

دولـــة لـيـبـيـا

وزارة التَّعليم العالي والبحث العلميّ

إدارة الدّراسات العليا والتَّدريب

جـــامعـــة الـــزاويـــة

كلّيـــــة الاقتصـــــاد

قســـم المحاسبـــة

"مُعوِّقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية"

رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على الدرجة العالية (الماجستير) في المحاسبة

مقدّمة من الباحث:

محمد مُعتمد عمّار إبراهيم

(بكالوريوس محاسبة – 2012– كلية الاقتصاد – جامعة الزاوية)

إشراف:

خالد البشير محمد أحمد

(أستاذ المحاسبة المشارك – كلية الاقتصاد – جامعة صبراتة)

الفصل الدراسي

ربيع: 2026

قرار لجنة البحث للإجازة العالية (/) الدقيقة ( )

عملاً بقرار السيد: رئيس الجامعة رقـ(818)ـم لسنـ(2026)ـة الصادر بتاريخ 16-7- 2026 م

قامت اللجنة المشكلة بمناقشة الرسالة المقدمة من الطالب: محمد معتمد عمار إبراهيم، لنيل درجة الإجازة العالية "الماجستير" في(المحاسبة).

عنوانها:(معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية)

وتتكون اللجنة من الأساتذة :

1. د.خالد البشير محمد احمد مشرفاً ومقرراً جامعة صبراتة.
2. د.مروة محمد الزروق عضواً جامعة الزاوية.
3. د.محمد الطاهر سعد المحروق عضواً الاكاديمية الجبل الغربي.

وبعد مناقشة الرسالة على تمام الساعة (العاشرة صباحاً) من يوم الاثنين الموافق 2026/8/3م بقاعة المناقشات بقسم المحاسبة -كلية الاقتصاد – جامعة الزاوية ، وتقويم مستواه العلمي والمنهج الذي اتبعه الباحث والمصادر والمراجع التي استخدمها في دراسته قررت اللجنة ما يلي :-

القـــرار

بعد إتمام الطالب: : محمد معتمد عمار إبراهيم ، لمتطلبات الدراسات العليا وامتحانه وبمناقشة الرسالة وتقويمها تقرر: (يتم التعليم بأحد المستطيلات فقط لتحديد نوع القرار)

1. إجازتها بدون تعديلات ☑
2. إجازتها بتعديلات ☐ ويمنح الطالب فرصة للأخذ بالملاحظات خلال.....أشهر من تاريخ المناقشة)
3. عدم إجازتها ☐ ويمنح الطالب فرصة أخرى للمناقشة خلال.....أشهر)

أسماء أعضاء اللجنة : التوقيع بتاريخ المناقشة التوقيع بعد الأخذ بالملاحظات - التاريخ

1. د.خالد البشير محمد احمد التوقيع / ..... التوقيع /...../.....
2. د.مروة محمد الزروق التوقيع /..... التوقيع /...../.....
3. د. محمد الطاهر سعد المحروق التوقيع /..... التوقيع /...../.....

منسق برنامج الماجستير بقسم المحاسبة
د. مروة محمد الزروق
التوقيع:.....

مدير مكتب الدراسات العليا بالكلية
أ.د. الصديق خليفة الكيلاني
التوقيع:.....
2026.9.10

مدير إدارة الدراسات العليا والتدريب
د.حمزة الهادي كشلاف
التوقيع:.....

صورة
إدارة الدراسات العليا والتدريب
منسق التخصص / الملف الشخصي
zainab 8/2026

الآيـــة القرآنيـــة

أَعُوذُ بِاللَّهِ مِنَ الشَّيْطَانِ الرَّجِيمِ

﴿وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ ۖ وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عَالِمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُم بِمَا كُنتُمْ تَعْمَلُونَ﴾

سورة التوبة، الآية 105

برواية: وِرشْ عن نافع المدني

الإهـــــداء

إلى من أمرنا الله ببرّهما والإحسان إليهما، إلى من كان دعاؤهما نوراً يضيء طريقي، وسبباً في كل نجاح وصلت إليه...

إلى والديَّ العزيزين، تقديراً لعطائهما اللامحدود وتضحياتهما النبيلة.

إلى أسرتي الكريمة، سندي وعوني في مسيرة الحياة.

إلى كل أستاذٍ علمني حرفاً، وغرس في نفسي حب العلم والمعرفة.

إلى كل من دعمني وشجعني وأسهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.

أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع، راجياً من الله أن يجعله علماً نافعاً وعملاً خالصاً لوجهه الكريم.

الباحث...

الشّكـــر والتّقديـــر

قال الله تعالى: ﴿وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا﴾ [طه: 114]، وقال رسول الله ﷺ: «مَنْ لَا يَشْكُرُ النَّاسَ لَا يَشْكُرُ اللَّهَ».

الحمد لله حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه، الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وبفضله تتحقق الغايات، نحمده سبحانه وتعالى على ما أنعم به من توفيق وعون وسداد، إذ وفقني لإتمام هذه الدراسة وإخراجها إلى النور.

وانطلاقاً من واجب الوفاء وردِّ الجميل، أتقدم بخالص الشكر وعظيم التقدير إلى **أستاذي الفاضل الدكتور (خالد البشير محمد أحمد)**، مشرف هذه الرسالة، على ما أولاني إياه من رعاية علمية كريمة، وتوجيهات سديدة، ومتابعة دقيقة، وما قدمه من ملاحظات علمية قيمة ونصائح بناءة أسهمت في إثراء هذه الدراسة وإخراجها بالصورة العلمية المرجوة، فله مني وافر الشكر وعظيم الامتنان، سائلاً الله تعالى أن يجزيه خير الجزاء وأن يبارك في علمه وعمله.

كما أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى السادة أعضاء لجنة المناقشة الموقرين لتفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة، وما سيقدمونه من ملاحظات علمية قيّمة من شأنها أن تثري هذا العمل وتزيده جودة ورصانة.

وأتوجه بالشكر والعرفان إلى جميع أعضاء هيئة التدريس بكلية الاقتصاد، الذين كان لهم الفضل بعد الله _سبحانه وتعالى_ في تكويني العلمي والمعرفي طوال سنوات الدراسة.

كما أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى وزارة المالية وكافة العاملين بها، وإلى جميع أفراد عينة الدراسة، على تعاونهم الصادق واستجابتهم الكريمة، وتقديمهم البيانات والمعلومات اللازمة التي أسهمت في إنجاز هذه الدراسة.

وختاماً، أحمد الله تعالى على ما وفقني إليه من إتمام هذا العمل، وأرجو أن يكون إضافة علمية تسهم في خدمة المعرفة وتطوير الممارسات المالية والمحاسبية، وأن يكتب له القبول والنفع، وأن يجعل ثماره ممتدة لكل باحثٍ ومهتمٍ بهذا المجال...والله من وراء القصد، وهو الهادي إلى سواء السبيل.

الباحث...

المستخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معوّقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية في ليبيا، باعتبارها من أهم الأدوات الحديثة التي تسعى إلى تحسين كفاءة الإنفاق العام وتعزيز الشفافية والمساءلة وربط الموارد المالية بالأهداف والنتائج المحققة، وانطلقت الدراسة من مشكلة رئيسة تتمثل في وجود مجموعة من المعوِّقات التي تحد من إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء داخل النظام المحاسبي بوزارة المالية.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة الموضوع، وتم جمع البيانات من خلال استبانة وُزعت على عينة من العاملين بوزارة المالية ممن لهم علاقة مباشرة بالأنشطة المالية والمحاسبية والرقابية، كما تناولت الدراسة ثلاثة أبعاد رئيسة للمعوِّقات، وهي: المعوِّقات البشرية، والمعوِّقات الإدارية والمالية، والمعوِّقات التكنولوجية.

وأظهرت النتائج واستجابات أفراد العينة ارتفاع مستوى إدراك المعوقات، تمثلت في محدودية الكفاءات والخبرات المتخصصة، وضعف برامج التدريب والتأهيل، وعدم كفاية الدعم الإداري والمالي، إضافة إلى قصور البنية التحتية التكنولوجية ونظم المعلومات المحاسبية اللازمة لدعم هذا التحول، وأظهرت النتائج أن نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء يتطلب تطوير النظام المحاسبي الحكومي، وتعزيز البيئة التنظيمية، ورفع كفاءة الموارد البشرية، وتحديث نظم المعلومات المالية والمحاسبية.

وأوصت الدراسة بضرورة تبني خطة متكاملة للإصلاح المالي والإداري داخل وزارة المالية، والعمل على تطوير التشريعات والأنظمة المحاسبية بما يتوافق مع متطلبات موازنة البرامج والأداء، إلى جانب توفير برامج تدريبية متخصصة، وتطوير البنية التكنولوجية ونظم المعلومات، بما يسهم في تعزيز كفاءة إدارة المال العام وتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

الكلمات المفتاحية: موازنة البرامج والأداء، النظام المحاسبي الحكومي، وزارة المالية الليبية.

Abstract:

This study aimed to identify the obstacles to implementing Program and Performance-Based Budgeting (PPBB) within the accounting system of the Ministry of Finance in Libya, considering it one of the most important modern tools seeking to improve public expenditure efficiency, enhance transparency and accountability, and link financial resources to achieved objectives and outcomes. The study was based on a main research problem represented by the existence of a set of obstacles that limit the possibility of implementing Program and Performance-Based Budgeting within the accounting system of the Ministry of Finance.

The study adopted the descriptive analytical approach due to its suitability for the nature of the research topic. Data were collected through a questionnaire distributed to a sample of employees at the Ministry of Finance who have direct involvement in financial, accounting, and supervisory activities. The study addressed three main dimensions of obstacles: human obstacles, administrative and financial obstacles, and technological obstacles.

The results and respondents' perceptions revealed a high level of awareness of the existing obstacles, which were represented by the limited availability of specialized competencies and expertise, the weakness of training and qualification programs, insufficient administrative and financial support, as well as deficiencies in technological infrastructure and accounting information systems required to support this transformation. The findings also indicated that the successful implementation of Program and Performance-Based Budgeting requires the development of the government accounting system, strengthening the organizational environment, enhancing human resource efficiency, and modernizing financial and accounting information systems.

The study recommended the necessity of adopting an integrated financial and administrative reform plan within the Ministry of Finance, developing legislation and accounting systems in line with the requirements of Program and Performance-Based Budgeting, providing specialized training programs, and improving technological infrastructure and information systems. These measures would contribute to enhancing the efficiency of public financial management and achieving sustainable development goals.

Keywords: Program and Performance Budgeting, Government Accounting System, Ministry of Finance in Libya.

قائمة المحتويات:

العنـــوان	رقم الصفحة
الآيــة القرآنيــة.	أ
الإهــداء.	ب
الشّكــر والتّقديــر.	ج
المستخلص.	د
Abstract.	هـ
قائمة المحتويات.	و
قائمة الجداول.	ط
قائمة الأشكال.	ي
قائمة الملاحق.	ي
الفصل الأول: **الإطار العام للدراسة**	
1-1 مقدمة.	2
1-2 الدراسات السابقة.	3
1-3 التعليق على الدراسات السابقة.	12
1-4 مدى الاستفادة من الدراسات السابقة.	15
1-5 إشكالية الدراسة.	16
1-6 أهداف الدراسة.	17
1-7 فرضيات الدراسة.	18
1-8 أهمية الدراسة.	18
1-9 حدود الدراسة.	19
1-10 مصطلحات الدراسة.	20
1-11 منهج الدراسة.	21
1-12 نموذج الدراسة المقترح.	22

العنـــوان	رقم الصفحة
1-13 المجتمع وعينة من الدراسة.	22
1-14 مصادر جمع البيانات.	22
1-15 تقسيمات الدراسة.	23
الفصل الثاني: **موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي**	
2-1 مقدمة الفصل الثاني.	25
2-2 النظام المحاسبي الحكومي.	27
2-3 الموازنة العامة.	28
2-4 مفهوم الموازنة العامة.	29
2-5 أهمية الموازنة العامة.	31
2-6 أهداف الموازنة العامة للدولة.	33
2-7 خصائص الموازنة العامة.	34
2-8 أنواع وأنماط الموازنات.	35
2-9 مفهوم الموازنة التقليدية.	37
2-10 خصائص الموازنة التقليدية.	38
2-11 علاقة الموازنة التقليدية بالدراسة الحالية.	39
2-12 موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي.	40
2-13 مزايا تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي.	42
2-14 الفرق بين موازنة البرامج والأداء النظام المحاسبي والموازنة التقليدية للنظام المحاسبي.	43
2-15 تحديات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي.	45
2-16 خلاصة الفصل الثاني.	48
الفصل الثالث: **معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي**	
3-1 مقدمة الفصل الثالث.	50

العنـــــوان	رقم الصفحة
3-2 معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء بالنظام المحاسبي.	52
3-3 المعوقات البشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء بالنظام المحاسبي.	55
3-4 المعوقات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء بالنظام المحاسبي.	56
3-5 خلاصة الفصل الثالث.	89
الفصل الرابع: الدراسة الميدانية	
4-1 مقدمة الفصل.	62
4-2 نبذة مختصرة عن وزارة المالية.	63
4-3 منهجية الدراسة.	64
4-4 ثبات أداة الدراسة (الاستبانة).	74
4-5 خصائص مفردات الدراسة.	76
4-6 وصف متغيرات الدراسة.	81
4-7 اختبار فرضيات الدراسة.	87
4-8 ملخص النتائج.	92
4-9 النتائج والتوصيات والمقترحات.	95
الخاتمة.	98
قائمة المصادر والمراجع.	99

قائمة الجداول:

رقم الجدول	العنـــوان	رقم الصفحة
1	الفرق بين موازنة البرامج والأداء والموازنة التقليدية في النظام المحاسبي.	44
2	حركة الاستبانة.	65
3	محتوى الاستبانة.	66
4	أوزان الاستجابات حسب مقياس ليكرث الخماسي للرتب.	66
5	تحديد الاتجاهات وفق مقياس ليكرث الخماسي حسب المتوسط المرجح.	67
6	معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات المتغير الأول والدرجة الكلي.	68
7	معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات والدرجة الكلية.	70
8	معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات والدرجة الكلي.	72
9	يبين معاملات الثبات للاستبانة باستخدام طريقة كرونباخ ألفا.	74
10	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.	76
11	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي.	77
12	التوزيع التكراري لمفردات عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة.	78
13	التوزيع التكراري لمفردات عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية.	80
14	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الدراسة.	81
15	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الدراسة.	83
16	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الدراسة معوقات تكنولوجية.	85
17	المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T.	88
18	المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T.	89
19	المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T.	90
20	المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T.	91

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	العنـــوان	رقم الصفحة
1	نموذج متغيرات الدراسة.	22
2	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.	76
3	توزيع أفراد العينة حسب المُسمى الوظيفي.	77
4	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة.	79
5	توزيع أفراد العينة حسب عدد الدورات التدريبية.	80

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	العنـــوان	رقم الصفحة
1	أسماء السادة المحكمين للاستبيان.	107
2	الاستبيان في صورته الأولية.	109
3	الاستبيان في صورته النهائية.	119
4	نتائج تحليل SPSS.	127
5	المراسلات.	132

الفصل الأول:

الإطار العام للدراسة

1-1 مقدمة:

يُعد النظام المحاسبي الحكومي أحد المكونات الأساسية للإدارة العامة، لما يوفره من معلومات مالية تساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرار، وتعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة والكفاءة في إدارة الموارد العامة، كما تمثل الموازنة العامة للدولة أداة رئيسة لتنفيذ السياسات الاقتصادية والاجتماعية من خلال تخصيص الموارد وفق الأولويات والأهداف الحكومية (العامري وآخرون، 2018).

ونظرًا لاعتماد الموازنة العامة في ليبيا لفترات طويلة على أسلوب موازنة البنود والاعتمادات، الذي يركز بصورة أساسية على الرقابة على أوجه الصرف أكثر من التركيز على النتائج والمخرجات، فقد ظهرت الحاجة إلى دراسة إمكانية الانتقال نحو أساليب أكثر ارتباطًا بالأهداف والأداء (تقرير صندوق النقد الدولي، 2012).

ولقد لجأت العديد من الدول إلى استخدام أساليب أكثر تطورًا مثل موازنة البرامج والأداء، والتي تضمن تحقيق أهداف التنمية بكفاءة وفعالية.

وتعد موازنة البرامج والأداء من الأساليب الحديثة في إدارة المالية العامة، حيث تهدف إلى إعادة توجيه الموازنة من التركيز على المدخلات وبنود الإنفاق إلى التركيز على البرامج والنتائج ومؤشرات الأداء، من خلال ربط الموارد المالية بالأهداف المحددة وقياس مدى تحقيقها.

وفي ظل التحديات الاقتصادية المتزايدة والضغوط على الميزانيات الحكومية، وتبرز أهمية دراسة إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء كوسيلة لتعزيز الشفافية والمساءلة في إدارة المال العام، ويتطلب تنفيذ هذه الموازنة توافر مجموعة من العوامل، وتشير الدراسات المتخصصة في إصلاح إدارة المالية العامة إلى أن نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء يرتبط بتوافر التوجه السياسي الداعم، وتوافر البيانات الدقيقة، بالإضافة إلى تدريب الكوادر البشرية (عباس، 2019؛ صانوري،2017؛ غنام، 2006).

وعلى الرغم من أهمية موازنة البرامج والأداء في تحسين كفاءة الإنفاق العام، فإن تطبيقها في المؤسسات الحكومية قد يواجه مجموعة من التحديات المرتبطة بالبيئة التنظيمية، وتوافر البيانات، وكفاءة الموارد البشرية، وجاهزية نظم المعلومات المالية والمحاسبية.

وقد أشارت الأدبيات والدراسات المتعلقة بإصلاح أنظمة المالية العامة إلى أن الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء قد يواجه معوقات مؤسسية وتقنية وإدارية، تتمثل في

الحاجة إلى تطوير نظم المعلومات المالية والمحاسبية، وتعزيز القدرات البشرية، وتهيئة البيئة التنظيمية المناسبة لهذا التحول.

وتركز هذه الدراسة على وزارة المالية الليبية باعتبارها الجهة المسؤولة عن إدارة المالية العامة وإعداد وتنفيذ السياسات المالية، مما يجعلها بيئة مناسبة لدراسة متطلبات ومعوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء.

ولن يستخلِص هذا الاستكشاف الضوء على أفضل الممارسات فحسب، بل سيحدد أيضًا المجالات الرئيسية للتحسين، مما يضمن استخدام الأموال العامة بفعالية وكفاءة لتعزيز التنمية المستدامة، ولا يعزز هذا النهج ثقافة المساءلة فحسب، بل يشجع أيضًا الابتكار في إدارة القطاع العام، مما يؤدي في النهاية إلى تقديم خدمات أفضل وتعزيز ثقة المواطنين في المؤسسات الحكومية.

1-2 الدراسات السابقة:

قامت العديد من الدراسات التي أجريت في مختلف الدول بتقييم الانتقال من الميزانية المفصلة التقليدية إلى منهجيات ميزانية البرامج والأداء، وفيما يلي فحص شامل لأهم هذه الدراسات:

1- دراسة (جعفر، 2010)، بعنوان: "إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء من قبل حكومة السلطة الوطنية الفلسطينية"- فلسطين.

هدفت إلى دراسة جدوى تنفيذ موازنة البرامج والأداء في إطار السلطة الوطنية الفلسطينية، وتحديداً تقييم ممارسات الميزانية من 1998 إلى 2008، واعتمدت الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي، واستهدف التحقيق التدقيق في أنواع الموازنات العامة، وخاصة ميزانية البرامج والأداء، وتقييم مدى قابليتها للتطبيق على ميزانية السلطة الوطنية الفلسطينية، وكشفت الدراسة عن نتائج مختلفة، لا سيما أن عملية الميزانية التقليدية أظهرت العديد من أوجه القصور والجوانب الضارة، مما أعاق النهوض بالميزانية العامة وآلياتها التحضيرية، وكذلك تحديد تدفقات الإيرادات والنفقات، كما تم تحديد عدة حواجز تعوق تنفيذ ميزانيات البرامج والأداء.

2- دراسة (سلمان وياسين، 2016)، بعنوان: "إطار مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء في بيئة الوحدات الحكومية العراقية" – العراق.

هدفت الدراسة إلى تطبيق موازنة البرامج على إصلاح الميزانية العامة للعراق من خلال دراسة التحديات التي تواجهها هذه الميزانية في سياق اعتمادها على نهج قائم على البنود في الإعداد والتنفيذ والإشراف، واعتمدت الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي، وكشف تحليل لوائح الموازنة العامة للسنوات 2005 إلى 2013 عن زيادة مستمرة في إجمالي النفقات العامة المدرجة ضمن الموازنة العامة خلال هذه الفترة، وقد خلص البحث إلى استنتاجات عدة، أبرزها أن الاعتماد المستمر على موازنة البنود في إعداد وتنفيذ ومراقبة الموازنة العامة يقلل بشكل كبير من كفاءتها وفعاليتها في الاستغلال الأمثل للأموال العامة، ويحد من فرص تحسين الأداء من خلال تشجيع زيادة الإنفاق بدلاً من ترشيده،

علاوة على ذلك سلطت الدراسة الضوء على ضرورة الانتقال إلى موازنة البرامج والأداء كجزء من مبادرات الإصلاح التي تهدف إلى تحويل التصور التقليدي لاستخدام المال العام، وربطه بكفاءة تقديم الخدمات بدلاً من مجرد الوسائل المستخدمة لتقديم مثل هذه الخدمات.

3- دراسة (عبد الكريم، 2016)، بعنوان: "تقييم جهود السلطة الوطنية الفلسطينية للتحول إلى موازنة البرامج والأداء" – فلسطين.

هدفت إلى تقييم التقدم في عملية الانتقال نحو موازنة البرامج والأداء في فلسطين، وتحديد التحديات الرئيسية التي تواجه تحقيق انتقال ناجح وشامل، واقتراح حلول لتسريع هذه العملية واعتمدت الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي، وأشارت إحدى الاستنتاجات الرئيسية المستخلصة من البحث إلى أن التقدم في اعتماد منهجيات الميزانية القائمة على البرامج والأداء لا يزال محدودًا داخل القطاع الذي يركز على البرنامج، وحددت الدراسة نقاط الضعف المستمرة في وظيفة التخطيط، وكشفت أن هيكل ميزانيات مركز المسؤولية لا يزال يشبه الميزانيات المفصلة على الرغم من التحول نحو موازنة البرامج والأداء، وأكدت النتائج وجود تحديات مؤسسية تعيق التنفيذ الفعال للموازنة البرامجية في فلسطين.

4- دراسة (الأزرق وجهان، 2017)، بعنوان: "مدى إمكانية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء: دراسة استطلاعية على القطاع الحكومي بليبيا" – ليبيا.

تناولت هذه الدراسة جانبًا مهمًا من جوانب الموازنة العامة في الوحدات الإدارية الحكومية، حيث هدفت إلى معرفة مدى إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في القطاع الحكومي الليبي ممثلًا في الوزارات الحكومية، واعتمدت على دراسة استطلاعية شملت جميع الوزارات خلال الفترة 2016–2017 وعددها (14 وزارة، كما استخدمت أسلوب الاستبيان والمقابلة الشخصية مع المديرين الماليين ومديري إدارة الميزانية العامة بوزارة المالية وديوان المحاسبة الليبي، إضافة إلى اعتماد المنهج الوصفي التحليلي وتحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS، وقد توصلت الدراسة إلى نتيجة أساسية مفادها عدم إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في الوزارات الحكومية في ليبيا في الوقت الحالي، وذلك نتيجة مجموعة من العوامل أبرزها تدني مستوى الدعم القانوني والسياسي والاقتصادي، وضعف الكوادر البشرية المؤهلة، وعدم توفر أنظمة المعلومات والمقومات الفنية اللازمة، إضافة إلى ضعف الإدراك والرغبة والقناعة لدى المسؤولين بأهمية تطبيق هذا الأسلوب.

5- دراسة (السعبري وفخر الدين، 2017)، بعنوان: "المكونات الأساسية اللازمة لتنفيذ موازنة البرامج والأداء داخل الهيئات الحكومية العراقية" – العراق.

هدفت إلى تحديد المكونات الأساسية اللازمة لتنفيذ موازنة البرامج والأداء داخل الهيئات الحكومية العراقية وتعزيز تطويرها من خلال اقتراح نموذج لتطبيق موازنة البرامج والأداء في مديرية بلدية النجف واعتمدت الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي، وأشارت إحدى النتائج الرئيسية إلى أن عملية ميزانية الدولة في العراق تصاغ وفقا لنهج الميزانية المفصلة التقليدي، حيث تضطر الوحدات الحكومية إلى الالتزام بمخصصاتها المخصصة واستخدام الأموال للأغراض المقصودة فقط، وتتماشى هذه النفقات المتوقعة نسبياً مع التكاليف الفعلية، مما يسهم في الحد من سوء تخصيص الموارد العامة.

6- دراسة (سلطان وريباز، 2018)، بعنوان: "أهمية موازنة البرامج والأداء كنهج معاصر لإعداد الميزانية" – العراق.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على المتطلبات الأساسية لتطبيق موازنة البرامج والأداء، وكذلك التعرف على دور موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق الحكومي، واعتمدت

الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبيان لجمع آراء عينة الدراسة، وقد نشأت هذه الضرورة من ضرورة تعزيز أسس صياغة الميزانية العامة، مدفوعة بزيادة المشاركة الحكومية في مختلف جوانب الحياة المجتمعية بهدف تعزيز التقدم الاقتصادي والاجتماعي، وعلى الرغم من الاعتماد المستمر على أساليب الميزانية التقليدية، فقد تصاعد الإنفاق العام بمرور الوقت، وغالباً دون مبرر لهذا النمو وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: أن لأسلوب موازنة البرامج والأداء القدرة على معالجة الكثير من نواحي القصور في الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة والمتمثلة في الهدر المالي الذي أصبح صفة ملازمة للإنفاق الحكومي، تمتلك الدوائر الحكومية في إقليم كردستان مقومات الانتقال إلى أسلوب موازنة البرامج والأداء.

7- دراسة (العامري وآخرون، 2018)، بعنوان: "استخدام موازنة البرامج والأداء كأداة للتخطيط والرقابة في الوحدات الحكومية" – العراق.

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم الانتقال من الميزانية المفصلة إلى موازنة البرامج والأداء في العراق من خلال مسح لوجهات نظر عينة تضم المحاسبين والمراجعين ومسؤولي الوحدات والأكاديميين المرتبطين بالكيانات الحكومية وارتكز هذا المسعى البحثي الشامل بشكل أساسي على كل من المنهجيات الوصفية والتحليلية، وأشارت نتائج الدراسة إلى تأييد إجماعي بين المشاركين فيما يتعلق بأهمية تنفيذ أساليب موازنة البرامج والأداء، إلى جانب المزايا الملحوظة التي حققتها الوحدات الحكومية الفرعية.

8- دراسة (صالح، 2019)، بعنوان: "دور موازنة البرامج والأداء في تقويم الأداء المالي للوحدات الحكومية (دراسة ميدانية على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي السودانية)" – السودان.

تتناول هذه الدراسة دور موازنة البرامج والأداء في تقويم الأداء المالي للوحدات الحكومية، حيث انطلقت من مشكلة تتمثل في ضعف الرقابة على كفاءة الأداء المالي وسوء توزيع الموارد والإنفاق غير الرشيد نتيجة الاعتماد على موازنة البنود التقليدية، وهدفت إلى بيان مدى مساهمة تطبيق موازنة البرامج والأداء في تحسين تقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية، واعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي، كما تم تطبيقها على عينة مكونة من (88) مستجيبًا من الماليين والإداريين ورؤساء الأقسام والعاملين بوزارة المالية والتخطيط الاقتصادي

بولاية الخرطوم، واختبرت فرضيات عدة أبرزها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين دعم الإدارة العليا لموازنة البرامج والأداء وتحسين تقويم الأداء المالي، وبين الإطار التنظيمي والإجرائي ومتطلبات تطبيق هذه الموازنة، إضافة إلى العلاقة بين توفر نظام محاسبي ملائم وتطبيق موازنة البرامج والأداء، وقد توصلت الدراسة إلى أن دعم الإدارة العليا يسهم في التنبؤ بالموازنة المستقبلية، وأن الإطار التنظيمي والوظيفي يساعد في تحديد الأهداف العامة للموازنة، كما أثبتت أن النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ملائم لتطبيق معايير المحاسبة المالية وموازنة البرامج والأداء، وقد أوصت بضرورة تعزيز الدعم الإداري وتطوير الأطر التنظيمية وتطبيق المعايير المحاسبية الحديثة في الوحدات الحكومية.

9- دراسة (عباس، 2019)، بعنوان: "إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات العراقية" – العراق.

هدفت الدراسة إلى تحليل مفهوم موازنة البرامج والأداء ومنهجية تطبيقها والمزايا المتحققة منها والوقوف على جوانب القصور في الموازنات التقليدية المطبقة حاليا وكان العامل المشترك لجميع مفاهيم موازنة البرامج والأداء بانها ترتكز على الربط بين برامج الوحدات الحكومية والأهداف العامة للدولة وتتمحور حو ل تغيير طريقة استخدام الموازنة من التركيز على المحاسبة عن الأموال إلى التركيز على الخدمات التي تقدمها الوحدات الحكومية على ضوء بيانات المخرجات كما رتبت الدراسة اولويات التحول وفقا لرؤية وتجارب المؤسسات الدولية والبلدان التي طورت أسلوب الموازنة العامة لديها، واكتسب البحث أهميته بتناوله التحليل والاستنتاج لموازنة البرامج والأداء وما حققته للعديد من الإيجابيات التي من الممكن الاستفادة منها في تطوير أداء الجامعات العراقية باعتبارها حجر الزاوية للعملية التنموية في المجتمع، وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج كان من اهمها عجز الأسلوب التقليدي لموازنة الجامعات العراقية) جامعة بابل (في أن تكون أداة فعالة للتخطيط والرقابة، وأن معايير ومؤشرات الأداء المتبعة تحتاج للتطوير لتكون قادرة على قياس أداء الجامعات وأهم ما أوصت به الدراسة هو تبني وازرة التعليم العالي والبحث العلمي لموازنة البرامج والأداء لما لها من دور في وضع وتحليل الخطط الاستراتيجية وربطها في الأهداف.

10- دراسة (أبوبكر والمزوغي، 2020)، بعنوان: "مدى توفر الإمكانيات اللازمة للتحول لموازنة البرامج والأداء وتفعيل دور الرقابة الإدارية في ليبيا" – ليبيا.

كان الهدف الشامل لهذا البحث هو تحديد وتوضيح إمكانية نقل إطار ميزانية البرامج ومقاييس الأداء لتعزيز وتنشيط دور الرقابة المالية وآليات الرقابة في سياق المشهد المالي في ليبيا، استند هذا التحقيق إلى منهجية بحث وصفية وتحليلية، حيث استخدم الباحثون استبيانًا مصممًا بعناية كأداة لجمع آراء ورؤى أصحاب المصلحة الرئيسيين، بما في ذلك مديري أقسام المحاسبة والمدققين الداخليين والموظفين المنتسبين إلى ديوان المحاسبة في طرابلس، وأشارت نتائج هذه الدراسة إلى أن النظام المحاسبي القائم حاليًا غير كافٍ بشكل أساسي لتسهيل التحول الضروري نحو نهج متوازن للموازنة البرامجية وقياس الأداء؛ علاوة على ذلك، تم تحديد أن هناك غيابًا كبيرًا للمعايير والمؤشرات الراسخة التي تعتبر ضرورية لتقييم مقاييس الأداء المالي وغير المالي المطلوبة لهذا الانتقال في ليبيا.

11- دراسة (محمود، 2021)، بعنوان: "دور موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق" – السودان.

كان الهدف الأساسي من هذا المسعى البحثي المحدد هو التقييم الدقيق للتأثير العميق الذي تمارسه الكفاءة التشغيلية للنظام المحاسبي على التنفيذ الفعال للموازنة البرامجية ومقاييس الأداء، وتحديداً فيما يتعلق بتأثيرها اللاحق على الإنفاق العام، واستندت منهجية البحث المستخدمة في هذه الدراسة بشكل أساسي إلى الأطر الوصفية والتحليلية، حيث استخدم الباحثون استبيانًا منظمًا كأداة محورية لجمع وجهات نظر ورؤى عينة تمثيلية تضم موظفين من وزارة المالية الموجودة في ولاية الخرطوم، وكشفت نتائج الدراسة عن وجود علاقة كبيرة ومباشرة بين الكفاءة التشغيلية للنظام المحاسبي وعمليات التخطيط الاستراتيجي المرتبطة بموازنة البرامج وتقييم الأداء، إلى جانب وجود علاقة جديرة بالملاحظة تربط أنشطة التخطيط الاستراتيجي بتحسين الإنفاق العام داخل الجهات الحكومية.

12- دراسة (دراغمة وآخرون، 2023)، بعنوان: "مدى قابلية البلديات في الضفة الغربية لتطبيق موازنة البرامج والأداء" – فلسطين.

قامت هذه الدراسة بتقييم الموارد اللازمة لتنفيذ برامج الموازنة والأداء في فلسطين، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لمسح جميع البلديات النشطة في الضفة الغربية (121 اعتبارًا

من عام 2021)، وشمل المستجيبون المحاسبين وموظفي إدارة الميزانية والمديرين الماليين والمدققين الداخليين، وخلصت الدراسة إلى أن التنفيذ الفعال لبرامج الموازنة والأداء يتطلب موارد مادية وبشرية وتكنولوجية كافية، ويتمثل الدور المتوقع للميزانية في تعزيز وظائف الإدارة الحكومية من خلال الانتقال إلى هذه الطريقة، على النقيض من نهج الميزانية الحالي القائم على البنود، وتشمل التوصيات قيام وزارة الحكم المحلي بتطوير الأطر التشريعية والمبادئ التوجيهية المحاسبية لتسهيل هذا الانتقال، فضلا عن التحول التدريجي من قبل البلديات نحو برامج الميزانية والأداء.

13- دراسة (أبو خريص وآخرون، 2024)، بعنوان: "صعوبات ومعوقات تطوير النظام المحاسبي للتحول لموازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية الليبية" – ليبيا.

تناولت هذه الدراسة الصعوبات والمعوقات التي تعيق تطوير النظام المحاسبي للتحول نحو موازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية الليبية، حيث اعتمدت على تجميع وتحليل الحقائق والمعلومات من الدراسات السابقة والأبحاث والرسائل العلمية والتوصيات والإصدارات الدولية والمهنية ذات العلاقة بموضوع الدراسة، وهدفت إلى تحديد أبرز العوائق التنظيمية والتشريعية والفنية التي تحول دون تطوير النظام المحاسبي في البيئة الحكومية الليبية، وقد اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، وتوصلت إلى أن من أبرز المعوقات عدم مرونة قانون النظام المالي للدولة ولوائحه التنفيذية والقرارات المالية ذات الصلة، إضافة إلى الاعتماد على الأساس النقدي الذي لا يعكس المصروفات والإيرادات الفعلية لكل سنة مالية، فضلاً عن محدودية دور نظام الرقابة الداخلية الذي يقتصر على التحقق من الصحة القانونية للصرف فقط، وأوصت الدراسة بضرورة مراجعة وتطوير التشريعات المالية في ليبيا بما يتوافق مع متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي، بما يسهم في تهيئة البيئة الملائمة للتحول نحو موازنة البرامج والأداء ومعالجة أبرز المعوقات القائمة.

14- دراسة (نوفل وآخرون، 2026)، بعنوان: "مدى ملائمة النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية الليبية لتطبيق موازنة البرامج والأداء كمدخل لترشيد الإنفاق الحكومي (دراسة استطلاعية من وجهة نظر العاملين بوزارة المالية)" – ليبيا.

تناولت هذه الدراسة مدى ملائمة النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية الليبية لتطبيق موازنة البرامج والأداء كمدخل لترشيد الإنفاق الحكومي، إضافة إلى قياس مساهمة هذا الأسلوب في تحسين كفاءة الإنفاق العام، واعتمدت على المنهج الوصفي والتحليلي من خلال استطلاع آراء العاملين بإدارة الميزانية والخزانة والمراقبين الماليين ومكتب المراجعة الداخلية بوزارة المالية، حيث بلغ حجم مجتمع الدراسة (77) مفردة، وتم اعتماد أسلوب المسح الشامل مع توزيع (77) استبانة واسترجاع (61) استبانة صالحة للتحليل، وقد أظهرت النتائج أن النظام المحاسبي الحكومي الحالي غير ملائم لتطبيق موازنة البرامج والأداء، في حين أن هذا الأسلوب يسهم بشكل فعال في ترشيد الإنفاق الحكومي، كما أوصت الدراسة بضرورة تطوير النظام المحاسبي الحكومي بما يتوافق مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء، إضافة إلى رفع كفاءة العاملين من خلال الدورات التدريبية وورش العمل المتخصصة في هذا المجال.

15- دراسة (البدوي وآخرون، 2026)، بعنوان: "أثر موازنة البرامج والأداء في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية (دراسة ميدانية على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي)" – ليبيا.

تهدف هذه الدراسة إلى قياس أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء في تحسين تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية مع التركيز على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي كدراسة حالة، حيث انطلقت من مشكلة تتمثل في وجود فجوة بين الممارسات التقليدية في التقويم المالي الحكومي التي تفتقر إلى مؤشرات نوعية مرتبطة بنتائج البرامج وبين التوجهات الحديثة التي تعتمد نماذج موازنية متقدمة، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وأظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية قوية بين ربط الإنفاق بالنتائج وربطه بجدوى البرامج من جهة وتحسين تقويم الأداء المالي من جهة أخرى، كما بينت قدرة هذا النموذج على توفير بيانات دقيقة عن كفاءة الإنفاق تدعم التخطيط المستقبلي، وتمكين اكتشاف الانحرافات المالية مبكرًا من خلال استخدام دراسات الجدوى، وتحديد التكاليف الفعلية للخدمات والنتائج، إضافة إلى توفير إطار موضوعي لتقييم مدى تحقيق البرامج لأهدافها ضمن الميزانيات المخصصة،

وقد أوصت الدراسة بتعميم هذا النموذج وإلزامية إعداد دراسات جدوى دقيقة وتطوير مؤشرات أداء مالية كمية وربط نظم الحوافز بنتائج التقويم المستندة إلى الأدلة.

16- Study (Diamond, 2003), Title: "From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Market Economies" – United States (IMF).

دراسة (دايموند، 2003 – الولايات المتحدة)، بعنوان: "الانتقال من موازنة البرامج إلى موازنة الأداء: التحدي أمام الاقتصادات الناشئة" – الولايات المتحدة الأمريكية.

يتناول هذا البحث التحول نحو موازنة البرامج والأداء في الاقتصادات الناشئة، حيث يركز على محاولات العديد من الدول تحسين أنظمتها الموازنية والانتقال إلى أسلوب الموازنة القائم على الأداء، ويستعرض تطور نموذج موازنة الأداء وتطبيقاته في الدول الصناعية، موضحًا عناصره الأساسية ومتطلبات تطبيقه في الدول النامية والناشئة، كما يحدد أبرز التحديات التي تواجه عملية التحول من الأنظمة التقليدية إلى هذا النموذج الحديث، والتي تتطلب إصلاحات جوهرية تشمل ربط هيكل البرامج بالتخطيط الاستراتيجي والإطار المالي متوسط الأجل، وإعادة تصميم الهياكل البرامجية الحالية، وتحسين أنظمة التكاليف والمهارات المحاسبية المرتبطة بها، إضافة إلى تطوير نظام المساءلة والحوافز المالية، ويؤكد البحث أن هذه العناصر تمثل شروطًا أساسية لنجاح تطبيق موازنة الأداء في الاقتصادات الناشئة.

17- Study (Atiyah, 2025), Title: "The Impact of The Government Accounting System on The Application of Program Budgeting and Performance In The Iraqi Environment" – Iraq.

دراسة (عطية، 2025)، بعنوان: "أثر النظام المحاسبي الحكومي على تطبيق موازنة البرامج والأداء في البيئة العراقية" – العراق.

تتناول هذه الدراسة تأثير النظام المحاسبي الحكومي على تطبيق موازنة البرامج والأداء في البيئة العراقية، حيث ركزت على التحديات والفرص المرتبطة بإصلاح نظام الموازنة والنظام المحاسبي الحكومي، مع إبراز أهمية تبني الأساليب الحديثة مثل المحاسبة على أساس الاستحقاق والموازنة القائمة على الأداء، وتعزيز آليات الرقابة المالية لرفع مستويات الشفافية والمساءلة والكفاءة في الوحدات الحكومية، كما استعرضت الأدبيات السابقة التي أكدت دور التدقيق الداخلي ونظم المعلومات المحاسبية والمحاسبة الإدارية في تحسين أداء الموازنة وتقليل الانحرافات المالية، إضافة إلى ما أثبتته التجارب الدولية من أن اعتماد أساليب الموازنة المتقدمة

يسهم في مكافحة الفساد وتحسين فعالية الأداء المؤسسي، وهدفت الدراسة إلى بناء فهم شامل للأبعاد النظرية والتطبيقية لإصلاح الموازنة العامة من خلال تحليل الدراسات السابقة والنماذج التطبيقية في العراق ودول أخرى، وقد خلصت إلى ضرورة تطوير إطار متكامل يدعم صناع القرار في تطبيق ممارسات الموازنة وفق المعايير الدولية بما يحقق الانضباط المالي ويحسن كفاءة تخصيص الموارد ويعزز استدامة الأنظمة المالية العامة.

18- Study (Kadhim, 2025), Title: "Program and Performance Balance: Theory and Practice in the Iraqi Budget - An Applied Study" – Iraq.

دراسة (كاظم، 2025)، بعنوان: "التوازن بين موازنة البرامج والأداء: النظرية والتطبيق في الموازنة العراقية – دراسة تطبيقية"" – العراق.

تتناول هذه الدراسة مفهوم موازنة البرامج والأداء في البيئة العراقية من خلال استكشاف الجوانب النظرية والفلسفية لهذا الأسلوب من جهة، وتطبيقاته العملية في الموازنة العامة في العراق من جهة أخرى، حيث انطلقت من مشكلة بحثية تتمثل في تحديد التحديات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الاقتصادية الحكومية العراقية، واعتمدت على عينة من الوحدات الممولة من الحكومة العراقية والتي تخضع لمرحلة التحول التدريجي نحو هذا الأسلوب الموازني، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك ضعفًا في عملية التحول التدريجي من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء، إضافة إلى عدم توافر الظروف الملائمة في البيئة العراقية التي تساعد على تحسين الأداء وتعزيز الشفافية والمساءلة، كما أوصت بضرورة تهيئة البيئة المناسبة لتطبيق هذا النظام من خلال تقسيم العمل إلى برامج، وتقسيم البرامج إلى أنشطة، ومتابعة تنفيذها لرصد الانحرافات وتصحيحها، مع تعزيز مبدأ الشفافية والإفصاح في عمليات تنفيذ البرامج.

1-3 التعليق على الدراسات السابقة:

- من حيث الأهداف:

يتضح من الدراسات السابقة، مثل دراسة (جعفر، 2010)، ودراسة (سلمان وآخرون، 2016)، ودراسة (الصادق، 2019)، ودراسة (أبو خريص وآخرون، 2024)، أن معظمها ركّز على تقييم إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء أو قياس أثرها في تحسين كفاءة الإنفاق العام وتقويم الأداء المالي في الوحدات الحكومية، كما هدفت دراسات أخرى، مثل (Diamond,

(2003، و(Atiyah, 2025)، إلى تحليل متطلبات الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء، وتحديد التحديات التي تواجه هذا التحول في البيئات النامية.

وفي المقابل، ركزت بعض الدراسات على الجانب التطبيقي داخل المؤسسات الحكومية أو الوزارات مثل دراسة (نوفل وآخرون، 2026) التي تناولت ملاءمة النظام المحاسبي في ليبيا، إلا أن التركيز العام بقي منصبًا على التقييم العام أو القياس دون التعمق في تحليل المعوقات الإدارية والفنية داخل وزارة المالية تحديدًا.

- من حيث المنهجيات:

اعتمدت أغلب الدراسات، مثل (عباس، 2019)، و(الصادق، 2019)، و(محمود، 2021)، و(البدوي وآخرون، 2026)، على المنهج الوصفي التحليلي بوصفه المنهج الأكثر ملاءمة لدراسة النظم المالية والمحاسبية الحكومية، مع استخدام أدوات الاستبيان والمقابلة وتحليل البيانات الإحصائية.

واستخدمت بعض الدراسات، مثل (الأزرق وآخرون، 2017)، و(دراغمة وآخرون، 2023)، منهج المسح الميداني لتقييم مدى جاهزية المؤسسات الحكومية لتطبيق موازنة البرامج والأداء.

ويلاحظ أن معظم الدراسات ركزت على القياس الكمي والوصفي، بينما بقيت الدراسات ذات التفسير العميق للمعوقات التنظيمية داخل النظام المحاسبي محدودة نسبيًا.

- من حيث نتائج الدراسات ودلالاتها:

أجمعت الدراسات، مثل (سلمان وآخرون، 2016)، و(الصادق، 2019)، و(العامري وآخرون، 2018)، و(البدوي وآخرون، 2026)، على أن موازنة البرامج والأداء تسهم في تحسين كفاءة الإنفاق العام، وتعزيز الرقابة، وربط الموارد بالنتائج بدلاً من المدخلات.

كما بينت دراسات مثل (الأزرق وآخرون، 2017)، و(أبو خريص وآخرون، 2024)، و(نوفل وآخرون، 2026) وجود مجموعة من المعوقات الجوهرية التي تعيق تطبيق هذا الأسلوب، أبرزها ضعف الأنظمة المحاسبية الحالية، نقص الكفاءات البشرية، غياب الأنظمة المعلوماتية المتكاملة، وضعف الدعم التشريعي والمؤسسي.

وفي المقابل، تشير دراسات دولية مثل(Diamond, 2003) إلى أن نجاح هذا النظام يتطلب إصلاحات هيكلية عميقة تشمل تطوير المحاسبة الإدارية، وربط البرامج بالتخطيط الاستراتيجي، وتعزيز نظم المساءلة.

- **من حيث التقاطعات بين الدراسات:**

تتقاطع الدراسات السابقة في عدة نقاط رئيسية، أهمها:

- اتفاق دراسات (جعفر، 2010)، و(عبد الكريم، 2016)، و(دراغمة وآخرون، 2023) على أن التحول نحو موازنة البرامج والأداء ما زال يواجه صعوبات تطبيقية في الدول العربية.
- تقاطع دراسات (الصادق، 2019)، و(محمود، 2021)، و(البدوي وآخرون، 2026) حول أهمية ربط الإنفاق العام بالأداء وتحسين كفاءة الاستخدام المالي.
- اشتراك دراسات (أبو خريص وآخرون، 2024)، و(نوفل وآخرون، 2026)، و(Atiyah, 2025) في إبراز دور النظام المحاسبي كعامل حاسم في نجاح أو فشل تطبيق موازنة البرامج والأداء.
- كما تتفق الدراسات الدولية والمحلية على أهمية الإصلاح المالي والإداري كشرط أساسي لنجاح هذا التحول.

- **من حيث الاختلافات بين الدراسات:**

تختلف الدراسات السابقة من حيث نطاق التطبيق؛ فبعضها تناول موازنات البرامج والأداء على مستوى الدولة أو القطاع العام ككل مثل (جعفر، 2010)، و (Salman et al., 2016)، بينما ركزت أخرى على مؤسسات محددة مثل الوزارات أو البلديات أو الجامعات كما عند (الصادق، 2019) و(عباس، 2019).

كما يلاحظ اختلاف في زاوية المعالجة؛ إذ ركزت بعض الدراسات على الجدوى والمزايا، بينما ركزت أخرى على المعوقات والتحديات، في حين جمعت دراسات قليلة بين الجانبين بشكل متوازن.

كذلك، لم تتناول معظم الدراسات بشكل مباشر معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء داخل النظام المحاسبي بوزارة المالية كبيئة مركزية للتنفيذ والإشراف، وهو ما يميز الدراسة الحالية.

1-4 مدى الاستفادة من الدراسات السابقة:

استفاد الباحث من الدراسات السابقة في بناء الإطار النظري المتعلق بموازنة البرامج والأداء ومتطلبات تطبيقها في الوحدات الحكومية، والتعرف على الأسس الفكرية والمحاسبية التي يقوم عليها هذا الأسلوب الموازني، كما أسهمت تلك الدراسات في توضيح أوجه القصور المرتبطة بموازنة البنود التقليدية وأهمية التحول نحو الموازنات الحديثة المرتبطة بالأداء والنتائج.

واستفاد الباحث من نتائج الدراسات السابقة في تحديد أهم المعوقات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء، والمتمثلة في المعوقات التشريعية والتنظيمية، وضعف النظم المحاسبية الحكومية، ونقص الكفاءات البشرية المؤهلة، وضعف نظم المعلومات المحاسبية، وقصور مؤشرات قياس الأداء، وهي متغيرات ترتبط بصورة مباشرة بموضوع الدراسة الحالية.

كذلك أفادت الدراسات السابقة في تحديد أبعاد مشكلة الدراسة وصياغة أهدافها وتساؤلاتها، ولا سيما الدراسات الليبية التي تناولت واقع النظام المحاسبي الحكومي وإمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء، مثل دراسة الأزرق وآخرين (2017)، وأبو بكر وآخرين (2020)، ونوفل وآخرين (2026)، وأبو خريص وآخرين (2024)، حيث قدمت مؤشرات مهمة حول واقع البيئة المالية والمحاسبية الليبية والتحديات التي تواجهها.

واستفاد الباحث أيضاً من المناهج البحثية والأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسات السابقة، خاصة اعتماد المنهج الوصفي التحليلي واستخدام الاستبانة أداة لجمع البيانات، الأمر الذي ساعد في تصميم منهجية الدراسة الحالية واختيار الأساليب المناسبة لتحليل البيانات واختبار الفرضيات.

كما أسهمت الدراسات السابقة في مساعدة الباحث على تفسير النتائج المتوقعة ومقارنتها بنتائج الدراسات المحلية والعربية والأجنبية، وتحديد أوجه الاتفاق والاختلاف بينها وبين نتائج الدراسة الحالية، بما يعزز القيمة العلمية للبحث.

وتتمثل الاستفادة الأهم في إبراز الفجوة البحثية التي لم تتناولها الدراسات السابقة بصورة مباشرة، إذ ركزت معظم الدراسات على تقييم إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء أو بيان مزاياها ومتطلباتها أو دراسة ملاءمة النظام المحاسبي بصورة عامة، في حين لم تركز بشكل مباشر على **معوّقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية الليبية**

باعتبارها الجهة المركزية المسؤولة عن إعداد وتنفيذ ومتابعة الموازنة العامة، وهو ما تسعى الدراسة الحالية إلى معالجته والإسهام في سد هذه الفجوة العلمية والتطبيقية.

1-5 إشكالية الدراسة:

تعاني العديد من الدول النامية من تحديات كبيرة في مجال الإدارة المالية، وتواجه ليبيا، شأنها شأن العديد من الدول التي تسعى إلى تطوير أنظمة إدارتها المالية العامة، تحديات مرتبطة بتطوير نظامها المحاسبي الحكومي بما يتوافق مع متطلبات الإصلاح المالي الحديث، وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء على النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية في ليبيا، مع التركيز على دراسة حالة محددة وهي وزارة المالية.

وتتطلب وزارة المالية في ليبيا، على غرار الوزارات الحكومية الأخرى، إطارًا متماسكًا لتخطيط ومراقبة البرامج والمنهجيات التي تلبي متطلباتها بشكل مناسب، بما في ذلك التقنيات المناسبة لصياغة الميزانيات المتوقعة، ويواجه القطاع العام في ليبيا متطلبات متزايدة لتطوير أطر إعداد وتنفيذ الموازنة بما يعزز كفاءة إدارة الموارد العامة ويرتبط بالأهداف والنتائج.

وتشير بعض التقارير والدراسات إلى أن عمليات إعداد الموازنة العامة في ليبيا اعتمدت لفترات طويلة على أسلوب موازنة البنود والاعتمادات، وهو أسلوب يركز بصورة أساسية على الرقابة على بنود الإنفاق، الأمر الذي دفع إلى البحث في إمكانية تبني أساليب حديثة ترتبط بالبرامج والنتائج (تقرير صندوق النقد الدولي، 2012).

ولتعزيز العمليات الإدارية داخل وزارة المالية في ليبيا بشكل فعال، فإنه يتطلب دمج تقنيات المحاسبة الحديثة التي توفر المعلومات ذات الصلة لمساعدة صانعي السياسات وصناع القرار في تنفيذ مسؤولياتهم بكفاءة وفعالية مثالية، وقد تثير طبيعة الموازنة التقليدية القائمة على البنود تساؤلات حول مدى قدرتها على توفير المعلومات اللازمة لقياس الأداء وربط الموارد بالنتائج، مما يستدعي دراسة إمكانية تطبيق منهجيات إعداد موازنة البرامج والأداء.

وأشارت بعض الدراسات، ومنها دراسة نوفل وآخرون (2022)، إلى وجود مجموعة من المتطلبات والتحديات المرتبطة بمدى ملاءمة النظام المحاسبي الحكومي لتطبيق موازنة البرامج والأداء، الأمر الذي يستدعي مزيدًا من الدراسة في البيئة الليبية.

وعلى الرغم من تعدد الدراسات التي تناولت موازنة البرامج والأداء في البيئة العربية والليبية، فإن معظمها انصب على بيان أهمية هذا الأسلوب ومزاياه، أو دراسة مدى إمكانية تطبيقه ومتطلباته، أو بحث متطلبات تطبيقه، ومدى جاهزية النظام المحاسبي الحكومي بصورة عامة ومتكاملة، ومعوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء داخل النظام المحاسبي بوزارة المالية الليبية محدودة، كما أن الأدبيات السابقة لم تقدم تصوراً واضحاً لدرجة تأثير المعوقات البشرية والإدارية والمالية والتكنولوجية على عملية التطبيق داخل الوزارة بوصفها الجهة المركزية المسؤولة عن إعداد وتنفيذ ومتابعة الموازنة العامة للدولة، ومن ثم تبرز الحاجة إلى دراسة علمية تسعى إلى تشخيص هذه المعوقات وتحليلها وبيان طبيعة علاقتها بمستوى تطبيق موازنة البرامج والأداء، بما يسهم في توفير قاعدة معرفية تدعم جهود الإصلاح المالي وتطوير النظام المحاسبي الحكومي في ليبيا.

ومن هذا المنطلق، سيكون التساؤل الرئيس كالتالي:

- **ما معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية؟ وتكون التساؤلات الفرعية:**

1- ما مستوى المعوقات البشرية التي تحد من تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية؟

2- ما مستوى المعوقات الإدارية والمالية التي تعوق تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية؟

3- ما مستوى المعوقات التكنولوجية التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية؟

1-6 أهداف الدراسة:

يسعى هذا البحث في المقام الأول إلى التعرف على معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية، كما تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1- التعرف على المعوقات البشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

2- التعرف على المعوقات الإدارية والمالية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

3- التعرف على المعوقات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

1-7 فرضيات الدراسة:

- **الفرضية الرئيسية:** توجد معوقات لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية

1-7-1 الفرضيات الفرعية:

- **الفرضية الفرعية الأولى:** توجد معوقات بشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

- **الفرضية الفرعية الثانية:** توجد معوقات إدارية ومالية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

- **الفرضية الفرعية الثالثة:** توجد معوقات تكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

1-8 أهمية الدراسة:

1-8-1 الأهمية العلمية:

تحظى هذه الدراسة بأهمية كبيرة لدور التخطيط الاستراتيجي والرقابة التنظيمية في الوزارات الحكومية، ولا سيما وزارة المالية باعتبارها جهة رئيسة في إدارة الموارد المالية العامة، وتهدف إلى التعرف على معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية، بما يسهم في فهم طبيعة هذه المعوقات ومتطلبات التطبيق، وإثراء مجالي المحاسبة والعلوم الإدارية من خلال دراسة هذا الموضوع في البيئة الليبية في إطار تطوير نظم الإدارة المالية الحكومية.

تحمل هذه الدراسة أهمية كبيرة للأسباب التالية:

1- التعرف على مستوى معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية الليبية، من خلال دراسة أبعادها البشرية والإدارية والمالية والتكنولوجية.

2- يقدم توصيات مصممة لمساعدة صانعي القرارات بوزارة المالية ككل في معرفة معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي لديها.

1-8-2 الأهمية العملية:

تسهم الدراسة في تقديم نتائج من شأنها أن تفيد متخذي القرار في وزارة المالية، كما تفتح مجالات جديدة للبحث في مجال العلوم الاقتصادية، بالإضافة إلى ذلك، ستسهم هذه الدراسة في إثراء المعرفة العلمية وتوفير معلومات قيمة للباحثين والمهتمين، مما يعزز من فاعلية البحث العلمي في هذا المجال.

وتعتبر نتائج هذه الدراسة مفيدة لصانعي القرارات داخل وزارة المالية؛ للتعرف على معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بالوزارة، بما يسهم في توفير معلومات تساعد على فهم هذه المعوقات وتطوير الإجراءات المناسبة لتعزيز إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية في ليبيا.

1-9 حدود الدراسة:

اقتصرت الدراسة على موضوع التعرف على معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية ليبيا، وتمحورت الدراسة حول وزارة المالية وإدارتها المختلفة، حيث تتواجد المكاتب الرئيسية.

- **الحدود الموضوعية:** تتضمن الحدود الموضوعية للدراسة الأطراف المعنية، مثل المراقبين الماليين والمراجعين الداخليين والعاملين في وزارة المالية، بالإضافة إلى مديري الإدارات ورؤساء الأقسام.
- **الحدود الزمنية:** تجسدت الفترة الزمنية للدراسة 2025م، حيث سيتم إجراء الاستبيانات وجمع البيانات خلال هذه الفترة.

حددت الدراسة العديد من القيود البشرية والموضوعية والمكانية والزمنية على النحو التالي:

- **القيود البشرية:** تشمل الموظفين داخل الأقسام المالية والمحاسبية للإدارات بوزارة المالية، بما في ذلك الأدوار مثل المدير المالي والمحاسب والمراجع الداخلي.
- **القيود المكانية:** تم إجراء هذه الدراسة في وزارة المالية بليبيا.
- **القيود الزمنية:** تم إجراء هذه الدراسة في الفصل الدراسي ربيع 2026/2025م.

1-10 مصطلحات الدراسة:

- موازنة البرامج والأداء:

تُعرّف موازنة البرامج والأداء بأنها "أسلوب حديث في إعداد الموازنة العامة يقوم على ربط الموارد المالية بالبرامج والأهداف الحكومية بدلًا من التركيز على بنود الإنفاق التقليدية، بما يحقق الكفاءة والفعالية في استخدام المال العام" (غنام، 15:2006).

ويؤكد الشمراني (20:2010) أن هذا الأسلوب يعكس تحولًا في الفكر المالي الحكومي نحو التركيز على النتائج بدلاً من المدخلات.

بينما يشير عباس (11:2019) إلى أنه أداة لقياس الأداء وربط الإنفاق بالأهداف الاستراتيجية للدولة.

التعريف الإجرائي: يقصد بها في الدراسة الأسلوب المقترح الذي يربط الموارد المالية بالبرامج والأهداف ومؤشر الأداء والذي يُراد به تقييم معوقات تطبيقه في الوزارة.

ويرى **الباحث** أن موازنة البرامج والأداء تمثل أداة إصلاح مالي مهمة، إلا أن نجاحها يتطلب بيئة تنظيمية ومحاسبية متطورة، وهو ما قد يشكل تحديًا في السياق الليبي.

- النظام المحاسبي الحكومي:

يُعرف النظام المحاسبي الحكومي بأنه "مجموعة الإجراءات والقواعد والأساليب التي تنظم عمليات تسجيل وتصنيف وتلخيص العمليات المالية داخل الوحدات الحكومية بهدف توفير معلومات دقيقة تخدم الرقابة واتخاذ القرار" (بن غريبة والنخاط، 23:2025).

كما يشير مريود وآخرون (18:2026) إلى أن النظام المحاسبي الحكومي يمثل الإطار الذي يتم من خلاله ضبط العمليات المالية وضمان الشفافية والمساءلة في استخدام المال العام.

التعريف الإجرائي: يقصد به في هذه الدراسة النظام المعمول به في وزارة المالية الليبية لتسجيل وتصنيف ومتابعة العمليات المالية بهدف إعداد الموازنة العامة ومراقبة تنفيذها.

ويرى الباحث أن فعالية موازنة البرامج والأداء تعتمد بشكل كبير على كفاءة النظام المحاسبي الحكومي وقدرته على توفير بيانات دقيقة وشاملة.

- الإنفاق العام:

يُعرف الإنفاق العام بأنه جميع المصروفات التي تقوم بها الدولة أو وحداتها الحكومية من أجل تقديم الخدمات العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية (فهمي، 10:2004)

ويشير حلس (131:2006) إلى أن الإنفاق العام يمثل أداة رئيسية لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية من خلال تخصيص الموارد العامة.

التعريف الإجرائي: يقصد به في هذه الدراسة جميع المصروفات التي تعتمدها وزارة المالية الليبية لتنفيذ البرامج الحكومية والخدمات العامة.

ويرى **الباحث** أن ترشيد الإنفاق العام يتطلب ربطه المباشر بالأداء والنتائج وليس بمجرد الاعتمادات المالية التقليدية.

- معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء.

تُعرف معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء بأنها مجموعة الصعوبات التنظيمية والإدارية والفنية والبشرية التي تحد من القدرة على تطبيق هذا الأسلوب بكفاءة داخل الوحدات الحكومية (أبو هنا، 28:2021).

كما يشير صانوري (39:2017) إلى أن هذه المعوقات تشمل ضعف الأنظمة المحاسبية، ونقص الكفاءات البشرية، وغياب الدعم المؤسسي والتشريعي.

التعريف الإجرائي: يقصد بها في هذه الدراسة جميع العوامل البشرية والإدارية والمالية والتقنية التي تعيق تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية الليبية.

ويرى الباحث أن هذه المعوقات تمثل العامل الحاسم في نجاح أو فشل التحول نحو موازنة البرامج والأداء، خصوصًا في البيئات التي تعاني من ضعف البنية المؤسسية.

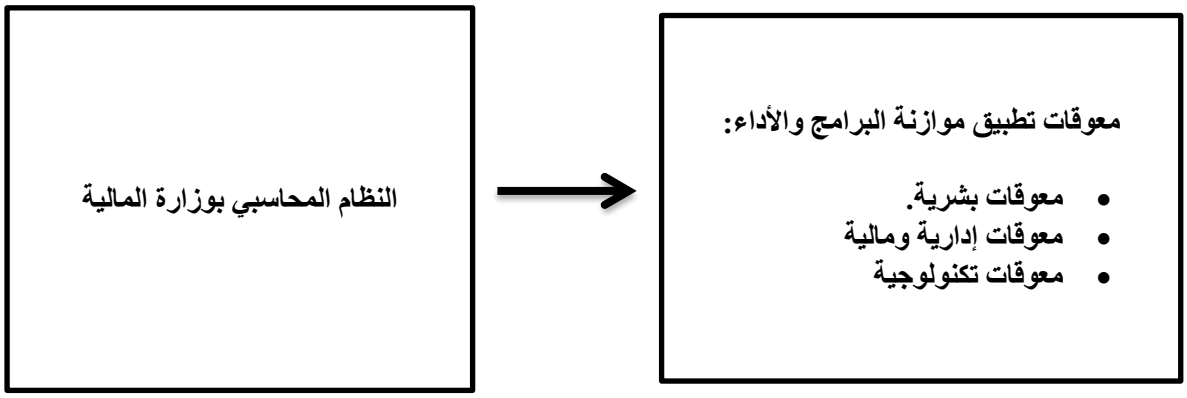
1-11 منهج الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي من خلال الاطلاع على الكتب والدوريات ومصادر المعلومات المتاحة عبر الإنترنت التي تناولت موضوع الدراسة، وتم اختيار هذا المنهج الخاص بسبب ملاءمته لدراسة الموضوع المطروح، إلى جانب حقيقة أن غالبية الدراسات السابقة المتعلقة بهذا الموضوع قد استخدمت منهجيات مماثلة؛ وفيما يتعلق بالمراحل المتسلسلة التي تم من خلالها تفعيل هذا النهج، من أجل الحصول على نتائج دقيقة وقابلة للتعميم، تم توضيحها بالترتيب التالي:

شَمِلت المرحلة الافتتاحية مراجعة شاملة للأدبيات المتعلقة بالموضوع المعنون «الدراسات السابقة»، والتي أجريت من منظور نقدي للكشف عن أوجه القصور العلمية في مجال البحث التي تتطلب الاستكشاف، وتتمثل المرحلة اللاحقة في تحديد مجتمع الدراسة

واختيار عينة من الموظفين المستهدفين في وزارة المالية وفق الإجراءات المنهجية المناسبة لتسهيل تطوير أداة الدراسة، وتم جمع البيانات المطلوبة التي تهدف إلى معالجة أسئلة هذه الدراسة والفرضيات من خلال فحص الأدبيات النظرية، إلى جانب الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع، وفيما يتعلق بالأداة المستخدمة، سيتم استخدام استبيان مصمم خصيصًا لغرض تحقيق أهداف هذه الدراسة والمتمثلة في التعرف على معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

1-12 نموذج الدراسة المقترح:



الشكل رقم (1) نموذج متغيرات الدراسة (من إعداد الباحث)

1-13 المجتمع وعينة من الدراسة:

شمل مجتمع الدراسة عينة من موظفي وزارة المالية ليبيا، كما اختار الباحث وزارة المالية بسبب التزامها بالموازنة التفصيلية في تقدير المخصصات للعام المقبل، مما يساعد في التعرف على معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية؛ أما الشرائح الديموغرافية ضمن مجتمع الدراسة (المستجيبون)، فهي تشمل (المحاسب ومسؤول قسم الميزانية، المدير المالي، والمراجع الداخلي).

1-14 مصادر جمع البيانات:

تم الحصول على البيانات ذات الصلة بهذا التحقيق من مصدرين أساسيين:

- استناد المصدر الأولي إلى أداة استبانة مصممة خصيصًا ستهدف إلى جمع البيانات المطلوبة لمعالجة الاستفسارات البحثية من المصادر الأولية، والجدير بالذكر أن

الاستبيان كان موجهاً للأفراد العاملين في وزارة المالية الذين يمتلكون المعرفة الكافية للمساهمة في إنشاء قاعدة بيانات شاملة تعكس وجهات نظرهم.

- أما المصدر الثاني فيضم مصادر ثانوية، وسيتم بناء المؤلفات النظرية وتقييم الدراسات السابقة من خلال مراجع لمواد ثانوية مختلفة، بما في ذلك الكتب والمنشورات البحثية التي تمت مراجعتها من قبل الأقران والنشرات الإحصائية والتقارير المتعلقة بالجهات الحكومية.

1-15 تقسيمات الدراسة:

تكونت هذه الدراسة من أربعة فصول رئيسية متكاملة، تم تنظيمها بشكل منهجي ينسجم مع طبيعة موضوع الدراسة وأهدافها، بحيث تغطي جوانبها النظرية والتطبيقية بصورة متسلسلة ومنطقية، بما يضمن تحقيق الترابط بين مختلف محاورها، والانتقال التدريجي من الإطار العام إلى الجانب التحليلي ثم التطبيقي، وصولاً إلى النتائج النهائية التي تعكس ما توصلت إليه الدراسة من استنتاجات وتوصيات، وهي على النحو التالي:

- **الفصل الأول: الإطار العام للدراسة**
- **الفصل الثاني: موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي**
- **الفصل الثالث: معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي**
- **الفصل الرابع: الجانب الميداني (التطبيقي)**
- **خاتمة الدراسة.**

الفصل الثاني:

موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي

2-1 مقدمة الفصل الثاني:

شهدت النظم المالية والمحاسبية في العقود الأخيرة تحولات جوهرية فرضتها التغيرات الاقتصادية والإدارية المتسارعة، وما رافقها من تنامي الحاجة إلى تطوير أدوات التخطيط والرقابة وترشيد الإنفاق العام، بما يضمن تحقيق الكفاءة والفاعلية في إدارة الموارد المالية للدولة، وفي ظل هذا التحول، لم تعد الموازنات التقليدية القائمة على تبويب بنود الإنفاق قادرة على الاستجابة لمتطلبات الإدارة الحديثة، نظرًا لتركيزها على الجوانب الشكلية والرقابية للإنفاق دون الاهتمام بقياس النتائج المتحققة أو تقييم مستوى الأداء الفعلي للوحدات الحكومية.

ومن هذا المنطلق برزت موازنة البرامج والأداء باعتبارها إحدى أهم الأدوات الحديثة التي سعت إلى إعادة صياغة العلاقة بين الإنفاق العام والأهداف التنموية، إذ تقوم فلسفتها على ربط الاعتمادات المالية بالبرامج والأنشطة والنتائج المتوقعة، بما يسمح بقياس كفاءة استخدام الموارد العامة، وتقييم مستوى الإنجاز وفق مؤشرات ومعايير أداء محددة، وبذلك انتقل الفكر المحاسبي الحكومي من مجرد الاهتمام بتسجيل العمليات المالية ومتابعة أوجه الصرف إلى الاهتمام بتحليل المخرجات وتقييم الآثار الاقتصادية والاجتماعية للإنفاق العام.

وتستند موازنة البرامج والأداء إلى رؤية إدارية ومحاسبية متقدمة تجعل من النظام المحاسبي أداة استراتيجية لدعم التخطيط وصنع القرار والرقابة وتقويم الأداء، حيث تتطلب وجود نظام محاسبي قادر على توفير بيانات دقيقة وشاملة تساعد في قياس تكلفة البرامج والأنشطة، وتحليل الانحرافات، وربط الموارد المالية بالأهداف المخططة، ومن هنا تتجلى العلاقة الوثيقة بين موازنة البرامج والأداء والنظام المحاسبي؛ باعتبار أن نجاح تطبيق هذا النوع من الموازنات يعتمد بصورة كبيرة على كفاءة النظام المحاسبي ومرونته وقدرته على إنتاج المعلومات المالية وغير المالية اللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة.

كما أن التحول نحو موازنة البرامج والأداء لا يمثل مجرد تعديل تقني في أساليب إعداد الموازنة العامة، بل يعكس تحولًا فكريًا وفلسفيًا في مفهوم الإدارة المالية العامة، يقوم على الانتقال من الرقابة على وسائل الإنفاق إلى الرقابة على النتائج، ومن التركيز على المدخلات إلى التركيز على المخرجات والأهداف، الأمر الذي يعزز مبادئ الشفافية والمساءلة وترشيد الإنفاق وتحقيق التنمية المستدامة.

وفي ضوء ما تقدم، يتناول هذا الفصل الإطار المفاهيمي للموازنة التقليدية من حيث تعريفها وخصائصها الأساسية وعلاقتها بالدراسة الحالية، تمهيدًا للانتقال إلى تحليل موازنة البرامج والأداء في إطار النظام المحاسبي، من خلال بيان طبيعتها الفكرية والمحاسبية، واستعراض المزايا التي يحققها تطبيقها في تطوير الأداء المالي والإداري، فضلًا عن توضيح أوجه الاختلاف بينها وبين الموازنة التقليدية في النظام المحاسبي، وصولًا إلى مناقشة أبرز التحديات والمعوقات التي تواجه تطبيقها في الوحدات الحكومية، بما يسهم في بناء رؤية علمية متكاملة حول دورها في تعزيز كفاءة النظام المحاسبي ورفع فاعلية إدارة الموارد العامة.

2-2 النظام المحاسبي الحكومي:

يُعد النظام المحاسبي الحكومي الإطار الفكري والتنفيذي الذي تُسجل من خلاله العمليات المالية في الوحدات الحكومية بهدف ضبط استخدام المال العام وتوفير معلومات مالية تساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرار، حيث ينطلق هذا النظام من فلسفة أساسية مفادها أن المال العام ليس ملكًا فرديًا بل أمانة جماعية تستوجب أعلى درجات الشفافية والانضباط المالي، وقد أشار بعض الباحثين إلى أن النظام المحاسبي الحكومي يمثل أداة رقابية وإدارية في الوقت نفسه لأنه يرتبط مباشرة بتنفيذ الموازنة العامة ومتابعة الالتزام بالاعتمادات المالية المقررة.(حسين، 113:2011)

كما أن هذا النظام لا يمكن اعتباره مجرد سجل محاسبي تقني بل هو بناء معرفي يعكس علاقة الدولة بمواردها ويترجم السياسات العامة إلى أرقام قابلة للقياس، إذ إن المحاسبة الحكومية في جوهرها تمثل لغة الدولة المالية التي تُظهر كيفية توزيع الموارد وكيفية إدارة الإنفاق العام ضمن حدود قانونية محددة، وفي هذا السياق يرى بعض الباحثين أن فعالية النظام المحاسبي الحكومي ترتبط بقدرته على توفير معلومات دقيقة تخدم الرقابة وترشيد الإنفاق العام وتحقيق الكفاءة في استخدام الموارد.(سلوم والمهايني، 144:2007)

ومع تطور الفكر المالي العام انتقل النظام المحاسبي الحكومي من مجرد تسجيل تقليدي للإيرادات والنفقات إلى نظام أكثر تطورًا يرتبط بقياس الأداء ونتائج الإنفاق وليس فقط حجمه، وهو ما تجلى في ظهور موازنة البرامج والأداء كاتجاه حديث يسعى لربط الموارد المالية بالأهداف والنتائج.(الأزرق ووجهان، 74:2017)

كما تشير الأدبيات إلى أن العديد من النظم المالية في الدول العربية ما تزال تعاني من هيمنة الطابع التقليدي القائم على البنود المالية الجزئية مما يحد من قدرة النظام المحاسبي على دعم القرار الاستراتيجي ويجعله أقرب إلى وظيفة تسجيلية منه إلى وظيفة تحليلية.(أبو بكر والمزوغي، 88:2020)

ومن الناحية الفلسفية يمكن القول إن النظام المحاسبي الحكومي يعكس مستوى تطور الدولة نفسها لأن كل تطور في أدوات المحاسبة يعني انتقال الدولة من منطق الإدارة التقليدية إلى منطق الإدارة القائمة على النتائج، فكلما كان النظام المحاسبي أكثر تطورًا كلما كانت الدولة أكثر قدرة على تحويل مواردها إلى منافع عامة ملموسة، كما أن الهدف الأساسي من هذا

النظام لا يقتصر على تسجيل العمليات المالية بل يمتد إلى دعم التخطيط المالي والرقابة على الأداء وضمان الالتزام بالقوانين المالية وترشيد استخدام الموارد العامة.(العامري وآخرون، 176:2018)

وفي المقابل فإن ضعف هذا النظام أو بقاؤه في إطاره التقليدي يؤدي إلى اختلال في كفاءة تخصيص الموارد العامة ويجعل عملية الإنفاق أقرب إلى الاستهلاك الإداري منه إلى الاستثمار التنموي، وهو ما أكدته بعض الدراسات التطبيقية في البيئة العربية التي أشارت إلى أن التحول إلى موازنة البرامج والأداء يتطلب بالضرورة تطوير النظام المحاسبي الحكومي ليصبح نظامًا قادرًا على قياس النتائج وليس فقط تسجيل المدخلات.(سلمان وياسين، 2016)

كما أن العلاقة بين النظام المحاسبي الحكومي والموازنة العامة هي علاقة تكاملية وليست منفصلة لأن النظام المحاسبي يمثل الأداة التنفيذية التي تُترجم بها الموازنة إلى واقع عملي، بينما تمثل الموازنة الإطار التخطيطي الذي يحدد أولويات الإنفاق العام، ومن ثم فإن أي خلل في النظام المحاسبي يؤدي مباشرة إلى ضعف في تنفيذ الموازنة وضعف في الرقابة المالية.

وفي ضوء ذلك يمكن القول إن النظام المحاسبي الحكومي يمثل البنية التحتية الفكرية والعملية للإدارة المالية العامة في الدولة، وأن تطويره يمثل شرطًا أساسيًا لأي إصلاح مالي أو إداري حقيقي، إذ إن جوهر هذا النظام لا يكمن في كونه تقنية محاسبية فقط بل في كونه أداة تعكس العدالة المالية داخل المجتمع من خلال ضمان الاستخدام الأمثل للموارد العامة وتحقيق التوازن بين الإيرادات والنفقات بما يخدم أهداف التنمية الشاملة، ومن هذا المنطلق يمكن النظر إليه فلسفيًا على أنه "ضمير مالي للدولة" لأنه يكشف مدى التزامها بمبادئ الكفاءة والشفافية والمساءلة في إدارة المال العام.

2-3 الموازنة العامة:

تُعتبر الموازنة العامة الركيزة الأساسية في إدارة شؤون أي دولة، حيث تُمثّل ترجمة فعلية لأهداف المجتمع المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية إلى خُطط وبرامج تُعبّر عن طموحات وبرامج الجهات والأجهزة التنفيذية في تحقيق غايات المجتمع وإشباع حاجاته، حيث تقوم هذه الأجهزة بوضع الخُطط والبرامج في شكل أرقام بالموازنات العامة، وعند إجازة هذه الموازنات واعتمادها تتولى الأجهزة التنفيذية المختلفة ما جاء بها من خطط وبرامج.

والموازنة العامة في مفهومها الحديث ليست بيانات مالية وحسابات أو مجرد أرقام، كما أنها لا تقتصر على تقدير إيرادات الدولة ونفقاتها، وإجازة الجِباية والإنفاق عن سنة مُقبلة تتعادل نفقاتها وإيراداتها بصورة دقيقة؛ بل أصبحت الموازنة تُعبر عن مُجمل النشاط الاقتصادي للدولة، وعن سياساتها الاجتماعية والاقتصادية والمالية والإنتاجية والتربوية والإنمائية، وهي تُستخدم كوسيلة للتأثير بوساطة القوانين والأدوات المالية المتعددة على تحقيق عملية التطوير والتغيير المستقبلي للبلاد، ولاسيما من الناحيتين الاقتصادية والمالية.(بن غريبة وآخرون، 91:2025)

تُترجم أهداف المجتمع في الدولة الحديثة إلى خططٍ وبرامج عملية تعكس طموحات الأجهزة التنفيذية وغاياتها في تحقيق احتياجات المجتمع وإشباع متطلباته، حيث تتولى هذه الأجهزة صياغة تلك الخطط والبرامج في صورة تقديرات رقمية ضمن الموازنات العامة للدولة، ثم تقوم بتنفيذها بعد إقرار واعتماد هذه الموازنات رسميًا، بما يضمن تحويل الأهداف العامة إلى واقع تنفيذي ملموس.

وقد برزت فكرة الموازنة العامة منذ بدايات القرن الثالث عشر الميلادي، حيث صدرت وثيقة «الميثاق الأعظم» عام 1213م عقب الصراع الذي نشب بين ملك إنجلترا والبرلمان حول فرض الضرائب في ظل تزايد نفقات الدولة، ونصّت على ضرورة الحصول على موافقة مجلس العموم عند فرض أي ضرائب جديدة، وفي عام 1688م أصدر الملك وليم الثالث وثيقة «وثيقة الحقوق» التي أكدت مبدأ "لا ضرائب دون موافقة ممثلي الشعب (No Taxation Without Representation)"، وفي فرنسا، تجسدت فكرة الموازنة بعد قيام الدولة الفرنسية، إذ أصدرت الجمعية الوطنية التأسيسية في 17 يونيو 1789 قرارًا يقضي بعدم جواز فرض الضرائب إلا بإذن منها، ومع نهاية عام 1814م، أصدرت السلطات الفرنسية بيانًا بالاعتمادات المالية المخصصة لعام 1815، والذي مثّل بداية ترسيخ القواعد التقليدية للموازنة العامة، مثل مبدأ سنوية الموازنة ومبدأ الشمول وغيرها من المبادئ المالية المعروفة.(بن غريبة وآخرون، 85:2023)

2-4 مفهوم الموازنة العامة:

الموازنة العامة هي برنامج مالي تقديري تفصيلي معتمد من جهة تشريعية يحتوي على الإيرادات العامة التي يتوقع أن تُحصِّلها الدولة، والنفقات العامة التي تتوقع الدولة إنفاقها خال سنة مالية قادمة، وتُعتبر الموازنة بمثابة البرنامج المالي للدولة عن سنة مالية مُقبلة لتحقيق

أهداف محددة في إطار الخطّة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة. (مريود وآخرون، 63:2026)

وتوصف الموازنة العامة بأنها: "وثيقة تُصب في قالب قوامه الأهداف والأرقام، أما الأهداف فتُعبّر عما تنوي الدولة القيام به من برامج ومشروعات خلال السنة القادمة، أما الأرقام فتُعبّر عما تعتزم الدولة إنفاقه على هذه الأهداف، وما يتوقع تحصيله من مختلف مصادر الإيراد خلال السنة القادمة". (مريود وآخرون، 64:2026)

وتوجد تعريفات متعددة للموازنة العامة، إلا أنها تتقارب في مضمونها العام، إذ تُجمع على كونها أداة مالية وقانونية تعكس تقديرات الدولة لإيراداتها ونفقاتها خلال فترة زمنية محددة، وتُستخدم كوسيلة لتنفيذ السياسات العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية، ومن أهم هذه التعريفات نسردها كالتالي:(بن غريبة وآخرون، 87:2023-88)

ففي القانون الفرنسي، عُرفت الموازنة العامة بأنها الصيغة التشريعية التي تُقدَّر بموجبها أعباء الدولة وإيراداتها، ويقوم البرلمان بالموافقة عليها وإقرارها في قانون يعكس الأهداف الاقتصادية والمالية للحكومة.

أما في القانون البلجيكي، فقد عُرفت الموازنة العامة بأنها بيان يوضح الإيرادات والنفقات العامة للدولة خلال الدورة المالية.

وفي دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن الأمم المتحدة، عُرفت الموازنة بأنها عملية سنوية تقوم على التخطيط والتنسيق والرقابة على استخدام الموارد بهدف تحقيق الأهداف المحددة بكفاءة وفعالية.

أما في ليبيا، فقد عُرفت الموازنة العامة في القانون المالي للدولة ولائحة الميزانية والحسابات والمخازن بأنها برنامج سنوي مُعد مسبقًا يتضمن إيرادات ومصروفات مختلف الوزارات والمصالح، ويشمل جميع الإيرادات المتوقع تحصيلها، والنفقات المسموح بها خلال السنة المالية، على أن تُدرج في جداول مستقلة تُلحق بقانون الموازنة.

وعُرِّفت الموازنة العامة كذلك بأنها تقدير تفصيلي لنفقات وإيرادات الدولة خلال سنة مالية مقبلة تعده الأجهزة التنفيذية بالدولة وتعتمده السلطة التشريعية.(حلس، 139:2006)

وعُرِّفت كذلك بأنها خطة بالأرقام للإيرادات المتوقع تحصيلها والنفقات المتوقع تغطيتها خلال فترة زمنية قادمة – تكون عادةً سنة– وبيان مصادر الإيرادات والأوجه التي استخدمت فيها.(بن غريبة والنخاط، 33:2025)

وفي ضوء ما سبق من تعريفات متعددة للموازنة العامة، يمكن القول إن الموازنة لا تُعد مجرد وثيقة مالية رقمية، بل هي أداة شاملة ذات بعدين؛ قانوني وتنموي في آنٍ واحد، فهي تعكس توجهات الدولة الاقتصادية والاجتماعية، وتترجم سياساتها العامة إلى برامج قابلة للتنفيذ خلال فترة زمنية محددة، كما يتضح أن اختلاف التعريفات بين النظم القانونية والمؤسسات الدولية إنما يثري مفهوم الموازنة ويؤكد مرونتها بوصفها أداة تخطيط ورقابة وتوجيه للموارد العامة.

وبناءً عليه يرى الباحث أن الموازنة العامة تمثل الإطار العملي الذي تُدار من خلاله موارد الدولة بكفاءة، بما يضمن تحقيق التوازن بين الإيرادات والنفقات، وخدمة أهداف التنمية الشاملة.

2-5 أهمية الموازنة العامة:

تُعد الموازنة العامة من أهم الأدوات المالية التي تعتمد عليها الدولة في إدارة مواردها وتنظيم إنفاقها العام، إذ لا يقتصر دورها على الجانب المحاسبي فحسب، بل تمتد لتشمل أبعاداً اقتصادية واجتماعية وتنموية متعددة. ومن خلال الموازنة العامة يمكن للدولة توجيه سياساتها نحو تحقيق الاستقرار الاقتصادي، وتعزيز كفاءة استخدام الموارد المتاحة، وتلبية احتياجات المجتمع وفق أولويات محددة، وفي ضوء ذلك تبرز أهمية الموازنة العامة باعتبارها الإطار الذي تُبنى عليه خطط الدولة وتُقاس من خلاله كفاءة الأداء المالي والحكومي، وتظهر أهمية الموازنة العامة من خلال ما يلي:(مريود وآخرون، 65:2026)

أ- تعد الموازنة العامة مصدراً مهماً من مصادر المعلومات اللازمة لاتخاذ العديد من القرارات الاقتصادية.

ب-تعتبر الموازنة العامة أداة الرقابة الرئيسية على أوجه إنفاق الحكومة، ومدى التزامها بالصرف على بنود الإنفاق المحددة من الجهة التشريعية.

ج- تساعد الحكومة في توجيه الموارد المالية نحو القطاعات الحيوية، مثل الصحة والتعليم والبنية التحتية.

د- تُمكّن المواطنين والجهات الرقابية من متابعة الأداء المالي للحكومة، كونها وثيقة رسمية صادرة من الجهة التشريعية.

هـ- تعتبر أداة من أدوات إدارة الدين العام، من خلال تنظيم الإيرادات والمصروفات، بحيث يمكن الحد من العجز المالي وتفادي الديون غير المستدامة.

و- تؤدي الموازنة العامة دوراً رئيسياً في التخطيط المستقبلي لسياسات وأهداف الدولة ككل، ممثلة في الحكومة والجهات التشريعية وحتى المواطنين.

ز- تُعد الموازنة العامة أداة مهمة في مواجهة الأزمات الاقتصادية، وذلك عن طريق التحكم في عمليات الإنفاق، أو في مصادر الإيرادات ومعدلاتها، ففي حالة التضخم تعمد الدولة إلى امتصاص الطلب الزائد، عن طريق فرض الضرائب، وتخفيض النفقات العامة، أما في حالة الكساد فتعمد الدولة إلى الاستفادة من الفوائض التي قد تراكمت لديها، من أجل زيادة الطلب الفعلي، وقد تعمد إلى تخفيض الضرائب وزيادة النفقات والإعانات وغير ذلك من الأساليب المالية.

ح- تُمكّن الموازنة العامة من بيان مدى دقة تقدير تحصيل الإيرادات وكفاءتها، كما تُمكّن الموازنة العامة من تحليل نفقات الأنشطة والخدمات العامة المنفذة.

ط- التوزيع العادل للدخل، من خلال السياسات الضريبية والدعم الحكومي، وتقليل الفجوة بين الطبقات الاجتماعية وتعزيز العدالة الاجتماعية.

ي- تُعد الموازنة العامة للدولة مصدراً مهماً من مصادر المعلومات، اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل جميع الأطراف ذات العلاقة، وتوفر البيانات اللازمة للأبحاث والدراسات.

وبناءً على ما سبق عرضه من نقاط يتضح أن الموازنة العامة لا تُعد مجرد أداة فنية لتقدير الإيرادات والنفقات، بل هي وسيلة شاملة تعكس توجهات الدولة الاقتصادية والاجتماعية، وتترجم سياساتها إلى برامج عملية قابلة للتنفيذ.

ومن وجهة نظر الباحث، فإن فعالية الموازنة العامة تتوقف على مدى دقة إعدادها وحسن تنفيذها، إضافة إلى كفاءة الأجهزة القائمة عليها، الأمر الذي يجعلها أداة أساسية لتحقيق التنمية المستدامة وتعزيز الاستقرار المالي والاقتصادي للدولة.

2-6 أهداف الموازنة العامة للدولة:

تُعد الموازنة العامة للدولة الأداة الأساسية التي تعتمد عليها الحكومة في ترجمة سياساتها وأهدافها الاقتصادية والاجتماعية إلى برامج عملية قابلة للتنفيذ، حيث لا يقتصر دورها على تقدير الإيرادات والنفقات فحسب، بل تمتد لتشمل تحقيق مجموعة من الأهداف التي تسعى الدولة من خلالها إلى تعزيز الاستقرار المالي وتحقيق التنمية الشاملة، وفي ضوء ذلك تبرز أهمية التعرف على الأهداف التي تسعى الموازنة العامة إلى تحقيقها باعتبارها الإطار الذي يحدد اتجاهات الإنفاق العام وأولويات استخدام الموارد المتاحة، ولعل أبرز هذه الأهداف:(مريود وآخرون، 2026:65-66)

أ- تخطيط السياسات المالية للدولة، عن طريق تقدير النفقات العامة للدولة وأوجه إنفاقها، وكذلك تقدير موارد تمويل هذه النفقات.

ب-تعزيز النمو الاقتصادي، عن طريق دعم المشاريع التنموية والبنية التحتية، لتشجيع الاستثمار وخلق فرص عمل جديدة.

ج- الرفع من كفاءة إدارة الموارد المالية للدولة، وضمان الاستخدام الأمثل للإيرادات والنفقات، لتحقيق أفضل النتائج بأقل تكلفة ممكنة.

د- تُعد الموازنة العامة أداة مهمة في مواجهة الأزمات الاقتصادية، وذلك عن طريق التحكم في عمليات الإنفاق، أو في مصادر الإيرادات ومعدلاتها.

هـ-تُمكّن الموازنة العامة من بيان مدى دقة تقدير تحصيل الإيرادات وكفاءتها، كما تُمكّن الموازنة العامة من تحليل نفقات الأنشطة والخدمات العامة المنفذة.

و- التوزيع العادل للدخل، من خلال السياسات الضريبية والدعم الحكومي، وتقليل الفجوة بين الطبقات الاجتماعية وتعزيز العدالة الاجتماعية.

ز- تُعد الموازنة العامة للدولة مصدراً مهماً من مصادر المعلومات، اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل جميع الأطراف ذات العلاقة، وتوفر البيانات اللازمة للأبحاث والدراسات.

من وجهة نظر الباحث، فإن الأهداف التي تسعى الموازنة العامة للدولة إلى تحقيقها تعكس بشكل واضح الدور المحوري الذي تؤديه في إدارة الاقتصاد الوطني وتوجيه موارده نحو

الاستخدام الأمثل فهي لا تُعد مجرد أداة لتقدير الإيرادات والنفقات، بل تمثل إطاراً شاملاً لتخطيط السياسات المالية، وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، ودعم النمو والتنمية المستدامة.

ويرى الباحث أن أهمية هذه الأهداف تكمن في تكاملها، حيث تسهم مجتمعة في تعزيز كفاءة إدارة المال العام، وتحقيق العدالة الاجتماعية، ورفع مستوى الشفافية في الأداء الحكومي، فضلاً عن دورها في تمكين الدولة من مواجهة الأزمات الاقتصادية والتكيف مع المتغيرات المختلفة، وبناءً على ذلك فإن تحقيق هذه الأهداف يتطلب دقة عالية في إعداد الموازنة، وفعالية في تنفيذها، ورقابة صارمة تضمن تحقيق الغايات المرجوة منها.

2-7 خصائص الموازنة العامة:

تتميز الموازنة العامة بمجموعة من الخصائص التي تُبرز طبيعتها بوصفها أداة مالية وتخطيطية تستخدمها الدولة في تنظيم مواردها وتوجيه نفقاتها، حيث تعكس هذه الخصائص الدور المحوري للموازنة في رسم السياسات العامة وتحديد الأولويات الاقتصادية والاجتماعية، ومن أهم هذه الخصائص ما يلي:(بن غريبة وآخرون، 88:2025)

أ- تُعد الموازنة العامة خطة مالية مستقبلية، إذ ترتبط بفترة زمنية قادمة قد تكون سنة واحدة أو تمتد لعدة سنوات، وتهدف إلى التنبؤ بالإيرادات والنفقات المستقبلية للدولة.

ب-تتسم الموازنة العامة بالطابع الكمي، فهي تُصاغ في صورة أرقام وبيانات مالية تعكس حجم الموارد المتوقعة وأوجه الإنفاق المخطط لها، شأنها شأن الموازنات التقديرية في الوحدات الاقتصادية.

ج- تعتمد الموازنة على بيانات تقديرية وليست فعلية، حيث تُقدَّر الإيرادات والنفقات مسبقًا، وهو ما يجعلها مشابهة للموازنات التخطيطية المستخدمة في المؤسسات الاقتصادية المختلفة.

د- يتم تصنيف الإيرادات في الموازنة العامة وفقًا لمصادرها المختلفة، بينما تُصنّف النفقات بحسب أوجه الإنفاق والمجالات التي تُوجَّه إليها.

هـ-تُعد الموازنة العامة إحدى أدوات السياسة المالية للدولة، حيث تعكس في مجملها التوجهات العامة للسياسة الاقتصادية والاجتماعية، وتُستخدم كوسيلة لتحقيق الأهداف التنموية للدولة.

و- تصدر الموازنة العامة بقانون (يعرف بقانون الموازنة)، وهو قانون خاص يصدر عن السلطة التشريعية ويسري خلال مدة سريان الموازنة فقط.

من خلال استعراض خصائص الموازنة العامة، يتضح أنها ليست مجرد كشف تقديري للإيرادات والنفقات، بل تمثل إطارًا متكاملًا للتخطيط المالي والإداري يربط بين الموارد المتاحة والأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها فطابعها المستقبلي والتقديري يمنح الجهات الحكومية القدرة على استشراف الاحتياجات المالية وتحديد أولويات الإنفاق بصورة أكثر كفاءة، في حين يساهم تصنيف الإيرادات والنفقات في تعزيز الشفافية والرقابة على المال العام.

ويرى الباحث أن الأهمية الحقيقية لهذه الخصائص تكمن في كونها تجعل الموازنة العامة أداة فعالة لتجسيد السياسات الاقتصادية والاجتماعية للدولة وتحويلها إلى برامج ومشروعات قابلة للتنفيذ، ومن ثم فإن نجاح الموازنة في أداء دورها يعتمد على دقة التقديرات المالية ووضوح الأهداف المخطط لها، بما يسهم في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وترشيد استخدام الموارد العامة.

2-8 أنواع وأنماط الموازنات:

شهدت الموازنة العامة تطورًا ملحوظًا عبر المراحل المختلفة لتطور الفكر المالي والإداري؛ وذلك نتيجة للتغيرات التي طرأت على دور الدولة واتساع مسؤولياتها الاقتصادية والاجتماعية، وقد أدى هذا التطور إلى ظهور أنواع وأنماط متعددة من الموازنات العامة، تختلف فيما بينها من حيث أسس الإعداد والتبويب، وطرق تخصيص الموارد، وآليات الرقابة وتقييم الأداء، ويهدف هذا التنوع إلى تمكين الدولة من اختيار النمط الملائم لظروفها الإدارية والمالية، بما يحقق الاستخدام الأمثل للموارد العامة ويعزز كفاءة الإنفاق الحكومي، ومن ثم فإن دراسة أنواع وأنماط الموازنات تُعد ضرورية لفهم الأساليب المختلفة التي تعتمدها الحكومات في إدارة المال العام وتحقيق أهدافها التنموية والاقتصادية، ومن أبرز أنواع وأنماط الموازنات ما يلي:(بن غريبة وآخرون، 2023:89-94)

أ- **الموازنة العامة (أو التقليدية):** تُعد الموازنة العامة أو موازنة البنود أكثر أنواع الموازنات شيوعًا واستخدامًا، حيث يتم إعدادها وفقًا لتبويب النفقات والإيرادات في صورة بنود محددة، وتركز هذه الموازنة على الرقابة المالية والتأكد من سلامة الإنفاق

الحكومي ومدى التزام الجهات العامة بالاعتمادات المقررة لها، لذلك تبقى من أكثر الأنماط انتشارًا في العديد من دول العالم.

ب- **الموازنات الملحقة:** هي موازنات تُخصص لبعض المؤسسات أو الهيئات العامة التي تتمتع بشخصية اعتبارية مستقلة نسبيًا عن الجهاز الحكومي المركزي، إلا أنها تظل خاضعة لإشراف الدولة ورقابتها، وتُعرض هذه الموازنات عادةً مع الموازنة العامة للدولة دون أن تُدمج حساباتها بشكل كامل ضمن إجمالي إيرادات ونفقات الموازنة العامة.

ج- **الموازنات المستقلة:** تُعد للمؤسسات والمشروعات الاقتصادية والتجارية العامة التي تتطلب طبيعة نشاطها استقلالًا ماليًا وإداريًا أكبر من ذلك المتاح في الموازنات الحكومية التقليدية، وتتميز هذه الموازنات بمرونة أكبر في الإدارة المالية وتخضع لقواعد محاسبية تختلف عن تلك المطبقة في الموازنة العامة.

د- **الموازنات الاستثنائية:** هي موازنات تُعد لمواجهة ظروف طارئة أو أحداث غير اعتيادية مثل الحروب والكوارث والأزمات الاقتصادية، وتهدف إلى توفير الموارد المالية اللازمة للتعامل مع هذه الظروف دون التأثير المباشر في بنود الموازنة العادية.

هـ- **الموازنات التكميلية:** تُعد أثناء تنفيذ الموازنة العامة عندما تطرأ ظروف تستوجب تعديل بعض التقديرات أو إضافة اعتمادات جديدة لم تكن متوقعة عند إعداد الموازنة الأصلية، وذلك لضمان استمرار تنفيذ الأنشطة الحكومية وتحقيق الأهداف المقررة.

و- **الموازنات الاستثمارية (أو موازنات التنمية)** : تركز هذه الموازنات على تمويل المشروعات التنموية والاستثمارية التي تسهم في تحقيق النمو الاقتصادي وتحسين مستوى الخدمات العامة، وغالبًا ما تمتد لفترات زمنية تتجاوز السنة المالية الواحدة، مثل الخطط الثلاثية أو الخماسية.

ز- **موازنة البرامج:** تعتمد على تقسيم الأنشطة الحكومية إلى برامج محددة ترتبط بأهداف واضحة، بحيث يتم تخصيص الموارد المالية لكل برنامج وفقًا للنتائج المراد تحقيقها، وتهدف إلى تعزيز كفاءة استخدام الموارد وربط الإنفاق الحكومي بالأهداف المخطط لها.

ح- **موازنة الأداء:** تركز على قياس نتائج الأنشطة الحكومية ومخرجاتها، ولا تقتصر على بيان حجم الإنفاق فقط، ويتم من خلالها تقييم كفاءة الأداء الحكومي من خلال مقارنة الموارد المستخدمة بالنتائج المتحققة، مما يجعلها أداة فعالة للرقابة والتقييم.

ط- **الموازنة الصفرية:** يقوم هذا الأسلوب على إعادة تقييم جميع البرامج والأنشطة عند إعداد الموازنة الجديدة دون الاعتماد على مخصصات السنوات السابقة كأساس للإنفاق، ويهدف إلى ترشيد النفقات وتوجيه الموارد نحو البرامج الأكثر أهمية وفاعلية.

ي- **الموازنة التعاقدية:** تعتمد على تحديد المخصصات المالية استنادًا إلى العقود المبرمة مع الجهات المنفذة للمشروعات أو الخدمات، مما يساعد على تحقيق قدر أكبر من الدقة في تقدير التكاليف والحد من الهدر في الإنفاق العام.

ويرى الباحث أن تعدد أنواع وأنماط الموازنات يعكس التطور الذي شهدته الإدارة المالية العامة وسعي الحكومات إلى إيجاد أساليب أكثر كفاءة في إدارة الموارد العامة، كما أن اختلاف هذه الأنماط لا يعني تعارضها، بل إن لكل منها مجالًا وظروفًا معينة تجعلها أكثر ملاءمة من غيرها، ومع التوجهات الحديثة نحو تعزيز الكفاءة والشفافية وربط الإنفاق بالنتائج، أصبحت موازنات البرامج والأداء من أكثر الأنماط قدرةً على دعم عملية التخطيط والرقابة وتحقيق الأهداف التنموية للدولة، وهو ما يفسر تزايد الاهتمام بها في العديد من النظم المالية المعاصرة.

2-9 مفهوم الموازنة التقليدية:

تم تعريف الموازنة من قبل العديد من الكتاب والباحثين، وتم تناولها من زوايا متعددة، ومن أبرز هذه التعريفات ما يلي:

تُعد الموازنة عملية تخصيص للموارد المحدودة بين احتياجات ومتطلبات غير محدودة، وهي خطة رسمية يتم إقرارها بموجب القانون، وتتضمن معلومات عن أنواع النفقات المسموح بها ومبالغها والأغراض المخصصة لها، إضافة إلى وسائل تمويلها المخططة. (Freeman et al., 013:p122)

كما عُرفت وفقاً لمعهد المحاسبين الإداريين المعتمد بأنها خطة كمية يُعبر عنها بصيغة نقدية، يتم إعدادها والموافقة عليها قبل فترة زمنية محددة، وتوضح عادةً الإيرادات المتوقعة والنفقات ورأس المال المستخدم لتحقيق هدف معين.(Abianga et al., 2017:p53)

وتُعد الموازنة أيضاً أداة إدارية للتخطيط والرقابة الاقتصادية، ووسيلة لضمان المتابعة والإشراف والتقييم المستمر للأداء الاقتصادي.(Elif, 2018:p823)

كما عُرفت بأنها آلية للرقابة تهدف إلى ضمان المساءلة والنزاهة المالية والامتثال القانوني، إضافة إلى كونها أداة تخطيط لتقييم فاعلية البرامج الحكومية في تلبية احتياجات الخدمة العامة.(Ordu & Thomas, 2023:p26)

كذلك تُعرف بأنها خطة لتنفيذ البرامج المرتبطة بالأهداف خلال فترة زمنية محددة، تشمل تقدير الموارد المطلوبة ومقارنتها بالموارد المتاحة، وغالباً ما تتم مقارنتها بفترات سابقة بهدف التنبؤ بالاحتياجات المستقبلية والتحكم في الموارد المالية وغير المالية. (Ordu & Thomas, 2023:p26)

مما سبق يتضح أن الموازنة تقوم على ركيزتين أساسيتين هما: التقدير وتفويض السلطة، ويقصد بالتقدير تقدير الإيرادات والنفقات الحكومية خلال فترة زمنية غالباً ما تكون سنة واحدة، مع إمكانية تعديلها بالزيادة أو النقصان وفق الظروف الاقتصادية؛ أما تفويض السلطة فيعني منح الوزارات والجهات الحكومية صلاحية تحصيل الإيرادات وإنفاق الاعتمادات المالية وفق ما هو محدد في قانون الموازنة لكل جهة، وعليه تُعد الموازنة أداة أساسية لتوجيه الإنفاق والإيرادات العامة، كما تسهم في تحقيق رقابة فعالة على أداء الوحدات الحكومية.

2-10 خصائص الموازنة التقليدية:

في ضوء ما سبق من تناول مفهوم الموازنة التقليدية ودورها في تنظيم وترشيد الإنفاق العام داخل الوحدات الحكومية، يمكن القول إن الموازنة التقليدية تمثل أحد الأساليب الكلاسيكية في إعداد الموازنات، والتي اعتمدت لفترات طويلة على ضبط النفقات وفق بنود مالية محددة مسبقًا، مع التركيز على الجانب الرقابي أكثر من الجانب المتعلق بالأداء، ومن الجوانب المهمة في هذا السياق الوقوف على خصائص هذا الأسلوب لفهم طبيعته ومقارنته بالأساليب الحديثة. (حلس، 139:2006)

يمكن تحديد خصائص الموازنة التقليدية من خلال مجموعة من السمات الأساسية التي تناولتها الأدبيات المالية والمحاسبية، حيث تقوم على تقسيم النفقات إلى بنود تفصيلية دقيقة، مع اعتماد كل بند بشكل مستقل، كما أنها تركز على الرقابة على الإنفاق أكثر من التركيز على

النتائج، إضافة إلى اعتمادها على البيانات التاريخية في إعداد الموازنة، وضعف مرونتها في إعادة توزيع الاعتمادات أثناء التنفيذ. (عثمان، 54:2011)

ومن أهم خصائص الموازنة التقليدية ما يأتي:(صانوري، 61:2017)

أ- التركيز على البنود التفصيلية للإنفاق.

ب-الاهتمام بالمدخلات المالية أكثر من المخرجات.

ج- الاعتماد على الأساس التاريخي في إعداد الموازنة.

د- محدودية المرونة في إعادة التخصيص أثناء التنفيذ.

هـ-التركيز على الرقابة المالية والانضباط المحاسبي.

ويرى الباحث أن خصائص الموازنة التقليدية تعكس طبيعتها القائمة على الرقابة المالية والانضباط المحاسبي، مقابل ضعف ارتباطها بقياس الأداء والكفاءة، مما يبرز الحاجة إلى تطوير أساليب موازنة أكثر حداثة.

2-11 علاقة الموازنة التقليدية بالدراسة الحالية:

فيما يتعلق بتطوير المالية العامة، تُعدّ الموازنة التقليدية أحد الأشكال الكلاسيكية للهيكلة، والتي صُممت وفق منطق ضبط الإنفاق العام من خلال التجزئة الصارمة، مع التركيز بشكل أكبر على الالتزام بالاعتمادات المالية بدلاً من التركيز على مدى تحقيق الأهداف أو كفاءتها، وتجدر الإشارة إلى أن هذا المفهوم هو رؤية محاسبية قانونية تقوم على الامتثال والانضباط المالي كغاية مركزية في إدارة المال العام، مما جعل هذا النموذج الأصلي تاريخياً أداة للرقابة المالية أكثر منه أداة للتخطيط أو التنمية. (حلس، 139:2006)

وتعتبر الموازنة التقليدية من منظور المحاسبة التحليلية، عملية إعداد الميزانية معاملة أحادية الاتجاه تتمحور حول المدخلات، وتتألف عملية إعداد الميزانية من ثلاث مراحل رئيسية: (الإعداد، والتنفيذ، وإعداد التقارير)، ونتيجةً لهذه المعالجة المحاسبية يتم صرف الاعتمادات على أساس كل بند على حدة، مثل: (الأجور والرواتب واللوازم والخدمات) مع فصل صارم بين البنود أثناء التنفيذ، ويعكس هذا الهيكل فلسفة مالية متحفظة تُعلي من شأن الرقابة الإجرائية على حساب المرونة في إعادة تخصيص الموارد، مما يقلل من قدرة النظام المالي على التكيف مع التغيرات التشغيلية داخل الوحدات الحكومية.(عثمان، 58:2011)

إن الاعتماد على الخطوط الأساسية يضمن أن التقريبات العددية تستند إلى البيانات التاريخية، مما يعكس امتدادًا لمنطق الاستمرارية بدلاً من منطق التغيير، حيث أن تقديرات السنة الجديدة عادة ما تستند إلى أنماط الإنفاق السابقة مع بعض التعديلات المحدودة، وهذا يعزز تأثير التخدير على هيكل الموازنة العامة، ويضعف قدرتها على التنبؤ بالاحتياجات المستقبلية بطريقة ديناميكية. (غنام، 48:2006)

وفي هذا السياق تتضح العلاقة المباشرة بين الموازنة التقليدية والدراسة الحالية، إذ إن التحول إلى موازنة البرامج والأداء ليس مجرد تغيير تقني، بل هو تحول في الفلسفة المالية من التركيز على "الامتثال لبنود الميزانية" إلى "المخرجات والقيمة العامة"، وتكمن أهمية هذا التغيير أيضاً في محاولته التغلب على قصور النموذج التقليدي الذي يفصل بين الإنفاق والنتائج، ويُضعف معايير الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد العامة.

وتشير بعض رؤى التطبيق أيضًا إلى أن استمرار استخدام النموذج التقليدي في البيئات الإدارية المعقدة يؤدي إلى انخفاض في كفاءة تخصيص الموارد العامة بسبب عدم وجود ربط منهجي بين الإنفاق والأداء الفعلي للوحدات الحكومية، مما يزيد من الطلب على نماذج أكثر تكاملاً في التفكير المالي والإداري العام. (ماجري وآخرون، 179:2018)

ومن وجهة نظر الباحث يمكن اعتبار الموازنة التقليدية خطوة أساسية ضرورية لفهم تطور المالية العامة، ولا يقتصر ذلك على طبيعة محاسبتها فحسب بل يشمل أيضاً فلسفتها التي تفصل بين المال العام ونتائج التنمية، ومن ثم تستند هذه الدراسة إلى هذه الإشكالية، إذ تسعى إلى دراسة الانتقال من منطق الإشراف القائم على الوحدات إلى منطق الأداء والنتائج كتحول من "محاسبة الإنفاق" إلى "محاسبة القيمة العامة" في إدارة موارد الحكومة.

2-12 موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي:

أدت التطورات في الإدارة المالية إلى الحاجة إلى أساليب موازنة أكثر فعالية تُعزز العدالة والكفاءة في تخصيص الموارد العامة وربط الإنفاق بالمخرجات، حيث برزت موازنة البرامج والأداء كنهج جديد يسعى إلى تجاوز التركيز التقليدي على بنود الإنفاق نحو التركيز على الأهداف ومؤشرات البرامج والأداء، وانعكس هذا التوجه مباشرةً في النظام المحاسبي، الذي كان مطلوبًا منه توفير بيانات مالية ومحاسبية دقيقة بما يكفي لقياس كفاءة البرامج وتقييم نتائجها، وهي بيانات تدعم عملية صنع القرار وتُعزز مبادئ الرقابة والمساءلة، ويُعد تحليل

موازنة أداء البرامج ضمن النظام المحاسبي مجالًا هامًا لفهم طبيعة العلاقة المتبادلة بين التخطيط المالي والقياس المحاسبي وتقييم الأداء.

يرى فهمي (7:2007) أن موازنة البرامج والأداء تمثل مجموعة من الأسس العملية والفنية التي يُعتمد عليها في إعداد الموازنة العامة ومتابعة تنفيذها، إذ تُعد الموازنة خطة عمل توضح الأهداف المحددة للوحدات الإدارية المكونة للجهاز الحكومي في صورة برامج ومشروعات محددة.

كما أوضح الغندور (8:2016) أن موازنة البرامج والأداء هي نظام يهتم بتبويب الموازنة تبويبًا نوعيًا يركز على ما تقوم به الحكومة من أنشطة وبرامج، وليس فقط على ما تنفقه لشراء السلع والخدمات، كما يُبرز هذا النظام العلاقة بين بنود الإنفاق والأغراض التي خُصصت من أجلها، بحيث ينصب الاهتمام على الأعمال والنتائج المتحققة أكثر من التركيز على الوسائل المستخدمة في تنفيذها.

وأشار الشمراني (12:2010) إلى أن موازنة البرامج والأداء تمثل أسلوبا حديثًا لتبويب حسابات الموازنة يركز على البرامج الحكومية ومخرجاتها، بدلاً من التركيز على المدخلات المتمثلة في السلع والخدمات التي يتم شراؤها، فهي تهتم بما تحققه الحكومة من إنجازات ونتائج، على عكس الموازنة التقليدية التي تُظهر أوجه الإنفاق دون أن توضح البرامج التي خُصص لها هذا الإنفاق أو مستوى الإنجاز المتحقق من خلالها، ومن ثم فإن هذا الأسلوب يعزز الرقابة الإدارية ويركز على قياس الأداء والكفاءة إلى جانب الرقابة المالية.

وموازنة البرامج والأداء ما هي إلا تبويب حديث لحسابات الموازنة يعطي الأهمية والتركيز على البرامج الحكومية وما تقوم به من أعمال أي أنها تركز على الهدف ذاته وليس على وسائل تحقيق هذا الهدف وتحديد مدى الإنجاز الذي يتحقّق من هذا البرامج، ويَنصَّبُ اهتمام الموازنة على قياس التكاليف الإجمالية بغض النظر عن الوحدات المنفذة للبرامج. (عباس وآخرون، 135:2014)

ويتضح من العرض السابق أن موازنة البرامج والأداء تقوم على تقسيم أهداف الخطة العامة للدولة إلى برامج وأنشطة محددة تُنفذ وفق إطار زمني وتكاليف ومسؤوليات واضحة، مع اعتماد معايير ومؤشرات لقياس مستوى الأداء ومدى تحقيق الأهداف المرسومة، ويتفق الباحث بعض

المفاهيم في أهمية ربط تنفيذ البرامج والأنشطة بمعايير لقياس الكفاءة ومستويات الإنجاز المتحققة.

2-13 مزايا تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي:

تمثل موازنة البرامج والأداء أحد الأساليب المتطورة في إعداد الموازنات العامة، إذ تقوم على ربط الموارد المالية الحكومية بالبرامج والأنشطة والنتائج المستهدفة، بدلاً من التركيز على بنود الإنفاق فقط كما هو الحال في الموازنة التقليدية، ويتيح هذا الأسلوب إمكانية قياس كفاءة استخدام الموارد العامة وتقييم مستوى الإنجاز المتحقق مقارنة بالأهداف المخططة، الأمر الذي يسهم في تحسين عملية اتخاذ القرار وترشيد الإنفاق العام وتعزيز المساءلة والشفافية في الوحدات الحكومية، كما تساعد موازنة البرامج والأداء على توفير معلومات أكثر دقة حول تكلفة البرامج الحكومية والعائد المتحقق منها، مما يجعلها أداة فعالة لدعم الإدارة الحديثة وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، وقد أشار أحمد (183:2006) إلى مجموعة من المزايا التي تتمتع بها موازنة البرامج والأداء، يمكن توضيحها فيما يأتي:(أبو خريص، 183:2024)

أ- **توفير وصف دقيق للبرامج والمشروعات الحكومية:** تتميز موازنة البرامج والأداء بأنها تقدم عرضًا تفصيليًا للبرامج والمشروعات والأنشطة التي تنفذها الوحدات الحكومية، الأمر الذي يساعد الجهات التشريعية والرقابية على فهم طبيعة الأعمال المنفذة والأهداف المراد تحقيقها، كما يسهم هذا الوصف التفصيلي في تعزيز الشفافية وإتاحة المعلومات اللازمة لتقييم مدى توافق البرامج مع السياسات العامة للدولة.

ب-**الربط بين المدخلات والمخرجات:** تعتمد موازنة البرامج والأداء على قياس العلاقة بين الموارد المستخدمة والنتائج المتحققة، حيث يتم تحديد حجم المدخلات المالية والبشرية والمادية اللازمة لتنفيذ البرامج، ثم قياس المخرجات الناتجة عنها، ويساعد ذلك في تبرير النفقات العامة وإظهار مدى كفاءة استخدام الموارد في تحقيق الأهداف المرسومة.

ج-**المساهمة في تقييم أداء الإدارة العليا:** تتيح هذه الموازنة إمكانية تقييم أداء القيادات الإدارية من خلال مقارنة النتائج الفعلية بالأهداف المحددة مسبقًا، فضلاً عن متابعة مستوى الرقابة على التكاليف ومدى الالتزام بتنفيذ الأنشطة وفق الخطط الموضوعة، وبذلك تصبح عملية تقييم الأداء أكثر موضوعية واعتمادًا على مؤشرات قابلة للقياس.

د- **إبراز العلاقات بين الأنشطة المختلفة:** تساعد موازنة البرامج والأداء في توضيح أوجه الترابط والتداخل بين الأنشطة والبرامج الحكومية المختلفة، كما تمكن من اكتشاف الأنشطة المتعارضة أو المكررة، الأمر الذي يسهم في تحسين التنسيق بين الوحدات الحكومية وتقليل الهدر في الموارد وتعزيز كفاءة الأداء المؤسسي.

ويرى الباحث أن أهمية هذه المزايا لا تقتصر على تحسين الجوانب الفنية لإعداد الموازنة فحسب، بل تمتد إلى دعم الإدارة الحكومية في اتخاذ قرارات أكثر كفاءة وفاعلية، إذ توفر موازنة البرامج والأداء معلومات كمية ونوعية تساعد في توجيه الموارد نحو البرامج ذات الأولوية، كما تعزز من قدرة الجهات الحكومية على متابعة الأداء وتقييم النتائج بصورة مستمرة، ومن ثم فإن تبني هذا النوع من الموازنات يمثل خطوة مهمة نحو تطوير الإدارة المالية العامة وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

2-14 الفرق بين موازنة البرامج والأداء النظام المحاسبي والموازنة التقليدية للنظام المحاسبي:

يظهر الفرق بين موازنة البرامج والأداء والموازنة التقليدية في الإطار النظري الذي يقوم على أساس كلٍ منهما، وفي طريقة إعداد وتطبيق الموازنة في الممارسة من خلال النظام المحاسبي؛ حيث تتحول موازنة برامج وأداء من التركيز على السطر المالي بالنظرة إلى البرامج والأهداف والنتائج، مما يجعل النظام المحاسبي يعمل على قياس الكفاءة والفعالية بدلاً من الرقابة على الإنفاق.

يُلاحظ أن موازنة البرامج والأداء تختلف اختلافًا جوهريًا عن الموازنة التقليدية، سواءً في المبدأ الذي تقوم عليه أو في آلية إعدادها وتنفيذها ومراقبتها، ففي سياق الموازنة وفقًا لنهج البرامج والأداء، لم يعد إعداد الموازنة يقتصر على تقدير النفقات وتخصيص مبلغ من المال لبنود مختلفة، بل تطور ليصبح أداة تخطيط شاملة تربط الموارد المالية بالأهداف المحددة مسبقًا، وتقيس أيضًا كفاءة وفعالية استخدام هذه الموارد في تحقيق المخرجات والنتائج المرجوة، ومن جهة أخرى لا تزال الموازنة التقليدية محصورة في نطاقها المالي، حيث تركز على ضبط النفقات ومراقبة الالتزام بالاعتمادات المخصصة لكل بند، دون التّطرق بوضوح إلى تقييم الأثر الحقيقي للإنفاق أو مدى مساهمته في تحقيق الهدف العام، وهذا هو مصدر الفجوة بين

النهجين، إذ يتحول نهج موازنة البرامج والأداء من منطق "التحكم في الإنفاق" إلى منطق الإنفاق لتحقيق النتائج، مما يدل على تحول فلسفي مهم في إدارة المال العام، وبناءً على هذا التباين في المفهوم والتوجه، يمكن سرد بعض الفروقات الرئيسية بين موازنة البرامج والأداء والموازنة التقليدية في النظام المحاسبي في الجدول التالي:(دعيم وآخرون، 616:2023)

الجدول رقم (1) يوضح الفرق بين موازنة البرامج والأداء والموازنة التقليدية في النظام المحاسبي

ت	موازنة البنود (الموازنة التقليدية)	موازنة البرامج والأداء
1	يتم إعداد الموازنة وتصنيفها وفق بنود الإنفاق والإيرادات.	يتم إعداد الموازنة وتصنيفها وفق البرامج والأنشطة والأهداف المراد تحقيقها.
2	تعد الموازنة عادةً لسنة مالية واحدة.	تعد الموازنة ضمن إطار متوسط الأجل قد يمتد لعدة سنوات.
3	يضعف ارتباط الموازنة بالتخطيط الاستراتيجي ونتائج الأداء.	ترتبط الموازنة بالتخطيط الاستراتيجي وبالنتائج المستهدفة من البرامج.
4	يتركز الاهتمام على المدخلات المالية المخصصة للإنفاق.	يتركز الاهتمام على المخرجات والنتائج المتحققة من الإنفاق.
5	لا يتم تحديد الأهداف بصورة دقيقة وقابلة للقياس.	يتم تحديد أهداف واضحة وقابلة للقياس من خلال البرامج والأنشطة.
6	تقتصر الرقابة على متابعة أوجه الصرف ومدى الالتزام بالاعتمادات المالية.	تمتد الرقابة إلى قياس الأداء وتقييم مدى تحقيق الأهداف والنتائج.
7	تتسم الإدارة المالية بمحدودية المرونة في استخدام الموارد.	تمنح الإدارات التنفيذية مرونة أكبر في إدارة الموارد لتحقيق المخرجات المستهدفة.
8	تعد مرحلة تنفيذ الموازنة هي المرحلة الأكثر أهمية.	تعد مرحلة إعداد البرامج وتحديد الأهداف والمؤشرات من أهم مراحل الموازنة.
9	يركز الاهتمام على الغرض من النفقة وطبيعة البند المالي.	يركز الاهتمام على البرامج والأنشطة وما تحققه من نتائج.
10	تعتمد تقديرات النفقات بدرجة كبيرة على بيانات السنوات السابقة.	تعتمد تقديرات النفقات على تكلفة الأنشطة والبرامج ومعدلات الأداء المتوقعة.
11	يقتصر إعداد تقديرات النفقات غالبًا على	يشارك في إعدادها مختصون من مجالات

ت	موازنة البنود (الموازنة التقليدية)	موازنة البرامج والأداء
	المحاسبين والجهات المالية.	متعددة مثل المحاسبة والإدارة والتخطيط والاقتصاد والهندسة وفق طبيعة البرنامج.
12	تمارس وزارة المالية دورًا رئيسًا في تخصيص الاعتمادات والرقابة على الإنفاق.	تؤدي وزارة المالية دورًا داعمًا لتحسين الأداء من خلال تمويل البرامج ومتابعة نتائجها.
13	يقتصر دور الجمهور على الاطلاع المحدود على الموازنة.	يسهم الجمهور والجهات الرقابية في تقييم الأداء ومتابعة النتائج المتحققة.
14	تفتقر إلى قواعد بيانات شاملة تربط بين الموارد والنتائج	تعتمد على قواعد بيانات متكاملة تتضمن معلومات عن المدخلات والمخرجات ومؤشرات الأداء.

*** المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: دعيم وآخرون، (2023): آلية الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء: أنموذج مقترح لجامعة سومر، ص616.**

يُبين الجدول (1) أن الفروق بين موازنة البرامج والأداء من جهة والموازنة التقليدية من جهة أخرى في النظام المحاسبي ليست اختلافات سطحية فحسب، بل تعكس اختلافات جوهرية في فلسفة الميزانية وأسلوب الإدارة؛ فبينما تركز موازنة البرامج وموازنة الأداء على تحقيق النتائج وربط الإنفاق بالأهداف والبرامج، وتقتصر الموازنة التقليدية على جانب الرقابة على البنود المالية والائتمانات، كما يتضح جلياً أن ميزانية الأداء وميزانية البرامج أكثر ارتباطاً بالتخطيط الاستراتيجي ومقاييس الكفاءة والفعالية من الميزانية التقليدية التي تفتقر إلى هذا الارتباط.

ويرى الباحث أن التحول إلى موازنة البرامج والأداء يُعد تطورًا مهمًا في الفكر المحاسبي والإداري، إذ يُسهم في استخدام أكثر كفاءة للموارد، ويربط الإنفاق العام بالنتائج الفعلية، في حين أن الاعتماد المستمر على نظام الموازنة التقليدية قد يُقيد فعالية الرقابة المالية ويُركز الاهتمام على الإنفاق بدلًا من الإنجاز؛ لذا فإن تطبيق موازنة البرامج والأداء من شأنه أن يزيد من مستوى الشفافية وجودة عملية صنع القرار في النظام المحاسبي.

2-15 تحديات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي:

يُعدّ تطبيق الموازنة القائمة على البرامج والأداء في النظام المحاسبي أحد أهم التحولات في الفكر المعاصر للمالية الحكومية، إلا أن هذا التحول لا يخلو من تحديات قد تعيق عملية

الانتقال من الموازنة التقليدية إلى الموازنة القائمة على البرامج والأداء، ويعود ذلك إلى أن تبني هذا النهج يتطلب تطوير الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي، وتعزيز الموارد البشرية، وتطبيق نظم معلومات قادرة على قياس مؤشرات التكلفة والأداء بدقة وموضوعية.

وواجهت العديد من الدول التي اعتمدت موازنة البرامج والأداء جملة من التحديات، من أبرزها ضعف جودة ونوعية المعلومات المتاحة، إضافة إلى محدودية دعم الأحزاب السياسية الرئيسية وبعض صناع القرار، الأمر الذي أدى إلى وضع عقبات أمام تبني هذا الأسلوب وتطبيقه بالشكل المطلوب، وفي هذا الإطار توجد مجموعة من المحددات والصعوبات التي تعترض تطبيق موازنة البرامج والأداء، ومن أهمها ما يأتي:(دعيم وآخرون، 618:2023)

أ- توجد بعض الأعمال والبرامج والأنشطة الحكومية التي يصعب إخضاعها لعمليات القياس الكمي، وذلك لعدم توفر عناصر مادية واضحة يمكن قياسها أو تحديدها بصورة كمية.

ب-تتسم عملية تحديد الإطار الزمني لتنفيذ البرامج والأنشطة بالصعوبة، بما ينعكس على دقة متابعة تحقيق المخرجات والأهداف التي تسعى المنظمة إلى إنجازها.

ج- يؤدي التركيز على المشاريع والبرامج قصيرة الأجل إلى جعل عملية التخطيط طويل الأجل أكثر تعقيداً وصعوبة.(عثمان، 5:2011)

د- يلاحظ وجود ضعف في جانب التخطيط نتيجة التركيز على البرامج والأنشطة باعتبارها أهدافاً بحد ذاتها، وليس باعتبارها وسائل لتحقيق غايات أوسع.

هـ- لا تستطيع موازنة البرامج والأداء إلغاء التأثيرات السياسية في عملية إعداد الموازنة، باعتبارها وثيقة ذات طابع سياسي، كما لا يمكنها الحد من تأثير جماعات المصالح الخاصة الساعية للحصول على امتيازات معينة.

و- لا تعالج موازنة البرامج والأداء مشكلة ندرة الموارد المالية، إذ إن هدفها لا يتمثل في زيادة الإيرادات، وإنما في تحسين كفاءة الإنفاق العام وتحقيق وفرات ممكنة. (Stratan et al., 2017: p497)

ز- ترتفع تكاليف تطبيق هذا الأسلوب، خصوصاً في الوحدات الحكومية الصغيرة التي قد تفتقر إلى الإمكانات المالية والإدارية اللازمة.

ح- تتطلب موازنة البرامج والأداء توفير كميات كبيرة من البيانات والمعلومات لدعم عملية اتخاذ القرار، الأمر الذي قد يؤدي إلى تأخير إعداد الموازنة وزيادة تعقيد إجراءاتها.(سلوم وآخرون، 2007: 109)

ويرى الباحث أن تحديات تطبيق موازنة البرامج والأداء ترتبط أساسًا بمدى جاهزية النظام المحاسبي والبيئة الإدارية المحيطة به، أكثر من ارتباطها بعيوب في المفهوم ذاته؛ فنجاح هذا الأسلوب يتطلب تطوير نظم المعلومات، ورفع كفاءة الكوادر، وتوفير بيانات دقيقة تدعم القياس على أساس الأداء.

كما أن معظم المعوقات تعكس فجوة بين الإطار النظري والتطبيق العملي، مثل ضعف البيانات، والتأثيرات السياسية، وارتفاع تكاليف التطبيق، وعليه فإن تجاوز هذه التحديات يستلزم تطويرًا تدريجيًا للنظام المحاسبي بما يسمح بالانتقال من الرقابة على الإنفاق إلى التركيز على النتائج والكفاءة.

16-2 خلاصة الفصل الثاني:

يتضح من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل أن موازنة البرامج والأداء تمثل تحولًا جوهريًا في الفكر المحاسبي الحكومي، إذ انتقلت بالمنظور المالي من مجرد الرقابة على المدخلات والانضباط في حدود البنود التقليدية إلى منظور أكثر شمولًا يقوم على ربط الموارد المالية بالأهداف والبرامج والنتائج الفعلية، وقد أظهر تحليل الموازنة التقليدية أنها ترتكز على أسس قانونية ورقابية تهدف إلى ضبط الإنفاق العام، إلا أنها تعاني من محدودية في قياس الأداء وضعف في ربط الاعتمادات المالية بمخرجاتها التنموية، الأمر الذي جعلها أقل قدرة على مواكبة متطلبات الإدارة العامة الحديثة.

وفي المقابل، برزت موازنة البرامج والأداء كنموذج أكثر تطورًا يسعى إلى تعزيز الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد العامة من خلال تبويب الموازنة وفق البرامج والأنشطة، واعتماد مؤشرات لقياس الأداء وتقييم النتائج، وقد انعكس هذا التوجه على طبيعة النظام المحاسبي الذي أصبح مطالبًا بتوفير معلومات مالية وتحليلية دقيقة تساعد في قياس التكاليف وربطها بالمخرجات، بما يعزز دور المحاسبة بوصفها أداة دعم لاتخاذ القرار وليس مجرد وسيلة تسجيل ورقابة.

كما بين الفصل أن الفارق بين النموذجين لا يقتصر على الجانب الفني في إعداد الموازنة، بل يمتد ليعكس اختلافًا فلسفيًا عميقًا في إدارة المال العام؛ فبينما يقوم النموذج التقليدي على منطق الامتثال والرقابة على الإنفاق، تقوم موازنة البرامج والأداء على منطق القيمة والنتائج وتحقيق الأثر، ومن ثم فإن هذا التحول يعكس انتقالًا في الفكر المحاسبي من التركيز على "كم أُنفِق" إلى "ماذا تحقق من الإنفاق"، وهو ما يعزز مبادئ الشفافية والمساءلة وترشيد استخدام الموارد.

وعلى الرغم من المزايا التي يقدمها هذا الأسلوب فقد أشار الفصل إلى أن نجاح تطبيقه يعتمد بشكل كبير على جاهزية النظام المحاسبي، وتطور البنية المعلوماتية، وفاعلية التنسيق بين الجوانب الإدارية والمالية والتنظيمية، الأمر الذي يبرز الحاجة إلى بيئة مؤسسية قادرة على استيعاب هذا التحول، وبناءً على ذلك فإن موازنة البرامج والأداء لا تُعد مجرد أداة تقنية، بل تمثل إطارًا فكريًا متكاملًا لإعادة بناء العلاقة بين الموارد العامة والأهداف التنموية في ضوء معايير الكفاءة والفعالية.

الفصل الثالث:

معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي

3-1 مقدمة الفصل الثالث:

بعد أن تناول الفصل السابق الإطار المفاهيمي والفكري لموازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي، من خلال توضيح طبيعة الموازنة التقليدية وخصائصها، وبيان أوجه الاختلاف بينها وبين موازنة البرامج والأداء، فضلًا عن استعراض المزايا التي يمكن أن يحققها تطبيق هذا المدخل في تطوير النظام المحاسبي وتعزيز كفاءة الأداء المالي والإداري، أصبح من الضروري الانتقال إلى الجانب التطبيقي للتعرف على واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء في البيئة محل الدراسة، والكشف عن مستوى المعوقات المرتبطة بتطبيقها.

فعلى الرغم من الأهمية المتزايدة لموازنة البرامج والأداء بوصفها أحد المداخل الحديثة في الإصلاح المالي والإداري، فإن تطبيقها يتطلب توافر مجموعة من المتطلبات التنظيمية والمحاسبية والإدارية التي تتناسب مع فلسفتها القائمة على ربط الموارد بالأهداف، والإنفاق بالنتائج، والأداء بمؤشرات القياس والتقويم، ومن ثم تبرز أهمية التحقق ميدانيًا من مدى توافر هذه المتطلبات، والتعرف على المعوقات التي قد تواجه تطبيق هذا النوع من الموازنات في البيئة محل الدراسة.

ويُعد الانتقال من الموازنة التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء تحولًا في أساليب إعداد الموازنة وربط الموارد بالبرامج والأهداف والنتائج، وهو ما يستدعي دراسة مدى جاهزية الوحدات الحكومية لمتطلبات هذا التحول، وفي هذا الإطار، تركز الدراسة الحالية على التعرف على مستوى المعوقات المرتبطة بالجوانب الإدارية والمالية والبشرية والتكنولوجية، وقياسها في ضوء استجابات أفراد عينة الدراسة.

كما تبرز أهمية دراسة النظام المحاسبي في هذا السياق، نظرًا لدوره في توفير المعلومات والبيانات اللازمة لإعداد الموازنة ومتابعة تنفيذها وقياس الأداء، ولذلك تسعى الدراسة إلى التحقق ميدانيًا من مدى ارتباط النظام المحاسبي بمتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء، والتعرف على مستوى المعوقات المرتبطة بالموارد البشرية، والجوانب الإدارية والمالية، والجوانب التكنولوجية، وذلك استنادًا إلى البيانات التي تم جمعها من أفراد عينة الدراسة.

وفي ضوء ذلك، يتناول هذا الفصل الجانب التطبيقي للدراسة من خلال عرض إجراءاتها الميدانية وتحليل البيانات التي تم جمعها، بهدف التعرف على مستوى معوقات تطبيق

موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية الليبية، وفق الأبعاد المحددة في الدراسة، وصولًا إلى النتائج التي تكشف عنها المعالجة الإحصائية للبيانات.

3-2 معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء بالنظام المحاسبي:

تُعد موازنة البرامج والأداء من الأساليب الحديثة في إعداد الموازنة العامة التي تهدف إلى الانتقال من التركيز على البنود والاعتمادات إلى التركيز على البرامج والأنشطة وقياس النتائج، إلا أن تطبيق هذا الأسلوب في الواقع العملي داخل النظام المحاسبي يواجه مجموعة من المعوقات التي تحد من فعاليتهن وتشير دراسة الأزرق وجهان إلى أن "تطبيق موازنة البرامج والأداء في القطاع الحكومي الليبي يواجه عدة صعوبات مرتبطة بضعف الإمكانيات المحاسبية والفنية والبشرية، إضافة إلى محدودية البنية التحتية لنظم المعلومات".

ويعكس ذلك أن النظام المحاسبي التقليدي القائم في الوحدات الحكومية لا يزال يعتمد على التبويب البنودي الذي يركز على الرقابة المالية على المدخلات أكثر من اهتمامه بقياس المخرجات والنتائج، وهو ما يؤدي إلى صعوبة ربط التكاليف بالبرامج والأهداف، وبالتالي ضعف القدرة على تقييم الأداء الفعلي بشكل دقيق وموضوعي.

كما تؤكد الدراسة ذاتها أن من أبرز معوقات التطبيق ضعف النظم المحاسبية وعدم جاهزيتها لإنتاج بيانات تفصيلية عن تكاليف البرامج والأنشطة، مما يخلق فجوة بين متطلبات موازنة البرامج والأداء وبين واقع النظام المحاسبي القائم.

إضافة إلى ذلك، فإن تطبيق هذا الأسلوب يتطلب توفر كوادر بشرية مؤهلة قادرة على التعامل مع مفاهيم المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف الحديثة، إلا أن نقص هذه الكفاءات، إلى جانب مقاومة التغيير داخل الأجهزة الحكومية، يشكلان عائقاً مهماً أمام نجاح التطبيق، كما أن ضعف البنية التكنولوجية ونظم المعلومات المحاسبية يحد من قدرة الوحدات الإدارية على تدفق البيانات بشكل دقيق وسريع، مما يؤثر سلباً على عملية إعداد وتنفيذ الموازنة. (الأزرق وجهان، 92:2018)

وتُعد المعوقات الإدارية والمالية من أبرز العوامل التي تحد من إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي داخل الوحدات الحكومية، إذ ترتبط هذه المعوقات بطبيعة التنظيم الإداري، ومستوى كفاءة الموارد البشرية، إضافة إلى القيود المالية والتشريعية التي تحكم العمل المحاسبي، وتشير دراسة أبو خريص إلى أن من أهم الصعوبات التي تواجه تطوير النظام المحاسبي للتحول نحو موازنة البرامج والأداء تتمثل في عدم مرونة قانون النظام المالي للدولة ولوائحه التنفيذية، بما يحد من قدرة الوحدات الإدارية على تبني أساليب حديثة في إعداد

الموازنة، إضافة إلى استمرار الاعتماد على الأساس النقدي الذي لا يعكس حقيقة المصروفات والإيرادات الفعلية، مما يضعف دقة المعلومات المحاسبية المستخدمة في اتخاذ القرار.(أبو خريص وآخرون، 197:2018)

كما تؤكد الدراسة ذاتها أن محدودية فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، واقتصارها على الرقابة الشكلية المتعلقة بصحة الصرف دون التركيز على تقييم الأداء والكفاءة، يشكل عائقاً إدارياً ومالياً مهماً أمام تطوير النظام المحاسبي، حيث يؤدي ذلك إلى ضعف الربط بين الإنفاق الحكومي والنتائج المحققة من البرامج المختلفة. (أبو خريص وآخرون، 201:2018)

ومن جانب آخر، تشير دراسة أبو هنا إلى أن من أبرز المعوقات المالية والإدارية لتطبيق موازنة البرامج والأداء تتمثل في ضعف الكادر الإداري والمحاسبي العامل في الوحدات الحكومية، إضافة إلى قلة عدد الموظفين وعدم ملاءمة الهياكل التنظيمية الحالية لطبيعة هذا الأسلوب الحديث في إعداد الموازنة، فضلاً عن ارتفاع تكاليف التطبيق وضخامة النظام المطلوب، مما يزيد من صعوبة الانتقال من النظام التقليدي إلى نظام البرامج والأداء (أبو هنا، 58:2021)

يمكن القول إن المعوقات الإدارية والمالية لا تنبع فقط من قصور في الموارد أو الإمكانات، بل تمتد لتشمل البنية التشريعية والتنظيمية والفكر المحاسبي السائد داخل المؤسسات الحكومية، وهو ما يجعل عملية التحول إلى موازنة البرامج والأداء عملية تدريجية تتطلب إصلاحاً هيكلياً شاملاً للنظام المالي والإداري.

ويرى الباحث أن المعوقات الإدارية والمالية لا يمكن النظر إليها بوصفها عوائق إجرائية فقط، بل هي انعكاس مباشر لبنية فكرية تقليدية تحكم النظام المحاسبي الحكومي، حيث ما يزال هذا النظام أسير منطق الرقابة على الإنفاق أكثر من كونه أداة لقياس الكفاءة والفعالية وتقييم الأداء.

ومن هذا المنظور فإن استمرار الاعتماد على الأساس النقدي والرقابة الشكلية لا يعكس مجرد قصور تقني، بل يعبر عن فلسفة محاسبية محافظة تُعلي من شأن الالتزام القانوني على حساب القيمة الاقتصادية المضافة للإنفاق العام، كما أن ضعف الكوادر البشرية وعدم ملاءمة الهياكل التنظيمية لا يمثلان مجرد نقص في الموارد، بل يعكسان غياب رؤية استراتيجية شاملة لإعادة هندسة النظام المحاسبي بما يتوافق مع متطلبات موازنة البرامج والأداء.

إن معالجة هذه المعوقات لا ينبغي أن تقتصر على تحسينات جزئية أو تدريب محدود، بل تتطلب تحولاً جذرياً في الفكر المحاسبي الحكومي، يقوم على الانتقال من "محاسبة الاعتمادات" إلى "محاسبة النتائج"، ومن "الرقابة على الصرف" إلى "الرقابة على الأثر"، وهو ما يجعل من الإصلاح المحاسبي مشروعاً مؤسسياً وفلسفياً في آن واحد، وليس مجرد تحديث تقني للأدوات والإجراءات.

من خلال ما سبق، وما أكدته الدراسة المرجعية (الأزرق وجهان، 2018:74–109)، يمكن تلخيص أبرز المعوقات فيما يلي:

أ- استمرار الاعتماد على النظام المحاسبي التقليدي القائم على البنود بدلاً من البرامج والأنشطة.

ب-ضعف الربط بين التكاليف المحاسبية والأهداف والنتائج الفعلية للبرامج الحكومية.

ج- محدودية البيانات المحاسبية الدقيقة المتعلقة بقياس الأداء وتكاليف الأنشطة.

د- نقص الكفاءات البشرية المؤهلة في مجالات المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف.

هـ-مقاومة التغيير داخل الأجهزة الحكومية وصعوبة التحول من النمط التقليدي.

و- ضعف نظم المعلومات المحاسبية وعدم تكاملها بين الوحدات الإدارية.

ز- قصور البنية التكنولوجية الداعمة لعمليات التخطيط والرقابة على الأداء.

ح- ارتفاع متطلبات التطبيق من حيث التكلفة والوقت مقارنة بالإمكانات المتاحة.

وبناءً على ذلك، يتضح أن معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي لا ترتبط بعامل واحد فقط، بل هي مجموعة مترابطة من المعوقات المحاسبية والإدارية والبشرية والتقنية، التي تؤثر مجتمعة في مدى إمكانية تطبيق هذا الأسلوب في البيئة الحكومية.

يتضح أن معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي ليست معوقات جزئية أو منفصلة، بل هي منظومة مترابطة تتداخل فيها الجوانب المحاسبية والإدارية والبشرية والتقنية، الأمر الذي يجعل من عملية التحول نحو هذا الأسلوب عملية معقدة تتطلب إعادة هيكلة شاملة للنظام المالي والمحاسبي القائم، بما يضمن الانتقال من منطق الرقابة على المدخلات إلى منطق قياس النتائج وتحقيق القيمة المضافة للإنفاق العام.

3-3 المعوقات البشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء بالنظام المحاسبي:

في سياق التحول في الفكر المحاسبي الحكومي، تُعد موازنة البرامج والأداء أحد أبرز أدوات الإصلاح المالي الحديثة التي تسعى إلى تجاوز الأسلوب التقليدي القائم على البنود، نحو أسلوب أكثر تقدمًا يربط بين الإنفاق العام والنتائج الفعلية للأداء، وهذا التحول لا يُفهم بوصفه تغييرًا إجرائيًا فقط داخل النظام المحاسبي، بل هو انتقال فلسفي في مفهوم إدارة المال العام، حيث تصبح الموازنة أداة لقياس الكفاءة والفعالية وتحقيق الأثر، وليس مجرد وثيقة اعتماد وصرف.

غير أن هذا التحول يظل مرتبطًا بشكل مباشر بمدى جاهزية العنصر البشري داخل النظام المحاسبي، إذ إن نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء لا يتوقف على وجود الهياكل أو النظم التقنية فقط، بل يعتمد على الإنسان الذي يدير ويحلل ويقيّم، ومن هنا تظهر مجموعة من المعوقات البشرية الجوهرية التي تحد من فاعلية التطبيق داخل الوحدات الحكومية، والتي يمكن تلخيصها في الآتي:(عبد الرسول، 23:2024)

أ- ضعف التأهيل المحاسبي المتخصص لدى بعض العاملين، مما يحد من قدرتهم على تحليل البرامج وربط التكاليف بالنتائج.

ب-نقص التدريب المستمر على المفاهيم الحديثة مثل مؤشرات الأداء وتحليل الانحرافات وقياس الكفاءة.

ج- ضعف الثقافة المحاسبية الحديثة، حيث يغلب التصور التقليدي للموازنة كأداة صرف واعتماد وليس كأداة تقييم أداء.

د- مقاومة التغيير الإداري والفكري نتيجة ترسخ الأساليب التقليدية في العمل المحاسبي الحكومي.

هـ- غياب الكوادر القادرة على إدارة نظم القياس والتقييم وربط الأداء المالي بالمخرجات الفعلية.

ويرى الباحث أن المعوقات البشرية تمثل المحور الأكثر تأثيرًا في إعاقة تطبيق موازنة البرامج والأداء داخل النظام المحاسبي، لأنها لا تتعلق بجانب فني محدود، بل تمس البنية الفكرية والثقافية للممارسة المحاسبية ذاتها؛ فحتى مع توفر الإطار القانوني أو الأدوات التقنية، يظل غياب الكفاءات المؤهلة وضعف التدريب عائقًا حقيقيًا أمام التطبيق الفعلي.

كما يذهب الباحث إلى أن المشكلة لا تكمن فقط في نقص المهارات، بل في **طبيعة التفكير المحاسبي السائد** داخل العديد من الوحدات الحكومية، والذي ما يزال مرتبطًا بالنمط التقليدي الذي يركز على الالتزام بالاعتماد المالي دون الاهتمام بقياس الأداء أو تقييم النتائج، وهذا الفهم المحدود للموازنة يؤدي إلى تطبيق شكلي لموازنة البرامج والأداء دون تحقيق أهدافها الحقيقية.

ويؤكد الباحث كذلك أن معالجة هذه المعوقات تتطلب رؤية إصلاحية شاملة تبدأ من تطوير المناهج التعليمية المحاسبية، مرورًا بتكثيف البرامج التدريبية المتخصصة، وانتهاءً بإعادة بناء الثقافة التنظيمية داخل المؤسسات الحكومية، بحيث يتم الانتقال من عقلية "الصرف المالي" إلى عقلية "إدارة الأداء".

وبناءً على ذلك فإن نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي لا يعتمد على الجانب الفني فقط، بل على مدى قدرة المؤسسة على **إعادة تأهيل العنصر البشري ليكون قادرًا على التفكير بمنطق الأداء والنتائج، وليس بمنطق البنود والاعتمادات.**

3-4 المعوقات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء بالنظام المحاسبي:

تقوم موازنة البرامج والأداء في جوهرها على تحول فلسفي في الفكر المحاسبي، ينتقل من التركيز على تسجيل الاعتمادات والنفقات إلى بناء نظام معلوماتي تحليلي يربط بين الموارد المالية والنتائج الفعلية للأداء؛ غير أن هذا التحول يظل مرهونًا بوجود بيئة تكنولوجية متقدمة قادرة على دعم هذا الانتقال، وهو ما لا يتوافر بالشكل الكافي في العديد من النظم المحاسبية، الأمر الذي يؤدي إلى ظهور مجموعة من المعوقات التكنولوجية التي تحد من فاعلية التطبيق.

وتتمثل أبرز هذه المعوقات التكنولوجية فيما يلي:(بن عيشي، 83:2014)

أ- **ضعف البنية التحتية لنظم المعلومات المحاسبية،** حيث تفتقر العديد من المؤسسات إلى قواعد بيانات مالية متكاملة، وأنظمة رقمية قادرة على ربط التخطيط بالتنفيذ والرقابة بشكل لحظي ودقيق، مما يضعف جودة المعلومات المحاسبية.

ب-**محدودية استخدام التقنيات الحديثة في التحليل المحاسبي،** إذ لا تزال بعض النظم تعتمد على أساليب تقليدية في المعالجة، مما يقلل من القدرة على قياس الأداء الفعلي للبرامج الحكومية بصورة كمية دقيقة.

ج- **غياب التكامل بين النظم المالية والإدارية،** وهو ما يؤدي إلى انفصال البيانات وتجزئتها بين الإدارات المختلفة، وبالتالي صعوبة ربط التكاليف بالبرامج والنتائج الفعلية.

د- **ضعف التحول الرقمي داخل المؤسسات الحكومية،** حيث لا تزال بعض العمليات المحاسبية تُدار بأساليب يدوية أو شبه تقليدية، وهو ما لا يتناسب مع طبيعة موازنة البرامج والأداء القائمة على السرعة والدقة.

هـ-**نقص الكفاءات التقنية المتخصصة** القادرة على تشغيل وإدارة النظم المحاسبية الحديثة، مما يحد من الاستفادة الكاملة من التكنولوجيا في دعم اتخاذ القرار.

تُظهر المعوقات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء بالنظام المحاسبي أنها ليست مجرد مشكلات تقنية سطحية، بل هي تعبير عن فجوة أعمق بين التحول النظري في الفكر المحاسبي وبين القدرة الفعلية للأنظمة على استيعاب هذا التحول فموازنة البرامج والأداء تقوم في جوهرها على فكرة تحويل البيانات المالية إلى معلومات تحليلية مرتبطة بالأداء والنتائج، وهو ما يتطلب بيئة رقمية متكاملة قادرة على الربط بين مراحل التخطيط والتنفيذ والرقابة في إطار معلوماتي واحد.

ويرى الباحث أن الإشكال التكنولوجي يبدأ من ضعف البنية التحتية لنظم المعلومات المحاسبية، حيث يؤدي غياب قواعد البيانات المترابطة أو محدودية الأنظمة الرقمية المتكاملة إلى تعطيل تدفق المعلومات بالشكل الذي يسمح بقياس الأداء بدقة وموضوعية، كما أن استمرار الاعتماد على أساليب تقليدية في المعالجة المحاسبية يحد من القدرة على التحليل الكمي المتقدم، ويجعل عملية التقييم أقرب إلى الوصف منها إلى القياس العلمي المبني على مؤشرات أداء واضحة.

ومن جهة أخرى، فإن غياب التكامل بين النظم المالية والإدارية يمثل أحد أبرز أوجه القصور التكنولوجي، إذ يؤدي إلى تجزئة البيانات داخل المؤسسة، مما يضعف القدرة على ربط التكاليف بالبرامج والنتائج الفعلية، وهذا الانفصال المعلوماتي ينعكس مباشرة على جودة القرارات المالية، ويجعل عملية إعداد موازنة البرامج والأداء أقل دقة وأكثر عرضة للاجتهادات غير المبنية على بيانات موثوقة.

كما يلاحظ الباحث أن ضعف التحول الرقمي داخل بعض المؤسسات يشكل عائقًا جوهريًا، حيث لا تزال العديد من العمليات تُدار بأساليب تقليدية لا تتناسب مع طبيعة الموازنات الحديثة القائمة على السرعة في معالجة البيانات والدقة في التحليل، ويُضاف إلى ذلك نقص الكفاءات التقنية القادرة على إدارة النظم المحاسبية الحديثة، مما يقلل من فاعلية الاستثمار في التكنولوجيا ويحد من الاستفادة منها في دعم القرار المحاسبي.

وبناءً على ذلك، يمكن القول إن المعوقات التكنولوجية لا تُفهم بوصفها قصورًا في الأدوات فقط، بل بوصفها إشكالية بنيوية تمس طبيعة النظام المحاسبي نفسه، وتكشف أن نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء مرهون بمدى قدرة المؤسسات على بناء بيئة رقمية متكاملة، وتحقيق التكامل بين النظم، وتطوير الكفاءات البشرية القادرة على تحويل البيانات إلى معلومات، والمعلومات إلى قرارات ذات قيمة فعلية في تحسين الأداء العام.

3-5 خلاصة الفصل الثالث:

يتضح من خلال تحليل معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي أن هذا الأسلوب لا يمثل مجرد تقنية محاسبية حديثة، بل يعكس تحولًا فلسفيًا عميقًا في بنية الفكر المالي الحكومي، ينتقل من منطق الرقابة على المدخلات إلى منطق قياس النتائج وتقييم الأثر، غير أن هذا التحول يصطدم بواقع مؤسسي ومحاسبي لا يزال محكومًا بالبنية التقليدية التي تركز على البنود والاعتمادات أكثر من اهتمامها بالكفاءة والفعالية.

وقد أظهر الفصل أن هذه المعوقات ذات طبيعة بنيوية مركبة، تتداخل فيها الأبعاد المحاسبية والإدارية والبشرية والتكنولوجية والتنظيمية، مما يجعل عملية التحول إلى موازنة البرامج والأداء عملية معقدة تتطلب إعادة هيكلة شاملة للنظام المحاسبي والمالي والإداري، كما أن قصور النظام المحاسبي التقليدي في توفير بيانات دقيقة حول التكاليف والبرامج، وضعف تكامل نظم المعلومات، يحدّان من إمكانية بناء مؤشرات أداء موضوعية وفعّالة.

كما بيّن الفصل أن العوامل البشرية تمثل عنصرًا حاسمًا في تعميق هذه الإشكالية، حيث يبرز ضعف التأهيل المحاسبي، ومقاومة التغيير، وغياب الثقافة المحاسبية الحديثة بوصفها انعكاسًا لهيمنة تصور تقليدي للموازنة بوصفها أداة للإنفاق والضبط المالي، لا أداة لقياس الأداء وتحقيق القيمة العامة، وتكشف المعوقات التكنولوجية عن فجوة واضحة بين متطلبات موازنة البرامج والأداء وبين محدودية البنية الرقمية وضعف التكامل بين النظم، مما يحد من كفاءة تحويل البيانات إلى معلومات داعمة للقرار.

ومن جهة أخرى فإن المعوقات الإدارية والمالية والتنظيمية تعكس استمرار هيمنة النمط البيروقراطي التقليدي، بما في ذلك المركزية وضعف المرونة التشريعية والإجرائية، الأمر الذي ينعكس سلبًا على قدرة النظام المحاسبي على التطوير والتكيف مع متطلبات الإدارة الحديثة للمال العام.

وبناءً على ذلك، فإن معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء لا تُفهم بوصفها عقبات تقنية فحسب، بل بوصفها إشكالية فكرية ومؤسسية تعكس طبيعة الثقافة المحاسبية السائدة داخل القطاع الحكومي، وهو ما يجعل عملية الإصلاح المحاسبي مشروعًا شاملًا يتجاوز حدود التعديل الإجرائي إلى إعادة بناء فلسفة إدارة المال العام.

وانطلاقًا من هذا التأصيل النظري الذي تم تناوله في هذا الفصل، يأتي الفصل الرابع (الميداني التطبيقي) ليترجم هذه المعطيات النظرية إلى واقع عملي، من خلال دراسة ميدانية على وزارة المالية، بهدف التعرف على مدى انعكاس هذه المعوقات على أرض الواقع، وتحليل البيانات الإحصائية المتعلقة بها، واختبار فرضيات الدراسة باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة عبر برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، بما يتيح الربط بين الإطار النظري والتطبيق العملي للدراسة، واستخلاص نتائج دقيقة تدعم الجانب التحليلي والبحثي للأطروحة.

الفصل الرابع:

الدراسة الميدانية

4-1 مقدمة الفصل:

يهدف هذا الفصل إلى تقديم نبذة عن وزارة المالية، ومنهجية الدراسة، وقد قسم الفصل إلى ثلاثة مباحث:

- يستعرض هذا الفصل الأول نبذة مختصرة عن وزارة المالية.
- بينما يصف الجزء الثاني من الفصل منهجية الدراسة من خلال منهج الدراسة، ومجتمع الدراسة، وعينة الدراسة، وأداة الدراسة، والأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة، وكذلك عرض البيانات وتحليل البيانات الأولية للدراسة واختبار فرضيات الدراسة، وأخيراً صدق وثبات مقاييس الدراسة.
- بينما الجزء الثالث من الفصل فتُمثل في النتائج والتوصيات، وتم التحليل الإحصائي باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية المعروف اختصاراً (SPSS) الإصدار (24)، حيث تم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية التي تساعد في الوصول إلى نتائج عملية تخدم أهداف الدراسة وتختبر فرضياتها.

4-2 نبذة مختصرة عن وزارة المالية:

وزارة المالية في ليبيا هي وزارة أنشئت بعد عام 2011 خلفًا للجنة الشعبية العامة للخزانة وتتبع الوزارة لرئاسة الحكومة الليبية وتتولى وزارة المالية مسؤولية رسم وتنفيذ السياسات المالية للدولة الليبية في إطار التوجهات العامة للحكومة.

وتقوم الوزارة بإعداد الميزانية العامة للدولة بالتعاون مع الوزارات والجهات الحكومية وذلك على النحو الذي يعكس التوجهات المالية للدولة وفي مقدمتها الارتقاء بالمستوى المعيشي للمواطنين وزيادة معدلات النمو الاقتصادي.

وفي هذا السياق من المفترض أن تحرص وزارة المالية على توجيه الاستثمار الحكومي بما يتفق مع السياسات المالية للدولة بالإضافة إلى إدارة الدين العام والإبقاء على معدلاته في الحدود المقبولة دولياً والعمل على تعزيز الاستقرار المالي من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المالية المتاحة.

وتحرص الوزارة على تعزيز علاقات التعاون المشترك مع الدول الأخرى في المجالات المالية، من خلال التوقيع على الاتفاقيات التي تساهم في توفير الإطار القانوني لهذه العلاقات. وتشمل الاتفاقيات مثلا، اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، واتفاقيات التجارة الحرة، والاتفاقيات الجمركية، وتعتبر وزارة المالية الليبية هي الجهة التنفيذية والسيادية المسؤولة على إدارة الأموال العامة للدولة وتوجيه سياستها المالية، ودورها الأساسي يتمثل في الحفاظ على التوازن المالي وتسيير الموارد بطريقة تخدم أهداف التنمية وتضمن استقرار الاقتصاد، ومن أهم اختصاصات الوزارة.(صفحة وزارة المالية على شبكة الإنترنت، تاريخ الاطلاع: 8 أبريل 2026)

1- **إعداد الميزانية العامة:** الوزارة تتولى تجميع مقترحات الميزانية من مختلف القطاعات، وتجهيز مشروع الميزانية العامة للدولة، ومتابعة تنفيذها بعد اعتمادها من الجهات التشريعية.
2- **النظام المحاسبي والرقابة:** تشرف بشكل مباشر على الحسابات الحكومية، وتدير الخزانة العامة، وتعد الحسابات الختامية للدولة، وتراقب أوجه الصرف للتأكد من مطابقتها للقوانين واللوائح المالية المعمول بيها.
3- **إدارة الإيرادات والنفقات:** تتولى جباية الإيرادات السيادية (مثل الضرائب والرسوم الجمركية) وتنظيم وتسيير عمليات الإنفاق العام لكل مؤسسات الدولة.

4- **التشريع المالي:** اقتراح وتطوير القوانين واللوائح اللي تنظم العمل المالي والمحاسبي في القطاع العام.

5- **التطوير والتحديات في النظام المالي:** الوزارة تعتمد بشكل كبير على نظام "موازنة الأبواب" (أو البنود التقليدية) في نظامها المحاسبي، وتواجه حالياً تحديات بشرية، تقنية، وإدارية كبيرة في محاولات التحول لتطبيق أنظمة حديثة مثل "موازنة البرامج والأداء"، واللي تعتبر خطوة ضرورية جداً لرفع كفاءة الإنفاق العام وربط المصروفات بالنتائج الفعلية الملموسة.

4-3 منهجية الدراسة:

"هي طريقة موضوعية يتبعها الباحث في دراسة أو تتبع ظاهرة من الظواهر أو مشكلة من المشكلات، أو حالة من الحالات بقصد وصفها وصفاً دقيقاً وتحديد أبعادها بشكل كامل يجعل من السهل التعرف عليها وتمييزها، بقصد الوصول إلى نتائج عامة يمكن تطبيقها" (عثمان، 26:2011).

وقد تم تحديد هذه الخطوات في الاتي:

4-3-1 منهج الدراسة:

فالمنهج يعني: "مجموعة من القواعد والإجراءات، والأساليب التي يستطيع الوصول إليها بدون أن يبذل مجهودات غير نافعة" (إبراهيم، 60:2000)، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها، اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، لملاءمته لطبيعة الدراسة التي تستهدف التعرف على مستوى معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية الليبية، وتحليل استجابات أفراد عينة الدراسة بشأن أبعادها المختلفة.

4-3-2 مجتمع الدراسة:

مجتمع الدراسة تمثّل في جميع الموظفين بالإدارة العامة لوزارة المالية، البالغ عددهم (140) موظف، حسب إدارة شؤون العاملين بوزارة المالية.

4-3-3 عينة الدراسة:

بلغ حجم العينة المستهدفة (103) موظفًا وموظفة، وتم توزيع الاستبانات على أفراد العينة، وبعد استردادها ومراجعتها تبين وجود (10) استبانات غير صالحة للتحليل و(6) استبانات مفقودة، في حين بلغ عدد الاستبانات الصالحة للتحليل (87) استبانة، بنسبة استجابة

بلغت نحو (84.5%) من إجمالي الاستبانات الموزعة، وقد تم اعتماد الاستبانات الصالحة للتحليل بعد مراجعتها والتأكد من استيفائها للبيانات اللازمة لإجراء المعالجات الإحصائي، وبعد فحص الاستبانات المستردة، تم استبعاد (10) استبانات لعدم اكتمال البيانات المطلوبة بصورة تسمح بإدخالها في التحليل الإحصائي، كما لم يتم إدخال الاستبانات المفقودة وعددها (6) ضمن البيانات محل التحليل، واقتصر التحليل الإحصائي على (87) استبانة مكتملة وصالحة للتحليل.

الجدول رقم (2) حركة الاستبانة

البيان	الاستبانات المفرغة	الاستبانات غير الصالحة	الاستبانات الفاقدة	الاستبانات الصالحة للتحليل	
				العدد	النسبة
العدد	103	10	6	87	%84.5

4-3-4 أداة الدراسة:

يوضح الجدول رقم (2) أن حجم العينة المستهدفة بلغ (103) استبانة، تم استرداد (87) استبانة صالحة للتحليل، بنسبة بلغت (84.5%)، في حين بلغ عدد الاستبانات غير الصالحة (10) استبانات، وعدد الاستبانات المفقودة (6) استبانات، بما يمثل نسبة (15.5%) من إجمالي الاستبانات الموزعة، وقد تم اعتماد الاستبانات الصالحة للتحليل بعد مراجعتها والتأكد من اكتمال البيانات اللازمة لإجراء المعالجات الإحصائية، واستبعاد الاستبانات غير الصالحة والمفقودة من التحليل.

واعتمدت الدراسة على الاستبانة أداةً لجمع البيانات اللازمة للإجابة عن تساؤلات الدراسة، وقد تم إعدادها بالاستناد إلى الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة ذات الصلة بموضوعها، وقد مرّ إعداد الاستبانة بعدة خطوات، تمثلت في تحديد الأبعاد الرئيسة للدراسة في ضوء مشكلة الدراسة وتساؤلاتها، ومراجعة الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة، وصياغة فقرات الأداة بما يتناسب مع كل بُعد من أبعاد الدراسة، ثم إعداد الصورة الأولية للاستبانة تمهيدًا للتحقق من صلاحيتها للتطبيق وفق الإجراءات المنهجية المعتمدة في الدراسة.

- **المتغير الأول: معوقات بشرية**
- **المتغير الثاني: معوقات إدارية ومالية**
- **المتغير الثالث: معوقات تكنولوجية**

والجدول التالي يبين ملخصاً محتوى الاستبانة:

الجدول رقم (3) محتوى الاستبانة

الجزء الأول:	
المؤهل العلمي	
المسمى الوظيفي	
سنوات الخبرة	
عدد الدورات التدريبية في مجال العمل	
الجزء الثاني: (معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية)	
المعوقات البشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية	**وتمثله (12) فقرة**
المعوقات الإدارية والمالية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية	**وتمثله (14) فقرة**
المعوقات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية	**وتمثله (12) فقرة**

4-3-5 مقياس الدراسة:

اعتمدت الدراسة مقياس ليكرث الخماسي في قياس استجابات أفراد العينة، حيث أعطيت درجة (5) للاستجابة «موافق بشدة»، ودرجة (4) للاستجابة «موافق»، ودرجة (3) للاستجابة «محايد»، ودرجة (2) للاستجابة «غير موافق»، ودرجة (1) للاستجابة «غير موافق بشدة». وتم الالتزام بهذا الترميز بصورة موحدة عند إدخال البيانات ومعالجتها إحصائيًا وتفسير المتوسطات الحسابية:

الجدول رقم (4) أوزان الاستجابات حسب مقياس ليكرث الخماسي للرتب

الرأي	**موافق بشدة**	**موافق**	**(محايد) موافق إلى حد ما**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
الدرجة	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**

وتم تحديد اتجاهات إفراد العينة وفق مقياس ليكرث الخماسي وفق الجدول السابق حيث إن طول الفترة المستخدمة هي (5/4) أي حوالي (0.80) وقد حسبت طول الفترة على أساس أن أوزان الاستجابات الخمس (5-4-3-2-1)، وقد حصرت فيما بينها أربع مسافات والجدول (5) الآتي يبين ذلك:

الجدول رقم (5) تحديد الاتجاهات وفق مقياس ليكرث الخماسي حسب المتوسط المرجح

المستوى	المتوسط المرجح
منخفض تماما	من 1 إلى أقل من 1.80
منخفض	من 1.80 إلى أقل من 2.60
متوسط	من 2.60 إلى أقل من 3.40
مرتفع	من 3.40 إلى أقل من 4.20
مرتفع تماما	من 4.20 إلى 5

4-3-6الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

ويمكن الإشارة في هذا البُعد إلى أن الدراسة استخدمت الاختبارات الإحصائية الملائمة لطبيعة البيانات الأولية للدراسة، والتي هي في معظمها أسمية وترتيبية، ومن هذه الاختبارات ما يلي:

أ- **النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري:** يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار متغير ما، ويفيد الدراسة في وصف عينة الدراسة والتوزيع النسبي لها.

ب-اختبار معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha): يستخدم لمعرفة ثبات أداة القياس (الاستبانة).

ج-معامل الارتباط (بيرسون): يستخدم لقياس العلاقة بين متغيرين وذلك لقياس الاتساق الداخلي.

د- اختبار T للعينة الواحد (One Sample T-Test): يستخدم لاختيار دلالة المتوسطات الحسابية وذلك لاختبار فرضيات الدراسة ويستخدم إذا كان حجم المجتمع أكثر من 30 مفردة.

4-3-7صدق وثبات أداة الدراسة (الاستبانة):

4-3-7-1 صدق المحكمين:

تم عرض الاستبانة مرفقة بخطة الدراسة على مجموعة من الأساتذة الجامعيين المتخصصين في موضوع الدراسة بشكل خاص، وطرق البحث بشكل عام، وذلك للتأكد من

مدى ملائمة أسئلة الاستبانة لمجتمع الدراسة، حيث قاموا بإبداء آرائهم وملاحظاتهم حول الفقرات المكونة للاستبانة، وفي ضوء تلك الآراء والملاحظات، وبعد إرشادات الأستاذ المشرف حولها وأخذ هذه الملاحظات بعين الاعتبار، تم تعديل الاستبانة والتوصل إلى الصورة النهائية للاستبانة الموضحة، يُنظر الملحق رقم (1).

4-3-7-2 صدق المقياس (الاتساق الداخلي):

يقصد بصدق المقياس (الاتساق الداخلي) مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع البُعد الذي تنتمي إليه هذه الفقرة وقد تم حساب الاتساق الداخلي للاستبانة وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط (معامل ارتباط بيرسون) بين كل فقرة من فقرات مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للمجال نفسه.

قام الباحث بعد إتمام إجراءات الصدق الظاهري بتوزيع عدد (103) استمارة استبيان على عينة من المجتمع الأصلي وذلك لحساب صدق الاتساق الداخلي للمقاييس المستخدمة في الدراسة من خلال حساب معامل الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمقياس، والجداول الآتية توضح ذلك:

- **المتغير الأول: المعوقات بشرية**

الجدول رقم (6) معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات المتغير الأول والدرجة الكلي

ت	العبارة	معامل الارتباط	مستوى دلالة
1	ضعف الكفاءات والخبرات المحاسبية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	**0.602**	**0.001**
2	نقص التدريب والتأهيل المستمر للعاملين في مجال الموازنات الحديثة.	**0.884**	**0.001**
3	مقاومة التغيير من قبل الموظفين بسبب الخوف من زيادة الأعباء أو فقدان الصلاحيات.	**0.821**	**0.001**
4	ضعف الوعي والفهم بمفهوم موازنة البرامج والأداء وأهدافها.	**0.779**	**0.001**
5	قلة الحوافز المعنوية والمادية لتشجيع العاملين على تبني	**0.001**	**0.001**

ت	العبارة	معامل الارتباط	مستوى دلالة
	الأسلوب الجديد.		
6	عزوف بعض الموظفين عن تقبّل الأنظمة المحاسبية أو المالية الحديثة.	**0.799	0.001
7	ضعف التواصل والتنسيق بين الإدارات المالية والتخطيطية يعيق التطبيق الفعّال للموازنة.	**0.680	0.001
8	لا توجد ثقافة تنظيمية داعمة للتطوير المالي والمحاسبي داخل بعض الوحدات الحكومية.	**0.722	0.001
9	غياب روح العمل الجماعي بين الإدارات المختلفة يحدّ من نجاح تطبيق الموازنة.	**0.849	0.001
10	غياب القناعة لدى بعض المسؤولين بأهمية تطبيق موازنة البرامج والأداء يقلل من فرص نجاحها.	**0.734	0.001
11	ضعف الالتزام والانضباط الوظيفي لدى بعض الموظفين يؤثر سلبًا على جودة التنفيذ المالي.	**0.709	0.001
12	عدم وضوح المسؤوليات والأدوار الوظيفية يسبب تداخلًا في المهام المحاسبية والمالية.	**0.622	0.001

يوضح الجدول رقم (6) أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المتغير الأول والدرجة الكلية للمجال جاءت جميعها موجبة ودالة إحصائيًا عند مستوى دلالة (0.001)، وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05)، مما يدل على تمتع أداة القياس بدرجة عالية من الاتساق الداخلي وصدق البنائين وقد تراوحت قيم معاملات الارتباط بين (0.602) و(0.884)، وهو ما يشير إلى قوة ارتباط الفقرات بالمجال الذي تنتمي إليه، وأن جميع الفقرات تسهم في قياس المتغير الأول بشكل متجانس.

ويلاحظ أن أعلى قيمة ارتباط كانت للفقرة (2) الخاصة بنقص التدريب والتأهيل المستمر للعاملين في مجال الموازنات الحديثة، مما يعكس أهمية العامل التدريبي بوصفه أحد أبرز المحددات المؤثرة في تطبيق موازنة البرامج والأداء، ويشير إلى أن تطوير مهارات العاملين يمثل عنصرًا حاسمًا في نجاح التحول نحو النظم الحديثة، كما جاءت الفقرة (3)

المتعلقة بمقاومة التغيير والفقرة (9) الخاصة بغياب روح العمل الجماعي ضمن القيم المرتفعة، وهو ما يدل على أن الجوانب السلوكية والتنظيمية تمثل عاملًا جوهريًا في تفسير معوقات التطبيق.

في المقابل سجلت الفقرة (1) أدنى معامل ارتباط، إلا أنها ظلت ضمن الحدود المقبولة إحصائيًا، مما يؤكد عدم وجود فقرات ضعيفة أو غير منسجمة مع المقياس، وبالتالي فإن جميع الفقرات تحتفظ بأهميتها النسبية في بناء الأداة.

ويرى الباحث من خلال هذه النتائج أن قوة معاملات الارتباط تعكس سلامة بناء الأداة البحثية وصلاحيتها لقياس المتغير محل الدراسة، كما تؤكد أن العوامل البشرية والتنظيمية، وخاصة التدريب والتأهيل ومقاومة التغيير والعمل الجماعي تعد من العناصر الأكثر تأثيرًا في موضوع الدراسة، الأمر الذي يعزز أهمية التركيز عليها عند تفسير نتائج البحث أو عند وضع التوصيات.

- **المتغير الثاني: المعوقات الإدارية والمالية**

الجدول رقم (7) معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات والدرجة الكلية

ت	العبارة	معامل الارتباط	مستوى دلالة
1	**عدم مرونة القوانين واللوائح المالية المعمول بها بما يتناسب مع متطلبات موازنة البرامج والأداء.**	**0.668**	**0.001**
2	**غياب دعم الإدارة العليا لتبني أسلوب موازنة البرامج والأداء.**	**0.508**	**0.001**
3	**محدودية الموارد المالية المخصصة لتطوير أنظمة الموازنات.**	**0.550**	**0.001**
4	**ضعف التنسيق بين الإدارات والأقسام ذات العلاقة عند إعداد الموازنة.**	**0.792**	**0.001**
5	**غياب مؤشرات ومعايير أداء واضحة لقياس النتائج.**	**0.776**	**0.001**
6	**اعتماد الموازنة الحالية على الأسلوب التقليدي (موازنة البنود) مما يحد من فعالية التخطيط.**	**0.768**	**0.001**

ت	العبارة	معامل الارتباط	مستوى دلالة
7	لا توجد رؤية استراتيجية واضحة تربط البرامج بأهداف الدولة وسياساتها العامة.	**0.644	0.001
8	الرقابة المالية الحالية تركّز فقط على صحة الصرف وليس على كفاءة الأداء والنتائج.	**0.936	0.001
9	يعتمد النظام المالي الحالي على الأساس النقدي فقط مما يمنع القياس الفعلي للأداء.	**0.655	0.001
10	يوجد تخوّف إداري من زيادة الشفافية والمساءلة عند ربط التمويل بالنتائج الفعلية.	**0.702	0.001
11	بطء اتخاذ القرار على المستويات الإدارية.	**0.692	0.001
12	مقاومة التغيير من قبل بعض القيادات أو العاملين.	**0.671	0.001
13	تأخر صرف المبالغ المقررة للمشروعات أو الأنشطة.	**0.775	0.001
14	تعقيد إجراءات المحاسبة والمستندات المطلوبة للصرف.	**0.609	0.001

يوضح الجدول رقم (7) أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المتغير الثاني (المعوقات الإدارية والمالية) والدرجة الكلية للمجال جاءت جميعها موجبة ودالة إحصائيًا عند مستوى دلالة (0.001) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05)، مما يدل على أن جميع الفقرات تتمتع بدرجة جيدة من الاتساق الداخلي وصدق البناء، وأنها تقيس البعد ذاته بشكل متجانس، وقد تراوحت قيم معاملات الارتباط بين (0.508) كأدنى قيمة و(0.936) كأعلى قيمة، وهو ما يعكس قوة الارتباط بين الفقرات والدرجة الكلية للمجال، ويؤكد صلاحية جميع الفقرات لقياس هذا المتغير دون الحاجة إلى حذف أي منها.

ويلاحظ أن أعلى معامل ارتباط كان للفقرة (8) المتعلقة بتركيز الرقابة المالية الحالية على صحة الصرف دون الاهتمام بكفاءة الأداء والنتائج، حيث بلغت قيمة الارتباط (0.936)، مما يشير إلى أن هذا الجانب يمثل أحد أبرز المعوقات الإدارية والمالية وأكثرها تأثيرًا في إعاقة تطبيق موازنة البرامج والأداء، ويعكس محدودية التحول من الرقابة التقليدية إلى الرقابة المبنية على النتائج، كما سجلت الفقرة (4) الخاصة بضعف التنسيق بين الإدارات والأقسام ذات العلاقة عند إعداد الموازنة، والفقرة (13) المتعلقة بتأخر صرف المبالغ المقررة للمشروعات أو

الأنشطة، قيمًا مرتفعة نسبيًا، مما يدل على أن الجوانب التنظيمية والإجرائية تمثل عنصرًا مهمًا في تفسير هذه المعوقات.

في المقابل، جاءت الفقرة (2) الخاصة بغياب دعم الإدارة العليا لتبني أسلوب موازنة البرامج والأداء، والفقرة (3) المتعلقة بمحدودية الموارد المالية المخصصة لتطوير أنظمة الموازنات، ضمن القيم الأقل نسبيًا، إلا أنها بقيت ضمن الحدود المقبولة إحصائيًا، مما يؤكد عدم وجود فقرات ضعيفة أو غير منسجمة مع المجال.

وبناءً على هذه النتائج، يرى الباحث أن قوة معاملات الارتباط ودلالتها الإحصائية تعكس سلامة أداة القياس وصلاحيتها لقياس المتغير الثاني، كما تشير إلى أن أبرز المعوقات الإدارية والمالية تتمثل في ضعف التحول نحو الرقابة على الأداء، وضعف التنسيق بين الإدارات، واستمرار الاعتماد على الأساليب التقليدية في الموازنة، وهو ما يعزز ضرورة معالجة هذه الجوانب عند تطبيق موازنة البرامج والأداء بشكل فعّال.

- **المتغير الثالث: المعوقات التكنولوجية**

الجدول رقم (8) معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات والدرجة الكلي

ت	العبارة	معامل الارتباط	مستوى دلالة
1	**قصور في البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات الداعمة للنظام المحاسبي.**	**0.680**	**0.001**
2	**عدم توفر قواعد بيانات مالية وإحصائية متكاملة ومحدثة.**	**0.610**	**0.001**
3	**ضعف أنظمة المعلومات المحاسبية في تلبية متطلبات إعداد موازنة البرامج والأداء.**	**0.844**	**0.001**
4	**نقص البرامج والتطبيقات المخصصة لقياس الأداء وتتبع تنفيذ الموازنات.**	**0.824**	**0.001**
5	**ضعف الربط الإلكتروني بين الإدارات المالية في الوزارة.**	**0.832**	**0.001**
6	**عدم توفر نظام محاسبي إلكتروني يدعم أساس الاستحقاق وبرمجة الأنشطة**	**0.792**	**0.001**
7	**ضعف التكامل بين النظام المحاسبي ونظام إعداد الموازنة**	**0.777**	**0.001**

ت	العبارة	معامل الارتباط	مستوى دلالة
	ونظام متابعة الأداء.		
8	**اعتماد أغلب الجهات على الأساليب اليدوية أو شبه اليدوية في إجراءات الصرف والتقرير المالي.**	**0.781**	**0.001**
9	**عدم كفاية الحماية والأمن السيبراني لضمان تبادل البيانات الحكومية الحساسة بأمان.**	**0.627**	**0.001**
10	**النقص في الكفاءات التقنية القادرة على تشغيل وصيانة الأنظمة التكنولوجية المتقدمة.**	**0.553**	**0.001**
11	**الاعتماد على الدعم التقني الخارجي المؤقت بدلاً من بناء كوادر دائمة.**	**0.696**	**0.001**
12	**غياب معايير موحّدة لتصنيف البرامج والأنشطة والتكاليف إلكترونياً.**	**0.770**	**0.001**

يوضح الجدول رقم (8) أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المتغير الثالث (المعوقات التكنولوجية) والدرجة الكلية للمجال جاءت جميعها موجبة ودالة إحصائيًا عند مستوى دلالة (0.001)، وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05)، مما يدل على تمتع فقرات هذا البعد بدرجة عالية من الاتساق الداخلي وصدق البناء، وأنها تقيس البعد ذاته بصورة متجانسة ومترابطة، وقد تراوحت قيم معاملات الارتباط بين (0.553) كأدنى قيمة و(0.844) كأعلى قيمة، وهو ما يعكس قوة الارتباط بين الفقرات والدرجة الكلية، ويؤكد صلاحية جميع الفقرات وعدم وجود أي ضعف جوهري في بنية المقياس.

ويلاحظ أن أعلى معامل ارتباط كان للفقرة (3) المتعلقة بضعف أنظمة المعلومات المحاسبية في تلبية متطلبات إعداد موازنة البرامج والأداء، حيث بلغت قيمة الارتباط (0.844)، تليها الفقرة (5) الخاصة بضعف الربط الإلكتروني بين الإدارات المالية، ثم الفقرة (4) المتعلقة بنقص البرامج والتطبيقات المخصصة لقياس الأداء وتتبع تنفيذ الموازنات، وجميعها تشير إلى أن جوانب النظم المعلوماتية والتكامل الإلكتروني تمثل المحور الأكثر تأثيرًا في هذا البعد، وتعكس أهمية البنية التقنية في نجاح تطبيق الموازنات الحديثة.

في المقابل، جاءت الفقرة (10) الخاصة بالنقص في الكفاءات التقنية القادرة على تشغيل وصيانة الأنظمة التكنولوجية المتقدمة بأدنى معامل ارتباط (0.553)، تلتها الفقرة (2) المتعلقة بعدم توفر قواعد بيانات مالية وإحصائية متكاملة ومحدثة، إلا أن جميع القيم ظلت ضمن الحدود المقبولة إحصائيًا، مما يدل على اتساق جميع الفقرات مع المجال وعدم وجود فقرات غير صالحة.

وبناءً على هذه النتائج، يرى الباحث أن قوة معاملات الارتباط ودلالتها الإحصائية تعكس سلامة أداة القياس وصلاحيتها لقياس المتغير الثالث، كما تشير إلى أن أبرز المعوقات التكنولوجية تتمثل في ضعف الأنظمة المعلوماتية المحاسبية، وغياب التكامل الإلكتروني بين الإدارات، والاعتماد على أساليب تقليدية أو غير مؤتمتة في بعض الإجراءات، وهو ما يؤكد أن التحول الرقمي يمثل عنصرًا حاسمًا في نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء، وأن أي تطوير في هذا المجال يتطلب تعزيز البنية التحتية الرقمية وتطوير الكفاءات التقنية.

4-4 ثبات أداة الدراسة (الاستبانة):

ويقصد بثبات أداة الدراسة، أن تعطي أداة جمع البيانات (الاستبانة) النتائج نفسها إذا ما تم استخدامها مرة أخرى وتحت ظروف مماثلة، وقد تم استخدام معادلة (ألفا كرونباخ)؛ وذلك من أجل قياس تناسق وثبات الاستبانة لكل بنود المحور، ويُعد اختبار الثبات ألفا ضعيفاً إذا كان أقل من (60%)، ومقبولاً إذا كان (60%) وجيد من (70% إلى 80%)، وما زاد عن (80%) يعتبر ممتازاً.

4-4-1 معامل الثبات:

تم استخدام طريقة كرونباخ ألفا لقياس ثبات الاستبانة لكل بنود الاستبانة، وكانت معاملات الثبات تتمتع بدلالات ثبات مقبولة لغايات البحث العلمي، حيث نلاحظ أن قيم معامل الثبات مرتفعة، وبذلك يكون قد تأكد الباحث من صدق وثبات الاستبانة، وتكون الاستبانة في صورتها النهائية قابلة للتحليل، والنتيجة موضحة في الجدول (9).

الجدول رقم (9) يبين معاملات الثبات للاستبانة باستخدام طريقة كرونباخ ألفا

ت	البند	عدد الفقرات	معامل الثبات
1	المعوقات البشرية	12	0.706

ت	البند	عدد الفقرات	معامل الثبات
2	المعوقات الإدارية والمالية ككل	14	0.872
3	المعوقات التكنولوجية	12	0.840
4	معامل الثبات الكلي للاستبانة	38	0.925

يوضح الجدول رقم (9) معاملات الثبات للاستبانة باستخدام طريقة كرونباخ ألفا، حيث تشير النتائج إلى أن جميع قيم الثبات جاءت مرتفعة ودالة على اتساق داخلي جيد لأداة الدراسة، مما يعكس موثوقيتها وصلاحيتها للاستخدام في جمع البيانات وتحقيق أهداف البحث.

فقد بلغ معامل الثبات للمعوقات البشرية (0.706) وهو معامل مقبول إحصائيًا، ويشير إلى وجود درجة مناسبة من الاتساق بين فقرات هذا البعد، بما يسمح بالاعتماد عليه في القياس، مع إمكانية تحسينه بشكل طفيف في الدراسات المستقبلية، كما سجلت المعوقات الإدارية والمالية أعلى قيمة ثبات فرعية بلغت (0.872)، مما يدل على قوة التجانس بين فقرات هذا البعد وارتفاع درجة الاتساق الداخلي فيه، وهو ما يعكس دقة صياغة فقراته وارتباطها الوثيق بمفهوم المعوقات الإدارية والمالية.

أما المعوقات التكنولوجية فقد حققت معامل ثبات مرتفعًا بلغ (0.840)، وهو ما يشير إلى استقرار الأداة في قياس هذا البعد واتساق فقراته بدرجة جيدة، مما يعزز موثوقية النتائج المتعلقة بالجوانب التقنية في الدراسة.

وفيما يتعلق بالاستبانة ككل، فقد بلغ معامل الثبات الكلي (0.925)، وهي قيمة مرتفعة جدًا تدل على درجة عالية من الاتساق الداخلي بين جميع فقرات الاستبانة، وتؤكد أن الأداة تتمتع بمستوى عالٍ من الثبات يمكن الاعتماد عليه في قياس المتغيرات محل الدراسة دون وجود تشتت أو ضعف في البناء الداخلي.

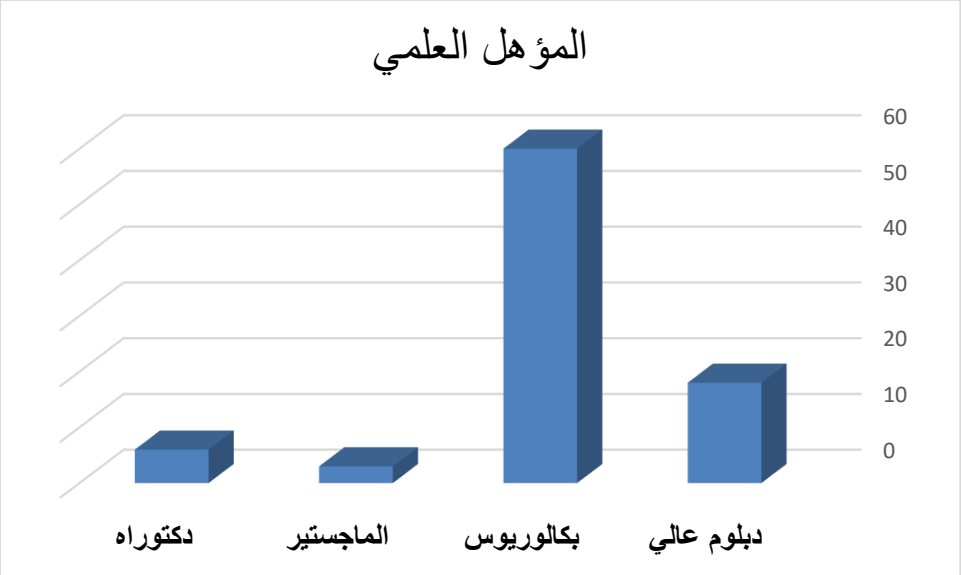
وبناءً على هذه النتائج، يرى الباحث أن الاستبانة تتمتع بخصائص سيكومترية جيدة من حيث الثبات، مما يجعلها أداة مناسبة وصالحة علميًا لجمع البيانات وتحليلها، ويعزز من موثوقية النتائج التي سيتم التوصل إليها في هذه الدراسة.

4-5 خصائص مفردات الدراسة:

4-5-1 المؤهل العلمي:

الجدول رقم (10) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

الرقم	المؤهل العلمي	التكرار	النسبة %
1	دبلوم عالي	18	20.7
2	بكالوريوس	60	69.0
3	الماجستير	3	3.4
4	دكتوراه	6	6.9
المجموع		**87**	**100**



الشكل رقم (2) توزيع أفراد العينة حسب لمؤهل العلمي

يوضح الجدول رقم (10) والشكل رقم (2) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، حيث يظهر في الشكل البياني تمثيل بصري لنسب المؤهلات المختلفة بما يعكس الصورة العامة لتوزيع العينة بشكل أوضح.

وتشير النتائج إلى أن غالبية أفراد العينة يحملون مؤهل البكالوريوس بعدد (60) مفردة وبنسبة (69%)، وهو ما يعكس أن معظم المشاركين من الفئة الجامعية الأولى، الأمر الذي يسهم في تعزيز قدرتهم على فهم فقرات الاستبانة والإجابة عنها بشكل دقيق.

ويأتي بعد ذلك حملة الدبلوم العالي بعدد (18) مفردة وبنسبة (20.7%)، مما يدل على وجود شريحة ذات تأهيل أكاديمي متوسط مرتفع تسهم بخبراتها العلمية والعملية في دعم مصداقية البيانات.

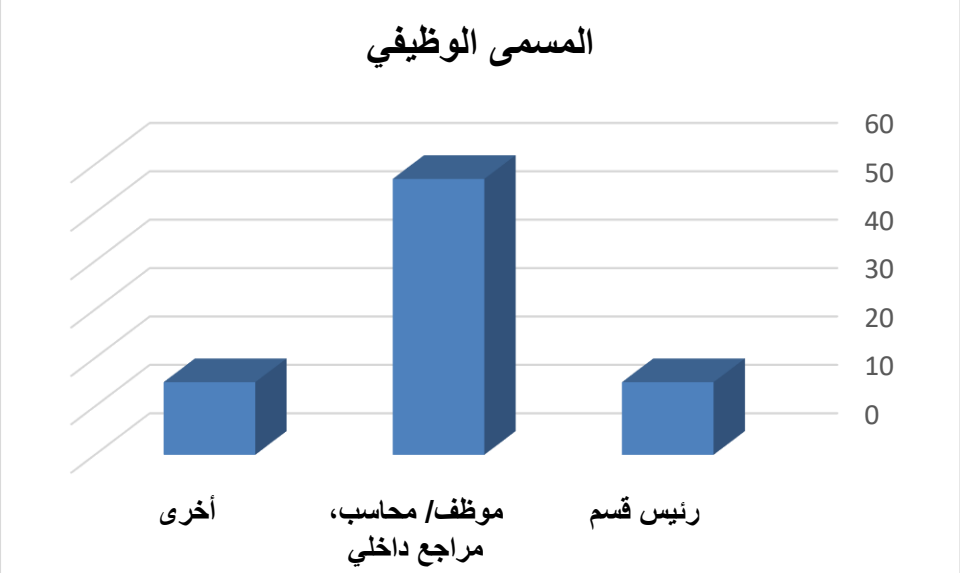
أما فئة الدكتوراه فقد بلغت (6) مفردات بنسبة (6.9%)، في حين جاءت فئة الماجستير في المرتبة الأخيرة بعدد (3) مفردات وبنسبة (3.4%)، وهو ما يشير إلى محدودية هذه الفئة داخل العينة مع بقاء مساهمتها ذات قيمة علمية مضافة.

وبشكل عام، يوضح الشكل رقم (2) بصورة مرئية نفس النتائج الواردة في الجدول، حيث يؤكد هيمنة فئة البكالوريوس على توزيع العينة، مع تنوع مقبول في بقية المؤهلات، مما يعزز من موثوقية العينة وتمثيلها لمجتمع الدراسة.

4-5-2 المسمى الوظيفي:

الجدول رقم (11) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

الرقم	المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة %
1	رئيس قسم	15	17.2
2	محاسب، مراجع داخلي	57	66.0
3	أخرى	15	17.2
المجموع		**87**	**100**



الشكل رقم (3) توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي

يوضح الجدول رقم (11) والشكل رقم (3) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي، حيث يبين الشكل البياني التمثيل النسبي لفئات العينة بشكل بصري يساعد على توضيح الفروقات بين الفئات بصورة أكثر وضوحًا.

وتشير النتائج إلى أن الفئة الأكبر من أفراد العينة كانت من (موظفين/محاسبين/مراجعين داخليين) بعدد (57) مفردة وبنسبة (66%) من إجمالي العينة، وهو ما يعكس أن غالبية المشاركين هم من الفئات التنفيذية المباشرة المرتبطة بعمليات النظام المحاسبي، مما يعزز من دقة البيانات لارتباطهم المباشر بموضوع الدراسة.

في حين جاءت فئة (رئيس قسم) بعدد (15) مفردة وبنسبة (17.2%)، مما يدل على وجود شريحة إشرافية تسهم في تقديم رؤية إدارية وتنظيمية حول واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء.

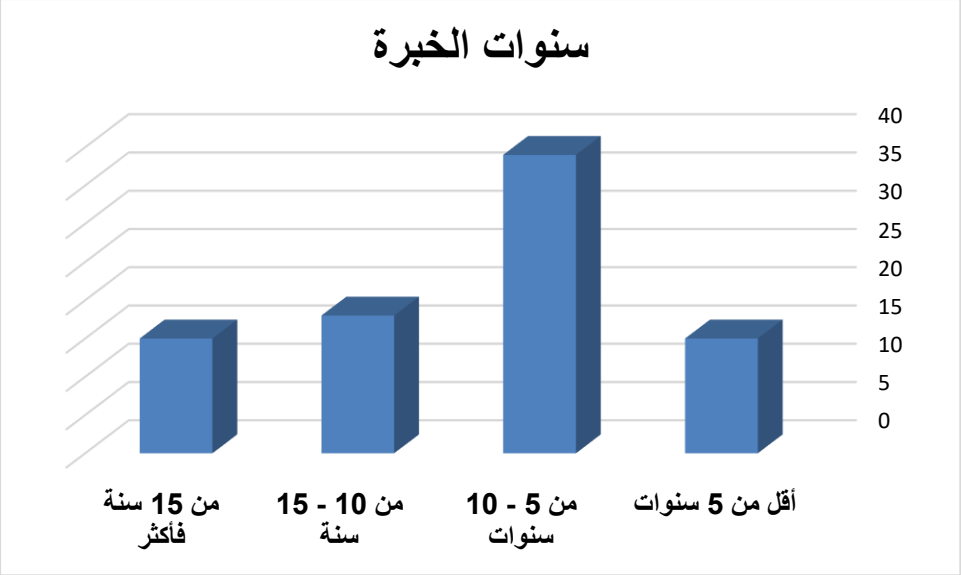
كما جاءت فئة (أخرى) بعدد (15) مفردة وبنسبة (17.2%) أيضًا، وتشمل وظائف متنوعة قد تكون ذات صلة غير مباشرة أو مساندة للعمل المحاسبي والإداري، مما يضيف تنوعًا في وجهات النظر داخل العينة.

وبشكل عام، يوضح الشكل رقم (3) النتائج نفسها بشكل بياني، حيث يتبين هيمنة فئة الموظفين/المحاسبين، وهو ما يعكس أن العينة تمثل بشكل جيد المستوى التنفيذي في بيئة العمل، الأمر الذي يعزز موثوقية البيانات ويدعم قدرتها على التعبير عن واقع الدراسة.

4-5-3 سنوات الخبرة:

الجدول رقم (12) يوضح التوزيع التكراري لمفردات عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

الرقم	سنوات الخبرة	التكرار	النسبة %
1	أقل من 5 سنوات	15	17.2
2	من 5 – إلى أقل من 10 سنوات	39	44.8
3	من 10 – إلى أقل من 15 سنة	18	20.7
4	من 15 سنة فأكثر	15	17.2
المجموع		**87**	**100**



الشكل رقم (4) توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

يوضح الجدول رقم (12) والشكل رقم (4) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة، حيث يعرض الشكل البياني التمثيل النسبي للفئات المختلفة بشكل يساعد على توضيح طبيعة التوزيع ودرجة التفاوت بين أفراد العينة بصورة أكثر وضوحًا.

وتشير النتائج إلى أن الفئة الأكبر من أفراد العينة تقع ضمن سنوات الخبرة (من 5 إلى 10 سنوات) بعدد (39) مفردة وبنسبة (44.8%)، وهي النسبة الأعلى، مما يدل على أن غالبية أفراد العينة يمتلكون خبرة مهنية متوسطة، وهو ما يعزز من قدرتهم على فهم طبيعة العمل الإداري والمالي المرتبط بموضوع الدراسة والتعامل مع فقرات الاستبانة بشكل دقيق.

كما جاءت فئة (من 10 إلى 15 سنة) بعدد (18) مفردة وبنسبة (20.7%)، وهي فئة تتمتع بخبرة عملية أعلى نسبيًا، مما يضيف عمقًا تحليليًا مهمًا في تقييم واقع تطبيق موازنة البرامج والأداء داخل بيئة العمل محل الدراسة.

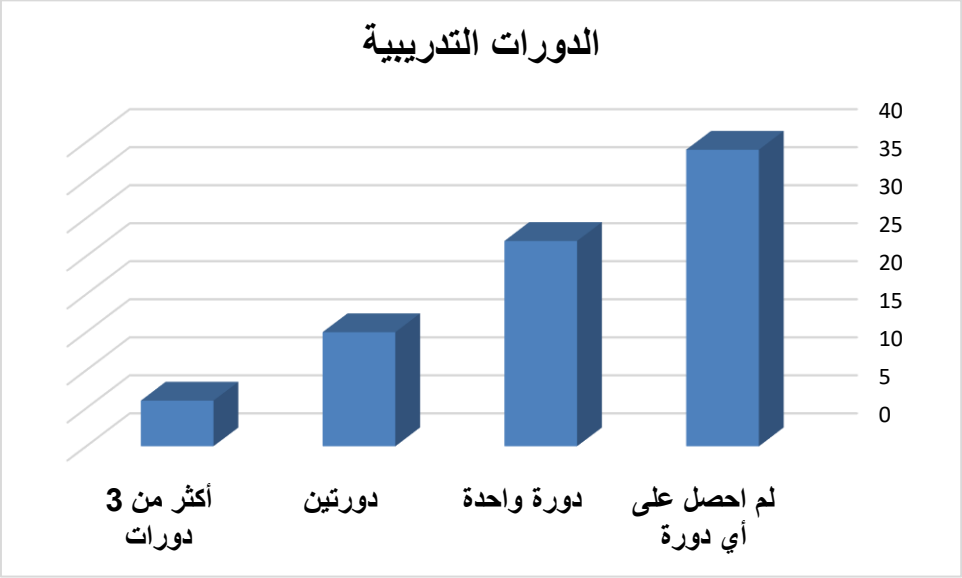
في حين تساوت نسبتا فئتي (أقل من 5 سنوات) و(15 سنة فأكثر) حيث بلغ عدد كل منهما (15) مفردة وبنسبة (17.2%)، مما يعكس وجود توازن نسبي بين الخبرات الحديثة والخبرات الطويلة، ويسهم في تنوع وجهات النظر داخل العينة.

وبشكل عام، يوضح الشكل رقم (4) نفس النتائج بشكل مرئي، حيث يتبين أن توزيع سنوات الخبرة يتسم بالتنوع مع هيمنة فئة الخبرة المتوسطة (5–10 سنوات)، الأمر الذي يعزز من موثوقية البيانات ويؤكد قدرة العينة على تمثيل مجتمع الدراسة بشكل مناسب، مما يدعم دقة النتائج المستخلصة منها.

4-5-4 عدد الدورات في مجال العمل:

الجدول رقم (13) التوزيع التكراري لمفردات عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية

الرقم	الدورات التدريبية	التكرار	النسبة %
1	لم أتحصل على أي دورة	39	44.8
2	دورة واحدة	27	31.0
3	دورتان	15	17.2
4	أكثر من 3 دورات	6	6.9
المجموع		**87**	**100**



الشكل رقم (5) توزيع أفراد العينة حسب الدورات التدريبية

يوضح الجدول رقم (13) والشكل رقم (5) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد الدورات التدريبية في مجال العمل، حيث يعرض الشكل البياني التمثيل النسبي لهذه الفئات بشكل يساعد على إبراز الفروقات بينها وتوضيح مستوى التأهيل التدريبي لدى أفراد العينة.

وتشير النتائج إلى أن النسبة الأكبر من أفراد العينة لم يحصلوا على أي دورات تدريبية، حيث بلغ عددهم (39) مفردة وبنسبة (44.8%)، وهو ما يعكس وجود ضعف واضح في مستوى التأهيل التدريبي، الأمر الذي قد يؤثر على مدى جاهزية العاملين لتطبيق أساليب الموازنة الحديثة مثل موازنة البرامج والأداء.

كما جاءت فئة الذين حصلوا على دورة واحدة بعدد (27) مفردة وبنسبة (31%)، مما يشير إلى أن جزءًا معتبرًا من العاملين حصل على تدريب محدود، قد لا يكون كافيًا لتغطية متطلبات التطوير المهني المستمر في المجال المالي والمحاسبي.

في حين حصلت فئة الذين تلقوا دورتين على (15) مفردة وبنسبة (17.2%)، بينما جاءت فئة من حصلوا على أكثر من ثلاث دورات في المرتبة الأخيرة بعدد (6) مفردات وبنسبة (6.9%)، مما يدل على محدودية الفئة التي تمتلك تدريبًا متقدمًا ومتعدد المستويات.

وبشكل عام، يوضح الشكل رقم (5) أن الغالبية لم تتلق تدريبًا كافيًا، وهو ما يعكس فجوة تدريبية واضحة داخل بيئة العمل، الأمر الذي قد يفسر بعض التحديات المرتبطة بتطبيق موازنة البرامج والأداء، ويؤكد الحاجة إلى تعزيز البرامج التدريبية ورفع كفاءة العاملين بشكل مستمر لضمان نجاح تطبيق النظم المالية الحديثة.

4-6 وصف متغيرات الدراسة:

لمعرفة مدى وجود معوقات تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية؟، كلا على حده مستخدماً الباحث الإحصاء الوصفي لعبارات الدراسة.

- **المتغير الأول: المعوقات البشرية**

الجدول رقم (14) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الدراسة

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة
1	ضعف الكفاءات والخبرات المحاسبية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.	3.90	0.807	مرتفع
2	نقص التدريب والتأهيل المستمر للعاملين في مجال الموازنات الحديثة.	4.14	0.574	مرتفع
3	مقاومة التغيير من قبل الموظفين بسبب الخوف من زيادة الأعباء أو فقدان الصلاحيات.	3.21	1.304	متوسط
4	ضعف الوعي والفهم بمفهوم موازنة البرامج والأداء وأهدافها.	3.76	0.902	مرتفع
5	قلة الحوافز المعنوية والمادية لتشجيع العاملين على تبني الأسلوب الجديد.	4.59	0.561	مرتفع جداً
6	عزوف بعض الموظفين عن تقبّل الأنظمة المحاسبية أو المالية الحديثة.	3.00	1.023	متوسط

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة
7	ضعف التواصل والتنسيق بين الإدارات المالية والتخطيطية يعيق التطبيق الفعّال للموازنة.	4.17	0.750	مرتفع
8	لا توجد ثقافة تنظيمية داعمة للتطوير المالي والمحاسبي داخل بعض الوحدات الحكومية.	3.90	0.551	مرتفع
9	غياب روح العمل الجماعي بين الإدارات المختلفة يحدّ من نجاح تطبيق الموازنة.	3.48	0.938	مرتفع
10	غياب القناعة لدى بعض المسؤولين بأهمية تطبيق موازنة البرامج والأداء يقلل من فرص نجاحها.	3.93	0.950	مرتفع
11	ضعف الالتزام والانضباط الوظيفي لدى بعض الموظفين يؤثر سلبًا على جودة التنفيذ المالي.	4.07	0.789	مرتفع
12	عدم وضوح المسؤوليات والأدوار الوظيفية يسبب تداخلًا في المهام المحاسبية والمالية.	3.90	1.035	مرتفع
	المتوسط الحسابي المعوقات البشرية	3.84	0.426	مرتفع

يوضح الجدول رقم (14) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المتغير الأول (المعوقات البشرية)، حيث تشير النتائج إلى أن أغلب الفقرات جاءت بمستوى موافقة مرتفع، مما يدل على وجود معوقات بشرية تؤثر على تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية، مع تفاوت نسبي في درجة تأثير كل عامل.

وتبين النتائج أن الفقرة الخاصة بـ"قلة الحوافز المعنوية والمادية لتشجيع العاملين على تبني الأسلوب الجديد" حصلت على أعلى متوسط حسابي بلغ (4.59) بانحراف معياري (0.561)، وبمستوى موافقة مرتفع جدًا، مما يعكس أن ضعف الحوافز يمثل أحد أبرز المعوقات البشرية تأثيرًا في تحفيز العاملين على تبني أسلوب موازنة البرامج والأداء، ويشير إلى أهمية العامل التحفيزي في تحسين الأداء المؤسسي ودعم التغيير الإداري.

كما سجلت الفقرات المتعلقة بـ"نقص التدريب والتأهيل المستمر" و"ضعف التواصل والتنسيق بين الإدارات" و"ضعف الالتزام والانضباط الوظيفي" متوسطات حسابية مرتفعة، مما يدل على أن الجوانب المرتبطة بالتأهيل المهني والتكامل الإداري والسلوك الوظيفي تمثل

عناصر جوهرية في إعاقة تطبيق الموازنة الحديثة، وتؤكد الحاجة إلى تعزيز البرامج التدريبية وتطوير بيئة العمل الداخلية.

في المقابل، جاءت الفقرة الخاصة بـ"عزوف بعض الموظفين عن تقبل الأنظمة المحاسبية أو المالية الحديثة" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.00) وانحراف معياري (1.023)، وبمستوى موافقة متوسط، مما يشير إلى أن هذا العامل أقل حدة مقارنة ببقية المعوقات، إلا أنه يظل قائمًا ولا يمكن إغفاله في تفسير الظاهرة.

وبشكل عام، بلغ المتوسط الحسابي الكلي للمتغير (3.84) بانحراف معياري (0.426)، وبمستوى موافقة مرتفع، مما يعكس اتفاق أفراد العينة على وجود معوقات بشرية واضحة تؤثر على تطبيق موازنة البرامج والأداء، ويؤكد أن هذه المعوقات ترتبط أساسًا بضعف الحوافز، ونقص التدريب، وضعف التنسيق، مما يجعل معالجة هذه الجوانب ضرورة أساسية لنجاح عملية التطبيق في بيئة العمل محل الدراسة.

- **المتغير الثاني: المعوقات الإدارية والمالية**

الجدول رقم (15) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الدراسة

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة
1	عدم مرونة القوانين واللوائح المالية المعمول بها بما يتناسب مع متطلبات موازنة البرامج والأداء.	3.86	0.979	مرتفع
2	غياب دعم الإدارة العليا لتبني أسلوب موازنة البرامج والأداء.	4.10	0.850	مرتفع
3	محدودية الموارد المالية المخصصة لتطوير أنظمة الموازنات.	4.09	0.986	مرتفع
4	ضعف التنسيق بين الإدارات والأقسام ذات العلاقة عند إعداد الموازنة.	3.69	0.992	مرتفع
5	غياب مؤشرات ومعايير أداء واضحة لقياس النتائج.	4.00	0.647	مرتفع
6	اعتماد الموازنة الحالية على الأسلوب التقليدي (موازنة البنود) مما يحد من فعالية التخطيط.	3.83	0.955	مرتفع
7	لا توجد رؤية استراتيجية واضحة تربط البرامج بأهداف الدولة وسياساتها العامة.	4.24	0.940	مرتفع جداً

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة
8	الرقابة المالية الحالية تركّز فقط على صحة الصرف وليس على كفاءة الأداء والنتائج.	4.05	0.873	مرتفع
9	يعتمد النظام المالي الحالي على الأساس النقدي فقط مما يمنع القياس الفعلي للأداء.	3.41	1.040	مرتفع
10	يوجد تخوّف إداري من زيادة الشفافية والمساءلة عند ربط التمويل بالنتائج الفعلية.	4.21	0.851	مرتفع جداً
11	بطء اتخاذ القرار على المستويات الإدارية.	3.72	0.949	مرتفع
12	مقاومة التغيير من قبل بعض القيادات أو العاملين.	4.03	0.895	مرتفع
13	تأخر صرف المبالغ المقررة للمشروعات أو الأنشطة.	4.03	0.813	مرتفع
14	تعقيد إجراءات المحاسبة والمستندات المطلوبة للصرف.	3.90	1.035	مرتفع
	المتوسط الحسابي المعوقات الإدارية والمالية	3.94	0.563	مرتفع

يوضح الجدول رقم (15) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المتغير الثاني (المعوقات الإدارية والمالية)، حيث تشير النتائج إلى أن جميع الفقرات جاءت بمستوى موافقة مرتفع، مما يعكس وجود معوقات إدارية ومالية واضحة تؤثر على تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية، مع تفاوت نسبي في درجة تأثير كل معوق.

وقد أظهرت النتائج أن الفقرة الخاصة رقم (7) بـ"لا توجد رؤية استراتيجية واضحة تربط البرامج بأهداف الدولة وسياساتها العامة" جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.24) وانحراف معياري (0.940)، وبدرجة موافقة مرتفعة جدًا، مما يشير إلى أن غياب الرؤية الاستراتيجية يعد من أبرز المعوقات الإدارية تأثيرًا، ويعكس ضعف الربط بين التخطيط المالي والأهداف العامة للدولة، وهو ما يحد من فاعلية تطبيق موازنة البرامج والأداء.

كما سجلت الفقرة رقم (10) المتعلقة بـ"وجود تخوف إداري من زيادة الشفافية والمساءلة عند ربط التمويل بالنتائج الفعلية" متوسطًا حسابيًا مرتفعًا بلغ (4.21)، مما يدل على أن العوامل المرتبطة بالشفافية والمساءلة تمثل أحد أهم التحديات الإدارية التي تواجه عملية التحول نحو الموازنات الحديثة، إضافة إلى الفقرات المتعلقة بـ"غياب دعم الإدارة العليا" و"محدودية الموارد المالية"، والتي تعكس أهمية الدعم المؤسسي والتمويل في نجاح هذا التحول.

في المقابل، جاءت الفقرة الخاصة بـ"اعتماد النظام المالي الحالي على الأساس النقدي فقط مما يمنع القياس الفعلي للأداء" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.41) وانحراف معياري (1.040)، وعلى الرغم من ذلك فقد ظلت ضمن مستوى الموافقة المرتفع، مما يشير إلى أن هذا العامل أقل حدة نسبيًا مقارنة ببقية المعوقات، لكنه لا يزال يمثل عائقًا مؤثرًا في بيئة التطبيق الحالية.

وبشكل عام، بلغ المتوسط الحسابي الكلي للمتغير (3.94) بانحراف معياري (0.563)، وهو ما يعكس مستوى موافقة مرتفع مع درجة تشتت منخفضة نسبيًا، مما يدل على اتفاق أفراد العينة على وجود معوقات إدارية ومالية مؤثرة، ترتبط أساسًا بضعف التخطيط الاستراتيجي، ومحدودية الدعم الإداري، ووجود تحديات تتعلق بالشفافية والرقابة، الأمر الذي يؤكد أن معالجة هذه الجوانب تعد شرطًا أساسيًا لنجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء بشكل فعّال.

- **المتغير الثالث: المعوقات التكنولوجية**

الجدول رقم (16) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الدراسة معوقات تكنولوجية

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة
1	قصور في البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات الداعمة للنظام المحاسبي.	4.36	1.027	مرتفع جداً
2	عدم توفر قواعد بيانات مالية وإحصائية متكاملة ومحدثة.	3.82	1.002	مرتفع
3	ضعف أنظمة المعلومات المحاسبية في تلبية متطلبات إعداد موازنة البرامج والأداء.	3.86	0.979	مرتفع
4	نقص البرامج والتطبيقات المخصصة لقياس الأداء وتتبع تنفيذ الموازنات.	3.80	1.045	مرتفع
5	ضعف الربط الإلكتروني بين الإدارات المالية في الوزارة.	3.73	1.110	مرتفع
6	عدم توفر نظام محاسبي إلكتروني يدعم أساس الاستحقاق وبرمجة الأنشطة	3.78	1.163	مرتفع
7	ضعف التكامل بين النظام المحاسبي ونظام إعداد الموازنة ونظام متابعة الأداء.	3.84	0.665	مرتفع
8	اعتماد أغلب الجهات على الأساليب اليدوية أو شبه	3.48	1.388	مرتفع

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة
	اليدوية في إجراءات الصرف والتقرير المالي.			
9	**عدم كفاية الحماية والأمن السيبراني لضمان تبادل البيانات الحكومية الحساسة بأمان.**	**4.07**	**0.912**	**مرتفع**
10	**النقص في الكفاءات التقنية القادرة على تشغيل وصيانة الأنظمة التكنولوجية المتقدمة.**	**3.69**	**1.060**	**مرتفع**
11	**الاعتماد على الدعم التقني الخارجي المؤقت بدلاً من بناء كوادر دائمة.**	**3.93**	**0.850**	**مرتفع**
12	**غياب معايير موحّدة لتصنيف البرامج والأنشطة والتكاليف إلكترونياً.**	**4.21**	**0.765**	**مرتفع جداً**
المتوسط الحسابي التكنولوجية		**3.88**	**0.609**	**مرتفع**
المتوسط الحسابي المعوقات ككل		**3.89**	**0.482**	**مرتفع**

يوضح الجدول رقم (16) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المتغير الثالث (المعوقات التكنولوجية)، حيث تشير النتائج إلى أن جميع الفقرات جاءت بمستوى موافقة مرتفع، مع وجود فقرتين فقط بمستوى مرتفع جدًا، مما يعكس وجود معوقات تكنولوجية واضحة تؤثر على تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية، وبدرجات متفاوتة في حدتها.

وقد أظهرت النتائج أن الفقرة الخاصة بـ"قصور في البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات الداعمة للنظام المحاسبي" جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.36) وانحراف معياري (1.027)، وبمستوى موافقة مرتفع جدًا، مما يدل على أن ضعف البنية التحتية التقنية يمثل أحد أبرز المعوقات التكنولوجية وأكثرها تأثيرًا، ويعكس الحاجة الملحة إلى تطوير البنية الرقمية الداعمة للعمل المالي والمحاسبي.

كما جاءت الفقرة المتعلقة بـ"غياب معايير موحدة لتصنيف البرامج والأنشطة والتكاليف إلكترونيًا" في مستوى مرتفع جدًا أيضًا بمتوسط حسابي (4.21)، مما يشير إلى أن ضعف التوحيد القياسي للبيانات المالية والإدارية يمثل عائقًا مهمًا أمام التكامل الإلكتروني وفعالية نظم المعلومات المحاسبية.

في المقابل، سجلت الفقرة الخاصة بـ"اعتماد أغلب الجهات على الأساليب اليدوية أو شبه اليدوية في إجراءات الصرف والتقرير المالي" أدنى متوسط حسابي (3.48)، إلا أنها بقيت ضمن مستوى الموافقة المرتفع، مما يدل على استمرار وجود ممارسات تقليدية في بعض الإجراءات، لكنها أقل حدة مقارنة ببقية المعوقات التكنولوجية الأخرى.

وبشكل عام، يتضح أن معظم الفقرات جاءت بمستوى موافقة مرتفع، مما يعكس اتفاق أفراد العينة على وجود تحديات تقنية تشمل ضعف الأنظمة المعلوماتية، وقصور التكامل بين النظم، وضعف الربط الإلكتروني، إضافة إلى محدودية البنية التحتية والأمن السيبراني، وهو ما يؤكد أن الجانب التكنولوجي يمثل أحد أهم العوائق أمام تطبيق موازنة البرامج والأداء.

كما بلغ المتوسط الحسابي الكلي للمتغير (3.88) بانحراف معياري (0.609)، وهو ما يشير إلى مستوى موافقة مرتفع مع درجة تشتت منخفضة نسبيًا، مما يدل على تجانس آراء أفراد العينة حول وجود هذه المعوقات، كذلك بلغ المتوسط الحسابي الكلي لجميع المعوقات مجتمعة (3.89) بانحراف معياري (0.482)، وهو ما يعكس مستوى موافقة مرتفع أيضًا، ويؤكد أن المعوقات بمختلف أنواعها (البشرية، الإدارية والمالية، والتكنولوجية) تشكل عائقًا فعليًا أمام تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة المالية بمدينة طرابلس، وفقًا لآراء أفراد العينة.

4-7 اختبار فرضيات الدراسة:

في اختبار فرضيات الدراسة تم تحديد القواعد التي تم إتباعها والمتمثلة في الآتي:

مستوى المعنوية (دلالة) لهذه الدراسة يساوى (0.05) ودرجة الثقة المتبعة في هذه الدراسة 95%، وتم الاختبار من خلال المقارنة بين مستوى المعنوية لهذه الدراسة الذي يساوي (0.05) وقيمة مستوى المعنوية المشاهد، وبناء على ذلك تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة في حالة أن كانت قيمة مستوى المعنوية المشاهد أقل من أو مستوى المعنوية لهذه الدراسة (0.05) والعكس صحيح.

4-7-1 الفرضية الرئيسية: توجد معوقات تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية الليبية.

لاختبار الفرضية يستلزم صياغتها في صورة فرضية إحصائية بحيث تكون على النحو الآتي:

- **H_0:** لا توجد معوقات تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

- **H_1:** توجد معوقات تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

ولاختبار الفرضية، استخدم الباحث (اختبارT للعينة الواحدة One Sample T-Test) وذلك للتحقق من صحة هذه الفرضية، ومعرفة معنوية (دلالة) آراء أفراد عينة الدراسة في هذه الفرضية، والجدول التالي يبين المتوسط الحسابي المرجح للفرضية والانحراف المعياري لها، وكذلك نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية).

الجدول رقم (17) المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T

المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	اختبار T	الدلالة الإحصائية	النتيجة
3.89	0.482	24.908	0.000	نقبل H1

نلاحظ من خلال بيانات الجدول (17) أن المتوسط الحسابي المرجح بلغ (3.89) وانحراف معياري (0.482) مناظر له، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح أكبر من (المتوسط المعتمد في الدراسة)، وان قيمة إحصاءه الاختبار (24.908) بدلالة إحصائية (0.000) وبما أن هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية المعتمد (0.05) مما يشير إلى رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1، التي نصها "لا توجد معوقات ذات دلالة إحصائية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية".

4-7-2 اختبار الفرضيات الفرعية:

- **الفرضية الفرعية الأولى:** توجد معوقات بشرية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.
- **الفرضية الفرعية الثانية:** توجد معوقات إدارية ومالية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.
- **الفرضية الفرعية الثالثة:** توجد معوقات تكنولوجية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.
- **لاختبار الفرضية الفرعية الأولى:** توجد معوقات بشرية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

لاختبار الفرضية يستلزم صياغتها في صورة فرضية إحصائية بحيث تكون على النحو الاتي:

- **H_0:** لا توجد معوقات بشرية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.
- **H_1:** توجد معوقات بشرية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

ولاختبار الفرضية، استخدم الباحث (اختبارT للعينة الواحدة One Sample T-Test)، وذلك للتحقق من صحة هذه الفرضية، ومعرفة معنوية (دلالة) آراء أفراد عينة الدراسة في هذه الفرضية، والجدول التالي يبين المتوسط الحسابي المرجح للفرضية والانحراف المعياري لها، وكذلك نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية).

الجدول رقم (18) المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T

المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	اختبار T	الدلالة الإحصائية	النتيجة
3.84	0.425	27.106	0.000	نقبل H1

نلاحظ من خلال بيانات الجدول (18) أن المتوسط الحسابي المرجح بلغ (3.84) وانحراف معياري (0.425) مناظر له، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح أكبر من (المتوسط المعتمد في الدراسة)، وان قيمة إحصاءه الاختبار (27.106) بدلالة إحصائية (0.000)، وبما أن هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية المعتمد (0.05) مما يشير إلى رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1 ، التي نصها " توجد معوقات بشرية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

لاختبار الفرضية الفرعية الثانية: توجد معوقات إدارية ومالية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

لاختبار الفرضية يستلزم صياغتها في صورة فرضية إحصائية بحيث تكون على النحو الآتي:

- **H_0:** لا توجد معوقات إدارية ومالية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.
- **H_1:** توجد معوقات إدارية ومالية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

ولاختبار الفرضية، استخدم الباحث (اختبارT للعينة الواحدة One Sample T-Test)، وذلك للتحقق من صحة هذه الفرضية، ومعرفة معنوية (دلالة) آراء أفراد عينة الدراسة في هذه الفرضية، والجدول التالي يبين المتوسط الحسابي المرجح للفرضية والانحراف المعياري لها، وكذلك نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية).

الجدول رقم (19) المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T

المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	اختبار T	الدلالة الإحصائية	النتيجة
3.94	0.563	22.207	0.000	نقبل H1

نلاحظ من خلال بيانات الجدول (19)، أن المتوسط الحسابي المرجح بلغ (3.94) وانحراف معياري (0.563) مناظر له، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح أكبر من (المتوسط المعتمد في الدراسة)، وأن قيمة إحصاءة الاختبار (22.207) بدلالة إحصائية (0.000)، وبما أن هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية المعتمد (0.05) مما يشير إلى رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1، التي نصها "توجد معوقات إدارية ومالية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية".

لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة: توجد معوقات تكنولوجية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

لاختبار الفرضية يستلزم صياغتها في صورة فرضية إحصائية بحيث تكون على النحو الآتي:

- **H_0:** لا توجد معوقات تكنولوجية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.
- **H_1:** توجد معوقات تكنولوجية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية.

ولاختبار الفرضية، استخدم الباحث (اختبارT للعينة الواحدة One Sample T-Test)، وذلك للتحقق من صحة هذه الفرضية، ومعرفة معنوية (دلالة) آراء أفراد عينة الدراسة في هذه الفرضية، والجدول التالي يبين المتوسط الحسابي المرجح للفرضية والانحراف المعياري لها، وكذلك نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية).

الجدول رقم (20) المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T

المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	اختبار T	الدلالة الإحصائية	النتيجة
3.88	0.609	19.535	0.000	نقبل H1

نلاحظ من خلال بيانات الجدول (20) أن المتوسط الحسابي المرجح بلغ (3.88) وانحراف معياري (0.609) مناظر له، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح أكبر من (المتوسط المعتمد في الدراسة)، وأن قيمة إحصائية الاختبار (19.535) بدلالة إحصائية (0.000)، وبما أن هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية المعتمد (0.05) مما يشير إلى رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1، التي نصها "توجد معوقات تكنولوجية تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية".

4-8 ملخص النتائج:

إن النتائج التي تم التوصل إليها في الجانب التطبيقي من هذه الدراسة لا يمكن قراءتها بوصفها معطيات إحصائية مجردة، بل بوصفها انعكاسًا بنيويًا لطبيعة التحول في الفكر المالي الحكومي من منطق "المدخلات" إلى منطق "المخرجات والنتائج"، وهو التحول الذي شكّل محورًا رئيسيًا في أدبيات موازنة البرامج والأداء، فقد أظهرت النتائج الإحصائية—في مجملها—اتجاهًا عامًا نحو وجود معوقات متعددة تعيق تطبيق هذا الأسلوب في النظام المحاسبي بوزارة المالية – طرابلس، حيث بلغ المتوسط الكلي للمعوقات (3.89) بانحراف معياري (0.482)، وهو ما يعكس درجة موافقة مرتفعة واتفاقًا واضحًا بين أفراد العينة على أن الإشكال ليس جزئيًا أو تقنيًا محدودًا، بل هو خلل بنيوي شامل في بيئة التطبيق.

وتتسق هذه النتيجة العامة مع ما انتهت إليه غالبية الدراسات السابقة، خاصة دراسات (سلمان وآخرون، 2016) و(العامري وآخرون، 2018) و(الصادق، 2019)، التي أكدت جميعها أن استمرار الاعتماد على موازنة البنود التقليدية يؤدي إلى انخفاض الكفاءة وضعف القدرة على تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد العامة، ويحد من فعالية الرقابة المرتكزة على الأداء، ومن ثم فإن القيمة التفسيرية للنتيجة لا تكمن فقط في ارتفاع المتوسط، بل في دلالته على استمرار هيمنة النموذج التقليدي في بيئة يُفترض أنها في طور التحول.

وفي تحليل أكثر تفصيلًا، أظهرت النتائج أن المعوقات الإدارية والمالية جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط (3.94) وانحراف معياري (0.563)، تليها المعوقات البشرية بمتوسط (3.84) وانحراف (0.426)، ثم المعوقات التكنولوجية بمتوسط (3.88) وانحراف (0.609)، وهذا الترتيب يعكس أن الأزمة ليست أحادية البعد، بل هي أزمة مركبة تتداخل فيها مستويات الحوكمة المؤسسية مع القدرات البشرية والبنية التقنية، بما يجعل من التحول نحو موازنة البرامج والأداء عملية معقدة تتجاوز مجرد الإصلاحات الإجرائية.

ومن زاوية تحليل المعوقات البشرية، التي سجلت متوسطًا مرتفعًا (3.84)، يتضح أن العامل الإنساني يمثل أحد أهم محددات التعثر، فقد برزت قلة الحوافز المعنوية والمادية كأعلى عامل بمتوسط (4.59)، يليها ضعف التدريب (4.14)، ثم ضعف التواصل والتنسيق (4.17)، وهو ما يشير إلى أن المشكلة لا تتعلق بالمعرفة فقط، بل ببنية الدافعية التنظيمية وثقافة العمل الإداري، وهذا يتفق مع دراسة (جعفر، 2010) التي أكدت أن مقاومة التغيير وضعف الكفاءات

البشرية من أبرز معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء، كما ينسجم مع الاتجاه العام في الأدبيات التي ترى أن نجاح هذا التحول يتطلب إعادة تشكيل "العقل الإداري المحاسبي" قبل أي تغيير تقني.

ومن منظور فلسفي–محاسبي، فإن هذه النتائج تعكس انتقالًا غير مكتمل من منطق "الامتثال الإجرائي" إلى منطق "الأداء القائم على النتائج"، حيث ما يزال التركيز على الإجراءات أكثر من التركيز على المخرجات، وهو ما يفسر استمرار فجوة التطبيق رغم تبني المفاهيم الحديثة نظريًا.

أما على مستوى المعوقات الإدارية والمالية التي سجلت أعلى متوسط (3.94)، فقد أظهرت النتائج أن غياب الرؤية الاستراتيجية (4.24) والتخوف من الشفافية والمساءلة (4.21) وضعف الرقابة المرتكزة على الأداء (4.05) تمثل أبرز الإشكالات، وهذه النتائج تؤكد أن المشكلة جوهرها "حوكمة مالية" وليست تقنية فقط، حيث ما تزال آليات الرقابة تعتمد على المدخلات بدل المخرجات، وهو ما يعيد إنتاج النموذج التقليدي في إدارة المال العام.

وهنا تتقاطع النتائج مع دراسة (الأزرق وآخرون، 2017) في ليبيا، التي خلصت إلى أن ضعف الدعم المؤسسي والبيئة التنظيمية يمثلان عائقًا رئيسيًا أمام تطبيق موازنة البرامج والأداء، كما تتفق مع دراسة (أبو خريص وآخرون، 2024) التي أكدت أن القيود التشريعية وضعف مرونة النظام المالي من أبرز المعوقات البنيوية، وبذلك يمكن القول إن النتائج الحالية لا تمثل حالة منفصلة، بل استمرارًا لنمط بنيوي راسخ في البيئة الليبية والعربية.

وفيما يتعلق بالمعوقات التكنولوجية التي بلغ متوسطها (3.88)، فقد تصدرت ضعف البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات (4.36)، يليها غياب معايير موحدة للتصنيف الإلكتروني (4.21)، ثم ضعف الأمن السيبراني (4.07)، وتشير هذه النتائج إلى أن المشكلة ليست مجرد نقص أدوات تقنية، بل غياب نظام معلومات محاسبي متكامل قادر على دعم القرار وربط الموازنة بالأداء الفعلي، وهو ما يتفق مع دراسة (أبوبكر وآخرون، 2020) التي أكدت عدم كفاية النظام المحاسبي الحالي في ليبيا لتطبيق موازنة البرامج والأداء، وكذلك مع دراسة (Atiyah, 2025) التي أبرزت أهمية الإصلاح المحاسبي والتحول نحو الاستحقاق في دعم كفاءة الموازنة.

ومن منظور محاسبي حديث، فإن تطبيق موازنة البرامج والأداء يفترض وجود نظام معلومات متكامل (Integrated Accounting Information System)، وهو ما لم يتحقق بشكل كافٍ في بيئة الدراسة، مما يؤدي إلى ضعف القدرة على القياس الدقيق للأداء المالي وغير المالي.

وعند النظر إلى النتائج بشكل تكاملي، يتضح أن المعوقات الثلاثة—البشرية والإدارية والتكنولوجية—تشكل نظامًا مترابطًا من القيود؛ فالمعوق البشري يغذي ضعف الاستعداد للتغيير، والمعوق الإداري يعكس غياب الحوكمة والشفافية، بينما يعكس المعوق التكنولوجي ضعف البنية الداعمة للتنفيذ، وبالتالي فإن أزمة تطبيق موازنة البرامج والأداء ليست أزمة تقنية أو تدريبية فقط، بل هي أزمة تحول مؤسسي شامل.

وهذا ما يدعمه الاختبار الإحصائي (T-test) الذي أظهر دلالة إحصائية قوية بلغت (0.000) وقيمة (24.908)، مما يؤكد أن هذه المعوقات جوهرية وليست عرضية أو هامشية.

ومن زاوية تحليل أعمق، فإن ارتفاع مستويات الاتفاق في النتائج يعكس وجود تحول معرفي نسبي داخل البيئة الإدارية نحو إدراك أهمية موازنة البرامج والأداء بوصفها أداة لترشيد الإنفاق وتحسين الرقابة، وهو ما يتقاطع مع دراسة (سلطان وآخرون، 2018) و(عباس، 2019) اللتين أكدتا أن هذا الأسلوب يمثل أداة فعالة لتحسين التخطيط والرقابة وتقليل الهدر المالي.

كما تتقاطع النتائج مع دراسة (محمود، 2021) التي أثبتت وجود علاقة بين كفاءة النظام المحاسبي والتخطيط الاستراتيجي للموازنة، ودراسة (Diamond, 2003) التي أوضحت أن الاقتصادات الناشئة تواجه تحديًا بنيويًا يتمثل في إعادة هيكلة الفكر المالي ذاته، وليس فقط تعديل الإجراءات.

وبذلك يمكن القول إن النتائج التطبيقية لهذه الدراسة تعكس حالة "اتساق نسبي مشروط" مع الأدبيات السابقة، حيث تتفق من حيث الاتجاه العام (أهمية موازنة البرامج والأداء)، لكنها في الوقت نفسه تؤكد استمرار الفجوة بين الإطار النظري والتطبيق العملي، وفي المحصلة، فإن هذه النتائج لا تعبر فقط عن تقييم لواقع قائم، بل تعكس مسارًا تحوليًا غير مكتمل في الفكر المالي الحكومي، تتداخل فيه الأبعاد البشرية والتنظيمية والتكنولوجية، لتشكل معًا محددات نجاح أو تعثر الانتقال نحو موازنة البرامج والأداء في البيئة محل الدراسة.

4-9 النتائج والتوصيات والمقترحات:

4-9-1 نتائج الدراسة:

1- أظهرت النتائج أن المعوقات الإدارية والمالية جاءت بمستوى مرتفع، بمتوسط حسابي بلغ (3.94) وانحراف معياري قدره (0.563).

2- جاءت الفقرة "لا توجد رؤية استراتيجية واضحة تربط البرامج بأهداف الدولة وسياساتها العامة" في المرتبة الأولى، بمتوسط حسابي (4.24) وانحراف معياري (0.940)، وبمستوى مرتفع جدًا.

3- جاءت الفقرة "يوجد تخوّف إداري من زيادة الشفافية والمساءلة عند ربط التمويل بالنتائج الفعلية" في المرتبة الثانية، بمتوسط حسابي (4.21) وانحراف معياري (0.851)، وبمستوى مرتفع جدًا.

4- جاءت الفقرة "غياب دعم الإدارة العليا لتبني أسلوب موازنة البرامج والأداء" في المرتبة الثالثة، بمتوسط حسابي (4.10) وانحراف معياري (0.850)، وبمستوى مرتفع.

5- جاءت الفقرة "محدودية الموارد المالية المخصصة لتطوير أنظمة الموازنات" في المرتبة الرابعة، بمتوسط حسابي (4.09)وانحراف معياري (0.986)، وبمستوى مرتفع.

6- جاءت الفقرة "الرقابة المالية الحالية تركز فقط على صحة الصرف وليس على كفاءة الأداء والنتائج" في المرتبة الخامسة، بمتوسط حسابي (4.05) وانحراف معياري (0.873)، وبمستوى مرتفع.

7- جاءت فقرتا "مقاومة التغيير من قبل بعض القيادات أو العاملين"، و"تأخر صرف المبالغ المقررة للمشروعات أو الأنشطة" في المرتبتين السادسة والسابعة، بمتوسط حسابي (4.03) لكل منهما.

8- جاءت الفقرة "غياب مؤشرات ومعايير أداء واضحة لقياس النتائج «في المرتبة الثامنة، بمتوسط حسابي (4.00) وانحراف معياري (0.647)، وبمستوى مرتفع.

9- جاءت الفقرة "تعقيد إجراءات المحاسبة والمستندات المطلوبة للصرف" في المرتبة التاسعة، بمتوسط حسابي (3.90) وانحراف معياري (1.035)، وبمستوى مرتفع.

10- جاءت الفقرة "عدم مرونة القوانين واللوائح المالية المعمول بها بما يتناسب مع متطلبات موازنة البرامج والأداء" في المرتبة العاشرة، بمتوسط حسابي (3.86) وانحراف معياري (0.979)، وبمستوى مرتفع.

11- جاءت الفقرة "اعتماد الموازنة الحالية على الأسلوب التقليدي (موازنة البنود) مما يحد من فعالية التخطيط" في المرتبة الحادية عشرة، بمتوسط حسابي (3.83) وانحراف معياري (0.955)، وبمستوى مرتفع.

12- جاءت الفقرة "بطء اتخاذ القرار على المستويات الإدارية" في المرتبة الثانية عشرة، بمتوسط حسابي (3.72) وانحراف معياري (0.949)، وبمستوى مرتفع.

13- جاءت الفقرة "ضعف التنسيق بين الإدارات والأقسام ذات العلاقة عند إعداد الموازنة" في المرتبة الثالثة عشرة، بمتوسط حسابي (3.69) وانحراف معياري (0.992)، وبمستوى مرتفع.

14- جاءت الفقرة "يعتمد النظام المالي الحالي على الأساس النقدي فقط مما يمنع القياس الفعلي للأداء" في المرتبة الأخيرة، بمتوسط حسابي (3.41) وانحراف معياري (1.040)، وبمستوى مرتفع.

4-9-2 التوصيات المقترحة:

1- العمل على تنفيذ برامج تدريبية متخصصة ومستمرة للعاملين في المجالات المحاسبية والمالية، بهدف رفع كفاءتهم وتعزيز قدراتهم في إعداد وتنفيذ ومتابعة موازنة البرامج والأداء.

2- نشر ثقافة موازنة البرامج والأداء داخل وزارة المالية من خلال الندوات وورش العمل والدورات التوعوية لتعزيز القناعة بأهميتها وتقليل مقاومة التغيير.

3- تطوير التشريعات واللوائح المالية المنظمة للعمل الحكومي بما يتوافق مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء، وتوفير الدعم الإداري اللازم لإنجاح عملية التحول.

4- تخصيص الموارد المالية الكافية لتغطية متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء، بما يشمل التدريب والتطوير المؤسسي وتحديث الأنظمة المحاسبية.

5- تطوير البنية التحتية التكنولوجية وتحديث نظم المعلومات المحاسبية والمالية بما يضمن توفير بيانات دقيقة ومتكاملة تدعم قياس الأداء واتخاذ القرار.

6- العمل على إنشاء قاعدة بيانات مركزية متكاملة وربط الإدارات المالية والإدارية إلكترونياً بما يسهم في تحسين تدفق المعلومات وسرعة إعداد التقارير الخاصة بالأداء.

7- تطوير النظام المحاسبي الحكومي تدريجياً ليتوافق مع متطلبات موازنة البرامج والأداء، مع التركيز على توفير مؤشرات أداء مالية وغير مالية تساعد في تقييم كفاءة البرامج الحكومية.

8- إعداد خطة استراتيجية مرحلية للتحول إلى موازنة البرامج والأداء تتضمن أهدافاً واضحة ومؤشرات قياس أداء وآليات متابعة وتقييم مستمرة.

4-9-3 مقترحات لأبحاث ودراسات مستقبلية:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، وما كشفته من معوّقات بشرية وإدارية ومالية وتكنولوجية تحدُّ من تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية، يقترح الباحث إجراء عدد من الدراسات المستقبلية التي من شأنها الإسهام في تعميق المعرفة العلمية وتطوير الممارسات التطبيقية في مجال الإدارة المالية الحكومية، ومن أهمها:

1- إجراء دراسة حول مدى جاهزية النظام المحاسبي الحكومي الليبي للتحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق، وأثر ذلك في دعم تطبيق موازنة البرامج والأداء.

2- إجراء دراسة ميدانية على وزارات ومؤسسات حكومية أخرى في ليبيا لقياس مدى اختلاف أو تشابه المعوّقات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء مقارنة بوزارة المالية.

3- بحث أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق العام وتحسين جودة الخدمات الحكومية في المؤسسات العامة الليبية.

4- تحليل دور التشريعات والقوانين المالية النافذة في دعم أو إعاقة التحول نحو موازنة البرامج والأداء في ليبيا.

5- تقييم دور التدريب والتأهيل المهني للعاملين في القطاع الحكومي في تعزيز فرص نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء.

6- تقييم دور الرقابة الداخلية والخارجية في متابعة تنفيذ البرامج الحكومية وقياس مؤشرات الأداء المرتبطة بها.

7- دراسة أثر التحول الرقمي واستخدام التقنيات الحديثة والذكاء الاصطناعي في تطوير عمليات التخطيط والرقابة المرتبطة بموازنة البرامج والأداء.

8- دراسة أثر نظم المعلومات المحاسبية الحكومية المتكاملة في تحسين كفاءة تطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية الليبية.

9- دراسة العلاقة بين تطبيق موازنة البرامج والأداء وتعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة والحوكمة في القطاع العام.

10- دراسة مقارنة بين تجربة ليبيا وبعض الدول العربية التي نجحت في تطبيق موازنة البرامج والأداء، بهدف الاستفادة من أفضل الممارسات والتجارب الدولية.

ويأمل الباحث أن تمثل هذه المقترحات منطلقاً لدراسات علمية لاحقة تسهم في تطوير النظام المالي والمحاسبي الحكومي، وتدعم جهود الإصلاح الإداري والمالي، بما يعزز كفاءة إدارة الموارد العامة، ويحقق أهداف التنمية المستدامة في الدولة الليبية.

الخاتمة

تناولت هذه الدراسة معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية في ليبيا، انطلاقًا من مشكلة الدراسة التي تمثلت في الحاجة إلى التعرف على طبيعة ومستوى المعوقات التي قد تواجه تطبيق هذا الأسلوب في البيئة المحاسبية الحكومية، وذلك في ضوء ما تفرضه موازنة البرامج والأداء من متطلبات بشرية وإدارية ومالية وتكنولوجية.

واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستُخدمت الاستبانة أداةً لجمع البيانات من عينة الدراسة من العاملين بوزارة المالية، بهدف قياس مستوى المعوقات من خلال أبعادها الرئيسة، وهي: **المعوقات البشرية، والمعوقات الإدارية والمالية، والمعوقات التكنولوجية**، إلى جانب المعوقات المرتبطة بالنظام المحاسبي والبيئة التنظيمية وفق الإطار المعتمد في الدراسة.

وأظهرت النتائج وجود مستوى من المعوقات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء، مع تفاوت مستوى هذه المعوقات بين أبعاد الدراسة وفقراتها، كما أظهرت النتائج أن بعض الفقرات حصلت على مستويات أعلى من غيرها، الأمر الذي يعكس تباينًا في درجة توافر المتطلبات اللازمة للتطبيق داخل بيئة الدراسة، وقد برزت ضمن النتائج معوقات مرتبطة بالكفاءات والتدريب، والدعم الإداري والمالي، والبنية التكنولوجية ونظم المعلومات، إضافة إلى بعض الجوانب المرتبطة بالنظام المحاسبي والبيئة التنظيمية.

وفي ضوء هذه النتائج، يتضح أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يتطلب التعامل مع مجموعة من المتطلبات بصورة متكاملة، بما يشمل تطوير قدرات العاملين، وتعزيز التدريب المتخصص، ودعم الإدارة العليا، وتطوير نظم المعلومات والبنية التكنولوجية، إلى جانب تهيئة النظام المحاسبي والبيئة التنظيمية بما يتناسب مع متطلبات قياس الأداء وربط الموارد بالبرامج والنتائج.

وتظل نتائج هذه الدراسة في حدود مجتمعها وعينتها ومكانها وزمنها وأداتها، ومن ثم لا ينبغي تعميمها خارج هذه الحدود إلا في ضوء تشابه الظروف والخصائص، كما يمكن أن تمثل نتائجها أساسًا لدراسات لاحقة تتناول تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارات أو مؤسسات حكومية أخرى، أو تبحث في متطلبات الانتقال التدريجي إليها، بما يسهم في إثراء المعرفة العلمية حول تطوير نظم الموازنة والمحاسبة الحكومية في البيئة الليبية.

قائمة المصادر والمراجع:

أولًا القرآن الكريم

1- سورة التوبة: الآية 105.

2- سورة طه، الآية 114.

ثانياً: الأحاديث الشريفة

1- الترمذي، محمد بن عيسى بن سَوْرة، (دون تاريخ): الجامع الكبير (سنن الترمذي)، كتاب البر والصلة عن رسول الله ﷺ، باب ما جاء في شكر من أحسن إليك، حديث رقم:1954ن دار الغرب الإسلامي.

ثالثاً: المراجع العربية

1- أبو بكر، خيرية محمد، والمزوغي، أحضيري، (2020): "مدى توفر الإمكانيات اللازمة للتحول لموازنة البرامج والأداء وتفعيل دور الرقابة الإدارية في ليبيا: دراسة استطلاعية من وجهة نظر موظفي ديوان المحاسبة"، مجلة الجامعي، العدد 32.

2- أبو هنا، نرمين إبراهيم حسين، (2021): "دوافع ومعوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في إعداد الموازنة العامة: دراسة تطبيقية على وزارة المالية بالمحافظات الجنوبية"، (رسالة ماجستير)، الجامعة الإسلامية، فلسطين.

3- أحمد، شريف محمد علي، (2006): تطبيق موازنة البرامج والأداء بمصر، مجلة البحوث الإدارية، كلية التجارة، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، ص46-183، مصر.

4- الأزرق، أسامة إبراهيم، وجهان، إبراهيم أحمد، (2017): "مدى إمكانية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء: دراسة استطلاعية على القطاع الحكومي بليبيا"، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة طرابلس، ليبيا، ص74.

5- البدوي، بخيتة محمد أحمد، وأمبدي، عبد الرحمن البكري منصور، (2026): "أثر موازنة البرامج والأداء في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية (دراسة ميدانية على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي): "بصمة للأبحاث العلمية، المجلد 2، العدد1، ص16-39، ليبيا.

6- السعبري، إبراهيم عبد موسى، وفخر الدين، ولاء معين كاظم، (2017): "أنموذج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء: بحث تطبيقي في مديرية بلدية النجف الأشرف"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، (1)19، ص183-203، العراق.

7- الشمراني، سوسن، (2010): "موازنة البرامج والأداء: المفاهيم والتطبيقات"، رسالة ماجستير في الإدارة العامة، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية.

8- العامري، سعود؛ العطار، حيدر؛ الخز علي، حيدر، (2018): "استخدام موازنة البرامج والأداء كأداة للتخطيط والرقابة في الوحدات الحكومية: بحث تطبيقي في جامعة المثنى – العراق"، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، 8(3)، ص171-203.

9- الغندور، محمد مصطفى، (2016): "تطوير موازنة البرامج والأداء باستخدام إدارة التكلفة بهدف تخفيض الإنفاق الحكومي"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، 35(3)، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر.

10- براهيمي، لبنى، وشريقي، عمر، (2021): "معوقات القياس والإفصاح المحاسبي البيئي في المؤسسات الاقتصادية: دراسة ميدانية ببعض المؤسسات الصناعية بولاية سطيف"، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، 15(1)، ص16-30، الجزائر.

11- بن عيشي، عمار، (2014): "معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية: دراسة حالة ولاية بسكرة"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد1، العدد1، ص83-96. الجزائر.

12- بن غريبة، سالم محمد، والنّخاط، خالد عبد الواحد، (2025): "المحاسبة الحكومية وحسابات الدخل القومي"، الطبعة3، مركز الدراسات المالية والتدريب على العمليات المالية.

13- جعفر، يونس، (2010): "إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء من قبل حكومة السلطة الوطنية الفلسطينية: دراسة حالة موازنة حكومة فلسطين (1998 – 2008)"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.

14-حسين، خماس، (2011): "تطوير وملاءمة النظام المحاسبي الحكومي لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الجزائر"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة عنابة.

15-حلس، سالم، (2006): "دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني"، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، 14(1)، ص131-154.

16-خليل، حوراء إحسان، (2019): "إمكانية تطوير موازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية وفقا لإطار مقترح"، مجلة دراسات الكوفة، جامعة الفرات الأوسط التقنية، العدد 54.

17-دعيم، سرمد سلمان، وخليف، محمد عبد الحسن، وحمدان، أنس كامل، (2023): "آلية الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء: أنموذج مقترح لجامعة سومر"، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، 15(49)، العراق.

18-زهران، محمد علي دراغمة، وأشرف محمد غنام، (2023): "مدى قابلية البلديات في الضفة الغربية لتطبيق موازنة البرامج والأداء: دراسة ميدانية"، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث.

19-سلطان، إياد شاكر، وريباز محمد حسين، (2018): "إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في ترشيد الإنفاق الحكومي"، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة السلمانية، العدد 5.

20-سلمان، عامر وياسين، سناء، (2016): "إطار مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء في بيئة الوحدات الحكومية العراقية"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، 22(92)، ص490-517.

21-سلوم، حسن عبد الكريم، والمهايني، محمد خالد، (2007): "الموازنة العامة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة: دراسة ميدانية للموازنة العراقية"، مجلة الإدارة والاقتصاد، (64)، العراق.

22-شقفة، خليل إبراهيم، (2021): "قياس متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في المؤسسات الحكومية الفلسطينية بقطاع غزة"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية.

23-صالح، الصادق، (2019): "دور موازنة البرامج والأداء في تقويم الأداء المالي للوحدات الحكومية: دراسة ميدانية على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي السوداني"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، السودان.

24-صالح، موسى محمد عبد الله، (2007): "معوقات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر الإدارة والمدقق الخارجي، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة آل البيت، الأردن.

25-صانوري، أسعد، (2017): "مدى تأثير التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج على أداء الحكومة الفلسطينية المالي"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.

26-عباس، عبد المهدي، وفريد، بهاء الدين، (2014): "إمكانية استخدام موازنة البرامج والأداء في المشاريع الاستثمارية للحكومة المحلية في محافظة البصرة، مجلة العلوم الاقتصادية، 9(35)، ص135-179، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق.

27-عباس، كريم، (2019): "إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات العراقية: دراسة تحليلية وصفية لجامعة بابل"، مجلة جامعة بابل: العلوم الصرفة والتطبيقية، 27(3)، ص68-89.

28-عبد الرسول، حسن جمعة، (2024): "معوقات تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية في المجالس البلدية: دراسة ميدانية"، مجلة الدراسات الاقتصادية، كلية الاقتصاد – جامعة سرت، 7(1)، ص14-28.

29-عبد الكريم، نصر، (2016): "تقييم جهود السلطة الوطنية الفلسطينية للتحول إلى موازنة البرامج والأداء"، معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطيني (ماس)، رام الله- فلسطين.

30- عثمان، حسن زكي أحمد، (2011): "تطوير موازنة الوحدات الحكومية الفلسطينية بأسلوب موازنة البرامج والأداء: دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر.

31- غنام، فريد، (2006): "إطار مقترح لإعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، فلسطين.

32- فهمي، دليلي عبد الحميد، (2004): "النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات"، ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعة العربية، دمشق، الجمهورية العربية السورية، 25-27 يوليو 2004، الجمهورية العربية السورية.

33- فؤاد، وجميل، جبر، (2018): "تقييم أليات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الأردن: دراسة تطبيقية على وزارة التعليم العالي والبحث العلمي"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية.

34- لربش، منصور محمد، وفرج، رجعة محمد، (2021): "معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية: دراسة تطبيقية على المؤسسة الوطنية للنفط"، المجلة العلمية لكلية الاقتصاد والتجارة القره بوللي، العدد (4)، ص65-90، ليبيا.

35- محمود، حمد محمد فرج، (2021): "دور موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، السودان.

36- مريود، مسعود محمد، وبومدين، رائف عبد الرحمن، وأحمد، عبد الواحد علي، (2026): "مفاهيم نظرية وتطبيقات عملية"، الطبعة1، شركة الهدف العربي للطباعة والدعاية والإعلان.

37- نوفل، عبد العزيز محمد، وبن يونس، ناصر ميلاد، والشتيوي، حسني رمضان، (2026): "مدى ملائمة النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية الليبية لتطبيق موازنة البرامج والأداء كمدخل لترشيد الإنفاق الحكومي"، المؤتمر العلمي السنوي الثاني: الإصلاح الوطني في ليبيا الفرص والتحديات، الجامعة الأسمرية الإسلامية، ليبيا، ص12.

رابعاً: المراجع الأجنبية

1- Abianga, E, Bonaventure N, Dimis I, "Public financial management“, national open university publication , ,2017.
2- Al-Sabari, I. and Fakhruddin, W. (2017). Model Proposal for the Implementation of the Programs Budget and Performance: An Applied Study in Al Najaf Municipality. AL-Qadisiyah Journal for Administrative and Economic sciences. 19 (1). 183-203.
3- Atiyah, S. H. (2025). The impact of the government accounting system on the application of program budgeting and performance in the Iraqi environment. Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi dan Keuangan, 6(4), 1–17.
4- Diamond, J. (2003). From program to performance budgeting: The challenge for emerging market economies. IMF Working Paper WP/03/169, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund. Washington, D.C., United States.
5- Elif,A.S.I.,"New approaches in public budgeting" http://dx.doi.org/10.5772/intechopen.82371, 2018.
6- Francis-Gladney, L., Little, H. T., Magner, N. R., & Welker, R. B. (2004). DOES ORGANIZATION-MANDATED BUDGETARY INVOLVEMENT ENHANCE MANAGERS'BUDGETARY COMMUNICATION WITH THEIR SUPERVISOR. In Advances in Management Accounting (pp. 167-182). Emerald Group Publishing Limited.
7- Freeman R, ShouldersC, AllisonG, SmithR. ," Governmental and nonprofit accounting", tenth edition, Pearson Education,2013.
8- International Monetary Fund. (2012). Libya Beyond the Revolution: Challenges and Opportunities. IMF Departmental Paper No. 12/03. Washington, DC: International Monetary Fund.
9- Kadhim, M. A. (2025). Program and performance balance: theory and practice in the Iraqi budget - An applied study. IRJEMS International Research Journal of Economics and Management Studies, 4(8), 45–50.
10- Ordu. P.& Thomas.I ," Public Sector Budgets: Types, Processes, Implementation and Controls; Issues and Prospects", Global Journal of Research in Business Management, Volume 03 , Issue 06 , Nov 2023.
11- 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), 490–509.
12- Taychoori, A. (2010). Programs budget and performance budget, whichever is more suitable. Modern Ahewar Journal. Damascus, Syria.

الملاحق

الملحق رقم (1)
أسماء السادة المحكمتن للاستبيان

أسماء السادة المحكمين لاستمارة الاستبيان:

ت	الاسم	الدرجة العلمية	مكان العمل	التخصص
1	د. انتصار الكوني البشتي	أستاذ مشارك	كلية الاقتصاد – جامعة الزاوية	محاسبة
2	د. مروة محمد الزّروق	أستاذ مساعد	كلية الاقتصاد – جامعة الزاوية	محاسبة
3	أ.د. علي محمد علي موسى	أستاذ دكتور	كلية الاقتصاد – جامعة الزاوية	محاسبة

الملحق رقم (2)
الاستبيان في صورته الأولية

دولة ليبيا

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

كلية الاقتصاد / جامعة الزاوية

مكتب الدراسات العليا

قسم المحاسبة

السادة المشاركون الكرام...

تحية طيبة وبعد،،،

في إطار استكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، أُعدّ هذا البحث بعنوان: "**معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية**"، وذلك بهدف التعرف على الصعوبات والتحديات التي تواجه تطبيق هذا النظام، ودراسة مدى جاهزية البنية التنظيمية والتقنية والبشرية لتطبيقه، بما يسهم في تطوير الأداء المالي وتعزيز كفاءة استخدام الموارد العامة.

وتعتبر موازنة البرامج والأداء من الأدوات الحديثة التي تهدف إلى تحسين كفاءة وفعالية الإنفاق العام في الجهات الحكومية. كما هي أداة لتبويب الموازنة العامة للدولة من حيث ما تقوم به من اعمال وليس ما تشتريه من سلع وخدمات وتقوم البرامج على التوقعات في المستقبل وماله من آثار اقتصادية واجتماعية وتعتمد هذه الموازنة على ربط الموارد المالية بالأهداف والبرامج المحددة، مما يسهم في تحقيق نتائج ملموسة تلبي احتياجات المجتمع.

وإن مشاركتكم الكريمة في هذا الاستبيان تمثل دعمًا أساسيًا لإنجاح هذا البحث، كما ستساعد في الوصول إلى نتائج واقعية يمكن أن تسهم في تحسين النظام المحاسبي بوزارة المالية في ليبيا، وذلك بوضع علامة (√) في الخانة التي تمثل وجهة نظرك نحو كل عبارة أو فقرة لأداة الدراسة.

كما نؤكد أن جميع البيانات والمعلومات الواردة في هذا الاستبيان ستُستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، وسيتم التعامل معها لغرض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم تعاونكم وتفضلكم بالمشاركة.

- **مع خالص التقدير والاحترام.**
- **الباحث: [محمد معتمد عمار إبراهيم]**
- **الجامعة: [جامعة الزاوية]**
- **البريد الالكتروني: [M.ibrahime@zu.edu.com]**
- **هاتف: [00218926614604]**

أولاً_ أهداف الاستبيان

يهدف هذا الاستبيان إلى:

1- تحديد المعوقات التنظيمية والتقنية والبشرية التي تعيق تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية في ليبيا.

2- اقتراح الحلول والتوصيات التي يمكن أن تساعد في تفعيل النظام بكفاءة وفاعلية.

ثانياً_ الفئة المستهدفة

يستهدف هذا الاستبيان موظفي وزارة المالية والإدارات التابعة لها، وخاصة العاملين في:

- إدارات المحاسبة والمراجعة المالية.
- إدارات الموازنات والبرامج.
- الإدارات المالية في الوزارة.
- إدارات الميزانية.

ثالثاً_ طريقة الإجابة على الاستبيان

يرجى قراءة كل فقرة بعناية، ثم تحديد مدى موافقتكم عليها باختيار أحد الخيارات التالية:

درجة الموافقة	رمز الإجابة
موافق بشدة	5
موافق	4
محايد	3
غير موافق	2
غير موافق بشدة	1

يرجى الإجابة بموضوعية تامة، فليس هناك إجابة صحيحة أو خاطئة، وإنما المقصود هو معرفة آرائكم وتجاربكم الحقيقية.

القسم الأول: البيانات العامة للمستجيب

1- المؤهل العلمي:

☐ دبلوم متوسط ☐ دبلوم عالٍ

☐ بكالوريوس ☐ دبلوم ماجستير

☐ ماجستير ☐ دكتوراه

2- المسمى الوظيفي:

☐ مدير إدارة ☐ رئيس قسم

☐ محاسب ☐ مراجع داخلي

☐ أخرى.....

3- سنوات الخبرة:

☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5 – 10 سنوات

☐ من 10 – 15 سنة ☐ من 15 – 20 سنة

☐ أكثر من 20 سنة

4- عدد الدورات التدريبية التي تحصلت عليها في موازنة البرامج والأداء:

☐ لم أتحصل على أي دورة ☐ دورة واحدة

☐ دورتين ☐ ثلاث دورات فأكثر

ضع علامة (✓) أمام الخيار المناسب من وجهة نظرك لكل عبارة:

ثانياً_ المعوقات البشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	ضعف الكفاءات والخبرات المحاسبية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.					
2	نقص التدريب والتأهيل المستمر للعاملين في مجال الموازنات الحديثة.					
3	مقاومة التغيير من قبل الموظفين بسبب الخوف من زيادة الأعباء أو فقدان الصلاحيات.					
4	ضعف الوعي والفهم بمفهوم موازنة البرامج والأداء وأهدافها.					
5	قلة الحوافز المعنوية والمادية لتشجيع العاملين على تبني الأسلوب الجديد.					
6	لا توجد برامج تدريب كافية لتعزيز المعرفة بأسلوب موازنة البرامج والأداء.					
7	عزوف بعض الموظفين عن تقبّل الأنظمة المحاسبية أو المالية الحديثة.					
8	مقاومة التغيير من قبل بعض الكوادر تؤخر تطبيق موازنة البرامج والأداء.					
9	ضعف التواصل والتنسيق بين الإدارات المالية والتخطيطية يعيق التطبيق الفعّال للموازنة.					
10	لا توجد ثقافة تنظيمية داعمة للتطوير المالي والمحاسبي داخل بعض الوحدات الحكومية.					
11	قلة الكفاءات البشرية القادرة على متابعة وتحليل مؤشرات الأداء بدقة.					
12	غياب روح العمل الجماعي بين الإدارات المختلفة يحدّ من نجاح تطبيق الموازنة.					
13	غياب القناعة لدى بعض المسؤولين بأهمية					

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	تطبيق موازنة البرامج والأداء يقلل من فرص نجاحها.					
14	ضعف الالتزام والانضباط الوظيفي لدى بعض الموظفين يؤثر سلبًا على جودة التنفيذ المالي.					
15	عدم وضوح المسؤوليات والأدوار الوظيفية يسبب تداخلًا في المهام المحاسبية والمالية.					

ثالثاً_ المعوقات الإدارية والمالية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	عدم مرونة القوانين واللوائح المالية المعمول بها بما يتناسب مع متطلبات موازنة البرامج والأداء.					
2	غياب دعم الإدارة العليا لتبني أسلوب موازنة البرامج والأداء.					
3	محدودية الموارد المالية المخصصة لتطوير أنظمة الموازنات.					
4	ضعف التنسيق بين الإدارات والأقسام ذات العلاقة عند إعداد الموازنة.					
5	غياب مؤشرات ومعايير أداء واضحة لقياس النتائج.					
6	اعتماد الموازنة الحالية على الأسلوب التقليدي (موازنة البنود) مما يحد من فعالية التخطيط.					
7	لا توجد رؤية استراتيجية واضحة تربط البرامج بأهداف الدولة وسياساتها العامة.					
8	الرقابة المالية الحالية تركّز فقط على صحة الصرف وليس على كفاءة الأداء والنتائج.					
9	يعتمد النظام المالي الحالي على الأساس النقدي فقط مما يمنع القياس الفعلي للأداء.					
10	يوجد تخوّف إداري من زيادة الشفافية والمساءلة عند ربط التمويل بالنتائج الفعلية.					
11	يوجد ضعف في وعي القيادات وصانعي القرار بأهمية موازنة البرامج والأداء.					
12	بطء اتخاذ القرار على المستويات الإدارية.					
13	مقاومة التغيير من قبل بعض القيادات أو العاملين.					

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
14	تأخر صرف المبالغ المقررة للمشروعات أو الأنشطة.					
15	تعقيد إجراءات المحاسبة والمستندات المطلوبة للصرف.					

رابعاً_ المعوقات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	قصور في البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات الداعمة للنظام المحاسبي.					
2	عدم توفر قواعد بيانات مالية وإحصائية متكاملة ومحدثة.					
3	ضعف أنظمة المعلومات المحاسبية في تلبية متطلبات إعداد موازنة البرامج والأداء.					
4	نقص البرامج والتطبيقات المخصصة لقياس الأداء وتتبع تنفيذ الموازنات.					
5	ضعف الربط الإلكتروني بين الإدارات المالية في الوزارة.					
6	عدم توفر نظام محاسبي إلكتروني يدعم أساس الاستحقاق وبرمجة الأنشطة					
7	ضعف التكامل بين النظام المحاسبي ونظام إعداد الموازنة ونظام متابعة الأداء.					
8	اعتماد أغلب الجهات على الأساليب اليدوية أو شبه اليدوية في إجراءات الصرف والتقرير المالي.					
9	عدم كفاية الحماية والأمن السيبراني لضمان تبادل البيانات الحكومية الحساسة بأمان.					
10	النقص في الكفاءات التقنية القادرة على تشغيل وصيانة الأنظمة التكنولوجية المتقدمة.					
11	الاعتماد على الدعم التقني الخارجي المؤقت بدلاً من بناء كوادر دائمة.					

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
12	غياب معايير موحّدة لتصنيف البرامج والأنشطة والتكاليف إلكترونياً.					

وسأكون ممتنا جدا لكم لحسن تعاونكم ومقدرا لمجهوداتكم على ما قدمتموه من معلومات وتقبلوا مني فائق الاحترام والتقدير.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته...

الباحث

الملحق رقم (3)
الاستبيان في صورته النهائية

دولة ليبيا

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

كلية الاقتصاد / جامعة الزاوية

مكتب الدراسات العليا

قسم المحاسبة

السادة المشاركون الكرام...

تحية طيبة وبعد،

في إطار استكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، أُعدّ هذا البحث بعنوان: "معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية"، وذلك بهدف التعرف على الصعوبات والتحديات التي تواجه تطبيق هذا النظام، ودراسة مدى جاهزية البنية التنظيمية والتقنية والبشرية لتطبيقه، بما يسهم في تطوير الأداء المالي، وتعزيز كفاءة استخدام الموارد العامة.

وتعتبر موازنة البرامج والأداء من الأدوات الحديثة التي تهدف إلى تحسين كفاءة وفعالية الإنفاق العام في الجهات الحكومية، كما هي أداة لتبويب الموازنة العامة للدولة من حيث ما تقوم به من اعمال وليس ما تشتريه من سلع وخدمات وتقوم البرامج على التوقعات في المستقبل وماله من آثار اقتصادية واجتماعية وتعتمد هذه الموازنة على ربط الموارد المالية بالأهداف والبرامج المحددة، مما يسهم في تحقيق نتائج ملموسة تلبي احتياجات المجتمع.

وإن مشاركتكم الكريمة في هذا الاستبيان تمثل دعمًا أساسيًا لإنجاح هذا البحث، كما ستساعد في الوصول إلى نتائج واقعية يمكن أن تسهم في تحسين النظام المحاسبي بوزارة المالية في ليبيا، وذلك بوضع علامة (√) في الخانة التي تمثل وجهة نظرك نحو كل عبارة أو فقرة لأداة الدراسة.

ونؤكد أن جميع البيانات والمعلومات الواردة في هذا الاستبيان ستُستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، وسيتم التعامل معها لغرض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم تعاونكم وتفضلكم بالمشاركة.

- **مع خالص التقدير والاحترام،**
- **الباحث: [محمد معتمد عمار إبراهيم]**
- **الجامعة: [جامعة الزاوية]**
- **البريد الالكتروني: [M.ibrahime@zu.edu.com]**
- **هاتف: [00218926614604]**

أولاً_ أهداف الاستبيان

يهدف هذا الاستبيان إلى:

1- تحديد المعوقات التنظيمية والتقنية والبشرية التي تعيق تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية في ليبيا.

2- اقتراح الحلول والتوصيات التي يمكن أن تساعد في تفعيل النظام بكفاءة وفاعلية.

ثانياً_ الفئة المستهدفة

يستهدف هذا الاستبيان موظفي وزارة المالية والإدارات التابعة لها، وخاصة العاملين في:

- إدارات المحاسبة والمراجعة المالية.
- إدارات الموازنات والبرامج.
- الإدارات المالية في الوزارة.
- إدارات الميزانية.

ثالثاً_ طريقة الإجابة على الاستبيان

يرجى قراءة كل فقرة بعناية، ثم تحديد مدى موافقتكم عليها باختيار أحد الخيارات التالية:

درجة الموافقة	رمز الإجابة
موافق بشدة	5
موافق	4
محايد	3
غير موافق	2
غير موافق بشدة	1

يرجى الإجابة بموضوعية تامة، فليس هناك إجابة صحيحة أو خاطئة، وإنما المقصود هو معرفة آرائكم وتجاربكم الحقيقية.

القسم الأول: البيانات العامة للمستجيب

1- المؤهل العلمي:

☐ دبلوم متوسط ☐ دبلوم عالٍ

☐ بكالوريوس ☐ دبلوم ماجستير

☐ ماجستير ☐ دكتوراه

2- المسمى الوظيفي: تعدل

☐ مدير إدارة ☐ رئيس قسم: مستوى إداري

☐ محاسب ☐ مراجع داخلي: تخصص وظيفي

3- سنوات الخبرة:

☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5 – 10 سنوات

☐ من 10 – 15 سنة ☐ من 15 – 20 سنة

☐ أكثر من 20 سنة

4- عدد الدورات التدريبية التي تحصلت عليها في موازنة البرامج والأداء:

☐ لم أتحصل على أي دورة ☐ دورة واحدة

☐ دورتين ☐ ثلاث دورات فأكثر

ضع علامة (✓) أمام الخيار المناسب من وجهة نظرك لكل عبارة:

ثانياً_ المعوقات البشرية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	ضعف الكفاءات والخبرات المحاسبية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.					
2	نقص التدريب والتأهيل المستمر للعاملين في مجال الموازنات الحديثة.					
3	مقاومة التغيير من قبل الموظفين بسبب الخوف من زيادة الأعباء أو فقدان الصلاحيات.					
4	ضعف الوعي والفهم بمفهوم موازنة البرامج والأداء وأهدافها.					
5	قلة الحوافز المعنوية والمادية لتشجيع العاملين على تبني الأسلوب الجديد.					
6	عزوف بعض الموظفين عن تقبّل الأنظمة المحاسبية أو المالية الحديثة.					
7	ضعف التواصل والتنسيق بين الإدارات المالية والتخطيطية يعيق التطبيق الفعّال للموازنة.					
8	لا توجد ثقافة تنظيمية داعمة للتطوير المالي والمحاسبي داخل بعض الوحدات الحكومية.					
9	غياب روح العمل الجماعي بين الإدارات المختلفة يحدّ من نجاح تطبيق الموازنة.					
10	غياب القناعة لدى بعض المسؤولين بأهمية تطبيق موازنة البرامج والأداء يقلل من فرص نجاحها.					
11	ضعف الالتزام والانضباط الوظيفي لدى بعض الموظفين يؤثر سلبًا على جودة التنفيذ المالي.					
12	عدم وضوح المسؤوليات والأدوار الوظيفية يسبب تداخلًا في المهام المحاسبية والمالية.					

ثالثاً_ المعوقات الإدارية والمالية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	عدم مرونة القوانين واللوائح المالية المعمول بها بما يتناسب مع متطلبات موازنة البرامج والأداء.					
2	غياب دعم الإدارة العليا لتبني أسلوب موازنة البرامج والأداء.					
3	محدودية الموارد المالية المخصصة لتطوير أنظمة الموازنات.					
4	ضعف التنسيق بين الإدارات والأقسام ذات العلاقة عند إعداد الموازنة.					
5	غياب مؤشرات ومعايير أداء واضحة لقياس النتائج.					
6	اعتماد الموازنة الحالية على الأسلوب التقليدي (موازنة البنود) مما يحد من فعالية التخطيط.					
7	لا توجد رؤية استراتيجية واضحة تربط البرامج بأهداف الدولة وسياساتها العامة.					
8	الرقابة المالية الحالية تركّز فقط على صحة الصرف وليس على كفاءة الأداء والنتائج.					
9	يعتمد النظام المالي الحالي على الأساس النقدي فقط مما يمنع القياس الفعلي للأداء.					
10	يوجد تخوّف إداري من زيادة الشفافية والمساءلة عند ربط التمويل بالنتائج الفعلية.					
11	بطء اتخاذ القرار على المستويات الإدارية.					
12	مقاومة التغيير من قبل بعض القيادات أو العاملين.					
13	تأخر صرف المبالغ المقررة للمشروعات أو الأنشطة.					
14	تعقيد إجراءات المحاسبة والمستندات المطلوبة للصرف.					

رابعاً_ المعوقات التكنولوجية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	قصور في البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات الداعمة للنظام المحاسبي.					
2	عدم توفر قواعد بيانات مالية وإحصائية متكاملة ومحدثة.					
3	ضعف أنظمة المعلومات المحاسبية في تلبية متطلبات إعداد موازنة البرامج والأداء.					
4	نقص البرامج والتطبيقات المخصصة لقياس الأداء وتتبع تنفيذ الموازنات.					
5	ضعف الربط الإلكتروني بين الإدارات المالية في الوزارة.					
6	عدم توفر نظام محاسبي إلكتروني يدعم أساس الاستحقاق وبرمجة الأنشطة					
7	ضعف التكامل بين النظام المحاسبي ونظام إعداد الموازنة ونظام متابعة الأداء.					
8	اعتماد أغلب الجهات على الأساليب اليدوية أو شبه اليدوية في إجراءات الصرف والتقرير المالي.					
9	عدم كفاية الحماية والأمن السيبراني لضمان تبادل البيانات الحكومية الحساسة بأمان.					
10	النقص في الكفاءات التقنية القادرة على تشغيل وصيانة الأنظمة التكنولوجية المتقدمة.					
11	الاعتماد على الدعم التقني الخارجي المؤقت بدلاً من بناء كوادر دائمة.					

ت	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
12	غياب معايير موحّدة لتصنيف البرامج والأنشطة والتكاليف إلكترونياً.					

تم دمج الفقرات المتكررة في المحور الأول والثاني وحذف الفقرات المتكررة

وسأكون ممتنا جدا لكم لحسن تعاونكم ومقدرا لمجهوداتكم على ما قدمتموه من معلومات

وتقبلوا مني فائق الاحترام والتقدير.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته.....

الباحث

الملحق رقم (4)

نتائج تحليل SPSS

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.706	12

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.872	14

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.840	12

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.925	38

	Elapsed Time	00:00:00.02

Statistics					
		w1	w2	w3	w4
N	Valid	87	87	87	87
	Missing	0	0	0	0

Frequency Table

w1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	18	20.7	20.7	20.7
	3	60	69.0	69.0	89.7
	4	3	3.4	3.4	93.1
	6	6	6.9	6.9	100.0
	Total	87	100.0	100.0	

w2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	15	17.2	17.2	17.2
	2	57	65.5	65.5	82.8
	3	15	17.2	17.2	100.0
	Total	87	100.0	100.0	

w3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	15	17.2	17.2	17.2
	3	39	44.8	44.8	62.1
	4	18	20.7	20.7	82.8
	5	15	17.2	17.2	100.0
	Total	87	100.0	100.0	

w4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	39	44.8	44.8	100.0
	2	27	31.0	31.0	55.2
	3	15	17.2	17.2	24.1
	4	6	6.9	6.9	6.9
	Total	87	100.0	100.0	

Descriptives

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
x1	87	2	5	3.90	0.807
x2	87	2	5	4.14	0.574
x3	87	1	5	3.21	1.304
x4	87	2	5	3.76	0.902
x5	87	3	5	4.59	0.561
X6	87	3	5	3.00	1.023
x7	87	1	5	4.17	0.750
X8	87	2	5	3.90	0.551
x9	87	2	5	3.48	0.938
x10	87	2	5	3.93	0.950
x11	87	2	5	4.07	0.789
x12	87	1	5	3.90	1.035

y1	87	2	5	3.86	0.979
y2	87	2	5	4.10	0.850
y3	87	2	5	4.09	0.986
y4	87	2	5	3.69	0.992
y5	87	2	5	4.00	0.647
y6	87	2	5	3.83	0.955
y7	87	2	5	4.24	0.940
y8	87	2	5	4.05	0.873
y9	87	2	5	3.41	1.040
y10	87	2	5	4.21	0.851
y11	87	2	5	3.72	0.949
y12	87	2	5	4.03	0.895
y13	87	2	5	4.03	0.813
y14	87	1	5	3.90	1.035

z1	87	2	5	4.36	1.027
z2	87	2	5	3.82	1.002
z3	87	2	5	3.86	0.979
z4	87	2	5	3.80	1.045
z5	87	2	5	3.73	1.110
z6	87	2	5	3.78	1.163
z7	87	2	5	3.84	0.665
z8	87	1	5	3.48	1.388
z9	87	2	5	4.07	0.912
z10	87	1	5	3.69	1.060
z11	87	2	5	3.93	0.850
z12	87	2	5	4.21	0.765
zzz1	87	2.50	4.83	3.8764	.60945
xxx1	87	2.67	4.67	3.8362	.42538
yyy1	87	2.86	4.93	3.9409	.56319
Valid N (listwise)	87				

Descriptives

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
xxx1	87	2.67	4.67	3.8362	.42538
yyy1	87	2.86	4.93	3.9409	.56319
zzz1	87	2.50	4.83	3.8764	.60945
Valid N (listwise)	87				

```
T-TEST
/TESTVAL=2.6
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=zzz1 xxx1 yyy1
/CRITERIA=CI(.95).
```

T-Test

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
xxx1	87	3.8362	.42538	.04561
yyy1	87	3.9409	.56319	.06038
zzz1	87	3.8764	.60945	.06534
xyz1	87	3.8875	.48212	.05169

One-Sample Test						
	Test Value = 2.6					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
xxx1	27.106	86	.000	1.23621	1.1455	1.3269
yyy1	22.207	86	.000	1.34089	1.2209	1.4609
zzz1	19.535	86	.000	1.27644	1.1465	1.4063
xyz1	24.908	86	.000	1.28748	1.1847	1.3902

الملحق رقم (5)
المراسلات

STATE OF LIBYA
GOVERNMENT OF NATIONAL UNITY
MINISTRY OF HIGHER EDUCATION
& SCIENTIFIC RESEARCH

دولة ليبيا
حكومة الوحدة الوطنية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

الإشـــاري: 2621/76

التاريخ: ..../..../....
الموافق: 25/7/17

السيد المحترم / مدير إدارة الدراسات العليا والتدريب / جامعة الزاوية

بعد التحية ...

بالإشـارة إلـى مراسلتكم ذات الرقم الإشاري (1/645)
بتاريخ (2025/07/17 ف) بشأن تسجيل عنوان البحث
(معوقات تطبيق موازنة البرامج والاداء في النظام المحاسبي بوزارة العالية)

المطالب / محمد معتمد عمار ابراهيم، وذلك للحصول على درجة الإجازة العليا(الماجستير).

نفيدكم بأنه قد تم تسجيل البحث بمنظومة الحاسوب المعدة لهذا الغرض بإدارة الدراســات العليا بالوزارة تحت رقم (28056) وكذلك بمنظومة المكتبة الوطنية للعلوم التقنية على النحو المبين أدناه.

عليه ... نأمل منكم إحالة نسخة من البحـث للمكتبة الوطنية للعلوم التقنية حـال تخرج الطالب.

كما نؤكد على ضرورة إحالة نسخة من البحث على قرص اسطواني مضغوط و ذلك لبناء قاعدة بيانات تخص الرسايل العلمية لطلبة الدراسات العليا بالوزارة.

الترتيب في الإشراف	الإستاذ المشرف / الدرجة العلمية	الطالب	الكلية / القسم	عنوان البحث
((2))	خالد البشير محمد احمد **أستاذ مشارك**	محمد معتمد عمار ابراهيم	كلية الاقتصاد / المحاسبة	معوقات تطبيق موازنة البرامج والاداء في النظام المحاسبي بوزارة العالية

علماً بأن البحث لا يتشابه مع أي اطروحات ماجستير أو دكتوراة مسجلة بالإدارة

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

رقم التسجيل في المنظومة	
الرقم الإشاري في المنظومة	4012 - 25 / S

22 JUL 2025

د. عطية محمد نريش
مدير إدارة الدراسات العليا بالوزارة

أ.منير علي البكوش
مدير المكتبة الوطنية للعلوم والتقنية بالهينة الليبية للبحث العلمي

صورة الى:
- ملف
- الملف الشخصي
✓ حفظ الإدارة

هاتف: 00218 21 484 3457
هاتف: 00218 21 484 3252

www.mhesr.gov.ly

طرابلس - ليبيا

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الزاوية

إدارة الدراسات العليا والتدريب

نموذج: اعتماد خطة بحث

نموذج رقم (13)

الكلية: الاقتصاد الزاوية القسم العلمي: المحاسبة الشعبة: المحاسبة

بعد اجتياز الطالب: محمد معتمد عمار ابراهيم رقم القيد: 018502000

المقررات الدراسية المطلوبة للحصول على درجة الماجستير (✓)، ( )، تقدم إلى مجلس القسم العلمي بخطة بحث عنوانها:
معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية

وشُكلت لجنة علمية لمناقشتها، وبعد إعتماد خطة البحث وفق ما ورد في محضر اجتماع القسم رقم (3)، المنعقد بتاريخ: 2025/02/08 من قبل الأساتذة:

1- د. يوسف شعبان المبروك الدرجة العلمية: أستاذ مشارك التخصص: محاسبة التوقيع .....

2- د. خالد البشير أحمد الدرجة العلمية: أستاذ مشارك التخصص: محاسبة التوقيع .....

3- د. محمد الطيب الشريف الدرجة العلمية: أستاذ مشارك التخصص: محاسبة التوقيع .....

تم اعتماد الخطة وتكليف الأستاذ:

1- د. خالد البشير أحمد الدرجة العلمية: أستاذ مشارك التخصص: محاسبة التوقيع .....

2- د. ..... الدرجة العلمية ..... التخصص ..... التوقيع .....

يعتمد

منسق القسم العلمي بالدراسات العليا
الاسم د. خليفة إبراهيم ميلاد التاريخ 30 / 4 / 2025 التوقيع والختم .....

مدير مكتب الدراسات العليا بالكلية
الاسم د. الصديق خليفة الكيلاني التاريخ ..... التوقيع والختم .....

مدير مكتب الدراسات العليا بالجامعة

الاسم// د. وليد بشير شعوب

التاريخ 2025/4/30

التوقيع والختم .....

ملاحظة: يتم ملء النموذج بالكمبيوتر

صورة:

- إلي الطالب.
- ملف الطالب.

Ministry Of Higher Education
And Scientific Research
University Of Zawia
General Administration

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الزاوية
الإدارة العامة

الرقم الإشاري : ...ح.ع/ 1/ 11/ 1

التاريخ: 14/ 1/ 2026م الموافق: / / 14 هـ

السيد المحترم /مدير إدارة المحاسبة والمراجعة بوزارة المالية

تحية طيبة ...

في الوقت الذي نحييكم فيه على الجهود التي تبذلونها لخدمة العملية التعليمية وبناء على الطلب المقدم من **الطالب /محمد معتمد عمار ابراهيم .**

احد الطلبة المسجلين بالدراسات العليا **كلية الاقتصاد / قسم المحاسبة** ، وهو في مرحلة إعداد الأطروحة ـــــ الذي مفاده تسهيل مهمته في الحصول على البيانات الخاصة برسالته.

عليـــــــه ...

نأمل ... مساعدة الطالب المعني للاطلاع والحصول على بعض البيانات والمعلومات ذات العلاقة بموضوع الأطروحة .

شاكرين لكم حسن التعاون

والســـ عليكم ورحمة الله وبركاته ـــــــلام

د. حمزة الهادي كشلاف

مدير إدارة الدراسات العليا والتدريب والمعيدين

..صـــــورة إلـــى..
وكيل الجامعة للشؤون العلمية
مكتب التخطيط والمتابعة
الصـــــادر والوارد
ابوبكر 2026

ص.ب 16418 الزاوية هاتف: 00218.23.7626384 فاكس: 00218.23.7626882 الموقع الإلكتروني: www.zu.edu.ly
البريد الإلكتروني: info@zu.edu.ly

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الزاوية
الإدارة العامة

Ministry Of Higher Education
And Scientific Research
University Of Zawia
General Administration

التاريخ: 4 / 1 /2026م الموافق: / / 14هـ الرقم الإشاري: ج.ع.ز/ 11/ 1/ .....

السيد المحترم /مدير إدارة الميزانية والبرامج بوزارة المالية .

تحية طيبة ...

في الوقت الذي نحييكم فيه على الجهود التي تبذلونها لخدمة العملية التعليمية وبناء على الطلب المقدم من **الطالب /محمد معتمد عمار ابراهيم .**

احد الطلبة المسجلين بالدراسات العليا **كلية الاقتصاد / قسم المحاسبة** ، وهو في مرحلة إعداد الأطروحة ___ الذي مفاده تسهيل مهمته في الحصول على البيانات الخاصة برسالته.

عليـــــــه ...

نأمل ... مساعدة الطالب المعني للاطلاع والحصول على بعض البيانات والمعلومات ذات العلاقة بموضوع الأطروحة .

شاكرين لكم حسن التعاون

والســـ عليكم ورحمة الله وبركاته ـــــــلام

د. حمزة الهادي كشلاف

مدير إدارة الدراسات العليا والتدريب والمعيدين

..صـــــورة إلـــى:
وكيل الجامعة للشؤون العلمية
مكتب التخطيط والمتابعة
الصـــــادر بالبوري
اوكر 2026

ص.ب 16418 الزاوية هاتف: 00218.23.7626384 فاكس: 00218.23.7626882 الموقع الإلكتروني: www.zu.edu.ly
البريد الإلكتروني: info@zu.edu.ly

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الزاوية
الإدارة العامة

Ministry Of Higher Education
And Scientific Research
University Of Zawia
General Administration

التاريخ: 4 / 1 / 2026م الموافق: / / 14 هـ الرقم الإشاري: م.د.ع/ 1/ 11

السيد المحترم /مدير الإدارة المالية بوزارة المالية

تحية طيبة ...

في الوقت الذي نحييكم فيه على الجهود التي تبذلونها لخدمة العملية التعليمية وبناء على الطلب المقدم من الطالب /**محمد معتمد عمار ابراهيم** .

احد الطلبة المسجلين بالدراسات العليا **كلية الاقتصاد / قسم المحاسبة** ، وهو في مرحلة إعداد الأطروحة ـــــ الذي مفاده تسهيل مهمته في الحصول على البيانات الخاصة برسالته.

عليـــــــه ...

نأمل ... مساعدة الطالب المعني للاطلاع والحصول على بعض البيانات والمعلومات ذات العلاقة بموضوع الأطروحة .

شاكرين لكم حسن التعاون

والســـ عليكم ورحمة الله وبركاته ـــــــلام

د. حمزة الهادي كشلاف

مدير إدارة الدراسات العليا والتدريب والمعيدين

..صـــــــورة إلـــى..
وكيل الجامعة للشؤون العلمية
مكتب التخطيط والمتابعة
الصـــــادر بالبوري
ابوكر 2026

ص.ب 16418 الزاوية هاتف: 00218.23.7626384 فاكس: 00218.23.7626882 الموقع الإلكتروني: www.zu.edu.ly
البريد الإلكتروني: info@zu.edu.ly

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الزاوية
إدارة الدراسات العليا والتدريب

جامعة الزاوية
UNIVERSITY OF ZAWIA

نموذج: المراجعة اللغوية. نموذج رقم (22)

أفيدكم أنا الأستاذ / المهدي محمد أحمد الدباشي التخصص: اللغة العربية

التابع إلى: الأكاديمية الليبية للدراسات العليا قد اطلعت على الرسالة العلمية

وعنوانها: معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في النظام المحاسبي بوزارة المالية

التابعة لجامعة الزاوية، كلية: الاقتصاد قسم: المحاسبة شعبة: .....

وقمت بمراجعتها لغوياً، وأنها صارت جاهزة للمناقشة من هذه الناحية.

الاسم: المهدي محمد أحمد الدباشي رقم الهاتف: 0915276548

التوقيع: ..... التاريخ: .....

المصادقة على صحة توقيع المراجع اللغوي من القسم المختص إن وجد.

الأستاذ المشرف: جمال السيد

التوقيع: .....

التاريخ: .....

ملاحظة: سيتم إعلام لجنة المناقشة باسم المدقق اللغوي قبل بدء المناقشة.