

إعداد الموازنة العامة الاتحادية في ظل عدم التأكد وتأثيرها على القرارات الإستراتيجية

Preparing the federal general budget in light of uncertainty and its impact on strategic decisions

أ.م.د. إبراهيم عبد موسى السعبري
 Assistant Professor Dr. Ibrahim Abde
 Muosa Al-Sabari
 dr.ibrahimabedmoosa@mustaqbal-
 college.edu.iq
 جامعة المستنقبيل/ كلية العلوم الادارية
 Al-Mustaqbal university college of
 Administrative Sciences /Accounting
 Department

اسعد عبد الامير سعيد النجم
 Asaad Abdulameer Saeed Alnajm
 aasn2013@gmail.com
 جامعة كربلاء/ كلية الادارة والاقتصاد/ قسم المحاسبة
 University of Karbala/college of
 Administration and
 Economecs/Accounting Department

المستخلص

يعد البحث الحالي مدخلاً لإصلاح الأداء الحكومي من خلال التخلص من الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة بما يضمن كفاءة الاستخدام في المال العام من خلال اقتراح نموذج موازنة ينسجم مع القوانين النافذة كقانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (6) لسنة 2019، حيث امتدت فترة البحث للسنوات (2015-2019) للموازنة العامة الاتحادية في العراق، وذلك لأهمية هذه الفترة لما مرت به الدولة من ظروف اقتصادية صعبة تمثلت بالحرب على الإرهاب وتقلب في اسعار النفط إضافة إلى إقرار جميع قوانين الموازنة للسنوات أعلاه، ومن أهم ما توصل اليه البحث إلى ان نظام الموازنة المتبع في العراق لا يمكنه تحقيق الأهداف الإستراتيجية بعيدة المدى للدولة، كما تبين وجود تكدس واضح من خلال الموازنات العامة في تغطية المشاريع الإستراتيجية للدولة بسبب ضخامة المصاريف التشغيلية في الموازنة العامة الاتحادية.

وبناء على ما تقدم اوصى البحث باعتماد التقديرات لأكثر مستوى لاختيار البديل الانسب وعدم الانجرار إلى الروتين القانوني كإصدار قانون الموازنة التكميلية، والتخطيط لتخفيف العبء على الموازنة وخصوصاً في الجانب التشغيلي. وذلك عن طريق رعاية المؤسسات المنتجة (التمويل الذاتي) لتوزيع الموظفين الفائضين على هذه المؤسسات كخطوة أولى ثم خصصتها مستقبلاً.

المصطلحات الرئيسية للبحث/ الموازنة العامة الاتحادية، عدم التأكد والغموض في الموازنة، المشاريع الاستراتيجية

Abstract

The current research is an introduction to reforming government performance by getting rid of the traditional method of preparing the budget in a way that ensures efficient use of public funds by proposing a budget model that is consistent with the laws in force, such as the Federal Financial Management Law No. (6) of 2019, as the research period extended over the years (2015-2019) for the federal general budget in Iraq, due to the importance of this period due to the difficult economic conditions that the country went through, represented by the war on terrorism and fluctuations in oil prices, in addition to the approval of all budget laws for the years above. One of the most important findings of the research is that the budget system followed in Iraq It cannot achieve the long-term strategic goals of the state, as evidenced by the apparent reluctance of public budgets in covering the state's strategic projects due to the huge operational expenses in the federal general budget.

Based on the above, the research recommended adopting estimates at the highest level to choose the most appropriate alternative and not being drawn into legal routine, such as issuing the supplementary budget law, and planning to reduce the burden on the budget, especially in the operational aspect. This is done by sponsoring productive institutions (self-financing) to distribute surplus employees to these institutions as a first step, then privatizing them in the future.

Key words/ The federal general budget, uncertainty and ambiguity in the budget, strategic projects

1- المقدمة

تعتمد الدولة بشكل رئيس على مبيعات النفط بنسبة تقارب الـ 90% في الغالب بحسب اغلب قوانين الموازنة الاتحادية لدولة العراق. وبذلك يتعذر على الدولة تحقيق أهدافها الإستراتيجية بسبب تذبذب أسعار النفط بين مدة وأخرى، مما يؤثر إلى وجود عدم تأكد عند إعداد الموازنة الاتحادية وما يدعم ذلك بشكل رسمي هو تبني وزارة المالية العراقية / دائرة الموازنة حيث اشارت الفقرة (رابعا - 6 - ج) في الموقع الرسمي لوزارة المالية⁽¹⁾ على إعداد الموازنة التكميلية في ضوء الموارد المالية المتاحة، ولا بدّ من الإشارة إلى ما حصل سابقاً من ظروف خطيرة سياسياً وعسكرياً مرت على الدولة وجائحة COVID 19 حيث القت تلك الظروف بعبئها على الموازنة، مما يؤثر إلى ضعف الطريقة المتبعة لإعداد الموازنة سواء

في حالة زيادة الإيرادات عما هو متوقع أو في حالة حصول أزمة مما يدعو إلى تبني نهج مختلف عن السابق لتطوير أساس إعداد الموازنة الاتحادية.

ونتيجة للتجارب العديدة للدول في هذا المضمار فقد أجبرت الأزمة الاقتصادية التي ضربت معظم البلدان بعد عام 2008 المالية العامة على أن تكون فعالة ومستدامة في هذا السيناريو، (Torres & Prior, 2020:2)، لأن تطور الموازنة أمر يفرضه التطور الاقتصادي حيث تم اتباع طرق متعددة لإعداد الموازنات في الدول كموازنة الأداء التي ظهرت في أمريكا وبعد ذلك اتبعت طريقة الموازنة الصفرية في السبعينيات من القرن الماضي (Abdel Halim and Mahmoud, 2018: 104-105)

المبحث الأول

2- منهجية البحث

1-2 مشكلة البحث:

إن الدعوات في تغيير نمط إعداد الموازنة الاتحادية في العراق لم تعد بالشيء الجديد على الباحثين في هذا الشأن، يأتي ذلك في ظل ظروف اقتصادية متقلبة وخصوصاً ان العراق يعتمد بشكل كبير في إيراداته على مبيعات النفط الخام، ويمكن ايجاز مشاكل البحث في التساؤلات الآتية:

1- التساؤل الرئيسي الأول:

- "مدى تأثير عدم التأكد في إيرادات الموازنة على بند الرعاية الاجتماعية؟"
- "مدى تأثير عدم التأكد في إيرادات الموازنة على بند النفقات الاستثمارية ذات التأثير المباشر على الأهداف الإستراتيجية للدولة؟"
- "مدى تأثير عدم التأكد في إيرادات الموازنة على بند تعويضات الموظفين؟"

2- التساؤل الرئيسي الثاني:

هل يوجد ضعف في أداء الموازنات التكميلية عند إنجاز المشاريع الإستراتيجية؟

3- التساؤل الرئيسي الثالث:

هل يؤدي توظيف أسلوب الموازنة على طريقة البرامج والأداء مقسمة إلى أكثر من مستوى واحد وحسب الأهمية النسبية في الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح إلى إعداد موازنة مستقرة تحقق الأهداف الإستراتيجية المرجوة منها؟

2-2 أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث الحالي في جانبين، الأول هو الجانب النظري والمفاهيمي المتمثل بأنواع الموازنات العامة المطبقة من حيث الأسلوب، والتقنيات الحديثة في إعداد الموازنة، واختيار مايلئم بيئة الدولة العراقية لإعداد أنموذج للموازنة العامة الاتحادية بما يلائم تنفيذ المشاريع الاستراتيجية.

أما الجانب الآخر فهو البعد التطبيقي أو العملي، ومن هذا المنطلق فإن البحث يُعدُّ مدخلاً لاصلاح الأداء الحكومي من خلال التخلص من الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة بما يضمن كفاءة في استخدام المال العام، وذلك من خلال اقتراح نموذج موازنة ينسجم مع القوانين النافذة كقانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (6) لسنة 2019.

3-2 أهداف البحث:

- من خلال ما تم عرضه من مشكلة البحث، فإن البحث يسعى لتحقيق مجموعة من الأهداف وكما يأتي:
- 1- بحث تقديرات الموازنة واقتراح ما يجب فعله في حالة الفائض والعجز، وكيفية توظيف الموازنة بشكل امثل في تنفيذ المشاريع الاستراتيجية.
- 2- تطوير أسلوب إعداد الموازنة العامة الاتحادية من خلال اقتراح نموذج موازنة عامة بشكل مستمر في ظل عدم التأكد لإيرادات الدولة ونفقاتها.
- 3- استعراض طرق إعداد الموازنة العامة وتحليل ابعادها بهدف اختيار النموذج الأكفأ عند التطبيق.

4-2 فرضيات البحث:

1- الفرضية الرئيسية الأولى:

- 1- وجود تأثير بين عدم التأكد في إيرادات الموازنة على بند الرعاية الاجتماعية.
- 2- وجود تأثير بين عدم التأكد في إيرادات الموازنة وبند النفقات الاستثمارية ذات التأثير المباشر على الأهداف الإستراتيجية للدولة.
- 3- وجود تأثير بين عدم التأكد في إيرادات الموازنة وبند تعويضات الموظفين.

2- الفرضية الرئيسية الثانية:

الموازنة التكميلية تكون ضعيفة الأداء لإنجاز المشاريع الإستراتيجية.

3- الفرضية الرئيسية الثالثة:

استخدام أسلوب موازنة مختلف عن أسلوب البنود كاسلوب البرامج والأداء، مقسمة إلى أكثر من مستوى سوف يؤدي إلى إعداد موازنة مستقرة تحقق الأهداف الإستراتيجية المرجوة منها.

5-2 الحدود المكانية والزمانية للبحث:

تتمثل الحدود المكانية بالبحث في دولة العراق بما يتعلق بالموازنة العامة الاتحادية، والتي تتوافر بياناتها في جريدة الوقائع العراقية وكذلك موقع وزارة المالية العراقية فضلاً عن موقع الموازنة المفتوح التابع لوزارة المالية أيضاً. وان الحدود

الزمانية للبحث تمتد للفترة من (2015-2019) حيث تمثل هذه العينة فترة مهمة في إعداد الموازنات بسبب الحرب مع الارهاب التي امتدت من عام 2014 إلى عام 2017، بالإضافة إلى عدم صدور قانون موازنات للسنوات 2014 و 2020.

2-6 منهج البحث:

يتبع البحث المنهج الاستقرائي في مسح وتحليل ما توفر من المراجع والأدبيات المحلية والعربية والأجنبية من قوانين وكتب وأطاريح ودوريات، فضلاً عن مواقع الانترنت في شبكة المعلومات الدولية، والجانب التطبيقي اعتمد على قياس عدم التأكد بنفس الطريقة فضلاً عن تحليل العلاقة بين عدم التأكد في الإيرادات وبنود الموازنة من خلال قياس الانحدار الخطي في برنامج الـ (SPSS)، إضافة إلى وضع نموذج مقترح للموازنة الاتحادية وفق الأسلوب المقترح.

المبحث الثاني/ ماهية الموازنة من حيث طرق وتقنيات إعدادها

3- مفهوم الموازنة

تعد الموازنة العامة للدولة خطة مالية سنوية تشرعها السلطة التشريعية بقانون خاص يخول السلطة التنفيذية بالإنفاق وفق احكام القانون آنف الذكر، ويلزمها بتحصيل الإيرادات ضمن الأحكام والأساليب المبينة فيها من أجل تحقيق أهداف الدولة. (Salim et al., 2019: 3)

وفي نفس الخصوص بالنسبة للموازنة الاتحادية حيث يذكر (Al-Dabbagh and Al-Taie, 2019: 40) ان الموازنة منهاج فني محاسبي لتقديرات إيرادات الدولة ومصروفاتها لمدة سنة قادمة يصدر بها قانون سنوياً ينظم عملية الإنفاق والتحصيل على مستوى الدولة خلال سنة، كما تعرف بأنها أداة سياسية حيوية تستخدمها الحكومات لتعزيز أهدافها بدءاً من ضمان استقرار الاقتصاد الكلي وتخصيص الموارد وتقديم الخدمات وهي عملية تنظيم الأموال العامة وانفاقها.

فيما عرف قانون الإدارة المالية الاتحادية (6) لسنة 2019 (العراقي) المادة (1) ثانياً بأن الموازنة خطة مالية تعبر عما تعتزم الدولة القيام به من برامج ومشروعات، تتضمن جداول تخطيطية لتخمين الإيرادات وتقدير النفقات بشقيها الجارية والاستثمارية لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة العامة الاتحادية

ويلاحظ مما تقدم أعلاه بأن الموازنة العامة للدولة تخطط لسنة واحدة مراعاةً لقاعدة سنوية الموازنة أي ان هذا التعريف يقيّد الجانب الإستراتيجي مما يعيق وضع خطط مستقبلية بعيدة المدى ضمن هذا المفهوم للموازنة العامة.

ومما سبق يتبين بأن الموازنة العامة الاتحادية هي البرامج والخطط المالية الإستراتيجية التي يجب سنها من قبل السلطات التشريعية والزام السلطة التنفيذية بتنفيذها

ومن حيث الأهداف فان الموازنة العامة للدولة تحقق العديد من الأهداف التي يتم من خلالها وضع خطة من المفترض أنها تكون شاملة من خلال التخطيط لسياسة مستقبلية ملائمة لموارد الدولة الاقتصادية وبالتالي تقدير النفقات الحكومية ويمكن ايجاز هذه الأهداف بـ (أهداف تخطيطية وتنسيقية، أهداف رقابية تقييمية، أهداف سلوكية، أهداف اقتصادية، أهداف اجتماعية، أهداف سياسية). (العواد، 2012:32)، (علي وآخرون 2016:449).

وكذلك تتحدد الموازنات العامة بمجموعة قواعد ومبادئ عند إعدادها حيث نصّ قانون الإدارية المالية الاتحادية رقم (6) لسنة 2019 العراقي الفصل الحادي عشر على الالتزام بمبادئ الموازنة (شفافية الموازنة، شمولية الموازنة، وحدة الموازنة، سنوية الموازنة) *الا انه لا يوجد حتى الان قواعد ثابتة في إعداد الموازنات العامة فقد اختلفت المصادر والمنظمات الراعية للسياسات المالية الدولية.*

Budget preparation methods

Line Items Budgeting

3-1 طرق إعداد الموازنة

1- موازنة البنود

تعد موازنة البنود (الموازنة التقليدية) اصلاح نشأ من قلق بسبب عدم وجود الضوابط الكافية لعمليات الإنفاق التي تساهم في خلق بيئة مثالية للموازنة، حيث ركزت حركة الإصلاح هذه على الرقابة الفعلية على حسابات الموازنة التي تركز بدورها على كمية الأموال التي يتم انفاقها ولأي غرض انفقت هذه الأموال بدلاً من التركيز على تأثير النشاط أو نتائج الموازنة. (Mahmoud, 2018: 104)، كانت موازنة البنود سهلة الاستخدام والفهم نسبياً مما شجع الجهات التشريعية لاستخدام هذه الطريقة في إعداد الموازنات العامة للدولة. (Tyer& Willand, 2017 : 194)

و تمتاز موازنة البنود بالسهولة في تبويب النفقات لكل وحدة اقتصادية، وبساطة الإعداد في تبويب النفقات وسهولة فهمها ومقارنتها، وتعتبر أداة رقابية جيدة فهي تساعد في الحد من الاختلاس والتلاعب، ولا يتطلب إعدادها ومتابعة تنفيذها نفقات كبيرة. (Mohammed et al., 2019: 3)

ومن أهم عيوب موازنة البنود انها تركز فقط على النواحي القانونية والمالية في جانب الرقابة، حيث تعتبر المعلومات المقدمة من خلال هذه الموازنات غير كافية في مجال التخطيط واتخاذ القرارات. وكذلك صعوبة إجراء تقييم الأداء للبرامج والأنشطة الحكومية بسبب توزع الاستخدامات والموارد على الوحدات الاقتصادية وليس على أساس الأنشطة، وعدم بيان الأهداف التي تخصص لها الاعتمادات، حيث تعد غير مرنة عند التنفيذ كون الاعتمادات مخصصة لبنود معينة فقط. (Al-Fahd et al., 2017: 440)

ويضيف (Hamid et al., 2022: 355) ان موازنة البنود لاتساعد على التخطيط سواء قصير أو طويل الأجل، كونها لاتحتوي على برامج وأنشطة ومشروعات تمتد لأكثر من فترة زمنية قادمة.

مما تقدم أعلاه ومن خلال التجربة القائمة فإن موازنة البنود تعد إحدى أهم المعوقات لاصلاح الموازنة، حيث انها لاتراعي التغيرات والمستجدات، وعادة ما تعتمد على الرتبة في إعدادها مع اضافة مبلغ على ما تم تقديره في العام السابق مثلاً، من

دون وضع برامج واضحة أو خطوات منطقية مدروسة فمن هذا المنطلق تعتبر العائق الأكبر لتنمية وانجاز المشاريع الاستراتيجية وبالرغم من السبلات المذكورة إذا ما تم استخدامها ضمن مستويات متعددة فيمكن ان يحسن التخطيط الإستراتيجي افضل من الوضع القائم.

Budget Programs and performance

2- موازنة البرامج والأداء

تعد موازنة الأداء في القطاع العام على أنها آليات تمويل القطاع العام التي تهدف إلى تعزيز الصلة بين التمويل والنتائج من خلال الاستخدام المنهجي لمعلومات الأداء الرسمية. (Jakobsen & Pallesen, 2016:4) حيث تمثل الموازنة القائمة على الأداء إصلاحاً مهماً يتطلب تحليلاً أكثر تعقيداً من موازنة البنود التقليدية، فهي مرتبطة بنتائج برامج محددة مسبقاً وبالتالي يجب ان تؤدي إلى إدارة أكثر كفاءة وفعالية للأموال العامة. (1 : Clark & other, 2018) فهناك العديد من الأسباب التي تجعل الحكومات ترغب في قياس الأداء واعداد الموازنة على أساس الأداء ويعود السبب في ذلك إلى تخصيص موارد الدولة الشحيحة بناءً على البرامج الحكومية التي تسفر عن نتائج أفضل. (Amini & other, 2021:7)

حيث (ان موازنة البرامج والأداء BPP تعتبر كأداة لتخصيص الأموال العامة على وفق البرامج التي ترمي إلى تحقيقها الحكومة وتحقيق الكفاءة والفعالية في إنجازها) (Salman and Yassin, 2016: 493). وتعود فكرة أسلوب هذه الموازنة إلى الدراسات التي أعدتها لجنة (Taft) في عام 1912 حيث أشار تقرير اللجنة بضرورة استخدام هذا الأسلوب، لكنه لم يطبق حتى عام 1934، وظهرت أول موازنة لهذا الأسلوب بشكل بدائي وبسيط في ولاية نيويورك بين عامي (1913-1915) حيث كان الهدف وضع موازنة التكاليف لتلك الولاية (Salim et al., 2019: 5)، فيما اهتمت دول أخرى غير الولايات المتحدة بموازنة البرامج والأداء كدولة السويد التي تعد أول دولة أوربية طبقت هذه الموازنة وبدأت بتنفيذها عام 1972 وقد احتاجت إلى 30 عاماً حتى توصلت لتطبيق شامل وكامل لموازنة البرامج والأداء، وكذلك دولة الفلبين التي طبقت هذا النوع من الموازنات في عام 1957 وهي من الدول الأوائل على صعيد الدول النامية التي استخدمت هذا الأسلوب (Salman and Yassin, 2016: 494).

يؤثر نظام التكاليف في إنجاح موازنة البرامج حيث أن إدخال الأساليب الحديثة إلى النظام المحاسبي الحكومي ومنها محاسبة التكاليف الذي يستخدم في احتساب كلفة البرامج الحكومية التي لها خصائص تختلف عما عليه البرامج التجارية التي تكون هادفة للربح، لذلك فإن اعتماد سياسة ثابتة لتقدير تكاليف كل برنامج سوف يكون من الممكن تعميم مؤشرات الأداء بين البرامج. (Al-Zamili and Muhammad, 2014: 144) ويمكن ايجاز مميزات موازنة البرامج والأداء بالتخطيط المستند إلى البرامج وإتاحة الاختيار بين البدائل لاختيار البرنامج الناجح وسهولة عملية تقييم الأداء فيما يتعلق بالجانب الرقابي.

Planning – Programming Budget (PPB)

3- موازنة التخطيط والبرمجة

هي عملية الموازنة التي تتخذ قرار البرامج وتترجمها إلى بيان مالي. (James, V. E. & Ajah, 2016:8) ويرى (Carl and Randolph, 1995:489) ان موازنة التخطيط والبرمجة إحدى الاساليب العقلانية لوضع موازنة في ظل بيئة عدم التأكد.

كما عرف (سلوم والمهاني) PPB على انها طريقة فنية للتخطيط بشكل أساسي وهدفها الأصلي هو توفير البيانات والمعلومات التكاليفية ذات الصلة والمنافع للبدائل المختلفة لتحقيق الأهداف المرجوة وقياس المخرجات لتسهيل تحقيق الأهداف بفاعلية.

وان الخطوات الأساسية التي يمكن ان تعد بها موازنة التخطيط والبرمجة هي (Salloum and Al-Mahaini, 2007: 110):

- 1- القيام بتحديد الأهداف المناطة بالوحدة الحكومية.
- 2- النظر في البرامج التي من الممكن ان تحقق الأهداف المحددة.
- 3- تقييم البرامج وفقاً لتحليل الكلفة مقابل المنفعة بهدف تحديد المساهمة لكل برنامج في تحقيق الهدف المرسوم.
- 4- ترجيح افضل البدائل من بين البرامج.
- 5- القيام بإعداد موازنة رئيسية بهدف توحيد البرامج الجديدة التي تم اختيارها مع البرامج الحالية.
- 6- ادخال الموازنة حيز التنفيذ.
- 7- القيام بأعمال الرقابة والاشراف على التنفيذ وتوفير المعلومات الخاصة بالتغذية العكسية عن نتائج التطبيق الموازنة.

حيث يهدف هذا النوع من الموازنات إلى الربط بين التخصيصات المالية وتحقيق أهداف الدولة المخطط لها، أي انه يترجم الأهداف والسياسات متوسطة وطويلة الأجل إلى وظائف وبرامج سنوية حيث يتم استخدام الاساليب الكمية للمفاضلة فيما بينها وتوزيع المخصصات المالية التابعة لها، ويقوم هذا النوع من الموازنات على التخطيط والبرامج والموازنة (Al-Jalili and Ramo, 2013: 36).

يمكن القول ان عملية التكامل في الموازنة مع التخطيط وتحديد الأهداف والتركيز على الجانب المستقبلي القصير والمتوسط وبعيد المدى، يجعل من هذا النظام اداة يمكن الاعتماد عليها في إعداد الموازنة العامة للدولة لولا بعض المؤاخذات المهمة كندرة الموظفين المؤهلين للقيام بإعداد هكذا نوع من الموازنات وكذلك تركيز هذه الموازنة على النتائج أكثر من الموارد المطلوبة.

Zero Based Budgeting

4- موازنة الأساس الصفري

نشأ هذا الأسلوب من الموازنات في لأول مرة في أوائل الستينيات من القرن الماضي من قبل وزارة الزراعة الأمريكية لتحديد عملية وضع الموازنة حيث يجب مراجعة جميع البرامج من الألف إلى الياء، وفي عام 1970 نشر Peter Pyhrr مدير حسابات شركة Texas Instruments وصف فيها النظام الذي قدمه الفكرة الرئيسية للموازنة على الأساس الصفري ZBB ويعتبر Pyhrr أن ZBB هي تخصيص جميع الأموال على أساس التكلفة/ المنفعة أو نوع مماثل من التحليل التقييمي (Coyte, 2021: 8). وعلى الرغم من تطوير مفاهيم ZBB في الأصل في الستينيات إلا أن هذه التقنية استعادت شعبيتها على مستوى العالم في أعقاب أزمة عام 2008 ، عندما اضطرت العديد من الشركات إلى إيجاد حلول إدارية جديدة وتحدي وضعها الراهن من أجل البقاء. (Gondim, 2017:12)

ويرى (Mashkour and Abdel-Attar, 2018: 7) بأن نظام موازنة الأساس الصفري عبارة عن خطة مستقبلية توضع من قبل المديرين في كل من الشعب والاقسام في المنظمات للموازنة وذلك بالاعتماد على موارد المنظمة ونفقاتها إستناداً إلى الإيرادات والنفقات المصروفة خلال السنوات السابقة واعتبار هذه النفقات والإيرادات خط الشروع في إعداد موازنة الأساس الصفري الجديدة.

أما (Khalifa & Alodhaibi, 2021:152) فيعتقدان مع مشكور وعبد العطار حيث اعتبرا أن (ZBB) هي طريقة لوضع الموازنة يتم فيها حساب جميع نفقات الفترة الجديدة على أساس المصروفات الفعلية التي تم تكبدها وليس على أساس تقاضلي، والتي تتضمن ببساطة تغيير النفقات المتكبدة من خلال مراعاة التغييرات في نشاط التشغيل وبموجب هذه الطريقة يجب تبرير كل نشاط مع توضيح الإيرادات التي ستولدها جميع التكاليف للشركة، والتي تتضمن إعادة تقييم كل بند من بنود بيان التدفق النقدي وتبرير جميع النفقات التي تتكبدها الإدارة. ويرى (Duffy, 1989:163) أن جوهر الموازنة الصفرية (ZBB) وإدارة السلوك التنظيمي (MBO) وموازنة التخطيط والبرمجة (PPB) هي تقنيات تسمح للمؤسسات بنشاط البحث عن البيانات المتغيرة والتعلم منها والتكيف معها.

وفي نفس عام 1970 تم العمل بها في زمن الرئيس الأمريكي جيم كارتر عندما وعد بتحقيق التوازن في الموازنة الاتحادية في ولايته الأولى وإصلاح نظام الموازنة الاتحادية باستخدام موازنة الأساس الصفري (عبد الحليم و محمود، 2018 : 105)، حيث أن إعداد موازنة الأساس الصفري ممكن أن يكون عبارة عن إعادة نظر للأهداف الإستراتيجية للوحدات وبالتالي إضافة أهداف وحذف أخرى وإعادة النظر بالتشكيلات الإدارية التي من المفترض أن تحقق هذه الأهداف، وقد يكون ذلك صعب التطبيق لما سوف ينتجه هذا الأسلوب من مشاكل اجتماعية كالاستغناء عن العمال أو الموظفين وغيرهم بما يتلائم والخطة الجديدة، لذا من الضروري التخطيط لوضع معيار خاص بالفجوة الاجتماعية المحتملة عند تطبيق هذا الأسلوب خصوصاً في الموازنة العامة للدولة.

Participate Based Budget

5- الموازنة على أساس المشاركة

يتم تعريف الموازنة التشاركية (PB) على أنها عملية أو آلية يشارك من خلالها المواطنون في صنع القرار حول تخصيص الموارد العامة أو يمكن القول على أنها عملية يساهم من خلالها المواطنون بصفتهم أفراداً أو ممثلين من خلال جمعيات مدنية طوعاً وبانتظام في صنع القرار في مرحلة معينة من دورة الموازنة. (Soysa, 2022:2)⁽¹⁾ ويمكن للموازنة التشاركية أن تعزز الشرعية الديمقراطية وتكون بمثابة أداة مهمة للمساءلة. (Kwon, 2017:3) ويرى (Roestel, 2016:38) أن الموازنة التشاركية تعني أن الموظفين والمواطنين يقررون ما هي الأولويات والمشاريع التي يجب تضمينها عند إعداد الموازنة.

في حين يعرفها البعض على أنها مفهوم التأثير في عملية الموازنة وبشير التأثير إلى منح الموظفين درجة من السيطرة على نتائج عملية صنع القرار. ونتيجة لذلك، فمن المرجح أن يقوموا بمراجعة مشاركتهم في الموازنة كوسيلة للحصول على موازنة أكثر ملاءمة. (Kochik, 2012:56) حيث أن المشاركة المجتمعية والشفافية والمساءلة لها تأثير كبير على أداء أعضاء مجلس نواب الشعب في الإشراف المالي. (Harahap & other, 2021:10) وبشكل عام تشير المساءلة إلى العلاقة بين الحاكم والمحكوم (Schmitt, 2017:248) حيث يستخدم السياسيون موازنة الحكومة كمحفظة للاستثمار الانتخابي وتنويع الإنفاق من أجل استهداف مجموعات مختلفة من الناخبين في نفس الوقت. (Tribin, 2020:1) كما أن الموازنة التشاركية لها دور في ركود الموازنة حيث يمكن أن تخلق أو تقلل من هذا الركود، أي تقدير زيادة أو نقصان الإيرادات والعوائد المدرجة ضمن الموازنة. (Daumoser & other, 2018:1)

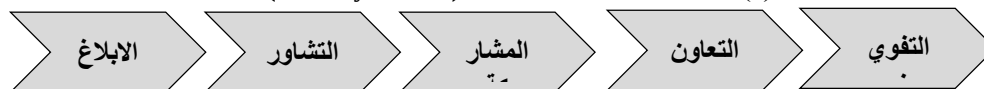
و من أجل تحسين الأداء من الضروري بناء ثقافة قياس الأداء بناءً على قيمة البيانات والمساءلة والشفافية والدعم التنظيمي وتعزيز مشاركة المواطنين تحقيقاً لهذه الغاية فيجب تعزيز عمليات التقييم المستمرة واستخدام البيانات التي تم جمعها في عملية إدارة الأداء، وبالتالي تحسين جودة اتخاذ القرار والحفاظ على الشفافية المؤسسية من خلال جعل المعلومات في متناول المواطنين. من المهم أيضاً التعلم من الإخفاقات والنجاحات السابقة. (Holzer & other, 2015:96)

وبشكل عام يمكن القول بأن الموازنة التشاركية بأنها آلية يشارك فيها جميع المستفيدين من الموازنة من مواطنين ومفوضين ورؤساء في عملية صنع القرار.

(1) PARTICIPATORY BUDGETING Public Participation in Budget Processes. (n.d)

خطوات عملية المشاركة: قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بتحديد خطوات عملية موازنة المشاركة وفقاً للبروفيسور Godwin، حيث سلط الضوء على الخطوات النموذجية لعمليات الموازنة التشاركية التي تقتصر المشاركة فيها على تقديم مقترح ما أو التصويت عليه وكما يلي:

شكل (2) خطوات عملية موازنة المشاركة (Jeff Day, 2022:3)



تتعلق موازنة المشاركة بشكل أساسي على النظام السياسي المتبع وحالة الديمقراطية التي تتبعها إدارة الدولة المطبقة لهذا النوع من الموازنة، فهي تعتمد على الإفصاح وشفافية المعلومات من جهة وتقبل إدارة الدولة لمقترحات العامة من جهة أخرى، ومن هذا المنطلق يمكن القول بأن الموازنة على أساس المشاركة تعتمد على ركنين أساسيين أولهما نظام إدارة الدولة الديمقراطي والثاني أن تكون الطبقة المشاركة في عملية إعداد الموازنة على قدر من الإدراك الكافي لتتكامل عملية صنع القرارات وتحقيق الأهداف المنشودة عند إعداد الموازنة.

كما يمكن لهذا الأسلوب التقليل من تلاعب السياسيين في المال العام عند اقتراب الانتخابات حيث يجادل (Fukumoto & other, 2020:3) بأن شاغلي الوظائف لا يجرون على التلاعب بالمبلغ الإجمالي للموازنة لأنهم قلقون بشأن توقعات الناخبين العقلانية بشأن سلوك شاغلي المناصب حيث أثبت (Potrafke, 2020:7) أن الإنفاق العام على الخدمة العامة أعلى إلى حد ما في سنوات الانتخابات منه في السنوات الأخرى من الفترة التشريعية.

ومما لا شك فيه أن اتباع هذا النوع من الموازنات في ظروف عدم التأكد قد يؤدي إلى تحمل المسؤولية التضامنية لأن الجميع مشاركون في إعداد الموازنة من جهة، ومن جهة أخرى تكون الأفكار قد تم انضاجها بشكل من خلال التشاور بشكل مثالي لتحديد الخيار الأنسب عند وضع المشاريع وصنع القرارات، ولكن مع أخذ النظر بما تقدم فقد تكون هذه الموازنة إحدى أدوات الحل المناسبة لمشكلة عدم التأكد في إعداد الموازنة العامة الاتحادية في دولة العراق.

Rolling Budget & Forecasts

6- الموازنة المستمرة

تولد الموازنات المستمرة (RB) تنبؤات محسنة وتغير وظيفة التنبؤ (Hansen, 2011:2). حيث تعطي التوقعات المالية المتداولة استمرارية ورؤية محدثة للقرارات المالية على المدى القصير في حين يتم إجراء توقعات طويلة المدى سنوياً لمشاريع الاستثمار فعندما تشير التوقعات إلى قيود القدرات يتم تخفيض مستوى الاستثمار الفعلي والمخطط له بنسبة معينة أو رفض تلك المشاريع. (BOGSNES, 2016: 114) حيث أن الموازنة المتجددة تتكامل بشكل كبير في الرؤية الاستراتيجية للشركة وتتمثل الفكرة الرئيسية في الجمع بين العام القادم والمنظور المالي المخطط له، ثم الكشف عن الصورة وتحسينها خلال العام المقبل من خلال إجراء مراجعات أقل من سنوية في شكل تنبؤات. (Ploder & other, 2020:21) ويرى (Marinucci, 2021:20) أنه من المهم مراجعة إعداد الموازنة بشكل متكرر ويجب تصميمها بحيث يكون من السهل تعديلها عندما ينمو العمل أو يتغير لتلبية توقعات الشركة أو التغييرات في هيكلها أو للتكيف مع اتجاهات السوق الحديثة.

ويعرفها هورنكرن (Datar & Rajan, 2020:217) بأنها الموازنة المتوفرة دائماً لفترة مستقبلية محددة، أي إنها أمر مبتكر يتم تحديده عن طريق إضافة شهر أو ربع سنة أو سنة بشكل مستمر إلى الفترة التي انتهت للتو.

أما (Johansson, 2014:9) فقد عبر عنها بأنها تلك الموازنة التي يتم تحريك الأفق الزمني فيها إلى الامام باستمرار. وهذا يعني أنه يتم إنشاء موازنة جديدة لتغطية الربع التالي مع مرور الربع الأول، وبالتالي تصبح الموازنة أكثر واقعية.

فيما يصف (ASSEY, 2014:9) الموازنة المستمرة بأنها عملية يتم من خلالها تمديد الموازنات بشكل مستمر لفترة

أخرى، أي ربع أو نصف عام.

فعند استخدام الموازنات المستمرة يتم نقل أفق الموازنة إلى الأمام مع ترك الفترات التي حدثت بالفعل قبل كل فترة سنوية قادمة، حيث يتم إعداد موازنة جديدة تغطي الفترة القادمة لأربعة فصول. ومع مرور كل فصل يتم إعداد موازنة الفصل التالي في نفس الوقت الذي قد تتم فيه مراجعة موازنات الفصول المتبقية الأخرى وما إلى ذلك. ونتيجة لذلك فإن هذه الموازنة تصبح أكثر واقعية لأنها تعتمد باستمرار على الخبرة المكتسبة في العمل. (Ax & other, 2016:260)

ويوضح الشكل الآتي الفرق بين تقدير الموازنة على الطريقة التقليدية والموازنة المستمرة.

[illegible]

(DAVID A. J. AXSON, 2010:181)

Beyond Budget

(A Budgeting Framework – Questions to Ask, n.d.) ⁽¹⁾

لقد تم تطوير الموازنة الماورية (BB) من قبل كل من (Jeremy Hope and Robin Fraser) كفكرة مؤثرة من شأنها تنشيط مساهمة المحاسبة الإدارية في تشغيل الأعمال والأداء (Malik, 2011: 207)، ففي اواخر عام 1997 تم تطويرها ضمن مشروع بحثي لمنظمة (CAM-I) المختصة بتقديم الاستشارات الإدارية والمالية وقد تضمن البحث دراسة استطلاعية لـ 33 منظمة لمعرفة هل يمكن استبدال الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة، وكان الدافع وراء هذا المشروع الاستياء والإحباط المتزايد لدى هذه الشركات من عملية إعداد الموازنة على وفق الأسلوب التقليدي. (Al-Jalili and Ramo, 2013: 80) ويعتقد (LAUTOUR, 2018:218) ان تضارب الادوار والتناقضات والغموض في الموازنة يؤدي بها إلى الفشل في أداء مهامها.

إن الموازنة الماورية تبو موضوعية في جانبها النظري وخصوصاً في ظروف عدم التأكد، لأنها تدعم الاستراتيجيات المبنية على الاحداث الآنية التي قد تحصل وبهذا تحقق نتائج مالية عالية المستوى وقد تكون ممكنة التطبيق لكنها تتطلب نظم ادارية حديثة تتعلق باستمرار التنبؤات قد لا تكون في متناول اليد للمؤسسات الحكومية.

8- موازنة المنهج المتوسط المدى

2) What is Beyond Budgeting? Here you have the answer. (n.d.). Beyond Budgeting Institute. <https://bbri.org/what-is-beyond-budgeting>

الحالات على أنه إطار مدته ثلاث سنوات ومن الضروري اتباع نهج متوسط المدى لتوفير الحلول الممكنة لموازنة البنود الإضافية وتوفر الرابط بين التخطيط والموازنة. (Sofianu, 2010:20)

حيث تم استخدام هذا المنهج في موازنة عام 2023 الاتحادية في العراق حسب قانون رقم (13) لسنة 2023 (الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للنات المالية 2023 - 2024 - 2025)، وبالرغم ما يتمتع به هذا المنهج من روابط التخطيط وقد يكون حلاً لمشكلة تأخر إصدار قانون الموازنة الاتحادية في بداية كل عام إلا أنه لا يمثل حلاً لمشكلة عدم التأكد فلا غنى عن تطبيق موازنة البرامج والأداء وعلى النهج المستمر بأكثر من مستوى لمعالجة مشكلة التخطيط في الموازنة على مستوى الحدث.

ومن المنظور السياسي تعتبر عملية الموافقة بمثابة عملية حاسمة للتوسط الحكومي الدولي. (HARRYANTO, 2012:V)

المبحث الثالث/ الإطار العملي للبحث

4- تقدير الإيرادات العامة

إن التنبؤ بالإيرادات هو نقطة البداية لعملية الموازنة في أي حكومة، حيث إنها عملية فنية تُشرك بشكل عام للخبراء في المالية والإحصاء، وبالتالي فإن الإيرادات المتوقعة لها تأثير مباشر على السياسة المالية للحكومة وهي عنصر أساسي في الموازنة العامة للدولة. (Couture & Imbeau, 2009:155)

حيث تعتمد إيرادات الموازنة الاتحادية في جمهورية العراق على إيرادات النفط بشكل أساسي إذ إنها تشكل النسبة الأكبر حيث كانت تجاوزت نسبة الإيرادات النفطية للسنوات عينة البحث (84%-89%) وكما موضح في الجدول أدناه:

جدول رقم (4) يوضح نسبة الإيرادات النفطية في الموازنة الاتحادية للسنوات (2015-2019)

العام	إجمالي الإيرادات الف دينار	الإيرادات النفطية الف دينار	نسبة الإيرادات النفطية
2015	94,048,364,139	78,649,032,000	84%
2016	81,700,803,138	69,773,400,000	85%
2017	82,069,669,668	71,833,095,000	88%
2018	91,643,667,236	77,160,392,640	84%
2019	105,569,686,870	93,741,110,400	89%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قوانين الموازنة الاتحادية للسنوات في أعلاه.

ويتضح مما تقدم أعلاه بأن أي تذبذب بأسعار النفط سينعكس بشكل مباشر على إعداد استراتيجيات الموازنة، ومن الصعوبة التنبؤ بأسعار النفط بشكل دقيق بسبب عوامل عديدة منها:

- سياسية كالعقوبات الدولية والحروب وغيرها.

- أخرى تتعلق بكميات الاستخراج والتصدير في الدول المصدرة للنفط.

- ازمت عالمية كما حصل وقت حصول جائحة كورونا (كوفيد 19). كما تأثرت كبريات الدول كالولايات المتحدة الأمريكية حيث كان التأثير المالي المباشر للوباء عاملاً مؤثراً في تخفيض التوظيف في حكومات الولايات والحكومات المحلية. حيث تبين عدم قدرة حكومات الولايات والحكومات المحلية الإنفاق ضمن ماهو مخطط، مما أدى إلى حصول عجز كبير واللجوء إلى الاقتراض لتهنئة الانخفاضات الحادة في الإيرادات والزيادات في الإنفاق الناجمة عن الوباء. (Green & Loualiche, 2021:9)

حيث إن عملية إعداد الموازنة ورسم الاستراتيجيات المتعلقة بها يعتمد بصورة أساسية على الإيرادات المتأتية من تصدير النفط، فيما تعتمد أغلب الدول المتقدمة على التنبؤ بإيرادات الضرائب بشكل أساسي الأمر الذي يزيد من مخاطر إعداد الموازنة ويؤثر سلباً في التنمية المستدامة في دولة العراق.

1-4 أخطاء التنبؤ بالإيرادات

هناك مصدرين محتملين لأخطاء توقع الإيرادات، أولاهما الأخطاء غير العمدية وهي الأخطاء غير المقصودة التي ليس لها بعد استراتيجي كإساليب إعداد الموازنة والنماذج وقاعدة البيانات غير الكافية التي يستخدمها التنبؤ لتفسير الأحداث الماضية واستقراء المستقبل. أما النوع الثاني من أخطاء التنبؤ المحتملة فهو التلاعب المتعمد بالتقديرات، ويعتبر هذا النوع من الأخطاء أحد الخيارات المفتوحة التي تتخذها الحكومات حيث إن هذا النوع من أخطاء التنبؤ يقع تحت تأثير السلوكيات الإستراتيجية التي من شأنها تحقيق هدف معين (Couture & M. Imbeau, 2009:156).

ويرى الباحث أن مشكلة التنبؤ في الدولة العراقية غامضة لأنها لا تعتمد على أساليب مصرح بها وذلك لأن الإيرادات تعتمد بشكل رئيس على مبيعات النفط الخام كما من سابقاً، حيث تواجه الدولة صعوبة التنبؤ بقيمة بيع النفط المستخرج بسبب مخاطر استقراء الأحداث السياسية والاقتصادية على المستوى العالمي، فإذا ما أخذنا بنظر الاعتبار السنوات محل البحث، فسوف يتبين الآتي:

جدول (5) الفرق بين الإيرادات النهائية والمخمن في الموازنة الاتحادية للسنوات (2015-2019)

العام	الإيرادات المخمنة	الإيرادات النهائية	الفرق
2015	94,048,364,139,000	66,470,252,443,475	-27,578,111,695,525
2016	81,700,803,138,000	54,409,269,918,906	-27,291,533,219,094
2017	79,011,421,000,000	77,422,172,929,163	-1,589,248,070,837
2018	91,643,667,236,000	106,569,834,185,306	14,926,166,949,306
2019	105,569,686,870,000	107,483,586,005,108	1,913,899,135,108

المصدر (موقع الموازنة المفتوحة التابع لوزارة المالية)¹

1- ان الإيرادات المتحققة للاعوام (2015-2017) هي اقل من الإيرادات المخطئة وذلك بسبب الصدمات التي تتعرض لها اسواق النفط العالمية.

2- ان الزيادة المتحققة في سنة 2018 هي بسبب عودة أسعار النفط للتعافي وصعوبة التنبؤ بها من العام السابق، وخصوصاً ان حالة عدم اليقين في إعداد الموازنة تجعل من الخبراء محافظين في تخميناتهم فهم يختارون الحد الأدنى من الإيرادات المتوقعة.

ومما لاشك فيه ان التجاذبات السياسية واختلاف الرؤى لدى الأحزاب سيؤثر على موضوعية التقديرات وخصوصاً عند اقترب موعد الانتخابات لكل دورة برلمانية.

1-1-4 الزيادة في تحقق الإيرادات

مهما كانت الدقة في تقدير الإيرادات لكن مما لاشك فيه سيحصل انحراف قد يكون سلبي أو ايجابي، وقد تكون الزيادة في الإيرادات ذات تأثير سلبي اذا ما تم التخطيط لها مسبقاً بشكل جيد وذلك لإحتمال ضياع فرص مهمة في تنمية الوحدات الاقتصادية التابعة للدولة، وقد تطرق المشرع العراقي في قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (6) لسنة 2019 لموضوع الزيادة في الإيرادات في عدة مواضع في القانون المذكور أهمها:

1- المادة 19/ الفقرة ثانياً التي نصت عند تجاوز الإيرادات الفعلية التقديرات في قانون الموازنة العامة الاتحادية للسنة المالية، وبعد تغطية العجز الفعلي ان وجد يتم توفير الفائض لاستخدامه في موازنات السنوات التالية في صندوق سيادي.

2- المادة 37/ الفقرة رابعة التي نصت يجوز استثمار فائض حساب عائدات النفط والغاز في اصول مالية ذات مصداقية. ويرى الباحث بأن التخطيط لبرنامج حكومي متوازن كمرحلة أخرى ضمن الموازنة الاتحادية سيكون تعضيداً للقانون أعلاه، حيث سيكون قابلاً للتطبيق من جهة وسيحقق التنمية المنشودة من جهة أخرى وفي وقت أقصر دون الانتظار إلى سنوات لاحقة لاستثمار الفائض في إيرادات النفط.

1-2-4 النقص في تحقق الإيرادات

بين قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (6) لسنة 2019 المادة (39) لوزير المالية الاقتراض محلياً أو خارجياً قروضاً قصيرة الاجل أو إصدار حوالات الخزينة والسندات المالية لتغطية العجز في الموازنة العامة الاتحادية ضمن الحدود القصوى المقررة في قانون الموازنة العامة الاتحادية، وله تحويل البنك المركزي العراقي إصدار حوالات الخزينة والسندات المالية وإدارتها واستردادها كوكيل عنها، ولا يجوز ان تقتصر اي وزارة أخرى أو جهة غير مرتبطة بوزارة من اي مصدر أو تسحب على المكشوف من حاسبها المصرفي

قد تؤثر مستويات الدين العام المرتفعة على قدرة الحكومة على الاستجابة للصدمات الاقتصادية بسياسة مالية معاكسة للتقلبات الدورية وعادة ما تستمر الأزمة في البلدان المثقلة بالديون لفترة أطول من الفترة السابقة للبلدان ذات الوفرة المالية. (Micheli, 2020:1) كما يُعزى نمو الديون الحكومية بشكل أساسي إلى التخطيط غير الواقعي لإيرادات ونفقات نظام الموازنة العامة للدولة والافتقار إلى أولويات السياسة العامة المحددة بوضوح. (Romenska & other, 2020:247) حيث تعد نسبة عجز الموازنة العامة للدولة بالنسبة للنتاج الاجمالي أحد أهم المؤشرات التي تستند اليها المؤسسات الدولية في تقييم أداء ادارة المالية العامة. (حسين و المصري، 2022: 15) وتعاني الدول النامية عادة بمستويات منخفضة من العمق المالي، لذا فإن تمويل العجز عادة ما يشتمل على تمويل تضخمي. (Woldeyes, 2011:69)

الأمر الذي يدل على ان المشرع العراقي متدرك للعجز في الموازنة العامة الاتحادية، ولكنه لم يخطط بشكل واضح فيما اذا حصل نقص حاد بالإيرادات ما هي البنود غير الضرورية التي يمكن تجنبها وذلك لأن الموازنة العامة تعد ضمن مدى واحد لفترة عام واحد وتفتقد إلى المرونة في هذا الجانب حيث لم يولي أهمية لنفقات دون أخرى مما يؤدي إلى تخبط في ادارة الازمة ان حصلت وتزداد المناقشات بين التوبيبات غير المخطط لها.

2-4 الغموض وعدم التاكيد في الموازنة العامة للدولة

تم تعريف الغموض بأنه عدم وجود معلومات واضحة حول مسؤوليات الوظيفة وتوقعاتها، بما في ذلك ما يجب القيام به، ومتى ينبغي القيام به وكيف ينبغي القيام به والسلوكيات التي ينبغي عرضها وأن غموض الدور قد ينجم عن التغيرات في البيئة الخارجية وردود الفعل اللاحقة التي تؤثر على الشكل أو الهيكل التنظيمي. حيث يعتقد البعض أن غموض الدور يرتبط بانخفاض الحافز، والالتزام التنظيمي، والرضا الوظيفي، والأداء الوظيفي، والإنتاجية الفردية والجماعية، وكثرة ترك الوظائف. (Kochik, 2012:78)

يُعد عدم اليقين تحدياً مهماً لوضعي السياسات في الاقتصاد الكلي والعلاقات التي تحكم الاقتصاد ويؤثر بشكل كبير على خياراتهم، حيث تواجه الحكومات الوطنية حالة من عدم اليقين بشأن المبلغ المحدد للإنفاق العام المطلوب تمويله. بتعبير أدق، عند وضع سياستها المالية، تخشى الحكومات بعض اضطرابات الإنفاق التي لا تخضع بالضرورة والتي قد تغير أو تبطل توقعات موازنتها. (Oros & Zimmer, 2020:2) وتجسد السياسات المالية المنطق الأمثل الذي يستخدمه المسؤولون الماليون لتفسير الظواهر الغامضة. (Miller, 2017:154) كما ان القواعد المالية قد تؤثر على أخطاء في التنبؤ بالموازنة. (Picchio & Santolini)

(1) <http://www.mof.gov.iq/obs/ar/pages/rvexchart.aspx> بتاريخ 2022/3/21

(2020:3) حيث يؤدي عدم اليقين إلى سياسات نقدية تقشفية أو توسعية اعتماداً على النظام النقدي الذي يظهر في ظل حالة المعلومات المثالية. (Bartolomeo & Giuli, 2011:8)

تعد الكوارث إحدى أهم المخاطر التي تواجه عدم التأكد في الموازنة وذلك لصعوبة التنبؤ بها، وللتخفيف من مخاطر الكوارث تعد خطط إدارة الكوارث على الصعيد الوطني التي تتجاوز الإجراءات على المستوى الفردي فقط لا سيما في الكوارث الطبيعية، حيث يمكن أن يكون للتدابير الوقائية عواقب ومزايا إيجابية مثل الحد من الحالات المهددة للحياة أو المؤذية وتقليل الخسائر المالية أو الوقاية منها وتقليل الاضطرابات أو الإجهاد المجتمعي وصيانة المرافق الأساسية وحماية البنية التحتية وغيرها حيث تتأثر قدرة المجتمع على الصمود بشكل كبير بالموازنة لذلك يجب مراجعة اتجاه وحجم مداخلات الموازنة. (Heo & other, 2020:1)

ربما يكون عدم اليقين العقبة الأكبر في وضع السياسات المالية والإستراتيجية في الموازنة العامة للدولة، إذ لا يمكن الاعتماد على موازنة لم يتم أخذ التدابير الكافية فيها بما يتعلق بعدم التأكد فقد تفقد الأهداف المرجوة منها مما يؤدي إلى صياغة قانون موازنة جديد أو ما يسمى بالموازنة التكميلية، الأمر الذي قد يكون معقداً بعض الشيء لما يحتويه من جنبات سياسية.

Fuzzy Logic

لقد وجد المنطق الضبابي استخدامه الرئيسي في المجالات التقنية مثل التنظيم الآلي وتحليل البيانات وأنظمة المسح وما إلى ذلك، ولكن يمكن أن يُعزى الاستخدام المكثف لأبحاث منطق الغموض وتنفيذه في مجالات أخرى بشكل أساسي نتيجة تطبيق الشركات اليابانية مثل ميتسوبيشي ونيسان وسوني لهذا المنطق. ان السمة الرئيسية للمنطق الضبابي هي انه على النقيض من المنطق التقليدي أو المنطق الصحيح أو الخاطئ فقط، أي منطق 0 أو 1، فهو يتعامل مع منطق متعدد القيم والمنطق الاحتمالي الذي ينبثق من الغموض وعدم اليقين. (Karanovic & Gjosevska, 2012:80)

ان ادراج قيم متعددة ضمن نفس الموازنة يعطي مرونة اكبر في عملية التخطيط واختيار البدائل المناسبة حسب الظروف المالي الذي تمر به الدولة، فإن مقابل هذه القيم المقدرة حتماً ستكون مشاريع مخططة وفقاً لهذه التقديرات المتعددة.

2-2-4 المنطق التقليدي ومنطق الغموض: (Hammad, 2006: 1123-1138)

هناك اختلاف في منطق الغموض عن المنطق التقليدي، ويمكن عرض أهم أوجه الاختلاف من خلال تناول المفاهيم الثلاثة التالية:

- 1 - الحقيقة Truth .
- 2 - درجة التأكيد Predicates
- 3- التأكيد المعدل Predicate Modifiers .

• المفهوم الأول الحقيقة:

ان مصطلح الحقيقة يشير إلى المعرفة المستنتجة، وفي المنطق التقليدي ثنائي التكافؤ يمكن أن تأخذ قيمة الحقيقة إحدى قيمتين (صحيحة أم خطأ) اما في منطق الغموض متعدد التكافؤات، فإن قيمة الحقيقة يمكن أن تكون فئة فرعية غامضة لأي فئة جزئية داخل المجتمع محل الدراسة، ولكن عادة يفترض أن تكون فئة فرعية غامضة للفراغ من صفر إلى الواحد الصحيح، أو بعبارة أخرى نقطة في هذا الفراغ.

ان التعبيرات اللغوية مثل قوى قوى جدا، قوى بدرجة كافية، قوى إلى حد ما، يمكن قياسها باستخدام مفهوم دوال العضوية، كنفات غامضة في المجتمع محل الدراسة.

• المفهوم الثاني درجة التأكيد.

تتمتع درجة التأكيد في الأنظمة الثنائية التكافؤ بالوضوح وتكون محددة بدقة مثل الإعداد الزوجية، والإعداد أكبر من، والإعداد اصغر من، أما في الأنظمة الغامضة فإن درجة التأكيد تكون غير محددة بدقة، مثل السرعة في الأداء، وقوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية.

وواقع الأمر أن أغلب التعبيرات والألفاظ اللغوية، تعتبر غامضة أكثر من كونها واضحة ومحددة بدقة.

• المفهوم الثالث: التأكيد المعدل

ان التعديل الوحيد الشائع الاستخدام لأمر النفي (لا) هو في الأنظمة الثنائية التقليدية لتعديل درجة التأكيد. أما في منطق الغموض، فإنه يمكن استخدام تعديلات متعددة، مثل استخدام الألفاظ اللغوية (جداً، أكثر، أقل)، حيث تعتبر مثل هذه التعديلات العامل الرئيسي لاستنتاج قيم للمتغيرات اللغوية المختلفة. مثل نظام للرقابة الداخلية ضعيف، وضعيف إلى حد ما.

لا تتيح نظرية الفئات التقليدية لمتخذ القرار سوى الوصول إلى قرار ثنائي، وباستخدام عمليات حسابية بسيطة، ولا تمتد إلى العمليات الرياضية الأخرى المتقدمة المستوى في التحليل الإحصائي مثل البرمجة الرياضية، وتحليل الانحدار، والهندسة الفراغية. كما هو الحال في نظرية الفئات الغامضة.

2-3-4 مثال لنموذج منطق غامض في تطبيق الموازنة التشغيلية:

تبين موازنة تشغيلية الشركة مملوكة ملكية مشتركة Condominium النموذج الغامضة في الموازنة، وقد أعد المدير العام الموازنة التشغيلية باستخدام أفضل تقديراته ومع ذلك فهو يعتقد أن هناك عدم تأكد أكبر محيط ببعض العوامل من البعض الآخر. وتوجد ثقة عالية جداً في جانب الإيرادات، لذا فسوف يركز على جانب المصروفات وتتكون هذه الناحية من ستة فئات للتكاليف: صيانة المباني وصيانة أساسية والصيانة المجمع والمرافق والمصروفات العمومية والإدارية والنفقات الرأسمالية المخططة، وقد قرر أن تقديراته لصيانة المباني والصيانة الأساسية والصيانة المجمع مؤكدة نوعاً ما، ويريد استكشاف تشعبات ودرجة عدم التأكد الأكبر الموجودة في تقديرات الصرف الصحي والمياه الكهرباء والهواتف والتأمين والدهان.

وقد تم إنشاء كل الجداول الإلكترونية في FUZICAL وهو منتج المؤسسة FUZIWARE وفقاً للبائع حيث يعد ذلك أداة نمذجة الإعداد الغامضة الأولى في العالم، وقد تم تشغيل كل النماذج في بيئة ميكروسوفت ويندوز، ويظهر الجدول الإلكتروني للموازنة التشغيلية في الشكل (6). وفي عملية الموازنة التقليدية، يتوقع المدير أن يبلغ إجمالي المصروفات 531980 دولار ويتناظر ذلك مع الإيراد المتوقع، ما هي تداعيات عدم التأكد المحيط ببعض الافتراضات الرئيسية وحيث أن المدير يشعر بارتياح أقل تجاه العديد من المتغيرات فسوف يستخدم الإعداد الغامضة للتعبير عن نظام إعتقداته.

جدول (6): الجدول الإلكتروني للموازنة التشغيلية

0.0	38160	منخفض	تقدير الصرف الصحي
1.0	42400	أفضل	
0.0	46640	مرتفع	
0.0	34800	منخفض	تقدير المياه
1.0	38700	أفضل	
0.0	42500	مرتفع	
0.0	36000	منخفض	تقدير الكهرباء
1.0	40000	أفضل	
0.0	44000	مرتفع	
0.0	6750	منخفض	تقدير الهاتف
1.0	7500	أفضل	
0.0	8250	مرتفع	
0.0	135000	منخفض	تقدير التأمين
1.0	150000	أفضل	
0.0	165000	مرتفع	
0.0	13500	منخفض	تقدير الطلاء
1.0	15000	أفضل	
0.0	16500	مرتفع	

في هذا الجدول الإلكتروني الأول للموازنة، كل متغير إدخال مختار له شكل بياني للاعتقاد مرتبط به، وكل هذه الأشكال البيانية متماثلة حول قيمة التقدير الأفضل، لاحظ أنه بغض النظر عن الأشكال البيانية لا يوجد تغيير في النتائج. ويرجع ذلك إلى حقيقة أن القيم وفقاً لأسلوب القوى المركزية (تحويل المخرجات المستنتجة وفقاً لمنطق الغموض إلى مخرجات واضحة ومحددة) Centroid هي نفس التقديرات الأصلية المأخوذة من الجدول (6)، وسيكون هذا الجدول الإلكتروني بمثابة نقطة البداية. ويراجع المدير العام تقديراته ويعمل الشكل البياني للاعتقاد ليعكس درجة ثقته في كل من المتغيرات الرئيسية وتقديرات الاعتقاد المعدلة كالتالي:

جدول (7): الجدول الإلكتروني للموازنة التشغيلية المعدلة

0.0	38160	منخفض	تقدير الصرف الصحي
1.0	42400	أفضل	
0.0	46640	مرتفع	
0.0	34800	منخفض	تقدير المياه
1.0	38700	أفضل	
0.0	42500	مرتفع	
0.0	36000	منخفض	تقدير الكهرباء
1.0	40000	أفضل	
0.0	44000	مرتفع	
0.0	6750	منخفض	تقدير الهاتف
1.0	7500	أفضل	
0.0	8250	مرتفع	
0.0	135000	منخفض	تقدير التأمين
1.0	150000	أفضل	
0.0	165000	مرتفع	
0.0	13500	منخفض	تقدير الطلاء
1.0	15000	أفضل	
0.0	16500	مرتفع	

لقد تم إدخال تغييرات على الأشكال البيانية للاعتقاد الخاصة بالمياه والتأمين فقط، أما التقديرات الخاصة بالمتغيرات الأخرى في الموازنة فقد ظلت مقبولة.

إن المدير العام مهتم إلى أقصى درجة بالشكل النهائي البياني للاعتقاد وإجمالي المصروفات التشغيلية والراسمالية، والقيمة المتوسطة (أو المركزية) Centroid Value لهذا المتغير الحرج هي 536887 دولار، وهي أكبر من تقدير الإيراد البالغ 531980 دولار، ويعني هذا التحليل أن هناك اعتقاداً قوياً بأنه في ظل وجود هذه المجموعة من افتراضات الاعتقاد المتصلة بمتغيرات الإدخال ستكون النتائج سلبية للسنة. ومن خلال إجراء مراجعة أدق يلاحظ أن هذا الاختلال كان بسبب حدوث تغيير في قسم المصروفات التشغيلية الإجمالية ولم يتأثر قسم المصروفات الرأسمالية سلباً بالتغييرات.

وبعد مراجعة هذه النتائج مع أحد رؤوسه الذي أشار إلى إمكانية حدوث زيادة في أسعار خدمات الصرف الصحي من جانب الوكالة البلدية . شعر المدير العام أن عليه إجراء مراجعة أخرى للموازنة، ومن أجل تعليل هذه الدرجة الأكبر من عدم التأكد ، تم بناء شكل بياني جديد للاعتقاد لعكس التقدير الحالي للزيادة المعقّدة .

0.0	38160	منخفض	تقدير الصرف الصحي
1.0	46552	أفضل	
0.0	46552	مرتفع	

ثم أعاد تشغيل الموازنة بتقدير رسوم المجاري المعدلة، توضح مراجعة نتائج النموذج أن شكل الاعتقاد البياني لإجمالي المصروفات التشغيلية قد تغير ليعكس تأثير افتراض المدخلات الجديد، وأصبحت الـ Centroid Value الخاصة به الآن 517607 دولار، أي بزيادة تقريبية قدرها 2000 دولار ، وحيث أنه إنتهى من تحليل جانب المصروفات. استخدم المدير العام نمذجة الإعداد الغامضة لكي يتم فهم صورة أفضل لتداعيات عدم التأكد المحيط بالمتغيرات الرئيسية في موازنه التشغيلية، وسوف يواصل تغيير الرسوم البيانية لاعتقاده باستكشاف أية تغييرات إضافية في افتراضه إلى أن يرضى عن التحليل النهائي.

ان تقديرات الموازنة حسب افتراضات المدخلات ولأكثر من خيار يعطي صورة معقولة عن عدم التأكد أو الغموض المحيط بالموازنة، ومما لا شك فيه ان افتراض المدخلات تعتمد على مهنية وخبرة الموظفين الذي يقومون بعملية التخطيط ومدى معرفتهم بوضع السوق وتجاذباته.

ومما تقدم يرى الباحث ضرورة الأخذ بمنطق الغموض عند إعداد الموازنة وذلك بافتراض أكثر من مستوى عند الإعداد وخصوصاً فيما يتعلق بالمشاريع الاستثمارية والإستراتيجية للدولة.

3-4 عدم التأكد في الموازنة الاتحادية وتأثيره على بنود الإنفاق العام:

لغرض اختبار عدم التأكد في الموازنة الاتحادية ومدى وبيان الدلالة الإحصائية على بنود الإنفاق العام تم اخذ بيانات الموازنة الاتحادية للسنوات (2015، 2016، 2017، 2018، 2019) وذلك بالاعتماد على موقع الموازنة المفتوحة الرسمي التابع لوزارة المالية⁽⁶⁾، ولغرض بيان مدى تأثير عدم التأكد تم الاعتماد على الخطأ في تقدير الإيرادات بعده متغيراً مستقلاً وكما يلي:

$$\text{Error} = 100 (\text{RB} - \text{RPA}) / \text{RPA}$$

حيث أن:

RB: إجمالي الإيرادات المتوقعة في الموازنة

RPA: إجمالي الإيرادات الفعلية المنشورة (Couture & M. Imbeau: 2009, 157)

وقد تم احتساب الخطأ لبقية بنود الإنفاق العام للموازنة بنفس الطريقة أعلاه حيث أصبحت المعادلة $100 * (\text{المصاريف المتوقعة للند في الموازنة} - \text{المصاريف الفعلية المنشورة}) / (\text{المصاريف الفعلية المنشورة})$ بعدها متغيراً تابعاً وتم تحليلها بطريقة الانحدار الخطي في برنامج الـ (SPSS) بهدف بيان مدى تأثير عدم التأكد على الإنفاق العام للدولة وكما يلي:

1- الرعاية الاجتماعية

وجود تأثير ذات دلالة بين عدم التأكد على بند الرعاية الاجتماعية في الموازنة الاتحادية للسنوات عينة البحث

2- النفقات الاستثمارية

عدم وجود تأثير ذات دلالة بين عدم التأكد على بند النفقات الاستثمارية في الموازنة الاتحادية للسنوات عينة البحث.

3- تعويضات الموظفين

وجود تأثير ذات دلالة بين عدم التأكد على بند تعويضات الموظفين في الموازنة الاتحادية للسنوات عينة البحث.
ان تأثير عدم التأكد على البنود التشغيلية بشكل رئيسي يدلل ان تركيز الموازنة منصب على هذه البنود دون غيرها، اي ان الثقل الأكبر هو لبند (الرعاية الاجتماعية و تعويضات الموظفين)، وان التخطيط يكون بشكل هامشي ورويتيني للمشاريع الاستثمارية ذات الطابع الاستراتيجي.

4-4 الأهداف الإستراتيجية للدولة:

1-4-4 أهداف الورقة البيضاء⁽⁷⁾

ان هذه الورقة تتضمن التقرير النهائي لخلية الطوارئ للإصلاح المالي والنش تشكلت بموجب قرار مجلس الوزراء رقم (12) المتخذ في جلسته بتاريخ 12 أيار 2020، ونستعرض في أدناه الأهداف الإستراتيجية للدولة والمتمثلة في الورقة البيضاء المقدمة من قبل وزارة المالية العراقية والأهداف التنموية للأمم المتحدة وتم اقتراح الوزارة المسؤولة عن تنفيذ هذه الأهداف وكما يلي:

(6) <http://www.mof.gov.iq/obs/ar/pages/rvexchart.aspx> بتاريخ 2022/3/21

(7) التقرير النهائي لخلية الطوارئ للإصلاح المالي (تشرين الأول 2020) المنشور على موقع وزارة المالية العراقية <http://www.mof.gov.iq>

جدول (30) يوضح الأهداف الاستراتيجية للدولة العراقية والوزارات المسؤولة عن تنفيذها

الوزارة المسؤولة	الأهداف
وزارة المالية	1- تحقيق الاستقرار المالي المستدام
وزارة المالية	أ- ترشيد النفقات
وزارة المالية	ب- تعزيز الإيرادات وتحسين التدفق النقدي
وزارة المالية	ج- اصلاح أنظمة الإدارة المالية
وزارة المالية + وزارة التخطيط	2- تحقيق إصلاحات اقتصادية كلية وفق أسس استراتيجية وإعطاء الأولوية للقطاعات الاقتصادية المنتجة وتوفير فرص عمل مستدامة
وزارة المالية	أ- تأهيل القطاعات المالية
وزارة المالية	أولاً: القطاع المصرفي
وزارة المالية	ثانياً: قطاع التأمين
وزارة المالية + وزارة التخطيط	ثالثاً: سوق الأوراق المالية
وزارة المالية	ب- القطاعات المحركة للإقتصاد
وزارة الزراعة	أولاً: القطاع الزراعي
وزارة النفط	ثانياً: قطاع النفط والغاز
وزارة العمل	ج- القطاع الخاص
وزارة العمل	أولاً: تفعيل صندوق دعم القطاع الخاص
وزارة العمل + وزارة التخطيط	ثانياً: تبسيط الإجراءات وتوفير المساعدات غير المالية للقطاع الخاص
وزارة المالية	ثالثاً: دفع مستحقات القطاع الخاص ومستحقات المقاولين المتأخرة
وزارة العمل + وزارة المالية	رابعاً: توفير فرص عمل في القطاع الخاص ابتداءً من دعم المشاريع الصغيرة والمتوسطة
وزارة التجارة	د- هيكلة الشركات العامة الممولة ذاتياً
	3- تحسين البنى التحتية الأساسية التي تسهم في نهوض قطاعات المستقبل
وزارة الكهرباء	أ- الطاقة الكهربائية
وزارة الكهرباء	أولاً: الجباية والترشيد
وزارة الكهرباء	ثانياً: شبكات النقل والتوزيع
وزارة الكهرباء	ثالثاً: الإنتاج
وزارة الكهرباء	رابعاً: الطاقة البديلة
وزارة الاتصالات	ب- الاتصالات
وزارة النقل	ج- النقل
وزارة التجارة + وزارة الصناعة	د- المناطق الحرة والمدن والصناعية
	4- توفير الخدمات الأساسية وترشيد وتوجيه الرعاية الاجتماعية مع إعطاء الأولوية للشرائح الفقيرة، وحمايتها أثناء عملية الإصلاح وبعدها
وزارة الموارد المائية	أ- توفير المياه الصالحة للشرب والزراعة واستكمال شبكات الصرف الصحي
وزارة العمل والشؤون الاجتماعية	ب- إعادة رسم نظام الحماية الاجتماعية بشكل كامل، وتوحيد أنواع الدعم المختلفة
وزارة المالية + وزارة العمل والشؤون الاجتماعية	ج- نظام التقاعد
وزارة التربية + وزارة التخطيط	د- تنفيذ خطة بناء المدارس
	5- تطوير الحوكمة والبيئة القانونية والإدارية لتمكين المؤسسات والأفراد من تطبيق الإصلاح
وزارة المالية + وزارة التخطيط	أ- مراجعة وتعديل تعليمات تنفيذ العقود الحكومية

4-2 أهداف التنمية المستدامة للأمم المتحدة

صرحت الأمم المتحدة بأنها تعمل مع حكومة العراق والشركاء الوطنيين الآخرين من خلال الإطار الاستراتيجي القطري المشترك للأمم المتحدة، تحت مظلة الرؤية العراقية 2030 وبرامج التحول الوطني، لدعم تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالعمل على تحديات وفرص التنمية في العراق. (8)

جدول (31) يوضح الأهداف الاستراتيجية للدولة العراقية حسب أهداف التنمية المستدامة للأمم المتحدة والوزارات المسؤولة عن تنفيذها

الوزارة المسؤولة	الأهداف
وزارة العمل + وزارة المالية	1- القضاء على الفقر
وزارة التخطيط + وزارة العمل + وزارة المالية	زيادة فرص الوصول إلى الموارد والخدمات الأساسية، ودعم المجتمعات المحلية المتضررة من النزاعات والكوارث المرتبطة بالمناخ
وزارة التخطيط + وزارة العمل + وزارة المالية	2- القضاء التام على الجوع
وزارة المالية + وزارة الصناعة + وزارة الزراعة	أ- النمو الاقتصادي السريع وزيادة الإنتاجية الزراعية

الأهداف	الوزارة المسؤولة
ب- تعزيز الممارسات الزراعية المستدامة والتي تشمل دعم صغار المزارعين وتحقيق المساواة في الوصول إلى الأراضي والتكنولوجيا والأسواق.	وزارة الزراعة + وزارة التجارة
3- الصحة الجيدة والرفاه	
أ- تحقيق التغطية الصحية الشاملة وتوفير سبل الحصول على الأدوية واللقاحات الآمنة بأسعار معقولة للجميع.	وزارة الصحة
ب- البحث والتطوير في مجال اللقاحات	وزارة الصحة + وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
4- التعليم الجيد	وزارة التربية + وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
أ- إكمال جميع البنات والبنين التعليم الابتدائي والثانوي المجاني	وزارة التربية
ب- توفير فرص متساوية للحصول على التدريب المهني وتكون في متناول الجميع	وزارة التربية + وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
ج- القضاء على الفوارق في إتاحة التعليم بسبب الجنس أو الثروة، وتحقيق حصول الجميع على تعليم عالي الجودة	وزارة التربية + وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
5- المساواة بين الجنسين (يجب التكلم عن حقوق المرأة في هذا المجال)	
أ- تعزيز السياسات والتشريعات التي تشجع على تقلد النساء مناصب قيادية	مجلس النواب
6- المياه النظيفة والنظافة الصحية	
أ- زيادة الاستثمارات في البنية التحتية.	وزارة الموارد المائية
ب- توفير مرافق الصرف الصحي، وتشجيع النظافة الصحية على جميع المستويات.	وزارة الموارد المائية
ج- حماية النظم الإيكولوجية (نظم الكائنات الحية) المتصلة بالمياه في الغابات والجبال والأراضي الرطبة والأنهار واستعادتها أمر ضروري إذا ما أردنا التخفيف من حدة ندرة المياه.	وزارة الموارد المائية + وزارة الصحة والبيئة
د- السعي إلى مزيد من التعاون الدولي لتشجيع كفاءة استخدام المياه ودعم تكنولوجيات المعالجة.	وزارة الموارد المائية + وزارة الخارجية
7- طاقة نظيفة وبأسعار معقولة	
أ- زيادة الاستثمار في مصادر الطاقة النظيفة مثل الطاقة الشمسية والرياح والطاقة الحرارية.	وزارة الكهرباء
ب- اعتماد معايير فعالة من حيث التكلفة لمجموعة واسعة من التكنولوجيات من شأنه أن يقلل من استهلاك الكهرباء في المباني وفي مجال الصناعة.	وزارة الكهرباء
ج- توسيع البنية التحتية ورفع مستوى التكنولوجيا لتوفير الطاقة النظيفة يمكن أن يشجع النمو ويساعد البيئة.	وزارة الكهرباء
8- العمل اللائق ونمو الاقتصاد	
أ- النمو الاقتصادي بشكل سريع وزيادة مستويات الإنتاجية والابتكار التكنولوجي.	وزارة المالية + وزارة العمل والشؤون الاجتماعية
ب- تشجيع ريادة الأعمال وخلق فرص العمل، واتخاذ التدابير الفعالة للقضاء على العمل الجبري.	وزارة العمل والشؤون الاجتماعية
9- الصناعة والابتكار والهياكل الأساسية	
أ- الاستثمارات في الصناعة والبنية التحتية.	وزارة الصناعة
ب- تشجيع الابتكار وريادة الأعمال	وزارة الصناعة + وزارة التربية + وزارة التعليم العالي والبحث العلمي + وزارة العمل والشؤون الاجتماعية
10- الحد من أوجه عدم المساواة في الدخل	
أ- تحسين إجراءات التنظيم والرقابة على الأسواق والمؤسسات المالية.	وزارة المالية + وزارة التجارة
ب- المساعدة الإنمائية والاستثمار الأجنبي المباشر في المناطق الأكثر احتياجاً.	وزارة التخطيط + وزارة العمل + وزارة التجارة
11- مدن ومجتمعات محلية مستدامة	
أ- ضمان وصول السكان إلى مساكن آمنة وبأسعار معقولة.	وزارة الإعمار والإسكان + وزارة المالية
ب- تحسين بيئة الأحياء الفقيرة والمستوطنات غير الرسمية.	وزارة الإعمار والإسكان + وزارة المالية
ج- الاستثمار في وسائل النقل العام.	وزارة النقل
د- خلق مساحات عامة خضراء، وتحسين نظم التخطيط والإدارة الحضريين.	وزارة الإعمار والإسكان
12- الاستهلاك والإنتاج المسؤولان	
أ- الإدارة الفعالة للموارد الطبيعية المشتركة، والتخلص من النفايات السامة والملوثات.	وزارة الموارد المائية + وزارة الزراعة + وزارة الإعمار والإسكان + وزارة الصحة
ب- تشجيع الصناعات والأعمال التجارية والمستهلكين على تقليل النفايات وإعادة تدويرها.	وزارة الصناعة + وزارة التجارة + وزارة الإعمار والإسكان
13- العمل المناخي	
أ- مساعدة المناطق الأكثر عرضة للخطر.	وزارة الزراعة
ب- تدابير الحد من مخاطر الكوارث من خلال التدابير التكنولوجية.	وزارة الصحة والبيئة + وزارة الزراعة

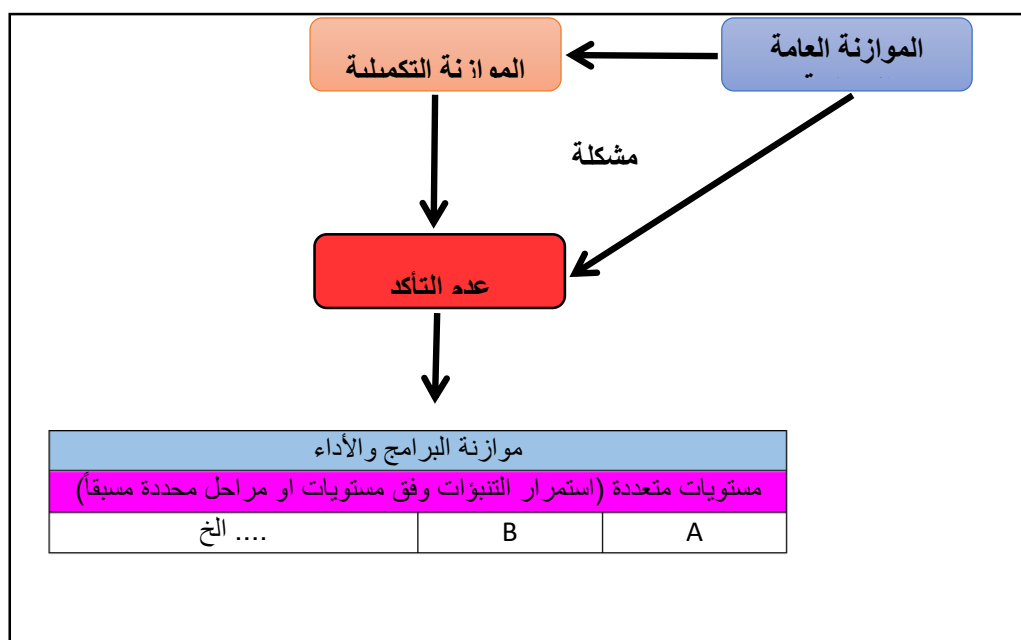
الوزارة المسؤولة	الأهداف
وزارة الزراعة + وزارة الصحة والبيئة	ج- التنسيق العالمي للحد من الزيادة في متوسط درجة الحرارة العالمية.
	14- المحافظة على البيئة المائية
وزارة الزراعة + وزارة الصحة والبيئة	أ- حماية النظم البيئية المائية على نحو مستدام من التلوث.
وزارة الزراعة + وزارة الموارد المائية	ب- ترشيد استخدام المياه من خلال تطوير أنظمة الري وإعادة تدوير المياه الثقيلة.
وزارة الموارد المائية	ج- بناء السدود
	15- الحياة في البر
وزارة الزراعة + وزارة الصحة والبيئة	- حفظ واستعادة استخدام النظم الإيكولوجية الأرضية مثل الغابات والأراضي الرطبة والأراضي الجافة.
	16- عقد الشراكات لتحقيق الأهداف
وزارة التجارة + وزارة الصناعة + وزارة الزراعة	تعزيز التجارة الدولية وزيادة الصادرات.

ومن خلال ما تقدم أعلاه يمكن وضع نموذج للموازنة الاتحادية في ظل ظروف عدم التأكد على مرحلتين عند إعداد الموازنة حيث يمكن وضع البنود ذات الطابع التشغيلي والاستثماري التي لا يمكن تأجيلها ضمن المرحلة الأولى ووضع البنود التي تخدم البعد الاستراتيجي للدولة ضمن المرحلة الثانية وذلك في حالة ضمان تحقيق الإيرادات اللازمة لتغطية بنود الإنفاق للأهداف الإستراتيجية للدولة التي تم التخطيط لها مسبقاً ولم تدرج ضمن المرحلة الأولى من تنفيذ الموازنة، فإذا ما أخذنا موازنة عام 2017 كمثال وطبقنا الإطار المقترح بفرض وجود الأهداف الاستراتيجية للدولة فسوف يتم توزيع مبالغ الزيادة بالإيرادات التي تم إقرارها ضمن الموازنة التكميلية وفق نسب مئوية تقديرية وفق أهداف المشاريع الاستراتيجية آنفة الذكر (إجمالي الإضافات في الموازنة التكميلية/بنود الأهداف الاستراتيجية) لكل نشاط استراتيجي يستوجب تخصيص نفقات وكما يلي:

جدول (32): توزيع المبالغ على الوزارات حسب النموذج المقترح

الوزارة أو المؤسسة	النسبة المئوية التقديرية لمشاريع المرحلة الثانية من الموازنة	المبلغ
الخارجية	2%	128,367,215
المالية	10%	641,836,076
العمل والشؤون الاجتماعية	8%	513,468,860
الصحة والبيئة	10%	641,836,076
التربية	5%	320,918,038
التجارة	10%	641,836,076
النقل	3%	192,550,823
الإعمار والإسكان والبلديات العامة	3%	192,550,823
الزراعة	10%	641,836,076
الموارد المائية	6%	385,101,645
النفط	2%	128,367,215
التخطيط	5%	320,918,038
الصناعة والمعادن	8%	513,468,860
التعليم العالي والبحث العلمي	5%	320,918,038
الكهرباء	10%	706,019,683
الاتصالات	2%	128,367,215
المجموع	100%	6,418,360,755

والنموذج ادناه يوضح حلاً لمشكلة عدم التأكد في الموازنة الاتحادية وذلك باستخدام موازنة البرامج والاداء لأكثر من مستوى أو مرحلة يتم اعدادها مسبقاً حسب الإيرادات المتاحة لتنفيذ المشاريع الاستراتيجية وتمويل الإدارات دون الحاجة لسن قانون جديد يزيد من تداعيات وتعقيد عملية تنفيذ المواز



الشكل (2) انموذج مقترح للموازنة العامة للدولة لتلافي مشكلة عدم التأكد
جدول (2): توزيع مبالغ الموازنة وفق الانموذج المقترح

المبالغ المرصدة حسب النسبة المئوية لمشاريع المرحلة الثانية	المرحلة الثانية		المرحلة الأولى		الوزارة
	الانشطة	الأهداف الإستراتيجية	الموازنة الاستثمارية	الموازنة التشغيلية	
XXX	***	XXX	XXX	XXX	**

ومما تقدم يتبين في حال توظيف أسلوب الموازنة على طريقة البرامج والأداء مقسمة إلى أكثر من مستوى واحد وحسب الأهمية النسبية في الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح يؤدي إلى إعداد موازنة مستقرة تحقق الأهداف الإستراتيجية المرجوة منها، وذلك بالإعتماد على دراسة حالة الموازنة لسنة 2017 حيث تهدف هذه الطريقة لتوزيع الإيرادات الفائضة على المشاريع الاستراتيجية بالشكل الذي تم التخطيط له مسبقاً.

وللتوضيح أكثر تم عمل جدول مقارنة للإطار الحالي المقترح مع الموازنة التقليدية المتبعة (موازنة البنود) وكما يلي:

جدول رقم (3) يوضح مقارنة للانموذج الحالي المقترح مع موازنة البنود

موازنة البنود	اعداد الموازنة وفقاً للإطار المقترح
يتم التخطيط بشكل تقليدي دون وضع برامج ويتم التنفيذ حسب التخصيصات المتوفرة.	تخطيط مسبق وفق برامج معدة مسبقاً للبرامج الاستراتيجية وفقاً لأهداف الدولة التنموية.
يتم تنفيذ المشاريع بصورة اجمالية مما يسبب مشاكل قانونية مع الشركات المنفذة عند عدم توفر السيولة الكافية.	يكون تنفيذ المشاريع الاستراتيجية حسب الأهمية وفق مراحل الموازنة المعدة مسبقاً مما يؤدي إلى انشاء عقود مع الشركات المنفذة بطريقة سلسلة وخالية من الاشكالات القانونية
أقل مرونة، حيث يتم اصدار قانون موازنة يقيد الوحدات الاقتصادية بالصرف حتى في حال حصول فائض في الإيرادات.	أكثر مرونة، حيث يتم اصلاح الموازنة على النهج التدريجي ويتطلب ذلك ادراج فقرات قانونية تعضد هذا الاصلاح.
الرقابة على التنفيذ تعد احدى ايجابيات موازنة البنود	لا يؤثر الإطار الحالي من حيث الرقابة في تنفيذ الموازنة لأنه لا يتعارض مع القوانين النافذة.
موازنة البنود تقيد هذا القانون حيث لا تأخذ بالتغيرات التي تطرأ اثناء فترة الموازنة إلا باصدار موازنة تكميلية.	يعد الإطار الحالي تعضيداً لقانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (6) لسنة 2019 فيما يتعلق باستغلال الفائض في الموازنة الاتحادية.
لا يمكن تطور اعداد الموازنة وفقاً للصيغة الحالية.	يمكن تعافي اعداد الموازنة وحل مشاكلها عن طريق اتباع اساليب وتقنيات حديثة وفقاً للإطار المقترح بما يتناسب مع القوانين النافذة.

المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

5- الاستنتاجات

- 1- ان تأثير عدم التأكد على البنود التشغيلية بشكل رئيسي يدلل ان تركيز الموازنة منصب على بندي (الرعاية الاجتماعية و تعويضات الموظفين)، وان التخطيط يكون بشكل هامشي وروئيني للمشاريع الاستثمارية ذات الطابع الاستراتيجي.
- 2- عدم وجود أسلوب مصرح به في تقدير أسعار النفط ضمن قانون الموازنة العامة للدولة الذي يعد العنصر الأساس في إيرادات الموازنة.
- 3- عدم الاستقرار السياسي وتذبذب أسعار النفط يعد من أهم العوامل الباعثة لعدم التأكد في إعداد الموازنة الاتحادية للدولة.

- 4- إن نظام الموازنة المتبع في العراق لا يمكنه تحقيق الأهداف الاستراتيجية بعيدة المدى للدولة وذلك لان هدفه الرئيسي هو الرقابة و لعدم مرونته في حال حصلت زيادة أو نقيصة في الإيرادات المقدرة.
- 5- يتم التخطيط للفائض في قانون الموازنة الاتحادية لتغطية العجز فقط ولم يتم التخطيط للمشاريع الإستراتيجية بينما اجازت المادة 37/الفقرة رابعاً من قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (6) لسنة 2019 بجواز استثمار فائض حساب عائدات النفط والغاز في أصول مالية ذات مصداقية.
- 6- عدم وجود نظام كلفة لتقدير المشاريع المدرجة ضمن الموازنة العامة للدولة.
- 7- وجود تلكؤ واضح من خلال الموازنات العامة في تغطية المشاريع الإستراتيجية للدولة بسبب ضخامة المصاريف التشغيلية في الموازنة العامة الاتحادي
- 6- التوصيات**
 - 1- ضرورة اعتماد موازنة البرامج والأداء وبالطريقة المستمرة لضمان التنبؤ بشكل صحيح وتلافي مخاطر عدم التأكد حال حصولها.
 - 2- ينبغي اتباع النهج التدريجي في التحول إلى الطريقة الجديدة ريثما تكتمل الأدوات اللازمة من حيث امتلاك الخبرات والارتقاء بمستوى التنسيق بين الجانب التشريعي والتنفيذي في الدولة.
 - 3- يتطلب اعتماد التقديرات لأكثر مستوى لاختيار البديل الأنسب وعدم الانجرار إلى الروتين القانوني كإصدار قانون الموازنة التكميلية.
 - 4- يتطلب زيادة الشفافية من قبل الحكومة عند إعداد الموازنة وفسح المجال لآراء المواطنين عن طريق التقنيات الحديثة في التواصل.
 - 5- ينبغي استخدام تقنيات حديثة في تسعير قيمة النفط عند إعداد الموازنة كاستخدام (نموذج متجه الانحدار الذاتي) أو ما تقتضيه الضرورة من تقنيات مصرح بها.
 - 6- ضرورة احتساب كلفة المشاريع بدقة عالية حتى لو تطلب الأمر للاستعانة بخبراء خارجيين، لحين اكتساب الخبرات اللازمة من قبل المعنيين بإعداد الموازنة العامة في الإدارات الحكومية.
 - 7- يتطلب تشكيل فريق خبراء خاص (من داخل وخارج الدولة) بإعداد الموازنة على طريقة البرامج والأداء، وكذلك يتولى تدريب العاملين في القطاعات والمعنيين بشأن إعداد الموازنة.

(References)

First :Legislation

1. Federal General Budget Law of the Republic of Iraq for the year No. (2) of 2015
2. Federal General Budget Law of the Republic of Iraq for the year No. (1) of 2016
3. Federal General Budget Law of the Republic of Iraq for the year No. (44) of 2017
4. Law Amending the Federal General Budget Law of the Republic of Iraq for the year 2017No. (73) of 2017
5. Federal General Budget Law of the Republic of Iraq for the year No. (9) of 2018
6. Federal General Budget Law of the Republic of Iraq for the year No. (1) of 2019
7. Federal General Budget Law of the Republic of Iraq for the year No. (13) of 2023
8. Federal Financial Management Law No. (6) of 2019

Second: Books

1. Miller, Gerald J. Government Budgeting and Financial Management in Practice: Logics to Make Sense of Ambiguity. 25 Sept. 2017,
2. Al-Jalili, Miqdad Ahmed and Ramo, Wahid Mahmoud, "Re-engineering the current budget preparation process by applying it to the University of Mosul", Iraq, 2013.
3. Hammad, Tariq Abdel-Al, "Discretionary Budgets (An Integrated View)", University Press, Egypt, 2006.

Therd: Thesis

1. Kochik, Sofian. Budget participation in Malaysian local authorities. Diss. Aston University, 2012.

Forth: Periodical , Articles

1. Abdel Halim, Safwan Qusay and Mahmoud, Hussein Shaker, "The relationship between federal budget estimates and actual implementation," Journal of Accounting and Financial Studies, Volume Thirteen, Issue 43, 2018.
2. Al-Dabbagh, Luqman Muhammad Ayoub and Al-Taie, Zahraa Mahmoud Hamid, "The role of university governance in strengthening the budget control process in universities, a proposed model for application at the University of Mosul," Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Volume 15, Issue 45, 2019.
3. Al-Fahd, Muhammad and Nofal family, Medhat Abdel Rashid and Al-Ashmawy, Muhammad Abdel Fattah, "The importance of shifting from budgeting items to budgeting programs and performance (the Dubai Municipality experience)," Journal of Environmental Studies and Researches, Volume 7, Issue 3, 2017.

4. Al-Zamili, Bahaa al-Din Farid Madi and Muhammad, Abdul Mahdi Abbas, "The extent of the possibility of using program budgeting and performance in investment projects for the local government in Basra Governorate," *Economic Sciences*, Volume 9, Issue 35, 2014.
5. Amini, Mohamad Reza, et al. "A Generalized Fuzzy Multiple-Layer NDEA: An Application to Performance-Based Budgeting." *Applied Soft Computing*, vol. 100, Mar. 2021, p. 106984, <https://doi.org/10.1016/j.asoc.2020.106984>. Accessed 15 Nov. 2022.
6. Borgia, Carl R., and Randolph S. Coyner. "The evolution and success of budgeting systems at institutions of higher education." *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management* 7.4 (1995): 467-492.
7. Clark, Cal, Charles E. Menifield, and LaShonda M. Stewart. "Policy diffusion and performance-based budgeting." *International Journal of Public Administration* 41.7 (2018): 528-534.
8. Couture, Jérôme, and Louis M. Imbeau. "Do governments manipulate their revenue forecasts? Budget speech and budget outcomes in the Canadian provinces." *Do they walk like they talk? Speech and action in policy processes* (2009): 155-166.
9. Coyte, Rodney, Martin Messner, and Shan Zhou. "The revival of zero-based budgeting: drivers and consequences of firm-level adoptions." *Accounting & Finance* 62.3 (2022): 3147-3188.
10. Di Bartolomeo, Giovanni, and Francesco Giuli. "Fiscal and monetary interaction under monetary policy uncertainty." *European Journal of Political Economy* 27.2 (2011): 369-375.
11. Duffy, Michael F. "ZBB, MBO, PPB and their effectiveness within the planning/marketing process." *Strategic Management Journal* 10.2 (1989): 163-173.
12. Gondim, Frederico Gama. "Generating Great Results through ZBB." *The Journal of Private Equity* (2017): 12-14.
13. Hamid, Qasim Kazem and Khalif, Hisham and Ibrahim, Muhammad Abdullah, "The role of the government accounting system when moving from the traditional budget (items and expenditures) to the program and performance budget - an applied study in the Municipality of Baghdad -", *Maysan Journal of Academic Studies*, Volume 21, Issue 42, 2022.
14. Heo, Bo-Young, et al. "An Algorithm for Validation of the Efficiency of Disaster and Safety Management Budget Investment in South Korea." *International Journal of Disaster Risk Reduction*, vol. 47, Aug. 2020, p. 101566, <https://doi.org/10.1016/j.ijdrr.2020.101566>. Accessed 24 Nov. 2021.
15. Jakobsen, Mads Leth Felsager, and Thomas Pallesen. "Performance budgeting in practice: The case of Danish hospital management." *Public Organization Review* 17 (2017): 255-273.
16. Karanovic, Goran, and Bisera Gjosevska. "Application of fuzzy logic in determining cost of capital for the capital budgeting process." *Procedia Economics and Finance* 3 (2012): 78-83.
17. Khalifa, Hamiden Abd El-Wahed, and Sultan S. Alodhaibi. "Enhancing zero-based budgeting under fuzzy environment." *International journal of fuzzy logic and intelligent systems* 21.2 (2021): 152-158.
18. Kochik, Sofian. Budget participation in Malaysian local authorities. Diss. Aston University, 2012.
19. Kwon, Illoong. "Performance budgeting: effects on government debt and economic growth." *Applied Economics Letters* 25.6 (2018): 388-392.
20. López-Torres, Laura, and Diego Prior. "Long-Term Efficiency of Public Service Provision in a Context of Budget Restrictions. An Application to the Education Sector." *Socio-Economic Planning Sciences*, vol. 81, June 2022, p. 100946, <https://doi.org/10.1016/j.seps.2020.100946>. Accessed 13 Sept. 2022.
21. Mashkoor, Saud Jayed and Abdel-Attar, Haider Abbas, "The zero-based budget system and its effective role in choosing the best alternative to rationalize government spending (an applied study in the Samawa City Municipality)," <https://www.researchgate.net/publication/329815027>, 2018.
22. Muhammad, Mushtaq Talib and Jumaa, Abdul Rahman Obaid and Salim, Khairy Khalil, "The importance of shifting from budgeting items to budgeting programs and performance to address the general budget deficit in Iraq," *Anbar University Journal of Economic and Administrative Sciences*, Volume 11, Issue 24, 2019.
23. Oros, Cornel, and Blandine Zimmer. "Budget Uncertainty in a Monetary Union." *European Journal of Political Economy*, Apr. 2020, p. 101884, <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2020.101884>. Accessed 17 Apr. 2020.
24. PARTICIPATORY BUDGETING Public Participation in Budget Processes. <https://knowledgehub.transparency.org/assets/uploads/kproducts/Participatory-Budgeting-Primer-Final.pdf>
25. Salloum, Hassan Abdul Karim and Al-Mahaini, Muhammad Khaled, "The State's General Budget between Preparation, Implementation, and Control (A Field Study of the Iraqi Budget)," *Journal of Management and Economics*, Iraqi Academic Scientific Journals, No. 64, 2007.

26. Salman, Amer Muhammad and Yassin, Sanaa Ahmed, "A proposed framework for applying program and performance budgeting in the environment of Iraqi government units," Journal of Economics and Administrative Sciences, No. 92, 2016,
27. Tyer, Charlie, and Jennifer Willand. "Public budgeting in America: A twentieth century retrospective." Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management 9.2 (1997): 189-219.
28. Van Roestel, Michael. A collaborative approach to budgeting and the impact on the budgeting process: a case study. Diss. Walden University, 2016.

Fifth: web Cite

1. <http://www.mof.gov.iq/pages/ar/AbtBudget.aspx>