

دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء
الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية

**The Role of the Public Budget in the Plan and
Control the Performance of Financial Management
in The Kuwaiti Ministry of Health**

إعداد الطالب

فيصل ناصر زمانان

الرقم الجامعي (400920049)

إشراف

الدكتور يونس عليان الشوبكي

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة الشرق الأوسط

2012

التفويض

أنا فيصل ناصر زمانان أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رسالتي ورقياً وإلكترونياً للمكتبات، أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الاسم: فيصل ناصر زمانان

التاريخ: 3 / 6 / 2012

التوقيع: 

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها: " دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية "

وقد أجيّزت بتاريخ 3 / 6 / 2012

<u>التوقيع</u>	<u>أعضاء لجنة المناقشة</u>	<u>الاسم</u>
	مشرفاً ورئيساً	الدكتور يونس عليان الشوبكي
	عضواً	الدكتور يعقوب حسن سليمان
	ممتحناً خارجياً	الدكتور جمال علي الطرايرة

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله سبحانه وتعالى الذي منحني العلم والمعرفة والقدرة على إتمام هذا الجهد المتواضع، ويسرنى أن أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى أستاذي الفاضل الدكتور يونس الشوبكي الذي واكب هذا الجهد منذ كان فكرة حتى أصبح حقيقة رأيت النور برعايته المباركة وتوجيهاته الرشيدة.

كما أتقدم بعظيم الشكر والعرفان للأساتذة الكرام أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة الشرق الأوسط والإداريين والعاملين فيها على حسن المعاملة وطيبها، كما واشكر كل من ساهم في إنجاز هذا الجهد سواء بالتشجيع أو المساندة.

ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر والامتنان إلى إدارة هذا الصرح العلمي الكبير، جامعة الشرق الأوسط ممثلة برئيسها ونوابه الأفاضل على جهودهم الطيبة، كما أشكر الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة الموقرة على تفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة.

الإهداء

أهدي حصيلة هذا الجهد المتواضع إلى:

إلى وطني العزيز: الكويت

من غرس في نفسي القيم النبيلة والمثل العليا بمعانيها الشامخة
والذي الحبيب

من جعلت الجنة تحت أقدامها صاحبة القلب الكبير النابض بالحنان
والدتي الحبيبة

واهبة العزم والتصميم والمثابرة وناظرة الحلم يتحقق
زوجتي الغالية

من سرقتني هوايات العلم والمعرفة من بينهم لأعيش على أملهم
أبنائي وبناتي

من جمعتني بهم ذكريات الطفولة الجميلة

أشقائي وشقيقاتي

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	عنوان الرسالة
ب	تفويض الجامعة
ح	إجازة الرسالة
د	الشكر والتقدير
هـ	الإهداء
و	فهرس المحتويات
ط	قائمة الجداول
ي	قائمة الاشكال
ك	الملخص باللغة العربية
ل	الملخص باللغة الإنجليزية
الفصل الأول: الإطار العام للدراسة	
2	1-1 تمهيد
4	1-2 مشكلة الدراسة وعناصرها
6	1-3 فرضيات الدراسة
7	1-4 أهداف الدراسة
7	1-5 أهمية الدراسة
8	1-6 التعريف بالمصطلحات
10	1-7 حدود الدراسة
10	1-8 محددات الدراسة
الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة	
12	2-1 مفهوم الموازنة العامة للدولة
16	2-2 أهمية الموازنة العامة
17	2-3 مبادئ إعداد الموازنة العامة
22	2-4 تقسيمات (تبويب) الموازنة

24	2-5 دورة الموازنة العامة
38	2-6 الرقابة على المال العام
41	2-7 مفهوم الرقابة الداخلية وخطواتها
44	2-8 أهداف الرقابة المالية
46	2-9 تقييم الأداء المالي
48	2-10 أهمية تقييم الأداء المالي
51	2-11 مقومات الأداء المالي الجيد
52	2-12 الأدوات المستخدمة في عملية تقييم الأداء المالي في الكويت
54	2-13 اتجاهات تقييم الأداء المالي في دولة الكويت
57	2-14 الدراسات باللغة العربية
64	2-15 الدراسات باللغة الانجليزية
68	1-16 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
الفصل الثالث: منهجية الدراسة	
70	3-1 منهج الدراسة
71	3-2 مجتمع الدراسة والعينة
72	3-3 أداة الدراسة
74	3-4 صدق وثبات الأداة
76	3-5 نموذج الدراسة
77	3-6 أساليب التحليل الإحصائي
78	3-7 أساليب جمع البيانات والمعلومات
الفصل الرابع: عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات	
80	4-1 خصائص عينة الدراسة
86	4-2 نتائج الإحصاء الوصفي والتحليلي لبيانات المتغيرات المستقلة
101	4-3 نتائج اختبار الفرضيات
الفصل الخامس: النتائج والتوصيات	
108	5-1 النتائج

110	2-5 التوصيات
المراجع والملاحق	
112	المراجع باللغة العربية
118	المراجع باللغة الاجنبية
120	ملحق استبانة الدراسة
125	أسماء محكمي الاستبانة
126	نتائج التحليل الإحصائي كما تم الحصول عليها من الحاسوب

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الجدول
68	ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة	الجدول (1-2)
72	مجموع الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل	الجدول (1-3)
74	قيمة معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة	الجدول (2-3)
80	توزيع عينة الدراسة من المديرين الماليين ومدققو الحسابات حسب العمر	الجدول (1-4)
81	توزيع عينة الدراسة من المديرين الماليين ومدققو الحسابات حسب سنوات الخبرة	الجدول (2-4)
83	توزيع عينة الدراسة من المديرين الماليين ومدققو الحسابات حسب المسمى الوظيفي	الجدول (3-4)
84	توزيع عينة الدراسة من المديرين الماليين ومدققو الحسابات حسب الشهادات المهنية	الجدول (4-4)
86	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الأولى (سنوية الموازنة)	الجدول (4-5)
87	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الثانية (شمول الموازنة)	الجدول (4-6)
88	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الثالثة (عدم تخصيص الموازنة)	الجدول (4-7)
89	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الرابعة (وحدة الموازنة)	الجدول (4-8)
90	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الخامسة (توازن الموازنة)	الجدول (4-9)
91	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير التابع: أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية (المديرون الماليون)	الجدول (4-10)
93	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الأولى (سنوية الموازنة)	الجدول (4-11)
94	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الثانية (شمول الموازنة)	الجدول (4-12)

95	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الثالثة (عدم تخصيص الموازنة)	الجدول (4 - 13)
96	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الثالثة (عدم تخصيص الموازنة)	الجدول (4 - 14)
98	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الخامسة (توازن الموازنة)	الجدول (4 - 15)
99	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير التابع: أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية (مدققو الحسابات)	الجدول (4 - 16)
101	نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ سنوية الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية	الجدول (4 - 17)
102	نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ شمول الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية	الجدول (4 - 18)
103	نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ عدم تخصيص الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية	الجدول (4 - 19)
104	نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ وحدة الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية	الجدول (4 - 20)
105	نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ توازن الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية	الجدول (4 - 21)

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الجدول
76	نموذج الدراسة	الجدول (1-2)

الملخص باللغة العربية

دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في

وزارة الصحة الكويتية

إعداد: فيصل ناصر زمانان

إشراف: الدكتور يونس الشوبكي

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية. وذلك من وجهة نظر المديرين الماليين والعاملين في أقسام المحاسبة في وزارة الصحة الكويتية والمديريات التابعة لها، ولتحقيق هذا الهدف فإن الباحث تعامل مع نوعين من البيانات هما البيانات الثانوية والبيانات الأولية، والتي تم جمعها من خلال الدراسة الميدانية وباستخدام استبانة خطية. وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها: وجود دور لمبدأ (سنوية الموازنة، شمول الموازنة، عدم تخصيص الموازنة، وحدة الموازنة، توازن الموازنة) في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية. وقدمت الدراسة عددا من التوصيات منها أهمية استخدام الموازنة العامة كأداة تواصل وربط بين المستويات الإدارية بوزارة الصحة والدوائر والأقسام والوحدات التابعة لها، مما يسهل انسجام وترابط واتساق عمل الوزارة مع هذه الدوائر والأقسام.

Abstract

The Role of the Public Budget in the Plan and Control the Performance of Financial Management in The Kuwaiti Ministry of Health

Prepared by: Faisal Nasser Zmanan

Supervised by: Dr. Yunus Shobaki

This study aimed to identify the role of the general budget in the planning and monitoring the performance of the financial departments in the Ministry of Health of Kuwait. And that from the perspective of financial managers and employees in accounting departments in the Kuwaiti Ministry of Health and its directorates, and to achieve this goal, the researcher deal with two types of secondary data and primary data, which were collected during the field study and using the questionnaire in writing.

And the study found a number of results, namely: a role for the principle of (annual budget, the inclusion of the budget, not to allocate the budget, the unity of the budget, balance the budget) in the planning and monitoring the performance of the financial departments in the Ministry of Health of Kuwait.

The study was presented and a number of recommendations including the importance of the use of the general budget as a tool and continue to link the levels of management and the Ministry of Health Departments and subordinate units, which facilitates harmony and coherence and consistency of the Ministry's work with these departments and sections.

الفصل الأول

مقدمة عامة للدراسة

1-1 تمهيد

1-2 مشكلة الدراسة وعناصرها

1-3 فرضيات الدراسة

1-4 أهداف الدراسة

1-5 أهمية الدراسة

1-6 التعريف بالمصطلحات

1-7 حدود الدراسة

1-8 محددات الدراسة

الفصل الأول

مقدمة عامة للدراسة

1-1 تمهيد

برز مفهوم المحاسبة الحكومية الذي يعنى بتقديم بيانات مالية إلى الجهات المسؤولة، تبعاً لتطور النشاط الحكومي الذي تنوع وازداد حجمه، فعندما كان النشاط الحكومي يقتصر على إدارة الوظائف السيادية مثل الأمن والدفاع والقضاء، فقد كانت المحاسبة الحكومية تقتصر على تسجيل عمليات الإنفاق وتحصيل الإيرادات. وفي الثلاثينات من القرن العشرين الماضي زادت الوظائف لتشمل الصحة والتربية والتعليم والتنمية الاجتماعية والاقتصاد (سنون، 2003، ص2).

تعد المحاسبة الحكومية احدى الأدوات الموضوعية التي تتضمن قواعد وأسس حصر المصروفات والإيرادات الحكومية والموازنة بينهما، ويتطلب ذلك ضرورة وجود مراجعة حكومية لهذه المصروفات والإيرادات تعمل على الفحص والتحقق والرقابة على عمليات تحصيل وصرف الأموال العامة، وذلك بهدف إعداد تقرير يتضمن مقترحات تهدف إلى رفع الكفاية وخفض التكاليف إلى أدنى حد ممكن، وما يصاحب ذلك من حتمية تطوير أهداف الوحدات الحكومية (البناء، 2011، ص5).

ونتيجة لتوسع النشاط الحكومي في اتجاهات جديدة نحو التخطيط الاقتصادي والاجتماعي الشامل، إذ تبع هذا التوسع أن الحكومات قامت بتقديم مزيد من الخدمات، الأمر الذي ترتب عليه زيادة حجم النفقات والإيرادات وتنوع مصادرها، وبالتالي فقد

أصبحت المحاسبة الحكومية من الأدوات المهمة لتقييم أداء الحكومة ومصدراً مهماً للبيانات اللازمة لأغراض التخطيط الاقتصادي والمالي.

وبما أن العالم يشهد متغيرات سريعة وتطورات في كافة مجالات الحياة، فإن ذلك دفع دول العالم إلى الأخذ بأسباب هذا التقدم والتطور عن طريق الاستفادة من مواردها وإمكانياتها المتاحة. والموازنة العامة للدولة هي بمثابة الأداة التي تعكس استراتيجيات الدول في التعامل مع الموارد المحدودة والاستفادة منها، كذلك استخدامها الاستخدام الأمثل. وتتم الدول بمراحل مختلفة من التطور في أنظمتها الاقتصادية والإدارية والمالية، إذ تنعكس آثارها على هيكل موازنتها العامة. وبالتالي فإن هيكل الموازنة يعتبر أداة أو مؤشراً يعكس الخيارات المطروحة أمام الدولة في مختلف مراحل تطورها. من هنا فقد برزت أهمية التنسيق والتوافق بين تطور أنشطة الدولة في المجالات الاقتصادية والإدارية والمالية المختلفة، وبين وسائل التخطيط لهذه المجالات وتنفيذها، ثم الرقابة عليها من خلال الموازنة العامة.

ومع التغيرات والتطورات الاقتصادية والانفتاح العالمي والتطور التكنولوجي للعلوم المختلفة، وتعدد المجالات التي تستوجب أن تتدخل بها الدولة لضرورة ديمومة الحياة، والذي يتطلب استخدام الموارد المتاحة في مجالات تخدم جميع أفراد المجتمع وتحقق رفاهيتهم، وذلك بإتباع أدوات اقتصادية تمكنها من تنفيذ سياساتها الهادفة إلى تحقيق ذلك، وهذا يتطلب منها أن توجه مواردها في الاتجاه الصحيح (الداوود، 2005، ص 283).

وقد شهدت العقود الأخيرة اهتماماً متزايداً على كافة المستويات، وفي مختلف الدول سواء المتقدمة أو النامية، بكفاءة إدارة المالية العامة وبصفة خاصة إدارة الإنفاق

العام والدين العام من جهة وبعملية أعداد الموازنة ومدى النزاهة والشفافية التي تتمتع بها من جهة أخرى، وذلك بعد أن تفاقم عجز الموازنات العامة في هذه الدول بصورة كبيرة، وأدى إلى المزيد من الاقتراض ومن ثم زيادة الدين العام (حماد، والبحر، 2000).

تبلغ ميزانية وزارة الصحة الكويتية اربعة مليارات دولار للسنة المالية لعام 2012
2013 - وهذه الميزانية تشكل زيادة 100% عن ميزانية السنة المالية 2007 - 2008
التي بلغت 2 مليار دولار، وأن هذه الزيادة تأتي بسبب التوسعات والتطورات التي تشهدها
الوزارة في عدد كبير من مرافقها في جميع المناطق الصحية بالبلاد.

وقد جاءت هذه الدراسة بهدف التعرف إلى دور الموازنة العامة في التخطيط
والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، وذلك من وجهة المديرين
الماليين والعاملين في أقسام المحاسبة في وزارة الصحة الكويتية والمديريات التابعة لها،
وكذلك مدققي الحسابات التابعين لديوان المحاسبة في دولة الكويت، ومن اجل تحقيق هذا
الهدف فقد قام الباحث بدراسة المفاهيم المتعلقة بالموازنة العامة والتخطيط والرقابة، وكذلك
أداء الإدارات المالية وغيرها من المفاهيم المتعلقة بموضوع الدراسة.

1-2 مشكلة الدراسة وعناصرها

تتمحور مشكلة الدراسة بشكل أساسي حول الوضع الحالي لدور الموازنة العامة
في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، حيث يعتقد
الباحث أنها لا تتسجم مع التوجهات الحديثة في عملية إعداد الموازنات التي تؤكد على

مسؤولية كل وزارة أو مؤسسة حكومية ضرورة انتهاج أسلوب للرقابة على المصروفات والإيرادات قائم على معايير وأسس علمية وفي ضوء المهام الموكلة إليها، لأجل مواجهة الظروف غير المتوقعة ولتجنب المساءلة من تجاوز الاعتمادات المخصصة، وإنخفاض الموارد التقديرية للفترات القادمة حفاظاً على ما سيتم تحقيقه مقارنة بالخطة التي تخضع لها تلك الموازنة سواء بالإعداد أو التنفيذ أو بإظهار النتائج.

وبناءً على ما تقدم فقد وجد الباحث من خلال الاطلاع على الدراسات التي توافرت، أن هناك حاجة ماسة إلى دراساتٍ تبحث في دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية والمديريات التابعة لها.

وفي ضوء المشكلة البحثية فإن الغرض من هذه الدراسة يتمثل في الإجابة على التساؤل الرئيسي الآتي: ما دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية؟ وقد انبثق عن هذا السؤال الأسئلة الفرعية الآتية:

السؤال الأول: هل يوجد دور لمبدأ سنوية الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية؟

السؤال الثاني: هل يوجد دور لمبدأ شمول الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية؟

السؤال الثالث: هل يوجد دور لمبدأ عدم تخصيص الموازنة في الإيرادات في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية؟

السؤال الرابع: هل يوجد دور لمبدأ وحدة الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية؟

السؤال الخامس: هل يوجد دور لمبدأ توازن الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية؟

1-3 فرضيات الدراسة

وبناءً على هذه الأسئلة فقد اعتمد الباحث الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى: لا يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين وجود دور لمبدأ سنوية الموازنة في التخطيط وبين الرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

الفرضية الثانية: لا يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين وجود دور لمبدأ شمول الموازنة في التخطيط وبين الرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

الفرضية الثالثة: لا يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين وجود دور لمبدأ عدم تخصيص الموازنة في الإيرادات في التخطيط وبين الرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة.

الفرضية الرابعة: لا يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين وجود دور لمبدأ وحدة الموازنة في التخطيط وبين الرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

الفرضية الخامسة: لا يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين وجود دور لمبدأ توازن الموازنة في التخطيط وبين الرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

1-4 أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

- 1- التعرف دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية والمديريات التابعة لها.
- 2- تحديد أسلوب تنفيذ الموازنة العامة الذي يخضع إلى رقابة مستمرة أثناء التنفيذ سواء رقابة السلطة التشريعية أو رقابة السلطة التنفيذية للحد من عشوائية الإنفاق والصرف وتحديد الثغرات في حركة الأموال الداخلة والخارجة إلى الخزينة العامة.

1-5 أهمية الدراسة

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من أنها تعتبر إحدى الدراسات المحاسبية الحديثة والتي لم تتم دراستها أو بحثها (حسب علم الباحث) في دولة الكويت إلا في نطاق محدود، وبالتالي فإن أهمية هذه الدراسة تكمن في محاولتها التعرف على دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، ولكونها أيضا تأتي في وقت تشهد فيه دولة الكويت تطورات في شتى المجالات، مما يستدعي عمليات تخطيط ورقابة على درجة عالية من الكفاءة تمكنها من الاستفادة من مواردها واستخدامها الاستخدام الأمثل، من هذا المنطلق تأتي أهمية الموازنة العامة وضرورة مواكبتها لهذه التطورات.

وتتبع أهمية هذه الدراسة من أنها تقوم على استقراء وتشخيص الواقع الحالي للموازنة العامة في دولة الكويت، كذلك من كونها تتناول المفاهيم المتعلقة بالموازنة العامة ودورها في التخطيط والرقابة والأداء والاتجاهات المحاسبية في ذلك. لذلك فإن أهمية هذه الدراسة تظهر من خلال النظر إلى الأمور التالية:

1 - قلة الدراسات المحاسبية التي تناولت موضوع يتعلق بدور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في الكويت، لذلك فإن هذه الدراسة من المتوقع لها أن تمثل إضافة علمية متواضعة في هذا الموضوع.

2 - تناولت هذه الدراسة الموازنة العامة في دولة الكويت، وكذلك أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، وهي بذلك تأتي كمساهمة في التعريف بأهمية ودور هذه الموازنة فيما يتعلق بالتخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية.

1-6 التعريف بالمصطلحات

قام الباحث بتحديد المعاني الإجرائية للمصطلحات المستخدمة في الدراسة، وحسب ما يعنيه كل مصطلح في الدراسات التي أجريت في هذا المجال.

الموازنة العامة: هي خطة تتضمن التقديرات السنوية للإيرادات الحكومية والمنح وغيرها من المتحصلات الأخرى والنفقات والمدفوعات المختلفة خلال فترة قادمة غالباً، والتي يتم تقديمها من خلال برنامج تنفيذي قصير الأجل (سنة مالية) وتعكس مجموعة من البرامج التي تحقق أهداف الحكومة. وتتضمن الموازنة العامة أرقاماً تقديرية للإيرادات العامة

والنفقات العامة للسنة التي تنفذ فيها خطة الموازنة المالية، وهي بالتالي تتميز بطبيعة خاصة تميزها عن الميزانيات العمومية التي يتم إعدادها في النظام المحاسبي المالي من حيث التدقيق الزمني ومن حيث طبيعة الأرقام التي تتضمنها كل منها (شكري، 2009، ص29)

مبدأ سنوية الموازنة العامة: يعني هذا المبدأ أن تصدر الموازنة العامة لمدة سنة واحدة وأن تتسق خلال هذه السنة، وأن يعطى الإذن من قبل السلطة التشريعية لصرف النفقات وجباية الإيرادات وتنفيذ خلال مدة هذه السنة (البناء، 2011، ص171).

مبدأ شمول الموازنة: ويعني هذا المبدأ إظهار جميع تقديرات النفقات والإيرادات العامة للدولة خلال السنة المالية في وثيقة الموازنة (الدوري، 2009، ص31).

مبدأ عدم تخصيص الإيرادات: ويعني هذا المبدأ ألا يتم تخصيص إيرادات معينة لنفقات محددة، حيث أن الموازنة تصب فيها كل الموارد العامة لمواجهة عمليات الإنفاق العام المختلفة (قطب، 2008، ص41).

مبدأ وحدة الموازنة: ويعني هذا المبدأ أن يكون للحكومة موازنة واحدة تحتوي على كافة الإيرادات والنفقات وان تدرج كافة الإيرادات والنفقات في صك واحد أو وثيقة واحدة (البناء، 2011، ص170).

مبدأ توازن الموازنة: ويعني هذا المبدأ أن تكون النفقات العامة في حدود إيراداتها، على أن يتم تمويل العجز في الإيرادات عن طريق إيجاد بدائل التمويل الاقتصادية الملائمة لتغطية هذا العجز (البناء، 2011، ص173).

الأداء المالي: وهو يعكس مدى كفاءة الإدارة المالية في استخدام الموارد المالية المتاحة وإنجاز أعمالها وتوجيه الجهود من خلال العمليات المختلفة لتحقيق الأهداف الرئيسية والفرعية لها والموضوعة مسبقاً (اللوزي، 2002، ص203).

1-7 حدود الدراسة

تمثلت حدود الدراسة بالآتي:

- 1 - **الحدود الزمنية:** تم إجراء هذه الدراسة خلال الفترة الواقعة ما بين الأول من تشرين ثاني 2011 وحتى الأول من آذار 2012.
- 2 - **الحدود المكانية:** أجريت هذه الدراسة في وزارة الصحة الكويتية والمديريات التابعة لها في محافظات الكويت الستة.
- 3 - **الحدود البشرية:** اقتصرت الدراسة على آراء المديرين الماليين والعاملين في أقسام المحاسبة في وزارة الصحة الكويتية والمديريات التابعة لها والذين يتعاملون مع الموازنة وكيفية إعدادها، وكذلك مدققي الحسابات (مدير، مدقق رئيسي، كبير المدققين، مدقق مساعد) التابعين لديوان المحاسبة في دولة الكويت.

1-8 محددات الدراسة

- 1 - محددات التطبيق من خلال معرفة مواقع مديريات الصحة المشمولة في عينة الدراسة والموجودة في دولة الكويت.
- 2 - محدودية الوقت وتعلق بمحدودية الوقت لانجاز العمل المطلوب التي لا تتجاوز فصلين دراسيين.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

- 2- 1 مفهوم الموازنة العامة للدولة
- 2- 2 أهمية الموازنة العامة
- 2- 3 مبادئ إعداد الموازنة العامة
- 2- 4 تقسيمات (تبويب) الموازنة
- 2- 5 دورة الموازنة العامة
- 2- 6 الرقابة على المال العام
- 2- 7 مفهوم الرقابة المالية وخطواتها
- 2- 8 أهداف الرقابة المالية
- 2- 9 تقييم الأداء المالي
- 2- 10 أهمية تقييم الأداء المالي
- 2- 11 مقومات الأداء المالي الجيد
- 2- 12 الأدوات المستخدمة في عملية تقييم الأداء المالي
- 2- 13 اتجاهات تقييم الأداء المالي
- 2- 14 الدراسات باللغة العربية
- 2- 15 الدراسات باللغة الانجليزية
- 1- 16 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري

2-1 مفهوم الموازنة العامة للدولة

تعرف الموازنة العامة للدولة بأنها عبارة عن وثيقة تصب في قالب مالي قوامه الأهداف والأرقام، أما الأهداف فتعبر عما تعتمزم الدولة القيام به من برامج ومشروعات خلال فترة زمنية، أما الأرقام فتعبر عما تعتمزم الدولة إنفاقه على هذه الأهداف وما يتوقع تحصيله من مختلف مواردها خلال الفترة الزمنية عينها وهي تحدد عادة بسنة من الزمن (شكري، 2009، ص29).

أما دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن الندوة الإقليمية لهيئة الأمم المتحدة المنعقدة في بيروت في عام 1969 فقد عرف الموازنة العامة بأنها (عملية سنوية تتركز على التخطيط والتنسيق ورقابة استعمال الأموال لتحقيق الأغراض المطلوبة بكفاءة فهي أساساً عملية اتخاذ القرار بطريقة يمكن أن يقوم بها الموظفون الرسميون على مختلف المستويات الإدارية بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول على أفضل النتائج من خلال التوزيع والاستخدام الأكثر فعالية للمواد المتاحة).

ومهما كانت أوجه التباين أو الاختلاف في التفاصيل أو في المعاني اللغوية بين هذه المفاهيم وربما غيرها، فإنه يمكن القول أن هناك قاسم ومحور رئيسي مشترك بينها، هو إن الموازنة العامة دائماً تبرز بشكل عام كتعبير عن خطة عمل مستقبلية، ولهذا دلالاته الأساسية والهامة التي تجعل من مدونة الموازنة العامة وثيقة هامة تستقطب اهتمام وفضول معظم المواطنين أو المهتمين بحياة الدولة والمجتمع المعني. ولذلك فإنه يمكن تحديد المفاهيم الرئيسية للموازنة في ضوء ما ورد من تعريف مختلفة للموازنة العامة بما يأتي:

(مهايني، 2006، ص33-36)

1 - المفهوم المحاسبي للموازنة: والذي ينظر إلى كونها أرقام حسابية تشمل الاعتمادات المخصصة والمتوقع إنفاقها والإيرادات المتوقع تحصيلها خلال فترة زمنية قادمة عادة تكون سنة، لذا تتعامل المحاسبة مع هذا المفهوم بالتسجيل وإظهار النتائج وفق ما تتطلبه التقسيمات الواردة في الموازنة العامة.

2 - المفهوم الرقابي للموازنة: تعتبر الموازنة الأداة الرقابية للسلطة التشريعية لمراقبة أعمال السلطة التنفيذية من خلال الالتزام بالاعتمادات المخصصة كما لصرافها لأنواع المحددة وضمن الفترة المخصصة لها للتحقق بان الوحدات قد قامت بتحقيق الأهداف المطلوبة.

3 - المفهوم السياسي للموازنة: هنا يعكس البرلمان (السلطة التشريعية) فلسفته السياسية في إدارة دفة الحكم من الناحية الاقتصادية والاجتماعية لتحقيق أهدافه من خلال الموازنة العامة، إذ تعد الأرقام من خلال الوحدات وتناقش مع السلطة المركزية وفق الضوابط

والتعليمات المعدة سلفاً، والموجهة لإعداد مشروع الموازنة في ضوء السياسة العامة التي ترغب بها السلطة التشريعية.

4 - المفهوم القانوني للموازنة: يعتبر فقهاء القانون بان الموازنة العامة للدولة، هي قانون لأنها تمر بنفس الإجراءات التي يمر بها تشريع أي قانون وشمولها على أحكام قانونية تنظم مالية الدولة، كما أن معظم الدساتير تتضمن أسس وقواعد إعداد الموازنة العامة للدولة، من حيث الإعداد إلى التشريع وتصدر بموجب قانون الموازنة السنوي.

5 - المفهوم التخطيطي للموازنة: إن التغيير الحاصل في مفاهيم الدولة وتغيرها من الدولة الحارسة إلى الدولة المنظمة، وممارستها لمختلف الأنشطة الاقتصادية ورغبة الحكومات في إيجاد توازن حقيقي للاقتصاد القومي اثر على مفهوم الموازنة التقليدي، وأصبح ينظر إلى الموازنة على كونها أداة أساسية للتخطيط وأصبح هناك ربط بين التقديرات وبين تحقيق الأهداف وأصبحت المهمة الجديدة هو التحليل للأرقام بضوء السياسات العامة.

6 - المفهوم الاقتصادي للموازنة: يعد التحول في المفهوم التخطيطي لتدخل الدولة المباشر في النشاط الاقتصادي لغرض تحفيز الاقتصاد القومي برفع معدلات النمو وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، وهي وسيلة لدعم التخطيط على المستوى القومي.

ويلاحظ من خلال المفاهيم السابقة أنها تشترك في أمور عديدة هي:

أ - أن الموازنة العامة عبارة عن وثيقة يتم من خلالها التنبؤ بالإيرادات والمصروفات المتوقعة لفترة زمنية قادمة.

ب - أن الموازنة العامة تصدر بقانون يسمى بـ (قانون الموازنة) وهي بمثابة الإذن أو الإجازة الممنوحة من السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية.

ج - أن الموازنة العامة هي خطة مستقبلية تعبر عن أهداف وبرامج الدولة المالية والاقتصادية والاجتماعية النابعة من فلسفتها السياسية.

ويرى (معارك وشقيق، 2003، ص9) أن الموازنة بوصفها برنامجاً سنوياً حكومياً، تعبر عن توجهات السلطة العامة للسنة المقبلة، وترجم بصورة رقمية، جميع أنشطة الدولة والإصلاحات المحتمل إدخالها، فإذا تضمنت الموازنة مثلاً زيادة في الاعتمادات المخصصة للتربية الوطنية، فإنها تكون قد استهدفت توسيع التعليم الرسمي وتحسينه.

ويرى الباحث أن الموازنة العامة للدولة هي مجموعة من الأهداف والبرامج المعبر عنها بالأرقام، التي ترغب السلطة السياسية 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، فالموازنة بصورة عامة تقدير للإيرادات والنفقات المستقبلية خلال فترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة، قد تبدأ السنة المالية في بداية السنة الميلادية في الأول من كانون الثاني وتنتهي بنهايتها في الحادي والثلاثين من كانون الأول، ويتوقف توقيت بدايتها ونهايتها مالياً على قدرة الدولة على تحديد توقيتات الإيرادات والنفقات ونتائج الأعمال الخاصة بالعمليات الاقتصادية وفقاً لما استقر عليه العرف المالي في الدولة.

2-2 أهمية الموازنة العامة

تعد الموازنة العامة للدولة بمثابة الأداة الرئيسية التي تستطيع من خلالها تحقيق انجازات الأداء العام، والوسيلة التي تستخدمها السلطة التشريعية للاستدلال على كفاءة أجهزتها سواء التشريعية أو التنفيذية أو الرقابية، من خلال النظر إلى مدخلات ومخرجات هذه الموازنة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، حيث تعد الموازنة العامة من الأسباب الرئيسية وراء أية انجازات أو عقبات تحول دون تطوير هذا الأداء، لذلك كانت الموازنة ومازالت محل الاهتمام المستمر من جانب الدول ومن جانب الإداريين والاقتصاديين والمحاسبين (علي، 2003، ص44).

وقد اكتسبت الموازنة العامة أهميتها من حاجة الحكومات المختلفة، بأنظمتها السياسية على عكس فلسفتها بإدارة الحكم وتطوير المجتمع المحلي في كافة المجالات الاقتصادية في هذه الوثيقة التي لم تعد مجرد جداول تتضمن أرقام صماء بل أرقام ناطقة في تحقيق أهداف معينة يخطط لها مسبقاً ويحدد لها فترة زمنية معينة، حيث تعتبر الموازنة العامة للدولة أداة رئيسه للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وتشكل الموازنة وإعدادها رافداً أساسياً في إغناء السياسة والجهود التنموي وتلمس الاحتياجات وأولويات التنمية، وتحاول الموازنة العامة أن تعطي فكره موسعه عن جميع الإيرادات والنفقات الحكومية (لوزي وقطامين، 2006، ص 84).

وتبرز أهمية الموازنة العامة للدولة من كونها تعبر عن أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وبواسطتها يبرز دور الدولة في التأثير على تلك الأنشطة وله

الأثر الكبير في البناء، وبذلك تكون وعاءً للاستثمار العام والاستهلاك العام وتوزيع الدخل القومي من خلال التوجيه والمحددات للإنفاق والموارد.

وقد أدى توسع دور الدول في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتطور مستوى التنمية في العصر الراهن، إلى حصول تغييرات مهمة في مفهوم ومحتوى الموازنة، فهي لم تعد كالسابق مجرد وسيلة لحصر احتياجات الحكومة والإيرادات العامة للأموال للإنجاز مهامها المحدودة، بل أصبحت لها وظائف أخرى تكاد تكون أساسية، وبالأخص استخدامها كوسيلة مفضلة لضبط السياسة المالية للدولة وتحقيق أهدافها وتنفيذ سياستها الاقتصادية، فالموازنة قد أصبحت ذات صلة وثيقة باقتصاد الدول المعاصرة، وهذا هو أهم الملامح التي تميز الموازنة العامة الحديثة عن الموازنة العامة التقليدية (معارك وشفيق، 2003، ص 11).

2-3 مبادئ إعداد الموازنة العامة

يشير (البناء، 2011، ص 170) إلى أن الموازنة العامة للدولة يجب إعدادها وفقاً

لأسس ومبادئ تعتبر كركائز أساسية لهذا الإعداد وهذه المبادئ يمكن تلخيصها فيما يلي:

2-3-1 مبدأ سنوية الموازنة:

من المبادئ الأساسية للموازنة العامة أن تصدر عن سنة مالية مستقلة بمواردها

ونفقاتها، حيث تعد الموازنة لفترة زمنية مستقبلية جرى العرف بان تكون سنة، يبدأ من

اليوم الأول لتنفيذ اعتماداتها وينتهي في اليوم الأخير لقفل هذه الاعتمادات، وقد اختيرت

مدة السنة لأنها أصلح مدة لعمل تقديرات النفقات والإيرادات فهي حد طبيعي لتكرار العمليات المالية لاحتوائها على دورة كاملة، بحيث لو أعدت الموازنة لمدة أطول كسنتين أو ثلاث سنوات مثلاً لتعذر إعداد تقديرات سليمة لنفقات وإيرادات الدولة نتيجة ما قد يطرأ على الأسعار والحياة الاقتصادية من تقلبات تتباين اتجاهاتها (البناء، 2011، ص171).

كما أنه لو أعدت الموازنة لمدة أقل من سنة لاختلقت أحجام الإيرادات من موازنة لأخرى، وتختلف السنة المالية وفقاً لكل دولة، ووفقاً لطبيعة العمليات الاقتصادية للدولة وما استقر عليه العرف المالي بها، ومن المعروف أنه كلما قصرت الفترة الزمنية كلما زادت دقة التقديرات للعمليات المالية بالموازنة العامة، وتعد فترة سنة فترة ملائمة نسبياً فيما يتعلق بتحديد التقديرات المختلفة للإيرادات والنفقات العامة، وهي ملائمة أيضاً لحركة المعاملات الاقتصادية للقطاعات المختلفة (قطب، 2008، ص33).

2-3-2 مبدأ شمول الموازنة

يقصد بهذا المبدأ أن تظهر بوثيقة الموازنة جميع تقديرات النفقات والإيرادات العامة للدولة خلال السنة المالية بشفافية كاملة، دون إغفال أي جانب من مكوناتها ولو كان ضئيلاً، ليسهل إجراء مقارنة بين الاثنين، إضافة إلى ذلك عدم القيام بأي مفاضلة بين هذه المكونات من أجل أن تأتي الموازنة العامة للدولة بصورة وثيقة شاملة مفصلة لجميع النفقات والإيرادات العامة (دوري، وجنابي، 2009، ص31).

وتعتبر الموازنات الملحقة والمستقلة خروجاً على مبدأ شمولية الموازنة، حيث اتضح أن بعض الهيئات الحكومية ولخصوصية معينة، تقوم بإعداد موازنات ملحقة أو مستقلة عن الموازنة العامة للدولة، والجدير بالذكر أن هذا الشمول يسمح للأجهزة الرقابية المختلفة برقابة الأجهزة التنفيذية المختلفة القائمة بعمليات الإنفاق العام، وما تقوم به من تحصيل للإيرادات، أي لا تقيد المعاملات في الموازنة بصورة صافية (بمعنى أن تطرح الإيرادات من النفقات) على عكس تسجيل بعض المعاملات الأخرى (مثل صافي عوائد عناصر الإنتاج في الخارج أو مفهوم صافي الصادرات) (شكري، 2009، ص48).

2-3-3 مبدأ عدم تخصيص الإيرادات

يقضي مبدأ عدم التخصيص بالألا يتم تخصيص إيرادات معينة لنفقات محددة، باعتبار أن الموازنة بوتقة تصب فيها كل الموارد العامة لمواجهة عمليات الإنفاق العام المختلفة، إذ أن جميع الإيرادات تجمع وترسل إلى الخزينة العامة للدولة ثم يعاد توزيع هذه الإيرادات بين الوزارات والدوائر والمؤسسات، ويساهم هذا المبدأ في توزيع الإيرادات العامة على الحاجات والسلع العامة وحسب الأولويات في الإنفاق (قطب، 2008، ص41).

وتتطوي هذه القاعدة على عدم تخصيص بعض الإيرادات لتغطية نفقات معينة بحجة أن عدم الالتزام بهذه القاعدة وتخصيص إيرادات معينة لتمويل نفقات معينة، يؤدي إما إلى الإسراف في الإنفاق في حالة زيادة الإيرادات العامة، أو إلى التقنين وتعذر تنفيذ برنامج الحكومة وفقاً للخطة الموضوعة في حالة انخفاض حصيلة الإيرادات العامة

المخصصة، ولذلك تقضي قاعدة عدم التخصيص بتجميع كافة الإيرادات العامة، وتوجيهها لمقابلة كافة النفقات العامة على نحو يمكن الدولة من تحقيق أفضل استخدام لمواردها العامة بتوزيعها على أوجه الإنفاق المختلفة وفقاً لأهميتها النسبية، وقد شهدت هذه القاعدة كغيرها من القواعد السابقة تطورات معينة أدت إلى تقديم تحفظات حول درجة اطلاقيتها وإمكانية تجاوزها بصورة استثنائية، ومن أبرز هذه التطورات تلك التي تعلقت بنشأة المشروعات والمؤسسات العامة المستقلة التي أصبح يعول عليها كثيراً في قيادة عملية التنمية، من خلال التوسع في المشروعات التجارية والصناعية والزراعية والخدمية المتميزة، التي أصبحت لها موازاناتها مستقلة وبصورة تبدو منفصلة عن الموازنة العامة للدولة، وبذلك أصبحت إيراداتها ونفقاتها مستقلة عن إيرادات الدولة ونفقاتها (معارك، وشفيق، 2003، ص 47).

2-3-4 مبدأ وحدة الموازنة

يقصد بمبدأ وحدة الموازنة أن يكون للحكومة موازنة واحدة تحتوي على كافة الإيرادات والنفقات وان تدرج كافة الإيرادات والنفقات في صك واحد أو وثيقة واحدة، فالحكومة تمثل وحدة إدارية متكاملة، وأن تطبيق هذا المبدأ يعني عدم تعدد موازانات الدولة، ووضع خطة مالية شاملة تنسق أوجه الإنفاق وتحصيل الإيرادات وتساعد على التعرف على المركز المالي للدولة، وتنفيذ إجراءات الرقابة من قبل السلطة التشريعية، وفائدة ذلك هو تسهيل مهمة التعرف على حقيقة المركز المالي للدولة، وتحديد حجم العجز أو الفائض في الموازنة العامة، في حين يتعذر ذلك إذا كانت نفقات الدولة وإيراداتها

موزعة على عدة موازنات التي قد تكون متداخلة في عناصر نفقاتها وإيراداتها، ومن ثم يصعب الحصول على رقم حقيقي لمجموع نفقات الدولة وإيراداتها من هذه الموازنات المختلفة، حيث إن تعدد الموازنات يضع الكثير من العقبات أمام السلطة التشريعية في ممارسة حقها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة (البناء، 2011، ص170).

وبالرغم من أهمية مزايا وحدة الموازنة إلا أنه قد تدعو الضرورات العملية إلى الخروج على هذه القاعدة فيتم إعداد موازنات غير عادية في حالة الإعتماد على إيرادات غير عادية، كالقروض لإنفاقها في وجوه غير عادية مثل الدخول في حرب أو القيام بمشروعات استثمارية كبيرة أو إعداد موازنات ملحقه، حيث تقوم بعض المرافق الحكومية بمزاولة نشاطا " تجاريا" أو صناعيا" مع عدم تمتعها بالشخصية المعنوية المستقلة، فإن الدولة تمنحها استقلالا" ماليا" فتكون لها موازنة خاصة بها تتضمن نفقاتها وإيراداتها وتلحق بالموازنة العامة للدولة، أو يتم إعداد موازنات خاصة، حيث توجد هيئات داخل الدولة تتمتع بالشخصية الاعتبارية المستقلة، وقد رؤي منحها هذه الشخصية تحقيقا" لاعتبارات معينة ويترتب على الشخصية المستقلة لهذه الهيئات وجود موازنة خاصة بها ومستقلة عن الموازنة العامة للدولة (معارك، وشفيق، 2003، ص21).

2-3-5 مبدأ توازن الموازنة

ينص مبدأ توازن الموازنة على أن تكون النفقات العامة في حدود إيراداتها، على أن يتم تمويل العجز في الإيرادات عن طريق إيجاد بدائل التمويل الاقتصادية الملائمة لتغطية هذا العجز، بمعنى أن يكون الاقتراض في حدود قدرة الدولة على السداد، أي أن

الاقتراض هو وسيلة مؤقتة لتمويل الاختلال الذي يفترض أن يكون مؤقتاً، ولهذا تنص بعض قوانين الموازنة على أن يكون الاقتراض لتمويل الإنفاق الرأسمالي وليس الجاري فيما يعرف بالقاعدة الذهبية للموازنة (البناء، 2011، ص173).

2-4 تقسيمات (تبويب) الموازنة

يشير (خطاب، وأحمد، 2008، ص5-8) إلى أنه حتى يستطيع المتخصص والتشريعي والسياسي، وحتى المواطن العادي قراءة وثيقة الموازنة العامة، وحتى يمكن التعرف على هيكل الإيرادات والنفقات العامة، فإنها لا بد أن تعرض في صورة مجموعة من التقسيمات التي تشمل برامج وأنشطة الجهات المختلفة، وكذلك نوعية الإنفاق والإيراد والوظيفة التي يؤديها كل إنفاق ومصادر تمويله، ويقصد بتقسيمات الموازنة الطرق المختلفة التي يتم بها عرض النفقات والإيرادات على البرلمان من أجل التعرف على هيكلها، ومعرفة مدى توظيفها ومساهمتها في تحقيق أهداف خطة التنمية الاقتصادية، وتعرض الموازنة العامة في ثلاث أنواع من التقسيمات يختلف باختلاف الغرض من طريقة العرض، تشمل ما يلي:

1 - التقسيم الوظيفي: الأساس الذي يقوم عليه التقسيم الوظيفي وهو تقسيم عمليات الإنفاق وفقاً للغرض منها، إذ يتم تقسم الإنفاق العام وفقاً للوظائف التي تقوم بها الحكومة، مثل توفير الرعاية الصحية والتعليمية أو الدفاع والأمن والعدالة، ويساعد هذا التقسيم في قياس كيفية تخصيص الحكومة للموارد المتاحة لديها للقيام بأنشطة محددة وتحقيق أهداف

متنوعة، أي يمكن من خلاله معرفة الأهمية النسبية للوظائف الحكومية والتي تختلف من فترة لأخرى، ووفقاً لآخر تقسيم لنظام إحصائيات مالية الحكومة يمكن تقسيم العمليات المالية وفقاً للوظائف التالية:

أ - خدمات عمومية عامة.

ب - الدفاع والأمن القومي.

ج - النظام العام وشئون الأمن العام.

د - الشئون الاقتصادية.

هـ - حماية البيئة.

و - الإسكان والمرافق المجتمعية.

ز - الصحة والتعليم.

ح - الشباب والثقافة والشئون الدينية.

ط - الحماية الاجتماعية.

2 - التقسيم الإداري: الأساس الذي يقوم عليه هذا التصنيف هو تحديد الجهة التي تقوم بالإنفاق أو تحصل الإيراد، ولهذا يتم توزيع الإنفاق العام على الجهات الإدارية للدولة (الحكومة المركزية والهيئات التابعة لها والحكومات المحلية ووحدات القطاع العام وغيرها من الجهات التابعة للدولة)، والأمر ذاته في عمليات تحصيل الإيرادات، ويختلف هذا التقسيم من دولة إلى أخرى وفقاً للنظام والهيكل الإداري لكل دولة، وإن جرت العادة على أن تتضمن الموازنة الوحدات التابعة للحكومة العامة والتي حددها نظام الحسابات القومية الدولي.

3 - التقسيم الاقتصادي: تقسيم المعاملات المالية لعامة وفقاً للتقسيم الاقتصادي على أساس الطبيعة الاقتصادية للمعاملة، أي هل إذا كانت تتم بمقابل أم بدون مقابل، تتم لأغراض جارية أم رأسمالية، وعادة ما يستخدم هذا التقسيم للتعرف على طبيعة العمليات الحكومية وأثارها الاقتصادية، فأثر الإنفاق الجاري الاقتصادي يختلف عن أثر الإنفاق على المعاملات الرأسمالية.

2-5 دورة الموازنة العامة

إن عملية التخطيط المسبق لأي إعداد والمبني على أسس علمية صحيحة، لا بد أن يؤدي إلى نتائج سليمة وواقعية، وأكثر ما يلاحظ على إعداد الموازنات العامة في معظم دول العالم وخاصة الدول النامية أنها تبقى تركز على أسس غير سليمة، وقد يعود السبب في ذلك إلى عدم اهتمام الحكومات في هذا الجانب.

وتعتبر مرحلة إعداد التقديرات للفترة الزمنية القادمة من أهم المراحل التي تمر بها الموازنة، لكونها تتضمن التعرف على الأهداف الرئيسية والفرعية لكل وحدة حكومية ضمن هيكل الدولة، وفي ضوء الأهداف المقررة ضمن الخطة العامة لسياسة البلد، وقد تختلف السلطة المسؤولة عن إعداد هذه التقديرات من دولة إلى أخرى، ففي بعض الدول تتولى السلطة التشريعية هذه المهمة، ولكن في معظم دول العالم تقريباً ومنها الكويت تكون هذه المهمة من مهام السلطة التنفيذية التي تعمل بضوء التوجيهات المركزية (حماد، والبحر، 2009، ص74).

ومن ناحية أخرى يقصد بدورة الموازنة العملية التي يتم من خلالها إعداد واعتماد وتنفيذ الموازنة العامة إلى أن تنتهي بمرحلة مراجعة عمليات التنفيذ الفعلي للموازنة العامة كمرحلة أخيرة، وتختلف الجهة التي تكون ذات مسؤولية في كل مرحلة من مراحل إعداد الموازنة، حيث إن اتخاذ القرارات بخصوص إعداد الموازنة لأي سنة مالية يعتمد على النتائج الفعلية للسنة السابقة التي يقدمها النظام المحاسبي الحكومي عن الإيرادات والمصروفات، وما يوفره هذا النظام من مؤشرات تتعلق بانجاز الخطط والبرامج، وبالتالي فإن هذه الدورة ترتبط بنظام المحاسبة الحكومية وذلك يتضح من المراحل التالية:

2-5-1 مرحلة تحضير وإعداد الموازنة

تعتبر تغذية البيانات التي يقدمها النظام المحاسبي لعملية التخطيط للإيرادات والمصروفات الأساس في الإعداد للموازنة للسنة المالية القادمة، ويعتمد التقدير لكافة الوحدات على النتائج الفعلية لتنفيذ الموازنة السابقة، حيث تتولى السلطة التنفيذية (الحكومة) مهمة تحضير وإعداد الموازنة العامة، وتقوم كل وزارة والهيئات والوحدات التابعة لها بإعداد تقديراتها من النفقات وما تتوقع أن تحصل عليه من إيرادات خلال السنة المالية المطلوبة إعداد موازنتها لأن هذه الوحدات والهيئات اقدر من غيرها على وضع منهاج نفقات وإيراداتها، ثم تبدأ الجهة المسؤولة عن إعداد الموازنة (الحكومة) ممثلة بوزارة المالية أو الخزانة في تقدير اعتمادات الجهات المختلفة في ضوء الموارد المالية المتاحة، وذلك من خلال إرسال بيان ما قبل الموازنة لكل جهة، ثم تقوم جهات الموازنة بإرسال مشاريع موازنتها إلى الجهة المسؤولة عن إعداد الموازنة، ويبدأ التفاوض بينهما لتحديد

اعتمادات كل جهة، وترتكز التقديرات على ما تم فعلاً مضافاً إليه بعض التعديلات حسب الحاجة الفعلية، ثم تتولى الوزارة المتخصصة وهي وزارة المالية بفحص تقدير كافة الوزارات وتقييمها ثم تنسيقها في مشروع واحد متكامل، وهي الموازنة العامة ثم ترفع مع البيان المالي إلى السلطة التشريعية لفحصها واعتمادها (البناء، 2011، ص188-191).

ويتم تقدير النفقات والإيرادات التي تعدها الوزارات وهيئاتها بعدة أساليب أهمها هي:

1 - تقدير النفقات: إن الطريقة المتبعة دائماً في تقدير النفقات هي طريقة التقدير المباشر ومقتضاها أن تقوم كل وزارة بتقدير نفقاتها على أساس التزاماتها المتكررة مثل رواتب موظفيها والمصروفات العامة السنوية وما تعتقد أنه لازم لنفقات المشروعات الجديدة التي تنوي القيام بها في العام المقبل وتراقب وزارة المالية تقديرات كل وزارة، وتعود بها إلى الحد المعقول عند إحساسها بالمغالاة فيها (عربي، وعساف، 2007، ص22).

2 - تقدير الإيرادات: يتم تقدير الإيرادات العامة المتوقعة خلال السنة المالية المقبلة بإحدى طريقتين هما:

أ - طريقة التقدير الآلي: وفيها يتم الاعتماد على نتائج الموازنة العامة للسنة قبل الأخيرة، وهي الموازنة التي تكون قد نفذت وظهرت نتائجها أثناء تحضير مشروع الموازنة الجديدة، فمثلاً عند تحضير الموازنة العامة لسنة 2001 يتم الاعتماد على نتائج موازنة سنة 1999 لان موازنة سنة 2000 تكون مازالت في دور التنفيذ ولم تعرف نتائجها بعد، وقد ألحقت إضافة على هذه الطريقة للتخفيف من عيوبها تمثلت بإحدى الأسلوبين: الأول حساب معدل الزيادة إذا كان من المتوقع ازدياد النشاط الاقتصادي أو معدل النقصان إذا كان من المتوقع تدهور النشاط الاقتصادي

والأسلوب الثاني يتلخص بأخذ متوسط الإيرادات الفعلية لثلاث سنوات أو خمس سنوات سابقة (البناء، 2011، ص190)

ب - طريقة التقدير المباشر: وفي هذه الطريقة تترك الحرية للقائمين على تحضير الموازنة في إجراء التقديرات التي يرون أنها أقرب للحقيقة، وهم في عملهم يتبعون عدة سبل منها دراسة الظروف الاقتصادية السائدة وقت تحضير الموازنة، وما يمكن أن يطرأ من تغيرات أثناء التنفيذ وأثرها على الدخل القومي وعلى حصيلة الضرائب، وكذلك نتائج الموازنة العامة للسنة قبل الأخيرة وما سبقها من نتائج موازنات السنوات السابقة القريبة (البناء، 2011، ص191)

وهذا الأسلوب يوجه إليه انتقاد في التخطيط على اعتبار أنه أسلوب تقليدي، والمفروض أن يعتمد على تحليل البدائل المختلفة لتنفيذ النشاط الواحد والتكاليف المرافقة لكل بديل، وعلاقة الأنشطة مع بعضها البعض وهذا ما لا يقدمه النظام المحاسبي الحكومي والإعتماد على البيانات يعتبر كمرشد ومساعد للتخطيط، وهنا تلعب السلطة التنفيذية الدور الرئيس في بلورة الشكل النهائي التي تقدم به الموازنة بعد ذلك للسلطة التشريعية لطلب الإعتماد، إذ أنها من تقوم بالتنفيذ ومن ثم فهي أقدر على القيام بتقدير النفقات والإيرادات المستقبلية (مرسي، 2007، ص 120-121).

ويرى الباحث أنه ومهما تعددت طرق تحضير الموازنة العامة فإنه من المنطق عليه أن تقوم السلطة التنفيذية بتحضير الموازنة وإعدادها، ويرجع ذلك إلى العديد من المبررات أهمها هي:

1 - معرفة إدارات الحكومة باحتياجاتها من النفقات مما يجعلها أقدر من غيرها على تحمل مسؤولية إعداد التقديرات المتعلقة بهذه النفقات.

2 - توافر إمكانيات تحديد الحاجات العامة وأولوياتها لدى السلطة التنفيذية بأقل تأثير ممكن من جانب الضغوط الخاصة، فالسلطة التنفيذية تكون أقدر من الهيئة النيابية على تحديد مسار النمو الاقتصادي والتنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلد وفقا لما تحصل عليه إداراتها من بيانات وإحصاءات وخبرات تمكنها من سلامة تقدير الإمكانيات المتاحة للبلد.

2-5-2 مرحلة اعتماد الموازنة

يشير (البناء، 2011، ص192) إلى أنه بعد أن تم تحضير الموازنة العامة وإعدادها أي تقدير الإيرادات والنفقات في صورة وثيقة واحدة من قبل السلطة التنفيذية متمثلة بوزارة المالية، يتم عرض الموازنة على الجهة التشريعية (البرلمان، الكونجرس، مجلس الأمة) لمناقشتها من أجل الحصول على الموافقة والتصديق على قانون الموازنة، والذي يصبح بمقتضاه الموازنة في طريقها للتنفيذ.

وتمر عملية مناقشة الموازنة بمرحلتين للتحقق من مدى موضوعية وسلامة نفقات

الموازنة وإيراداتها وهما: (دوري، وجنابي، 2009، ص109)

الأولى: وفيها تنصب المناقشة على السياسة المالية للحكومة وعلى الاتجاهات العامة للموازنة.

الثانية: وفيها تكون المناقشة تفصيلية لكل أبواب الموازنة باب بعد آخر ويعطي الرأي على كل باب على حدة بعد الانتهاء من مناقشته، وبعد الانتهاء من المناقشة العامة والتفصيلية للموازنة العامة من قبل ممثلي الشعب (السلطة التشريعية) والتي تتمتع به من سلطات تتفق عليها معظم دساتير الدول يحق لها إجراء التعديلات بالزيادة أو النقصان بعد موافقة الحكومة عليها.

ويشير (مهايني، 2006، ص 27-28) إلى أن المصادقة على الموازنة وإصدار قانون الموازنة وإقرار الاعتمادات هو من صلاحية السلطة التشريعية، وتكون مسؤولية النظام المحاسبي إجراء المقارنة بين الاعتمادات المقدمة، والمصادق عليها من قبل السلطة التشريعية، وذلك لترتيب الأولويات عند التنفيذ وحسب ما هو متوفر من المرونة في التغيير أو إجراء عمليات النقل بين الاعتمادات، ولا بد أن تعرض الموازنة على البرلمان قبل وقت كافٍ حتى يتسنى تقييمها بصورة ملائمة، بحيث لا يقل بأي حال عن الأحوال عن ثلاثة أشهر قبل بداية السنة المالية، لأن مرحلة الإعتماد أو الرفض أو إدخال تعديلات على الموازنة، هي من اختصاص السلطات التشريعية بحسب ما تنص عليه المواد الدستورية في دستور كل دولة وقانون الموازنة، وإذا لم يصدر البرلمان قانون الموازنة العامة قبل بدء السنة المالية يتم الصرف في حدود اعتمادات موازنة السنة المالية السابقة إلى حين اعتماد الموازنة الجديدة.

2-5-3 مرحلة التنفيذ

تتولى السلطة التنفيذية بأجهزتها المختلفة مهمة تنفيذ الموازنة العامة وفقاً لما اعتمده السلطة التشريعية وتحت رقابتها، فتقوم بتحصيل الإيرادات وإنفاق الاعتمادات المقررة، وتختص غالباً وزارة المالية من خلال أجهزتها المختلفة بالإشراف على تنفيذ الموازنة العامة فتنهض هيئاتها المتخصصة بمهمة تحصيل الضرائب بأنواعها المباشرة وغير المباشرة، وتبدأ كل جهة من جهات الموازنة مع بداية السنة المالية في تنفيذ برامج الإنفاق المختلفة في ضوء الاعتمادات المخصصة لها وفقاً لقانون الموازنة، وأثناء قيام الجهات التنفيذية تقوم الجهات الرقابية سواء التابعة للبرلمان أو للرئاسة أو ما يعرف عادة جهاز أو مكتب المراجعة المركزي بمتابعة وتقييم نتائج تنفيذ موازنات الجهات المختلفة وإعداد تقارير مالية بشأنها في نهاية السنة، وهنا يهتم النظام المحاسبي الحكومي بتثبيت القيود المحاسبية للإيرادات والمصروفات، وفتح الحسابات وفق التقسيمات المعتمدة في الموازنة العامة وتصنيفاتها، وعليه يعطي النتائج والتحليل الشهري أو الفصلي والمركز المالي في نهاية السنة المالية، وفق ما هو وارد في الموازنة مع مقارنة بين المخطط (التقديري) والفعلي (المنفذ) وتعاد هذه البيانات للمخطط لبناء قراره للسنة المالية القادمة (عربي، وعساف، 2007، ص44).

كما تشرف وزارة المالية عن طريق ممثليها لدى الأجهزة الحكومية المختلفة على أداء النفقات العامة في حدود الاعتمادات المقررة، ووفقاً للوائح والأنظمة المالية الواجب إتباعها، ولعل من أهم المسائل التي تثار في مرحلة تنفيذ الموازنة العامة مسألة ترشيد

النفقات العامة على نحو يحقق أقصى وفرة في نفقات تنفيذ الموازنة من ناحية ويحقق توجيه النفقات إلى وجهتها الصحيحة التي حددتها الأولويات المقررة وفقاً للسياسية المالية من ناحية أخرى وما من شك أنه لا يمكن تحقيق ذلك إلا باختيار وإتباع أفضل أساليب رفع مستوى أداء الجهاز الحكومي بما في ذلك تنظيم وأحكام الرقابة المالية، كما تثار في هذا المجال مسألة عدالة توزيع الأعباء المالية وخاصة الضرائب التي يتعين توفير الضمانات اللازمة لسلامة جبايتها وقيام كل مواطن بأداء نصيبه منها كاملاً طبقاً لما تقضي به القوانين وهو أمر يتطلب وجود إدارات ضريبية ذات كفاءة عالية تمكنها من القضاء على غالبية محاولات التهرب من الضرائب، ولا تقتصر مهمة تنفيذ الموازنة العامة على مجرد تحصيل الإيرادات والقيام بالنفقات التي أدرجت في الموازنة بل عليها أن تتبع آثار هذه العمليات على الاقتصاد القومي، وأن تراقب اتجاهاتها نحو الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المنشودة حتى تستطيع في الوقت المناسب تعديل سياساتها الانفاقية والإيرادية إن لزم الأمر ذلك (شكري، 2009، ص92).

2-5-4 مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة

يعد النظام المحاسبي الحكومي المسؤول عن الرقابة على الاعتمادات المقررة بالموازنة العامة، وعلى المسؤولين عن الإنفاق والجباية تقديم البيانات السليمة عن الأموال التي وضعت تحت تصرفهم إلى السلطات المختصة، والالتزام بالتصرف وفق الصلاحيات المقررة من السلطة التشريعية (أبو رمان، 2002، ص 34).

ولذا يقوم النظام المحاسبي بتوفير الرقابة السابقة واللاحقة لمتابعة الوقوف على أي خلل يحصل بالمال العام لما مقرر، إضافة إلى توفير النظام المحاسبي الرقابة الداخلية والخارجية، وكما يكون النظام مسؤولاً عن التقييم للوحدات القائمة بالتنفيذ بما يحقق الكفاءة لاستخدام الأموال العامة الموضوعه تحت تصرفهم.

ومع أن الرقابة المالية على الموازنة العامة تواكب جميع مراحلها من مرحلة التحضير فالإعتماد ثم التنفيذ، فإن ما يقصد به في هذه المرحلة الأخيرة من مراحل الموازنة هي الرقابة على سلامة تنفيذ الخطة المالية للدولة إنفاقاً أو إيراداً وفق ما قرره قانون الموازنة العامة تلك الرقابة التي تعمل على التحقق من استخدام الاعتمادات المقررة في الأغراض التي خصصت من أجلها، وتأخذ الدول الحديثة بوسائل رقابة متعددة على تنفيذ الموازنة وتختلف هذه الوسائل من ناحية الجهة التي تقوم بها ومن ناحية وقت العمل بها، فهناك رقابة سابقة ورقابة لاحقة ورقابة أثناء التنفيذ ورقابة ذاتية ورقابة مستقلة (شكري، 2009، ص95).

ويشير (البناء، 2011، ص198-199) إلى أن الرقابة الزمنية على تنفيذ الموازنة تأخذ أشكالاً متعددة تختلف باختلاف التوقيت الذي تختاره لها، ولذلك يمكن لهذه الرقابة أن تكون سابقة على التنفيذ أو لاحقة له أو يمكن ممارستها أثناء التنفيذ نفسه، وكما يلي:

1- الرقابة السابقة على التنفيذ: يطلق على الرقابة السابقة اسم الرقابة الوقائية، وتتمثل في تنفيذ عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف، حيث لا يجوز وفقاً لهذا الأسلوب بإنفاق أي مبلغ قبل الحصول على موافقة من الجهة التي تتولى أمر الرقابة على الإنفاق في الدولة، وتجري عمليات المراجعة والرقابة على النفقات فقط، حيث لا يتصور أن تتم رقابة سابقة

على تحصيل الإيرادات، وقد تتم الرقابة السابقة من الداخل حيث تمارسها الجهة التي تقوم بالصرف نفسها وقد تتولاها جهة خارجية.

2- الرقابة اللاحقة: تبدأ الرقابة اللاحقة بعد انتهاء السنة المالية، وتحضير الحساب الختامي للدولة ولا يقتصر أمر هذه الرقابة على النفقات فقط كالرقابة السابقة وإنما تمتد لتشمل الإيرادات العامة للثبوت من قيام السلطة التنفيذية بتحصيل كافة الإيرادات، وإن ما تم تحصيله قد تم توريده إلى الخزنة العامة فعلاً، وللرقابة اللاحقة صوراً متعددة فقد تقتصر على المراجعة المستندية للعمليات المالية لكشف المخالفات المالية، وقد تمتد لتبحث في مدى كفاءة الوحدة الإدارية في استخدام الأموال العامة، ومن أجل أن تحقق هذه الرقابة أهدافها، يقتضي الأمر أن تمارسها جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية، وإن تمنح ضمانات كافية لحمايتها من السلطة التنفيذية

3- الرقابة أثناء التنفيذ: تتمثل هذه الرقابة في عمليات المتابعة التي تجريها الجهات المختصة في الدولة على نشاط السلطة التنفيذية، المتعلق بالنفقات والإيرادات العامة الواردة في الموازنة، وتمارس هذه الرقابة من قبل السلطة التشريعية، حيث تتأكد من قيام السلطة التنفيذية بواجباتها من خلال احترامها لإجازة النفقات والإيرادات ومدى تقيدها بها.

ومن ناحية القائمون بالرقابة فإنه يمكن تقسيم هذه الرقابة إلى الرقابة الذاتية

والرقابة المستقلة وكما يلي:

1- الرقابة الذاتية: تتمثل هذه الرقابة في ممارسة الرؤساء لها على مرؤوسيههم ورقابة موظفي وزارة المالية، من خلال مديرية الحسابات والمشرفين على عمليات الصرف التي

يأمر بها الوزراء أو من ينوب عنهم وهي على نوعين هما: (عربي، وعساف، 2007، ص45)

أ - الرقابة الموضوعية: وتعني انتقال الرئيس إلى موقع عمل مرؤوسه لتدقيق أعمالهم، حيث ينتقل مدير المالية العام إلى مكاتب رؤساء الأقسام، وينتقل رئيس القسم إلى مكاتب رؤساء الشعب ورئيس الشعبة إلى مكاتب الموظفين الذين يتبعونه.

ب - الرقابة على أساس المستندات: وتعني فحص الرئيس لأعمال مرؤوسيه، من خلال التقارير والوثائق التي يرفعها إليه هؤلاء ومن أمثلتها تولى وزارة المالية الرقابة على تنفيذ الموازنة وبخاصة النفقات.

2 - الرقابة المستقلة أو القضائية: يعهد بهذه الرقابة إلى جهة قضائية مستقلة لا تمارس السلطة التنفيذية مهمة الإشراف عليها، حيث تمارس هذه الجهة مهمتها وفقاً للقوانين الوضعية السارية في الدولة المعنية، كما قد يعهد إلى هذه الجهة أحياناً سلطة محاكمة المسؤولين عن الأخطاء والانحرافات المالية وإصدار العقوبات بشأنها أو قد تتحدد مهمتها في كشف المخالفات المالية، ومطالبة المسؤولين بتلافي الموقف أو إحالتهم إلى القضاء الجزئي (عربي، وعساف، 2007، ص 47)

3 - الرقابة السياسية على تنفيذ الموازنة: تعرف الرقابة التي تمارسها المجالس النيابية بالرقابة السياسية، وهي أكثر عمومية من الرقابة الإدارية (الرقابة الذاتية) والرقابة المستقلة، وذلك لتمتعها بسلطات واسعة في الرقابة المالية نظراً لأن دور السلطة التشريعية لا ينتهي باعتماد الموازنة وإنما الرقابة على تنفيذها حتى تتحقق من مطابقة التنفيذ

للاعتداد، وهذا يعني أن الرقابة السياسية تتمثل في متابعة الأرقام الفعلية لكل من الإيرادات والنفقات النهائية، وبالتالي فهي رقابة شاملة تتناول نتائج تنفيذ الموازنة بالكامل (شاهين، 2007، ص 447).

4 - الرقابة التقييمية على تنفيذ الموازنة: إن تغير دور الدولة في النشاط الاقتصادي والزيادة المستمرة في نفقاتها العامة، وزيادة الضرائب لتأمين استمرار تدفق الإيرادات لتمويل النفقات وزيادة حجم القطاع العام الذي يوضح زيادة النفقات على الإنتاج (المشروعات العامة الصناعية والتجارية)، ومع ذلك فإن الأساليب المذكورة للرقابة غير كافية لمواجهة التطورات، ولذلك ظهرت الدعوة إلى الأخذ بالرقابة التقييمية، حيث لا تقتصر هذه الرقابة على صحة الدفاتر والمستندات، وإنما تتعدى ذلك إلى محاولة تقييم النشاط المالي للدولة، وبالتالي فإن الهدف الرئيسي للرقابة التقييمية هو البحث عن مدى تحقق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، من خلال ممارسة الدولة لنشاطها المالي على مستوى الاقتصاد العام، لذلك تقوم الجهة التي يودع إليها أمر هذه الرقابة بدراسة التكاليف النمطية لكل وجه من أوجه النشاط العام ومتابعة ما تم تنفيذه وتكلفة انجاز كل عمل أو برنامج أو مشروع حكومي ومقارنته بالتكاليف النمطية للكشف عما إذا كان التنفيذ قد رافقه إسراف أو سوء استخدام للموارد الاقتصادية التي أتاحت للاقتصاد العام، والكشف عن مدى كفاءة وحدات هذا الاقتصاد وتقديم المقترحات اللازمة برفعها ومحاولة تخفيض تكاليف الانجاز أو تحسين مستوى الخدمة المقدمة أو السلعة المنتجة (شاهين، 2007، ص 448).

وفي دولة الكويت تمر الموازنة العامة في أربع مراحل هامة، تسمى مراحل الموازنة، أو دورة الموازنة العامة تبدأ بمرحلة التحضير والإعداد وتليها مرحلة الإ اعتماد أو الإقرار، ثم مرحلة التنفيذ وأخيراً المرحلة الرابعة وهي مراقبة التنفيذ، وتتصف هذه المراحل الأربعة بالاستمرار والتداخل، فبينما نجد أن بعض الوحدات الإدارية تقوم بتحضير مشروع الموازنة للسنة المالية المقبلة، نلاحظ أن هناك وحدات أخرى لا تزال تنفذ موازنة السنة المالية الحالية، ووحدات أخرى تدقق موازنة السنة الماضية والحالية، وهذا يعطي الموازنة صفة الدورية (ديوان المحاسبة الكويتي، 2012، مفكرة المصطلحات).

هذا وتتوزع مسؤولية القيام بهذه المراحل بين السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية وتحقق دورة الموازنة العامة في ظل إطار دستوري قانوني وزمني، وفيما يلي المراحل الرئيسية لمرحلة إعداد مشروع قانون الموازنة العامة في دولة الكويت: (ديوان المحاسبة الكويتي، 2011، دليل التدقيق العام).

1- يصدر بلاغ رسمي عن رئاسة الوزراء لإعداد مشروع قانون الموازنة العامة ومشاريع موازنات المؤسسات العامة المستقلة، متضمناً الأسس والتعليمات الواجب اتباعها من قبل الوزارات والدوائر والمؤسسات الحكومية عند إعدادها لمشروع موازنتها للسنة المالية المقبلة ومواعيد تقديم كشوفات الإيرادات والنفقات (جارية ورأسمالية) وجداول تشكيلات الوظائف، إلى دائرة الموازنة العامة وكذلك موعد تقديم مشروع قانون الموازنة العامة إلى مجلس الوزراء.

2 - تقوم الوزارات والدوائر والمؤسسات العامة بمراجعة دائرة الموازنة العامة للحصول على النماذج المعتمدة لإعداد مشاريع موازنتها عليها.

3 - تقوم الوزارات والدوائر والمؤسسات الحكومية بالتعميم على إداراتها المختلفة ومطالبتها بتقديم توقعاتها عن نشاطاتها وأعمالها للسنة المالية المقبلة، وتقديم مقترحاتها بخصوص إعداد الموازنة الخاصة بها حسب الأسس الواردة في بلاغ إعداد الموازنة، وتتولى الإدارة العليا فيما يتعلق بمركز الوزارة أو الدائرة في المحافظات القيام بدراسة المقترحات المقدمة ومناقشتها مع مديري الإدارات والوحدات والمجالس التنفيذية للمحافظات والعمل على إجراء أية تعديلات على المقترحات والمشروعات المقدمة منهم، ووضع مشروع نهائي للموازنة.

4 - تتسلم دائرة الموازنة العامة مشاريع الموازنات المقدمة من الوزارات والدوائر الحكومية حيث يتم دراستها من قبل المختصين بالدائرة، ثم تبدأ المناقشة بين الوزارات والدوائر المعنية ودائرة الموازنة العامة حول المخصصات المطلوبة، ومن ثم يتم التوصل إلى أرقام يتفق عليها في ضوء الاحتياجات الفعلية، مع الأخذ بعين الاعتبار الأوضاع المالية والاقتصادية السائدة والموارد المالية المتاحة.

5 - بعد الانتهاء من مرحلة مناقشة مشاريع الموازنات المقدمة من الوزارات والدوائر الحكومية يتم التوصل إلى صورة إجمالية أولية لحجم الإيرادات والنفقات المقدرة للسنة المالية المقبلة ومقدار العجز المقدر ويتم استعراض ذلك من قبل المجلس الاستشاري للموازنة، وفي ضوء تقييم الوضع المالي والاقتصادي للسنة الحالية والأبعاد المتوقعة للسنة المقبلة.

- 7- تتم مراجعة الإيرادات والنفقات في ضوء المحددات سالفه الذكر ليتم بعدها التوصل إلى الصورة النهائية لمشروع قانون الموازنة للعام القادم.
- 8- يرفع بعدها مشروع قانون الموازنة العامة لمجلس الوزراء، حيث تتم دراسته ومناقشته بعناية ويقوم بإجراء أية تعديلات قد يراها مناسبة وتتسجم مع اتجاهات السياسة العامة ويتم وضع الموازنة في صورتها النهائية، حيث يتم رفع مشروع قانون الموازنة إلى مجلس الأمة للمناقشة النهائية وفق أحكام الدستور.

2-6 الرقابة على المال العام

تعد الرقابة بشكل عام أحد أهم مكونات العمليات الإدارية التي تشمل أيضا التخطيط والتنظيم والاتصالات والتنسيق واتخاذ القرارات، وهي تشكل مع هذه العمليات سلسلة مترابطة ومتصلة لتحقيق النجاح الذي يعتمد على ضرورة إيجاد توافق وترابط بين هذه العناصر.

وبذلك يشير (Parker, 2001, p:18) إلى وجود ترابط وتوافق بين عنصري التخطيط والرقابة (الرقابة تهدف إلى مراجعته وقياس ما تم إنجازه مقارنة مع الأهداف والخطط الموضوعية، وبالتالي اتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح المسار والانحراف عن الخطة) ويتضح مدى ارتباط الرقابة بالتخطيط بالنظر إلى الحقائق التالية:

- 1- مهمات الرقابة لا يمكن القيام بها إلا بوجود خطة وأهداف محددة مسبقا.
- 2- تدل الرقابة على سلامة التنفيذ للخطة الموضوعية ومدى الالتزام في تنفيذها.

3- لا يقتصر دور الرقابة على متابعة التنفيذ وتشخيص الانحرافات ومعالجتها بل

يتعداها للكشف عن صحة عمليه التخطيط وقدرتها على تحقيق الأهداف المحددة.

لقد كان من نتيجة التوسع في حجم الإنفاق الحكومي والاستقلال التنظيمي للإدارات

ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية، ولغايات ضبط الإنفاق العام، ولمراعاة

تقييم الأداء والمساءلة وأيضاً الحاجة إلى التغذية العكسية، أن أصبحت الإدارة غير قادرة

على التعرف على نواحي القصور والمعوقات التي تواجه التنفيذ وتحليل نتائج الأداء الفعلي

لخطتها، لذلك فإن الرقابة المالية تهتم بمتابعة الخطط المالية عند تنفيذها خطوة بخطوة،

وذلك بهدف التعرف على الأخطاء والانحرافات والثغرات التي قد تقع بها الإدارة المالية،

والعمل على التغلب عليها في الوقت المناسب واتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل أن

يستفحل خطرهما، مما يضمن سلامة المركز المالي للمؤسسات العامة، ويؤدي إلى تحقيق

التوازن والمحافظة على المركز المالي (Ramammorti, 2004, p324).

إن أهمية نظام الرقابة المالية للإدارة يتمثل في أنه أداة تمكنها من التأكد من حسن

تنفيذ السياسات المالية الموضوعية، وبالتالي تحقيق الأهداف المتعلقة بمصادقية وعدالة

القوائم المالية ودقة التقارير المالية المقدمة إليها، لحماية الأصول من التلاعب وسوء

الاستخدام، إذ يتطلب من الإدارة تقييم هذا النظام لمعرفة نقاط الضعف والعمل على

تصحيحها وعلاجها. وقد أضحت الرقابة المالية مجالاً خصباً لأبحاث ودراسات العديد من

المهتمين والدارسين، وذلك لأهميتها في الكشف عن مواطن الخلل والضعف في العمليات

الإدارية، وكذلك الأشخاص القائمين على تنفيذ هذه العمليات مما يساعد في تصحيح

المسارات والانحرافات أثناء تنفيذ الخطط الموضوعية بكفاءة (Parker, 2001, p:19).

تعد أجهزة الرقابة المالية بمثابة أجهزة إنذار للتعرف على الأخطاء والانحرافات في الأداء، إذ تسعى هذه الرقابة لمنع ارتكاب الأخطاء أو إساءة استعمال الأموال العامة والموارد وحمايتها من الضياع والاختلاس، وكلمة رقابة تعني الإشراف والفحص والتفتيش والمراجعة والتحقق، ويمكن تعريفها بأنها (التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقاعدة المقررة)، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها، وهي تعني أيضاً وظيفة تقوم بها السلطة المختصة بقصد التحقق من أن العمل يسير وفقاً للأهداف المرسومة بكفاية وفي الوقت المحدد لها (حماد، 2004، ص16).

وتعد الرقابة المالية نظاماً يحتوي على عناصر مكتملة لبعضها بعضاً وهذا النظام يصبح عرضة للاختلال إذا فقد أحد عناصره وعندها يكون قليل الفائدة، لذلك فقد تناول العديد من الباحثين موضوع الرقابة المالية بمسميات وأشكال مختلفة، إذ إن هذا المفهوم تطور عبر فترات زمنية مختلفة حسب المعايير الرقابية التي تصدر عن الجمعيات المهنية المحاسبية (زيدان، 2001، ص26).

ويشير (Beasnt, 2005, p102) إلى أن هنالك ثلاثة من أنظمة الرقابة مطلوبة من أجل رقابة فعالة وكفوة وهذه الأنظمة الرقابية هي:

1 - الرقابة الإستراتيجية (المستوى الأعلى): وتتمثل مهمة إدارة العليا الأساسية

في قيادة المنظمة نحو النمو والنجاح.

2 - الرقابة الإدارية (المستوى الأوسط): والمسؤولية في هذا النوع تكون في

الغالب على عاتق الإدارة الوسطى أي رؤساء الأقسام ومساعدتهم.

3- الرقابة التنفيذية (المستويات الدنيا): الأداة الرئيسية لتحقيق أغراض هذه الرقابة تتمثل في رقابة التكاليف، وتعرف رقابة التكاليف بأنها " تقدير مسبق لمقدار التكاليف تحت ظروف عمل معينة"، فمقياس التكلفة يساهم في تأسيس معايير لقياس تكلفة الإنتاج والخدمات، ومن ثم مقارنة النتائج الفعلية مع المعايير التي تم وضعها والمعايير التي وضعت مسبقا لقياس التكلفة التي تسمى بـ " مقياس التكلفة" الذي يهدف إلى وضع قواعد الأداء، وبيان مدى كفاءة هذا الأداء والرقابة على تكاليف العمليات من خلال وضع معايير التكلفة وتحليل المتغيرات المختلفة، وتصحيح أوجه القصور والنقص في الأداء، إضافة إلى أن هذا المقياس يهدف إلى التوجيه للطرق المختلفة لتطوير الأداء.

2-7 مفهوم الرقابة الداخلية وخطواتها

لقد مر تعريف الرقابة المالية بتطورات عديدة خلال القرن العشرين، فبعد أن كانت الرقابة مقتصرة بشكل رئيس على حماية الأصول النقدية من السرقة والضياع، أصبحت تشمل الوسائل الكفيلة بضمان دقة البيانات المالية وصحتها، وتتضمن في مضمونها الشامل جميع أشكال الرقابة المالية والإدارية والضبط الداخلي داخل المؤسسات، حسب ما جاء في تعريف لجنة طرائق التدقيق Committee On Auditing Procedures المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) والتي عرفت الرقابة الداخلية بأنها: "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية

أصوله المالية وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الإعتماد عليها وزيادة الكفاية الانتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة " (عبد الرزاق، 2000، ص70).

للحكم على مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية لا بد من القيام بعدد من الإجراءات والخطوات المخطط لها بعناية وكما يلي:

1 - دراسة وفهم النظام: وتتضمن هذه الخطوة الحصول على معلومات كافية وشاملة لعناصر نظام الرقابة، ومن المعلومات التي يجب دراستها وفهمها بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الإجراءات الرقابية، النظام المحاسبي، نظام المتابعة والمراقبة وغيرها، والتأكد من أن هذه المعلومات قابلة للفحص والمتابعة والمراجعة (Dan, 2003, P:210).

2 - التقييم المبدئي: إذ يتم تحليل المعلومات التي تم الحصول عليها في الخطوة الأولى، وذلك من أجل الوصول إلى توقعات حول مدى فاعلية نظام الرقابة وضعفه وعدم قدرته على اكتشاف الانحرافات ومنع الأخطاء، وبالتالي تعديل اختباراته اللاحقة في ضوء هذه المعلومات وذلك لكل نشاط من الأنشطة الرئيسية في المنشأة (Simmons, 2002, P:305).

3 - تحديد الظروف التي تتطلب كتابة التقرير للإدارة: إذ يتم خلال هذه الخطوة تحديد الظروف التي قد تؤثر في عملية إعداد القوائم المالية، والتي تتطلب كتابة تقرير للإدارة عند حدوثها، ومن أمثلة ذلك ما يلي: (Dan, 2003, P:23)

أ - عدم وجود مستوى كافٍ من الوعي بأهمية الإجراءات الرقابية في المنشأة.

ب - اكتشاف إجراءات غير مناسبة في تطبيق المبادئ المحاسبية في المنشأة.

ج - اكتشاف التجاوزات على النظام من أصحاب الصلاحيات لتحديد أهداف المنشأة.

د - اكتشاف أدلة فشل إجراءات حماية أصول المنشأة من الخسائر المختلفة التي قد تعترضها.

4 - اختبار تطبيق الإجراءات: وتشمل هذه الخطوة التأكد من تطبيق إجراءات الرقابة كما هو مخطط لها، من خلال استخدام بعض الوسائل مثل الفحص المستندي والملاحظة الشخصية للمدقق، ومقارنة أداء المنشأة بالمعايير الخاصة بالنشاط أو بأداء المؤسسات المشابهة (Simmons, 2002,p:71).

5 - التقييم النهائي: وهذه الخطوة التي يمكن من خلال الحكم على مدى فاعلية نظام الرقابة، وذلك بالتأكد من وجود عناصر نظام الرقابة، للحكم على فاعلية النظام وفي حالة غياب أو ضعف أحد هذه العناصر، فإنه يتم الحكم بضعف النظام، وإذا حدثت ظروف تستدعي كتابة تقرير وتم اكتشافها أثناء دورة العمل الاعتيادية واتخذت إجراءات تصحيحية، فإنه يمكن الحكم على فاعلية النظام، والعكس إذا اكتشفت الأخطاء ولم تتخذ إجراءات تصحيحية، فإن ذلك يدعو إلى الشك في فاعلية ومصداقية النظام (زيدان، 2001، ص43).

ويرى الباحث أن نظام الرقابة لكي يكون فاعلاً لا بد من توافر عناصر النظام الرقابي، بالنسبة لكل هدف وأن يتكرر هذا في كل نشاط من أنشطة المنشأة، فيحرص النظام على تحقيق أهداف الدقة والمصدقية في التقارير المالية وكفاءة العمليات والالتزام بالقوانين والأنظمة.

2-8 أهداف الرقابة المالية

إن أهداف وظيفة الرقابة المالية ومجال عملها يشمل كافة الأنشطة المالية في المنشأة المالية، إذ تتناول وظيفة الرقابة هذه الأنشطة بالفحص والتحليل والتقييم كخدمة للمؤسسة، وتهدف الرقابة إلى التأكد من أن الأهداف المحددة قد تم إنجازها وفقاً للخطط والسياسات المرسومة.

ويشير (سهيل، 2007، ص54-55) إلى أن الرقابة المالية تهدف إلى تحقيق ما يلي:

1 - حماية المال العام وترشيد الإنفاق واكتشاف حالات الغش والسرقة والاختلاس والتلاعب في المال العام أو سوء الاستعمال سواء كانت أصولاً نقدية أو غيرها، والتأكد من صحة وسلامة ودقة القيود والمستندات والبيانات المالية الدورية وغير الدورية وسجلاتها حتى يمكن الإعتماد عليها لاتخاذ القرارات.

2 - التأكد من صحة وسلامة سير الأمور المالية وتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات المالية النافذة في المؤسسات العامة، واختبار دقة العمليات والبيانات المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات لتقرير مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة والتعليمات، ووضع الإجراءات الوقائية الكفيلة بمنع وقوع الانحرافات والأخطاء.

3 - التأكد من أن القرارات الإدارية ذات الآثار المالية تنفذ بدقة ووفقاً للقوانين والأنظمة والتعليمات المعمول بها، وتدقيق هذه القرارات ومتابعة الإجراءات الهادفة إلى حماية موجودات المنشأة من سوء الاستعمال أو التلف أو الضياع، مع تقديم التقارير المناسبة للإدارة العليا شاملاً الأعمال المنجزة مع بيان الأعمال المنوي إنجازها في المستقبل.

- 4 - تقديم الأدلة للمسؤولين وأصحاب القرار والعمل على كشف حالات الضعف في الجانب المالي والإداري في المؤسسات.
- 5 - تحديد الواجبات والمسئوليات وتحديد نوع الانحرافات سواء سلبية أو ايجابية لوضع الإجراءات والتدابير المناسبة لكل نوع.
- 6 - التأكد من أن كافة القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات السارية مرعية التطبيق من قبل جميع العاملين في المنشأة، وتقييم الإجراءات والنشاطات المالية وتقديم البدائل المناسبة وتطويرها لتصحيح الإجراءات غير المناسبة.
- 7 - فحص الحسابات الختامية والنظر في تقارير مدققي الحسابات الخارجيين والتأكد من صحتها ومراقبة تنفيذ الميزانية بالشكل الصحيح والذي لا يخرج عن قرار تنفيذ الميزانية الصادر عن وزارة المالية.
- 8 - تحسين الجودة في الإدارة العامة وإدارة المشروعات العامة.
- 9 - اقتراح الوسائل المؤدية لتقليل احتمالات اتخاذ قرارات غير مناسبة.
- 10 - الحكم على مدى ملاءمة الرقابة الداخلية والنظم المطبقة في الجهات الخاضعة للرقابة ومدى كفاءتها في تحقيق أهداف الجهة بكفاءة وفاعلية.
- 11 - تحديد أوجه القصور والنجاح في الجهة الخاضعة للرقابة.

2-9 تقييم الأداء المالي

يعبر الأداء عن الأسلوب الذي تمارس فيه الوحدة الاقتصادية أعمالها في استثمار مواردها المتاحة، وفقاً لمعايير واعتبارات تتعلق بأهدافها في ظل مجموعة من المتغيرات الداخلية والخارجية التي تتفاعل معها الوحدة الاقتصادية في سعيها لتحقيق كفاءتها وفعاليتها لتأمين بقائها، وهو يمثل النتيجة النهائية التي تهدف الوحدة الاقتصادية للوصول إليها، لذا فإن الأداء محصلة لكافة العمليات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية، وإن أي خلل في أي منها لا بد أن يؤثر الأداء، كما إن أهمية الأداء تكمن في كونه يعبر عن قابلية الوحدة الاقتصادية في خلق النتائج المقبولة في تحقيق طلبات المجموعات المهمة بالوحدة الاقتصادية، كونه ممثلاً للمدى الذي تستطيع فيه أن تنجز مهمة بنجاح، أو تحقق هدفاً بنفوق (نعمه، 2002، ص56).

تتمثل عملية تقييم الأداء المالي في استخدام البيانات المتاحة عن أوجه النشاطات التي تمارسها المنشأة بصورة توضح وحدات التنفيذ الفعلية والانحرافات عن الخطط الموضوعة مع قياس النتائج المالية، وذلك للتأكد من أن الأداء المالي الفعلي يوافق معايير الأداء المحددة، ويعتبر التقييم مطلب ضروري لكي تحقق المنشأة أهدافها بناءً على المعايير الموضوعة، فهو عملية دورية تهدف إلى قياس نقاط القوة والضعف من أجل تحقيق هدف محدد خططت له المنظمة مسبقاً (السالم وصالح، 2003، ص102).

يشير (عقيلي، 2005، ص376) إلى أن كل مؤسسة تهتم بتقييم الأداء المالي ويتم ذلك من خلال أساليب معينة، بهدف التعرف على الكفاءة المالية للمؤسسة وبغرض التعرف

على أوجه التطور في الأداء، ويقدم تقييم الأداء معلومات حول مستوى الأداء وهو يمثل الأساس في عملية التخطيط، حيث إن المعلومات الناتجة عن تقييم الأداء تعطي مؤشرات حول كفاءة عمل المنشأة، ومعرفة احتياجاتها المستقبلية.

يرى كل من (Poster & Streib, 2005, P:46) إن تقييم الأداء المالي هو عبارة عن مراجعة لما تم إنجازه بالإعتماد على معايير العمل، فمن خلال التقييم يتم وضع معايير لتقييم الأداء المالي من واقع الخطط والأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، والتي تستند على استراتيجيات تقييم الأداء كموجّهٍ ومراقبٍ وضابطٍ، لجهود العاملين في كافة المستويات الإدارية من أجل تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة.

أما (الهيبي، 2000، ص180) فأشار إلى أن تقييم الأداء المالي يمثل تحديد وتعريف الكيفية التي يتم من خلالها هذا الأداء، كما أنه يمثل عمل خطة لتحسينه وتطويره، وعندما يطبق تقييم الأداء المالي بصورة جيدة وصحيحة، فإنه لا يوضح مستوى الأداء الحالي فقط، وإنما يكون له انعكاسات إيجابية على الأداء المستقبلي المتوقع، وتؤكد معايير تقييم الأداء على جانبين: أحدهما موضوعي يركز على كمية العمل المنجز والسرعة وتحقيق الأهداف، والآخر سلوكي يكشف عن صفات العاملين في الإدارة المالية الشخصية كالتقنية والسرعة في التعلم والاستفادة من التدريب.

ويبين كل من (Jones & George, 2004, P:376) أن تقييم الأداء المالي وسيلة لتزويد إدارة المنشأة بالتغذية الراجعة، التي تسترشد بها في صياغة استراتيجياتها والنهوض بمستوى أداءها. كما أن تقييم الأداء يزود المنشأة بتغذية عكسية عن الأداء

المالي من اجل تطويره بخطط مستقبلية، ويزودها بوثائق داعمة للقرارات المتعلقة بالأمر المالي (Decenzo & Robbins, 2006, p: 321) .

يهدف تقييم الأداء المالي إلى تحسين وتطوير الأداء في المؤسسات، التي ترتفع فيها الرقابة من مستوى البحث عن الأخطاء وتصحيحها وإبداء الملاحظات بشأنها، إلى مستوى دراسة النشاط ككل في محاولة لمعرفة مستوى تحقيقه لأهدافه، ومدى تأسيس إدارته على قواعد الكفاءة والتوفير، من حيث التنظيم والتشغيل وصولاً إلى النتائج المستهدفة، مع بيان المعوقات والانحرافات التي يسفر عنها التقييم، ودراسة أسبابها ومن ثم الوصول إلى الوسائل الكفيلة بعلاجها، وتجنب تكرارها، مع ضرورة الحرص على استمرار تلك الأسباب والوسائل والعمل على تطويرها في المنشآت جميعها (كركور والفارس، 2000، ص 232).

ويرى الباحث أن تقييم الأداء المالي هو عملية تهدف إلى قياس النشاط المؤدى، والوقوف على حقيقة نتائجه، ومن ثم بيان ما إذا كان النشاط متفقاً في نتائجه مع الأهداف التي سعى لتحقيقها، وما إذا كان أسلوب هذا النشاط ووسائل تحقيق نتائجه تمثل أفضل وأكفاً ما أمكن إتباعه لتحقيق تلك النتائج والأهداف.

2-10 أهمية تقييم الأداء المالي

تظهر أهمية عملية تقييم الأداء المالي عند تطبيقها سواء في القطاع العام أو الخاص، لكونها تمثل البديل عن الدافع الذاتي الذي يحفز النشاط الخاص، ويدعم سعي

الإدارة لتحقيق أهدافها، حيث أن عملية تقييم الأداء المالي كأحد المقومات الرئيسية للعملية الرقابية، تستند على مقارنة الأداء الفعلي لنشاط المنشأة المالي، وكذلك الأداء الكلي لها بمؤشرات ومقاييس محددة مسبقاً، وذلك لتحديد الانحرافات المالية عن الأهداف المحددة، ومن ثم تحديد المسؤول عن هذه الانحرافات للحكم على مدى كفاءة التشغيل سواء على مستوى القطاعات الداخلية أو على مستوى المنشأة ككل (قلعوي، 2008، ص62).

يعد تقييم الأداء المالي احد العمليات الإدارية المهمة للوحدات الاقتصادية لكونه ينتج إلى حصيلة الأعمال وهو ما يجعله متأثراً بمختلف أوجه النشاط ويعكس نتائجها، وتبرز أهمية تقويم الأداء في الجوانب التالية:

1- يوفر تقييم الأداء المالي مقياساً لمدى نجاح الوحدة الاقتصادية من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها. كما يوفر المعلومات لمختلف المستويات في المنشأة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المستندة إلى حقائق علمية، فضلاً عن أهمية هذه المعلومات للجهات الأخرى خارج المنظمة (حسيني، 2000، ص234).

2- يستهدف تقييم الأداء التأكد من تحقيق التنسيق بين مختلف أوجه نشاط الوحدة الاقتصادية المتمثلة بالإنتاج والتسويق والتمويل والأفراد وغير ذلك لتحقيق الوفورات الاقتصادية، وتلافي الفقد والضياع الاقتصادي والإسراف المالي.

3- على مستوى العمليات يؤدي تقييم الأداء إلى إجراء مسح ميداني شامل للوحدة الاقتصادية لغرض التعرف على سائر عملياتها الإنتاجية والوقوف على العلاقات، التي تربط بين مختلف مراحل الإنتاج والتوصل إلى خصائص النشاط الإنتاجي الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية واثراً ذلك على إدارتها ودراسة اقتصاديات برامج التشغيل، وأثرها على

كيفية الإنتاج بعوامل الإنتاج في مستويات التشغيل المختلفة تمهيداً للوصول إلى الإجراءات العلاجية، اللازمة لتلافي القصور في الأداء والعمل على استمرار نجاح الوحدة الاقتصادية في المستقبل (فليح، 2006، ص 251).

4 - على مستوى الأفراد فان تقييم الأداء يؤدي إلى خلق مناخ الثقة والتعامل الأخلاقي عن طريق تأكيد الأسس العلمية في التقييم والنهوض بمستوى العاملين من خلال استثمار طاقاتهم الكامنة، وتوظيف طموحهم بأساليب تؤهلهم للتقدم وتحديد تكاليف العمل الإنساني والمساعدة في تحديد سبل تطوير العاملين ودفعهم باتجاه تطوير أنفسهم، وتعزيز حالة الشعور بالمسؤولية من خلال توليد القناعات الكاملة من أن الجهود المبذولة في سبيل تحقيق أهداف المنظمة ستقع تحت عملية التقييم (سالم وصالح، 2003، ص 125).

5 - وعلى مستوى التسويق، فان تقييم الأداء يهدف إلى التحقق من الوصول إلى حجم مبيعات مربح ومستوى الاحتفاظ بالزبائن أو زيادتهم بوصفهما مؤشرين للمنافسة والتأكد من الكفاءة التسويقية بشقيها التشغيلي والسعري، ذلك لأن الكفاءة التسويقية بشطريها التشغيلي والسعري هي معيار لقوة المنشأة ومنانة اقتصادياتها (راوي وسند، 2000، ص 32).

6 - وعلى المستوى المالي، فان تقييم الأداء ينصب على التأكد من توفر السيولة ومستوى الربحية في ظل كل من قرارات الاستثمار والتمويل وما يصاحبهما من مخاطر، بالإضافة إلى مقسوم الأرباح في إطار السعي لتعظيم القيمة الحالية للمنشأة، باعتبار أن أهداف الإدارة المالية هو زيادة القيمة الحالية للمؤسسة والمحافظة على سيولة المنشأة لحمايتها من

خطر الإفلاس والتصفية، وتحقيق العائد المناسب على الاستثمار (الربحية) كراجة وآخرون، 2000، ص26).

ويرى الباحث ان عملية تقييم الأداء هي جزء من عملية الرقابة باعتبارها عملية توجيه لأنشطة المنشأة، وصولا لتحقيق أهدافها كما أن تقييم الأداء يعد استقراء لدلالات ومؤشرات يتم في ضوءها اتخاذ قرارات، تحدد مسارات الأنشطة في حالة انحرافها أو تأكيد المسارات التي يكون سيرها في الاتجاه الصحيح لإنجاز وتحقيق الأهداف المرغوبة.

2-11 مقومات الأداء المالي الجيد

إن المقصود بمقومات الأداء الجيد تلك الخصائص الواجب توفرها للحكم على مدى

جودة وكفاءة وفعالية أداء المنظمة، وهذه المقومات هي: (السلمي، 2005، ص132)

1 - الإدارة الاستراتيجية: وتعني الإدارة الاستراتيجية الأسلوب الذي تتبعه الإدارة العليا عند القيام ببناء استراتيجيات المنشأة، وهي تشمل تحديد التوجهات طويلة المدى، وتحقيق أفضل مستويات الأداء، والتقييم المستمر للاستراتيجيات لجميع الاستراتيجيات التي تضعها المنشأة.

2 - الشفافية: هي الحق في الوصول إلى المعلومات، ومعرفة آليات اتخاذ القرار المؤسسي، وحق الشفافية مطلب ضروري لوضع معايير أخلاقية، وميثاق عمل مؤسسي لما تؤدي إليه من الثقة، والمساعدة في اكتشاف الأخطاء.

3 - إقرار مبدأ المساءلة الفعالة: حيث أن ممارسة هذا المبدأ من الإدارات العليا يكون مكملًا لوظيفة تقييم الأداء، فعد إعطاء الموظف مسؤوليات وصلاحيات أداء وظيفة معينة يكون مسئولًا عن أداء مهام تلك الوظيفة طبقًا لما هو محدد سلفًا، وبالتالي فإن التركيز على استخدام المساءلة كآلية لتقييم الأداء يكون على كل من مستوى الأداء الذي تم تحقيقه، ومدى فعالية نظام المساءلة الذي تم إتباعه.

4 - تطوير النظم المحاسبية: إن وجود نظام محاسبي سليم ومتطور يجعل من السهل الحصول على البيانات المالية والمحاسبية السليمة التي تستخدم كمرتكزات لإكمال عملية رقابة الأداء المالي، فضلًا عن أنه يساهم في بيان مدى التقيد بالقواعد والقوانين المعمول بها، ويسهل عمليات التدقيق والرقابة التي تمارسها الجهات المختصة، هذا إلى جانب استخدام هذه النظم في إعداد الموازنات الخاصة بالمنظمات لتزويد متخذي القرار بالبيانات والمعلومات اللازمة للحكم على كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية المتاحة لتحقيق الأهداف.

2-12 الأدوات المستخدمة في عملية تقييم الأداء المالي في الكويت

هناك عدد من الأدوات التي تستخدم في عملية التقييم هي ما يعرف بمؤشرات تقييم الأداء والمؤشر هو عبارة عن علاقة يمكن الاستفادة منها في تقييم النشاط الكلي للمؤسسة وأنشطتها الداخلية، بحيث يكون لكل مؤشر (مقياس) معدل خاص به حتى يكون ذا مدلول وليس رقمًا مبهمًا، كما يتضمن مدى يتراوح فيه الأداء الفعلي بحيث يكون أي انحراف عن

هذا المدى غير مرغوب فيه إذا كان في غير صالح المنظمة، ومن أهم هذه المؤشرات والمقاييس التي يركز عليها تقييم الأداء ما يلي: (خشارمة، 2005، ص 297-304)

1 - مقاييس الكفاءة: ويقصد بها القدرة على استخدام الموارد البشرية والمادية المتاحة لانجاز الأداء المطلوب كما يجب.

2 - مقاييس الفاعلية: ويقصد بها مستوى تحقيق الإدارة للأهداف التي حددت لها.

3 - مقاييس الاقتصاد: التأكد من استخدام الموارد المتاحة للحصول على المخرجات المطلوبة بالجودة المناسبة وبأقل تكلفة ممكنة.

4 - مقاييس المسؤولية الاجتماعية: وهي مقاييس تتعلق بدمج المنشأة بين الاهتمامات المجتمعية والبيئية في تعاملها مع أصحاب المصلحة والملاك والمساهمين والعملاء في الأسواق المستهدفة بشكل طوعي.

5 - المؤشرات المالية: وهي تلك المؤشرات التي تعتمد في احتسابها على المعلومات المالية المحاسبية بالمنظمة، مثل: العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية والقيمة الاقتصادية المضافة وغيرها. ومن أهم ما تتميز به هذه المقاييس هو: سهولة احتسابها، وتصور الأحداث بوحدة قياس قابلة للمقارنة. ولكن يؤخذ على مؤشرات الأداء المالية أنها تضعف الأداء لأنها تاريخية بطبيعتها، فهي تركز على التقرير عن الأنشطة التي حدثت في الفترة السابقة، كما أنها لا تساعد المديرين على إدراك العوامل التي توجه النجاح في منظماتهم ولا تحفز المهارات والكفاءات التي تحاول المنظمات أن تبذل فيها، فضلاً عن اختلاف طرق احتساب بعض هذه المقاييس مما يؤثر سلباً على دلالتها.

2-13 اتجاهات تقييم الأداء المالي في دولة الكويت

يقوم أسلوب المؤشرات المالية على حقيقة أن هناك دائماً حجوماً نسبية أو معدلات أو علاقات بين عناصر القوائم المالية المختلفة في تاريخ معين، ويتلخص هذا الأسلوب في حساب مجموعة من النسب، أو المؤشرات المالية النمطية مقدماً بين عناصر القوائم المالية المختلفة، وتختلف هذه النسب والمؤشرات حسب النشاط وخبرة المحلل وخبرة المشروع وهدف الشخص القائم بالتحليل. كما تتوقف الدقة في هذه المؤشرات المالية على سلامة الفروض والمبادئ العلمية والقواعد والعرف في السنوات المختلفة، وبالرغم من ذلك فإن هذه النسب والمؤشرات لا تعتبر جامدة أو ثابتة بل يجب أن تتمتع بالمرونة الكافية لمواجهة كافة المتغيرات الداخلية والخارجية، ولذلك يجب أن تتغير باستمرار كل فترة أو كل عدد من السنوات.

وفي نهاية كل فترة زمنية يقوم المسئولون في الشركات بحساب مجموعة النسب والمؤشرات الفعلية أو الواقعية، ثم تقارن هذه النسب بمثيلتها من النسب والمؤشرات النمطية والمحسوبة مقدماً، وذلك لتحديد الفروق والانحرافات بين الفعلي والمتوقع أو النمطي ثم دراسة هذه الفروق وأسبابها، وهناك اتجاهين رئيسيين لتقييم أداء المنظمات هما:

2-13-1 الاتجاه التقليدي (المحاسبي) لتقييم الأداء

يشير (Sinkey, 2008, p: 153) إلى أن النموذج المحاسبي يتمتع بمزايا عدة منها أنه يتوافق مع المبادئ المحاسبية وسهل الاستخدام، وهذا النوع من التحليل يستخدم في القوائم المالية التي يتم إعدادها على مدار الزمن أو بمقارنتها مع المنافسين، وذلك من أجل

بناء النسب وتحليلها استنادا إلى المعلومات الواردة في هذه القوائم، حيث يمكن بناء عدة نسب كالربحية والكفاءة والسيولة وغيرها.

ويرى (Mattel, 2006) أنه من الصعب الإعتماد على هذا النموذج في حالة تقييم أداء المنظمة من وجهة نظر هدف تعظيم ثروة الملاك، فمقاييس الأداء المحاسبية لا تعني بالضرورة وجود قيمة للمالكين، وذلك بسبب عدم وجود علاقة مؤكدة بين هذه المقاييس وبين تقييم الأداء في السوق المالية، كما أن مقاييس الأداء المحاسبية مثل العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية ونصيب السهم من الأرباح المحققة، لا ترتبط مع أسعار الأسهم في السوق المالية، إضافة إلى وجود اختلافات بين الأرقام المحاسبية التي تعكسها النسب المالية وبين القيم السوقية لهذه الأرقام وهذه الاختلافات تتمثل بما يلي:

- أ - تمثل الأرقام المحاسبية نظرة خلفية، فيما تمثل القيم السوقية نظرة أمامية.
- ب - أن القيم المحاسبية لا تعكس بشكل كامل القيم السوقية، كما إنها لا تأخذ بعين الاعتبار العلاقة بين المخاطرة والعائد، فالأرقام المحاسبية التي تأتي من القوائم المالية تعكس الطرق المحاسبية المبنية على أساس الاستحقاق وليس على الأساس النقدي.

2-13-2 الاتجاه الحديث لتقييم الأداء (المدخل الاقتصادي)

ظهرت الحاجة إلى استخدام مقاييس أداء جديدة لتقدم معلومات مباشرة، حول كيفية قيام المنظمة بالمساهمة في تعظيم ثروة المالكين وخلق القيمة لهم، حيث يبنى المدخل الاقتصادي على فرضية أساسية للنظرية المالية، مفادها أن المستثمر الرشيد يقوم بتقييم سهم الشركة التي يريد الاستثمار فيها، بناء على قيمة التدفقات النقدية المستقبلية التي يمكن

أن يحصل عليها من هذا السهم، الأمر الذي أدى إلى زيادة الاهتمام بالقيمة الاقتصادية المضافة كأداة مباشرة تركز على الجانب الاقتصادي والنظرة إلى الأمام، وهي تعتبر مقياساً شمولياً للربحية وإدارة المخاطر معاً، وبالتالي فإن هذه المقاييس توجه الجهود نحو إحداث تأثير إيجابي على سعر السهم في السوق، وبالتالي تحقيق هدف تعظيم الثروة وخلق القيمة، لذلك فإن أهمية هذا المدخل تكمن في أنه يركز على القيمة طويلة الأجل بدلاً من الأرباح المحاسبية قصيرة الأجل، مما يجعل العلاقة بين القيمة الاقتصادية المضافة ومقاييس الأداء تقوم على أساس المخاطرة (العموش، 2011، ص).

ويشير (Shaked, 2007, p: 16-41) إلى أن الفكرة الأساسية التي تقوم عليها القيمة الاقتصادية المضافة EVA هي أن ما يسمى اليوم ربحاً هو في الواقع ليس ربحاً حقيقياً، فطالما أن المنظمة لم تحقق ربحاً يفوق تكلفة رأس المال المستخدم فإنها ستحقق خسارة، ووفق القيمة الاقتصادية فإن أموال الملكية لها تكلفتها كما هو الحال بالنسبة لأموال الدين، وعليه فإنه من الأفضل للمنظمة أن تحقق لمالكيها عائداً مماثلاً للعائد الذي يمكن أن يحققه في استثمارات مشابهة لها نفس الدرجة من المخاطرة، كون القيمة السوقية لسعر السهم تساوي القيمة المستقبلية للتدفقات النقدية مخصومة بسعر فائدة، يعكس معدل العائد المطلوب من قبل المستثمرين في استثمارات مشابهة لها نفس المستوى من المخاطرة، وبالتالي فإن الدلالة الأساسية للقيمة الاقتصادية المضافة EVA هي أنه غير كافي أن تحصل على صافي ربح من العمليات الاستثمارية، أو مستوى معين من الأرباح للسهم الواحد، وإنما الأهم من ذلك هو تحقيق عائداً كافياً لتغطية تكاليف الفرصة البديلة لحقوق تكاليف الفرصة البديلة لحقوق الملكية قبل أن تبدأ بخلق القيمة.

واتجه بعض الباحثين إلى وضع مقاييس كمية لقياس أداء المؤسسات الحكومية التي لا تهدف إلى الربح، واعتبروا أن المقاييس الكمية تعطي صورة أدق ونتائج موضوعية بخلاف المعايير الرقابية للقياس التي تكون نتائجها غير دقيقة، ولكن مع ضرورة أن تكون تلك المعايير والمقاييس واضحة وقابلة للتطبيق مع عدم إغفال المعايير الرقابية (فضالة، 2004، ص 23).

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

تم الاستعانة والإفادة من بعض الدراسات التي لها علاقة بموضوع الدراسة وتخدم متغيراتها ومن هذه الدراسات ما يلي:

2-14 الدراسات باللغة العربية

- دراسة (جبر، 2000)، بعنوان: دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء المستشفيات الحكومية الأردنية.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة كفاءة ديوان المحاسبة في استخدام الأساليب والطرق الخاصة بتقييم الأداء في المستشفيات الحكومية، وكذلك معرفة مدى قدرة الديوان على تقديم الاقتراحات والتوصيات التصحيحية إلى الجهات المختصة، ممثلة بوزارة الصحة وإدارات المستشفيات الحكومية، إضافة إلى معرفة فيما إذا كان قانون ديوان المحاسبة الصادر سنة (1952) وتعديلاته قادراً على مواكبة التطورات الحديثة في مجال

الرقابة الشاملة. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي (spss) لتحليل البيانات واختبار الفرضيات.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: أن ديوان المحاسبة الأردني يواكب التطورات الحديثة في مجال الرقابة الشاملة، من حيث تطبيقه لرقابة الأداء على المستشفيات الحكومية وأيضاً قلة النصوص الواردة في قانون ديوان المحاسبة لعام (1952) وتعديلاته، والتي تتعلق بتقييم الأداء للوحدات الحكومية بما فيها المستشفيات الحكومية، فضلاً عن ضعف أو انعدام الاهتمام الكافي لدى المستشفيات الحكومية.

- دراسة الصعيدي، (2002)، بعنوان: تطوير كفاءة وفعالية نظرية الأموال المخصصة لأغراض الرقابة وتقييم الأداء،

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز المفهوم الموضوعي للمال المخصص، ومدى خضوع نظرية الأموال المخصصة لمفاهيم النظرية المحاسبية من خلال تحليل إطار هذه النظرية، وتوضيح أوجه القصور في نظرية الأموال المخصصة كنظام معلومات محاسبية وإدارية، كما هدفت إلى شرح دورة النشاط الاقتصادي الحكومي كنظام معلومات مع تحديد مقومات هذا النظام وأهداف وعوامل نجاحه، وتوضيح كيفية الموازنة بين الموارد الاقتصادية المتاحة، واستخدام تلك الموارد في أوجه النشاط المختلفة، واقتراح منهج لتطوير ورفع كفاءة وفعالية نظرية الأموال المخصصة، وطرح مجموعة من الأساليب للاسترشاد بها لتحقيق هذا الهدف. وأهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج وتوصيات:

1- هناك ارتباطا وثيقا بين المفاهيم المحاسبية العامة طبقا لنظرية المحاسبة، وبين مفاهيم نظرية الأموال المخصصة.

2- بالرغم مما وجه لنظرية الأموال المخصصة من انتقادات وقصور كنظام معلومات إلا أنها تبقى الإطار الملائم والوحيد القابل للتطوير طبقا لمفاهيم النظرية العامة للنظم كنظام معلومات للنشاط الحكومي.

3- إن تفسير دورة النشاط الحكومي في الوحدات الإدارية غير الهادفة للربح تعتبر نقطة البدء في منهج التطوير المقترح لنظرية الأموال المخصصة.

- دراسة عليان، (2002)، بعنوان: موازنة البرامج والمحاسبة عن الأداء: القواعد والتطبيق، هدفت الدراسة إلى التعرف على عوامل وأساليب التغيير من موازنة الاعتمادات المالية إلى موازنة البرامج والأداء، والعائد المتوقع من هذا التغيير مقارنة بأعباء ومشاكل التغيير ودراسة مقومات ومتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في القطاع الحكومي. ومن أهم ما توصلت إليه من نتائج وتوصيات ما يلي:

1 - تواجه الوحدات الحكومية ضغوطا داخلية وأخرى خارجية لإحداث التغيير والانتقال من الموازنة التقليدية إلى موازنة الأداء.

2 - تحقيق ما يعرف بنظام دعم وتحسين الأداء من خلال وجود نظام للتغذية العكسية.

3 - توافر آلية واضحة لضمان نجاح تطبيق موازنة الأداء من خلال تحديد أدوار الإدارات والأقسام المختلفة.

4 - تطبيق نظام موضوعي وعادل للحوافز يتسق وبرامج الأداء المحددة لإمكانية مقارنة النتائج المحققة بالخطة وبمعدلات الأداء المرسومة.

- دراسة الشقاوي، (2002). بعنوان: **نحو أداء أفضل في القطاع الحكومي في المملكة العربية السعودية**، هدفت هذه الدراسة إلى تقديم عرض وتحليل نوعي لأوجه ومجالات الأداء والإنتاجية في القطاع الحكومي في المملكة العربية السعودية، كذلك إلى تسليط الضوء على نقاط القوة ونقاط الضعف في أداء القطاع الحكومي. واعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، وخلصت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها:

1 - يتمتع القطاع الحكومي في المملكة العربية السعودية بتوافر البنى التحتية اللازمة لإدارة الإنتاج والأداء، وذلك بفضل ما أقامته الدولة من تجهيزات ومنظمات ونظم ولوائح في جميع الميادين الإنتاجية والخدمية وما يدعمها من خدمات وتجهيزات مساندة.

2 - يتميز القطاع الحكومي بسوق مفتوحة على الأسواق الخارجية تضمن حرية المعاملات والتحويلات المالية والنقدية وتبادل السلع والخدمات وتشجيع الاستثمارات الداخلية والأجنبية في المملكة.

3 - هناك مستوى جيد من الشراكة بين القطاع الحكومي والقطاع الخاص في المملكة يتمثل في إعانات نقدية ودعم لوجستي تقدمها الدولة لنشاطات القطاع الخاص في ميادين الصناعة والزراعة والتجارة والتدريب والتوظيف وحماية المنتجات الوطنية. كما تتمثل الشراكة بين القطاعين بتخصيص بعض المشروعات العامة، وبتبادل المعلومات والأساليب في إدارة الأعمال والإنتاج ومن ذلك تجارب التنظيم والتغيير والتدريب.

4- لا تزال إدارة الأداء، والإنتاج والخدمات، وأساليب الرقابة المالية والإدارية عليها، ومستوى المتابعة والمساءلة والشفافية في غالبية أجهزة القطاع الحكومي دون المؤمل منها طبقاً للمعايير التي يتطلع إليها ولاة الأمر، وتلك التي يتطلع إليها المواطنون المستفيدون من خدمات هذا القطاع.

- دراسة حماد، (2005) بعنوان: **تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية: بحث تطبيقي على عدد من الوزارات الحكومية في قطاع غزة.**

هدفت هذه الدراسة إلى تقويم أداء الإدارات المالية في القطاع الحكومي من خلال دراسة وتحليل مقومات الأداء المالي الفعال ووسائل تطبيقه لمعرفة مدى انطباق هذه المقومات على أداء الإدارات المالية الفلسطينية، استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، والمنهج الاستقرائي في الوصول إلى نتائج هذا البحث مستعيناً بالاستبانة، والتقارير الرسمية وغير الرسمية. وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها:

1- أن العاملين بالإدارات المالية تتوفر لديهم المؤهلات العلمية والخبرة المناسبة ولكنهم بحاجة لمزيد من الدورات التدريبية المتخصصة لتطوير قدراتهم.

2- الحاجة إلى تطوير معدات ووسائل وأساليب العمل في الإدارات المالية لتواكب التطور في نظم المعلومات المحوسبة في البلدان الأخرى.

3- غياب كثير من القوانين والتشريعات والتعليمات المالية الواضحة والمكتوبة التي يمكن أن تسترشد بها الإدارات المالية في عملها.

4- أن الهياكل التنظيمية الموجودة بالوزارات غير واضحة وغير معتمدة، ولا يطلع عليها الموظفون. كذلك عدم وضوح الاختصاصات والصلاحيات للعاملين بالإدارات المالية، وتمركز الصلاحيات في أيدي المسؤولين في هذه الإدارات.

5- الافتقار إلى الشفافية والوضوح في التعيينات والترقيات، وعدم توفر العدالة وتكافؤ الفرص في التوظيف، وضعف تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية من خلال عدم تطبيق مبدأ الثواب والعقاب على كل العاملين بلا استثناء.

- دراسة، (الباشا، 2005)، بعنوان: سبل تفعيل دور الرقابة لضبط الأداء المالي الخاص بالمدفوعات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية.

هدفت الدراسة إلى وضع المقترحات التي تساعد في تطوير نظام الرقابة على المدفوعات العامة، وتحقيق استقلالية الأجهزة الرقابية في السلطة الفلسطينية، إلى جانب بيان أساليب الرقابة على المدفوعات العامة، والوقوف على الانحرافات التي قد تحدث من خلال التطبيق الفعلي للموازنة العامة، وبيان أسبابها وتحليلها، استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة المواضيع التي لها علاقة مباشرة بموضوع الدراسة. ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج وتوصيات ما يلي:

1 - الحاجة إلى تفعيل دور الموازنة كأداة للرقابة على النفقات العامة.

2- عدم الاهتمام بالانحرافات الناتجة عن تنفيذ الموازنة، وعدم وجود معايير تحدد الأهمية النسبية لهذه الانحرافات.

3 - بقاء سلف النفقات الجارية مفتوحة دون إقفال لفترات طويلة بعد نهاية السنة المالية.

4 - عدم توثيق إجراءات الإنفاق الحكومي وزيادة عدد هذه الإجراءات بشكل كبير مما يعرقل عمليات الصرف.

5 - الحاجة إلى الاهتمام بالنظام المحاسبي المحوسب لتفعيل الرقابة على المدفوعات العامة وتقليل الأخطاء من خلال إنشاء قسم خاص برقابة تطبيقات الحاسوب للتأكد من صحة عمليات التشغيل ومدى ملاءمتها لأنظمة الرقابة الموجودة.

6 - إنشاء قسم في دائرة الموازنة يعنى بدراسة انحرافات تنفيذ الموازنة وتحديد أسبابها، وتقديم التوصيات اللازمة بذلك.

7 - تشكيل لجنة لوضع مقترحات لتطوير الموازنة العامة للسلطة، والبدء بالتطبيق التدريجي لموازنة البرامج والأداء.

- دراسة جمعة، (2008). بعنوان: مدخل مقترح لتطوير الرقابة الحكومية على الأموال

العامة لمكافحة الفساد في العالم العربي: الأردن نموذجاً،

هدفت الدراسة إلى تقديم مقترح لتطوير الرقابة الحكومية على الأموال العامة

لمكافحة الفساد في العالم العربي: الأردن نموذجاً، وقام الباحث بعرض وتحليل وتقييم

للتأصيل العلمي والعملي لمصطلح الفساد وعلاقته بمهنة المحاسبة، وقد توصل الباحث إلى

العديد من النتائج أهمها:

1 - يعتبر انتشار الفساد من أهم العوائق على طريق التنمية الاقتصادية الناجحة في كثير

من البلدان خصوصاً في دول آسيا وأفريقيا، ولكن استمرار حالة الفساد واسعة النطاق في

عالم يتوفر فيه قدر غير مسبوق من الرخاء يعد من أسوأ الأحداث في عالم متنافس اقتصادياً.

2- لقد طورت معظم منظمات المحاسبين القومية وخصوصاً الاتحاد الدولي للمحاسبين تشكيلة متنوعة من المعايير التي صممت لمكافحة الفساد Are Designed to Compact Corruption، كما إن قواعد الأخلاقيات المطلوبة من كل المحاسبين سواء في الممارسة العامة، أو في الأعمال أو الصناعة أو الحكومة تتطلب منهم إتباع أعلى معايير الموضوعية والعناية المهنية.

3- إن معايير التدقيق تحذر الممارسين من إمكانية الاحتيال، وتطلب منهم توثيق مثل هذا الاحتمال عند التخطيط لمهمة التدقيق والتقرير عنها إلى الإدارة، كما أن دليل التحكم المؤسسي والرقابة الداخلية والمحاسبية المناسبة يجب أن يضمن أن هؤلاء المحاسبين في الأعمال، أو في الحكومة مدركين لمسئولياتهم للتقرير عن الفساد بطريقة متشابهة.

2 - 15 الدراسات باللغة الانجليزية

- دراسة (Francis, Gladney, 2004)، بعنوان:

Does Organization-Mandated Budgetary Involvement Enhance Managers, Budgetary Communication with Their Supervisors?

ركزت هذه الدراسة على تبيان مدى مساهمة الموازنة في المنظمات الرسمية للعمل على تحسين وظيفة الاتصال المالي بين المديرين ورؤسائهم من خلال المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة والرقابة عليها، وقد اعتمد الباحث في جمع المعلومات والبيانات الخاصة

بالجانب التطبيقي على الاستبانة التي تم توزيعها على عينة الدراسة. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- 1 - أن اجتماعات الموازنة التي يحضرها المديرين مع رؤساءهم تعد وسيلة ذات أثر ايجابي للعمل على تحسين وظيفة الاتصال بين المديرين والرؤساء.
- 2 - أن تقارير الموازنة التي يرفعها المديرين إلى رؤسائهم في المنظمات تعمل على تحسين تفسير وشرح خطط المنظمة، وتؤدي إلى تفاعل بين المديرين ورؤساءهم، وتعمل على تحسين التغذية الراجعة.

- دراسة (Alaa-Aldin, A. 2007)، بعنوان:

Zero-Base Budgeting: Employee Perception and Attitudes in Brunei Public Sector Organization

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اتجاهات الموظفين في القطاع الحكومي لسلطنة بروناي دار السلام نحو تطبيق الموازنة الصفريّة، من حيث قياس مدى الفهم والدعم في حالة تطبيق هذا النظام في القطاع الحكومي وقياس وتحليل الفوائد والعقبات التي قد تنجم في حالة تطبيقها لإعداد الموازنة السنوية في هذا البلد. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ما يلي:

- 1 - أن غالبية أفراد عينة الدراسة لديهم معرفة ووعي دون المتوسط عن الطريقة التي تعتمد لتطبيق الموازنة الصفريّة.

2 - أن هناك دعماً كبيراً من قبل غالبية أفراد العينة في حال تطبيق الموازنة الصفريّة في سلطنة بروناي.

3 - هناك موافقة عالية على أن تطبيق الموازنة الصفريّة يؤدي إلى توفير المعلومات الأساسية لمديري الدوائر لاتخاذ القرارات الرشيدة المتعلقة بتخصيص الموارد المالية للدولة.

4 - هناك صعوبات قد تعترض تطبيق الموازنة الصفريّة خصوصاً عقبه الوقت والجهد والمال الكثير.

- دراسة (Gendron, Cooper, and Townley, 2009) بعنوان:

The construction of auditing expertise in measuring government performance

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اثر خبرة مراجعي حسابات على المراجعة

الحكومية، وقد اعتمدت الدراسة على منهج نظري تحليلي لفهم بناء إدعاء الخبرة في

مهمات المراجعة الحكومية. وخلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها ما يلي:

1 - ترقية خبرة مراقب الحسابات وتصديق مشروع قياس الأداء تم ربطهما بشكل قوي

وفعال.

2 - تعتمد قدرة المهنة في الاحتفاظ وتوسيع سلطة قضائية بشكل خاص على سمعة المهنة

لإرساء إدعاءاتها للخبرة.

3- أن أعضاء مكتب المراجعة الحكومي دعموا إدعائهم للخبرة، وقد ربط المكتب خبرة المراجعة بالمشكلة السياسية لاستئصال العجز والدين الحكومي، وحوكمة الإدارة في أكبر مجال لحياة الأعمال.

4- المختبرات المهنية (مثل التي تم إدارتها من خلال مكاتب المراجعة الحكومية)، كمواقع لإنتاج وتصديق التقرير، تلعب دور هام في العملية التي شبكات تطوير الدعم حول إدعاءات للخبرة.

5- أن مراقبي حسابات الولاية يمكن أن يلعبوا دور حاسم في انجاز أحد أكثر التأثيرات الواسعة للإدارة العامة الجديدة.

6- الربط القوي للتمويل وأعمال الشركات، المحاسبين ومراقبي الحسابات محركات أساسية لتشيويه الحدود بين ممارسات القطاع العام الخاص التنظيمية.

7- دعم المكتب إدعاءاته للخبرة من خلال عرض وجهات نظره عن الطرق التي يجب أن تطبق في مشروع قياس الأداء. في محافظة ألبيرتا، مراقبي الحسابات لم يكونوا مساندين فقط لقيمة المراجعة المالية وإدارة النتائج، ولكن الإدعاء بتقييم إجراءات الأداء يجب أن يضيف شرعية ومصداقية إلى عملية الإدارة العامة الجديدة.

1-16 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تتضح مميزات الدراسة الحالية من خلال مقارنتها مع الدراسات السابقة، وكما هو

مبين بالجدول التالي (2-1):

جدول (2-1)

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

المجال	الدراسات السابقة	الدراسة الحالية
الأهداف	هدفت إلى وضع المقترحات التي تساعد في تطوير نظام الرقابة على المدفوعات العامة، وتوضيح الجوانب المتعلقة بالموازنة العامة.	هدفت الدراسة الحالية إلى التعرف على دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.
الموضوعات	ركّزت على عناصر دراسة مقومات ومتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في القطاع الحكومي	تركز على دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على الأداء
مجتمع الدراسة	تكوّن المجتمع من القطاع الحكومي	يتكون مجتمع الدراسة الحالية من وزارة الصحة الكويتية والمديريات التابعة لها
بيئة الدراسة	أجريت في بيئات مختلفة شملت دولاً عربية أخرى ودولاً أسيوية ودولاً عربية بما فيها الولايات المتحدة الأمريكية.	تم إجراؤها في البيئة الكويتية وفي القطاع العام.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

3-1 منهج الدراسة

3-2 مجتمع الدراسة والعينة

3-3 أداة الدراسة

3-4 صدق وثبات الأداة

3-5 نموذج الدراسة

3-6 أساليب التحليل الإحصائي

3-7 أساليب جمع البيانات والمعلومات

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

يتضمن هذا الفصل وصفاً للمنهجية التي قام الباحث باستخدامها أثناء إجراء هذه الدراسة، حيث يشتمل وصفاً لمجتمع الدراسة والعينة ووحدة التحليل ونوع الدراسة وطبيعتها، وكذلك يبين الأداة المستخدمة في جمع بيانات الدراسة ومدى صدقها وثباتها، كما تضمن بياناً للطرق المتبعة في جمع البيانات والأساليب الإحصائية لتحليلها.

3-1 منهج الدراسة

تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الميدانية والتي اتبع فيها الباحث الأسلوب الوصفي التحليلي، بهدف التعرف على دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، إذ تم دراسة وتحليل البيانات ومقارنة متغيرات الدراسة من خلال تحويل المتغيرات غير الكمية إلى متغيرات كمية قابلة للقياس، وذلك بهدف التعامل معها في اختبار الفرضيات وبيان نتائج الدراسة الحالية والخروج بالتوصيات.

كما قام الباحث بوصف وتحليل ورصد الحقائق المتعلقة بطبيعة المادة التي يتم دراستها حول واقع الموازنات العامة والتخطيط والرقابة والأداء، وبشكل يمكن من خلاله الوقوف عند الإطار القانوني المنظم لها، وبالتالي إتاحة المجال للتعرف بشكل علمي على هذه الأطر في بيان المفاهيم المتعلقة بموضوع الدراسة.

3-2 مجتمع الدراسة والعينة

يتكون مجتمع الدراسة الميدانية من وزارة الصحة الكويتية والمديريات التابعة لها، أما عينة الدراسة فتتكون من جميع المدراء الماليين والعاملين في أقسام المحاسبة في الوزارة والمديريات التابعة لها والذين يتعاملون مع الموازنة وكيفية إعدادها، وكذلك مدقي الحسابات (مدير، مدقق رئيسي، مدقق، مساعد) التابعين لديوان المحاسبة في دولة الكويت. وقد تم اختيار عينة ممثلة من هذه الفئات وعلى النحو الآتي:

1 - الفئة الأولى: المدراء الماليين والعاملين في أقسام المحاسبة في الوزارة والمديريات التابعة لها، وقد تم توزيع الاستبانات إلى جميع هؤلاء المديرين الماليين والعاملين في الوزارة والمديريات التابعة لها، والبالغ عددهم (67) مديراً وعاملاً في أقسام المحاسبة (وزارة الصحة الكويتية، النشرة السنوية، 2011)، حيث تم توزيع الاستبانات على جميع هؤلاء وبطريقة المسح الشامل.

2 - الفئة الثانية: مدقي الحسابات (مدير، مدقق رئيسي، مدقق، مساعد) التابعين لديوان المحاسبة في دولة الكويت، والبالغ عددهم (96) مدققاً (ديوان المحاسبة الكويتي، دليل التدقيق العام، 2011)، حيث تم توزيع الاستبانات على المجتمع كاملاً وبطريقة المسح الشامل. ويوضح الجدول رقم (3-1) الإطار العام للدراسة ومجموع الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل الإحصائي والنسب المئوية من إجمالي عدد الاستبانات الموزعة.

الجدول (3 - 1)

مجموع الاستبيانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

الاستبيانات الصالحة للتحليل		الاستبيانات المستردة		الاستبيانات الموزعة		الفئة
النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	
77.61 %	52	83.5 %	56	100 %	67	المدراء الماليون
75 %	72	81.2 %	78	100 %	96	مدققو الحسابات
73.9 %	124	76.4 %	138	100 %	163	المجموع

المصدر: الجدول من إعداد الباحث.

3-3 أداة الدراسة

قام الباحث بتطوير استبانة غطت أسئلة الدراسة وفرضياتها، حيث تم توزيعها على

المدراء الماليين والعاملين في أقسام المحاسبة في وزارة الصحة الكويتية والمديريات

التابعة لها، ومدققي الحسابات التابعين لديوان المحاسبة في دولة الكويت من خلال الباحث

شخصياً. وقد تكونت الاستبانة من جزأين رئيسيين هما:

الجزء الأول: وقد خصص هذا الجزء من أجل التعرف على العوامل الديموغرافية

للمبحوثين من المدراء والعاملين في أقسام المحاسبة في وزارة الصحة الكويتية والمديريات

التابعة لها، ومدققي الحسابات التابعين لديوان المحاسبة في دولة الكويت، مثل (العمر، سنوات الخبرة الوظيفية، المسمى الوظيفي، الشهادات المهنية).

الجزء الثاني: وقد شمل هذا الجزء على (49) عبارة تقييمية، حيث تم تغطيتها بالعبارات من (1- 49) وكما يلي:

1 - مبدأ سنوية الموازنة: وقد شمل هذا المتغير على (7) عبارات تقييمية، حيث تم قياسها بالعبارات من (1- 7).

2 - مبدأ شمول الموازنة: وقد شمل هذا المتغير على (8) عبارات تقييمية وتم قياسها بالعبارات من (8- 15).

3 - مبدأ عدم التخصيص: وقد شمل هذا المتغير على (7) عبارات تقييمية وتم قياسها بالعبارات من (16- 22).

4 - مبدأ وحدة الموازنة: وقد شمل هذا المتغير على (9) عبارات تقييمية وتم قياسها بالعبارات من (23- 31).

5 - مبدأ توازن الموازنة: وقد شمل هذا المتغير على (4) عبارات تقييمية وتم قياسها بالعبارات من (32- 35).

6 - أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية وهو المتغير التابع في هذه الدراسة: وقد شمل هذا المتغير على (14) عبارة تقييمية وتم قياسها بالعبارات من (36- 49).

ز - الملحق رقم (1) المرفق يبين نموذج الاستبانة كما تم توزيعه على مجتمع الدراسة المبحوث.

3-4 صدق وثبات الأداة

تم عرض الاستبانة على هيئة محكمين من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الأردنية من ذوي الخبرة والاختصاص بعلم المحاسبة للحكم على مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات، حيث تم الأخذ بالمقترحات والتوصيات الواردة منهم حول عباراتها وتم التعديل وفقاً لأرائهم، والملحق رقم (2) المرفق يبين أسماء الأساتذة المحكمين. وللتأكد من مدى صلاحية الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الحالية تم اختبارها، حيث تم اختبار مدى الاعتمادية على أداة جمع البيانات باستخدام معامل كرونباخ ألفا، وقد بلغت حسب معيار كرونباخ ألفا (80.88%) وهي نسبة جيدة جداً لاعتماد نتائج هذه الدراسة، والجدول رقم (3-2) يوضح معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة.

الجدول (3-2)

قيمة معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة

الفقرات	اسم المتغير	معامل الثبات كرونباخ ألفا %
7-1	مبدأ سنوية الموازنة	70.84 %
15-8	مبدأ شمول الموازنة	80.62 %
22-16	مبدأ عدم التخصيص	73.61 %
31-23	مبدأ وحدة الموازنة	82.75 %
35-32	مبدأ توازن الموازنة	72.77 %
49-36	أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية	92.46 %
50-1	معامل الثبات	80.88 %

كما حدد الباحث ثلاث مستويات هي (مرتفع، متوسط، منخفض) عند التعليق

على المتوسط الحسابي للمتغيرات في نموذج الدراسة وذلك بناءً على المعادلة الآتية:

طول الفئة = (الحد الأعلى للبديل - الحد الأدنى للبديل) / عدد المستويات

وبذلك تكون المستويات كالتالي: $1.33 = 3/4 = 3/(1-5)$

منخفض من (1) - أقل من (2.33).

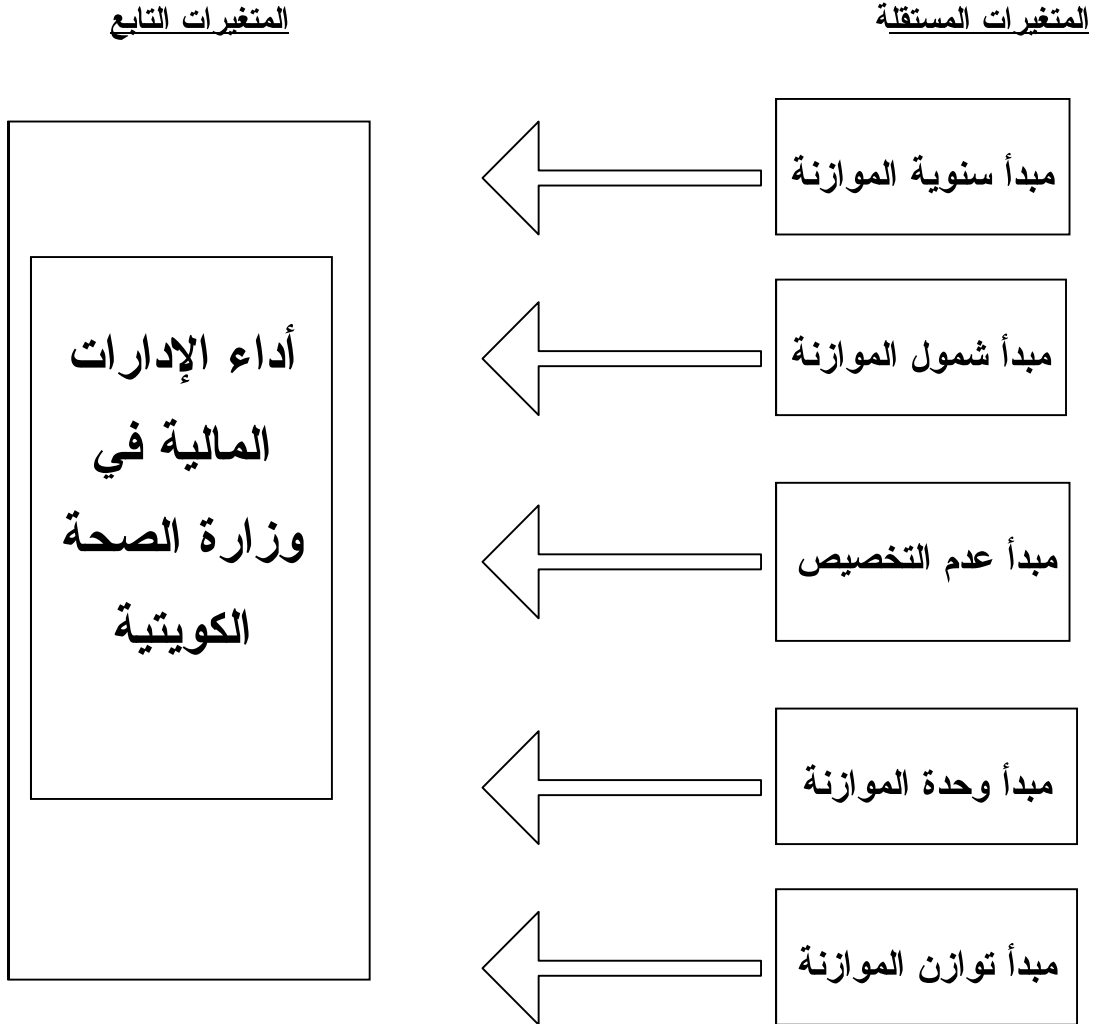
متوسط من (2.34) - (3.66).

مرتفع من (3.67) إلى (5).

3-5 نموذج الدراسة

في ضوء مشكلة الدراسة وفرضياتها ولتحقيق غرضها والوصول إلى أهدافها

المحددة تم تصميم نموذج الدراسة بمتغيراته، والشكل (3-1) يوضح هذا النموذج.



الشكل (1)

نموذج الدراسة

3-6 أساليب التحليل الإحصائي

بعد أن تمت عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة حول متغيرات هذه الدراسة تم ترميزها وإدخالها إلى الحاسب الآلي لاستخراج النتائج الإحصائية، حيث تم الاستعانة بالأساليب الإحصائية ضمن البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية Statistical Package (SPSS) for Social Sciences ثم تم معالجة البيانات التي تم الحصول عليها من خلال الدراسة الميدانية للعينة المبحوثة، وبالتحديد فان الباحث استخدم الأساليب الإحصائية التالية:

1 - مقاييس النزعة المركزية:

- الوسط الحسابي mean: بهدف التعرف على تقييمات المبحوثين لكل فقرة.
- الانحراف المعياري Standard deviation: لقياس درجة تشتت قيم إجابات مجتمع الدراسة عن الوسط الحسابي لكل فقرة.

2 - الإحصاء الوصفي: Descriptive Statistics، وذلك لوصف آراء عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة ويتضمن:

- النسب المئوية (Percentages): لاستنباط اتجاهات البيانات المبوبة حسب كل فقرة من فقرات الدراسة، وذلك لتدعيم صحة الفرضيات الأساسية أو عدم صحتها.
- جداول التوزيع التكراري (Frequencies): وهي تعكس مدى تركيز الإجابات لصالح أو لغير صالح فرضية معينة.

3 - تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) وذلك من أجل اختبار تأثير كل متغير مستقل في المتغير التابع وهو أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

4 - اختبار ألفا كرونباخ: وذلك لاختبار مدى الإعتامية على أداة جمع البيانات المستخدمة في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة.

3-7 أساليب جمع البيانات والمعلومات

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات فان الباحث يتعامل مع نوعين من البيانات هما البيانات الثانوية والبيانات الأولية:

البيانات الأولية: وهي البيانات التي قام الباحث بجمعها من خلال الدراسة الميدانية وباستخدام استبانة خطية سيتم تصميمها لغرض الدراسة الحالية، حيث تم توزيع الاستبانات على عينة الدراسة من خلال الباحث شخصياً.

البيانات الثانوية: وهي البيانات التي استخدمها الباحث للحديث عن متغيرات الدراسة، وذلك بالرجوع إلى المصادر المكتبية المختلفة للاطلاع عليها.

الفصل الرابع

عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات

1-4 خصائص عينة الدراسة

2-4 نتائج الإحصاء الوصفي والتحليلي لبيانات المتغيرات المستقلة

3-4 نتائج اختبار الفرضيات

الفصل الرابع

عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات

بعد أن أنهى الباحث عملية جمع المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة، تم إدخالها إلى الحاسوب، وتم تحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، حيث تم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة، والملحق رقم (3) يبين نتائج التحليل الإحصائي كما تم الحصول عليها من الحاسوب. وتاليا عرض ما أسفرت عنه الدراسة من نتائج على النحو التالي:

4-1 خصائص عينة الدراسة

يمكن تلخيص هذه النتائج التي تم التوصل إليها على النحو التالي:

العمر

الجدول (4-1)

توزيع عينة الدراسة من المديرين الماليين ومدققي الحسابات حسب العمر

مدققو الحسابات		المديرين الماليين		الفئات والمسميات
النسبة%	التكرار	النسبة%	التكرار	
9.7%	7	13.5%	7	25 سنة فأقل
16.7%	12	7.7%	4	26 - 35 سنة
25%	18	19.2%	10	36 - 45 سنة
22.2%	16	36.5%	19	46 - 55 سنة
26.4%	19	23.1%	12	56 سنة فأكثر
100%	72	100%	52	المجموع

يظهر الجدول رقم (4-1) نتائج الدراسة المتعلقة بالعمر، وقد أظهرت النتائج ما يلي:

1- المديرين الماليين: أن أعمار النسبة الأعلى من المستجيبين في عينة الدراسة هم ممن تزيد أعمارهم عن 36 سنة حيث بلغت النسبة (78.5%) من مجتمع الدراسة من الماليين والعاملين في أقسام المحاسبة في الوزارة والمديريات التابعة لها، حيث يشير التوزيع المتقارب لأعمار المجتمع أن هذه المهنة يتوفر فيها عنصر الاستمرارية في الإقبال عليها من مختلف الفئات العمرية.

2- مدققو الحسابات: أن أعمار النسبة الأعلى من المستجيبين في عينة الدراسة هم ممن تزيد أعمارهم عن 36 سنة، حيث بلغت النسبة (73.6%) من مجتمع الدراسة من المدققين وهذا يعني أن هؤلاء المدققين يمتلكون خبرة كبيرة في مجال التدقيق تؤهلهم للقيام بالواجبات التي تملئها عليهم طبيعة العمل في ديوان المحاسبة.

سنوات الخبرة الوظيفية

الجدول (4-2)

توزيع عينة الدراسة من المديرين الماليين ومدققو الحسابات حسب سنوات الخبرة

مدققو الحسابات		المديرين الماليين		الفئات والمسميات
النسبة%	التكرار	النسبة%	التكرار	
13.9%	10	1.9	1	5 سنوات فأقل
23.6%	17	19.2	10	6-10 سنوات
18%	13	7.7	4	11-15 سنة
33.3%	24	3.8	2	16-20 سنة
11.2%	8	67.3	35	21 سنة فأكثر
100%	72	100%	52	المجموع

يظهر الجدول رقم (4-2) نتائج الدراسة المتعلقة بعدد سنوات الخبرة، وقد تم توزيع سنوات الخبرة إلى خمس فئات تبدأ بفئة من اقل من 5 سنوات وتنتهي بفئة أكثر من 21 سنة، وقد أظهرت النتائج ما يلي:

1 - المديرين الماليين: أن اغلب المستجوبين تزيد خبرتهم عن 21 سنة، حيث بلغ عددهم 35 مستجيب ونسبة 67.3% من إجمالي عينة الدراسة، فيما شكل المستجيبون الذين يملكون خبرة من 6-10 سنوات نسبة 19.2% حيث بلغ عددهم 10 مستجيبين من إجمالي عينة الدراسة، وبلغ عدد المستجيبون الذين يملكون خبرة 11-15 سنة أربعة مستجيبين، وشكلوا ما نسبته 7.7% من إجمالي عينة الدراسة، أما المستجيبون الذين يملكون خبرة 16-20 سنة فقد بلغ عددهم مستجيبان اثنان ونسبة بلغت 3.8% من إجمالي عينة الدراسة، فيما كان هناك مستجيباً واحداً فقط خبرته اقل من 5 سنوات.

2 - مدققو الحسابات: بلغت أعلى نسبة من المستجيبون 33.3% للفئة التكرارية من 16-20 سنة، ثم جاءت 6-10 سنوات ونسبة بلغت 23.6% بعدها جاءت الفئة 11-15 سنة ونسبة بلغت 18%، ثم الفئة اقل 5 سنوات ونسبة بلغت 13.9%، وأخيراً فئة 21 سنة فأكثر ونسبة بلغت 11.2% من إجمالي حجم العينة. وهذا مؤشر على أن خبرة هؤلاء المدققين يتمتعون بخبرة جيدة حيث تمنحهم ميزة ايجابية إضافية تمكنهم من التعامل مع الأمور المحاسبية بطريقة مهنية كبيرة، مما ينعكس إيجاباً على نتائج الدراسة.

المسمى الوظيفي

الجدول (4-3)

توزيع عينة الدراسة من المديرين الماليين ومدققي الحسابات
حسب المسمى الوظيفي

مدققي الحسابات		المديرين الماليين		الفئات والمسميات
النسبة %	التكرار	النسبة %	التكرار	
-	-	9.6	5	مدير مالي
-	-	15.4	8	رئيس محاسبين
-	-	75.0	39	محاسب مالي
18.0	13	-	-	كبير المدققين
25.0	18	-	-	مدقق رئيسي
57.0	41	-	-	مدقق مساعد
%100	72	%100	52	المجموع

يظهر الجدول رقم (4-3) نتائج الدراسة المتعلقة بالمسمى الوظيفي. وقد أظهرت

النتائج ما يلي:

1 - المديرين الماليين: أن اغلب الباحثين من المديرين والمحاسبين العاملين في أقسام المحاسبة في الوزارة والمديريات التابعة لها، هم ممن مساهم الوظيفي محاسب مالي، حيث بلغ عددهم 39 مستجيباً وبنسبة وصلت إلى 75% من إجمالي عينة الدراسة، فيما شكل المستجيبون الذين مساهم الوظيفي رئيس محاسبين نسبة 15.4% حيث بلغ عددهم 8 مستجيبين من إجمالي عينة الدراسة، وبلغ من مساهم الوظيفي مدير مالي 5 مستجيبين وبنسبة 9.6% من إجمالي عينة الدراسة.

2 - مدققو الحسابات: أن النسبة الأكبر من مجتمع الدراسة مدقق حسابات مساعد وبلغ عددهم 41 مدقق وبنسبة وصلت إلى (57.00%)، ثم مدقق رئيسي وبلغ عددهم 18 مدقق وبنسبة بلغت إلى (25.0%)، ثم كبير المدققين وبلغ عددهم 13 مدقق وبنسبة بلغت إلى (18.0%)، وهكذا تزيد نسبتهم وأعدادهم في الوظائف الأعلى مدقق مساعد ثم مدقق رئيسي ثم كبير المدققين، بمعنى إنها تزيد في أسفل الهرم التنظيمي وتقل في المسمى الوظيفي الأعلى.

الشهادات المهنية

الجدول (4-4)

توزيع عينة الدراسة من المديرين الماليين ومدققو الحسابات حسب الشهادات المهنية

مدققو الحسابات		المديرين الماليين		الفئات والمسميات
النسبة%	التكرار	النسبة%	التكرار	
11.1	8	17.8	8	CFA
8.3	5	16.3	7	CISA
19.4	14	12.6	7	CMA
30.6	22	34	17	CPA
25	19	11.8	6	CIA
5.6	4	13.5	7	لا يحمل شهادة مهنية
%100	72	%100	52	المجموع

يظهر الجدول رقم (4-4) نتائج الدراسة المتعلقة بعدد بالشهادات المهنية. وقد

أظهرت النتائج ما يلي:

1 - المديرين الماليين: بلغت أعلى نسبة 34 % لحملة الشهادة المهنية CPA، ثم جاء حملة الشهادة المهنية CFA وبنسبة بلغت 17.8 %، بعدها جاء حملة الشهادة المهنية CISA وبنسبة بلغت 16.3%، ثم جاء بعدها حملة الشهادة المهنية CMA وبنسبة بلغت 12.6%، فيما بلغت نسبة الذين لا يحملون شهادات مهنية 13.5% من إجمالي حجم عينة المديرين الماليين المبحوثة.

2 - مدققو الحسابات: بلغت أعلى نسبة 30.6 % لحملة الشهادة المهنية CPA، ثم جاء حملة الشهادة المهنية CFA وبنسبة بلغت 11.1 % جاء حملة الشهادة المهنية CIA وبنسبة بلغت 25%، ثم جاء بعدها حملة الشهادة المهنية CMA وبنسبة بلغت 19.4%، ثم جاء بعدها حملة الشهادة المهنية CFA وبنسبة بلغت 19.4%، ثم جاء بعدها حملة الشهادة المهنية CFA وبنسبة بلغت 11.1%، ثم جاء بعدها حملة الشهادة المهنية CISA وبنسبة بلغت 8.3%، فيما بلغت نسبة الذين لا يحملون شهادات مهنية 5.6% من إجمالي حجم عينة مدققو الحسابات.

وهذا يدل على أن غالبية العينة المبحوثة من المديرين الماليين ومدققو الحسابات هم من حملة الشهادات المهنية في التدقيق، الأمر الذي يمنحهم قدرات إضافية للقيام بأعباء مهنة المحاسبة.

4-2 نتائج الإحصاء الوصفي والتحليلي للبيانات

4-2-1 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير مبدأ

سنوية الموازنة (المديرون الماليون)

الجدول (4 - 5)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الأولى (سنوية الموازنة)

رقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
1	تصدر الموازنة عن سنة مالية مستقلة بمواردها ونفقاتها	3.957	0.7261	2	مرتفعة
2	تتكرر العمليات المالية وهي تحتوي على دورة كاملة	3.742	0.8131	4	مرتفعة
3	تقديرات العمليات المالية بالموازنة العامة دقيقة	3.675	0.9908	6	مرتفعة
4	تعطي الموازنة تقديرات سليمة لنفقات وإيرادات الدولة	3.562	0.8067	7	متوسطة
5	تتلاءم الموازنة لحركة المعاملات الاقتصادية للقطاعات المختلفة	3.682	0.8844	5	مرتفعة
6	تتلاءم الموازنة مع التغيرات التي تطرأ على الأسعار والحياة الاقتصادية	3.865	0.9508	3	مرتفعة
7	تعد فترة سنة فترة ملائمة نسبياً فيما يتعلق بتحديد التقديرات المختلفة للإيرادات والنفقات العامة	3.985	0.8576	1	مرتفعة
	المجموع	3.781	0.8519		مرتفعة

تراوحت المتوسطات الحسابية لدعم الإدارة العليا ما بين (3.562 - 3.985)

وأن العبارة رقم (7) والتي تنص على أن "تعد فترة سنة فترة ملائمة نسبياً فيما يتعلق

بتحديد التقديرات المختلفة للإيرادات والنفقات العامة" هي الأعلى بين متوسطات الإجابات،

في حين أن العبارة رقم (4) والتي تنص على أن "تعطي الموازنة تقديرات سليمة

لنفقات وإيرادات الدولة" كانت الأقل بين متوسطات الإجابات، ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط أداة القياس المستخدم وهو (3) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط الحسابي لجميع العبارات التي خصصت لاختبار الفرضية الأولى التي بلغت (3.781).

4-2-2 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير شمول الموازنة (المديرون الماليون)

الجدول (4 - 6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الثانية (شمول الموازنة)

رقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
8	تشمل الموازنة كافة أوجه النشاط في الدولة	3.692	0.9487	2	مرتفعة
9	تعطي الموازنة صورة متفاعلة متناسقة عن أنشطة الدولة	3.490	0.8338	5	متوسطة
10	تعبر الموازنة عن خطة شاملة مفصلة لجميع النفقات والإيرادات العامة لفترة زمنية قادمة	3.515	0.9961	4	متوسطة
11	يتم التنسيق بين الخطط الفرعية للوزارة في ضوء الخطط الرئيسية للدولة	3.462	0.8055	6	متوسطة
12	الموازنة من أدوات الاتصال بين المستويات الإدارية بالوزارة	3.382	0.7386	7	متوسطة
13	تتبع الوزارة مبدأ الشمول في إعداد موازنتها	3.355	0.7303	8	متوسطة
14	هناك ارتباط بين نظام الموازنة والهيكل التنظيمي بالوزارة	3.597	0.9743	3	مرتفعة
15	تظهر بوثيقة الموازنة جميع تقديرات النفقات والإيرادات العامة للدولة خلال السنة المالية بشفافية كاملة	3.772	0.9423	1	متوسطة
	المجموع	3.533	0.9837		متوسطة

تراوحت المتوسطات الحسابية للتشريعات النافذة ما بين (3.355 – 3.772)
وأن العبارة رقم (15) والتي تنص على أن " تظهر بوثيقة الموازنة جميع تقديرات
النفقات والإيرادات العامة للدولة خلال السنة المالية بشفافية كاملة " هي الأعلى بين
متوسطات الإجابات، في حين أن العبارة رقم (13) والتي تنص على أن " تتبع الوزارة
مبدأ الشمول في إعداد موازنتها " كانت الأقل بين متوسطات الإجابات، ويلاحظ أن
استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط
الحسابي لجميع العبارات التي خصصت للاختبار الفرضية الثانية والتي بلغت (3.533).

4-2-3 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير مبدأ

عدم تخصيص الموازنة (المديرون الماليون)

الجدول (4 - 7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الثالثة (عدم تخصيص الموازنة)

ن	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
16	عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقات محددة	4.04	0.8397	1	مرتفعة
17	تصب الموازنة في بوتقة فيها كل الموارد العامة لمواجهة عمليات الإنفاق العام المختلفة	3.757	0.9596	5	مرتفعة
18	يتم تجميع جميع الإيرادات وإرسالها إلى الخزينة العامة للدولة	3.597	0.8188	7	متوسطة
19	يساهم هذا المبدأ في توزيع الإيرادات العامة على الحاجات وحسب الأولويات في الإنفاق	3.727	0.9801	6	مرتفعة
20	عدم تخصيص بعض الإيرادات لتغطية نفقات معينة لان ذلك يؤدي إلى الإسراف في الإنفاق	3.770	0.7342	4	مرتفعة
21	عدم التخصيص يعني تجميع كافة الإيرادات العامة	3.877	0.8969	2	مرتفعة
22	إمكانية مقابلة النفقات العامة على نحو يساهم في تحقيق أفضل استخدام للموارد وتوزيعها على أوجه الإنفاق المختلفة لأهميتها	3.775	0.8521	3	مرتفعة
	المجموع	3.814	0.94986	4	مرتفعة

تراوحت المتوسطات الحسابية لأدوات وأساليب الرقابة ما بين (4.04 - 3.597) وأن العبارة رقم (16) والتي تنص على أن " عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقات محددة " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، في حين أن العبارة رقم (18) والتي تنص على أن " يتم تجميع جميع الإيرادات وإرسالها إلى الخزينة العامة للدولة " كانت الأقل بين متوسطات الإجابات، ويلاحظ أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط الحسابي لجميع العبارات التي خصصت لاختبار الفرضية الثالثة والتي بلغت (3.814).

4-2-4 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير مبدأ

وحدة الموازنة (المديرون الماليون)

الجدول (4 - 8)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الرابعة (وحدة الموازنة)

ن	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
23	تحتوي الموازنة على كافة الإيرادات والنفقات	3.811	0.8164	5	مرتفعة
24	تدرج كافة الإيرادات والنفقات في صك واحد أو وثيقة واحدة	3.800	0.8321	6	مرتفعة
25	وضع خطة مالية شاملة تنسق أوجه الإنفاق وتحصيل الإيرادات	3.865	0.9240	3	مرتفعة
26	يرتكز نظام الموازنة على قواعد وأساليب موحدة	3.910	0.9162	1	مرتفعة
27	تعمل الوزارة على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في مديرياتها للوصول إلى موازنة واحدة متفاعلة	3.770	0.9078	7	مرتفعة
28	يتم تنفيذ إجراءات الرقابة من قبل السلطة التشريعية	3.727	0.9275	9	مرتفعة
29	تسهيل مهمة التعرف على حقيقة المركز المالي للدولة	3.875	0.8781	2	مرتفعة
30	يساعد هذا المبدأ في تحديد حجم العجز أو الفائض في الموازنة	3.837	0.9326	4	مرتفعة
31	يساعد مبدأ وحدة الموازنة في بيان نفقات الدولة وإيراداتها في الوصول إلى رقم حقيقي لمجموع نفقات الدولة وإيراداتها	3.765	0.9021	8	مرتفعة
	المجموع	3.821	0.9269		

تراوحت المتوسطات الحسابية لمتغير الكفاءات الإدارية والفنية ما بين (3.910 - 3.727) وأن العبارة رقم (26) والتي تنص على أن " يركز نظام الموازنة على قواعد وأساليب موحدة" هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، في حين أن العبارة رقم (28) والتي تنص على أن " يتم تنفيذ إجراءات الرقابة من قبل السلطة التشريعية" كانت الأقل بين متوسطات الإجابات، ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط أداة القياس المستخدم وهو (3) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط الحسابي لجميع العبارات التي خصصت لاختبار الفرضية الرابعة والتي بلغت (3.821).

4-2-5 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير مبدأ توازن الموازنة (المديرون الماليون)

الجدول (4 - 9)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الخامسة (توازن الموازنة)

رقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
32	يساعد مبدأ توازن الموازنة على أن تكون النفقات العامة في حدود إيراداتها	3.452	0.9875	2	متوسطة
33	يساعد مبدأ توازن الموازنة على تمويل العجز في الإيرادات عن طريق إيجاد بدائل التمويل الاقتصادية الملائمة لتغطية هذا العجز	3.752	0.8875	1	متوسطة
34	يكون الاقتراض في حدود قدرة الدولة على السداد	3.415	0.9199	4	متوسطة
35	يكون الاقتراض لتمويل الإنفاق الرأسمالي	3.447	0.9457	3	مرتفعة
	المجموع	3.502	0.9126		متوسطة

تراوحت المتوسطات الحسابية للدورات التدريبية ما بين (3.752 - 3.415)
 وأن العبارة رقم (33) والتي تنص على أن " مبدأ توازن الموازنة يساعد على تمويل
 العجز في الإيرادات عن طريق إيجاد بدائل التمويل الاقتصادية الملائمة لتغطية هذا العجز"
 هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، في حين أن العبارة رقم (34) والتي تنص على
 أن " يكون الاقتراض في حدود قدرة الدولة على السداد " كانت الأقل بين متوسطات
 الإجابات، ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت
 أعلى من متوسط أداة القياس المستخدم وهو (3) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة
 الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط الحسابي لجميع
 العبارات التي خصصت لاختبار الفرضية الخامسة والتي بلغت (3.502).

4-2-6 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة المتغير

التابع (المديرون الماليون)

جدول رقم (4-10)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير التابع: أداء الإدارات المالية في

وزارة الصحة الكويتية (المديرون الماليون)

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة	درجة الأهمية
36	يساهم الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية	3.561	.79865	متوسطة	12
37	يساعد الأداء المالي في عملية التطوير والتغيير في أعمال الوزارة	3.650	.93119	متوسطة	14

13	متوسطة	.90297	3.499	يساهم الأداء المالي على رفع كفاءة أداء الوزارة	38
14	متوسطة	.86770	3.471	يساعد الأداء المالي في إكساب العاملين في الوزارة مهارات جديدة في العمل لتحسين الأداء	39
1	عالية	.82769	3.857	يساعد الأداء المالي في تطوير قدرات الوزارة على التخطيط السليم لتحقيق مستويات أداء عالية	40
11	متوسطة	.86832	3.584	يساعد الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية في الوزارة	41
4	عالية	.88657	3.772	يساهم الأداء المالي في تطوير مستوى الأداء الإداري في الوزارة	42
3	عالية	.83868	3.803	يساعد الأداء المالي على وضع أهداف واضحة قابلة للتنفيذ ضمن الزمن المحدد لها	43
10	متوسطة	.81116	3.636	يساهم الأداء المالي في تحسين فاعلية العملية الإدارية (تخطيط، تنظيم، قيادة، رقابة) والتي تتم في الوزارة	44
8	متوسطة	.89109	3.651	يساعد الأداء المالي في تخفيض التكاليف في الوزارة	45
2	عالية	.93475	3.848	يساهم الأداء المالي في تنمية وتطوير أفكار العاملين الوزارة	46
9	متوسطة	.94038	3.640	يسهم الأداء المالي في مكافآت الأشخاص وزيادة رواتبهم	47
4	عالية	.83255	3.772	نتائج الأداء المالي تظهر بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة التالية	48
7	متوسطة	.82769	3.651	تطبق نتائج الأداء المالي في الواقع العملي للوزارة بكافة تفاصيلها	49

يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول التالي رقم (4-10) أن المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بالنسبة لعينة العاملين قد تراوحت ما بين (3.4719 - 3.8575) وأن العبارة رقم (40) والتي تنص على أن " يساعد الأداء المالي في تطوير قدرات الوزارة على التخطيط السليم لتحقيق مستويات أداء عالية " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.8575)، وانحراف معياري بلغ (0.82769). وقد كانت أهميتها النسبية عالية، في حين أن العبارة رقم (39) والتي تنص على أن " يساعد الأداء المالي في إكساب العاملين في الوزارة مهارات جديدة في العمل لتحسين الأداء " هي الأقل بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.4719) وانحراف معياري بلغ (0.86770)، وقد كانت الأهمية النسبية لهذه الفقرة متوسطة.

4-2-7 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير مبدأ سنوية الموازنة (مدققو الحسابات)

الجدول (4 - 11)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الأولى (سنوية الموازنة)

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
1	تصدر الموازنة عن سنة مالية مستقلة بمواردها ونفقاتها	3.657	.80229	5	متوسطة
2	تتكرر العمليات المالية وهي تحتوي على دورة كاملة	3.723	.91493	3	مرتفعة
3	تقديرات العمليات المالية بالموازنة العامة دقيقة	3.884	.47087	1	مرتفعة
4	تعطي الموازنة تقديرات سليمة لنفقات وإيرادات الدولة	3.423	.75006	6	متوسطة
5	تتلاءم الموازنة لحركة المعاملات الاقتصادية للقطاعات المختلفة	3.746	.98786	2	مرتفعة
6	التلاؤم مع التغيرات التي تطرأ على الأسعار والحياة الاقتصادية	3.403	.99528	7	متوسطة
7	تعد فترة سنة فترة ملائمة نسبيا فيما يتعلق بتحديد التقديرات المختلفة للإيرادات والنفقات العامة	3.715	.80301	4	مرتفعة
	المجموع	3.650	0.8177		متوسطة

تراوحت المتوسطات الحسابية لدعم الإدارة العليا ما بين (3.884-4.233) . وأن العبارة رقم (3) والتي تنص على أن " تقديرات العمليات المالية بالموازنة العامة دقيقة " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، في حين أن العبارة رقم (6) والتي تنص على أن " الموازنة تتلاءم مع التغيرات التي تطرأ على الأسعار والحياة الاقتصادية " كانت الأقل بين متوسطات الإجابات، ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط أداة القياس المستخدم وهو (3) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط الحسابي لجميع العبارات التي خصصت لاختبار الفرضية الأولى والتي بلغت (3.650).

4-2-8 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير مبدأ شمول الموازنة (مدققو الحسابات)

الجدول (4 - 12)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الثانية (شمول الموازنة)

رقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
8	تشمل الموازنة كافة أوجه النشاط في الدولة	3.596	.91308	7	متوسطة
9	تعطي الموازنة صورة متفاعلة عن أنشطة الدولة	3.865	.95031	2	مرتفعة
10	تعبر الموازنة عن خطة شاملة مفصلة لجميع النفقات والإيرادات العامة لفترة زمنية قادمة	3.942	.75182	1	مرتفعة
11	يتم التنسيق بين الخطط الفرعية للوزارة في ضوء خطط الدولة	3.519	.75382	8	متوسطة
12	تعتبر الموازنة من أهم أدوات الاتصال بين المستويات الإدارية	3.639	0.8448	6	متوسطة
13	تتبع الوزارة مبدأ الشمول في إعداد موازنتها	3.690	.81318	4	مرتفعة
14	هناك تنافس تام وارتباط بين نظام الموازنة والهيكل التنظيمي بالوزارة	3.765	.85034	3	مرتفعة
15	تظهر بوثيقة الموازنة جميع تقديرات النفقات والإيرادات العامة للدولة	3.642	.80181	5	متوسطة
	المجموع	3.707	0.8348		مرتفعة

تراوحت المتوسطات الحسابية للتشريعات النافذة ما بين (3.942 - 3.519)
وأن العبارة رقم (10) والتي تنص على أن " تعبر الموازنة عن خطة شاملة مفصلة
لجميع النفقات والإيرادات العامة لفترة زمنية قادمة" هي الأعلى بين متوسطات الإجابات،
في حين أن العبارة رقم (11) والتي تنص على أن " يتم التنسيق بين الخطط الفرعية
لوزارة في ضوء الخطط الرئيسية للدولة " كانت الأقل بين متوسطات الإجابات، ويلاحظ
أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط
الحسابي لجميع العبارات التي خصصت لاختبار الفرضية الثانية والتي بلغت (3.707).

4-2-9 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير مبدأ

عدم تخصيص الموازنة (مدققو الحسابات)

الجدول (4 - 13)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الثالثة (عدم تخصيص الموازنة)

ن	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
16	عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقات محددة	3.703	.69545	5	مرتفعة
17	تصب الموازنة في بوتقة فيها كل الموارد العامة لمواجهة عمليات الإنفاق العام المختلفة	3.919	.73638	3	مرتفعة
18	يتم تجميع جميع الإيرادات وإرسالها إلى الخزينة العامة للدولة	3.592	.76146	7	متوسطة
19	يساهم هذا المبدأ في توزيع الإيرادات العامة على الحاجات وحسب الأولويات في الإنفاق	3.673	.77960	6	مرتفعة
20	عدم تخصيص بعض الإيرادات لتغطية نفقات معينة لأن ذلك يؤدي إلى الإسراف في الإنفاق	3.980	.71963	2	مرتفعة
21	عدم التخصيص يعني تجميع كافة الإيرادات العامة	3.911	.75747	4	مرتفعة
22	إمكانية مقابلة النفقات العامة على نحو يساهم بتحقيق أفضل استخدام للموارد وتوزيعها على أوجه الإنفاق المختلفة لأهميتها	4.050	.77999	1	مرتفعة
	المجموع	3.832	0.7471		مرتفعة

تراوحت المتوسطات الحسابية لأدوات وأساليب الرقابة ما بين (3.592-4.050)
 وأن العبارة رقم (22) والتي تنص على " إمكانية مقابلة كافة النفقات العامة على نحو
 يساهم في تحقيق أفضل استخدام للموارد وتوزيعها على أوجه الإنفاق المختلفة وفقا
 لأهميتها " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، في حين أن العبارة رقم (18) والتي
 تنص على أن " يتم تجميع جميع الإيرادات وإرسالها إلى الخزينة العامة للدولة " كانت
 الأقل بين متوسطات الإجابات، ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم
 التوصل إليها كانت أعلى من متوسط أداة القياس المستخدم وهو (3) وهذا يشير إلى أن
 استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط
 الحسابي لجميع العبارات التي خصصت لاختبار الفرضية الثالثة والتي بلغت (3.832).

4-2-10 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير مبدأ وحدة الموازنة (مدققو الحسابات)

الجدول (4 - 14)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الرابعة (وحدة الموازنة)

رقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
23	تحتوي الموازنة على كافة الإيرادات والنفقات	3.711	.80041	8	مرتفعة
24	تدرج كافة الإيرادات والنفقات في صك واحد أو وثيقة واحدة	3.776	.84821	5	مرتفعة
25	وضع خطة مالية شاملة تتسق أوجه الإنفاق وتحصيل الإيرادات	3.807	.39796	4	مرتفعة
26	يرتكز نظام الموازنة على قواعد وأساليب موحدة	3.661	.75307	9	متوسطة
27	تعمل الوزارة على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في مديراتها للوصول إلى الموازنة واحدة	3.915	.63102	1	مرتفعة

				متفاعلة	
مرتفعة	6	.76991	3.730	يتم تنفيذ إجراءات الرقابة من قبل السلطة التشريعية	28
مرتفعة	3	.84084	3.865	يساعد عدم تعدد الموازنات في تسهيل مهمة التعرف على حقيقة المركز المالي للدولة	29
مرتفعة	6	.59788	3.730	يساعد هذا المبدأ في تحديد حجم العجز أو الفائض في الموازنة	30
مرتفعة	2	.81926	3.869	يساعد مبدأ وحدة الموازنة في بيان نفقات الدولة وإيراداتها في الوصول إلى رقم حقيقي لمجموع نفقات الدولة وإيراداتها	31
		0.71761	3.784	المجموع	

تراوحت المتوسطات الحسابية لمتغير الكفاءات الإدارية والفنية ما بين (3.915 - 3.661) وأن العبارة رقم (27) والتي تنص على أن " موازنة الوزارة تعمل على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في مديراتها للوصول إلى الموازنة واحدة متفاعلة " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، في حين أن العبارة رقم (26) والتي تنص على أن " نظام الموازنة يركز على قواعد وأساليب موحدة " كانت الأقل بين متوسطات الإجابات، ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط أداة القياس المستخدم وهو (3) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط الحسابي لجميع العبارات التي خصصت لاختبار الفرضية الرابعة والتي بلغت (3.784).

4-2-11 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير

مبدأ توازن الموازنة (مدققو الحسابات)

الجدول (4 - 15)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفرضية الخامسة (توازن الموازنة)

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
32	يساعد هذا المبدأ على أن تكون النفقات العامة في حدود إيراداتها	3.780	.85154	2	متوسطة
33	يساعد مبدأ توازن الموازنة على تمويل العجز في الإيرادات عن طريق إيجاد بدائل التمويل الاقتصادية الملائمة لتغطية هذا العجز	3.834	.78624	1	مرتفعة
34	يكون الاقتراض في حدود قدرة الدولة على السداد	3.600	.7801	4	مرتفعة
35	يكون الاقتراض لتمويل الإنفاق الرأسمالي	3.646	.86432	3	متوسطة
	المجموع	3.715	0.8205		مرتفعة

تراوحت المتوسطات الحسابية للدورات التدريبية ما بين (3.834 - 3.600)

وأن العبارة رقم (33) والتي تنص على أن " يساعد مبدأ توازن الموازنة على تمويل

العجز في الإيرادات عن طريق إيجاد بدائل التمويل الاقتصادية الملائمة لتغطية هذا العجز"

هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، في حين أن العبارة رقم (34) والتي تنص على أن

" يكون الاقتراض في حدود قدرة الدولة على السداد " كانت الأقل بين متوسطات الإجابات،

ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من

متوسط أداة القياس المستخدم وهو (3) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت

إيجابية على جميع العبارات، ومن خلال معرفة المتوسط الحسابي لجميع العبارات التي

خصصت لاختبار الفرضية الخامسة والتي بلغت (3.715) .

4-2-12 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة المتغير

التابع (مدققو الحسابات)

جدول رقم (4-16)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير التابع: أداء الإدارات المالية في
وزارة الصحة الكويتية (مدققو الحسابات)

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة	درجة الأهمي ة
36	يساهم الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتنشغيلية	3.742	.80186	عالية	12
37	يساعد الأداء المالي في عملية التطوير والتغيير في أعمال الوزارة	3.813	.81170	عالية	14
38	يساهم الأداء المالي على رفع كفاءة أداء الوزارة	3.736	.83474	عالية	13
39	يساعد الأداء المالي في إكساب العاملين في الوزارة مهارات جديدة في العمل لتحسين الأداء	3.751	.84034	عالية	14
40	يساعد الأداء المالي في تطوير قدرات الوزارة على التخطيط السليم لتحقيق مستويات أداء عالية	3.748	.81255	عالية	1
41	يساعد الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية في الوزارة	3.740	.81764	عالية	11
42	يساهم الأداء المالي في تطوير مستوى الأداء الإداري في الوزارة	3.762	.76890	عالية	4
43	يساعد الأداء المالي على وضع أهداف واضحة قابلة للتنفيذ ضمن الزمن المحدد لها	3.761	.83119	عالية	3

44	يساهم الأداء المالي في تحسين فاعلية العملية الإدارية (تخطيط، تنظيم، قيادة، رقابة) والتي تتم في الوزارة	3.660	.80230	متوسطة	10
45	يساعد الأداء المالي في تخفيض التكاليف في الوزارة	3.659	.76871	متوسطة	8
46	يساهم الأداء المالي في تنمية وتطوير أفكار العاملين الوزارة	3.498	.81065	متوسطة	2
47	يسهم الأداء المالي في مكافآت الأشخاص وزيادة رواتبهم	3.771	.82870	عالية	9
48	نتائج الأداء المالي تظهر بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة التالية	3.877	.82655	عالية	4
49	تطبق نتائج الأداء المالي في الواقع العملي للوزارة بكافة تفاصيلها	3.634	.81867	متوسطة	7

يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول التالي رقم (4-16) أن المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بالنسبة لعينة العاملين قد تراوحت ما بين (3.4984 - 3.8777) وأن العبارة رقم (48) والتي تنص على أن " نتائج الأداء المالي تظهر بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة التالية " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.8575)، وانحراف معياري بلغ (0.82655). وقد كانت أهميتها النسبية عالية، في حين أن العبارة رقم (46) والتي تنص على أن " يساهم الأداء المالي في تنمية وتطوير أفكار العاملين الوزارة " هي الأقل بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.4984) وانحراف معياري بلغ (0.81065)، وقد كانت الأهمية النسبية لهذه الفقرة متوسطة.

4-3 نتائج اختبار الفرضيات

ولاختبار فرضيات الدراسة قام الباحث باستخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) لمعرفة دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، حيث تبين الجداول النتائج التي تم التوصل إليها في اختبار الفرضيات:

4-3-1 اختبار الفرضية الأولى:

وتنص هذه الفرضية على أنه " لا يوجد دور لمبدأ سنوية الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

الجدول (4 - 17)

نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ سنوية الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية

القرار الإحصائي	قيمة T الجدولية	قيمة T المحسوبة	Sig.	المتغير المستقل
رفض الفرضية العدمية	1.667	8.87	.000	المديرين الماليين
رفض الفرضية العدمية	1.667	12.91	.000	مدققي الحسابات

($\alpha \leq 0.05$)

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق (4 - 17) أن قيمة t المحسوبة

بالنسبة لعينة المديرين الماليين بلغت (8.87) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة

(1.667)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (12.91) بالنسبة لعينة مدققي الحسابات وقيمتها الجدولية البالغة (1.667)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد دور لمبدأ سنوية الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية"، وهذا ما تؤكد قيمة الدلالة (Sig.) البالغة صفرًا حيث إنها أقل من 5%.

4-3-2 اختبار الفرضية الثانية:

وتنص هذه الفرضية على أنه " لا يوجد دور لمبدأ شمول الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

الجدول (4 - 18)

نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ شمول الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية

القرار الإحصائي	قيمة T الجدولية	قيمة T المحسوبة	Sig.	المتغير المستقل
رفض الفرضية العدمية	1.667	7.14	.000	المديرين الماليين
رفض الفرضية العدمية	1.667	6.61	.000	مدققي الحسابات

($\alpha \leq 0.05$)

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق (4 - 18) أن قيمة t المحسوبة بالنسبة لعينة المديرين الماليين بلغت (7.14) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.667)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (6.61) بالنسبة لعينة مدققي الحسابات وقيمتها الجدولية البالغة (1.667)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد دور لمبدأ شمول الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية"، وهذا ما تؤكد قيمة الدلالة (Sig.) البالغة صفرًا حيث إنها أقل من 5%.

4-3-3 اختبار الفرضية الثالثة:

وتنص هذه الفرضية على أنه " لا يوجد دور لمبدأ عدم تخصيص الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

الجدول (4 - 19)

نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ عدم تخصيص الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية

القرار الإحصائي	قيمة T الجدولية	قيمة T المحسوبة	Sig.	المتغير المستقل
رفض الفرضية العدمية	1.667	7.14	.000	المديرين الماليين
رفض الفرضية العدمية	1.667	6.61	.000	مدققي الحسابات

$$(\alpha \leq 0.05)$$

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق (4 - 19) أن قيمة t المحسوبة بالنسبة لعينة المديرين الماليين بلغت (7.14) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.667)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (6.61) بالنسبة لعينة مدققي الحسابات وقيمتها الجدولية البالغة (1.667)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد دور لمبدأ عدم تخصيص الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية"، وهذا ما تؤكد قيمة الدلالة (Sig.) البالغة صفرًا حيث إنها أقل من 5%.

4-3-4 اختبار الفرضية الرابعة:

وتنص هذه الفرضية على أنه " لا يوجد دور لمبدأ وحدة الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

الجدول (4 - 20)

نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ وحدة الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية

القرار الإحصائي	قيمة T الجدولية	قيمة T المحسوبة	Sig.	المتغير المستقل
رفض الفرضية العدمية	1.667	3.58	.000	المديرين الماليين
رفض الفرضية العدمية	1.667	2.91	.000	مدققي الحسابات

$$(\alpha \leq 0.05)$$

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق (4 - 20) أن قيمة t المحسوبة بالنسبة لعينة المديرين الماليين بلغت (3.58) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.667)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (2.91) بالنسبة لعينة مدققي الحسابات وقيمتها الجدولية البالغة (1.667)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد دور لمبدأ وحدة الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية"، وهذا ما تؤكد قيمة الدلالة (Sig.) البالغة صفرًا حيث إنها أقل من 5%.

4-3-4 اختبار الفرضية الخامسة:

وتنص هذه الفرضية على أنه " لا يوجد دور لمبدأ توازن الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية.

الجدول (4 - 21)

نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لمبدأ توازن الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية

القرار الإحصائي	قيمة T الجدولية	قيمة T المحسوبة	Sig.	المتغير المستقل
رفض الفرضية العدمية	1.667	4.73	.000	المديرين الماليين
رفض الفرضية العدمية	1.667	5.44	.000	مدققي الحسابات

$$(\alpha \leq 0.05)$$

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق (4 - 21) أن قيمة t المحسوبة بالنسبة لعينة المديرين الماليين بلغت (4.73) في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة (1.667)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (5.44) بالنسبة لعينة مدققي الحسابات وقيمتها الجدولية البالغة (1.667)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد دور لمبدأ توازن الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية"، وهذا ما تؤكد قيمة الدلالة (Sig.) البالغة صفرًا حيث إنها أقل من 5%.

الفصل الخامس
النتائج والتوصيات

1-5 النتائج

2-5 التوصيات

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

يتناول هذا الفصل عرضاً لمجمل النتائج التي توصل إليها الباحث، وعلى ضوء هذه النتائج التي تم التوصل إليها قدم الباحث عدداً من التوصيات، ويمكن تلخيص أهم نتائج الدراسة بما يلي:

1-5 النتائج

يمكن تلخيص نتائج التحليل واختبار الفرضيات على النحو التالي:

1 - أظهرت نتائج الدراسة وجود دور لمبدأ سنوية الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، حيث تبين أن الموازنة تصدر عن سنة مالية مستقلة بمواردها ونفقاتها، وان فترة سنة تعد فترة ملائمة نسبياً فيما يتعلق بتحديد التقديرات المختلفة للإيرادات والنفقات العامة، كما تبين أن الموازنة تتلاءم مع التغيرات التي تطرأ على الأسعار والحياة الاقتصادية.

2 - أظهرت نتائج الدراسة وجود دور لمبدأ شمول الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، حيث تبين أنه تظهر بوثيقة الموازنة جميع تقديرات النفقات والإيرادات العامة للدولة خلال السنة المالية بشفافية كاملة، وهي تشمل كافة أوجه النشاط في الدولة وهي تعبر عن خطة شاملة مفصلة لجميع النفقات والإيرادات العامة لفترة زمنية قادمة.

3 - أظهرت نتائج الدراسة وجود دور لمبدأ عدم تخصيص الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، حيث تبين عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقات محددة لان عدم التخصيص يعني تجميع كافة الإيرادات العامة، كذلك تبين إمكانية مقابلة كافة النفقات العامة على نحو يساهم في تحقيق أفضل استخدام للموارد وتوزيعها على أوجه الإنفاق المختلفة وفقاً لأهميتها.

4 - أظهرت نتائج الدراسة وجود دور لمبدأ وحدة الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، حيث تبين أن الوزارة تعمل على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في مديرياتها للوصول إلى الموازنة واحدة متفاعلة، كون هذا المبدأ يساعد في بيان نفقات الدولة وإيراداتها في الوصول إلى رقم حقيقي لمجموع نفقات الدولة وإيراداتها، فضلاً عن أن عدم تعدد الموازنات يساعد في تسهيل مهمة التعرف على حقيقة المركز المالي للدولة.

5 - أظهرت نتائج الدراسة وجود دور لمبدأ توازن الموازنة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، حيث تبين أن مبدأ توازن الموازنة يساعد على تمويل العجز في الإيرادات عن طريق إيجاد بدائل التمويل الاقتصادية الملائمة لتغطية هذا العجز، ويساعد أيضاً على أن تكون النفقات العامة في حدود إيراداتها.

5-2 التوصيات

بناءً على ما تم التوصل إليه من نتائج في هذه الدراسة، فإنه يمكن تلخيص أهم

التوصيات، وذلك على النحو التالي:

1 - أهمية استخدام الموازنة العامة كأداة تواصل وربط بين المستويات الإدارية بوزارة الصحة والدوائر والأقسام والوحدات التابعة لها، مما يسهل انسجام وترابط واتساق عمل الوزارة مع هذه الدوائر والأقسام.

2 - الحرص على شمول الموازنة لكافة أوجه النشاط في الدولة كونها تؤثر في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية، وذلك من خلال وضع خطة مالية شاملة بحيث تكون قادرة على تنسيق أوجه الإنفاق وتحصيل الإيرادات وفق ما ورد في وثيقة الموازنة العامة للدولة.

3 - وضع الآليات الكفيلة التي تضمن أن تكون تقديرات العمليات المالية بالموازنة العامة دقيقة وسليمة وشاملة لنفقات وإيرادات الدولة وذلك من خلال نشر الوعي والمعرفة بأسس الموازنة ومراحل إعدادها والهدف منها.

4 - العمل على إدامة التواصل والتنسيق بين الخطط الفرعية للوزارة والمديريات التابعة لها بحيث تكون في ضوء الخطط الرئيسية للدولة.

5 - التركيز على أهمية ظهور جميع تقديرات النفقات والإيرادات العامة للدولة بوثيقة الموازنة خلال السنة المالية وبشفافية كاملة.

- 6 - التركيز على ضرورة أن تتلاءم الموازنة مع التغيرات التي تطرأ على الأسعار والحياة الاقتصادية.
- 7 - وضع الآليات الكفيلة التي تضمن تجميع جميع الإيرادات وإرسالها إلى الخزينة العامة للدولة، مع ضمان توزيع الإيرادات العامة على الحاجات وحسب الأولويات في الإنفاق.
- 8 - التأكيد على الوزارة بضرورة تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في مديرياتها المختلفة للوصول إلى موازنة واحدة متفاعلة.
- 9 - التأكيد على أهمية عدم تخصيص بعض الإيرادات لتغطية نفقات غير ضرورية لان ذلك يؤدي إلى الإسراف في الإنفاق.
- 10 - إنشاء وحدة خاصة تتركز مهمتها في الرقابة على أداء الوزارة والمديريات التابعة بشكل خاص، وإدراجها كوحدة متميزة ضمن الهيكل التنظيمي للوزارة، مع منحها الصلاحيات اللازمة لأداء دور رقابي فعال وقادر على تصحيح الانحرافات السلبية.
- 11 - التأكيد على أهمية رقابة ديوان المحاسبة على الموازنة العامة في الوزارات المعنية بتنفيذ بنودها وفق التوجهات العليا مع مراعاة القوانين والتشريعات الخاصة بذلك.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

- باشا، عوني راغب، (2005)، سبل تفعيل دور الرقابة لضبط الأداء المالي الخاص بالمدفوعات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية: غزة.
- بنا، بشير عبدالعظيم، (2011)، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية: دراسة نظرية وتطبيقية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- جبر، سعد، (2000)، دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء المستشفيات الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت: المفرق، الأردن.
- جمعة، أحمد حلمي، (2008). مدخل مقترح لتطوير الرقابة الحكومية على الأموال العامة لمكافحة الفساد في العالم العربي: الأردن نموذجا، بحث مقدم في: المؤتمر العربي الأول، التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، عمان، الأردن 26-28 /10 /2008.
- حسيني، فلاح حسن عداي، (2000)، الإدارة الإستراتيجية مفاهيمها، مداخلها، عملياتها المعاصرة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.
- حماد، احمد هاني بحيري والبحر، حصة محمد أحمد، (2009). أصول المحاسبة الحكومية، دار السلاسل، الكويت.

- حماد، أكرم إبراهيم، (2004)، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، عمان: دار جهينة للنشر والتوزيع.
- خشارمة، حسين، (2005)، تقييم أداء شركات القطاع العام في الأردن من وجهة نظر الشركات نفسها والأجهزة المسئولة عنها، مجلة دراسات العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، المجلد (29) ، العدد (2)، ص 297-304.
- خطاب، عبد الله شحاته، أحمد، صالح عبدالرحمن، (2008). الموازنة العامة والموازنة بالمشاركة مع التطبيق على الموازنة المصرية، جامعة القاهرة: القاهرة.
- داوود، حسام، (2005)، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.
- دوري، مؤيد عبد الرحمن، والجنابي، طاهر موسى،(2009). إدارة الموازنات العامة، عمان: دار زهران للنشر والتوزيع.
- دوسري، مبارك محمد، (2010). تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- ديوان المحاسبة الكويتي، (2011)، دليل التدقيق العام.
- ديوان المحاسبة الكويتي، (2012)، مفكرة المصطلحات الرقابية والمالية، إدارة التدريب والمنظمات الدولية.
- راوي، خالد وسند، حمود، (2000)، مبادئ التسويق الحديث، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان.

- رفاعي، غالب عوض، وجمعة، أحمد حلمي، (2005). مدخل مقترح لتطوير التدقيق الحكومي لمكافحة الفساد في العالم العربي في ضوء الاقتصاد المبني على المعرفة، بحث مقدم إلى: لمؤتمر العلمي السنوي الدولي الخامس لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية: اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية والذي عقد في عمان، الأردن في الفترة من 25-27/4/2005.
- أبو رمان، محمد عبد العزيز، (2002). نظرية المحاسبة الحكومية، القاهرة: مكتبة الأنجلو المصرية.
- زيدان، زياد أمين عبد الغني، (2001)، تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت: المفرق، الأردن.
- سالم، مؤيد، وصالح، عادل (2003)، إدارة الموارد البشرية مدخل استراتيجي، الطبعة الأولى، اربد: عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع.
- سجينى، الهام طلال، (2007). المحاسبة والمراجعة الحكومية في المملكة العربية السعودية الوضع الراهن والحاجة إلى التطوير: دراسة تحليلية استكشافية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبدالعزيز، المملكة العربية السعودية.
- سلمى، علي، (2005)، السياسات الإدارية في عصر المعلومات، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة: مصر.
- سليطي، موزه محمد، (2010). المحاسبة الحكومية في دول مجلس التعاون والتحديات المعاصرة، بحث مقدم إلى: الملتقى الثاني للمحاسبين في دولة قطر، والمنعقد بتاريخ 2010/10/20م.

- سنون، علي السعيد، (2003). المحاسبة الحكومية والقومية النظرية والتطبيق، دار الكتب القانونية، القاهرة.
- سهيل، طلال عبدالوهاب، (2007)، قياس فاعلية الرقابة الداخلية من وجهة نظر أجهزة الرقابة المالية الحكومية في الكويت (ديوان المحاسبة ووزارة المالية)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان للدراسات العليا، عمان: الأردن.
- شاهين، عبدالرحيم عبداللطيف، (2007). إدارة الموازنة الاتحادية لدولة الإمارات العربية المتحدة بين الواقع والطموح، مجلة الإدارة العامة، العدد الثالث، ص447.
- شقاوي، عبدالرحمن بن عبدالله، (2002). نحو أداء أفضل في القطاع الحكومي في المملكة العربية السعودية، بحث مقدم إلى: ندوة الرؤية المستقبلية للاقتصاد السعودي، المنعقدة في أكتوبر 2002، بإشراف وزارة التخطيط، الرياض، المملكة العربية السعودية
- شكري، فهمي محمود، (2009). الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها في النظرية والتطبيق، المنشأة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، القاهرة.
- صعوب، هناء، (2010). العلاقة بين التخطيط الإعلامي والسياسات التنموية في الوزارات الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- صعيدي، إبراهيم أحمد، (2002)، تطوير كفاءة وفعالية نظرية الأموال المخصصة لأغراض الرقابة وتقييم الأداء، الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، مؤتمر تحديث نظم الموازنة والرقابة على الأداء، القاهرة.

- عبد الرزاق، محمد عثمان، (2002)، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الثانية، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق.
- عربي، علي، وعساف، عبدالمعطي، (2007). دورة الموازنة العامة ومشكلاتها في الدول النامية، منشورات المنظمة العربية للعلوم الإدارية.
- عقيلي، عمر وصفي، (2005)، إدارة الموارد البشرية: بعد استراتيجي، الطبعة الثانية، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.
- علي، محمد حسين، (2003). تحليل مقارن لأساليب إدارة الموازنة العامة في إطار موازنة الرقابة وموازنة الأداء بالتطبيق في دولة الإمارات العربية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، ص 44-57.
- عليان، عبد الرحمن، (2002)، موازنة البرامج والمحاسبة عن الأداء: القواعد والتطبيق، الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، مؤتمر تحديث نظم الموازنة والرقابة على الأداء، القاهرة.
- العموش، بشار حمد، (2011)، العلاقة بين مؤشرات الأداء المالي وأسعار الأسهم: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية الأردنية في بورصة عمان، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان العربية، عمان، الأردن.
- فضالة، أبو الفتوح (2004). التحليل المالي وإدارة الأموال، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، القاهرة.
- فليح، حسن جهاد، (2000)، تقويم الأداء في الأنشطة الإنتاجية، دار الرسالة، بغداد.

- قطب، محمد إبراهيم، (2008). الموازنة العامة للدولة، الهيئة المصرية العامة للكتاب، القاهرة.
- قلعواوي، غسان، (2000)، رقابة الأداء، الشارقة: دار المسار للدراسات والاستشارات والنشر.
- كراجه، عبد الحميد، (2000). الإدارة والتحليل المالي أسس ومفاهيم وتطبيقات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
- كركور، عدنان، والفارس، سليمان (2000). التقويم الإداري في المشروعات: تقويم المشاريع الجيدة والقائمة، جامعة دمشق، دمشق، سوريا.
- لوزي، سليمان أحمد، والقطامين، أحمد عطا الله، (2006). دراسة تحليلية للموازنة العامة في الأردن (من سنة 1979-1989 م)، مجلة جامعة الملك سعود، المجلد الثامن، العدد 2، ص ص 61-74.
- لوزي، موسى، (2002). التنظيم وإجراءات العمل، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان: الأردن.
- مرسي، السيد المتولي، (2007). التطوير المحاسبي للموازنة العامة، قطاع الخدمات باستخدام مفهوم تحليل النظم"، المجلة العربية للإدارة، عمان: الأردن.
- معارك، محمد عبد العزيز، وشفيق، علي، (2003). أصول وقواعد الموازنة العامة، جامعة الملك سعود، النشر العلمي والمطابع، جامعة الملك سعود.
- مهايني، محمد خالد، والخطيب، خالد شحادة، وميالة، بطرس، (2006). المحاسبة الحكومية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد.

- نعمه، نغم حسين، (2002)، اثر استثمار رأس المال الفكري على الأداء المنظمي، رسالة ماجستير، إدارة أعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، بغداد، العراق.
- نور، عبد الناصر، والفضل، مؤيد محمد علي، (2002). العوامل المحددة للعلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل والمنظمة دراسة محاسبية مقارنة بين الشركات المساهمة العامة الصناعية العراقية والأردنية، مجلة دراسات: الجامعة الأردنية، المجلد 29، العدد الثاني، تموز 2002 ، 372-387.
- هيتي، خالد عبد الرحيم (2000)، إدارة الموارد البشرية، مدخل استراتيجي، الطبعة الأولى، عمان: دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع.

المراجع باللغة الأجنبية

- Gendron, Y. Cooper, D. J. and Townley, B. (2009) " The construction of auditing expertise in measuring government performance, **Accounting, Organizations and Society**, Vo.32, No.1-2, Pp.101-129.
- Alaa-Aldin, A. (2007) Zero-Base Budgeting: Employee Perception and Attitudes in Brunei Public Sector Organization, **Journal of Accountancy**, Vol. 21. No. (1), 3-14.
- Beasnt, A. Raj, C. (2005), **Corporate Financial Management**, Tata Mc Graw-Hill, New Delhi.
- Dan Guy, M. (2003), **Auditing Harcourt Brace & Company**, New York.
- Decenzo , David A. & Robbins, Stephen P. (2006), Human Resource Management: Concepts and Applications. 6th edition, New York: Jhon.

- Francis, L. Gladney, B. (2004) Does Organization-Mandated Budgetary Involvement Enhance Managers, Budgetary Communication with Their Supervisors?, **Advances in Management Accounting**, Vol. 13. No.1-2, pp.101-129.
- Jones, Garth R. & George, Jennifer M. (2004). **Essentials of Contemporary Management** . Boston: McGraw Hill Irwin.
- Mattel, Chris, (1996), **Managing Bank Capital, Allocation and Performance Measurement West Sussex**: John Willy and Sons.
- Parker, X.L, (2001), An e-Risk Primer (Altamonte Springs, FL: **The Institute of Internal Auditors Research Foundation**, vol. 67, pp: 783-801, www.ifac.com.
- Poster, Theodore H. & Streib, Gregory (2005). Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government: Status After Two Decades. **Public Administration Review**, Vol.65 No.1, pp: 45-56. online: www.ingentaconnect.com/content, Cited on 27/11/2010.
- Ramammorti, Sridhar,(2004), The Pervasive Impact of Information Technology on Internal Auditing, **The Institute of Internal Auditors Research Foundation**, (Vol. 79, No. 2), PP 473-495. www.ifac.com.
- Shaked, Allen & Oirre Leroy,(2007), Creating Value Through EVA: Mythor Reality? **Strategy Management**, Competition,Vol. 9, No.3, p: 16-41.
- Simmons, A. (2002), **Auditing**, Prentice Hall, New Jersey.
- Sinkey, Joseph, (2008), **Commercial Bank Financial Management**, 5th ed. Newjersy.

الملحق رقم (1)

استبانة الدراسة

جامعة الشرق الأوسط

كلية الأعمال / قسم المحاسبة

بسم الله الرحمن الرحيم

أختي المستجيبة:

أخي المستجيب:

تحية احترام وتقدير,,,

استبانة حول موضوع:

دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة
الكويتية

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور الموازنة العامة في التخطيط والرقابة على أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية، ولأهمية رأيكم حول موضوع الدراسة, يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة المرفقة علماً بأنه سيتم التعامل مع هذه البيانات بسرية تامة ولإغراض البحث العلمي فقط، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة الشرق الأوسط، عمان: المملكة الأردنية الهاشمية.

وشكراً لتعاونكم

الباحث

فيصل ناصر زمانان

القسم الأول: البيانات الشخصية

الخاصية	توزيع الخاصية
2 - العمر	<input type="checkbox"/> 25 سنة فأقل <input type="checkbox"/> 26 - 35 سنة <input type="checkbox"/> 36 - 45 سنة <input type="checkbox"/> 46 - 55 سنة <input type="checkbox"/> 56 سنة فأكثر
3 - سنوات الخبرة الوظيفية	<input type="checkbox"/> 5 سنوات فأقل <input type="checkbox"/> 6 - 10 سنوات <input type="checkbox"/> 11 - 15 سنة <input type="checkbox"/> 16 - 20 سنة <input type="checkbox"/> 21 سنة فأكثر
4 - المسمى الوظيفي	<input type="checkbox"/> مدير مالي <input type="checkbox"/> رئيس محاسبين <input type="checkbox"/> محاسب مالي <input type="checkbox"/> مدقق رئيسي <input type="checkbox"/> كبير مدققين <input type="checkbox"/> مدقق مساعد
5 - الشهادات المهنية في التدقيق	<input type="checkbox"/> CMA <input type="checkbox"/> CISA <input type="checkbox"/> CFA <input type="checkbox"/> CIA <input type="checkbox"/> CPA <input type="checkbox"/> اذكرها

القسم الثاني: معلومات حول متغيرات الدراسة.

العبارات الواردة في هذه القائمة تمثل متغيرات الدراسة، يرجى قراءتها وبيان مدى موافقتكم عن كل منها على المقياس المحاذي، وذلك بوضع إشارة (√) إزاء الجواب المناسب.

المتغيرات المستقلة

التسلسل	العبارة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
مبدأ سنوية الموازنة						
1	تصدر الموازنة عن سنة مالية مستقلة بمواردها ونفقاتها					
2	تتكرر العمليات المالية وهي تحتوي على دورة كاملة					
3	تقديرات العمليات المالية بالموازنة العامة دقيقة					
4	تعطي الموازنة تقديرات سليمة لنفقات وإيرادات الدولة					
5	تتلاءم الموازنة لحركة المعاملات الاقتصادية للقطاعات المختلفة					
6	تتلاءم الموازنة مع التغيرات التي تطرأ على الأسعار والحياة الاقتصادية					
7	تعد فترة سنة فترة ملائمة نسبياً فيما يتعلق بتحديد التقديرات المختلفة للإيرادات والنفقات العامة					
مبدأ شمول الموازنة						
8	تشمل الموازنة كافة أوجه النشاط في الدولة					
9	تعطي الموازنة صورة متفاعلة متناسقة عن أنشطة الدولة					
10	تعتبر الموازنة عن خطة شاملة مفصلة لجميع النفقات والإيرادات العامة لفترة زمنية قادمة					
11	يتم التنسيق بين الخطط الفرعية للوزارة في ضوء الخطط الرئيسية للدولة					
12	تعتبر الموازنة واحدة من أهم أدوات الاتصال بين المستويات الإدارية بالوزارة					
13	يتبع الوزارة مبدأ الشمول في إعداد موازنتها					
14	هناك تنافس تام وارتباط بين نظام الموازنة والهيكل التنظيمي بالوزارة					
15	تظهر بوثيقة الموازنة جميع تقديرات النفقات والإيرادات العامة للدولة خلال السنة المالية بشفافية كاملة					
مبدأ عدم التخصيص						
16	عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقات محددة					

					17	تصعب الموازنة في بونقة فيها كل الموارد العامة لمواجهة عمليات الإنفاق العام المختلفة
					18	يتم تجميع جميع الإيرادات وإرسالها إلى الخزينة العامة للدولة
					19	يساهم هذا المبدأ في توزيع الإيرادات العامة على الحاجات وحسب الأولويات في الإنفاق
					20	عدم تخصيص بعض الإيرادات لتغطية نفقات معينة لان ذلك يؤدي إلى الإسراف في الإنفاق
					21	عدم التخصيص يعني تجميع كافة الإيرادات العامة
					22	إمكانية مقابلة كافة النفقات العامة على نحو يساهم في تحقيق أفضل استخدام للموارد وتوزيعها على أوجه الإنفاق المختلفة وفقاً لأهميتها
مبدأ وحدة الموازنة						
					23	تحتوي الموازنة على كافة الإيرادات والنفقات
					24	تدرج كافة الإيرادات والنفقات في صك واحد أو وثيقة واحدة
					25	يتم وضع خطة مالية شاملة تنسق أوجه الإنفاق وتحصيل الإيرادات
					26	يرتكز نظام الموازنة على قواعد وأساليب موحدة
					27	تعمل الوزارة على تحقيق التوازن بين مختلف أوجه النشاط في مديرياتها للوصول إلى الموازنة واحدة متفاعلة
					28	يتم تنفيذ إجراءات الرقابة من قبل السلطة التشريعية
					29	يساعد عدم تعدد الموازنات في تسهيل مهمة التعرف على حقيقة المركز المالي للدولة
					30	يساعد هذا المبدأ في تحديد حجم العجز أو الفائض في الموازنة العامة
					31	يساعد مبدأ وحدة الموازنة في بيان نفقات الدولة وإيراداتها في الوصول إلى رقم حقيقي لمجموع نفقات الدولة وإيراداتها
مبدأ توازن الموازنة						
					32	يساعد مبدأ توازن الموازنة على أن تكون النفقات العامة في حدود إيراداتها
					33	يساعد مبدأ توازن الموازنة على تمويل العجز في الإيرادات عن طريق إيجاد بدائل التمويل الاقتصادية الملائمة لتغطية هذا العجز
					34	يكون الاقتراض في حدود قدرة الدولة على السداد
					35	يكون الاقتراض لتمويل الإنفاق الرأسمالي

المتغير التابع: أداء الإدارات المالية في وزارة الصحة الكويتية

التسلسل	العبارة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
36	يساهم الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية					
37	يساعد الأداء المالي في عملية التطوير والتغيير في أعمال الوزارة					
38	يساهم الأداء المالي على رفع كفاءة أداء الوزارة					
39	يساعد الأداء المالي في إكساب العاملين في الوزارة مهارات جديدة في العمل لتحسين الأداء					
40	يساعد الأداء المالي في تطوير قدرات الوزارة على التخطيط السليم لتحقيق مستويات أداء عالية					
41	يساعد الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية في الوزارة					
42	يساهم الأداء المالي في تطوير مستوى الأداء الإداري في الوزارة					
43	يساعد الأداء المالي على وضع أهداف واضحة قابلة للتنفيذ ضمن الزمن المحدد لها					
44	يساهم الأداء المالي في تحسين فاعلية العملية الإدارية (تخطيط، تنظيم، قيادة، رقابة) والتي تتم في الوزارة					
45	يساعد الأداء المالي في تخفيض التكاليف في الوزارة					
46	يساهم الأداء المالي في تنمية وتطوير أفكار العاملين الوزارة					
47	يسهم الأداء المالي في مكافآت الأشخاص وزيادة رواتبهم					
48	نتائج الأداء المالي تظهر بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة التالية					
49	تطبق نتائج الأداء المالي في الواقع العملي للوزارة بكافة تفاصيلها					

انتهت الاستبانة شاكرًا لكم تعاونكم

الملحق رقم (2)

أسماء الأساتذة محكمي استبانة الدراسة

الجامعة	الرتبة الأكاديمية والاسم	التسلسل
جامعة عمان العربية	الأستاذ الدكتور بشير عبد العظيم البنا	1
جامعة آل البيت	الدكتور قاسم العواقله	2
جامعة الإسراء	الدكتور عثمان النبالي	3
جامعة الزيتونة	الدكتور احمد عادل	4

الملحق رقم (3)

نتائج التحليل الإحصائي كما تم الحصول عليها من الحاسوب

AGE 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
43.2	4.3	13.5	7	1.00	Valid
75.4	7.9	7.7	4	2.00	
79.6	7.1	19.2	10	3.00	
86.8	32.1	36.5	19	4.00	
100.0	43.2	23.1	12	5.00	
	100.0	100.0	52	Total	

AGE 2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
4.2	4.3	9.7	7	1.00	Valid
75.4	7.9	16.7	12	2.00	
71.6	7.1	25	18	3.00	
86.8	32.1	22.2	16	4.00	
100.0	43.2	26.4	19	5.00	
	100.0	100.0	72	Total	

EXP 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
43.2	4.3	1.9	1	1.00	Valid
75.4	7.9	19.2	10	2.00	
79.6	7.1	7.7	4	3.00	
86.8	32.1	3.8	2	4.00	
100.0	43.2	67.3	35	5.00	
	100.0	100.0	52	Total	

EXP 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
13.2	36.2	13.9	10	1.00	Valid
65.4	32.1	23.6	17	2.00	
99.6	4.3	18	13	3.00	
89.8	7.1	33.3	24	4.00	
100.0	7.9	11.2	8	5.00	
	100.0	100.0	72	Total	

NAME 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
43.2	4.3	9.6	5	1.00	Valid
75.4	7.9	15.4	8	2.00	
79.6	7.1	75.0	39	3.00	
100.0	100.0	100.0	52	Total	

NAME 2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
4.2	4.3	18.0	13	1.00	Valid
75.4	7.9	25.0	18	2.00	
71.6	7.1	57.0	41	3.00	
100.0	100.0	100.0	72	Total	

CERT 1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
8.2	8.2	17.8	8	1.00	Valid
12.5	12.5	16.3	7	2.00	
26.8	14.3	12.6	7	3.00	
76.4	15.4	34	17	4.00	
91.8	49.6	11.8	6	5.00	
100.0		13.5	7	6.00	
	100.0	100.0	52	Total	

CERT 2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
11.1	11.1	11.1	8	1.00
18.5	50.5	8.3	5	2.00 Valid
46.8	64.3	19.4	14	3.00
86.4	69.6	30.6	22	4.00
96.8	75.4	25	19	5.00
100.0	88.2	5.6	4	6.00
	100.0	100.0	72	Total

Descriptive Statistics 1

Std. Deviation	Mean	Maximum	Minimum	N	
0.7261	3.957	5.00	1.00	52	Q1
0.8131	3.742	4.00	2.00	52	Q2
0.9908	3.675	5.00	2.00	52	Q3
0.8067	3.562	5.00	2.00	52	Q4
0.8844	3.682	5.00	2.00	52	Q5
0.9508	3.865	4.00	1.00	52	Q6
0.8576	3.985	5.00	1.00	52	Q7
0.9487	3.692	5.00	2.00	52	Q8
0.8338	3.490	4.00	2.00	52	Q9
0.9961	3.515	4.00	2.00	52	Q10
0.8055	3.462	5.00	1.00	52	Q11
0.7386	3.382	5.00	2.00	52	Q12
0.7303	3.355	5.00	1.00	52	Q13
0.9743	3.597	5.00	2.00	52	Q14
0.9423	3.772	5.00	1.00	52	Q15
0.8397	4.040	4.00	1.00	52	Q16
0.9596	3.757	5.00	2.00	52	Q17
0.8188	3.597	4.00	2.00	52	Q18
0.9801	3.727	5.00	1.00	52	Q19
0.7342	3.770	4.00	1.00	52	Q20
0.8969	3.877	4.00	1.00	52	Q21
0.8521	3.775	5.00	2.00	52	Q22
0.8164	3.811	5.00	2.00	52	Q23
0.8321	3.800	4.00	2.00	52	Q24
0.9240	3.865	5.00	1.00	52	Q25
0.9162	3.910	5.00	1.00	52	Q26
0.9078	3.770	5.00	1.00	52	Q27
0.9275	3.727	4.00	1.00	52	Q28
0.8781	3.875	5.00	1.00	52	Q29

.09326	3.837	4.00	1.00	52	Q30
.09021	3.765	5.00	1.00	52	Q31
.09875	3.452	4.00	1.00	52	Q32
.08875	3.752	5.00	1.00	52	Q33
.09199	3.415	4.00	1.00	52	Q34
.09457	3.447	5.00	1.00	52	Q35
.79865	3.5618	5.00	1.00	52	Q36
.93119	3.6500	4.00	1.00	52	Q37
.90297	3.4994	5.00	1.00	52	Q38
.86770	3.4719	4.00	1.00	52	Q39
.82769	3.8575	5.00	1.00	52	Q40
.86832	3.5843	5.00	1.00	52	Q41
.88657	3.7727	4.00	1.00	52	Q42
.83868	3.8030	5.00	1.00	52	Q43
.81116	3.6364	4.00	1.00	52	Q44
.89109	3.6515	5.00	1.00	52	Q45
.93475	3.8485	5.00	1.00	52	Q46
.94038	3.6404	4.00	1.00	52	Q47
.83255	3.7727	5.00	1.00	52	Q48
.82769	3.6512	5.00	1.00	52	Q49
				52	Valid N (listwise)

Descriptive Statistics 2

Std. Deviation	Mean	Maximum	Minimum	N	
.80229	3.657	5.00	1.00	52	Q1
.91493	3.723	4.00	2.00	52	Q2
.47087	3.884	5.00	2.00	52	Q3
.75006	3.423	5.00	2.00	52	Q4
.98786	3.746	5.00	2.00	52	Q5
.99528	3.403	4.00	1.00	52	Q6
.80301	3.715	5.00	1.00	52	Q7
.91308	3.596	5.00	2.00	52	Q8
.95031	3.865	4.00	2.00	52	Q9
.75182	3.942	4.00	2.00	52	Q10
.75382	3.519	5.00	1.00	52	Q11
0.8448	3.639	5.00	2.00	52	Q12
.81318	3.690	5.00	1.00	52	Q13
.85034	3.765	5.00	2.00	52	Q14
.80181	3.642	5.00	1.00	52	Q15
.69545	3.703	4.00	1.00	52	Q16
.73638	3.919	5.00	2.00	52	Q17
.76146	3.592	4.00	2.00	52	Q18
.77960	3.673	5.00	1.00	52	Q19
.71963	3.980	4.00	1.00	52	Q20

.75747	3.911	4.00	1.00	52	Q21
.77999	4.050	5.00	2.00	52	Q22
.80041	3.711	5.00	2.00	52	Q23
.84821	3.776	4.00	2.00	52	Q24
.39796	3.807	5.00	1.00	52	Q25
.75307	3.661	5.00	1.00	52	Q26
.63102	3.915	5.00	1.00	52	Q27
.76991	3.730	4.00	1.00	52	Q28
.84084	3.865	5.00	1.00	52	Q29
.59788	3.730	4.00	1.00	52	Q30
.81926	3.869	5.00	1.00	52	Q31
.85154	3.780	4.00	1.00	52	Q32
.78624	3.834	5.00	1.00	52	Q33
.7801	3.600	4.00	1.00	52	Q34
.86432	3.646	5.00	1.00	52	Q35
.80186	3.7425	5.00	1.00	52	Q36
.81170	3.8134	4.00	1.00	52	Q37
.83474	3.7369	5.00	1.00	52	Q38
.84034	3.7519	4.00	1.00	52	Q39
.81255	3.7480	5.00	1.00	52	Q40
.81764	3.7409	5.00	1.00	52	Q41
.76890	3.7629	4.00	1.00	52	Q42
.83119	3.7615	5.00	1.00	52	Q43
.80230	3.6600	4.00	1.00	52	Q44
.76871	3.6597	5.00	1.00	52	Q45
.81065	3.4984	5.00	1.00	52	Q46
.82870	3.7719	4.00	1.00	52	Q47
.82655	3.8777	5.00	1.00	52	Q48
.81867	3.6347	5.00	1.00	52	Q49
				52	Valid N (listwise)

Variables Entered/Removed(b)

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	TOTALQ(a)	.	Enter

a All requested variables entered.

b Dependent Variable: TOTALP

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.457(a)	.297	.202	.47953

a Predictors: (Constant), TOTALQ

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6.618	1	6.618	28.782	.000(a)
	Residual	25.064	51	.230		
	Total	31.683	52			

a Predictors: (Constant), TOTALQ

b Dependent Variable: TOTALP

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
		B	Std. Error	Beta	t	
1	(Constant)	1.893	.357		8.87	.000
	TOTALQ	.481	.090	.457	8.87	.000

a Dependent Variable: TOTALP

Variables Entered/Removed(b)

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	TOTALG(a)	.	Enter

a All requested variables entered.

b Dependent Variable: TOTALP

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.498(a)	.526	.241	.46758

a Predictors: (Constant), TOTALG

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	7.852	1	7.852	35.913	.000(a)
	Residual	23.831	71	.219		
	Total	31.683	72			

a Predictors: (Constant), TOTALG

b Dependent Variable: TOTALP

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
		B	Std. Error	Beta	t	
1	(Constant)	1.951	.310		12.91	.000
	TOTALG	.462	.077	.498	12.91	.000

a Dependent Variable: TOTALP

Variables Entered/Removed(b)

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	TOTALS(a)	.	Enter

a All requested variables entered.

b Dependent Variable: TOTALP

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.548(a)	.300	.294	.45101

a Predictors: (Constant), TOTALS

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	9.511	1	9.511	46.754	.000(a)
	Residual	22.172	51	.203		
	Total	31.683	52			

a Predictors: (Constant), TOTALS

b Dependent Variable: TOTALP

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.723	.306		7.14	.000
	TOTALS	.553	.081	.548	7.14	.000

a Dependent Variable: TOTALP

Variables Entered/Removed(b)

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	TOTALE(a)	.	Enter

a All requested variables entered.

b Dependent Variable: TOTALP

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.613(a)	.417	.370	.42603

a Predictors: (Constant), TOTALE

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11.899	1	11.899	65.558	.000(a)
	Residual	19.784	71	.182		
	Total	31.683	72			

a Predictors: (Constant), TOTALE

b Dependent Variable: TOTALP

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.480	.288		6.61	.000
	TOTALE	.599	.074	.613	6.61	.000

a Dependent Variable: TOTALP

Variables Entered/Removed(b)

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	TOTALI(a)	.	Enter

a All requested variables entered.

b Dependent Variable: TOTALP

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.668(a)	.428	.441	.40128

a Predictors: (Constant), TOTALI

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	14.131	1	14.131	87.753	.000(a)
	Residual	17.552	51	.161		
	Total	31.683	52			

a Predictors: (Constant), TOTALI

b Dependent Variable: TOTALP

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
		B	Std. Error	Beta	t	
1	(Constant)	1.446	.253		3.85	.000
	TOTALI	.595	.063	.668	3.85	.000

a Dependent Variable: TOTALP

Variables Entered/Removed(b)

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	TOTALQ(a)	.	Enter

a All requested variables entered.

b Dependent Variable: TOTALP

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.457(a)	.297	.202	.47953

a Predictors: (Constant), TOTALQ

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6.618	1	7.918	18.702	.000(a)
	Residual	35.064	71	.530		
	Total	31.683	72			

a Predictors: (Constant), TOTALQ

b Dependent Variable: TOTALP

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.893	.357		2.91	.000
	TOTALQ	.481	.090	.457	2.91	.000

a Dependent Variable: TOTALP

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.
This page will not be added after purchasing Win2PDF.