

# الموازنة العامة المرنة للدولة في ظل تقلبات أسعار النفط

المدرس المساعد محمد إبراهيم علي

كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة

المدرس المساعد ليث صلاح مسعود

كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة

المدرس المساعد رؤى حسين عبد الحسين

كلية مدينة العلم الجامعة



## المستخلص

إن للتقلبات الكبيرة في اسعار النفط تداعيات ملحوظة في اقتصاديات وسياسات دول العالم قاطبة سواء المستهلك منها للنفط أو المنتج له. وما زال الجدل مستمر حول قضية انخفاض أسعار النفط وماهية الأسباب الكامنة وراء تلك الانخفاضات.

لذلك تعاني الحكومة العراقية من عملية اعداد الموازنة العامة للدولة في ظل الظروف الحالية نتيجة التغيرات الحاصلة في أسعار النفط والذي يعد المورد الرئيس في تمويل الموازنة.

هذا يعني ان اعداد الموازنة العامة للدولة لا يتلاءم مع التغيرات الحاصلة في أسعار النفط، لذلك يهدف البحث الى اعداد موازنة عامة للدولة تتسم بالمرونة من خلال اخذ الأسعار الدنيا والعليا للنفط في ظل مدى معين حتى يتم السيطرة على هذه التقلبات في ظل هذا المدى.

وقد توصل البحث الى العديد من الاستنتاجات أهمها ان اعداد الموازنة العامة المرنة للدولة يحقق ضمان سير العمل في ظل تقلبات أسعار النفط.

وقد توصل البحث الى العديد من التوصيات أهمها ضرورة اعداد الموازنة العامة للدولة في تقلبات أسعار النفط من خلال موازنة مرنة تأخذ في الحسبان الحدود الدنيا والعليا لاسعار النفط .

**الكلمات المفتاحية:** تقلبات أسعار النفط، الموازنة العامة، الموازنة المرنة

## Abstract

The large fluctuations in oil prices marked the repercussions in the economies and policies of countries in the world as a whole, including both consumer of oil, or his product. The debate continues on the issue of decrease oil prices and what the reasons behind these decrease still.

So the Iraqi government suffers from the process of preparing the state budget under the current circumstances as a result of changes in the price of oil, which is the President supplier in financing the budget.

This means that the preparation of the state budget does not fit with alopecia changes in oil prices, so research aims to prepare a general budget of the state are flexible by taking prices lower and higher oil under a certain extent until the control over these fluctuations in the light of this term.

The research has reached to many of the most important conclusions that the preparation of the flexible general budget of the state to achieve ensure that the work under the vagaries of oil prices.

The research has reached to many of the recommendations including the need to prepare the state budget in the oil price fluctuations through flexible budget that takes into account the lower and higher limits of oil prices.

**Key words:** oil price fluctuations, the general budget, flexible budget

## المقدمة

أدت تقلبات أسعار النفط الى وجود ازمات حقيقية في الدول المنتجة للنفط بشكل عام والعراق بشكل خاص، نتيجة الاعتماد على النفط كمورد رئيس لتمويل الموازنة العامة للدولة، لذلك فان هذه التقلبات نتجت لعوامل عديدة منها العرض والطلب وسياسية واقتصادية وغيرها، ومن ثم فالنتيجة واحدة لهذه العوامل التي أدت الى انخفاض سعر النفط مما انعكس بشكل كبير على تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية.

هذا يعني ان الموازنة العامة للدولة العراقية لا يمكن اعدادها وفقاً للظروف الحالية، لذلك يجب اعداد الموازنة العامة للدولة التي تتسم بالمرونة لضمان سير عمل السلطة التنفيذية.

وقد تم تقسيم البحث على عدة مباحث، فقد خصص المبحث الأول لمنهجية البحث، في حين ركز المبحث الثاني على تقلبات أسعار النفط نظرة تعريفية، بينما تناول المبحث الثالث تقلبات أسعار النفط وانعكاساتها على الموازنة العامة للدولة، وخصص المبحث الرابع للجانب العملي، في حين ركز المبحث الخامس على الاستنتاجات والتوصيات.

## المبحث الأول / منهجية البحث

## 1-1: مشكلة البحث :

أصبحت الموازنة العامة في العصر الحالي ضرورة لا بد منها لكل دولة من دول العالم، مهما كان نظامها، وتوجهاتها. فبدون الموازنة العامة يصعب تسيير الوزارات والمصالح والمؤسسات الحكومية تسييراً منتظماً، وبدونها لا تستطيع الدولة القيام بوظائفها الموكلة لها وإدارة اقتصادها الوطني .

كما أن الموازنة العامة تعد المحرك الاساس لادارة جميع أعمال الدولة ونشاطاتها في جميع المجالات المختلفة على اختلاف أنواعها. ومع تعدد المعاملات الاقتصادية للدولة وتعاضم انشغالاتها وتشعب اهتماماتها أصبح من الضروري إعطاء اهتمام كبير وجدي لصياغة الموازنة العامة بما يكفل تحقيق الأهداف المرجوة في جميع المجالات. وتبرز مشكلة البحث من خلال التساؤلات الآتية:

1. هل ان اعداد الموازنة العامة للدولة التقليدية ملائمة مع تقلبات أسعار النفط؟
2. ما هو المقترح الاساس الذي يتم من خلاله تصبح الموازنة العامة أداة فعالة في تحقيق أهداف الحكومة؟
3. هل هناك إمكانية في اعداد الموازنة العامة للدولة تتسم بالمرونة في ظل تقلبات أسعار النفط؟

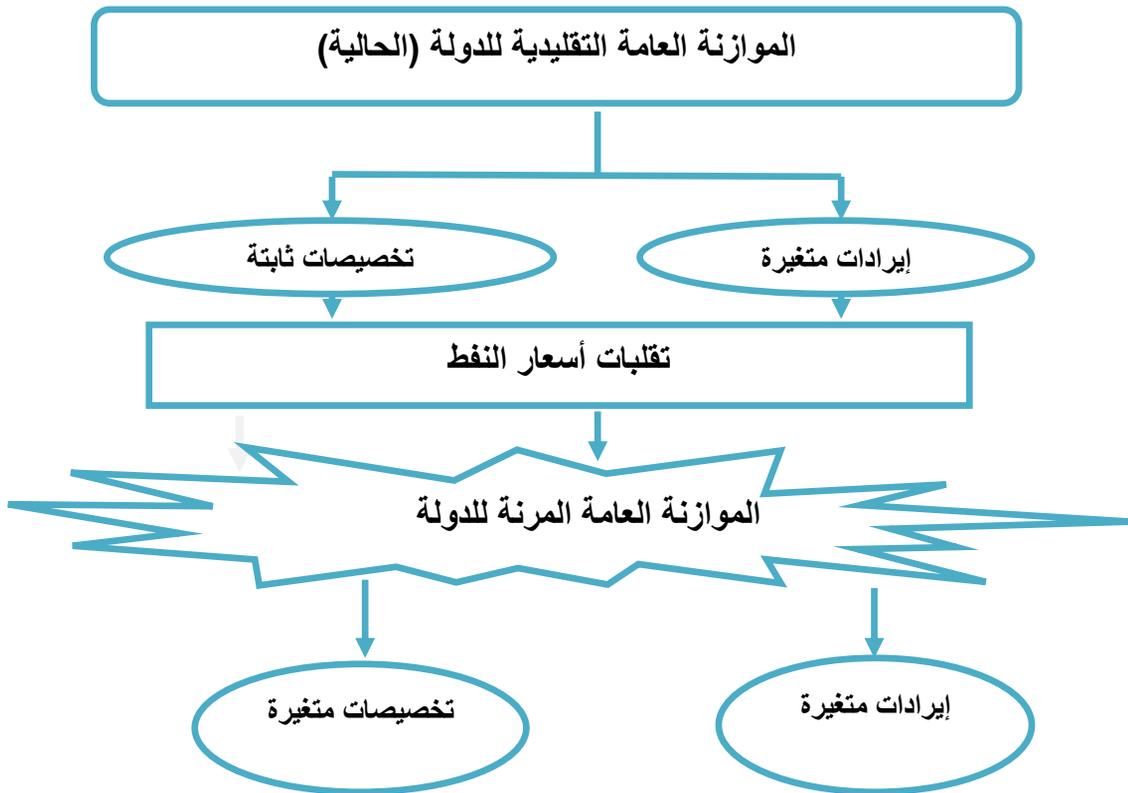
## 1-2: اهداف البحث: يسعى البحث الى تحقيق الأهداف الآتية:

- 1.التعريف بمفهوم الموازنة العامة للدولة.
- 2.بيان تقلبات أسعار النفط.
- 3.توضيح عملية اعداد الموازنة العامة المرنة للدولة في ظل تقلبات أسعار النفط.

1-3: فرضية البحث: يسعى البحث الى اختبار فرضية أساسية مفادها ان اعداد الموازنة العامة المرنة للدولة يساهم في ضمان سير العمل في ظل تقلبات أسعار النفط.

1-4: أهمية البحث : تأتي أهمية البحث من خلال المشاكل التي تعاني منها الحكومة العراقية في عملية اعداد الموازنة العامة للدولة بسبب التغيرات الحاصلة في أسعار النفط ، لذلك يجب ان يكون هناك حلول وقتية قادرة على ضمان سير عمل الحكومة من خلال اعداد موازنة مرنة متمثلة في وضع مدى لاسعار النفط الدنيا والعليا لاحتسابها في ظل هذا المدى.

الشكل (1) المخطط الاجرائي للبحث



#### المبحث الثاني/تقلبات أسعار النفط

يشهد الاقتصاد العالمي حالياً أزمات حقيقية لاستمرار انخفاض أسعار النفط بالتزامن مع تراجع الطلب عليه، ووفرة المعروض، والتي شهدت هبوطاً في مؤشرات الاسواق العالمية، بعد تراجع أسعار النفط . ويبدو تراجع أسعار النفط بشكل مستمر إلى ما دون المائة دولار للبرميل للمرة الأولى منذ عام ونصف العام، محيراً للعديد من الباحثين وخبراء السوق مع الكثير من التكهات حول أسباب التراجع ومدى استمراريته في المدى المنظور.

**2-1: ماهية اسعار النفط**

يتمثل السعر النفطي بالقيمة النقدية لبرميل النفط الخام المقاس بالدولار الأمريكي ويخضع هذا السعر لتقلبات مستمرة ، بسبب طبيعة سوق النفط الدولية التي تتسم بالديناميكية وعدم الاستقرار ، مما انعكس ذلك على اسعار النفط وجعلها اسعاراً غير مستقرة وتخضع للتقلبات المستمرة حتى اصبحت ظاهرة التقلبات ظاهرة مثيرة للقلق على المستوى العالمي منذ سبعينيات القرن الماضي وحتى الان ، وبالخصوص الارتفاعات الكبيرة خلال العامين 2006 و 2007 والتي ازداد فيها سعر النفط الى \$147/ للبرميل، ولكن بعد ذلك سرعان ما انخفض الى \$40/ للبرميل. ومن ثم ازدادت هذه الأسعار مرة أخرى خلال الأعوام ما بعد 2007 وانخفضت مرة أخرى الى ما يقارب \$50 في نهاية 2014 وبداية 2015 نتيجة لعوامل سياسية واقتصادية وغيرها (البصام والشريدة، 2013: 5).

**2-2: العلاقة بين النفط والازمات السياسية**

يرتبط النفط بعلاقة وطيدة مع الازمات والصراعات السياسية منذ زمن بعيد، ويرى بعض الباحثين ان هذه العلاقة ترجع الى بداية القرن الماضي، اذ اصبح النفط محرك أساس للازمات والصراعات الدولية، وبعد انتهاء الحرب العالمية الاولى اصبح هناك حاجة ماسة لتأمين النفط كطاقة للعمليات العسكرية والإنتاج الصناعي، اذ وصل سعره الى ما يقارب \$100/ للبرميل الواحد. ومن ذلك الحين بدأ تأمين النفط مسألة مهمة للدول الكبرى حتى بدأت هناك حروب وصراعات لضمان تدفق النفط<sup>(1)</sup>.

وبالرغم من هناك حروب وصراعات في المناطق العربية التي يتواجد فيها النفط أدت الى انخفاض أسعار النفط لمستويات قياسية وهي حالة نادرة وبعيدة عن التوقعات.

**2-3: العوامل المؤثرة في تقلبات أسعار النفط**

تعد قوى العرض والطلب في السوق العالمية الآلية التي تتجسد فيها العوامل الأساسية التي تؤثر في سعر النفط، وهناك عدة عوامل ذات مدى بعيد أو طارئ تؤثر وتتأثر بقوى العرض والطلب ومن ثم تتحكم في سعر النفط. إن محدودية الإنتاج وتناقص العرض في ظل تنامي اقتصادات آسيا ونقص مستويات المخزون من النفط الخام في الدول الصناعية، وضعف وقوة الدولار بالنسبة للعملة الأخرى ، اذ تتفاعل هذه العوامل مع بعضها البعض التي تؤدي دوراً مباشراً في تحريك الأجندة الاقتصادية ومحط أنظار الساسة العالميين وصانعي القرارات الاقتصادية المؤثرة في مسيرة الاقتصاد الدولي. ويتزايد أهمية النفط وتناقص كمياته المعروضة، تتزايد الصراعات والحروب الدولية سواء كانت خارجية ام داخلية لتلهب الوضع السياسي قرب منابع النفط والتي بدورها تؤثر في تدفق النفط والعرض والطلب ومن ثم الأسعار<sup>(2)</sup>.

ويرى البعض الاخر ان اسعار النفط الخام تتأثر في العديد من العوامل الامر الذي يشغل الكثير من المختصين والباحثين الذي يعدون النفط كسلعة لا تخضع فقط لقوانين السوق (قوى العرض و الطلب ) . وتتمثل

(1) للمزيد من التفاصيل راجع الموقع الاتي: [http://www.aleqt.com20071119article\\_117470.html](http://www.aleqt.com20071119article_117470.html)

(2) للمزيد من التفاصيل راجع الموقع الاتي: <http://www.jadidpresse.com>

العوامل المؤثرة في تحديد اسعار النفط بما ياتي : سياسية واقتصادية وانتاجية وبيئية ومالية(المهر، 1984: 27). وغالباً ما تكون اشد التقلبات هي التقلبات ذات الطابع السياسي والاقتصادي ، وربما يكون للعوامل السياسية تأثيرات اكبر من العوامل الاخرى والذي يؤثر تأثيراً كبيراً في كافة القرارات السياسية والاقتصادية للدول المصدرة والمستوردة للنفط، ومن المعروف ان الايرادات النفطية للدول المصدرة تعتمد على اسعار النفط وكمياته المصدرة من النفط الخام، فمن الطبيعي أن تكون ايرادات النفط عرضة للتقلبات ، وهكذا فان عدم استقرار الايرادات النفطية تؤثر في جميع القرارات الاقتصادية والسياسية للدولة المصدرة ولاسيما قرارات الموازنة العامة(البصام والشريفة، 2013: 5-6). وتخضع أسعار النفط إلى تقلبات متغيرة نتيجة مجموعة من العوامل والمؤثرات التي تساهم بشكل أو بآخر في تغير أسعارها، ومن ضمن هذه العوامل العرض والطلب والعوامل السياسية، والمناخية وغيرها(المزني، 2013: 337).

ويرى البعض الاخر من المختصين والباحثين ان ازمة النفط ترجع الى العديد من الأسباب منها سياسية واقتصادية ويمكن توضيحها من خلال الاتي<sup>(3)</sup>:

### 1. انكماش الاستهلاك العالمي

توقع العديد من الخبراء ان أسعار النفط سترتفع نتيجة الصراعات والأزمات العالمية، ولكن كانت النتائج عكس المتوقع، اذ انخفضت أسعار النفط الى ما دون \$100/ للبرميل تقريباً، وقلة الاستهلاك العالمي من النفط ليراقبوا انخفاض أسعاره حتى يحصلوا على كمية اكبر.

وهذا يعني هنالك لعبة سياسية واقتصادية للسيطرة على النفط من خلال دخول منتجين غير شرعيين وعقد صفقات خلف الكواليس حتى تنهار الأسعار.

### 2. عقوبات اقتصادية ضد روسيا وإيران

استخدم النفط لفرض عقوبات ضد روسيا وإيران من خلال انخفاض أسعاره باتفاق بين كبار المنتجين للنفط والولايات المتحدة الامريكية، ليؤدي الى وجود عجز في موازنتها والحاق الضرر في اقتصادها.

### 3. ثورة النفط الصخري في الولايات المتحدة

تشهد الولايات المتحدة الامريكية طفرة النفط الصخري التي أدت الى انخفاض الطلب العالمي ومن ثم انخفاض سعر النفط ، بسبب اعتمادها على الإنتاج المحلي بشكل كبير. وان تدخل منظمة أوبك لخفض السعر يساعد على دخول منتجين ومستثمرين جدد الى السوق ومن ثم انخفاض السعر.

ويرى البعض الاخر ان استخراج النفط الصخري امراً غير مجدي اقتصادياً مما سيدفع بامريكا ان تستورد النفط من الخارج مرة أخرى.

(3) للمزيد من التفاصيل راجع الموقع الاتي: <http://www.jadidpresse.com/>

## 4. معاقبة دول عربية

تعتمد غالبية الدول المصدرة للنفط على النفط بشكل رئيس في بناء اقتصادها واعداد موازنتها العامة، هذا امر خطير، اذ ستكون هذه الدول الأكثر تضرراً نتيجة لانخفاض أسعار النفط لاعتمادها على أسعار متوقعة لاعداد موازنتها وبالخصوص العراق وليبيا.

هذا يعني ستواجه هذه الدول أزمات مالية حقيقية على الرغم من الاثار المترتبة تختلف اختلافاً كبيراً من بلد الى اخر. لذلك يجب على هذه الدول ان تخطط للمستقبل بشكل جيد للسيطرة على اسعار النفط. اذ ان هناك اكتشافات جديدة متمثلة بالنفط والغاز الصخري الذي يؤدي بالتأمين على حجم المعروض ومن ثم الطلب العالمي.

ويرى المزيبي ان الإمكانات المتاحة من المخزون في حقول النفط، وسياسات الدول النفطية ومدى حاجتها إلى النفط، لمواجهة احتياجاتها المحلية أو تصديره، ومن أجل الحصول على موارد نقدية لتلبية الاحتياجات المالية أو الاحتفاظ به للاجيال المستقبلية من العوامل المؤثرة على العرض والطلب العالمي ومن ثم على أسعار النفط في المستقبل(المزيبي،2013: 334).

ويمكن توضيح اهم خاصية للنشاط النفطي المتمثلة في الأهمية الاستراتيجية التي يتولد عن صناعة النفط مشتقات تكفل توفير مصادر طاقة متعددة تسعى كافة دول العالم إلى توافرها بأراضيها، مما كان سبباً مباشراً للسعي الدؤوب لهذه الدول في البحث والتقيب عن النفط بإعتباره مورد أساسي في موازنة الدولة في حالة توافره بأراضيها. كما تظهر الأهمية الاستراتيجية للنفط من خلال إستخدامه من جانب الدول المنتجة كأحد أدوات السياسة الإقتصادية الهامة في مجال الإنفتاح على العالم الخارجي في كافة المجالات، وفي تسيير النشاط الإقتصادي عموماً (الدوري،1988: 252-258).

وتتأثر صناعة إنتاج النفط بشكل ملحوظ بالعوامل الإقتصادية والتقنية والسياسية، ومن أمثلة تلك أسعار النفط والغاز المتقلبة، ومعدلات أسعار صرف العملات المتأرجحة بين الزيادة والإنخفاض هذا من جهة، ومن جهة أخرى تعتمد الدول العربية بشكل رئيس على الإيرادات النفطية في تمويل موازنتها إذ أن سلوك هذه الأخيرة يتطور تبعاً لسلوك تطور العائدات (بلقلة، 2013: 12).

استناداً لما سبق يمكن القول ان انخفاضات باسعار النفط تتأثر بالعديد من العوامل منها سياسية واقتصادية وغيرها التي تنعكس على إيرادات النفط بالنسبة للدول المصدرة للنفط ولا سيما العراق الذي تعده كمورد رئيس لتمويل الموازنة. وان هذه العوامل لها تأثير كبير على تقلبات اسعار النفط، خلال الأعوام المقبلة، ولاشك ان الانخفاض الكبير في سعر النفط سيؤدي الى مؤشرات عجز متفاوتة، خاصة في الدول المصدرة للنفط والتي تعتمد عليه بشكل رئيس بالموازنة.

واخيراً يمكن القول ان كل هذه التغيرات المحيطة بسوق النفط العالمية، أصبح توقع أسعار النفط العالمية ليس بالأمر السهل، نتيجة لتأثرها بعوامل من الصعوبة توقعها، ومنها ما يتصل بالصراعات الدولية والمشاكل الداخلية في بعض الدول النفطية مثل ليبيا ونيجيريا والعراق.

### المبحث الثالث /تقلبات أسعار النفط وانعكاساتها على الموازنة العامة للدولة

تكتسب الموازنة أهمية خاصة في اقتصاديات الدول النامية بوصفها إحدى أدوات التخطيط المالي المهمة لتحقيق أهداف الحكومة وسياساتها وبرامجها المتمثلة في كيفية استغلال الموارد وتوزيعها والتي تعتمد او تصادق من قبل السلطة التشريعية كأداة للرقابة على السلطة التنفيذية للتحقق من أن الاعتمادات التي تم تخصيصها استخدمت في الأغراض المحددة لها.

وفضلاً عن ذلك فإنها أداة رئيسة لمعرفة كفاءة أجهزة الدولة في تنفيذ أهدافها وبرامجها لذلك فإن الموازنة التي تبنى على أسس موضوعية تتمثل بالتخطيط والتنفيذ والرقابة تكون دعامة للتطور الاقتصادي والاجتماعي وتنعكس بشكل ايجابي لرفاهية المجتمع وأداة من أدوات التوجيه الاقتصادي والاجتماعي لتحقيق التنمية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية.

ويمكن توضيح الموازنة العامة من خلال الآتي:

#### 3-1: الموازنة العامة

##### 3-1-1: تعريف الموازنة

تعدّ الموازنة بتخطيط الإيرادات والمصروفات، لفترة مالية مقبلة، مع مراعاة الظروف المحيطة بالوحدة الاقتصادية، والمتوقع حدوثها خلال تلك الفترة. ومن ثم مقارنة التنفيذ الفعلي للخطة الموضوعية للوصول الى الأهداف. فإذا ما انحرف التنفيذ الفعلي عن الخطة الموضوعية، فإن على الإدارة ان تتخذ القرارات الصائبة لمعالجته (محمد، 1977: 9).

ومن ثم فالموازنة تتطلب ما يأتي:

1. تخطيط سياسة منسقة للمستقبل.
2. تنفيذ الخطة، ورقابتها.
3. اتخاذ القرارات الصائبة لمعالجة الانحرافات.

وتعرف الموازنة ايضاً على انها تعبير رقمي (كمي وقيمي)، عن خطة النشاط المتعلقة بفترة مالية مقبلة، والتي تعد وسيلة للرقابة الفعالة على التنفيذ، وأداة يتم من خلالها توزيع المسؤوليات التنفيذية بين العاملين لتقييم الأداء، والتحقق من إنجاز الأهداف الموضوعية، واتخاذ القرارات الصائبة. لذا فالموازنة تحقق هدفين رئيسيين، هما (سلوم، 2001: 46-47) (العواد، 2012: 41) (المعاينة والحسيني، 2015: 76-77):

##### 1. التخطيط والتنسيق

يقصد بالتخطيط رسم سياسة مستقبلية، ووضع خطة شاملة، تتطلب ما يأتي (nigam&jain, 2014: 756):

- أ. تحديد الأهداف الرئيسية والفرعية للوحدة، سواء كانت طويلة الأجل ام قصيرة الأجل.
- ب. وضع الخطة أولاً على أساس وحدات قياس عينية مثل كمية مواد، ساعات عمل ، عدد منتجات ... إلخ، ثم تترجم إلى وحدات قياس مالية، مع العمل على تحقيق التوازن المالي والاقتصادي للوحدة.

ج. توزيع المسؤوليات بين العاملين لتقييم أداء العاملين.  
 أما التنسيق فهو ضرورة حتمية لنجاح التخطيط. فلا يمكن أن نتصور وجود خطة من دون تنسيق بين الأنشطة، والوحدات الفرعية، والعاملين، ... إلخ. فالتخطيط يتضمن عملية التنسيق، لإزالة كل تعارض في الأهداف الفرعية، تحقيقاً للهدف الرئيس للوحدة.

## 2. الرقابة وتقييم الأداء

يمثل التخطيط الخطوة الأولى للرقابة على الأنشطة. ومن ثم، ينبغي الالتزام بالخطة، خلال التنفيذ، ومتابعة ذلك التنفيذ، ورقابته، وإلا أصبحت الخطة تقديرات لا جدوى منها.  
 لذلك فإن الرقابة هي الدور الحقيقي الذي تؤديه الموازنة، عن طريق ما يأتي (أبو نصار، 2005: 308):

- أ. متابعة الأداء الفعلي للأنشطة.
  - ب. مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط.
  - ج. تحليل الانحرافات، والتعرف على أسبابها، ومعالجتها، في الوقت المناسب.
- وتساعد الموازنة بهذا الإجراء على تمكين الإدارة من مباشرة مهمتها، بأسلوب الإدارة بالاستثناء، أي توجه الإدارة انتباهها إلى ما هو خارج عن المخطط، تاركة بذلك الأمور الروتينية، التي تسير سيراً طبيعياً، من دون أن تضيق وقتها في مباشرة تلك الأمور.  
 ويرى الباحثون ان الموازنة عبارة عن تخمين الإيرادات والمصروفات لفترة مالية قادمة التي جرت العادة اعدادها لسنة قادمة لتحقيق الأهداف.

### 3-1-2: طبيعة النشاط الاقتصادي، الذي تغطيه الموازنة

تنقسم الموازنات، تبعاً لنوع النشاط الذي تغطيه إلى ما يأتي:

1. الموازنة التشغيلية

2. الموازنة الرأسمالية

تختص الموازنات التشغيلية بتخطيط النشاط الإنتاجي للوحدة الاقتصادية بكل جوانبه، من حيث الموارد الناتجة منه والاستخدامات اللازمة له، والرقابة عليه بما يكفل كفاية أدائه (kinney et al, 2006: 308).

أما الموازنات الرأسمالية، فتختص برسم سياسة الوحدة الاستثمارية في كل من الاجل القصير والاجل الطويل، ووضع برنامج الاستثمار، وكيفية تمويله، والرقابة على تنفيذه، طبقاً للخطة الموضوعية. وبهذا تشمل برنامج الاستثمار في الأصول المختلفة، وموازنة الموارد والاستخدامات الرأسمالية، والموازنة النقدية الخاصة بتنفيذ برنامج الاستثمار (horngren et al, 2000: 748-749).

**3-1-3: مستوى النشاط الذي يتم إعداد الموازنة على أساسه**

يوجد نوعين من الموازنات، طبقاً لمستوى النشاط الذي يتم إعداد الموازنة على أساسه وكالاتي<sup>(4)</sup>:

**1. النوع الأول: موازنة ثابتة**

ويعني أن تُعدّ الموازنة وفقاً لمستوى واحد ثابت من النشاط، وفي ضوءه، تُعدّ جميع التقديرات الخاصة بالموازنة. فإذا تغير مستوى النشاط تفقد الرقابة فاعليتها، لاختلاف المستوى الفعلي للنشاط عن المستوى المخطط (nigam&jain,2014: 773).

ويُستخدم هذا النوع من الموازنات، في الأحوال الاتية<sup>(5)</sup>:

- أ. الاقتصاديات المخططة: تكون الوحدات الاقتصادية في هذه الاقتصاديات ليست حرة في التجاوب مع ظروف السوق، بل تنفيذ ما هو مخطط من أجهزة التخطيط المركزية.
- ب. الاسواق الثابتة: يكون حجم الإنتاج محدداً مسبقاً وبدقة لثبات الطلب على المنتج.
- ج. الاسواق الاحتكارية: تستطيع الوحدات في هذه الاسواق تحديد إنتاجها، من دون تدخل لتقلبات السوق، أو التعرض لعنصر المنافسة.
- د. الموازنة العامة للدولة: تلتزم الوحدات الإدارية والوزارات بالاعتمادات المخصصة لها، واستخدامها في الأوجه المحددة لها.

والجدير بالذكر ان الموازنة العامة للدولة تتمتع ببعض المرونة المحدودة ، مثل إمكانية الاعتماد الإضافي، أو النقل من بند إلى آخر، أو من باب إلى آخر، ولكن طبقاً لقواعد اللائحة الحكومية.

**2. النوع الثاني: موازنة مرنة**

تعني ان تعد الموازنة لمستويات مختلفة من النشاط ضمن المدى الملائم الذي تعمل به الوحدة الاقتصادية (الجبوري، 2008: 164).

**3-1-4: تعريف الموازنة العامة للدولة**

تعرف الموازنة العامة للدولة على انها بيان تفصيلي يوضح تقديرات إيرادات الدولة ومصروفاتها معبراً عن ذلك في صورة وحدات نقدية تعكس في مضمونها خطة الدولة لسنة مالية مقبلة. وهذا البيان يتم اعتماده من قبل السلطة التشريعية في الدولة (خوشناو، 2012: 15).

وتعرف أيضاً على انها جداول متضمنة تخمين إيرادات ومصروفات الدولة لسنة مالية قادمة تعين في قانون الموازنة (العواد، 2012: 40).

ويعرفها كل من السلوم والجزراوي على أنها خطة سنوية اقتصادية مالية سياسية متمثلة بمجموعة من الأهداف والبرامج المقرر تنفيذها من قبل وحدات الدولة المختلفة خلال فترة زمنية معينة سنة عادة معبر عنها بتقديرات تكاليفها المالية مع بيان تقديرات مصادر تمويلها.

ويرى البعض الآخر على انها برنامج مالي لسنة مالية قادمة، تستطيع من خلالها الدولة القيام بوظائفها وتحقيق أنشطتها في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية (الهبة، 2013: 45).

في حين يرى آخرون ان الموازنة العامة وثيقة مالية تنفيذية لإيرادات ونفقات الدولة عن سنة مالية قادمة. او نظرة توقعية لإيرادات ونفقات الدولة لمدة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة تخضع لإجازة او اعتماد من السلطة المختصة(مشكور وآخرون، 2014: 42) .

وتعتمد فكرة الموازنة أساساً على محاولة وضع التقديرات في ضوء الظروف المتوقعة في المستقبل ولا شك في أن هذه الفكرة تمارسها الوحدات الاقتصادية المختلفة وتأخذ الحكومات بها وقد طبقت الفكرة أولاً على مستوى الدولة وأصبحت الحكومات تقوم باعداد موازنتها السنوية ، ويتضح لنا ان نذكر ان الموازنة العامة للدولة تستند على عنصرين أساسيين متمثلين بالاتي((الخطيب والمهاني، 2010: 269-271):

1. تقدير الإيرادات والنفقات العامة من قبل السلطة التنفيذية خلال فترة مالية مستقبلية .
2. تعتمد الموازنة العامة وتقر من قبل السلطة التشريعية بخصوص توقعات إيرادات ونفقات السلطة التنفيذية.

### 3-2: أهمية الموازنة العامة:

كشفت التجارب المالية في مختلف دول العالم عن تطوّر وظائف الموازنة العامة، مما جعلها تحظى بأهمية متزايدة في هذه الدول متمثلة في الاتي(مشكور وآخرون، 2014: 45):

#### أ- الأهمية السياسية للموازنة العامة:

أصبحت الموازنة العامة لها أهمية سياسية كبيرة في الدول ذات الأنظمة النيابية حيث يشترط لتنفيذ بنود الموازنة العامة أن تعتمد من قبل السلطة التشريعية(مجلس النواب) ، وهذا الاعتماد يعد بمثابة الموافقة من ممثلي الشعب على خطة عمل الحكومة وعلى سياساتها المالية والاقتصادية.

ومن الأهمية السياسية المتعاضمة للموازنة العامة كونها تمارس تأثيراً حقيقياً على طبيعة النظام السياسي، وكذلك على استقراره فتوجد علاقة وثيقة بين الموازنة ومجلس النواب، فقد ظهرت الموازنة العامة أحياناً كعامل لدعم البرلمان وأحياناً أخرى عاملاً لاندثاره.

استناداً لما سبق يمكن القول أنّ الموازنة العامة تعد إحدى أدوات المؤسسات السياسية المؤثرة على أموال المجتمع من حيث تنظيم صرفها من جهة، والمحافظة عليها من جهة أخرى، كما تعني الموازنة أيضاً السلطة السياسية التي ارتضاها المجتمع لنفسه.

**ب- الأهمية الاقتصادية للموازنة العامة:**

تعد الموازنة العامة أهم وثيقة اقتصادية تملكها الدولة لكونها توفر معلومات تتعلق بأثر السياسات الحكومية في استخدام الموارد على مستوى التوظيف والنمو الاقتصادي وتوزيع هذه الموارد داخل الاقتصاد. وقد تستخدم الموازنة العامة كوسيلة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي.

وتعتمد إستراتيجية الموازنة العامة في تحقيق ما سبق ذكره على تغيير مستوى الطلب الكلي في الاتجاه المناسب مستخدمة في ذلك الضرائب والنفقات، ومن الواضح كبر حجم الموازنة العامل الفعال في تحقيق هذه الأهداف، كما يجب أن يتوافق حجم الموازنة وتكوينها مع الظروف الاقتصادية للدولة بهدف تحقيق بعض الأهداف المرغوبة وتجنب الآثار غير المرغوبة، ولهذا أصبحت الموازنة الأداة الرئيسية للتدخل في الحياة الاقتصادية وتوجيهها نحو تحقيق أهداف التوازن الاقتصادي، كما تعتبر جزء من الخطة المالية وأداة لتنفيذها .

**ج- الأهمية الاجتماعية للموازنة:**

تستخدم الموازنة العامة كأداة لتحقيق التوازن الاجتماعي والقضاء على التفاوت بين دخول الأفراد، مع ضمان وصول بعض الخدمات العامة دون مقابل للمجتمع معتمدة في ذلك على الضرائب المفروضة على الافراد والإعانات المعطاة إلى الأفراد.

تأخذ المنح والإعانات اتجاها عكسياً للآثار التوزيعية للضرائب فالعبء الضريبي يختلف من فرد إلى آخر الذي يغير شكل الدخل بعد الضريبة عن قبله.

أما النفقات العامة بعضها ليست لها آثاراً توزيعية واضحة مثل نفقات خدمات الإدارة، الدفاع... الخ. والبعض الآخر قد تكون له آثاراً توزيعية على الدخل الحقيقي مثالها النفقات العامة على الخدمات التعليمية والصحية وذلك عندما تختلف منافعها لدى بعض الأفراد عنها لدى البعض الآخر .

**د- الأهمية المحاسبية للموازنة العامة:**

تمر الموازنة بعدة مراحل من أهمها مرحلة الإعداد والتنفيذ والرقابة، مع الاعتماد في ذلك على النظم والأساليب المحاسبية.

وتعد أهمية الموازنة من الناحية المحاسبية واضحة فيما يتعلق بتحديد أنواع حسابات الإيرادات والنفقات التي ينبغي على المصالح الحكومية إمسائها لتنظيم معاملاتها المالية، إذ يمسك لكل نوع من الإيرادات والنفقات حساب خاص، كما يمكن عن طريق النظام المحاسبي استخراج الحساب الختامي للموازنة العامة، والذي يتضمن الإيرادات والمصروفات الفعلية التي حصلت أو صرفت خلال السنة المالية، وهكذا تظهر أهمية المحاسبة بالنسبة للموازنة العامة في مراحلها المتعددة لا سيما أنها تساعد في إظهار ودراسة نتائج تنفيذ الموازنة.

**هـ. الأهمية المالية للموازنة العامة**

تعد الموازنة المرآة التي تعكس الوضع المالي للدولة، وذلك بعدها وثيقة مالية تتضمن كل المصادر التي تدر الإيرادات العامة خلال السنة المالية كما إنها تضع الجداول المفصلة للنفقات العامة والأغراض التي اعتمدت من أجلها، لذلك فهي تكشف حقيقة الوضع المالي للدولة في حالة عجز أو فائض ومهما كانت النتيجة فإنها تآثر على مختلف النواحي المالية والاقتصادية الأخرى.

**3-3: قواعد الموازنة العامة**

تتمثل قواعد الموازنة العامة بما يأتي (الخطيب والمهايني، 2010: 277-282):

**أ. قاعدة وحدة الموازنة العامة**

تعني وضع موازنة واحدة تدرج فيها جميع الإيرادات والنفقات العامة، وبمعنى آخر تكون في وثيقة واحدة بدلاً من تعدد الموازنة بصورة واضحة.

**ب. قاعدة شمولية (( عمومية )) الموازنة العامة**

يجب ان تشمل الموازنة العامة للدولة أوجه النشاط كافة التي تقوم بها الدولة سواء كان نشاطاً خدمياً ام اقتصادياً.

**ج. قاعدة عدم التخصيص**

تعني هذه القاعدة بعدم تخصيص إيراد معين لتغطية نفقة معينة بالذات على سبيل المثال عدم تخصيص حصيلة إيراد ضريبة معينة لسد نفقة إدارية أو اجتماعية كون إن الهدف من هذه القاعدة متمثلة بتحصيل الإيرادات كافة لسد النفقات كافة. وتتمثل فائدة هذه القاعدة في استخدام الموارد المالية المتوفرة للدولة وذلك لمواجهة احتياجاتها طبقاً لأهمية أوجه الإنفاق في سلم الأولويات.

**د. قاعدة سنوية الموازنة العامة**

يقصد بها إن سريان العمل بالموازنة العامة يجب إن يكون لمدة سنة قادمة لأسباب اعتبارية مالية واقتصادية وتقنية وسياسية، بسبب إذا تم إعداد الموازنة لأكثر من سنة قد تكون التخمينات غير دقيقة ويصعب متابعتها لتباعد الفترة بين التقدير والتنفيذ الفعلي.

فضلاً عن وضعها وتقديرها لفترة أقل من سنة حيث تؤدي إلى إرباك واضطرابات في برنامج الدولة المالي ونشاطها وكذلك يؤدي إلى إرهاق السلطتين التنفيذية والتشريعية لقصر المدة الزمنية في إعداد وتحضير ومناقشة ومصادقة الموازنة العامة.

إضافة إلى ذلك إن فصول السنة والاشهر لا تتساوى بمعنى إن بعض الفصول إيراداتها مرتفعة وبعضها منخفضة وذلك يتطلب وقت وجهد وتكاليف.

**هـ. قاعدة توازن الموازنة العامة**

يقصد بتوازن حسابي النفقات والإيرادات العامة واستمرارية هذا التوازن بشكل دوري ومننظم، بمعنى لا تزيد الإيرادات عن النفقات والعكس صحيح.

لكن يرى بعض الباحثين انها مفهوم أعم وأشمل الذي يعني التوازن بين الدخل القومي والانفاق القومي المتوقع وضمن هذه النظرة لا ينصرف الى مجرد التوازن الحسابي.

اما المفهوم الحديث لتوازن الموازنة بالنظرية الحديثة في المالية العامة فلم تعد تنظر إلى العجز في الموازنة على أنه خطر وذلك في ضوء التطورات المالية والاقتصادية، وانما تم استبدال فكرة التوازن المحاسبي بفكرة اوسع هي فكرة التوازن الاقتصادي العام حتى ولو حدث عجز مؤقت في الموازنة. هذا الاستبدال هو ما يطلق عليه بنظرية العجز المنظم .

### و.قاعدة مرونة الموازنة

يقصد بالمرونة السهولة في تنفيذ الموازنة ومراعاة الاحتمالات خلال السنة المالية وإمكان مواجهة هذه الاحتمالات والا تكون كثرة الإجراءات عائقاً دون انطلاق تنفيذ الموازنة العامة، ويمكن تحقيق مرونة الموازنة العامة بالاساليب الاتية (محمد، 1977: 42-43):

1.امكانية النقل خلال السنة من اعتماد به وفر الى اعتماد اخر به نقص طبقاً لسلطات معينة دون ما حاجة للعرض على السلطة التشريعية.

2.امكانية النقل من مجموعة اعتمادات داخل باب واحد في جهة الى اعتمادات نفس الباب في جهة أخرى لتحقيق أغراض معينة دون ما حاجة للعرض على السلطة التشريعية خلال السنة.

3. يمكن الالتجاء للاعتمادات الاجمالية كوسيلة لمرونة الموازنة العامة فيدرج اعتماد اجمالي للسيولة مثلاً ليقابل تمويل احتياجات نقص السيولة واختناقاتها خلال السنة.

4. يمكن ادراج اعتماد اجمالي لمواجهة المصروفات غير المتوقعة او غير المنتظرة.

5. يمكن تضمين الموازنة العامة تاشيراً يقضي بزيادة المصروفات خلال السنة اذا زادت الموارد في موازنات قطاع الاعمال، وبذلك لا يختل توازن الموازنة.

عموماً فانه مما يساعد على تحقيق مرونة الموازنة العامة عدم الرجوع كثيراً في المسائل المالية للموازنة المركزية، ويتم ذلك بمنح تفويضات واسعة لممثلي وزارة المالية في الوحدات التنظيمية، وتتنازل وزارة المالية عن بعض سلطاتها في المسائل المالية للوزارات والمحافظات. وفي حالة العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الاقتصادي تصبح مرونة الموازنة العامة امراً واجباً، واولاً تسبب في عدم انطلاق النشاط الاقتصادي ومن ثم تعويقه. كما ان توضع القوانين واللوائح المالية واختصار إجراءاتها يضيفى درجة من المرونة على تنفيذ الموازنة العامة (محمد، 1977: 43).

### ي. قاعدة النشر والعلانية :

يجب أن تنشر الموازنة ويتم توصيلها للأطراف ذات العلاقة مجلس تشريعي، مواطنين، وزارات، وحدات ادارية).

### 3-4: مراحل الموازنة العامة

تمر الموازنة العامة في عدة مراحل تتمثل بما يأتي(سلوم ، 2001: 68-73):

1.مرحلة التحضير: تقوم الأجهزة المختصة المتمثلة بالجهاز المالي بدراسة كافة الأوضاع الاقتصادية والسياسية الداخلية وتقدير ما هي احتياجات البلد في هذه المرحلة.

**2. مرحلة الإعداد:** تقوم في هذه المرحلة الجهات المختصة في المالية وكافة الجهات المختصة الأخرى بتقدير الإيرادات المتوقعة الحصول عليها والنفقات المتوقعة صرفها. ويجب ان تكون هذه التقديرات واقعية وتستند كذلك إلى خبرات العاملين في هذه الأجهزة.

**3. مرحلة المصادقة ( أو الإقرار أو الإجازة):** بعد إعداد الموازنة وتقديمها إلى مجلس النواب يتم مناقشتها من قبل مجلس النواب أو البرلمان وإعطاء الملاحظات عليها ويتم المصادقة عليها.

**4. مرحلة التنفيذ:** تقوم كافة الأجهزة الحكومية بتحصيل الإيرادات كما وردت في مشروع الموازنة العامة وتقوم بصرف النفقات وفق لما ورد بالمشروع. ويقع على عاتق السلطة التنفيذية وحدها مسؤولية التنفيذ، وتقوم به من خلال الوزارات والهيئات والمؤسسات العامة، حيث يتم في هذه المرحلة جباية الإيرادات وصرف النفقات حسب الاعتماد المخصص لكل دائرة، ويتم الإنفاق من خلال الوحدات الإدارية وفقاً لما هو محول لها قانوناً.

### 5. الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة :

تعد هذه المرحلة هي المرحلة الأخيرة التي تمر بها الموازنة العامة للدولة، والهدف منها التأكد من ان تنفيذ الموازنة قد تم على الوجه المحدد للسياسة التي وضعتها السلطة التنفيذية ومصادقتها من قبل السلطة التشريعية (الهيئة، 2013: 3).

وعلى الرغم من إن الموازنة العامة باعتبارها برنامج مفصل لعمل الحكومة وأداة لخطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية ومع التطور الحديث الذي يشهده العالم. فلا بد على العراق ولمسايرة هذا التطور العمل على تطوير النظام المعمول به في مجال الموازنة العامة والتخلي عن الموازنة التقليدية (موازنة البنود والاعتمادات) لما لها من سلبيات عديدة والعمل وفق إصلاح شامل لتطوير نظام الموازنة وذلك بإدخال النظم الحديثة والاستعانة بالخبرات الناجحة في اعداد الموازنة<sup>(6)</sup>.

استناداً لما سبق يمكن توضيح انتقادات الموازنة العامة الثابتة (التقليدية) للدولة بما يأتي:

1. عدم قدرتها على مواجهة تغير الظروف.
2. إذا كان مستوى الأداء المتوقع، صعب التحقيق، فإن الفشل في تحقيقه يؤدي إلى آثار سيئة لدى المنفذين، مثل هبوط الروح المعنوية والإحباط.
3. يهتم هذا الأسلوب بالجانب الرقابي أكثر من الاهتمام بالخدمات نفسها والتي تم الإنفاق من أجلها . حيث أن التبويب على أساس نوع المصروف لا يوضح ما إذا كانت المصروفات قد حققت الهدف من إنفاقها أم أنها مجرد مصروفات تم سداها وانتهى الأمر كونها تأتي في شكل اعتمادات وبنود ويجب ان يكون الصرف وفقاً للاعتماد المخصص.
4. هبوط الروح المعنوية لدى المنفذين عند عدم تحقيق الأداء المتوقع.

<sup>(6)</sup> للمزيد من التفاصيل راجع الموقع الاتي: [w.acc4arab.net/new/accountants-library/finish/3-/500-/0.html](http://w.acc4arab.net/new/accountants-library/finish/3-/500-/0.html)

5. عدم قدرتها على ضمان سير العمل.

6. احتساب الإيرادات والنفقات على أساس سعر ثابت طيلة أيام السنة، بالرغم من تقلب أسعار النفط.

### 3-5: انعكاس تقلبات اسعار النفط على الموازنة العامة للدولة

تبين انعكاسات تقلبات أسعار النفط على الموازنة من خلال التحول من الموازنة الثابتة الى الموازنة المرنة والتي يمكن توضيحها ادناه.

#### 3-5-1: الموازنات المرنة

تعرف على انها توزيع لموارد الوحدة بشكل مخطط بناء على تنبؤات خاصة بالمستقبل. وهناك عنصران هاما يؤثران على الأداء الفعلي للشركة وهما : العنصر الأول: يتمثل في التأثير الخارجي الذي يكون للوحدة تحكم بسيط فيه او قد لا يكون لها أي تأثير بالمرّة مثل التطورات التي تحدث في الاقتصاد ككل .العنصر الثاني: يتمثل في مستوى كفاءة الوحدة عند حجم معين من المبيعات، وهذا العنصر تستطيع الوحدة ان تتحكم فيه. وتعد التفرقة بين العنصرين السابقين امراً ضرورياً عند تقويم الأداء لوحدة ما.

ان جوهر نظام الموازنة المرنة يتمثل في مدخل المرونة في اعداد الموازنة وذلك بالاعتراف بان الإيرادات وأنواع معينة من المصروفات تتغير عند مستويات مختلفة للمبيعات والإنتاج (banerjee, 2014: 226).

ولهذا يمكن ان يكون لدى الوحدة مستويات بديلة من الموازنات المتعلقة بالنفقات عند احجام مختلفة من التشغيل عال، منخفض، متوسط. ومن مسؤوليات إدارة الوحدة ان تحدد ايأ من هذه الموازنات تمثل البديل الذي يجب استخدامه للفترة المخططة مستقبلاً. (ويستون، 2010: 326).

ولكن في الحالات التي تتميز بتقلبات جوهرية في مستوى النشاط فانه يكون من المفضل الالتجاء الى أسلوب الموازنات المرنة، والتي توفر معالجة خاصة لكل من التكاليف المتغيرة والثابتة على مدى مستويات متعددة من احجام النشاط (كاشين وليرنر، 2010: 262).

3-5-2: قاعدة مرونة الموازنة يقصد بالمرونة السهولة في تنفيذ الموازنة ومراعاة الاحتمالات خلال السنة المالية وإمكانية مواجهة هذه الاحتمالات والا تكون كثرة الإجراءات حائلاً دون انطلاق تنفيذ الموازنة العامة، ويمكن تضمين الموازنة العامة مؤشراً يقضي بزيادة التخصيصات خلال السنة اذا زادت الإيرادات للمحافظة على توازن الموازنة ( محمد، 1977: 42).

وعموماً فانه مما يساعد على تحقيق مرونة الموازنة العامة عدم الرجوع كثيراً في المسائل المالية للموازنة المركزية، ويتم ذلك بمنح تفويضات واسعة لممثلي وزارة المالية في الوحدات التنظيمية، وتنازل وزارة المالية عن بعض سلطاتها في المسائل المالية للوزارات والمحافظات. وفي حالة العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الاقتصادي تصبح مرونة الموازنة العامة امراً واجباً، والا تسبب في عدم انطلاق النشاط الاقتصادي ومن ثم تعويقه. كما ان وضوح القوانين واللوائح المالية واختصار إجراءاتها يضمن درجة من المرونة على تنفيذ الموازنة العامة (محمد، 1977: 43).

**3-5-3: اعداد الموازنة العامة المرنة**

تعد الموازنة العامة للدولة المرنة من خلال وضع أسعار دنيا وعليا في ظل مدى معين لتقلبات أسعار النفط، حتى يتم من خلال هذا المدى السيطرة على هذه التقلبات.

**3-5-4: الية اعداد الموازنة العامة للدولة**

1. يتم اعداد الموازنة العامة للدولة بوضع أسعار النفط في ظل مدى معين خلال هذه الفترة، فيتمثل هذا المدى بالأسعار \$40 و\$60 و\$80 للبرميل الواحد، اذ يمثل السعر الأول الحد الأدنى والسعر الأخير الحد الأعلى، في حين يمثل سعر النفط \$60 السعر الذي يتم اعداد الموازنة المرنة على أساسه.

2. تصنيف المصروفات او التخصيصات (بكل وحدة إدارية بالاعتماد على تخصيصات الموازنة) الى تشغيلية واستثمارية ومن ثم تشغيلية أساسية وثانوية، واستثمارية أساسية وثانوية حسب الأولوية من خلال دراسة جدوى لكل التخصيصات المراد منها عمل مشاريع قصيرة او طويلة الاجل ، لتصنف حسب الأولوية في التنفيذ حسب ما موجود من تخصيصات.

3. بعد احتساب الموازنة على أساس \$60 للبرميل الواحد وتحديد حصة كل وحدة او وزارة معينة على سبيل المثال وزارة الموارد المائية ، فقد تم تحديد نسبة الوزارة من المبلغ الإجمالي للموازنة وكالاتي: مبلغ الموازنة \$ 100.000.000 وحصة الوزارة \$10.000.000

فقد كان واضح ان نسبة الوزارة 10% من الموازنة، هذا يعني ان الوزارة تأخذ فقط 10% من مبلغ الموازنة الإجمالي سواء كان السعر \$60 ام \$40 ، ومن ثم على الوزارة تحديد الأولوية للمصرف او التخصيص أي يكون التخصيص الأول للمصروفات الضرورية كالرواتب ، ومن ثم للمشاريع التي لا يمكن تأجيلها ومن ثم المشاريع الأخرى اذ كان هناك مبالغ متبقية، حسب تقلبات أسعار النفط.

## المبحث الرابع / الجانب العملي

يبين هذا المبحث الجانب العملي لغرض بيان فكرة البحث وتستخدم مبالغ افتراضية لايرادات وتخصيصات الموازنة العامة للدولة لبعض الوزارات، اذ يمثل الايراد الإجمالي الافتراضي \$100.000.000 المحتسب على أساس سعر النفط البالغ \$60 للبرميل الواحد وبكمية 1500000 برميل والايادات الأخرى \$10000000، في حين تبلغ تخصيصات بعض الوزارات بما يأتي:

- 1.وزارة الموارد المائية \$10.000.000
- 2.وزارة التعليم العالي \$5.000.000
- 3.وزارة الكهرباء \$15.000.000
- 4.وزارة النفط \$5.000.000
- 5.وزارة الصناعة \$5.000.000
- 6.وزارة التجارة \$7.000.000
- 7.امانة بغداد \$12.000.000

ومن ثم يتم تصنيف التخصيصات التشغيلية والاستثمارية الى أساسية وثانوية حسب الأولوية على سبيل المثال وزارة الكهرباء تصنف تخصيصاتها حسب الأولوية من خلال الاتي:

- 1.رواتب.
- 2.مصروفات ضرورية لضمان سير العمل.
- 3.مشاريع طويلة الأمد(محطات كهرباء).
- 4.مشاريع طويلة الأمد(بنى تحتية لتصدير الكهرباء للخارج).

في حين تم تصنيف تخصيصات امانة بغداد حسب الأولوية من خلال الاتي:

- 1.رواتب \$4.000.000 .
- 2.تخصيصات ضرورية أخرى \$2.000.000.
- 3.اصلاح مجاري المياه \$4.000.000.
- 4.تبليط الشوارع \$5.000.000.
- 5.بناء منتزهات \$600.000.

**المجموع الكلي : \$15.600.000** يتم اخذ نسبة تخصيص امانة بغداد الى المبلغ الإجمالي لايرادات الموازنة وكالاتي:

$$12\% = \$100.000.000 / \$12.000.000$$

فاذا كان سعر النفط \$60 فيتم اخذ التخصيصات الثلاثة الأولى وكالاتي:

- رواتب \$4.000.000
- تخصيصات ضرورية أخرى \$2.000.000

اصلاح المجاري \$4.000.000**المجموع** \$10.000.000

اما اذا كان سعر النفط \$40 فيكون المبلغ الإجمالي لايرادات الموازنة \$70.000.000 فان نسبة تخصيص الأمانة 12% وليس \$12.000.000 (  $70.000.000 * 12\% = 8.400.000$  ) التخصيص المحسوب على أساس \$40 هذا يعني يتم اخذ التخصيص الأول والثاني فقط وكالاتي:

1. رواتب \$4.000.0002. تخصيصات ضرورية أخرى \$2.000.000**المجموع** \$6.000.000

اما اذا ازداد سعر النفط الى \$80 سيكون المبلغ الإجمالي لايرادات الموازنة \$130.000.000 وان تخصيص امانة بغداد 12% وليس \$12.000.000 ومن ثم سيكون المبلغ كالاتي:

$$130.000.000 * 12\% = 15.600.000$$

هذا يعني يتم اخذ التخصيصات بأكملها وكالاتي:

1. رواتب \$4.000.0002. تخصيصات ضرورية أخرى \$2.000.0003. اصلاح مجاري \$4.000.0004. تبليط الشوارع \$5.000.0005. بناء المتنزهات \$6.000.000

استناداً لما سبق يمكن القول ان اعداد الموازنة العامة المرنة للدولة تعطي مرونة في ضمان سير العمل. لذلك يتم اثبات الفرضية القائلة ان اعداد الموازنة العامة المرنة للدولة تساهم في تحقيق ضمان سير العمل في ظل تقلبات أسعار النفط.

### المبحث الخامس / الاستنتاجات والتوصيات

#### 5-1: الاستنتاجات

- وفي ضوء المعلومات الواردة في المباحث السابقة تم التوصل الى العديد من الاستنتاجات أهمها ما يأتي:
1. ان اسعار النفط تتأثر في العديد من العوامل الامر الذي يشغل الكثير من المختصين والباحثين الذي يعدون النفط كسلعة لا تخضع فقط لقوانين السوق (قوى العرض والطلب ) وتتمثل هذه العوامل بما يأتي : سياسية واقتصادية ونتاجية ومالية، وغالباً ما تكون اشد هذه التقلبات ذات الطابع السياسي والاقتصادي.
  2. ان ازمة النفط ترجع الى العديد من الأسباب منها: انكماش الاستهلاك العالمي، وعقوبات اقتصادية ضد روسيا وإيران، وثورة النفط الصخري في الولايات المتحدة، ومعاقبة دول عربية.

3. ان الموازنة العامة للدولة ببيان تفصيلي يوضح تقديرات إيرادات الدولة ومصروفاتها معبراً عن ذلك في صورة وحدات نقدية تعكس في مضمونها خطة الدولة لسنة مالية مقبلة وهذا البيان يتم اعتماده من قبل السلطة التشريعية في الدولة.
4. عدم قدرة الموازنة العامة الثابتة (التقليدية) للدولة على مواجهة تغير الظروف وانما تُستخدم في الاقتصاديات المخططة والاسواق الثابتة والاسواق الاحتكارية. وتهتم بالجانب الرقابي ايضاً.
5. احتساب الإيرادات والنفقات على أساس سعر ثابت طيلة أيام السنة، بالرغم من تقلب أسعار النفط.
6. تعاني الحكومة العراقية من عملية اعداد الموازنة العامة للدولة في ظل الظروف الحالية نتيجة التغيرات الحاصلة في أسعار النفط والذي يعد المورد الرئيس في تمويل الموازنة.
7. ان اعداد الموازنة العامة المرنة للدولة يحقق ضمان سير العمل في ظل تقلبات أسعار النفط.
8. تعد الموازنة العامة المرنة للدولة من خلال وضع أسعار دنيا وعليا في ظل مدى معين لتقلبات أسعار النفط، حتى يتم من خلال هذا المدى السيطرة على هذه التقلبات ومواجهة الاحتمالات.
9. ان التخصيصات متغيرة وفقاً لتغير الإيرادات من خلال استخراج نسبة كل تخصيص الى الإيرادات الاجمالية للموازنة المرنة والذي ينعكس بسهولة تنفيذ الموازنة.

## 5-2: التوصيات

- وفي ضوء الاستنتاجات التي تم التوصل اليها يوصي الباحثون بما يأتي:
1. ينبغي على الحكومة العراقية الاخذ بالحسبان كل العوامل المؤثرة في تقلبات اسعار النفط سواء كانت قوى العرض والطلب او سياسية واقتصادية ونتاجية ومالية .
  2. يجب على الحكومة العراقية ان تعد موازنة عامة للدولة قادرة على مواجهة تغير الظروف.
  3. ضرورة احتساب الإيرادات والنفقات على أساس سعر متغير طيلة أيام السنة.
  4. عدم الاعتماد على مورد واحد (النفط) كمورد رئيس لتمويل الموازنة العامة للدولة.
  5. ضرورة اعداد الموازنة العامة للدولة في تقلبات أسعار النفط من خلال موازنة مرنة تأخذ في الحسبان الحدود الدنيا والعليا في ظل مدى معين لاسعار النفط للسيطرة على هذه التقلبات ومواجهة الاحتمالات لضمان سير العمل.
  6. ينبغي ان تكون التخصيصات متغيرة وفقاً لتغير الإيرادات من خلال استخراج نسبة كل تخصيص الى الإيرادات الاجمالية للموازنة المرنة والذي ينعكس بسهولة تنفيذ الموازنة.

## المصادر

## أ- المصادر العربية

1. أبو نصار، محمد، "المحاسبة الإدارية"، دار وائل للنشر، عمان، 2003.
2. البصام، سهام حسين والشريدة، سميرة فوزي شهاب، "مخاطر واشكاليات انخفاض أسعار النفط في اعداد الموازنة العامة للعراق وضرورات تفعيل مصادر الدخل الغير نفطية دراسة تحليلية"، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 36، 2013.
3. الجبوري، نصيف جاسم محمد علي، "محاسبة التكاليف المتقدمة"، المستقبل للطباعة والتصميم، بغداد، 2008.
4. الخطيب، خالد شحادة والمهاني، محمد خالد، "المحاسبة الحكومية"، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2010.
5. الدوري، محمد احمد، "مبادئ اقتصاد البترول"، مطبعة الارشاد، بغداد، 1988.
6. العواد، اسعد محمد علي وهاب، "اساسيات المحاسبة الحكومية"، دار الكتب، كربلاء، 2012.
7. المعايطة، سليمان خالد والحسيني، قاسم، "المحاسبة الحكومية"، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
8. المزيني، عماد الدين محمد، "العوامل التي اثرت على تقلبات أسعار النفط العالمية"، مجلة جامعة الازهر بغزة، المجلد 15، العدد 1، 2013.
9. المهري، خضير عباس، "اقتصاديات نفط الشرق الأوسط وعلاقته بالسوق الدولية للنفط الخام دراسة تحليلية لواقع الصناعة النفطية الدولية"، دار العلوم للطباعة والنشر، الرياض، 1984.
10. الهبة، مثال، "العجز في الموازنة العامة واثارها"، 2013.
11. بلقلة، براهيم، "تطورات أسعار النفط وانعكاساتها على الموازنة العامة للدول العربية خلال الفترة 2000-2009"، مجلة الباحث، العدد 12، 2013.
12. خوشناو، صباح صابر محمد، "الموازنة العامة في العراق دراسة تحليلية مع إشارة الى إقليم كردستان العراق محافظتا أربيل ودهوك للمدة 1988-2007"، مركز كردستان للدراسات الاستراتيجية، سلیمانیه، 2012.
13. سلوم، حسن عبد الكريم، "الأصول النظرية والعملية للمحاسبة الحكومية مع التطبيقات لجمهورية العراق"، دار ابن الاثير للطباعة والنشر، بغداد، 2001.
14. كاشين، جيمس وليرنر، جويل، "أصول المحاسبة" ترجمة إبراهيم محمد السباعي ومراجعة محمد عادل الهامي، الطبعة العربية الثامنة، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 2010.
15. محمد، قطب إبراهيم، "الموازنة العامة للدولة"، الهيئة المصرية العامة للكتاب، الطبعة الثانية، مصر، 1977.
16. مشكور، سعود جايد والبعاج، قاسم محمد عبد الله والكرعاوي، نجم عبد عليوي وحسين، معين كاظم عبد الله، "المحاسبة الحكومية تطبيقاتها المركزية واللامركزية في العراق"، دار نيبور للطباعة والنشر والتوزيع، بغداد، 2014.
17. ويستون، فرد وبرجام، يوجين، "التمويل الإداري"، تعريب ومراجعة د. عدنان داغستاني واحمد نبيل عبد الهادي، دار المريخ للنشر، الرياض، 2010.

## ب- المصادر الاجنبية

- 1-Banerjee,bhabatosh," **Cost Accounting-theory and practice** ," phi learning, delhi,2014.
- 2-Horngren, Charles t. & George, Foster & Datar, Srikant m.," **Cost Accounting - a Managerial Emphasis**," Hall, United States of America,2000.
- 3-kinney,Michael,R.,Kinsey, jenice,prather,raiborn,cecily," **Cost Accounting: foundations and evolutions**," thomson, United States of America,2006.
- 4-Nigam,b.m.lall," **Cost Accounting-principles and practice** ," phi learning, delhi,2014.

ج- الانترنت

1.[http://www.aleqt.com20071119article\\_117470.html](http://www.aleqt.com20071119article_117470.html)

2.<http://www.jadidpresse.com/>

3.[www.acc4arab.net/new/accountants-library/finish/3-/500-/0.html](http://www.acc4arab.net/new/accountants-library/finish/3-/500-/0.html)

4.<http://www.lsqarra.wordpress.com>

