

# إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تعزيز الرقابة المالية

دراسة ميدانية في وزارة المالية اليمنية (الديوان العام)

زايد علي عبد الخالق المنزوع، أفراح قايد الطيب، خولة حسين الربوعي، سوسن ناصر حنيبر، مایسة علي عطيفة، هنادي علي صبر، هنادي محمد الرضا

قسم إدارة الأعمال – كلية العلوم الإدارية والحاسبات برداع – جامعة البيضاء

DOI: <https://doi.org/10.56807/buj.v5i1.352>

## الملخص

يهدف البحث إلى معرفة إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية، وبيان دورها في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية، بوصفها أداة للتخطيط والرقابة على الفعاليات والأنشطة وإمكانية إجراء التغييرات الضرورية لتنفيذ تلك الموازنة، والتي تعمل على التقليل من الهدر في المال العام عن طريق تخفيض النفقات العامة غير الضرورية. وتكونت عينة البحث من مديري ورؤساء الأقسام والموظفين العاملين في وزارة المالية الديوان العام صنعاء (قطاع الموازنة وقطاع النفقات)، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في عرض معلومات البحث وتحليلها وتفسيرها، وكان إجمالي الاستبانات الموزعة (80) استمارة استرد منها (78) استمارة صالحة للتحليل الإحصائي بنسبة (97.5%) من إجمالي الاستبانات الموزعة. وتوصل البحث إلى وجود إمكانية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية.

## The Possibility of applying Budget Programs and Performance and its Role in Enhancing Financial Control: A field study in the Yemeni Ministry of Finance (General Office)

Zayed Ali AbdulKhaleq Al-manzoua ,Susan Nasser Huniber ,Khawla Hussein AL-Rubaie ,Maisa Ali Otaifah  
Department of Business Administration- Faculty of Administrative and Computer Sciences Rada - Albaydha University  
[almanzoua@gmail.com](mailto:almanzoua@gmail.com)

## Abstract

*The research aims at knowing the possibility of applying the program and performance budget by the Ministry of Finance. It also aims to state the impact of applying the program and performance budget in strengthening financial control in the Ministry of Finance, as a tool for planning and controlling events and activities and the possibility of making the necessary changes to implement that budget, which works to reduce waste of public money by reducing unnecessary public expenditures.*

*The research sample consisted of managers, heads of departments and employees working in the Ministry of Finance, and the Ministry's General Office (Sana'a). The descriptive analytical approach was used in presenting, analyzing and interpreting research information, and the total distributed questionnaires were (80).*

*The research found that it is possible to apply budget programs and performance in the Ministry of Finance. Furthermore, there is a statistically significant effect of applying budget programs and performance in strengthening financial control.*

**Keywords: Implementing Program and Performance Budgets, Financial control.**

## الفصل الأول

### الإطار العام للدراسة:

يحتوي هذا الفصل على مبحثين، الأول: منهجية الدراسة، والثاني: عرض الدراسات السابقة.

### المبحث الأول- منهجية الدراسة:

#### أولاً- المقدمة:

تمثل الموازنة العامة للدولة بياناً تفصيلياً يوضح تقديرات إيرادات الدولة ومصروفاتها معبراً عن ذلك في صورة وحدات نقدية تعكس في مضمونها خطة الدولة لسنة مالية مقبلة، وهذا البيان يتم اعتماده من قبل السلطة التشريعية في الدولة.

تسعى موازنة البرامج والأداء إلى تحقيق الأهداف الإستراتيجية رفيعة المستوى التي سيتم تنفيذها في عملية وضع الموازنة من خلال ربط هذه الأهداف في مجالات وظيفية محددة للوحدة الحكومية، إذ يتم تصنيف وتجميع التكاليف أولاً، ثم تقاس النتائج السابقة مقابل التوقعات، وبسبب طبيعة اتجاهاتها التفصيلية، فإن موازنة البرامج والأداء قد تكون عملية متدرجة يتم القيام بها على مدى عدة سنوات، مع عدد قليل من المجالات الوظيفية التي تتم أحياناً مراجعتها من قبل المديرين أو مجموعة من القيادات الإدارية في الوحدة الحكومية.

كما يركز نظام موازنة البرامج والأداء على كيفية تحقيق الأهداف وتوفير وسائل تقييم آثار مستويات التمويل؛ وذلك لأن نظام الموازنة التقليدية اهتم بالجانب الرقابي أكثر من الاهتمام بالخدمات نفسها والتي تم الإنفاق من أجلها، إذ إن التبيويب على أساس نوع المصروف لا يوضح ما إذا كانت المصروفات قد حققت الهدف من إنفاقها أم أنها مجرد مصروفات تم سدادها وانتهى الأمر.

والرقابة المالية تحاول اكتشاف الأخطاء والمخالفات والانحرافات عن الخطط والمعايير المحددة سلفاً ومعالجتها لمنع تكرار مثل هذه الأمور مستقبلاً.

وتُعد وظيفة الرقابة على الأنشطة المختلفة في الوحدات الحكومية من الوظائف المهمة، والتي تقوم على أساس التحقق من أن الوحدات الإدارية تعمل على وفق ما خطط له مسبقاً، وتمثل موازنة البرامج والأداء نموذجاً رقابياً فعالاً يمكن أن يؤدي دوره في هذا المجال.

وعليه يمكن اعتبار نظام موازنة البرامج والأداء أنه برنامج عمل إداري منظم يضمن الأخذ في الاعتبار جميع الأنشطة والبرامج المتوقعة، ويسعى إلى تحقيق الأهداف المرسومة لكل مستوى إداري مع إيجاد الخطط البديلة لتنفيذ تلك الأهداف، وتقديم المقترحات المختلفة بهدف ترشيد توزيع الموارد وترشيد الإنفاق العام بما يحقق أفضل النتائج.

### ثانياً- مشكلة الدراسة:

إن اتباع موازنة البنود يؤدي إلى مجموعة من المشاكل منها التركيز على الجانب الرقابي والمدخلات دون المخرجات ومنع المؤسسات العامة من الإبداع، والتساؤل الذي يُطرح هو: كيفية انتقال هذه المؤسسات من النظام التقليدي إلى نظام موازنة البرامج والأداء، الذي ينظر إلى الأمور الاقتصادية والخدمية نظرة واسعة من خلال تلافي عيوب وقصور النظام التقليدي، وتعتبر وزارة المالية الجهة التي تشرف على إعداد موازنات المؤسسات الحكومية (وزارات وهيئات عامة)، فإمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية وتوافر متطلبات تطبيقها، يتيح المجال أمام تطبيقها في بقية المؤسسات الحكومية، وبذلك يمكن صياغة هذه المشكلة بطرح التساؤلات الآتية:

1. ما واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية؟
2. هل يوجد إمكانية لدى وزارة المالية لتطبيق موازنة البرامج والأداء؟
3. هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية اليمنية؟

### ثالثاً- أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى بيان إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية ودورها في تعزيز الرقابة المالية، ويقترح منه الأهداف الآتية:

1. التعرف على واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية.
2. التعرف على إمكانية وزارة المالية من تطبيق موازنة البرامج والأداء.
3. التعرف على أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية.

### رابعاً- أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية تطبيق موازنة البرامج والأداء، والذي يؤدي إلى تعزيز الرقابة وتخفيض العيوب إلى أدنى المستويات، ومن ثم إظهار دوره بوصفه أحد النظم البديلة من بين النظم الأخرى المستخدمة في إعداد الموازنات، حيث تظهر أهميتها من خلال الآتي:

1. الدور الرقابي لموازنة البرامج والأداء في المؤسسات العامة، ومنها وزارة المالية (الديوان العام).
2. دور موازنة البرامج والأداء في الإنجازات، وما يمكن القيام به لتحسين الأداء الداخلي لوزارة المالية (الديوان العام).
3. ربط المعلومات المتوفرة عن موازنة البرامج والأداء مع الرقابة على وزارة المالية (الديوان العام) وتعزيزها.

العامة للدولة في الجزائر، وقد خلصت الدراسة إلى أن هيكلية وتبويب النفقات وفق أسلوب موازنة البرامج والأداء يسمح بعرض البيانات والمعلومات المالية للنشاط الحكومي بشكل يساعد في التخطيط الإستراتيجي، وتوزيع الموارد بكفاءة وفعالية والرقابة على العمليات، فضلاً عن ربط رسالة وأهداف الجهة الحكومية بالنتائج المتوقعة من جهة، وربط الاعتمادات بالأهداف المخططة من جهة ثانية مما يجعلها أداة مثلى لترجمة السياسة العامة للدولة بشكل برنامج.

وهدفنا دراسة (أبي بكر وآخرين، 2020) إلى معرفة مدى توفر الإمكانات اللازمة للتحويل لموازنة البرامج والأداء لتحسين وتفعيل دور الرقابة المالية في ليبيا، دراسة استطلاعية من وجهة نظر محاسبي ديوان المحاسبة الليبي، كما هدفت إلى إبراز إمكانية التحويل لموازنة البرامج والأداء لتحسين وتفعيل دور الرقابة المالية في ليبيا، وقد توصلت نتائج البرامج والأداء إلى أنه لا يمكن التحويل لموازنة البرامج والأداء بتوفر النظام المحاسبي الحالي، وكذلك لا يتوفر الإطار التنظيمي والوظيفي المتعلق بتحديد المهام والأنشطة والإجراءات اللازمة للتحويل لموازنة البرامج والأداء، ولا تتوفر معايير ومؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي للتحويل لموازنة البرامج والأداء مما يدل على عدم إمكانية التحويل لموازنة البرامج والأداء في ليبيا. وسعت دراسة (محمود وصبيح، 2022) إلى التعرف على إمكانية الاستفادة من تطبيق موازنة البرامج والأداء، لتحقيق الأداء الأفضل من خلال استخدام الموارد المالية الحكومية بطريقة أفضل، للحصول على مخرجات ونتائج مالية من خلال الربط بين السياسة المالية والإستراتيجية للجهة الحكومية، ولغرض معالجة أوجه القصور في موازنة البنود التقليدية المطبقة في المؤسسات الحكومية، وتم تطبيق موازنة البرامج والأداء في الكلية التقنية الإدارية/ بغداد (عينة البحث)، وتوصلت إلى إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في جميع المؤسسات الحكومية، لما تحققه عند تطبيقها من المساءلة والمحاسبة بوصفه نظام رقابي فعال، وتحديد معايير الإنجاز الفعلي وقياس الكفاءة واتخاذ القرارات للسنوات القادمة.

#### ثانياً- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تتميز الدراسة الحالية بكونها تسعى إلى معرفة إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية اليمنية، حيث ربطت بين متغيرين لم تربط بينهما الدراسات السابقة، وهذا يعتبر تفرّداً في عنوان الدراسة وحدائته.

#### الفصل الثاني

##### الإطار النظري للدراسة

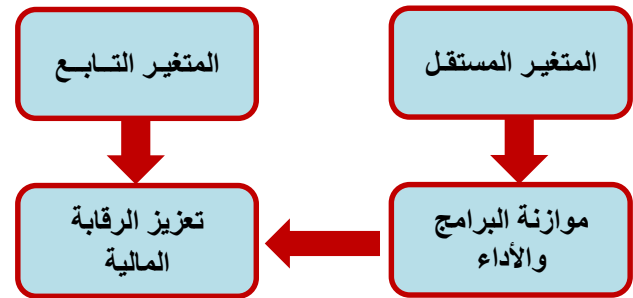
##### المبحث الأول- موازنة البرامج والأداء:

##### أولاً- مفهوم موازنة البرامج والأداء:

4. التوصل إلى قياس مقدار النفقات التي يمكن توفيرها للدولة عند تطبيق موازنة البرامج والأداء مقارنة بالنظام التقليدي للموازنة، وذلك عن طريق الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية والمالية المتاحة.

#### خامساً- النموذج المعرفي للدراسة:

شكل (1) يوضح نموذج الدراسة



#### سادساً- فرضيات الدراسة:

انطلاقاً من مشكلة الدراسة وأهدافها تم صياغة فرضية الدراسة الآتية:

الفرضية الأولى: هناك إمكانية لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية مما يعزز من الرقابة المالية فيها.

الفرضية الثانية: هناك تطبيق لموازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية مما يعزز من الرقابة المالية فيها.

الفرضية الثالثة: هناك أثر لتطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية اليمنية.

#### المبحث الثاني- الدراسات السابقة:

##### أولاً- الدراسات السابقة:

سعت دراسة Karacan&Yanici (2015)، إلى التعرف على نظام موازنة البرامج والأداء، الذي يركز على المخرجات والنتائج، ومدى قبوله لدى العديد من البلدان التي تسعى لتطبيقه، وقد أوصت الدراسة بإدراج معلومات البرامج والأداء في عملية الموازنة بهدف إعداد موازنة قائمة على البرامج والأداء.

أجرى (عبدالله وخضير، 2016)، دراسة هدفت إلى استخدام موازنة البرامج والأداء وسيلة لتعزيز الرقابة في الوحدات الاقتصادية الحكومية، حيث توصلت إلى أن أسلوب موازنة البرامج والأداء يقوم على أساس إعادة تبويب النفقات العامة، بحيث تظهر ما تنجزه الوحدات الحكومية من أعمال، وما تقوم به من أنشطة، وذلك من خلال تحديد التكاليف مما يؤدي بالتالي إلى تخفيض النفقات، وكذلك تساعد على إتمام عملية الرقابة الفعالة والاهتمام بما تم إنجازه.

وأجرى (شبايكي، نادية، 2018)، دراسة هدفت إلى تحديد مدى مساهمة نموذج موازنة البرامج والأداء في ترشيد النفقات

المخرجات أو ارتباطها بالمدخلات أو التكلفة المرتبطة بكفاءة مراكز المسؤولية.

### ثالثاً- مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء:

يتطلب نظام موازنة البرامج والأداء توافر مجموعة من المقومات لغرض التطبيق أبرزها ما يأتي (فهيم، 2004:7):

1. جودة هيكلية المؤسسات العامة أو الوحدات الاقتصادية، وكذلك جودة القوانين المنظمة (توفر هيكل إدارية متطورة وواضحة).

2. توفر درجة عالية من المعرفة الفنية لإعدادها، وبالتحديد وجود خبراء لتطبيقها بصورة صحيحة.

3. وجود نظام محاسبة التكاليف، ونظام المعلومات عن استخدام الموارد المالية.

4. وجود نظام حوافز ومكافآت لتعزيز الأداء.

5. استخدام أدوات علمية وعملية للتنبؤ.

6. وجود نظام محاسبي متطور يتضمن خارطة الحسابات (Chart of accounts) ونظام الترميز (Coding system) وإدارة مالية حديثة ونظام تدقيق داخلي فعال.

7. وجود أنظمة تكنولوجيا معلومات متطورة وبرمجيات متخصصة لها القدرة على قياس النتائج والأداء.

رابعاً- خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء في الوحدات العامة:

يرتبط نظام موازنة البرامج والأداء بمتخذي القرار وخصوصاً أن المصادر المتوفرة لوحدات القطاع العام هي محدودة ومرتبطة بمقدار الطلب عليها من قبل الجمهور، ولهذا لابد لمتخذي القرار في القطاع أن يأخذوا بعين الاعتبار الكفاءة والفاعلية في صرف واستهلاك هذه المصادر بشكل يحقق الأهداف الموضوعية من خلال اتباع الخطوات الآتية (سلوم، المهاني، 2007:108):

1. تحديد الأهداف المراد تحقيقها وذكرها باختصار في شكل قائمة.

2. تصميم البرامج واللائحة لتحقيق الأهداف المطلوبة.

3. تقدير ما تحتاجه البرامج من تكاليف السنة، ومن ثم إخطار الموازنة لرصد الاعتمادات لتنفيذ تلك البرامج.

4. تقدير ما تحتاجه البرامج من أموال.

5. تقدير النتائج من البرامج الرئيسية والبرامج الفرعية من المشاريع.

6. وضع نظام وإجراءات للمتابعة والحصول على المعلومات بشكل منظم ودائم.

7. وضع نظام وإجراءات للمتابعة وتحليل النتائج لتنفيذ البرامج والمشاريع.

8. تحديد المسؤولية الإدارية عند تنفيذ البرامج.

يمكن تحديد مفهوم هذا النوع من الموازنات بأنها خطة توضح الأهداف المحددة للوحدات معبراً عنها في شكل برامج ومشروعات محددة، إذ يتم بموجب البرامج تبويب الموازنة حسب الوظائف الأساسية للوحدات، ومن ثم تحديد البرامج المدرجة تحت كل وظيفة ويجوز أن تنفذ الإدارة الواحدة أكثر من برنامج (سلوم، المهاني، 2007:105).

ويختلف تعريف موازنة البرامج والأداء من قبل الباحثين والكتاب، ومن هذه التعاريف:

عرفتها لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية بأنها: مجموعة الأساليب التي بواسطتها تمكن مدير البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت وساعات العمل والمواد (كرز، 2015:26).

وتعرف موازنة البرامج والأداء بأنها: الموازنة التي تهتم بوظيفة الرقابة الإدارية والاستخدام الرشيد للإمكانات المالية، الذي يؤدي إلى رفع كفاءة الأداء، وذلك بتحديد عناصر التكاليف المختلفة ووضع مستويات الأداء لكل نشاط من الأنشطة كي يتم على أساسها تقويم الأداء الفعلي (عصفور، 2008:202).

ثانياً- أهداف تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في الوحدات العامة:

تسعى الوحدات العامة إلى تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء وذلك لتحقيق الأهداف الآتية (سالم، 2002:2) (عثمان، 2011:80):

1. تعظيم حجم وجودة الخدمات العامة المؤداة في الحكومة والهيئات العامة (ويقابل ذلك تعظيم حجم الإنتاج في الشركات) وتبعاً لرفع فاعلية وجدوى الإنفاق أو المدخلات أو الموارد المستخدمة.

2. تعميق دور الرقابة على فاعلية برامج النشاط المصاحبة لتنفيذ الموازنة في تحقيق الأهداف المنوطة بالجهة وفقاً للقوانين والقرارات المنشئة أو المنظمة لها وفق خطة التنمية.

3. ترتيب تكاليف إنجاز البرامج للنشاط الجاري، وتكاليف المشروعات الاستثمارية واختيار أفضل بدائل التنفيذ الأقل تكلفة والأعلى فاعلية.

4. الكشف عن مراكز المسؤولية التي تتضاءل جودها لدمجها أو إلغائها وفقاً لمنهج موازنة البرامج والأداء.

5. الاستغلال الأمثل للموارد المادية والبشرية المتاحة بالوحدات الحكومية، والكشف عن الطاقة العاطلة فيها.

6. استقصاء وتحليل أسباب الانحرافات في تحقيق الأهداف وفي تنفيذ برامج النشاط وفي مؤشرات الأداء المصاحبة للموازنة فيما بين الانحرافات مرتبطة بحجم المخرجات المحققة وبمستوى جودتها، أو ارتباطها بتشكيلة هذه

#### سادساً- آليات التحول من الموازنة التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء:

تتطلب عملية التحول من الموازنة التقليدية إلى استخدام موازنة البرامج والأداء توفر مجموعة من المتطلبات أو الالزامات

(Mullen, Robinson) (2006)، (2013) (فهيم، 2004: 56):

1. التخطيط الإستراتيجي وهذا الأمر يتطلب أن يتم تحديث اللوائح والقوانين حتى تتلاءم، ويتطلب من كل وزارة أن تصمم رؤية ومهمة وأهداف إستراتيجية.

2. أن تقوم كل وحدة عامة بحصر أنشطتها وتجميع الأنشطة المختلفة في برامج أساسية وفرعية، إذ يتم وضع الأهداف المنشودة لكل برنامج أساسي وفرعي ومن الأهمية بمكان أن تتناسق الأهداف الفرعية للبرنامج مع الأهداف العامة للوزارة.

3. وجود نظام محاسبية تكاليف من أجل حصر تكاليف كل برنامج بالتفصيل، إذ يتم تقسيم الأنشطة إلى مراكز المسؤولية، وأن يتم من خلال هذا النظام التحول من التبويب الإداري للنفقات إلى تبويب التكاليف حسب البرنامج أو النشاط.

4. وجود نظام مساءلة ومحاسبة مسؤولية، وهذا الأمر يتطلب تصميم مقاييس للأداء من أجل مساعدة الإدارة على إحكام الرقابة على أنشطة البرامج وتقييم فاعليتها، ويتم من خلال مراكز المسؤولية تحديد البرامج سلبية الأداء مما يساعد في اتخاذ القرارات التصحيحية وفي إلغائها أو دمجها مع برامج أخرى.

5. تطبيق اللامركزية الإدارية والمالية.

6. تطبيق أساس الاستحقاق في الأنظمة المحاسبية.

7. وجود نظام رقابي على فاعلية البرامج بهدف تحقيق الأهداف المرسومة.

8. وجود أنظمة معلومات وبرمجيات متخصصة.

#### سابعاً- سبلات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات العامة:

هناك مجموعة من السبلات والصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء تتمثل بالآتي (سلوم، المهاني، 2007: 202):

1. صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة العامة تحديداً دقيقاً وخصوصاً الوحدات الصغيرة منها.

2. صعوبة تحديد وحدات الأداء للنشاط الإداري، إذ تفقد بعض هذه الأنشطة إلى وجود مقاييس مادية ملموسة لقياس الأداء أو مدى الإنجاز، مثل: الأمن والعدالة والدفاع (التي تشكل الحجم الأكبر من ضمن الموازنة) يكون من الصعب تحديد وحدات الأداء الخاصة بها وقياسها.

3. ضعف الكادر الإداري والمحاسبي العامل بالوحدات العامة لمواكبة عملية تطبيق هذا النوع من الموازنات.

4. ارتفاع تكاليف تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء وخاصة في الوحدات العامة الصغيرة.

5. يتطلب تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء كميات كبيرة من البيانات المحاسبية والمالية التي قد تؤخر عملية إعداد الموازنة.

6. عدم ملائمة الهياكل الإدارية للوحدات الحكومية لتطبيق هذه الموازنة إذ تتداخل البرامج والأنشطة بين عدد كبير من الوحدات.

#### المبحث الثاني- الرقابة المالية:

##### أولاً- مفهوم الرقابة المالية "المفهوم الحديث": (العكام، 2018: 11)

جاءت عبارة الرقابة ومدلولها في كثير من الكتب والبحوث الصادرة في العلوم الإدارية والمالية العامة. وقد اختلفت تعريفاتها ومفاهيمها، وتشعبت من حيث التحديد أو التوسع لهذه المفاهيم. ويرجع ذلك إلى محدودية النظرة أو اتساعها إلى زاوية أو زوايا معينة من وظائفها المختلفة، وهذا يدل على أن مفهومها ونطاق حدودها لا يزال في مجرى البحث والتكامل.

ومن خلال تطور العلوم الإدارية وتكنولوجياها وظهور مفاهيم الإدارة بالأهداف التي أشارت إلى أن الصعوبة في الإدارة لا تكمن في تحديد الأهداف الواجب تحقيقها بقدر ما تكمن في الأساليب والطرق التي يمكن للإدارة بواسطتها تحقيق هذه الأهداف على أفضل وجه، مما يستدعي تحديد وحدات العمل التي يراد قياسها، وبيان تحديد معايير قياس العمل التي تُستخدم، ليتمكن بواسطتها تحقيق ضبط العمل وتقييمه بصورة مرئية وملموسة.

وعندما برزت الرقابة بوصفها عنصراً من عناصر الإدارة إلى حد كبير بالرغم من اختلاف طرق التعبير عنها، وذلك لإعطاء مفهوم الرقابة مدلولاً يتجاوز حدود المعاملات المالية ومستنداتها برزت المفاهيم الآتية (Mullen)، (2006: 150):

1. الرقابة المالية: ويُقصد بها الرقابة التي تستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية، والكشف الكامل عن الانحرافات، ومدى مطابقة التصرفات المالية مع القوانين والقواعد النافذة.

2. الرقابة الإدارية: ويُقصد بها الرقابة التي تستهدف ضمان كفاءة الأداء والاقتصاد في استخدام الأموال.

3. الرقابة على البرامج: ويُقصد بها البحث عن مدى تحقيق البرامج والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الإدارية للأهداف المحددة لها ومطابقتها لكل من التكاليف والنتائج (مخرجات) ومخرجات).

4. رقابة الفاعلية: تعبير عن امتداد نطاق الرقابة المالية لتشمل رقابة تقييم الأداء وأحكام تحقيق نتائج الأنشطة والأهداف.



## ثانيًا- أهمية الرقابة المالية:

يمكن تلخيص أهمية الرقابة المالية في النقاط الآتية(Mullen)،(2006:200):

1. تشكل الرقابة المالية أحد المبادئ الأساسية للتدبير الإداري الحديث والفعال، وإبراز مرتكز من مرتكزات الحكامة الجيدة إذ تحمل المالية أهمية كبيرة في العملية الإدارية، لذلك من الضروري تنظيم عملية الرقابة بشكل يجعل منه أداة فعالة في تطوير وتوجيه النشاط الإداري بكياناته المختلفة.
2. أصبحت أهمية الرقابة المالية تتزايد في الآونة الأخيرة نظرًا لاستفحال ظاهرة الفساد المالي والإداري وتعدد مظاهره، بشكل أثر على فرص التنمية الاقتصادية، وهذا ما انعكس سلبيًا على عدة مستويات، سواء على مستوى تكريس هشاشة سلطة الدولة وخللة مصداقيتها وفقدان المواطن الثقة في الإدارة نتيجة الشعور باللامساواة وعدم تكافؤ الفرص، أو على مستوى الرفع من تكلفة الأنشطة والخدمات الإدارية.
3. أهمية الرقابة المالية من الناحية السياسية: تتجلى الأهمية السياسية للرقابة المالية في كونها ضمانًا احترام إرادة البرلمان في تنفيذ القوانين المالية، وبما أن البرلمان يمثل إرادة الشعب فإن الأهمية تكمن في سعيها إلى فرض احترام إرادة الأمة في تسيير أموالها وتوجيهها الوجهة الصحيحة.
4. أهمية الرقابة من الناحية الحسابية(عبدالله،2000:75): تتمثل بالدقة والحيلولة دون حدوث أي تهاون في تحصيل الإيرادات أو زيادة في المصروفات عن المبالغ المحددة ومن ثم التأكد من توافق المنفذ مع المخطط لهذا التنفيذ ويعد هذا الجانب مهمًا لما يسهم من تسهيل أعمال الرقابة.
5. أهمية الرقابة من الناحية المالية(أبو صقر،2001:17): ويتضح ذلك من خلال منع الإسراف والتبذير وسوء استخدام الأموال العامة، وذلك بالالتزام بالاعتمادات عن طريق مراقبة المختصين بعقد النفقات وتحصيل الإيرادات ومن خلال وضع آليات محددة للمراقبة والتدقيق تحول دون الإسراف والتبذير وبالتبديد.
6. أهمية الرقابة المالية من الناحية الاقتصادية(شباط، العموري،2002:239): وذلك من خلال كونها متابعة لنشاط السلطات القائمة على تنفيذ الموازنة العامة للإلمام بتكاليف التنفيذ، ومدى إنتاجية الإنفاق العام وما قد صاحب هذا التنفيذ من إسراف وتبذير فضلًا عن التأكد من كفاية وحسن أداء السلطات المنفذة ومدى إنجاز العمليات المالية في المواعيد المحددة.
7. أهمية الرقابة المالية من الناحية القانونية(عبدالله،2000:79): وذلك من خلال توقيع العقوبات على مرتكبي الأخطاء والانحرافات في مسار تنفيذ الموازنة العامة.

## ثالثًا- أهداف الرقابة المالية:

تسعى الرقابة المالية إلى تحقيق الأهداف الآتية(العموري،موسى،2000:287):

1. التحقق من أن جميع الإيرادات العامة قد حصلت في الدولة وأدخلت في ذمتها وفقًا للقوانين واللوائح والأنظمة السارية.
  2. التحقق من أن النفقات العامة كافة قد تمت وفقًا لما هو مقرر لها ومن حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها.
  3. مراجعة القوانين والأنظمة واللوائح المالية، والتأكد من مدى ملاءمتها للتطورات التي تحدث، وتحليلها واقتراح إجراء التعديلات التي تساعد على تحقيق أهداف الرقابة المالية.
  4. الكشف عن أي أخطاء أو انحرافات أو مخالفات تحدث من الأجهزة الحكومية، وتحليلها ودراسة أسبابها، وتوجيه تلك الأجهزة إلى الحلول المناسبة لعلاجها وتصحيحها وتجنب تكرارها.
  5. ضمان عدم خروج الحكومة عن الحدود التي رسمتها لها السلطة التشريعية حسب موافقتها واعتمادها لبنود الموازنة.
  6. التنبؤ بالأخطاء والانحرافات قبل وقوعها، وتحديد المؤول منها.
  7. التأكد من أن القيود والسجلات والبيانات والتقارير المالية معدة بالطريقة الصحيحة التي تحددها اللوائح والأنظمة التي تحكم ذلك.
- رابعًا- أساليب تنفيذ الرقابة المالية:
- تقوم جهات الرقابة المالية بتنفيذ مهامها بطرق مختلفة، وغالبًا ما تحدد الأنظمة الرقابية نوعًا أو أنواعًا من هذه الأساليب لاتباعها من قبل الجهة المسؤولة عن القيام بالرقابة. ويتم الرقابة بإحدى الأساليب التالية(شكري،2007:38):
1. الرقابة الشاملة: وفقًا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عامة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية التي تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة، وقد تطبق الرقابة الشاملة في مجال نوعي معين من مجالات الأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة، ورقابة إجمالية على باقي المجالات.
  2. الرقابة الانتقالية: وفقًا لهذا الأسلوب يتم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها، وفحص تلك العينة كونه نموذجًا قياسيًّا للأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة، ويتم اختيار العينة إما بشكل عشوائي أو بشكل إحصائي منظم تبعًا لنوع المعاملات، فيتم مراقبة تلك العينة المختارة بالكامل أو مراجعة الإجراءات المترابطة في عينات مختلفة.
  3. الرقابة المستمرة: يتضح أسلوب الرقابة المستمرة في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسب الإدارة، حيث يتم

عدد العينة النهائية (78) استمارة صالحة للتحليل الإحصائي، بنسبة (97.5%) من إجمالي الاستمارات التي وُزعت على أفراد عينة الدراسة.

**ثالثاً- أداة الدراسة:**

حتى يسهل جمع البيانات المطلوبة للدراسة، أعدت استبانة، تتعلق فقراتها بـ (تطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية) وكانت استمارة الاستبانة الموزعة مقسمة على قسمين، كما هو موضح في الجدول الآتي:

جدول رقم (1) مكونات استمارة الاستبانة الموزعة

الأول: يشمل على البيانات الخاصة بأفراد عينة الدراسة البيانات الشخصية		
الجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المركز الوظيفي، سنوات الخدمة الحالية		
عدد الفقرات	الثاني: متغيرات الدراسة	
11	البعد الأول: واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات العامة	المتغير المستقل: موازنة البرامج والأداء
11	البعد الثاني: إمكانية المؤسسات العامة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	
20	المتغير التابع: الرقابة المالية على المؤسسات اليمينية العامة	
42	اجمالي فقرات متغيرات الدراسة	

#### رابعاً- مقياس الدراسة:

أُستخدم مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale)، لأنه يُعد من أكثر المقاييس استخداماً لقياس الآراء، لسهولة فهمه وتوازن درجاته، إذ يشير أفراد العينة الخاضعة للاستبانة إلى مدى توافقهم مع كل عبارة من العبارات التي يتكون منها مقياس الاتجاه المقترح، حيث توزعت مستويات إجابات أفراد العينة على خمسة، هي:

جدول (2) يوضح مقياس الدراسة

الإجابة	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا أتفق	لا أتفق تماماً
الوزن	5	4	3	2	1

وقد صُيِّغت نتائج إجابات المبحوثين بحسب وسطها الحسابي إلى (مرتفعة جداً، ومرتفعة، ومتوسطة، ومنخفضة، ومنخفضة جداً)، حيث وُزعت مدى الدرجات 4=1-5 على خمسة خيارات، يبلغ طول كل مستوى (5/4) = 0.80، فيصبح كل مستوى كما يوضحه الجدول الآتي:

الفحص والمراقبة بشكل دائم ومستمر للمستندات والقيود المحاسبية للجهة الخاضعة للرقابة طوال العام.

**4. الرقابة الدورية:** تتم هذه الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعة دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام وإصدار التقرير الرقابي السنوي أو في حالة جرد المخازن والعهد في فترات تحددها الإدارة أو تحددها جهة الرقابة.

**5. الرقابة المفاجئة:** حيث تتولى جهة الرقابة إجراء رقابة مباغطة تستهدف موضوعاً أو موضوعات معينة نتيجة أخبار مسبقة عن مخالفة مالية أو بناء على طلب من جهات مسؤولة، وقد يتولى الجهاز المكلف بالرقابة هذه الطريقة بين فترة وأخرى لجعل الهيئات الخاضعة للرقابة في حالة شعور دائم بيقظة الجهاز الرقابي ومتابعة مهامه الرقابية.

#### الفصل الثالث

##### الدراسة الميدانية

يهدف هذا الفصل إلى عرض نتائج التحليل الإحصائي الوصفي ومناقشة النتائج التي تم التوصل إليها واختبارات فرضيات الدراسة من استخدام، لذا يحتوي هذا الفصل على المباحث الآتية:

#### المبحث الأول- إجراءات الدراسة:

##### أولاً- منهج الدراسة:

بناءً على طبيعة الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، فقد استخدم الباحثون المنهج الوصفي التحليلي، بإجراء دراسة اعتمدت على أداة الاستبيان موجهة إلى المديرين والموظفين في وزارة المالية (الديوان العام) باستخدام برنامج SPSS أداة إحصائية لاختبارات الفروض وقياس أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية (الديوان العام) صنعاء، بالإضافة إلى تحليل النتائج الميدانية وتقديم التوصيات المناسبة.

##### ثانياً- مجتمع وعينة الدراسة:

**1. مجتمع الدراسة:** تمثل مجتمع الدراسة من جميع الموظفين العاملين في وزارة المالية الديوان العام (بالتركيز على قطاعي الموازنة وقطاع النفقات) في العاصمة صنعاء.

**2. عينة الدراسة:** تم اختيار عينة عشوائية من الأفراد العاملين بحسب مراكزهم الوظيفية في ديوان عام وزارة المالية صنعاء، والمتواجدين أثناء عملية توزيع الاستبيان.

وقد تم الاعتماد في جمع البيانات من عينة الدراسة بتصميم استبانة خاصة بالدراسة، وكان إجمالي الاستبانة الموزعة (80) استمارة، ومن خلال المراجعة الأولية للاستبانة الموزعة، تبين لنا أن هناك (2) استمارتين مفقودتين بنسبة بلغت (2.5%)، من إجمالي الاستبانة الموزعة، وأصبح

جدول (4) معاملات الارتباط لكل بعد فرعي والدرجة الكلية

القيمة الاحتمالية (Sig)	معامل بيرسون للارتباط	متغيرات الدراسة
0.00	.875**	المتغير المستقل: موازنة البرامج والأداء
0.00	.597**	البعد الأول: واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات العامة
0.00	.621**	البعد الثاني: إمكانية المؤسسات العامة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء
0.00	.634**	المتغير التابع: الرقابة المالية على المؤسسات العامة

المصدر: من إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات (Spss)

يبين الجدول رقم (4) أن جميع قيم معاملات الارتباط في جميع الأبعاد الفرعية للاستبانة والمعدل الكلي لفقراته دالة إحصائياً عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.01$  بين درجة كل بُعد فرعي والدرجة الكلية للمحور بموجب الاختبار الموضوع لذلك، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل بُعد أقل من 1%؛ وبذلك تُعد جميع الأبعاد الفرعية للاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه.

2. ثبات الاستبانة: لقياس ثبات الاستبانة أي مدى الحصول على النتائج نفسها حتى لو كررت الدراسة في ظروف مشابهة، وباستخدام الاستبانة نفسها، استخدم الباحثون معامل (ألفا كرونباخ) Chronbach's Alpha لتحديد درجة ثبات الأداة. والنتائج موضحة في الجدول الآتي:

جدول رقم (5) معامل الثبات ألفا لمتغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	N of items	Cronbach's Alpha
المتغير المستقل: موازنة البرامج والأداء	22	.743
البعد الأول: واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات العامة	11	.814
البعد الثاني: إمكانية المؤسسات العامة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء	11	.854
المتغير التابع: الرقابة المالية على المؤسسات العامة	20	.870
إجمالي المتغيرات	4	.860

المصدر: من إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات (Spss)

يتضح من الجدول رقم (5) أن جميع قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ لجميع المتغيرات (الأبعاد) مرتفعة جداً، وهذا يعني أن المقياس المستخدم لأداة هذه الدراسة يتمتع بدرجة عالية من الثبات.

وهذا يشير إلى موضوعية العبارات وقدرتها على التعبير عن المتغيرات التي تقيسها بوضوح، إضافة إلى استخدام الاستبانة بكل ثقة، وبذلك فإنه سيتوصل إلى النتائج نفسها إذا أعيد تطبيق الدراسة على العينة نفسها.

جدول رقم (3) مستويات درجة الموافقة

المستوى	المدى حسب المتوسط	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
المستوى الأول	من (1) إلى (1.80)	من 20 % إلى 36 %	منخفضة جداً
المستوى الثاني	من (1.81) إلى (2.60)	أكبر من 36 % إلى 52 %	منخفضة
المستوى الثالث	من (2.61) إلى (3.40)	أكبر من 52 % إلى 68 %	متوسطة
المستوى الرابع	من (3.41) إلى (4.20)	أكبر من 68 % إلى 84 %	مرتفعة
المستوى الخامس	من (4.21) إلى (5)	أكبر من 84 % إلى 100 %	مرتفعة جداً

المصدر: (المخلفي، 2009: 256)

واستعرض الباحثون نتائج إجابات أفراد العينة عن فقرات الاستبانة وتحليلها ومناقشتها لكل متغيرات الدراسة بناءً على بيانات الجدول رقم (3)، الذي يبين مستويات درجة الموافقة على كل فقرة من فقرات الاستبانة، على إجمالي فقرات كل بُعد (متغير) على حدة، في المبحث الثاني من هذا الفصل.

#### خامساً- صدق الاستبانة وثباتها:

##### 1. صدق الاستبانة:

يقصد بصدق الاستبانة أن تقيس أسئلة الاستبانة ما وضعت لقياسه، لذا تأكد الباحثون من ذلك بالآتي:

##### (1) صدق المحكمين: "الصدق الظاهري"

بعد الانتهاء من إعداد الاستبانة في شكلها الأولي، كان لابد من التحقق من الصدق المنطقي لها، أي قدرتها على قياس المتغيرات التي صممت لقياسها، حيث عرضها الباحثون على عدد من الأساتذة ذوي الاختصاص الأكاديمي لغرض تحكيمها وللتأكد من صلاحية المحتوى، وللتأكد أيضاً من أن فقرات الاستبانة تقيس المتغيرات التي صُممت لقياسها، ويتحقق منها الوضوح ودقة الصياغة وتغطي كل الجوانب المطلوبة لإنجاز الدراسة، وبناءً على ملاحظات وآراء المحكمين، أُعيدت صياغة الفقرات في شكلها النهائي.

(2) صدق المقياس: تأكد الباحثون من صدق المقياس بالآتي: أ- الاتساق الداخلي: وقد حسب الباحثون الاتساق الداخلي للاستبانة بناءً على إجمالي العينة البالغ حجمها (78) استبانة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبانة (فقرات البُعد) والدرجة الكلية للبُعد الفرعي نفسه.

ب- الصدق البنائي لمتغيرات الدراسة: يُعد الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل بُعد (متغير) فرعي بالدرجة الكلية (المتغيرات) للمحور، ثم يبين مدى ارتباط كل بُعد فرعي بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة، والجدول الآتي يبين معاملات الارتباط، بين معدل كل متغير، من متغيرات الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة.



العلمي، التخصص العلمي، الخبرة العملية) وقد جُمعت البيانات التي توضح معلومات أفراد عينة الدراسة، ومن واقع البيانات التي حُصل عليها.

لذا يمكن وصف عينة الدراسة تباعاً والموضحة في الجدول الآتي:

جدول رقم (6) يوضح التحليل الوصفي وفقاً للمتغيرات الشخصية

المتغير	البيان	العدد	النسبة
الجنس	ذكر	67	85.9%
	أنثى	11	14.1%
العمر	أقل من 30 سنة	7	9.0%
	من 31 إلى 40 سنة	32	41.0%
	من 41 إلى 50 سنة	32	41.0%
	أكبر من 50 سنة	7	9.0%
المؤهل العلمي	بكالوريوس	53	67.9%
	ماجستير	15	19.2%
	ثانوية	10	12.8%
التخصص العلمي	إدارة أعمال	22	28.2%
	محاسبة	40	51.3%
	اقتصاد	2	2.6%
	علوم مالية ومصرفية	3	3.8%
	أخرى	11	14.1%
الخبرة العملية	أقل من 5 سنوات	1	1.3%
	من 5 إلى 10 سنوات	10	12.8%
	من 11 إلى 15 سنة	29	37.2%
	15 سنة فأكثر	38	48.7%
المصدر: من إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات (Spss)			

يلاحظ من البيانات في الجدول أعلاه لتوزيع مفردات العينة وفقاً لمتغير الجنس ارتفاع أفراد العينة من الذكور على أفراد العينة من الإناث، بنسبة بلغت (84.9%)، من إجمالي أفراد عينة الدراسة، التي بلغت (78)، من العاملين في وزارة المالية (الديوان العام). في حين بلغت نسبة الإناث في العينة نفسها (14.1%) من إجمالي العينة، مما يدل على استئثار الذكور على النسبة الأكبر في عدد الوظائف في وزارة المالية. كما نلاحظ من بيانات الجدول (6) لتوزيع مفردات العينة على وفق متغير العمر أن أعمار الأفراد المبحوثين للعينة كاملة توزعت بين الفئات العمرية المختلفة، حيث أتت نسبة الأفراد العاملين في وزارة المالية (الديوان العام)، الذين تتراوح أعمارهم من 31 سنة إلى 40 سنة ومن 41 إلى 50 سنة في المرتبة الأولى، بنسبة بلغت (41.0%)، من إجمالي العينة المستهدفة. فيما أتت نسبة الأفراد العاملين، الذين تتراوح

سادساً. الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة البيانات: في ضوء نموذج الدراسة الحالية الذي يفترض دراسة تطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية، استخدم الباحثون مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات والتحقق من صحة فرضياتها، عبر برنامج التحليل الإحصائي SPSS الإصدار 21، مثل:

#### 1. الإحصاء الوصفي: يتمثل في الاختبارات الآتية:

– النسبة المئوية والتكرارات: استُخدمت لمعرفة التوزيع النسبي لمفردات عينة الدراسة بحسب الخصائص الديموغرافية.

– المتوسط الحسابي: استُخدم لتوصيف متغيرات الدراسة ومعرفة اتجاهات الآراء حول متغيرات الدراسة المتغير: (المستقل والتابع)، بالإضافة إلى معرفة متوسط كل عبارة من عبارات الاستبانة بالنسبة للبعد التابع له.

– الانحراف المعياري: استُخدم لقياس درجة التشتت المطلق لقيم الإجابات عن المتوسط الحسابي.

– معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient): استُخدم هذا الاختبار لمعرفة الارتباط بين كل من المتغيرات والدرجة الكلية للمتغيرات، بالإضافة إلى إيجاد معامل الترابط بين فقرات كل متغير والدرجة الكلية له.

#### 2. الإحصاء الاستدلالي: يتمثل في الاختبارات الآتية:

– اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach 'sAlpha): استُخدم لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.

– تحليل تباين خط الانحدار: استُخدم ليدرس مدى ملائمة خط انحدار البيانات وفرضيته الصفرية.

– الانحدار الخطي المتعدد: استُخدم هذا الاختبار لمعرفة أثر مجموعة المتغيرات المستقلة في المتغير التابع (الرقابة المالية على المؤسسات العامة).

– الانحدار الخطي البسيط: لاختبار أثر متغير مستقل واحد في متغير تابع واحد ( $X*Y$ ).

– اختبار F: للتعرف إلى معنوية النموذج كله، مما يساعد على توضيح العديد من النتائج، أولها قيم الميل وخط الانحدار، بالإضافة إلى أنه يجيب عن الفرضيات المتعلقة بميل ومقطع خط الانحدار.

المبحث الثاني- عرض نتائج التحليل الوصفي للدراسة ومناقشتها:

أولاً- عرض خصائص عينة الدراسة على وفق البيانات الشخصية:

يمكن توصيف خصائص عينة الدراسة الميدانية من مجموعة من المتغيرات الشخصية (الجنس، العمر، المؤهل

10 سنوات، حيث بلغت (12.8%) من إجمالي العينة. وحلت أخيراً من لديهم خبرة أقل من 5 سنوات، بنسبة بلغت (1.3%) من إجمالي العينة المستهدفة. ومما سبق نجد أن أفراد العينة يسهمون في إعطاء وصف دقيق لإجاباتهم؛ لما لديهم من خبرة جيدة في مجال العمل بجانب التحصيل العلمي نظراً للمدة الطويلة التي قضاها في العمل في الوزارة.

**ثانياً- عرض إجابات أفراد العينة لفقرات الاستبانة وتحليلها:**  
أجرى الباحثون عدداً من الاختبارات الإحصائية على بيانات الدراسة؛ بغية تحليل إجابات مفردات العينة ووصفها وتفسيرها، بعد جمع الاستبانات التي وُزعت على أفراد العينة، وأدخلت البيانات إلى الحاسوب لاستخدام برنامج الحزمة الإحصائية (Spss)، وحُسبت التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات الاستبانة، واعتمدت درجة الموافقة، لكل فقرة من فقرات الاستبانة، وذلك حتى يُجاب عن تساؤلات الدراسة، ولتحقيق هدف الدراسة الأساس واستعرض الباحثون نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات الاستبانة وتحليلها ومناقشتها لكل محور من محاور الاستبانة، والتي يمكن توضيحها في الجدول الآتي:

جدول رقم (7) يوضح نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
المتغير المستقل	3.72	1.01	74.31	مرتفعة
	3.66	0.92	73.17	مرتفعة
	3.69	0.97	73.7	مرتفعة
المتغير التابع	3.50	1.00	69.99	مرتفعة
الجدول: من إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات (spss)				

يتبين من الجدول رقم (7) أن جميع متوسطات الإحصاءات الوصفية لفقرات متغيرات الدراسة، والتي تتعلق فقراتة بـ "أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية" تشير إلى درجة عالية من الموافقة؛ حيث تقع ما بين (3.41 - 4.20) وفقاً للجدول رقم

أعمارهم أقل من 30 سنة وأيضاً أكبر من 50 سنة في المرتبة الثانية، بنسبة (9.0%)، من إجمالي العينة المستهدفة لكليهما، وهذا يدل على أن الأفراد العاملين في وزارة المالية (الدويان العام)، هم متوسطي العمر ولديهم الوعي أكثر.

نجد-أيضاً-أن أعلى نسبة من أفراد العينة المبحوثة وفقاً لمتغير المؤهل العلمي كانت لمن يحملون شهادة البكالوريوس، التي بلغت (67.9%) من إجمالي مفردات العينة، ويحتل المرتبة الثانية من يحملون درجة الماجستير، بنسبة بلغت (19.2%)، من أفراد العينة (العاملين في وزارة المالية) المبحوثة. أما في المرتبة الثالثة فحلت نسبة الأفراد العاملين الذين يحملون شهادة الماجستير، بنسبة بلغت (5.3%). وتحل أخيراً نسبة الأفراد العاملين الذين لديهم مؤهل ثانوية بنسبة بلغت (12.8%). ومن النتائج السابقة نجد أن هناك تركيزاً في المستوى العلمي (بكالوريوس) للعاملين في وزارة المالية، وهذا يدل على أن أفراد العينة واعية في إدارتها لهذه القطاعات ولديها القدرة على الإجابة على أسئلة البحث والذي يتعلق بصلب عملهم بالوزارة، والشكل الآتي يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة على وفق متغير المؤهل العلمي.

كما أن توزيع أفراد العينة وفق التخصص العلمي نجد أن أعلى نسبة من أفراد العينة المبحوثة كانت لمن يحملون تخصص محاسبة، التي بلغت (51.3%) من إجمالي مفردات العينة. وتحتل المرتبة الثانية من يحملون تخصص إدارة أعمال، بنسبة بلغت (28.2%)، من أفراد العينة (العاملين في وزارة المالية) المبحوثة. وتحل ثالثاً نسبة الأفراد العاملين الذين لديهم تخصصات مختلفة (أخرى)، بنسبة بلغت (14.1%). أما نسبة الأفراد العاملين الذين لديهم تخصص علوم مالية ومصرفية تحل في المرتبة الرابعة، بنسبة (3.8%) من إجمالي العينة، وحلت أخيراً من لديهم تخصص علوم مالية ومصرفية واقتصاد بنسبة بلغت (3.8% - 2.6%) على التوالي من إجمالي العينة المستهدفة. ومما سبق نجد أن أفراد العينة يسهمون في إعطاء وصف دقيق لإجاباتهم؛ لما لديهم من خبرة جيدة في مجال العمل بجانب التحصيل العلمي الناتج عن تخصصاتهم التي هي من صميم موضوع الدراسة.

أيضاً نلاحظ من البيانات الواردة في الجدول أن أفراد العينة يتمتعون بخبرة عملية عالية في مجالات أعمالهم في وزارة المالية، وقد توزعت بين الفئات المختلفة، حيث أتت نسبة الأفراد الذين تتراوح مدة الخدمة لديهم في وزارة المالية 15 سنة فأكثر في المرتبة الأولى، بنسبة (48.7%) من إجمالي العينة المستهدفة. وبالمقابل نجد أن نسبة الأفراد الذين تتراوح مدة خدمتهم في العمل من 11 إلى 15 سنة في المرتبة الثانية، بنسبة بلغت (37.2%) من إجمالي عينة الدراسة وحلت ثالثاً نسبة أفراد العينة الذين لديهم خبرة في العمل من 5 إلى

لذا استُخدم اختبار (F) تحليل الانحدار (البسيط والمتعدد) لتحديد مستوى الدلالة الإحصائية بين أثر المتغير المستقل (موازنة البرامج والأداء)، المتمثل بـ: (واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية، إمكانية المؤسسات العامة لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء)، على المتغير التابع (تعزيز الرقابة المالية).

بحيث تكون قاعدة القرار بقبول الفرض البديل، إذا كانت مستوى دلالة الاختبارات السابقة الذكر (Sig) أقل من مستوى المعنوية (0.05) وبمستوى ثقة (95%)، أما إذا كانت (Sig) أكبر من مستوى المعنوية (0.05) يُقبل الفرض العدم (الذي يدل على أنه لا يوجد أثر للمتغير المستقل في المتغير التابع).

واعتمد على معامل التحديد ( $R^2$ ) للتعرف إلى قدرة النموذج على تفسير العلاقة بين المتغيرات، واعتمد على قيمة بيتا (B) لمعرفة التغير المتوقع على المتغير التابع بسبب التغير في المتغير المستقل.

أولاً- فرضيات الدراسة والنموذج العام المستهدف لاختبار فرضيات الدراسة:

ويمكن تمثيل النموذج المستهدف تقديره لاختبار فرضيات الدراسة، في المعادلة الآتية:

$$Y_i = B_0 a + B_1 X_i + u_i \dots \dots (1)$$

حيث إن:

Y: المتغير التابع: (تعزيز الرقابة المالية).

X: المتغير المستقل: (تطبيق موازنة البرامج والأداء) يتفرع منه (واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية.O)، (إمكانية تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية E).

B: المعلمة (معامل الانحدار، ومعلمة الثابت).

a: الثابت.

u: البواقي أو حد الخطأ (المتغير العشوائي).

ثانياً- نتائج اختبار علاقة التأثير للفرضيات:

في ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها صيغت فرضيات الدراسة على النحو الآتي:

الفرضية الأولى: هناك إمكانية لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية والذي يعزز من الرقابة المالية فيها.

$$Y_i = B_0 a + b_1 E + u_i \dots \dots (2)$$

استُخدم اختبار تحليل الانحدار البسيط لمعرفة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لإمكانية تطبيق نظام موازنة البرامج

(3)، وهو المستوى المرتفع بحسب مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على فقرات استمارة الاستبانة بدرجة مرتفعة.

ويؤكد على هذا قيمة المؤشر العام للمتغير المستقل (موازنة البرامج والأداء) والذي بلغ بمتوسط حسابي (3.69)، وبانحراف معياري (0.97)، وبأهمية نسبية بلغت (73.7%) كما أن قيمة المؤشر الكلي لفقرات المتغير التابع (الرقابة المالية على المؤسسات العامة) كانت في المستوى المرتفع، حيث كان المتوسط الحسابي له (3.50) وبانحراف معياري (1.00)، وبأهمية نسبية بلغت (70%).

ويشير الجدول نفسه إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن كل فقرة من فقرات متغيرات الدراسة، وهذا يدل على عدم وجود اختلافات في وجهات نظر أفراد تجاه عبارات هذه المتغيرات.

ويبين أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول "أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية" (عينة الدراسة) من خلال مفهوم موازنة البرامج والأداء بجميع فقراته، وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة حول مستوى هذه المتغيرات.

ويشير الجدول (7) إلى أن أعلى متغير (بعد) بحسب الوزن النسبي هو متغير (واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية) وذلك من حيث درجة الموافقة، حيث يؤكد على ذلك الوسط الحسابي الذي حصل عليه هذا البعد وقد بلغ (3.72)، وبانحراف معياري (1.01)، وهذا يشير إلى أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يسهم بشكل إيجابي في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية.

في حين جاء البعد الثاني المتعلق بـ (إمكانية وزارة المالية من تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء) في المرتبة الثانية من حيث درجة الموافقة، ويؤكد على ذلك الوسط الحسابي الذي حصل عليه هذا البعد وقد بلغ (3.66)، وبانحراف معياري (0.92)، وهذا يشير إلى إمكانية المؤسسات العامة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.

وبذلك وجود إمكانيات لاستخدام موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية والذي يمكنها من تعزيز الرقابة المالية على أنشطتها.

المبحث الثالث- اختبار صحة الفرضيات:

يعرض هذا المبحث المنهجية التي استُخدمت للتحقق من فرضيات الدراسة، بما ينسجم مع أسلوب اختبارها، ويمكن التحقق من صحة فرضيات الدراسة، بالبيانات التي جُمعت من عينة الدراسة.

**الفرضية الثانية:** هناك تطبيق لموازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية والذي يعزز من الرقابة المالية فيها.

$$Y_i = B_0a + b_1O + u_i \dots (3)$$

استُخدم اختبار تحليل الانحدار البسيط لمعرفة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لواقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية، عند مستوى معنوية 5%.

**جدول رقم (9) نتائج اختبار الفرضية الثانية**

المصدر: من إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات (Spss) يبين الجدول رقم (9) أن معامل الارتباط بلغ

والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية، عند مستوى معنوية 5%.

**جدول رقم (8) نتائج اختبار الفرضية الأولى**

المتغير التابع	معاملات الانحدار				تحليل التباين		ملخص النموذج	
	Sig	T	$\beta$	المتغير المستقل	Sig	F	R	R <sup>2</sup>
تعزيز الرقابة المالية	0.003	3.102	1.462	الثابت	0.00	19.07	0.45	.201
حجم العينة 78	0.00	4.367	.557	E	قيمة F الجدولية = 3.94 قيمة T الجدولية = 1.984			

المصدر: من إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات (Spss)

يبين الجدول رقم (8) أن معامل الارتباط بلغ (44.8%)، الذي يدل على العلاقة الموجبة بين (إمكانية تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء) والمتغير التابع (تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية)، كما أن قيمة معامل التحديد بلغت (0.20)؛ مما يشير إلى أن (20%) من التباين في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية، الذي يمكن تفسيره بالتباين في تطبيق وزارة المالية لنظام موازنة البرامج والأداء، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ.

ومن جانب آخر، تشير نتائج الجدول رقم (8)، إلى أن هناك أثراً للمتغير المستقل (إمكانية تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء) على المتغير التابع (تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية)، ذا دلالة إحصائية معنوية؛ إذ إن قيمة اختبار F المحسوبة بلغت (19.069)، وتعدُّ هذه القيمة أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، كما أنها تتسم بمعنوية كلية ملائمة على وفق إحصائية هذا الاختبار عند مستوى معنوية 5%. مما يعني إمكانية الاعتماد على نموذج الانحدار الكلي، وكذلك إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع. بالمقابل يشير معامل الانحدار إلى أن قيمة  $\beta$  للمتغير المستقل الثاني قد بلغت (0.557)، وبلغت قيمة اختبار T المحسوبة (4.367)، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، وبمستوى معنوية (Sig=0.00)، وهي أكبر من مستوى 5%، وهذا يدل على معنوية معامل الانحدار لهذا المتغير.

وطالما أن معامل الانحدار لمتغير إمكانية وزارة المالية من تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء، إشارته موجبة، دلَّ ذلك على وجود تأثير موجب في الاتجاه نفسه لهذا المتغير على تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية.

بناءً على ما سبق من تحليل نستنتج بأن هناك إمكانية لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية والذي يعزز من الرقابة المالية فيها.

المتغير التابع	معاملات الانحدار				تحليل التباين		ملخص النموذج	
	Sig	T	$\beta$	المتغير المستقل	Sig	F	R	R <sup>2</sup>
عزير الرقابة المالية	0.002	3.259	1.214	الثابت	0.000	38.64	0.581	0.337
حجم العينة 78	0.00	6.216	0.615	O	قيمة F الجدولية = 3.94 قيمة T الجدولية = 1.984			

(58%)، الذي يدل على العلاقة الموجبة بين المتغير المستقل الأول (واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء) والمتغير التابع (تعزيز الرقابة المالية)، كما أن قيمة معامل التحديد بلغت (0.337)؛ مما يشير إلى أن (33.7%) من التباين في الرقابة على المؤسسات اليمنية العامة، الذي يمكن تفسيره بالتباين في تطبيق موازنة البرامج والأداء، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ.

ومن جانب آخر، تشير نتائج الجدول رقم (9)، إلى أن هناك أثراً للمتغير المستقل الأول (واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء) على المتغير التابع (تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية)، ذا دلالة إحصائية معنوية؛ إذ إن قيمة اختبار F المحسوبة بلغت (38.640)، وتعدُّ هذه القيمة أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، كما أنها تتسم بمعنوية كلية ملائمة على وفق إحصائية هذا الاختبار عند مستوى معنوية 5%.

مما يعني إمكانية الاعتماد على نموذج الانحدار الكلي، وكذلك إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع.

بالمقابل يشير معامل الانحدار إلى أن قيمة  $\beta$  للمتغير المستقل قد بلغت (0.615)، وبلغت قيمة اختبار T المحسوبة (6.216)، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، وبمستوى معنوية (Sig=0.00)، وهي أقل من مستوى 5%، وهذا يدل على معنوية معامل الانحدار لهذا المتغير.

وطالما أن معامل الانحدار لمتغير تطبيق موازنة البرامج والأداء، إشارته موجبة، دلَّ ذلك على وجود تأثير

معنوية معامل الانحدار لهذا المتغير، وقد بلغت قيمة  $\beta$  للمتغير المستقل الثاني (إمكانية وزارة المالية من تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء) (294)، وبلغت قيمة اختبار تي ( $T=2.336$ )، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، وبمستوى معنوية ( $Sig=0.022$ )، وهي أقل من مستوى 5%؛ مما يدل على معنوية معامل الانحدار لهذا المتغير.

وطالما أن معامل الانحدار الكلي للمتغير (المتغيرات) المستقل إشارة موجبة، دلّ ذلك على وجود تأثير موجب في الاتجاه نفسه لمتغيرات موازنة البرامج والأداء بجميع أبعادها في تعزيز الرقابة المالية.

بناءً على ما سبق من تحليل يمكننا قبول الفرضية الثالثة التي تنص على: وجود تأثير لتطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية اليمنية.

#### المبحث الثالث-الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً- الاستنتاجات: من خلال تحليل نتائج الدراسة نستنتج الآتي:

1. بينت الدراسة إمكانية وزارة المالية اليمنية من تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في إعداد موازنتها وإمكانية تحولها من النظام التقليدي (موازنة البنود) إلى نظام موازنة البرامج والأداء.

2. أثبتت الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لواقع استخدام موازنة البرامج والأداء في الرقابة المالية في وزارة المالية اليمنية.

3. توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذي دلالة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية اليمنية.

ثانياً- التوصيات: استناداً إلى استنتاجات الدراسة يُوصى بالآتي:

1. ضرورة تبني وزارة المالية وجميع المؤسسات الحكومية تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء، وذلك بناءً على ما أظهرته نتائج الاستبيان بأن هناك علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين إمكانية وزارة المالية وتبني نظام موازنة البرامج والأداء.

2. ضرورة توعية وتثقيف معدي الموازنة في وزارة المالية وجميع المؤسسات الحكومية بأهمية تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء.

3. ضرورة تهيئة وتوفير البيانات المالية والمحاسبية بأقل ما يمكن من الوقت والجهد والكلفة، وكذلك توفير العناصر البشرية الإدارية والمحاسبية الكفؤة والمؤهلة لغرض تطبيق موازنة البرامج والأداء بدون صعوبات ومشاكل تعيق تطبيقها.

موجب في الاتجاه نفسه لهذا المتغير في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية.

بناءً على ما سبق من تحليل نستنتج بأن هناك تطبيقاً لموازنة البرامج والأداء في وزارة المالية اليمنية والذي يعزز من الرقابة المالية فيها.

**الفرضية الثالثة:** هناك أثر لتطبيق موازنة البرامج والأداء في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية اليمنية.

$$Y_i = B_0a + b_1O + B_2E + u_i \dots (4)$$

استُخدم اختبار تحليل الانحدار المتعدد لمعرفة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق موازنة البرامج والأداء على الرقابة المالية في وزارة المالية اليمنية، عند مستوى معنوية 5%. والنتائج الآتية توضح ذلك:

#### جدول رقم (10) نتائج اختبار الفرضية الثالثة

المتغير التابع	ملخص النموذج		تحليل التباين		معاملات الانحدار		
	R	R <sup>2</sup>	Sig	F	المتغير المستقل	$\beta$	T
تعزيز الرقابة المالية	0.618	0.388	0.000	23.18	O	.504	4.693
					E	.294	2.336
حجم العينة	قيمة F الجدولية = 3.09		قيمة T الجدولية = 1.984				

المصدر: من إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات (Spss) يبين الجدول رقم (10) أن معامل الارتباط، بلغ (61.8%)، الذي يدل على العلاقة الموجبة بين المتغيرات المستقلة مجمعة، والمتغير التابع، كما أن قيمة معامل التحديد، بلغت (0.38)، مما يشير إلى أن (38%) من التباين في تعزيز الرقابة المالية في وزارة المالية يمكن تفسيره من التباين في موازنة البرامج والأداء بجميع أبعادها، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ.

ومن جانب آخر، تشير نتائج الجدول رقم (10) إلى أن أثر المتغير المستقل (موازنة البرامج والأداء): (واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية O)، إمكانية تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية E)، على المتغير التابع (تعزيز الرقابة المالية) ذو دلالة إحصائية؛ إذ إن قيمة اختبار F المحسوبة بلغت (23.182)، وأنها تتسم بمعنوية كلية ملائمة على وفق إحصائية هذا الاختبار بمستوى معنوية 5%؛ مما يعني إمكانية الاعتماد على نموذج الانحدار الكلي، وكذلك إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع.

بالمقابل تشير معاملات الانحدار إلى أن قيمة  $\beta$  للمتغير المستقل الأول (واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية) بلغت (504)، وقيمة ( $T=4.693$ )، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية وبمستوى معنوية ( $Sig=0.00$ )، وهي أقل من مستوى 5%، وهذا يدل على



## قائمة المراجع:

### أولاً- المراجع العربية:

#### ❖ الكتب العلمية:

1. بو صقر، حبيب، (2001)، "عمليات تنفيذ الموازنة ورقابتها"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، عمان، الأردن.
2. رضوان، محمود عوض، (2009)، "الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة ودورها في إدارة البرامج والأنشطة"، دار النهضة العربية، عمان، الأردن.
3. شباط، يوسف، (2002)، "الوسيط في الرقابة المالية والإدارية"، ط2، منشورات جامعة دمشق، كلية الحقوق، دمشق، سورية.
4. شباط، يوسف، والعموري، محمد رسول، (2002)، "المالية العامة"، الكتاب الثاني، جامعة دمشق، كلية الحقوق، دمشق، سورية.
5. شكرى، فهمي محمود، (2007)، "المالية العامة العليا"، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان.
6. عاشور، أحمد صقر، (2009)، "النظام المالي للحكومة ودوره في فعالية الرقابة المالية ومكافحة الفساد في الأقطار العربية"، ندوة نظمها المنظمة العربية لمكافحة الفساد، مركز دراسات الوحدة العربية، ط1، بيروت، لبنان.
7. صفور، محمد، (2008)، "أصول الموازنة"، ط1، دار المسيرة للنشر، عمان، الأردن.
8. العكام، محمد خير، (2018)، "المالية العامة"، الجامعة الافتراضية، برنامج الحقوق، دمشق، سورية.
9. العموري، محمد رسول، موسى، أحمد جمال، (2000)، "دروس في ميزانية الدولة، والإطار القانوني والمضمون الاقتصادي، ط8، مكتبة الجلاء، المنصورة - مصر.
10. الكفراوي، عوف محمود، (2006)، "الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق"، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، مصر.
11. المخلافي فيصل سيف (2009): طرق البحث العلمي وتطبيقها في البحوث الإدارية والاقتصادية، دار جامعة دمار لطباعة والنشر، الطبعة الثانية، دمار، اليمن.

#### ❖ البحوث والمجلات والدوريات:

1. أبو بكر خيرية محمد، المزوغي مبروكة إحضيري، الثلوثي إيمان علي، (2020)، مدى توفر الإمكانيات اللازمة للتحويل لموازنة البرامج والأداء لتحسين وتفعيل دور الرقابة المالية في ليبيا (دراسة استطلاعية من وجه نظر محاسبي ديوان المحاسبة الليبي)، مجلة الجامعي، العدد 31
2. البدور، جمال، (2004)، "منهجية ومراحل موازنة البرامج والأداء في الجامعات"، ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق، سوريا
3. بيومي، زكريا محمد، (2013)، "الاتجاهات الحديثة في تطوير أساليب الموازنة العامة ومدى الأخذ بها في مصر"، مجلة القانون والاقتصاد، مطبعة جامعة القاهرة.
4. سالم، أحمد، (2002)، "التجربة المصرية في التحول إلى موازنات الأداء"، بحث مقدم لمؤتمر تحديث نظم الموازنة والرقابة

على الأداء، الجمعية العربية للتكاليف والمعهد المصري للمحاسبة والمراجعة، القاهرة.

5. سلوم، حسن عبد الكريم، والمهاني، محمد خالد، (2007)، "الموازنة العامة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة"، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد (64)، جامعة بغداد
6. شبايكي مليكة حفيظ، نادية مغني، (2018)، موازنة البرامج والأداء كمدخل لترشيد النفقات العامة في الجزائر، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد (9)،
7. عبد الله سلمان حسين وخضير جوان جاسم، (2016)، موازنة البرامج والأداء وسيلة لتعزيز الرقابة في الوحدات الاقتصادية الحكومية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد 22، العدد 89،
8. عبد الرحمن، جليلة مصطفى، وأحمد، إيمان غانم، وقاسم، رفيع، (2014)، "استخدام موازنة البرامج والأداء"، مجلة التقني، المجلد (27)، العدد (5)، جامعة بغداد
9. فهمي، ليلى عبد الحميد، (2004)، "النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات"، ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق، سورية،
10. محمود، شيماء زهير وصبيح، بتول يونس، (2022)، إمكانية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء في تحقيق كفاءة الأداء، مجلة العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 2، العدد 5،

#### ❖ الرسائل الجامعية:

1. عبد الله، فاطمة أحمد، (2000)، "الرقابة على تنفيذ الموازنة"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية القانون، جامعة بغداد، العراق.
2. عثمان، حسن، (2011)، "تطوير وحدات الموازنة للحكومة الفلسطينية باستخدام موازنة البرامج والأداء - دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة - قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
3. كراز، يامن عبد الرحمن حسون، (2015)، "نموذج مقترح لتطبيق الموازنة على أساس الأنشطة ABC في البنك الإسلامي العربي"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

#### ثانياً- المراجع الإنجليزية:

1. Karacan.E & Yanici. K، (2015)، Performance-Based Budget Arrangements، the Implementation Process and Advancements in Turkey، International Journal of Business and Social Science، Vol. 6، No. 4(1)، pp62-79.
2. Mullen، R.S، (2006): performance based budgeting، the contribution of the program assessment rativige tool، public budgeting & finance winter.
3. Robinson، A.D، (2013): Program Classification for Performance – Based Budget How to structure budget to enable the use of evidence، world bank publication، Washington.