



**Tikrit Journal of Administrative
and Economics Sciences**

مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

EISSN: 3006-9149

PISSN: 1813-1719



**Applying Programme and performance budgeting to Enhance Planning
and Control in Governmental Institutions: An Analytical Study in
Salah al-Din Education Directorate**

Ahmed Fadhil Saleh* ^A, Samir Emad Shaban ^B, Ammar Taha Yaseen ^B

Mohammed Ahmed Dheyab ^B, Ahmed Jasim Hameed

^A University Presidency/ University of Anbar

^B College of Management and Economics/ Tikrit University

Keywords:

budget, Programme and performance
budgeting, Planning and Control.

ARTICLE INFO

Article history:

Received	23 Mar. 2025
Received in revised form	19 Apr. 2025
Accepted	23 Apr. 2025
Available online	30 Sep. 2025

©2023 THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE
UNDER THE CC BY LICENSE

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



***Corresponding author:**

Ahmed Fadhil Saleh

University Presidency/ University of Anbar



Abstract: This study addresses the importance of applying programme and performance budgeting (PPB) as a tool to improve planning and oversight in government institutions, with a focus on the Directorate General of Salahuddin Education. The study highlights the challenges faced by Iraqi institutions in costing and budgeting, and highlights the importance of involving all administrative sections in the budget preparation process. A questionnaire was used to collect data from a sample of 75 participants from accountants, auditors of the Directorate General of Salahuddin Education. The data was analyzed using SPSS software. Results showed that the application of the performance budget enhances the effectiveness of planning, with the overall average value of 3.79. Performance budget also strengthens control tools, with the overall average at 4.08. The study also recommends a whole range of suggestions, including stakeholders' engagement, training programmes for staff on the accounting aspect, the adoption of new techniques that support digital transformation associated with the accounting system, and periodic evaluations to ensure effective application over government expenditure.

تبني موازنة البرامج والاداء في تعزيز التخطيط والرقابة في المؤسسات الحكومية: دراسة تحليلية في مديرية تربية صلاح الدين

عمار طه ياسين
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة تكريت

سمير عماد شعبان
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة تكريت

احمد فاضل صالح
رئاسة الجامعة
جامعة الانبار

احمد جاسم حميد
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة تكريت

محمد احمد ذياب
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة تكريت

المستخلص

تناول هذا البحث أهمية تطبيق موازنة البرامج والأداء كأداة لتحسين التخطيط والرقابة في الوحدات الحكومية، مع التركيز على مديرية تربية صلاح الدين. إذ سلط البحث الضوء على التحديات التي تواجهها المؤسسات العراقية في تقدير تكاليف الأنشطة البرامج وإعداد الموازنات، وتبرز أهمية إشراك جميع الأقسام الإدارية في عملية إعداد الموازنة. وتم استخدام قائمة استقصاء لجمع البيانات من عينة مكونة من 75 مشاركاً من المحاسبين والمدققين في مديرية تربية صلاح الدين. فقد تم تحليل البيانات باستخدام برنامج (SPSS) إذ أظهرت النتائج أن تطبيق موازنة الأداء والبرامج كأداة للتخطيط تعزز من فعالية التخطيط، إذ بلغت قيمة المتوسط العام (3.79)، كما إن موازنة الأداء والبرامج تعزز من الأدوات الرقابية، بمتوسط عام بلغ (4.08)، كذلك يوصي البحث بمجمل اقتراحات أهمها إشراك أصحاب المصلحة وتوفير برامج تدريبية للموظفين بما يتعلق بالجانب المحاسبي واعتماد تقنيات جديدة تدعم التحول الرقمي المرتبط بالنظام المحاسبي وإجراء تقييمات دورية لضمان فعالية تطبيق موازنة الأداء والبرامج في السيطرة على أوجه الانفاق الحكومي.

الكلمات المفتاحية: الموازنة، موازنة البرامج والأداء، التخطيط والرقابة.

المقدمة

تعرضت أنظمة الموازنة المعتمدة في الدول النامية والمتقدمة إلى انتقادات عدة من قبل الباحثين والخبراء لسنوات عديدة من داخل المؤسسات الحكومية وخارجها، وإن الدافع الحقيقي لهذه الانتقادات هو إيجاد آليات أفضل وذات فاعلية أكبر في إدارة الموارد المالية والتحكم فيها بكفاءة وفعالية، (Alain & Melegy, 2017) إذ أثارت بنود الموازنة التقليدية انتقادات كثيرة منها أنها لا تساعد الحكومة على استخدام الموازنات كوسيلة من أجل تطوير الكفاءة والرقابة واتخاذ القرارات الصحيحة في تخصيص الموارد العامة، ووفقاً لهذا الأسلوب فأن بنود الموازنة التي تصدر في كل سنة مالية لا تختلف عن باقي السنوات أو قد أنها تحتوي على تغييرات بسيطة جداً (Naji et al., 2024)، ولهذا تم استحداث نظام موازنة الأداء والبرامج من أجل معالجة هذه المشكلة وزيادة العناصر المؤثرة في عملية صنع القرارات المتعلقة بالموازنة لتتسجم مع متطلبات الحياة الاقتصادية الأنية، إذ تتمتع موازنة الأداء والبرامج بمقبولية واضحة واهتمام كبير لأنها تكون بمثابة خارطة طريق من أجل تحقيق الأهداف التي تسعى إليها المؤسسات، فضلاً عن استخدام الموارد المالية المتاحة بطريقة متماز بكفاءة وفاعلية مما يؤدي إلى رفع مستوى الخدمات الحكومية من حيث الجودة وسرعة في انجاز

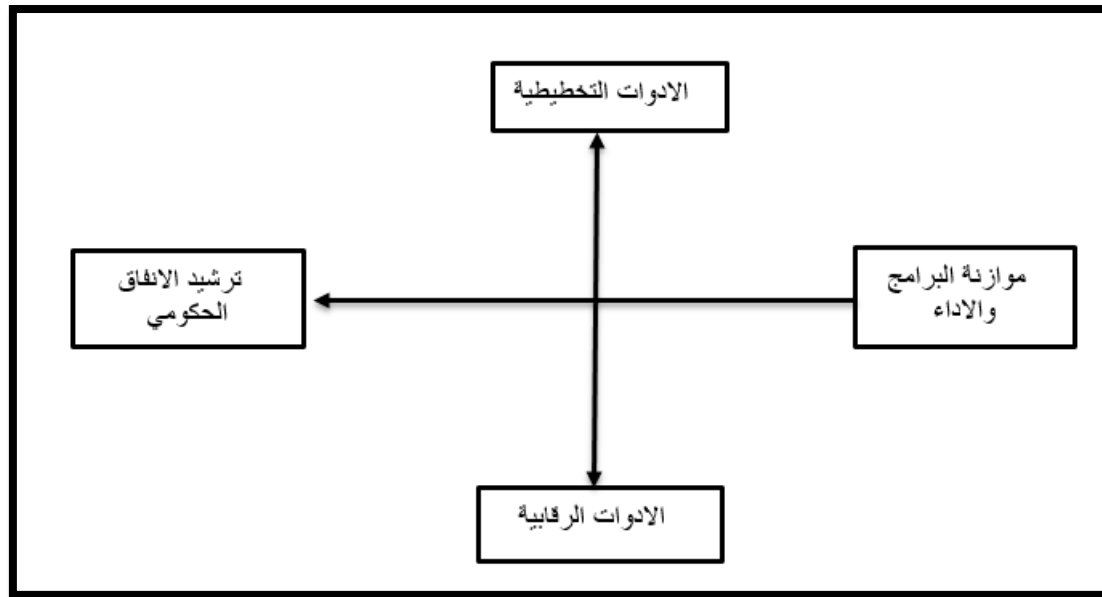
العمليات الموكلة اليها بصورة دقيقة، كما تساهم هذه الموازنة في تحديد المشاكل التي تواجه المؤسسات أثناء عملية التنفيذ، ومساعدة في حل هذه المشاكل ومعالجة نقاط الضعف الموجودة في الخطط والبرامج والمشاريع، من خلال اجراء مجموعة من التغييرات الضرورية على هذه الخطط والبرامج (سعود وآخرون، 2028: 2).

مؤخراً، دعت الدولة في برنامجها الحكومي إلى مبادرات إصلاح نظام الموازنة بشكل شامل، إذ تهدف هذه الإصلاحات إلى تحول أنظمة الموازنة في القطاع الحكومي من التحكم في المدخلات إلى التركيز على المخرجات والنتائج من أجل تحسين الكفاءة التشغيلية وتعزيز الرقابة والإشراف، مما يؤدي إلى تحسين وتعزيز جودة المساءلة الموجهة إلى النتائج المتحققة (Ouda, 2011). ويعد نظام موازنة الأداء والبرامج وأساليبه الجديدة لا تقتصر فقط في تسهيل الخدمات العامة ومنع استغلال الأموال والموارد العامة بصورة سيئة، بل يُعد نظاماً فعالاً في تعزيز الأهداف الاجتماعية والاقتصادية التي يمكن للحكومات استخدامها من أجل توزيع الخدمات والموارد الوطنية على النحو الأمثل بين هذه الأهداف والبرامج التي تسعى للوصول إليها (طالب وإسماعيل، 2018).

أما في العراق فإن الطريقة التقليدية لإعداد موازنة البنود لا تحقق التوزيع الأمثل للموارد المالية المتاحة لأسباب عدة منها: عدم القدرة على توفير معلومات كافية لنتائج الأنفاق وفعالية وكفاءة البرامج والخطط والمشاريع، وعدم القدرة على تتبع الأموال والنفقات من بداية حدوثها وصولاً إلى المجتمع المستهدف لهذه النفقات أو نتائج البرامج والخطط (Kashanipour et al., 2024)، ومن أجل تحقيق الأهداف التي تسعى إليها الحكومة من أجل زيادة ونمو التنمية الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والثقافية في البلاد، لا بد من إصلاح وتحديث نظام الموازنة الحالي وتحول نحو مناهج الموازنة الحديثة، فضلاً عن أن الموازنة التقليدية للمحاسبة الحكومية النقدية في العراق لا توفر معلومات كافية حول الأداء المالي للمؤسسات العامة ووضعها المالي، مما يتطلب التحول إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق، وكما هو معروف أن الهدف الأساسي للمحاسبة هو إعداد وتوصيل المعلومات المحاسبية اللازمة من أجل المساعدة في اتخاذ القرارات الرشيدة، إذ تقدم المحاسبة على أساس الاستحقاق تقارير عن الإيرادات المتحققة والنفقات التي حصلت خلال الفترة المالية، مما يساهم في تحسين المساءلة وإطلاع المواطنين على واقع المؤسسات العامة والعمليات التي قامت بها.

1. منهجية البحث

1-1. مشكلة البحث: كثير من المؤسسات الحكومية تواجه صعوبة في حساب أو تقدير التكاليف الأنشطة والبرامج بطريقة تكفل التحميل العادل، فضلاً عن عدم الالتزام بتطبيق بنود موازنة التقليدية وقد يعزو السبب إلى أن إدارات المؤسسات تفتقر إلى الوعي بأهمية إشراك جميع الأقسام الإدارية في عملية إعداد الموازنة بما يتماشى مع الظروف المالية والاقتصادية وواقع الخدمات المقدمة للمجتمع. إذ دعت الحاجة إلى تبني موازنة البرامج كأداة لتخطيط التكاليف والنفقات والرقابة وتقييم الأداء، لأن ارتفاع تكاليف النفقات قد يكون سببه عدم الاستخدام الأمثل للموارد وتخطيطها للتقليل إلى أدنى حد من إهدار الموارد المتاحة، وبناءً على ما سبق تبرز مشكلة البحث في دور موازنة البرامج والأداء في تطبيق أنظمة الرقابة والتخطيط الفعالة في متابعة أوجه النفقات (الضروري وغير الضروري) وترشيده بحسب الأولويات التي تضعها الوحدات الحكومية ومنها مديرية تربية صلاح الدين.



شكل (1): المخطط البياني للبحث

المصدر: من اعداد الباحثين.

2-1. أهمية البحث: تنبع أهمية البحث من قلة وعي معظم المؤسسات الحكومية العراقية في أهمية اتباع موازنة الأداء والبرامج واستخدامها كأداة فعالة في تخطيط ومراقبة تسيير الانفاق وتقييمها بما يعزز شفافية النتائج قياساً بالموازنة التقليدية، إذ تعد موازنة الأداء والبرامج (BBP) واحدة من أهم الأدوات لمساعدة المؤسسة في التغلب على الثغرات التي تواجهها، وتساعد في الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، والحد من الهدر، ومقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المقدرة، وتصحيح الأخطاء، وزيادة كفاءة انشطتها المقدمة.

3-1. هدف البحث: يهدف البحث إلى استعراض المعوقات التي تواجهها الوحدات ذات التمويل الحكومي عند الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة الأداء والبرامج المتمثلة في التخطيط وتقييم الأداء ومراقبة بنود الانفاق بما يساهم في اصلاح الادارة المالية العامة.

4.1. فرضيات البحث: يسعى البحث إلى الاجابة عن الفرضيتين الرئيسيتين وهما:

أ. إن تطبيق موازنة البرامج والأداء له ارتباط دال احصائياً على الأدوات التخطيطية في المؤسسات الحكومية.

ب. إن تطبيق موازنة البرامج والأداء له ارتباط دال احصائياً على الأدوات الرقابية في المؤسسات الحكومية.

2. الجانب النظري

2-1. مفهوم موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية: إن مفهوم الموازنة بصورة عامة أداة تستخدم لتعبير عن الخطط والأهداف الخاصة بالنفقات والايرادات المالية معبراً عنها بشكل كمي ونقدي، من أجل المساعدة في تحقيق الأهداف الوحدة بكفاءة عالية سواء كانت هذه الأهداف ذات طبيعة تنظيمية أو اقتصادية، وقد تطور مفهوم الموازنة من تخطيط للنفقات إلى خطة استراتيجية تساعد على اتخاذ القرارات الصحيحة، وتعتمد الموازنة بصورة أساسية على وضع تقديرات معينة على أساس الظروف المتوقع حدوثها في المستقبل (Nda et al., 2023).

أما موازنة الأداء فيمكن إرجاع جذورها إلى الستينيات عندما بدأت حكومة الولايات المتحدة في تجربة أشكال مختلفة من موازنة البرامج، ويشكل قانون الأداء والنتائج الحكومية لعام 1993 أو ما يعرف (GPRA) *The Government Performance and Results Act* معلماً هاماً يقتضي من الولايات الاتحادية وضع خطط استراتيجية ومقاييس أداء تسمى *The Planning-Programming-Budgeting System (PPBS)* لتقييم انشطتها وهو بمثابة خروج عن ممارسات الموازنة التقليدية، وذلك اعتمد العديد من البلدان أطراً مماثلة حيث أدمجت مقاييس الأداء في عمليات الموازنة لديها، إذ تمثل موازنة الأداء نهجاً مبتكراً للإدارة المالية العامة إذ يشدد على العلاقة بين التمويل والنتائج القابلة للقياس (العامري وآخرون، 2018: 175)، وهو يتناقض مع أساليب الموازنة التقليدية التي تركز أساساً على المدخلات والنفقات دون أن تكون لها صلة مباشرة بنتائج الأداء، مما يعزز ثقافة المساءلة وتخصيص الموارد الاستراتيجية التي تضعها الدولة وترشد الانفاق المالي ومراقبة السلوكيات وتصحيح الانحرافات (التميمي، وسليم، 2024). إذ تمثل موازنة الأداء خطة تربط تخصيص الأموال بنتائج تكون قابلة للقياس، وتؤكد هذه الطريقة على أهمية مؤشرات الأداء والمقاييس لتقييم فعالية البرامج والأنشطة الحكومية التي تأخذ في المقام الأول مدى ترشيد النفقات ومدى كفاءة استخدام الموارد لتحقيق أهداف المخططة، ومن أهم مقاييس الأداء يمكن أن تكون كمية مثل عدد الخدمات المقدمة أو نوعية مثل رضا العملاء، إذ توفر أساساً لتقييم كفاءة البرامج وفعاليتها (كرز، 2016: 27). كما وأشار (عصفور، 2018: 204) أن موازنة الأداء تسهم في رفع كفاءة الاداء من خلال تعزيز الرقابة الادارية والمالية على عناصر التكاليف ولكل نشاط من الأنشطة التي تقوم بها الوحدة.

ومن جانب آخر فإن موازنة البرامج تقوم بتنظيم الموارد الخاصة بالموازنة العامة للدولة حول برامج أو أنشطة محددة بدلاً الانفاق الوزاري العشوائي. ويتيح هذا النهج فهماً أوضح للتكاليف المرتبطة بخدمات أو أنشطة أو مبادرات معينة تضعها الحكومة، مما ييسر من تحسين عملية صنع القرار وتحديد أولويات أوجه الانفاق بمتابعة ادارية ورقابية وبحسب الخطط الموضوعية مسبقاً (العامري وآخرون، 2018: 176). وقد بينت لجنة التنمية الاقتصادية للولايات المتحدة الأمريكية مفهوم موازنة البرامج بأنها مجموعة من الأساليب التي يمكن من خلالها التركيز على تحقيق الأهداف التي تقع ضمن مسؤولية كل مدير بصورة دقيقة وفعالة، ومقارنة مدى تنفيذ وتحقيق هذه الأهداف حسب التوقيت والمبالغ وساعات العمل والموارد المستغلة (حسن وآخرون، 2023: 309).

وتعتمد موازنة البرامج والأداء بشكل أساسي على مدى تفصيل النفقات العامة عن طريق تبويب هذه النفقات على ضوء الأنشطة التي تقدمها الإدارة الحكومية، مما يجعلها القيام بتحويل النشاط الحكومي إلى برامج تحتوي على أوجه الأنشطة المختلفة، التي تؤدي في نهاية الأمر على تحقيق الأهداف المرسومة، وغالباً ما يتم استخدام موازنة البرامج جنباً إلى جنب مع موازنة الأداء لتقييم تأثير البرامج الممولة على النتائج المستهدفة (Naji et al., 2024) حيث نجحت بلدان عدة في تنفيذ موازنة البرامج، إذ قدمت دروساً ورؤى قيمة أهمها بالآتي: (Shrestha, 2024).

أ. **الولايات المتحدة:** أدى GPRA إلى تحسينات كبيرة في تقارير أداء الحكومات الفيدرالية. حيث أصبح على إدارة الولايات الفيدرالية تقديم خطط وتقارير الأداء السنوية الحكومة الاتحادية، وربط طلبات ميزانياتها بأهداف أداء محددة.

ب. **نيوزيلندا:** تفيد التقارير بأن حكومة نيوزيلندا كانت رائدة في موازنة الأداء، إذ اعتمدت نهجاً موجهاً يَشدد على المساءلة والشفافية عند وضع برامج الموازنة السنوية. إذ أدى التركيز على النتائج إلى تحسين الخدمات العامة وزيادة ثقة المواطنين.

ج. **أستراليا:** اعتمدت استراليا على إطار يدمج المعلومات المتعلقة بالأداء في عملية اعداد الموازنة، إذ سمح بتحسين عملية صنع القرار وتخصيص الموارد الأمثل بما يحقق أهداف الحكومة المركزية.

وبناءً على ما سبق يرى الباحثين أن موازنة البرامج والأداء هي عبارة عن نظام إداري ورقابي يمكن من خلاله مراقبة ومتابعة تحقيق الأهداف التي تسعى إليها الإدارات الحكومية من أجل تحقيقها، ويتم مقارنة ما تم تنفيذه من البرامج والأنشطة المخططة لها مسبقاً لتحديد الانحرافات وتقديم التقارير النهائية عن نتائج الأداء الى المسؤولين لتمكن من معرفة مستوى المتحقق وتقييم الأداء الفعلي للوحدات الحكومية التابعة لهم وتحت مسؤوليتهم.

2-2. أهمية تبني موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية: يمكن تلخيص أهمية موازنة البرامج والأداء بكونها إحدى الأدوات المستخدمة في تخطيط والرقابة وتقييم الأداء في كل من القطاعين العام والخاص (Naji et al., 2024)، وتساعد أيضاً في توجيه الجهود المبذولة في مجال تطوير الانفاق ومصادر التمويل، فضلاً عن تمكين الوحدة من وضع برامج لتطوير أموالها في السنة المقبلة بطريقة تمكنها من تحقيق الأهداف الآتية: (Ketners, 2024) و(الخفاجي و العاني، 2020) و(العامري وآخرون، 2018)

أ. **تعزيز المساءلة:** من خلال ربط التمويل والانفاق بنتائج الأداء، سيعمل نهج الموازنة هذه على زيادة المساءلة بين الموظفين وأصحاب القرار فيما يتعلق بتحمل مسؤولية تحقيق النتائج بطريقة تضمن الانسجام والتوازن بين جميع الأقسام والمرافق، وتعزيز الشفافية في نفقات الأنشطة الحكومية.

ب. **تحسين الكفاءة:** تشجع موازنة البرامج الإدارات العليا على تحديد أوجه القصور والقضاء عليها. فمن خلال التركيز على النتائج، يتم تحفيز المؤسسات الحكومية على الاستخدام الأمثل للموارد البشرية والمادية وتعزيز تقديم الخدمات بأعلى فعالية وأقل كلفة.

ج. **اتخاذ قرارات مستنيرة:** يتيح استخدام بيانات الأداء لوضع السياسات اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن تخصيص الموارد- ما لذي يجب القيام به وكيف ومتى ومن المسؤول على ذلك. يضمن هذا النهج الفعلي القائم على البيانات توجيه التمويل نحو البرامج التي تحقق أكبر تأثير.

د. **المواءمة مع الأهداف الاستراتيجية:** تيسر أساليب الموازنة هذه المواءمة بين قرارات الموازنة والأهداف الاستراتيجية للوحدة بما يضمن ترجمة الخطط إلى جداول تقديرية للأنشطة والبرامج المختلفة. ويكفل هذا الاتساق تخصيص الموارد بطريقة تدعم الأهداف الطويلة الأجل في المستقبل.

هـ. **تحليل أسباب الانحرافات:** من أجل تحقيق الأهداف وتنفيذ البرامج الخاصة بالأنشطة بالاعتماد المؤشرات الأداء التي تصاحب الموازنة ومقارنتها مع حجم المخرجات المتحققة، ومستوى جودة هذه المخرجات، ومدى ارتباطها بالمدخلات أو التكاليف المرتبطة بكفاءة مراكز المسؤولية في الوحدة.

2-3. متطلبات واليات تنفيذ موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية: بغية النجاح في تنفيذ موازنة الأداء والبرامج، يمكن للوحدات أن تعتمد الاستراتيجيات الآتية: (Hamid, 2022) و(المستوفي، 2022) و(حسن وآخرون، 2023)

- أ. وضع إطار للأداء: يعد وضع إطار شامل للأداء يحدد الأهداف والغايات والمؤشرات أمراً حاسماً لتوجيه عملية اعداد الموازنة. إذ يتم ذلك عن تمتع المؤسسة بجودة هيكلها التنظيمي فضلاً عن امتلاكها لأنظمة تكنولوجية وبرمجيات متطورة ومتخصصة.
- ب. بناء القدرات: تدريب الموظفين على تقنيات قياس الأداء وإدارته ضروري للتنفيذ الفعال. ويكفل بناء قدرات الخبرة الفنية بما يتوافق مع المتطلبات المحاسبية داخل المنظمات لتمكين الموظفين من جمع بيانات الأداء وتحليلها بدقة.
- ج. وجود نظام معلومات محاسبي متكامل ومتطور فيه خارطة واضحة لتنظيم وترميز الحسابات بما يضمن الادارة المالية السليمة معزاً بذلك وجود نظام رقابة وتدقيق سليم.
- د. إشراك أصحاب المصلحة: يعد إشراك أصحاب المصلحة، بمن فيهم المواطنون والموظفين، أمراً حيوياً لضمان أن تعكس مقاييس الأداء أولويات واحتياجات المجتمع المحلي.
- هـ. التكامل مع النظم والقوانين القائمة والمعايير المحاسبية الحديثة: دمج موازنة البرامج والأداء مع نظم الإدارة المالية القائمة يبسط العمليات ويعزز دقة البيانات.
- 2-4. مراحل إعداد موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية:** تسعى الوحدات إلى نجاح وتنفيذ موازنة الأداء والبرامج، وذلك بالاعتماد على المراحل الآتية: (حسن وآخرون، 2023) و (Baines, 2022) و (Mortazania & Sakhaei, 2021) و (العامري وآخرون، 2018).
- أ. تحديد الأهداف وتقسيمها على البرامج والأنشطة: تتمثل هذه المرحلة في تحديد الأهداف التي تتوقع الوحدات الحكومية تحقيقها سواء كانت أهداف تتعلق في تقديم الخدمات أو إنجاز مشاريع في حدود إطار الخدمة العامة للدولة خلال السنة المالية، وبعد تحديد الأهداف يتم تقسيمها وتبويبها حسب البرامج الحكومية، التي تسعى السلطة التنفيذية إلى إنجازها وتحقيقها خلال السنة. وكذلك الأعمال التي تقوم بها الوحدات الحكومية من تقديم الخدمات وبيع وغيرها يجب أن تكون ضمن مشروع أو أنشطة معينة، وهذه الأنشطة والمشاريع يجب أن تكون في إطار وبرنامج رئيس تعتمد الوحدة عليه في تنفيذها، ويتم في هذه مرحلة تحديد وحدات القياس التي تتفق مع طبيعة العمليات والأنشطة التي يقوم بتأديتها كل قسم.
- ب. تحديد مؤشرات الأداء التي في ضوءها تحدد التكاليف: يتم في هذه المرحلة تحديد الموازنات بشكل شامل، إذ يتم استخدام قواعد محاسبة التكاليف من أجل حساب تكلفة وحدة الأداء بشكل معياري، ويلاحظ في الموازنة الرقابية يتم استخدام المحاسبة المالية الحكومية، في حين استخدام التكاليف عملية متقدمة من الناحية الإدارية إذ يتم حساب تكلفة وحدة الأداء باستخدام أساليب محاسبة التكاليف عن طريق ضرب عدد الوحدات الواجب تحقيقها في متوسط تكلفة الوحدة الواحدة، الذي يساوي إجمالي قيمة الاعتمادات التي سيتم تقديمها إلى الوحدة الإدارية في الحكومة، ومن ثم تكون ملزمة في إنجاز وحدات الأداء دون نقص في حدود الاعتمادات المحدد لها مسبقاً وبدون أي زيادة.
- ج. متابعة تنفيذ الموازنة: يتم في هذه المرحلة متابعة تنفيذ وإنجاز الأعمال والبرامج والمشاريع وتكلفة كل منهما، إذ يتم في نهاية السنة المالية مقارنة النتائج الفعلية التي تم التوصل إليها مع التقديرات والخطط المحددة مسبقاً، من أجل التأكد من كفاءة السلطة التنفيذية وسير العمل وفق الخطط المرسومة وبالتوقيت المحدد، وهي تتشابه مع مرحلة الحسابات الختامية في موازنة البنود والاعتمادات، ومن ثم تعد هذه المرحلة أداة من أجل تقييم أداء الوحدات الحكومية ومحاسبة المسؤولين عن إنجازاتهم خلال السنة.

2-5. **تحديات وقيود تبني موازنة الأداء والبرامج في المؤسسات الحكومية:** على الرغم من مزايا التي تتمتع بها، إلا أنه يواجه موازنة الأداء والبرامج العديد من المعوقات (Li et al., 2023) و(الخفاجي و العاني، 2020)

أ. جودة البيانات وتوافرها: تعتمد فعالية نهج الموازنة هذه اعتماداً كبيراً على توافر بيانات البرامج والأداء وجودتها. ويمكن أن تؤدي البيانات غير الدقيقة أو غير الكاملة إلى قرارات مضللة وتقوض مصداقية عملية الموازنة.

ب. مقاومة التغيير: يتطلب تنفيذ موازنة الأداء والبرامج تحولاً ثقافياً داخل الوزارات وأقسامها صعوداً إلى الحكومة المركزية. ويمكن لمقاومة الموظفين قليلي الخبرة الفنية والذين اعتادوا على ممارسات الموازنة التقليدية أن تعوق النجاح في تبنيها.

ج. تعقيد القياس: يمكن أن يكون قياس الأداء في برامج القطاع العام معقداً بسبب الطبيعة المتعددة الأوجه للخدمات العامة وخصوصاً قوى الأمن الداخلي والدفاع. وقد تتأثر النتائج بعوامل خارجية مختلفة، مما يجعل من الصعب عزو النتائج مباشرة إلى برامج محددة.

د. ارتفاع تكاليف الأدوات والبرامج التكنولوجية أو عدم وجود نظام محاسبي فضلاً عن قلة توفر البيانات المحاسبية والمالية المطلوبة. فضلاً عن تداخل الهياكل الإدارية بطريقة تحول دون تطبيق موازنة الاداء.

هـ. التركيز قصير الأجل: هناك خطر من أن يؤدي موازنة الأداء والبرامج إلى التركيز على النتائج قصيرة الأجل على حساب الأهداف طويلة الأجل. ويجب على الجهات الحكومية أن توازن بين الحاجة إلى تحقيق نتائج فورية والأهداف الاستراتيجية الأوسع نطاقاً في المستقبل.

3. **موازنة البرامج والاداء وعلاقتها بأدوات التخطيط والرقابة:** إن الموازنة بصورة عامة تعد الشريان الأساسي لحياة المؤسسات لما تقدمه من دور فعال ومهم في المساعدة في عملية التخطيط والرقابة، إذ تُعد أداة فعالة للاتصال والتغذية العكسية للمعلومات المالية، إذ يتم الإفصاح عن المستويات الإدارية كافة التي تحتويها المؤسسة والأهداف والخطط والمشاريع التي تسعى إلى تحقيقها بصورة مفصلة تساعد المستويات التنفيذية في الهيكل الإداري للقيام بالأعمال الموكلة إليهم (حسن وآخرون، 2023)، وهذه الأعمال والمهام التي تقوم بها المستويات التنفيذية تكون مطلوبة من قبل الإدارة العليا أي بمعنى سوف يكون الاتصال وتدفق المعلومات المالية من المستويات العليا إلى المستويات الدنيا، أما تقارير الخاصة بالأداء التي تحتوي على معلومات خاصة بالنتائج الفعلية التي تم توصل إليها من قبل المؤسسات، وفي هذه حالة سوف يكون الاتصال وتدفق المعلومات من المستويات الدنيا إلى المستويات العليا، ومن ثم سوف تكون المستويات العليا المتمثلة بالإدارة العليا على علم تام بالنتائج والإنجازات التي وصلت إليها المؤسسة، والمشاكل التي تعرضت إليها خلال القيام بالأعمال الموكلة إليها، إذ كلما زاد حجم المؤسسات من ناحية تعدد فروعها وأقسامها أدى ذلك إلى زيادة الاعتماد على الموازنات لكونها الأداة الأساسية للاتصال من أجل تسهيل عملية تدفق المعلومات المالية المفيدة التي تساعد على المراقبة والإشراف وتقييم الأداء.

كما أشارت دراسة (Ho, 2018) أن الهدف الأساسي لموازنة البرامج والأداء هو قيام بعملية جمع بين المهام التي تقوم بها للرقابة على النفقات المؤسسات الحكومية وتحديد الأعمال المهمة على مستوى الإدارات والمشاريع والبرامج، ومن ثم فإن هذه الموازنة تعد نظام جيد ومهم في تنفيذ العديد من الأعمال والأهداف الاستراتيجية والخطط والسياسات والمشاريع المستقبلية، فضلاً عن التخطيط

المالي طويل الأجل والمساعدة في التعاون بين المؤسسات وتنفيذ الإدارة الموجهة نحو تحقيق النتائج، ومن ثم المساعدة في تحسين وتعزيز الشفافية والرقابة وتقييم الأداء والمساءلة.

وقد بينت دراسة (Suwanda et al., 2021) أن موازنة البرامج والأداء تساعد الإدارات في تحقيق الأهداف والخطط والأوليات التي تسعى إليها، كذلك تحديد الآليات والطرق التي تساعد في تحقيق هذه الأهداف والخطط، لكون هذه الموازنة لها دور مهم في عملية التخطيط والرقابة والإشراف وتقييم الأداء واتخاذ القرارات الرشيدة، فضلاً عن العمل على إزالة كافة المعوقات والمشاكل سواء كانت خارجية أو داخلية التي يمكن أن تواجه المؤسسات الحكومية، والتي لها تأثير مباشر في إعداد الموازنات وتنفيذها، حيث تتمثل عملية إعداد الموازنات بأربع مراحل هي: الصياغة والاعتماد والتنفيذ والرقابة، وإن أي عمل سيء أو غير جيد تقوم به المؤسسات في المراحل الأولى من عملية الإعداد سوف يؤثر تأثيراً مباشراً على المراحل اللاحقة، مما يؤدي إلى زيادة فرص الفساد واستغلال الموارد المالية بصورة غير صحيحة كما هو محدد في الخطط والأهداف المحددة مسبقاً.

كما أكدت دراسة (العامري وآخرون، 2018) أن استخدام موازنة البرامج والأداء كأحد أدوات التخطيط والرقابة في المؤسسات الحكومية، سوف يساعد على تطوير وتحديث نظام الموازنة في هذه المؤسسات لأنها تعد أداة للتخطيط ومن ثم الرقابة على الأعمال والأنشطة التي قامت بها، ومقارنة النتائج التي توصلت إليها مع الخطط والأهداف المحددة مسبقاً، ومن ثم تحديد وتحليل الانحرافات إلى أسبابها من أجل الحد من عملية الهدر والاستغلال المال العام التي يمكن أن تحصل. في حين أشارت دراسة (Alain & Melegy, 2017) أن نتائج الفشل التي وصل إليها نظام الموازنة التقليدية في عملية التخطيط المالي والمراقبة والإشراف على النفقات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسات الحكومية وعملية اتخاذ القرارات، أدى إلى الحاجة لتحديث وتطوير هذا النظام ولجوء إلى نظام موازنة البرامج الذي يعد بمثابة أداة هامة في القياس والمتابعة وتقييم الأداء ومعالجة القصور والانحرافات في مختلف المستويات الإدارية المسؤولة على النفقات العامة، فضلاً عن تحسين وتعزيز الاتصال بين هذه المستويات المتمثلة بالإدارة العليا والوسطى والتنفيذية، فضلاً عن ذلك فإن هذه الموازنة توفر المعلومات اللازمة التي تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة بصورة دقيقة وسريعة، وبالتالي الرقابة على عمليات الانفاق وتقييم الأداء بصورة صحيحة.

مما سبق يخلص الباحثون أن تطبيق نظام موازنة البرامج سوف يساعد على تحسين وتعظيم جودة وحجم الخدمات التي تقدمها المؤسسات الحكومية بأقل تكلفة ممكنة، وذلك بعدها الوظيفية الرئيسية لها، فضلاً عن تحقيق الرقابة والإشراف على فعالية الأنشطة والخطط والبرامج المصاحبة لتنفيذ الموازنات، وحسب الخطط والأهداف التي تسعى إليها المؤسسات، من أجل تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة سواء كانت مالية أو بشرية أو مادية، ومقارنة النتائج الفعلية التي تم التوصل إليها مع ما هو مخطط مسبقاً لتحديد الانحرافات وتحليلها ومعالجة الخلل، ومن ثم تُعد هذه الوظائف من أهم أهداف تطبيق نظام موازنة الأداء والبرامج التي تسعى إليها المؤسسات.

4. الجانب العملي: يتكون مجتمع الدراسة من الدوائر الحكومية التي تطبق نظرية الأموال المخصصة والممولة حكومياً والتي تطبق نظام الموازنة التقليدي أو موازنة البنود إذ اعتمد البحث على إحدى الوحدات الحكومية التي تقدمت خدمات مرتبطة بالمجتمع وهي مديرية تربية صلاح الدين في محافظة صلاح الدين وخلال عام 2024.

1-4. وصف عينة البحث: قام الباحثون بإعداد بحث ميداني لتحليل آراء عينة بلغ عددها (75) مفردة تم سحبها من مجتمع البحث المتمثل بالمحاسبين والمدققين ومراقبي الحسابات في البيئة العراقية العاملين بـ (مديرية تربية صلاح الدين) لفحص تأثير تبني موازنة الأداء والبرامج في تعزيز التخطيط والرقابة في المؤسسات الحكومية، ويمكن وصف عينة البحث بناءً على عدد من الخصائص كما بالجدول رقم (1).

جدول (1): وصف عينة البحث

تفاصيل العينة	الخصائص	عدد التكرارات	النسبة %
الجنس	ذكر	55	73.3
	انثى	20	26.7
		75	100
التحصيل الدراسي	بكالوريوس	33	44
	دبلوم عال	0	0
	ماجستير	22	29.3
	دكتوراه	20	26.7
		75	100
التخصص العلمي	محاسبة	39	52
	اقتصاد	3	4
	ادارة	18	24
	مالية ومصرفية	15	20
		75	100
طبيعة العمل	محاسب	31	41.3
	مدقق	13	17.3
	مراقب حسابات	4	5.3
	إداري	27	36
		75	100
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	19	25.3
	من 6- 10 سنة	18	24
	من 11- 15 سنة	22	29.3
	أكثر من 15 سنة	16	21.3
		75	100

المصدر: الجدول من إعداد الباحثون باعتماد (SPSS).

2. 4. ادوات البحث: لقد اعتمد في جمع بيانات البحث الميداني على قائمة الاستقصاء، إذ تم تصميمها بما يتفق مع أهداف البحث واختبار فروضه، إذ قام الباحثون بتقسيم الاستمارة على ثلاثة أقسام: فالقسم الأول: يتعلق بالمعلومات العامة (الجنس، والتحصيل الدراسي، والتخصص العلمي، وطبيعة العمل، وسنوات الخبرة). أما القسم الثاني: يتعلق بتبني وتطبيق موازنة البرامج والاداء كأداة للتخطيط ويتألف

من (10) عبارات. في حين أن القسم الثالث: يتعلق بتبني وتطبيق موازنة الأداء والبرامج كأداة للرقابة ويتكون من (10) عبارات. وتتم الإجابة عن فقرات القسم الثاني والقسم الثالث وفق مقياس ليكرت الخماسي.

3-4. نتائج اختبار صدق وثبات الاستبانة: تم التحقق من ثبات المقياس وصحته بطريقة ألفا كرو نباخ (Cronbach Alpha) والتجزئة النصفية (Split-half) حسب معامل سبيرمان براون كما بالجدول رقم (2).

جدول (2): معاملات الثبات لمقاييس البحث

ت	البعد	عدد الفقرات	الفا كرونباخ	التجزئة النصفية
1	تبني وتطبيق موازنة الاداء والبرامج كأداة للتخطيط	10	.873	.846
2	تبني وتطبيق موازنة الاداء والبرامج كأداة للرقابة	10	.876	.829
	الاجمالي	20	.913	.753

المصدر: إعداد الباحثون باعتماد (SPSS).

يتضح من الجدول رقم (2) أن قيمة معامل الثبات مرتفعة بالنسبة لإجمالي الاستبيان فبلغت بطريقة التجزئة النصفية (0.75)، في حين بلغت حسب طريقة الفا كرو نباخ (0.91)، وهذا ما يشير إلى صدق وثبات المقياس مما يكون الباحثون على ثقة بصحته وصلاحيته لتحليل النتائج واختبار الفروض.

كما تم قياس الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية لمحاور الاستبيان، وتبين أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.000) وهذا يدل على صدق العلاقة بين تبني موازنة الأداء والبرامج وتعزيز التخطيط والرقابة في المؤسسات الحكومية.

4-4. مناقشة النتائج: تم استخدام التحليل الإحصائي الوصفي (الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، والأهمية النسبية) لتوصيف العبارات الدالة على تأثير تبني موازنة البرامج والأداء في تعزيز التخطيط والرقابة بالمؤسسات الحكومية، فضلاً عن اعتماد اختبار t للعينة الواحدة، ومعامل الارتباط الخطي.

اختبار الفرض الأول: H1. إن تطبيق موازنة البرامج والأداء له ارتباط معنوي على الأدوات التخطيطية في الوحدات الحكومية.

لاختبار هذا الفرض سيتم عمل الجدول رقم (3) الذي يتضمن مجموعة من التحليلات الإحصائية لنستدل من خلالها على قبول أو رفض هذا الفرض.

جدول (3): اختبار التحليل الوصفي لفرض البحث الأول

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T Sig	معامل الارتباط Sig	الاتجاه
1	تمتلك الوحدة الخبرات الكافية لأعداد وتنظيم موازنة الاداء والبرامج.	3.720	.908	35.448	.633**	اوافق

ت	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T Sig	معامل الارتباط Sig	الاتجاه
2	تمتلك الوحدة نظام محاسبي حكومي يساهم في توفير البيانات اللازمة لتطبيق موازنة الاداء والبرامج بوضوح وبوقت اقل.	3.800	.735	44.761	.579**	اوافق
3	النظام المحاسبي الحكومي الحالي المتبع يعمل على اعادة التخصيص الامثل للموارد لمواكبة تنفيذ خطط ومشاريع المؤسسة.	3.546	.874	35.124	.699**	اوافق
4	يتضمن نظام موازنة البرامج والأداء مرونة لمعالجة الطبيعة المتنوعة للأنشطة الحكومية والعلاقات المعقدة بين خطط الإنفاق والإيرادات والنتائج المتحصلة.	3.800	.821	40.035	.736**	اوافق
5	الأساس المنطقي لتطبيق موازنة البرامج للتحقيق اهداف تخطيطية استراتيجية مثل رسم السياسات وإصلاح إدارة المالية العامة.	3.906	.681	49.660	.574**	اوافق
6	تعتمد لجنة اعدا الموازنات في المؤسسة على مبدأ المسائلة والافصاح والشفافية في اعداد الموازنة.	3.813	.880	37.501	.744**	اوافق
7	يتم الاخذ بنظر الاعتبار العوامل الاجتماعية والبيئية عند اعداد موازنة البرامج والاداء وبحسب توجهات الدولة الحديثة.	3.746	.901	35.978	.810**	اوافق
8	التقييمات اللاحقة لبرامج الإنفاق الرئيسية على أساس متجدد وتعاد النتائج بصورة منهجية إلى عملية إعداد الموازنة التقليدية.	3.786	.722	45.413	.741**	اوافق

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T Sig	معامل الارتباط Sig	الاتجاه
9	يتم تحديد وتخطيط اوجه الصرف والايراد بالاقتران مع موازنة الأداء لاستعراض مبررات الإنفاق والاستفادة من الوفورات في الموازنة التي يمكن إعادة توجيهها لدعم الأهداف ذات الأولوية في الحاضر والمستقبل.	3.786	.874	37.501	.702**	اوافق
10	تساعد موازنة الاداء المؤسسة في الاستجابات لنقص أداء البرنامج وتؤكد على التعلم وحل المشكلات، بدلاً من المكافآت والعقوبات المالية الفردية، أو تخفيضات الموازنة.	4.026	.837	41.621	.608**	اوافق
	المتوسط العام	3.793	.565	58.114	1.000	اوافق

المصدر: إعداد الباحثون باعتماد برنامج (SPSS)

يلاحظ من الجدول رقم (3) أن قيمة المتوسط العام لتبني وتطبيق موازنة البرامج والأداء كأداة للتخطيط بلغت (3.700) وقيم متوسط العبارات الدالة عليه تراوحت بين (3.546 - 4.026)، فضلاً عن أن جميع معاملات الارتباط هي دالة إحصائياً على قوة العلاقة بين العبارات والمتغيرات، وذلك يدل على أن غالبية آراء عينة البحث تتجه نحو الموافقة على وجود علاقة إيجابية بين تطبيق موازنة البرامج والادوات التخطيطية في الوحدات الحكومية، وأكدت نتائج البحث أن الأساس المنطقي لتطبيق موازنة البرامج والأداء من أجل تحقيق أهداف تخطيطية استراتيجية مثل رسم السياسات وإصلاح إدارة المالية العامة، وكما يعرض الجدول رقم (4) نتائج اختبار صحة الفرض الأول.

جدول (4): نتائج اختبار الفرض الأول

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	T		فترة الثقة		الاتجاه
3.793	.565	.758	قيمة t	مستوى المعنوية	الحد الأدنى	الحد الأعلى	اوافق
			58.114	.000	3.66	3.92	

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS).

يتضح من الجدول رقم (4) أن آراء عينة البحث إيجابية، إذ إن الأهمية النسبية بلغت (76%) وهي تقع في مدى الموافقة، وإن حدود الثقة تقع بين (3.66 - 3.92) وهي أكبر من قيمة متوسط مقياس ليكرت الخماسي البالغة (3)، كما أن قيمة t أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة

احصائية (0.000) مما يدل على أن تطبيق موازنة الأداء والبرامج له تأثير معنوي وإيجابي على الأدوات التخطيطية في المؤسسات الحكومية، بمعنى كلما زاد مستوى تطبيق وتبني موازنة البرامج والأداء سوف تزيد من امكانية التخطيط السليم لاستعراض مبررات الإنفاق والاستفادة من الوفورات في الموازنة التي يمكن إعادة توجيهها لدعم الأهداف ذات الأولوية في الحاضر والمستقبل. بناءً على ما سبق وبعد تحقق مجموعة من الاعتبارات والنتائج الإحصائية على قبول الفرض الأول الذي مفاده (ان تطبيق موازنة البرامج والأداء له ارتباط إيجابي ومعنوي مع الأدوات التخطيطية في المؤسسات الحكومية) وهذه النتائج تتوافق مع دراسة (الخفاجي والعاني، 2020).
اختبار الفرض الثاني H2: إن تطبيق موازنة البرامج والأداء له تأثير معنوي على الأدوات الرقابية في المؤسسات الحكومية.

لاختبار هذا الفرض سيتم تنظيم الجدول رقم (5) الذي يتضمن مجموعة من المعالجات الإحصائية لنستدل من خلالها على قبول أو رفض هذا الفرض.

جدول (5): اختبار التحليل الوصفي لفرض الثاني

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T Sig.	معامل الارتباط Sig.	الاتجاه
11	تساعد موازنة البرامج نظام الرقابة على اجراء مناقشات داخلية شفافة ومنظمة مع مديرو المؤسسة لاستعراض الأداء المالي والتشغيلي بانتظام خلال السنة.	4.093	.756	46.861	.689**	اوافق
12	تساعد موازنة البرامج والاداء في تطبيق انظمة الرقابة الفعالة في متابعة اوجه الانفاق وترشيده بحسب الاولويات التي تضعها المؤسسة.	4.133	.722	49.520	.629**	اوافق
13	تساعد موازنة البرامج الحكومة على اعتماد مزيجا من مقاييس التقييم المسبق والرقابة على برامج الإنفاق الجديدة، ومقارنة قياس نتائج الخطط الاستراتيجية في الأجل الطويل والحاجة إلى رصد التقدم المحرز في الأجل الأقصر.	3.893	.727	46.358	.606**	اوافق

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T Sig.	معامل الارتباط Sig.	الاتجاه
14	تتمكن الوحدة من زيادة مواردها عن اتباع موازنة الاداء والبرامج.	3.973	.787	43.669	.671**	اوافق
15	تتمكن الوحدة من السيطرة على التضخم عن اتباع موازنة الاداء وتقييم البرامج.	3.760	.927	35.102	.672**	اوافق
16	لتحقيق اهداف موازنة البرامج والاداء، لابد من وجود كفاءات تمتاز بالخبرة الادارية والمالية والرقابية لتحديد المشاريع والانشطة التي سيتم تنفيذها.	4.400	.677	56.216	.606**	اوافق بشدة
17	اتباع موازنة البرامج والاداء يساعد ديوان الرقابة المالية والرقابة والتدقيق الداخلي من اداء مهامهم بوضوح وموثوقية اكثر.	4.226	.798	45.858	.738**	اوافق بشدة
18	من اهداف موازنة البرامج والاداء هو الحد من هدر المال العام وهو اهم الاهداف التي تتبناها الحكومة.	4.173	.811	44.530	.744**	اوافق
19	تساهم موازنة البرامج والاداء في تنقيح تصنيف النفقات واطر الرقابة لتيسير ادارة انفاق المشاريع المخططة وتعزيز شفافية النتائج.	4.013	.744	46.701	.785**	اوافق
20	تساعد موازنة الموحدة الوحدة من اتباع اساليب حديثة للرقابة على المصروفات عما هو عليه الامر عند اعتماد الموازنة التقليدية.	4.093	.738	48.009	.741**	اوافق
	المتوسط العام	4.076	.530	66.554	1.000	اوافق

المصدر: إعداد الباحثون باعتماد برنامج (SPSS).

يلاحظ من الجدول رقم (5) أن قيمة المتوسط العام لتبني وتطبيق موازنة الأداء والبرامج كأداة للرقابة بلغت (4.076) وقيم متوسط العبارات الدالة عليه تراوحت بين (3.760 - 4.400)، فضلاً عن أن جميع معاملات الارتباط هي دالة إحصائياً على قوة العلاقة بين العبارات والمتغيرات، وذلك يدل على أن غالبية آراء عينة البحث تتجه نحو الموافقة على وجود علاقة إيجابية بين تبني وتطبيق موازنة الأداء والبرامج والأدوات الرقابية في المؤسسات الحكومية، وأكدت نتائج البحث من أجل تحقيق أهداف موازنة الأداء، لا بد من وجود كفاءات تمتاز بالخبرة الإدارية والمالية والرقابية لتحديد المشاريع والأنشطة التي سيتم تنفيذها.

كما يعرض الجدول رقم (6) نتائج اختبار صحة الفرض الثاني
جدول (6): نتائج اختبار صحة الفرض الثاني

الاتجاه	فترة الثقة		T		الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
اوافق	الحد الأدنى	الحد الأعلى	مستوى المعنوية	قيمة t	.815	.530	4.076
	3.954	4.198	.000	66.554			

المصدر: باعتماد مخرجات برنامج (SPSS).

يتضح من الجدول رقم (6) أن آراء عينة البحث إيجابية، إذ إن الأهمية النسبية بلغت (81%) وهي تقع في مدى الموافقة، وإن حدود الثقة تقع بين (3.954 - 4.198) وهي أكبر من قيمة متوسط مقياس ليكرت الخماسي البالغة (3)، كما أن قيمة t أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة احصائية (0.000) مما يدل على أن تطبيق موازنة الأداء والبرامج له ارتباط معنوي وإيجابي على الأدوات الرقابية في المؤسسات الحكومية، بمعنى كلما زاد مستوى تبني موازنة البرامج والأداء سوف تزيد من كفاءة نظام الرقابة وأجراء مناقشات داخلية شفافة ومنظمة مع مديرو المؤسسة لاستعراض الأداء المالي والتشغيلي بانتظام خلال السنة.

بناءً على ما سبق وبعد تحقق مجموعة من الاعتبارات والنتائج الإحصائية المتوافقة مع (Naji et al., 2024) على قبول الفرض الثاني الذي مفاده (أن تطبيق موازنة البرامج والأداء له ارتباط إيجابي على الأدوات الرقابية في الوحدات الحكومية) وهو ما يتطابق تماماً مع نتائج (الخفاجي والعاني، 2020).

5. المناقشة والنتائج: تؤكد نتائج البحث على أهمية تبني استراتيجيات التخطيط والرقابة أثناء إعداد موازنة البرامج والأداء لتحسين الأداء المالي والتشغيلي، وتعزيز الشفافية والتعاون داخل المؤسسات عند ربط التمويل بالنتائج القابلة للقياس. فقد تم التأكيد على أن تطبيق موازنة الأداء له تأثير معنوي وإيجابي على الأدوات التخطيطية والرقابية في المؤسسات الحكومية. حيث أظهرت التحليلات الإحصائية أن جميع العبارات المتعلقة بتبني موازنة الأداء كانت دالة إحصائياً. أما فيما يتعلق بأهم العوامل المؤثرة، فإن التدريب وبناء القدرات مهم نجاح تطبيق موازنة الأداء وتدريب الموظفين وبناء قدراتهم في مجال التخطيط والتحليل المالي وقياس الأداء وإدارته. كذلك وجود نظام معلومات محاسبي متطور يسهل إدارة البيانات ويعزز من فعالية تطبيق موازنة الأداء. وفيما يتعلق بأهم التحديات فتعتمد فعالية موازنة الأداء بشكل كبير على جودة البيانات المتاحة، إذ يمكن أن تؤدي البيانات غير الدقيقة إلى قرارات مضللة، فضلاً عن ذلك يتطلب تنفيذ موازنة الأداء والبرامج تحولاً

ثقافياً داخل الوزارات واقسامها صعوداً الى الحكومة المركزية. ويمكن لمقاومة الموظفين قليلي الخبرة الفنية والذين اعتادوا على ممارسات الموازنة التقليدية أن تعوق النجاح في تبنيها.

6. التوصيات: بناءً على النتائج، يوصي البحث بتطوير استراتيجيات شاملة لتطبيق موازنة البرامج، تشمل إشراك أصحاب المصلحة توفير برامج تدريبية للموظفين لتعزيز مهاراتهم في قياس الأداء وتحليل البيانات المالية، مما يساهم في تحسين فعالية التطبيق. وضرورة تحسين النظام المحاسبي واعتماد تقنيات جديدة تدعم التحول الرقمي لضمان دقة جمع وتحليل البيانات وسهولة الوصول إليها. كذلك إجراء تقييمات دورية لمدى فعالية تطبيق موازنة الأداء والبرامج، وتعديل الاستراتيجيات بناءً على النتائج المستخلصة. أخيراً يمكن للدراسات المستقبلية أن تهتم بأدوات التخطيط والرقابة في تعزيز التوازن بين الأهداف المالية وغير المالية، مثل الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية عند اعتماد موازنة البرامج.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

1. العامري، سعود جابر، والعتار، حيدر عباس، والخزعلي، حيدر لايد، (2018)، "استخدام موازنة البرامج أداة للتخطيط والرقابة في الوحدات الحكومية بحث تطبيقي في جامعة المثنى"، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد (8)، العدد (3).
2. كراز، يامن عبد الرحمن حسون، (2025)، "نموذج مقترح لتطبيق الموازنة على اساس الانشطة ABC في البنوك الاسلامي العربي"، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد.
3. عصفور، محمد، (2018)، "اصول الموازنة"، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، دار المسيرة للنشر.
4. المستوفي، عبد الحسين حميد، (2022)، "انعكاس موازنة البرامج والاداء على نظام ادارة المعلومات المالية المتكامل في العراق"، مجلة طبنة للدراسات العلمية الاكاديمية، المجلد (5)، العدد (1).
5. الخفاجي، حيدر جاسم، والعاني، صفاء احمد، (2020)، "تعزيز فعالية المساءلة في الوحدات الحكومية في ظل تطبيق موازنة البرامج والاداء"، مجلة الحقيقة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد (19)، العدد (2).
6. حسن، عقيل عباس، واللطيف ناصر نور الدين عبد، وقاسم، محمد وليد مصطفى حسين، (2023)، دور الموازنات في تفعيل الرقابة وتقييم الأداء في الجامعات الحكومية العراقية: دراسة حالة على جامعة سامراء، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد (7)، العدد (1).
7. طالب، مهند مجيد، وإسماعيل، معاذ غسان، (2018)، استخدام موازنة البرامج والمحاسبة عن الأداء في تفعيل آليات الحوكمة والحد من مخاطر الوكالة: دراسة استطلاعية في عينة من كليات الجامعة العراقية، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد (2)، العدد (1).
8. التميمي، احمد وحيد مرهج، وسليم، شكري، (2014)، تأثير تبني معيار القطاع العام IPSAS24 عرض معلومات الموازنة على موازنة البرامج والأداء، مجلة الكوت، المجلد (16)، العدد (50).

ثانياً. المصادر الأجنبية:

1. Alain, Alaa Mohamad Malo & Melegy, Magdy Melegy Abdul Hakim, (2017), Program and Performance Budgeting System in Public Sector Organizations: An Analytical Study in Saudi Arabian Context, International Business Research, Vol. 10, No.4.
2. Baines, Annette, (2022), Program budgeting in the Victorian public sector: an evaluation. <http://doi.org/10.26180/19545733>.

3. Ho, Alfred Tat-Kei, (2018), From performance budgeting to performance budget management: theory and practice, *Public Administration Review*, Vol. 78, No.5.
4. Hamid, A. hussain. (2022). The reflection of the program budget and performance on the integrated financial information management system in Iraq. *Tabna Journal for Academic Scientific Studies*, Vol. 5, No.1.
5. Kashanipour, Mohammad & Nadiri, Mohammad and Moharrampour, Gholamhossein and Baher, Ahmed, (2024), Implementation of performance-based budgeting and accrual accounting in public organizations in Iraq, *Int. J. Nonlinear Anal. Appl*, Vol. 15, No.1.
6. Ketners, K. (2024). Developing potential budget reform for Latvia: Shifting from conventional to contemporary budgeting. *Social and Legal Studios*, Vol. 7, No.2.
7. Li, W., Chen, X., & Chen, Y. (2023). The Diffusion of Performance-Based Budgeting Reforms: Cross-Provincial Evidence from China. *Public Performance & Management Review*, Vol. 47, No.1.
8. Naji, A. H., Hashim, I. S., & Mohammed, H. J. (2024). Improving the Budget Process Through Effective Budget Planning Strategy. *International Journal of Business and Management Sciences*, Vol. 4, No.2.
9. Nada Karamoko & Ge, Jiaoju & Ren Steven Ji-Fan and Wang, Jia, (2023), Perception of the purchase budget (BGT) and purchase intention in smartphone selling industry: A cross-country analysis, <https://pubmed.ncbi.nlm.nih.gov/37399222/>.
10. Mortazania, Hamid, & Sakhaei, Ali Asghar, (2021), The Pathology of the Program-Based Budgeting Process Case Study: An Organizational University, *Scientific Journal of Budget and Finance Strategic Research*, Vol. 1, No.4.
11. Ouda, Hassan A. G., (2011), Suggested Framework for Implementation of Performance Budgeting in the Public Sector of Developing Countries with special focus on Egypt, 13th Biennial CIGAR Conference, Ghent University, Belgium.
12. Shrestha, S. (2024). Implementation and Effectiveness of Performance Based Budgeting. *Journal of Applied Professional Studies*, Vol. 11, No.2.
13. Suwanda, Dadang & Moenek, Reydonnyzar & Lukman, Sampara, and Syaifullah, Muhammad, (2021), The Implementation of Performance-Based Budgeting Through a Money Follow Program in Impressing Budget Corruption. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, Vol. 21, No.2.