مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية

اسم المقال: قياس توافر متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة
اسم الكاتب: أ.م. خليل إبراهيم شقفه
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/1768
تاريخ الاسترداد: 2026/11/02 00:57 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

قياس توافر متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة

Measuring the Availability of Implementation Requirements of the Program and Performance Budgeting System in Public Sector Organizations in the Gaza Strip

خليل إبراهيم شقفه
أستاذ مساعد / وزارة المالية الفلسطينية/ فلسطين

KHALIL IBRAHEEM SHAQFA
Assistant Professor/ Palestinian Ministry of Finance
Palestine
khalilshaqfa@gmail.com

تاريخ الاستلام: 6/ 7/ 2020م، **تاريخ القبول:** 23/ 12/ 2020م.
E-ISSN: 2410-3349
P-ISSN: 2313-7592

Received: 6/ 7/ 2020, **Accepted:** 23/ 12/ 2020.
DOI: 10.33977/1760-006-015-004
https: //journals.qou.edu/index.php/eqtsadia

المخلص:

تمثلت أهداف الدراسة بقياس توافر متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية بقطاع غزة، ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وقد تمثلت أداة الدراسة باستبانة تم توزيعها بإجراء مسح شامل لمجتمع الدراسة، وتم تحليل نتائجها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS)، وقد توصل الباحث إلى نتائج أهمها توفر المقومات التكنولوجية في المؤسسات الحكومية لتطبيق موازنة البرامج والأداء، في حين لم تتوفر المتطلبات المحاسبية والأنظمة الإدارية والموارد البشرية لتطبيقها على الرغم من توفر إجراءات رقابية فعالة للضبط الداخلي وقدرة الأنظمة المالية الإلكترونية على تحليل وتخطيط موارد الحكومة. وقد أوصت الدراسة بضرورة تصميم وتطوير أنظمة معلومات وبرمجيات مالية تساعد في تقسيم عمل المؤسسات إلى برامج وأنشطة، وتوفير نظام محاسبة تكاليف ومحاسبة المسؤولية، بالإضافة إلى مواءمة دليل الموازنة العامة ليتلاءم مع الأنظمة المالية المحاسبية الحكومية، والبدء ببرامج تدريبية لتأهيل العاملين في دوائر الموازنة وأقسامها بالمؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة.

الكلمات المفتاحية: موازنة البرامج والأداء، النظام المحاسبي الحكومي، المؤسسات الحكومية الفلسطينية

Abstract:

This study mainly aimed at investigating the availability of the application requirements of the Program and Performance Budgeting System (PPBS) in Public Sector Organizations in the Gaza Strip. In order to accomplish the study objectives, the researcher has employed the Descriptive-Analytical Approach, as the data collection tool was a comprehensive survey distributed to all study populations. The study used the Statistical Package Program (SPSS) for data analysis. The results revealed the availability of technological foundations needed to implement PPBS in public organizations. However, the accounting requirements, administrative systems, and human resources are not obtainable to apply PPBS despite the existence of effective measures for internal control and the ability of the technological financial systems to analyze and plan the government's resources. The study has some recommendations: (1) the development of financial information systems and applications to help in dividing the work of public organizations into programs and activities; (2) the presence of a cost accounting system and responsibility accounting; (3) the adaptation of the general budget guide with the government accounting financial systems; (4) conducting training programs to qualify the employees of budgeting units and departments in the Palestinian public organizations in the Gaza Strip.

***Keywords**: Program and Performance Budgeting System, Public Accounting System, Palestinian Public Organizations*

مقدمة:

تُعد الموازنة العامة أداة فاعلة لتنفيذ السياسة المالية عبر أدواتها المتمثلة بالإيرادات والنفقات العامة بهدف تحقيق البرامج الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والعبور نحو آفاق المستقبل وذلك بإعادة ترتيب أولويات الإنفاق العام، فالموازنة العامة ليست مجرد جدولين للإيرادات والنفقات وإنما أضحت المرآة العاكسة للبرنامج الذي تنوي الحكومة تنفيذه خلال سنة قادمة بما يحقق أفضل استخدام لها وأكبر نفع لمختلف فئات المجتمع، وفي ضوء ذلك تطورت الموازنة العامة ومرت بمراحل مختلفة وظهرت بعدة نظم في مختلف دول العالم كان أبرزها نظام موازنة البنود ونظام موازنة البرامج والأداء.

ونظراً لتعدد المشاكل المتعلقة باستخدام أسلوب موازنة البنود كونه يركز على الجانب الرقابي لبنود الإنفاق العام والحصول على الأموال ولا يركز على نتائج الأداء التي تم الإنفاق من أجلها خاصة في ظل محدودية الموارد؛ مما يتطلب المفاضلة بين البدائل أو البرامج المطروحة من أجل تحقيق أكبر قدر من المنافع (Savignon & others, 2019:4) مما دفع بالحكومة الفلسطينية بالاتجاه نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء بوصفها تركز على نتائج النشاط الحكومي والمحاسبة وتحديد المسؤولية عن النتائج المحققة.

وفي العام 2010م قررت الحكومة الفلسطينية الانتقال إلى موازنة البرامج دون الأداء بهدف تيسير عملية التحول من خلال التجزئة والتدرج في تنفيذ عملية التحول، إلا أن التحول لم يتم بالشكل الكامل والفعّال (عبدالكريم،2016:1)، وكذلك اقتصر التطبيق على المؤسسات الحكومية في محافظات الضفة الغربية دون قطاع غزة بسبب الانقسام الفلسطيني، وتعكف حالياً وزارة المالية الفلسطينية بقطاع غزة في ظل التوجهات الحكومية لتطوير الأداء المالي نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء؛ مما يتطلب دراسة مدى توافر المتطلبات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في القطاع الحكومي الفلسطيني بقطاع غزة.

مشكلة الدراسة وأسئلتها:

إن الاستمرار في إعداد الموازنة العامة وفق أسلوب موازنة البنود والتي هي أداة للرقابة على الصرف فقط واعتمادها على موازنات سنوات سابقة كأساس مع تعديلها بالزيادة يؤدي إلى تضخيم أرقام الموازنة كونها لا تستخدم مقاييس وقواعد لتقييم الأداء وتحليل العائد والتكلفة؛ لذا كان لا بد من التفكير بتطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء خاصة في ظل محدودية الموارد المالية المتاحة، وبالتالي تتمحور مشكلة الدراسة بتحديد مدى توافر متطلبات تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء في بيئة المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة، تمهيداً لتحديد نقاط الضعف واقتراح التوصيات لمعالجتها إن وجدت.

لذلك جاءت الدراسة للإجابة عن التساؤل الرئيسي الآتي: «هل تتوفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية؟» ويمكن تحقيق الغرض من الدراسة بالإجابة عن الأسئلة الفرعية الآتية:

هل تتوفر المتطلبات والأنظمة المالية المحاسبية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية؟

هل تتوفر المتطلبات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية؟

هل تتوفر متطلبات التنظيم الإداري والموارد البشرية المؤهلة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية؟

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية الدراسة من المكانة التي تحتلها الموازنة العامة للدولة بشكل عام، إذ تعتبر الأداة الرئيسية لترجمة سياسات الدولة وتنفيذ أهدافها المعلنة، وتمثل موازنة البرامج والأداء أحد النُظم الحديثة في إعداد الموازنة لذلك فإن أهمية الدراسة تتمثل في:

1. الأهمية العلمية: نظراً لندرة الدراسات التي استهدفت قياس توافر متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية والعمل على إدخال أساليب الإدارة العلمية الحديثة في القطاع الحكومي مما يمثل إضافة للمكتبة العربية في أدبيات المحاسبية فيما يخص تطوير الأداء في المؤسسات الحكومية.

2. الأهمية العملية: تتمثل كونها نقطة الانطلاق نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية عموماً، وفي المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة على وجه الخصوص بما ينسجم مع ظروف البيئة الفلسطينية.

فروض الدراسة:

تحقيقاً لأهداف الدراسة وللإجابة عن تساؤلاتها اعتمدت الدراسة الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى: لا تتوفر المتطلبات المحاسبية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية.

الفرضية الثانية: لا تتوفر متطلبات تكنولوجيا المعلومات لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية.

الفرضية الثالثة: لا تتوفر متطلبات التنظيم الإداري والموارد البشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى التعرف على موازنة البرامج والأداء ومتطلبات تحقيقها في بيئة المؤسسات الحكومية الفلسطينية من أجل تحقيق الأهداف الآتية:

1. بيان توافر المتطلبات والأنظمة المالية والمحاسبية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية.

2. بيان توافر المتطلبات التكنولوجية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية.

3. بيان توافر متطلبات التنظيم الإداري والموارد البشرية المؤهلة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية.

الإطار النظري:

أظهرت أدبيات المحاسبة أن موازنة البرامج والأداء تعطى الأهمية والتركيز على البرامج الحكومية وما تقوم به من برامج وأعمال وليس ما تشتريه من سلع وخدمات ؛ أي أنها تركز على الهدف ذاته وليس على وسائل تحقيق الهدف. ويمكن القول بأن هذه الموازنة عبارة عن الرباط الذي يربط بين الأهداف الموضوعة وبين الأنشطة التي يجب تنفيذها (Schich,1966:248)، وفي ضوء ذلك فقد عُرّفت موازنة البرامج والأداء بأنها: "تقرير مفصل للنفقات عن السنة المقبلة مبني على أساس حجم النشاط الذي سوف تنجزه الوحدة الحكومية كجزء من برنامج عمل هذه الوحدة ومجاز من السلطة التشريعية"(العامري، وأخرون،2018: 174)، وعرفها البعض بأنها: "وثيقة مصادق عليها من قبل السلطة التشريعية تعكس الأهداف المخططة التي تنوي الحكومة تحقيقها خلال مدة مستقبلية مصنفة على هيئة برامج مع تحديد التكاليف ومقاييس الأداء اللازمة لإنجاز كل برنامج"(سلمان وياسين،2016: 492)، وعُرفت أيضاً بأنها: "مجموعة من الأهداف المقررة على أجهزة الحكومة ووحداتها المختلفة تحققها خلال فترة زمنية مقبلة بعد تفصيلها تبعاً للبرامج والأنشطة والجهود اللازمة لهذا التحقيق مع تحديد التكلفة المقدرة لتنفيذ كل برنامج أو نشاط، وتحديد معايير الانجاز وقياس الكفاءة" (EBSCO,2002:3)، بينما عرفها Manole & Stratan بأنها: "نظام موازنة يعرض الغرض والأهداف التي تتطلب الأموال، وتكاليف طرح برامج وأنشطة مرتبطة بها لتحقيق تلك الأهداف والمخرجات ليتم إنتاجها أو تقديم الخدمات في إطار كل برنامج شامل بهدف تحسين الأداء" (Manole,2017:491 & Stratan)، وعرفت بأنها: "نظام الموازنة الذي يعرض الأهداف التي تُطلب من أجلها الأموال وتكاليف البرامج والأنشطة المقترحة لتحقيق تلك الأهداف والمخرجات التي ستنتج أو الخدمات التي ستقدم بموجب كل برنامج" (Shah,2007:143)، وبالنظر للتعاريف أعلاه نجد أنها اتفقت على أن موازنة البرامج والأداء تعمل على تقسيم أهداف الخطة العامة للدولة إلى برامج وأنشطة محددة يتم تنفيذها بخطة مبرمجة بزمن محدد وبتكاليف محددة وبمسؤولين محددين لمتابعة البرنامج أو النشاط، على أن يتم قياس الأداء في ذلك البرنامج أو النشاط في نهاية المدة المبرمجة (صالح،2015:91). وبالتالي فإن هذا النوع من الموازنات اهتم بتحقيق الكفاءة والفاعلية أو العلاقة بين المخطط بموجب الموازنة ومستوى الإنجاز وذلك من خلال تقسيم الإنفاق المقترح للدوائر الحكومية إلى برامج وأنشطة وتطوير مجموعة قياسات عبئ العمل ومقاييس كلفة الوحدة لهذه النشاطات (Sharp,2003:27).

ووفقاً لما ورد أعلاه فإن موازنة البرامج والأداء تتضمن إجراءات أو آليات تهدف إلى تعزيز الروابط بين الأموال المقدمة إلى كيانات القطاع العام ونتائجها أو مخرجاتها من خلال استخدام معلومات الأداء في صنع القرار بشأن تخصيص الموارد (Savignon & others, 2019:3)، لذلك فإن موازنة البرامج والأداء تهدف إلى تحقيق الأهداف المرسومة للمؤسسات الحكومية من خلال

تقسيمها إلى اختصاصات وبرامج وأنشطة ومشروعات في ضوء التحديد الدقيق للتكاليف والعوائد المتوقعة التي ترتكز على ربط صرف الاعتمادات المالية ببرامج محددة وفق مؤشرات أداء دقيقة بهدف ترسيخ دعائم الانضباط المالي ورفع كفاءة الإنفاق العام بالاستغلال الأمثل لموارد الدولة مع مراعاة الأولويات المحددة التي يفرضها الواقع لتحقيق أقصى كفاءة ممكنة باعتبارها إحدى أدوات الإصلاح الاقتصادي التي تحرص الحكومات على تطبيقها لترسيخ مفاهيم المحاسبة والمساءلة و إعداد أطر موازنيه لضمان التخطيط المالي الجيد ووضع رؤية مستقبلية للأداء المالي بهدف تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

وبناء على ما ورد أعلاه فإن التطبيق الناجح لموازنة البرامج والأداء يتطلب الأخذ بنظر الاعتبار المستلزمات الآتية (**سلطان ومحمد**،2018: 375):

1. **العمليات الحكومية**: تحديد العمليات التي يقع تنفيذها ضمن صلاحيات المؤسسات الحكومية عن تلك التي تقع خارج صلاحيات هذه المؤسسات.
2. **الوظائف**: يتم تقسيم العمليات الحكومية التي تم حصرها في وظائف كالخدمات العامة، الدفاع، الصحة...الخ.
3. **البرامج**: تقسم الوظائف الحكومية إلى عدد من البرامج تُعبر عن أهداف الوظائف الحكومية.
4. **الأنشطة**: ثم يقسم كل برنامج إلى مجموعة أنشطة تكون كفيلة بتحقيق هدف البرنامج.
5. **عناصر التكلفة**: حتى يتم تقدير نفقات كل نشاط يجب تحديد عناصر تكلفته، ثم يتم تجميع عناصر التكلفة للنشاط ثم للبرنامج ثم للوظيفة وهكذا لجميع الوظائف فنصل إلى تقديرات الموازنة العامة.
6. ختاماً تتم مقارنة نتائج تنفيذ الموازنة بتقديراتها من خلال الرقابة المالية والرقابة على الأداء فنحصل على مؤشرات أداء تفيد في قرارات التخصيص وقرارات التقييم.

ومن الناحية النظرية تقدم موازنة البرامج والأداء بعض المزايا الرئيسية من خلال استخدام التخطيط الاستراتيجي ومقاييس الأداء، وتُمكن الحكومة من تحقيق تقييمها لتحسين عملية صنع القرار وتحفيز فعالية الإدارة من خلال تزويد المدراء بأداة المساءلة (Savignon & others, 2019:3).

متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية:

لأجل ضمان نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء وذلك بدراسة مدى توفر مقومات تطبيقها في البيئة الفلسطينية؛ نتناول التعريف بالمتطلبات المحاسبية والتكنولوجية والتنظيم الإداري والموارد البشرية بوصفها ركائز رئيسية في نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية **كما يأتي**:

- **أولاً: المتطلبات المحاسبية**: النظام المحاسبي يعمل على تزويد الإدارة العليا بمعلومات مالية وغير المالية لأغراض الوظائف التخطيطية والرقابية وغيرها، ويتكون النظام المحاسبي من عناصر تشمل المدخلات والعمليات التشغيلية والمخرجات والتغذية الراجعة والرقابة (الجزراوي،2009: 8 – 9)، ولضمان كفاءة النظام المحاسبي يتطلب ذلك نظام موازنة متكامل مع نظام المحاسبة الذي يستخدم لتنفيذ الموازنة. فنحتاج لنظام محاسبي يقدم المعلومات التي تعكس النتائج أو الأهداف بصورة تقارير شهرية أو فصلية أو سنوية.

لذلك يجب أن يتوفر في النظام المحاسبي مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء وتحقيق الرقابة عند تطبيق تلك الموازنة، وتكمن أهمية دراسة النظام المحاسبي ليكون الأساس في تطوير الموازنة لأنه المحدد الأول للمعلومات التي تتكون منها الموازنة (عبدالله وخضير، 2019:239)، ويري (الفسفوس وجبر،2018: 444) بأن المتطلبات المحاسبية تتضمن:

1. تعديل النظام المحاسبي ليشمل استخدام محاسبة التكاليف.
2. يتطلب تطبيق موازنة البرامج والأداء بناء هيكل مترابط لمراكز المسؤولية على صورة مجموعة من الأنشطة المتميزة وتحديد مسؤولية إنجازها.
3. تحديد وسائل قياس الأداء وذلك بتحديد أدوات القياس مثل النسب المئوية ومعدلات الأداء.
4. الجمع بين أهداف الرقابة المالية التي تسعى إليها موازنة البنود التقليدية، وبين أهداف الرقابة الإدارية التي تسعى إليها موازنة البرامج والأداء.
5. اتباع أساس الاستحقاق؛ إذ إن حساب تكلفة الوحدة يتطلب أخذ جميع التكاليف في الاعتبار و إجراء التسويات الجردية اللازمة.

وفي ضوء ذلك يرى الباحث أن أبرز المتطلبات المحاسبية تتمثل في:

1. أن يتضمن النظام المحاسبي بالمؤسسات الحكومية تطبيق نظام محاسبة التكاليف لتخصيص الاعتمادات حسب البرامج والأنشطة ، وأن يساهم في تطبيق مبادئ محاسبة المسؤولية والمحاسبة الإدارية.
2. اعتماد أساس الاستحقاق في القياس المحاسبي بدلاً من الأساس النقدي في المؤسسات الحكومية الفلسطينية ؛ لأن الأساس النقدي لا يُمكِن من قياس تكلفة المخرجات.
3. تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة (GFS) بوصفه نظاماً قادراً على تحديد التكاليف وربطها بمخرجات البرامج والأنشطة.
4. قدرة النظام المحاسبي على تحقيق إجراءات رقابية فعالة للضبط الداخلي وتوفير تقارير تربط بين الإنفاق المالي المخطط والفعلي.

- **ثانياً: المتطلبات التكنولوجية**: أصبحت أدوات تكنولوجيا المعلومات (الأجهزة والمعدات، البرمجيات، قواعد البيانات، شبكات الاتصال) عنصراً مؤثراً في نظم المعلومات المحاسبية بالمؤسسات الحكومية نظراً لما توفره هذه الأدوات من معلومات ملائمة وسريعة تساعدها في إنجاز أعمالها بكفاءة وفاعلية في الوقت المناسب (الجزراوي،2009: 1)، ولذلك هناك حاجة ماسة لتطبيق أنظمة إلكترونية تفي بمتطلبات تبويب موازنة البرامج والأداء وتوفير

مقاييس كمية مناسبة للأداء الحكومي (الفسفوس وجبر،2018: 449). لذلك فالبيئة التكنولوجية المناسبة تمثل استراتيجية تساهم بدعم المؤسسة الحكومية ببيئة تقنية تتمتع بالكفاءة في الجوانب الفنية، ومعايير وسياسات مناسبة في ظل نظام محكم البناء.

وفي ضوء ذلك يرى الباحث أن أبرز المتطلبات التكنولوجية تتمثل في:

1. أنظمة ومعلومات وبرمجيات مالية تُلائم تطبيق موازنة البرامج والأداء من حيث القدرة على التحليل والتخطيط للموارد الحكومية باستخدام الأساليب الكمية والاحصائية.

2. بيئة تكنولوجية اقتصادية تراعي معيار اقتصاديات إنتاج المعلومات عبر مقارنة تكاليف إنتاج المعلومات بالعائد المتوقع من استخدامها.

3. بنية تحتيه تكنولوجية مرنة تتلاءم مع التغيرات والمستجدات والاحتياجات التطويرية المستقبلية.

4. تطبيق أنظمة إلكترونية قادرة على معالجة التعقيدات التي قد تواجه الوحدات الحكومية نظراً للتداخل بين أنشطتها ومسؤولياتها.

- **ثالثاً: متطلبات التنظيم الإداري والموارد البشرية:** تتمثل في أي عمل يتم من خلاله تنظيم المهام وتحديد الوظائف للعاملين وبيان نظام تبادل المعلومات، وتحديد آليات التنسيق وأنماط التفاعل اللازمة بين الأقسام المختلفة والعاملين فيها مثل الهيكل التنظيمي ولوائح التوصيف الوظيفي (دباغية والسعدي، 2011: 63)، فمثلاً يمثل الهيكل التنظيمي الإطار الذي يتم بموجبه ترتيب وتنسيق جهود الأفراد والعاملين لتنفيذ الأنشطة كونه يعكس درجة الرسمية في ظل وجود وصف وظيفي مكتوب يحدد المهام والإجراءات والصلاحيات الممنوحة لتنفيذها، إضافة لقياس درجة المركزية واللامركزية لقياس ودرجة تفويض الصلاحيات والتكامل بين الأقسام والإدارات.

وقد ذكر (الفسفوس وجبر،2018: 444) بأن متطلبات التنظيم الإداري في المؤسسات الحكومية تتضمن:

1. إعداد الخطة الاستراتيجية للدائرة أو المؤسسات الحكومية (تحديد الرؤية، تحديد الرسالة، تحديد القيم، تحديد وتعريف الأهداف الاستراتيجية والإطار الزمني لتحقيقها).

2. نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء لدى القيادات العليا وللمعنين بالموازنة، لتعريفهم بأهمية ذات التوجه ومتطلباته.

3. تحديد الأهداف من العمل الحكومي وتقسيمها على مجموعة من الوزارات والوحدات الإدارية الأخرى والتي تشارك في تنفيذ أحد هذه الأهداف وتقسيمها في كل وحدة إدارية حكومية إلى مجموعة من البرامج وتحديد الأنشطة اللازمة لتنفيذها.

وقد ألحق (الحسناوي وآخرون، 2019:65) مجموعة من المتطلبات والمستلزمات التي لا بد من توفيرها لإنجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء ومنها ما يأتي:

1. تأكيد ودعم القيادة العليا على تطبيق موازنة البرامج والأداء.

2. تحديد الأهداف بشكل دقيق وعلمي واضح وحسب الأولويات و الأهمية التي تسعى الوحدات الحكومية لإنجازها.

3. اختيار وحدة قياس الأداء المناسبة لكل برنامج ونشاط وفق معايير علمية واضحة ومناسبة.

4. تحديد المهام التي تؤديها الجهات التنفيذية وإعداد الدراسات اللازمة لتحليل هذه المهام والتأكد من تحقيق الخدمات والأهداف التي تم تحديدها.

5. لا بد أن يكون العاملون في أجهزة الموازنة من المختصين في محاسبة التكاليف والعلوم الإدارية و إعدادهم بشكل كفوء وعلمي من خلال تنظيم دورات ومحاضرات وندوات.

وفي ضوء ذلك يرى الباحث أن أبرز متطلبات التنظيم الإداري والموارد البشرية تتمثل في:

1. هياكل تنظيمية وإدارية للمؤسسات الحكومية تتلاءم مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.

2. أنظمة إدارية تعزز اللامركزية مع نظام مساءلة ومحاسبة مسؤولية.

3. معايير ومؤشرات تقييم للبرامج والأنشطة وأدوات رقابية تتلاءم وتطبيق موازنة البرامج والأداء.

4. موارد بشرية ذات مهارات عالية في تصميم البرامج والأنشطة والتخطيط المالي وتحليل المعلومات.

5. أدلة إرشادية خاصة بإعداد موازنة البرامج والأداء وتنفيذها والرقابة عليها وفق إجراءات وجداول زمنية محددة.

معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية:

لا شك بأن تطبيق موازنة البرامج والأداء يواجه العديد من العقبات أهمها النقص الكبير في الكوادر المؤهلة، وعدم استغلال المعلومات المتاحة عن أهداف وسياسة الحكومة وصعوبة قياس بعض الأنشطة الحكومية، وازدياد الحاجة إلى أجهزة فنية متطورة وحاجة هذا النوع من الموازنات إلى فترة زمنية طويلة في التحضير والإعداد والتنفيذ والتقييم بالإضافة لعدم وجود أهداف واضحة بالنسبة للعديد من الأنشطة الحكومية ومقاومة التغيير(الفسفوس وجبر،2018: 444)، **مما يتطلب ذلك تناول معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء والتي تتمثل بما يأتي(طالب وحسن،2013:299)**:

1. عدم إمكانية إيجاد روابط وثيقة بين الأداء وتخصيص الموارد في ضوء الخبرات المتاحة للموظفين الماليين.

2. تتطلب تعديلات جوهرية في النظام المحاسبي المطبق حالياً كي يصبح أكثر ملاءمة مع نصوص موازنة البرامج والأداء وهذا لا يتم بسهولة ما لم يعاد النظر بالنظام المحاسبي الحكومي.

3. صعوبة نجاح تطبيق موازنة البرامج و الأداء في محيط إداري غير متقبل لهذه المعايير الحديثة لما يتطلبه من تأييد وتنظيم ومهارات ومعلومات.

4. صعوبة تحديد وحدات الأداء في كل نشاط من أنشطة الوحدات الحكومية.

5. ارتفاع كلفة مراحل تخطيط وتنظيم وإعداد وتنفيذ

ومتابعة وتقويم البرامج والأنشطة الحكومية.

6. ارتفاع كلفة إعداد وتأهيل الكوادر المتخصصة في تصميم وتنفيذ ورقابة موازنة البرامج والمحاسبة عن الأداء.

وقد ألحق سلمان وياسين بمعوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء ما يأتي (سلمان وياسين،2016: 492):

1. عدم ملاءمة الهياكل التنظيمية لتطبيق هذا النوع من الموازنات؛ إذ تتداخل البرامج والأنشطة بين عدد كبير من الدوائر والمؤسسات الحكومية، فقد تقوم أكثر من وزارة بتطبيق برامج متشابهة أو بجزء من البرامج.

2. استخدام موازنة البرامج والأداء يتطلب وجود موظفين مؤهلين علمياً ومهنياً وعلى درجة عالية من الخبرة ؛ لأنها تحتاج إلى إعداد تقارير محاسبية خاصة على مستوى البرامج والأنشطة الأمر الذي لا يتوفر دائماً في المؤسسات والوزارات الحكومية.

3. إعداد الموازنة وفق أسلوب البرامج والأداء يحتاج وقتاً طويلاً نسبياً وذلك لمعالجة البيانات التفصيلية عن أنشطة الوحدات الحكومية والتي تكون أكثر تفصيلاً مقارنة بموازنة البنود.

4. مقاومة التغيير وصعوبة تقبل الموظفين للتغيير نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء.

5. القصور في مجال التخطيط لدى الوزارات والدوائر الحكومية حيث يتم التركيز على البرامج والمشاريع كغايات في حد ذاتها دون ربطها بالأهداف الاستراتيجية أو الأهداف والأولويات الوطنية.

الدراسات السابقة:

لا يمكن إغفال الطبيعة المتشابكة والمعقدة التي يتطلبها تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء مما يستوجب الاطلاع على الأبحاث والدراسات ذات العلاقة بموضوع الدراسة وما احتوت عليه من تجارب للعديد من الدول فيما يخص المتطلبات اللازمة لعملية التطبيق، ومن خلال البحث والاطلاع المكتبي تمثلت أبرز الدراسات السابقة التي تخدم هدف الدراسة بما يأتي:

دراسة: (**الخفاجي والعاني، 2020**): هدفت الدراسة لتناول متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية العراقية ومدى تحقيقها للمساءلة عن الانفاق العام وضمان الاستخدام الأمثل للموارد النادرة وذلك عن طريق تطبيق نظرية الوكالة، وتمثلت أداة الدراسة باستبانة لقياس متغيرات الدراسة، وكانت أبرز نتائج الدراسة أن استعمال الإطار المقترح لإعداد موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق فاعلية المساءلة في الوحدات الحكومية العراقية في ظل تبني مقاييس الأداء في الموازنة والمحاسبة عن فاعلية وكفاءة وجود العمليات التي تنفذ عن طريقها البرامج والمشروعات الحكومية.

دراسة: (**محمد وآخرون،2019**): هدفت الدراسة إلى بناء نموذج مقترح للمديرية العامة لصحة الأنبار وفق أسلوب موازنة البرامج والأداء مع بيان أوجه القصور في الموازنة التقليدية (البنود) والتي يطغى عليها عدم ترشيد الإنفاق وسوء في توزيع الموارد والهدر الكبير في الأموال المخصصة. ولتحقيق أهداف الدراسة تم تحليل الجوانب العلمية ذات الصلة بإعداد الموازنة المقترحة وما لها من دور كبير في توفير المعلومات المحاسبية والإدارية لأغراض التخطيط والرقابة على أنشطة وبرامج الحكومة. وكانت أبرز نتائج الدراسة بأن تطبيق موازنة البرامج والأداء يعمل على توفير المعلومات المحاسبية والإدارية بصورة دقيقة والتي يمكن استخدامها في عمليات التخطيط والرقابة ومن ثم تقييم الأداء للوحدات الحكومية وكذلك ترشيد وضبط النفقات العامة من خلال التخطيط الدقيق لتكاليف كل نشاط وبرنامج من أجل تقليل الهدر في المال العام وبالتالي تقليل عجز الموازنة.

دراسة: (**الحسناوي وآخرون،2019**): هدفت الدراسة إلى استخدام أسلوب إعادة هندسة العمليات لتطبيق موازنة البرامج والأداء في دائرة صحة ذي قار، وقد تم إعداد نموذج مقترح لموازنة البرامج والأداء من خلال البيانات التي تم الحصول عليها من دائرة الصحة وما تم جمعه من التقارير المالية والصحية للفترة (2018–2015). وكانت أبرز نتائج الدراسة بأن إعادة هندسة العمليات توفر بيئة مناسبة لتطبيق موازنة البرامج والأداء، وكذلك تعالج عجز وسوء توزيع الموارد البشرية في دائرة صحة ذي قار.

دراسة: (**إحسان،2019**): هدفت الدراسة إلى اقتراح إطار يسهل عملية الانتقال لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية بوصف موازنة البرامج والأداء منهاجاً للوصول إلى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة. وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة وتمثلت أداة الدراسة باستبانة تم تحليل نتائجها وكانت أبرز نتائج الدراسة بأن تطبيق موازنة البرامج والأداء يحتاج إلى نظام محاسبي يوفر تكلفة المخرجات التي تستخدم للربط بين الموارد والنتائج، وأن موازنة البرامج والأداء تشير إلى العلاقة التشابكية بين المدخلات والمخرجات، وأن استخدام القطاع الحكومي للموازنة التقليدية (البنود) يؤدي إلى عدم تحديد أهداف الجهات الحكومية بوضوح وربط العلاقة بين الانفاق والنتائج.

دراسة: (**سلطان ومحمد، 2018**): هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على مفهوم وأهمية موازنة البرامج والأداء كأحد الأساليب الحديثة في إعداد الموازنات بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع؛ إذ إن استمرار الدول باتباع الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة يؤدي وبتوالي السنوات إلى تضخم حجم النفقات العامة دونما حاجة فعلية إلى هذه الزيادة، وبغية ترشيد الإنفاق الحكومي في موازنة إقليم كوردستان جاءت الدراسة لتوضيح كيفية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء وذلك بعد إجراء استقراء تحليلي لواقع الموازنة العامة في الإقليم من حيث خصائصها ومواضع القوة والضعف فيها، هذا إلى جانب تصميم استبانه للوقوف على مشاكل الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة وبيان مدى إمكانية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء ودورها في ترشيد الإنفاق العام. وتمثلت أبرز نتائج الدراسة بقدرة أسلوب موازنة البرامج والأداء على معالجة الكثير من نواحي القصور التي تكتنف الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة والمتمثلة بالهدر المالي الذي أصبح صفة ملازمة للإنفاق الحكومي، وكذلك امتلاك الدوائر الحكومية في الإقليم المقومات التي تؤهلها للانتقال نحو استخدام أسلوب موازنة البرامج والأداء بدلاً من الأسلوب التقليدي.

دراسة: (الفسفوس وجبر، 2018): هدفت الدراسة إلى التعرف

على أسلوب إعداد موازنة البرامج والأداء في وزارة التعليم العالي الأردنية، بالإضافة إلى تحديد الصعوبات التي واجهت عملية التطبيق وتحديد متطلبات النجاح في التطبيق. وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة وتمثلت أداة الدراسة باستبانة تم تحليل نتائجها بالاعتماد على برنامج الحزم الاحصائية (SPSS). وكانت أبرز نتائج الدراسة أن موازنة البرامج والأداء تساهم في تحقيق الرقابة على الأداء في وزارة التعليم العالي الأردنية وبدرجة مقبولة، وإن عملية تطبيق موازنة البرامج والأداء تواجه صعوبات متعددة وبدرجة مرتفعة، بالإضافة إلى ذلك هناك متطلبات ضرورية يجب توفيرها لإنجاح عملية تطبيق موازنة البرامج والأداء في قطاع التعليم العالي الأردني.

دراسة: (**السعبري وفخر الدين، 2017**): هدفت الدراسة للتعرف على المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية العراقية والمساهمة في تطويرها من خلال تقديم أنموذج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء في مديرية بلدية النجف الأشرف، إذ تلعب مديريات البلدية دوراً هاماً وحيوياً في المجتمع، ولأن موازنة البرامج والأداء تم تطبيقها في العديد من دول العالم وأثبتت نجاحها ولها العديد من المزايا والايجابيات كان من الضروري الاستفادة منها من خلال تطبيقها على موازنة مديرية بلدية النجف الأشرف لكي تكون أنموذجاً لتطبيقها على باقي الوحدات الحكومية في العراق. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن النظام المحاسبي الحكومي في العراق القائم على تطبيق الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة وتطبيق الأساس النقدي في القياس المحاسبي لا يوفر المعلومات والبيانات المالية والإدارية التي تساعد الوحدات الحكومية على القيام بمهامها وتحقيق أهدافها لذلك فإن هذا النظام بحاجة إلى تطوير، وأن موازنة البرامج والأداء تؤدي إلى ترشيد وضبط النفقات العامة من خلال التخطيط الدقيق للتكاليف الخاصة بكل نشاط ومن ثم تقدير تكاليف البرامج، وبالتالي فإن هذه التكاليف المقدرة سوف تكون قريبة إلى حد ما من التكاليف الفعلية الأمر الذي يؤدي إلى الحد من الإسراف في الموارد.

دراسة: (**Fath & Vanda, 2016**): هدفت الدراسة لدراسة جدوى وتصميم وتنفيذ موازنة البرامج والأداء في بنك Refah Bank Kohgiluyeh، وقياس مدى توفر متطلباتها التنظيمية والتقنية والقانونية، وقد كان مجتمع وعينة الدراسة جميع موظفي البنك البالغ عددهم (110)، وتمثلت أداة الدراسة باستبانة صممت لهذا الغرض، وكانت أهم النتائج بإمكانية تصميم وتنفيذ موازنة البرامج والأداء في بنك Refah Bank Kohgiluyeh، وأنه تتوفر المتطلبات البشرية والفنية والقانونية والتنظيمية لتطبيق موازنة البرامج والأداء.

دراسة: (**صالح، 2015**): هدفت الدراسة إلى التعرف بموازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء المحاسبي والإداري والوظيفي من خلال أراء عينه البحث كتطبيق حديث للموازنات في الوحدات الحكومية، وتم استخدم المنهج التاريخي لرصد الدراسات السابقة والمنهج الاستقرائي لوضع فرضيات البحث والمنهج الاستنباطي لاستخلاص النتائج، كما استخدم في التحليل برنامج الحزم الإحصائية (SPSS) لتحليل عبارات الفرضيات، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة بالنسبة للأداء المحاسبي أن تطبيق موازنة البرامج والأداء تؤدي إلى تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية في إعداد الموازنة وتطبيق معايير المحاسبة المالية في الوحدات الحكومية، أما بالنسبة للأداء الإداري فإن تطبيق موازنة البرامج والاداء تؤدي إلى كفاءة وضع الخطط المستقبلية لتطوير العمل الإداري وتطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية في الأقسام الإدارية بالوحدات، وبالنسبة للأداء الوظيفي فإن تطبيق موازنة البرامج والأداء تؤدي إلى كفاءة قياس الأداء الوظيفي وربطه بمعدلات ومعايير الإنجاز وتطوير الكوادر البشرية وتحليل الانحرافات واستخدامها كوسيلة لتقويم الأداء الوظيفي بالوحدات الحكومية.

دراسة: (**كردية، 2014**): هدفت الدراسة للبحث في أسلوب أكثر كفاءة من أسلوب موازنة البنود إذ تناولت أسلوب موازنة البرامج و الأداء وقدمت إطاراً مقترحاً لتطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة النقل والمواصلات في قطاع غزة لما لهذا الأسلوب من دور في تحسين التخطيط وترشيد الإنفاق وزيادة الكفاءة والفاعلية. وكذلك هدفت الدراسة للتعرف على معيقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة النقل والمواصلات، ولتحقيق أهداف الدراسة تم التواصل مع بعض المدراء والعاملين في الوزارة وتوزيع بعض النماذج لتزويد الباحث بالبيانات المالية والمعلومات اللازمة لإعداد الإطار المقترح. وقد خلصت الدراسة بإمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء بوزارة النقل والمواصلات وأن هناك العديد من الصعوبات التي تعيق تطبيقها؛ منها صعوبة توفير البيانات والإحصائيات اللازمة لإعداد موازنة البرامج والأداء بالدقة والسرعة اللازمتين والحاجة إلى تطوير معرفة وإلمام الكوادر البشرية في وزارة النقل والمواصلات بأسلوب موازنة البرامج والأداء وطرق إعداده قبل البدء بتطبيقه، وعدم مساعدة أساس القياس المحاسبي الحالي وهو الأساس النقدي في تطبيق موازنة البرامج والأداء.

دراسة: (**Aristovinder & Seljak, 2009**): هدفت الدراسة لمناقشة مفهوم موازنة الأداء والتحديات التي واجهتها بلدان أخرى عند سعيها لتطبيق موازنة الأداء والتي قد تفيد لتقديم بعض الإرشادات المفيدة لسلوفينيا، كما عرضت هذه الدراسة الإطار المنهجي المطبق في تحديد الأهداف في سلوفينيا فضلاً عن دور المؤشرات الاجتماعية لأداء الوحدات أو البرامج المحددة في بيئة الإدارة العامة، وفي ضوء ذلك قام الباحثان بتطوير مفهوم نظري للربط بين مختلف مستويات الأهداف طويلة الأجل والأهداف المطبقة وكذلك مؤشرات الكفاءة والفاعلية على مستوى البرامج والفرعية، ويأمل الباحثان أن الإطار النظري والمنهجي الذي تم عمله يساعد كأساس لتحقيق مفهوم موازنة الأداء المباشر في سلوفينيا.

التعقيب على الدراسات السابقة:

تناولت معظم الدراسات السابقة متطلبات وواقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية وكذلك نماذج مقترحة للتطبيق في ضوء تبني مقاييس الأداء لتحقيق المساءلة عن الإنفاق العام والاستخدام الأمثل للموارد، وأظهرت معظم نتائج تلك الدراسات أنه في حال تطبيق موازنة البرامج والأداء فإن النظام يقوم بتوفير المعلومات المحاسبية والإدارية بصورة دقيقة لاستخدامها في عمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وضبط النفقات العامة

وذلك بخلاف الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنات. وقد أكدت تلك الدراسات وجود متطلبات ضرورية يجب توفيرها لإنجاح عملية تطبيق موازنة البرامج والأداء كتطوير النظام المحاسبي الحكومي واستخدام أساس الاستحقاق في القياس المحاسبي، وتطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية في إعداد الموازنة وتطبيق معايير المحاسبة المالية في المؤسسات الحكومية وتطوير الكوادر البشرية. في حين تمثلت الصعوبات التي تعيق تطبيق موازنة البرامج والأداء بصعوبة توفير البيانات والإحصائيات بالدقة والسرعة اللازمتين والحاجة إلى تطوير معرفة وإلمام الكوادر البشرية بأسلوب موازنة البرامج والأداء وطرق إعداده قبل البدء بتطبيقه، وعدم مساعدة أساس القياس المحاسبي الحالي وهو الأساس النقدي في تطبيق موازنة البرامج والأداء.

وقد اتبعت معظم الدراسات السابقة المنهج الوصفي التحليلي كما استخدمت الاستبانة كأداة رئيسية في قياس المتغيرات، بالإضافة إلى إجراء مقابلات مع المسؤولين بوزارة المالية لمناقشة النتائج. وتأتى هذه الدراسة لتستكمل الدراسات السابقة إذ تقوم بقياس توافر متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بغرض مساعدة المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة على التحول نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء مما يساهم في تحسين الأداء المالي لوزارة المالية عبر ضبط وترشيد الإنفاق العام وزيادة الإيرادات وذلك بتعزيز الرقابة والمساءلة على النفقات والإيرادات العامة ودعم عملية التخطيط واتخاذ القرارات.

الدراسة الميدانية وتحليل النتائج:

استعرض الباحث ضمن الدراسة الميدانية منهج الدراسة ومصادر جمع البيانات وكذلك خصائص مجتمع الدراسة وأهم نتائج التحليل الإحصائي وفق ما يأتي:

منهج الدراسة وجمع البيانات:

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتمثلت مصادر جمع البيانات الثانوية بالكتب والمجلات والدوريات والرسائل العلمية ذات العلاقة بموازنة البرامج والأداء، إضافة إلى مصادر البيانات الأولية والتي تمثلت في الاستبانة التي تم تصميمها لقياس متغيرات الدراسة ذات العلاقة بتوافر متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة.

مجتمع وعينة الدراسة:

تمثل مجتمع الدراسة بموظفي الإدارة العامة للموازنة بوزارة المالية، إضافة إلى موظفي الفئة العليا بوزارة المالية بصفتها جهة الاختصاص بالحكومة الفلسطينية في إعداد الموازنة ومتابعة تنفيذها بالشراكة مع المؤسسات الحكومية المختلفة، وكذلك العاملين في أقسام الموازنات بالدوائر المالية بالوزارات والمؤسسات الحكومية المختلفة، وقد بلغ مجتمع الدراسة (67) موظفاً، وقد تم إجراء مسح شامل لمجتمع الدراسة وتم استرداد (51) استبانة، وبعد ذلك تم استبعاد استبانتين لعدم اكتمال إجابات بعضها ليصبح العدد القابل للتحليل باستخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS) هو(49) استبانة بنسبة استجابة (73.13 %)، والجدول (1) يوضح عدد وخصائص عينة الدراسة:

جدول (1)

الخصائص الوظيفية والشخصية لعينة الدراسة

	البيان	العدد	النسبة %
الفئة العمرية	أقل من 30	1	2.0
	من 30 إلى أقل من 40	24	49.0
	من 40 إلى أقل من 50	21	42.9
	50 عام فأكثر	3	6.1
التخصص الجامعي	محاسبة	42	85.7
	إدارة	6	12.2
	بكالوريوس	26	53.1
	أخرى	1	2.0
	ماجستير	17	34.7
	دكتوراه	6	12.2
المسمى الوظيفي	وكيل مساعد	1	2.0
	مدير عام	14	28.6
	مدير دائرة	23	46.9
	رئيس قسم	8	16.3
	وظيفة تخصصية (محاسب، إداري ...)	3	6.1
سنوات العمل في الموازنات	أقل من 5 سنوات	15	30.6
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	10	20.4
	من 10 إلى أقل من 15	10	20.4
	15 عام فأكثر	14	28.6
الدورات التدريبية في مجال الموازنة العامة	أقل من 3 دورات	18	36.7
	من 3 إلى 5 دورات	5	10.2
	أكثر من 5 دورات	5	10.2
	لا يوجد أي دروات تدريبية	21	42.9
	الاجمالي	49	100.0

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة، 2020م.

يتضح من الجدول (1) ما يأتي:

نسبة أفراد عينة الدارسة من الفئة العمرية أقل من (30) عاماًبلغت (2.0 %)، في حين كانت نسبة الموظفين من الفئة العمرية من (30) عاماًعام إلى أقل من (40) عاما (49.0 %)، بينما الفئة العمرية للموظفين من (40) عاما إلى أقل من (50) عاما بلغت (42.9 %)، والذين أعمارهم (50) عاما فأكثر بلغت نسبتهم (6.1 %)، ويدل ذلك على أن غالبية عينة الدراسة من الذين تم استهدافهم من فئة الشباب ولديهم اطلاع على الاتجاهات

الحديثة في المحاسبة وموازنة البرامج والأداء.

نسبته (85.7 %) من عينة الدراسة تخصصهم محاسبة، في حين بلغت نسبة من يحملون تخصص الإدارة من عينة الدراسة (12.2 %)، في حين من لديهم مؤهلات غير ذلك بلغت نسبتهم (2.0%)، وبالتالي فإن عينة الدارسة التي أجابت على الاستبانة هم ذوو اختصاص وأصحاب المؤهلات العلمية التي استهدفتها الدراسة مما ينعكس على جودة ودقة الإجابات.

نسبه (53.1 %) من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس، في حين بلغت نسبة من يحملون مؤهل ماجستير من عينة الدراسة (34.7 %)، أما الموظفون الذين مؤهلهم دكتوراه فقد بلغت نسبتهم (12.2 %) وبالتالي فإن قرابة منتصف عينة الدراسة يحملون المؤهلات العليا (ماجستير ودكتوراه) مما يعكس فهم وإدراك عينة الدراسة لفقرات وأسئلة الاستبانة بما يساهم في الوصول إلى الصورة الحقيقة التي يتطلع الباحث بالحصول عليها في قياس العلاقات بين متغيرات الدراسة.

نسبة أفراد عينة الدارسة والذين يحملون مسمى وظيفيا ضمن الفئة العليا كوكلاء الوزارات والمدراء العامين بلغت نسبتهم (30.6 %) منها (28.6 %) من الذين يحملون مسمى وظيفيا مدير عام، في حين بلغت نسبة أفراد العينة من الفئة الأولى لمن هم بدرجة مدير دائرة (46.9 %)، وكانت نسبة العينة من موظفي الفئة الثانية (22.4 %) منها (16.3 %) لمسمى وظيفي رئيس قسم، في حين بلغت الوظائف التخصصية (6.1 %). وبالمجمل العام فإن نسبة الذين يمارسون مهاماً إشرافية بلغت نسبتهم من عينة الدراسة (93.9 %) مقابل (6.1 %) للوظائف التخصصية مما يساهم ذلك في التحقق من مدى توفر متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء كون أصحاب الوظائف الإشرافية أكثر اطلاعاً من أصحاب المسميات الوظيفية التخصصية.

(30.6 %) من أفراد عينة الدارسة تقل سنوات عملهم في الموازنات عن (5) أعوام، في حين بلغت نسبة الذين تتراوح سنوات عملهم من (5) أعوام إلى أقل من (10) أعوام بنسبة (20.4 %)، فيما بلغت نسبة الذين سنوات عملهم بين (10) أعوام وأقل من(15) عاماً (20.4 %)، وقد جاءت من سنوات عملهم (15) عاماً فأكثر (28.6 %)، مما يعكس بأن عينة الدراسة لديها خبرة وتجارب في عمل الموازنات وفلسفتها وبالتالي جودة وواقعية الإجابات التي تم الحصول عليها من المستبانين.

بلغت نسبة الحاصلين على دورات تدريبة في مجال موازنة البرامج والأداء بأقل من ثلاث دورات تدريبية (36.7 %) من أفراد عينة الدارسة، في حين بلغت نسبة الذين لديهم دورات تدريبية من (3 – 5) دورات تدريبية وكذلك من لديهم دورات تدريبية أكثر من (5) دورات (10.2 %) لكل منهما، في حين بلغت نسبة الذين لم يتلقوا أي دورات تدريبة في مجال الموازنات العامة(42.9 %)، وبالتالي فإن أكثر من نصف عينة الدراسة حصلت على دورات تدريبية في مجال موازنة البرامج والأداء؛ مما يعزز لديهم المعرفة النظرية حول موازنة البرامج والأداء ومتطلباتها، وبالتالي كفاءتهم وقدرتهم على تحديد مدى توفرها في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة.

صدق أداة الدراسة وثباتها:

قام الباحث بعرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين العاملين في القطاع الحكومي وكذلك في المجال الأكاديمي للتحقق من صدق أداة الدراسة وثباتها وذلك عبر الصدق الظاهري (صدق أراء المحكمين)، وبعد ذلك تم التحقق من صدق وثبات الاستبانة بإجراء الاختبارات التالية عبر استخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS):

الصدق البنائي:

تم احتساب معاملات الارتباط بين كل محور من محاور الاستبانة والدرجة الكلية للمحاور مجتمعة، وقد تبين أن قيمة الصدق البنائي لجميع فقرات الاستبانة مجتمعة بلغت (0.945) مما يدل على أن الاستبانة بفقراتها تتمتع بمعامل ثبات عالي، كما أن محاور الدراسة كافة تتمتع بمعامل ارتباط قوي إذ بلغت أقل قيمة لمعامل ارتباط بيرسون بين المحاور (0.86) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05) إذ كانت قيمة الدلالة (0.000) وبذلك تعتبر الاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه وذلك كما هو مفصل في الجدول (2).

ثبات الاستبانة:

تم التحقق من ثبات استبانة الدراسة من خلال احتساب معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha) والذي بلغ لجميع فقرات الاستبانة مجتمعة (0.893)، ويتضح بأن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لكل محور من محاور الاستبانة إذ تراوحت بين (0.917 – 0.940) مما يعني أن الثبات مرتفع ودال إحصائيا كما يتضح من الجدول (2).

جدول رقم (2)

معاملات صدق المقياس بين فقرات محاور الاستبانة والدرجة الكلية

المحاور	عدد الفقرات	معامل الثبات	معامل الصدق البنائي	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
المحور الأول: كفاءة الأنظمة المحاسبية.	9	0.917	0.958	0.912	0.000
المحور الثاني: كفاءة المقومات التكنولوجية.	8	0.940	0.970	0.867	0000.
المحور الثالث: كفاءة الأنظمة الإدارية والموارد البشرية	13	0.921	0.960	0.948	0.000
الدرجة الكلية لجميع المحاور	30	0.893	0.945		

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة، 2020م.

اختبار الفرضيات:

لاختبار فرضيات الدراسة تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والمتوسط الحسابي النسبي، وكذلك استخدام قيمة اختبار اختبار (T) لعينة واحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة واختبار الفرضيات. وقد تم استخدام مقياس خماسي متدرج وقد تم ترميز هذا المقياس بحيث كلما اقتربنا

من الدرجة (5) تدل على توفر المقومات بدرجة مرتفعة جداً على العبارة في حين تتوفر المقومات بدرجة منخفضة جداً كلما اقتربنا من الدرجة (1)، أما إذا اقتربنا من الدرجة (3) فإن ذلك يكون في الاتجاه المتوسط، وفي ضوء ذلك كانت نتائج اختبار فرضيات الدراسة وتحليل محاورها وفق ما يأتي:

أولاً: التحليل الإحصائي للفرضية الأولى: والتي تنص على: «لا تتوفر المتطلبات المحاسبية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية»، إذ كانت نتائج التحليل كما في الجدول (3):

جدول رقم (3)

نتائج المعالجات الإحصائية لفقرات المحور الأول

« كفاءة الأنظمة المحاسبية لتطبيق موازنة البرامج والأداء"

م	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة اختبار t test	Sig. (2-tailed)	الترتيب
1	النظام المالي المحاسبي يتناسب مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.18	1.05	63.67	1.22	0.229	5
2	يتوفر نظام محاسبة تكاليف لتخصيص الاعتمادات حسب البرامج والأنشطة كمتطلب لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	2.76	1.03	55.10	1.66	0.103	9
3	يوفر النظام المالي المحاسبي المعلومات والإحصاءات المالية عن البرامج والأنشطة كمتطلب لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.27	1.06	65.31	1.76	0.085	4
4	فلسفة النظام المالي المحاسبي المستخدم توفر تقارير تربط بين الإنفاق المالي المخطط والفعلي بدرجة عالية من الكفاءة.	3.41	0.96	68.16	2.99	0.004	3
5	يتناسب دليل الموازنة العامة مع تصميم الأنظمة المالية المحاسبية الحكومية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.04	0.93	60.82	0.31	0.761	8
6	يشتمل النظام المالي المحاسبي المستخدم على إجراءات رقابية فعالة للضبط الداخلي اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.55	0.94	71.02	4.12	0.000	1
7	يساهم النظام المالي المحاسبي في تطبيق مفهوم محاسبة المسؤولية عند تنفيذ البرامج والأنشطة الحكومية.	3.43	1.06	68.57	2.83	0.007	2
8	يسمح النظام المالي المحاسبي بتطبيق الإدارة المالية اللامركزية لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.12	0.99	62.45	0.86	0.392	7
9	النظام المالي المحاسبي يتمتع بسهولة التحول من التبويب الإداري للنفقات إلى تبويب التكاليف حسب البرامج والأنشطة وفق متطلبات موازنة البرامج والأداء.	3.18	1.03	63.67	1.24	0.220	5
	الاجمالي	3.22	0.78	64.31	1.93	0.060	

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة، 2020م.

من الجدول (3) يستخلص الباحث ما يأتي:

1. تباين المتوسط الحسابي لعبارات المحور الأول مقارنة بقيمة المتوسط الحيادي الثابت والذي تمثل بالرقم (3) بين توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء وعدم توافرها إذ تراوحت المتوسطات الحسابية لفقرات المحور بين (3.55 – 2.76).

2. الفقرة (6) حصلت على المرتبة الأولى والتي تنص على: «يشتمل النظام المالي المحاسبي المستخدم على إجراءات رقابية فعالة للضبط الداخلي اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء» بمتوسط حسابي بلغ (3.55) وبوزن نسبي (71.02 %)، وقيمة (t) بلغت (4.12) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05) حيث كانت قيمة (p value) أقل من (0.001).

3. المرتبة الأخيرة جاءت للفقرة (2) والتي تنص على: "يتوفر نظام محاسبة تكاليف لتخصيص الاعتمادات حسب البرامج والأنشطة كمتطلب لتطبيق موازنة البرامج والأداء" بمتوسط حسابي بقيمة (2.76) وبوزن نسبي (55.10 %)، وقيمة (t) بلغت (1.66) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أكبر من (0.05) إذ كانت قيمة (p value) تساوي (0.103).

4. بلغت قيمة المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الأول (3.22 الدرجة الكلية من 5)، وبوزن نسبي (64.31 %)، وهي قريب من الوزن النسبي المتوسط (60 %) وبانحراف معياري (0.78) وأن قيمة اختبار (T) تساوي (1.93)، وبلغت قيمة مستوى المعنوية Sig أكبر من (0.05)، إذ كانت قيمة (p value) تساوي (0.060).

مما سبق يتضح بأن معظم إجابات عينة الدراسة أظهرت اتجاهاً عاماً متردداً على الموافقة لفقرات المحور الأول(موافقة متوسطة)، وبلغت قيمة الدلالة لفقرات المحور الأول (0.060)، وبالتالي قبول الفرضية الأولى (الفرضية الصفرية) التي تنص على: "لا تتوفر المتطلبات المحاسبية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية»، ويعزو الباحث ذلك بأن المتطلبات المحاسبية من أنظمة إدارة مالية ودورة مستنديه وهياكل حسابية وتشريعات مالية متوفرة ولكنها لا تتلاءم مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء نظراً للاختلاف بين احتياجات النظام المالي المحاسبي في ظل موازنة البنود مقارنة

بنظام موازنة البرامج والأداء كحاجة الأخير لنظام محاسبة التكاليف ومحاسبة المسؤولية.

ثانياً: التحليل الإحصائي للفرضية الثانية: والتي تنص على: «لا تتوفر المقومات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية»، إذ كانت نتائج التحليل كما في الجدول (4):

جدول رقم (4)

نتائج المعالجات الإحصائية لفقرات المحور الثاني

« كفاءة المقومات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء"

م	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة اختبار t test	Sig. (2-tailed)	الترتيب
1	توجد أنظمة معلومات وبرمجيات مالية متخصصة تتناسب مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.18	0.97	63.67	1.32	0.192	8
2	تساعد الأنظمة المالية الإلكترونية في المؤسسات الحكومية على تحليل وتخطيط موارد الحكومة بما يتلاءم مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.55	1.04	71.02	3.70	0.001	1
3	تساعد الأنظمة المالية الإلكترونية في المؤسسات الحكومية على استخدام الأساليب الكمية والإحصائية بما يتوافق وتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.43	0.98	68.57	3.06	0.004	2
4	تستخدم الأنظمة المالية الإلكترونية في المؤسسات الحكومية أساليب محاسبية تمكن الإدارة العليا من قياس درجة كفاءة تنفيذ البرامج والأنشطة.	3.27	1.02	65.31	1.83	0.074	4
5	تقدم الأنظمة المالية الإلكترونية في المؤسسات الحكومية المعلومات والاحصائيات لقياس درجة تحقيق الأهداف المرسومة كإحدى متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.33	1.01	66.53	2.27	0.028	3
6	يتوافق نظام إدارة المعلومات للأنظمة التكنولوجية في المؤسسات الحكومية مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.22	1.01	64.49	1.56	0.125	5
7	تراعي الأنظمة المالية الإلكترونية في المؤسسات الحكومية معيار اقتصاديات انتاج المعلومات بمقارنة تكاليف إنتاجها بالعائد المتوقع من استخدامها.	3.20	0.96	64.08	1.49	0.142	6
8	تساعد الأنظمة المالية الإلكترونية من تقسيم عمل المؤسسات إلى برامج وأنشطة وفق متطلبات موازنة البرامج والأداء.	3.20	1.04	64.08	1.37	0.176	6
	الاجمالي	3.30	0.84	65.97	2.48	0.017	

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة، 2020م.

من الجدول (4) يستخلص الباحث ما يأتي:

1. المتوسط الحسابي لجميع عبارات المحور الثاني أكبر من قيمة المتوسط الحيادي الثابت والذي تمثل بالرقم (3) بين توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء وعدم توافرها، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية لفقرات المحور بين (3.55 – 3.18).

2. الفقرة (2) حصلت على المرتبة الأولى والتي تنص على: «تساعد الأنظمة المالية الإلكترونية في المؤسسات الحكومية على تحليل وتخطيط موارد الحكومة بما يتلاءم مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء» بمتوسط حسابي بلغ (3.55) وبوزن نسبي (71.02 %)، وقيمة (t) بلغت (3.70) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05) إذ كانت قيمة (p value) تساوي (0.001).

3. المرتبة الأخيرة جاءت للفقرة (1) والتي تنص على: "توجد أنظمة معلومات وبرمجيات مالية متخصصة تتناسب مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء" بمتوسط حسابي بقيمة (3.18) وبوزن نسبي (63.67 %)، وقيمة (t) بلغت (1.32) عند يمة مستوى المعنوية Sig أكبر من (0.05) إذ كانت قيمة (p val-ue) تساوي (0.192).

4. بلغت قيمة المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثاني (3.30 الدرجة الكلية من 5)، وبوزن نسبي (65.97 %)، وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط (60 %) وبانحراف معياري (0.84) وأن قيمة اختبار (T) تساوي (2.48)، وبلغت قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05)، إذ كانت قيمة (p value) تساوي (0.017).

مما سبق يتضح بأن معظم إجابات عينة الدراسة أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة على فقرات المحور الثاني بدرجة متوسطة، وقد بلغت قيمة الدلالة (0.017)، وبالتالي عدم قبول الفرضية الثانية التي تنص على: "لا تتوفر المقومات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية»، وبالتالي قبول الفرضية البديلة، ويعزو الباحث ذلك بأن البيئة التكنولوجية بالمؤسسات الحكومية رغم توفرها بدرجة مقبولة، ولكنها تحتاج لمزيد من التطوير والتهيئة لتتناسب بشكل أكبر مع تلبية احتياجات تطبيق موازنة البرامج والأداء.

ثالثاً: التحليل الإحصائي للفرضية الثالثة: والتي تنص على»لا تتوفر الأنظمة الإدارية والموارد البشرية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية»، إذ كانت نتائج

التحليل كما في الجدول (5):

جدول (5)

نتائج المعالجات الإحصائية لفقرات المحور الثالث

« كفاءة الأنظمة الإدارية والموارد البشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء «

م	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة اختبار t test	Sig. (2-tailed)	الترتيب
1	تتلاءم الهياكل الإدارية والتنظيمية في المؤسسات الحكومية مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.14	0.96	62.86	1.04	0.302	4
2	تتوفر الأدوات الرقابية ومعايير تقييم الأداء للبرامج والأنشطة كمتطلب لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.18	0.97	63.67	1.32	0.192	2
3	الأنظمة الإدارية في المؤسسات الحكومية تعزز اللامركزية الإدارية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	2.94	1.03	58.78	0.42	0.679	7
4	يتوفر في المؤسسات الحكومية نظام مساءلة ومحاسبة مسؤولية كإحدى متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.12	0.90	62.45	0.95	0.348	5
5	يتوافر دليل إرشادي في المؤسسات الحكومية يوضح أسس وخطوات والجدول الزمني لإعداد موازنة البرامج والأداء كمتطلب لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	2.78	1.01	55.51	1.56	0.125	9
6	يمتلك موظفو الفئة العليا في المؤسسات الحكومية القدرة على التخطيط الاستراتيجي كمتطلب لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.18	1.03	63.67	1.24	0.220	2
7	يتمتع موظفو الدوائر المالية في المؤسسات الحكومية بالمعرفة الفنية لموازنة البرامج والأداء.	2.76	1.09	55.10	1.57	0.122	10
8	تتوفر لدى العاملين في الموازنة العامة مهارات القدرة على تصميم البرامج والأنشطة وفقاً لأهداف المؤسسات وترتيب أولوياتها لأغراض تخصيص الإنفاق الحكومي.	3.47	0.89	69.39	3.68	0.001	1
9	تتوافر الموارد البشرية في مجال التخطيط المالي وتحليل المعلومات من مختلف المستويات الإدارية كمتطلب لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.12	0.95	62.45	0.90	0.371	5
10	يوجد برامج تدريبية مخصصة لتأهيل العاملين في الدوائر المالية في المؤسسات الحكومية تختص بتطبيق موازنة البرامج و الأداء.	2.57	1.10	51.43	2.73	0.009	12
11	يتوافر الخبراء والاستشاريون وأصحاب التجارب في إعداد موازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية.	2.51	1.10	50.20	3.11	0.003	13
12	تنسجم البيئة القانونية الفلسطينية (الأنظمة والتشريعات) ومتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.	2.88	1.07	57.55	0.80	0.428	8
13	يتوفر خطة زمنية شاملة للتحول من تطبيق موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء منشورة و معممة لذوي العلاقة من المختصين ومتخذي القرارات.	2.65	1.07	53.06	2.27	0.028	11
	الإجمالي	2.95	0.73	58.93	0.51	0.611	

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة، 2020م.

من الجدول (5) يستخلص الباحث ما يأتي:

1. تباين المتوسط الحسابي لعبارات المحور الثالث مقارنة بقيمة المتوسط الحيادي الثابت والذي تمثل بالرقم (3) بين توفر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء وعدم توافرها، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية لفقرات المحور بين (3.47 – 2.51).

2. الفقرة (8) حصلت على المرتبة الأولى والتي تنص على: «تتوفر لدى العاملين في الموازنة العامة مهارات القدرة على تصميم البرامج والأنشطة وفقاً لأهداف المؤسسات وترتيب أولوياتها لأغراض تخصيص الإنفاق الحكومي» بمتوسط حسابي بلغ (3.47) وبوزن نسبي (69.39 %)، وقيمة (t) بلغت (3.68) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05) إذ كانت قيمة (p value) تساوي (0.001).

3. المرتبة الأخيرة جاءت للفقرة (11) والتي تنص على: "يتوافر الخبراء والاستشاريون وأصحاب التجارب في إعداد موازنة البرامج والأداء بالمؤسسات الحكومية" بمتوسط حسابي بقيمة (2.51) وبوزن نسبي (50.20 %)، وقيمة (t) بلغت (3.11) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05) إذ كانت قيمة (p value) تساوي (0.003).

4. بلغت قيمة المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثالث (2.95 الدرجة الكلية من 5)، وبوزن نسبي (58.39 %)، وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط (60 %)، وبانحراف معياري (0.73) وأن قيمة اختبار (T) تساوي (0.51)، وبلغت قيمة مستوى المعنوية Sig أكبر من (0.05)، إذ كانت قيمة (p value) تساوي (0.611).

5. مما سبق يتضح بأن معظم إجابات عينة الدراسة أظهرت اتجاهاً عاماً نحو عدم الموافقة على فقرات المحور الثالث، وقد بلغت قيمة الدلالة (0.611) وبالتالي قبول الفرضية الثالثة (الفرضية الصفرية) التي تنص على: "لا تتوفر الأنظمة الإدارية والموارد البشرية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية"، ويعزو الباحث ذلك بأن الخطة الاستراتيجية الحكومية

لم تتضمن التحول نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء والذي بموجبه يتم وضع البرامج والإجراءات لتكييف الأنظمة الإدارية وتأهيل الموارد البشرية بما يسهم في تهيئة البيئة اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.

وفي ضوء النتائج التي تم استخلاصها من تحليل الاستبانة، ولغرض تفسير النتائج ونقاشها مع ذوي العلاقة قام الباحث بإجراء العديد من المقابلات عبر تطبيق (zoom) مع أصحاب القرار بوزارة المالية الفلسطينية وذلك كما هو مبين أدناه:

1. مقابلة مع (الباشا، وكيل وزارة المالية، 01 /10 /2020) والتي أشار فيها إلى قيام وزارة المالية خلال العام 2019م بالتوجيه للإدارة العامة للموازنة البدء بإعداد خطة التحول نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء وتحديد المتطلبات اللازمة لعملية التحول، وفي هذا الإطار أشار وكيل وزارة المالية بأنه تم إنجاز دليل إعداد الموازنة وفق نظام البرامج والأداء، وجاري العمل على استكمال باقي الأدلة الإجرائية الأخرى اللازمة لعملية التطبيق كدليل تنفيذ الموازنة والرقابة عليها.

2. وفي هذا الصدد أوضح (دهمان، مدير دائرة تخطيط وتطوير الموازنة العامة، 28 /09 /2020) بأنه تم إعداد خطة عامة لمشروع التحول لتطبيق موازنة البرامج والأداء، وقد تم تشكيل لجنة من موظفي الإدارة العامة للموازنة أنجزت دليل إعداد الموازنة وفق موازنة البرامج والأداء وتم البدء بعمليات التدريب للعاملين في الدوائر الحكومية لكيفية العمل وفق دليل إعداد الموازنة الجديد. بالإضافة إلى البدء في حوسبة إجراءات إعداد الموازنة ولم يتم الانتهاء منها حتى تاريخه، وبالتالي فإن الأنظمة المالية الإلكترونية لا زالت غير مؤهلة بشكل كامل لعملية تطبيق موازنة البرامج والأداء حتى تاريخه، علماً بأن تنفيذ مشروع التحول بحاجة لمتطلبات أبرزها استقرار الوضع الإداري في الحكومة، وكذلك دعم الكادر الوظيفي في دوائر وأقسام الموازنة العامة، وتوفير المتطلبات الإدارية والبشرية والتكنولوجية والمحاسبية وفق احتياجات كل مرحلة خلال عملية التحول نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء.

3. وقد أضاف (السقا، مدير عام التدقيق الداخلي بوزارة المالية، 30 /09 /2020) أن النظام المحاسبي الحكومي الحالي المعمول به بالمؤسسات الحكومية لا يتضمن أنظمة محاسبة التكاليف ومحاسبة المسؤولية بوصفه متطلب رئيس لتطبيق موازنة البرامج والأداء، وأن النظام المالي المحاسبي المطبق حالياً لا يتلاءم مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء بشكله الحالي، وأضاف بأنه يجري العمل حالياً من قبل الجهات المختصة بوزارة المالية على صياغة الخطط واستكمال المتطلبات اللازمة للبدء بتطبيق موازنة البرامج والأداء وفق خطة الحكومة نحو تطوير الأداء المالي.

4. وقد ذكر(أبو صفية، مدير عام تكنولوجيا المعلومات، 05 /10 /2020) بأن البيئة الفنية الحاضنة للنظام المالي المركزي لوزارة المالية متوفرة وتتلاءم مع عملية التحول نحو تطبيق موازنة البرامج والإداء، وبالتالي فإنه يلزم للتحول إلى نظام البرامج والأداء حوسبة برنامج جديد لتنفيذ الإجراءات حسب الاحتياجات المحاسبية وفق متطلبات موازنة البرامج والأداء وذلك بنفس البيئة الإلكترونية الحاضنة والمتوفرة حالياً.

5. وأشار (صالحة، نائب مدير عام الموازنة، 28 /09 /2020) أن موازنة البرامج والأداء تحتاج إلى خبراء ومستشارين لإنجاح العمل داخل القطاع الحكومي وهذا لم يتم توفيره، وكذلك إعداد وتدريب كوادر إدارية ومهنية للتعامل مع آليات تطبيق موازنة البرامج والأداء يحتاج إلى برامج تدريبية ووقت زمني لتأهيل العاملين في الدوائر والأقسام المالية في المؤسسات الحكومية، مع الإشارة لعدم استكمال الأدلة الإرشادية والجداول الزمنية اللازمة للتحول نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء، وكذلك توافر كافة الإمكانات والمتطلبات اللازمة لنجاح عملية التطبيق لموازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية.

نتائج وتوصيات الدراسة:

نتائج الدراسة: في ضوء تحليل بيانات الاستبانة والمقابلات فقد توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

1. لا تتوفر المتطلبات المحاسبية والأنظمة الإدارية والموارد البشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة.

2. تتوفر المتطلبات التكنولوجية والإدارية بدرجة متوسطة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة.

3. النظام المالي المحاسبي المطبق بوزارة المالية يشتمل على إجراءات رقابية فعالة للضبط الداخلي بما يتلاءم وتطبيق موازنة البرامج والأداء.

4. الأنظمة المالية الإلكترونية لديها القدرة على تحليل وتخطيط موارد الحكومة وفقاً لمتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.

5. تتوفر لدى العاملين في الموازنة القدرة على تصميم البرامج والأنشطة لأغراض تخصيص الإنفاق الحكومي وفقاً لأهداف المؤسسات الحكومية.

6. توجد متطلبات ضرورية لنجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء وهذا يتفق مع نتائج الدراسات السابقة كضرورة توفر نظام محاسبة تكاليف ومحاسبة إدارية، واعتماد أساس الاستحقاق للقياس المحاسبي للأنشطة الحكومية والتوجه نحو القياس الكمي للأداء الحكومي.

التوصيات:

في ضوء نتائج التحليل الإحصائي يوصي الباحث بما يأتي:

1. تدرج وزارة المالية بتطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية لحين اكتمال وتوفر المقومات المحاسبية والتكنولوجية والإدارية اللازمة لعملية التطبيق.

2. قيام وحدة تطوير الأداء المؤسسي بوزارة المالية بتطوير النظام المحاسبي ليتضمن نظام إحصاءات مالية الحكومة (GFS) باشتماله نظام محاسبة التكاليف ومحاسبة المسؤولية وأساس الاستحقاق للقياس المحاسبي في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة.

3. قيام الإدارة العامة للموازنة باستكمال الأدلة الإجرائية الخاصة بتنفيذ موازنة البرامج والأداء وتقييمها، وبما يتلاءم مع الأنظمة المالية المحاسبية الحكومية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.

4. تطوير الإدارة العامة لتكنولوجيا أنظمة معلومات وبرمجيات مالية تساعد في تقسيم عمل المؤسسات إلى برامج وأنشطة تتناسب مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية، مثل البرنامج المالي القياسي وبرنامج إدارة التكلفة والمقاييس المعيارية.

5. قيام وحدة تطوير الأداء المؤسسي والإدارة العامة للموازنة العامة بوضع وصياغة برامج تدريبية تختص بموازنة البرامج والأداء وآليات التحول تستهدف العاملين في الدوائر المالية بالوزارات والمؤسسات الحكومية.

6. التعاقد مع خبراء واستشاريين من خارج القطاع الحكومي ذوي التجارب في إعداد موازنة البرامج والأداء.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

- الجزراوي، إبراهيم محمد علي. (2009). أدوات تكنولوجيا المعلومات ودورها في كفاءة وفاعلية المعلومات المحاسبية. مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد (75).
- الحسناوي، عبد الرضا حسن سعود وآخرون. (2019). استخدام أسلوب إعادة هندسة العمليات لتطبيق موازنة البرامج والأداء (بالتطبيق على ااثرة صحة ذي قار). Al Kut Journal of Economics Administrative Sciences، العدد (31).
- الخفاجي، حيدر جاسم حمزة والعاني، صفاء أحمد محمد. (2020). تعزيز فاعلية المساءلة في الوحدات الحكومية في ظل تطبيق موازنة البرامج والأداء. مجلة الحقيقة للعلوم الاجتماعية والانسانية، المجلد (19)، العدد (2).
- دباغية، محمد والسعدي، إبراهيم خليل. (2011). أثر العوامل البيئية على كفاءة وفاعلية نظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين: دراسة تحليلية في شركات التأمين الأردنية. مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد (90).
- السعبري، إبراهيم عبد موسى وفخرالدين، ولاء معين كاظم. (2017). أنموذج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء: بحث تطبيقي في مديرية بلدية النجف الأشرف. مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (19)، العدد (1).
- سلطان، إياد شاكر ومحمد، ريباز محمد. (2018). إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في ترشيد الإنفاق الحكومي. مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (15)، العدد (4).
- سلمان، عامر محمد وياسين، سناء أحمد. (2016). إطار مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء في بيئة الوحدات الحكومية العراقية. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (22)، العدد (92).
- صالح، هدى دياب. (2015). تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية: دراسة تحليلية على الوحدات الحكومية بمنطقة الباحة. مجلة أمارباك، المجلد (6)، العدد (17).
- طالب، مهند مجيد وحسن، إياد مراد. (2013). أنموذج مقترح لتحسين القياس المحاسبي باستعمال موازنة البرامج والمحاسبة عن الأداء في إطار إعادة هندسة العمليات دراسة تطبيقية في الجامعة العراقية. المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلد (9)، العدد (37).
- العامري، سعود جايد مشكور وآخرون. (2018). استخدام موازنة البرامج والأداء أداة للتخطيط والرقابة في الوحدات الحكومية بحث تطبيقي في جامعة المثنى العراق. مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (8)، العدد (3).
- عبدالكريم، نصر. (2016). تقييم جهود السلطة الوطنية الفلسطينية للتحول إلى موازنة البرامج. معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطيني (ماس).
- عبدالله، سلمان حسين وخضير، جوان جاسم. (2019). اتجاهات تطوير موازنة البرامج والأداء بإطار نظرية الأولويات لإدارة الوقت. مجلة الدنانير، العدد (16).
- الفسفوس، فؤاد سليمان وجبر، رائد جميل. (2018). تقييم آليات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الأردن: دراسة تطبيقية على وزارة التعليم العالي والبحث العلمي في الأردن، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد (15)، العدد (1).
- كردية، إبراهيم فهمي محمد. (2014). إطار مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء لأنشطة وزارة النقل والمواصلات في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين.
- محمد، مشتاق طالب وآخرون. (2019). أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء لمعالجة عجز الموازنة العامة في العراق. مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (11)، العدد (24).

المقابلات:

- أبو صفية، محمد. (2020). مدير عام الإدارة العامة لتكنولوجيا المعلومات في وزارة المالية بقطاع غزة، تم إجراء المقابلة بتاريخ 05/10/2020م الساعة 10:00 ص.
- الباشا، عوني راغب. وكيل وزارة المالية بقطاع غزة، تم إجراء المقابلة بتاريخ 01/10/2020م الساعة 2:30م.
- دهمان، أسامة. (2020). مدير دائرة تخطيط وتطوير الموازنة العامة في وزارة المالية بقطاع غزة، تم إجراء المقابلة بتاريخ 28/09/2020م الساعة 1:00م.
- السقا، منذر صبحي. (2020). مدير عام التدقيق الداخلي في وزارة المالية بقطاع غزة، تم إجراء المقابلة بتاريخ 30/09/2020م الساعة 10:15 ص.
- صالحة، محمود. (2020). نائب مدير عام الإدارة العامة للموازنة في وزارة المالية بقطاع غزة، تم إجراء المقابلة بتاريخ 28/09/2020م الساعة 12:30م.

List of references

First: References in Arabic:

- *Al-Jazrawi, Ibrahim Muhammad Ali. (2009). Information*

performance to address the public budget deficit in Iraq. Anbar University Journal of Economic and Administrative Sciences, Volume (11), Issue (24).

- *Interviews:*
- *Abu Safia, Muhammad. (2020). Director General of the General Administration of Information Technology at the Ministry of Finance in the Gaza Strip, the interview was conducted on 10/5/2020 at 10:00 am.*
- *Al-Basha, Awni Ragheb. Undersecretary of the Ministry of Finance in the Gaza Strip, the interview was conducted on 10/01/2020 at 2:30 pm.*
- *Dahman, Osama. (2020). Director of the General Budget Planning and Development Department at the Ministry of Finance in the Gaza Strip, the interview was conducted on 09/28/2020 at 1:00 pm.*
- *Al-Saqa, Munther Subhi. (2020). Director General of Internal Auditing at the Ministry of Finance in the Gaza Strip, the interview was conducted on 09/30/2020 at 10:15 am.*
- *Sallha, Mahmoud. (2020). Deputy Director General of the General Department of Budget at the Ministry of Finance in the Gaza Strip, the interview was conducted on 09/28/2020 at 12:30 pm.*

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

Second: References in the foreign language

- *Aleksander, Aristovnik, & Seljak, Janko, (2009). Performance budgeting: selected international experience and some lessons for Slovenia, Munich RePEc Archive.*
- *Fath, F. A., & Vanda, M. F. (2016). The feasibility of designing and implementing of performance budgeting based on Sheh›s Model (The Case of Refah Bank Kohgiluyeh and Boyer Ahmad Province). International Journal of Humanities and Cultural Studies (IJHCS) ISSN 2356-5926, 1(1).*
- *Savignon, A. B., Costumato, L., & Marchese, B. (2019). Performance Budgeting in Context: An Analysis of Italian Central Administrations. Administrative Sciences, 9(4).*
- *Schick, Allen. (1966) .Planning programming budgeting system,the road to P.P.B the stage of budget reform, public administration review, vol (xxxvi).*
- *Shah, A. (Ed.). (2007). Budgeting and budgetary institutions. The World Bank.*
- *Sharp, Rhonda. Bugging for Equity: Gender Budget Initiatives Within framework of Performance Oriented Budgeting, UNIEM United Nation, Development Fund foe Women,Publiser,New York,U.S.*
- *Stratan, A., & Manole, T. (2017). Program and performance based budgeting–way towards consolidating local financial autonomy. Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development, 39(4).*
- *WWW.EBSCO.COM, (2002).EBSCO Publishing,*
- *technology tools and their role in the efficiency and effectiveness of accounting information. Journal of Management and Economics, Issue (75).*
- *Al-Hasnawi, Abdul-Redha Hassan Saud, & others. (2019). Using the process re-engineering method to apply program and performance budgeting (by applying to the Dhi Qar Health Department). Al Kut Journal of Economics Administrative Sciences, Issue (31).*
- *Al-Khafaji, Haider Jassim Hamza & Al-Ani, Safaa Ahmed Muhammad. (2020). Enhancing the effectiveness of accountability in government units in light of implementing the program and performance budget. Truth Journal for the Social and Human Sciences, Volume (19), Issue (2).*
- *Dabbagh, Muhammad & Saadi, Ibrahim Khalil. (2011). The effect of environmental factors on the efficiency and effectiveness of accounting information systems in insurance companies: an analytical study in Jordanian insurance companies. Journal of Management and Economics, Issue (90).*
- *Al-Sabri, Ibrahim Abd Musa, Fakhreddin, & Walaa Moein Kazem. (2017). A proposed model for implementing program and performance budgeting: applied research in the municipality of Najaf. Al-Qadisiyah Journal of Administrative and Economic Sciences, Volume (19), Issue (1).*
- *Sultan, Iyad Shaker & Muhammad, Repaz Muhammad. (2018). The possibility of implementing the program and performance budget and its role in rationalizing government spending. Al-Ghary Journal of Economic and Administrative Sciences, Volume (15), Issue (4).*
- *Salman, Amer Muhammad & Yaseen, Sanaa Ahmed. (2016). A proposed framework for implementing program and performance budgeting in the environment of Iraqi government units. Journal of Economic and Administrative Sciences, Volume (22), Issue (92).*
- *Saleh, Hoda Diab. (2015). Applying the program and performance budget and its role in achieving efficient performance in government units: An analytical study on government units in Al-Baha region. Amarabac Magazine, Volume (6), Issue (17).*
- *Talib, Muhannad Majeed & Hassan, Iyad Murad. (2013). A proposed model for improving accounting measurement by using program budgeting and performance accounting in the context of process re-engineering, an applied study at the Iraqi University. The Iraqi Journal of Administrative Sciences, Volume (9), Issue (37).*
- *Al-Amiri, Saud, Jaid Mashkour & others. (2018). The use of program and performance budgeting as a tool for planning and control in government units, applied research at Al-Muthanna University, Iraq. Al-Muthanna Journal of Administrative and Economic Sciences, Volume (8), Issue (3).*
- *Abdel Karim, Nasr. (2016). Evaluate the Palestinian National Authority's efforts to shift to budget programs. The Palestinian Economic Policy Research Institute (MAS).*
- *Abdullah, Salman Hussain & Khudair, Joan Jasim. (2019). Trends in developing program budgeting and performance within the framework of the theory of priorities for time management. Al Dinanir Magazine, Issue (16).*
- *Phosphos, Fouad Soliman & Jaber, Raed Jamil. (2018). Evaluating the Mechanisms for Implementing the Budget of Programs and Performance in Jordan: An Applied Study on the Ministry of Higher Education and Scientific Research in Jordan, Journal of Economic and Financial Research, Volume (15), Issue (1).*
- *Kurdish, Ibrahim Fahmy Muhammad. (2014). A proposed framework for implementing the program and performance budget for the activities of the Ministry of Transport and Communications in the Gaza Strip, an unpublished master's thesis, The Islamic University of Gaza, Palestine.*
- *Muhammad, Mushtaq Talib & others. (2019). The importance of shifting from budgeting items to budgeting programs and*