

## دور النظام المحاسبي الحكومي العراقي عند الانتقال من الموازنة التقليدية

## (البنود والنفقات) الى موازنة البرامج والأداء

" دراسة تطبيقية في امانة بغداد "

قاسم كاظم حميد

هشام خليل

محمد عبد الله ابراهيم

جامعة بغداد - كلية العلوم

كلية العلوم الاقتصادية والتصرف -

كلية الادارة والاقتصاد - جامعة بغداد

جامعة صفاقس

## مُستخلص

QASEM KADEM HAMED

University of Baghdad - College of  
Science

Qasim.k@sc.uobaghdad.edu.ip

<https://orcid.org/0000-0002-0562-3798>

Preview public record

Hicham Khalif

hichemkhalif@gmail.com

Faculty of Economics and Management -  
University of Sfax

Mohammed Abdullah Ibrahim

Mohamed.ibrahim@coadec.uobaghdad.iq

College of Administration and Economics  
- University of Baghdad

Department of Accounting

DOI/2022 10.54633/2333-021-042-026

## Research Abstract

This research aims to explain the role of the government accounting system in Iraq when moving from the budget of items and expenditures to the budget of programs and performance, as Iraq is considered one of the countries with a rentier economy because it depends on the export of oil in drawing the country's economic policies. Moreover, for decades Iraq depended on the preparation and implementation of the traditional budget (the budget of items and expenditures) in drawing financial and economic policies and relied on a government accounting system since 1976. This system is based

يهدف هذا البحث الى بيان دور النظام المحاسبي الحكومي في العراق عند الانتقال من موازنة البنود والنفقات الى موازنة البرامج والأداء ، اذ يُعد العراق من البلدان ذات الاقتصاد الريعي حيث يعتمد على ما يتم تصديره من بترول في رسم السياسات الاقتصادية للبلد ، فضلاً عن ذلك فإن العراق ومنذ عقود من الزمن اعتمد على اعداد وتنفيذ الموازنة التقليدية (موازنة البنود والنفقات) في رسم السياسات المالية والاقتصادية ، واعتمد ايضاً على نظام محاسبي حكومي منذ عام 1976 وهذا النظام مبني على نظام اصول المحاسبات لسنة 1940 وتعديلاته ، وهذه الانظمة لا تتسجم مع حجم التحول والانتقال الكبير في الاقتصاد العراقي في ظل تطبيق الموازنة التقليدية التي تعتمد على المدخلات دون ربطها بالمخرجات ، وبأختيار امانة بغداد (دائرة بلدية بغداد الجديدة) تم التوصل توصل الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها ضرورة استخدام اسلوب المركزية في التعامل مع المصروفات والاياردات يؤدي الى عرقلة تحقيق اهداف الموازنة ، وخاصة بعد ان اصبحت الموازنة تقرر ويصادق عليها بمبالغ كبير جداً تتجاوز (مائة مليار دولار سنوياً) ، وتوصل البحث الى مجموعة من التوصيات اهمها ضرورة التحول من موازنة البنود والنفقات الى موازنة البرامج والأداء ، حيث تفتقر الموازنة التقليدية الرقابة على البرامج والمشاريع ويقل دورها في متابعة الاداء وضبط الكفاءة وترشيد الانفاق.

The role of the government accounting system when moving from the traditional budget (items and expenditures budget) to programs and performance budget "An applied study in the Municipality of Baghdad"

وكذلك على قانون الدين العام الذي اصدرته سلطة الائتلاف لسنة 2004 ، مازالت هذه الانظمة لا تتسجم مع حجم التحول الكبير في الاقتصاد العراقي ، كذلك مازال العراق يعتمد على موازنة البنود والنققات وهي موازنة تقليدية تعتمد على المدخلات دون ربط هذه المدخلات بالمخرجات والاهداف التي يسعى النظام المحاسبي الى الوصول اليها ، ومما تقدم يمكن تلخيص مشكلة البحث بالتساؤلات التالية :-

- أ- هل ان الموازنة التقليدية ( البنود والنققات) المعتمدة حالياً تلبي التغيرات الكبيرة في النظام السياسي والاقتصادي والاجتماعي في العراق .
- ب- هل ان النظام المحاسبي الحكومي المطبق حالياً في العراق يساعد على توفير معلومات ملائمة للجهات الحكومية العليا في عملية التخطيط والرقابة .
- ت- هل النظام المحاسبي الحكومي الحالي المعتمد حالياً في العراق ينسجم مع عملية الانتقال الى موازنة البرامج والاداء .

## 2 : اهداف البحث Research Objectives:

يمكن تحديد اهداف البحث بالاتي :-

- أ- الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي الحكومي المعتمد في العراق.
- ب- بيان مفهوم واسلوب تطبيق موازنة البرامج والاداء واسباب الانتقال من الموازنة التقليدية الى موازنة البرامج والاداء .

## 3: اهمية البحث Research Significant :

تأتي اهمية البحث من كونه يقدم دراسة مفاهيمية وفلسفية لموازنة البرامج والاداء من جانب ، ومن جانب آخر دراسة تفصيلية عن النظام المحاسبي الحكومي لوحدات الانفاق العام في العراق بجانبه الفلسفي والتطبيقي ، ومدى تأثيره على مقترح التحول من موازنة البنود والنققات المطبقة حالياً في العراق الى موازنة البرامج والاداء .

اما اهمية البحث من الجانب العملي تم اختيار امانة بغداد (دائرة بلدية بغداد الجديدة) لما لهذه الدائرة الدور الفعال لتقديم خدماتها لسكان العاصمة بغداد ، وكيفية اعداد وتطبيق موازنة البرامج والاداء وانعكاسها على ادارة الموارد البشرية والمالية بصورة اقتصادية علمية كفوءة .

on the system of accounting assets for 1940 and its amendments. These systems are not consistent with the size of the large transformation and transition in the Iraqi economy in light of applying the traditional budget that depends on the inputs without linking it to the outputs. By choosing the Baghdad Municipality (the new Baghdad municipality circle), a group of conclusions was obtained; the most important is the need to use the central style in dealing with expenses and revenues, which leads to an investigation's obstruction of the budget goals, especially after the budget became decided and approved with large amounts that exceed (one hundred billion annually). The research reached a set of recommendations; the most important is the necessity of changing from the budget of the items and expenditures to the budget of programs and performance, as the traditional budget lacks control of programs and projects and its role in following up the performance, controlling efficiency and rationalizing financial spending.

**Keywords:** general budget, government accounting system, programs and performance budget, traditional budget, Baghdad Municipality.

## منهجية البحث ودراسات سابقة

### 1: مشكلة البحث Research Problem:

ان العراق يعتمد على نظام محاسبي حكومي منذ عام 1976 ، وهذا النظام مبني على نظام اصول المحاسبات لسنة 1940 وتعديلاته ، وتم اقرار مبدأ الوحدة المحاسبية لكافة الادارات، بالإضافة الى ذلك فقد اقر النظام المحاسبي الحكومي لسنة 1976 والذي اعد وفقاً لموارد محدودة ودوائر انفاق صغيرة الحجم ،

وطرق تحصيلها وواجه الانفاق على الأنشطة في الوحدات الحكومية غير هادفة للربح ، حيث يعمل على توفير المعلومات والبيانات اللازمة التي تساعد الادارة في تحقيق الرقابة والمتابعة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة ، ويحقق ايضا الرقابة على تنفيذ الخطط والسياسة العامة للادارات الحكومية. ( الخطيب والمهاني ، 2008، 185)  
**مكونات النظام المحاسبي الحكومي :**

يضم الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي في العراق ما يلي :- (عباس ورشيد، 1991، 31)

أ- **الخزائن المركزية (الرئيسية) :** تمارس هذه الخزائن كافة المهام المالية من ناحية اعداد ميزان المراجعة الشهري وعرض المركز المالي واعداد حساب قياس النتيجة وعرض المركز المالي ، بأستثناء التصرف بالموجود النقدي كونها من مسؤولية وزارة المالية حصرا.

ب- **الخزائن الثانوية (الفرعية) :** حيث تمارس هذه الخزائن جزء من الاعمال المحاسبية والمالية التي تمارسها الخزائن الرئيسية ، ونحصر اعمال هذه الخزائن في عمليات قبض الايرادات ودفع المستحقات المالية.

ت- **وحدات النظام اللامركزي :** وتشمل كافة الوحدات الحكومية ( الوزارات والدوائر ) التي لم تطبق النظام المحاسبي الحكومي المركزي في المحافظات العراقية

#### **النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي :**

يُعد هذا النظام من افضل انواع الانظمة المحاسبية الحكومية ، حيث انتقلت اليه اغلب الوحدات الحكومية بسبب كثرة الدوائر التابعة للدولة ، يعتبر هذا النظام اكثر مرونة من النظام المركزي من خلال عدم ارتباط الوحدة المحاسبية بدائرة اخرى اي وجود استقلالية كاملة لهذه الوحدة من خلال ممارستها لجميع العمليات المحاسبية والمالية من ناحية تهيئة المستلزمات المحاسبية والمالية وتنظيم المعاملات وتدقيقها والقيام بعمليات الصرف والتسجيل واعداد الكشوفات الحسابية بصورة دورية شهريا واعداد الحسابات الختامية واجراء المعالجات القيدية ، كل هذه الاعمال تتم من خلال الوحدة المحاسبية دون اللجوء الى دائرة اخرى (الخزينة الرئيسية).

#### **4: فرضية البحث Research Hypotheses**

انطلق الباحث من فرضيتين يسعى من خلالها تحقيق الاهداف المستوفاة من البحث وكألاتي :-

الفرضية الاولى: هل يوجد دور للنظام المحاسبي الحكومي العراقي عند الانتقال من الموازنة التقليدية (البنود والنفقات) الى موازنة البرامج والآداء.

الفرضية الثانية : هل استخدام النموذج المقترح لموازنة البرامج والآداء يعمل على تحقيق الاهداف المالية والرقابية والتخطيط بكفاءة عالية.

#### **5: مجتمع وعينة البحث:**

مجتمع البحث كافة مؤسسات ودوائر الحكومة العراقية الممولة مركزيا ، لقد تم اختيار امانة بغداد (دائرة بلدية بغداد الجديدة) كاحدى الوحدات الحكومية عينة للبحث ، كونها ممولة مركزيا من قبل الموازنة العامة للدولة العراقية بالاضافة الى التمويل الذاتي من خلال الايرادات التي يتم جبايتها بموجب القانون والقرارات التي تنظم عملها .

#### **6: حدود العينة Sample Limits:**

أ- الحدود المكانية :- تم تطبيق عملية الانتقال من الموازنة الى موازنة البرامج والآداء في امانة بغداد / دائرة بلدية بغداد الجديدة .

ب- الحدود الزمانية :- تم الاعتماد على القوائم المالية والموازنة العامة لامانة بغداد (دائرة بلدية بغداد الجديدة) للسنة المالية 2019 م .

**المحور الثاني : طبيعة الممارسات المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي في العراق**

#### **مفهوم النظام المحاسبي الحكومي:**

يُعد النظام المحاسبي الحكومي من الانظمة المحاسبية حيث يستمد مفهومه من مفهوم النظام المحاسبي ، ومجال عمله في الوحدات الحكومية غير هادفة للربح ، حيث يقوم بكافة عمليات اثبات الايرادات

## المحور الثالث : الاطار المفاهيمي للموازنات العامة للدولة وموازنة البرامج والاداء

### ١. مفهوم الموازنة العامة

لا يوجد تعريف محدد للموازنة وانما هناك عدة تعاريف للموازنة العامة تبعا لآراء الباحثين والمدارس الفكرية وما تضمنته التشريعات الدولية ، حيث عرف القانون الفرنسي الموازنة العامة للدولة على انها "قانون مالي سنوي الذي يقدر مجموع ايرادات ونفقات الدولة لكل سنة ميلادية" كما عرفتها هيئة الامم المتحدة في المادة (٤٥) من دليل المحاسبة الحكومية بأنها "عملية تُعد لكل سنة تركز على التنسيق والتخطيط ورقابة الايرادات بهدف تحقيق الاغراض المطلوبة بكفاءة ، وهي اساسا عملية اتخاذ القرار بطريقة تمكن الموظفين الرسميين بمختلف المستويات الادارية بالقيام بتخطيط وتنفيذ العمليات والبرامج بطريقة مخطط لها للحصول على نتائج جيدة من خلال توزيع واستخدام اكثر فاعلية للموارد المتاحة" (الصائع، 1987، 11)

اما تعريف الموازنة العامة وفقاً لقانون الادارة المالية رقم (6) لسنة 2019 المادة (١) ثانياً (هي خطة مالية تُعبر عما تعتزم الدولة القيام به من مشروعات وبرامج، وتتضمن جداول تخطيطية لتخمين الايرادات وتقدير النفقات بشقيها الاستثماري والجاري ، وتكون لسنة واحدة تعين في قانون الموازنة العامة الاتحادية)

### ٢. القواعد الاساسية للموازنة

من خلال التعاريف السابقة للموازنة يتضح انها خطة تعكس نشاطات الحكومة لفترة زمنية قادمة ، تحتوي على كلفة النشاطات والخدمات والاهداف التي تسعى الدولة الى تحقيقها وكيفية تمويلها، وان اعداد الموازنة تخضع لبعض المبادئ والقواعد الاساسية بصورة جزئية او كلية نتيجة تطور وظائف الموازنة ، وفي بعض الاحيان يكون خروج عن هذه القواعد او تجاوزها ، وهذه القواعد تتضمن الآتي: (اسماعيل، وكرجه، 1987، 28)

✓ **سنوية الموازنة:** وتعني اعداد التقديرات الخاصة بالاييرادات والنفقات المتعلقة بالمشاريح والبرامج والخدمات التي تنفذها الدولة خلال سنة مالية ، ويساعد هذا المبدأ على دقة تقدير الايرادات والنفقات ، وتُعد السنة وحدة زمنية متكاملة طبيعياً لتكرار النشاط المالي الخاص بالدولة ، وتحقق الرقابة الدورية الفاعلة من جانب الجهات الرقابية الداخلية والخارجية.

✓ **عمومية الموازنة:** اشارت دراسة (الفوارعة، 1984) في ظل هذه القاعدة عدم امكانية اجراء مقاصة بين النفقات والاييرادات في الوحدة الادارية الحكومية الواحدة ، وعدم المبالغة والاسراف في مصروفات الوحدات الحكومية وتمكن السلطة التشريعية من فرض رقابة دقيقة على مالية الوحدات الحكومية، وان هذه القاعدة لاتجيز تخصيص ايراد معين لنفقة معينة.

✓ **وحدة الموازنة:** وفقاً لهذه القاعدة يتم اعداد التقديرات المالية الخاصة بالاييرادات ونفقات البرامج والخدمات والمشاريع التي تتبناها الدولة وعادة تكون لمدة سنة واحدة، ومن ثم الحصول على موافقة السلطة التشريعية (البلمان) على هذه التقديرات. (سلوم، مصدر سابق، 48)

✓ **نشر وعلانية الموازنة :** من خلال هذه القاعدة يجب ان تنشر الموازنة واعلام الجهات المختلفة للدولة ، بالنسبة للجمهور يجب نشر اجمالي الايرادات والنفقات ومقدار الدعم واظهار العجز او الفائض والاتجاهات العامة الاجتماعية والاقتصادية (سلوم، مصدر سابق، 5).

✓ **التوازن :** يقصد بالتوازن هو تساوي تقديرات الايرادات مع تقدير الاستخدامات لغرض تجنب حدوث عجز او فائض في الموازنة ، وعادة ما يغطي العجز المالي من خلال الاقتراض الداخلي او الخارجي . (هلال، 2002، 63)

### ٣. تقسيمات الموازنة العامة للدولة (تبويبات الموازنة):

اشارت دراسة (الصابري 1998) الى ارتباط الدليل المحاسبي للنظام المحاسبي الحكومي العراقي ارتباط وثيق بتقسيمات او تبويبات الموازنة العامة للدولة ، والتي يمكن تحديدها بالمستويات الآتية:-

أ- **المستوى الاول / التبويب الاداري او التنظيمي .**

ب- **المستوى الثاني / التبويب النوعي.**

ت- **المستوى الثالث / التبويب الوظيفي.**

٤. **الاهداف العامة للموازنة:**

على الرغم من وجود انواع عديدة من الموازنات ولكل نوع اهداف خاصة به الا انه هناك اهداف عامة تسعى الجهات القائمة على اعداد الموازنة الى تحقيقها ، ومن اهم هذه الاهداف الاتي :- (Horngren, 2006: p181)

أ- **اهداف تخطيطية .**

ب- **اهداف رقابية .**



ضرورة الربط بين التخطيط والموازنة العامة ، حيث تهدف الى ضرورة توفير معلومات وايصالها للإدارة العليا ومتخذي القرار للمساعدة في اتخاذ القرارات المناسبة ، وتهدف ايضا الى استخدام الموارد المالية المتاحة بكفاءة وفعالية عالية لاشباع اطلب قدر ممكن من الحاجات العامة لافراد المجتمع.

ت- موازنة الاساس الصفري (الموازنة الصفريّة) اختلف الكتاب والباحثين بشؤون اعداد الموازنات العامة حول تاريخ ومكان وكيفية تطور ونشوء الموازنة الصفريّة ، وعلى اثر نجاحها عند تطبيقها في شركة للالات الحاسوبية سنة (١٩٦٩م) من قبل احد دعائه (PeterBehr) وعلى اثر هذا النجاح نشر مقالا في مجلة (Harvard) بعنوان (موازنة قاعدة الصفر) مما ادى الى تطبيق واستخدام هذه الموازنة في مؤسسات الحكومية الفدرالية في سنة (١٩٧٣).

ث- الموازنة التعاقدية : اشارت دراسة (سلوم ودرويش ، 2007) بان لموازنة التعاقدية هي الموجة الاخيرة من موجات تطوير واصلاح الموازنة العامة ، حيث طبقت هذه الموازنة ولاول مرة في وزارة المالية النيوزلندية في سنة ١٩٩٦م ، ويمكن تعريف هذه الموازنة على انها " علاقة تعاقدية بين الوحدات الحكومية يتم من خلالها تنفيذ ما اتفق عليه ، بمعنى آخر انها نظام لعقد صفقة بين جهة منفذة والحكومة " وبموجب هذه الموازنة تقوم الحكومة بطرح برامجها ومشاريعها المستقبلية لغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون هذه البرامج والمشاريع بأقل التكاليف وفي وقت مناسب بشرط ان تحقق تلك المشاريع والبرامج الاهداف المخطط لها. ( سلوم ودرويش، 19,2007)

ج- موازنة البرامج والاداء : يمكن تسميتها بموازنة الاداء بدأ تنفيذ هذا النوع من الموازنات العامة والتي تمثل المرحلة الثانية في تطور الموازنة العامة في امريكا واستمرت للمدة من (١٩٣٩-١٩٦٠م) ولا يقتصر الهدف من هذه الموازنة الرقابة المالية على النفقات العامة فقط كما هو الحال في الموازنة التقليدية ، بل يشمل عنصر الكفاءة الادارية في انجاز الاعمال حيث تهتم بوظيفة الرقابة الادارية وكيفية ادارة الاستخدام الرشيد للموارد المالية الذي يؤدي الى رفع كفاءة الاداء لدى العاملين من خلال تحديد عناصر التكاليف المختلفة ، ومن ثم تقييم الاداء الفعلي بعد وضع مستويات الاداء النمطية لكل نشاط من أنشطة المنشأة.

ت- اهداف سلوكية .

ث- اهداف اقتصادية.

ج- اهداف اجتماعية.

ح- اهداف سياسية.

العلاقة بين الموازنة العامة للدولة والنظام

المحاسبي الحكومي:

اشارت دراسة (مشكور واخرون ، 2014) الى وجود علاقة بين النظام المحاسبي الحكومي والموازنة العامة اذ يُعد النظام المحاسبي الاداة الفعالة في تنفيذ بنود الموازنة العامة ، ويشكل النظام المحاسبي الاساس الذي تستند عليه الموازنة في كافة مراحل الاعداد والاعتماد والتنفيذ والرقابة ، وكما تم تعريف الموازنة سابقا على "انها خطة تتضمن تقدير للايرادات والمصروفات المتوقع الحصول عليها خلال فترة زمنية قادمة " وان هذه الارقام مصنفة وتحتوي على ترميز خاص لكل ايراد ونفقة ، وعليه فإن النظام المحاسبي الحكومي يعتمد على تقسيمات الموازنة والرموز الخاصة بها عند فتح الحسابات في المجموعة الدفترية الخاصة بالنظام ، ويتم استخدام ذات التحليل الوارد في الدليل المحاسبي للموازنة حيث اتخاذ القرارات عند اعداد الموازنة لاي سنة يعتمد على النتائج الحقيقية للسنة السابقة التي يقدمها النظام المحاسبي الحكومي ، والتي تخص الايرادات والمصروفات ، وما يؤثر هذا النظام من خلال مؤشرات تتعلق بانجاز الخطط والبرامج. (مشكور واخرون ، مصدر سابق: 63)

٥. انواع الموازنات العامة:

أ- موازنة البنود والنفقات (الموازنة التقليدية) طبق هذا النوع من الموازنات للمدة من (١٩٢١ - ١٩٣٢م) وتعتبر هذه الموازنة النموذج الاول الذي طبق في الولايات المتحدة الامريكية ، وتهتم هذه الموازنة بالرقابة المالية على النفقات العامة وان تتم عملية الانفاق والصرف وفقا للقوانين والانظمة والتعليمات النافذة والهدف منه تقليل الانفاق ومنح المخالفات وحالات الاختلاس من الاموال العامة ، ولغرض تنفيذ هذا النوع من الموازنات مما يتطلب تبويب الايرادات والنفقات العامة بطريقة يمكن احكام السيطرة والرقابة عليها ومحاسبة المسؤولين عن المخالفات التي قد تحدث اثناء التنفيذ من قبل وحدات الانفاق .

ب- الموازنة التخطيطية والبرمجية (موازنة البرامج) تمثل هذه الموازنة المرحلة الثالثة في تطور الموازنة العامة والتي بدأت للمدة من (١٩٦٠-١٩٧٠م) تميزت هذه الموازنة من خلال تركيزها على عنصر التخطيط وفق مبدأ

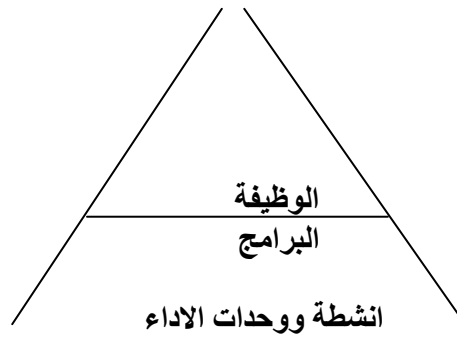
تقديم الحسابات الختامية ، ويمكن توضيح هذه المراحل بالاتي :-

- أ- مرحلة الاعداد والتحضير.
  - ب- مرحلة الاعتماد والمصادقة.
  - ت- مرحلة التنفيذ.
  - ث- مرحلة الرقابة وتقويم الاداء.
٩. خطوات اعداد موازنة البرامج والاداء:

كما اشرنا سابقا ان موازنة البرامج والاداء تهتم اولا بتحديد الاهداف ومن ثم تحديد البرامج التي تساعد هلى تحقيق هذه الاهداف ، وكذلك تهتم بتحديد المؤشرات التي تساعد في تقويم الاداء سواء كانت هذه المؤشرات مالية او غير مالية ، وقد استعرضت دراسة (ماضي واخرون ، 2014) تلك الخطوات وكالاتي:-

- أ- تحديد الاهداف ، وتقسيمها الى برامج وانشطة .
- ب- تحديد الهدف وترجمته الى برنامج.
- ت- تحديد تكلفة الأنشطة لحساب كلفة كل برنامج.

التسلسل الهرمي في تبويب موازنة البرامج والاداء



المصدر : خالد شحادة الخطيب، محمد خالد المهاني، المحاسبة الحكومية ، عمان - الاردن ، 2008

## ٧. متطلبات تطبيق موازنة البرامج والاداء:

اشار (عصفور) في دراسته (اصول الموازنة العامة 2007) الى ضرورة توفر بعض المتطلبات الاساسية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والاداء اهمها :-

أ- تحديد الاهداف وترتيبها حسب الاولوية ويتم ذلك بعد دراسة ومقارنة الاهداف المقترحة للجهات التنفيذية.

ب- تحديد النشاطات والخدمات التي تنفذها الوحدات الحكومية ودراسة وتحليل هذه النشاطات والخدمات والتأكد من تحقيق الاهداف المخطط لها.

ت- اختيار وحدة قياس ملائمة لقياس اداء كل نشاط او خدمة ، وحساب تكلفة وحدة الاداء وامكانية تعديل التكلفة لما يحدث من تغيرات في الاجور وطرق الانتاج .

ث- ضرورة وجود نظام خاص بمحاسبة التكاليف يساعد في تحديد التكاليف المتغير المتعلقة بكل نشاط من الأنشطة المختلفة لكون موازنة البرامج والاداء تعمل على تحديد تكلفة كل وحدة من وحدات الاداء وتربط بين نتائج الاداء وتكاليف النشاط.

ج- وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم انجازه ومقارنته بما هو مخطط له لتحقيقه خلال السنة المالية.

(عصفور، مصدر سابق ، 208)

٨. مراحل اعداد الموازنة العامة : ونقصد بها الخطوات الخاصة بأعداد الموازنة اي المراحل الرئيسية التي تمر بها منذ بداية الاعداد لها ولغاية

## ثالثاً : الجانب التطبيقي

نبذة تعريفية عن أمانة بغداد

نشأة امانة بغداد يعود الى عهد (مدحت باشا) حيث تم تشكيل اول دائرة بلدية سنة 1285م واصدر قانون البلديات سنة 1377م وبموجب هذا القانون تم تقسيم بغداد الى ثلاثة اقسام (الرصافة ، باب الشيخ ، الكرخ)

وفي سنة 1825م تم دمج هذه الاقسام وعادت بغداد بلدية واحدة ، وفي سنة 1931م صدر قانون البلديات الذي استمد احكامه من قانون البلديات العثماني وبموجب هذا القانون تم تغيير تسمية بلدية بغداد الى اسم امانة العاصمة ، وتُعد امانة بغداد بالاضافة الى البلديات المرتبطة بها الجهة الحكومية المسؤولة عن

يتم اعداد الموازنة العامة الاتحادية في العراق على اساس تقديرات التنمية الاقتصادية والسعي لاستقرار الاقتصاد الكلي والتنمية المستدامة والسياسة الاقتصادية من خلال التطابق مع البرنامج الحكومي ، ومواجهة التحديات والمخاطر المتوقعة لضمان تقويم الوضع المالي العراقي ومحاولة التقليل من الانفاق الحكومي والانجاز الكفوء لتحصيل الايرادات في ضوء توقعات معتدلة لاسعار النفط والانتاج النفطي والاييرادات الضريبية والرسوم والاييرادات الاخرى ، حيث تبدأ الموازنة السنوية من ١/١ وتنتهي في ١٢/٣١ من نفس السنة ولوزارة المالية الاتحادية اعداد موازنة متوسطة الاجل لمدة (ثلاث) سنوات تقدم مرة دفعة واحدة وتشرع وتكون للسنة الاولى ، ولمجلس الوزراء بناء على اقتراح من وزارة المالية ووزارة التخطيط اجراء التعديلات على الموازنة للسنتين الثانية والثالثة وبموافقة مجلس النواب .

جدول (1) يوضح مراحل اعداد الموازنة العامة الاتحادية وفقا لقانون الادارة المالية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ .

| التاريخ        | الجهة المسؤولة لاعداد الورقة | نوع الورقة                                                        | جهة استلام الورقة        |
|----------------|------------------------------|-------------------------------------------------------------------|--------------------------|
| أذار من كل سنة | وزارتي المالية والتخطيط      | اصدار تقرير يتضمن السياسة المالية والاستراتيجية والبرنامج الحكومي | لجنة مشكلة بمجلس الوزراء |
| أيار من كل سنة | وزارتي المالية والتخطيط      | اعداد تقرير يتضمن المبادئ التوجيهية وفق اهداف سياسية مالية        | وحدات الانفاق الحكومي    |
| شهر حزيران     | وحدات الانفاق الحكومي        | اعداد تقديرات بموازنتها تتضمن تقديرات الايرادات                   | وزارتي المالية والتخطيط  |

نظافة وجمالية العاصمة بغداد ، ومن مهامها اضافة الى نظافة العاصمة وجماليتها هي تعبيد الطرق وانشاء الجسور وتشجير المساحات الزراعية من خلال انشاء المتنزهات والحدائق العامة والاهتمام بمشاريع العاصمة بغداد ، ورغم الظروف الصعبة على كافة المستويات التي مر بها العراق ، الا ان ذلك لا يمنع امانة بغداد من وضع اهداف محددة تسعى من خلالها تقديم الخدمات والسعي لحل المشكلات الحالية والمستقبلية من خلال رفع كفاءة الفعاليات المختلفة فيها . (موقع امانة بغداد الالكتروني)

وتتلخص الرؤيا والاهداف لامانة بغداد بالاتي:

الرؤيا والرسالة:

تعتبر امانة مؤسسة خدمية عامة تحرص على تقديم خدمات متميزة وشاملة بحيث تكفل ارضاء جميع المتعاملين معها وتحرص على الوفاء بالتزاماتها في تقديم الخدمات في الوقت المناسب والجودة المطلوبة لتحقيق الرؤية والرسالة في مدينة عصرية تتمتع بخدمات نوعية مستدامة.

الاهداف:

المادة (1) من قانون امانة بغداد رقم (16) لسنة 1995م (المعدل) حددت اهداف ومهام امانة بغداد حيث " تتولى امانة بغداد تقديم الخدمات البلدية ضمن حدود مدينة بغداد بما يضمن تطورها بشكل مخطط يتناسب مع كونها عاصمة العراق."

٢. مراحل اعداد الموازنة العامة الاتحادية في العراق:

ان للعراق طريقة تقليدية في عملية اعداد الموازنة يتم خلالها تحديد كل وزارة او وحدة انفاق حكومية نفقاتها وتقدم الى وزارة المالية ، اذا كانت هذه النفقات تتعلق بالنفقات الجارية (الموازنة التشغيلية) اما اذا كانت هذه النفقات المقترحة تتعلق بالمشاريع الاستثمارية فأنها تقدم الى وزارة التخطيط ، وتتم هذه العملية باستخدام برنامج محوسب وفق قاعدة بيانات ( Fox Broo ) .

تمثل نسبة عالية جداً من مصروفات الامانة على الخدمات التي تقدمها.

٤. تمويل موازنة بلدية بغداد الجديدة :

يتم تمويل موازنة بلدية بغداد الجديد تمويلًا مركزيًا من خلال الموازنة العامة لامانة بغداد والتمويل مركزيًا من قبل وزارة المالية وعلى شكل منحة مالية ، بالإضافة الى الايرادات المتحققة من نشاطات دائرة البلدية ، اما الارتباط المحاسبي مع وزارة المالية يكون ارتباط لامركزي حيث تطبق وزارة المالية النظام المحاسبي اللامركزي عند تمويل امانة بغداد وتشكيلاتها الى حسابات امانة بغداد المفتوحة لدى المصارف ، حيث يتم تمويل امانة بغداد وتشكيلاتها وفق التصنيف الاداري ، والجدول رقم (2) يوضح حسابات الموازنة العامة للنفقات لدائرة بلدية بغداد الجديدة وفقا لموازنة البنود والنفقات التقليدية حيث تحتوي على سبعة فصول للنفقات، علما تم استبعاد باب تعويضات الموظفين من التمويل.

جدول رقم (2) نفقات دائرة بلدية بغداد الجديدة للسنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ وفق موازنة البنود والنفقات (الموازنة التقليدية)

| رقم الحساب | اسم الحساب      | المبلغ          |
|------------|-----------------|-----------------|
| 31         | الرواتب والاجور | 99,353,816,474  |
| 33         | مستلزمات خدمية  | 178,629,147,724 |
| 32         | مستلزمات سلعية  | 52,137,458,163  |
| 33         | صيانة موجودات   | 3,200,752,611   |
| 11         | نفقات رأسمالية  | 19,390,382,800  |
| 39         | مصروفات اخرى    | 99,353,816,474  |

المصدر : اعداد الباحث استناداً الى بيانات دائرة بلدية بغداد الجديدة.

| شهر تموز  | وزارتى المالية والتخطيط | مناقشة التقارير الواردة من وحدات الانفاق    | مجلس الوزراء         |
|-----------|-------------------------|---------------------------------------------|----------------------|
| شهر تشرين | مجلس الوزراء            | اعداد مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية | مجلس النواب الاتحادي |

المصدر : اعداد الباحث وفقا لقانون الادارة المالية رقم (6) لسنة 2019

٣. الموازنة العامة لامانة بغداد:

وتقسم الموازنات العامة لامانة بغداد حسب نماذج وزارة المالية الى ثلاثة اقسام وكالاتي:-

أ- الموازنة التشغيلية: وتحتوي هذه الموازنة على ايرادات ونفقات اقسام ودوائر الامانة مثل الرواتب والاجور والمستلزمات السلعية والمستلزمات الخدمية وكافة الايرادات والنفقات المتعلقة بالاعمال الرئيسية للدائرة ، حيث تتولى تنفيذ هذه الموازنة كل من شعبة الصرف وشعبة المشتريات وشعبة الرواتب وحسب النظام المحاسبي الحكومي العراقي المعمول به حالياً ووفقاً للاعتمادات المخصصة ضمن ابواب الصرف الخاصة ببنود الموانة العامة ، وتمنح من قبل وزارة المالية خلال السنة المالية وعل شكل منح مالية وحسب الحاجة اليها.

ب- الموازنة الاستثمارية : تتضمن هذه الموازنة كافة النفقات الاستثمارية للمشاريع طويلة الاجل الذي يتطلب انجازها اكثر من سنة مالية.

ت- موازنة التمويل الذاتي : وهي عبارة عن الايرادات التي تحققها امانة بغداد والتي تمثل ايراد النشاط الجاري ، وهذه الايرادات



السؤال الرابع : ماهي اسباب عدم تحقيق الاهداف الخاصة بدوائر الامانة ؟

| الاتجاه العام    | ضعف الملاكات التخصصية | ضعف التنسيق العمودي والافقي | ضعف التخطيط وعدم وضوح البرامج | ضعف التمويل | قلة التصاريح |
|------------------|-----------------------|-----------------------------|-------------------------------|-------------|--------------|
| 1                | 0                     | 0                           | 14                            | 0           | 1            |
| قلة التصاريح 93% |                       |                             |                               |             |              |

السؤال الخامس : هل تساهم في اعداد الخطط وتنفيذ الموازنة ؟

| الاتجاه العام        | عدم المساهمة | مساهمة بشكل جزئي | التخطيط دون التنفيذ | التنفيذ دون التخطيط | الاعداد والتنفيد |
|----------------------|--------------|------------------|---------------------|---------------------|------------------|
| 1                    | 5            | 7                | 1                   | 1                   | 1                |
| مساهمة بشكل جزئي 46% |              |                  |                     |                     |                  |

المحور الرابع : اعداد نموذج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والاداء في امانة بغداد (دائرة بلدية بغداد الجديدة)  
١. خطوات بناء النموذج :

ان موازنة البرامج والاداء تقنية هامة تؤدي دوراً بارزاً في عملية ترشيد النفقات ، وان منطلقها الاساسي يتجسد في تعظيم دور التخطيط للبرامج وقياس وتقييم الاداء لتبرير الجدوى من الانفاق وفاعليته في ظل مناخ من الشفافية والمساءلة ، وتعتمد هذه الموازنة المقترحة على اساس الاداء الى تحسين

٤. تقييم واقع الموازنة العامة لامانة بغداد :

لغرض تقييم واقع الموازنة العامة لامانة بغداد فقد قام الباحث بتوجيه عديد من الاسئلة على الجهات المسؤولة عن تخطيط وتنفيذ الموازنة من خلال اعداد استمارة فحص تم توزيعها على الموظفين في اقسام الشؤون المالية واقسام التخطيط في امانة بغداد وبواقع (15) استمارة وتمثلت الاسئلة والاجابة بالاتي :-

السؤال الاول : هل التخصيصات المالية كافية لانجاز مهامكم ؟

| الاتجاه العام | كافية جداً | كافية | كافية الى حد ما | غير كافية | غير كافية اطلاقاً |
|---------------|------------|-------|-----------------|-----------|-------------------|
| 1             | 1          | 0     | 2               | 11        | 1                 |
| غير كافية 93% |            |       |                 |           |                   |

السؤال الثاني : هل تم تحقيق اهداف امانة بغداد او الدوائر المرتبطة بها كاملة ؟

| الاتجاه العام | لا تحقق ابداً | لا تحقق | الى حد ما | بشكل كبير | بشكل كامل |
|---------------|---------------|---------|-----------|-----------|-----------|
| 1             | 0             | 11      | 3         | 0         | 1         |
| لا تحقق 73%   |               |         |           |           |           |

السؤال الثالث : هل توجد آلية واضحة وعادلة في توزيع التخصيصات المالية على دوائر الامانة ؟

| الاتجاه العام | غير واضح | غير واضح | الى حد ما | واضح و غير عادلة | واضح وعادلة |
|---------------|----------|----------|-----------|------------------|-------------|
| 1             | 10       | 2        | 2         | 1                | 0           |
| غير واضح 80%  |          |          |           |                  |             |

٢. تكلفة وحدة الاداء الواحدة لسنة 2019 =  
مجموع المصروفات الكلية للنشاط سنة 2019  
معدل قياس

الاداء للسنوات السابقة\*

\* معدل قياس الاداء للسنوات السابقة = عدد الاعمال  
المنجزة للسنوات (2017,2018,2019) ÷ 3 (سنوات)

٣. تكلفة وحدة الاداء الواحدة الاضافية = تكلفة وحدة  
الاداء الواحدة لسنة 2019 × نسبة الزيادة  
المطلوبة للنققات

٤. تكلفة وحدة الاداء المقدرة لسنة 2020 = تكلفة وحدة  
الاداء الواحدة الاضافية + تكلفة وحدة الاداء الواحدة لسنة  
2019

٥. الكلفة التقديرية للنشاط لسنة 2020 =  
الكلفة المقدرة لوحدة الاداء لسنة 2019 × كلفة وحدة الاداء

المخطط لسنة 2020

ومن خلال ما ورد في اعلاه من عمليات حسابية بالامكان  
استخراج كلفة كل نشاط من أنشطة كل برنامج وكالاتي :-

النشاط الاول :

النشاط الاول يتعلق بأعمال النظافة وينقسم هذا النشاط الى  
فرعين من النشاطات وهما :-

١. رفع النفايات.

٢. رفع الانقاض.

ولغرض احتساب نسبة النشاط من ابواب النفقات  
المعتمدة ضمن الموازنة العامة لدائرة بلدية بغداد الجديدة تم  
استخراج نسبة النشاط من خلال ناتج تقسيم عدد العاملين  
في النشاط على عدد العاملين الكلي ، ومن ثم استخراج  
حصة القسم من خلال ناتج ضرب النسبة في باب النفقات  
المخصص ضمن الموازنة وفق المعادلات الحسابية الاتية  
:-

نسبة النشاط الواحد من النفقات = عدد العاملين  
بالبرنامج ÷ العدد الكلي للعاملين × 100

$$= 540 \div 1151 \times 100$$

تكلفة الوحدة الواحدة من النشاط = مبلغ النفقات للباب الواحد  
(الرواتب والاجور) × نسبة التكلفة

=

$$47\% \times 99,353,816,474$$

=

$$.46,696,393,743$$

كفاءة وفعالية الانفاق العام من خلال ربط تمويل  
الوحدات الحكومية بالنتائج التي تحققها هذه الوحدات  
، وهناك شقين في هذه الموازنة وهما :-

✓ البرامج : ويتم ذلك من خلال تبويب  
الموازنة وفقاً للوظائف الرئيسية وحسب  
الهيكل التنظيمي لدائرة بلدية بغداد الجديدة ،  
وتحديد البرامج التي تدرج تحت كل وظيفة  
اساسية من وظائف الدائرة ، مثلاً تنقسم  
وظيفة الخدمات على برنامج النظافة  
والمجاري والماء والطرق ... الخ من  
الخدمات التي تقدمها دائرة بلدية بغداد الجديدة  
، وبعدها يمكن تحديد الأنشطة والمشروعات  
التي يتكون منها كل برنامج .

✓ الاداء: اي تركيز الاهتمام على ما تم  
انجازه وليس الوسائل المستخدمة ، ومن  
خلاله يتم تحديد وحدات لقياس العمل بكل قسم  
من الاقسام التي تتكون منها الوحدات الادارية  
وتطبيق المبادئ العامة للتكاليف من خلال :-

أ- تحديد تكلفة الوحدة الخدمية المؤداة  
في دائرة بلدية بغداد الجديدة.

ب- وضع محددات لتقييم الاداء في  
الوحدات الادارية المختلفة للدائرة  
٢. تحديد البرامج الرئيسية :

تم تقسيم برامج دائرة بلدية بغداد الجديد وفقاً للهيكل  
التنظيمي والاداري للدائرة الى عدة برامج وكالاتي :-

• برنامج النظافة .

٣. الأنشطة : تم تقسيم كل برنامج رئيسي من  
البرامج السابقة الى أنشطة واعطاء كل برنامج ونشاط  
رمز او رقم ضمن دليل محاسبي وكالاتي:-

• البرنامج الرئيسي الاول : برنامج  
النظافة(01) ويحتوي على نشاطين وكالاتي

:-

101 رفع النفايات .

102 رفع الانقاض.

تحديد تكاليف البرنامج : ونقوم بالمعالجات الحسابية الاتية  
(احتساب كلفة كافة البرامج والنشاطات لدائرة بلدية بغداد الجديدة)  
:-

١. نسبة البرنامج الواحد من النفقات = عدد  
العاملين بالنشاط × 100  
العدد الكلي للعاملين

وبنفس خطوات الاحتساب اعلاه يتم احتساب حصة البرنامج من ابواب الموازنة العامة للدائرة ، وكما موضح في الجدول (3) ادناه.

جدول (3) احتساب حصة البرنامج الاول (النظافة) من اجمالي النفقات

| البيان         | مجموع النفقات لسنة 2019 | عدد العاملين بالبرنامج | نسبة البرنامج من مجموع النفقات | المبلغ          |
|----------------|-------------------------|------------------------|--------------------------------|-----------------|
| رواتب واجور    | 99,353,816,474          | 540                    | 47%                            | 46,696,393,743  |
| مستلزمات خدمية | 178,629,147,724         | 540                    | 47%                            | 83,955,699,431  |
| مستلزمات سلعية | 52,137,458,163          | 540                    | 47%                            | 24,504,605,337  |
| صيانة موجودات  | 3,200,752,611           | 540                    | 47%                            | 1,504,353,728   |
| نفقات رأسمالية | 19,390,382,800          | 540                    | 47%                            | 9,113,479,916   |
| مصروفات اخرى   | 2,129,473,305           | 540                    | 47%                            | 1,000,852,454   |
| المجموع        | 352,711,557,772         | 540                    | 47%                            | 166,775,384,609 |

المصدر : اعداد الباحث استناداً على بيانات دائرة بلدية بغداد الجديدة.

نستخرج المتوسط الحسابي اي معدل الاعمال المنجزة للنشطين (101) و (102) خلال ثلاث سنوات

وكما مبين في الجدول (4)

| رمز النشاط | 2017   | 2018   | 2019   | معدل النشاط لثلاث سنوات | عدد الاعمال المخطط لها لسنة 2020 |
|------------|--------|--------|--------|-------------------------|----------------------------------|
|            | طن     | طن     | طن     | طن                      | طن                               |
| 101        | 263388 | 277244 | 291835 | 263615                  | 306427                           |
| 102        | 27600  | 29053  | 30581  | 29078                   | 29006                            |
| المجموع    | 290988 | 306297 | 322416 | 292693                  | 335433                           |

المصدر: الجدول من اعداد الباحث استناداً على بيانات دائرة بلدية بغداد الجديدة.

يتم تقسيم النفقات الكلية لموازنة لسنة 2019 في الجدول رقم (5) لدائرة بلدية بغداد الجديدة على معدل كل نشاط يساوي تكلفة الوحدة الواحدة من النفقات والانقراض المرفوعة خلال سنة 2019 ، وعلى سبيل المثال يمكن تقسم نفقات الرواتب والاجور على معدل البرنامج لثلاث سنوات يساوي تكلفة كل برنامج للوحدة الواحدة (46,696,393,743 ÷ 341,872 = 136,591 دينار) لسنة 2020 وهكذا على باقي ابواب الصرف المعتمدة في تقسيمات الموازنة العامة لدائرة بلدية بغداد الجديدة .

ضرب تكلفة الوحدة الواحدة لسنة 2020 في عدد الوحدات المخطط لها لسنة 2020 تساوي اجمالي الكلفة التقديرية للبرنامج الاول النظافة (136,591 × 358,965 = 49,031,388,315 دينار)

### جدول (5) احتساب تكاليف ابرنامج الاول النظافة (01)

#### والنشاطات (102,101)

| البيان            | مجموع النفقات<br>الكلية للبرنامج<br>الاول النظافة<br>لسنة 2019 | معدل الوحدات من<br>الاعمال المنجزة<br>للنشاطات |             | مجموع<br>معدل<br>الوحدات<br>المنجزة<br>للنشطة<br>)<br>101,102<br>( | تكلفة<br>الوحدة<br>الواحد<br>لسنة<br>2020 | عدد<br>الاعمال<br>المخطط<br>لها لسنة<br>2020 | الكلفة التقديرية<br>للبرنامج الاول<br>(النظافة) بفرعيه<br>(101,102)<br>لسنة 2020 |
|-------------------|----------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|-------------|--------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|----------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|
|                   |                                                                | ن 101<br>طن                                    | ن 102<br>طن |                                                                    |                                           |                                              |                                                                                  |
| رواتب<br>واجور    | 46,696,393,743                                                 | 263,615                                        | 78,257      | 341,872                                                            | 136,591                                   | 358,965                                      | 49,031,388,315                                                                   |
| مستلزمات<br>خدمية | 83,955,699,431                                                 | 263,615                                        | 78,257      | 341,872                                                            | 245,577                                   | 358,965                                      | 88,153,547,805                                                                   |
| مستلزمات<br>سلعية | 24,504,605,337                                                 | 263,615                                        | 78,257      | 341,872                                                            | 71,678                                    | 358,965                                      | 25,729,893,270                                                                   |
| صيانة<br>موجودات  | 1,504,353,728                                                  | 263,615                                        | 78,257      | 341,872                                                            | 4,401                                     | 358,965                                      | 1,579,804,965                                                                    |
| نفقات<br>رأسمالية | 9,113,479,916                                                  | 263,615                                        | 78,257      | 341,872                                                            | 26,658                                    | 358,965                                      | 9,569,288,970                                                                    |
| مصروفات<br>اخرى   | 1,000,852,454                                                  | 263,615                                        | 78,257      | 341,872                                                            | 2,928                                     | 358,965                                      | 1,051,049,520                                                                    |
| المجموع           | 166,775,384,609                                                | 1,581,690                                      | 469,542     | 2,051,232                                                          | 487,833                                   | 2,153,790                                    | 175,114,972,845                                                                  |

المصدر : اعداد الباحث استناداً على بيانات دائرة بلدية بغداد الجديدة

ولا غرض استخراج نسبة كلفة النشاطين (101,102) من باب النفقات المعتمدة في الموازنة ، نقوم بتقسيم الوحدات المنجزة للنشاط الواحد على مجموع الوحدات المنجزة على مستوى البرنامج (263,615 ÷ 341,872 = 78%) و ثم نقوم بضرب نسبة التكاليف في مبلغ باب النفقات ، مثل نفقات الرواتب والاجور (49,031,388,315 × 78% = 38,244,482,886 دينار) وهكذا لباقي النشاطات ضمن البرنامج الواحد ولكافة ابواب النفقات، والجدول (6) يوضح الكلف التقديرية للبرنامج الاول النظافة لموازنة البرامج والاداء لسنة 2020 .

جدول (6) حسابات موازنة البرامج والاداء لدائرة بلدية بغداد الجديدة لسنة 2020

البرنامج الاول (النظافة)

| الكلفة التقديرية للبرنامج الاول لموازنة البرامج والاداء لسنة 2020 |                    |                     |                 |
|-------------------------------------------------------------------|--------------------|---------------------|-----------------|
| رمز البرنامج (01) النشاط (101) النشاط (102)                       |                    |                     |                 |
| اسم البرنامج ( النظافة)                                           |                    |                     |                 |
| البيان                                                            | الاداء             | اجمالي تكلفة النشاط |                 |
| الباب المخصص<br>لنفقات النشاط                                     | تكلفة النشاط (101) | تكلفة النشاط (102)  |                 |
| رواتب واجور                                                       | 38,244,482,886     | 10,786,905,429      | 49,031,388,315  |
| مستلزمات خدمية                                                    | 67,802,293,081     | 19,123,723,689      | 86,926,016,770  |
| مستلزمات سلعية                                                    | 20,069,316,751     | 5,660,576,519       | 25,729,893,270  |
| صيانة موجودات                                                     | 1,232,247,873      | 347,557,092         | 1,579,804,965   |
| نفقات رأسمالية                                                    | 7,464,045,397      | 2,105,243,573       | 9,569,288,970   |
| مصروفات اخرى                                                      | 819,818,626        | 231,230,894         | 1,051,049,520   |
| المجموع                                                           | 135,632,204,614    | 38,255,237,196      | 173,887,441,360 |

2004 وقانون الادارة المالية رقم (6) لسنة 2019 ، من ناحية توفير البيانات ومعلومات قياس نتائج النشاط والمركز المالي للوحدة المحاسبية ، وتقويم كفاية الاداء في الوحدات الحكومية الخدمية.

٢. ان قائمة المركز المالي في النظام المحاسبي الحكومي لاتهتم بحقوق والتزامات الوحدة المحاسبية ، وبالتالي لاتبين المصاريف المدفوعة مقدماً والمصاريف المستحقة والايرادات المقبوضة مقدماً ، مما يؤدي الى عدم معرفة المصروفات والايرادات الحقيقية خلال مدة معينة.

المصدر : اعداد الباحث استناداً على بيانات دائرة بلدية بغداد الجديدة

مدير التخطيط مدير الحسابات مدير الدائرة

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً / الاستنتاجات:

١. ان الاساس النقدي او الاساس النقدي المعدل في النظام المحاسبي الحكومي لايتلائم مع متطلبات قانون الادارة المالية والدين العام رقم (95) لسنة



3. Ismail, M., & Karaja, A. (1987). Government Accounting between Theory and Practice. Al Amal Publishing House.
4. Asfour, M. (2008). General Budget Assets (2nd ed.). Al-Serrah Publishing House.
5. Al-Khatib, K., & Shamia, A. (2003). Foundations of Public Finance (1st ed.). Wael Publishing House.
6. Al-Khatib, K., & Mohammed, A. (2008). Government Accountant. Amman, Jordan.
7. Al-Fawwara, A., & Al-Alawiin, M. (1984). Government Accounting and Its Applications in Jordan (2nd ed.).
8. Abbas, H., & Rashid, J. (1991). Government Accountant. Book House for Printing and Publishing.
9. Radhi, M., & Hijazi, W. (2006). Administrative Accounting - Cost Behavior Analysis, Production and Profit Planning. Higher Education House.

#### المصادر الأجنبية

1. Adhikari, Pawan Mellemvik, Frode (2008) " International Trends in Government Accounting " International Journal Governmental Financial Management , " software copy
2. Adhikari and Mellemvik Accounting Government
3. (2008)
- " 2 . International Trends

٣. استخدام أسلوب المركزية في التعامل مع المصروفات والإيرادات يؤدي إلى عرقلة تحقيق أهداف الموازنة ، وخاصة بعد أن أصبحت الموازنة تقرر ويصادق عليها بمبالغ كبير جداً تتجاوز (مائة مليار دولار سنوياً) ، وذلك لعدم وجود مرونة في تنفيذ العمليات النقدية.

٤. أن الموازنة التقليدية (موازنة البنود) لا تساعد على التخطيط سواء قصير الأجل أو طويل الأجل ، كونها لا تحتوي على برامج وأنشطة ومشاريع تمتد لأكثر من فترة زمنية قادمة.

#### ثانياً / التوصيات

١. استخدام أساس الاستحقاق المعدل ، وبصورة تدريجية بهدف الوصول إلى أساس الاستحقاق الكامل .
٢. إلزام الوحدات المحاسبية أعداد الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية ، وأن تتضمن هذه الحسابات قياس النتيجة أي نتائج تنفيذ معاملات الموازنة العامة ، وقائمة المركز المالي ، وبمعنى آخر اكتمال الدورة المحاسبية من خلال غلق حسابات المصروفات والإيرادات في حساب قياس النتيجة ، وبعدها يرحل الفرق سواء كان فائض أو عجز إلى قائمة المركز المالي.
٣. اعتماد للامركزية في تطبيق النظام المحاسبي الحكومي في وحدات الانفاق الحكومي سواء كانت هذه الوحدات حكومية اتحادية أو محافظة أو وحدات حكومة محلية ، وأي وحدة حكومية يتم تمويلها من تخصيصات الموازنة العامة للدولة.
٤. لغرض تحقيق وظيفة التخطيط والتي تعتبر الوظيفة الأولى والأهم من وظائف الموازنة يجب التحول من موازنة البنود والنفقات إلى موازنة البرامج والاداء ، حيث تفتقر الموازنة التقليدية الرقابة على البرامج والمشاريع ويقل دورها في متابعة الاداء وضبط الكفاءة وترشيد الانفاق.

#### مصادر البحث

1. Al-Mahayni, M., et al. (2008). Government Accounting (1st ed.). Wael Publishing and Distribution House.
2. Mashkur, S., et al. (2014). governmental accountant. Dar Nippur.