



دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية (دراسة ميدانية على الجامعات الحكومية العاملة بولاية الجزيرة -2020م)

د. محمد الأمين أحمد محمد البشير¹
عاصم عبد القادر دفع الله علي²

¹ أستاذ المحاسبة والادارة المالية المساعد-جامعة البطانة -السودان
² طالب ماجستير- كلية الدراسات العليا- جامعة البطانة

ايميل: wadelaminelamin9@gmail.com

الملخص

ظهرت موازنة البرامج والأداء كاتجاه حديث في وضع الاهداف التي ترغب الوحدات الحكومية في تنفيذها من خلال تلك الأهداف الى برامج ومشاريع وانشطة معينة والعمل علي قياس الاداء في تنفيذ تلك البرامج والمشاريع والأنشطة لتحقيق الأهداف الموضوعه بدقة. تناولت هذه الدراسة دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية. تمثلت مشكلة الدراسة فيما هو دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية. هدفت الدراسة إلى التعرف على الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء، المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء، خطوات موازنة إعداد موازنة البرامج والأداء. وتتبع أهمية الدراسة في أن موازنة البرامج والأداء تعد من الموازنات الحديثة للرقابة في المؤسسات الحكومية وبشكل خاص الجامعات الحكومية بولاية الجزيرة. انتهجت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال اختيار عينة من المبحوثين في الجامعات الحكومية في ولاية الجزيرة ومن ثم الحصول على البيانات الأولية عن طريق توزيع الاستبانة التي تم اعدادها لهذا الغرض، اعتمد الباحث على برنامج الحزم الإحصائية (Spss) لتحليل بيانات الاستبانة. وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج اهمها: أن أهم الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء تتمثل في تحديد وحدات العمل، مراقبة الرؤساء لمرؤوسيهيم ، معالجة الانحراف في الاداء أول بأول، وأن أهم المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء تتمثل في المشاركة في اعداد وتنفيذ الموازنة، تتوفر عناصر المرونة في موازنة البرامج والأداء، وأن البرامج تتسم بالوضوح وقابليتها للتنفيذ. وأن أهم خطوات اعداد موازنة البرامج والأداء تتمثل في تحليل مدخلات ومخرجات برامج الموازنة، اعداد جدول برامجي، تقدير الاحتياجات المالية اللازمة التي تتطلبها البرامج. وكان من أهم توصيات الدراسة ضرورة تحديد عمليات القياس والمراقبة للأداء، توصيل المعلومات الخاصة للخطط والسياسات، ضرورة الاهتمام بتوفير نظم محاسبية جيدة، الاهتمام بتوفير عناصر الشمول والترابط بين البرامج، تطوير النظام الحكومي باستمرار للمساعدة في عملية احكام الرقابة الداخلية.

المعلومات
تاريخ إرسال الورقة:
12/7/2021
تاريخ قبول الورقة:
14/8/2021
تاريخ نشر الورقة:
28/3/2022

الكلمات المفتاحية

أولاً: الإطار المنهجي:

1. تمهيد:

تعد المؤسسات الحكومية جزءاً هاماً من اقتصاديات الدولة حيث زاد الاهتمام نحو التوجه للتخطيط السليم لإدارة الموارد المالية والبشرية وتوجيهها واستثمارها في المجالات التي تضمن المساهمة الفعالة في إدارة الاقتصاد الوطني وتنميته للمحافظة على تلك الموارد لمحدوديتها وندرتها ونظراً لأهمية قطاع التعليم والتوسع في إنشاء الجامعات وظهور المعاناة من الأوضاع و الاختلالات المالية زاد الاهتمام نحو الموازنات الحديثة لما لها من أهمية في إدارة المالية العامة وتحقيق فعالية الانجاز والتركيز على مقابلة تحقيق الهدف بما يحتاج من نفقات بدلاً من الاستمرار في تطبيق نظام الموازنة التقليدية التي تركز على الإنفاق والتشديد من الناحية الرقابية بدلاً من التركيز على الانجاز، غانم، (2011). وتعتبر الموازنة العامة في الدولة من أهم الخطط المالية التي تعتمد في الأجل القصير فهي تعتبر الأداة الأساسية لتنفيذ سياساتها الاقتصادية والمالية فهي تحدد كيفية الحصول على الإيرادات وأوجه استخدامها بما يكفل تنظيم الأداء الحكومي وتحقيق الأداء الأمثل لعوامل الإنتاج ونتيجة لإخفاق موازنة البنود في القيام بدورها في تحقيق التنمية والرفاهية الاجتماعية وتنفيذ كل الخطط الموضوعية إلى جانب تحقيق الأهداف وعدم القدرة على قياس الأداء الفعلي للوحدات الحكومية وقلة المرونة عند التنفيذ حيث يتم وضع النفقة دون وضع معيار لتلك النفقة ولذلك وجدت فجوة بينما هو محقق وما هو مدرج في الموازنات ونتيجة للسعي نحو تطوير الأداء فإن الأمر يتطلب وضع الخطط في شكل برامج وأنشطة ومشاريع ورقابة وفعالية الأداء بصورة عامة في الوحدات الاقتصادية كافة والأداء المالي بصورة خاصة في تلك الوحدات، [المعاينة، (2011)].

إن نقطة التحول في أهداف الموازنة من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء بدأت تظهر حين ظهر من يناهز بضرورة إدخال أساليب الإدارة العلمية الحديثة للتأكد من تنفيذ ما يعهد إليها من واجبات بكفاءة وفعالية وفق الخطط المعتمدة كما كان التقدم في العلوم الإدارية والسلوكية والكمية المتعلقة باتخاذ القرارات وللتقدم بالأساليب الرياضية والإحصائية الأثر الكبير في إفراح المجال لتطبيق أساليب ووسائل أكثر تقدماً في مجال الموازنات بصفة خاصة وفي مجال التخطيط والرقابة وتقييم الأداء بالوحدات الإدارية بصفة عامة.

ويعتبر نظام الرقابة الداخلية الركيزة الأساسية للإدارة والتي من خلالها تستطيع المؤسسات تحقيق أهدافها كما أن نظام الرقابة في المؤسسات الحكومية حظي باهتمام كبير ومتزايد، عندما ازداد حجم المشروعات وتوسعت مجالاتها وتنوعت عملياتها وأصبحت هنالك تعقيدات في الهياكل التنظيمية مما اقتضت الحاجة إلى وجود نظام رقابي داخلي ليتم الاعتماد عليه في إعداد التقارير اللازمة والخاصة بأمر المؤسسة ووضعها المالي وغير المالي.

نتيجة لضخامة الإنفاق الحكومي في السودان والتوجه الحكومي بأن تغطي الجامعات جزء من نفقاتها الإجمالية من مصادرها الذاتية الأمر الذي يتطلب ان تتجه تلك الجامعات نحو التفكير في تغيير سياسات ضبط

دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية د. محمد الأمين أحمد محمد، عاصم عبد القادر دفع الله الإنفاق والعمل على تحسين الأداء لتلك الجامعات وذلك بإعداد الموازنات بأسلوب مختلف عن الموازنات التقليدية ، وبالتالي تحسين فاعلية الرقابة لتلك الجامعات، ومن هنا تأتي الدراسة للوقوف على دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية للمؤسسات الحكومية والجامعات الحكومية بولاية الجزيرة كحالة تطبيقية يمكن من خلالها التعرف على تأثير هذا الأسلوب من الموازنات واقتراح سبل التطوير اللازمة في هذا الخصوص.

2. مشكلة الدراسة:

يمكن تحديد مشكلة الدراسة في الإجابة على السؤال الرئيسي التالي:

ما هو دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية ؟
ويتفرع منه الأسئلة التالية:

- 1- ما هو دور الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية؟
- 2- ما هو دور المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية؟
- 3- ما هو دور خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية؟

3. أهداف البحث:

معرفة دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.

وتتفرع منه الأهداف التالية:

- أ - معرفة دور الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.
- ب- التعرف على دور المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.
- ج - التعرف على دور خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.

4. أهمية الدراسة :

تتبع أهمية الدراسة من تناولها لموضوع مهم يتعلق بموازنة البرامج والأداء والتي تعالج القصور في أسلوب في إعداد الموازنة إلى إحداث نقلة هامة في مجال تقدير النفقات من خلال الوقوف على دور موازنة البرامج والأداء وكيفية التعامل بها لتقادي عيوب العمل بالموازنات التقليدية والعمل على رفع مستوى الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.

5. فرضيات الدراسة :

تتمثل الفرضية الرئيسية للدراسة في توجد علاقة بين موازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.

وتتفرع منها الفرضيات التالية:

1- توجد علاقة بين الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.

2- توجد علاقة بين المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.

3- توجد علاقة بين خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء و فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.

6. منهجية الدراسة :

1- المنهج الوصفي التحليلي لتجميع وتحليل بيانات الدراسة.

2- المنهج التاريخي لرصد و تتبع الدراسات السابقة.

7. مجتمع وعينة الدراسة :

يشتمل مجتمع البحث على الجامعات الحكومية بولاية الجزيرة.

8. حدود البحث :

حدود مكانية: الجامعات الحكومية بولاية الجزيرة.

حدود زمانية: 2020

ثانياً: الدراسات السابقة:

1/ دراسة (المعاينة 2011م) بعنوان : دور أنظمة الموازنات التقديرية (التخطيطية) في معالجة الاختلالات المالية في الجامعات الرسمية:

هدفت الدراسة إلى البحث في آليات الاستفادة من تطبيق أنظمة الموازنات الحديثة وبخاصة نظام موازنة البرامج والأداء في معالجة الأوضاع المالية في الجامعات الرسمية من خلال تطبيق النظام على كلية من كليات جامعة مؤتة . وخلصت الدراسة الى ان تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات تساهم في معالجة الاختلالات المالية في الجامعات الرسمية. وكان من اهم توصيات الدراسة بضرورة تخصيص الموارد بحدود التكلفة الفعلية للنشاط دون اللجوء الى الإنفاق غير المبرر، وضرورة توفير الإمكانيات الأكاديمية المتخصصة والإدارية والوسائل والمعدات الإدارية والتكنولوجية المتقدمة والمناسبة لتطبيق نظام توازنه البرامج والأداء.

2/ دراسة (عثمان 2011م) بعنوان: تطوير موازنة الوحدات الحكومية الفلسطينية بأسلوب موازنة البرامج والأداء:

هدفت الدراسة إلى التحول من آليات الأسلوب التقليدي للموازنات إلى أسلوب موازنة البرامج والأداء في إعداد الموازنة العامة للوحدات الحكومية الفلسطينية وكذلك التحول من الأساس النقطي في القياس المحاسبي إلى أساس الاستحقاق للقياس المحاسبي بهدف تطوير النظام المحاسبي الفلسطيني ، وتحقيق التطور في أداء الوحدات الحكومية الفلسطينية. واتبعت الدراسة أسلوبين في إعداد البحث هما: أسلوب البحث الاستقرائي وأسلوب البحث الميداني من خلال قائمة الاستقصاء واختبارها وتحليلها لتجمع البيانات اللازمة لتحقيق من مدى ملائمة أسلوب

دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية د. محمد الأمين أحمد محمد، عاصم عبد القادر دفع الله موازنة البرامج والأداء في تطوير إعداد الموازنة العامة. وتوصلت الدراسة الى ضرورة التحول من اسلوب الموازنات التقليدية الى اسلوب موازنة البرامج والأداء والعمل على تطوير هذا النوع من الموازنات.

3/ دراسة أحمد (2013م) تفعيل نظم الرقابة الداخلية للحد من ظاهر الفساد المالي والإداري في الوحدات الخدمية الجزائرية:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان فاعلية نظم الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري وبيان تأثيرات هذه الظاهرة على مهنتي المحاسبة والتدقيق. استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي للاطلاع على الدراسات السابقة، وتوصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن الفساد الإداري ينتشر نتيجة لوجود ثغرات في القوانين والأنظمة، ووصول قيادات إدارية غير مؤهلة لرئاسة المؤسسات وأوصت الدراسة على أهمية الدراسة الداخلية في الكشف عن الفساد المالي والإداري.

4/ دراسة (شقور 2013م) بعنوان: تقييم فاعلية الرقابة في الوزارات الفلسطينية:

هدفت الدراسة إلى بيان مدى فاعلية الرقابة الداخلية في الوزارات الفلسطينية والتعريف بأهم العوامل التي تؤثر فيها، وكذلك بيان أهم المعوقات التي تحد من فعالية الرقابة الداخلية، واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها وجود نظام رقابة داخلية في الوزارات الفلسطينية، وأن أهم المعوقات لنظام الرقابة الداخلية تتمثل في ارتفاع تكلفة النظم الرقابية الداخلية تجاوز الإدارة العليا للوائح والقوانين المعمول بها وأوصت الدراسة بضرورة عمل دراسات في مجال الرقابة الداخلية مستقبلاً، عمل نظام رقابي مرن يناسب مع الأداء الوظيفي، وكذلك ضرورة تطوير النظم الرقابية من خلال تطوير آليات عمل المراجعة.

5/ دراسة (كرديّة 2014م) بعنوان: إطار مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء لأنشطة وزارة النقل والمواصلات في قطاع غزة :

هدفت الدراسة إلى تحليل دور موازنة البرامج والأداء كأسلوب مفضل يعمل على تحسين التخطيط وترشيد الإنفاق وزيادة الكفاءة والفاعلية وأتعبت الدراسة المنهج الوصفي وتوصلت الدراسة إلى إمكانية تطبيق مثل هذا النوع من الموازنة في وزارة النقل والمواصلات، وأوصت الدراسة إلى ضرورة التحول من اسلوب موازنة البنود إلى اسلوب موازنة البرامج والأداء وإعادة هيكلة الوحدات الإدارية بما يتوافق مع أهداف ومتطلبات تطبيق الموازنة المقترحة.

6/ دراسة (صالح 2015) بعنوان: تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية:

هدفت الدراسة إلى تقديم رؤية حول تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء المحاسبي والإداري والوظيفي من خلال استطلاع آراء عينة الدراسة لأغراض اكتشاف دورها في تحقيق الكفاءة والفاعلية في أداء الوحدات الحكومية. اتبعت الدراسة المنهج التاريخي لرصد الدراسات السابقة والمنهج الاستقرائي لوضع

فرضيات البحث والمنهج الاستنباطي لاستخلاص النتائج، وكان من أهم نتائج الدراسة توفير إمكانية لتطبيق هذه النوع من الموازنة في وزارة النقل والمواصلات، وكان من أهم توصيات الدراسة ضرورة التحويل من أسلوب موازنة البنود إلى أسلوب موازنة البرامج والأداء، وعمل دورات تدريبية وورش عمل للوحدات الإدارية والعاملين بالوزارة وإعادة دراسة هيكلية الوحدات الإدارية بما يتوافق مع أهداف ومتطلبات تطبيق الموازنة المقترحة.

7/ دراسة عوض الله (2017م) أثر الرقابة الداخلية في فاعلية الأداء المالي للمصارف:

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر الرقابة الداخلية في فاعلية الأداء المالي للمصارف وذلك من خلال وجود رقابة داخلية تؤدي إلى متابعة الإنفاق بدقة وحسن استغلال الموارد المتاحة، استخدم الباحث المنهج الاستنباطي لتحديد المشكلة ووضع الفرضيات والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات والمنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة، توصلت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى حماية أصول المنشأة والمحافظة عليها كما أن نظام الرقابة الداخلية الجيد يؤدي إلى وضع سياسات رشيدة، أوصت الدراسة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية كأسلوب فعال كما أوصت بتركيز العناية اللازمة بالجانب الإنساني للعاملين بالمصارف عند تصميم الرقابة الداخلية.

8/ دراسة (حبيب الله 2019م) بعنوان: متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات السودانية:

هدفت الدراسة إلى معرفة متطلبات تبني نظام موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية السودانية، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي لتجميع وتحليل الدراسة والمنهج التاريخي لرصد وتتبع الدراسات السابقة، وخلصت الدراسة إلى انه يتوفر لدى جامعة الجزيرة نظام محاسبي مرن وملائم لتطبيق موازنة البرامج والأداء، وأوصت الدراسة بضرورة الاستعانة بالخبراء المؤهلين والذين لديهم الخبرة الكافية في تخطيط وتطبيق مثل هذا النوع من الموازونات.

ثالثاً: الإطار النظري للدراسة:

1. ماهية موازنة البرامج والأداء:

يقوم مفهوم موازنة البرامج والأداء على أساس مقدار ما تحققه النفقات العامة من أهداف وليس على مقدار ما تشتريه من سلع وخدمات، وبالتالي فهي تنظر إلى مخرجات النفقات العامة وليس إليها كمدخلات، ولهذا فهي تركز على الأعمال المراد إنجازها أكثر من اهتمامها بنوع وقيمة السلع والخدمات المراد شراؤها لغرض أداء هذه الأعمال، كما أن نظرتها إلى العاملين في أي إدارة ينصب على إنتاجية الموظف الواحد، وليس على مقدار الراتب الذي يتقاضاه.

ويتضح مما سبق أن موازنة البرامج والأداء تقوم على تحديد التخصصات اللازمة لهذه الوظائف والنشاطات لغرض تمكين الإدارات من تحقيق الأهداف المرجوة من الوظائف والنشاطات المذكورة، [الكرخي، 2015م].

دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية د. محمد الأمين أحمد محمد، عاصم عبد القادر دفع الله

ولأجل توضيح فكرة موازنة البرامج والأداء يمكن الإشارة إلى أن الوظائف التي تتناولها هذه الموازنة فهي تتعلق بمجموعة العمليات التي تستخدم لتحقيق هدف من الأهداف الرئيسية للمنظمة، أما البرامج فهي تضم مجموعات عامة داخل إطار الوظائف المشار إليها، وتشير هذه البرامج إلى الناتج النهائي للجهات التي تطبق الموازنة، وفي هذا السياق تعتبر الأنشطة هي فروع عن البرامج وتشمل أنماط العمل المتشابهة التي تقوم بها الجهات في سبيل تحقيق الناتج النهائي لبرنامج معين.

إن الفكرة الجوهرية التي تقوم عليها موازنة البرامج والأداء هي أن النفقات لا يتم تخصيصها إلى المؤسسة كونها مركز تادية خدمة معينة بل يتم تخصيص المبالغ للبرامج التي تتطلع الوحدة لتنفيذها أو بجزء منها للأنشطة التي تساهم بتنفيذ تلك البرامج، [المعايطة، والحسيني(2015م)].

فموازنة البرامج والأداء تقوم على تحديد الأهداف التي ترصد من أجلها النفقات، وحجم النفقات المطلوبة للبرامج المتوقع إدراجها في مشروع الموازنة لبلوغ كل هدف من تلك الأهداف إضافة إلى وضعها المقاييس والمعايير اللازمة لقياس ما تم انجازه من كل برنامج وتقييم أدائه وكفاءته [الكرخي (2015م)].

وفي تعريف لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة لموازنة البرامج والأداء أوضحت أنها تتمثل في مجموعة الأساليب التي بواسطتها تمكن مدراء البرامج من التركيز على تحقيق الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت، المبالغ، ساعات العمل والمواد، إن هذا النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن الحصول عليها من خلال طرق الموازنات التقليدية إذ يساعد في الحصول على نتائج أساسية ويهيئ قاعدة أفضل لاتخاذ القرارات، [المعايطة، والحسيني(2015م)].

ولعله من الأهمية بمكان هنا الإشارة بأن مفهوم موازنة البرامج والأداء في الجامعات يتمحور من خلال عدة نقاط كما أوردها الحسيني (2004م) ما يلي :

- 1- تحديد رؤية أهداف ومهمة الجامعة التي تسعى إلى تحقيقها.
- 2- ربط النتائج المتوقعة برسالة وأهداف الجامعة.
- 3- إقرار بمبدأ المساءلة والمسؤولية.
- 4- مستوى الجودة في أداء البرامج .
- 5- مستوى الأداء للأعمال والأنشطة خلال السنة المالية السابقة، وتكلفة كل برنامج أو مشروع.
- 6- علاقة تكاملية بين المدخلات والمخرجات.

وذلك يمكن القول أن موازنة البرامج والأداء تعبر عن خطة عمل توضح الأهداف المحددة للوحدات الإدارية في شكل برامج ومشروعات محددة وهي بذلك تتضمن شقين هما:
أ/ البرامج: أي تركيز الاهتمام على البرامج وذلك عن طريق:
i- تبويب الاعتماد بالموازنة وفقاً للوظائف الأساسية للوحدة.

ii- تحديد البرامج التي تدرج تحت كل وظيفة أساسية، فتتقسم وظيفة الخدمات التعليمية مثلاً إلى برامج للتعليم الابتدائي، والثانوي، والفني والجامعي.

وبذلك يمكن تحديد الأنشطة والمشروعات التي يتكون منها كل برنامج على حده ومن ثم يمكن إعداد التقارير المالية طبقاً لهذا التوبين متضمنة التكاليف الفعلية والتقديرية.

ب/ الأداء: أي تركيز الاهتمام على ما يتم تحقيقه وليس على الوسائل المستخدمة، وفيه يحدد وحدات لقياس العمل بكل قسم من الأقسام التي تتكون منها الوحدة الإدارية، وتطبيق المبادئ العامة للتكاليف، وبالتالي إمكانية تحديد تكلفة الوحدة الخدمية، ووضع معدلات لتقييم الأداء في الوحدات الإدارية المختلفة. مما سبق يرى الباحث أن موازنة البرامج والأداء تمثل نظاماً لإعداد موازنة مالية تتضمن جميع النفقات التي يتعين أن تخصص لكل سنة مالية جديدة وأن هذه الموازنة تساعد على تخفيض التكاليف من خلال تجنب الزيادة أو النقصان الذي يحدث في الموازنات التقليدية.

الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء:

يمكن تلخيص الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء في عدة وظائف كما أوردها البلتاجي (1996م)

في الآتي:

- 1- تحديد وحدات العمل للأنشطة القابلة للقياس.
- 2- تحديد الموارد اللازمة لإنجاز العمل المطلوب.
- 3- تنسيق أوجه النشاط المختلفة.
- 4- إعداد تقارير دورية عن الأداء.
- 5- قياس ومراقبة الأداء في ضوء المطلوب.
- 6- أداة لتوصيل المعلومات الخاصة للخطط والسياسات.
- 7- وسيلة لتحفيز الأفراد وحثهم على تحقيق أهداف المنشأة.
- 8- مراقبة الرؤساء لمروسيهم.
- 9- أساس لتقييم أداء المسؤولين طبقاً لمعايير سليمة ومدروسة.
- 10- معالجة الانحراف في الأداء أول بأول.

ونظراً لأن موازنة البرامج والأداء تركز على قياس وتقييم الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الأنشطة والبرامج والمشاريع، لذلك فعندما تعتمد على نظام محاسبة التكاليف، وذلك لإتمام مقارنة التكلفة الفعلية مع التكلفة المقدرة للحكم على مدى كفاءة أداء الأجهزة الإدارية المنفذة، والتي يمكن استخدامها في اتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة على مستويات الأجهزة العليا في التنظيم الإداري، ومن ثم اعتماد الناتج النهائي كمقياس لأنشطة الوحدات المختلفة، وقياس تكاليف تنفيذها للأنشطة والبرامج.

دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية د. محمد الأمين أحمد محمد، عاصم عبد القادر دفع الله

المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء:

أورد مهران (1999م) المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء في الآتي:

1- المشاركة في إعداد الموازنة:

من المفترض ألا تكون موازنة البرامج والأداء في شكل قرار صادر من الإدارة العليا فقط بل لا بد من مشاركة كافة المستويات الإدارية في المنشأة لأن مشاركة كافة الإدارات في إعداد البرامج يضمن سهولة تنفيذ هذه البرامج.

2- الكفاءة العلمية:

حتى تحقق موازنة البرامج والأداء الأهداف المرجوة منها لابد أن تتوفر الكفاءة العلمية والمهارة الإدارية والفنية في القائمين بإعداد وتنفيذ الموازنة. بحيث لا تكون المشاركة من أجل الحوافز فقط بل يجب على المشارك أن تكون له مساهمة فعالة وإدراك تام بالموازنات وطرق إعدادها والبرامج المزمع تنفيذها.

3- توفر دراية تامة للعاملين:

يجب ان يكون العاملون بالمؤسسة على علم ودراية تامة بالبرامج المزمع تنفيذها مما يساعد في أداء وتنفيذ البرامج بكل سهولة ويسر وإتقان.

4- وضوح البرامج وقابليتها للتنفيذ وسهولة قياس الأداء فيها:

يجب أن تكون برامج الموازنة واضحة بدقة ووضوح الاتجاه الذي يسير عليه الأداء حتى تتحقق أهداف تلك البرامج بصورة مثالية.

5- المرونة:

موازنة البرامج والأداء يجب أن تكون مرنة بحيث يمكن إجراء تعديل في مستوى البرامج وذلك لأن الظروف الاقتصادية التي تنفذ من خلالها البرامج متغيرة قد لا تحقق الأهداف المبتغاة.

5- نظم محاسبية جيدة:

وجود نظم محاسبية جيدة يعتمد على مجموعة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من المستندات التي نقي باحتياجات البرنامج ويراعي في هذه النظم البساطة والوضوح وذلك لأنها تساعد في بساطة ووضوح البرنامج المزمع تنفيذه . وتشمل النظم المحاسبية الآتي:

أ- نظام محاسبي مالي جيد. ب- نظام محاسبة تكاليف مناسب. ت- نظام مراجعة متكامل.

ث- نظام متكامل للتقارير المحاسبية. ج- نظام فعال للحوافز.

6- بيئة مناسبة لتنفيذ موازنة البرامج والأداء:

عند إعداد الموازنة لا بد من نظرة للبيئة المحيطة ومعرفة هل هذه البيئة مستقرة أم أن هنالك قراءه لتغيير قد يحدث. فالبيئة إما أن تكون داخلية مثل الهيكل الإداري والوظيفي والنقابات وإما أن تكون خارجية مثل

أسواق رأس المال وسوق العمل والمنافسين كذلك للظروف الاقتصادية أثر كبير في إعداد وتنفيذ الموازنة مثل التضخم والكساد وغيرها.

7- توفر أنظمة لحماية الاصول:

الاصول عموماً يمكن ان تنفيد منها المؤسسة لتحقيق منافع مستقبلية وكذلك يمكن الاستفادة منها في كافة العمليات الخدمية والإنتاجية فالتالي لا بد أن تكون المؤسسة أنظمة لحماية الاصول وذلك لأن ضمان سلامة الاصول يؤدي الى ضمان أداء البرامج على أكمل وجه.

8- وضوح وبساطة البرامج المستخدمة:

لابد أن تتسم البرامج بالبساطة والوضوح بعيداً عن أي تعقيدات مما يمكن من تنفيذها بكل سهولة ويسر.

9- توفر عناصر الشمول والترابط بين البرامج:

يجب أن تكون البرامج المعدة في شكل خطة شاملة لفترة مستقبلية متضمنة كافة أقسام المؤسسة وكذلك الربط بين البرامج بحيث تكون نهاية كل برنامج بداية لبرنامج بعيداً عن أي تداخل في تنفيذ هذه البرامج.

أهداف موازنة البرامج والأداء:

تتمثل أهم أهداف موازنة البرامج والأداء في عدة نقاط رئيسية كما أوردها فهمي (2004م) في الآتي:

- 1- ربط المخصصات بالإنجازات، والتركيز على مخرجات العملية الإنتاجية بدلاً من مدخلاتها.
- 2- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لتخطيط البرامج قصيرة الأجل والمتعلقة بالأعمال السنوية بما يتلاءم مع خطط التنمية إلى جانب تقييم الأداء سوى كانت معايير مالية أو عينية كمية.
- 3- تحديد الأهداف ورسم الوسائل اللازمة لتحقيق كل هدف، أي اقتراح برامج محددة مع بيان النتيجة المأخوذة من كل واحد منها ضمن إطار الأهداف الرئيسية التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، ثم تحليل كل برنامج وتحديد عناصر كلفته وتجميعها وبيان الإدارة والموظفين المسؤولين عن التنفيذ، ثم يأتي بعد ذلك تقييم الأداء الفعلي، وتحديد انحرافاته ومبرراته في ضوء معايير القياس المعتمدة.
- 4- ترشيد استخدام الموارد المالية والبشرية المتاحة للوزارات والوحدات الإدارية والبرامج والأنشطة.
- 5- الكشف عن مراكز المسؤولية التي تتضاءل جدواها لإدماجها أو إلغائها وفقاً لمنهج الموازنة الصفرية، واستقصاء وتحليل أسباب الانحرافات في تنفيذ برامج النشاط في معدلات الأداء المصاحبة للموازنة فيما بين انحرافات مرتبطة بكمية الخدمات العامة المحققة ومستوي جودتها.

خصائص موازنة البرامج والأداء :

تتميز موازنة البرامج والأداء بالخصائص الآتية كما أوردها الكرخي(2015م):

- 1-اهتمامها بالعمل والتنفيذ أكثر من اهتمامها بالرقابة أي بحجم ونوعية العمل المنجز وليس بسلامة التصرف بالأموال التي أنفقت عليه من الناحية القانونية.

دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية .د. محمد الأمين أحمد محمد، عاصم عبد القادر دفع الله

2- ربطها بين الأشياء المشتركة والاعمال المنجزة، حيث تبويب الأشياء المشتركة حسب المشروعات والبرامج والخدمات، وليس كما يراد لها في الموازنة التقليدية حيث تدرج النفقات حسب نوعية النفقة دون أن يكون هنالك ارتباط بينها وبين ما منجز من عمل أو ما مزع انجازه.

3- اهتمامها بالأهداف التي تسعى إليها الإدارات والوحدات المختلفة، وبالكيفية التي يمكن بموجبها تحديد هذه الأهداف، وأساليب وضعها على شكل برامج، وشكل العلاقة التي تربطها بالسياسة المالية العامة للدولة.

4- اهتمامها بقياس النتائج المتمخضة عن نشاط الإدارة أو الوحدات كالجامعات مثلاً، وقد تطلب هذا الأمر توفير معلومات وبيانات عن انجاز الإدارات سواء كانت مادية أو خدمية ووضع مقاييس لحساب النتائج بدرجة عالية من الموثوقية والدقة.

5- تميزها بالعلاقة المشتركة بين إدارة الوحدة و إدارة الموازنة في ظل موازنة الأداء، فليس مصلحة إدارة الموازنة أن تقتر في الأموال لتنفيذ برنامج معين بعد أن قدمت الإدارة المسئولية عن تنفيذ كل المعلومات والبيانات التي تبرر رصد هذا القدر من الأموال، وهذا ما يدفعها للحصول على الأموال بالقدر الكافي للنشاط والمشروع ويطمئن في الوقت نفسه إدارة الموازنة بأن الأموال المرصدة تصرف للأغراض المخصصة من أجلها، ووفق معايير ومقاييس معروفة.

6- اعتمادها على أساس الاستحقاق في نظامها المحاسبي والذي يعني قيد كافة الإيرادات والنفقات التي ترتبت على التصرفات المالية للإدارة أثناء السنة المالية بغض النظر عن التاريخ الذي يتم فيه فعلاً تحصيل الإيرادات أو صرف النفقات.

7- تطلبها اختصاصات معينة من موظفي إدارة الموازنة، وتتركز هذه الاختصاصات في علوم الإدارة العامة والبرمجة ومحاسبة التكاليف ليستطيعوا النهوض بالمهام التي يرمي إليها هذا النوع من أنظمة الموازنة.

8- تبويبها تبويماً ليخدم أغراضها حيث تقسم النفقات حسب الوظائف حسب الوظائف والبرامج على العكس من الموازنة التقليدية التي تهتم بتبويب النفقات حسب البنود والأبواب.

اعتمادها أسلوباً في المتابعة يقوم على أساس التقارير الدورية اللاحقة سوى كانت الشهرية أو الفصلية أو السنوية حيث تكشف هذه التقارير مقدار الأعمال المنجزة من حيث الكم والنوع والاعمال المتبقي انجازها والصعوبات التي تعترض تقدم الأعمال والمقترحات والتي تقدمها الإدارة في سبيل الارتقاء بمستوى الأداء وغير ذلك.

خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء:

يجري تحضير موازنة البرامج والأداء بعدة خطوات كما أوردها الكرخي (2015) في الآتي:

1- إعداد جدول يحدد الأهداف المطلوب تحقيقها.

2- تصميم البرامج اللازمة لتحقيق تلك الأهداف.

3- تحليل مدخلات ومخرجات كل برنامج من البرامج.

4- تحديد أهداف كل برنامج من البرامج.

- 5- تحديد البدائل (البرامج الفرعية، المشروعات، النشاطات) لكل برنامج.
 - 6- تحليل البدائل واختيار الأفضل المحقق للأهداف الرئيسية لكل برنامج.
 - 7- إرساء هذه الخطوة والأساليب التحليلية كجزء من نظام متابعة ومراجعة الموازنة.
 - 8- تحديد تكلفة كل برنامج بالكامل لعدة سنوات، وتقدير الاحتياجات المالية السنوية لكل برنامج.
- وسائل إعداد موازنة البرامج والأداء :**

تتلخص الوسائل التي من شأنها المساعدة على إعداد موازنة البرامج والأداء كما أوردها الكرخي (2015) فيما يلي:

- 1- تطوير النظام المالي ليواكب التطورات العالمية في مجال الأنظمة المالية الحديثة.
- 2- استبعاد موازنة البنود (التقليدية) والتي تركز على المدخلات فقط والتي لا تقدم لصانعي القرار المعلومات الضرورية التي تمكنهم من تحديد أولويات الإنفاق وبالتالي فهي لا تحقق الاستخدام الأمثل للأموال العامة.
- 3- توجيه عمليات الصرف من الصرف على البنود إلى الصرف على الإدارات ليكون هنالك نتائج محققة لقياس الأهداف.

- 4- تطوير السياسات المالية والإجراءات المحاسبية في ضوء تطوير النظام المالي وتطبيق ميزانية الأداء.
- 5- تطوير كيفية صنع القرار الخاص لتوزيع الموارد المالية، وذلك من خلال توفير البيانات الكافية والتقارير الدقيقة للحكومة لمساعدتها في تحديد أولوياتها.

- 6- تصنيف البرامج والإجراءات الحكومية الى مجموعات أساسية.
- 7- قياس أداء المنتج من التكلفة المعتمدة لتلك البرامج.
- 8- إتباع الإدارة العملية في كيفية استهلاك الموارد المتاحة واستغلالها الاستغلال الأمثل.

متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء:

تتطلب موازنة البرامج والأداء توفير المتطلبات كما أوردها وديان (2013م) في التالي:

- 1- تحديد أهداف البرامج وترتيبها ضمن سلم أولويات محدد.
- 2- تحديد الخدمات والنشاطات التي تؤديها الجهات التنفيذية.
- 3- اختيار وحدة ملائمة لقياس الأداء لكل خدمة أو نشاط.
- 4- وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم انجازه، ومقارنة الانجاز بما هو مخطط لتحقيقه خلال السنة المالية.

- 5- ضرورة ان ينفذ البرنامج في الوقت المناسب، وبالكفاءة والفعالية الملائمة.

يتطلب اسلوب موازنة البرامج والأداء توفير البيئية الإدارية و الفنية اللازمة لذلك، اورد حشاد (2005م) تعتبر إدارة المخاطر المصرفية من أهم الموضوعات التي يهتم بها المصرفيون على المستوى العالمي، وازدادت تلك الأهمية بعد توالي الأزمات المالية والمصرفية، اعتباراً من الأزمة المالية في المكسيك

دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية د. محمد الأمين أحمد محمد، عاصم عبد القادر دفع الله
نهاية عام 1994م، ومروراً بالأزمات المالية في دول جنوب شرق آسيا والبرازيل 2005، إضافة إلى الأزمة
التي مرت بروسيا وتركيا، ومؤخراً في الأرجنتين تأثرت بها المصارف الأمريكية والاقتصاد العالمي في الآونة
الأخيرة والتي أدت إلى إشهار كبرى المصارف الأمريكية إفلاسها.

تعريف الرقابة الداخلية:

عرف الحسين (2017م) الرقابة بأنها الإجراءات التي تتخذها الإدارة للتأكد بأن الأهداف والخطط والبرامج
تتم حسب المعايير المحددة وأن الانحرافات عن هذه المعايير يتم اكتشافها وتحديد المسؤولية عنها، وتتخذ
الإجراءات التصحيحية اللازمة لها، وذلك ترتبط وظيفة الرقابة بكل من وظيفة التخطيط ووظيفة التنظيم وبالتالي
فإن الرقابة يتم إنجازها على أساس مستمر بخلاف باقي الوظائف حيث يتم القيام بها متى ما كانت ضرورية.
عرّف المغامسي (2007م) الرقابة الداخلية بأنها سلسلة من العمليات والإجراءات تتم بواسطة مجلس إدارة
المنشأة، وإدارتها وموظفيها الآخرين وتصمم لتوفر تأكيداً معقولاً لتحقيق الأهداف.

عرّف اشتيوي (2013) الرقابة الداخلية بأنها الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من وسائل وإجراءات تتبناها
المشروع للمحافظة على الأصول، اختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها، تنمية كفاءة العمل وتشجيع إتباع
السياسات الإدارية الموضوعية.

وعرّف توفيق (1989م) الرقابة الداخلية بأنها هي الخطة التي تضمن كافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي
تتبنها المؤسسة لحماية أصولها وضبط الدقة في بياناتها المحاسبية والارتقاء بالكفاية الإنتاجية وتشجيع الالتزام
بالسياسات الإدارية الموضوعية مقدماً.

العوامل التي ساعدت على تطور الرقابة الداخلية واتساع نطاقها:

مراحل تطور مفهوم الرقابة الداخلية كما أوردها أبوعلين (2020م).

1- المرحلة الأولى (1905)/ رقابة شخصية وتمثلت بالحفاظ على النقدية من السرقة والاختلاس ثم امتدت
لشمل بعض الأصول.

2- المرحلة الثانية (1936)/ الضبط الداخلي وتمثلت بمجموعة من الوسائل والإجراءات التي تتبناها الوحدات
الاقتصادية لحماية النقدية والأصول ودقة البيانات المحاسبية.

3- المرحلة الثالثة (1949)/ الكفاءة الإنتاجية تمثلت بخطة تنظيمية وجميع الطرق والإجراءات التي تضعها
الوحدة الاقتصادية لحماية أصولها وفحص صحة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها وتحسين الكفاءة
الإنتاجية وتشجيع الالتزام بما تقضي به السياسات الإدارية المرسومة.

4- المرحلة الرابعة (1953)/ هيكل لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية وهي عملية تتأثر بالوحدة الاقتصادية
وبالعديد من الأطراف للحصول على تأكيد معقول وليس مطلق فيما يتعلق بأهداف الثقة بالتقارير المالية،
والالتزام بالقوانين واللوائح.

زاد الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية في السنوات الأخيرة من قبل المحاسبين والمراجعين وإدارة المنشأة وقد ساهمت في ذلك عدة عوامل يمكن ذكرها فيما يلي كما أوردها الخطيب (2010م):

- 1- تزايد نطاق المشروعات وحجمها مما أدى الى تعقيد وتشعب هياكلها التنظيمية وحتى يمكن من مراقبة العمليات بفعالية يجب أن تعتمد الإدارة على العديد من التقارير التي تتوفر فيها درجة عالية من الثقة.
- 2- اضطرار الإدارة الى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية.
- 3- حاجة الإدارة الى بيانات دورية دقيقة تخدم جهات داخلية وخارجية.
- 4- مسؤولية الإدارة عن حماية موارد المنشأة من الضياع والاختلاس وسوء الاستخدام.
- 5- تطور إجراءات التدقيق فقد تحولت عملية التدقيق من كاملة تفصيلية إلى اختيارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية، وعلى درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المستعمل.
- 6- حماية الوحدات الحكومية من استغلال الموظفين لسلطاتهم بشكل خاطئ.
- 7- النظرة الاقتصادية التي اقتضت من الإدارة الاهتمام بالرقابة الداخلية باعتبارها أحد أدوات ترشيد استخدام الموارد المتاحة.

أهداف نظام الرقابة الداخلية:

قد تطورت أهداف الرقابة الداخلية تبعاً لتطور مفهوم الرقابة الداخلية، فتطورت الأهداف من مجرد حماية النقدية والاصول الأخرى من السرقة والاختلاس ثم التحقق من دقة البيانات المحاسبية إلى تحقيق الأهداف التالية كما أوردها الكفراوي (1989م):

- 1- حماية اصول موارد المنشأة من سوء الاستخدام والتأكد من دقة بياناتها المحاسبية.
 - 2- تنمية وتطوير الكفاءة التشغيلية في المنشأة وضمان تحقيق السياسات والأهداف التي وضعتها المنشأة.
- وأضاف أبو عليان (2020م) الأهداف التالية:

- 1- تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات.
- 2- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية.
- 3- رفع مستوى الكفاية الإنتاجية.
- 4- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.
- 5- الاعتماد على أسلوب الإدارة بالاستثناء.
- 6- اطمئنان إدارة المشروع على سير العمل فيه.

أركان نظام الرقابة الداخلية:

يبنى نظم الرقابة الداخلية على أربعة أركان رئيسية كما أوردها متولي (2006م) في الآتي:

1- الرقابة الداخلية خطة تنظيمية جيدة ولذلك يجب أن تتميز الخطة التنظيمية الإدارية للمنشأة بالآتي:

أ- أن تمثل أهداف المنشأة وأن يكون هذا التمثيل واضحاً ومحددًا بطريقة علمية دقيقة، ويجب ألا تتعارض مع الأهداف القومية.

ب- أن تربط وتنسق بين الأهداف الرئيسية والفرعية، وذلك عن طريق إعداد الدراسات التفصيلية للطاقة الإنتاجية والبيعية، والربط بينها في ضوء الطاقة المستغلة والأهداف المحددة والموارد المتاحة (بشرية، مادية، فنية).

ت- أن توضح خطوط السلطة والمسؤولية وأن تبتعد عن التعقيد وأن تقضى على التضارب والاحتكاك بين العاملين.

ث- أن تكون مرنة وبسيطة وذات ثبات نسبي.

2- نظام محاسبي سليم والذي يجب أن يتميز بالآتي:

أ- أن يقوم على مفاهيم ومبادئ تتسم بالوضوح والثبات والمرونة لتحكم عملية التوجيه المحاسبي.

ب- أن يتضمن طرق وأساليب وإجراءات فنية تضمن التحقق من جدية العمليات المحاسبية مع التأكد من دقتها وسلامة تبويبها.

ت- أن يشمل مجموعة مستندية محددة للدورات المحاسبية لكل عملية من عمليات المشروع.

ث- وجود مجموعة دفترية تناسب حجم وطبيعة عمل المنشأة يتم التسجيل فيها أولاً بأول.

ج- تقسيم العمل بحيث تتم مراجعة العمل ليتاح للفرد مراجعة عمل من يسبقه لاكتشاف الأخطاء والغش حين وقوعهما.

ح- أن يعتمد على مجموعة مناسبة من التقارير والقوائم المالية تاريخية وجارية ومتوقعة.

خ- أن يكون سهلاً خالياً من التعقيدات مع عدم الإخلال بالوظائف الرئيسية للنظام.

د- أن يتماشى مع الهيكل التنظيمي للمنشأة ليسهل تطبيق إجراءات محاسبة المسؤولية.

3- نظام مستندي دقيق والذي يجب أن يتميز بالآتي:

أ- التنسيق بين التنظيم المستندي والمحاسبي والإداري ليسهل حصر المسؤوليات ومتابعة تنفيذ الإجراءات.

ب- عدد صور مناسب لكل مستند يساعد على المتابعة والرقابة مع ملاحظة التكلفة.

ت- منع ازدواج المستند وتكرار جمع البيانات.

ث- تبسيط العمل الإداري والمكتبي بحصر عدد المستندات المطلوبة لكل عملية في أدنى حد ممكن.

4- نظام تكاليف مناسب والذي يجب أن يتميز بالآتي:

أ- التبويب السليم لعناصر التكاليف. ب- التحديد السليم لطريقة قياس التكلفة المناسبة.

ت- التحديد الواضح لدالة التكاليف والتي تشمل:

i- دليل أهداف التكلفة. ii- دليل عناصر التكاليف. vi- دليل مراكز التكاليف.

ث- التحديد السليم لفترة التكاليف.

ج- إتباع أسس عادلة ومناسبة لتوزيع التكاليف غير المباشرة مع إيجاد معدلات تحميل مناسبة على أسس موضوعية.

ح- إتباع النظرية العلمية المناسبة لتحديد تكلفة المنتجات.

خ- إتباع محاسبة التكاليف المعيارية واستخدام المعايير في الرقابة على التكاليف.

د- ان يرتبط بالخطوة التنظيمية لسهولة تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية.

5- نظام فعال للحوافز والذي يجب ان يتسم بالاتي:

أ- ان يكون عادلاً ليحقق القناعة لدى العاملين. ب- ان يكون مبسطاً ويراعي قدرة العامل في حسابه.

ت- ان يسهل فورية الدفع بعد انتهاء العمل حتى تتحقق فكرة الربط بين الحافز والإنتاجية.

ث- ان يكون ثابتاً حتى لا يفقد العاملين الثقة فيه.

ج- ان تكون معاييرها ممكنة التحقق في ظل ظروف المنشأة.

ح- ان ينمي الوعي الرقابي لدى العاملين لدفعهم لرقابة المعايير عند أدائهم لأعمالهم.

مكونات نظام الرقابة الداخلية:

تشمل الرقابة الداخلية خمسة فئات من عناصر الرقابة تصممها وتنفذها الإدارة لتوفير تأكيد مناسب على تحقيق أهداف الرقابة الخاصة بالإدارة ويطلق عليها مكونات الرقابة الداخلية ويمكن تناول هذه المكونات كما أوردها إبراهيم (2017م) فيما يلي:

أ- بيئة الرقابة:

تمثل جوهر الرقابة وهي السياسات والتصرفات والإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا، أعضاء مجلس الإدارة، ملاك الوحدة عن الرقابة وأهميتها.

ب- تقدير الخطر:

يمثل تعريف الإدارة وتحليلها للأخطار المناسبة عند إعداد القوائم بما يتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

ج- السياسات والإجراءات:

تضعها الإدارة لتحقيق أهدافها من التقرير المالي بالإضافة لتلك السياسات والإجراءات الخاصة بالمكونات الأربعة الأخرى والتي تساعد على التأكد من القيام بالتصرفات الضرورية للتعرف على الأخطار عند تحقيق أهداف

الوحدة ويمكن تصنيفها إلى الفئات التالية:

- الفصل الملائم بين الواجبات. - السجلات والمستندات الملائمة.

- الفحص المستقل للأداء. - الرقابة على الاصول والدفاتر.

د- المعلومات والتوصيل (الإعلام):

دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية د. محمد الأمين أحمد محمد، عاصم عبد القادر دفع الله

وهي الطريقة التي تستخدم لتعريف وتجميع وتبويب وتسجيل والتقرير عن العمليات المالية للوحدة.
هـ- المراقبة:

وتتعلق أنشطة المراقبة بالتقدير المستمر لجودة أداء الرقابة تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ضوء التصميم الموضوع لها، أو يتم تحديد ما إذا كانت هناك ضرورة لتعديل الرقابة، ولعل تطبيق مكونات الرقابة الداخلية يختلف من شركة إلى أخرى ويتطلب الأخذ في الاعتبار عوامل مثل حجم الشركة وسمات الهيكل التنظيمي، ملكية الشركة، تشعب وتعقد العمل في الشركة، طرق تبويب البيانات والضوابط المطبقة.

رابعاً: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1. الصدق والثبات:

قبل البدء في تحليل البيانات لابد من إجراء اختبار الثبات لأسئلة الاستبيان وذلك باستخدام أحد معاملات الثبات مثل ألفا كرونباخ أو التجزئة النصفية، ومعامل الثبات يأخذ قيم تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح فإذا لم يكن هنالك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر وعلى العكس إذا كان هنالك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح إي أن زيادة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات ومن ثم عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة. (Cronbach1970)

جدول رقم (1): قيمة معامل الصدق والثبات

معامل ألفا كرونباخ	عدد العبارات	
0.98	40	قيمة معامل الصدق
0.96	40	قيمة معامل الثبات

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية (2020م)

يشير الجدول رقم (1) إلى أن قيمة معامل الصدق الذاتي بلغت 0.98 وهي قيمة عالية جداً، تدل على أن الاستبانة المصممة بواسطة الباحث أثبتت صدقها في قياس ما وضعت لقياسه، أي أنهاصالحة لقياس الجانب المقصود ولا تقيس جانباً سواه.

كذلك يوضح الجدول رقم (1) نتائج طريقة الاتساق الداخلي لقياس معامل الثبات لأداة الدراسة الاستبيان ويتضح من الجدول أن قيمة معامل ألفا كرونباخ بلغت 0.96 وهي قيمة عالية تدل على أن الاستبانة المصممة بواسطة الباحثان إذا طبقت على فرد أو على مجموعة من الأفراد عدة مرات فإنها ستعطي نفس النتائج أو التقديرات، وبالتالي فإن استبانة الدراسة يمكن وصفها بأنها ثابتة.

تحليل بيانات محاور الدراسة

1 الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية:

يبين الجدول رقم (2) الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية

جدول رقم (2) الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لاأوافق	لأوافق بشدة	الوسط الحسابي	الاتجاه العام	
تحديد وحدات العمل	65%	33%	2%			4.64	الموافقة بشدة	
مراقبة الرؤساء لمرؤوسيه	65%	33%	2%			4.64	الموافقة بشدة	
تحديد الموارد اللازمة لأداء العمل	67%	29%	3%	1%		4.61	الموافقة بشدة	
معالجة الانحراف في الأداء أو لبأول	68%	27%	2%	3%		4.58	الموافقة بشدة	
استخدام المعايير السليمة لتقييم الأداء	65%	29%	2%	3%	1%	4.53	الموافقة بشدة	
التنسيق بين أوجه النشاط المختلفة	61%	33%	3%	3%		4.52	الموافقة بشدة	
إعداد تقارير دورية عن الأداء	59%	36%	2%	2%	1%	4.50	الموافقة بشدة	
تحفيز الأفراد وحثهم للعمل	62%	30%	5%	2%	1%	4.50	الموافقة بشدة	
تحديد عملية المراقبة والقياس لأداء	59%	33%	5%	2%	1%	4.47	الموافقة بشدة	
توصيل المعلومات الخاصة للخطط والسياسات	52%	44%	2%	1%	1%	4.42	الموافقة بشدة	
المقياس الكلي							4.54	الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية (2020م)

يشير الجدول رقم (2) ان الاتجاه العام لكل افراد عينة الدراسة يوافقون بشدة على عبارات المحور أنها من أهم الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية، وانا المقياس الكلي بلغ متوسط 4.54 يتضح للباحثان مما سبق أن أهم الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية تتمثل في: تحديد وحدات العمل، مراقبة الرؤساء لمرؤوسيه ، تحديد الموارد اللازمة لأداء العمل، معالجة الانحراف في الأداء أول بأول، استخدام المعايير السليمة لتقييم الأداء.

المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية

يتناول هذا المحور المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية كما مبين في الجدول رقم (3-11).

جدول رقم (3) المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لأوافق بشدة	الوسط الحسابي	الاتجاه العام
المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة	67%	29%	3%	1%		4.59	الموافقة بشدة
تتوفر عناصر المرونة في موازنة البرامج والأداء بمؤسستكم	59%	30%	6%	5%		4.44	الموافقة بشدة
تتسم البرامج بالوضوح وقابليتها للتنفيذ بمؤسستكم	61%	26%	10%	2%	1%	4.42	الموافقة بشدة
تتوفر لدي العاميين دراية تامة للعمل بمؤسستكم	56%	37%	3%	1%	3%	4.41	الموافقة بشدة
تتوفر كفاءة علمية وعملية للعاملين بمؤسستكم	61%	23%	12%	4%		4.39	الموافقة بشدة
تتوفر أنظمة لحماية الاصول بمؤسستكم	59%	26%	11%	4%		4.39	الموافقة بشدة
تتوفر بيئة مناسبة لتنفيذ موازنة البرامج والأداء بالمؤسسة	64%	20%	9%	2%	5%	4.35	الموافقة بشدة
تتسم البرامج المستخدمة بالبساطة والوضوح بمؤسستكم	53%	38%	7%	2%		4.35	الموافقة بشدة
تتوفر نظم محاسبية جيدة بالمؤسسة	55%	30%	11%	1%	3%	4.32	الموافقة بشدة
تتوفر عناصر الشمول والترابط بين البرامج بمؤسستكم	56%	27%	8%	9%		4.30	الموافقة بشدة
المقياس الكلي						4.40	الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية (2020م)

يبين الجدول رقم (3) ان الاتجاه العام لكل افراد عينة الدراسة يوافقون بشدة على عبارات المحور أنها من المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية، وان المقياس الكلي بلغ متوسط 4.54. مما سبق يستخلص الباحثان أنهم المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية تتمثل في: المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة، تتوفر عناصر المرونة في موازنة البرامج والأداء، تتسم البرامج بالوضوح وقابليتها للتنفيذ، تتوفر لدي العاميين دراية تامة.

خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية

يتناول هذا المحور خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية كما هو مبين في الجدول

رقم (4).

جدول رقم (4) خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية:

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لاأوافق	لأوافق بشدة	الوسط الحسابي	الاتجاه العام
تحليل مدخلات ومخرجات برنامج الموازنة	64%	30%	6%			4.58	الموافقة بشدة
إعداد جدول برامجي	62%	30%	5%	3%		4.52	الموافقة بشدة
تقدير الاحتياجات المالية اللازمة التي تتطلبها البرامج	65%	27%	3%	3%	2%	4.52	الموافقة بشدة
تحديد نظام متابعة جيد	65%	24%	8%	3%		4.52	الموافقة بشدة
تصميم البرامج اللازمة	59%	29%	9%	3%		4.44	الموافقة بشدة
تحديد البدائل المناسبة لكل برنامج	62%	27%	6%	2%	3%	4.44	الموافقة بشدة
تحديد كل هدف من أهداف البرنامج	56%	32%	12%			4.44	الموافقة بشدة
معالجة الانحرافات أول بأول	59%	29%	9%	3%		4.44	الموافقة بشدة
تحديد نظام مراجعة تنفيذ البرامج	58%	30%	9%	3%		4.42	الموافقة بشدة
تحليل البدائل واختيار الأفضل لكل برنامج	60%	26%	6%	8%		4.39	الموافقة بشدة
المقياس الكلي						4.47	الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية (2020م)

يبين الجدول رقم (4) ان الاتجاه العام لكل افراد عينة الدراسة يوافقون بشدة على عبارات المحور أنها من خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية، وان المقياس الكلي بلغ متوسط 4.47. مما سبق يستخلص الباحثان أن اهم خطوات موازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية تتمثل في : تحليل مدخلات ومخرجات برنامج الموازنة، إعداد جدول برامجي، تقدير الاحتياجات المالية اللازمة التي تتطلبها البرامج، تحديد نظام متابعة جيد، تصميم البرامج اللازمة.

مؤشرات فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية

يتناول هذا المحور مؤشرات فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية كما يتضح ذلك في الجدول رقم (5).

جدول رقم (5) مؤشرات فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية:

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لاأوافق	لاأوافق بشدة	الوسط الحسابي	الاتجاه العام	
تحقق من عملية المطابقة بين أرصدة الحسابات المختلفة	%58	%37	%3	%1	%1	4.47	الموافقة بشدة	
تساهم في الحماية الكاملة للأصول وضمان الالتزام بالقوانين	%60	%33	%6	%1		4.45	الموافقة بشدة	
تساهم في توجيه الصرف وفقاً لبرامج الموازنة	%58	%33	%5	%4		4.44	الموافقة بشدة	
تتحقق من الاستخدام الأمثل للموارد	%56	%33	%8	%3		4.42	الموافقة بشدة	
تساهم في وضع مقاييس الأداء	%52	%41	%4	%3		4.41	الموافقة بشدة	
متابعة تنفيذ اللوائح	%61	%27	%5	%6	%1	4.39	الموافقة بشدة	
توزيع العمل والمهام والواجبات بين الموظفين	%59	%30	%2	%6	%3	4.36	الموافقة بشدة	
تحدد اختصاصات الإدارات بشكل يضمن عدم التدخل	%56	%30	%9	%2	%3	4.35	الموافقة بشدة	
تساهم في تخفيض المخاطر بدرجة مقبولة	%55	%33	%3	%8	%1	4.32	الموافقة بشدة	
تمنع الموظفين من استغلال سلطاتهم بشكل خاطئ	%52	%38	%3	%4	%3	4.30	الموافقة بشدة	
المقياس الكلي							4.40	الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية (2020م)

يبين الجدول رقم (5) ان الاتجاه العام لكل افراد عينة الدراسة يوافقون بشدة على عبارات المحور أنها من مؤشرات فاعلية الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية، وان المقياس الكلي بلغ متوسط 4.47. مما سبق يخلص الباحث إلى أن أهم مؤشرات فاعلية الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية تتمثل في: التحقق من عملية المطابقة بين أرصدة الحسابات المختلفة، المساهمة في الحماية الكاملة للأصول وضمان الالتزام بالقوانين، المساهمة في توجيه الصرف وفقاً لبرامج الموازنة، التحقق من الاستخدام الأمثل للموارد.

اختبار فرضيات الدراسة:

اختبار فرضيات الدراسة عن طريق مربع كاي ويتم عرض ومناقشة كل الفرضيات.

3-3-1 عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى: (توجد علاقة بين الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية)

يبين الجدول رقم (6) نتائج اختبار مربع كاي للعلاقة بين الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية.

جدول رقم (6) نتائج اختبار مربع كاي للعلاقة بين الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية

العبارة	قيمة مربع كاي	درجة المعنوية
تحديد وحدات العمل	1.60	0.807
تحديد الموارد اللازمة لأداء العمل	26.22	0.000**
التنسيق بين أوجه النشاط المختلفة	26.44	0.000**
إعداد تقارير دورية عن الأداء	27.79	0.000**
تحديد عملية المراقبتين القياس للأداء	29.60	0.000**
توصيل المعلومات الخاصة للخطط والسياسات	25.42	0.000**
تحفيز الأفراد وحثهم للعمل	22.61	0.004**
مراقبة الرؤساء لمرؤوسيه	4.82	0.304
استخدام المعايير السليمة لتقييم الأداء	37.09	0.000**
معالجة الانحراف في الأداء أو لبأول	12.89	0.045

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية (2020م)

* معنوي تحت مستوى 5%.

** معنوي تحت مستوى 1%.

يلاحظ من الجدول رقم (6) وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل وظائف موازنة البرامج والأداء عدا (تحديد وحدات العمل ومراقبة الرؤساء لمرؤوسيه ومعالجة الانحراف في الأداء أول بأول) وفاعلية الرقابة الداخلية وذلك عند مستوى معنوية 1%. مما تقدم يستنتج الباحثان إلى أن العلاقة بين وظائف موازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية قد تحققت جزئياً.

عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية: (توجد علاقة بين المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية):
يبين الجدول رقم (7) نتائج اختبار مربع كاي للعلاقة بين المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية.

جدول رقم (7) نتائج اختبار مربع كاي للعلاقة بين المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية

العبارة	قيمة مربع كاي	درجة المعنوية
المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة	3.93	0.685
تتوفر كفاءة علمية وعملية بمؤسستكم	38.18	0.000**
تتوفر لدي العاميين دراية تامة بمؤسستكم	18.80	0.016*
تتسم البرامج بالوضوح وقابليتها للتنفيذ بمؤسستكم	36.09	0.000**
تتوفر عناصر المرونة في موازنة البرامج والأداء بمؤسستكم	28.02	0.000**
تتوفر نظم محاسبية جيدة بالمؤسسة	24.98	0.002**
تتوفر بيئة مناسبة لتنفيذ موازنة البرامج والأداء بالمؤسسة	21.67	0.006**
تتوفر أنظمة لحماية الاصول بمؤسستكم	37.49	0.000**
تتسم البرامج المستخدمة بالبساطة والوضوح بمؤسستكم	29.49	0.000**
تتوفر عناصر الشمول والترابط بين البرامج بمؤسستكم	25.32	0.000**

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية (2020م)

* معنوي تحت مستوي 5%.

** معنوي تحت مستوي 1%.

يلاحظ من الجدول رقم (7) وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء (عدا مقوم المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة) وفاعلية الرقابة الداخلية وذلك عند مستوى معنوية 1%. مما سبق يستنتج الباحثان أن فرضية الدراسة الثانية اثبتت أن المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء تعزز من فاعلية الرقابة الداخلية.

عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة : (توجد علاقة بين خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية):

يبين الجدول رقم (8) نتائج اختبار مربع كاي للعلاقة بين خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء وفاعلية الرقابة الداخلية.

جدول رقم (8) نتائج اختبار مربع كاي للعلاقة بين خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء و فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية

العبارة	قيمة مربع كاي	درجة المعنوية
إعداد جدول برامجي	19.50	0.003**
تصميم البرامج اللازمة	29.48	0.000**
تحليل مدخلات ومخرجات برنامج الموازنة	24.82	0.000**
تحديد البدائل المناسبة لكل برنامج	51.31	0.000**
تحديد كل هدف من أهداف البرنامج	26.19	0.000**
تحليل البدائل واختيار الأفضل لكل برنامج	60.35	0.000**
تقدير الاحتياجات المالية اللازمة التي تتطلبها البرامج	32.02	0.000**
تحديد نظام متابعة جيد	35.50	0.000**
معالجة الانحرافات أول بأول	32.63	0.000**
تحديد نظام مراجعة تنفيذ البرامج	35.13	0.000**

المصدر: إعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية (2020م)

* معنوي تحت مستوي 5%.

** معنوي تحت مستوي 1%.

يلاحظ من الجدول رقم (8) وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء و فاعلية الرقابة الداخلية وذلك عند مستوى معنوية 1% ومن هذه النتائج يستنتج الباحث ان فرضية الدراسة الثالثة اثبتت أن (خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء) تعزز من فاعلية الرقابة الداخلية.

سابعاً: النتائج:

هدفت الدراسة بصورة أساسية إلى معرفة أثر إدارة مخاطر السيولة التمويلية والتسويقية على كفاءة الأداء المالي المصرفي وبناءً على البيانات التي تم تجميعها وتحليلها، فقد تمثلت نتائج الدراسة في الآتي:

نتائج الدراسة:

تقسم الدراسة النتائج وفق محاور الدراسة إلى:

1/ خلصت الدراسة إلى أن أهم الوظائف الأساسية لموازنة البرامج والأداء جاءت على النحو التالي:

أ- تحديد وحدات العمل .

ب- مراقبة الرؤساء لمروؤسيهم.

ج- تحديد الموارد اللازمة لأداء العمل .

ت- معالجة الانحراف في الأداء أول بأول .

دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية د. محمد الأمين أحمد محمد، عاصم عبد القادر دفع الله

2/ استخلصت الدراسة ان اهم المقومات السليمة لموازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية تتمثل في الاتي:

أ- المشاركة في إعداد وتنفيذ الموازنة.

ب- تتوفر عناصر المرونة في موازنة البرامج والأداء.

ج- تتسم البرامج بالوضوح وقابليتها للتنفيذ.

3/ خلصت الدراسة إلى أن أهم خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية جاءت على النحو

التالي:

أ- تحليل مدخلات ومخرجات برنامج الموازنة.

ب- إعداد جدول برامجي

ج- تقدير الاحتياجات المالية اللازمة التي تتطلبها البرامج.

4/ استخلصت الدراسة ان اهم مؤشرات فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية تتمثل في الآتي :

أ- تتحقق من عملية المطابقة بين أرصدة الحسابات المختلفة.

ب- تساهم في الحماية الكاملة للأصول وضمان الالتزام بالقوانين.

ج- تساهم في توجيه الصرف وفقاً لبرامج الموازنة.

التوصيات:

بناء على النتائج التي توصلت إليها الدراسة يقدم الباحثان مجموعة من التوصيات الآتية :

التوصيات المقدمة إلى إدارات الجامعات الحكومية بولاية الجزيرة:

1- تحديد عملية القياس والمراقبة للأداء .

2- العمل على توصيل المعلومات الخاصة للخطط والسياسات.

3- الاهتمام بتوفير نظم محاسبية جيدة بها .

5- تحديد نظام مراجعة تنفيذ البرامج بمؤسساتها.

6- العمل على تحليل البدائل واختيار الأفضل لكل برنامج .

7- تحديد اختصاصات الإدارات بشكل يضمن عدم التدخل .

8- ان تقوم بضرورة وضع برنامج التدريب ضمن برامج الموازنة للعاملين في وحدة المراجعة الداخلية

للمساعدة في تنمية مهاراتهم باستمرار .

9- العمل على ضرورة تطبيق موازنة البرامج والأداء بدقة ووضوح لمساعدة العاملين في الالتزام بتحقيق

أهدافها.

التوصيات المقدمة إلى إدارات المؤسسات الحكومية:

1- العمل على المساهمة في تخفيض المخاطر بدرجة مقبولة.

2- العمل على منع الموظفين من استغلال سلطاتهم بشكل خاطئ .

3- الاهتمام بتوفير عناصر الشمول والترابط بين البرامج.

4- ان تقوم بضرورة تطوير نطاق المراجعة الداخلية باعتبارها أحد مقومات الرقابة الداخلية.

التوصيات المقدمة إلى وزارة المالية :

- 1- ضرورة العمل على تطوير النظام المحاسبي الحكومي باستمرار للمساعدة في إحكام الرقابة الداخلية .
- 2- بذل الاهتمام الكافي والمستمر بجميع مقومات موازنة البرامج والأداء لما لها من فاعلية على الأداء الرقابي الداخلي.
- 3- ضرورة وضع معايير وأسس واضحة ومحددة لعملية أداة الرقابة الداخلية في وزارة المالية من خلال قياس أدائها وتقييم مخرجاتها الرقابية بصفة دورية .

تاسعاً: المراجع والمصادر:

- 1- الحسين، محمد عوض الكريم. (2017م) " المحاسبة الادارية" (ط2) مدني: دار جامعة الجزيرة للطباعة والنشر
- 2- الخطيب، خالد راغب، (2010 م) " الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص "،مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان .
- 3- المعاينة، سليمان خالد، الحسيني قاسم. (2015م). المحاسبة الحكومية. (ط1). عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- 4- مهران، حمدي عبد اللطيف. (1999م). الاساليب المحاسبية في التخطيط والرقابة وتقييم
- 5- ابراهيم، عوض الله محمد عبد العاطي (2017م) " أثر الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي للمصارف" رسالة ماجستير غير منشوره، جامعة البطانة، السودان .
- 6- ابوعليان، عمار إبراهيم محمد(2020)" دور نظم الرقابة الداخلية في فعالية الحكومة في المؤسسات الحكومية" رسالة ماجستير غير منشورة جامعة البطانة، السودان.
- 7- حبيب الله، هشام السر (2019م) " مطلوبات موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية" رسالة ماجستير غير منشوره، جامعة الجزيرة، السودان.
- 8- الكرخي، مجيد (2015م) " موازنة الأداء واليات استخدامها في وضع تقييم الموازنة " رسالة ماجستير منشوره، جامعة مؤتة،الأردن.
- 9-الحسين، فلاح حسن (2004م) " التطبيقات الالكترونية لموازنة البرامج والأداء، ورقة عمل مقدمة في ملتقى موازنة البرامج والاداء بالجامعة العربية بدمشق، سوريا.
- 10-البلتاجي، نجم عبد الله (1996م) " الموازنات التخطيطية مدخل معاصر " دار الجامعات المصرية، القاهرة، مصر.
- 11- فهمي، ليلي عبد الحميد (2004م) " النظام المحاسبي لموازنة البرامج والاداء وتبويب النفقات " ورقة عمل مقدمة في ملتقى موازنة البرامج والاداء بالجامعة العربية بدمشق، سوريا.
- 12- وديان، لؤي الحدرب (2013م) " المحاسبة الحكومية " دار البداية ناشرون وموزعون، عمان،الأردن .

- دور موازنة البرامج والأداء في فاعلية الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية د. محمد الأمين أحمد محمد، عاصم عبد القادر دفع الله
- 13- اشتيوي، ادريس عبد السلام (2013م) " المراجعة معايير واجراءات " دار الكتب الوطنية للنشر، جامعة قاريونس، بنغازي، ليبيا.
- 14- متولي، حسن احمد (2006م) " اليات الرقابة الداخلية " مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة باتنة، الجزائر.
- 15- توفيق، حسن احمد (1989م) " اصول المحاسبة الحكومية " دار النهضة العربية، القاهرة، مصر.
- 16- المعايطه، خالد سليمان(2011م) " دور انظمة الموازنات التخطيطية الحديثة في معالجة الاختلالات المالية في الجامعات الرسمية الاردنية " جامعة مؤتة، جامعة ، الاردن.
- 17- غنام، فريد احمد عبد الحافظ (2006م) " اطار مقترح لإعداد وتطبيق لتطبيق موازنة البرامج والاداء في فلسطين " رسالة ماجستير منشوره، الجامعة الاسلامية ، غزة، فلسطين.
- 18- شقور، ساري روي (2013م) " تقييم فاعلية الرقابة الداخلية في الوزارات الفلسطينية " رسالة ماجستير منشوره، جامعة القدس، فلسطين.
- 19- عوض الله، محمد عبد العاطي (2017م) " اثر المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الاداء المالي في المصارف " رسالة ماجستير غير منشوره، جامعة البطانة، السودان.
- 19- عثمان، حسن (2011م) " تطوير موازنة الوحدات الحكومية الفلسطينية باستخدام موازنة البرامج والاداء " رسالة ماجستير منشوره، الجامعة الاسلامية بغزه، فلسطين.
- 20- صالح، هدى دياب احمد (2011م) " تطبيق موازنة البرامج والاداء موازنة البرامج والاداء ودورها في تحقيق كفاءة الاداء "مجلة الاكاديمية الامريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا،.....
- 21- احمد، منهل مجيد(2012م) " تفعيل نظام الرقابة الداخلية للحد من ظاهرة الفساد المالي والاداري في الوحدات الحكومية "مجلة الادارة والاقتصاد العدد (2).
- 22- الكفراوي، عوف محمود(1989م) " الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق "مطبعة الانتصار، بيروت، لبنان.
- 23- حماد، طارق عبد العال(2005م) " الموازنات التقديرية نظرة متكاملة "الدار الجامعية للطباعة والنشر، القاهرة، مصر.
- 24-المغامسي، احمد عبد الله(2007م) " مهنة المراجعة والمحاسبة رؤية مستقبلية "مجلة المحاسب العربي، القاهرة، مصر.
- 24-كردية، ابراهيم فهمي محمد(2014م) " اطار مقترح لتطبيق موازنة البرامج والاداء لأنشطة وزارة النقل والمواصلات في قطاع غزة " رسالة ماجستير منشوره، الجامعة الاسلامية بغزه، فلسطين.

