

## إطار مقترح لإعداد الموازنة البيئية في الوحدات الإدارية الحكومية لتحقيق الرقابة المالية وترشيد الإنفاق

[٢٠]

منى حسن حجازي عبد الفتاح<sup>(١)</sup> - جمال سعد خطاب<sup>(٢)</sup> - مازن حسن عبده<sup>(٣)</sup>  
(١) وزارة المالية (٢) كلية تجارة جامعة عين شمس (٣) هيئة المجتمعات العمرانية

### المستخلص

استهدفت الدراسة وضع إطار مقترح لإعداد موازنة البرامج والأداء البيئية وذلك بعد دراسة معوقات مشاكل الإنفاق في الموازنة العامة وتفاديها في موازنة البرامج والأداء البيئية استنتاج المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء البيئية على جهاز تنمية مدينة بدر وتحليل المعوقات التي قد تحول دون تطبيق موازنة البرامج والأداء البيئية سبل التغلب عليها وضرورة توفير أنظمة محاسبته لتحقيق التطبيق السليم لموازنة البرامج والأداء. ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استمارة استقصاء تضمنت مجموعة من العبارات تقيس اتجاهات العينة تجاه متغيرات الدراسة.

واعتمد الباحثون في هذه الدراسة على (المنهج الوصفي التحليلي) في الحالات الواقعية المستخدمة في إعداد وتنفيذ الموازنة العامة ووصف مشكلات الموازنة المالية مع التركيز على جهاز مدينة بدر، كما تركزت هذه الدراسة على (المنهج التحليلي الاستقرائي) لاستنباط النتائج المترتبة على تطبيق موازنة البرامج والأداء من خلال أساليب وطرق إعدادها في مجال المحافظة على الموارد.

قد أجرى الباحثون تحليل البيانات باستخدام اختبار كروسكال وينر لكل سؤال من أسئلة قائمة الاستقصاء واختيار فروض الدراسة باستخدام عينة الدراسة المكونة من (٤٠٠) مفردة وهي عدد الاستثمارات الصحيحة التي تم استردادها، وقد توصل الباحثون إلى مجموعة من النتائج والتوصيات التي يمكن تطبيقها على المنشأة محل الدراسة (جهاز تنمية مدينة بدر).

توصلت الدراسة إلى ما يلي: تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية لأن الأسلوب المتبع لا يعطي الفرصة المناسبة للاختيار والمفاضلة بين البدائل عند إعدادها ولا يعطي الفرصة المناسبة للابتكار والتجديد وإيجاد الفرص الجديدة للارتقاء والاستدامة.

١. توفير الموارد المالية اللازمة لتطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء.

٢. الاستفادة من البرامج الإلكترونية المتخصصة في تخطيط الموارد الحكومية مثل GRP Corenment Resaource Planning والتي تتيح الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وتحقيق التكافل على مستوى كافة الوحدات الإدارية الحكومية.

### مقدمة الدراسة

تأتي الحاجة إلى ضبط الإنفاق الحكومي لتوفير الأموال وتوجيهها إلى الأنشطة التي تهدف الدولة إلى تحقيقها، ومع تزايد الحاجة إلى الأموال وتزايد دور الحكومة في تقديم الخدمات وتوفير الحياة الكريمة للشعب، وعدم رضا جمهور دافعي الضرائب عند زيادة الأعباء الضريبية مما أدى إلى وضع ضوابط مختلفة ومتداخلة للحد من اهدار أموال الإيرادات المحدودة وتوجيهها بشكل صحيح نحو المشاريع التي تقيد المواطنين. ومن الأمور المسلم بها أن الموارد المالية المتاحة للحكومة تظل محدودة بالنسبة لحجم الإنفاق المطلوب. ذلك أن هناك العديد من البرامج تتزاحم فيما بينها للحصول على حصة من هذه الموارد.

ومع التزايد المستمر في دور الدول في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتطور مستوى التنمية في العصر الراهن والذي أدى إلى حدوث تغيرات مهمة في مفهوم ومحتوى الموازنة، فمفهوم الموازنة العامة لم يعد كسابق عهده مجرد وسيلة لحصر احتياجات الحكومة والإيرادات العامة للأموال لإنجاز مهامها المحددة، بل أصبحت لها وظائف أخرى تكاد تكون أساسية، وبالأخص استخدامها كوسيلة مفصلة لضبط السياسة المالية للدولة وتحقيق أهدافها وتنفيذ سياساتها الاقتصادية (أحمد السيد عطا الله ٢٠١٠)

وتعد الموازنة العامة للدولة بمثابة الأداة التي تعكس استراتيجيتها في الاستفادة من هذه الموارد المحدودة واستخدامها الاستخدام الأمثل.

كما تعبر الموازنة العامة للدولة عن أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتي بواسطتها يظهر جليا دور الدولة في التأثير على تلك الأنشطة التي لها الأثر الكبير في بناء الاقتصاد القومي من خلال الموارد التي تقوم بتحصيلها.

وفي العصر الراهن زادت الانتقادات الموجهة إلى نظام الموازنة التقليدية ومن أهمها عدم ملائمتها لمستلزمات العصر الحالية.

## مشكلة الدراسة

تتبع مشكلة البحث في عدم ملائمة استخدام الموازنة التقليدية لترشيد الإنفاق، حيث أنها تركز على جوانب الإنفاق وتحت على زيادة الإنفاق الغير مبرر دون أن يقابل هذا الإنفاق عائدا يعود على المجتمع ويشعر به أفراده .

وذلك لأن الموازنة التقليدية أغفلت بعض المفاهيم الاقتصادية الهامة مثل "المفهوم الاقتصادي للموارد المحدودة والاستخدامات غير المحدودة" (كريم نبيل مدحت سالم ٢٠٠٦)

وأیضا من المفاهيم التي أغفلتها الموازنة التقليدية "مقدار الفرصة الضائعة على المجتمع نتيجة سوء استغلال الموارد وإهدارها" فالمعلومات المحاسبية التي يقدمها قد تبرز الجانب المالي من الانحراف عن طريق مقارنة الإنفاق الفعلي بالمقدر، إلا أنها لا تبرز الجانب الاقتصادي وهو ما أدى إلى إهدار الموارد واستنزافها. كما أن الموازنة التقليدية لا توفر المعلومات المطلوبة لتقييم الأداء وبالتالي لا توفر عنصر الرقابة على استخدام تلك الموارد، وذلك لأن النظام المحاسبي يتضمن بيانات مالية - فعلية - إجمالية عن الوحدة ككل، الأمر الذي لا يتلاءم مع متطلبات طرق تقييم الأداء الحديثة التي تتطلب توفير بيانات تفصيلية تحليلية تظهر العلاقة بين تكلفة أداء الخدمة التي تقدمها الوحدة وعلاقتها بمراكز الأداء المسئولة عن أحداث هذه التكلفة. (على احمد أحمد شيخون، ٢٠٠٤)

ويتضح مما سبق يتضح أن المشكلة ليست في طريقة الإنفاق على الهيئات والوحدات الحكومية ولكن المشكلة في طريقة إعداد الموازنة العامة، وذلك لأن الموازنة التقليدية (موازنة البنود) تركز على الاعتبارات المالية فقط عن طريق مراقبة بنود الإنفاق والتأكد من عدم تجاوزها.

وتقوم الموازنة التقليدية على عدة مبادئ وهي الوحدة، التوازن، العمومية السنوية، ويتم تقسيم بنودها على أساس نوعي، بمعنى أن النفقات العامة تنقسم حسب الوحدات الإدارية كالوزارات والمصالح حسب نوع النفقة كالأجور والمرتببات.

وأما الرقابة على تنفيذها فهي رقابة مالية محاسبية تستهدف فحص حسابات الحكومة ومستندات الصرف والتحصيل وذلك بهدف التأكد من أن الصرف قد تم في حدود الاعتمادات لمقررة.

ولأن الموازنة العامة لم تعد قادرة على التحليل الاقتصادي لمعاملات الحكومة لعدم اشتمالها على معايير لقياس كفاءة وفاعلية الإنفاق العام فكان ذلك سبب رئيسي لزيادة العجز في الموازنة العامة وانخفاض كفاءة الإنفاق العام (وهو ما لن يعالج إلا إذا تم تطبيق موازنة البرامج والأداء).

ونتيجة أوجه القصور السابقة ومع تغيير دور الدولة وتداخله في العديد من المجالات وتعاضم مسؤولياتها إيذاء تنمية وتطوير الاقتصاد القومي واتساع مدى نطاق الحاجات العامة، وعجز الموازنة العامة التقليدية عن الوفاء بالتزاماتها تجاه التزايد المستمر في حجم الإنفاق العام مما سبب عجز الموازنة. ( أحمد السيد عطا الله، ٢٠١٠ )

ولم يكن هذا فحسب إلا أنه مع ظهور مفهوم الإدارة الرشيدة ومع تبني العديد من وكالات التنمية والمنظمات غير الحكومية لهذا المفهوم حيث أصبحت هذه الإدارة شرطا لمنح المساعدات الإنمائية للدول النامية.

### أسئلة البحث

أو لتوضيح مشكلة الدراسة تصيغ الباحثون جوانب المشكلة من خلال مجموعة من التساؤلات الآتية:

١. إلي أي مدى يمكن لموازنة البيئية للوحدات الحكومية بصورتها الحالية تساعد في تحقيق ترشيد الإنفاق؟
٢. إلي أي مدى يمكن الموازنة البيئية للوحدات الحكومية بصورتها الحالية تساعد في تحقيق التنمية المستدامة؟
٣. ما الأسلوب المناسب لإعداد الموازنة البيئية ؟
٤. إلي أي مدى استخدام أسلوب موازنة البرامج والأداء البيئية يساعد في معالجة أوجه القصور القائمة التقليدية؟
٥. ما الإطار المناسب لإعداد الموازنة البيئية في الوحدات الإدارية الحكومية لترشيد الإنفاق وتحقيق التنمية المستدامة؟

## أهداف الدراسة

١. دراسة معوقات ومشاكل الإنفاق في الموازنة العامة وتقاديبها في موازنة البرامج والأداء.
٢. استنتاج المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء على جهاز تنمية مدينة بدر.
٣. وضع إطار مقترح لإعداد موازنة البرامج والأداء.
٤. تحليل المعوقات التي قد تحول دون تطبيق موازنة البرامج والأداء وسبل التغلب عليها.
٥. ضرورة توفير أنظمة محاسبية سليمة لتحقيق التطبيق السليم لموازنة البرامج والأداء.
٦. ربط لنتائج المتوقعة برسالة وأهداف الجهة الحكومية.
٧. المساعد على توفير البيانات التي تحدد طبيعة وماهية المخرجات وتكلفتها المالية وربطها بالمنافع (الآثار) التي تسعى إليها الحكومة، وبالتالي تكون قرارات توزيع الموارد مدعومة بالبيانات اللازمة.
٨. توضيح ماذا تم من أعمال أو خدمات خلال السنة المالية السابقة وتكلفة كل برنامج أو مشروع.
٩. التركيز على المخرجات (الخدمات) مع التركيز على المدخلات (الموارد المالية).
١٠. استخدام الأساليب والطرق المناسبة لتدعيم الرقابة المالية.
١١. مساعدة متخذي القرار على توجيه وتصحيح مسارات الرقابة المالية.
١٢. ضمان تحقيق البرامج وفقا لما هو محدد لها من أهداف (قياس ما تم من إنجاز).

## أهمية الدراسة

تستمد هذه الدراسة أهميتها العلمية من المكانة الهامة والرئيسية التي تحتلها الموازنة العامة للدولة وكذا ندرة الأبحاث العلمية المتعلقة بموازنة البرامج والأداء وطرق إعدادها. وتلك الطرق الخاصة بتقييم الأداء الفعلي على جهاز تنمية مدينة بدر وذلك بغرض اكتشاف معوقات التطبيق الفعلي لها والتعرف على المقومات الأساسية اللازمة لتطبيقها على الوحدات الحكومية.

## الدراسات السابقة

### الدراسات العربية:

دراسة ساجدة أحمد عاطف حرارة (٢٠١٦) عنوان الدراسة: أثر كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على ترشيد الإنفاق"

- هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر كفاءتها وفعاليتها وفاعلية الرقابة المالية على ترشيد الإنفاق في سلطة منطقة العقبة الاقتصادية الخاصة، واتبعت في هذه الدراسة الأسلوب الوصفي التحليلي.

- توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين كفاءة الرقابة المالية وترشيد الإنفاق في سلطة منطقة العقبة الاقتصادية الخاصة، وأنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين فاعلية الرقابة المالية وترشيد الإنفاق كما توصلت الدراسة إلى أنه يوجد نقص في تأهيل العاملين في الرقابة المالية بالشهادات المهنية ونقص في استخدام الوسائل الرقابية الحديثة وإنخفاض دور الرقابة المالية في ترشيد الموارد البشرية.

دراسة لطفي فاروق زلاس (٢٠١٦) عنوان الدراسة: دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية.

- هدفت الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه المراقب المالي في ترشيد صرف النفقات العمومية والحرص على عدم مخالفة القوانين بالتشريعات المعمول بها من طرف الأمر بالصرف في إطار صرف النفقات العمومية بالإضافة إلى التأكيد من توجيه صرف هذه النفقة نحو تحقيق الأهداف المسطرة لنشر المنفعة العامة ومن الناحية التطبيقية تهدف الدراسة إلى الوقوف على واقع سياسة الإنفاق العمومي، والمساهمة في إبراز الأهمية المتزايدة للدور الذي يلعبه المراقب المالي في حماية المال العام من الإشراف والتنذير خاصة بعد المستجدات الأخيرة التي طرأت على سوق النفط والتي أثرت على أسعار برميل النفط وهو ما وضع السلطات أمام تحد كبير لمواجهة هذه الظروف من خلال خفض الإنفاق العام مع المحافظة على تنفيذ الخطة الاقتصادية وتحقيق أقصى حد من الإنفاق العام.

- وقد خلصت الدراسة إلى أن النفقات العامة أداة في يد الدولة تستعملها من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، ولا يقصد بترشيد النفقات العامة ضاغطة عليها لكن يقصد الحصول على أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من النفقات العمومية، ولا يتأثر

- ذلك إلا إذا استطاعت الأجهزة الرقابية صورة نفقات عامة، كما أوضحت الدراسة أن الرقابة المالية تعمل على تفادي الأخطاء والتجنب الوقع فيما هنا ويأتي دور المراقب المالي في تدقيق والفحص الشامل على جانب النفقات.
- أحمد السيد عطاالله الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة ، رسالة دكتوراه كلية حقوق جامعة القاهرة ، ٢٠١٠.
- كريم نبيل مدحت سالم، تقويم سياسات وزارة المالية المصرية المصرية للتحويل نحو موازنة الأداء، رسالة دكتوراه ، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية ، جامعة القاهرة ٢٠٠٧
- خليل عواد أبو حشيش، إطار مقترح لترشيد تكلفة الخدمة في الوحدات الحكومية في المملكة الأردنية الهاشمية ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا، العدد الثاني، ٢٠٠٣.

### الدراسات الأجنبية

١-دراسة Kristin Wentzel (٢٠٠٢) بعنوان:

#### “ The Influence of Fairness and Goal Commitment on Managers performance in Budget setting “

هدفت الدراسة إلى استعراض الاتجاهات الحديثة في الموازنة وربطها بأداء المديرين مع توضيح الاختلافات بين الموازنة التقليدية والموازنة المطورة ولتوضيح أهمية التركيز على النتائج وليس على الأموال المنفقة.

وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن أداء المديرين في وضع الموازنة يرتبط معنويا بكل من تحقيق الرقابة على فاعلية برامج النشاط المصاحبة لتنفيذ الموازنة والاستغلال الأمثل للموارد المادية والبشرية والمتاحة والكشف عن مراكز المسؤولية وترشيد تكاليف إنجاز برامج النشاط الجاري واستقصاء وتحليل أسباب الانحرافات في تنفيذ برامج النشاط، كما توصلت الدراسة إلى ضرورة الانتقال من التبويب الإداري إلى تبويب تكاليف الأداء وتطبيق أساليب المحاسبة ووضع نظم متكاملة للمعلومات.

## ٢-دراسة Sterck & Scheerrs (٢٠٠٦) بعنوان:

### **Trends in Performance Budgeting in seven OECD Countries**

وهي دراسة أجريت على الموازنات العامة لسبعة دول وهي أستراليا وكندا والسويد وهولندا ونيوزيلندا وبريطانيا وأمريكا، وذلك بهدف تقييم الإصلاحات التي تمت على موازنات هذه الدول وعمليات إعدادها باتجاه استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج، أساس الاستحقاق المحاسبي وتبني استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج على الرغم من أنها لا تزال تطبيق الأساس النقدي، وفي نيوزيلندا تم استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي في القطاعات الإنتاجية الحكومية فقط، وترى الدراسة أن تحقيق الإصلاح في عملية إعداد الموازنة يتطلب عمل موازنة للإطار المالي للدولة والتركيز على النتائج عند إعداد الموازنة العامة للدولة.

إضافة إلى توفير تشريعي مناسب والقيام بتأمين معلومات ذات جودة وإنشاء قيادة وسلطة مركزية للموازنة في الدولة. وتوصي الدراسة بضرورة تدريب المديرين وتقديم الحوافز المناسبة لهم وربطها بالنتائج واستخدام معلومات التكاليف في صنع القرار.

## ٣-دراسة Sithongrung (٢٠٠٩) بعنوان:

### **the effect of Results – Orients Budgeting on government Spending Patterns in Thailand**

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج على الإنفاق الحكومي وأنماطه في تايلاند بتحليل السلاسل الزمنية للنفقات من عام ١٩٦٥ - ٢٠٠٥ وقد بينت النتائج أن التحول إلى الموازنة الموجهة بالنتائج يؤثر في التنمية الاقتصادية والرفاهية والسلامة إضافة إلى زيادة كفاءة وفعالية الإدارة العامة، كما يسهم التحول في التقليل الإنفاق الدفاعي وإعادة تنظيم الإنفاق الحكومي ليكون إنفاق إلى وظيفي. وتضيف الدراسة إلى استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج من شأنه أن يحسن الأداء ويزيد من الرقابة الحكومية على الإنفاق.

وباستعراض الدراسات السابقة نجد أنها اتفقت على نقاط هامة منها أهمية الدور الذي تلعبه موازنة البرامج الأداء في تقييم الأداء وتحقيق الأهداف وضرورة تطوير النظام المحاسبي المستخدم في القطاع الحكومي، فموازنة البرامج والأداء تهتم بتخصيص الموارد الحكومية وتعمل على تنظيم الإنفاق الحكومي من أجل تحسين الأداء وزيادة الرقابة الحكومية على الإنفاق لأنها تعمل على إرساء عنصر الشفافية والمساءلة.



هذا وتتفق دراسة الباحثة مع الدراسات السابقة في أن موازنة الأداء تعمل على ترشيد الإنفاق وعلى مقارنة النتائج بالأهداف، يجب عند تطبيقها أن يكون هناك نظام عادل للحوافز يتمشى مع موازنة البرامج والأداء، وتضيف الباحثة أن الدراسات السابقة اهتمت بالجانب النظري للموازنة وأن الباحثة سوف تضيف الإطار العلمي والتطبيق للموازنة وتحديد المشاكل العملية التي قد تعيق طريق التحول من موازنة البنود التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء.

### الإطار النظري

تشمل الدراسة على عدد من المفاهيم التي لا بد من توضيحها وتحديد المقصود منها وهي على النحو التالي:

١. **الرقابة المالية:** تتضمن الرقابة المالية فحص الوثائق والسجلات المحاسبية وغيرها من وثائق الدعم لأجل إبداء الرأي حول مصداقية وصحة البيانات المالية الواردة ومدى مطابقتها للقوانين والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها مثال ذلك مراجعة الحساب الختامي للدولة عن كل سنة مالية. وأيضا الإجراءات التي يمارسها التدقيق على الحسابات والميزانيات العمومية وحساب الأرباح والخسائر للهيئات والمؤسسات والشركات المشمولة برقبته.

ويختلف تصنيف الرقابة باختلاف الجهة التي تقوم بها ويمكن أجمالها الى نوعين هما:  
أ. **الرقابة المالية الخارجية:** هي أداة يتم عن طريقها التأكد من تنفيذ الدوائر والمؤسسات الحكومية للمهام المنوطة بها وفقا للخطط والبرامج الموضوعة مسبقا وفي ظل الامكانيات المادية المتاحة.

أي أنها نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية يهدف الى التأكد من صحة العمليات المالية والبيانات المحاسبية ومشروعيتها، والتأكد من كفاءة وفاعلية أداء الأجهزة الحكومية في أنجاز أهدافها ومشاريعها وتهدف الرقابة المالية الخارجية إلى:

أ/١ فحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات ومراقبتها من أجل بيان ما يلي:

• التحقق مما إذا كانت القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي للإدارة الحكومية، وفيما إذا كانت نتائج العمليات فيها قد تمت وفق المبادئ المحاسبية المتبعة والمتعارف عليها في الدولة.

• معرفة مدى كفاءة واقتصاديات العمليات المالية ومراجعتها من أجل بيان مدى قدرة الإدارة الحكومية على استخدام الموارد البشرية والمادية وأدائها بكفاءة واقتصادية وأسباب التصرفات الغير اقتصادية أو عديمة الكفاءة، ومدى تطبيق الإدارة للتشريعات المتعلقة بالكفاءة الاقتصادية للعمليات.

أ/٢ - فحص ومراجعة نتائج البرامج من أجل بيان مدى تحقيق النتائج أو المنافع التي سبق تحديدها من السلطة التشريعية، وما إذا كانت الدائرة قد قامت بأخذ البدائل التي تحقق النتائج المرجوة بأقل تكلفة ممكنة.

ب. الرقابة المالية الداخلية: تعرف الرقابة المالية الداخلية بأنها نشاط تقييم مستقل داخل الوحدة الإدارية يهدف الى فحص النواحي المحاسبية والعمليات الأخرى بغرض حماية الموجودات وضبط دقة البيانات المالية ومعرفة مدى الاعتماد عليها والثوق بها، والعمل على رفع الكفاءة الإنتاجية للعاملين وتشجيعهم على الالتزام بالسياسات الادارية المحددة مسبقاً.

ويستند مفهوم الرقابة المالية الداخلية بشكل عام إلى أن إدارة كل وحدة يترتب عليها مسؤولية أساسية تسمح بانسياب العمل الرقابي بحرية تامة بحيث يمكن معه للأجهزة الرقابية تأدية مهامها بطريقة معينة وبالكفاءة والفتنة التي تمكنها من تخفيض حاجتها الى الرقابة الخارجية المستقلة الى الحد الأدنى.

أي أن أداء وحدات الرقابة المالية الخارجية يعتمد بشكل كبير على أداء وحدات الرقابة المالية الداخلية بالكيانات الحكومية، فتسعى الأجهزة الحكومية جاهدة إلى تأدية وظائفها بأعلى درجة من الكفاءة والفاعلية والتي تمكنها من الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، بينما تسعى السلطة التنفيذية بكل الوسائل المتاحة لديها لمنع العاملين من ارتكاب الأخطاء أو إساءة

استخدام الموارد وحمايتها من الهدار أو الاختلاس عن طريق اصدار تعليمات تحدد اجراءات استخدام / اساءة استخدام الموارد وحمايتها من الضياع والاختلاس مع اتخاذ كافة الإجراءات اللازمة للحفاظ عليها من ناحية وعلى دقة بياناتها المالية والمحاسبية من ناحية أخرى. وهذه التعليمات الملزمة لجميع الموظفين تمكن من حماية الموجودات بالإضافة الى إمكانية اكتشاف المخالفات والانحرافات في وقت مبكر لاتخاذ الإجراءات المناسبة بشأنها. والكيانات الحكومية في سبيلها لذلك يمكن أن تستخدم أساليب عديدة لتحقيق الوظيفة الرقابية من خلال تحديد نوعا/ أنواع من هذه الأساليب لأتباعها من قبل الجهة المسؤولة عن تحقيق الرقابة أو يترك لهذه الجهة الحرية في اختيار الأسلوب الذي تراه مناسباً لتحقيق الهدف الرقابي

وقد صنف بعض العلماء المعاصرين مفهوم الرقابة المالية حسب توقيت تنفيذ المهمات إلى: أ الرقابة المالية الداخلية المتزامنة للتنفيذ: وهي الرقابة التي تتم أثناء تنفيذ العمليات المحاسبية عن طريق متابعة الأداء أثناء تنفيذ العمل وذلك للتعرف على الانحرافات والأخطاء أولاً بأول وبالتالي تصحيحها قبل تفاقم هذه الانحرافات والأخطاء. وهذا النوع يسمى رقابة التوجيه، حيث أنها تسمح بالتدخل الإرشادي قبل أن يتم انجاز العمل/ الانتهاء منه، فتلك الرقابة تعمل على اكتشاف الأخطاء والانحرافات في كافة المراحل المختلفة للعمل.

ب الرقابة المالية الداخلية اللاحقة (المصححة للأخطاء): بدأت الرقابة المالية في مراحلها الأولى كرقابة لاحقة، أي أنها تبدأ بعد تنفيذ العمل بهدف الكشف عن الأخطاء التي تقع أثناء التنفيذ. إلا أنه يؤخذ على هذا النوع من الرقابة أنها تكتشف الأخطاء في وقت متأخر (لاحق) لا يمكن معه تداركها أو تصحيحها أثناء التنفيذ.

ج الرقابة المالية الداخلية السابقة (المانعة للأخطاء): وقد اتخذ هذا الأسلوب شكل مجموعة من القواعد التي تحكم سير النشاط وبالتالي تلافي الأخطاء قبل حدوثها أو التقليل من وقوع تلك الأخطاء والانحرافات، وهي ما يعرف باللوائح المالية التي تشمل الروتين الذي

يجب أن يتبع بدقة. وتعد الموازنة العامة للدولة هي شكل من أشكال الرقابة السابقة، حيث أنها تتطوي على خطط مالية تعد من أجل تنفيذ أهداف معينة وتمثل رقابة سابقة على الإيرادات والنفقات العامة للدولة.

٢. **ترشيد الإنفاق:** فيقصد بترشيد الإنفاق العام "العمل على زيادة فاعلية الإنفاق بالقدر الذي يمكن معه زيادة قدرة الاقتصاد القومي على تمويل ومواجهة التزاماته الداخلية والخارجية مع القضاء على مصدر التبديد والإسراف إلى أدنى حد ممكن" (خليل عواد ابو حشيش ٢٠٠٣)

**ترشيد الإنفاق العام:**

**أولاً: مفاهيم ومبادئ أساسية لترشيد الإنفاق العام:**

**تطور مفهوم وأساليب ترشيد الإنفاق العام:** لقد أسهمت العديد من الآراء الاقتصادية في موضوع التحديد الأمثل لحجم الإنفاق العام والذي من خلاله يمكن تحقيق أعلى منفعة للمجتمع دون إسراف ولا تبذير فمن خلال النظرة التقليدية فأن المعيار الذي على أساسه يمكن تحديد الحجم الأمثل للإنفاق العام هو عند المستوى الذي تتعادل عنده المنفعة الحدية لهذا الإنفاق مع المنفعة الحدية للدخل المتبقي للأفراد بعد اقتطاع الضريبة منهم، أي أن الدولة يمكن أن تتوسع في إنفاقها بصفة رشيدة الى الحد الذي لا تتجاوز فيه الإضرار بالمنفعة الحدية المترتبة على فرض الضرائب المستخدمة لتمويل المنافع الحدية المترتبة على أداء الخدمات العامة. (مجدي شهاب، ، ٢٠٠٤).

كما أنه أصبح من اللازم أن النفقة العامة يجب أن تخضع لمبدأ (أكبر منفعة بأقل نفقة) وهذا المبدأ له أصل في الفكر الاقتصادي وموضع اتفاق بين المفكرين التقليديين والمحدثين وقد عرف هذا التطور اتجاهين:

**الأول:** آراء المدرسة الحدية التي تقول أن النفقة العامة لا يكون لها مبرراً إلا إذا حققت منفعة جماعية حدية مساوية لها على الأقل.

**الثاني:** أن قيام الدولة بوظيفتها (من خلال الإنفاق العام) يجب أن يكون له منفعة تعود على الأفراد، وهذا ما يفسر ضرورة إنتاجية النفقة العامة.

**٣. موازنة البرامج والأداء:** ما هي إلا تبويب حديث لحسابات الموازنة يعطي الأهمية والتركيز على البرامج الحكومية وما تقوم به الحكومة من أعمال وليس ما تشتريه من سلع وخدمات. أي أنها تركز على الهدف ذاته وليس على وسائل تحقيق هذا الهدف، لأن التبويب حسب الغرض هو التبويب التقليدي للموازنة العامة حيث يظهر ما تشتريه الحكومة ولكن لا يظهر البرامج التي من أجلها تم الشراء ولا مدى الإنجاز الذي يتحقق من هذه البرامج. (كريم نبيل مدحت سالم ٢٠٠٧)

ومعنى ذلك إن اهتمام موازنة البرامج ينصب على قياس التكلفة الإجمالية لبرنامج معين بغض النظر عن الوحدات المنفذة للبرنامج، ومن هنا تصبح طبيعة المصروفات ذات أهمية ثانوية، أي أن الإهتمام ينصب على نشاط الوحدة الحكومية وليس على وسائل تنفيذ هذا النشاط من المستلزمات السلعية والأجور والخدمات.

#### وتشمل موازنة البرامج والأداء:

**البرامج:** وفيها يتم التبويب وفقاً للوظائف الأساسية في الوحدات، ثم تحديد البرامج المدرجة تحت كل وظيفة، وترتبط البرامج بمستويات الأداء العليا في التنظيم الإداري.

**الأداء:** أي تركيز الأهتمام على ما تم تحقيقه، وليس على الوسائل التي تم إستخدامها، ويتم ذلك عن طريق قياس وتحليل التكلفة، والتعرف على مدى التقدم في أوجه النشاط التفصيلية، ويعتمد الأداء على الماضى وتسجيل ما تم إنجازه فعلاً، ويرتبط الأداء بالمستويات الدنيا من التنظيم.

وعند إعداد تقديرات الموازنة يتقرر البرنامج أولاً وبذلك يتحدد الإطار الذى يمكن من خلاله قياس الأداء.

وتهدف موازنة البرامج والأداء إلى تحقيق أفضل إستخدام ممكن للموارد المتاحة، وعلى هذا الأساس يمكن أن تقدم موازنة البرامج والأداء المزايا التالية لتفرقتها عن الموازنة التقليدية: الأندى سجي مصطفى(٢٠٠٣)

- ١- ربط النتائج المتوقعة بالأهداف الاستراتيجية طويلة الأجل وأخرى قصيرة الأجل سواء على مستوى الوحدة أو الدولة ككل.
  - ٢- الربط بين المدخلات من الموارد والمخرجات حيث تركز هذه الموازنات على المخرجات أكثر من تركيزها على مدخلات الموازنة.
  - ٣- تساعد الأجهزة الرقابية في تحديد المسؤولية والمسائلة عن الأداء.
  - ٤- توضيح ماذا تم من أعمال أو خدمات خلال السنة المالية وكلفة كل برنامج أو مشروع.
  - ٥- تسهيل عملية تقييم البرامج والأنشطة من عوائد اجتماعية واقتصادية.
- من خلال ما سبق: يمكن القول أن هذا النوع من الموازنات الأفضلية حيث أن تطبيقها يتوقف على عدة عوامل من أهمها الوقوف على السلبيات التي رافقت تطبيقها موازنة البنود (موازنة الاعتمادات) فضلاً عن تحقيق الرقابة على أداء الوحدات الحكومية المختلفة وضمان تحقيق وإنجاز الخدمات العامة ضمن حدود الموارد المالية المتاحة.

### منهج الدراسة

تعتمد الدراسة على (المنهج الوصفي التحليلي) في وصف الحالات الواقعية المستخدمة في إعداد وتنفيذ الموازنة العامة ووصف مشكلات الموازنة المالية، مع التركيز على جهاز مدينة بدر، كما تركز هذه الدراسة على (المنهج التحليلي الاستقرائي) لاستنباط النتائج المترتبة على تطبيق موازنة البرامج والأداء من خلال أساليب وطرق إعدادها في مجال المحافظة على الموارد.

هذا بالإضافة إلى تحليل البيانات المتحصل عليها باستخدام المقاييس الإحصائية معتمدة على الجانب النظري لبعض ما كتب في أساسيات المالية العامة وأساليب تطور الموازنة والتعرف على ماهية موازنة البرامج والأداء مع الأخذ في الاعتبار التجارب الدولية التي أخذت بتطبيقها.

وأهم ما يفسر استخدام المنهج الاستقرائي في هذه الدراسة هو عمل الإطار المقترح الذي يوضح كيفية الاستفادة من تجارب الدول وتحسين طرق الإنفاق.

## فروض الدراسة

1. لا توجد علاقة معنوية موجبة ذات دلالة بين استخدام موازنة البرامج والأداء وعلاج مشكلات موازنة البنود.
2. لا توجد علاقة معنوية موجبة ذات دلالة بين استخدام موازنة البرامج والأداء وترشيد الإنفاق.
3. لا توجد علاقة معنوية موجبة ذات دلالة بين استخدام موازنة البرامج والأداء وزيادة فاعلية الرقابة المالية.

## إجراءات الدراسة

**منهجية الدراسة:** تشتمل منهجية الدراسة الميدانية على تحديد كل من مجتمع وعينة الدراسة، وتقدير حجم العينة الملائمة، وكيفية تصميم الدراسة، ومنهج الدراسة المتبع، كما تم توضيح كيفية إعداد قائمة الاستقصاء، وطريقة جمع البيانات، والأساليب الإحصائية التي سوف يتم الاعتماد عليها في التحليل الإحصائي، وانتهاءً بتحليل البيانات لاختبار الفرضيات، وصولاً إلى النتائج المستخلصة من التحليل، و التي تفيد في إصدار التوصيات المناسبة.

**مجتمع الدراسة وعينتها:** يتكون مجتمع الدراسة من الفئات المستهدفة التالية:

- المجتمع الأول: أعضاء هيئات التدريس بكليات التجارة في الجامعات المصرية في منطقة القاهرة الكبرى (عين شمس - حلوان - القاهرة - المعاهد التجارية الخاصة).
- المجتمع الثاني: المديرين والمسؤولين عن البيئة في أجهزة المدن الجديدة، وبصفة خاصة مدينة بدر.

- المجتمع الثالث: المدراء الماليين في وزارة المالية.

- المجتمع الرابع: المدراء الماليين في وزارة البيئة.

وقد قامت الباحثون بسحب عينة حجمها ٤٠٠ فرداً من مجتمع الدراسة، وقد استخدمت

في تحديد حجمها البرنامج Gpower، بناء على المحددات التالية:

- نوع التحليل المستخدم Linear Regression حيث أن هذا التحليل يعتبر المناسب لدراسة العلاقات بين متغيرات الدراسة.
- حجم التأثير Effect Size :  $d = 0.15$ ، حيث أنه يعتبر حجم التأثير المتوسط، بناءً على المؤشرات التالية:
- |         |                  |
|---------|------------------|
| Small.  | Effect size 0.10 |
| Median. | Effect size 0.15 |
| Large.  | Effect size 0.40 |
- ألفا  $\alpha$  (الخطأ من النوع الأول) = 0.05 (احتمال رفض فرض العدم وهو صحيح)، أي بدرجة ثقة ٠,٩٥، حيث أن درجة الثقة (  $1 - \alpha$  ).
- قوة الاختبار Power  $(1 - \beta) = 0.95$ ، حيث  $\beta$  تمثل الخطأ من النوع الثاني (احتمال قبول فرض العدم وهو خاطئ)، ويوضح الشكل التالي مؤشرات تحديد حجم العينة: وبناءً على المحددات السابقة قام البرنامج بتحديد حجم العينة بعدد ٤٠٠ فرداً من مجتمع الدراسة.
- الخصائص الديموجرافية لعينة البحث:** تشتمل الخصائص الديموجرافية لعينة البحث على النوع، وجهة العمل، وسنوات الخبرة والمؤهل العلمي، وفيما يلي تلك الخصائص لعينة البحث: تظهر النتائج أن الخصائص الديموجرافية لعينة البحث وفقاً لما ورد من قوائم الاستقصاء جاءت كما يلي:
- توزيع عينة الدراسة حسب النوع:** تمثل كلا الجنسين في عينة الدراسة، حيث تمثل الذكور بنسبة ٥٨,٣%، كما تمثل الإناث بنسبة ٤١,٨%، ويوضح الشكل التالي توزيع عينة الدراسة حسب النوع:
- توزيع عينة الدراسة حسب جهة العمل:** تمثل المدراء الماليون في وزارة البيئة، وأعضاء هيئة التدريس، والمدراء الماليون في وزارة المالية بنسب تكاد تكون متساوية، حيث بلغت النسب ٣٠,٠%، ٢٩,٥%، ٢٩,٣% على التوالي، بينما تمثل المديرين والمسؤولين عن البيئة في أجهزة المدن الجديد بنسبة ١١,٣%، ويوضح الشكل التالي توزيع عينة الدراسة حسب جهة العمل:
- توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة:** كانت أكثر نسبة في الفئة من ٥ - أقل من ١٠ سنوات حيث بلغت النسبة ٤١,٣%، يلي ذلك الفئة من ١٠ - أقل من ١٥ سنة حيث بلغت



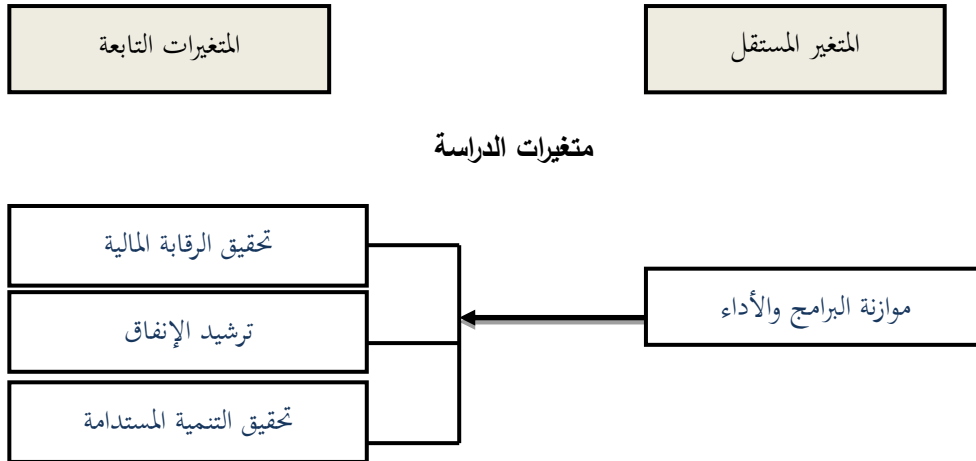
النسبة ٢٩,٠%، كما تمثلت الفئة أقل من ٥ سنوات بنسبة ٢٠,٠%، بينما كانت نسبة ٩,٨% خبرتهم ١٥ سنة فأكثر، ويوضح الشكل التالي توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة: توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي: كانت أكثر نسبة هي نسبة الحاصلين على دبلوم عالي، حيث بلغت النسبة ٣٠%، كما تساوت نسبتي الحاصلين على البكالوريوس والماجستير، حيث بلغت النسبة ٢٨,٦% لكلٍ منهما، بينما بلغت نسبة الحاصلين على الدكتوراه ١٢,٩%، مما يدل على أن التأهيل العلمي لعينة البحث يعتبر مناسباً، ويوضح الشكل التالي توزيع عينة البحث حسب المؤهل العلمي:

- المحور الثالث: دور موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق.

- المحور الرابع: دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق التنمية المستدامة.

### متغيرات الدراسة:

يمكن تمثيل متغيرات الدراسة في الشكل (١) التالي:



### خطوات إجراء الدراسة

١- قامت الباحثة بتصميم استمارة استقصاء تتفق مع أغراض الدراسة وتساعد على اختبار فروضها، وقد اشتملت على بيانات ديموجرافية، وثلاثة أقسام بحثية تمثل متغيرات الدراسة والسابق بيانها، وقد قامت بترقيم قوائم الاستقصاء لتسهيل الوصول إليها.

٢- قامت الباحثة بترميز أسئلة قائمة الاستقصاء حيث تم تعريف متغيرات الدراسة، وذلك بترميز المتغيرات المستقلة بالرمز X، والمتغير التابع بالرمز Y، كما تم إعطاء رمز لكل سؤال يشير إلى رقم السؤال ثم رقم العبارة داخل السؤال.  
٣- كما تم إعطاء أوزان للاستجابات وفقاً لمقياس ليكرت الترتيبي الخماسي، حيث تم إعطاء أوزان الاستجابات كما يلي:

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
١	٢	٣	٤	٥

ويعد أخذ المتوسط المرجح للاستجابات تم تقسيم هذا المدى على درجات الموافقة، حيث أن المدى (١-٥=٤) يوزع على خمس فئات فيكون طول الفئة  $٤/٥=٠,٨٠$ ، كما يلي:

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
١-١,٧٩	٢,٥٩	٣,٣٩	٤,١٩-٣,٤٠	٥-٤,٢٠

٣- تم إدخال البيانات للحاسب الآلي وقد استخدمت الباحثة البرنامج الإحصائي في العلوم الاجتماعية SPSS الإصدار رقم ٢٤ في تحليل البيانات.

٤. تم تحليل البيانات، واختبار فروض الدراسة واستخلاص النتائج.

**مقياس صدق وثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة:** تتضمن مقاييس صدق وثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة صدق الاستبيان عن طريق صدق المقياس (الاتساق الداخلي Internal consistency)، ومقياس الثبات Reliability، وفيما يلي نتائج تلك الاختبارات.  
**صدق الاستبيان:** يقصد بصدق الاستبيان أن تقيس أسئلة الاستبيان ما وضعت لقياسه، وقامت الباحثة بالتأكد من صدق الاستبيان عن طريق:

**صدق المقياس (الاتساق الداخلي: Internal Validity):** يقصد بالاتساق الداخلي مدى اتساق كل عبارة من عبارات الاستبيان مع السؤال الذي تنتمي إليه تلك العبارة، وقد قامت الباحثة بحساب الاتساق الداخلي للاستبانة وذلك من خلال حساب معامل الارتباط بين كل

عبارة من عبارات الاستبانة، والمتوسط العام السؤال الذي تنتمي إليه تلك العبارة، وفيما يلي نتائج الاتساق الداخلي:

**المحور الأول: مفهوم الموازنة بصفة عامة والموازنة البيئية بصفة خاصة:** يوضح معامل الارتباط بين عبارات محور (مفهوم الموازنة بصفة عامة والموازنة البيئية بصفة خاصة) والمتوسط العام للمحور.

**المحور الثاني: دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق الرقابة المالية** يوضح معامل الارتباط بين عبارات محور (دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق الرقابة المالية) والمتوسط العام للمحور.

**المحور الثالث: دور الموازنة البيئية في تحقيق الرقابة المالية وترشيد الإنفاق** يوضح معامل الارتباط بين عبارات محور (دور الموازنة البيئية في تحقيق الرقابة المالية وترشيد الإنفاق) والمتوسط العام للمحور.

**المحور الرابع: دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق التنمية المستدامة**

٢/١١ **مقاييس الثبات: Reliability:** قامت الباحثة بقياس ثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة باستخدام معامل الثبات (Cronbatch alpha) وذلك لقياس مدى اعتمادية Reliability النتائج المتحصل عليها من العينة، واختبار ثبات المقاييس التي استخدمها الباحثة، ومدى إمكانية تعميمها على مجتمع الدراسة، وتتراوح قيمة هذا المقياس بين الصفر، ١٠٠%، وإذا زاد هذه المقياس عن ٦٠% أمكن الإعتماد على نتائج الدراسة، وفيما يلي تطبيق هذا المقياس على أبعاد الدراسة.

معاملات الثبات والمتمثلة في معاملات Conbatch's Alpha قد تراوحت بين (٠,٩٧٢، ٠,٧٦٨) على محاور قائمة الاستقصاء، والذي انعكس على مستوى الصدق فقد تراوح بين (٠,٩٨٦، ٠,٨٧٦) على تلك المحاور، مما يعني أن قيمة ألفا قد تجاوزت ٦٠% مما يدل على ثبات استجابات العينة وإمكانية تعميمها على مجتمع الدراسة.

**الفرض الفرعي الأول:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام موازنة البرامج والأداء وترشيد الإنفاق.

ولاختبار ذلك الفرض تم استخدام أسلوب الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين استخدام موازنة البرامج والأداء وترشيد الإنفاق، وجاءت النتائج التالية:

**جدول (١):** نتائج الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين استخدام موازنة البرامج والأداء وترشيد الإنفاق

المتغير المستقل X " استخدام موازنة البرامج والأداء "						
المتغير التابع Y <sub>1</sub> " ترشيد الإنفاق "						
اختبار معنوية المعلمات المقدره			اختبار معنوية النموذج		القدرة	معامل الارتباط R
Sig. المعنوية	T المحسوبة	قيمة المعامل	Sig. المعنوية	F المحسوبة	التفسيرية R <sup>2</sup>	
٠,٩٢٧	٠,٠١٦	٠,٠٠٣	٠,٠٠٠	٦٧٥,٧	٠,٦٢٩	٠,٧٩٣ (**)
٠,٠٠٠	٢٥,٩٩	١,٠٢٤				

(\*\*) معنوي عند مستوى معنوية ٠,٠١

يتضح من الجدول ما يلي:

- أظهرت نتائج الارتباط وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين استخدام موازنة البرامج والأداء X، وترشيد الإنفاق Y<sub>1</sub>، حيث بلغت قيمة R = ٠,٧٩٣ بمستوى معنوية ٠,٠٠٠ مما يعني معنوية العلاقة عند مستوى معنوية ٠,٠١.
- بعد تقدير معالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$Y_1 = 0.003 + 1.024 * X + \varepsilon$$

**الفرض الفرعي الثاني:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق الرقابة المالية.

ولاختبار ذلك الفرض تم استخدام أسلوب الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين استخدام موازنة البرامج والأداء و تحقيق الرقابة المالية، وجاءت النتائج التالية:

جدول (٢): نتائج الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق الرقابة المالية

المتغير المستقل X " استخدام موازنة البرامج والأداء "						
المتغير التابع Y <sub>2</sub> "تحقيق الرقابة المالية"						
اختبار معنوية المعلمات المقدرة			اختبار معنوية النموذج		القدرة التفسيرية R <sup>2</sup>	معامل الارتباط R
Sig. المعنوية	T المحسوبة	قيمة المعامل	Sig. المعنوية	F المحسوبة		
٠,٠٠٠	٨,٢٨	١,٤٣٠	٠,٠٠٠	٢٧٤,٩٦	٠,٤٠٩	٠,٦٣٩ (**)
٠,٠٠٠	١٦,٥٨	٠,٧١٢				

(\*\*) معنوي عند مستوى معنوية ٠,٠١

يتضح من الجدول ما يلي:

- أظهرت نتائج الارتباط وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين استخدام موازنة البرامج والأداء X، وتحقيق الرقابة المالية Y<sub>2</sub>، حيث بلغت قيمة R = ٠,٩٣٩ بمستوى معنوية ٠,٠٠٠ مما يعني معنوية العلاقة عند مستوى معنوية ٠,٠١.

- بعد تقدير معالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$Y_2 = 1.43 + 0.712 * X + \varepsilon$$

الفرض الفرعي الثالث: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق التنمية المستدامة.

ولاختبار ذلك الفرض تم استخدام أسلوب الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق التنمية المستدامة، وجاءت النتائج التالية:

**جدول (٣) نتائج الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق التنمية المستدامة**

المتغير المستقل X " استخدام موازنة البرامج والأداء "							
المتغير التابع Y <sub>3</sub> "تحقيق التنمية المستدامة"							
اختبار معنوية المعلمات المقدره			اختبار معنوية النموذج		القدرة التفسيرية R <sup>2</sup>	معامل الارتباط R	
Sig. المعنوية	T المحسوبة	قيمة المعامل	Sig. المعنوية	F المحسوبة			
٠,٩١٢	٠,١١١	٠,٠١٩ α	٠,٠٠٠	٦٢٤,١	٠,٦١١	٠,٧٨١ (**)	
٠,٠٠٠	٢٤,٩٢	١,٠٤٢ β					

(\*\*) معنوي عند مستوى معنوية ٠,٠١

يتضح من الجدول ما يلي:

- أظهرت نتائج الارتباط وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين استخدام موازنة البرامج والأداء X، وتحقيق التنمية المستدامة Y<sub>3</sub>، حيث بلغت قيمة R = ٠,٧٨١ بمستوى معنوية ٠,٠٠٠، مما يعني معنوية العلاقة عند مستوى معنوية ٠,٠١.

- بعد تقدير معالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$Y_3 = 0.019 + 1.042 * X + \varepsilon$$

**الفرض الرئيسي الثاني:** توجد فروق جوهرية بين اجابات المستقصى منهم حول تأثير استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق الرقابة المالية وانعكاس ذلك على تحقيق ترشيد الإنفاق وتحقيق التنمية المستدامة.

أ. إدراك العينة لمتغيرات الدراسة بحسب النوع: بإجراء اختبار مان ويتي لاختبار وجود اختلافات لإدراك العاملين حول تأثير استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق الرقابة المالية وانعكاس ذلك على تحقيق ترشيد الإنفاق وتحقيق التنمية المستدامة يرجع إلى متغير النوع، جاءت النتائج كما يلي:

جدول (٤): نتائج اختبار مان ويتني لاختبار وجود اختلافات في متغيرات الدراسة بحسب النوع

Sig.	Z	متوسط الرتب	النوع	المتغيرات
٠,٦٢٥	٠,٤٨٩	١٩٨,١١	ذكر	استخدام موازنة البرامج والأداء
		٢٠٣,٨٤	أنثى	
٠,٩١١	٠,١١٢	٢٠١,٠٥	ذكر	ترشيد الإنفاق
		١٩٩,٧٤	أنثى	
٠,٧٦٦	٠,٢٩٧	١٩٩,٠٧	ذكر	تحقيق الرقابة المالية
		٢٠٢,٥٠	أنثى	
٠,٣٠٤	١,٠٢٨	٢٠٥,٥٠	ذكر	تحقيق التنمية المستدامة
		١٩٣,٥٢	أنثى	

يتضح من الجدول عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين لإدراك العاملين حول أهمية استخدام موازنة البرامج والأداء وتأثير ذلك على ترشيد الإنفاق، وتحقيق الرقابة المالية، وتحقيق التنمية المستدامة يرجع إلى متغير النوع.

ت. إدراك العينة لمتغيرات الدراسة بحسب جهة العمل: بإجراء اختبار كروسكال ويلز لاختبار وجود اختلافات تأثير حول استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق الرقابة المالية وانعكاس ذلك على تحقيق ترشيد الإنفاق وتحقيق التنمية المستدامة يرجع إلى جهة العمل، جاءت النتائج كما يلي:

جدول (٥): نتائج اختبار كروسكال ويلز لاختبار وجود اختلافات في متغيرات الدراسة بحسب

جهة العمل

Sig.	Chi square	المدراء الماليين بوزارة البيئة	المدراء الماليين بوزارة المالية	أعضاء هيئة التدريس	جهة العمل المتغيرات
٠,٠٠٠	٢٧,٢٩٧	١	٣	٤	ترتيب استخدام موازنة البرامج والأداء
		٢٦٢,١٤	١٩٦,٢٢	٢١٧,٨٢	١٦٤,١٧
٠,٠٠٤	١٣,٠٩٨	١	٢	٣	ترتيب ترشيد الإنفاق
		٢٤٨,٧	٢٠٦,٠٣	٢٠٠,٠٨	١٧٦,٨٩
٠,٣١٤	٣,٥٥٤	١	٢	٣	ترتيب تحقيق الرقابة المالية
		٢١٩,٨٠	٢٠٩,٠٠	١٩٧,٣٢	١٨٧,٦٤
٠,١١٧	٥,٨٨٦	١	٣	٢	ترتيب تحقيق التنمية المستدامة
		٢٢٨,٥٦	١٩٨,٦٨	٢٠٨,٧١	١٨٣,٥٢

يتضح من الجدول ما يلي:

- وجود فروق ذات دلالة معنوية بين إدراك العاملين لأهمية استخدام موازنة البرامج والأداء بحسب جهة العمل، وكان أعلى الجهات إدراكاً المسؤولين عن البيئة بأجهزة المدن الجديدة، يلي ذلك المدراء الماليين بوزارة المالية، ثم المدراء الماليين بوزارة البيئة، وفي المرتبة الرابعة أعضاء هيئة التدريس.
- وجود فروق ذات دلالة معنوية بين إدراك العاملين لأثر استخدام موازنة البرامج والأداء على ترشيد الإنفاق بحسب جهة العمل، وكان أعلى الجهات إدراكاً المسؤولين عن البيئة بأجهزة المدن الجديدة، يلي ذلك المدراء الماليين بوزارة البيئة، ثم المدراء الماليين بوزارة المالية، وفي المرتبة الرابعة أعضاء هيئة التدريس.
- لم توجد فروق ذات دلالة معنوية بين إدراك العاملين لأثر استخدام موازنة البرامج والأداء على تحقيق الرقابة المالية، وتحقيق التنمية المستدامة بحسب جهة العمل.

**نتائج الدراسة الميدانية:** بعد تحليل بيانات الدراسة الميدانية توصلت الباحثة للنتائج التالية:

**نتائج خاصة بعينة الدراسة:** قامت الباحثة بسحب عينة بلغت ٤٠٠ مفردة من مجتمع الدراسة، فود استخدمت في تحديد حجمها البرنامج Gpower، وأظهرت نتائج تحليل البيانات الديموجرافية لعينة البحث من حيث النوع ٥٨,٣% من الذكور، ٤١,٨% من الإناث، جهة العمل: بلغت نسبة أعضاء هيئة التدريس ٢٩,٥%، ونسبة المدراء في وزارة المالية ٢٩,٣%، ونسبة المدراء الماليين في وزارة البيئة ٣٠%، نسبة المديرين المسؤولين عن البيئة في أجهزة المدن الجديدة ١١,٣%، ومن حيث سنوات الخبرة: كانت نسبة ٤١,٣% خبرتهم "من ٥ - ١٠ سنوات"، ٢٩% في فئة سنوات الخبرة "من ١٠-١٥ سنة"، نسبة ٢٠% خبرتهم "أقل من ٥ سنوات"، ٩,٨% خبرتهم "١٥ سنة فأكثر"، ومن حيث المؤهل العلمي: نسبة ٣٥% حاصلين على البكالوريوس، نسبة ٣٧% حاصلين على دبلوم عالي، ونسبة ٢٨% حاصلين على الماجستير أو الدكتوراه.



**نتائج خاصة باختبارات الثبات لبيانات الدراسة:**

- أظهرت نتائج الاتساق الداخلي أن أبعاد الدراسة تقيس ما وضعت لقياسه، حيث كانت معاملات الارتباط بين العبارات والأسئلة دالة عند مستويات دلالة ٠,٠١، ٠,٠٥، ٠,٠٥.
- تبين من النتائج أن (معامل الثبات) قيمة ألفا قد تجاوزت ٦٠% في كل الحالات، مما يدل على ثبات استجابات العينة وإمكانية تعميمها على مجتمع الدراسة.

**نتائج خاصة باختبار فروض الدراسة:**

- تم رفض الفرض الرئيسي الأول: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام موازنة البرامج والأداء في إعداد الموازنة البيئية وكل من ترشيد الإنفاق وتحقيق الرقابة المالية بالإضافة إلى تحقيق التنمية. المستدامة، نظراً لرفض فروضه الفرعية كما يلي:
- تم رفض الفرض الفرعي الأول: "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام موازنة البرامج والأداء وترشيد الإنفاق"، فقد أظهرت النتائج وجود علاقة ارتباط طردية ذات دلالة معنوية بين استخدام موازنة البرامج والأداء وترشيد الإنفاق، حيث بلغ معامل الارتباط الخطي ٠,٧٩٣ عند مستوى معنوية ٠,٠١، كما أخذت معادلة الانحدار الصيغة التالية:

$$Y_1 = 0.003 + 1.024 * X + \varepsilon$$

حيث:  $Y_1$  "ترشيد الإنفاق" (المتغير التابع)،  $X$  "استخدام موازنة البرامج والأداء" (المتغير المستقل)،  $\varepsilon$  الخطأ العشوائي.

وقد ثبتت معنوية النموذج كما بلغت القدرة التفسيرية للنموذج ٩٢,٩%.

- تم رفض الفرض الفرعي الثاني: "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق الرقابة المالية"، فقد أظهرت النتائج وجود علاقة ارتباط طردية ذات دلالة معنوية بين استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق الرقابة المالية، حيث بلغ معامل الارتباط الخطي ٠,٦٣٩ عند مستوى معنوية ٠,٠١، كما أخذت معادلة الانحدار الصيغة التالية:

$$Y_2 = 1.430 + 0.712 * X + \varepsilon$$

حيث:  $Y_2$  "تحقيق الرقابة المالية" (المتغير التابع)،  $X$  "استخدام موازنة البرامج والأداء" (المتغير المستقل)،  $\varepsilon$  الخطأ العشوائي.

وقد ثبتت معنوية النموذج كما بلغت القدرة التفسيرية للنموذج ٤٠,٩%.

- تم رفض الفرض الفرعي الثالث: "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق التنمية المستدامة"، فقد أظهرت النتائج وجود علاقة ارتباط طردية ذات دلالة معنوية بين استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق التنمية المستدامة، حيث بلغ معامل الارتباط الخطي ٠,٧٩٣ عند مستوى معنوية ٠,٠١، كما أخذت معادلة الانحدار الصيغة التالية:

$$Y_3=0.019+1.042*X + \varepsilon$$

حيث:  $Y_3$  "تحقيق التنمية المستدامة" (المتغير التابع)،  $X$  "استخدام موازنة البرامج والأداء" (المتغير المستقل)،  $\varepsilon$  الخطأ العشوائي.

وقد ثبتت معنوية النموذج كما بلغت القدرة التفسيرية للنموذج ٦١,١%.

- تم الرفض الفرض الرئيسي الثاني " توجد فروق جوهرية بين اجابات المستقصى منهم حول تأثير استخدام موازنة البرامج والأداء وتحقيق الرقابة المالية وانعكاس ذلك على تحقيق ترشيد الإنفاق وتحقيق التنمية المستدامة، حيث وجدت اختلافات ذات دلالة إحصائية لإدراك العاملين للسياسة لأهمية استخدام موازنة البرامج والأداء بحسب كل من جهة العمل، وسنوات الخبرة، كما وجدت اختلافات ذات دلالة إحصائية لإدراك العاملين لأثر استخدام موازنة البرامج والأداء على ترشيد الإنفاق بحسب جهة العمل.

### توصيات الدراسة الميدانية

في ضوء نتائج الدراسة الميدانية توصي الباحثة بما يلي:

- تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية، لأن الأسلوب المتبع لايعطي الفرص المناسبة للاختبار والمفاضلة بين البدائل عند إعدادها، ولايعطي الفرص المناسبة للابتكارات والتجديد وإيجاد الفرص الجديدة للارتقاء والاستدامة.
- توفير الموارد المالية اللازمة لتطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء

- توفير المقومات اللازمة لإعداد ومنتفيذ ومتابعة موازنة البرامج والأداء من حيث توفير البيئة المحاسبية والإدارية المناسبة.
- الاهتمام بالموارد البشرية ورفع مهاراتهم من خلال إعداد وتنفيذ البرامج والدورات التدريبية حول كيفية إعداد وتنفيذ ومتابعة موازنة البرامج والأداء ومحاسبة التكاليف الحكومية يشرف عليها مدريون متوفر فيهم الفهم العميق لأبعاد هذه الموازنة من الناحية النظرية والعملية.
- الاستفادة من خبرات الجهات التي تم فيها تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء، وتحليل نقاط القوة والضعف.
- الاستفادة من البرامج الإلكترونية المتخصصة في تخطيط الموارد الحكومية مثل GRP "Government Resource Planning"، والتي تتيح الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، وتحقيق التكامل على مستوى كافة الوحدات الإدارية الحكومية.

### قائمة المراجع

- إبراهيم عثمان شاهين(١٩٩٠): المراجعة دراسات معاصرة وحالات عملية، القاهرة، بدون ناشر
- أحمد حلمي جمعة(١٩٩٩): التدقيق الحديث للحسابات، الأردن، دار صفاء للنشر والتوزيع
- أحمد فرغلي(١٩٩٧): المحاسبة البيئية والموارد الطبيعية، الإطار العام، المكتبة الأكاديمية
- بسام الحجار(٢٠٠٣): العلاقات الاقتصادية الدولية، ط١، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر، لبنان
- جميل جريسات(١٩٩٥): موازنة الأداء بين النظرية والتطبيق، المنظمة العربية الإدارية إدارة البحوث والدراسات
- الذنيبات، علي عبد القادر(٢٠١٠): تدقيق الحسابات في ضوء معايير المحاسبة الدولية، عمان، دار وائل للنشر
- سليمان أحمد اللوزي، فيصل مراد، وائل العكشة(١٩٩٧): إدارة الموزانات العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، المملكة الأردنية الهاشمية، عمان

- عادل أحمد حشيش(٢٠٠٥): أساسيات المالية العامة (مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام)، الناشر دار الجامعة الجديدة
- عبد الفتاح الجبالي(٢٠١٠): التعديلات الدستورية والقضايا الاقتصادية ضمن عمرو هاشم ربيع (محرر النظام السياسي المصري بعد التعديلات الدستورية)، مركز الدراسات السياسية والاستراتيجية، الأهرام
- عبد الله عبد السلام أحمد وآخرون(٢٠١٠): أساسيات المحاسبة الحكومية والقومية (النظرية والتطبيق)، كلية التجارة، جامعة القاهرة
- عصام الحناوي(٢٠٠٠): قضايا البيئة والتنمية في مصر الأوضاع الراهنة وسيناريوهات مستقبلية حتى عام ٢٠٢٠، الناشر دار الشروق
- فهيم محمود شكري(١٩٩٠): الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها في النظرية والتطبيق، المؤسسة الجامعية للدراسات، بيروت
- مجدي محمود شهاب(١٩٩٩): الاقتصاد المالي (نظرية مالية الدولة - السياسات المالية للنظام الرأسمالي)، دار الجامعة الجديدة للنشر
- محمد إبراهيم محمود الشافعي(٢٠٠٤): السياسة البيئية وتأثيرها على الوضع التنافسي لصادرات الصناعة المصرية، النشر دار النهضة العربية
- محمد عوض رضوان(٢٠٠٩): الموازنة العامة في جمهورية مصر العربية شرح القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ وتعديلاته بشأن الموازنة العامة للدولة، النشر دار النهضة العربية
- محمد عوض رضوان(٢٠٠٩): فلسفة موازنة البرامج والأداء في علاج مشكلتي العجز والدين العام في الموازنة العامة للدولة، الناشر دار النهضة العربية
- يمن الحماقي، وائل فوزي(٢٠١٢): المالية العامة، كلية التجارة، جامعة عين شمس

**PROPOSED FRAMEWORK FOR THE  
PREPARATION OF THE ENVIRONMENTAL  
BUDGET INSIDE THE GOVERNMENTAL  
ADMINISTRATIVE UNITS TO ACHIEVE  
FINANCIAL CONTROL AND RATIONALIZATION  
OF EXPENDITURE**

[20]

**Mona H. H. Abd El Fatah<sup>(1)</sup>; Gamal S. Khattab<sup>(2)</sup>  
and Mazen H. Abdou<sup>(3)</sup>**

1) Ministry of Finance 2) Faculty of commerce, Ain shams university  
3) New Urban Communities Authority for Financial Affairs

**ABSTRACT**

This study drives at setting a proposed framework for preparing an environmental budget within administrative governmental units for achieving financial control and rationalizing expenditure. It also aims to define obstacles and problems of environmental expenditure in the general budget in order to avoid it in programs and performance budget; identifying also on the basic components for applying such budget in Badr City Body, associate to Urban Communities Authority, providing as well the necessary data and information required for perfect financial control, rationalizing expenditure, solving environmental problems, and guarantee non-duplicity in expenditure all over the different administrations in the authority.

The study counts on the descriptive-analytical method for describing real cases used in preparing and implementing the general budget, describing the current budget's problems as well. This study focuses on the analytical-inductive approach to induce results of

applying the budget of the programs and performance by using methods and approaches of preparation in field of natural resources conservation, added to that the analysis of data obtained by using statistical scales. This explains why the inductive method is used in study to prepare the proposed framework that exposes how could we benefit from other states' experiments for improving environmental conditions and their ways of expenditure.

The study comes to several results, as the applied study proves that Badr City Body has no sufficient information concerning the expenditure of each program separately because the sums allocated in the general budget are total and unclassified. There is also a shortness among officials of the Body about the concept of the programs and performance's budget. Moreover, the organizational structure needs to restructure to be classified and sorted to separate programs, so, their performance can be evaluated, and financial control can be overwhelmed while their expenditures can be rationalized.

Regarding the field study, several results are extracted which most important are that the null hypothesis of "there is no significant relationship between applying the budget of programs, performance and treatment of problems of the items' budget" is rejected. Also, the null hypothesis that stipulates that "there is no significant correlation between applying programs and performance's budget and rationalization of environmental expenditure" " is rejected too.

The study recommends the necessity to diffuse the concept of the programs and performance's budget among the higher leaders to identify how important this orientation and its demands; in addition to the necessity to spread out this concept to accountants and those in charge of applying the programs and performance's budget and the annual budget preparation at all units.

The study recommends that there should be a transfer from monetary basis to benefit's basis that can be applicable on programs and performance's budget. The researcher recommends the need to supply a database on a national level to collect efforts and avoid duplicity in expenditure.