دراسة وتحليل هيكل الموازنة العامة لدولة العراق من ٢٠٠٣-٢٠٠٧

المدرس المساعد نجم عبد عليوي
جامعة القادسية/ كلية الإدارة والاقتصاد

المستخلص

استهدفت الدراسة عرض وتحليل هيكل الموازنة العامة للدولة في العراق للسنوات من ٢٠٠٣-٢٠٠٧ فترة مابعد سقوط النظام كون الموازنة العامة لم توضع في إطار خدمة الأهداف العامة الوطنية على اعتبارها أداة تخطيطية سياسة اجتماعية، انطلقت الدراسة من فرضية مفادها إن الموازنة العامة في العراق تعكس مجمل النشاط الاقتصادي على اعتبارها إن السلطة لا يمكن ممارسة نشاطها دون إنفاق ولا يمكنها أن تنفق دون الحصول على الموارد حيث تم التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها .

غياب الأهداف العامة من خلال الموازنة حيث لا توجد معالجة للبطالة إذ أن الواقع يتحدث عن بطالة تزيد عن نسبة ٤٠% وكان معدل التضخم ٧٦% وشحة الخدمات وضعف شديد في البنى التحتية وتحقيق اقتصاد السوق انسجاماً مع متطلبات صندوق النقد الدولي والبنك الدولي الذي لا يزال يتحكم في اقتصاديات البلدان ومنها العراق .

وهناك جملة من التوصيات من أهمها اعتماد سياسة تنموية وطنية تهدف الى صياغة برامج من شأنها تحقيق الأهداف وخصوصاً خفض معدلات البطالة التي يعاني منها الشعب العراقي والعمل على تنوع مصادر الإيرادات غير النفطية ورفع حصة الضرائب .

المقدمة

تعتبر الموازنة العامة للدولة بمثابة خطة مدروسة في ضوء احتياجات وإمكانيات الوزارات والأقاليم والمحافظات وفي ضوء القدرة على تعبئة الموارد الممكن تحقيقها لتغطية النفقات العامة . لذا فان هيكل الموازنة وتقسيماتها توضع في إطار تحقيق الأهداف العامة التي تسعى الدولة إلى تحقيقها ولغرض تسليط الضوء على هذه الموضوعات تم تقسيم البحث إلى مبحثين أساسين هما .

المبحث الأول يتناول الجوانب النظرية للموازنة العامة للدولة وهي (المفهوم والقواعد والخصائص ومراحل تنفيذ الموازنة وأنواع الموازنات العامة .

المبحث الثاني : انطوى على دراسة وتحليل هيكل الموازنة العامة للدولة التي تسمى بالموازنة الفدرالية حيث اشتمل على ثلاث مكونات رئيسية هي (الإيرادات والنفقات) والموازنة وتحليل أبعادها وعرض نتائجها وقد انتهت الدراسة إلى بيان الاستنتاجات وصياغة التوصيات المناسبة لها .

هدف الدراسة

إعداد موازنة عامة للدولة لتحقق الأهداف العامة الوطنية وتوجيه الموارد خدمة للأهداف العامة .

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

مشكلة الدراسة

تعرضت الدراسة إلى إشكاليات هامة كون الموازنة العامة للدولة لم توضع في إطار الأهداف العامة الوطنية على اعتبارها أداة تخطيطية، سياسية واجتماعية حيث لا يوجد هنا ربط بين هيكل الموازنة والأهداف المرجوة منها.

أهمية الدراسة

تنطلق أهمية الدراسة في إمكانية ربط الموازنة العامة للدولة مع الأهداف الكبرى لمعالجة البطالة والطبقات الفقيرة ورفع المستوى المعاشي للفرد وتحقيق الرفاهية العامة للمجتمع العراقي.

فرضية الدراسة

تنطلق الدراسة من فرضية مفادها إن الموازنة العامة للدولة في العراق تعكس مجمل النشاط الاقتصادي.

حدود الدراسة

الحدود الزمانية للدراسة تمتد من ٢٠٠٣ – ٢٠٠٧ والتي اصطلح على تسميتها بالموازنة الفيدرالية.

أسلوب جمع البيانات

اعتمد الباحث على جمع البيانات والمعلومات من وزارة المالية وعرضها في جداول بيانية وتحليلها للوصول للنتائج المرجوة.

المبحث الأول

الإطار النظري للموازنة العامة للدولة

اولاً :مفهوم الموازنة العامة :-

وردت تعريفات متعددة للموازنة العامة تختلف حسب التشريعات القانونية والسياسية السائدة في الدولة ومن أهم هذه التعريفات هي :

(هي مجموعة التقديرات المعتمدة لمصروفات الدولة خلال سنة مالية مقبلة ووسائل تمويل تلك المصروفات عن نفس المدة والتي يلزم فيها تساوي الموارد المالية المقدرة مع حجم الإنفاق الحكومي [i] وقد عرفها القانون الفرنسي على إنها (قانون مالي سنوي يقدر ويجيز لكل سنة ميلادية مجموع واردات الدولة وأعبائها. كما وقد عرفها القانون البلجيكي بأنها بيان الواردات والنفقات العامة خلال الدورة المالية .. [ii]

وقد عرفت كما ورد في قانون أصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ المعدل بالفقرة (١) في المادة الثانية بأنها الجداول المنتظمة تخمن إيرادات ومصروفات الدولة لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة .

كما وقد عرفت بأنها(خطة سنوية اقتصادية مالية سياسية متمثلة بمجموعة من الأهداف والبرامج المقرر تنفيذها من قبل وحدات الدولة المختلفة خلال فترة زمنية معينة (سنة عادة) معبراً عنها بتقديرات تكاليفها المالية مع بيان تقديرات مصادر تمويلها . [iii] وهناك من يعرفها على إنها (وثيقة تتضمن تقديرا لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة محددة ومقبلة من الزمن وغالبا ما تكون سنة واحدة والتي يتم تقديرها في ضوء الأهداف التي ترنو إليها فلسفة الحكم [iv]

ومن خلال التعاريف أعلاه يمكن الإشارة إلى إن الموازنة العامة هي أداة مالية تستخدمها الدولة لتحقيق مجموعة من الأهداف السياسية والاقتصادية والتعجيل بها كما إن لها أهداف اجتماعية كبيرة فهي وسيلة لإعادة توزيع الدخل القومي عن طريق فرض الضرائب التصاعدية وإعادة إنفاقها لتغطية نفقات الطبقات الفقيرة وهناك أهداف مالية للموازنة تعبر عن كشف المركز المالي

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

للدولة وتبين فيها إذا كان عجزاً أم فائضاً في الموازنة [٧] .

ومن خلال ما تقدم يتضح لنا إن الموازنة تختلف عن حسابها الختامي – فالموازنة العامة تحتوي على تقديرات تتعلق بفترة مقبلة وقد تحقق هذه التقديرات اولا تحقق في حين إن الحساب الختامي للموازنة ما هو الا بيان النفقات والإيرادات التي تحققت فعلاً وتختلف الموازنة العامة كذلك عن الحسابات القومية التي تتحدث عن التقديرات الكمية المتوقعة لمجمل النشاط الاقتصادي في مجموعها الخاص والعام .

ثانيا : أهمية الموازنة :

تعتبر الموازنة بمثابة خطة مالية للدولة ترمي الى إشباع الحاجات العامة في ضوء الفروق الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لمجتمع معين وهي بمثابة المرأة العاكسة لمجمل النشاط الاقتصادي على اعتبار إن السلطة لا يمكنها ممارسة نشاطها دون إنفاق ولا يمكن إن تتفق دون الحصول على الموارد اللازمة . لذا فان بنود الموازنة تعكس أنشطة الدولة وتبين أهدافها . [٢]

لذا فأن الموازنة تتأثر بمجمل النشاط الاقتصادي على اعتبار إن الإيرادات كما ونوعاً ترتبط بهذا النشاط فحصيلة الضرائب أو عوائد أملاك الدولة إنما ترتبط بالهيكل الاقتصادي وتتأثر بدرجة نمو الاقتصاد وطريقة تنظيمه وهكذا هو الحال بالنسبة للنفقات حيث إنها ترتبط بهذا الهيكل وذلك النمو . [٣]

إن المحتوى المعاصر للموازنة العامة يؤكد على كونها خطة مدروسة بضوء احتياجات وإمكانيات الوزارات والأقاليم والمحافظات . وان بنود تقسيمات الموازنة توضع في ضوء الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها فهي من جهة تحدد النشاط الاقتصادي الذي ستقوم به الحكومة وفي جانب أخر تحدد وسائل تمويل هذه الأنشطة . لذا تعد الموازنة أداة مهمة من أدوات السياسة المالية للدولة – حيث إن أهمية الموازنة من كونها أداة لتحقيق الأهداف خصوصاً إعادة توزيع الدخل بين الفئات الاجتماعية المختلفة من خلال توجيه النفقات العامة وخصوصاً التحويلية منها وهي بالوقت نفسه وسيلة لتحقيق الاستخدام ومعالجة البطالة وتعبئة الموارد ورفع المستوى المعاشي للفرد والمجتمع .

ثالثا: خصائص الموازنة العامة للدولة

١. الميزانية تقديرية احتمالية – أي إنها تقديرات للمستقبل لا يمكن الجزم في إمكانية حصولها من عدمه، كذلك مطلوب توخي الدقة في تقديراتها إلى أقصى درجة ممكنة .

٢. الموازنة مقيدة بحد ذاتها فالموازنة في نفقاتها وإيراداتها يجب أن توضع لمدة معينة وان تكون هذه المدة واحدة في كلا الفئتين وقد جرى أن تكون المدة سنة كاملة في معظم دول العالم .

٣. الموافقة على الميزانية : أي إن أعداد الموازنة من قبل الحكومة لا يكسبها الصفة الرسمية إلا بعد تصديق البرلمان عليها والسماح للحكومة بتطبيقها والعمل بها وفق القانون [vi]

رابعا: المبادئ التي تقوم عليها الدولة

١- مبدأ وحدة الموازنة :

النفقات والإيرادات المتوقعة خلال عام مقبل ضمن وثيقة واحدة تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها ومن خصائص هذا المبدأ.

أ- سهولة الوقوف على حقيقة المركز المالي للدولة حث الدولة حساب واحدة .

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

ب- يحول دون تلاعب الجهاز الحكومي في ماهية الإنفاق والاعتماد .

ج- الكشف عن إساءة استعمال النفقات العامة وعن التبذير في إنفاقها .

د- يؤدي إلى سهولة تحديد نسبة الإيرادات والنفقات العامة إلى مجموع الدخل القومي .

هـ - يساعد على إيجاد نظام محاسبي موحد للحسابات الحكومية .

و- يدعم أسلوب التخطيط لان الموازنة ما هي إلا الوجه المالي للخطة الاقتصادية وهناك استثناءات من مبدأ وحدة الموازنة وأهميتها [vii]

* الحسابات الخاصة للخزانة .

* الموازنة الاستثنائية غير العادية .

* الموازنة المستقلة .

٢- مبدأ سنوية الموازنة (قاعدة الدورية) .

يعتبر هذا المبدأ من المبادئ المستقرة حتى الآن فقد توضح في تعريف الموازنة العامة للدولة بأنها تعبر عن مدة زمنية محددة تكون سنة واحدة حيث تعتبر مدة السنة أفضل فترة تغطي جميع العوامل الموسمية التي تؤثر على الإنفاق العام وعلى الموارد العامة اضافةً إلى إن هذه المدة تعطي فرصة لإجراء مقارنات الإيرادات وأوجه الإنفاق بين سنة وأخرى الأمر الذي يساعد على رسم سياسة الدولة التخطيطية والاقتصادية والمالية وهناك مبررات عدة أسباب للعمل بهذا المبدأ منها . [٢]

- إن للدورة الزمنية الغير سنوية الكثير من المساوئ فإذا كانت اقل من سنة مالية فيؤدي ذلك عرض الموازنة على السلطة التشريعية عدة مرات خلال السنة المالية وأطاله الفترة الزمنية من شأنها إضعاف الرقابة (رقابة السلطة التشريعية)

- السنة هي المدة الضرورية والكافية لإعداد الموازنة والمصادقة عليها حيث هناك استثناءات على مبدأ الموازنة أو سنوية الموازنة والتي تتضمن الموافقة على النفقات والإيرادات لمدة تقل أو تزيد عن السنة مثلا .

١- موازنة الدورة الاقتصادية .

ب- موازنة البرامج الاقتصادية والاجتماعية ..

٣. مبدأ الشمولية . شمولية الموازنة .

بموجب هذا المبدأ يقتضي أن تتضمن الموازنة العامة للدولة على كافة التخصيصات النفقات العامة وتخصيصات الإيرادات العامة بصورة إجمالية أي إن وحدات الدولة المكلفة بجباية الايردات العامة ليس لها الحق في تنزيل العامة منها أي عدم إجراء مقاصة بينهما أي عدم جواز تخصيص إيراد معين لمواجهة نفقة معينة وهذا يستلزم تجميع كافة الإيرادات في صندوق الدولة لمواجهة نفقات وحدات الدولة المختلفة حسب ما مقرر لها من اعتمادات بموجب قانون الموازنة العامة وهناك قاعدتين يرتكز عليهما مبدأ الشمولية هما .

أ- قاعدة عدم تخصيص الايرادات (الشيوع)

ب- قاعدة تخصيص الاعتمادات .

٤. مبدأ توازن الموازنة :-

يقصد بهذا المبدأ أن يتساوى جانب الإيرادات المتوقعة مع جانب النفقات المتوقعة أي إن مجموع الإيرادات يجب أن لا يزيد عن النفقات فيحقق فائضاً وان مجموع النفقات يجب أن لا يزيد عن الايردات فتحقق عجزا حيث إن هذا المبدأ يتلاءم مع الفكر التقليدي وفروضه القائمة على عدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية وان الاقتصاد يحقق توازن أوتوماتيكي. إلا إن النظريات الاقتصادية الحديثة تنكر هذه

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

الفروض حيث ذكر كينز إن الاقتصاد لا يحقق التوازن دائما الأمر الذي يعني وجود موارد اقتصادية معطلة وعدم وجود التشغيل الكامل وهذا يدعو إلى تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية حيث تعمل الدولة في فترات الركود الاقتصادي على توسيع النفقات العامة وتحقيق الضرائب على الأفراد وتمويل العجز عن طرق القروض العامة والإصدار النقدي الجديد.

خامساً : مرحلة إعداد الموازنة العامة

تمر الموازنة العامة للدولة منذ لحظة البدء بها وحتى الانتهاء من تنفيذها وأقفال حساباتها الختامية بعدد من المراحل التي يبدأ أولها في بداية السنة المالية وتنتهي مراحلها بمرور عام كامل على اعتمادها . ومن أهم المراحل الرئيسية لدورة الموازنة .

- المرحلة الأولى : إقرار الخطوط الأساسية لسياسة وأهداف الموازنة .
- المرحلة الثانية : التحضير الدوري
- المرحلة الثالثة : إعداد مشروع الموازنة
- المرحلة الرابعة : التصديق والاعتماد
- المرحلة الخامسة : التنفيذ
- المرحلة السادسة : الرقابة ومتابعة التنفيذ
- المرحلة السابعة : الحسابات الختامية وتقييم الأداء

سادسا : تنفيذ الموازنة .

وهي المرحلة الأخيرة في الموازنة وهي تمثل الواقع التطبيقي العملي لها وهي تعني عملية جباية الإيرادات العامة التي ينتظر الحصول عليها وفق التقديرات التي تم وضعها في الموازنة العامة وصرف النفقات التي تم تقديرها والتي أصبحت قابلة للصرف بعد اعتماد الموازنة العامة وحسب الأبواب والفصول التي خصصت وعلى أساس فان التنفيذ يأخذ مسارين :

الأول : تنفيذ الإيرادات وهو يتطلب تنفيذ عمليتين، الأولى يتولاها الجانب الإداري وهي التحقيق من قيام الحق لمصلحة الدولة ومعرفة مقدارها والثانية جباية وتحصيل المبلغ وهو من مسؤولية المحاسبين .

الثاني : تنفيذ النفقات : لا يعني مجرد فتح الاعتماد في موازنة الدولة، وتنفيذ النفقة العامة، بل هو مقيد بقواعد عامة ترمي إلى مراقبة إنفاق الأموال العامة طبقا للقوانين والأنظمة المرعية دون إساءة استخدام المال العام

سابعا: متابعة تنفيذ الموازنة والرقابة عليها :

فالمتابعة تعني تحديد درجة النجاح او الفشل والتنبؤ باحتمالات الانحراف عن الخطة المحددة ومن ثم على تلافيها .

أما الرقابة : فهي تركز على تحليل درجة تحليل النتائج النهائية وتقدير مدى اتفاقها مع الأهداف المتعددة للتأكد من حسن أدارة الأموال العامة ومعرفة مدى انطباق تقديرات الموازنة على ما تحقق منها فعلا .

ثامنا : الاتجاهات الحديثة للموازنات العامة .

١. موازنة البرامج والأداء Programs & Performance budget

لقد ظهرت الحاجة إلى الانتقال من موازنة البنود التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء بصورة متوائمة مع الحاجة إلى ضرورة إدخال الأساليب العلمية للإدارة . لذا فأن هذه الموازنة ترتكز على النقاط التالية :

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

- تعديل النظام المحاسبي كأحد أدوات الإدارة المالية ليشمل استخدام محاسبة التكاليف كعنصر رئيسي ترتكز عليه هذه الموازنة .
- تحديد وسائل لقياس الأداء ، مثل معدلات الأداء والنسب المئوية .

تتصف هذه الموازنة بالخصائص التالية :

أ- تهتم بتحديد البرامج والأنشطة التي يناط بها تنفيذ أهداف معينة وبالتالي تحديد نطاق القياس المالي على أساس هذه البرامج والأنشطة الفرعية المتصلة بها . ويهدف القياس المالي هنا إلى تحديد تكلفة كل برنامج على حدة. وبالتالي تظهر الموازنة السنوية مؤلفة من عدد من البرامج من حيث أعبائها وإيراداتها .

ب- تصنيف الموازنة على أساس وظيفي، أي حسب الوظائف التي تقوم بها الحكومة .

ج- تطبيق قاعدة السنوية على موازنة البرامج والأداء .

د- المشرفون على إعداد هذه الموازنة ينبغي أن يكون متخصصين بعلوم الإدارة الحديثة ومحاسبة الكلفة .

٢. موازنة التخطيط والبرامج

تهدف فكرة هذه الموازنة بشكل رئيسي إلى تحسين وترشيد عملية اتخاذ القرار فيما يتعلق بأفضل الطرق والتوزيع والاستخدام للإمكانيات المتوفرة لدى الدولة . وعرف بأنها (أداة تخطيط ووسيلة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة أو تعديل تلك الأهداف إلى تبرير قرارات المخطط وتنظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها مجرد وسائل تهدف إلى تحويل الموارد العامة للدولة أو عوامل الإنتاج إلى منتجات نهائية [viii] ويرتكز هذا النوع من الموازنات على :

أ- الاعتبارات طويلة الأجل .

ب- تحليل أنظمة الكلفة والمنافع .

ج-بيان البدائل المحتملة المتعلقة بتخصيص الموارد .

٣. الموازنة الصفرية

هي الموازنة التي تقوم على أساس البداية من الصفر، وتعرف على أنها (نظام يفترض عدم وجود أي نفقات أو خدمات في البداية من اجل الحصول على مجموعة من النتائج أو المخرجات مع الأخذ بالاعتبار الحد الأدنى للكلفة وتقييم مدة فاعلية الإنفاق وفقاً لهذا الاعتبار . أو هي ذلك النوع من الموازنات الذي يتم بموجبه إغفال البرامج السابقة في بداية كل فترة مالية حتى مراجعة كل البرامج من الأساس أي من الصفر ووضع خطة جديدة للمخصصات دون أن يكون لأي برنامج الأفضلية على البرامج الأخرى وتتلخص هذه الطريقة بقيام كل وحدة تنظيمية بإعادة تقديم كافة مشاريعها وما يرد فيها من برامج وأنشطة على أساس مقارنة الفائدة المتحققة مع الكلفة المتحققة ، وهي بذلك تساعد المدراء والمسؤولين على حل المشاكل التي تواجههم من خلال تزويدهم ببيانات الكلفة التاريخية ومقاييس الأداء ومقارنة الأنشطة المتشابهة .

٤. موازنة الظل

وهي موازنة توضع بشكل موازي لموازنة البنود وتعرف على أنها (تلك الموازنة التي تعد وتنظم خارج هيكل الموازنة الرسمية (موازنة البنود)عناصر موازنة الظل هي [1]

أ- التبويب حسب الوظائف

ب- التبويب حسب البرامج .

ج- التبويب حسب البنود .

المبحث الثاني

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

تحليل الموازنات الفيدرالية

تعتبر موازنة العراق الأداة لتنفيذ الاقتصاد العراقي، ويتوجب النظر إليها في ضوء الظروف الاجتماعية والاقتصادية باعتبارها أداة سياسية من شأنها المساعدة في توجيه الاقتصاد لتحقيق النمو ورفع دخل المواطن وتقليل البطالة .

إن إعداد الموازنة وصياغتها يعد امراً هاماً كونها تبرز الالتزام المالي الحقيقي تجاه القطاعات وتوزيع النفقات بين أوجه الإنفاق المختلفة. أما من حيث العوائد فأن الموازنة تقدم الفرضيات حول هيكلية العوائد المالية الممكنة التحقيق والتغيرات المالية والاقتصادية التي ينبغي تبنيها لتحقيق وتحسين مصادر التمويل الجديد [ix]

لقد كان متبعاً في الموازنات الجارية اعتماد التبويب الإداري إلى سنة ١٩٧٦ ، وهو تبويب قاصرا لا يوفر قاعدة البيانات الضرورية للتخطيط المالي أو المحاسبة القومية ولا يميز بين النفقات الجارية أو الرأسمالية غير إن وزارة المالية أقدمت على إجراءات تغييرا أساسيا في التركيب الهيكلي للموازنة اعتبارا من موازنة ١٩٧٧ لمعالجة السلبيات السابقة ولغرض تسليط الضوء على الموازنات الفدرالية المعدة منذ سنة ٢٠٠٣ وحتى ٢٠٠٧ لابد من تناولها حسب هيكليتها الأساسية وهي :

- الايردات
- النفقات
- الموازنة

أولا- الإيرادات :- لقد تبنت الموازنة العراقية التبويب الاقتصادي للإيرادات وهو الذي يقسمها إلى تسع مجموعات رئيسية تسمى كل منها بالعدد، وهو يقابل الفصل بالنسبة إلى جداول النفقات ويضم العدد مجموع متجانسة من الإيرادات ولها طبيعتها الخاص بها بحيث أنها تمكن المخطط المالي من جمع المعلومات والبيانات واتخاذ القرار المناسب للمستقبل. ونبين أدناه تبويب الإيرادات حسب الأعداد.

وحسب التبويب النوعي للإيرادات يقسم العدد الواحد إلى حسابات فرعية يطلق على كل منها المادة ويتفرع من المادة حسابات اصغر تدعى النوع ولغرض بيان محتويات هذه الأعداد سنتناول بشكل تفصيلي .

١- العدد الأول – الضرائب على الدخول والثروات

ويشمل إيرادات الضرائب المتحققة على دخول المكلفين الناجمة عن أرباحهم المهنية وتشغيل رؤوس اموالهم في المجالات الصناعية والتجارية وتستوفي هذه الايرادت باسم ضريبة الدخل وهناك ضرائب اخرى تقيد حصيلتها لحساب هذا العدد وهي الضرائب المترتبة على ممتلكات الشخص مثل الضرائب العقارية .

٢- العدد الثاني- الضرائب السلعية – وتشمل على الإيرادات المترتبة على شكل رسوم تؤخذ على إنتاج السلع او حركتها مثل الرسوم على الصادرات والواردات .

٣- العدد الثالث – رسوم أخرى :- ويشتمل على الإيرادات التي تستوفيها الدوائر لقاء الخدمات التي تقدمها للمواطنين مثل رسوم المحاكم ورسوم التسجيل العقاري وإصدار إجازات السوق وجوازات السفر ونقل الملكية .

٤- العدد الرابع – إيرادات الموازنة الاعتيادية وتشتمل على أرباح مؤسسات القطاع الاشتراكي والايرادت النفطية.

٥- العدد الخامس –إيرادات رأسمالية .

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

وتشتمل على مجموعة من الإيرادات الناجمة عن بيع الموجودات التابعة للدولة من أراضي وعقارات ومكائن وسيارات وأثاث وحيوانات واسهم وسندات .

٦. العدد السادس –إيجار ممتلكات الدولة .
يقيد لحساب هذا العدد الإيرادات المتحققة للخزينة لقاء قيام الإدارات بتأجير الممتلكات الحكومية من دور وأراضي وأرصفة ومكائن .

٧. العدد السابع : إيرادات تحويلية ويقيد لحساب هذا العدد الإيرادات التي تحول إلى الموازنة الحالية من موازنات اخرى كموازنة خطة التنمية او القروض او من موازنات سابقة .

٨. العدد الثامن – خدمات الدوائر الرسمية :– الايرادات التي تقيد لحساب هذا العدد هي أجور الخدمات التي تقدمها الدوائر الرسمية إلى الدوائر الأخرى مثل أجور الحراسة التي تقدمها الشرطة إلى منشات أخرى أو الخدمات الطبية التي تقدمها الدوائر الصحية إلى هذه المنشات .

٩. العدد التاسع – إيرادات غير مصنفة وتقيد لحساب هذا العدد كل الإيرادات التي لا يمكن تصنيفها ضمن الأعداد السابقة .

تحليل الإيرادات

ان تبسيط عرض مكونات الإيرادات لسنوات متعددة يتطلب تجميع بعض الأبواب المتقاربة في نوعها وطبيعة تأثيرها لتسهيل مهمة التعبير عنها ، لذلك جمعت الأعداد الثلاثة الأولى وهي الضرائب على المدخلات والضرائب السلعية والرسوم تحت مفهوم الضرائب والرسوم وقد تم فصل العدد الرابع إيرادات الموازنة الاعتيادية إلى بندين وهما أرباح مؤسسات القطاع الاشتراكي غير النفطي وعوائد النفط الخام لبيان أثرها على الصناعات التحويلية والاستخراجية وقد تم دمج الأبواب من ٥الى ٩ تحت بند إيرادات أخرى وهي تشمل على (الإيرادات الرأسمالية وإيجار ممتلكات الدولة والإيرادات التحويلية .
خدمات الدوائر الرسمية والإيرادات غير المصنفة) نظرا لتقارب طبيعة وأثار هذه الأنواع فضلا على قلتها . كما يتضح ذلك من الجدول (١).

الجدول (١):يبين الأهمية النسبية للإيرادات القطاعية نسبة إلى إجمالي الإيرادات

السنوات	الضرائب والرسوم %	القطاع النفطي %	القطاع الاشتراكي غير النفطي	الإيرادات الأخرى %
٢٠٠٣	١.٤٥	٨٢	٩.٦٦	٤.٨٩
٢٠٠٤	١.٣٨	٨٤	٩.٧٣	٠.٧٧
٢٠٠٥	١.٠٨	٨٩	٨.٤٥	١.٤٧
٢٠٠٦	١.٠١	٩٢	٦.٩٦	٠.٠٣
٢٠٠٧	٠.٠٣	٩٤	٥.٨٢	٠.١٥

الجدول من أعداد الباحث بالاعتماد على بيانات وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية / السياسات الاقتصادية

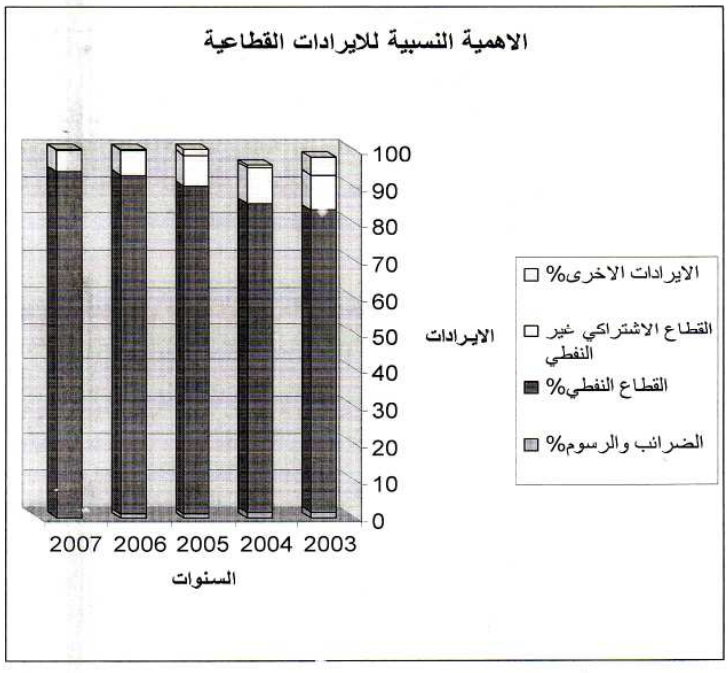
ومن خلال الجدول أعلاه يمكن تأشير الاستنتاجات التالية : –

- يتضح من خلال الهيكلية السابقة تفاوت الإيرادات العامة فهي في الأساس تعتمد على مساهمة النفط الخام بنسب مرتفعة جدا بالقياس إلى البنود الأخرى كما إن نسبة مساهمة القطاع النفطي (عوائد النفط الخام) في تكوين إيرادات

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

الموازنة في تصاعد مستمر كما يلاحظ في الشكل البياني [١]

- يتضح من الجدول ضعف مساهمة بنود الضرائب والرسوم الى الحد الذي تقترب فيه من الصفر كما هو الحال في موازنة (٢٠٠٧) وهناك ثلاث أنواع من الضرائب المفروضة في العراق حاليا وهي ضريبة المطاعم والفنادق وضريبة الأرض، وضرائب أخرى . وهذه مفارقة كبيرة تدل على إهمال هذه المصادر وهو تعبير يسهل عملية عن الفساد الإداري والتهرب الضريبي وإذا ما كونت النسب من مثيلاتها من الدول العربية سنجد إن هذه الدول تعتمد على هذه المصادر لتمويل النفقات بمستويات أخرى .
- يتضح من الجدول أعلاه بأن مشاركة القطاع اشتراكي بتكويناته المختلفة وهي الزراعة والصناعة وقطاع الخدمات العامة مثل المصارف والتشييد والبناء والاتصالات وغيرها مشاركة ضعيفة فهي تمثل نسب متدنية أولا وان اتجاه مساهمتها بانخفاض متزايد وهذا يعبر عن إهمال دور هذه القطاعات التي تمثل الدور الأكبر في موازنات الكثير من دول العالم
- يتضح كذلك من خلال الرسم البياني والجدول (٢) بأن مجموعة الإيرادات الأخرى والمعبرة عن أعداد الإيرادات الرأسمالية والتحويلية والإيجارات والخدمات المقدمة للغير وكذلك غير المصنفة إذ تعبر عن ضعف كبير وتناقص مستمر وهذا يدل على ضعف مساهمة قطاعات واسعة في تكوين الإيرادات القومية .



الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية والسياسية

ثانيا – النفقات

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

تشتمل النفقات الحكومية على كافة النفقات المتعمدة في الميزانية العامة سواء كانت استهلاكية او استثمارية والتي تتركز في مشتريات السلع والخدمات لمختلف المرافق والدوائر والمؤسسات العامة بالإضافة إلى المدفوعات التحويلية المختلفة لرفع المستوى المعيشي والضمان الاجتماعي ولمواجهة أثار التقلبات خاصة البطالة (x) وعلى هذا الأساس تقسم النفقات العامة الى نوعين من الإنفاق .

الأول :- النفقات التشغيلية

الثاني : الإنفاق الاستثماري

١- النفقات التشغيلية :

لقد اعتمدت الموازنة العراقية على التبويب الاقتصادي للنفقات والذي تم بموجبه توزيع هذه النفقات إلى تسع مجموعات رئيسية يسمى كل منها (الفصل) ويقسم الفصل الواحد إلى عدة مواد وتقسم كل مادة إلى حسابات فرعية حسب نوعها إن الفصول الرئيسية للإنفاق يمكن عرضها كما يلي :

الفصل الأول : رواتب الموظفين

ويقيد لهذا الحساب كل ما يدفع من رواتب وأجور ومخصصات ومكافآت إلى العاملين وجميع التعويضات والمزايا النقدية أو العينية التي يستحقها العاملون .

الفصل الثاني : المستلزمات الخدمية

ويقيد لحساب هذا الفصل كل ما تنفقه الوحدة لقاء الحصول على الخدمات من غير منتسبيها .

الفصل الثالث : المستلزمات السلعية .

وتقيد في هذا الحساب ما تنفقه الوحدة من مبالغ لشراء السلع والمواد من النوع الذي يستهلك بصورة مباشرة أو قصيرة الأجل خلال مدة تقل عن السنة.

الفصل الرابع : صيانة الموجودات

وتسجيل في هذا الفصل المبالغ التي تنفقها الوحدات لصيانة موجوداتها الثابتة كمباني والعقارات والمكائن والسيارات بشرط أن لا تؤدي الصيانة إلى إضافة على الأصل .

الفصل الخامس :- النفقات الراسمالية

وتشمل المبالغ التي تصرف لتملك موجودات ثابتة لا تستهلك نتيجة الاستعمال المباشر ويتجاوز استخدامها السنة .

الفصل السادس : النفقات التحويلية

وتشمل النفقات التي تخصصها الموازنة الجارية إلى الوزارات لغرض تحويلها الى وحدات أخرى مستقلة ماليا رغم ارتباطها أداريا بالوزارة بهدف تمويل نفقاتها او العجز في موازناتها او تعويض خسائرها او تسديد رأسمالها وتشمل نفقات الدعم الحكومي مثل البطاقة التموينية ودعم المحروقات واطفاء الديون غير القابلة للتحصيل والنفقات السرية والدعائية والفوائد .

الفصل السابع : الالتزامات والمساعدات

وهو يشمل النفقات التي تقدمها الدولة عن التزاماتها في المنظمات العربية والدولية والاقليمية بموجب الاتفاقيات الخاصة او الثنائية وكذلك المساعدات المالية أو العينية التي تقدمها الدولة الى الدول الأخرى .

الفصل الثامن : البرامج الخاصة .

وهي النفقات التي تخصص للبرامج ذات الطبيعة المؤقتة والتي لا يستوجب تنفيذها تشكيل وحدة مستقلة .

الفصل التاسع : الرواتب والمكافآت التقاعدية

وهي الرواتب والمكافآت ومخصصات غلاء

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

المعيشة التي تقدمها الدولة الى المتقاعدين من العسكريين والمدنين والشهداء .

يلاحظ من خلال الجدول (٢) النسب المئوية لمصروفات الموازنة العامة للفترة من ٢٠٠٣-٢٠٠٧

الرواتب والمكافآت التقاعدية	البرامج الخاصة	الالتزام والمساعدات	النفقات التحويلية	النفقات الرأسمالية	صيانة الموجودات	المستلزمات السلعية	المستلزمات الخدمية	رواتب الموظفين	السنوات
١.٧	٥.٦	٠.٠	٢٨.٦	٣.٠	١.٦	٠.٨	٢	٥٦.٧	٢٠٠٣
٣.٣	١٠.٨	٦.١	٦٥.١	٣.٢	٠.٤	١.٨	١.٠	٨٠٣	٢٠٠٤
١٠.٤	٦.٥	٦.٦	٤٤.٠	١.٧	١.٤	٣.٢	٢٠٢	٢٤.١	٢٠٠٥
٧.٨	٦.٤	٦.٧	٤٧.١	١.١	١.٦	٣.٠	٢٠١	٢٤.٢	٢٠٠٦
١٠				١	١	٥.٥٧	١٠٨	٢٦.١	٢٠٠٧

المصدر – وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية / السياسات الاقتصادية

الملاحظات

١. كبر حجم النفقات التحويلية :- وهي تمثل العبء الأكبر في الموازنة وتتكون من مفردات كثيرة من أهمها (البطاقة التموينية، دعم المشتقات النفطية، تسديد الفوائد، إطفاء الديون ، دعم الشركات، دعم المزارعين، شبكة الحماية الاجتماعية، المنح الموزعة على جهات متعددة، الاحتياط العام ، تعويضات الدولة والأشخاص) ويلاحظ على هذه النفقات في كونها تمثل الجزء الأكبر من حجم الموازنة فهي تشكل بحدود ٥٠% من إجمالي النفقات لعام ٢٠٠٧ ويلاحظ كذلك بأنها في تصاعد مستمر حسب سنوات الدراسة .

٢. الرواتب والأجور

وهي تشكل المكون الثاني في النفقات العامة نظراً لكبر حجم القطاع العام أولا وبسبب الترهل الإداري ثانيا. فضلاً عن وجود حالات الفساد الإداري وكبر حجم النفقات الأمنية فقد بلغ هذا الباب سنة ٢٠٠٧ أكثر من ٢٦% من حجم النفقة العامة .

٣. الرواتب والمكافآت التقاعدية

ويلاحظ تذبذبها من سنة إلى أخرى هناك اتجاه عام يشير تصاعدها خصوصا إذا ما تم اعتماد القانون الجديد للتقاعد فسوف يتضاعف حجم هذا الباب ويأخذ حيزاً من الموازنات اللاحقة .

٤. النفقات الأخرى

وهي تشمل (المستلزمات الخدمية والسلعية وصيانة الموجودات والنفقات الرأسمالية والالتزامات الدولية والبرامج الخاصة) وهي تمثل النسب المتواضعة في الموازنة العامة ولا يتعدى مجموعها ما نسبته ١٤% من حجم الموازنة .

٢. الإنفاق الاستثماري :

يتمتع الاستثمار بأهمية استثنائية من خلال كونه المحدد الثاني للدخل القومي بعد الاستهلاك، ثم إن أهمية تأتي من كونه أكثر العوامل عرضة للتقلب فيحدث بذل تقلبات عديدة في مجمل النشاط الاقتصادي، حيث لاحظ الاقتصادي كينز أن أي تغير في حجم الإنفاق الاستثماري يولد قدرا اكبر في حجم الدخل القومي من خلال المضاعف

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

أو المكاثر [xi] ونظراً لهذه الأهمية لابد من تحديد مفهوم الاستثمار، حيث يعرف على انه الإنفاق على المعدات الرأسمالية أو بناء المصانع والمشروعات الجديدة توسيع طاقاتها الإنتاجية القائمة وهو يعني الإضافة إلى المخزون [xii] ولإغراض تحليل النفقات الاستثمارية يمكننا إبداء الملاحظات التالية من خلال الجدول (٣) .

الجدول (٣):الإنفاق الاستثماري (مليون دولار)

العنوان	تخصيصات ٢٠٠٦	تقديرات ٢٠٠٧	نسبة النمو%	الأهمية النسبية من إجمالي	
	(١)	(٢)	٢/١	المشاريع الاستثمارية	النفقات العامة
الوزارات	١٤٥٥.١٥	٢٦٥٨.٩٣	٨٢.٧	٢٦.٦	٦.٥
تنمية الأقاليم	١٨٦٩.٣٣	٢٠٦٦.٦	١٠.٥	٢٠.٦	٥
القطاع النفطي	٣٥٣٣.٣٣	٢٣٨١	-6.32	٢٣.٧	٥.٨
الكهرباء	٧٦٦.٦٧	١٣٨٥	٨٠.٤	١٣.٥	٢٤.٥
إقليم كردستان	٦٣٠.٦٧	١٥٦٠.٣	١٤٧.٤	١٥.٥	٢٤.٥
المجموع	٨٢٥٥.١٥	١٠٠٥١.٨٣	٢١.٨	١٠٠	٢٤.٥

المصدر وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية / السياسات الاقتصادية

١- إن نسبة الإنفاق الاستثماري إلى مجموع الإنفاق العام يصل الى ٢٣% سنة ٢٠٠٦ بينما وصل الى حدود ٢٤.٥ سنة ٢٠٠٧ وهو يعبر عن نسبة نمو متدنية ، لان البلاد تمر بمرحلة إعادة البناء والأعمار وهذه النسبة لا تحقق الأهداف المفترضة من إعادة البناء أو مكافحة البطالة وهذا يستدعي تعديل النسب لصالح المنهاج الاستثماري .

٢- يتضح من الجدول أعلاه خلل التوزيع البنيوي للنفقات الاستثمارية فأن ما ينفق على القطاع النفطي يوازي ما ينفق على كافة الوزارات لسنة ٢٠٠٧ أن ما ينفق على القطاع النفطي يساوي ضعفي ونصف ما ينفق على الوزارات الأخرى سنة ٢٠٠٦ علما إن التقديرات ليست بالدقيقة فقد جرى تحويل من جانب الإنفاق الاستثماري للنفط لتمويل استيراد المشتقات النفطية وهذا يدل على ضعف الكفاءة في تقدير النفقات بصورة حقيقية .

٣- يتضح من الجدول أعلاه لا وجود للمنح والعطايا التي قدمتها الدولة المانحة في نادي باريس والتي بلغت بحدود ١٨ مليار دولار كما جاء في جريدة المدى في ٢٠٠٧/٩/٢٥ ويفترض أن يكون هناك انسجام وتخطيط مشترك مع هذه الدول لتوحيد المنهاج الاستثماري الذي يعمل عليه الدول المانحة الازدواجية في الإنفاق على نفس المشروعات وهذا يتعارض مع المبادئ الأساسية للموازنة العامة

ثالثا : الموازنة العامة

يتضح من خلال الجدول التالي (٤) الإيرادات والنفقات العامة ومن ثم العجز أو الفائض كما يلي :

الجدول (٤): الإيرادات والنفقات العامة

السنوات	الإيرادات	النفقات	العجز او الفائض
٢٠٠٣	٢٤٥٦٨٢١	٢٩٥٧٥٩٣	-٥٠٠٧٢

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

٢٠٠٤	٣٢٩٨٢٧٣٩	٣٢١١٧٤٩١	+١٠٢٦٩٤
٢٠٠٥	٤٠٥٠٢٨٩٠	٢٦٧٥١٧٥	+١٤١٢٧٧١٥
٢٠٠٦	٤٩٢٣٢٣٤٩	٣٣٤٨٧٨٧٧	+١٥٧٤٤٤٧٣
٢٠٠٧	٤٢٠٦٤٥٣٠٢٦٧	٥١٧٢٧٤٨٠٠٥	-٩٦٦٢٩٣٧٧٣٨

يتضح من الموازنة أعلاه .

١. إن الموازنة للسنوات من ٢٠٠٢- ٢٠٠٣ كانت تعاني من عجز بينما السنوات اللاحقة لها أي من ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ تحول العجز إلى فائض وهذا يعود إلى ارتفاع أسعار النفط يلاحظ في سنة ٢٠٠٧ إن الموازنة تعاني من عجز كبير يفوق ٩ ترليون دينار عراقي وان أسلوب تمويل هذا العجز جاء من تدوير الأموال الفائضة من الموازنة السابقة لها ، وهذا يعبر عن عدم وجود تخطيط سليم للموازنة .

وان سياسة التمويل بالعجز تقود إلى تفاقم المديونية والى زيادة التضخم لان الحل يعتمد احد الخيارين أو كلاهما .

أ- ازدياد حجم الدين العام عن طريق طرح قرض للاكتتاب .

ب-تمويل الموازنة بالعجز عن طريق الإصدار النقدي وبالتالي سيكون سبباً أساسيا لتفاقم التضخم .

٢- تمويل عجز الموازنة من خلال الأموال المدورة يدل على ضعف تحضير الموازنة بوقت كافي وبالتالي يتأخر اعتمادها، فضلا عن ضعف كفاءة أداء الوزارات والمحافظات، مما يقود إلى عدم قدرة تنفيذ المنهاج الاستثماري

٣- كبر حجم النفقات يعود جانب منه إلى إنفاق الأجهزة الحكومية .

الاستنتاجات

١. يلاحظ غياب الأهداف العامة المناط تحقيقها من خلال الموازنات العامة، حيث لايوجد معالجة للبطالة فالواقع مازال يتحدث عن بطالة تزيد عن ٤٠% ومعدل التضخم يزيد عن ٧٦% وشحة في الخدمات والسلع وضعف شديد في البنى التحتية . وان الهدف الأساسي الذي يمكن ملاحظته هو تحقيق اقتصادا لسوق انسجاماً مع متطلبات الصندوق الدولي والبنك الدولي من خلال إلغاء الدعم على البطاقة التموينية والمشتقات النفطية وغيرها حيث تم الاعتماد على بيانات من وزارة المالية الدائرة الاقتصادية والمالية .

٢. إن تمويل عجز الموازنة بالأموال المدورة يدل على وجود فجوة زمنية بين إشعار وزارة المالية بإطلاق الصرف وإيداع المبالغ وهذا يؤثر سلبيا على تنفيذ المشاريع وانجازها في مواعيدها .

٣. هناك خلل بنيوي في تركيب الموازنة وذلك بسبب التفاوت الكبير بين نسب توزيع نفقات الموازنة حيث إن نسبة النفقات التشغيلية الى الاستثمار بنسبة ٣الى ١ وكذلك تشوه طبيعة الإنفاق التشغيلية لان النفقات التحويلية تشكل الجانب الأكبر وكذلك تشوه النفقات الاستثمارية لان ما مخصص للنفط مثلا يساوي ما ينفق على كافة الوزارات مجتمعةً إن هذه النسب لا تكفي لخلق ديناميكية تسمح بتحقيق معدل مناسب للنمو الاقتصادي حيث إن المستهدف في موازنة ٢٠٠٧ إن يكون مستوى النمو ١٠% إن هذا الهدف يستلزم وجود استثمارات اكبر مما خطط له في المنهاج الاستثماري لإعادة الأعمار وإعادة البنى التحتية وتأهيل قطاعي النفط والكهرباء والنهوض بكافة القطاعات الإنتاجية والخدمية .

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

٤. يلاحظ عدم تنوع مصادر الإيرادات للموازنات السابقة فهي تعتمد بنسب كبيرة وتصاعدية على النفط الخام تصل إلى حدود ٩٤% وقد تدنت نسب مساهمة القطاعات الإنتاجية إلى خفض مستوياتها حتى وصلت إلى حدود اقل من ٧%.

٥. يلاحظ انخفاض معدل الضرائب والرسوم في تكوين الايرادات لتمويل النفقات العامة فهي منخفضة الى حدود متدنية جدا رغم ان دول العالم تعتمد بدرجة كبيرة عل هذا المصدر في تمويل نفقاتها

التوصيات

١. اعتماد سياسة تنموية وطنية. تهدف إلى وضع برامج من شأنها تحقيق أهداف واقعية خصوصاً معدلات التضخم والبطالة وتنمية الأقاليم ونمو دخل الفرد والمجتمع وتوسيع دور القطاع الخاص في مجالي الإنتاج والخدمات بنسب معقولة قابلة للتحقيق وليست مجرد أرقام .

٢. لإغراض معالجة الفجوة الزمنية يتوجب البدء في إعداد الموازنة منذ الشهر الخامس كما اعتادت الموازنات السابقة ليتم المصادقة عليها قبل بدء العام الجديد وإعطاء المهلة الكافية للموازنات والمحافظات لتنفيذ برامجها المعدة لمنع ظاهرة تدوير الأموال من موازنة إلى أخرى فهو يعبر عن ضعف في كفاءة الأداء .

٣. لإغراض تحقيق الأهداف أعلاه مطلوب تصحيح الخلل البنيوي في هيكلية الموازنة خصوصا نسبة النفقات التشغيلية إلى النفقات الاستثمارية أو مكونات كل واحدة منها مثل تقليص النفقات التحويلية وسياسات الدعم الحكومي واعتماد ستراتيجية بديلة لتوجيه مبالغ الدعم على شكل مدفوعات نقدية لكل مواطن بما ينسجم مع حجم الأموال المختزلة من برامج الدعم ويتناسب مع تجاوز خط الفقر المعرف عالميا بدولار واحد للفرد يومياً وذلك لإعادة توزيع الدخل بما يضمن دعم الطبقات الفقيرة وذلك بحكم ازدياد المواليد فيها لرفع مستوى الطلب الكلي في المجتمع على اعتبار إن الميل الحدي لاستهلاك الطبقة الفقيرة يكون عاليا نسبياً وكذلك لضمان تقليل الفساد الإداري المستشري بين أجهزة الدولة بظل سياسات الدعم الحكومي ، اخذين بعين الاعتبار تأمين العرض الكافي من السلع والخدمات لمنع التضخم من النمو أكثر مما هو عليه الآن وكذلك تخفيض مستوى الإسراف الحكومي .

المصادر

١. حسن عبد الكريم سلوم الأصول النظرية والعملية للمحاسبة الحكومية بغداد ، دار الكتب للنشر ٢٠٠١.

٢. حنا رزوقي ، المحاسبة الحكومية ، سنة ١٩٧١ .

٣. د. خالد الخطيب – ود. احمد شامية / اسس المالية العامة ، دار وائل للنشر ٢٠٠٠.

٤. د. سالم عبد الحسن رسن ، المداخل الأساسية للتنمية الاقتصادية ، ط ١ ، ٢٠٠٠ .

٥. عبد القادر محمد عبد الله ، الموازنة العامة وتطبيقاتها في دولة قطر ، ٢٠٠١.

٦. د . عبد المنعم فوزي، (المحاسبة والمراجعة الحكومية في دولة قطر) ١٩٧٢ .

٧. علاء جلوب فهد، (الموازنة الفدرالية العراقية لعام ٢٠٠٧) الدائرة الاقتصادية قسم السياسات الاقتصادية) .

٨. فاتن ايليا داود (دور النظام المحاسبي الحكومي في تخطيط وبرمجة الموازنة العامة للدولة – رسالة ماجستير –كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد) ، ١٩٨٧ .

٩. فهمي محمود شكري ، الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها ، ١٩٩٠ .

١٠. ماهر محمد غانم ، (علم المالية العامة – أدواتها الفنية وأثارها الاقتصادية) ، مكتبة الآداب القاهرة – الطبعة الخامسة ١٩٩٨ .

١١. د. هوشيار معروف (التحليل الاقتصادي) ، الطبعة الأولى ، ٢٠٠٥، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان .

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com

[i] د . عبد المنعم فوزي / المحاسبة والمراجعة الحكومية في دولة قطر /ص٣٣٧ سنة ١٩٧٢ .

[ii] د. خالد الخطيب ود . احمد سامية /أسس المالية العامة /ص ٢٧٠ دار النشر وائل للنشر /٢٠٠٣ .

[iii] حسن عبد الكريم السلوم . الأصول النظرية والعملية للمحاسبة الحكومية /ص ٤٣ ، بغداد ، دار الكتب للطباعة والنشر /٢٠٠١ .

[iv] حنا رزوقي / المحاسبة الحكومية /ص٤٢ سنة ١٩٧١ .

[v] د. ماهر محمد غانم :– علم المالية العامة أدواتها الفنية واثارها الاقتصادية ص ٢٨٧ كلية الاداب – القاهرة– الطبعة الخامسة ١٩٩٨ .

(٢) حسن عبد الكريم سلوم : – مصدر سابق ٢٠٠١

(٣) د.عادل فليح العلي : – المالية العامة والتشريع الضريبي ، ص / ٥٠٩ ، دار الحامد للنشر والتوزيع ط ١ ٢٠٠٣ .

[vi] فاتن ايليا داود(دور النظام المحاسبي الحكومي في تخطيط وبرمجة الموازنة العامة للدولة .

[vii] عبد القادر محمد عبد الله / الموازنة العامة وتطبيقاتها في دولة قطر /٢٠٠١ ص٤٣ .

(٢) د. سالم عبد الحسن رسن المداخل الأساسية للتنمية الاقتصادية ص ١٠٨ ط ١ / ٢٠٠٠ ، قبرص ، شركة توليبكو للطباعة والنشر

[viii] د. خالد الخطيب ود. احمد شامية / مصدر سابق /ص٣٥٥.

(١) د. عبد القادر محمد عبد الاله / الموازنة العامة وتطبيقاتها في دولة قطر ، مصدر سابق ص ٩١

[٢] علاء جلوب فهد / الموازنة الفدرالية العراقية لعام ٢٠٠٧/ الدائرة الاقتصادية قسم السياسات الاقتصادية /ص٣ .

[x] د. هوشيار معروف / التحليل الاقتصادي الكلي/ الطبعة الاولى /٢٠٠٥/ دار صفاء النشر والتوزيع / عمان /ص٢٦٧ .

[xi] د سالم عبد الحسن رسن / المداخل الاساسية للتنمية الاقتصادية / ص١٠٨ الطبعة الاولى /٢٠٠٠/ قبرص شركة توليبكو للطباعة والنشر

[xii] د. سالم عبد الحسن رسن / البيئة المناسبة لتفعيل الاستثمارات المحلية واستقطاب الاستثمار الاجنبي /ص٢/ بحث مقدم الى المؤتمر الاقتصادي الثالث / جامعة الكوفة / اذار ٢٠٠٧ .

PDF Created with deskPDF PDF Writer - Trial :: http://www.docudesk.com