

الآثار الاقتصادية لتفعيل سياسات التحول إلى موازنة البرامج والأداء في
العراق
(دراسة تطبيقية)

أ.م.د. سطم صالح حسين
كلية الادارة والاقتصاد/جامعة تكريت
محمد طارق عبدا لوهاب
وزارة التربية/ مديرية الرقابة والتدقيق الداخلي

The economic effects of activating the transition policies
to budget programs and performance in Iraq
An Empirical study

Assis. Lec. Mohammad T. Abdalwahab
prof. Dr. satam S. Hussein

المخلص الدراسة

هدفت الدراسة الى تحقيق التكامل بين خطوات اعداد موازنة البرامج والأداء فى البيئة العراقية وذلك من خلال وضع أسلوب يحقق هذا التكامل، وبيان المساهمة التى يمكن تحقيقها فى تحسين أعمال الإدارات الحكومية فى العراق، وذلك بغرض تحقيق الشفافية والمساءلة عن الإيرادات والنفقات التى تترجم أهداف النشاط الحكومي.

ولخلصت الدراسة إلى أن استخدام نظام موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى التخصيص الأمثل للموارد وزيادة الكفاءة والفعالية للبرامج والأنشطة، كما تساهم موازنة البرامج والأداء فى دعم آليات الرقابة والمسؤولية على الانحرافات وتقييم النتائج والآثار والوقوف على مدى الاستجابة للبرامج المخططة وتحقيق ما هو مستهدف منها، وذلك لعدم قدرة الموازنات التقليدية على ربط الإيرادات والمصروفات بمراكز المسؤولية بما يحقق الاطار المناسب لتحقيق الرقابة الفعالة على الأداء.

ولدعم الأفكار النظرية والتحليلية لتطبيق الموازنة تم إجراء دراسة تطبيقية على جامعة تكريت بالعراق كنموذج عملي، وأثبت البحث أن هناك إمكانية نظرية وعملية لتطبيق موازنة البرامج والأداء يعدها إنموذجاً للجانب العلمي .

الكلمات المفتاحية: سياسات التحول، موازنة البرامج والأداء، الكفاءة الإنتاجية، ترشيد الانفاق.

Abstract:

The study aimed to Achieve the integration of the steps of preparing the budget of the programs and performance in the Iraqi environment through the development of a method to achieve this integration and to indicate the contribution that can be achieved in improving the work of the government departments in Iraq in order to achieve transparency and accountability of revenues and expenditures that translate the objectives of government activity.

The study concluded that the use of the program and performance balance system leads to the optimal allocation of resources and increase the efficiency and effectiveness of programs and activities. The program and performance budget also contributes to the control mechanisms and responsibility for deviations, Evaluation of results and effects and to determine the extent of response to planned programs and achieve their objectives. The traditional budgets to link revenues and expenses to the centers of responsibility to achieve the appropriate framework to achieve effective control over performance.

Keywords: transformation policies, balancing programs and performance, production efficiency, rationalization of spending.

المقدمة:

ما زالت معظم الدول تستخدم الأسلوب التقليدي في اعداد موازنتها العامة والمتمثلة في موازنة البنود والاعتمادات، ولم تجد في هذا الأسلوب ضمانتها المنشودة في تحقيق ما تصبو اليه من طموحات من وراء ما تصوغه من برامج ومشروعات وتحقيق ادارة فعالة لها وترشيد انفاقها العام، ففي ظل الموازنة التقليدية أو ما يسمى بموازنة البنود والاعتمادات يتم التركيز على الاعتمادات، فتدرج الاعتمادات في الموازنة العامة ويتم التأكد من أن الصرف في حدود تلك الاعتمادات المدرجة وفي الأغراض المخصصة لها، وأن اجراءات الصرف كانت سليمة وتمت في ظل اللوائح والقوانين السارية إلا أن الاتجاه الحديث بالبيئة العراقية يركز على المقابل الذي يعود من هذا الانفاق، فيتعين تسليط الضوء على العمل الذي تم إنجازه أو الخدمة التي أنجذت. والهدف من تسليط الضوء على الأداء وكفاءته وكيفية قياسه هو رفع مستوى الأداء وترشيد الانفاق، لذلك فإن الأمر يتطلب ضرورة اخضاع الانفاق العام لوسيلة أفضل من أسلوب موازنة البنود والاعتمادات وحتمية تحديد المسؤولية عن الانفاق وما يقابله من خدمات تضمن الكفاءة في تقديم هذه الخدمات مع خفض تكاليف أدائها في الوقت نفسه، لذا لابد من العدول عن اسلوب موازنة البنود بموازنة أخرى لمعالجة تلك المشاكل وهو أسلوب موازنة البرامج والأداء لما يوفره هذا الأسلوب من مزايا عديدة منها التركيز على الانجاز نفسه بدلاً من الاهتمام بوسائل الانجار، وتحديد الأهداف قصيرة وطويلة الأجل في نطاق الاختصاصات الرئيسية التي من أجلها تطلب الاعتمادات وتحقيق الهدف المنشود منها.

مشكلة الدراسة:

إن استمرارية اتباع اسلوب موازنة البنود يؤدي إلى عدم ربط عملية التخطيط بالموازنة مما يعكس مشاكل عديدة تتمثل في ضعف الرقابة على كفاءة الأداء المالي وسوء توزيع الموارد والانفاق غير الرشيد، الأمر الذي يظهر الحاجة إلى تطوير وتحديث أسلوب اعداد الموازنة ليتم الربط بين المخصصات المطلوبة والمنجزات المتحققة، ولتحقيق هذا الهدف والانتقال من أسلوب الموازنة التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء لابد من الأخذ بالعديد من المتغيرات الاقتصادية والمالية والمحاسبية والقانونية في نظم العمل القائمة، مما يستوجب البحث بشكل جاد عن النموذج أو الاطار الذي يمكن من خلاله ادخال تلك المتغيرات في عملية اعداد الموازنة المقترحة في ظل المتغيرات المذكورة، ولعل نجاح نظام التقييم والأداء في قياس كفاءة الأداء حافز كبير على التوسع

في مجالات تطبيق موازنة البرامج والأداء، ومن هذا تتمثل مشكلة الدراسة في توضيح مدى امكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء والآثار الاقتصادية الناتجة عن تطبيقها في الوحدات الحكومية بالبيئة العراقية.

الدراسات السابقة:

دراسة (هدى، 2015): "تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية: دراسة تحليلية على الوحدات الحكومية بمنطقة الباحة" هدفت الدراسة الى رؤية تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء المحاسبي والإداري والوظيفي من خلال آراء عينة البحث كتطبيق حديث للموازنات في الوحدات الحكومية، ومن أهم النتائج التي توصل اليها البحث أن هنالك ارتباطاً قوياً وموجباً جداً وموجب بين فرضيات البحث أهمها: أولاً بالنسبة للأداء المحاسبي أن تطبيق موازنة البرامج والأداء تؤدي الى كفاءة تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية في اعداد الموازنة وتطبيق معايير المحاسبة المالية في الوحدات الحكومية، ثانياً بالنسبة للأداء الإداري أن تطبيقها يؤدي الى كفاءة وضع الخطط المستقبلية لتطوير العمل الإداري، ثالثاً بالنسبة للأداء الوظيفي تطبيقها يؤدي الى كفاءة قياس الأداء الوظيفي وربطه بمعدلات ومعايير الانجاز وتطوير الكوادر البشرية

دراسة (Fadzilah Hj Abdullah, 2015): "Budget-Related Behaviour and Performance Goals of Cost Centre Managers in A public Institute of Higher Learning in Malaysia"

هدفت الدراسة الى دراسة العلاقة بين سلوك الموازنة وأهداف الأداء وتحديد ما إذا كانت الأوجه المتعلقة بالسلوك سوف تكون مختلفة عن أهداف الأداء بالنسبة لمركز التكلفة، وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج أهمها أن هناك دليلاً ضمناً الى أن الأوجه المحددة بالنسبة لسلوك الموازنة يستلزم من عمليات الموازنة التفاعل الداخلي لتوقيع استمراره والتأثير في أهداف الأداء في مركز التكلفة. **دراسة (سليمان، 2016):** "أثر تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية الاردنية".

هدفت الدراسة الى بيان تطبيق موازنة البرامج والأداء بدلاً من نظام الموازنة التقليدية في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية ولاختبار فرضيات الدراسة تم تحليل قوائم الإيرادات والنفقات للجامعة بشكل إجمالي وللولايات بشكل تفصيلي، وتوصلت الدراسة الى أن تطبيق الموازنة له أثر

في تحسين الأداء المالي لاعتماد هذا الأسلوب على تحديد كلفة النشاط وتخصيص الموارد المالية بناء على الكلفة وتحديد المسؤولية الادارية والمالية وامكانية تقييم الأداء .

دراسة (Natali, J. Webb, 2012) “Diagnosing Performance Management and Performance budgeting systems: A Case study of the U.S.Navy”.

هدفت الدراسة الى دراسة حالة المنظمة البحرية الأمريكية لاكتشاف المشاكل التي تواجه قادة البحرية، ومحاولة استخدام معلومات الأداء لاتخاذ القرارات وتخصيص الموارد على مستوى الأنشطة بشكل منظم، وتحديد النفقات اللازمة لكل نشاط وتقديم التوصيات لمؤسسات القطاع العام للأخذ بنظام موازنة البرامج والأداء ونتائجها التوصية بتعميم نظام موازنة البرامج والأداء على أساس النتائج.

أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في الفاء الضوء على الآثار الاقتصادية الناتجة عن التحول إلى تطبيق موازنة البرامج والأداء ورفع الكفاءة الانتاجية وترشيد الانفاق العام وتحليل مدى امكانية تطبيقها بالوحدات الحكومية العراقية خاصة بعد ظهور محاولات تطبيقها وثبات نجاحها في بعض الدول الأخرى، وبعد نجاح العديد من الدراسات في قياس كفاءة الأداء في الوحدات الحكومية ومنظمات الأعمال من خلال نظام التقييم المتوازن للأداء، وايضاً لتوفير الظروف الملائمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في العراق.

هدف الدراسة:

يتحدد الهدف من الدراسة في تحقيق ما يأتي:

1. تطوير اسلوب اعداد الموازنة في العراق لتحقيق الرقابة على الأداء الحكومي.
2. تحديد متطلبات ومعوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء في وحدات الجهاز الحكومي.
3. كيفية التغلب على مشكلة قياس كفاءة الأداء من خلال اسلوب التقييم المتوازن للأداء والتجارب الناجحة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الدول الأخرى.

فرضيات الدراسات:

تنطلق الدراسة من فرضين رئيسيين مفادهما:

1. يوجد ارتباط معنوي ذو دلالة احصائية على الاجراءات والنظم المتبعة فى اعداد الموازنة بما يتلاءم مع نظام موازنة البرامج والأداء ويؤدى إلى تحسين الأثار الاقتصادية لأداء وحدات الجهاز الحكومي العراقي.

2. يوجد ارتباط معنوي ذو دلالة احصائية في تطوير النظام المالي والمحاسبي بما يتفق مع نظام موازنة البرامج والأداء في وحدات الجهاز الحكومي العراقي لتحسين الأثار الاقتصادية لأداء تلك الوحدات.

منهجية الدراسة:

تقوم الدراسة على:

دراسة نظرية: تتمثل في استخدام المنهج الوصفي لاستخلاص وتقييم الأسلوب الحالي والأساليب المتطورة المستخدمة في إعداد الموازنة العامة للدولة وموازنة البرامج والأداء بالإدارات الحكومية من خلال تحليل الدراسات العربية والأجنبية ورسائل وبحوث وكتب وانترنت والتي تناولت تلك المفاهيم والأساليب.

دراسة تطبيقية: باعتماد المنهج التطبيقي وذلك بإجراء دراسة تطبيقية، لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في الجهاز الحكومي العراقي، وبيان مدى تأثير الموازنة في تحسين أداء الإدارات الحكومية في العراق.

عينة الدراسة:

اختار الباحث جامعة تكريت مجالاً للجانب العملي، وإمكانية تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء فيها، من خلال الكليات المختلفة والتي تحدد بعدد (16 كلية فضلاً عن رئاسة الجامعة)، وتم اختيار العينة من ادارات مختلفة بالكليات المعنية، ويتضح ذلك في الجانب التطبيقي للدراسة.

حدود الدراسة:

. تقتصر الدراسة على تحديد نظام البرامج والأداء فقط في إعداد الموازنة العامة.
 . تقتصر الدراسة التطبيقية على التطبيق في جامعة تكريت بدولة العراق لسنة 2018.

خطة الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فروضها تم تقسيمها الى عدة مباحث على النحو الآتي:
المبحث الأول: التجارب الدولية في التحول الى موازنة البرامج والأداء.

- المبحث الثاني: موازنة البرامج والأداء: ما بين النظرية والتطبيق.
- المبحث الثالث: مبررات التحول الى موازنة البرامج والأداء بالعراق.
- المبحث الرابع: الدراسة التطبيقية.
- الخلاصة والنتائج والتوصيات المقترحة.

المبحث الأول

التجارب الدولية في التحول الى موازنة البرامج والأداء

اولاً: تجربة الولايات المتحدة الأمريكية في التطبيق:

لقد كان للولايات المتحدة السبق في الأخذ بفكرة موازنة البرامج والأداء، حيث قسمت مبادرات اصلاح وتطوير نظام الموازنة العامة تقسيماً زمنياً ووظيفياً، فقد مرت هذه المبادرات بثلاث مراحل مختلفة هي: (Allen Schick 1999)

المرحلة الأولى: مرحلة الضبط والرقابة والتي تتضمن استخدام المدخلات في الأغراض المحددة لها، وركزت هذه المبادرات على البنود والمساءلة في استخدام المدخلات.

المرحلة الثانية: اصلاح نظام الموازنة العامة وهي مرحلة الادارة، وركزت هذه المرحلة على كفاءة الأنشطة والمخرجات الحكومية.

المرحلة الأخيرة: مرحلة التخطيط والتي ركزت على النتائج والعلاقة بين هذه النتائج والموارد المتاحة.

ثم بدأت الولايات المتحدة الأمريكية في اصدار تشريعات واجراءات تطبيق موازنة البرامج والأداء، ومشاركة جميع الأطراف المعنية وأصحاب المصلحة في عملية صياغة وتطبيق الموازنة، وربط الخطط ومعايير القياس بالموازنة، وأيضاً التركيز على قياس نتائج الأداء، وتطلب ذلك سن تشريعات من الأجهزة الحكومية وموافقة الجهات المعنية على ذلك.

ولقد كانت أهم النتائج المستمدة من استخدام أسلوب موازنة البرامج والأداء في المجال الحكومي في الولايات المتحدة الأمريكية ما يلي: (Gloria A. Grizzle 2004)

1. استخدام طريقة تبويب جديدة للإنفاق العام حسب الأنشطة الاقتصادية أو المشروعات وهي طريقة تخدم الادارة التنفيذية بصفة عامة.

2. تطبيق أسس ومبادئ محاسبة التكاليف والإدارة العلمية لإعداد معايير للأداء والانتاجية.
3. أصبحت وثيقة الموازنة العامة تتضمن وصفاً تفصيلياً لعناصر البرامج والأنشطة الحكومية وهذا الوصف التفصيلي يعطى للفرد صورة عامة عما يتم داخل الحكومة.
4. لجوء قانون الأمن القومي الصادر في 1949 إلى فصل النفقات الاستثمارية عن النفقات الجارية بموازنة وزارة الدفاع الأمريكية.
5. كما أن تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء على مستشفيات الأمراض الصدرية بولاية نيويورك أدى إلى توزيع الانفاق العام على مراكز التكلفة، وكذلك تقسيم التكاليف إلى متغيرة وثابتة.

ثانياً: تجربة المملكة المتحدة في التطبيق:

بذلت العديد من الجهات بالمملكة المتحدة الجهود لإدخال نظام موازنة البرامج والأداء، وقد كانت أول هذه الجهود والمحاولات (لجنة بلاودن) التي أنشئت عام 1991 والتي اوصت بإدخال التعديلات والتغيرات والتعامل مع مشاكل الانفاق العام.

ثم قامت المملكة المتحدة بالعديد من الإصلاحات لتطوير مقاييس الأداء ولقد اطلق على هذه الإصلاحات عبارة مبسطة هي مبادرات الإدارة المالية، وتهدف هذه المبادرات إلى إدخال تغييرات في أساليب العمل، وذلك لتسهيل تقدير ما إذا كانت البرامج الحكومية تنتج ما يعادل قيمة مخصصاتها المالية، ولم تسع المبادرات المالية المقترحة إلى خلق أسلوب موحد لتطبيقه في جميع الدوائر بالمملكة، ولكن وضع خطوط عريضة في تطوير أسلوبها الإداري والنظام الذي يناسبها، ويتفق مع ظروفها، ونتج عن تلك الجهود والاتفاق إلى الخروج ببعض الدروس المستفادة من هذه الخبرات على النحو الآتي:

- 1- أسلوب الأداء هي مجموعة عمليات متشابهة، ولنجاح الأسلوب لابد من أحداث تغييرات مناسبة في كل من النظام المحاسبي ونظام جمع وتحليل البيانات والمعلومات وأسلوب اتخاذ القرارات.
- 2- المورد البشري أساسي في عملية التغيير، من خلال التعاون والمشاركة الفعالة في صنع القرار، واقتباس المهارات لتنفيذ أسلوب موازنة البرامج والأداء.
- 3- أساليب موازنة البرامج والأداء معنية بنتائج الانفاق، وهذه النتائج مرتبطة بالأهداف، لذا فإن الأهداف تحديداً عملياً ومقبولاً هو خطوة جوهرية في تطبيق هذا الأسلوب.

4- الدعم السياسي على المستويات المختلفة من الادارة العليا للدولة والحكومة والمديرين على المستوى المتوسط وهي عناصر لا يتحقق النجاح بدونها.

ثالثاً: تجربة كندا في التطبيق:

بدأت كندا تطبيق موازنة البرامج والأداء في وحدات معينة كخطوة أولى، ودون تعميم هذا النمط على باقي الوحدات، ولقد ركزت على جانب النفقات، ومحاولة وضع خطط للأنفاق مع تقدير فعالية الانفاق المقترح، واعتمدت على مرحلتين لتقدير النفقات هما:

1. تهيئة نصوص الموازنة بتوضيح الانفاق تحت ظروف متغيرة من جهة الإيرادات، وذلك بتهيئة طلبات الانفاق مع احتمال زيادة الإيرادات، ثم مع احتمال انخفاض الإيرادات، واخيراً مع احتمال بقاء الإيرادات كما كانت في العام السابق دون تغيير.

2. تبدأ اجراءات تقدير الفعالية وتكلفة وحدات العمل المطلوب انجازها، بعد تحديد كميات الانجاز الحقيقية لكل شخص ولكل مركز عمليات، لكي تتمكن الوحدة من مراقبة التكلفة رقابة صحيحة، وبذلك اصبحت الدوائر ملزمة بتقديم تقارير دورية تقيس أداءها.

رابعاً: تجربة مصر في التطبيق:

بناء على رغبة الحكومة المصرية قام البنك الدولي بإعداد تقرير مراجعة الحالة الاجتماعية والهيكلية بمصر (ESSR) وتم اصداره في منتصف عام 2001 وناقش التقرير موضوعات مختلفة تضمنت أهم التحديات التي تواجه الاقتصاد المصري، ويشير البنك الدولي في تقاريره الى تجاوب الحكومة المصرية مع توجهات البنك والرغبة الجادة في الاستعادة من برنامج البنك المشار اليه لتحسين الأداء الحكومي مقاساً بمعايير الانتاجية والكفاءة والفاعلية والجودة مع اصلاح الادارة الحكومية.

ومن الوحدات التي بدأت تطبيق اسلوب البرامج والأداء في مصر مصلحة الضرائب العامة على المبيعات والمركز الضريبي بوزارة المالية، ومصلحة الكفاية الانتاجية بوزارة الصناعة والتنمية التكنولوجية، وهيئة التوحيد القياسي والجودة بوزارة الصناعة والتنمية، وهيئة الطاقة الجديدة والمتجددة بوزارة الكهرباء والطاقة، والشركة القابضة للكهرباء وشركاتها التابعة، وكذلك الهيئة

القومية للبريد بوزارة الاتصالات والمعلومات والشركة المصرية القابضة للأموال واللقاءات والأدوية، كذلك صدر القرار الوزاري عام 2002 بتشكيل لجنة بوزارة المالية لتطبيق اسلوب موازنة البرامج والأداء على المشتريات والمخزون الحكومي، وأخيراً تم الاتفاق مع وزارتي التربية والتعليم العالي على البدء في تطبيق الأسلوب الجديد.

خامساً: تجربة المملكة الاردنية الهاشمية في التطبيق:

بناء على رغبة المملكة الاردنية الهاشمية قامت بدراسة متطلبات اسلوب موازنة البرامج والاداء الى توفير البيئة الخاصة به، وذلك من خلال وضع الإطار على اللبنة التي تتطلبها تطبيق الاسلوب على مستوى الوحدة الحكومية وليس على مستوى الحكومة ككل، حيث تتمثل بيئة اسلوب موازنة البرامج والاداء للوحدة الحكومية في الاتي:

- 1- فصل العمليات يتوجب على الوحدة الحكومية القيام بها عن تلك التي تخرج عن نطاق صلاحياتها، ويكون هذا الفصل عن طريق تحديد اهداف الوحدة الحكومية، وبالتالي يخرج عن نطاق عملياتها كل ما لا يتفق مع اهدافها.
- 2- تقسيم نشاط الوحدة الى وظائف، حيث تسعى كل وظيفة منها الى تحقيق هدف او اهداف جزئية تتفق مع الاهداف العليا لها.
- 3- تقسيم كل وظيفة الى برامج (او مشاريع) باعتبارها الآلية أو الوسيلة التي بها تتحقق الاهداف المطلوبة.
- 4- تقسيم كل برنامج الى عدد من الأنشطة أو وحدات الاداء الدنيا التي تعتبر أصغر وحدات تمثل الاداء او التنفيذ في كل برنامج.
- 5- تقسيم كل نشاط الى عناصر تكلفته، تتضمن هذه العناصر بيان مفصل بتكاليف الموارد المالية والمادية والبشرية اللازمة لكل نشاط.

المبحث الثاني:

موازنة البرامج والأداء: ما بين النظرية والتطبيق

يعرض هذا الجزء إطار نظري مفاهيمي لعملية التحول من موازنة البنود الى موازنة البرامج والأداء والخطوات التطبيقية الضرورية لإنجاز التحول استناداً الى المراجعة الشاملة للأدبيات ذات الصلة.

أولاً: تعريف موازنة البرامج والأداء ومتطلبات تطبيقها:

ليس هناك تعريف محدد لموازنة البرامج والأداء، لذلك نورد مجموعة من التعاريف والمفاهيم ذات الصلة حيث وضع (Young, 2003) مفهوماً شاملاً لموازنة البرامج والأداء فعرفها على أنها: أداة يتم من خلالها عملية توزيع الأموال وتخصيصها لبرامج من أجل تحقيق أهداف مما يمكن من قياس الأداء والكفاءة والفعالية له، وبين أنها تساعد على ربط المدخلات (النفقات) مع نشاطات البرنامج وأهدافه، وهذا بدوره يساعد على تمكين وتعزيز نظام المساءلة.

كما عرفها (سلوم والمهاين، 2007) أن موازنة البرامج والأداء هي خطة توضح الأهداف المحددة للوحدات معبرا عنها في شكل برامج ومشروعات محددة، فطبقاً للبرنامج يتم تبويب الموازنة حسب الوظائف الأساسية للوحدات ثم تحديد البرامج المدرجة تحت كل وظيفة ويجوز ان تنفذ الادارة الواحدة أكثر من برنامج واحد.

ثانياً: مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء:

إن تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء يتطلب توافر عدد من المقومات هي (فهيمي 2004).

1. وجود جهاز مركزي للموازنة.
 2. وضع دليل موحد للموازنة تلتزم به الوحدات الحكومية.
 3. تصنيف النفقات على أساس برامج عمل، مع مراعاة الأولوية وليس حجم الإيرادات المتاحة عند التخصص.
 4. تحليل الإيرادات حسب مصادرها وليس عند تحصيلها، ويتم تقدير الإيرادات باستخدام طرق احصائية مثل المتوسط المتحرك وغيرها من الطرق.
 5. التزام الوحدات الحكومية بتعليمات الجهاز المركزي للموازنة.
- أما (الغيطاني 2012) فقد أشار أن عملية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء يتطلب توافر المقومات التالية:

1. تعريف الوحدات الحكومية (مثلاً الوزارات).
2. تحديد الأهداف المراد تحقيقها لكل وحدة وأهداف برامجها.
3. التنبؤ بما تحتاجه البرامج من تكاليف للعام حتى تقوم دائرة الموازنة العامة برصد الاعتمادات لتنفيذ تلك البرامج.
4. تقدير النتائج من البرامج الرئيسية والبرامج الفرعية ومن المشاريع.

5. تقدير ما تحتاجه البرامج من أموال.

6. وضع نظام واجراءات لمتابعة وتحليل نتائج تنفيذ البرنامج والمشاريع.

7. تحديد المسؤولية الادارية عند التنفيذ.

ثالثاً: أسباب الحاجة الى موازنة البرامج والأداء :

إن فلسفة موازنة البرامج والأداء تتمثل في أن إنفاق المزيد من الأموال بصورة فعالة أفضل من الالتزام بما هو محدد بصورة غير فعالة، فهي تعالج نواحي القصور في موازنة البنود أهمها: (محمد راضي 2017)

1. عدم قدرة موازنة البنود على قياس الأداء الفعلي للحكومة.

2. عدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الاعتمادات.

3. قلة المرونة، فنجد عند التنفيذ بأنه وفقاً لموازنة البنود أن الاعتمادات مرصودة لبنود محددة

مسبقاً ولا يجوز تحويل هذه الموارد من بند الى آخر الا وفق اجراءات وأساليب طويلة ومعقدة.

4. تعمل موازنة البنود على ضغط الانفاق دون ترشيده فموازنة البنود لا تهتم بالكفاءة والفاعلية وانما تهتم بتخفيض المخصصات المرصودة للبنود وبالتالي لا يوجد ربط بين المدخلات والمخرجات.

5. حصر مسؤولية متخذي القرار بدرجة الالتزام بالقوانين واللوائح المالية وعدم التركيز على الجودة أو حجم الخدمات المقدمة.

6. عدم القدرة على ربط الموازنة العامة بخطة التنمية، حيث أن موازنة البنود لا تحقق الربط بين مصروفات الموازنة والبرامج والأنشطة التي يتم الانفاق عليها.

وفى المقابل هناك العديد من المزايا التي تقدمها موازنة البرامج والأداء أهمها: (الغيطاني 2012)

1. وجود عنصر التخطيط: فالتخطيط يعنى التنبؤ بما سيكون عليه الأمر في المستقبل مع

الاستعداد لهذا المستقبل، إنه وظيفة أساسية من وظائف الحكومة وأجهزتها التنفيذية، وتولى موازنة البرامج والأداء أهمية بالغه لعنصر التخطيط حيث تقوم بتحديد برامج ومشاريع الوزارات والمصالح الحكومية لعدد من السنوات المقبلة والنفقات المتوقعة لها وليس لسنة لواحدة كما في موازنة البنود التي تبين نفقات سنة مالية واحدة ولا ترتبط في اغلب الاحيان بالتخطيط طويل الأجل.

2. البرامج: تهتم موازنة البرامج والأداء ببيان البرامج والمشاريع التي ستنفذها الأجهزة الحكومية

الرئيسية وتحويلها الى برامج فرعية ثم تقسم البرامج الفرعية الى أنشطة ثم ترصد الاعتمادات

اللازمة لتنفيذ البرامج الرئيسية والبرامج الفرعية والأنشطة في وثيقة الموازنة العامة على الصفحات المخصصة لها، ثم تقوم بعد ذلك بتوزيع الاعتمادات على أبواب وبنود الانفاق المحدد في الموازنة. 3. تحليل البدائل (الكفاءة والفاعلية): فالكفاءة تعرف بحجم ونوعية السلع والخدمات (المخرجات) الناتجة عن تخصيص موارد محددة (المدخلات)، والفاعلية تعرف بمدى تحقيق المخرجات (السلع والخدمات) الناتجة لأهداف الوزارة والأثر الناتج عنها، فمن القواعد الأساسية التي تركز عليها موازنة البرامج والأداء تحديد الطرق البديلة لتحقيق الأهداف العامة للأجهزة والمصالح الحكومية، فبعد تحليل البدائل تجرى الدراسة التحليلية المتعمقة لها بهدف تحديد التكاليف والعوائد لكل منها والمزايا والعيوب المرتبطة بها وعلى ضوء نتائج المفاضلة بين الطرق البديلة يتم اتخاذ القرارات المناسبة.

4. التقييم: يساعد تقييم البرامج الحكومية على تحسين عملية تنفيذها، كما إن الحصول على تقارير عن كيفية وآلية سير الأعمال في البرامج والمشاريع لا زالت تحت التنفيذ أو التي نفذت من حين لآخر من شأنه أن يكشف عن المشاكل التي تواجه التنفيذ ونقاط الضعف في الخطط والبرامج والمشاريع وعن التغييرات التي يتعين إدخالها على تلك البرامج والمشاريع لكي تسهل عملية التنفيذ والوصول إلى الأهداف المطلوب تحقيقها.

ويرى الباحث أن تجربة تطبيق هذا الأسلوب في بعض الدول قد حققت نتائج ايجابية، وقد اختلفت نسب النجاح بين دول وأخرى، فقد تمكنت بعض الدول من الوصول لمراحل متقدمة في بلوغ أهداف هذا الأسلوب، في حين لازالت دول أخرى تخوض هذه التجربة، ولعل أهم ما في الأمر أن فشل الأسلوب التقليدي لإعداد الموازنة في الاجابة على الكثير من التساؤلات الهامة في مجال اتخاذ القرارات والتخطيط المالي والحكومي وعجزة عن تحقيق الأهداف الرقابية والتخطيطية المطلوبة، وهذا يجعلنا جادين في قبول تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء.

المبحث الثالث

مببرات التحول الى موازنة البرامج والأداء بالعراق

يتطلب أسلوب موازنة البرامج والأداء توفير البيئة الخاصة به، وسوف نركز في وضع هذا الإطار على البيئة التي تتطلبها تطبيق الأسلوب على مستوى الوحدة الحكومية وليس على مستوى الحكومة ككل، وذلك لتقريب منظور هذا البحث من الأهداف المتمثلة في تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء في البيئة العراقية

وذلك من خلال الاتي:

أولاً: أهمية الانتقال لموازنة البرامج والأداء:

أن التحديات الكبيرة التي تواجه الاقتصاد العراقي تحتم اجراء اصلاحات هيكلية ولعل في مقدمة ذلك تلك الاصلاحات الانتقال من موازنة البنود الى موازنة البرامج والأداء، والتي تعد أكثر شفافية لأنه من خلالها نتمكن من قياس فاعلية ونتاجية الايرادات العامة من خلال تحقيقها للأهداف المقررة في سياق السياسة العامة، وكذلك قياس مدى ملائمة تلك الأهداف مع الأولويات الوطنية.

ثانياً: آلية الانتقال إلى موازنة البرامج والأداء:

تمر عملية الانتقال إلى موازنة البرامج والأداء بستة مراحل أساسية هي: Natali, J. Webb, (2012)

1. إعادة تجميع الاعتمادات حسب هدف النفقة.
 2. تقسيم كل هدف إلى برامج.
 3. تقسيم البرامج إلى مشاريع أو برامج فرعية لكل منها أهداف فرعية متصلة بالهدف الرئيس.
 4. تعيين مسؤول خاص عن النفقات لكل برنامج يتمتع بصلاحيته نقل الاعتمادات بين الاجزاء والبنود وبين النفقات الادارية والاستثمارية من أجل تسهيل الوصول إلى الهدف، وفي المقابل عليه أن يقدم تقارير دورية بشأن تنفيذ البرامج ومدى تقدمها.
 5. تصويت مجلس النواب على الأهداف والبرامج المقرر تطبيقها، على أن يقيم في مرحلة لاحقة مدى بلوغ الأهداف من خلال ارسال الحسابات الختامية.
 6. وضع معايير خاصة لتقييم بلوغ الأهداف الرئيسية والأهداف الفرعية.
- ويرى (Robinson, 2013)، أن عملية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء يتطلب مجموعة من المقومات أهمها:

1. أن يتم تحديث اللوائح والقوانين حتى تتلاءم مع عملية التخطيط الاستراتيجي لهذا الأسلوب، كما يتطلب من كل وزارة أن تصمم رؤية ومهمة وأهداف استراتيجية.
2. أن تقوم كل وزارة بحصر أنشطتها بحيث يتم تجميع المتشابه في برامج أساسية وفرعية بحيث يتم وضع الأهداف المنشودة لكل برنامج أساسي وفرعي، ومن الأهمية أن تتناسق الأهداف الفرعية للبرنامج مع الأهداف العامة للوزارة، مع العلم أن النشاط عبارة عن تجميع للأعمال المتجانسة التي

تقوم بها التنظيمات التنفيذية للمساهمة في انجاز برنامج رئيس أو فرعى، والغرض من النشاط هو انتاج المنتج النهائي للبرنامج ويمثل نقطة التركيز بالنسبة للإدارة.

3. وجود نظام محاسبة تكاليف من أجل حصر تكاليف كل برنامج بالتفصيل بحيث يتم تقسيم الأنشطة إلى مراكز مسؤولية، وأن يتم من خلال هذا النظام التحول من التبويب الإداري للنفقات إلى تبويب التكاليف حسب البرنامج أو النشاط.

4. وجود نظام مساءلة ومحاسبة مسؤولية، وهذا الأمر يتطلب تصميم مقاييس للأداء من أجل مساعدة الإدارة على احكام المراقبة على أنشطة البرامج، وتقييم فاعليتها، ويتم من خلال مراكز المسؤولية تحديد البرامج سلبية الأداء مما يساعد في اتخاذ قرارات تصحيحية في الغائها أو دمجها مع برامج أخرى.

5. تطبيق اللامركزية الادارية والمالية.

6. تطبيق أساس الاستحقاق في المحاسبة.

7. وجود نظام رقابي على فاعلية البرامج من حيث تحقيق الأهداف المرسومة.

8. وجود أنظمة معلومات وبرمجيات متخصصة.

ويرى الباحث أن التحول من موازنة البنود الى موازنة البرامج والأداء يتطلب دمج كل المقومات السابق ذكرها للوصول الى الهدف المنشود، مع التأكيد على تطبيق الأسلوب على فرع أو دائرة كبدائية، وهذا ما يتناوله المبحث التطبيقي الآتي في مدى قبول أو رفض الأسلوب من وجهة نظر المستقضي آرائهم في البيئة العراقية.

المبحث الرابع

الدراسة التطبيقية

هدف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى استطلاع آراء الأطراف ذوي الاهتمام بجامعة تكريت بالعراق حول الجوانب التي تناولها الباحث في الإطار النظري باستخدام قائمة الاستقصاء لبيان المساهمة الممكنة تحقيقها في تحسين الإدارة الحكومية في العراق من خلال تطبيق موازنة البرامج والأداء، وذلك بغرض تحقيق الشفافية والمساءلة عن الإيرادات والنفقات التي تترجم أهداف النشاط الحكومي.

مجتمع وعينة الدراسة:

تحقيقاً لأهداف الدراسة التطبيقية تم تحديد مجتمع الدراسة من أعضاء هيئة التدريس، العاملين بالكليات المختلفة والتي حددها البحث (16 كلية) بجامعة تكريت بالعراق، وذلك للحصول على البيانات الأولية لاستكمال الدراسة، وقام الباحث بإرسال القائمة للفئات المستقصي آرائهم. ويركز الباحث في تحديد حجم العينة على درجة الدقة، وذلك بما يجعل النتائج قابلة للتعميم بشكل كبير على مجتمع الدراسة الأصلي، ويعتمد الباحث على القانون الإحصائي الرئيس والذي يستخدم في تحديد حجم العينات الكبيرة الحجم ثم نقوم بتصحيح حجم العينة المراد الحصول عليها وهو كالتالي.

$$n = \frac{z^2}{e^2} * p (1 - p)$$

حيث أن:

$z =$ القيمة المعيارية عند مستوى ثقة معين وغالباً $= 1.96$ عند مستوى ثقة 95%

$e =$ درجة الخطأ المعياري المسموح به، وغالباً $= 0,05$

$p =$ درجة الاختلاف بين مفردات المجتمع الإحصائي وهي ثابتة $= 0,5$

وبالتطبيق على المعادلة يتضح أن المجتمع الإحصائي الكبير $= 384$ مفردة تقريباً.

ونظراً لصغر حجم العينة بالدراسة وهو معلوم بمعنى أننا نعرف عدد الأفراد الذين يتكون منهم ذلك المجتمع فإننا نستخدم المعادلة التالية لتصحيح حجم العينة المراد الحصول عليها وهي كالتالي:

$$n = \frac{245 * 384}{245 + (384 - 1)} = 147$$

قام الباحث بتوزيع (147) استمارة استبيان على مجتمع الدراسة على اختلاف مستوياتهم الوظيفية، ولقد كانوا المشاركين في الدراسة ينتمون إلى جامعة تكريت بالعراق، تم استبعاد عدد (17) استمارة لعدم استيفائها للشروط، ولقد بلغت الردود السليمة عدد (130) استمارة بما يعادل 88% من إجمالي الاستمارات.

فروض الدراسة الميدانية:

تنطلق الدراسة من فرضين رئيسيين هما:

1. يوجد ارتباط معنوي ذو دلالة احصائية على الاجراءات والنظم المتبعة فى اعداد الموازنة بما يتلاءم مع نظام موازنة البرامج والأداء ويؤدى إلى تحسين الآثار الاقتصادية لأداء وحدات الجهاز الحكومي العراقي.

2. يوجد ارتباط معنوي ذو دلالة احصائية في تطوير النظام المالي والمحاسبي بما يتفق مع نظام موازنة البرامج والأداء في وحدات الجهاز الحكومي العراقي لتحسين الآثار الاقتصادية لأداء تلك الوحدات.

اختبارات ثبات وصدق المحتوى لمتغيرات الدراسة:

أولاً: معامل ثبات ألفا كرو نباخ Reliability:

يقصد به استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أنه يعطى نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة ولإجراء اختبار الثبات لأسئلة الاستبانة نستخدم إحدى معاملات الثبات مثل معامل ألفا كرو نباخ، ومعامل الثبات يأخذ قيم تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة هذا المعامل تساوى الصفر والعكس صحيح حيث إذا كان هناك ثبات تام تكون قيمة المعامل تساوى الواحد الصحيح، وعليه فإنه كلما اقتربت قيمة معامل الثبات من الواحد الصحيح دل ذلك على وجود ثبات في البيانات (استجابات أفراد العينة).

ثانياً: معامل الصدق Validity:

يقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويمكن حسابه رياضياً من خلال الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

يتم حساب معامل ثبات ألفا كرو نباخ باستخدام برنامج (SPSS VR23)

جدول رقم (1)

معاملات الثبات والصدق لمحاور الدراسة

| معامل الصدق | معامل الثبات | عدد العناصر | |
|-------------|--------------|-------------|--------------------|
| 0.778 | 0.606 | 6 | الاجراءات والتطوير |
| 0.786 | 0.617 | 8 | تحسين الأداء |
| 0.876 | 0.767 | 14 | الإجمالي |

يلاحظ من خلال الجدول (1) أن درجة الثبات والاتساق الداخلي للمقاييس المستخدمة في هذه الدراسة تعد جيدة جداً، إذ بلغت جميع محاور الاستبانة أكبر من 0.50 على الترتيب مما يدل على الثبات المرتفع لعينة الدراسة.

كما أن معامل الصدق جاء لجميع محاور الدراسة أعلى من 60، مما يدل على وجود درجة عالية من الصدق بالنسبة لإجابات المستقضي منهم على العبارات الواردة بقائمة الاستقصاء.

أسلوب الانحدار الخطي المتعدد البسيط:

يستخدم هذا الأسلوب في اختبار معنوية الفروق في نموذج الانحدار الخطي المتعدد، وذلك من خلال استخدام اختبار F والذي يقيس معنوية قيمة معامل التحديد المتعدد (R^2) الإضافية.

أولاً: الفرض الأول

1: نموذج ارتباط بيرسون.

يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول الآتي:

جدول رقم (2)

نتائج اختبار أثر الاجراءات والنظم الخاصة بموازنة البرامج والأداء

| النموذج | معامل الارتباط | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل | اختبار ف | المعنوية |
|---------|-------------------|---------------|----------------------|----------|-------------------|
| 1 | ^a 466. | 217.0 | 211.0 | 545.35 | .000 ^b |

| | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|

من خلال الجدول السابق يتضح ما يلي:

* أن قيمة F لنموذج الانحدار المتعدد بلغت (35.545) وذلك بمستوى معنوية صفر أي بمستوى ثقة 99% مما يدل على تأثير الاجراءات والنظم الخاصة بموازنة البرامج والأداء على تحسين آداء الوحدات الحكومية.

* أن معامل التحديد R^2 لنموذج الانحدار المتعدد بلغ (0.211)، وباقي النسبة يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة. وهذا يعني ان متغيرات المأخوذة تفسر 21% من الظاهرة و79% تفسرها متغيرات لم تعتمد.

2: جدول المعاملات بين متغيرات النموذج.

جدول رقم (3)

نتائج اختبار أثر الاجراءات والنظم المتبعة في اعداد الموازنة

| المعنوية | اختبارات | المعاملات الغير معيارية | | النموذج | |
|----------|----------|-------------------------|----------------|---------|--|
| | | المعاملات المعيارية | المعيارية | | |
| | | بيتا | الخطأ المعياري | بيتا | |
| 000.0 | 991.9 | | 218.0 | 175.2 | الثابت |
| 000.0 | 962.5 | 466.0 | 057.0 | 342.0 | الاجراءات والنظم المتبعة في اعداد الموازنة |

يتبين من البيانات الواردة في الجدول السابق أن قيم T المحسوبة لهذه الفرضية بلغت (5.962) وهي أكبر من قيمة T الجدولية البالغة (1.645)، وتشير قاعدة القرار إلى قبول الفرض إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية، لذا يتم قبول الفرض الأول، وهذا ما تؤكدُه قيمة الدالة (Sig) البالغة صفر وهي أقل من 5%.

أولاً: الفرض الثاني:

1: نموذج ارتباط بيرسون.

يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول الآتي:

جدول رقم (4)

نتائج اختبار أثر تطوير النظام المالي والمحاسبي

| المعنى | اختبار ف | معامل التحديد المعدل | معامل التحديد | معامل الارتباط | النموذج |
|-------------------|----------|----------------------|---------------|-------------------|---------|
| .000 ^b | 337.70 | 350.0 | 355.0 | ^a 596. | 1 |

من خلال الجدول السابق يتضح ما يلي:

* أن قيمة F لنموذج الانحدار المتعدد بلغت (70.337) وذلك بمستوى معنوية صفر أي بمستوى ثقة 99% مما يدل على تأثير تطوير النظام المالي والمحاسبي في ظل موازنة البرامج والأداء، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين أداء الوحدات الحكومية.

* أن معامل التحديد R^2 لنموذج الانحدار المتعدد بلغ (350)، وباقي النسبة يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة.

2: جدول المعاملات بين متغيرات النموذج.

جدول رقم (5)

نتائج اختبار معاملات أثر تطوير النظام المالي والمحاسبي

| المعنى | اختبار ت | المعاملات المعيارية | المعاملات الغير معيارية | النموذج |
|--------|----------|---------------------|-------------------------|---------|
| | | | | |

| | | بيتا | الخطأ المعياري | بيتا | | |
|-------|--------|-------|-------------------|-------|----------------------------------|---|
| 000.0 | 063.14 | | 155.0 | 184.2 | الثابت | 1 |
| 000.0 | 387.8 | 596.0 | 046.0 | 382.0 | تطوير النظام المالي والمحاسبي | |

يتبين من البيانات الواردة في الجدول السابق أن قيم T المحسوبة لهذه الفرضية بلغت (8.387) وهي أكبر من قيمة T الجدولية البالغة (1.645)، وتشير قاعدة القرار إلى قبول الفرض إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية، لذا يتم قبول الفرض الثاني، وهذا ما تؤكد قيمة الدالة (Sig) البالغة صفر وهي أقل من 5%.

استخدام الانحدار المتعدد البسيط في مدى تأثير المتغيرين:

جدول رقم (6)

نتائج اختبار أثر المتغيرات الكلية في ظل تطبيق موازنة البرامج والأداء

| المعنوية | اختبار ف | معامل التحديد المعدل | معامل التحديد | معامل الارتباط | النموذج |
|-------------------|----------|----------------------------|------------------|-------------------|---------|
| .000 ^b | 338.49 | 428.0 | 437.0 | ^a 661. | 2 |

من خلال الجدول السابق يتضح ما يلي:

* أن قيمة F لنموذج الانحدار المتعدد بلغت (49.338) وذلك بمستوى معنوية صفر أي بمستوى ثقة 99% مما يدل على تأثير تطوير النظام المالي والمحاسبي في ظل موازنة البرامج والأداء، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين أداء الوحدات الحكومية.

* أن معامل التحديد R^2 لنموذج الانحدار المتعدد بلغ (0.428)، وباقي النسبة يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة.

2: جدول المعاملات بين متغيرات النموذج.

جدول رقم (7)

نتائج اختبار المعاملات الكلية لأثر موازنة البرامج والأداء على أداء الوحدات الحكومية

| المعنوية | اختبارات | المعاملات المعيارية | | المعاملات الغير معيارية | | النموذج |
|----------|----------|---------------------|----------------|-------------------------|-------------------------------|---------|
| | | بيتا | الخطأ المعياري | بيتا | الخطأ المعياري | |
| 000.0 | 640.7 | | 205.0 | 563.1 | الثابت | 2 |
| 000.0 | 045.7 | 496.0 | 045.0 | 318.0 | تطوير النظام المالي والمحاسبي | |
| 000.0 | 318.4 | 304.0 | 052.0 | 223.0 | الاجراءات والنظم المتبعة | |

من خلال النتائج السابقة يتبين وجود تأثير كلى لكلا المتغيرين في تحسين النظام الحكومي بالبيئة العراقية، وبالتالي قبول فروض الدراسة.

نتائج الدراسة:

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج من أهمها:

1. أن استخدام أسلوب موازنة البرامج والأداء يهتم بنتائج الانفاق، ومن ثم تحسين الآثار الاقتصادية، وهذه النتائج مرتبطة بالأهداف، لذا فإن تحديد الأهداف تحديداً عملياً ومقبولاً هو خطوة جوهرية في تطبيق هذا الاسلوب.
2. أسلوب موازنة البرامج والأداء يركز على مخرجات نظام الموازنة ومحاولة تعظيم جودة هذه المخرجات في ظل ندرة ومحدودية المدخلات.
3. أسلوب موازنة البرامج والأداء يؤدي الى تحقيق كفاءة تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية في الأقسام الادارية بالوحدات الحكومية.
4. أسلوب موازنة البرامج والأداء يؤدي الى تحقيق كفاءة تطبيق القوانين واللوائح الحكومية بعدالة.

5. أسلوب موازنة البرامج والأداء يؤدي الى قياس الأداء الوظيفي وربطه بمعدلات ومعايير الانجاز بالوحدات الحكومية.

6. أثبتت نتائج الدراسة التطبيقية صحة وقبول فروض الدراسة التي تشير إلى أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى رفع الكفاءة الانتاجية وترشيد الانفاق العام، ومن ثم تحقيق الأثار الاقتصادية لتلك الهيئات، كما تؤدي إلى تحقيق الرقابة والمساءلة الفعالة على المال العام بدولة العراق.

توصيات الدراسة:

1. الاهتمام بإعداد موازنة البرامج والأداء بصورة تدريجية في بعض القطاعات والوحدات الادارية المؤهلة ثم تعميم التطبيق في باقي الوحدات الحكومية.
2. اتخاذ المزيد من الاجراءات للرقابة على المال العام فتعميم الاسلوب المقترح لن يكفي لذلك مثل رفع كفاءة النظام الجديد وزيادة فعاليته في هذا الاتجاه، الى جانب تقليص الانفاق الحكومي غير الفعال وتقليل التالف والفاقد.
3. توفير الكوادر المناسبة، والذين لهم القدرة على التحليل وخاصة المسؤولين عن اعداد وتنفيذ ورقابة الموازنة بالإضافة الى كوادر فنية مدربة على استيعاب المفاهيم الحديثة للموازنة.
5. ضرورة عقد دورات تدريبية متخصصة للمسؤولين وأصحاب القرار في إدارة البلديات حول أهمية نظام الموازنات بصفة عامة، ونظام موازنة البرامج والأداء بصفة خاصة.

مراجع الدراسة:

أولاً: المراجع العربية:

- حسن أحمد عبد الرحمن أحمد، " نموذج محاسبي مقترح لتطوير أسلوب اعداد الموازنة العامة في مصر العربية"، رسالة ماجستير غير منشوره، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2010.
- . عثمان، حسن زكي أحمد، " تطوير موازنة الوحدات الحكومية الفلسطينية بأسلوب موازنة البرامج والأداء: دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2011.
- . قابيل، الباز فوزي، ابو المعاطي، شيماء، " حوكمة الرقابة المالية لمكافحة تأثير الفساد المالي والإداري على أزمة الموازنة العامة للدولة"، مؤتمر التشريعات المالية وأثرها على الاقتصاد القومي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2014.

- . هلالى، حسين مصطفى، " تصنيف الموازنات الحكومية ودورها فى ابراز أداء الحكومات وتقييم الأداء"، مجلة كلية التجارة، جامعة قناة السويس، 2013.
- . الشرايرى، جمال الرحاحلة، محمد " إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في الوزارات الأردنية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية – المجلد 25، العدد الأول، 2009.
- . سلوم، حسن، محمد المهاني، " الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة، دراسة ميدانية للموازنة العراقية"، مجلة الإدارة والاقتصاد، كلية التجارة والاقتصاد، جامعة دمشق، العدد الرابع والستون، 2007.
- . دائرة الموازنة العامة، المملكة الأردنية الهاشمية، الاجتماع السنوي السادس لشبكة مسؤولي الموازنة في دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، الدوحة، قطر، نوفمبر 2013.
- . الشوراني، سوسن " موازنة البرامج والأداء، المفاهيم والتطبيق"، المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود، 2010.
- . عبد الحافظ، فريد أحمد، " إطار مقترح لإعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2006.
- . محمود، رجب محمود، " تفعيل سياسات التحول الى موازنة البرامج والأداء في مصر"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، العدد الأول، المجلد الثاني والخمسون، يناير 2015.
- . فهمي، ليلي عبد الحميد، " النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات"، بحث مقدم الى ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، المنظمة العربية للتنمية الادارية، دمشق، يوليو 2004.
- . أحمد، هدى دياب، "تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية: دراسة تحليلية على الوحدات الحكومية بمنطقة الباحة"، مجلة الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا، العدد السابع، 2015.
- . المعايطه، سليمان خالد، "أثر تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في تحسين الأداء المالي في الجامعات الرسمية الاردنية"، مجلة الثقافة والتنمية، العدد السادس والسبعون، يناير 2015.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Allen Schick, Budgeting for the re-sults of development in five -1
indu strialized Countries, public administration review, January
February 1999.
- Angel, L., and M. Chandrem, Perf romance implications of -2
investments in continuous quality improvement, Journal of
operations & production Management, 2001.
- Gloria, A. Grizzle & Carole D. pet tijohn, Implementing of -3
perform ance Based program Budgeting: A System Dynamics
perspective, Pu blic Administration Review, Vol. 62, 2002, no. 1.
- Diamond, Jack, From program to performance Budgeting the -4
challenge for Emerging market Economies, International Monetary
fund (LMF) Fiscal Affairs Department, IMF Working paper, 2003,
No. 03/169, June
- How, yilin, The Performance of Performance-Based Budgeting in -5
Boom versus Bust Years: An Analytical Framework and Survey of
States, working paper at the annual conference of the American
Society for public Administration, USA, 2010.
- Natali.j,Webb, Philip. J Candreva,” “Diagnosing Performance -6
Management and Performance budgeting systems: A Case study of
the U.S.Navy”, 2012.
- Robinson. M., Program Classification for performance Based -7
Based Budgeting: How to Structure Budgets to Enable te Use of
Evidence world Bank publications, Wachington, 2013.
- Sabo R., Performance Based Budgeting, A Short History: -8
Formulation and Execution of Performance Based budgets, Oracle
Corporation September 2014.
- Townley, B. D. Cooper, and L. Oakes, Performance Measures and -9
the rat ionalization of organization, Organ ization Studies, 2003
- 10- ilah Hj Abdullah, Budget-Related Behaviour and Performance Goals of
Cost Centre Managers in A public Institute of Higher Learning in
Malaysia”,2015.
- 11-<https://pefa.Org/content/pefa-framework>, improving public financial
management. Supporting sustainable development, 2016.

ملاحق الدراسة:

قائمة الاستقصاء

السيد الأستاذ / المحترم

تحية طيبة وبعد ...

تهدف هذه الاستبانة الى التعرف على مدى فعالية وكفاءة نظام موازنة البرامج والأداء بالتطبيق على البيئة العراقية، ومدى تطبيق هذا النظام لتحقيق ربط تقديرات الموازنة بالأنشطة والبرامج المصممة لتحقيق الأهداف، مؤكداً لسيادتكم بأن كافة بيانات البحث سوف تعامل بسرية تامة، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

ولكم فائق الاحترام والتقدير.

أ.م. د/ سطم صالح حسين

أ / محمد طارق عبدا لوهاب

كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة تكريت

وزارة التربية / مديرية الرقابة والتدقيق الداخلي

أولاً: بيانات هامة لاستكمال الاستقصاء:

1 . اسم المستقصي منه (اختياري)

2 . اسم المؤسسة

3 . وظيفة المشارك

4 . مستوى الخبرة الحالي:

. أقل من 5 سنوات

. من 5 - 10 سنوات

. أكثر من 10 سنوات

5 . المستوى التعليمي للمستقصي منه:

. دكتوراه

. ماجستير

. دبلوم في مجال التخصص

. بكالوريوس

ثانياً: مجالات أسئلة الاستقصاء:**المجموعة الأولى:**

تهدف هذه المجموعة من الأسئلة إلى أن الاجراءات والنظم المتبعة في اعداد الموازنة بما يتلاءم مع نظام موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحسين أداء وحدات الجهاز الحكومي العراقي، الرجاء التكرم بالإجابة عن العبارات التالية عن طريق وضع علامة (√) أمام كل عبارة مع اختيار واحدة فقط من الإجابات الموضحة بالجدول.

| م | البيان | موافق تماماً | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق تماماً |
|---|--|--------------|-------|-------|-----------|------------------|
| | | (5) | (4) | (3) | (2) | (1) |
| 1 | تعتبر موازنة البرامج والأداء أكثر كفاءة لترشيد الانفاق الحكومي والرقابي. | | | | | |
| 2 | هل تعتقد أن الموارد البشرية بدائرتكم قادرة على تحقيق أهداف الموازنة. | | | | | |
| 3 | ان التنظيم الإداري الحالي كاف لاستمرار تنسيق العمل وعدم اختلاط السلطة والمسؤولية لدى اعداد | | | | | |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | تقديرات الموازنة المقترحة. |
| | | | | | 4 تعتبر موازنة البرامج والأداء أكثر فعالية لتحقيق أهداف الموازنة. |
| | | | | | 5 هل ترون أن موازنة البرامج والأداء تعتبر أكثر تطوراً من نظام موازنة البنود بدائرتكم. |
| | | | | | 6 أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى ربط التقديرات بأهداف الدائرة أو النشاط أو البرنامج الذي يتم تأديته. |
| | | | | | 7 أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى ربط الإنفاق بالمسؤوليات الإدارية المختلفة من خلال البرامج مع أهداف تطبيق نظام فعال للمحاسبة. |

المجموعة الثانية:

تهدف هذه المجموعة من الأسئلة إلى أن تطوير النظام المالي والمحاسبي بما يتفق مع نظام موازنة البرامج والأداء في وحدات الجهاز الحكومي العراقي يؤدي الى تحسين أداء تلك الوحدات، الرجاء التكرم بالإجابة عن العبارات التالية عن طريق وضع علامة (√) أمام كل عبارة مع اختيار واحدة فقط من الإجابات الموضحة بالجدول.

| م | البيان | موافق تماماً (5) | موافق (4) | محايد (3) | غير موافق (2) | غير موافق تماماً (1) |
|---|---|------------------------|--------------|--------------|---------------------|-------------------------------|
| 1 | الى أي مدى ترون أن تقارير النظام المحاسبي الحكومي يساهم في توفير المعلومات عن مراكز التكلفة بدائرتكم. | | | | | |
| 2 | هل ترون أن الدور المنوط بتطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي الى ضبط تقديرات الموازنة (ايراد ومصروف). | | | | | |
| 3 | أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق المرونة في التعامل مع البنود والبرامج في الموازنة. | | | | | |
| 4 | الى أي مدى ترون ان النظام المحاسبي بدائرتكم يساهم في متابعة بنود الموازنة بفعالية وكفاءة. | | | | | |
| 5 | أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يعتبر أداة فعالة لتحقيق أهداف الموازنة بدائرتكم. | | | | | |
| 6 | أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي الى ضبط حجم الانفاق والوقوف بدقة على اتجاهات ومستويات ترشيده. | | | | | |
| 7 | أن تطبيق موازنة البرامج والأداء يعمل على تحليل الانحرافات واستخدامها كوسيلة لتقييم الأداء. | | | | | |