

## أثر تطبيق موازنة الأداء على فاعلية الموازنة العامة في الوحدات الحكومية

عمار فوزي كمال

مدير قسم الرقابة الداخلية، جامعة كركوك، العراق  
wjdanahmed66@gmail.com

### ملخص البحث

يهدف البحث إلى تحليل وتقييم الأثر الذي يتركه تطبيق موازنة الأداء على فاعلية الموازنة العامة في الوحدات الحكومية، مع التركيز على جامعة كركوك كحالة دراسية، وسعى إلى قياس الأثر عبر أربعة أبعاد رئيسية لنظام موازنة الأداء هي: نظام قياس الأداء، وتكامل محاسبة الأداء مع دورة الموازنة، ونظام التقارير والرقابة، والبنية التحتية والدعم التنظيمي، واعتمد البحث المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات الأولية عبر استبيان صُمم خصيصاً ووزع على عينة طبقية عشوائية من العاملين في الوحدات والإدارات المالية والإدارية بجامعة كركوك بلغ حجمها (29) فرداً، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لاختبار فرضيات البحث باستخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط، وتم التأكد من ثبات أداة البحث باستخدام معامل ألفا كرونباخ الذي أظهر موثوقية عالية، وأظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود أثر ذي دلالة إحصائية إيجابي لتطبيق موازنة الأداء على فاعلية الموازنة العامة من خلال ثلاثة أبعاد هي: نظام قياس الأداء (يفسر 24.2% من التباين)، وتكامل محاسبة الأداء مع دورة الموازنة (يفسر 14.1% من التباين)، والبنية التحتية والدعم التنظيمي (يفسر 26.4% من التباين)، بينما لم تظهر النتائج أثراً ذا دلالة إحصائية لنظام التقارير والرقابة على فاعلية الموازنة العامة في هذه العينة.

**الكلمات المفتاحية:** موازنة الأداء، فاعلية الموازنة العامة، الوحدات الحكومية، محاسبة الأداء، قياس الأداء، الرقابة المالية.

---

## The impact of implementing performance budgeting on the effectiveness of the general budget in government units

**Ammar Fawzi Kamal**

Director of the Internal Control Department, University of Kirkuk, Iraq  
wjdanahmed66@gmail.com

### Abstract

This study aimed to analyze and evaluate the impact of applying performance budgeting on the effectiveness of the public budget in governmental units, using the University of Kirkuk as a case study. It sought to measure this impact through four main dimensions of the performance budgeting system: performance measurement system, integration of performance accounting with the budget cycle, reporting and control system, and infrastructure and organizational support. The research adopted the descriptive-analytical approach. Primary data was collected through a specially designed questionnaire distributed to a stratified random sample of (29) employees in the financial and administrative units and departments at the University of Kirkuk. Data were analyzed using the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) to test the research hypotheses using simple linear regression analysis. The reliability of the research instrument was confirmed using Cronbach's Alpha, which showed high reliability. The results of the statistical analysis revealed a statistically significant positive impact of applying performance budgeting on the effectiveness of the public budget through three dimensions: the performance measurement system (explaining 24.2% of the variance), the integration of performance accounting with the budget cycle (explaining 14.1% of the variance), and infrastructure and organizational support (explaining 26.4% of the variance). However, the results did not show a statistically significant impact of the reporting and control system on the effectiveness of the public budget in this sample.

**Keywords:** Performance Budgeting, Public Budget Effectiveness, Governmental Units, Performance Accounting, Performance Measurement, Financial Control.

## مقدمة

تشهد البيئة الحكومية في الوقت الراهن تطورات متسارعة تفرض عليها تبني أساليب إدارية ومالية متطورة لمواجهة التحديات وترشيد الإنفاق العام، وتعد الموازنة العامة أداة محورية في التخطيط والرقابة على الأنشطة الحكومية، إلا أن الأساليب التقليدية لإعدادها قد لا تكون كافية لضمان تحقيق الفاعلية والكفاءة في تحقيق الأهداف.

نتيجة لما سبق فقد برزت موازنة الأداء كأحد المداخل الحديثة التي تهدف إلى ربط الموازنات بالنتائج المراد تحقيقها، حيث لا تركز فقط على مدخلات العمليات بل على مخرجاتها ونتائجها، ويُعد تطبيق هذا النوع من المحاسبة خطوة استراتيجية لتعزيز الشفافية والمساءلة في الوحدات الحكومية لذلك يهدف هذا البحث إلى استكشاف مدى إسهام تطبيق موازنة الأداء في رفع مستوى فاعلية الموازنة العامة، من خلال دراسة واقع الوحدات الحكومية في جامعة كركوك كنموذج قابل للتطبيق، سعياً لتقديم توصيات تسهم في تطوير الأداء المالي والحوكمة في القطاع العام.

## الدراسات السابقة

### - دراسة (Robinson & Last, 2012) بعنوان: A Basic Model of Performance-Based Budgeting

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير نموذج أساسي وفعال لموازنة البرامج والأداء يمكن للحكومات، وخاصة في البلدان النامية، استخدامه كدليل عملي للتطبيق. سعت الدراسة إلى تحديد المكونات الأساسية والعلاقات السببية بين تخصيص الموارد وقياس الأداء في القطاع العام، واعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي النظري، حيث قام الباحثان بمراجعة الأدبيات والنماذج السابقة لاستخلاص المبادئ الأساسية وبناء نموذج مقترح يربط بين التخطيط الاستراتيجي، وموازنة البرامج، وأنظمة قياس الأداء، وتوصلت الدراسة إلى أن النجاح في تطبيق موازنة الأداء يعتمد على توفر بيانات أداء موثوقة وربطها فعلياً بقرارات التمويل، وأوصى النموذج بضرورة أن يكون تبني هذا النظام تدريجياً، مع التركيز على بناء القدرات المؤسسية وتهيئة البيئة المناسبة للمساءلة قبل الشروع في التطبيق الكامل.

**دراسة (Rios et al, 2016) بعنوان: Budget transparency and legislative budgetary oversight: An international approach**

هدفت الدراسة إلى تحليل أثر الشفافية المالية ورقابة السلطة التشريعية على فعالية موازنة البرامج والأداء في القطاع العام من منظور دولي مقارنة، واستخدمت الدراسة منهجًا كميًا عبر تحليل البيانات المقطعية لمجموعة كبيرة من الدول، إذ اعتمد الباحثون على مؤشرات دولية لقياس الشفافية المالية ودرجة الرقابة البرلمانية على الموازنة وربطها بمؤشرات الأداء، وأظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية قوية بين زيادة شفافية الموازنة ووجود رقابة برلمانية فعالة، وبين تحسن مؤشرات الأداء في الإنفاق العام. أوصت الدراسة بأن تعمل الحكومات على تعزيز مشاركة البرلمان والمجتمع المدني في عملية الموازنة لضمان تحقيق القيمة المثلى للأموال العامة ودفع عجلة الأداء.

**دراسة (Benilo & Bastida, 2018) بعنوان: Determinants of budget transparency in the European Union**

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العوامل المؤسسية والمالية والسياسية التي تحدد مستوى شفافية وفعالية الموازنة العامة في دول الاتحاد الأوروبي، باعتبار الشفافية ركيزة أساسية للفعالية، واستخدم الباحثون منهجًا تحليليًا كميًا، حيث قاموا بتحليل بيانات السلاسل الزمنية لدول الاتحاد الأوروبي على مدى عدة سنوات، باستخدام نماذج الانحدار لاختبار تأثير المتغيرات المستقلة (مثل الدخل العام، حجم الدين، الاستقرار السياسي) على مؤشرات الشفافية، وجدت الدراسة أن حجم الاقتصاد، والضغوط المالية (مثل ارتفاع الدين العام)، والمتطلبات التشريعية (كقوانين حرية المعلومات) هي من أبرز العوامل المؤثرة في شفافية الموازنة، وأوصت بأن تبني الدول أطرًا تشريعية تلزم بنشر معلومات الموازنة بشكل مفصل وسهل الوصول، مما يزيد من فعاليتها وخضوعها للمساءلة.

**دراسة (العزب والطيب، 2016) بعنوان: فعالية الموازنة العامة للدولة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية: دراسة تطبيقية على موازنة المملكة العربية السعودية**

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم فعالية الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية في تحقيق الأهداف الاقتصادية (مثل التنوع الاقتصادي) والاجتماعية (مثل تحسين مستوى المعيشة) خلال فترة زمنية محددة، مع تحليل مدى ارتباط بنود الإنفاق بهذه الأهداف، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، إذ تم تحليل بيانات الموازنة الفعلية والحساب الختامي للحكومة السعودية، ومقارنتها بمؤشرات الأداء

الاقتصادي والاجتماعي المستمدة من التقارير الرسمية، وخلصت الدراسة إلى أن الموازنة العامة كانت فعالة في تحقيق الاستقرار المالي والاقتصادي، لكنها كانت أقل فعالية في تحقيق أهداف التنوع الاقتصادي الطويلة الأجل، أوصت الباحثان بضرورة ربط الموازنة بالخطط الاستراتيجية للدولة بشكل أكثر وضوحاً، وتبني منهج موازنة البرامج والأداء لتحسين كفاءة تخصيص الموارد ورفع مستوى الفعالية في تحقيق الأهداف التنموية.

### مشكلة البحث

تتمثل المشكلة الرئيسية للبحث في وجود فجوة بين التخطيط للموازنة العامة وتنفيذها من جهة، وبين تحقيق النتائج والأهداف المرجوة منها من جهة أخرى في العديد من الوحدات الحكومية، كما أن الاعتماد على النظم المحاسبية التقليدية التي تركز على الرقابة على النفقات دون ربطها بالأداء قد يؤدي إلى ضعف في كفاءة وفاعلية الإنفاق العام، لذا يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤل الرئيسي التالي: ما هو أثر تطبيق موازنة الأداء على فاعلية الموازنة العامة في الوحدات الحكومية؟

ويتفرع عنه التساؤلات الفرعية الآتية:

- هل يوجد أثر لنظام قياس الأداء وفق موازنة الأداء في فاعلية الموازنة العامة؟
- هل يوجد أثر محاسبة الأداء مع دورة الموازنة في فاعلية الموازنة العامة؟
- هل يوجد أثر لنظام التقارير والرقابة بظل تطبيق موازنة الأداء في فاعلية الموازنة العامة؟
- هل يوجد أثر للبنية التحتية والدعم التنظيمي بظل تطبيق موازنة الأداء في فاعلية الموازنة العامة؟

### أهمية البحث

- الأهمية العلمية: تتمثل في سد فجوة في الأدبيات المحاسبية فيما يخص تطبيق موازنة الأداء في القطاع الحكومي وخاصة في البيئة العراقية، من خلال اختبار نموذج نظري يربط بين متغيري البحث (موازنة الأداء وفاعلية الموازنة) وإثراء الجانب النظري لهذا التخصص.

- الأهمية العملية: تتمثل في تقديم توصيات عملية قد تساعد متخذي القرار في الوحدات الحكومية على تحسين فاعلية الموازنات من خلال تبني مفاهيم موازنة الأداء، والمساهمة في ترشيد الإنفاق العام وتحسين جودة الخدمات المقدمة من خلال ربط التكاليف بالإنجازات.

## أهداف البحث

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في الآتي: تحليل وتقييم أثر تطبيق موازنة الأداء على فاعلية الموازنة العامة في الوحدات الحكومية، ويتفرع عنه الأهداف الآتية:

- قياس أثر نظام قياس الأداء وفق موازنة الأداء في فاعلية الموازنة العامة.
- قياس أثر محاسبة الأداء مع دورة الموازنة في فاعلية الموازنة العامة.
- قياس أثر نظام التقارير والرقابة بظل تطبيق موازنة الأداء في فاعلية الموازنة العامة.
- قياس أثر البنية التحتية والدعم التنظيمي بظل موازنة الأداء في فاعلية الموازنة العامة.

## فرضيات البحث

يمكن صياغة فرضيات البحث كالآتي:

الفرضية الرئيسية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية لموازنة الأداء في فاعلية الموازنة العامة في الوحدات الحكومية. ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية الآتية (وفق أبعاد المتغير المستقل):

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام قياس الأداء في فاعلية الموازنة العامة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل محاسبة الأداء مع دورة الموازنة في فاعلية الموازنة العامة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام التقارير والرقابة في فاعلية الموازنة العامة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبنية التحتية والدعم التنظيمي في فاعلية الموازنة العامة.

## منهج البحث والمجتمع والعينة

### منهج البحث:

سيعتمد هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال جمع البيانات الأولية عن طريق الاستبيان لاختبار فرضيات البحث، والاعتماد على المصادر الثانوية (الكتب، الدوريات، الأبحاث) لبناء الإطار النظري، ويشمل مجتمع البحث جميع الوحدات والإدارات المالية والإدارية في جامعة كركوك (مثل: رئاسة الجامعة، الكليات، المراكز، الدوائر المالية)، وسيتم اختيار عينة عشوائية طبقية من مجتمع البحث لضمان تمثيل مختلف أنواع الوحدات (أكاديمية، إدارية، مالية)، تشمل العينة من له صلة بالتخطيط وإعداد الموازنة

ورؤساء المشاريع.

## المبحث الأول: الإطار النظري للبحث

### مفهوم الموازنة العامة وتطورها:

تُعد الموازنة العامة أداة مالية فاعلة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، حيث تمكنها من توفير الحياة الكريمة للمجتمع من خلال تنظيم العلاقة بين مواردها المالية والالتزامات المترتبة عليها، وتتولى الوحدات الحكومية مسؤولية إعداد هذه الموازنة التي تتميز بطبيعة قانونية ومالية، مما يفسر تعدد التعريفات التي تناولتها من جوانب محاسبية واقتصادية وقانونية.

من المنظور القانوني تعرف الموازنة العامة بأنها الوثيقة التقديرية التي تحدد إيرادات الدولة ونفقاتها خلال سنة مالية، والتي يتم إقرارها بقانون خاص، كما تعتبر برنامجاً مالياً يعبر عن الأهداف الاقتصادية للحكومة وسياساتها المالية (شكري، 1990، ص8).

أما من الناحية المحاسبية والإدارية، فتمثل الموازنة أداة تخطيطية سنوية تركز على الاستخدام الأمثل للموارد لتحقيق الأهداف المخططة، حيث تمكن المسؤولين على مختلف المستويات الإدارية من التخطيط واتخاذ القرارات المثلى لتوزيع الموارد المتاحة واستخدامها بأقصى درجة من الكفاءة (الصائغ، 1987، ص11).

يعرف قانون أصول المحاسبات العامة العراقي (رقم 28 لسنة 1940) المعدل بالفقرة (1) من المادة الثانية الميزانية العامة بأنها "هي الجداول المتضمنة تخمين إيرادات ومصروفات الدولة لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة (أصول المحاسبات العامة العراقي 28 لسنة 1940) المعدل".

يمكن القول إن الموازنة العامة تجسد الخطة المالية الشاملة للدولة، التي تحدد التقديرات السنوية للإيرادات والمصروفات، وتعتبر الأداة الرئيسية لتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية.

شهدت الموازنة العامة تطوراً مهماً عبر مراحل متعددة، بدءاً من الموازنة التقليدية (موازنة البنود) مروراً بموازنة البرامج والأداء، ثم موازنة التخطيط والبرمجة، وصولاً إلى موازنة الأساس الصفري. وقد استمر التطوير في أساليب إعداد الموازنة لينتج أساليب أخرى متقدمة مثل موازنة الأداء الحديثة والموازنة حسب الأنشطة، وعلى الرغم من هذا التطور العالمي، لا تزال معظم الدول النامية تعتمد الأسلوب التقليدي في إعداد موازنتها، رغم أنه يمثل المرحلة الأولى من تطور الموازنة العامة. وقد بدأ الاهتمام بالأساليب المتطورة في الولايات

المتحدة الأمريكية، حيث شهدت الخمسينيات تطوير موازنة الأداء، ثم موازنة التخطيط والبرمجة في الستينيات، وأخيراً موازنة الأساس الصفري في السبعينيات، أما في الدول النامية، فقد أشارت الدراسات التي أجرتها الأمم المتحدة إلى تراجع الاهتمام بأسلوبي التخطيط والبرمجة وموازنة الأساس الصفري، بسبب التحديات العملية والمالية المرتبطة بتطبيق هذه الأساليب وهذا ما جعل هذه الدول تركز على أسلوب موازنة البرامج والأداء كبديل عملي (سلطان ومحمد، 2018، ص371).

تُبرز الأهمية الاستراتيجية للموازنة كعنصر محوري في التخطيط المالي الفعال، حيث تمثل أداة أساسية للإدارة الرشيدة في الحفاظ على الموارد ومنع إهدارها، إلى جانب توفير أطر رقابية تدعم تنفيذ العمليات الإنتاجية بكفاءة عالية. كما تساهم في تحقيق الأهداف المخططة بدقة، وتوفر أساساً موضوعياً لقياس ومتابعة الأداء التنفيذي ويمكن إبراز أهم وظائف الموازنة في النقاط الآتية (عيد، 2017، ص34):

1. تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.
  2. تحفيز المدراء على ممارسة التخطيط الاستراتيجي.
  3. تعزيز التنسيق بين مختلف الأقسام والأنشطة.
  4. توفير أداة فعالة للرقابة وتقييم الأداء.
  5. العمل كوسيلة لتحفيز الأفراد وتحقيق الانضباط المؤسسي.
- تمثل هذه الوظائف مجتمعة الإطار الأساسي الذي تساهم من خلاله الموازنة في رفع كفاءة الأداء المؤسسي وتحقيق الأهداف الاستراتيجية.

#### مفهوم موازنة الأداء:

تُعد موازنة البرامج والأداء مرحلة متقدمة في تطور أنظمة الموازنة العامة للدولة، حيث تتحول من مجرد أداة للرقابة المالية إلى أداة متكاملة لقياس وتقييم الأداء الحكومي. وتهدف هذه الموازنة إلى تحقيق الأهداف المخططة بأقل التكاليف الممكنة، مع التركيز على مخرجات الأعمال والأنشطة الحكومية بدلاً من الوسائل والإجراءات التنفيذية (مطاوع وآخرون، 2024، ص12).

تُعرف موازنة البرامج بأنها منهجية تركز على هيكلية الإدارات الحكومية وفقاً لوظائفها الأساسية، مع تحديد البرامج الرئيسية المرتبطة بكل وظيفة، ثم تقسيم هذه البرامج إلى أنشطة ومهام أكثر تفصيلاً. في المقابل، تركز موازنة الأداء (أو موازنة الإنجاز) على وضع مؤشرات ومقاييس دقيقة لتحديد التكاليف المطلوبة للبرامج

المخطط لها، وتحديد معايير الأداء التي سيتم استخدامها في تقييم مدى تحقيق الأهداف (ديب، 2025، ص11).

غالبًا ما يحدث خلط بين مفهومي موازنة البرامج وموازنة الأداء نظرًا لتشابههما، إلا أنه يمكن التمييز بينهما من حيث التنظيم والنطاق. فمن الناحية التنظيمية، يُعتبر نطاق البرنامج أوسع من نطاق وحدة الأداء، حيث يشتمل البرنامج الواحد على عدة وحدات أداء. وتكون الإدارة المسؤولة عن البرنامج مسؤولة أيضًا عن وحدات الأداء التابعة له، وبالتالي فإن نتائج البرنامج تمثل حصيلة أداء وحداته. وهذا ما يجعل طبيعة ومحتوى موازنة البرامج يختلفان عن موازنة الأداء، من حيث الإطار الزمني، تُستخدم موازنة البرامج في التخطيط للمستقبل ووضع التقديرات اللازمة، بينما تتوجه موازنة الأداء لتقييم الأداء السابق وما تم إنجازه، وذلك بهدف الاستفادة من النتائج في تحسين وتعديل الموازنات المستقبلية. كما أن تحديد البرامج يُعد إطارًا مرجعيًا يتم من خلاله قياس مستوى الأداء، ولتسهيل عملية إعداد وتنفيذ ومراقبة هذين النوعين من الموازنات، يتم دمجها في إطار واحد متكامل يُعرف بموازنة البرامج والأداء. وتعني هذه الموازنة تخصيص الاعتمادات المالية بناءً على مجموعة من الأهداف المحددة، مع تفصيل هذه الاعتمادات حسب البرامج والأنشطة، وتحديد التكاليف المتوقعة لتنفيذ كل برنامج أو نشاط، إلى جانب وضع مؤشرات أداء دقيقة لقياس مدى الإنجاز وتحقيق الغايات (الكرخي، 2015، ص4).

وبهذا يمكن تعريف موازنة البرامج والأداء بأنها أسلوب لتنظيم بنود الموازنة يركز على البرامج الحكومية وما تقوم به من أعمال رئيسية، والسلع والخدمات التي تقدمها. فهي تركز على الهدف النهائي وليس على وسائل التحقيق فحسب، على عكس النهج التقليدي للموازنة الذي يظهر ما تنفقه الحكومة دون إيضاح البرامج التي تم الإنفاق من أجلها أو مدى فعالية هذه البرامج في تحقيق الأهداف (Shah, 2007, P143).

كما عُرِّفت بأنها: "النظام الموازني الذي يعرض الغايات المُحددة لتخصيص الموارد المالية، مع بيان تكاليف البرامج والأنشطة المُقررة لتحقيق تلك الأهداف، وما ينتج عنها من مخرجات أو خدمات سيتم تقديمها ضمن إطار كل برنامج" (البدور، 2014، ص24).

وفي إطار لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية، جرى تعريفها على أنها: "مجموعة من الآليات التي تُمكن مدراء البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف الواقعة ضمن نطاق مسؤولياتهم بدقة، مع إمكانية مقارنة الإنجاز المتحقق في ضوء معايير الزمن والتكلفة وحجم العمل والموارد المستخدمة". ويُعد هذا النظام مصدرًا لمعلومات إدارية لا توفرها الأساليب الموازنية التقليدية، مما يسهل تقييم النتائج ويُعزز

أساس صنع القرار (عملية، 2020، ص415).  
يتضح من هذه التعريفات أن موازنة البرامج والأداء تستند إلى جملة من الاعتبارات، أهمها (ديب، 2025، ص12):

- تصميم برامج وأنشطة ذات صلة مباشرة بالوظائف والمهام الأساسية للوحدة الإدارية أو الاقتصادية.
- الإفصاح الواضح والدقيق عن أهداف العمل في مختلف هذه الوحدات.
- تحسين النظام المحاسبي والإدارة المالية.
- تطوير مقاييس ومؤشرات أداء تتيح تقييم كفاءة كل برنامج وأنشطته.

يتضح أن هذه الموازنة تركز على مخرجات الأعمال والأنشطة التي تقوم بها الوحدات الحكومية، وليس فقط على مدخلاتها أو وسائل التنفيذ، أما على مستوى الجامعات، فيمكن تطبيق مفهوم موازنة البرامج والأداء من خلال (ديب، 2025، ص13):

- تحديد رؤية ورسالة وأهداف الجامعة بوضوح.
- ربط النتائج المستهدفة بتلك الرؤية والأهداف الاستراتيجية.
- تعزيز آليات المساءلة والمحاسبة.
- الاهتمام بمستوى الجودة في أداء البرنامج الأكاديمي والإداري.
- تقييم الأداء السنوي لكل برنامج أو مشروع.
- تحقيق التكامل والترابط بين المدخلات والمخرجات في العملية التعليمية والبحثية.

بالتالي يمكن القول إن موازنة البرامج والأداء تمثل خطة عمل شاملة تُجسد أهداف الوحدات الإدارية في صورة برامج ومشاريع قابلة للتنفيذ والقياس، وهي بذلك تجمع بين جانبي التخطيط والرقابة.

#### الفرق بين الموازنة التقليدية وموازنة البرامج والأداء:

يمكن إيضاح الفروق وفي النقاط الآتية (دعيم وآخرون، 2023، ص616):

- تمثل موازنة البنود التقليدية وموازنة البرامج والأداء نموذجين متباينين لإدارة الموارد المالية في القطاع العام، فبينما تعتمد الموازنة التقليدية على تخصيص الاعتمادات سنوياً وفقاً للبنود التفصيلية، فإن موازنة البرامج والأداء تعتمد على التخطيط متعدد السنوات مع تخصيص الموارد على أساس البرامج والأنشطة.

- يتميز النموذج التقليدي بغياب الربط الاستراتيجي بين الاعتمادات والمخرجات المستهدفة، بينما تركز موازنة البرامج على تحديد الأهداف بوضوح وربطها بنتائج الأداء المتوقعة. كما تختلف آليات الرقابة بين النموذجين، فبينما تركز الموازنة التقليدية على مراقبة المدخلات تفصيلياً، تمنح موازنة البرامج الصلاحيات للمدراء في اختيار أنسب السبل لتحقيق المخرجات المطلوبة.
- تتباين الأولويات بين النموذجين، إذ تُعد مرحلة التنفيذ محورية في الموازنة التقليدية بينما تكتسب مرحلة الإعداد أهمية استثنائية في نموذج البرامج والأداء، كما يختلف أساس الصرف بين الاعتماد على أنماط الإنفاق السابقة في النموذج التقليدي، والاعتماد على تحليل التكاليف والمؤشرات في النموذج الحديث.
- يتميز النموذجان أيضاً في طبيعة الفريق المسؤول عن إعداد الموازنة، إذ يقتصر الأمر على المحاسبين في الموازنة التقليدية، بينما يشارك في إعداد موازنة البرامج فريق متعدد التخصصات يشمل مهندسي ومحاسبي التكاليف والإداريين والفنيين.
- يختلف دور وزارة المالية من طرف مسيطر في النموذج التقليدي إلى شريك داعم لتحسين الأداء في نموذج البرامج، كما يتميز النموذج الحديث بإتاحة مشاركة الجمهور في الرقابة وتقييم الأداء، وتوفير قواعد بيانات شاملة حول المدخلات والمخرجات، وهي ميزات لا تتوفر في النموذج التقليدي.

#### مكونات موازنة البرامج والأداء:

يمكن اعتبار موازنة البرامج والأداء أداة تخطيطية تعكس أهداف الوحدات الإدارية في صورة برامج ومشروعات محددة، وتتكون من مكونين رئيسيين (ديب، 2025، ص13-14):

1. البرامج: يركز هذا المكون على تصنيف الاعتمادات المالية وفقاً للوظائف الأساسية للوحدة الإدارية، وتحديد البرامج الرئيسية والفرعية التابعة لكل وظيفة، فعلى سبيل المثال يمكن تقسيم وظيفة الخدمات التعليمية إلى برامج مثل التعليم الابتدائي، والتعليم الثانوي، والتعليم المجتمعي. ويتم بعد ذلك تحديد الأنشطة والمشاريع الخاصة بكل برنامج، مما يتيح تقدير التكاليف الإجمالية والتشغيلية بدقة، وقد ظهر تطبيق هذا الأسلوب في الموازنة اللبنانية لأول مرة في عام 1962، من خلال تخصيص اعتمادات لمشاريع محددة كمشروع مطار بيروت. وتجدر الإشارة إلى أن برامج الموازنة في لبنان غالباً ما تُدرج ضمن بنود الموازنة العامة، مع وجود دعوات لإصدار قوانين مستقلة لها، وعادةً ما تخضع هذه البرامج لتحديثات دورية، ولا يتم تعديلها أو تمديدتها إلا في حالات الضرورة القصوى.

2. الأداء: يهتم هذا الجانب بقياس المخرجات والنتائج المتحققة، وليس فقط المدخلات والموارد المستخدمة، ويتم من خلاله تحديد وحدات العمل والأقسام المسؤولة عن تنفيذ الأنشطة، وتطبيق مبادئ محاسبة التكاليف لحساب تكلفة الخدمة المقدمة، ووضع مؤشرات أداء واضحة لتقييم كفاءة الوحدات الإدارية، بالتالي تعمل موازنة البرامج والأداء على ترجمة الأهداف العامة للدولة إلى خطط تنفيذية محددة، مع تخصيص الموارد اللازمة وتعيين مسؤوليات المتابعة والمساءلة، ومن ثم قياس الأداء الفعلي في نهاية المدة المحددة.

#### أهداف وأهمية موازنة البرامج والأداء:

تُعد موازنة البرامج والأداء أداة متطورة تهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف الاستراتيجية في إدارة الموارد الحكومية وعند اعتماد هذا النمط من الموازنة، يمكن تحقيق الغايات الآتية (Trenovski & Nikolov, 2015, P8)

1. تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد البشرية والمادية المتاحة، والكشف عن الموارد غير المستغلة بشكل كافٍ، مما يوفر قاعدة معلوماتية داعمة لاتخاذ القرارات الرشيدة.
  2. تعزيز آليات الرقابة على البرامج والمشاريع المختلفة، ومتابعة معدلات تقدمها في تحقيق الأهداف المخططة، مما يمكن من تقييم الأداء بشكل موضوعي.
  3. إضفاء المرونة اللازمة في تنفيذ البرامج والمهام، مع تعزيز مفهوم المساءلة والمسؤولية لدى القائمين على التنفيذ.
  4. الارتقاء بمستوى جودة الخدمات المقدمة للمواطنين، وضمان تلبيتها للاحتياجات المجتمعية المتطورة.
  5. تحسين جودة البيانات والمعلومات المقدمة للإدارة، مما يدعم عمليات تخصيص الموارد ويسهل التخطيط الاستراتيجي على أسس واقعية.
  6. زيادة درجة المساءلة من خلال تحديد أوجه القصور ومكامن الخلل، وربط تخصيص الاعتمادات بمستوى الإنجاز المحقق في تقديم الخدمات والبرامج.
- تمثل هذه الأهداف مجتمعة إطاراً متكاملماً يساهم في تحسين كفاءة الأداء الحكومي ورفع مستوى الشفافية والمحاسبة في إدارة المال العام.

تمثل موازنة البرامج والأداء آلية متطورة تهدف إلى تعزيز الروابط بين التمويل المخصص لوحدات القطاع العام والنتائج المتحققة منها، وذلك من خلال توظيف مؤشرات الأداء في عملية صنع القرارات المتعلقة بتخصيص الموارد، إذ تعمل هذه الموازنة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسات الحكومية عبر تقسيم أعمالها إلى اختصاصات وبرامج وأنشطة ومشروعات محددة، مع تقدير التكاليف بدقة وربط الصرف المالي بتحقيق أهداف أداءية قابلة للقياس، وتهدف هذه الآلية إلى تعزيز الانضباط المالي ورفع كفاءة الإنفاق العام، بما يتوافق مع أولويات الدولة وسياساتها الاقتصادية، كما تُعد هذه الموازنة إحدى أدوات الإصلاح الاقتصادي التي تسعى الحكومات إلى تطبيقها لتعزيز مفاهيم المساءلة والمحاسبة، وإعداد أطر موازنات تدعم التخطيط المالي السليم ووضع رؤية مستقبلية للأداء المالي، بما يخدم تحقيق أهداف التنمية المستدامة في الأجل الطويل (شقفه، 2021، ص55-56).

#### أسباب التحول إلى موازنة البرامج والأداء ومتطلبات التطبيق الناجح:

شكلت القيود والثغرات في نظام موازنة الرقابة التقليدية دافعاً أساسياً للتحول نحو هذا النموذج المتطور، إذ يسعى هذا التحول إلى تطبيق مفاهيم الإدارة الحديثة في القطاع الحكومي، وضمان قيام الوحدات الحكومية بأداء واجباتها بكفاءة وفعالية أعلى، مع تحسين جودة الخدمات المقدمة وتعزيز آليات الرقابة عليها، ويأتي هذا التوجه كاستجابة للعجز المالي المتزايد وارتفاع الدين العام، حيث يصبح التركيز على العائد من الإنفاق ومستوى الأداء المتحقق أمراً ضرورياً (يونس، 2020، ص57)، ويتطلب تطبيق موازنة البرامج والأداء توافر مجموعة من المتطلبات الأساسية، من أبرزها (مطاوع وآخرون، 2024، ص13):

- استثمار مكثف في بناء القدرات البشرية المؤهلة لقياس وتحليل الأداء.
- توافر كوادر بشرية كفؤة قادرة على تطبيق منهجيات قياس الأداء.
- بنية تحتية تكنولوجية ملائمة تدعم عمليات الرقابة والتقييم.
- نظام محاسبي متطور متوافق مع متطلبات هذا النوع من الموازنات.
- بيئة مؤسسية داعمة وقيادة إدارية قادرة على إدارة عملية التغيير.

#### معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء:

يواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في القطاع الحكومي مجموعة من التحديات والمعوقات التي يمكن إيجازها على النحو التالي (شقفه، 2021، ص58):

1. عدم ملاءمة الهياكل التنظيمية الحالية: حيث تتوزع البرامج والأنشطة بين عدة وزارات وهيئات حكومية، مما يؤدي إلى تداخل الاختصاصات وتكرار البرامج المتشابهة بين أكثر من جهة حكومية.
  2. الحاجة إلى كوادر بشرية مؤهلة: يتطلب التطبيق الفعال وجود موظفين يتمتعون بمستوى عالٍ من الخبرة والكفاءة، وقادرين على إعداد التقارير المحاسبية المتخصصة على مستوى البرامج والأنشطة، وهو ما يشكل نقصاً في العديد من المؤسسات الحكومية.
  3. تعقيد عملية الإعداد: تحتاج الموازنة إلى جهد كبير ووقت أطول مقارنة بالموازنة التقليدية، نظراً لحاجتها إلى بيانات تفصيلية شاملة عن أنشطة الوحدات الحكومية المختلفة.
  4. مقاومة التغيير التنظيمي: يواجه التطبيق تحديات مرتبطة بثقافة المؤسسات وعدم تقبل الموظفين للتغيير، خاصة عند الانتقال من النمط التقليدي إلى نظام الموازنة الجديد.
  5. ضعف التخطيط الاستراتيجي: يعاني العديد من الوزارات والهيئات الحكومية من قصور في ربط برامجها ومشاريعها بالأهداف الاستراتيجية الشاملة والأولويات الوطنية، مما يحد من فعالية هذه الموازنة.
- تشكل هذه المعوقات مجتمعة تحدياً كبيراً أمام نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء، مما يتطلب تطويراً شاملاً للنظم الإدارية والهياكل التنظيمية والقدرات البشرية في القطاع الحكومي.

### المبحث الثاني: القسم العملي

يهدف هذا القسم إلى نقل البحث من حيز التنظير إلى ميدان الاختبار الميداني، عبر تحليل واقع تطبيق موازنة الأداء وتقييم أثرها على فاعلية الموازنة العامة في الوحدات الحكومية الممثلة بعينة من جامعة كركوك، وذلك من خلال تصميم أداة استبيان لجمع البيانات الأولية من أفراد العينة الذين يمثلون الكوادر الإدارية والمالية ذات الصلة المباشرة بعملية إعداد ومتابعة الموازنة، سيعتمد هذا القسم على المنهج الوصفي التحليلي، حيث سيتم معالجة البيانات المجمعة باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لاستخلاص النتائج، بلغ حجم العينة المبحوثة 29 مفردة.

### ثبات أداة الاستبيان:

يقيس معامل ألفا كرونباخ مدى اتساق وتماسك فقرات الاستبيان فيما بينها، ومدى قياسها لنفس البناء أو المفهوم الذي صُممت لقياسه والنتائج وفق الجدول الآتي:

الجدول رقم (1): تحليل معامل ألفا كرونباخ (من إعداد الباحث وفق SPSS)

المحور	عدد الفقرات	Cronbach's Alpha
تطبيق موازنة الأداء	12	0.905
فعالية الموازنة العامة	10	0.896
الاستبيان ككل	22	0.922

وفق الجدول رقم (1) يلاحظ أن الأداة البحثية موثوقة بدرجة عالية، حيث أن المعامل الكلي (0.922) يتجاوز الحد المطلوب (0.70) بكثير، مما يؤهلها للاستخدام في البحث العلمي بثقة عالية.

التحليل الوصفي للمتغيرات الديمغرافية للعينة:

كانت النتائج كالآتي:

الجدول رقم (2): المتغيرات الديمغرافية لعينة البحث (من إعداد الباحث وفق SPSS)

المتغير	الإجابة	التكرار	النسبة
الجنس	ذكر	19	65.5%
	أنثى	10	34.5%
	المجموع	29	100%
العمر	أقل من 30	3	10.3%
	من 30 إلى أقل من 40	5	17.2%
	من 40 إلى أقل من 50	10	34.5%
	أكثر من 50	11	37.9%
	المجموع	29	100%
المستوى التعليمي	بكالوريوس أو أقل	14	48.3%
	ماجستير	9	31.0%
	دكتوراه	6	20.7%
	المجموع	29	100%
الخبرة	أقل من 5 سنوات	5	17.2%
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	8	27.6%
	من 10 إلى أقل من 15	14	48.3%
	أكثر من 15 سنة	2	6.9%
	المجموع	29	100%

يلاحظ من الجدول رقم (2) الآتي:

- هيمنة ذكورية واضحة (65.5% ذكور 34.5% إناث) قد يعكس طبيعة القطاع المدروس إذا كان ذا طابع ذكوري.
- عينة ناضجة ومتقدمة عمرياً: 72.4% بعمر 40 سنة فما فوق، إذ إن أكبر فئة: 37.9% أكبر من 50

- سنة، مما يعني أن العينة تمتلك خبرة حياتية ومهنية عالية، بالنتيجة ستكون آراء أكثر نضجاً واستقراراً.
- توزيع متوازن تعليمياً: 48.3% بكالوريوس و 51.7% دراسات عليا، مما يعكس وعي أكاديمي جيد، مع قدرة على فهم المفاهيم المعقدة.
- خبرة عالية: 82.8% لديهم 5 سنوات خبرة فما فوق، إذ إن 48.3% في فئة 10-15 سنة خبرة (ذروة الخبرة العملية) مما يدل على أن الإجابات مستندة إلى خبرة عملية حقيقية وليست نظرية فقط.

### التحليل الوصفي لمحاوَر الاستبيان:

تم تحليل One Sample T Test وكانت النتائج كالآتي:

الجدول رقم (3): التحليل الوصفي للمحور الأول (من إعداد الباحث وفق SPSS)

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
يتم تحديد مؤشرات أداء (KPI) واضحة وقابلة للقياس ترتبط ارتباطاً مباشراً بالأهداف الاستراتيجية للوحدة	29	4.00	.756	.140
توفر أنظمة التعلم الآلي مقترحات دراسية تساعدني في تحسين فهمي للمواد التعليمية.	29	3.93	.704	.131
يتم متابعة وتقييم مؤشرات الأداء بشكل دوري ومنتظم لقياس مدى تحقيق الأهداف المخططة.	29	3.62	.862	.160
يتم ربط تخصيصات الموازنة السنوية بنتائج الأداء المحققة في الفترات السابقة.	29	4.28	.649	.121
تُعد تقارير محاسبة التكاليف على مستوى البرامج والأنشطة وتُستخدم كمداخلات في عملية إعداد الموازنة.	29	4.07	.842	.156
يتم دمج معلومات تكلفة الأداء بشكل فعال ضمن مراحل إعداد ومتابعة الموازنة.	29	3.83	.928	.172
تُعد تقارير دورية تُظهر المقارنة بين الأداء الفعلي والمخطط، وتوزع على جميع المستويات الإدارية المعنية.	29	3.86	.875	.163
تساعد تقارير الأداء المقدمة للإدارة العليا في اكتشاف الانحرافات واتخاذ القرارات التصحيحية في الوقت المناسب.	29	4.10	.817	.152
يتم استخدام نتائج تقارير الأداء بشكل فعال كأداة للرقابة الإدارية على تنفيذ الموازنة.	29	3.83	.966	.179
تتوفر البنية التكنولوجية والتقنية (برامج، أنظمة حاسوب) الملائمة لتطبيق موازنة الأداء.	29	3.83	.805	.149
توجد ثقافة تنظيمية ودعم واضح من الإدارة لتطبيق مبادئ موازنة الأداء في الجامعة.	29	4.00	.802	.149
يحصل الموظفون على برامج تدريبية كافية على مفاهيم وأدوات موازنة الأداء لتمكينهم من تطبيقها بشكل صحيح.	29	3.97	.731	.136

من الجدول رقم (3) يلاحظ وفق نتائج تحليل One-Sample T-test للمحور ككل أن تطبيق موازنة الأداء بدرجة تقييم مرتفعة (متوسط عام للمحور = 3.95) من قبل أفراد العينة، مما يشير إلى وجود اتجاه إيجابي عام نحو ممارسات موازنة الأداء، هذا المتوسط القريب من (4) على مقياس خماسي يعكس مستوى جيد من النضج في تطبيق مفاهيم وأدوات موازنة الأداء، مع وجود مجال للتحسين نحو التميز الكامل.

الجدول رقم (4): التحليل الوصفي للمحور الثاني (من إعداد الباحث وفق SPSS)

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
تساهم الموازنة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للوحدة الحكومية بشكل أفضل.	29	3.86	.875	.163
تؤدي الموازنة إلى ترشيد الإنفاق وتقليل الهدر في الموارد المالية المتاحة.	29	3.79	1.082	.201
تساعد الموازنة في تحديد الأولويات وتوجيه الموارد نحو البرامج والأنشطة الأكثر أهمية.	29	3.93	1.067	.198
تزيد الموازنة من درجة الشفافية والمساءلة حول كيفية إنفاق الأموال العامة.	29	4.03	.906	.168
توفر الموازنة مرونة كافية للتعامل مع المتغيرات والظروف الطارئة أثناء التنفيذ.	29	4.00	.964	.179
تسهل الموازنة عملية الرقابة والمتابعة على تنفيذ البرامج والمشاريع.	29	3.66	1.078	.200
تقدم الموازنة معلومات دقيقة وموثوقة تساعد متخذي القرار في التخطيط للمستقبل.	29	3.97	.731	.136
تسهم الموازنة في تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمواطنين (أو المستفيدين).	29	4.10	.817	.152
تلتزم الوحدة الحكومية بالحدود المالية المقررة في الموازنة أثناء التنفيذ (الانضباط المالي).	29	4.17	.889	.165
تعتبر الموازنة العامة أداة فعالة لإدارة الموارد المالية وتحقيق النتائج المرجوة.	29	3.59	1.119	.208

يلاحظ من الجدول رقم (4) بناءً على نتائج تحليل One-Sample T-test للمحور ككل: أن المتوسط العام المرتفع (3.91) وهذا يشير إلى إدراك أفراد العينة لفعالية الموازنة في تحقيق الأهداف الحكومية وتحسين الأداء، حيث تجاوزت جميع بنود المحور حد القبول (3.5) بشكل ملحوظ، مما يعكس رضا عاماً عن دور الموازنة في تعزيز الشفافية، وترشيد الإنفاق، واتخاذ القرارات، وتحسين الخدمات المقدمة، وهذا المستوى من التقييم الإيجابي يُظهر أن أفراد العينة يلمسون أثراً إيجابياً ملموساً لتطبيق الموازنة في جوانبها المختلفة، خاصة في مجال الالتزام بالمخصصات المالية.

اختبار الفرضيات:

1. الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام قياس الأداء في فاعلية الموازنة العامة:

الجدول رقم (5): نتائج تحليل الفرضية الأولى (من إعداد الباحث وفق SPSS)

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.492 <sup>a</sup>	.242	.214	.61167

a. Predictors: (Constant), X1

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.225	1	3.225	8.620	.007 <sup>b</sup>
	Residual	10.102	27	.374		
	Total	13.327	28			

a. Dependent Variable: Y  
b. Predictors: (Constant), X1

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.761	.741		2.377	.025
	X1	.558	.190	.492	2.936	.007

a. Dependent Variable: Y

وفق نتائج التحليل في الجدول رقم (5) يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، حيث يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لنظام قياس الأداء على فاعلية الموازنة العامة عند مستوى دلالة 0.05، إذ كانت دلالة النموذج ككل (جدول ANOVA): "Sig = 0.007" وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن النموذج ذو دلالة إحصائية، وقوة التأثير موجب متوسط لأن "Beta = 0.492"، كما بلغت "R Square = 0.242" هذا يعني أن نظام قياس الأداء يفسر 24.2% من التباين في فاعلية الموازنة العامة.

2. اختبار الفرضية الفرعية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل محاسبة الأداء مع دورة الموازنة في فاعلية الموازنة العامة.

الجدول رقم (6): اختبار الفرضية الفرعية الثانية (من إعداد الباحث وفق SPSS)

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.375 <sup>a</sup>	.141	.109	.65116
a. Predictors: (Constant), X2				

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.879	1	1.879	4.431	.045 <sup>b</sup>
	Residual	11.448	27	.424		
	Total	13.327	28			
a. Dependent Variable: Y						
b. Predictors: (Constant), X2						

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.401	.727		3.301	.003
	X2	.372	.177	.375	2.105	.045
a. Dependent Variable: Y						

بناءً على نتائج التحليل الإحصائي وفق الجدول رقم (6) يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، حيث يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لتكامل محاسبة الأداء مع دورة الموازنة على فاعلية الموازنة العامة عند مستوى دلالة 0.05، فدلالة النموذج ككل "Sig = 0.045" وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن النموذج ذو دلالة إحصائية، وكانت قيمة "Beta = 0.375" مما يشير إلى تأثير متوسط موجب، وكانت قيمة "R Square = 0.141" مما يعني أن تكامل محاسبة الأداء مع دورة الموازنة يفسر 14.1% من التباين في فاعلية الموازنة العامة.

3. اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام التقارير والرقابة في فاعلية الموازنة العامة:

الجدول رقم (7): اختبار الفرضية الفرعية الثالثة (من إعداد الباحث وفق SPSS)

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.400 <sup>a</sup>	.160	.129	.64376
a. Predictors: (Constant), X3				

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2.138	1	2.138	5.158	.031 <sup>b</sup>
	Residual	11.189	27	.414		
	Total	13.327	28			
a. Dependent Variable: Y						
b. Predictors: (Constant), X3						

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.301	.719		3.201	.003
	X3	.409	.180	.400	2.271	.031
a. Dependent Variable: Y						

وفق النتائج في الجدول رقم (7) يتم قبول الفرضية الصفرية ورفض الفرضية البديلة، حيث لا يوجد دليل إحصائي على تأثير ذي دلالة إحصائية لنظام التقارير والرقابة على فاعلية الموازنة العامة عند مستوى دلالة 0.05، فقد بلغت "Sig = 0.31" وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05، مما يعني أن النموذج ليس ذا دلالة إحصائية.

4. اختبار الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبنية التحتية والدعم التنظيمي في فاعلية الموازنة العامة:

الجدول رقم (8): نتائج تحليل الفرضية الفرعية الرابعة (من إعداد الباحث وفق SPSS)

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.514 <sup>a</sup>	.264	.237	.60279
a. Predictors: (Constant), X4				

ANOVA <sup>a</sup>						
	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.516	1	3.516	9.677	.004 <sup>b</sup>
	Residual	9.811	27	.363		
	Total	13.327	28			
a. Dependent Variable: Y						
b. Predictors: (Constant), X4						

Coefficients <sup>a</sup>						
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	1.864	.667		2.793	.009
	X4	.521	.167	.514	3.111	.004
a. Dependent Variable: Y						

وفق النتائج في الجدول رقم (8) يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة أي يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية عالية للبنية التحتية والدعم التنظيمي على فاعلية الموازنة العامة، فدلالة المعامل "Sig = 0.004" وهي أقل من 0.05، مما يعني أن معامل الانحدار ذو دلالة إحصائية عالية، كما تفسر البنية التحتية والدعم التنظيمي 26.4% من التباين في فاعلية الموازنة العامة، كما بلغ معامل التأثير ( $\beta = 0.514$ ) مما يشير إلى علاقة قوية موجبة.

## النتائج والتوصيات

خلص البحث إلى الآتي:

- يؤكد البحث وجود علاقة ارتباطية سببية إيجابية بين تطبيق مدخل موازنة الأداء وتحسين فاعلية الموازنة العامة في الوحدات الحكومية المدروسة متمثلة بجامعة كركوك.
- يعد نظام قياس الأداء والبنية التحتية والدعم التنظيمي من أقوى العوامل المؤثرة في نجاح تطبيق موازنة الأداء وتعزيز فاعلية الموازنة، حيث فسّرنا معاً ما يزيد عن 50% من التباين في الفاعلية.
- يعد التكامل بين محاسبة الأداء ودورة الموازنة عاملاً مهماً، وإن كان تأثيره أقل نسبياً مقارنة بالبعدين السابقين، مما يشير إلى الحاجة لتعزيز هذا التكامل.
- عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية لنظام التقارير والرقابة يستدعي إعادة النظر في تصميم هذا النظام، وجودة التقارير الصادرة عنه، ومدى استفادة متخذي القرار منها بشكل فعال.
- نجاح تطبيق موازنة الأداء مرهون بتهيئة البيئة التنظيمية الداعمة وتوفير البنية التحتية التكنولوجية والموارد البشرية المؤهلة، أكثر من كونه مجرد تطبيق إجرائي.

ويوصي البحث بالآتي:

- على الجامعة العمل على تعزيز وتطوير نظام قياس الأداء من خلال وضع مؤشرات أداء رئيسية (KPIs) أكثر دقة وربطها مباشرة بالأهداف الاستراتيجية.
- أن يتم الاستثمار في البنية التحتية التكنولوجية وتطوير الأنظمة المحاسبية والقدرات البشرية عبر برامج تدريبية مكثفة حول مفاهيم وأدوات موازنة الأداء.
- مراجعة نظام التقارير والرقابة الحالي لضمان أن يكون موجهاً لدعم اتخاذ القرارات التصحيحية في الوقت المناسب، وأن يكون فعالاً في متابعة الأداء.

## المراجع

- البدور. جمال، 2014، منهجية ومراحل تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات، بحث في ملتقى الجامعات العربية، جامعة دمشق، سوريا.
- دعيم. سرمد، خليف. محمد، حمدان. أنس، 2023، آلية الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء نموذج مقترح لجامعة سومر، مجلة الكوت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 15، العدد 49.

- ديب. بولين، 2025، أهمية موازنة البرامج والأداء في ضوء التجارب الغربية والعربية، المجلة الدولية لنشر البحوث والدراسات، المجلد 6، العدد 70.
- سلطان. إياد، محمد. ريباز، 2018، إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في ترشيد الإنفاق الحكومي دراسة ميدانية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارة، المجلد 5، العدد 4.
- شقفه. خليل، 2021، قياس توافر متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية، المجلد 8، العدد 16.
- شكري. محمود، 1990، الموازنة العامة، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت.
- الصائغ. حنا، 1987، دراسة في الإدارة المالية والتنظيم المحاسبي في القطاع الاشتراكي، مجلة الصناعة. العدد 2.
- العزب، محمد عبد الحميد، والطيب، أشرف محمد. (2016). فعالية الموازنة العامة للدولة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية: دراسة تطبيقية على موازنة المملكة العربية السعودية. مجلة الدراسات المالية والتجارية، 9(2)، 1-40.
- عملية. عادل، 2020، أساليب إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة، دراسة مقارنة، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 8، العدد 2.
- عيد. إبراهيم، 2017، مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية في غزة.
- الكرخي. مجيد، 2015، موازنة الأداء وآليات استخدامها في وضع وتقييم موازنة الدولة، الطبعة 1. دار المناهج للنشر، عمان.
- مطاوع، أحمد، البنا. بشير، الغندور. مصطفى، 2024، دور التكامل بين موازنة البرامج والأداء ونظام إدارة المعلومات المالية الحكومية لتحقيق فاعلية التخطيط والرقابة لعناصر الموازنة العامة، مجلة جامعة المنصورة.
- يونس. إيهاب محمد، 2020، تطبيق موازنة البرامج والأداء بين الواقع والمأمول حالة مصر، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد 43، العدد 3، 49-82.

- قانون أصول المحاسبات العامة العراقي (رقم 28 لسنة 1940) المعدل.

- Benito, B., & Bastida, F. (2018). Determinants of budget transparency in the European Union. *Administration & Society*, 50(10), 1425-1452.
- Ríos, A. M., Bastida, F., & Benito, B. (2016). Budget transparency and legislative budgetary oversight: An international approach. *American Review of Public Administration\**, 46(5), 546-568.
- Robinson, M., & Last, D. (2012). A Basic Model of Performance-Based Budgeting. *International Monetary Fund (IMF) Working Paper*, No. 12/16.
- Shea, Robert J. (2008). Performance budgeting in the United States. *OECD Journal on Budgeting*, 8(1), 2.
- Trenovski, Borce & Nikolov, Marjan, (2009). Cost-Benefit Analysis of Performance Based Budgeting Implementation. (MPRA) Munich Personal RePEc Archive. <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/76350/> MPRA Paper No. 76350.