

## موازنة البرامج والاداء وسيلة لتعزيز الرقابة في الوحدات الاقتصادية الحكومية

أ.م.د. سلمان حسين عبدالله / كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد  
م.م. جوان جاسم خضير / كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد

### المستخلص

تعد الوظيفة الرقابية من الوظائف الهامة في النظام الحكومي لعدة اسباب لعل اهمها ضخامة الانفاق وارتباط هذا الانفاق برفاهية المجتمع ، حيث تعد الموازنة احد الادوات المعتمدة في تنفيذ الوظيفة الرقابية، ولعل ابرز مراحل تطور الموازنة من حيث الاعداد والاستخدام هي موازنة البرامج والاداء اذ تبين الادبيات المتخصصة اهميتها في تعزيز الرقابة المالية والتشغيلية على المعاملات الحكومية من خلال اعتمادها على تشكيل حزم البرامج التي ترغب الوحدات الحكومية تنفيذها والتي تعزز مجموعة من معايير الاداء التي يمكن اعتمادها في موضوع تقييم اداء الافراد العاملين والوحدات بشكل عام .

لقد بين البحث مجموعة من الاستنتاجات كان اهمها:-

أن أسلوب موازنة البرامج والاداء يقوم على أساس إعادة تبويب النفقات العامة بحيث تظهر ما تنجزه الوحدات الحكومية من اعمال وما تقوم به من أنشطة وذلك من خلال تحديد التكاليف مما يؤدي بالتالي الى تخفيض النفقات، وكذلك تساعد على اتمام عملية الرقابة الفعالة والاهتمام بما تم انجازه.

بالاعتماد على نتائج الجانب العملي توصلت الدراسة الى:

- 1- ضرورة تبني تطبيق موازنة البرامج والاداء من قبل وزارة المالية- دائرة المحاسبة العامة في اعداد الموازنة العامة للدولة وذلك لاستنادها على أسس علمية وعملية في اعداد التقديرات مما يحقق أهداف البرامج المستقبلية وفرض الرقابة على الانفاق الحكومي.
- 2- لتحقيق الوظيفة الاولى والاهم من وظائف الموازنة وهي التخطيط والرقابة يجب أن يتم التحول من موازنة البنود الى موازنة البرامج والاداء حيث تفتقر موازنة البنود للرقابة على البرامج والمشاريع ويتضائل دورها في متابعة الاداء وضبط الكفاءة وترشيد الانفاق الحكومي.

**المصطلحات الرئيسية للبحث/** موازنة البرامج والاداء- الرقابة، الانفاق الحكومي- النظام المحاسبي الحكومي



### المقدمة:

مرت الموازنة العامة للدولة بمراحل متعددة، وأن قيمة الموازنة تنعكس من خلال قدرة الاجهزة التنفيذية والرقابية مع بعضها في تحقيق اهداف الموازنة والتي تتمثل بالتخطيط والرقابة وتقييم الاداء، حيث باتت الموازنة التقليدية (موازنة البنود) تواجه العديد من المشكلات منها، عدم فاعلية في فرض الرقابة على المال العام. تعتبر وظيفة الرقابة من أهم وظائف الوحدات الاقتصادية فهي تعمل على التحقق في تنفيذ الاهداف الموضوعية وازهار نقاط الضعف والعمل على اصلاحها ومنع تكرارها والتعرف على مدى دقة الأداء وفاعلية التخطيط وملائمته مع الواقع، وتعتبر الرقابة في نفس الوقت الاداة الفعالة لتحقيق اهداف الوحدة فالتخطيط والتنظيم والتوجيه يؤثرون بالرقابة ويتأثرون بها وهناك تفاعل مشترك بما يحقق في النهاية الاهداف التي تسعى الوحدة الى تحقيقها.

لذا ظهرت موازنة البرامج والاداء المحصلة الاولى لمحاولات اصلاح نظام الموازنة التقليدية حيث يتم التركيز على الوظيفة الادارية الى جانب الوظيفة الرقابية والتخطيطية حيث يتم تحديد الاهداف التي ترصد لها التخصيصات وبيان حجم التخصيص لكل برنامج مدرج في الموازنة ويتم وضع مقاييس لقياس ما تم انجازه من تلك البرامج وتقييم الاداء وكفاءته.

### منهجية البحث

#### 1- مشكلة البحث

- أ- أن عملية الرقابة على الانفاق الحكومي تأتي بأهمية كبيرة للأسباب منها ضخامة الانفاق الحكومي ، وارتباط الانفاق الحكومي بالدرجة الاساس بالخدمات المقدمة للمجتمع، وكذلك اعتبار الرقابة المنظم فاعل لأي تدبذبات تحصل في أي من القطاعات الاقتصادية المتنوعة مما يؤدي الى:
  - أ- عشوائية بالانفاق وعدم ارتباط الانفاق بالاهداف.
  - ب- توجه المدراء الى التخلص من المسائلة بأستنفاد التخصيصات أو أعادتها بالاعتماد على تقارير الاداء المبنية على اساس التخصيص المستنفذ.
  - ج- اعمال الرقابة تنصب بوجود مستندات ثبوتية فقط لابداء الرأي حول سلامة التصرفات المالية دون الأخذ بالاعتبار تحقيق الاهداف وارتباط تلك المستندات وما تحتويها من بيانات بالحدث الاقتصادي ومدى تحقيقه.
  - د- عدم الأخذ بالاعتبار العلاقة بين التقدم بالانجاز على مر الزمن وبين حجم الانفاق المتراكم لتحقيق هدف محدد.

#### 2- هدف البحث

يهدف البحث الى بيان دور موازنة البرامج والاداء في تعزيز الرقابة على الانفاق الحكومي فضلا عن مساعدتها في التحديد الدقيق للتقديرات .

#### 3- اهمية البحث

تتمثل اهمية البحث في بيان المدخل المفاهيمي والحاجة الى ابراز اهمية تطبيق موازنة البرامج والاداء في اعداد الموازنة العامة للدولة وبيان دور الرقابة على الانفاق الحكومي وتقييم الاداء .

#### 4- فرضية البحث

ينطلق البحث في تحقيق الاهداف التي حددت، والمشكلة التي عرضت، من خلال الفرضية الاساسية الاتية (تعزيز فاعلية الرقابة على الانفاق الحكومي من خلال اعتماد موازنة البرامج والاداء).

#### 5- مجتمع وعينة البحث

يسعى البحث الى اختبار الفرضية المذكورة بتعزيز فاعلية الرقابة على الانفاق الحكومي من خلال اعتماد موازنة البرامج والاداء، حيث يتمثل مجتمع البحث بوزارة التعليم العالي والبحث العلمي، اما عينة البحث كليات جامعة بغداد وقد تم اعداد استمارة الاستبيان لغرض الحصول على ردود افعال المدراء الماليين عند ادخال عنصر الزمن (الوقت) الى النظام المحاسبي الحكومي ، حيث تم اختبار (21) كلية (12) كلية علمية ،

(6)

كلية أنسانية ، (3) معاهد للدراسات العليا { حيث وزعت استمارتين لكل كلية (القسم المالي ، قسم التدقيق الداخلي ) اي توزيع (42) استمارة وتم استردادها جميعا واخضاعها جميعها للتحليل الاحصائي، وقد تم أخضاع الاستبانة الى السادة المحكمين بشأن موضوعية المحاور ذات الصلة بأستمارة الاستبيان والجدول التالي يوضح السمات الشخصية للسادة الخبراء والمختصين :

اسماء السادة المحكمين والقابهم العلمية والمهنية واماكن عملهم

ت	اسم الخبير	مكان العمل
1	م.ق. موفق عبد الحسين	عميد المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية
2	أ.د. عامر محمد سلمان	رئيس قسم المحاسبة/ كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة بغداد
3	أ.م.د. عبد خلف الجنابي	مدير القسم المالي/ كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة بغداد
4	أ.م.د. علي محمد ثجيل المعموري	معاون العميد/ المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية
5	د. وفاء عبد الامير	المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية
6	م.ق.د. صلاح نوري	مدير عام دائرة تدقيق نشاط التمويل والتوزيع/ ديوان الرقابة المالية الاتحادي
7	د. حفصة محمد فخري	معاون مدير عام دائرة التدقيق والمتابعة/ ديوان الرقابة المالية الاتحادي
8	م.ق.د. اسيل جبار عنبر	ديوان الرقابة المالية الاتحادي
9	م.ق. لوي تقي كاظم	معاون مدير عام دائرة النشاط الاجتماعي
10	أ.م.د. صباح منفي الشمري	قسم الاحصاء/ كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة بغداد

## الجانب النظري

### مفهوم موازنة البرامج والاداء وتطور الحاجة اليها

تعتبر موازنة البرامج والاداء المحصلة الاولى لمحاولات إصلاح نظام الموازنة التقليدية في الولايات المتحدة الامريكية وهي تركز بشكل خاص على تحقيق الكفاية الادارية وتقليل النفقات وتحاول قياس مدة كفاءة الاجهزة الحكومية في انجاز المشاريع.

ومن الناحية التاريخية يمكن القول بأن بواذر ظهور فكرة موازنة البرامج والاداء في الولايات المتحدة تعود الى بداية القرن العشرين (الميلادي) فقد ظهرت بشكل بدائي بسيط في مدينة نيويورك في الفترة الواقعة ما بين (1913-1915م) وكانت مجرد تجربة لوضع موازنة التكاليف لتلك المدينة، وساهم مكتب البحوث البلدية في مدينة نيويورك في تطوير هذا النوع من الموازنة. (عصفور، 2012: 204)

وفي خلال العشرينات من القرن الماضي (الميلادي) فإن الكتابات في مادة الموازنة تناولت وبشكل عرضي الخبرة المتحصلة من تجربة مدينة نيويورك في تحصيل موازنتها على أساس الاداء وتطور عند العديد من الحكومات (في امريكا) نوعاً من الموازنة اطلق عليها مسمى (موازنة البرامج أو موازنة المشاريع (Project Budget or Program Budget). (زنكنة، 2003: 38)

أن فكرة هذه الموازنة ترجع الى تيويب الموازنة العامة على وفق هدف النشاط إلا أن هذه الفكرة لم تجد قبولاً ولم تنفذ جدياً الا في سنة 1934. (الخطيب والشامية، 2007: 345)

وقد تأثرت لجنة هوفر الأولى (التي تشكلت في أمريكا بهدف اصلاح جهاز الحكومة الفدرالي في الفترة (1947-1949م) بالتقدم الذي تحقق في مجال تطبيق ذلك النوع الجديد من الموازنة في أجهزة الحكومة الفدرالي (ولاسيما وزارة الدفاع) واوصت بتطبيقه في جميع الوزارات وهي التي اعطته اسم موازنة الاداء (Hovey, 1970: P.79)

وقد طبقت بالفعل موازنة الاداء في أجهزة الحكومة الفيدرالية الامريكية في الخمسينات الميلادية الا ان بريقها والاهتمام بها قل في الستينات الميلادية من القرن الماضي بعد ان حلت محلها موازنة البرامج ومع أن التركيز في الستينات والسبعينات الميلادية من القرن الماضي قد أصبح على موازنة التخطيط والبرمجة والموازنة الصفرية ، إلا أن افكار وعناصر الاداء الاساسية بقيت في التطبيق منذ استمرار استخدام وحدات الاداء العمل في التعبير عن بعض جوانب الموازنة ولا تزال الموازنة الحكومية تتضمن بيانات تتبع أصلاً من أفكار موازنة الاداء. (عصفور، 2012: 205)

هناك عدة تعاريف توضح مفهوم الموازنة نذكر منها التعريف الذي وضعه مكتب الموازنة في الولايات المتحدة الأمريكية ((تلك الموازنة التي تبين الاهداف التي تطلب لها الاعتمادات المالية (التخصيصات) وتكاليف البرامج المقترحة للوصول الى تلك الاهداف والبيانات والمعلومات الكمية (الاحصائية) التي تقيس الانجازات وكل ما انجز من الاعمال المدرجة تحت كل برنامج)). (عصفور ، 2012 : 207)

وترى الباحثة لابد من الاشارة الى ان موازنة البرامج والاداء يطلق عليها احيانا " موازنة الاداء ولايد من التوضيح بأن هاتين التسميتين تمثلان مرحلتين مرت بهما الموازنة ثناء تطورها وأن موازنة الاداء سبقت من الناحية التاريخية موازنة البرامج.

### أهداف موازنة البرامج والاداء:

في ظل الموازنة التقليدية تركز الموازنة العامة اساساً على الوظيفة الرقابية الى جانب الوظيفة التخطيطية، بينما موازنة البرامج والاداء تركز على الوظيفة الادارية بصفة اساسية بجانب الوظائف الأخرى وهي الوظيفة الرقابية والتخطيطية. فمن جانب تصف موازنة البرامج والاداء بكونها اداة لتبويب بيانات الموازنة بحيث يتركز من خلالها بما تقوم به الدولة من اعمال وليس بما تقوم بشرائه من السلع وما نحصل عليها من خدمات، وبهذا المعنى فإن موازنة البرامج والاداء تركز الاهتمام على الاعمال المراد انجازها بصورة برامج وانشطة أكبر من أهتمامها بالسلع والخدمات التي ترمي الحصول عليها. فإذا يتطلب الأمر أن يكون تبويب الموازنة يتماشى مع الهدف من الموازنة على أن يكون التبويب حسب البرامج والانشطة. (ياية، 2005: 82)

وترى الباحثة بأن أهم الأهداف لموازنة البرامج والاداء هي وضع الاهداف الاجمالية لكل وحدة حكومية وفق للقرارات الصادرة بشأنها ، وتحليل كل برنامج وتحديد عناصر كلفته وتجميعها وبيان الادارة والموظفين المسؤولين عن تنفيذها .

### مزايا وعيوب موازنة البرامج والاداء:

أنفق الكتاب والباحثين على ان لموازنة البرامج والاداء ما يميزها عن غيرها من الموازونات و يمكن تلخيص أهم مزايا موازنة البرامج والاداء (هلالي، 2002: 86) (الهور، 1998: 39) (حماد والبحر، 1995: 119):-

- 1- تمكن موازنة البرامج والاداء السلطة التشريعية وعامة الجمهور من تقييم أهداف الوحدات الحكومية والوزارات كافة.
- 2- المرونة في توزيع التخصيصات على المهمات والانشطة وفقاً لأهميتها النسبية مما يؤدي الى الاستخدام الامثل للموارد.
- 3- تحديد وصياغة أهداف كل وحدة ادارية في شكل برامج وانشطة وترجمة ذلك في صورة وحدات أداء وأنجاز معبراً عنها كمياً أو نوعياً.
- 4- تقدير تكاليف البرامج والانشطة بما يحقق مستوى الانجاز المخطط.
- 5- توزيع التخصيصات والاموال اللازمة على أساس التكاليف المقدمة للاعمال أو الأنشطة.
- 6- استخدام موازنة البرامج والاداء يجعل الموازنة العامة للدولة اداة للتعبير عن سياسة الحكومة في كل برنامج حكومي بصورة أكثر وضوحاً لأنها تركز وبشكل اساس على البرامج والانشطة التي يجب انجازها وتكلفة كل منها.
- 7- ضمن المجال السلوكي يتيح تطبيق الموازنة فرصة أكبر للعاملين في المشاركة في اعداد الموازنة وفي وضع وصياغة الاهداف والمعايير بطريقة واقعية مما يؤدي الى رفع روح المعنوية لديهم ورغبتهم في انجاز أفضل النتائج.

مع ما تتمتع به هذه الموازنة من مزايا الا انه لا تخلو من الانتقادات والسلبيات كما يراها البعض والمتمثلة (كامل، 2008: 255) :-

- 1- وجود نقص في التخطيط إذا يتم التركيز على البرامج والانشطة كونها أهداف وليس وسائل لتحقيق هذه الاهداف.
- 2- اهتمت بالتخطيط في الاجل القصير دون الاهتمام بالاجل الطويل بينما معظم البرامج تمتد لأكثر من سنة. أما (الحجواي، 2004: 184) فيرى ان موازنة البرامج والاداء تعاني من:
- 3- صعوبة القياس الكمي لنتائج بعض المشاريع والبرامج وما يترتب عليها من صعوبة في تحليل الاداء الفعلي وتقييمه.
- 4- ارتفاع تكاليف تطبيقها في بعض الأجهزة الحكومية وعلى الخصوص الصغيرة منها.
- 5- تتطلب توفر كميات كبيرة من المعلومات التي قد تعطل عملية تنفيذ السياسة العامة.

(كوشك، 2004. <http://Koshak.net>).

## اجراءات اعداد وتطبيق موازنة البرامج والاداء:

- 1- تحليل الهيكل الاداري واعادة تنظيمه بغية تجميع المعلومات والبيانات عن كل وحدة حكومية ابتداءً من القرار أو النظام الذي انشئت بموجبه والاغراض التي حددت لها بموازنة السنة الأخيرة والتقارير الادارية والمالية التي رفعت عنها، والغرض من هذا التحليل والتجميع هو تقييم كفاءة الوحدات الحكومية ومعرفة مدى امكانياتها الفنية والمالية وفحص نقاط القوة والضعف فيها، وازالة الازدواجية والتكرار في نشاطاتها عن طريق الدمج بين أقسامها.
- 2- من أهم اجراءات الاعداد الدعم من القيادات السياسية حيث مركز الدفع و عماد التنفيذ في مثل هذه الحالات ويتجلى ذلك عن طريق الاختيار الجيد للقادة الإداريين ومكافأة المتميزين منهم وتشجيعهم واتخاذ اجراءات صارمة ضد المعوقين للنشاط الاصلاحى.
- 3- تعديل وتكييف النظام المحاسبي الحكومي ليلانم متطلبات تصنيف الموازنة الحديثة نظراً للعلاقة بين النظام المحاسبي وبين تصنيف الموازنة العامة وأسلوب اعدادها وبين ما يتطلبه موازنة البرامج والاداء في المجال المحاسبي وهو التحول من الاساس النقدي الى اساس الاستحقاق إذ يسهل هذا الاساس في عمل مقارنات على اساس موحد بين النتائج المالية الدورية المتعاقبة، كما يساعد في تحليل المصروفات الحكومية على اساس التكلفة الحقيقية للخدمة المقدمة أو الوحدة المنتجة بعد ادخال الديون غير المدومة على اختلاف انواعها، ويساعد في استخراج البيانات المالية الخاصة بالمصروفات المستحقة وعلاقتها بما تم تنفيذه من برامج العمل في المدة المعينة لذلك يعطي صورة واضحة ليس لما يتم تحصيله من ايراد أو ما تم انفاقه من مصاريف فقط بل يوضح جميع الموارد الواجب تحصيلها وكذلك النفقات الفعلية.
- 4- التطبيق التجريبي لموازنة البرامج والاداء في احدى الوزارات أو الدوائر قبل تعميمه على جميع اجهزة الدولة بغية التعرف على المشكلات والصعوبات التي تنجم عند تطبيقه والعمل على تلافيتها وتهيئة الحلول المناسبة.
- أما جريسات فيرى أهم الاجراءات هي: (جريسات، 1995: 128)
- 5- ضرورة توفير افراد أكفاء في علم المحاسبة مؤهلين في اعمال جمع وتحليل المعلومات الكمية والنوعية بحيث تكون لديهم خبرة مهنية في اتخاذ القرارات وتفسيرها.
- 6- ضرورة أن تؤدي حسابات الكلفة دوراً مهماً و اساسياً في مرحلة اعداد وتنفيذ موازنة البرامج والاداء فهي تساعد في وضع البيانات والنسب الموضحة لحجم العمل المنجز.
- 7- اصدار دليل تفصيلي يوضح جمع الاجراءات المطلوبة لاعداد الموازنة على وفق نظام موازنة البرامج والاداء ورسم الخطوات التي تهتدي بها الادارات الحكومية كافة لهذا الغرض ويحتوي الدليل على شروط واضحة ووافية لكل الصعوبات والمشكلات والعقبات التي تنشأ من خلال عملية اعداد الموازنة وبين المعالجات التي ينبغي اتخاذها لحل ومواجهة ذلك.
- 8- تحديد الاهداف التي تسعى الادارة الحكومية الى تحقيقها بشكل واضح ودقيق وعملي لتكون سهلة لأن الاهداف العامة لا تساعد على توزيع النفقات بشكل عادل ورشيد على النشاطات التي تقوم بها الادارات.

## المشاكل من اعداد موازنة البرامج والاداء:

- تعد عملية اعداد الموازنات بصورة عامة وموازنة البرامج والاداء بصورة خاصة للسنوات المقبلة من أهم المراحل أو الخطوات لتطبيق هذه الموازنة وبالمقابل تحصل هناك مشاكل وعقبات أثناء اعدادها ويمكن تصنيفها:-
- 1- مشاكل ادارية وقانونية متمثلة بضعف المعايير المستخدمة لقياس الأداء وعدم التعاون بين الجهات الحكومية ووزارة المالية فضلاً عن عدم الالمام الكامل بالقواعد والتعليمات من قبل العاملين عليها. (الفاخري، 2010: 22)
  - 2- مشاكل بشرية والمتمثلة بعدم توفر الكوادر المدربة التي تمتلك المقدرة والكفاءة المطلوبة للاعداد، ونقص الخبرات البشرية، وضعف المعلومات وضيق الوقت كونها تقدم غالباً متأخرة عن وقتها، ومن هذه المشاكل غياب التحديد الدقيق لمهام الاجهزة الحكومية أي أن مهام الاجهزة الحكومية غير واضحة بشكل دقيق بالرغم من أن المسؤولية فيها محددة مما يؤدي الى خلق الكثير من الصعوبات التي تؤدي الى غياب المساءلة. (الشمراي، 2010: 26)

3- مشاكل اقتصادية متمثلة بعدم ثبات الموارد المالية الاساسية لاعتمادها بشكل كبير على سلعة متغيرة السعر مثل البترول ومن المشاكل التي يبينها. (حماد، 2005: 15)  
أ- الضغوط السياسية حيث تمارس الاجهزة الحكومية اختصاصاتها في اطار من القرارات السياسية التي تسعى الحكومة من ورائها الى تعظيم مكاسبها السياسية والاجتماعية والذي يصعب إخضاعه للقياس الكمي.  
ب- غياب الرقابة على الملكية العامة حيث تسود في الاجهزة الحكومية حالة من عدم المبالاة أو الأهمال في قياس مستوى الاداء نتيجة عدم توفر الرقابة.

### الرقابة على استنفاد التخصيصات للموازنة:

بعد أن تم وضع البرنامج وتحديد متغيراته التي تم التعبير عنها بمؤشرات الاداء ، والتي تم توزيعها على المدخلات والمخرجات والنتائج فإن تنفيذ البرنامج وضمان تحقيقه يحتاج الى متابعة من أول لحظة في تطبيقه. أن مرحلة متابعة البرنامج أثناء تنفيذه وبعده تمثل مرحلة الرقابة على الأداء، والتي تعني الاستفادة من المؤشرات التي وضعت للبرنامج أثناء التنفيذ وبعده، وفي ذلك نستطيع الحكم على جودة الخطة أو/ وجودة التنفيذ أو كليهما وكذلك نستطيع تحديد الجهة والسبب في نجاح أو أخلافه من الخطة وكيفية التعامل مع المستجدات أو المتغيرات ، ويقوم بمراقبة الاداء أي جهة سواء داخلية وهي الوحدة الحكومية نفسها حيث تكون لها القدرة على الحكم في أية لحظة من خلال مقارنة مؤشرات أو معايير الاداء مع النتائج والحكم عن طريق التقارير الدورية التي تصدرها الجهة عن أدائها الفعلي المقارن مع المخطط. (حسين، 2004: 15-16)  
فضلا عن امكانية قيام جهة خارجية متمثلة وكما تراه الباحثة ب (ديوان الرقابة المالية الاتحادي) بالحكم على أداء أي وحدة حكومية واتباع معايير عامة للعمل متبع من قبل هذه الجهات ، وتتميز الرقابة في ظل موازنة البرامج والاداء بأنها لا تقف عند حد الرقابة فحسب بل تتعدى لتشمل المسائلة للاداريين التنفيذيين بما يكفل سلامة تنفيذ هذه البرامج بما تتضمنه من مشروعات وأنشطة الوضع الحالي والمتمثل بموازنة البنود حيث أن هدف الوحدات الحكومية هو استنفاد للتخصيصات المالية وذلك لأبراء ذمتها المالية دون الاهتمام في أي وقت تم استنفاد التخصيص، حيث نجد أن الوحدات الحكومية يكون نشاط عملها ضعيف في الربعين الأول والثاني من السنة ثم نراه يزداد في الربع الثالث وأكثر في الربع الرابع وذلك لاستنفاد التخصيصات دون مراعاة نسبة الانجاز من تنفيذ المشاريع. لأفتقار موازنة البنود معايير الاداء التشغيلي التي يفترض وضعها لكل نشاط أو برنامج تقوم الوحدة بأجازه خلال السنة المالية الواحدة.

لهذا يطلق على الموازنة التقليدية (موازنة البنود) الموازنة المتنامية (المتزايدة) (Incremental Budgeting) التي تأخذ بنظر الاعتبار نفقات السنة السابقة اساساً يتم الاعتماد عليه لتقدير تخصيصات سنة الموازنة وذلك بزيادة الانفاق بنسبة عن معدلات الانفاق للسنة السابقة. (Wilson and Kattelus, 2007: 519)

اما ضمن موازنة البرامج والاداء فيكون الهدف من استنفاد التخصيصات هو تحقيق الاهداف التي خصصت لها هذه المبالغ من التخصيصات ويكون تقريباً معتدل صرف التخصيصات بناءً على البرامج الموضوعه ضمن الموازنة ونجد ان المسائلة لها دور فعال وواضح وذلك بسبب وضوح البرامج والانشطة ضمن الموازنة.

والرقابة في ظل موازنة البرامج والاداء تهدف الى (الشمرائي، 2010: 30-31) :

- 1- تحقيق التناسق في الاداء والانفاق مع اتجاهات السياسة العامة للدولة بما يتفق وأهداف خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- 2- التأكد من أن الاعمال قد انجزت وفقاً لما هو مرسوم لها بالبرامج من حيث الوقت والكلفة والحجم والنوع بما يتفق مع خطة العمل والخطة المالية وأن الموارد موجودة بالاماكن اللازمة لاستخدامها وأن الموارد البشرية والالات تستخدم استخداماً اقتصادياً يهدف تجنب وقوع أخطاء أو حدوث ضياع أو تحمل عبء عمل أقل أو أكثر من المعدل المقدر لها.
- 3- تطوير أنظمة العمل ووسائل التنفيذ بالوحدات الاقتصادية بما يكفل تحقيق أكبر قدر ممكن من الانتاج بأقل قدر من الانفاق وأقصر وقت مستطاع وعلى مستوى مناسب من الجودة مع تجنب أكبر قدر من الضياع.
- 4- استخدام التخصيصات المالية استخداماً فعالاً بحيث يتم الصرف على مدى شهور السنة المالية وفقاً للتوقيت الزمني الموضوع للموازنة.

ان نظام موازنة البرامج والاداء يستلزم على الاقل نوعين من الرقابة المالية هي الرقابة المحاسبية حيث يجب فرض الرقابة للتحقق من عدم تجاوز المبالغ المعتمدة وهي الرقابة تمارس في حدود التخصيصات التي أقرتها السلطة التشريعية ولتحقيق نتائج فعالة عن طريق هذا النوع من الرقابة توزيع المبالغ المخصصة على فترات زمنية معينة مثلاً كل شهر أو كل ثلاثة أشهر للتأكد من أن التخصيصات لا تصرف قبل مواعيدها ويحتاج الامر الى تقارير دورية عن استخدام التخصيصات لمتابعة الاداء ، والنوع الثاني هي لأغراض الرقابة على الاداء حيث أن التخصيصات المقررة في موازنة البرامج والاداء تمكن من تحديد المبالغ للبرامج والأنشطة المختلفة وهي الحدود التي يجب مراعاتها كذلك في تنفيذ الخطط المعتمدة، وتقوم ممارسة هذه الرقابة على أساس موازنة تشغيلية لاستخدام الموارد لتحقيق نتائج البرامج المخططة ، وتكون هذه الرقابة تفصيلية تحدد في كل فترة زمنية تكاليف كل برنامج نشاط ويمكن من خلال ذلك اعداد التقارير الدورية عن الاداء وهو ما يمكن من إقامة العلاقة بين الاداء الفعلي والخطة المعتمدة واتخاذ الاجراءات التصحيحية لمعالجة الانحرافات. (الدوري والجنابي، 2012: 211-212)

من متطلبات موازنة البرامج والاداء الحاجة الى التكامل بين الموازنات والحسابات الحكومية لتوفير بيانات تساعد في تحديد طلبات التخصيصات وكذلك الرقابة على تنفيذ الموازنة ، ان فاعلية تطبيق نظام موازنة البرامج والاداء ترتبط بشكل رئيسي بتطوير النظام المحاسبي الحكومي المعتمد بشكل عام ومحاسبة التكاليف بشكل خاص على اعتبار أن المحاسبة هي الكفيلة بتجهيز كافة البيانات والكشوفات المالية اللازمة لأعداد وتنفيذ الموازنة العامة.

أن تطوير النظام المحاسبي يجب أن يتم بالشكل الذي يتماشى مع كافة الاحتياجات الادارية، فمن المعروف أن السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية تطلب بيانات مختلفة عن التحليل المالي للعمليات الحكومية وذلك يساعدها على وضع السياسات التي تهدف الى الاستقرار والتنمية ، وعلى هذا فإنه يجب تطوير النظام المحاسبي الحكومي للاعتبارات التالية (الدوري والجنابي، 2012: 208-209):

1- يجب أن يكون النظام المحاسبي مبنياً على أساس قاعدة الاستحقاق وليس على الاساس النقدي وهذا يعني أن الإيراد يجب أن يسجل على أساس استحقاقه وليس على أساس قبضه وأن النفقات يجب أن تسجل عند الالتزام بها وليس عند دفعها، ويمكن السبب في تبني أساس الاستحقاق كقاعدة محاسبية لكونه يحقق المزايا الاتية:

أ- يمكن من خلاله تحليل المصروفات الحكومية على أساس الكلفة الحقيقية للخدمة أو للوحدة المنتجة والتي تدخل ضمنها الديون غير المسددة على أختلاف أنواعها.

ب- يوضح هذا الاساس القيمة الحقيقية للمشروعات الحكومية الكبيرة مثل المباني والطرق وكذلك شراء وبيع السلع.

ج- يعطي صورة أوضح ليس لما تم تحصيله من إيراد أو ما تم أنفاقه فقط بل يوضح جميع الموارد الواجب تحصيلها وكذلك الاستخدامات الفعلية لها.

2- أن تمسك الحسابات على أساس الأنشطة مما يتيح للسجلات المحاسبية من أن تكون من الأدوات العامة فيها لتوفير البيانات المطلوبة لموازنة البرامج والأداء.

3- يجب أن تنشأ وحدة لمحاسبة التكاليف كلما كان ذلك ممكناً ولما كان هذا النظام يسجل كلفة العمل المنجز فإنه يعتبر من الوسائل التي يمكن عن طريقها توفير البيانات الخاصة بأنجاز المشروع.

وتتفق الباحثة على اهمية تطوير النظام المحاسبي الحكومي ليلانم التطور الذي شهدته الوحدات الاقتصادية خلال الاعوام السابقة وخاصة في العراق والتغير الذي شهده بعد عام 2003 من خلال الظروف السياسية والاقتصادية مثل استحداث وحدات وتشكيلات جديدة او اندماج بعض الوحدات مع بعضها مما يتطلب الى اهمية تطوير النظام المحاسبي الحكومي ليتفق مع هذه التطورات .

## الجانب العملي

سيتم في هذا المبحث بيان الجانب العملي من خلال اجراء اختبار استقصائي لعينة من مدرء الاقسام المالية في الكليات والمعاهد التابعة لجامعة بغداد والبالغة (21) كلية ومعهد للدراسات العليا بواقع استمارتين لكل كلية ومعهد وذلك بهدف الوقوف على اراء الممارسين في تلك الوحدات من ناحية مايلي :-

- 1- موازنة البرامج والاداء التي تعد نوع جديد من انواع الموازنات تتوجه الحكومة نحو اعتمادها .
  - 2- الانتفاع من نظريات ادارة الوقت في تشخيص اولويات البرامج ضمن الموازنة .
  - 3- ربط عامل الوقت بالانفاق باطار تعزيز الرقابة من خلال الموازنة.
- وقد قامت الباحثة باجراء اختبارات الصدق والثبات للاستمارات الموزعة على العينة والبالغ عددها (42) استمارة لأثبات الفرضية وذلك :

1- الصدق : يعد الصدق من الشروط الضرورية واللازمة لبناء الاختبارات والمقاييس والصدق يدل على مدى قياس الفقرات للظاهرة المراد قياسها، وان افضل طريقة لقياس الصدق هو الصدق الظاهري والذي هو عرض فقرات المقياس على مجموعة من الخبراء للحكم على صلاحيتها ، وقد تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من المتخصصين في المحاسبة ، وكانت نسبة الاتفاق للخبراء على فقرات المقياس الخماسي وهي نسبة مقبولة.

2- الثبات : وهو الاتساق في نتائج المقياس إذ يعطي النتائج نفسها بعد تطبيقه مرتين في زمنين مختلفين على الأفراد أنفسهم، وتم حساب الثبات بطريقتين:

أ- الثبات بطريقة التجزئة النصفية: تقوم فكرة التجزئة النصفية على اساس قسمة فقرات المقياس الى نصفين متجانسين ولغرض حساب الثبات على وفق هذه الطريقة تم استخدام جميع استمارات افراد العينة والبالغ عددها (42) استمارة وتم تقسيم فقرات المقياس البالغ عددها (13) فقرة الى نصفين يضم الأول الفقرات الزوجية ويضم الثاني الفقرات الفردية ، وتم استخراج معامل ارتباط بيرسون بين درجات النصفين فبلغ (0.69) وباستخدام معادلة سبيرمان براون التصحيحية بلغ معامل الثبات بهذه الطريقة (0.78) وهو معامل ثبات عالي.

ب- معامل ( ألفا ) للاتساق الداخلي: ان معامل ألفا يزودنا بتقدير جيد في اغلب المواقف وتعتمد هذه الطريقة على اتساق أداء الفرد من فقرة الى أخرى ولإستخراج الثبات وفق هذه الطريقة تم استخدام جميع استمارات البحث البالغ عددها (42) استمارة، ثم استخدمت معادلة (ألفا) وقد بلغ معامل ثبات المقياس (0.75) ويعد المقياس متسقاً داخلياً، لان هذه المعادلة تعكس مدى اتساق الفقرات داخلياً.

### - وصف اجابات العينة حسب الفقرات:

لمعرفة اجابات اتجاهات العينة لكل فقرة ولكل محور من محاور الدراسة تم استخدام النسب والتكرارات والوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وكانت النتائج كما يلي:

اولاً: دور مورد الوقت في تقدير حجم النفقات: بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.04) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذا المحور متجه نحو الاتفاق والاتفق تماماً، وبانحراف معياري (0.64)، ويحتوي هذا المحور على عدة فقرات وهي :-

ت	الفقرات	أبعاد المقياس %				
		أتفق تماما	أتفق لحد ما	لا أتفق	لا أتفق تماما	لا أتفق
1	ربط الوقت بالانفاق يعد وسيلة فعالة في سلامة تقدير حجم التخصيصات .	42.9	35.7	14.3	7.1	—
2	على الوحدات الاقتصادية اخذ عامل الوقت بالاعتبار عند تقدير حجم التخصيصات لكل برنامج .	40.5	42.9	14.3	—	2.4
3	تقوم الوحدات الاقتصادية الى جدولة الانشطة من خلال اختيار الوقت المناسب لتنفيذ الانشطة وحسب الاولويات لكي يساعد في تقدير التخصيصات لكل نشاط ضمن البرنامج .	28.6	42.9	23.8	4.8	—
4	نظريات ادارة الوقت وماتقدمه من اساليب عند مزامتها مع موازنة البرامج والاداء ستؤدي الى التحديد الدقيق للتقديرات .	21.4	52.4	19	4.8	2.4

**ثانياً: دور مورد الوقت في تحديد اولويات البرامج:** بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.10) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذا المحور متجه نحو الاتفق والاتفق تماماً، وبانحراف معياري (0.54)، ويحتوي هذا المحور على عدة فقرات وهي:

ت	الفقرات	أبعاد المقياس %				
		أتفق تماما	أتفق لحد ما	لا أتفق	لا أتفق تماما	لا أتفق
1	على الوحدات الاقتصادية ترتيب برامجها وفقاً " لنظرية الاولويات لادارة الوقت حيث نضع البرنامج الاهم ثم المهم وهكذا حسب الاهمية .	42.9	47.6	9.5	—	—
2	بعد ان تم ترتيب البرامج حسب الاهمية يجب ان يتم ترتيب الانشطة ضمن كل برنامج حسب اهميته في تنفيذ البرنامج مع وضع جدولة زمنية لكل نشاط بالاضافة الى الاستغناء عن الانشطة غير الضرورية او غير الفعالة .	28.6	57.1	9.5	2.4	2.4
3	تحقيق الاستفادة القصوى من الوقت من خلال التوجيه السليم لجميع المستويات الادارية في الوحدات الاقتصادية.	40.5	35.7	21.4	2.4	—
4	عند تقدير حجم التخصيصات للوحدات الاقتصادية يجب ان تستبعد الانشطة غير الفعالة لتنفيذ عمل برنامج معين لانه يعتبر من مضيعات وقت العمل .	28.6	38.1	21.4	11.9	—

**ثالثاً: دور عامل الزمن (الوقت) في الرقابة على الانفاق الحكومي:** بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.00) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذا المحور متجه نحو الاتفق والاتفق تماماً، وبانحراف معياري (0.54)، ويحتوي هذا المحور على عدة فقرات وهي:

ت	الفقرات	أبعاد المقياس %				
		اتفق تماما	اتفق	اتفق لحد ما	لا أتفق	لا أتفق تماما
1	نظريات ادارة الوقت وما تقدمه من اساليب عند عملها مع موازنة البرامج والاداء ستؤدي الى تعزيز فاعلية وكفاءة الرقابة على الانفاق الحكومي .	26.2	52.4	19	2.4	—
2	تعد الرقابة على الانفاق الحكومي في ظل نظرية الاولويات وموازنة البرامج والاداء منظم فعال لاي خلل او تجاوز بالانفاق على البرامج.	16.7	61.9	19	2.4	—
3	الرقابة في ظل موازنة البرامج والاداء هدفها تحقيق الكفاءة والفاعلية في التنفيذ من خلال ربط البرنامج بالجدول الزمنية المحددة لكل برنامج .	31	47.6	14.3	7.1	—
4	تساهم الرقابة ضمن موازنة البرامج و الاداء في ترشيد القرارات المتعلقة بالتعامل مع الانشطة غير الضرورية او غير الفعالة .	33.3	42.9	11.9	11.9	—
5	تساهم الرقابة الفعالة في ظل موازنة البرامج والاداء على تحديد الاسباب التي تؤدي الى ضياع الوقت في تنفيذ البرامج المحددة من اجل السيطرة عليها وايجاد الطرق المناسبة لعلاجها .	42.9	38.1	7.1	4.8	7.1

### اختبار معنوية الوسط الحسابي:

من خلال ماتقدم ظهر بان اغلب فقرات ضمن المتغيرات وقعت في الاتفاق وذلك من خلال قيم الوسط الحسابي لها وللتأكد من ان هذه المتغيرات مطبقة فعلا او غير مطبقة يجب اختبار معنوية الوسط الحسابي ومن ثم مقارنته مع الوسط الفرضي وذلك من خلال الاختبار التائي لعينة واحدة، فاذا ظهر الاختبار معنوي يقارن الوسط الحسابي مع الوسط الفرضي فاذا كان الوسط الحسابي اكبر من الوسط الفرضي هذا يعني تطبيق ذلك المحور واذا كان اصغر يعني عدم تطبيقه، وظهرت النتائج حسب الجدول التالي:

لاختبار الفرضية الرئيسية والقائلة (تعزيز فاعلية الرقابة على الانفاق الحكومي من خلال اعتماد موازنة البرامج والاداء) وظهرت النتائج وكما مبينة في الجدول التالي:

الاختبار التائي لعينة واحدة مع الوسط الفرضي للفرضية الرئيسية

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الفرضي	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	قيمة t الجدولية	الدالة
4.04	0.44	3.0	15.47	41	2.02	دال

بلغت القيمة التائية المحسوبة (15.47) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (41) والبالغة (2.02) وهذا يعني بان هناك فروقات ذات دلالة معنوية لتعزيز فاعلية الرقابة على الانفاق الحكومي من خلال اعتماد موازنة البرامج والاداء ، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.04) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي تم تحقيق الفرضية والتي مفادها (تعزيز فاعلية الرقابة على الانفاق الحكومي من خلال اعتماد موازنة البرامج والاداء).

### جدول تحليل التباين:

ولمعرفة هل هناك اختلاف بين هذه الكليات عينة البحث في تعزيز فاعلية الرقابة على الانفاق الحكومي من خلال اعتماد موازنة البرامج والاداء سوف نستخدم اختبار تحليل التباين (ANOVA)، وسنختبر الفرضية التالية: (هناك تباين بين الكليات المبحوثة في تعزيز فاعلية الرقابة على الانفاق الحكومي من خلال اعتماد موازنة البرامج والاداء ) تم الحصول على النتائج الاتية:

الدلالة	قيمة F الجدولية عند مستوى (0.05)	قيمة F المحسوبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	حجم العينة	
غير دال	3.23 p-value=0.293	1.27	0.39	4.12	24	الكليات العلمية
			0.54	3.88	12	الكليات الانسانية
			0.35	4.04	6	المعاهد

بلغت قيمة F المحسوبة (1.27) وهي اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (2,39) والبالغة (3.23) كذلك قيمة p-value والبالغة (0.807) وهي اكبر من قيمة مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعني عدم وجود فروقات ذات دلالة معنوية بين الكليات المبحوثة وهذا يعني عدم وجود تباين بين هذه الكليات في (تعزيز فاعلية الرقابة على الانفاق الحكومي من خلال اعتماد موازنة البرامج والاداء). وبالرغم من عدم وجود التباين بين الكليات وهذا نلاحظه في تقارب الاوساط الحسابية ولكن ممكن ان ترتب وحسب الاكثر تطبيق في تعزيز فاعلية الرقابة على الانفاق الحكومي من خلال اعتماد موازنة البرامج والاداء (الكليات العلمية وتليها المعاهد ومن ثم الكليات الانسانية).

### الاستنتاجات والتوصيات

وقد توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات نذكر أهمها:

- 1- تعتبر موازنة البرامج والاداء اداة فعالة للرقابة على الانفاق الحكومي وذلك لوضوح البرامج الموضوعة لكل وزارة وكذلك وضوح الانشطة التابعة لكل برنامج.
  - 2- ضمن موازنة البرامج والاداء يكون الهدف من استنفاد التخصيصات هو تحقيق الاهداف الموضوعة في البرامج المحددة ضمن الموازنة وذلك لتجنب المسائلة لان المسائلة فيها مالية وغير مالية وخاصة بعد اضافة عامل الزمن (الوقت) حيث نجد المسائلة اقوى عكس الحال في الموازنة التقليدية حيث هدف استنفاد التخصيصات هو ابراء الذمة المالية.
  - 3- ضمن موازنة البرامج والاداء يكون استنفاد التخصيصات شبه مستقر عكس الحال في الموازنة التقليدية حيث نراه متذبذب حيث الاستنفاد يكون ضعيف في الربعين الاول والثاني ويزداد في الربعين الثالث والرابع وذلك لبراء الذمة المالية.
  - 4- ضعف الجهات الرقابية الخارجية في متابعة سلامة الانفاق الحكومي يؤدي الى ضعف فاعلية موازنة البرامج والاداء.
- وفي ضوء ما سبق توصلت الدراسة الى:
- 1- ضرورة تبني تطبيق موازنة البرامج والاداء من قبل وزارة المالية- دائرة المحاسبة العامة في اعداد الموازنة العامة للدولة وذلك لاستنادها على أسس علمية وعملية في اعداد التقديرات مما يحقق أهداف البرامج المستقبلية وفرض الرقابة على الانفاق الحكومي.
  - 2- لتحقيق الوظيفة الاولى والاهم من وظائف الموازنة وهي التخطيط يجب أن يتم التحول من موازنة البنود الى موازنة البرامج والاداء حيث تفتقر موازنة البنود للرقابة على البرامج والمشاريع ويتضائل دورها في متابعة الاداء وضبط الكفاءة وترشيد الانفاق الحكومي.
  - 3- ضرورة اتباع موازنة البرامج والاداء في اعداد الموازنة العامة للدولة حيث تساعد على تحقيق الرقابة على الانفاق الحكومي.
  - 4- تحقيق الاستقلالية التامة للاجهزة الرقابية وذلك لممارسة دورها الرقابي ولتفعيل دور الموازنة كونها اداة للرقابة على الانفاق العام.
  - 5- ضرورة اعداد تقديرات النفقات العامة في إطار موازنة البرامج والاداء وأن يكون اساسي في اعداد موازنة الدولة وذلك من خلال اعادة النظر بالهيكل التنظيمي للادارة الحكومية بشكل متناسب مع ما يتم تنفيذه من برامج وأنشطة.
  - 6- وضع برامج تدريبية واقامة الدورات للموظفين للاطلاع على اسس اتباع وتطبيق موازنة البرامج والاداء وكذلك لبيان اهمية الوقت الذي يتم استثماره في انجاز الاعمال.

## المصادر

### الكتب العربية

1. الهور، محمد الهور، اساسيات في المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر، عمان، 1998.
2. جريسات، جميل، موازنة الاداء بين النظرية والتطبيق، والمنظمة العربية للتنمية الادارية، القاهرة، 1995.
3. الخطيب، خالد شحادة، الشامية، أحمد زهير، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، 2007.
4. الدوري، مؤيد عبد الرحمن، الجنابي، طاهر موسى، ادارة الموازنات العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان- الاردن، 2012.
5. عصفور، محمد شاكر، أصول الموازنة العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان- الاردن، 2012.
6. هلالي، محمد جمال علي، المحاسبة الحكومية، دار الصفاء للنشر، 2002.
7. حماد، أحمد هاني، البحر، حصة محمد أحمد، أصول المحاسبة الحكومية مع دراسة خاصة لدولة الكويت، ذات السلاسل، الكويت، 1990.
8. زنكنة، اسامة رشيد سلمان، النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ومجالات تطويره، دار دجلة للنشر والتوزيع، 2008.

### الدوريات والبحوث والدراسات

9. كامل، صلاح محمد محمود، موازنة برامج والاداء كأداة لتقييم الاداء الحكومي، المنظمة العربية للتنمية الادارية، مصر، 2008.

### الرسائل والإطاريح الجامعية

10. يابنة، جمال أنور، تقويم وتطوير النظام المحاسبي الحكومي في إقليم كردستان، دراسة تطبيقية في مديرية المالية العامة، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة صلاح الدين، أربيل، 2005.
11. البغدادي، صلاح صاحب شاكر، الموازنة وأسس تخطيطها في الوحدات الاقتصادية الخدمية، دراسة تطبيقية في وزارة الداخلية، مديرية المرور العامة، اطروحة دكتوراه فلسفة محاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 1998.
12. حماد، أكرم ابراهيم، تطوير النظام المحاسبي الحكومي في فلسطين، دكتوراه فلسفة في المحاسبة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2006.

### مواقع الانترنت

13. كوشك، طارق بن حسن، موازنة البنود تهدر الموارد المتاحة وتقام مشكلة الدين العام، الكويت، العدد (937)، 2004. <http://www.koshak.net>.
14. الفاخري، مؤيد، المشاكل والعقبات التي تواجه أثناء اعداد الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية، 2010. <http://knol.google.com>.
15. الشمرائي، سوسن، موازنة البرامج والاداء، المفاهيم والتطبيق، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 2010. [www.Faculty.Ksu.edu.Sa](http://www.Faculty.Ksu.edu.Sa).

### ENGLISH BOOK

16. Hovey, Harold, "The Planning- Programming-Budgeting" Approach to Government Decision Making", New York, 1970
17. Wilson, Earl R. Kattelus, Susan C., Reck Jacquelinel, "Accounting for Governmental and Nonprofit Entities" 4ed, MCGraw- Hill Irwin, 2007.



## Budget Programs and Performance away to enhance the control in government economic units

### Abstract

The control function of important functions in the system of government for several reasons , perhaps the most important of the magnitude of spending and spending in one of the tools adopted in the implementation of the control function.

Perhaps the most prominent stages of the development budget in terms of setup and use in the budget programs and performance , as specialized literature show its importance in strengthening financial and operationl control over the government transactions though its dependence on the formation of the programs you want government units the promote implementation and asset of performance standards that can be adopted on the subject of evaluating the performance of personnel and units in general package.

This study has reached a set of conclusions we will mention the most important: That the style of the budget programs and performance is based reclassification of public expenditure so that matdzh units of government show business and matqon activities and though the indentification of costs and there by to reduce cost , as well as help to complete the process of effective control and pay attention to what has been accomplished .

The study has find the following :

- 1- Application programs need to adopt the budget programe and performance by the ministry of public and accounting service in the preparation of the state budget because they are based on scientific foundation and the process of the preparation of estimates which achieve the objectives of future programs and impose controls on government spending.
- 2- To achieve the first and the most important functions of the budget position which is planning and control must be converted from traditional programs to balance the budget and programe and performance where traditional budget.

Key word/ Budget programs and performance - Control - Government spending - Government accounting system