

إستخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية
الحكومية على الأموال العامة

**Using of Budget Technique by Participation to Developing
the Efficiency and Effectiveness of the Government
Accounting Controlling on Public Funds**

إعداد

الطالب فارس سعود القاضي

إشراف

الأستاذ الدكتور بشير عبد العظيم البنا

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات نيل درجة دكتوراه الفلسفة في

المحاسبة

كلية الأعمال


جامعة عمان العربية

2011

التفويض

أنا فارس سعود القاضي أفوض جامعة عمان العربية بتزويد نسخ من أطروحتي للمكتبات
أو الشركات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبها

الاسم: فارس سعود القاضي

التوقيع: 

التاريخ: 24 / 12 / 2011

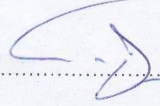
قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الأطروحة وعنوانها " استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة
 وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة"

وأجيزت بتاريخ 24 / 12 / 2011

التوقيع

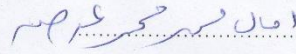
لجنة المناقشة

رئيساً


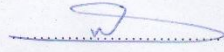
الأستاذ الدكتور يسري أمين سامي

عضواً ومشرفاً


الأستاذ الدكتور بشير عبد العظيم البنا

عضواً


الدكتورة أمال عوض

عضواً خارجياً


الدكتور وليد زكريا صيام

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله تعالى الذي ألهمني الطموح ومنحني العلم والمعرفة والقدرة على إتمام هذا الجهد المتواضع، ويسرني أن أتقدم بعظيم الشكر والامتنان لأستاذي الجليل الدكتور بشير عبد العظيم البنا الذي أشرف على هذا الجهد ولم يبخل علي بتوجيهاته الكريمة.

أتقدم بعظيم الشكر والتقدير لكافة الأساتذة الكرام أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة عمان العربية والإداريين والعاملين فيها على حسن المعاملة وطيبها، كما أتقدم بالامتنان والعرفان للأساتذة الذين قاموا بتحكيم الاستبانة والأطروحة، وأقدم خالص شكري وتقديري للأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة الموقرة ممثلة بالأستاذ الدكتور يسري أمين سامي والدكتورة أمال عوض والدكتور وليد زكريا صيام قبول مناقشة هذه الأطروحة، كما واشكر كل من ساهم في إنجاز هذا الجهد سواء بالتشجيع أو المساندة.

ولا يفوتني إلا أن أتقدم بالشكر والامتنان إلى إدارة هذا الصرح العلمي جامعة عمان العربية ممثلة برئيسها الأستاذ الدكتور سعيد التل ونوابه الأفاضل وخص بالذكر نائبه للشؤون الإدارية والمالية الأستاذ الدكتور كايد عبدالحق، على جهودهم الكبيرة في رعاية طلاب هذا الصرح العلمي الكبير.

الإهداء

أقدم حصيلة هذا الجهد العلمي المتواضع:

إلى روح الإنسان الذي علمني كيف يكون الصبر والمثابرة طريقا للنجاح
والذي رحمه الله

إلى الروح الخالدة في ذاتي وكياني تمنحني ذكراها الثقة والأمل بالمستقبل
والدتي رحمها الله

إلى باعثة العزم والتصميم والمثابرة وناظرة الحلم ليتحقق
زوجتي الحبيبة الغالية

إلى براعم الأمل والشوق الذين قرأت في عيونهم كلمات جددت آلامي في الحلم الجميل
أبنائي وبناتي

إلى عنوان الوفاء في يوم الوفاء اهديهم محبتي وإخلاصي ودعائي ووفائي
أشقائي وشقيقتي

إلى الأصدقاء أينما كانوا وإلى كل من قدم لي العون والمساعدة في إنجاز هذه الأطروحة

فهرس المحتويات

د	شكر وتقدير	.....
هـ	الإهداء	.....
و	فهرس المحتويات	.....
ح	قائمة الجداول	.....
ي	قائمة الأشكال	.....
ك	الملخص باللغة العربية	.....
ل	الملخص باللغة الانجليزية	.....
1	الفصل الأول الإطار العام للدراسة	.....
1-1	المقدمة	.....
2-1	مشكلة الدراسة وعناصرها	.....
3-1	أهداف الدراسة	.....
4-1	أهمية الدراسة	.....
5-1	فرضيات الدراسة	.....
6-1	أهموذج الدراسة	.....
7-1	التعريفات الإجرائية	.....
9	الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة	.....
9	أولاً: الإطار النظري	.....
1-2	الموازنة العامة للدولة	.....
2-2	دورة الموازنة العامة	.....
3-2	الرقابة على المال العام	.....
4-2	الاتجاهات الحديثة في أعداد الموازنات العامة ومراحل تطورها	.....
5-2	الموازنة العامة في الأردن	.....
6-2	تقسيمات (تبويب) الموازنة العامة	.....
7-2	أبرز المرتكزات والفرضيات التي استندت إليها الموازنة في الأردن عام 2011	.....
53		.....
57	8-2 قانون الموازنة العامة للسنة المالية 2011	.....

9-2 التجربة الأردنية في إدارة المال العام في إطار البرامج والأداء والموازنة	58
الموجهة بالنتائج	
10-2 النظام المالي رقم (3) لسنة 1994	60
11-2 الموازنة بالمشاركة	63
12-2 الدراسات باللغة العربية:	73
13 -2 الدراسات باللغة الانجليزية	81
14-2 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة	84
الفصل الثالث الطريقة والإجراءات	86
1-3 طبيعة ونوع الدراسة	86
2-3 مجتمع الدراسة والعينة	86
3-3 مصادر جمع المعلومات	87
4-3 أدوات جمع البيانات	88
5-3 قياس المتغيرات وإثبات صدق القياس	88
6-3 أساليب التحليل الإحصائي للبيانات	90
الفصل الرابع نتائج الدراسة الميدانية	92
1-4 خصائص عينة الدراسة	92
2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة	97
3-4 نتائج اختبار فرضيات الدراسة	106
4-4 نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للفروق في	
إجابات عينة الدراسة وفقا للعوامل الديموغرافية	111
الفصل الخامس النتائج والتوصيات	117
1-5 النتائج	117
2-5 التوصيات	119
قائمة المراجع	122
المراجع باللغة العربية	122
المراجع باللغة الأجنبية	126
الملاحق	129

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الجدول
117	الإسهامات المتوقعة من الدراسة الحالية مقارنةً بالدراسات السابقة	الجدول (1-2)
123	قيمة معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة	الجدول (1-3)
123	اختبار مقياس الاستبانة	الجدول (2-3)
124	مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي	الجدول (3-3)
127	توزيع عينة الدراسة حسب النوع الاجتماعي	الجدول (1-4)
128	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	الجدول (2-4)
129	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة بالسنوات	الجدول (3-4)
130	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	الجدول (4-4)
131	توزيع عينة الدراسة حسب الدخل الشهري	الجدول (5-4)
134	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتطبيق الموازنة بالمشاركة	الجدول (6-4)
137	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسلوب الموازنة بالمشاركة	الجدول (7-4)
139	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير الكفاءة	الجدول (8-4)
141	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير الفعالية	الجدول (9-4)
143	نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة على الكفاءة	الجدول (10-4)
144	نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة على الفعالية	الجدول (11-4)
146	نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لأثر أسلوب الموازنة بالمشاركة على الكفاءة	الجدول (12-4)

147	نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لأثر أسلوب الموازنة بالمشاركة على الفعالية	الجدول (4- 13)
150	نتائج تحليل التباين (One way Anova) للفروق في إجابات عينة الدراسة تعزى للنوع الاجتماعي	الجدول (4- 14)
151	نتائج تحليل التباين (One way Anova) للفروق في إجابات عينة الدراسة تعزى للعمر	الجدول (4- 15)
152	نتائج تحليل التباين (One way Anova) للفروق في إجابات عينة البحث تعزى للخبرة	الجدول (4- 16)
153	نتائج تحليل التباين (One way Anova) للفروق في إجابات عينة الدراسة تعزى إلى المؤهل العلمي	الجدول (4- 17)
154	نتائج تحليل التباين (One way Anova) للفروق في إجابات عينة الدراسة تعزى إلى الدخل الشهري	الجدول (4- 18)

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الشكل
8	نموذج الدراسة	الشكل (1-1)
90	الأبعاد المتشابكة لصياغة الموازنة بالمشاركة	الشكل (1-2)

الملخص باللغة العربية

إستخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة

إعداد: فارس سعود القاضي

إشراف: الأستاذ الدكتور بشير عبد العظيم البنا

تناولت هذه الدراسة استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، ولتحقيق غرض الدراسة فإن الباحث تعامل مع نوعين من البيانات هما البيانات الثانوية والبيانات الأولية، تم استخدام استبانة تم توزيعها على عينة الدراسة والتي شملت (400) موظف من موظفي وزارة المالية وديوان المحاسبة المشمولة بالدراسة. وتوصل الباحث إلى عدد من النتائج أبرزها:

1- وجود أثر لأسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في تطوير كفاءة وفاعلية المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

2- وجود أثر لأسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة في تطوير كفاءة وفاعلية المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

وعلى ضوء النتائج أمكن الوصول إلى توصيات أهمها:

1- ضرورة تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة كونها تؤثر في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة في الأردن، من وجهة نظر العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة.

2- التركيز على إجراء دراسات للتعرّف على المعوقات والمشكلات التي تعوق تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في الأردن.

Abstract

Using of Budget Technique by Participation to Developing the Efficiency and Effectiveness of the Government Accounting Controlling on Public Funds

Prepared By Faris Algadi

Supervised By

Prof. Basheer Al-Banaa

This study aimed to use the Participation-Budget method in developing the quality and effectiveness of governmental control on public funds in Jordan. In order to achieve this purpose, the researcher depends on elementary and secondary data. A linear questionnaire, thus, has been distributed on a study sample of 400 employees of the Ministry of Finance and The Bureau of Accounting.

The study reached a conclusion that the use of the Participation-Budget method may play a role in developing the quality and effectiveness of governmental control on public funds. Consequently, the study makes the following recommendations: First, from the view point of the Ministry of Finance and The Bureau of Accounting, it is important to implement the Participation-Budget method as it has an effect on developing the quality and effectiveness of governmental control on public funds; second, studies should be made to explore the impediments and problems that complicate the application of the Participation-Budget method in Jordan.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1-1 المقدمة

يشهد العالم تغيرات سريعة وتطورات في كافة مجالات الحياة، ولقد دفع ذلك دول العالم إلى الأخذ بأسباب هذا التقدم والتطور عن طريق الاستفادة من مواردها وإمكانياتها المتاحة، والموازنة العامة للدولة هي الأداة التي تعكس استراتيجيات الدول في التعامل مع الموارد المحدودة والاستفادة منها، كذلك استخدامها الاستخدام الأمثل.

تعتمد السياسة المالية على قدرة هذه الحكومات على تخصيص الموارد بين مختلف القطاعات الاقتصادية، وتؤثر تأثيراً مباشراً على استخدام الموارد الكلية للاقتصاد وعلى مستوى الطلب الكلي، فضلاً عن تأثيرها في سياسات الدخل عن طريق الدعم وبعض نواحي الإنفاق العام، تتيح الإيرادات العامة الفرصة للحكومات لتلبية الأهداف العامة وتحميل الأعباء المالية على الفئات القادرة، مع تخفيف تلك الأعباء عن كاهل الفئات الفقيرة وذلك بتحسين نظام الضرائب ورفع درجة كفاءته وفعاليتها.

يساعد التخطيط السليم للموازنة على تحقيق الأهداف الرئيسية والفرعية، بالإضافة إلى تحقيق التوازن بين الأهداف والإمكانيات المتاحة، حيث تتضمن عملية التخطيط محاولات جادة من جانب للتنبؤ بالمشاكل التي قد تصادف تحقيق أهداف معينة، وبالتالي التوصل إلى أفضل الأساليب لمقابلة هذه المشاكل تجنباً لعنصر المفاجأة وما يترتب عليه من اتخاذ قرارات لترشيد استغلال الموارد المتاحة.

ونظراً للزيادة المستمرة في الطلب على الخدمات لإشباع حاجات الأفراد مع الندرة في بعض الموارد البشرية والمادية، فإن محاولة استغلال وترشيد استخدام تلك الموارد يساعد على تحقيق أقصى درجة من الكفاءة الإنتاجية، وعليه تعتبر الموازنات العامة أنسب الأدوات التي تساعد في تحقيق الكفاءة في الإنفاق والإنتاج ورفع الكفاءة الإنتاجية.

ونظراً لأن الحكومة الأردنية تستخدم أسلوب الموازنة بالنتائج (ROB) Result on Budget في إعداد الموازنة العامة للدولة منذ عام 2004 ، ولكون عجز الموازنة في الأردن يشير إلى الارتفاع المستمر، والذي يتراوح بين 5 - 6% من إجمالي الناتج المحلي، كنتيجة لاستمرار ارتفاع هذا العجز والبالغ في عام 2011 (1,160,341,000 دينار)، وما يمكن أن يخلفه هذا العجز من زيادة أعباء الدين العام، الأمر الذي يرهق بشكل أساسي عامة الناس بالشكل الذي يصعب معه تنفيذ برامج التنمية الاقتصادية والاجتماعية بالشكل والوقت المحددين لها (وزارة المالية، التقرير السنوي، 2011).

فضلاً عن ذلك فقد أكد تقرير ديوان المحاسبة أن قضايا الاعتداء على المال العام خلال العام 2009 بلغ 60 قضية حيث بلغ إجمالي المبالغ المستحقة بموجبة 575488 دينار، وان من أهم الأسباب التي أدت إلى الاعتداء على المال العام هو عدم تفعيل الأنظمة الرقابية المستخدمة في إعداد الموازنات وتنفيذها في الوزارات والمؤسسات والدوائر العامة المستقلة (ديوان المحاسبة 2009، التقرير السنوي الثامن والخمسون).

ونتيجة لتوسع النشاط الحكومي في اتجاهات جديدة نحو التخطيط الاقتصادي والاجتماعي الشامل، وما تبع هذا التوسع من اضطلاع الحكومات بتقديم مزيد من الخدمات، الأمر الذي ترتب عليه زيادة حجم النفقات والإيرادات العامة وتنوع مصادرها، فقد أصبحت الرقابة الحكومية أداة لتقييم أداء الحكومة ومصدراً مهماً للبيانات اللازمة لأغراض التخطيط الاقتصادي والمالي.

لذلك ومن أجل مواجهة العديد من المشاكل الاقتصادية فان الباحث يرى أن هناك العديد من الإنتقادات لأسلوب الموازنة بالنتائج المستخدم في الأردن أهمها:

- 1- عدم توافر المعرفة الكافية في الوزارات والدوائر الحكومية للتعامل مع هذه المفاهيم.
- 2- عدم توافر البيانات الكافية لدى بعض الأجهزة الحكومية لاستخدام أسلوب الموازنة بالنتائج.
- 3- وجود بعض المقاومة لدى الوزارات والدوائر الحكومية نظراً لما يتطلبه تطبيق هذه المفاهيم من أعمال إضافية.

4- عدم إعتتماد بعض الأجهزة الحكومية على التخطيط الإستراتيجي العلمي.

ولقد أدت المصاعب السابقة إلى عدم التوافق بين مفاهيم الموازنة بالتناج وكيفية تطبيقها مما أحدث خللاً في عملية تخصيص موارد الدولة، كما عقد عملية الرقابة المحاسبية سواء من قبل مجلس الأمة أو وزارة المالية أو ديوان المحاسبة.

2-1 مشكلة الدراسة وعناصرها

تتمحور مشكلة الدراسة بشكل أساسي حول الوضع الحالي للموازنة العامة في الأردن، والتي لا تستند وضع تقديراتها على معايير وأسس علمية، بل تعتمد على تعظيم تقديرات المصروفات باعتبارها هدف تسعى الوزارات ووحداتها نحو تحقيقه وانتزاعه من السلطة المالية والتشريعية، الأمر الذي يؤثر على كفاءة الرقابة المحاسبية وفعاليتها.

لذلك فإن تطبيق مفهوم الموازنة بالمشاركة كعملية إدارية متكاملة، يسهم في زيادة فاعلية الموازنة في تحقيق أهدافها، ليس فقط في القدرة على تجميع المعلومات والآراء حول الموارد والاحتياجات ولكن القدرة على توجيه وإدارة هذه المعلومات على شكل بنود إنفاق يخدم مصلحة المواطن من خلال المواطن نفسه. حيث إن تطبيق أسلوب " الموازنة بالمشاركة " والذي يتم من خلاله إعلام المواطنين بتصميم هذا النوع من الموازنات ومشاركتهم في صياغة بنودها، من خلال المجالس المتخصصة (التشريعية والتنفيذية)، بعد أن يتم إعلامهم بالموازنة العامة وبنودها، بل والمساعدة على مشاركتهم في مناقشة أهداف التنمية الأساسية المطروحة بها وسياسات تحقيق هذه الأهداف، مما يسهل على المواطن قراءتها لمعرفة الكيفية التي توجه بها الدولة مواردها العامة من ناحية والخدمات التي توفرها من خلال هذه الموارد من ناحية أخرى .

وبالتالي إن الغرض من هذه الدراسة هو استخدام أسلوب " الموازنة بالمشاركة " لتطوير كفاءة وفعاليتها الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

ويمكن تحقيق هذا الغرض من خلال الإجابة على الأسئلة التالية:

السؤال الأول: ما مدى إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة لتطوير

كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة؟

السؤال الثاني: ما مدى إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة لتطوير

فاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة؟

السؤال الثالث: ما الدور المقترح لأسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية

على الأموال العامة؟

السؤال الرابع: ما الدور المقترح لأسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير فاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية

على الأموال العامة؟

السؤال الخامس: هل يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في المتغير التابع لإجابات عينة الدراسة تعزى

إلى العوامل الديموغرافية (النوع الاجتماعي، العمر، الخبرة، المؤهل العلمي، الدخل الشهري)؟

3-1 أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

1- التعرف على مدى إمكانية استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة

المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

2- التعرف على نقاط القوة والضعف في أسلوب الموازنة بالمشاركة وأسلوب الموازنة بالنتائج المطبق

في الأردن حالياً.

3- التعرف على آراء عينة الدراسة من العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة حول أهمية تطبيق

أسلوب الموازنة بالمشاركة.

4- إمكانية الوصول إلى نتائج ذات دلالات إحصائية يمكن من خلالها اقتراح توصيات تحقق هدف

الدراسة.

4-1 أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة الحالية في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، ولكونها أيضاً تأتي في وقت يشهد فيه الأردن عجزاً مستمراً في الموازنة، مما يستدعي عمليات تخطيط على درجة عالية من الكفاءة تمكن الموازنة من الاستفادة من مواردها واستخدامها الاستخدام الأمثل.

كما تنبع أهمية هذه الدراسة من أهمية أسلوب الموازنة بالمشاركة ومن خلال الدور الرئيسي الذي يلعبه في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، وكذلك المضي قدماً بها من خلال المحافظة على الموارد المالية ورفع كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية. كما تكتسب هذه الدراسة أهمية متزايدة من كون تحديد أسلوب تنفيذ الموازنة يقوم على اختيار أسلوب المشاركة، والذي يخضع إلى رقابة مستمرة أثناء التنفيذ سواء رقابة السلطة التشريعية أو رقابة السلطة التنفيذية للحد من عشوائية الإنفاق والصراف وتحديد الثغرات في حركة الأموال الداخلة والخارجة إلى الخزينة العامة.

5-1 فرضيات الدراسة

الفرضية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في تطوير كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في تطوير فاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

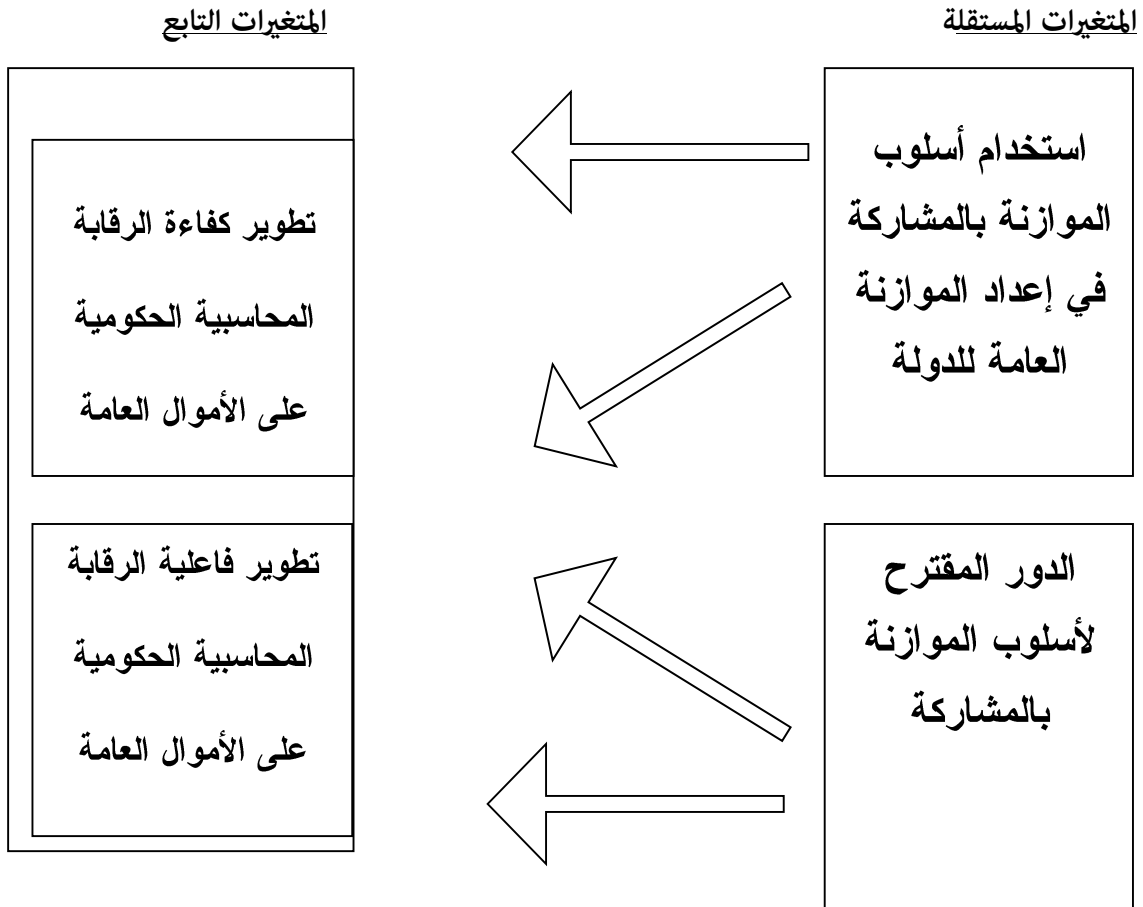
الفرضية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) لأسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

الفرضية الرابعة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) للدور المقترح لأسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير فاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

الفرضية الخامسة: لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في المتغير التابع لإجابات عينة الدراسة تعزى إلى العوامل الديموغرافية (النوع الاجتماعي، العمر، الخبرة، المؤهل العلمي، الدخل الشهري).

6-1 أمودج الدراسة

قام الباحث بتصميم نموذج خاص بالدراسة، لتفسير أثر المتغير المستقل والمتمثل في استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في المتغير التابع وهو تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة. والشكل (1-1) يوضح أمودج الدراسة.



الشكل (1)

نموذج الدراسة

7-1 التعريفات الإجرائية

لقد تناولت الدراسة الحالية بعض المصطلحات الهامة التي تعد ركناً أساسياً في بناء الدراسة الحالية وهي:

الرقابة المحاسبية: هي الرقابة التي تهتم بمراقبة جانب المشروعية والجانب الحسائي في العمليات والبيانات المالية الخاضعة للرقابة، وتتم من خلال الإشراف والفحص والمراجعة للتعرف على كيفية سير العمل داخل المؤسسة العامة، للتأكد من حسن استخدام الأموال العامة للأغراض المخصصة لها.

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

الموازنة بالنتائج: هي الموازنة التي تعتمد على الربط بين الإنفاق على نشاطات الأجهزة الحكومية كافة ونتائج هذا الإنفاق، من خلال وضع منظومة مؤشرات لقياس الأداء لكافة المستويات لتحقيق كفاءة وفعالية الإنفاق والوصول إلى الأهداف والأولويات الوطنية.

الموازنة بالمشاركة: هي أسلوب يسمح بتطبيق التخطيط الاستراتيجي من ممارسة العملية الديمقراطية بصورة مباشرة واختيارية، تمكن الأفراد من مناقشة وتحديد والسيطرة على مخصصات الموازنة في منطقتهم، لتنفيذ المشروعات المختلفة التي تم اعتمادها بما يتوافق مع أهداف السياسات العامة.

الكفاءة: معدل قياس مادي للمدخلات وترتبط بالطريقة التي تستخدم فيها الموارد المتاحة (المالية والبشرية والمادية) أفضل استخدام ممكن في النظام المحاسبي المطبق.

الفاعلية: درجة النجاح في تحقيق البرامج والأنشطة للأهداف المحددة لها وترتبط بالمدى الذي تم تحقيقه من النتائج المرغوب فيها في النظام المحاسبي المطبق.

بيئة الرقابة: وتتعلق في مدى توفر الاستقامة والقيم الأخلاقية والكفاءة والتدريب والخبرة لدى موظفي الرقابة والهيكل التنظيمي، ووجود أقسام التدقيق الداخلي وأنظمة المحاسبة الجيدة وما يرافقها من اهتمام كافي من قبل الإدارة بتقارير هذه الأقسام عن التجاوزات والاختلاسات بحيث تتخذ الإجراءات المناسبة لمعالجة الخلل والتجاوزات.

الأموال العامة: هو القيم التي تعود ملكيتها إلى أفراد الشعب سواء كانت أموالاً منقولة أو غير منقولة، وهو يشمل الأراضي ودخل الدولة من الاستثمارات والصناعات، والمرافق العامة التي تضعها الدولة تحت تصرف أبناء البلد جميعاً؛ مثل المدارس، والمستشفيات، والطرق العامة، والجسور، وغيرها، ولا بد من توافر فيه شرطان في هذه الاموال، هما: أن يكون خاصاً بأفراد الشعب أو الدولة، وأن يخصص للمنفعة العامة؛ فالأصل في المال العام أن يكون حقاً لجميع أفراد الأمة.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

يهدف هذا الفصل إلى التعريف بالمفاهيم المتعلقة بالموازنة العامة والموازنة بالمشاركة، كما يتم الحديث عن كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية على الأموال العامة، كذلك يتم التطرق إلى التجربة الأردنية في مجال الموازنة بالنتائج واهم مرتكزات الموازنة العامة في الأردن لعام 2011، وذلك للوصول إلى إطار مفاهيمي نظري متكامل يُعد أساساً للدراسة الميدانية.

أولاً: الإطار النظري

1-2 الموازنة العامة للدولة

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 وعقبات تحول دون تطوير هذا الأداء، لذلك كانت الموازنة ومازالت محل الاهتمام المستمر من جانب الدول ومن جانب الإداريين والاقتصاديين والمحاسبين (البناء، 2011).

وقد اكتسبت الموازنة العامة أهميتها من حاجة الحكومات المختلفة، بأنظمتها السياسية على عكس فلسفتها بإدارة الموارد 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 رئيسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وتشكل الموازنة وإعدادها رافداً أساسياً في اغناء السياسة والجهد التنموي وتلمس الاحتياجات وأولويات التنمية، وتحاول الموازنة العامة أن تعطي فكره موسعه عن جميع الإيرادات والنفقات الحكومية (اللوزي والقطامين، 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، وتعتبر هذه العملية السنوية وسيلة أساسية من خلال التوجيه المركزي التي تستخدمها السلطة التشريعية للاقتصاد القومي، لكون الموازنة تستوعب جانبا مهما من الدخل القومي من خلال الموارد التي تقوم بتحصيلها والإنفاق العام الذي بدوره يعتبر قوة دفع للاقتصاد، وبذلك تكون الركيزة الأساسية 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 حدوث تغييرات مهمة في مفهوم ومحتوى الموازنة، فهي لم تعد كالسابق مجرد وسيلة لحصر احتياجات الحكومة والإيرادات العامة للأموال للانجاز 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 (المعارك وشقيق، 2003، ص 11).

عرف (شكري، 2009، ص 29) الموازنة العامة للدولة بأنها عبارة عن وثيقة تصب في قالب مالي قوامه الأهداف والأرقام، أما الأهداف فتعبر عما تعتمز الدولة القيام به من برامج ومشروعات خلال فترة زمنية، أما الأرقام فتعبر عما تعتمز الدولة إنفاقه على هذه الأهداف وما يتوقع تحصيله من مختلف مواردها خلال الفترة الزمنية عينها وهي تحدد عادة بسنة من الزمن، كما عرف (الدوري وآخرون، 2009، ص 12) الموازنة العامة بأنها خطة تتضمن تقديرا لنفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة قادمة، غالبا سنة، ويتم هذا التقدير في ضوء الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية.

في حين أورد (المرسي، 2007، ص 119) عدة تعريفات للموازنة العامة للدولة بالقوانين المالية لدول العالم المختلفة فقد عرفها القانون الأمريكي بأنها (صك تقدر فيه نفقات السنة التالية وواراداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المعروضة فيها).

فيما عرفت بالقانون الروسي بأنها (الخطة المالية الرئيسية لتكوين الصندوق المركزي العام للدولة واستخدامه من الموارد النقدية للدولة). أما القانون الفرنسي فقد عرفها بأنها (وثيقة تنبؤ وإقرار الإيرادات والنفقات السنوية للدولة أو لأنواع الخدمات التي تخضع هي الأخرى لنفس القواعد والتنظيمات القانونية).

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).

وقد عرفها الباحثون كل من وجهة نظره المالية أو الاقتصادية أو السياسية فهناك من عرفها بأنها وثيقة مالية تشمل جميع الإيرادات الحكومية ومصروفاتها خلال سنة مالية (البناء، 2011، ص 169)، وتعكس التوجهات الرئيسية للسياسة العامة للحكومة، فهي بمثابة البرنامج المالي السنوي لخطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية التي تضعها الدولة من أجل تحقيق أهدافها المتعددة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، ولذا يمكن تحديد المفاهيم الرئيسية للموازنة بضوء ما ورد من تعاريف مختلفة لها بما يأتي: (المهايني، 2006، ص 33-36)

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.

المفهوم الرقابي للموازنة: تعتبر الموازنة الأداة الرقابية للسلطة التشريعية لمراقبة أعمال السلطة التنفيذية من خلال الالتزام بالاعتمادات المخصصة كما لصرّفها لأنواع المحددة وضمن الفترة المخصصة لها للتحقق بان الوحدات

قد قامت بتحقيق الأهداف المطلوبة، وهذا ما تؤكد عليه الموازنة التقليدية (موازنة الاعتمادات) ولا يهتم المفهوم الرقابي للموازنة بالتخطيط وإعداد البرامج.

المفهوم السياسي للموازنة: هنا يعكس البرلمان (السلطة التشريعية) فلسفته السياسية في إدارة دفعة 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 الجهة الحاكمة.

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 أرقامها بموجب قانون الموازنة السنوي.

المفهوم التخطيطي للموازنة: إن التغير الحادث في مفاهيم الدولة وانتقالها 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.

المفهوم الاقتصادي للموازنة: يعد التحول في المفهوم التخطيطي لتدخل الدولة المباشر في النشاط الاقتصادي لغرض تحفيز الاقتصاد القومي برفع معدلات النمو وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، أصبحت الموازنة الأداة التي بواسطتها يكبح جماح التضخم أو الكساد الاقتصادي، وهي وسيلة لدعم التخطيط على المستوى القومي.

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

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

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

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

ويرى (المعارك وآخرون، 2003، ص 9) 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 الإعتمادات المخصصة للتربية الوطنية، فإنها تكون قد استهدفت توسيع التعليم الرسمي وتحسينه، وإذا خفضت دولة كبرى اعتمادها العسكري تكون قد قدرت بان هناك تحسناً سيطر على وضعها الأمني الخارجي.

ويرى الباحث أنه مهما كانت أوجه التباين أو الاختلاف في التفاصيل أو في المعاني اللغوية بين هذه المفاهيم وربما غيرها، فإنه يمكن القول أن هناك قاسم ومحمور 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، فالموازنة العامة للدولة لا يخرج مفهومها عن أنها هي مجموعة من الأهداف والبرامج المعبر عنها بالأرقام، والتي ترغب السلطة السياسية المتمثلة بتنفيذها بواسطة وحدات الدولة المختلفة، بأقل التكاليف خلال مدة قادمة معبر عنها بحجم كلفة كل هدف أو برنامج مع بيان مصادر التمويل التي ستحصل عليها الوحدات للفترة ذاتها، 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 دورة الموازنة العامة

إن عملية التخطيط المسبق لأي إعداد والمبني على أسس علمية صحيحة، لابد 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 الأردن تكون هذه المهمة من مهام السلطة التنفيذية التي تعمل بضوء التوجيهات المركزية (حماد، والبحر، 1999، 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 يرى الباحث ارتباط هذه الدورة بنظام المحاسبة الحكومية وذلك يتضح من المراحل التالية:

2-2-1 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، ص 188-191). 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 انه لازم لنفقات المشروعات الجديدة التي تنوي القيام بها في العام المقبل وتراقب وزارة المالية تقديرات كل وزارة، وتعود بها إلى الحد المعقول عند إحساسها بالمغلاة فيها (العربي وآخرون، 2007، ص 22).

2- تقدير الإيرادات: يتم تقدير الإيرادات العامة المتوقعة خلال السنة المالية المقبلة بإحدى طريقتين هما: (البناء، 2011، ص 190)

- 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.

- طريقة التقدير المباشر: وفي هذه الطريقة تترك الحرية للقائمين على تحضير الموازنة في إجراء التقديرات التي يرون أنها اقرب 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.

وهذا الأسلوب يوجه إليه انتقاد في التخطيط على اعتبار انه 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 والاعتماد 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 الاعتماد، إذ أنها من تقوم بالتنفيذ ومن ثم فهي أقدر على القيام بتقدير النفقات والإيرادات المستقبلية (المرسي، 2007، ص 120-121).

ومهما تعددت طرق تحضير الموازنة العامة فانه من المتفق 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 اقدر 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 اقدر 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.

2-2-2 مرحلة اعتماد الموازنة

يشير (البناء، 2011، ص192) إلى انه 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 (مجلس الأمة) لمناقشتها من أجل الحصول على الموافقة والتصديق على قانون الموازنة، والذي يصبح بمقتضاه الموازنة في طريقها للتنفيذ، وتم عملية مناقشة الموازنة بمرحلتين للتحقق من مدى موضوعية وسلامة نفقات الموازنة وإيراداتها وهما: (الدوري وآخرون، 2009، ص109)

المرحلة الأولى: وفيها تنصب المناقشة على السياسة المالية للحكومة وعلى الاتجاهات العامة للموازنة.
المرحلة 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 (المهايني، 2004، 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 الاعتماد 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.

2-2-3 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 بالأشراف 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 والنفقات، 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 (العربي وآخرون، 2007، ص44).

كما تشرّف 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 حددها الأولويات المقررة وفقاً للسياسية المالية من ناحية أخرى وما من شك انه 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، وان تراقب اتجاهاتها نحو الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المنشودة حتى تستطيع في الوقت المناسب تعديل سياساتها الانفاقية والإيرادية إن لزم الأمر ذلك (شكري، 2009، ص92).

2-2-4 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 الموضوعة تحت تصرفهم.

ومع أن الرقابة المالية على الموازنة العامة تواكب جميع مراحلها من مرحلة التحضير فالاعتماد 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، وكما يأتي: (شكري، 2009، ص 95).

ومن ناحية الرقابة الزمنية على تنفيذ الموازنة فإنها 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: (البناء، 2011، ص 198-199)

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 إنفاق 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 الدخل حيث تمارسها الجهة التي تقوم بالصرف نفسها وقد تتولاها جهة خارجية.

الرقابة اللاحقة: تبدأ الرقابة اللاحقة عند 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 الخزانة 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 اجل أن تحقق هذه الرقابة أهدافها، يقتضي- الأمر أن تمارسها جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية، وان تمنح ضمانات كافية لحمايتها من السلطة التنفيذية

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 القائمين بالرقابة فانه يمكن تقسيم هذه الرقابة إلى الرقابة الذاتية والرقابة المستقلة وكما يلي: (العربي وآخرون، 2007، ص 45)

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:

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.

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.

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

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 (الشاهين، 2007، ص 448).

2-2-5 الرقابة الإدارية في أجهزة الخدمة المدنية في الأردن

منذ أن تأسس الأردن، والحرص على حماية حقوق الأردنيين يحتل مرتبة متقدمة، حيث تنص المادة (6) من الدستور على " أن الدولة تكفل الطمأنينة وتكافؤ الفرص لجميع الأردنيين"، أما المادة السابعة عشر- فتشير إلى أن " للأردنيين الحق في مخاطبة السلطات العامة فيما ينوبهم من أمور شخصية أو فيما له صلة بالشؤون العامة"،

ومن هنا انبثقت القوانين واستمدت سيادتها الداعية إلى ضمان تكافؤ الفرص والمساواة من جهة، وإلى رفع الظلم عن المواطنين ومعالجة أي ظروف تنشأ من الظلم، من جهة ثانية، وقد كان الأردن من الدول التي أعطت اهتماماً بفرض الرقابة على المال العام، حيث أنشئت دائرة تحقيق وتدقيق الحسابات عام 1928 وكانت تابعة إلى وزارة المستعمرات البريطانية آنذاك، وكان هدف الرقابة هو التثبت من صحة تسجيل العمليات مع مراعاة عدم مخالفة القوانين ذات العلاقة، وتحول أسمها فيما بعد إلى دائرة مستقلة سميت بديوان المحاسبة، حيث يمثل الديوان، جهاز الرقابة المالية العليا الذي يستمد مرجعيته الرقابية من المادة (119) من الدستور الذي نص على: "يشكل بقانون ديوان محاسبة لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها"، بمقتضى قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952، والذي تم تعديله بموجب القانون المعدل رقم (3) لسنة 2002 ليشمل عناصر الرقابة الإدارية إضافة للرقابة المالية (دستور المملكة الأردنية الهاشمية الصادر عام 1952 وتعديلاته).

2-2-5-1 رقابة ديوان المحاسبة

أشارت المادة (5) من قانون ديوان المحاسبة، إلى أنه يجري تعيين رئيس ديوان المحاسبة بإرادة ملكية سامية، بناء على تنسيب مجلس الوزراء وليس مجلس النواب، وبموجب المادة 119 من الدستور يُقدم رئيس ديوان المحاسبة تقريراً سنوياً لمجلس النواب عن الجهات الخاضعة لرقابته يتضمن آراءه وملحوظاته وبيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها وذلك في بدء كل دورة عادية وكلما طلب مجلس النواب منه ذلك يُرسل رئيس الديوان نسخاً من تقاريره إلى دولة رئيس الوزراء ومعالي وزير المالية، ويتولى ديوان المحاسبة المهام التالية:

أ- مراقبة واردات الدولة ونفقاتها وحساب الأمانات والسلفات والقروض والتسويات

والمستودعات على الوجه المبين في هذا القانون

ب- تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

ج- الرقابة على الأموال العامة للتأكد من سلامة إنفاقها بصورة قانونية وفاعلة

د- التأكد من سلامة تطبيق التشريعات البيئية المعمول بها بالتنسيق مع الجهات ذات

العلاقة، والتثبت

ن أن القرارات والإجراءات الإدارية في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان تتم وفقا للتشريعات النافذة، وتشمل رقابة ديوان المحاسبة على الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات الرسمية العامة، والمجالس البلدية والقروية ومجالس الخدمات المشتركة، وأي جهة يقرر مجلس الوزراء تكليف ديوان المحاسبة بتدقيق حساباتها.

2-2-5-2 رقابة هيئة مكافحة الفساد

عهد جلالة الملك إلى رئيس الوزراء بإنشاء هيئة مستقلة تتمتع بالاستقلالية وتخضع لمعايير المساءلة والمحاسبة، وتشمل مسؤولياتها جميع مؤسسات الدولة والمجتمع المدني والشركات المساهمة العامة، كما أمر جلالة الملك بإعداد قانون مكافحة الفساد وإحالة إلى مجلس الأمة وإعطائه صفة الاستعجال لإقراره، حيث تأسست الهيئة عام 2006م بموجب قانون هيئة مكافحة الفساد رقم (62) لسنة 2006، وهي تتمتع بشخصية اعتبارية ذات استقلال مالي وإداري، ولها الحق في القيام بجميع التصرفات القانونية اللازمة لتحقيق أهدافها وإبرام العقود والتقاضي، وينوب عنها في الإجراءات القضائية المحامي العام المدني، ورئيس النيابة العامة الإدارية في الدعاوي الإدارية، كما وتتمتع الهيئة بحرية واستقلالية في ممارسة مهامها وأعمالها.

وقد أصبح الأردن يمثل مرتبة رقم (37) في إطار قائمة دولية تضم (145) دولة في العالم، وما كان لهذه المرتبة أن تتحقق لولا التعليمات والتوجيهات الملكية والحكومية الصارمة لدائرة مكافحة الفساد وديوان المحاسبة بعدم التهاون في تجريم كل من تثبت إدانته باختلاس أو رشوة أو واسطة أو محسوبية أو أي سلوك لا يقل خطورة عن الفساد، كما تركز هيئة مكافحة الفساد على عنصر- الفساد في القرار الإداري أو الممارسة الإدارية، وتتخذ بحق المخالف إجراءات جزائية عقابية.

2-2-5-3 رقابة ديوان المظالم

إن الوظيفة الأولية لهذه المؤسسة إن تتأكد من مراعاة الإنصاف والإجراءات القانونية في الإدارة العامة، ويقوم مكتب ديوان المظالم، على الأخص، لحماية حقوق الأفراد الذين يعتقدون أنهم ضحية لإجراءات ظالمة من جانب الإدارة العامة، وبالتالي فإن ديوان المظالم يعمل في كثير من الأحيان كوسيط نزيه بين الفرد المظلوم والحكومة،

ويعمل ديوان المظالم رقابة توجيهية غير إلزامية على الممارسات الإدارية العامة للإدارة، ويشمل ذلك القرارات التي لا تخضع لرقابة محكمة العدل العليا وتتعدى ذلك لتنظر في مدى مراعاة القرار لمبادئ العدالة والإنصاف، والشفافية، وسرعة اتخاذ القرار أو الإجراء، والإهمال والخطأ، والتعسف، والتمييز، وعدم وجود معايير واضحة لاتخاذ القرار الإداري.

3-2 الرقابة على المال العام

تعد الرقابة بشكل عام أحد أهم مكونات العمليات الإدارية التي تشمل أيضاً 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. وينظر إلى الرقابة على أنها عنصر أساسي من عناصر العملية الإدارية تؤدي وظيفتها ونشاطاتها الحيوية في الأجهزة الإدارية للدولة الحديثة، إذ تقوم بمتابعة مدى النجاح في تحقيق الأهداف التي وضعتها الإدارة العليا ومدى توافر الشرعية في تنفيذها، وكذلك التأكد من سلامة الأساليب والإجراءات المتبعة لتحقيق هذه الأهداف وبذلك فإن الرقابة تتصل بشكل رئيسي بعملية التخطيط.

لقد كان من نتيجة التوسع في حجم الإنفاق الحكومي والاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية، ولغايات ضبط الإنفاق العام، ومراعاة 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 لخططها، 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 الموضوعة، 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 الموضوعة بكفاءة (Parker, 2001, p:18).

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).

وتُعد الرقابة المالية نظاماً يحتوي على عناصر مكملة 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 وكفؤة 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 مسبقاً 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.

1-3-2 مفهوم وماهية الرقابة المالية

عرفت الرقابة المالية بأنها: "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله المالية وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة " (عبد الرزاق، 2000، ص70).

تهدف الرقابة المالية إلى التقويم والتصحيح لحماية المال العام من الانحرافات والأخطاء والمخالفات. وذلك من خلال مراقبة النشاطات والأعمال المالية، واتخاذ قرارات مناسبة لتصحيحها وتصويبها ومتابعة تنفيذها، إضافة إلى قياس الفاعلية من خلال مقارنة النتائج المالية المتحققة بالأهداف المحددة مسبقاً، أو قياس النتائج التي تعبر عن أهداف متوقعة كالربحية والعائد.

2-3-2 خطوات الرقابة المالية

للكم على مدى فاعلية نظام الرقابة المالية 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 اختباره اللاحقة في ضوء هذه المعلومات وذلك لكل نشاط من الأنشطة الرئيسة في المؤسسة (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:

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

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

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

د- اكتشاف أدلة فشل إجراءات حماية أصول المؤسسة من الخسائر المختلفة التي قد

تعرضها (Dan, 2003, P:23).

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 المؤسسة 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، ص 43).

3-3-2 خصائص النظم الرقابية الناجحة

إن إجراءات الرقابة على الأداء تختلف من مؤسسة إلى أخرى، وكذلك وفقا لطبيعة النشاط الذي تمارسه كل مؤسسة على حدة فهناك المؤسسات التي تمارس نشاطا اقتصاديا أو زراعيًا وهكذا، لذا يتعين هنا تطويع النظام الرقابي بحيث يكون ملائماً لطبيعة النشاط الذي تمارسه المؤسسة، إلا أن هنالك خصائص عامة يجب أن يتمتع بها كل نظام رقابي يهدف إلى تقييم الأداء، إذ يرى (Druker, 2005, P:495) أنه من أجل تحقيق أهداف الرقابة فإنه يجب أن تتوافر فيه الخصائص التالية:

1- يجب أن يتناسب ويتلاءم نظام الرقابة مع طبيعة نشاط المؤسسة وحجمها وظروف العمل فيها.

2- يجب أن يتميز نظام الرقابة بالسهولة والوضوح والبساطة في الهدف والأسلوب والمعياري وفي نظام التبليغ عن الانحرافات أو الخلل عند اكتشافه، وأن يكون من أهم أسس نظام الرقابة على الأداء في المؤسسات العامة.

3- ينبغي أن يتمتع نظام الرقابة على الأداء بالمرونة، وأن تكون الوسائل الرقابية والمعايير المستخدمة قابلة للتطوير والتعديل، وذلك نظرا للتغيير المستمر في ظروف العمل والتنفيذ.

4- يجب أن تتم ممارسة الرقابة في الوقت المناسب والمحدد للقيام بها، وأن تسهم في اختصار الوقت والجهد المبذول على عمليات الرقابة.

- 5- من أجل إنجاح عملية الرقابة على الأداء يجب حشد الكفاءات المتميزة للقيام بعمليات تقييم الأداء وتوفير جميع مستلزمات نجاحها في عملها من دورات تدريبية وحوافز.
- 6- يجب أن يكون القصد من الرقابة إيجابياً بحيث يشمل على تصحيح الأخطاء ومنع تكرارها لتحسين الأداء، إذ يشكل تحديد الانحرافات وإبراز أوجه القصور في الأداء جزءاً رئيسياً في عملية الرقابة على الأداء، إلا أن تلك العملية سوف تتسم بالنقص ما لم يكن هناك تشخيص لأسباب الانحراف والقصور ووضع الحلول الناجحة للتغلب عليها ومنع تكرارها في المستقبل.
- 6- أن يكون نظام الرقابة على الأداء اقتصادياً، بحيث تتناسب التكلفة والوقت والجهد المبذول مع المنفعة لتوفير نظام المراقبة مع الفوائد الناتجة عن تطبيقه.

2-3-4 أهداف الرقابة المالية

إن أهداف وظيفة الرقابة المالية ومجال عملها يشمل كافة الأنشطة المالية في المؤسسة، 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 (السهيل، 2007، ص54-55) إلى أن الرقابة المالية تهدف لتحقيق 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 الاعتماد 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 المؤسسة 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 المؤسسة، 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 الموازنة 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.

2-3-5 الكفاءة والفاعلية

يشير مصطلح الكفاءة إلى القدرة على تحقيق المطلوب انجازه، وبالتالي فهي عنصر من العناصر المادية للمدخلات وترتبط بالطريقة التي تستخدم فيها الموارد المتاحة (المالية والبشرية والمادية) أفضل استخدام ممكن في النظام المحاسبي المطبق، وهي تتطلب وجود رغبة لدى الأفراد في أعمالهم وقدرتهم عليه كي يستطيعون إتقان عملهم، فعنصري القدرة والرغبة هما محدد الكفاءة، وذلك في تحقيق أعلى حد ممكن بالنسبة للمخرجات مقارنة بالمدخلات (عبد الحميد، 2008، ص16). يشير مفهوم الفاعلية إلى القدرة والنجاح في تحقيق الأهداف المنشودة، فإذا نجح المحاسب في تحقيق البرامج والأنشطة للأهداف المحددة لها وترتبط بالمدى الذي تم تحقيقه من النتائج المرغوب فيها في النظام المحاسبي المطبق فإنهم يوصفون بأنهم فعالون، وهكذا فإن الفاعلية تتعلق بالحصول على النتائج المتوخاة (مخامرة وآخرون، 2000، ص 10).

2-4 الاتجاهات الحديثة في أعداد الموازنات العامة ومراحل تطورها

تطورت الموازنة العامة للدولة خلال العقود الخمسة الماضية بصورة طبيعية وتلقائية أكثر منها بطريقة مخططة، حيث تأثرت بصورة شديدة بالأنظمة السياسية والنظريات الاقتصادية والمدخل الإدارية ومبادئ المحاسبة وسلوك الإدارة العامة، وكنتيجة طبيعية للتطور الحاصل في العلوم المختلفة والتطور التكنولوجي المضطرد، والذي رافقه اتساع دور الحكومات المختلفة في التدخل بالشؤون الاقتصادية والاجتماعية، واتساع مهامها ومسؤولياتها التي تغيرت من دور الدولة الحارسة التي تنظر لحماية المجتمع إلى دورها كموجه للاقتصاد ومحرك له للانفتاح الحاصل على عالم اليوم ومسؤولية تحقيق الرفاهية، ورفع مستوى دخل الفرد وتنفيذها للمشاريع التنموية والإستراتيجية (Premehand, 2007, P:62).

يشير (المرسى، 2007، ص121) إلى انه كلما أمكن الأخذ بالأساليب المتقدمة في دراسة وتحليل النظم ومحاسبة التكاليف ومحاسبة المسؤولية والأساليب الكمية، ومحاولة تطبيق هذه الأساليب - بعد تطويرها بما يناسب نشاط الوحدات الحكومية - كلما أدى ذلك إلى زيادة فعالية الإنفاق الحكومي والارتقاء بمستوى الخدمات العامة.

كما يشير (محمد، 2006، ص61-63) إلى أن التطور في الموازنة العامة للدولة أتخذ اتجاهات عديدة من أهمها ما يلي:

- 1- التركيز على الجوانب التخطيطية والقرارات التي تسبق إعداد الموازنة، أو تترافق مع مراحلها الأولى واعتبار هذه الجوانب جزءاً أصيلاً في عملية الموازنة.
- 2- التركيز على جانب المسؤولية وتحديدها والتقرير عنها في المراحل المختلفة للموازنة بحيث تتمحور عملية الموازنة حول وحدة قرارات معينة أو نشاط معين.
- 3- تطوير النظام المحاسبي الحكومي بحيث يوفر البيانات والمعلومات التحليلية عن الإيرادات والنفقات، التي تمكن من تقييم أداء الوحدات والبرامج والأنشطة التي تقوم بها.
- 4- تطوير أساليب القياس وأسس إعداد الموازنة ووسائل المتابعة والرقابة على تنفيذها.
- 5- تطوير التقارير من حيث الشكل والمحتوى والتوقيت، بحيث تكون أكثر فعالية في معاونة ومساعدة مستخدمي تلك التقارير.
- 6- التطور الكبير الحاصل في عملية التكنولوجيا الحديثة ومساهمتها الفعالة في تحقيق وتطوير الموازنة العامة.

ويمكن عرض أهم مراحل التطور الحاصلة على الموازنة العامة للدولة والتي تعتبر الأساس الجوهرية في التغيير وهذه المراحل هي:

1-4-2 الموازنة التقليدية - موازنة الاعتمادات Traditional Budget

ويطلق عليها أحياناً موازنة البنود بدل الاعتمادات (Item-Line Budget) ويمكن اعتبار هذه الموازنة من أقدم أنواع الموازنات ولا زالت مسيطرة على معظم موازنات دول العالم ومنها الأردن، ويستند مبدأ إعداد هذه الموازنة على أساس تقدير النفقات وفقاً لبنود يمثل كل منها نوعاً من أنواع الصرف، لذلك فإن المدخلات لهذه الموازنة تعتبر أنواع المصروفات وتوزع على مستوى الوحدات المنفذة، ويجري تقسيم هذه المصروفات إلى فقرات أكثر تفصيلاً كالمرتبات وما يتعلق بها والسلع وأنواعها والصيانة وغيرها.

كما أطلق على هذه الموازنة بـ (موازنة الرقابة) لأنها تهدف إلى فرض رقابة مركزية على الإنفاق العام، حيث يتم تقدير النفقات والإيرادات طبقاً لذلك، ولا بد من تحقيق تلك التقديرات عند تنفيذ الموازنة والإبلاغ عن الانحرافات، ولذا تحرص الوحدات على سلامة تقديراتها خشية من المسائلة، وذلك برفع وتضخيم حجم التقديرات للنفقات وتقوم بعملية عكسية بالنسبة للإيرادات، وبالتالي فإن المفهوم الرقابي لا يهتم في مثل هذه الموازونات بالتخطيط وإعداد البرامج كأساس يحكم هيكل الموازنة العامة للدولة. (البنا، 2011، ص176)

إن مشروع الموازنة العامة للدولة يتجاوز كونه مشروع قانون تقليدي، وإما وثيقة تعبر عن إستراتيجية حكومية تمتد أثرها ليس لعام واحد فقط، وإما لأعوام عديدة قادمة وكذلك ليس وثيقة حسابية أو كشف حساب رقمي حول إنفاق تقليدي، وإما هو خطة يفترض أنها جاءت نتاج لفكر سياسي واقتصادي واجتماعي شامل وفكر يؤسس للحاضر والمستقبل معاً ولا بد الانتقال بالموازنة من النظرة التقليدية إلى مشروع قانون تجري صياغته بأسلوب مختلف يكفل مشاركة مخططين واستراتيجيين وممثلي الشعب والسياسيين والاقتصاديين والمهتمين بشؤون المجتمع وكل يطرح رأيه ورؤيته للسنة أو السنوات القادمة (حماد، والبحر، 2009، ص79).

يشير (موسى، 2007، ص124) إلى أن هناك العديد من الانتقادات الموجهة لهذا النوع من الموازونات وهي:

- 1- تركيزها على النواحي المالية والقانونية في مجال الرقابة.
- 2- عدم توفيرها معلومات وبيانات في دعم القرارات وخاصة وظيفة التخطيط.
- 3- عدم إمكانية انسجامها مع الظروف الاقتصادية الحالية التي يتميز بها هذا العصر— وخاصة الظروف غير المستقرة لاقتصاديات الدول.
- 4- تركيزها على جانب المدخلات فقط دون الاهتمام بجانب المخرجات وبذلك يتعذر الوقوف على كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية.
- 5- عدم إمكانية متابعة وتقييم أداء البرامج والأنشطة الحكومية، نظراً لتوزع الاستخدامات والموارد على الوحدات والإدارات المتعددة، أو على الحسابات المتنوعة وليس على البرامج والأنشطة.

2-4-2 موازنة البرامج والأداء Performance Programming Budget

حدد (البناء، 2011، ص178) مفهوم موازنة البرامج والأداء بأنها خطة توضح الأهداف المحددة للوحدات معبراً عنها في شكل برامج ومشروعات محددة، فطبقاً للبرنامج يتم تبويب الموازنة حسب الوظائف الأساسية للوحدات، ثم تحديد البرامج المدرجة تحت كل وظيفة، ويجوز أن تنفذ الإدارة الواحدة أكثر من برنامج، كما يجوز أن تنفذ أكثر من إدارة برنامج واحد، ثم يتم التبويب طبقاً لطبيعة النفقة أي عند التنفيذ لابد من تمويل البرامج وعليه تدرج إعمادات كل برنامج طبقاً لطبيعتها، وتحتاج عملية تطبيق موازنة البرامج والأداء اتخاذ الخطوات التالية: (كوشك، 2010)

- 1- تحديد الأهداف المراد تحقيقها وذكرها باختصار في شكل قائمة.
- 2- تصميم البرامج اللازمة لتحقيق الأهداف المطلوبة.
- 3- تقدير ما تحتاجه البرامج من تكاليف للسنة ثم إخبار دائرة الموازنة العامة لرصد الإعتمادات لتنفيذ تلك البرامج.
- 4- تقدير النتائج من البرامج الرئيسية والبرامج الفرعية ومن المشاريع.
- 5- تقدير ما تحتاجه البرامج من أموال.
- 6- وضع نظام وإجراءات للمتابعة وتحليل نتائج تنفيذ البرامج والمشاريع.
- 7- وضع نظام وإجراءات للحصول على المعلومات بشكل منتظم ودائم.
- 8- تحديد المسؤولية الإدارية عند تنفيذ البرنامج.

ويرى (Axelord, 2005,P: 69) إلى أن موازنة البرامج والأداء يمكن أن تقدم المزايا الآتية:

- 1- ربط النتائج المتوقعة بالأهداف الإستراتيجية طويلة الأجل وأخرى قصيرة الأجل سواء على مستوى الوحدة أو الدولة ككل.
- 2- الربط بين المدخلات من الموارد والمخرجات حيث تركز هذه الموازنات على المخرجات أكثر من تركيزها على مدخلات الموازنة.
- 3- تساعد الأجهزة الرقابية في تحديد المسؤولية والمسائلة عن الأداء.
- 4- توضيح ماذا تم من أعمال أو خدمات خلال السنة المالية وكلفة كل برنامج أو مشروع.
- 5- تسهيل عملية تقييم البرامج والأنشطة من عوائد اجتماعية واقتصادية.

ويضيف نفس الكاتب (Axelord, 2005,P: 71) أن أهم السلبيات التي رافقت موازنة البرامج والأداء أثناء التطبيق ما يلي:

1- صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية تحديداً دقيقاً وخصوصاً الوحدات الصغيرة منها.

2- صعوبة تحديد وحدات الأداء للنشاط الإداري حيث تفتقد بعض هذه الأنشطة إلى وجود مقاييس مادية ملموسة لقياس الأداء، أو مدى الانجاز مثل الأمن والعدالة والدفاع (والتي تشكل حجم كبير ضمن الموازنة) يكون من الصعب تحديد وحدات الأداء الخاصة بها وقياسها.

3- ضعف الكادر الإداري والمحاسبي العامل في وحدات الدولة لمواكبة عملية تطبيق هذا النوع من الموازنات.

4- ارتفاع تكلفة التطبيق لهذه الموازنات وخاصة في الوحدات الحكومية الصغيرة.

5- تتطلب كميات كبيرة من البيانات التي قد تؤخر عملية إعداد الموازنة.

6- عدم ملائمة الهياكل الإدارية للدولة لتطبيق هذه الموازنة، حيث تتداخل البرامج والأنشطة بين عدد كبير من الوحدات.

3-4-2 موازنة التخطيط والبرمجة Planning Programming Budget

وهذا النوع من الموازنات اعتبر تطويراً لنظام البرامج والأداء، لربطه بين البرامج والأهداف على المستوى القومي وعلى مستوى الوحدات الإدارية، لتكيز هذه على وظيفة التخطيط كمرحلة أساسية من مراحل الموازنة العامة للدولة، والتكيز على استخدام الأساليب العلمية في مجال اتخاذ القرارات من حيث تحديد البدائل وتقييمها واختيار البديل الأفضل لتحقيق الهدف ومتابعة تنفيذه (البناء، 2011، ص180)، وقد عرفت موازنة التخطيط والبرمجة على أنها طريقة فنية للتخطيط بشكل موضوعي وجوهري، وأن هدفها الرئيسي- هو ترشيد عملية صناعة السياسة عن طريق توفير معلومات وبيانات ذات صلة بالتكاليف والمنافع للبدائل المختلفة، لأغراض تحقيق الأهداف المتوخاة وقياس المخرجات لتسهيل عملية تحقيق هذه الأهداف بشكل أكثر كفاءة وفاعلية & Rathnam, (Raju, 2004. P:69).

ويرى (Briston, 2005, P:86) أن الخطوات الأساسية التي يمكن أن تعد من خلالها

موازنة التخطيط والبرمجة هي:

- 1- تحديد الأهداف المكلفة بها الوحدة الحكومية.
- 2- البحث عن البرامج التي يمكن أن تحقق تلك الأهداف.
- 3- تقييم كل برنامج عن طريق تحليل الكلفة مقابل المنفعة لتحديد المساهمة الممكنة لكل برنامج في تحقيق الهدف.
- 4- اختبار أفضل بديل من البرامج.
- 5- إعداد موازنة رئيسية توحد البرامج المختارة حديثاً مع البرامج القائمة حالياً.
- 6- وضع الموازنة موضع التنفيذ.
- 7- الرقابة والإشراف على التنفيذ وتوفير المعلومات المسترجعة عن نتائج التطبيق.

وحسب (Briston, 2005, P:88) فقد رافق تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة عدد من

المشاكل والانتقادات ومن أهمها:

- 1- صعوبة تحديد الأهداف وصياغتها سواء كانت رئيسية، أو فرعية وترجمتها على شكل برامج وأنشطة إضافة إلى صعوبة تحديد الأولويات.
- 2- صعوبة توفير المعايير والمؤشرات الاقتصادية والمالية اللازمة لتحديد كلف البدائل وتقويم كفايتها لاختيار البديل الأفضل.
- 3- يعاني القطاع الحكومي في معظم الدول من نقص كبير في الكادر الوظيفي المؤهل علمياً وعملياً، وخاصة القادرين منهم على التحليل الكمي والمالي والاقتصادي والتطبيقات على الحاسوب.
- 4- لا يناسب هذا النظام من الموازنات جميع أوجه النشاط الحكومي لصعوبة تحديد وقياس وحدات الأداء.
- 5- صعوبة قياس الآثار غير المباشرة للبرامج والأنشطة الحكومية، والتي تمثل عنصراً هاماً من عناصر التقييم الشامل للتكلفة والعائد من تلك البرامج والأنشطة.

4-4-2 موازنة الأساس الصفري Zero-Base Budgeting

يعرف هذا النوع من الموازنة على أنه أداة إدارية عملية لتقييم الإنفاق تهدف إلى إعادة توجيه ونقل التخصيصات المالية من برامج ذات أفضلية متدنية إلى برامج ذات أولوية عالية، وهذا يؤدي إلى تحسين الفاعلية والكفاءة وتقليل حجم التخصيصات المالية المعتمدة (الكرخي، 2009، ص161).

ويؤكد (Pyhrr, 2009, P:11) على أن موازنة الأساس الصفري هي موازنة المحاولات لتكيزها على الإدارة في تقييم النشاطات، وعمل رزم للقرار وتحليل رزمة القرار، وهذا لا يعني أن مبدأ الصفر رمي كل شيء خارج الموازنة والبدء من جديد، وإنما إعادة التقييم من الصفر وتعطى الأسبقية للبرامج ويمكن لبرنامج أن يتك لعدم جدواه أو يخفض أو يضاف إليه حسب الحاجة الفعلية.

كذلك أوضح (Katugampola, 2009, P:492) أن الموارد الاقتصادية النادرة والحاجة الكبيرة للإنفاق، تتطلب نظرة إبداعية في تقييم البرامج والتي دعت إلى إيجاد الموازنة الصفرية وقاعدة الصفر أي كل وظيفة من (الصفر)، وتتجاهل هذه القاعدة الاتجاهات والمستويات التاريخية للإنفاق، أي أن كل عملية يجب أن تبرر في كل مبلغ مهما كان قيمته والمقرر صرفه في السنة القادمة، وهذا يستوجب تعريف العمليات غير الكفوءة وإلغائها وتخفيض الإنفاق على الأخرى.

ويرى (البناء، 2011، ص183) أن أسلوب موازنة الأساس الصفري يمكن أن يفيد في ترشيد الإنفاق الحكومي في الدول النامية إلى حد كبير، كما أنه يؤدي إلى تحليل الأنشطة والوظائف والبرامج إلى جزيئات صغيرة، وهذا يتفق مع مبدأ تحليل النظم وما يحققه من مزايا كما انه يستفيد من أساليب التحليل الكمي وموازنة البرامج والأداء.

ويتضح مما تقدم أن هذا الأسلوب يتطلب إعادة تقييم جميع البرامج والأنشطة خلال إعداد الموازنة، وتبدأ كل الوحدات بإعداد موازنتها التشغيلية للفترة القادمة من افتراض وجود أي برنامج أو نشاط سابق، أي تبدأ من البداية وتضع كلفة البرامج والأنشطة المتوقعة واختيار الأفضل بأقل كلفة، وبأعلى منفعة وهذا قد يتطلب مجموعة من الإجراءات منها:

1- تحديد الأهداف الرئيسية والفرعية.

2- تحديد البرامج والأنشطة التي يمكن أن تحقق الأهداف الموضوعية.

3- اختيار البديل الأفضل.

4- تحديد مستويات الجهد والتمويل.

5- المفاضلة بين البدائل.

6- مراجعة وتقييم البرامج والأنشطة.

وتتميز موازنة الأساس الصفري بالآتي: (حماد والبحر، 2009، ص76).

1- أنها تقوم بحصر النفقات المختلفة وتبويبها بصورة حيث يمكن التحكم فيها وربطها مع الإدارة العليا حيث القرارات المستمرة، وبالتالي هناك إمكانية أكبر على انجاز المهام والأنشطة بفاعلية وكفاءة أكبر.

2- يؤدي هذا الأسلوب إلى إعادة فحص كل الأنشطة على أساس البداية من الصفر وبالتالي يمكن تحديد أي البرامج يجب تنفيذها وأي منها يجب إيقافه وإبعاده.

3- يمكن من معرفة ما إذا كان أي من الأنشطة الجارية تتم بكفاءة ومدى إمكانية الاستمرار بها أو تخفيضها.

4- استخدام معايير علمية دقيقة في دراسة وتحليل وتقويم الأنشطة كمعيار تحليل التكلفة والعائد، وهذا يبعد وحدات الدولة عن المبالغة في التقديرات في الأسلوب التقليدي للموازنة ويبعد المخطط المركزي عن تخفيض الإعتمادات بشكل عشوائي.

5- أن أسلوب الموازنة الصفرية باختيار البديل الأفضل يقدم فرص مهمة لتحسين أسلوب التخطيط والتنفيذ بين البدائل المتاحة التي تحقق الأهداف المخطط لها.

أما أهم المشاكل والانتقادات التي واجهتها موازنة الأساس الصفري فيمكن إيجازها بالآتي: (حماد والبحر، 2009، ص79).

1- أن إعداد الموازنة الصفرية يكلف وقتاً وجهداً قد لا تستطيع التوفيق به الوحدات والمخطط المالي، وقد يعتبر هذا عامل أساسي في تنفيذ هذا الأسلوب وهذا يرجع إلى طبيعة النشاط الحكومي.

- 2- صعوبة ترجمة الأهداف إلى مجموعات متوازنة وتحليلها وقياسها.
- 3- ضعف أسلوب مراجعة وتقييم وترتيب المجموعات صاحبة القرار ويترك ذلك في اغلب الأحيان إلى الحكم الشخصي، وان التداخل بين هذه المجموعات يزيد من صعوبة عملية الترتيب.
- 4- عدم اهتمام هذه الموازنة بالأهداف الإستراتيجية أو طويلة الأجل حيث يلاحظ التركيز على الأهداف قصيرة الأجل إلى حد كبير.
- 5- تحتاج إلى بيانات كثيرة قد يتعذر توفيرها من قبل الوحدات الحكومية لإعداد الموازنة بالشكل المطلوب.

5-4-2 الموازنة التعاقدية Contract Budget

ويشير مفهوم الموازنة التعاقدية إلى أن تكون العلاقة بين الأجهزة التنفيذية والحكومية علاقة تعاقدية، يتم بمقتضاها تنفيذ مهام محددة قابلة للقياس الكمي مقابل مبالغ محددة تدفعها الحكومة قبل وأثناء وبعد تنفيذها على ما اتفق عليه، أي أنها نظام لعقد صفقات بين جهة منفذة والحكومة، وموجب هذا المفهوم تقوم الحكومة بطرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية لغرض جلب متعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج بأقل كلفة ممكنة وفي الوقت المناسب بشرط أن تحقق تلك البرامج والمشاريع الأهداف المخطط لها، ومن مزايا الموازنة التعاقدية ما يلي: (كوشك، 2010)

- 1- تساعد في تقديم حلول جذرية للعديد من المشاكل التي كانت تواجه الإدارات الحكومية.
- 2- تعمل على إعادة صياغة طرق إعداد الموازنة العامة بشكل ساعد على ربط الموازنة بالخطط التنموية للدولة.

- 3- تساعد على تنفيذ البرامج والمشاريع الحكومية بكفاءة واقتصادية وفاعلية.
 - 4- تؤدي إلى توصيل المخرجات المطلوبة إلى المواطنين مع ترشيد الإنفاق العام.
- ويلاحظ مما تقدم ومن خلال مناقشة مفهوم وإعداد الموازنة العامة والتطور الحاصل للموازنات الحديثة ما يلي:

- 1- أن الموازنة العامة لأي بلد في العالم من البلدان المتقدمة أو النامية، تلعب دوراً أساسياً ومهماً في تقديم سياسة الدولة بعملية تخطيطية وتنظيمية لتخصيص الموارد ومن ثم الرقابة عليها.
 - 2- أن ندرة الموارد وزيادة الطلب عليها لتوسع حاجات الدولة الحديثة، يدفع بالمخطط المالي والسياسي للبحث عن مخرج جديد للموازنة التقليدية، التي لم تعد تقدم نفعاً في ضوء المستجدات لمفهوم الدولة الحديثة ومسؤولياتها.
 - 3- أن لكل من الموازنات الحديثة والتي يمكن أن تكون أو لا تكون البديل للموازنة التقليدية من المزايا والانتقادات، تستوجب الوقوف عندها وتحليلها قبل اتخاذ القرار للشروع بتطبيقها.
 - 4- قد تنفع موازنة ما بلد ما في وقت ما وقد يستوجب التغيير من بلد لآخر ومن وقت لآخر كل حسب ظروفه وإمكانياته واستعداده لتطبيق ما يناسبه بعد توفير مقومات التطبيق.
- ويرى الباحث أن الضرورة والواقع العملي يستلزم الانتقال في إعداد الموازنة العامة للدولة من الموازنة التقليدية إلى أي من الموازنات الأكثر تطوراً وحدثة ولا يمكن تحديده إلا بعد توفير المتطلبات اللازمة لذلك، وإن تنفيذ أي نموذج للموازنات الحديثة يتطلب توفير ما يلزم لذلك.

5-2 الموازنة العامة في الأردن

تمر الموازنة العامة في معظم دول العالم في أربع مراحل هامة، تسمى مراحل الموازنة، أو دورة الموازنة العامة تبدأ بمرحلة التحضير والإعداد وتليها مرحلة الاعتماد 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 (وزارة المالية، التقرير السنوي، 2011).

هذا وتتوزع مسؤولية القيام بهذه المراحل بين السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية وتتحقق دورة الموازنة العامة في ظل إطار دستوري قانوني وزمني،

وقد جاء إصدار هذا الكتيب ليبيّن المراحل التي تمر بها الموازنة العامة في الأردن والجهات المختصة بتحضير الموازنة العامة وخطوات تحضير الموازنة والتي تعتبر أداة هامة من أدوات التخطيط والتوجيه والرقابة والتحليل والتقييم بالنسبة لنتائج أعمال البرامج والأنشطة، وما يترتب على ذلك من عمليات اتخاذ القرارات المناسبة ورسم للسياسات المالية السليمة.

تأسست دائرة الموازنة العامة بموجب القانون رقم (39) لسنة 1962 (قانون تنظيم الميزانية العامة وتعديلاته) وذلك على النحو التالي:

1- تؤسس دائرة خاصة تسمى (دائرة الموازنة العامة) ترتبط بوزير المالية وتزود بعدد كافٍ من الموظفين.

2- يرأس الدائرة موظف يسمى مدير الموازنة العامة ويكون برتبة أمين عام ويعين وفق القواعد القانونية في تعيين الأمناء العامين.

3- يكون مدير الموازنة مسؤولاً مباشراً أمام وزير المالية عن كافة الأعمال المتعلقة بدائرة الموازنة العامة.

وبموجب القانون المشار إليه أعلاه تحددت مهام وواجبات وصلاحيات دائرة الموازنة العامة كما يلي:

- 1- إعداد قانون الموازنة العامة السنوية للمملكة الأردنية الهاشمية.
- 2- اقتراح رصد المخصصات اللازمة لتنفيذ السياسة العامة التي يرسمها مجلس الوزراء.
- 3- تنقيح طلبات التخصيصات المالية التي تتقدم بها كافة دوائر الحكومة بالتخفيض أو الزيادة أو الجمع أو المقابلة أو المراجعة.
- 4- تمحيص كافة البرامج والأعمال والمشاريع التي تطلب لها مخصصات بغية التأكد من جدواها وعلاقتها بعضها ببعض.
- 5- التأكد من حذف الازدواجيات غير الضرورية في البرامج والتمويل.
- 6- التثبت من مطابقة طلبات التخصيصات للسياسة الاقتصادية والمالية والقرارات الأخرى التي يتخذها مجلس الوزراء.

7- دليل دورة الموازنة طلب المعلومات اللازمة من كافة دوائر الحكومة فيما يتعلق بكافة البرامج والأعمال والمشاريع وتمويلها.

8- الاضطلاع على كافة الوثائق والمخابرات والقيود المالية لأية دائرة من دوائر الحكومة.

9- تدقيق وتحليل الأعمال الإدارية والبرامج لكافة دوائر الحكومة وإعداد ما يلزم لتطويرها وتحسينها بالتعاون مع ديوان الخدمة المدنية.

10- إعداد بيان مفصل بالعمليات الضرورية لإقرار الموازنة على أن يحدد لكل من هذه العمليات وقت معين تتم فيه، بحيث تنجز الموافقة النهائية على الموازنة العامة قبل اليوم الأول من شهر كانون الثاني من كل سنة.

بالإضافة إلى ذلك فقد تم تشكيل مجلس استشاري للموازنة يتألف حالياً من وزير المالية رئيساً وعضوية كل من وزير التخطيط ووزير الصناعة والتجارة ومحافظ البنك المركزي ورئيس ديوان المحاسبة ومدير عام دائرة الموازنة العامة، حيث تمر دورة الموازنة العامة في الأردن بأربعة مراحل رئيسية هي:

المرحلة الأولى: إعداد الموازنة

المرحلة الثانية: إقرار الموازنة

المرحلة الثالثة: تنفيذ الموازنة

المرحلة الرابعة: مراقبة تنفيذ الموازنة

وتتوزع مسؤولية القيام بهذه المراحل بين السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية وتتحقق دورة الموازنة العامة في ظل إطار دستوري قانوني وزمني، ويسبق هذه المراحل جميعاً مرحلة إعداد الدراسات الكلية ووضع الإطار العام والأبعاد العامة للموازنة للسنة المالية المقبلة، حيث يتم إعداد كتاب من قبل وزير المالية/ الموازنة العامة إلى دولة رئيس الوزراء حول (أبعاد الموازنة العامة المقدره).

2-5-1 مرحلة إعداد الموازنة

إن عملية تحضير أو إعداد مشروع الموازنة العامة تعتبر أولى المراحل والعمليات التي تحكم دورة الموازنة ومن أدقها أيضاً، وذلك لأن نتائج هذا الإعداد ومدى فعاليته

تؤثر في جميع مراحل الموازنة اللاحقة، وفيما يلي الخطوات الرئيسية لمرحلة إعداد مشروع

قانون الموازنة العامة في الأردن:

1- يصدر بلاغ رسمي عن رئاسة الوزراء لأعداد مشروع قانون الموازنة العامة ومشاريع موازنات المؤسسات العامة المستقلة، متضمنا الأسس والتعليمات الواجب إتباعها من قبل الوزارات والدوائر والمؤسسات الحكومية عند إعدادها لمشروع موازنتها للسنة المالية المقبلة ومواعيد تقديم كشوفات الإيرادات والنفقات (جارية وأسمالية) 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 والمحافظين فيما يتعلق بالإدارات الحكومية في المحافظات والألوية 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 المقدره 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.

6- تتم مراجعة الإيرادات والنفقات في ضوء المحددات سالفه الذكر ليتم بعدها التوصل إلى الصورة النهائية لمشروع قانون الموازنة للعام القادم.

7- يرفع بعدها مشروع قانون الموازنة العامة لمجلس الوزراء، حيث تتم دراسته ومناقشته بعناية ويقوم بإجراء أية تعديلات قد يراها مناسبة وتنسجم مع اتجاهات السياسة العامة ويتم وضع الموازنة في صورتها النهائية، حيث يتم رفع مشروع قانون الموازنة إلى مجلس الأمة للمناقشة النهائية وفق أحكام الدستور.

2-5-2 مرحلة إقرار الموازنة

تعتبر هذه المرحلة من أدق المراحل وأكثرها حساسية، وذلك لأن عملية إقرار الموازنة أو المصادقة عليها تمثل المرحلة الأخيرة التي تناقش الموازنة من خلالها قبل العمل على إخراجها إلى حيز التنفيذ، ويمكن توضيح خطوات إقرار الموازنة العامة في الأردن بما يلي:

1- يقوم مجلس الوزراء بعد مناقشته لمشروع قانون الموازنة العامة للدولة والموافقة عليه بإحالته بصورته النهائية إلى مجلس الأمة وذلك قبل بداية السنة المالية بشهر واحد على الأقل وفقا للمادة (112) من الدستور.

2- يلقي وزير المالية بيان (خطاب) الموازنة العامة موضحا فيه أبعاد مشروع قانون الموازنة والمرتكزات الأساسية الواردة فيه وسياسة وبرنامج عمل الحكومة خلال السنة المالية المقبلة.

3- يقوم مجلس النواب بإحالة مشروع القانون إلى اللجنة المالية والاقتصادية المشكلة من قبل المجلس بدراسته ومناقشته مع المسؤولين في السلطة التنفيذية، ومن ثم رفع التوصيات اللازمة لمجلس النواب.

4- تعقد جلسة خاصة لمجلس النواب تخصص لمناقشة مشروع قانون الموازنة، ويحضر هذه الجلسة رئيس الوزراء والوزراء وكذلك عامة الشعب ممن يرغبون في حضور الجلسة، حيث تقدم اللجنة المالية تقريرها متضمنا ملاحظاتها وتوصياتها على المشروع ويتم مناقشته مع مشروع قانون الموازنة العامة، ومن ثم يفتح المجال أمام من يرغب من النواب في الاشتراك في المناقشة العامة على مشروع القانون، ثم يقدم رئيس الوزراء ووزير المالية رد الحكومة على تقرير اللجنة المالية لمجلس النواب وعلى ملاحظات النواب التي أثرت أثناء المناقشة.

5- لمجلس النواب عند مناقشته لمشروع قانون الموازنة العامة أن ينقص من النفقات في الفصول بحسب ما يراه موافقاً للمصلحة العامة وليس له أن يزيد في تلك النفقات وفقاً لنص المادة (4/112) من الدستور.

6- لا يقبل أثناء المناقشة في الموازنة العامة أي اقتراح يقدم لإلغاء ضريبة موجودة أو فرض ضريبة جديدة أو تعديل الضرائب المقررة بزيادة أو نقصان وفقاً للمادة (5/112) من الدستور.

7- بعد الاستماع إلى رد الحكومة يتم الاقتراح على مشروع قانون الموازنة العامة فصلاً فصلاً وفقاً للمادة (2/112) من الدستور.

8- في حال موافقة مجلس النواب على مشروع القانون، يحال بعدها إلى مجلس الأعيان الذي يقوم بدوره بإحالة إلى لجنته المالية لدراسته وتقديم تقرير عنه في جلسة خاصة تعقد لمناقشته وتتبع نفس الإجراءات التي اتبعت في مجلس النواب.

9- بعد إقرار مشروع قانون الموازنة العامة من قبل مجلس الأعيان، يعاد للحكومة لرفعه إلى جلالته الملك للمصادقة عليه واستصدار الإرادة الملكية بالموافقة عليه ليصبح قانوناً ساري المفعول يعمل به اعتباراً من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية.

2-5-3 مرحلة تنفيذ الموازنة

يتم تنفيذ قانون الموازنة العامة السنوي للدولة من خلال بلاغ تنفيذ الموازنة والأوامر المالية العامة والخاصة والحوالات المالية والمناقلات والمواقف المالية إضافة لأوامر الالتزام المختلفة وكذلك متابعة الإنجاز والتقييم للأداء من خلال الزيارات الميدانية للمشاريع والبرامج المختلفة بالتعاون مع الجهات ذات العلاقة ومتابعة توصيات اللجنة المالية لمجلس الأعيان والنواب المتعلقة بقانون الموازنة العامة بالتنسيق مع الوزارات والدوائر المعنية وقرارات رئاسة الوزراء.

وتبدأ مرحلة تنفيذ الموازنة مباشرة من لحظة نشر قانون الموازنة العامة في الجريدة الرسمية حيث يصبح بعدها ساري المفعول، وفي ضوء ذلك تبدأ الإجراءات العملية لمرحلة التنفيذ وفق الخطوات التالية:

1- إصدار الأمر المالي العام: يتم الإنفاق من النفقات الجارية بموجب أمر مالي عام يصدره وزير المالية بعد إعداده من قبل دائرة الموازنة العامة يقرر بموجبه الترخيص للوزارات والدوائر والمؤسسات الحكومية الإنفاق من المخصصات الجارية المرصودة في قانون الموازنة العامة، حيث ترسل نسخه منه لكل من رئاسة الوزراء وديوان المحاسبة، والبنك المركزي، ووزارة المالية، والدائرة المعنية، وفي حال تأخر صدور قانون الموازنة العامة عن الوقت المحدد له لأي سبب كان وهو بداية كانون الثاني من كل عام، فإنه يجري إصدار أمر مالي عام يعادل (12/1) من مجموع المخصصات المرصودة في موازنة السنة السابقة يجري إصداره شهرياً لحين صدور قانون الموازنة العامة وفقاً لنص المادة (113) من الدستور، كما يصدر وزير المالية تعميماً للوزارات والدوائر والمؤسسات الحكومية يوضح فيه المسؤول عن الإنفاق ومراقبة المخصصات المعتمدة بقانون الموازنة العامة، أما مخصصات جلالة الملك والأسرة المالكة فتصدر بموجب أمر مالي خاص من قبل رئيس الوزراء.

2- إصدار الأمر المالي الخاص: يتم الإنفاق من المخصصات الرأسمالية المرصودة في قانون الموازنة العامة بناء على أمر مالي خاص، حيث تقوم الدوائر الحكومية بتزويد دائرة الموازنة العامة بهذه الأوامر المالية متضمنة رقم واسم المشروع والمادة بالموازنة الرأسمالية والمخصصات المرصودة والمبلغ المطلوب، ويتم تدقيق الأمر المالي الخاص من قبل محلل الموازنة ويصادق عليه وزير المالية، بناء على تنسيب مدير عام دائرة الموازنة ويرسل نسخة منه لوزارة المالية وديوان المحاسبة والدوائر المختصة ويحتفظ بنسختين منه بدائرة الموازنة العامة.

3- بلاغ رئاسة الوزراء حول تنفيذ قانون الموازنة العامة: بعد صدور قانون الموازنة العامة يصدر بلاغ رسمي عن رئيس الوزراء يتعلق بتنفيذ قانون الموازنة العامة موجهاً إلى جميع الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات العامة المستقلة. متضمناً الأسس والتعليمات الواجب إتباعها من قبل الوزارات والدوائر والمؤسسات الحكومية عند تنفيذ قانون الموازنة العامة.

4- إصدار الحوالات المالية الشهرية: ينص قانون الموازنة العامة على أن الأنفاق يتم بموجب حوالات مالية شهرية مصدقة من دائرة الموازنة العامة، حيث ترسل الوزارات والدوائر الحكومية الحوالات المالية الشهرية لدائرة الموازنة العامة ويتم تدقيقها من قبل محلل الموازنة

لتنتم المصادقة عليها من قبل مدير عام الموازنة وترسل نسخة منها إلى كل من وزارة المالية والدائرة ذات العلاقة، وديوان المحاسبة ويحتفظ محلل الموازنة بنسخة منها لديه ويرسل نسخة للملف العام في دائرة الموازنة، كما أنه يجوز وفقاً لأحكام قانون الموازنة إصدار حوالات مالية بمخصصات لأكثر من شهر واحد للنفقات الجارية أو الرأسمالية إذا ما توفرت أسباب خاصة لتجاوز مخصصات الشهر الواحد.

5- التدقيق والمصادقة على مستندات الالتزام بعد التأكد من توافر المخصصات للغاية المطلوبة.

6- أثناء تنفيذ الموازنة العامة تقوم الجهات المعنية بالاستفسار من دائرة الموازنة العامة عن أي مشكله تواجهها أثناء تنفيذ الموازنة العامة سواء فيما يتعلق بالإتفاق على البنود المختصة أو طلب معالجة أي عجز على مخصصات المواد ونقل المخصصات من بند إلى آخر أو طلب مخصصات إضافية (ملحق موازنة .. الخ)، حيث تقوم دائرة الموازنة ببحث هذه الاستفسارات أو الطلبات والرد عليها أو عرضها على المستويات الأعلى إذا كانت من اختصاصها.

7- إجراء المناقشات بين المخصصات: قد تقتضي الضرورة خلال السنة المالية وأثناء تنفيذ الموازنة أن تقوم الوزارات والدوائر الحكومية بإجراء نقل مخصصات من مادة إلى أخرى لتغطية احتياجاتها الفعلية على ضوء الصرف الفعلي خلال السنة، وفي هذه الحالة تقوم الوزارة أو الدائرة بتقديم طلب نقل المخصصات حسب النموذج المقرر إلى دائرة الموازنة العامة والتي تقوم بدورها بتدقيق محتويات الطلب والتأكد من قانونية وشرعية ومدى الحاجة لذلك، وتوفر فائض في المادة التي سيتم النقل منها، حيث تقوم دائرة الموازنة العامة بإجازة طلب نقل المخصصات ومصادقه عليه من قبل وزير المالية، وترسل نسخة إلى كل من الدائرة المعنية ووزارة المالية وديوان المحاسبة وتحفظ منه نسختين في دائرة الموازنة العامة، ويتضمن قانون الموازنة العامة الذي يصدر سنوياً تنظيم إجراء هذه المناقشات.

8- طلب المخصصات الإضافية (ملحق الموازنة): يقصد بالمخصص الإضافي الزيادة المعتمدة من السلطة التشريعية عن المخصصات الواردة في قانون الموازنة العامة، ويأخذ المخصص الإضافي نفس الخطوات المشار إليها سابقاً عند إعداد الموازنة العامة من إعداد وتحضير وعرض على السلطة التشريعية ومناقشة واعتماد ومصادقة،

ويعتبر ملحق قانون الموازنة جزءاً من قانون الموازنة العامة للسنة المالية المعنية، حيث تقوم الأجهزة المختصة بتحصيل الإيرادات المستحقة والمقدرة بالموازنة العامة على اختلاف أنواعها في مواعيدها التي حددتها القوانين والأنظمة والتعليمات، وتوريدها إلى حساب الخزانة العامة للدولة/ وزارة المالية.

2-5-4 مرحلة مراقبة تنفيذ الموازنة

إن الرقابة على تنفيذ الموازنة هي في الأصل من اختصاص السلطة التشريعية لأنها تعتبر رقابة على السلطة التنفيذية للتأكد من مدى تقيدها بإجازة الجباية والإنفاق، ويعتمد في ذلك على تقارير دورية تقدمها لها إدارات متخصصة في الرقابة المالية.

1- يقدم مشروع قانون الموازنة العامة إلى مجلس الأمة في كل عام الذي يتم إعداده من قبل دائرة الموازنة العامة يتضمن بالإضافة إلى الإيرادات والنفقات المقدرة للسنة المقبلة، النفقات الفعلية وإعادة تقدير النفقات للسنتين السابقتين لسنة الموازنة، بحيث يستطيع أعضاء المجلس الاضطلاع على ما نفذ من المشاريع التي تضمنتها قوانين الموازنة للسنوات السابقة.

2- يقدم ديوان المحاسبة تقريراً سنوياً إلى مجلس الأمة يتضمن ملاحظاته عن الدوائر والمؤسسات التي يقوم بتدقيق حساباتها مع بيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها، وذلك في بدء كل دوره عادي للمجلس.

3- تقدم وزارة المالية تقريراً سنوياً يتضمن الحسابات الختامية للسنة المالية والتي تشتمل على مقارنة لما هو مخصص في قانون الموازنة مع الإنفاق الفعلي.

4- تلعب الرقابة بمختلف أجهزتها دوراً أساسياً في هذا المجال بهدف التأكد من أن تنفيذ الموازنة جاء متوافقاً مع ما تم تقديره وتخصيصه لمختلف بنودها، واكتشاف أية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب.

وفيما يلي الإدارات المتخصصة والتي تقوم بالرقابة على تنفيذ الموازنة:

أولاً: دائرة الموازنة العامة: تمارس دائرة الموازنة العامة الرقابة على تنفيذ الموازنة من خلال:

1- التأكد من أنه تم توقيع الحوالات والأوامر المالية والمناقلات ومستندات الالتزام من المسؤولين عن الإنفاق والمفوضين بالتوقيع في الوزارات والدوائر المعنية عند إجازتها.

2- متابعة الوزارات والدوائر لتزويد دائرة الموازنة بالمواقف المالية الشهرية خلال الأسبوع الأول من الشهر اللاحق معبأة ومصدقه حسب الأصول.

3- تدقيق المواقف المالية الشهرية والتأكد من أن تعبئتها قد تمت وفق القوانين والأنظمة ولفت انتباه الوزارات والدوائر إلى عدم تجاوز المخصصات الواردة بالحوالات المالية، وفي حال وجود عجز في الموقف المالي إعلام الإدارة عن ذلك.

4- القيام بزيارة المشاريع المختلفة والتي رصد لها مخصصات في قانون الموازنة العامة بهدف متابعة هذه المشاريع وتقييمها.

ثانياً: وزارة المالية: تمارس وزارة المالية الرقابة على تنفيذ الموازنة استناداً للنظام المالي الذي أعطى الحق لها بتشكيل وحدات للرقابة المالية في كل وزارة أو دائرة تتألف من موظف أو أكثر من موظفي وزارة المالية تناط بها مسؤولية متابعة تطبيق الأنظمة المالية والتحقق من أن النفقات تجري في حدود المخصصات المرصودة لها وأن إنفاقها يتم للغايات التي رصدت من أجلها وذلك بعد التأكد مما يلي:

1- صدور الأمر المالي العام.

2- صدور الأمر المالي الخاص.

3- صدور الحوالة المالية الشهرية التي تتعلق بالنفقة ذات العلاقة.

4- توفر السيولة النقدية (وجود السقف المالي) وبأنها كافية لتغطية قيمة النفقة.

5- توفر المخصصات اللازمة لتغطية قيمة النفقة من واقع سجل التأديتات

6- أما صلاحية المفوض بالإنفاق وبأن النفقة تقع من ضمن الصلاحية المخولة له، فتقوم مديرية الحسابات العامة في وزارة المالية بمراقبة الإنفاق من المخصصات المرصودة في قانون الموازنة العامة بالحصول على تقارير شهرية من الوزارات والدوائر تتضمن ما أنفق خلال الشهر من تلك المخصصات وتحتفظ بسجلات إجمالية للنفقات والإيرادات تستخرج منها الحسابات الختامية التي تعدها سنوياً وتضمنها ما حصل من إيرادات وما صرف من نفقات خلال السنة ومقدار الوفر أو العجز الفعلي لتلك السنة.

ثالثاً: ديوان المحاسبة

يعتبر ديوان المحاسبة دائرة مراقبة وتدقيق مستقلة، بموجب قانون ديوان المحاسبة ويمارس رقابته على تنفيذ الموازنة وفقاً لنص المادتين (8،9) من قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952م وفقاً لما يلي:

1- يكون ديوان المحاسبة فيما يتعلق بالإيرادات مسؤولاً عن:

أ- التدقيق في تحقيقات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للتأكد من أن تقديرها وتحقيقها قد تمت وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.

ب- التدقيق في معاملات بيوع الأراضي والعقارات الأميرية وتفويضها وتأجيرها.

ج- التدقيق في تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها للتأكد من أن التحصيل يجري في أوقاته المعينة وفقاً للقوانين والأنظمة المتعلقة بها ومن أن قانون جباية الأموال الأميرية قد جرى تطبيقه على المكلفين الذين تخلفوا عن الدفع ومن أن التحصيلات قد دفعت لصندوق الخزينة وقيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الموازنة العامة.

د- التدقيق في معاملات شطب الإيرادات والإعفاء منها للتأكد من عدم إجراء شطب وإعفاء في غير الحالات والأصول المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها.

2- يكون ديوان المحاسبة فيما يتعلق بالنفقات مسؤولاً عن:

أ- التدقيق في النفقات للتأكد من صرفها للأغراض التي خصصت لها ومن أن الصرف قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة.

ب- التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييداً للصرف للتأكد من صحتها ومن مطابقة قيمها لما هو مثبت في القيود.

ج- التأكد من أن إصدار أوامر الصرف تم حسب الأصول الصحيحة ومن قبل الجهات المختصة.

د- التأكد من أن النفقات قيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الميزانية العامة.

هـ- التأكد من عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الموازنة إلا بعد الترخيص بذلك من الجهات المختصة.

و- التأكد من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض المخصصات التي رصدت للأعمال الجديدة.
ز- التأكد من تنفيذ أحكام قانون الموازنة العامة ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضاه.

3- يقوم موظفو ديوان المحاسبة بتدقيق المعاملات المالية قبل وبعد الصرف بالإضافة إلى التأكد من قيدها في الفصول والمواد المخصصة لها في الموازنة العامة، لكي يتمكن موظفو ديوان المحاسبة من القيام بواجباتهم فقد منحهم قانون ديوان المحاسبة حق الاضطلاع على جميع الوثائق والمستندات المتعلقة بالأمور المالية واللوازم بالإضافة إلى أية سجلات أو أوراق أو تقارير يعتقد موظف الديوان أن الاضطلاع عليها مفيد في قيامه بواجبه، كما يفرض القانون العقوبات على كل شخص يمنع موظف ديوان المحاسبة من إجراء التدقيق. وفي بداية كل دوره برلمانيه على رئيس ديوان المحاسبة أن يقدم لمجلس الأمة تقريراً سنوياً يتضمن ملاحظاته عن الدوائر والمؤسسات التي كلف التدقيق في حساباتها مع بيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها، كما أن لرئيس ديوان المحاسبة في أي وقت أن يقدم لمجلس الأمة تقارير خاصة يلفت نظره إلى أمور يرى أنها من الخطر والأهمية بحيث تستلزم تعجيل النظر فيها.

2-6 تقسيمات (تبويب) الموازنة العامة

يرى (خطاب، وأحمد، 2008، ص5-6) 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 اجل التعرف على هيكلها، ومعرفة مدى توظيفها ومساهمتها في تحقيق أهداف خطة التنمية الاقتصادية، وتعرض الموازنة العامة في الأردن في ثلاث أنواع من التقسيمات يختلف باختلاف الغرض من طريقة العرض، تشمل ما يلي:

1- التقسيم الوظيفي: الأساس الذي يقوم عليه التقسيم الوظيفي هي تقسيم عمليات الإنفاق وفقاً للغرض منها، إذ يتم تقسيم 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 وشؤون الأمن العام.

د- الشؤون الاقتصادية.

هـ- حماية البيئة.

و- الإسكان والمرافق المجتمعية.

ز- الصحة والتعليم.

ح- الشباب والثقافة والشؤون 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 في الأردن، والأمر ذاته في عمليات تحصيل الإيرادات.

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.

7-2 أبرز المرتكزات والفرضيات التي استندت إليها الموازنة في الأردن عام 2011

ورد في التقرير السنوي الصادر عن وزارة المالية 2011، انه ولضمان إعادة التوازن للمالية العامة وتحفيز الاستثمار في المملكة، بما يفضي- إلى تحقيق استدامة النمو الحقيقي للاقتصاد الوطني الأردني بمعدلات مرتفعة تؤدي إلى زيادة فرص العمل الجديدة والمتجددة للقوة العاملة، سوف تواصل الحكومة بذل المزيد من الجهود تجاه تعميق نهج الإصلاح المالي والاقتصادي في المملكة، الذي يكفل تخصيص الموارد المالية المتاحة قطاعياً وجغرافياً بشكل أمثل، ويضمن تحسين كفاءة الإنفاق العام وإنتاجيته بما يفضي- إلى تقليص عجز الموازنة العامة واحتوائه ضمن الحدود الآمنة، بهدف المحافظة على استدامة الاستقرار المالي والنقدي في المملكة الذي يعتبر الركيزة الأساسية للنمو الاقتصادي القابل للاستمرار.

كما ورد في التقرير أن التوجهات تسير نحو ترسيخ عملية الإصلاح الشاملة بأبعادها المختلفة المالية والاقتصادية والاجتماعية، المستندة إلى مبادئ ومركبات أساسية يأتي في الصدارة منها مبادئ المشاركة والتكافل الاجتماعي والمساءلة والشفافية والمتابعة التقييمية، من خلال تطبيق إطار الإنفاق متوسط المدى وتعميق تطبيق مفهوم الموازنة الموجهة بالنتائج، وكذلك الموازنة المراعية للنوع الاجتماعي والطفل، الأمر الذي من شأنه تعزيز مقدره الاقتصاد الوطني للتعامل بكفاءة واقتدار مع المستجدات الاقتصادية والمالية الكفيلة بتمكين المملكة من الوفاء بالتزاماتها وتعزيز مصداقيتها أمام الجهات المانحة والمقرضة، وتعزيز البيئة الاستثمارية المحلية وثقة المستثمرين في الاقتصاد الأردني وتحفيز النمو الاقتصادي ليلمس المواطنون في كافة محافظات المملكة آثاره الايجابية بشكل واضح خاصة في ظل عزم الحكومة على اتخاذ الخطوات الإدارية والتشريعية اللازمة واستكمال البنى الأساسية لنهج اللامركزية تعزيزاً لمشاركة المجتمعات المحلية في العملية التنموية.

تم تحديد السقف الكلي للإنفاق العام في موازنة عام 2011 وكذلك السقوف الجزئية

استناداً إلى جملة من المرتكزات وهي على النحو التالي:

1- السير بخطى ثابتة وواضحة المعالم في عملية الإصلاح المالي والاقتصادي الهادفة إلى تمكين السياسة المالية من تخفيض عجز الموازنة العامة والدين العام إلى المستويات الآمنة، وبما يكفل تحقيق الاستدامة المالية التي تعزز أركان الاستقرار المالي والنقدي في المملكة،

وتعمل على تحسين موقع الأردن على الخارطة الاستثمارية العالمية وتعزيز جدارته الائتمانية في الأسواق المالية الدولية.

2- الاعتماد بصورة أكبر على الموارد الذاتية في تغطية الإنفاق العام في ظل انحسار المنح الخارجية الواردة إلى المملكة، وبحيث يترافق ذلك مع العمل بشكل حثيث على رفع سوية الإنفاق العام وتحسين مستوى إنتاجيته، بما يضمن تحسين مستوى الخدمات الحكومية المقدمة للمواطنين وتوزيع مكاسب التنمية على مختلف محافظات المملكة.

3- تخصيص الموارد المالية المتاحة ضماناً لتوزيع منافع التنمية على محافظات المملكة بشكل عادل، كخطوة تمهيدية للسير بشكل حثيث نحو تطبيق نهج اللامركزية وتفعيل مشاركة المجتمعات المحلية في تحديد الاحتياجات التنموية الرئيسية في كل محافظة من محافظات المملكة مع مراعاة وضع الضوابط التي تكفل حصول كل محافظة على المخصصات المرصودة لها.

4- تعزيز البيئة الاستثمارية المحلية من خلال توفير منظومة تشريعية متكاملة تهدف إلى اجتذاب الاستثمارات المحلية والخارجية، بما يؤدي إلى توسيع نطاق مساهمة القطاع الخاص في النشاط الاقتصادي في المملكة، من خلال تعميق الشراكة بين القطاعين العام والخاص لتنفيذ المشاريع التنموية الكبرى في القطاعات الرئيسية، وبما يلبي احتياجات المواطنين في سائر أنحاء المملكة من جهة ويعمل على تخفيف الأعباء المالية عن كاهل الخزينة العامة من جهة أخرى.

5- مواصلة السير بخطى ثابتة في تطبيق نهج الموازنة الموجهة بالنتائج، وترسيخ هذا المفهوم لدى جميع الوزارات والدوائر والوحدات الحكومية ضماناً لتحقيق النتائج المتوخاة من المخصصات المالية المرصودة للبرامج التي تتولى تنفيذها، وتعزيزاً لمبادئ الشفافية والمساءلة.

6- الالتزام بسقف الدين العام كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي، بحيث لا يتجاوز السقف المحدد له في قانون الدين العام وإدارته، وذلك تعزيزاً لمصداقية المملكة على المستويين الإقليمي والدولي في مواصلة السير بخطى راسخة على طريق الإصلاح المالي بشكل خاص والاقتصادي على وجه العموم.

7- اختيار المشاريع التنموية ذات المردود الاقتصادي والاجتماعي المشغلة للعمالة الوطنية والمحفزة للاستثمار في سائر محافظات المملكة، وبما يتواءم مع الأولويات الوطنية الواردة في وثيقتي الأجندة الوطنية و "كلنا الأردن" مع مراعاة قدرة كل وزارة ودائرة حكومية على تنفيذ هذه المشاريع ضمن الوقت المحدد والمستوى المنشود.

كما بنيت موازنة عام 2011 استناداً إلى التوقعات الرئيسية التالية: (التقرير السنوي الصادر عن وزارة المالية 2011)

- 1- استمرار حالة التعافي في الاقتصاد العالمي والإقليمي من تداعيات الأزمة المالية والاقتصادية العالمية، وما لذلك من انعكاسات ايجابية على أداء الاقتصاد الوطني الأردني.
- 2- تراوح أسعار النفط العالمية في عام 2011 بين 90 -95 دولاراً للبرميل الواحد في المتوسط.
- 3- نمو إجمالي الناتج المحلي بالأسعار الجارية بنسبة تتراوح ما بين 9% - 10% سنوياً خلال الأعوام 2011 - 2013، وبالأسعار الحقيقية بنسبة تتراوح بين 3.5%-4% في عام 2011 و 4.5% في عام 2012 و5% في عام 2013.
- 4- بلوغ معدل التضخم مقاساً بالتغير النسبي في الرقم القياسي لأسعار المستهلك 5% -5.5% في عام 2011 و 4.5% في عام 2012 و 4% في عام 2013.
- 5- نمو الصادرات الوطنية في عام 2011 بنسبة 8% و10% في كل من عامي 2012 و2013.
- 6- نمو المستوردات في عام 2011 بنسبة 7% و8.5% في كل من عامي 2012 و 2013.
- 7- نمو حوالات الأردنيين العاملين في الخارج بنسبة تتراوح ما بين 5% - 6% في عام 2011 و 5% - 7% في عامي 2012 و 2013.
- 8- تراجع عجز الحساب الجاري لميزان المدفوعات كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي من 7.6% في عام 2010 إلى 7.4% في عام 2011 ليواصل انخفاضه إلى 6.9% في كل من عامي 2012 و 2013.
- 9- ارتفاع حجم التسهيلات الائتمانية المقدمة من البنوك التجارية للقطاع الخاص في عام 2011 بنسبة 7% وبنسبة 9% في كل من عامي 2012 و 2013.
- 10- الحفاظ على مستويات مريحة من احتياطات البنك المركزي من العملات الأجنبية بحيث تكفي لتغطية مستوردات المملكة من السلع والخدمات لمدة تتراوح ما بين سبعة إلى ثمانية أشهر.
- 11- عدم تجاوز رصيد صافي الدين العام السقف المسموح به في قانون الدين العام وإدارته البالغ 60% من الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية خلال السنوات 2011 - 2013.

كما استندت تقديرات الإيرادات والنفقات للأعوام 2011 - 2013 بافتراض تبني الحكومة

للسياسات والإجراءات والتدابير التالية:

1- ضبط النفقات التشغيلية ولا سيما البنود المتعلقة بالمحروقات والكهرباء والماء والهاتف ومصاريف السفر، وذلك بالتأكيد على قرارات مجلس الوزراء الصادرة بهذا الخصوص ولا سيما الحد من استخدام السيارات الحكومية، وتقليص سفر الوفود واللجان الرسمية إلا للضرورة القصوى، وعدم التوسع في استضافة الوفود الرسمية، والحد من نفقات المآدب الرسمية وترشيد الإنفاق على الإعلانات الرسمية في الصحف ووسائل الإعلام الأخرى والحد من استئجار المباني الحكومية، مع مراعاة ضرورة تقييد جميع الوزارات والدوائر الحكومية بتسديد الفواتير المستحقة عليها لهذه النفقات خلال نفس العام وعدم تأجيلها للعام اللاحق.

2- عدم التوسع في الدعم المقدم للوحدات الحكومية ولا سيما الدعم الجاري وحثها على اتخاذ كل ما من شأنه زيادة اعتمادها على مواردها الذاتية في تغطية نفقاتها.

3- مواصلة العمل على دمج المؤسسات الحكومية ذات المهام المتشابهة وعدم استحداث أي مؤسسات أو هيئات حكومية جديدة.

4- تعديل قانون الاستملاك بهدف الوصول إلى قيمة تعويض عادلة للطرفين وذلك بتغيير الآلية المتبعة حالياً والتي تكبد الخزينة العامة أعباءً مالية ثقيلة.

5- عدم جواز إجراء الأوامر التغييرية على المشروعات المحال عطاءاتها استناداً إلى نظام الأشغال الحكومية ونظام اللوازم العامة، إلا بعد الحصول على مستند الالتزام حسب الأصول، وما يترتب على ذلك من ضرورة تعديل التشريعات الناظمة لذلك.

6- الاستمرار بسياسة وقف شراء السيارات والأثاث.

7- رصد مخصصات إضافية لدعم الجامعات الرسمية اعتباراً من موازنة عام 2011 بمقدار 40 مليون دينار بسبب إلغاء قانون الرسوم الإضافية للجامعات الأردنية وتعديلاته.

8-2 قانون الموازنة العامة للسنة المالية 2011

تقدر إيرادات ونفقات الحكومة للاثني عشر شهراً المنتهية بتاريخ 2011/12/31 بما يلي:

1- الإيرادات العامة:-	5,208,702,000 دينار
أ- الإيرادات المحلية	4,768,702,000 دينار
ب - المنح الخارجية	440,000,000 دينار
2- النفقات العامة:-	6,369,043,000 دينار
أ- الجارية	5,344,846,000 دينار
ب - الرأسمالية	1,024,197,000 دينار
3- العجز:-	1,160,341,000 دينار

تقدر مصادر التمويل في هذا القانون بمبلغ (5,156,838,000) دينار ويستخدم هذا المبلغ لتغطية عجز الموازنة وتسديد أقساط القروض الداخلية والخارجية وإطفاء الدين الداخلي وإطفاء سندات دين للبنك المركزي.

يلاحظ من الأرقام الواردة في قانون الموازنة العامة للسنة المالية 2011 ما يلي:

- 1- العجز: بلغ العجز في موازنة 2011 حوالي 1.160.341.000 دينار وهذا العجز في الموازنة هو مستمر منذ فترة طويلة.
- 2- أعباء الدين الخارجي: تستنزف أعباء الدين الخارجي (فوائد وأقساط) جانباً كبيراً من موارد المملكة المحدودة.
- 3- الاعتماد الكبير على المساعدات الخارجية: عادت المساعدات الخارجية لتحتل حيزاً في موازنة المملكة.
- 4- النفقات الاستثمارية: يلاحظ أن النفقات الاستثمارية ما زالت دون المستوى المرغوب فيه للتخلص من عجز الموازنة.

9-2 التجربة الأردنية في إدارة المال العام في إطار البرامج والأداء والموازنة الموجهة

بالنتائج

تم التركيز على الموازنات الموجهة بالنتائج في الأردن لأهمية هذا الأسلوب في إعداد موازنات المال العام، ولكونها تساهم في زيادة فعالية التخطيط وعملية صنع القرار وضمان تحقيق الأهداف والأولويات الوطنية وتساهم أيضاً في تحقيق الشفافية وتطبيق أفضل سبل المسائلة وفق أسس علمية، وكذلك استخدام الموارد المتاحة بصورة امثل وزيادة كفاءة الإنفاق من خلال تحديد مراكز الكلفة ومتابعة التنفيذ وقياس النتائج.

9-2-1 المشاركة لتطوير آلية إعداد الموازنة العامة في الأردن

كانت الموازنة تعتمد الأسلوب التقليدي في التقدير، ولم يكن يتم ربط الإنفاق بأهداف وطنية ذات أبعاد إستراتيجية، وكذلك لوحظ غياب التخطيط المالي المستقبلي، كما تبين بان الكثير من الوزارات بلغت في طلب تخصيص النفقات دون إبراز الحاجة الفعلية لها ودون ربط ذلك بالأهداف والأولويات الوطنية، مما أدى إلى زيادة الفترة الزمنية لاعتماد موازنات تلك الوزارات (أبو عبيد، 2009، ص2).

ورغبة في التخلص من هذه المشكلات فقد اتجهت الحكومة الأردنية إلى تبني الموازنة الموجهة بالنتائج، والتي تعرف بأنها الموازنة التي تعتمد على الربط بين الإنفاق على نشاطات الأجهزة الحكومية كافة ونتائج هذا الإنفاق، من خلال وضع منظومة مؤشرات لقياس الأداء لكافة المستويات لتحقيق كفاءة وفعالية الإنفاق والوصول إلى الأهداف والأولويات الوطنية، حيث تعتمد هذه الموازنة على الربط بين التخطيط والأهداف والبرامج والأداء وتمثل وسائل تحقيق أهداف والموازنة. ويشير (أبو عبيد، 2009، ص2) إلى انه نظراً للحاجة الملحة لتحديد الموارد المالية المتاحة وأولويات تنفيذ البرامج والأنشطة، وما يرتبط بها من ضرورة توافر برامج زمنية للتنفيذ فقد عمدت الوزارات والمؤسسات العامة المختلفة إلى وضع خطط إستراتيجية لعمليها خلال السنوات الثلاث القادمة تتضمن مجموعة من البرامج والمشاريع والأنشطة المحددة الكلفة والمتفق عليها بناءً على قرارات مجلس الوزراء،

وعملت الوزارات المعنية على هذا الأساس على العمل على تطوير وثيقة الإطار المالي متوسط المدى والذي يهدف إلى إعداد التوقعات المتعلقة بالمؤشرات المالية الأساسية للسنوات الثلاثة القادمة كالإيرادات المحلية، والنفقات العامة وعجز الموازنة المستهدف، حيث يتم إعداد الإطار المالي متوسط المدى من خلال:

أ- إعداد توقعات للمتغيرات الاقتصادية الهامة ذات العلاقة مثل مؤشرات الإنتاج، الأسعار، عرض السيولة، ميزان المدفوعات.

ب- إستخدام أساليب الاقتصاد القياسي (نماذج رياضية) وقدر من التقدير الاجتهادي الذي يستند إلى فهم دقيق لتطورات الأداء الاقتصادي.

ج- تستند التوقعات إلى عدد من الافتراضات تتعلق بالتطورات المتعلقة بالمتغير.

د- يتم إجراء دمج بين الافتراضات والتوقعات ضمن منهجية خاصة بذلك ويقوم بها باحثين متخصصين.

2-9-2 الإطار متوسط المدى للنفقات العامة

يرى (عليان، 2002) انه لأغراض تطبيق مفهوم الموازنة بالمشاركة وإعادة ربط الأهداف الإستراتيجية بالسياسات والخطط والبرامج والمشاريع، فلا بد من إعداد إطار متوسط المدى للنفقات، حيث يعتمد هذا الإطار نظام تخصيص الموارد من خلال:

أ- تحديد الالتزامات المالية القائمة على المدى المتوسط (للسنوات الثلاثة القادمة).

ب- تحديد المشاريع الجديدة وكلفتها وجاهزيتها وأهميتها في ضوء ارتباطها بالأولويات والأهداف الوطنية.

ج- تحديد حجم التمويل المتاح للمشاريع الجديدة، وذلك من خلال قياس الفارق بين إجمالي النفقات العامة المتوقعة والمعتمدة في الإطار المالي متوسط المدى وفي ضوء العجز المستهدف ضمن هذا الإطار وبين وحجم الالتزامات المالية القائمة.

ومن اجل الوصول إلى هذه الغاية فلا بد من إجراء الخطوات التالية:

أ- وضع أهداف إستراتيجية مؤسسية للوزارة/الدائرة وربطها بالأهداف والأولويات الوطنية والتي يرتبط تحديدها بمجلس الوزراء.

ب- تحديد البرامج والمشاريع ومؤشرات قياس أدائها لضمان تحقيق تلك الأهداف.

ج- تحديد مسؤولية التنفيذ.

د- دراسة وتحديد تكاليف كل نشاط أو مشروع أو برنامج.

هـ- تحديد البيانات الكمية والنوعية عن كل نشاط أو مشروع أو برنامج وتوفير نظام معلوماتي لمعالجة هذه البيانات.

و- تحديد مصادر التمويل.

ز- تحديد أولويات تنفيذ البرامج والأنشطة ووضع برنامج زمني لذلك.

10-2 النظام المالي رقم (3) لسنة 1994

يحتل نظام المحاسبة الحكومية في الأردن مكانة أساسية في مختلف النشاطات البشرية العلمية والعملية، وهو كنظام جاء كحصيلة لتفاعلات اقتصادية واجتماعية وقانونية، وحسب متطلبات العلم وحاجات المجتمع الأردني، حيث نتج عن ذلك ظهور فروع متخصصة له، شملت كافة أشكال النشاط الاقتصادي البشري، منها المحاسبة المالية، محاسبة التكاليف، المحاسبة الإدارية، محاسبة الشركات، المحاسبة الضريبية، محاسبة البنوك، وغيرها من الفروع، واليوم يطبق النظام المحاسبي عن طريق البرامج الالكترونية المتقدمة التي تلبى متطلبات تطور وتقدم المجتمع في مجال التكنولوجيا المعلوماتية (دهمش، وآخرون، 2007، ص19).

وحسب المادة 3 من النظام المالي رقم (3) لسنة 1994 وتعديلاته حتى تاريخ 2005/1/31 المنشور على الصفحة (287) من عدد الجريدة الرسمية رقم (3951) تاريخ 1994/2/19، صادر بمقتضى- المادة (114) من الدستور، فإنه يطبق هذا النظام على أي دائرة أو مؤسسة تدخل موازنتها ضمن الموازنة العامة للحكومة وعلى أي دائرة أو مؤسسة ذات استقلال إداري ومالي وليس لها نظام مالي خاص بها، كذلك تطبق أحكام هذا النظام على وزارة الأوقاف والشؤون والمقدسات الإسلامية باعتبارها مؤسسة ذات استقلال مالي وإداري.

وتحقيقاً للغايات المقصودة من هذا النظام فقد ورد في المادة 4 من النظام المالي رقم (3)

لسنة 1994 فإن الدائرة تعتمد الأسس والقواعد المالية والمحاسبية التالية:

- 1- استخدام طريقة القيد المزدوج في تنظيم حساباتها.
- 2- استخدام الأساس النقدي في إثبات العمليات المالية لإعداد الحساب الختامي والمركز النقدي لها.
- 3- تطبيق أسلوب المركزية في توريد إيرادات الدائرة لحساب الخزينة العام.
- 4- تطبيق أسلوب اللامركزية في صرف نفقات الدائرة.
- 5- اعتماد تصنيف محاسبي موحد لبيان الحساب الختامي والمركز النقدي للدائرة يتفق وتصنيف الموازنة.

وفيما يتعلق بالإيرادات فقد بينت المادة 5 من النظام المالي رقم (3) لسنة 1994 ما يلي:

- 1- يجب على الدائرة توريد الإيرادات التي تقوم بتحصيلها لحساب الخزينة العام ولا يجوز لها استخدام تلك الإيرادات لأي غرض من الأغراض إلا إذا نص التشريع على غير ذلك.
- 2- يتوجب على أي دائرة أو مؤسسة أو شركة أو أي جهة أخرى مكلفة بتحصيل الإيرادات توريدها لحساب الخزينة العام ويحظر عليها الاحتفاظ بها وفقاً للتعليمات التي يضعها الوزير.

أما المادة 6 فقد أشارت إلى ما يلي:

1-ترد الإيرادات المقبوضة في أي من الحالات التالية:

أ-إذا كان التشريع يجيز ردها.

ب-إذا كانت تخص إيرادات السنة الحالية أو سنوات سابقة واستوفيت بطريقة الخطأ.

- 2-ترد الإيرادات التي استوفيت خطأ في سنة مالية جارية من نفس الحساب الذي قيدت له أما الإيرادات التي استوفيت خطأ في سنوات سابقة فتزد من مادة (رديات إيرادات لسنوات سابقة) في قانون الموازنة العامة للسنة المالية الجارية.

3-ترد الإيرادات التي استوفيت دون وجه حق وفي غير الحالات المنصوص عليها في الفقرة (أ) من هذه المادة بقرار من الوزير.

4-لا ترد الإيرادات في جميع الأحوال بعد إتلاف إيصالات المقبوضات المعززة لها إلا إذا قرر الوزير غير ذلك.

وحسب المادة 7 فإن الإيرادات يتم قبضها بموجب إيصال مقبوضات معتمد سواء كان هذا الإيصال رئيسياً أو فرعياً أو بموجب قسائم مالية مقررة أو ما هو مثبت على الرخص ويعطى الدافع نسخة منها، أو قسائم الجهاز الإلكتروني الخاص بالتفويض بالقبض بواسطة بطاقات الائتمان أو قسائم بطاقات الائتمان ويعطى الدافع نسخة منها، أو التحويل المالي الإلكتروني.

وبينت المادة 14 من النظام المالي رقم (3) لسنة 1994 ما يتعلق بالنفقات وهي كما يلي:

1- يتم إنفاق المخصصات المرصودة في الموازنة بناءً على أوامر مالية عامة أو خاصة وبموجب حوالات مالية على النحو التالي:

أ- يصدر رئيس الوزراء الأوامر المالية الخاصة بإذن الإنفاق من مخصصات جلالة الملك والأسرة المالكة.

ب- يصدر الوزير الأوامر المالية العامة بإذن الإنفاق من مخصصات النفقات الجارية كما يصدر الأوامر المالية الخاصة بإذن الإنفاق من مخصصات النفقات الرأسمالية.

2- يصدر مدير عام دائرة الموازنة العامة الحوالات المالية الشهرية للنفقات الواردة في موازنة الدائرة استناداً إلى الأوامر المالية الصادرة بمقتضى الفقرة (أ) من هذه المادة.

أما المادة 15 فقد أشارت إلى ما يلي:

1- يتولى الأمين العام صلاحية الإنفاق من مخصصات الدائرة وله تفويض هذه الصلاحية خطياً لأي موظف في دائرته على أن يتم التفويض بموافقة الوزير المختص ويبلغ الوزير بذلك.

2- يتولى المحافظ صلاحية الإنفاق من المخصصات المرصودة لدائرته وله تفويض هذه الصلاحيات خطياً لأي موظف رئيسي في محافظته على أن يتم التفويض بموافقة الوزير

كذلك المادة 16 بينت أنه لا يجوز عقد أي نفقة لم يرصد لها مخصصات في الموازنة ولا يجوز

استعمال المخصصات لغير الغاية التي اعتمدت من أجلها كما لا يجوز الالتزام بأي مبلغ يزيد على المخصصات الواردة في الموازنة، أما المادة 18 فنصت على أنه لا تقيد النفقة أو تصرف إلا إذا توافرت

الشروط التالية:

1- المستندات التي تعزز قيد النفقة وصرفها.

2- صحة حساب النفقة.

- 3- عدم مخالفة النفقة للقوانين والأنظمة والتعليمات المعمول بها.
 - 4- إجازة النفقة من وحدة الرقابة الداخلية في الدائرة.
- كما بينت المادة 19 انه لا يجوز صرف أي نفقة إلا بعد أداء الخدمة أو إنجاز المهمة أو توريد السلعة وتقديم الوثائق التي تعزز صرف النفقة ويستثنى من ذلك الحالات التالية:
- 1- النفقة المنصوص عليها في أي تشريع معمول به.
 - 2- الدفعة المقرر صرفها مقدماً وفقاً لأي عقد أو اتفاقية.
 - 3- السلف المقرر صرفها لأغراض طارئة أو لأي مهام أو مشاريع رسمية.
 - 4- رسوم التدريب وبدلات الاشتراك بالدوريات والمجلات أو الجمعيات المهنية والمساهمات في المنظمات والإتحادات المحلية والإقليمية والدولية والتأمينات المستردة.
 - 5- أي حالة أخرى يوافق عليها الوزير.

11-2 الموازنة بالمشاركة

يشير (أبو عبيد، 2009، ص5) انه بالرغم من الفوائد الكبيرة من تطبيق مفهوم الموازنة الموجهة بالنتائج، فإن هذه العملية شأنها شأن جميع أشكال التغيير تواجه العديد من المشكلات والتي من أهمها:

- 1- صعوبة تحديد مؤشرات قياس الأداء لبعض الأنشطة الإدارية.
- 2- ظهور مقاومة لدى الوزارات والدوائر الحكومية لتطبيق مثل هذا النوع من الموازنة.
- 3- ضعف خبرة وكفاءة العاملين في الجهاز الحكومي حيث يتطلب تطبيق مفهوم الموازنة الموجهة بالنتائج توفر بعض الخبرات الفنية المتخصصة في الوزارات والدوائر الحكومية.
- 4- القصور في مجال التخطيط لدى الوزارات والدوائر الحكومية، حيث يتم التركيز على البرامج والمشاريع كغايات في حد ذاتها دون ربطها بالأهداف الإستراتيجية للمؤسسة أو الأهداف والأولويات الوطنية.
- 5- ارتفاع تكلفة تطبيق هذا المفهوم لما يتطلبه من جهود وأعباء مكتبية كثيرة، لإعداد التقارير الخاصة بمراحل إعداد وتنفيذ ومتابعة وتقييم البرامج والمشاريع هذا علاوة على تكاليف التدريب اللازمة لتأهيل العاملين في الوزارات والدوائر الحكومية على هذا المفهوم.

6- عدم ملاءمة الهياكل الإدارية والتنظيمية للوزارات والدوائر الحكومية لمتطلبات تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج، حيث تتداخل اختصاصات هذه الوزارات وقد يقوم أكثر من وزارة بتطبيق برامج متشابهة أو بجزء من برنامج، ويترتب على ذلك غياب النظرة الشمولية للبرامج وصعوبة التقييم وتحديد المسؤولية.

2-11-1 مفهوم الموازنة بالمشاركة

يُعد مفهوم الموازنة بالمشاركة أوسع من مفهوم التشاور حول إعداد الموازنة، فالأخير يتضمن تلقي الآراء والمعلومات من بعض المختصين والممثلين للشعب، والتناقش وطرح البدائل، أما الموازنة بالمشاركة فيتعدى ذلك للمشاركة في صنع القرار وتحديد أساليب تنفيذه، والتنفيذ الفعلي ثم تقييم نتائج التنفيذ، فهي عملية إدارية متكاملة للموازنة، سواء في الإعداد أو التنفيذ والرقابة عليه، الكل له دور فعال فيها، فالأهم لتكون الموازنة أكثر فعالية في تحقيق أهدافها ليس فقط القدرة على تجميع المعلومات والآراء حول الموارد والاحتياجات، ولكن القدرة على توجيه وإدارة هذه المعلومات في شكل بنود إنفاق يخدم مصلحة المواطن من خلال مواطن نفسه (خطاب، وأحمد، 2008، ص 17). الموازنة بالمشاركة هي أسلوب يسمح بتطبيق التخطيط الاستراتيجي من ممارسة العملية الديمقراطية، بصورة مباشرة واختيارية تمكن الأفراد من مناقشة وتحديد والسيطرة على مخصصات الموازنة في منطقتهم، لتنفيذ المشروعات المختلفة التي تم اعتمادها بما يتوافق مع أهداف السياسات العامة.

ويرى الباحث أن مفهوم المشاركة الشعبية في إعداد الموازنة هي عملية تتيح لجميع أفراد المجتمع المحلي وجماعته المؤهلة بموجب القوانين فرصة للتعبير عن آرائهم، ودوراً في إعداد الخطط والمشروعات المحلية وتنفيذها ومتابعتها والرقابة عليها، بشكل مباشر وغير مباشر، بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وتحسين نوعية حياة السكان وإشباع حاجاتهم بعدالة دون الإضرار بالمصالح القومية.

2-11-2 أهمية المشاركة في إعداد الموازنة اللامركزية

تتلخص أهمية المشاركة الشعبية في إعداد الموازنة فيما يلي: (نور، والفضل، 2002، ص 379)

1- اللامركزية، واعتماد أسلوب التخطيط من أسفل إلى أعلى لأغراض تنموية.

- 2- تعمل على تعليم وتدريب الشعب على مواجهة مشكلاته والتعاون في حلها، وتأهيله للحوار.
- 3- تعمل على كسب قبول وتأييد السكان المحليين للمشروعات التي يشاركون فيها وتحفزهم على مساندتها وتنفيذها والحفاظ عليها.
- 4- تنظم السكان في هيئات أهلية محلية تساند الهيئات الحكومية في جهودها لتلبية احتياجات السكان المحلية وترتيب أولوياتهم.
- 5- إستراتيجية مهمة للتنمية المستدامة فمن شأنها أن ترفع كفاءة استخدام الموارد، وهي تجعل الخدمات المقدمة أكثر تلبية لحاجات السكان، فضلا عن إنها ترفع فاعلية إدارة أنظمة البيئة، النفايات، النقل، الصحة العامة في ظل المشاركة العامة.
- 6- تعتبر ركيزة أساسية للمخططين، حيث توفر لهم معلومات وفهم أعمق عن القيم والمعارف والخبرات المحلية.

2-11-3 الأبعاد المتشابهة لصياغة الموازنة بالمشاركة

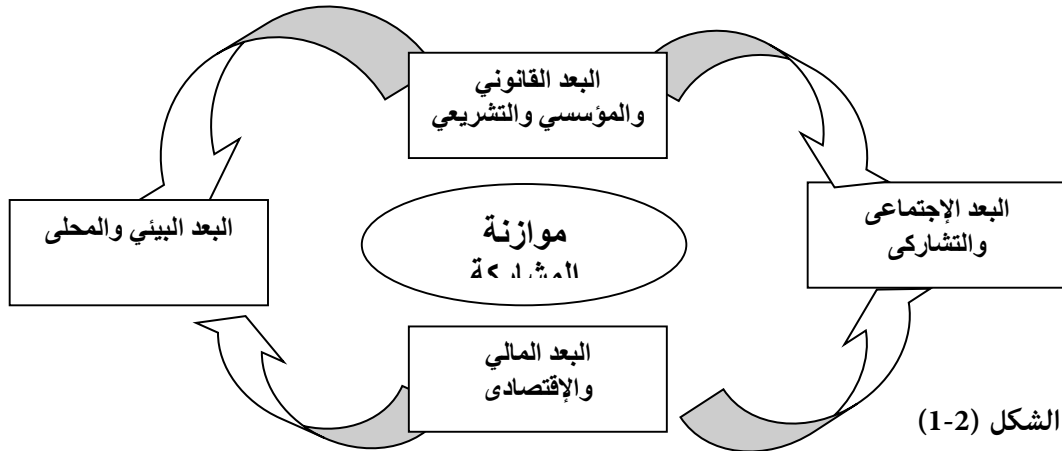
يشير (Wampler, B. (2000 إلى أن الأبعاد المتشابهة لصياغة الموازنة بالمشاركة هي:

1- البعد الاجتماعي والتشاركي

2- البعد القانوني والمؤسسي

3- البعد المالي والاقتصادي

4- البعد المحلي (بيئة العمل المحلية)



الشكل (1-2)

الأبعاد المتشابهة لصياغة الموازنة بالمشاركة

Sources: Wampler, B. (2000). "A Guide to Participatory Budgeting" working paper, Brazil.

يلاحظ أنه من أجل صياغة الموازنة بالمشاركة تتفاعل العديد من الأبعاد الاجتماعية والتشاركية والقانونية والتشريعية والمؤسسية، وكذلك المالية والاقتصادية وبيئة العمل المحلية.

4-11-2 أهداف المشاركة الشعبية في إعداد الموازنة

تعمل المشاركة الشعبية في إعداد الموازنة على تحقيق الأهداف الآتية: (زعر، 2005، ص 312)

1- المشاركة وسيلة لتقليل التكلفة: حيث تعمل المشاركة على ترشيد القرارات وترتيب الأولويات حسب حاجات السكان، مما تحقق كفاءة الاستخدام الأمثل للموارد المحلية المتاحة.

2- زيادة درجة الوعي لدى الأفراد بأهمية المشاركة وحقوق الإنسان: فالمشاركة تشجع الأفراد والمنظمات وكافة المؤسسات على المشاركة وتحمل المسؤولية والانتماء واحترام الآخرين.

3- المشاركة مدخل لضمان التأييد الجماهيري والشعبي للمشروعات: حيث أن المشاركة وسيلة لتقريب حاجات السكان ومطالبهم مع واقع الموارد المحلية المتاحة، مما يحقق رضا السكان المحليين ودعمهم للمشروعات التنموية.

4- تحسين كفاءة وفعالية الخدمات على مستوى المناطق المختلفة: فالموازنة المصاغة من خلال المشاركة تسمح بتنفيذ المشروعات على نحو يتواءم مع اختيارات الأفراد والمجتمع بصورة أكثر كفاءة.

5- التقليل من الفوارق الاجتماعية: حيث توزع الموارد العامة وفقاً للأولويات بما يسمح باستهداف الفئات المهمشة، وهي مطلب اقتصادي تنموي يضمن تحديد مجتمعات الحاجة أو المشكلة.

6- المشاركة مطلب اقتصادي تنموي: في حال غياب المشاركة فإن الضغوط الشعبية تتجه نحو الحاجات المادية أو الاستهلاكية، ولا تتفهم أهمية المشروعات الإنتاجية التنموية المستقلة، لذلك فإن مشاركة المواطنين تعمل على توجيه الموارد المحلية نحو المشروعات الإنتاجية بدلاً من الحاجات الاستهلاكية بما ينعكس إيجاباً على حياة المشاركين في المستوى الزمني المتوسط والبعيد.

7- المشاركة وسيلة لتحقيق الفاعلية للمشروعات: من خلال توفير بيانات حقيقية عن واقع المجتمعات المحلية، وإقامة نسق من العلاقات السليمة يراعي قيم وعادات المجتمع ضمان التكامل والتعاون المشترك بين مستويات التنمية القومية والمحلية.

- 8- وسيلة شفافة لتحقيق التوظيف الأمثل للمساعدات الاجتماعية: حيث أصبحت المشاركة مطلب الهيئات الدولية لضمان الاستخدام الأمثل للمساعدات وتوجيهها لصالح الجماهير، مما يشكل تحدي للحكومات نحو تعزيز المشاركة الشعبية لتلبية مطالب المنظمات الدولية.
- 9- تضمن تحديد مجتمعات الحاجة أو المشكلة: تعمل المشاركة على تحديد المشكلات والحاجات للسكان المحليين فعلياً، ومن ثم تحقيق إدارة كفؤة للموارد المحلية.
- 10- زيادة درجة الديمقراطية والمساءلة المجتمعية في عملية الإدارة العامة: من أجل تنفيذ السياسات العامة للدولة، وهي مدخل لضمان التأييد الجماهيري والشعبي للمشروعات.
- 11- المساعدة في الحد من الفقر في بعض المناطق: من خلال تعديل توجيه بنود الإنفاق العام بما يخدم التنمية المصحوبة بالعدالة التوزيعية، وهي وسيلة شفافة لتحقيق التوظيف الأمثل للمساعدات الاجتماعية.

2-11-5 المشاركين في صياغة الموازنة بالمشاركة

- 1- يستطيع أي شخص يهتم بالتأثير في عملية تخصيص الكميات المالية بما يعود بالنفع على منطقته أن يشارك في عملية الموازنة بالمشاركة.
- 2- هناك ثلاثة فاعلين أساسيين دائماً هم المعنيين بالمشاركة:
- أ- الجهات العامة (الموظفون العموميون، المجالس الشعبية، المسئولون المحليون).
- ب- مؤسسات المجتمع المدني والمنظمات الأهلية.
- ج- القطاع الخاص.

2-11-6 كيف يمكن تطبيق الموازنة بالمشاركة

- يشير (خطاب، وأحمد، 2008، ص 19) إلى انه يمكن تطبيق الموازنة بالمشاركة من خلال ما يلي:
- أولاً: تحديد منهجية العمل: تحديد قواعد وأسس المشاركة بما يسمح لمن يرغبون بمعرفة كيفية وحدود المشاركة، على سبيل المثال ما هو حجم المخصصات المالية التي يمكن أن يحددها الأفراد، أو المؤسسات من خلال عملية المشاركة (حجم الموارد التي يمكن توفيرها)،

هل الإنفاق يخص نوع معين من الإنفاق أم قضية معينة (قضية مياه الشرب، بناء المدارس)، ما هي المعايير التي يتم على أساسها توزيع المخصصات في الموازنة؟ ما هي اللجان التي يكونها الأفراد والمؤسسات التي يمكن أن تساعد في إرشاد القائمين على توزيع مخصصات الإنفاق العام؟

ثانياً: إعلام المواطنين عن الموازنة بالمشاركة: أحد أسس تطبيق الموازنة بالمشاركة لابد أن يعلم المواطنون (العامة) ما المقصود بتصميم الموازنة من خلال المشاركة، وكيف تصاغ من خلال المجالس المتخصصة (الشعبية والتنفيذية)، طرق الإعلام المختلفة (الراديو والتلفاز، الصحافة المحلية). وقد يسهم تقديم نموذج "دليل الموازنة للمواطن" "Citizen Guide Budget" في تحقيق هدف إعلام المواطنين بالموازنة العامة وبنودها، بل والمساعدة على إشراكهم في مناقشة أهداف التنمية الأساسية المطروحة بها وسياسات تحقيق هذه الأهداف، كما يهدف هذا الدليل إلى عرض الموازنة العامة بشكل أكثر تبسيطاً حتى يسهل على المواطن قراءتها لمعرفة الكيفية التي توجه بها الدولة مواردها العامة والخدمات التي توفرها من خلال هذه الموارد والتي تقوم الدولة بتحصيلها من المواطنين أنفسهم.

ثالثاً: وضع أولويات الموازنة بالمشاركة: على المجالس والمؤسسات المشاركة أن تقوم بترتيب البرامج والمشروعات والأنشطة الخاصة بالموازنة بما يتفق مع أولويات المجتمع.

رابعاً: عمل الدراسات الفنية: يقوم المختصون في المجتمع محل الموازنة بعمل الدراسات الفنية، ودراسات الجدوى الخاصة بالبرامج والمشروعات والأنشطة المقترحة والمرتبة، وفقاً لأولويات التي تم تحديدها في المرحلة السابقة.

خامساً: التصديق واعتماد الموازنة: في هذه المرحلة يتم التصديق على البرامج والمشروعات والأنشطة المختلفة، التي تم ترتيبها وفقاً لأولويات المجتمع في المرحلة السابقة، كذلك يتم تحديد الإطار الزمني لما تم التصديق عليه واعتماده.

سادساً: تنفيذ الموازنة ومراقبة التنفيذ: في هذه المرحلة يتم وضع البرامج وما يتبعها من مشروعات والأنشطة المختلفة موضع التنفيذ من خلال مخصصات الموازنة التي تم اعتمادها (مشروع طريق، مشاريع الصرف الصحي والمياه، مشروع تشجير المدينة). كما يقوم المجتمع بالرقابة على أعمال التنفيذ للتأكد من أن التنفيذ يتم وفقاً لما تم الاتفاق عليه.

7-11-2 متطلبات تطبيق نظام الموازنة بالمشاركة

لا بد من توافر مجموعة من المتطلبات اللازمة لتطبيق صياغة الموازنات المختلفة من خلال نظام

المشاركة، وأهمها: (خطاب، وأحمد، 2008، ص20)

أ- الإرادة السياسية وخاصة مسئولي الحكم المحلي.

ب- المسئولية والشفافية في نظام الإدارة المحلية.

ج- توافر قدرات معينة لدى وحدات الحكم المحلي.

د- وجود صندوق (تمويل) لتمويل عمليات المشاركة.

هـ- مجتمع مدني منظم.

و- خطة تنموية قائمة على المشاركة (التخطيط بالمشاركة).

8-11-2 إعداد الموازنة من خلال المشاركة

هناك عدد من المراحل والخطوات لتطبيق نظام الموازنة بالمشاركة، هي: (نور، والفضل، 2002، ص

372-387)

المرحلة الأولى: مرحلة إعداد الكوادر وتحديد الأدوار:

الخطوة المبدئية: إعداد بيئة العمل ونشر- الوعي والمعرفة بأسس الموازنة ومراحل إعدادها

والهدف منها، وذلك على مستوى رؤساء الوحدات المحلية، ومنظمات المجتمع المدني نزولاً

إلى مستوى المواطن، ويمكن في هذه المرحلة توزيع كتيبات حول الأسس العامة للموازنة،

والأهداف العامة من الموازنة بالمشاركة، وتوفير شبكة ارتباط وحوار رسمية بين الحكومة

ومؤسسات المجتمع المدني، وقيام الحكومة بتوفير سبل نشر- المعلومات وإتاحتها حول

مشروع الموازنة.

الخطوة الأولى: تحديد أدوار الفاعلين الأساسيين

أ- التنفيذيون (الحكومة).

ب- المحافظ.

ج- المجالس التنفيذية على كافة المستويات.

ويقومون بتنظيم العمل المحلي من أجل عمل تشخيص سريع ومبدئي للاحتياجات، ووضع

الخطوط الرئيسية للموازنة المقترحة في ضوء احتياجات التنمية.

الخطوة الثانية: تحديد المشاركون وأدوارهم

أ- ممثلي القرى والمدن والمراكز

ب- الجمعيات الأهلية.

ج- أصحاب المصالح (القطاع الخاص).

ويكون دورهم الاستفادة من المعلومات التي توفرها الحكومة، والحصول على المعلومات

حول آراء المواطن وتحديد أولويات التنمية والإنفاق، وذلك بهدف المناقشة حول الخطوط

العامة للموازنة المعروضة من قبل الفاعلين الرئيسيين من أجل الإعداد الفعلي لمنشور

الموازنة المزمع إصداره.

المرحلة الثانية: مرحلة الإعداد الفعلي للموازنة (المشاركة في صنع القرار):

تقوم هذه المرحلة على تنظيم التعاون بين الفاعلين الرئيسيين والشركاء من خلال:

الخطوة الأولى: تجميع المعلومات حول احتياجات كل وحدة محلية وتدقيقها والاتفاق

حولها والمشاركة في هذه الخطوة قد تأخذ عدة أشكال منها:

الأسلوب	قيود التنفيذ
الاستبيان الفردي أو الجماعي	مكلف ويتطلب خبرة عالية
الاجتماعات العامة	لن نستطيع إخراجها عن أن تكون محصورة في موضوعات محددة أو ربما موضوع واحد
الاجتماعات المركزة	من الصعب توسعة مجال الحوار والتشارك بها من حيث الموضوعات
التقارير المرتبطة	صعبة التنفيذ وسوف تنحصر في مساحة محددة أو قطاع معين من المواطنين
الاكتفاء برأي مؤسسات المجتمع المدني	لن تعكس كافة المصالح وربما تميل لقضايا بعينها

المصدر:

Wampler, B. (2000). "A Guide to Participatory Budgeting" working paper, Brazil.

ويكون مؤسسات المجتمع المدني والجمعيات الأهلية وأصحاب المصالح دور رئيسي- في تجميع المعلومات في هذه الخطوة.

الخطوة الثانية: التشاور حول توجيه الإنفاق وتوزيعه على الاحتياجات على مستوى كل وحدة محلية، لإصدار موازنة مقترحة عن كل وحدة محلية، هذه الموازنة المقترحة تشمل:

أ- الخطوط العامة الموضوعية من الفاعلين الرئيسيين.

ب- آراء مؤسسات المجتمع المدني.

ج- ما يتم إعداده من المواطنين فيما يعرف بـ Citizens' Budget. وتقدم في نيويورك على سبيل المثال من خلال البحث الذي تقوم به منظمة من منظمات المجتمع المدني والتي تشارك في عملية الموازنة بالمشاركة وهي لجنة موازنة المواطنين CBC.

9-11-2 دور المشاركة وأثرها في مراحل إعداد الموازنة

أورد (خطاب، وأحمد، 2008، ص22) المراحل التالية لإعداد الموازنة وتفعيل المشاركة وهذه

المراحل هي:

أولاً: صدور منشور الموازنة وإعداد الموازنة (قبل بدء السنة المالية بثمانية أشهر): وفي هذه الخطوة تقدم كل وحدة محلية موازنتها ويتم تجميعها في موازنة واحدة للدولة، وتقوم ببعض التعديلات عليها ليتم إقرار موازنة موحدة للدولة، وتنتهي مرحلة الإعداد خلال الفترة.

ثانياً: مرحلة التصديق والاعتماد:

يجب عرض مشروع الموازنة على مجلس الشعب قبل بدء السنة المالية بشهرين على الأقل، لتتم المناقشات حول الاعتمادات المقررة للمشروعات، واعتمادها من قبل المجلس.

ثالثاً: مرحلة تنفيذ الموازنة (الرقابة الشعبية):

أ- دور التنفيذيين هو توفير البيانات والدراسات، الرقابة الفنية على العمل، مراقبة تخصيص

الأموال.

ب- دور اللجان والمجالس الشعبية هو مناقشات حول النواحي الفنية، مراقبة حول سير العمل وفقا للجدول الزمنية.

ج- اللقاءات المتكررة بين المجالس والشعبين بالتنفيذيين أثناء تنفيذ الخطة وتحديد جداول زمنية للقاءات.

د- صياغة موازنة المواطن وهو دليل مصغر حول موازنة الدولة يتضمن أولويات الإنفاق، وأهم الإيرادات والأهداف العامة من الموازنة لهذا العام، وشرح تفصيلي لبرامج الدعم التي يستفيد منها المواطن والمشروعات الاستثمارية المقترحة الانتهاء منها، أو البدء فيها بموازنة العام المالي المطروح.

رابعا: مرحلة المراجعة والحساب الختامي:

أ- دور الأجهزة الرقابية.

ب- دور المشاركون في مناقشة التقارير.

وبوجه عام لإنجاح الموازنة بالمشاركة متطلبات تحدد (مسئوليات الجهات المختلفة) على النحو التالي:

أ- تعبئة المواطنين وأصحاب الرأي والخبرة للمشاركة.

ب- تنمية قدرات المشاركين ومسئولية الجمعيات الأهلية والجهات القائمة على تنمية الموازنة بالمشاركة.

ج- المساعدات الفنية للمشاركين (مسئولية الحكومة).

د- أماكن للقاءات والاجتماعات (مسئولية الحكومة).

هـ- توفير معلومات وبيانات عن الموارد المتاحة (مسئولية الحكومة).

و- مناقشة أولويات القرى والمدن والمراكز والمحافظات.

ز- عمل تحليلات مالية للموارد المتاحة.

ح- تحديد واختيار المشروعات محل الاهتمام.

ط- التصويت والموافقة على مقترح الموازنة.

ثانياً: الدراسات السابقة

من أجل تكوين إطار مفاهيمي تستند إليه الدراسة الحالية في توضيح الجوانب الأساسية لموضوعها، فقد قام الباحث بمسح الدراسات السابقة حول موضوع هذه الدراسة، وقد تم الاستعانة والإفادة من بعض الدراسات التي لها علاقة بموضوع الدراسة وتخدم متغيراتها ومن هذه الدراسات ما يلي:

2-12 الدراسات باللغة العربية:

- دراسة درغام، وإبراهيم، (2008). مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة من وجهة نظر القائمين على إعداد وتنفيذ الموازنات.

استهدفت الدراسة استعراض استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة استناداً إلى الأدبيات المحاسبية في هذا المجال من ناحية، وتقويم فاعلية استخدامها ومدى توافر المقومات اللازمة لهذا الاستخدام من ناحية ثانية، وقد اعتمد الباحثان على استبانة وزعت على مجتمع البحث المكون من جميع بلديات قطاع غزة وعددها خمسة وعشرون بلدية.

وخلصت الدراسة إلى توفر معظم المقومات الأساسية اللازمة لاستخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة فيما عدا المجال الثالث (إشراك المستويات الإدارية) وبالتالي فإن معظم المقومات المقترحة إدراك الإدارة العليا، والمستوى العلمي، والهيكل الإداري، وتنوع الأساليب المستخدمة (في أنموذج البحث هي حقيقة وموجودة فعلاً في الواقع العملي، والتي تمثل بنية تحتية لاستخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة.

واستناداً لنتائج الدراسة أوصت بضرورة الاستعانة بموظفين مؤهلين ومتخصصين ولديهم الدراية والخبرة الكافية في مجال تطبيق الموازنات وتنفيذها، والعمل على الاستفادة من التقدم التكنولوجي وثورة المعلومات واستغلال إمكانيات وقدرات الحاسب الآلي، وضرورة العمل على توفير قاعدة بيانات مالية وإحصائية في البلديات حيث تساعد في عملية التخطيط والتنسيق والرقابة وتقدير الموازنات بشكل ناجح مع ضرورة مشاركة جميع الأقسام وفي كافة المستويات الإدارية في إعداد الموازنات، وضرورة عقد دورات تدريبية متخصصة في مجال الموازنات للمسؤولين وأصحاب القرار في البلديات.

وقد استفاد الباحث من دراسة درغام وإبراهيم، (2008) في التعرف على كيفية استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة الحكومية، وهذا الهدف حاولت الدراسة الحالية التوصل إليه.

- دراسة خطاب، واحمد، (2008). بعنوان: الموازنة العامة والموازنة بالمشاركة مع التطبيق على الموازنة المصرية.

استهدفت هذه الدراسة إلى توضيح الموازنة العامة والموازنة بالمشاركة مع التطبيق على الموازنة المصرية، وذلك من خلال شرح مفهوم الموازنة العامة وإيضاح الانتقادات على الموازنة التقليدية وبيان إيجابيات وسلبيات موازنة المشاركة، كما تناولت الدراسة الموازنة العامة المصرية قبل وبعد التعديلات التي واكبت صدور قانون الموازنة 87 لسنة 2005 ومن ثم أهم التعديلات التي أدخلت على شكل تبويب الموازنة وأساسها المحاسبي وغيرها من التعديلات على قانون الموازنة 53 لسنة 1973.

وقد توصل الباحث إلى العديد من النتائج أهمها:

1- أحد أسس تطبيق الموازنة بالمشاركة لا بد أن يعلم المواطنون (العامة) ما المقصود بتصميم الموازنة من خلال المشاركة، وكيف تصاغ من خلال المجالس المتخصصة (الشعبية والتنفيذية)، طرق الإعلام المختلفة (الراديو والتلفاز)، الصحافة المحلية.

2- بينت النتائج أن تقديم نموذج "دليل الموازنة للمواطن" "Citizen Guide Budget" يساهم في تحقيق هدف إعلام المواطنين بالموازنة العامة وببونها، بل والمساعدة على إشراكهم في مناقشة أهداف التنمية الأساسية المطروحة بها وسياسات تحقيق هذه الأهداف.

3- أن هذا الدليل يعمل على عرض الموازنة العامة بشكل أكثر تبسيطاً حتى يسهل على المواطن قراءتها لمعرفة الكيفية التي توجه بها الدولة مواردها العامة والخدمات التي توفرها من خلال هذه الموارد والتي تقوم الدولة بتحصيلها من المواطنين أنفسهم.

وتتشابه دراسة خطاب، (2008) مع الدراسة الحالية بشكل كبير جداً ولكن الاختلاف فقط في البيئة التي أجريت كل منهما، فدراسة خطاب أجريت في البيئة المصرية في حين الدراسة الحالية تجري في البيئة الأردنية.

- دراسة الحبيشي, (2007), بعنوان: واقع النظام المحاسبي الحكومي في اليمن وأفاق تطويره. استهدفت الدراسة إلى التعرف على واقع النظام المحاسبي الحكومي في اليمن وأفاق تطويره، وقد أجريت الدراسة على عينة عشوائية مكونة من 100 عامل يعمل في وزارة المالية القائمون بالعمل المحاسبي، إضافة إلى 150 فاحص يعملون في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة القائمون بأعمال الفحص والمراجعة لوحدة القطاع الإداري في اليمن. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

1- القصور في توفير القوائم المالية والتقارير المحاسبية القادرة على توفير المعلومات التي تفي بمختلف الاحتياجات ويبدو ذلك من خلال المجموعة المستندية المصممة لخدمة مستوى التنفيذ الفعلي للموازنة، كما ان عملية المعالجة للبيانات المدخلة لا تتعدى كونها إثباتا لما تم إنفاقه أو تحصيله وترحيله للحسابات المختلفة، إضافة إلى أن مخرجات النظام من القوائم والتقارير المحاسبية تتمثل بالحساب الختامي وكشف الحساب الشهري وكشف حساب المدة.

2- عدم قدرة النظام على توفير أدنى متطلبات قياس وتقييم أداء مختلف الوحدات الحكومية وذلك ناتج عن عدم قدرة الأسس والقواعد المحاسبية على توفير معلومات كاملة عن جميع العمليات وتكاليف التي قامت بها الوحدات الحكومية، وعدم كفاية التبويب الحالي للحسابات وأساليب المعالجة لاحتساب تكاليف الأنشطة والبرامج المختلفة، فضلا عن عدم إرساء مبدأ المساءلة عن التكاليف وربطها بمستويات الإنجاز، حيث أنه مجرد اعتماد مبالغ النفقات في الموازنة حتى تنتهي معه أساليب المساءلة المحاسبية.

3- وجود اتفاق بين المحاسبين في وزارة المالية والعاملين في الجهاز المحاسبي للرقابة بشأن أوجه القصور التي يعاني منها النظام المحاسبي الحكومي في اليمن.

4- يؤدي الاستفادة من الأساليب المحاسبية المختلفة وتطبيقها في القطاع الحكومي إلى تفعيل دور النظام المحاسبي الحكومي في المحافظة على المال العام وحمايته واستغلاله.

وفي مجال الإفادة من دراسة، الحبيشي, (2007), هو أنها أسهمت في التعرف على واقع النظام المحاسبي الحكومي وأفاق تطويره، وهذا ما سعت الدراسة الحالية إلى تحقيقه ولكن من خلال استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

- دراسة سجينى، (2007). بعنوان: المحاسبة والمراجعة الحكومية في المملكة العربية السعودية الوضع الراهن والحاجة إلى التطوير: دراسة تحليلية استكشافية.

استهدفت هذه الدراسة إلى محاولة استكشاف أكثر الطرق ملاءمة لبيئة المملكة العربية السعودية، التي قد تساعد على تطوير المحاسبة والمراجعة الحكومية، بما يجعلها متمشية مع بعض المفاهيم والنظريات الواردة في الأبحاث العلمية الحديثة المتعلقة بالمحاسبة والمراجعة الحكومية، كذلك التعرف على كيفية تطوير المحاسبة والمراجعة الحكومية في المملكة العربية السعودية. ولتحقيق أهداف الدراسة فقد اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت إلى عدد من النتائج من أهمها:

1- تقدم حكومة المملكة العربية السعودية مجموعة من الخدمات العامة لتحقيق الرفاهية لمواطنيها، غير أن النمو في الأنشطة الحكومية، وتزايد تكاليف الخدمات المقدمة أدى إلى زيادة العبء المالي على الحكومة.

2- أوجدت الزيادة الحادثة في الإنفاق الحكومي عجزاً مالياً سنوياً ودينياً عاماً بلغ حتى نهاية عام 2002م مبلغ 630 مليار ريال سعودي، أي بنسبة 92% من إجمالي الناتج القومي، وقد يتطلب ذلك مزيداً من التطوير في مجالي المحاسبة والمراجعة الحكومية بما يحقق ترشيد الإنفاق الحكومي وحسن استغلال المال العام.

3- تزايد الاهتمام في الآونة الأخيرة بتطوير المحاسبة والمراجعة الحكومية، ويتضح ذلك من الأبحاث العلمية في هذا المجال حيث ركزت على عدة محاور لتطوير المحاسبة والمراجعة الحكومية من أهمها: التوسع في استخدام الحاسبات الآلية، محاولة الأخذ بمفهوم محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية في القطاع الحكومي، تطوير أدوات المحاسبة والمراجعة الحكومية، إضافة إلى إنشاء هيئات ومنظمات ومجالس حكومية متخصصة لتطوير المحاسبة والمراجعة في القطاع الحكومي.

قدمت دراسة، سجينى، (2007) أفكاراً جديدة حول أساليب التطوير في مجالي المحاسبة والمراجعة الحكومية بما يحقق ترشيد الإنفاق الحكومي وحسن استغلال المال العام، وبعض هذه الأفكار أسهمت في تعزيز توجهات الدراسة الحالية نحو أسلوب التطوير المأمول التوصل إليه.

- دراسة زعرب، (2005) بعنوان: مشاكل إعداد الموازنات التشاركية وتنفيذها في بلديات قطاع غزة: دراسة ميدانية.

استهدفت هذه الدراسة إلى محاولة إلقاء الضوء على المشاكل التي تواجه بلديات قطاع غزة عند إعداد الموازنات التشاركية وتنفيذها، ولإنجاز ذلك قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية، مستخدماً في ذلك قائمة معدة خصيصاً لهذا الغرض، تم توزيعها على القائمين على إعداد الموازنة في البلديات، ولقد أسفرت الدراسة عن قبول الفرضيات الأربعة الأولى للبحث ورفض الفرضية الخامسة، حيث أشارت نتائج البحث إلى وجود مجموعة من المشاكل التي تواجه بلديات قطاع غزة عند إعداد الموازنات التشاركية وتنفيذها، منها ما هو راجع إلى نقص الوعي بأهمية الموازنة التشاركية، والبعض الآخر راجع إلى نقص الخبرة وعدم توافر المهارات، ومنها ما هو راجع إلى النواحي الفنية والسلوكية. وفي مجال الإفادة من دراسة زعرب، (2005) فقد كان مجالها الموازنات التشاركية، حيث استفاد الباحث من مطالعة هذه الدراسة في تحديد المجال التشاركي الذي يمكن الاستفادة من دراسته.

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

استهدفت 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 لتنفيذ 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.
- استهدفت دراسة الباشا، (2005) إلى وضع المقترحات التي تساعد في تطوير نظام الرقابة على المدفوعات العامة، وتحقيق استقلالية الأجهزة الرقابية، كذلك جاءت الدراسة الحالية بهدف استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.
- دراسة حلس، سالم عبدالله (2005). بعنوان: دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية،
- استهدفت هذه الدراسة هو التعرف على مدى استخدام الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية العاملة في قطاع غزة بفلسطين. حيث تم اختيار عينة عشوائية بسيطة من (100) مؤسسة جمعت منها البيانات من خلال استبانته صممت خصيصاً لهذا الغرض.
- وقد توصل الباحث إلى أن معظم مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية لديها خطط طويلة الأجل وتقوم بإعداد موازنات سنوية وهي تهدف من وراء إعداد هذه الموازنات إلى تحقيق الآتي:
- 1- استخدام الموازنة كأداة اتصال وتواصل، تقييم أداء الإدارة ومساعدتها على التنبؤ، المساعدة على تحقيق أهداف المؤسسة بشكل عام، أداة فاعلة لتخصيص الموارد.
- 2- معظم مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية تقوم بإعداد خطط طويلة الأجل تصل مدتها إلى ثلاث سنوات.

3- تستخدم مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية انحرافات الموازنة في تقييم أداء المدراء، فكما أن الموازنة أداة تخطيط ورقابة فهي أداة تستخدم في تقييم الأداء.

وفي مجال الإفادة من دراسة، حلس، (2005)، هو أنها أسهمت في التعرف على مدى استخدام الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في مؤسسات المجتمع المدني، وهذا ما سعت الدراسة الحالية إلى تحقيقه ولكن من خلال استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة.

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

استهدفت هذه الدراسة إلى تقييم 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، ومركز 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.

وفي مجال الإفادة من دراسة حماد، (2005) فقد كان مجالها تقويم أداء الإدارات المالية في القطاع الحكومي، حيث استفاد الباحث من مطالعة هذه الدراسة في تحديد المجال الذي يمكن الاستفادة من دراسته.

- دراسة نور، والفضل، (2002). بعنوان: العوامل المحددة للعلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل والمنظمة دراسة محاسبية مقارنة بين الشركات المساهمة العامة الصناعية العراقية والأردنية

استهدفت هذه الدراسة فحص مدى تأثير العلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل والمنظمة في كل من مركز تحكم الشخصية وخصائص الوظيفة وعدم التأكد البيئي ونوع تكنولوجيا الإنتاج في كل من العراق والأردن من جهة، ومدى التباين في التأثير بين البلدين من جهة أخرى، ولقد أسفرت الدراسة على النتائج التالية:

1- عدم تأثير مركز تحكم الشخصية على العلاقة المدروسة في القرارات وتأثيره على تلك العلاقة في الأردن.

2- إن خصائص الوظيفة تؤثر على العلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل وإن ذلك الأثر لا يختلف من بلد إلى آخر.

3- يعد متغير عدم التأكد البيئي محددًا قويًا للآثار الإيجابية للموازنات والحال كذلك مع متغير تكنولوجيا الإنتاج.

وقد استفاد الباحث من دراسة نور، والفضل، (2002) في التعرف على مدى تأثير العلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل، حيث تمت الإفادة من هذه الدراسة في تطوير التوجهات البحثية المختلفة لاستخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

2- 13 الدراسات باللغة الانجليزية

- دراسة (White, 2010) بعنوان:

Environmental Cost Accounting for Capital Budgeting

استهدفت هذه الدراسة إلى محاولة التعرف على كيفية تحقيق فهم أفضل للممارسة الحالية في واحدة من المجالات المهمة لمحاسبة التكاليف البيئية، وهو استخدام التكاليف البيئية في تطبيقات الموازنة الرأس مالية في الشركات الأمريكية. وعرفت الاستثمارات البيئية بأنها أي مشروع مطابق للمعايير البيئية ويمتلك هدفا محددًا هو السيطرة على تخفيض التلوث أو منع حدوثه.

وأكدت الدراسة بأنه يجب على المستويات الإدارية العليا (المدير التنفيذي الأعلى) التي تلتزم بالتطوير والتحسين المستمر، أن تمتلك معرفة علمية بالتكاليف الاجتماعية والبيئية، وذلك من أجل القيام بالمقارنة المرجعية لأداء الشركة مع أداء المنافسين في الصناعة ككل، فالتكاليف البيئية تعد محورا هاما لضمان المنافسة والبقاء ضمن الإطار التنافسي. وأن التشجيع على استخدام المعلومات الاجتماعية في اتخاذ قرارات الموازنة الرأس مالية يأتي من مصادر عديدة، هي الولايات الفدرالية، المتطلبات القانونية. حيث ينظر للموازنة الرأس مالية باعتبارها نشاطا أساسيا يمكن من خلاله تحسين ممارسات المحاسبة البيئية وتقليل التلوث.

وتوصلت الدراسة على مستوى الولايات، فأن ولاية نيوجرسي، ميامي، وواشنطن تطالب الشركات باستخدام صيغ معينة للمحاسبة البيئية في تقييم الخيارات الرأس مالية، وبالرغم أن كل ولاية من الولايات تمتلك متطلبات خاصة بها، إلا أن جميعها تهدف إلى إرشاد وقيادة شركات الأعمال نحو توسيع الاهتمام بالتكاليف الاجتماعية والبيئية وتوزيعها على المنتجات، بدلا من تحميلها على المستهلك.

وأخيرا أوضحت الدراسة أن مهنة المحاسبة لازالت تحت سيطرة المحاسبة المالية التي تتحمل مسؤولية جمع المعلومات لدعم التقارير المالية المقدمة للجهات الخارجية. وأن التقدم لازال بطيئا في مجال محاسبة الكلفة لتوفير معلومات لمتخذي القرار في المنظمات. وأن الفرصة سانحة لتنشيط مهنة المحاسبة الإدارية باتجاه دعم وتحسين المحاسبة البيئية.

وقد تمت الاستفادة من نتائج دراسة (White, 2010) فيما يتعلق في تطبيقات الموازنة الرأسمالية، وهذه النتائج مهدت للباحث دراسة هذه التطبيقات وتقييم الخيارات الرأسمالية وفي تطوير الموازنة العامة بأسلوب المشاركة في الأردن.

- دراسة (Gendron et. al, 2009) بعنوان:

The construction of auditing expertise in measuring government performance

استهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اثر خبرة مراجعي الحسابات 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 لتشويه 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.

هدفت دراسة كل من (Gendron et. al, 2009) إلى التعرف على اثر خبرة مراجعي الحسابات على المراجعة الحكومية، وهذا أيضا يتقارب مع هدف الدراسة الحالية فيما يتعلق باستخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

- دراسة (Yale Braunstein, 2000) بعنوان:

Cost of Capital Study for Telecommunications Utilities, Working paper, School of Information Management and Systems,

استهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين تكلفة رأس المال المستثمر في الاتصالات المحلية الريفية والعائد المتوقع، من خلال دراسة تكلفة رأس المال في قطاع المرافق والاتصالات بولاية كاليفورنيا، وقد درست العلاقة بين تكلفة رأس المال المستثمر في الاتصالات المحلية الريفية والعائد المتوقع، حيث توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

1- أن العائد على حقوق الملكية ازداد خلال فترة الدراسة من 11.8% إلى 13.4%.

2- أن العائد على الاستثمار ازداد خلال فترة الدراسة من 6.84% إلى 9.11%.

قدمت هذه الدراسة عدة اقتراحات منها إن العائد المطلوب على رأس المال المستثمر يجب أن يكون من 10 إلى 12.25% فيما يتعلق بمثل هذه الاستثمارات.

وأفاد الباحث من نتائج دراسة (Yale Braunstein, 2000) في أنها أسهمت في توضيح العلاقة بين تكلفة رأس المال في المستثمر والعائد المتوقع، مما عزز توجهات الدراسة الحالية نحو التعمق في التعرف على العائد المتوقع من تطوير الموازنة العامة بأسلوب المشاركة في الأردن.

14-2 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

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

بالتالي (1-2):

جدول (1-2)

الإسهامات المتوقعة من الدراسة الحالية مقارنةً بالدراسات 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 إستخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.
أدوات القياس	اعتمدت مقاييس مختلفة فمنها ما اعتمد على كيفية تقدير تكلفة رأس المال باستخدام كل من نموذج تسعير الأصول الرأسمالية ونموذج فأما الفرنسي	تعتمد على استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.
الموضوعات	ركّزت على عناصر دراسة مقومات ومتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في القطاع الحكومي.	تركز على تطوير الموازنة العامة باستخدام أسلوب المشاركة.
مجتمع الدراسة	تكوّن المجتمع من القطاع الخاص وتحديداً الشركات الاستثمارية.	يتكون مجتمع الدراسة الحالية من وزارة المالية وديوان المحاسبة.
المنهجية	اعتمدت المنهج الوصفي والنظري والقليل منها اتبع الأسلوب الميداني.	دراسة ميدانية

نوع المنظمات المبحوثة	تم إجراؤها على منظمات من القطاعين العام والخاص والشركات المساهمة.	تم إجراؤها على القطاع الحكومي وتحديداً وزارة المالية وديوان المحاسبة.
بيئة الدراسة	أجريت في بيئات مختلفة شملت دولاً عربية أخرى ودولاً أسيوية ودولاً غربية بما فيها الولايات المتحدة الأمريكية.	تم إجراؤها في البيئة الأردنية وفي القطاع العام.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

1-3 طبيعة ونوع الدراسة

تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الميدانية والتي اتبع فيها الباحث الأسلوب الوصفي التحليلي، بهدف التعرف على إستخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، 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.

2-3 مجتمع الدراسة والعينة

يتكون مجتمع الدراسة الميدانية من جميع العاملين في (وزارة المالية- ديوان المحاسبة) والذين يتعاملون مع الموازنة وكيفية إعدادها، وبخصوص الطريقة والكيفية التي تم من خلالها حصر- حجم عينة الدراسة، وبما أن مجتمع الدراسة غير معروف فقد تم استخراج حجم العينة وفق المعادلة الإحصائية المعتمدة في حالة عدم معرفة حجم المجتمع، ووفق قانون حجم العينة والمعادلة الإحصائية التالية: (بازرعة، 1996، ص98)

$$n = \frac{z^2}{4 e^2}$$

حيث أن:

n عينة الدراسة.

z تعبر عن القيمة الحرجة المقابلة للمساحة $(1 - \alpha) / 2$.

e تعبر عن خطأ المعاينة المسموح به في تقدير النسبة.

وفي حال عدم وجود معرفة مسبقة أو تقدير للنسبة الصحيحة، وبافتراض خطأ معاينة 0.5 ومستوى ثقة 95%، والقيمة الحرجة (1.96) فإن الباحث يكون قد حصل على عينة ممثلة من أصل المجتمع الكلي مكونة من (384) مفردة وتم زيادتها بنسبة 10% لأنها طبقية موزعة على عدد كبير من المبحوثين لتصبح (424) مفردة من أصل المجتمع الكلي، وقد قام الباحث بتوزيع هذا العدد على مجتمع الدراسة، وتم استرداد (405) استبانات بنسبة (95.5%) من إجمالي عدد الاستبانات المرسل، وبعد فرزها تم استبعاد 5 استبانات ليستقر حجم العينة على (400) مستجيباً من العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة والتي خضعت للتحليل وبنسبة (94.3%) من عينة الدراسة.

3-3 مصادر جمع المعلومات

تم الاعتماد في هذه الدراسة على نوعين من مصادر المعلومات هما المصادر الأولية والمصادر الثانوية وكما يلي:

1- البيانات الثانوية: وهي البيانات التي تم الحصول عليها من المصادر المكتبية ومن خلال استعراض الدراسات السابقة من اجل وضع الأسس العلمية والإطار النظري لهذه الدراسة مثل:
أ- كتب المحاسبة وخاصة التي تبحث في المحاسبة الحكومية وإعداد الموازنات الاستثمارية والنفقات العامة.

ب- الإحصاءات الرسمية الصادرة عن وزارة المالية والبنك المركزي الأردني.

ج- المواد العلمية التي تبحث في الموازنات العامة والموازنة المحاسبية بالمشاركة.

د- رسائل الماجستير وأطروحات الدكتوراه التي تبحث في موضوع الدراسة الحالية.

هـ- الدوريات المتخصصة والنشرات التي كتبت حول موضوع الدراسة الحالية.

2- البيانات الأولية: وهي تلك البيانات التي تم الحصول عليها من خلال تطوير استبانة خاصة لموضوع هذه الدراسة، حيث غطت كل منها كافة الجوانب التي تناولها الإطار النظري والتساؤلات والفرضيات التي استندت عليها الدراسة، حيث تم توزيع الاستبانات على عينة الدراسة من العاملين في الإدارة العليا والوسطى في وزارة المالية والمديريات التابعة لها في المحافظات الأردنية، وكذلك العاملين في ديوان المحاسبة بأقسامه المنتشرة في المحافظات من خلال الباحث شخصياً.

4-3 أدوات جمع البيانات

قام الباحث بتحليل مضمون الكتب والدوريات والأبحاث، وذلك لتحديد مضمون الموازنات العامة في الأردن، وكما وردت في هذه المصادر، من خلال فئات ووحدات التحليل المختلفة للمادة المكتوبة، والمستخدمة في الكتب وذلك من أجل نقل المضامين والأفكار والمعاني.

كما قام الباحث بتطوير استبانة غطت فرضيات الدراسة، وتم بعد ذلك عرضها على ذوي الخبرة والاختصاص وهيئة محكمين للحكم على مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات، ولتأكيد أن الباحث قام بقياس ما يجب قياسه والوصول إلى مستوى عالٍ من الصدق الداخلي في الدراسة، وذلك بإرفاق تقرير وافي يتضمن مشكلة الدراسة وأهدافها وبعد استرجاع الاستبانات قام الباحث بإجراء التعديلات المقترحة من المحكمين والأساتذة المختصين قبل توزيعها على العاملين في وزارة المالية والمديريات التابعة لها في المحافظات الأردنية والعاملين في ديوان المحاسبة.

5-3 قياس المتغيرات وإثبات صدق القياس

قام الباحث باستخدام استبانة مكونة من جزأين رئيسيين هما:

1- الجزء الأول: وخصص للتعرف على العوامل الديموغرافية للمستجيبين من العاملين في وزارة المالية والمديريات التابعة لها في المحافظات الأردنية وديوان المحاسبة مثل (النوع الاجتماعي، العمر، الخبرة، المؤهل العلمي، الدخل الشهري).

2- الجزء الثاني: وخصص للعبارات التي غطت فرضيات الدراسة، والتي تتمثل في التعرف على استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، واستخدم الباحث مقياس ليكرت الخماسي (موافق جدا 5 علامات، موافق 4 علامات، محايد 3 علامات، غير موافق علامتان، غير موافق جدا علامة واحدة).

وللتأكد من قيام الباحث بقياس ما يجب قياسه والوصول إلى مستوى عالٍ من الصدق الداخلي في الدراسة، وللتعرف على قدرة الاستبانة من قياس متغيرات هذه الدراسة ولاختبار مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات والمعلومات، فقد قام الباحث بإخضاعها لعدة اختبارات هي:

1- اختبار الصدق الظاهري: تم عرض الاستبانة على هيئة خبراء متخصصين من كبار أعضاء هيئة التدريس الجامعات الأردنية من ذوي الخبرة والاختصاص بعلم المحاسبة، حيث تم الأخذ بالمقترحات والتوصيات الواردة منهم حول عباراتها، وجرى التعديل وفقا لأرائهم، كما تم عرض الاستبانة على عينة من الخبراء العاملين في وزارة المالية، وبعد ذلك تم تجربتها على عينة استطلاعية صغيرة من خارج أعضاء العينة الأصلية، بهدف التأكد من وضوح الصياغة اللغوية وسلاسة عملية الإجابة على الاستبانات لدى المستجيبين.

2- اختبار الثبات: الثبات يعني إمكانية تطبيق الاستمارة عدة مرات بحيث تعطي في كل مرة نفس الإجابات رغم مرور الوقت، وتم اختبار مدى الاعتمادية على أداة جمع البيانات باستخدام معامل كرونباخ ألفا، وقد بلغت درجة الاعتمادية لهذه الاستبانة حسب معيار كرونباخ ألفا (97.49%) وهي نسبة ممتازة لاعتماد نتائج هذه الدراسة، والجدول رقم (1-3) يوضح معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة.

الجدول (1-3)

قيمة معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة

تسلسل الفقرات	المتغير	كرونباخ ألفا
10-1	تطبيق الموازنة بالمشاركة	92.22%
20-11	أسلوب الموازنة بالمشاركة	95.78%
30-21	كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة	96.56%
30-1	المعدل العام للثبات	97.49%

ولاختبار مقياس الاستبانة فقد تم اعتماد مقياس ليكرت المكون من خمس درجات لتحديد درجة الأهمية النسبية لكل بند من بنودها، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (2-3).

الجدول رقم (2-3)

اختبار مقياس الاستبانة

الدرجة	من (1)- أقل من	من (2.34) -	من (3.67) إلى
	(2.33)	(3.66)	(5)
مستوى الملاءمة	ضعيفة	متوسطة	عالية

كما تم وضع مقياس ترتيبى لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابى مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبى للأهمية، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج، وذلك كما هو موضح بالجدول رقم (3-3).

الجدول رقم (3-3)

مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابى

الوسط الحسابى	الأهمية النسبية	مستوى الملاءمة
اقل من 2	غير موافق بشدة	قليلة جدا
2-اقل من 3	غير موافق	قليلة
3- اقل من 3.75	محايد	متوسطة
3.75 اقل من 4.5	موافق	مرتفعة
4.5- اقل من 5	موافق بشدة	مرتفعة جدا

6-3 أساليب التحليل الإحصائى للبيانات

بعد عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة حول متغيرات هذه الدراسة تم ترميزها وإدخالها إلى الحاسب الآلى لاستخراج النتائج الإحصائية، حيث تمت الاستعانة بالأساليب الإحصائية ضمن البرنامج الإحصائى للعلوم الاجتماعية (SPSS) Statistical Package for Social Sciences

ثم تمت معالجة البيانات التي تم الحصول عليها من خلال الدراسة الميدانية للعينه المبحوثة، وبالتحديد فان الباحث استخدم الأساليب الإحصائية التالية:

- 1- مقاييس النزعة المركزية: مثل الوسط الحسابي والتكرارات والنسب المئوية، وذلك لوصف آراء عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة ولتحديد أهمية العبارات الواردة في الاستبانة، وكذلك الانحراف المعياري لبيان مدى تشتت الإجابات عن وسطها الحسابي.
2. تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) وذلك من أجل اختبار تأثير كل متغير مستقل في المتغير التابع وهو زيادة كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية على المال العام.
3. اختبار تحليل التباين الأحادي (Anova): وذلك لاختبار مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة بين مجموعة من المتغيرات المستقلة والمتغير التابع التي تعزى للخصائص الديموغرافية للعينه المبحوثة.
4. اختبار ألفا كرونباخ: وذلك لاختبار مدى الاعتمادية على أداة جمع البيانات المستخدمة في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة.

الفصل الرابع

نتائج الدراسة الميدانية

بعد أن انتهت عملية جمع المعلومات اللازمة للدراسة بواسطة أدواتها تم إدخالها إلى جهاز الحاسوب، وتم تحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، حيث تم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة وكما يلي:

1- تم دراسة الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة بإيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة من العبارات الواردة باستبانة الدراسة.

2- تم اعتماد اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لمعرفة مدى وجود فروق بالإجابات تعزى إلى خصائص العينة المبحوثة.

3- تم اعتماد اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression) لاختبار الفرضيات، وذلك بحساب قيم T التي تقيس إمكانية وجود تأثير لكل متغير مستقل على المتغير التابع، وتشير قاعدة القرار للاختبار على رفض الفرضية العدمية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_a إذا كانت قيم (T) المحسوبة أكبر من قيمتهما الجدولية وذلك عند مستوى معنوية (Sig.) 5%، ومستوى ثقة 95 %، كما تم احتساب معامل التحديد المتعدد (R^2) Coefficient Of Multiple Determination والذي يمثل نسبة التباين في متغير الدراسة التابع، والذي يمكن تفسيره من قبل المتغيرات المستقلة ويقاس قوة العلاقة في نموذج الانحدار (Malhotra, 2004, p:452).

4- تم اعتماد اختبار التوزيع الطبيعي (K-S) لاختبار مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي (Malhotra, 2004, p.455).

1-4 خصائص عينة الدراسة

وقد تم اختيار مجموعة من المتغيرات الشخصية والوظيفية للعاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة، من أجل بيان بعض الحقائق المتعلقة بهؤلاء العاملين، حيث قام الباحث باستخراج التكرارات والنسب المئوية للأسئلة الخاصة بهذه المتغيرات باستخدام أسلوب الإحصاء الوصفي

وفقا لما تم الحصول عليه من إجابات عينة الدراسة، وتبين النتائج في الجداول التالية خصائص أفراد عينة الدراسة، من حيث (النوع الاجتماعي، العمر، الخبرة، المؤهل العلمي، الدخل الشهري)، وتبين النتائج الواردة في الجدول رقم (1-4) خصائص أفراد عينة الدراسة وهي كما يلي:

1-1-4 النوع الاجتماعي

جدول (1-4)

توزيع عينة الدراسة حسب النوع الاجتماعي

النتائج		النوع الاجتماعي
النسبة %	التكرار	
57.0	228	ذكر
43.0	172	أنثى
%100	400	المجموع

يتبين من خلال الجدول السابق رقم (4 - 1) إن نسبة الذكور 57.0 % من إجمالي عينة الدراسة، في حين بلغت نسبة الإناث 43.0% من عينة الدراسة، ويفسر ذلك تفوق نسبة الذكور على الإناث في المجتمع الأردني، كما أن التنشئة الاجتماعية التي تتيح للذكور مجالا أوسع للانخراط في المجتمع ودخول سوق العمل.

2-1-4 العمر

جدول (2 - 4)

توزيع عينة الدراسة حسب العمر

النتائج		الفئات العمرية
النسبة %	التكرار	
7.7	31	25 سنة فأقل

6	24	26- 35 سنة
13.8	55	36-45 سنة
34	136	46 – 55 سنة
38.5	154	56 سنة فأكثر
%100	400	المجموع

يتبين من خلال الجدول السابق رقم (4-2) إن أعمار النسبة الأعلى من المستجيبين في عينة الدراسة يتركزون في الفئة التكرارية (56 سنة فأكثر) وشكلوا ما نسبته (38.5 %) من إجمالي عينة الدراسة، ثم الفئة التكرارية (46 – 55 سنة) وشكلوا ما نسبته (34.0%)، ويفسر هذا التوزيع للعينة من العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة حسب العمر.

ويلاحظ أن عينة الدراسة تتوافر خبرات سابقة وواسعة وأن هذه الفئات العمرية اكتسبت خبرة كبيرة خلال تعاملها في إعداد الموازنات المالية، مما يتعين عليهم بأن يمتلكوا قدرا من النضوج العمري ويتحملوا المسؤوليات الكبرى في ذلك، كما أن هذه الفئة العمرية (45 سنة فأكثر) قد يكون أفرادها ممن يمتلكون النشاط الذهني والفكري والجسماني الذي يجعلهم يتعاملون بشكل دائم دون الإحساس بالتعب والإرهاق أو الإنهاك.

4-1-3 الخبرة بالسنوات

جدول (4 - 3)

توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة بالسنوات

النتائج		الخبرة بالسنوات
النسبة %	التكرار	
27.1	102	اقل من 5 سنوات
30.2	121	6- 10 سنوات

17.2	68	11 - 15 سنة
25.5	109	أكثر من 16 سنة
%100	400	المجموع

يتبين من خلال الجدول السابق رقم (4-3) إن خبرة النسبة الأعلى من المستجيبين في عينة الدراسة يتركزون في الفئة التكرارية (6 سنة - 10 سنوات) وشكلوا ما نسبته 30.2%، ثم الفئة التكرارية (أقل من 5 سنوات) وشكلوا ما نسبته 27.1%، ثم الفئة التكرارية (أكثر من 16 سنة) وشكلوا ما نسبته 25.5%، وأخيرا الفئة التكرارية (11- 15 سنة) وشكلوا ما نسبته 17.2%، من إجمالي عينة الدراسة، ويفسر هذا التوزيع للعينة أن العاملين من عينة الدراسة يتمتعون بخبرة كافية للتعامل مع الموازنات العامة، كما إن ارتفاع نسبة الذين تزيد سنوات خبرتهم عن (16) سنة دليل على ارتفاع خبرتهم المهنية والعملية.

4-1-4 المؤهل العلمي

جدول (4 - 4)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النتائج		المؤهل العلمي
النسبة %	التكرار	
22.0	88	دبلوم متوسط
52.8	211	بكالوريوس
17.1	68	ماجستير
8.0	32	دكتوراه
%100	400	المجموع

يتبين من خلال الجدول السابق رقم (4-4) إن حملة الشهادة الجامعية الأولى (البكالوريوس) هم الأكثر في عينة الدراسة حيث بلغت النسبة (52.8) في المائة من إجمالي حجم العينة المبحوثة، وبدراسة هذه الخاصية فإننا نلاحظ ارتفاع مستوى التحصيل العلمي لدى عينة الدراسة من العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة بسبب زيادة الاهتمام المتقدم للتعليم في الأردن، ثم جاء حملة شهادة الدبلوم المتوسط وبنسبة بلغت 22% من حجم العينة، ثم جاء حملة شهادة الماجستير وبنسبة بلغت 17.1% من حجم العينة، وأخيرا جاء حملة شهادة الدكتوراه وبنسبة بلغت 8% من إجمالي حجم العينة. ويفسر ارتفاع مستوى التحصيل العلمي لعينة الدراسة أن المجتمع الأردني يتجه إلى التعليم الجامعي، لان الحصول على درجة علمية مناسبة واكتساب معارف معينة تؤهل المعنيين للتعامل مع مختلف القضايا والحالات التي تواجههم. ثم إن النهضة الأردنية دفعت بشبابها نحو الانخراط في التعليم العالي.

5-1-4 الدخل الشهري

جدول (4-5)

توزيع عينة الدراسة حسب الدخل الشهري

النتائج		الدخل الشهري
النسبة %	التكرار	
41.2	165	500 دينار فما دون
35	140	501-750 دينار
18.5	74	751-1000 دينار
5.3	21	أكثر من 1000 دينار
100%	400	المجموع

يتبين من خلال الجدول السابق رقم (4-5) إن غالبية المستجيبين في عينة الدراسة هم من ذوي الدخل الشهرية التي تقل عن 500 دينار، ثم جاء ذوو الدخل الشهرية ما بين (501 دينار اقل من 750 دينار) وبنسبة بلغت 35% من إجمالي حجم العينة، فيما بلغت نسبة ذوو الدخل الشهرية ما بين (751 اقل من 1000 دينار) 18.5%، وأخيرا جاء ذوو الدخل التي تزيد عن 1000 وبنسبة بلغت 5.3% من إجمالي حجم العينة والذين ربما يكون من الموظفين الكبار في الوزارة والديوان، وتفسر الأرقام الواردة في الجدول السابق الواقع الذي يعيشه غالبية العاملون في القطاع الحكومي في الأردن حيث تقل مستوى الدخل.

2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

1-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات المتغير المستقل الأول (تطبيق الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة)

تم التعرف على إجابات عينة الدراسة والجداول التالية تبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية التي تم التوصل إليها والأهمية النسبية لكل عبارة.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول رقم (4-6) مدى تأثير تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة، وذلك من خلال إجابات عينة الدراسة على الأسئلة المخصصة في الاستبانة.

ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط الحدود التي اعتمدها الدراسة عند التعليق على المتوسطات الحسابية وهو من (5-3.67) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، وأن هناك تأثير لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة لتطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

الجدول (4 - 6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتطبيق الموازنة بالمشاركة

الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	ت
6	مرتفعة	.672	3.82	يجعل تطبيق الموازنة بالمشاركة الخدمات المقدمة أكثر تلبية لحاجات السكان	1
7	مرتفعة	.735	3.75	يساعد تطبيق الموازنة بالمشاركة على تنظيم السكان في هيئات أهلية محلية تساند الهيئات الحكومية في جهودها لتلبية احتياجات السكان المحلية وترتيب أولوياتهم	2
8	مرتفعة	.613	3.69	يسمح تطبيق الموازنة بالمشاركة بتنفيذ المشروعات المختلفة التي تم اعتمادها بما يتوافق مع أهداف السياسات العامة	3
4	مرتفعة	.672	3.85	يساعد تطبيق المشاركة على تعليم وتدريب الشعب على مواجهة مشكلاته والتعاون في حلها وتأهيله للحوار.	4
1	مرتفعة	.613	4.26	يساعد تطبيق الموازنة بالمشاركة على كسب قبول وتأييد السكان المحليين للمشروعات التي يشاركون فيها وتحفزهم على مسانبتها وتنفيذها والحفاظ عليها	5

6	تطبيق الموازنة بالمشاركة يلعب دوراً في إعداد الخطط والمشروعات المحلية وتنفيذها ومتابعتها والرقابة عليها	4.14	.760	مرتفعة	3
7	يشجع تطبيق الموازنة بالمشاركة الأفراد والمنظمات على المشاركة وتحمل المسؤولية والانتماء واحترام الآخرين	3.84	.735	مرتفعة	5
8	يعتبر تطبيق المشاركة وسيلة لتقريب حاجات السكان ومطالبتهم مع واقع الموارد المحلية المتاحة مما يحقق رضا السكان المحليين ودعمهم للمشروعات التنموية	4.15	.663	مرتفعة	2
9	يسمح تطبيق المشاركة بإقامة نسق من العلاقات السليمة يراعي قيم وعادات المجتمع وتضمن التكامل والتعاون المشترك بين مستويات التنمية القومية والمحلية	3.68	.616	مرتفعة	9
10	يعمل تطبيق الموازنة بالمشاركة على تحديد المشكلات والحاجات للسكان المحليين فعلياً	3.67	.617	مرتفعة	10
	تطبيق الموازنة بالمشاركة	3.94	.510	مرتفعة	

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول رقم (4- 6) مدى تأثير أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة، وذلك من خلال إجابات عينة الدراسة على الأسئلة المخصصة في الاستبانة. وقد تم معالجة هذا المتغير من خلال عشرة عبارات حققت وسطا حسابيا عاما (3.94) بانحراف معياري عام (510). وبما أن المتوسط الحسابي العام يقع أكبر من (3) فيمكن القول بأن تأثير أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة كانت بدرجة مرتفعة. ويلاحظ من الجدول أن تطبيق الموازنة بالمشاركة يساعد على كسب قبول وتأيد السكان المحليين للمشروعات التي يشاركون فيها وتحفزهم على مساندتها وتنفيذها والحفاظ عليها جاءت في المرتبة الأولى، إذ حققت وسطا حسابيا قدره (4.26)

وبانحراف معياري (613)، تلاها أن تطبيق المشاركة يعتبر وسيلة لتقريب حاجات السكان ومطالبهم مع واقع الموارد المحلية المتاحة مما يحقق رضا السكان المحليين ودعمهم للمشروعات التنموية بوسط حسايي (4.15) وبانحراف معياري (663). ثم جاء بالمرتبة الثالثة أن تطبيق الموازنة بالمشاركة يلعب دوراً في إعداد الخطط والمشروعات المحلية وتنفيذها ومتابعتها والرقابة عليها، حيث حققت وسطا حساييا (4.14) وبانحراف معياري (760)، وبعدها جاء أن تطبيق المشاركة يساعد على تعليم وتدريب الشعب على مواجهة مشكلاته والتعاون في حلها وتأهيله للحوار في المرتبة الرابعة وبمتوسط حسايي (3.85) وبانحراف معياري (672). وفي المرتبة الخامسة جاء أن تطبيق الموازنة بالمشاركة يشجع الأفراد والمنظمات على المشاركة وتحمل المسؤولية والانتماء واحترام الآخرين بمتوسط حسايي (3.84) وبانحراف معياري (735)، والجدول السابق يظهر بقية النتائج فيما يتعلق بالمتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها.

2-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات المتغير المستقل الثاني (أسلوب الموازنة بالمشاركة)

تم التعرف على إجابات عينة الدراسة وفق مقياس ليكرت الخماسي، والذي يتكون من خمس نقاط (موافق جدا 5، موافق 4، محايد 3، غير موافق 2، غير موافق جدا 1) والجدول التالي تبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية التي تم التوصل إليها والأهمية النسبية لكل عبارة.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول رقم (4- 7) مدى تأثير أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة، وذلك من خلال إجابات عينة الدراسة على الأسئلة المخصصة في الاستبانة.

ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط الحدود التي اعتمدها الدراسة عند التعليق على المتوسطات الحسابية وهو من (5-3.67) وهذا يشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية على جميع العبارات، وأن هناك تأثير لأسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

الجدول (4 - 7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسلوب الموازنة بالمشاركة

الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	ت
2	مرتفعة	.741	4.16	أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح بممارسة العملية الديمقراطية بصورة اختيارية	11
5	مرتفعة	.865	3.75	أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح للأفراد مناقشة مخصصات الموازنة	12
1	مرتفعة	.657	4.36	أسلوب الموازنة بالمشاركة يحد من انتشار الفساد	13
6	متوسطة	.837	3.73	أسلوب الموازنة بالمشاركة يوفر معلومات وفهم أعمق عن القيم والمعارف والخبرات المحلية	14
8	متوسطة	.798	3.29	أسلوب الموازنة بالمشاركة مهم للتنمية المستدامة فمن شأنها أن ترفع كفاءة استخدام الموارد	15
3	مرتفعة	.694	3.90	أسلوب الموازنة بالمشاركة يساهم في تحسين نوعية حياة السكان وإشباع حاجاتهم بعدالة دون الإضرار بالمصالح القومية	16
4	مرتفعة	.719	3.87	أسلوب الموازنة بالمشاركة يتيح التشارك في صنع القرار وتحديد أساليب تنفيذه	17
7	متوسطة	.877	3.59	أسلوب الموازنة بالمشاركة عملية تتيح لجميع أفراد المجتمع المحلي فرصة للتعبير عن آرائهم	18

19	أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح بتطبيق التخطيط الاستراتيجي	3.28	.810	متوسطة	9
20	أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح للأفراد والسيطرة على مخصصات الموازنة وتحديدها	3.26	.821	متوسطة	10
	أسلوب الموازنة بالمشاركة	3.98	.578	مرتفعة	

تم معالجة هذا المتغير من خلال عشرة عبارات حققت متوسطا حسابيا عاما (3.985) وبانحراف معياري (578)، وبما أن المتوسط الحسابي العام أعلى من (3) فيمكن القول بأن تأثير أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة كان بدرجة مرتفعة. ويبين الجدول أن المرتبة الأولى كانت من نصيب الفقرة رقم (13) وهي أن " أسلوب الموازنة بالمشاركة يحد من انتشار الفساد" بمتوسط حسابي (4.36) وبانحراف معياري (657)، وجاء بعدها في المرتبة الثانية أن أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح بممارسة العملية الديمقراطية بصورة اختيارية، وهي الفقرة رقم (11) بمتوسط حسابي (4.16) وبانحراف معياري (741)، تلاها أن أسلوب الموازنة بالمشاركة يساهم في تحسين نوعية حياة السكان وإشباع حاجاتهم بعدالة دون الإضرار بالمصالح القومية، بمتوسط حسابي (3.9) وبانحراف معياري (694)، وقد جاء في المرتبة الرابعة أن أسلوب الموازنة بالمشاركة يتيح التشارك في صنع القرار وتحديد أساليب تنفيذه، بمتوسط حسابي (3.75) وبانحراف معياري (865). فيما جاءت العبارة رقم (12) والتي تنص على أن أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح للأفراد مناقشة مخصصات الموازنة، فقد جاء في المرتبة الخامسة وبمتوسط حسابي (3.73) وبانحراف معياري (877)، والجدول السابق يظهر بقية النتائج فيما يتعلق بالمتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها.

4-2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات المتغير التابع (تطوير كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية على

الأموال العامة)

الجدول (4 - 8)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير الكفاءة

الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	ت
2	متوسطة	.780	3.68	تحقيق رقابة مالية فعالة وترشيد الإنفاق الحكومي وتقليل مستوى الانحراف عن الأهداف المخطط تحقيقها	21
3	متوسطة	.770	3.67	تحقيق كفاءة الإنفاق والوصول إلى الأهداف والأولويات الوطنية	22
4	متوسطة	.734	3.66	كفاءة الاستخدام الأمثل للموارد المحلية المتاحة	23
1	مرتفعة	.890	3.79	رفع الروح المعنوية للعاملين والتزامهم و رغبتهم في تحقيق انجاز أفضل، وذلك نتيجة لاقتناعهم ومشاركتهم في إعداد الموازنة	24
5	متوسطة	.739	3.65	مراقبة جانب المشروعية والجانب الحسابي في العمليات والبيانات المالية الخاضعة للرقابة	25
	متوسطة	.531	3.69	تطوير كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة	

تشير النتائج التي يتضمنها الجدول رقم (4-8) إلى النتائج التي تم التوصل إليها عند الإجابة

على متغير تطوير كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة وكان بدرجة مرتفعة، وبلغ

المتوسط العام (3.78) والانحراف المعياري (.531)، حيث وجد أن أسلوب المشاركة يؤدي إلى رفع

الروح المعنوية للعاملين والتزامهم و رغبتهم في تحقيق انجاز أفضل، وذلك نتيجة لاقتناعهم ومشاركتهم

في إعداد الموازنة وبتوسط حسابي (3.79)

وبانحراف معياري (770)، تلاها في المرتبة الثانية أن أسلوب المشاركة يؤدي إلى تحقيق رقابة مالية فعالة وترشيد الإنفاق الحكومي وتقليل مستوى الانحراف عن الأهداف المخطط تحقيقها، بمتوسط حسابي (3.68) وبانحراف معياري (780)، كما أن هذا الأسلوب يؤدي إلى تحقيق رقابة مالية فعالة وترشيد الإنفاق الحكومي وتقليل مستوى الانحراف عن الأهداف المخطط تحقيقها، فقد جاءت بالمرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.66) وبانحراف معياري (736)، تلاها في المرتبة الرابعة أن أسلوب المشاركة يؤدي إلى كفاءة الاستخدام الأمثل للموارد المحلية المتاحة، بمتوسط حسابي (3.79) وبانحراف معياري (699)، وكما تشير النتائج إلى أن أسلوب المشاركة يؤدي إلى مراقبة جانب المشروعات والجانب الحسابي في العمليات والبيانات المالية الخاضعة للرقابة.

4-2-5 نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات المتغير التابع (تطوير فعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة)

الجدول (4 - 9)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير الفاعلية

ت	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
26	زيادة فاعلية التخطيط ودمجه في عمليات الموازنة	3.93	.754	مرتفعة	2
27	ضمان الاستخدام الأمثل للمساعدات وتوجيهها لصالح الجماهير	3.65	.851	متوسطة	4
28	تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية	3.80	.736	عالية	3
29	فاعلية إدارة أنظمة البيئة، النفايات، النقل، الصحة العامة في ظل المشاركة العامة	3.64	.816	متوسطة	5

30	زيادة الديمقراطية والمساءلة في عملية الإدارة	4.00	.831	مرتفعة	1
	تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة	3.804	.801	مرتفعة	

تشير النتائج التي يتضمنها الجدول رقم (4-9) إلى النتائج التي تم التوصل إليها عند الإجابة على متغير تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة وكان بدرجة مرتفعة، وبلغ المتوسط العام (3.804) والانحراف المعياري (.801)، حيث وجد أن أسلوب المشاركة يؤدي إلى زيادة الديمقراطية والمساءلة في عملية الإدارة وبتوسط حسابي (4.000) وانحراف معياري (.831)، تلاها في المرتبة الثانية أسلوب المشاركة يؤدي إلى زيادة فاعلية التخطيط ودمجه في عمليات الموازنة، بمتوسط حسابي (3.93) وانحراف معياري (.754)، كما أن هذا الأسلوب يؤدي إلى تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية، فقد جاءت بالمرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.80) وانحراف معياري (.736)، تلاها في المرتبة الرابعة أن أسلوب المشاركة يؤدي إلى ضمان الاستخدام الأمثل للمساعدات وتوجيهها لصالح الجماهير، بمتوسط حسابي (3.65) وانحراف معياري (.851)، فاعلية إدارة أنظمة البيئة، النفايات، النقل، الصحة العامة في ظل المشاركة العامة، وكما تشير النتائج إلى أن أسلوب المشاركة يؤدي إلى فاعلية إدارة أنظمة البيئة، النفايات، النقل، الصحة العامة في ظل المشاركة العامة

3-4 نتائج اختبار فرضيات الدراسة

تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) وكانت النتائج على النحو التالي:

1-3-4 اختبار الفرضية الأولى:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في تطوير كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة. تم اختبار هذه الفرضية باستخدام تحليل الانحدار البسيط والجدول التالي (4- 10) يبين النتائج التي تم الحصول عليها عند اختبار هذه الفرضية.

الجدول (4- 10)

نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression)

لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة على الكفاءة

R ²	R	Sig.	t	Standardized	Unstandardized		المتغير
				Coefficients	Coefficients		
				Beta	Std. Error	B	
.186	.431	.000	3.993		.500	1.998	Constant
		.000	3.939	.431	.123	.485	Impl.

القيمة الجدولية (1.667)

يتضح من البيانات الواردة في الجدول (4- 10) أن قيمة t المحسوبة هي (3.939) وقيمتها الجدولية (1.667) ومقارنة قيمة t المحسوبة بقيمة t الجدولية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، وبما إن قاعدة القرار تشير إلى انه إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية فانه يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على انه " يوجد تأثير لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في تطوير كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة. "

وهذا ما تؤكد قيمة الدلالة البالغة 0.000. حيث إنها اقل من 5%. علما بأن معامل (BETA) قد بلغ 431. إشارة إلى أن اتجاه العلاقة موجبة بين المتغير المستقل والمتغير التابع. كما تشير النتائج إلى أن التباين (R^2) في المتغيرات المستقلة للدراسة يفسر ما نسبته (186). من التباين في كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة. كذلك تم استخدام اختبار (K-S) لاختبار مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي حيث بلغت القيمة المعنوية لهذا الاختبار 249. وهي أعلى من 0.05 مما يدل على إتباع البيانات لهذه الفرضية للتوزيع الطبيعي.

2-3-4 اختبار الفرضية الثانية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في تطوير فاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة. تم اختبار هذه الفرضية باستخدام تحليل الانحدار البسيط والجدول التالي (4- 11) يبين النتائج التي تم الحصول عليها عند اختبار هذه الفرضية.

الجدول (4- 11)

نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression)

لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة على الفعالية

R ²	R	Sig.	t	Standardized	Unstandardized		المتغير
				Coefficients	Coefficients		
				Beta	Std. Error	B	
.169	.331	.000	3.816		.500	1.998	Constant
		.000	3.816	.410	.123	.485	Impl.

القيمة الجدولية (1.667)

يتضح من البيانات الواردة في الجدول (4- 11) أن قيمة t المحسوبة هي (3.816) وقيمتها الجدولية (1.667) ومقارنة قيمة t المحسوبة بقيمة t الجدولية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، وبما إن قاعدة القرار تشير إلى انه إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية فإنه يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على انه " يوجد تأثير لتطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في تطوير فعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة. " وهذا ما تؤكده قيمة الدلالة البالغة 0.000. حيث إنها اقل من 5%. علما بأن معامل (BETA) قد بلغ 410. إشارة إلى أن اتجاه العلاقة موجبة بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

كما تشير النتائج إلى أن التباين (R^2) في المتغيرات المستقلة للدراسة يفسر ما نسبته (169). من التباين في كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة. كذلك تم استخدام اختبار (K-S) لاختبار مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي حيث بلغت القيمة المعنوية لهذا الاختبار 227. وهي أعلى من 0.05 مما يدل على إتباع البيانات لهذه الفرضية للتوزيع الطبيعي.

3-3-4 اختبار الفرضية الثالثة:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) لأسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة. تم اختبار هذه الفرضية باستخدام تحليل الانحدار البسيط والجدول التالي (3- 12) يبين النتائج التي تم الحصول عليها عند اختبار هذه الفرضية.

الجدول (4- 12)

نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression)

لأثر أسلوب الموازنة بالمشاركة على الكفاءة

R ²	R	Sig.	t	Standardized	Unstandardized		المتغير
				Coefficients	Coefficients		
				Beta	Std. Error	B	
.159	.398	.000	3.580		.250	3.082	Constant
		.001	3.580	.398	.065	.233	Part.

القيمة الجدولية (1.667)

يتضح من البيانات الواردة في الجدول (4- 12) أن قيمة t المحسوبة هي (3.580) وقيمتها الجدولية (1.667) ومقارنة قيمة t المحسوبة بقيمة t الجدولية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، وبما إن قاعدة القرار تشير إلى انه إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية فإنه يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على انه " يوجد تأثير لأسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة " وهذا ما تؤكد قيمة الدلالة البالغة 0.001. حيث إنها اقل من 5%. علما بأن معامل (BETA) قد بلغ 0.398. إشارة إلى أن اتجاه العلاقة موجبة بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

كما تشير النتائج إلى أن التباين (R²) في المتغيرات المستقلة للدراسة يفسر ما نسبته (0.159).

من التباين في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

كذلك تم استخدام اختبار (K-S) لاختبار مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي حيث بلغت

القيمة المعنوية لهذا الاختبار 0.156. وهي أعلى من 0.05 مما يدل على إتباع البيانات لهذه الفرضية للتوزيع الطبيعي.

4-3-4 اختبار الفرضية الرابعة:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) لأسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.
تم اختبار هذه الفرضية باستخدام تحليل الانحدار البسيط والجدول التالي (3- 13) يبين النتائج التي تم الحصول عليها عند اختبار هذه الفرضية.

الجدول (4- 13)

نتائج اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression)

لأثر أسلوب الموازنة بالمشاركة على الفعالية

R ²	R	Sig.	t	Standardized	Unstandardized		المتغير
				Coefficients	Coefficients		
				Beta	Std. Error	B	
.171	.398	.000	3.794		.250	3.082	Constant
		.001	3.794	.371	.065	.233	Part.

القيمة الجدولية (1.667)

يتضح من البيانات الواردة في الجدول (4- 13) أن قيمة t المحسوبة هي (3.794) وقيمتها الجدولية (1.667) وبمقارنة قيمة t المحسوبة بقيمة t الجدولية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، وبما إن قاعدة القرار تشير إلى أنه إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية فإنه يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد تأثير لأسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير فاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة " وهذا ما تؤكده قيمة الدلالة البالغة 0.001. حيث إنها اقل من 5%. علماً بأن معامل (BETA) قد بلغ 0.371. إشارة إلى أن اتجاه العلاقة موجبة بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

كما تشير النتائج إلى أن التباين (R^2) في المتغيرات المستقلة للدراسة يفسر ما نسبته (171). من التباين في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة. كذلك تم استخدام اختبار (K-S) لاختبار مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي حيث بلغت القيمة المعنوية لهذا الاختبار 157. وهي أعلى من 0.05 مما يدل على إتباع البيانات لهذه الفرضية للتوزيع الطبيعي.

4-4 نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للفروق في إجابات عينة الدراسة وفقا للعوامل الديموغرافية

وللتعرف على مدى وجود فروق في تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع وهو (كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة) باختلاف العوامل الديموغرافية للعاملين المستجيبين من عينة الدراسة، فقد تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One way Anova).

وتنص قاعدة القرار على "رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة F المحسوبة أكبر من قيمة F الجدولية ومستوى المعنوية Sig. أكبر من 0.05". (Sekaran, 2000: 317).

تنص هذه الفرضية على انه:

لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في المتغير التابع لإجابات عينة الدراسة تعزى إلى العوامل الديموغرافية (النوع الاجتماعي، العمر، الخبرة، المؤهل العلمي، الدخل الشهري).

1-4-4 النوع الاجتماعي

تم التوصل إلى النتائج الموضحة في الجدول (4- 14):

الجدول (4 - 14)

نتائج تحليل التباين (One way Anova)

للفروق في إجابات عينة الدراسة تعزى للنوع الاجتماعي

النتيجة	مستوى المعنوية Si g	قيمة F الجدولية	قيمة F المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية df	مجموع المربعات	مصدر التباين
لا يوجد فروق	.474	2.37	.921	.105	2	.525	بين المجموعات
				.114	398	7.297	داخل المجموعات
					400	7.822	التباين الكلي

يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول (4 - 14) أن قيمة F المحسوبة هي (.921) في حين أن قيمتها الجدولية بلغت (2.37) وبالمقارنة بين القيم التي تم الحصول عليها نجد أن قيمة F المحسوبة اقل من القيمة الجدولية، وبما أن قاعدة القرار تنص على أنه إذا كانت قيمة F المحسوبة اقل من قيمة F الجدولية فإن هذا يعني قبول الفرضية العدمية والتي تنص على أنه " لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى النوع الاجتماعي " وذلك عند مستوى معنوية (5%)، ويؤكد ذلك مستوى المعنوية البالغة (.474) وهي اكبر من (5%).

تم التوصل إلى النتائج الموضحة في الجدول (4 - 15):

الجدول (4 - 15)

نتائج تحليل التباين (One way Anova)

للفروق في إجابات عينة الدراسة تعزى للعمر

النتيجة	مستوى المعنوية Si g	قيمة F الجدولية	قيمة F المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية df	مجموع المربعات	مصدر التباين
لا يوجد فروق	.254	2.37	1.352	.149	4	.747	بين المجموعات
				.111	396	7.074	داخل المجموعات
					400	7.822	التباين الكلي

يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول (4 - 15) أن قيمة F المحسوبة هي (1.352) في حين أن قيمتها الجدولية بلغت (2.37) وبالمقارنة بين القيم التي تم الحصول عليها نجد أن قيمة F المحسوبة اقل من القيمة الجدولية، وبما أن قاعدة القرار تنص على أنه إذا كانت قيمة F المحسوبة اقل من قيمة F الجدولية فإن هذا يعني قبول الفرضية العدمية والتي تنص على أنه " لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى العمر" وذلك عند مستوى معنوية (5%)، ويؤكد ذلك مستوى المعنوية البالغة (254) وهي أكبر من (5%).

3-4-4 سنوات الخبرة

تم التوصل إلى النتائج الموضحة في الجدول (4 - 16):

الجدول (4 - 16)

نتائج تحليل التباين (One way Anova)

للفروق في إجابات عينة البحث تعزى للخبرة

النتيجة	مستوى المعنوية Si g	قيمة F الجدولية	قيمة F المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية df	مجموع المربعات	مصدر التباين
لا يوجد فروق	.434	2.37	2.583	.263	4	1.313	بين المجموعات
				.102	396	6.508	داخل المجموعات
					400	7.822	التباين الكلي

يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول (4-16) أن قيمة F المحسوبة هي (2.583) في حين أن قيمتها الجدولية بلغت (2.37) وبالمقارنة بين القيم التي تم الحصول عليها نجد أن قيمة F المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، وبما أن قاعدة القرار تنص على أنه إذا كانت قيمة F المحسوبة أكبر من قيمة F الجدولية فإن هذا يعني قبول الفرضية العدمية والتي تنص على أنه " لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى الخبرة " وذلك عند مستوى معنوية 5%، ويؤكد ذلك مستوى المعنوية البالغة (434) وهي أكبر من (5%).

4-4-4 المؤهل العلمي

تم التوصل إلى النتائج الموضحة في الجدول (4 - 17)

الجدول (4 - 17)

نتائج تحليل التباين (One way Anova)

للفروق في إجابات عينة الدراسة تعزى إلى المؤهل العلمي

النتيجة	مستوى المعنوية Si g	قيمة F الجدولية	قيمة F المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية df	مجموع المربعات	مصدر التباين
لا يوجد فروق	.469	2.37	.894	.105	5	.525	بين المجموعات
				.114	395	7.297	داخل المجموعات
					400	7.822	التباين الكلي

يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول (4 - 17) أن قيمة F المحسوبة هي (.894) في حين أن قيمتها الجدولية بلغت (2.37) وبالمقارنة بين القيم التي تم الحصول عليها نجد أن قيمة F المحسوبة اقل من القيمة الجدولية، وبما أن قاعدة القرار تنص على أنه إذا كانت قيمة F المحسوبة اقل من قيمة F الجدولية فإن هذا يعني قبول الفرضية العدمية والتي تنص على أنه " لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى المؤهل العلمي" وذلك عند مستوى معنوية (5%)، ويؤكد ذلك مستوى المعنوية البالغة (.469) وهي أكبر من (5%).

5-4-4 الدخل الشهري

تم التوصل إلى النتائج الموضحة في الجدول (4 - 18)

الجدول (4 - 18)

نتائج تحليل التباين (One way Anova)

للفروق في إجابات عينة الدراسة تعزى إلى الدخل الشهري

النتيجة	مستوى المعنوية Si g	قيمة F الجدولية	قيمة F المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية df	مجموع المربعات	مصدر التباين
لا يوجد فروق	.410	2.37	.912	.105	5	.419	بين المجموعات
				.114	395	8.101	داخل المجموعات
					400	8.026	التباين الكلي

يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول (4 - 18) أن قيمة F المحسوبة هي (912). في حين أن قيمتها الجدولية بلغت (2.37) وبالمقارنة بين القيم التي تم الحصول عليها نجد أن قيمة F المحسوبة اقل من القيمة الجدولية، وبما أن قاعدة القرار تنص على أنه إذا كانت قيمة F المحسوبة اقل من قيمة F الجدولية فإن هذا يعني قبول الفرضية العدمية والتي تنص على أنه " لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى الدخل الشهري" وذلك عند مستوى معنوية (5%)، ويؤكد ذلك مستوى المعنوية البالغة (410). وهي أكبر من (5%).

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

في ضوء التحليل الذي تم في الفصل الرابع لإجابات عينة الدراسة من العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة، فإن هذا الفصل يتناول عرضاً لمجمل النتائج التي توصل إليها الباحث، كإجابة عن الأسئلة التي تم طرحها في الفصل الأول من هذه الدراسة والتي مثلت مشكلتها والفرضيات التي بنيت عليها، وعلى ضوء هذه النتائج التي تم التوصل إليها في الدراسة الحالية قدم الباحث عدداً من التوصيات، ويمكن تلخيص أهم نتائج الدراسة وفق ما تم التوصل إليه من خلال إجابات عينة الدراسة بما يلي:

1-5 النتائج

أشارت نتائج الدراسة بشكل عام إلى وجود أثر لاستخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، ويمكن تلخيص نتائج التحليل واختبار الفرضيات على النحو الآتي:

1-1-5 تأثير تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

أشارت نتائج الدراسة إلى وجود أثر لأسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في تطوير كفاءة وفعالية المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، حيث بينت النتائج أن تطبيق الموازنة بالمشاركة يساعد على كسب قبول وتأييد السكان المحليين للمشروعات التي يشاركون فيها وتحفزهم على مسانقتها وتنفيذها والحفاظ عليها، كما بينت أن تطبيق المشاركة يعتبر وسيلة لتقريب حاجات السكان ومطالبهم مع واقع الموارد المحلية المتاحة مما يحقق رضا السكان المحليين ودعمهم للمشروعات التنموية، وهي تلعب دوراً في إعداد الخطط والمشروعات المحلية وتنفيذها ومتابعتها والرقابة عليها، فضلاً عن أن تطبيق المشاركة

يساعد على تعليم وتدريب الشعب على مواجهة مشكلاته والتعاون في حلها وتأهيله للحوار، وان تطبيقها يشجع الأفراد والمنظمات على المشاركة وتحمل المسؤولية والالتزام واحترام الآخرين. وهذه النتيجة تتفق مع نتيجة دراسة نور، والفضل، (2002). التي بينت عدم تأثير مركز تحكم الشخصية على العلاقة المدروسة في القرارات وتأثيره على تلك العلاقة، وإن خصائص الوظيفة تؤثر على العلاقة بين المشاركة في إعداد الموازنات والرضا عن العمل وإن ذلك الأثر لا يختلف من بلد إلى آخر.

كما أظهرت النتائج أن تطبيق الموازنة بالمشاركة يجعل الخدمات المقدمة أكثر تلبية لحاجات السكان، ويساعد على تنظيم السكان في هيئات أهلية محلية تساند الهيئات الحكومية في جهودها لتلبية احتياجات السكان المحلية وترتيب أولوياتهم، وهو يسمح بتنفيذ المشروعات المختلفة التي تم اعتمادها بما يتوافق مع أهداف السياسات العامة، وإقامة نسق من العلاقات السليمة يراعي قيم وعادات المجتمع وتضمن التكامل والتعاون المشترك بين مستويات التنمية القومية والمحلية، كما يعمل تطبيق الموازنة بالمشاركة على تحديد المشكلات والحاجات للسكان المحليين فعلياً.

2-1-5 تأثير أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة.

أشارت نتائج الدراسة إلى وجود أثر لأسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة في تطوير كفاءة وفاعلية المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، حيث تبين أن أسلوب الموازنة بالمشاركة يحد من انتشار الفساد، ويساهم في تحسين نوعية حياة السكان وإشباع حاجاتهم بعدالة دون الإضرار بالمصالح القومية، كما تبين أن أسلوب الموازنة بالمشاركة يتيح التشارك في صنع القرار وتحديد أساليب تنفيذه، ويسمح للأفراد مناقشة مخصصات الموازنة. وهذه النتيجة تتفق مع نتيجة دراسة خطاب، واحمد، (2008) التي توصلت إلى أن أحد أسس تطبيق الموازنة بالمشاركة لابد أن يعلم المواطنين (العامة) ما المقصود بتصميم الموازنة من خلال المشاركة، وكيف تصاغ من خلال المجالس المتخصصة (الشعبية والتنفيذية)، طرق الإعلام المختلفة (الراديو والتلفاز)، الصحافة المحلية.

كما أظهرت النتائج أن أسلوب الموازنة بالمشاركة يوفر معلومات وفهم أعمق عن القيم والمعارف والخبرات المحلية، وهو مهم للتنمية المستدامة فمن شأنها أن ترفع كفاءة استخدام الموارد، وتتيح لجميع أفراد المجتمع المحلي فرصة للتعبير عن آرائهم، كما أن أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح بتطبيق التخطيط الاستراتيجي، ويسمح أيضاً للأفراد في السيطرة على مخصصات الموازنة وتحديدها.

3-1-5 الفروق في إجابات عينة الدراسة تعزى إلى العوامل الديموغرافية (النوع الاجتماعي، العمر، الخبرة، المؤهل العلمي، الدخل الشهري).

أظهرت نتائج اختبار هذه الفرضية ما يلي:

1- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى النوع الاجتماعي.

2- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى العمر.

3- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى الخبرة.

4- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى المؤهل العلمي.

5- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة حول كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة تعزى إلى الدخل الشهري.

2-5 التوصيات

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة الحالية، يقدم الباحث مجموعة من التوصيات سعياً لإدراك أهمية استخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، وهذه التوصيات هي:

أولاً: أهمية تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في إعداد الموازنة العامة للدولة في الأردن، وذلك من خلال إتباع الآليات التالية:

- أ- إتاحة الفرصة للسكان المحليين في وضع الموازنات للمشروعات الخاصة بالمجتمع المحلي لتحفزهم على مساندتها وتنفيذها والحفاظ على تحقيق أهدافها.
- ب- العمل على تقريب حاجات المواطنين ومطالبهم مع واقع الموارد المحلية المتاحة من خلال تطبيق المشاركة.
- ج- زيادة مشاركة المواطنين في إعداد الخطط والمشروعات المحلية وتنفيذها ومتابعتها والرقابة عليها.
- د- القيام بتشجيع الأفراد والمنظمات على المشاركة وتحمل المسؤولية والانتماء واحترام الآخرين.
- هـ- العمل على تنظيم المواطنين في هيئات أهلية محلية لتساند الهيئات الحكومية في جهودها لتلبية احتياجات المواطنين وترتيب أولوياتهم من خلال المشاركة.
- و- مراعاة قيم وعادات المجتمع والتعاون المشترك لتحديد المشكلات والحاجات للسكان المحليين.
- ز- زيادة التوجهات نحو تطبيق اللامركزية من خلال المشاركة الفعلية في الرقابة على المال العام.
- ح- العمل على تجميع المعلومات حول احتياجات كل وحدة محلية وتدقيقها والاتفاق حولها.
- ط- العمل على توزيع كتيبات حول الأسس العامة للموازنة والأهداف العامة من الموازنة بالمشاركة في المنطقة.
- ي- توفير شبكة ارتباط وحوار رسمية بين الحكومة ومؤسسات المجتمع المدني، وقيام الحكومة بتوفير سبل نشر المعلومات وإتاحتها حول مشروع الموازنة.
- ثانياً: ضرورة تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة لتأثيرها المباشر في تطوير كفاءة وفاعلية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة في الأردن، من وجهة نظر العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة، وذلك من خلال إتباع الآليات التالية:
- أ- وضع الآليات الكفيلة التي تحد من انتشار الفساد ونشر الوعي والمعرفة بأسس الموازنة ومراحل إعدادها والهدف منها.

ب- القيام بممارسة العملية الديمقراطية أثناء إعداد الموازنة العامة.

ج- العمل على تحسين نوعية حياة المواطنين وإشباع حاجاتهم بعدالة مع المحافظة على المصالح القومية.

د- إتاحة الفرصة لأفراد المجتمع للمشاركة في صنع القرار وتحديد أساليب تنفيذه، والسماح لهم في السيطرة على مخصصات الموازنة وتحديداتها.

هـ- تنمية قدرات الأفراد المشاركين والسماح لهم بمناقشة مخصصات مناطقهم الواردة في مقترح الموازنة العامة.

و- مشاركة أفراد المجتمع في التنمية المستدامة لكونها ترفع كفاءة استخدام الموارد، وتتيح لهم فرصة للتعبير عن آرائهم.

ز- التشاور حول توجيه الإنفاق وتوزيعه على الاحتياجات على مستوى كل وحدة محلية، لإصدار موازنة مقترحة عن كل وحدة محلية.

ثالثاً: التركيز على إجراء دراسات للتعرّف على المعوقات والمشكلات التي تعوق تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة في الأردن، وذلك من خلال تحديد متطلبات ومسئوليات الجهات المختلفة، وعلى النحو الآتي:

أ- تعبئة المواطنين وأصحاب الرأي والخبرة للمشاركة في تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة.

ب- منح أفراد المجتمع الفرصة للتصويت والموافقة على مقترح الموازنة العامة.

ج- القيام بتحديد ومناقشة أولويات القرى والمدن والألوية والمحافظات، وتنظيم العمل المحلي من أجل عمل تشخيص سريع ومبدئي لاحتياجات المنطقة ووضع الخطوط الرئيسية للموازنة المقترحة في ضوء احتياجات التنمية.

د- القيام بتحديد واختيار المشروعات محل الاهتمام في مقترح الموازنة العامة.

هـ- قيام الحكومة بتقديم المساعدات الفنية للمشاركين في تطبيق أسلوب الموازنة بالمشاركة.

و- ضرورة قيام الحكومة بشرح تفصيلي لبرامج الدعم التي يستفيد منها المواطن والمشروعات الاستثمارية المقترحة الانتهاء منها أو البدء فيها بموازنة العام المالي المطروح للمناقشة.

ز- رفع مستوى التنسيق بين البلديات ودائرة الموازنة العامة من خلال المشاركة الفعلية في تخصيص المال العام.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

- أبو عبيد، جمال (2009) التجربة الأردنية في إدارة المال العام في إطار البرامج والأداء والموازنة الموجهة بالنتائج، بحث مقدم إلى ندوة إدارة المال العام، التخصيص والاستخدام، وورشة عمل تسوية المنازعات المالية، كوالالمبور - ماليزيا، في الفترة من 2009/10/29-25
- بازرة، محمود، (2006)، بحوث التسويق للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات التسويقية، الرياض: مكتبة العبيكان.
- الباشا، عوني راغب، (2005)، سبل تفعيل دور الرقابة لضبط الأداء المالي الخاص بالمدفوعات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية: غزة.
- البنا، بشير عبدالعظيم، (2011)، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية: دراسة نظرية وتطبيقية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- الحبيشي، وهيب عبد العزيز، (2007)، واقع النظام المحاسبي الحكومي في اليمن وأفاق تطويره، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة دمشق: سوريا.
- حلس، سالم عبدالله، (2005). دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية، مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد الرابع عشر، العدد الأول، ص ص 131-154.
- حماد، أكرم إبراهيم، (2005). تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية: بحث تطبيقي على عدد من الوزارات الحكومية في قطاع غزة، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الأول، المنعقد بكلية التجارة في الجامعة الإسلامية في غزة خلال الفترة من 8-9 مايو 2005م، بعنوان الاستثمار والتمويل في فلسطين بين آفاق التنمية والتحديات المعاصرة.
- حماد، أكرم إبراهيم، (2004)، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، عمان: دار جهينة للنشر— والتوزيع.

- حماد، احمد هاني بحيري، والبحر، حصة محمد احمد، (2009)، أصول المحاسبة الحكومية، الكويت: دار السلاسل.
- خطاب، عبد الله شحاته، أحمد، صالح عبدالرحمن، (2008). الموازنة العامة والموازنة بالمشاركة مع التطبيق على الموازنة المصرية، جامعة القاهرة: القاهرة.
- درغام، ماهر موسى، وإبراهيم محمد الشيخ عيد، (2008). مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة من وجهة نظر القائمين على إعداد وتنفيذ الموازنات. المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد الحادي عشر، العدد الثاني 2008. ص 132-147.
- دستور المملكة الأردنية الهاشمية الصادر عام 1952 وتعديلاته.
- الدوري، مؤيد عبد الرحمن، والجناي، طاهر موسى، (2009). إدارة الموازنات العامة، عمان: دار زهران للنشر.
- ديوان المحاسبة 2009، التقرير السنوي الثامن والخمسون.
- زعرب، حمدي شحدة، (2005). مشاكل إعداد الموازنات التشاركية وتنفيذها في بلديات قطاع غزة -دراسة ميدانية. مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد الرابع عشر، العدد الثاني، ص 295-316.
- زيدان، زياد أمين عبد الغني، (2001)، تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت: المفرق، الأردن.
- سجينى، الهام طلال، (2007). المحاسبة والمراجعة الحكومية في المملكة العربية السعودية الوضع الراهن والحاجة إلى التطوير: دراسة تحليلية استكشافية، أطروحة دكتوراه، جامعة الملك عبدالعزيز، المملكة العربية السعودية.
- السهيل، طلال عبدالوهاب، (2007)، قياس فاعلية الرقابة الداخلية من وجهة نظر أجهزة الرقابة المالية الحكومية في الكويت (ديوان المحاسبة ووزارة المالية)، أطروحة دكتوراه، جامعة عمان للدراسات العليا، عمان: الأردن.

- الشاهين، عبدالرحيم عبداللطيف، (2007). إدارة الموازنة الاتحادية لدولة الإمارات العربية المتحدة بين الواقع والطموح، مجلة الإدارة العامة، العدد الثالث، ص 447.
- شكري، فهمي محمود، (2009). الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها في النظرية والتطبيق، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، القاهرة.
- عبد الحميد، محمد كمال الدين السيد (2008)، نظرة تحليلية في تقويم الفاعلية للمنظمات، مجلة الإداري، مسقط، السنة العاشرة، العدد 33-34.
- عبد الرزاق، محمد عثمان، (2002)، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الثانية، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق.
- العربي، علي، وعساف، عبدالمعطي، (2007). دورة الموازنة العامة ومشكلاتها في الدول النامية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية.
- 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.
- الكرخي، مجيد عبد جعفر، (2009). الموازنة العامة للدولة، العراق، دار الكتب للطباعة والنشر.
- كوشك، طارق بن حسن، (2010). " موازنة البنود تهدر الموارد المتاحة وتفاقم مشكلة الدين العام، متوفر على الموقع الالكتروني www.koshak.net/tariq/articles.
- اللوزي، سليمان، ومرار، فيصل، والعكشه، وائل، (2007). إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
- اللوزي، 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 الثاني، ص 81-92.
- محمد، منير شاكر، (2006). مضامين استخدام موازنة الأساس الصرفي في الإدارات الخدمية العامة في العراق، أطروحة دكتوراه، الجامعة المستنصرية، بغداد، العراق.
- مخامرة، محسن، وآخرون (2000)، المفاهيم الإدارية الحديثة، عمان مركز الكتب الأردني.

- المرسي، السيد المتولي، (2007). التطوير المحاسبي للموازنة العامة، قطاع الخدمات باستخدام مفهوم تحليل النظم"، المجلة العربية للإدارة، عمان: الأردن. المجلد الاول، العدد الرابع. ص 67-75.
- المعارك، محمد عبد العزيز، وشفيق، علي، (2003). أصول وقواعد الموازنة العامة، جامعة الملك سعود، النشر العلمي والمطابع، جامعة الملك سعود.
- موسى، احمد جمال الدين، (2007). المضمون الاقتصادي لموازنة الدولة، مجلة جامعة المنصورة، مصر.
- المهائني، محمد خالد، والخطيب، خالد شحادة، وميالة، بطرس، (2006). المحاسبة الحكومية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد.
- النظام المالي رقم (3) لسنة 1994 وتعديلاته حتى تاريخ 2005/1/31 المنشور على الصفحة (287) من عدد الجريدة الرسمية رقم (3951) تاريخ 1994/2/19، صادر بمقتضى المادة (114) من الدستور
- 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.
- وزارة المالية، التقرير السنوي، 2009.
- وزارة المالية، التقرير السنوي، 2011.

- Axelord, Donald. (2005). "**Budgeting for Modern Government**" 2nd edition, New York, ST. Martin's Press.
- Beasnt, A. Raj, C. (2005), **Corporate Financial Management**, Tata Mc Graw-Hill, New Delhi.
- Briston, R.J., (2005). "The Financial Manager and The Search for Efficiency". **Research paper**, submitted to the third conference of Accounting Hold in Hull University, hull, U.K.
- David Cummins and D. Phillips, (2003). **Estimating The Cost of Equity Capital for Property-Liability Insurers**. Internet article.
- Dan Guy, M. (2003), **Auditing Harcourt Brace & Company**, New York.
- Druker, Peter. F, (2005), **Management: Tasks Responsibilities**, Practice, Harper Colophon Books New York.
- Frazier, (2001), The New SAS No.78, **The CPA Journal**, New York, Vol.66, Issue 6, p:43.
- Gendron, Yves, David J. Cooper and Barbara Townley, (2009) " The construction of auditing expertise in measuring government performance, **Accounting, Organizations and Society**, Vo.32, No.1-2, Pp.101-129.
- Katugampola B. "Zero-Base Budgeting". **Management Accounting** – London. December 2007. Vol. 55, pg 492.
- Malhotra, Nareash. K. (2004), **Marketing research**, New Jersey: Prentice Hall.

- Parker, X.L, (2001), **An e-Risk Primer**, Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors Research Foundation, vol. 67, 2001, pp 783-801, www.ifac.com.
- Premehand, A., (2007), **Government Budgeting and Expenditure Controls**" The Theory & Practice, International Monetary Fund, Washington, D.C., 3rd printing.
- Pyhrr. Peter A., (2009)."The Zero-Base Approach to Government Budgeting". **Public Administration Review**. Washington. Jan/Feb. Vol. 37, p:11-23.
- 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.
- Rathnam, P.V. & Raju, Datla Hanumantha, (2004)"**Rathnam's Budgeting**". Himalaya publish house, Bom Bay.
- Ricchiute, D.N, (2002), **Auditing**, Cincinnati Ohio; South Western Publishing Co.
- Robertson, J.C (2000), **Auditing** , Irwin ,Homewood , Boston.
- Sekaran, U. (2000), **Research Methods For Business, A Skill-Building Approach**. John Wiley and Sons Inc, New York.
- Simon A (2002), **Auditing**, Prentice Hall, New Jersey.
- Taylor, D.H, (2004), **Auditing Integrated Concepts and Procedures**, John. Wiley.
- Wampler, B. (2000). "**A Guide to Participatory Budgeting**" working paper, Brazil.

- Whittington O.R (2005), **Principles of Auditing**, Irwin.
- White, A. & Savage, D. (2010)" Environmental Cost Accounting for Capital Budgeting : **Abenchmark survey of Management Accountants** " , Vol. 17, No.2, PP. 244- 274.
- Wilhelm, P. G., (2006) International Validation of the Corruption Perceptions Index: Implications Index: Implications for Business Ethics and Entrepreneurship Education, **Journal of Business Ethics**, Vol.35, No.3, February, (I) 2002, P:177.
- Yale Braunstein, (2002). Cost of Capital Study for Telecommunications Utilities, **Working paper**, School of Information Management and Systems, University of California at Berkeley. Pp3-8.

الملاحق

ملحق رقم (1)

استبانة الدراسة

جامعة عمان العربية

كلية الأعمال

قسم المحاسبة

بسم الله الرحمن الرحيم

أختي المستجيبة،،

أخي المستجيب،،

تحية احترام وتقدير،،

استبانة حول موضوع:

إستخدام أسلوب الموازنة بالمشاركة في تطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال

العامة

إن الغرض من هذه الدراسة هو استخدام أسلوب " الموازنة بالمشاركة " لتطوير كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة، ولأهمية رأيكم حول موضوع الدراسة، أرجو التعاون في الإجابة على الأسئلة الواردة في هذه الاستبانة، وذلك بوضع إشارة (×) مقابل الإجابة التي تناسب رأيكم، علما بان البيانات التي ستدلون بها سوف تعامل بسريه تامة ولأغراض البحث العلمي وهذه الدراسة فقط.

وشكراً لتعاونكم

الباحث

فارس سعود القاضي

القسم الأول: البيانات الشخصية

1- النوع الاجتماعي:

أنثى

ذكر

2- العمر:

35-26 سنة

25 سنة فأقل

46 - 55 سنة

36-45 سنة

56 سنة فأكثر

3- الخبرة بالسنوات:

10 سنوات

اقل من 5 سنوات

أكثر من 16 سنة

11 - 15 سنة

4- المؤهل التعليمي:

لوريوس

دبلوم

كتوراه

ماجستير

4- الدخل الشهري:

501-750 دينار	<input type="checkbox"/>	500 دينار فما دون	<input type="checkbox"/>
1000 دينار فأكثر	<input type="checkbox"/>	751-1000 دينار	<input type="checkbox"/>

القسم الثاني: معلومات حول متغيرات الدراسة

العبارات الواردة في هذه القائمة تمثل متغيرات الدراسة. يرجى قراءتها وبيان رأيكم في كل منها، وذلك بوضع

إشارة (x) على الإجابة المحاذية لكل عبارة.

ت	العبارة	موافق ق بشدة	موافق ق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
تطبيق الموازنة بالمشاركة						
1	يجعل تطبيق الموازنة بالمشاركة الخدمات المقدمة أكثر تلبية لحاجات السكان					
2	يساعد تطبيق الموازنة بالمشاركة على تنظيم السكان في هيئات أهلية محلية تساند الهيئات الحكومية في جهودها لتلبية احتياجات السكان المحلية وترتيب أولوياتهم					
3	يسمح تطبيق الموازنة بالمشاركة بتنفيذ المشروعات المختلفة التي تم اعتمادها بما يتوافق مع أهداف السياسات العامة					

					يساعد تطبيق المشاركة يعمل على تعليم وتدريب الشعب على مواجهة مشكلاته والتعاون في حلها وتأهيله للحوار.	4
					يساعد تطبيق الموازنة بالمشاركة على كسب قبول وتأييد السكان المحليين للمشروعات التي يشاركون فيها وتحفزهم على مساندتها وتنفيذها والحفاظ عليها	5
					تطبيق الموازنة بالمشاركة يلعب دوراً في إعداد الخطط والمشروعات المحلية وتنفيذها ومتابعتها والرقابة عليها	6
					يشجع تطبيق الموازنة بالمشاركة الأفراد والمنظمات على المشاركة وتحمل المسؤولية والانتماء واحترام الآخرين	7
					يعتبر تطبيق الموازنة بالمشاركة وسيلة لتقريب حاجات السكان ومطالبهم مع واقع الموارد المحلية المتاحة مما يحقق رضا السكان المحليين ودعمهم للمشروعات التنموية	8
					يسمح تطبيق الموازنة بالمشاركة بإقامة نسق من العلاقات السليمة يراعي قيم وعادات المجتمع وتضمن التكامل والتعاون المشترك بين مستويات التنمية القومية والمحلية	9
					يعمل تطبيق الموازنة بالمشاركة على تحديد المشكلات والحاجات للسكان المحليين فعلياً	10

أسلوب الموازنة بالمشاركة						
					11	أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح بممارسة العملية الديمقراطية بصورة اختيارية
					12	أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح للأفراد مناقشة مخصصات الموازنة
					13	أسلوب الموازنة بالمشاركة يحد من انتشار الفساد
					14	أسلوب الموازنة بالمشاركة يوفر معلومات وفهم أعمق عن القيم والمعارف والخبرات المحلية
					15	أسلوب الموازنة بالمشاركة مهم للتنمية المستدامة فمن شأنها أن ترفع كفاءة استخدام الموارد
					16	أسلوب الموازنة بالمشاركة يساهم في تحسين نوعية حياة السكان وإشباع حاجاتهم بعدالة دون الإضرار بالمصالح القومية
					17	أسلوب الموازنة بالمشاركة يتيح التشارك في صنع القرار وتحديد أساليب تنفيذه
					18	أسلوب الموازنة بالمشاركة عملية تتيح لجميع أفراد المجتمع المحلي فرصة للتعبير عن آرائهم
					19	أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح بتطبيق التخطيط الاستراتيجي
					20	أسلوب الموازنة بالمشاركة يسمح للأفراد في السيطرة على مخصصات الموازنة وتحديدها

كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة						
					تحقيق رقابة مالية فعالة وترشيد الإنفاق الحكومي وتقليل مستوى الانحراف عن الأهداف المخطط تحقيقها	21
					تحقيق كفاءة الإنفاق والوصول إلى الأهداف والأولويات الوطنية	22
					كفاءة الاستخدام الأمثل للموارد المحلية المتاحة	23
					رفع الروح المعنوية للعاملين والتزامهم ورغبتهم في تحقيق انجاز أفضل، وذلك نتيجة لاقتناعهم ومشاركتهم في إعداد الموازنة	24
					مراقبة جانب المشروعية والجانب الحسابي في العمليات والبيانات المالية الخاضعة للرقابة	25
كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الحكومية على الأموال العامة						
					زيادة فاعلية التخطيط ودمجه في عمليات الموازنة	26
					ضمان الاستخدام الأمثل للمساعدات وتوجيهها لصالح الجماهير	27
					تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية	28
					فاعلية إدارة أنظمة البيئة، النفايات، النقل، الصحة العامة في ظل المشاركة العامة	29
					زيادة درجة الديمقراطية والمساءلة في عملية الإدارة	30

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 عمان العربية	الأستاذ الدكتور يسري أمين سامي	2
جامعة عمان العربية	الدكتور احمد السكر	3
جامعة الإبراء	الدكتور صالح السيد	4
جامعة الإبراء	الدكتور عبد الهادي رمضان	5
جامعة عمان الأهلية	الدكتور محمد حسان	6
جامعة الملك عبد العزيز	الدكتورة أمال عوض	7
جامعة البتراء	الدكتور فيصل السعيد	8
جامعة الزيتونة	الدكتور احمد عادل	9
جامعة جرش	الدكتور عثمان النبالي	10