

إستخدام موازنة البرامج والأداء نموذج تطبيقي في معهد الإدارة / الرصافة⁺

رفيعة قاسم^{**}

إيمان غانم أحمد*

جليلة مصطفى عبد الرحمن*

المستخلص :

الموازنة هي واحدة من الأدوات الرئيسية الأكثر أهمية والتي تساهم في إنجاز تخطيط وتنفيذ السياسات الإقتصادية للحكومة بطريقة تضمن السيطرة على النفقات الحكومية وتحقيق الإستغلال الفعال لعوامل الإنتاج. تهدف هذه الدراسة إلى البحث عن أسلوب جديد من أساليب الموازنة العامة للدولة وذلك من خلال إستخدام موازنة البرامج والأداء لتحقيق الكفاءة والفاعلية. ولتحقيق أهداف هذه الدراسة جرى تحليل عميق ومناقشة للعناصر العلمية المتعلقة بأساسيات إعداد الموازنة المقترحة ، حيث تم إستنتاج أن موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى إنجاز فعال للبرامج والأنشطة في معهد الإدارة / الرصافة وتقييم النتائج والانحرافات والوقوف على مدى الإستجابة للبرامج والأهداف المخططة. الكلمات المفتاحية للبحث : موازنة ، برامج ، أداء.

PROGRAMME AND PERFORMANCE BUDGETING PRACTICAL EXAMPLE IN TECHNICAL INSTITUTE FOR ADMINISTRATION / RESSAFA

Jalila Mustafa Abdulrahman

Iman Ghanim Ahmed

Rafia Kasim

Abstract :

The budget is one of the main and most important tools which contribute to achieving planning and implementing the economical and political policies of the state in a way that would guarantee controlling the governmental expenditures, and thus achieving more efficient utilization of the productivity factors.

This study aims at searching for new method for the preparation of the general budget for the state, through using the programme and performance based budget to achieve efficiency exploitation.

To achieve the goals of this study deep analysis and discussions were conducted regarding the scientific elements that are connected to the basic method of the preparation of the proposed budget, and it was concluded that implementing the programme and performance based budget results in achieving effectiveness of programmes and activities in Technical Institute for Administration/ Ressaafa results evaluation process and analyzing deviations in order to emphasize on the level of implication on programmes and activities and planned goals.

Keywords : budget , programme , performance.

⁺ تاريخ إستلام البحث 1996/1/13 ، تاريخ قبول النشر 1996/6/4

* مدرس / معهد الإدارة / الرصافة

** مدرس مساعد / معهد الإدارة / الرصافة

المقدمة

من الأمور الجوهرية في تحقيق الأهداف الرئيسية للخطط التعليمية والوصول إلى النتائج المتوخاة منها أن يتم تطوير التعليم العالي وخاصة التعليم التقني من خلال تحسين المستوى العلمي ورفع كفاءة الأداء والإستخدام الأمثل لموارده البشرية والمادية باستخدام أفضل الوسائل التي تساعد في إتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتقويم الأداء ، ولما كانت الموازنة هي إحدى وسائل إتخاذ القرار ، عليه يتطلب أن يتوجه الفكر البشري نحو متابعة وتطوير هذه الوسيلة لغرض مساهمتها في إنجاز العملية الإدارية بكفاءة وفاعلية خاصة وإن هناك دراسات ودعوات نحو أهمية التحديث والتي إتجهت معظمها إلى تبني نظام موازنة البرامج والأداء موضوع البحث كإسلوب حديث من أساليب الموازنات يُعنى بتحليل عناصر كافة الأنشطة والوظائف وتوزيعها على البرامج التي تهدف إليها أية منظمة إنتاجية كانت أم خدمية.

مشكلة البحث :

عدم تمكن المسؤولين في الأجهزة الإدارية من القدرة على إتخاذ قرارات تتعلق بنتائج الأعمال وتوظيف الموارد والأموال وبحسب أولويتها التي تهدف إليها دون إسراف أو تقتير بالإضافة إلى عدم إمكانية تقييم الإنجازات ومعرفة كلفتها لغرض كشف مواطن الخلل ومتابعة الانحرافات الناجمة عن التنفيذ.

هدف البحث :

يهدف البحث إلى معرفة مدى إمكانية إدخال موازنة البرامج والأداء كتحديث وتطوير الموازنة التقليدية (البنود) المعمول بها حالياً وضرورة إتخاذها كوسيلة وأداة في تحليل وقياس كلف الأنشطة وتقويم الأداء لغرض تأمين أداء صحيح وفعال.

فرضية البحث :

تعتمد فرضية البحث على إثبات ما يلي:
((إن تطبيق موازنة البرامج والأداء يمكن أن تكون سنداً يدعم الموازنة المتبعة حالياً ويزيد من فعالية كفاءة الأداء))

خطة البحث :

تم الإعتماد في خطة البحث على البيانات المتوفرة في معهد الإدارة / الرصافة من خلال جداول الموازنات التخطيطية للسنوات 1993 و 1994 وكيفية التوصل في إعداد تقديراتها كذلك تم الإعتماد على المعلومات المتوفرة في سجلات المعهد وتقاريره الشهرية والسنوية لغرض إحتساب التكاليف الفعلية للمعهد خلال الفترة الدراسية 1993/9/1 ولغاية 1994/8/31 بهدف إحتسابها كوحدة كلفة معيارية لخطة العمل المستقبلية وفقاً لإسلوب إعداد موازنة البرامج والأداء. إن السبب في إختيار معهد الإدارة / الرصافة وهو أحد المعاهد التابعة لهيئة المعاهد الفنية باعتباره واحداً من الوحدات التنظيمية التي تساهم في تحقيق الأهداف الرئيسية للخطط التعليمية ولعدم وجود فرق جوهري بينه وبين المعاهد الأخرى في أسلوب وضع خطط العمل السنوية من حيث تبويب واحتساب نفقات وطرق إعداد موازنته.

الموازنة مفهومها وأهدافها :

تعد الموازنة الأداة الفعالة لإعداد وتنفيذ البرامج والخطط التي تعكس الأهداف الرئيسية التي ترمي إليها أية منظمة لغرض الوصول إلى النتائج المتوخاة منها وبذلك أصبحت النظرة الحديثة على أنها ((أحسن وسيلة لاتخاذ القرارات الحكومية التي تستند على مبدأ الأولويات)) [1]. وهناك تعريف آخر يقول إن الموازنة هي ((خطة عمل مصاغة بقالب قوامه الأهداف والأرقام تحتاج إلى نظام محاسبي يعكس نتائج تنفيذها)) [2].

كما عرّف غلين الموازنة بأنها ((طريق رسمي منظم يهدف إلى إنجاز مسؤوليات الإدارة في التخطيط والتنسيق والسيطرة)) [3].

ولذلك فإن التطبيق العلمي للموازنة ومتابعة أفضل وأحدث الأساليب التي تساعد على إتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة للتعبير بوضوح عن البرامج والمشروعات المقرر إنجازها وبالتالي متابعة تنفيذها عن طريق مقارنة نتائجها الفعلية عن التي تم توقعها وقياس هذه النتائج لدراسة مدى فاعلية الخطة في تحقيق الأهداف المرسومة.

لقد استخدمت الموازنات في مختلف الوحدات الاقتصادية والإدارية زراعية كانت أو صناعية أو خدمية حيث حظيت بإهتمام العديد من الباحثين والدارسين وأوردوا لها مفاهيم متعددة لا تختلف في جوهرها عن كونها أداة تخطيط ورقابة ، محاسبية من حيث الإعداد ولكنها إدارية من حيث الاستخدام ويأتي التخطيط في مقدمة الوظائف الإدارية ثم التنفيذ الكفوء والفعال لكافة الوحدات التنظيمية للوصول إلى ما هو مطلوب من أهداف من خلال تقارير الأداء لتحديد مراكز المسؤولية ومقارنة الأداء الفعلي مع ما هو مخطط ومن هنا تجدر الإشارة إلى إن جميع أفراد العاملين هم مسؤولين عن تقديم المعلومات الكافية التي من شأنها تحقيق الأهداف التي تسعى الإدارة أو المنشأة بلوغها.

الدعوة إلى تحديث الموازنة :

إن الإتجاه في تحديث وتطوير الموازنة العامة في معظم الدول المتقدمة قد بدأ في النصف الثاني من هذا القرن ، سواء من حيث أساليب ومعايير طرق إعداد الموازنة أو من حيث الهياكل التنظيمية والتبويبية لها. ومنذ ذلك الحين وابتداءً من عقد الستين أخذت الأقسام المختصة في هيئة الأمم وخبرائها تدعو الدول النامية إلى تحديث موازناتها ، وقامت المنظمة الدولية بعقد سلسلة من المؤتمرات والندوات حول هذا الموضوع وأصدرت العديد من الدراسات بغرض تحريك إهتمام هذه الدول بأهمية التحديث وطرح خلال هذه السنوات العديد من الإختيارات والبدائل حول تطوير وتحديث موازنات الدول النامية واتجهت معظمها إلى نظام موازنة البرامج أو موازنة البرامج والأداء [4].

لقد بذلت الدول العربية مساعيها في تطوير موازناتها من خلال تحسين طرق تبويبها وإدخال تحسينات على أنظمتها المحاسبية ، كما قامت بعض هذه الدول في إدخال موازنة البرامج والأداء في بلدانها عن طريق تطبيقها بصورة تدريجية بسبب وجود بعض العقبات الفنية والتنظيمية التي تؤدي إلى صعوبة الأخذ بالأساليب الحديثة إضافة إلى ما اكتسبته الموازنة التقليدية من رسوخ وثبات وغياب الوعي الكافي لمختلف الإدارات الحكومية بأهمية ضرورة تحديث موازناتها.

موازنة البرامج والأداء : ((Programme and Performance budgeting))

إن مصطلح موازنة البرامج يعني التركيز على تبويب الإدارات الحكومية وفقاً لوظائفها الأساسية وتحديد البرامج الأساسية لكل وظيفة ثم تقسيم البرامج الأساسية إلى برامج وأنشطة أكثر تفصيلاً.

أما مصطلح موازنة الأداء ((موازنة الإنجاز)) فتعني التركيز على تحديد المقاييس والمعايير الدقيقة لتحديد التكاليف اللازمة للبرامج المقترحة وتعيين معدلات الأداء الواجب إستخدامها في تقييم الإنجاز .

وبسبب تشابه تعريف موازنة البرامج مع تعريف موازنة الأداء إلى الدرجة التي تصل إلى الخلط بينهما إلا أن التمييز بين نوعيهما يكون على أساس تنظيمي وزمني فمن الناحية التنظيمية تكون وحدة البرامج أعلى من وحدة الأداء باعتبار أن البرنامج الواحد يشتمل على عدد من وحدات الأداء وإن الإدارة المسؤولة عن البرنامج تصبح مسؤولة أيضاً على وحدات الأداء ، لذا فإن نفقات البرنامج تمثل مجموع نفقات وحدات الأداء التابعة له وبالتالي فإن موازنة البرامج تختلف في طبيعتها وشكلها عن موازنة الأداء. ومن حيث المدى الزمني فإن موازنة البرامج تستخدم لاتخاذ القرارات المستقبلية ، أما موازنة الأداء فإنها تتوجه إلى الماضي وما تم فيه من أداء وما أنجز من أهداف وهو أساس إعداد تقديرات الموازنة اللاحق حيث إن تحديد البرامج يحدد الإطار الذي يتم من خلاله قياس الأداء .

ولغرض سهولة إعداد وتنفيذ هاتين الموزنتين والرقابة عليهما فتؤخذ الموزنتين في موازنة واحدة مترابطة هي موازنة البرامج والأداء والتي تعني مجموعة الأهداف التي من أجل تحقيقها تُرصد الإعتمادات بعد تفصيلها حسب البرامج والأنشطة وتحديد التكلفة المقدرة لتنفيذ كل برنامج أو نشاط وتحديد معايير ومؤشرات لقياس الإنجاز وفاعلية الأداء. كما يمكن تعريف موازنة البرامج والأداء بأنها ((تبويب حديث لحسابات الموازنة يعطي الأهمية لما تقوم به الحكومة من أعمال وليس لما تشتريه من سلع وخدمات بمعنى إنها توضح البرامج التي من أجلها تشتري تلك الأشياء ومدى الإنجاز الذي يتحقق تحت تلك البرامج)) [5].

إن من سمات موازنة البرامج والأداء هو وضوح أهدافها والغاية من عملها كما أن النظام المالي والمحاسبي لها يجب أن يتوافق ويتطابق مع هيكلية برامجها التي توفر التناسق المطلوب في طريقة عرضها وطريقة إخضاعها لوحدة قياس أداء قابلة للتطبيق على مجموعة أعمال ذات طبيعة واحدة.

إن إستخدام موازنة البرامج والأداء تهئ إلى المستويات العليا مقومات إتخاذ القرار على أساس وضوح الرؤية وترشيد الإنفاق لما توفره من دراسات تحليلية عند تحديد الإعتمادات المطلوب رصدها وهذا ما يؤدي بدوره إلى تعميق مفاهيم التخطيط المالي والإقتصادي لديهم.

الأسس المتبعة في إعداد الموازنة التقليدية (موازنة البنود) :

يتبع المعهد في إعداد موازنته التخطيطية المطبقة حالياً الإجراءات التالية:

1. يطلب من جميع رؤساء الأقسام العلمية ومسؤولي الوحدات التنظيمية الأخرى تقدير احتياجاتهم للسنة المقبلة من مستلزمات وتجهيزات مع تحديد التكاليف التقديرية اللازمة لها.
2. تقوم الوحدة المالية في المعهد بتوحيد طلبات الأقسام وباقي الوحدات مع إستكمال التخمينات المالية الأخرى كالرواتب والإجور وغيرها من المصاريف التي يتطلب تقديرها من قبلها.
3. تعرض التخمينات السنوية على مجلس المعهد الذي يعقد برئاسة عميد المعهد وعضوية رؤساء الأقسام العلمية والمسؤولين عن إعداد الموازنة لمناقشة فقراتها ومن ثم رفعها إلى هيئة المعاهد الفنية التي تقوم بمناقشتها مع تخمينات المعاهد الأخرى ، وبعدها ترفع موازنة الهيئة إلى وزارة التعليم العالي لتأخذ نفس المسار عند إعداد موازنة الوزارة ومن ثم ترسل إلى وزارة المالية.
4. تقوم لجان متخصصة في دائرة الموازنة / وزارة المالية بمناقشة تقديرات وتخمينات كافة الوزارات والدوائر وفقاً للضوابط العامة والسياسة المالية مع إجراء التعديلات اللازمة ورفع التوصيات المتعلقة بها ولغاية إستكمال الموافقات الإصولية

ومناقشة مشروع قانون الموازنة العامة للدولة من قبل مجلس الوزراء والمجلس الوطني ثم المصادقة العليا عليها كي يتم رصد الإعتمادات اللازمة لكل وزارة ودائرة حكومية.

5. بعد أن تتم المصادقة على رصد إعتمادات السنة المالية لهيئة المعاهد الفنية ومعاهدها تصبح الموازنة جاهزة للتنفيذ.
6. تخول هيئة المعاهد الفنية المعاهد كافة صلاحية الصرف وفقاً لاحتياجاتها بعد إستحصال موافقتها عند كل عملية صرف ضمن الإعتمادات المرصدة لهم.
7. من خلال تنفيذ الموازنة وعند وجود حاجة ملحة أو ضرورة ، كثيراً ما تقوم الهيئة بالسحب من تخصيصات معهد معين وإضافتها لمعهد آخر وهذا يعني عدم ثبات المبالغ المرصدة لكل معهد ومنذ بداية السنة المالية.

نعرض في الجدول رقم (1) النفقات الفعلية لموازنة معهد الإدارة / الرصافة للعام الدراسي 94/93 للفترة من 93/9/1 لغاية 94/8/31 والتي أمكن حصرها على الوجه الآتي:

مجموع المبالغ الظاهرة في كشف النفقات الختامي كما في 93/12/31 مطروحاً منه مجموع المبالغ لكشف النفقات في 93/8/31 لغرض إستخراج نفقات فترة الأربعة أشهر الدراسية الأولى (93/9/1 - 93/12/31) ثم أضيف إليها مجموع المصروفات للفترة من 94/1/1 ولغاية 94/8/31 ، حيث تم تجميعها وعرضها حسب البنود التالية:

6501955	— نفقات الأفراد العاملين
479041	— المستلزمات الخدمية
333180	— المستلزمات السلعية
454398	— صيانة الموجودات
78063	— النفقات التحويلية
—	— الإلتزامات الخارجية
19615	— البرامج الخاصة
2426529	— النفقات الرأسمالية
10292781	المجموع العام للنفقات

أما تفاصيل الموازنة فهي كما تظهر في الجدول رقم (1) المبين أدناه.

جدول (1): نفقات موازنة معهد الإدارة / الرصافة للعام الدراسي 1994/1993

فصل	مادة	إسم الحساب	النفقات
1		نفقات الأفراد العاملين	
	1	رواتب الموظفين	1466256
	2	رواتب موظفين مؤقتين	26763
	4	زوجية وأولاد	128509
	9	مخصصات موظفين	2917403
	12	إجور المحاضرات	669564
	13	مكافآت تشجيعية للعاملين	12600
	30	مخصصات غلاء معيشة	1280860
		مجموع الفصل الأول	6501955
2		المستلزمات الخدمية	
	1	مخصصات ونفقات السفر	109873
	4	النشر والإعلام	3974
	5	نفقات الطبع	31137
	6	طوابع بريدية	1524
	7	البرق والهاتف	3050
	9	إيجار المعدات ووسائل النقل	12976
	10	أقساط التأمين	1020
	14	المؤتمرات والندوات	6788
	15	الإحتفالات	3470
	16	الدفاع المدني	1485
	17	مكافآت لغير منتسبي الدائرة	625
	21	النشاط الرياضي والكشفي	11080
	22	النشاط المدرسي	85255
	28	مخصصات التلاميذ	92808
	30	تنظيف الدائرة	84554
	32	تعزيز البحوث العلمية	26466
	42	نقل البضائع ومستلزماتها	1375
	43	التنظيفات ومستلزماتها	830
		مجموع الفصل الثاني	479041
3		المستلزمات السلعية	
	1	قرطاسية ومطبوعات	105503
	2	إجور الماء والمجاري	2932
	3	إجور الكهرباء	11589
	4	الوقود	2418
	8	مواد مكافحة والوقاية	1800
	9	المواد واللوازم	144826
	10	الكتب المدرسية	43832
	12	التجهيزات واللوازم الرياضية	20280
		مجموع الفصل الثالث	333180

فصل	مادة	إسم الحساب	النفقات
4		صيانة الموجودات	
	1	صيانة الأثاث	5760
	2	صيانة المباني	203435
	3	صيانة الطرق	73735
	4	صيانة التأسيسات المائية والكهربائية	37360
	5	صيانة الأجهزة والمكانن	47397
	6	صيانة وسائل النقل	42645
	7	صيانة الكتب والمجلات	34686
	8	صيانة الحدائق	9380
		مجموع الفصل الرابع	454398
5		النفقات الرأسمالية	
	1	الأثاث	950285
	6	السيارات	850
		الأجهزة	400775
		الات الحاسبة	29981
		الات الطابعة	84731
		الات الإستنساخ	36042
		الات الإتصال	11280
		الحاسبات الإلكترونية	710654
		العدد	49075
		الكتب والمجلات	151732
		الأفلام السينمائية	498
		أسلحة وأعتدة	626
		مجموع الفصل الخامس	2426529
6		النفقات التحويلية	
	20	المنح الأخرى	
		إطفاء سلف الزواج	933
		رواتب وإجازات أمومة	45130
	21	تبرعات وإعانات	1000
		مخصصات الطلبة المبعدين	31000
		مجموع الفصل السادس	78063
8		البرامج الخاصة	
		الدورات التدريبية	10295
	99	نفقات الأقسام الداخلية	9320
		مجموع الفصل الثامن	19615
		المجموع العام لنفقات الموازنة	10292781

الخطّة التدريجية لاعتماد موازنة البرامج والأداء :

أولاً - إسلوب عرض الموازنة :

إعتمد في عرض نموذج موازنة البرامج والأداء لمعهد الإدارة / الرصافة بعد تحديد الهدف الذي يسعى إلى إبرازه في الموازنة وهو - التعليم - بالشكل التالي:

أ. التبويب بحسب البرامج

1 - تحليل أنشطة وفعاليات المعهد وإدراجها ضمن برامج رئيسية وبحسب أولويتها إلى:

(1) البرنامج التعليمي (2) البرنامج الإداري والخدمي

ويُقصد بالبرنامج الجزء الجوهرية من خطة العمل ويمثل الأدوات الحكومية أو الوسائل التي تستعمل لغرض الوصول إلى الهدف المنشود.

2 - تحليل البرامج الرئيسية إلى برامج فرعية فالبرنامج الأول يتفرع عنه برنامج الشؤون العلمية ويحمل الرمز

(11) ، وبرنامج الشؤون التطويرية ويحمل الرمز (12) ، أما البرنامج الرئيسي الثاني فيتفرع عنه برنامج

شؤون الطلبة ويحمل الرمز (21) ، وبرنامج الشؤون الإدارية ويحمل الرمز (22).

ويُقصد بالبرنامج الفرعي هو التفرع من برامج معقدة إلى وحدات متخصصة للأداء تسعى إلى تسهيل عملية التنفيذ.

3 - تحليل البرامج الفرعية إلى أنشطة وهي تفرعات محدودة تقوم بتنفيذ العمليات وتكون المسؤولة عنها الوحدات

الإدارية المنفذة للأنشطة وتحمل أرقاماً متسلسلة بعدد الأنشطة التي تنفرع عن كل برنامج.

الأنشطة هنا تمثل الأقسام العلمية للمعهد والوحدات التنظيمية الأخرى حسب الهيكل التنظيمي للمعهد والذي

يفترض أن يكون هناك ترابط وثيق بينه وبين هيكل البرامج لجعله يفي بأغراض البرمجة وتحقيق مثالياتها ،

كما تم إظهار عدد المنفذين لكل نشاط من إداريين وفنيين وتدرسيين لإمكانية مقارنتها بالأعوام السابقة كي

يمكن حصر الفائض أو العجز في أعداد العاملين بالإضافة إلى كونه أحد العوامل التي تؤثر في كلفة

المنتج النهائي والمقصود بها الطالب.

ب. التبويب بحسب البنود

1 - تم تقسيم حسابات الموازنة وفقاً للنظام المحاسبي الحكومي المطبق حالياً أي بحسب بنود الموازنة التقليدية

التالية:

- نفقات الأفراد العاملين

- المستلزمات الخدمية

- صيانة الموجودات

- النفقات التحويلية

- الإلتزامات الخارجية

- البرامج الخاصة

- النفقات الرأسمالية

2 - تم احتساب تكاليف البرامج وتفرعاتها عن طريق تكاليف البنود النوعية التي تشارك إعماداتها بالصرف

على فعاليات الأنشطة.

التقارير والملاحق :

يفترض عند تحضير الموازنة إعداد تقرير أو ملحق بكل برنامج يبين فيه تفاصيل عن احتساب التكاليف التقديرية لمجموعة فعالياته وأنشطته ، ويمثل التقرير الدراسة التحليلية والتفصيلية لإعداد التقديرات لم يتسع البحث لإدخال تفاصيلها. ((إعتد عرض الموازنة على أساس التصنيف المتقاطع الذي أقرته الندوة العلمية لخبراء المحاسبة الحكومية الذي عقدته المنظمة العربية للعلوم الإدارية في تونس عام 1981)) [4].

ثانياً - النظام المحاسبي :

عندما تكون الكلفة على قدر كبير من الأهمية حيث تؤلف عنصراً رئيسياً ترتكز عليه موازنة البرامج والأداء فإن المحاسبة التحليلية (محاسبة التكاليف) أفضل وسيلة للتعرف وإحتساب تكلفة كل برنامج في كافة مراحل تنفيذه كما تساعد في تقييم الأداء الخاص بكل مستوى من المستويات الإدارية ، ولذا تم الإعتماد على الأسس العلمية والعملية لمحاسبة التكاليف في تحديد وقياس كلف البرامج الإنتاجية والخدمية وصولاً لكلفة الطالب وتقييم العائد النهائي.

الخطوات العملية في احتساب تكاليف المعهد :

تم الإعتماد على النفقات الفعلية للمعهد خلال العام الدراسي 94/93 والتي بلغ مجموعها الإجمالي (10292781) دينار حيث تم توزيعها إلى مجموعتين رئيسيتين من مراكز الكلف وفق التعميم المقترح لموازنة البرامج والأداء في الجدول رقم (2):

- 1 - مراكز كلف إنتاجية : وهي الأقسام العلمية سكرتارية ، محاسبة ، مخازن ، إحصاء ، تأمين ، أنظمة ، مصارف ، باعتبار إن المنتج النهائي وهو الطالب يتم في الأقسام العلمية.
- 2 - مراكز كلف خدمات إنتاج : وهي الوحدات التنظيمية الأخرى التي تقدم خدماتها للأقسام العلمية مثل شؤون الطلبة ، المكتبة والمجانبة ، مركز الحاسبة ... الخ.

إن لجوعنا لهذا التقسيم يتناسب وإمكانية حصر النفقات في ذلك المركز ، وليس بالضرورة أن يكون تقسيم أي مشروع إلى مراكز كلف يتطابق مع الهيكل التنظيمي له ، فإن مختبرات الحاسبة لا تعتبر وحدة إدارية ضمن الهيكل التنظيمي ولكن يمكن اعتبارها مركز كلفة خدمات إنتاج لإمكانية حصر نفقاته من جهة ولتقديمه خدمات للأقسام العلمية من جهة أخرى. إن بعض المصاريف أمكن توزيعها وتخصيصها على مراكز كلف معينة مباشرة ، ومن واقع المستندات المؤيدة لعملية الصرف ، والبعض الآخر ذا طبيعة مشتركة لا يخص مركز كلفة محدد وإنما أنفق بصفة عامة واستفادت منه عدة مراكز ولمثل هذا النوع من المصاريف تم اعتماد الأسس التالية في توزيعها وبحسب ملائمتها لنوع النفقة وكما مبين أدناه:

نوع المصروف	أساس التوزيع
الرواتب والإجور	إجمالي رواتب كل مركز
إجور المحاضرات	عدد ساعات المحاضرات الإضافية والمحاضرين في كل قسم علمي
مكافآت تشجيعية للعاملين	عدد العاملين في الوحدات الإدارية
مخصصات ونفقات السفر	توزيع مباشر
النشر والإعلام	بالتساوي بين جميع المراكز
طابع بريدية	بالتساوي بين جميع المراكز
نفقات الطبع	توزيع مباشر
برق وهاتف	نسبة مئوية حسب الاستخدام
المؤتمرات والندوات	بالتساوي بين الأقسام العلمية
الاحتفالات	بالتساوي بين الأقسام العلمية
الدفاع المدني	بالتساوي بين جميع المراكز
النشاط الرياضي والكشفي	عدد الطلبة في الأقسام العلمية
تنظيف الدائرة	المساحة م ²
إجور الماء والمجاري	عدد الموجودين (تدريسيين + فنيين + إداريين + طلبة)
إجور الكهرباء	(عدد المصابيح × قوة المصباح) لكل مركز
مواد مكافحة والوقاية	بالتساوي بين جميع المراكز
تجهيزات ولوازم رياضية	عدد الطلبة في الأقسام العلمية
صيانة الأثاث	قيمة الأثاث في كل مركز
صيانة الطرق	بالتساوي
صيانة الحدائق	بالتساوي
الدورات التدريبية	عدد الدورات التي نفذها كل قسم
نفقات الأقسام الداخلية	عدد طلبة القسم العلمي الساكنين في القسم الداخلي

جدول رقم (2): نفقات موازنة معهد الرصافة للعام الدراسي 93/94 بحسب البرامج وفقاً لاسلوب التصنيف المتقاطع

رقم التقرير الملحق	المجموع	النفقات الرأسمالية	البرامج الخاصة	الالتزامات	نفقات تحويلية	النوعية الصيانة	الاقتصادي و السلع	التصنيف الخدمات	نفقات الافراد	النشاط تدريسيين	المنفذين فنيين	عدد الدارين	الادارة المنفذة للنشاط	طبيعة النشاط	النشاط	البرنامج الفرعي	البرنامج الرئيسي
-1														البرنامج التعليمي			1
													الاقسام العلمية	الشؤون العلمية		11	
	1411081	204733	2932	-	3055	33965	6293	46850	1113253	36	5		رئيس القسم ومتنسيبيه	العلوم السكرتارية	111		
	1570793	169421	2074	-	13320	87279	7783	114563	1176353	35	5		رئيس القسم ومتنسيبيه	علوم الحاسبية	112		
	1134911	127033	5768	-	21337	5427	6976	34074	934296	30	6		رئيس القسم ومتنسيبيه	علوم ادارة المخازن	113		
	692244	38251	405	-	3533	24054	2756	24338	599017	20	3		رئيس القسم ومتنسيبيه	علوم الاحصاء	114		
	751241	52791	2797	-	2865	4748	3007	35478	649555	19	3	1	رئيس القسم ومتنسيبيه	علوم التأمين	115		
	402657	28284	4106	-	10086	4385	1633	43676	310505	15	1		رئيس القسم ومتنسيبيه	علوم انظمة الحاسبات	116		
	521974	44064	1533	-	3000	4484	6065	23738	439090	11	2		رئيس القسم ومتنسيبيه	علوم المصارف	117		
	6484901	664577	19615		57178	164342	34513	322607	5222069	166	25	1		مجموع البرنامج الفرعي 11			
-2														الشؤون التطويرية		12	
	552043	180860				4505	479	3874	362325	8	1		رئيس الفرع ومتنسيبيه	فرع الثقافة	121		
	102028	59699			1687	4207	3220	3371	29844		5	1	مسؤول ومساعدين	الوحد العلمية	122		
	296747	242573				18682	2510	3005	29977		6		مسؤول ومساعدين	مركز الحاسبية	123		
	750339	594329				4211	73417	3906	74476		12		مسؤول ومساعدين	مختبرات الحاسبية	124		

	40994	258895						38491	26594	5442	61572		7	3	مسؤول ومساعد	المكتبة والمجانبة	125	
	2102151	1336356				1687	70096	19598	116220	558194	8	31	4	مجموع البرنامج الفرعي 12				
-3															البرنامج الإداري والخدمي			2
															شؤون الطلبة		21	
	146522	44763	-	6537	4210	288	8405	82319				14	2	مسؤول ومساعد	التسجيل والقبول	211		
	92166	20059	-		26222	155	17156	28574			1		مسؤول ومساعد	النشاط اللاصفي	212			
	157350	14486	-		61318	1504	11097	68945			2	1	مسؤول ومساعد	وحدة الرياضة	213			
	205372	105817	-		47252	123	15393	36787					2	مسؤول ومساعد	الأقسام الداخية	214		
	601410	185125		6537	139002	2070	52051	216625			3	15	4	مجموع البرنامج الفرعي 21				
-4															الشؤون الإدارية		22	
	281819	107703	-		4660	1185	17718	150553			1	9	1	عميد ومساعد	التخطيط والإشراف	221		
	530615	58977	-	3936	27692	158706	61839	219465				9	30	مسؤول ومساعد	وحدة الافراد	222		
	171380	24673	-	7130	32799	2895	4079	99804				15	3	مسؤول ومساعد	الوحدة المالية والتدقيق	223		
	120505	49118	-	1595	15807	17591	1149	35245				3	3	مسؤول ومساعد	الوحدة الهندسية والصيانة	224		
	1104319	240471		12661	80958	180377	84785	505067			1	36	37	مجموع البرنامج الفرعي 22				
	10292781	2426529	19615	78063	454398	333180	479041	6501955			178	107	46	مجموع البرنامج التعليمي والخدمي				

ومن خلال تحليل الأرقام الظاهرة في نموذج الموازنة يمكن أن نستخلص بعض معطيات تطبيق موازنة البرامج والأداء لغرض الإسترشاد بها عند إتخاذ القرار ، كما مبينة في الجداول التالية:

جدول (3): يمثل نسب الإنجاز الإقتصادي للموارد المالية وتوجه مسار الإنفاق لمعرفة مواطن الخلل والقصور في أولويات الإنفاق

البرامج بنود الموازنة	الشؤون العلمية %	الشؤون التطويرية %	مجموع النسب	شؤون الطلبة %	شؤون الإدارة %	مجموع النسب
نفقات الأفراد العاملين	80	9	89	3	8	11
المستلزمات الخدمية	67	4	71	11	18	29
المستلزمات السلعية	10	35	45	1	54	55
صيانة الموجودات	36	15	51	31	18	49
النفقات التحويلية	73	3	76	8	16	24
البرامج الخاصة	100	-	100	-	-	-
النفقات الرأسمالية	27	55	82	8	10	18

جدول (4): يمثل حصة كل برنامج من مجموع نفقات الموازنة لأغراض المقارنة بين البرامج

برامج الموازنة	%
1. الشؤون العلمية	63
2. الشؤون التطويرية	20
3. شؤون الطلبة	6
4. الشؤون الإدارية	11

يتبين من الجدول أعلاه إن البرنامج التعليمي يحتل المركز الأول من نفقات الموازنة من بين البرامج الأخرى ونسبة 63% وهذا هو هدف المعهد الرئيسي.

جدول (5): يبين حصة الطالب من تكاليف البرامج

البرامج	حصة الطالب / دينار
الشؤون العلمية	1493
الشؤون التطويرية	484
شؤون الطلبة	138
الشؤون الإدارية	254
المجموع	2369

إن مجموع حصة الطالب من نفقات الموازنة والبالغ (2369) دينار يتضمن حصته من النفقات الرأسمالية ، ولغرض احتساب كلفة الطالب في المعهد فإن موازنة البرامج تقتضي بأن يتم فصل النفقات الرأسمالية عن البرامج والنشاطات الجارية لأنه في حالة إضافة مفردات رأسمالية إلى مصروفات تشغيل البرنامج كنفقات بناء أو إضافة قسم معين فإن كلفة الطالب المستخرجة في تلك السنة لا يمكن مقارنتها بكلفة السنة التالية لأنها ستكون أعلى بكثير عن السنوات اللاحقة.

لذا فإن كلفة الطالب للعام الدراسي 1994/1993 هي:

10292781	مجموع إعتمادات الموازنة
2426529	(-) النفقات الرأسمالية
7866252	
334150	(+) الإندثارات
8200402	مجموع التكاليف الكلية
مج التكاليف الكلية	= كلفة الطالب الواحد
عدد طلبة المعهد	
8200402	$=$
1877 دينار	$=$
4345	

المبالغ أعلاه تمثل تكاليف المعهد فقط دون إضافة حصة المعهد من مصاريف ديوان الهيئة ومركز تطوير الملاكات. كما يمكن إستخراج كلفة الطالب في كل قسم علمي بأن توزع تكاليف مراكز الخدمات على المراكز الإنتاجية (الأقسام العلمية) توزيعاً ثانوياً وفق أحد الأسس العلمية الملائمة.

وبالإمكان أيضاً إجراء تحليلات الحكم على كفاءة الأداء منها مثلاً التعرف على مدى بلوغ المعهد للنسبة الفياسية المحددة وهي مدرس / طالب ، وفني / طالب بالرجوع إلى المعايير المحددة حسب الخطة الاستراتيجية لغاية سنة 2000 الخاصة بالمعهد ومقارنة الأرقام حسب الخطة مع المتحقق فعلاً ظهر ما يلي:

للعام الدراسي 1994/1993	عدد التدريسيين	أعداد الطلبة	مدرس / طالب	عدد الفنيين	عدد الطلبة	فني / طالب
حسب الخطة	185	5297	30 / 1	145	5297	36 / 1
المتحقق فعلاً *	143	4345	30 / 1	73	4345	60 / 1

تم إستبعاد عدد التدريسيين والفنيين المتسربين تسرب وقتي (إجازة أمومة ، إجازة بدون راتب ، دراسية ... الخ) . من الواضح أن النسبة تحققت للتدريسيين أي (30 / 1) ، أما النسبة الفعلية للفنيين (60 / 1) فهي بعيدة جداً عن المخطط (36 / 1) وهذا يقتضي إعادة النظر بالكثير من الإجراءات التي تستلزم زيادة عددهم للوصول إلى المعيار المحدد وبما يؤدي إلى خدمة البرنامج التعليمي.

الاستنتاجات والتوصيات :

الاستنتاجات :

1. توفر موازنة البرامج والأداء معايير ومؤشرات عديدة تبين للإدارة مسار المبالغ المنفقة وأولويتها بالنسبة إلى أهدافها الرئيسية هل أنفقت على برنامجها التعليمي والتطويري أم على البرنامج الإداري والخدمي مع ترشيد إتخاذ القرار بشأنها وهذا ما تعجز الموازنة التقليدية (البنود) عن توفيره.
2. إثبات فرضية البحث كون موازنة البرامج والأداء سندا يدعم الموازنة الحالية في توفير بيانات إحصائية وجدول تحليلية إضافة إلى إعداد معدلات أداء ومقاييس لتقييم كفاءة العمل في الوحدات المختلفة للوقاية على الأداء .
3. تطبيق موازنة البرامج والأداء يمكن خلق أسس ومعايير لأغراض التقييم ومقارنة الأداء في السنوات القادمة بفعل الخبرة المكتسبة.
4. يمكن تحديد وقياس الخلل والقصور بشكل دقيق في السنوات القادمة من خلال مقارنة المبالغ المصروفة على البرنامج الإداري والخدمي والمبالغ المصروفة على البرنامج التعليمي والتطويري لأن الصرف على البرنامج الإداري والخدمي على حساب البرنامج التعليمي يمثل هدراً في الإنفاق وتكون مخرجات البرنامج ذات نوعية أقل.
5. تمكن موازنة البرامج والأداء من إعادة توزيع العاملين فيما بين البرامج أو الأنشطة التي يفيض عددهم فيها إلى التي يقل فيها مع إيجاد حالة توازن بين حجم العمل المطلوب وأعداد العاملين.
6. تسمح موازنة البرامج والأداء بإتخاذ قرارات إدارية على سائر المستويات واستعمال الموارد التي بحوزتها من أيدي عاملة وأدوات ومواد وخدمات إستعمال إقتصادي فعال ومنسق وتحديد العلاقة بين هذه الموارد والعائد النهائي.

التوصيات :

- إن الانتقال أو التحول إلى أي تطوير يتطلب جهوداً ووعياً كافياً بأهداف التطوير من قبل كافة المعنيين بشؤون الموازنة أو المسؤولين عن تنفيذها والأهم من ذلك الإدارة العليا لأن إستخدام الأساليب الحديثة أو الإتجاه إلى تبني نظام من الأنظمة الحديثة للموازنة يستلزم الانتقال بالموازنة من مفهومها المالي إلى مفهوم إداري قوامه التخطيط والتنظيم والرقابة على أداء وأنشطة الوحدات الإدارية ، عليه ولغرض الإستفادة من تطبيق موازنة البرامج والأداء وتدفق معطياتها نوصي بما يلي:
1. تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى جانب الموازنة التقليدية (البنود) لتصبح أداة فاعلة لمساعدة الإدارة في الرقابة وتقييم الأداء.
 2. إقامة دورات تخصصية في الأساليب الحديثة في إعداد الموازنات التخطيطية وتقدير تكاليف البرامج والأنشطة بما يؤدي إلى زيادة كفاءة الأجهزة المحاسبية والفائمين على إعداد الموازنات في مرحلتها التخطيط والتنفيذ.
 3. إيجاد معايير لقياس وحدات أداء لمختلف الأنشطة يمكن الإعتماد عليها في قياس الأعمال ذات الطبيعة الواحدة وصولاً لإحتساب تكاليف الأداء لكل منها وتحديد حجم العمل المطلوب للموظف الواحد.
 4. تحديث الهيكل التنظيمي ليتلائم مع برمجة الأعمال التي تمارس في المعهد.

5. دأبت المعاهد الفنية على إعداد خططها العلمية والتربوية سنوياً والتي تعد مكملة لبرنامجها التعليمي الأساسي وفق معايير محددة من قبل مكتب القياس والتقويم في الهيئة ويكون الحكم على أداء المعهد من خلال قياس نسبة تنفيذه للخطوة وفق تلك المعايير وهذا النوع من القياس هو قياس إحصائي يتم بمعزل عن العوامل الاقتصادية وأثرها على الأداء ولا يحقق العدالة لأنه في كثير من الأحيان يعجز المعهد عن تنفيذ العديد من أنشطته بسبب عدم توفر التخصيصات المالية الكافية ، لذا يتوجب أن تكون مرحلة إعداد الموازنة التخطيطية لكل معهد بعد إعداد خطته العلمية والتربوية.
6. المباشرة بإعداد نظام تكاليفي للمعهد بما يضمن سهولة عملية احتساب الكلفة ، وعملية إعداد التقارير والتحليل الإحصائية لأغراض هذه الموازنة بسرعة ودقة.

المصادر :

1. شكري ، فهمي محمود. "مفاهيم وآراء حول أساليب وطرق عملية تحضير الموازنة العامة وإعداد مشروعها" ، مجلة *المالية* ، العدد الأول ، 1979.
2. الصائغ ، حنا رزوقي. "النظام المحاسبي المتكامل للوحدة الحسابية الحكومية" ، مجلة *التنمية الإدارية* ، العدد الرابع ، 1975.
3. عبد الرزاق ، رضا. "الموازنة الإدارية لرفع كفاءة الأداء في المنشآت الاقتصادية" ، مجلة *المالية* ، العدد الثاني ، 1978.
4. شكري ، فهمي محمود. "الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها في النظرية والتطبيق" ، مجلة *المالية* ، 1972.
5. بسيوني ، أحمد محمد. *المحاسبة الإدارية* ، جامعة الموصل ، 1988.
6. الجنابي ، طاهر. دراسات في *المالية*
7. أبو صفر ، حبيب. "موازنة البرامج والأداء بين النظرية والتطبيق" ، 1981.
8. السيد محمد ، عبد العزيز. ميزانية البرامج والأداء ، دار الهنا للطباعة ، 1966.
9. الخطة الإستراتيجية لمعهد الإدارة / الرصافة لغاية عام (2000).
10. تقرير تقييم كفاءة الأداء للعام الدراسي 1993/1994 ، الوحدة العلمية في المعهد / تشرين الأول 1994.