This article has been scanned by iThenticate No plagiarism detected

Volume 3, Issue 6, December 2021

p. 366-383

ROLE OF THE BUDGET IN RAISING THE EFFICIENCY OF FINANCIAL PERFORMANCE IN THE DIRECTORATE OF EDUCATION IN THE NORTHERN GOVERNORATES

<http://dx.doi.org/10.47832/2757-5403.6-3.26>

Wafaa Mohammad ASHOUR¹ & Narmeen Ismat ZATARA²

Abstract:

The study aimed to identify the role of the budget in raising the efficiency of financial performance in the Directorate of Education in the northern governorates. The two researchers used: qualitative research.

The interview tool was adopted: it consisted of (3) main themes. The first axis: about budget preparation and included (8) questions. The second axis: about the implementation of the budget, and included (7) questions. The third axis: about the relationship between the budget and the efficiency of financial performance. The interview questions included open questions and closed questions.

The study population is made up of members of the Finance Committee and is responsible for the budget preparation process. They number (68) in the second semester of the academic year 2020-2021. The sample size is (19) by 28%. The most important results are:

- The budget plays a major role in raising the efficiency of financial performance, as it is one of the activities planning tools, as the revenue amounts are distributed among the budget items.
- The budget has a role in raising the efficiency of financial performance in the education directorates through its oversight role on performance.

Recommendations:

- Increasing the powers of education directorates in the budget preparation process by the Ministry of Education in order to achieve a higher level of flexibility in it to meet the needs within the priorities.
- Conducting training courses on budget preparation, implementation, and follow-up by the Ministry of Education in cooperation with the

Received:
05/10/2021

Accepted:
22/10/2021

Published:
01/12/2021

¹ Researcher, Arab American University, Palestine, Wafa.aashour@hotmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-1823-5938>

² Researcher, Arab American University, Palestine, narmeenjafar@hotmail.com, <https://orcid.org/0000-0001-8062-5534>

Ministry of Finance, and not to be limited to department heads only, but extend to all employees in the directorate's departments and those willing and qualified to prepare budgets.

Key words: The Budget, The Efficiency of Financial Performance, The Directorate of Education, The Northern Governorates, The Finance Committee.

دور الموازنة في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم في المحافظات الشمالية

وفاء محمد عاشور³
نرمين عصمت زعترة⁴

الملخص

هدفت الدراسة التعرف على دور الموازنة في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم في المحافظات الشمالية، واستخدمت الباحثتان المنهج المسحي التحليلي، وكانت أداة الدراسة المقابلات والتي تركزت حول (3) محاور رئيسية؛ المحور الأول: إعداد الموازنة واشتمل على (8) أسئلة، والمحور الثاني: حول تطبيق الموازنة، واشتمل على (7) أسئلة، والمحور الثالث: حول العلاقة بين الموازنة وكفاءة الأداء المالي، وقد اشتملت المقابلة على كل من الأسئلة المفتوحة والمغلقة. وتكون مجتمع الدراسة من المديرين العامين لمديريات التربية والتعليم، والمديرين الإداريين، ورؤساء أقسام اللوازم، ورؤساء أقسام المالية في المحافظات الشمالية وهم أعضاء اللجنة المالية والذين يقع على عاتقهم عملية إعداد الموازنة، والبالغ عددهم (68) ضمن الفصل الثاني للعام الدراسي 2020 - 2021، وبلغ حجم العينة (19) فرداً من أعضاء اللجنة المالية بنسبة 28% من مجتمع الدراسة. وأهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن: للموازنة دور كبير في رفع كفاءة الأداء المالي كونها من أدوات تخطيط الأنشطة حيث يتم فيها توزيع مبالغ الإيرادات على بنود الموازنة. وأن للموازنة دور مهم في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم من خلال الدور الرقابي لها على الأداء. ومن توصيات الدراسة: زيادة صلاحيات مديريات التربية والتعليم في عملية إعداد الموازنة وتنفيذها من قبل وزارة التربية والتعليم من أجل تحقيق مستوى أعلى من المرونة فيها لتلبية الإحتياجات ضمن الأولويات، والعمل على إجراء دورات تدريبية حول إعداد الموازنات وتطبيقها، ومتابعتها من قبل وزارة التربية والتعليم بالتعاون مع وزارة المالية، وأن لا تقتصر على رؤساء الأقسام فقط، وإنما تمتد لتشمل جميع الموظفين في أقسام المديرية ومن الراغبين والمؤهلين لإعداد الموازنات.

الكلمات المفتاحية: الموازنة، كفاءة الأداء المالي، مديرية التربية والتعليم، المحافظات الشمالية، اللجنة المالية.

المقدمة:

تعتبر الموازنة من أهم الوسائل التي تسهم في تحقيق كفاءة الأداء المالي، على اعتبار أنها من الأدوات التي لا يمكن الإستغناء عنها في عملية التخطيط والرقابة في المؤسسات العامة والخاصة، بالإضافة إلى المؤسسات الحكومية، لما لذلك من علاقة وأهمية في مجال العملية الإدارية، وفي تحقيق الكفاءة من خلال ربط الأهداف المتحققة بالتكاليف وقياس الإنجاز الفعلي (الرمحي، 2017)، فالتخطيط يقوم على وضع الأهداف للمؤسسة ووضع خطط تفصيلية للأنشطة

³الباحثة، الجامعة العربية الأمريكية، فلسطين، Wafa.aashour@hotmail.com
⁴الباحثة، الجامعة العربية الأمريكية، فلسطين، narmeenjafar@hotmail.com

والبرامج التي تخدم تحقيق تلك الأهداف، أما الناحية الرقابية تكون متمثلة في مقارنة بيانات الموازنة المقدرة بالنتائج للتنفيذ الفعلي، والتي تتم بصورة دورية من خلال تقارير الأداء (المعايطة س)، أثر تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية الأردنية: جامعة مؤتة أنموذجاً، 2014)، ويشار أحياناً إلى عملية إعداد الموازنة التي يتم تشغيلها من خلال السنة المالية الكاملة (Masakala, Omol, Wauyo, & Okumu, 2017) بأنها: الموازنة التي تمر بدورة كاملة من العمليات التي تمكن المؤسسة من تطوير خططها المستقبلية عن طريق التغذية العكسية المستمرة، وبالتالي تسهم في رفع كفاءة الأداء المالي لها (الصاعدي و عبيد ، 2021)، وتضمن الموازنة إختيار الأهداف المرصودة وتطوير البرامج، ومن هذا المنطلق فإن الموازنة جيدة التخطيط هي عنصر أساسي في الحفاظ على السيطرة على كل من النفقات والإيرادات الحكومية (Ruppel, 2015)، كما أوضح جونز وبندلبري (Jones & Pendlebury, 2000) بأن الموازنات توفر علاقات مهمة بين التخطيط والتحكم ويتم التعبير عن دور التخطيط في شكل المدخلات اللازمة لتنفيذ النشاط المخطط له، ويتم دور الرقابة من خلال إعداد الميزانية بطريقة توضح المدخلات والموارد المخصصة للأقسام أو الإدارات لأداء المهام المسؤولة عنها، كما أنها تعبر عن خطة التربية بطريقة كمية، حيث يتم إدراج كافة التفاصيل حول الأنشطة والفعاليات الواردة في خطة المديرية، والتي ترتبط بشكل مباشر مع احتياجات الأقسام أو إدارة المديرية ككل، بالتالي تعمل على مشاركة الرؤوسين في عملية وضع الميزانية على تحسين الأداء المالي على نطاق واسع وقد لوحظ ذلك في الأدبيات (Nouri & Parker, 1998). كما أن المشاركة تعمل على وضع عملية الموازنة كوظيفة من خلال حث الرؤوسين على القبول والإلتزام بأهداف ميزانيتهم، وتعمل على تبادل المعلومات المتعلقة بالوظيفة لتسهيل عملية صنع القرار لديهم، وإيصال معلوماتهم الخاصة إلى صانعي القرار (Merchant, 1985). وبناء على ما سبق، فإن الموازنة تجبر اللجنة المالية على التخطيط للمستقبل من خلال وضع الخطة التقديرية التي تساعد على توقع الأشياء قبل حدوثها، كما أنها تعمل على التشبيك بين الجهود المبذولة من كافة الأقسام والدوائر المختلفة من أجل توفير الاحتياجات اللازمة في ضوء الأهداف العامة للمديرية، وبالتالي هي عملية تشاركية تنطوي على مشاركة نشطة من الجميع، ويعمل ذلك على التوافق بين خطة المديرية مع أنشطتها، والموارد المالية التي تحصل عليها مديريات التربية والتعليم في المحافظات الشمالية وهي محدودة جداً، حيث تعتمد على مصدر رئيس في تمويل موازنتها وهو التبرعات المدرسية، الأمر الذي لا يمكنها من السيطرة على هذا المصدر، وهناك مصادر أخرى للموازنة ولكنها غير ثابتة ومتذبذبة أيضاً، فتكون أحياناً من وزارة التربية والتعليم، أو من المجتمع المحلي أو المؤسسات المختلفة، مما يجعل عملية إعداد الموازنات، والتخطيط السليم لها من أهم الأمور التي تقع على عاتق اللجنة المالية في المديرية، وذلك من أجل الوصول إلى تحقيق التوازن بين أهداف مديرية التربية والتعليم، وما بين إمكانياتها لتناسب مع بعضها البعض، ولا ينتهي المطاف عند إعداد الموازنة، حيث تتبعها عملية المصادقة من قبل وزارة التربية والتعليم، تليها عملية التنفيذ ومن ثم الرقابة والتقييم للأداء على التوالي، وأن عملية الإعداد لا بد أن تكون في الأساس مبنية على أسس ومبادئ علمية ليتم تنفيذها واستخدامها كأداة للرقابة وتقييم الأداء (الجنابي، 2018)، كما أن الاستراتيجية المتبعة من قبل المديريات في إعداد موازنتها تعتمد على نظام موازنة البند.

لذلك تسعى الدراسة الحالية إلى التعرف على دور الموازنة بأبعادها في تحسين أداء مديريات التربية والتعليم، ومدى قدرتها على اتخاذ القرارات المالية الصائبة، بما يضمن تحقيق نموها وكفاءة أدائها.

مشكلة الدراسة وأسئلتها:

إن معظم مديريات التربية والتعليم تعاني من قلة الموارد المالية ومحدوديتها، وتحديد نسبة الأموال التي سوف تحصل عليها المديريات من المدارس التي تفوق موازنتها 4000 شيفل فقط، بنسبة 20% من التبرعات المدرسية، وبالتالي تحديد المصاريف اللازمة للأنشطة والفعاليات التي سوف تعمل المديريات على تنفيذها لضمان عدم وقوعها في عسر مالي، وكما أن التقديرات غير العادلة والعشوائية لبند الموازنة يمكن أن تؤثر على أهمية الموازنة كأداة لرفع كفاءة الأداء المالي، بالإضافة إلى ضرورة التخطيط السليم لاستخدام الموارد المالية بكفاءة عالية نظراً لمحدوديتها، حيث تعمل المديريات على استخدام مجموعة من المعايير لتقسيم الموازنات، ولذلك يتطلب إعداد الموازنات بشكل دقيق، لأن عدم تحديدها سيؤدي إلى الإنحراف عن الأمر الذي بدوره من المحتمل أن يؤثر على الكفاءة المالية للمديريات. وبناءً عليه تحددت مشكلة الدراسة بالسؤال الرئيس الآتي: "ما دور الموازنة في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم في المحافظات الشمالية؟"

أسئلة الدراسة:

لقد إنبثق عن سؤال الدراسة الرئيس السؤالين الفرعيين الآتيين:

1. ما دور إعداد الموازنة في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم؟
2. كيف تسهم آليات التطبيق للموازنة ومتابعة تنفيذها في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم؟

أهمية الدراسة:

للدراسة أهمية عملية تكمن في أنها:

1. قد تكون قاعدة معرفية لدراسات لاحقة ينطلق منها باحثون آخرون، لذا يُأمل أن تكون بداية في إجراء دراسات أخرى.
2. قد تفيد متخذي القرار في وزارة التربية والتعليم حول اعتماد معايير إعداد الموازنات في المديريات، واتخاذ القرارات المناسبة في ضوء النتائج.
3. قد تسهم النتائج وتوصيات هذه الدراسة في تطوير أداء اللجنة المالية في مديرية التربية والتعليم، كإمتداد للجهود المبذولة في هذا المجال.

أهداف الدراسة:

1. محاولة التعرف على الواقع العملي لاستخدام الموازنة التخطيطية في رفع كفاءة الأداء المالي.
2. معرفة تأثير الموازنة في التخطيط والرقابة لدى مديريات التربية والتعليم.
3. دراسة دور الموازنة التخطيطية على قدرة المديريات بتنفيذ الأنشطة والفعاليات المرصودة في بداية العام.

مصطلحات الدراسة:

الموازنة: هي تعبير رقمي عن خطط وبرامج الإدارة وتشمل كل العمليات، بما فيها من نتائج متوقعة خلال فترة محددة في المستقبل، وتحتوي في طياتها كل الوحدات بما فيها من قرارات مستقبلية للمنشأة (الناعابي، 2016).

كفاءة الأداء المالي: هو الأداء الذي يوضح مدى مساهمة الأنشطة في إيجاد القيمة والفاعلية في استخدام الموارد المالية المتاحة من خلال بلوغ الأهداف بأقل التكاليف المالية (الصاعدي و عبيد ، 2021، صفحة 319).

أما التعريف الاجرائي لكفاءة الأداء المالي تبعاً لأهداف الدراسة؛ بأنها قدرة مديريات التربية والتعليم في المحافظات الشمالية على إستغلال الموارد المتاحة _بالرغم من محدوديتها_ أفضل إستغلال من أجل تحقيق الأهداف المرجوة من إعداد الموازنة ضمن الخطط التشغيلية والتطويرية لها في فترة زمنية محددة لتحقيقها، والتقليل من الإنحرافات عنها.

مديرية التربية والتعليم: هي وحدة إدارية وإحدى الفروع الهيكلية في وزارة التربية والتعليم، ويتركز عملها الأساسي بالإشراف الإداري والفني على المدارس الحكومية والخاصة ورياض الأطفال من خلال المدير الإداري، والأقسام الإدارية، والمدير الفني، والأقسام الفنية، كما أنها تعمل على تنفيذ السياسات والخطط التربوية التي تضعها وزارة التربية والتعليم، من خلال متابعتها للميدان (شحادة، 2008).

التعريف الإجرائي للمحافظات الشمالية: تطلق على الجزء الشمالي من فلسطين وتشمل المحافظات الآتية: جنين، طوباس، طولكرم، قلقيلية، سلفيت، نابلس، رام الله، أريحا، القدس، بيت لحم، والخليل.

التعريف الإجرائي للجنة المالية: تم تعريفه حسب أغراض الدراسة بأنهم مجموعة الأفراد المسؤولون عن إعداد وتنفيذ الموازنات المالية في مديريات التربية والتعليم، والتي تتألف من: مدير عام التربية والتعليم، والمدير الإداري، ورئيس قسم المالية، ورئيس قسم اللوازم، وتعمل على التنسيق والتنسيق مع كافة الأقسام في المديرية في جميع مراحل إعداد الموازنة وتنفيذها ومتابعتها.

حدود الدراسة:

- 1. الحدود الموضوعية:** اقتصرَت الدراسة على معرفة دور الموازنة التخطيطية في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم في المحافظات الشمالية.
- 2. الحدود المؤسسية:** اقتصرَت هذه الدراسة على مديريات التربية والتعليم التابعة لوزارة التربية والتعليم في المحافظات الشمالية.
- 3. الحدود البشرية:** اقتصرَت الدراسة على مدير عام التربية والتعليم، والمدير الإداري، ورئيس قسم المالية، ورئيس قسم اللوازم في مديريات التربية والتعليم في المحافظات الشمالية.
- 4. الحدود المكانية:** اقتصرَت الدراسة على المحافظات الشمالية.
- 5. الحدود الزمانية:** تم تنفيذ الدراسة خلال العام 2021.
- 6. الحدود المفاهيمية:** هي التي تعتمد التعريفات الإجرائية للمفاهيم الواردة كما عرفت إجرائياً في الدراسة.
- 7. الحدود الإجرائية:** هي تلك التي تحدت بطبيعة الأدوات المستخدمة في الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة، وسمات المجتمع، والعينة، ودرجة تعميم النتائج.

الإطار المفاهيمي والدراسات السابقة:

يتناول هذا الجزء من الدراسة الإطار المفاهيمي لكل من الموازنة وكفاءة الأداء المالي ضمن محاور الدراسة التي تم إعتادها وهي كالآتي:

أولاً: الموازنة

إن مصطلح الموازنة جاء من كلمة توازن بين ما يتم الإنفاق عليه وبين ما يمكن الحصول عليه من موارد (الصاعدي و عبيد ، 2021). وحسب التوجهات الحديثة تعتبر الموازنة من العمليات التي تسهم وتساعد المنظمات على القيام بوظائفها من تخطيط وتنسيق ورقابة. وقد أشار (علي، 2008) إلى الفرق بين الموازنة التقليدية والحديثة؛ أن الأولى تقوم على تقديم بيان مفصل للإيرادات والنفقات للسنة المقبلة مبنية على الإيرادات والنفقات للسنوات السابقة، فيكون فيها الإهتمام منصباً على أسلوب صرف النفقات وليس على الهدف من الإنفاق، وبالتالي تجاهل أهمية التخطيط وتحقيق الكفاءة للأداء المالي، على عكس الموازنة الحديثة التي تسعى إلى وضع خطة عمل أو برنامج مرتبط برصد الموارد المختلفة المتاحة وكيفية إستغلالها في تحقيق أفضل النتائج للأهداف المرصودة ضمن الخطة. وهذا يؤكد ما خلصت إليه دراسة (المعاينة س)، أثر تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية الأردنية: جامعة مؤتة أنموذجاً، (2014) إلى أن تطبيق أنظمة الموازنات الحديثة كموازنة البرامج والأداء تعتبر من أنواع الموازنات التي لها أثر كبير في تحسين الأداء المالي؛ كون إعتاد هذا الأسلوب يعتمد على تحديد كلفة النشاط وتخصيص الموارد المالية له، بالإضافة إلى تحديد المسؤولية الإدارية والمالية والقيام بعملية التقييم للأداء من خلال النتائج الكمية والنوعية له من بعد التنفيذ، وما يميز هذا الأسلوب في التخطيط ترتيب الأهداف المرجو تحقيقها ضمن الأولويات، كما يعتبر أسلوب فعال في ترشيد عملية الإنفاق من خلال الدراسة المعمقة للموارد المتاحة وسبل إنفاقها، ودراسة آليات تخفيض التكلفة في تنفيذ الأنشطة والتي قد تكون مفيدة في خفض نسبة العجز والمديونية للمنظمة، وبالتالي ينعكس إيجاباً على كفاءة الأداء المالي.

وعند الحديث عن موازنة "تقديرية" يمكن وصفها بأنها موازنة تقوم على علم المستقبل من خلال التنبؤ أو التبصر بما سيكون مستقبلاً، وما النتائج التي من الممكن تحقيقها ضمن منهجية علمية وأسلوب مدروس في الإعداد والتخطيط والتنفيذ، من خلال وضع الأهداف المراد تحقيقها التي لابد أن تتسم بالواقعية والمرونة، وفي نفس الوقت تتلاءم مع الإحتياجات الحقيقية، وتلائم التغيرات المستحدثة بكل سهولة (Kurdieh, 2017). هذا وقد تعددت التعريفات للموازنة والتي منها بحسب (الصاعدي و عبيد ، 2021): بأنها ترجمة رقمية لكافة أهداف المؤسسة وتمثل ما يجب أن يكون عليه الأداء المستقبلي في ضوء الموارد المتاحة للمؤسسة وبحسب الظروف البيئية المحيطة ومن خلال آليات محددة في التنفيذ والمتابعة ومن ثم تقييم الأداء المالي لها.

وقد عرفها (عليان، 2009، صفحة 22) على أنها: أداة تخطيط قد تشمل تخطيط قصير وطويل الأجل، وأداة رقابة على مختلف أوجه الأنشطة للمنظمة ضمن معايير لتقييم الأداء يلتزم به المسؤولون عن التنفيذ، وتسهم في تحديد الانحرافات من أجل اتخاذ القرارات اللازمة للتعديل، واعتبارها أداة مساءلة ومحاسبة لعملية التنفيذ.

وبحسب (Rogulenko, Ponomareva, Badiaco, Mironenko, & Zelenov, 2016) فإن الهدف من تطوير وتنفيذ نظام الموازنة هو إنشاء أداة للتنظيم الفعال لإدارة نشاط المؤسسة ووحداتها الهيكلية من خلال التخطيط والتحكم في الدخل والمصروفات وتحليل المؤشرات المالية. وتقوم الموازنة التخطيطية على عدة مراحل في إعدادها والمتمثلة في: بدايةً تشكيل لجنة للموازنة، ومن ثم العمل على وضع الأهداف ضمن رؤية مستقبلية محددة وواضحة، والعمل على إجراء التنسيق اللازمة ما بين الخطط المختلفة وما بين الإدارات والأقسام المختلفة في المؤسسة والتي لها دور في تحقيق فاعلية الموازنة، وتأتي من بعدها مرحلة الإقرار واعتماد الموازنة للتنفيذ، ومن ثم متابعة عملية التنفيذ ضمن أساليب رقابية مشروعة ومحددة. كما من الضروري أن تستند عملية إعداد الموازنة على مجموعة من المبادئ الأساسية، وهي بحسب (كرم، 2018) كالآتي:

- **الشمول**، ويكون لكافة الإدارات والأقسام والمشاريع ذات الصلة المباشرة بأعمال المؤسسة أو المنظمة.
 - **المرونة وقابليتها للتكيف** مع الظروف المستجدة بشكل يسمح بعمل التعديلات اللازمة والضرورية على الموازنة.
 - **المشاركة** في إعداد الموازنة لكافة المستويات الإدارية ذات العلاقة.
 - **ارتباطها بالهيكل التنظيمي** وذلك من خلال عملية الإتصال والتنسيق مع كافة الإدارات التي لها علاقة في المؤسسة أو المنظمة.
 - **اعتماد فترات رقابية زمنية قصيرة** خلال السنة المالية لضمان المتابعة المستمرة خلالها.
- أما مميزات الموازنة تكمن في الإستغلال الأمثل لكافة الموارد المتاحة بالتخطيط والرقابة من خلال دراسة وتحديد جميع الموارد وكيفية إنفاقها، إذ تعتبر الموازنة أداة للتخطيط من أجل تحقيق أهداف المنظمة تبعاً لدراسة الاحتياجات مسبقاً، وتحديد الأولويات بناءً على جمع المعلومات، كما تسهم في رصد وتنفيذ أنشطتها من خلال تنسيقها ما بين الأقسام والإدارات المختلفة في المنظمة (عليان، 2009)، وتعتبر كأداة رقابية لجميع الأنشطة التي تم تنفيذها من قبل المسؤولين على عملية التنفيذ، وبالتالي القدرة على محاسبة المقصرين وتقييم نتائج التنفيذ (المعاينة س.، 2011) وتسهم في عملية قياس كفاءة الأداء المالي في المنظمة من خلال مقارنة النتائج المحققة بتلك المرجو تحقيقها في الموازنة، فبالإضافة إلى ذلك تساعد في تحديد الانحرافات التي حصلت سواء السلبية أو الإيجابية، والبحث في الأسباب وراء تلك الانحرافات، وإتخاذ القرارات اللاحقة ومن ضمنها القرارات المعالجة، إضافة إلى كونها وسيلة إتصال فعالة بين الإدارات والأقسام في المستويات المختلفة من أجل تبادل المعلومات اللازمة لإعداد الموازنة ومشاركة الأفكار والإقتراحات في تخطيط عملية التنفيذ، الذي من شأنه أن يحفز العاملين لبذل جهد أكبر لإنجاح الموازنة، ويتحقق مبدأ المشاركة في الإعداد من الأقسام التي لها علاقة بإعداد الموازنة، يُضمن أن يكون العمل بشكل تكاملي مما يرفع من كفاءة الإعداد لتلك الموازنات (المومني، 2017).

وتتضمن الموازنات في المنظمات كل من موازنة العمليات الجارية، التي تُعد لتحديد النفقات التشغيلية اللازمة لجميع الأنشطة المقررة ضمن الخطة من أجل تنفيذها في السنوات القادمة، وكذلك الموازنة للعمليات الاستثمارية، التي تعتبر موازنة تقديرية للأنشطة الإستثمارية سواء كانت تشمل عمليات تخطيط، أو إستبدال، أو توسع لبعض الأنشطة خلال الفترة المقبلة، والتي تتطلب أيضاً دراسة لكيفية تقييم بدائل الإستثمار واختبارها وكيفية تمويلها، بهدف تحقيق أفضل إستخدام ممكن للموارد بهدف إستثماري (علي، 2008).

أما عن المعوقات أمام تحقيق نجاح الموازنة؛ بأن يكون التخطيط فيها ليس بالقدر الكافي لكل من الإيرادات والموارد والنفقات لتحقيق الأهداف، وعدم وضوح الأهداف المراد تحقيقها سواء الكمية أو النوعية، وعدم الشمول لجميع الأنشطة من الأقسام المختلفة أو لجميع الموارد على سبيل المثال: الأموال المقيدة مثل العقارات والأراضي، والإكتفاء برصد الأموال غير المقيدة والمتجددة من منح وغيرها، مما يجعل الصورة الإقتصادية غير مكتملة، كما أن في العديد من الحالات يتم إعداد الموازنات على إفتراضات معينة للإيرادات والتي غالباً لا يتم تحققها أو يتم التراجع عنها من قبل جهات معينة، إضافة إلى عدم وجود آليات رقابة واضحة ومنفذة، وقلة المرونة في إعداد الموازنة، أو الإعداد المتأخر لها (كرم، 2018).

ثانياً: كفاءة الأداء المالي

يقصد بمصطلح الكفاءة أنه: تحقيق الأهداف بأقل تكلفة ممكنة، ولكن استخدام هذا المصطلح قد نجده مرتبطاً كثيراً بمصطلح "الفاعلية"؛ وهو مدى القدرة على تحقيق الأهداف من خلال مقارنة المخطط مع ما تم إنجازه، وإذا ما تم الحصول على الموارد المادية بأقل تكلفة ممكنة، واستخدامها لإنتاج أكبر قدر ممكن بدون هدر لتلك الموارد، فهنا يكون الحديث عن "الجودة"، وإن كان التركيز أكثر في هذه الدراسة على مصطلح الكفاءة للأداء المالي، إلى أنه مرتبط أيضاً بكل من الفاعلية والجودة التي باتت هدف معظم المنظمات للوصول إليها (خديجة، 2015).

وعملية قياس كفاءة الأداء المالي تقوم بالأساس على مجموعة من المؤشرات لفحص مدى تحقق الأهداف الموضوعية ضمن الخطة ومنها: معدل نمو الإيرادات والمصروفات، وتحديد مخاطر وتبعات تناقص الإيرادات وزيادة النفقات، ومدى تحقق التوازن المالي، مما تساعد على تحديد الانحرافات سواء الإيجابية أو السلبية عن تلك الأهداف وخصوصاً في عملية التطبيق، والعمل على تدارك تلك الانحرافات مستقبلاً من أجل تحقيق فاعلية أكبر لأنشطة المنظمة من خلال زيادة القدرة على تحقيق الأهداف (الصاعدي و عبيد ، 2021).

وتعرف عملية قياس كفاءة الأداء على أنها: عملية مستمرة يتم من خلالها التعرف على مدى نجاح المؤسسة في بلوغ أهدافها، وتعتبر حلقة من حلقات العملية الرقابية في المؤسسة، ومفتاحاً للإدارة الفعالة فيها من خلال فاعلية العملية في تحسين اتخاذ القرار والمراقبة، مما يزيد من تحسين كل المستويات الأدائية في المؤسسة، كما يدعم التخطيط الاستراتيجي، وتحديد الأهداف للخطة، وتحسين التواصل بين المستويات المختلفة من الأقسام، وتحقيق مبدأ المشاركة، وتدعيم نظام المحاسبة والمسؤولية للعاملين، عملية قياس النتائج والمدخلات ضمن معايير محددة ومقبولة (خديجة، 2015).

ومما سبق طرحه لمفهوم قياس كفاءة الأداء المالي، يمكن استخلاص أن هناك ما يربط قياس كفاءة الأداء المالي بالموازنات؛ حيث أن الأولى تعتبر من العمليات المهمة التي تكشف فاعلية الموازنات، التي تعكس مدى القدرة على إستغلال الموارد المتاحة أفضل إستغلال، من أجل تحقيق الأهداف المرجوة والموضوعة ضمن الخطط المالية والرؤى المستقبلية لأنشطة ومشاريع المؤسسة بصورة أكثر فاعلية وكفاءة. كما تكمن الأهمية في قياس كفاءة الأداء في كونها عملية رقابية لمستوى تنفيذ الأنشطة ضمن الخطة التنفيذية، وما هو مرصود لها من ميزانية وموارد، إضافة لكونها تكشف عن مواطن الخلل والتقصير إن وجدت، أو مواطن الإخفاقات والأسباب لها (الصاعدي و عبيد ، 2021).

في المؤسسات أو المنظمات أو الشركات سواء العامة أو الخاصة، لابد من إتباع منهجية ومراحل منظمة لرفع مستوى الكفاءة في الأداء فيها، بالإضافة إلى تحديد بعض الأمور لتكون واضحة في عملية قياس كفاءة الأداء المالي ومنها: تحديد الهدف من قياس كفاءة الأداء المالي والأسلوب أو الأداة التي ستستخدم في عملية القياس، وطبيعة المعلومات التي تركز عليها عملية قياس الأداء وكذلك الفترة الزمنية لها، وتفسير وإيضاح مدى أهمية النتائج من عملية قياس كفاءة الأداء المالي وأثرها على مستقبل المنظمة المالي. كما أن عملية قياس كفاءة الأداء المالي لابد أن تمر بمجموعة من المراحل بدءاً بجمع البيانات وتحليلها، ثم وضع نسب لها بهدف تقييمها، والعمل على تحديد مستوى الانحراف تجاهه، ومتابعة العمليات المعدلة للانحرافات السلبية، كما لابد من توفر مجموعة من الموصفات لنظام قياس الأداء ومنها: أن يكون نظام دائم للتغذية العكسية، ومراجعة النتائج الفعلية للخطة، ومراعاة شمولية التقييم لجميع جوانب قياس كفاءة الأداء، وأن تكون مؤشرات نظام قياس كفاءة الأداء واضحة وبسيطة، وقابلة للفهم، ومعقولة وقابلة للتحقيق (ابراهيم، 2014).

الدراسات السابقة:

الدراسات العربية:

هدفت دراسة (الصاعدي و عبيد ، 2021) إلى كشف دور الموازنة التخطيطية في رفع كفاءة الأداء المالي في شركات المساهمة السعودية في مدينة جدة، وقد شملت الدراسة 105 من مديري الأقسام والمحاسبين في تلك الشركات ذات الأنشطة التجارية والصناعية والخدمية، وتم استخدام الإستبانة كأداة للدراسة والتي شملت ثلاثة محاور رئيسة وهي: وعي أفراد العينة لمفهوم الموازنة التخطيطية وكيفية إعدادها ومبادئها، ومدى معرفة مفاهيم ومؤشرات كفاءة الأداء المالي، ومدى تأثير مجالات إعداد وتطبيق الموازنة التخطيطية على كفاءة الأداء المالي. ومن أبرز نتائج الدراسة أن الموازنة بكافة مجالاتها لها درجة تأثير كبيرة في رفع كفاءة الأداء المالي، وأن المراجعة الدورية للأداء المالي تسهم في زيادة الرقابة على أنشطة المنظمة وبالتالي تزيد من فعالية الشركة.

كما هدفت دراسة (رحاحلة و النسور ، 2019) إلى كشف أثر عوامل النجاح للموازنات التخطيطية في تحسين الأداء المالي للمنظمات الخاصة العاملة في قطاع الاتصالات في الأردن لعام 2013_2015، من خلال تصميم نموذج يشتمل على 6 أبعاد لنجاح الموازنة التخطيطية. وقد تكونت عينة الدراسة من 120 فرداً من المدراء الماليين والإداريين ورؤساء الأقسام والموظفين في القسم المالي في منظمات الاتصالات الخاصة، واستخدمت الاستبانة كأداة للدراسة. وكانت من أبرز نتائجها: وجود تباين في كل من الأهمية والأثر لأبعاد عوامل النجاح الستة للموازنة التخطيطية، وأن نظم معلومات المحاسبة والتنبؤ المالي هما الأكثر أهمية، أما بعد المشاركة له تأثير محدود على الأداء المالي، وأن كفاءة نظم الرقابة كان لها دور كبير في تقليل الانحرافات السلبية لتنفيذ الموازنة التخطيطية في المنظمات.

وبدراسة (كرم، 2018) التي هدفت إلى معرفة دور الموازنات التخطيطية في كل من التخطيط والرقابة والتقييم والتطوير واتخاذ القرارات من خلال دراسة أثر تطبيق اللامركزية في الموازنات التخطيطية على كفاءة الأداء المالي بجامعة النيلين، وقد استخدم المنهج الإستنباطي الإستقرائي والتاريخي الوصفي في الدراسة، وكانت من أبرز نتائجها أن لتطبيق اللامركزية دور ايجابي فاعل في تقويم الأداء المالي وذلك بمعرفة الموارد والنفقات لكل كلية في الجامعة، وتحديد إذا ما كان هنالك عجزاً أم فائضاً في الموازنة للكلية، وكشفت الدراسة أن بعض الكليات تصدر قرارات تتعلق بتطوير العملية التعليمية ولكن بعد إعداد الموازنة، مما يوجد عجزاً فيها عند التنفيذ.

كما هدفت دراسة (المعاينة س.)، أثر تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية الأردنية: جامعة مؤتة أنموذجاً، (2014) إلى التعرف على أثر تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية الأردنية، وقد أخذت جامعة مؤتة كأنموذجاً، من خلال تحليل قوائم الإيرادات والنفقات للجامعة ككل وللولايات بشكل تفصيلي للسنوات 2001_2010، وتحليل نفقات وإيرادات الأقسام الأكاديمية في كلية إدارة الأعمال للعام 2010، وقد توصلت الدراسة إلى عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإيرادات والنفقات على مستوى الجامعة والكليات والأقسام مما دل على ضعف التخطيط، وبالتالي عدم تحقيق الموازنات التقديرية لأهدافها التخطيطية والرقابية.

وبحثت دراسة (ابراهيم، 2014) في دور الموازنات كأداة تخطيط ورقابة وتحفيز في تقييم الأداء في جامعة الشرق الأوسط في الأردن، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي باعتماد الإستبانة كأداة للدراسة التي وزعت على 73 من العاملين في جامعة الشرق الأوسط من المستويات الإدارية العليا والمتوسطة والدنيا في الجامعة. وكانت من أبرز نتائج الدراسة: وجود دور فعال وإيجابي للموازنات التخطيطية في تقييم الأداء كأداة رقابية وتخطيطية وتحفيزية في الجامعة.

الدراسات الأجنبية:

دراسة (Jalali, Mashayekhi , & Gal, 2019) بحثت في سبب فشل تنفيذ الموازنة القائمة على الأداء في الجامعة الإيرانية العامة ومعاهد البحوث، والتركيز على الجهات الفاعلة المشاركة في عملية الموازنة وتصوراتهم، والتصميم والمنهجية، والنتائج. وكانت من نتائج الدراسة أن القدرة التفاوضية أظهرت انحرافاً في عملية إعداد الموازنة مما أوجد فجوة أدت إلى عدم تنفيذ الموازنة، كما كشفت الدراسة أن القدرة على التفاوض ظهرت بسبب المقارنات مع الميزانيات السابقة، والنقص في الميزانيات والضغوط الداخلية.

وبدراسة (Siregar & Susanti, 2019) التي هدفت إلى تحديد محددات أخطاء التنبؤ بالميزانية واستكشاف تأثير الأخطاء على فعالية الموازنة، ووجدت الدراسة أن الخصائص الحكومية ساهمت في حدوث أخطاء في الموازنة، بالإضافة إلى أن توقعات الموازنة الائتمانية أخذت في الإزدياد مع زيادة حجم الإيرادات والنفقات المدرجة في الموازنة، كما وجدت علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين التعقيد الحكومي وصعوبة التنبؤ بالداخل الحكومي والإنفاق بدقة، وأن أخطاء الموازنة تجعل الميزانيات غير فعالة ويمكن أن تؤثر على النمو الإقتصادي.

وبدراسة (Mkanjala, 2017) التي هدفت إلى دراسة العوامل الداخلية والخارجية التي أثرت في إعداد الموازنة، وكشفت الباحثة عن أن الإفتقار إلى مهارات الإدارة المالية المحتملة، ونقص مشاركة الموظفين المرؤوسين، ونقص الموارد المالية كانت من العوامل الداخلية التي تؤثر على إعداد الموازنة، ووجدت الدراسة أن إعداد الموازنة يتأثر بعوامل اقتصادية خارجية مثل التضخم، ومخاطر سعر الصرف، ومستويات التضخم، وتسعير المنتجات.

وبدراسة (Kurdieh, 2017) هدفت إلى الكشف عن مدى إعداد وتنفيذ ميزانيات التخطيط في منظمات المجتمع المدني الأجنبية (FCSO) في تركيا المهتمة بالشؤون السورية، من خلال تحليل وتقييم الأعداد الفعلية لموازنات التخطيط وتنفيذها من قبل هذه المنظمات، وتحديد المشاكل الرئيسية التي واجهتها خلال مرحلة التنفيذ. واستخدمت الإستبانة على

عينة مكونة من 70 موظفاً. وخلصت الدراسة إلى أن: معظم (FCSOs) يطبقون موازنات التخطيط، ولكن تواجه بعض المشاكل منها: نقص الموظفين المؤهلين للإشراف على إعداد الموازنة وتنفيذها، إضافة إلى المشكلات الفنية والسلوكية التي تنشأ عند إعداد الموازنة وتنفيذها، كما أن تلك المنظمات تضع ميزانيات لفترات قصيرة لتحديد وتحليل الفروق بين ما هو مخطط وما هو حقيقي، وتكشف الإنحرافات وتعمل على تصحيحها مبكراً.

ودراسة (Tafa & Bessie, 2016)، حيث سعت إلى التحقيق في العوامل الداخلية (الجوهرية) التي تؤثر على استخدام الموازنة في الجامعات الحكومية في إثيوبيا في العام 2016، وبالتالي ركز الباحثان على العوامل الجوهرية التي أثرت على استخدام الموازنة العامة، ووجد أن العوامل الجوهرية تشمل سوء تخصيص موارد الموازنة، وعدم كفاية المعرفة والتدريب على نظام إعداد الميزانية البرامجية، ونقص المشاركة من قبل جميع الإدارات المعنية ومديري الخطوط، كما وُجد أن هناك غياب لعملية التقييم والرقابة على أداء الموازنة في الجامعات الحكومية في إثيوبيا.

تحليل الفجوة: بعد المراجعة لبعض الدراسات العربية والأجنبية تبين مدى الإهتمام بدور الموازنة كأداة تخطيط ورقابة وتأثيرها على كفاءة الأداء المالي سواء في الشركات أو المنظمات أو حتى المؤسسات التعليمية كالجامعات. كما تبين وجود تباين في الجوانب التي تناولتها الدراسات السابقة؛ فمنها ما تناول عوامل نجاح الموازنة وأخرى حول أسباب فشلها، وهناك الدراسات التي بحثت مدى الوعي بأهميتها ومبادئها ومميزاتها، وفي تلك الجوانب تتشابه الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية، ولكن من خلال مراجعة الأدب التربوي يتبين للباحثين، أن الدراسة الحالية تتميز عن الدراسات السابقة بأنها قد تكون الدراسة الأولى التي يتم تطبيقها على مديريات التربية والتعليم، كما يكمن الاختلاف أيضاً في الأداة المستخدمة في الدراسة الحالية وهي المقابلات، إضافة إلى الاختلاف في حدودها المكانية المتمثلة في المحافظات الشمالية من "الضفة الغربية" في فلسطين.

إجراءات الدراسة

منهج الدراسة: تم استخدام المنهج المسحي التحليلي نظراً لملاءمته لهذه الدراسة من وجهة نظر الباحثين، حيث إقتصرت الدراسة على معرفة دور الموازنة في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم في المحافظات الشمالية في فلسطين.

مجتمع وعينة الدراسة: تكون مجتمع الدراسة من أعضاء اللجنة المالية المتكونة من: المدراء العاميين، والمدراء الإداريين، ورؤساء أقسام اللوازم، ورؤساء أقسام المالية في مديريات التربية والتعليم، والبالغ عددهم (68) فرداً للعام 2021_ وهو العام الذي أجريت فيه الدراسة_ في المحافظات الشمالية والبالغ عددها 17 مديرية. أما عينة الدراسة فهي عينة إختيارية قصدية ممثلة لمجتمع الدراسة، شملت (10) مديريات وهي: مديرية جنوب الخليل، وشمال الخليل، وضواحي القدس، ورام الله، ونابلس، وجنوب نابلس، وقلقيلية، وطوباس، وجنين، وسلفيت. وكان حجم العينة 19 عضواً من أعضاء اللجنة المالية، أي ما يقارب 28% من مجتمع الدراسة، وفيما يلي توضيح للخصائص الديموغرافية للعينة حسب الجدول رقم (1):

جدول رقم (1): الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

الخصائص	عينة الدراسة	العدد	النسبة المئوية
المسمى الوظيفي في المديرية	مدير عام	4	21.1%
	المدير الإداري	3	15.8%
	رئيس قسم المالية	7	36.8%
	رئيس قسم اللوازم	5	26.3%
المؤهل العلمي	دكتوراه	1	5.3%
	ماجستير	5	26.3%
	بكالوريوس	13	68.4%
سنوات الخبرة	10 _ 15 سنة	6	31.6%
	16 _ 20 سنة	5	26.3%

42.1%	8	أكثر من 20 سنة	
36.8%	7) أغلبها لرؤساء أقسام المالية؛ 7/5 تلقوا دورات)	يوجد	الدورات من وزارة التربية والتعليم حول إعداد الموازنة أو حول جوانب متعلقة بالموازنة (كبرامج المحاسبة وقانون الشراء)
63.2%	12 (عدد 2 إلتحقوا بدورات على حسابهم الشخصي)	لا يوجد	
100%	19		المجموع

أداة الدراسة: من بعد إطلاع الباحثان على الأدب التربوي الخاص بالموازنة وكفاءة الأداء المالي، وعلى الدراسات السابقة ذات العلاقة، تم صياغة مجموعة من أسئلة المقابلة، ومن ثم عرضها على مجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص، وبناءً عليه تم إجراء بعض التعديلات على الأسئلة لتكون بصورتها النهائية كما هي مدرجة في ملحق (1).

نتائج الدراسة وتفسيرها:

فيما يتعلق بسؤال الدراسة الرئيس: "ما دور الموازنة في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم في المحافظات الشمالية؟"

تبين من إجابات المقابليين من عينة الدراسة من أعضاء اللجنة المالية (المدير العام، والمدير الإداري، ورئيس قسم المالية، ورئيس قسم اللوازم) في مديريات التربية والتعليم، بأن للموازنة دور كبير في رفع كفاءة الأداء المالي كون أن الموازنة تعتبر كأداة تخطيط للأنشطة من خلال توزيع مبالغ الإيرادات على بنود الموازنة، لضبط عملية الصرف والإلتزام بالإتفاق بما يتوافق مع مخصصات الصرف على البنود، والتي تحدد بناءً على الاحتياجات، ومدى أهمية تلك الاحتياجات وأولويتها. وكانت من إجابات بعض أفراد العينة التي تؤكد أن الموازنة أداة تخطيط: "تعتبر الموازنة بمثابة خارطة الطريق التي توجه نحو المسار الصحيح في العمل أو الأداء في المديرية"، كما أشار معظم أفراد العينة بنسبة 73.7% إلى طبيعة الموازنة بأنها "تشغيلية وتطويرية"؛ حيث يتركز النوع التشغيلي في عملية الصرف على بنود النشاطات العامة؛ كتوفير القرطاسية والمطبوعات والأثاث المدرسي والوسائل التعليمية ولوازم الأنشطة الكشفية والمعارض والدورات، ولوازم إستهلاكية من مواد تنظيف، وأجور نقل ومحروقات، وضيافة، وأما مجال التطوير العام يقتصر على الصيانة وعمل إصلاحات للأبنية والملاعب، وأعمال تطوير للتقنيات ومختبرات الحاسوب والتي يرصد لها النسبة الأكبر من الموازنة؛ تقريباً 35% منها للصيانة و15% للتقنيات، تنقص قليلاً أو تزيد تبعاً للمديرية في المحافظة. كما أن إجابات عينة الدراسة حول درجة تحقق التقديرات في الموازنة مع الأداء المالي الفعلي على مدى السنوات الماضية؛ والتي كانت بدرجة تقدير جيد جداً إلى ممتاز؛ تؤكد دور الموازنة في رفع كفاءة الأداء المالي في المديريات، ويبين جدول رقم (2) التالي النسب لتلك التقديرات من إجابات عينة الدراسة:

جدول(2): درجة تحقق التقديرات في الموازنة مع الأداء المالي الفعلي على مدى السنوات الماضية

درجة تحقق التقديرات في الموازنة مع الأداء المالي الفعلي في المديريات للسنوات الماضية	ممتاز	جيد جداً	جيد	متوسط	ضعيف	المجموع
عدد التكرار	8	9	0	1	1	19
النسبة المئوية	42%	47.4%	0%	5.3%	5.3%	100%

وما يؤكد النتيجة السابقة، إجابة 73.7% من عينة الدراسة إلى أن الوقت المستغرق في إعداد الموازنة يقابل القيمة المرجوة في تحقيق مستوى عال من كفاءة الأداء في المديرية المتعلقة بمدى القدرة على الضبط والتحكم في عملية رصد الإيرادات، وتوزيع مخصصات البنود في الموازنة تبعاً للإحتياجات في كل من الخطة التشغيلية والتطويرية. وتلك النتيجة التي توصلت لها هذه الدراسة تتفق مع كل من الدراسات (الصاعدي وعبيد، 2021) و (ابراهيم، 2014) و (معاينة، 2014) حول الدور الفعال للموازنة كأداة تخطيط في تحسين ورفع الأداء.

وإن كان في المقابل نسبة 26.3% من عينة الدراسة لا تجد أن الوقت المستغرق في الإعداد يقابل قيمة كبيرة فيما يتعلق بمستوى أداء المديرية؛ والسبب أن إعداد الموازنة يحتاج إلى وقت كثير من خلال التنسيق مع الأقسام، ومن ثم رفعها إلى وزارة التربية والتعليم لإعتمادها، وفي أحيان كثيرة يتم إلغاء عدد كبير من إحتياجات الأقسام تبعاً للأولويات التي لا تتناسب مع محدودية الإيرادات، وبالتالي فإن هنالك إهدار كبير للوقت المستغرق في إعداد الموازنة.

كما أن للموازنة دور في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم يعود إلى الدور الرقابي لها على الأداء، حيث إتفق 84.2% من عينة الدراسة على أن الموازنة تعتبر أداة رقابية بدرجة عالية إلى عالية جداً، وبذلك تتفق نتيجة هذه الدراسة مع دراسة (الصاعدي وعبيد، 2021)، ودراسة (ابراهيم، 2014) حول الدرجة العالية من التأثير الإيجابي للموازنة على كفاءة الأداء المالي في المؤسسات. بينما إعتبر 15.8% من عينة الدراسة أن الموازنة هي أحد الأدوات الرقابية التي تسهم في رفع كفاءة الأداء المالي، وأن هنالك أدوات أخرى منها: مدى فاعلية الرقابة على الأداء من قبل وزارة التربية والتعليم ووزارة المالية، وإجراء التقييمات المتتابعة والمستمرة على أداء المديرية المالي وتقويمها، ومدى التوجه نحو اللامركزية في القرارات والبعد عن المركزية المطلقة في القوانين من الجهات العليا التي من شأنها أن تقلل من مستوى كفاءة الأداء المالي، وهذا ما أكدت عليه دراسة (كرم، 2018) التي بينت الأثر الإيجابي لتطبيق اللامركزية في الموازنات على كفاءة الأداء.

السؤال الأول: ما دور الإعداد للموازنة في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم؟

لقد شملت أسئلة المقابلة مجموعة من المحاور الرئيسة المتعلقة بإعداد الموازنة لمحاولة الإجابة على هذا السؤال، وفيما يلي عرض لنتائج تلك الأسئلة تبعاً للمحاور، وتفسيرها، وهي كالآتي:

أ. مراحل إعداد الموازنة في مديريات التربية والتعليم؛ أجمعت عينة الدراسة على وجود خمس مراحل رئيسة متتابعة ومتسلسلة في إعداد الموازنة متمثلة بما يلي: أولاً: تحديد وحصر الإيرادات من التبرعات المدرسية التابعة للمديرية والمقاصف، إضافة إلى الرصيد المدور من العام السابق تبعاً للفائض من المبالغ لبعض بنود الموازنة السابقة، والذي يدرج فيه أيضاً قيمة الفوائد من الإيداعات البنكية للمبالغ المقيدة لسنة مالية من تاريخ الإيداع. ثانياً: مشاركة الأقسام في إعداد الموازنة من خلال رفع مذكرات داخلية من قبل رؤساء الأقسام في المديرية إلى اللجنة المالية، يتم فيها رصد الإحتياجات والتفديرات المالية لها مع تحديد الفترة الزمنية للتنفيذ، ثم في المرحلة الثالثة: يتم عقد إجتماع من قبل اللجنة المالية مع رؤساء الأقسام لمناقشة الإحتياجات وتحديد الأولويات منها، المرحلة الرابعة: إقرار الموازنة من قبل اللجنة المالية في المديرية، والمرحلة الخامسة: رفع مدونة الموازنة إلى وزارة التربية والتعليم للمصادقة عليها. وفي هذا المحور أيضاً تم الإشارة إلى القيام بمراجعة الموازنة السابقة في إعداد الموازنة الجديدة، وكانت نسبة الإتفاق على القيام بهذا الأمر هي 63.2% من عينة الدراسة، وأما نسبة 36.8% من العينة أشاروا إلى عدم الرجوع للموازنة السابقة بدراسة معمقة، وإنما يتم إلقاء نظرة شاملة على المبلغ الإجمالي المرصود في الموازنة.

ب. مبادئ إعداد الموازنة: لقد تم السؤال في هذا المجال عن كل من مبدأ الشمولية، وتحديد الأولويات، والواقعية من خلال رصد وتشخيص الواقع في إعداد الموازنة، فكان هنالك إجماع من عينة الدراسة على الإلتزام بمبدأ الشمولية بدرجة عالية بنسبة 84.2%، وبدرجة متوسطة بنسبة 15.8%، أما في تحديد الأولويات فكانت الإجابة بدرجة عالية بنسبة 89.5%، وبدرجة متوسطة بنسبة 10.5%، والواقعية من خلال رصد وتشخيص الواقع فكانت بنسبة 84.2% بدرجة عالية، وبنسبة 15.8% بدرجة متوسطة.

ت. ميزات الموازنة: شمل هذا المجال بعضاً من الميزات وهي: المرونة والثبات، والوضوح والدقة، وقابلية تحقيق الأهداف، والمشاركة، وكانت نتائج الإجابات من عينة الدراسة كالآتي: موافقة بنسبة 100% بأن الموازنة تتسم بالثبات، وبنسبة 89.5% تتسم الموازنة بالمرونة، وبنسبة 89.5% أن الموازنة تتسم بالوضوح والدقة، وكانت نسبة الإتفاق بين

أفراد العينة على أن الموازنة محققة للأهداف هي 89.5%، وأما ميزة المشاركة فقد كانت نسبة الإتفاق على وجودها في إعداد الموازنة في مديريات التربية والتعليم هي 84.2%.

ث. تحديد بنود المساءلات للأداء والإفصاح عنها للأقسام في مديريات التربية والتعليم قبل البدء بالتجهيز لإعداد الموازنة: حيث كان هناك إتفاق ما بين عينة الدراسة بنسبة 63.2% على القيام بتحديد مسبقاً، ونسبة 36.8% حول عدم تحديدها بشكل مسبق وصريح وواضح للأقسام.

ج. التدريب المستمر على إعداد الموازنة: أجمع معظم أفراد العينة على عدم وجود تدريب باستمرار على إعداد الموازنات، وقد كانت نسبة إجابات العينة ب (لا يوجد) هي 68.4%، وأما 31.6% أجابوا ب (نادرًا) كون أن التدريب يكون عادةً حول جوانب متعلقة بالموازنات وليس مباشرة حول إعداد الموازنات_ مثل: قانون الشراء الفلسطيني، أو التدريب على برنامج محاسبة محوسب (برنامج بيسان المالي)، والذي عادة يستخدمه قسم المالية في تلك المديريات. وتلك النتائج تتقارب إلى حد كبير مع النتائج سؤال في القسم الأول من المقابلة حول عدد الدورات التي تلقاها أفراد عينة الدراسة في إعداد الموازنات أو جوانب متعلقة بها_ في الجدول رقم (2)؛ حيث أن هنالك 63.2% من أفراد العينة أجابوا بعدم تلقي دورات حول الموازنة، و36.8% تلقوا دورات في جوانب متعلقة بالموازنة، إما من خلال وزارة التربية والتعليم أو وزارة المالية، وأن هناك من إلتحق منهم بدورات تدريبية على نفقتهم الخاصة من أجل تحقيق التطور الذاتي لهم في مجال العمل المحاسبي أو المالي.

من خلال النتائج السابقة المتعلقة بمجال إعداد الموازنة يتبين ما يلي:

• أن الإلمام التام بالمرحلة التي تمر بها عملية إعداد الموازنة في مديريات التربية والتعليم من قبل القائمين عليها _ اللجنة المالية_ والذي يعود أساسه إلى سنوات الخبرة الطويلة في المديريات لأفراد العينة في مجال إعداد الموازنات، أو من خلال خبرة بعض أفراد العينة في إدارة المدارس، الذي من شأنه أن يسهم في التسلسل بإجراءات الإعداد للموازنة بسلاسة، وسرعة الوصول إلى مدونة الموازنة النهائية دون تأخير أو تعطيل بناءً على رأي أفراد العينة، وفي بعض الأحيان يكون هنالك تعطيل لبعض مراحل إعداد الموازنة سببه أحياناً ناتج عن إما مفاوضات أو مباحثات من قبل الإدارات أو رؤساء الأقسام مع اللجنة المالية حول الموازنة؛ نتيجة لعدم الرضا حول البنود أو المخصصات المدرجة لها، والتي لا تلبى الاحتياجات والإضطراب إلى إعادة رصد الاحتياجات وتحديد الأولويات وتقدير النفقات من جديد، كما أن وزارة التربية والتعليم أيضا خلال مراجعتها لموازنة المديريات قد لا توافق على اعتمادها من المرة الأولى، وبالتالي تعاد إلى المديرية مرة أخرى من أجل إجراء التعديلات المطلوبة، وذلك يكون سبب في تأخير اعتماد الموازنة، وهذه النتيجة تتفق مع دراسة (Jalali, Mashayekhi, & Gal, 2019)، التي بينت بأن كثرة التفاوض يؤدي إلى إفشال خطة الموازنة والتأخر في إعدادها وإقرارها، مما يؤثر على كفاءة الأداء المالي لتنفيذها.

وقد أشار بعض أفراد العينة على عمل دراسة تاريخية للموازنات، والتي تسهم في إعطاء مؤشرات لكيفية توزيع الإيرادات على بنود الموازنة الجديدة، من أجل تفادي رصد مبالغ كبيرة لبنود ليست بحاجة إلى تلك الأموال، أو إضافة مبالغ لبنود أخرى بحاجة إلى مخصصات مالية أعلى.

• إتباع إعداد الموازنة في مديريات التربية والتعليم للمبادئ الأساسية بدرجة عالية، فإنه يعكس بدوره عملية التخطيط المالي الجيد لها؛ فعندما يتم تحديد الأولويات من الاحتياجات بدرجة عالية تبعاً لعملية رصد الواقع، وهنالك درجة عالية من الشمولية لجميع البنود في الموازنة، فإن الموازنة بذلك تسهم في تحقيق الغرض من إعدادها في تأمين الاحتياجات لكل من الجوانب التشغيلية والتطويرية في الموازنة، والذي يعتمد لاحقاً على كفاءة الأداء المالي في تنفيذها. فالموازنة بذلك تعتبر أداة تخطيط "مالي" بالدرجة الأولى لما هو مطلوب تحقيقه مستقبلاً من أهداف متعلقة بالإنفاق_ بناءً على الإيرادات لها، والذي ينعكس على عملية التنفيذ؛ فإذا كان هناك تخطيط جيد للموازنة، يؤدي إلى تنفيذ جيد لها يعكس كفاءة الأداء المالي في المديرية، والذي بدوره يسهم في نجاح الموازنة، وفي هذا تتفق نتيجة الدراسة الحالية مع نتائج دراسة (رحاحلة والنسور، 2019) التي بحثت في عوامل نجاح الموازنة ومنها التخطيط الجيد والوعي بأهمية إعداد الموازنة لنجاح تنظيم الأمور المالية في المؤسسات.

• نتيجة لأن عملية إعداد الموازنات في المديريات تنتم بمجموعة من الميزات (المرونة والثبات، الوضوح والدقة، تحقيق الأهداف، والمشاركة) بدرجة عالية، فذلك من شأنه أن يحسن من كفاءة الأداء المالي في المديريات، حيث أوضح أفراد عينة الدراسة بأن هنالك ثبات في البنود _ وليس في المخصصات للبنود_ كون البنود محددة من الوزارة، وأن المرونة موجودة من خلال إما عمل مناقلات بين البنود تبعاً للإحتياجات الضرورية للمديريات، أو أن المدارس التي تزيد موازنتها

عن (4000 شيقل) يكون من حق المديرية أن تحصل على نسبة 20% _ بناء على تعليمات وزارة التربية والتعليم _ من ميزانيات تلك المدارس من أجل دعم المدارس الفقيرة (التي تقل موازنتها عن 4000 شيقل)، أو بعمل تحويل للفائض من مخصصات بعض البنود إلى البنود الأكثر حاجة لمخصصات إضافية، وهنا يمكن القول بأن المرونة مطلوبة في الموازنات من أجل سد الثغرات، أو حل الإشكاليات الناتجة عن الظروف المتغيرة أو حدوث حالات طارئة، وأيضاً تبعاً لأهمية الاحتياجات المطلوب توفيرها، فعلى سبيل المثال ذكر البعض من أفراد عينة الدراسة إلى الإضطرار للقيام بعملية التحويل لمخصصات بند "الأنشطة" إلى البند "نفقات أخرى" خلال فترة جائحة كورونا، حيث لزم توفير مواد كمعقمات، وكمامات، كمستلزمات مستحدثة من أجل التعامل مع الظرف الصحي الطارئ في تلك الفترة.

ومن خلال بيان معظم أفراد عينة الدراسة بأن هنالك وضوح ودقة للإيرادات ولبنود الموازنة، ولمخصصات تلك البنود، لجميع القائمين عليها من إعداد وتنفيذ ومتابعة، مما لا مجال لحدوث تجاوزات في عملية الصرف، يمكن القول بأن رفع كفاءة الأداء المالي يكون من خلال القدرة على تحقيق التوازن ما بين الإيرادات والنفقات على بنود الموازنة، والقدرة على التحكم في النفقات من غير حدوث هدر للأموال. ويبيّن معظم أفراد عينة الدراسة أيضاً أن هنالك مشاركة عالية لأقسام المديرية في إعداد الموازنة _ وإن كانت تلك الميزة قد جاءت بدرجة أقل من الميزات الأخرى، والذي قد يبرر بأن ذلك ناتج عن خضوع إعداد الموازنات لحجم الإيرادات المنخفض لبعض المديريات، والذي ينعكس بالتالي على مدى القدرة على إشراك جميع الأقسام وتلبية الاحتياجات لها _ فيكون لعامل المشاركة دوراً في تحقيق العمل التكاملي وزيادة الدافعية لإنجاح الموازنة من قبل الموظفين، من خلال الحرص على تحقيق الكفاءة في أدائهم، وإن كانت تلك النتيجة لا تتفق مع نتيجة دراسة (رحالة والنسور، 2018) فيما يتعلق بالأثر المحدود للمشاركة على كفاءة الأداء المالي.

● أن تحديد بنود المساءلات حول الأداء المالي من شأنه أن يسهم في تحسين كفاءة الأداء المالي في بعض المديريات، الذي من شأنه أن يسهل العملية الرقابية على الأداء وإجراء عملية المتابعة والتقييم، وهذا الأمر محكوم بالنهج القائم والمتبع في المديريات الذي يكون له تأثير على كفاءة الأداء، وهذه النتيجة تتفق مع دراسة (Mkanjala, 2017) التي بحثت في العوامل المؤثرة على إعداد الموازنة، ومنها التقصير في العمل من قبل الأقسام لعدم العلم جيداً ببنود المساءلات مسبقاً، وتتمثل جوانب التقصير في؛ إما عدم عمل دراسة وافية ودقيقة للاحتياجات، أو عدم تحري الدقة في تقدير المبالغ لاحتياجات أقسامهم، أو لتنفيذ الأنشطة خلال العام.

● أن عدم اعتماد دورات تدريبية باستمرار للقائمين على إعداد الموازنة من قبل وزارة التربية والتعليم، والإعتماد في إعدادها على بعض الدورات المتعلقة بجوانب متعلقة بالموازنة مثل قانون الشراء الفلسطيني _ حيث ذكر بعض أفراد عينة الدراسة بأن آخر دورة عقدت حوله في عام 2018، أو الإعتماد على الخبرات السابقة وعلى سنوات العمل الكثيرة في المديرية، أيضاً تعتبر من الأمور التي قد يكون لها دوراً في التقليل من كفاءة الأداء المالي في المديريات. وقد ذكر البعض أن الدورات التدريبية عادة ما تقتصر على موظفي قسم المالية، وأن هنالك حاجة إلى دورات تدريبية في مجال إعداد الموازنة وكل ما يتعلق بها وخصوصاً للقائمين عليها من أجل تطوير قدراتهم الأدائية في هذا المجال، وهذه النتيجة تتفق مع ما جاء في دراسة (Mkanjala, 2017)، حيث أن الإفتقار إلى المهارات لإعداد الموازنة وتنفيذها، أو عدم تطويرها، يؤدي إلى حدوث إخفاقات في تطبيق الموازنة، والذي يرتبط ارتباطاً وثيقاً بمستوى الأداء المالي في المديرية ويؤثر على كفاءته.

السؤال الثاني: كيف تسهم آليات تطبيق الموازنة ومتابعة تنفيذها في رفع كفاءة الأداء المالي في مديريات التربية والتعليم؟ في مجال تطبيق الموازنة ومتابعة تنفيذها، تم تناول مجموعة من الجوانب للسؤال عنها في المقابلات مع عينة الدراسة من أجل الحصول على المعلومات المتعلقة بهذا المجال، والوصول إلى إجابة على سؤال الدراسة الثاني، فكانت نتائج الأسئلة على الجوانب، وتفسيرها، كالآتي:

أ. **آليات تطبيق الموازنة:** إتفقت عينة الدراسة جميعها على الآليات التي يتم إتباعها في المديرية في مجال العمل على تنفيذ الموازنة والتي تمثلت في الآتي: أولاً: من بعد المصادقة على الموازنة من وزارة التربية والتعليم للمديرية يتم إشعار الأقسام بالبدء بالتنفيذ، ويتم تشكيل اللجان المتخصصة وهي لجنة الشراء أو لجنة المشتريات من أجل تحديد آليات الشراء؛ إما شراء مباشر أو عن طريق الإستدراج ضمن مناقصات وعطاءات، وفي الحالة الأخيرة يتم تشكيل لجنة لفتح العطاءات، وأيضاً يتم تشكيل لجنة أخرى مكونة من أعضاء آخرين _ من غير أعضاء لجنة المشتريات _ للضبط والإستلام للمواد، ومن ثم تأتي عملية التقييم والرقابة على التنفيذ من داخل المديرية _ وبالأخص من قسم الرقابة فيها وقسم المالية _،

أو من قبل الإدارة العامة للرقابة في وزارة التربية والتعليم، كما أحياناً يتواجد عضو مراقب من الوزارة ضمن اللجان، ولكن وجوده فيها ليس إلزامياً أو دائماً.

ب. متابعة ومراقبة تنفيذ الموازنة: تضمن هذا الجانب مجموعة من آليات المتابعة والرقابة وهي:

1. تقارير الأداء: أجاب بنسبة 78.9% من عينة الدراسة بأن هنالك اعتماداً للتقارير حول الإنجاز وتحقيق الأهداف، ونسب الصرف والإنفاق على الأنشطة ضمن البنود المدرجة في الموازنة المقررة، وبنسبة 21.1% أفادوا بأنه لا يتم اعتماد التقارير الدورية المكتوبة خلال عملية الإنجاز والنتائج المحققة والأهداف، وإنما تتم المتابعة بصورة شفوية في السؤال عن التنفيذ والمتابعة لأداء الأقسام، ويعود السبب في ذلك أن المبالغ تصرف بشكل مباشر من قسم المالية، وبالتالي إدخاله على برنامج بيسان الذي يتم من خلاله رصد كل عمليات الصرف والإيداع أولاً بأول، ولكن يتم الاعتماد على تقرير ختامي فقط حول عملية تنفيذ المخصص للأقسام، أما قسم المالية فيعمل على إعداد ومتابعة الأمور بشكل دوري ومستمر، ويترك الأمر خلال عملية التنفيذ للموازنة لرؤساء الأقسام في تحديد كيفية متابعة ومراقبة عمل موظفيهم في الأمور الفنية.

2. وقت المتابعة: أشار 68.4% من عينة الدراسة أن عملية المتابعة لتنفيذ بنود الموازنة تتم بصورة مستمرة خلال مراحل التنفيذ جميعها عبر التقارير الشهرية المعدة من قسم المالية، بينما أشار 15.8% أن عملية المتابعة تتم بصورة ختامية بعد الإنتهاء من التنفيذ، وأشار 15.8% أن المتابعة تكون خلال عملية التنفيذ وبعده، أي تتم بصورة مستمرة وختامية.

3. إجراء مقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المتوقع وما خصص له من أموال في الموازنة، فقد تبين أن هنالك إجماع على القيام بتلك المقارنة بنسبة 78.9% من عينة الدراسة، وكانت نسبة 21.1% قد أشارت إلى عدم إجراء تلك المقارنة كونها عملية تتعلق بعمل قسم الرقابة في المديرية بالشراسة مع قسم المالية فقط.

4. مؤشرات كفاءة الأداء: في سؤال عينة الدراسة حول أي المؤشرات بإعتقادهم هي الأكثر فاعلية في تحديد مستوى كفاءة الأداء المالي والتي كانت تشتمل على ثلاثة مؤشرات (مدى تقارب النتائج المحققة مع الأهداف، ومدى نجاح التنبؤات للإيرادات والمصروفات، وتحديد الانحرافات السلبية والإيجابية عن الموازنة)، فقد تبين أن هنالك اتفاق ما بين أفراد العينة على أن متابعة التنفيذ من خلال تحديد الانحرافات السلبية والإيجابية وإعتبارها كمؤشر لقياس كفاءة الأداء بنسبة 31.5%، يليها فحص مدى تقارب النتائج المحققة مع الأهداف المرصودة ضمن بنود الموازنة بنسبة 26.3%، يليها مدى نجاح التنبؤات للإيرادات والمصروفات بنسبة 21.1%، وهناك نسبة 21.1% من عينة الدراسة إعتبرت أن جميع تلك المؤشرات الثلاث بذات المستوى من الفاعلية في معرفة مستوى كفاءة الأداء المالي للأقسام في المديرية، وللمديرية ككل في المحافظة. وفي السؤال عن عملية تحديد الانحرافات السلبية والإيجابية وكيف يمكن إعتبارها كمؤشر لتحديد مستوى كفاءة الأداء المالي، وكيفية التعامل مع تلك الانحرافات؛ إتفق بنسبة 78.9% على وجود إنحرافات "سلبية" خلال عملية تطبيق الموازنة والتي أبرزها تتمثل في:

- **الزيادة في الصرف** عما هو مدرج ومحدد في الموازنة، حيث يكون مجموع الأموال في الفواتير المقدمة تفوق المبلغ المرصود للإنفاق في الموازنة، وفي هذه الحالة يتم اللجوء إلى تغطية الزيادة من المجتمع المحلي أو الهيئات المحلية في المحافظة أو تغطية المبلغ الإضافي من "ضريبة المعارف".

- **وجود فائض في الأموال** في بعض البنود عما تم تقديره مسبقاً في الظروف الإعتيادية وذلك نتيجة إما القلة في الصرف، أو وجود نقص في تقدير المبالغ للإحتياجات وعمل دراسة معمقة لها، أو عدم مراعاة التغير في الأسعار للمواد والاعتماد في التقدير على أسعار قديمة، وفي هذه الحالة يتم التقليل من المخصصات في الموازنة للقسم في العام التالي من قبل اللجنة المالية في حال لم يتم تبرير حدوث ذلك بتبريرات منطقية ومقنعة.

- **التأخر في التنفيذ عن الخطة الزمنية** المدرجة ضمن خطة الموازنة والتي إعتبرت من الانحرافات السلبية، وكمؤشر على عدم الكفاءة في الأداء، إلا إذا تم توضيح الأسباب بصورة رسمية من خلال كتابة تقرير موضح فيه الدواعي التي أدت إلى التأخر في الصرف، والتي تعزى في الكثير من الأحيان إلى عوامل خارجية لا يمكن التحكم بها وعادة ما تكون متعلقة بمصدر التوريد، أو تعزى إلى ظروف طارئة إما صحية أو سياسية.

- **قلة الإيرادات للمديريات** من تبرعات المدارس وخصوصاً من تلك التي تقل موازنتها عن 4000 شيفل، أو لأن بعض المديريات عدد المدارس التابعة لها قليل على عكس مديريات أخرى، وبالتالي قلة أعداد الطلبة فيها، على سبيل المثال،

مديرية رام الله تضم 204 مدرسة أما مديرية طوباس تضم 45 مدرسة فقط، مما ينعكس بذلك سلباً على آلية التنفيذ للبنود لعدم كفاية التبرعات للاحتياجات.

● **عدد المناقشات للأموال** بين بنود الموازنة التي يتم العمل عليها خلال العام والذي قد يكون ناتج عن إما سوء التقديرات للاحتياجات من الأقسام، أو عدم عمل دراسة وافية للاحتياجات وتكلفتها الحقيقية، وهذا يؤكد ما أوعز إليه بعض أفراد العينة إلى أن حدوث الإنحرافات تكون ناتجة عن وجود تقصير في الأداء من قبل بعض الأقسام فيما يتعلق بتحديد الاحتياجات والمبالغ المقدرة لها. ولكن في المقابل، هنالك مجموعة من أفراد العينة في الدراسة بنسبة 21.1% قد أشاروا إلى عدم وجود إنحرافات سلبية في الموازنة، وبرروا ذلك بأن إعداد الموازنة لا يتم بشكل عشوائي، وإنما قائم على التخطيط الجيد وتوزيع الإيرادات تبعاً للأولويات من الاحتياجات، كما لا يكون هنالك إنحرافات سلبية ناتجة عن الزيادة في الصرف أو الإنفاق لأن ما يرصد في الموازنة يكون ضمن الحد الأقصى للنقطة، وأية إنحرافات إن حدثت تكون لظروف طارئة وليس في ظل الظروف الاعتيادية. كما أشار أحد أفراد العينة إلى أنه لا يوجد احتمالية لحدوث إنحرافات في الموازنة؛ كون أن العمل عليها يكون ضمن برنامج مالي محسوب "ببسان"، والذي يتم متابعته باستمرار من قبل قسم المالية، ولا مجال للخطأ كونه يعطي التفاصيل حول الأداء والتنفيذ بدقة عالية. لذلك نجد تباين في توجهات وآراء أفراد عينة الدراسة حول تحديد طبيعة الإنحرافات السلبية وأسبابها، والذي قد يعود إلى الاختلاف في درجة كفاءة الأداء المالي للموظفين بين المديريات، أو حتى نتيجة الاختلاف في الإمكانيات والموارد المتوفرة بين المديريات، أو نتيجة الظروف الخاصة لبعض المديريات المتعلقة بالموقع الجغرافي، أو الأوضاع السياسية والاجتماعية والاقتصادية المؤثرة على المحافظة ككل. أما فيما يتعلق بالإنحرافات الإيجابية، لم يتم التركيز عليها كما الإنحرافات السلبية، ولكن أشار البعض من أفراد العينة إلى أن الإنحرافات الإيجابية تكمن في سرعة التنفيذ للنشاط، وأحياناً القدرة على توفير في النفقات عن ما تم تقديره في الموازنة، وتحويل الفائض من المخصصات إلى بنود أخرى يكون المبلغ المخصص لها قليل، أو لا يوازي الإنفاق الفعلي لها لتلبية الاحتياجات.

وبناء على ما سبق من عرض للنتائج في مجال تطبيق ومتابعة تنفيذ الموازنة، يتبين الوضوح والمعرفة بدرجة عالية بالآليات المتبعة بتطبيق الموازنة ضمن اللوائح والقوانين من وزارة التربية والتعليم. كما أن المتابعة المستمرة والرقابة لفحص الوضع المالي أولاً بأول من خلال رصد أوجه وجوانب الصرف، ومقدار ما تحقق من الأنشطة والأهداف من خلال اعتماد التقارير الشهرية المكتوبة حول الأداء، من شأنه أن يرفع من كفاءة الأداء المالي في معظم المديريات، أما عدم القيام بالمراقبة المستمرة والاكتفاء بالرقابة الختامية، قد يكون له انعكاس سلبي على كفاءة الأداء المالي في بعض المديريات، وهذا الأمر لابد أن يعود في تنظيمه ومتابعته على القسم الإداري في المديرية (المدير العام والمدير الإداري)، وجعل كتابة التقارير حول الإنجاز بصورة دورية إلزامياً لجميع الأقسام في المديرية التي يتم مشاركتها في الموازنة. كما تبين النتائج في هذا المجال؛ دور الموازنة كأداة رقابية منذ بداية التنفيذ لها إلى ما بعد إنتهائها، والتي تساعد بذلك على تحديد الإنحرافات في التنفيذ عما أدرج في الموازنة سواء أكانت الإنحرافات سلبية أو إيجابية، وتكشف عن نقاط القوة والضعف في الأداء، والعمل على تعزيز جوانب القوة ومعالجة جوانب الضعف لاحقاً، وهذا يتفق مع دراسة (Kurdieh, 2017) التي تؤكد على ضرورة إتباع سياسات رقابية ومنهجيات تساهم في كشف الإنحرافات ومعالجتها، والتي بدورها تحسن من كفاءة الأداء المالي. كما أن إجابات معظم أفراد عينة الدراسة أكدت على الدور الرقابي للموازنة حيث كانت من تلك الإجابات:

"تعتبر الموازنة أداة رقابية على تنفيذ الأنشطة من قبل الأقسام والتي تعكس مستوى أداء المديريات ككل".
ولكن في المقابل أشار أحد المقابليين إلى رأي مخالف فيما يتعلق بدور الموازنة كأداة رقابية وكانت على النحو التالي:
"المتابعة تكون على اللوجستيات المتعلقة بتوفير المواد التي بحاجة لها وكيفية الإنفاق عليها، وليست أداة رقابية على تنفيذ الأنشطة خصوصاً أن الموازنة هي موازنة بنود وليست موازنة برامج".

وهذا الأمر يبين مدى الحاجة إلى تفعيل الدور الرقابي بشكل أكبر على الأداء، والعمل على إستحداث قسم خاص في المديريات بالمتابعة والتقييم يقوم بعمله بشكل فعلي وليس بشكل صوري، وأن تشمل عملية المتابعة والتقييم لكل من إعداد وتنفيذ الموازنة في المديريات وضمن معايير محددة، وفحص كفاءة الأداء المالي فيها باستمرار، وهذا يتفق مع دراسة (ابراهيم، 2014) حول أهمية العملية الرقابية للموازنات وفعاليتها.

المعوقات في إعداد وتنفيذ الموازنة التي تؤثر بدورها على كفاءة الأداء المالي:

ذكرت عينة الدراسة مجموعة من المعوقات المتعلقة بكل من إعداد وتنفيذ الموازنة في مديريات التربية والتعليم والتي شملت 15 معيقاً، وكان من أبرز تلك المعوقات التي تكرر ذكرها من معظم أفراد عينة الدراسة:

• **الظروف الطارئة والظروف البيئية** المرتبطة بكل من الأوضاع السياسية والاجتماعية والاقتصادية وكانت نسبة الإجابة لهذا العائق 84.2% من عينة الدراسة.

• **قلة الإيرادات** للموازنة في المديريات والتي تعتمد بالأساس على التبرعات من المدارس التابعة لتلك المديريات، والتي تعتمد على أعداد الطلاب فيها ومدى القدرة على تحصيل تلك الإيرادات، كون أن هناك حالات يشملها الحسم أو الإعفاء الكلي من دفع الرسوم المدرسية من الطلبة، بالإضافة لانخفاض مستوى دعم المجتمع المحلي لأنشطة المدارس والمديريات، وقد كانت نسبة الإجابة لهذا المعيق 42.1%.

• **التقيد ببروتوكول ثابت** في إعداد وتنفيذ الموازنة والتقيد بالقوانين الصادرة عن الوزارة، وعدم إعطاء صلاحيات أوسع للمديريات في كل من عمليات الإعداد والتنفيذ للموازنة، كون بنود الموازنات ونسب المخصصات على بعض البنود محددة من قبل وزارة التربية والتعليم، وعلى المديريات الالتزام بها، إضافة إلى عدم وجود تسهيلات بخصوص آليات الشراء للمواد، والاعتماد على العطاءات المركزية والمعتمدة من قبل وزارة المالية، حتى وإن كانت السلعة ذات جودة سيئة، وقد كان ذكر هذا العائق من أفراد عينة الدراسة بنسبة 21.1%.

• **التأخر في عملية الصرف** من قسم المالية بسبب عدم إكمال الأوراق الرسمية المطلوبة لإتمام عملية الشراء من المصدر المورد؛ كأوراق: براءة الذمة، وخصم المصدر، ورخصة المهنة، وغيرها، والتي قل ما تتواجد لدى أصحاب المهن في معظم المحافظات، وفي كثير من الأحيان يتم التعاقد مع موردين لديهم جميع الأوراق الرسمية المطلوبة، ولكن جودة المواد لديهم منخفضة، ورغم ذلك يتم التعامل معهم، وقد كان ذكر هذا العائق من أفراد العينة بنسبة 21.1%.

• **العنصر البشري**؛ عدم وجود مشاركة فاعلة في إعداد الموازنة من قبل بعض الأقسام، وعدم تحري الدقة في وضع الأسعار التقديرية للإحتياجات لعملية تنفيذ الأنشطة، وغالباً ما يتم إدراج سعر أقل من السعر الفعلي، أو أنه لا يتم تحديث الأسعار تبعاً لما هو متداول في العام الذي تعد فيه الموازنة، والاعتماد على تقديرات سنوات سابقة، وقد كانت نسبة ذكر هذا العائق 15.8%.

• **عدم وجود قسم للتقييم** في المديريات مختص أو لجنة تقييم ثابتة _ وإن وجدت تكون بشكل صوري غير فعال _ وإنما تتركز عملية المتابعة والتقييم على قسم المالية في المديريات الذي فعلياً يعاني من ضغط العمل والعبء الكبير الملقى على عاتقه في متابعة كل من الأقسام، والمدارس، والمتابعة مع وزارة التربية والتعليم، ومع كل هذا العبء لا يوجد عدد موظفين كاف في قسم المالية، وقد أشير إلى هذا العائق بنسبة 10.5% من عينة الدراسة.

بناء على ما سبق ذكره من المعوقات في إعداد الموازنات في المديريات للتربية والتعليم، تبين أن لتلك المعوقات دور في التأثير على مستوى كفاءة الأداء المالي في المديريات تبعاً للموازنة وعملية إعدادها وتطبيقها، وأن هنالك خصوصية لبعض المديريات نتيجة للبيئة الجغرافية التي تتواجد فيها دوناً عن غيرها من مديريات التربية والتعليم، وأيضاً من تلك المعوقات عدم وجود مصادر خارجية للإيرادات تكون إضافية على تبرعات المدارس التي في أغلب الأحيان تكون "شحيحة"، كما أن قلة الكوادر البشرية الكفؤ والمدرّبة على إعداد وتنفيذ الموازنة، وكيفية متابعتها خصوصاً أنه لا يوجد تدريب لمعظم القائمين على إعداد الموازنة وإنما يقتصر عادة على بعض رؤساء الأقسام، والاعتماد على الموظفين من ذوي الخبرات في الموازنات، أو أولئك المخضرمين في المديرية ليكونوا قائمين على إعداد الموازنة، وفي هذا الجانب تتفق نتائج الدراسة الحالية مع دراسة (Mkanjala, 2017) التي بحثت في المعوقات في إعداد الموازنة وتنفيذها والتي ترجع إلى عدة عوامل داخلية وخارجية منها سوء تقدير لمبالغ المواد اللازمة للإحتياجات من قبل الأقسام، أو محدودية المشاركة لبعض الأقسام، وضعف عملية المراقبة والمتابعة، أو أن تكون نتيجة لعدم إلزام المورد بالمواصفات المطلوبة للمواد وإرسال مواد دون الجودة المطلوبة، إضافة إلى بعض الظروف الطارئة.

توصيات الدراسة:

تبعاً لنتائج الدراسة وتفسيرها توصي الدراسة بما يلي:

• رفع مستوى مشاركة الأقسام في المديريات في إعداد الموازنة لتكون أكثر فاعلية مما يسهم في زيادة الإنتماء للمديرية والسعي لتحقيق مستوى أعلى من كفاءة الأداء المالي .

- زيادة صلاحيات مديريات التربية والتعليم في عملية إعداد الموازنة من قبل وزارة التربية والتعليم من أجل تحقيق مستوى أعلى من المرونة فيها لتلبية الاحتياجات ضمن الأولويات.
- العمل على إجراء دورات تدريبية حول إعداد الموازنات، وتطبيقها، ومتابعتها من قبل وزارة التربية والتعليم بالتعاون مع وزارة المالية، وأن لا تقتصر على رؤساء الأقسام فقط، وإنما تمتد لتشمل جميع الموظفين في أقسام المديرية ومن الراغبين والمؤهلين لإعداد الموازنات.
- دراسة المعوقات في إعداد الموازنة وتنفيذها بصورة معمقة من قبل الجهات المسؤولة ومحاولة إيجاد الحلول لتلك المعوقات من خلال دراسات ميدانية للمديريات جميعها في المحافظات الشمالية.
- ضرورة الانتقال في موازنات مديريات التربية والتعليم من "موازنة البنود" إلى "موازنة البرامج والأداء" حيث يكون هنالك تركيز أكثر على تحقيق أهداف غير الأهداف المتعلقة بالصرف والإنفاق، كما أن عملية التخطيط والرقابة على الموازنة تكون أكبر في موازنة البرامج عن موازنة البنود مما تسهم في رفع كفاءة الأداء المالي فيها.

المراجع العربية

- ابراهيم، رشا. (2014). دور الموازنة التخطيطية أداة تخطيط ورقابة وتحفيز في تقييم الأداء دراسة حالة "جامعة الشرق الأوسط". جامعة الشرق الأوسط .
- الجنابي، عظيم. (2018). أساس الاستحقاق المحاسبي ودوره في إعداد وتحديد أولويات الموازنة التخطيطية للحكومات المحلية: دراسة تطبيقية في محافظة القادسية. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، 9(9)، 602-623.
- خديجة، أولاد. (2015). أهمية الموازنات التخطيطية في تقويم أداء المؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة مجمع سيفيتال. جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم .
- رحالة، نادين و النصور، بلال . (2019). دور عوامل النجاح للموازنات التخطيطية في تحسين الأداء المالي للمنظمات الخاصة العاملة في قطاع الإتصالات في الأردن لعام 2013-2015. المجلة العربية للإدارة، 39(2).
- الرمحي، نضال. (2017). استخدام الموازنات التخطيطية في تحسين التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة. الفكر المحاسبي، 21(1)، 197-216.
- شحادة، حاتم. (2008). واقع الممارسات الإدارية لمديري التربية والتعليم في محافظات غزة في ضوء معايير الإدارة الاستراتيجية وسبل تطويرها. (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية التربية الجامعة الإسلامية.
- الصاعدي، ريناد، و عبيد، روية . (2021). دور الموازنة التخطيطية في رفع كفاءة الأداء المالي دراسة ميدانية على شركات المساهمة السعودية في مدينة جدة. المجلة العربية للأدب والدراسات الإنسانية، 5(18).
- عليان، زيد. (2009). مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة. جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا/قسم المحاسبة، 29.
- علي، هيثم. (2008). تحليل نفقات جامعة دمشق التخطيطية والفعالية للأعوام 2001-2005: دراسة وصفية تحليلية. جامعة دمشق.
- كرم، العاجبة. (2018). أثر تطبيق اللامركزية في الموازنات التخطيطية على كفاءة الأداء المالي بجامعة النيلين. مجلة الدراسات العليا- جامعة النيلين، 12(46-1).
- المعاطبة، سليمان. (2011). دور أنظمة الموازنات التقديرية (التخطيطية) الحديثة في معالجة الاختلالات المالية في الجامعات الرسمية الأردنية: حالة تطبيقية لنظام موازنة البرامج والأداء في جامعة مؤتة. جمعية الثقافة من أجل التنمية، 12(46).
- المعاطبة، سليمان خالد. (2014). أثر تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية الأردنية: جامعة مؤتة أنموذجاً. دار المنظومة، جمعية الثقافة من أجل التنمية، 14(76)، 139-170. تم الاسترداد من <http://search.mandumad.com/record/521975>
- المومني، تيسير. (2017). الموازنات التخطيطية وأثرها على وظيفة الإدارة وقياس الأداء في البنوك. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية- المجلة العربية للعلوم ونشر الأبحاث، 1(7).

النافعابي، حسين. (2016). مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في شركات القطاع الخاص في السودان. الفكر المحاسبي- جامعة عين شمس، 20(4)، 510-461.

References

- Jalali, F., Mashayekhi, B., & Gal, G. (2019). Budget preparers' perceptions and performance- based budgeting implementation: The case of Iranian public universities and research institutes. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 31(1), 137-156.
- Jones, R., & Pendlebury, M. (2000). *Public sector accounting*. Pitman Publishing(5).
- Kurdieh, R. (2017). Implementation and preparation of the planning budget in civil society organizations in Turkey. "Which concerns Syrian refugees"-A field study. *Arab Journal of Science & Research Publishing*, 1(8).
- Masakala, C., Omol, E., Wauyo, F., & Okumu, J. (2017). The role of budgeting in financial performance: A case study of Bugisu Cooperative Union Ltd Mbale, Uganda. *American Journal of Finance*, 1(5), 31-48.
- Merchant, K. (1985). Budgeting and the propensity to create budgetary slack. *Accounting, Organizations and Society*, 10(2), 201-210. Retrieved from [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90016-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90016-9)
- Mkanjala, M. (2017). Factors affecting budget preparation: A case study of USIU-Africa. United States International University, Africa.
- Nouri, H., & Parker, R. J. (1998). The relationship between budget participation and job performance: The roles of budget adequacy and organizational commitment. *Accounting, Organization and Society*, 23(5-6), 467-483. Retrieved from <https://econpapers.repec.org/article/eeeeaosoci/v-3a23>
- Rogulenko, T., Ponomareva, S., Badiaco, A., Mironenko, V., & Zelenov, V. (2016). Budgeting-Based Organization of Internal Control. *International Journal of Environmental & Science Education*, 11(11).
- Ruppel, W. (2015). *The importance of budgets to governments*. Wiley GAAP for Governments 2015: Interpretation and Application.
- Siregar, B., & Susanti, L. (2019). Determinants of budget forecast errors and their impacts on budget effectiveness: Evidence from Indonesia. *Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura*, 21(3), 391-399.
- Tafa, D., & Bessie, S. (2016). Intrinsic factors affecting budget utilization in Ethiopian public universities. *Journal of Economics and Sustainable Development*, 2222-2855.