

## تطوير التعليم بجامعة المنصورة

### في ضوء مدخل الموازنة على أساس النشاط

السيد فكري عبد العزيز مصطفى

المدرس المساعد بالقسم

#### المقدمة:

والتعليم الجامعي يعاني من مشكلات في إدارة الموازنة الخاصة به، حيث يشير (العزب، ٢٠١١، ٣٤٢) إلي أنه من أهم المشكلات التي تواجه التعليم الجامعي هي سوء توزيع الموازنة الخاصة به، فالطرق المتبعة في إعدادها تعتمد على الأساليب التقليدية، التي لا ترتبط بتحقيق كفاءة التعليم، ومن الدلائل علي سوء توزيع موازنة التعليم كون موازنة التعليم الجامعي لا تمثل الاحتياجات التصاعديّة للأقسام والكليات والجامعات، كما أنها لا ترتبط بتقييم أدائه أو مخرجاته التعليمية، بالإضافة إلى وجود الكثير من المعوقات أمام حرية الجامعات في التصرف في موازنتها الداخلية أو نقل الاعتماد من بند لآخر حتى إذا كان ذلك لصالح عملية تفعيل مخرجات التعليم الجامعي.

تحتل عملية التخطيط المالي للتعليم الجامعي مكانة هامة في عملية التخطيط الشامل، حيث يتم تقييم الاستراتيجيات والبدائل المتعلقة بأهداف التعليم الجامعي، ومدى تحقيقها في ضوء توافر مصادر التمويل اللازمة، ومن ثم فالتخطيط المالي يهدف إلي إيجاد خطة مالية يمكن من خلالها تحقيق أهداف التعليم الجامعي (عابدين، ٢٠٠٠، ٤٨-٥٠)\*.

ومن ثم يزداد الاهتمام بالتخطيط المالي للتعليم الجامعي باعتباره وسيلة لإدارة وتوجيه الموارد المادية والبشرية واستثمارها في المجالات التي تضمن زيادة في اقتصاد التعليم الجامعي الذي يعتبر جزء من الاقتصاد العام للدولة.

ويؤكد النايف (٢٠١٣، ٨٥) على أنه لكي تحقق الجامعة أهدافها لا بد أن تكون الجامعة قادرة على إنجاز أنشطتها بكلفة أقل وبفاعلية أفضل، حيث تتميز الجامعة عن غيرها من المؤسسات بامتلاكها موارد

\* سيتم التوثيق في الدراسة الحالية وفق توثيق الجمعية الأمريكية لعلم النفس - الإصدار السادس American Psychological Association - A.P.A-6th Ed. كتابة اسم العائلة، سنة النشر، رقم الصفحة في المتن، ويكتب توثيق المرجع بالكامل في قائمة المراجع.

- وعوامل مساعدة تمنحها قوة داخلية تجاه الأطراف المختلفة من المجتمع الخارجي، وبما تقدمه من خدمات جامعية ذات قيمة لطلابها.
- ويشير تقرير منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والبنك الدولي (٢٠١٠، ٣٢٠) إلى أنه لابد من توافر آليات لتخصيص وتوزيع موازنة التعليم الجامعي استناداً إلى الأداء، بحيث يتوفر لدى الجامعات حوافز إدارية ومالية محددة تجعلها قادرة على استغلال مواردها الاستغلال الأمثل وبطريقة أكثر فعالية.
- ويؤكد عبدالفتاح (٢٠٠٤، ٧٥) على وجود مجموعة من المظاهر السلبية المصاحبة لموازنة البنود (الأبواب) كأسلوب متبع في إعداد موازنة التعليم الجامعي، والتي من أهمها ما يلي:
- ضعف الاهتمام بالأهداف والبدائل المتاحة للإنفاق الجامعي وتحليل التكلفة.
  - قلة وجود معايير موضوعية للمفاضلة بين بدائل برامج وأنشطة الإنفاق الجامعي.
  - ضعف القدرة على تقييم أداء الأنشطة الجامعية بدلالة مؤشري إنتاجية وفعالية التكلفة العامة.
  - ضعف القدرة على اتخاذ قرار الإنفاق الجامعي المناسب نتيجة غياب المعلومات المحاسبية التفصيلية حول تكلفة أنشطته.
- ضعف قدرة الوحدات الجامعية على تخطيط وتنفيذ وتقييم استراتيجياتها في مجال الريادة في التكلفة والتميز في تقديم خدماتها المختلفة.
- ضعف القدرة على تحديث وتطوير وتحسين الأداء الجامعي بصورة تعكس أثر خصائص المتغيرات العالمية على جودة هذا الأداء.
- صعوبة ترشيد الإنفاق الجامعي بشكل موضوعي بسبب غياب وجود المؤشرات المالية وغير المالية المناسبة في هذا الصدد.
- كما تؤكد دراسة أحمد (٢٠١٤، ١٩٩) على أنه لابد من الاهتمام بتحديث نظام الموازنة المطبق في الجامعات بما يساعد في تحسين كفاءة الأداء بتلك الجامعات، مثل القيام بتحديد تكلفة الخدمة التعليمية المقدمة من قبل الجامعات، والعمل على استخدام الوسائل المناسبة لترشيد تلك التكلفة واستبعاد التكاليف غير المرغوبة.
- ويضيف "كافل" (2008,20) Khavul أنه لتطوير التعليم الجامعي يلزم الاستغلال الأمثل والفعال للموارد المالية، وامتلاك رؤية استراتيجية لإدارة الموازنة الخاصة به تستطيع تحقيق أهدافه، وتحقيق الكفاءة الداخلية والخارجية له.

وأكدت دراسة من جابر (٢٠١٣،٩٠) بأنه يجب الاعتماد على مدخل الموازنة على أساس النشاط لإدارة موازنة التعليم الجامعي، حيث يهتم بتدعيم الموقف التنافسي بهدف الوصول لأفضل الاستراتيجيات التي تساعد على تحقيق الميزة التنافسية لضمان البقاء والاستمرار على طريق أفضل بأقل تكلفة، وذلك من أجل تحقيق أكبر عائد ممكن من التعليم الجامعي، وبالتالي تحقيق التميز في الخدمات التي تقدمها الجامعة للمجتمع، مع ضرورة الاستغلال الأمثل للموارد الاستراتيجية الملموسة وغير الملموسة بالجامعة ومحاولة تفعيلها.

ويتضح مما سبق أن هناك قصور في النظام الحالي لموازنة التعليم الجامعي بشكل عام وجامعة المنصورة، حيث يتسم بضعف دقة التقديرات، وقلة شمولية التخطيط لكافة موارد التعليم بجامعة المنصورة، وضعف دقة التنفيذ، وضعف الربط بين الموارد والأهداف والنتائج المرجوة، كما يتضح أيضاً أهمية مدخل الموازنة على أساس النشاط، لذا ستقوم الدراسة الحالية بتوظيف الموازنة على أساس النشاط لتطوير التعليم بجامعة المنصورة.

#### **مشكلة البحث:**

تتمثل مشكلة الدراسة في سوء توزيع موارد التعليم الجامعي، ومن ثم فلا بد من

ويؤكد صالح (٢٠١٤، ٢٣) على أن تبني مدخل الموازنة على أساس النشاط قد أصبح ضرورة ملحة لكي تضمن الجامعات بقاءها واستمرارها في هذا المحيط التنافسي.

حيث يهدف مدخل الموازنة على أساس النشاط إلى ترشيد الإنفاق على التعليم الجامعي واتخاذ القرارات السليمة، وربط الموازنة بخطة التعليم الجامعي والارتقاء بمستوي الكفاءة والفعالية، وتحديد الأهداف والبرامج وتحليل البدائل من أجل الوصول للأهداف المرجوة، ويجمع بين ثلاثة اتجاهات، وهي: الاتجاه الرقابي، الاتجاه الإداري، والاتجاه التخطيطي (الحياتي، ٢٠٠٢، ١٥).

كما تؤكد دراسة بدوي (٢٠١٠، ٦٤-٦٥) على فعالية وأهمية مدخل الموازنة على أساس النشاط في مواجهة المتطلبات والتحديات المستحدثة التي تواجه التعليم الجامعي، والتي من أهمها العمل على الارتقاء بأداء الجامعات، حتى يمكنها أداء خدماتها التعليمية بأعلى جودة ممكنة، وتقديم خريجين قادرين على المنافسة في سوق العمل المحلي والعالمي، ولتحقيق ذلك يتطلب توفير البيانات المالية اللازمة للتخطيط والرقابة على تكاليف الخدمات التعليمية، مما يتطلب استخدام مدخل الموازنة على أساس النشاط.

البحث عن أساليب جديدة ومبتكرة لإعادة توزيع موارد التعليم الجامعي، مما يحقق الكفاءة الداخلية والخارجية له.

وتعاني الجامعات من ضعف الإمكانيات والموارد المالية المتاحة لها، وضآلة ما تخصصه الدول من اعتمادات مالية للإنفاق على الخدمات التعليمية وعليه تزداد الحاجة إلى ضرورة الاستعانة ببيانات التكاليف لترشيد القرارات الإدارية واستغلال الموارد المحدودة المخصصة لتلك الخدمات أفضل استغلال ممكن (جلس، ٢٠٠٧، ٢١٧).  
ما سبق يتضح أهمية استخدام الموازنة على أساس النشاط، حيث تدعم تطوير التعليم الجامعي، والتي يمكن من خلالها إدارة تكلفة الخدمات والمشروعات الخاصة بالتعليم الجامعي بشكل استراتيجي.

**ويمكن تحديد مشكلة البحث في**

**التساؤلات التالية:**

(١) ما الإطار المفاهيمي للموازنة على أساس النشاط؟

(٢) ما واقع إدارة موازنة التعليم بجامعة المنصورة؟

(٣) كيف يمكن توظيف الموازنة على أساس النشاط لتطوير التعليم بجامعة المنصورة؟

#### **أهداف البحث:**

يهدف البحث الحالي إلى:

وضع تصور مقترح لتوظيف الموازنة على أساس النشاط لتطوير التعليم بجامعة المنصورة.

#### **أهمية البحث:**

تتمثل أهمية البحث الحالي في:

(١) الاهتمام الدولي والعالمي بقضية تطوير موازنة التعليم الجامعي، وذلك من خلال نظم إعداد الموازنات الخاصة به، بما يمكنه من تحقيق أهدافه الموضوعية، وكذلك توظيف مدخل الموازنة على أساس النشاط لتطوير موازنة التعليم بجامعة المنصورة.

(٢) يتوقع أن يستفيد من نتائج هذه الدراسة إدارة جامعة المنصورة من أجل استخدام مدخل الموازنة على أساس النشاط من أجل خفض التكاليف واستغلالها الموارد المالية المتاحة أفضل استغلال.

#### **منهج البحث:**

يستخدم البحث الحالي: **المنهج الوصفي:** وذلك من خلال إطاره النظري، لتقديم مدخل الموازنة على أساس النشاط كمدخل لتطوير التعليم الجامعي، وبيان كيفية الاستفادة منه لتطوير التعليم بجامعة المنصورة، ودراسة واقع إعداد وإدارة موازنة التعليم بجامعة المنصورة، ومن خلال

إطارها التطبيقي، لوضع تصور مقترح لتوظيف الموازنة على أساس النشاط لتطوير التعليم بجامعة المنصورة.

#### مصطلحات البحث:

يشتمل البحث الحالي على المصطلح التالي:

#### - الموازنة على أساس النشاط:

تعرف بأنها: عملية تخطيط وتحكم في الأنشطة المتوقعة من المؤسسة لاشتقاق موازنة فعالة للتكاليف، وذلك من خلال تحمل العمل المنتبئ به، وتحقيق الأهداف الاستراتيجية المنفق عليه (رشاد، ٢٠٠٢، ٢٠).

ومن ثم يمكن تعريف

#### الموازنة على أساس النشاط بأنها:

مدخل حديث وشامل يعمل على توليد معلومات مالية وغير مالية دقيقة، تساعد الإدارة الجامعية في اتخاذ القرارات السليمة المتعلقة بإدارة موازنة التعليم من منظور استراتيجي، لتحقيق أهدافه المستقبلية، وتحديد البرامج والأنشطة الرئيسية والفرعية التي تحقق تلك الأهداف، وتحديد أولويات تنفيذ البرامج والأنشطة وفق برنامج زمني محدد.

#### دراسات سابقة:

تم التوصل إلى عدد من الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث، وسيتم عرضها كما يلي:

#### أولاً: الدراسات العربية:

فيما يلي عدد من الدراسات العربية المرتبطة بالدراسة، والتي استفادت منها الدراسة، وسوف يتم عرضها وفق ترتيب زمني من الأقدم للأحدث على النحو التالي:

#### ١) دراسة الجحلب (٢٠٠٧) بعنوان

"دور أساليب الموازنة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفقاً لأسلوب التكاليف على أساس النشاط".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على

نظام التكاليف المبني على الأنشطة، بكل أبعاده والتعرف على مفهومه وخصائصه ومميزاته، والبحث في إمكانية استخدام أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة في المؤسسات التعليمية، ومن ثم البحث في إمكانية جدوى إعداد الموازنة في الجامعة الإسلامية باستخدام نظام التكاليف المبني على الأنشطة، ودراسة واقع إعداد موازنة الجامعة الإسلامية بغزة، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: أن الطريقة المتبعة حالياً في إعداد موازنة الجامعة الإسلامية تقتصر إلى الأسلوب العلمي، وبالتالي تحول دون استفادة الجامعة من الكثير من المزايا التي يمكن أن تحققها نتيجة

استخدام الأسلوب العلمي، وأوصت الدراسة  
باعتتماد أسلوب التكاليف المبني على الأنشطة  
كأساس لإعداد موازنة الجامعة الإسلامية.

٢) دراسة حلس (٢٠٠٧) بعنوان  
"نظام تكاليف الأنشطة كأساس  
لقياس تكلفة الخدمات التعليمية  
بالجامعات".

هدفت هذه الدراسة إلي: استخدام  
مدخل محاسبية التكلفة على أساس النشاط في  
مجال قياس وترشيد تكلفة الخدمات التعليمية،  
وتوفير المعلومات اللازمة في مجال ترشيد  
القرارات الإدارية، واعتمدت الدراسة على  
المنهج الوصفي، وتوصلت الدراسة إلى  
مجموعة من النتائج من أهمها: يصعب  
قياس تكلفة الخدمات التعليمية التي تقدمها  
الجامعة باستخدام الأساليب التقليدية، وأوصت  
الدراسة بضرورة التخطيط والتدريب  
والمتابعة المستمرة للعاملين والمسؤولين  
بالجامعات على تطبيق النظم المقترحة، ووفقاً  
لدراسة وتحليل عناصر التكاليف والعوامل  
السوقية المؤثرة في تحديد تكلفة تلك  
الخدمات.

٣) دراسة ابراهيم (٢٠١٦). بعنوان  
"دراسة مقارنة لتطبيق مدخل إدارة  
التكاليف على أساس النشاط في  
جامعتي ولاية واشنطن وسات

إدوارد والإفادة منها في جامعة  
بنها".

هدفت الدراسة إلى التعرف على  
ماهية إدارة التكاليف على أساس النشاط في  
قطاع التعليم الجامعي، والتعرف على خبرتي  
جامعتي ولاية واشنطن وولاية إدوارد في  
مجال إدارة التكاليف على أساس النشاط،  
وتحديد أوجه التشابه والاختلاف بين  
الجامعتين، والتوصل إلى مراحل تطبيق  
مدخل إدارة التكاليف على أساس النشاط في  
جامعة بنها، وعوامل نجاحه، واستخدمت  
الدراسة المنهج المقارن، واعتمدت الدراسة  
على المقابلات المفتوحة مع عينة بلغ حجمها  
(٣٠) فرداً من إدارات الحسابات وإدارة  
الموازنة في جامعة بنها، وتوصلت الدراسة  
إلى أن من أهم التحديات الداخلية التي  
تواجهها الجامعات في إدارة وتوزيع مواردها  
المتاحة بما يحقق الكفاءة والفعالية، في ظل  
نقص المعلومات والبيانات المتاحة وصعوبة  
الحصول عليها، وأوصت الدراسة بضرورة  
تطبيق إدارة التكاليف على أساس النشاط في  
جامعة بنها.

ثانياً: الدراسات الأجنبية:

فيما يلي عدد من الدراسات الأجنبية  
المرتبطة بموضوع الدراسة، والتي استفادت  
منها الدراسة، وسوف يتم عرضها وفق

ترتيب زمني من الأقدم للأحدث على النحو التالي:

(١) دراسة "جينس" و "جينس" Johnes (2009) بعنوان "تحليل تكاليف مؤسسات التعليم العالي وكفاءتها".

هدفت الدراسة إلى وضع إطار متكامل لتقدير التكاليف في مؤسسات التعليم العالي بإنجلترا، حيث تناولت الدراسة ١٢١ مؤسسة من مؤسسات التعليم العالي بإنجلترا، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: هناك تباين واختلاف في عناصر التكاليف في المؤسسات محل الدراسة، مما يشير إلى أن قطاع التعليم العالي في إنجلترا يتسم بالتباين الكبير من حيث طبيعة التخصصات التي تدرس التخصصات النظرية والعملية، وكذلك من حيث النفقات المستخدمة في كل مؤسسة، وأوصت الدراسة بضرورة توظيف نظام التكاليف على أساس النشاط في مؤسسات التعليم العالي نظراً لما يوفره من معلومات تساعد في ترشيد واتخاذ القرارات على أسس علمية موضوعية دقيقة.

(٢) دراسة "ساركر" & "حسين" Sarkar & Hossain (2009) بعنوان "التحديات التي تواجه موازنة التعليم العالي في بنجلادش".

هدفت الدراسة إلى التعرض للتحديات المالية وغير المالية التي تواجه موازنة التعليم العالي في بنجلادش، وتحديد السبل والإجراءات اللازمة للتغلب على هذه التحديات، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: عدم كفاية مخصصات الموازنة بسبب محدودية الموارد والتنفيذ الغير مناسب من الموازنة بسبب سوء توزيع الإدارة للموارد المتاحة، وأوصت الدراسة بضرورة استخدام أساليب علمية جديدة في إعداد موازنة التعليم العالي بشكل يضمن الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، وتحقيق الأهداف المستقبلية للتعليم.

(٣) دراسة "كبادي" و"آبي" Capaldi & Abbey (2011) بعنوان " الأداء والتكاليف في التعليم العالي: مقترح لبيانات أفضل".

هدفت الدراسة إلى دراسة أنظمة المحاسبة التي تتبعها الجامعات وفقاً للقواعد المحاسبية المطلوبة، وهذه النظم ليست كافية لتحقيق كفاءة أنشطتها، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: عدم وجود بيانات دقيقة خصوصاً تكاليف الأنشطة والخدمات التي تقدمها الجامعات بما يساعد في تقييم أداءها، وأوصت الدراسة باقتراح

وسائل جديدة لتقديم البيانات المفيدة واللازمة للإدارة لتحقيق أقصى قدر من كفاءة وجودة وفعالية الأداء بالجامعات.

#### التعليق على الدراسات السابقة:

من خلال ما تم عرضه من دراسات سابقة سواء العربية أو الأجنبية، تبين وجود اهتمام عالمي وإقليمي ومحلي بتطوير موازنة التعليم الجامعي، وتتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في أهمية الموازنة على أساس النشاط كمدخل لتطوير التعليم الجامعي، وتتشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في استخدامها المنهج الوصفي، وذلك من خلال عرض مدخل الموازنة على أساس النشاط، وتوضيح كيفية استخدامها لحل مشكلات التعليم الجامعي، وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في طريقة تناول الموازنة على أساس النشاط، حيث إنه على حد علم الباحث هناك قلة في الدراسات التربوية التي تناولت الموازنة على أساس النشاط، استفاد البحث الحالي من الدراسات السابقة في تحديد المشكلة والمنهج المستخدم، وسيستفيد في تكوين الإطار النظري الخاص بالموازنة على أساس النشاط.

#### الإطار النظري للبحث

ويتضمن:

أولاً: مفهوم الموازنة على أساس النشاط.

ثانياً: العوامل التي يجب مراعاتها عند

إعداد الموازنة على أساس النشاط.

ثالثاً: خطوات إعداد الموازنة على أساس

النشاط.

رابعاً: مزايا نظام الموازنة على أساس

النشاط.

خامساً: واقع موازنة التعليم بجامعة

المنصورة.

سادساً: نتائج البحث.

ويمكن يمكن عرض الإطار النظري

بالتفصيل، فيما يلي:

#### أولاً: مفهوم الموازنة على أساس النشاط:

يعد نظام الموازنة على أساس النشاط أحد أساليب الإدارة الاستراتيجية للموازنة التي يمكن أن تكون ذات فائدة في إدارة تكاليف الخدمات في المؤسسات؛ وذلك لأنه يوفر رؤية أعمق لمدى استغلال الموارد المتاحة (Moustafa, 2005)، كما تعرف الموازنة على أساس النشاط بأنها: "تعبير كمي عن الأنشطة المتوقعة للمؤسسة يعكس تنبؤ الإدارة بالمتطلبات المالية وغير المالية للوفاء بالأهداف الاستراتيجية المتفق عليها والتغيرات المخططة لتحسين الأداء" (حماد، ٢٠٠٥، ٢٣).

- ثانياً: العوامل التي يجب مراعاتها عند إعداد الموازنة على أساس النشاط:**
- حدد رشاد (٢٠٠٢، ٢٠) مجموعة من العوامل التي يجب مراعاتها عند إعداد الموازنة على أساس النشاط، وهي:
- ١- تحديد نوع الأنشطة التي يجب أدائها.
  - ٢- تقدير تكلفة الأنشطة التي يجب أدائها.
  - ٣- تحديد الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.
  - ٤- تحديد الخدمات الجديدة والمتغيرة التي تريد المؤسسة تقديمها.
  - ٥- تحديد التغيرات في أنشطة المؤسسة.
  - ٦- تحديد التغيرات في مستويات الخدمات.
- ثالثاً: خطوات إعداد الموازنة على أساس النشاط:**
- يمكن عرض خطوات إعداد الموازنة على أساس النشاط، كما يلي:
- ١- **الإتفاق على أساس التكلفة:** يجب تحديد تكلفة الأنشطة المحددة عند إعداد الموازنة على أساس النشاط، مع توفير نظام دقيق للمعلومات.
  - ٢- **تحديد الأهداف الاستراتيجية:** يجب تحديد الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، مع ضرورة تحليل البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة.
- ٣- **تحديد احتياجات الأطراف المستفيدة من المؤسسة:** يجب تكون الإدارة قادرة على تحديد أولويات احتياجات الأطراف المستفيدة من المؤسسة.
- ٤- **وضع استراتيجية للعمل:** بعد تحديد احتياجات الأطراف الخارجية يمكن وضع استراتيجية واضحة ومحددة للعمل داخل المؤسسة.
- ٥- **تحديد تكاليف الأنشطة:** يجب تحديد تكاليف الأنشطة المتوقعة خلال فترة الموازنة (درغام، ٢٠١٢، ٣٢١-٣٢٣).
- ٦- **تحديد الأنشطة الأساسية والاختيارية:** يجب تحديد الأنشطة الأساسية والاختيارية، وذلك عن طريق التكلفة المحددة على أساس النشاط، مع مراعاة درجة أولوية كل نشاط من الأنشطة.
- ٧- **تحديد أرقام التكاليف بالموازنة:** يجب تحديد التكاليف على أساس مستويات الأنشطة.
- ٨- **تحديد أرقام الإيرادات بالموازنة:** يجب تحديد العوائد المالية المتوقعة.
- ٩- **تجميع التنبؤات المالية:** ربما تتكرر الخطوات السابقة مرات عديدة، بما يحقق عوائد مالية وتعظيم الأرباح، فالموازنة بين التكلفة والإيرادات

٢- تركز على متطلبات العميل وليس العمل، وبالتالي تعمل علي تحليل احتياجات العميل من الموارد وبالتالي ربطها بالأهداف الاستراتيجية المخطط لها على المدى القصير أو البعيد.

٣- تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.  
٤- اشتراك العاملين في تحضير وإعداد الموازنة وذلك من خلال تعريف وتحديد الأنشطة

٥- يساعد في تحليل التكاليف الثابتة وتحديد الإجراءات الكمية للأنشطة الخدمية.

٦- يساعد مديري المؤسسة على تخطيط العمليات المستقبلية بشكل صحيح من خلال تحديد التكاليف المباشرة وغير المباشرة بدقة وتساعد على تخفيض التكاليف والحصول على عائد أعلى (Moustafa, 2005, 44-62).

#### خامساً: واقع موازنة التعليم بجامعة المنصورة:

يمكن عرض واقع موازنة التعليم بجامعة المنصورة، كما يلي:

١- نبذة تاريخية عن جامعة المنصورة:  
بدأت الدراسة بكلية الطب عام ١٩٦٢ كفرع لجامعة القاهرة، ثم أنشئت جامعة شرق الدلتا بالقانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٧٢، وتم تعديل المسمى إلى جامعة المنصورة عام ١٩٧٣، وتعد الجامعة السادسة من حيث النشأة بين الجامعات الحكومية ويشغل الحرم الجامعي بالمنصورة مساحة

سوف تعتمد على درجة التكافؤ بين مسببات الأعمال في الأجل القصير والاستثمارات النوعية في الأجل الطويل.

#### ١٠- الموافقة على الموازنة وصياغتها

في شكلها النهائي: يمكن الموافقة على الموازنة وصياغتها في شكلها النهائي حسب الأنشطة المحددة، ويتم الرقابة على الأنشطة حسب مجال مسئولية.

#### ١١- إعداد تقارير تنفيذ الموازنة: عند

وضع الموازنة على أساس النشاط في صيغتها النهائية، فيمكن أن تستخدم كأساس لإعداد التقارير، ويمكن من خلاله قياس أداء الإدارة في الأداء الفعلي بالنسبة لمقاييس الأنشطة (المحمود & رزق، ٢٠٠٥، ٣٠-٣٢).

#### رابعاً: مزايا نظام الموازنة على أساس النشاط:

هناك مجموعة مزايا لنظام الموازنة على

أساس النشاط، وهي:

١- تعد الموازنة على أساس النشاط إحدى أهم الأدوات التي تعمل على الموائمة بين الأنشطة مما يساعد على تحقيق مكاسب كثيرة للمؤسسة منها، القدرة على التخطيط السليم والرقابة الجيدة وخفض التكاليف.

٣٠٠ فدان تقريباً من ناحية الجنوب الغربي لمدينة المنصورة ويضم كليات الطب، والصيدلة، والهندسة، والعلوم، والتربية، والزراعة، والتجارة، والطب البيطري، وطب الاسنان، والحقوق، والتمريض، والحاسبات والمعلومات، والتمريض، بالإضافة إلى الوحدات والمراكز الخدمية داخل الجامعة بالإضافة إلى الكليات التي تقع خارج الحرم الجامعي مثل: الآداب، والتربية النوعية بالمنصورة وفرعيها بميت غمر ومنية النصر (جامعة المنصورة، ٢٠٠٧، ٥).

## ٢- أبواب وبنود موازنة التعليم بجامعة المنصورة:

تنص المادة رقم ٢٥٢ من قانون تنظيم الجامعات ولائحته التنفيذية الصادرة في عام ٢٠٠٦ على أن "يكون لكل جامعة موازنة خاصة بها تعد على نمط موازنات الهيئات العامة وتشمل جميع الإيرادات المنتظر تحصيلها والنفقات المقرر صرفها خلال السنة المالية، ويعد مجلس الجامعة مشروع الموازنة بعد استطلاع رأي مجالس الكليات والوحدات التابعة للجامعة، ويتولى وزير التعليم العالي عرضه بعد موافقة المجلس الأعلى للجامعات على جهات الاختصاص وفقاً

لأحكام القانون" كما تنص المادة رقم ١٨٩ من القانون ذاته على أن "تتصرف الجامعة في أموالها وتديرها بنفسها ويخضع التصرف في أموال الجامعة وإدارة هذه الأموال ونظام حسابات الجامعة لأحكام اللوائح المالية والحسابية التي تصدر بقرار من وزير التعليم العالي بعد أخذ رأي مجلس الجامعة وموافقة المجلس الأعلى للجامعات" وتضيف المادة ١٩٤ أن "الرئيس الجامعة ونوابه وعمداء الكليات والمعاهد وأمين الجامعة، كل في دائرة اختصاصه سلطة نقل الاعتمادات من بند إلى آخر في موازنة الجامعة، وذلك وفقاً لأحكام اللائحة التنفيذية لهذا القانون، والقواعد المقررة لموازنات الهيئات العامة".

من النصوص السابقة أن تحديد الاستراتيجيات والخطط والبرامج وأولويات الإنفاق العام على التعليم الجامعي هو في الأساس من اختصاص السلطة المركزية، في حين يقتصر دور الجامعات على العملية التنفيذية "في حدود الموازنة المقررة" ورغم أن آلية تحديد أولويات الإنفاق العام على التعليم الجامعي تبدو أكثر

- ديموقراطية، حيث تعطى للجامعات مساحة أوسع من الاستقلالية، إلا أن الممارسة العملية تكشف أن السلطة المركزية تظل لها الكلمة العليا في هذا المجال.
- كما يشير الواقع الفعلي أيضا إلى أن وزارة التعليم العالي تلجأ عادة إلى "تضخيم" المصروفات المقترحة، وعدم الإعلان عن جميع الإيرادات المحتملة في مشروعات الموازنة التي تقدمها لوزارة المالية، ولا شك أن هذه الآلية النمطية تفرض قيود على خطط التطوير والنهوض بالتعليم الجامعي، وتثير تساؤلات هامة حول نمط أولويات التعليم الجامعي الذي يتم الاستقرار عليه في نهاية هذه العملية.
- يتضمن تقرير الموازنة العامة للجامعة بيانات حول الموارد المتاحة التي ترد للجامعة، وما يتم استثماره من هذه الموارد في تطوير الجامعة، وذلك من خلال البيانات التي تم توثيقها بالجامعة والموازنة العامة المقررة للجامعة كل عام جامعي التابعة لوزارة المالية والتي يتم صرفها حسب بنودها على احتياجات الجامعة وفقاً لبنود الصرف المختلفة، وباقي الاعتمادات يتم دعمها من موارد الجامعة كما يتضح من الصرف على البنود التالية:
- الباب الأول: ويشمل الأجور والمكافآت** - وتتضمن (الوظائف الدائمة (الأجور والمرتبات والمكافآت))، الوظائف المؤقتة (الأجور الموسمية والمكافآت ومكافآت الأساتذة المتفرغين وغير المتفرغين)، والمكافآت (تعويضات العاملين، مكافآت التشجيع، حوافز الكادر العام والكادر الخاص، مكافآت التدريس، مكافآت الريادة العلمية والاجتماعية، مكافآت الاشراف على الرسائل العلمية والتصحيح والامتحانات)، والبدلات بأنواعها (بدل الجامعة، بدل تفرغ، بدل اعتماد، بدل سكن، بدل ماجستير أو دكتوراه)، والعلاوات (علاوة اجتماعية، علاوة خاصة، علاوة الحد الأدنى).
- الباب الثاني: شراء السلع والخدمات** - ويتضمن المواد الخام، أدوات كتابية وكتب، نفقات الصيانة، النشر والدعاية والاعلان والاستقبال، نفقات الطبع والدوريات، البريد والاتصالات، نفقات اقامة المؤتمرات والمعارض، تكاليف البحوث والتطوير وتدريب العاملين، نفقات الخدمات المتنوعة.
- الباب الثالث: الفوائد** وتشمل فوائد خارجية لغير المقيمين وفوائد سندات البنك المركزي، وغيرها.

- الباب الرابع: الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية: ويتضمن دعم المؤسسات المالية وغير المالية ومنح الجهات الحكومية والدولية وغيرها.
- الباب الخامس: المصروفات الأخرى: وتتضمن الضرائب والرسوم والاشتراكات والتعويضات والغرامات.
- الباب السادس: شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات): وتتضمن الأصول الثابتة، مثل المباني والتجهيزات ونفقات الأيرادات المؤجلة مثل الآت ومعدات والتجهيزات (جامعة المنصورة، ٢٠١٧، ٤١).
- ويمكن توضيح موازنة التعليم بجامعة المنصورة خلال الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨م إلى ٢٠١٥/٢٠١٦م، من خلال جدول (١) التالي:

جدول (١): بيان بالمنصرف ختاماً بقسم التعليم جامعة المنصورة خلال الفترة

من ٢٠٠٧/٢٠٠٨م إلى ٢٠١٥/٢٠١٦م

أبواب الموازنة السنوات المالية	الباب الأول	الباب الثاني	الباب الرابع	الباب الخامس	الباب السادس
٢٠٠٨/٢٠٠٧	٢٥٣٦٥٦٠٠٠	٢٦٤٧٦٠٠٠	٢٧٠٣٠٠٠	١٤٣٤٠٠٠	٢٤١٥٠٠٠٠
٢٠٠٩/٢٠٠٨	٢٧٨٦١٤٠٠٠	٢٨٢٦٠٠٠	٢٧١٣٠٠٠	١٤٣٤٠٠٠	٢٢٠٥٠٠٠٠
٢٠١٠/٢٠٠٩	٣٣٤٣٣٧٠٠٠	٣٠٢٢٣٠٠٠	٢٨١٣٠٠٠	٥٤٢٨٠٠٠	١١٤٠٠٠٠٠
٢٠١١/٢٠١٠	٣٥٤٥٠٣٠٠٠	٣٢٢٢٣٠٠٠	٢٨٨٨٠٠٠	٢٤٠٤٠٠٠	٤٣٨٤٥٠٠٠
٢٠١٢/٢٠١١	٣٥٦١٦٥٠٠٠	٢٣٢٨٢٠٠٠	١٦٥٨٠٠٠	١٥٥٠٠٠	١٣٢٢٥٠٠٠٠
٢٠١٣/٢٠١٢	٤٦٧٤٧٥٠٠٠	٤٣٥٧٧٠٠٠	٤٤٢٢٠٠٠	٥٣٤٢٠٠٠	١٢٦٩٧٢٠٠٠
٢٠١٤/٢٠١٣	٤٣١٠٤١٠٠٠	٨٧٧٦٢٠٠٠	١١٥٠٠٠	٢٥٢١٠٠٠	٧٦٠٠٠٠٠
٢٠١٥/٢٠١٤	٧٣٠٩٠٠٠٠٠	٢٤٧٠١٠٠٠	٢٠٧٧٠٠٠	١٩٢٠٠٠	٧٦٠٠٠٠٠٠
٢٠١٦/٢٠١٥	٧٥٣٣٧٤٠٠٠	٢١٦٣٧٠٠٠	٣١٣٣٠٠٠	١١٠٧٠٠٠	٣٠١٥٠٠٠٠

\*المصدر: النشرات الاحصائية لجامعة المنصورة، الأعداد من ٣٣ إلى ٤١ للأعوام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦

٢٠١٦. الإدارة المركزية لمركز المعلومات والتوثيق ودعم اتخاذ القرار.

يتضح من الجدول (١) السابق واقع المنصرف ختاماً على أبواب موازنة قسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨م إلى ٢٠١٥/٢٠١٦م، ويمكن توضيح معدل التغير في كل باب من أبواب الموازنة، ما يلي:

يمكن حساب معدل التغير بين كل عامين متتاليين لباب الأجر ومرتببات وتعويضات العاملين بقسم التعليم بجامعة

المنصورة، لتحديد الزيادة في أجور وتعويضات العاملين بقسم التعليم بجامعة المنصورة، كما هو موضح بجدول (٢) التالي:

جدول (٢): معدل التغير في أجور ومرتببات وتعويضات العاملين بقسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦

معدل التغير	التغير بين عامين متتاليين
٠,١	٢٠٠٨/٢٠٠٧ - ٢٠٠٨/٢٠٠٩
٠,٢	٢٠٠٨/٢٠٠٩ - ٢٠٠٩/٢٠١٠
٠,٠٦	٢٠٠٩/٢٠١٠ - ٢٠١٠/٢٠١١
٠,٠٠٥	٢٠١٠/٢٠١١ - ٢٠١١/٢٠١٢
٠,٣١٣	٢٠١١/٢٠١٢ - ٢٠١٢/٢٠١٣
٠,٠٨-	٢٠١٢/٢٠١٣ - ٢٠١٣/٢٠١٤
٠,٧	٢٠١٣/٢٠١٤ - ٢٠١٤/٢٠١٥
٠,٣١	٢٠١٤/٢٠١٥ - ٢٠١٥/٢٠١٦
١,٣٢٩	مجموع التغيرات
٠,١٧	متوسط التغير

من الجدول (٢) السابق يتضح أن متوسط التغير في أجور ومرتببات وتعويضات العاملين بقسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦ يساوى (٠,١٧)، وبالنظر إلى معدلات التغير بالجدول نجد أن هناك زيادة في المنصرف ختاماً على أجور ومرتببات وتعويضات العاملين بقسم التعليم بجامعة المنصورة، ولكن الزيادة لا تتناسب مع الزيادة في أعداد أعضاء هيئة التدريس والعاملين بجامعة المنصورة، ونجد أن معدل التغير خلال العاملين ٢٠١٢/٢٠١٣ - ٢٠١٣/٢٠١٤ يساوى (-٠,٠٨)، وهذا

يشير إلى نقص المنصرف ختاماً على أجور ومرتببات وتعويضات العاملين بقسم التعليم بجامعة المنصورة.

كما يمكن حساب معدل التغير بين كل عامين متتاليين لباب شراء السلع والخدمات بقسم التعليم بجامعة المنصورة، لتحديد الزيادة في شراء السلع والخدمات بقسم التعليم بجامعة المنصورة، كما هو موضح بجدول (٣) التالي:

جدول (٣): معدل التغير في شراء السلع والخدمات بقسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦

معدل التغير	التغير بين عامين متتاليين
٠,٠٦٧	٢٠٠٧/٢٠٠٨ - ٢٠٠٨/٢٠٠٩
٠,٠٧	٢٠٠٨/٢٠٠٩ - ٢٠٠٩/٢٠١٠
٠,٠٦٦	٢٠٠٩/٢٠١٠ - ٢٠١٠/٢٠١١
٠,٢٧٧-	٢٠١٠/٢٠١١ - ٢٠١١/٢٠١٢
٠,٨٧١	٢٠١١/٢٠١٢ - ٢٠١٢/٢٠١٣
١,٠١	٢٠١٢/٢٠١٣ - ٢٠١٣/٢٠١٤
٠,٧١-	٢٠١٣/٢٠١٤ - ٢٠١٤/٢٠١٥
٠,١٢٤-	٢٠١٤/٢٠١٥ - ٢٠١٥/٢٠١٦
٠,٩٧٣	مجموع التغيرات
٠,١٠٨	متوسط التغير

من الجدول (٣) السابق يتضح أن متوسط التغير في شراء السلع والخدمات بقسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦ يساوى (٠,١٠٨)، وبالنظر إلى معدلات التغير بالجدول أن هناك زيادة في المنصرف ختاماً على شراء السلع والخدمات بقسم التعليم بجامعة المنصورة، ولكن الزيادة لا تتناسب

في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦ يساوي (٤,٢٤)، وبالنظر إلى معدلات التغير بالجدول أن هناك زيادة في المنصرف ختاماً على الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية بقسم التعليم بجامعة المنصورة، ولكن الزيادة لا تتناسب مع الزيادة في أعداد الطلاب سنوياً ومع الاحتياجات اللازمة لهؤلاء الطلاب، ونجد أن معدل التغير خلال الأعوام ٢٠١٠/٢٠١١ - ٢٠١١/٢٠١٢، ٢٠١٢/٢٠١٣ - ٢٠١٣/٢٠١٤، جاءت سالبة، وهذا يشر إلى نقص المنصرف ختاماً على الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية لقسم التعليم بجامعة المنصورة.

كما يمكن حساب معدل التغير بين كل عامين متتاليين لباب المصروفات الأخرى بقسم التعليم بجامعة المنصورة، لتحديد الزيادة في المصروفات الأخرى بقسم التعليم بجامعة المنصورة، كما هو موضح بجدول (٥) التالي:

جدول (٥): معدل التغير في المصروفات الأخرى بقسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٦/٢٠١٥

معدل التغير	التغير بين عامين متتاليين
صفر	٢٠٠٨/٢٠٠٧ - ٢٠٠٩/٢٠٠٨
٢,٧٨٥	٢٠٠٩/٢٠٠٨ - ٢٠١٠/٢٠٠٩
٠,٥٥٧-	٢٠١٠/٢٠٠٩ - ٢٠١١/٢٠١٠
٠,٩٣٦-	٢٠١١/٢٠١٠ - ٢٠١٢/٢٠١١
٣٣,٤	٢٠١٢/٢٠١١ - ٢٠١٣/٢٠١٢
٠,٥٢٨-	٢٠١٣/٢٠١٢ - ٢٠١٤/٢٠١٣
٠,٩٢٤-	٢٠١٤/٢٠١٣ - ٢٠١٥/٢٠١٤
٤,٧٦٥	٢٠١٥/٢٠١٤ - ٢٠١٦/٢٠١٥
٣٨	مجموع التغيرات
٤,٧٥	متوسط التغير

مع الزيادة في أعداد الطلاب سنوياً ومع الاحتياجات اللازمة لهؤلاء الطلاب، ونجد أن معدل التغير خلال الأعوام ٢٠١٠/٢٠١١ - ٢٠١١/٢٠١٢، ٢٠١٣/٢٠١٤ - ٢٠١٤/٢٠١٥، جاءت سالبة، وهذا يشر إلى نقص المنصرف ختاماً على شراء السلع والخدمات لقسم التعليم بجامعة المنصورة.

كما يمكن حساب معدل التغير بين كل عامين متتاليين لباب شراء السلع والخدمات بقسم التعليم بجامعة المنصورة، لتحديد الزيادة في شراء السلع والخدمات بقسم التعليم بجامعة المنصورة، كما هو موضح بجدول (٤) التالي:

جدول (٤): معدل التغير في الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية بقسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٦/٢٠١٥

معدل التغير	التغير بين عامين متتاليين
٠,٠٠٤	٢٠٠٨/٢٠٠٧ - ٢٠٠٩/٢٠٠٨
٠,٠٤	٢٠٠٩/٢٠٠٨ - ٢٠١٠/٢٠٠٩
٠,٠٣	٢٠١٠/٢٠٠٩ - ٢٠١١/٢٠١٠
٠,٤٢٥-	٢٠١١/٢٠١٠ - ٢٠١٢/٢٠١١
١,٦٧	٢٠١٢/٢٠١١ - ٢٠١٣/٢٠١٢
٠,٩٧-	٢٠١٣/٢٠١٢ - ٢٠١٤/٢٠١٣
١٧,٠٦	٢٠١٤/٢٠١٣ - ٢٠١٥/٢٠١٤
٠,٥١	٢٠١٥/٢٠١٤ - ٢٠١٦/٢٠١٥
١٧,٩١٩	مجموع التغيرات
٢,٢٤	متوسط التغير

من الجدول (٤) السابق يتضح أن متوسط التغير في الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية بقسم التعليم بجامعة المنصورة

جدول (٦): معدل التغير في شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات) بقسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦

معدل التغير	التغير بين عامين متتاليين
-٠,٠٨٧	٢٠٠٩/٢٠٠٨ - ٢٠٠٨/٢٠٠٧
-٠,٤٨٢	٢٠١٠/٢٠٠٩ - ٢٠٠٩/٢٠٠٨
٢,٨٤٦	٢٠١١/٢٠١٠ - ٢٠١٠/٢٠٠٩
٢,٠١٦	٢٠١٢/٢٠١١ - ٢٠١١/٢٠١٠
-٠,٠٤٤	٢٠١٣/٢٠١٢ - ٢٠١٢/٢٠١١
-٠,٩٤٤	٢٠١٤/٢٠١٣ - ٢٠١٣/٢٠١٢
صفر	٢٠١٥/٢٠١٤ - ٢٠١٤/٢٠١٣
-٠,٦٠٣	٢٠١٦/٢٠١٥ - ٢٠١٥/٢٠١٤
٢,٧١	مجموع التغيرات
٠,٣٣٩	متوسط التغير

من الجدول (٦) السابق يتضح أن متوسط التغير في شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات) بقسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦ يساوي (٠,٣٣٩)، وبالنظر إلى معدلات التغير بالجدول أن هناك زيادة في المنصرف ختاماً على شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات) بقسم التعليم بجامعة المنصورة، ونجد أن معدل التغير خلال الأعوام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ - ٢٠٠٨/٢٠٠٩، ٢٠٠٩/٢٠٠٨ - ٢٠١٠/٢٠٠٩، ٢٠١١/٢٠١٠ - ٢٠١٢/٢٠١١، ٢٠١٢/٢٠١١ - ٢٠١٣/٢٠١٢، ٢٠١٤/٢٠١٣ - ٢٠١٥/٢٠١٤، جاءت سالبة، وهذا يشير إلى نقص المنصرف ختاماً على شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات) بقسم التعليم بجامعة المنصورة، ونجد أن معدل التغير خلال الأعوام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ - ٢٠٠٨/٢٠٠٩، ٢٠٠٩/٢٠٠٨ - ٢٠١٠/٢٠٠٩، ٢٠١١/٢٠١٠ - ٢٠١٢/٢٠١١، ٢٠١٢/٢٠١١ - ٢٠١٣/٢٠١٢، ٢٠١٤/٢٠١٣ - ٢٠١٥/٢٠١٤، جاءت سالبة، وهذا يشير إلى نقص المنصرف ختاماً على شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات) بقسم التعليم بجامعة المنصورة.

من الجدول (٥) السابق يتضح أن متوسط التغير في المصروفات الأخرى بقسم التعليم بجامعة المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦ يساوي (٤,٧٥)، وبالنظر إلى معدلات التغير بالجدول أن هناك زيادة في المنصرف ختاماً على المصروفات الأخرى بقسم التعليم بجامعة المنصورة، ولكن الزيادة لا تتناسب مع الزيادة في أعداد الطلاب سنوياً ومع الاحتياجات اللازمة لهؤلاء الطلاب، ونجد أن معدل التغير خلال الأعوام ٢٠٠٩/٢٠١٠ - ٢٠١٠/٢٠١١، ٢٠١١/٢٠١٠ - ٢٠١١/٢٠١٢، ٢٠١٢/٢٠١٣ - ٢٠١٣/٢٠١٤، ٢٠١٣/٢٠١٤ - ٢٠١٤/٢٠١٥، جاءت سالبة، وهذا يشير إلى نقص المنصرف ختاماً على المصروفات الأخرى لقسم التعليم بجامعة المنصورة.

كما يمكن حساب معدل التغير بين كل عامين متتاليين لباب شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات) بقسم التعليم بجامعة المنصورة، لتحديد الزيادة في شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات) بقسم التعليم بجامعة المنصورة، كما هو موضح بجدول (٦) التالي:

ويمكن توضيح نسبة الأجور وتعويضات العاملين بقسم التعليم بجامعة التتالي: المنصورة في الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى جدول (٧) نسبة أجور وتعويضات العاملين بقسم التعليم جامعة المنصورة خلال الفترة من ٢٠٠٧/٢٠٠٨ م إلى ٢٠١٥/٢٠١٦ م إلى اجمالي موازنته

السنوات المالية	أجور وتعويضات العاملين	اجمالي المنصرف بقسم التعليم	نسبة أجور وتعويضات العاملين إلى اجمالي
٢٠٠٧/٢٠٠٨	٢٥٣٦٥٦٠٠٠	٣٠٨٤١٩٠٠٠	%٨٢,٢٤
٢٠٠٨/٢٠٠٩	٢٧٨٦١٤٠٠٠	٣٣٣٠٧١٠٠٠	%٨٣,٦٥
٢٠٠٩/٢٠١٠	٣٣٤٣٣٧٠٠٠	٣٨٤٢٠١٠٠٠	%٨٧,٠٢
٢٠١٠/٢٠١١	٣٥٤٥٠٣٠٠٠	٤٣٥٨٦٣٠٠٠	%٨١,٣٣
٢٠١١/٢٠١٢	٣٥٦١٦٥٠٠٠	٥١٣٥١٠٠٠٠	%٦٩,٣٦
٢٠١٢/٢٠١٣	٤٦٧٤٧٥٠٠٠	٦٤٧٧٨٨٠٠٠	%٧٢,١٦
٢٠١٣/٢٠١٤	٤٣١٠٤١٠٠٠	٥٢٩٠٣٩٠٠٠	%٨١,٤٨
٢٠١٤/٢٠١٥	٧٣٠٩٠٠٠٠٠	٨٣٣٨٧٠٠٠٠	%٨٧,٦٥
٢٠١٥/٢٠١٦	٧٥٣٣٧٤٠٠٠	٨٠٩٤٠١٠٠٠	%٩٣,٠٨

\*المصدر: النشرات الاحصائية لجامعة المنصورة، الأعداد من ٣٣ إلى ٤١ للأعوام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦. الإدارة المركزية لمركز المعلومات والتوثيق ودعم اتخاذ القرار.

من الجدول (٧) السابق يتضح أن نسبة أجور وتعويضات العاملين بقسم التعليم بجامعة المنصورة إلى إجمالي المنصرف ختاماً بقسم التعليم تتراوح بين (٦٩,٣٦% - ٩٣,٠٨%)، وهذا يشير إلى أن باقي الموازنة المخصص للعملية التعليمية من شراء السلع والخدمات والدعم الاجتماعي والمصروفات الأخرى والاستثمارات تتراوح نسبتهم بين (٦,٩٢% - ٣٠,٦٤%)، وهذا يشير إلى ارتفاع الموازنة يصب دائماً في الباب الأول دون الأبواب الأخرى، مما يؤثر بالسلب على العملية التعليمية، حيث زيادة الباب الأول منطقياً نظراً للترقيات والتعيينات الجديدة بالجامعة، ومن ثم يمكن القول أن زيادة موازنة الجامعة لا تعنى زيادة كل الأبواب، وإنما يزداد الباب الأول وقد تنخفض أبواب أخرى.

ويمكن عرض أيضاً نصيب الطالب الجامعي من موازنة التعليم بجامعة المنصورة بكل كلية من كليات الجامعة، في الفترة من ٢٠١٢/٢٠١٣ إلى ٢٠١٦/٢٠١٧، من خلال جدول (٨) التالي:

جدول (٨)

نصيب الطالب الجامعي من موازنة التعليم بجامعة المنصورة بكل كلية من كليات الجامعة، في الفترة من ٢٠١٢/٢٠١٣ إلى ٢٠١٦/٢٠١٧

الأعوام / الكليات	٢٠١٢ / ٢٠١٣	٢٠١٣ / ٢٠١٤	٢٠١٤ / ٢٠١٥	٢٠١٥ / ٢٠١٦	٢٠١٦ / ٢٠١٧	المتوسط
الطب	٢٥٦١٥	٢٩٤٠٦,٣٨	٢٨٥٢	٣٥٠٣٩,٨٦	٢٧٤٩٢,٦٤	٢٤٠٨١,١٨
العلوم	٩٥٦٥,٧٣	١٣٠٨٦,١٢	١٣٨٣٢	١٣٨٠	١٤٧٩٣,٦٨	١٠٥٣١,٥١
التربية	٥٦٥٩,٨٥	٥١٤١	٣٤١١	٣٤٠٠	٢٩٢٢,٢٤	٤١٠٦,٨٢
الصيدلة	٥٠٣,٤٦	٥٢٠٩	٥٠٣٧	٥٠٣٧	١١٢٥٧,٣	٥٤٠٨,٧٥
الهندسة	٤٨٣٠,٧٩	٥٥٤٣,٤	١٤٥٤	١٥٠٠	٧٦٥٩,٤٥	٤١٩٧,٥٣
الزراعة	٢٣٣٣٢	٢٩٥٩٩	١٥٤٨٨	١٥٤٨٨	١٤١٨٢	١٩٦١٧,٨٠
التجارة	٣٧٣١	٢٤٠٣,٥٩	٣٦٠٠	٩٠٣	٨٥٦,١٥	٢٢٩٨,٧٥
الحقوق	٨٣٢	٨٦٦,١٢	٢٣٤٦,٢٢	٢١٨٣	١٥٤٣	١٥٥٤,٠٧
الآداب	١٩٣٥,٤٥	١٨٩٨,٢	٢١٤٤,٢	١٨٨٢,٣	١٧٧٤	١٩٢٦,٨٣
طب الاسنان	٣٤٥٩,٦	١٨٤٦٨,٨٣	١٣٦٤٤	١٠٣٧٧,٢٥	١١٦٦٤,١٢	١١٥٢٢,٧٦
التربية الرياضية	٦٨٣٨,٥	٧٠٦٦,٢٢	٥٧١٧	٥٢٣٧,١٥	٤٩٦٤,٦٧	٥٩٦٤,٧١
الطب البيطري	٢٨٨٤٥,٥٩	٧٠٦٨,٧٢	٦٧٩٠,٤	٩٧٤,١١	٨٠١٢	١٠٣٣٨,١٦
الحاسبات	٣٠٥٠,٣	٣٤٧٠,٥	٣٢٨٢	٢٩٦٣	٤٠٨٨,٣١	٣٣٧٠,٨٢
التمريض	٧٧٤٦,٢٧	٩١٦٨,٢٦	٧٥٣١	٦٧٦٤,٤	٦٦٥٧,١٤	٧٥٧٣,٤١
التربية النوعية بفرعها	٨٨٨٤,٤٩	٩٩١١,٢١	٩٠٥٢	٦٨٧٦,١٤	١٣٣٦٩	٩٦١٨,٥٧
السياحة والفنادق	٥٩٤٩,٤٩	٨١٩٢,٧	٦٣٦١	٨٩٨٠,١٩	٣٤٥٥,٣٥	٦٥٨٧,٧٥
رياض الأطفال	٢٧٤٢,٠٦	٢٣٨٤,٢١	١١٧٦,٨٥	١١٧٦,٨٥	١٠٠٨	١٦٩٧,٥٩
الفنون الجميلة	--	--	٤٦٢٢,٤٤	٤٦٢٢,٤٤	٦٥٩٩	٥٢٨١,٣
المتوسط العام	٨٤٤٢,٤٥	٩٣٤٦,١	٦٠١٨,٩٥	٦٣٧٦,٩٣	٧٩٠٥,٤٥	٧٥٣٧,٦٨

\*المصدر: تقارير الاجازات جامعة المنصورة. للأعوام من ٢٠١٢/٢٠١٣ إلى ٢٠١٦/٢٠١٧. التي تصدر عن الإدارة العامة لمركز المعلومات والتوثيق ودعم اتخاذ القرار.

من الجدول (٨) السابق يتضح أن هناك نصيب الطالب بها أكبر من الكليات النظرية تفاوت في نصيب الطالب من كلية لأخرى بجامعة المنصورة، وهذا يرجع إلى نوع الكلية فالكليات العملية من الطبيعي أن يكون نصيب الطالب بها أكبر من الكليات النظرية، ومن خلال العرض السابق لواقع موازنة التعليم بجامعة المنصورة، فإنه لابد من تحديد مدى جدوى

الإنفاق على التعليم بجامعة المنصورة، ويتم ذلك وفقاً لثلاثة مؤشرات، وهي:

١- **الكفاية أو الملائمة:** ويمكن تحديد هذا المؤشر من خلال تحديد واقع موازنة التعليم بجامعة المنصورة، وتحديد نصيب الطالب الجامعي من موازنة الجامعة، ولكن الواقع يشير إلى أنه يتم تحديد ذلك من خلال الحساب الختامي للموازنة دون تحديد جدوى الإنفاق والأنشطة التي لا تضيف قيمة للجامعة، ومن ثم يتم استبعادها في المستقبل واستبدالها بالأنشطة التي تضيف قيمة في المستقبل، ومن ثم فلا بد من استخدام أساليب يمكن من خلالها التركيز على الأنشطة المفيدة للجامعة مثل تكاليف الأنشطة أو الموازنة على أساس النشاط، أو تكلفة القيمة المستهدفة أو موازنة البرامج والأداء أو التخطيط والبرمجة والموازنة.

٢- **العدالة:** وتعني توزيع موارد الجامعة وفقاً لأساليب محددة وواضحة تحقق العدالة في التوزيع بين الأنشطة والخدمات الجامعية، ومن ثم فلا بد من اتباع أساليب متابعة ومراقبة للأداء المالي بالجامعات في كل مراحلها، بما يحقق العدالة في توزيع الموارد خصوصاً في ظل الموارد المحددة والنادرة، لتوفير أساس مالي محدد

وواضح يساعد الإدارة الجامعية في اتخاذ القرارات المالية في الوقت المناسب، ومن ثم تأتي أهمية بطاقة الأداء المتوازن في الجامعات لمتابعة ومراقبة الأداء المالي بالجامعات.

٣- **الكفاءة:** هي علاقة المدخلات بالمخرجات، حيث تركز الكفاءة على نسبة المخرجات إلى المدخلات، بمعنى أنها توضح التكلفة بالنسبة لإنجاز معين، وللكفاءة التعليمية جوانب أربعة هي: الكفاءة الداخلية، والكفاءة الخارجية، والكفاءة الكمية، والكفاءة النوعية، ومن مؤشرات الكفاءة القبول، واختيار أعضاء هيئة التدريس وتحديد مسؤولياتهم، الموارد المادية، الموارد المالية، الإنفاق، ووضع الموازنات الخاصة بمؤسسات التعليم العالي، وتحديد بنود الإنفاق، ونسب الصرف عليها بما يؤدي إلى رفع كفاءة التعليم العالي، ولكن من عيوب نظام موازنة البنود (الأبواب) أنه يركز على المدخلات دون المخرجات، حيث يركز على جوانب الإنفاق المختلفة دون الاهتمام بدراسة جدوى الإنفاق أو العائد الناتج عن ذلك، ومن ثم لا يتم الاهتمام بتحقيق كفاءة التعليم.

## سادساً: نتائج البحث:

توصل البحث إلى مجموعة من النتائج من أهمها:

- (١) من أهم المشكلات التي تواجه مؤسسات التعليم الجامعي هي مركزية الموازنات الخاصة بها، فالدولة هي التي تحدد الموازنة وليس للجامعة دخل فيها تقريباً.
- (٢) مدخل الموازنة على أساس النشاط أفضل من النظم التقليدية لإدارة الموازنات بالمؤسسات الخدمية، فهذا المدخل يقوم بتحديد الأنشطة المؤسسة، ثم يخصص التكاليف اللازمة لها، مع تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة للجامعة.
- (٣) الموازنة على أساس النشاط يحقق للجامعة مجموعة من الفوائد، مثل إدارة التكاليف الاستراتيجية للجامعة، مع دراسة الواقع المالي للجامعة.
- (٤) يمكن الموازنة على أساس النشاط الجامعة من رقابة أدائها المالي بشكل دقيق، حيث يوفر المؤشرات المالية وغير المالية اللازمة لذلك.

## الإطار التطبيقي

يمكن توظيف الموازنة على أساس النشاط لتطوير التعليم بجامعة المنصورة من خلال التصور المقترح التالي:

## أولاً: متطلبات التصور المقترح:

يقوم التصور المقترح على مجموعة من المتطلبات التي يجب توافرها لنجاح لتحقيقه، والتي يمكن توضيحها كما يلي:

### (١) تحقيق الاستقلال المالي الفعلي

#### لجامعة المنصورة:

الاستقلال يشمل ثلاث محاور وهي الحرية الأكاديمية وتتمثل في حرية الجامعة في وضع المناهج التعليمية والحرية في إجراء البحوث العلمية، والمحور الثاني: الاستقلال الإداري ويعني حرية الجامعة في إدارة شؤونها الداخلية، وتعيين أعضاء هيئة التدريس والهيئة المعاونة والإداريين، والمحور الثالث: الاستقلال المالي، ويتمثل في حرية الجامعة في توزيع موازنتها وفقاً لاحتياجاتها.

والاستقلال المالي هو حرية الجامعة في تدبير مواردها وانفاقها، لتمويل أنشطتها المختلفة، ووضع نظم الحوافز والأجور بما ينفق مع طبيعتها ووظيفتها (سنبلو، ٢٠١٠، ٩٤٣).

وتوجد علاقة وثيقة بين الاستقلال المالي وبين مصادر تمويل الجامعات، فكلما زاد اعتماد الجامعة على الدولة في التمويل بنسبة كبيرة يقلل ذلك من فرصة استقلالها المالي، أما إذا استطاعت الجامعة أن تحصل على نسبة من موارده عن طريق مجموعة

وتنص المادة (٨) من قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لعام ١٩٧٢ على " يكون لكل جامعة موازنة خاصة بها تعد على نمط موازنات الهيئات العامة، وتنص المادة (١٨٧) من نفس القانون على " مع موافقة حكم المادة (٨) " يعد مجلس الجامعة مشروع موازنة الجامعة على أن يخصص للبحث العلمي قسم خاص بأبوابه المختلفة ويتولى وزير التعليم العالي عرضها، بعد موافقة المجلس الأعلى للجامعات على جهات الاختصاص وفقاً للقانون" (قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لعام ١٩٧٢، ٥).

وتقديرات الموازنة العامة وفق المادة (١٨٨) " تشمل تقديرات الإيرادات السنوية لموازنة الجامعة على أموالها المنقولة والثابتة والتبرعات والرسوم والإيرادات من أى مورد كان أو إعانة الحكومة، كما تشمل تقديرات النفقات السنوية للموازنة الأجور والنفقات الجارية والتحويلية والاستثمارية التي يتم إعدادها على نمط موازنة الهيئات العامة" (قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لعام ١٩٧٢، ٣٤).

وعن تصرف الجامعة فى أموالها فتتص المادة (١٨٩) على أن " تتصرف الجامعة فى أموالها وتديرها بنفسها ويخضع التصرف فى أموال الجامعة وإدارتها ونظام حسابات الجامعات لأحكام اللوائح المالية

من المصادر الأخرى مثل الشراكة مع القطاع الخاص أو التبرعات أو الهبات، فذلك يزيد من فرصة الاستقلال المالي للجامعة.

ومن ثم يجب تعديل نموذج التمويل الذاتي إلى التصور المعتمد على الأداء، وذلك بناءً على فحص الخطط الصادرة من الكليات والمراكز العلمية بها، وذلك اعتماداً على مجموعة من المؤشرات التي يمكن من خلالها الحكم على تلك الخطط فى إطار صياغة أوزان نسبية لتقييم الأنشطة الجامعية المختلفة المرتبطة بالتعليم والبحث العلمي وخدمة المجتمع.

وبالرغم من أن القانون قد منح الجامعة الشخصية الاعتبارية، وهذا ما نصت عليه المادة (٧) من قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لعام ١٩٧٢، إلا أنه لم يمنح الجامعات حرية العمل فى الاختصاصات المقررة لها كما هو متبع فى الهيئات العامة، فقد أخضعتها لسلطة هيئة مركزية، وبذلك أصبحت الجامعات بمثابة إدارات فى نظام مركزي تتبع المجلس الأعلى للجامعات وتنتظر توجيهاته (قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لعام ١٩٧٢، ٥).

ومن ضمن اختصاصات المجلس الأعلى للجامعات " وضع اللائحة التنفيذية للجامعات واللوائح الداخلية للكليات، وإبداء الرأي فى مقدار الإعانة الحكومية التي تمنح سنوياً لكل جامعة.

والحسابية التي تصدر بقرار من وزير التعليم بعد أخذ رأى مجلس الجامعة وموافقة المجلس الأعلى للجامعات" (قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لعام ١٩٧٢، ٥).

مما سبق يتضح أن الجامعات لا تمارس الاستقلال المالي، فالجامعة لا تملك التفاوض بنفسها مع الجهات المختصة حول مشروع الموازنة السنوية، وإنما تقوم الجامعة بإعداد مشروع موازنة الجامعة فقط، ثم يتولى وزير التعليم العالي عرضها على جهات الاختصاص بعد موافقة المجلس الأعلى للجامعات، ومن ثم يمكن القول لماذا لم تتفاوض الجامعة مباشرة مع جهات الاختصاص؟، نظراً لكون الجامعة أكثر الجهات تحديداً لاحتياجاتها المالية والأقدر على عرضها أمام الجهات المختصة، ولديها القدرة على ترتيب أولوياتها، ويعطى المجلس الأعلى للجامعات صفة الاستشارية.

كما تنص المادة (١٩٤) من قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لعام ١٩٧٢ على أنه "الرئيس الجامعة ونوابه وعمداء الكليات والمعاهد وأمين الجامعة، كل فى دائرة اختصاصه سلطة نقل الاعتمادات من بند إلى بند آخر فى موازنة الجامعة فى نفس الباب، وذلك وفقاً لأحكام اللائحة التنفيذية والقواعد المقررة لموازنة الهيئات العامة" (قانون تنظيم الجامعات رقم ٤٩ لعام ١٩٧٢، ٣٥).

مما سبق يمكن للقيادات الجامعة نقل الاعتمادات المالية من بند لآخر فى ذات الباب، ولم يسمح لهم نقل الاعتمادات المالية من باب لآخر، مما يشكل تقييد كبير لمبدأ الاستقلال المالي للجامعة.

ولكل جامعة موازنة تخصص لها من قبل الدولة، وذلك بناء على دراسة احتياجات الجامعة من خلال المجلس الأعلى للجامعات، وتكون الموازنة فى ضوء الامكانيات المتاحة، ويتم تحديد الأبواب التي تصرف فيها، وتفيد حركة الجامعة فى نقلها من باب إلى آخر وتقتصر على نقلها من بند لآخر داخل نفس الباب، مما ينتج عنه ضعف قدرة الجامعة على تنفيذ خططها ومشروعاتها، ولا يوجد للجامعة قواعد مالية خاصة بها، حيث تطبق عليها القواعد المالية المعمول بها فى المؤسسات الحكومية دون أى مراعاة لخصوصية الجامعة واختلاف وظائفها عن المؤسسات الأخرى.

ويمكن تحديد مظاهر ضعف الاستقلال المالي فى جامعة المنصورة من خلال النقاط التالية:

- توقف دور الجامعة عند إبداء الرأى فى تحديد موازنتها، أى أن الجامعة لا تتفاوض بشكل مباشر مع الجهات المختصة حول موازنتها.

- ضعف استطاعت الجامعة على إعادة توزيع موازنتها ونقل الاعتمادات المالية من باب إلى آخر، حيث أنه المتاح نقل الاعتمادات المالية من بند لآخر داخل نفس الباب.
  - لا توجد قواعد مالية خاصة للجامعات بل ينطبق عليها نفس القواعد المعمول بها في المؤسسات الحكومية، مع عدم مراعاة لخصوصية الجامعة.
  - ضعف قدرة الجامعة على تنوع مصادر تمويلها في حين تنوع مصادر التمويل يعتبر من أهم مظاهر الاستقلال المالي (سنبلو، ٢٠١٠، ٩٥٩ - ٩٦٠).
  - ويمكن تحديد أهم متطلبات التحقيق الفعلي لاستقلال المالي لجامعة المنصورة، وذلك في النقاط التالية:
  - جعل الجامعة تقوم بالتفاوض المباشر عن موازنتها الخاصة مع الجهات المختصة، ويتوقف دور المجلس الأعلى للجامعات على الاستشارة وتقديم الدعم وقت الحاجة.
  - أن تحصل الجامعة على الاعتمادات المالية في صورة اجمالية، وتقوم الجامعة بتوزيعها على الأبواب المختلفة على أن تحدد معايير واضحة ومحددة للتوزيع العادل للموارد.
  - وضع قواعد مالية خاصة للجامعات يتم التعامل بها، وذلك بما يتفق مع ظروف الجامعة كمؤسسة علمية لها أهدافها التي تختلف عن باقي المؤسسات الأخرى.
  - السماح للجامعات بتعدد مصادر التمويل، وقد يتطلب ذلك تقديم شراكات مع المؤسسات الخاصة وتقديم المشروعات العلمية (سنبلو، ٢٠١٠، ٩٥٩ - ٩٦٠).
- ٢) اقتناع القيادات الجامعية بالانتقال من موازنة البنود أو الأبواب إلى الموازنة على أساس النشاط:**
- يعتبر اقتناع القيادات الجامعية من أهم متطلبات التصور المقترح، ومن ثم يتم مناقشة ذلك في مجلس الجامعة لاتخاذ الإجراءات والتدابير اللازمة لذلك، لإعداد تصور أولى يعرض على المجلس الأعلى للجامعات للحصول على توصية برفعه إلى وزارة التعليم العالي، ثم إلى وزارة المالية للتصديق النهائي على ذلك التصور، ويجب أن يتضمن التصور المقترح على عدة أمور يتم عرضها بالتفصيل فيما يلي:
- ٥) تحديد أهداف ومبررات ودواعي التصور المقترح:**
- يجب تحديد أهداف التصور المقترح بدقة وواقعية، ومن ثم وضع المراحل

- والخطوات العملية والطرق والأساليب العلمية للتغيير، ولعل من أهداف التصور المقترح ما يلي:
- ✓ يعمل التصور المقترح على تحديد الأهداف الجامعية تحديداً دقيقاً وترتيبها حسب أولوياتها، وترجمتها إلى برامج وأنشطة قابلة للتنفيذ.
  - ✓ تحقيق الربط بين الخطة الاستراتيجية للجامعة وبين الموازنة السنوية.
  - ✓ تحقيق التوزيع الأمثل لموارد جامعة المنصورة وفقاً لاحتياجاتها الفعلية.
  - ✓ تحسين عملية صنع واتخاذ القرارات الجامعية، وبناءها على أسس علمية وموضوعية، وفقاً لمعايير وتحليلات علمية، كتحليل الكلفة والعائد.
  - ✓ تحقيق التناسق والتكامل بين البرامج الجامعية المختلفة، ومن ثم تقليل تكرار وازدواجية البرامج الجامعية واستبعاد البرامج التي لا تصيف قيمة للجامعة.
  - ✓ توفير أساليب رقابة على البرامج والأنشطة الجامعية، ومن ثم مقارنة الأداء الفعلي لها بالأداء المخطط له، لتحديد الانحرافات في الأداء ومعالجتها في الوقت المناسب.
- ✓ تحديد الطرق والأساليب المناسبة لتحقيق الأهداف الجامعية بأقل تكلفة ممكنة.
- ولعل من أهم دواعي ومبررات تطبيق التصور المقترح، السلبيات الناتجة عن استخدام موازنة الأبواب أو البنود بجامعة المنصورة، ويمكن عرضها فيما يلي:
- ✓ عدم وضوح الأهداف الجامعية، فموازنة البنود لا تحدد الأهداف الجامعية أو وضع أولويات للبرامج والأنشطة المطلوب تحقيقها.
  - ✓ لا يراعى الجانب التخطيطي لجامعة المنصورة.
  - ✓ لا توفر وسائل متابعة الإنجاز وما تم تنفيذه من البرامج والأنشطة.
  - ✓ لا يوجد ربط بين الاعتمادات المالية وبين الهدف منها والعائد الذي يعود على الجامعة من عملية الانفاق، ومن ثم صعوبة تقييم الأداء.
  - ✓ لا يجوز لرئيس الجامعة أو العمداء نقل الاعتمادات المالية من باب لأخر، بل متاح فقط نقل الاعتمادات المالية من بند لأخر داخل نفس الباب.
- ٦) تحديد مقومات وشروط التصور المقترح:

التصور المقترح من بداية الخطة الاستراتيجية لجامعة المنصورة.

✓ التحليل الرباعي لجامعة المنصورة:

ويتطلب ذلك تحديد (نقاط القوة والضعف والفرص والتهديدات)، وقد أسفرت نتائج التحليل الرباعي لجامعة المنصورة كمتطلب للخطة الاستراتيجية لجامعة المنصورة ٢٠١٧ / ٢٠٢٢، عن مجموعة من نقاط القوة والضعف والفرص والتهديدات التي تواجه الجامعة، ويمكن توضيح أهمها في النقاط التالية:

**نقاط القوة:** أسفرت نتائج التحليل الرباعي عن توافر عدد كبير من نقاط القوة بجامعة المنصورة، يمكن عرض أهمها كما يلي:

✓ تواجد خطة استراتيجية لمعظم كليات جامعة المنصورة.

✓ توافر آليات لمتابعة الخطة الاستراتيجية لجامعة المنصورة وكلياتها.

✓ تقدم الجامعة في التصنيفات العالمية.

✓ محاولة القيادات الأكاديمية لكليات الجامعة في تنمية الموارد الذاتية للكليات.

يحتاج التصور المقترح إلى مجموعة من المقومات والشروط التي يجب توافرها، ومن أهمها ما يلي:

✓ **المقومات المادية:** يتطلب التصور المقترح التسهيلات الضرورية، وتحديد مجموعة من أعضاء هيئة التدريس والعاملين بالحسابات والموازنة من ذوى الخبرة لتولى عملية الانتقال الفعلي من موازنة الأبواب أو البنود إلى التصور المقترح للموازنة.

✓ **المقومات التنظيمية:** يجب أن يتسم الهيكل التنظيمي لجامعة المنصورة بالمرونة الكافية، وتعديل الأنظمة واللوائح القائمة بما يعمل على تسهيل عملية الانتقال.

✓ **المقومات البشرية:** يتطلب التصور المقترح توفير الكوادر البشرية الإدارية والفنية، حيث يحتاج إلى كفاءات إدارية في التنظيم وإدارة البرامج والأنشطة، ولديهم خبرة كافية في دراسات التكلفة والتخطيط والإحصاء والمحاسبة والإدارة المالية.

✓ **تحديد الوقت اللازم للانتقال:** من المقترح أن تبدأ عملية تطبيق

- ✓ تتفق الموارد المالية في بعض كليات الجامعة مع الاحتياجات التعليمية بها.
- ✓ **نقاط الضعف:** أسفر التحليل الرباعي لجامعة المنصورة عن مجموعة من نقاط الضعف بجامعة المنصورة، يمكن توضيحها كما يلي:
- ✓ قلة التزام بعض الكليات بالخطة الاستراتيجية للجامعة، والخطة الاستراتيجية للكليات ذاتها.
- ✓ ضعف تنفيذ الخطة التنفيذية للجامعة والحطة التنفيذية لبعض الكليات الجامعة.
- ✓ تكرار بعض الأقسام في بعض كليات الجامعة مثل الكيمياء في كلية الطب وكلية الصيدلة والعلوم.
- ✓ زيادة الطلب الاجتماعي على كليات الجامعة مع محدودية الموارد المتاحة.
- الفرص:** أسفر التحليل الرباعي لجامعة المنصورة عن مجموعة من الفرص المتاحة لجامعة المنصورة، يمكن توضيحها أهمها كما يلي:
- ✓ توجه الدولة نحو الاستقلال الجامعات.
- ✓ اهتمام الجامعة بالتخطيط الاستراتيجي واستحداث وحدة للتخطيط الاستراتيجي.
- التحديات:** أسفر التحليل الرباعي لجامعة المنصورة عن مجموعة من التحديات التي تواجه جامعة المنصورة، يمكن توضيح أهمها كما يلي:
- ✓ ضعف اقتناع بعض القيادات الأكاديمية والإدارية بالتخطيط الاستراتيجي.
- ✓ ضعف متابعة الخطط التنفيذية لكليات الجامعة، وتقديم تقارير عنها.
- ✓ صعوبة الحصول على الدرجات المالية من وزارة المالية، ومن ثم صعوبة تعيين الاحتياجات الفعلية للجامعة.
- ✓ ضعف الموارد المالية الحكومية وصرف معظمها على باب الأجور والمرتببات.
- ✓ قلة الموارد المالية واستنزافها في نواحي شتى للتطوير قد لا تعبر في بعض الأحيان عن الاحتياجات الفعلية للجامعة.
- (٧) **التغيير المخطط للانتقال للتصور المقترح:**

التغيير في مؤسسات التعليم الجامعي ليس عشوائياً، إنما يتم وقف مراحل مخطط لها مسبقاً، فالتغيير المخطط هو تدخل مقصود مستمر بغرض تصحيح مسار الجامعة وتوجيهها نحو الأهداف والغايات، وغالباً ما يكون التغيير المخطط نتيجة لعوامل وضغوط خارجية عن المؤسسة.

وينضح أن مراحل التغيير المخطط بالجامعات تبدأ بتحديد العناصر والمقومات الأساسية للتغيير، ومن ثم التحضير الفعلي للتغيير عن طريق تحديد الاحتياجات وكذلك مهام وواجبات مسؤولي التغيير، ودراسة الوضع الحالي للجامعة، لتحديد الفجوة بين الوضع المستقبلي والوضع الحالي، ومن ثم التطبيق الفعلي للتغيير وتقييمه، ويمكن توظيف التغيير المخطط لنموذج الانتقال من خلال تحديد الاستراتيجيات المستخدمة للانتقال للنموذج المقترح.

فالانتقال للنموذج المقترح يتطلب استراتيجيات متعددة تتناسب مع كل خطوة ومرحلة من مراحل وخطوات خطة الانتقال، لذلك يتطلب ذلك استخدام عدد من الاستراتيجيات حسب كل مرحلة من مراحل الخطة على النحو التالي:

١- استراتيجية المرحلة الأولى: الإعداد لعملية الانتقال يتطلب استخدام استراتيجية العقلانية والإقناع،

لأعضاء هيئة التدريس والعاملين بالجامعة بهدف التعرف على أهداف التصور المقترح لإدارة موازنة التعليم بجامعة المنصورة، وتحديد المزايا والفوائد التي ستعود على الجامعة نتيجة تطبيقه، والتعرف على فجوة الأداء بين الوضع الحالي للجامعة وبين الوضع المستقبلي لها بعد تطبيق التصور المقترح، وذلك من خلال تقديم المنشورات والمقالات، وعرض سيمينارات يتم من خلالها شرح خطة الانتقال للعاملين بالجامعة.

٢- الاستراتيجية التمهيدية: تتطلب هذه المرحلة التوعية وتكوين الاتجاهات واتخاذ القرارات حول اقناع القيادات الجامعية بنموذج الانتقال.

٣- استراتيجية التطبيق: وقت التطبيق يتطلب توفير متطلبات التطبيق من القوى البشرية اللازمة لنموذج الانتقال، وتوفير الحوافز للمشاركين.

#### ثانياً: أهداف التصور المقترح:

تتمثل أهداف التصور المقترح فيما يلي:

١. وضع إطار شامل لموازنة الجامعة يشتمل على كافة البرامج والأنشطة.
٢. ربط موازنة الجامعة فعلياً بالخطوة الاستراتيجية للجامعة.
٣. قياس تكلفة البرامج الجامعية ليس لسنة واحدة وإنما لعدة سنوات.
٤. ترشيد الإنفاق الجامعي، وذلك بربط المصروفات الجامعية بما يعود على الجامعة من إيرادات.
٥. تحليل البدائل من أجل الوصول إلى أفضل الوسائل لتحقيق الأهداف الجامعية بأقل تكلفة ممكنة.
٦. توفير البيانات والمعلومات البديلة لتحقيق الأهداف الجامعية المقترحة وفقاً للتكلفة والعائد.
٧. مساعدة الإدارة الجامعية على صنع القرارات الرشيدة واتخاذها حول الاعتمادات المالية المتاحة وتوجيه هذه القرارات في شكل خطط مالية.
٨. مساعدة الجامعة على تحديد الأنشطة والمشروعات والبرامج الجامعية التي لا تضيف قيمة للجامعة واستبعادها لترشيد الإنفاق الجامعي.
٩. ربطة التكاليف الجامعية بالنتائج والأهداف لكل برنامج أو نشاط أو مشروع مما يجعل القائمين عليه أكثر حرصاً على اتخاذ القرارات السليمة لاستغلال الموارد المتاحة أفضل استخدام.
١٠. استخدام الطرق الفنية والأساليب الحديثة في جمع وتحليل البيانات والمعلومات.
١١. توفير نظام محاسبي لجميع الكليات والإدارات، للتغلب على الانحرافات التي تواجه أياً منها.
١٢. التقليل من السلبيات التي تواجه الجامعة من استخدام موازنة البنود.
١٣. التركيز على النتائج المتوقعة (المخرجات) من البرامج الجامعية بدلاً من التركيز على المدخلات، التي تتمثل في أوجه الصرف المختلفة.
١٤. التأكد من صرف الاعتمادات المالية وفق أولويات الجامعة وفي نطاق الأهداف المحددة لها.
١٥. تنمية قدرات العاملين بالحسابات والموازنة بجامعة المنصورة.
١٦. التنبؤ بجوانب الإنفاق العام بجامعة المنصورة لسنوات قادمة لربطها بالخطوة الاستراتيجية للجامعة.
١٧. منع ازدواجية البرامج والصلاحيات وتداخلها.
١٨. توفير الأساس العلمي والموضوعي لسياسة الجامعة، واستخدام منهج تحليل

المنصورة سبق تحديدها بالتفصيل في الفصل الخامس (السابق)، وتقاس كل هذه الأهداف باستخدام وحدات قياس مناسبة لطبيعة الخدمة أو المشروع، وبالنظر للخطة الاستراتيجية لجامعة المنصورة (٢٠١٧-٢٠٢٢)، ويتضح الأهداف والغايات التي تريد الجامعة تحقيقها، ومنها أهداف تستغرق سنة مالية، وأهداف تستغرق أكثر من سنة مالية يتم تقسيمها على السنوات الكافية لتطبيقها، ويمكن توضيح غايات جامعة المنصورة وأهدافها الاستراتيجية في الخمس سنوات التالية وفقاً للخطة الاستراتيجية للجامعة كما يلي:

النظم في وضع الخطة الاستراتيجية والموازنة.

١٩. رفع كفاءة استخدام الموارد نتيجة لارتباط القرارات بالأهداف المحددة، وتحديد البدائل المتاحة وتحليلها، واختيار البديل الأمثل.

### ثالثاً: خطوات التصور المقترح:

تتمثل خطوات التصور المقترح فيما يلي:  
١- مرحلة التخطيط: وتعنى هذه المرحلة بتحديد الأهداف التي تتوقع الجامعة تحقيقها خلال السنة المالية سواء كانت هذه الأهداف متعلقة بتأدية خدمات أو بإنجاز مشروعات وذلك في حدود إطار الخدمة العامة للدولة، ويتطلب تحقيق هذه الأهداف موارد بشرية ومالية لجامعة

جدول (٩): الغايات والأهداف الاستراتيجية لجامعة المنصورة وفقاً للخطة الاستراتيجية للجامعة في الفترة من (٢٠١٧-٢٠٢٢)

الغايات	الأهداف الاستراتيجية المنبثقة منها
الغاية الأولى: تطوير القدرة المؤسسية للجامعة.	<ol style="list-style-type: none"> <li>١. تبنى الجامعة لمنهج التخطيط الاستراتيجي لتحقيق رسالتها.</li> <li>٢. إرساء مبادئ وقواعد الحوكمة وتطوير المنظومة الإدارية والتشريعية للجامعة.</li> <li>٣. تطبيق نظم إدارة الجودة في كافة الممارسات الجامعية ووضع نظم لتقييم الأداء.</li> <li>٤. الارتقاء بالتنمية المهنية المستدامة للموارد البشرية بالجامعة.</li> <li>٥. تعزيز البنية التحتية للجامعة.</li> <li>٦. تنمية الموارد الذاتية للجامعة.</li> <li>٧. تعميق الالتزام بالأخلاقيات المهنية.</li> </ol>
الغاية الثانية: تطوير العمل.	<ol style="list-style-type: none"> <li>١. تطوير البرامج الدراسية واتاحتها وفقاً لمتطلبات سوق العمل.</li> <li>٢. استحداث برامج أكاديمية تتوافق مع مستجدات العلم والتكنولوجيا ومتطلبات سوق العمل.</li> </ol>

الغايات	الأهداف الاستراتيجية المنبثقة منها
وتعزيز التعليم والتعلم.	<p>٣. الارتقاء بأساليب التعليم والتعلم وأنماط التقويم مع الابتكار والتنوع في ذلك.</p> <p>٤. التوسع في برامج التعليم عن بعد وتطوير برامج التعليم المفتوح.</p> <p>٥. تعزيز ممارسة الأنشطة العلمية والطلابية وخدمات دعم الطلاب بما يساعد على التنمية المتكاملة لشخصية الطالب وتعزيز ولائه الوطني وانتماؤه لجامعته.</p> <p>٦. تعزيز الروابط بين الخريجين والجامعة وجهات التوظيف المختلفة والتطوير المستمر لبرامج التدريب.</p>
الغايات الاستراتيجية الثالثة: تدعيم وتعزيز البحث العلمي والابتكار.	<p>١. تطوير الخطة الاستراتيجية البحثية للجامعة.</p> <p>٢. التطوير المستمر لمنظومة البحث العلمي وإدارتها وتقييمها.</p> <p>٣. تعزيز التحول نحو البحوث البيئية متعددة التخصصات والبحوث التطبيقية.</p> <p>٤. تطوير منظومة التعاون البحثي بين الجامعة والصناعة ومؤسسات المجتمع.</p> <p>٥. دعم وتحفيز الابتكار وبراءات الاختراع.</p>
الغايات الاستراتيجية الرابعة: التوسع في المشاركة المجتمعية.	<p>١. تعزيز مساهمات كليات الجامعة في تنمية المجتمع وخدمة البيئة.</p> <p>٢. تطوير الأداء وتحسين نظم الإدارة بمراكز الجامعة الخدمية.</p> <p>٣. تفعيل المراكز الاستشارية بالجامعة بالتعاون مع الجهات الخارجية.</p>
الغايات الاستراتيجية الخامسة: تعزيز الوضع التنافسي للجامعة والتحول نحو مجتمع المعرفة.	<p>١. تدويل التعليم والبحث العلمي بالجامعة يحقق تحسين موقع الجامعة في التصنيفات العالمية واستمراريته.</p> <p>٢. التوسع في برامج الشراكة مع الجامعات الأجنبية المتميزة.</p> <p>٣. تعزيز الريادة المعرفية للجامعة.</p> <p>٤. التحول نحو مجتمع المعرفة والاقتصاد المبني على المعرفة.</p>

\* المصدر: الخطة الاستراتيجية لجامعة المنصورة (٢٠١٧ - ٢٠٢٢). ص ٩٤.

- وتتم تقسيم الغايات والأهداف الاستراتيجية إلى خطط تنفيذية سنوية، يمكن ربطها بالموازنة السنوية للجامعة.
- ٢- تشكيل اللجان الخاصة بتطبيق التصور المقترح:
- لتطبيق التصور يجب تشكيل مجموعة من اللجان المحددة المهام والوظائف لتطبيق التصور المقترح بشكل صحيح، مع وجود الموافقات اللازمة لذلك والتي لا تحول دون تحقيق اللجان للوظائف المنوطة بها.
- ويمكن تحديد المراحل اللازمة لتشكيل اللجان الخاصة، كما يلي:
- ✓ تحديد قائد تطبيق التصور: لا بد من تعيين قائد لتطبيق التصور لدية خبرة

٣) تشكيل فريق من العاملين في الحسابات والموازنة في الجامعة وكلياتها، وتدريبهم على هذا المدخل.

٤) تقديم الحوافز المادية للكليات التي تنجح في تطبيق هذا المدخل.

٥) وضع خطة استراتيجية محددة ومعلنة لتطبيق هذا المدخل بالجامعة بالكامل.

٦) توفير النظم اللازمة لجمع المعلومات اللازمة لتطبيق هذا المدخل، سواء أكانت معلومات مالية أو غير مالية.

٧) التواصل المستمر بين القيادة الجامعة وبين الفريق الذي يطبق مدخل الموازنة على أساس النشاط من أجل ضمان التطبيق الصحيح والفعال لهذا المدخل.

#### قائمة المراجع

##### أولاً المراجع العربية

١. إبراهيم، فاطمة أحمد ذكي (٢٠١٦). دراسة مقارنة لتطبيق مدخل إدارة التكاليف على أساس النشاط في جامعتي ولاية واشنطن وسات إدوارد والإفادة منها في جامعة بنها. مجلة الإدارة التربوية. الجمعية المصرية للتربية المقارنة والإدارة التعليمية (مصر). السنة الثالثة. العدد (١١) ديسمبر. ١١٣-٢٢٨.

٢. بدوى، عفاف السيد (٢٠١٠). استخدام أسلوب ستة سجا في تعظيم العوائد

كبيرة في مجال إعداد وإدارة الموازنات، حيث ترشح كل كلية أستاذاً منها، ومن ثم لمجلس الجامعة اختبار الأكفأ والأنسب من بينهم، وفقاً للمعايير التالية:

○ أن يكون لديه معرفة بنظم وسياسة الجامعة.

○ أن يكن لديه معرفة شاملة بنظم إعداد وإدارة الموازنات.

○ أن يكون لديه خبرة كافية بخبرات بعض الدول في إعداد الموازنات والخطط.

#### ✓ تعيين فريق تطبيق التصور المقترح:

بعد تحديد قائد تطبيق التصور بالجامعة، يتم اختيار فريق التصور على أن تكون كل الكليات ممثلة من خلال أعضاء هيئة التدريس، وكذلك العاملين بالحسابات والموازنة.

#### توصيات البحث:

يوصي البحث بمجموعة من التوصيات، هي:

١) مطالبة القيادات التعليمية العليا بجامعة المنصورة بضرورة تطوير نظم إعداد موازنة التعليم الجامعي.

٢) نشر ثقافة التعامل مع مدخل الموازنة على أساس النشاط، وذلك من خلال دعم وتبني قيادة الجامعة لتطبيق هذا المدخل، وعقد الندوات والمؤتمرات اللازمة لذلك.

- الوزارات الحكومية في قطاع غزة. المؤتمر العلمي الأول الاستثمار والتنمية والتحديات المعاصرة المنعقد بكلية التجارة في الجامعة الإسلامية. في الفترة من ٨ - ٩ مايو.
٨. درغام، ماهر موسى (٢٠١٢)، يوليو). مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط (دراسة حالة الجامعات العاملة في قطاع غزة). مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات. العدد الثالث. ٣١٢-٣٤٩.
٩. رزق، محمود عبدالفتاح (٢٠٠٦). جداول التكلفة لتدنية تكاليف سلسلة التوريد. المجلة المصرية للدراسات التجارية. كلية التجارة. جامعة المنصورة. المجلد الثلاثون. العدد الثاني.
١٠. رشاد، محمد رأفت محمد. (٢٠٠٢). الاتجاهات الحديثة في إدارة التكلفة. مجلة المدير العربي. العدد ١٦٠. ١٠-٤٣.
١١. صالح، صباح فوزي (٢٠١٤). الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة دراسة ميدانية. رسالة ماجستير
- الملموسة والغير ملموسة مع التطبيق على صناعة الخدمات - دراسة محاسبية تطبيقية. (رسالة دكتوراه غير منشورة). كلية التجارة. جامعة الأزهر.
٣. جابر، صباح هاشم (٢٠١٣). محاسبية المسؤولية ودورها في تقييم الأداء في معاهد هيئة التعليم التقني. مجلة جامعة بابل للعلوم الإنسانية، ٢٠(١)، ٨١-٩٢.
٤. جامعة المنصورة (٢٠٠٧). الخطة الاستراتيجية لضمان الجودة جامعة المنصورة. الإدارة العامة لجامعة المنصورة، مطبعة جامعة المنصورة.
٥. الجخلب، مصطفى درويش (٢٠٠٧). دور أساليب الموازنة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفقاً لأسلوب "ABC". (رسالة ماجستير منشورة). كلية التجارة. الجامعة الإسلامية بغزة.
٦. حلس، سالم عبدالله (٢٠٠٧، يناير). نظام تكاليف الأنشطة كأساس لقياس تكلفة الخدمات التعليمية بالجامعات. مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية). ١٥(١). ٢١١-٢٣٨.
٧. حماد، أكرم إبراهيم (٢٠٠٥). تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية بحث تطبيقي على عدد من

- (منشورة). كلية التجارة. الجامعة الإسلامية بغزة.
١٢. عابدين، محمود عباس (٢٠٠٠). علم اقتصاديات التعليم الحديث. القاهرة: الدار المصرية اللبنانية.
١٣. عبدالعزيز، أحمد محمد (٢٠١٥)، إبريل). مقومات تطبيق الستة سيجما الرشيق (LSS) كمدخل استراتيجي لدعم القدرة التنافسية المستدامة للجامعات المصرية. مجلة دراسات تربوية ونفسية. كلية التربية. جامعة الزقازيق.
١٤. العزب، محمد على (٢٠١١). التعليم الجامعي وقضايا التنمية، الكتاب رقم (٢) في سلسلة التربية والمشرق العربي، تقديم محمد صبري الحوت. القاهرة: مكتبة الأنجلو المصرية.
١٥. اللحاني، عبيد الله بن صلاح (٢٠٠٢). نموذج مقترح لخطة الانتقال إلى موازنة التخطيط والبرمجة في الجامعات السعودية. (رسالة دكتوراه منشورة). كلية التربية. جامعة أم القرى.
١٦. المحمود، صالح عبد الرحمن & رزق، محمود عبد الفتاح إبراهيم (٢٠٠٥). مدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية لدعم القدرة التنافسية للشركات المساهمة السعودية في ظل متغيرات النظام العالمي الجديد. المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل. المجلد السادس. العدد الثاني. ١-٣٧.
١٧. منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والبنك الدولي (٢٠١٠). "مراجعة لسياسات التعليم الوطنية" التعليم العالي في مصر".
١٨. النايف، سعود بن عبدالله (٢٠١٣)، إبريل). دور تكنولوجيا المعلومات في تحقيق المزايا التنافسية لمؤسسات التعليم العالي دراسة استطلاعية في جامعة الحائل. مجلة دراسات تربوية ونفسية. كلية التربية جامعة الزقازيق. العدد (٧٩). ٨١-١٣٧.
١٩. النشرات الاحصائية لجامعة المنصورة، الأعداد من ٣٣ إلى ٤١ للأعوام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ إلى ٢٠١٥/٢٠١٦. الإدارة المركزية لمركز المعلومات والتوثيق ودعم اتخاذ القرار.

#### ثانياً: المراجع الاجنبية

20. Capaldi, E. & Abbey, W. (2011). Performance and Costs in Higher Education: A Proposal for Better Data. *Change: The Magazine of Higher Learning*, 43(2). 8-15.
21. Johnes, G & Johnes, J. (2009, Feb). Higher education institutions' costs and efficiency: Taking the

---

Shared Service Departments and Its Perceived Benefits and Barriers under Low-IT Environment Conditions. *Journal of Economic and Administrative Sciences*. 21(1).42 – 72.

24. Sarkar, S. & Hossain, S. (2009). Budgetary Challenges of Higher Education: Evidence from Bangladesh. *Journal of Education and Practice*. 7(12), 32-41. Available at: <http://files.eric.ed.gov/fulltext/EJ1099459.pdf>. Retrieved in: 21/10/2016.

decomposition a further step. *Economics of Education Review*. 28(1), 107–113.

22. Khavul, M. (2008). Knowledge Management and Competitiveness in The K-Economy, *Journal of Strategic Management*. (6). 390-411.

23. Moustafa, E. (2005). An Application of Activity-Based-Budgeting in