

## التخصيصات المالية المعتمدة للجامعة المستنصرية

### ودور الاقسام الداخلية في التأثير عليها

م.م. كريمة عباس جعيلو\*

#### المستخلص

تعد الموازنة العامة للدولة وثيقة رسمية تقوم على التخمينات السنوية لإيرادات ونفقات الدولة وكذلك وثيقة مالية وسياسية . الجامعة المستنصرية إحدى مؤسسات وزارة التعليم العالي والبحث العلمي العراقية .. وتضم الجامعة ضمن هيكلها الإداري عدد من المديریات الساندة إضافة الى الكليات ، ومن هذه المديریات مديرية الشؤون المالية ومديرية الأقسام الداخلية . أظهرت السجلات المالية للجامعة إن حجم المبالغ المطلوبة لتغطية احتياجات مديرية الأقسام الداخلية في الجامعة هو عبء مالي في تضخم مستمر ولا يمكن التنبؤ بحدوده القصوى في مقابل إيرادات ضئيلة جدا ومما يزيد الأمر سوءا ازدياد تدمير طلبة الأقسام الداخلية .. عبء أصبح يتقّل كاهل الجامعة . في هذا البحث يهدف الباحث ومن خلال خبرته وواقع السجلات المالية للسنة المالية 2009 إظهار حجم العبء المالي وأسبابه .. وقدم بعض من الحلول التي ترمي إلى تقليص المصروفات .

#### Abstract

The general budget of the state is based on annual estimates of government revenues and expenses, is considered as a financial economical and political document is used by balance rule

The University of Mustansiriyah , one of the institutions of the Ministry of Higher Education and Scientific Research of Iraq .. The University's administrative structure within a number of districts in addition to colleges, the Directorate of Finance Affairs and the Directorate of Hostels

The financial records of the University show's that, the amount which required to cover the needs of the Directorate of hostels is a financial burden, can not expect its limits, in return for very low income, and make matters worse, increasing students complained the dormitories. May become a burden consumes a large budget of the University.

In this research, the researcher aims at and through the experience and the reality of financial records for financial year 2009 show's that the size of the financial burden and causes, with some proposed solutions that aim's to reduce this burden

\* مدرس مساعد / الجامعة المستنصرية / مدير حسابات الجامعة

مقبول للنشر بتاريخ 2011/7/26

## المقدمة :

اشتمت الجامعة المستنصرية أسمها من تراث الحضارة العربية وحملت أسم (المدرسة المستنصرية) العباسية التي كانت من أقدم المؤسسات الجامعية في التاريخ العربي وتاريخ العالم وقد خرجت أجيال متعاقبة منذ بدأت مسيرتها الأولى كجامعة أهلية سنة 1964 وإلى الوقت الحاضر .

وتتضمن هذه الجامعة عدد من المديريات الأساسية الساندة وتعتبر مديرية الأقسام الداخلية في الجامعة المستنصرية التي ترعى شريحة فنية من أبناء عراقنا إحدى المديريات المهمة لما لها من أهمية في خدمة العملية التربوية والعلمية في الجامعة حيث بلغ عدد الطلبة ( المستفيدين من خدمة الأقسام الداخلية ) للعام الدراسي 2009 - 2010 (2681) حسب آخر إحصائية موزعين على ثمان مجمعات سكنية لطلبة المحافظات ولكافة أبناء العراق ويتم الصرف على هذه المديرية من معظم تخصيصات الجامعة المستنصرية وذلك لكون الاسكان في السنوات السابقة مجاني ، حيث يتم اعفاء الطلبة من تسديد اية غرامات نتيجة للاوضاع التي كان يمر بها البلد.

وسيمت التطرق في هذا البحث الموجز الى الموازنة العامة المعتمدة للدولة تعريفها ومفهومها وأساليب اعدادها ودراسة المبالغ التي تستنفذ من تخصيصات موازنة الجامعة على مديريةية الأقسام الداخلية ووضع دراسة جدوى لعدم هدر الاموال العامة .

## 1- المبحث الاول :-

### 1-1 مشكلة البحث

تبرز مشكلة البحث في أن أغلب تخصيصات الموازنة العامة للجامعة التي تصرف على مجمعات إسكان الطلبة في مديريةية الأقسام الداخلية وحسب فصول الموازنة (سلعية -خدمية- صيانة- موجودات غير مالية ) تتجاوز نسبة 3% من الموازنة العامة للجامعة عدا فصل الرواتب والاجور المخصصة لدعم مديريةية الأقسام الداخلية حسب التعليمات وبدون تطور واضح ولموس ورضا وقناعة طلبة الأقسام الداخلية .

### 2-1 هدف البحث

يهدف البحث الى التعرف على

- 1- الموازنة العامة للجامعة المستنصرية وأساليب اعدادها .
- 2- التعرف على مديريةية الأقسام الداخلية وعدد المجمعات السكنية التابعة لها .
- 3- تحديد التخصيصات التي تستنفذ من الموازنة العامة للجامعة التشغيلية والاستثمارية .

### 3-1 أهمية البحث

تأتي أهمية البحث في أن الجامعة المستنصرية منظمة خدمية وعلمية هدفها خدمة المجتمع وتقديم كوادر فنية شابة قادرة على خدمة البلد وأن مديريةية الأقسام الداخلية تؤدي خدمات الى شريحة هم بناء عراق المستقبل ونطمح الى تقديم وتوفير أفضل الاجواء الدراسية المناسبة لهم من أجل تطوير العملية التربوية

### 4-1 فرضية البحث

إن البحث يستند على فرضية أساسية مفادها أن التخصيصات المعتمدة للجامعة المستنصرية بشقيها التشغيلي والاستثماري تتحمل أعباء إضافية لتطوير واقع هذه المجمعات ولكن بدون الوصول الى الهدف المنشود من تحقيق الاجواء الدراسية المثالية للطالب .

## 5-1 الحدود الزمانية والمكانية للدراسة

- الحدود الزمانية الموازنة التشغيلية للجامعة المستنصرية وموازنة الخطة الاستثمارية للمدة من 2009/1/1 وبلغاية 2009/12/31  
- الحدود المكانية مديرية الاقسام الداخلية ومجمعات إسكان الطلبة .

## 2- المبحث الثاني

### 2-1 الموازنة العامة

هي أسلوب تستخدمه الدولة في سبيل الموازنة بين أستخدماتها ومواردها مقسمة ومبوبة على أسس وقواعد محددة بحيث يترتب على ذلك عدم مقابلة الإيرادات بالمصروفات وإنما يكتفي بتجميعها في قائمة أو تقرير مالي وتعتبر ترجمة مالية للخطة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة وبذلك فهي برنامج عمل محدد تقدر فيه بنود الانفاق العام والموارد المتوقع أن تحصل عليها الدولة خلال سنة مالية تقرها الدولة للوصول الى توازن محاسبي ويترتب على توازنها مع تصرفات الأفراد التوازن الاقتصادي بوجه عام .

ونود أن ننوه بأن الموازنة العامة للدولة تختلف في مفهومها عن الموازنة التخطيطية في المشاريع

التجارية من حيث مايلي :-

\* من حيث المستوى فإن الموازنة توضع على مستوى الدولة ككل بينما الموازنة التخطيطية توضع لمستوى الوحدة الاقتصادية .

\* من حيث سلطة الاعتماد تقوم السلطة التشريعية ويمثلها مجلس النواب العراقي باعتماد الموازنة العامة للدولة بينما تتولى الادارة العليا في الوحدة الاقتصادية بأعتماد موازنتها التخطيطية .

\* من حيث أسلوب الاعداد فإن الموازنة تعد وفق لوائح محده تصدورها وزارة المالية وتصبح واجبة التنفيذ بعد أقرارها من قبل السلطة التشريعية .

أما الموازنة التخطيطية في المشاريع التجارية فيتم أعدادها طبقاً لاسلوب مخالف وفي ضوء الامكانيات

المتاحة لمشروعاتها .

\* من ناحية فترة الموازنة فإن الموازنة العامة للدولة يتم أعدادها لفترة سنة كاملة اثني عشر شهراً طبقاً لمبدأ سنوية الموازنة .

أما الموازنة التخطيطية فإنه يمكن أعدادها لفترة سنة أو أكثر أو أقل في المشاريع التجارية حسب نشاط

الوحدة الاقتصادية .

من حيث المرونة ان دور الموازنة في الأموال الحكومية العامة يختلف عن دورها في أموال الملكية الخاصة ، فالموازنة في الحالة الأولى تعتبر وثيقة رسمية يتم إعدادها وتبويبها وعرضها وفقاً لقواعد قانونية ملزمة ، فضلاً عن ذلك فان بياناتها لايجوز تعديلها او الخروج عنها او الإضافة إليها إلا بنص قانوني . أما الموازنة في الحالة الثانية فهي أداة إدارية تتسم بالمرونة ، ويتم إعدادها وتصنفها وفقاً للطرق المتبعة في قطاع

الأعمال ( Wilison & others 2004:P.43 )

## 2-2 أساليب إعداد الموازنة العامة للدولة

تعد الموازنة العامة بنك معلومات وبيانات متخصصة لخدمة الإدارة داخل الوحدات الحكومية في مختلف المجالات لغرض التحليل الاقتصادي وتشغيل وانجاز البرامج بكفاءة (محمود ، 2011:ص5 )  
تعتمد الدول اساليب خاصة لتسيير نشاطاتها المالية وفق لبرامج محددة بصورة دقيقة وبما يشمل جميع نفقات الدولة ووارداتها التي تقررهما مسبقاً وبما يغطي عام كامل ، حيث يتم تفصيلها في بيانات تقرن بالصفة الاجبارية عن طريق السلطة التشريعية ويطلق على هذا البرنامج باسم الموازنة العامة  
ومن أهم الاساليب المستخدمة في اعداد الموازنة العامة :

### - أسلوب موازنة البنود

هذا الاسلوب في وضع التخصيصات على ضوء المصروفات الفعلية التي تمت في السنة السابقة ثم إجراء تعديلات عليها بالزيادة أو النقصان على ضوء الظروف والمستجدات الحالية والمتوقعة متوخين الدقة عند أعداد التقديرات وعدم الصرف باتجاه التضخيم (وزارة المالية /دائرة الموازنة ،2010 ) .  
بدأ تطبيق هذا الاسلوب سنة 1921 في الولايات المتحدة لتكون موازنة تنفيذية شاملة وتصنيف اقتصادي مميز لتمييز بين النفقات الجارية والرأسمالية (عباس،2009 : ص 71 ) .

### - أسلوب موازنة البرامج والاداء

يهتم هذا الاسلوب بتحديد البرامج الحكومية وقياس مدى كفاءة التنفيذ الفعلي هذا فضلا عن أن تحديد البرامج والانشطة يساعد في تحديد الاحتياجات الفعلية لغرض التنفيذ وبالتالي يمكن تخصيص الموارد المتاحة وفق أسس سليمة (Genne1982: p6.1) .  
لذا يعتبر اداة لرفع كفاءة الادارة الحكومية وفرض رقابة موضوعية على الاعمال المنجزة (ايليا،1987:ص12) .

### - أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة

وهو مجموعة من العمليات المترابطة والمتتالية تجمع بين تحديد الاهداف وأسلوب تحقيقها عن طريق الاستخدام الامثل للموارد المتاحة من خلال نظام متكامل لعملية اتخاذ القرار يبدأ من التعرف على الاهداف وتحديدها ووضع البرامج لتحقيق تلك الاهداف وتحليل كفاءة هذا البرنامج والمفاضلة لاختيار أفضلها ( .  
(Ronald 1998 p.42) .

### - أسلوب موازنة الأساس الصفري

هنا يتم تقييم التكاليف والمنافع لجميع البرامج والانشطة الحكومية سواء ما كان منها مطبقاً بالفعل و الانشطة المقترحة أو أنه يتطلب إجراء تحليل شامل كل الانشطة ابتداء من نقطة الصفر فضلا على أنه يحدد

أولويات التنفيذ لكل البرامج كما يحدد مستوى ومدى تحقق كل هدف عند مستويات متعددة Bernard & James, 1986:p44).

وتختلف الدول فيما بينها في استخدام اساليب اعداد موازنتها ويرجع ذلك الى اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والقانونية لكل منها بالاضافة الى مدى توافر الخبرات البشرية لتنفيذ أسلوب معين فضلا عن مدى توافر البيانات التحليلية والتفصيلية (ناصيف، 2003، ص 78).

## 2-3 الموازنة العامة للجامعة المستنصرية ومراحل اعدادها

لما كانت الجامعة هي احدى مكونات وزارة التعليم العالي والبحث العلمي العراقية .. فإن موازنة الجامعة تعتمد أسلوب الموازنة التقليدية تعد بموجب خطوات ومراحل روتينية سنوية حيث تصدر وزارة المالية مجموعة من اللوائح والتعليمات وترسلها بمغلف الى كل ادارة مسؤولة عن اعداد تقديرات الموازنة العامة للدولة العراقية وكما ترسل ايضا الاستثمارات اللازمة لاستخدامها فعلى سبيل المثال هنالك استثمارات خاصة لأعداد تقديرات نفقات الافراد العاملين واخرى لأعداد نفقات المستلزمات التشغيلية (خليل ، 2010:ص144).

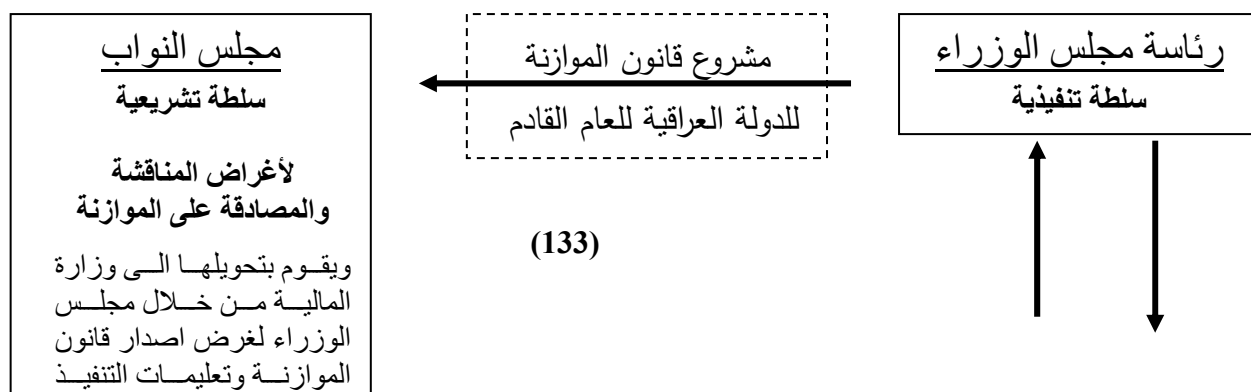
يجري اعداد تقديرات الموازنة العامة للدولة من اسفل الى اعلى في الوقت الذي تاتي توجيهات وتعليمات إعداد الموازنة العامة للدولة من اعلى الى اسفل .

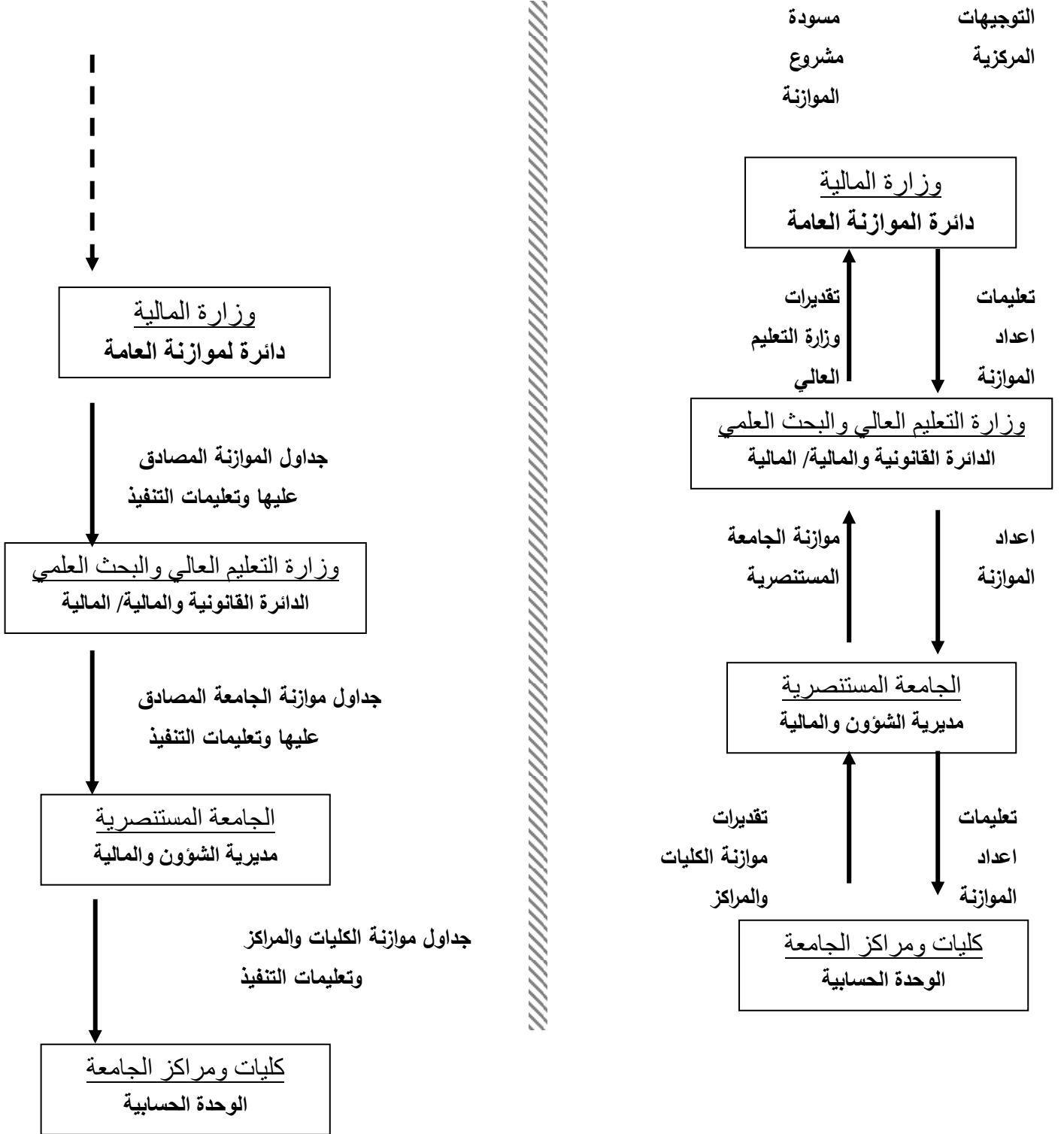
حيث يجري اعداد على مستويين الاول هو مستوى الإدارات الفرعية . اما المستوى الاعلى فهو مستوى الإدارات الرئيسية وتشمل الوزارات .

على ضوء ما تقدم وبالنسبة للجامعة المستنصرية يتم تشكيل لجنة مركزية في كل كلية او مركز لوضع تقديراتها للمصروف الفعلي لغاية 30 / 6 من كل سنة وتعد تقديراتها بالزيادة أو النقصان بحسب الاحتياجات الفعلية بالاضافة الى وضع تقديرات السنتين الماليتين بعد السنة المالية القادمة وكذلك تقدير احتياجاتها من الملاكات الوظيفية والاستحداثات للدرجات الوظيفية حسب الملاك العلمي والوظيفي ومن ثم تجمع هذه التقديرات ضمن الموازنة التقديرية للجامعة وترسل الى وزارة التعليم العالي التي بدورها تعد موازنة موحدة على مستوى الوزارة وترسلها الى وزارة المالية /دائرة الموازنة قبل شهر تموز من كل سنة وبعدها يحدد موعد لمناقشة الموازنة لكل وحدة أنفاق ( جامعة ) في وزارة المالية وهذه المرحلة يطلق عليها (مرحلة الإعداد) .

وتليها مرحلة المصادقة على الموازنة بعد أن تقوم وزارة المالية بأعداد مشروع الموازنة وتقديمها الى مجلس الوزراء لاغراض المناقشة وأجراء أية تعديلات عليها والمرحلة الاخيرة هي مرحلة التنفيذ وأصدار قانون الموازنة وتعليمات التنفيذ الى مستخدميها بعد المصادقة عليها من قبل السلطة التشريعية ، والمخطط التالي يبين مراحل اعداد الموازنة العامة للجامعة .

### مراحل اعداد الموازنة في الجامعة المستنصرية





### 3 - المبحث الثالث

#### 1-3 مديرية الاقسام الداخلية / والموازنة العامة للجامعة المستصلرية

تشكلت المديرية بموجب القانون رقم 18 سنة 1979 كإحدى مديريات الجامعة المهمة وتقع في شارع فلسطين في بناية معهد اللغة العربية لغير الناطقين به التابع لكلية الآداب لخدمة شريحة واسعة من الطلبة يتكون ملاك هذه المديرية من (191) موظف من مدير ومعاون ومشرفين حيث يبلغ عدد المشرفين والمشرفات ضمن ملاك الجامعة (69) مشرف وعدد الموظفين من إداريين وحسابيين ومهندسي خدمات وصيانة (30) وعدد المنظفين على الملاك الدائم (10) وعلى الملاك المؤقت (28) و الحراس الامنيين للمجمعات على الملاك الدائم (17) وعلى الملاك المؤقت (31) . يلاحظ بأنها أكبر مديرية من حيث عدد الملاك لخدمة (2681) طالب وطالبة موزعين على (8) مجمعات سكنية وكالاتي (مجمعات الطلاب )

عدد الطلاب	أسم المجمع
686 طالب	مجمع المستصلرية
578 طالب	مجمع القناة
103 طالب دراسات عليا	جابر بن حيان
329 طالب	الحرية
427 طالب	أبن الهيثم
2123 طالب	المجموع

أما أعداد الطالبات تتركز في

عدد الطالبات	أسم المجمع
79 طالبة	مجمع الاميرات
361 طالبة	أبن سينا
91 طالبة + 27 طالبة دراسات عليا	الهندسة
558 طالبة	المجموع

يبلغ أعداد الطلبة الاجمالي لسنة (2009) 2681 طالب وطالبة وهذا العدد في تزايد حيث بلغ عام (2010) 2764 طالب وطالبة بالاضافة الى فتح مجمع جديد للطلبة (مجمع الطالبية ) سنة 2010 ومجمع البياح ومجمع في شارع فلسطين .

## 3-2 آلية تمويل مديرية الاقسام الداخلية

تتكون الموارد المالية للمديرية مما يلي :

النسبة	البيان	المبالغ	الملاحظات
10%	ايرادات الدراسات المسائية		عند اعداد هذا البحث كانت كليات ( الادارة والاقتصاد و العلوم والتربية والقانون والتربية الاساسية والآداب والهندسة ) قد اوقفت القبول في الدراسات المسائية للمرحلة الاولى . علما ان الكليات لم تسدد اية مبالغ للعام 2009 من حصة الاقسام الداخلية والبالغة 10% من اجمالي ايرادات الكلية وذلك لعدم المصادقة على حساباتها الختامية من ديوان الرقابة المالية ويقدر المبلغ للسنة المالية 2009 فيما لو استلم بحدود 400,000,000 اربعمائة مليون دينار .
5%	ايرادات مكاتب استشارية	1,847,440	
3%	الموازنة الاجمالية للجامعة	90,000,000	من الموازنة التشغيلية عدا فصل نفقات الافراد العاملين
100%	غرامات طلبية الاقسام الداخلية	11,717,300	
	ايرادات عن اجور السكن	160,540,000	يستوفى مبلغ خمسون الف دينار من كل طالب نظير السكن في الاقسام الداخلية
	المجموع	264,104,740 دينار	ان اجمالي المبالغ المستحصلة كإيرادات لتغطية نفقات الاقسام الداخلية ضئيلة جدا مقارنة مع احتياجات الاقسام من تآثيث وتجهيز وصيانة

## 3-3 تأثير المديرية على التخصيصات المعتمدة للموازنة العامة للجامعة

موازنة الجامعة التشغيلية والاستثمارية تتحمل كافة نفقات الاقسام الداخلية من رواتب منتسبيها وكافة مصاريفها السلعية والخدمية والصيانة والموجودات غير المالية ولا بد لنا أن نوضح تفاصيل المصاريف السلعية والخدمية والصيانة والموجودات غير المالية وماهي معظم البنود التي تتحمل العبء الأثقل من النفقات .

وقد أعادت مديريةية الاشراف والتقويم في وزارتنا للعام الدراسي 2009 العمل بنظام الغرامات حيث بلغ اجمالي الإيرادات (...ر...ر172) مائة واثنان وسبعون مليون دينار من غرامات الطلبة وإيرادات السكن للصراف على جزء من متطلبات الاقسام الداخلية ، مع العلم بانه للأعوام السابقة كان السكن مجاني ونظام الغرامات غير معمول به بسبب الظروف التي كان يمر بها البلد .

وندرج ادناه جداول أعدت من قبل الباحثة وبموجب ارقام فعلية من سجلات اليومية العامة وجداول مصروفاتها للسنة المالية من 1/1 / 2009 ولغاية 31/12 / 2009 .

وحسب الترميز المحاسبي لبنود الموازنة التشغيلية وكالاتي :-



### نفقات الأفراد العاملين :

بلغت المصاريف السنوية على مستوى رواتب واجور نقدية (2-1-1-1) والتي تشمل رواتب ، ومكافآت ، واجور متعاقدين ، ومخصصات خطورة ، ومساهمة التقاعد الحكومية ( 929413000 ) دينار تسعمائة وتسعة وعشرون مليون واربعمائة وثلاثة عشر الف دينار .

### المصاريف السلعية :

- أما أجمالي المصاريف على المستلزمات السلعية ( 2-2-1 ) جدول ( 3-1 ) ولكافة المجمعات ( 110037017 ) مائة وعشرة مليون وسبعة وثلاثون الف وسبعة عشر دينار وتتركز معظم المصاريف :
- اجور الكهرباء ( 4-1-1-2-2 ) ( 31984400 ) واحد وثلاثون مليون وتسعمائة واربعة وثمانون الف واربعمائة دينار .
  - حساب الوقود ( 78052617 ) دينار ثمانية وسبعون مليون واثنان وخمسون الف وستمائة وسبعة عشر دينار .
  - بالاضافة الى بعض المصاريف من القرطاسية والمطبوعات ولوازم زراعية وغيرها التي تظهر ضمن السلف المستديمة لمسؤولي المجمعات والتي لم تذكر ضمن الكشف ادناه .

### المستلزمات الخدمية

ما أجمالي المصاريف على مستوى المستلزمات الخدمية ( 2-2-2 ) جدول ( 3-2 ) ولكافة المجمعات ( 163508800 ) مائة وثلاثة وستون مليون وخمسمائة وثمانية الف وثمانمائة دينار لاغيرها متمثلة بأجور تنظيف المجمعات ( تنظيف دائرة ) ( 7-13-1-2-2-2 ) بمبلغ ( 70508800 ) سبعون مليون وخمسمائة وثمانية الف وثمانمائة دينار وإيجار المباني ( 1-5-1-2-2-2 ) بمبلغ ثلاثة وتسعون مليون و93,000,000 دينار علما بأن هذا المبلغ ازداد ضمن سنة 2010 إلى ثلاثمائة مليون دينار لإيجار مجمع ابن سينا ( شركة التبوغ ) وزيادة مبلغ إيجار مجمع طلبة الدراسات العليا في العواضية ( مجمع جابر بن حيان ) بالإضافة إلى إيجار 3 مجمعات سكنية في شارع فلسطين والبيع لإسكان الطلبة بعد غلق مجمع المستنصريه ( جامعة البكر سابقا ) وذلك لأستلاكها من قبل جامعة الإمام جعفر الصادق (عليه السلام) .

الجدول في الصفحة الآتية يبين اجمالي مصاريف المستلزمات الخدمية

المصروفات السلعية على الاقسام الداخلية خلال عام 2009

المجموع	مجمع الحرية وابن الهيثم	مجمع جابر بن حيان	مجمع المستنصرية	مجمع الاميرات	مجمع ابن سينا	مجمع القناة	مجمع الهندسة	مقر الاقسام الداخلية	الاشهر
					لاتوجد حركة	لاتوجد حركة			كانون الثاني
					لاتوجد حركة	لاتوجد حركة			شباط
5,009,900	5009900				لاتوجد حركة	لاتوجد حركة			أذار
5,914,010		406110			210000	2,497,500		2,800,400	نيسان
6,795,014				600000	لاتوجد حركة	لاتوجد حركة	500000	5,695,014	آيار
			1000000		لاتوجد حركة	لاتوجد حركة		1536444	حزيران
205,076 21		705076	2150000		لاتوجد حركة	لاتوجد حركة		8100000	تموز
5,448,000	5289250				لاتوجد حركة	لاتوجد حركة	158750		أب
1,000,000			1000000		لاتوجد حركة	لاتوجد حركة			أيلول
					لاتوجد حركة	لاتوجد حركة			تشرين الاول
782,460 35				4008060	31774400	لاتوجد حركة			تشرين الثاني
596,113 36			9988150	500000	2540200	لاتوجد حركة	5096728	471,035 18	كانون الاول
37,017 110	10299150	111118 6	14138150	5108060	34524600	2497500	5755478	36602893	المجموع الكلي

المصدر : من اعداد الباحثة

جدول (3-2)

المصروفات الخدمية لكافة الاقسام الداخلية لعام 2009

المجموع	مجمع العيوضية لطلبة الدراسات العليا	مجمع الحرية وابن الهيثم	مجمع ابن سينا	مجمع القناة	مجمع الهندسة	مجمع الاقسام الداخلية (المديرية)	مجمع المستنصرية	مجمع الاميرات	الاشهر
2,702,900						2702900			كانون الثاني
									شباط
1,630,000						1630000			أذار
31,849,500			361500	21058000		10430000			نيسان
1,269,750						232750	900000	137000	آيار
9,050,000							8920000	130000	حزيران
1,087,500		240000	497500				350000		تموز
4,547,250		4547250							أب
1,664,500		443000			221500		1000000		أيلول
									تشرين الاول
280,500								280500	تشرين الثاني
109,426,900	40,000,000		53,072,000	2080000	143000	4910000	9051900	170000	كانون الاول
163,508,800	40,000,000	5230250	53,931,000	23138000	364500	19905650	2022190 0	717500	المجموع

الجدول : من اعداد الباحثة

الصيانة :

بينما بلغت اجمالي مصاريف الصيانة على المستوى ( 2-2-3 ) ( 00 4031707 ) اربعمئة وثلاثة مليون ومائة وسبعون الف وسبعمئة دينار جدول (3-3) ولكافة المجمعات عدا مجمع جابر بن حيان الذي لم يدرج لكونه مجمع مؤجر يوجد عقد للايجار بين الجامعة ومالك العقار وبمبلغ سنوي ( 40000000 ) اربعون مليون دينار حيث تتمثل مصاريف صيانة تأسيسات مائة ( 2-2-1-3-2-2 ) ( 50007700 ) دينار خمسون مليون وسبعة الاف وسبعمئة دينار وصيانة التأسيسات الكهربائية ( 2-2-1-3-2-2 ) بمبلغ ( 125000000 ) مائة وخمسة وعشرون مليون دينار لاغير وصيانة الاثاث ( 2-2-1-3-2-2 ) ( 40000000 ) اربعون مليون دينار وصيانة المباني ( 2-2-1-3-2-2 ) ( 228163000 ) مائتان وثمانية وستون مليون ومائة وثلاثة وستون الف دينار لاغير ونلاحظ هنا ان العبء الاثقل يتحمله مستوى صيانة المباني ضمن الموازنة التشغيلية بالإضافة الى ما تتحمله الموازنة الاستثمارية لمشاريع الجامعة وصندوق التعليم العالي لمستوى صيانة المباني التي معظمها لاتعود ملكيتها الى الجامعة انما جهات اخرى وكما في الجدول التالي الى :

المجمع	عائدية الملكية
كلية الهندسة	الوقف السنوي
القناه	جامعة بغداد
الاميرات	محافظة بغداد
ابن سينا للطالبات	وزارة الصناعة - الشركة العامة للتبوغ -
الحرية وابن الهيثم	وزارة التربية
جابر بن حيان	القطاع الخاص - مؤجرة -
الموال	القطاع الخاص - مؤجرة -
البياع	القطاع الخاص - مؤجرة -
الطالبية	القطاع الخاص - مؤجرة -

### الجدول (3-3) يبين مجمل مصاريف الصيانة .

جدول (3-3) بالمبالغ المصروفة على مجمعات الاقسام الداخلية لكافة الاشهر 2009 /الصيانة

الاشهر	الحرية	ابن الهيثم	المستنصرية	الاميرات	القناة	ابن سينا	جابر بن حيان	الهندسة	مقر الاقسام الداخلية	المجموع
كانون الثاني	1350000	1350000	/	/	2950000	/	/	/	/	4,300,000
شباط	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
آذار	3317700	/	/	/	500000	1250000	/	/	8310000	13,377,700
نيسان	/	/	350000	/	12526000	10000000	/	17218750	/	152,828,750
ايار	/	6500000	53545000	812250	/	/	/	207500	84518000	127,382,750
حزيران	140	/	43860000	13445000	17050000	/	/	/	/	74,355,000
تموز	71	/	13114000	1488000	/	/	/	/	7830000	29,512,000
أب	1002750	1002750	/	/	288000	33990000	/	/	162500	36,446,000
ايلول	/	/	513500	7665000	/	/	/	278000	/	8,456,500
تشرين الاول	/	/	150000	150000	1150000	/	/	/	/	1,450,000
تشرين الثاني	35210000	1236000	/	500000	3605400	/	/	/	/	40,550,500
كانون الاول	/	/	19124000	500000	/	489500	/	3053250	11527850	34,694,600
المجموع الكلي	47960450	10088750	130656500	24560250	38069400	45729500	/	20757500	112348350	403,170,700

الجدول : من أعداد الباحثة

الموجودات غير المالية :

اما مصاريف الموجودات غير المالية (31) من اثاث خشبي ومعدني واجهزة ومكانن واجهزة استنساخ فبلغت ( 380114823 ) دينار ثلاثمائة وثمانون مليون ومائة واربعة عشر الف وثمانمائة وثلاثة وعشرون دينار . حيث تتكرر سنويا عملية شراء الاسرة والاجهزة والمفروشات والدواليب من السوق المحلية والمتوفر في الاسواق من سلع ليست بنوعية ممتازة مما يؤدي الى سرعة استهلاكها وتكديسها كسكراب في مديرية التجهيزات بطريقة يصعب المحافظة عليها وفي حالة بيعها فان المبالغ المحصل عليها ستعد من ايرادات وزارة المالية حسب قانون بيع وايجار اموال الدولة رقم 32 لسنة 1986 .

جدول (3-4) اجمالي يتضمن المبالغ المصروفة على الاقسام الداخلية ( الموجودات غير المالية ) من اجهزة واثاث

الاشهر	مجمع الاقسام الداخلية(المديرية) شراء الموجودات غير المالية
كانون الثاني	39250000
شباط	/
أذار	9940000
نيسان	13230400
أيار	90445764
حزيران	10007459
تموز	15930000
آب	162500
أيلول	/
تشرين الاول	/
تشرين الثاني	/
كانون الاول	201148200
المجموع	380114323

الجدول : من أعداد الباحثة

ومن خلال ما ذكر فإن اجمالي المبالغ المصروفة على الموازنة التشغيلية بضمنها الرواتب ( 1,986,244,340 ) مليار وتسعمائة وست وثمانون مليون ومئتان واربعه واربعون الف وثلاثمائة واربعون دينار هذا بالإضافة الى ما صرف على هذه المديرية ومجمعاتها من صندوق التعليم العالي عن الامانات المستلمة من سكن الطلبة ( 263000000 ) مئتان وثلاثة وستون مليون والمبالغ التي تحملتها الموازنة الاستثمارية بأسلوب المناقصات العلنية كمصاريف ملتزم بها لسنة 2010 صيانة مجمع الحرية وابن الهيثم ( 388420000 ) ثلاثمائة وثمانية وثمانون مليون واربعمئة وعشرون الف دينار . ولغرض دراسة مؤشر الكلف ( الموازنة التشغيلية ) من خلال جداول المصروفات المدرجة

إجمالي الكلف 1986244340

حصة الطالب الواحد من اجمالي الكلف = \_\_\_\_\_ =

إجمالي عدد الطلبة 2681

= 740859 سبعمائة واربعون الف وثمانمائة وتسع وخمسون دينار سنويا

هذه النفقات تشمل الطلبة والطالبات فإذا قمنا بأحتساب مؤشر الكلف للطلبة فقط بعد استبعاد اعداد الطالبات الذي تحتم الاخلاق والمسؤولية الاجتماعية والتقاليد الابقاء على مجمعاتهم وحماية طالباتنا البالغ عددهن ( 558 ) طالبة

المصاريف الخاصة بالطلبة = اجمالي المصاريف - مصاريف مجمعات الطالبات وكالاتي

المصاريف السلعية = 110037017 - 39632660 = 70404357

161495800	=	2013000	-	163508800	=	المصاريف الخدمية
315065935	=	65047888	-	380114823	=	موجودات غير مالية
31223450	=	91047250	-	403170700	=	مصاريف الصيانة

اجمالي المصاريف = 859089542

أجمالي المصاريف + كلف الموازنة الاستثمارية

\_\_\_\_\_ = مؤشر إجمالي الكلف

عدد طلبية الاقسام الداخلية ( الذكور )

1247509524

388420 + 859089542

587,616 = \_\_\_\_\_ = \_\_\_\_\_ =

2123

2123

خمسمائة وسبعة وثمانون الف و ستمائة وست عشر دينار مقدار ما تتحمله الموازنة

الاتحادية للجامعة للطالب الواحد من سكنة الاقسام الداخلية

لذا فإذا افترضنا إغلاق المجمعات السكنية الخاصة بالطلبة ومنح كل طالب مخصصات تلاميذ مبلغ 75000  
خمس وسبعون الف دينار فإن موازنة الجامعة تتحمل خلال السنة الدراسية البالغة 9 اشهر :

$9 \times 2123 \times 75000 = 1,433,025,000$  مليار واربعمائة وثلاثة وثلاثون مليون وخمس  
وعشرون الف دينار

وذلك لان السنة المالية تتحمل الاشهر الدراسية ( كانون الاول، شباط، آذار، نيسان ، مايس، حزيران، تشرين  
الاول، تشرين الثاني وكانون الاول ) من السنة الدراسية وتصرف من مخصصات التلاميذ .  
ان المبلغ اعلاه مقارب لما تتحمله موازنة الجامعة بشقيها الاستثماري والتشغيلي وحسب جداول المصروفات  
الصفحات 18-23 التالية، وان مبلغ 75000 دينار يفي بالتزامات الطالب في السكن الجماعي المؤجر من  
قبلهم حسب ما يلانم الطالب من حيث المستوى الاجتماعي والعلمي والمعاشي .  
اما موظفي الاقسام الداخلية الفائضين عن الحاجة يمكن الاستفادة من طاقاتهم بتوزيعهم على كليات الجامعة  
كلا حسب اختصاصه وبذلك يتم تقليص النقص والاحتياج الى الموظفين في الكليات .

المبلغ المصروف لعام 2009	المستوى الخامس	المستوى الرابع	المستوى الثالث	المستوى الثاني	المستوى الاول	القسم	البيان
					2	2	السلع والخدمات
				1	2	2	المستلزمات السلعية
110037017			1	1	2	2	المستلزمات السلعية
		1	1	1	2	2	قرطاسية ومطبوعات
	1	1	1	1	2	2	القرطاسية
	2	1	1	1	2	2	المطبوعات
		2	1	1	2	2	كتب ومجلات
	1	2	1	1	2	2	الكتب
	2	2	1	1	2	2	المجلات
		3	1	1	2	2	الماء والمجاري
	1	3	1	1	2	2	اجور الماء
	2	3	1	1	2	2	اجور المجاري
31984400		4	1	1	2	2	الكهرباء

	1	4	1	1	2	2	اجور الكهرياء
78052617		5	1	1	2	2	الوقود
	1	5	1	1	2	2	الوقود
		6	1	1	2	2	الملابس
	1	6	1	1	2	2	ملابس الموظفين
		8	1	1	2	2	مواد المكافحة والوقاية
	1	8	1	1	2	2	مواد المكافحة
	2	8	1	1	2	2	مواد الوقاية
		9	1	1	2	2	المواد واللوازم
	1	9	1	1	2	2	اللوازم المختبرية
	2	9	1	1	2	2	اللوازم الطبية
	3	9	1	1	2	2	اللوازم المدرسية
	5	9	1	1	2	2	اللوازم الزراعية
	6	9	1	1	2	2	اللوازم الاخرى
		11	1	1	2	2	سلعية متنوعة
	1	11	1	1	2	2	الكتب المدرسية
	3	11	1	1	2	2	التجهيزات واللوازم الرياضية
	11	11	1	1	2	2	الالات الحاسبة
	12	11	1	1	2	2	الالات الطابعة
	13	11	1	1	2	2	اجهزة التصوير والميكروفلم

المبلغ المصروف لعام 2009	المستوى الخامس	المستوى الرابع	المستوى الثالث	المستوى الثاني	المستوى الاول	القسم	البيان
						2	نفقات
929413000					1	2	تعويضات الموظفين
				1	1	2	رواتب واجور
842725000			1	1	1	2	رواتب واجور نقدية
47872500		1	1	1	1	2	الرواتب والاجور الاساسية
422400000	1	1	1	1	1	2	رواتب
14325000	2	1	1	1	1	2	مكافآت للمنتسبين
42000000	3	1	1	1	1	2	اجور المتعاقدين
	4	1	1	1	1	2	اجور المحاضرات
	5	1	1	1	1	2	اجور الامتحانات
	6	1	1	1	1	2	اجور اللجان
	7	1	1	1	1	2	المجازين دراسيا
364000000		2	1	1	1	2	المخصصات
42000000	1	2	1	1	1	2	مخصصات الخطورة
	2	2	1	1	1	2	الاعمال الاضافية
	5	2	1	1	1	2	مخصصات استثنائية
322000000	8	2	1	1	1	2	مخصصات خدمة جامعية
	9	2	1	1	1	2	نفقات بدل خطورة امنية
86688000				2	1	2	المساهمات الاجتماعية
86688000			1	2	1	2	مساهمات اجتماعية فعلية
		1	1	2	1	2	مساهمات التقاعد الحكومية
	1	1	1	2	1	2	مساهمات التقاعد الحكومية
			2	2	1	2	مساهمات اجتماعية محتسبة
		1	2	2	1	2	مساهمات اجتماعية محتسبة

المبلغ المصروف لعام 2009	المستوى الخامس	المستوى الرابع	المستوى الثالث	المستوى الثاني	المستوى الاول	القسم	البيان
403170700				3	2	2	الصيانة
			1	3	2	2	الصيانة
		1	1	3	2	2	صيانة الطرق والجسور
	1	1	1	3	2	2	صيانة الطرق
17507700		2	1	3	2	2	صيانة التأسيسات المائية والكهربائية
50007700	1	2	1	3	2	2	صيانة التأسيسات المائية
25000000	2	2	1	3	2	2	صيانة التأسيسات الكهربائية
		3	1	3	2	2	صيانة وسائل النقل
				2	8	2	نفقات اخرى متنوعة
			1	2	8	2	جارية
		1	1	2	8	2	مكافاه لغير المنتسبين
	1	1	1	2	8	2	مكافآت
		2	1	2	8	2	مخصصات وبعثات الطلاب
	1	2	1	2	8	2	مخصصات التلاميذ
	2	2	1	2	8	2	بعثات الطلاب
		6	1	2	8	2	مصاريف اخرى

	10	6	1	2	8	2	النشاطات الرياضية
	11	6	1	2	8	2	النشاطات المدرسية

المبلغ المصروف لعام 2009	المستوى الخامس	المستوى الرابع	المستوى الثالث	المستوى الثاني	المستوى الاول	القسم	البيان
380114823					1	31	الموجودات غير المالية
				1	1	31	موجودات ثابتة
			1	1	1	31	مباني وأنشاءات
		2	1	1	1	31	المباني غير السكنية
	1	2	1	1	1	31	مباني غير سكنية
			2	1	1	31	الالات ومعدات
		1	2	1	1	31	وسائط نقل
	1	1	2	1	1	31	سيارات صالون
	3	1	2	1	1	31	سيارات العمل
380323		2	2	1	1	31	الالات ومعدات اخرى
	1	2	2	1	1	31	الاثاث الخشبي
	2	2	2	1	1	31	الاثاث المعدني
	3	2	2	1	1	31	الاخرى
	4	2	2	1	1	31	المكائن
	5	2	2	1	1	31	الاجهزة
	6	2	2	1	1	31	اجهزة الاستنساخ
	7	2	2	1	1	31	الالات الاتصال
	8	2	2	1	1	31	الحاسبات الالكترونية

المبلغ المصروف لعام 2009	المستوى الخامس	المستوى الرابع	المستوى الثالث	المستوى الثاني	المستوى الاول	القسم	البيان
				2	2	2	المستلزمات الخدمية
			1	2	2	2	المستلزمات الخدمية
		1	1	2	2	2	مخصصات ونفقات السفر
	1	1	1	2	2	2	المخصصات البلدية
	2	1	1	2	2	2	وسائط نقل
	3	1	1	2	2	2	نفقات السفر
	4	1	1	2	2	2	النفقات الاخرى
		2	1	2	2	2	مخصصات ونفقات الايفاد
	1	2	1	2	2	2	المخصصات البلدية
	2	2	1	2	2	2	وسائط النقل
	3	2	1	2	2	2	نفقات السكن
	4	2	1	2	2	2	النفقات الاخرى
		4	1	2	2	2	النشر والاعلام
	1	4	1	2	2	2	نفقات النشر
	2	4	1	2	2	2	نفقات الاعلام
	3	4	1	2	2	2	الاشتراك في الصحف
9000000		5	1	2	2	2	ايجار المباني
	1	5	1	2	2	2	ايجار المباني
		6	1	2	2	2	ايجار المكائن والمعدات
	1	6	1	2	2	2	ايجار المكائن والمعدات
	5	6	1	2	2	2	ايجار وسائط نقل
		7	1	2	2	2	الترفيه الرسمي
	1	7	1	2	2	2	الضيافة والوفود والعلاقات العامة
	2	7	1	2	2	2	الاحتفالات

المبلغ المصروف لعام 2009	المستوى الخامس	المستوى الرابع	المستوى الثالث	المستوى الثاني	المستوى الاول	القسم	البيان
		8	1	2	2	2	البريد
	1	8	1	2	2	2	طوايع بريدية
		9	1	2	2	2	الاتصالات والبرق
	1	9	1	2	2	2	اجور المكالمات الهاتفية
	2	9	1	2	2	2	نصب ونقل اجهزة الاتصال
	5	9	1	2	2	2	خدمات شبكة المعلومات
		10	1	2	2	2	اجور الخبراء الاستشاريين

	4	10	1	2	2	2	استشارات قانونية
	5	10	1	2	2	2	استشارات اخرى
		13	1	2	2	2	خدمة اخرى
	2	13	1	2	2	2	المؤتمرات والندوات
	3	13	1	2	2	2	الطبع
	4	13	1	2	2	2	الاشترك في الدورات التدريبية
70508800	7	13	1	2	2	2	تنظيف الدائرة
	8	13	1	2	2	2	التعصيد والترجمة والتأليف
	9	13	1	2	2	2	اجور الخدمات المصرفية
	14	13	1	2	2	2	اجور حراس حماية المنشآت
	90	13	1	2	2	2	خدمات اخرى متنوعة

## 4- المبحث الرابع

### 1-4 الاستنتاجات

- 1- أن الموازنة العامة للجامعة المستنصرية بشقيها التشغيلي والاستثماري تتحمل أعباء مالية كبيرة ومستمرة من دون الحصول على رضا وقناعة الطلبة وتحقيق اجواء دراسية مثالية
- 2- يتركز تأثير الأقسام الداخلية على فصل الصيانة (المباني- والتأسيسات المائية- والتأسيسات الكهربائية (
- 3- ان اتباع الالية المقترحة لغلق اقسام الذكور ودفع مبالغ مستقطعة سيعمل على خفض الانفاق على مديريةية الاقسام الداخلية من خلال :
  - تقليص عدد الموظفين
  - عدم دفع بدل ايجار الابنية العائدة للقطاع الخاص ( وهذا في تزايد مستمر سنويا )
  - تكاليف الصيانة ابنية واجهزة و آثاث وآليات ( وهذا في تزايد مستمر سنويا )
  - تكاليف شراء الاثاث والاجهزة الكهربائية ( وهذا في تزايد مستمر سنويا )
  - تقليص كمية المبالغ المدفوعة للطلاب من خلال نظام الرقابة على الغياب
- 4- ان اتباع نظام الرقابة على حضور الطالب سيعمل بشكل غير مباشر على زيادة الالتزام وتقليل ساعات الغياب من خلال مبالغ محددة عن كل يوم غياب
- 5- ان الزام لجان المشتريات بشراء الاثاث المعدنية سيعني تقليل عدد مرات الشراء وتقليل نفقات الصيانة على المنظور القريب والمتوسط
- 6- صيانة الاثاث والاجهزة للأقسام المغلقة وايداعها لدى مديريةية التجهيزات هو اجدى اقتصاديا للجامعة بدلا من عملية بيعها اضافة الى انه يساعد على تقليص الكميات وعدد مرات شراء الاثاث
- 5- تعتبر الاقسام الداخلية الثغرة التي يستغلها الطلبة المشاغبين للتأثير على سير العملية التدريسية وكذلك هي محور اهتمام الوزارة وقد استنتجت هذه الفقرة من الواقع الميداني للباحثة.
- 6- عدم وجود نظام رقابة داخلية فعال ومتابع لمديرية الاقسام الداخلية لمحاسبة المقصرين وتحملهم الغرامات من أجل الحفاظ على المال العام من الهدر .

### 2-4 التوصيات

- 1- توصي الباحثة من خلال الخبرة العملية بغلق الاقسام الداخلية للطلبة مع الابقاء على الموظفين الاداريين والمشرفين والمشرفات لغرض متابعة شؤون الطلبة ، وينجم عن ذلك :



- تخصيص مبلغ شهري مقطوع مقداره 75000 دينار لكل طالب يقطن خارج محافظة بغداد شريطة عدم تجاوز غياباته لنسبة محددة لضمان ان الصف لمن هم مواظبين على الدراسة - حافز ايجابي للمثابرة والالتزام بالدوام -

- يصرف المبلغ اعلاه لمدة 9 اشهر - وهي المدة التي تغطي عام دراسي كامل بضمنها امتحاني نصف ونهاية السنة .

- سيكون اجمالي المبلغ :

○ المبلغ الشهري × مدة الصرف × عدد الطلبة

$$1,433,025,000 = 3123 \times 9 \times 75000$$

- نهاء عقود تاجير الابنية التي تعود الى القطاع الخاص

- مفاتحة الدائرة الهندسية في الجامعة لتدقيق امكانية اضافة ابنية ضمن مواقع الكليات لتكون اقسام داخلية للطالبات او اعادة تخصيص الابنية المملوكة للدولة والمستخدمه كسكن داخلي لتكون مجمعات سكنية خاصة بالطالبات ويفضل انتخاب اقربها الى مواقع الكليات لتقليل أعباء النقل على الطالبات وبما يزيد من عوامل الأمان .

- اعادة هيكلة مديريةية الاقسام الداخلية بما يعمل على تقليص عدد المنتسبين بشكل يفي لحاجة ادارة اقسام سكن الطالبات ، على ان يتم توزيع المنتسبين الذين سيفيضون بسبب اعادة الهيكلة على باقي كليات ومراكز الجامعة

- صيانة واعادة خزن تجهيزات الاقسام الملغاة ( آثاث وأجهزة ) في مديريةية التجهيزات بما يعزز رصيدها ويقلل من عمليات الشراء .

2- تجنب شراء الاثاث الخشبي الجاهز بسبب ردايته ويفضل اللجوء الى الاثاث المعدنية لطول عمر استخدامه وقلة اذثاره قياسا بالخشبي

3- لا يمنح الطالب أو الطالبة براءة الذمة في حالة أحداث أي ضرر متعمد أو غير متعمد للمواد التي سلمت اليه بموجب مستندات أستلام مخزني .

4- تشكيل لجان من كافة وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي للكليات لمتابعة سجل المحافظة على الموجودات الثابتة ( محاسبة 13 ) وأعداد تقارير دورية ترفع الى رئاسة الجامعة على ان تكون هذه اللجان مدعومة من رئاسة الجامعة.

## 5- المصادر

### أولاً : المصادر والمراجع العربية

#### \* القوانين والتعليمات والوثائق الرسمية

- تعليمات أعداد الموازنة الفدرالية لسنة 2010 / دائرة المحاسبة - وزارة المالية .
- هيكل ترميز الحسابات / دائرة الموازنة - وزارة المالية .
- سجلات مديرية الشؤون المالية / الجامعة المستنصرية ( سجل يومية عامة ، سجلات السلف والامانات ، سجل مصروفات ) لسنة 2009 .

#### \* الكتب العربية

- ناصف ، محمد حسين أسماعيل (اتجاهات معاصرة في المحاسبة الحكومية والقومية) جامعة حلوان 2003 .
- محمود ، رأفت سلامة محمود ( المحاسبة الحكومية ) عمان/الاردن ، 2010 ، الطبعة الاولى ، دار وائل للنشر .
- خليل ، اسماعيل خليل و حسن ، نائل حسن ( المحاسبة الحكومية ) عمان /الاردن ، 2010 ، الطبعة العربية ، دار وائل للنشر .

#### \* الرسائل الجامعية

- داؤود ، فاتن ايليا (دور النظام المحاسبي الحكومي في تخطيط وبرمجة موازنة الدولة ) رسالة ماجستير جامعة بغداد 1987
- الزويني ، خديجة مطر ( الخصخصة وتأثيرها في الموازنة العامة للدولة ) رسالة ماجستير كلية الادارة والاقتصاد /الجامعة المستنصرية 2006
- جعيلو ، كريمة عباس ( فاعلية الموازنة العامة في ظل الحكومة الالكترونية ) رسالة ماجستير كلية الادارة والاقتصاد /الجامعة المستنصرية 2009 .

### ثانياً - المصادر والمراجع الاجنبية

- 1- Bernard T. and James A.  
(The theory and practice of budget execution the government accountants  
Journal n. 2 1986
- 2- Genne h. fisher (the role of cost – utility analysis in program budgeting -  
Harrand University 1982
- 3- Ronald. M. (managiral accounting n .2 1978
- 4- Wilson, Earl R., Kattels , Susan C. ( Accounting for Governmental an Nonprofit  
Entities , Irwin 2004, P43.