The Administration & Economic College Journal
For Economics & Administration & Financial Studies
Vol.16,N1, P P 295 -316
ISSN PRINT 2312-7813
ISSN ONLINE 2313-1012
رقم الايداع ١٥٥٧ لسنة ٢٠١١
مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية
والإدارية والمالية
المجلد ١٦، العدد١شباط ٢٠٢٤ ص ص٢٩٥ -٣١٦

Recent trends in reforming the public budget: experiences of selected countries with the possibility of benefiting from them in Iraq for the period (2005-2021)

*الاتجاهات الحديثة في اصلاح الموازنة العامة تجارب دول مختارة مع امكانية الافادة منها في العراق للفترة (٢٠٠٥ – ٢٠٢١)

**فاطمة صالح مطر عمران **أ.د.عامر عمران كاظم المعموري

Abstract

The research aimed to shed light on the concept and importance of program budgeting, as one of the contributors to the preparation of modern public budgets, which was imposed by the need to lay the foundations for preparing the public budget, as a result of the impact of the state's participation in aspects of economic and social development in society. In addition, the study aimed to reform the general budget of the State of Iraq through the challenges facing the budget of items. The general budget for the years 2005-2021 reached a planned deficit, so the proposed framework for reform was developed by determining the expected development path through the adoption of the program and performance budget, for the benefits that can be achieved, which will reflect positively on the general budget through rationalizing participation in accountability for the deficit that has been achieved.

*بحث مستل .

**جامعة كربلاء – كلية الادارة والاقتصاد .

The government undertakes to carry out this and allocate funds for it in the general budget. The research addressed a number of conclusions, namely that implementing program and performance budgeting requires the government to have a results management system that enables it to prepare a results budget, in addition to the need for an accounting system that provides the cost of outputs that is used to link resources and results. In addition to the absence of appropriate conditions and environment to improve performance, transparency and accountability based on results, which hinders the implementation of the program and performance budget, Iraq's shift from the cash basis method that it had been adopting for many years to the accrual basis method that is consistent with the program and performance budget is not without obstacles and complications, because The last method requires data and information that are accurate and comprehensive, which is not entirely easy to achieve in Iraq under the current circumstances

المستخلص: يهدف البحث إلى تسليط الضوء على مفهوم وأهمية الموازنة البرامجية، باعتبارها أحد المساهمين في إعداد الموازنات العامة الحديثة، الأمر الذي فرضته الحاجة إلى وضع أسس إعداد الموازنة العامة نتيجة لتأثير مشاركة الدولة في جوانب التنمية الاقتصادية والاجتماعية في المجتمع. بالإضافة إلى إصلاح الموازنة العامة لدولة العراق من خلال التحديات التي تواجه موازنة البنود. وصلت الموازنة العامة للأعوام ٢٠٠٥-٢٠٢١ إلى عجز مخطط، لذا تم وضع الإطار المقترح للإصلاح من خلال تحديد مسار التنمية المتوقع من خلال اعتماد موازنة البرنامج والأداء، لما يمكن تحقيقه من فوائد والذي سينعكس إيجاباً على الموازنة العامة من خلال ترشيد المشاركة في المساءلة عن العجز الذي تتولى الحكومة القيام به وتخصيص اعتمادات له في الموازنة العامة. وقد تناول البحث جملة من الاستنتاجات وهو ان تطبيق موازنة البرامج والاداء يحتاج الى ان تتوفر لدى الحكومة ادارة للنتائج والتي تمكنها من اعداد موازنة لنتائج بالإضافة الى الحاجة الى نظام محاسبي يوفر تكلفه المخرجات التي تستخدم للربط بين الموارد والنتائج. فضلا عن غياب الظروف الملائمة والبيئة لتحسين الاداء والشفافية والمساءلة

على اساس النتائج والتي تعيق تنفيذ موازنة البرامج والاداء، وان تحول العراق من طريقة الأســـاس النقدي التي كان يعتمدها لسنوات طويلة إلى طريقة أساس الاستحقاق التي تنسجم مع موازنة البرامج والأداء لا يخلو من المعوقات والتعقيدات، وذلك لان الطريقة الأخيرة تحتاج إلى البيانات والمعلومات والتي تتسم بالدقة والشمولية، الأمر الذي ليس من السهل تحقيقه في العراق بشكل كامل في ظل الظروف الراهنة.

المقدمة:- اتجهت الدول ومنها العربية إلى تطبيق برامج الإصلاح المالي لتحسين أوضاع المالية العامة، وتقوية النظم الإدارية، وتطوير القوانين والترتيبات المؤسسية المطلوبة لخلق نظام حكومي مرن وفعال. ودعم هذا الاتجاه المحفز من التداخل الاقتصادي على مستوى العالم، ان الظروف الاقتصادية الداخلية التي واجهت الدول العربية بشكل عام والعراق بشكل خاص، جعلت الإصلاح أكثر إلحاحا على خلفية تركز هياكل الإنتاج والصادرات، وارتفاع مستويات الدين الخارجي ومعدلات الفقر والبطالة، وضعف البنيات الأساسية واكتسبت برامج إصلاح المالية العامة أهمية خاصة للدور الذي يمكن أن تلعبه في معالجة المشاكل والاختلالات الاقتصادية المختلفة. وفي العراق يتم إعداد الموازنة العامة للدولة بطريقة موازنة البنود وتعتمد هذه الموازنة في أن تصل إيراداتها إلى نسبة كبيرة تصل إلى حوالي ٨٨% على النفط الذي يتميز بتقلبات الأسعار. مما يؤدي إلى ظهور عجز في الموازنة يؤثر على تأخر إنجاز العديد من المشاريع الخدمية والاستثمارية، وعدم تطوير البنية التحتية لمختلف المناطق، خاصة بعد غزو العراق والحرب على الإرهاب، التي كلفت العراق. اموال وثروة ضخمة فاقت قدرته على تنفيذ هذه المشاريع، إضافة إلى وجود حالات فساد مالي وإداري، وهدر للمال العام، بالإضافة الى إن الطريقة المتبعة في إعداد موازنة البنود في العراق تفتقر إلى عنصر المرونة في الإعداد وتعتمد على أسلوب مالي شديد المركزية. ويؤكد على الرقابة الصارمة على الإنفاق وتقييد سلطة مسؤولي الدوائر الحكومية في التصرف في الأموال الخاصة بالوحدة وتوجيه تحقيق أهداف هذه الوحدات حسب الأولوية ومصلحة الوحدة الحكومية ومن ثم المجتمع. وذلك لأن الاعتمادات المخصصة للبنود يتم تحديدها مسبقاً مع تطبيق الأساس النقدي، إذ يتم تحديد المصروف دون وضع معيار لقياس ذلك المصروف، ولا توجد محاسبة للمسؤولية، فكيف يمكن التحول إلى التطبيق الموازنات الحديثة ما لم يتم تغيير هذه الاستراتيجية في الإعداد والتي لا تصلح لتطبيق الموازنات الحديثة.

اذ يهدف البحث الى الحد من هذه المعوقات والمشكلات، والى تطوير الموازنة العامة، كل هذه الأمور أدت إلى ضرورة دراسة الاتجاهات المعاصرة في الموازنة العامة لغرض معرفة كل

اتجاه من هذه الاتجاهات وبالتالي التوصل إلى أسلوب جديد يمكن أن يعمل على تلافي العيوب في موازنة البنود ويؤدي إلى تطويرها

اولاً :-هدف البحث - يهدف البحث الى تحقيق ما يلي:

١. ان الاخذ بالأساليب الحديثة في اعداد الموازنات العامة بوصفها منهاجا للوصول الى الاستغلال الامثل للموارد المتاحة.

٢. اقتراح اطار يسهل عملية التحول من موازنة البنود الى الاخذ بالأساليب الحديثة لتحسين الاداء المالي الحكومي.

ثانياً: مشكلة البحث: نجم الاعتماد على اسلوب موازنة البنود في اعداد الموازنة العامة عدد من المشاكل، منها تركيزها على الماضي اكثر من المستقبل اضافة الى اعتمادها على الجانب الرقابي والمدخلات بدلا من المخرجات، ويمنع القادة الإداريين من الإبداع. والسؤال الذي يطرح هو:

١.هل يؤدي الاخذ بالاتجاهات الحديثة في اعداد الموازنة العامة الى تحسين الاداء وتلافي عيوب موازنة البنود ؟

٢.هل ان تقدير النفقات العامة والايرادات العامة في المؤسسات الحكومية العراقية يتم بصورة واقعية وغير مبالغ فيه؟

٣.ماهي السلبيات واوجهه القصور التي تعاني منها الموازنة العامة في العراق؟

ثالثاً:- فرضية البحث - ينطلق البحث من فرضية مفادها((ان مغادرة موازنة البنود بالاعتماد على الاتجاهات الحديثة في تخطيط واعداد وتنفيذ الموازنة العامة يمثل اطارا سليما لإصلاحها مما يساهم في تحسين كفاءة اداء الموازنة العامة))

رابعاً: أهمية البحث - وتكمن أهمية البحث في عدد من الاعتبارات التالية:

التطور في أساليب وطرق إعداد الموازنات والرغبة في البقاء على اطلاع بآخر التطورات في هذا الشأن والتطورات السريعة التي تشهدها الأنشطة الاقتصادية وما يصاحبها من زيادة في حجم النفقات العامة وتعدد جوانب الإنفاق مما يتطلب ضرورة مراقبته وترشيده، بالإضافة الى الظروف الاقتصادية المحيطة عالمياً وإقليمياً وانعكاساتها على موارد البلاد ونفقاتها وانعكاسها على موازناتها ايضا. فضلا عن الاتجاه من اجل تطوير الإمكانات الاقتصادية في البلاد وتوسيع نطاقها في مجالات إنتاجية جديدة تدعم قدراتها في ظل المتغيرات الاقتصادية الراهنة.

المطلب الاول : الاتجاه التقليدي للموازنة العامة (موازنة البنود)

اولا:- موازنة البنود - تعد موازنة البنود من أقدم أنظمة الموازنة العامة للدولة ، إذ يعود استخدامها الى حسابات الدولة العثمانية ، ومن أهم ما يميزها السهولة في إعدادها وكذلك

البساطة في تنفيذها والرقابة عليها(١)، وتعتمد موازنة البنود على التبويب النوعي للمصروفات والايرادات في أبواب ومجموعات وبنود وأنواع، تخصص الاعتمادات لكل منها حتى يمكن التعرف على العناصر التفصيلية للمصروفات ومصادر الايرادات، فضلاً عن التبويب النوعي وتتم الاستعانة بتبويبات فرعية أخرى كالتبويب الإداري والتبويب الاقتصادي. وركزت هذه الموازنة على تحقيق الرقابة المالية والقانونية على عناصر المصروفات والايرادات ، وبما أنها ظهرت في القرن الثامن عشر والذي كان يتميز بضعف الهيكل الاقتصادي والاجتماعي لأغلب دول العالم ، فكان هذا الهدف يتلائم و بشكل كبير مع كثير من الحكومات التي يتمثل عملها بأداء الوظائف السيادية (الدفاع ، الأمن ، القضاء) ، كما أن موازنة البنود تركز على تمويل السلع والخدمات التي تحتاجها الوحدات الحكومية في أدائها لعملها ، وتلتزم هذه الوحدات فقط بعدم تجاوز حدود التمويل المعتمد من دون الاهتمام بالعائد الذي حققته الوحدة منها ، أي أنها تهتم بجانب المدخلات فقط وتتجاهل ما تنتجه تلك الوحدات من سلع أو تقدمه من خدمات والطريقة التي يتم بها ذلك(٢) ، ويتم إعداد هذه الموازنة على أسال افتراض سنة أساس وهي اعتمادات العام الاخير (الجاري) والتي تمثل الحد الأدنى للنفقات المطلوبة للعام القادم ، ثم يضاف المبالغ اللازمة لمقابلة الزيادة المتوقعة بالنسبة للبرامج والأنشطة القديمة والقائمة فعلاً ، ثم تضاف الاعتمادات اللازمة لأي برامج أو أنشطة جديدة متوقع تنفيذها لذا سميت هذه الموازنة " بالموازنة المتزايدة ، وتتميز بأنها من أقدم الموازنات تطبيقاً وأكثرها انتشارا في دول العالم(٣).

ثانيا: مزايا موازنة البنود

١.تمتاز بالسهولة والبساطة في إعدادها وتنفيذها والرقابة عليها.

٢.سهولة فهمها من الجهات المستخدمة لها كافة .

٣.أن بياناتها صالحة للمقارنة ويمكن تجميعها لعدة سنوات متتالية لغرض تسهيل ومعرفة اتجاه الانفاق والتحصيل وان ذلك راجع الى معظم خدمات الحكومة ذات طبيعة مستمرة(٤)

ثالثا: عيوب موازنة البنود - أسلوب تقليدي يعتمد على المعيار التاريخي والتفاوض المضني في تخصيص النفقات العامة للوزارات والدوائر الحكومية.

١.عدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الاعتمادات .

٢. عدم القدرة على القيام بالأداء الفعلي للأجهزة الحكومية .

٣.التركيز بالرقابة على النواحي المالية .

٤. المبالغة في طلب الوزارات والدوائر الحكومية المخصصات الانفاق.

٥. عدم مراعاة ربط تخصيص النفقات العامة في الموازنة العامة بالنتائج المستهدفة(٥).

المطلب الثاني : الاتجاهات الحديثة لإصلاح الموازنة العامة

اولآ : موازنة البرامج والاداء

١.تعريف موازنة البرامج والاداء - ان موازنة البرامج والأداء تمثل المرحلة الثانية من مراحل تطور الموازنة العامة للدولة ، وتحول فيها الاهتمام من فرض الرقابة الى خدمة الإدارة الحكومية(٦)، ان موازنه البرامج والاداء مجموعه من الاساليب التي بواسطتها يتمكن مدراء البرامج من التركيز على تنفيذ الاهداف التي تقع ضمن مسؤوليتهم بصوره دقيقه وتتم مقارنه تنفيذ هذه الاهداف حسب الوقت وساعات العمل(٧).

٢.مزايا تطبيق موازنة البرامج والاداء - ان مسؤوليه الادارة تزداد في ظل تطبيق موازنه البرامج والاداء، فضلا عن زيادة الرقابة المحاسبية، وعليها يعمل التقسيم الاداري على تحسين عمليه تنفيذ المشاريع والبرامج الحكومية وتحقيق العديد من المزايا اهمها :

أ. ان موازنه البرامج والاداء تهتم ببيان المشاريع والبرامج التي ستنفذها الأجهزة الحكومية، اذ تتضمن وصف للبرامج الحكومية التي ستقوم الدولة بتنفيذها والاهداف المرجوة من تنفيذها وتكاليف هذه البرامج والمشاريع ووحدات الاداء.

ب. ترشيد عمليه اتخاذ القرارات في الأجهزة الحكومية، اذ يتم تحديد البدائل المختلفة لتحقيق الاهداف العامة للأجهزة الحكومية، ومن ثم تجرى الدراسات التحليلية المعمقة لهذه البدائل بهدف تحديد التكاليف والعوائد لكل منها، وان على ضوء نتائج المفاضلة بين الطرق البديلة يتم اتخاذ القرارات.

ج. ان تقييم البرامج الحكومية يساعد على تحسين عمليه تنفيذها، اذ ان الحصول على تقارير عن كيفيه سير الاعمال في البرامج والمشاريع تحت التنفيذ من شانه ان يكشف عن المشاكل التي تواجه عمليه التنفيذ وعن نقاط الضعف في الخطط والبرامج.

د. تمتاز موازنة البرامج والاداء باللامركزية والمرونة في التطبيق والواقعية، اذ تمنح المسؤولين عن التنفيذ مرونة كافيه لتنفيذ البرامج و بالتكاليف التي تم تحديدها لكل برنامج، بالإضافة الى انه يوفر هذا الاسلوب ادوات ومعدلات الأداة التي تمكن من خلالها قياس كفاءه الوحدات الحكومية، وان موازنه البرامج والاداء تمتاز بالواقعية في تقديراتها(٨)

٣.عيوب موازنة البرامج والاداء

أ.ضرورة توافر البيانات والمعلومات التي تسهل وتساعد على تحديد تكلفه البرامج والأنشطة وتمكن من تحديد وحده المنتج النهائي ومعايير الاداء الامر الذي قد لا يتحقق في بعض الاحوال.

ب.قد يصعب في كثير من الاحيان تحديد وحدات اداء المخرجات التي تقاس بها الانجازات لكل من الوزارات والمصالح الحكومية، اذ ان هناك بعض الأنشطة والاعمال الحكومية التي يصعب تحديد معاييرها لقياس اداء طبيعتها الكيفية.

ت.يصعب تطبيق موازنه البرامج والاداء في بعض الدول، وذلك لغياب متطلبات تطبيقها وارتفاع تكاليف تطبيقها، اذ ان تطبيق موازنه البرامج والاداء يتطلب وجود انظمه محاسبيه معقده وكوادر فنيه يمكنها التعامل مع هذه النظم ومتابعه معينه ، بالإضافة الى وجود نظم احصاء ومعلومات متطورة(٩).

ج.موازنه البرامج والاداء لا توضح مبررات القيام بتنفيذها البرامج ومدى صلاحيتها.

هـ.ان التحول لتطبيق موازنه البرامج والاداء يحتاج الى فتره انتقاليه، يتم خلالها تهيئة واعداد كوادر فنيه من خلال تعيين كوادر جديدة او من خلال تدريب الكوادر الحالية او من خلال الاستعانة بخبرات خارجيه، اضافة الى ضرورة اعاده النظر في الهيكل التنظيمي بالوحدات الإدارية، وذلك باعتبارها نقطه البدء في تحديد الاهداف ثم الوظائف والأنشطة ووحدات الاداء والبرامج، و لا شك ان طول الفترة التحول يتوقف على عوامل عده اهمها سرعه توفير الكوادر واعاده هيكله الوحدات الإدارية ولابد من توافر دعم سياسي لعمليه التحول.

و.موازنه البرامج والاداء لا توضح كيفيه توزيع موارد الدولة على مختلف اوجه الانفاق العام، اذ تتحقق الاستخدام الامثل للموارد(١٠).

ثانياً : موازنة التخطيط والبرمجة

١. مفهوم موازنة التخطيط والبرمجة : تعد موازنة التخطيط والبرمجة تطورا في الموازنة قياسا بموازنة الاداء، و ثم التوجه نحو الاخذ بها نتيجة الصعوبات التي رافقت الأخذ بموازنة الاداء نتيجة لتطور دور الدولة، وتدخلها في الحياة لتحقيق اهداف اقتصاديه واجتماعيه، اذ لم يعد الامر مقتصر على التركيز على الانجازات التي تتحقق من خلال الاخذ موازنة الاداء وترشيد الاداء الحكومي الذي يتم عن طريقها، وبالشكل الذي برزت معه الحاجه الى ترشيد سياسات الحكومة المالية وفي اطار سياساتها الاقتصادية عن طريق التوجه نحو تحقيق الاهداف على اساس اولوياتها، وذلك في اطار المفاضلة بين البرامج البديلة لتحقيقها وبما يحقق استخدام للموارد، أي بالشكل الذي يحقق الاهداف تبعا لأولوياتها وبأقصى قدر ممكن للأهداف هذه كماً ونوعا و باقل قدر ممكن من الموارد في اطار التخطيط الذي يتم فيه ذلك، اي ان توضع خطه معتمدة تقوم على اساس اختيار افضل البدائل للبرامج التي تتضمنها الخطة، وان في ميزانيه التخطيط والبرمجة يتم اختيار اساليب اكثر تطورا وبالذات ما يتصل منها بالتحليل الكمي وخصوصا المرتبطة منه في تحليل الكلفة على العائد او المنفعة(١١).

٢. مزايا موازنة التخطيط والبرمجة

أ.دراسة المشاريع من حيث الجدوى والأهمية الاقتصادية واختيار البديل المناسب لتنفيذها بناء على المؤشرات والمعايير التي تأخذ بالاعتبار الكلفة والمنفعة.

ب.ترشيد النفقات العامة للموازنة العامة للدولة نتيجة للمفاضلة بين المشاريع والربط بين الكلف المالية للمدخلات والمخرجات للمشاريع المختلفة .

ت. الربط بين التخصيصات المالية للمشاريع طويلة الاجل والمشاريع السنوية(١٢).

ج.تربط موازنة التخطيط والبرمجة بين الإنفاق على البرامج والمشروعات الحكومية ، وبين النفع الذي يعود على المجتمع ، وهذا يؤدي لترشيد الإنفاق الحكومي، ويعمل على زيادة كفاءة القطاع الحكومي.

د. التقليل من الهدر والضياع، لأنها تمكن منفذي الموازنة العامة من التعرف إلى البرامج وطريقة أداء العمل غير المجدية.

هـ.توفر الأساس العلمي والموضوعي للسياسات العامة ، إذ إن طريقة تجميع البرامج واختيارها وتحليل النظم واتخاذ القرارات يعمل على وضع أسس علمية موضوعية للربط بين الخطة العامة وموازنة الدولة والتنسيق بينهما بما يقرب من أجهزة التخطيط وأجهزة الموازنة(١٣).

٢.عيوب موازنة التخطيط والبرمجة

أ.الصعوبة في تحديد الاهداف بعض الوحدات الادارية بدقه الامر الذي يجري عمليات المفاضلة والاختيار بين البدائل غايه في الصعوبة.

ب.المفاضلة بين البرامج البديلة واتخاذ القرار السليم، اذ يقتضي عمل تقديرات دقيقه للتكاليف والمنافع المتوقعة لكل برنامج من البرامج البديلة، ولكي يتضمن سلامه هذه التقديرات يجب توفر قاعده من المعلومات والبيانات الأساسية لكن هذه القاعدة من المعلومات والبيانات قد لا تتوفر بالقدر اللازم في بعض الاحيان فتفسح بذلك المجال امام معدين البرنامج لكي يضعون التقديرات، اذ تخدم البرنامج الذي يفضلونه شخصيا كما قد توفر هذه المعلومات والبيانات في احيان اخرى بقدر اكثر من اللازم والتي تمثل عبئا كبير على معد البرنامج، وان تحليل هذه البيانات يحتاج الى خبره عالية ووقت طويل لا يتناسب مع الفترة الزمنية المطلوبة فيها مشروع الموازنة وبالتالي تعجز عن اتخاذ القرارات السليمة في الوقت المناسب.

ت.هناك مشاكل تتعلق بالقوى العاملة في هذا المجال من حيث اقناعهم بجدوى ومزايا استخدام التخطيط والبرمجة اولا، حتى نظمن عدم تعمدهم عرقلة النظام وتعاونهم حفاظا على نفوذهم ومراكزهم داخل وحداتهم، وثانيا مشاكل تطويرهم وتدريبهم لتصبح لديهم الخبرة الفنية اللازمة لتطبيق هذا النظام(١٤).

ثالثاً : الموازنة الصفرية

١.مفهوم الموازنة الصفرية - يعد أسلوب الأساس الصفري من الأساليب الحديثة في إعداد الموازنات العامة للدول، إذ تقوم كل وحدة حكومية بإعداد برامج جديدة لنشاطها كأنها تبدأ للمرة الأولى من الصفر ، ويتم إقرار مجموعة من البرامج والأنشطة في شكل متكامل جديد(١٥)، ان الموازنة ذات الاساس الصفري هي اداه ماليه ومحاسبيه، اذ تعتمد على النظام المحاسبي لتوفير معلومات تعتمد عليها الإدارة في اتخاذ القرارات، وخاصه بعد ان اصبح للموازنة العامة اتجاهات رقابية واداريه وتخطيطية، ولكن عند تطبيق موازنه البرامج والاداء ظهرت بعض الثغرات واهمها

١.عدم تحديد الاولويات بين البرامج.

٢.عدم توفير الوسيلة اللازمة للتقويم، واثر مستويات الاداء على كل عنصر من عناصر البرنامج.

٣.يتم التركيز على دراسة المشاريع والبرامج الجديدة، اذ لا يهتم بتقويم البرامج القائمة حاليا.

اذ تعدد تعريفات الموازنة ذات الاساس الصفري ومن اهمها :

٤.عرفها بيتر بير : هي تقويم للبرامج والمشاريع والبدائل المختلفة، وتحديد مستويات الاداء وان هذا التقويم يؤدي الى اعاده النظر في جميع البرامج والمشاريع الجديدة والقائمة منها، كما وانها لا تقتصر الموازنة على دراسة النفقات الجارية وتعديلها حسب الظروف.

٥.باتيلو: عرف هذه الموازنة بانها تقنين للإجراءات والخطوات وتخطيط و تخصيص الموارد، وذلك بهدف تخصيص الاموال وترشيدها للوصول الى المثالية في توظيف الاموال المتاحة.

ومعنى ذلك ان هذا النظام يركز على سبب وجود الانشطة واهدافها وهل يتحتم استمرارها وما هو المستويات الواجب ان تكون عليه وما هي التكاليف اللازمة، وبعباره اخرى ان هذا النظام يعتمد على تحديد كيف نبدأ، وتحدد ذلك مجموعه من القرارات في كل نشاط على نطاق كل وحده من وحدات الجهاز الاداري للدولة(١٦)

٢.مزايا الموازنة الصفرية - ان الموازنة الصفرية تتميز بمزايا عديده لعل اهمها ما يلي :

أ. الدقة : في مقابل الاساليب المعتادة للموازنة والتي تتضمن مجرد اجراء بعض التغييرات التعسفية على موازنة العام السابق، اذ تلزم الموازنة القائمة على الاساس في كل اداره بأعداد تدوير كل عنصر من عناصر التدفق النقدي وكذلك تحسب التكاليف التشغيلية الخاصة بها، مما يساعد هذا الى حد ما في خفض التكاليف لأنه يعطي صوره واضحه عن التكاليف مقابل الاداء المطلوب.

ب. الكفاءة : اذ يساعد في تخصيص الموارد بكفاءة من قبل الإدارة، لأنه لا ينظر الى الارقام التاريخية ولكن ينظر الى الارقام الفعلية.

ت. الحد من الأنشطة الزائدة عن الحاجه : اذ انه يؤدي الى تحديد الفرص والطرق الاكثر فعالية من حيث التكلفة للقيام بالأعمال، وذلك عن طريق ازاله جميع الأنشطة غير المنتجه.

ث. تضخم الموازنة العامة : نظرا لان كل بند من البنود يتم وضع تبرير له، فان الموازنة الصفرية تتغلب على ضعف الموازنة المتزايدة لتضخم الموازنة.

ج. التنسيق والاتصالات : كما انه يحسن التواصل والتنسيق داخل القسم، تدريب وتطوير الموظفين واشراكهم في صنع القرار.

٣. عيوب الموازنة الصفرية

أ. البيروقراطية : ان إنشاء الموازنة ذات الأساس الصفري يتطلب بشكل مستمر قدرا هائلا من الاجتماعات والتحاليل والتقارير، وان كل هذا يتطلب وجود موظفين إضافيين لإدارة العملية.

ب. الألاعيب : قد يحاول بعض المديرين تشويه تقارير موازناتهم من اجل تركيز النفقات في إطار الأنشطة الأكثر حيوية، وبالتالي ضمان عدم خفض موازناتهم.

ت. المبررات غير الملموسة : قد يكون من الصعب تبرير النفقات العامة أو تحديد مستوياتها لمناطق العمل والتي لا تسفر عن نتائج ملموسة.

ث. الجهد الإضافي المطلوب لإنشاء موازنة الاساس الصفري والذي يجعل من غير المحتمل أن يقوم فريق الإدارة بمراجعة الموازنة على أساس مستمر لجعلها أكثر ملاءمة للوضع التنافسي.

ج. استهلاك الوقت : تعد الموازنة القائمة على الاساس الصفري عملية مكثفة للغاية بالنسبة لشركة أو كيانات تمولها الحكومة للقيام بها كل عام مقارنة بالموازنة الإضافية، وهي طريقة أسهل بكثير.

د. متطلبات القوى العاملة العالية : قد يتطلب إعداد الموازنة كاملة من البداية مشاركة عدد كبير من الموظفين. وان العديد من الإدارات قد لا يكون لديها الوقت الكافي او الموارد البشرية لنفسه.

هانعدام الخبرة : إن شرح كل بند من البنود وكل التكاليف يمثل مهمة صعبة ويتطلب تدريب المديرين.

و. ان المآخذ على هذا الأسلوب هو صعوبة الربط بين التخطيط طويل الأجل والموازنة، وذلك من حيث تقسيم الخطة طويلة الأجل إلى خطط سنوية مرحلية تغطي كل سنة مالية، ومن ثم صعوبة تطبيق الأساس الصفري عليها(١٧)

المطلب الثالث : واقع الموازنة العامة في العراق وامكانية الافادة من الاتجاهات الحديثة في إصلاحها

اولا: طبيعة الاقتصاد العراقي - يعد النفط ثروة وطنية سيادية فهو يمثل عصب الاقتصاد العراقي، اذ تمثل عملية استخراجه وتصديره تسهيلا لهذه الثروة، أي تحويل جزء منها إلى عملة أجنبية. وإذا ما تم تعريف التنمية بوصفها مقياسا لنمو الثروة الوطنية بمجموعها سوف يواجه المجتمع بعامة ونخبته السياسية بخاصة تحديا كبيرا، لأن ذلك يعني ببساطة وجوب تكوين ثروة مادية إضافية على سطح الأرض تعادل في أقل تقدير قيمة الجزء المسيل من الثروة النفطية. لكن النظرة السائدة في العراق، وكذلك في العديد من البلدان النفطية، لا تسير على خطى هذا المبدأ، إذ أن المحاسبة الاقتصادية في العراق تنظر إلى المورد المالي من النفط الخام بوصفه قيمة مضافة من عمليات استخراجه في حسابات الناتج المحلي(١٨).

يلاحظ أن واقع حال الاقتصاد العراقي وكما هو معلوم يتسم بالصفة الريعية، لانه يعتمد على عوائد الريع النفطي(الايرادات النفطية) في تسيير نشاطاته الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وكذلك في تمويل الموازنة العامة بالموارد المالية، وهذا ما جعل الاقتصاد العراقي يعاني اختلالات هيكلية كبيرة، فهو اقتصاد أحادي الجانب اذ ان الحصة الأكبر تأتي من إيرادات الدولة من مصدر واحد وهو النفط الخام، وعليه فإن إيرادات الدولة الرئيسية مرتبطة بطبيعة هذا المورد الريعي وتقلبات السوق النفطية. بل وأصبح بالاضافة الى ما ذكر ان القطاع الريعي النفطي يمتلك النسبة الأكبر في توليد الناتج المحلي الإجمالي في ظل تراجع واضح للقطاعات الاقتصادية الأخرى. إن هذا الاختلال الهيكلي في الاقتصاد العراقي انعكس بشكل كبير على الموازنة العامة وهيكليتها، فأصبحت الموازنة العامة بنفقاتها وإيراداتها امتدادا يعمق من هذا الخلل وينصاع لتداعياته(١٩).

ان تحليل وتفسير واقع نظام المالية العامة في العراق يظهر قصورا واضحا في مسألة التصدي للآثار السلبية للمورد النفطي والتعامل المنهجي مع خصائصه الفريدة. ولقد تعاظمت الأضرار خلال السنوات الأخيرة بعد أن تحولت الدولة نحو اقتصاد السوق دون تهيئة المورد المناسب لذلك وخاصة بعدم وجود قطاع خاص قادر على النهوض والتنمية بالاقتصاد العراقي.

ثانيا: المأخذ على موازنة البنود المعتمدة في العراق - يستنتج أن السير على الخطى نفسها لنظام المالية العامة في العراق ولاسيما من حيث تطبيق موازنة البنود والاعتمادات يعني الاستمرار في دوامة الحلقة المفرغة بحيث تسير الموازنة العامة في ركاب الاقتصاد الريعي والتي تشكل امتدادا له بل ومكرسة للظاهرة الريعية. ولا يمكن كسر هذه الحلقة المفرغة إلا

بإيجاد الفن المالي الذي يقوم على أسس مختلفة. وفي طبيعة الحال فإن الاقتصـاد العراقي يعاني من مشاكل بعضـها يحتاج إلى المعالجات السريعة وآلانية على المدى القصير ومنها على صعيد السياسة المالية، في حين أن الاصلاحات الهيكلية قد تحتاج إلى مدة زمنية تمتد للأجل المتوسط أو البعيد، ولكنه يدرك أيضا أن الضرورة باتت ملحة للبدء بالخطوات الأولى نحو استراتيجية جديدة لموازنة الدولة والتي تقوم على أسس اقتصـادية بالدرجة الأساس من خلال اعتمادها برامج معينة للوصول إلى غايات وأهداف محددة، وأن تكون هناك معايير لتقييم الأداء في هذه البرامج(٢٠) ، الأمر الذي ينقل الاهتمام ليس فقط بالمدخلات التي تمثلها الاعتمادات في موازنة البنود، إنما التركيز أيضـا على المخرجات وذلك من خلال قياس فاعلية الإيرادات العامة وإنتاجيتها ومدى تحقيقها للأهداف المنشودة والخطط الموضوعة. وتتميز موازنة البرامج والأداء عن موازنة البنود والاعتمادات في إعادة تقسيـــــم جانب النفقات العامة في الموازنة العامة بحيث يتم التركيز على ما تنجزه الدولة من أعمال، وليس على ما تقوم بشرائه من سلع وخدمات(٢١). وعليه فإن الاهتمام في تقسيم موازنة البرامج والأداء لا يوجه بالدرجة الأساس نحو تحديد عناصر الإنتاج المستخدمة في كل وحدة من وحدات الاقتصاد العام، انما إلى الناتج النهائي نفسه. أي بمعنى ان عناصر الإنتاج ينظر إليها بوصفها متغيرات وسيطة أو مدخلات لا تشترى لذاتها، بل لتحقيق هدف محدد او لإنجاز برنامج معين. إذن فالجديد هنا هو ما تفعله الدولة وليس ما تشـــــتريه في ســـــيل أغراضها. ومن ثم فإن موازنة الأداء تنقل الاهتمام من وسائل الأداء إلى المنجزات المؤداة فعلا(٢٢).

وان موازنة البرامج والأداء تعد من الأفكار الجديدة التي طرحت لإصلاح الموازنة العامة على الصعيد الرقابي، إذ تحول الاهتمام بموجبها من ممارسـة الرقابة على بنود الموازنة العامة إلى النظر لوثيقة الموازنة العامة بوصـفها أداة تهدف إلى التأكد من ضبط النفقات العامة وتحقيق الكفاءة والفاعلية في إنجاز البرامج والأنشطة الحكومية(٢٣)

الجدول (١) تطور مؤشرات الموازنة العامة في العراق للمدة(٢٠٠٥ - ٢٠٢١) مليون دينار

السنوات	النفقات العامة	نسبة النمو	الايرادات العامة	نسبة النمو	فائض او عجز الموازنة	نسبة الفائض او العجز
٢٠٠٥	٢٦,٣٧٥,١٧٥	----	٤٠,٥٠٢,٨٩٠	----	١٤,١٢٧,٧١٥	-----
٢٠٠٦	٣٨,٠٧٦,٧٩٥	٤٤,٣	٤٩,٠٦٣,٣٦١	٢١,٠٦	١٠,٩٨٦,٥٦٦	-٢٢,٢
٢٠٠٧	٣٩,٠٣١,٢٣٢	٢,٥	٥٤,٥٩٩,٤٥١	١١,٢	١٥,٥٦٨,٢١٩	٤١,٧
2008	٥٩,٤٠٣,٣٧٥	٥٢,١	٨٠,٢٥٢,١٨٢	٤٧	٢٠,٨٤٨,٨٠٧	٣٣,٩
٢٠٠٩	٥٢,٥٦٧,٠٢٥	-١١,٥	٥٥,٢٠٩,٣٥٣	-٣١,٢	٢,٦٤٢,٣٢٨	-٨٧,٣
٢٠١٠	٧٠,١٣٤,٢٠١	٣٣,٤	٧٠,١٧٨,٢٢٣	٢٧,١	٤٤,٠٢٢	١٥٦٥,٤
٢٠١١	٧٨,٧٥٧,٦٦٦	١٢,٢	١٠٨,٨٠٧,٣٩٢	٥٥,٠٥	٣٠,٠٤٩,٧٢٦	-٣١,٧
٢٠١٢	١٠٥,١٣٩,٥٧٦	٣٤,٢	١١٩,٨١٧,٢٢٤	١٠,١	١٤,٦٧٧,٦٤٨	-٥١,١
٢٠١٣	١١٩,١٢٧,٥٥٦	١٣,٣	١١٣,٨٤٠,٠٧٦	-٤,٩	-٥,٢٨٧,٤٨٠	-١٣٥,٩
٢٠١٤	١١٣,٤٧٣,٥١٧	-٤,٧	١٠٥,٦٠٩,٨٤٦	-٧,٢	-٧,٨٦٣,٦٧١	١٦٧,١
٢٠١٥	٧٠,٣٩٧,٥١٥	٣٧,٩	٦٦,٤٧٠,٢٥٣	-٣٧,٠٥	-٣,٩٢٧,٢٦٢	١٤٩,٨

٢٠١٦	٦٧،٠٦٧،٤٣٤	-٤,٧	٥٤،٤٠٩،٢٧٠	-١٨,١	-١٢،٦٥٨،١٦٤	٤٢٢,٧
٢٠١٧	٧٥،٤٩٠،١١٥	١٢,٥	٧٧،٤٢٢،١٧٣	٤٢,٣	١،٩٣٢،٠٥٨	٨٤,٧
٢٠١٨	٨٠،٨٧٣،١٨٩	٧,١	١٠٦،٥٦٩،٨٣٤	٣٧,٦	٢٥،٦٩٦،٦٤٥	١٢٣١,٠٨
٢٠١٩	١١١،٧٢٣،٥٢٣	٣٨,١	١٠٧,٥٦٦,٩٩٥	٠,٩٣	٤،١٥٦،٥٢٨	-٨٣,٨
٢٠٢٠	٧٦،٠٨٢،٤٤٣	-٣١,٩	٦٣,١٩٩,٦٨٩	-٤١,٢	-١٢،٨٨٢،٧٥٤	-٢١٠,٣
٢٠٢١	٥٥٦,٠٩٣,٣٩٢	٦٣٠,٨	٥٨٨,٩٢٦,٠٣٤	٨٣١,٨	٣٢,٨٣٢,٦٤٢	-١٥٤,٨

المصدر: البنك المركزي العراقي النشرة الاحصائية السنوية دائرة الاحصاء والابحاث

نلاحظ في الجدول السابق تحليل كل من النفقات العامة والايرادات العامة مع استخراج نسبة نمو كل واحدة منها للسنوات (٢٠٠٥ – ٢٠٢١) ومن ثم استخراج الفرق بين كل منهما لمعرفة درجة التطور والنمو الاقتصادي ومدى انعكاسه على البلد، وذلك من خلال معرفة الفائض والعجز المالي مع توضيح لنسبة النمو خلال السنوات المذكورة.

لقد تعرض العراق الى تحديات وازمات متلاحقة بدأت بانخفاض أسعار النفط العالمية ولحقتها بالوضع الأمني والحرب على الإرهاب، أدى كل ذلك الى مشاكل اقتصادية وظهور العجز في موازنة الدولة في السنوات السابقة، بالرغم من ان العراق هو متنوع في موارده وطاقاته المادية والبشرية. ومع غياب القطاع الخاص وعدم ظهور دوره في الاقتصاد العراقي والعبء الكبير الذي تتحمله السياسة المالية، بسبب اعتمادها على مورد رئيس هو النفط، وذلك يعد من اهم المشاكل التي تواجه الاقتصاد العراقي كونه اقتصاداً ريعياً ويشكل النفط الخام نسبة كبيرة من الناتج المحلي الإجمالي، الذي تراجع بصورة كبيرة بسبب الانخفاض الشديد في أسعار النفط الخام العالمي فضلا عن تأثير ذلك على بقية الأنشطة مثل نشاط البناء والتشييد الذي يعتمد على الموازنة الاستثمارية بشكل كبير.

اذ يبين الجدول اعلاه انه خلال سنة ٢٠٠٥ كانت معدل النفقات العامة قد بلغت (٢٦,٣٧٥,١٧٥) مليون دينار، وان معدل الايرادات العامة (٤٠,٥٠٢,٨٩٠) مليون دينار، وقد بلغت نسبة الفائض بين كل من النفقات العامة والايرادات العامة (١٤,١٢٧,٧١٥) مليون دينار.

اما في سنة ٢٠٠٦ فقد ارتفعت النفقات العامة وبلغت (٣٨,٠٧٦,٧٩٥) مليون دينار وكذلك الايرادات ارتفعت مقارنة ب ٢٠٠٥ وبلغت (٤٩،٠٦٣،٣٦١) مليون دينار ما نسبة نموها فقد بلغت (٢١,٠٦) وذلك بسبب الطلب الاسواق العالمية بشكل كبير على النفط، فيما بلغت معدل الفائض (١٠,٩٨٦,٥٦٦) مليون دينار ، واستمر ارتفاع كل من الايرادات العامة والنفقات العامة حتى بلغت معدل النفقات العامة خلال سنة ٢٠٠٨ معدل (٥٩،٤٠٣،٣٧٥) مليون دينار ونسبة نمو (٥٢,١) وبلغت الايرادات العامة معدل (٨٠،٢٥٢،١٨٢) ونسبة نمو (٤٧) وحدوث فائض في الموازنة العامة بلغ (٢٠,٨٤٨,٨٠٧) ونسبة نمو (٣٣,٩) ، وان الارتفاع في النفقات العامة وبصورة تصاعدية مما يؤشر الى الحاجة الفعلية لإعادة الاعمار التي يحتاجها القطر

نتيجة التخريب والدمار الذي رافق الأحداث اللاحقة لسنة ٢٠٠٣ ، واما سبب الارتفاع في الايرادات يعول علية الارتفاع في ايرادات النفطية. وان موازنة العامة لسنة ٢٠٠٧ و٢٠٠٨ فقد أشارت الى سعي الحكومة للحصول على المنح الدولية ومجموعة الاستثمارات لتمويل الاحتياجات الأساسية لإعمار وإعادة الإعمار والتطوير.

اما خلال سنة ٢٠٠٩ نلاحظ انخفاض واضح على كل من النفقات العامة اذ بلغت معدلها (٥٢،٥٦٧،٠٢٥) وانخفاض في الايرادات العامة ايضا وبلغت معدلها (٥٥،٢٠٩،٣٥٣) ويعزي سبب الانخفاض الى تأثر الاقتصاد العراقي بازمة الرهن العقاري انذاك.

فقد عاودت النفقات العامة والايرادات العامة بالارتفاع المطرد خلال السنوات (٢٠١٠ – ٢٠١١- ٢٠١٢) محققة فوائض مالية اذ بلغت النفقات العامة (٧٠،١٣٤،٢٠١ - ٧٨،٧٥٧،٦٦٦ - ١٠٥،١٣٩،٥٧٦)، اما الايرادات العامة فقد بلغت (٧٠،١٧٨،٢٢٣ - ١٠٨،٨٠٧،٣٩٢ - ١١٩،٨١٧،٢٢٤) محققة بذلك فوائض مالية مقدرة ب (٤٤,٠٢٢ - ٣٠,٠٤٩,٧٢٦ - ١٤,٦٧٧,٦٤٨).

اما في سنة ٢٠١٤ فقد بلغت النفقات العامة (١١٣،٤٧٣،٥١٧) مقابل ايرادات عامة بلغت (١٠٥،٦٠٩،٨٤٦) محققة بذلك عجز مالي مقدارة (٧،٨٦٣،٦٧١-) ويعزى سبب هذا العجز إلى الانخفاض الحاصل في أسعار النفط الخام وانخفاض العائدات النقطية تبعاً لذلك والتي أثرت بشكل مباشر على الإيرادات العامة لكون العراق بعد اقتصاده اقتصاداً ربعياً حيث يعتمد بشكل أساسي في تمويل الموازنة العامة على الإيرادات النفطية علاوة على ذلك زيادة النفقات العامة وخاصة العسكرية منها بسبب مواجهة البلد لخطر الإرهاب) داعش (وزيادة نفقات العوائل المهجرة وغيرها.

اما في (٢٠١٥ – ٢٠١٦) على التوالي فقد بلغت النفقات العامة (٧٠،٣٩٧،٥١٥ - ٦٧،٠٦٧،٤٣٤) مقابل انخفاض في الايرادات العامة (٦٦،٤٧٠،٢٥٣ - ٥٤،٤٠٩،٢٧٠) محققة بذلك عجز مالي مقدر (٣،٩٢٧،٢٦٢- / ١٢،٦٥٨،١٦٤-) ويعود ذلك الى ان الاقتصاد العراقي شهد أزمة مالية واضحة تمثلت بالعجز الواضح في الموازنة العامة الاتحادية الناجمة عن تعرض الاقتصاد العراقي إلى صدمة مزدوجة من جراء هبوط أسعار النفط في الأسواق العالمية إلى ما دون (٥٠) دولار للبرميل الواحد منذ حزيران ٢٠١٤ ، إلى جانب التحديات الأخرى المتمثلة بارتفاع تكاليف الحرب على الإرهاب التي انعكست سلبا على الموازنة، فضلا عن نفقات إيواء ودعم النازحين في مخيمات النزوح ودفع مستحقاتهم مما ولد ضغوطا إضافية على الموارد الاقتصادية، كذلك الأعباء المالية الإضافية التي فرضها قرار تحويل رواتب منتسبي شركات التمويل الذاتي إلى التمويل المركزي وارتفاع نفقات إعادة إعمار المناطق

المحررة التي تضررت بسبب الأعمال العسكرية، ويقابل ذلك قلة الواردات غير النفطية وافتقار العراق لسياسة تنويع مصادر الدخل ونتيجة لذلك. بعد ذلك عاودت النفقات العامة والايرادات العامة بالارتفاع المطرد خلال السنوات (٢٠١٧ – ٢٠١٨ – ٢٠١٩) محققة فوائض مالية اذ بلغت النفقات العامة (٧٥،٤٩٠،١١٥ - ٨٠،٨٧٣،١٨٩ - ١١١،٧٢٣،٥٢٣)، اما الايرادات العامة فقد بلغت (٧٧،٤٢٢،١٧٣ - ١٠٦،٥٦٩،٨٣٤ - ١٠٧,٥٦٦,٩٩٥) محققة بذلك فوائض مالية مقدرة ب (١،٩٣٢،٠٥٨ - ٢٥،٦٩٦،٦٤٥ - ٤،١٥٦،٥٢٨) وذلك بسبب استقرار الوضع الاقتصادي في العراق. ومن ثم انخفضت النفقات العامة والايرادات العامة خلال سنتي (٢٠٢٠ – ٢٠٢١) على التوالي اذ بلغت النفقات العامة معدل (٧٦،٠٨٢،٤٤٣ - ٥٥٦,٠٩٣,٣٩٢)، وبلغت الايرادات العامة معدل (٦٣,١٩٩,٦٨٩ - ٥٨٨,٩٢٦,٠٣٤) وذلك بسبب ازمة كورونا وتأثيرها الذي اجتاح العالم باكملة والتي توقفت فيها حركة الاسواق العالمية الاجنبية والعربية والذي اثر بشكل كبير ومباشر على اقتصاد البلد لكونة بلد نفطي تعتمد ايراداته على العائد او المردود النفطي المسوق في الاسواق الخارجية.

ثالثا: امكانية الافادة من الاتجاهات الحديثة في اصلاح الموازنة العامة في العراق

١. موازنة البرامج والاداء - ان موازنة البرامج والاداء تزود من يستخدمها بمعلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية، اذ يساعد في الحصول على نتائج اساسيه ويهيئ القاعدة الافضل في اتخاذ القرارات، كما انها موازنه تهتم بالأعمال التي تنفذها الحكومة، وينصب اهتمامها على العمل المنجز اكثر من اهتمامها بوسائل انجاز العمل. وهذا ما يميزها عن موازنه البنود التي تركز اهتمامها على وسائل انجاز العمل اما العمل نفسه فلا يحق له اي اعتبار(٢٤) ، موازنة الاداء تحاول ان تتحاشى القصور في موازنة الرقابة من خلال اظهار الموازنة ليس فقط نفقاتها حسب الوحدات الإدارية وما تحصل عليه من سلع وخدمات نتيجة لهذا الانفاق، بل انها ترتبط ذلك بما يتحقق نتيجة لهذا الانفاق، وذلك بالتركيز على المنتج الذي يتحقق نتيجة انفاق الموازنة على ما تحصل عليه من خدمات وسلع، وبالتالي فان المقارنة بين المدخلات التي يتم الانفاق عليها في اطار الموازنة العامة وبين المخرجات او المنتجات التي تتحقق من هذا الانفاق، ولذلك يطلق على هذا النوع من موازنات البرامج والاداء بمصطلحات متقاربه ومماثله منها موازنة البرامج او موازنة الانجاز وغيرها، والتي تتضمن ذات الجوهر والمتمثل في ان هذه الموازنات ومن خلال تبويبها تتيح الحكم على فعالية ادائها، وذلك عن طريق الربط بين ما يتم انفاقه وما تم انجازه نتيجة ولا يقتصر هذا فقط على ما تشتريه من سلع وخدمات(٢٥). كما هو عليه الحال في موازنة الرقابة، وذلك بتقسيم النشاط المالي الحكومي الى نشاطات رئيسيه النشاط الصحي والتعليمي مثلا، وبالتالي فأنها تبين ما تم انفاقه على هذا النشاط

وما تم تحقيقه في المجال الصحي او التعليمي نتيجة الانفاق عليه، وبالتالي الحكم على كفاءه الاداء لهذا النشاط وهو الامر الذي يتم تطبيق على النشاطات الاخرى كافه كالنشاط الحكومي الخاص بالصناعة او الزراعة في حال قيام الموازنة بدور فيها ....الخ. وهو الامر الذي يتيح معه لا الحكم على كفاءه الاداء فحسب بل وامكانيات المفاضلة والمقارنة بين البدائل المختلفة للأنفاق بالشكل الذي يتم فيه اختيار البديل الافضل الذي يحقق من خلاله نتائج اكبر مقاسة بنفقاته مقارنه بغيره من البدائل التي تتحقق من خلالها نتائج اقل مقاسة بنفقاتها، ان هذا الامر يوفر كفاءه اكبر في اعداد الموازنة ويشجع على تحقيق كفاءه اكبر في تنفيذها من خلال تحقيق فاعليه وكفاءه اكبر في ادائها بالشكل الذي يمكن ان يتم عن طريقه الربط في تحقيق كفاءه الاداء هذه بين الانفاق بمقادير معينه وبين نتائج معينة، وان نتيجة لهذا الانفاق ينبغي ان تتحقق فعالية اكبر في اعداد الموازنة(٢٦).

٢.الأهداف التي تحققها موازنة البرامج والأداء في العراق : وتهدف الموازنة القائمة على الاداء الى تحسين كفاءة وفعالية الانفاق العام من خلال ربط تحويل مؤسسات القطاع العام بالنتائج التي تقدمها والاستفادة من معلومات الاداء ، كما انها تهدف الى التأكد من أن متخذي القرارات ان يأخذون بنظر الاعتبار النتائج المبنية على اساس البرامج والاداء والذي يعتمد اعتمادا رئيسي واساسي على الموارد المخصصة لترتفع من كفاءة وفعالية الاداء العام، فلذلك لابد من وضع معلومات يتم تحقيقها من خلال الانفاق.

يشمل اسلوب موازنة البرامج والاداء على مسميين هما البرامج والاداء وهناك خطوات لازمة لتنفيذ موازنة البرامج والاداء تتمثل بالاتي :

تبويب الأموال المطلوبة في الموازنة العامة على شكل اهداف قصيره الاجل وطويلة الاجل للوحدات الحكومية وربطها مع الأهداف العامة للدولة.

ب.تحديد البرامج والأنشطة الرئيسية والفرعية والتي تعمل تحقق تلك الاهداف.

ت. وصف وتحديد وحدات الاداء لكل نشاط من الانشطة الاقتصادية.

ث. تحديد عناصر تكاليف كل نشاط وبرنامج.

ج. تحديد الوحدات الادارية (مراكز المسؤولية) المكلفة بتنفيذ الأنشطة والبرامج تحديد اولويات تنفيذ الانشطة والبرامج ووضع برنامج زمني. وندرج ادناه الشكل الهرمي لتبويب موازنة البرامج والاداء(٢٧).

٣. صعوبات تطبيق موازنة البرامج والأداء في العراق

أ. إن تطبيق موازنة البرامج والأداء سوف يضع أعباء جديدة على السلطة التشريعية، فمناقشة الموازنة من قبل مجلس النواب لم تعد مقتصرة على دراسة بنود واعتمادات إنما دراسة انشطة

وبرامج حكومية مختلفة وتقييمها، وان المراجعة لم تعد حسابية إنما مراجعة تقييمية للأداء في المؤسسات العامة الحكومية المختلفة. وهذا ما يستلزم ضرورة توافر خبرة فنية عالية ودراية علمية وكفاءات عالية لدى أجهزة السلطة التشريعية (البرلمان) وذلك لتتمكن من مسايرة التبويبات الجديدة للموازنة والهدف من إعدادها، ولكي تكون الرقابة البرلمانية فعالة.

ب. كذلك تقع على عاتق الأجهزة التنفيذية ذات الصلة بالموازنة (وزارة المالية، وزارة التخطيط،...) مسؤوليات جديدة على صعيد إعداد الموازنة وتنفيذها، إذ ان من المطلوب الإعداد والتحضير بموجب تبويبات جديدة مختلفة عما درج على اعتماده سابقا، فضلا عن التنسيق بين البرامج الحديثة المقدمة في إطار البرنامج الشامل للحكومة، كما تنشأ صعوبات مرتبطة بتنفيذ أهداف البرنامج الواحد حينما تتصدى له أكثر من وحدة حكومية، كل منها تابعة إداريا لجهة أو وزارة مختلفة عن الأخرى، ان هذا الأمر الذي يتطلب التنسيق بين هذه الوحدات لتنفيذ الانشطة والبرامج. وان الصعوبة لا تقف عند هذا الحد، وإنما تبرز أيضا في مسألة قياس كفاءة تنفيذ الانشطة والبرامج، وكفاءة الأداء في وحدات التنفيذ، على سبيل المثال إن برنامج الرعاية الصحية في إطار التبويب الإداري لموازنة الدولة، فقد يجري تنفيذه من قبل وزارة الصحة، وغيرها مثل وزارة التعليم، وزارة الدفاع...، والتي تقتضي الفاعلية هنا على تغيير الهيكل التنظيمي للدولة وبما يسمح بتنفيذ البرنامج المذكور من قبل جهة ادارية واحدة.

ت. هناك صعوبات أخرى والتي تتعلق بتوافر الكوادر الفنية والإدارية المطلوبة للتطبيق، إذ تتطلب موازنة البرامج والأداء تطبيق تغييرا جوهريا في الأسلوب الإداري السائد، وكذلك تبويب موازنة الدولة مع ما يتماشى مع متطلبات البرامج والأداء والذي يعد وسيلة فعالة من وسائل التحليل التي تجعل كل وحدة إدارية على دراية تامة بمدى مساهمتها في البرنامج محدد، وعلى معرفة ودراية بتكاليف إنجاز المهام والأعمال التي يتعين تنفيذها.

ث. ان تحول العراق من طريقة الأساس النقدي التي كان يعتمدها لسنوات طويلة إلى طريقة أساس الاستحقاق التي تنسجم مع موازنة البرامج والأداء لا يخلو من المعوقات والتعقيدات، وذلك لان الطريقة الأخيرة تحتاج إلى البيانات والمعلومات والتي تتسم بالدقة والشمولية، الأمر الذي ليس من السهل تحقيقه في العراق بشكل كامل في ظل الظروف الراهنة.

ج. من الصعوبة الاخرى التي تمت مواجهتها هي ممارسة العمل الرقابي بأنواعه المختلفة (المالية المستقلة، الرقابة الإدارية، البرلمانية)، وذلك لأن الرقابة لم تعد مراجعة للاعتمادات وللبنود المقررة كما هو الحال في الموازنة التقليدية، إنما تصح مراجعة للبرامج والتغيرات التي طرأت عليها واحتياجاتها والنتائج المتحققة منها. وعليه تأخذ الرقابة منحى جديداً وتمارس

على العمليات المالية ليس فقط من قبل مسؤول الوحدة الإدارية وإنما أيضـا من قبل المسؤول عن تنفيذ البرنامج، فضلا عن الرقابة المستمرة على الأداء داخل وحدات الأداء(٢٨)

الاستنتاجات:

١. ان تطبيق موازنة البرامج والاداء يحتاج الى نظام محاسبي يوفر تكلفه المخرجات التي تستخدم للربط بين الموارد والنتائج.

٢. ان استخدام نظم القطاع الحكومي التقليدي يؤدي الى عدم تحديد اهداف الجهات الحكومية بوضوح ولا تتم الإشارة الى توضيح العلاقة بين كل من الانفاق والنتائج المتوصل اليها

٣. ان تحول العراق من طريقة الأســـاس النقدي التي كان يعتمدها لسنوات طويلة إلى طريقة أسـاس الاستحقاق التي تنسجم مع موازنة البرامج والأداء لا يخلو من المعوقات والتعقيدات، وذلك لان الطريقة الأخيرة تحتاج إلى البيانات والمعلومات والتي تتسم بالدقة والشمولية، الأمر الذي ليس من السهل تحقيقه في العراق بشكل كامل في ظل الظروف الراهنة.

٤. من الصعوبة التي تمت مواجهتها هي ممارسة العمل الرقابي بأنواعه المختلفة (المالية المستقلة، الرقابة الإدارية، البرلمانية)، وذلك لأن الرقابة لم تعد مراجعة للاعتمادات وللبنود المقررة كما هو الحال في الموازنة التقليدية، إنما تصـــــح مراجعة للبرامج والتغيرات التي طرأت عليها واحتياجاتها والنتائج المتحققة منها. وعليه تأخذ الرقابة منحى جديداً وتمارس على العمليات المالية ليس فقط من قبل مسؤول الوحدة الإدارية وإنما أيضـا من قبل المسؤول عن تنفيذ البرنامج، فضلا عن الرقابة المستمرة على الأداء داخل وحدات الأداء

٥. إن تطبيق موازنة البرامج والأداء سوف يضع أعباء جديدة على السلطة التشريعية، فمناقشة الموازنة من قبل مجلس النواب لم تعد مقتصرة على دراسة بنود واعتمادات إنما دراسة انشطة وبرامج حكومية مختلفة وتقييمها، وان المراجعة لم تعد حسـابية إنما مراجعة تقييمية للأداء في المؤسـسـات العامة الحكومية المختلفة. وهذا ما يستلزم ضـرورة توافر خبرة فنية عالية ودراية علمية وكفاءات عالية لدى أجهزة السلطة التشريعية (البرلمان) وذلك لتتمكن من مسايرة التبويبات الجديدة للموازنة والهدف من إعدادها، ولكي تكون الرقابة البرلمانية فعالة.

٦. موازنة الاداء تحاول ان تتحاشى القصور في موازنة البنود من خلال اظهار الموازنة ليس فقط نفقاتها حسب الوحدات الإدارية وما تحصل عليه من سلع وخدمات نتيجة لهذا الانفاق، بل انها ترتبط ذلك بما يتحقق نتيجة لهذا الانفاق، وذلك بالتركيز على المنتج الذي يتحقق نتيجة انفاق الموازنة على ما تحصل عليه من خدمات وسلع.

التوصيات:

١. تحسين كفاءة وفعالية الانفاق العام من خلال ربط مؤسسات القطاع العام والقطاع الخاص بالنتائج التي تقدمها والاستفادة من معلومات الاداء.

٢. احداث تطور في كل من أنظمة العمل ووسائل التنفيذ بالوحدات الاقتصادية بما يكفل تحقيق أكبر قدر ممكن من الانتاج بأقل قدر من الانفاق وفي أقصر وقت مستطاع على مستوى مناسب من الجودة والكفاءة مع تجنب أكبر قدر من الضياع.

٣. النظام المحاسبي يتطلب أن يكون مبنيا على أساس قاعدة الاستحقاق وليس على الاساس النقدي، وهذا يعنـي أن الايراد يجب أن يسجل على أساس استحقاقه وليس على أساس قبضه، كما أن النفقات العامة يجب أن تسجل عند الالتزام بها وليس عند دفعها.

٤. اهمية تطوير النظام المحاسبي الحكومي ليلائم التطور والتقدم الذي شهدتها الوحدات الاقتصادية خلال الاعوام السابقة وخاصة في العراق، فضلا عن التغير الذي شهده العراق بعد عام ٢٠٠٣ من خلال الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية مثل اندماج بعض الوحدات مع بعضها الاخر او استحداث وحدات وتشكيلات جديدة، وهذا مما يتطلب الى اهمية تطوير النظام المحاسبي الحكومي ليتفق مع هذا التقدم والتطور.

٥. توفير الخبرات والكفاءات البشرية، اذ تعد عنصر أساسي لنجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء، وان تطبيق موازنة البرامج والأداء يعتمد على مدى توافر الموارد البشرية ذات الخبرة والكفاءة العالية في مجال التخطيط المحاسبة الحكومية وتقييم الأداء في مجال النشاط الحكومي غير الهادف للربح، وهذا يتطلب تدريب العاملين في الوحدات الحكومية في مختلف المستويات الإدارية وتأهيلهم للارتقاء بمستوى أدائهم لتمكينه من تقصد الجوانب المختلفة لموازنة البرامج و الأداء وكيفية اعداد وتحضير وتنفيذ الموازنة بمستوى أدائهم لتمكينهم من فهم الجوانب المختلفة لموازنة البرامج والأداء وكيفية إعداد وتحضير وتنفيذ الموازنة العامة في ظل تطبيق موازنة البرامج والأداء. ان هذا الأمر يسهم في توليد القناعة بضرورة اعتماد موازنة البرامج والأداء ويمكن من التهيؤ لمواجهة المعوقات والتي قد تبرز أثناء التطبيق، فضلا عن ضمان تعاون الوحدات الحكومية الملزمة بتطبيق الموازنة مع الجهات المختصة بالموازنة في وزارة المالية.

٦. تم التحقق من فرضية البحث أذ إنَّ الاخذ بأساليب الموازنات الحديثة يعمل على إصلاح الموازنة العامة وتحسين الاداء المالي.

المصادر :

1- Aldo kask" Program budgeting to improve decision making and resource planning inestonian defense" Thesis and Dissertation

collection united states navy naval postgraduate school, 2001 , p13

٢. خالد شحادة الخطيب ومحمد خالد المهايني ، " المحاسبة الحكومية " ، دار وائل للنشر ، عمان - الاردن، ط ١، ٢٠٠٨ ، ص ٢٨٤.

٣. فؤاد الفسفو ، " المحاسبة الحكومية " ، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع " ، عمان الأردن، ط ١، ٢٠١٠، ص ٤٦

٤. رأفت سلامة محمود ، المحاسبة الحكومية، الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان – الاردن، ط١، ٢٠١٠،، ص ١١٦ - ١١٧

٥. خلف عبد الله الوردات وسهيل بسيم الدبا، " المحاسبة الحكومية وإعداد موازنة البرامج والأداء " ، ط ١ ، الوراق للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، ٢٠٠٩، ص ١٤٦.

٦. محمد عوض رضوان ، " فلسفة موازنة البرامج والأداء في علاج مشكلتي العجز والدين العام فـ الموازنة العامة للدولة " ، دار النهضة العربية ، القاهرة، ط ١ ، ٢٠٠٩ ، ص ١٠٩.

7- Alaa Mohammad and Magdy Melegy. "Program and performance budgeting system in public sector organization: An Analytical study in Saudi Arabian context" International business research vol(10) no(4) 2017 p3.

٨ - للمزيد انظر:

- حيرش فايزه وطرشي محمد، موازنة البرامج والاداء كأسلوب لعصرنة الموازنة العامه للدولة بالجزائر في ظل القانون العضوي، مجله التكامل الاقتصادي، الجزائر، ٢٠٢٠، ص ١٤٠

- أكرم أبراهيم حماد ، " المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها " ، طا ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان - الاردن، ٢٠٠١، ص ٦٠ - ٦١ .

- شريف محمد فتحي محمد، موازنة البرامج والاداء نحو الاصلاح الاقتصادي وخفض أهدار المال العام، مركز البديل للتخطيط والدراسات الاستراتيجية، ٢٠١٦، ص ٣.

٩- رأفت محمود، المحاسبة الحكومية، الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان – الاردن، ط١، ٢٠١٠، ص ٦٥.

١٠- عاطف وليم اندرواس، الاقتصاد المالي العام في ظل التحولات الاقتصادية المعاصرة (تطور الدور الاقتصادي الحكومي الضرائب، الانفاق العام، الموازنة العامة)، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، ط١، ٢٠٠٩، ص ٥٩٧.
١١- فليح حسن خلف ، المالية العامة، جدار عالم الكتب الحديث، عمان – الاردن، ط١، ٢٠٠٨، ص ٣١٩.
١٢- حسام ابو علي الحجاوي، الاصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان – الاردن، ط ٢، ٢٠٠٤، ص ١٨٦.
١٣- محمد خالد المهايني وآخرون ، المحاسبة الحكومية " ، منشورات جامعة دمشق، سوريا، ٢٠١١ ، ص ٣٩٦
١٤- للمزيد انظر:
- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الاسكندرية للكتاب، ٢٠٠٠، ص ٥٣٨.
- سوزي ناشد، اساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي، بيروت – لبنان، ط٢، ٢٠٠٨، ص ٢٠٠.
١٥- شير عبد الحفيظ بنا ، " الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية "، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان – الاردن، ط ١ ، ٢٠١١ ، ص ١٨٤
١٦- للمزيد انظر:
- عبد الباسط احمد رضوان، اتجاهات معاصره في الموازنة العامة، مجله جامعه الملك عبدالعزيز الاقتصاد والادارة، عدد ١، ٢٠٠٠، ص١٣٢.
- عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، الاسكندرية، ٢٠٠٥، ص ١٦٦،
١٧- محمد امين قمبور وعلاء الدين مجدوب، الانتقال من اسلوب موازنه البنود الى اسلوب الموازنة الصفرية في اعداد الموازنة العامة في الجزائر بين التحديات والمتطلبات، مجله اقتصاد المال والاعمال، العدد ١، ٢٠٢٠، ص ٨٩
١٨- أحمد ابراهيم العلي، الاستثمار الاجنبي والنمو وسياسات الاستقرار الاقتصادي، دار الكتب، كربلاء، ٢٠١٤، ص ٢٥٢.
١٩- قطاع النفط والغاز في العراق، المؤسسة العربية لضمان الاستثمار وائتمان الصادرات، اداره البحوث و تقييم مخاطر الدول، ٢٠٢٢، ص ٦

20-Mullen, P.(2006): "performance based budgeting the contribution of the program assessment rating tool", public budgeting & finance winter.

٢١- ليلى عبد الحميد فهمي، : "النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات "، ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية ، دمشق ، سوريا ،٢٠٠٤، ٥٦.

٢٢- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة - مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2005، ص ٣٣٨.

٢٣- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، ط ٢، عمان، ٢٠٠٥، ص ٣٤٦.

٢٥- صلاح مرتضى عبد الرحمن قرندة، اعداد الموازنة وفقا لمنهج البنود واثره على الرقابة بالجامعات الحكومية السودانية، مجله الاقتصاد الجديد، العدد ١، ٢٠١٩، ص١١

٢٥- فوزي عطوي، المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت – لبنان، ٢٠٠٣، ص ٣٨٧.

٢٦- فليح حسن خلف، المالية العامة، جدارا للكتاب العالمي للنشر والتوزيع، عمان-الاردن، ط١، ٢٠٠٨، ص ٣١٧.

٢٧- للمزيد انظر :

- شيماء زهير محمود وبتول يونس صبيح، امكانية التحول من موازنه البنود الى موازنه البرامج والاداء في تحقيق كفاءه الاداء مجله العلوم المالية والمحاسبية، المجلد ٢، العدد ٥، ٢٠٢٢، ص ٢٨٥.

- حسن عثمان "تطوير" وحدات الموازنة للحكومة الفلسطينية باستخدام موازنة البرامج والأداء دراسة ميدانية". رسالة ماجستير كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل ، الجامعة الإسلامية - غزة - فلسطين ٢٠١١، ص ٨٠.

- احمد سالم "التجربة المصرية في التحول الى موازنات الأداء "، بحث ، دم لمؤتمر تحديث نظم الموازنة والرقابة على الأداء ، الجمعية العربية للتكاليف والمعهد المصري للمحاسبين والمراجعين ، القاهرة ، ٢٠٠٢، ص٢.

٢٨- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، الاسكندرية، ٢٠١١، ص ٦٨٢.