



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة ميسان  
كلية التربية الاساسية

# مجلة ميسان للدراسات الاكاديمية

للعلوم التطبيقية والانسانية

ISSN (Paper)- 1994-697X

(Online)- 2706-722X

المجلد 21 العدد 42 السنة 2022



# مجلة ميسان للدراستات الاكاديمية

للعلوم التطبيقية والانسانية

كلية التربية الاساسية - جامعة ميسان - العراق

ISSN (Paper)- 1994-697X

(Online)- 2706-722X

مجلد (٢١) العدد (٤٢) حزيران (٢٠٢٢)

**ISSN**  
INTERNATIONAL  
STANDARD  
SERIAL  
NUMBER  
INTERNATIONAL CENTRE

OJS / PKP  
www.misan-jas.com

**IRAQI**  
Academic Scientific Journals



ORCID



TOGETHER WE REACH THE GOAL



OPEN ACCESS



<http://www.issn-jas.com/issn.994697x/ojs>

journal.m.academy@uomisan.edu.iq

رقم الايداع في دار الكتب والوثائق بغداد 1326 في 2009

ص	فهرس البحوث	ت
1	حامض السالسليك : خصائصه ودوره في تحفيز نظام الدفاع في النباتات ضد الممرضات الفطرية قصي خطاب ماضي      طلال حسين صالح      غسان مهدي داغر	1
15	عبد المطلب داود مهدي الحسيني الحلبي ودوره في النهضة الادبية والفكرية (1865-1920) نادية جاسم كاظم علي الشمري      هالة مهدي خيرى الدليمي	2
26	إرث المتبنى في الشريعة الاسلامية (دراسة في ضوء القرآن والسنة والمذاهب الإسلامية) سيد حسين آل طه      هيثم مظهر محي الساعدي	3
38	كاميرات المراقبة وأثرها في كف السلوك المنحرف من وجهة نظر المجتمع الأنباري (الفلوجة إ نموذجاً) دراسة تطبيقية ميدانية عبد الرزاق جاسم محمود العيساوي      احمد محمد مطلق المحمدي	4
59	تأثير معالجات عجز الري المنظم على الجودة الفيزيائية والكيميائية لثمار صنفين من نخيل التمر (الساير) و (الحلاوي) علي عبد الرحمن فاضل      عبدالكريم محمد عيد      عبد المنعم حسين علي	5
70	كفايات التعليم الالكتروني أحمد عبد المحسن كاظم      أسراء حسين عليوي	6
87	تقدير حجم الضائعات المائية في مشروع المحاصيل الصناعية الإرواني في قضاء العزيبية وسبل رفع كفاءته ناطق هاشم طوفان الشمري      نجاح علوان عويز الغشام	7
93	مهارات تدريس معلمي اللغة الانكليزية في المرحلة الابتدائية من وجهة نظرهم جمال نصيف العلوي	8
115	التصويب والتخطئة عند أهل السنة محمد رسول آهنگران حسين رجبى      مهدي نوروزي مهدي صداقت	9
132	التحليل الجغرافي لتكرار بقاء الأيام الممطرة لأكثر من يومين في محطات (بغداد والعمارة والحي) طالب عباس كريم      صدام رزاق عبود	10
145	التشكيل الصوري لخاتمة القصيدة في عهد بني الأحمر علي مطشر نعيمة      كريم قاسم جابر الربيعي	11
160	محددات الطلب على النقود في العراق (دراسة قياسية) حلمي إبراهيم منشد	12
170	التفاعل في التعليم الإلكتروني وعلاقته بالمعرفة الشخصية للطلبة من وجهة نظر أعضاء الهيئة التدريسية غسان كاظم جبر	13
186	السرد القصصي في كتاب عيون الأخبار لابن قتيبة هديل علي كاظم	14
198	دلالة الخبر عند أهل المعقول والمنقول، دراسة تحليلية نصير ثجيل داود	15

210	انعكاس خطاب الكراهية في القنوات الفضائية العراقية على الجمهور احمد كريم احمد	16
228	تحليل ظاهرة البطالة في العراق: ارث الماضي وتجليات الحاضر واستراتيجيات الحل حسين علي عبد	17
243	مباني تدارك الأضرار المعنوية في نظام الإيراني القانوني ناظرة إلى الإجراءات القضائية حميد ابهرى <sup>1</sup> مهدي طالقان غفارى <sup>1*</sup> مهرداد باكزاد <sup>1</sup> الياس يارى <sup>1</sup>	18
253	الاختلاف العقائدي في مسألة المعاد ومجال التسامح صادق كاظم مكلف	19
264	الازمة السورية و موقف جامعة الدول العربية منها 2011- 2018 حسن موات حسين هشام نعيم غليم الكعبي	20
276	الاضواض الداخلية في الاحواز 1913- 1925م حميد ابولول جبجاب	21
289	الزراعة في العصر الفاطمي 296-567هـ/ 909-1171م علي فيصل عبد النبي العامري	22
308	أثر استراتيجية التعلم المستقل في تحصيل تلاميذ الصف الخامس الابتدائي في مادة العلوم حنان كاظم عبد	23
317	الدلالة الصوتية في الفاظ المثل القرآني ناصر حسن عبد علي	24
330	دور النظام المحاسبي الحكومي العراقي عند الانتقال من الموازنة التقليدية(البند والنفقات) الى موازنة البرامج والأداء " دراسة تطبيقية في امانة بغداد "	25
356	الحيوية الذاتية وعلاقتها بالإبداع الارشادي لدى المرشدين التربويين فاطمة عادل داخل	26
368	دراسة بيئية للملوثات العضوية في مياه شط البصرة سها وليد مصطفى	27
386	قياس اتجاهات الجمهور العراقي إزاء ممارسات العلاقات العامة للمؤسسات الديمقراطية ( دراسة ميدانية) علي جبار الشمري ليث صبار جابر	28
403	ظاهرة الانزياح في بانية عنتره بن شداد علي غانم فلحي	29
414	التنظير الفقهي للأحوال الشخصية بين القانون الجعفري والقانون المدني العراقي ( دراسة مقارنة ) هرمز اسدي كوه باد محمد هاشم كرم النوري	30
429	دراسة بيئية وتصنيفية لمستحاثات الفورانيفرا والايوستراكودا لاهوار جنوب العراق سرى اسعد سليم الشريدة رشا عبد الستار كشيش العلي	31
441	Geomorphometric Analysis of Al -Teeb River Meanders Between Al-Sharhani Basin and Al-Sanaf Marsh, Eastern of Misan Governorate, Iraq Bashar F. MaarooF <sup>1</sup> and Hashim H. Kareem <sup>2</sup>	32

<b>456</b>	<b>Analyzing the Errors Made by Advanced Student on (Subject-Verb) Concord at Misan University</b> <b>Emad Jaseem Mohamed</b>	<b>33</b>
<b>466</b>	<b>Types of Assimilation in English as Recognized by Iraqi EFL Learners at the University Level : A Perceptual Study</b> <b>Furqan Abdul-Ridha Kareem Altaie</b>	<b>34</b>
<b>477</b>	<b>The Impact of Active Learning Strategies on Developing EFL College Students' Self-efficacy and Academic Achievement</b> <b>Khansa Hassan Hussein Al-Bahadli</b>	<b>35</b>
<b>491</b>	<b>Improvement of the thermo Oxidation properties for low-density polyethylene using curcumin analogues</b> <b>Ali M. Al-Asadi , Salah Sh. AL-Luaibi*, Basil A. Saleh**</b>	<b>36</b>

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

## (البنود والنفقات) الى موازنة البرامج والأداء

" دراسة تطبيقية في امانة بغداد "

محمد عبد الله ابراهيم  
كلية الادارة والاقتصاد – جامعة بغداد

هشام خليف  
كلية العلوم الاقتصادية والتصرف –  
جامعة صفاقس

قاسم كاظم حميد  
جامعة بغداد – كلية العلوم

## مُستخلص

QASEM KADEM HAMED

University of Baghdad - College of  
Science  
Qasim.k@sc.uobaghdad.edu.ip  
<https://orcid.org/0000-0002-0562-3798>

Preview public record

Hicham Khalif

hichemkhalif@gmail.com

Faculty of Economics and Management -  
University of Sfax

Mohammed Abdullah Ibrahim

Mohamed.ibrahim@coadec.uobaghdad.iq

College of Administration and Economics

- University of Baghdad

Department of Accounting

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

## Research Abstract

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

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

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



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

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

## 2 : اهداف البحث Research Objectives:

يمكن تحديد اهداف البحث بالاتي :-

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

## 3: اهمية البحث Research Significant :

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

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

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

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

## منهجية البحث ودراسات سابقة

### 1: مشكلة البحث Research Problem:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### **5: مجتمع وعينة البحث:**

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

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

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

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

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

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

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



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

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

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

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

3. **تقسيمات الموازنة العامة للدولة (تبويبات الموازنة):**

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

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

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

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

4. **الاهداف العامة للموازنة:**

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

أ- **اهداف تخطيطية .**

ب- **اهداف رقابية .**

**المحور الثالث : الاطار المفاهيمي للموازنات العامة للدولة وموازنة البرامج والاداء**  
1. **مفهوم الموازنة العامة**

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

اما تعريف الموازنة العامة وفقاً لقانون الادارة المالية رقم (6) لسنة 2019 المادة (1) ثانياً (هي خطة مالية تُعبر عما تعتمزم الدولة القيام به من مشروعات وبرامج، وتتضمن جداول تخطيطية لتخمين الايرادات وتقدير النفقات بشقيها الاستثماري والجاري ، وتكون لسنة واحدة تعين في قانون الموازنة العامة الاتحادية)

2. **القواعد الاساسية للموازنة**

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

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

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

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

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

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

ت- اهداف سلوكية .  
ث- اهداف اقتصادية .  
ج- اهداف اجتماعية .  
ح- اهداف سياسية .

### العلاقة بين الموازنة العامة للدولة والنظام

#### المحاسبي الحكومي:

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

#### ٥. انواع الموازنات العامة:

##### أ- موازنة البنود والنفقات (الموازنة

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

##### ب- الموازنة التخطيطية والبرمجية

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

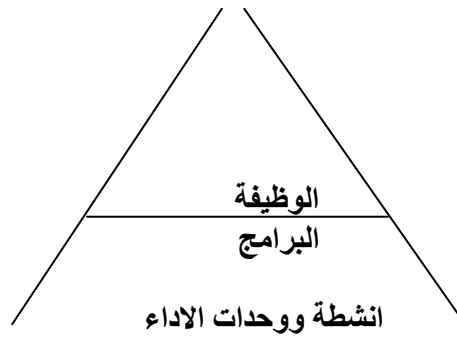
تقديم الحسابات الختامية ، ويمكن توضيح هذه المراحل بالاتي :-

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

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

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

التسلسل الهرمي في تبويب موازنة البرامج والاداء



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

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

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

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

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

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

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

(عصفور، مصدر سابق ، 208)

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

ثالثاً : الجانب التطبيقي

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

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

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

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

التاريخ	الجهة المسؤولة لاعداد الورقة	نوع الورقة	جهة استلام الورقة
آذار من كل سنة	وزارتى المالية والتخطيط	اصدار تقرير يتضمن السياسة المالية والاستراتيجية والبرنامج الحكومي	لجنة مشكلة بمجلس الوزراء
آيار من كل سنة	وزارتى المالية والتخطيط	اعداد تقرير يتضمن المبادئ التوجيهية وفق اهداف سياسية مالية	وحدات الانفاق الحكومي
شهر حزيران	وحدات الانفاق الحكومي	اعداد تقديرات بموازنتها تتضمن تقديرات الإيرادات	وزارتى المالية والتخطيط

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

وتتلخص الرؤيا والاهداف لامانة بغداد بالاتي:

الرؤيا والرسالة:

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

الاهداف:

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

٢. مراحل اعداد الموازنة العامة الاتحادية في العراق:

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

تمثل نسبة عالية جداً من مصروفات الامانة على الخدمات التي تقدمها.  
٤. تمويل موازنة بلدية بغداد الجديدة :

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

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

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

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

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

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

٣. الموازنة العامة لامانة بغداد:

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

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

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

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



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

الاتجاه العام	ضعف الملاكات التخصصية	ضعف التنسيق العمودي والافقي	ضعف التخطيط وعدم وضوح البرامج	ضعف التمويل	قلّة التدابير
الاتجاه العام	0	0	14	0	1
قلّة التدابير					
صات					
93%					

السؤال الخامس : هل تساهم في اعداد الخطط وتنفيذ الموازنة ؟

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

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

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

٤ . تقييم واقع الموازنة العامة لامانة بغداد :

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

السؤال الاول : هل التخصيصات المالية كافية لانجاز مهامكم ؟

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

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

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

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

الاتجاه العام	غير واضح وغير عادلة	غير واضح وعادلة	الى حد ما	واضح وغير عادلة	واضح وعادلة
الاتجاه العام	10	2	2	1	0
غير واضح					
80%					



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

الاداء للسنوات السابقة\*

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

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

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

٥. الكلفة التقديرية للنشاط لسنة 2020

= الكلفة المقدره لوحدة الاداء لسنة 2019 × كلفة وحدة الاداء

المخطط لسنة 2020

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

النشاط الاول :

النشاط الاول يتعلق بأعمال النظافة وينقسم هذا النشاط الى

فرعين من النشاطات وهما :-

١. رفع النفايات.

٢. رفع الانقاض.

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

نسبة النشاط الواحد من النفقات = عدد العاملين

بالبرنامج ÷ العدد الكلي للعاملين × 100

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

تكلفة الوحدة الواحدة من النشاط = مبلغ النفقات للباب الواحد

(الرواتب والاجور) × نسبة التكلفة

=

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

=

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

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

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

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

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

ب- وضع محددات لتقييم الاداء في  
الوحدات الادارية المختلفة للدائرة

٢. تحديد البرامج الرئيسية :

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

• برنامج النظافة .

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

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

:-

101 رفع النفايات .

102 رفع الانقاض.

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

:-

١. نسبة البرنامج الواحد من النفقات = عدد

العاملين بالنشاط × 100

العدد الكلي للعاملين

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

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

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

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

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

وكما مبين في الجدول (4)

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

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

يتم تقسيم النفقات الكلية لموازنة لسنة 2019 في الجدول رقم (5) لدائرة بلدية بغداد الجديدة على معدل كل نشاط يساوي تكلفة الوحدة الواحدة من النفقات والانقراض المرفوعة خلال سنة 2019 ، وعلى سبيل المثال يمكن تقسم نفقات الرواتب والاجور على معدل البرنامج لثلاث سنوات يساوي تكلفة كل برنامج للوحدة الواحدة (46,696,393,743 ÷ 341,872 = 136,591 دينار) لسنة 2020 وهكذا على باقي ابواب الصرف المعتمدة في تقسيمات الموازنة العامة لدائرة بلدية بغداد الجديدة .  
ضرب تكلفة الوحدة الواحدة لسنة 2020 في عدد الوحدات المخطط لها لسنة 2020 تساوي اجمالي الكلفة التقديرية للبرنامج الاول النظافة (136,591 × 358,965 = 49,031,388,315 دينار)

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

#### والنشاطات (102,101)

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

المصدر : اعداد الباحث استناداً على بيانات دائرة بلدية بغداد الجديدة

ولاغراض استخراج نسبة كلفة النشاطين (101,102) من باب النفقات المعتمدة في الموازنة ، نقوم بتقسيم الوحدات المنجزة للنشاط الواحد على مجموع الوحدات المنجزة على مستوى البرنامج (263,615 ÷ 341,872 = 78%) و ثم نقوم بضرب نسبة التكاليف في مبلغ باب النفقات ، مثل نفقات الرواتب والاجور (49,031,388,315 × 78% = 38,244.482,886 دينار) وهكذا لباقي النشاطات ضمن البرنامج الواحد ولكافة ابواب النفقات، والجدول (6) يوضح الكلف التقديرية للبرنامج الاول النظافة لموازنة البرامج والاداء لسنة 2020 .

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

البرنامج الاول (النظافة)

الكلفة التقديرية للبرنامج الاول لموازنة البرامج والاداء لسنة 2020			
رمز البرنامج (01) النشاط (101) النشاط (102)			
اسم البرنامج ( النظافة)			
البيان	الاداء	اجمالي تكلفة النشاط	
الباب المخصص	تكلفة النشاط (101)	تكلفة النشاط (102)	
نفقات النشاط			
رواتب واجور	38,244.482,886	10,786,905,429	49,031,388,315
مستلزمات خدمية	67,802,293,081	19,123,723,689	86,926,016,770
مستلزمات سلعية	20,069,316,751	5,660,576,519	25,729,893,270
صيانة موجودات	1,232,247,873	347,557,092	1,579,804,965
نفقات رأسمالية	7,464,045,397	2,105,243,573	9,569,288,970
مصروفات اخرى	819,818,626	231,230,894	1,051,049,520
المجموع	135,632,204,614	38,255,237,196	173,887,441,360

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

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

المصدر : اعداد الباحث استناداً على بيانات دائرة بلدية بغداد الجديدة

مدير التخطيط مدير الحسابات مدير الدائرة

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً / الاستنتاجات:

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

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

#### المصادر الأجنبية

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

3. استخدام اسلوب المركزية في التعامل مع المصروفات والايرادات يؤدي الى عرقلة تحقيق اهداف الموازنة ، وخاصة بعد ان اصبحت الموازنة تقرر ويصادق عليها بمبالغ كبير جداً تتجاوز (مائة مليار دولار سنوياً) ، وذلك لعدم وجود مرونة في تنفيذ العمليات النقدية.
4. ان الموازنة التقليدية (موازنة البنود) لاتساعد على التخطيط سواء قصير الاجل او طويل الاجل ، كونها لاتحتوي على برامج وانشطة ومشاريع تمتد لكثر من فترة زمنية قادمة.

#### ثانياً / التوصيات

1. استخدام اساس الاستحقاق المعدل ، وبصورة تدريجية بهدف الوصول الى اساس الاستحقاق الكامل .
2. الزام الوحدات المحاسبية اعداد الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية ، وان تتضمن هذه الحسابات قياس النتيجة اي نتائج تنفيذ معاملات الموازنة العامة ، وقائمة المركز المالي ، وبمعنى آخر اكتمال الدورة المحاسبية من خلال غلق حسابات المصروفات والايرادات في حساب قياس النتيجة ، وبعدها يرحل الفرق سواء كان فائض او عجز الى قائمة المركز المالي.
3. اعتماد للمركزية في تطبيق النظام المحاسبي الحكومي في وحدات الانفاق الحكومي سواء كانت هذه الوحدات حكومية اتحادية او محافظة او وحدات حكومة محلية ، واي وحدة حكومية يتم تمويلها من تخصيصات الموازنة العامة للدولة.
4. لغرض تحقيق وظيفة التخطيط والتي تعتبر الوظيفة الاولى والاهم من وظائف الموازنة يجب التحول من موازنة البنود والنفقات الى موازنة البرامج والاداء ، حيث تفتقر الموازنة التقليدية الرقابة على البرامج والمشرع ويقبل دورها في متابعة الاداء وضبط الكفاءة وترشيد الانفاق.

#### مصادر البحث

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