شبكة المعلومات الجامعية

بسم الله الرحمن الرحيم

شبكة المعلومات الجامعية

شبكة المعلومات الجامعية

التوثيق الالكتروني والميكروفيلم

شبكة المعلومات الجامعية

جامعة عين شمس

التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

قسم

نقسم بالله العظيم أن المادة التي تم توثيقها وتسجيلها علي هذه الأقراص المدمجة قد أعدت دون أية تغيرات

يجب أن

تحفظ هذه الأقراص المدمجة بعيدا عن الغبار

شبكة المعلومات الجامعية

بعض الوثائق الأصلية تالفة

بالرسالة صفحات لم ترد بالأصل

جامعة القاهرة
كلية التجارة
قسم المحاسبة

استخدام أسلوب سلاسل ماركوف فى اعداد موازنات الوحدات الادارية العامة بالتطبيق على قطاع التعليم

رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير فى المحاسبة

مقدمة من
أحمد هلال محمود أحمد
المعيد بقسم المحاسبة بكلية التجارة – جامعة القاهرة فرع الخرطوم

اشراف
الأستاذ الدكتور محمد شوقى بشادى
استاذ المحاسبة بكلية التجارة جامعة القاهرة

١٩٩٣

بسم ا لله الرحمن الرحيم

" وقل ربّ زدنى علما"

صدق ا لله العظيم

لجنة المناقشة والحكم

الأستاذ الدكتور/ حسن محمد حسين أبوزيد

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة بكلية التجارة جامعة القاهرة — رئيسا

الأستاذ الدكتور/ محمد شوقى بشادى

أستاذ المحاسبة بكلية التجارة جامعة القاهرة والمشرف على الرسالة — عضوا

السيد الدكتور/ عبدالسميع الدسوقى

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة بكلية التجارة جامعة القاهرةفرع الخرطوم — عضوا

تاريخ منح الدرجة

١٤/ ٩/ ٩٢

توقيع الأستاذ المشرف

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين ، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين، سيدنا محمد عليه أفضل الصلاة وأتم التسليم .

أما بعد ... يسجد الباحث لله شكرا أن أتم عليه نعمته ووفقه فى اتمام هذا البحث بهذه الصورة التى يأمل أن تكون مساهمة متواضعة للبحث العلمى .

كما يتقدم الباحث بالشكر الى أستاذه الجليل الأستاذ الدكتور/ محمد شوقى بشادى أستاذ المحاسبة بكلية التجارة جامعة القاهرة على تفضله بالاشراف على هذه الرسالة ، والذى كان لتوجيهاته وتشجيعه أكبر الفضل فى اتمام هذا البحث جعله الله ذخرا للعلم والعلماء .

كما يتقدم الباحث بعظيم الشكر والتقدير الى استاذه الجليل الأستاذ الدكتور/ حسن محمد أبوزيد أستاذ ورئيس قسم المحاسبة بكلية التجارة جامعة القاهرة على تفضله برئاسة لجنة المناقشة والحكم والذى يعتبر تكريما للباحث جعله الله ذخرا للعلم وأهله .

ويتقدم الباحث بخالص الشكر الى أستاذه الفاضل السيد الدكتور/ عبدالسميع الدسوقى الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة بكلية التجارة جامعة القاهرة فرع الخرطوم على تفضله بقبول المشاركة فى لجنة المناقشة والحكم والذى لم يتوان فى تشجيع الباحث مما كان له أكبر الأثر فى اتمام هذا البحث .

وأخيرا .. لايسع الباحث الا أن يتقدم بعظيم الشكر لكل من عاونه فى اتمام هذا البحث ويخص بالشكر السادة العاملين بكلية التجارة جامعة المنصورة وعلى رأسهم السيد/ مدير الشئون المالية والادارية والسادة العاملين فى الوحدة الحسابية والذين لم يدخروا جهدا فى امداد الباحث بكل ما طلبه من بيانات .

فهرس البحث

الموضوع	الصفحة
مقدمة البحث	ب
الباب الأول : الموازنات فى الوحدات الادارية العامة	١
الفصل الأول : مداخل اعداد الموازنات فى الوحدات الادارية العامة	٥
المبحث الأول : مبادئ أعداد الموازنات فى الوحدات الادارية العامة	٧
المبحث الثانى : موازنة البنود	١١
المبحث الثالث : موازنة البرامج والأداء	١٩
المبحث الرابع : موازنة التخطيط والبرمجة	٢٧
المبحث الخامس: الموازنة ذات الأساس الصفرى	٣٤
الفصل الثانى : استخدام الأساليب الكمية فى اعداد الموازنات فى الوحدات الادارية العامة	٤٢
المبحث الأول : استخدام أسلوب تحليل النظم فى اعداد الموازنـــات العامة	٤٣
المبحث الثانى : استخدام أسلوب تحليل التكلفة – العائد فى اعـــداد الموازنات العامة.....	٤٩
الباب الثانى : قواعد اعداد موازنات الوحدات الادارية باستخدام أسلوب سلاسل ماركوف.....	٥٥
الفصل الأول : طبيعة أسلوب سلاسل ماركوف واستخداماته المحاسبية.	٥٧
المبحث الأول : أساسيات ومفاهيم أسلوب سلاسل ماركوف .	٥٨
المبحث الثانى : التطبيقات المحاسبية لأسلوب سلاسل ماركوف .	٦٥
الفصل الثانى : موازنة الوحدة الادارية باستخدام أسلوب سلاسل ماركوف	٨٠
الباب الثالث : الدراسة التطبيقية لنموذج سلاسل ماركوف ففى اعداد موازنة كلية التجارة – جامعة المنصورة	١٠١
الخلاصة والتوصيات	١٣٤
مراجع البحث	١٤٣

١- طبيعة المشكلة :

لقد كان للتزايد فى الانفاق الحكومى ، واتساع مجالات النشاط الذى تقوم به وحداتها الادارية اثره فى ظهور الموازنة العامة بمفهومها الحديث ، وقد كان الهدف من هذه الموازنة فى البداية مجرد فرض الرقابة على الانفاق ، سواء كان المقصود بتلك الرقابة رقابة المجالس التشريعية - البرلمانات - على الحكومة ، أو حتى رقابة الحكومة نفسها على وحداتها الادارية. لذلك فان المدخل التقليدى فى اعداد الموازنات ، أو مايطلق عليه " موازنة البنود " كان يفى بهذا الغرض الا أنه فى ظل التطورات التى حدثت فى علم المحاسبة ، وبحوث العمليات ونظم المعلومات ، ومع تعدد المجالات التى اتجه اليها النشاط الحكومى للارتفاع بمستوى الافراد فى المجتمع وزيادة رفاهيتهم ، تغيرت النظرة الى الموازنة من أداة لفرض الرقابة على الانفاق الى كونها وسيلة لترشيد الانفاق الحكومى ، وتقييم الاداء مما ساهم فى ظهور ما يسمى بمدخل البرامج والاداء فى اعداد الموازنة العامة ، رغبة فى تحديد مدى فاعلية الانشطة التى تقوم بها الوحدات الادارية العامة .

ونظرا للتطورات التى حدثت فى علم الاقتصاد ، واكتشاف الدور الهام الذى يلعبه الانفاق الحكومى فى تحقيق الاستقرار الاقتصادى من جهة ، ورغبة فى تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع فى ظل الموارد المحدودة ، ظهر اتجاه يسعى نحو ربط الموازنة بالخطة الاقتصادية للدولة وهو مايسمى بمدخل التخطيط والبرمجة ، وقد كانت وظيفة الموازنة مستقلة عن وظيفة التخطيط على أساس أنهما وظيفتان متعارضتان ، فقد كان ينظر للأولى على أساس انها اداة للانفاق ، والاخيرة كأداة للتوفير ، وقد ساهم المدخل الاخير فى تأكيد الجانب التخطيطى للموازنة من حيث كونها اداة لتخطيط وتوجيه الانفاق الحكومى .

ولقد اتضح ان كل مدخل من المداخل السابقة يعانى من العديد من أوجه القصور ، مما استدعى ضرورة البحث عن مفهوم يحقق التوازن بين الجوانب المختلفة للموازنة العامة وهى :

الجانب الرقابى ، والجانب الادارى ، والجانب التخطيطى .

فظهر مفهوم الموازنة ذات الاساس الصفرى كاداة لتخطيط الانفاق الحكومى وزيادة فاعليته ، الا أنها لم تسلم من العديد من الانتقادات بالرغم مما صاحب ظهورها من آراء تعتبرها الاداة الثورية للتخلص من أوجه القصور للمداخل الثلاث السابقة ، وبالتالى تحول الاتجاه عن هذا المفهوم ايضا ، وما زال الكثير من دول العالم - ومن بينها مصر - تتبنى المدخل التقليدى فى اعداد الموازنة العامة .

ونظرا لتزايد أهمية الموازنة العامة حتى فى ظل تحول الدول الاشتراكية الى اقتصاديات السوق ، وما صاحب ذلك من تحول من الاقتصاد المخطط الى الاقتصاد الموجه، فسوف يظل الانفاق الحكومى أحد الادوات الهامة للتوجيه الاقتصادى مما يستدعى ضرورة ترشيد ذلك الانفاق ، ولايعنى ذلك تخفيض الانفاق بالضرورة - بل انه قد يتطلب زيادة ذلك الانفاق احيانا - وانما يعنى ضرورة أن يتميز هذا الانفاق بالحكمة ، وان يتم على أسس علمية سليمة ، وبالقدر المناسب دون اسراف أو تقصير ، فالنظام المتبع فى اعداد الموازنات فى الوحدات الادارية العامة هو نظام قاصر يشجع على الاسراف ، وفى نفس الوقت ، فان التزايد فى الانفاق لايصاحبه تحسن فى مستوى السلعة أو الخدمة المقدمة بواسطة هذه الوحدات .

ان ترشيد الانفاق الحكومى يجب النظر اليه من خلال ثلاث جوانب متكاملة ، أولها جانب تخطيطى يعتمد على الموازنة أو الموائمة بين الاهداف والامكانيات ، وثانيهما هو الجانب الادارى الذى يعتمد على متابعة الاداء والانجاز ضمانا لكفاءة التنفيذ ، وثالثهما هو الجانب الرقابى الذى يقوم على اساس المحافظة على الاموال العامة وصيانتها ، ولايجب النظر الى تلك الجوانب على اساس أنها وظائف مستقلة بحيث يتم الاهتمام بجانب منها على حساب الجانبين الآخرين . فكما انه يتم تحقيق التوازن بين مقترحات الانفاق ، والموارد المتوقعة فى الموازنة ، فانه ينبغى تحقيق ذلك التوازن ايضا بين جوانب أو وظائف الموازنة العامة بأن تنال نفس الدرجة من الاهتمام .

ويعتبر قطاع التعليم أحد المجالات الهامة للانفاق العام ، نظرا لأن مخرجات هذا القطاع يمكن اعتبارها كمدخلات لباقى القطاعات فى المجتمع من جهة ومن جهة أخرى نظرا

للتزايد المطرد فى قيمة ذلك الانفاق عاما بعد آخر ، ولايتأتى ترشيد الانفاق فى هذا القطاع عن طريق ضغط ذلك الانفاق ، فما زالت خدمة التعليم فى حاجة الى المزيد من الانفاق لرفع مستوى الخدمة والنهوض بالمجتمع ككل ، كما ان تلك الخدمة كغيرها من الخدمات الحكومية لايمكن اخضاعها لقوى السوق تماما كما يعكسها جهاز الاسعار كما هو الحال فى السلع أو الخدمات التى تقدمها الوحدات الاقتصادية ، فهى تمثل خدمة عامة لايتم تسعيرها على اساس تفضيلات المستهلكين كما تظهرها قوى العرض والطلب .

وعلى هذا الأساس تتمثل المشكلة الرئيسية لهذا البحث فى محاولة تحقيق التوازن بين الجوانب أو الوظائف الثلاثة للموازنة باستخدام النموذج المقترح وهوأسلوب سلاسل ماركوف، بما يتيح امكانية التخطيط الجيد القائم على أسس علمية سليمة وحسن تخصيص الموارد التى تتصف بالندرة النسبية ، وتقييم الأداء بشكل سليم ، وتحقيق الرقابة الفعالة على الانفاق الحكومى ، حيث ان اعداد الموازنة فى هذا المجال يختلف عن اعداد موازنات الوحدات الاقتصادية ، من حيث طبيعة البيانات اللازمة لاعداد تلك الموازنة ، وتتضح ابعاد المشكلة بصورة أكبر فى ظل غياب نظام لمحاسبة التكاليف فى الوحدات الادارية العامة .

٢- هدف البحث :

يهدف هذا البحث الى محاولة تطوير أسلوب اعداد الموازنة فى الوحدات الادارية العامة بما يحقق الاهداف المنتظرة من الانفاق العام لرفع مستوى الاداء فى تلك الوحدات ، وايضا لتحقيق نوع من التوازن بين الوظائف أو الجوانب الثلاث للموازنة المتمثلة فى الجانب التخطيطى ، والجانب الادارى بالاضافة الى الجانب الرقابى ، وذلك من خلال استخدام سلاسل ماركوف ، وتطبيق ذلك على قطاع التعليم للتحقق من فاعلية النموذج المقترح فى ترشيد الانفاق الحكومى .

ويعتبر نموذج سلاسل ماركوف أحد المداخل المطورة لتحليل الموقف الحالى لمتغير ما ، كمحاولة للتنبؤ بالحركة المستقبلية للمتغير نفسه ، ويمتاز بالبساطة والمرونة ، ولايحتاج استخدامه الى تكاليف اضافية عالية ، أو خبرات نادرة ، كما أنه يمكن تطبيق هذا النموذج ايا

كان المدخل المتبع فى اعداد الموازنة ، سواء كان قائما على اساس البنود - المدخل التقليدى - أو على أساس البرامج ، بالاضافة الى امكانية اعداد الموازنة على اساس مرن .

ومن الجدير بالملاحظة ان سلاسل ماركوف تنقسم الى عدة أنواع ، الا أن النوع الذى يتم استخدامه فى هذا البحث ، هو مايطلق عليه سلاسل ماركوف الماصة والذى يتلائم مع هذا النوع من الاستخدامات .

٣- حدود البحث :

يتمثل نطاق هذا البحث فى الاطار التالى :

- بالرغم من امكانية استخدام نموذج سلاسل ماركوف فى اعداد الموازنات الخاصة بالوحدات الانتاجية فى قطاع الأعمال ، الا أن الدراسة فى هذا البحث تقتصر على الوحدات الادارية العامة ، حيث يتم التطبيق على احدى وحدات قطاع التعليم .
- يقتصر الباحث فى تناوله للموضوع على الموازنة الجارية دون الموازنة الرأسمالية .
- تتناول الدراسة جانب النفقات الجارية فقط دون التعرض لجانب الموارد .

٤- منهج البحث :

تنقسم الدراسة فى هذا البحث الى شقين :

الشق الأول : ويتضمن دراسة تحليلية لمداخل اعداد الموازنات المتبعة فى الوحدات الادارية العامة بهدف تقييم كل منها ، وصولا الى النواحى الايجابية وأوجه القصور فى كل مدخل من هذه المداخل ، ومدى توفيق كل منها فى تحقيق الاهداف المرجوة من الموازنة ، وذلك بتوضيح الاسس التى تقوم عليها ، مع التعرض للاساليب الكمية المستخدمة فى اعداد الموازنات بتلك الوحدات ، والاطار النظرى للنموذج المقترح فى هذا البحث وهو اسلوب سلاسل ماركوف ، وكيفية استخدامه فى اعداد تلك الموازنات .

الشق الثانى : ويتضمن دراسة تطبيقية لاسلوب سلاسل ماركوف فى اعداد موازنة كلية التجارة - جامعة المنصورة كنموذج لوحدة ادارية عامة تنتمى الى قطاع

التعليم ، واختبار النموذج المقترح من خلال البيانات الفعلية التى حصل عليها الباحث عن نشاط تلك الوحدة خلال فترات زمنية سابقة .

٥- خطة البحث :

تشتمل الدراسة فى هذا البحث على ثلاثة أبواب هى كالتالى :

الباب الأول : الموازنات فى الوحدات الادارية العامة .

ويتناول هذا الباب مفهوم الموازنات فى الوحدات الادارية العامة من خلال توضيح المداخل المختلفة المتبعة فى اعداد تلك الموازنات ، والجوانب التى تركز عليها والمبادئ التى تستند اليها ، والمزايا وأوجه القصور فى كل من هذه المداخل ، كما يتناول الباحث فى هذا الباب الاساليب الكمية المستخدمة فى اعداد الموازنات بهدف تحسين كفاءتها ، وذلك من خلال تقسيم هذا الباب الى فصلين :

الفصل الأول : مداخل اعداد الموازنات فى الوحدات الادارية العامة .

الفصل الثانى : استخدام الاساليب الكمية فى اعداد موازنات الوحدات الادارية العامة.

الباب الثانى : قواعد اعداد موازنات الوحدات الادارية باستخدام أسلوب سلاسل ماركوف :

وقد خصص الباحث هذا الباب لتوضيح جوانب النموذج المقترح من خلال تعريف سلاسل ماركوف والاساسيات التى تقوم عليها والمفاهيم المختلفة لها ، كما يتناول الباحث فى هذا الباب أنواع سلاسل ماركوف ، والاستخدامات المحاسبية لهذا الاسلوب ومدى مساهمته فى حل بعض المشكلات ، مع استعراض لبعض الدراسات التى تمت فى هذا الشأن . وأخيرا يتناول الباحث فى هذا الباب كيفية استخدام سلاسل ماركوف فى اعداد الموازنات فى الوحدات الادارية العامة من خلال توضيح أهداف النموذج المقترح ، والفروض التى يقوم عليها ، وخطوات بناء النموذج ، وخطوات اختبار دقة النموذج . وبناء على ذلك تنقسم الدراسة فى هذا الباب الى فصلين :

الفصل الأول : طبيعة اسلوب سلاسل ماركوف واستخداماته المحاسبية .

الفصل الثانى : موازنة الوحدة الادارية باستخدام اسلوب سلاسل ماركوف .