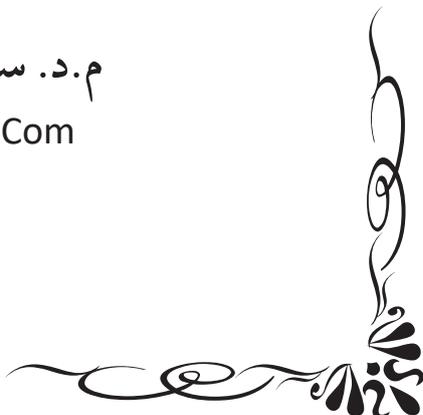




**أثر التحول من موازنة البنود
التقليدية الى موازنة البرامج والأداء
على تفعيل الدور الرقابي لترشيد
النفقات في الوحدات الحكومية**

THE ImPaCt OF THE SHiFt From Traditional
Item Budgeting to Program and
PerFormanCe Budgeting on ACtiVating THE
OVerSighT role to Rationalise EXPenditures
in GoVernment oF Units.



م.د. سفيان آزر عبد الكريم العبيدي
SuFyanazeraBd76@gmail.Com



ملخص البحث

يهدف القطاع الحكومي إلى تعزيز تحول نظام الموازنة من الرقابة على المدخلات إلى التركيز على المخرجات والنتائج، وتحسين كفاءة العمليات التشغيلية، والتوجه نحو تحقيق النتائج، والتقدم نحو إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء لتحقيق الكفاءة والفاعلية والرقابة وترشيد الإنفاق العام في الوحدات الحكومية. ومع ذلك فإن الأساس المنطقي لموازنة البرامج والأداء هو توفير واستخدام معلومات الأداء في عملية إعداد الموازنة لتحسين تخصيص الموارد. وتنهج الدراسة الحالية منهج الدراسة الميدانية. وقد تم إختيار ديوان الوقف السني العراقي لدراسة نظام الموازنة الحالي وإجراء المقابلات. ويتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في استطلاع آراء العاملين في ديوان الوقف السني والدوائر والمديريات التابعة له بشأن مدى فاعلية نظام الموازنة المطبق حالياً في التخطيط والرقابة وترشيد الإنفاق، ومدى توافر المقومات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء كمقترح لتفعيل الرقابة وترشيد الإنفاق. ومن أهم النتائج التي توصل لها الباحث ضرورة التخلي عن موازنة البنود التقليدية لما تعانیه من أوجه قصور ومشكلات في التطبيق، حيث تفتقر الموازنة التقليدية للرقابة على الخدمات المقدمة، ويتضاءل دورها في الرقابة وترشيد الإنفاق الحكومي. ولذلك يوصي الباحث بضرورة الإسراع في تطبيق موازنة البرامج والأداء لما لها من فوائد في تحسين الرقابة والكفاءة والفاعلية وترشيد الإنفاق، وهو ما أشار إليه العديد من الوحدات الحكومية التي قامت بتطبيقها. الكلمات المفتاحية: ((موازنة البنود التقليدية، موازنة البرامج والأداء، والرقابة وترشيد الإنفاق، الوحدات الحكومية).

ABSTRACT

The government sector aims to enhance the transformation of the Budget system From Controlling inputs to Focusing on outputs and results, improving the efficiency of operational processes, moving towards achieving results, and progressing towards the possibility of applying Program and Performance Budgeting to achieve efficiency, effectiveness, control and rationalization of Public spending in government units. However, the rationale for Program and Performance Budgeting is to provide and use Performance information in the Budgeting process to improve resource allocation.

The current study follows the field study method. The Iraqi Sunni Endowment Office was chosen to study the current budget system and conduct



أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي لترشيد النفقات
في الوحدات الحكومية م.د. سفيان آزر عبد الكريم العبيدي

interViews. The main objective of the study is to survey the opinions of employees of the Sunni Endowment Office and its affiliated departments and directorates regarding the effectiveness of the Budget system Currently Applied in Planning, Control and rationalization of spending, and the availability of the necessary elements to implement Program and Performance Budgeting as a Proposal to activate Control and rationalize spending.

One of the most important findings reached by the researcher is the necessity of abandoning the traditional item Budget due to its shortcomings and problems in application, as the traditional Budget lacks control over the services provided, and its role in monitoring and rationalizing government spending diminishes. Therefore, the researcher recommends the necessity of accelerating the implementation of Program and Performance Budgeting because of its benefits in improving oversight, efficiency, effectiveness, and rationalizing spending, which is indicated by many government units that have implemented it.

Keywords: Budgeting traditional items, Budgeting Programs and Performance, oversight and rationalization of spending, government units.

المقدمة

تركز الوحدات الحكومية في جميع البلدان على تعزيز عملية إعداد الميزانية العامة لديها باعتبارها عنصراً حيوياً في إصلاح الإدارة المالية. وإنهم يعطون الأولوية لاعتماد الأنظمة الحديثة، مثل ميزانية البرامج والأداء، من أجل التخطيط والرقابة الفاعلة. ويهدف هذا النهج إلى ترشيد الإنفاق، وتخصيص الموارد بكفاءة، ومواءمة النفقات مع الأولويات. وان النهج الاساسي لهذا النظام هو تعظيم دور تخطيط البرامج، وقياس الأداء، والتخصيص، وبالتالي تعزيز الشفافية والمساءلة في عملية إعداد الميزانية (NikkeH et al., 2022). ونظراً لندرة الموارد، لذا أصبحت إدارة الأموال أكثر أهمية من أي وقت مضى بالنسبة لكيانات القطاعين العام والخاص. وان وضع الميزانيات يلعب دوراً رئيسياً في التحكم في العمليات بكفاءة وفعالية. حيث تعتبر الموازنة التقليدية أو ما تعرف بموازنة البنود من أقدم أنواع الموازنات. ومن مميزات أنها سهلة التحضير والتحكم (AlBderi et al., 2023).



ومن أجل تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية. تحول دور الموازنة من مجرد إجراء رقابي إلى توفير المعلومات التي تساهم في المساعدة في إدارة واستغلال الموارد الشحيحة بكفاءة وفعالية واقتصادية (Woo Cumings، 2019).

تعرف الميزانية على أنها نظام مراقبة يستخدم في مختلف المؤسسات. وفي الأساس، تلعب الميزانية دوراً مباشراً في خلق القيمة وهي جزء لا يتجزأ من الأنشطة التشغيلية للمنظمة (Flayyih and KHiari، 2023; Carolina et al.، 2022).

ويعد نظام موازنة البرامج والأداء بمثابة إطار متين لاتخاذ القرارات التي تعزز كفاءة وفعالية الإدارة الحكومية. وهدفها هو التقليل إلى أدنى حد من إساءة استخدام الأموال العامة، وممارسة الرقابة على الإنفاق العام، وتحسين تخصيص الموارد لتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة. ويمكن لهذا النظام أن يعالج بشكل فاعل التحدي المتمثل في ارتفاع العجز في الميزانية ويؤدي في نهاية المطاف إلى تحسين الإدارة المالية على المدى الطويل. واستناداً إلى نظرية الركود التي تفسر ظاهرة زيادة الإنفاق العام، فإن الاقتصاد المتوازن هو توازن بين إجمالي العرض ممثلاً بالدخل، وإجمالي الطلب ممثلاً بالاستهلاك والاستثمار والإنفاق الحكومي.

وفيما يتعلق بالرقابة في الوحدات الحكومية: تتفق الإصدارات المهنية (ISSAI، 1GAO، 2011) على أن الرقابة تنقسم إلى؛ رقابة نظامية، أو الرقابة اللاتحقيقية، ويهدف إلى التحقق من سلامة العمليات المالية، والتي تقوم بها الوحدة الحكومية، وكذلك التأكد من مدى توافق هذه العمليات مع القوانين واللوائح المنظمة لها، ورقابة الأداء التي تهدف إلى فحص وتقييم عناصر الاقتصاد والكفاءة والفاعلية لجميع الأنشطة والعمليات التي تمارسها الوحدات الحكومية؛ حيث ينبغي النظر إلى النتائج النهائية التي تحققت من وراء إنفاق الإعتمادات المالية بنفس الدرجة التي يتم بها التأكد من سلامة وقانونية عملية إنفاق هذه الإعتمادات. ويمكن تصنيف أنواع الرقابة في الوحدات الحكومية، من حيث التوقيت إلى؛ رقابة سابقة (مانعة)؛ وذلك لمنع حدوث الأخطاء قبل وقوعها، من خلال التأكد من وجود الارتباط وكفايته، والغرض من الصرف وصحة مستنداته، ورقابة لاحقة (كاشفة): وذلك للكشف عما قد يقع من أخطاء، وذلك للتأكد من سلامة وصحة عمليات المصروفات والإيرادات على السواء) قاسم، ٢٠١٧).

المبحث الأول - منهجية البحث

أولاً / مشكلة البحث: تتلخص مشكلة البحث في الأسلوب المتبع في إعداد الموازنة العامة للوحدة الحكومية والتي تعد البرنامج المالي الذي يعكس سياسات الوحدة الحكومية والإطار الذي يتضمن الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، فإذا كان الأسلوب التقليدي والمعروف بإسم موازنة البنود ملائماً في وقت كان دور الوحدة لا يتعدى القيام بالوظائف الأساسية، فإن هذا الأسلوب لم يعد مناسباً في ظل قيام الوحدة الحكومية بتنفيذ مشاريع أو برامج قد يعزف القطاع الخاص عن تنفيذها.

هذا إلى جانب الإستمرار في إعداد الموازنة العامة للوحدة الحكومية وفق الأسلوب التقليدي بمعنى الإعتماد على موازنات سنوات سابقة كأساس مع تعديلها بالزيادة عادة ما يؤدي إلى حصول زيادة مستمرة في أرقام الموازنة سنة بعد أخرى وبالتالي تضخيم أرقام الموازنة دونما حاجة حقيقية أو إضافة برامج جديدة. وعليه يمكن صياغة مشكلة البحث وفق الأسئلة الآتية:

- 1- هل يوجد تأثير إيجابي معنوي ل موازنة البنود التقليدية على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد النفقات وسد العجز المالي؟.
- 2- هل يوجد تأثير إيجابي معنوي ل تطبيق موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد النفقات وسد العجز المالي؟.

ثانياً / أهمية البحث: تبرز أهمية البحث من خلال الجوانب الآتية:

- 1- تسليط الضوء على المشاكل التي تكتنف الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة.
 - 2- التعريف بالأساليب الحديثة في إعداد الموازنة العامة كونها واحده من أدوات المحاسبة الحكومية.
 - 3- التعرف على مدى مساهمة موازنة البرامج والأداء في ترشيد الأنفاق الحكومي.
 - 4- بيان مدى إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء من قبل وزارة المالية والاقتصاد في الوحدات الحكومية.
- ثالثاً / هدف البحث: هدف البحث إلى دراسة والتحقق من مدى فعالية النظام الحالي (موازنة البنود التقليدية) ومدى إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء لتفعيل الرقابة وتقييم الأداء في ديوان الوقف السني العراقي.

رابعاً/ فرضية البحث: في ضوء المشكلة المطروحة على بساط البحث ولتحقيق أهدافه، تم صياغة فرضيات البحث كالاتي:

H1: يوجد تأثير إيجابي معنوي ل موازنة البنود التقليدية على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد



النفقات وسد العجز المالي.

H2: يوجد تأثير ايجابي معنوي ل تطبيق موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي كمدخل

لترشيد النفقات وسد العجز المالي.

خامساً / حدود البحث:

إقتصرت الحدود المكانية للبحث على دراسة ميدانية في ديوان الوقف السني العراقي ، ويخرج عن نطاق دراسته المؤسسات الاقتصادية في القطاع الخاص. وأمتدت الحدود الزمانية تشمل الموازنة العامة للسنوات 2019 - 2023.

سادساً / منهجية البحث: يتمثل مجتمع الدراسة في المحاسبين وموظفي التدقيق والاداريين ومدراء اقسام الموازنة العاملين بديوان الوقف السني العراقي والمديريات التابعة له. وتكون عينة الدراسة تحكمية تشمل مجموعة من حملة الدبلوم و البكالوريوس والدبلوم العالي والماجستير والدكتوراه، في تخصص التدقيق والمحاسبة والمالية والمصرفية وادارة الاعمال، ويرافق الحالة التطبيقية مجموعة من الأسئلة في تطبيق موازنة البرامج والاداء للحصول على إستجابة المشاركين لمتغيرات الدراسة ومن ثم إختبار أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والاداء على تفعيل الدور الرقابي في الوحدات الحكومية العراقية، باستخدام نمط المجموعة الواحدة للعينة.

المبحث الثاني - الجانب النظري للبحث

ويتضمن العرض لموازنة البنود و الإعتمادات (الموازنة التقليدية) وموازنة البرامج والأداء على النحو

التالي:

١ / ٢ . مفهوم موازنة البنود و الإعتمادات (الموازنة التقليدية):

١ / ٢ / ١ . مفهوم وأهمية الموازنة العامة: عرّفت دراسة (Arnold & GillenkirCH، 2015. P:1)

الموازنات بأنها تعبير كمي عن الأهداف المراد تحقيقها خلال الفترة السنة المقبلة. ولكي تقوم الإدارة بتنفيذ واجباتها يجب عليها اتخاذ قرارات بشأن وظائفها المختلفة بتخطيط ورقابة وتنظيم وإشراف واتخاذ القرارات الإدارية بجودة عالية

كما عرفتها لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الامريكية على انها مجموعة من الاساليب التي بواسطتها تمكن مدراء البرامج من التركيز على تنفيذ الاهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة ومقارنة تنفيذ هذه الاهداف حسب الوقت وساعات العمل والمواد (كراز، ٢٠١٥: ٢٦) وتوصف



أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي لترشيد النفقات
في الوحدات الحكومية
م.د. سفيان آزر عبد الكريم العبيدي

الموازنة بأنها تعبير رسمي وكمي عن الخطط الإستراتيجية للمنظمة، مما يوفر للمديرين والموظفين التوجيه لضمان توجيه الجهد والتحفيز بدقة نحو تحقيق الأهداف والغايات الإستراتيجية (Bryson، 2018)، كذلك عرفت دراسة (Suwanda et al.، 2021) الموازنة بأنها خطة مرتبة في شكل كمي ووحدات مالية لفترة سنوية مقبلة ويكون لها ودور مهم في دورة التخطيط والرقابة.

وأشارت دراساتا (حماد، ٢٠٠٥؛ محمود، ٢٠١٥؛ Faliszewski & Talmon، 2019، إلى أن الموازنة التقليدية تمتاز بعدد من المزايا والتي تتمثل في العمل على تسهيل عملية تبويب النفقات بنوعيتها الجارية والاستشارية؛ سهولة إعدادها والذي يرجع إلى عدم وجود قيود أو والرأسمالية لكل قسم من أقسام المؤسسة. ثانيا: السهولة في الإعداد ثالثا والبساطة في تبويب النفقات قواعد يمكن على أساسها تبويب الموازنة : تمتاز بإمكانية تحقيق أهداف رقابية محدودة، حيث تساعد موازنة.

وفق ما ذكر أعلاه يمكننا أن نستنتج أن الموازنة هي في الأساس برنامج مالي يقوم بتقدير إيرادات الدولة ونفقاتها للسنة المالية القادمة. وتعد أجهزة الدولة وتعتمده السلطة التشريعية قانوناً، ويكون بمثابة تمثيل لسياسة الدولة وأفكارها بشكل ملموس.

٢/٢. مفهوم موازنة البرامج والأداء: هناك تعريف عالمي للميزانية على أساس الأداء وهي الميزانية اللازمة لتمويل الأنشطة المتوقعة (يتم تحديد المخرجات والنتائج في أهداف الأداء) بحيث يمكن لكل نشاط يتم إنفاقه يتم قياسها بكفاءة وفعالية. وهي طريقة لإعداد الميزانية للإدارة لربط أي تكاليف تنطوي عليها الأنشطة مع الفوائد الناتجة عنه (Alkaraan، 2018; RoBinson & Last، 2009).

وعرفت دراسة (Cinquini & Pianezzi، 2017) الميزانية القائمة على الأداء والبرامج هي ميزانية منفذة ويتم حسابها على أساس تحقيق أهداف الأداء المحددة مسبقاً والمتوقعة كحل للمشاكل التي تواجهها المنطقة.

وكذلك عرفت دراسة (Cinquini et al.، 2017) الميزنة القائمة على الأداء بأنها ميزانية منفذة ويتم حسابها على أساس تحقيق أهداف الأداء المحددة مسبقاً والمتوقعة كحل للمشاكل التي تواجهها المنطقة.

وتتضمن الميزانية القائمة على الأداء، كما حددها البنك الدولي، تخصيص الأموال على أساس تحقيق أهداف ونتائج قابلة للقياس. إنها العملية التي يضمن المديرون من خلالها الحصول على الأموال واستخدامها بكفاءة لتحقيق الأهداف والبرامج المطلوبة. وبناء على هذه التعريفات يمكن أن نستنتج أن الموازنة هي بمثابة برنامج مالي يقوم بتقدير إيرادات ونفقات الدولة للسنة المالية القادمة. وتعد أجهزة الدولة، وتقره



السلطة التشريعية قانونا، ويمثل ترجمة لسياسة الدولة وأفكارها إلى برنامج مالي (AL-Hasnawi et al., 2019).

ويتم تعريف موازنة الأداء على أنها الإستخدام المنهجي لمعلومات الأداء لإبلاغ قرارات الموازنة، إما كمدخل مباشر لقرارات تخصيص الموازنة أو كمعلومات سياقية لإرشاد تخطيط الموازنة. والغرض منه هو غرس قدر أكبر من الشفافية والمساءلة في جميع مراحل عملية الموازنة من خلال توفير المعلومات للمسؤولين الحكوميين والمشرعين والجمهور حول أغراض الإنفاق والنتائج المحققة (WDF، 2020).

وتهدف موازنة الأداء، في المقام الأول، إلى ضبط الموارد والأنشطة والمخرجات العامة بما يتوافق مع الأهداف المقررة للحكومة لتحقيق التأثيرات المخططة. الغرض الآخر من موازنة الأداء هو تحفيز المنظمات على زيادة كفاءة توليد المخرجات وفعالية المخرجات في تحقيق النتائج (The World Bank، 2020; Elena et al 2019).

ويرى (Taylor، 2016) أنه يمكن الحكم على الأداء من خلال حجم التقييم بناءً على المؤشرات التالية: المدخلات، و المخرجات، و النتائج، والمنفعة وتأثير معايير الأداء كمقاييس تحقيق النجاح في كل وحدة عمل إقليمية. وأن وحدة القياس هي مقياس يستخدم لمعرفة مدى قيام وحدة العمل بمهامها ووظائفها الرئيسية. يتم وضع معايير الأداء في شكل معايير الخدمة التي تحددها كل منطقة.

٣/٢ خطوات تطبيق موازنة البرامج، والأداء: ولغرض تطبيق موازنة البرامج والاداء يحدد Kim & (2014) (JoHu) هناك مجموعة من المبادئ الأساسية لتصميم موازنة البرامج والاداء منها:

أ. عند تصميم هيكل لموازنة البرامج يتطلب ذلك تصنيف الموازنة بخط يتسق مع تصنيف خطة الادارة المالية العام، بهدف ربط النفقات بهدف السياسة المالية العام للوحدة، وذلك لتحسين اتخاذ القرار لتخصيص الموارد وبخلاف ذلك فان موارد خطة الادارة المالية للوحدة يكون من الصعب ترجمتها الى الموازنة السنوية. ب. حفظ البرامج ضمن الهيكل التنظيمي الاداري للوحدة، تكون الانشطة ذات اهداف موحده مما يحقق الكفاءة في النفقات العامة.

ج. تصنيف الأنشطة وفقا للغرض من البرنامج بغض النظر عن مصادر التمويل او الموارد، بقصد تصنيف الانشطة تحت برنامج موحده حتى في حالة تغيير مصدر التمويل.

د. تحديد عدد مناسب من البرامج وذلك لعكس صورة واضحة عن دور الوحدة ونطاق المسألة.



أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي لترشيد النفقات
في الوحدات الحكومية م.د. سفيان آزر عبد الكريم العبيدي

ويصف (Alain et al. 2017) دورة نظام موازنة البرامج والأداء بخمسة مراحل تبدأ بتطوير الخطة الاستراتيجية للمنظمة، تحديد الأهداف، وضع المقاييس لقياس النتائج، تهيئة الموارد واخير تقييم الاداء. والتي يمكن تلخيصها على النحو التالي:

الخطوة الأولى: تطوير الخطة الإستراتيجية: تبدأ دورة PPBS بالتخطيط الاستراتيجي الذي يعتمد على المهمة والرؤية التي تحددها المنظمة. يضع التخطيط الاستراتيجي خطة عالية المستوى للسنوات الخمس أو العشر القادمة. تشرح عملية التخطيط الأهداف التي يجب تحقيقها في الوقت القريب؛ ترتيب أولوياتهم وتحديد استراتيجية واضحة للوصول إلى تلك الأهداف. توفر عملية التخطيط الاستراتيجي إطار عمل للسياسة واتخاذ القرار لأولويات الإنفاق الحكومي والنتائج المرجوة.

الخطوة الثانية: تحديد الأهداف والغايات: يجب أن ينتهي التخطيط الاستراتيجي بأهداف وخريطة طريق لتحقيقها. الخطوة المنطقية التالية هي تقسيم هذه الأهداف عالية المستوى إلى أهداف قصيرة المدى ومتوسطة المدى وطويلة المدى. تحدد الأهداف الاستراتيجية أو خطوات التنفيذ لتحقيق الأهداف المحددة، ويجب أن تكون هذه الأهداف محددة للغاية وتشرح «من وماذا ومتى وأين وكيف» للوصول إلى الأهداف.

الخطوة الثالثة: تحديد التدابير وتحديد الهدف: مقياس الأداء هو وصف رقمي للعمل الذي تقوم به المنظمة، بالإضافة إلى النتائج التي ينتجها هذا العمل. والخطوة التالية هي تحديد التدابير التي يمكن استخدامها لتقييم الجهود التي تبذلها المنظمة في تحقيق أهدافها وغاياتها المعلنة. «الهدف» هو متطلبات أداء تفصيلية قابلة للقياس تتعلق بالهدف. يعد تحديد التدابير وتحديد الأهداف من المهام الصعبة. إن إحدى المهام الأكثر حساسية هي تحديد أهداف فعالة وممتدة، تلك الأهداف الطموحة، ولكن القابلة للتحقيق، دون أن تكون محبطة.

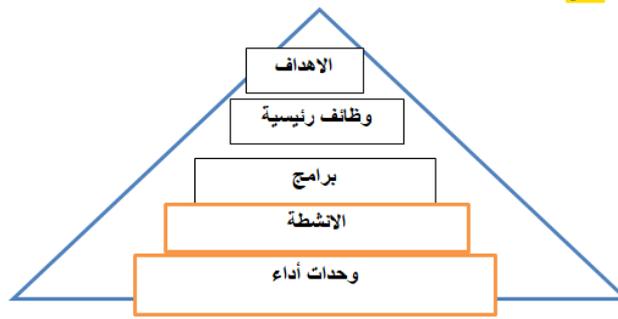
الخطوة الرابعة: تخصيص الموارد: تخصيص الموارد هو سلسلة من القرارات المتخذة فيما يتعلق بالميزانية حيث يتم تخصيص الموارد لكل برنامج أو وكالة. في عملية إعداد الميزانية، يأخذ صناع القرار الرئيسيون بطريقة منهجية في الاعتبار مستويات الخدمة المستهدفة للبرامج والنتائج السابقة التي تحققت من خلال الإنفاق على أساس تقييم البرنامج. تعكس عمليات تخصيص الموارد أولويات المنظمة وتشجع الإنفاق بكفاءة وفعالية.

الخطوة الخامسة: تقييم الأداء: هذه هي الخطوة الأخيرة في دورة موازنة البرنامج والأداء. في هذه

المرحلة، ستقوم الوكالات بقياس جميع النتائج التي ينتجها كل برنامج مقابل الأهداف المحددة مسبقاً. وينبغي جمع النتائج وتحليلها في الوقت المناسب. والتقييم مهم لأن المؤشرات وحدها غالباً ما تكون غير كافية للحكم على أداء البرامج. التقييم بمثابة حلقة ردود الفعل لمزيد من التحسين في عملية التخطيط الاستراتيجي. وينبغي استخدام هذه النتائج كمدخلات حيوية للدورة القادمة من ميزانية البرامج والأداء في هذه المرحلة.

كما يلخص (Abassm، 2019) الاجراءات او الخطوات اللازمة لتنفيذ موازنة البرامج والاداء بالآتي:

- تحديد الاموال المطلوبة في الموازنة وصياغتها على شكل اهداف قصيره وطويلة الاجل للوحدات الحكومية وربطها مع الاهداف العامة للدولة.
- الوقوف على البرامج والانشطة الرئيسية والفرعية التي تحقق تلك الاهداف العامة للوحدة.
- تحديد وتوصيف وحدات الاداء لكل نشاط وبرنامج
- دراسة وتحديد عناصر تكلفة كل نشاط وبرنامج
- العمل على تحديد وتعريف الوحدات الادارية (مراكز المسؤولية) المكلفة بتنفيذ البرامج والانشطة.
- القيام بتحديد مصادر التمويل.
- العمل على تحديد اولويات تنفيذ البرامج و الانشطة ووضع برنامج زمني لذلك وندرج ادناه التسلسل الهرمي لتبويب موازنة البرامج والاداء بالشكل التالي:



المصدر: (Abassm، ٢٠١٩)

٤ / ٢. أهمية موازنة البرامج والاداء للوحدات الحكومية: وفقاً لـ Young & RiCHard، 2003 ; Kumar، 2012) فإن نظام موازنة البرامج والاداء لها فوائد ومزايا مختلفة للوحدات الحكومية وذلك لعدة أسباب بما في ذلك ما يلي:



٤. إنها أداة جيدة للتخطيط الاستراتيجي وتحديد الأهداف،
٤. يوفر التقييم والمساءلة؛
٥. تحسين فهم البرامج الشاملة في الحكومة؛
و. يشجع إلى إعادة تصميم البرامج (يركز على التحسينات)؛
ز. يساعد الوكالات على ربط أنشطتها اليومية بالنتائج الحكومية الشاملة والأنشطة المماثلة للوكالات الأخرى؛
ح. يساعد على ترشيد مخصصات الميزانية (يستخدم معلومات الأداء كأساس للأدلة)؛
ط. يقارن فعالية التكلفة بين البرامج، والسماح بإجراء مقارنات بين التقدم «المتوقع» و«الفعلي»؛
٥ / ٢. مساهمة موازنة البرامج والأداء في ترشيد الأنفاق الحكومي : توصل (Al-Baraki، 2020) إلى أن تطبيق النظام البديل للبرنامج والأداء له أثر إيجابي في ضبط وترشيد الإنفاق العام. ويربط هذا النظام النفقات بالإنجازات والفوائد، ويفعل مفهوم المساءلة الإدارية والمالية، ويتيح تقييم الأداء، مما يساهم في ترشيد النفقات العامة وتقليل عجز الموازنة. كما توصلت الباحثة إلى أن وضع مؤشرات أو مقاييس الأداء له تأثير إيجابي ويساعد على تحقيق النتائج المخطط لها. وأكدت دراسة أخرى أجراها (AHmed، 2022) أن عدم تنفيذ برنامج الموازنة بين الميزانيات أضعف المساءلة المالية في وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي. كما توصلت الدراسة إلى أن تنفيذ موازنة البنود أدى إلى ضعف الرقابة الإدارية في وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي. وكان لغياب برنامج PBB أثره على القدرة على تحسين الكفاءة وتقييم الأداء المالي في الوزارة. علاوة على ذلك، كشفت دراسة (Baidoo، 2019) أن عددًا صغيرًا من الموظفين المتفانين المشاركين في إعداد الميزانية وتنفيذها أدى إلى تحسين الخدمات المقدمة من القطاع العام. ويضمن الاستخدام الفعال لهذه الخدمات تنفيذ المشاريع والأنشطة ضمن حدود الميزانية وبتكاليف أقل.
وأشارت دراسة سلطان و محمد، (٢٠١٨) الى مساهمة موازنة البرامج والأداء في معالجة القصور التي تعتلي أداء الوحدات الحكومية والمتمثلة في الهدر للمال العام الذي اصبح أمرا ملازما لتنفيذ الأنشطة التي تنطوي عليها الموازنة التقليدية، ويكون ذلك من خلال إيجاد اسباب منطقية للأنفاق الحكومي على أن يرافق تنفيذ موازنة البرامج والأداء خطة اقتصادية وسياسية وإجتماعية يسبقها تهيئة الكوادر البشرية التي يمكنها استيعاب أسس موازنة البرامج والأداء، مع تعديل النظام المحاسبي الحكومي ليكون ملائما مع متطلبات الرقابة والتقييم التي تهدف موازنة البرامج والأداء إلى تحقيقها. إذ إن إدخال أساس الإستحقاق



ونظم محاسبة التكاليف والعمل بمفهوم التكلفة / العائد من شأنه أن يحدد تكلفة الأنشطة المختلفة ضمن البرنامج بشكل علمي مدروس الأمر الذي يضع القائمين على التنفيذ أمام مسؤولية الإلتزام بحدود النفقات المخصصة وعدم إمكانية تجاوزها ومن ثم تحقيق الكفاية الإنتاجية التي تصب أخيرا في معالجة ظاهرة الإسراف في النفقات هي من الظواهر التي لاتكاد تخلو منها معظم موازنات دول العالم سواء المتقدمة أو النامية والتي تأخذ صورا متنوعة كما في تضخم عدد الموظفين، التوسع في المزايا الممنوحة، شراء السيارات الحديثة والمباني الكبيرة والأثاث الفخم، نفقات سفر كبار الموظفين وما إلى ذلك. الأمر الذي يستدعي وقفة جادة لترشيد الانفاق الحكومي بمعنى التصرف بحكمة وعقلانية، تؤدي إلى ضبط النفقات العامة وأحكام الرقابة عليها ومن ثم الوصول بظاهرة الإسراف إلى الحد الأدنى.

تناولت دراسة شبايكي، (٢٠١٦) لمفهوم السياسة الاقتصادية والتي هي مجموع الإجراءات التي تعتمدها الحكومة لتحقيق هدف او مجموعة من الأهداف ، أي بكل ما يتعلق باتخاذ القرارات الخاصة بالإختيار بين الوسائل المختلفة التي يملكها المجتمع لتحقيق أهداف اقتصادية وإجتماعية معينة وتشمل السياسة الاقتصادية كال من: السياسة المالية، السياسة النقدية والسياسة التجارية ، وان سياسة ترشيد الانفاق العام تعد من إجراءات السياسة المالية.

من هذا المنطلق عرفت دراسة فتحي، (٢٠١٦) سياسة ترشيد الانفاق العام من الناحية الاقتصادية بأنها التصرف بالأموال لما يمليه العقل ويتضمن ترشيد الإنفاق: الرقابة على الإنفاق، وانفاقها بحكمة وعقلانية، تلافي الانفاق غير الضروري، زيادة الكفاية الإنتاجية، ومحاولة الاستفادة من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة استفادة قصوى ، أي إن ترشيد الإنفاق العام يعني تقليصه ، أيضا يقصد به زيادة قدرة الاقتصاد القومي في مواجهة وتمويل التزاماته الداخلية والخارجية من خلال العمل على زيادة فاعلية الانفاق، وكذلك القضاء على مصادر الاسراف والتبذير الى الحد الأدنى .

واشارت دراسة (Miller 2018)، الى مفهوم ترشيد الانفاق العام هو الحصول على اعلى إنتاجية بأقل قدر من الانفاق وليس ضغط الانفاق، وفي نفس الصدد يعرف صالح (2015) ترشيد الانفاق بانه اعتماد الكفاءة والفاعلية في استخدام المواد المتاحة دون تبذير والاسراف مع التركيز خلال كل عملية إنفاق على ضرورة تحقيق الأهداف المرجوة، كذلك يدل على تحقيق أكبر منفعة للمجتمع عن طريق رفع كفاءة الانفاق لأعلى درجة ممكنة والحد من الاسراف والتبذير ومحاولة إيجاد توازن بين النفقات العامة وما يمكن الحصول عليه من الموارد العادية للدولة .

٦/٢. أهمية موازنة البرامج والاداء في سد العجز الحكومي: عرّفت دراسة، Alain and Melegy، (2017) عجز الموازنة بأنه المبلغ المالي الذي تنفقه الحكومة في فترة زمنية معينة، والذي يتجاوز الضرائب والرسوم والإيرادات التي تجمعها. لقد أصبحت سمة هيكلية للبنية الاقتصادية في بعض الدول النامية نتيجة لتزايد دور الدولة ووظائفها ومسؤولياتها. هناك عدة أسباب تؤدي إلى عجز الميزانية، بما في ذلك النفقات غير المتوقعة، أو الركود الاقتصادي، أو سوء إدارة الأموال، أو الإنفاق المفرط، أو عدم كفاية تدفقات الإيرادات. ولمعالجة عجز الموازنة، يجب على المؤسسة إما زيادة إيراداتها، أو خفض إنفاقها، أو كليهما.

يشير عجز الموازنة إلى الحالة التي يتجاوز فيها إنفاق الحكومة الضرائب والرسوم والإيرادات التي تجمعها في سنة معينة (Ali & KasHkoul، 2021). ويمثل الفرق بين إجمالي النفقات العامة والإيرادات العامة للدولة، مما يشير إلى تحقيق وفورات سلبية عندما تتجاوز النفقات الإيرادات (Kindersley et al.، 2009). بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يشير عجز الموازنة أيضًا إلى فائض إنفاق القطاع العام على الإيرادات ويشار إليه أحيانًا بالدين الوطني عندما يرتبط بالإنفاق الحكومي (NayaB، 2015). وهو يعكس الوضع المالي لبلد لا تكفي فيه إيرادات الحكومة لتغطية نفقاتها، مما يؤدي إلى وفورات سلبية (الحلو وشاكر، ٢٠١٩).

ويؤكد الباحث أن العجز المالي من المحن التي لم تستطع الدولة تحديدها وتجنبها ومعالجتها. يمكن أن يشكل العجز الحكومي تحديًا للدول، مما يؤدي غالبًا إلى الاقتراض من مصادر داخلية وخارجية لسد النقص في الإيرادات وتمويل النفقات العامة. لتلخيص ذلك، يشير عجز الموازنة إلى النقص بين نفقات الحكومة وإيراداتها، مما يسلب الضوء على النقص في الإيرادات العامة المتوقعة للدولة لتغطية النفقات العامة. وعندما تتجاوز النفقات الإيرادات، يحدث ادخار سلبي، مما يستلزم الاقتراض لتمويل النفقات العامة.

وهناك العديد من النظريات المنطقية التي تشرح كيفية ارتباط ميزانية البرامج بالأداء واحتواء التكاليف ومراقبة الإنفاق العام. وتهدف هذه النظريات إلى معالجة العجز الحكومي وتحسين الرقابة المالية. ففي اللغة العربية، تعني كلمة «الموازنة العامة» التوازن بين شيئين متساويين وعادلين. وبمرور الوقت، تطور هذا المصطلح ليشير إلى تقدير الإيرادات والنفقات العامة. خلال العصور الوسطى، كان وزير الخزانة الإنجليزي يحمل حقيبة جلدية إلى مجلس العموم، يخرج منها المستندات المتعلقة بنفقات الدولة وإيراداتها



أثناء بيانه أمام المجلس عن السنة المالية القادمة (الزيدي، ٢٠١٥). تُعرف الموازنة العامة في العراق بأنها جميع تقديرات الإيرادات والنفقات للسنة المالية، على النحو المحدد في قانون الموازنة. في البداية، اعتبر المشرع العراقي الموازنة العامة مجموعة من الجداول التي تبين النفقات العامة والإيرادات دون الإشارة إلى الغرض منها. لكن كان مفهوماً أن هذه الجداول معتمدة من السلطة التشريعية ويجب إقرارها كقانون موازنة للعام القادم ليكون نافذاً وصحيحاً (Al-KHazraji، 2016).

٧/٢. أهمية موازنة البرامج والاداء في تفعيل الدور الرقابي: عرفت دراسة Fayol and SaraH ((2004)) الرقابة المالية بأنها الإشراف والرقابة والرقابة الداخلية وقياس الأداء ووضع المعايير ومقارنتها بالإنجازات. وبعبارة أخرى، الرقابة هي عملية تحقيق الأهداف التنظيمية، بما في ذلك الاستخدام الفعال للموارد من خلال وضع معايير الأداء، ومقارنة الأداء الفعلي مع هذه المعايير، والإبلاغ عن التقدم المحرز نحو الأهداف، واتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الانحرافات وتعزيز النجاح (DaVies & Aston، 2011).

وتناولت دراسة (Al-ZuBaidi، 2015) تطور الرقابة المالية في الحضارات القديمة وتأثرها بتطور الحكم في مختلف البلدان. على سبيل المثال، بدأ العراق في تنفيذ الرقابة المالية في أوائل القرن العشرين. وكان في وزارة المالية إدارتان عامتان هما «إدارة تدقيق الحسابات العامة» و«مفتشية الحسابات العامة» اللتان أنشئتتا عام ١٩٤٨ ثم اندمجتا فيما بعد في إدارة «المفتش العام للحسابات». مرت الرقابة المالية بأربع مراحل بين عامي ١٩٢٧ و١٩٥٨، تميزت بتغيرات كبيرة مثل ظهور الدولة العراقية الجديدة وصدور القانون الأساسي (الدستور العراقي) عام ١٩٢٥، وتم تعديل هذا القانون عام ١٩٣٥، وتولى المراجع العام تعيينه رئيس الوزراء بموافقة مجلس الوزراء. وتم تعديل القانون مرة أخرى في عام ١٩٥١ لتوسيع اختصاصات الدائرة

وكذلك استمرت المرحلة الثانية للرقابة المالية في العراق من عام ١٩٥٨ إلى عام ٢٠٠٣ وشهدت تطورات كبيرة في هذا المجال. وخلال هذه الفترة صدر القانون رقم ٤٢ لسنة ١٩٦٨ بإنشاء مجلس الرقابة المالية ليتولى إدارة دائرة الرقابة المالية. وبعد ذلك صدر القانون رقم ١٩٤ لسنة ١٩٨٠ الذي منح دائرة الرقابة المالية سلطة الإشراف على جميع الدوائر الحكومية بما فيها العامة والمشاركة والمختلطة، ونزع عنها سلطة القضاء الإداري. بالإضافة إلى ذلك، منح هذا القانون الحصانة لرئيس الدائرة ونوابه. ثم صدر القانون رقم ٦ لسنة ١٩٩٠ كقانون جديد للرقابة المالية، ولم يحدث أي تغييرات تذكر مقارنة بالقوانين



أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي لترشيد النفقات
في الوحدات الحكومية
م.د. سفيان آزر عبد الكريم العبيدي

السابقة. ومع ذلك، فقد قدمت المساعدة الفنية للإدارة في مجالات المحاسبة والرقابة، فضلاً عن المسائل
الإدارية والتنظيمية ذات الصلة مشكور وآخرون (2020).

وفي عام ٢٠٠٤ تم إنشاء هيئة النزاهة بالأمر رقم ٥٥، كما تم إنشاء مكتب المفتش العام في كل وزارة
بالأمر رقم ٥٧. بالإضافة إلى ذلك صدر القانون رقم ٧٧ لسنة ٢٠٠٤ بتعديل القانون رقم ٦ لسنة ١٩٩٠
الذي يحكم دائرة الرقابة المالية.

أما المرحلة الرابعة فكانت عام ٢٠٠٥ عندما صدر الدستور العراقي الدائم الذي حول العراق
من دولة مركزية إلى نظام فيدرالي. وتضمن الدستور قسماً خاصاً بالهيئات المستقلة، بما فيها دائرة الرقابة
المالية. خلال هذه المرحلة التي جاءت بعد الاحتلال الأمريكي، كانت هناك حالة من الفوضى التنظيمية
في العراق بسبب وجود أنواع متعددة من الرقابة المالية. وشمل ذلك الرقابة السياسية التي يقوم بها البرلمان
والرقابة الإدارية التي تقوم بها السلطة التنفيذية من خلال المراجعين والمحاسبين في الدوائر الحكومية
ومكاتب المفتش العام. وبالإضافة إلى ذلك، كان هناك خلاف حاد بين السلطتين التنفيذية والتشريعية
بشأن اختصاص هذه الكيانات (الربيعي، 2019).

وفي عام ٢٠١١، أصدر مجلس النواب قانوناً جديداً للرقابة المالية، وهو القانون رقم ٣١ لسنة
٢٠١١، إلى جانب القانون رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ بشأن هيئة النزاهة. وخلص القول أن الرقابة المالية
تعرف بأنها مجموع النفقات التي تنفقها الدولة على شكل مبلغ محدد من المال خلال فترة زمنية محددة،
بهدف تلبية احتياجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة. (DiaB، 2019)، ويرى الباحث
الرقابة المالية على أنها عملية الإشراف والفحص والرقابة على النشاط الاقتصادي للدولة من خلال مقارنة
الأداء الفعلي مع الخطط الموضوعة مسبقاً لتحديد الانحرافات ومعالجتها بما يحافظ على المال العام من الهدر
والإسراف وتحسين كفاءة العمل في الوحدات الحكومية. ويتم ذلك من خلال هيئة مستقلة تمثل السلطة
التشريعية ولا تخضع للسلطة التنفيذية.

المبحث الثالث - الجانب التطبيقي

مقدمة:

تستهدف هذه الجزئية عرض منهجية البحث تمهيداً لإختبار فروضه، ولتحقيق هذا الهدف سيتناول
الباحث لكل من أهداف الدراسة الميدانية، مجتمع وعينة الدراسة، تصميم أدوات جمع البيانات، وذلك

على النحو الآتي:

١/٣ - وصف عينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في المحاسبين وموظفي التدقيق والاداريين ومدراء اقسام الموازنة العاملين بديوان الوقف السني العراقي والمديريات التابعة له. وقد تم أخذ عينة تحكومية منهم، أجريت الدراسة على عينة قوامها (٥٠) مفردة روعي في إختيارها أن تشمل العينة مجموعة من حملة الدبلوم و البكالوريوس والدبلوم العالي والماجستير والدكتوراه، في تخصص التدقيق والمحاسبة والمالية المصرفية وادارة الاعمال، ويرافق الحالة التطبيقية مجموعة من الأسئلة في تطبيق موازنة البرامج والاداء للحصول على إستجابة المشاركين لمتغيرات الدراسة ومن ثم إختبار أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والاداء على تفعيل الدور الرقابي في الوحدات الحكومية العراقية، بإستخدام نمط المجموعة الواحدة للعينة. وذلك قياساً على (Radwan، et al.، 2021; Zaidan & NeamaH، 2022)

جدول (١) يبين بالقوائم الموزعة والمستلمة

البيان	عدد مفردات الدراسة
عينة الدراسة «القوائم الموزعة»	٨٠
القوائم المستلمة	٦٨
القوائم التي تم استبعادها	١٨
القوائم الصحيحة	٥٠
نسبة القوائم الصحيحة	٥٠, ٧٣٪
نسبة القوائم التي استبعادها	٢٦, ٥٠٪

٢/٣ - تصميم أدوات جمع البيانات: اعتمد الباحث على نوعين من البيانات لتحقيق أهداف الدراسة وهما البيانات الأولية، والبيانات الثانوية. وفيما يلي عرض لهذين النوعين من البيانات:
البيانات الأولية: تتمثل أدوات الدراسة التطبيقية في القائمة الاستبيان، والتي استخدمها الباحث كوسيلة أساسية لجمع الردود من أفراد العينة، وذلك قياساً على دراسة (الربيعي، 2019، Kenno، & Boles، B. 2021) وقد تم إعدادها لقياس مدى فعالية نظام الموازنة الحالي كأداة للتخطيط، والرقابة، وتقييم الأداء، وإتخاذ القرارات (في ديوان الوقف السني، ومدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء كمقترح لتفعيل الرقابة وتقييم الأداء. وتنقسم أسئلة القائمة الاستبيان إلى قسمين رئيسيين هما:
القسم الأول: ويتكون من جزئين: الأول للحصول على بيانات ديموغرافية عن مفردات العينة، والتي



تتعلق بالاسم، والمؤهل العلمي الاختصاص

أما الجزء الثاني يتكون من مجموعة من العبارات والتي تدور حول الدور الذي تلعبه موازنة البنود في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وإتخاذ القرارات في ديوان الوقف السني وعددها (14) عبارة. القسم الثاني: ويشمل مؤشرات أو مقاييس حول مدى توافر متطلبات إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء والمنافع المتوقعة منها في ديوان الوقف السني. وقد تم استخدام مقياس ليكرت ذي الخمسة مستويات (Five-Point Likert Scale) والتي تتراوح بين أرفض بشدة وأعطيت وزن (1)، وبين موافق بشدة وأعطيت وزن (5)، وبالتالي فان الباحث يكون قد اعتمد علي مقياس ذي أبعاد متصلة ومن ثم يسهل تحويل البيانات الوصفية إلى بيانات كمية، كما يمكن معالجة وتحليل النتائج بصورة أدق باستخدام أدوات التحليل الإحصائي الكمي. ويتكون مقياس ليكرت الخماسي من (5) فقرات تتراوح مدى الاستجابة من (1 - 5).

البيانات الثانوية : وهي البيانات التي إستعان بها الباحث في بلورة مشكلة وأسئلة الدراسة وصياغة فروضها، وتكوين الإطار النظري للدراسة وقياس متغيراتها وقد تم جمع هذه البيانات من خلال الإعتماد على الكتب، والرسائل العلمية، والدوريات التي تناولت متغيرات الدراسة.

٣/٣ - نتيجة إختبار الصدق والثبات:

أ- مقياس الاعتمادية (الثبات): Reliability لحساب الثبات والصدق الإحصائي لأداة الدراسة ، وذلك من خلال معامل ألفا كرونباخ (CronBaCH's ALPHA) لأسئلة القائمة المرجعية، وذلك لمعرفة، واختبار مدى الموثوقية في استجابات مفردات العينة على الأسئلة المقدمة لهم، ومدى صلاحية بيانات الدراسة للتحليل الإحصائي . وتتراوح قيمة هذا المقياس بين الصفر والواحد الصحيح؛ فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة هذا المعامل تساوي صفرًا، وعلى العكس من ذلك، إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة هذا المعامل تساوي الواحد الصحيح. وإذا ازد المقياس عن 0.60 أمكن الاعتماد على نتائج الدراسة وتعميمها على المجتمع (Janssen et al. 2020 ; Bonett & Wrigt ، 2015).

وكانت نتيجة هذا الإختبار كما موضح في الجدول رقم (٢)

جدول (٢) إختبار الصدق والثبات Validity and Reliability:

Reliability Statistics		
N of Items	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	Cronbach's Alpha
14	0.900	0.903

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS25

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي إن معامل «كرونباخ ألفا» = 0.903 أكبر من 0,60 مما يشير إلى ثبات المقياس (أي ثبات أسئلة الإستهبان في قياس متغير جودة المراجعة الداخلية).

جدول (٣) Item-Total Statistics

Item-Total Statistics					
Cronbach's Alpha if Item Deleted	Squared Multiple Correlation	Corrected Item-Total Correlation	Scale Variance if Item Deleted	Scale Mean if Item Deleted	
0,889	0,758	0,768	56,854	47,3807	١. هناك دور كبير تلعبه موازنة البنود التقليدية في (التخطيط)
0,889	0,812	0,752	55,508	47,4716	٢. هناك دور كبير تلعبه موازنة البنود التقليدية في (الرقابة)
0,890	0,810	0,741	55,863	47,5000	٣. هناك دور متميز تلعبه موازنة البنود التقليدية في (تقييم الأداء)
0,889	0,741	0,757	57,013	47,3750	٤. هناك دور ايجابي تلعبه موازنة البنود التقليدية في (اتخاذ القرار)

(١) يبلغ معامل الصدق 0,950 وتم حسابه عن طريق جذر معامل الثبات.



أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي لترشيد النفقات
في الوحدات الحكومية
م.د. سفيان أزر عبد الكريم العبيدي

٥٩٧٧٧	٥٩٧٦٤	٥٩٧٥٣	٥٩٧٤٦	٥٩٣٢٩٥	٥. لنظام موازنة البنود التقليدية فعالية كبيرة في الوحدات الحكومية العراقية
٥٩٧٧٧	٥٩٧٧٠	٥٩٧٧٢	٥٩٣٣٥	٥٩٤٤٨٣	٦. هناك دور كبير تلعبه موازنة البنود التقليدية في (ترشيد النفقات)
٥٩٧٩٣	٥٩٥٢٥	٥٩٦٨١	٥٩٠٤٨	٥٩٥٦٢٥	٧. هناك دور كبير تلعبه موازنة البنود التقليدية في (سد العجز المالي)
٥٩٩٠٥	٥٩٥٠٤	٥٩٣٨٥	٥٩٢٤٢	٥٩٩٣٧٥	٨. يتوافر نظام مالي وإداري ملائم ومرن في الوحدات الحكومية لتطبيق موازنة البرامج والأداء.
٥٩٩٠٢	٥٩٦١٠	٥٩٤٧٤	٥٩٣٩١	٥٩٩٣٧٥	٩. هل لتوافر معايير قياس الأداء المالي وغير المالي أثر ايجابي لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية.
٥٩٩٠٢	٥٩٥٥٩	٥٩٤٧٠	٥٩٣٣٠	٥٩٢٢٧	١٠. هل يوجد دعم والاهتمام من قبل الجهات الادارية العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية.
٥٩٩٠٣	٥٩٥٥٧	٥٩٤١٣	٥٩٢٥٣	٥٩٨٣٥٢	١١. توجد منافع متوقعة عند تطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية.
٥٩٩٠١	٥٩٦٠٩	٥٩٤٧٤	٥٩١٤١	٥٩٩٧١٦	١٢. هناك دور كبير تلعبه موازنة البرامج والأداء في (ترشيد النفقات)
٥٩٩٠٣	٥٩٣٧٤	٥٩٤٤٠	٥٩١٢٣	٥٩٣٤٠٩	١٣. هناك دور كبير تلعبه موازنة البرامج والأداء في سد العجز المالي
٥٩٩٠١	٥٩٧٤٠	٥٩٤٣٠	٥٩٦٣٤	٥٩٣٣٨	١٤. يؤخذ بنظر الاعتبار الانسجام والتوافق عند اعداد موازنة البرامج والأداء بينها وبين الاهداف والخطط التي تسعى الوحدة الحكومية لتحقيقها

يشير العمود الأخير (على اليسار) CronBaCH's ALPHa iF Item Deleted إلى قيمة معامل «كرونباخ ألفا» للثبات أمام كل سؤال ، فإذا كانت قيمة المعامل أمام أي سؤال أكبر من 0.903 (قيمة المعامل في حالة وجود جميع الأسئلة في الاستبيان)، نجد أن السؤال الثامن فيه أعلى قيمة لمعامل ألفا كرونباخ بقيمة (0.905). حيث يمكن حذف السؤال (الثامن) من قائمة الإستیبان مما يؤدي إلى زيادة قيمة معامل «كرونباخ ألفا». ولكن الزيادة في قيمة المعامل طفيفة جداً، فيمكن الإبقاء على السؤال الثامن وعدم حذفه. ويشير العمود الرابع CorreCted Item–Total Correlation إلى الإرتباطات بين كل سؤال وإجمالي درجة المقياس (مجموع قيم إجابات الأسئلة). ويمكن إستخدام هذه الإرتباطات لإختبار ثبات المقياس، حيث يجب أن ترتبط جميع الأسئلة بالمقياس. فإذا وجد إرتباط أقل من 0.3 فهذا يشير إلى أن السؤال قد لا يرتبط بالمقياس، ويمكن إستبعاده من أسئلة المقياس. ويلاحظ عدم وجود أسئلة إرتباطاتها أقل من 0.3. وعلى الجانب الآخر نجد إن الأسئلة من الأول إلى السادس أو السابع لها أعلى إرتباطات وأقل إرتباط للسؤال الثامن.

أيضا يمكن إختبار «صدق» Validity المقياس بإيجاد الإرتباط بين كل سؤال (متوسط مجموع درجات الأسئلة). الجدول التالي يعرض معامل «سبيرمان» للإرتباط بين كل سؤال والمقياس، وكذلك قيمة الدلالة الإحصائية (أو Sig. 2 tailed (P-Value)).

ويلاحظ من الجدول التالي معنوية الإرتباط لجميع الأسئلة، عند مستوى معنوية 5%.

جدول (٤) معامل إرتباط سبيرمان بين كل سؤال ومقياس جودة المراجعة الداخلية

**٨٢٢.	Correlation CoeFFiCient	١. هناك دور كبير تلعبه موازنة البنود التقليدية في (التخطيط)
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٨٣٤.	Correlation CoeFFiCient	٢. هناك دور كبير تلعبه موازنة البنود التقليدية في (الرقابة)
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٨١٩.	Correlation CoeFFiCient	٣. هناك دور متميز تلعبه موازنة البنود التقليدية في (تقييم الأداء)
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٨٢٢.	Correlation CoeFFiCient	٤. هناك دور ايجابي تلعبه موازنة البنود التقليدية في (اتخاذ القرار)
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	

**٨٢١.	Correlation CoeFFiCient	٥. لنظام موازنة البنود التقليدية فعالية كبيرة في الوحدات الحكومية العراقية
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٨٤٩.	Correlation CoeFFiCient	٦. هناك دور كبير تلعبه موازنة البنود التقليدية في (ترشيد النفقات)
٠,٠٠٠	(tailed-٢).Sig	
٥٠	N	
**٧٢٦.	Correlation CoeFFiCient	٧. هناك دور كبير تلعبه موازنة البنود التقليدية في (سد العجز المالي)
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٤٣٨.	Correlation CoeFFiCient	٨. يتوافر نظام مالي وإداري ملائم ومرن في الوحدات الحكومية لتطبيق موازنة البرامج والأداء.
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٥٢٨.	Correlation CoeFFiCient	٩. هل لتوافر معايير قياس الأداء المالي وغير المالي أثر ايجابي لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية.
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٥٠٢.	Correlation CoeFFiCient	١٠. هل يوجد دعم والاهتمام من قبل الجهات الادارية العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية.
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٤٥٦.	Correlation CoeFFiCient	١١. توجد منافع متوقعة عند تطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية.
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٥٠٣.	Correlation CoeFFiCient	١٢. هناك دور كبير تلعبه موازنة البرامج والاداء في (ترشيد النفقات)
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٥١٨.	Correlation CoeFFiCient	١٣. هناك دور كبير تلعبه موازنة البرامج والاداء في سد العجز المالي
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	
**٥٠٩.	Correlation CoeFFiCient	١٤ يؤخذ بنظر الاعتبار الانسجام والتوافق عند اعداد موازنة البرامج والاداء بينها وبين الاهداف والخطط التي تسعى الوحدة الحكومية لتحقيقها
٠,٠٠٠	Sig. (2-tailed)	
٥٠	N	

كشفت نتائج الجدول أعلاه إن جميع الارتباطات معنوية، وإن كان السؤال الثامن له أقل ارتباط. مما
يشير إلى ثبات المقياس (أي ثبات أسئلة الإستبيان في قياس متغير الدراسة).



٤/٣ - تحديد نوع توزيع مجتمع الدراسة: تم إجراء إختبار KolmogoroV - SmirnoV، لتحديد

نوعية الإختبار المستخدم. ويمكن صياغة الفرض الإحصائي لهذا الإختبار كما يلي:

- فرض العدم: H_0 بيانات العينة مسحوبة من مجتمع له توزيع معتدل.

- الفرض البديل: H_1 بيانات العينة مسحوبة من مجتمع ليس له توزيع معتدل.

وتطبق قاعدة الحكم عند مستوي ثقة $(1-\alpha)$ ٩٥٪ ودرجة خطأ 5α (P). فإذا كانت قيمة

Value أقل من (5٪) يتم رفض فرض العدم، ومن ثم قبول الفرض البديل (بمعنى مجتمع الدراسة الذي

أخذت منه العينة موزعا توزيعاً غير طبيعي) (HamilaH et al. 2019).

جدول (٥) إختبار الإعتدالية Tests of Normality

One-SamPle KolmogoroV-SmirnoV Test		
		مجموع
N		٥٠
Normal Parameters a, B	Mean	٤٣,٢٨٠٠
	Std. DeViation	٤,٣٤٧٣٧
Most Extreme DiFFerenCes	ABsolute	١١٤.
	PositiVe	١١٤.
	NegatiVe	-٠٦٢.-
Test StatistiC		١١٤.
AsymP. Sig. (2-tailed)		١٠٤C.
a. Test distriBution is Normal.		
.B. CalCulated From data		
.C. Lilliefors SignifiCanCe CorreCtion		

يظهر إختبار كلوموغروف سميرانوف عدم تبعية المتغيرات للتوزيع المعتدل والذي يعد شرط الإستخدم الإختبارات المعلمية (لذلك سيكون الإعتدال على الإختبارات اللامعلمية)، وسيتم استخدام

إختبار ويلكوكسن (WilCoxon Signed Rank Test)

1 في المرحلة التالية من التحليل الإحصائي. ويوضح الشكل رقم () التالي، عدم تبعية المحور الأول الدور الذي تلعبه الموازنة الحالية (موازنة البنود) في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات في ديوان الوقف السني. (كما ويوضح الشكل التالي عدم تبعية المتغيرات وهو إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء والمنافع المتوقعة منها في ديوان الوقف السني للتوزيع الطبيعي.

٣/٥ - نتيجة إختبار فرضي البحث :

أولاً/ اختبار الفرض الاول: إستهدف الفرض الأول إختبار أثر موازنة البنود التقليدية على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد النفقات وسد العجز المالي. وقد إستخدم الباحث في هذا الشأن إختبار ويلكوكسن لعينتين غير مستقلتين ، وذلك من أجل تحديد مدي موافقة أفراد العينة على الأسئلة الموجهة إليهم ومن ثم إمامهم بمتطلبات تبني تقنية المعلومات، ونظراً لإستخدام مقياس ليكرت خماسي الأوزان. "Point LiCkert Scale 5" فقد تم تحويل الفرض البديل الى صورة فرض العدم كما يلي:

H0: لا يوجد تأثير إيجابي معنوي ل موازنة البنود التقليدية على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد

النفقات وسد العجز المالي.

ثانياً/ اختبار الفرض الثاني : إستهدف الفرض الثاني إختبار أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد النفقات وسد العجز المالي. وقد إستخدم الباحث في هذا الشأن إختبار ويلكوكسن لعينتين غير مستقلتين ، وذلك من أجل تحديد مدي موافقة أفراد العينة على الأسئلة الموجهة إليهم ومن ثم إمامهم بمتطلبات تبني تقنية المعلومات، ونظراً لإستخدام مقياس ليكرت خماسي الأوزان. "Point LiCkert Scale 5" فقد تم تحويل الفرض البديل الى صورة فرض العدم كما يلي:

H0: لا يوجد تأثير إيجابي معنوي ل تطبيق موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي كمدخل

لترشيد النفقات وسد العجز المالي.

في هذا الجزء، يظهر الفرض الإحصائي الخاص بهذا الاختبار كما يلي: (Two-Tail Test)

(١) يعتبر أحد الإختبارات اللامعلمية، الذي يستخدم في حالة كون البيانات غير موزعة توزيعاً طبيعياً. ويقوم هذا الإختبار على حساب الوسيط المتوقع $E|PeCted Median$ لإستجابات العينة، ويمكن إستخدام هذا الإختبار في حالة العينة الواحدة أو في حالة عينتين غير مستقلتين (سليمان، ٢٠٠٧).
مجلة التعاليم للإدارة والإستراتيجيات الإدارية | العدد الثامن



جدول (٦) إختبار ويلكوسون (نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة)

DesCriPtive StatistiCs								
	N	Mean	Std. DeViation	Minimum	Maximum	PerCentiles		
						25th	50th (Median)	75th
قبل تطبيق موازنة البرامج	٥٠	١٤,٢٤٠٠	٤,٠٢٨٢٧	٨,٠٠	٢٧,٠٠	١٢,٠٠٠٠	١٣,٥٠٠٠	١٦,٠٠٠٠
بعد تطبيق موازنة البرامج	٥٠	٢٩,٠٤٠٠	٢,٤٢٤٠٣	٢٣,٠٠	٣٤,٠٠	٢٧,٧٥٠٠	٢٩,٠٠٠٠	٣١,٠٠٠٠

Ranks				
		N	Mean Rank	Sum of Ranks
قبل تطبيق موازنة البرامج - بعد تطبيق موازنة البرامج	Negative Ranks	.a
	Positive Ranks	٥٠.B	٢٤,٥٠	١١٧٦,٠٠
	Ties	.C		
	Total	٥٠		
.a بعد > قبل				
.B بعد < قبل				
.C بعد = قبل				
Test StatisticSa				

	بعد - قبل			
Z	-6,042			
AsymP. Sig. (2-tailed)	000.			
a. Wilcoxon Signed Ranks Test				
B. Based on negative ranks.				

يتضح من الجدول اعلاه ان قيمة (Sig=.000) وهي اقل من (0.05) مما يدل ان هناك فروقات ذات دلالة احصائية لصالح الفرض الثاني وبالتالي نرفض الفرض العدم ونقبل الفرض البديل الذي ينص على وجود تأثير ايجابي معنوي عند تطبيق موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد النفقات وسد العجز المالي. بينما تم رفض الفرض الاول اي تم قبول فرض العدم ورفض الفرض البديل وهذا يتضح من خلال جدول الاحصاء الوصفي الذي يظهر قيمة المتوسطات ان قيمة متوسط المجموعة التي تستخدم البنود التقليدية يساوي (14.2400) بينما متوسط المجموع التي تطبق موازنة البرامج والاداري بلغ (29.0400) وهو اكبر من متوسط مجموعة موازنة البنود التقليدية مما يدل على مجموعة تطبيق موازنة البرامج والاداء لها اعلى متوسط لذلك يتم رفض الفرض الاول .

وقد تم التوصل من خلال نتائج التحليل الإحصائي إلى رفض الفرض الاول الذي ينص على وجود تأثير ايجابي معنوي لموازنة البنود التقليدية على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد النفقات وسد العجز المالي. وجاءت هذه النتيجة متفقة مع بعض الدراسات كدراستي (ABass، 2019)؛ (الريعي، 2019). أما بخصوص الفرض الثاني الذي ينص على وجود تأثير ايجابي معنوي لتطبيق موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد النفقات وسد العجز المالي، فتشير نتائج التحليل الإحصائي إلى توافر أغلب مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في ديوان الوقف السني (نظام مالي اداري ملائم ومرن، معايير أداء مالية وغير مالية، دعم واهتمام الجهات العليا. وقد إتفقت النتائج مع بعض الدراسات كدراستي (الحلو، 2017؛ عطية، 2020).

المبحث الرابع/ النتائج والتوصيات ومجالات البحث المقترحة

١/٤ - نتائج البحث والإجابة على تساؤلاته: اشتمل البحث على دراسة نظرية، بالإضافة إلى دراسة عملية في ديوان الوقف السني العراقي . وقد هدف البحث إلى دراسة والتحقق من مدى فعالية النظام الحالي ومدى إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء لتفعيل الرقابة وتقييم الأداء في ديوان الوقف السني العراقي مع تناول الدراسات السابقة في هذا الصدد . وفي ضوء الدراسات السابقة من ناحية، ونتائج



الدراسة العملية من ناحية أخرى، يُمكن عرض نتائج البحث واختبار فروضه على النحو التالي:

ركز الفرض الأول للبحث على مدى ملاءمة موازنة البنود التقليدية كأداة لتفعيل الدور الرقابي واتخاذ القرارات في ديوان الوقف السني . وطبقاً لأسلوب الموازنة التقليدية، تقوم الوحدات الحكومية بتقدير بنود الموازنة المتوقعة للفترة القادمة بناءً على تقديرات موازنات السنوات السابقة، مع إجراءات الزيادة أو التخفيض على بعض البنود فيها بناءً على نسبة التغير المتوقعة خلال فترة الموازنة القادمة في كل بند . وبناءً على ذلك فإن البنود الواردة في الموازنات السابقة لا تحتاج إلى تبرير من قبل الإدارات المعنية، ليتم تضمينها في الموازنة القادمة، وإنما يكون التبرير مطلوباً في حالة وجود بنود جديدة في موازنة السنة المقبلة، ولم تكن موجودة في الموازنات السابقة . ويتطلب تطبيق هذا النوع تصنيف بنود الموازنة حسب كليات ودوائر وأقسام الوحدة الحكومية باعتبارها وحدات تنظيمية . كما يركز أسلوب الموازنات التقليدية على بنود التكاليف والنفقات، أكثر منه على بنود الإيرادات . ويُعد هذا النوع هو المطبق حالياً في الوحدات الحكومية العراقية ولاسيما ديوان الوقف السني محل البحث . ووفقاً لما توصل إليه البحث بشقه العملي والاعتمادات التقليدية لا تعد ملائمة كأداة للرقابة واتخاذ القرارات ، لأن نظام الموازنة التقليدية (موازنة البنود) يتجاهل عوامل مهمة مثل الكفاءة والفاعلية فيما يتعلق بالموارد، بما يترتب على ذلك عدم استخدام الموارد بشكل صحيح بل يتم إهدارها . لذا ظهرت الحاجة إلى الانتقال من أسلوب الموازنة التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء لما لها من أهمية في التغلب على الانتقادات الموجهة إلى الموازنة التقليدية.

ركز الفرض الثاني للبحث على بيان مدى إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في ديوان الوقف السني، وماهي المعوقات التي تعيق إمكانية تطبيقها؟ وقد تم إختبار هذا الفرض من خلال دراسة التطبيقية حيث أبدى معظم المستقصى منهم إستجابة نحو إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء من خلال توافر أغلب المتطلبات اللازمة للتطبيق من نظام مالي وإداري ملائم ومرن، ومعايير أو مؤشرات لقياس الأداء المالي وغير المالي، ودعم وإهتمام الجهات العليا وإدراك أهمية تطبيق أسلوب الموازنة الحديث لتحقيق الكفاءة والفاعلية، وهو ما يتفق مع ما توصل إليه الباحث في الإطار النظري، وتتوفر لدى ديوان الوقف السني أغلب المقومات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء من حيث تقسيم الأهداف إلى برامج وأنشطة وإهتمام وإدراك إدارة الديوان لأهمية الموازنات، حيث تسعى إدارة الديوان إلى تطوير الكفاءات والمهارات الفنية لدى العاملين المعنيين بإعداد الموازنات وتطبيقها، مع مراعاة أن يكون أعداد موازنة البرامج والأداء منسجماً مع الهيكل التنظيمي بغرض تحديد المسؤولية وإقرار مبدأ الثواب والعقاب، والسعي نحو القيام



أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي لترشيد النفقات
في الوحدات الحكومية
م.د. سفيان أزر عبد الكريم العبيدي

بدراسات وأبحاث لوضع آلية مناسبة للتحول التدريجي، والمرحلي، من موازنة الإعتمادات التقليدية الحالية إلى موازنة البرامج والأداء الجامعي والتخفيف من الآثار السلبية لعملية التحول، وذلك من خلال توفير أنظمة مالية لدى الجامعة تمتاز بالمرونة لتطبيق المعالجات المحاسبية المناسبة كأساس للإستحقاق وضبط لعناصر التكاليف بما يوفر دقة الأداء المالي للبرامج والأنشطة التي تتضمنها موازنة البرامج والأداء وتطوير المعايير والمؤشرات المالية وغير المالية، ودعم الجهات العليا لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء. وقد تبين من خلال ردود أفراد العينة وجود تأثير إيجابي ومعنوي لإمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء على الرقابة وترشيد النفقات وسد العجز المالي في ديوان الوقف السني.

٢/٤ - توصيات البحث

في ضوء أهداف البحث وحدوده وطبيعة مشكلته، وما توصل إليه من نتائج عملية، يوصي الباحث بما يلي:

ضرورة التخلي عن موازنة البنود والإعتمادات التقليدية نظراً لما تعانيه من أوجه قصور ومشكلات في التطبيق، حيث نفتقر الموازنة التقليدية إلى الرقابة على الخدمات المقدمة، ويتضاءل دورها في الرقابة وكذلك في ترشيد الإنفاق الحكومي، مع الإسراع في تطبيق موازنة البرامج والأداء لما لها من فوائد في تحسين الكفاءة والفاعلية وترشيد الإنفاق الحكومي وسد العجز المالي وهو ما أشارت إليه العديد من المؤسسات التي قامت بالتغيير. ولتحقيق ذلك لابد من إتخاذ الإجراءات التمهيدية لتطوير النظام المالي لديوان الوقف السني ليتواءم مع التوجه الجديد نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء.

كما يوصي الباحث بضرورة إعادة النظر في الهياكل التنظيمية الإدارية التابعة للوحدات الحكومية ولاسيما ديوان الوقف السني، وتحديد المسؤوليات والواجبات بشكل أكثر دقة.

ويوصي الباحث بضرورة تطبيق برنامج يتلائم مع موازنة البرامج والأداء، بحيث يشتمل على عدة مستويات: تبويب وظيفي، وتبويب إقتصادي، وتبويب أنشطة، وتبويب نوعي، على أن يتم وفقاً لبنود الإنفاق بجانب تطوير مقومات النظام المحاسبي والمالي في ديوان الوقف السني وذلك لتحقيق الرقابة في قياس وتقييم الأداء.

وكذلك يوصي الباحث بضرورة تطوير السياسات المالية والإجراءات المحاسبية من أجل الاستعداد لتطبيق موازنة البرامج والأداء وكذلك تطوير كيفية اتخاذ القرارات الخاص بتوزيع الموارد المالية وذلك من خلال التقارير الدقيقة لتحديد أولويات النفقات في ديوان الوقف السني. أي أن يتضمن النظام المحاسبي



بالوحدات الحكومية تطبيق نظام محاسبة التكاليف لتخصيص الإعتمادات وفق البرامج والأنشطة، بما يؤدي إلى تطبيق محاسبة المسؤولية.

ويوصي الباحث ضرورة تطوير معايير ومؤشرات قياس الأداء المالية وغير المالية المطبقة حالياً في ديوان الوقف السني لتكون قادرة على تقييم أداء الأنشطة.

ويوصي الباحث بضرورة إصدار التشريعات التي تدعم تطبيق موازنة البرامج والأداء، وذلك للتمكن من التطبيق السليم لها بدلاً من الإعتماد الحالي على الموازنة التقليدية لكي يحقق الرقابة، وبالتالي ترشيد الإنفاق والحفاظ على الأموال العامة في ظل التحديات الهائلة التي تشهدها الوحدات الحكومية.

٣/٤ - مجالات البحث المقترحة

بناءً على ما توصل إليه البحث، بشقيه النظري، والتجريبي، من نتائج وتوصيات، وفي ضوء

مشكلته وحدوده، يقترح الباحث إجراء بحوث مستقبلية في المجالات التالية:

- أثر تطبيق محاسبة المسؤولية في الوحدات الحكومية على كفاءة إعداد الموازنات وتقييم الإداء.
- دراسة وتحليل أثر تطوير نظام الموازنات على جودة التقارير المالية في القطاع الحكومي.
- دراسة وتحليل أثر التحول من موازنة البنود التقليدية إلى موازنة الب ارمج والأداء لتفعيل الرقابة وتقييم الأداء في الوحدات.

قائمة المراجع

أولاً/ المراجع العربية:

الحلو، علاء الدين محمد غازي . (٢٠١٧) . مدى توافر تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات في فلسطين (دراسة حالة جامعة الأقصى) (رسالة ماجستير غير منشورة . كلية التجارة . الجامعة الإسلامية بغزة.

الربيعي، كريم جاسم عباس . (٢٠١٩) إمكانية تطبيق موازنة الب ارمج و الأداء في الجامعات العراقية: دراسة تحليلية وصفية لجامعة بابل . مجلة جامعة بابل : العلوم الصرفة والتطبيقية، مج. ٢٧ ، ع ٣، ٦٨-٨٩.

سلطان ، اياد شاكر; محمد ، ريباز محمد حسين (٢٠١٨) « إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في ترشيد الإنفاق الحكومي دراسة ميدانية في عينة من الدوائر الحكومية في إقليم كردستان» جامعة السليمانية / كلية الادارة والاقتصاد / قسم المحاسبة ، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية ،



المجلد الخامس عشر / العدد (٤)، ٣٦٥-٣٩٥.

سليمان، أسامة ربيع أمين. ٢٠٠٧. التحليل الإحصائي للبيانات باستخدام برنامج Minitab. قسم الإحصاء والرياضة والتأمين - كلية التجارة - جامعة المنوفية.

شبايكي، ملكية حفيظ؛ نادية، مغني (٢٠١٦) موازنة البرامج والأداء كمدخل لترشيد النفقات العامة في الجزائر. ، جامعة الجزائر ٣، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات العدد التاسع .

صالح، هدى دياب احمد، (٢٠١٥) تطبيق موازنة البرامج والأداء في تحقيق كفاءة الاداء بالوحدات الحكومية، دراسة تحليلية على الوحدات الحكومية : منطقة الباحة، مجلة الاكاديمية الامريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا.

عطية، عادل (٢٠٢٠) أساليب إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة (دراسة مقارنة) مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، العدد الثاني، المجلد الثامن، ص ٤١٥ ، ص ٤٢٥.

فتحي، شريف محمد، (٢٠١٦) موازنه البرامج والأداء : نحو الاصلاح الاقتصادي وخفض اهدار المال العام، مركز البديل للتخطيط والدراسات الاستراتيجية . [Https /elBadli –Pass.org](https://elBadli-Pass.org).

قاسم، محمد وليد (٢٠١٧) «أثر اختلاف مداخل المراجعة الخارجية على إدراك أصحاب المصالح في الجامعات الحكومية لفعالية الدور الرقابي للجهاز المركزي للمحاسبات». رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة ص ١٣ ، ص ٦١ ، ص ٧١-٧٤.

كراز يامن عبد الرحمن حسون (٢٠١٥)، « نموذج مقترح لتطبيق الموازنة على اساس الانشطة ABC في البنط الاسلامي العربي » رسالة ماجستير - كلية التجارة - قسم المحاسبة التمويل، الجامعة الاسلامية - غزة -فلسطين.

محمود، محمود رجب (٢٠١٥) إمكانية تطبيق موازنة الب ارمج والأداء في وحدات الجهاز الحكومي المصري». رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية .

مشكور، سعود وآخرون. (٢٠٢٠). استخدام موازنة البرامج والأداء أداة للتخطيط والرقابة في الوحدات الحكومية دراسة تطبيقية في جامعة المثنى العراق . شبكة المعلومات الدولية في ٢٠٢٠ / ١٢ / ١٥ .

ثانيا/ المراجع الاجنبية:

ABass K.، J. (2019) “ The PossiBility of APPLying tHe Program and PerFor-



manCe Budget in Iraqi UniVersities DesCriPtiVe AnalytiCal Study of tHe UniVersity of BaBylon” ، Journal of UniVersity of BaBylon For Pure and APPLIED SCienCes، Vol. (27)، No. (3)، 68-89.

ABassm، K. J.، (2019)” THE POSSiBility OF APPLyING tHe Program and PerFormanCe Budget in Iraqi UniVersities DesCriPtiVe AnalytiCal Study of tHe UniVersity of BaBylon” ، Journal of UniVersity of BaBylon For Pure and APPLIED SCienCes، Vol. (27)، No. (3)، 68-89.

AHmed، N. A. A. (2022). The role of Program and PerFormanCe Budgeting in FinanCial PerFormanCe monitoring and eValuation in goVERNment units: A Field study on a samPLe of goVERNment units (UnPuBlisHed PH.D. dissertation). UniVersity of Neelain.

Alain، A. M. M.، & Melegy، M. M. A. H. (2017). Program and PerFormanCe Budgeting system in PuBlic seCtor organizations: an analytiCal study in Saudi AraBian Context. International Business ResearCH، 10(4)، 157.

Alain، A.، M.، M.، & Hakim، M.، M.، M.، A. (2017) “Program and PerFormanCe Budgeting system in PuBlic seCtor organizations an analytiCal study in Saudi AraBian Context” international Business researCH، Vol.10. No.4، 157-166.

Al-Baraki، S. G. H. (2020). Budgeting Programs and PerFormanCe and tHeir role in reduCing tHe growing deFiCit in tHe general Budget of tHe state. (Un-PuBlisHed Master tHesis). UniVersity of Wasit.

AlBderi، A. J. T.، Hasan ، M. F.، & FlayyiH، H. H. (2023). Measuring tHe leVel of Banking PerFormanCe aCCording to tHe requirements of ComPreHensiVe quality management: an aPPLiCation study. IsHtar Journal of EConomiCs and Business Studies، 4(1)، 1-18. HttPs://doi.org/10.55270/ijeBs.V4i1.15.

AL-Hasnawi، A.R.H.S.، AL-Najjar، A.K.J.، & AL-Saadi، M.A.H.K. (2019) Using Busi-ness ProCess reengineering For imPlementing PerFormanCe Budgeting and eValuation: A Case study on DHi Qar Health DePartments) . Al Kut Journal of



Economic and Administrative Sciences, 31(1). 59-79.

Ali, H. K. A., & KasHkoul, A. S. (2021). The imPaCt of FinanCial deFiCit on the FinanCial struCture of tHe Iraqi eConomy For tHe Period (2003-2019). Journal of EConomiCs and AdministratiVe SCienCes, 13(42), 129-160.

Alkaraan, F. (2018). PuBliC FinanCial management reForm: an ongoing jour-ney towards good goVernanCe. Journal of FinanCial RePorting and ACCounting, 16(4), 585-609. HttPs://doi.org/10.1108/JFRA-08-2017-0075.

Al-KHazraji, M. A. M. (2016). AdaPting tHe goVernmental aCCounting system aCCording to tHe requirements of PerFormanCe Budgeting (UnPuBlisHed Mas-ter's tHesis). Al-Mustansiriya UniVersity.

Arnold, M. C., and R. M. GillenkirCH. (2015). Using negotiated Budgets For Planning and PerFormanCe eValuation: An exPerimental study. ACCounting, Organizations and SoCiety, 43: 1-16.

Baidoo, M. (2019). THE introduCtion of Programme Based Budgeting in GHana. (UnPuBlisHed Master tHesis). UniVersity of GHana.

Bonett, D., and T.WrigHt. (2015). "CronBaCH's ALPHa ReliaBility: InterVal Es-timation, HyPotHesis Testing, and SamPle Size Planning". Journal of Organiza-tional BeHaVior, 36 (1): 3-15.

Bryson, J. M. 2018. StrategiC Planning For PuBliC and NonProFit Organiza-tions: A Guide to StrengtHening and Sustaining Organizational ACHieVement. San FranCisCo, CA: JoHn Wiley & Sons.

Cinquini, L., Mauro, S. G., & Pianezzi, D. (2017). THE illusion of New PuB-liC Management? An analysis of PerFormanCe-Based Budgeting in the PuBliC seCtor. ProCeedings of PragmatiC ConstruCtiVism, 6(1), 14-25. RetriEved From HttPs://www.ProPraCon.Com/artiCle/View/25144.

DaVies, M., & Aston, J. (2011). Auditing Fundamentals. Harlow UK: Pearson.

DiaB, A. (2019). PuBliC sPending rationalization and its role in addressing tHe



general Budget deFiCit -a ComParatiVe study. (UnPuBlisHed Master's tHesis). El-SHaHid HamaH LakHder UniVersity.

Elena, V.l., Elena, M. N., MikHail M. Y., Serge N. M., & Natalya, Y. S.I, (2019) " Program Budget in Russia as a tool to imProVe tHe eFFeCtiVeness oF PuBliC sPENDING" , ReVista ESPACIOS. ISSN 0798 1015 Vol. 40, 1-30.

Fayol, H., & SaraH, G. (2004). THE administrative tHeory in tHe state. In PaPers on tHe SCienCe oF Administration (PP. 108-124). Routledge.

FlayyiH, H. H., & KHiari, W. (2023). An emPiriCal study to deteCt agenCy ProBlems in listed CorPorations: THE emerging market study [SPeCial issue]. Journal oF GoVERNanCe & Regulation, 12(1), 208-217. HttPs://doi.org/10.22495/jgr-V12i1siart1

Janssen, S., Hardies, K., Vanstraelen, A., & ZeHms, K. M. (2020). ProFessional skePticism traits and Fraud Brainstorming quality. AVailaBle at SSRN EleCtronic CoPy aVailaBle at: HttPs://ssrn.Com/aBstraCt=3719155.

Kenno, S., Lau, M., Sainty, B., & Boles, B. (2021). Budgeting, strategiC Planing and institutional diVersity in HigHer eduCation. Studies in HigHer EduCa-tion, 46 (9), 1919-1933.

Kim, JoHu. M (2014), " From line . item to Budgeting gloBed lessons and tHe Korean Case" , Korea institute oF PuBliC FinanCe.

Kindersley, A., Bernanke, B. S., & ABel, B. S. (2009). MaCroeConomiCs (5th Edition.). Dorling.

Kumar, K., & PraVeen, P. (2012). Budgeting in MuniCiPal GoVERNments with OraCle HyPerion PuBliC SeCtor Planning & Budgeting. AST CorPoration, 1-8.

Miller, G. (2018). PerFormanCe Based Budgeting. Routledge.

NayaB, H. (2015). THE relationsHiP Between Budget deFiCit and eConom-ic growth oF Pakistan. Journal oF EConomiCs and SustainaBle DeVelopment, 6(11), 85-90.



NikkeH, N. S., Hasan, S. I., Saeed, H. S., & FlayyiH, H. H. (2022). The Role of Costing TeCHniques in ReduCtion of Cost and ACHieVing ComPetitiVe AdVan-tage in Iraqi FinanCial Institutions. International Journal of EConomiCs and Fi-nanCe Studies, 14 (03), 430-447. Https://doi.org10.34111/ijeFs. 20220083

Radwan, H., Zeidan, A., & ElBasuony, H. (2021). The ImPaCt of Digital Trans-Formation on Internal Audit. International Journal of InstruCtional TeCHnology and EduCational Studies, 2(4): 24-27.

RoBinson, M., & Last, M. D. (2009). A BasiC model of PerFormanCe-Based Budgeting. International Monetary Fund.

Suwanda, D., Moenek, R., Lukman, S., & SyaiFullaH, M. (2021),” THE Im-Plmentation of PerFormanCe-Based Budgeting THrough a Money Follow Pro-gram in ImPressing Budget CorruPtion”, Jurnal IlmiaH UniVersitas BatangHari JamBi, 21(2), 871-878.

Taylor, Z. (2016). Good GoVernanCe at tHe LoCal LeVel : Meaning and Meas-urement. Institute on MuniCiPal FinanCe and GoVernanCe.

The World Bank, Making SerViCes Work For Poor PeoPle, World DeVeloP-ment RePort, WasHington, D.C., 2004.

WDF, (2020) , PerFormanCe-Based Budgeting: A ‘WHole of GoVernment’ In-itiatiVe, FinanCial ACCountaBility Series BrieFing PaPer 8, 2-10

Woo-Cumings, M. (Ed.). (2019). THE deVeloPmental state. Cornell UniVersity Press.

Young, Y., & RiCHard, D. (2003). PerFormanCe Based Budget Systems, USC In-stitute For PuBliC SerViCe and PoliCy ResearCH, PuBliC PoliCy & PraCtiCe, 2003.

Zaidan A. M., & NeamaH I. S., (2022),” THE EFFeCt OF THE Quality OF Internal Audit FunCtion To ImProVe THE OPERational EFFiCienCy OF ComPanies: An Em-PiriCal Study”, WeBology (ISSN: 1735-188X) Volume 19, NumBer 1, 6990-7019.



إستمارة الإستبيان

الاستاذ الفاضل / الاستاذة الفاضلة

تحية طيبة:-

ان استمارة الاستبانة التي بين يديكم هي جزء من متطلبات الجانب الميداني للبحث أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي كمدخل لترشيد النفقات وسد العجز المالي في الوحدات الحكومية. وعليه فان اختياركم للاجابة المناسبة سيكون له الاثر الكبير في انجاز البحث والوصول الى النتائج المفيدة. مع الاشارة الى ان النتائج الاجمالية ستظهر بشكل ارقام ومؤشرات علمية فلا ضرورة لذكر الاسم او التوقيع على الاستمارة. ودمتم منها للعلم والمعرفة

القسم الاول

البيانات الشخصية

الاسم (اختياري)

١. المؤهلات العلمية التي حصلت عليها (برجاء وضع علامة صح في المربع الذي يناسبك)

- أعدادية ()
- دبلوم/ ()
- بكالوريوس / ()
- دبلوم عالي ()
- ماجستير / ()
- دكتوراه / ()
- شهادات أخرى ()

٢. الاختصاص (برجاء وضع علامة صح في المربع الذي يناسبك)

- محاسبة ()
- إدارة أعمال ()
- اقتصاد ()
- إدارة عامة ()
- أخرى ()



أثر التحول من موازنة البنود التقليدية الى موازنة البرامج والأداء على تفعيل الدور الرقابي لترشيد النفقات
في الوحدات الحكومية
م.د. سفيان آزر عبد الكريم العبيدي

المحاور	ت	البيان	أرفض بشدة	أرفض	محايد	اوافق	اوافق بشدة
	١	الدور الذي تلعبه موازنة البنود التقليدية في (التخطيط)					
	٢	الدور الذي تلعبه موازنة البنود التقليدية في (الرقابة)					
	٣	الدور الذي تلعبه موازنة البنود التقليدية في (تقييم الأداء)					
	٤	الدور الذي تلعبه الموازنة موازنة البنود التقليدية في (اتخاذ القرار)					
	٥	لنظام موازنة البنود التقليدية فعالية كبيرة في الوحدات الحكومية العراقية					
	٦	توافر نظام مالي وإداري ملائم ومرن في الوحدات الحكومية لتطبيق موازنة البرامج والأداء.					
	٧	توافر معايير قياس الأداء المالي وغير المالي لتطبيق موازنة البرامج والأداء.					
	٨	توافر الدعم والإهتمام من قبل الجهات الادارية العليا نحو التحول لنظام موازنة البرامج والأداء.					
	٩	امكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء والمنافع المتوقعة منها في الوحدات الحكومية					

م.د. سفيان آزر عبد الكريم العبيدي