



أثر موازنة البرامج والأداء في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية (دراسة ميدانية على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي)

The Impact of Programme Balancing and Performance on Financial Performance Evaluation in Government Units (A Field Study on the Ministry of Finance and Economic Planning)

عبدالرحمن البكري منصور اميدي²
جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا

bakhitabadwi@gmail.com

بخيته محمداحمد البدوي^{1*}
جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا

almanahri22@gmail.com

تاريخ القبول : 2026/02/10

تاريخ الاستلام: 2026/01/17

Abstract : This study examined how programme and performance budgeting impacts financial performance evaluation in government, focusing on Sudan's Ministry of Finance and Economic Planning. It addressed the gap between traditional input-focused evaluation and modern results-based budgeting. Findings confirmed a significant positive relationship between linking spending to programme results—and to feasibility—and improved financial evaluation. Specifically, the model provides accurate spending efficiency data for planning, enables early detection of deviations using feasibility benchmarks, determines actual service costs, and offers an objective framework to assess programme success within budgets. The study clarifies key improvement mechanisms, such as shifting from input-tracking to outcome-measurement. It recommends scaling the model, mandating rigorous feasibility studies, developing quantitative performance indicators, and aligning incentives with evaluation results.

Keywords: programme and performance budgeting; financial performance evaluation; government units; financial control; spending efficiency; strategic financial planning.

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء على تحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية، مع التركيز على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي كدراسة حالة. انبثقت مشكلة الدراسة من وجود فجوة بين الممارسات التقليدية السائدة في التقويم المالي الحكومي، التي تفتقر إلى مؤشرات نوعية مرتبطة بنتائج البرامج، وبين التوجهات الحديثة التي تتبنى نماذج موازنة متطورة. ولتحقيق أهدافها، توصلت الدراسة إلى تأكيد صحة فرضيات الدراسة، حيث أظهرت وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية قوية بين كل من ربط الإنفاق بالنتائج وربطه بجدوى البرامج، من جهة، وتحسين تقويم الأداء المالي من جهة أخرى. وكشفت النتائج تحديداً عن قدرة هذا النموذج الموازني على توفير بيانات دقيقة عن كفاءة الإنفاق تدعم التخطيط المستقبلي، تمكن الاكتشاف المبكر للانحرافات المالية من خلال استخدام دراسات الجدوى، تحديد التكاليف الفعلية للخدمات والنتائج، وتوفير إطار موضوعي لتقييم مدى تحقيق البرامج للأهداف في حدود الميزانيات المخصصة. وتضيف هذه النتائج أبعاداً تطبيقية ونظرية عن الدراسات السابقة من خلال تحديد الآليات المباشرة (كالتحول من تتبع المدخلات إلى قياس النتائج، واستمرارية المقارنة مع معايير الجدوى) التي يحدث من خلالها هذا النموذج تحسناً في التقويم المالي. وفي ضوء هذه النتائج، توصي الدراسة بتعميم النموذج، والزامية إعداد دراسات جدوى دقيقة، وتطوير مؤشرات أداء مالي كمية، وربط نظام للحوافز بنتائج التقويم المستندة إلى الأدلة. الكلمات المفتاحية: موازنة البرامج والأداء؛ تقويم الأداء المالي؛ الوحدات الحكومية؛ الرقابة المالية؛ كفاءة الإنفاق؛ التخطيط المالي الاستراتيجي.

1. المقدمة

تعتبر موازنة البرامج والأداء تطوراً تاريخياً طبيعياً لنظم الموازنات التقليدية التي ظلت لفترة طويلة تركز على المدخلات دون المخرجات أو النتائج، حيث ظهرت بوادرها الأولى في أربعينيات القرن العشرين في الولايات المتحدة الأمريكية كرد فعل على محدودية موازنة البنود، وتطور مفهومها ليركز على ربط الاعتمادات المالية بالأهداف والبرامج المحددة وقياس الأداء والكفاءة في تحقيقها، مما يجعلها أداة تخطيط ورقابة وتقييم متكاملة تسعى لتحقيق الكفاءة الاقتصادية والفعالية في أداء الوحدات الحكومية.

تشير عملية تقويم الأداء المالي إلى ذلك الإطار التطوري الذي تحول من مجرد مراجعة حسابية وامثالية في بدايات القرن العشرين إلى نظام متكامل لقياس الاقتصادية والكفاءة والفعالية في استخدام الموارد العامة، حيث تبلور مفهومها الحديث ليشمل تحليل مؤشرات الأداء المالي، وقياس العائد على الإنفاق العام، وتقييم تحقيق الأهداف ضمن الإطار الزمني والتكلفة المحددة، مما يجعلها آلية حيوية لتعزيز المساءلة والشفافية ودعم اتخاذ القرارات التصحيحية والتطويرية. في ضوء ما سبق، تسعى هذه الدراسة إلى الكشف عن الدور الذي يمكن أن تمثله موازنة البرامج والأداء، بآلياتها التي تربط التمويل بالنتائج، في تطوير وتجويد عمليات تقويم الأداء المالي. لذلك، فإن هذه الدراسة تهدف إلى تحليل وإثبات هذا الأثر في بيئة وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، ساعيةً إلى تقديم إطار تطبيقي يمكن أن يحقق نقلة نوعية في كيفية تخطيط الإنفاق الحكومي ومراقبة نتائجه وتقييمه، مما ينعكس إيجاباً على فعالية السياسات المالية وترشيد القرار الاقتصادي.

1.1 مشكلة الدراسة

تمثلت مشكلة الدراسة في الفجوة الواضحة بين التوجهات الحديثة لتطوير الأداء المالي في الوحدات الحكومية وبين الممارسات التقليدية السائدة في تقويمه، والتي غالباً ما تفتقر إلى مؤشرات أداء مالي نوعية ترتبط بنتائج البرامج وفعاليتها، وتحديداً في وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، مما يطرح التساؤل الرئيسي: ما أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء على تحسين تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية بوزارة المالية والتخطيط الاقتصادي؟ وتتفرع من هذا السؤال الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما طبيعة العلاقة الإحصائية بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي؟

2. ما مدى التأثير الإحصائي لربط الإنفاق بجدوى البرامج المدرجة في الخطة على تحسين عمليات التقويم المالي؟

2.1 أهمية الدراسة

الأهمية العلمية: تقدم الدراسة إضافة نظرية لمجال المحاسبة الحكومية والمالية العامة من خلال سد فجوة بحثية في الأدبيات العربية فيما يتعلق باختبار العلاقة السببية بين نموذج متقدم للموازنة (البرامج والأداء) وتقويم الأداء المالي في بيئة حكومية. كما تساهم في تطوير نموذج مفاهيمي يربط بين المتغيرات، مما يمكن البناء عليه في دراسات لاحقة، ويعزز الفهم الأكاديمي لآليات تحويل النظم المالية الحكومية من التركيز على المدخلات إلى التركيز على المخرجات والنتائج.

الأهمية العملية: تكتسب الدراسة أهميتها العملية من خلال تقديم توصيات وتصورات يمكن لوزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، والمؤسسات الحكومية عموماً، تبنيها لتحسين كفاءة الإنفاق العام وترشيده. حيث يمكن أن تسهم النتائج في تصميم مؤشرات أداء مالي قابلة للقياس مرتبطة ببرامج الوزارة، وتطوير أدوات رقابية وتقييمية فعالة، مما يدعم صناع القرار في عملية تخصيص الموارد ورفع مستوى المساءلة والشفافية المالية.

3.1 أهداف الدراسة

1. تحليل أثر ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج على تحسين تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية المدروسة.

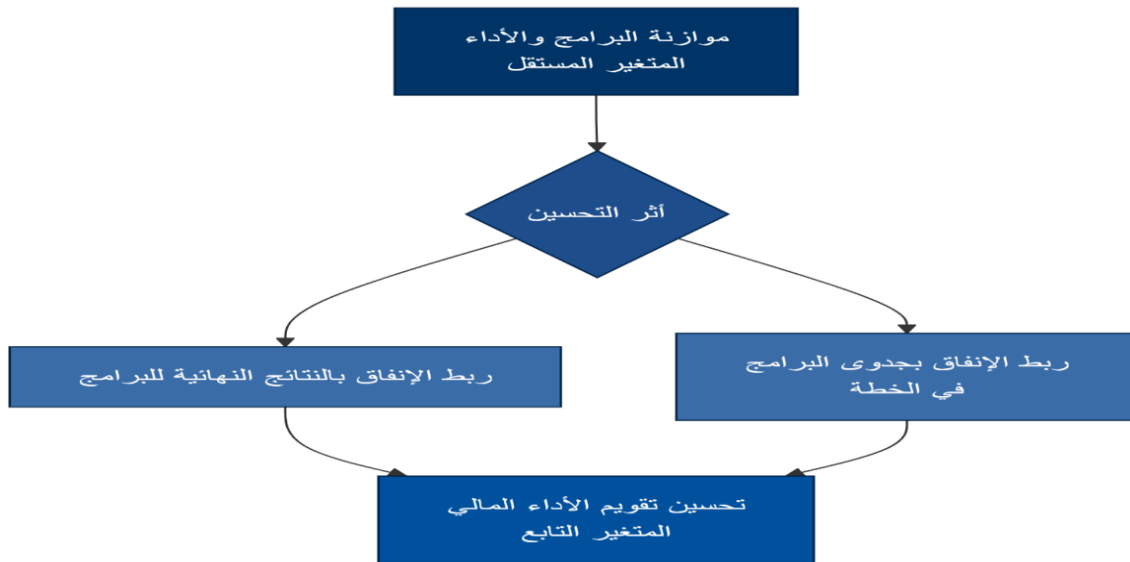
2. تقييم أثر ربط الإنفاق بجدوى البرامج المدرجة في الخطة على تحسين عمليات تقويم الأداء المالي.

4.1 فرضيات الدراسة

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية إيجابية بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية.

2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية إيجابية بين ربط الإنفاق بجدوى البرامج المدرجة في الخطة وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية.

5.1 نموذج الدراسة



6.1 منهجية الدراسة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة البحث، وتم جمع البيانات الأولية من خلال استبيان إلكتروني موجه إلى عينة من المديرين والمسؤولين الماليين والمخططيين في وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، حيث تم تحليل البيانات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) من خلال تطبيق الأساليب الوصفية (المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية)، واختبار ثبات الأداة باستخدام معامل ألفا كرونباخ، واختبار t للعينة الواحدة لفحص دلالة استجابات العينة، واختبار مربع كاي لفحص الدلالة الإحصائية للفروض عند مستوى دلالة (0.05)، وحساب فترات الثقة 95% لتقدير دقة النتائج، وذلك وفق التسلسل المنهجي المتمثل في الوصف المبدئي للعينة ثم التحليل الوصفي لفقرات الدراسة وأخيراً التحليل الاستدلالي لاختبار فرضيات الدراسة.

7.1 الدراسات السابقة

الحسن، (2015): هدفت الدراسة إلى التعريف بالموازنة على أساس النشاط ودورها في تحقيق أهداف المنشآت الصناعية من خلال تقليل التكاليف وتحسين الأداء المالي. توصلت الدراسة إلى أن توفير المقومات الأساسية لتطبيق نظام الموازنة على أساس النشاط يساهم في تقويم الأداء المالي للمنشآت الصناعية، حيث يساعد هذا النظام على تقديم بيانات دقيقة تدعم التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات السليمة. وأوصت الدراسة بتطبيق النظام تدريجياً في المنشآت الصناعية لتحقيق التحول الكامل.

جمعة، وآخرون (2019) : هدفت الدراسة إلى بيان أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء لمعالجة العجز في الموازنة العامة للعراق. توصلت الدراسة إلى أن موازنة البرامج والأداء تسهم في تقديم معلومات دقيقة تعزز التخطيط، الرقابة، وتقييم الأداء المالي للوحدات الحكومية، مما يؤدي إلى ضبط الإنفاق ومعالجة العجز. وأوصت بضرورة تطبيق هذا الأسلوب لتطوير إعداد وتنفيذ الموازنة العامة.

Wang et al., 2020: هدفت الدراسة إلى قياس تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على الأداء المالي باستخدام بيانات الشركات المدرجة في الصين بين 2012 و 2017. توصلت الدراسة إلى أن نفقات حماية البيئة تؤدي إلى تحسين الأداء المالي للشركات، مع اختلاف التأثير بناءً على الموقع وحجم الشركة، حيث تتأثر الشركات الصغيرة بشكل أكبر بالقيود المالية. وأوصت بتعزيز الإنفاق على المسؤولية الاجتماعية لزيادة الكفاءة المالية.

الحبيب، وليث (2021): هدفت الدراسة إلى تحليل أثر تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية بدلاً من الأسلوب التقليدي على الأداء المالي للجامعات العراقية. توصلت الدراسة إلى أن تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية ساهم في تحسين مؤشرات الأداء المالي وخفض التكاليف مقارنةً بالأسلوب التقليدي. وأوصت بتعديل التشريعات لتسهيل تطبيق الموازنة التعاقدية بما يحقق الرقابة وترشيد الإنفاق.

7.1 مقارنة بين دراسة الباحثان والدراسات السابقة:

تتميز دراسة الباحثان عن الدراسات السابقة بتركيزها على تقييم أثر موازنة البرامج والأداء تحديداً في وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، مما يعكس اهتماماً بتطبيق هذا النموذج المتقدم لتحسين الأداء المالي في الوحدات الحكومية. بينما ركزت الدراسات السابقة على مجالات مختلفة مثل المنشآت الصناعية (الحسن، 2015)، معالجة العجز في الموازنة العامة (جمعة وآخرون، 2019)، المسؤولية الاجتماعية للشركات (Wang et al., 2020)، وتحسين الأداء المالي للجامعات (الحبيب وليث، 2021)، فإن دراسة الباحثان تسد فجوة بحثية واضحة في الأدبيات العربية من خلال تقديم نموذج مفاهيمي جديد يربط بين الإنفاق والنتائج المترتبة عليه في البيئة الحكومية. علاوة على ذلك، تُضيف الدراسة بُعداً عملياً يتمثل في تقديم مؤشرات قابلة للقياس لتحسين الرقابة المالية العامة، مما يميزها بتركيزها العميق على تطوير النظم المالية الحكومية مقارنة بالدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل أكثر عمومية أو ركزت على قطاعات أخرى.

2. الإطار النظري

1.2 موازنة البرامج والأداء

موازنة البرامج والأداء تمثل تبويباً حديثاً لحسابات الموازنة يركز على البرامج الحكومية وما تقوم به من أعمال، بحيث يتم التركيز على الأهداف المحققة بدلاً من وسائل تحقيق هذه الأهداف. تهدف هذه الموازنة إلى تحديد مدى الإنجاز الذي يتم تحقيقه من هذه البرامج، مع التركيز على قياس التكاليف الإجمالية دون اعتبار للوحدات المنفذة للبرنامج (صالح، 2006، ص 250). وقد عُرِفَتْ أيضاً بأنها نظام يعمل على تقسيم المنظمة إلى برامج فرعية يتم فيها موازنة الأداء داخل هذه الخلايا لتحديد تحقيق الأهداف والمدة الزمنية اللازمة للوصول إلى هذه الأهداف خلال العام المالي (جواني، 1997، ص 2).

تبدأ موازنة البرامج والأداء بتحديد الأهداف أولاً ثم تحديد البرامج التي تدعم تحقيق هذه الأهداف، مع التركيز على تصميم مؤشرات لتقييم الأداء سواء كانت مالية أو غير مالية. تتضمن الخطوة الأولى تصنيف العمليات الحكومية إلى وظائف ثم تقسيمها إلى برامج تمثل أهدافاً محددة، على أن تُقسم البرامج إلى أنشطة مسؤولة عن تحقيق هذه الأهداف. يتم تقدير تكلفة كل نشاط للوصول إلى التكلفة الإجمالية للبرنامج. كما تتطلب هذه الخطوة تحديد الأهداف وترجمتها إلى برامج بالاستناد إلى اللجان القطاعية التي تعمل على صياغة الأهداف والمخرجات وتقييم البرامج من حيث فعاليتها وتكلفتها مقارنة بالعوائد المتوقعة (بها الدين وعبد المهيدي، 2012، ص 143).

تتضمن الخطوة الثانية اعتماد الأسس المحاسبية الحكومية الملائمة، وأبرزها استخدام أساس الاستحقاق الذي يُظهر الصورة الحقيقية للنشاط المالي للوحدات الحكومية من خلال تحميل المصروفات والإيرادات التي استحققت خلال السنة المالية بغض النظر عن السداد الفعلي. ويساعد هذا الأساس على إجراء مقارنات دقيقة بين الإيرادات والمصروفات عبر السنوات المختلفة، مما يسهل التحليل المالي لتكاليف الأنشطة والمشاريع (بها الدين وعبد المهيدي، 2012، ص 143). كما تتطلب الخطوة الثانية اعتماد محاسبة التكاليف لتقدير تكاليف البرامج الحكومية بدقة، حيث يُستخدم هذا الأسلوب لتحديد تكاليف الأنشطة والبرامج بما يضمن اتخاذ قرارات مدروسة وتحقيق شفافية مالية.

أما الخطوة الثالثة فتتمثل في تحديد مؤشرات الأداء للبرامج والأنشطة والمشاريع. تشمل مؤشرات الأداء مقاييس لمدخلات البرنامج ومخرجاته ونتائجه، حيث يتم تقسيمها إلى مؤشرات الفاعلية، الكفاءة، والإنتاجية. تهدف مؤشرات الفاعلية إلى قياس مدى تحقيق الأهداف المخططة لكل برنامج

أو نشاط، بينما تهتم مؤشرات الكفاءة بقياس العلاقة بين المدخلات والمخرجات من حيث التكلفة والمنفعة. أما مؤشرات الإنتاجية، فتركز على قياس نسبة المخرجات إلى المدخلات بما يعكس حسن استخدام الموارد المتاحة (حسن، 2001، ص 382). تتوج هذه الخطوات بإعداد تقارير تقويم الأداء التي تنقسم إلى تقارير داخلية لمتابعة الأداء بشكل مستمر، وتقارير خارجية تُعدها الهيئات الرقابية لتقييم أداء الوحدات الحكومية ومراجعة المؤشرات بناءً على طبيعة العمل أو النشاط (بها الدين وعبد المهدي، 2012، ص 143).

يرى الباحثان أن موازنة البرامج والأداء تمثل إطاراً تخطيطياً ورقابياً متطوراً يحوّل التركيز من مدخلات الإنفاق (البنود) إلى مخرجات ونتائج البرامج الحكومية. فهي لا تقتصر على مجرد تبويب حسابي، بل تشكل نظاماً متكاملاً يبدأ بتحديد الأهداف الاستراتيجية وتحويلها إلى برامج وأنشطة قابلة للقياس، مع ربط تمويلها بتكاليفها المقدرة على أساس محاسبة التكاليف وأساس الاستحقاق المحاسبي لضمان الدقة والشفافية. ويؤكد الباحثان أن جوهر هذا النموذج يكمن في تصميم مؤشرات أداء نوعية (لفاعلية البرامج وكفاءتها وإنتاجيتها) تتيح تقويماً مستمراً للأداء المالي والمؤسسي. وبناءً عليه، فإن تطبيقه الفعّال في الوحدات الحكومية لا يهدف فقط إلى ترشيد الإنفاق، بل إلى إحداث تحول جوهري في ثقافة الأداء من خلال ربط المساءلة بالنتائج الملموسة، مما يعزز فعالية السياسات المالية ويساهم في تحقيق الأهداف الاقتصادية والتنموية.

2.2 الأداء المالي:

يُعد الأداء المالي القاسم المشترك بين الكتاب والباحثين والمديرين، سواء في الدراسات التطبيقية أو النظرية، حيث يشكل الأساس في عمليات تقييم الأداء ضمن مختلف منظمات الأعمال. ويرى (Lurch) أن الأداء المالي سيبقى المقياس الأساسي لمدى نجاح المنظمات، حيث إن عدم تحقيق المستوى المطلوب من الأداء المالي يهدد استمرارية وجودها. ويؤكد (Hunt & Morgan) أن الأداء المالي المتفوق يُعد الهدف الأساسي للمنظمات، وأن الأهداف الثانوية يمكن تحقيقها ضمنياً من خلال تحقيق الأداء المالي العالي (عبد الناصر وسري، 2011، ص 17). كما يُعرف الأداء المالي بأنه نتاج جماعي يأتي من مشاركة جميع الأطراف المساهمة في عملية الإنتاج، ويهدف إلى قياس النتائج المحققة مقابل معايير محددة لمعرفة مدى تحقيق الأهداف الموضوعة، وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج المختلفة والموارد المستخدمة، مما يساعد على الحكم على الكفاءة المالية (الشيخ، 2010، ص 220).

تتعدد أساليب تقييم الأداء المالي، ومن أبرزها التحليل المالي الأفقي، الذي يُعرف بتحليل الاتجاهات المالية عبر مقارنة الأرقام الفعلية للقوائم المالية على مدار عدة سنوات، بهدف معرفة اتجاهات التغيرات في كل بند وأثرها على نشاط المشروع، والتنبؤ بالإحداث القادمة. أما التحليل المالي الرأسي، المعروف بقوائم التوزيع النسبي، فيختص بتحليل البنود التفصيلية ضمن القوائم المالية للمقارنة مع إجمالي البنود، مما يساعد على فهم العلاقة بين الأصول المختلفة والإجمالي. وأخيراً، التحليل بالنسب والمؤشرات المالية يُعد من أهم أدوات التحليل المالي، حيث يكشف عن نقاط القوة والضعف في المركز المالي للمنظمة، مما يُمكن من التوسع في مناطق القوة ويُسهِم في الرقابة اللاحقة، من خلال إيجاد العلاقات بين المتغيرات الموجودة في القوائم المالية، وهو ما يوفر رؤية أعمق مقارنة بالبيانات المجردة (هشام، 2007، ص 15).

يرى الباحثان أن الأداء المالي يمثل حجر الزاوية في تقييم جدوى وكفاءة أي منظمة، حيث يعكس قدرتها على تحقيق أهدافها الاستراتيجية ضمن قيود الموارد المتاحة، ولا يقتصر هذا المفهوم على مجرد قياس الربحية أو السيولة، بل يتجاوز ذلك ليشمل تقييم الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد المالية لتحقيق النتائج المخططة. وفي السياق الحكومي، يتخذ الأداء المالي بعداً أكثر تعقيداً وأهمية، حيث يصبح مرتبطاً بتحقيق المنفعة العامة وترشيد الإنفاق وضمان المساءلة والشفافية. وبناءً عليه، فإن تقييم الأداء المالي في الوحدات الحكومية يجب أن يعتمد على نظام متكامل من المؤشرات الكمية والنوعية كالتحليل الرأسي والأفقي ونسب الأداء التي تقيس ليس فقط الامتثال للموازنة، وإنما أيضاً مدى تحقيق البرامج الحكومية للأهداف المتفق عليها من حيث النتائج والتأثير المجتمعي. ومن هذا المنظور، يصبح تقييم الأداء المالي أداة حيوية لتعزيز الحوكمة المالية واتخاذ القرارات التصحيحية والتطويرية الرشيدة.

يستخلص الباحثان من الإطار النظري أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يُحدث تحولاً جوهرياً في فلسفة وآليات تقييم الأداء المالي بالوحدات الحكومية، فبدلاً من اقتصر التقييم على مدى الالتزام بالاعتمادات المخصصة (الموازنة التقليدية)، ينتقل التركيز إلى قياس العلاقة السببية بين التكاليف المُنفقة والنتائج المُحققة للبرامج العامة. يُسهِم هذا التحول عبر ثلاثة مسارات رئيسية: (أولاً) ربط التمويل بالنتائج يُضفي طابعاً موضوعياً على عملية التقييم من خلال مؤشرات أداء قابلة للقياس، (ثانياً) ربط الإنفاق بجدوى البرامج يُعزز كفاءة تخصيص الموارد ويرفع من عوائدها المجتمعية، مما يعكس تحسناً مباشراً في مؤشرات الأداء المالي، و(ثالثاً) تصميم آلية منهجية للتقييم المستمر. وبذلك، لا تُعد موازنة البرامج والأداء مجرد أداة تخطيطية، بل هي نظام متكامل للحوكمة

المالية يحوّل تقويم الأداء من نشاط رقابي لاحق إلى عملية إدارية استباقية تُرافق تنفيذ البرامج، مما يُمكن الإدارة الحكومية من تصحيح المسار وترشيد الإنفاق وتحقيق أقصى عائد للموارد العامة، ويرسخ ثقافة المساءلة والشفافية. وهذا ما تسعى الدراسة الحالية إلى قياسه وتحليله في بيئة وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي.

3. الدراسة الميدانية

1.3 وصف مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين في القطاع المالي والمحاسبي والإداري بوزارة المالية والتخطيط الاقتصادي والوحدات الحكومية التابعة لها في السودان. وقد تم اختيار هذه الوزارة والوحدات التابعة لها نظراً لكونها الجهة الرسمية المسؤولة عن إدارة الموازنات الحكومية وتنفيذ برامج موازنة البرامج والأداء ورقابها وتقويمها. ركزت الدراسة على الفئات الوظيفية ذات العلاقة المباشرة بموضوع البحث والمتعاملة مع أنظمة موازنة البرامج والرقابة المالية وتقويم الأداء، وهم: المحاسبون، العاملون في الشؤون المالية، المراجعون الداخليون، التنفيذيون، الإداريون، بالإضافة إلى فئات وظيفية أخرى ذات صلة تعمل في مجال التخطيط المالي والرقابة على تنفيذ البرامج الحكومية. تم اختيار عينة الدراسة باستخدام أسلوب العينة العشوائية البسيطة لضمان تمثيل عادل للفئات الوظيفية المستهدفة داخل الوزارة والوحدات الحكومية التابعة لها. تم توزيع (150) استبانة على العاملين في القطاعات المستهدفة، حيث صُمم التوزيع ليشمل جميع المستويات الوظيفية المرتبطة مباشرة بموضوع البحث. وقد تم استرجاع (130) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي، مما يمثل نسبة استجابة مرتفعة وقدرها (86.7%). تمثل هذه العينة مختلف الوظائف المستهدفة - خاصة المحاسبين والعاملين في الشؤون المالية الذين شكلوا الغالبية - بشكل يعكس واقع الممارسة العملية في مجال إدارة الموازنات والرقابة المالية الحكومية، مما يدعم دقة النتائج وموثوقيتها، ويعكس خصائص مجتمع الدراسة بشكل علمي ومنهجي.

2.3 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

قام الباحثان بترميز أسئلة الاستبانة ومن ثمّ تفريغ البيانات التي تمّ جمعها من خلال الاستبيانات وذلك باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) Statistical Package for Social Sciences ومن ثمّ تحليلها من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات ونوع متغيرات الدراسة، لتحقيق أهداف البحث واختبار فروض الدراسة، ولقد تمّ استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

- اختبار الثبات (Reliability Test) لأسئلة الاستبانة المكونة من جميع البيانات باستخدام "معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)" وتم استخدام معامل ارتباط بيرسون لقياس الاتساق الداخلي لعبارات الدراسة للتحقق من صدق الأداة، ويعد المقياس جيداً وملائماً إذا زادت قيمة ألفا كرونباخ عن (60%).
- اختبار t للعينة الواحدة (One-Sample T-Test): تم استخدام هذا الاختبار لتحديد ما إذا كان متوسط استجابات العينة يختلف بشكل دال إحصائياً عن القيمة النظرية المحايدة (3 على مقياس ليكرت الخماسي). وقد تم تطبيقه على الفرضيات الأربع الرئيسية للدراسة لاختبار وجود اتجاه إيجابي ذي دلالة إحصائية في آراء العينة.
- الأساليب الإحصائية الوصفية: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال عمل جداول تكرارية تشمل التكرارات والنسب المئوية والرسومات البيانية لمتغيرات (التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة)، للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة بالنسبة لكل متغير على حدة، والانحراف المعياري لتحديد مقدار التشتت في إجابات المبحوثين لكل عبارة عن المتوسط الحسابي لإجابات العينة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس اتجاه آراء المستجيبين.
- اختبار مربع كاي (Chi-Square) لدلالة الفروق: تم استخدام هذا الاختبار لاختبار الدلالة الإحصائية للفروض عند مستوى معنوية 5%، ويعني ذلك أنه إذا كانت قيمة مربع كاي المحسوبة عند مستوى معنوية أقل من 5% يرفض فرض العدم وهذا يعني (وجود فروق ذات دلالة معنوية وتكون الفقرة إيجابية). أما إذا كانت قيمة مربع كاي عند مستوى معنوية أكبر من 5% فذلك يعني قبول فرض العدم وبالتالي عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية وتكون الفقرة سلبية. وقد طُبّق الاختبار على العبارات التفصيلية لكل فرضية.
- تحليل المتوسطات الحسابية والأوزان النسبية: حيث تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لكل عبارة من عبارات الفرضيات، وذلك لتحديد درجة الموافقة ومدى تجانس آراء أفراد العينة حول كل بند من بنود الدراسة.
- حساب فترات الثقة 95%: لتقدير مدى دقة النتائج وإمكانية تعميمها على المجتمع الأصلي، حيث تم تحديد الفترات الثقة لمتوسطات الفروض الرئيسية. وقد اتبع الباحثان الخطوات التالية في اختبار فرضيات الدراسة:

- تحليل البيانات الأساسية للدراسة للتمكن من معرفة مدى تمثيلهم لمجتمع الدراسة ، وكذلك تلخيص البيانات في جداول والتي توضح قيم كل متغير لتوضيح أهم المميزات الأساسية للعينة في شكل أرقام ونسب مئوية لعبارات الدراسة
- تقدير المتوسط والانحراف المعياري لجميع عبارات الدراسة وذلك لمعرفة اتجاه عينة الدراسة لعبارات المقياس وترتيبها وفقاً " لإجابات المستقصى منهم.
- اختبار الفرضيات باستخدام مربع كاي لاثبات صحة الفرض او رفضه

3.3 صدق وثبات الاستبانة :

جدول (1) معامل الثبات (طريقة الفا كرونباخ)

الفرضيات	عدد العبارات	الثبات	المصدقية
الفرضية الثالثة: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية	12	.871	0.933
الفرضية الرابعة: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بجدوى البرامج المدرجة في الخطة وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية	12	.869	0.932
جميع الفرضيات	24	.925	

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يُظهر الجدول رقم (1) الخاص بمعامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ) أن أداة الدراسة (الاستبانة) تتمتع بمستوى ثبات داخلي عالٍ وجيد جداً، مما يؤكد صلاحيتها وجدارتها العلمية لجمع البيانات واختبار الفرضيات. حيث بلغ معامل الثبات الكلي للأداة (جميع الفرضيات) قيمة مرتفعة جداً وهي (0.925)، وهي قيمة تفوق الحد الأدنى المقبول (0.70) بكثير، مما يشير إلى اتساق وتماسك فقرات الاستبانة ككل وموثوقيتها العالية. وبالنظر إلى كل فرضية على حدة، فقد سجلت الفرضية الثالثة (ربط الإنفاق بالنتائج) معامل ثبات قوي بلغ (0.871)، في حين سجلت الفرضية الرابعة (ربط الإنفاق بجدوى البرامج) قيمة مماثلة وقوية بلغت (0.869). تعكس هذه القيم المرتفعة درجة عالية من التجانس والترابط بين العبارات التي تقيس كل بُعد من أبعاد الدراسة، مما يعني أن إجابات المبحوثين كانت مستقرة ومتناسقة حول كل محور. كما تشير قيمة معامل الثبات الكلي الذي يقترب من (0.93) إلى أن الأداة تتمتع بموثوقية ممتازة، وهو ما يعزز من مصداقية النتائج اللاحقة ومدى إمكانية الاعتماد عليها في اختبار علاقات الدراسة وتحقيق أهدافها.

4.3 الإحصاءات الوصفية

يقدم الجدول (2) مجموعة من العبارات التي تعكس آراء أفراد العينة حول هذا الموضوع. يتم تحليل هذه العبارات من خلال الوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والوزن النسبي، لفهم دور ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية

جدول (2) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لعببارات الفرضية الأولى

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مربع كاي	مستوى الدلالة	اتجاه العينة
1. توفير مؤشرات كمية ملموسة لتقييم الكفاءة المالية للبرامج.	4.37	.73809	87.4	100.277 ^a	.000	أوافق بشدة
2. مقارنة الأداء المالي بين الوحدات المختلفة بناءً على تحقيق النتائج بنفس التكلفة.	3.88	1.19193	77.6	40.154 ^a	.000	أوافق بشدة
3. تقييم الأداء من قياس مدى صرف الميزانية إلى قياس مدى تحقيق النتائج بالمقابل.	4.13	.90980	82.6	111.923 ^b	.000	أوافق
4. يساعد في تحديد التكلفة الفعلية لتحقيق وحدة من النتائج أو تقديم خدمة معينة.	4.22	.67035	84.4	26.831 ^c	.000	أوافق بشدة
5. تعزيز تقييم العائد على الاستثمار للموارد العامة الموجهة للبرامج المختلفة.	4.23	.65342	84.6	31.446 ^c	.000	أوافق بشدة
6. توفير بيانات دقيقة عن كفاءة الإنفاق تدعم عملية وضع الموازنات المستقبلية.	4.65	.56666	93	87.062 ^c	.000	أوافق بشدة
7. تحديد البرامج أو الأنشطة الأكثر كفاءة في تحقيق الأهداف بأقل التكاليف.	4.59	.55260	91.8	68.508 ^c	.000	أوافق بشدة
8. تقييم الفجوة بين التكاليف المخططة والتكاليف الفعلية لتحقيق النتائج.	4.45	.58550	89	48.662 ^c	.000	أوافق بشدة
9. تعزيز مبدأ القيمة مقابل المال كأساس لتقييم الأداء المالي في الوحدة الحكومية.	4.01	1.03051	80.2	28.338 ^a	.000	أوافق
10. إعداد تقارير أداء مالي تركز على النتائج بدلاً من المدخلات فقط.	4.06	1.03993	81.2	84.000 ^b	.000	أوافق
11. توفير أساس لتحفيز الوحدات ذات الأداء المالي المتميز في تحقيق النتائج.	4.48	.61273	89.6	46.954 ^c	.000	أوافق بشدة
12. تحسين موثوقية تقارير تقييم الأداء المالي من خلال ربطها بنتائج قابلة للقياس.	4.41	.57998	88.2	48.662 ^c	.000	أوافق بشدة
الاتجاه العام للفرضية	4.29	.50867	85.8	41.385 ^a	.000	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يظهر جدول (2) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي واتجاه العينة لعببارات الفرضية الأولى، والتي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية

للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية. يظهر الاتجاه العام للفرضية متوسطاً حسابياً بلغ 4.29 (وزن نسبي 85.8%)، مما يؤكد تأييد العينة للفرضية، مع انحراف معياري معتدل (0.50867) يشير إلى درجة معقولة من التجانس في آراء أفراد العينة رغم بعض التباين في استجابات عبارات محددة.

تصدر العبارة السادسة: "توفير بيانات دقيقة عن كفاءة الإنفاق تدعم عملية وضع الموازنات المستقبلية" قائمة العبارات بأعلى متوسط حسابي (4.65) ووزن نسبي (93%)، مما يؤكد الإجماع القوي على القيمة الاستراتيجية لهذا الربط في بناء قاعدة بيانات دقيقة للتخطيط المالي. تلتها العبارة السابعة: "تحديد البرامج أو الأنشطة الأكثر كفاءة في تحقيق الأهداف بأقل التكاليف" بمتوسط 4.59 (وزن نسبي 91.8%)، والعبارة الحادية عشر: "توفير أساس لتحفيز الوحدات ذات الأداء المالي المتميز في تحقيق النتائج" بمتوسط 4.48 (وزن نسبي 89.6%)، مما يبرز الدور التحفيزي والتحليلي لهذا الربط في تحسين الكفاءة وتعزيز التنافسية الإيجابية. من جانب آخر، تسجل العبارة الثانية: "مقارنة الأداء المالي بين الوحدات المختلفة بناءً على تحقيق النتائج بنفس التكلفة" أدنى متوسط حسابي (3.88) مع أعلى انحراف معياري (1.19193)، مما يعكس تحفظاً واضحاً وتبايناً كبيراً في الآراء حول إمكانية إجراء مقارنات عادلة بين الوحدات الحكومية المختلفة. كما تظهر العبارة التاسعة: "تعزيز مبدأ القيمة مقابل المال كأساس لتقييم الأداء المالي في الوحدة الحكومية" والعبارة العاشرة: "إعداد تقارير أداء مالي تركز على النتائج بدلاً من المدخلات فقط" متوسطات متواضعة نسبياً (4.01 و 4.06 على التوالي) مع انحرافات معيارية مرتفعة (1.03051 و 1.03993)، مما يشير إلى تحديات في تطبيق مفهوم القيمة مقابل المال والتحول من ثقافة المدخلات إلى ثقافة النتائج في الممارسة الحكومية. كذلك تظهر العبارة الثالثة: "تقييم الأداء من قياس مدى صرف الميزانية إلى قياس مدى تحقيق النتائج بالمقابل" متوسطة نسبياً (4.13) مع انحراف معياري مرتفع (0.90980)، مما قد يعكس صعوبات عملية في التحول الجذري من نموذج الصرف إلى نموذج النتائج. بشكل عام، يتضح من خلال المتوسطات المرتفعة في معظم العبارات (10 من 12 عبارة فوق 4.0) أن العينة تؤيد بقوة دور ربط الإنفاق بالنتائج في تحسين تقويم الأداء المالي، مع إقرار صريح بالتحديات العملية في تطبيق بعض المفاهيم خاصة المقارنات القطاعية والتحول الكامل إلى نموذج النتائج في البيئة الحكومية المعقدة.

تظهر نتائج اختبار مربع كاي (Chi-Square) للفرضية الثالثة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات

الحكومية. تشير النتائج إلى أن جميع قيم مربع كاي دالة إحصائياً عند مستوى 0.000، مما يؤكد وجود فروق ذات دلالة إحصائية في توزيع استجابات العينة على جميع عبارات الفرضية، ورفض أي افتراض بتوزيع متساوٍ للإجابات.

على المستوى العام، سجلت الفرضية ككل قيمة مربع كاي بلغت 41.385 بمستوى دلالة 0.000، مما يشير إلى وجود اختلافات معنوية في آراء العينة تجاه الفرضية ككل. تنصدر العبارة الثالثة: "تقييم الأداء من قياس مدى صرف الميزانية إلى قياس مدى تحقيق النتائج بالمقابل" قائمة العبارات بأعلى قيمة لمربع كاي (111.923)، تليها العبارة الأولى: "توفير مؤشرات كمية ملموسة لتقييم الكفاءة المالية للبرامج" (100.277)، ثم العبارة العاشرة: "إعداد تقارير أداء مالي تركز على النتائج بدلاً من المدخلات فقط" (84.000). هذه القيم العالية تعكس تبايناً كبيراً في توزيع الإجابات على هذه العبارات، مما يدل على قوة الاتجاه الإيجابي نحو التحول من نموذج الصرف إلى نموذج النتائج في تقييم الأداء المالي الحكومي.

من ناحية أخرى، سجلت العبارة الرابعة: "يساعد في تحديد التكلفة الفعلية لتحقيق وحدة من النتائج أو تقديم خدمة معينة" أدنى قيمة لمربع كاي (26.831)، ورغم أنها لا تزال دالة إحصائياً عند مستوى 0.000، إلا أن انخفاض قيمتها النسبي قد يشير إلى درجة أكبر من التجانس أو اتفاق في آراء العينة حول هذه العبارة. كما تظهر العبارتان الخامسة: "تعزيز تقييم العائد على الاستثمار للموارد العامة الموجهة للبرامج المختلفة" (31.446) والتاسعة: "تعزيز مبدأ القيمة مقابل المال كأساس لتقييم الأداء المالي في الوحدة الحكومية" (28.338) قيماً متوسطة إلى منخفضة نسبياً، مما قد يعكس تحديات عملية في تطبيق مفاهيم العائد على الاستثمار والقيمة مقابل المال في السياق الحكومي حيث تكون المنافع الاجتماعية أحياناً غير قابلة للقياس الكمي الدقيق.

بشكل عام، تدعم هذه النتائج الإحصائية الفرضية الثالثة بشكل قوي، حيث تؤكد أن توزيع آراء العينة لم يكن عشوائياً، بل كان هناك اتجاه واضح نحو تأييد العلاقة بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية وتحسين تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية، مع تفاوت في قوة هذا التأييد عبر الجوانب المختلفة للفرضية. حيث ظهرت أقوى التأييدات في العبارات المتعلقة بالتحول الجذري من ثقافة الصرف إلى ثقافة النتائج وتوفير المؤشرات الكمية، بينما ظهرت تأييدات أقل حدة في العبارات المتعلقة بتطبيق مفاهيم السوق (كالعائد على الاستثمار والقيمة مقابل المال) في البيئة الحكومية.

نتائج اختبار (t) للعينة الواحدة للفرضية الأولى :

جدول (3) نتائج اختبار t للعينة الواحدة للفرضية الأولى

المتغير	العدد	المتوسط	الانحراف المعياري	متوسط الفرق	t	الدلالة
الفرضية الثالثة: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية	130	4.43	0.49	1.43	32.90	0.000

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يُظهر جدول (3) نتائج اختبار t للعينة الواحدة للفرضية الثالثة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية. تشير النتائج إلى أن المتوسط الحسابي لاستجابات العينة بلغ 4.43 (وزن نسبي 88.6%) بانحراف معياري 0.49، مما يعكس درجة عالية من الموافقة مع مستوى معتدل من التباين في آراء أفراد العينة. قيمة متوسط الفرق البالغة 1.43 تشير إلى أن متوسط استجابات العينة يزيد بمقدار 1.43 نقطة عن نقطة الحياد النظرية (3)، وهو فارق كبير يدل على قوة الاتجاه الإيجابي نحو تأييد الفرضية، ويضعها في مرتبة متوسطة بين الفرضيات الأربع من حيث حجم الفرق.

قيمة t المحسوبة البالغة 32.90 تعتبر عالية جداً مقارنة بالقيمة الحرجة النظرية (1.96) عند مستوى دلالة 0.05)، مما يؤكد القوة الإحصائية الكبيرة للاختبار. مستوى الدلالة البالغ 0.000 (أقل من 0.001) يشير إلى دلالة إحصائية عالية الجودة، مما يؤكد أن احتمال حصول هذه القيمة إذا لم يكن هناك اتجاه إيجابي حقيقي هو أقل من 0.1%، مما يمنح ثقة عالية جداً في صحة النتيجة. تجدر الإشارة إلى أن قيمة t هذه تأتي في المرتبة الثانية بعد الفرضية الأولى (34.41) وقبل الفرضيتين الثانية (30.29) والرابعة (30.70)، مما يعكس قوة متوسطة إلى عالية للتأييد.

بشكل عام، تدعم هذه النتائج الإحصائية القوية الفرضية الثالثة بشكل قاطع، حيث تؤكد وجود اتجاه إيجابي ذي دلالة إحصائية عالية لدى أفراد العينة نحو الاعتقاد بوجود علاقة بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية. يعكس الانحراف المعياري المعتدل (0.49) درجة معقولة من التجانس في الآراء، مع بعض التباين الطبيعي الذي قد يعكس الاختلافات في وجهات النظر حول بعض الجوانب التطبيقية للتحويل من نموذج المدخلات إلى نموذج النتائج في التقييم المالي الحكومي.

الإحصاءات الوصفية للفرضية الثانية:

يقدم الجدول (4) مجموعة من العبارات التي تعكس آراء أفراد العينة حول هذا الموضوع. يتم تحليل هذه العبارات من خلال الوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والوزن النسبي، لفهم دور ربط الإنفاق بجدوى البرامج المدرجة في الخطة وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية

جدول (4) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لعببارات الفرضية الثانية

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مربع كاي	مستوى الدلالة	اتجاه العينة
1. تقييم الأداء المالي للبرامج بناءً على مقارنة نتائجها مع توقعات الجدوى الأولية.	4.35	.64534	87	101.754 ^a	.000	أوافق بشدة
2. توفير معيار موضوعي لتقييم ما إذا كان البرنامج قد حقق النتائج المتوقعة بالميزانية المخصصة أم لا.	4.45	.58484	89	59.323 ^b	.000	أوافق بشدة
3. اكتشاف الانحرافات المالية مبكراً من خلال مقارنة الأداء الفعلي بدراسة الجدوى.	4.61	.57730	92.2	72.662 ^b	.000	أوافق بشدة
4. تحسين دقة تقديرات التكاليف في الموازنات المستقبلية من خلال الاستفادة من دراسات الجدوى السابقة.	4.43	.60921	88.6	43.631 ^b	.000	أوافق بشدة
5. الربط بين كفاءة الأداء المالي ومدى تحقيق الافتراضات التي بنيت عليها دراسة الجدوى.	4.33	.58916	86.6	47.831 ^b	.000	أوافق بشدة
6. تسهيل عملية إعادة توزيع الموارد إلى البرامج التي تثبت جدواها وكفاءتها المالية خلال التنفيذ.	4.35	.77471	87	87.415 ^a	.000	أوافق بشدة
7. تعزيز تقييم الأداء المالي الشامل من خلال دمج تحليل التكلفة-العائد في عملية التقويم.	4.09	.76195	81.8	66.062 ^a	.000	أوافق
8. يحدد إذا ما كانت التكاليف الفعلية للبرنامج مبررة في ضوء النتائج المتحققة مقارنة بدراسة الجدوى.	4.15	.84552	83	115.923 ^c	.000	أوافق
9. توفير إطاراً لتصنيف البرامج بناءً على أدائها المالي مقارنة بمعايير الجدوى المعتمدة.	4.01	.83058	80.2	116.385 ^c	.000	أوافق
10. تحفيز مدراء البرامج على الالتزام بالتكاليف المخطط لها في دراسة الجدوى لتحقيق النتائج.	4.38	.71944	87.6	85.508 ^a	.000	أوافق بشدة
11. تقييم المخاطر المالية المستقبلية بناءً على مدى تحقيق برامج سابقة لجدواها المتوقعة.	4.22	.87147	84.4	58.431 ^a	.000	أوافق بشدة
12. تعزيز ثقة أصحاب المصلحة في التقييمات المالية للبرامج لاستنادها إلى دراسات موضوعية مسبقة.	4.42	.70288	88.4	93.569 ^a	.000	أوافق بشدة
الاتجاه العام للفرضية	4.32	.45855	86.4	56.492 ^a	.000	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يظهر جدول (4) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي واتجاه العينة لعببارات الفرضية الرابعة، والتي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بجدوى البرامج

المدرجة في الخطة وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية. يظهر الاتجاه العام للفرضية متوسطاً حسابياً بلغ 4.32 (وزن نسبي 86.4%)، مما يؤكد تأييد العينة القوي للفرضية، مع انحراف معياري منخفض (0.45855) يشير إلى تجانس واضح في آراء أفراد العينة حيث تتركز الاستجابات حول المتوسط بدرجة عالية من الاتفاق. تنصدر العبارة الثالثة: "اكتشاف الانحرافات المالية مبكراً من خلال مقارنة الأداء الفعلي بدراسة الجدوى" قائمة العبارات بأعلى متوسط حسابي (4.61) ووزن نسبي (92.2%)، مما يؤكد الإجماع القوي على القيمة الاستباقية لدراسات الجدوى كأداة إنذار مبكر في النظام المالي الحكومي. تليها العبارة الثانية: "توفير معيار موضوعي لتقييم ما إذا كان البرنامج قد حقق النتائج المتوقعة بالميزانية المخصصة أم لا" بمتوسط 4.45 (وزن نسبي 89%)، والعبارة الثانية عشر: "تعزيز ثقة أصحاب المصلحة في التقييمات المالية للبرامج لاستنادها إلى دراسات موضوعية مسبقة" بمتوسط 4.42 (وزن نسبي 88.4%)، مما يبرز الدور المرجعي والبناء للثقة الذي تلعبه دراسات الجدوى في تأسيس معايير تقييم موضوعية وزيادة مصداقية التقارير المالية. من جانب آخر، تسجل العبارة التاسعة: "توفير إطاراً لتصنيف البرامج بناءً على أدائها المالي مقارنة بمعايير الجدوى المعتمدة" أدنى متوسط حسابي (4.01) مع انحراف معياري مرتفع نسبياً (0.83058)، مما يعكس تحفظاً أو اختلافاً في الرأي حول إمكانية أو ملائمة تطبيق أنظمة تصنيف للبرامج الحكومية بناءً على الأداء المالي. كما تظهر العبارة السابعة: "تعزيز تقييم الأداء المالي الشامل من خلال دمج تحليل التكلفة-العائد في عملية التقويم" والعبارة الثامنة: "يحدد إذا ما كانت التكاليف الفعلية للبرنامج مبررة في ضوء النتائج المتحققة مقارنة بدراسة الجدوى" متوسطات متواضعة نسبياً (4.09 و 4.15 على التوالي)، مع انحرافات معيارية مرتفعة (0.76195 و 0.84552)، مما يشير إلى تحديات في تطبيق تحليلات التكلفة-العائد الشاملة وتحديد "مبررية" التكاليف في السياق الحكومي حيث قد تكون القيمة الاجتماعية غير قابلة للقياس الكمي الدقيق.

كذلك تظهر العبارة الحادية عشر: "تقييم المخاطر المالية المستقبلية بناءً على مدى تحقيق برامج سابقة لجدواها المتوقعة" انحرافاً معيارياً مرتفعاً (0.87147) رغم متوسطها المقبول (4.22)، مما قد يعكس شكوكاً حول قدرة تجارب الماضي على التنبؤ بالمخاطر المستقبلية في بيئة متغيرة. بشكل عام، يتضح من خلال المتوسطات المرتفعة (جميعها فوق 4.01) والأوزان النسبية العالية (جميعها فوق 80.2%) أن العينة تؤيد بقوة دور ربط الإنفاق بجدوى البرامج في تحسين تقويم الأداء المالي، مع إقرار بالتحديات العملية في تطوير أطر تصنيفية شاملة وتحليلات تكلفة-عائد

دقيقة في البيئة الحكومية المعقدة، مع التأكيد الخاص على قيمة دراسات الجدوى كأدوات إنذار مبكر وبناء للثقة.

تظهر نتائج اختبار مربع كاي (Chi-Square) للفرضية الرابعة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بجدوى البرامج المدرجة في الخطة وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية. تشير النتائج إلى أن جميع قيم مربع كاي دالة إحصائياً عند مستوى 0.000، مما يؤكد وجود فروق ذات دلالة إحصائية في توزيع استجابات العينة على جميع عبارات الفرضية، ورفض أي افتراض بتوزع متساوٍ للإجابات.

على المستوى العام، سجلت الفرضية ككل قيمة مربع كاي بلغت 56.492 بمستوى دلالة 0.000، مما يشير إلى وجود اختلافات معنوية في آراء العينة تجاه الفرضية ككل. تنصدر العبارة التاسعة: "توفير إطاراً لتصنيف البرامج بناءً على أدائها المالي مقارنة بمعايير الجدوى المعتمدة" قائمة العبارات بأعلى قيمة لمربع كاي (116.385)، تليها العبارة الثامنة: "يحدد إذا ما كانت التكاليف الفعلية للبرنامج مبررة في ضوء النتائج المتحققة مقارنة بدراسة الجدوى" (115.923)، ثم العبارة الأولى: "تقييم الأداء المالي للبرامج بناءً على مقارنة نتائجها مع توقعات الجدوى الأولية" (101.754). هذه القيم العالية تعكس تبايناً كبيراً في توزيع الإجابات على هذه العبارات، مما يدل على قوة الاتجاه الإيجابي نحوها وعدم تكافؤ فئات الاستجابة، وخاصة فيما يتعلق بمواضيع التصنيف وتبرير التكاليف والتقييم المقارن.

من ناحية أخرى، سجلت العبارة الرابعة: "تحسين دقة تقديرات التكاليف في الموازنات المستقبلية من خلال الاستفادة من دراسات الجدوى السابقة" أدنى قيمة لمربع كاي (43.631)، ورغم أنها لا تزال دالة إحصائياً عند مستوى 0.000، إلا أن انخفاض قيمتها النسبي قد يشير إلى درجة أكبر من التجانس أو اتفاق في آراء العينة حول أهمية الاستفادة من دراسات الجدوى السابقة في تحسين التقديرات المستقبلية. كما تظهر العبارة الخامسة: "الربط بين كفاءة الأداء المالي ومدى تحقيق الافتراضات التي بنيت عليها دراسة الجدوى" قيمة متوسطة نسبياً (47.831)، مما قد يعكس بعض التحديات في تتبع وتقييم مدى تحقق الافتراضات الأولية في الممارسة العملية.

بشكل عام، تدعم هذه النتائج الإحصائية الفرضية الرابعة بشكل قوي، حيث تؤكد أن توزيع آراء العينة لم يكن عشوائياً، بل كان هناك اتجاه واضح نحو تأييد العلاقة بين ربط الإنفاق بجدوى البرامج وتحسين تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية. حيث ظهرت أقوى التأييدات في العبارات المتعلقة بتصنيف البرامج وتبرير التكاليف والتقييم المقارن، بينما ظهرت تأييدات أقل حدة في

العبارات المتعلقة بالاستفادة من دراسات الجدوى السابقة وربط الافتراضات بالكفاءة، مما قد يعكس التحديات العملية في تطبيق هذه المفاهيم في البيئة الحكومية المعقدة.

نتائج اختبار (t) للعينة الواحدة للفرضية الثانية:

جدول (5) نتائج اختبار t للعينة الواحدة للفرضية الثانية

المتغير	العدد	المتوسط	الانحراف المعياري	متوسط الفرق	t	الدلالة
الفرضية الرابعة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بجدوى البرامج المدرجة في الخطة وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية	130	4.39	0.52	1.39	30.70	0.000

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يُظهر جدول (5) نتائج اختبار t للعينة الواحدة للفرضية الرابعة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بجدوى البرامج المدرجة في الخطة وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية. تشير النتائج إلى أن المتوسط الحسابي لاستجابات العينة بلغ 4.39 (وزن نسبي 87.8%) بانحراف معياري 0.52، مما يعكس درجة عالية من الموافقة مع مستوى معتدل من التباين في آراء أفراد العينة، مشابهاً في ذلك للفرضية الثانية. قيمة متوسط الفرق البالغة 1.39 تشير إلى أن متوسط استجابات العينة يزيد بمقدار 1.39 نقطة عن نقطة الحياد النظرية (3)، وهو فارق كبير يدل على قوة الاتجاه الإيجابي نحو تأييد الفرضية، وإن كان الأقل بين الفرضيات الأربع.

قيمة t المحسوبة البالغة 30.70 تعتبر عالية جداً مقارنة بالقيمة الحرجة النظرية (1.96) عند مستوى دلالة 0.05)، مما يؤكد القوة الإحصائية الكبيرة للاختبار. مستوى الدلالة البالغ 0.000 (أقل من 0.001) يشير إلى دلالة إحصائية عالية الجودة، مما يؤكد أن احتمال حصول هذه القيمة إذا لم يكن هناك اتجاه إيجابي حقيقي هو أقل من 0.1%، مما يمنح ثقة عالية جداً في صحة النتيجة. تجدر الإشارة إلى أن قيمة t هذه هي الأدنى بين الفرضيات الأربع، حيث جاءت بعد الفرضية الأولى (34.41) والثالثة (32.90) والثانية (30.29) بفارق ضئيل، مما قد يعكس بعض التحفظ النسبي في تأييد هذه الفرضية مقارنة بغيرها.

بشكل عام، تدعم هذه النتائج الإحصائية القوية الفرضية الرابعة بشكل قاطع، حيث تؤكد وجود اتجاه إيجابي ذي دلالة إحصائية عالية لدى أفراد العينة نحو الاعتقاد بوجود علاقة بين ربط

الإنفاق بجدوى البرامج وتحسين تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية. يعكس الانحراف المعياري المعتدل (0.52) درجة معقولة من التباين في الآراء، مما قد يعكس الاختلافات في وجهات النظر حول بعض الجوانب التطبيقية لتقييم الجدوى في السياق الحكومي، خاصة فيما يتعلق بإعادة توزيع الموارد وتصنيف البرامج وفقاً للأداء المالي.

جدول (6) ملخص اختبار فرضيات الدراسة

الفرضيات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مربع كاي	t	مستوى الدلالة	الاتجاه العام
الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية	4.29	.50867	85.8	41.385 ^a	32.90	.000	أوافق بشدة
الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بجدوى البرامج المدرجة في الخطة وتحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية	4.32	.45855	86.4	56.492 ^a	30.70	.000	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يُظهر الجدول رقم (6) ملخص اختبار فرضيات الدراسة دلالة إحصائية قوية جداً تؤكد صحة فرضيتي البحث الرئيسيتين، مما يعزز النتائج التي تم التوصل إليها. حيث جاءت نتائج الاختبار للفرضية الأولى (العلاقة بين ربط الإنفاق بالنتائج وتحسين التقويم المالي) بمتوسط حسابي مرتفع بلغ (4.29) ووزن نسبي قوي (85.8%)، مع قيمة مربع كاي (41.385) وقيمة تي المحسوبة (32.90) عند مستوى دلالة (0.000) مما يشير إلى أن هذا الارتباط ليس إيجابياً فحسب، بل ذو دلالة إحصائية عالية جداً، ويؤكد أيضاً الاتجاه العام "أوافق بشدة" من أفراد العينة. وبالنسبة للفرضية الثانية (العلاقة بين ربط الإنفاق بالجدوى وتحسين التقويم المالي)، فقد سجلت نتائج أقوى نوعاً ما، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.32) والوزن النسبي (86.4%)، مع قيم مربع كاي (56.492) وقيمة تي (30.70) عند نفس مستوى الدلالة (0.000)، وهو ما يؤكد بدوره الدلالة الإحصائية العالية لهذه العلاقة واتفاق أفراد العينة بشدة معها. ويشير ضلالة قيمة الانحراف المعياري في كلا الفرضيتين (0.508 و 0.458 على التوالي) إلى تجانس كبير ودرجة عالية من الاتفاق بين آراء المبحوثين حول كل فرضية، مما يعزز من موثوقية النتائج وتماسكها. ومن الجدير بالذكر أن العلاقتين معاً حصلتا على مستوى موافقة "أوافق بشدة"، إلا أن الفرضية الثانية (المرتبطة بالجدوى) تفوقت قليلاً في الوزن النسبي وقيمة مربع كاي، مما قد يوحي بأهمية آلية الربط

بالجدوى كعامل رقابي واستباقي قوي في تحسين عمليات التقويم المالي ضمن النظام الحكومي المدروس.

4. خاتمة:

بعد عرض الإطار النظري وإجراء الدراسة الميدانية توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

1. أظهرت الدراسة وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بالنتائج النهائية للبرامج وتحسين تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية، من خلال توفير بيانات دقيقة لدعم التخطيط المستقبلي. تتفق هذه النتيجة وتتجاوزها مع ما توصلت إليه دراسة جمعة وآخرون (2019) التي أكدت أن موازنة البرامج والأداء توفر معلومات أدق تعزز التخطيط والرقابة. إلا أن الدراسة الحالية تضيف تحديداً عملياً للآلية الرئيسية لهذا التحسن، ألا وهي تحويل جوهر التقويم من تتبع مدخلات الإنفاق إلى قياس تحقيق المخرجات والنتائج، مما يضع إطاراً تطبيقياً أكثر وضوحاً لتحقيق الفائدة التي ذكرتها الدراسة السابقة. كما تتميز هذه النتيجة بتأكيداها على البُعد الاستباقي للتخطيط القائم على بيانات الأداء، وهو ما لم تركز عليه دراسة الحبيب وليث (2021) رغم اهتمامها بتحسين مؤشرات الأداء عبر الموازنة التعاقدية.

2. أكدت الدراسة وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين ربط الإنفاق بجدوى البرامج وتحسين التقويم المالي، وخاصة في جانب الاكتشاف المبكر للانحرافات المالية. تنسجم هذه النتيجة مع وتطور ما توصلت إليه دراسة Yang et al. (2020) التي ربطت بين الإنفاق المسبق (على حماية البيئة) والتحسين في الأداء المالي اللاحق. بينما تحدد الدراسة الحالية آلية أكثر منهجية لهذا الربط، وهي استخدام دراسة الجدوى كمعيار مرجعي ديناميكي للمقارنة المستمرة أثناء التنفيذ، مما يحولها من مجرد وثيقة تخطيط أولية إلى أداة رقابية فاعلة. وهذا التمييز يقدم إضافة نوعية عن دراسة الحسن (2015) التي ركزت على تقليل التكاليف عبر موازنة النشاط دون التطرق صراحة إلى دور معايير الجدوى كأساس للرقابة الوقائية واكتشاف الانحرافات.

3. وفر تطبيق موازنة البرامج والأداء بيانات دقيقة عن كفاءة الإنفاق وتحديد التكلفة الفعلية للخدمة أو النتيجة. تعزز هذه النتيجة وتتوافق مع الاستنتاج الأساسي لدراسة الحسن (2015) حول قدرة الموازنة المتقدمة على تقديم بيانات دقيقة للتخطيط والرقابة. إلا أنها تذهب إلى ما هو أبعد بتحديد مؤشرات كمية ملموسة للتكلفة والكفاءة (مثل التكلفة لكل وحدة خدمة) كحصيلة مباشرة للربط بين الإنفاق والنتائج، وهو ما يضيف طابعاً قابلاً للقياس

والتحليل المالي الدقيق على عملية التقويم، متجاوزة الوصف العام لتحسين البيانات. كما تختلف عن دراسة (Yang et al. (2020 بتركيزها على كفاءة الإنفاق الداخلي في القطاع الحكومي بدلاً من قياس العائد المالي للاستثمار الاجتماعي في القطاع الخاص.

4. أوضحت الدراسة أن الربط مع دراسات الجدوى يوفر معياراً موضوعياً لتقييم مدى تحقيق البرامج للنتائج في إطار الميزانية. تكمل هذه النتيجة وتعمق ما أشارت إليه دراسة الحبيب وليث (2021) حول تحسين مؤشرات الأداء المالي عبر نموذج موازني بديل (التعاقدية). فبينما ركزت الدراسة السابقة على المقارنة بين نموذجين، تقدم الدراسة الحالية آلية تقييم داخلية للنموذج الواحد (موازنة البرامج والأداء)، وهي استمرارية المقارنة مع معايير الجدوى، مما يجعل عملية التقويم مستمرة وذات مصداقية أعلى. كما تضيف هذه النتيجة بُعد الموضوعية والمعيارية في الحكم على الأداء المالي، مستمدة من وثيقة علمية مسبقة (دراسة الجدوى)، وهو ما يرفع من قيمة التقارير المالية وثقة أصحاب المصلحة، متميزاً عن النهج العام لتحسين الأداء الذي تطرقت إليه الدراسات السابقة.

ثانياً: التوصيات

بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها يوصي الباحثان بالآتي:

1. تعميم وتوطين نموذج موازنة البرامج والأداء في جميع الوحدات الحكومية التابعة لوزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، مع التركيز بشكل منهجي على تعزيز آلية ربط الاعتمادات المالية بالنتائج النهائية للبرامج، لما أثبتته الدراسة من قدرة هذا الربط على توفير بيانات دقيقة تدعم التخطيط المالي الاستراتيجي وترشيد عمليات وضع الموازنات المستقبلية.
2. إلزامية إعداد وتحديث دراسات جدوى تفصيلية ومستوفية للمعايير لكل برنامج أو مشروع قبل إدراجه في الخطة والموازنة، والربط الرسمي للمتابعة المالية بين التكاليف الفعلية وافتراسات هذه الدراسات، وذلك لتحقيق أقصى استفادة من قدرة هذا الربط على الكشف المبكر عن الانحرافات المالية وتوفير معيار موضوعي للتقييم المستمر.
3. تطوير واعتماد حزمة متكاملة من مؤشرات الأداء المالي الكمية المرتبطة مباشرة بمخرجات ونتائج البرامج (مثل: التكلفة الفعلية للخدمة، والتكلفة مقابل النتائج، والعائد الاجتماعي على الاستثمار)، ودمجها في النظام المحاسبي والتقارير الدورية، لتحويل التركيز من تتبع الصرف إلى قياس الإنجاز والفعالية المالية.

4. إنشاء نظام حوافز مؤسسي مرتبط بأدلة تقويم الأداء المالي المستمدة من تطبيق موازنة البرامج والأداء، بحيث يتم تحفيز الوحدات والإدارات التي تثبت كفاءة مالية عالية في تحقيق النتائج أو تجاوز أهداف الجدوى، مما يعزز ثقافة المساءلة والتنافس الإيجابي على تحقيق أفضل عائد للموارد العامة.

قائمة المصادر والمراجع

➤ الكتب:

• حسن، عبد الكريم سلوم. (2001). *الأصول النظرية والعملية للمحاسبة الحكومية مع التطبيقات لجمهورية العراق*. بغداد: دار الكتب والوثائق.

• الشيخ، الداوي. (2010). *تحليل الأساس النظري لمفهوم الأداء المالي*. الجزائر: جامعة ورقلة.

➤ الرسائل الجامعية

• صلاح، محمد محمود كامل. (2006). *موازنة البرامج والأداء كأداة لتقييم الأداء الحكومي*. كلية التجارة، جامعة بنها، بنها، مصر.

• عبد الناصر، إبراهيم نور، وسري، كريشان الحديثي. (2011). *دور الرقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الأداء المالي لشركات الأدوية الأردنية*. عمان.

• الحسن، الدرديري يوسف محمد. (2015). *الموازنة على أساس النشاط ودورها في قياس وتقويم الأداء المالي* (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا.

➤ المقالات في مجلة علمية

• بها الدين، فريد ماضي، وعبد المهدي، عباس محمد. (2012). *مدى إمكانية استخدام موازنة البرامج والأداء في المشاريع الاستثمارية للحكومة المحلية في محافظة البصرة*. مجلة العلوم الاقتصادية، 9(35)، 143.

• جواني، أنتوني زافير. (1997). *موازنة البرامج والأداء*. وقائع ندوة الموازنة العامة. القاهرة.

• هشام، زغلول إبراهيم. (2007). *نحو مؤشرات لتقييم الأداء تتلاءم وبيئة التصنيع الحديثة: تجربة الجهاز المركزي للحسابات*. مجلة الرقابة المالية، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، العدد 51.

- جمعة، عبد الرحمن عبيد وآخرون. (2019). أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء لمعالجة عجز الموازنة العامة في العراق. *مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية*، 11(24)، 1-2.
- Wang, Y., Liu, J., Suic, X., & Liud, L. (2020). Does corporate social responsibility improve financial performance? Evidence from pure green side. *China Finance Research Letters*, 36, 101522.
- الحبيب، الحسناوي، عقيل حمزة وليث راضي. (2021). أثر أسلوب الموازنة التعاقدية على الأداء المالي للجامعات: دراسة حالة - جامعة الكوفة. *مجلة مركز دراسات الكوفة*، 2021(63)، 329-378.