

: أولاً: الإطار المنهجي للبحث : المقدمة

تعد الموازنة العامة للدولة الأداة الرئيسية في تحقيق إنجازات ومتطلبات المرحلة باعتبارها أداة للتخطيط والتنسيق والرقابة وتقويم الأداء، فالموازنة هي ترجمة حقيقية لأهداف وتوجهات الدولة من خلال وزارتها ومؤسساتها وإدارتها، فهي أكثر أدوات الحكومة أهمية لجهة السياسة الاقتصادية علي اعتبارها تعرض أولويات الدولة عرضاً شاملاً، وتمتد أهميتها أيضاً، للجوانب السياسية والاجتماعية والثقافية.

وحيث أن البرلمانات هيئة تمثل الشعب، فهو صرح مهياً أكثر من غيره للمتابعة والرقابة والحرص علي مواءمة الموازنة والمساهمة في التخطيط السليم لتلبية رغبات وحاجات البلاد مع مراعاة الموارد المتاحة، وبقيو البرلمان إذا شارك مشاركة فعالة في عملية الموازنة، رادعاً وثقلاً موازناً وهو ضمانة لحكومة شفافة . ومسؤولية ووظيفة عامة فعالة .

إذا فالموازنة أداة تخطيطية ورقابية، تساعد الإدارة علي تحقيق وظيفة الرقابة لأنها تبين المطلوب تنفيذه، وما تم فعلة علي أرض الواقع، فهي بذلك أداة لمتابعة أنشطة الجهة وتقييم أدائها للوقوف علي مدي تقدم العمل ومطابقته للخطة الموضوعية.

ونظراً للأهمية الكبيرة للموازنة في كونها أداة تخطيط ورقابة تعمل علي تحقيق أهداف المؤسسة الموضوعية بكفاءة وفاعلية عاليتين، ولذلك فإن إتباع أسلوب الموازنة لا يقتصر علي نشاط . دون آخر أو مؤسسة دون أخرى .

فأسلوب الموازنة يطبق علي كافة المنشآت، سواء كانت مشروعات صغيرة أو تجارية أو خدمية أو زراعية عامة كانت أو خاصة .

ويهدف هذا البحث لدراسة وبيان دور الموازنة كأداة في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء وإنعكاسها علي إتخاذ القرارات لأهم مؤسسات دولة الكويت وهي السلطة التشريعية (البرلمان) والذي يعتبر المحرك الأساسي للسياسة الحكومية في الكويت من حيث الرقابة والتشريع والمشاركة في التخطيط من خلال رسم . برنامج عمل الحكومة وإقراره له .

pesesrch problem مشكلة البحث :

تتمثل المشكلة الرئيسية لهذا البحث وكما يستشعرها الباحث من خلال عمله كمسؤول في المجلس الأمة الكويتي (البرلمان) حول الأهتمام المطلوب من قبل أصحاب القرار في مجلس الأمة في تطبيق نص وروح الموازنة وإنعكاسها في إتخاذ القرارات.

-: صياغة مشكلة البحث في التساؤلات الآتية

- 1- هل تستخدم الموازنة في مجلس الأمة لتفعيل الدور الوظيفي في . التخطيط والرقابة وتقويم الأداء
- 2- ماهي الصعوبات التي تحد من فاعلية إستخدام الموازنة كأداة .تخطيط ورقابة
- 3- هل تستخدم الموازنة في مجلس الأمة في إتخاذ القرارات الإدارية .
- 4- هل يؤدي إستخدام الموازنة في مجلس الأمة إلي تفعيل وظيفي . التنسيق والاتصال
- 5- ما مدي مشاركة المستويات الإدارية المختلفة، وخصوصاً المستويات الإدارية الدنيا في عملية الإعداد والتنفيذ والرقابة .علي الموازنة

: يختبر البحث الفرضيات الآتية

- 1- لا يؤدي إستخدام الموازنة إلي تفعيل وظيفة التخطيط في الأمانة . العامة في مجلس الأمة
- 2- . لا يتم إعداد تقديرات موازنة مجلس الأمة بالدقة المطلوب
- 3- لا يوجد مشاركة فعالية من كافة المستويات الإدارية في إعداد- وتنفيذ موازنة الأمانة العامة في مجلس الأمة وخصوصاً .المستويات الإدارية العليا
- 4- .عدم كفاية وفاعلية الإجراءات الرقابية داخل الإدارات المختلفة
- 5- لا يؤدي إستخدام الموازنة إلي تفعيل وظيفي التنسيق والاتصال- .بين إدارات مجلس الأمة

: أهداف البحث

-: يهدف هذا البحث إلي مايلي

- 1- بيان مدي الجدية في إستخدام الموازنة في عمليات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء وإتخاذ القرارات والتنسيق . والاتصال
- 2- التعرف علي مدي مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في .إعداد الموازنة والإستفادة من ذلك في تحضير المشاركين

- 3- التعرف علي المعوقات والمشاكل التي قد تعترض إستخدام الموازنة وتحد من فاعليها .
- 4- ضع التوصيات اللازمة لتطوير العمل بنظم الموازنة في مجلس الأمة .

: أهمية البحث

-: تتمثل أهمية البحث في الآتي

اولاً: الأهمية العلمية : تتمثل الأهمية للبحث في كونه يمثل إضافة المكتبة العربية لتناوله .

ثانياً : الأهمية العملية : تتمثل الأهمية العملية للبحث في ؟؟؟؟؟؟

: منهجية البحث

يتبع البحث المنهجي الاستنباطي في تحديد محاور البحث ووضع الفروض والمنهج الاستقرائي في اختبار فرضيات البحث والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث والمنهج الوصفي التحليلي بإستخدام اسلوب دراسة الحالية .

: حدود البحث

-: تتمثل حدود البحث في الآتي

الحدود الزمانية : 2014-2015م

(الحدود الزمانية: مجلس الامة الكويتي (البرلمان

: هيكل البحث

يتكون البحث من مقدمة وثلاث فصول وخاتمة تشمل المقدمة علي الإطار المنهجي للبحث والدراسات السابقة، الفصل الأول بعنوان () ويتكون من مبحثين المبحث الأول () ، المبحث الثاني ()، ويليه الفصل الثاني بعنوان () ويحتوي علي مبحثين المبحث الأول ()، المبحث الثاني ()، ويليه الفصل الثالث بعنوان . الدراسة التطبيقية ويحتوي علي مبحثين

: ثانياً : الدراسات السابقة

أطلع الباحث علي عدة من الدراسات السابقة حول موضوع الموازنات ودورها التخطيطي والرقابي وفيما يلي تلخيص لأهم هذه الدراسات تعرض حسب التسلسل التاريخي سواء عربية أو . أجنبية دون تمييز يترتبها

- 1) وهي بعنوان: "موقع (McConkey.1974) دراسة (The " ووظيفة الموازنة في نظام الإدارة بالاهداف

position and Function of Budget in an MBO System ⁽¹⁾

هدفت الدراسة لبيان دور وأهمية الموازنة التخطيطية في المنظمات التي تتبع نظام الإدارة بالأهداف، حيث تم إجراء دراسة ميدانية شملت، مؤسسات، وقد قامت الدراسة بجمع البيانات عن طريق المقابلات الشخصية التي أجراها مع رؤساء مجلس إدارة هذه المؤسسات، وقد خلصت الدراسة إلى نتيجة مؤداها أن الموازنة تعتبر جزء لا يتجزأ من نظام الإدارة بالأهداف وأن المؤسسة لا تستطيع تطبيق أنظمة الموازنات بدون تطبيق نظام الإدارة بالأهداف، وقد أوصت الدراسة بضرورة تكامل نظام الموازنة المعمول به في المؤسسة ونظام الإدارة بالأهداف.

ويود الباحث أن يسجل هنا، أن هذه الدراسات والأبحاث، رغم أهميتها، أنه لوحظ تركيز معظمها على أحد جوانب إعداد الموازنات التخطيطية السلوكية. الأمر الذي ينال من شموليتها، خصوصاً إذا ما أخذنا بعين الاعتبار أن هناك جوانب عديدة يمكن تناولها في موضوع الموازنات، مثل جوانب التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، إضافة إلى جوانب السلوكية مثل المشاركة في الإعداد وتحديد الأهداف وعلاقة ذلك بالرضي عن الوظيفة والمؤسسة.

لذلك جاءت هذه الدراسة التي يسعى الباحث من خلالها إلى استكمال بعض الجوانب الأخرى لتكون أكثر شمولية، حيث تغطي موضوع الموازنات من أكثر من جانب، مثل بيان مدي أهمية استخدام الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة، إضافة إلى الجوانب السلوكية وعنصر المشاركة في الإعداد وتحديد الأهداف.

2) دراسة: دويان (1990) بعنوان "الرقابة الخارجية علي تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة للموازنات والرقابة الحكومية" ⁽¹⁾

هدفت الدراسة إلي : بيان عرض الاتجاهات الحديثة في الرقابة الخارجية علي تنفيذ الموازنة العامة للدولة، وتقييم دور أجهزة الرقابة الخارجية للموازنة العامة في دولة الكويت في ضوء هذه

(1) The position and Function of Budget in an MBO System "موقع ووظيفة الموازنة في نظام الإدارة بالاهداف" : (McConkey,1974) - (1)

دويان "الرقابة الخارجية علي تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة" (1) (للموازنات والرقابة الحكومية" 1990).

الإتجاهات، المتعلقة بها وأهم العقبات التي حالت دون قيام هذه الأجهزة بمسايرة الإتجاهات الحديثة في الرقابة علي إستخدام الأموال العامة وترشيد الإنفاق .

توصلت الدراسة إلي أن النظام المالي الحكومي المتمثل في هيكل الموازنة العامة لا يمكن أن يكون فعالاً بدون أجهزة رقابية تعمل علي التأكد من الإستخدام الكفء والفعال للموارد الإقتصادية المتاحة في الدولة. وإن الدور التقليدي الذي يقوم به الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في دولة الكويت من حيث المطابقة المالية والتأكد من ان النفقات كانت في حدود الإعتمادات الواردة في الموازنة، لا يعد وحده مقبولاً. أصبح من الضروري تحديث الدور الذي يقوم به المراجع الحكومي ليشمل مراجعة الأداء من حيث الاقتصاد والفعالية والكفاءة في إستخدام الموارد الإقتصادية المتاحة للوحدة الإقتصادية الحكومية. وقد قدم دويان مجموعة من التوصيات لدعم فاعلية أجهزة الرقابة الخارجية لمسايرة الإتجاهات الحديثة في الرقابة علي تنفيذ الموازنة العامة نذكر منها، ضرورة العمل علي مراجعة الرواتب والأجور التي يحصل عليها المفتشون والمراقبون في أجهزة الرقابة الحكومية بما يتلائم مع طبيعة عملهم وما يتلائم مع ما يدفع لزملائهم في القطاع الخاص. لأن الفروقات في الرواتب كانت ببرامج التدريب المستمر للمفتشين الحاليين والجدد، والعمل علي تحديث معلوماتهم وإستخدام الأساليب الحديثة في الرقابة علي تقييم الأداء والمحافظة علي المال العام وترشيد الإنفاق، والعمل علي تدعيم استقلالية المراقبين الماليين ورؤساء الحسابات المعنيين بمختلف الوزارات والإدارات الحكومية، وجعل تبعيتهم لوزارة المالية أو ديوان المحاسبة، للمحافظة علي استقلاليتهم . وضمان حيادهم عند إبداء آرائهم المتعلقة بالأخطاء والمخالفات والعمل علي خلق ومفاهيم ومعايير محاسبية ورقابية تتفق مع طبيعة الأقتصاد الكويتي، وعدم استيراد تلك المعايير المطبقة في الدول المتقدمة والتي قد لا تتناسب مع طبيعة الأقتصاد الكويتي .

3) **دراسة : سعد الحياي 1991م بعنوان (الموازنة العامة مقارنة⁽¹⁾ في الإقتصاد الإسلامي دراسة مقارنة**

هدفت الدراسة إلي معرفة دور الموازنة العامة للدولة ومدى تطبيقها في صدر الدولة الإسلامية، وقواعد وعمليات

(1) سعد الحياي (الموازنة العامة في الإقتصاد الإسلامي دراسة مقارنة) 1991م (1)

إعدادها ومدى أولوية الإيرادات والنفقات، ومقارنتها بالموازنات الحديثة، وقد توصلت الدراسة إلي انه لم تكن هنالك موازنة عامة شاملة بالمفهوم المعاصر في الصدر الأول للإسلام، وإنه تلتزم الموازنة في الإقتصاد الإسلامي بقاعدة التخصيص في بعض الإيرادات العامة أما العامة أما بقية قواعد الموازنة فالأمر فيها متروك للدولة الإسلامية تأخذ بما يناسب ظروفها ويحقق مصلحتها وأن النفقات الغير ضرورية فيأتي تقديرها بعد تقدير الإيرادات، وأبرز ما يحدد اعتماد الموازنة في الدولة الإسلامية هو الحق الأصيل لولي الأمر بعد مشاورة أهل الحل والعقد في الأمة، ويذكر دورها الاساسي علي اللاوازم الخمس .

"وهي حفظ الدين والنفس ، والعقل، والنسل، والمال"

- 4) **دراسة العلاوين ، 1992م بعنوان (دراسة تحليلية للموازنات الأردنية لدولة كأداة تخطيط ورقابة في النظام المحاسبي الحكومي الأردني)، رسالة ماجستير (1) . غير منشورة**

هدفت الدراسة إلي إبراز دور الموازنة العامة للدولة في التخطيط والرقابة علي نظام المحاسبة الحكومية. وقد وصل العلاوين إلي إبراز دور التخطيط والرقابة كأداة هامة في تطبيق نظام المحاسبة الحكومية في الأردن، كما توصل إلي إبراز دور الموازنة في تقييم أداء الوحدات والأجهزة الحكومية من خلال إظهار مدى الإنحرافات الناجمة عن التنفيذ ومقارنته بما هو مخطط . في مشروع الموازنة العامة .

- 5) **دراسة :الفضل 1994م ، بعنوان : (المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية وسيلة لإشباع الحاجات العليا لمدرج ماسلو وزيادة الإنتاجية، دراسة محاسبية (إختبارية) .**

هدفت هذة الدراسة إلي التعرف علي تأثير المشاركة في إعداد الموازنات في تحفيز الأفراد وزيادة إنتاجيتهم في العراق وقد أنطلقت الدراسة في تصور بأنه يمكن للمحاسب الإداري المساهمة في رفع الروح المعنوية للعاملين ومن ثم إنتاجيتهم عن طريق إعداد موازنات يراعي فيها الجوانب السلوكية .

العلاوين ، (دراسة تحليلية للموازنات الأردنية لدولة كأداة تخطيط ورقابة في النظام المحاسبي (1)(1) الحكومي الأردني)، رسالة ماجستير غير منشورة . 1992م

وقد كانت أهم نتائج الدراسة ما يأتي: إن المشاركة والحوافز المادية للأفراد أثرت إيجاباً علي درجة إشباع الأفراد، إن أسلوب المشاركة حقق للعاملين حافزاً معنوياً آخر وهو حافز الاتصالات إذا أن التقاء العاملين مع الإدارة العليا لمناقشة نتائج الأداء وفر لهم فرصة لطرح مشكلاتهم وشكواهم أدي أسلوب المشاركة إلي تعزيز نظام التغذية العكسية.

: وقد كانت أهم توصيات الدراسة ما يأتي

- تطبيق وترسيخ ممارسة المشاركة في إعداد الموازنات والتخلي عن أيه صيغ لا تتوفر فيها المشاركة الكاملة . والحقيقية للأفراد .
- ضرورة تشجيع وتنمية علاقات التعاون بين المحاسب الإداري وبين الأفراد المسؤولين عن تنفيذ الموازنات .

6) **دراسة (Thompson.1994)⁽¹⁾ :**

وهي دراسة تحليلية نقدية تناولت عملية مراجعة الأداء المالي للحكومة الأمريكية من أجل تحسين ظروف حياة المواطنين وتفعيل الرقابة الإدارية والمالية للدولة وإصلاح موازنة الدولة.

هذا وقد دعت الدراسة إلي ضرورة التركيز علي النتائج عند القيام بعلمية إعداد الموازنة العامة للدولة، وربط عمليات التنفيذ بحوافز مناسبة، وتحديد مراكز للتكلفة والمسئولية من أجل معها برمجة الإيرادات لتغطية النفقات وتحليل التكاليف وربطها بالفعالية وعكس المستقبل علي شكل موازنة رقمية تساهم في تقليل العجز وتخفيض فوائد الاقتراض، إضافة إلي دور الموازنة الموجهة بالنتائج الذي من شأنه ان يساهم في تقليل الأخطاء غير المتعمدة وتقليل الاختلاسات وإساءة استخدام الموارد المتاحة. ومن ناحية أخرى، أشارت الدراسة إلي إمكانية استخدام مقاييس كمية للأداء المالي والإداري للدولة في ظل تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج وهذا من شأنه أن يساهم في تقييم إنتاجية الوحدات الحكومية وبالتالي تحديد مدي ملائمة تفويض السلطات، وتقرح الدراسة عملية ربط الموازنة بالأداء الفعلي من خلال عكس الألتزامات في الموازنة وربطها بالموارد وتوجيهها نحو وضع وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للدولة.

(1)⁽¹⁾ (Thompson.1994)

وتري الدراسة أن التحول إلي إستخدام الموازنة الموجهة
بالتأج من شأنه أن يسهم في إصلاح الموازنة الأمريكية

7) دراسة : العلاوين "2000م" ، بعنوان : (تقييم نظم الموازنات التقديرية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية)⁽¹⁾

: هدفت الدراسة إلي

- تبيان مدي إدراك الإدارات العليا في المنشآت الصناعية لأهمية ومزايا تطبيق نظام الموازنات
- تحليل نظام الموازنات المطبقة في المنشآت الصناعية . وتحديد المدي الذي ذهب إليه التطبيق في الواقع العملي
- تقويم مدي فاعلية هذا النظام في تحقيق الرقابة وتقويم الأداء.
- تبيان المعوقات التي تحد من فاعلية تطبيق نظام الموازنات
- -: وخلصت الدراسة إلي عدة نتائج
- إن عالية المنشآت الصناعية المساهمة العامة في الأردن لا تطبق نظام الموازنات
- تتمع إدرات المنشآت الصناعية المساهمة العامة الأردنية بدرجة جيدة من الوعي بأهمية ومزايا تطبيق نظام الموازنات
- هناك قصور وأضح في تطبيق نظام الموازنات
- قلة أستخدام البيانات الناتجة عن نظام الموازنات في الرقابة وتقويم الأداء
- هناك معوقات داخلية وخارجية تؤثر سلباً علي فاعلية نظام الموازنات
- -: ومن أهم توصيات الدراسة ما يأتي
- إتاحة الفرصة لكافة المستويات الإدارية للمشاركة في إعداد الموازنات
- العمل علي تأهيل وتدريب المسؤولين عن إعداد وإستخدام الموازنات بالشمل السليم ومتابعة التدريب بشكل مستمر
- ضرورة مراعاة الهيكل التنظيمي للمنشآت عند إعداد الموازنات
- العمل علي تحديد الأهداف التفصيلية للموازنات

الخلاوين "" ، : (تقييم نظم الموازنات التقديرية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية) ، (1)⁽¹⁾ 2000م

- ضرورة وجود قسم خاص للموازنات التقديرية في كل منشأة مدعم الإمكانيات البشرية المؤهلة.
- ضرورة اقتناع الإدارة العليا بجدوي نظام الموازنات وأهميته . استخدامه وتدعيمه .

8) بعنوان "تخطيط (Rike Whiting 2000) : دراسة (1)" الموازنة الجيل القادم

أشارت الدراسة إلي ضرورة مشاركة جميع الأطراف في إعداد الموازنات التخطيطية من خلال تزويد المسؤولين والمديرين الماليين المسؤولين عند إعداد الموازنات التخطيطية بشكل مباشر بمعلومات من الدوائر والأقسام كافة، حتي يتم تحديد ما تحتاجه المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها. وأشار إلي ضرورة تطوير الموازنات التخطيطية من خلال أمور عدة: إيجاد عنصر السرعة والدقة في إعداد الموازنات. أن تكون الموازنات التخطيطية مرنة لمواكبة التطورات المختلفة التي تحدث داخل المؤسسة، ومشاركة أكبر عدد من العاملين والموظفين في إعداد الموازنات التخطيطية .

9) دراسة: خشارمة ، "2002م"، بعنوان: (العوامل المؤثرة في تطور الموازنة العامة في الأردن ، دراسة ميدانية) (1)

هدفت الدراسة إلي التعرف بالموازنة العامة وتطورها منذ عام 1950م وتبيان العوامل التي أثرت في تطورها في الأردن .

وكانت أهم نتائج الدراسة أن هناك عوامل أثرت علي تطور الموازنة العامة في الأردن شملت التشريعات الضرورية وتطور الأنظمة المالية والتطور الإقتصادي والإجتماعي وقانون الشركات . وقانون التجارة ومعايير المحاسبة الدولية والبيانات المالية .

-: ومن أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة

- ضرورة مواكبة المستجدات الإقتصادية والمالية علي الساحتين المحلية والدولية .

(1) (1) (Rike Whiting) "2000 ، تخطيط الموازنة الجيل القادم" (1)

خشارمة ، " ، بعنوان: (العوامل المؤثرة في تطور الموازنة العامة في الأردن ، دراسة ميدانية) ، " (1) (1) 2002م

- الإستمرار في إحداث التحسينات والتعديلات علي الموازنة العامة في الأردن
- إستكمال عملية التوثيق في الأردن بحيث تضم البيانات المتعلقة بالموازنة منذ تأسيس الدولة.

بعنوان : "أثر حالات عدم التأكد (Kren.2003) دراسة (8) والمشاركة وأنظمة الرقابة علي النزعة لإحداث Control system Effects of Uncertainty,and Monitoring on the propensity to Create Budget slack Created (2)

هدفت الدراسة إلي إقتراح نموذج كامل لبيان كيفية إظهار إنحراف الموازنات في المؤسسات يقترح النموذج وجود مجموعة عوامل تؤثر علي حدوث إنحرافات في الموازنة منها عوامل التأكد وعوامل المشاركة في الإعداد وبينت الدراسة المشاركة علي عكس التوقعات، لها تأثير سلبي مباشر علي الميول لإحداث انحرافات في الموازنة، وأن التأثير كان مرتبطاً بدرجة مباشرة وإيجابية مع عوامل عدم التأكد. وأوضحت الدراسة كذلك أن نظم الرقابة المالية في المؤسسة تؤثر علي درجة الإنحرافات في الموازنة، حيث أن نظم الرقابة الفعالة تعمل علي تقليل احتمالات الإنحرافات بشكل كبير، والعكس صحيح.

وقد أوصت الدراسة بضرورة وجود نظام رقابي عالي الفعالية . في المؤسسات للحيلولة دون حدوث الإنحرافات في الموازنة

دراسة: الزعبي، "2004م" : بعنوان: (دور الموزنات في 9) في تخطيط ورقابة وتقييم أداء المجالس البلدية في الأردن):(1)

هدفت الدراسة إلي التعرف علي دور الموازنات في تخطيط ورقابة وتقييم أداء المجالس البلدية في الأردن. كما هدفت إلي تقييم فاعلية الموازنات في المحافظة علي موارد وممتلكات المجالس البلدية في الأردن في تحقيق أهدافها .

-: وكانت أهم النتائج كالآتي

أثر حالات عدم التأكد والمشاركة وأنظمة الرقابة علي النزعة لإحداث إنحرافات في " (Kren.) (2)(2) "Control system Effects of Uncertainty,and Monitoring on the propensity to Create Budget slack Created , 2003

"الزعبي،(دور الموزنات في تخطيط ورقابة وتقييم أداء المجالس البلدية في الأردن)، "2004م (1)(1)

إن موازنة البلدية لم تستند في مفهومها وأساليب عملها إلي قواعد الإدارة العملية لا تتمثل موازنة البلدية أسلوباً لضغط النفقات أو ترشيد القرارات علي نحو يكفل معها تحقيق أهداف الموازنة بأقل تكاليف .

: أما بالنسبة لتوصيات الدراسة فكان أهمها

يجب أن تهتم الإدارة المركزية بمساعدة البلديات علي إعداد خططها وبرامجها ومساعدتها في تحقيق هذه الخطط من خلال ممارسة دورها علي البلدية عن طريق إقرار موازاناتها .

مضاعفة عملية تقويم الأداء وجعلها عملية هادفة تمارس من خلال الربط بين النفقة وهدفها كما يتمثل في المقارنة بين الإنجاز الفعلي والمخطط .

تغيير أسلوب الرقابة وتطويره بالتركيز علي مراقبة أهداف الإنفاق ونتائجه بدلاً من الإهتمام بتحديد أوجه الإنفاق وعناصره .

إقناع المستويات الإدارية المختلفة بأن الموازنة ماهي إلا أداة لخدمة الإدارة ومساعدتها في برمجة نشاطها في ظل الموارد المتوفرة .

بعنوان "مدي مساهمة ، (Laura et,2004) دراسة (10) الموازنة في المنظمات الرسمية للعمل علي تحسين Does "وظيفية الاتصال المالي للمديرين ورؤسائهم Organization -Mandatezz Budgetary Involemm Enhance Managers' Budgetarty Communication With Their Supervisors (1)

هدفت الدراسة إلي بيان مدي مساهمة الموازنة للعمل علي تحسين وظيفة الاتصال بين المدراء ورؤسائهم من خلال المشاركة في إعداد وتنفيذ والرقابة علي الموازنة كوسيلة من وسائل الاتصال من ناحية، ومدي مساهمة الموازنة كوسيلة للتغذية والراجعة. وقد بينت الدراسة التي تم إجراؤها علي 148 مديراً في 94 مؤسسة مختلفة، أن اجتماعات الموازنة التي يحضرها المديرين مع رؤسائهم تعتبر وسيلة ذات أثر إيجابي للعمل علي تحسين وظيفة الاتصال بين المديرين والرؤساء. كما بينت الدراسة

مدي مساهمة الموازنة في المنظمات الرسمية للعمل علي تحسين وظيفية " ، (Laura et) (1)⁽¹⁾

"الاتصال المالي للمديرين ورؤسائهم

Does Organization -Mandatezz Budgetary Involemm Enhance Managers' Budgetarty Communication ء With Their Supervisors ، 2004 .

أن تقارير الموازنة التي يرفعها المديرين إلي رؤسائهم في المنظمات، تعمل علي تحسين تفسير وشرح خطط المنظمة، وتؤدي إلي تفاعل بين المديرين ورؤسائهم، وتعمل علي تحسين التغذية الراجعة. وقد أوصت الدراسة بضرورة تعزيز المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة داخل المنظمة، لم في ذلك آثار إيجابية في تحسين العلاقة بين المديرين ورؤسائهم من أجل تبادل وجهات النظر وتحسين دور الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في المنظمة.

دراسة: العمري، "2005م"، بعنوان (مدي فاعلية (11 الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في وكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين (الانروا) في غزة (2): (قطاع غزة

هدفت الدراسة إلي التعرف علي مدي فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في واحدة من أهم المنظمات الدولية العاملة في قطاع غزة.

: وكان من أهم نتائج الدراسة ما يأتي

إن موظفي الدوائر المختلفة من كافة المستويات الإدارية (غير موظفي الدائرة المالية) لا يعيرون الموازنة الاهتمام الكافي . باعتبارها أداة فعالة للتخطيط والرقابة .

إن درجة الدقة في إعداد وتنفيذ الموازنة لم تكن بالدرجة المطلوبة والكافية لإنجاز الموازنة علي الرغم من سهولة وضوح تعليمات إعداد الموازنة .

نسبة مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في إعداد وتنفيذ الموازنة هي نسبة ضعيفة، عدم كفاية وفاعلية إجراءات الرقابة الداخلية المعمول بها داخل دوائر الانروا وذلك لنقص الخبرات .

-: خلصت الدراسة إلي عدة توصيات أهمها

ضرورة عقد الدورات التدريبية المتخصصة في مجالات الإعداد والتنفيذ والرقابة علي الموازنة . ضرورة تشكيل لجان موازنة تعني بشؤون الموازنة في كافة مراحلها

العمل علي تحفيز المستويات الإدارية العليا في دوائر الأنروا للمشاركة والتفاعل مع موظفيهم فيما يتعلق بالموازنات

العمري، (مدي فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في وكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل (2)(2) "اللاجئين الفلسطينيين (الانروا) في قطاع غزة) ، "2005م

12) دراسة : (جلس ، 2006) بعنوان "الرقابة كأداة (1) تخطيط ورقابة مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني".

وقد هدفت الدراسة إلي المساهمة في معالجة النقص وملء الفراغ في موضوع استخدام الموازنات كأداة ورقابة في مؤسسات المجتمع المدني في فلسطين باعتبارها إحدى الدول النامية، حيث ناقشت الدراسة، الأغراض المحددة التي تخدمها الموازنة في مجالي التخطيط والرقابة ومدى المشاركة من قبل مديري الموازنة في وضع أهداف الموازنة، وكيف يتم تبني الموازنات في مؤسسات المجتمع المدني، ومدى استخدام تقارير انحرافات الموازنة في قياس الأداء. وقد أجريت الدراسة علي أربعين مؤسسة من مؤسسات المجتمع المدني العاملة في فلسطين، وقد أوضحت الدراسة أن نسبة كبيرة من مؤسسات المجتمع المدني العاملة في فلسطين، وقد أوضحت الدراسة ان نسبة كبيرة من مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني لديها خطة طويلة الأجل، وأن عدداً من هذه المؤسسات تعد خطة طويلة الأجل لمدة زمنية تصل إلي ثلاث سنوات في حين البعض الآخر منها تغطي خطتها فترة زمنية تزيد عن خمس سنوات كذلك بينت الدراسة أن كل المؤسسات تقوم بإعداد موازنات سنوية وأن غالبية هذه المؤسسات يوجد لديها لجنة موازنات سنوية وأن هذه اللجنة تقوم بإصدار تعليمات (إرشادات) للأقسام والمديرين تساعدهم علي إعداد وتحضير الموازنة الخاصة بأقسامهم ودوائرهم. وأوضحت الدراسة أن النتائج تعكس بوضوح ضعف مقدرة المديرين العاملين في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني وعدم توافر المهارات المطلوبة واللازمة لوضه الخطط الموازنات كما أن الظروف السياسية العامة وعدم الاستقرار وعدم توافر الأمن والأمان للمواطنين زادت من درجة عدم التأكد مما زاد من صعوبة التنبؤ بالمستقبل الذي يعتبر أساس التخطيط .

13) "The Rise and Fall of Budget Balance" : بعنوان (Hou . Yilin.2007) دراسة (1) يعتبر كل من العجز والدين من المواضيع المعقدة التي أثارت الجدل علي مر السنين

جلس ، "الرقابة كأداة تخطيط ورقابة مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني"، 2006 (1)

2007 . "The Rise and Fall of Budget Balance" Hou . Yilin. (1)

(Budget Balance) وحتى أيامنا هذه أن نظام الموازنة الحكومية غالباً ما يظهر أو يتم التحدث عنه في الدراسات (Federal Budgeting) والأدبيات المتعلقة بالموازنات الاتحادية . أو تحت المواضيع المتعلقة بالسياسات المالية .

تهدف هذه الدراسة إلي بيان طريقة إعداد هذه الموازنات وتبسيط الضوء علي كيفية نشوء مفهوم هذه الموازنات وكيف يتم تطبيقها، بالإضافة إلي توضيح مفهومي العجز والدين وكيف سيتم تناولها نظرياً وعملياً بشكل منطقي مقبول. كما تناولت هذه الدراسة نشوء مفهوم الموازنات الحكومية وشرح عواملها بشكل مفصل، كم قامت بتقسيم هذه العوامل إلي مكونات وعناصر سنوية ودورية .

14) دراسة (محمد النجار، 2007م)، "العوامل المؤثرة علي كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في الجامعات الفلسطينية بمحافظة غزة"⁽¹⁾

-: توصلت الدراسة إلي مجموعة من النتائج كان أهمها غياب الدور الفاعل الذي يجب أن يقوم به قسم الموازنة في الجامعات الفلسطينية بمحافظة غزة، كما أن تلك الجامعات تطبق نظام موازنة البنود، وبالتالي فإنه يتم تقدير بنود الموازنة بناء علي الأرقام التاريخية للسنوات السابقة مع إجراء نسبة زيادة أو تخفيض علي بعضها بناءً علي نسبة التغير المتوقعة، وفي نفس الوقت لا تطبق الجامعات المذكورة بدرجة كبيرة المرحلة الرابعة من مراحل نظام الموازنات التقديرية والمتمثلة في مرحلة متابعة التنفيذ والتي تعني بمحور الرقابة، كذلك تطبق تلك الجامعات نظم محاسبية جيدة تساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد وتنفيذ الموازنات التقديرية .

وقد خلصت الدراسة إلي مجموعة من التوصيات كان أهمها :

ضرورة وجود قسم للموازنة في كل جامعة من الجامعات المذكورة، يشرف علي عملية إعداد وتنفيذ الموازنات فيها كذلك تفعيل دور هذا القسم نحو تطبيق أساليب متطورة في إعداد الموازنات، والاستفادة من الأفكار التي تبني عليها أنواع أخرى من الموازنات كالموازنة الصفرية وغيرها من الموازنات الحديثة التي

محمد النجار، "العوامل المؤثرة علي كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في"⁽¹⁾ 2007م . الجامعات الفلسطينية بمحافظة غزة .

تساهم بشكل واضح في ضبط عملية الإنفاق والرقابة عليها كما أوصت الدراسة بضرورة إعتداد المنهج العلمي في إعداد الموازنات التقديرية لتلك الجامعات، وتتمثل أهم مقومات هذا المنهج في ضرورة تحديد فروض أساسية تعد التقديرات بناءً عليها، وكذلك استخدام الأساليب الإحصائية والرياضية والمعدلات المعيارية كلما أمكن في إعداد وبناء تقديرات الموازنة .

15) بعنوان (Zaltsman, Tedoro Ariel,2008) دراسة (1) "The Role of Monitoring and Evalution in the Budgetary process"

هدفت الدراسة في إختبار اثر المعلومات المتعلقة بالأداء في تصميم نظام الموازنة الخاص بسلسة مطاعم تشيليز في الولايات المتحدة الأمريكية. وللتخلص من كافة المعوقات التي واجهت كافة الأبحاث والدراسات السابقة والمشابهة، تطرقت هذه الدراسة إلي الأبحاث السابقة المتعلقة بالموازنات التخطيطية. العامل الأول هو سبل استخدام المعلومات المتعلقة بالأداء والعامل الثاني هو تعددية الطرق والأساليب في كيفية تأثير علي توزيع (Perfomance Considerations) اعتبارات الأداء الموارد داخل المؤسسة ولتحقيق الأهداف المتوخاه من هذه Qualitative الدراسة، فقد شملت الدراسة علي تحليل نوعي للبيانات التي تم جمعها من خلال المقابلات (Analysis) بالإضافة إلي (Focus Groups) الشخصية ومجموعات التركيز استخدام تحليل الانحدار بالنسبة للبيانات الإدارية المتعلقة بالشركة، وقد خلصت الدراسة إلي أن الجزء الأهم في مساهمة الموازنة المعتمدة علي الأداء في تحسين طرق توزيع الموارد داخل الشركة غير واضحة .

16) (2) (Srithongrung, 2009) دراسة

هدفت الدراسة إلي معرفة أثر تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج علي الإنفاق الحكومي وأنماطه في تايلاند وكذلك تأثيرها علي تخصيص الموارد الحكومية وتقييم الأداء، قامت الدراسة بتحليل السلاسل الزمنية للنفقات من عام 1965 - 2005. وقد بينت النتائج ان التحول إلي الموازنة الموجهة بالنتائج يؤثر في

(1)⁽¹⁾ Zaltsman, Tedoro Ariel): "The Role of Monitoring and Evalution in the Budgetary process , 2008

(2)⁽²⁾ Srithongrung,) , 2009)

التنمية الإقتصادية والرفاهية والسلامة إضافة إلى زيادة كفاءة وفعالية الإدارة العامة، كما ويسهم التحول في تقليل الإنفاق الدفاعي وإعادة تنظيم الإنفاق الحكومي ليكون إنفاق وظيفي. وتضيف الدراسة إلى أن استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج من شأنه أن يحسن الأداء ويزيد من الرقابة الحكومية علي الإنفاق.

17) دراسة (علي الزعبي، 2011م) ، بعنوان : " أثر الموازنة الموجهة بالنتائج علي الرقابة في الوحدات الحكومية الأردنية دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة"⁽¹⁾

هدفت الدراسة إلى التعرف أثر استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج علي الرقابة الداخلية والخارجية في الأردن، وذلك للتأكد من وجود إنخفاض في الإنحرافات ومتابعة للأداء.

وهدفت الدراسة بإختيار مجتمع مدققين ديوان المحاسبة الأردني، وتم تصميم وتوزيع استبانة علي عينة شملت (114) مدقق .

ولأغراض اختبار فرضيات الدراسة تم استخدام إختبار(ت) الإحصائي وعند درجة ثقة (95%). ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن هناك أثر علي الرقابة الداخلية والخارجية في الأردن. وكان من أهم توصيات الدراسة ضرورة تنفيذ المزيد من الدورات التدريبية والدراسات.

18) دراسة (أبو زعتير 2012م)، بعنوان: " دور الإيرادات المحلية في تمويل الموازنة العامة للسلطة الفلسطينية- مدخل لتعزيز الإيرادات المحلية لتغطية (عجز الموازنة 2000-2010م)⁽²⁾."

هدفت الدراسة إلى التعرف علي ماهية الموازنة العامة ومراحل إعدادها وتطورها وتقسيماتها والقوانين المنظمة لها فلسطيناً، وكذلك التعرف علي مصادر تمويل الموازنة الفلسطينية بشكل عام والمحلية منها بشكل خاص، والوقوف علي أهمية كل منها وتحديد دوره في تمويل النفقات العامة في الفترة (2000-2010م).

⁽¹⁾ علي الزعبي، "أثر الموازنة الموجهة بالنتائج علي الرقابة في الوحدات الحكومية الأردنية دراسة (1) ميدانية من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة" ، 2011م

⁽²⁾ أبو زعتير ، "دور الإيرادات المحلية في تمويل الموازنة العامة للسلطة الفلسطينية- مدخل لتعزيز الإيرادات المحلية لتغطية عجز الموازنة (2000-2010م)" ، . 2012

كما ركزت الدراسة علي إبراز أثر الاتفاقيات التجارية والإقتصادية التي وقعتها السلطة الفلسطينية مع الدول الأخرى لا سيما اتفاق باريس، علي إيراداتها المحلية بالإضافة إلي تحليل الإيرادات المحلية للسلطة الفلسطينية عبر تقسيمها إلي أربع مراحل زمنية وفق التطورات السياسية، حيث اعتمدت علي استخدام أسلوب التحليل والوصفي المقارن بداسة الواقع ووصفة من خلال تحليل الموزونات العامة والتقارير المالية الفعلية الصادرة عن الجهات الرسمية .

وتوصلت الدراسة إلي عدة نتائج أهمها، أن أسلوب الموازنة المطبق فلسطينياً هو موازنة البنود وليس موازنة البرامج والأداء، وأن نسبة النفقات التطويرية إلي النفقات العامة بلغت 12%، أما النفقات الجارية فوصلت إلي 77% بالمتوسط أكثر من 60% منها متعلق بالرواتب والأجور، وأن الاتفاقيات الإقتصادية والتجارية ساهمت، في زيادة الإيرادات المحلية للسلطة من خلال مساهمتها . في زيادة حجم التبادل التجاري .

وخلصت الدراسة أيضا إلي أن إسرائيل تستحوذ علي أكثر من 77% بالمتوسط من حجم التبادل التجاري للسلطة الفلسطينية، الأمر الذي أدي إلي أن تتحكم إسرائيل في أكثر من 64% من الإيرادات المحلية للسلطة، كم توصلت إلي أن متوسط صافي الإيرادات المحلية للسلطة بلغ 53% من متوسط إجمالي الإيرادات العامة، وساهم بمتوسط (25,29%) في الناتج الإجمالي المحلي، وفي تمويل 65% من متوسط النفقات الجارية .

فيما أظهرت الدراسة أن متوسط المنح والمساعدات الخارجية التي تلقتها السلطة خلال فترة الدراسة بلغ 47% من متوسط إيراداتها العامة 75% منها خصص لدعم الموازنة الجارية، و 25% لتمويل النفقات التطويرية، إلي ذلك توصلت الدراسة إلي أن السلطة لا تستطيع الاستغناء التام عن المساعدات الخارجية لعدم الموازنة الجارية بحلول عام 2013م بدون إتخاذ مزيد من الإجراءات التقشفية لخفض نفقاتها الجارية، والقيام بإجراءات فاعلة لزيادة الإيرادات المحلية لها.

وقد أوصت الدراسة بضرورة الانتقال من موازنة البنود إلي موازنة البرامج والأداء لضمان توزيع الموارد المالية المتاحة للسلطة الفلسطينية توزيعاً أمثلاً بما يتوافق مع الأهداف الأساسية للحكومة، وتفعيل الاتفاقيات التجارية مع العالم العربي علي

حساب العلاقة مع إسرائيل، وترشيد النفقات الجارية وعلي وجه فاتورة الرواتب والأجور من خلال تقنين التوظيف العام وتطبيق قانون التعاقد المبكر، وكذلك إعطاء المصروفات التطورية والتنمية قدرًا أكبر من الأهمية، وتطبيق قانون ضريبة الدخل الجديد رقم (8) لسنة 2011م وضرورة تعديل مختلف قوانين الضرائب المورثة من الاحتلال، وأوصت كذلك بالسعي الجاد لتحويل سلطة النقد الفلسطينية إلى بنك مركزي فلسطيني له كامل الصلاحيات .

: تعليق علي الدراسات السابقة

من خلال ما سبق فإن الدراسات السابقة هدفت إلى معرفة جوانب عديدة للموازنات ومن معوقات تحد من استخدامها كأداة للتخطيط والرقابة وتقويم الأداء فيها وتناولت دراسات أخرى موضوع مدي فاعلية الموازنات الغير حكومية كأداة للتخطيط والرقابة، ودراسات تحدثت عن تقييم دور أجهزة الرقابة في ضوء الإتجاهات الحديثة كما في دراسة (دوبان) وكذلك دور الموازنة العامة للدولة ومدي تطبيقها وقواعد وعمليات إعدادها ومدي أولوية الإيرادات والنفقات كما في دراسة (اللياني) ومن ضمن الدراسات السابقة، ما ذكر علي تأثير دور المشاركة في إعدادها . (من قبل الأفراد وزيادة الإنتاجية كما في دراسة (الفضل

وكذلك ما توصلت إليه الدراسات السابقة، هو التعرف علي مدي إدراك الإدارات العليا مزايا تطبيق نظام الموازنات وضرورة مواكبة المستجدات الإقتصادية والمالية وإحداث التعديلات اللازمة علي الموازنة .

أما دراسة (لزغبي)، فركزت علي دور الموازنات في تخطيط ورقابة وتقويم أداء المجالس البلدية في الأردن، وتقويم كفاءتها. أما باقي الدراسات فكانت تشير إلي الجوانب السلوكية في الموازنات علي المجتمع والأفراد ومدي تأثيرها من خلال التخطيط والرقابة.

ولكن ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات كلها، هو كونها تناول دور الموازنة كأداة تخطيط ورقابة وتقويم الأداء في البرلمان الكويتي (مجلس الأمة) من حيث الواقع في الإعداد والتطبيق ومدي تأثيرها علي اتخاذ القرارات الإدارية السياسية والمساهمة في الأشتراك مع الحكومة في التخطيط، ودورها الاساسي في الرقابة ثم تقويم الأداء العام وسوف نتناول في هذه

الدراسة البيئية المناسبة والمعلومات المتوفرة في إعداد الموازنة والصعوبات التي تعيق إعدادها ودور العاملين في الأمانة العامة لمجلس الأمة ومساهماتهم في التأثير في القرارات الإدارية المتمثلة في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء، وهذا ما لم تتطرق له الدراسات السابقة.

الفصل الثاني

مفهوم وأهداف وأهمية الموازنة

سيدنا يوسف عليه السلام في الدولة المصرية قديماً قال تعالى: (يُوسُفُ أَيُّهَا الصِّدِّيقُ أَفْتِنَا فِي سَبْعِ بَقَرَاتٍ سِمَانٍ يَأْكُلُهُنَّ سَبْعُ عَجَافٍ وَسَبْعِ سُنبُلَاتٍ خُضْرٍ وَأُخَرَ يَابِسَاتٍ لَعَلِّي أَرْجِعُ إِلَى النَّاسِ لَعَلَّهُمْ يَعْلَمُونَ (46) قَالَ تَزْرَعُونَ سَبْعَ سِنِينَ دَابًا فَمَا حَصَدْتُمْ فَذَرُوهُ فِي سُنْبُلِهِ إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا تَأْكُلُونَ (47) ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ سَبْعٌ شِدَادٌ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُنَّ إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا تَحْصِنُونَ (48) ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ عَامٌ فِيهِ يُغَاثُ النَّاسُ وَفِيهِ يُعْصِرُونَ⁽¹⁾)

سورة يوسف من الآية

49-45

فهذه الخطة التي رسمها نبي الله يوسف عليه السلام كانت أول موازنة تقديرية لما تحتاجه الدولة من القمح ولمدة 14 عام . متوالية كمواجهة للمجاعة المتوقعة في مصر في ذلك الزمان .

سورة يوسف (1)⁽¹⁾

إذا كان هناك دول تتعامل في تقدير ميزانياتها من خلال ارتباط موسم الزراعة وهطول الأمطار كما كان يحدث أيضاً في الهند، حيث أنها لا تستطيع تقييم إيراداتها السنوية للسنة المالية المقبلة إلا بعد فترة الأمطار الموسمية في أشهر مايو، يونيو، يوليو.

وهناك من يعتقد أن الرومان كان لهم سبق في تنظيم الموازنة تاريخياً، حيث كانت توضع لفترة خمس سنوات في عصر الإمبراطورية الرومانية (من عام 29 ق.م إلى عام 395م) فقد كان هناك نظام ضرائبي منظم وتبعاً لفكرة الدولة عند الرومان (2). كانت تعتبر الضريبة عملاً من أعمال السلطة العامة

وجاء الإسلام أيضاً بحضارته الرائدة، وقدم أسلوب جديد لتلك الفترة حول تطوير الأفكار الاقتصادية إلى شكلها المعاصر، والتي كان لها الدور الكبير في تنظيم القطاع العام المتمثل بالدولة .

حيث يتم استلام الدولة الإسلامية أيام رسول الله صلي الله عليه وسلم ودولة أبي بكر رضي الله عنه (الخراج) أي الضريبة علي الأرض المفتوحة في الشام والعراق ومصر، و(العشور) أي الضريبة المفروضة علي أموال التجارة الصادرة من البلاد والواردة إليها .

لكن الموازنة بمفهومها الحديث هي من وضع إنكلترا، وكان الملك يغطي نفقات المملكة بما قدر عليه أملاك التاج الخاصة، كانت له الحرية في الانفاق كما يرغب وكان يفرض علي الشعب (1) ضرائب استثنائية .

أضطر الملك شارك الأول عام 1628م أن يصدر وثيقة حيث جاء فيها ضرورة موافقة petition of Rights الحقوق النواب علي مايفرض من ضرائب وامتنع الملك عن جباية اي مورد (2). كان قبل الحصول علي موافقة البرلمان

واستطاع البرلمان الأنجليزي في القرن السابع عشر أن ينزع من الملك جميع الصلاحيات المتعلقة بفرض الضرائب،

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الإدارة الكفؤة إدارة المنشآت الاقتصادية، عمان ، 1992، (2)(2) ص 27

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المرجع السابق، 1992م ، ص 34 (1)(1)

(2) (2) Ijiri, Yuji On Budgeting Principles and budget Auditing Standards, the Accounting Review . October, 1968

وجبايتها وإنفاقها، وبعدها انطلقت الفكرة إلي سائر الدول، وأولها كانت فرنسا. حيث كان التاج يستقل في فرض الضرائب وفي عام 1789م أجمعت الجمعية الوطنية وقررت عدم قانونية كل ضريبة لم تأذن بجبايتها وبدأت الموازنة تأخذ شكلها الحالي في فرنسا بعد الثورة الكبرى.

وفي الصين فقد بلغت الموازنة الحكومية قيمة التطور حين عرفت هناك بشكل لا مثيل له في العالم القديم وذلك لاهتمام الحكومة بتوجيه الاموال الي الخدمات العامة وأعدت وسائل وأدوات لتقويم جودة البرامج البرامج الحكومية في هذه المجالات . وأداء المسؤولية عنها .

أما في مصر فإن أول موازنة صدرت كانت في عام 1880م في عهد الخديوي إسماعيل . وفي العراق صدرت أول موازنة عامة مع نشوء الحكومة الوطنية الأولى عام 1921م وتضمن في حينها الدستور نص علي حق البرلمان في المناقشة والمصادقة عليها .

أما في دولة في الكويت، فإنها ترتبط تاريخياً بعام 1960م، وذلك لأنه في شهر فبراير من هذا العام صدرت أول قانون خاص بالموازنة للدولة والذي يهدف إلي وضع قواعد ثابتة لإعداد موازنة الدولة والحساب الختامي وللرقابة علي تنفيذ الموازنة، والذي صدر بشأنه مرسوم بقانون موازنة الدولة رقم (1) لسنة 1960م بشأن قواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة علي تنفيذها والحساب الختامي، إدارة الميزانية العامة وزارة المالية 1960م،⁽¹⁾ دولة الكويت .

Definition أولاً: تعريف الموازنة

الموازنة في التعريف اللغوي "وازن" بين الشئين، يعني نظر أيهما أوزن، وتوازن الشئان يعني تعادلاً في الوزن يعني أن⁽²⁾ وزن الواحد هو عين وزن الآخر

: ثانياً: الموازنة في الاصطلاح

وعرفت بأنها أسلوب يتم بموجبه ترجمة التقديرات الخاصة بأنشطة الوحدة في فترة مستقبلية محددة في صورة خطة كمية

دوبان، سعيد مفيد، "لرقابة الخارجية علي تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت في ظل⁽¹⁾ الاتجاهات الحديثة للموازنة والرقابة الحكومية ، بحث منشور، دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد 45"، 2003م

سيد علي إبراهيم طلبة، مراجعة بيانات الموازنة التخطيطية لترشيد الإدارة في التخطيط والرقابة،⁽²⁾ رسالة ماجستير، جامعة عين شمس ، 1979م .

ومالية ونقدية، حيث توضح الأهداف الواجب تحقيقها، والقرارات الواجب اتخاذها لتحقيق تلك الأهداف، كما تمثل الموازنة مقياساً⁽³⁾ للرقابة وأساساً لتقييم الأداء

وعرفت بأنها خطة مفصلة للحصول علي الموارد المالية والموارد الأخرى المتاحة وإستخدامها، خلال فترة زمنية محددة ،⁽¹⁾ وهي تمثل خطة مستقبلية معبراً عنها كمياً ورقمياً

وعرفت بأنها تعبير كمي ومالي (تكاليفي، إيرادي، استثماري، وتمويلي) عن خطط الإدارة المعتمدة لتحقيق الأهداف⁽²⁾ الموضوعية

وعليه يمكن استنتاج أن التعريف المناسب والشامل للموازنة والذي يحقق الأهداف المرجوة منه هو أنها "خطة مالية شاملة، لفترة زمنية محددة، معبراً عنها كمياً ورقمياً، يتم وضعها بغرض تحقيق الأهداف المحددة وتكون في نفس الوقت وسيلة تنسيق بين الأنشطة المختلفة وأداة فعالية للرقابة علي هذه "الخطة، ووسيلة لتقديم أداء واضعها ومنفذها

أما دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن الندوة الإقليمية لهيئة الامم المتحدة المنقعدة في بيروت في عام 1969م فقد عرف الموازنة العامة :-

الموازنة هي عملية سنوية تتركز علي التخطيط والتنسيق) ورقابة استعمال الاموال لتحقيق الأغراض المطلوبة بكفاءة فهي اساساً عملية اتخا ذ القرار بطريقة يمكن ان يقوم بها الموظفون الرسميون على مختلف المستويات الإدارية بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول علي أفضل النتائج من . (خلال التوزيع والاستخدام الأكثر فعالية للمواد المتاحة

وقد عرفت كل من وجهة نظرة المالية أو الإقتصادية أو السياسية وغيرها ولذا تحدد المفاهيم الرئيسية للموازنة بضوء ما⁽³⁾:- ورد من تعاريف مختلفة لها بما يأتي

. سيد علي إبراهيم طلبة، المرجع السابق، 1979م⁽³⁾

عبدالرحمن، سامي، الموازنة التخطيطية في ضوء القرآن الكريم، مجلة الاقتصاد الإسلامي، العدد⁽¹⁾ الرابع، مجهول التاريخ

المجمع العربي ، 2001⁽²⁾

العلاوين، موسي محمد، دراسة تحليلية للموازنة العامة كأداة تخطيط ورقابة في النظام المحاسبي⁽³⁾ الأردني، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قناة السويس ، مصر ، 1992م ، ص 84

1. **المفهوم المحاسبي للموازنة:** والذي ينظر الي كونها ارقام حسابية تشمل الاعتمادات المخصصة والمتوقع انفاقها والايرادات المتوقع تحصيلها خلال فترة زمنية قادمة عادة تكون سنة ، ولذا تتعامل المحاسبة مع هذا المفهوم بالتسجيل وإظهار النتائج وفق ماتطلبه التقسيمات الواردة في الموازنة العامة.
2. **المفهوم الرقابي للموازنة :** تعتبر الموازنة الاداة الرقابية للسلطة التشريعية لمراقبة اعمال السلطة التنفيذية من خلال الالتزام بالاعتمادات المخصصة كما لصرفها لأنواع المحددة وضمن الفترة المخصصة لها للتحقق بأن الوحدات قد قامت بتحقيق الاهداف المطلوبة وهذا ما تؤكد عليه الموازنة التقليدية (موازنة الاعتماد) ولا يهتم المفهوم الرقابي للموازنة بالتخطيط واعداد البرامج .
3. **المفهوم السياسي للموازنة :-** هنا يعكس البرلمان (السلطة التشريعية) فلسفته السياسية في إدارة دفة الحكم من الناحية الإقتصادية والإجتماعية لتحقيق أهدافه من خلال الموازنة العامة إذ تعد الأرقام من خلال الوحدات وتناقش مع السلطة المركزية وفق الضوابط والتعليمات المعدة سلفاً والمواجهة لإعداد مشروع الموازنة في ضوء السياسة العامة التي يرغب بها البرلمان .
4. **المفهوم القانوني للموازنة :-** يعتبر فقهاء القانون بأن الموازنة العامة للدولة هي قانون لأنها تمر بنفس الإجراءات التي يمر بها تشريع أي قانون وشمولها علي أحكام قانونية تنظيم مالية الدولة كما أن معظم الدساتير تتضمن اسس وقواعد إعداد الموازنة العامة للدولة من حيث الإعداد إلي التشريع وتصدر أرقامها بموجب قانون الموازنة السنوي.
5. **المفهوم التخطيطي للموازنة :-** إن التغير الحاصل في مفاهيم الدولة وتغيرها من الدولة الحارسة إلي الدولة المنظمة وممارستها لمختلف الأنشطة الإقتصادية ورغبة الحكومات في إيجاد توازن حقيقي للإقتصاد القومي أثر علي مفهوم الموازنة التقليدي وأصبح ينظر إليها اي للموازنة علي كونها اداة اساسية التخطيط وأصبح هناك

ربط بين التقديرات وبين تحقيق الأهداف وأصبحت المهمة الجديدة هي التحليل الأرقام بضوء السياسات العامة.

6. **المفهوم الإقتصادي الموازنة:-** بعد التحول المشار

إليه في المفهوم التخطيطي لتدخل الدولة المباشرة في النشاط الإقتصادي لغرض تحفيز الأقتصاد القومي برفع معدلات النمو وتحقيق الاستقرار الإقتصادي وهي وسيلة لدعم التخطيط علي المستوي القومي.

ومن كل ما ورد اعلاه من التعاريف ومفاهيم الموازنة العامة للدولة : (بأنها مجموعة من الأهداف والبرامج والمعبر عنها بالإرقام والتي ترغب السلطة السياسية المتمثلة بتنفيذها بواسطة وحدات الدولة المختلفة بأقل التكاليف خلال مدة قادمة معبر عنها بحجم كلفة كل هدف أو برنامج مع بيان مصادر التمويل التي . (ستحصل عليها الوحدات للفترة ذاتها

ويستخلص من التعاريف أن هناك قواسم مشتركة بينها

-: وهي

1. أن الموازنة العامة وثيقة تنبؤ للإيرادات والمصروفات .
المتوقعة لفترة زمنية قادمة .
 2. تصدر بقانون يسمى بـ(قانون الموازنة) وهي الأذن .
(الإجازة) من السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية
 3. خطة مستقبلية تعبر عن أهداف وبرامج الدولة المالية .
والإقتصادية والإجتماعية النابعة من فلسفتها السياسية
- وتبرز أهمية الموازنة العامة للدولة من كونها تعبر عن الدولة الإقتصادية والإجتماعية والسياسية وبواسطتها يبرز دور الدولة في التأثير علي تلك الأنشطة وله الأثر الكبير في البناء

وتعتبر هذه العملية السنوية وسيلة اساسية من خلال التوجيه المركزي التي تستخدمها السلطة التشريعية لكون الموازنة تستوعب جانباً مهماً من الدخل القومي من خلال الموارد التي تقوم بتحصيلها والانفاق العام الذي بدوره يعتبر قوة دفع للأقتصاد وبذلك تكون الركيزة الأساسية للاستثمار العام والاستهلاك العام وتوزيع الدخل القومي من خلال التوجيه والمحددات للإنفاق والموارد .

وطبعاً يكون هذا الدور للموازنة أكثر فعالية في ظل الانظمة الديمقراطية مقارنة بدوره الهامشي والضعيف في ظل الأنظمة الديكتاتورية والبيروقراطية

أما تعريفات الموازنة العامة للدولة بالقوانين المالية لدول العالم (1):⁽¹⁾ المختلفة فهي كالتالي

1. عرفها القانون الأمريكي بأنها (صكٌ تقدر فيه نفقات السنة التالية وواردها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم (واقترحات الجباية المعروضة فيها).
 2. وعرفت بالقانون الروسي بأنها (الخطة المالية الرئيسية لتكوين الصندوق المركزي العام للدولة واستخدامه من (الموارد النقدية للدولة الروسية الاتحادية).
 3. عرفها القانون الفرنسي بأنها (وثيقة تنبؤ واقرار الإيرادات والنفقات السنوية للدولة او لانواع الخدمات التي تخضع هي (الأخري ولنفس القواعد والتنظيمات القانونية).
 4. وعرفها قانون اصول المحاسبات العامة العراقي المعدل بالفقرة (1) من المادة (الثانية) بأنها : الجدول المتضمنة تخمين الوارات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في (قانون الموازنة).
 5. وعرفها القانون المالي الاساسي للدولة في سوريا بموجب المادة الثانية:- (الخطة المالية الأساسية السنوية لتنفيذ الخطة الإقتصادية بما يحقق أهداف هذه الخطة ويتفق مع (بنياتها العام والتفصلي).
- وعرفها القانون المالي في الجمهورية اليمنية رقم (8) لسنة 1990م.
 - هي الجدول الشاملة لجميع الإيرادات المقدر تحصيلها) ((وجميع النفقات المتوقع انفاقها خلال السنة المالية).
 - وعرفها القانون المصري الموازنة العامة للدولة هي "البرنامج المالي لخطة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الإقتصادية والإجتماعية وطبقاً للسياسة العامة للدولة".
 - وعرفها القانون المصري الموازنة العامة للدولة هي "البرنامج المالي لخطة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الإقتصادية والإجتماعية وطبقاً للسياسة العامة للدولة".

(1)⁽¹⁾ Briton R.J and P.O Russell, Accounting Information and Evaluation of performance in the public Sector A paper presented at the first International conference of Accounting in Kuwait, December 1984

- وعرفها كذلك القانون في ممكلة البحرين :
- الميزانية العامة للدولة هي "أداة السياسة المالية، وتتضمن بيان الإيرادات المقدر تحصيلها، والمصروفات المقدر إنفاقها للحكومة خلال سنة مالية معينة، وبما يحقق الاستقرار والنمو الإقتصادي، من خلال التخصيص العادل للموارد الوطنية ليتم استغلالها بكل كفاءة وفعالية، وتتألف الميزانية العامة من المحتويات المنصوص عليها في المادة (7) من القانون رقم (39) تاريخ 1/1/2002م
- وجاء لنقات وإيرادات الدولة عن فترة زمنية مقبلة، سنة في المعتاد تعبر عن أهدافها الاقتصادية والمالية والإجتماعية

المبحث الثاني : أهداف وأهمية الموازنة Budget Objectives اولاً: أهداف الموازنة :

1. التخطيط الشامل والتنسيق :

التخطيط كما عرفه مركز التميز للمنظمات غير الحكومية بأنه نوع العمل التعاوني الشامل يقوم علي المنهج العلمي في البحث يقصد رسم خطة قابلة للتنفيذ في حدود الإمكانيات والموارد القابلة للاستثمار⁽¹⁾ أنه عملية تحديد الأهداف التي تسعى الوحدة الاقتصادية إلي تحقيقها خلال الفترة أو الفترة القادمة، وما يجب فعله لتحقيق هذه الأهداف من رسم سياسة مستقبلية ،⁽²⁾ :- ووضع خطة شاملة مع مراعاة أن التخطيط يتطلب ما يلي

1. تحديد الأهداف الرئيسية والفرعية للمشروع، وكذلك . الأهداف طويلة الأجل وقصيرة الأجل .
2. وضع الخطة أولاً علي أساس وحدات قياس عينة " كمية مواد، ساعات عمل، وحدات خدمات، عدد منتجات .. الخ"، ثم تترجم إلي وحدات قياس مالية، مع العمل علي تحقيق التوازن المالي الإقتصادي .
3. توزيع المسؤوليات التنفيذية بين العاملين، حتي يمكن .تقييم أداء العاملين.

أما بالنسبة ، فهو ضرورة حتمية لنجاح التخطيط. فلا يمكن أن نتصور وجود خطة من دون تنسيق بين الأنشطة، والوحدات الفرعية، والعاملين، ... الخ. فالتخطيط يحمل بين طياته، عملية التنسيق، لإزالة كل تعارض في الأهداف الفرعية، تحقيقاً للهدف الرئيسي للمشروع. فالتنسيق ضروري، مثلاً، بين إدارات الجهة الرسمية (الحكومة) العليا والوسطي والعاملين وكذلك يحصل بين إدارات القطاع الخاص أو التجاري الإستثماري، كونه يعتمد علي الإنتاج والمبيعات والتعامل مع العملاء ولا يقتصر التنسيق علي التخطيط فحسب بل يمتد إلي التنفيذ، إذ إن الخطة تتطلب، خلال تنفيذها والرقابة عليها، استمرار إجراء التنسيق، بين كافة الأنشطة والوظائف والأقسام والإدارات كي تنفذ الخطط الفرعية، بدون اي معوقات⁽¹⁾.

المحسن، فاضل، أثر المفاهيم السلوكية علي الموازنات التخطيطية في تحقيق وظائفها، 1987م ، (1)⁽¹⁾ ص 7

المحسن، فاضل، المرجع السابق، 1987م، ص 74⁽²⁾

المحسن، فاضل، المرجع السابق، 1987م⁽¹⁾

كذلك يتطلب التخطيط الناجح، عملية المشاركة للعاملين بكافة مواقعهم، حيث يجب علي كل الجهات والأطراف المشاركة في الخطة، أن تشعر بالمسؤولية التامة تجاه نجاح أو فشل الخطة. كما تتطلب عملية التخطيط، معلومات تفصيلية ودقيقة حتي تتمكن الإدارة من إعداد الموازنات التخطيطية الخاصة بأنشطتها المختلفة والتنسيق بين هذه الأنشطة وربطها في موازنة تخطيطية شاملة، لتكون تعبيراً مالياً عن خطط الإدارة اللازمة لتحقيق الأهداف الموضوعية. وعليه فإنه يمكن تخلص واستنتاج أبرز⁽²⁾:- نقاط التخطيط الشامل والتنسيق من خلال الآتي

1. حصر احتياجات الجهات الحكومية التي سيتم تمويلها خلال الفترة القادمة .
2. حصر الموارد ومصادر التمويل اللازمة.
3. الربط بين الميزانية كبرنامج سنوي وبين خطط التنمية . الإقتصادية والإجتماعية .
4. وضع برنامج زمني لتنفيذ خطط التنمية الإقتصادية. والإجتماعية.

2. الرقابة وتقويم الأداء :

لا يتوقف دور الموازنة عند وضع الخطة فقط إذ إن التخطيط ماهو إلا الخطوة الأولى للرقابة علي الأنشطة ومن ثم، ينبغي الالتزام بالخطة، خلال التنفيذ، ومتابعة ذلك التنفيذ، ورقابته، وإلا أصبحت الخطة تقديرات لا جدوي منها، لذلك فالرقابة تهدف إلي التنبيه لجميع المخالفات للقواعد المالية. وإكتشاف الأخطاء قبل وقوعها، فهي التي تمارسها السلطة التنفيذية علي أعمالها . ولهذا يطلق عليها تسمية الرقابة الذاتية .

وعرفت أيضاً بأنها الرقابة التي يقوم بها الرؤساء من موظفي الحكومة علي مروضيهم وتقوم بها وزارة المالية علي بقية الوزارات والمصالح الحكومية ومديري الحسابات⁽¹⁾.

عرف معهد المراقبين الماليين في الولايات المتحدة بأنها الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس المنسقة التي تتبناها المنشأة لحماية أصولها، ومراجعة دقة البيانات المحاسبية ومدى

مرعي، عبدالحى ، الموازنات التخطيطية وأساليب التحليل الكمي، دار المطبوعات الجامعية⁽²⁾ الإسكندرية، 1981م

إمكان الاعتماد عليها والنهوض بالكفاية الإنتاجية وتشجيع الموظفين علي التمسك بسياسة الإدارة العليا . وعرفها معهد المحاسبين القانونيين في انجلترا بأنها نظام يتضمن مجموعة عمليات مراقبة مختلفة من مالية وتنظيمية ومحاسبية إذا فإن الرقابة هي الدور الحقيقي الذي تؤديه الموازنة عن طريق :-

1. متابعة الأداء الفعلي للأنشطة .
2. مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط .
3. تحليل الإنحرافات، والتعرف علي أسبابها، وعلاجها، في الوقت المناسب

فالرغبة عن طريق تحليل الإنحرافات هي عبارة عن رقابة ما أنجز بمقارنة ما هو متوقع (ومعتمد في الموازنة) إنجازها بما تم فعلياً. وعلي إثر هذه المقارنة تحلل الإنحرافات. وأسبابها لتداركها إذا أمكن ذلك، وتلافيها في المستقبل إذا كانت سلبية، وتشجيعها إذا كانت إيجابية .

-: يري الباحث أن الدور الذي تلعبه الرقابة تتمثل في الآتي

1. قياس الأداء الفعلي للبرامج والأنشطة الحكومية .
2. تقييم الأداء بمقارنة الإيرادات والمصروفات التقديرية والفعلية .
3. ضبط وترشيد النفقات .
4. الرقابة علي أصول وممتلكات الجهات الحكومية .
5. التحقق من إلتزام الجهات الحكومية باللوائح والقوانين المالية .

3. الهدف السلوكي :

(1): يتمثل الهدف السلوكي للموازنة العامة في الآتي

1. إفساح المجال لجميع المسؤولين للمشاركة في أعداد الموازنة وأهدافها .
2. توفير أساس عادل للثواب والعقاب .
3. وزيادة فاعلية الاتصالات بين المستويات الإدارية .
4. تحقيق التغذية العكسية والتعاون بين الرؤساء والمرؤوسين .

ومما سبق فإنه يري الباحث ان الخريطة العامة لدور

-: الموازنة من خلال أهدافها المطلوبة وهي

1. المساعدة في تحقيق خطة التنمية للدولة .
2. المساهمة في تحقيق العدالة الإجتماعية .

أبو طالب ، يحي، الأصول العلمية للمحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولة مكتبة كلية التجارة، (1)(1) جامعة عين شمس، القاهرة ، 1994، ص 66

3. دورها البارز في ترشيد الأنفاق الحكومي .
4. تحسين مستوى الخدمات الحكومية .
5. توفير الاستقرار للعاملين في الأجهزة الحكومية المختلفة .
والخاصة كذلك .
6. توفير معايير ملائمة لقياس كفاءة الأداء الحكومي .
7. تحدد الموازنة طبيعة الحكم في البلد ومدى توفر الجو الديمقراطي والحكم الرشيد

(2) أولاً: مجال الرقابة

1. تعد الموازنة أداة تسمح بالتأكد من سير النفقات، في الطريق المخطط لها وأن الخطة تحقق الأهداف الموضوعية، من دون انحراف أو إسراف .
2. تعد الموازنة أداة مهمة ، للاتصال بين المستويات الإدارية المتتابعة، عن طريق التقارير الرقابية، حتي تصبح الوزارات جميعها وكأنها في خط مواجهة واحد، وتعمل بجهود منسقة .
3. تؤدي رقابة الموازنة إلي تحقيق أكبر قدر من الإستخدام الأمثل للمواد المتاحة بما يحقق التوازن المالي. وتوفير الإحتياجات النقدية، في الوقت المناسب .
4. تتطلب رقابة الموازنة الأداء الفعلي، لكافة المستويات الإدارية، مع ما هو مخطط لها، بهدف التوصل إلي الكفاية عن طريق تصحيح الإنحرافات السالبة وتنمية الإنحرافات الموجبة .
5. تهدف رقابة الموازنة إلي إجراء التنسيق اللازم، بين الوزارات والإدارات، خلال عملية تنفيذ الموازنة، حتي يؤدي العاملون واجباتهم، في توازن تام، لتحقيق الأهداف، وفقاً لجدول زمني محدد، وتوقيت متناسق، بين الأنشطة، بعضها ببعض .
6. تسهل الموازنة تنفيذ أسلوب "الإدارة بالإستثناء" مما يوفر الوقت والجهد .
7. تتيح الموازنة فرصة تطبيق "المسألة المحاسبية" عند تحديد أسباب الإنحراف عن الخطة الموضوعية. وبذلك، يشعر كل مسؤول بحدود مسؤوليته والصلاحيه المخولة له، وبالجدول الزمني، الذي يرتبط به، في تنفيذ النشاط . المكلف به .

فالموازنة تتبع أهمية كبيرة للإعتبارات التي ذكرت سابقاً حيث أنها تعتبر أداة تخطيط يتم من خلالها التنبؤ بالمستقبل ، ووضع الخطط المناسبة لكافة الأنشطة للوحدة، فالتخطيط يجعل الإدارة تنظر إلي المستقبل بإستمرار مما يؤدي إلي تقليل المفاجآت ويرى (هورنجون) بأن التفكير المسبق يساعد الإدارة علي تغيير الأحوال والظروف نحو الأفضل.(المجتمع العربي 2001) .

لذلك فالموازنة تعتبر أداة رقابية بيد الإدارة تضمن لها الإشراف الكامل علي التصرفات المالية للإدارة التنفيذية المختلفة داخل الجهة الحكومية أو الخاصة سواء كانت وزارة أو إدارة مؤسسة. مهما كان نوعها أو حجمها، حيث تستخدم الموازنة بواسطة ويرى (a" الحكومات وبواسطة المشروعات التجارية (نور، 1979 أن الموازنة إذا ما استخدمت كأداة رقابة فعالية (Croziere,2004) :- فإنها سوف تحقق الأهداف الآتية

1. تعريف وتقييم الخطط قصيرة الأجل .
 2. تحديد المسؤوليات وتفويض الصلاحيات لمديري الموازنة . من أجل تحقيق وإنجاز الخطط
 3. تخصيص الموارد المتاحة للمشروع من أجل الإنجاز والرقابة . علي الأنشطة المختلفة
 4. العمل علي تحفيز المديرين والعاملين في الإدارة لبذل قصاري جهدهم من أجل إنجاز الخطط
 5. وسيلة مهمة تعمل علي تحسين كفاءة الإدارة من خلال التنسيق بين الوحدات المختلفة داخل الإدارة، وتشجيع روح التعاون بين العاملين للعمل علي إنجازها
 6. توفر نطاقاً متكاملًا لتقييم الأداء وبيان الانحرافات واتخاذ الخطوات المناسبة للعمل علي تصحيح الأخطاء وتقليل الانحرافات
- مما سبق يستنتج الباحث إن الموازنة العاملة للدولة ليست مجرد بيان يتضمن الإيرادات العامة، والنفقات العامة، وإنما هي، كذلك وثيقة الصلة بالإقتصاد القومي، والأداة الرئيسية، التي يمكن عن طريقها تحقيق أهداف الدولة، السياسية والإقتصادية والاجتماعية.

Budget Functions ثانياً: وظائف الموازنة

-(1) تتمثل الوظائف الرئيسية للموازنة فيما يلي

1. **الوظيفة التخطيطية** : حيث يعتبر التخطيط جوهر الموازنة، فهو يشمل كل مراحل إعداد الموازنة ابتداء من كونها مجرد أفكار مبدئية، وحتى اعتمادها من قبل الإدارة العليا لإقرارها مروراً بكافة مراحل الإعداد .
2. **الوظيفة الرقابية** : ويقصد بها مقارنة نتائج الأداء الفعلي بالأداء المخطط والمستهدف، طبقاً لما جاء في الموازنة من معايير الأداء، وتتم هذه الوظيفة عن طريق إعداد تقارير تقييم الأداء، التي يمكن من خلالها تحديد انحرافات التنفيذ عما هو مخطط، تمهيداً لبحث أسبابها وإتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية .

Budget ثالثاً : خصائص ومميزات الموازنة Characteristics Features

-(2) :تتلخص خصائص ومميزات الموازنة في النقاط الآتية

1. تجعل المديرين يضعون التخطيط في أولويات أعمالهم، حيث أن الموازنة ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالتخطيط الإستراتيجي، الذي عادة ما يكون له انعكاسات مالية علي المشروع .
2. تعتبر وسيلة لتوصيل بطريقة منظمة لكل قسم من أقسام المنظمة .
3. تمد المديرين بطريقة لجعل مجهوداتهم التخطيطية أكثر رسمية .
4. تمد المديرين بطريقة لتحديد اهدافهم والتي تستخدم كمعيار لتقييم الأداء فيما بعد .
5. تعمل علي تناسق الأنشطة للمنظمة كلها عن طريق تكامل وتناسق أهداف وخطط الأقسام المختلفة وتناسقها مع الأهداف العامة للمنظمة .

الافندي، سجي مصطفى، مدي استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في - 1 منشآت القطاع العام، رسالة ماجستير، جامعة حلب، دمشق، 2003م، ص 46

الافندي، سجي مصطفى، المرجع السابق، 2003م - 2

6. يتم إعدادها مقدماً حيث تعتبر الخطوة الأولى التي تقوم بها الإدارة وهي تتفرع وتشتق من إستراتيجية المنشأة⁽¹⁾. طويلة الأجل
 7. تتعلق بفترة زمنية مستقبلية، تم تحديد أهدافها، وتكون معبراً عنها كمياً ورقمياً بإستخدام وحدات النقد
 8. تعتبر الموازنة بمثابة المقياس الذي يستخدم في الرقابة . علي سير العمليات داخل المشروع
 9. تعتبر الموازنة عاملاً مساعداً في عملية تطوير وتحسين الأداء من خلال روح الفريق، حيث أن مشاركة جميع المستويات الإدارية في إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية يعمل علي تشجيع العاملين لإنجاح الموازنة⁽²⁾.
 10. تستخدم الموازنة كوسيلة لتقييم أداء المسؤولين كما أنها تعتبر أداء من أدوات تعليم وتدريب المديرين، ووسيلة تحفيز لهم لكي يعملوا علي تحقيق الأهداف المنشودة
 11. يتعلق مفهوم الموازنة بالعمل علي خلق عملية التوازن والتنسيق بين مجموعة العناصر المكونة لها والمتمثلة في المدخلات والمخرجات للفترة الزمنية المعينة⁽³⁾.
- كما أن الآراء قد أجمعت علي أن الموازنة الجيدة تتميز بما يلي⁽⁴⁾:

1. التخطيط السليم : أي أن تبني الخطط التي تقدمها الموازنة علي تقديرات مدروسة بعناية كبيرة
2. الشمولية : أي أنها تغطي كل أنشطة المشروع ككل متكامل، وأن تكون متكاملة ومقسمة حتي تكون قابلة للتطبيق، كما أن شموليتها تتمثل في تفصيلات إجراءاتها لتوضيح وسائل تحقيق الخطط المالية
3. تحديد المسؤوليات وتوزيعها علي كل الأفراد المسؤولين في الإدارة، وأن تكون في صورة يسهل فهمها وتطبيقها لكل المسؤولين عنها .

عبدالرحمن، سامي، الموازنة التخطيطية في ضوء القرآن الكريم، مجلة الاقتصاد الإسلامي، العدد (1)⁽¹⁾ الرابع، مجهول التاريخ .

عبدالرحمن، سامي، المرجع السابق، مجهول التاريخ⁽²⁾

صبري، نضال رشيد المحاسبة الإدارية، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية مشروع قطاع المحاسبة⁽³⁾ والتدقيق، جامعة بيرزيت، 2002م

صبري، نضال رشيد المحاسبة الإدارية، المرجع السابق، 2002م⁽⁴⁾

4. أن تصنف الموازنة بالمرونة بحيث يمكن التعديلات فيها . حسب الحاجة .
5. تستخدم الموازنة كوسيلة لتخصيص الموارد المتاحة بالكفاءة والفاعلية المناسبة من خلال العمل علي تحديد الأولويات حسب الإمكانيات المتاحة.
6. تعمل الموازنة علي تحديد الأهداف التي تسعى المنشأة إلي تحقيقها، حيث أشارت الأبحاث إلي أن معظم العاملين يقومون بأداء المهام المطلوبة منهم بشكل أفضل إذا كان لديهم أهداف منطقية قابلة للتحقيق والإنجاز.
7. تتميز الموازنة الجيدة بقابليتها للتعديل (خاصية المرونة) . إذا ما تبين عدم قابلية تحقيق أي هدف لسبب من الأسباب، فإنه يمكن العمل علي إعادة النظر في الخطط الموضوعة وصياغتها بشكل يتمشي مع طبيعة المستجدات.

يذكر (صبري، 2002) أن الموازنة تستخدم كأساس لإعداد دارسات الجدوي الإقتصادية من خلال تقدير صافي التدفق للمشروع خلال فترة معينة ويضيف أن الموازنة تعتبر وسيلة اتصال بين كافة مستويات الإدارة، من حيث إنها عبارة عن سياسات مكتوبة وبرامج معلنة، تتطلب تنفيذها إعداد تقارير دورية بصورة متواصلة لمتابعتها، مما يوفر وسائل اتصال ملائمة عبر المستويات الإدارية المختلفة .

Importance of Budget رابعاً: أهمية الموازنة

الموازنة العامة للدولة لها أهمية كبرى، لأنها تعبر عن برنامج العمل السياسي وإقتصادي والاجتماعي. للحكومة خلال الفترة المالية المقبلة. وبعبارة أخرى، فإن الموازنة العامة للدولة دلالة سياسية وإقتصادية واجتماعية، إذ يمكن الكشف عن مختلف أغراض الدولة، طريق تحليل أرقام الإيرادات العامة، والنفقات العامة، التي تجمعها وثيقة واحدة، هي الموازنة العامة للدولة .

وتقوم الحكومة من خلال استعمالها للموازنة العامة وسياستها المالية بضبط وتوجيه الإقتصاد القومي والمجتمع عموماً وتحقيق أهدافها الرئيسية العامة المتعلقة بمعالجة المشكلات

الإقتصادية والإجتماعية الأساسية مثل البطالة والتضخم والعدالة الإجتماعية وتوزيع الدخل القومي وتخصيص المصادر الإقتصادية⁽¹⁾. وتشجيع التنمية

ويقسم نائل العواملة (1990:48) أوجه الموازنة إلي ثلاث أوجه رئيسية :

1. الوجه النظري للموازنة : يركز علي كونها أداة أقتصادية يمكن استعمالها لإعطاء توجيهات للحكومة تمكنها من تحسين فعاليتها في مواجهة المشكلات الإقتصادية وزيادة كفاءتها وإسهامها في زيادة الإنتاج القومي الإجمالي وتحسين الأوضاع الإجتماعية عموماً.
2. الوجه السياسي: يعني استعمالها كأداة سياسية لتحقيق أهداف الدولة الهامة كترجمة الفلسفات العقائدية والحضارية وتحقيق العدالة الإجتماعية عن طريق إعادة توزيع الدخل القومي والضرائب التصاعدية وغيرها .
3. الوجه الفني: يعني استعماله كأداة إدارية ورقابية وتنفيذية لمتابعة وتقييم الجهود الحكومية. حيث أن الموازنة العامة مؤشر كبير لمدي فعالية وكفاءة الأجهزة الحكومية في ترجمة الخطط والسياسات والأهداف العامة علي أرض الواقع .
ويلخص مزايا إتباع أسلوب الموازنة في مجالي التخطيط والرقابة⁽¹⁾: كالآتي

1. يتيح تحضير الموازنة فرصة التعرف علي المشاكل المتحمل حدوثها، خلال فترة الموازنة، مما يسمح بدراستها وتحليلها ووضع البدائل لمواجهتها، في وقت مبكر.
2. نظراً إلي أن الموازنة هي خطة شاملة لجميع أنشطة الدولة الإقتصادية، ويتطلب تحضيرها تضافر جهود كافة المستويات الإدارية، فإن ذلك يشعر جميع العاملين بمسئوليتهم، وأنهم "جميعاً في قارب واحد" يتجه نحو هدف واحد.
3. تتيح فرصة تخطيط الموازنة، إجراء التنسيق بين خطط الوزارات والإدرات، في ضوء هدف واحد للدولة .

العفيفي، عبدالفتاح، دور موازنة البرامج والأداء في تعزيز كفاءة الموازنة العامة للسلطة الوطنية⁽¹⁾ الفلسطينية، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003م

الجمال، محمد رشيد، دور الموازنة الصفرية في تحقيق الانساق بين التخطيط والرقابة في إطار⁽¹⁾ تكامل نظام المعلومات مع دراسة إمكانية التطبيق في قطاع الأعمال في مصر، رسالة دكتوراة، جامعة الإسكندرية، 1987، ص 18

4. يحقق التخطيط السليم، لانشطة الدولة، الوصول إلى حالة من التوازن الإقتصادي والمالي، مع تحقيق الكفاية القصوي في جميع المجالات والأنشطة.
5. يدعو التخطيط، لفترة مقبلة، إعادة النظر في السياسات المعمول بها، كي تتلائم مع الظروف المنتظر حدوثها خلال الفترة، التي يتم إعداد خطة لها.
6. تظهر الفرص واضحة للحكومة، لتدرس الخطط البديلة وتختار الأنسب منها للدولة وهكذا، يتيح التخطيط إختيار أفضل البدائل المتاحة، في ضوء البيانات المتوفرة خلال فترة التخطيط.

Balance Sheet خامساً: الفرق بين الموازنة والميزانية Budget and

يؤدي التشابه اللفظي في اللغة العربية بين مصطلحي الموازنة والميزانية، إلي حدوث لبس لدي القارئ في بعض الأحيان، في حين أن هذا الالتباس غير موجود في اللغة الإنجليزية، نتيجة والذي يعني **Budget**، التباعد اللفظي بين المصطلحين والذي يعني الميزانية **Balance Sheet** الموازنة، والمصطلح ثم تلخيص الفروق الأساسية، بين الموازنة والميزانية، فيما يلي (1):

1. تهدف الموازنة إلي تحقيق التخطيط والرقابة، في حين تهدف الميزانية إلي إيضاح المركز المالي للمنشأة بوصف الموازنة بكونها تخطيطية يعتبر إشارة صريحة إلي كونها أداة للتخطيط.
2. تحتوي الموازنة علي أرقام تقديرية محددة مقدماً قبل أن تحدث العمليات فعلاً، في حين تحتوي الميزانية علي أرقام فعلية عن عمليات حدثت فعلاً.
3. تعد الموازنة عن فترة محددة مقبلة، في حين أن الميزانية، أو "قائمة المركز المالي"، تُعدّ في تاريخ محدد، عن فترة مضت .

Budget سادساً: مسؤولية إعداد الموازنة Preparation Responsibility

تمثل الموازنة خلاصة جهود العديد من الأفراد العاملين في المؤسسة، الذين يشاركون في إعدادها، وبالتالي يتوقف نجاحها علي كفاءة العنصر البشري المشارك الموازنة في مختلف مراحلها، ونظراً لأهمية دور كل فرد من الأفراد العاملين داخل المؤسسة في مجال إعداد الموازنة، فإنه عادة ما يتم تشكيل لجنة خاصة بالموازنة، تكون بمثابة اداة التنسيق بين جميع الأفراد في مختلف الأقسام والإدارات داخل التي تضمن تحقيق أهداف (2):- المؤسسة وتخصص هذه اللجنة بما يلي

1. تحديد الإجراءات الواجب إتباعها بصدد إعداد الموازنات .

الجمال، محمد رشيد، المرجع السابق ، 1987، ص 27 (1)

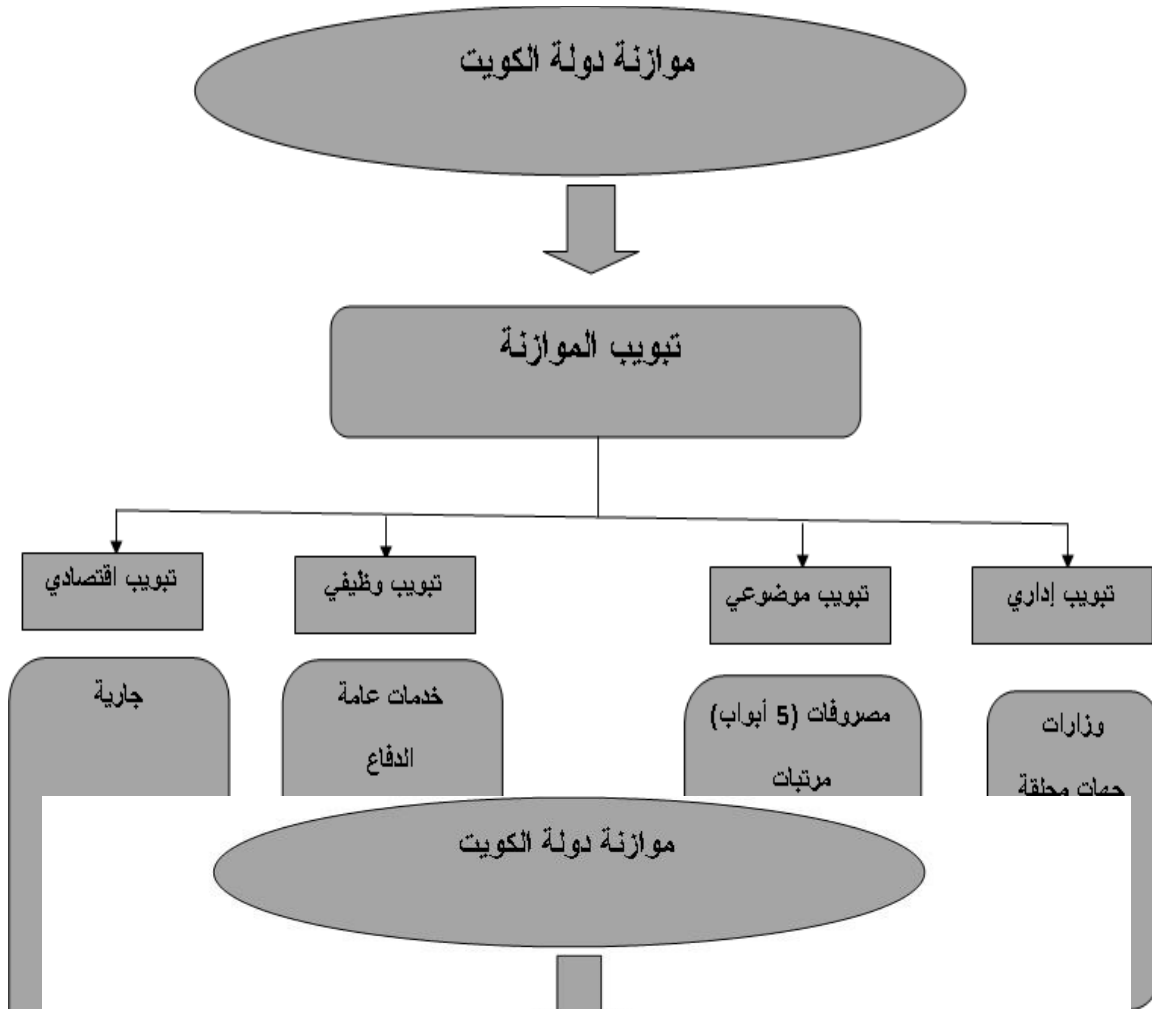
حماد أكرم إبراهيم، تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي، رسالة دكتوراه، جامعة (2) الجزيرة، جمهورية السودان، 2003م

2. تحديد التاريخ النهائي لتقديم التقديرات للأنشطة المختلفة .
والموارد المالية في المؤسسة .
3. مراجعة وإعتماد التقديرات المختلفة المقدمة، والتنسيق بينها .
4. إقتراح الإجراءات الكفيلة بتحسين مستوى الأداء داخل المؤسسة .
5. إجراء التعديلات في الموازنات السابق إعتمادها في ضوء .
انحرفات الأداء الفعلي عن الموازنات

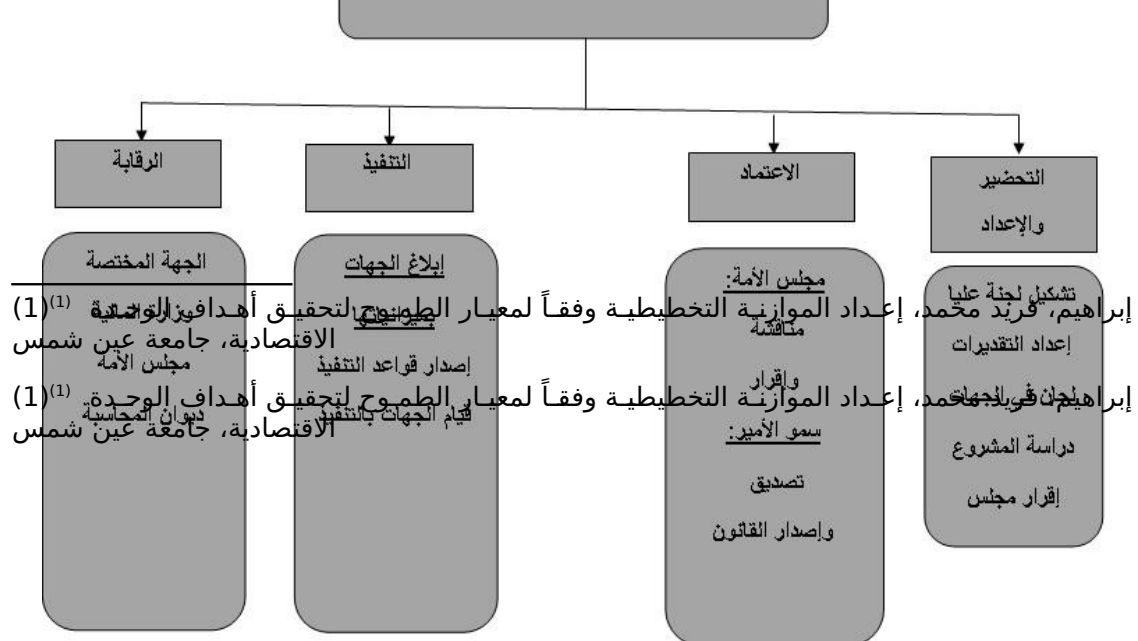
: سابعاً : تبويب ودورة الموازنة

يختلف تبويب ودورة الموازنة من دولة لأخرى حسب النظم المعمول بها ووافق دستورها وقانونها. وهنا نوضح بشكل مختصر عملية تبويب ودورة الموازنة في دولة الكويت كنموذج .

(شكل رقم 1،2،1)
 (1) تبويب الموازنة ودورة الموازنة في دولة الكويت



(الشكل رقم 1،2،2)
 (1) تبويب الموازنة ودورة الموازنة في دولة الكويت



إبراهيم، فرند محمد، إعداد الموازنة التخطيطية وفقاً لمعيار الطوبى لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية (1) (1) الاقتصادية، جامعة عين شمس

إبراهيم، فرند محمد، إعداد الموازنة التخطيطية وفقاً لمعيار الطوبى لتحقيق أهداف الوحدة (1) (1) الاقتصادية، جامعة عين شمس

Budget ثامناً: الخطوات الرئيسية في إعداد الموازنة Preparation Steps

هنالك خطوات أساسية تمر بها عملية إعداد الموازنة أهمها ما يلي⁽¹⁾:-

1- تحديد الأهداف المرجوة من الخطة:

حيث يجب تحديد الأهداف الرئيسية المرجوة من الخطة، خلال فترة الموازنة، قبل البدء في وضع البرامج التفصيلية. وعند⁽²⁾:- تحديد الأهداف، يراعي مايلي

1. Attainable goals أن تكون الأهداف ممكنة التحقيق. أو أهداف Theoretical goals فتحدد أهداف نظرية يؤدي إلي تثبيط الهمم، والنظر إلي Ideal goals، المثالية الموازنة بأكملها علي أنها مستحيلة التنفيذ.
2. التطلع إلي الأمام دائماً، إذ ينبغي أن تكون الأهداف المحددة في الخطة القادمة أفضل من الأهداف التي تم تحقيقها فعلاً في الخطة السابقة.

أحمد، محمد حسن، إستخدام نموذج برمجة الأهداف في إعداد الموازنة التخطيطية، رسالة⁽¹⁾ ماجستير، جامعة عين شمس، 1992م

المرجع نفسه ، 1992م⁽²⁾

تحديد أهداف المنشأة في الأجل القصير، في إطار الأهداف 3. المحددة لها في الأجل الطويل.

2- وضع الخطط الفرعية، وإعداد القوائم التقديرية - للموازنة - الحاجة إلي خطط مترابطة

فالموازنة تتكون، في صورتها النهائية، من سلسلة من الخطط الفرعية التفصيلية، والقوائم التقديرية المتناقسة والمترابطة.

3- التنسيق بين الخطط الفرعية :

بتطلب الأمر، بعد إعداد الخطط الفرعية المقترحة، خلال فترة الموازنة، التنسيق بين هذه الخطط حتي يتحقق التجانس التام بينها، وحتى يمكن اكتشاف الاختناقات ومعالجتها، التي تنشأ نتيجة لعدم تحقيق التوازن بين أوجه النشاط المختلفة في الوحدة الإقتصادية. قد يستدعي التنسيق، بين أجزاء الموازنة ضرورة تعديل بعض الخطط الفرعية.

4- اعتماد الموازنة وإصدارها :

تعتمد الموازنة، في القطاع الخاص، من مدير المشروع أو مجلس الإدارة، تبعاً لحجم المشروع وطبيعة التنظيم الداخلي له. أما في القطاع العام، فتعتمد الموازنة من مجلس إدارة الوحدة الإقتصادية، ومجلس إدارة المؤسسة الإقتصادية النوعية، والوزير المختص. وبعد الاعتماد إذناً بالتنفيذ، ومستنداً رقابياً مهماً ونمطاً . للأداء بالنسبة إلي كافة أنشطة المشروع، خلال فترة الموازنة

أما في القطاع الحكومي (وزارات- إدارات- هيئات) يكون الاعتماد من خلال البرلمان في الدول الديمقراطية البرلمانية أو من خلال رئيس الدولة في الدول التي لا تتوفر بها برلمان

علي أن إعداد الموازنة العامة للدولة يجب أن يخضع لمجموعة من القواعد، تهدف إلي وضع الموازنة في صورة واضحة، كي يسهل علي السلطة التشريعية تفهمها ومن ثم فرض الرقابة علي تنفيذها. كما تهدف هذه القواعد، كذلك، إلي أن تكون الموازنة العامة معبرة تعبيراً صادقاً عن النشاط المالي، للدولة، فضلاً عن أن هذه القواعد تجنب الحكومة الخطأ، وتقلل من احتمالات الإسراف، لا سيما في حالة زيادة الإيراد علي الإنفاق .

أولاً: قاعدة السنوية

يقصد بمبدأ سنوية الموازنة أن يحدث توقع وإجاز نفقات وإيرادات الدولة بالنظر إلي سنة واحدة مقبلة.

أن اختيار مدة السنة تم لإعتبار سياسة ولإعتبارات مالية. فمن الناحية السياسية تم إختيار مدو السنة بإعتبارها مدة مناسبة لدوام رقابة السلطة التشريعية علي أعمال السلطة التنفيذية، إذا لو طالت مدة الموازنة عن سنة لضعفت رقابة السلطة التنفيذية للحكومة ولتصرفاتها المالية، ولو قصرت عن السنة لأصبحت تلك الرقابة مرهقة شديدة الوطأة وقد تصبح مدعاة لتعطيل الأعمال. ومن الناحية المالية، نجد أن فترة السنة تتلائم مع تقديرات الإيرادات العامة المستمدة من الضرائب المباشرة التي يجري أن فترة السنة تتلاءم مع تقدير الإيرادات العامة المستمدة من الضرائب المباشرة التي يجري فرضها علي أساس الدخل السنوي، كما أنها تتلاءم مع النفقات العامة التي تختلف بإختلاف فصول السنة. مما يجعل السنة وحدة متكاملة. يضاف إلي ذلك أن تحضير الموازنة ومناقشتها وإعتمادها تتطلب وقتاً وجهداً كبيرين، ليس من السهل أن تتكرر كل فترة قصيرة من الزمن، وبالعكس فلو كانت مدة الموازنة أكثر من سنة لأدي ذلك إلي صعوبة وضع تقديرات دقيقة للنفقات العامة وللإيرادات العامة بسبب بعد الفترة بين وقت إعداد التقديرات ووقت تحقيقها . كما تم تحديد بعض الحالات الإستثنائية التي تستدعي الخروج علي⁽¹⁾:- قاعدة سنوية الموازنة وهي كالآتي

1. الميزانيات المساعدة أو ميزانيات الدعم: وهذه تنشأ نتيجة لوجود ظروف استثنائية مثل الحروب أو الكوارث مما يستدعي معها اعتماد مبالغ خاصة لمثل هذه الظروف. ولفترة قد تطول أو تقصر.
2. أن يتم الإنفاق والتحصيل وفقاً لما تم عليه العمل في. الميزانية السابقة، وهذا الإجراء تلجأ إليه الدول حينما لا تتمكن من إعداد وإقرار الموازنة في الوقت المناسب، مثل ما حدث في ميزانية المملكة العربية السعودية في العامل المالي 1409-1410 هـ نتيجة لتقلبات أسعار البترول .

جلس، سالم عبدالله، الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني،⁽¹⁾(1) بحث منشور، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005م

يتم الإنفاق بإعتماد جزئية تجيزها السلطة التشريعية بصورة 3. مؤقتة إلي أن يتم الانتهاء من إقرار مشروع الموازنة، وهذا الأسلوب يستخدم في بريطانيا

4. قد يتم العمل بموجب الموازنات الشهرية حتي يتم الانتهاء من مناقشة مشروع الموازنة وإقرارها، ومثل هذا الإجراء يتبع في فرنسا.

ثانياً: قاعدة الوحدة

تقضي قاعدة الوحدة، أن تدرج جميع إستخدامات وموارد مختلف الوحدات التابعة للجهاز التنفيذي للدولة في موازنة واحدة، الأمر الذي يساعد علي معرفة الظروف، الإقتصادية والمالية، التي تمر بها الدولة. فضلاً عن سهولة ممارسة الرقابة، والسياسية . والشعبية، خلال مراحل تنفيذ الموازنة

إلا انه يمكن الخروج عن هذه القاعدة في بعض الاستثناءات كما يلي :-

1. الميزانية المستقلة : وهي ميزانية المؤسسات أو الهيئات العامة التي تتمتع من الناحية القانونية بالاستقلال المالي والإداري. أي ميزانية هذه المؤسسات ترتبط بالميزانية العامة للدولة عن طريق الرصيد فقط سواء كان دائماً أو مديناً .

2. الميزانيات الملحقة: وهي ميزانيات الهيئات والمؤسسات الحكومية التي تعكس أعمالها طابع الأعمال التجارية مثل الخطوط السعودية وبترومين، وذلك لضمان تيسير أعمال هذه المؤسسات يجب إعطائها الحرية والاستقلال في تدبير شؤونها.

3. الميزانيات غير العادية: وهي ميزانيات النفقات غير العادية التي تستخدم لمواجهة ظروف طارئة مثل الحروب والكوارث.

ثالثاً : قاعدة العمومية

تقضي هذه القاعدة بأن تشمل الموازنة العامة كلاً من تقديرات الموارد والاستخدامات بأكملها، من دون إجراء مقاصة بين بعض أبوابها أو بنودها وبعضها الآخر وذلك، بهدف تحقيق رقابة فعالة، علي كل من موارد الدولة وإستخداماتها.

ويورد نائل العوالمة (1990:120) مبررات : تفضيل قاعدة الشمول علي الموازنة الصافية التي تتم بعمل تقاص بين:-
المصروفات والإيرادات كالتالي

1. أنها تعطي صورة كاملة عن المركز المالي للدولة .
2. تحقق فاعلية أكبر في الرقابة علي التنفيذ .
3. تمنع الإسراف والتبذير في الأموال العامة بإخفاء تفاصيل النفقات .

رابعاً: قاعدة عدم التخصيص

تقضي هذه القاعدة بعدم جواز تخصيص موارد بعينها لمواجهة استخدامات محددة: فقاعدة عدم التخصيص تقضي بأن توجه جميع الموارد إلي جميع الإستخدامات، ومن ثم لا يجوز تخصيص مورد معين، كالضريبة علي السيارات، علي سبيل المثال، للإنفاق علي إنشاء الطرق وصيانتها، حيث إن ربط الصرف علي خدمة معينة بإيراد معين يجعل مستوي هذه الخدمة رهن بمقدار:-
الإيرادات زيادة أو نقص. ويتسبني من ذلك

1. القروض المشروطة التي تقدم للدولة من قبل جهة معينة.
2. وتشترط تخصيصها للإنفاق علي مشروع معين
3. أن تخصيص الدولة مورد معين لسداد قرض داخلي وذلك.
4. تشجيعاً للمواطنين علي الاكتتاب في ذلك القرض
5. المبالغ التي تخصصها الدولة لبعض المؤسسات التي لا.
6. تدخل ميزانيتها في الموازنة العامة

خامساً: قاعدة التوازن

تقضي قاعدة التوازن بأن تتساوي النفقات مع الإيرادات، وعلي الرغم من سلامة هذه القاعدة، إلا أن الظروف الإقتصادية المتغيرة والمتشابكة، لمعظم دول العالم، أدت إلي قبول فكرة وجود عجز أو فائض في الموازنة العامة

ولأن الدول الحديثة تفكر أولاً في جانب النفقات ثم تفكر بعد ذلك في جانب الإيرادات والذي غالباً ما يقل عن جانب النفقات وبالتالي يظهر العجز في الموازنة العامة والذي تغطية الدولة:-
بوسائل عديدة منها

1. ترشيد الإنفاق .
2. تحسين تحصيل الإيرادات .
3. القروض المحلية والخارجية .

ولهذا السبب اضطرت الدول المعاصرة إلي التخلي عن 4.
مفهوم التوازن في الموازنة العامة في أغلب الأحيان

سادساً : المبادئ التي تقوم عليها الموازنة الناجحة Budget Principles

1. مبدأ مشاركة المستويات الإدارية، في وضع خطة الموازنة :

أن الإدارات والأقسام، التي تقوم بالتنفيذ الفعلي، تكون هي أنسب الجهات لوضع خططها. ولكي تنجح الموازنة ينبغي أن تتبع الخطط التفصيلية من الإدارات والأقسام المختصة بالتنفيذ، بينما تؤدي لجنة الموازنة مهمة التنسيق بين تلك الخطط. فالمشاركة تقتضي القيام بالتشاور بين الجهات المعنية في جميع مراحلها، أثناء الإعداد والتنفيذ والمتابعة والرقابة . فقد بينت البحوث الميدانية التي أجريت بهذا الخصوص، أن هناك علاقة إيجابية بين المشاركة في وضع الأهداف وتحسين تلك العلاقة .

أن أهمية مبدأ المشاركة ترجع إلي أنها تتفق مع سيكولوجية الرقابة التي تتبنى علي الفلسفة القائلة بأنه إذا كان المنهج العلمي للرقابة يتطلب متابعة التنفيذ وتقييم الأداء علي مستوي مراكز المسؤولية، فانه يتعين مشاركة هذه المراكز في وضع تقديرات الموازنة. كذلك فالمشاركة تجعل كل المستويات الإدارية علي دارية بدور نشاطهم وأهمية وظائفهم بالنسبة لنشاط المشروع ككل، ويؤدي إلي خلق روح التعاون بين جميع المستويات للعمل علي تحقيق أهداف المشروع. وأخيراً يضيف

إلي أن المشاركة بمعناها الحقيقيين تعتبر ديموقراطية الإعداد، علي عكس ديكتاتورية الإعداد التي تقوم علي فرض الموازنة، الأمر يؤدي في غالب الأحيان إلي معارضتها حتي لو كانت معقولة وواقعية .

2. مبدأ اقتناع المنفذين بالأهداف، وتأييدهم للخطة :

ينشق من مبدأ مشاركة المستويات الإدارية في وضع خطة الموازنة، أن يكون المنفذون مقتنعين بالأهداف، ومؤيدين للخطة، حتي يعملوا علي تنفيذها بدقة وكفاءة ومن ثم، ينبغي أن تكون الخطة طموحاً ويمكن تحقيقها، حتي تكسب التأييد والإقتناع من

منفذيها، لأن عدم اقتناع المنفذين بالخطة، يؤدي حتماً، إلي عدم الاكتراث بتنفيذها وبالتالي إفشالها.

3. مبدأ التعمق في تفاصيل الأنشطة :

ينبغي مراعاة مبدأ "التعمق" في تفاصيل الأنشطة، حتي يجري التخطيط علي أسس سليمة، والرقابة بصورة أدق. فتحضر التكاليف، كما أن اتخاذ القرارات المصححة يتأسس علي تفاصيل الخطة، ومراقبة تنفيذها، وتحديد انحرافات مفصلة، موزعة علي كل مستوي إداري، سواء كان إدارة أو قسماً أو وحدة.

4. مبدأ الارتباط بفترات رقابية :

ترتبط الموازنة، عادة، بفترة زمنية مدتها عام. ويمكن أن تمتد الفترة إلي عامين أو أكثر كما هو واقع الحال بالنسبة لفترة Budget موازنة وكالة الغوث الدولية، إن الارتباط بفترة الموازنة يعني أن الانحرافات لن تحدد إلا في نهاية الفترة، ومن ، Control Periods ، Control Periods ، تقسيم فترة الموازنة إلي فترات رقابية ، تكون، عادة، أسبوعاً أو أربعة أسابيع، أو شهراً، أما في وكالة الغوث، فتعتمد الفترة الرقابية إلي ثلاثة أشهر كما تنص علي . التعليمات الفنية المتعلقة بالموازنة

5. مبدأ توفير الحوافز :

لا ينبغي عند وضع الخطط، تجاهل الجوانب السلوكية للعاملين، إذ إن الأهداف والخطط قد تخضع خلال التنفيذ، لعدم اكتراث العاملين بالإلتزام بالموازنة، إذا أهمل بحث هذه الجوانب عند تحضير الموازنات. إن الأمر يتطلب الإعلان عن حوافز، تدفع العاملين إلي الإلتزام بالخطة. وقد تكون تلك الحوافز مالية أول معنوية .

6. مبدأ إعداد خطط بديلة :

قد تطرأ الوحدة الإقتصادية بعض الصعاب خلال التنفيذ، نتيجة الظروف الطارئة الممكن حدوثها، وينبغي ألا يترك الأمر . للتعديل في حينه .

7. مبدأ الكفاءة في استخدام الموارد وتخفيض التكاليف :

ويقصد بذلك أن يتم استخدام كافة العناصر الإنتاجية (المالية والبشرية) بأقصى درجات الكفاءة وأعلي مستوي أداء

ممكن، كذلك الاقتصاد في التكاليف والنفقات بحيث تصل إلي أدنى مستوى لها دون التأثير علي درجة ومستوي

8. مبدأ التوافق في اعداد الموازنة مع الهيكل التنظيمي :

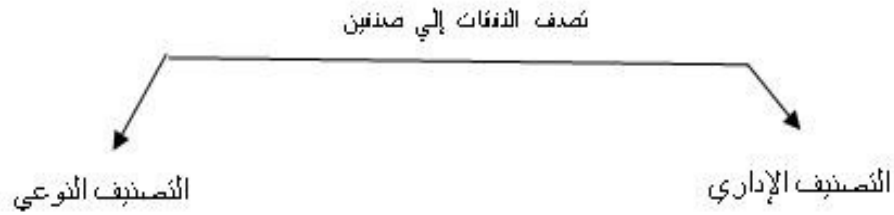
ترتبط تقديرات الخطط الفرعية علي أساس، توفيقها مع الهيكل التنظيمي فكل نشاط له تكاليفه أو إيراداته، ومن ثم يتوقف نجاح الموازنة علي ربط تقديرات الأنشطة الرئيسية . والفرعية بالإدارات والأقسام .

Variety Of Budgets سابعاً: أنواع الموازنات

-: تم تحديد أنواع الموازنات كما يلي

أ. Traditional Budget الموازنة التقليدية .

(الشكل رقم 3.2.1)



حسب طبيعة النفقات مثل ، الرواتب، الأجور، بدلات السفر،⁽¹⁾ "نقسم النفقات بموجبه إلى نوعين: النفقات الإدارية والنفقات التشغيلية بالآتي"

- وجود نماذج وتعليمات واضحة لإعداد الموازنة.
- سهولة إعداد الموازنة: لا تحتاج إلي تقديم بدائل ولا تقدير.
- للعوان من الانفاق.
- أحكام الرقابة علي صرف الأموال العامة .
- سهولة تحديد المسؤولية عن الإنفاق : يعتبر المدير العام . أو الاداري مسؤولاً عن جميع النفقات المعتمدة لإدارته
- البساطة والوضوح وسهولة إجراء الدراسات والمقارنات .
- بين الإيرادات والنفقات للسنوات السابقة
- وجود قواعد تنظيم شؤونها، منها قاعدة السنوية، وقاعدة الشمولية .

(2)-: أما العيوب ولانتقادات للموازنة التقليدية تظهر في الآتي

العيداني، كريمة جاسم، الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في المنشآت الصناعية، (1) رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة البصرة، العراق، 1989م

العيداني، كريمة جاسم، المرجع نفسه، 1989م (2)

- عدم وضوح الأهداف حيث تبين شراء معدات معينة وإنه .
الشراء لكن بدون توضيح الهدف من ذلك
 - ضعف الترابط بينها وبين خطط التنمية، حيث أنها سنوية .
والخطط التنموية لعدة سنوات
 - تعتمد علي أسلوب المساومة .
 - عدم وجود البدائل والدراسات التحليلية التي تضمن
الطرق البديلة للقيام بالأعمال وتبين التكاليف
. والفوائد لكل بديل
 - جمودها وغياب المرونة: غير مرنة بحيث تجعل من
. السهولة إجراء المعاملات بين بنودها
 - ضعف المتابعة: حيث تفتقد إلي وسائل المتابعة الحديثة
. لمعرفة ما تم تنفيذه وما أنفق عليه من أموال
 - لا تساعد علي إدخال برامج ومشاريع جديدة في الموازنة
. تحتاج إلي مبالغ جديدة غير مرصودة
- Programmed - Based Budget: موازنة البرامج والأداء . ب

عرفت بأنها مجموعة الأساليب التي تمكن مديري البرامج من التركيز علي 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 له الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية، إذ يساعد في الحصول علي نتائج أساسية ويهيئ قاعدة⁽¹⁾:- أفضل لإتخاذ القرارات . ويتميز هذا الأسلوب بما يلي

1. إمكانية تقسيم العمليات إلي وظائف، والوظائف إلي برامج، ومن ثم تقسيم كل برنامج إلي مجموعة أنشطة لتحقيق أهداف البرنامج.
2. إمكانية تصميم خطة لكل برنامج علي مدي عدة فترات.
. زمنية، وتنسيق هذه البرامج لمنع الازدواجية
3. تساعد علي مقارنة نتائج تنفيذ الموازنة بتقديراتها من خلال
. الرقابة المالية والرقابية علي الأداء.
4. توسيع صلاحيات المديرين في مجال التخطيط والرقابة،
. والمساهمة في تطبيق مبدأ المساءلة والمسئولية

حجازي ، محمد أحمد، المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة، الطبعة الثانية، مؤسسة النبأ⁽¹⁾ (1)
للخدمات المطبعية وتجارة الورق، الأردن، عمان ، 1995م

أن الأسس المعتمدة في إعداد هذا الأسلوب من الموازنات.5
تساعد في فرض إدارية لأغراض قياس الأداء، وبذلك فهي
تساعد في اتخاذ القرارات المصحة. كما أن استخدام
أسلوب موازنة البرامج والأداء مبنية علي الإدارة العلمية
من حيث دراسة العمل ومحاسبة التكاليف ووضع التكاليف
المعيارية للبرامج بحيث يمكن استخدامها لقياس كفاءة
الأداء.

جاء في دليل الأمم وتعزز بشكل أفضل صحة التقديرات
عما هو مستخدم عند تطبيق الموازنة التقليدية (موازنة
(1). (البنود)

موازنة والأداء تساعد في إمكانية استخدام بياناتها لخدمة
(2):- الخطط طويلة الأجل . يعاب علي هذا الأسلوب ما يلي

1. صعوبة التطبيق حيث يحتاج تطبيق مثل هذا الأسلوب إلي
قواعد بيانات متكاملة عن أنشطة والوحدة الاقتصادية

2. يحتاج تطبيق هذا الأسلوب إلي موظفين وعلي درجة عالية
من الكفاءة والخبرة.

أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يعمل علي قياس تكلفة
الأنشطة بالتفصيل دون دراسة مدي دراسة مدي مساهمتها في
(3). تحقيق الأهداف ومدي أداء الأنشطة بطريقة مثلي

: من حيث منهج وأسلوب الإعداد، وتنقسم إلي (1)

1. Historical (Incremental) الموازنة التاريخية Budget

ويتم إعدادها بالاعتماد علي البيانات التاريخية، حيث تعتبر نقطة
الانطلاق والأساس الذي تعد عليه موازنة الفترة القادمة. وهي
فترض أن ما حدث في الماضي سوف يستمر حدوثه في
المستقبل، مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف المتوقعة في العام
المقبل. ويمتاز هذا الأسلوب بالبساطة وسهولة التحضير والإعداد،
(4):إلا أن لهذا الأسلوب عدة عيوب منها ما يلي

1. احتمال انتقال أخطاء التقدير من سنة الأخرى .

دوبان، سعيد مفيد، المرجع سبق ذكره ، "لرقابة الخارجية علي تنفيذ الموازنة العامة في دولة (1)⁽¹⁾
الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة للموازنة والرقابة الحكومية ، بحث منشور، دراسات الخليج والجزيرة
العربية، العدد 45"، 2003م

العفيفي، عبدالفتاح، المرجع سبق ذكره ، دور موازنة البرامج والأداء في تعزيز كفاءة الموازنة (2)⁽²⁾
العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003م

حجازي ، محمد أحمد ، المرجع السابق، 1995م (3)⁽³⁾

2. لا تعد التقديرات وفق معايير موضوعية، حيث يسعى المديرين إلى زيادة التقديرات وتسعى الإدارة العليا إلى خفضها .
3. عدم ربط النفقات بالبرامج، مما يحول دون تحليل التكلفة . والعائد .

2. Zero- base Budget الموازنة الصفرية

ويتم إعدادها بافتراض أن النشاط عند نقطة الصفر، وهذا يعني أن البند الذي ظهر في موازنة الفترة الماضية قد لا يظهر في موازنة الفترة الحالية إذا ثبت عدم جدوي بقاء النشاط أو البرنامج الذي يتضمن ذلك البند. ويعتمد أسلوب الموازنة الصفرية على تحليل التكلفة للمشروعات والوظائف وأولوية الترتيب، بحيث يكون يكون يكون هناك تبريراً لكل نفقة مطلوبة لتنفيذ البرامج. ويحقق هذا الأسلوب مجموعة من المميزات أهمها .

- التركيز على كيفية تحقيق الأهداف عن طريق كفاءة . وفاعلية نظم التخطيط والرقابة للمشروعات .
- يسهل توزيع الموارد المتاحة حسب الأولويات المطلوبة .
- يساهم في تنمية القدرات والمهارات للعاملين من خلال مشاركتهم في عمليات التخطيط والإعداد والرقابة على الموازنة .

تؤدي إلى اعتماد التخطيط كمرحلة أساسية في إعداد الموازنة وتزيد من مشاركة العاملين في إعدادها مما يخلق روح التعاون بينهم .

ويتركز العيب الأساسي في الموازنة الصفرية في زيادة الوقت والجهد المطلوب لإعدادها، وتعتبر هذه المشكلة من أخطر المشاكل وكانت أحد الأسباب وراء رفض بعض المسؤولين الأسلوب عندما بدأ تطبيقه في الولايات المتحدة الأمريكية. حيث يحتاج هذا النوع من الموازنات إلى قدر كبير من التحليل والدراسة، وتتطلب الكثير من المعلومات والبيانات التي قد لا تكون متوفرة أو من الصعب الحصول عليها .

3. Planning and Programming Budget موازنة التخطيط والبرمجة

حماد، أكرم إبراهيم، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، جبهة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، (4)⁽⁴⁾ 2005م

وتعرف علي أنها "الموازنة التي تهتم أساساً بالتخطيط الشامل، وتكاليف المهام أو الأنشطة، ومدخل موازنة البرامج يستلزم التحديد المسبق للتكلفة الكلية للمهمة المعينة بغض النظر عن الوحدات التنظيمية التي قد تستخدم لتنفيذ هذه البرامج". ويهدف هذا الأسلوب إلي المساعدة علي ترشيد القرارات فيما يتعلق بتخصيص الموارد.

هذا الأسلوب يهدف إلي تحليل نتائج البرامج في ضوء الأهداف الموضوعية لكل برنامج، كما أنه يساعد علي قياس تكلفة البرامج، وتحليل البدائل من أجل الوصول إلي أكثر الوسائل كفاءة⁽¹⁾.

هذا النوع من الموازنات ويركز علي الاعتبارات طويلة الأجل، وتحليل الأنظمة والتكلفة والعائد، وتطوير وعرض البيانات عن الآثار الكلية. ويمتاز هذا الأسلوب بالعديد من المميزات من أهمها⁽²⁾:-

1. يعتمد المنهج العلمي الرشيد في اتخاذ القرارات .
2. يتميز بالمرونة والتتابع، حيث يمكن إحداث التغيرات في البرامج كلما اقتضت الضرورة ذلك .
3. يركز علي تحديد الأهداف الرئيسية للمشروع أو الدولة .
4. الشمولية من خلال توزيع مخصصات البرامج الواحد بين الأقسام المختلفة ذات العلاقة .

موازنة التخطيط والبرمجة تعتبر أداة التخطيط القومي من حيث استخدامها لتنفيذ البرامج الاقتصادية الواردة في الخطة العامة للدولة⁽³⁾.

الموزونات لا يلتزم بقاعدة السنوية، حيث أنها ترتبط بأهداف محددة يتم تحقيقها علي مدي يزيد عن السنة. ويعاب علي هذا⁽¹⁾:- الأسلوب ما يلي

1. صعوبة التعبير الكمي عن مخرجات معظم البرامج .
2. ميل هذا الأسلوب إلي تركيز السلطة في يد الإدارة العليا، .
3. وتقليل سلطة المستويات الإدارية الأخرى .

دوبان، سعيد مفيد، المرجع سبق ذكره ، "المرجع السابق"، 2003م⁽¹⁾

حماد، أكرم إبراهيم، المرجع السابق، 2005م⁽²⁾

حجازي ، محمد أحمد ، المرجع السابق، 1995م⁽³⁾

عبدالعال، أحمد رجب ، المدخل الكمي والسلوكي في المحاسبة الإدارية، دار النهضة العربية⁽¹⁾ 1980م بيروت ،

3. غياب البيانات الأساسية المتمثلة في القياس الكمي للأهداف والمجهودات ونتائج الأنشطة، والتعبير عنها بشكل بيانات مالية .

4. **Line Item Budget موازنة البنود**

تعتبر تفصيل رقمي للبنود اللازمة لتشغيل المشروع ويركز هذا الأسلوب علي التبويب الإداري والنوعي من أجل التسهيل والمساعدة في إجراءات الرقابة قبل عملية الصرف وبعده للتأكد من عدم تجاوز المخصصات المرصودة للبنود. ويتميز أسلوب (2):- موازنة البنود بما يلي

- يسهل عملية تبويب النفقات إلي جارية ورأسمالية لكل وحدة من وحدات المشروع.
- لا يوجد قيود أو قواعد يمكن علي أساسها تبويب الموازنة، مما يعني سهولة الإعداد .
- سهولة الإعداد وبساطة تبويب النفقات وفهمها ومقارنتها .

موازنة البنود تساعد في استخدام مفهوم محاسبة المسئولية، وأن بياناتها صالحة للمقارنة ويمكن تجميعها لعدة سنوات متتالية لغرض تسهيل معرفة اتجاه الإنفاق والتحصيل. وعلي الرغم من هذه المميزات، فإن لهذا الأسلوب مجموعة من (3):- نقاط الضعف منها

- لا تساعد علي توضيح السياسة المالية للمشروع، ولا تتحد فيها أولويات البرامج.
- يصعب في ظل هذا الأسلوب قياس كفاءة أداء الوحدات والعاملين فيها لافتقارها إلي وسائل المتابعة .
- عدم دقة التقديرات، حيث يتم تقدير النفقات بشل جزافي دون الاعتماد علي أسس عملية ووسائل المتابعة .

هذا النوع من الموازنات يشجع المسئولين علي الإنفاق بدلاً من تحقيق الوفورات، وذلك أن تقييم الأداء يميل إلي التركيز علي حجم الإنفاق، وأن هذا الأسلوب يؤدي إلي إهمال مفهوم التخطيط العملي، حيث يتم إعدادها بناء علي مستويات الإنفاق الجاري، مما يؤدي إلي تكرار الأنشطة السابقة سواء أكانت

حماد، أكرم إبراهيم، المرجع السابق، 2005م (2)

حجازي ، محمد أحمد ، المرجع السابق، 1995م (3)

مناسبة أم لا، الأمر الذي يؤدي إلى الفشل في تحديد أهداف واضحة⁽¹⁾.

وهناك أيضاً عدة مجالات تحدد فيها أشكال الموازنات مرتبطة⁽²⁾:- بالوضع التطبيقي والشكلي والزمني وهي كالتالي

2) من حيث المجالات (الأعمال) التي تغطيها الموازنات، وتنقسم إلى قسمين هما:

1. وهي Operational Budget (الموازنات التشغيلية) (الجارية) التي تغطي الأنشطة اليومية العادية للمشروع، ويستخدمها . وؤساء الأقسام والعاملون كمرشد لهم أثناء التنفيذ
2. وهي الميزانات التي Budget Capital الموازنات الرأسمالية تخص بالتخطيط الإستثماري طويل الأجل للمشروع بحيث قد تصل في بعض الأحيان إلى 30 سنة ، مثل النفقات تتعلق بالأصول الثابتة التي تؤثر علي عمليات المشروع لفترة زمنية طويلة. وتعتبر القرارات المتعلقة بهذا النوع من الموازنات من أصعب القرارات الإدارية، وذلك لأن التنبؤ يكون لفترات طويلة في المستقبل بحيث يكون من الصعب القيام به بدقة متناهية في بعض الحالات⁽¹⁾ .

3) من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنات، وتنقسم إلى :

1. والتي Short- term Budget الموازنات قصيرة الأجل عادة ما تغطي فترة محاسبية واحدة عادة تكون سنة، يكون الهدف منها أساساً رسم برنامج العمل والرقابة علي تنفيذه²
2. والتي تغطي Long-term Budget الموازنة طويلة الأجل فترات تزيد عن فترة محاسبية واحدة، أي تغطي عدة سنوات قد تصل إلى عشر سنوات، ويكون الهدف منها أساساً تخطيطي وليس رقابي. "ويمكن أن تكون هناك

قطب، إبراهيم محمد، المشكلات التي تواجه المدير العربي وأساليب حلها، المجلة العربية للإدارة⁽¹⁾ المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، مجلد 19، العدد 1، 1999م

حجازي ، محمد أحمد ، المرجع السابق، 1995م⁽²⁾

المجمع العربي للمحاسبية القانونيين، المحاسبة الإدارية المعلومات اللازمة للتخطيط، مطابع - 1 الشمس، الأردن ، عمان ، 2001

نور، أحمد، محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية، دار النهضة العربية، بيروت ، 1976 - 2

موازنات متوسطة الأجل تتراوح فترتها ما بين ثلاث إلى
(1) "خمس سنوات

4) من حيث درجة المرونة (مستوي النشاط)، وتنقسم إلى :

1. وهي Static or Fixed Budget الموازنات الثابتة .
الموازنة التي يتم تقدير التكاليف فيها عند مستوى واحد
من النشاط لا يتغير. ويسمى بالموازنة الساكنة، وذلك
لأنها تقوم علي تقدير التكاليف والإيرادات عند مستوى
نشاط واحد فقط .
- a. وهي Flexible or Fixed Budget الموازنة المرنة أو المتغيرة
الموازنة التي تكون فيها التكاليف مقدرة في ظل أحتم وأنشطة
إنتاجية مختلفة وتسمى بالموازنة المتحركة، وفي ضوء هذا
الأسلوب من الموازنات فإنه يتم تقييم الأداء علي أساس مقارنة
نتائج التنفيذ الفعلي بما هو مخطط لنفس مستوى التنفيذ الفعلي
2. Perpetual or Continuous الموازنة المستمرة .
ويتم إعدادها بحيث تضيف بشكل مستمر فترة Budget
جديدة (شهر مثلاً أو أربع سنة جديدة) مع نهاية كل فترة
من عمر الموازنة، وتتميز بأنها تجعل المديرين في تفكير
وتخطيط دائمين. وتعتبر الموازنة المستمرة أفضل من
الموازنة الثابتة لأغراض التخطيط والرقابة، وتتميز
الموازنة المستمرة بأنها تؤدي إلي زيادة فعالية نظام
التخطيط والرقابة، وبالتالي يمكن المشروع من تجنب
المشاكل التي برزت أثناء عمليات التنفيذ الفعلي. ويعاب
عليها أنها تتطلب نفقات أكبر لإعدادها لضرورة الاستمرار
في عملية التخطيط .

5) من حيث القائمين علي الإعداد، وتنقسم إلى :

1. وهي The Self Imposed Budget الموازنة الذاتية .
الموازنة التي يتم إعدادها من جانب مستوي إداري معين،
ومن ثم يتم فرضها علي باقي المستويات الإدارية داخل
المشروع، وهي قد تؤدي إلي الاستياء والمعارضة بدلاً من
التعاون وزيادة الإنتاجية .

1 - Garrison, Ray H. and Eric W . Noreen, Managerial Accounting
,McGraw-Hill/Irwin Companies, USA .2003

تعتبر من Participation Budget الموازنة بالمشاركة 2. أكثر الموازنات نجاحاً، هي تلك التي تسمح للمديرين من مختلف المستويات بالمشاركة في إعدادها. "وقد أشارت الدراسات النظرية في هذا المجال، أن الأشخاص الذين يشاركون في إعداد الموازنة يلتزمون بها ويحققون نتائج¹. أفضل من الأشخاص الذين لا يشاركون في إعدادها

6) من حيث المعاملات التي تغطيها الموازنة، وتنقسم إلى:

1. وتخص بالإنتاج وعوامل Physical Budget الموازنة العينية الإنتاج، وتقوم علي وحدات القياس العينية، مثل قياس الإنتاج بالوحدة من المنتج أو قياس الطاقة بساعات العمل .
2. وتعتبر بمثابة الترجمة Financial Budget الموازنة المالية المالية للموازنة العينية، وعليه تكون وحدة القياس في الموازنة المالية هي وحدة النقد.
3. وهي تمثل قائمة Cash Budget الموازنة النقدية المتحصلات والمدفوعات النقدية خلال الفترة المالية، والتي تنتج عن الآثار النقدية للموازنة المالية عن الفترة الزمنية المحددة⁽²⁾.

حجاج، أحمد حامد، المرجع سبق ذكره، المحاسبة الإدارية ، دار المريخ للنشر، المملكة العربية - 1
السعودية، 2000م

المجمع العربي للمحاسبة القانونيين، المحاسبة الإدارية المعلومات اللازمة للتخطيط، مطابع - 2
الشمس، الأردن ، عمان ، 2001

الفصل الثالث

الموازنة العامة وعلاقتها بالتخطيط والرقابة وتقويم الأداء

المبحث الأول : الموازنة كأداة تخطيط

المبحث الثاني: الموازنة كأداة رقابة وتقويم الأداء

- نبذة عن (مجلس الأمة - الكويت) ودوره في الأختصاص المالي

المبحث الأول : الموازنة كأداة للتخطيط

:أولاً: مفهوم التخطيط

عرف بأن مفهوم التخطيط في اللغة بأنه هو إثبات لفكرة ما بالرسم أو الكتابة وجعلها تدل دلالة تامة علي مايقصد بالصورة أو بالرسم ومفهومة الأصلاحى هو مفهوم متعدد يأخذه من الفلسفة المعتمدة عند مستعملة أو الموضوع الذي يجري فيه العمل بالتخطيط.

فالتخطيط منهج إنساني للعمل يستهدف اتخاذ إجراءات في الحاضر ليحني ثمارها في المستقبل ونظراً للحاجة إليه فإن جميع الأمم تنبت التخطيط وأخذت بالعمل به بإعتباره عملية أساسية لا غني عنها لتحقيق أهداف التنمية.. ويعتبر التخطيط أول عنصر من عناصر الإدارة وهو الأساس والمبدأ الذي الذي تقوم عليه وتستمد فكرة التخطيط من مبادئ الإدارة التي وهو أول عنصر من "PODCORB" وضعها لوثر جوليك في كلمة عناصر الإدارة بل هو الأساس الذي تقوم عليه ما سماه الدكتور شوقي البوهي في كتابة التخطيط التربوي بالتعريف الشامل: التخطيط هو مجموعة التدابير المعتمدة والموجهة بالقرارات والإجراءات العملية لاستشراق المستقبل، وتحقيق أهدافه من خلال اختيار بين البدائل والنماذج الاقتصادية والإجتماعية لأستغلال الموارد البشرية والطبيعية والفنية المتاحة إلي أقصى حد ممكن "لأحداث التغيير المنشود"

التخطيط هو الوظيفة الأولى للإدارة والتي تسبق ما عداها عملية الإختيار بين البدائل لإجراءات من الوظائف وتقوم علي العمل للمؤسسة ككل ولكل قسم أو جزء من أجزائها ولكل فرد (1) من العاملين بها

معني هذا أن وظيفة التخطيط تسبق باقي الوظائف الإدارية الأخرى حيث أنها تقوم علي التنبؤ بالمستقبل والتحضير له بإعداد الخطة المناسبة.

يتضح من هذا التعريف أن التخطيط يقوم علي عملية التفكير والتقدير للمستقبل والنظر في البعد الزمني والتنبؤ بالمستقبل والتحضير له إعداد الخطة المناسبة.

يتضح من هذا التعريف أن التخطيط يقوم علي عملية التفكير والتقدير للمستقبل والنظر في البعد الزمني واستخدامها

الافندي، سجي مصطفى، مدي استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في - 1 منشآت القطاع العام، رسالة ماجستير، جامعة حلب، دمشق، 2003م.

أكفاً استخدام بطريقة عملية وعلمية وإنسانية لسد احتياجات المؤسسة.

يتضح من هذا التعريف أن التخطيط هو أسلوب علمي يتم علي أساس الموارد اللازمة لعملية الإنتاج وتنظيم الموارد المالية واستخدامها بأحسن الطرق وذلك بوضع خطة شاملة

ويعرفه جورج تيري الآتي: "التخطيط هو الاختيار المرتبط بالحقائق وضع واستخدام الفروض المتعلقة بالمستقبل عند تصور الأنظمة المقترحات التي تعتقد بضرورتها لتحقيق النتائج المنشودة"

من هذا التعريف يتضح أن التخطيط يرتبط بالحقائق وذلك عن طريق الاختيار والانتقاء وكذلك وضع السياسات والإجراءات والخطط اللازمة لتحقيق النتائج والأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها.

من هذه التعاريف السابقة يمكن تعريف التخطيط علي انه الوظيفة الإدارية الأولى والتي تعتمد عليها الوظائف الأخرى فهو سلفاً لما يجب عمله لتحقيق هدف معين

وبناء علي ذلك فإن التخطيط الحقيقي لابد أن يشتمل علي:-
الخصائص التالية

1. استشراف المستقبل والتنبؤ بإتجاهاته بإستعمال معطيات الحاضر والماضي.
2. الأسلوب العلمي الذي يستخدم وسائل ونماذج اقتصادية. (إحصائية) توفر الإحصاءات البيانات الدقيقة
3. مجموعة التدابير المعتمد والموجه بمجموعة من القرارات والإجراءات الكفيلة بتحقيق الأهداف المسطرة
4. الإختيار بين البدائل بما يسمح بتحاشي التناقص بين الأهداف والوسائل.
5. تعبئة وإستخدام الموارد الطبيعية والبشرية والفنية إلي أقصى حد ممكن
6. الاتسام بالواقعية والشمول والتنسيق والمرونة.
7. وجود خطة وضع التخطيط في صورة برنامج محدد المعالم والآجال

: ثانياً : أهمية التخطيط

-: للتخطيط أهمية بالغة تتمثل فيما يلي

1. التخطيط ضروري بسبب التغير وعدم التأكد يجب علي كل المؤسسات أن تخطط وذلك من أجل الوصول إلي غايتها وأهدافها، وكلما توغل الإنسان في تقدير أحداث المستقبل زادت إمكانية الشك وعدم التأكد وكلما زادت حالة عدم التأكد الذي ينوي عليه المستقبل زادت البدائل الممكنة . وقلت درجة عدم التأكد، فالمسير لا يمكنه أن يضع أهدافه ويتوقف عند ذلك الحد، وإنما عليه أن يعلم بالظروف المستقبلية والنتائج المتوقعة.
2. التخطيط يركز الانتباه علي أهدافه المؤسسة: التخطيط يركز علي انجاز الأحداث التي تسعى إليها المؤسسة ووضع خطة مناسبة لهذه الأهداف، فواضعو الخطط يكونون مجبرين علي التفكير دائماً في الأهداف المنشودة، فيجب عليهم مراقبة هذه الخطط دورياً وتعديها وتطويرها في الوقت المناسب تماشياً مع الظروف المستقبلية وبما يتضمن أهداف المؤسسة .
3. التخطيط يوفر النفقات: أن عملية التخطيط تركز أساساً علي الاستخدام الأمثل للوسائل المادية والمالية والبشرية بأكفا الطرق لتحقيق أهداف المؤسسة وذلك يؤدي إلي تخفيض التكاليف .
4. التخطيط أساس للرقابة : أي لا يمكن الفصل بين التخطيط والرقابة معني هذا ان المدير لا يمكنه مراقبة أي عمل ما لم يكن هناك برنامج تخطيط لهذا العمل فعملية المراقبة تصبح بلا فائدة دون مخططات.
5. التخطيط يقلص من المخاطر: بما أن دولا التخطيط يكمن في تسهيل عملية انتقال المؤسسة من الحاضر إلي المستقبل لذا فان التخطيط القائم علي أسس عملية يقلص مخاطر هذا الانتقال كتوجيه الجهودات نحو تحقيق الأهداف والاستغلال العقلاني للموارد خاصة إذا كان هذا المستقبل غير محدد المعالم.
6. تحقيق العمل المتكامل لجميع أجزاء المؤسسة: فالتخطيط يسمح للإدارة بالاطلاع علي الأجزاء المختلفة في المؤسسة وتحقيق التكامل بين هذه الأجزاء والعمل علي التنسيق بينها، فالتخطيط يقلل من الحوادث المفاجئة عن طريق التنبؤ

بالمستقبل ويمكن من تجنب الأزمات التي تعترض عمل الإدارة

7. يساعد التخطيط علي التخلص من أسباب المشاكل والتأكيد .
علي الأهداف البعيدة

8. يساعد التخطيط في عملية الاتصال: حيث يعمل علي ايجاد القنوات الاتصالية المتعددة في كل الاتجاهات كما يساعد في التنظيم، أي أن كل مركز في الإدارة مسؤول عن تنفيذ الخطة، ويكون مسؤول عن أي انحراف حتي يمكن محاسبة المسؤولين عنها .

: ثالثاً: خصائص التخطيط

إن تفاوت نسبة نجاح التخطيط من خطة إلي أخرى يرجع إلي مجموعة كبيرة من الظروف والعوامل التي لا بد من توافرها⁽¹⁾: من أجل نجاح العملية التخطيطية ومن أهمها ما يلي

1. أولوية التخطيط: يقضي هذا بموجب إعطاء التخطيط المرتبة الأولى في النظام الإداري للمؤسسة، لأن التخطيط هو الذي يحدد أهداف المؤسسة وطريقة العلاقات داخل المؤسسة ونوعية المواد البشرية المطلوبة وتوجيه نظام الإدارة والنظام الرقابي.

2. الواقعية: لكي تحقق الخطة غايتها لا بد أن تكون هناك نظرة شاملة للواقع الاقتصادي للمؤسسة، هذا من خلال الدراسة العملية الدقيقة للتعرف علي مواردها المالية وإمكاناتها البشرية، الشئ الذي الذي يسمح بوضع خطة سليمة تحقق غايتها في حدود هذه الإمكانيات.

3. الشمولية: التخطيط مهمة كل مسؤول حسب وظيفته داخل المؤسسة، فالتخطيط يكون أشمل أكثر علي مستوي الإدارة حيث أن خطط الإدارات الوسطي والدينا تنتج وتنبثق من خطط المستوي الأعلى .

4. التنسيق: التنسيق ضروري في علمية التخطيط حيث لا بد ان يكون التناسق بين الوسائل المتبعة لتحقيقها، وهذا لكي لا تتعارض الأهداف والوسائل فيما بينها بغرض الوصول للهدف الرئيسي.

1. الافندي، سجي مصطفى، المرجع السابق ، 2003م - 1

الموازنة: لا بد للخطة عند وضعها أن تكون مرنة وهذا حتي.5
تسهل عملية تعديلها عند اكتشاف أن وضع الخطة غير سليم
وان هناك ظروف واقعية تعيق عملية تحقيق الأهداف
الإلزام : إن هذا المبدأ مهم جداً في التخطيط لأن إنعدام هذا.6
الأخير يخول للأطراف المعنية بتنفيذ الخطة التهاون في
تنفيذها وهذا يؤدي إلي تعطيل سير وتيرة النمو والتطوير في
المؤسسة، لذلك لا بد من المسائلة والمحاسبة حتي يتم تنفيذ
الخطة بكاملها للوصول إلي الهدف الأساسي .

: أنواع التخطيط

1. من حيث المدي الزمني :

أ. التخطيط طويل المدي: هو التخطيط الذي يغطي فترة زمنية
أكثر من خمس سنوات ويشترك فيه كل المدراء
والمسؤولين التنفيذيين حيث أنه يركز علي كل ميادين
النشاط المستقبلي للجهة .

ب. التخطيط متوسط المدي : هو التخطيط الذي يغطي فترة.ب
زمنية أقل من خمس سنوات ويقوم به أفراد الإدارة
الوسطي .

ت. التخطيط قصير المدي : هو التخطيط الذي يغطي فترة.ت
زمنية أقل من سنة ويحتوي علي خطط تفصيلية من
التخطيط طويل المدي .

:التخطيط حسب نطاق التأثير.

أ. التخطيط الاستراتيجي : يعرف التخطيط الاستراتيجي بأنه
تحديد الأهداف الرئيسية طويلة الأجل للمنظمة ورسم
الخطط وتخصيص الموارد المتاحة للمنظمة بالشكل الذي
يمكن من تحقيق هذه الأهداف في إطار الفرص المتاحة
والقيود المفروضة من بيئة المنظمة، فهو التخطيط الذي
يحدث تغيير نوعي في المنظمة وممارسة الإدارة العليا وتأثير
بعيدة ومن أمثلته: التخطيط لإضافة خط إنتاجي جديد أو
التخطيط لفتح سوق جديد .

ب. التخطيط التشغيلي : وتخص به الإدارة الدنيا ويتم في تحديد.ب
تفاصيل التخطيط التكتيكي بوضع خط للأنشطة المتكررة في
المؤسسة والقابلة للقياس وهذا في شكل تنبؤات، وتوضع
الخطط التشغيلية في شكل موازنات ومعايير تقديرية تسمح
بتحديد النتائج بطريقة واضحة وقد تكون هذه الموازنات

شهرية أو أسبوعية أو يومية، وبالتالي يعمل علي تقييم مدي تنفيذ خطة النوعين السابقين في شكل أرقام وقيم ومن . أمثلة : تحديد احتياجات إدارة الإنتاج من المواد وقطع الغيار

3. التخطيط حسب الوظيفة :

بما أن المؤسسة تشتمل علي عدة نشاطات متعلقة بطبيعة عملها وأهدافها فهناك وظائف لا بد من التخطيط لها وهي : الإنتاج ، البيع ، المالية، التمويل.

تخطيط الإنتاج: يعرف بأنه "القيام بالتنبؤ لوضع خطة . أ. تتضمن جميع خطوات تتابع العمليات الإنتاجية بالطريقة التي يمكن من خلالها تحقيق الأهداف المخطط". إذن تخطيط الإنتاج هو عملية تنبؤ بجميع مراحل الإنتاج واحتياجاتها للوصول إلي الأهداف المسطرة .

التخطيط المالي : ويهتم بكيفية الحصول علي الأموال من . ب. عدة جهات بأقل جهد وتكلفة.

تخطيط البيع: تقوم المؤسسة بالتخطي للمبيعات وهدفها . الأول هو التوصل إلي أفضل طريقة لتصريف السلع التي أنتجتها، حيث تقوم بدراسة أهم نقاط البيع وأهم المتعاملين الذين يضمنون ترويج المنتج بأقل تكلفة .

تخطيط التمويل: هو عملية وضع التقديرات للمواد وللوازم . التي تحتاجها المؤسسة وذلك في ضوء إمكانياتها .

4. مراحل التخطيط :

إن التخطيط كعملية أساسية في كل مؤسسة ينطوي علي -: مجموعة مترابطة من المراحل تتمثل فيما يلي

1. التعرف علي الفرصة المتاحة واكتشافها :

إن الخطوة الأولى في عملية التخطيط هي محاولة التعرف علي الفرص (المشاكل) المتوقعة الحدوث في المستقبل، ثم دراسة هذه الفرص دراسة كاملة لمعرفة جوانب القوة والضعف فيها وتتم دراسة الفرص من خلال معالجة الجوانب التالية:

العوامل المحيطة بالمنظمة مثل العوامل الاقتصادية . أ. والسياسية والاجتماعية .

ب. طبيعة السوق الذي تنشط فيه المنظمة .

ج. درجة المنافسة السائدة .

د. معرفة رغبات العملاء والمستهلكين .

ظروف البيئة الداخلية مثل نوع الخبرات والكفاءات لدي ج .
الأفراد ونوع الآلات والمعدات .

2. تحديد الأهداف: تعتبر الأهداف مزيج من الغايات الواقعية التي تصبو المؤسسة إلي تحقيقها والأهداف تعكس مدي قدرة المؤسسة علي التفاعل مع المحيط ويعتبر تحديد الأهداف الأساس في العملية التخطيطية لأنه يمكن من

1. تحديد رسالة المؤسسة في المجتمع .

2. توحيد جهود الإدارات والأقسام والأفراد.

3. توليد الدافع لدي كل فرد علي العمل وهذا عن طريق ربط أهدافه بأهداف المؤسسة .

4. المساعدة علي التنبؤ بالسلوك والأحداث المستقبلية.

5. تحديد المطلوب فهو مقياس للرقابة (خاصة إذا كانت كمية).
. حيث يقدم المعايير اللازمة للقياس

3. وضع الفروض التخطيطية :

إن المرحلة الثالثة في التخطيط هي وضع الفروض التي تمثل المستقبل الذي علي أساسه ستوضع الفروض التخطيطية، أي بعبارة أخرى البيئة المستقبلية التي ستعمل فيها الخطط ولهذا فان التنبؤ ضروري لوضع الفروض التخطيطية، حيث توجد أربع أنواع للتنبؤ تتمثل فيما يلي :-

1. التنبؤ الاقتصادي : التنبؤ بحالة الاقتصاد من حيث احتمال حدوث رواج أو كساد أو انتعاش فيه .

2. التنبؤ التكنولوجي : محاولة التعرف علي الطرق والمعارف . الفنية والتقنية المتوقع إدخالها في عملية الإنتاج

3. التنبؤ بدرجة المنافسة : محاولة التعرف علي ردود أفعال . المؤسسات المنافسة عند تغيير أنواع وأسعار المنتجات

4. التنبؤ بسلوك المستهلك، من حيث الرغبات، الأذواق، الخ . الطلب ... الخ

4. تحديد البدائل : وتقتضي هذه المرحلة تجميع كل البدائل وطرق العمل حتي يتسني للمؤسسة التعرف علي البديل المناسب لتحقيق الأهداف المرجوة، وحسب كونتر انه من النادر وجود خطة يمكن تنفيذها من خلال بديل واحد فقط بل يوجد أكثر من بديل . وفي الغالب ما يكون البديل الغير ظاهر هو عادة أفضل البدائل

5. تقييم البدائل : بعد تحديد أفضل البدائل واختبار نقاط القوة والضعف فيها تأتي الخطوة التالية وهي تقييم هذه البدائل عن

طريق وزن العوامل المختلفة علي ضوء الفروض والأهداف، فأخذ البدائل قد يبدو أكثرها ربحية لكنه يستلزم مدفوعات نقدية ضخمة، بينما بديل آخر يكون أقل ربحية ولكنه ينطوي علي خطر أقل، في الشركات الكبيرة قد تنطوي البدائل علي عدد ضخم من المتغيرات والعديد من القيود مما يجعل عملية التقييم من أصعب الأمور وعقدها وبسبب هذه التعاقدات نجد الاتجاه المتزايد نحو استخدام الطرق والأساليب الجديدة من بحوث العمليات والتحليل الرياضي وأيضا الحاسب الآلي للمساعدة في القيام بعملية تقييم البدائل.

6. اختيار البديل المناسب: بعد تقييم البدائل المتوفرة تأتي مرحلة اختيار البديل المناسب الذي سيحقق الأهداف بأقل مخاطرة وأقل تكاليف وأعلي عائد والذي حاز علي رضا وقبول الأفراد القائمين علي عمله التنفيذ، ومن تحديد الأنشطة والأعمال التي يجب القيام بها لوضع البديل المختار موضع التنفيذ.

: العوامل التي تساعد علي نجاح التخطيط

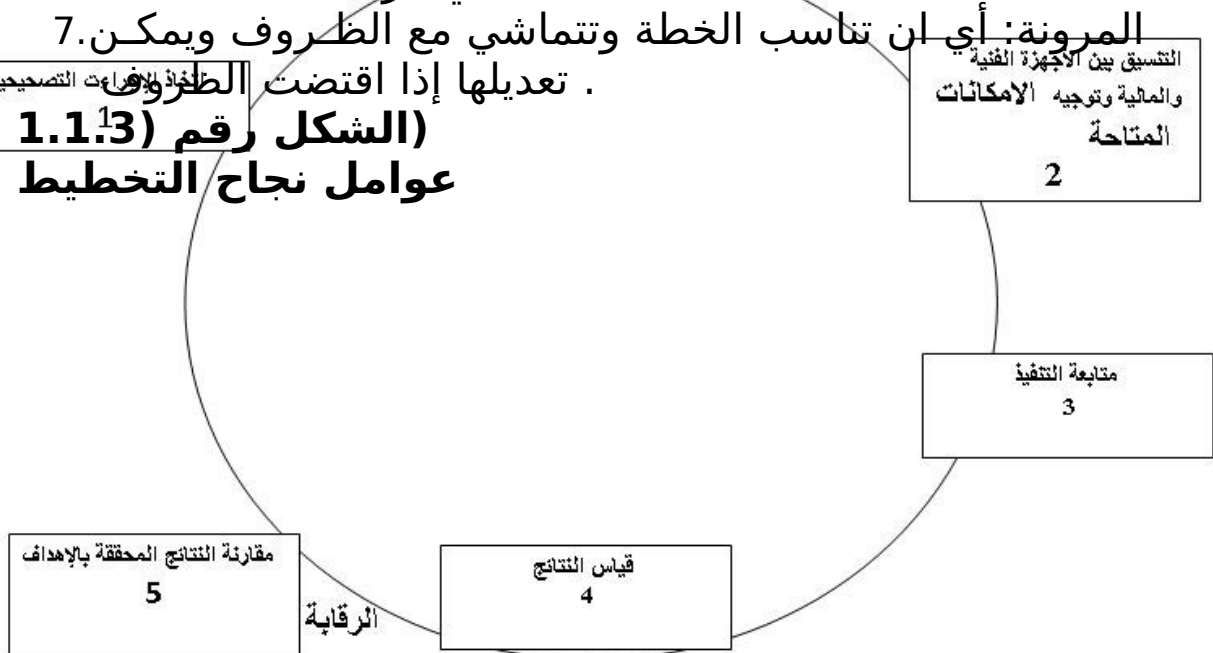
1. وضوح الأهداف .
2. كفاءة الجهاز الاداري المخطط .
3. توفر المعلومات اللازمة للخطة.
4. مشاركة العاملين في اعداد الخطة.
5. كفاءة الجهاز الاداري المنفذ.
6. التكامل والتنسيق: التكامل يعني التوحيد بين خطط النشاط المختلفة بحيث تعمل كلها ككل متكاملة نحو تحقيق غرض واحد. **التنسيق** فهو تحقيق وحدة الغرض أو التصرف والتكامل نحتاج إليه في مرحلة إعداد الخطة، أما التنسيق ففي مرحلة تنفيذ الخطة.

7. المرونة: أي ان تناسب الخطة وتتماشي مع الظروف ويمكن.

تعديلها إذا اقتضت الظروف التصحيحية

(الشكل رقم 1.1.3)

عوامل نجاح التخطيط



المصدر : عيسي، محمد طلعت، تنسيق الخدمات الاجتماعية وإدارة المؤسسات، مركز التميز للمنظمات غير الحكومية ، مهارات تدريبية، العدد 66، أغسطس 2003م

: رابعاً: هدف التخطيط المالي

التخطيط المالي يهتم بكيفية الحصول علي الأموال اللازمة للمشروع من مصادرها المختلفة بأقل التكاليف وأفضل الشروط كما يهتم بكيفية استثمار هذه الأموال بحيث تحقق أفضل وأعلي العوائد للمشروع وبأقل الأخطار وهو علم له قواعد وأصول ويحتاج إلي خبرة في التطبيق والقدرة علي التنبؤ وتحليل الماضي . والإعداد للمستقبل .

(1):- ويهدف التخطيط المالي في الآتي

- 1- تجنب التبذير المالي في عمليات تعطيل النقد الذي يمتلكه-1 المشروع عن الاستثمار المربح أو اضطرار المشروع للاقتراض بفائدة تقلل من أرباح المشروع .
- 2- التنسيق المتكامل بين الوظيفة المالية والوظائف الأخرى في-2 المشروع مثل وظيفة الشراء والبيع والإنتاج ليتحقق التعاون والتكامل في اداء كل إدارة لمهمتها المرسومة في مخططات المشروع .
- 3- تحقيق السيولة النقدية الملائمة بالكميات اللازمة، وبالاوقات-3 المناسبة بحسب ظروف المشروع حتي لا يتوقف عن الدفع . أو يلجأ للاقتراض لسداد المستحقات .

إبراهيم، فريد محمد، المرجع سبق ذكره ، إعداد الموازنة التخطيطية وفقاً لمعيار الطموح لتحقيق - 1 أهداف الوحدة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة عين شمس، 2002م

4- إمكانية مواجهة الظروف الطارئة والتي يضع المخططون-الماليون احتمالاتهم التي يمكن أن تؤثر علي المركز المالي للمشروع في المستقبل ورسم خطة لمواجهة الظروف غير المتوقعة حتي يستمر المشروع في تحقيق أهدافه المرسومة

5- تجنب الاعتماد علي التقديرات الخاصة والآراء الشخصية في-معالجة المسائل المالية والتي قد ينتج عنها أخطار تكون عواقبها غير سليمة علي نتائج أعمال المشروع

6- أستغلال أموال المشروع في أوجه نشاطه بدرجة تحقيق أفضل-ربحية ممكنة وتوجيه استثمار النقد الفائض في مجالات قصيرة أو متوسطة أو طويلة بحسب ظروف المشروع

7- تدعيم المركز المالي للمشروع بما يحقق لجميع المتعاملين معه-التوقيت المناسب للتدفقات النقدية فلا يؤجل دفع المستحقات مثلا كما يتيح الفرصة للمشروع بأن يعطي العملاء فرصا من الائتمان تشجيعهم علي التعامل معه وزيادة ثقتهم بمركزه المالي

: خامساً: فوائد التخطيط المالي

(1)-: تتمثل فوائد التخطيط المالي في الآتي

- 1- تحديد حجم الأموال التي سوف يحتاج إليها المشروع لتنفيذ الخطط والبرامج التشغيلية المختلفة
- 2- تحديد حجم الأموال التي يمكن الحصول عليها من داخل المشروع وخارجه
- 3- تحديد أفضل مصادر التمويل التي يمكن الاعتماد عليها عند الحاجة وتجنب اللجوء المفاجئ لمصادر الأموال وما ينتج عن ذلك من تكلفة مرتفعة تؤدي إلي إضعاف المركز المالي للمنشأة
- 4- تحديد أفضل الوسائل لاستخدام الأموال المتوفرة في أعمالهم المشروع
- 5- التعرف علي التأثير الناتج عن قرارات الاستثمار والتمويل والعائد التي تتخذها المنشأة
- 6- التعرف علي المشاكل والعقبات التي يمكن أن تعترض للمشروع

- 7- وضع نظام سليم للرقابة من خلاله مراقبة العمليات الفعلية مع الخطط المرسومة بواسطة تقارير الأداء التي يمكن من اكتشاف الانحرافات غير الطارئة والبحث عن اسبابها والعمل علي تصحيحها هذا إن كان الخطأ في التنفيذ أما إذ تبين أن الخطأ من الخطة الموضوعية فعلي المدير المالي تعديل الخطة لتناسب مع العمليات .

المبحث الثاني

الموازنة كأداة رقابة وتقويم الأداء

(1):- **أولاً : تعريف الرقابة وتقويم الاداء**

ويقصد بالرقابة هنا المقارنة الدورية بين الخطة (الموازنة) وبين الأداء الفعلي المتحقق، وحساب الانحرافات بينهما، وتشخيص مسبباتها، واتخاذ الإجراءات التصحيحية. تجدر الإشارة هنا إلي أن دور الموازنة لا يتوقف عند وضع الخطة فقط، إذ التخطيط ما هو إلا الخطوة الأولى للرقابة علي الأنشطة. ومن ثم، ينبغي الالتزام بالخطة، خلال التنفيذ، ومتابعة ذلك التنفيذ، ورقابة، . وإلا أصبحت الخطة تقديرات، لا جدوي منها

لذلك تعتبر وظيفة الرقابة إحدى وظائف الإدارة الرئيسية، والرقابة في مفهومها الواسع تتضمن مراقبة إدارية لها أدواتها، ومراقبة محاسبية لها أدواتها وأساليبها، وأخيراً ضبط داخلي له

أدواته وأساليبه. ومن ثم يتضح أن الرقابة مرتبطة بكل النظم الأخرى في المنظمة وتتكامل معها. ويعتبر جهاز المراجعة الداخلية أحد أجهزة الرقابة الأساسية في المنظمة. ومن ذلك فإن دور (1):- المراجعة الداخلية يتعدى دورها التقليدي إلي ما يلي

1. الرقابة علي الأداء بشكل تفصيلي .

2. الرقابة علي التصرفات والقرارات وتقييمها وإعداد تقارير عنها للمستويات الإدارية الأعلى. وهذا تدعيماً لفكرة الرقابة الذاتية داخل المنظمة، والحد بقدر الإمكان من أجهزة الرقابة الإدارية الداخلية وتداخلاتها.

وتبدأ عملية الرقابة مع بداية وضع الخطة أو الموازنة أو المعيار، وتسمى هذا بالرقابة المانعة، وذلك ضمان تحقيق المنشأة لأهدافها وضمان إنجاز الأنشطة بأفضل كفاءة.

وتستمر عملية الرقابة كذلك أثناء عملية تنفيذ الخطة وتسمى بالرقابة علي الأداء (الرقابة أثناء العمل)، وتنتهي عملية الرقابة بتنفيذ الخطة كاملة ومقارنة النتائج الفعلية بالخطة وتحديد الانحرافات وتحليلها بهدف عدم تكرارها، وتسمى الرقابة في هذه المرحلة بالرقابة المصححة (2).

وتجدر الإشارة أن نظم الرقابة ذات الفاعلية والكفاءة العالية، يجب أن تتوافر لها مجموعة من الوسائل والأدوات التي تمكنها من الحكم علي مدي كفاءة وفعالية الأنشطة، ومدي توافقها مع الخطط الموضوعة، التي تسعى من خلالها لتحقيق الأهداف المرجوة من هذه النظم .

والجدير ذكره أيضاً، ان هذه الوسائل والأدوات الرقابية التي يتم يمكن استخدامها، يتصف بعضها يستخدم للحكم علي أداء المنشأة ككل، أو علي أداء المنشأة كجزء منها سواء علي مستوى الأشخاص أو الأقسام. ورغم تعدد هذه الوسائل والأدوات، فإنها جمعياً تسعى لتحقيق نفس الأهداف، وهي الالتزام باللوائح والقوانين والسياسات والأنظمة الموضوعة، وبيان أي انحرافات

شوالي، ربيعة، أنشي منطمتك، مركز التميز للمنظمات غير الحكومية، التسيير المالي في - 1 المنظمات الأهلية، العدد 2 أكتوبر، 2002م

صبري، نصال رشيد المحاسبة الإدارية، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية مشروع قطاع المحاسبة - 2 والتدقيق، جامعة بيرزيت، 2002م

عن الأداء المخطط بما يكمن الإدارة من اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة حين اكتشافها .

وتحقيق لأهداف هذه الدراسة، فإنه سيتم استعراض أهم الوسائل والأدوات الرقابية المستخدمة، مع التركيز علي الموازنة التخطيطية كأحد أهم الأدوات الرقابية، حيث تتم الرقابة علي تكاليف نشاط الإدارة بواسطة أسلوب الموازنات التخطيطية وفي هذه الحالة يكون التركيز علي الإنحرافات وتحليلها ودراسة أسبابها⁽¹⁾

: ثانياً: مفهوم الرقابة

تعتبر الرقابة إحدى الجوانب العملية للإدارة، فهي تشمل الخطوات التي تتخذها الإدارة للتأكد من تحقيق وتنفيذ الأهداف المحددة في مرحلة التخطيط، والتأكد من أن جميع الوظائف متمشية مع سياسات المنظمة. فنظام الموازنة التخطيطية الفعال يخدم وظيفتي التخطيط والرقابة، فالتخطيط الجيد بدون رقابة فعالة يعتبر مضيعة للوقت، ومن ناحية أخرى فبدون وضع الخطط⁽²⁾ . مقدماً فلن تكون هناك أهداف تتوجه إليها الرقابة

والرقابة المالية تعني المقارنة الدورية بين الخطط المالية- بما في ذلك الموازنات- وبين ما تم تحقيقه علي المستوي الفعلي، أي "مقارنة (الخطة) ما يجب يكون وبين (المنفذ) ما هو كائن فعلاً"، ومن ثم حساب الإنحرافات، سواء كان ذلك يتطلب تعديل الأداء أو تعديل الخطط أو الاثنين معاً، وذلك حسب ما تقتضيه الضرورة .

والرقابة كوظيفة من وظائف الإدارة، لا تختلف عن وظيفة المتابعة، وبالتالي فإن دور المتابعة والرقابة يتمثل في بيان مدي تطابق التنفيذ الفعلي للأنشطة مع ما تم تخطيطية مقدماً، ومع تطور المشروعات وكبر حجمها، وفضل الإدارة عن المكلية في المنشآت الكبيرة فقد مرت الرقابة بعدة مراحل، حيث كانت الرقابة في بداية الأمر تتمثل في رقابة صاحب المشروع، فيما يسمي بالرقابة الشخصية، التي كانت تهدف إلي منع السرقة والاختلاس والتلاعب، ثم تطور مفهوم الرقابة إلي الرقابة المحاسبية، التي تهدف إلي المحافظة علي أصول المشروع،

بشادي، محمد شوقي، المحاسبة ونظم المعلومات، نفسم المؤلف، جامعة القاهرة 1995م - 1

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المحاسبة الإدارية المفاهيم الأساسية، مطابع الشمس ، - 2 الأردن ، عمان، 2001

والتحقق من صحة العمليات، ثم تطورات الرقابة لتمارس عن طريق اللوائح والتعليمات، التي تهدف إلى تحديد المسؤولية عن أجزاء العمل، ومحاسبة المسؤولين عن الانحرافات في التنفيذ، ثم ظهر مفهوم الرقابة الاقتصادية والإدارية، التي تهدف إلى التحقق من تنفيذ المهام داخل المشروع علي أحسن ما يكون الاداء، وأن الموارد مستغلة بطريقة تحقق أقصى عائد ممكن، وأن المشروع يسير نحو تحقيق أهدافه⁽¹⁾.

كذلك فقد عرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين American Institute For Certified Accountants الرقابة علي أنها "خطة التنظيم وكل الطرق والمقاييس المنسقة والمطبقة في المنشأة لحماية أصولها وضمان دقة وسلام البيانات المحاسبية وزيادة الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية"⁽²⁾.

وقد عرفت الرقابة علي أنها قياس نتائج أعمال المرؤوسين⁽³⁾ وتصحيح أخطائهم بغرض التأكد من أن الخطط المرسومة قد نفذت، وأن الأهداف الموضوعية قد حققت علي أكمل وجه

وعرفت أيضاً علي أنها عملية متابعة الأنشطة بهدف التأكد من أنه تم تنفيذها كما تم تخطيطها، والعمل علي تصحيح أي انحرافات ذات أهمية فور اكتشافها. لذا يمكن ملاحظة أن الرقابة تتطلب وجود خطة موضوعية، فالخطة هي أساس الرقابة، ولا رقابة دون تخطيط، الذي بدوره يعتبر جوهر الموازنة، حيث إن الرقابة لم تعد هدفاً بحد ذاتها بل هي وسيلة يمكن للمؤسسة من خلالها اكتشاف الانحرافات والأخطاء واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة⁽⁴⁾.

1 - نور، أحمد، المحاسبة الإدارية وبحوث العمليات، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، - 1979م

2 - Garrison, Ray H. and Eric W . Noreen, Managerial Accounting ,McGraw-Hill/Irwin Companies, USA .2003

3 - حماد أكرم إبراهيم، تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي، رسالة دكتوراة، جامعة - الجزيرة، جمهورية السودان، 2003م

4 - عوض الله، عبدالمنعم، المحاسبة الإدارية في مجالات الرقابة والتخطيط، دار الفكر العربي، - القاهرة، مصر، 1986م

Control System ثالثاً : عناصر نظام الرقابة Elements :

- (1)-: يتكون نظام الرقابة من أربعة عناصر رئيسية هي
1. الوضع المراقب : يتمثل هذا العنصر في مخرجات النظام حيث أن تنفيذ الموازنة ودرجة الانحرافات التي تحدث أثناء عملية التنفيذ تكون مقاسة بنسبة هذه الانحرافات إلي الخطط الأصلية .
 2. جهاز الإحساس : ويتعلق هذا العنصر بقياس الأداء ومدى جودة النتائج، كما في حالة إعداد تقرير ربع سنوي عن نتائج تنفيذ الموازنة خلال الربع الأول .
 3. جهاز المقارنة: ويتمثل هذا العنصر معيار القياس، ويعتبر أي انحراف عن هذا المقياس هو أساس عملية الرقابة الذي من خلاله تتم معرفة إذا ما كان هناك انحرافات مهمة بسبب ضعف الأداء واتخاذ الإجراءات التصحيحية لذلك، وإما فحص المعيار وتعديله إذا ما تبين أنه غير مناسب للقياس .
 4. المنشط : وهذا العنصر الذي يهتم بالقيام بالإجراءات التصحيحية بناء علي المعلومات الواردة من جهاز المقارنة، حيث يقوم المنشط بدراسة درجة دقة المعلومات الراجعة، ومدى أهمية الانحرافات عن المعيار، وماهية المدخلات اللازمة لإعادة النظام إلي وضعه الطبيعي .

Control System رابعاً: أهداف نظام الرقابة Objectives²

1. حماية الصالح العام بالكشف عن المخالفة التي تكون موضوع المسائلة تمهيداً لتحديد المسؤولية الإدارية لتوقيع الجزاء العقابي .
2. توجيه القيادة الإدارية أو السلطة المسؤولة إلي التدخل لحماية المصالح العامة واتخاذ ما يلزم من قرارات لتصحيح الأخطاء من أجل تحقيق الأهداف .

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الإدارة الكفؤة إدارة المنشآت الاقتصادية، عمان ، 1992 - 1

2 - Garrison, Ray H. and Eric W . Noreen, Managerial Accounting ,McGraw-Hill/Irwin Companies, USA .2003

3. الكشف عن العناصر التي يكون لها دور في التقليل من الأخطاء، أو منعها، أو حتي الكشف عنها، مما يتطلب منحهم الحوافز الملائمة .
4. التأكد من تنفيذ القوانين والإلتزام بالأنظمة واللوائح المعمول بها في المؤسسة .
5. التأكد من الإلتزام بالموازنات المالية في المؤسسة وعدم تجاوزها .
6. التأكد من الإلتزام بالصرف الصحيح، وعدم الإسراف أو التبذير، أو تبديد مقدرات المؤسسة .
7. اكتشاف الانحرافات عن الخطة المرسومة والمعالجة الفورية لها، أن الرقابة ذات أهمية كبيرة حيث تعتبر الرابط النهائي لمجموعة وظائف الإدارة الرئيسية. فالرقابة تعتبر الرابط النهائي لمجموعة وظائف الإدارة الرئيسية. فالرقابة تعتبر الوسيلة الوحيدة التي تمكن المديرين من معرفة ما إذا تم تحقيق الأهداف التنظيمية الموضوعه ام لم لان وكذلك معرفة الأسباب في حال عدم تحقيق هذه الأهداف .

(الشكل رقم 1.2.3)



تختلف أساليب ووسائل الرقابة المالية باختلاف ظروف الوحدة الاقتصادية واحتياجاتها، ومهما اختلفت هذه الظروف وهذه الاحتياجات، فإنه تم تقسيم هذه الأساليب إلى قسمين رئيسيين (1):- هما

أ. أساليب الرقابة المحاسبية والتي يقف علي رأسها الموازنات .التخطيطية المحاسبية.

وأساليب الرقابة غير المحاسبية والتي يقف علي رأسها ب. المعلومات الإحصائية التقديرية كأحد أساليب الرقابة .

يعتبر أسلوب الموازنة التقديرية من أكثر وسائل الرقابة انتشاراً علي مستوي كافة مؤسسات الأعمال، كما يعتبر من أقدم الأساليب المستخدمة كنظام فعال للرقابة، أن استخدام الموازنة كأداة رقابة يرجع إلي سنة 1912. فالموازنة تعتبر ترجمه رقمية للخطط الموضوعية للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة تحتوي علي تفصيلات لكل جانب من جوانب النشاط داخل المؤسسة، كما تحتوي علي بيانات تدل علي النتائج المتوقعة، لذلك فهي تعتبر أداة رقابية يمكن الاعتماد عليها في تحديد المعايير الرقابية التي ينبغي تحقيقها، بحيث يتم مقارنتها بالأداء الفعلي بهدف تحديد وتحليل الانحرافات وبحث العوامل التي أدت إلي حدوثها، ومن ثم اتخاذ القرارات المناسبة، إما لتحسين الأداء الفعلي أو تعديل الموازنة التقديرية. لذلك توفر الموازنة البيئية المثلي لتحقيق رقابة مالية وإدارية وكمية فعالة علي أنشطة المنشأة، حيث توفر الأساس الذي يمكن اعتماده لقياس مدي تحقيق الخطة وتنفيذها في الرقابة بالموازنة علي عملية مستمرة لمقارنة الأداء الفعلي مع ما هو مخطط بهدف التأكد من سلامة السياسات أو تبرير إدخال التعديلات عليها .

والموازنة تعتبر معيار أداء الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المعنية، وهي بذلك تعتبر أداة رقابية علي أنشطة الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المعنية، وهي بذلك تعتبر أداة رقابية علي أنشطة الوحدة الاقتصادية، ولذلك يكون من مهام الإدارة المختصة بمراقبة تنفيذ الموازنة تقديم تقارير دورية عن مدي التنفيذ مقارنة مع تقديرات الموازنة مع بيان أسباب الانحرافات إن وجدت. لكي

نور، أحمد، محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية، دار النهضة العربية، بيروت ، 1976 - 1

يمكن اعتبار الموازنة أداة رقابة فعالة، يجب توافر مجموعة من (1):- الاعتبارات، من أهمها

- 1- ربط الموازنة بمراكز المسؤولية أي الوحدات التنظيمية طبقاً للهيكل التنظيمي داخل الوحدة الاقتصادية، حيث يعكس هذا الهيكل تسلسل السلطات وبالتالي تحديد المسؤوليات. لذلك فإن ربط الموازنة بمراكز المسؤولية يستدعي وضع تقديرات الموازنة بحسب مراكز المسؤولية، وتقييم أداء كل مركز من مراكز المسؤولية .
- 2- مشاركة مراكز المسؤولية في إعداد الموازنة، حيث يعتبر هذا المبدأ من المبادئ الرئيسية لنجاح الموازنة. ويقتضي هذا المبدأ بأن يعطي لكل مركز من مراكز المسؤولية الحق في وضع الخطة والتقديرات الخاصة بأنشطته، وأن يتم مراجعة هذه التقديرات من المستويات الإدارية العليا ويذكر أن نجاح الموازنة كأداة رقابة يتوقف علي مراعاة (2):-المبادئ الآتية
- 1- التوقيت الملائم: حيث إن تحديد الانحرافات وبيان مسيبتها واقتراح العلاج المناسب يكون فعالاً فقط إذا ما تم في الوقت المناسب والسرعة المناسبة .
- 2- اعتماد تقارير الاستثناء في المتابعة والمقارنة : حيث يتم الاعتماد والاهتمام بالتقارير الهامة التي تحتوي علي البيانات والانحرافات ذات الأهمية .
- 3- الثبات علي الأساليب : حيث يفيد ذلك في عمل المقارنات وسرعة فهمها .
- 4- وجود إدارة ناجحة : فنظام الرقابة الفعلا لا معني له إذا لم يتوفر له الإدارة الكفاءة والحازمة .
- 5- مراعاة الجدوي الاقتصادية : فتكلفة نظام الرقابة يجب ان لا يزيد عن المنفعة المحققة منه .

صبري، نصال رشيد، المحاسبة الإدارية، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية مشروع قطاع المحاسبة - 1 والتدقيق، جامعة بيرزيت، 2002م

2 - Crozier ,W R BUDGETSRY CONTROL HANDBOOK,Craigavon and Banbridge Community HSS Trust, Finance Office- Lurgan Hospital - Sloan Street- Lurgan BT66 8NX,2004

- 6- الشمولية وتعدد المصادر: حيث إن يضمن وجود رقابة فعالية، ويوفر لإدارة المنشأة مراجع متعددة لبيان مدي الالتزام بالمعايير والأسس والسياسات والإجراءات المحددة.
- 7- الشمولية وتعدد المصادر: حيث إن ذلك يضمن وجود رقابة فعالة، ويوفر لإدارة المنشأة مراجع متعددة لبيان مدي الالتزام بالمعايير والأسس والسياسات والإجراءات المحددة.
- 8- تقييم وسائل الرقابة : حيث يجب إعادة النظر في أدوات الرقابة والقياس المستخدمة من فترة لأخرى لضمان استمرارية أنظمة رقابية أكثر فاعلية.

تجدر الإشارة أن أي نظام للرقابة، مهما كانت الصورة التي يأخذها، هو وظيفة من وظائف الإدارة، وأن الموازنات التقديرية لا تعتبر نظام كامل للرقابة، ولكنها تعتبر فقط جزء . من النظام الكامل للرقابة .

تجدر الإشارة كذلك إلي أن التقارير الدورية لها دور كبير في استخدام الموازنة كأداة رقابة، حيث انه عندما توضع الموازنة، ومن ثم برنامج العمل فإنها تصبح أداة تصرف وعمل يرتكز عليها عمل المنظمة لهذه الفترة ومن ذلك فهي أداة رقابة تقاس عليها الإنجازات وتقدم الأشغال والأنشطة. وحتى تتم الرقابة ويتضح ما إذا كانت المنظمة تسير في المسار المرسوم لها في الخطة والموازنة فإنه من الضروري أن تكون هناك تقارير دورية ومنتظمة تصور مدي ما أنجزته المنظمة في خلال فترة الموازنة وما إذا وافق ذلك الموازنة المعتمدة ويجب أن يحتوي التقرير علي التفسيرات اللازمة لأية تغيرات قد وقعت أو قد تقع أثناء إنجاز الأنشطة المبرمجة أو أيه تجاوزات أو انحرافات وقعت أو قد تقع وبذلك فإن التقارير تصبح أداة إصلاح إذ تحتم علينا أخذ الإجراءات اللازمة إذا ما رأينا أن هناك بعض الصعوبات في إنجاز ما أقر في الموازنة بما يضيفي عليها مرونة وأخذها في عين الاعتبار لبعض التغيرات التي قد تحصل أثناء إنجاز الأنشطة المبرمجة، وعادة ما يكون عدد التقارير ومواعيد معقول، بحيث لا تشغل الموظفين كثرة التقارير فينبكوا في إعدادها تاركين بذلك وظيفتهم الأساسية وهي تنفيذ ما أقر إنجاز في الموازنة والخطة إذ من الممكن أن تحدث تغييرات أثناء إنجاز برنامج العمل من شأنها أن تؤثر علي سير العمل فقد توقفه أو تغيره تماما، ولا تتاح للإدارة فرصة الإطلاع وإصلاح الوضع وأخذ هذه التغيرات بعين الإعتبارات في

الموازنة وذلك بسبب انعدام أو قلة رفع التقارير عن ما يحدث، وقت يحدث . كما يجب عند رفع التقارير ان تكون هذه التقارير محددة المواعيد بحيث تأتي في وقت يتيح للمنظمة فرصة التدارك إذا ما وجب ذلك والأخذ بعين الاعتبار أي تغيير قد يكون حصل أو سيحصل. وينصح عادة برفع تقارير ربع سنوية (كل ثلاثة أشهر) ونصف سنوية (بعد ستة أشهر من انطلاق الأشغال) وسنوية UNRWA (توصل ما دار خلال السنة) تشمل كل أنشطة المنظمة وبيقي UNRWA Budget Technical Instructions No.18,2005 القرارات للإدارة للنظر فيما إذا كان من الأفضل إتباع هذا النظام آخر يحدد حسب أهمية الأنشطة وحدة وسرعة تطور الظروف التي تحيط بالمنظمة. فالوكالة تعتمد أسلوب التقارير الثلاثية (كل ثلاث أشهر) في الرقابة علي الموازنة .

سادساً: مميزات استخدام الموازنة كأداة رقابة **Characteristics of Budget as a Control Tool**

(1) -: تتمثل مميزات استخدام الموازنة كأداة رقابة بما يلي

- 1- تقييم نجاح الموازنة كخطة مالية وقياس مدي ما تحقق منها
- 2- التنسيق بين أقسام ومجموعات العمل ومتابعة وفقاً للخطة الموضوعية .
- 3- المساهمة في رسم الخطط المالية المستقبلية علي ضوء ما تحقق من خطط الفترات السابقة .
- 4- تقييم أداة العاملين من خلال ما تم تنفيذه من الموازنة
- 5- تحديد نقاط الضعف في الخطط الموضوعية وإمكانية تفاديها مستقبلاً.

سابعاً: عيوب استخدام الموازنة كأداة رقابة **Deficiencies of Budget as a Control Tool**

وعلي الرغم من أهمية الموازنة، والمزايا التي تعود من استخدامها، كأسلوب إداري يساعد الإدارة في تحقيق أهداف التخطيط والرقابة، إلا أن هناك عوامل تحد من نجاح الموازنة، يلزم أخذها في الحسبان عند إعدادها واستخدامها من أهمها ما يلي (2) :-

1 . شادي ، علي محروس، الموازنة التخطيطية، مكتبة عين شمس، القاهرة، بدون تاريخ - 1

2 . المعاز، حمدي مصطفى ، وظائف الإدارة، دار النهضة العربية، بدون تاريخ - 2

1. عدم توفر الوعي الإداري، بأهمية إعداد الموازنات واستخدام الصحيح.
2. صعوبة التنبؤ والتقدير عند إعداد الموازنة، لاعتمادها علي والتقدير الشخصي، مما "uncertainty" عنصري "عدم التأكد قد يؤدي إلي عدم واقعيتها، في كثير من الأحيان، إذا كان التقدير غير دقيق .
3. الافتقار إلي عنصر المرونة، عند الاعتماد علي الموازنة الثابتة، الذي لا يسمح بتغير الخطط، في الوقت المناسب .
4. تداخل الصلاحيات المخولة والمسؤوليات، عند إعداد الموازنة، إذا لم تحدد كل منها تحديداً دقيقاً .
5. كثرة التفاصيل التي تضمنها الموازنة التقديرية، مما يجعلها معقدة، ولا تحقق الغاية المقصودة منها، ويزيد من تكاليف استخدامها بشكل غير مبرر، مما يتعارض مع مبدأ الاقتصاد في النفقات الذي يقوم عليه نظام الرقابة .
6. قد تتضمن الموازنة التقديرية أهدافاً تتعدى أهداف المنشأة، مما يجعلها محبطة للمنفذين، وبالتالي يؤدي إلي عدم تنفيذها، أو عدم الالتزام بها .
7. قد تخفي عجز الإدارة وعدم كفاءتها، خصوصاً إذا ما استمرت في الاعتماد علي معايير قديمة، بصورة مستمرة دون تغيير أو تعديل يتوافق مع الواقع .
8. عدم المرونة، والذي يحدث نتيجة ان التقديرات التي تتضمنها الموازنة التقديرية، تعد في ضوء احتمالات محددة، قد لا تتحقق فعلاً في المستقبل، مما يفقدها فاعليتها. الجدير ذكره أن عامل عدم المرونة، كان السبب الرئيسي في البحث عن وسائل وأدوات رقابية بديلة، مثل أسلوب الموازنة المرنة الذي بمواجهتها تحدد التقديرات عند كل مستوي من مستويات النشاط وليس عند مستوي واحد كما هو الحال في الموازنة الثابتة، أو أسلوب الموازنة التقديرية البديلة، التي تعتبر صورة معدلة من الموازنة المرنة، تعد لمواجهة المواقف والأحداث البديلة، تكون التقديرات بموجبه مقيدة ببدائل محددة. كذلك أسلوب الموازنة التقديرية الإضافية، وهي تعد بعد الموازنة التقديرية الأساسية، حيث يتم إضافة موازنة تقديرية شهرية، علي أساس التنبؤ بحجم ومستوي النشاط لأعمال هذا الشهر .

9. تضخيم أرقام الموازنات، وذلك خوفاً من احتمال تخفيض مخصصات الوحدة الاقتصادية في السنوات المقبلة مما يؤدي إلي عدم موضوعية المقارنة بين النفقات الفعلية والتقديرية لذات العام، بالإضافة إلي المغالاة في عملية الإنفاق غير المبرر.
10. إهمال أهداف الوحدة الاقتصادية من خلال إعطاء أهداف الموازنة اهتمام أكبر من أهداف الوحدة الاقتصادية والمعوقات⁽¹⁾:- الآتية قد تصاحب استخدام الموازنة
1. يتطلب إعداد الموازنة وتنفيذها والرقابة عليها ووقتاً ومالاً قد لا يكون العائد المتحقق من هذا الجهد مساوياً له.
 2. قد يخفي تنفيذ الموازنة عدم كفاءة بعض المسؤولين الإداريين وإلقاء التبعية علي الموازنة باعتبارهم منفذين فقط لهذه الموازنة.
 3. قد يخلق تنفيذ الموازنة معارضة بعض المستويات الإدارية التي لم تشارك بصورة فعالة في صياغتها وبالتالي العمل علي إفشالها .

Control سادساً : المراحل التي تمر بها عملية الرقابة Stages

- (2):- تمر عملية الرقابة بعدة مراحل أساسية تتمثل فيما يلي
1. وضع المعايير الرقابية : ويقصد بالمعايير هنا الحد الأدنى ممن الأداء المتوقع أو المقاييس التي يمكن بها قياس النتائج الفعلية فالمعيار يحدد ما هو متوقع من الوظيفة أو الفرد من هذا التعريف يمكن الاستنتاج أن المعايير يجب أن تكون واقعية، ودقيقة ويمكن قياسها قياساً كمياً أو معنوياً. مثال ذلك معيار معدل الرسوب في مدارس وكالة الغوث المدال علي مدي تحسين أداء العاملين في برنامج التعليم، وهو وجوب انخفاض معدل الرسوب من 5% إلي 3% خلال العام .
 2. مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير: وفي هذه المرحلة يتم قياس الأداء الفعلي، ومن ثم مقارنته بالمعايير التي سبق وضعها، ويتم القياس بعدة وسائل مثل التقارير .

أبو رمان، محمد عبدالعزيز، محاضرات في المحاسبة الإدارية، بدون تاريخ - 1

توفيق، جميل أحمد، مذكرات في إدارة الأعمال، دار الجامعات المصرية 1974 - 2

والإحصائيات والتفتيش وغيرها. ففي المثال السابق، يمكن التوصل إلي نتيجة مفادها تحسين أداء العاملين في برنامج التعليم لوكالة الغوث الدولية، إذا ما انخفضت نسبة الرسوب من 5% إلي 3% أو نسبة قريبة منها، خلال الفترة تحت الدراسة. تجدر الإشارة أنه يتم تحديد الانحرافات وقياس أهميتها النسبية للوصول إلي المرحلة الثالثة من مراحل الرقابة⁽¹⁾.

3. اتخاذ الإجراءات التصحيحية : وفي هذه المرحلة يتم معالجة الانحرافات ذات الأهمية النسبية، حيث يتم اكتشاف الانحرافات وإبلاغ جهات الاختصاص عنها في الوقت المناسب، وذلك لتحديد الأسباب والعوامل التي أدت إلي حدوث الانحرافات، ومن ثم اتخاذ الخطوات اللازمة لعملية علاج فالغرض الأساسي من مراقبة الأداء هو تشخيص أماكن المشكلة وذلك عندما يتحدد الأداء الفعلي ويقارن مع المعايير، يمكن عند ذلك تحديد الخطوات التصحيحية المناسب، وفي مثالنا السابق إذا ما تبين عدم انخفاض نسبة الرسوب من 5% إلي 3% وتبين أن السبب هو ضعف القدرة التحصيلية للتلاميذ فانه يمكن العمل علي زيادة عدد الحصص التعليمية علي سبيل المثال.

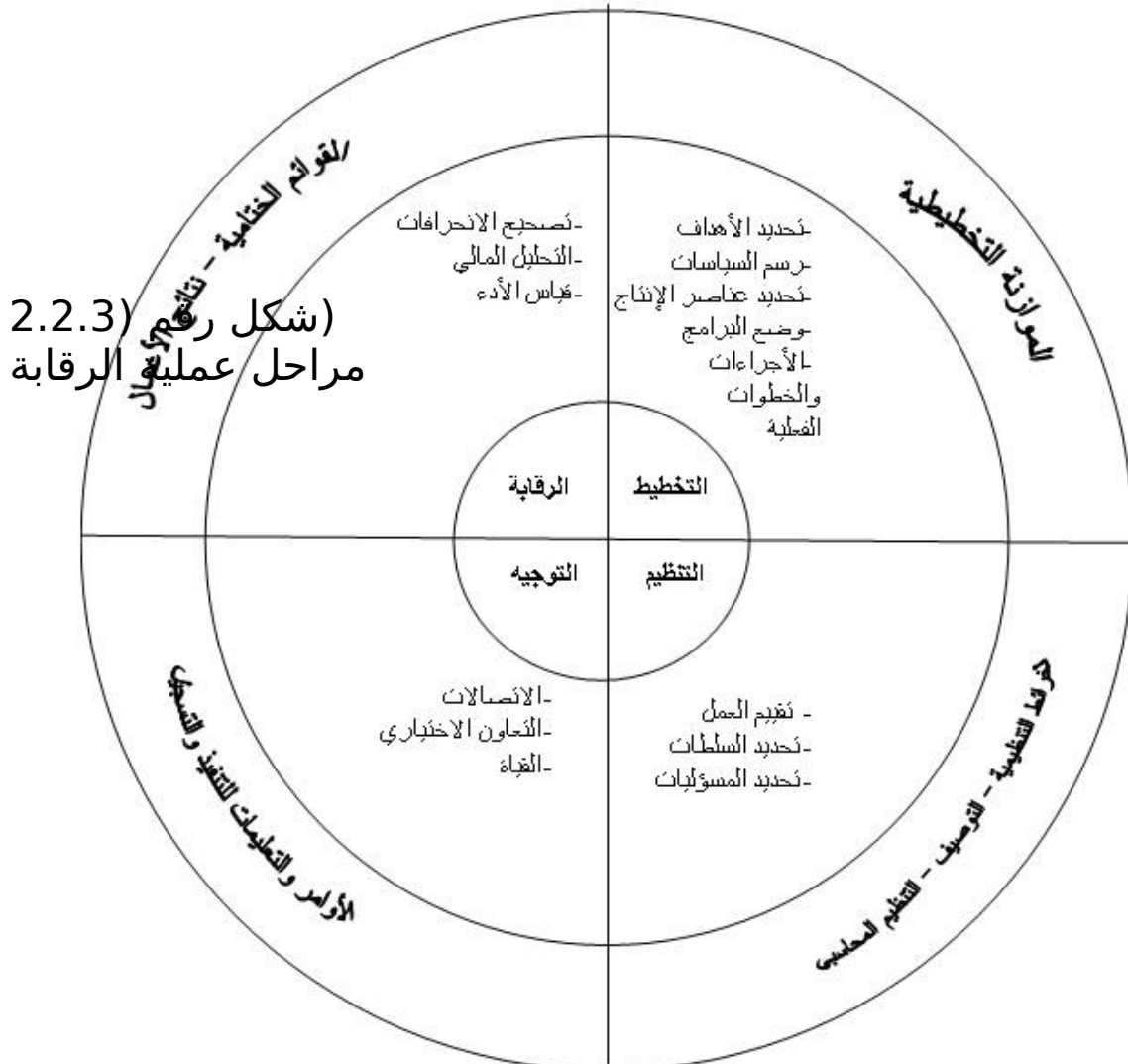
: تطور دور الرقابة المالية

وقد أتسع نشاط الإدارة العامة وزاد حجم المال العام مع تطور وظيفة الدولة من المحافظة علي الأمن الداخلي والخارجي وأقامة العدل إلي التدخل في مختلف نواحي النشاط الاقتصادي، ولما كانت الرقابة لصيقة الصلة بالإدارة وما تقوم به الدولة من رقابة مالية تدور مع المال العام وجودا وعندما فإن ازدياد حجم المال العام واتساع نشاط الدولة يتطلب المزيد من الرقابة المالية الفعالية التي تكفل المحافظة علي هذا المال العام والتي تهدف الي مراقبة القائمين عليه بحيث يلتزمون في مزاولة أعمالهم بالقوانين واللوائح والقواعد المالية المعمول بها وإلا تعرضوا للمحاسبة والمساءلة .

وتعتبر الرقابة المالية ركنا من أركان الإدارة في الدولة الحديثة وتحتل مكانا هاما بين التخطيط والتنظيم والتوجيه ويرتبط

حماد أكرم إبراهيم، المرجع سبق ذكره، تقييم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي، رسالة - 1 ،دكتوراة، جامعة الجزيرة، جمهورية السودان، 2003م

كل منها بالآخر ارتباط وثيقاً فبدون التخطيط لا توجد رقابة حيث لم يسبق تحديد الاهداف المطلوب تحقيقها والعناصر الواجب استخدامها لتحقيق هدف معين في زمن محدد كما أمن التنظيم الجيد والتحديد الواضح للسلطات والمسئوليات يسهل علمية الرقابة، والتوجيه ضروري قبل تنفيذ الأعمال المختلفة وتوجيه الإمكانيات المتاحة نحو تحقيق الأعمال المطلوبة والتوجيه السليم يرتبط ارتباطاً وثيقاً بعملية الرقابة ويساعدها علي اكتشاف الأخطاء فالتخطيط والتنظيم والتوجيه يحدد الأهداف ويساعد علي تحقيقها ومن ثم فهي من أهم الأدوات الرقابية التي تعتمد عليها : عملية الرقابة والشكل الآتي يوضح ذلك :



المصدر: ياغي، محمد عبدالفتاح، مبادئ الإداري العامة، مطابع
الفرزدق التجارية، الرياض، 1983

فالرقابة استنادا إلي أهدافها هي عبارة عن مجموعة عمليات التفتيش والفحص والمراجعة، ويقصد منها الوقوف علي أن كل مشروع من المشروعات الاقتصادية العامة يعمل في الحدود التي تؤكد أنه يحقق الغرض الذي أنشئ من أجله وإقتراح الحلول المناسبة التي تقتضي علي الأسباب التي تقوق هذا الغرض وتحديد المسئول في حالة الخطأ والتلاعب واحالته الي السلطة المختصة، فالإطار العام للرقابة يجب أن يهدف إلي المحافظة علي الأموال العامة وتحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية والتحقق من تحقيق الأهداف لمختلف الوحدات- والتعرف علي فرص تحسين المعدلات الموضوعية وما يتسنع ذلك من إمكان تغيير الخطة علي مختلف المستويات وتأسيسا علي ذلك تقسم⁽¹⁾:- الرقابة إلي نوعين رئيسيين وهما

الرقابة المالية : وغرضها المحافظة علي الأموال العامة من 1- سؤ التصرف وذلك عن طريق التأكد من اتباع الإجراءات وقواعد العمل المحددة من قبل - وكذلك للتأكد من سلامة . تحديد نتائج أعمال الوحدات ومراكزها المالية

الرقابة الإقتصادية : وهدفها التأكد من تحقيق الأهداف 2- الموضوعية وعدم الانحرافات عن معدلات الأداء المنصوص عليها في الخطة وإجراء ما قد يلزم من التعديلات لتحسين . معدلات الأداء وتصحيح ما يقع من انحرافات

: الاتجاه الثاني

⁽²⁾:- يهتم بالرقابة كونها اجزاءات

سيد علي إبراهيم طلبة، مراجعة بيانات الموازنة التخطيطية لترشيد الإدارة في التخطيط والرقابة، - 1
رسالة ماجستير، جامعة عين شمس ، 1979م

ويركز هذا الاتجاه علي الخطوات التي يتعين إجراؤها للقيام بعملية الرقابة، فلإتمام عملية الرقابة يتطلب الأمر وجود بيانات عن أوجه النشاط المختلف كشرط أساسي للقيام بالرقابة علي إن تعد بشكل يمكن الاستفادة بها من متابعة النشاط ومواجهة نتائج :- الأعمال وفحصها وتتضمن العمليات الآتية

- 1- بيان الكفاءة الفعلية .
- 2- مقارنة الكفاءة الفعلية مع الخطط والسياسات والمعايير . الموضوع .
- 3- تحليل الانحرافات عن هذه الأهداف والسياسات والمعايير .
- 4- اتخاذ الإجراء التصحيحي كنتيجة للتحليل .
- 5- متابعة تقييم فعالية الإجراء التصحيحي .
- 6- مد عملية التخطيط بالحقائق لتحسين مستويات الأداء مستقلاً .

الالاتجاه الثالث :

(1) :- يهتم بالاجهزة التي تقوم بالرقابة وتتولي المراجعة وفقاً لهذا الإتجاه تعني أجهزة معينة تقوم بمجموعة من العمليات للتأكد من تحقيق الوحدة الوحدات لأهدافها بكافة مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوجيه باتخاذ القرارات المناسبة أو إصدار القرارات والأحكام تلزم في هذا الشأن، فمفهوم الرقابة يختلف في هذا التعريفية ولكنه يدور حوله فيحدد فريق من الكتاب مفهوم الرقابة علي أساس ما تسعى إلي تحقيقه من أهداف، وفي نظر فريق آخر تعني الرقابة تلك المجموعة من الإجراءات والعمليات، وعند فريق ثالث تعني الأجهزة التي تقوم بعملية محورين الوسيلة والهدف. وقد أدي هذا الأسلوب إلي أن يكون النظر في مفهوم الرقابة من واقع تطبيقاتها وهذا أبعد الباحثين عن البحث في أساسها من حيث أن جوهرها يمثل العلاقة والروابط الناتجة عن الملكية العامة للأموال التي عهدت بها إرادة الشعب للدولة لتقوم نيابة عنه بإستخدام استخداماً حسناً بواسطة

العيداني، كريمة جاسم، الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في المنشآت الصناعية، 2- رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة البصرة، العراق، 1989م

ليستراي . هيتجر ويسرج ماتولنتش، المحاسبة الإدارية، ترجمة أحمد حامد حجاج، المملكة العربية - 1 السعودية، دار المريخ ، 2000

أجهزتها المختلفة فأصبح من حق الشعب فرض الرقابة التي يراها مناسبة للتأكد من حسن استخدام هذه الأموال، كما أن الدولة تعد مسؤولة عن تنفيذ ما أسند إليها عن طريق أجهزتها لمعرفة مدى قيامها بتحقيق الإنجازات المطلوبة .

يري الباحث من العرض السابق أن الرقابة هي الإشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلي لها هذا الحق للتعرف علي كيفية سير العمل داخل الوحدة وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، ومن أن الموارد تحصل طبقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها، وللتأكد من مدى تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية بغرض المحافظة علي الأموال العامة والتأكد من سلامة تحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية وتحسين معدلات الأداء وللكشف عن المخالفات والانحرافات وبحث الأسباب التي أدت إلي حدوثها واقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرارها مستقبلاً سواء في ذلك الوحدات الخدمية . أو الاقتصادية .

Steps خطوات الرقابة باستخدام الموازنات Budgetary Control

(1)-: تمر عملية الرقابة باستخدام الموازنات بعدة مراحل هي

- 1- تحديد انحرافات الموازنة، حيث يتم مقارنة الأداء الفعلي - ومقارنته بالموازنات المعدة مسبقاً، وبالتالي معرفة الانحرافات . عما كان مخطط .
- 2- تحديد الانحرافات ذات الأهمية النسبية، فليس كل انحرافات يعتبر ذو أهمية نسبية. حيث يتم في هذه المرحلة تحديد الانحرافات الكبيرة والمؤثرة، وتختلف الأهمية النسبية لكل انحراف حسب طبيعته ومقداره وحجم النشاط، لذلك لا بد من توافر معايير محددة ودقيقة لتساعد الإدارة علي تحديد الانحرافات ذات الأهمية النسبية، وتكون في غالب الأحيان محددة بمقدار معين (مبلغ أو كمية علي سبيل المثال) أو نسبة مئوية محددة .

1 - Crozier ,W R BUDGETSRY CONTROL HANDBOOK,Craigavon and Banbridge Community HSS Trust, Finance Office- Lurgan Hospital - Sloan Street- Lurgan BT66 8NX,2004

3- تحليل الانحرافات ذات الأهمية النسبية، وتبدأ عملية تحليل الانحرافات باستخدام المعايير المحددة، وتشمل عملية تحليل الانحرافات علي تحديد أسباب الزيادة أو النقص للبيد المعين من بنود الموازنة عن الأرقام المخططة والموضوعية مسبقاً، وهناك أربعة أسباب محتملة لحدوث الانحراف وهي كما يلي (1):-

1. أخطاء حسابية في أرقام الموازنة .
2. أخطاء حسابية في النتائج الفعلية .
3. أخطاء حقيقة .

-: (رقابة الأداء) (تقويم الأداء)

الرقابة علي الأداء هي تلك العمليات التي تقيس الأداء الجاري وتقوده إلي أهدافه المخططة علي نحو ما سبق ذكره. فتقييم الأداء عبارة عن قياس مدي نجاح الوحدات في تحقيق أهدافها المحددة مقدماً .

ولكي يكون تقييم الأداء وسيلة فعالة للرقابة علي وحدات القطاع العام الاقتصادية يقتضي الأمر أن يكون لكل وحدة اقتصادية ما يلي :-

1. وقد تكون الأهداف تحقيق مبلغ معين من الأرباح، أو إنتاج عدد معين من الوحدات أو تادية خدمة معينة .
وقد يكون الهدف الحصول علي رقم معين من العملات الأجنبية . عن طريق تصدّر المنتجات أو القيام بالخدمات .
وقد يكون للوحدة أكثر من هدف وقد ترتبط بعضها ببعض وفي أحيان أخرى قد يتعارض بعض الأهداف مع بعضها الآخر وإذا حدث مثل هذا فيجب ترتيبها حسب أهميتها، وقد يكون ترتيب الأهمية بالنسبة للوحدة أو بالنسبة للاقتصاد الوطني، ففي بعض الحالات تختلف أهمية الهدف علي المستوي الجزئي عنه علي المستوي الكلي .
2. : معايير محددة مسبقاً :
لكي يتم تقييم الأداء في الوحدات الاقتصادية علي أساس عملي سليم لابد من وجود معايير ومقاييس محددة مقدماً ومستهدف تحقيقها حتي يمكن مقارنتها بما تم فعلاً، فعلي

1 - Committee on Auditing Procedure, Accounting Standards and Procedures
,American Institute of Certified Accountants,1980

سبيل المثال في الشركات الصناعية الكبرى قد يحدد حجم الإنتاج مقدماً علي أساس الطاقة المتاحة والأداء المتوقع أو المعياري، ويتم مقارنة ذلك بحجم الإنتاج الفعلي والطاقة المستغلة خلال .

فترة زمنية معينة، لمتابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء الفعلي للتعرف علي الانحرافات إن وجدت وبحث طرق علاجها وتفادئ أسباب حدوثها مستقبلاً .

وكنموزج أخذت مصر بنظام تقارير المتابعة وتقييم الأداء منذ عام 1946 وذلك بعد صدور القانون رقم 129 لسنة 1964 بشأن الجهاز المركزي للمحاسبات والذي جعل من اختصاصات الجهاز أن يباشر في مجال الرقابة علي الأعمال العامة وتقييم نتائجها :- الاختصاصات التالية

- (1) مراجعة السجلات المقرر امساكها للخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وكذلك سجلات متابعة تنفيذها وتحقيق الأهداف منها .
- (2) مراجعة حسابات تكاليف الأعمال علي ما كان مقدار لها ومراجعة (2) نتائج الأعمال والعائد منها بالنسبة لما كان مستهدفاً تحقيقه .

أدوات الرقابة :

الرقابة علي مستوى المؤسسة	الرقابة علي مستوى الإدارات	الرقابة علي مستوى المؤسسة
- الرقابة الذاتية - تقرير الأداء	- الرقابة علي الكمية - الرقابة علي الجودة - الرقابة علي التكاليف - الرقابة علي الوقت	- الحسابات الختامية - المراجعة الإدارية - نسب الإنتاجية

المصدر : يوسنية، فتحى، الرقابة وتقييم الأداء، (نسخة الكترونية) ، موقع التجارة والتنمية،
2004,11,19Http://:www.newsotca.com/page.asp?page157

الفصل الثالث

دراسة الحالة

(المبحث الأول: نبذة علي مجلس الأمة (الكويت)
المبحث الثاني : تحليل البيانات وإختبار الفرضيات

: المبحث الأول

Kuwait National Assembly of (نبذة عن مجلس الأمة (الكويت

مجلس الأمة الكويتي هو السلطة التشريعية في الكويت ويتكون من 50 عضواً منتخباً ولا يزيد عدد الوزراء عن ثلث عدد النواب (أي لا يزيد عن 16 وزيراً) وبإمكان الحكومة أن تختار عضو برلماني لكي يكمل عدد الوزراء ويصبح وزيراً ويسمي محلل

يتألف مجلس الأمة من خمسين عضواً موزعين في خمسة دوائر انتخابية، ينتخبون بطريق الانتخاب العام السري المباشر وفقاً لقانون الانتخاب. ويعتبر الوزراء غير المنتخبين بمجلس الأمة أعضاء في المجلس بحكم وظائفهم ولا يزيد عدد الوزراء جميعاً علي ثلث عدد أعضاء مجلس الأمة. مدة مجلس الأمة أربع سنوات ميلادية من تاريخ أول اجتماع له ويجري التجديد خلال الستين يوماً السابقة علي نهاية تلك المدة. والكويت حالياً مقسمة إلي 5 دوائر يتم انتخاب 10 نواب عن كل دائرة وكان لكل ناخب الحق بالتصويت لأربعة مرشحين حتي نهاية عام 2012، ومن بعدها

أصبح حق التصويت مقتصرًا علي صوت واحد لكل مواطن كويتي من كلا الجنسين، ويحق للمواطنين متي ما أتم عمره 21 سنة أن ينتخب، ولا يحق للعسكريين أن ينتخبوا باستثناء أفراد الحرس الوطني .

لجان مجلس الأمة

: تنقسم اللجان إلي لجان دائمة ولجان مؤقتة

: أولاً : اللجان الدائمة

- ينتخب أعضائها في بداية كل دورة انعقاد ويصل عددها إلي :-
- أحد عشرة لجنة ثمان لجان نصت عليها لائحة المجلس وهي
- 1- لجنة العرائض والشكاوي .
 - 2- لجنة الشؤون الداخلية والدفاع .
 - 3- لجنة الشؤون المالية والاقتصادية .
 - 4- لجنة الميزانية والحساب الختامي .
 - 5- لجنة الشؤون التشريعية والقانونية .
 - 6- لجنة شؤون التعليم والثقافة والإرشاد .
 - 7- لجنة الشؤون الصحية والاجتماعية والعمل .
 - 8- لجنة الشؤون الخارجية .
 - 9- لجنة المرافق العامة .
 - 10- لجنة الدفاع عن حقوق الإنسان . وقد أضيفت بقرار المجلس الموقع بتاريخ 24-10-1992م . بهدف مراقبة عمل الهيئات الحكومية في مجال حقوق الإنسان .
 - 11- لجنة حماية الأموال العامة . وهي أضيفت بقرار المجلس الموقع بتاريخ 15-2-1993 بهدف التأكد من عدم وجود أي تجاوز علي المال العام وهي لجنة مشتركة تشكل من أربعة أعضاء من لجنة الشؤون المالية والاقتصادية وثلاث أعضاء من لجنة الشؤون التشريعية والقانونية .
 - 12- لجنة مشروع الجوانب علي الخطاب الأميري .

: ثانياً: اللجان المؤقتة

تشكل حسب حاجة العمل وذلك بقرار من المجلس وينتخب أعضائها عند تشكيلها فقط وينتهي العمل بها بانتهاء مهامها. وتلك اللجان هي :

1. لجنة التوظيف وفرص العمل .
2. لجنة شؤون الإسكان .
3. لجنة شؤون الزراعة .

ولهذه اللجان أهمية كبيرة، كل لجنة وفق عملها المنوط بها، ومن أبرز هذه اللجان (لجنة الميزانيات والحساب الختامي) التي تتابع موازنة الدولة وتقرها بعد مناقشتها مطولة خلال السنة المالية .

وتستند بحثها ومناقشتها للموازنة علي تقرير ديوان المحاسبة الذي يقدم لمجلس الأمة كل سنة تقريراً مفصلاً عن جميع الجهات الحكومية من وزارات وإدارات ومؤسسات بالإضافة للاستثمارات الداخلية والخارجية .

: الاختصاص المالي لمجلس الأمة

حظيت الأموال العامة بعناية كبيرة من قبل الدستور الكويتي، حيث أفراد لها العديد من الأحكام والقواعد التي أرست عدداً من الأسس والمبادئ الحاكمة للأموال العامة، التي تشكل في مجموعها ما يمكن أن يطلق عليه الأسس الدستورية للأموال العامة، وهذه الأسس هي :-

1. حرمة الأموال العامة وحمايتها واجب علي كل مواطن .
2. الدولة هي المالكة للثروات الطبيعية ومواردها وتلتزم بحفظها وتنميتها .
3. أداء الضرائب والتكاليف العامة واجب ينظمه القانون وفقاً لقواعد العدالة الاجتماعية .
4. المال العام أساس لتضامن المجتمع في مواجهة الكوارث . والمحن العامة والتعويض عنها .
5. أحكام تحصيل الأموال العامة وصرفها ينظم بالقانون .
6. الموازنة العامة للدولة سنوية وتحدد بقانون، ولا يجوز تجاوز الحد لأقصى لها إلا بقانون .

7. رقابة مجلس الأمة علي ميزانية الدولة وحسابها الختامي . ووضعها المالي .
8. المراقبة المالية علي الميزانية يتولاها ديوان مستقل بالتعاون . مع الحكومة ومجلس الأمة .
9. القروض العامة لا تعقد إلا بقانون بالنسبة للدولة ووفقاً له . بالنسبة للأشخاص المعنوية العامة .

وقد منح الدستور لمجلس الأمة حق الرقابة علي الشؤون المالية للدولة. ويمارس المجلس هذه الرقابة من خلال مناقشته لمشروعات القوانين التي تقدمها الحكومية والتصويت عليها، ورقابته علي إيرادات الدولة ونفقاتها العامة. ويجوز لمجلس الأمة. استخدام حقه الدستوري في اقتراح قوانين في المجال وإقرارها، حيث أن الدستور لم يقصر علي الحكومة حق المبادرة في اقتراح مشروعات بقوانين في المجال المالي باستثناء مشاريع قوانين الميزانيات، وإنما منح السلطين التشريعية والتنفيذية حق المبادرة في هذا المجال، ومن تطبيقات ذلك الاقتراحات بقوانين التي يقدمها أعضاء مجلس الأمة بزيادة المرتبات والمعاشات والإعانات . والقروض الممنوحة للمواطنين وغيرها من الأمور المالية .

وسوف ندرس الاختصاصات المالية لمجلس الأمة التي يمارسها في مجال الرقابة علي الميزانية العامة والحساب الختامي للدولة، وإنشاء الضرائب وتعديلها، والقروض التي تعقدتها أو الأشخاص القانونية العامة أو تكفل غيرها فيها، وعقود الالتزام التي تبرمها والاحتكارات التي تمنحها .

أولاً : رقابة مجلس الأمة علي الميزانية العامة والحساب الختامي :

الميزانية العامة هي عبارة عن تقديرات احتمالية لإيرادات الدولة ومصروفاتها خلال فترة زمنية مقبلة، هي عادة سنة، وتتضمن الميزانية بيانا بالإيرادات المتوقعة خلال السنة القادمة والنفقات . المتوقع القيام بها خلال هذه المدة نفسها .

وندرس فيما يلي بإيجاز القواعد الخاصة بإعداد الميزانية ودور مجلس الأمة في إقرارها ثم بنين رقابة مجلس الأمة علي تنفيذ الميزانية، وأخيراً رقابته علي الحساب الختامي .

1- القواعد الخاصة بإعداد الميزانية ودور مجلس الأمة - في إقرارها :

ينص الدستور في المادة 139 منه، علي أن السنة المالية تعين بقانون. وتنص المادة 140 علي أن "تعد الدولة مشروع الميزانية السنوية الشاملة لإيرادات الدولة ومصروفاتها وتقدمه إلي مجلس الأمة قبل انتهاء السنة المالية بشهرين علي الأقل لفحصها وإقرارها" وتنص المادة 144 من الدستور علي أن . الميزانية تصدر بقانون .

وبناء علي هذه النصوص تقوم وزارة المالية بإعداد مشروع قانون الميزانية العامة وتتم مناقشة في مجلس الوزراء، ويتم إقراره بمرسوم يحال إلي مجلس الأمة قبل انتهاء السنة المالية بشهرين علي الأقل، وهو الأمر الذي لا يتم التقيد به في الواقع العملي حيث يقدم هذا المشروع متأخراً، وهو ما يمكن ما يمكن أن تثار بسببه المسؤولية السياسية للحكومة، والسنة المالية تبدأ في أول شهر إبريل من كل عام وتنتهي بنهاية شهر مارس من العام التالي، وقد كانت تبدأ في أول يوليو، وتنتهي في نهاية يونيو، لكن مجلس الأمة وبالتوافق مع الحكومة جعلها بالموعد الجديد، وتجدر الإشارة إلي أن اعتبارات تغيير موعد الميزانية كانت اعتبارات ترفيه، وهو الانتهاء من الميزانية مع نهاية يونيو ليتسني لأعضاء مجلس الأمة التمتع بإجازة طويلة، وهذا من مظاهر ضعف Part time مجلس الأمة، حيث أصبحت الوظيفة النيابية وظيفه جزئية time .

ويجب أن تتقيد الحكومة بقاعدة سنوية الميزانية التي تنص عليها الدستور، بحيث لا تخصص مبالغ مالية لأكثر من سنة مالية واحدة. ولكن الدستور أجاز الخروج علي هذه القاعدة بموجب قانون، وذلك في المادة 142 منه، التي نصت علي أنهى "يجوز أن ينص القانون علي تخصيص مبالغ معينة لأكثر من سنة واحدة، إذا اقتضت ذلك طبيعة الصرف، علي أن تدرج في الميزانيات المتعاقبة الاعتماد الخاصة بكل منها، أو توضع لها ميزانية لأكثر من سنة مالية" وهذا استثناء له مبرراته وعليه قيوده، ولا يجوز التوسع فيه للإفلات من رقابة المجلس المالية.

والأصل أن يتم تقديرات إيرادات الدولة بشكل كلي ثم يتم توزيعها علي أوجه الإنفاق دون تخصيص، ويعرف هذا بإسم مبدأ وحدة الميزانية، ويقصد به ألا يتم تخصيص أي إيراد من إيرادات الدولة لوجه معين من أوجه الإنفاق. ولكن الدستور أجاز الخروج علي هذا المبدأ بموجب قانون، وذلك في المادة 141 منه، التي

تنص علي أنه "لا يجوز تخصيص اي إيراد من الإيرادات العامة لوجه معين من وجوه الصرف إلا بقانون". ونعقد أن يمكن في هذا الشأن إصدار قانون عام يحدد أوجه الصرف من إيرادات معينة للجهات التي تعتبر وحدات أو مراكز للإيرادات الذاتية لتخفيف عبء المخصص المالي لها ضمن الميزانية، وهو ما يتماشى مع المالية العامة المعاصرة ولا يخرج في الوقت ذاته عن أحكام الدستور .

ويجب أن يقتصر مشروع قانون الميزانية علي الجوانب المالية الخالصة المتعلقة بالإيرادات والنفقات العامة، دون أن يتضمن اية قواعد موضوعية جديدة، مثل فرض ضرائب جديدة أو زيادة ضرائب قائمة أو تعديل في القوانين السارية. وفي هذا الشأن تنص المادة 143 من الدستور علي أنه "لا يجوز أن يتضمن قانون الميزانية أي نص من شأنه إنشاء ضريبة جديدة أو زيادة في ضريبة موجودة، أو تعديل قانون قائم، أو تفادي إصدار قانون خاص في أمر نص هذا الدستور علي وجوب صدور قانون في شأنه" وترجع الحكمة في ذلك علي رغبة المشروع الدستوري في تفادي قيام الحكومة بتضمين مشروع قانون الميزانية الذي ينظره مجلس الأمة علي وجه الاستعجال قواعد موضوعية تخشي إذا عرضتها علي المجلس في مشروع قانون منفصل أن يدرسها المجلس في وقت أطول ويحتمل أن يرفضها نظراً لما فيها من فرض التزامات أو خلق أعباء محل نظر وتباين للآراء .

وفيما يتعلق بالإجراءات التي يمر بها مشروع قانون الميزانية في مجلس الأمة، فإنها تبدأ وفقاً لما نصت عليه اللائحة الداخلية للمجلس .

1. بأن يحيله رئيس المجلس إلي لجنة الشؤون المالية والاقتصادية فور تقديمه للمجلس، ويخطر المجلس بذلك في أول جلسه تالية .
2. تتولي اللجنة دراسة مشروع الميزانية وتقديم للمجلس تقريراً يتضمن عرضاً للأسس التي يقوم عليها وبياناً موجزاً عن كل قسم من أقسام الميزانية والملاحظات التي قدمها أعضاؤها أو أعضاء المجلس، وذلك في مهلة لا تجاوز ستة أسابيع من تاريخ إحالة المشروع إلي اللجنة، ويجوز أن يمد المجلس هذه المهلة أسبوعين آخرين .

3. فإن لم تقدم اللجنة تقريرها يجوز للمجلس مناقشة مشروع قانون الميزانية بالحالة التي ورد بها من الحكومة.
4. وإذا تراء للجنة الشؤون المالية والاقتصادية اقتراح تعديلات علي مشروع الميزانية ينبغي عليها أخذ رأي الحكومة بشأنه وإثبات ذلك في تقريرها، وإذا كان التعديل يتضمن زيادة في اعتمادات أو نقصا في الإيرادات الواردة في مشروع الميزانية، وجب أن يكون ذلك بموافقة الحكومة أو بتدبير مايقابل هذا التعديل من إيراد آخر أو نقص في نفقات أخرى. (مواد اللائحة الداخلية لمجلس الأمة).
5. ويناقش مجلس الأمة مشروع قانون الميزانية بطريق الاستعجال، ولا يسري في شأنه شرط المداولة الثانية الذي يطبق علي مشروعات القوانين الأخرى.
6. وتكون مناقشة الميزانية في مجلس الأمة بابا بابا، ويتم التصويت علي كل باب علي حدة بعد انتهاء المجلس من مناقشته.

ولا يجوز لمجلس الأمة عند مناقشة مشروع قانون الميزانية أن يقرر إلغاء إدارة من الإيرادات أو وظيفة من الوظائف العامة القائمة بموجب قانون ساري المفعول أو يعدل في هذا القانون عن طريق إلغاء أو تعديل الاعتمادات المخصصة لهذه الإدارة أو الوظيفة، والحكمة من ذلك ألا تستغل الميزانية وعرقلة إقرارها لإدخال موضوعات ليست أصلاً من صلب موضوعات الميزانية، والبديل هنا هو أنه يجوز للمجلس أن يقرر إلغاء هذه الإدارة أو الوظيفة أو تعديل قانون قائم بواسطة قانون جديد مستقل من قانون الميزانية.

وقد واجه الدستور الحالة التي يتأخر فيها مجلس الأمة في مناقشة مشروع قانون الميزانية، وتبدأ السنة المالية الجديدة قبل صدور قانون الميزانية، وقررت المادة 145 من الدستور استمرار العمل بالميزانية القديمة إلي حين إقرار الميزانية الجديدة. وإذا كان المجلس قد وافق علي بعض ابواب الميزانية الجديدة فإن الحكومة تطبقها وتنفق علي أساسها علي الفور. ويمتد دور الانعقاد العادي لمجلس الأمة حتي يتم إقرار الميزانية.

ونلاحظ في هذا الصدد أن مجلس الأمة قد درج لمدة طويلة علي التأخير في الموافقة علي الميزانية العامة وإقرارها بعد ذلك متضمنة أثراً رجعيّاً ينسحب علي الماضي، وفي الحقيقة فإن هذا

النهج يخالف مانص عليه الدستور في المادة 145 منه من استمرار العمل بالميزانية القديمة إلي حين إقرار الميزانية الجديدة، مما يعني تحصيل الإيرادات وإنفاق المصروفات وفقاً لقانون الميزانية القديمة حتي تتم موافقة المجلس علي الميزانية الجديدة، ومن ثم تطبيق الميزانية الجديدة بأثر رجعي، وهو إجراء ينطوي علي مخالفة للدستور ويحتاج في جميع الأحوال للأغلبية . الخاصة المقرر في المادة 179 من الدستور .

وبعد إقرار مجلس الأمة لقانون الميزانية فإنه يخضع للإجراءات التي تخضع لها القوانين العادية من حيث التصديق والإصدار والنشر في الجريدة الرسمية .

2- رقابة مجلس الأمة علي تنفيذ الميزانية :

نص الدستور علي عدد معين من الضوابط التي تكفل التزام الحكومة باحترام أوجه الانفاق التي تضمنها قانون الميزانية، ومنح الدستور لمجلس الأمة سلطة واسعة في الرقابة علي تنفيذ :- الحكومة لقانون الميزانية، ومن أهم هذه الضوابط ما يلي

- ضرورة صدور قانون لتقرير أي مصروف غير وارد في الميزانية أو زائد علي التقديرات الواردة فيها وضرورة صدور قانون لنقل أي مبلغ من باب إلي باب آخر من أبواب الميزانية .
- عدم جواز مخالفة التقديرات المالية الواردة في قانون الميزانية عن طريق إصدار مرسوم بقانون استناداً للمادة 71 من الدستور التي تمنح السلطة التي تمنح السلطة التنفيذية حق إصدار مراسيم (لوائح الضرورة) لها قوة القانون لمواجهة حالة ضرورة تطراً أثناء إجازة مجلس الأمة أو فترة حله .
- تلتزم الحكومة بتقديم بيان إلي مجلس الأمة مرة علي الأقل خلال كل دور من أدوار الانعقاد العادية يتضمن وصفا للحالة المالية للدولة والكيفية التي تم بها تنفيذ قانون الميزانية، ويجب أن يكون البيان تفصيلاً وشاملاً، ولا يجوز إخفاء أية بنود أو حجبها عن المجلس .
- إنشاء ديوان متخصص في المراقبة المالية (هو ديوان المحاسبة) ملحق بمجلس الأمة يتولي معاونه الحكومة في رقابة تحصيل الإيرادات وإنفاق المصروفات العامة في حدود ما ينص عليه قانون الميزانية ويقدم تقريراً سنوياً لهاتين الجهتين يتضمن ملاحظاته وتوصياته بهذا الشأن .

وتحدر ملاحظة أن القواعد التي تنطبق علي الميزانية العامة للدولة تنطبق كذلك وفقاً لما قرره الدستور في المادة 148، علي الميزانيات العامة المحلقة، التي يؤول الفائض فيها في نهاية العام لميزانية الدولة وتحمل الدولة خسائرها، وكذلك علي الميزانيات العامة المستقلة التي تستقل عن ميزانية الدولة بأرباحها وخسائرها .

- ولا يجوز في نهاية الأمر أن تكون في الميزانية بنود غير محددة في أوجه الصرف، وهو ما درج علي تسميته عملاً بالبنود السرية .

ج : رقابة مجلس الأمة علي الحساب الختامي للدولة

تلتزم الحكومة بأن تقدم لمجلس الأمة، في نهاية كل سنة مالية، بياناً بالإيرادات والنفقات الفعلية التي تمت خلال هذه السنة. ويجب تقديم هذا البيان خلال الأربعة أشهر التالية لانتهاء السنة المالية .

غير ان نص المادة 149 والذي ينظم الموضوع قد أشار إلي إقراره، وأفضل وسيلة لإقراره مع ما يقصد يتضمنه من إقرار لاحق لا وجه صرف أو إيرادات غير واردة في مشروع الميزانية، هو أن يكون بصورة مشروع بقانون ليكون له نفس القوة الملزمة، ويمكن الاستناد إليه لإضفاء المشروعية علي تلك البنود، . حتي لو كان بالإقرار لاحق .

ويناقش مجلس الأمة الحساب الختامي وفقاً للقواعد ذاتها التي تنطبق علي مناقشته لمشروع الميزانية العامة وإقراره له، ويوجه المجلس ملاحظاته للحكومة بشأن الحساب الختامي .

: ثانياً : صلاحيات مجلس الأمة في مجال الضرائب

قرر الدستور عدداً من المبادئ والضوابط التي يخضع لها فراض الضرائب والتكاليف العامة، ومن أهم هذه الضوابط منح مجلس الأمة سلطة واسعة في هذا لا مجال وتضييق صلاحيات الحكومة، وأهم النصوص الدستورية في هذا الشأن نص المادة الرابعة والعشرين التي تقتضي بأن "العدالة الاجتماعية أساس الضرائب والتكاليف العامة، والمادة الثامنة والأربعون التي تنص علي أن " أداء الضرائب العامة واجب وفقاً للقانون وينظم القانون إعفاء الدخول الصغيرة من الضرائب بما يكفل عدم المساس بالحد الأدنى اللازم للمعيشة"، والمادة 134 التي تقرر أن " إنشاء

الضرائب العامة وتعديلها والغاؤها لا يكون إلا بقانون، ولا يعفي أحد من أداء الضرائب كلها أو بعضها في غير الأحوال المبينة بالقانون. ولا يجوز تكليف أحد بأداء غير ذلك من الضرائب "والرسوم والتكاليف إلا في حدود القانون

ويقصد بالضرائب العامة التكاليف المالية المقررة علي جميع المواطنين، علي مستوي الدولة كلها، دون أن يكون مقابلها خدمة معينة يجب علي الدولة أن تؤديها اليهم، وهذه الضرائب العامة لا تنشأ أو تعدل أو تلغي إلا بقانون، ولا يعفي منها أحد إلا في الحالات المحددة في القانون أي ان دور الحكومة في هذا المجال هو مجرد تنفيذ القانون وليس الإضافة إليه عن طريق اللوائح أو إعطاء تفسيرات ومعاني مختلفة عن حكم القانون في التطبيق، وهو السائد في تطبيق قانون الضريبة الصادر عام 1955 .

أما الرسوم التي تحصلها الدولة مقابل الانتفاع بخدماتها معينة فيمكن إنشاؤها وتعديلها وإلغاؤها بأداة أدي من القانون وفي حدود ما يقرره القانون، وتخضع الضرائب والتكاليف المالية الأخرى لمبدأ المساواة أمام التكاليف العامة وقواعد العدالة الاجتماعية .

ثالثاً: اختصاص مجلس الأمة في مجال قروض الدولة : والأشخاص العامة :

ينص الدستور، في المادة 136 منه، علي ان القروض العامة تعقد بقانون، ويجوز للدولة أن تفرض وتكفل قرضاً بقانون أو في حدود الإعتمادات المقررة لهذا الغرض في قانون الميزانية. ويؤدي تطبيق هذا النص إلي ضرورة صدور قانون لكي تقترض الدولة أي تكون هي المدينة بالقروض، وضرورة صدور قانون كذلك في حالة إقراض الدولة لغيرها، أو تنظيم مؤسسة تكون مهمتها الإقراض مثل الصندوق الكويتي للتنمية الاقتصادية. ولكن إذا كانت قيمة القرض وارده في قانون الميزانية فإن الدولة يمكن لها أن تقرض . أو تكفل قرضاً بدون حاجة إلي استصدار قانون آخر بذلك .

أما بالنسبة للمؤسسات العامة والأشخاص المعنوية العامة المحلية فيجوز لها، بناء علي ما قرره المادة 137 من الدستور، أن تقرض غيرها أو أن تكلفه في قرض، بدون حاجة لدور قانون

خاص من مجلس الأمة، إذا كان قانون إنشاء المؤسسة العامة أو الشخص القانوني العام أو أي قانون آخر قد أجاز لها إبرام القرض أو كفالة غيرها في ذلك، وهذه القاعدة تنطبق كذلك، من باب القياس، علي القروض التي تبرمها هذه المؤسسات والأشخاص .
القانونية العامة فيما بينها، أو تقتض بموجبها من الدولة والحكمة في اشتراط أن تكون القروض بقانون سواء كانت الدولة دائناً أو مديناً أو كافلة للدين، هو عدم السماح للسلطة التنفيذية بإرهاق كاهل الدول بديون لا طائل لها بها، مع ما قد يترتب علي ذلك من آثار مالية سلبية نتيجة لمثل هذا التصرف .

: رابعاً: دور مجلس الأمة في منح الالتزام والاحتكار

تنص المادة 152 من الدستور علي أن "كل التزام باستثمار مورد من موارد الثروة الطبيعية أو مرفق من المرافق العامة لا يكون إلا بقانون ولزمن محدود، وتكفل الإجراءات التمهيدية أعمال البحث والكشف وتحقيق العلانية والمنافسة"، وينطبق هذا النص علي أي عقد من عقود الالتزام، ويعرف هذا العقد بأنه عقد إداري تعهد الدولة بمقتضاه إلي شخص خاص أو شركة خاصة بإدارة مرفق من المرافق العامة أو باستثمار مورد من موارد الثروة الطبيعية نظير مقابل مالي يدفعه المتعاقد معها ، ويجب وفقاً لما قرره الدستور أن تكون مدة هذا العقد محدودة، كما ينبغي صدور قانون لإبرام هذا العقد إذا تعلق العقد بمورد رئيسي من موارد الثروة الطبيعية أو بمرفق من المرافق العامة الرئيسية. وهو مايطبق بصورة مباشرة وأكيدة علي العقود التشغيلية المرتبطة بحقول النفط حين إسنادها لمستثمر أجنبي، وليس العبرة بالإسماء في هذا الخصوص وإنما بالمسميات أي حقيقه الموضوع، إذ إن دراسة ما سمي "بمشروع الكويت" أو مايعرف باسم حقول الشمال إنما هو عقد يتضمن في ثناياه ومن دراستنا المفصلة له، سلطة الإدارة تواسثمار للمورد، وكذلك تسيير المرفق العام، ولذلك كله فهو عقد يحتاج لقانون خاص به، وليس كما تردده الحكومة والشركات النفطية من أنه عبارة عن عقد خدمات تشغيلية فقط.

وتنص المادة 153 من الدستور علي أن "كل احتكار لا يمنح إلا بقانون وإلي زمن محدود"، ويقصد بالاحتكار أن تعهد الدولة إلي فرد أو شركة أو مؤسسة بممارسة نشاط معين يقتصر عليها حق ممارسته دون غيرها، بحيث لا ينافسها أحد آخر في ممارسته. وبناء علي نص هذه المادة فإنه ينبغي صدور قانون لمنح أي شخص أو جهة حق احتكار نشاط معين، كما يجب أن تكون مدة الاحتكار محدودة. ولايجوز أن يكون الاحتكار في الخدمان الأساسية للمواطنين بصورة غير مشروعة .

يتضح مما سبق أن مجلس الأمة يمارس اختصاصا واسعا في مجال الرقابة علي الأموال العامة والشؤون المالية للدولة .

Conclusion الخلاصة

خلاصة القول، أن إتباع أسلوب الموازنة يحقق مزايا علي مستوي الوحدة الاقتصادية أو المؤسسة أو المشروع في مجالي التخطيط، يتيح تحضير الموازنة فرصة التعرف علي المعوقات التي يمكن حدوثها خلال فترة الموازنة، مما يمكن الإدارة من دراستها وتحليلها ووضع الحلول المناسبة لها أولاً بأول. كما أن فرصة تخطيط الموازنة تتيح إجراء التنسيق بين إدارات المشروع وأقسامه المختلفة في ضوء الأهداف المحددة، والتي يسعى المشروع لتحقيقها. أما في مجال الرقابة، فإن الموازنة تعتبر أداة مهمة في يد الإدارة، بحيث تمكنها من التأكد من أن العمليات داخل المؤسسة أو المشروع تسير وفق ما تم تخطيطه، وأن الخطط تحقق الأهداف الموضوعه دون انحراف أو إسراف في النفقات دون مبرر، وبالتالي تتيح الموازنة فرصة تطبيق " المسائلة المحاسبية " عند تحديد أسباب الانحرافات عن الخطط الموضوعه، بحيث يشعر كل موظف بالمسؤولية تجاه تنفيذ النشاط المكلف به ضمن حدود مسؤولية والصلاحيات المخول بها .

المبحث الثاني : تحليل البيانات وإختبار الفرضيات

: أولاً المراجع العربية

1- القرآن الكريم .

2- الكتب .

1. إبراهيم، فريد محمد، إعداد الموازنة التخطيطية وفقاً لمعيار الطموح لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة عين شمس، 2002م ص
2. إبراهيم، ليلي فتح الله، الموازنات التخطيطية، مكتبة مصر الجديدة ، القاهرة، 1993م، ص
3. إبراهيم، محمد حويو، مذكرات حول المقومات الأساسية لنظام متكامل للرقابة الداخلية في المشروعات العامة، من أبحاث

- اللقاء العلمي حول تقويم نظم الرقابة الداخلية في المشروعات العامة في نطاق التعاون الفني بين الجهاز المركزي للمحاسبات المصري واللجنة الشعبية العامة للرقابة والمتابعة الشعبية الليبية- طرابلس- من 21 إلى 28 /12/1991 م ، ص
4. أبو رمان، محمد عبدالعزيز، محاضرات في المحاسبة الإدارية. بدون تاريخ ، ص
 5. أبو طالب ، يحي الأصول العلمية للمحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولة مكتبة كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة ، 1994، ص
 6. أبو نصار، محمد، المحاسبة الإدارية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2003م ، ص
 7. أحمد، محمد حسن، إستخدام نموج برمجة الأهداف في إعداد الموازنة التخطيطية، رسالة ماجستير، جامعة عين شمس، 1992م ، ص
 8. الإفندي، سجي مصطفى، مدي استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في منشآت القطاع العام، رسالة ماجستير، جامعة حلب، دمشق، 2003م .
 9. بشادي، محمد شوقي، المحاسبة ونظم المعلومات، نقسام المؤلف، جامعة القاهرة 1995م ، ص
 10. البلوي، محمد سامي، الموازنات التخطيطية في القطاع المصرفي الأردني، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية
 11. يوسينية، فتحي، الرقابة وتقييم الأداء، (نسخة الكترونية) ، موقع التجارة والتنمية، 11،19، 2004،
[Http://:www.newsotca.com/page.asp?page157](http://www.newsotca.com/page.asp?page157)
 12. تطوير الذات، (نسخة الكترونية)، موقع آفاق التربية، 27/10/2004، [www.afaqq.jeeran.com /q4.htm](http://www.afaqq.jeeran.com/q4.htm)
 13. توفيق، جميل أحمد، مذكرات في إدارة الأعمال، دار الجامعات المصرية 1974
 14. جاسم، سهام محمد، إعداد الموازنة وتخطيط النفقات في دائرة صحة البصرة، رسالة ماجستير، جامعة البصرة، بغداد، 1989
 15. الجداوي، محمود حسين ، الآثار السلوكية لاستخدام الموازنات التخطيطية كأساس لتقييم الأداء ، مجلة آفاق اقتصادية،

- الإمارات العربية المتحدة، اتحاد غرف التجارة والصناعة، العدد 28، أكتوبر 1986
16. جربوع يوسف محمود، التخطيط، الرقابة، وقياس الكفاءة.16 والفاعلية، وتقييم الأداء في المشروعات الاقتصادية، بحث منشور، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005م ، ص
17. جربوع، يوسف، بحوث ودراسات لتطوير مهنة مراجعة الحسابات لمواجهة التحديات المعاصرة ، 2004، ص
18. جربوع ، يوسف، بحوث ودراسات لتطوير مهنة مراجعة الحسابات لمواجهة التحديات المعاصرة، 2005، ص
19. الجمال، محمد رشيد، دور الموازنة الصفرية في تحقيق الانساق بين التخطيط والرقابة في إطار تكامل نظام المعلومات مع دراسة إمكانية التطبيق في قطاع الأعمال في مصر، رسالة دكتوراة، جامعة الإسكندرية، 1987، ص
20. الجمعية العامة، تقرير المفوض العام لوكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين في الشرق الأدنى الوثائق الرسمية، الدورة الثامنة والخمسون، الملحق رقم 13، يوليه 2002- يونيه 2003، ص
21. جودة، محفوظ أحمد، الإدارة العامة وتطبيقاتها في الأردن، دار. زهر أن للنشر، الأردن، 1997م ، ص
22. الحافظ محمد خليل، التحليل الإحصائي للمتغيرات السلوكية. المؤثرة في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عين شمس، مصر، 1991م ، ص
23. حجاج، أحمد حامد، المحاسبة الإدارية ، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2000م، ص
24. حجازي ، محمد أحمد، المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة، الطبعة الثانية، مؤسسة النبال للخدمات المطبعية وتجارة الورق، الأردن، عمان ، 1995م، ص
25. حلس، سالم عبدالله، الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني، بحث منشور، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005م، ص
26. حماد، أكرم إبراهيم، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، جهيئة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005م

27. حماد أكرم إبراهيم، المحاسبة الحكومية في مؤسسات. السلطة الفلسطينية، أفاق للطباعة والنشر، غزة، 2005م، ص
28. حماد أكرم إبراهيم، تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي، رسالة دكتوراة، جامعة الجزيرة، جمهورية السودان، 2003م، ص
29. دويان، سعيد مفيد، "رقابة الخارجية علي تنفيذ الموازنة العامة. في دولة الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة للموازنة والرقابة الحكومية ، بحث منشور، دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد 45"، 2003م
30. رجب، معين محمد، محاضرات في التخطيط الاقتصادي. والحسابات القومية مكتبة الجامعة الإسلامية، 1988
31. الزعبي ناجح محمد دور الموازنات في تخطيط ورقابة وتقييم أداء المجالس البلدية في الأردن، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، 2004م
32. السعد، عبدالحسين، أثر العوامل السلوكية في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية، 1992
33. السقا، السيد أحمد، المراجعة الداخلية، الجوانب المالية، والتشغيلية، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، الرياض، 1997م
34. سمان، عارف، الفاعلية والكفاءة في الإدارة، (نسخة. الكرونية)، موقع مركز المدينة للعلم والهندسة، www.mmsec.com/eff&per.htm 27/10/2004م
35. سيد علي إبراهيم طلبة، مراجعة بيانات الموازنة التخطيطية. لترشيد الإدارة في التخطيط والرقابة، رسالة ماجستير، جامعة عين شمس ، 1979م
36. شادي، علي محروس، الموازنة التخطيطية، القاهرة، مكتبة. غريب، 1977م
37. شادي ، علي محروس، الموازنة التخطيطية، مكتبة عين. شمس، القاهرة، بدون تاريخ
38. شاهين، علي عبدالله، أفاق تخطيط وتفويم أداء العمل الرقابي باللجنة الشعبية العامة للرقابة والمتابعة الشعبية، دراسة تطبيقية علي المصارف التجارية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الفاتح، طرابلس، 1995

39. الشماع خليل محمد، الإدارة المالية، الطبعة الرابعة، جامعة. بغداد، 1992م
40. شوالي، رفيقة، أنشي منظمتك، مركز التميز للمنظمات غير الحكومية، التسير المالي في المنظمات الأهلية، العدد 2 أكتوبر، 2002م
41. الصائغ، حنا رزقي، المحاسبة الحكومية، شرح الأسس العامة للعراق، الطبعة الثالثة المنقحة، مطبعة الزمان، بغداد، 1975م
42. صبري، نضال رشيد المحاسبة الإدارية، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية مشروع قطاع المحاسبة والتدقيق، جامعة بيرزيت، 2002م
43. الصحن عبدالفتاح، الرقابة المالية دراسة ونقد وتحليل، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1988م، ص
44. الصعيدي، إبراهيم أحمد، معايير المراجعة الملائمة لتنظيم الممارسة المهنية بدولة الإمارات العربية المتحدة، أوراق عمل منشورة، دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد 52، 1987م
45. http://www.un.org/untrwa/Arabic/Asked/UN_Fund.html صفحة الوكالة
46. [صفحة الوكالة، 9/9/2004](http://www.un.org/untrwa/Arabic/overcview/p01/html) <http://www.un.org/untrwa/Arabic/overcview/p01/html>
47. عاشور، يوسف حسين، تقييم الكفاءة والفاعلية بحوث العمليات، نفس المؤلف، الطبعة الرابعة، 2002
48. عبدالرحمن، سامي، الموازنة التخطيطية في ضوء القرآن الكريم، مجلة الاقتصاد الإسلامي، العدد الرابع، مجهول التاريخ
49. عبدالعال، أحمد رجب، المدخل الكمي والسلوكي في المحاسبة الإدارية، دار النهضة العربية بيروت، 1980م
50. عبدالمنعم، أحمد حسين، برنامج التخطيط والإدارة والمراقبة المالية لمديري جميعيات تنظيم الأسرة وأمن المال
51. العرياني، طلال سراج، الرقابة الإدارية وأجهزتها في المملكة العربية السعودية، مجلة الإدارة العامة، دورية عملية متخصصة ومحكمة، الرياض، السعودية، العدد 53، مارس 1979

52. العفيفي، عبدالفتاح، دور موازنة البرامج والأداء في تعزيز كفاءة الموازنة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003م
53. العلاوين، موسي محمد، دراسة تحليلية للموازنة العامة كأداة تخطيط ورقابة في النظام المحاسبي الأردني، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قناة السويس ، مصر ، 1992م
54. العمر، صلاح ، اقتصاديات المالية العامة، مكتب زين للطباعة، بغداد، بدون تاريخ
55. العمري، رمضان محمد، تقييم النظام المالي في وكالة هيئة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين، رسالة ماجستير ، جامعة نورثانفون، لندن ، 2000م
56. العناتي، رضوان محمد، دور الموازنات في إدارة المؤسسات العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، 1990م
57. عنان فكري أحمد، النظرية الاقتصادية في الإسلام، دار القلم ، دبي
58. عوض الله، عبدالمنعم، المحاسبة الإدارية في مجالات الرقابة والتخطيط، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر، 1986م
59. العيداني، كريمة جاسم، الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في المنشآت الصناعية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة البصرة، العراق، 1989م
60. عيسي، محمد طلعت، تنسيق الخدمات الاجتماعية وإدارة المؤسسات، مركز التميز للمنظمات غير الحكومية ، مهارات تدريبية، العدد 66، أغسطس 2003م
61. الفضل ، مؤيد، المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية وسيلة لإشباع الحاجات العليا لمدرج ماسلو وزيادة الإنتاجية ، 1994م
62. قطب، إبراهيم محمد، المشكلات التي تواجه المدير العربي وأساليب حلها، المجلة العربية للإدارة المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، مجلد 19، العدد 1، 1999م
63. ليستراي . هيتجر ويسرج ماتولنتش، المحاسبة الإدارية، ترجمة أحمد حامد حجاج، المملكة العربية السعودية، دار المريخ ، 2000

64. ليلي فتح الله ابراهيم، موازنة البرامج والأداء كأساس لإعداد الموازنة العامة للدولة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعه عين شمس، كلية التجارة، 1982
65. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الإدارة الكفؤة لإدارة المنشآت الاقتصادية، عمان ، 1992
66. المجمع العربي للمحاسبية القانونيين، المحاسبة الإدارية. المعلومات اللازمة للتخطيط، مطابع الشمس، الأردن ، عمان ، 2001
67. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المحاسبة الإدارية. المفاهيم الأساسية، مطابع الشمس ، الأردن ، عمان، 2001
68. المحسن، فاضل، أثر المفاهيم السلوكية علي الموازنات التخطيطية في تحقيق وظائفها، 1987م
69. محمد فاروق عبدالعال وآخرون المحاسبة القومية والحكومية، الإسكندرية، الدار الجامعية، 1985م
70. مرعي، عبدالحى ، الموازنات التخطيطية وأساليب التحليل الكمي، دار المطبوعات الجامعية الإسكندرية، 1981م
71. المعاز، حمدي مصطفى ، وظائف الإدارة، دار النهضة العربية، بدون تاريخ.
72. المغربي، كامل محمد المدخل لإدارة الاعمال أسس ووظائف، الأردن، عمان، مكتبة عمان ، 1974م
73. نور، أحمد، المحاسبة الإدارية وبحوث العمليات، دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، بيروت، 1976م
74. نور، أحمد، محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية، دار النهضة العربية، بيروت ، 1976
75. ياسين، فؤاد وآخرون، المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها النظرية. والعملية، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1994
76. ياغي، محمد عبدالفتاح، مبادئ الإداري العامة، مطابع الفرزدق. التجارية، الرياض، 1983

-ثانياً المراجع الأجنبية-

1. Bhadat Yezdi K. and Minmier George, Intergrate Zero-Base budgeting into your Manangement By Objectives Framework, Financial Executves Institute,Georgia Stage University and Memphis State University,June 1980
2. Briton R.J and P.O Russell, Accounting Information and Evaluation of performance in the public Sector A paper presented at the first International conference of Accounting in Kuwait, December 1984
3. Byars, L.L strategic Management N. Y., Harper Collins Publishers 1999
4. Chieffe , Natalie, Ganas K. Rakes, An integraed Model for financial Services Review 8,1999
5. Committee on Auditing Procedure, Accounting Standards and Procedures ,American Institute of Certified Accountants,1980
6. Crozier ,W R BUDGETSRY CONTROL HANDBOOK,Craigavon and Banbridge Community HSS Trust, Finance Office- Lurgan Hospital - Sloan Street- Lurgan BT66 8NX,2004
7. Crozier,WR BUDGETARY CONRTOL HANDBOOK,Craigavon and Banbridge
8. Derbin ,Allan Criteia for Procedure, Measurement in State and Local Government Finance, December 1980
9. Evans Matt H. Financial Planning an Forecasting , 2000
10. Garrison, Ray H. and Eric W . Noreen, Managerial Accounting ,McGraw-Hill/Irwin Companies, USA . 2003

- 11.**Grodon ,Shillinglaw , Managerial Cost Accounting Firth Edition , Richard D . Irwin,Inc , Homewood, Illionis, Columbia University,1982
- 12.**Hassel , L .G el al , Budget Effectiveness in Multinational Corporations: An empirical Test of the use of budget Control Moderated by Two Dimensions of Budgetary participation Under High & Low Environment at Dynamism, Management International Review , (third quarter,1996)
- 13.**Hassel. L.G Budget Effectiveness in Multinational Corporations : An empirical Test of the use of Budget Control Moderated by Two Dimensions of Budgetary participation Under High & Low Environment at Dynamism, Management International Review , third quarter ,1996
- 14.**Ijiri, Yuji On Budgeting Principles and budget Auditing Standards, the Accounting Review . October, 1968
- 15.**Jacobs , Jan F. Budgeting and Budgeting Control Saxion University of professional Education , School of Engineering