



إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في ترشيد الإنفاق الحكومي دراسة ميدانية في عينة من الدوائر الحكومية في إقليم كردستان

م.م. ريباز محمد حسين محمد

أ.م.د. أياد شاکر سلطان

rebaz.hussein@univsul.edu.iq

ayad_alwali@yahoo.com

جامعة السليمانية / كلية الإدارة والاقتصاد / قسم المحاسبة

المستخلص

يهدف البحث إلى تسليط الضوء على مفهوم وأهمية موازنة البرامج والأداء كأحد الأساليب الحديثة لإعداد الموازنات العامة والتي فرضتها الحاجة الفعلية لتطوير أسس إعداد الموازنة العامة نتيجة لزيادة تدخل الدولة في مفاصل حياة المجتمع لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، إذ أن استمرار الدول باتباع الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة يؤدي وبتوالي السنوات إلى تضخم حجم النفقات العامة دونما حاجة فعلية إلى هذه الزيادة. عليا وبغية ترشيد الإنفاق الحكومي في موازنة إقليم كردستان جاء البحث لتوضيح كيفية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء وذلك بعد إجراء استقراء تحليلي لواقع الموازنة العامة في الإقليم من حيث خصائصها وموطن القوة والضعف فيها. هذا إلى جانب تصميم استبانة من ثلاثة محاور وزعت على عينة من الدوائر الحكومية التي ترتبط موازنتها بالموازنة العامة للإقليم للوقوف على المشاكل التي تكتنف الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة من جهة، وبيان مدى إمكانية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء ودورها في ترشيد الأنفاق العام من جهة أخرى.

وقد تمخض البحث عن جملة من الأستنتاجات أهمها وجود زيادة مستمرة في النفقات العامة سنة بعد أخرى بسبب التوسع في بند الرواتب والأجور نتيجة التعيينات الكثيرة في القطاع العام فضلا عن ضعف القطاع الخاص في جذب الأستثمارات وأستقطاب الأيدي العاملة، كما وضع الباحثان بعض المقترحات أمام إنظار الجهات المعنية للنهوض بواقع الموازنة العامة أهمها ضرورة الأتجاه نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء على أعتبار أنها أكثر الأساليب الحديثة أستخدمها سواء في الدول المتقدمة أو النامية إلى جانب تهيئة المتطلبات والظروف اللازمة لتطبيقها سواء من الناحية الفنية أو الإعلامية من خلال توعية قيادات الأجهزة الحكومية بأهمية تقبل التغيير.

الكلمات المفتاحية : الموازنة التقليدية ، موازنة البرامج والأداء ، ترشيد الإنفاق الحكومي.

Abstract

The research aims to shed light on the concept and importance of program and performance budget as one of the modern techniques of preparing public budgets, which was imposed by the actual need to develop the foundations of preparing the public budget as a result of increasing the state intervention in the life of society to achieve economic and social development. The continuity of preparing the public budget according to the traditional technique by countries ,will lead over the year to increase the volume of public expenditure without any real need to such increase. In order to rationalize the government tunnels in the budget of the Kurdistan Region, the research came to clarify how to apply the technique of program and performance budgeted, after an analytical analysis of the public budget in the region in terms of its characteristics and the place of strength and weakness, as well as, a questionnaire has been designed involves three axes,



which were distributed to a sample of governmental directories that has a relationship with the public budget, to show the problems of the traditional technique and the ability of apply the budget of program and performance. The research comes to a number of conclusions the most important of which is the presence of a continuous increase in public expenditure year after year due to the expansion of the provision of salaries and wages as a result of the many appointments in the public sector as well as the weakness of the private sector in attracting investment and attracting labor, as the researchers put some proposals to the attention of the concerned authorities for the advancement of the public budget among these of the need for the direction towards the implementation of programs and performance budget as the most modern methods used in both developed and developing countries as well as the creation of the necessary requirements for the application and conditions either technically or through the media by the consciousness the leaders of government agencies to accept the change.

Key words: traditional budgeted, budgeted programs and performance, rationalization of government spending.

المقدمة:

أن دور الحكومة وحتى العقد الثالث من القرن المنصرم لا يتعدى سوى القيام بالوظائف السيادية تمشياً مع الفكر الاقتصادي الكلاسيكي الذي كان سائداً آنذاك، غير أن هذا الدور بدأ يأخذ طابعا تدخليا في شؤون المجتمع خلال العقود السبعة الماضية نتيجة لطروحات رواد الفكر الاقتصادي الحديث التي تدعو إلى زيادة تدخل الدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، الامر الذي شكل ضغطا على الادارة المالية للحكومة بفعل الحاجة المتزايدة للموارد المالية اللازمة لتحقيق الاهداف التنموية في بيئة تتسم بطابع من التعقيد والتغير المستمر الذي يجعل من المنافسة وعدم التأكد حالة سائدة ومن الأموال موردا نادرا.

وإذا ما أخذنا بنظر الاعتبار أن الكثير من الدول ومنها العراق وأقليم كردستان بالذات لازالت مستمرة باستخدام الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة للدولة، والذي يؤدي بتوالي السنوات إلى تضخم حجم النفقات العامة، وذلك نتيجة طبيعية للألية المتبعة في هذا الأسلوب عند وضع تقديرات الموازنة العامة، وإزاء محدودية الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة، فإن هذه الأشكالية ولدت ضغوطا تضخمية كانت السبب وراء الكثير من المشاكل الاقتصادية والأزمات المالية.

وعلى وفق ماسبق يجب أن تعمل الحكومة على تقنين الأنفاق العام ومصادر تمويله وفق خطط مدروسة تلبي الحاجات العامة للشعب كما تقتضيها السياسة العامة للدولة دون الأضرار بمصالح الأطراف الأخرى، إذ يمكن زيادة الأنفاق الحكومي على حساب دافعي الضرائب مثلا، كما يمكن زيادة الأنفاق في الوحدات الاقتصادية على حساب الأرباح وهذه السياسات من شأنها أن تثقل كاهل المواطن أولا وأخيرا.

وضمن هذا السياق يأتي دور المحاسبة الحكومية لتأخذ على عاتقها تنظيم أوجه الأنفاق والتخصيص ومن ثم تقييم نتائج الأداء، فضلا عن توفير المعلومات اللازمة لتلبية احتياجات متخذي القرارات، وذلك من خلال تطوير آليات إعداد الموازنة العامة، فلم تعد الموازنة مجرد تقديرات حسابية لبنود النفقات والايادات



العامّة، بل تطور هذا المفهوم لتصبح النظرة الحديثة إلى معنى الموازنة بأنها أحسن وسيلة لاتخاذ قرارات التخصيص والمفاضلة التي تستند إلى مبدأ الأولويات في ظل التحديات البيئية.

إن البحث وهو يستعرض هذه الموضوعات يطرح بشكل تلقائي الحديث عن المباحث الآتية:
المبحث أولاً: منهجية البحث.

المبحث الثاني: الجانب النظري للبحث:

أولاً: مفهوم الموازنة العامة ومراحل تطورها.

ثانياً: أساليب إعداد الموازنة العامة من التقليد إلى الحداثة.

ثالثاً: خطوات تطبيق موازنة البرامج والأداء.

رابعاً: مساهمة موازنة البرامج والأداء في ترشيد الأنفاق الحكومي.

المبحث الثالث: الجانب العملي:

أولاً: استقرار واقع الموازنة العامة في ضوء الحسابات الختامية في إقليم كردستان.

ثانياً: مناقشة نتائج الأستبانة وأثبت فرضيات البحث.

المبحث الرابع: الأستنتاجات والمقترحات.

المبحث الأول - منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث:

تتلخص المشكلة في الأسلوب المتبع في إعداد الموازنة العامة للدولة والتي تعد البرنامج المالي الذي يعكس سياسات الحكومة والأطوار الذي يتضمن الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، فإذا كان الأسلوب التقليدي والمعروف بأسم موازنة البنود ملاءماً في وقت كان دور الدولة لايتعدى قيامها بالوظائف السيادية، فإن هذا الأسلوب لم يعد مناسباً في ظل تدخل الدولة في مجالات الحياة المختلفة وقيامها بتنفيذ مشاريع أو برامج قد يعزف القطاع الخاص عن تنفيذها.

هذا إلى جانب أن الأستمرار في إعداد الموازنة العامة وفق الأسلوب التقليدي بمعنى الأعتدال على موازنات سنوات سابقة كأساس مع تعديلها بالزيادة عادة يؤدي إلى حصول زيادة مستمرة في أرقام الموازنة سنة بعد أخرى وبالتالي تضخيم أرقام الموازنة دونما حاجة حقيقية أو إضافة برامج جديدة. وعليه يمكن صياغة مشكلة البحث وفق الأسئلة الآتية:

1. هل أن الأستمرار في إعداد الموازنة العامة وفق الأسلوب التقليدي يؤدي إلى زيادة النفقات العامة سنة بعد أخرى؟

2. هل أن إعداد الموازنة العامة وفق أسلوب موازنة البرامج والأداء له دور إيجابي في ترشيد الأنفاق الحكومي؟

3. هل يمكن تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء من قبل وزارة المالية والاقتصاد في إقليم كردستان؟

ثانياً: أهمية البحث:

تبرز أهمية البحث من خلال الجوانب الآتية:



1. تسليط الضوء على المشاكل التي تكتنف الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة.
2. التعريف بالأساليب الحديثة في إعداد الموازنة العامة كونها واحدة من أدوات المحاسبة الحكومية.
3. التعرف على مدى مساهمة موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق الحكومي.
4. بيان مدى إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء من قبل وزارة المالية والاقتصاد في إقليم كردستان.

ثالثا : أهداف البحث:

يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:

1. التعريف بالأساليب التقليدية والحديثة المعتمدة في إعداد الموازنات على مستوى الحكومة.
2. بيان أوجه الخلل في آلية وضع التخصيصات المالية في ضوء الأسلوب التقليدي.
3. توضيح المتطلبات الأساسية لتطبيق موازنة البرامج والأداء في إقليم كردستان كونها أحد أنواع الموازنات الحديثة.
4. إجراء تقييم أولي للأساليب المستخدمة في إعداد الموازنات العامة، ذلك بعد عرض مزايا وعيوب كل أسلوب للوقوف على مدى صلاحيتها للاستخدام.
5. الاستجابة للتطورات الحاصلة في مجال إدارة الأعمال الحكومية والأرتقاء بمستوى الخدمات التي تقدمها في ظل ظروف المنافسة وعدم التأكد.

رابعا : فرضية البحث:

في ضوء المشكلة المطروحة على بساط البحث ولتحقيق أهدافه، تم صياغة فرضيات البحث وفق أسلوب فرضية العدم والفرضية البديلة:

H0 : الأستمرار في إعداد الموازنة العامة وفق الأسلوب التقليدي لا يؤدي إلى زيادة النفقات العامة سنة بعد أخرى.

H1 : الأستمرار في إعداد الموازنة العامة وفق الأسلوب التقليدي يؤدي إلى زيادة النفقات العامة سنة بعد أخرى.

H0 : أن إعداد الموازنة العامة وفق أسلوب موازنة البرامج والأداء ليس له دور إيجابي في ترشيد الأنفاق الحكومي.

H1 : أن إعداد الموازنة العامة وفق أسلوب موازنة البرامج والأداء له دور إيجابي في ترشيد الأنفاق الحكومي.

H0 : لا توجد إمكانية لتطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء من قبل وزارة المالية والاقتصاد في إقليم كردستان.

H1 : توجد إمكانية لتطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء من قبل وزارة المالية والاقتصاد في إقليم كردستان.

خامسا : طريقة البحث:

أعتمد الباحثان في إنجاز الجانب النظري للبحث على ماورد في أدبيات الفكر المحاسبي ضمن نطاق الكتب والبحوث العربية والانجليزية والتي تناولت الأتجاهات التقليدية والمعاصرة للموازنة العامة للدولة، كما



تم ضمن إطار الجانب العملي للبحث تصميم أستمارة الأستبانة التي تم توزيعها على عينة من الدوائر الحكومية التي ترتبط موازنتها بالموازنة العامة للأقليم، وكذلك إجراء دراسة تحليلية لواقع الموازنة العامة لأقليم كردستان.

سادسا : حدود البحث:

أقتصرت الحدود المكانية للبحث على دراسة ميدانية في عينة من الدوائر الحكومية فضلا عن تحليل لواقع الموازونات العامة في أقليم كردستان شملت كل من الموازونات التشغيلية والأستثمارية، مع الأخذ بنظر الأعتبار إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء، وأمتدت الحدود الزمانية تشمل الموازنة العامة للسنوات 2009 - 2013.

المبحث الثاني - الجانب النظري للبحث

أولا: مفهوم الموازنة العامة ومراحل تطورها:

1. مفهوم وأهمية الموازنة العامة:

تعد الموازنة العامة أداة فاعلة لتنفيذ السياسة المالية للدولة، فمن خلالها تعمل الدولة على تحقيق برامجها الاقتصادية والاجتماعية التي تصب في تأمين الحياة الكريمة والرفاهية لأبناء المجتمع، وذلك عن طريق تكييف العلاقة بين أدواتها المالية المتمثلة بالإيرادات العامة والنفقات العامة.

ولابد من الإشارة إلى أن الوحدات الحكومية هي من تتولى مسؤولية إعداد الموازنة العامة إجباريا وبموجب نصوص تشريعية ذات طبيعة مالية، الأمر الذي يفسر الطبيعة القانونية لمشروع الموازنة العامة ويضعنا أمام مجموعة من التعاريف ذات الطبيعة القانونية لها، فضلا عن التعاريف الأخرى التي تظهر الوجهة المحاسبية والاقتصادية للموازنة.

فقد عرفت الموازنة العامة على النحو الآتي: (شكري، 1990: 8)

عرف القانون الفرنسي الموازنة بأنها " الصيغة التشريعية التي تقدر بموجبها أعباء الدولة ووارداتها ويؤذن بها، ويقررها البرلمان في قانون الموازنة الذي يعبر عن أهداف الحكومة الاقتصادية والمالية".

وعرفت المادة (45) من دليل المحاسبة الحكومية الصادرة عن هيئة الأمم المتحدة بأنها " عملية سنوية ترتكز على التخطيط والتنسيق ورقابة استخدام الموارد لتحقيق الأغراض المطلوبة بكفاءة فهي أساسا عملية اتخاذ القرارات بطريقة يمكن بها للموظفين الرسميين على مختلف المستويات الادارية أن يقوموا بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول على أفضل النتائج الممكنة من خلال التوزيع والاستخدام الأكثر فاعلية للموارد المتاحة". (الصائغ، 1987: 11)

ويعرف قانون أصول المحاسبات العامة رقم 28 لسنة 1940 المعدل بالفقرة (1) في المادة الثانية الموازنة العامة " هي الجداول المنتظمة تخمين إيرادات ومصروفات الدولة لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة ". (قانون أصول المحاسبات العامة رقم 28 ، 1940 المعدل :المادة الثانية).

ومما تقدم يتضح أن الموازنة العامة تعد وسيلة لتنفيذ السياسة المالية للدولة، كما أنها وبحكم طبيعتها تعتبر عملا أداريا وليست عملا تشريعيا، إذ تضطلع الحكومة بمسؤولية إعدادها وتنفيذها، وما الصفة التشريعية



فيها إلا دلالة على أهميتها كونها ترتب أعباء على كاهل أفراد المجتمع ويستلزم تنفيذ هذه الأعباء صدورها في السلطة التشريعية بقانون يعرف بقانون الموازنة العامة للدولة. (غنام، 2006: 24)
وبناء على ماتقدم يرى الباحثان أن الموازنة العامة ماهي إلا بيان تقديري معتمد للنفقات العامة والموارد اللازمة لتغطية هذه النفقات ومصادر تمويل هذه الموارد العامة لفترة مالية قادمة.
لاشك أن الموازنة العامة تكتسب أهمية بالغة ليس لكونها ترجمة للبرنامج المالي للخطة الاقتصادية الدولة وسياساتها المالية فحسب، بل أن أهميتها تتعدى إلى ما هو أبعد من ذلك فهي أداة تخطيطية ورقابية على مستوى الاقتصاد الكلي ومستوى الوحدات الادارية الحكومية للدولة، كما أن أهميتها تمتد لتشمل نواح متعددة قانونية واقتصادية ومحاسبية، فقد أدى تطور وظائف الدولة وتنوع أختصاصاتها وتدخلها في مفاصل الحياة العامة والاقتصادية منها على وجه الخصوص إلى زيادة الاهتمام بالموازنة كونها تسهم في: (زنكنة، 2008: 69)

- أ. تخطيط الانفاق الحكومي ومصادر تمويله، وهي وظيفة تتعلق برسم السياسة المالية للدولة.
- ب. تنفيذ البرامج الحكومية والرقابة عليها، وهي وظيفة تتعلق بتنفيذ السياسة المالية السابقة.
- ت. متابعة تنفيذ البرامج الحكومية والرقابة عليها، وهي وظيفة تتعلق بفرض الرقابة المالية والقانونية على النشاط الحكومي.

2. التطور التاريخي للموازنة العامة:

أجمع أغلب الباحثين على أن الموازنة العامة عرفت بأبسط صورها منذ فجر الحضارات القديمة كحضارة وادي الرافدين والحضارة الفرعونية والرومانية والأسلامية، إلا أن الأصول العلمية لأعدادها وأرساء قواعدها بمفهومها المعاصر تم وضعها في أنكلترا منذ أكثر من 200 سنة عندما أنتهت نتائج الصراع بين البرلمان البريطاني والتاج حول محاولة البرلمان فرض رقابة دائمة على إيرادات الدولة بإعلان دستور الحقوق عام 1688م وبموجبه أصبح للبرلمان الحق في فرض الرقابة على أنفاق حصيلة الضرائب والمصادقة على النفقات بصورة أجمالية.

وعليه فإن ظهور فكرة الموازنة العامة أرتبطت بتكوين الدولة وتطور نظام الحكم فيها، كما أنها تأثرت بشكل كبير بزيادة تدخل الدولة في مفاصل الحياة الاقتصادية والاجتماعية وما ترتب عن ذلك من استحداث الوظائف اللازمة لذلك، والتي بدورها أوجدت الحاجة إلى الموارد اللازمة لتغطية نفقات القيام بهذه الوظائف. حيث أن موارد الدولة قد لا تكفي لسد هذه النفقات التي أخذت بالزيادة نتيجة لتوسع وظائف الدولة، فقد فرضت الرسوم والضرائب على أفراد الشعب والتي أنصفت في أوقات معينة بكونها مرتفعة ومرهقة وربما غير عادلة، الأمر الذي دفع البرلمان إلى محاولة تقنينها وتحديد سلطة الحكومة في فرضها. (الهامي، 1976: 101 ؛ عصفور، 2008: 18).

وعليه يتضح أن تطور أساليب إعداد الموازنة العامة أرتبط بنمو التنظيم الديمقراطي وتزايد دور الدولة الاقتصادي، إلا أن هذا التطور لم يتحقق في جميع الدول بطريقة واحدة كما أنه لم يخضع في كل منها لتأثير العوامل المختلفة بالدرجة نفسها، ومع ذلك يمكن القول أن أساليب إعداد الموازنة العامة مرت أثناء



تطورها بعدة مراحل تمخضت عنها الأنواع الآتية: (أسماعيل وكراجة، 1987: 4 ؛ زنكنة، 2008: 75 ؛ عصفور، 2008: 18).

- أ. الموازنة التقليدية (موازنة الرقابة أو موازنة البنود).
- ب. موازنة البرامج والأداء (موازنة الإدارة).
- ت. موازنة التخطيط والبرمجة (موازنة التخطيط).
- ث. الموازنة الصفرية (موازنة الأساس الصفري).

ولابد من الإشارة إلى أن مجالات تحسين أساليب إعداد الموازنة لم تتوقف عند هذا الحد بل تواصلت وأسفر عنها أساليب أخرى منها موازنة الأداء الحديث والموازنة حسب الأنشطة وغيرها. غير أن معظم الدول وخاصة النامية منها لازالت تستخدم أسلوب الموازنة التقليدية (البنود) في إعداد موازنتها مع أن هذا الأسلوب يمثل أولى مراحل تطور الموازنة العامة.

الحقيقة أن المتتبع لأتجاهات الإصلاح في الموازنة يلاحظ أنها تمت في الولايات المتحدة الأمريكية التي أجرت تجارب عديدة في هذا السياق، فكانت البداية في خمسينيات القرن المنصرم بتجربة إعداد الموازنة وفق الأداء، ثم تلتها في الستينيات مرحلة إعداد موازنة التخطيط والبرمجة، ومن ثم إعداد موازنة الأساس الصفري من السبعينيات.

ولسنا هنا في معرض تقييم اتجاهات التطور المذكورة أو الخوض في مناقشة خلاصة هذه التجارب بقدر ما يمكننا القول أن النتيجة النهائية أنه لا يوجد حالياً نظام معين متبع وإنما هناك خليط من عدة أنظمة.

وفيما يخص تجربة الدول النامية، فقد قامت الأمم المتحدة عام 1978 وبرميشاند 1983 بتوثيق أنتشار التجديد في الموازنات في الدول النامية، وأنتهت هذه الدراسات إلى نتيجة مفادها انحسار الأهتمام بنظام إعداد الموازنة وفق أسلوب التخطيط والبرمجة وكذلك وفق قاعدة الصفر، نظرا لل صعوبات التي تكتنف إعداد الموازنة بأستخدام هذين الأسلوبين، مما يعني معه أن التجديد في الدول النامية أنصب على إعداد الموازنة وفق أسلوب البرامج والأداء. (UN.1978 ؛ Premchand,1983)

ونعتقد في ضوء ماتقدم وطبقا للأماكن المتواضعة في العراق وكذلك إقليم كردستان أن التحول من موازنة البنود إلى تطبيق أساليب أكثر تطورا يستلزم المرور عبر بوابة موازنة البرامج والأداء بأعتبارها نقطة الأنطلاق لنظم حديثة في إعداد الموازنة العامة، مع مراعاة أن أقتباس أي من النظم الجاهزة لموازنة الأداء والمطبقة في دولة ما ربما يقود إلى الفشل في التطبيق مالم تعدل لتلائم مع ظروف البيئة المحلية المراد تطوير موازنتها.

ثانيا: أساليب إعداد الموازنة العامة من التقليد إلى الحداثة:

على الرغم من وجود أساليب متعددة لأعداد الموازنة العامة - كما سبق أن أوضحنا- إلا أن البحث سيركز على أول أسلوبين فقط وعلى النحو الآتي: (عصفور، 2008: 270 ؛ Burkhead,1967:128).



1. الموازنة التقليدية (موازنة البنود أو الرقابة):

وتمثل النموذج الأول للموازنة العامة بمفهومها الحديث، إذ يرجع تأريخها إلى الفترة ما بين (1920 - 1935)، وتعد أقدم أنواع الموازنات الحكومية المعروفة وأكثرها انتشارا في دول العالم، فهي مطبقة على نطاق واسع في أغلب الدول النامية وفي العديد من الدول المتقدمة على الرغم من ظهور أساليب أخرى أكثر حداثة، ويعزى استمرار العمل بهذا الأسلوب لكونه عرف منذ المراحل الأولى للأخذ بفكرة الموازنة العامة، هذا فضلا عن أن الأساليب الحديثة تحتاج إلى مقومات قد لا يمكن توفيرها دائما، ويطلق على الموازنة التقليدية عدة مسميات منها موازنة البنود، الموازنة المتدرجة أو المتزايدة جزئيا وذلك لأن نفقاتها تزيد باستمرار سنة بعد أخرى بنسب مئوية معينة.

إن الهدف الأساسي لموازنة البنود هو إنشاء نظام مترابط للرقابة على الأنفاق العام في محاولة للتغلب على أسراف الإدارة الحكومية ومنع الأختلاسات والتأكد من صحة صرف الأموال العامة وأن الأنفاق يتم بكفاءة على الأغراض المحددة سلفا، ولتحقيق هذا النمط من الرقابة تم تبويب بنود الموازنة حسب الوحدات التنظيمية (الدوائر والوزارات) ثم حسب نوع المصروف (رواتب وأجور، مستلزمات سلعية، مستلزمات خدمية.. إلخ) أي تصنيف النفقات العامة تصنيفا أداريا يتبعه التصنيف النوعي حسب الغرض من النفقة، وبذلك يمكن الوقوف على حجم المصروف ومجالاته ومن ثم تحديد المسؤولية عن أي انحراف قد يحصل. تتميز موازنة البنود بسهولة إعدادها وتنفيذها والرقابة عليها وكذلك سهولة فهمها من قبل الأطراف المستخدمة لها كافة، هذا إلى جانب صلاحية بياناتها للمقارنة والتجميع لعدد من السنوات ومن ثم إمكانية الوقوف على اتجاهات الأنفاق وتحصيل الموارد.

ومما يؤخذ عليها تأكيدها على الرقابة الشديدة التي غالبا ما تقتصر على الناحية الحسابية حول عدم تجاوز الاعتمادات المرصودة عند الأنفاق ومن أن الخدمات والمواد المدرجة في بنود الموازنة قد أشتريت فعلا، إلا أنها لم تأخذ بنظر الاعتبار الأهداف والغايات التي أشتريت من أجلها ولا مدى الانجازات التي تحققت نتيجة الأنفاق على هذه المستلزمات، مما يعني معه أن بنود الأنفاق تكون غالبا غير متصلة بخطة أو برنامج عام، وينقصها أيضا عدم وجود الدراسات التي تضمن الطرق البديلة للقيام بالأعمال كما لا تستخدم القواعد العلمية (تحليل التكلفة / العائد) التي تبنى عليها القرارات عند توزيع الاعتمادات بين أوجه الأنفاق الحكومي، حيث يتم وضع التقديرات وأقرارها في ضوء قناعة الجهاز الإداري ووفق تقديرات الموازنة للفترة السابقة أولا، ومن ثم قدرته على أقناع المسؤولين بالحاجة إلى المبالغ ثانيا، وغالبا ما تكون هذه المبالغ أكبر من التخصيصات المطلوبة وهذا ما يؤدي بدوره إلى المبالغة في التقديرات المالية بأكثر من الحاجة الفعلية عادة، وبتوالي السنوات تتضخم تقديرات الموازنة تلقائيا دون أن يقابل هذه الزيادات أي أهداف إضافية متحققة، ويشوب الموازنة التقليدية أيضا عدم إمكانية تحديد حجم الأنفاق الكلي على برنامج معين يشترك في تنفيذه أكثر من وحدة حكومية في نفس الوقت لأن لكل منهما اعتماداتها الخاصة بها، فضلا عن أن النفقات تبويب على أساس الغرض من النفقة مما يصعب معه التعرف على تكلفة البرامج والمشاريع.

وعليه للموازنة التقليدية العديد من المزايا أهمها: (عصفور، 2008: 209)

أ. وجود نماذج وتعليمات واضحة تساعد على تجميع البيانات.



ب. سهولة الإعداد عند تقدير الاحتياجات لكل جهة حكومية.
ت. سهولة إحكام الرقابة عند الصرف من الأموال العامة.
ث. سهولة إجراء الدراسات والمقارنات بين إيرادات ونفقات السنة السابقة.
وبالرغم من المزايا التي تتمتع بها موازنة التقليدية وجهت إليها عدة انتقادات خصوصا من مؤيدي الموازنات الحديثة، ويمكن تلخيص تلك الانتقادات في ما يلي:
(إسماعيل و عدس، 2010: 164 ؛ عصفور، 2008: 211-213)

أ. عدم ارتباط بنود الموازنة التقليدية بخطة أو برنامج عام للتنمية من جهة وقصر الفترة الزمنية لها يجعل المعلومات التي تقدمها غير كافية لأغراض التخطيط وأتخاذ القرارات من جهة أخرى.
ب. ضعف الأهتمام بوضع المعايير اللازمة لتوزيع الأموال بين أوجه الإنفاق وقلة الدراسات التحليلية حول الطرق البديلة للقيام بالأعمال، جعل أسلوب المساومة هو الأسلوب السائد في التعامل بين الوزارات وإدارة الموازنة العامة.
ت. التأكيد الشديد على النواحي المالية والقانونية في مجال الرقابة وعدم إمكانية تجاوز الأعتادات المخصصة لبنود الموازنة أو النقل فيما بينها أفقد الموازنة المرونة الكافية لتنفيذ بعض البرامج والمشاريع التي ترى الأجهزة المعنية أهمية تنفيذها.
ث. تركيز على المدخلات دون الأهتمام بجانب المخرجات والعلاقة بينهما وبذلك لايمكن التعرف على كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية والأهداف التي خصصت من أجلها.
ج. تقتصر الموازنة التقليدية إلى وسائل المتابعة الحديثة لمعرفة ماتم تنفيذه من برامج وما أنفق عليها من أموال أو المراحل التي وصلت إليها إضافة إلى عدم إمكانية أذخال وتنفيذ برامج أو مشاريع جديدة قد تكون ذات جدوى اقتصادية أعلى من البرامج والمشاريع القديمة.

2. موازنة البرامج والأداء :

على الرغم من عدم وجود تأريخ محدد يشير إلى التحول في أهداف الموازنة العامة من الأتجاه الرقابي إلى الأتجاه الإداري إلا أن يمكن القول أن بداية هذا الأتجاه ترجع إلى الثلاثينيات من القرن العشرين عندما زادت المشاكل التي تواجهها الحكومات نتيجة التركيز على الأهداف المادية للأنفاق الحكومي دون التعبير عن البرامج والأنشطة الحكومية التي عليها أن تؤديها، الأمر الذي دفع بأتجاه الأهتمام برسم برنامج لكل عمل مطلوب إنجازه وأتباع أسلوب يوضح الخدمات وكيفية توزيعها بطريقة عادلة وبشكل يمنع الأسراف ويربط تكاليف كل خدمة بالمنافع التي يمكن أن يحصل عليها المجتمع من وراءها، فقد قيل " أن تبويب المصروفات على أساس نوعي أي طبقا لموازنة البنود وأنما يظهر سبب الشراء ولايوضح البرنامج الذي تشتري من أجله تلك المشتريات". (غنام، 2006: 51).

وعلى أية حال، يمكن أن نجمل في أدناه أهم الأسباب التي كانت وراء ترسيخ هذا الأتجاه وأنتشار العمل به بين أوساط المهتمين بحركة التطور: (الهور، 1998: 33).

أ. إدخال أساليب الإدارة العلمية الحديثة في مجال الإدارة الحكومية.



ب. استخدام أنظمة ووسائل للرقابة المالية غير تلك المرتبطة بجهاز الموازنة العامة مثل رقابة الجهاز المركزي للمحاسبات، ديوان الرقابة المالية ونظم الرقابة المصرفية...إلخ.

ت. التركيز على التكلفة الكلية للأعمال، إذ تحول الأهتمام من التركيز على بنود الأنفاق إلى التركيز على إدارة البرامج والمشاريع من حيث قياس الأعمال المنفذة وتحديد كلفتها ومدى كفاءة أنجازها.

ث. التوسع المضطرد في القيمة الاجمالية للأنفاق الحكومي بفعل النمو السريع للأنشطة الحكومية نتيجة تحملها مسؤولية التنمية الاقتصادية والاجتماعية وما أستتبع ذلك في صعوبة إجراء الرقابة على كل بند من بنود موازنة الرقابة.

وقد عرف مكتب الموازنة في الولايات المتحدة الامريكية موازنة البرامج بأنها " تلك الموازنة التي تبين الأغراض والأهداف التي تطلب لها الأعمادات المالية وتكاليف البرامج المزمعة لبلوغ تلك الأهداف وكل ما أنجز من الأنشطة المدرجة تحت كل برنامج والبيانات الكمية التي تقيس الانجازات". (Burkhead,1967:142)

وتمشيا مع المفاهيم الجديدة الواردة ضمن هذه المرحلة، فإن الموازنة التي تمخضت عنها قد اختلفت عن الموازنة التقليدية ليس في مجال تطور الهدف والأهتمام فحسب بل تعدى ذلك ليشمل أختلاف في تنظيم الموازنة من حيث طرق التبويب وإعداد التقديرات. فقد بوبت موازنة البرامج والاداء على أساس التبويب الوظيفي أولا وهذا من شأنه أن يلقي الضوء على الأنفاق العام للحكومة في إطار الفلسفة العامة لها مبوبة وفقا للأختصاصات التي تتولى الحكومة مسؤولية القيام بها وهو ما يعرف بالخدمات العامة كالتعليم والصحة والدفاع وما إلى ذلك. ثم يلي ذلك التبويب حسب الوحدات التنظيمية في شكل وزارات ووحدات ادارية وتتجلى أهمية التبويب في قياس مدى ألتزام كل وزارة بالتخصيصات المربوطة لها عند الأنفاق على غرض معين، وأخيرا تبويب الموازنة حسب البرامج التي تعدها تلك الوزارات وفقا للأختصاصات الموكلة أليها، ويتضمن كل برنامج عدد من وحدات الاداء الذي يمكن قياسه على أحد أساسين أما نشاط أو مشروع وتجمع التكاليف لأبي من الأساسين حسب بنود الأنفاق مؤيد بعبء العمل ومدى تقدمه، بأختصار فالوزارة تمثل وحدة البرنامج أما الأقسام أو الشعب التابعة لها فتمثل وحدة النشاط أو المشروع، وقياسا على ذلك فموازنة البرامج تتضمن أكثر من موازنة أداء واحد وقد يحدث أن تكون موازنة الأداء في نفس مستوى موازنة البرامج إذا ماكانت مكونات البرنامج مشروعا أو نشاطا واحدا.

وعليه فإن هيكل تبويب موازنة البرامج والاداء يأخذ الشكل الآتي: (أبو صقر، 1981: 13).

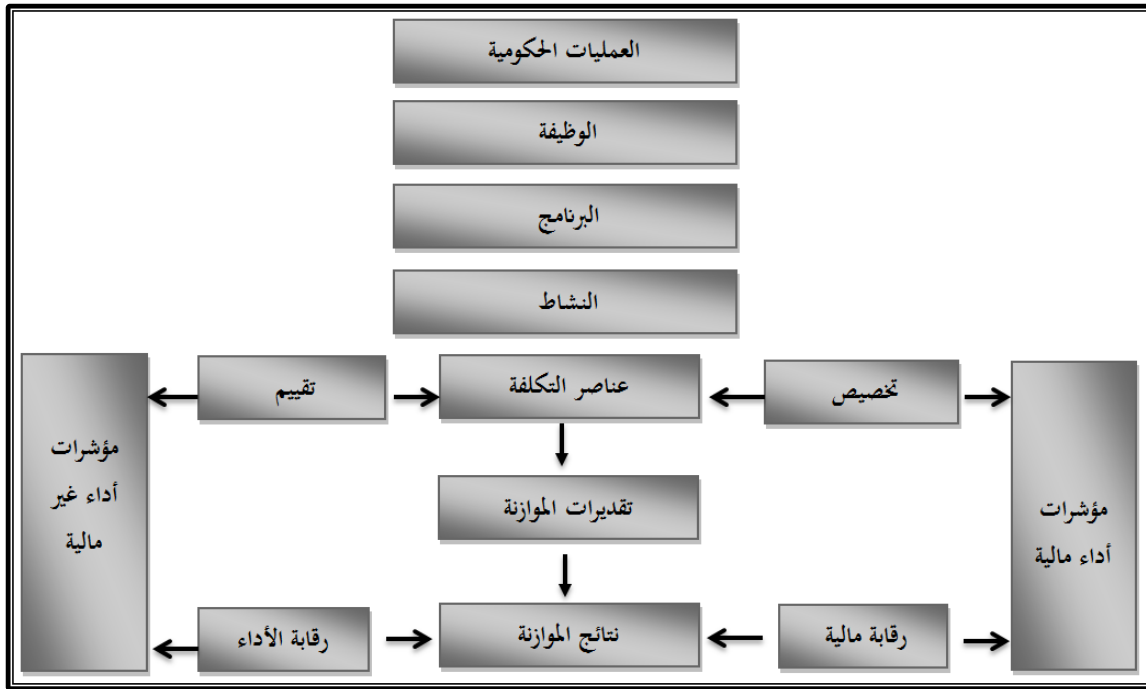
- الوظائف: وهي مجموعة العمليات التي تستخدم لتحقيق الهدف.
- البرامج : وهي مجموعة داخل أطار الوظائف وتمثل البرامج النتائج النهائية.
- الأنشطة: وهي أجزاء من البرامج وتشمل على أنماط العمل المتشابهة التي تقوم بها الوحدات الحكومية لتحقيق برنامج معين.

وعليه فإن الأهتمام لا يوجه إلى وسائل الأناجاز المستخدمة في كل وحدة حكومية من (رواتب وأجور، وشراء اللوازم والمصروفات...إلخ) ولكن إلى الناتج النهائي، ومن ثم فإن التطبيق الناجح لموازنة البرامج والاداء يتطلب الأخذ بنظر الأعتبار المستلزمات الأتية: (أحمرو: 110).

- أ. العمليات الحكومية: تحديد العمليات التي يقع تنفيذها ضمن صلاحيات الأجهزة الحكومية عن تلك التي تقع خارج صلاحيات هذه الأجهزة.
- ب. الوظائف: يتم تقسيم العمليات الحكومية التي تم حصرها، في وظائف وقد جرت العادة أن تصنف العمليات الحكومية إلى المجموعات الوظيفية الآتية : الخدمات العامة، الدفاع، الصحة...إلخ.
- ت. البرامج: وتقسّم الوظائف الحكومية إلى عدد من البرامج تعبر عن أهداف الوظائف الحكومية.
- ث. الأنشطة: ثم يقسم كل برنامج إلى مجموعة أنشطة تكون كفيلة بتحقيق هدف البرنامج.
- ج. عناصر التكلفة: حتى يتم تقدير نفقات كل نشاط يجب تحديد عناصر تكلفته. ثم يتم تجميع عناصر التكلفة للنشاط ثم للبرنامج ثم للوظيفة وهكذا لجميع الوظائف فنصل إلى تقديرات الموازنة العامة.
- ح. ختاماً تتم مقارنة نتائج تنفيذ الموازنة بتقديراتها من خلال الرقابة المالية والرقابة على الأداء فنحصل على مؤشرات أداء تفيد في قرارات التخصيص وقرارات التقييم.

ولمزيد من التوضيح يمكن عرض المتطلبات الأساسية المذكورة أعلاه وفقاً للشكل الآتي:

الشكل (1) مخطط توضيحي لمتطلبات إعداد موازنة البرامج والأداء وبيئتها



المصدر: أحمر، إسماعيل حسين، بدون سنة النشر " المحاسبة الحكومية من التقليدية إلى الحداثة " دار المسيرة للنشر والتوزيع : 110.
ومن الجدير بالذكر أن تطبيق موازنة الأداء يحقق العديد من المزايا من أهمها ما يلي: (أحمر: 113 ؛
عصفور، 2008: 221).

أ. تساعد على توزيع الإمكانيات المالية المتوفرة لدى الدولة بشكل أفضل من الموازنة التقليدية، فهي تقدم بيانات تفصيلية للجهات المختصة بتوزيع الاعتمادات بين الوزارات والمصالح على أساس البرامج والمشاريع المراد تنفيذها وتكاليف تلك البرامج والمشاريع.

ب. إعطاء صورة دقيقة عن حجم الأنفاق الحكومي من خلال تحديد علمي مسبق بكلفة ما سيتم تنفيذه من أعمال.



- ت. توسيع صلاحيات مديري الدوائر في مجال التخطيط والرقابة الذاتية وبالمقابل تحميلهم مسؤولية عدم كفاءة الأداء.
- ث. مرونة توزيع التخصيصات على المهام والأنشطة وفقا لأهميتها النسبية بما يؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد.
- ج. رفع كفاءة النظام المحاسبي وزيادة الاعتماد على بيانات تكاليف الأداء الحكومي وزيادة موثوقية التقارير المالية.
- ح. إيجاد ترابط أفضل بين الخطط قصيرة الأجل والمتوسطة الأجل وطويلة الأجل.
- خ. إنشاء قاعدة بيانات موثوقة وعلمية عن مجالات الأداء الحكومي الحالي والماضي معا.
- د. رفع كفاءة الوحدات الحكومية في إدارة وتنفيذ البرامج والمشروعات الحكومية.
- ذ. إيجاد مبررات منطقية للأنفاق بمستواه وشكله الحالي والمستقبلي.
- ر. ترجمة سياسة الدولة العامة وأهدافها إلى برمج تعالج المشاكل الأساسية وذلك في صورة واضحة ومبسطة.
- ز. توفر للمواطنين معلومات كافية عن الخدمات التي تقدمها الحكومة لهم، فهي تتضمن وصفاً للبرامج والمشاريع الحكومية التي ستقوم الدولة بتنفيذها ، والأهداف المرجوة من تنفيذها وتكاليف تلك البرامج والمشاريع ووحدات الأداء التي ستتحقق نتيجة تنفيذها.
- إلا أن هناك بعض المشاكل التي تواجه تطبيق موازنة الأداء وأهمها: (إسماعيل و عدس، 2010: 169)
- أ. ضعف خبرة وكفاءة الموظفين في الجهاز الإداري للدولة حيث يتطلب إعداد وتنفيذ موازنة الأداء خبرات فنية ذات كفاءة عالية، ويمكن تدليل ذلك بواسطة تدريب الموظفين الذين سيكلفون بتطبيقها.
- ب. ارتفاع كلفة التطبيق لما يتطلبه من جهود سواء في مرحلة إعدادها أو تنفيذها أو متابعة وتقييم البرامج والأنشطة.
- ت. أهتتام موازنة الأداء بالأجل القصير حيث تعد عن فترة زمنية أمدها عام واحد.
- وبعد هذا الأستعراض لأسلوبي الموازنة العامة، تقف حدود البحث دون أكمال الحديث عن الأساليب الأخرى المشار إليها آنفا في البحث، على أمل أن يتم أستعراضها في دراسات لاحقة.
- وهنا لا بد من الإشارة إلى حقيقة إن أي من الأساليب الحديثة لأعداد الموازنة لم يبلغ الأسلوب القديم السابق له، فكما هو معروف أن الأفكار الحديثة تولد في رحم الأفكار القديمة وهذا شأن الأساليب الحديثة لأعداد الموازنة. فالملاحظ على أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة مثلا أنه وعلى الرغم من الأمكانات المتاحة للدول المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية وهي الدولة التي ظهر وطبق فيها هذا الأسلوب، أن التقدم الذي أحرز على صعيد هذا النوع كان ضعيفا وواجه العديد من الأشكالات ولم يدم العمل به أكثر من ستة سنوات (1965 - 1971) رغم عمق الأثر الذي خلفه تطبيقه، ومايقال بشأن الموازنة الصفرية لا يختلف عما سبق ذكره، إذ توقف العمل بها عام 1981، علما أن محاولات العمل بهذا الأسلوب بدأت



منذ سبعينيات القرن المنصرم فقد ظهرت موازنة الحكومة الفيدرالية الأمريكية على الأساس الصفري لأول مرة عام 1979.

ولا بد من الإشارة إلى حقيقة هامة أن أهم ما يجب أن يحظى به أي من اتجاهات التطوير سالفه الذكر هو أن يحظى بدعم وموافقة أصحاب القرار السياسي في الدولة والذين بدورهم يقدمون المبررات والقوة الدافعة الكفيلة بأسناد هذا الاتجاه أو ذاك.

ثالثاً: خطوات تطبيق موازنة البرامج والاداء:

تقتضي سياسة ترشيد الأنفاق الحكومي، البدء بدراسة وتحديد النفقات العامة حسب أوجه الأنفاق المقرر في ضوء الأهداف العامة التي على الدولة مسؤولية تحقيقها، ويتطلب الأخذ بأسلوب البرامج والاداء اعتماد مجموعة من الأسس النظرية والأساليب العملية التي تكفل تحقيق أهداف هذا التحديث. (أحمر: 260-274).

1. الأسس النظرية:

تتضمن الأسس النظرية الآتي:

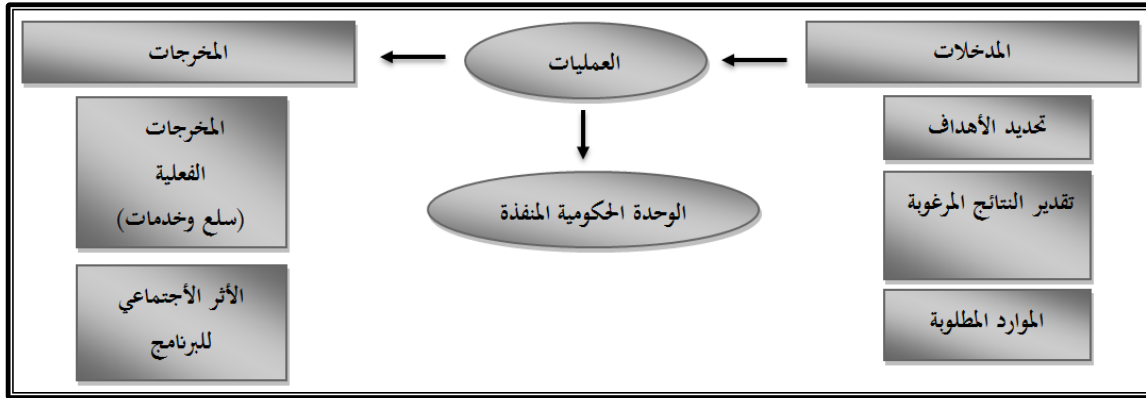
أ. التمييز بين موازنة البرامج وموازنة الاداء: إذ تطبق موازنة الاداء عندما تكون نتائج مشروع أو نشاط معين على شكل مخرجات مفصلة ومحددة بشكل مسبق يمكن معه تقدير الأموال المطلوب تخصيصها لذلك النشاط. أما موازنة البرامج فتطبق عندما تكون النتائج المتوقعة غير محددة وغير مفصلة وإنما تكون على شكل أهداف واجبة التطبيق.

ب. تصنيف الأنشطة الحكومية: يتم تصنيف العمليات الحكومية ضمن قطاعات ثم تصنيف القطاعات إلى وظائف تكون عادة على شكل وحدات حكومية تنفيذية وتقسّم كل وظيفة إلى عدد من البرامج ثم يقسم كل برنامج إلى فئات متجانسة تسمى الأنشطة والتي تعبر عن وحدات الاداء كما سبق إن أوضحنا في معرض الحديث عن متطلبات موازنة البرامج والاداء الشكل (1) إذ يعد هذا التصنيف حجر الأساس الذي يقوم عليه تطبيق هذا الأسلوب.

ت. تحديد المتغيرات الأساسية لموازنة البرامج والاداء: ينطوي أسلوب موازنة البرامج على معادلة من جانبين هما:

- 1- جانب الموارد ويشمل المدخلات ومايسبقها كتحديد الأهداف وتقدير النتائج المرغوبة.
- 2- جانب النتائج ويشمل المخرجات من سلع وخدمات.

الشكل (2) عناصر نظام موازنة البرامج والأداء



المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على العرض السابق.

ث. مؤشرات الأداء: وهي المقاييس التي تقاس بها مدخلات ومخرجات ونتائج البرنامج وتفيد في:

- 1- التخطيط الاستراتيجي لأي برنامج والأداء.
- 2- محاسبة الأداء من خلال استخدام هذه المقاييس كأساس لقرارات التحميل باعتبارها مقاييس مباشرة للأنشطة.
- 3- وسيلة تنبؤ أثناء تنفيذ البرنامج من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط.
- 4- وسيلة تسويق البرنامج من خلال استخدامها أداة إقناع للمهتمين.

2. الأساليب العملية:

تختلف الأساليب التي اعتمدها الدول في تطبيق أسلوب البرامج والأداء حيث لازالت هذه الدول تتلمس مواطن القوة والضعف في أساليبها المعتمده بغية تطويرها وتقليل مشاكل تطبيقها، من المهم مراعاة أن الأسلوب العملي المعتمد يجب أن يتفق مع أسسه النظرية لضمان نجاح البرنامج.

أ. أنماط التحول نحو أسلوب موازنة البرامج والأداء:

يمكن أن يأخذ التحول نحو أسلوب موازنة البرامج والأداء عدة أنماط منها:

- 1- من حيث نطاق التطبيق: التطبيق قد يكون كلياً ليشمل موازنات الدوائر الحكومية كافة أو جزئياً، يستثني بعض الدوائر والمؤسسات من التطبيق، كما قد يكون الاستثناء مؤقتاً للتأكد من نجاح التجربة التحديث في دوائر أخرى، أو قد يكون الاستثناء دائماً بمعنى أن لا يتم تحديث موازنات دوائر أو مؤسسات أخرى.
- 2- من حيث أسلوب التحول: فقد يكون فوراً بإيقاف العمل بالأسلوب التقليدي والبدء بأسلوب موازنة البرامج والأداء، أو تدريجياً بمعنى يتداخل الأسلوبان في التطبيق أثناء مرحلة التحديث فيبقى الأساس التقليدي بشكل متواز مع أساس موازنة البرامج والأداء.
- 3- من حيث اتجاه التحديث: فقد يأخذ التحديث الاتجاه التنازلي بمعنى يبدأ من الإدارة المالية المركزية (وزارة المالية، دائرة الموازنة)، أو قد يأخذ الاتجاه التصاعدي أي يبدأ من دوائر ومؤسسات الدولة.



ب. تبويب موازنة البرامج والأداء :

يجب أن يؤدي تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى تحقيق الأغراض الآتية:

1- تحديد التخصيصات المقدره لكل البرنامج.

2- تحديد التخصيصات المقدره لكل الدائرة.

3- تحديد التخصيصات المقدره لكل بند يرد في البرنامج / الدائرة.

ويقتضي ذلك إعداد نظام تبويب المركزي متقاطع ومتعدد وذلك لأن بعض البرامج تشترك في تنفيذها أكثر من دائرة واحدة وهنا يمكن الأستعانة بخدمات الحاسوب لوضع من هذا التبويب المتقاطع/المتعدد للموازنة بحيث تظهر فيه:

1- القطاعات - البرامج : تبويب تكاليف البرامج وتصنيفها حسب القطاعات.

2- الدوائر - البرامج : تبويب تكاليف البرامج وتصنيفها حسب الدوائر .

3- الدوائر - البنود : تبويب التكاليف حسب البنود وتصنيفها حسب الدوائر .

4- البرامج - البنود : تبويب التكاليف حسب البنود وتصنيفها حسب البرامج.

استنادا إلى ماسبق يتضح لنا أن موازنة الأداء تركز أهتماماتها على المخرجات إضافة إلى المدخلات، وبذلك فإن الموازنة أصبحت تتضمن برامج ومشاريع ووحدات أداء (إنجاز) وأعمال متوقع إنجازها، وتكاليف مالية لازمة لإنجازها. ومن ثم فإن الموازنة أصبحت تهتم بالجانب الإداري (الذي يبين الإنجازات والأعمال)، إضافة إلى الجانب المحاسبي (الذي يركز على الجانب الرقابي للأنفاق)، فضلا عن أهتماماتها بوضع معايير لقياس العمل المنجز، ومقارنة وحدات الأداء المنجزة بوحدات الأداء المتوقع إنجازها حسب برنامج الوزارة. وعلية يتضح أن ماتضمنته موازنة البرامج والأداء غير موجود على مستوى الموازنة التقليدية، وحتى إن وجد فإنه لا يحظى بالأهتمام الكافي.

ولابد من الإشارة أيضا أن تحديث أساليب إعداد الموازنة لا يتحقق إلا بتحديث النظام المحاسبي الحكومي ليتلائم مع ذلك الأسلوب، وعليه فإن أسلوب البرامج والأداء يتطلب الأخذ بأساس الأستحقاق على اعتبار أنه الأساس الأفضل الذي أوصت باتباعه الهيئات المهنية المحاسبية والرقابية المختلفة سواء الأقليمية أو الدولية.

رابعاً: مساهمة موازنة البرامج والأداء في ترشيد الأنفاق الحكومي:

تبرز مساهمة موازنة البرامج والأداء في معالجة نواح القصور التي تكتنف أداء الجهاز الحكومي والمتمثلة في الهدر المالي الذي أصبح صفة ملازمة لتنفيذ الأنشطة التي تنطوي عليها الموازنة التقليدية وذلك من خلال إيجاد مبررات منطقية للأنفاق الحكومي على أن يرافق تطبيق موازنة البرامج والأداء خطة اقتصادية وسياسية وأجتماعية يسبقها تهيئة المستلزمات اللازمة من كوادر بشرية يمكنها أستعباب أسس موازنة البرامج والأداء، فضلا عن تعديل النظام المحاسبي الحكومي ليتلائم ومتطلبات الرقابة والتقييم التي تهدف موازنة البرامج والأداء إلى تحقيقها. إذ إن إدخال أساس الأستحقاق ونظم محاسبة التكاليف والعمل بمفهوم التكلفة / العائد من شأنه أن يحدد تكلفة الأنشطة المختلفة ضمن البرنامج يشكل علمي مدروس الأمر الذي يضع القائمين على التنفيذ أمام مسؤولية الألتزام بحدود النفقات المخصصة وعدم إمكانية تجاوزها ومن ثم تحقيق



الكفاية الانتاجية التي تصب أخيرا في معالجة ظاهرة الأسراف في النفقات هي من الظواهر التي لاتكاد تخلو منها معظم موازنات دول العالم سواء المتقدمة أو النامية والتي تأخذ صوراً متنوعة كما في تضخم عدد الموظفين، التوسع في المزايا الممنوحة، شراء السيارات الحديثة والمباني الكبيرة والأثاث الفخم، نفقات سفر كبار الموظفين وما إلى ذلك.. الأمر الذي يستدعي وقفة جادة لترشيد الإنفاق الحكومي بمعنى التصرف بحكمة وعقلانية، تؤدي إلى ضبط النفقات العامة وأحكام الرقابة عليها ومن ثم الوصول بظاهرة الأسراف إلى الحد الأدنى.

إن الأهتمام بموضوع ترشيد الإنفاق الحكومي أفرزته الظواهر الاقتصادية المتعاقبة التي مرت بها أقتصادات الدول المختلفة وفي مقدمة هذه الظواهر تأتي حالة الكساد الاقتصادي التي عمت الكثير من دول العالم، إضافة إلى الأزمات والأنهيارات المالية والتي أدت بمجملها إلى أنخفاض حاد في حجم الإيرادات العامة وضياع الأموال العامة.

ويتخذ ترشيد الإنفاق العام أسلوبين (عصفور، 2008: 400)

أ. وسائل قصيرة الأجل:

ب. وسائل طويلة الأجل:

تعتمد الوسائل والأجراءات قصيرة الأجل عند حصول أنخفاض طارئ في الإيرادات العامة تستدعي معها إتباع أجراءات منها.

1- تقليل التعيينات.

2- تخفيض بنود المكافآت ومصاريف السفر بنسب معينة.

3- تخفيض نفقات عقد التشغيل والصيانة بنسب معينة.

4- إيقاف المشاريع الجديد أو تأجيل صرف مستحقات المقاولين عن المشاريع تحت التنفيذ.

5- حصر صلاحيات المناقلة بين بنود الموازنة العامة بوزير المالية.

في حين تأخذ الوسائل طويلة الأجل عدة سنوات لتنفيذها في ضوء ما يعرف ببرنامج ترشيد الإنفاق المعتمد من قبل الحكومة والذي يمتد ليشمل الجوانب المالية، الادارية، القانونية، والأعلامية.

ففي الجوانب المالية ينبغي أن تعتمد الحكومة أجراءات من شأنها أن تحكم الرقابة على النفقات الخاصة بتعويضات الموظفين (رواتب الموظفين) كأن يتم ألغاء الوظائف غير الضرورية، إعادة توزيع البدلات والمزايا الممنوحة للعاملين، هذا إلى جانب تخفيض النفقات التشغيلية ونفقات الصيانة، فضلا عن إعطاء الأولوية للمشاريع واطئة الكلفة وذات العائد والمنافع السريعة.

أما بالنسبة للجوانب الادارية فتتضمن برامج طويلة الأجل لتطوير الجهاز الاداري ورفع مستوى كفاءته من خلال تطوير وتنمية قدرات العاملين في الأجهزة الحكومية وتطوير الهياكل التنظيمية، وضع أدلة تنظيمية وأجرائية لتنفيذ الأعمال الحكومية.

أما بالنسبة للجانب القانوني فيشمل إعادة النظر بالقوانين والتعليمات لتلائم مع حالة ترشيد الإنفاق كما في تطوير أنظمة وتعليمات الموازنة العامة، وضع ضوابط وتعليمات للشراء والتخزين والرقابة وغيرها.



وأخيرا ينصرف الجانب الإعلامي وهو من الجوانب الهامة جدا إلى تسليط الضوء على مواطن التبذير والأسراف في حلقات ومفاصل الجهاز الحكومي والتنبيه إلى مخاطر ذلك على الاقتصاد الوطني، إضافة إلى توعية العاملين باهمية ترشيد الأنفاق العام بأعتبار أن النفقات العامة من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الحكومة في تحقيق الأزدهار الاقتصادي.

المبحث الثالث - الجانب العملي

تم تقسيم هذا المبحث إلى جزأين، الجزء الأول خصص لأستقراء واقع الموازنة العامة في إقليم كردستان أما الجزء الثاني فتم تخصيصه لمناقشة نتائج الأستبانة وأثبات فرضيات البحث وعلى النحو الآتي:
الجزء الأول: أستقراء واقع الموازنة العامة في ضوء موازنة العامة والحسابات الختامية في إقليم كردستان:

ومن أجل تسليط الضوء على واقع وخصائص الموازنة العامة في الأقليم سيتخذ الباحثان من موازنة السنوات 2009، 2010، 2011، 2012، 2013 أساسا في دراسة وتحليل الموازنة ومن ثم بيان أوجه القوة والضعف في صياغة وأعداد قانون الموازنة.

فقد أتضح من خلال دراسة موازونات السنوات المذكورة أن هناك قصورا في أعتماذ الأسس العلمية عند وضع تقديرات النفقات العامة وذلك ناتج في جزء منه من صعوبة التنبؤ بمستقبل الوضع الأقتصادي في الأقليم، مما ترتب عنه عشوائية وضع التقديرات التي أدت بتوالي السنوات إلى زيادة مضطردة في الأنفاق العام. وإذا ما أخذنا بنظر الأعتبار أن تقديرات الأيرادات العامة غير كافية لتغطية نفقات الخدمات نتيجة ضعف إجراءات جباية وتحصيل مستحقات الدولة المالية بذمة الغير، أمكن لنا تصور حجم المشاكل والصعوبات التي تعاني منها الموازنة العامة والتي يعكس أثرها بلاشك على مستوى الشفافية والوضوح التي يجب أن تتصف بها الموازنة. ولمزيد من التوضيح يذهب الباحثان بأتجاه أستعراض موجز لخصائص كل من الموازنتين التشغيلية والأستثمارية وعلى النحو الآتي:

أولاً: خصائص الموازنة التشغيلية:

تضخم الموازنة التشغيلية سنة بعد أخرى، إذ يلاحظ وجود زيادة مضطردة في نفقات القطاعات الحكومية المختلفة وخاصة في بند الرواتب والأجور مقارنة بعدد السكان. وعلى مدار السنوات التي غطتها الدراسة. ويوضح الجدول (1) الزيادة في مخصصات الموازنة العامة للسنوات 2009 - 2013.



الجدول (1) تخصيصات ونسبة توزيع موازنة حكومة إقليم كردستان على الموازنة التشغيلية والموازنة الأستثمارية للسنوات (2009 - 2013) ترليون دينار

الموازنة السنة	الموازنة العامة	الموازنة التشغيلية	الموازنة الأستثمارية	نسبة الموازنة التشغيلية	نسبة الموازنة الأستثمارية	%100
2009	263,8578,	925,553,6	2,303,338	%74	%26	%100
2010	11,432,176	7,889,102	3,543,074	%69	%31	%100
2011	13,950,670	10,098,670	3,852,000	%72.39	%27.61	%100
2012	15,245,797	5,797,5210,	4,720,000	%69	%31	%100
2013	16,942,749	958,59811,	5,343,791	%68.46	%31.54	%100

المصدر: من إعداد الباحثان بالأستناد إلى كشوفات الموازنة العامة لحكومة إقليم كردستان.

يتضح من الجدول أعلاه الزيادة الواضحة في تخصيصات النفقات العامة وعلى مستوى كل من الموازنة التشغيلية والموازنة الأستثمارية وعلى مدى السنوات الخمس الظاهرة في الجدول (1). إذ يلاحظ أن الموازنة العامة ما بين العامين 2009 و2013 قد زادت سنة بعد أخرى حتى بلغت نسبة 100% تقريبا. وهنا لا بد من الإشارة إلى أن النسبة الأكبر من الزيادة الحاصلة في الموازنة العامة هي نتيجة تضخم نفقات الموازنة التشغيلية بالمقارنة مع الموازنة الأستثمارية، مما يعطي أنطباعا للقارئ بوجود شئ من العشوائية في وضع تخصيصات الموازنة العامة التقليدية. وإستكمالا للصورة يستعرض الباحثان ومن خلال الجدول (2) كيفية تضخم نفقات العامة مابين الموزنتين المذكورتين إلى جانب تحديد مبالغ الزيادة ونسبها المؤية في موازنة حكومة إقليم كردستان وللسنوات من 2010 لغاية 2012. وذلك على سبيل المثال لا الحصر.

الجدول (2) حجم مبلغ الزيادة ونسبة الزيادة في النفقات العامة للسنوات (2009 - 2013) ترليون دينار

الموازنة	2010	2011	2012	2011 - 2010		2012 - 2011	
				مبلغ الزيادة	نسبة الزيادة	مبلغ الزيادة	نسبة الزيادة
الموازنة التشغيلية	7,889,102	10,098,670	10,745,797	2,209,568	%87.73	647,127	%50
الموازنة الأستثمارية	3,543,074	3,852,000	4,500,000	308,926	%12.27	648,000	%50
الموازنة العامة	11,432,176	13,950,670	15,245,797	2,518,494	%100	1,295,127	%100

المصدر: من إعداد الباحثان بالأستناد إلى كشوفات الموازنة العامة لحكومة إقليم كردستان.

يتضح من الجدول أعلاه أن موازنة حكومة إقليم كردستان في السنة 2011 قد زادت بمبلغ (2,518,494) ترليون دينار مقارنة بالسنة 2010. و هكذا الحال مع السنتين 2011 - 2012 فقد زادت الموازنة العامة في السنة 2012 بمبلغ (1,295,127) ترليون دينار. كما يتضح أيضا أن الجزء الأكبر من نفقات الموازنة العامة هي من حصة الموازنة التشغيلية التي بلغت (2,209,568) ترليون و (647,127) مليار دينار أي بنسبة (87.73% ، 50%) على التوالي، وهذا تأكيد أيضا على الأرقام الواردة في الجدول (1). ويمكن أن تعزى الزيادة إلى عدة أسباب أهمها:

1. توسع أنشطة المؤسسات الحكومية في الأقليم وبالتالي زيادة نفقاتها الأمر الذي يدفع بالقائمين على أعداد الموازنة فيها إلى المبالغة أحيانا في طلب التخصيصات لتغطية هذه النفقات وهذا مايتضح من الجدول (3).



الجدول (3) التخصيصات ونسبة الزيادة في التخصيصات للموازنة التشغيلية في ثلاث مؤسسات حكومية
أقليم للسنوات (2009 - 2012) مليار دينار

السنة	2009	2010	2011	2012	2010 - 2009 نسبة الزيادة	2011- 2010 نسبة الزيادة	2012 - 2011 نسبة الزيادة
نفقات برلمان	19,330,000	52,992,000	74,000,000	68,270,000	%174.15	%39.65	(%7.75)
مجلس القضاء	27,092,000	39,814,000	54,000,000	52,999,000	%46.95	%35.63	(%1.85)

المصدر: من إعداد الباحثان بالأستناد إلى كشوفات الموازنة العامة لحكومة إقليم كردستان.

يتضح من الجدول أعلاه أن نفقات المؤسسات المذكورة قد زادت بنسب متفاوتة سنة بعد أخرى وقد كانت النسبة الأكبر في نفقات البرلمان حيث زادت بنسبة (%174.15) في سنة 2010 مقارنة بالسنة المالية 2009 ، و هكذا الحال مع السنتين 2010 - 2011 فقد زادت نفقات برلمان في السنة 2011 بنسبة (%39.65) مقارنة بالسنة المالية 2010. إلا أن النسبة أخذت أتجاهها معاكسا في السنة 2012 فقد أنخفضت نفقات البرلمان لتصل إلى (8,27,000) وبنسبة (%7,75) وعلى الرغم من هذا الأنخفاض إلا أنها لاتزال مرتفعة بالقياس للسنوات الأخرى. وهكذا هو الحال بالنسبة للمؤسسات الأخرى، إذ يلاحظ زيادات واضحة في نفقاتها سنة بعد أخرى عدا السنة المالية 2012 لأسباب تتعلق بالوضع السياسي والاقتصادي الحالي. ويوضح الجدول (4) مذهب إليه الباحثان بشأن الزيادات المضطربة في نفقات الموازنة العامة.

الجدول (4) تحديد نسبة الزيادة في تخصيصات الموازنة التشغيلية الخاصة بالبرلمان و مجلس القضاء

للسنة المالية 2012 مقارنة بالسنة المالية 2009

السنة	2009	2201	2012 - 2009 الزيادة بالمبلغ	2012 - 2009 نسبة الزيادة
نفقات برلمان إقليم كردستان	19,330,000	68,270,000	48,940,000	%253
نفقات مجلس القضاء	27,092,000	52,999,000	25,907,000	%95.62

المصدر: من إعداد الباحثان بالأستناد إلى كشوفات الموازنة العامة لحكومة إقليم كردستان.

وبالرجوع إلى بنود الموازنة التشغيلية في الإقليم والمتمثلة في الأتي:

رواتب الموظفين (تعويضات الموظفين).

السلع والخدمات والصيانة.

الأعانات.

المنح.

المنافع الاجتماعية.

المصروفات الأخرى.



يمكن القول أن بند تعويضات الموظفين (رواتب الموظفين) تشكل الجزء الأكبر من إجمالي تخصيصات الموازنة التشغيلية فقد بلغت رواتب الموظفين الفعلية (4,999,300) ترليون من إجمالي تخصيصات الموازنة التشغيلية للسنة المالية 2010 والبالغة (7,889,102) ترليون دينار، وهكذا الحال بالنسبة لرواتب السنة المالية 2009 فقد بلغت الرواتب الفعلية (3,803,176) ترليون دينار بينما كانت إجمالي تخصيصات الموازنة التشغيلية للعام ذاته نحو (6,553,925) ترليون دينار ونسبة (58%)، (63.60%) للسنتين (2009 ، 2010) على التوالي، كما يلاحظ أيضا أن رواتب الموظفين في السنة 2010 قد زادت بمقدار (1,196,124) ترليون دينار وبنسبة (31.45%)، وقد استمرت وتيرة هذه الزيادة سنة بعد أخرى كما موضح في الجدول رقم (5).

ومما تقدم يتضح أنه على الرغم من الاستقرار النسبي الذي يفترض أن يتصف به بند الرواتب والأجور إذا ما قورنت تخصيصاته بين سنتين متتاليتين إلا أن الحال يختلف مع الموازنة التشغيلية للإقليم فقد بلغت نسبة الزيادة (31.45%) للسنة المالية 2010 مقارنة بالسنة المالية 2009. وهكذا الحال بالنسبة لبند شراء السلع والخدمات والصيانة وكذلك باقي البنود التشغيلية الأخرى والتي يلاحظ زيادة تخصيصاتها سنة تلو الأخرى وبنسب متفاوتة مما تعطي إنطباعا لمن يطلع على الموازنة أن التقديرات فيها وضعت بصورة عشوائية دون دراسة علمية لمتطلبات الأنفاق العام، وكما يتضح في الجدول (5).

الجدول (5) تحديد مبلغ الزيادة في بند رواتب الموظفين ومشتريات السلع والخدمات والمصروفات الأخرى ونسب الزيادة فيها للسنوات (2009 - 2012)

السنة	النفقات الفعلية 2009	النفقات الفعلية 2010	النفقات الفعلية 2011	النفقات الفعلية 2012	نسبة الزيادة 2010 - 2009	نسبة الزيادة 2011 - 2010	نسبة الزيادة 2012 - 2011
رواتب الموظفين	3,803,176	4,999,300	6,983,275	7,964,814	%31.45	%39.69	%14
شراء سلع والخدمات	723,212	937,140	2,094,147	2,794,163	%29.58	%123.46	%33.42

المصدر: من إعداد الباحثان بالأستناد إلى الحسابات الختامية وزارة المالية حكومة إقليم كردستان.

وأستكمالا لجوانب البحث ينبغي الوقوف على أسباب تضخم أرقام الموازنة التشغيلية، وبهذا الخصوص سينصب الأهتمام على مناقشة أسباب زيادة بند رواتب الموظفين لأنه البند الذي يشكل الجزء الأكبر من إجمالي تخصيصات الموازنة التشغيلية والتي بدورها تشكل الحصة الأكبر من الموازنة العامة، فكلما مر معنا أن رواتب الموظفين تشكل (58%)، (63.60%) من المبلغ الإجمالي المقدر لمصروفات الحكومة للسنوات المالية (2009 ، 2010) على التوالي. وهنا لابد من الإشارة أيضا إلى أن بنود الموازنة التشغيلية الأخرى تسهم بشكل أو بآخر في تضخم تقديرات الموازنة كما في بند مشتريات السلع والخدمات والصيانة. إلا أنها ليست بالقدر الذي يحدثه بند الرواتب من زيادة في تقديرات الموازنة.

وعليه سيتم احتساب نسبة عدد الموظفين إلى إجمالي عدد السكان للسنة (2010) في الإقليم ومقارنتها بذات النسبة في العراق فضلا عن دول أخرى ومن ثم الخروج بنتيجة ما إذا كانت هذه النسبة في الإقليم



ضمن معدلاتها الطبيعية وقريبة من النسب في الدول محل المقارنة أم أنها خارج حدود المعدل الطبيعي المتعارف عليه، مما يستدعي عليه الوقوف على أسباب هذه الظاهرة وإنعكاساتها المباشرة على بند رواتب الموظفين ومن ثم الموازنة التشغيلية بشكل عام.

ويوضح الجدول (6) عدد السكان وعدد الموظفين ونسبة عدد الموظفين للسكان لمجموعة من الدول للسنة 2010.

الجدول (6) عدد السكان وعدد الموظفين ونسبة عدد الموظفين للسكان لمجموعة من الدول للسنة 2010

الدولة	عدد السكان	عدد الموظفين	نسبة عدد الموظفين للسكان %
إقليم كردستان العراق	4,975,105	625,849	12.57%
المملكة العربية السعودية	27,536,977	1,214,690	4.42%
الكويت	3,582,000	250,588	7%

المصدر: من إعداد الباحثان بالأستناد إلى موقع وزارة التخطيط العراقية وهيئة الأحصاء في الإقليم

يلاحظ من الجدول (6) أن عدد سكان إقليم كورستان وحتى السنة 2010 كان (4,975,105) شخص ويشكل هذا العدد مانسبته (17.9%) من إجمالي سكان العراق البالغ (27,707,866) شخص، وقد بلغ عدد موظفي الإقليم (625,849) موظف وذلك حسب كشوفات وزارة المالية لحكومة الإقليم للسنة 2010 وبواقع (12.57%) من مجموع سكان الإقليم، وبالمقارنة مع واقع حال العراق فإن عدد الموظفين قد بلغ (1,842,573) موظف وعليه فإن نسبة عدد موظفي العراق بلغت (6.64%) من إجمالي عدد سكان العراق.

لاشك أن المتمعن في بيانات الجدول (6) يلاحظ إرتفاع نسبة عدد الموظفين في الإقليم قياسا إلى مثيلاتها في الدول الأخرى، كم أن البحث في أسباب هذا التضخم يمكن أن تعزى إلى مجموعة من العوامل الاقتصادية والسياسية التي أثرت بشكل أوبأخر سواء في الماضي أوالحاضر وأهمها:

- فتح باب التعيينات بشكل واسع في القطاع العام من قبل اتحاد ادارتي الإقليم في اربيل والسليمانية.
- ضعف القطاع الخاص وعدم قدرته على جذب الأيدي العاملة، وترجع أسباب هذا الضعف إلى طبيعة الهيكل الاقتصادي في الإقليم فضلا عن عدم الاستقرار الاقتصادي.
- الأسراف في مصروفات المؤسسات الحكومية في الإقليم، إذ تتمثل هذه الزيادة في الفرق بين مبلغ التخصيصات المصادق عليها في البرلمان والمصروفات الفعلية لهذه المؤسسات، وتظهرهذه الزيادة في المصروفات عادة في الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية.

2. الزيادة في مصروفات المؤسسات الحكومية:

يكمن السبب الثاني في تضخم الموازنة التشغيلية لحكومة إقليم كردستان في زيادة المصروفات، إذ تتمثل هذه الزيادة في الفرق بين مبلغ التخصيصات المصادق عليها في البرلمان والمصروفات الفعلية للمؤسسات الحكومية في الأقليم، وتظهر هذه الزيادة في المصروفات في الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية والتي عادة مايتأخر وصول هذه الحسابات إلى البرلمان إلى مابعد مناقشة مسودة الموازنة للسنة المالية



اللاحقة. كما أن أسباب هذه الزيادة والتي يمكن الأطلاع أمثلة عليها في الجدول (7) قد ترجع إلى الأسباب الآتية:

الجدول (7) التخصيصات المصادق عليها في البرلمان والمصروفات الفعلية لحكومة الإقليم والزيادة الحاصلة فيها في الموازنة التشغيلية للسنة (2009)

قسم	مصدق من قبل البرلمان	الأهمية النسبية في معدل موازنة	المصروفات الفعلية للحكومة	الأهمية النسبية في معدل الموازنة	التجاوز / مليار دينار
الموازنة التشغيلية	925,553,6	%74	6,681,549	%80,66	127,624

المصدر: من إعداد الباحثان بالأستناد إلى الحسابات الختامية للسنة مالية 2009 وزارة المالية / حكومة إقليم كردستان

- يحدث التجاوز في المصروفات في حالة عدم العمل بالاتفاقات المبرمة بين وزارة المالية والوزارات التنفيذية المختلفة وذلك بعد المصادقة على الموازنة في البرلمان، كما يتضح من الجدول (7) إذ بلغ مبلغ التجاوز للسنة 2009 (127,624) مليار دينار.
- أفتقر بعض أبواب المصروفات إلى الشفافية، إذ يلاحظ أن بعض المصروفات التي تظهر في الحسابات الختامية للسنة المالية لا يعرف الغرض من صرفها كما في المخصصات الاستثنائية والترفيهية.

ثانيا: خصائص الموازنة الاستثمارية:

تحرص حكومة إقليم كردستان على تخصيص جزء من موازنتها العامة إلى تنفيذ المشاريع الاستثمارية وخاصة تلك المتعلقة بالبنى التحتية والتي من شأنها أن تعمل على رفع مستوى معيشة المواطنين وتحقيق الرفاهية الاجتماعية لهم.

إن الجزء المخصص لهذا الغرض ينظم في إطار مايسمى بالموازنة الاستثمارية التي تشكل مع الموازنة التشغيلية إطار الموازنة العامة للإقليم التي يصادق عليها سنويا من قبل البرلمان لكي تكتسب الموازنة الصفة التشريعية لها على اعتبار أن البرلمان هو المؤسسة المعنية بتشريع القوانين ومتابعة تنفيذها والرقابة عليها.

غير أن المتتبع لأجراءات تنفيذ الموازنة الاستثمارية يمكن أن يسجل عليها الملاحظات الآتية: (رزقا، 2011:18)

1. ضعف إجراءات القياس والرقابة على تنفيذ المشاريع الاستثمارية:

لايمكن الوقوف بدقة على نسبة النمو في تنفيذ المشاريع الاستثمارية سواء على مستوى الإقليم ككل او على مستوى المحافظة المعنية وذلك نتيجة لضعف مقاييس الأداء الفعلي ومن ثم الرقابة على هذا الاداء، كما لايمكن إجراء المقارنات بين السنة المعنية مع السنوات الأخرى.

2. عدم التوازن في توزيع المشاريع الاستثمارية:

ويقصد بعدم التوازن هنا توزيع المشاريع الاستثمارية بدون دراسات اقتصادية لبيان الجدوى منها، ولذلك ترى عشوائية في التوزيع على المستوى الجغرافي والتخصيصات والعدد أيضا، وعليه فان نظام التوزيع هذا أدى خلق فجوة بين مراكز المدن والقرى في الإقليم.



3. الأفتقار إلى العدالة في توزيع المشاريع الاستثمارية بين محافظات الإقليم:

يحتاج موضوع العدالة في توزيع المشاريع الاستثمارية الأخذ بنظر الاعتبار الحاجات الفعلية للسكان من جهة واختيار الآلية المناسبة للتوزيع من جهة أخرى وبالشكل الذي يخلق حالة من التوازن بين إدارات الإقليم.

4. عدم مراعاة الأهمية النسبية والأختصاص في تنفيذ المشاريع الاستثمارية:

تشكل هذه الحالة إحدى سمات القصور في الموازنة الاستثمارية للإقليم وقد تنشأ عنها اتجاهات متعاكسة وربما متضاربة في تنفيذ المشاريع.

الجزء الثاني: مناقشة النتائج وإثبات فرضيات البحث:

يتناول هذا الجزء عرض وتحليل آراء وأستجابات أفراد عينة البحث وإثبات فرضياته وعلى النحو الآتي:

أولاً: عرض خصائص عينة البحث والبيانات الخاصة بالمجيب:

تتناول الفقرة أدناه لعرض المعلومات الخاصة بأفراد عينة البحث وتتكون من أربع فقرات كما هي موضحة بالجدول رقم (8).

الجدول (8) وصف الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة البحث

التحصيل الدراسي	مديرية خزينة 2		مديرية خزينة 1		ديوان الرقابة المالية		رئاسة جامعة السليمانية		عينة البحث	
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	المجموع	النسبة
دبلوم	7	55%	5	37.5%	3	0%	7	0%	22	55%
بكالوريوس	2	0	5	7.5%	5	0	3	0	15	37.5%
دبلوم عالي	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
ماجستير فما فوق	1	10	0	0	2	10	0	0	3	7.5%
المجموع	10	100%	10	100%	10	100%	10	100%	40	100%
التخصص العلمي	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	مجموع التكرارات	النسبة
محاسبة	6	80%	7	80%	9	80%	10	80%	32	80%
إدارة أعمال	2	10	1	10	1	10	0	0	4	10%
إقتصاد	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
أخرى تذكر	2	10	2	10	0	0	0	0	4	10%
المجموع	10	100%	10	100%	10	100%	10	100%	40	100%
المركز الوظيفي الحالي	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	مجموع التكرارات	النسبة
مدير عام	1	7.5%	2	7.5%	0	0%	0	0%	3	7.5%
مدير قسم	6	35%	2	35%	3	35%	3	35%	14	35%
مدير حسابات / محاسب	2	35%	3	35%	3	35%	6	35%	14	35%
مدقق	1	22.5%	3	22.5%	4	22.5%	1	22.5%	9	22.5%
المجموع	10	100%	10	100%	10	100%	10	100%	40	100%
عدد سنوات الخبرة العملية	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	مجموع التكرارات	النسبة
أقل من 5	0	2.5%	1	2.5%	0	0%	0	0%	1	2.5%
من 5 - 10	1	15%	1	15%	2	15%	2	15%	6	15%
أكثر من 10	9	82.5%	8	82.5%	8	82.5%	8	82.5%	33	82.5%
المجموع	10	100%	10	100%	10	100%	10	100%	40	100%

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على إجابات أفراد عينة البحث



يلاحظ من الجدول أعلاه أن أكثر أفراد عينة البحث هم من حملة شهادة الدبلوم و البكالوريوس حيث بلغ عددهم (22 ، 15) ويشكلون نسبة (55%، 37.5%) على التوالي، وفي مجال التخصص العلمي يلاحظ أن أكثر تخصصات أفراد عينة البحث تكرارا هو في مجال المحاسبة حيث بلغ عددهم (32) ويشكلون نسبة (80%)، كما أن أغلبية أفراد عينة البحث هم من أصحاب المناصب الإدارية المهمة فقد بلغ عدد من يشغل منصب مدير قسم و مدير حسابات (14) لكل منهما ويشكلون بذلك نسبة (35%) من أفراد العينة، فضلا عن أن أغلبية أفراد عينة البحث لديهم خبرة عملية تتجاوز 10 سنوات حيث بلغ عددهم (33) ويشكلون نسبة (82.5%). وعليه في ضوء الخصائص السابقة التي تمت الإشارة إليها نجد أن غالبية أفراد العينة يمتلكون مستويات علمية ، و لديهم خبرة عملية ، ومعرفة بمجريات الأمور في مجال إعداد الموازنة.

ثانيا: عرض وتحليل المعلومات الخاصة بمحاور البحث وإثبات فرضياته:

خصصت هذه الفقرة لعرض وتحليل آراء واستجابات أفراد عينة البحث حول متغيرات البحث وإثبات فرضياته، وتتكون من ثلاثة محاور رئيسة وهي:

المحور الأول: الفقرات الخاصة بإعداد الموازنة العامة وفق الأسلوب التقليدي ومشاكلها، ويتكون من 8 فقرات لأستطلاع آراء أفراد عينة البحث حول الفرضية الأولى:

الجدول (9) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والأهمية النسبية والترتيب لأجابات أفراد عينة البحث حول الفقرات الخاصة بإعداد الموازنة العامة وفق الأسلوب التقليدي ومشاكلها

الترتيب	الأهمية النسبية	المتوسط	مستوى ليكرات										الفقرات
			1		2		3		4		5		
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
5	82	4.1	0	0	5	2	15	6	45	18	35	14	X1
6	80	4.0	0	0	15	6	10	4	35	14	40	16	X2
2	86	4.3	0	0	5	2	10	4	35	14	50	20	X3
1	88	4.4	0	0	5	2	5	2	35	14	55	22	X4
8	74	3.7	0	0	15	6	25	10	35	14	25	10	X5
3	85	4.25	0	0	5	2	10	4	40	16	45	18	X6
7	77	3.85	0	0	15	6	15	6	40	16	30	12	X7
4	84	4.2	0	0	5	2	10	4	45	18	40	16	X8
-	82	4.1	0	0	8.75	28	12.5	40	38.75	124	40	128	الكلي

المصدر: من إعداد الباحثان بالأعتماد على إجابات أفراد عينة البحث

جاءت أغلبية إجابات أفراد عينة البحث حول فقرات المحور الأول والموضحة بالجدول (9) الخاص بالمشاكل التي تكتنف الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة بشكل (أتفق تماما) و(أتفق) محققة بذلك وسط حسابي قدره "4.1" وهذا أكبر من الوسط الفرضي للمقياس "3" وبلغت الأهمية النسبية "82%" وهي أكبر من "60%"، مما يدل على أن أفراد عينة البحث متفقون تماما أن أسلوب موازنة البنود لم يعد ملائما لإعداد الموازنة العامة، إذ يترتب على الأستمرار بأستخدامه زيادة النفقات العامة للدولة وهذا ما يوضحه الجدولين (1، 2) فقد زادت تقديرات النفقات العامة بشكل ملحوظ للسنة 2011 وبلغت (2,518,494)



ترليون دينار مقارنة بالسنة 2010 وبواقع (22%) وهكذا الحال بالنسبة للسنتين 2011 - 2012 فقد بلغت الزيادة (1,295,127) ترليون دينار وبنسبة (9,29%) وأتضح أيضا الجزء الأكبر من هذه الزيادة هي من حصة الموازنة التشغيلية التي بلغت (2,209,568) ترليون و (647,127) مليار للسنتين (2011 ، 2012) على التوالي، وهذا بدوره يعطي إشارة واضحة إلى أن الإنفاق الحكومي في حالة تزايد مستمر بنسب متفاوتة سنة بعد أخرى نتيجة العشوائية في وضع تخصيصات الموازنة العامة التقليدية، مما تتأكد معه مشكلة البحث وفي ذات الوقت دليل على قبول الفرضية البديلة و رفض فرضية العدم.

المحور الثاني: الفقرات الخاصة بمدى مساهمة موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق الحكومي، ويتكون من (8) فقرات لأستطلاع آراء أفراد عينة البحث حول الفرضية الثانية:

الجدول (10) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والأهمية النسبية والترتيب لأجابات أفراد عينة البحث حول الفقرات الخاصة بمدى مساهمة موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق الحكومي

الترتيب	الأهمية النسبية	المتوسط	مستوى ليكارت												الفقرات
			1		2		3		4		5				
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت			
1	84	4.2	0	0	0	0	7.51	7	45	18	37.5	15	Y1		
5	80.5	4.025	0	0	2.5	1	17.5	7	55	22	25	10	Y2		
3	82	4.1	0	0	2.5	1	17.5	7	47.5	19	32.5	13	Y3		
8	77.5	3.875	0	0	7.5	3	22.5	9	45	18	25	10	Y4		
6	79	3.95	0	0	5	2	25	10	40	16	30	12	Y5		
2	83.5	4.175	0	0	2.5	1	15	6	45	18	37.5	15	Y6		
7	78.5	3.925	0	0	7.5	3	22.5	9	40	16	30	12	Y7		
4	81	4.05	0	0	2.5	1	22.5	9	42.5	17	32.5	13	Y8		
-	80.75	4.0375	0	0	.753	12	20	46	45	441	31.25	001	الكلي		

المصدر: من إعداد الباحثان بالأعتماد على إجابات أفراد عينة البحث

في ضوء نتائج الجدول (10) وبالأعتماد على إجابات أفراد عينة البحث لمجمل الفقرات الخاصة بمحور مدى مساهمة موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق الحكومي، إذ بلغ الوسط الحسابي العام لهذا المحور "4.0375"، وهذا أكبر من الوسط الفرضي للمقياس "3" والأهمية النسبية "80.75%" وهي أكبر من "60%"، وكل هذا يؤكد على أن أفراد عينة البحث يرون أن تطبيق موازنة البرامج والأداء له أثر إيجابي في ترشيد الانفاق الحكومي، وهذا يعني قبول الفرضية البديلة ورفض فرضية العدم.

المحور الثالث: الفقرات الخاصة بالمتطلبات والأجراءات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في إقليم كردستان، ويتكون من (8) فقرات لأستطلاع آراء أفراد عينة البحث حول الفرضية الثالثة:



الجدول (11) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والأهمية النسبية والترتيب لأجابات أفراد عينة البحث حول الفقرات الخاصة بالمتطلبات والإجراءات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في إقليم كردستان

الترتيب	الأهمية النسبية	المتوسط	مستوى ليكارت										الفقرات
			1		2		3		4		5		
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
2	81	4.05	0	0	10	4	20	8	25	10	45	18	Z1
3	80	4	0	0	0	0	25	10	50	20	25	10	Z2
4	79.5	3.975	0	0	7.5	3	22.5	9	35	14	35	14	Z3
7	75	3.75	0	0	5	2	35	14	40	16	20	8	Z4
8	72.5	3.625	7.5	3	12.5	5	15	6	40	16	25	10	Z5
5	78.5	3.925	0	0	12.5	5	7.5	3	55	22	25	10	Z6
6	77.5	3.875	2.5	1	7.5	3	20	8	40	16	30	12	Z7
1	82	4.1	0	0	5	2	15	6	45	18	35	14	Z8
-	78.25	3.9125	1.25	4	7.5	24	20	64	41.25	132	30	96	الكلي

المصدر: من إعداد الباحثان بالأعتماد على إجابات أفراد عينة البحث

يتضح من الجدول (11) وفي ضوء نتائج إجابات أفراد عينة البحث لمجمل الفقرات الخاصة بمحور المتطلبات والأجراءات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في إقليم كردستان، إذ بلغ الوسط الحسابي العام لهذا المحور "3.912"، وهذا أكبر من الوسط الفرضي للمقياس "3" والأهمية النسبية "78.25%" وهي أكبر من "60%"، وهذا يؤكد على أن أفراد عينة البحث متفقون على ضرورة الخروج من دائرة الأساليب التقليدية في إقرار التخصيصات المعتمدة في الموازنة، بمعنى تقدير النفقات العامة في ضوء الحاجة الفعلية لكل برنامج وفقاً لمعيار التكلفة ومن خلال النظر إلى مدخلات ومخرجات البرنامج، وإذا ما أخذنا واقع الحال في إقليم كردستان، يلاحظ أن المعطيات التي أفرزتها إستجابات أفراد عينة البحث تشير إلى إمكانية الدوائر الحكومية على تهيئة جانب كبير من مستلزمات تطبيق موازنة البرامج، إذ أن إدخال نظم محاسبة التكاليف وأساس الأستحقاق إلى جانب النظام المحاسبي القائم، فضلاً عن إستخدام النظم المالية الألكترونية والبرامجيات اللازمة لها، رغم ما يعترضها من صعوبات، إلا أنها مهمة ليست بالبعسيرة إذا ماتم توفير الكوادر البشرية وتأهيلها وفق أسس علمية وتوزيعها بالشكل المناسب لهذه المهمة من جهة، وتهيئة الأرضية اللازمة لتقبل التغيير من جهة أخرى. وهنا لا بد من الإشارة إلى حقيقة أن تقبل التغيير يصطدم بعقبات لاعلاقة لها بالإمكانات المادية والبشرية بقدر ما هي أسباب قد تكون فنية في جانب منها، وفي رأي الباحثان أن الأسباب الشخصية تشكل الحاجز الأكبر لتقبل التغيير وذلك خوفاً من ضياع الأمتيازات من جهة وتعارضه مع الثقافة السائدة من جهة أخرى.

وخلاصة القول يمكن أن نلمس توفر الإمكانيات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في دوائر حكومة إقليم كردستان وبذلك يتم قبول الفرضية البديلة ورفض فرضية العدم.



المبحث الرابع - الأستنتاجات والمقترحات

أولاً: الأستنتاجات:

1. أن الموازنة التقليدية رغم الأنتقادات الموجه إليها وما يكتنفها من قصور لازالت الأسلوب المعول عليه في الكثير من الدول وخاصة النامية منها، ولعل أهم أسباب التمسك بها هي مقاومة التغيير من قبل قيادات الأجهزة والدوائر الحكومية لأسباب ربما تكون فنية أو خاصة.
2. لم تقف أساليب تحديث الموازنة عند أسلوب واحد فقط، فقد تعددت هذه الأساليب ولكل منها متطلباته الخاصة التي تتباين بين التعقيد والعقلانية، وبهذا الخصوص أتجه البحث إلى أسلوب البرامج والأداء الذي يعد أكثر الأساليب استخداماً في الوقت الحاضر سواء في الدول المتقدمة أو النامية.
3. أتضح من الدراسة التحليلية لواقع الموازنة العامة في إقليم كردستان وخلال السنوات التي شملتها الدراسة وجود زيادة مستمرة في تخصيصات النفقات العامة وإذا كان لبعض هذه الزيادات ما يبررها بفعل التوسع في تقديم الخدمات العامة من قبل الدولة والحاجات المتزايدة للسكان، فإن بعض من هذه النفقات يمكن تخفيضها ربما إلى النصف دون أن يؤثر ذلك في مستوى الخدمات المقدمة للمواطنين.
4. أن الزيادة في نفقات الموازنة التشغيلية كما تبين من حيثيات البحث ترجع في جزء كبير منها بند الرواتب والأجور بفعل التعيينات الواسعة في القطاع العام والتي تجاوزت نسبها المعدلات الطبيعية، فضلاً عن ضعف القطاع الخاص على توليد الأستثمارات وجذب الأيدي العاملة.
5. أكدت نتائج الدراسة النظرية والميدانية قدرة أسلوب موازنة البرامج والأداء على معالجة الكثير من النواحي القصور التي تكتنف الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة والمتمثلة في الهدر المالي الذي أصبح صفة ملازمة للإنفاق الحكومي.
6. أتضح من خلال تحليل إجابات أفراد عينة البحث الخاصة بالمحور الثالث أن الدوائر الحكومية في الإقليم تمتلك من المقومات ما يؤهلها إلى الإنتقال نحو إستخدام أسلوب موازنة البرامج والأداء بدلاً من الأسلوب التقليدي.

ثانياً: المقترحات:

1. يستلزم تحديث أساليب أعداد الموازنة العامة توفير مجموعة من المتطلبات الأساسية التي تقع على عاتق وزارة المالية والإقتصاد والجامعات مسؤولية تحقيقها ولعل أهم هذه المتطلبات:
 - أ. الأنتقال نحو استخدام أساس استحقاق في الحسابات الحكومية بدلاً من الأساس النقدي، فضلاً عن نظم محاسبة التكاليف في إحتساب تكاليف البرامج والأنشطة.
 - ب. تطوير الكوادر العاملة في مجال الموازنة العامة وتنمية قدراتهم باتجاه أستيعاب المفاهيم الأساسية للأساليب الحديثة للموازنات.
 - ت. فصل العمليات التي يتوجب على الوحدة الحكومية القيام بها عن تلك التي تخرج عن نطاق صلاحياتها، ومن ثم تقسيم نشاط الوحدة إلى وظائف وكل وظيفة إلى برامج أو مشاريع وكل برنامج إلى مجموعة أنشطة.



2. إدخال النظم المالية الألكترونية والبرامجيات اللازمة لها في مجال تحديد البرامج الأساسية وتكاليف المرتبطة بها لكل من الوظائف العامة التي تؤديها الدولة.
3. تهيئة الأرضية السياسية المناسبة لتقبل التغيير باتجاه موازنة البرامج والأداء لتلافي مقاومة البعض لهذا التغيير بما يضمن تعاون الدوائر الحكومية الملزمة بتطبيق الموازنة العامة.

قائمة المصادر

1. إسماعيل، مدحت محمد، كراجة، عبدالحليم، 1987 " المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق " الطبعة الأولى، دار الأمل للنشر والتوزيع، الأردن.
2. أسماعيل، خليل أسماعيل، عدس، نائل حسن، 2010 " المحاسبة الحكومية " دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان - الأردن.
3. أبو صقر، حبيب، 1981 " موازنة البرامج بين النظرية والتطبيق " المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان - الأردن.
4. أحمر، إسماعيل حسين، بدون سنة النشر " المحاسبة الحكومية من التقليدية إلى الحداثة " دار المسيرة للنشر والتوزيع.
5. رزاق، موزة فخر هتمزة، 2011 " الموازنة العامة لحكومة إقليم كردستان " مجلة نقابة المحاسبين والمدققين، العدد 1.
6. زنكنة، أسامة رشيد سلمان، 2008 " النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ومجالات تطويره " دار دجلة، عمان.
7. شكري، محمود، 1990 " الموازنة العامة " المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت.
8. الصانع، حنا رزوقي، 1987 " دراسة في الإدارة المالية والتنظيم المحاسبي في القطاع الأشرافي " مجلة الصناعة، وزارة الصناعة، العدد 2.
9. عصفور، محمد شاكر، 2008 " أصول الموازنة العامة " الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان.
10. غنام، 2006 " إطار مقترح لأعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين " رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة.
11. الهامي، محمد عادل، 1976 " أساليب المحاسبة الإدارية والميزانيات التقديرية " مكتبة عين الشمس - القاهرة.
12. الهور، محمد الهور، 1998 " أساسيات في المحاسبة الحكومية " دار وائل للطباعة والنشر، عمان - الأردن.
13. United Nation, 1978 "Report on budged management techniques in selected developed countries, New York, ST,ESA, SER.E/15.
14. Premchand, A., 1983 " Government budgeting expenditure controls: theory and practice, Washington, D.C, international monetary fund.
15. Burk head, jess, 1967 " Government accounting ", john wiley & sons inc., New York, USA, p.128.
16. قانون أصول المحاسبات العامة رقم 28 ، 1940 المعدل: المادة الثانية.
17. موازنة حكومة إقليم كردستان للسنوات 2009 - 2013 / وزارة المالية والاقتصاد / حكومة إقليم كردستان.
18. الحسابات الختامية للسنة المالية 2009 - 2012 / وزارة المالية والاقتصاد / حكومة إقليم كردستان.
19. وزارة التخطيط / جمهورية العراق

<http://www.mop.gov.iq/mop/index.jsp?sid=3&classID=1000>



ملحق - أداة الدراسة

المحور الأول: الفقرات الخاصة باعداد الموازنة العامة وفق الأسلوب التقليدي ومشاكلها

ت	مضمون الفقرة	اتفق تماما	اتفق	اتفق إلى حد ما	لا اتفق	لا اتفق تماما
1	لا تتوفر الدقة الكافية في التقديرات التي تدرج في الموازنة الخاصة بدائرتكم.					
2	الأساس النقدي المطبق لأغراض القياس المحاسبي لا يظهر الكلفة الحقيقية للأعمال المنفذة.					
3	لاتساهم الموازنة التقليدية في تنفيذ وظائف التخطيط والرقابة بكفاءة.					
4	تطبيق الموازنة التقليدية يوفر إطارا غير مناسباً لربط تقديرات النفقات والأيرادات بمراكز المسؤولية وبما يحقق رقابة جيدة على الأداء.					
5	تؤدي المفاوضات حول أقرار الموازنة إلى تخفيض التقديرات الموضوعية من قبل دائرتكم.					
6	تتسم تقديرات الموازنة الموضوعية من قبل دائرتكم بالمبالغة بالزيادة سنة بعد أخرى.					
7	تلجأ دائرتكم إلى إجراء المناقشات عادة بين فصول الموازنة في حالة عدم كفاية التخصيص.					
8	تلجأ بعض الإدارات إلى استنفاد التخصيصات المتبقية آخر السنة من خلال الصرف دونما حاجة فعلية لذلك، خوفاً لعدم الموافقة على التخصيص في السنة القادمة.					

المحور الثاني: الفقرات الخاصة بمدى مساهمة موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق الحكومي

ت	مضمون الفقرة	اتفق تماما	اتفق	اتفق إلى حد ما	لا اتفق	لا اتفق تماما
1	تسهم موازنة البرامج والأداء في ضبط حجم الأنفاق الحكومي وعدم تجاوزه للمستويات المحددة له.					
2	تطبيق موازنة البرامج والأداء يحقق التنسيق بين البرامج والأنشطة وعدم الأزواجية فيما بينها.					
3	توفر المرونة الكافية في توزيع التخصيصات بين البرامج والأنشطة وفقاً لأهميتها النسبية وبما يؤدي إلى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة.					
4	يعمل تطبيق موازنة البرامج والأداء على ربط الأنفاق العام بمراكز المسؤولية التي تتولى مهمة تنفيذ البرامج المخططة.					
5	تسهم موازنة البرامج والأداء بتخصيص الموارد البشرية والمادية على البرامج والأنشطة ذات الأولوية.					
6	تزويد الإدارة بالمؤشرات اللازمة عن مراحل تقدم العمل أولاً بأول وبما يفيد في تحقيق الرقابة على الصرف.					
7	توفر موازنة البرامج والأداء الأدوات اللازمة لتحليل الانحرافات والوقوف على أسبابها والمسؤولين عنها.					
8	إدخال نظم محاسبية التكاليف وأساس الاستحقاق في مجال تطبيق موازنة البرامج يوفر معايير تخطيطية ورقابية لمتابعة تقديرات تنفيذ البرامج حسب أولوياتها.					

المحور الثالث: الفقرات الخاصة بالمتطلبات والأجراءات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في إقليم كردستان

ت	مضمون الفقرة	اتفق تماما	اتفق	اتفق إلى حد ما	لا اتفق	لا اتفق تماما
1	تتوفر لدى الدوائر الحكومية في الإقليم الإمكانيات لتغيير أسس النظام المحاسبي المطبق بما يتلاءم مع متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.					
2	توجد إمكانيات لأدخال نظم محاسبية التكاليف مع النظام المحاسبي المطبق حالياً لتنفيذ موازنة البرامج والأداء.					
3	تتوفر النظم المالية الإلكترونية والبرمجيات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الإقليم.					
4	يتطلب تطبيق موازنة البرامج والأداء قدرة الجهات المعنية على ترجمة الأهداف القطاعية العامة إلى برامج ومشاريع وفق الأولويات.					
5	يتطلب التحول نحو موازنة البرامج والأداء تقسيم عمل الوحدات الحكومية إلى برامج ومن ثم الأنشطة.					
6	ضعف المعرفة بهذا النوع من الموازنات لدى الكادر البشري المعني بإعداد الموازنة يقف حائلاً دون تطبيق موازنة البرامج والأداء.					
7	يتطلب تطبيق موازنة البرامج والأداء إعادة توزيع الموارد البشرية حسب احتياجات البرامج والمشاريع وهذا يتعارض مع القوانين ويصطدم مع الثقافة السائدة.					
8	يواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء مقاومة الوحدات الحكومية في الإقليم وعدم تقبل التغيير لأسباب شخصية عادة.					