

**Relationship between federal budget estimates  
And actual implementation**

مجلة دراسات محاسبية ومالية  
المجلد الثالث عشر العدد ٤  
الفصل الثاني ٢٠١٨ م

أ.م. د. صفوان قصي عبد الحليم كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد

الباحث

حسين شاكر محمود

**المستخلص**

تتضمن الموازنة العامة الاتحادية للدولة ارقاماً تقديرية لايرادات الدولة ونفقاتها لسنة مالية لاحقة وتعد عملية التقدير احد الاجزاء الرئيسية لمرحلة اعداد الموازنة العامة للدولة وان الدقة في تقدیر الايرادات والنفقات من اهم المبادئ التي يجب ان يتواخاها القائمين على عملية وضع التقدیرات ويجب عدم المغالاة في عملية التقدير لضمان توافر الاموال اللازمة في المستقبل في جميع الحالات والتي تؤدي الى عدم العدالة في توزيع التخصیصات، لذا يهدف البحث الى دراسة واقع اعداد الموازنة في المديرية لمديرية تربية النجف الاشرف وكيفية تقدیر النفقات فيها ،من خلال تحليل موازناتها التشغيلية وتحديد الانحرافات عند تنفيذ الموازنة العامة ومدى قدرة الوحدة الحكومية على معالجة تلك الانحرافات .

وتوصل البحث الى انه يتم اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة على اساس مستوى الانفاق في السنة السابقة مع اضافة نسبة معينة اليها وفق التقدير الشخصي دون الاستناد الى الاسس العلمية والموضوعية لذلك نجد ان عملية اعداد الموازنة بدءاً من مرحلة الاعداد وصولاً الى مرحلة اقرارها من قبل مجلس النواب العراقي تمر بسلسلة من المفاوضات والجدالات ، وان العجز الذي يظهر في الموازنة العامة الاتحادية للدولة هو عجز تخططي مقدر ،اذ يتم اقرار الموازنة بعجز ثم بعد ذلك تؤول الموازنة العامة الى فائض وهذا يدل على عدم دقة التقدیرات ،فضلاً عن عدم وجود تخطيط واضح الاهداف على المستوى الاستراتيجي والمتوسط والقصير .  
ويوصي البحث بضرورة اعداد تقدیرات الموازنة العامة الاتحادية للدولة على اسس علمية موضوعية ومنهجية بعيداً عن الحكم الشخصي .

**Abstract**

The public federal budget of the state includes estimated figures for state revenues and expenditures for the next fiscal year. The estimation process is one of the main parts of the preparation of the general budget of the state and the accuracy in the estimation of revenues and expenditures of the most important principles that should be based on the process of making estimates and should not overestimate the assessment process to ensure the availability of funds in the future in all cases, which lead to unfair distribution of allocations, so the research aims to study The case of preparing the budget in the Directorate and how to estimate the expenditure in, by the analysis of operating budgets and identify deviations in the implementation of the public budget and the ability of the government unit to correct these deviations. The research find out that the federal budget is prepared for the state on the basis of the level of expenditure in the previous year with the addition of a certain percentage according to personal estimation without depending on the scientific and objective basis we find that the process of preparing the budget from the stage of preparation to the stage of Ratification by Parliament is going through a series of negotiations and dialogues and bargaining, and the deficit that appears in the federal budget of the state is a planning estimated deficit, where the budget is approved with deficit and then moved to a surplus and this indicates to an inaccurate estimates, and the absence of planning with clear goals at the strategic level, medium and short. The research recommends to preparation of estimates of the public federal budget of the state on scientifical, objectival and methodical basis, away from the personal judgment and activating the role of the Committee of preparing the budget in education to apply advanced scientific methods to activate the role of the budget in planning and control, and the need for participation of all parties associated with the budget, both whom prepare the budget or the Beneficiaries, and training of all parties involved in the process of preparing the budget as well as beneficiaries , in order to clarify the scientific and substantive basis in the process of preparing and implementing the budget.

**key words / public budget, public expenditure.**

## المقدمة

إن الموازنة العامة للدولة تعد على ضوء تقدیرات الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة وتبني هذه التقدیرات على بيانات تأریخیة وتوقعات مستقبلية تضاف بشكل غير دقيق و مبالغ فيه ، لتوفیر مجال للتفاوض مع وزارة المالية وتدخل تلك التقدیرات في عمليات تفاوض للوصول إلى مبلغ معین. وفي معظم الحالات تعد الموازنة العامة بعجز مقدر او مخطط ، إلا انه وفي نهاية السنة المالية، ونتيجة لانخفاض نسب التنفيذ أو تأخر التنفيذ فان الموازنة تنتهي بحالة فائض، الأمر الذي يؤشر عدم الدقة في تقدیر الاحتیاجات والقدرات الحقيقة للجهات القائمة بتنفيذ النفقات العامة .إذ نجد أن الإدارات العامة ونتيجة لعوامل عديدة تحول دون تنفيذ الإنفاق خلال السنة المالية وخاصة تأخر التمويل المنظم لهذه التخصیصات تلّجاً إلى تکثیف الصرف خلال الشهرين الأخيرین من السنة .

### المبحث الاول /منهجية البحث والدراسات السابقة

#### أولاً .. مشكلة البحث (Research Problem)

تتمثل مشكلة البحث في عدم اعتماد الاسس العلمية عند اعداد الموازنة العامة و صياغة التقدیرات وفق الاهداف فضلا عن تدني نسب تنفيذ بنود الموازنة. ويمكن ان تتلخص مشكلة البحث في الاجابة على السؤال الاتي :

ما مدى تأثير عملية اعداد تقدیرات الموازنة العامة في تنفيذ التخصیصات المرصدة لأقسام المديرية العامة للتربية النجف؟؟.

#### ثالثاً. أهمية البحث: (Importance Research)

تکمن أهمية البحث في ان عملية بناء تقدیرات الموازنة العامة الاتحادية للدولة على وفق اسس علمية يؤدي الى الاستخدام الامثل للموارد المتاحة من اجل تحقيق الاهداف .

#### ثانياً .. هدف البحث: (Research Objective)

- ١- تشخيص واقع عملية اعداد الموازنة العامة للتربية والآليات المتبعه في التقدیرات .
- ٢- تحليل الأبعاد الفكرية لطرق إعداد الموازنة العامة الاتحادية وتقییمها .
- ٣- فحص أسس تقدیر بنود الموازنة العامة الاتحادية وتقییمها .

#### رابعاً. فرضية البحث (Research Hypotheses)

هناك قصور في تقدیر بنود الموازنة العامة الاتحادية تؤدي الى الانخفاض في نسب تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية أو تجاوز أو ارتفاع نسب الصرف في الأشهر الأخيرة من السنة.

#### خامساً/ حدود البحث (Research limits)

- ١- الحدود المكانية : يشمل نطاق البحث الحدود المكانية للمديرية العامة للتربية النجف الاشرف .
- ٢- الحدود الزمانية : الموازنات التقديرة وقائمة المصروفات النهائية لمديرية تربية النجف الاشرف للسنوات (٢٠١٢-٢٠١١ - ٢٠١٣).

#### سادساً...وسائل جمع البيانات والمعلومات (research references)

##### أولاً- الجانب النظري :-

- ١- الكتب والدوريات والرسائل والاطاریح الجامعية والبحوث العربية والاجنبية والشبکة الدولية للمعلومات (الانترنت)
- ٢- قوانین المزاـنة العامة الـاتحادـية للـدولـة لـلسـنـوـات (٢٠١٣-٢٠١١)

##### ثانياً : الجانب العملي :

- ١- جمع البيانات المالية من الجهات ذات العلاقة بموضوع البحث ومن ثم تحلیلها .
- ٢- الحسابات الختامية لجمهورية العراق لسنوات (٢٠١٣-٢٠١١).
- ٣- قائمة المصروفات النهائية للمديرية العامة للتربية النجف الاشرف .
- ٤- الزيارات المیدانية والمقابلات الشخصية مع الجهات ذوي العلاقة

### المبحث الثاني /الاطار المعرفي للموازنة العامة

## ١-٢ التطور الفكري لنشوء الموازنة العامة

لقد أرتبطة الموازنة العامة منذ نشاتها بنشاط الدولة عندما كان هذا النشاط محدوداً ومن ثم أصبح محايدها بعد سيادة مذهب الاقتصاد الحر (الكريخى ، ١٩٩٩: ٣). اذ ان فكرة اعداد موازنة النفقات وايرادات الدولة عن فترة مقبلة ارتبط بنشوء الدولة ذاتها منذ اقدم العصور (الشيخي ١٩٩٠، ٥). بالرغم من تطور الموازنات بمفهومها الحديث إلا أنها كانت موجودة زمن بعيد ودليل ذلك قصة سيدنا يوسف عليه السلام اذ إنه قام بوضع خطة مستقبلية لمواجهة السنين العجاف الذي ألم بمصر آنذاك قال جل علاه في كتابه (قال تزرعون سبع سنين دأباً فما حصدتم فذروه في سبله الا قليلاً ما تأكلون) \* ثم يأتي من بعد ذلك سبع شداد يأكلن ما قدمنتم لهن الا قليلاً مما تحصون \* ثم يأتي من بعد ذلك عام فيه يغاث الناس وفيه يعصرون ) سورة يوسف آية ٤٧-٤٨ ( الشيخ عبد ، ٢٠٠٧). كذلك في بداية الاسلام وضع الرسول صلى الله عليه وآله وسلم قواعد الجبائية ونظم بيت المال اذ دونت فيه ايرادات ونفقات الدولة وعلى ذلك يمكن تصور وجود موازنة عامة في الاقتصاد الاسلامي تضمن موازنتين احداهما موازنة الزكاة والثانية موازنة المصالح العامة والتي يمكن تسميتها الموازنة الاساسية (الريبيعي ، ٢٠١٤: ١٤). سبقت انكلترا بقية دول العالم في تطبيق الموازنة الحكومية ، اذ بدأت جذورها في انكلترا ومنها انتشرت الى بلدان العالم الاجنبى ، وانتقلت فكرة الموازنة بعد ذلك من بريطانيا الى فرنسا التي طبقت مفهومها بعد الثورة الفرنسية نتيجة لتحديد صلاحيات الملك والسلطة التنفيذية من جهة ، واقرار حقوق الشعب ونمو المؤسسات الديمقراطية من ناحية اخرى (داود ، ١٩٨٧: ٨) وكانت لفرنسا نظام محاسبى موحد تطبق على جميع الادارات (Schaefer&yilmaz, ٢٠٠٨: ٨) . وقد عرفت العديد من المنظمات المهنية للموازنة العامة وكما هو في الجدول الاتي .

**جدول رقم (١) تعريف المنظمات المهنية للموازنة العامة**

| الجهات المهنية والقوانين المالية                     | التعريف  | المصدر  |
|--|--|---|
| الجمعية القومية للمحاسبة الحكومية في امريكا          | خطة للعمليات المالية تتضمن تقدیراً للمصروفات المتوقعة لفترة معطاة او لعرض معين والوسائل المقترنة لتعميلها  | (السعدي ٢٠١٥: ١١)                                     |
| قانون الادارة المالية والدين العام                   | برنامج مالي يقوم على التخمينات السنوية لايرادات ونفقات وتحويلات والصفقات العينية للحكومة   | بيان الرقابة المالية الاتحادي (جييلو ، ٢٠٠٩: ٢٢)      |
| هيئة الامم المتحدة / دليل المحاسبة الحكومية          | عملية سنوية ترتكز على التخطيط والتسيير ورقابة استخدام الموارد لتحقيق الاغراض المطلوبة بكفاءة . فهي اساساً عملية اتخاذ القرار بطريقة يمكن بها الموظفين الرسميين على مختلف المستويات الادارية ان يقوموا بالتخطيط والتتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول على افضل النتائج من خلال التوزيع والاستخدام الاكثر فاعلية للموارد المتاحة |   |
| قانون اصول المحاسبات العام رقم ١٩٤٠ لسنة ٢٨ (المعدل) | الجدول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الميزانية   | قانون اصول المحاسبات العام رقم ١٩٤٠ لسنة ٢٨ (المعدل ) |
| القانون الفرنسي لعام ١٩٢٦                            | وثيقة تتبع واقرار الابيرادات والنفقات السنوية للدولة ولتنوع الخدمات التي تخضع هي الأخرى للقواعد نفسها  | (الزاملي واخرون ، ٢٠١٤: ٢٠١٤)                         |
| القانون الامريكي                                     | تفويض بالصرف تقدر فيه النفقات السنة التالية ووارداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقييم واقتراحات الجباية المعروضة فيها   | (سلام ، المهايني ، ٢٠٠٧: ٩٥)                          |

**الجدول / اعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر الواردة في الجدول**

## ٢-٢ الميزانيات وفقاً لاسلوب اعدادها

وهي اطار اقتصادي صمم خصيصاً لمساعدة على مسؤولية تحديد الاولويات للتأكد من انها تعظم الفوائد من الموارد المتاحة ، ان الاسلوب المعتمد من قبل الوحدات الحكومية في اعداد الميزانية العامة لها تأثير على تنفيذها ونتائجها (Mulindwa; ٢٠١٣: ٢٤). اذ تعلم الميزانيات على تلبية احتياجات الدولة الاكثر اهمية ويتم تأجيل الاحتياجات الاقل اهمية لحين وجود الاموال الكافية (Muluneh id , ٢٠١٥: ١٣). ان اسلوب اعداد الميزانية العامة مرت بمراحل عديدة بما يتافق مع الهدف من استعماله وحاجة المرحلة التي يتم تطبيق مبدأ الميزانية فيها ، كان هناك اهتمام على الجانب الرقابي في البدايات الاولى حيث كانت تستخدم الميزانية لتسخير الاعمال والرقابة ، ثم استخدمت كادمة للسيطرة الادارية والتنفيذية لمجابهة الفساد والتضخم (غمام ، ٢٠٠٦: ٣٦). ومن ثم استخدمت لوضع الخطط المستقبلية وتنفيذ تلك الخطط ورصد الانشطة للتأكد من مطابقتها للتخطيط (Badu, ٢٠١١: ١٠). ولتحقيق هذه الاهداف استخدمت اساليب كثيرة لإعداد الميزانية العامة أهمها .

## ١-٢-٢ موازنة البنود (Lin\_items Budget)

قبل اواخر القرن التاسع عشر كانت السلطة التنفيذية تتسم بالضعف والقليل من السيطرة المركزية والموازنة التقليدية (موازنة البنود) في حد ذاتها اصلاح ولد من فلق لعدم وجود ضوابط كافية للانفاق تساهم في خلق بيئة مثالية للموازنة ،اذ كان هناك خطر متزايد لهذا السبب دعت حركة الاصلاح في اواخر القرن التاسع عشر واوائل القرن عشرين الى نظام موازنة من شأنه ان تعزز من عملية المسائلة عن تفاصيل استخدام موارد الدولة ،وركزت حركة الاصلاح في وقت مبكر على الرقابة الفعلية على حسابات الموازنة ،يركز هذا النوع من الموازنة على كمية الاموال التي يتم اتفاقها ولابي غرض انفاق هذا المال بدلا من التركيز على تأثير النشاط او نتائجه (Gobezie, ٢٠١١:١٨).

وتظهر موازنة البنود في شكل وثائق محاسبية تعبّر عن الحد الأدنى من المعلومات التي تعبّر عن الغرض والهدف الصريح داخل النظام المحاسبي (Faletti, ٢٠١٤:٤٦). وتحدد اسم كل بند من البنود وكذلك الاموال المتاحة التي يتم ادراجها في الموازنة العامة ،وهذه الموازنة تمنح الحكومة مجالاً واسعاً لنقل الاموال من بند الى اخر (Bruin, ٢٠١٤:٢٠) ان موازنة البنود تتناسب بصورة جيدة مع دورة الموازنة التي تتطلب المقارنة بين الانفاق الفعلى على كل بند في السنة الماضية مع المبلغ المخصص (الاعتماد) (vatjanapukka, ٢٠٠٥:٣٤).

## ٢-٢-٢ موازنة البرامج والاداء (Budget programs and performance)

تحاول العديد من الحكومات تحسين انظمة الموازنة العامة بشكل مستمر وفقا للتغيرات الحاصلة في البيئة الداخلية والخارجية ،ونتيجة توسيع اعمال الحكومات بعد الحرب العالمية الثانية اصبحت النقطة الاساسية والجوهرية في ادارة الموازنة العامة هي الاستخدام الامثل للموارد المحددة ونتيجة لهذه التطورات دخلت نظام الموازنة العامة الى القطاع الحكومي ،واول موازنة اداء ظهرت في الولايات المتحدة الامريكية سنة ١٩٤٩ (Cho: ٢٠١٠:٤٢). يتم تصميم موازنة الاداء والبرامج بشكل يظهر بوضوح وياجاز برامج العمل المنجز والخدمات التي ستقدم في مقابل الاموال التي تم تخصيصها من الدولة ،ويتم التركيز بشكل رئيسي على برامج العمل (Harton, ١٩٥٧:٨١). على الرغم من مناقشتها وتفيذهها لاكثر من نصف قرن الا انه ليس هناك تعريف موحد لموازنة البرامج والاداء ،وليس هناك توافق في الاراء بين العلماء والممارسين حول تفيذهها اضافة الى ذلك يختلف تفيذهها على مستويات الدولة المختلف، اشار (Aydemir, ٢٠١٠:١١) ان موازنة البرامج والاداء هي (نظام موازنة يسعى الى تشكيل حلقة وصل بين تخصيص الموارد واداء البرامج). كما تعرف موازنة البرامج والاداء هي (نظام الموازنة الذي يطرح الغرض والاهداف التي تتطلب الاموال ،وتکاليف الانشطة المصاحبة المقترحة لتحقيق تلك الاهداف ،والمخرجات التي يتم انتاجها او الخدمات التي سيتم تقديمها في اطار كل برنامج). (Bawono, ٢٠١٣:٩٢). ويرى الباحثان ضرورة اعتماد هذه الموازنة من قبل الحكومة لانها تظهر طبيعة البرامج الحكومية او الانجازات التي تم في هذه البرامج وهي تختلف عن موازنة البنود التي ينصب اهتمامها على ما في الموازنة من اعتمادات وبنود ولا توضح طبيعة البرامج الحكومية او مدى الانجاز الذي يحقق تحت تلك البرامج سنة بعد اخرى .

## ٣-٢-٢ موازنة التخطيط والبرمجة (Planning-Programming Budget)

قدم موازنة البرمجة والتخطيط كنظام للادارة للمرة الاولى في عام ١٩٦٢ من قبل وزير الدفاع الامريكي (روبرت ماكنمارا)

لمساعدته في اتخاذ الخيارات اللازمة بشأن تخصيص الموارد لعدد من البرامج والبدائل الممكنة لتحقيق الاهداف المحددة في الدفاع الوطني (Kaulychurn, ٢٠٠٩:٦٤). وكان الغرض منه دعم اتخاذ القرار والمسؤول عن توزيع الموارد لمواجهة التحديات الامنية الحاسمة (Haynes.jr, ١٩٩٢:٢٣). وقد عرفتها لجنة التنمية الاقتصادية الأمريكية بأنه (نظام أو أسلوب لصياغة وتحقيق أهداف محددة بشكل كمي ويركز تصميم هذا النظام على الوسائل البديلة لتحقيق الأهداف التي تسمح باستمرار مقارنة النتائج والتکاليف)(العيدي, ٢٠٠٥:٩١). يهدف نظام موازنة التخطيط

والبرمجة الى توصيف الاهداف،تقييم نتائج البرامج من حيث صلتها بالاهداف،قياس الكلفة الاجمالية للاظمة،التخطيط لعدة سنوات ،تقييم البرامج البديلة ،تكامل السياسات ببرنامج اتخاذ القرار مع عملية اعداد الموازنة العامة (Berry, ١٩٧٠:٤٠).ان نظام موازنة التخطيط والبرمجة نظام شامل ومتكملاً (Murumets, ٢٠٠٧:١٣٠) ينطوي على التفاعل المستمر من جميع مكونات النظام مع بعضها (التخطيط ،البرمجة،الموازنة) هذا التفاعل يولد المعلومات التي يتم تمريرها الى مراكز صنع القرار (Deeney, ١٩٧١:٣١).وبصورة عامة ان موازنة التخطيط والبرمجة هي نظام لـ

-التخطيط: اختيار او تحديد الاهداف العامة بعيدة المدى وتحليل منهجهي لمسارات العمل المختلفة من حيث التكاليف والفوائد النسبية

-البرمجة: اتخاذ قرار بشان مسار معين للعمل الواجب اتباعه في تنفيذ قرارات التخطيط

-الموازنة: ترجمة التخطيط وبرمجة القرارات في خطط مالية محددة(Haynes.jr, ١٩٩٢:٢٤-٢٥)

## ٤-٢ موازنة الاساس الصفرى (Zero Based Budgeting)

ظهرت موازنة الاساس الصفرى لأول مرة في الولايات المتحدة الامريكية سنة ١٩٧٠ عندما وعد الرئيس الامريكي جيم كارتر (تحقيق التوازن في الموازنة الاتحادية في ولايته الاولى واصلاح نظام الموازنة الاتحادية باستخدام موازنة الاساس الصفرى(السعدي، ٢٦:٢٠١٥)،وقوم فكرة موازنة الاساس الصفرى على افتراض ان الوحدة الحكومية بدأت العمل من جديد في فترة التخطيط الجديدة وكان حياة الوحدة الحكومية موجودة على شكل سلسلة من العقود محددة المدة وقد وجدت هذه الموازنة كنهج بديل لمعالجة القصور في الموازنات السابقة(Assey, ٢٠١٤:١٥).وهي منهجهية متبعه في اعداد الموازنة تهدف الى توفير الدليل على كل نفقات الوحدة الحكومية والتي تؤثر في نهاية الامر على عملية صنع القرار (Dost&Rehman, ٢٠١١:٤٦) ان الاستخدام السليم لموازنة الاساس الصفرى يتطلب التحليل والمدخلات من المستويات الاندی وادارة كل وسيلة تصل عن طريق صانع القرار النهائي في الوحدة الحكومية (Boyd, ١٩٨٠:٩٧).ويمكن استخدامها الى جانب انواع اخرى من عمليات اعداد الموازنة،بما في ذلك موازنة الاداء وموازنة المدخلات (Schultz, ٢٠٠٤:٤٦٧).عرفت (Peter.A.pyhrr) موازنة الاساس الصفرى على إنها (أداة ادارية لعملية تقييم الإنفاق تهدف الى اعادة توجيه ومناقلة التخصيصات المالية من برامج ذات افضلية متتنية الى برامج ذات أولوية عالية وهذا يؤدي الى تحسين الفاعلية والكفاءة وتقليل حجم التخصيصات المالية المعتمدة وإنها باختصار أسلوب للتخطيط والموازنة)(هاشم، ٣٤:٢٠١٣) وعلى هذا فإن مفهوم الموازنة الصفرية يرتكز على الأمور الآتية:-

- تقوم على فرضية ان موازنة أية دائرة حكومية تساوي صفرًا.

- كل دائرة تتطوى اتفاقها على ما يمكن تحقيقه من أهداف مبررة وممكنة التحقيق.

- التقدير الدقيق للأموال اللازمة للإنفاق على كل هدف وبأقل كلفة ممكنة.

- ينظر إلى موازنة أي هدف أو نشاط وكأنها صفر، حتى وان كان الهدف مستمراً منذ سنوات سابقة.

## ٤-٢-٢ الموازنة التعاقدية (Budget contractual)

تعد الموازنة التعاقدية اسلوب جديد من اساليب اعداد الموازنة العامة حيث ظهرت اول محاولة لتطبيق هذا الاسلوب في نيوزيلندا عام ١٩٩٦ وعددت على اساس انها نظام لعقد الصفقات بين الجهات التنفيذية والحكومة (عبادي والزيادي، ١٣٧:٢٠١٥). وتقوم استراتيجية الموازنة التعاقدية على مبدأ ان تكون عملية التخطيط والموازنة متوازنتان ولكن منهما اهداف متعددة (خلاوي واخرون، ٢٠١٦، ٩:٩). وعليه فان الهدف من تطوير اساليب اعداد الموازنة العامة والانتقال نحو مفهوم الموازنة التعاقدية ان تكون العلاقة بين الجهات التنفيذية والحكومة علاقة تعاقدية يتم على اثرها تنفيذ المهام المحددة وفق العقد بحيث تكون قابلة لقياس الكمي مقابل مبالغ محددة تقوم الحكومة بدفعها قبل واثناء وبعد التنفيذ (شكارة، ٥٣:٢٠١٠). ويوجب ذلك فان الحكومة تقوم بعرض المشاريع والبرامج المستقبلية من اجل الفوز

بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج وفقا للاهداف المخططة في الوقت المناسب وباقل كلفة ممكنة (السراري، ٢٠١٤: ٣). وكذلك هي تهدف الى توجيه العمليات التشغيلية والاستثمارية في الوحدات الحكومية الى ترشيد القرارات من قبل الادارة وتحقيق الاستعمال الامثل للموارد المتاحة (البكري، ٢٠١١: ٢).

وعرفت الموازنة التعاقدية على انها "مجموعة من الاسس العلمية والفنية التي تعتمد عليها في اعداد لموازنة العامة ومتابعة تنفيذها ،فالموازنة ما هي الا خطة عمل توضح الاهداف المحددة للوحدات الادارية التي يتكون منها الجهاز الحكومي في تكوين برامج ومشروعات تتضمن اربعة ابعاد هي: العمل والمواصفات، الوقت اللازم للانجاز، الكلفة التخمينية ،التمويل والتي بموجبها تحدد تخصيصات الموازنة وايراداتها ،وبهذا تسهل عملية التنفيذ والرقابة والمتابعة وتحقق الكفاءة في الاداء لكونها تربط بين الاعتمادات المرصدة والاهداف" (شكاره، مصدر سابق: ٥٣).

### ٢/ مراحل اعداد الموازنة العامة الاتحادية في العراق

ان عملية اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة تمر بدورة لاستمرارها من سنة الى اخرى ،حيث ان المقصود بدورة الموازنة هي المراحل التي تمر بها الموازنة العامة الاتحادية للدولة بدءا من مرحلة التحضير والاعداد انتهاء بالحسابات الختامية للدولة ،اغلب كتاب المالية العامة والموازنة العامة قسموا دورة الموازنة العامة الى اربع مراحل رئيسية هي:

١. مرحلة الاعداد

٢. مرحلة الاعتماد والمصادقة

٣. مرحلة التنفيذ

٤. مرحلة الرقابة على التنفيذ

#### ١-٣-٢ مرحلة التحضير والاعداد

على الرغم من تعدد انظمة اعداد الموازنة العامة الا ان المتفق عليه هو تولي السلطة التنفيذية مسؤولية اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة ،حيث تقوم كل وزارة او جهة غير مرتبطة بوزارة باعداد التقديرات الخاصة بالابيرادات والنفقات خلال السنة المالية لأن هذه الجهات هي اقدر من غيرها على تحديد نفقاتها وايراداتها ،وبعد ذلك تقوم وزارة المالية بفحص التقديرات لكافة الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة وتقييمها ،ومن ثم تقدم الموازنة العامة الاتحادية للدولة كمشروع واحد متكامل الى مجلس النواب العراقي (الى علي ،٢٠٠٢-٣٣١: ٣٣١) . وقد بيّنت المادة الثالثة من قانون اصول المحاسبات العامة العراقي رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ ((على الوزارات والدوائر المختصة اعداد الموازنات الخاصة بها وتودعها لدى وزارة المالية قبل نهاية شهر تموز من كل سنة وعلى وزير المالية بعد تدقيقها واجراء التعديلات التي يراها ضرورية بالنظر الى الوضع المالي للخزينة ان يوافق عليها متلما عليه تحضير الموازنة العامة للدولة وتقديمها الى مجلس الوزراء لاتخاذ مايلزم لتشريعها)). ويرى الباحثان ضرورة قيام هيئة مستقلة بفحص تقدیرات الوحدات الحكومية بدلا من اقسام التدقیق الداخلي لأن هذه الاقسام تخضع الى رغبات الادارة العليا وهي غير قادرة على الوقوف بوجه الادارة العليا

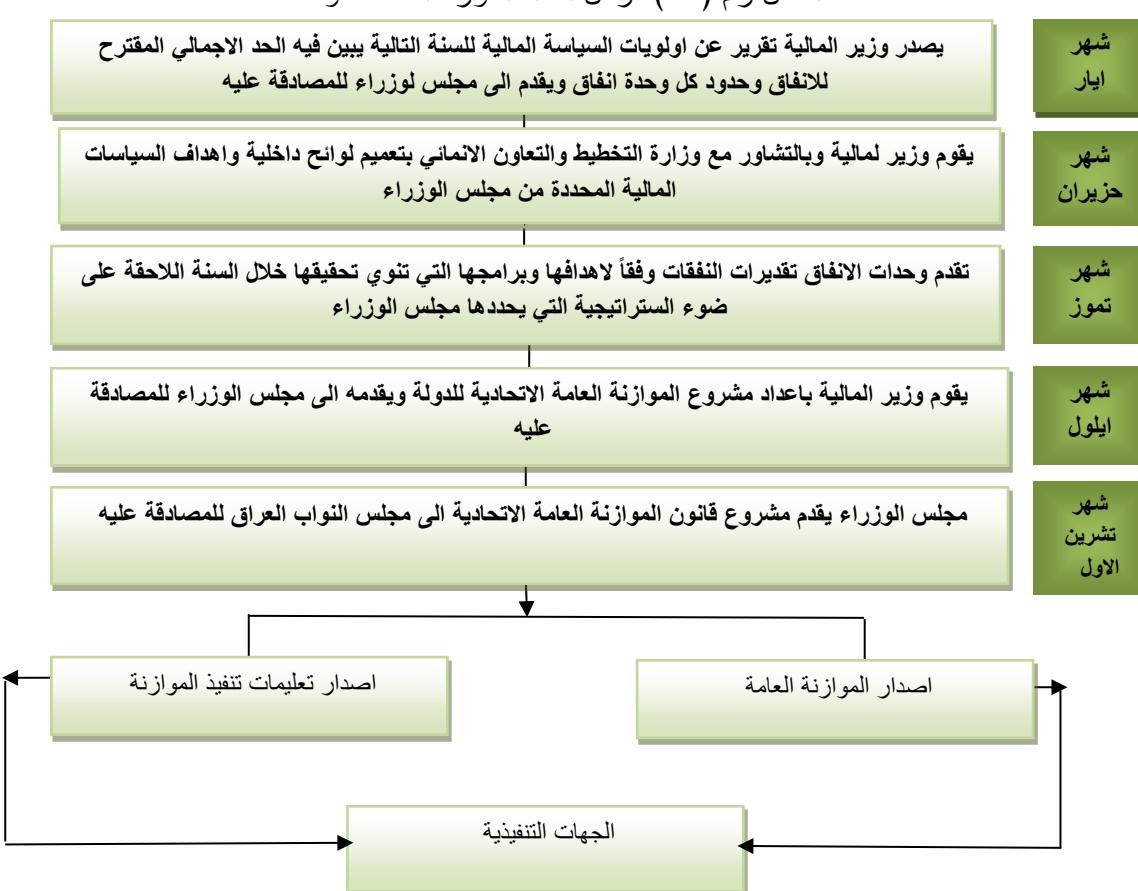
٢-٣-٢ مرحلة الاعتماد:- بعد ان تتم اجراءات اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة على شكل وثيقة واحدة معدة من قبل وزارة المالية ترسل الى مجلس الوزراء لغرض مناقشتها واجراء التعديلات الممكنة عليها ،ومن ثم يقوم مجلس الوزراء بارسال مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية للدولة الى مجلس النواب العراقي والذي يقوم بدوره بتحويل الموازنة الى اللجان المختصة لدراستها وتقديم نتائج الدراسة للمناقشة وبعد الانتهاء من المناقشة يتم المصادقة عليها ليصبح قانونا قابلا للتطبيق (طاقة والعزاوي، ٢٠١٠: ١٩٤). ويرى الباحث انه من الضروري ارسال الموازنة العامة الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي قبل اعتمادها من قبل مجلس النواب العراقي من اجل فحص تقدیرات النفقات وتحصیل الابيرادات وبعد ان يتم مصادقتها من قبل الديوان تعود الى مجلس الوزراء وبدوره يرسلها الى مجلس النواب العراقي لغرض مناقشتها والمصادقة عليها

٣-٣-٢ مرحلة التنفيذ:- يقصد بها المدة التي تبدأ من مصادقة مجلس النواب على مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية للدولة ،اذ تقوم وزارة المالية باصدار التعليمات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة الاتحادية للدولة تبين في هذه التعليمات صلاحيات الوزراء بالصرف على الامور المالية واجراءات وصلاحيات المنافقة بين ابواب الموازنة العامة واي مورد اخر يتطلب توضیحا بغية تسهیل

عمل دوائر الدولة خلال السنة المالية، وتنهي هذه المرحلة بغلق الحسابات واعداد الحسابات الختامية للسنة المنتهية (الخاجي، ٢٠١٣: ٣٤).

**٤-٣-٤ مرحلة الرقابة على التنفيذ:** - بعد النظام المحاسبي الحكومي مسؤول عن الرقابة على الاعتمادات المقررة بالموازنة العامة الاتحادية للدولة وعلى المسؤولين عن الإنفاق والجباية تقديم البيانات الصحيحة عن الأموال التي وقعت تحت تصرف المسؤولين إلى الجهات المختصة والالتزام بالتصريف وفق الصلاحية المقررة من مجلس النواب ،لذا يقوم النظام المحاسبي بتوفير الرقابة السابقة واللاحقة للمتابعة والوقف على أي خلل او هدر بالمال العام (المهاني وسلوم، ٢٠٠٧: ٩٠). والاتي شكل يوضح هذه المراحل.

الشكل رقم ( ١ ) مراحل اعداد الموازنة العامة للدولة



المصدر/ اعداد الباحث بالاعتماد على قانون الادارة المالية والدين العام المرقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٤ ويتبين لنا مما نقدم ان عملية اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة بحاجة الى اسس علمية لتقدير النفقات وخبراء وكفاءات بالشؤون الاقتصادية والمالية والإدارية لكي يتم وضع تقدیرات الموازنة بشكل علمي مدروس ،ونتيجة لعدم وجود هذه الاسس تجأ وزارة المالية الى التفاوض مع وزارات الدولة بخصوص تقدیرات الموازنة وتستمر المفاوضات لأشهر لحين التوصل الى نتيجة بخصوص تخفیض تقدیرات الموازنة والتي لا تستند الى أي اساس علمي . وكذلك يلاحظ ان تقسيم التوقيتات بشكل متستوي في حين ان الجهد ضمن كل مرحلة ليس متشابهة لذا نرى بضرورة اعادة النظر بالتوفیتات حسب الجهد .

#### ٤/٢ طرق تقدیر النفقات العامة

يبداً تقدیر النفقات العامة من قبل الوحدة الادارية التي تتلقى تخصیصات او (اعتمادات ) لنقوم بصرفها على مختلف النشاطات او المشاريع، ان القائمين على تقدیر النفقات يبالغون في التقدير لضمان توفير الاموال اللازمة في كافة الظروف ولتجنب سوء التقدير التي قد تؤدي احيانا الى توزيع المخصصات بصورة غير عادلة وسوء استخدام الموارد المتاحة بطريقة لاتؤدي الى الاستخدام الامثل للموارد المتاحة فقد دأبت بعض الدول الى التمييز بين نوعين من الاعتمادات (يوسف، ١٩٩٩: ١٣١).

-الاعتمادات التحدیدية : هي التي يمكن تحديدها بصورة دقيقة مثل الرواتب والإيجارات بحيث يحدد الهدف منها ولا يجوز تجاوز مبلغ الاعتماد لهذه النفقات .

-الاعتمادات التقديرية: هي التي لا يمكن تقدیرها بصورة دقيقة مثل نفقات الدفاع والشؤون الاجتماعية بحيث تستطيع الحكومة تجاوز اعتماداتها اذا اقتضت الحاجة ،بعد استحصل موافق السلطة التشريعية وبما ان الموازنة العامة بطبيعتها تعتبر تقدیرا للبالغ التي سيتم صرفها في السنة اللاحقة فان طرق التقدیر تعد من اهم خصائص مرحلة تحضير واعداد الموازنة العامة ويتم تقدیر النفقات في الموازنة بالطرق الآتية.

### ١-طريقة التقدیر المباشر .

وفق هذه الطريقة يقوم الموظفين المختصين في مختلف الوحدات الحكومية بتقدیر النفقات العامة طبقا لاحتياجات كل وحدة حكومية مع مراعاة الدقة بمعنى ان يكون التقدیر دقيقا وواعينا دون مغalaة ويمكن تطبيقه على ارض الواقع (كردودي، ٢٠١٤: ٢٠٢٧) .ويجب على الجهات الحكومية التي تعد الموازنة العامة ان تأخذ بنظر الاعتبار بعض القواعد عند اجراء عملية تقدیر النفقات

- النتائج الفعلية لتنفيذ موازنة السنوات السابقة

- الدراسات والابحاث الاقتصادية التي تؤدي الى تحقيق الاهداف المخطططة

- التقدیر في ضوء المنافع المتوقعة

### ٢- التقدیر على اساس البرامج (اعتمادات البرامج)

بموجب هذه الطريقة يتم تقدیر تنفيذ برنامج مالي طويل الامد مع الموافقة على الاعتمادات الازمة له ويتم من خلالها ترجمة الاهداف الى برامج وصياغة الاحتياجات السنوية لكل برنامج في شكل موازنة وتصمم خطة لكل برنامج لعدة سنوات (محمد ٢٠٠٩: ٢٦) .

### ٣-التقدیر على الاساس الصافي

وفقا لهذه الطريقة فان على كل مدير وحدة حكومية اعادة النظر في انشطة ادارته وملاءة تكلفته ودراسة الطرق البديلة لإنجازه ،وهذه الطريقة تعامل مع البرامج القديمة على قدم المساواة مع البرامج الجديدة وهي تختلف عن طريقة التقدیر المباشر التي تعتمد على بيانات السنوات السابقة عند تقدیر النفقات العامة اثناء عملية اعداد الموازنة العامة اي بمعنى اخر ان ماينفق يكون مقبولا دون فحص واختبار ،ولكن لو قامت كل وحدة حكومية بتقدیر كل اعتماداته لكل سنة كما لو كانت البرامج كلها جديدة سيؤدي ذلك الى وفورات جوهرية واستخدام امثل للموارد المتاحة (العوااد، ٢٠١٢: ٦٣) .

ويجد الباحثان ان طريقة التقدیر هذه مناسبة للتطبيق في العراق بدلا من طريقة التقدیر المباشر المعتمد في ظل زيادة النفقات وقلة الابرادات وكم هائل من المشاريع المعطلة بسبب قلة التخصصيات وعدم الاعتماد على طريقة اولوية الانفاق في تمويل المشاريع حسب الاهمية مما يؤدي الى الصرف على مشاريع ثانوية وابقاء مشاريع بالغة الاهمية بدون تمويل وبؤدي هذا الامر الى عدم استخدام الموارد بشكل امثل.

### المبحث الثالث / الجانب التطبيقي

بعد الاطلاع على الحساب الختامي لجمهورية العراق لسنوات (٢٠١١-٢٠١٢-٢٠١٣) من خلال جدول (٢) الذي يبين اجمالي التخصيصات ( الاعتمادات المنقحة ) وكذلك اجمالي المصروفات الفعلية لسنوات المذكورة تبين مايلي :-

■ ان حجم الانفاق في وزارة التربية كبير جدا وموازنتها الجارية هي الاعلى رقما من بين الوزارات وان حجم الوفورات والاموال التي تتجمد في الوزارة بسبب ضعف عملية التقدیر تعادل موازنة ٧ وزارات ( الموارد المائية ، الشباب والرياضة ، النقل ، الاعمار والاسكان ، التخطيط ، الهجرة والمهجرين ، الثقافة) .

■ نسبة الوفورات في وزارة التربية هي الاعلى حيث وصل الانحراف في الموازنة الجارية في سنة ٢٠١١ مبلغ (١،٢٨٤،٥٢،٠٠٠،٠٠٠) دينار ترليون ومائتان واربعة وثمانون مليار واثنان وخمسون مليون وبلغ نسبة انحراف بند تعويضات الموظفين من اجمالي انحرافات الموازنة الجارية (٤٨٨,٤%) وهذا يؤشر الى وجود عدم دقة تقدیرات الموازنة وضعف مستوى الرقابة اثناء التقدیر .

- بما ان دوائر وزارة التربية تتبع نفس الطرق في اعداد موازناتها التقديرية لذا وعلى هذا الاساس تم اختيار مديرية تربية النجف الاشرف لمعرفة الية تقدير النفقات فيها وبيان نقاط الضعف في طرق اعداد الموازنة
- اما فيما يخص جانب الابيرادات فهي متكررة وتعتمد على رسوم قانونية وذات اهمية نسبية محدودة (لان التعليم مجاني حسب الدستور العراقي ) لذا ترکر البحث على جانب النفقات وسيكون مجال تحليل الابيرادات في وزارات اخرى من اهتمامات الباحث مستقبلا .

**العلاقة بين تقديرات الموازنة العامة الاتحادية والتنفيذ الفعلي**

| الموازنة الجارية |           |                   |               |                   |               |                   |               |                   |               |
|------------------|-----------|-------------------|---------------|-------------------|---------------|-------------------|---------------|-------------------|---------------|
| سنة ٢٠١١         |           |                   |               |                   |               |                   |               |                   |               |
| نسبة التنفيذ%    |           | المصروفات المطوبة | نسبة التنفيذ% | المصروفات المطردة | نسبة التنفيذ% | المصروفات المطردة | نسبة التنفيذ% | المصروفات المطردة | نسبة التنفيذ% |
| ٩٠٪              | ٦٠,١١٧,٨  | ٦٠,١٥٣,٧          | ٨٧            | ٥٧,٦٧٢,٧          | ٦١            | ٥٧,٦٧٢,٧          | ٦١            | ٦٢,٦١٣            | ٨٨            |
| ٧٨٪              | ٤٩,٣٤٤,٦  | ٤٩,٣٤٤,٥          | ٥٣            | ٤٩,٤١٣            | ٦٠            | ٤٩,٤١٣            | ٨٥            | ٦٢,٦٢٥,٠          | ٦٢            |
| ٨٩٪              | ١,٤١١,٨٤٢ | ١,٤١١,٨٤٢         | ٩٤            | ١,٤٥٤,٨٥          | ١             | ١,٤٥٤,٨٥          | ٩١            | ٢٢,٦٢٤,٤٩         | ٩٤            |
| ٩٢٪              | ٤,١٨٤,٦٤٣ | ٤,١٨٤,٦٤٣         | ٨٩            | ٤,١٨٣,٧٣          | ٣             | ٤,١٨٣,٧٣          | ٩١            | ٣٠,٥٣٢            | ٣٤            |
| ٨١٪              | ٢,٣٨٨,٢٢٣ | ٢,٣٨٨,٢٢٣         | ٩٣            | ٢,٣٤٢,٦٥          | ١             | ٢,٣٤٢,٦٥          | ١٣            | -٤٣,٦٣٦           | ١٣            |
| ٩٢٪              | ١,١٠٣,٥٥٥ | ١,١٠٣,٥٥٥         | ٨٨            | ١,١٢٦,٢٩٧         | ٨             | ١,١٢٦,٢٩٧         | ٨١            | ١,٣٧,١١٥          | ٦٢            |
| ٩٢٪              | ١,١٨٤,٩٥٥ | ١,١٨٤,٩٥٥         | ٩٥            | ١,٢٣,٨٥           | ٦             | ١,٢٣,٨٥           | ٨٧            | ٨٧,٧٧,٧           | ٨٨            |
| ٩٣٪              | ٣,٤٣٧,٦١  | ٣,٤٣٧,٦١          | ٩٢            | ٣,٤٣٧,٧           | ٧             | ٣,٤٣٧,٧           | ٩٠            | ٤٣,٦٣٦            | ٩٢            |
| ٩٧٪              | ١,٧٧,٨٧,٣ | ١,٧٧,٨٧,٣         | ٩             | ١,٩٣,٨٦           | ٧             | ١,٩٣,٨٦           | ٨٤            | ٤٣,٦٣٦            | ٩٧            |
| ٩١٪              | ٥٢٧,١٨    | ٥٢٧,١٨            | ٩١            | ٥٩,٥٧٦            | ٦             | ٥٩,٥٧٦            | ٨٨            | ٥٩,٥٧٦            | ٩١            |
| ٩٤٪              | ٦٠,١٧,٥   | ٦٠,١٧,٥           | ٩٠            | ٦٠,١٧,٥           | ٦             | ٦٠,١٧,٥           | ٨٢            | ٦٠,١٧,٥           | ٩٠            |
| ٧٥٪              | ١٢٥,١٤٢   | ١٢٥,١٤٢           | ٨٣            | ١٢٦,٤٦٢           | ١             | ١٢٦,٤٦٢           | ٨٣            | ١٢٦,٤٦٢           | ٨٣            |
| ١٠٠٪             | ٦,١٩,٩٦٦  | ٦,١٩,٩٦٦          | ٦٠            | ٦,٢٣,٩٤٢          | ٦             | ٦,٢٣,٩٤٢          | ٦٠            | ٦,٢٤,٦٥٦          | ٦١            |
| ٧٧٪              | ١٧,٨٢٣,٦  | ١٧,٨٢٣,٦          | ٧٤            | ١٧,٨٢١,٧          | ٨             | ١٧,٨٢١,٧          | ٧٦            | ٤٤,٤٤٦            | ٧٤            |
| ٦٥٪              | ٨,٧٦,٩٦   | ٨,٧٦,٩٦           | ٢٧            | ٨,٧٦,٩٣           | ١             | ٨,٧٦,٩٣           | ٦٨            | ١١,٤٣٧            | ٦٧            |
| ٨٥٪              | ٩٣,١٦٦    | ٩٣,١٦٦            | ٩١            | ٩٣,١٦٣            | ٦             | ٩٣,١٦٣            | ٩٠            | ٨,٦٣٦             | ٨٤            |
| ٩٣٪              | ١٦,٣٤٤,٨  | ١٦,٣٤٤,٨          | ٩٦            | ١٦,٣٤٧            | ٦             | ١٦,٣٤٧            | ٨٢            | ٨,٨,٤٥٨           | ٨٣            |
| ٩٧٪              | ٨,٨٤٤,٦٩  | ٨,٨٤٤,٦٩          | ٧٦            | ٨,٨٤٣,٩١          | ٦             | ٨,٨٤٣,٩١          | ٦٥            | ٨,٦٣٧             | ٦٤            |
| ٩٤٪              | ٩٤,٦١     | ٩٤,٦١             | ٩٤            | ٩٤,٥٧٧            | ٦             | ٩٤,٥٧٧            | ٨٦            | ١١,٥٥٣            | ٨٦            |
| ٦٣٪              | ١,٣٧,٨٣   | ١,٣٧,٨٣           | ٧٩            | ١,٣٥,٧٢           | ٦             | ١,٣٥,٧٢           | ٨٣            | ١,٣٥,٧٢           | ٨٣            |
| ٧٦٪              | ٥,١٢,٥    | ٥,١٢,٥            | ٨١            | ٥,١٢,٥            | ٦             | ٥,١٢,٥            | ٣             | ١١,٦٩٣            | ٣             |
| ٥٪               | ٣,٢٧,٧    | ٣,٢٧,٧            | ٤٤            | ٣,٢٦,١٩           | ٦             | ٣,٢٦,١٩           | ٨٤            | ٦٠,٥٥٢            | ٦٥            |
| ٨٦٪              | ٢,٦٤٠,٤   | ٢,٦٤٠,٤           | ٨٥            | ٢,٦٣,٦٥           | ٦             | ٢,٦٣,٦٥           | ٩٣            | ١٤,٣٦٣            | ٩٣            |
| ٩٩٪              | ١,٥٣٣,٩٥  | ١,٥٣٣,٩٥          | ٨٥            | ١,٥٣٣,٩٣          | ٦             | ١,٥٣٣,٩٣          | ٩١            | ١٠,٤٣٩            | ٩٢            |
| ٨٢٪              | ٣,٣٤٤,٢   | ٣,٣٤٤,٢           | ٩٠            | ٣,٣٥,٥٣           | ٦             | ٣,٣٥,٥٣           | ٩١            | ١٠,٥٦٢            | ٩٥            |
| ٩٧٪              | ٢,١٠,٩٥   | ٢,١٠,٩٥           | ٩٣            | ٢,١٠,٩٣           | ٦             | ٢,١٠,٩٣           | ٨٩            | ١٠,٤٢,٣           | ٩٤            |
| ٨٧٪              | ٩,٢٢,٣    | ٩,٢٢,٣            | ٨٢            | ٩,٢٢,٣            | ٦             | ٩,٢٢,٣            | ٨٦            | ٩,٥٩,٦            | ٩٦            |
| ٩٥٪              | ١,١٢,٦٥   | ١,١٢,٦٥           | ٩٥            | ١,١٢,٦٢           | ٦             | ١,١٢,٦٢           | ٩٠            | ٩,٥٩,٤            | ٩٦            |
| ٥٪               | ٣,٢٦,١٣   | ٣,٢٦,١٣           | ٦٤            | ٣,٢٦,١٣           | ٦             | ٣,٢٦,١٣           | ٧٧            | ٦٠,٩٥٢            | ٦٥            |
| ٩٧٪              | ٢,١٠,٩٣   | ٢,١٠,٩٣           | ٩٤            | ٢,١٠,٩٣           | ٦             | ٢,١٠,٩٣           | ٨٩            | ٦٠,٩٥٢            | ٦٥            |
| ١٠٪              | ٩,١٤,٠٧   | ٩,١٤,٠٧           | ٩٣            | ٩,١٤,٠٧           | ٦             | ٩,١٤,٠٧           | ٩٠            | ٩,٣٣٥             | ٩٧            |
| ٦٥٪              | ٧,٢٢,٢٢   | ٧,٢٢,٢٢           | ٩٥            | ٧,٢٢,٢٢           | ٦             | ٧,٢٢,٢٢           | ٧٧            | ٣,٤٢,٦            | ٧٦            |
| ٨٦٪              | ٣,٧٦,٧    | ٣,٧٦,٧            | ٦٤            | ٣,٧٦,٧            | ٦             | ٣,٧٦,٧            | ٧٧            | ٣,٤٢,٦            | ٧٦            |
| ٧٩٪              | ٢,٣٠,٣٧   | ٢,٣٠,٣٧           | ٨٠            | ٢,٣٠,٣٧           | ٦             | ٢,٣٠,٣٧           | ٩٠            | ٢,٣٠,١٢           | ٩١            |
| ٨٩٪              | ٦,٦٣,٧    | ٦,٦٣,٧            | ٥٥            | ٦,٦٣,٧            | ٦             | ٦,٦٣,٧            | ٩١            | ٦,٣٢,٦            | ٩٢            |

بيان (٢) يوضح المخصصات المتقدمة والمصروفات المغطاة على مستوى الموزارات والدائرات غير مصادق عليه من قبل مجلس النواب / وزارة المالية - دائرة الموارنة / بروتوكول الرقابة المالية الاتحادي المصادر - بيانات الحساب الخاتمي لجمهورية العراق ( غير مصادق عليه من قبل مجلس النواب ) / وزارة المالية - دائرة الموارنة / بروتوكول الرقابة المالية الاتحادي

### **٣-١ واقع اعداد الموازنة في مديرية تربية النجف الاشرف**

تم التطرق في المبحث الثاني الخطوات المفروض اتباعها عند اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة اما في هذا الجزء من المبحث سيتم عرض واقع حال اعداد الموازنة في المديرية العامة ل التربية النجف الاشرف من خلال الزيارات الميدانية لمديرية التربية النجف الاشرف والمقابلات مع المعينين بشؤون الموازنة اذ يتم اعداد الموازنة في هذه المديرية اعلاه كالتالي

#### **- مرحلة الاعداد والتحضير والمصادقة**

تقوم وزارة التربية بتوزيع نسخة من الدليل المحاسبي الحكومي المعتمد من قبل الدوائر الحكومية المطبقة لنظام المحاسبي الحكومي والذي يحتوي على انواع الحسابات التي يجب الالتزام بها عند تقدير الموازنة التخمينية (التقديرية) للسنة المالية القادمة ، وبعد ذلك يقوم قسم الحسابات بتنظيم الموازنة التقديرية لكل قسم من اقسام المديرية العامة بعد ان يستلم الارقام التقديرية من تلك الاقسام دون مناقشة تفاصيل تلك التقديرات مع القسم المعنى وانما يعتمد التقدير على ما تم صرفه في السنة المالية السابقة والمستخرجة من ميزان المراجعة والحساب الختامي ومن ثم اضافة نسبة معينة دون الاعتماد على اسس علمية ، وبعد ذلك يتم رفع التقديرات الى وزارة ل التربية - مديرية الحسابات والتي بدورها تقوم بتوحيد موازنات المديريات مع موازنة الوزارة ومن ثم ترسل الموازنة الى وزارة المالية والتي بدورها تقوم بدراستها والتفاوض مع وزارة التربية لاستقطاع نسبة معينة من موازنة الوزارة وهذا التخفيض يتم بناءاً على التفاوض دون الرجوع الى المديريات العامة، وبعد ذلك ترسل وزارة المالية الموازنة الى مجلس الوزراء ومن ثم ترسل الى السلطة التشريعية المتمثلة بمجلس النواب العراقي لغرض تشريع قانون الموازنة وبعدها ترسل الى مجلس الرئاسة للمصادقة على القانون.

#### **- مرحلة تنفيذ الموازنة**

بعد صدور قانون الموازنة العامة الاتحادية للدولة تقوم وزارة المالية بتزويد وزارة التربية بموازناتها السنوية المصادق عليها من قبل مجلس النواب العراقي وبعدها تقوم وزارة التربية بإبلاغ المديريات العامة كافة بموازناتها وتوصي المديريات العامة بضرورة الالتزام بتعليمات تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية للدولة مع ضرورة خفض النفقات قدر الامكان على ان يكون الهدف الاساسي هو التدبير واعادة الاعمار وضرورة اتباع الدقة عند التصرف بالاموال العامة وتوجيه الصرف للاغراض المحددة لها حصراً وفقاً للتوجيهات المحاسبية المحددة في الدليل المحاسبي الحكومي وضرورة التقييد بالتعليمات التي تصدرها وزارة ل المالية بخصوص اجراءات المناقلة والصلاحيات المالية وتعليمات الشراء من القطاع العام والخاص ، عند ذلك تقوم شعبة الموازنة التابعة لقسم الحسابات بتوزيع الاعتمادات وتنمية عملية التوزيع على الخبرة المتراكمة للموظف المسؤول عن التوزيع دون وجود او الاعتماد على اي اسس علمية وانما على اساس النسبة والتناسب قياساً بالتقديرات الموضوعة مسبقاً، وهذه من اهم المشكلات التي تواجه عملية تنفيذ الموازنة لانها لا تعتمد على الاهمية النسبية وال الاولوية للمشاريع المهمة ، وبعد ذلك تأتي الاجراءات الخاصة بالصرف والقبض وفقاً للقرارات والاوامر والتعليمات المالية ذات الشأن بكل عملية

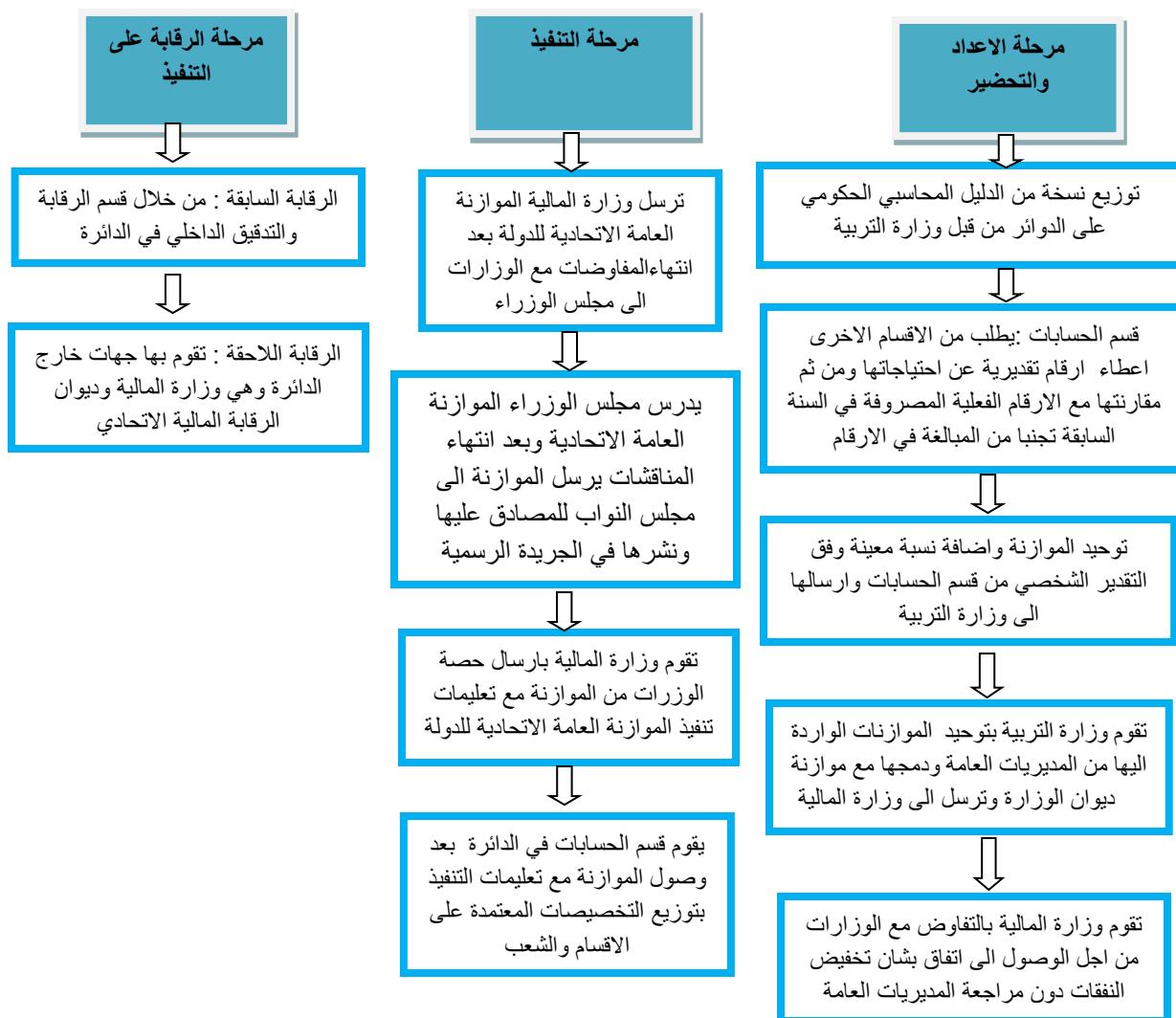
#### **- مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة**

تتم هذه المرحلة عن طريق

أ.الرقابة السابقة للصرف : - تتولى هذا النوع من الرقابة وحدة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة ويكون الغرض منه هو التأكد من ان الاقسام والشعب تتفذ التعليمات المالية المختلفة وفقاً للقوانين والتعليمات المالية النافذة وحماية الادارة والمديرية العامة للتربية من خطر الغش والانحراف عن تنفيذ التعليمات والقوانين النافذة ومخالفة السياسات المرسومة واختيار الوسائل المناسبة لحماية موجودات التربية ، وكذلك التأكد من الدفاتر والسجلات المحاسبية والمستندات الخاصة بالصرف والقبض ، ومطابقة التخصيصات المالية المخططة(الاعتمادات) مع المصروف الفعلي، والتأكد من اعداد الجداول والتقارير المالية ومدى تعبيرها عن نتائج اعمال الوحدة الحكومية.

**بـ.الرقابة اللاحقة :** تتولى هذا النوع من الرقابة السلطة التنفيذية المتمثلة برقابة وزارة المالية و السلطة الرقابية المتمثلة بديوان الرقابة المالية الاتحادي من خلال التقارير الرقابية المعدة من قبل الديوان والتي تهدف الى تزويد الجهاز الاداري في الدولة بالملحوظات والتوصيات والسبل الكفيلة بتحسين واقع توظيف واستخدام المال العام بشكل كفؤ كما تلفت نظر الجهات المعنية الى القصور الحاصل في واجب الرقابة الذاتية(الداخلية) واعلام مجلس الوزراء بالمخالفات المالية في الجهاز الاداري للدولة.

### الشكل رقم (٢) واقع اعداد الموازنة



اعداد الباحثان وفقا للمقابلات الشخصية مع ذوي العلاقة في مديرية تربية النجف الاشرف لغرض اختبار فرضية البحث سيتم تحليل الموازنة وقائمة المصروفات النهائية للمديريات العامة لتربية النجف الاشرف لسنوات (٢٠١١، ٢٠١٢، ٢٠١٣).

كانت تقديرات موازنة مديرية تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١١ كما موضح في الجدول التالي:

ويتضح من الجدول ان هناك ضعف في تنفيذ الميزانية اظهرت نسب الانحراف وسواء كان ذلك يعود الى سوء اعداد التقديرات او بسبب ضعف التنفيذ فان ذلك كان مؤشر واضح على الضعف في التنفيذ وهذا وهذا على جميع بنود الميزانية ولاسيما بند تعويضات الموظفين حيث من المعروف لدى المتخصصين في مجال الميزانية ان هذا البند يختص

| جدول (٢) يبين نسب التنفيذ في تربية النجف لعام ٢٠١١ (المبالغ بالدينار) |                |                 |                 |                       |   |
|---|----------------|-----------------|-----------------|-----------------------|---|
| نسبة الانحراف او التجاوز  | الانحراف       | المصروف الفعلي  | التخصيص         | اسم البند             | ت |
| %١٥,٤   | ٢٦,١٢٠,٤٣٦,٨٦٤ | ١٤٢,٥٧٩,٠٩٤,١٣٦ | ١٦٨,٦٩٩,٥٣١,٠٠٠ | الرواتب               | ١ |
| %٢٢,٥   | ٢٣,٤٥٥,٥٥٨,٨٤١ | ٨٠,٦٦٠,٩٧٤,٩٥٩  | ١٠٤,١١٦,٥٣٢,٨٠٠ | المخصصات              | ٢ |
| %١٥   | ٢,٩٧١,٥٨٧,٢٧٦  | ١٧,١١٣,٣٣٦,٧٢٤  | ٢٠٠,٨٤,٩٢٤,٠٠٠  | الماسهات الاجتماعية   | ٣ |
| %٠,٣  | ٢٥,١٠١,٩٣٧     | ٨١١,٣٩٨,٠٦٣     | ٨٣٦,٥٠,٠٠٠      | المستلزمات الخدمية    | ٤ |
| %٢,٦  | ٣٨,٦١٦,٤٧٩     | ١٠٤١٠,٣٨٣,٥٢١   | ١,٤٤٩,٠٠,٠٠٠    | المستلزمات السلعية    | ٥ |
| %٣٣   | ٩٠,٢٦٨٠,٨٦٤    | ١,٨٣٩,٣١٩,١٣٦   | ٢٠٧٤٢,٠٠,٠٠٠    | الصيانة               | ٦ |
| %٣  | ١١,٨٦٧,٠٠٠     | ٣٧٥,١٣٣,٠٠٠     | ٣٨٧,٠٠,٠٠٠      | المصروفات الأخرى      | ٧ |
| (%١٢-)  | (٧٨,٨٥٩,٢١١)   | ٧٥٠,٨٥٩,٢١١     | ٦٧٢,٠٠,٠٠٠      | الموجودات غير المالية | ٨ |
| %١٧   | ٥٣,٤٤٦,٩٩٠,٥٥٠ | ٢٤٥,٥٤٠,٤٩٨,٧٥٠ | ٢٩٨,٩٨٧,٤٨٨,٨٠٠ | المجموع               | ٩ |

الجدول : اعداد الباحثان بالاعتماد على ميزانية المديرية العامة لتربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١١ والحسابات الختامية للسنة المذكورة

بان اعداد تقديراته السنوية تتبيز بكونها الاكثر موضوعية والاقرب الى الفعلى كون ان منح العلاوة الى الموظفين خلال السنة هو امر معروف للوحدة الحكومية فضلاً عن الترميمات وكذلك الحال بالنسبة للمحالين الى التقاعد . وبالتالي فان الانحراف الكبير لهذا البند والذي بلغ (٢٦,١٢٠,٤٣٦,٨٦٤) اعطى مؤشر واضح على ضعف دور ديوان الرقابة المالية لمتابعة تنفيذ الميزانية في هذه السنة . وكذلك نجد ان بند الموجودات غير المالية (الموجودات الثابتة) وهو بند مهم تشمل شراء الاثاث المعدني والخشبية وهي من الاحتياجات المهمة التي تخص المدارس وتوفير مقاعد الدراسة لهم فضلاً عن شراء اجهزة الاستساخ والمكائن والمعدات لم يتم تقديره بشكل دقيق اذ هناك نسبة تجاوز (%)١٢ (على المبالغ المخصصة هذا يعني عدم وجود تحطيم دقيق لهذا البند مما ادى الى تجاوز نسبة الصرف على المبلغ المخصص . وفي عام ٢٠١٢ كانت تقديرات الميزانية لمديرية تربية النجف الاشرف والارقام الفعلية كما هو موضح في الجدول التالي

| جدول (٣) يبين نسب التنفيذ في تربية النجف لعام ٢٠١٢ (المبالغ بالدينار) |                |                 |                 |                       |   |
|---|----------------|-----------------|-----------------|-----------------------|---|
| نسبة الانحراف   | الانحراف       | المصروف الفعلي  | التخصيص         | اسم البند             | ت |
| %١٩   | ٣٣,٦١٠,٥٣٣,٦٠٠ | ١٤٣,٢٤٢,٤٦٦,٤٠٠ | ١٧٦,٨٥٢,٠٠,٠٠٠  | الرواتب               | ١ |
| %١١   | ١٥,٩١٦,٧٢٥,٠٠٠ | ١٢٤,٣٨٧,٨٩٤,٠٠٠ | ١٤٠,٣٠٤,٦١٩,٠٠٠ | المخصصات              | ٢ |
| %١٦   | ٣,٣٦٨,١١٧,٠٠٩  | ١٧,٦٣١,٨٨٢,٩٩١  | ٢١,٠٠,٠٠,٠٠٠    | الماسهات الاجتماعية   | ٣ |
| %٧٤   | ٣,٧١٩,٤٢٠,٣٠٠  | ١,٣٠٨,٠٧٩,٧٠٠   | ٥,٠٢٧,٥,٠٠,٠٠٠  | المستلزمات الخدمية    | ٤ |
| (%١٤)   | (٢٠,٥٤٠,٤٥١٣)  | ١,٦٥٤,٤٤٠,٥١٣   | ١,٤٤٩,٠٠,٠٠٠    | المستلزمات السلعية    | ٥ |
| (%٣,٢)  | (٨٨,٤٤٠,٤٢٥٢)  | ٢,٨٣٠,٤٤٠,٢٥٢   | ٢,٧٤٢,٠٠,٠٠٠    | الصيانة               | ٦ |
| %٣  | ١١,٨٦٧,٠٠٠     | ٥٧٢,٠٠٩,٧٠٠     | ٣٨٧,٠٠,٠٠٠      | المصروفات الأخرى      | ٧ |
| %٣٧,٧   | ٤٠٥,٩٠٧,٠٠٠    | ٦٦٩,٠٩٣,٠٠٠     | ١٠٠٧٥,٠٠,٠٠٠    | الموجودات غير المالية | ٨ |
| ١٦,٢  | ٥٦,٥٤١,٨٨٤,٤٤٤ | ٢٩٢,٢٩٦,٢٣٤,٥٥  | ٣٤٨,٨٣٨,١١٩,٠٠٠ | المجموع               | ٩ |

الجدول / اعداد الباحث بالاعتماد على الميزانية العامة لمديرية تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١٢ والحسابات الختامية للسنة المذكورة

ويتضح من الجدول ان هناك تفاوت في نسب تنفيذ بنود الميزانية لمديرية تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١٢ اذ سجل ارتفاع نسب الانحراف في بند الرواتب الى (%)١٩ بعد ان كانت نسبة الانحراف في سنة ٢٠١١ (%)١٥,٤ مما يدل على عدم وجود اسس علمية لتقدير بند الرواتب ، ، اما المستلزمات السلعية ايضا فقد سجلت تجاوزا على التخصيصات المرصدة لها بنسبة (%)١٤ في سنة ٢٠١٢ في حين سجلت انحرافا لسنة ٢٠١١ بنسبة (%)٢,٣ وهذا يدل على

عدم دقة التقدير وضعف الرقابة وكان واضحا ايضا في بند الموجودات غير المالية (الموجودات الثابتة) حيث هناك تجاوز على المبلغ المخصص لهذا البند بنسبة (١٢%) في سنة ٢٠١١ في حين هذا البند قد سجل في سنة ٢٠١٢ انحرافا بلغ (٣٧,٧%) وهي نسبة عالية جدا وهذا دليل على ضعف الرقابة على عملية التخطيط والذي ادى الى حجز اموال كبيرة كان من الممكن الاستفادة منها في اقسام وشعب اخرى كانت باسم الحاجة الى هذه المبالغ

وفي عام ٢٠١٣ كانت تقديرات الموازنة لعام ٢٠١٣ في تربية النجف والأرقام الفعلية كما هو واضح في الجدول التالي

| جدول (٤) يبين نسب التنفيذ في تربية النجف لعام ٢٠١٣ (المبالغ بالدينار) |                  |                 |                 |                    |   |
|---|------------------|-----------------|-----------------|--------------------|---|
| نسبة الانحراف   | الانحراف         | المصروف الفعلي  | التخصيص         | اسم البند          | ت |
| %١٧   | ٣١,١٧٣,٣٧٦,٧٩٥   | ١٥٢,٢٧٣,٥٢٣,٢٠٥ | ١٨٣,٤٤٦,٩٠٠,٠٠٠ | الرواتب            | ١ |
| (%١٠,٦)   | (١٣,٨٩١,١٠٩,٢٢٩) | ١٤٤,٤٩٦,٧٨٩,٢٢٩ | ١٣٠,٦٠٥,٦٨٠,٠٠٠ | المخصصات           | ٢ |
| %٧٢   | ١٥,٧٢٣,٣٤٣,٨٧٥   | ٦٠٥٦,٦٥٦,١٢٥    | ٢١,٧٨٠,٠٠٠,٠٠٠  | الرعاية الاجتماعية | ٣ |
| (٣)   | (٤١,٥٣٧,٩٠٠)     | ١,٣٧٤,١٩٩,٩٠٠   | ١,٣٣٢,٦٦٢,٠٠٠   | المستلزمات الخدمية | ٤ |
| (%١٦,٥)   | (٢٦٣,٣٨٦,٤٤٢)    | ١,٨٦٧,٢٨٦,٤٤٢   | ١,٦٠٣,٩٠٠,٠٠٠   | المستلزمات السلعية | ٥ |
| %٣٨,٧   | ٢٠,٣٩٢,٤٦٣,٣٢٨   | ٣,٧٨٩,٣٢٦,٦٧٢   | ٦,١٨١,٧٩٠,٠٠٠   | الصيانة            | ٦ |
| %٤,٥  | ٣١,٣٣٨,٨٠٠       | ٦٦٦,٣١٣,٢٠٠     | ٦٩٧,٦٥٢,٠٠٠     | المصروفات الأخرى   | ٧ |
| %٨١   | ١٧,٤٩٣,٥٧٧,٤١٠   | ٤,١١٨,٧٨٦,٥٩٠   | ٢١,٦١٢,٣٦٤,٠٠٠  | الموجودات الثابتة  | ٨ |
| %١٨   | ٥٢,٦١٨,٠٦٦,٦٣٧   | ٣١٤,٦٤٢,٨٨١,٣٦٣ | ٣٦٧,٢٦٠,٩٤٨,٠٠٠ | المجموع            | ٩ |

الجدول / اعداد الباحث بالاعتماد على موازنة المديرية لتربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١٣ والحسابات الختامية للسنة المذكورة

ويتبين من الجدول أعلاه استمرار ضعف تنفيذ الموازنة فالرغم من ان بند المخصصات تضمن لهذه السنة تجاوزا على التخصيصات بنسبة (١٠,٦%) وكذلك الحال بالنسبة الى بند المستلزمات السلعية الذي تضمن تجاوز على المبالغ المخصصة لها بنسبة (١٦,٥%) الا ان باقي بند الموازنة تضمنت ضعف في التنفيذ، اذ بلغت نسبة الانحراف في بند الرعاية الاجتماعية (%) ٧٢ وكذلك ارتفعت نسبة الانحراف في بند الصيانة لهذه السنة الى (٣٨,٧%) والموجودات الثابتة ايضا سجلت نسبة انحراف عالية جدا اذ بلغت (٨١%) ، ان هذه النسب تعطي مؤشر واضح على ضعف دور ديوان الرقابة المالية في متابعة تنفيذ بند الموازنة فضلا عن دوره في التأكد من صحة الاسس المعتمدة في اعداد تقديرات الموازنة ولكافحة البندو .

وقد ادى ضعف عملية الرقابة على بند الرواتب والمخصصات اى حجز مبالغ كبيرة في كل السنوات ضمن هذين البنددين ، اذا بلغت الاموال المحتجزة في بند الرواتب (٣١,١٧٣,٣٧٦,٧٩٥) دينار لو كان هناك استعمال امثال للموارد المتاحة ودقة في تقديرات الموازنة كان ادى الى تغطية احتياجات المديرية الضرورية من المستلزمات السلعية والخدمية وبالرغم من حاجة الكثير من مدارس مديرية تربية النجف الاشرف الى ترميم وصيانة بهدف تحسين واقع التعليم نجد ان نسبة ٦٠ مئوية نتيجة ضعف عملية التخطيط والرقابة والاسراف والمتابعة هناك نسبة تنفيذ متدنية جدا في بند الموجودات الثابتة حيث بلغت ١٩% في الوقت الذي كانت المديرية تحتاج الى الكثير من اجهزة الطيابه وكذلك تهيئة القاعات الامتحانية باجهزة التبريد ان ضعف عملية الرقابة وسوء التخطيط ادى الى عدم الاستفادة من هذه الاموال المخصصة وعدم استعمالها بالشكل الامثل .

جدول (٥) موازنة تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١١ حسب الفصول(المبالغ بالدينار )

| البنود                     | الفصل الاول | نسبة التنفيذ % | الفصل الثاني | نسبة التنفيذ % | الفصل الثالث | نسبة التنفيذ % | الفصل الرابع | نسبة التنفيذ % | المصروفات اجمالي |
|----------------------------|-------------|----------------|--------------|----------------|--------------|----------------|--------------|----------------|------------------|
| المطبوعات                  | ٢٣٤,٣٠٠     | ١٤,٥           | ٦٠١,٧٥٧      | ٢٦,١           | ٤٩٥,٩٥٠      | ٢١,٥           | ٨٦٣,٢٠٠      | ٣٧,٤           | ٢,٣٠٥,٢٠٧        |
| خدمة متعددة                | ٨٨٦,٠٠٠     | ١,٩            | ٤,٨٤٣,٥٠٠    | ١٠,٦           | ١١,٨٩٠,٢٥٠   | ٢٦,٠           | ٢٨٠,٦٧٠,٦٥٨  | ٦١,٤           | ٤٥,٨٧٧,٤٠٨       |
| صيانة التأسيسات المالية    | ١٢٣,٠٠٠     | ٠,٢            | ٨٠٧١,٩٥٠     | ١٧,٣           | ٨,٢٦٤,٢٠٠    | ١٧,٧           | ٣٠٠,١٢٠,٥٥٠  | ٦٤,٥           | ٤٦,٤٨١,٧٠٠       |
| صيانة التأسيسات الكهربائية | -           | -              | ٩١,٧٩١,٣٩    | ٢٥,١           | ١٤٢,٦٩٣,٥٥٦  | ٣٩,١           | ١٣٠,٤١١,١١٦  | ٣٥,٧           | ٣٦٤,٨٩٦,٠٦٨      |

| صيانة الاثاث                  | ٥٤٥,٠٠٠     | ٠,٥  | ١١,٣٧٣,٧٥ | ١٢,٠ | ٥,٧٩٦,٧٥٠   | ٦,١٣ | ٧٦٠,٨٩٩,٠٠٠ | ٨١,٢ | ٩٤,٦١٤,٥٠٠    |
|-------------------------------|-------------|------|-----------|------|-------------|------|-------------|------|---------------|
| صيانة المباني                 | ١٢٣,٩١٧,٠٠٠ | ١٠   | ٩٤,١٦٥,٥٠ | ٧,٦٦ | ١٩٥,٩٦٩,٢٧٤ | ١٥,٩ | ٨١٤,٨٨٣,٢٩٤ | ٦٦,١ | ١٠,٢٢٨,٩٣٥,٦٨ |
| شراء الاثاث الخشبي            | -           | -    | ١,٨٣٥,٠٠٠ | ٠,٧٧ | ٩٩,١٥٥,٠٠٠  | ٤,٦  | ١٣٨,٤٠٠,٠٠٠ | ٥٨,١ | ٢٣٧,٨٧٨,٠٠٠   |
| شراء الاثاث المعدني           | ١٦٨,٠٠٠     | ٠,٤  | ١,٠٠٥,٠٠٠ | ٢,٦٠ | ٢٩,٣١٤,٠٠٠  | ٧٥,٩ | ٨,١٠٨,٠٠٠   | ٢١,٠ | ٣٨,٥٩٤,٠٠٠    |
| شراء اجهزة الاستساخ           | -           | -    | ١٧,١٤٥,٣٠ | ٤٨,٦ | ١٨,١١٩,٠٠٠  | ٥١,٣ | -           | -    | ٣٥,٢٦٤,٠٠٠    |
| الاشتراك في الدورات التدريبية | ٢,٥٨٦,٠٠٠   | ٢,٤٨ | ١٧,٧٠٤,٣٠ | ١٧,٠ | ٢٢,٥٨٦,٠٠٠  | ٢١,٧ | ٦١,١٩٦,٠٠٠  | ٥٨,٨ | ١٠٤,٠٧٢,٣٠    |

#### الجدول / اعداد الباحث بالاعتماد على موازنة تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١١

من خلال تحليل موازنة المديرية العامة ل التربية النجف الاشرف وبعد تقسيم الموازنة الى فصول تبين ان هناك تدنيا في نسب تنفيذ الموازنة العامة للفصل الاول من السنة المالية حيث كانت نسبة التنفيذ صفر % في بند التأسيسات الكهربائية وشراء الاثاث الخشبي وكذلك شراء اجهزة الاستساخ في حين لم تتجاوز نسب التنفيذ ال ١٥% في باقي البنود حيث استمر هذا التدني في نسبة تنفيذ بنود الموازنة الى الفصل الثاني من السنة المالية ولم يسجل هذا الفصل ايضا نسبة تنفيذ عالية و خصوصا البنود التي تساهم في بناء العملية التربوية وتأهيل البنى التحتية للمدارس حيث كانت نسبة تنفيذ بند صيانة المباني وهو اهم بند ٧,٦% هذه النسبة لا تتناسب مع واقع الابنية المدرسية المتredi ولا يلبي الطموح وكذلك بند شراء الموجودات الثابتة المتمثلة بالاثاث المعدني حيث كانت نسبة التنفيذ في الفصل الثاني من السنة المالية اقل من (٣%) والاثاث الخشبي ايضا نسبة تنفيذه لم يتجاوز (١%) واستمر تدني نسبة تنفيذ بند صيانة المباني الى الفصل الثالث لم تتجاوز نسبة التنفيذ ١٥,٩٥ بينما تم صرف بند صيانة المباني في الفصل الاخير من السنة وكانت نسبة التنفيذ ٦٦,٣% ازيداً نسبة الصرف في الاشهر الاخيرة لأغلب بنود الصرف وخصوصا البنود المهمة حيث وصلت نسبة الصرف في بعض فقرات الموازنة الى (٨١%) اي ان نسبة الصرف في ٩ اشهر من السنة لم تتجاوز (٢٠%) ان تدني نسب الصرف في الاشهر الاولى من السنة المالية وارتفاعها في الفصل الاخير من السنة وخصوصا في الشهر الاخير من السنة تدل على سوء التخطيط في عملية تنفيذ الموازنة ويعطي مؤشرا على وجود نية لدى الادارة في زيادة نسبة الصرف في الفصل الاخير من السنة المالية في سبيل زيادة حجم الانفاق حتى لو كان الصرف غير مبرر لكي لا يتم تقليل الموازنة للسنة القادمة لانه ليس هناك الية علمية في تقدير الموازنة العامة الاتحادية حيث يتم الاعتماد على السنوات السابقة عند تقدير موازنة السنة القادمة مما يدفع بالإدارات الى زيادة الصرف في الاشهر الاخيرة من السنة المالية وهذا كان واضحا في اغلب بنود الموازنة حيث لاحظنا ان نسبة التنفيذ في الفصل الاخير لأغلب البنود تعادل باقي فصول السنة المالية وهذا يدل على ضعف عملية الرقابة على تنفيذ بنود الموازنة مما ادى بالإدارات الى التصرف بالأموال المتوفرة بطريقة غير مبررة من اجل تعظيم الصرف حتى يضمن الحصول على موازنة مناسبة في السنة.

#### جدول (٦) موازنة تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١٢ حسب الفصول (المبالغ بالدينار)

| البنود الباليشنسيل         | الفصل الاول | نسبة التنفيذ % | الفصل الثاني | نسبة التنفيذ % | الفصل الثالث | نسبة التنفيذ % | الفصل الرابع | نسبة التنفيذ % | اجمالي المصاروفات |
|----------------------------|-------------|----------------|--------------|----------------|--------------|----------------|--------------|----------------|-------------------|
| المطبوخات                  | ١٤٢,٠٠٠     | ٤,٥            | ٧٤٤,٥٠٠      | ٢٣,٨           | ٩١٩,٠٠٠      | ٢٩,٤           | ١,٣١٧,٥٠٠    | ٤٢,١           | ٣,١٢٣,١٠٠         |
| خدمة متعددة                | ٥,٧٣٤,٥٠٠   | ٩,٣            | ٢٠,٣٢٩,٢٥٠   | ٣٢,٢           | ٢٠,٨٢١,٠٠٠   | ٣٤             | ١٤٠,٣٣٦,٠٠٠  | ٢٣,٤           | ٦١,٢٢٠,٧٥٠        |
| صيانة التأسيسات المائية    | ١,٧٧٩,٥٥٠   | ٠,٩            | ١١,٧٤٦,٩٠٠   | ٦,٥٦           | ٧٨,٨٥٨,٤٤٠   | ٤٤             | ٨٦,٣٥٢,٦٠٠   | ٤٨,٢           | ١٧٨,٨٣٧,٥٠٠       |
| صيانة التأسيسات الكهربائية | ٢٠,٦٨٠,٦١٠  | ٥,٣            | ٢٤,٧٥٠,٨٣٠   | ٦,٣٥           | ١٥٠,٣٠٨,١١٠  | ٣٨,٥           | ١٩٣,٨٨٦,٠٣٢  | ٤٩,٧           | ٣٨٩,٦٢٥,٥٨٢       |

| صيانة الاثاث                 | ٤١٠٠٠       | ٠,٦  | ٩,٥٩٥,٠٠٠   | ١٥,٦ | ٨٣٠,٠٠٠     | ١,٣٤ | ٥٠٠,٣٠٧,٠٠٠  | ٨١,٧ | ٦١,٥٠٦,٠٠٠   |
|------------------------------|-------------|------|-------------|------|-------------|------|--------------|------|--------------|
| صيانة المباني                | ١٨٩,٤١٦,٠٠٠ | ٩,١  | ٤٦٠,٧٨٠,٨٧٠ | ٢٢,٣ | ٣٧٦,٦٩٥,٤٤٠ | ١٨,٢ | ١٠٣٦,٣٦١,٩٤٠ | ٥٠,٢ | ٢٠٦٣,٢٥٤,١٧٠ |
| شراء الاثاث الخشبي           | ٥,٧٥٥,٠٠٠   | ٢,٦  | ١١,٧٥٠,٠٠٠  | ٥,٥  | ٢٨,٤٣٠,٠٠٠  | ١٣,٣ | ١٦٧,٠٦٥,٠٠٠  | ٧٨,٤ | ٢١٢,٩٥٠,٠٠٠  |
| شراء الاثاث المعدني          | ٠           | ٠    | ١٤٦٣٧,٠٠٠   | ٤٢,٢ | ١٠٠٠٤,٠٠٠   | ٢٨,٨ | ٩,٩٩٥,٠٠٠    | ٢٨,٨ | ٣٤,٦٣٦,٠٠٠   |
| شراء اجهزة الاستنساخ         | ٤,٣٥٣,٠٠٠   | ١٢,١ | ٢١,٦١٤,٠٠٠  | ٦٠,٥ | ٠           | ٠    | ٩,٧٧١,٠٠٠    | ٢٧,٢ | ٣٥,٦٨٨,٠٠٠   |
| الاشتراك في الدورات التربوية | ٨,٩٢٦,٥٠٠   | ٤,٣  | ٦٤,٣١٩,٠٠٠  | ٣١,٥ | ٣٤,٢٧٨,٠٠٠  | ١٥,٨ | ٩٦,٣٢٧,٠٠٠   | ٤٧,٢ | ٢٠٣,٨٥٠,٥٠٠  |

الجدول : اعداد الباحث بالاعتماد على موازنة تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١٢ وجدول المصرفوف النهائي للسنة المذكورة

تبين لنا من خلال الجدول اعلاه ان نسبة الصرف في الاشهر الاخيرة من السنة التي تم تشخيصها في موازنة ٢٠١١ استمرت في موازنة ٢٠١٢ دون ان يتم معالجة ذلك ، اذ استمر تدني نسب تنفيذ الموازنة في الفصلين الاول والثاني من السنة المالية وخصوصاً البند المهمة التي تهدف الى رفع الواقع العلمي للمدارس وتهيئة الاجواء الملائمة للطلاب اذ كانت نسبة تنفيذ صيانة التأسيسات المائية والكهربائية في الفصل الاول والثاني من السنة المالية (٦,٥٦% - ٦,٥٦%) على التوالي ، وكذلك سجل بند صيانة الاثاث نسبة متدنية في الفصل الاول والثاني اذ بلغت النسبة (٦,٦%) و (٦,١٥%) على التوالي بينما بلغت في الفصل الثالث نسبة (٣٤,٣١%) وبلغت نسبة الصرف في الفصل الاخير من السنة (٧,٨١,٧%) وهي تفوق نسبة الصرف للفصول الثلاث من السنة ، وهذا يؤشر الى تخطيط الادارة في صرف هذا البند لان طبيعته تحتم اجراء عملية الصيانة خلال العطلة الرسمية لطلبة المدارس ويعطي انطباع بأن الادارة قد لجأت الى زيادة نسبة تنفيذها خلال الفصل الاخير من السنة لضمان عدم قيام وزارة المالية بتخفيض تخصيصاتها اذ ان الاساس في عملية تقدير الموازنة يتم بناءً على تقديرات السنة السابقة مضافاً اليها نسبة معينة.

جدول ( ٧ ) موازنة تربية النجف لسنة ٢٠١٣ حسب الفصول (المبالغ بالدينار)

| البنود                              | الفصل الاول | نسبة التنفيذ % | الفصل الثاني | نسبة التنفيذ % | الفصل الثالث | نسبة التنفيذ % | الفصل الرابع   | نسبة التنفيذ % | اجمالي المصرفوفات |
|-------------------------------------|-------------|----------------|--------------|----------------|--------------|----------------|----------------|----------------|-------------------|
| المطبوعات                           | ٨١٤,٠٠٠     | ٤,١            | ١٠٠,٨٥٠,٠٠٠  | ٥,٥            | ١٦٨٤,٤٠٠,٠٠٠ | ٨,٦            | ١٦٠,٨٦٠,٠٠٠    | ٨٢,٤           | ١٩,٥١٢,٤٠٠        |
| خدمية متعددة                        | ٢٩,٤٢١,٧٥٠  | ٩,١            | ١١٧,١٦٧,٨٥٠  | ٣٦,٦           | ٥٥,١٠٤,٧٥٠   | ١٧,٢           | ١٤٧,٧٠٤,٥٠٠    | ٤٦,١           | ٣١٩,٩٧٧,١٠٠       |
| صيانة التأسيسات المائية والكهربائية | ١٥,٤٣٦,٦٦٠  | ٥,٤            | ٣١,٥٨٨,٧١٠   | ١١,١           | ٧٧,٧٣٤,١٧٧   | ٢٧,٥           | ١٥٧,٤٧٩,٦٠٠    | ٥٥,٨           | ٢٨٢,٢٣٩,١٤٧       |
| صيانة الاثاث                        | ٧,٩٦٢,٠٠٠   | ٤,٩            | ٤٣,١٢٠,٥٠٠   | ٢٦,٥           | ٣٨,٧٧١,٠٠٠   | ٢٣,٨           | ٧٢,٤٣٧,٠٠٠     | ٤٤,٦           | ١٦٢,٣٠٠,٥٠٠       |
| صيانة المباني                       | ٧,٥٧٤,٠٠٠   | ٠,٢            | ١٨٨,٠٢٥,٤٠٠  | ٦,٠            | ٢٦٧,٩١٢,٢٥٠  | ٨,٥            | ٢٤,٦٦٩,٣٠١,٠٠٠ | ٨٥,٢           | ٣٠,١٣٢,٨١٢,٦٥٠    |
| شراء الاثاث الخشبي                  | -           | -              | ٢٢,٥٤٤,٠٠٠   | ١,٩            | ٧,٦٢٥,٠٠٠    | ٠,٦            | ١٠,١٣٧,٢٦٦,٠٠٠ | ٩٧,٤           | ١٠,١٦٧,٤٣٥,٠٠٠    |
| شراء الاثاث المعدني                 | -           | -              | ١٠,٦٨٥,٠٠٠   | ١,٤            | ١٤,١٧٥,٠٠٠   | ١,٩            | ٧١٨,٩٤٩,٠٠٠    | ٩٦,٦           | ٧٤٣,٨٠٩,٠٠٠       |
| شراء اجهزة الاستنساخ                | -           | -              | ٣٨,١٨٥,٠٠٠   | ١٦,٢           | ١٤,١٨٣,٠٠٠   | ٦,٠            | ١٨٢,٩٣٥,٠٠٠    | ٧٧,٧           | ٢٣٥,٤٢٣,٠٠٠       |
| الاشتراك في الدورات التربوية        | ٢٣,٦٥٠,٠٠٠  | ١٠٠            | ٧٥,٦٥٨,١٠٠   | ٣٣,٧           | ١٥,٨٠٠,٠٠٠   | ٧,٠            | ١٠٩,٠١٧,٧٥٠    | ٤٨,٦           | ٢٢٤,١٢٥,٨٥٠       |

الجدول : اعداد الباحث بالاعتماد على موازنة تربية النجف الاشرف لسنة ٢٠١٣ وجدول المصرفوف النهائي للمديرية للسنة المذكورة

ما تقدم اعلاه يتضح ان عملية اعداد الموازنة في الوحدات الحكومية تتم بشكل غير دقيق لانهال انتسد الى اسس علمية وموضوعية لانها تعتمد صرفيات السنة السابقة ويضاف لها نسبة تقديرية معينة بدون وجود اساس علمي لتحديد تلك النسبة فضلا عن ان صرفيات الفصل الاخير من الموازنة تضمن اعلى نسبة صرف مقارنة بفصول الموازنة الاخرى وهذا يدل على ان التنفيذ جاء فقط لضمان استمرار الحصول على اموال اكبر في السنة القادمة لان المصروفات الفعلية لهذه السنة سيتم اعتمادها في اعداد تقديرات الموازنة للسنة القادمة.

#### المبحث الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

##### اولا: الاستنتاجات Conclusion

- ١-تعتمد الدولة العراقية على اسلوب موازنة البنود (الرقابية) منذ صدور اول موازنة في العراق سنة ١٩٢١ حيث يعتمد هذا النوع من الموازنة على حجم الانفاق وليس الهدف من هذه النفقات وبالتالي لايبين اثر الانفاق على متابعة تحقيقات الاهداف .
- ٢-يتم اعداد الموازنة العامة الاتحادية للدولة على اساس مستوى الانفاق في السنة السابقة مع اضافة نسبة معينة اليها وفق التقدير الشخصي دون الاستناد الى الاسس العلمية والموضوعية ،وريط المدخلات بالخرجات ، لذلك نجد ان عملية اعداد الموازنة بدءا من مرحلة الاعداد وصولا الى مرحلة اقرارها من قبل مجلس النواب العراقي تمر بسلسلة من المفاوضات والجداول والمساومات ..
- ٣-ليس هناك اي اهتمام بنتائج تنفيذ الموازنة وكذلك لا يتم تحليل الانحرافات ومعرفة اسبابها وسبل معالجتها ويعزى ذلك الى عدم وجود قسم مستقل بالموازنة على مستوى الدائرة وكذلك الوزارة.

##### ثانيا: التوصيات Recommendations

- ١-ضرورة اعداد تقديرات الموازنة العامة الاتحادية للدولة على اسس علمية وموضوعية ومنهجية بعيدا عن الحكم الشخصي .
- ٢-ضرورة اعداد الموازنة وفق الخطط الموضوعة من قبل وزارة التربية والعمل على تطوير هذه الخطط من خلال توفير الموارد المالية اللازمة من اجل تحقيق الاهداف المخططة .
- ٣-تفعيل دور لجنة اعداد الموازنة في وزارة التربية لتطبيق اساليب علمية متطرفة لتفعيل دور الموازنة في التخطيط والرقابة ، وضرورة مشاركة كل الاطراف المرتبطة بالموازنة سواء الاطراف القائمة على اعداد الموازنة او المستفيدة منها .
- ٤-تدريب جميع الاطراف المشاركة في عملية اعداد الموازنة وكذلك الجهات المستفيدة منها ، وذلك لتوضيح الاسس العلمي والموضوعية في عملية اعداد الموازنة وتنفيذها .

#### المصادر

##### اولاً المصادر العربية

- أ. القراء الكريم
- ب. القوانين والتشريعات والوثائق الرسمية
  - ١-الدستور العراقي الدائم لسنة (٢٠٠٥)
  - ٢-قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة (٢٠١١) المعدل
  - ٣-الحسابات الختامية لجمهورية العراق للسنوات ٢٠١٣-٢٠١١
  - ٤-قائمة المصروفات النهائية لمديرية العامة للتربية النجف الاشرف الصادرة من وزارة التربية للسنوات ٢٠١٣ - ٢٠١١
  - ٥-الموازنة التقديرية للمديرية العامة للتربية النجف الاشرف للسنوات ٢٠١٣-٢٠١١
- ت. الكتب العربية
  - ١-آل علي ، رضا صاحب ابو احمد ، (٢٠٠٢) "المالية العامة" الدار الجامعية للطباعة والنشر - فرع البصرة.

- العواد، اسعد محمد علي وهاب، (٢٠١٢) "اسسیات المحاسبة الحكومية" الطبعة الاولى ، دار ومكتبة البصائر للنشر والتوزيع - بيروت -لبنان.
- الكرخي، مجید عبد جعفر الكرخي (١٩٩٩) "الموازنة العامة للدولة مفهومها... واساليب اعدادها واتجاهاتها الحديثة" جامعة بغداد: دار الكتب للطباعة والنشر
- طاقة، محمد والعزاوي، هدى، (٢٠١٠) "اقتصاديات المالية العامة" الطبعة الثانية دار المسيرة للنشر والطباعة والتوزيع عمان -الأردن.
- يوسف، عقله محمد، (١٩٩٩) "النظام المحاسبي الحكومي وادارته" ، الطبعة الاولى ، عمان ، دار وائل للطباعة والنشر .
- ث. البحوث والرسائل والاطاريين الجامعية**
- ١- البكري ، صفاء علي حسين، (٢٠١١) "تقييم مناهج معالجة عجز الموازنة الحكومية - دراسة تطبيقية على عينة من الدول النامية" رسالة ماجستير في الاقتصاد / كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية.
  - ٢- الخفاجي، حيدر جاسم حمزة ، (٢٠١٣) "إعداد الموازنة الاستثمارية للدولة وإقرارها ما بين توجهات التخطيط الاستراتيجي والمتغيرات الاقتصادية والسياسية في العراق" رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد لنيل درجة الماجستير في العلوم المحاسبية.
  - ٣- الريبيعي ، مؤيد عباس كريم ، (٢٠١٤) "دور الموازنة النقدية على أساس الأنشطة في تقويم شركات المقاولات بحث تطبيقي في شركة الشرق الأدنى للمقاولات" بحث مقدم إلى هيئة الأماناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين بغداد-العراق.
  - ٤- السعدي ، عبد الكريم فارس عبد الامير ، (٢٠١٥) "تطوير اعداد الموازنات الحكومية باستعمال الموازنة الصفرى بحث تطبيقي في وزارة العدل" مقدم إلى هيئة أمناء المعهد العربي للمحاسبين القانونيين بغداد - العراق
  - ٥- الشيخ عيد، إبراهيم محمد سليمان، (٢٠٠٧) " مدى فاعلية الموازنة كاداة للتخطيط والرقابة في بلدية قطاع غزة " قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل-جامعة الإسلامية-كلية التجارة-فلسطين
  - ٦- الشيخلي ، فاخته شاكر رشيد، (١٩٩٠) "الموازنة العامة للدولة دراسة تطبيقية: اساليب ومعايير اعداد تقديرات الموازنة الجارية في العراق" بحث مقدم الى كلية الادارة والاقتصاد-جامعة بغداد لنيل شهادة الدبلوم العالي لمراقبة الحسابات .
  - ٧- العبيدي ، زهرة خضير عباس ، (٢٠٠٥) "تحليلي اسس تبويب استخدامات الموازنة العامة ومواردها- دراسة تطبيقية على موازنة وزارة التعليم -مركز الوزارة" رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية-جامعة بغداد.
  - ٨- جعيلو، كريمة عباس(٢٠٠٩) "فاعلية الموازنة العامة في ظل الحكومة الالكترونية دراسة تطبيقية في رئاسة الجامعة المستنصرية" رسالة ماجستير في علوم المحاسبة -جامعة المستنصرية .
  - ٩- داود، فاتن ايليا (١٩٨٧)"دور النظام المحاسبي في تخطيط وبرمجة موازنة الدولة" رسالة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد - جامعة بغداد لنيل درجة الماجستير في المحاسبة.
  - ١٠- شكاره ، موفق عباس باقر (٢٠١٠) "استراتيجية اعداد الموازنة التعاقدية لحكومة بغداد المحلية" اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد /جامعة بغداد لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة.
  - ١١- غنام ، فريد احمد عبدالحافظ (٢٠٠٦) "اطار مقترن لاعداد وتطبيق موازنة البرامج والاداء في فلسطين" رسالة ماجستير -جامعة الاسلامية-فلسطين
  - ١٢- كردودي، صبرينة (٢٠١٤) "رشيد الانفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الاسلامي" اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية-جامعة محمد خضر - بسكة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - قسم العلوم الاقتصادية-الجزائر

١٣ - هاشم، صدام كاطع هاشم (٢٠١٣) "العوامل المؤثرة في تخطيط النفقات الجارية في الموازنة العامة الاتحادية للدولة" بحث مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية وهو جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية يتمتع حامليها بحقوق شهادة الدكتوراه وامتيازاتها/جامعة بغداد.

٤ - محمد، صديق (٢٠٠٩) "النفقات العامة للجزائر في ظل الاصلاحات الاقتصادية" مذكرة مقدمة إلى كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير /جامعة الجزائر لنيل الماجستير في العلوم الاقتصادية- الجزائر

#### ج. المجالات والدوريات والمؤتمرات

١- الحجامى، ستار جابر خلاوى و المياحي مازن عباس كاظم (٢٠١٦) "تأثير تطبيقات الموازنة التعاقدية في رقابة وتقدير الأداء للمشاريع الاستثمارية (بحث تطبيقي على موازنات مشاريع تنمية الأقاليم في العراق)" المجلة الدولية لأبحاث العلوم الإنسانية، المجلد (١) العدد (٢).

٢- القرشى، هناء علي حسين، (٢٠١٢) " دراسة تحليلية لأسباب عجز الموازنة العامة للدولة في العراق "مجلة الادارة والاقتصاد/السنة الخامسة والثلاثون - عدد ثلاثة وتسعون .

٣- الزاملى، بهاء الدين فريد ماضى الزاملى ، (٢٠١٤)"مدى امكانية استخدام موازنة البرامج والأداء في المشاريع الاستثمارية في الحكومة المحلية في محافظة البصرة" مجلة العلوم الاقتصادية مجلد (٥) ٢٠١٤ العدد (٣٥)

٤- السراي، رشيد (٢٠١٤) "العراقية" الاتحادية الموازنة تطوير افاق العراقية  
<http://kitabat.com/٢٠١٤/٠٧/٢٦/%D8%A2%D9%81%D8%A7%D9%82-%>

٥- العزاوى، محمد سلمان كريم والجبوري ، عبد الصاحب نجم عبد، (٢٠٠٩)"تقدير أسس إعداد الموازنة العامة للدولة من خلال تحليل الموازنة الفدرالية لعام ٢٠٠٨" مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية المجلد (١٥) العدد (٥٣).

٦- حمزة ، حيدر جاسم (٢٠١٥) "موازنة العراق العامة لسنة ٢٠١٥ الطموح والتحديات" مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية " مجلد (٢١) العدد (٥٨).

٧- عبادى، بتول مطر و الزيادى، علاء حمد ، (٢٠١٥)"تحليل اوجه الانفاق للموازنات الفيدرالية في العراق(٢٠١٢-٢٠٠)" مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية مجلد (١٧) العدد (٣)

٨- سلوم ، حسن عبدالكريم سلوم-المهابيني ، محمد خالد المهايني، (٢٠٠٧) "الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتفيذ والرقابة" دراسة ميدانية للموازنة العراقية) مجلة الادارة والاقتصاد العدد (٦٤) .  
ثانياً .المصادر الأجنبية

#### A: Books

١-SCHULTZ ,DAVID. )٢٠٠٤(Encyclopedia of public administration and public policy, United States of America

#### B:Periodicals & Research

١. Alabi, Afusat Titilayo, Olubunmi,Ojebode Mojisola , & Yusuf Abdulkareem Adedayo. **Budgeting Systems in Universities in South-West Nigeria**, makerere journal of higher education the international journal of theory,policy and practice,vol.٥,no.٥.

٢.Aydemir,Nisa Yazici ( ٢٠١٠) **Performance-Based Budgeting: A Case Study about the Effects of Performance Measures on the Agency Budgeting Process in West Virginia State Government** ,A thesis

presented to the faculty of the College of Arts and Sciences of Ohio University In partial fulfillment of the requirements for the degree Master of Public Administration.

¶.ASSEY,DOREEN DONASIAN (2014) **EFFECTIVENESS OF BUDGETING PROCESS IN ACHIEVING ORGANIZATIONAL GOALS: A CASE OF TEMESA**,A Thesis submitted to gain the degree of master in BUSINESS ADMINISTRATION OF THE OPEN UNIVERSITY OF TANZANIA.

£. Bawono,Andy Dwi Bayu (2014)**THE ROLE OF PERFORMANCE BASED BUDGETING IN THE INDONESIAN PUBLIC SECTOR**, thesis submitted in fulfilment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in the Department of Accounting and Corporate Governance, Faculty of Business and Economics, Macquarie University.

¤. Badu, Daniel(2011)**Budgeting and Budgetary control at Ernest Chemist, Accra, Ghana**,Thesis submitted to gain the degree of master in Business management,Laurea University of Applied Sciences.

¥. BOYD,WILLIAM L.(1980) **THE APPLICABILITY OF ZERO-BASE BUDGETING TO THE PUBLIC SECTOR: AN EMPIRICAL REVIEW AND COMMENT**, comput.Environs.urban systems. Vol 5, pp 97 to 102.

¥. Bruin,Lizelle De.(2014) **Budget control and monitoring challenges for school governing bodies**, Dissertation submitted in fulfilment of the requirements for the degree Master of Education in the School of Education Sciences in Educational Management at the Vaal Triangle Campus of the North-West University.

¥. BERRY,WALDRON( 1974.)**A PLANNING PROGRAMMING BUDGETING SYSTEM FOR A UNIVERSITY STUDENT HEALTH SERVICE**,A DISSERTATION PRESENTED TO THE GRADUATE COUNCIL OF THE UNIVERSITY OF FLORIDA IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF DOCTOR OF PHILOSOPHY ,UNIVERSITY OF FLORIDA.

¥.CHO, INCHEUL(2014) **THE IMPACT OF KOREAN PERFORMANCE BUDGETING ON BUDGETARY PROGRAMMES**, A thesis submitted to The University of Birmingham for the degree of DOCTOR OF PHILOSOPHY.

¥. Deeney,John Barrett (1971)**A planning, programming, budgeting, evaluation system model of the Bozeman public schools**, A thesis submitted to the Graduate Faculty in partial fulfillment of the requirements for the degree of DOCTOR OF EDUCATION, Montana State University.

¥.dost,m.khyzerbin.Rehman,Ziaur.shafi,noman.Shaheen,WasimAbbas.**(IMPACT OF ZERO-BASED BUDGETING (ZBB) ON EMPLOYEE COMMITMENT)** Arabian Journal of Business and Management Review Vol. 1, No. 1; October 2011

¥.Faleti, Kazeem Olabode ,Faleti, Hakeem Olajide &Ojeleke,Reuben Olabayo (2014) **Budgetary and Management Control System for Improved Efficiency in Public Sector: The Implications of "Babariga-Style" Budgeting Approach**. Scholarly Journal of Business Administration, Vol. 5(2) pp.55-62.

¥.Harton,William Robert (1974)**PERFORMANCE BUDGETING REPORT AND EVALUATION OF ITS USE IN MUNICIPAL ADMINISTRATION**,A Thesis Presented to the Faculty of the School of Business Administration The University of Richmond In Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree Master of Science in Business Administration.

¥.Gobezie, Michaele(2011) **An Analysis of the Prospects and Possible Challenges of Transition from Line Item to Program Budgeting Approach in Federal Democratic Republic of Ethiopia**, Thesis submitted to gain the degree of"Master of Arts in Public Management and Policy specialising in Development Management"ADDIS ABABA UNIVERSITY.

**15.Harton,William Robert (1907)PERFORMANCE BUDGETING REPORT AND EVALUATION OF ITS USE IN MUNICIPAL ADMINISTRATION,A Thesis Presented to the Faculty of the School of Business Administration The University of Richmond In Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree Master of Science in Business Administration.**

**16.Kaullychurn,Siamah (2009)APPLICABILITY OF PERFORMANCE-BASED FUNDING MODELS FOR TERTIARY EDUCATION IN SMALL ISLAND DEVELOPING STATES THE CASE OF MAURITIUS,A thesis submitted to the Victoria University of Wellington in fulfilment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in Public Policy ,Victoria University of Wellington.**

**17.Mekasha ,Ketema Muluneh.(2010) Assessment of Budget Preparation and Utilization: Case of Addis Ababa City Administration Health Bureau, A thesis submitted to Addis Ababa University School of Graduate Studies For the fulfillment of Masters Degree in Public Policy Study.**

**18. Murumets,Jaan(2007) RENEWED NATIONAL DEFENSE PLANNING AND MANAGEMENT: CAPABILITY-BASED PLANNING, PROGRAMMING, BUDGETING AND EXECUTION SYSTEM FOR SMALL STATES, This thesis was accepted as a doctoral dissertation by the Faculty of Arts of the University of Zürich.**

**19. MULINDWA, SATURNINUS KASOZ(2013) “THE PROCESS AND OUTCOMES OF PARTICIPATORY BUDGETING IN A DECENTRALISED LOCAL GOVERNMENT FRAMEWORK: A CASE IN UGANDA” Thesis submitted to The University of Birmingham for the degree of DOCTOR OF BUSINESS ADMINISTRATION (DBA) Department of Finance and Accounting Birmingham Business School.**

**20.Kaullychurn,Siamah (2009)APPLICABILITY OF PERFORMANCE-BASED FUNDING MODELS FOR TERTIARY EDUCATION IN SMALL ISLAND DEVELOPING STATES THE CASE OF MAURITIUS,A thesis submitted to the Victoria University of Wellington in fulfilment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in Public Policy ,Victoria University of Wellington.**

**21.Schaeffer, Michae and Yilmaz ,Serdar(2008). Strengthening Local Government Budgeting and Accountability, Policy Research Working Paper 4767, The World Bank Sustainable Development Network Social Development Department . Philosophy in Public Policy ,Victoria University of Wellington.**