المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
العدد التاسع/ الجزء الثالث تشرين الأول 2021

دور موازنة البرامج والاداء في تقويم الاداء المالي (دراسة ميدانية على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي – الخرطوم)

The role of program and performance budget in evaluating financial performance.

أ.د.الهادي آدم محمد إبراهيم – أستاذ المحاسبة – جامعة النيلين – كلية التجارة – قسم المحاسبة

د.حسن عوض حسن خالد – أستاذ المحاسبة المساعد– جامعة النيلين–أ.نصر الدين علي عبد الواحد أحمد – طالب دكتوراة – قسم المحاسبة.

الملخص.

تمثلت مشكلة البحث في تقوم الحكومة السودانية ممثلة في وزارة المالية بإعداد الموازنة العامة في كل عام معتمدة على الأسلوب التقليدي (موازنة البنود) الأمر الذي يصاحبه الكثير من أوجه القصور الذي يؤثر على الأداء المالي للوحدات الحكومية حيث يظهر عجز الموازنة في مستويات الحكم المختلفة مما يؤدى إلى التزامات مالية تمثل عبئاً ثقيلاً على الحكومة الأتحادية والولائية مما يؤدي الي ضعف الأداء وظهور الفساد المالي والإداري، لذلك يسعى البحث الى معرفة دور موازنة البرامج والاداء في تقويم الاداء المالي، يهدف البحث الى التعرف علي عملية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء علي تقويم الأداء المالي، أختبر البحث عدد من الفروضيات منها هناك علاقة ذات دلالة إحصائية موازنة البرامج والأداء(التخطيط، تقدير تكاليف) وتقويم الأداء المالي. توصل البحث الي عدد من النتائج أهمها ساهم موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق العام لتقليل عجز الموازنة، التخطيط السليم في موازنة البرامج والاداء ساهم في تقويم الاداء المالي، توصل البحث الي عدد من التوصيات أهمها زيادة الاهتمام بتطبيق موازنة البرامج والأداء ترسيخ مبدأ الشفافية والإفصاح في القوائم المالية، العمل علي الرقابة علي الإنفاق في حدود الإعتمادات بالموازنة.

الكلمات المفتاحية: موازنة البرامج والاداء – تقويم الاداء المالي

Abstract .

The research problem was represented in the extent to which the application of the program and performance budgeting method could lead to the provisions of accounting and administrative control in government units? What is the effect of applying the program and performance budgeting method on monitoring and evaluating financial performance? The research aims to identify the process of applying the program and performance budgeting method to monitoring and evaluating financial performance, studying the relationship between program budgeting and performance and increasing the efficiency of accounting control. The first hypothesis: There is a statistically significant relationship between the program budget, performance and accounting control. The second hypothesis: There is a statistically significant relationship between the budget of programs and performance and the evaluation of financial performance. The research followed the descriptive and analytical approach by using the Statistical Package for Social Sciences (SPSS). The research reached a number of results, the most important of which was the contribution of the budget of programs and performance in rationalizing public spending to reduce the budget deficit, increasing the level of disclosure in the financial statements to activate accounting control. The research reached a number of recommendations, the most important of which is increasing interest in implementing program and performance budgeting, establishing the principle of transparency and disclosure in the financial statements, working to control spending within the limits of budget appropriations, there must be .performance indicators and standards that are simple and accurate

Key words: program and performance budget – financial performance evaluation.

المحور الاول: الإطار المنهجي:

تمهيد:

الموازنة العامة للدولة تعبير عن برامج العمل الإقتصادي والإجتماعي للحكومة خلال فترة مالية قادمة، إذ يمكن الكشف عن مختلف أغراض الدولة عن طريق مقارنة الإيرادات العامة بالنفقات العامة. تقوم الحكومة السودانية بإعداد موازنتها بالمنهج التقليدي(موازنة البنود) في كل مستويات الحكم المختلفة والذي يميل عادة إلى إحداث زيادة مستمرة ومتطردة في الموازنة سنة بعد اخري ومن ثم تتضخم أرقام الموازنة والتي تتبع بصورة حقيقية من إحتياجات الوحدات الحكومية المختلفة وذلك بسبب إعتماد الأسلوب التقليدي على المعيار التاريخي والتفاوض المضني في تخصيص النفقات العامة للوحدات الحكومية الأمر الذي يجعل التنفيذ تصاحبه بعض التحديات والتي تتمثل في المبالغة في تقدير النفقات في ظل محدودية الموارد، وعدم مراعاة أولويات البرامج الوطنية في التخصيص وربطها بالنتائج المستهدفة.حيث تعتبر عملية تقويم الاداء المالي الافراد العاملين من العمليات الهامة التي توليها ادارة الموارد البشرية الحديثة اهتمامها في غمار وضع نظام متكامل لتنمية مجتمع العمل داخل المنشاة الاقتصادية المختلفة فالهدف الاساسي الذي تسعى ادارة المنشاة لتحقيقه والذي يتمثل في التأكد من نوافذ كل العوامل الرئيسة المساعدة للفرد العامل الذي يسند إليه مسئولية تنفيذ وأداء مهام معينة مرتبطة بوظيفته انه قد استطاع بالفعل ان يستثمرها بطواعية ليحقق انجازاً فردياً وجماعياً يساهم في تحقيق الاهداف الكلية للمنشاة .

مشكلة البحث:

تقوم الحكومة السودانية ممثلة في وزارة المالية بإعداد الموازنة العامة في كل عام معتمدة على الأسلوب التقليدي (موازنة البنود) الأمر الذي يصاحبه الكثير من أوجه القصور الذي يؤثر على الأداء المالي للوحدات الحكومية حيث يظهر عجز الموازنة في مستويات الحكم المختلفة وذلك لتتمكن وزارة المالية من تحديد توجهات السياسة المالية ورسم أبعادها المستقبلية بما يكفل التخصيص الأكفأ للموارد المالية المتاحة وبذلك يمكن صياغة مشكلة البحث في الأسئلة التالية:

1. هل توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين مرحلة التخطيط لموازنة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي؟

2. هل توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تقدير تكاليف موازنة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي؟

أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث من الآتي:

الأهمية العلمية:تتمثل في أهمية تطوير و إضافة أساليب حديثة في إعداد الموازنة العامة للدولة بإعتبارها المدخل الرئيس لتطوير دور المحاسبة الحكومية في مجال الرقابة وتقويم الأداء المالي وإثراء مكتبات البحث العلمي بموضوع البحث.

الأهمية العملية:ترجع الي التزايد المستمر في معدلات الإنفاق في القطاع الحكومي الأمر الذي يجعل عجز الموازنة أمراً حتمياً كل عام والذي يزيد من أهمية الإستخدام الأمثل للموارد لرفع كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية، بيان دور مرحلة التخطيط وتقدير التكاليف لموازنة ابرامج والاداء في تقويم الاداء المالي بالوحدات الحكومية.

أهداف البحث:

يهدف البحث الى الآتي:

1. العرف على مفهوم واهمية واهداف موازنة البرامج والاداء.
2. التعرف علي العلاقة بين التخطيط لموازنة البرامج والأداء وتقويم الأداء المالي
3. دراسة العلاقة بين مرحلة تقدير تكاليف موازنة البرامج والأداء وتقويم موازنة البرامج والاداء.

فرضيات البحث:

الفرضية الأُولي: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين مرحلة التخطيط لموازنة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تقدير تكاليف موازنة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي.

منهجية البحث:

استخدام الباحث المناهج التالية:

المنهج الاستنباطي: لتحديد محاور البحث ووضع الفرضيات.

المنهج الاستقرائي: لإختبار الفرضيات.

المنهج التاريخي: لإستعراض الدراسات السابقة والإطار النظري.

المنهج الوصفي: لتحديد الطرق والأساليب التي يتم بها إعداد وتطبيق الموازنات التقديرية.

حدود البحث:

الحدود المكانية: وزارة المالية والتخطيط الإقتصادي (الخرطوم)

الحدود الزمانية: 1442- 2021م.

مصادر وادوات جمع البيانات:

المصادر الأولية: القوائم المالية لوزارة المالية الإتحادية ووثيقة الموازنة للعام 2021م.

المصادر الثانوية: الكتب، المجلات، الدوريات، الرسائل الجامعية، الإنترنت، والقوانين ذات الصلة بموضوع البحث.

المحور الثاني: الدراسات السابقة:

دراسة: الغندور، (2004م):

تكمن مشكلة الدراسة في الي أي مدي يفي إتباع موازنة البرامج والأداء بأهداف إدارة الوحدات الحكومية وخاصة ترشيد الإنفاق العام، وإذا كانت موازنة البرامج والأداء أداة لترشيد الإنفاق الجاري فكيف يتم التحول بها الي أداة لترشيد الإنفاق الجاري والإستثماري، وإذا ما أريد التحول بها الي أداة لترشيد الإنفاق الجاري والإستثماري، فماهي أساليب الإدارة الإستراتيجية للتكلفة التي تساعد علي تحقيق ذلك، واذا كانت هذه الأساليب قد نجحت في الوحده الصناعية فهل يمكن لإدارة الوحدات الحكومية الإعتماد عليها في أدارة تكلفة وحدة الأداء، هدفت الدراسة إلى معرفة استخدام

مدخل تحديد التكلفة علي أساس النشاط في تطوير إعداد موازنة البرامج والأداء لتحديد تكلفة الطاقه المستغله، وتكلفة الطاقه غير المستغلة في الوحدات الحكومية بحيث لايتم طلب وشراء الأصول الثابته بهذه الوحدات إلا بعد دراسة علمية متأنية، توصلت الدرسة إلى مجموعة من النتائج منها، استخدام نظام التكلفة على اساس النشاط ادى الى زيادة تطوير اعداد موازنة البرامج والاداء لتحديد تكلفة الطاقة المستغلة وتكلفة الطاقة غير المستغلة في الوحدات الحكومية، اختتمت الدراسة بعدة توصيات منهانظراً لما تعانيه الموازنة العامه للدولة في مصر من عجز مزمن في الوقت الذي تتناقص فيه موارد الدولة، يوصي الباحث بالتخلي عن نظام موازنة الرقابة المطبق حالياً والإسراع بتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية حتي ولو تم ذلك مرحلياً مع محاولة الإستفادة مما توصلت اليه البحوث في المجال المحاسبي ومحاولة إعداد هذا النظام في إطار تحديد التكلفة علي أساس النشاط وذلك بهدف ترشيد الإنفاق الحكومي بشقيه الجاري والإستثماري.

دراسة: أحمد، (2005م):

تمثلت مشكلة الدراسة في ان الأردن لايختلف من غيره من الدول النامية التي تلجأ بشكل رئيسي الي الإقتراض ذو التكلفة المرتفعة من أجل إحداث التنمية، الأمر الذي فرض علي هذه الدول إستخداماً كفؤاً لهذه الإيرادات، ومحاولة الربط بين الهدف من الإنفاق ومن العائدات المتحققه منه ومحاولة ترشيد الإنفاق حتي تستطيع تقليص العجز في موازنتها، وهذا لن يتحقق من خلال موازنة البنود وبالتالي فإن هذا أدي الي ان تتجه مثل هذه الدول الي أساليب جديده تتمثل في إستخدام موازنة البرامج والأداء، وهدفت الدراسة الى التعرف علي مدي توافر القدرة المؤسسية اللازمة لتطبيق وإنجاح موازنة البرامج والأداء في المملكة الأردنية الهاشمية، توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها تم تقييم القدرة المؤسسية في المملكة الأردنية الهاشمية لتطبيق موازنة البرامج والأداء وبالتالي فإنها ساهمت في الجهود التي تبزلها الحكومة الأردنية لتطبيق موازنة البرامج والأداء، وضعت الدراس عدة توصيات منها التدريب المستمر لإعداد الكودر البشرية المتخصصه في

مجال الموازنات الحديثة، العمل علي إيجاد وسائل علمية أكثر دقه لقياس الأعمال والنشاطات التي تنفذها كل وحدة إدارية.

دراسة: صالح ، (2008م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في أن العديد من المنشآت ليس لديها نظام محاسبة تكاليف جيد له القدرة على توفير المعلومات الجيدة في الوقت المناسب لانجاح عمليتي الرقابة وتقويم الأداء. هدفت الدراس ة إلى إظهار دور المحاسبة الإدارية في الرقابة وتقويم الأداء بالشركة من خلال القاء الضوء على أهمية استخدام أنظمة المحاسبة الإدارية كأداة فعالة للرقابة وتقويم الأداء ، وانعكاس ذلك على كفاءة أداء الإدارة والقدرة على تحقيق الأهداف. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها اثرت معلومات المحاسبة الإدارية على عملية تقويم الأداء المالي، ساعدت معلومات المحاسبة الإدارية في الرقابة على أداء الوحدات الإدارية، وضعف نظام المحاسبة الإدارية لا يساعد على الرقابة وتقويم الأداء، وضعت الدراسة عدة توصيات منها تطوير نظام التكاليف المعيارية والإدارية بالشركة يعتبر أداة فعالة في عملية الرقابة وتقويم الأداء.

دراسة: سلوى ، (2010م):

تمثلت مشكلة الدراسة في أن مواكبة المنشآت التجارية مع متغيرات البيئة الخارجية أدى إلى الصعوبة في تغيير الكثير من الجوانب المختلفة بالمنشآت التجارية، وإن استخدام متغير البيئة الخارجية يحتاج إلى أنواع من الرقابة وأساليب التغيير في ظل وجود البيئة الخارجية وسرعة تغييرها يتطلب الكفاءة والفعالية من قبل الأفراد داخل المنشآت التجارية، هدفت الدراسة إلى معرفة استخدام متغيرات البيئة الخارجية على أداء العاملين بالمنشأة وايجاد الوسائل الحديثة لتطوير نظام تقسيم الأداء الداخلي للمنشأة، وترقية وتأهيل العاملين لمواكبة تلك المتغيرات التي تطرأ على البيئة وسرعان تغيرها، توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها البيئة الخارجية سريعة التغير فيصعب التنبؤ بمتغيراتها، وتقييم العاملين يؤدي إلى رفع كفاءتهم ومهاراتهم ومن ثم رفع كفاءة المنشأة ككل، التحليل البيئي للشركة يغطي التغيرات الحالية والمستقبلية. المنشأة التي تتمتع بالاستقلالية هي الأكثر كفاءة وفاعلية إلى الأداء المالي.

دراسة: الليثي، (2016م):

تتمثل مشكلة الدراسة في وجود فجوة بين واقع الحال في مصر والذي مازال يقر رسمياً بالإستمرار في تطبيق موازنة البنود والإعتمادات، رغم ماينسب اليها من قصور ونقاط ضعف تحد من دورها في مجال الرقابة وتقويم الأداء وبين نتائج الدراسات والأبحاث المحاسبية التي تؤكد علي ضرورة التحول الي تطبيق موازنة البرامج والأداء كأسلوب أفضل لحل مشكلات الموازنة العامة للدولة والحد من سلبيات النظام المحاسبي الحكومي، يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في وضع إطار مقترح للتطوير يربط بين كل من مقومات مدخل التحليل الوظيفي للانشطة ومقومات إعداد موازنة البرامج والأداء ومؤشرات التقويم المتوازن للأداء، بشكل يساعد علي إإستخدام مدخل تحليل الأنشطة كأسلوب قد يحد من معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في مصر، توصل البحث الي عدد من النتائج أهمها ساهم إهتمام وزارة المالية بتقديم الأدوات والآليات التي تساعد في تطبيق موازنة البرامج والأداء، ووضع وتنفيذ البرامج التدريبية اللازمه لرفع مستوي كفاءة الكوادر البشرية المنوط بها إعداد وتنفيذ ومتابعة موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية، توصل البحث الي عدد من التوصيات أهمها ضرورة إجراء مذيد من الدراسات الميدانية المحاسبية لتفعيل التوسع في تجربة تطبيق موازنة البرامج والأداء ودعم إيجابياتها والحد من سلبيات التحول الي اللامركزية المالية في إدارة الوحدات الإدارية المحلية، إجراء تجارب عملية لتطبيق النموزج المقترح بأرقام فعلية تساعد علي إبراز سهولة إجراءات التطبيق ودوره في مجال الرقابة وتقويم الأداء.

دراسة: ولاء، (2017م)

تتمثل مشكلة البحث في ان عملية إعداد الموازنة العامه للدولة في العراق يجري منذ زمن بعيد والي الوقت الحالي وفق أسلوب موازنة البنود (التقليدية) وهذا الأسلوب لاينسجم مع التطورات الحاصلة في حجم الموارد والإنفاق والمسئولة عنها الوحدات الحكومية إذ يتم وضع التقديرات وفق معايير غير علميه، وأن الإستمرار في إتباع هذا الأسلوب يؤدي الي عدم ربط عملية التخطيط بالموازنة مما يؤدي الي ظهور مشاكل عديده تتمثل في ضعف الرقابة علي كفاءة الأداء المالي وسوء توزيع الموارد والإنفاق غير الرشيد، تأتي أهمية هذا البحث من المكانة المهمه والرئيسية

التي تحتلها الموازنة العامه للدوله بشكل عام، إذ تعتبر الأداة الرئيسية لترجمة سياسات الدولة وتنفيذ أهدافها المعلنه، يهدف البحث الي تطبيق موازنة البرامج والأداء علي موازنة مديرية بلدية النجف الأشرف لغرض تلافي أوجه القصور في موازنة البنود (التقليدية) المطبقة حالياً في المؤسسات الحكومية العراقية، توصل البحث الي عدد من النتائج منها ساهم وضع مؤشرات أداء لكل نشاط من أنشطة البرامج لكي يتم قياس الكفاءه والفاعلية والجودة في أداء البرامج وبالتالي الوحده الحكومية ككل وبذلك تتم الرقابة عليها، التحول من الأساس النقدي المستخدم في موازنة البنود الي أساس الإستحقاق والذي يُعد أحد متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء، توصيات البحث الي عدد من التوصيات أهمها ضرورة التحول من الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة الي أسلوب موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية العراقية لكونها تزود متخذي القرار بالمعلومات والبيانات المالية والإدارية.

دراسة: الفسفوس وجبر، (2018م)

تمثلت مشكلة الدراسة في هل تحقق موازنة البنود الأهداف المرجوه لدي وزارة التعليم العالي؟هل تساعد موازنة البنود في تحقيق الرقابة علي الأداء في وزارة التعليم العالي؟ هل يساهم تطبيق موازنة البرامج والأداء (ربط تقديرات الموازنة بالأنشطة والبرامج) في تطوير عملية الرقابة علي الأداء؟ ماهي متطلبات نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة التعليم العالي الأردنية؟تهدف هذه الدراسة الي التعرف علي أسلوب إعداد موازنة البرامج والأداء بأبعاده المختلفة، التعرف علي آليات إعداد الموازنة العامة للدولة في المملكة الأردنية الهاشمية والتطور الذي حصل في هذه الآليات إبتدءاً من موازنة البنود التقليدية، الي تبني مفهوم موازنة البرامج والأداء في العام 1995م، وانتهاءاً بالموازنة الموجهه بالناتج التي ظهرت في السطح في العام 2012م، تحديد الإيجابيات المتحققة من تطبيق موازنة البنود في وزارة التعليم العالي الأردنية.توصل البحث الي عدد من النتائج أهمه تحديد متطلبات نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة التعليم العالي الأردنية، تحديد الصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة التعليم العالي الأردنية، تحديد السلبيات الناتجة عن تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة التعليم العالي الأردنية، وضع الدراسة

عدة توصيات اهمها يجب أن يتم العمل علي تطبيق موازنة البرامج والأداء بشكل متكامل، بحيث يتم تحديد مؤشرات أداء فعاله علي مستوي البرامج والمشاريع والأنشطة مما يمكن من قياس نتائج المخرجات بشكل حقيقي.

المحور الثالث: الاطار النظري:

مفهوم موازنة البرامج والأداء:

موازنة البرامج والأداء ماهي إلا تبويب حديث لحسابات الموازنة يعطي الأهمية والتركيز علي البرامج الحكومية وماتقوم به من أعمال أي أنها تركز علي الهدف ذاته وليس علي وسائل تحقيق هذا الهدف وتحديد مدي الإنجاز الذي يتحقق من هذا البرامج. وينصب إهتمام الموازنة علي قياس التكاليف الإجمالية بغض النظر عن الوحدات المنفذه للبرامج . (عبد المهدي،2014م، ص135) ويتم تقسيم الموازنة الي موازنات فرعية علي مستوي الوزارات أو الهيئات ثم الي برامج رئيسية وفرعية علي مستوي الوحدات الإدارية الأصغر حجماً، وفي النهاية يتم تقسيم البرامج الي مجموعة من الأنشطة التي تترجم الي وحدات أداء.

عرفتها (سلوى، 2007م، ص92)، بانها " خطة توضح الأهداف المحدده للوحدات معبراً عنها في شكل برامج ومشروعات محدده فطبقاً للبرنامج يتم تبويب الموازنة حسب الوظائف الأساسية للوحدات ثم تحديد البرامج المدرجة تحت كل وظيفه ويجوز أن تنفذ الوزاره أكثر من برنامج كما يجوز أن تنفذ أكثر من إدارة برنامجاً واحداً، ثم يتم التبويب طبقاً لطبيعة النفقة أي عند التنفيذ لابد من تمويل البرامج وعليه تدرج إعتمادات كل برنامج طبقاً لطبيعتها. "

من خلال المفاهيم السابق يتضح للباحثان انها النظام الذي يحدد الأموال التي تطلب لتحقيق الغرض والأهداف، وتكاليف البرامج والأنشطة المرتبطة بها لتحقيق تلك الأهداف، والمخرجات التي يتم انتاجها أو الخدمات التي ستقدم في إطار كل برامج.

ثانيا:أهمية موازنة البرامج والأداء:

إن موازنة البرامج والأداء ذات أهمية قصوي بالنسبة للتخطيط القومي لأنها تلتقي معه علي نفس الطريق وتحقق معه ذات الأهداف فلتخطيط القومي يهدف الي حصر الموارد وتوجيهها الوجهه

التي تحقق أقصي إستفادة ممكنة منها، وذلك عن طريق تحديد العديد من البرامج مع توزيعها علي العديد من القطاعات وتحديد المدخلات العينية لهذا البرامج والمشروعات وذلك بالمقارنة بالنتائج المستهدفة الي تحقيق ربط مابين تكلفة هذه المشروعات والعائد منها(U-N Inter- Regional:, 1964,p12).

كما يمكن تحديد أهمية موازنة البرامج والأداء في العناصر التالية:

1. إن موازنة البرامج والأداء تزخر بالكثير من المزايا التي لاتتوافر في غيرها من الموازنات ومن أبرز تلك المزايا: (عبد العزيز محارب،2012م، ص ص 18 - 26)

أ. تحديد رؤية ومهة وأهداف المنظمة التي تسعي لتحقيقه.

ب. ربط النتائج المتوقعة برسالة وأهداف المنظمة.

ت. تساعد موازنة البرامج والأداء في تقوية وتعذيذ مبادئ الإدارة المالية في القطاع الحكومي ، وبالتالي تهدف الي تطوير كيفية توزيع الموارد المالية المتاحة وإدارتها وتحسين أداء الخدمات الحكومية المقدمة.

ث. توضح موازنة البرامج والأداء ماذا تم من أعمال أو خدمات خلال السنة المالية السابقة وتكلفة كل برامج أو مشروع.

2. إن جل عيوبها لاتعود الي النموزج في حد ذاته وإنما تنصب علي متطلبات تنفيذها مثل صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزه الحكومية تحديداً دقيقاً، وصعوبة تحديد عوائد بعض البرامج وهذه العوائق يمكن التغلب عليها بعدة وسائل علي سبيل المثال من خلال رفع مستوي التخطيط وإجراء الدراسات الكافية للبرامج الحكومية.

3. توصي الهيئات والمنظمات الدولية المتخصصة مثل البنك الدولي ومنظمة الأمم المتحدة تبني موازنة البرامج والأداء.

4. هذه الموازنة مطبقة علي نطاق واسع في كثير من دول العالم وقد بدأت مؤخراً دول في تطبيقها بشكل متدرج علي سبيل المثال: الإمارات العربية المتحدة، الكويت مصر، الأردن.

5. إن تبني هذا النوع من الموازنات ينسجم مع التطورات التي تشهدها المنظمة وخصوصاً في المجال الإقتصادي الأمر الذي يتطلب تطوير الأساليب والسياسات الإدارية والمالية القديمة وإستبدالها بمناهج جديدة تساعد علي تسريع النمو الإقتصادي المستهدف.

يري الباحثان من خلال ماتقدم من آراء حول أهمية موازنة البرامج والأداء أنها ترتبط إرتباطاً وثيقاً في أهميتها مع أهمية التخطيط القومي والتي تهدف الي حصر الموارد وتوجيهها لتحقيق أقصي إستفادة ممكنة من خلال تحديد تكلفة الإنتاج والعائد منه وربط الإنفاق الفعلي بالمستويات الإدارية المختلفة والمسئولة عن مراكز الإنفاق المختلفة طبقاً للصلاحيات.

ثالثاً:أهداف موازنة البرامج والأداء :

تهدف موازنة البرامج والأداء الي تحقيق عدة أهداف أهمها مايلي: (الفسفوس وجبر ،مرجع سابق، ص 450)

1. تقييم مدي ملائمة البرامج وأولوياته وفقاً للظروف الراهنة، والتأكد من أن نتائج البرامج تتحقق أهدافه المعلنة، وبحث وجود وسائل أو طرق أخري لتحقيق أهداف البرنامج ، وتقييم إمكانية إنشاء برامج جديدة أو التوسع في البرامج الحالية.

2. ربط تخصيصات الإنفاق المقدرة بأهداف الدائرة الحكومية، عن طريق البرامج المخططة لتحقيق هذه الأهداف.

3. ربط الإنفاق الفعلي بالمستويات الإدارية المختلفة المسئولة عن مراكز الإنفاق المختلفة وطبقاً للصلاحيات المقررة.

4. زيادة الدقة في تقديرات الموازنة عن طريق تفعيل عناصر الإنفاق بدقة، وتقدير الإحتياجات لكل برنامج بدلاً من وضع تقدير أجمالي للبنود.

5. تنمية الشعور بالمسئولية لدي المستويات الإدارية المختلفة، وحسن إستخدام الموارد المخصصة، وتأكيد أهمية مثالية الإنفاق وتقييم الإنجاز.

يتضح مماسبق أن موازنة البرامج والأداء تركز علي تعظيم حجم وجودة الخدمات المؤداة التي تعبر عن الوظيفة الأساسية للحكومة وتقديمها بأقل تكلفة ممكنة مع تحقيق الرقابة علي فعالية

البرامج والأنشطة المصاحبة لتنفيذ الموازنة وفق خطة التنمية حسب القوانيين المنظمة لها والإتفاق حول الإستغلال الأمثل للموارد المادية والبشرية المتاحة بالوحدات الحكومية والذي يعتبر أهم أهداف تطبيق موازنة البرامج والأداء مع تعميق دور الرقابة وقياس كفاءة الأداء وتحديد مجالات الإنحراف والخلل.

رابعاً: مفهوم تقويم الاداء المالي:

يعرف تقويم الأداء بأنه " مسح ميدان شامل للوحدة الإقتصادية يفرض التعرف علي سائر عملياتها الإنتاجية والوقوف علي العلاقات التي تربط بين مختلف مراحل الإنتاج والتوصل الي خصائص النشاط الإنتاجي الذي تمارسة الوحدة الإقتصادية وأثر ذلك علي إدارتها، ودراسة إقتصاديات برامج التشغيل المختلفة ، توصلاً الي محاسبة المسئولين عن الوحدة الإقتصادية تمهيداً للوصول الي الإجراءات العلاجية اللازمة لملافاة القصور في الأداء والعمل علي إستمرار نجاح الوحدة الإقتصادية في المستقبل. (موسى أحمد،1999م، ص25)

كما عُرف بأنه " تعبير عن تقويم نشاط الوحدة الإقتصادية في ضوء ما توصلت إليه من نتائج في نهاية فترة مالية معينة وهي سنة مالية في العاده".

وفي رأي البعض يقصد بتقويم الأداء "رصد وتحليل وتقويم مستويات الموظفين من حيث الإنجاز ونوعية الأداء، والعلاقات الوظيفية، والخصائص الشخصية للفرد، ويتم ذلك عادة من خلال التعامل اليومي بين الرؤساء والمرؤوسين فيما يتصل بالإشراف عليهم ومراقبتهم وتوجيههم لأداء العمل. (حسين حسن،1995م، ص237)

" وهو عملية إتخاذ قرارات بناءاً علي معلومات رقابية لإعادة توجيه مسارات الأنشطة للمشروع بما يحقق الأهداف المخططة من قبل". (علي السامي، 1976م،ص323)

يتضح للباحثان ان الاداء المالي هو قياس الأداء الفعلي مع ما هو مخطط ومقارنة النتائج المحققة بالنتائج المطلوب تحقيقها أو الممكن الوصول إليها حتي تتكون صورة حيّة لما حدث ولما يحدث ومدي النجاح في تحقيق الأهداف وتنفيذ الخطط الموضوعة.

خامساً: أهمية تقويم الأداء:

تنبع أهمية تقويم الأداء من أنه" أداة رئيسية ولازمة للإجراء الرقابي للمنشأة وتبرز في الآتي: (سهير الشناوي، 1989م، ص6)

1. يعتبر تقويم الداء من أهم الركائز التي تبني عليها عملية المراقبة والضبط.
2. يفيد تقييم الأداء بصورة مباشرة في تشخيص المشكلات وحلها ومعرفة مواطن القوة والضعف في المؤسسة.
3. كما يفيد في تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات الهامه سواء للتطوير أو الإستثمار أو عند إجراء تغيرات جوهرية مثل شراء ماكينات أو تغيير منتجات أو غزو أسواق جديده.
4. يعتبر من أهم دعائم رسم السياسات العامه سواء علي مستوي المنشأة أو علي مستوي الصناعة أو علي مستوي الدولة.
5. كما يعتبر من أهم مصادر البيانات اللازمة للتخطيط.

سادساً: أهداف تقويم الاداء المالي:

تتمثل أهداف تقويم الأداء المالي في الآتي.(محمد المجتبى، 2018م، ص ص 122 – 123):

1. تقويم مدي تحمل المدراء للمسئوليات المخولة لهم.
2. تشخيص المجالات التي تكون بحاجة الي إجراءات تصحيحية والعمل علي معالجتها.
3. التأكد من أن المدراء يتحفزون صوب غايات الوحدة الإقتصادية والأهداف المرسومة لها مقدماً
4. التمكين من إجراء المقارنات بين أداء مختلف الأقسام في الوحدة الإقتصادية وربط جميع الأجهزة الإدارية بمختلف مستوياتها بالوسائل التي تجعلها قادرة علي قياس الأداء وبالتالي إتخاذ القرارات المستندة الي حقائق علمية وموضوعية توفرها عملية تقويم الأداء.
5. التحقق من الإنجاز الفعلي بأن يكون وفقاً للأهداف والخطط الموضوعة .
6. التأكد من الإنجاز الفعلي قد تم بكفاءة من خلال الإستغلال الأفضل للموارد.

سابعاً: ومن أهم العوامل المؤثرة في الأداء المالي:

1. العوامل الداخلية : وهي تلك العوامل التي تؤثر علي أداء الشركة التي يمكن للمنظمة التحكم فيها والسيطرة عليها بالشكل الذي يساعد علي تعظيم السائد وتقليل التكاليف ومن أهم هذه العوامل:

أ.الرقابة علي التكاليف والرقابة علي كفاءة إستخدام الموارد المالية المتاحة – الرقابة علي تكلفة الحصول علي الأموال.

2.العوامل الخارجية: تواجه المنظمة مجموعة من المتغيرات الخارجية التي تؤثر علي أداءها المالي حيث لا يمكن لإدارة الشركة السيطرة عليها ، إنما يمكن توقع النتائج المستقبلية لهذه المتغيرات، ومحاولة إعطاء خطط لمواجهتها والتقليل من تأثيراتها وتشمل هذه العوامل:

أ. التغيرات العلمية والتكنولوجيه المؤثرة علي نوعية الخدمات.

ب. القوانيين والتعليمات التي تطبق علي المؤسسات من طرف الدولة وقوانيين السوق.

ت. السياسات المالية والإقتصادية للدولة.

الدراسة الميدنية:

يستعرض الباحث دراسة بعنوان: أثر موازنة البرامج والاداء في تقويم الاداء المالي بالتطبق علي عينة من العاملين بوزارة المالية والتخطيط الاقتصادي من محاسب، مدير قسم بالموازنة، موظف بقسم الموازنة، مدير حسابات، مراجع داخلي، اخرى، تم اختيار عينة عشوائية للباحث من (150) مفردة من ذوي الإختصاص.

تحليل بيانات الاستبيان:

الفرضية الاولى : " توجدعلاقه ذات دلاله احصائيه بين مرحلة التخطيط للموزانة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي "

الجدول (1)

الاحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الاولى:

ت	العبارات	الانحراف المعياري	المتوسط	المنوال	الاهمية النسبية	درجة الموافقة	الترتيب
1	تساعد عملية وضع الخطط والبرامج بشكل منظم ودقيق للتقويم الاداء المالي.	1.03	4.04	5	%80.8	عالية جداً	2
2	يلعب دور اداره الموزانة في مرحلة التخطيط دورا مهما في تنسيق وتقديم الاستشارات الفنية اللازمة للوحدة للتقويم الاداء المالي .	1.25	4.00	5	%80	عالية جدا	3
3	تؤدي عملية دراسة الهيكل التنظيمي للاجهزة والادارات التي ستشرف على تنفيذ البرامج لضمان جودة العمل وذلك للتقويم الاداء المالي.	1.09	4.26	5	%85.2	عالية جدا	1
4	تساعد عملية اعادة تنظيم الوحدات الى ضمان حسن تنفيذ البرامج الامر الذي يعمل للتقويم الاداء المالي.	1.44	3.86	4	%77.2	عالية	5
5	تساعد عملية تحديد الاداء وماتم انجازه لكل برنامج من البرامج المقترحة لتقويم الاداء المالي.	1.04	4.00	5	%80	عالية	4

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2021م

من خلال الجدول (1) نلاحظ أن الإحصاءات الوصفية للعبارات الفرضية الاولى التي ينص على (توجدعلاقه ذات دلاله احصائيه بين مرحلة التخطيط للموزانة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي) فان الأوساط الحسابية له تقع في المدى مابين (3.86– 4.26) والمنوال (4 – 5) والانحراف المعياري يقع في المدي مابين (1.09 – 1.44) لجميع العبارات وحسب المقياس الخماسي ليكرت فان إجابات المبحوثين هي المحايدة و الموافقة والموافقة بشدة.

الجدول (2)

اختبار مربع كاى لعبارات الفرضية الأولى:

م	العبارة	مربع كاي	درجة الحرية	مستوى المعنوية	القيمة الجدولية	الدلالة
1	تساعد عملية وضع الخطط والبرامج بشكل منظم ودقيق للتقويم الاداء المالي.	324.190	1	.000	4.47	القبول

2	يلعب دور اداره الموزانة في مرحلة التخطيط دورا مهما في تنسيق وتقديم الاستشارات الفنية اللازمة للوحدة للتقويم الاداء المالي .	294.872	1	.000	4.20	القبول
3	تؤدي عملية دراسة الهيكل التنظيمي للاجهزة والادارات التي ستشرف على تنفيذ البرامج لضمان جودة العمل وذلك للتقويم الاداء المالي.	309.055	1	.000	4.11	القبول
4	تساعد عملية اعادة تنظيم الوحدات الى ضمان حسن تنفيذ البرامج الامر الذي يعمل للتقويم الاداء المالي.	423.691	2	.000	4.86	القبول
5	تساعد عملية تحديد الاداء وماتم انجازه لكل برنامج من البرامج المقترحة لتقويم الاداء المالي.	358.548	1	.000	4.30	القبول

المصدر: إعداد الباحث، من الدراسة الميدانية،2020م

يتضح من الجدول (2) لاختبار صحة الفرضية التي تنص على:" توجدعلاقه ذات دلاله احصائيه بين مرحلة التخطيط للموزانة البرامج والاداء و تقويم الاداء المالي " تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة (324.190 – 294.872 – 309.055 – 423.691 – 358.548) والقيمة الجدولية تقع في المدى مابين (4.11 – 4.86) وبدرجات حرية (2-1) وبمستوى دلالة Sig لجميع العبارات (0.00) وعند مقارنة مستوى الدلالة sig بمستوى المعنوية المسموح به (0.05) نجد أن مستوى الدلالة sig تقل عن مستوى المعنوية مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات الفرضية.

الفرضية الثانية: " توجد علاقه ذات دلاله احصائيه بين مرحلة تقدير تكاليف موزانة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي "

الجدول (3)

الاحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الثانية:

ت	العبارات	الانحراف المعياري	المتوسط	المنوال	الاهمية النسبية	درجة الموافقة	الترتيب
1	تساعد عملية التقدير الواضح للتكاليف الاجمالية لكل برنامج من البرامج المقترح تنفيذها للتقويم الاداء المالي.	1.01	4.10	5	%82	عالية جدا	4

2	تساعد عملية التقدير الواضح للتكاليف اللازمة لانجاز العمل الخاص بكل برنامج المقترح تنفيذه للتقويم الاداء المالي.	1.12	4.18	5	%83.6	عالية جدا	2
3	تساعد عملية استخدام القواعد المحاسبية عن التكاليف في تحديد التكلفه للتقويم الاداء المالي.	0.86	4.00	5	%80	عالية جدا	5
4	تساعد عملية تخصيص لكل برنامج اعتماد خاص في الموزانة ليمول منه للتقويم الاداء المالي.	1.09	4.17	5	%83.4	عالية جدا	3
5	تساعد عملية الرقابة على انجاز الوحدات وفق المعدلات التكاليف القياسيه للتقويم الاداء المالي.	0.91	4.24	5	%84.8	عالية جدا	1

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2021م

من خلال الجدول (3) يلاحظ الباحث أن الإحصاءات الوصفية للعبارات الفرضية الثانية التي ينص على" توجد علاقه ذات دلاله احصائيه بين مرحلة تقدير تكاليف موزانة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي " فان الاوساط الحسابي له تقع في المدي ما بين (4.00– 4.24) والمنوال (5) والانحراف المعياري يقع في المدى مابين (0.86 – 1.12) لجميع العبارات وحسب المقياس الخماسي ليكرت فان إجابات المبحوثين هي موافق وموافق بشدة.

الجدول (4)

اختبار مربع كاى لعبارات الفرضية الثانية:

م	العبارة	مربع كاي	درجة الحرية	مستوى المعنوية	القيمة الجدولية	الدلالة
1	تساعد عملية التقدير الواضح للتكاليف الاجمالية لكل برنامج من البرامج المقترح تنفيذها للتقويم الاداء المالي.	294.561	1	.000	4.01	القبول
2	تساعد عملية التقدير الواضح للتكاليف اللازمة لانجاز العمل الخاص بكل برنامج المقترح تنفيذه للتقويم الاداء المالي.	294.581	1	.000	4.91	القبول

3	تساعد عملية استخدام القواعد المحاسبية عن التكاليف في تحديد التكلفه للتقويم الاداء المالي.	301.547	1	.000	4.42	القبول
4	تساعد عملية تخصيص لكل برنامج اعتماد خاص في الموزانة ليمول منه للتقويم الاداء المالي.	300.684	2	.000	4.32	القبول
5	تساعد عملية الرقابة على انجاز الوحدات وفق المعدلات التكاليف القياسيه للتقويم الاداء المالي.	316.478	1	.000	4.77	القبول

المصدر: إعداد الباحث، من الدراسة الميدانية، 2021م

يتضح من الجدول (4) لاختبار صحة الفرضية التي تنص على:" توجد علاقه ذات دلاله احصائيه بين مرحلة تقدير تكاليف موزانة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي " تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارات الالفرضية وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة (294.561 – 294.581 – 301.547 – 300.684 – 316.478) وبدرجة حرية (1 –2) والقيمة الجدولية تقع في المدى مابين (4.01 – 4.91) وبمستوى دلالة Sig لجميع العبارات (.000) وعند مقارنة مستوى الدلالة sig بمستوى المعنوية المسموح به (0.05) نجد أن مستوى الدلالة sig تقل عن مستوى المعنوية مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات.

الخاتمة:

أولاً: النتائج:

من خلال الاطار النظري والدراسة الميدانية توصل الباحثان الى النتائج التالية:

1. وجدت علاقه ايجابية بين مرحلة تقدير تكاليف موزانة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي في الوحدات الحكومية بالسودان.

2. وجدت علاقه ايجابية بين مرحلة التخطيط للموزانة البرامج والاداء وتقويم الاداء المالي في الوحدات الحكومية بالسودان.
3. ساعدت عملية تحديد الاداء وماتم انجازه لكل برنامج من البرامج المقترحة في تقويم الاداء المالي في الوحدات الحكومية في السودان.
4. ادي عملية دراسة الهيكل التنظيمي للاجهزة والادارات التي ستشرف على تنفيذ البرامج لضمان جودة العمل مما ساهم في تقويم الاداء المالي في الوحدات الحكومية في السودان.
5. ساعدت عملية الرقابة على انجاز الوحدات وفق المعدلات التكاليف القياسيه في تقويم الاداء المالي في الوحدات الحكومية في السودان..
6. ساعدت عملية تخصيص لكل برنامج اعتماد خاص في الموزانة ليمول منه في تقويم الاداء المالي في الوحدات الحكومية في السودان.
7. ساعدت عملية التقدير الواضح للتكاليف اللازمة لانجاز العمل الخاص بكل برنامج المقترح تنفيذه في تقويم الاداء المالي في الوحدات الحكومية في السودان.

ثانياً: التوصيات:

بناءاً النتائج السابقة يوصي الباحثان بالاتي:

1. زيادة الاهتمام بتطبيق موازنة البرامج والأداء ترسيخ مبدأ الشفافية والإفصاح في القوائم المالية.
2. ضرورة قياس مدي تحقيق الوحدات الحكومية لأهدافها بناء على متطلبات موازنة البرامج والاداء.
3. الفحص الموضوعي للسياسات والنظم وإدارة العمليات بالوحدات الحكومية في السودان.
4. إختيار المعايير القياسية المناسبة لعملية التقويم بما يتناسب مع طبيعة النشاط .

قائمة المراجع والمصادر:

1- الغندور ، مصطفي عطيه (2004) تطوير إعداد موازنة البرامج والأداء في إطار تحديد التكلفة علي أساس النشاط بهدف ترشيد الإنفاق الحكومي ، **المجله المصرية للدراسات**

التجارية ، العدد 1، مجلد 28 ، ص ص 66- 62 ، جامعة المنصورة – كلية التجارة ، مصر..

2-أحمد ، تامر حسين (2005) تقييم القدرة المؤسسية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في القطاع العام في الأردن ، رسالة ماجستير، غير منشوره ، دراسة ميدانية ، جامعة اليرموك – كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية – قسم الإدارة العامة

3-السعبري ، ابراهيم عيد و كاظم ، ولاء معين (2017) أنموزج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء – بحث تطبيقي العدد 1 لسنة 2017م – المجلد 19 ، دوريه علمية فصليه محكمه ، جامعة القادسية ، **مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية** ، ص ص 108 – 109 ، دمشق ، الجمهورية العربية السورية .

4-السلمي ، علي (1976) تقييم الأداء في إطار نظام متكامل للمعلومات ، **مجلة الإدارة** ، العدد الأول ، د.ن

5-سلوم ، حسن و المهايني ، محمد (2007) الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة : دراسة ميدانية للموازنة العراقية ، مجلة الإدارة والإقتصاد ، العدد الرابع والستون

6-سلوى النور عبد المحمود أحمد، **أثر البيئة الخارجية في تقويم الأداء المالي للمنشأة بالتطبيق على دال للصناعات الغذائية الكوكا كولا** ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2010م).

7-الشناوي ، سهير (1989) تقييم الأداء في المنشأة ومصلحة الكفاية الإنتاجية ، التدريب المهني ، ب. ن

8-صالح أحمد جمعة أبكر، **دور المحاسبة الإدارية في الرقابة وتقويم الأداء دراسة حالة شركة اين العالمية**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2008م).

9-عبد العزيزمحارب ، موازنة البرامج والأداء ، **مجلة المال والتجارة** ، العدد 523- نوفمبر 2012م ، ميدان التحرير – القاهرة

10- عبد المهدي عباس وبهاء الدين فريد (2014) إمكانية إستخدام موازنة البرامج والأداء في المشاريع الإستثمارية للحكومة المحلية في محافظة البصرة **مجلة العلوم الإقتصادية** ، العدد الخامس والثلاثون /المجلد التاسع ، جامعة البصرة ، كلية الإدارة والإقتصاد – قسم المحاسبة

11- عمار ، حسين حسن(1995) إدارة شئون الموظفين ، معهد الإدارة العامه ، الرياض

12- الفسفوس وجبر (2018) تقييم آليات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الأردن – العدد الأول – المجلد الخامس ، ص 497 ، مجلة البحوث الإقتصادية والمالية ، جامعة ام البواقي / جوان ، الأردن .

13- الليثي ، عبد الإله فراج ، إستخدام مدخل التحليل الوظيفي للانشطة والتقويم المتوازن للأداء لتفعيل تطبيق موازنة البرامج والأداء ودعم اللامركزية المالية في إدارة الوحدات الحكومية المحلية . دراسة تحليلية ميدانية ، **المجله العلمية للإقتصاد والتجارة** ، العدد4 ، جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مصر ، 2016م

14- المجتبي ، محمد المعتز وأ. عبد المنعم ، أسامه عبد القادر، أثر تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية علي تقويم الأداء المالي والإداري ، **مجلة الدراسات العليا** – جامعة النيلين ، المجلد 10 ، العدد 39-3 ، 2018م)

15- موسي ، أحمد محمد(1999) تقييم الأداء الإقتصادي في قطاع الأعمال والخدمات ، القاهرة : دار النهضة العربية

16- -U-N Inter- Regional Work Shop on problem of budget Classification Government Budgeting Countries: Part 1, 1964, p. 12.