

Relationship between federal budget estimates
And actual implementation

مجلة دراسات محاسبية ومالية
المجلد الثالث عشر العدد ٤
الفصل الثاني ٢٠١٨م

أ.م.د. صفوان قصي عبد الحلیم
حسين شاكر محمود
الباحث
كلية الادارة والاقتصاد /جامعة بغداد

المستخلص

تتضمن الموازنة العامة الاتحادية للدولة ارقاما تقديرية لايادات الدولة ونفقاتها لسنة مالية لاحقة وتعد عملية التقدير احد الاجزاء الرئيسية لمرحلة اعداد الموازنة العامة للدولة وان الدقة في تقدير الايرادات والنفقات من اهم المبادئ التي يجب ان يتوخاها القائمين على عملية وضع التقديرات ويجب عدم المغالاة في عملية التقدير لضمان توافر الاموال اللازمة في المستقبل في جميع الحالات والتي تؤدي الى عدم العدالة في توزيع التخصيصات، لذا يهدف البحث الى دراسة واقع اعداد الموازنة في المديرية لمديرية تربية النجف الاشرف وكيفية تقدير النفقات فيها، من خلال تحليل موازنتها التشغيلية وتحديد الانحرافات عند تنفيذ الموازنة العامة ومدى قدرة الوحدة الحكومية على معالجة تلك الانحرافات .

وتوصل البحث الى انه يتم اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة على اساس مستوى الانفاق في السنة السابقة مع اضافة نسبة معينة اليها وفق التقدير الشخصي دون الاستناد الى الاسس العلمية والموضوعية لذلك نجد ان عملية اعداد الموازنة بدءا من مرحلة الاعداد وصولا الى مرحلة اقرارها من قبل مجلس النواب العراقي تمر بسلسلة من المفاوضات والجدالات ، وان العجز الذي يظهر في الموازنة العامة الاتحادية للدولة هو عجز تخطيطي مقدر، اذ يتم اقرار الموازنة بعجز ثم بعد ذلك تتحول الموازنة العامة الى فائض وهذا يدل على عدم دقة التقديرات، فضلاً عن عدم وجود تخطيط واضح الاهداف على المستوى الاستراتيجي والمتوسط والقصير . ويوصي البحث بضرورة اعداد تقديرات الموازنة العامة الاتحادية للدولة على اسس علمية وموضوعية ومنهجية بعيدا عن الحكم الشخصي.

Abstract

he public federal budget of the state includes estimated figures for state revenues and expenditures for the next fiscal year. The estimation process is one of the main parts of the preparation of the general budget of the state and the accuracy in the estimation of revenues and expenditures of the most important principles that should be based on the process of making estimates and should not overestimate the assessment process to ensure the availability of funds in the future in all cases, which lead to unfair distribution of allocations, so the research aims to study The case of preparing the budget in the Directorate and how to estimate the expenditure in, by the analysis of operating budgets and identify deviations in the implementation of the public budget and the ability of the government unit to correct these deviations. The research find out that the federal budget is prepared for the state on the basis of the level of expenditure in the previous year with the addition of a certain percentage according to personal estimation without depending on the scientific and objective basis we find that the process of preparing the budget from the stage of preparation to the stage of Ratification by Parliament is going through a series of negotiations and dialogues and bargaining, and the deficit that appears in the federal budget of the state is a planning estimated deficit, where the budget is approved with deficit and then moved to a surplus and this indicates to an inaccurate estimates, and the absence of planning with clear goals at the strategic level, medium and short. The research recommends to preparation of estimates of the public federal budget of the state on scientific, objectival and methodical basis, away from the personal judgment and activating the role of the Committee of preparing the budget in education to apply advanced scientific methods to activate the role of the budget in planning and control, and the need for participation of all parties associated with the budget, both whom prepare the budget or the Beneficiaries, and training of all parties involved in the process of preparing the budget as well as beneficiaries , in order to clarify the scientific and substantive basis in the process of preparing and implementing the budget.

key words / public budget, public expenditure.

المقدمة

إن الموازنة العامة للدولة تعد على ضوء تقديرات الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة وتبنى هذه التقديرات على بيانات تاريخية وتوقعات مستقبلية تضاف بشكل غير دقيق و مبالغ فيه ، لتوفير مجال للتفاوض مع وزارة المالية وتدخل تلك التقديرات في عمليات تفاوض للوصول إلى مبلغ معين. وفي معظم الحالات تعد الموازنة العامة بعجز مقدر او مخطط ، إلا انه وفي نهاية السنة المالية، ونتيجة لانخفاض نسب التنفيذ أو تأخر التنفيذ فإن الموازنة تنتهي بحالة فائض، الأمر الذي يؤثر على عدم الدقة في تقدير الاحتياجات والقدرات الحقيقية للجهات القائمة بتنفيذ النفقات العامة. إذ نجد أن الإدارات العامة ونتيجة لعوامل عديدة تحول دون تنفيذ الإنفاق خلال السنة المالية وخاصة تأخر التمويل المنتظم لهذه التخصيصات تلجأ إلى تكثيف الصرف خلال الشهرين الأخيرين من السنة .

المبحث الاول /منهجية البحث والدراسات السابقة

أولاً ..مشكلة البحث (Research Problem)

تتمثل مشكلة البحث في عدم اعتماد الاسس العلمية عند اعداد الموازنة العامة و صياغة التقديرات وفق الاهداف فضلا عن تدني نسب تنفيذ بنود الموازنة. ويمكن ان تتلخص مشكلة البحث في الاجابة على السؤال الاتي :

ما مدى تأثير عملية اعداد تقديرات الموازنة العامة في تنفيذ التخصيصات المرصدة لأقسام المديرية العامة لتربية النجف؟؟.

ثالثاً.اهمية البحث:(Importance Research)

تكمن اهمية البحث في ان عملية بناء تقديرات الموازنة العامة الاتحادية للدولة على وفق اسس علمية يؤدي الى الاستخدام الامثل للموارد المتاحة من اجل تحقيق الاهداف .

ثانياً ..هدف البحث: (Research Objective)

- 1-تشخيص واقع عملية اعداد الموازنة العامة للتربية والآليات المتبعة في التقديرات .
- 2-تحليل الأبعاد الفكرية لطرق إعداد الموازنة العامة الاتحادية وتقييمها .
- 3-فحص أسس تقدير بنود الموازنة العامة الاتحادية وتقييمها.

رابعاً.فرضية البحث (Research Hypotheses)

هناك قصور في تقدير بنود الموازنة العامة الاتحادية تؤدي الى الانخفاض في نسب تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية أو تجاوز أو ارتفاع نسب الصرف في الأشهر الأخيرة من السنة.

خامساً/ حدود البحث (Rsearch limits)

- 1-الحدود المكانية : يشمل نطاق البحث الحدود المكانية للمديرية العامة لتربية النجف الاشراف .
- 2-الحدود الزمانية :الموازنات التقديرية وقائمة المصروفات النهائية لمديرية تربية النجف الاشراف للسنوات (٢٠١١-٢٠١٢-٢٠١٣).

سادساً...وسائل جمع البيانات والمعلومات (reserh refernces)

اولاً- الجانب النظري :-

- 1- الكتب والدوريات والرسائل والاطاريح الجامعية والبحوث العربية والاجنبية والشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت)
- 2- قوانين الموازنة العامة الاتحادية للدولة للسنوات (٢٠١٣-٢٠١١)

ثانياً :الجانب العملي :

- 1- جمع البيانات المالية من الجهات ذات العلاقة بموضوع البحث ومن ثم تحليلها .
- 2- الحسابات الختامية لجمهورية العراق للسنوات (٢٠١٣-٢٠١١).
- 3- قائمة المصروفات النهائية للمديرية العامة لتربية النجف الاشراف .
- 4- الزيارات الميدانية والمقابلات الشخصية مع الجهات ذوي العلاقة

المبحث الثاني /الاطار المعرفي للموازنة العامة

2-1 التطور الفكري لنشوء الموازنة العامة

لقد أرتبطت الموازنة العامة منذ نشأتها بنشاط الدولة عندما كان هذا النشاط محددًا ومن ثم أصبح محايدًا بعد سيادة مذهب الاقتصاد الحر (الكركي، ١٩٩٩: 3). إذ إن فكرة اعداد موازنة النفقات وإيرادات الدولة عن فترة مقبلة ارتبط بنشوء الدولة ذاتها منذ اقدم العصور (الشيخلي، ١٩٩٠: ٥). بالرغم من تطور الموازنات بمفهومها الحديث إلا أنها كانت موجودة زمن بعيد ودليل ذلك قصة سيدنا يوسف عليه السلام إذ إنه قام بوضع خطة مستقبلية لمواجهة السنين العجاف الذي ألم بمصر آنذاك قال جل علاه في كتابه (قال تزرعون سبع سنين دأبًا فما حصدتم فذروه في سنبله الا قليلا ما تاكلون* ثم ياتي من بعد ذلك سبع شداد ياكلن ماقدمتم لهن الا قليلا مما تحصنون* ثم ياتي من بعد ذلك عام فيه يغاث الناس وفيه يعصرون) سورة يوسف اية ٤٧-٤٨-٤٩ (الشيخ عيد ،٢٠٠٧: ٢٧). كذلك في بداية الاسلام وضع الرسول صلى الله عليه واله وسلم قواعد الجباية ونظم بيت المال إذ دونت فيه إيرادات ونفقات الدولة وعلى ذلك يمكن تصور وجود موازنة عامة في الاقتصاد الاسلامي تضمن موازنتين احدهما موازنة الزكاة والثانية موازنة المصالح العامة والتي يمكن تسميتها الموازنة الاساسية (الربيعي، ٢٠١٤: ١٤). سبقت انكلترا بقية دول العالم في تطبيق الموازنة الحكومية، إذ بدأت جذورها في انكلترا ومنها انتشرت الى بلدان العالم الاخرى، وانقلقت فكرة الموازنة بعد ذلك من بريطانيا الى فرنسا التي طبقت مفهومها بعد الثورة الفرنسية نتيجة لتحديد صلاحيات الملك والسلطة التنفيذية من جهة، وإقرار حقوق الشعب ونمو المؤسسات الديمقراطية من ناحية اخرى (داود، ١٩٨٧: ٨) وكانت لفرنسا نظام محاسبي موحد تطبق على جميع الادارات (Schaefer&yilmaz,2008:8) . وقد عرفت العديد من المنظمات المهنية الموازنة العامة وكما هو في الجدول الاتي .

جدول رقم (١) تعريف المنظمات المهنية للموازنة العامة

ت	الجهات المهنية والقوانين المالية	التعريف	المصدر
١	الجمعية القومية للمحاسبة الحكومية في امريكا	خطة للعمليات المالية تتضمن تقديرا للمصروفات المتوقعة لفترة معطاة او لغرض معين والوسائل المقترحة لتمويلها	(السعدي، 2015: 11)
٢	قانون الادارة المالية والدين العام	برنامج مالي يقوم على التخمينات السنوية لايرادات ونفقات وتحويلات والصفقات العينية للحكومة	ديوان الرقابة المالية الاتحادي
٣	هيئة الامم المتحدة / دليل المحاسبة الحكومية	عملية سنوية تركز على التخطيط والتنسيق ورقابة استخدام الموارد لتحقيق الاغراض المطلوبة بكفاءة. فهي اساسا عملية اتخاذ القرار بطريقة يمكن بها الموظفين الرسميين على مختلف المستويات الادارية ان يقوموا بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول على افضل النتائج من خلال التوزيع والاستخدام الاكثر فاعلية للموارد المتاحة	(ججيلو، ٢٠٠٩: ٢٢)
٤	قانون اصول المحاسبات العام رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ (المعدل)	الجدول المتضمنة تخمين الوردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة	قانون اصول المحاسبات العام رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ (المعدل)
٥	القانون الفرنسي لعام ١٩٢٦	وثيقة تنبؤ وقرار الإيرادات والنفقات السنوية للدولة ولانواع الخدمات التي تخضع هي الاخرى للقواعد نفسها	(الزاملي واخرون، ٢٠١٤: ١٣٧)
٦	القانون الامريكى	تقويض بالصرف تقدر فيه النفقات السنة التالية وورداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المعروضه فيها	(سلوم ، المهائبي، ٢٠٠٧: ٩٥)

الجدول / اعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر الواردة في الجدول

٢-٢ الموازنات وفقا لاسلوب اعدادها

وهي اطار اقتصادي صممت خصيصا لمساعدة على مسؤولية تحديد الاولويات للتأكد من انها تعظم الفوائد من الموارد المتاحة، ان الاسلوب المعتمد من قبل الوحدات الحكومية في اعداد الموازنة العامة لها تأثير على تنفيذها ونتائجها (Mulindwa;2013:24). إذ تعمل الموازنات على تلبية احتياجات الدولة الاكثر اهمية ويتم تأجيل الاحتياجات الاقل اهمية لحين وجود الاموال الكافية (Muluneh id ,2015:13). ان اسلوب اعداد الموازنة العامة مرت بمراحل عديدة بما يتوافق مع الهدف من استعماله وحاجة المرحلة التي يتم تطبيق مبدأ الموازنة فيها، كان هناك اهتمام على الجانب الرقابي في البدايات الاولى حيث كانت تستخدم الموازنة لتسيير الاعمال والرقابة، ثم استخدمت كأداة للسيطرة الادارية والتنفيذية لمجابهة الفساد والتضخم (غنام، ٢٠٠٦: 36)، ومن ثم استخدمت لوضع الخطط المستقبلية وتنفيذ تلك الخطط ورصد الانشطة للتأكد من مطابقتها للتخطيط (Badu,2011:10). ولتحقيق هذه الاهداف استخدمت اساليب كثيرة لإعداد الموازنة العامة أهمها.

٢-٢-١ موازنة البنود (Lin_items Budget)

قبل اواخر القرن التاسع عشر كانت السلطة التنفيذية تتسم بالضعف والقليل من السيطرة المركزية والموازنة التقليدية (موازنة البنود) في حد ذاتها اصلاح ولد من قلق لعدم وجود ضوابط كافية للانفاق تساهم في خلق بيئة مثالية للموازنة، اذ كان هناك خطر متزايد ولهذا السبب دعت حركة الاصلاح في اواخر القرن التاسع عشر واوائل القرن العشرين الى نظام موازنة من شأنه ان تعزز من عملية المسائلة عن تفاصيل استخدام موارد الدولة، وركزت حركة الاصلاح في وقت مبكر على الرقابة الفعلية على حسابات الموازنة، يركز هذا النوع من الموازنة على كمية الاموال التي يتم انفاقها ولاي غرض انفق هذا المال بدلا من التركيز على تاثير النشاط او نتائجها (Gobezie, 2011; 18). وتظهر موازنة البنود في شكل وثائق محاسبية تعبر عن الحد الادنى من المعلومات التي تعبر عن الغرض والهدف الصريح داخل النظام المحاسبي (Faleti, 2014:46). وتحدد اسم لكل بند من البنود وكذلك الاموال المتاحة التي يتم ادراجها في الموازنة العامة، وهذه الموازنة تمنح الحكومة مجالا واسعا لنقل الاموال من بند الى اخر (Bruin, 2014:20) ان موازنة البنود تتناسب بصورة جيدة مع دورة الموازنة التي تتطلب المقارنة بين الانفاق الفعلي على كل بند في السنة الماضية مع المبلغ المخصص (الاعتماد) (vatjanapukka, 2005:34).

٢-٢-٢ موازنة البرامج والاداء (Budget programs and performance)

تحاول العديد من الحكومات تحسين انظمة الموازنة العامة بشكل مستمر وفقا للتغيرات الحاصلة في البيئة الداخلية والخارجية، ونتيجة توسع اعمال الحكومات بعد الحرب العالمية الثانية اصبحت النقطة الاساسية والجوهرية في ادارة الموازنة العامة هي الاستخدام الامثل للموارد المحدودة ونتيجة لهذه التطورات دخلت نظام الموازنة العامة الى القطاع الحكومي، واول موازنة اداء ظهرت في الولايات المتحدة الامريكية سنة ١٩٤٩ (Cho:2010:42). يتم تصميم موازنة الاداء والبرامج بشكل يظهر بوضوح وايجاز برامج العمل المنجز والخدمات التي ستقدم في مقابل الاموال التي تم تخصيصها من الدولة، ويتم التركيز بشكل رئيسي على برامج العمل (Harton, 1957:81). على الرغم من مناقشتها وتنفيذها لاكثر من نصف قرن الا انه ليس هناك تعريف موحد لموازنة البرامج والاداء، وليس هناك توافق في الاراء بين العلماء والممارسين حول تنفيذها اضافة الى ذلك يختلف تنفيذها على مستويات الدولة المختلف، اشارة (Aydemir, 2010:11) ان موازنة البرامج والاداء هي (نظام موازنة يسعى الى تشكيل حلقة وصل بين تخصيص الموارد واداء البرامج). كما تعرف موازنة البرامج والاداء هي (نظام الموازنة الذي يطرح الغرض والاهداف التي تتطلب الاموال، وتكاليف الانشطة المصاحبة المقترحة لتحقيق تلك الاهداف، والمخرجات التي يتم انتاجها او الخدمات التي سيتم تقديمها في اطار كل برنامج). (Bawono, 2013:92). ويرى الباحثان ضرورة اعتماد هذه الموازنة من قبل الحكومة لانها تظهر طبيعة البرامج الحكومية او الانجازات التي تتم في هذه البرامج وهي تختلف عن موازنة البنود التي ينصب اهتمامها على ما في الموازنة من اعتمادات وبنود ولاتوضح طبيعة البرامج الحكومية او مدى الانجاز الذي يحقق تحت تلك البرامج سنة بعد اخرى .

٢-٢-٣ موازنة التخطيط والبرمجة (Planning-Programming Budget)

قدم موازنة البرمجة والتخطيط كنظام للادارة للمرة الاولى في عام ١٩٦٢ من قبل وزير الدفاع الامريكي (روبرت ماكنمار)

لمساعدته في اتخاذ الخيارات اللازمة بشأن تخصيص الموارد لعدد من البرامج والبدائل الممكنة لتحقيق الاهداف المحددة في الدفاع الوطني (Kaullychurn, 2009:64). وكان الغرض منه دعم اتخاذ القرار والمسؤول عن توزيع الموارد لمواجهة التحديات الامنية الحاسمة (Haynes.jr, 1992:23). وقد عرفتها لجنة التنمية الاقتصادية الأمريكية بأنه (نظام أو أسلوب لصياغة وتحقيق أهداف محددة بشكل كمي ويركز تصميم هذا النظام على الوسائل البديلة لتحقيق الأهداف التي تسمح باستمرار مقارنة النتائج والتكاليف) (العبيدي، ٢٠٠٥:91). يهدف نظام موازنة التخطيط

والبرمجة الى توصيف الاهداف،تقييم نتائج البرامج من حيث صلتها بالاهداف،قياس الكلفة الاجمالية للانظمة،التخطيط لعدة سنوات،تقييم البرامج البديلة، تكامل السياسات برنامج اتخاذ القرار مع عملية اعداد الموازنة العامة (Berry,1970:40). ان نظام موازنة التخطيط والبرمجة نظام شامل ومتكامل (Murumets,2007:130) ينطوي على التفاعل المستمر من جميع مكونات النظام مع بعضها (التخطيط،البرمجة،الموازنة) هذا التفاعل يولد المعلومات التي يتم تمريرها الى مراكز صنع القرار (Deeney,1971:31).وبصورة عامة ان موازنة التخطيط والبرمجة هي نظام ل

-التخطيط: اختيار او تحديد الاهداف العامة بعيدة المدى وتحليل منهجي لمسارات العمل المختلفة من حيث التكاليف والفوائد النسبية

-البرمجة: اتخاذ قرار بشأن مسار معين للعمل الواجب اتباعه في تنفيذ قرارات التخطيط

- الموازنة: ترجمة التخطيط وبرمجة القرارات في خطط مالية محددة (Haynes.jr, 1992:24-25).

٢-٢-٤ موازنة الاساس الصفري (Zero Based Budgeting)

ظهرت موازنة الاساس الصفري لأول مرة في الولايات المتحدة الامريكية سنة ١٩٧٠ عندما وعد الرئيس الامريكي (جيم كارتر) تحقيق التوازن في الموازنة الاتحادية في ولايته الاولى واصلاح نظام الموازنة الاتحادية باستخدام موازنة الاساس الصفري (السعدي، ٢٠١٥:٢٦).وتقوم فكرة موازنة الاساس الصفري على افتراض ان الوحدة الحكومية بدأت العمل من جديد في فترة التخطيط الجديدة وكان حياة الوحدة الحكومية موجودة على شكل سلسلة من العقود محددة المدة وقد وجدت هذه الموازنة كنهج بديل لمعالجة القصور في الموازنات السابقة (Assey,2014:15).وهي منهجية متبعة في اعداد الموازنة تهدف الى توفير الدليل على كل نفقات الوحدة الحكومية والتي تؤثر في نهاية الامر على عملية صنع القرار (Dost&Rehman,2011:46) ان الاستخدام السليم لموازنة الاساس الصفري يتطلب التحليل والمدخلات من المستويات الادنى وادارة كل وسيلة تصل عن طريق صانع القرار النهائي في الوحدة الحكومية (Boyd,1980:97).ويمكن استخدامها الى جانب انواع اخرى من عمليات اعداد الموازنة،بما في ذلك موازنة الاداء وموازنة المدخلات (Schultz,2004:467). عرفت (Peter.A.pyhrr) موازنة الاساس الصفري على إنها (أداة ادارية لعملية تقييم الإنفاق تهدف الى اعادة توجيه ومناقلة التخصيصات المالية من برامج ذات أفضلية متدنية الى برامج ذات أولوية عالية وهذا يؤدي الى تحسين الفاعلية والكفاءة وتقليل حجم التخصيصات المالية المعتمدة وإنها باختصار أسلوب للتخطيط والموازنة)(هاشم،٢٠١٣:٣٤) وعلى هذا فأن مفهوم الموازنة الصفريه يرتكز على الأمور الآتية:-

- تقوم على فرضية ان موازنة أية دائرة حكومية تساوي صفراً.

- كل دائرة تتطوي انفاقها على ما يمكن تحقيقه من أهداف مبررة وممكنة التحقيق.

- التقدير الدقيق للأموال اللازمة للإنفاق على كل هدف وبأقل كلفة ممكنة.

- ينظر إلى موازنة أي هدف أو نشاط وكأنها صفر، حتى وان كان الهدف مستمراً منذ سنوات سابقة.

٢-٢-٥ الموازنة التعاقدية (Budget contractual)

تعد الموازنة التعاقدية اسلوب جديد من اساليب اعداد الموازنة العامة حيث ظهرت اول محاولة لتطبيق هذا الاسلوب في نيوزيلندا عام ١٩٩٦ وعدت على اساس انها نظام لعقد الصفقات بين الجهات التنفيذية والحكومة (عبادي والزيادي، ٢٠١٥:١٣٧). وتقوم استراتيجية الموازنة التعاقدية على مبدأ ان تكون عمليتي التخطيط والموازنة متوازنتان ولكل منهما اهداف متعددة (خلاوي واخرون، ٢٠١٦:٩). وعليه فان الهدف من تطوير اساليب اعداد الموازنة العامة والانتقال نحو مفهوم الموازنة التعاقدية ان تكون العلاقة بين الجهات التنفيذية والحكومة علاقة تعاقدية يتم على اثرها تنفيذ المهام المحددة وفق العقد بحيث تكون قابلة للقياس الكمي مقابل مبالغ محددة تقوم الحكومة بدفعها قبل واثناء وبعد التنفيذ (شكاره، ٢٠١٠:٥٣). وبموجب ذلك فان الحكومة تقوم بعرض المشاريع والبرامج المستقبلية من اجل الفوز

بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج وفقا للاهداف المخططة في الوقت المناسب وباقل كلفة ممكنة (السري 3:2014)، وكذلك هي تهدف الى توجيه العمليات التشغيلية والاستثمارية في الوحدات الحكومية الى ترشيد القرارات من قبل الادارة وتحقيق الاستعمال الامثل للموارد المتاحة (البكري، 2011:2).

وعرفت الموازنة التعاقدية على انها "مجموعة من الاسس العلمية والفنية التي تعتمد عليها في اعداد لموازنة العامة ومتابعة تنفيذها، فالموازنة ماهي الاخطه خطة عمل توضح الاهداف المحددة للوحدات الادارية التي يتكون منها الجهاز الحكومي في تكوين برامج ومشروعات تتضمن اربعة ابعاد هي: العمل والمواصفات، الوقت اللازم للانجاز، الكلفة التخمينية، التمويل والتي بموجبها تحدد تخصيصات الموازنة وايراداتها، وبهذا تسهل عملية التنفيذ والرقابة والمتابعة ويحقق الكفاءة في الاداء لكونها تربط بين الاعتمادات المرصدة والاهداف" (شكارة، مصدر سابق:53).

٢/٣ مراحل اعداد الموازنة العامة الاتحادية في العراق

ان عملية اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة تمر بدورة لاستمرارها من سنة الى اخرى، حيث ان المقصود بدورة الموازنة هي المراحل التي تمر بها الموازنة العامة الاتحادية للدولة بدءا من مرحلة التحضير والاعداد انتهاءا بالحسابات الختامية للدولة، اغلب كتاب المالية العامة والموازنة العامة قسموا دورة الموازنة العامة الى اربع مراحل رئيسية هي:

١. مرحلة الاعداد

٢. مرحلة الاعتماد والمصادقة

٣. مرحلة التنفيذ

٤. مرحلة الرقابة على التنفيذ

٢-٣-١ مرحلة التحضير والاعداد

على الرغم من تعدد انظمة اعداد الموازنة العامة الا ان المتفق عليه هو تولي السلطة التنفيذية مسؤولية اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة، حيث تقوم كل وزارة او جهة غير مرتبطة بوزارة باعداد التقديرات الخاصة بالايادات والنفقات خلال السنة المالية لان هذه الجهات هي اقدر من غيرها على تحديد نفقاتها وايراداتها، وبعد ذلك تقوم وزارة المالية بفحص التقديرات لكافة الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة وتقييمها، ومن ثم تقدم الموازنة العامة الاتحادية للدولة كمشروع واحد متكامل الى مجلس النواب العراقي (ال علي 2002:330-331). وقد بينت المادة الثالثة من قانون اصول المحاسبات العامة العراقي رقم 28 لسنة 1940 ((على الوزارات والدوائر المختصة اعداد الموازنات الخاصة بها وتودعها لدى وزارة المالية قبل نهاية شهر تموز من كل سنة وعلى وزير المالية بعد تدقيقها واجراء التعديلات التي يراها ضرورية بالنظر الى الوضع المالي للخزينة ان يوافق عليها مثلما عليه تحضير الموازنة العامة للدولة وتقديمها الى مجلس الوزراء لاتخاذ مايلزم لتشريعها)). ويرى الباحثان ضرورة قيام هيئة مستقلة بفحص تقديرات الوحدات الحكومية بدلا من اقسام التدقيق الداخلي لان هذه الاقسام تخضع الى رغبات الادارة العليا وهي غير قادرة على الوقوف بوجه الادارة العليا

٢-٣-٢ **مرحلة الاعتماد :-** بعد ان تتم اجراءات اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة على شكل وثيقة واحدة معدة من قبل وزارة المالية ترسل الى مجلس الوزراء لغرض مناقشتها واجراء التعديلات الممكنة عليها، ومن ثم يقوم مجلس الوزراء بارسال مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية للدولة الى مجلس النواب العراقي والذي يقوم بدوره بتحويل الموازنة الى اللجان المختصة لدراستها وتقديم نتائج الدراسة للمناقشة وبعد الانتهاء من المناقشة يتم المصادقة عليها ليصبح قانونا قابلا للتطبيق (طاقة والعزاوي، 2010:194).

ويرى الباحث انه من الضروري ارسال الموازنة العامة الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي قبل اعتمادها من قبل مجلس النواب العراقي من اجل فحص تقديرات النفقات وتحصيل الايرادات وبعد ان يتم مصادقتها من قبل الديوان تعود الى مجلس الوزراء وبدوره يرسلها الى مجلس النواب العراقي لغرض مناقشتها والمصادقة عليها

٢-٣-٣ **مرحلة التنفيذ :-** يقصد بها المدة التي تبدأ من مصادقة مجلس النواب على مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية للدولة، اذ تقوم وزارة المالية باصدار التعليمات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة الاتحادية للدولة تبين في هذه التعليمات صلاحيات الوزراء بالصرف على الامور المالية واجراءات وصلاحيات المناقلة بين ابواب الموازنة العامة واي مورد اخر يتطلب توضيحا بغية تسهيل

عمل دوائر الدولة خلال السنة المالية ،وتنتهي هذه المرحلة بغلق الحسابات واعداد الحسابات الختامية للسنة المنتهية(الخفاجي،٢٠١٣:٣٤) .

٣-٤-٢ **مرحلة الرقابة على التنفيذ** :- يعد النظام المحاسبي الحكومي مسؤول عن الرقابة على الاعتمادات المقررة بالموازنة العامة الاتحادية للدولة وعلى المسؤولين عن الانفاق والجباية تقديم البيانات الصحيحة عن الاموال التي وقعت تحت تصرف المسؤولين الى الجهات المختصة والالتزام بالتصرف وفق الصلاحية المقررة من مجلس النواب ،لذا يقوم النظام المحاسبي بتوفير الرقابة السابقة واللاحقة للمتابعة والوقوف على اي خلل او هدر بالمال العام (المهاني وسلوم،٢٠٠٧:٩٠) . والاتي شكل يوضح هذه المراحل.

الشكل رقم (١) مراحل اعداد الموازنة العامة للدولة



المصدر/اعداد الباحث بالاعتماد على قانون الادارة المالية والدين العام المرقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٤ ويتضح لنا مما تقدم ان عملية اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة بحاجة الى اسس علمية لتقدير النفقات وخبراء وكفاءات بالشؤون الاقتصادية والمالية والإدارية لكي يتم وضع تقديرات الموازنة بشكل علمي مدروس ،ونتيجة لعدم وجود هذه الاسس تلجأ وزارة المالية الى التفاوض مع وزارات الدولة بخصوص تقديرات الموازنة وتستمر المفاوضات لأشهر لحين التوصل الى نتيجة بخصوص تخفيض تقديرات الموازنة والتي لا تستند الى أي اساس علمي . وكذلك يلحظ ان تقسيم التوقيتات بشكل متسوي في حين ان الجهود ضمن كل مرحلة ليست متشابهة لذا نرى بضرورة اعادة النظر بالتوقيتات حسب الجهود .

٢/٤ طرق تقدير النفقات العامة

يبدأ تقدير النفقات العامة من قبل الوحدة الادارية التي تتلقى تخصيصات او (اعتمادات) لتقوم بصرفها على مختلف النشاطات او المشاريع، ان القائمين على تقدير النفقات يبالغون في التقدير لضمان توفير الاموال اللازمة في كافة الظروف ولتجنب سوء التقدير التي قد تؤدي احيانا الى توزيع المخصصات بصورة غير عادلة وسوء استخدام الموارد المتاحة بطريقة لا تؤدي الى الاستخدام الامثل للموارد المتاحة فقد دأبت بعض الدول الى التمييز بين نوعين من الاعتمادات (يوسف،١٩٩٩:١٣١) .

-الاعتمادات التحديدية : هي التي يمكن تحديدها بصورة دقيقة مثل الرواتب والايجازات بحيث يحدد الهدف منها ولايجوز تجاوز مبلغ الاعتماد لهذه النفقات .

-الاعتمادات التقديرية: هي التي لا يمكن تقديرها بصورة دقيقة مثل نفقات الدفاع والشؤون الاجتماعية بحيث تستطيع الحكومة تجاوز اعتماداتها اذا اقتضت الحاجة ،بعد استحصال موافق السلطة التشريعية
وبما ان الموازنة العامة بطبيعتها تعتبر تقديرا للمبالغ التي سيتم صرفها في السنة اللاحقة فان طرق التقدير تعد من اهم خصائص مرحلة تحضير واعداد الموازنة العامة ويتم تقدير النفقات في الموازنة بالطرق الاتية.

١-طريقة التقدير المباشر .

وفق هذه الطريقة يقوم الموظفون المختصين في مختلف الوحدات الحكومية بتقدير النفقات العامة طبقا لاحتياجات كل وحدة حكومية مع مراعاة الدقة بمعنى ان يكون التقدير دقيقا وواقعيا دون مغالاة ويمكن تطبيقه على ارض الواقع (كردودي،٢٠١٤:١٢٧).ويجب على الجهات الحكومية التي تعد الموازنة العامة ان تاخذ بنظر الاعتبار بعض القواعد عند اجراء عملية تقدير النفقات

- النتائج الفعلية لتنفيذ موازنة السنوات السابقة
- الدراسات والابحاث الاقتصادية التي تؤدي الى تحقيق الاهداف المخططة
- التقدير في ضوء المنافع المتوقعة

٢- التقدير على اساس البرامج (اعتمادات البرامج)

بموجب هذه الطريقة يتم تقدير تنفيذ برنامج مالي طويل الامد مع الموافقة على الاعتمادات اللازمة له ويتم من خلالها ترجمة الاهداف الى برامج وصياغة الاحتياجات السنوية لكل برنامج في شكل موازنة وتصمم خطة لكل برنامج لعدة سنوات(محمد ٢٠٠٩:٢٦).

٣-التقدير على الاساس الصفري

وفقا لهذه الطريقة فان على كل مدير وحدة حكومية اعادة النظر في أنشطة ادارته وملاءمة تكلفته ودراسة الطرق البديلة لانجازه،وهذه الطريقة تتعامل مع البرامج القديمة على قدم المساواة مع البرامج الجديدة وهي تختلف عن طريقة التقدير المباشر التي تعتمد على بيانات السنوات السابقة عند تقدير النفقات العامة اثناء عملية اعداد الموازنة العامة اي بمعنى اخر ان ماينفق يكون مقبولا دون فحص واختبار ،ولكن لو قامت كل وحدة حكومية بتقدير كل اعتماداته لكل سنة كما لو كانت البرامج كلها جديدة سيؤدي ذلك الى وفورات جوهرية واستخدام امثل للموارد المتاحة (العواد،٢٠١٢:٦٣).

ويجد الباحثان ان طريقة التقدير هذه مناسبة للتطبيق في العراق بدلا من طريقة التقدير المباشر المعتمد في ظل زيادة النفقات و قلة الايرادات وكم هائل من المشاريع المعطلة بسبب قلة التخصيصات وعدم الاعتماد على طريقة اولوية الانفاق في تمويل المشاريع حسب الاهمية مما يؤدي الى الصرف على مشاريع ثانوية وابقاء مشاريع بالغة الاهمية بدون تمويل ويؤدي هذا الامر الى عدم استخدام الموارد بشكل امثل.

المبحث الثالث / الجانب التطبيقي

بعد الاطلاع على الحساب الختامي لجمهورية العراق لسنوات (٢٠١٣-٢٠١٢-٢٠١١) من خلال جدول (٢) الذي يبين اجمالي التخصيصات (الاعتمادات المنقحة) وكذلك اجمالي المصروفات الفعلية للسنوات المذكورة تبين مايلي :-

■ ان حجم الانفاق في وزارة التربية كبير جدا وموازنتها الجارية هي الاعلى رقما من بين الوزارات وان حجم الوفورات والاموال التي تتجمد في الوزارة بسبب ضعف عملية التقدير تعادل موازنة ٧ وزارات (الموارد المائية ، الشباب والرياضة ،النقل ، الاعمار والاسكان ،التخطيط ،الهجرة والمهجرين ،الثقافة).

■ نسبة الوفورات في وزارة التربية هي الاعلى حيث وصل الانحراف في الموازنة الجارية في سنة ٢٠١١ مبلغ (٠٠٠،٠٥٢،٠٥٢،٠٠٠) دينار ترليون ومائتان واربعة وثمانون مليارا واثنان وخمسون مليون وبلغ نسبة انحراف بند تعويضات الموظفين من اجمالي انحرافات الموازنة الجارية(٨٨،٤%) وهذا يؤشر الى وجود عدم دقة تقديرات الموازنة وضعف مستوى الرقابة اثناء التقدير .

- بما ان دوائر وزارة التربية تتبع نفس الطرق في اعداد موازنتها التقديرية لذا وعلى هذا الاساس تم اختيار مديرية تربية النجف الاشرف لمعرفة الية تقدير النفقات فيها وبيان نقاط الضعف في طرق اعداد الموازنة
- اما فيما يخص جانب الايرادات فهي متكررة وتعتمد على رسوم قانونية وذات اهمية نسبية محدودة (لان التعليم مجاني حسب الدستور العراقي) لذا تركز البحث على جانب النفقات وسيكون مجال تحليل الايرادات في وزارات اخرى من اهتمامات الباحث مستقبلا .

العلاقة بين تقديرات الموازنة العامة الاتحادية والتنفيذ الفعلي

الموازنة الجارية											
نسبة التنفيذ %	سنة ٢٠١٣			سنة ٢٠١٢			سنة ٢٠١١			الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة	
	المصروفات الفعلية	الأعدادات المنقحة	نسبة التنفيذ %	المصروفات الفعلية	الأعدادات المنقحة	نسبة التنفيذ %	المصروفات الفعلية	الأعدادات المنقحة	نسبة التنفيذ %	الفرق والتجاوز	المصروفات الفعلية
90%	70.143	601.618	87	80.714	536.752	88	63.213	447.789	511.002	88	مجلس النواب
78%	19.304	69.495	53	49.413	54.668	85	13.250	77.735	90.986	85	رئاسة الجمهورية
89%	224.906	1.911.812	94	185.401	2.673.885	91	262.049	2.645.135	2.907.184	91	مجلس الوزراء
92%	41.862	468.259	89	46.473	371.830	91	30.502	312.237	342.740	91	وزارة الخارجية
81%	3.882.232	17.060.028	93	1.246.965	17.401.501	103	-434.536	13.496.599	13.062.063	103	وزارة المالية
92%	962.935	10.630.595	88	1.127.297	8.177.445	81	1.278.615	5.542.764	6.821.379	81	وزارة الداخلية
92%	118.955	1.453.174	95	33.685	605.541	87	85.578	555.671	639.248	87	وزارتهاصل الشؤون الاقتصادية
93%	423.786	5.503.933	92	392.877	4.608.959	90	434.274	3.984.938	4.419.212	90	وزارة الصحة
97%	157.833	5.398.516	90	698.736	6.225.108	84	962.957	5.194.610	6.157.567	84	وزارتهاصل
91%	52.879	527.108	90	49.576	463.942	88	52.570	390.179	442.749	88	وزارة العمل
94%	517.966	7.818.385	90	790.457	6.862.864	82	1.284.052	5.833.658	7.117.710	82	وزارة التربية
75%	41.224	125.192	83	22.236	111.113	83	17.887	87.007	104.894	83	وزارة الشباب والرياضة
100%	23.423	6.319.966	100	17.919	7.113.961	100	14.939	6.240.061	6.255.001	100	وزارة التجارة
77%	52.836	178.239	74	50.718	143.729	76	45.114	141.696	186.809	76	وزارة الثقافة
65%	87.609	160.926	27	433.430	157.083	68	61.073	130.470	191.542	68	وزارة النقل
85%	141.141	798.003	91	75.752	783.719	90	84.359	747.845	832.204	90	وزارة الشباب والاصحاب
93%	13.448	169.489	96	12.697	337.461	82	47.805	218.458	266.263	82	وزارة الاعمال والتسكان
97%	28.442	822.489	76	200.455	635.195	65	334.736	633.746	968.482	65	وزارة الزراعة
94%	14.752	230.325	94	15.076	218.056	86	32.159	195.030	227.189	86	وزارة العمارة المدنية
63%	1.302.142	2.207.883	79	688.928	2.615.615	83	397.246	1.910.069	2.307.315	83	وزارة النفط
76%	15.894	51.628	81	11.710	49.797	31	116.993	53.020	170.013	31	وزارة التخطيط والتعاون الاقليمي
57%	47.787	62.913	44	57.146	45.073	84	8.952	47.557	56.509	84	وزارة الصناعة والمعادن
86%	404.837	2.416.437	85	382.141	2.251.352	93	143.393	1.936.028	2.079.421	93	وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
99%	21.583	1.593.965	85	347.330	2.029.224	91	104.429	1.105.952	1.210.381	91	وزارة الشؤون
82%	33.442	156.810	90	16.381	149.539	91	12.500	119.465	131.965	91	وزارة العلوم والتكنولوجيا
97%	2.095	60.446	93	1.183	16.377	89	1.520	12.323	13.842	89	وزارة الاصلوات
87%	9.230	62.972	82	10.611	46.929	68	18.595	39.574	58.169	68	وزارة البيئة
95%	11.655	221.467	95	12.504	256.787	100	594	319.669	320.262	100	وزارة المهورات والمهاجرين
52%	20.098	21.616	64	10.487	18.685	77	4.995	16.904	21.900	77	وزارة حقوق الانسان
102%	(147.007)	9.937.178	103	-275.772	9.285.088	107	-499.157	7.330.354	6.831.197	107	حكومة اقليم كردستان
65%	723.226	1.347.776	59	845.403	1.231.172	72	347.506	906.001	1.253.506	72	مدير غير مرتبطة بوزارة
86%	48.495	307.769	93	22.632	284.125	95	12.122	253.011	265.133	95	مجلس القضاء الاعلى
79%	13.078	50.378	80	6.552	26.050	92	5.338.285	60.925.553	66.263.838	92	وزارة السياحة والاثار
89%	9.382.247	78.746.806	91	7.667.117	75.788.624	83.455.740	83.455.740	83.455.740	83.455.740	83.455.740	المجموع العام

جدول (٢) يوضح المخصصات المنقحة والمصروفات الفعلية على مستوى الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة للسنوات ٢٠١١-٢٠١٢-٢٠١٣ حسب بيانات الحساب الختامي لجمهورية العراق المبالغ بالمليون دينار المصدر - بيانات الحساب الختامي لجمهورية العراق (غير مصافق عليه من قبل مجلس النواب) / وزارة المالية - دائرة الموازنة - ديوان الرقابة المالية الاتحادية

٣-١ واقع اعداد الموازنة في مديرية تربية النجف الاشرف

تم التطرق في المبحث الثاني الخطوات المفروض اتباعها عند اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة اما في هذا الجزء من المبحث سيتم عرض واقع حال اعداد الموازنة في المديرية العامة لتربية النجف الاشرف من خلال الزيارات الميدانية لمديرية التربية النجف الاشرف والمقابلات مع المعنيين بشؤون الموازنة اذ يتم اعداد الموازنة في هذه المديرية اعلاه كالاتي

- مرحلة الاعداد والتحضير والمصادقة

تقوم وزارة التربية بتوزيع نسخة من الدليل المحاسبي الحكومي المعتمد من قبل الدوائر الحكومية المطبقة النظام المحاسبي الحكومي والذي يحتوي على انواع الحسابات التي يجب الالتزام بها عند تقدير الموازنة التخمينية (التقديرية) للسنة المالية القادمة ،وبعد ذلك يقوم قسم الحسابات بتنظيم الموازنة التقديرية لكل قسم من اقسام المديرية العامة بعد ان يستلم الارقام التقديرية من تلك الاقسام دون مناقشة تفاصيل تلك التقديرات مع القسم المعني وانما يعتمد التقدير على ما تم صرفه في السنة المالية السابقة والمستخرجة من ميزان المراجعة والحساب الختامي ومن ثم اضافة نسبة معينة دون الاعتماد على اسس علمية ،وبعد ذلك يتم رفع التقديرات الى وزارة لتربية -مديرية الحسابات والتي بدورها تقوم بتوحيد موازنات المديريات مع موازنة الوزارة ومن ثم ترسل الموازنة الى وزارة المالية والتي بدورها تقوم بدراستها والتفاوض مع وزارة التربية لاستقطاع نسبة معينة من موازنة الوزارة وهذا التخفيض يتم بناء على التفاوض دون الرجوع الى المديريات العامة،وبعد ذلك ترسل وزارة المالية الموازنة الى مجلس الوزراء ومن ثم ترسل الى السلطة التشريعية المتمثلة بمجلس النواب العراقي لغرض تشريع قانون الموازنة وبعدها ترسل الى مجلس الرئاسة للمصادقة على القانون.

- مرحلة تنفيذ الموازنة

بعد صدور قانون الموازنة العامة الاتحادية للدولة تقوم وزارة المالية بتزويد وزارة التربية بموازنتها السنوية المصادق عليها من قبل مجلس النواب العراقي وبعدها تقوم وزارة التربية بإبلاغ المديريات العامة كافة بموازنتها وتوصي المديريات العامة بضرورة الالتزام بتعليمات تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية للدولة مع ضرورة خفض النفقات قدر الامكان على ان يكون الهدف الاساسي هو التدبير واعادة الاعمار وضرورة اتباع الدقة عند التصرف بالاموال العامة وتوجيه الصرف للاغراض المحددة لها حصرا وفقا للتبويبات المحاسبية المحددة في الدليل المحاسبي الحكومي وضرورة التقييد بالتعليمات التي تصدرها وزارة لمالية بخصوص اجراءات المناقلة والصلاحيات المالية وتعليمات الشراء من القطاع العام والخاص ، عند ذلك تقوم شعبة الموازنة التابعة لقسم الحسابات بتوزيع الاعتمادات وتتم عملية التوزيع على الخبرة المتراكمة للموظف المسؤول عن التوزيع دون وجود او الاعتماد على اي اسسس علمية وانما على اساس النسبة والتناسب قياسا بالتقديرات الموضوعة مسبقا ،وهذه من اهم المشكلات التي تواجه عملية تنفيذ الموازنة لانها لاتعتمد على الاهمية النسبية والاولوية للمشاريع المهمة ، وبعد ذلك تاتي الاجراءات الخاصة بالصرف والقبض وفقا للقرارات والوامر والتعليمات المالية ذات الشأن بكل عملية مالية

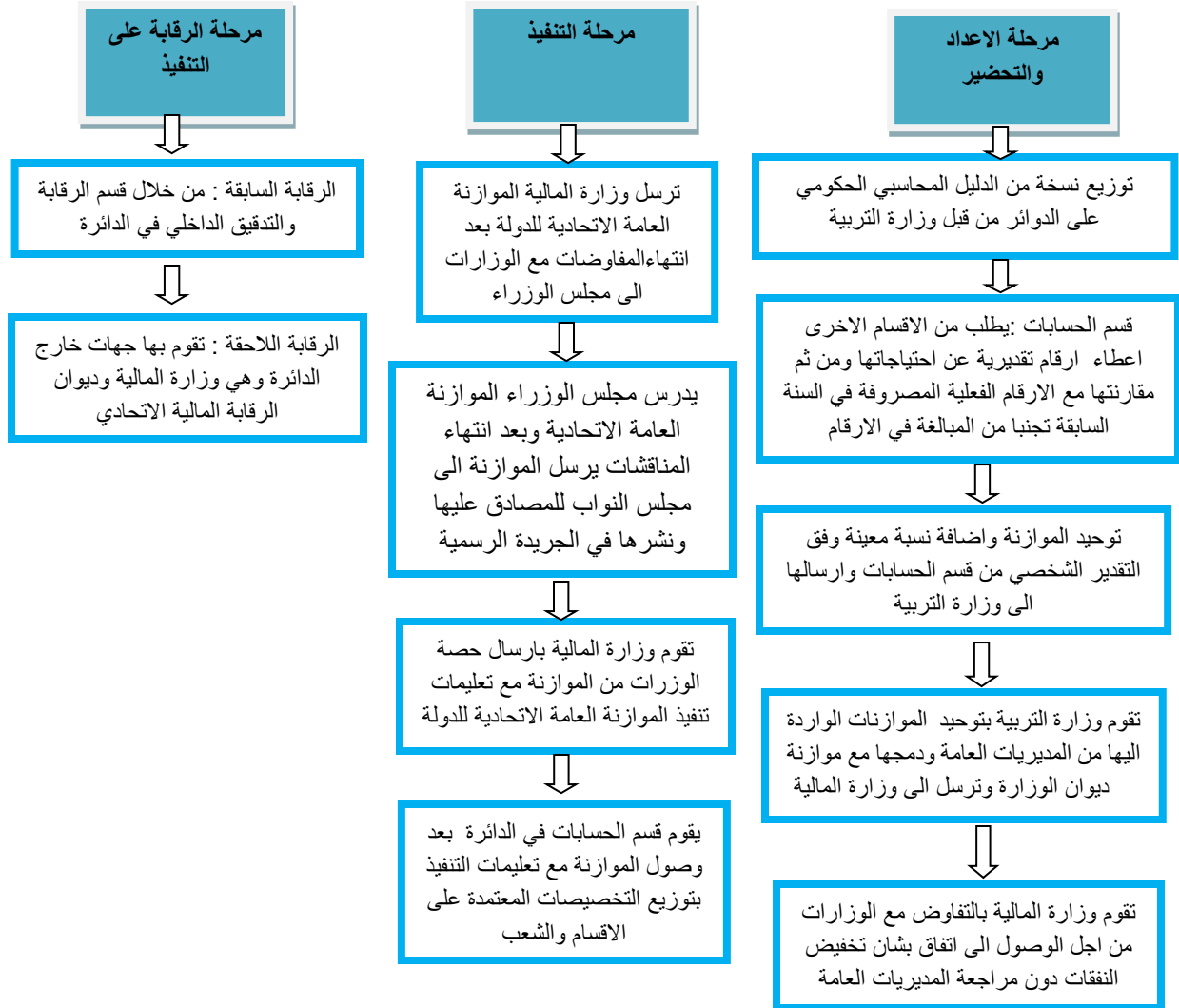
- مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة

تتم هذه المرحلة عن طريق

أ.الرقابة السابقة للصرف :-تتولى هذا النوع من الرقابة وحدة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة ويكون الغرض منه هوالتاكد من ان الاقسام والشعب تنفذ التعليمات المالية المختلفة وفقا للقوانين والتعليمات المالية النافذة وحماية الادارة والمديرية العامة للتربية من خطر الغش والانحراف عن تنفيذ التعليمات والقوانين النافذة ومخالفة السياسات المرسومة واختيار الوسائل المناسبة لحماية موجودات التربية ، وكذلك التاكد من الدفاتر والسجلات المحاسبية والمستندات الخاصة بالصرف والقبض ،ومطابقة التخصيصات المالية المخططة(الاعتمادات) مع المصروف الفعلي،والتاكد من اعداد الجداول والتقارير المالية ومدى تعبيرها عن نتائج اعمال الوحدة الحكومية.

ب. الرقابة اللاحقة: تتولى هذا النوع من الرقابة السلطة التنفيذية المتمثلة بوزارة المالية و السلطة الرقابية المتمثلة بديوان الرقابة المالية الاتحادي من خلال التقارير الرقابية المعدة من قبل الديوان والتي تهدف الى تزويد الجهاز الاداري في الدولة بالملاحظات والتوصيات والسبل الكفيلة بتحسين واقع توظيف واستخدام المال العام بشكل كفوء كما تلقت نظر الجهات المعنية الى القصور الحاصل في واجب الرقابة الذاتية (الداخلية) واعلام مجلس الوزراء بالمخالفات المالية في الجهاز الاداري للدولة.

الشكل رقم (٢) واقع اعداد الموازنة



اعداد الباحثان وفقا للمقابلات الشخصية مع ذوي العلاقة في مديرية تربية النجف الاشرف لغرض اختبار فرضية البحث سيتم تحليل الموازنة وقائمة المصروفات النهائية للمديرية العامة لتربية النجف الاشرف للسنوات (٢٠١٣، ٢٠١٢، ٢٠١١).

كانت تقديرات موازنة مديرية تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١١ كما موضح في الجدول التالي:

ويتضح من الجدول ان هناك ضعف في تنفيذ الموازنة اظهرته نسبة الانحراف وسواءً كان ذلك يعود الى سوء اعداد التقديرات او بسبب ضعف التنفيذ فان ذلك كان مؤشراً واضحاً على الضعف في التنفيذ وهذا وعلى جميع بنود الموازنة ولاسيما بند تعويضات الموظفين حيث من المعروف لدى المتخصصين في مجال الموازنة ان هذا البند يختص

جدول (٢) يبين نسب التنفيذ في تربية النجف لعام ٢٠١١ (المبالغ بالدينار)					
ت	اسم البند	التخصيص	المصرف الفعلي	الانحراف	نسبة الانحراف او التجاوز
١	الرواتب	١٦٨,٦٩٩,٥٣١,٠٠٠	١٤٢,٥٧٩,٠٩٤,١٣٦	٢٦,١٢٠,٤٣٦,٨٦٤	%١٥,٤
٢	المخصصات	١٠٤,١١٦,٥٣٣,٨٠٠	٨٠,٦٦٠,٩٧٤,٩٥٩	٢٣,٤٥٥,٥٥٨,٨٤١	%٢٢,٥
٣	المساهمات الاجتماعية	٢٠,٠٨٤,٩٢٤,٠٠٠	١٧,١١٣,٣٣٦,٧٢٤	٢,٩٧١,٥٨٧,٢٧٦	%١٥
٤	المستلزمات الخدمية	٨٣٦,٥٠٠,٠٠٠	٨١١,٣٩٨,٠٦٣	٢٥,١٠١,٩٣٧	%٣
٥	المستلزمات السلعية	١,٤٤٩,٠٠٠,٠٠٠	١,٤١٠,٣٨٣,٥٢١	٣٨,٦١٦,٤٧٩	%٢,٦
٦	الصيانة	٢,٧٤٢,٠٠٠,٠٠٠	١,٨٣٩,٣١٩,١٣٦	٩٠٢,٦٨٠,٨٦٤	%٣٣
٧	المصروفات الاخرى	٣٨٧,٠٠٠,٠٠٠	٣٧٥,١٣٣,٠٠٠	١١,٨٦٧,٠٠٠	%٣
٨	الموجودات غير المالية	٦٧٢,٠٠٠,٠٠٠	٧٥٠,٨٥٩,٢١١	(٧٨,٨٥٩,٢١١)	(%١٢)
٩	المجموع	٢٩٨,٩٨٧,٤٨٨,٨٠٠	٢٤٥,٥٤٠,٤٩٨,٧٥٠	٥٣,٤٤٦,٩٩٠,٠٥٠	%١٧

الجدول : اعداد الباحثان بالاعتماد على موازنة المديرية العامة لتربية النجف الاشراف لسنة ٢٠١١ والحسابات الختامية للسنة المذكورة

بان اعداد تقديراته السنوية تتميز بكونها الاكثر موضوعية والاقرب الى الفعلي كون ان منح العلاوة الى الموظفين خلال السنة هو امر معروف للوحدة الحكومية فضلاً عن الترفيعات وكذلك الحال بالنسبة للمحاليين الى التقاعد . وبالتالي فان الانحراف الكبير لهذا البند والذي بلغ (26,120,436,864) اعطى مؤشراً واضحاً على ضعف دور ديوان الرقابة المالية لمتابعة تنفيذ الموازنة في هذه السنة . وكذلك نجد ان بند الموجودات غير المالية (الموجودات الثابتة) وهونند مهم تشمل شراء الاثاث المعدنية والخشبية وهي من الاحتياجات المهمة التي تخص المدارس وتوفير مقاعد الدراسة لهم فضلاً عن شراء اجهزة الاستساخ والمكائن والمعدات لم يتم تقديره بشكل دقيق اذ هناك نسبة تجاوز (١٢%) على المبالغ المخصصة هذا يعني عدم وجود تخطيط دقيق لهذا البند مما ادى الى تجاوز نسبة الصرف على المبلغ المخصص .

وفي عام ٢٠١٢ كانت تقديرات الموازنة لمديرية تربية النجف الاشراف والارقام الفعلية كما هو موضح في الجدول التالي

جدول (٣) يبين نسب التنفيذ في تربية النجف لعام ٢٠١٢ (المبالغ بالدينار)					
ت	اسم البند	التخصيص	المصرف الفعلي	الانحراف	نسبة الانحراف
١	الرواتب	١٧٦,٨٥٣,٠٠٠,٠٠٠	١٤٣,٢٤٢,٤٦٦,٤٠٠	٣٣,٦١٠,٥٣٣,٦٠٠	%١٩
٢	المخصصات	١٤٠,٣٠٤,٦١٩,٠٠٠	١٢٤,٣٨٧,٨٩٤,٠٠٠	١٥,٩١٦,٧٢٥,٠٠٠	%١١
٣	المساهمات الاجتماعية	٢١,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠	١٧,٦٣١,٨٨٢,٩٩١	٣,٣٦٨,١١٧,٠٠٩	%١٦
٤	المستلزمات الخدمية	٥,٠٢٧,٥٠٠,٠٠٠	١,٣٠٨,٠٧٩,٧٠٠	٣,٧١٩,٤٢٠,٣٠٠	%٧٤
٥	المستلزمات السلعية	١,٤٤٩,٠٠٠,٠٠٠	١,٦٥٤,٤٠٤,٥١٣	(٢٠٥,٤٠٤,٥١٣)	(%١٤)
٦	الصيانة	٢,٧٤٢,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٣٠,٤٠٤,٢٥٢	(٨٨,٤٠٤,٢٥٢)	(%٣,٢)
٧	المصروفات الاخرى	٣٨٧,٠٠٠,٠٠٠	٥٧٢,٠٠٩,٧٠٠	١١,٨٦٧,٠٠٠	%٣
٨	الموجودات غير المالية	١,٠٧٥,٠٠٠,٠٠٠	٦٦٩,٠٩٣,٠٠٠	٤٠٥,٩٠٧,٠٠٠	%٣٧,٧
٩	المجموع	٣٤٨,٨٣٨,١١٩,٠٠٠	٢٩٢,٢٩٦,٢٣٤,٥٥	٥٦,٥٤١,٨٨٤,٤٤٤	١٦,٢

الجدول / اعداد الباحث بالاعتماد على الموازنة العامة لمديرية تربية النجف الاشراف لسنة ٢٠١٢ والحسابات الختامية للسنة المذكورة

ويتضح من الجدول ان هناك تفاوت في نسب تنفيذ بنود الموازنة لمديرية تربية النجف الاشراف لسنة ٢٠١٢ اذ سجلت ارتفعت نسبة الانحراف في بند الرواتب الى (%١٩) بعد ان كانت نسبة الانحراف في سنة ٢٠١١ (%١٥,٤) مما يدل على عدم وجود اسس علمية لتقدير بند الرواتب ، ، اما المستلزمات السلعية ايضا فقد سجلت تجاوزا

على التخصيصات المرصدة لها بنسبة (%١٤) في سنة ٢٠١٢ في حين سجلت انحرافا لسنة ٢٠١١ بنسبة (%٣,٢) وهذا يدل على

عدم دقة التقدير وضعف الرقابة وكان واضحا ايضا في بند الموجودات غير المالية (الموجودات الثابتة) حيث هناك تجاوز على المبلغ المخصص لهذا البند بنسبة (12%) في سنة 2011 في حين هذا البند قد سجل في سنة 2012 انحرافا بلغ(37,7%) وهي نسبة عالية جدا وهذا دليل على ضعف الرقابة على عملية التخطيط والذي ادى الى حجز اموال كبيرة كان من الممكن الاستفادة منها في اقسام وشعب اخرى كانت بامس الحاجة الى هذه المبالغ

وفي عام 2013 كانت تقديرات الموازنة لعام 2013 في تربية النجف والأرقام الفعلية كما هو واضح في الجدول التالي

جدول (٤) يبين نسب التنفيذ في تربية النجف لعام 2013 (المبالغ بالدينار)				
ت	اسم البند	التخصيص	المصرف الفعلي	الانحراف
١	الرواتب	١٨٣,٤٤٦,٩٠٠,٠٠٠	١٥٢,٢٧٣,٥٢٣,٢٠٥	٣١,١٧٣,٣٧٦,٧٩٥
٢	المخصصات	١٣٠,٦٠٥,٦٨٠,٠٠٠	١٤٤,٤٩٦,٧٨٩,٢٢٩	(١٣,٨٩١,١٠٩,٢٢٩)
٣	الرعاية الاجتماعية	٢١,٧٨٠,٠٠٠,٠٠٠	٦,٠٥٦,٦٥٦,١٢٥	١٥,٧٢٣,٣٤٣,٨٧٥
٤	المستلزمات الخدمية	١,٣٣٢,٦٦٢,٠٠٠	١,٣٧٤,١٩٩,٩٠٠	(٤١,٥٣٧,٩٠٠)
٥	المستلزمات السلعية	١,٦٠٣,٩٠٠,٠٠٠	١,٨٦٧,٢٨٦,٤٤٢	(٢٦٣,٣٨٦,٤٤٢)
٦	الصيانة	٦,١٨١,٧٩٠,٠٠٠	٣,٧٨٩,٣٢٦,٦٧٢	٢,٣٩٢,٤٦٣,٣٢٨
٧	المصرفات الاخرى	٦٩٧,٦٥٢,٠٠٠	٦٦٦,٣١٣,٢٠٠	٣١,٣٣٨,٨٠٠
٨	الموجودات الثابتة	٢١,٦١٢,٣٦٤,٠٠٠	٤,١١٨,٧٨٦,٥٩٠	١٧,٤٩٣,٥٧٧,٤١٠
٩	المجموع	٣٦٧,٢٦٠,٩٤٨,٠٠٠	٣١٤,٦٤٢,٨٨١,٣٦٣	٥٢,٦١٨,٠٦٦,٦٣٧

الجدول /اعداد الباحث بالاعتماد على موازنة المديرية لتربية النجف الاشراف لسنة 2013 والحسابات الختامية للسنة المذكورة

ويتضح من الجدول أعلاه استمرار ضعف تنفيذ الموازنة فبالرغم من ان بند المخصصات تضمن لهذه السنة تجاوزا على التخصيصات بنسبة(10,6%) وكذلك الحال بالنسبة الى بند المستلزمات السلعية الذي تضمن تجاوز على المبالغ المخصصة لها بنسبة (16,5%) الا ان باقي بنود الموازنة تضمنت ضعف في التنفيذ، اذ بلغت نسبة الانحراف في بند الرعاية الاجتماعية

(72%) وكذلك ارتفعت نسبة الانحراف في بند الصيانة لهذه السنة الى (38,7%) والموجودات الثابتة ايضا سجلت نسبة انحراف عالية جدا اذ بلغت (81%) ، ان هذه النسب تعطي مؤشر واضح على ضعف دور ديوان الرقابة المالية في متابعة تنفيذ بنود الموازنة فضلا عن دوره في التأكد من صحة الاسس المعتمدة في اعداد تقديرات الموازنة ولكافة البنود .

وقد ادى ضعف عملية الرقابة على بند الرواتب والمخصصات اى حجز مبالغ كبيرة في كل السنوات ضمن هذين البندين ،اذا بلغت الاموال المحتجزة في بند الرواتب (31,173,376,795) دينار لو كان هناك استعمال امثل للموارد المتاحة ودقة في تقديرات الموازنة كان ادى الى تغطية احتياجات المديرية الضرورية من المستلزمات السلعية والخدمية وبالرغم من حاجة الكثير من مدارس مديرية تربية النجف الاشراف الى ترميم وصيانة بهدف تحسين واقع التعليم نجد ان نسبة 60% متدنية نتيجة ضعف عملية التخطيط والرقابة والاشرف والمتابعة هناك نسبة تنفيذ متدنية جدا في بند الموجودات الثابتة حيث بلغت 19% في الوقت الذي كانت المديرية تحتاج الى الكثير من اجهزة الطابعه وكذلك تهيئة القاعات الامتحانية باجهزة التبريد ان ضعف عملية الرقابة وسوء التخطيط ادى الى عدم الاستفادة من هذه الاموال المخصصة وعدم استعمالها بالشكل الامثل.

جدول (٥) موازنة تربية النجف الاشراف لسنة 2011 حسب الفصول(المبالغ بالدينار)

البند	الفصل الاول	نسبة التنفيذ %	الفصل الثاني	نسبة التنفيذ %	الفصل الثالث	نسبة التنفيذ %	الفصل الرابع	نسبة التنفيذ %	اجمالي المصروفات
المطبوعات	334,300	14.5	601,757	26.1	495,950	21.5	863,200	37.4	2,305,207
خدمية متنوعة	886,000	1.9	4,843,500	10.6	11,890,250	26.0	28,067,658	61.4	45,687,408
صيانة التاسيسات المائية	133,000	0.2	8,071,950	17.3	8,264,200	17.7	30,012,550	64.5	46,481,700
صيانة التاسيسات الكهربائية	-	-	91,791,396	25.1	142,693,556	39.1	130,411,116	35.7	364,896,068
صيانة الاثاث	545,000	0.5	11,373,750	12.0	5,796,750	6.13	76,899,000	81.2	94,614,500

1,228,935,068	66.1	814,883,294	15.9	195,969,274	7.66	94,165,500	10	123,917,000	صيانة المباني
237,878,000	58.1	138,400,000	41.6	99,155,000	0.77	1,835,000	-	-	شراء الاثاث الخشبي
38,595,000	21.0	8,108,000	75.9	29,314,000	2.60	1,005,000	0.4	168,000	شراء الاثاث المعنوي
35,264,000	-	-	51.3	18,119,000	48.6	17,145,300	-	-	شراء اجهزة الاستساخ
104,072,300	58.8	61,196,000	21.7	22,586,000	17.0	17,704,300	2.48	2,586,000	الاشترك في الدورات التدريبية

الجدول/ اعداد الباحث بالاعتماد على موازنة تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١١

من خلال تحليل موازنة المديرية العامة لتربية النجف الاشرف وبعد تقسيم الموازنة الى فصول تبين ان هناك تدنيا في نسب تنفيذ الموازنة العامة للفصل الاول من السنة المالية حيث كانت نسبة التنفيذ صفرا % في بند التأسيسات الكهربائية وشراء الاثاث الخشبي وكذلك شراء اجهزة الاستساخ في حين لم تتجاوز نسب التنفيذ الـ ١٥% في باقي البنود حيث استمر هذا التدني في نسبة تنفيذ بنود الموازنة الى الفصل الثاني من السنة المالية ولم يسجل هذا الفصل ايضا نسبة تنفيذ عالية و خصوصا البنود التي تساهم في بناء العملية التربوية وتأهيل البنى التحتية للمدارس حيث كانت نسبة تنفيذ بند صيانة المباني وهو اهم بند ٧,٦% هذه النسبة لا تتناسب مع واقع الابنية المدرسية المتردي ولا يلبي الطموح وكذلك بند شراء الموجودات الثابتة المتمثلة بالاثاث المعنوي حيث كانت نسبة التنفيذ في الفصل الثاني من السنة المالية اقل من (٣%) والاثاث الخشبي ايضا نسبة تنفيذه لم يتجاوز (١%) واستمر تدني نسبة تنفيذ بند صيانة المباني الى الفصل الثالث لم تتجاوز نسبة التنفيذ ١٥,٩٥ بينما تم صرف بند صيانة المباني في الفصل الاخير من السنة وكانت نسبة التنفيذ ٦٦,٣١% ازدياد نسبة الصرف في الاشهر الاخيرة لأغلب بنود الصرف وخصوصا البنود المهمة حيث وصلت نسبة الصرف في بعض فقرات الموازنة الى (٨١%) أي ان نسبة الصرف في ٩ اشهر من السنة لم تتجاوز (٢٠%) ان تدني نسب الصرف في الاشهر الاولى من السنة المالية وارتفاعها في الفصل الاخير من السنة وخصوصا في الشهر الاخير من السنة تدل على سوء التخطيط في عملية تنفيذ الموازنة ويعطي مؤشرا على وجود نية لدى الادارة في زيادة نسبة الصرف في الفصل الاخير من السنة المالية في سبيل زيادة حجم الانفاق حتى لو كان الصرف غير مبرر لكي لا يتم تقليل الموازنة للسنة القادمة لأنه ليس هناك الية علمية في تقدير الموازنة العامة الاتحادية حيث يتم الاعتماد على السنوات السابقة عند تقدير موازنة السنة القادمة مما يدفع بالإدارات الى زيادة الصرف في الاشهر الاخيرة من السنة المالية وهذا كان واضحا في اغلب بنود الموازنة حيث لاحظنا ان نسبة التنفيذ في الفصل الاخير لأغلب البنود تعادل باقي فصول السنة المالية وهذا يدل على ضعف عملية الرقابة على تنفيذ بنود الموازنة مما ادى بالإدارات الى التصرف بالأموال المتوفرة بطريقة غير مبررة من اجل تعظيم الصرف حتى يضمن الحصول على موازنة مناسبة في السنة.

جدول (٦) موازنة تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١٢ حسب الفصول (المبالغ بالدينار)

البنود البيانشمال	الفصل الاول	نسبة التنفيذ %	الفصل الثاني	نسبة التنفيذ %	الفصل الثالث	نسبة التنفيذ %	الفصل الرابع	نسبة التنفيذ %	اجمالي المصروفات
المطبوعات	142,000	4.5	744,500	23.8	919,000	29.4	1,317,500	42.1	3,123,100
خدمية متنوعة	5,734,500	9.3	20,329,250	33.2	20,821,000	34	14,336,000	23.4	61,220,750
صيانة التأسيسات المائية	1,779,550	0.9	11,746,900	6.56	78,858,450	44	86,352,600	48.2	178,837,500
صيانة التأسيسات الكهربائية	20,680,610	5.3	24,750,830	6.35	150,308,110	38.5	193,886,032	49.7	389,625,582
صيانة الاثاث	410,000	0.6	9,595,000	15.6	830,000	1.34	50,307,000	81.7	61,506,000

2,063,254,170	50.2	1,036,361,940	18.2	376,695,450	22.3	460,780,870	9.1	189,416,000	صيانة المباني
212,950,000	78.4	167,065,000	13.3	28,430,000	5.5	11,750,000	2.6	5,705,000	شراء الاثاث الخشبي
34,636,000	28.8	9,995,000	28.8	10,004,000	42.2	14,637,000	0	0	شراء الاثاث المعدني
35,688,000	27.2	9,721,000	0	0	60.5	21,614,000	12.1	4,353,000	شراء اجهزة الاستنساخ
203,850,500	47.2	96,327,000	15.8	32,278,000	31.5	64,319,000	4.3	8,926,500	الاشتراك في الدورات التدريبية

الجدول :اعداد الباحث بالاعتماد على موازنة تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١٢ وجدول المصروف النهائي للسنة المذكورة تبين لنا من خلال الجدول اعلاه ان نسبة الصرف في الاشهر الاخيرة من السنة التي تم تشخيصها في موازنة ٢٠١١ استمرت في موازنة ٢٠١٢ دون ان يتم معالجة ذلك ، اذ استمر تدني نسب تنفيذ الموازنة في الفصلين الاول والثاني من السنة المالية وخصوصا البنود المهمة التي تهدف الى رفع الواقع العلمي للمدارس وتهيئة الاجواء الملائمة للطلاب اذ كانت نسبة تنفيذ صيانة التأسيسات المائية والكهربائية في الفصل الاول والثاني من السنة المالية (٠,٩% - ٦,٥٦ %) على التوالي ، وكذلك سجل بند صيانة الاثاث نسبة متدنية في الفصل الاول والثاني اذ بلغت النسبة (0,6%) و (15,6%) على التوالي بينما بلغت في الفصل الثالث نسبة (1,34%) وبلغت نسبة الصرف في الفصل الاخير من السنة (81,7%) وهي تفوق نسبة الصرف للفصول الثلاث من السنة ، وهذا يؤشر الى تخط الادارة في صرف هذا البند لان طبيعته تحتم اجراء عملية الصيانة خلال العطلة الرسمية لطلبة المدارس ويعطي انطباع بان الادارة قد لجأت الى زيادة نسب تنفيذها خلال الفصل الاخير من السنة لضمان عدم قيام وزارة المالية بتخفيض تخصيصاتها اذ ان الاساس في عملية تقدير الموازنة يتم بناءً على تقديرات السنة السابقة مضافا اليها نسبة معينة.

جدول (٧) موازنة تربية النجف لسنة ٢٠١٣ حسب الفصول (المبالغ بالدينار)

البند	الفصل الاول	نسبة التنفيذ %	الفصل الثاني	نسبة التنفيذ %	الفصل الثالث	نسبة التنفيذ %	الفصل الرابع	نسبة التنفيذ %	اجمالي المصروفات
المطبوعات	814,000	4.1	1,085,000	5.5	1,684,000	8.6	16,086,000	82.4	19,512,000
خدمية متنوعة	29,421,750	9.1	117,167,850	36.6	55,104,750	17.2	147,704,500	46.1	319,977,100
صيانة التأسيسات المائية والكهربائية	15,436,660	5.4	31,588,710	11.1	77,734,177	27.5	157,479,600	55.8	282,239,147
صيانة الاثاث	7,962,000	4.9	43,120,500	26.5	38,781,000	23.8	72,437,000	44.6	162,300,500
صيانة المباني	7,574,000	0.2	188,025,400	6.0	267,912,250	8.5	2,669,301,000	85.2	3,132,812,650
شراء الاثاث الخشبي	-	-	22,544,000	1.9	7,625,000	0.6	1,137,266,000	97.4	1,167,435,000
شراء الاثاث المعدني	-	-	10,685,000	1.4	14,175,000	1.9	718,949,000	96.6	743,809,000
شراء اجهزة الاستنساخ	-	-	38,185,000	16.2	14,183,000	6.0	182,935,000	77.7	235,203,000
الاشتراك في الدورات التدريبية	23,650,000	10.	75,658,100	33.7	15,800,000	7.0	109,017,750	48.6	224,125,850

الجدول : اعداد الباحث بالاعتماد على موازنة تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١٣ وجدول المصروف النهائي للمديرية للسنة المذكورة مما تقدم اعلاه يتضح ان عملية اعداد الموازنة في الوحدات الحكومية تتم بشكل غير دقيق لانها تستند الى اسس علمية وموضوعية لانها تعتمد صرفيات السنة السابقة ويضاف لها نسبة تقديرية معينة بدون وجود اساس علمي لتحديد تلك النسبة فضلا عن ان صرفيات

الفصل الاخير من الموازنة تضمن اعلى نسبة صرف مقارنة بفصول الموازنة الاخرى وهذا يدل على ان التنفيذ جاء فقط لضمان استمرار الحصول على اموال اكبر في السنة القادمة لان المصروفات الفعلية لهذه السنة سيتم اعتمادها في اعداد تقديرات الموازنة للسنة القادمة.

المبحث الرابع /الاستنتاجات والتوصيات

اولاً:الاستنتاجات Conclusion

- ١-تعتمد الدولة العراقية على اسلوب موازنة البنود (الرقابية) منذ صدور اول موازنة في العراق سنة ١٩٢١ حيث يعتمد هذا النوع من الموازنة على حجم الانفاق وليس الهدف من هذه النفقات وبالتالي لايبين اثر الانفاق على متابعة تحقق الاهداف .
- ٢-يتم اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة على اساس مستوى الانفاق في السنة السابقة مع اضافة نسبة معينة اليها وفق التقدير الشخصي دون الاستناد الى الاسس العلمية والموضوعية ،وربط المدخلات بالمخرجات ، لذلك نجد ان عملية اعداد الموازنة بدءاً من مرحلة الاعداد وصولاً الى مرحلة اقرارها من قبل مجلس النواب العراقي تمر بسلسلة من المفاوضات والجدالات والمساومات ..
- ٣-ليس هناك اي اهتمام بنتائج تنفيذ الموازنة وكذلك لا يتم تحليل الانحرافات ومعرفة اسبابها وسبل معالجتها ويعزى ذلك الى عدم وجود قسم مستقل بالموازنة على مستوى الدائرة وكذلك الوزارة.

ثانياً:التوصيات Recommendations

- ١-ضرورة اعداد تقديرات الموازنة العامة الاتحادية للدولة على اسس علمية وموضوعية ومنهجية بعيداً عن الحكم الشخصي.
- ٢-ضرورة اعداد الموازنة وفق الخطط الموضوعية من قبل وزارة التربية والعمل على تطوير هذه الخطط من خلال توفير الموارد المالية اللازمة من اجل تحقيق الاهداف المخططة .
- ٣-تفعيل دور لجنة اعداد الموازنة في وزارة التربية لتطبيق اساليب علمية متطورة لتفعيل دور الموازنة في التخطيط والرقابة ، وضرورة مشاركة كل الاطراف المرتبطة بالموازنة سواء الاطراف القائمة على اعداد الموازنة او المستفيدة منها .
- ٤-تدريب جميع الاطراف المشاركة في عملية اعداد الموازنة وكذلك الجهات المستفيدة منها ، وذلك لتوضيح الاسس العلمي والموضوعية في عملية اعداد الموازنة وتنفيذها.

المصادر

اولاً المصادر العربية

أ. القرآن الكريم

ب.القوانين والتشريعات والوثائق الرسمية

- ١-الدستور العراقي الدائم لسنة (٢٠٠٥)
- ٢-قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة (٢٠١١) المعدل
- ٣-الحسابات الختامية لجمهورية العراق للسنوات ٢٠١١-٢٠١٣
- ٤-قائمة المصروفات النهائية لمديرية العامة لتربية النجف الاشرف الصادرة من وزارة التربية للسنوات ٢٠١١-٢٠١٣
- ٥-الموازنة التقديرية للمديرية العامة لتربية النجف الاشرف للسنوات ٢٠١١-٢٠١٣

ت.الكتب العربية

- ١-آل علي ، رضا صاحب ابو احمد ،(٢٠٠٢) " المالية العامة " الدار الجامعية للطباعة والنشر -فرع البصرة.
- ٢- العواد،اسعد محمد علي وهاب، (٢٠١٢) "اساسيات المحاسبة الحكومية " الطبعة الاولى ، دار ومكتبة البصائر للنشر والتوزيع - بيروت -لبنان.

٣- الكرخي ،مجيد عبد جعفر الكرخي (١٩٩٩) " الموازنة العامة للدولة مفهومها...واساليب اعدادها واتجاهاتها الحديثة"جامعة بغداد:دار الكتب للطباعة والنشر

٤- طاقة،محمد و العزاوي ،هدى ،(٢٠١٠) "اقتصاديات المالية العامة" الطبعة الثانية دار المسيرة للنشر والطباعة والتوزيع عمان الاردن.

٥- يوسف ،عقله محمد، (١٩٩٩) "النظام المحاسبي الحكومي وادارته" ،الطبعة الاولى ،عمان ،دار وائل للطباعة والنشر .
ث.البحوث والرسائل والاطارح الجامعية

١-البكري ، صفاء علي حسين،(٢٠١١) "تقويم مناهج معالجة عجز الموازنة الحكومية - دراسة تطبيقية على عينة من الدول النامية" رسالة ماجستيرفي الاقتصاد/ كلية الإدارة والاقتصاد /الجامعة المستنصرية.

٢-الخفاجي،حيدر جاسم حمزة ،(٢٠١٣) "إعداد الموازنة الاستثمارية للدولة وإقرارها ما بين توجهات التخطيط الاستراتيجي والمتغيرات الاقتصادية والسياسية في العراق"رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد لنيل درجة الماجستير في العلوم المحاسبية.

٣-الربيعي ، مؤيد عباس كريم ،(٢٠١٤) " دور الموازنة النقدية على أساس الأنشطة في تقويم شركات المقاولات بحث تطبيقي في شركة الشرق الأدنى للمقاولات" بحث مقدم إلى هيئة الأمان في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين بغداد-العراق.

٤-السعدي ،عبد الكريم فارس عبد الامير، (٢٠١٥) "تطوير اعداد الموازنات الحكومية باستعمال الموازنة الصفري بحث تطبيقي في وزارة العدل "مقدم إلى هيئة أمان المعهد العربي للمحاسبين القانونيين بغداد -العراق

٥-الشيخ عيد،إبراهيم محمد سليمان،(٢٠٠٧) " مدى فاعلية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في بلدية قطاع غزة " قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل-الجامعة الإسلامية-كلية التجارة-فلسطين

٦-الشيخلي ،فاخته شاكر رشيد،(١٩٩٠) "الموازنة العامة للدولة دراسة تطبيقية:اساليب ومعايير اعداد تقديرات الموازنة الجارية في العراق" بحث مقدم الى كلية الادارة والاقتصاد-جامعة بغداد لنيل شهادة الدبلوم العالي لمراقبة الحسابات .

٧- العبيدي ،زهرة خضير عباس ،(٢٠٠٥)"تحليلي اسس تبويب استخدامات الموازنة العامة ومواردها-دراسة تطبيقية على موازنة وزارة التعليم -مركز الوزارة"رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية-جامعة بغداد.

٨- جعيلو ،كريمة عباس(٢٠٠٩) " فاعلية الموازنة العامة في ظل الحكومة الالكترونية دراسة تطبيقية في رئاسة الجامعة المستنصرية" رسالة ماجستير في علوم المحاسبة -جامعة المستنصرية .

٩-داود،فانتن ايليا (١٩٨٧)"دور النظام المحاسبي في تخطيط وبرمجة موازنة الدولة"رسالة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد - جامعة بغداد لنيل درجة الماجستير في المحاسبة.

١٠- شكارا ، موفق عباس باقر(٢٠١٠) "استراتيجية اعداد الموازنة التعاقدية لحكومة بغداد المحلية" اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد /جامعة بغداد لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة.

١١- غنام ،فريد احمد عبدالحافظ (٢٠٠٦) "اطار مقترح لاعداد وتطبيق موازنة البرامج والاداء في فلسطين" رسالة ماجستير -الجامعة الاسلامية-فلسطين

١٢-كردودي،صبرينة (٢٠١٤) "ترشيد الانفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الاسلامي"أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية-جامعة محمد خيضر - بسكرة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير-قسم العلوم الاقتصادية-الجزائر

١٣- هاشم، صدام كاطع هاشم(٢٠١٣)"العوامل المؤثرة في تخطيط النفقات الجارية في الموازنة العامة الاتحادية للدولة"بحث مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية وهو جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية يتمتع حاملها بحقوق شهادة الدكتوراه وامتيازاتها/جامعة بغداد.

١٤- محمد، بصديق (٢٠٠٩) " النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية " مذكرة مقدمة الى كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير /جامعة الجزائر لنيل الماجستير في العلوم الاقتصادية- الجزائر

ج. المجالات والدوريات والمؤتمرات

١- الحجامي، ستار جابر خلاوي و المياحي مازن عباس كاظم (٢٠١٦)"تأثير تطبيقات الموازنة التعاقدية في رقابة وتقويم الأداء للمشاريع الاستثمارية (بحث تطبيقي على موازنات مشاريع تنمية الأقاليم في العراق)" المجلة الدولية لأبحاث العلوم الإنسانية، المجلد (١)العدد (٢).

٢- القرشي، هناء علي حسين،(٢٠١٢) " دراسة تحليلية لأسباب عجز الموازنة العامة للدولة في العراق "مجلة الادارة والاقتصاد/السنة الخامسة والثلاثون - عدد ثلاثة وتسعون.

٣- الزاملي، بهاء الدين فريد ماضي الزاملي،(٢٠١٤)"مدى امكانية استخدام موازنة البرامج والاداء في المشاريع الاستثمارية في الحكومة المحلية في محافظة البصرة " مجلة العلوم الاقتصادية مجلد (٥)٢٠١٤ العدد (٣٥)

٤-السراي، رشيد (٢٠١٤) "افاق تطوير الموازنة الاتحادية العراقية " <http://kitabab.com/2014/07/26/%D8%A2%D9%81%D8%A7%D9%82->

٥-العزاوي، محمد سلمان كريم والجبوري ، عبد الصاحب نجم عبد، (٢٠٠٩)"تقويم أسس إعداد الموازنة العامة للدولة من خلال تحليل الموازنة الفدرالية لعام ٢٠٠٨ " مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية المجلد (١٥) العدد(٥٣).

٦- حمزة ، حيدر جاسم (٢٠١٥) "موازنة العراق العامة لسنة ٢٠١٥ الطموح والتحديات مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية " مجلد(٢١) العدد(٥٨).

٧-عبادي، بتول مطر و الزيايدي، علاء حمد،(٢٠١٥)"تحليل اوجه الانفاق للموازنات الفيدرالية في العراق(٢٠١٢-٢٠٠٠)" مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية مجلد (١٧) العدد(٣)

٨- سلوم ،حسن عبدلكريم سلوم-المهايني ،محمد خالد المهايني،(٢٠٠٧) " الموازنه العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة) دراسة ميدانية للموازنة العراقية) مجلة الادارة والاقتصاد العدد (٦٤) .

ثانيا .المصادر الاجنبية

A: Books

1-SCHULTZ ,DAVID.)(2004)Encyclopedia of public administration and public polic, United States of America

B:Periodicals & Research

1. Alabi, Afusat Titilayo, Olubunmi,Ojebode Mojisola , & Yusuf Abdulkareem Adedayo. **Budgeting Systems in Universities in South-West Nigeria**, makerere journal of higher education the international journal of theory,policy and practice,vol.5,no.5.

2.Aydemir,Nisa Yazici (2010)**Performance-Based Budgeting: A Case Study about the Effects of Performance Measures on the Agency Budgeting Process in West Virginia State Government** ,A thesis presented to the faculty of the College of Arts and Sciences of Ohio University In partial fulfillment of the requirements for the degree Master of Public Administration.

3. ASSEY, DOREEN DONASIAN (2014) **EFFECTIVENESS OF BUDGETING PROCESS IN ACHIEVING ORGANIZATIONAL GOALS: A CASE OF TEMESA**, A Thesis submitted to gain the degree of master in BUSINESS ADMINISTRATION OF THE OPEN UNIVERSITY OF TANZANIA.
4. Bawono, Andy Dwi Bayu (2014) **THE ROLE OF PERFORMANCE BASED BUDGETING IN THE INDONESIAN PUBLIC SECTOR**, thesis submitted in fulfilment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in the Department of Accounting and Corporate Governance, Faculty of Business and Economics, Macquarie University.
5. Badu, Daniel (2011) **Budgeting and Budgetary control at Ernest Chemist, Accra, Ghana**, Thesis submitted to gain the degree of master in Business management, Laurea University of Applied Sciences.
6. BOYD, WILLIAM L. (1980) **THE APPLICABILITY OF ZERO-BASE BUDGETING TO THE PUBLIC SECTOR: AN EMPIRICAL REVIEW AND COMMENT**, *comput. Environ. urban systems*. Vol 5, pp 97 to 103.
7. Bruin, Lizelle De. (2014) **Budget control and monitoring challenges for school governing bodies**, Dissertation submitted in fulfilment of the requirements for the degree Master of Education in the School of Education Sciences in Educational Management at the Vaal Triangle Campus of the North-West University.
8. BERRY, WALDRON (1970) **A PLANNING PROGRAMMING BUDGETING SYSTEM FOR A UNIVERSITY STUDENT HEALTH SERVICE**, A DISSERTATION PRESENTED TO THE GRADUATE COUNCIL OF THE UNIVERSITY OF FLORIDA IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF DOCTOR OF PHILOSOPHY, UNIVERSITY OF FLORIDA.
9. CHO, INCHEUL (2010) **THE IMPACT OF KOREAN PERFORMANCE BUDGETING ON BUDGETARY PROGRAMMES**, A thesis submitted to The University of Birmingham for the degree of DOCTOR OF PHILOSOPHY.
10. Deeney, John Barrett (1971) **A planning, programming, budgeting, evaluation system model of the Bozeman public schools**, A thesis submitted to the Graduate Faculty in partial fulfillment of the requirements for the degree of DOCTOR OF EDUCATION, Montana State University.
11. dost, m. khyzer bin. Rehman, Ziaur. shafi, noman. Shaheen, Wasim Abbas. **(IMPACT OF ZERO-BASED BUDGETING (ZBB) ON EMPLOYEE COMMITMENT)** *Arabian Journal of Business and Management Review* Vol. 1, No.2; October 2011
12. Faleti, Kazeem Olabode, Faleti, Hakeem Olajide & Ojeleke, Reuben Olabayo (2014) **Budgetary and Management Control System for Improved Efficiency in Public Sector: The Implications of "Babariga-Style" Budgeting Approach**. *Scholarly Journal of Business Administration*, Vol. 4(2) pp.44-52.
13. Harton, William Robert (1957) **PERFORMANCE BUDGETING REPORT AND EVALUATION OF ITS USE IN MUNICIPAL ADMINISTRATION**, A Thesis Presented to the Faculty of the School of Business Administration The University of Richmond In Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree Master of Science in Business Administration.
14. Gobezie, Michael (2011) **An Analysis of the Prospects and Possible Challenges of Transition from Line Item to Program Budgeting Approach in Federal Democratic Republic of Ethiopia**, Thesis submitted to gain the degree of "Master of Arts in Public Management and Policy specialising in Development Management" ADDIS ABABA UNIVERSITY.
15. Harton, William Robert (1957) **PERFORMANCE BUDGETING REPORT AND EVALUATION OF ITS USE IN MUNICIPAL ADMINISTRATION**, A Thesis Presented to the Faculty of the School of Business Administration The University of Richmond In Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree Master of Science in Business Administration.
16. Kaullychurn, Siamah (2009) **APPLICABILITY OF PERFORMANCE-BASED FUNDING MODELS FOR TERTIARY EDUCATION IN SMALL ISLAND DEVELOPING STATES THE CASE OF MAURITIUS**, A thesis

submitted to the Victoria University of Wellington in fulfilment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in Public Policy ,Victoria University of Wellington.

17. Mekasha ,Ketema Muluneh.(2015) **Assessment of Budget Preparation and Utilization: Case of Addis Ababa City Administration Health Bureau**, A thesis submitted to Addis Ababa University School of Graduate Studies For the fulfillment of Masters Degree in Public Policy Study.

18. Murumets,Jaana(2007) **RENEWED NATIONAL DEFENSE PLANNING AND MANAGEMENT: CAPABILITY-BASED PLANNING, PROGRAMMING, BUDGETING AND EXECUTION SYSTEM FOR SMALL STATES**, This thesis was accepted as a doctoral dissertation by the Faculty of Arts of the University of Zürich.

19. MULINDWA, SATURNINUS KASOZ(2013) **“THE PROCESS AND OUTCOMES OF PARTICIPATORY BUDGETING IN A DECENTRALISED LOCAL GOVERNMENT FRAMEWORK: A CASE IN UGANDA”** Thesis submitted to The University of Birmingham for the degree of DOCTOR OF BUSINESS ADMINISTRATION (DBA) Department of Finance and Accounting Birmingham Business School.

20. Kaullychurn,Siamah (2009)**APPLICABILITY OF PERFORMANCE-BASED FUNDING MODELS FOR TERTIARY EDUCATION IN SMALL ISLAND DEVELOPING STATES THE CASE OF MAURITIUS**,A thesis submitted to the Victoria University of Wellington in fulfilment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in Public Policy ,Victoria University of Wellington.

21. Schaeffer, Michael and Yilmaz ,Serdar(2008). **Strengthening Local Government Budgeting and Accountability**, Policy Research Working Paper 4767, The World Bank Sustainable Development Network Social Development Department .