015م)
1. تبويب وظيفي: يبين نوع الخدمة أو الوظيفة أي نوع العمل الذي تؤديه الإدارات الحكومية: خدمات عامة، الدفاع، العدل، والشرطة، الطرق والمجاري المياه، التعليم الصحة، الضمان الاجتماعي.
  2. تبويب برامجي: وذلك بتقسيم كل وظيفة من الوظائف التي تقوم بها الإدارات إلى عدد من البرامج يؤدي تنفيذها مجتمعة إنجاز الوظيفة المذكورة كما في الخدمات التعليمية التي تقوم بها الجامعات ومؤسسات أخرى مساندة تقسم مثلاً إلى البرامج الآتية: الإدارة، البحوث، الكليات العلمية والأدبية، والعمادات المساندة لها، والأقسام الإدارية المختلفة.
  3. تبويب حسب المشاريع والأنشطة: حيث يتم تقسيم كل برنامج إلى عدد من المشاريع والأنشطة كل مشروع أو نشاط يمثل جزء من العمل الذي يتضمنه البرنامج.

4. تبويب حسب الفعالية: وذلك بتقسيم كل مشروع أو نشاط اذا اقتضت الحاجة إلى عدد من الفعاليات كل منها يشير إلى عمل معين يمكن تمييزه عن الأعمال الأخرى ضمن المشروع الواحد.

5. تبويب حسب بنود الانفاق: الذي يعرض النفقات التي تكون بمجملها تكاليف أي مشروع أو نشاط ضمن برنامج معين

والشكل الآتي يعرض خريطة التبويب حسب نظام موازنة البرامج والأداء



شكل (3.1): تبويب موازنة البرامج و الأداء

( الكرخي:154، 2015 )



الفصل الرابع  
الدراسة التطبيقية  
( حالة جامعة الأقصى )

## الفصل الرابع الدراسة التطبيقية (حالة جامعة الأقصى)

### 4.1 مقدمة

يتناول هذا الفصل تحليلاً حول مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في فلسطين بالتطبيق على جامعة الأقصى من خلال مناقشة الموضوعات التالية.

### 4.2 نبذة عن جامعة الأقصى

جامعة الأقصى، جامعة حكومية بموجب قانون التعليم العالي رقم 11 لسنة 1998م، مرت بمراحل عديدة في سياق تطورها الطبيعي، فقد كانت معهداً للمعلمين منذ عام 1955م حيث كانت أقدم مؤسسة أكاديمية بعد الثانوية العامة في قطاع غزة، ثم تطورت في عام 1991م لتصبح كلية التربية الحكومية. إلى أن تم الاعتراف بها عام 2000م كأول جامعة حكومية، أصبحت الجامعة عضواً في اتحاد الجامعات العربية وكذلك في مجلس التعليم العالي الفلسطيني عام 2003م (دليل جامعة الأقصى، 2017).

وتضم الجامعة عشرة كليات هي:

- كلية الآداب والعلوم الإنسانية.
- كلية العلوم التطبيقية.
- كلية التربية.
- كلية الإعلام.
- كلية الفنون الجميلة.
- كلية التربية البدنية والرياضة.
- كلية الإدارة والتمويل.
- كلية العلوم الإسلامية.
- كلية العلوم الطبية.
- كلية الحاسبات.

### رؤية ورسالة جامعة الأقصى:

تحرص الجامعة على تطبيق رؤية ورسالة شاملة في مجالات التعليم الجامعي، والبحث العلمي، وخدمة المجتمع المبنية على ثقافة الجودة الشاملة (<https://www.alaqsa.edu.ps>).

#### الرؤية:

تسعى الجامعة على أن تكون مميزة بين الجامعات الفلسطينية والإقليمية في مجالات التعليم والبحث العلمي وخدمة المجتمع.

#### الرسالة:

- جامعة الأقصى هي مؤسسة تعليم عالٍ حكومية فلسطينية تهدف إلى إعداد إنسان مزود بالمعرفة، والمهارات، والقيم، ولديه القدرة على التعلم المستمر وتوظيف تكنولوجيا المعلومات من خلال برامج بناء القدرات، والتعليم الجامعي، والبحث العلمي، وتنمية وخدمة المجتمع وتلتزم جامعة الأقصى خلال تحقيقها لرؤيتها بالثقافة العربية والإسلامية، ومبادئ حقوق الإنسان التي تشمل المسؤولية، والالتزام بحكم القانون، والشفافية والاحترام والتسامح والعدالة والمساواة والتمكين والمشاركة لأصحاب المصلحة.

- تعزيز التطوير المؤسسي لجامعة الأقصى من خلال تحسين كفاءة الدعم المساند للعملية التعليمية، والبحث العلمي وخدمة المجتمع. تحسين جودة البرامج الأكاديمية في الجامعة من خلال توفير بيئة تعليمية فاعلة. المساهمة في تحسين المعرفة والفهم كأساس لدعم اتخاذ القرارات وصنع السياسيات حول قضايا جامعة الأقصى والمجتمع الفلسطيني من خلال التشبيك مع المؤسسات والمراكز التعليمية والبحثية ومؤسسات المجتمع المدني على المستوي المحلي والإقليمي والعالمية.

- المساهمة في عملية التنمية المستدامة للمجتمع الفلسطيني من خلال تقديم الخدمات التعليمية والتدريبية والبحثية والاستشارية والعمل التطوعي وذلك بالشراكة مع المؤسسات الرسمية ومؤسسات المجتمع المدني والقطاع الخاص.

- تطوير نظام تعليمي مهني متوسط يرتكز على التميز والإتقان ويلبي احتياجات

المجتمع التنموية (<https://www.alaqsa.edu.ps>).

### 4.3 منهجية الدراسة:

لما كان هدف الدراسة هو التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء وذلك بالتطبيق على جامعة الأقصى العاملة في فلسطين، حيث يتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، كونه المنهج الذي يهدف إلى دراسة الظاهرة كما توجد في

الواقع، ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كيفياً وكمياً، ويعمل على جمع الحقائق والمعلومات عنها، ومن ثم تحليلها للوصول إلى النتائج والتوصيات، كما يتم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية ومصادر البيانات الأولية وذلك كما يلي:

#### أ- مصادر البيانات الثانوية:

تم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية المتمثلة في الكتب، والمراجع العربية والأجنبية، والدوريات والمقالات، والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة والمجلات العلمية والمهنية المتخصصة، وبعض المواقع ذات الصلة على شبكة الانترنت.

#### ب- مصادر البيانات الأولية:

تم الحصول على المصادر الأولية من خلال تصميم استبيان كاده رئيسية للبحث، ومن ثم تفرغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج SPSS الإحصائي.

### 4.4 مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في الهيئة الإدارية لجامعة الأقصى ممثلة في أعضاء اللجنة المالية في مجلس الأمناء وأعضاء مجلس الجامعة، وكذلك المحاسبين العاملين في الدائرة المالية ودائرة اللوازم والمشتريات، ومدراء الدوائر في الشؤون الإدارية والمالية؛ إضافة إلى موظفي عمادة التخطيط والتطوير، والبالغ عددهم 60 موظفاً، والجدول التالي رقم (4.1) يوضح توزيع مجتمع الدراسة حسب طبيعة العمل بالجامعة:

جدول (4.1): مجتمع الدراسة في جامعة الأقصى

م	المنصب الإداري	عدد الموظفين
1	اللجنة المالية بمجلس الأمناء	2
2	أعضاء مجلس الجامعة	20
3	الدائرة المالية	21
4	دائرة اللوازم والمشتريات	7
5	مديرو دوائر الشؤون الإدارية	7
6	مديرو التخطيط والتطوير	3
	العدد الاجمالي	60

المصدر: إعداد الباحث استناداً إلى بيانات الشؤون الإدارية في الجامعة.

## 4.5 العينة الإستطلاعية:

تشمل عينة الدراسة جميع مفردات مجتمع الدراسة، وعددهم (60) مفردة، وقد تم توزيعها على جميع الباحثين، وتم استردادها بالكامل .  
وتكونت عينة الدراسة الاستطلاعية من 30 موظفاً؛ تم اختيارهم بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، ووزعت هذه الاستبيانات على عينة من الموظفين أصحاب المناصب الإدارية من صانعي القرار إضافة إلى الموظفين المختصين وذوي العلاقة بإعداد الموازنة بجامعة الأقصى موضع الدراسة؛ بغرض تقنين أداة الدراسة، والتحقق من صلاحيتها للتطبيق على العينة الأصلية، وقد تم إضافة العينة الاستطلاعية إلى العينة الكلية للدراسة التي تم التطبيق عليها؛ حيث تم توزيع الاستبانة عليهم واسترجاعها، وقد أجري عليها التحليل الإحصائي للتحقق من الاتساق الداخلي والصدق البنائي وثبات للاستبيان، وبعد التأكد من صدق وسلامة الاستبانة تم توزيعها على عينة الدراسة.

## 4.6 أداة الدراسة:

لتحقيق هدف الدراسة المتمثل في التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية بالمحافظات الجنوبية (دراسة تطبيقية على جامعة الأقصى )، تم بناء وتصميم استبيان الدراسة بالاستفادة من الأدبيات السابقة المشابهة كدراسة (غنام، 2006م)، ودراسة (كردية، 2012م)، ودراسة (أبو رحمة، 2014م) واستشارة ذوي الخبرة والاختصاص في هذا المجال في الحقل الأكاديمي والمهني.

وقد اشتمل الاستبيان على جزأين: يستخدم الجزء الأول في جمع البيانات الشخصية والوظيفية عن الباحثين كالمسمى الوظيفي، والمؤهل العلمي، والتخصص، وسنوات الخبرة، وهي بيانات تفيد في التعرف على خصائص مجتمع الدراسة، أما الجزء الثاني من الاستبيان فهو عبارة عن مقياس يهدف إلى التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية. وقد احتوى هذا الجزء على مجموعة من الفقرات بلغ عددها (30) فقرة، موزعة على أربعة محاور رئيسة وهي:

- **المحور الأول:** مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء، ويتكون من (7) فقرات.
- **المحور الثاني:** مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء، ويتكون من (8) فقرات.

▪ **المحور الثالث:** مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء، ويتكون من (7) فقرات

▪ **المحور الرابع:** مدى توفر الاهتمام والدعم الكافيين من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء، ويتكون من (8) فقرات.

وعند وضع هذه الاستبانة تم الأخذ بعين الاعتبار وضع أسئلة تغطي كافة جوانب الدراسة النظرية، وتلبي جميع المتطلبات والمتغيرات ذات التأثير على فرضيات الدراسة؛ مع مراعاة أن تكون معظم الأسئلة واضحة، وذات نهايات مغلقة لسهولة وسرعة الإجابة عليها، وسهولة تحليلها. وقد تم توزيع أغلب الاستبانات شخصياً على أفراد العينة، وذلك لشرح الاستبانة وتوضيح أي غموض فيها ومراعاة الجدية في الإجابة عليها.

وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي المكون من خمس درجات لتحديد أهمية كل فقرة من فقرات الاستبيان، وذلك لقياس استجابات الباحثين لفقرات الاستبانة حسب الجدول أدناه؛ حيث تم ترميز وإدخال البيانات إلى الحاسب الآلي، حسب مقياس Likert- Scale (ليكرت) الخماسي، ولتحديد طول فترة مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة، تم حساب المدى:

$$\text{المدى} = 5 - 1 = 4$$

ثم تقسيمه على عدد فترات المقياس الخمسة للحصول على طول الفقرة أي:

$$\text{طول الفقرة} = 5 \div 4 = 0.8$$

بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (وهي الواحد الصحيح)، وذلك لتحديد الحد الأعلى للفترة الأولى وهكذا، وجدول رقم (4) يوضح أطوال الفترات كما يلي:

**جدول (4.2): مقياس ليكرت الخماسي**

المتوسط المرجح	درجة الموافقة
1.79 – 1	موافق بدرجة ضعيفة جدا
2.59 – 1.8	موافق بدرجة ضعيفة
3.39 – 2.60	موافق بدرجة متوسطة
4.19 – 3.40	موافق بدرجة كبيرة
5 – 4.20	موافق بدرجة كبيرة جدا

## 4.7 اختبار التوزيع الطبيعي Normality Distribution Test

استخدم الباحث اختبار كولمجوروف-سمرنوف (K-S) Kolmogorov-Smirnov Test لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، وكانت النتائج كما هي مبينة في الجدول الآتي:

جدول (4.3): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

م	المحور	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.	0.437
2.	مدى توفر الاطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.	0.654
3.	مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	0.391
4.	مدى توفر الاهتمام والدعم الكافيين من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء.	0.785
	جميع محاور الدراسة	0.946

\* البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$

وقد إتضح من النتائج الموضحة في جدول (4.3) أن القيمة الاحتمالية (Sig.) لجميع محاور الدراسة كانت أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$ ، وهذا يعني أن توزيع البيانات لهذه المحاور يتبع التوزيع الطبيعي؛ لذلك استخدم الاختبارات المعلمية للإجابة على فرضيات الدراسة.

## 4.8 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم تفريغ وتحليل الاستبيانة من خلال برنامج التحليل الاحصائي Package ( SPSS ) For the Social Sciences ، وتم استخدام الاختبارات الإحصائية المعلميه ، وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

أ. النسب المئوية والتكرارات والانحرافات المعيارية والمتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي: يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما؛ مما يفيد الباحث في وصف عينة الدراسة.

ب. اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.

ج. اختبار كولموجروف - سمرنوف (Kolomogorov - Smirnov Test(K-S) لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.

د. معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لقياس درجة الارتباط: يقوم هذا الاختبار على دراسة العلاقة بين متغيرين. وقد استخدمه الباحث لحساب الاتساق الداخلي والصدق البنائي للاستبانة.

هـ. اختبار T في حالة عينة واحدة (T-Test) لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصل إلي درجة الحياد وهو 3 أم زاد أو قل عن ذلك. وقد استخدمه الباحث للتأكد من دلالة المتوسط لكل فقرة من فقرات الاستبانة.

و. اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Analysis of Variance - ANOVA) لمعرفة ما إذا كان هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين ثلاث مجموعات أو أكثر من البيانات. استخدمه الباحث لإيجاد الفروق التي تعزى للمتغير الذي يشتمل على ثلاث مجموعات فأكثر.

#### 4.9 صدق أداة الدراسة:

يقصد بصدق الاستبانة أنها تقيس ما وضعت لقياسه، كما ويقصد بالصدق: " شمول الاستقصاء لكل العناصر التي يجب أن تدخل التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها"، وقد قام الباحث بالتأكد من صدق الاستبانة بطريقتين:

أ- صدق الأداة " الصدق الظاهري " :

يقصد بصدق الأداة " هو أن يختار الباحث عددا من المحكمين المتخصصين في محور الظاهرة أو المشكلة موضوع الدراسة؛ حيث تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (10) متخصصين في المحاسبة والتمويل والإحصاء، وأسماء المحكمين بالملحق رقم (2)، وذلك للاسترشاد بأرائهم في مدى مناسبة فقرات الاستبيان للهدف منها، وكذلك للتأكد من صحة الصياغة اللغوية ووضوحها، وقد تمت الاستجابة لآراء المحكمين من إضافة أو حذف أو تعديل لبعض الفقرات، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية (انظر الملحق رقم (1) .



ب- صدق المقياس:

الاتساق الداخلي Internal Validity :

ويقصد بصدق الاتساق الداخلي قوة الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات الاستبيان، والدرجة الكلية للمحور الرئيسي الذي تنتمي إليه، أي يقيس مدى صدق فقرات المقياس لقياس الأهداف، وتم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمحور التابع له كما يلي .

نتائج الاتساق الداخلي:

أ. نتائج الاتساق الداخلي للمحور الأول: يوضح جدول (4.4) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول " مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " والدرجة الكلية للمحور ، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$ ، وبذلك يعتبر المحور صادق لما وضع لقياسه.

جدول (4.4): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات المحور الأول

#	الفقرة	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig )
مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء			
1	يتوفر في الجامعة أنظمة إلكترونية ذات كفاءة عالية يمكن من خلالها ضبط الأداء المالي والفني للأنشطة الخاصة بتطبيق موازنة البرامج والأداء.	0.717**	0.000
2	يتوفر في الجامعة أنظمة مالية لضبط عناصر التكاليف بما يمكن من ضبط الأداء المالي للأنشطة التي تتضمنها موازنة البرامج والأداء.	0.762**	00.00
3	يتوفر إدارة مركزية للتخطيط وتنسيق العمل بين مكونات الهيكل التنظيمي كافة.	0.781**	00.00
4	يتسم النظام المحاسبي بالمرونة الكافية لتطبيق الإجراءات والمعالجات المحاسبية المناسبة (مثل أساس الاستحقاق).	0.761**	00.00
5	النظام المحاسبي الحالي يتضمن معلومات مالية تعمل على تسهيل إجراء مقارنات صحيحة بين موازنات السنوات المالية المختلفة وبين الإنجاز الفعلي والمخطط للجامعة.	0.799**	00.00
6	يتوفر لدى الجامعة المقومات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء حيث يوجد تحديد واضح للخطط والأهداف التي تسعى الجامعة إلى تحقيقها.	0.814**	00.00
7	يتوفر لدى الجامعة الإمكانيات التنظيمية والفنية التي تساهم في تقسيم الأهداف إلى برامج وأنشطة ومشروعات.	0.832**	00.00

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 50.0$ .

\*\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.01$

يتضح من الجدول السابق أن المحور الأول: "مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء" مرتبط ارتباطاً طردياً مع جميع الفقرات التي تقيسه، وتراوحت معاملات الارتباط بين (0.717-0.832)، وجميعها دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ( $\alpha = 0.05$ )، وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس المحور الأول بالدرجة الكلية للمحور، مما يعني أنها متسقة داخلياً مع المحور الذي تقيسه، وهي أساسية في قياسه وبذلك يعتبر المحور صادقاً لما وضع لقياسه.

### ب . نتائج الاتساق الداخلي للمحور الثاني :

جدول (4.5): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات المحور الثاني: "مدى توفر الإطار

التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء "

#	الفقرة	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (.Sig )
مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء			
1	يوجد تحديد واضح للمهام الإدارية والمالية للوحدات التابعة للجامعة.	0.773**	0.000
2	يوجد تحديد للهيكل التنظيمي للوحدات التابعة للجامعة.	0.858**	0.000
3	يوجد تحديد واضح لغايات الجامعة وأهدافها كمؤشرات للحكم على أدائها المالي.	0.860**	0.000
4	يوجد لدى الجامعة تحديد واضح للأهداف الاستراتيجية لتوجيه الأداء التعليمي والبحثي والمجتمعي.	0.834**	0.000
5	تضع الجامعة سياسات محددة لصياغة قواعد تنفيذ البرامج والأنشطة الجامعية.	0.836**	0.000
6	تقوم الجامعة بإعداد البرامج اللازمة لتنفيذ خطتها الاستراتيجية التشغيلية.	0.780**	0.000
7	تحرص الجامعة على منع الازدواجية في العمل بين الوحدات التنظيمية من خلال فصل العمليات داخل كل دائرة بما يحقق أهداف الرقابة ونظام الضبط الداخلي.	0.833**	0.000
8	تتوافق مكونات الهيكل التنظيمي للجامعة مع متطلبات وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم إنجازه ومقارنة الإنجاز بالمخطط خلال السنة المالية.	0.839**	0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

\*\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.01$

يتضح من الجدول السابق أن المجال الثاني: "مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " مرتبط ارتباطاً طردياً مع جميع الفقرات التي تقيسه، وتراوحت معاملات الارتباط بين (0.773-

0.860)، وجميعها دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ( $\alpha = 0.05$ )، وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس المحور الثاني بمحورها الرئيسي، مما يعني أنها متنسقة داخلياً مع المحور الذي تقيسه، وهي أساسية في قياسه، وبذلك يعتبر المحور صادقاً لما وضع لقياسه.

### ج . نتائج الاتساق الداخلي للمحور الثالث:

جدول (4.6): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات المحور " مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء "

الرقم	الفقرة	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)
مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء			
1	يوجد لدى الجامعة أدلة استرشادية واضحة لقياس التكلفة وربطها مع الإنجازات.	0.755**	0.000
2	يتم وضع معايير مسبقة لتقدير موارد الأموال، وكذلك تحديد أوجه استخدامها بصورة مفصلة وواضحة بما يؤدي إلى تخصيص الإيرادات والنفقات بشكل علمي ومنهجي للأنشطة والبرامج.	0.799**	0.000
3	يتم استخدام مؤشرات قياس مناسبة بهدف تحسين الأداء الشمولي للجامعة.	0.798**	0.000
4	يوجد ضوابط واضحة لتوزيع تكلفة نفقات الرواتب والأجور بشكل مفصل على البرامج.	0.827**	0.000
5	يتم استخدام مؤشرات ملائمة لتقييم أداء أنشطة الجامعة كافة.	0.795**	0.000
6	يتوفر لدى الجامعة قاعدة بيانات وصفية وكمية مالية حول البرامج والأنشطة الجامعية ووحدات قياسها ومؤشرات تقييم أداؤها.	0.856**	0.000
7	تواكب الإدارة التطورات الإدارية والمهنية ووسائل التغيير الإيجابية بهدف النهوض والارتقاء بمستويات الأداء كافة.	0.808**	0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

\*\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.01$ .

يتضح من الجدول السابق أن المحور الثالث " مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " مع الدرجة الكلية للمحور " مرتبط ارتباطاً طردياً مع جميع الفقرات التي تقيسه، وتراوحت معاملات الارتباط بين (0.755-0.856)، وجميعها دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ( $\alpha = 0.05$ )، وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس المحور الثالث بالدرجة الكلية للمحور، مما يعني أنها متنسقة داخلياً مع المحور الذي تقيسه، وهي أساسية في قياسه، وبذلك يعتبر المحور صادقاً لما وضع لقياسه.

#### د . نتائج الاتساق الداخلي للمحور الرابع :

جدول (4.7): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات المحور الرابع: " مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الادارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء "

#	الفقرة	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (.Sig )
مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الادارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء			
1	يتوافر لدى كافة الدوائر المعنية الوعي والإدراك الكافي بأهمية موازنة البرامج والأداء.	0.809**	0.000
2	تتلقى الدائرة المالية الدعم المناسب من الإدارة العليا لإنشاء وحدات متخصصة، وتحديد البرامج والأنشطة اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	0.860**	0.003
3	تحرص كل عمادة أو كلية أو دائرة في الجامعة على توفير الخطط والبرامج التنموية أو الاستثمارية التي ترغب في تنفيذها خلال العام.	0.728**	0.001
4	يتم مشاركة جميع المستويات والوحدات الإدارية لأغراض إعداد الموازنة التي تحقق أهداف الجامعة.	0.686**	0.000
5	تحرص إدارة الجامعة على أن يكون هناك تحديدا واضحا للأهداف والخطط التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها بما ينسجم مع التوجه نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء.	0.805**	0.000
6	تحرص إدارة الجامعة على أن تكون طبيعة الهيكل التنظيمي منسجما مع التوجه نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء لغرض تحديد المسؤولية وإقرار مبدأ الثواب والعقاب.	0.809**	0.000
7	تعمل إدارة الجامعة على نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء لدى المحاسبين والمعنيين بإعداد الموازنة بكافة الوحدات التنظيمية.	0.846**	0.000
8	تعمل إدارة الجامعة على تطوير الكفاءات والمهارات الفنية لدى العاملين المعنيين بإعداد موازنة البرامج والأداء و تطبيقها.	0.765**	0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .

\*\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha =0.01$

يتضح من الجدول السابق أن المحور الرابع " مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الادارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء " مرتبط ارتباطاً طردياً مع جميع الفقرات التي تقيسه، وتراوحت معاملات الارتباط بين (0.686-0.860)، وجميعها دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ( $\alpha= 0.05$ )، وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس المحور الرابع بالدرجة الكلية للمحور، مما يعني أنها متنسقة داخليا مع المجال الذي تقيسه، وهي أساسية في قياسه، وبذلك يعتبر المحور صادقاً لما وضع لقياسه.

## الصدق البنائي Structure Validity :

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية للمحار الأربعة للاستبانة. ويوضح الجدول التالي رقم (4.8) مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية للاستبانة، وعلاقتها المرتبطة بالهدف العام للدراسة.

جدول (4.8): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل محور من المحاور

#	المحور	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (.Sig)
1	مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	0.877**	0.000
2	مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	0.910**	0.000
3	مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	0.938**	0.000
4	مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الادارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء	0.887**	0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .

\*\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.01$ .

يتضح من الجدول السابق أن جميع محاور الدراسة مرتبط ارتباطاً طردياً مع جميع الفقرات التي تقيسها، وتراوحت معاملات الارتباط بين (0.877-0.938)، وجميعها دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ( $\alpha=0.05$ )، وتدل على أن جميع محاور الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من الصدق.

## 4.10 ثبات أداء الدراسة (الاستبانة المستخدمة في الدراسة) Reliability :

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى: إن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

للتأكد من ثبات المقياس تم تطبيق هذا المقياس على عينة استطلاعية مكونة من (30) موظفاً من موظفي جامعة الأقصى والذين لديهم مناصب إدارية .

وقد تحقق الباحث من ثبات استبانة الدراسة من خلال ما يلي:

الثبات بطريقة معامل ألفا - كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient :

حيث استخدمت لقياس ثبات الاستبانة، وكانت النتائج كما هي مبينة في جدول (4.9).

جدول (4.9): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

م	المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	الثبات*
1.	مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.	7	0.890	0.943
2.	مدى توفر الاطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والاجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.	8	0.933	0.966
3.	مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	7	0.909	0.953
4.	مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء.	8	0.912	0.955
	الدرجة الكلية للاستبانة	30	0.968	0.984

\*الثبات = الجذر التربيعي الموجب لمعامل ألفا كرونباخ

واضح من النتائج الموضحة في جدول (4.9) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لكل محور، وكانت قيمة معامل ألفا لجميع فقرات الاستبانة (0.968). وتتراوح قيمة معامل ألفا بين (0-1)، وكلما اقتربت من الواحد دلت على وجود ثبات عالي، وكلما اقتربت من الصفر دلت على عدم وجود ثبات. وكذلك قيمة الثبات كانت مرتفعة لكل محور وقيمة الثبات لجميع فقرات الاستبانة (0.984)، وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع، ويشير إلى صلاحية المقياس. وبذلك يمكن التأكيد على صدق وثبات استبانة الدراسة؛ مما يبعث على الثقة بصحة الاستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة، واختبار فرضياتها. وبذلك أصبح الاستبيان في صورته النهائية صالحاً للتطبيق على مجتمع الدراسة، وذلك بعد التأكد من صدق وثبات المقياس.

#### 4.11 تحليل خصائص مجتمع الدراسة

يتضمن هذا الفصل عرضاً لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، وذلك من خلال الإجابة عن أسئلة الدراسة واستعراض أبرز نتائج الاستبانة والتي تم التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها، والوقوف على متغيرات الدراسة.

لذا تم إجراء المعالجات الإحصائية للبيانات المتجمعة من استبانة الدراسة ، إذ تم استخدام برنامج الرزم الإحصائية للدراسات الاجتماعية (SPSS) للحصول على نتائج الدراسة التي سيتم عرضها وتحليلها في هذا الفصل.

ومن خلال البيانات العامة التي تم جمعها عن المبحوثين بواسطة الجزء الأول من الاستبيان، وباستخدام التكرارات الإحصائية تم تحديد خصائص عينة الدراسة، وذلك بهدف التعرف على صفات مجتمع المبحوثين من حيث التركيبة العلمية والعملية؛ حيث إن هذه الصفات تمثل متغيرات قد يؤثر تغييرها في نتيجة هذه الدراسة إذا ما أعيد تطبيقها في وقت لاحق، وكذلك قد يؤثر تغييرها في نتائج الدراسات المماثلة إذا ما طبقت على نفس مجتمع هذه الدراسة، واتخذت نتيجة هذه الدراسة كمحك لنتائجها.

والآتي التوزيعات التكرارية لبعض هذه المتغيرات تم عرضها على الترتيب التالي: المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي ، سنوات الخبرة .

#### 4.12 الوصف الإحصائي لمجتمع الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية:

يتميز أفراد عينة الدراسة في ضوء المحددات الوظيفية والشخصية بعدد من الخصائص

التي يمكن توضيحها فيما يلي:

##### 1. توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي:

جدول (4.10): توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي

النسبة %	التكرار	المسمى الوظيفي
3.3	2	عضو لجنة مالية بمجلس الأمناء
3.3	2	نائب رئيس الجامعة
3.3	2	مساعد رئيس الجامعة
26.7	16	عميد
20.0	12	مدير دائرة
16.7	10	رئيس قسم
1.7	1	رئيس الشعبة
20.0	12	محاسب
5.0	3	إداري
<b>%100</b>	<b>60</b>	<b>المجموع</b>

يبين الجدول رقم (4.10) أن هناك تنوعاً في المسميات الوظيفية والمستويات الإدارية لأفراد العينة؛ حيث إن مستواهم الإداري من إداري قسم فما فوق، مما يعني أن جميع أفراد عينة

الدراسة من ذوي المناصب الإدارية وأصحاب القرار، ومستواهم الإداري يمكنهم من الاطلاع على أمور ومجريات العمل أكثر من غيرهم.

كما أن نسبة العمداء بلغت (16) من حجم العينة حيث بلغت نسبتهم (26.7%)، ويعزى ذلك الارتفاع إلى طبيعة الهيكل التنظيمي الذي يتضمن مجموعة كبيرة من العمادات في الجامعة، أما المساعدون والنواب فهم الأقل بين عينة الدراسات، ويعزى ذلك إلى طبيعة الهيكل التنظيمي في جامعة الأقصى.

## 2. توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

جدول (4.11): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	التكرار	المؤهل العلمي
33.3	20	دكتوراة
26.7	16	ماجستير
40.0	24	بكالوريوس
%100	60	المجموع

يتضح من الجدول رقم (4.11) أن هناك تنوعاً في المؤهلات العلمية؛ حيث بلغت نسبة الحاصلين على درجة الدكتوراة (33.3%)، تليها درجة البكالوريوس بنسبة (24%)، أما المؤهل العلمي الذي حصل على أقل نسبة فهو الماجستير بنسبة (26.7%)، ويعزى السبب في ذلك إلى أن أحد الشروط للحصول على المواقع الوظيفية الإدارية للأكاديميين هو حصولهم على الدرجات العلمية المتقدمة، أما المناصب عند الإداريين فتعتمد على الخبرة العملية أكثر من الشهادات العلمية، وتشير هذه النتيجة إلى أن أفراد مجتمع الدراسة لديهم المؤهلات العلمية العالية التي تمكنهم بحكم مؤهلاتهم من الإجابة الدقيقة على فقرات الاستبانة .

## 3. توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة في المسمى الوظيفي:

جدول (4.12): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة في المسمى الوظيفي

النسبة	التكرار	الخبرة في المسمى الوظيفي
3.3	2	أقل من 5 سنوات
26.7	16	من 5- أقل من 10 سنوات
23.3	14	من 10- أقل من 15 سنوات
46.7	28	15 سنة فأكثر
100.0	60	المجموع

يلاحظ من الجدول رقم (4.12) أن عينة الدراسة كانت على مستوى خبرة عالية في المنصب الإداري؛ حيث تبين أن نسبة كبيرة من أفراد العينة يمتلكون خبرة عملية في المنصب



الإداري أكثر من 15 سنة بلغت نسبتهم (46.7%)، يليهم ذوي الخبرة من 5 إلى أقل من 10 سنوات بنسبة (26.7%)، يليهم ذوي الخبرة من 10 إلى أقل من 15 سنوات بنسبة (23.3%) ، أما الأفراد ذوي الخبرة أقل من خمس سنوات فهم الأقل من بين عينة الدراسة، ويعلل ذلك بأنه كلما زادت سنوات الخبرة في المسمى الوظيفي كلما كان لدى الموظف الدراية الكافية بطبيعة المناخ السائد في الجامعة، وكان قادراً على إعطاء تصورات قيمة تثري الدراسة.

#### 4.13 تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

وتم التحليل بغرض تحليل فقرات أداة الدراسة (الاستبانة)، إذ تم استخدام الاختبارات المعلمية (اختبار T لعينة واحدة) (One Sample T test)، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، والتي تساوي 2، أو ( القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60% )، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أقل من قيمة t الجدولية؛ والتي تساوي 2، أو ( القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 60%)، وإذا كان مستوى الدلالة أكبر من 0.05 تكون آراء العينة في الفقرة متوسطة.

أولاً: تحليل فقرات المحور الأول: مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء

فيما يلي تحليل لفقرات المحور الأول من محاور الدراسة، وكانت النتائج حسب البيانات الموضحة في الجدول التالي.

جدول (4.13): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات محور " مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء "

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة T الاختبار	القيمة الاحتمالية (sig)	الرتبة
مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء							
1	يتوفر في الجامعة أنظمة إلكترونية ذات كفاءة عالية يمكن من خلالها ضبط الأداء المالي والفني للأنشطة الخاصة بتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.52	0.911	70.40%	7.793	0.000	2
2	يتوفر في الجامعة أنظمة مالية لضبط عناصر التكاليف بما يمكن من ضبط الأداء المالي للأنشطة التي تتضمنها موازنة البرامج والأداء.	3.63	0.802	72.60%	9.982	0.000	1
3	يتوفر إدارة مركزية للتخطيط، وتنسيق العمل بين	3.27	1.006	65.40%	5.132	0.000	7

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة T الاختبار	القيمة الاحتمالية (sig)	الرتبة
	مكونات الهيكل التنظيمي كافة.						
4	يتسم النظام المحاسبي بالمرونة الكافية لتطبيق الإجراءات والمعالجات المحاسبية المناسبة (مثل أساس الاستحقاق).	3.35	0.709	67.00%	8.195	0.000	4
5	النظام المحاسبي الحالي يتضمن معلومات مالية تعمل على تسهيل إجراء مقارنات صحيحة بين موازنات السنوات المالية المختلفة وبين الإنجاز الفعلي والمخطط للجامعة.	3.48	0.770	69.60%	8.886	0.000	3
6	يتوفر لدى الجامعة المقومات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء؛ حيث يوجد تحديد واضح للخطط والأهداف التي تسعى الجامعة إلى تحقيقها.	3.33	0.816	66.60%	6.957	0.000	5
7	يتوفر لدى الجامعة الإمكانيات التنظيمية والفنية التي تساهم في تقسيم الأهداف إلى برامج وأنشطة ومشروعات.	3.33	0.857	66.60%	6.628	0.000	5
	جميع فقرات المحور معاً	3.42	0.654	68.40%	9.665	0.000	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .

وباستعراض استجابات عينة الدراسة ظهرت النتائج التالية:

يشير الجدول رقم (4.13) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المحور تراوحت بين (3.27- 3.63) بمتوسط نسبي تراوح بين (65.4%-72.6%)، و بانحراف معياري تراوح بين (0.709-1.006) وفق مقياس التدرج الخماسي (ليكرت)، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد مجتمع الدراسة قد زادت عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3) لجميع الفقرات، وقد احتلت المرتبة الأولى الفقرة رقم (2)، والتي تنص على أنه: " يتوفر في الجامعة أنظمة مالية لضبط عناصر التكاليف بما يمكن من ضبط الأداء المالي للأنشطة التي تتضمنها موازنة البرامج والأداء. "، بمتوسط حسابي بلغ (3.63)، وبمتوسط نسبي (72.6%)، وبانحراف معياري (0.802)، وقيمة اختبار T (9.982)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000)؛ لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ): مما يدل على وجود موافقة لدى المبحوثين على أنه يتوفر في الجامعة أنظمة مالية لضبط عناصر التكاليف بما يمكن من ضبط الأداء المالي للأنشطة التي تتضمنها موازنة البرامج والأداء، والسبب في

ذلك لأن أكثر من 75% من المبحوثين هم من أصحاب المناصب الإدارية في الجامعة وبالتالي هم الأقدر على تحديد وضبط الأنظمة المالية .

بينما احتلت المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (3)، والتي تنص على أن: " يتوفر إدارة مركزية للتخطيط وتنسيق العمل بين مكونات الهيكل التنظيمي كافة"، بمتوسط حسابي بلغ (3.27) وبمتوسط نسبي ( 65.40% )، وانحراف معياري (1.006)، وقيمة اختبار T (5.132)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000)؛ لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ( $\alpha = 0.05$ )؛ مما يدل على وجود موافقة بدرجة متوسطة لدى المبحوثين على أنه يتوفر إدارة مركزية للتخطيط وتنسيق العمل بين مكونات الهيكل التنظيمي كافة، والسبب في ذلك لأن أكثر من 75% من المبحوثين من أصحاب المناصب الإدارية العليا في الجامعة وبالتالي فهم الأقدر على تحديد وجود إدارة مركزية للتخطيط وتنسيق العمل بين مكونات الهيكل التنظيمي كافة من عدمه .

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول " مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " يساوي (3.42)، وبمتوسط نسبي ( 68.40% )، والانحراف المعياري لها بلغ (0.654)، وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من ( 0.01 )؛ مما يدل على وجود موافقة بدرجة متوسطة على توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء من حيث توفر أنظمة مالية لضبط عناصر التكاليف اللازمة لضبط الأداء المالي؛ بالإضافة إلى إدارة مركزية للتخطيط وتنسيق العمل بين مكونات الهيكل التنظيمي كافة، إلى جانب أهمية توفر الإمكانيات التنظيمية والفنية التي تساهم في تقسيم الأهداف إلى برامج وأنشطة ومشروعات.

هذا ولاختبار الفرضية الأولى التي تنص على " يتوفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " تم استخدام T Test الموضح في الجدول رقم (4.13) والتي تبين أن قيمة T المحسوبة (9.66) أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي (2) لذلك يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على ( لا يتوفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء )

**ثانياً: تحليل فقرات المحور الثاني: " مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " .**

تم تحليل فقرات هذا المحور لمعرفة مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء ، وتم

استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3) أم لا. وقد تم رصد النتائج التالية:

جدول (4.14): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات محور " مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار T	القيمة الاحتمالية (sig)	الرتبة
مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء							
1	يوجد تحديد واضح للمهام الإدارية والمالية للوحدات التابعة للجامعة.	3.60	0.924	72.00%	8.381	0.000	1
2	يوجد تحديد للهيكل التنظيمي للوحدات التابعة للجامعة.	3.52	1.000	70.33%	7.101	0.000	2
3	يوجد تحديد واضح لغايات الجامعة وأهدافها كمؤشرات للحكم على أدائها المالي.	3.40	0.807	68.00%	7.681	0.000	4
4	يوجد لدى الجامعة تحديد واضح للأهداف الاستراتيجية لتوجيه الأداء التعليمي والبحثي والمجتمعي.	3.37	0.802	67.33%	7.406	0.000	5
5	تضع الجامعة سياسات محددة لصياغة قواعد تنفيذ البرامج والأنشطة الجامعية.	3.25	0.895	65.00%	5.626	0.000	7
6	تقوم الجامعة بإعداد البرامج اللازمة لتنفيذ خططها الاستراتيجية التشغيلية.	3.27	0.918	65.33%	5.625	0.000	6
7	تحرص الجامعة على منع الازدواجية في العمل بين الوحدات التنظيمية من خلال فصل العمليات داخل كل دائرة بما يحقق أهداف الرقابة ونظام الضبط الداخلي.	3.50	0.983	70.00%	7.093	0.000	3
8	تتوافق مكونات الهيكل التنظيمي للجامعة مع متطلبات وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم إنجازه ومقارنة الإنجاز بالمخطط خلال السنة المالية.	3.23	0.909	64.67%	5.398	0.000	8
	جميع فقرات المحور معاً	3.39	0.747	67.83%	8.202	0.000	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .

ومن خلال تحليل استجابات عينة الدراسة ظهرت النتائج التالية:

يشير الجدول رقم ( 4.14 ) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المحاور تراوحت بين (3.23-3.6) بمتوسط نسبي تراوح بين ( 64.67% - 72.00% ) بانحراف معياري تراوح بين (0.802-1) وفق مقياس التدرج الخماسي (ليكرت)، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد عينة البحث تدور حول درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3) على جميع الفقرات التي تمثل المحور الثاني.

وقد احتلت المرتبة الأولى الفقرة رقم (1)، والتي تنص على أن: " يوجد تحديد واضح للمهام الإدارية والمالية للوحدات التابعة للجامعة "، بمتوسط حسابي بلغ (3.60)، وبمتوسط نسبي بلغ ( 72.00% )، وبانحراف معياري (0.924)، وقيمة اختبار T (8.381)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000)؛ لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ( $\alpha = 0.05$ )؛ مما يدل على وجود موافقة حول تحديد المهام الإدارية والمالية للوحدات التابعة للجامعة، وذلك لأن الغالبية العظمى من المبحوثين من إدارة الجامعة لذلك سيحاسبون الإدارة.

بينما احتلت المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (8)، والتي تنص على أنه: " تتوافق مكونات الهيكل التنظيمي للجامعة مع متطلبات وجود نظام للمتابعة يساهم في معرفة ما تم إنجازه ومقارنة الإنجاز بالمخطط خلال السنة المالية "، بمتوسط حسابي بلغ (3.23)، وبمتوسط نسبي ( 64.67% )، وبانحراف معياري (0.909)، وقيمة اختبار T (5.398) وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000)؛ لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ( $\alpha = 0.05$ )؛ مما يدل على وجود موافقة متوسطة لدى المبحوثين حول مكونات الهيكل التنظيمي للجامعة ومدى ملائمتها لمتطلبات وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم إنجازه ومقارنة الإنجاز بالمخطط خلال السنة المالية.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني " مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " يساوي (3.39)، والمتوسط النسبي ( 67.83% )، والانحراف المعياري لها بلغ (0.747) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من (0.05) مما يدل على وجود موافقة متوسطة من قبل أفراد العينة حول توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء، والتي تستلزم التحديد

الواضح للمهام الإدارية والمالية للوحدات التابعة للجامعة ، وكذلك أهمية وجود سياسات محددة لصياغة قواعد تنفيذ البرامج والأنشطة الجامعية.

هذا واختبار الفرضية الثانية التي تنص على " يتوفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " تم استخدام T Test الموضح في الجدول رقم (4.14) والتي تبين أن قيمة T المحسوبة (8.202) أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي (2) لذلك يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على ( لا يتوفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء)

ثالثاً: تحليل فقرات المحور الثالث: " مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " .

تم تحليل فقرات هذا المحور لمعرفة مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء ، وتم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. وقد تم رصد النتائج التالية:

جدول (4.15): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات محور " مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة T الاختبار	القيمة الاحتمالية (sig)	الرتبة
مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء							
1	يوجد لدى الجامعة أدلة استرشادية واضحة لقياس التكلفة وربطها مع الإنجازات.	3.17	0.693	63.33%	6.334	0.000	5
2	يتم وضع معايير مسبقة لتقدير موارد الأموال، وكذلك تحديد أوجه استخدامها بصورة مفصلة وواضحة بما يؤدي إلى تخصيص الإيرادات والنفقات بشكل علمي ومنهجي للأنشطة والبرامج.	3.33	0.837	66.67%	6.787	0.000	2
3	يتم استخدام مؤشرات قياس مناسبة بهدف تحسين الأداء الشمولي للجامعة.	3.12	0.885	62.33%	4.523	0.000	7
4	يوجد ضوابط واضحة لتوزيع تكلفة نفقات الرواتب والأجور بشكل مفصل على البرامج.	3.42	0.944	68.33%	6.701	0.000	1
5	يتم استخدام مؤشرات ملائمة لتقييم أداء أنشطة	3.15	0.899	63.00%	4.741	0.000	6

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار T	القيمة الاحتمالية (sig)	الرتبة
	الجامعة كافة.						
6	يتوفر لدى الجامعة قاعدة بيانات وصفية وكمية مالية حول البرامج والأنشطة الجامعية ووحدات قياسها ومؤشرات تقييم أدائها.	3.25	0.968	65.00%	5.203	0.000	3
7	تواكب الإدارة التطورات الإدارية والمهنية ووسائل التغيير الإيجابية بهدف النهوض والارتقاء بمستويات الأداء كافة.	3.25	0.876	65.00%	5.749	0.000	3
	جميع فقرات المحور معاً	3.24	0.704	64.81%	7.047	0.000	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .

وباستعراض استجابات عينة الدراسة ظهرت النتائج التالية:

يشير الجدول رقم ( 4.15 ) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المحور تراوحت بين ( 3.12 - 3.42 ) بمتوسط نسبي تراوح بين ( 62.33% - 68.33% ) بانحراف معياري تراوح بين ( 0.693 - 0.968 ) وفق مقياس التدرج الخماسي (ليكرت)، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد عينة البحث تدور حول الموافقة المتوسطة، وهي (3) على جميع الفقرات التي تمثل المحور الثالث.

ولقد احتلت المرتبة الأولى الفقرة رقم (4)، والتي تنص على أن: " يوجد ضوابط واضحة لتوزيع تكلفة نفقات الرواتب والأجور بشكل مفصل على البرامج "، بمتوسط حسابي بلغ (3.42)، وبمتوسط نسبي ( 68.33% )، وبانحراف معياري (0.944)، وقيمة اختبار T (6.701)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000)؛ لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ )؛ مما يدل على وجود موافقة متوسطة لدى المبحوثين على أنه يوجد ضوابط واضحة لتوزيع تكلفة نفقات الرواتب والأجور بشكل مفصل على البرامج لكي تسهم في توفير معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء. بينما احتلت المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (3)، والتي تنص على أن: " يتم استخدام مؤشرات قياس مناسبة؛ بهدف تحسين الأداء الشمولي للجامعة "، بمتوسط حسابي بلغ (3.12)، وبمتوسط نسبي ( 62.33% )، وبانحراف معياري (0.885)، وقيمة اختبار T (4.523)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000)؛ لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ )؛ مما يدل على وجود موافقة متوسطة لدى المبحوثين على أن استخدام مؤشرات قياس مناسبة؛ بهدف تحسين الأداء الشمولي للجامعة بما يعمل على

توفير معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث " مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء: " يساوي (3.24)، والمتوسط النسبي ( 64.81% )، والانحراف المعياري له بلغ (0.704)، وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من ( 0.05 )؛ مما يدل على موافقة بدرجة متوسطة من قبل أفراد العينة على توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي والتي تعتبر ضرورية للمساهمة في تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء ، من خلال وجود أدلة استرشادية واضحة لقياس التكلفة وربطها مع الإنجازات ، إلى جانب وضع معايير مسبقة لتقدير موارد الأموال، وكذلك تحديد أوجه استخدامها بصورة مفصلة وواضحة، وذلك من خلال توفر قاعدة بيانات وصفية وكمية مالية حول البرامج والأنشطة الجامعية ووحدات قياسها ومؤشرات تقييم أدائها.

هذا ولاختبار الفرضية الثالثة التي تنص على " يتوفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " تم استخدام T Test الموضح في الجدول رقم (4.15) والتي تبين أن قيمة T المحسوبة (7.047) أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي (2) لذلك يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على ( لا يتوفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء).

رابعاً: تحليل فقرات المحور الرابع " مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء " .

تم تحليل فقرات هذا المحور لمعرفة مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء ، وتم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي درجة الموافقة المتوسطة، وهي ( 3 ) أم لا. وقد تم رصد النتائج التالية:



جدول (4.16): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومستوى الدلالة لكل فقرة من فقرات محور " مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء "

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار T	القيمة الاحتمالية (sig)	الرتبة
مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء							
1	يتوافر لدى كافة الدوائر المعنية الوعي والإدراك الكافي بأهمية موازنة البرامج والأداء.	3.08	0.907	61.67%	4.126	0.000	6
2	تتلقى الدائرة المالية الدعم المناسب من الإدارة العليا لإنشاء وحدات متخصصة، وتحديد البرامج والأنشطة اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.20	0.988	64.00%	4.704	0.000	4
3	تحرص كل عمادة أو كلية أو دائرة في الجامعة على توفير الخطط والبرامج التنموية أو الاستثمارية التي ترغب في تنفيذها خلال العام.	3.12	0.865	62.33%	4.625	0.000	5
4	يتم مشاركة جميع المستويات والوحدات الإدارية لأغراض إعداد الموازنة التي تحقق أهداف الجامعة.	3.35	0.954	67.00%	6.092	0.000	1
5	تحرص إدارة الجامعة على أن يكون هناك تحديدا واضحا للأهداف والخطط التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها بما ينسجم مع التوجه نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.23	0.927	64.67%	5.290	0.000	2
6	تحرص إدارة الجامعة على أن تكون طبيعة الهيكل التنظيمي منسجما مع التوجه نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء لغرض تحديد المسؤولية وإقرار مبدأ الثواب والعقاب.	3.22	0.761	64.33%	6.275	0.000	3
7	تعمل إدارة الجامعة على نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء لدى المحاسبين والمعنيين بإعداد الموازنة بكافة الوحدات التنظيمية.	2.88	0.885	57.67%	2.481	0.016	8
8	تعمل إدارة الجامعة على تطوير الكفاءات والمهارات الفنية لدى العاملين المعنيين بإعداد موازنة البرامج والأداء و تطبيقها.	2.90	0.951	58.00%	2.443	0.018	7
	جميع فقرات المحور معاً	3.12	0.713	62.46%	5.679	0.000	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .

وباستعراض استجابات عينة الدراسة ظهرت النتائج التالية:

يشير الجدول رقم (4.16) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المحور تراوحت بين (2.88-3.35) بمتوسط نسبي تراوح بين ( 67.00%-57.67% ) بانحراف معياري تراوح بين (0.761-0.988) وفق مقياس التدرج الخماسي (ليكرت)، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد عينة البحث قد زادت عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي ( 3 ) على جميع الفقرات التي تمثل المحور الرابع.

وقد احتلت المرتبة الأولى الفقرة رقم (4)، والتي تنص على أنه: " يتم مشاركة جميع المستويات والوحدات الإدارية لأغراض إعداد الموازنة التي تحقق أهداف الجامعة "، بمتوسط حسابي بلغ (3.35)، وبمتوسط نسبي بلغ ( 67.00% )، وبانحراف معياري (0.954)، وقيمة اختبار T (6.092)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000)؛ لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ )؛ مما يدل على وجود موافقة متوسطة لدى المبحوثين على أن مشاركة جميع المستويات والوحدات الإدارية لأغراض إعداد الموازنة التي تحقق أهداف الجامعة التي تساعد على التحول نحو نظام موازنة البرامج والأداء. بينما احتلت المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (7)، والتي تنص على أنه: " تعمل إدارة الجامعة على نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء لدى المحاسبين والمعنيين بإعداد الموازنة بكافة الوحدات التنظيمية "، بمتوسط حسابي بلغ (2.88) وبمتوسط نسبي بلغ ( 57.67% )، وبانحراف معياري (0.885)، وقيمة اختبار T (2.481)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000)؛ لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ( $\alpha= 0.05$ )؛ مما يدل على وجود موافقة متوسطة لدى المبحوثين على أن إدارة الجامعة تعمل على نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء لدى المحاسبين والمعنيين بإعداد الموازنة بكافة الوحدات التنظيمية بما يسهم في التحول لنظام موازنة البرامج والأداء. وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع " مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء " يساوي (3.12)، والمتوسط النسبي ( 62.46% )، والانحراف المعياري لها بلغ (0.713)، وقيمة اختبار T ( 5.679 )، وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من ( 0.05)؛ مما يدل على متوسط درجة الاستجابة لهذا المحور يختلف عن درجة الاختبار ( الحياد )، وهي ( 2.6 )، وهذا يعني أن هناك موافقة متوسطة لأفراد العينة على أنه يتوفر اهتمام ودعم كافي من قبل الإدارة العليا وهو يسهم في التحول نحو نظام موازنة البرامج والأداء.

هذا ولاختبار الفرضية الرابعة التي تنص على " يتوفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء " تم استخدام T Test الموضح في

الجدول رقم (4.16) والتي تبين أن قيمة T المحسوبة (5.679) أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي (2) لذلك يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على ( لا يتوفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الادارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء) **خامساً: تحليل وترتيب المحاور الرئيسية الأربعة. ترتيب مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية** من خلال تحليل المحاور السابقة نلخص أهمية توافر مقومات التطبيق، وترتيبها كما هو موضح في الجدول رقم (4.17)؛ حيث تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي درجة الموافقة المتوسطة، وهي ( 3 ) أم لا. وقد تم رصد النتائج التالية:

جدول (4.17): ترتيب أهمية توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية

م	المتطلب	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	الرتبة
1	مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	3.42	68.40%	1
2	مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	3.39	67.83%	2
3	مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	3.24	64.81%	3
4	مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء	3.12	62.46%	4

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .

من خلال الجدول السابق رقم ( 4.17) الذي يوضح المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري، وقيمة الاختبار T، ومستوى الدلالة لكل محور من المحاور الرئيسية الأربعة للاستبانة، يتبين أن محور: " مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " احتل المرتبة الأولى بانحراف معياري (0.654)، وبمتوسط حسابي عام (3.42)، وبمستوى معنوية (0.000)، وهو أقل من (0.05)، وهذا ما يدل على وجود موافقة بدرجة فوق المتوسطة لدى الباحثين بأنه يتوفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.

وفي الترتيب الثاني يأتي المحور الثاني: "مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء " بانحراف معياري (0.747)، وبمتوسط حسابي عام (3.39)، وبمستوى معنوية ( 0.000 )، وهو أقل من (0.05)، وهذا ما يدل على وجود موافقة لدى الباحثين بأنه يتوفر الإطار التنظيمي

والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.

وفي الترتيب الثالث يأتي المحور الثالث: "مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء" بانحراف معياري (0.704)، وبمتوسط حسابي عام (3.24)، وبمستوى معنوية (0.000)، وهو أقل من (0.05)، وهذا يدل على وجود موافقة لدى المبحوثين بدرجة متوسطة حول توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.

وفي الترتيب الرابع والأخير يأتي المحور الرابع: "مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء" بانحراف معياري (0.713)، وبمتوسط حسابي عام (3.12)، وبمستوى معنوية (0.000)، وهو أقل من (0.05)، وهذا يدل على وجود موافقة متوسطة أيضا لدى المبحوثين حول توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.

#### سادساً: اختبار الفرضية الخامسة:

- " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين إجابات المبحوثين في الدراسة حول (مدى توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية) تعزى للمتغيرات التنظيمية الآتية (المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، التخصص، سنوات الخبرة).

وينبثق عن هذه الفرضية الفرعية التالية:

1. " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين إجابات المبحوثين في الدراسة حول مدى توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية) تعزى إلى متغير المسمى الوظيفي".

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار T، وهو اختبار معلمي يستخدم لمعرفة الفروق بين آراء المستجيبين حول مدى توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية تعزى إلى متغير المسمى الوظيفي وتبين أن قيمة (Sig.) الاحتمالية المقابلة لاختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) أكبر من مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ ) لكل مجال من مجالات الاستبانة، وأن القيمة المطلقة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (1.883)، وهي أقل من قيمة F الجدولية، والتي تساوي (2.368)، لذلك نقبل الفرضية العدمية التي تنص على أنه: لا توجد فروق ذات دلالة

إحصائية بين متوسطات تقديرات المبحوثين حول مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية تعزى إلى المسمى الوظيفي، ويفسر الباحث ذلك بأن جميع الموظفين الإداريين والأكاديميين الذين يشغلون مسميات وظيفية داخل جامعة الأقصى والذين هم موضع الدراسة لا توجد بينهم فروق دالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$ ، وذلك لتمتعهم بنفس الكفاءة والقدرة على البذل والعطاء وتطوير الأداء في تطبيق وإقرار الموازنة حيث إنهم يعملون في المؤسسة نفسها، والمجال نفسه .

جدول (4.18): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي - متغير المسمى الوظيفي

المحور	المتوسط الحسابي										
	مجلس امناء	نائب رئيس	مساعد رئيس	عميد	مدير دائرة	رئيس قسم	رئيس شعبة	محاسب اداري	المتوسط الكلي	قيمة الاختبار	مستوى الدلالة
مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	3.71	3.50	3.14	3.71	3.06	3.34	3.86	3.36	3.42	1.048	0.414
مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	3.81	3.75	3.13	3.80	2.79	2.99	4.00	3.58	3.39	2.924	0.009
مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	3.43	3.50	3.14	3.56	2.74	3.01	3.71	3.32	3.24	1.665	0.130
مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء	3.13	3.56	3.50	3.41	2.92	2.66	3.75	3.04	3.12	1.448	0.200
جميع المحاور معاً	3.52	3.58	3.23	3.62	2.88	3	3.83	3.33	3.29	1.883	0.083

\* الفرق بين المتوسطين دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.01$ .

2. " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $a=0.05$ ) بين إستجابات الباحثين في مدى توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية" تعزى لمتغير المؤهل العلمي .

من النتائج الموضحة في جدول (4.19): تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) أكبر من مستوى الدلالة عند (0.05) ( $a \leq$ )، لكل مجال من مجالات الاستبانة ، وبذلك فإن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (3.681)، وهي أكبر من قيمة F الجدولية، والتي تساوي (2.758)؛ لذلك نرفض الفرض الصفري، ونقبل الفرض البديل الذي ينص على أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $a \leq 0.05$ )، بين متوسطات تقديرات الباحثين حول: " مدى توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية " تعزى إلى المؤهل العلمي، ويفسر الباحث هذه النتيجة إلى أن جميع الموظفين الحاصلين على درجة الدكتوراة كانت استجاباتهم أعلى درجة استجابة، وهي تساوي (3.58)؛ وذلك لأنهم يتمتعون بدرجات علمية متقدمة وذات خبرات عملية وعلمية عالية كما أنهم ذوي أقدمية في العمل في الجامعة، وفي العمل الإداري حيث إن أغلبهم أعضاء في مجلس الجامعة منذ فترة طويلة، وهذا ما جعلهم ذوي خبرات ومهارات عالية تؤهلهم لتطبيق وإقرار موازنة الجامعة والمصادقة عليها، ولذلك كانت استجاباتهم أعلى من غيرهم .

جدول (4.19): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي - متغير المؤهل العلمي

مستوى الدلالة	قيمة الاختبار	المتوسط الحسابي				المحاور
		المتوسط الكلي	دكتوراه	ماجستير	بكالوريوس	
0.138	2.049	3.42	3.63	3.20	3.39	مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.018	4.312	3.39	3.73	3.03	3.35	مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.035	3.552	3.24	3.51	2.91	3.23	مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.047	3.233	3.12	3.44	3.02	2.93	مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء
0.031	3.681	3.29	3.58	3.04	3.23	جميع المحاور معاً

\* الفرق بين المتوسطين دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $a=0.01$ .

3. " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $a=0.05$ ) بين إستجابات المبحوثين حول " مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية " تعزى إلى متغير التخصص العلمي. من النتائج الموضحة في جدول (4.20) تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) أكبر من مستوى الدلالة ( $0.05 \leq a$ )، لكل مجال من مجالات الاستبانة وأن القيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (4.312) وهي أكبر من قيمة F الجدولية، والتي تساوي (2.52)؛ لذلك نرفض الفرضية العدمية، ونقبل الفرض البديل الذي ينص على أنه: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة البحث حول مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية تعزى إلى التخصص العلمي، ويفسر الباحث ذلك الاختلاف في استجابات المبحوثين، وذلك لاختلاف تخصصاتهم العلمية حيث إن معظم المبحوثين هم أعضاء في مجلس الجامعة، وهم نواب، وعمداء لكليات علمية مختلفة.

جدول (4.20): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي - متغير التخصص العلمي

مستوى الدلالة	قيمة الاختبار	المتوسط الحسابي						المحور
		المتوسط الإجمالي	كلية التربية	كلية آداب	كلية علوم	ادارة اعمال	محاسبة	
0.006	4.024	3.42	3.98	2.94	3.84	3.23	3.29	مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.035	2.791	3.39	3.95	3.13	3.85	3.13	3.24	مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.047	2.590	3.24	3.69	3.11	3.68	2.86	3.11	مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.001	5.544	3.12	3.70	2.63	3.72	3.28	2.90	مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء
0.004	4.312	3.29	3.83	2.95	3.77	3.12	3.13	جميع المحاور معاً

4. " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين إجابات المبحوثين حول " مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية " تعزى لمتغير سنوات الخبرة .

من النتائج الموضحة في جدول (4.21) تبين: أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) أكبر من مستوى الدلالة ( $0.05 \leq a$ )، لكل مجال من مجالات الاستبانة، وأن القيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (0.857)، وهي أقل من قيمة F الجدولية، والتي تساوي (2.758)؛ لذلك نقبل الفرضية العدمية، ونرفض الفرضية البديلة الذي ينص على أنه: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة البحث حول مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية تعزى إلى سنوات الخبرة العملية، ويفسر الباحث ذلك أن جميع الموظفين الإداريين والأكاديميين موضوع الدراسة لا توجد بينهم فروق دالة إحصائية عند ( $a \leq 0.05$ )؛ لأنهم يتمتعون بدرجات علمية عالية، وهي تغني عن سنوات الخبرة العملية كما أنهم يعملون في المؤسسة نفسها، والمجال نفسه، فبالعودة إلى تحليل خصائص العينة نجد أن حوالي 97% منهم خبرتهم تزيد عن خمس سنوات .

جدول (4.21): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي - متغير سنوات الخبرة

مستوى الدلالة	قيمة الاختبار	المتوسط الحسابي					المحاور
		المتوسط الكلي	15 فاكتر	من 10 سنوات الى اقل من 15 سنة	من 5 إلى 10 سنوات	أقل من 5 سنوات	
0.605	0.620	3.42	3.38	3.56	3.42	2.93	مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.778	0.366	3.39	3.30	3.55	3.42	3.31	مدى توفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.258	1.381	3.24	3.09	3.51	3.31	2.86	مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.410	0.978	3.12	3.07	3.30	3.15	2.44	مدى توفر الاهتمام والدعم الكافي من قبل الإدارة العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء
<b>0.469</b>	<b>0.857</b>	<b>3.29</b>	<b>3.21</b>	<b>3.48</b>	<b>3.33</b>	<b>2.88</b>	<b>جميع المحاور معاً</b>



# الفصل الخامس

## النتائج والتوصيات

## الفصل الخامس

### النتائج والتوصيات

#### 5.1 النتائج

في ضوء التحليلات النظرية والعملية التي تم التعرض اليها في هذه الدراسة فيما يلي أهم النتائج التي أسفرت عنها:

1. يتوفر في الجامعة العديد من متطلبات النظام المحاسبي اللازم لتطبيق موازنة البرامج والأداء في حين هناك بعض الجوانب الإدارية والفنية التي تستدعي الاهتمام لأغراض تدعيم وتعزيز تلك المتطلبات؛ حيث يتوفر وحدة إدارة مركزية للخطط والأهداف التي تسعى الجامعة إلى تحقيقها؛ وصولاً إلى إمكانية تقسيم الأهداف إلى برامج وأنشطة رئيسية وفرعية تسهم في تحقيق المتطلبات الأساسية للتطبيق.
2. يوجد اهتمام من قبل إدارة الجامعة بتوفير إطار تنظيمي ووظيفي؛ حيث يتم تحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء غير أن هذا الإطار يتطلب تصميمه تحديد ووضع سياسات محددة يمكن من خلالها صياغة قواعد لتنفيذ البرامج والأنشطة الجامعية، كما يستدعي وجود توافق كامل بين مستلزمات الهيكل التنظيمي ومتطلبات إقامة نظام للمتابعة اللازمة في هذا الخصوص.
3. هناك إدراك لدى إدارة الجامعة بضرورة توفر معايير ومؤشرات لقياس الأداء المالي وغير المالي، والذي يستدعي وجودها لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء، إلا أن ذلك النظام يتطلب استخدام مؤشرات قياس مناسبة تساهم في تحسين الأداء الشمولي للجامعة؛ إضافة إلى استخدام المؤشرات الملائمة لتقييم أداء أنشطة الجامعة كافة .
4. هناك اهتمام ملحوظ من قبل إدارة الجامعة نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء؛ بهدف تعزيز توجهاتها لمواكبة التطورات الإدارية والمهنية ومجارات التغييرات الإيجابية التي تشهدها متطلبات البيئة الجامعية ؛ الأمر الذي يستدعي العمل على وضع أدلة استرشادية واضحة لتحقيق الأهداف التي تسعى إليها الجامعة وربطها بالإنجازات ضمن قاعدة بيانات وصفية وكمية حول البرامج والأنشطة الجامعية ووحدات ومؤشرات قياسها، وتقييم أدائها .
5. يتوفر حرص واهتمام من قبل إدارة الجامعة على توفير الدعم الكافي واللازم لمفهوم موازنة البرامج والأداء والعمل على نشرها لدى المحاسبين والمعنيين بإعداد الموازنة، كذلك التأكيد والعمل الجاد على تطوير الكفاءات والمهارات الفنية لدى العاملين والمعنيين بإعداد موازنة

البرامج والأداء في الجامعة وتطبيقها؛ مما يستدعي من إدارة الجامعة تكريس ثقافة الوعي والإدراك الكافي التي تعنى بأهمية موازنة البرامج والأداء لدى الأقسام المختلفة.

## 5.2 التوصيات

في ضوء النتائج السابقة فيما يلي أهم التوصيات :

- 1- ضرورة العمل نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء في المراكز المتميزة في الأداء (كالعمادات والكليات والأقسام)؛ والتي تتوفر لها بيئة مهيأة للإصلاح الشامل، والتي تصلح لأن تكون نموذجاً يحتذى به على مستوى الجامعة أو تلك التي تصلح لأن تشكل قوة دفع مؤثرة على مستوى الجامعة .
- 2- ضرورة توعية المسؤولين في الجامعة ومختلف الجامعات بأهمية وضرورة تطبيق هذا النوع من الموازنات؛ حتى نتلافى مقاومة البعض لهذا التغيير، ونضمن تعاون الوحدات الإدارية المختلفة المعنية بإعداد وتطبيق الموازنات .
- 3- ضرورة تطوير الاطار التنظيمي والوظيفي اللازم لتطبيق موازنة البرامج والأداء بما يحقق التوافق والتكامل بين مستويات الهيكل التنظيمي مع إقامة نظام للمتابعة والتقييم .
- 4- الالتزام بعمل تحديد واضح للخطط والأهداف التي تسعى الجامعة إلى تحقيقها ، والعمل على توفير الإمكانيات التنظيمية والفنية، والتي تدعم وتساهم في تحديد الأهداف والبرامج و الأنشطة و المشروعات .
- 5- العمل على وضع سياسات محددة لصياغة قواعد تنفيذ البرامج والأنشطة الخاصة بالجامعة وتشمل تحديد واضح للأهداف الاستراتيجية لتوجيه وضبط الأداء الأكاديمي والبحثي في الجامعة ضمن إطار متكامل لأغراض تطبيق موازنة البرامج والأداء .
- 6- دراسة مدى إمكانية اصدار تعليمات واضحة وملزمة بالجامعات تتبنى مقومات منهج البرامج والأداء على أن يتواءم ذلك مع تهيئة البيئة اللازمة لتطبيق هذا المنهج، والعمل على توفير الكوادر البشرية المؤهلة والمدربة على تطبيق ذلك النوع من أنواع الموازنات مع الاستعانة بالخبرات المميزة في هذا المجال .

## المصادر والمراجع

## المصادر والمراجع

### القرآن الكريم

### أولاً: المراجع العربية:

- إسماعيل، خليل إسماعيل، عدس، نائل حسن. (2010م). *المحاسبة الحكومية*. (د.ط.). عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع
- البناء، بشير عبد الحفيظ. (2011م). *الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية*. ط 1. ، عمان: دار الميناوي العلمية للنشر والتوزيع.
- جعفر، يونس ، عبد القادر، حسين. (2012م). *امكانية تطبيق الموازنات الصفرية كموازنات تخطيطية في المجالس المحلية الفلسطينية دراسة حالة (المجالس المحلية في منطقة ضواحي القدس)*، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، فلسطين، 2(27)، 15-20.
- الحسين، أحمد مصطفى. (1989م). *الادارة المالية في الجامعات دراسة إمكان استعمال موازنة التخطيط والبرمجة، المجلة العربية لبحوث التعليم العالي بسوريا*، 2(10)، 45-48.
- الحسين، أحمد مصطفى. (2002م). *اتخاذ قرارات الموازنة العامة الأردنية: نحو تطبيق متطور لموازنة البرامج والأداء*. ط1. الأردن: دار المنظومة للنشر.
- حماد، أكرم. (2011م). *المحاسبة الحكومية وتطبيقاته*. (د.ط.). عمان: دار أمواج للطباعة والنشر والتوزيع.
- الخطيب، خالد شحادة & المهاني. (2008م). *المحاسبة الحكومية*. ط1. عمان: دار وائل للنشر.
- الدوري، مؤيد عبد الرحمن & الجنابي، طاهر موسي. (2012م). *إدارة الموازنات العامة*. ط1. ، عمان: دار زهران للنشر والتوزيع
- راضي، محمد سامي، حجازي، وجدي حامد. (2006م). *المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات*. ط1. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- الرماحي، محمد عباس. (2009م). *المحاسبة الحكومية*. ط1. عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- سرايا، محمد السيد. (2003م). *المحاسبة الحكومية في قطاع الجمارك الإطار النظري- مشاكل التطبيق العملي- اسئلة وتطبيقات وحلولها*. (د.ط.). الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر.

سفر، منال عبد الرحمن.(2011م).التطوير المحاسبي لموازنة الجامعات السعودية باستخدام مفهوم تحليل النظم. (د.ط). الأردن: دار المنظومة.

الشويكي، يونس عليان & أبو شمالة، أحمد محمد.(2012م). المحاسبة الحكومية. ط1. عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.

صالح، هدي دياب أحمد.(2015م). تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية: دراسة تحليلية على الوحدات الحكومية بمنطقة الباحة"، مجلة الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم التكنولوجية، الولايات المتحدة الأمريكية، 6 (17)، 87-102.

عصفور، محمد شاكرا.(2008م). أصول الموازنة العامة. ط 1. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.

العمرى، أحمد محمد.(2002م). صعوبات إعداد وتنفيذ موازنة البرامج والأداء في الأردن، مجلة المنارة للبحوث والدراسات بالأردن، 1 (8)، 20-22.

الكرخي، مجيد.(2015). موازنة الأداء وأليات استخدامها في وضع وتقييم موازنة الدولة. ط1. عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع

اللوزي، سليمان، مرار، فيصل، العكشة، وائل.(1997م). إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق. ط1. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.

محمود، رأفت سلامة.(2011م). المحاسبة الحكومية. ط1. ، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.

مسعد، محمد فضل، الخطيب، خالد راغب، إبراهيم، إيهاب نظمي.(2009م)، المحاسبة الحكومية. ط1. عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.

المعاينة، سليمان خالد.(2011م). دور أنظمة الموازنات التقديرية (التخطيطية) الحديثة في معالجة الاختلالات المالية في الجامعات الرسمية الأردنية: حالة تطبيقية لنظام موازنة البرامج والأداء (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة مؤتة، الأردن.

المعاينة، سليمان خالد، الحسيني قاسم.(2015م). المحاسبة الحكومية. ط1. عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع

هلالي، محمد جمال علي.(2002م). المحاسبة الحكومية. ط1. عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع

- واديان، لؤي، الحدرب، زهير.(2013م). المحاسبة الحكومية. ط1. عمان: دار البداية ناشرون وموزعون
- حماد، طارق عبد العال، (2005م). الموازنات التقديرية نظرة متكاملة. ط1. مصر: الدار الجامعية.
- البدور، جمال.(2004م، 25-27 يوليو). النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء، ورقة عمل مقدمة إلى مؤتمر موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق.
- حسين، إسماعيل.(2004م، 25-27 يوليو). موازنة البرامج والأداء: المفهوم، الفلسفة والأهداف، ورقة عمل مقدمة إلى ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق.
- الحسيني، فلاح حسن. (2004م، 25-27 يوليو). التطبيقات الإلكترونية لموازنة البرامج والأداء. ورقة عمل مقدمة إلى ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق.
- فهمي، ليلي عبد الحميد.(2004م، 25-27 يوليو). النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات، ورقة عمل مقدمة إلى مؤتمر موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق.
- هندي، نصر.(2004م، 25-27 يوليو). دور نظام المعلمات المالية والإدارية في إعداد موازنة البرامج والأداء ، ورقة عمل مقدمة إلى مؤتمر موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق.

## ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Ahmad, alaa-Aldin, .(2006). *Zero-Base Budgeting: Employees Perceptions and Attitudes in Brunei Public Sector Organizations* (unpublished research), University Brunei Darussalam, Brunei.
- Aristovnik, A., & Seljak, J. (2009). Performance budgeting: selected international experiences and some lessons for Slovenia.
- Curristine, T. (2006). Performance information in the budget process. *OECD Journal on Budgeting*, 5(2), 87-131.
- Marc R. , Jim B. (2005). *Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature* , IMF Working Paper Fiscal Affairs Department, Authorized for distribution by Jack Diamond November 2005.
- Natali. J. Webb ,Philip J Candreva.( 2010).Diagnosing Performance management and performance budgeting systems: A case study of the U.S. Navy ,*Public Finance and Management*, 10, (3), 524-555.
- Northcott, D., & France, N. (2005). The balanced scorecard in New Zealand health sector performance management: dissemination to diffusion. *Australian Accounting Review*, 15(37), 34-46.
- Reh, John, (2014). *Key Performance Indicators (KPI)*, Retrieved October 6, 2017, from:<http://management.about.com/cs/generalmanagement/a/keyperfindi c.htm>
- Sabri, Nidal, (2002), *Analysis Of the PNA Social Budget study offer to the secretariat of the national, plan of action for Palestinian children: (NPA). Palestin.*
- Weygandt, J. J., Kimmel, P. D., & Kieso, D. E.(2010). *managerial accounting tools for business decision manking*. john wiley& sons, inc.(5th ed).
- Mousatafa. (2005). "An Application of Activity-Based-Budgeting in Shared Service Departments and Its Perceived Benefits and Barriers under Low-IT Environment Conditions".
- John. Antos, (2005). "Activty Based Management, Activity Based costing, Activity Based Budgeting", Value Creation Group, Inc, Dec,09.
- KARACAN, Erhan & YAZICI , Kuddusi .(2015). Performance-Based Budget Arrangements, the Implementation Process and Advancements in Turkey *International Journal of Business and Social Science*, 6 (4),155-166
- Alain Alaa Mohamad Malo & Melegy Magdy Melegy Abdul Hakim (2017) Program and Performance Budgeting System in Public Sector Organizations: *An Analytical Study in Saudi Arabian Contex International Business Research*;1 (10), 1913-9012.
- www.NDMA Inc.com.



# الملاحق

## الملاحق

ملحق رقم (1): الاستبانة



الجامعة الإسلامية - غزة  
عمادة الدراسات العليا  
كلية التجارة  
قسم المحاسبة

السيدة/..... المحترم/ة،،،،

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،،

### الموضوع/ تعبئة استبيان لرسالة ماجستير

يقوم الباحث بإجراء دراسة ميدانية لاستكمال متطلبات درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من الجامعة الإسلامية بغزة بعنوان: " مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في المحافظات الجنوبية" ( دراسة حالة جامعة الأقصى).

وقد اقتضت الدراسة استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات بهدف التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في جامعة الأقصى من وجهة نظر المحاسبين والمختصين وأصحاب المناصب الإدارية في جامعة الأقصى الذين لهم علاقة مباشرة بإعداد موازنة الجامعة، واتخاذ القرارات الخاصة بها .

لذا يرجى التكرم بالإجابة على جميع فقرات الاستبانة باعتباركم أهلاً للثقة والموضوعية، وذلك بوضع (X) أمام التقييم المناسب لكل فقرة، علماً بأن البيانات الواردة في الاستبانة تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

### تعريف بمفهوم موازنة البرامج والأداء :-

يقصد بموازنة البرامج والأداء بأنها: " هي إحدى الأساليب الحديثة المتبعة في إعداد الموازنات بطريق الإيرادات والمصروفات، وتعني كتابة خطة وأهداف في شكل منظم، لتحقيق تلك الأهداف باستغلال الإمكانيات المتاحة مادياً وبشرياً وتنظيماً ، وذلك من خلال تحديد الأهداف التي ترصد من أجلها النفقات، ثم تقسيمها إلى برامج، وتقدير حجم النفقات المطلوبة للبرامج المتوقع إدراجها في مشروع الموازنة، ثم تقسيمها إلى أنشطة مع تقدير حجم النفقات المطلوبة لكل نشاط لبلوغ كل هدف من تلك الأهداف، إضافة إلى وضع المقاييس والمعايير اللازمة لقياس ما تم إنجازه من كل برنامج وتقييم أدائه وكفاءته.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

الباحث

علاء الدين غازي الحلو

**أولاً: البيانات الشخصية :**

( )		عضو لجنة مالية بمجلس الأمناء	
( )	رئيس جامعة	( )	نائب رئيس جامعة
( )	مساعد رئيس جامعة	( )	عميد
( )	مدير دائرة	( )	رئيس قسم
( )	رئيس شعبة	( )	محاسب
( )	إداري	( )	أخرى
( )	دبلوم	( )	ماجستير
( )	بكالوريوس	( )	دكتوراه
		.....	
<b>التخصص</b>			
( )	أقل من 5 سنوات	( )	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
( )	من 10 إلى أقل من 15 سنة	( )	15 سنة فأكثر
<b>سنوات الخبرة</b>			

## ثانياً: محاور الدراسة:

م	العبارات	متوفر بدرجة كبيرة جداً	متوفر بدرجة كبيرة	متوفر بدرجة متوسطة	متوفر بدرجة قليلة	متوفر بدرجة قليلة جداً
<b>المحور الأول: مدى توفر نظام محاسبي ملائم ومرن لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.</b>						
1.	يتوفر في الجامعة أنظمة إلكترونية ذات كفاءة عالية يمكن من خلالها ضبط الأداء المالي والفني للأنشطة الخاصة بتطبيق موازنة البرامج والأداء .					
2.	يتوفر في الجامعة أنظمة مالية لضبط عناصر التكاليف بما يمكن من ضبط الأداء المالي للأنشطة التي تتضمنها موازنة البرامج والأداء.					
3.	يتوفر إدارة مركزية للتخطيط وتنسيق العمل بين مكونات الهيكل التنظيمي كافة.					
4.	يتسم النظام المحاسبي بالمرونة الكافية لتطبيق الإجراءات والمعالجات المحاسبية المناسبة (مثل أساس الاستحقاق) .					
5.	النظام المحاسبي الحالي يتضمن معلومات مالية تعمل على تسهيل إجراء مقارنات صحيحة بين موازنات السنوات المالية المختلفة وبين الإنجاز الفعلي والمخطط للجامعة .					
6.	يتوفر لدى الجامعة المقومات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء حيث يوجد تحديد واضح للخطط والأهداف التي تسعى الجامعة إلى تحقيقها.					
7.	يتوفر لدى الجامعة الإمكانيات التنظيمية والفنية التي تساهم في تقسيم الأهداف إلى برامج وأنشطة ومشروعات .					
<b>المحور الثاني : مدى توفر الاطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد الأنشطة والمهام والاجراءات اللازمة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.</b>						
1	يوجد تحديد واضح للمهام الإدارية والمالية للوحدات التابعة للجامعة.					
2	يوجد تحديد للهيكل التنظيمي للوحدات التابعة للجامعة.					
3	يوجد تحديد لغايات الجامعة كمؤشرات للحكم على أدائها المالي .					

م	العبارات	متوفر بدرجة كبيرة جدا	متوفر بدرجة كبيرة	متوفر بدرجة متوسطة	متوفر بدرجة قليلة	متوفر بدرجة قليلة جدا
4	يوجد لدى الجامعة تحديد واضح للأهداف الاستراتيجية لتوجيه الأداء التعليمي والبحثي والمجتمعي.					
5	تضع الجامعة سياسات محددة لصياغة قواعد تنفيذ البرامج والأنشطة الجامعية .					
6	تقوم الجامعة بإعداد البرامج اللازمة لتنفيذ خطتها الاستراتيجية التشغيلية .					
7	تحرص الجامعة منع الازدواجية في العمل بين الوحدات التنظيمية من خلال فصل العمليات داخل كل دائرة بما يحقق أهداف الرقابة ونظام الضبط الداخلي .					
8	تتوافق مكونات الهيكل التنظيمي للجامعة مع متطلبات إعداد موازنة البرامج والأداء التي تشمل وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم إنجازه ومقارنة الإنجاز بالمخطط خلال السنة المالية .					
<b>المحور الثالث: مدى توفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.</b>						
1	يوجد لدى الجامعة أدلة استرشادية واضحة لقياس التكلفة وربطها مع الإنجازات .					
2	يتم وضع معايير مسبقة لتقدير موارد الأموال، وكذلك تحديد أوجه استخدامها بصورة مفصلة وواضحة بما يؤدي إلى تخصيص الإيرادات والنفقات بشكل علمي ومنهجي للأنشطة والبرامج.					
3	يتم استخدام مؤشرات قياس مناسبة بهدف تحسين الأداء الشمولي للجامعة .					
4	يوجد ضوابط واضحة لتوزيع تكلفة نفقات الرواتب والأجور بشكل مفصل على البرامج.					
5	يتم استخدام مؤشرات ملائمة لتقييم أداء أنشطة الجامعة كافة .					
6	يتوفر لدى الجامعة قاعدة بيانات وصفية وكمية مالية حول البرامج والأنشطة ووحدات قياسها ومؤشرات تقييم أدائها .					
7	تواكب الإدارة التطورات الإدارية والمهنية ووسائل					



ملحق رقم (2): قائمة بأسماء المحكمين

م	الإسم	الدرجة العلمية	المسمي الوظيفي
1.	أ.د. سالم عبدالله حلس	أستاذ دكتور	نائب الرئيس للشؤون الاكاديمية الجامعة الاسلامية
2.	أ.د. حمدي شحدة زعرب	أستاذ دكتور	عضو هيئة تدريس _ الجامعة الإسلامية
3.	أ.د. جبر ابراهيم الداعور	أستاذ دكتور	عضو هيئة تدريس _ جامعة الأزهر
4.	د. مفيد خالد الشيخ علي	أستاذ مساعد	عضو هيئة تدريس _ جامعة الأزهر
5.	د. مؤمن محمد الحنجوري	أستاذ مشارك	عضو هيئة تدريس _ جامعة الأزهر
6.	د. محمد مروان العشي	أستاذ مساعد	عضو هيئة تدريس _ الجامعة الإسلامية
7.	د. عماد محمد الباز	أستاذ مشارك	عضو هيئة تدريس _ جامعة الأزهر
8.	د. هشام كامل ماضي	أستاذ مساعد	عضو هيئة تدريس _ الجامعة الإسلامية
9.	د. نضال فريد عبدالله	أستاذ مساعد	مساعد النائب الإداري والمالي _ جامعة الأقصى
10.	د. إسكندر محمود نشوان	أستاذ مساعد	عضو هيئة تدريس _ جامعة الأقصى