

تحليل مراحل دورة الموازنة العامة والحساب الختامي في العراق
مع تسليط الضوء على مشكلة الإخلال بالتوقيتات القانونية وتأثيراتها
الاقتصادية

Analysis of the Stages of the General Budget Cycle
and the Final Account in Iraq, Highlighting the Problem
of Breach of Legal Timing and its Economic Effects.

أ.د. كمال عبد حامد آل زيارة⁽¹⁾

Prof. Kamal Abid Hamid AlZyara (PhD)

الخلاصة

يتناول هذا البحث مشكلة تأخر اعتماد الموازنة العامة في العراق وتأثيراتها السلبية على الاقتصاد الوطني، ففي العديد من السنوات، كان إكمال قانون الموازنة العامة ووضعه موضع التنفيذ يتأخر لأشهر عديدة من بداية السنة المالية، بل وغياب القانون تماماً لبعض السنوات، الأمر الذي نجم عنه تعرض الاقتصاد الوطني لأضرار كبيرة. بالإضافة إلى ذلك، لم يتم الالتزام بإعداد حساب ختامي للعديد من السنوات الماضية، وحتى في حالة إعداده فيكون ذلك في وقت متأخر جداً قد يصل لسنوات عدة، مما أدى إلى ضعف الرقابة وزيادة الهدر في المال العام وفتح أبواباً واسعة للفساد المالي والإداري.

بناءً على الاستنتاجات والتوصيات التي خرج بها البحث، يتعين الالتزام بالتوقيتات القانونية لاعتماد الموازنة العامة وإعداد الحساب الختامي. كما ينبغي إبعاد الموازنة عن التجاذبات والمصالح السياسية ووضعها

١- أستاذ المالية العامة والتشريع المالي في كلية القانون - جامعة أهل البيت (ع) kamal6120032003@yahoo.com

في إطار المعايير الفنية والاقتصادية المحايدة وذلك لضمان استقرار الاقتصاد وتعزيز الرقابة والشفافية في الإدارة المالية. ويجب ان تتعاون الأطراف المعنية جميعها، بما في ذلك السلطة التشريعية والتنفيذية، لتحقيق هذه التوصيات وضمان استقرار الموازنة العامة واستدامة النمو الاقتصادي في العراق.

الكلمات المفتاحية: الموازنة العامة، الحساب الختامي.

Abstract

This research addresses the problem of delayed adoption of the public budget in Iraq and its negative effects on the national economy. In many years, the completion and implementation of the public budget law were delayed for several months from the beginning of the fiscal year, and in some years, the law was completely absent. This resulted in significant damage to the national economy. Additionally, the preparation of the final accounts for many past years was not adhered to, and even when prepared, it was done so very late, sometimes several years later. This weakened oversight, increased public funds wastage, and opened wide doors for financial and administrative corruption.

Based on the research conclusions and recommendations, it is necessary to adhere to the legal timelines for adopting the public budget and preparing the final accounts. The budget should be kept away from political influences and interests and placed within neutral technical and economic frameworks to ensure economic stability and enhance financial management oversight and transparency. All relevant parties, including the legislative and executive authorities, should collaborate to achieve these recommendations and ensure the stability of the public budget and the sustainability of economic growth in Iraq.

Keywords: public budget, final accounts

المقدمة

تحتل الموازنة العامة في وقتنا الراهن بأهمية متزايدة تغطي أبعاداً سياسية واقتصادية واجتماعية في الدول المختلفة، ومهما كانت توجهات الأنظمة السياسية فيها، واقرن هذا التزايد في الأهمية بتغيّر وتطور كبيرين في نطاق الدور الذي أصبحت تقوم به الموازنة في المالية الحديثة بالقياس للأفكار التي كانت سائدة عن هذا الدور لدى مفكري المالية العامة التقليديين.

وتعد توقيتات الموازنة العامة والحساب الختامي مسألة هامة تثير اهتمام العديد من الباحثين والمهتمين بالشأن المالي والاقتصادي في دول العالم المختلفة ومنها العراق. إذ يعد اختلال توقيتات الموازنة العامة والحساب الختامي من التحديات الكبيرة التي تواجهها الحكومة العراقية نتيجة التأثيرات السلبية على الاستقرار المالي والاقتصادي للبلاد.

تعود أسباب اختلال توقيتات الموازنة العامة والحساب الختامي إلى عوامل عدة، من بينها الضعف في إدارة الموارد المالية والعجز في التخطيط الاقتصادي، وقد يكون هناك تأخير في إقرار الموازنة العامة لأسباب شتى، بما في ذلك تعقيدات العملية السياسية وتفاقم الأزمات الأمنية والاقتصادية. تؤثر هذه الاختلالات في الاستثمارات العامة ونشاط القطاع الخاص، وتعيق النمو الاقتصادي وتزيد من البطالة والفقر. كما تؤثر على استقرار العملة وتجارة البلد الخارجية وعلاقاته الاقتصادية الدولية.

هدف البحث:

١- إلقاء الضوء على المراحل التي تمر بها الموازنة العامة بشكل عام، وتوضيح الآلية المعتمدة في العراق لكل مرحلة من هذه المراحل وفقاً للدستور والقانون المالي.

٢- البحث في مشكلة عدم الالتزام بتوقيتات الموازنة العامة والحساب الختامي في العراق وتأثيراتها على الاقتصاد والمجتمع.

مشكلة البحث: تركز مشكلة البحث على التأثيرات السلبية الحاصلة والتي يمكن أن تحدث نتيجة لعدم الالتزام بالتوقيتات القانونية المحددة لإعداد الموازنة العامة وتنفيذها وإعداد الحساب الختامي في العراق. **فرضية البحث:** هنالك توقيتات زمنية لإصدار قانوني الموازنة العامة والحساب الختامي وضعها القانون المالي النافذ في العراق، وان الانحراف عن هذه التوقيتات والإخلال بها له عواقب وخيمة على الاقتصاد الوطني.

منهجية البحث: يستند هذا البحث على المنهج الوصفي، إذ يتضمن دراسة تفصيلية لمراحل الموازنة العامة وطرح مشكلة عدم الالتزام الزمني وفقاً للقوانين المالية العراقية والدستور النافذ، فضلاً عن المصادر الثانوية، وإبراز الآثار السلبية للمشكلة على النظام الاقتصادي.

خطة البحث: تتضمن البحث ستة مباحث لتغطية الموضوع من جوانبه المختلفة بالإضافة إلى مبحث سابع تم فيه طرح أبرز الاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها.

المبحث الأول: التعريف بالموازنة العامة وطبيعتها المالية:

أورد الفقه المالي تعريف عدة للموازنة العامة، إلا أنها تتفق جميعها على الخطوط العريضة التي تمثلها هذه الموازنة والتي يجسدها التعريف الآتي: "الموازنة العامة: هي خطة تتضمن تقدير نفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة قادمة غالباً ما تكون سنة، ويتم هذا التقدير في ظل الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية"^(٢) وبناءً على ذلك يمكن تحديد السمات الآتية للموازنة العامة:

١- الموازنة العامة توقع:

إن الموازنة العامة هي خطة وبالتالي فإنها عبارة عن بيانات مفصلة لكل من النفقات العامة والإيرادات العامة والجهة التي تقوم بتخطيط هذه الأرقام والتوقعات هي عادة السلطة التنفيذية، ويمكن الخروج بتصوير عن برنامج عمل الحكومة من خلال إلقاء نظرة على مشروع الموازنة العامة والذي يعكس السياسة الاقتصادية والاجتماعية وغير ذلك، التي تبناها السلطة العامة. وهذا التوقع يكون لفترة مستقبلية عادة ما تكون سنة.

٢- الموازنة العامة إجازة:

عادة لا تستطيع السلطة التنفيذية المباشرة بتنفيذ كل من فقرتي النفقات العامة والإيرادات العامة أي تنفيذ الموازنة العامة إلا بعد أخذ الموافقة من السلطة التشريعية التي تميز لها ذلك من خلال إصدار قانون الموازنة العامة. وقد مر ذلك بتطورات تاريخية، فسابقاً كانت السلطة التشريعية مسؤولة فقط عن موضوع فرض الضرائب ثم تطور الأمر ليصل الى قيام هذه السلطة بالمراقبة والإشراف على تنفيذ هذه الضرائب وأخيراً وصل الأمر الى ما هو عليه الآن والمتمثل بإجازة السلطة التشريعية لكل تفاصيل الموازنة العامة بجانبها النفقات والإيرادات. مع العلم ان الفقرة الأساس التي تنتظر السلطة التنفيذية إجازتها تتمثل بالنفقات العامة وذلك لأن موضوع الإيرادات العامة محسوم سلفاً من خلال القوانين سارية المفعول.

المضمون المالي للموازنة العامة:

تحتوي الموازنة العامة للدولة، وفقاً لما يظهره التعريف أعلاه، على عمل تقديري كمي للنفقات والإيرادات العامة. ونقطة الشروع في هذا العمل تتمثل في تحديد حجم الخدمات العامة التي تقرر الدولة القيام بها خلال الفترة المقبلة التي تغطيها الموازنة، ثم تقدير النفقات العامة المطلوبة لأداء هذه الخدمات، وأخيراً تقدير الإيرادات العامة اللازمة لتغطية هذه النفقات، ومن ثم المقابلة بين هذين النوعين من التقديرات. وبطبيعة الحال فإن هذا العمل التقديري يحمل في طياته جانباً تحليلياً للإنفاق العام والإيراد العام ومكوناتهما، من أجل اختيار المكونات الأكثر صلاحية في الجانبين بما ينسجم والسياسة المالية للدولة.

وتتجسد نتائج العمل التقديري المتقدم في شكل جدول محاسبي يوضح المضمون المالي للموازنة، والذي يحتوي على تقديرات للنفقات العامة استناداً للتقسيم الإداري أو الجغرافي أو الوظيفي، وتقديرات للإيرادات العامة وفقاً لأنواعها المعروفة. وهذا الجدول المحاسبي عبارة عن توقعات تتعلق بفترة مستقبلية، كما تم إيضاحه، الأمر الذي يعني بأن الموازنة تمثل حالة تنبؤ لها بعدها الزماني المتمثل بسنة قادمة تعرف بالسنة

المالية وليس بالضرورة ان تتوافق هذه السنة مع السنة التقويمية (الميلادية التي تبدأ في الأول من كانون الثاني "يناير" وتنتهي في آخر كانون الأول "ديسمبر").^(٣)

المبحث الثاني: الطبيعة القانونية للموازنة العامة:

طرح الفقه المالي ثلاثة آراء فيما يتعلق بالموازنة من الوجهة القانونية، إذ اعتبر الرأي الأول بأن الموازنة "قانون شكلا وموضوعا" وأكد الرأي الثاني على ان الموازنة "عمل مختلط قانوني إداري" بينما يرى أصحاب الرأي الثالث انها عبارة عن "عمل إداري من الناحية الموضوعية". وأمام هذه الآراء الثلاثة يبقى التشريع المالي لكل دولة في نطاق دائرة أحد هذه الآراء استنادا لاعتبارات تنسجم ودستور الدولة ونظامها السياسي وظروفها المالية والاقتصادية والاجتماعية. ويمكن توضيح هذه الآراء على النحو الآتي:

١- الموازنة العامة عمل قانوني صرف:

يرى أصحاب هذا الرأي ان الموازنة قانون من الناحية الشكلية والموضوعية من خلال ثلاثة اتجاهات مختلفة، إذ يذهب الاتجاه الأول: إلى ان الموازنة قانون شكلا مستنديين في ذلك إلى ان مجرد عرضها على السلطة التشريعية يكون كافيا لأن ينقلها من وثيقة تقديرية لحسابات الدولة ومؤسساتها إلى حالة قانونية جديدة لم تكن تحظى بها من قبل. وبهذا التصديق تكتسب وثيقة الموازنة الصفة القانونية لتصبح من حيث الشكل قانونا. فحسب رأيهم ان هذا الاجراء هو عمل تشريعي مما يمنحها ويجعلها قانونا. إذ ان مرور الموازنة بالإجراءات الدستورية ذاتها، وخضوعها للقيود الواردة في الدستور هي مراحل القانون العادي نفسها عند التصديق. وبهذا تتحول الموازنة من مجرد تقديرات حسابية إلى قانون ذو حصانات اسوة بالقانون العادي. ويضيف مؤيدو هذا الاتجاه انه يمكن نقل بعض محتويات الموازنة والغائها وتعديلها من قبل السلطة التنفيذية قبل التصديق، إلا انه بمجرد مرورها بمراحل التصديق وارتباطها بأعلى سلطة، يكون من غير الممكن للسلطة التنفيذية إجراء عمليات النقل والتعديل والإلغاء فيها إلا بعد موافقة السلطة التشريعية. أما الاتجاه الثاني فيؤكد مؤيدوه على ان الموازنة هي قانون شكلا وموضوعا، معللين حججهم بان قانون الموازنة بمجرد التصديق هو الذي ينشئ ويقرر للموظف الحكومي القدرة القانونية بمزاولة اختصاصه سواء أكان في تحصيل الإيراد أم في القيام بالإنفاق، فهو الذي ينشئ للموظف الإرادة القانونية ويمنحه عملا موقرا في اختصاصاته وتصرفاته عند القيام بتنفيذ الموازنة. في حين يذهب أصحاب الاتجاه الثالث

٣- د. عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة - مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، ٢٠٠٥. ص ٢٧٤-٢٧٥.

إلى ان الموازنة تعد قانونا من حيث محتوياتها، وذلك لكونها تنظم أموراً تتعلق بنشاط الدولة ومصالحها للسنة القادمة، ومن ثم فإن هذه المحتويات من الأهمية بمكان حيث ترقى إلى ما يجعلها عملاً تشريعياً.^(٤)

٢- الموازنة العامة عمل قانوني وإداري:

يفرق أصحاب هذا الرأي، ومنهم العميد ديكي، بين موازنة الإيرادات وموازنة النفقات بشكل عام. فيعدون موازنة الإيرادات (الضرائب والرسوم) عملاً قانونياً، أما موازنة الإيرادات (الدومين)^(٥) فيرونها عملاً إدارياً. وبخصوص النفقات (الالتزامات) التي نشأت أو ستنشأ فتعد من قبيل العمل الإداري الصرف من وجهة نظرهم. ويلاحظ ان مؤيدي هذا الرأي يركزون على جانب الإيرادات الضريبية (السيادية) وفي اعتقادهم ان تحصيل هذه الإيرادات لا تتم على الرغم من وجود القوانين الضريبية ما لم تصدر موافقة السلطة التشريعية. وان هذه الموافقة السنوية تجسّد لقاعدة (سنوية الضرائب)، التي ينص عليها القانون المالي للدولة، وان موافقة البرلمان هي عبارة عن أمر بالجباية للحكومة، إذ لا يستطيع الموظف من استقطاع الضرائب ما لم يحصل على الأمر المتمثل بالموافقة البرلمانية، وان أي إجراء بدون هذه الموافقة تعد مخالفة حسب أصحاب هذا الرأي. أما فيما يتعلق بالإيرادات الأخرى غير الضريبية (كإيرادات الدومين) فهي عبارة عن عمل تخميني لحسابات ستحصل عليها الدولة لاحقاً، وعليه فإنها تعد عملاً إدارياً. في حين لا تعدو النفقات من كونها تقدير التزامات نشأت في ذمة الدولة أو ستنشأ مستقبلاً، ولا بد من الوفاء بها، وان موافقة البرلمان هي عبارة عن الالتزام بها، إذ ان هذه الموافقة تعطي للموظف الإداري الإذن للقيام بتنفيذها وتشرط عدم التجاوز في الصرف إلا بقانون مالي آخر، ومن ثم فإنها تسجل في عداد الاعمال الإدارية.^(٦)

٣- الموازنة العامة عمل قانوني شكلاً وإداري موضوعاً:

يرى أصحاب هذا الرأي ان الموازنة تعد عملاً قانونياً من الناحية الشكلية، لكنها تعد عملاً إدارياً من الناحية الموضوعية، وهذا ما أكد عليه الفقيه جيز (Jez) الذي بيّن ان الموازنة ليست قانوناً من الوجهة الموضوعية إنما هي عمل إداري لأن ما تتضمنه من مفردات (نفقات وإيرادات) ليس إلا عبارة عن تخمينات وتوقعات لسنة قادمة ولكن لأهمية هذه المفردات وخصوصيتها لا بد من عرضها على البرلمان، وان موافقة البرلمان في هذه الحالة تعد عملاً إدارياً شرطياً، إذ لا بد من هذا الشرط المتمثل بعرضها على البرلمان. وبناءً على ذلك تعد موافقة البرلمان ضرورية ولازمة لكي يتمكن الموظف من أداء وظيفته في الجباية الضريبية.

٤- د. أعاد علي حمود، المالية والتشريع المالي - نفقات الدولة، مواردها، موازنتها، الكتاب الأول، مديرية دار الكتب، جامعة الموصل، ١٩٨٩. ص ١٠٥-١١٠.

٥- الدومين كلمة فرنسية تعني (ممتلكات الدولة)

٦- د. رائد ناجي أحمد، المالية العامة والتشريع المالي في العراق، ط ٣، دار السنهوري، بيروت، ٢٠١٨. ص ١٣٠.

وينطبق الشيء ذاته بالنسبة للإيرادات غير الضريبية والنفقات العامة، إذ تعد هي الأخرى عبارة عن عمل إداري قد يتحقق أو لا يتحقق جبايةً أو إنفاقاً وان موافقة البرلمان ضرورية لمنح الموظف الصلاحية في ممارسة عمله. (٧)

كما استند مؤيدو هذا الرأي إلى حجة أخرى، تتمثل بأن القانون ينطوي على قواعد عامة ودائمة، بينما لا تعدو الموازنة ان تكون عملاً إدارياً خاصاً يرمي إلى تنفيذ قوانين معتمدة من قبل، فهي لا تنشئ الإيرادات العامة، بضمنها الضرائب، بل تجيز للفترة المقررة (غالباً سنة) تحصيل الإيرادات والإنفاق منها على المرافق العامة التي أنشأتها القوانين السابقة (سارية المفعول) والدليل على ذلك ان حياة البلاد الإدارية لا تتعطل ولا تتوقف إذا تأخر اعتماد الموازنة. (٨)

ويتفق الباحث مع ما ذهب إليه (الأستاذ الدكتور رائد ناجي أحمد) من ان الرأي الأول هو الراجح والذي يقول ان الموازنة العامة هي عمل قانوني صرف، فبالإضافة إلى ما قدمه أصحاب هذا الرأي من حجج تدعم وجهة نظرهم، فإن الموازنة العامة اليوم تختلف عما كانت عليه قبل خمسة أو ستة عقود مضت، ففي السابق كانت هذه الموازنة عبارة عن أرقام وبيانات دون أن تتضمن قواعد عامة مجردة، في حين نجد في الوقت الراهن ان الموازنة العامة تحتوي على قواعد عامة ونصوص وأحكام تفصيلية توضح ما مطلوب القيام به من قبل المؤسسات الحكومية من أعمال أو ضوابط بغية صرف النفقات المقررة لها، علاوة على آلية تحصيل الإيرادات وتوريدها للخزانة العامة وغير ذلك من أحكام ملزمة لسلطات الدولة المختلفة. وحتى في ظل فرضية ان الموازنة العامة تحتوي فقط على أرقام وتقديرات لجانبها (النفقات والإيرادات) فإن ذلك لا يغيّر من طبيعتها القانونية لكون هذه الأرقام تبين الحدود العليا التي ينبغي ان تقف عندها مؤسسات الدولة ومرافقها في الإنفاق، وان أي تجاوز عليها دون إذن من السلطة التشريعية يعرضها للمساءلة القانونية، وهو الأمر ذاته الذي ينطبق على الإيرادات العامة، إذ انه يعكس مدى التزام مؤسسات الدولة بتحصيل الإيرادات وفي حال إخلالها في ذلك تثار مسؤوليتها القانونية. (٩)

المبحث الثالث: مراحل دورة الموازنة العامة في ضوء الدستور والقانون المالي في العراق:

يقصد بمصطلح الدورة: الأنشطة والعمليات المكونة للموازنة العامة للدولة بالنظر لما تتصف به هذه

العمليات من الدورية والاستمرار. (١٠)

ومن المتعارف عليه ان الموازنة العامة تمر بأربع مراحل هي:

٧- د. أعاد علي حمود، المصدر السابق، ص ١١١-١١٢.

٨- د. رائد ناجي أحمد، المصدر السابق، ص ١٣١.

٩- المصدر نفسه، ص ١٣١-١٣٢.

١٠- د. طاهر الجنابي، المصدر السابق، ص ١١٦.

١- مرحلة الإعداد والتحضير

٢- مرحلة الاعتماد والمصادقة (التشريع)

٣- مرحلة التنفيذ

٤- مرحلة الرقابة على التنفيذ.

وسنحاول في هذا المبحث إلقاء الضوء على هذه المراحل الأربع مع توضيح لما ورد في الدستور والقانون المالي النافذ في العراق بشأن كل مرحلة:

أولاً: مرحلة الإعداد والتحضير: تعد السلطة التنفيذية، في الغالب، هي الجهة المختصة في إعداد الموازنة العامة وتحضيرها، ومبررات حصر المسؤولية في السلطة التنفيذية تنبع من مبررات عملية ومنطقية وواقعية يمكن إبراز أهمها على النحو الآتي^(١١)

١- تمثل الموازنة في حقيقتها سياسة الدولة أو برنامج الحكومة معبراً عنه بالأرقام، ومن ثم فالسلطة التنفيذية عندما تتقدم للبرلمان بمشروع الموازنة إنما تطرح نفسها للثقة بشكل غير مباشر وإن إقرار الموازنة هو في الحقيقة منح الحكومة ثقة البرلمان.

٢- إن الحكومة هي المسؤولة عن التنفيذ ومن ثم يصبح من باب أولى أن تكون مسؤولة عن إعداد الموازنة لأنها ستتحمّل في النهاية نتائج هذا التنفيذ أمام البرلمان والرأي العام.

٣- إن اتساع الجهاز الإداري للحكومة وتشعبه وخبرته ودرايته بالشؤون المالية والاقتصادية للدولة تمنحه القدرة على تخمين الاحتياجات وعلى إمكانية تمويلها، كذلك فإن مسؤولية السلطة التنفيذية في إدارة الجهاز الإداري للدولة يجعلها ذات قدرة أكبر على تخصيص الأموال العامة وتحديد حاجة الإدارات الحكومية الأمر الذي يساعد على إعداد موازنة متناسقة تتناغم فيها الموارد مع النفقات.

وحسب دستور العراق لعام ٢٠٠٥ مسألة الاختصاصات وبخاصة ما يتعلق بوضع السياسة المالية ورسمها، فمجلس الوزراء الاتحادي هو من يتولى رسم السياسة المالية ووضع الخطط التنموية في الدولة العراقية وجرى النص عليه في المادة (٨٠ / أولاً) من الدستور النافذ، إذ جاء فيها أن (تخطيط وتنفيذ السياسة العامة للدولة والخطط العامة والإشراف على عمل الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة)^(١٢)، وهذا اختصاص عام أصيل لمجلس الوزراء فهو من يضع الخطط العامة ومنها المتعلقة بالسياسة المالية وهو من يتولى تنفيذها، وورد في الدستور نص أكثر تحديداً لمن يتولى إعداد الموازنة العامة وأدوات السياسة المالية من خلال النص على (بممارسة مجلس الوزراء الصلاحيات الآتية: رابعاً/ إعداد مشروع الموازنة العامة

١١- د. عادل فليح العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الجزء الأول، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١١. ص

٣٥٥.

١٢- المادة (٨٠) أولاً، دستور جمهورية العراق ٢٠٠٥.

والحساب الختامي وخطط التنمية^(١٣) وهذا يعني ان مجلس الوزراء يقوم ابتداءً بوضع الخطط والأهداف والاستراتيجية المعتمدة من خلال وزارتي المالية والتخطيط ثم يجري بدء العمل بإعداد تقديرات الموازنة العامة أما بالنسبة للإعداد الفعلي والتوقيتات الزمنية للموازنة العامة فقد عاجلها قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل^(١٤)، وعلى النحو الآتي:

١- (تقوم وحدات الإنفاق خلال شهر حزيران بإعداد تقديرات موازنتها وموازنات التشكيلات التابعة لها وارسالها إلى وزارتي المالية والتخطيط الاتحاديتين كل حسب الاختصاص، وتتضمن ما يأتي:
أ- تخمينات الإيرادات الخاصة بما وتقديرات النفقات بشقيها الجارية والاستثمارية.
ب- جداول التصنيف الإداري والاقتصادي والنوعي والوظيفي والجغرافي أو أي تصنيف آخر في إعداد الموازنة العامة الاتحادية).^(١٥)

٢- (تتولى وزارة المالية الاتحادية استلام التقديرات المقترحة للموازنة الجارية للسنة اللاحقة من الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والاقليم والمحافظه غير المنتظمة في إقليم ومناقشتها وفق جدول تفصيلي يعد لهذا الغرض خلال شهر تموز من كل سنة).^(١٦)

و(تتولى وزارة التخطيط الاتحادية مسؤولية إعداد الأسس التفصيلية لوضع تقدير تكاليف المشاريع الاستثمارية وحجم الإنفاق التشغيلي لها والجدوى الاقتصادية لها على امتداد اعمارها ومناقشتها مع الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والاقليم والمحافظه ومجالس المحافظات غير المنتظمة بإقليم وتقديمها بصيغتها النهائية لتوحيدها ضمن الموازنة العامة الاتحادية خلال شهر تموز من كل سنة).^(١٧)

١٣- المادة (٨٠) رابعا، المصدر نفسه.

١٤- ان الموازنة العامة ولكونها تصدر بقانون سنوي ينفذ خلال مدة محددة، تحتاج لقانون آخر يمثل القانون العام الذي يتضمن الأحكام القانونية التي يجب أن تراعى عند إصدار قانون الموازنة، وهذا اتجاه أخذ به القانون العراقي عندما استند على قانون أصول المحاسبات الحكومية رقم (٢٨) لسنة ١٩٤٠ المُلغى، ثم قانون الموازنة العامة الموحدة رقم (١٠٧) لسنة ١٩٨٥ المُلغى، ومن ثم قانون الإدارة المالية والدين العام رقم (٩٥) لسنة ٢٠٠٤، وأخيرا قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ النافذ، والذي ألغى الملحق الخاص بالإدارة المالية الصادر بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) رقم ٩٥ لسنة ٢٠٠٤ وأبقى على الملحق الخاص بالدين العام لحين صدور قانون خاص يحل محله، وهذا اتجاه يحاول تطبيق النموذج القانوني الواضح للموازنة العامة وأنها ليست فقط عملاً إدارياً ومؤشراً على السياسة الاقتصادية والمالية للدولة فحسب.
للمزيد من التفاصيل انظر:

د. قيس حسن عواد البدراني، الوجيز في قانون المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، بيروت، ٢٠١٨. ص ١٠٩-١١٢.

١٥- المادة (٥)، قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

١٦- المادة (٦) أولاً، المصدر نفسه.

١٧- المادة (٦) ثالثاً، المصدر نفسه.

٣- (يقدم وزير التخطيط والمالية الاتحاديان إلى لجنة الشؤون الاقتصادية أو ما يحل محلها في مجلس الوزراء في مطلع شهر آب من كل سنة مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية لدراسته وتقديم التوصيات إلى مجلس الوزراء في مطلع شهر أيلول من كل سنة).^(١٨)

٤- (يتولى مجلس الوزراء مناقشة مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية وإقراره وتقديمه إلى مجلس النواب قبل منتصف شهر تشرين الأول من كل سنة).^(١٩)

ثانياً: مرحلة تشريع الموازنة: تشترط الطبيعة التقديرية للموازنة العامة وجوب إصدارها بقانون حتى تتمكن السلطة التنفيذية من العمل بها، وهذه المرحلة (اعتماد الموازنة وتشريعها) تسبق مرحلة تنفيذ الموازنة والتي يفترض أن تبدأ في اليوم الأول من السنة المالية التي وضعت لأجلها التقديرات، الأمر الذي يتطلب عرض مشروع قانون الموازنة على السلطة التشريعية بمدة زمنية كافية قبل حلول موعد النفاذ القانوني، وهذا شرط إجرائي تلتزم النظم المالية باعتماده بوصفه حجر الأساس في استقرار الاقتصاد الوطني للدولة، على الرغم من ان عدم الالتزام بهذه المواعيد يحدث في أحيان كثيرة، مما يتطلب إيجاد حلول بديلة لحين إقرار مشروع الموازنة الأصلي، إذ يبقى الأمر معلقاً حتى يتم إصدار الإجازة التشريعية للمشروع.

وفي العراق يناقش مشروع قانون الموازنة العامة في البرلمان على مرحلتين رئيسيتين:

الأولى: ضمن اللجان المختصة في مجلس النواب وهي كل من اللجنة المالية واللجنة القانونية بالدرجة الأساس.

الثانية: المناقشة العامة في المجلس النيابي والتي يشارك بها الأعضاء جميعهم بغض النظر عن الخلفية العلمية والخبرة العملية للنائب،^(٢٠) من أجل إقرار قانون الموازنة العامة.

وفي حالة تأخر إقرار الموازنة حتى ٣١/ كانون الأول من السنة السابقة لسنة إعداد الموازنة لسبب يعود للسلطة التنفيذية أو عدم مصادقة مجلس النواب على مشروع قانون الموازنة للسلطة التنفيذية اللجوء إلى الموازنة الاثني عشرية ١٢/١ شهراً بالاعتماد على المخصصات الفعلية للسنة المالية السابقة.^(٢١)

ثالثاً: مرحلة تنفيذ الموازنة العامة: حتى يصبح قانون الموازنة العامة واجب التنفيذ بعد اعتماده من قبل مجلس النواب يجب أن يصادق عليه رئيس الجمهورية استناداً إلى أحكام المادة (٧٣/ثالثاً) من دستور العراق لعام ٢٠٠٥، والتي تنص على (يتولى رئيس الجمهورية الصلاحيات الآتية: ثالثاً: يصادق ويصدر القوانين التي يسنها مجلس النواب، وتعد مصادقاً عليها بعد مضي خمسة عشر يوماً من تاريخ تسلمها)،

١٨- المادة (٨)، المصدر نفسه.

١٩- المادة (١١)، المصدر نفسه.

٢٠- د. قيس حسن عواد البدراني، المصدر السابق. ص ١٢٢ ص ١٢٤.

٢١- المادة (١٣)، قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

والتي تعني ان مجلس النواب قد أقر القانون المراد إصداره ضمن حدود الإجراءات التي قررها الدستور بالإضافة إلى أنه تكليف من رئيس الجمهورية بتنفيذ أحكام القانون كل حسب اختصاصه وذلك بعد نشره في الجريدة الرسمية.

وبعد نشر قانون الموازنة العامة تقوم السلطة التنفيذية بواسطة أجهزتها المتعددة بعمليات تنفيذ القانون وتعد هذه المرحلة من أهم المراحل وأدقها في دورة الموازنة العامة.^(٢٢) لكون هذه المرحلة تمثل الانتقال من التنبؤ لمدة مقبلة إلى واقع ملموس في وقت حاضر، ويقصد بتنفيذ الموازنة العامة، العمليات التي يتم من خلالها تحصيل المبالغ الواردة في جانب الإيرادات العامة، وإنفاق المبالغ الواردة في جانب النفقات العامة، وكلما كان تحضير الموازنة العامة وإعدادها محكما ودقيقا وموضوعيا، كلما كان تنفيذ الموازنة العامة متطابقا مع الواقع العملي وقريبا جدا من الأرقام المقدرة في الموازنة العامة.^(٢٣) ويمكن التطرق لهذه المرحلة من جانبي الإيرادات والنفقات:

١- تنفيذ الإيرادات: تتولى المؤسسات الحكومية المختلفة عملية تحصيل الإيرادات وتعتمد في ذلك قواعد مهمة يمكن إيجازها بالنقاط الآتية:^(٢٤)

أ- لا تتم جباية بعض الإيرادات السيادية كالضرائب مالم تتحقق الواقعة المنشئة للضريبة مثل حصول الربح بالنسبة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية أو تحقق إيراد معين بالنسبة للضريبة على القيم المنقولة.

ب- ان حصول المنازعة في دين الضريبة لا يوقف دفعها، بل يجب الدفع أولاً ثم الاعتراض بعد ذلك وفقاً لقاعدة ادفع ثم أسأل.

ج- يجب مراعاة مواعيد التحصيل وطريقة التحصيل في الأحوال التي تنص عليها القوانين المختلفة. وفي العراق يعهد إلى الجهات والمديريات العامة والمؤسسات المسؤولة القيام بإدارة الإيرادات العامة للدولة وتحصيلها لحساب وزارة المالية وفقا للقوانين والأنظمة والتعليمات التي تحكم مصادر الإيرادات هذه من ضرائب ورسوم وأثمان وعوائد من القطاع العام وغيرها، إذ يتم إيداع تلك الإيرادات في الخزينة العامة.^(٢٥)

٢- تنفيذ النفقات: ابتداءً لا بد من القول إن تخصيص مبلغ معين على شكل نفقة عامة لا يعني مطلقاً ان على السلطة التنفيذية أن تقوم بإنفاقه بالكامل وإنما يتعلق الأمر بمسألة إذن من السلطة التشريعية

٢٢- د. جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١٠. ص ٣٥١.

٢٣- د. خالد شحادة الخطيب، د. أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٥. ص ٣١٠.

٢٤- د. عادل فليح العلمي، المالية العامة والتشريع المالي، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الموصل، ٢٠٠٢. ص ٦١٩-٦٢٠.

٢٥- د. عادل فليح العلمي، المصدر نفسه. ص ٦٢٤.

الى السلطة التنفيذية بالسماح لها في الالتزام بحدود ما مخصص لها في الإنفاق العام لا يجوز تجاوزها إلا بإذن آخر من السلطة التشريعية، ويمكن إجمال تنفيذ النفقات العامة بالخطوتين الرئيسيتين الآتيتين:

أ- الارتباط بالنفقة وعملية تحديدها: يجري الارتباط بالنفقة من خلال قرار أو واقعة معينة، فعلى سبيل المثال للجانب الأول القرار الصادر بتعيين موظف عام، أما الجانب الثاني فمثاله الضرر الذي يلحق شخص معين نتيجة إهمال من أحد مرافق الدولة وهذا ما يؤدي إلى إلزام الدولة بدفع تعويض للشخص المتضرر، والجانب الأول يكون إرادياً؛ والثاني غير إرادي. وبعد ذلك تجري عملية تحديد النفقة العامة المتمثلة بتخصيص جزء من النفقات في ضوء عملية الارتباط بالنفقة. وهنا على السلطة التنفيذية الانتباه الى حالتين، الأولى: ألا يجري تخصيص المبلغ نفسه الى أكثر من غرض أي عدم الازدواجية في عملية الإنفاق. والثانية: تتمثل بأن الشخص الدائن قد يكون مديناً أيضاً للدولة وهنا يتوجب إجراء المقاصة.

ب- الأمر بالنفقة وعملية صرفها: وهو قرار صادر من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمراً بدفع مبلغ النفقة التي ارتبطت بها الإدارة والتي سبق تحديدها، ويقوم بإصدار الأمر بالدفع رئيس الجهة الإدارية القائمة بالنفقة أو من يخوله، أما صرف النفقة فيقصد به الدفع الفعلي للمبلغ الصادر به أمر الدفع إلى صاحب الحق فيه أي دائن الدولة.^(٢٦)

وفي العراق لا تخرج عملية تنفيذ النفقات العامة عن نطاق الخطوتين المذكورتين، وهما الارتباط بالنفقة وعملية تحديدها ثم الأمر بالنفقة وعملية صرفها، وتنظم القوانين والقرارات والتعليمات المالية جوانب تنفيذ النفقات العامة في العراق، ومنها تعليمات تنفيذ الموازنة التي تصدر سنوياً مع قانون الموازنة العامة وكذلك قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

رابعاً: مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة: يقصد بالرقابة على تنفيذ الموازنة العامة التيقن من أن السلطة التنفيذية قد قامت بتنفيذ ما ورد فيها وفق مضمون الإجازة التي منحها إياها السلطة التشريعية. وبواسطة هذه الرقابة يتم التحقق من أن صرف النفقات العامة وأيضاً تحصيل الإيرادات العامة كان وفقاً لأهداف الموازنة العامة. والرقابة تكشف عن التجاوزات والأخطاء التي ارتكبت وتحدد المسؤولية وكل ذلك من أجل ضمان حسن تطبيق أحكام الموازنة.

وتأخذ الدول جميعها مبدأ الرقابة على تنفيذ الموازنة بهدف ضمان حسن استخدام الأموال العامة والتأكد من احترام الإدارات الحكومية لقواعد المالية السائدة وعدم انتهاكها لما هو مرسوم لها ومصادق عليه من قبل السلطة التشريعية. والرقابة ضرورية طالما كانت نشاطات الدولة متشعبة وموزعة على جهات

٢٦- د. رائد ناجي أحمد، المصدر السابق، ص ١٥٠.

إدارية مختلفة،^(٢٧) ويمكن تقسيم الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة من حيث الجهة التي تقوم بها على الأنواع الثلاثة الآتية:

١- الرقابة الإدارية أو الذاتية: وهذا النوع من الرقابة تقوم به السلطة نفسها التي تقوم بعملية تنفيذ

النفقات وتقسم هذه الرقابة بدورها على قسمين^(٢٨)

(أ) الرقابة الموضوعية: وتتمثل بانتقال الرئيس الى عمل مرؤوسيه للاطلاع على تنفيذ النفقات وإجراء

عملية الرقابة أو أن مدير الدائرة ينتقل الى مكاتب الموظفين في دائرته للعرض نفسه أعلاه.

(ب) رقابة المستندات: ويتمثل هذا النوع باطلاع رئيس الدائرة على المستندات والوثائق الخاصة بعملية

الإفناق لإجراء الرقابة من خلالها وهي شبيهة برقابة وزارة المالية على تنفيذ الموازنة.

لكن ما يؤثر سلباً على الرقابة الذاتية إنما تمارس من السلطة ذاتها التي تقوم بعملية التنفيذ وهذا يعني

أن جهة الرقابة خاضعة لسلطة جهة التنفيذ وتأثيرها. ومن أنواع هذه الرقابة ما يسمى بالرقابة الإدارية التي

تمارس في فرنسا وهي في غالب الأحيان رقابة سابقة للتنفيذ ولتفادي هذا الضرر لجأت الكثير من الدول

الى ما يسمى بالرقابة المستقلة أو القضائية.

٢- الرقابة المستقلة أو القضائية: وتمارس هذه الرقابة من قبل جهات تتمتع بالاختصاص الفني

الدقيق محاسبياً أم قانونياً، وقد تناط بجهاز واحد أو أكثر داخل الدولة، حيث ينظم عملها قانون صادر

من السلطة التشريعية. والدافع وراء هذا النوع من الرقابة هو ضمان الفاعلية والوصول إلى المعلومات

المباشرة عن ممارسة السلطة التنفيذية لشؤونها المالية وبخاصة تنفيذ الإيرادات والنفقات العامة المقررة في

قانون الموازنة العامة، فعلى الرغم من كل ما يقال عن فاعلية الرقابة الإدارية وجانبها التخصصي والعلاقة

المباشرة مع منقذ الموازنة، إلا ان الأمر لا يسلم من عوامل قد تؤثر على ضمان جودة الرقابة الداخلية

وأدائها، فليس من استقلال مالي ووظيفي لمن يمارس هذه الرقابة، بالإضافة إلى احتمالية وجود المؤثرات

الاجتماعية والسياسية والاقتصادية التي قد تعيق الوصول إلى الأرقام وأساليب العمل المعتمدة.

وتتمتع الهيئات والأجهزة التي تمارس الرقابة المستقلة أو القضائية بما يأتي: ^(٢٩)

(أ) الاستقلال الوظيفي: إذ يرتبط عمل هذه الهيئات بالسلطة التشريعية سواء ما يتعلق بمن يرأسها أو

جهازها الوظيفي، وعليه فهي بعيدة نسبياً عن تأثير السلطة التنفيذية، الأمر الذي يحقق الاستقرار في

ممارسة العمل الوظيفي بعيداً عن التهديد بالعزل والفصل وغيرها من العقوبات الإدارية المقررة ضمن منظومة

العمل الإداري العام.

٢٧- د. رائد ناجي أحمد، المصدر نفسه. ص ١٥١.

٢٨- د. طاهر الجنابي، المصدر السابق. ص ١٢٧.

٢٩- د. قيس حسن عواد البدراني، المصدر السابق. ص ١٥١-١٥٣.

(ب) الاستقلال المالي: فالقانون الصادر بها يتولى تنظيم المسائل المالية كتحديد الرواتب والمكافآت وغيرها ولا يتركها للقواعد العامة السارية على التشكيلات الإدارية الأخرى في الدولة. وهذا الاستقلال المالي يهيئ لها الفاعلية لأداء مهامها في مراقبة عمل السلطة التنفيذية.

(ج) الحصانة القانونية: فهي تحظى بالحماية القانونية التي تمنع التعرض لموظفيها أو العاملين فيها من أية جهة في الدولة أثناء ممارستهم لمهامهم. ويستند الأساس القانوني للهيئة أو الجهاز الرقابي إلى مصدرين أساسيين:

الأول: هو الدستور: إذ تنص الدساتير كافة على تشكيل أجهزة الرقابة المالية المتخصصة، كما في الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥ والذي نص في المادة (١٠٣) على تشكيل هيئة رقابية عليا هي ديوان الرقابة المالية الاتحادي ضمن الهيئات التي تتمتع بالاستقلال المالي والإداري لضمان الحصانة القانونية، فضلاً عن منحها الأساس القانوني الأسمى الذي تستند إليه عند ممارسة رقابتها.

الثاني: قوانين الهيئات الرقابية ذاتها: إذ نظمت العديد من القوانين ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق منذ تأسيسه عام ١٩٢٧ حتى القانون رقم (٣١) لسنة ٢٠١١، وكذلك الحال بالنسبة لهيئة النزاهة التي تعد هيئة رقابية أنشئت من قبل سلطة الاحتلال الأمريكي بالأمر الإداري رقم (٥٥) لسنة ٢٠٠٤ وصدر لاحقاً قانون ينظم عملها وهو القانون رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١، ومنحت هذه الهيئة صلاحيات رقابية تجاوزت بكثير مفهوم التدقيق المالي والمحاسبي لتصل إلى الصلاحيات القضائية والتمتع بصلاحيات التحقيق في قضايا الفساد المالي والإداري ومنها ما يتعلق بالعقود الحكومية.

٣- الرقابة السياسية على تنفيذ الموازنة العامة: إن الجهة التي عادة ما تقوم بالرقابة السياسية هي المجالس النيابية أو السلطة التشريعية والتي يقع في صلب اختصاصها عملية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة وذلك لأمرين:

(أ) تمثل السلطة التشريعية الرقيب الحقيقي على السلطة التنفيذية.

(ب) إن السلطة التشريعية هي الجهة التي صادقت على الموازنة العامة واعتمدها كتقديرات ولذلك منطقياً أن تقوم بالرقابة للتأكد من التوافق بين ما تم تقديره وما تم تحقيقه فعلاً.

والرقابة السياسية ممكن أن تكون خلال التنفيذ أو تكون رقابة لاحقة للتنفيذ، ويمكن ان نوضح ذلك:

(أ) الرقابة السياسية خلال التنفيذ: من الممكن أن تتزامن عملية الرقابة مع عملية تنفيذ الموازنة العامة

وهناك صور متعددة يمكن أن تحملها هذه الرقابة ومن ذلك عملية الإشراف التي تقوم بها السلطة التشريعية على السلطة التنفيذية والتي يمكن ان تأخذ صوراً عديدة منها:

- يطلب المجلس النيابي من السلطة التنفيذية اطلاقه على سير عملية التنفيذ ويمكن أن يصل الأمر الى حد توجيهه الأسئلة الشفهية أو التحريرية وحتى الاستجواب في بعض الأحيان.

- يمكن أن تمارس هذه الرقابة من خلال قيام اللجنة المالية المبنثقة عن المجلس النيابي باستدعاء أي مسؤول في السلطة التنفيذية والحوار معه والاستفسار منه عن عملية التنفيذ.

- يحصل أحياناً أن تطلب السلطة التنفيذية من السلطة التشريعية اعتمادات إضافية للموازنة العامة الأمر الذي يتيح للأخيرة استغلال ذلك لإجراء عملية الرقابة من خلال الاطلاع التفصيلي على مجريات تنفيذ الموازنة العامة.

(ب) **الرقابة السياسية اللاحقة للتنفيذ:** تتمثل في موافقة السلطة التشريعية على مشروع قانون الحساب الختامي المقدم من قبل الحكومة، الأمر الذي يعني ممارسة رقابة بصورة مباشرة وأصلية تعرض فيها نتائج أعمال الحكومة في التحصيل والإنفاق للسنة المالية السابقة.

وفي العراق، فإن دستور ٢٠٠٥ أورد نصاً صريحاً يتعلق بوظيفة الرقابة العامة التي يحظى بها مجلس النواب على أداء السلطة التنفيذية بشكل عام وفي نطاق تنفيذها لمجمل أعمالها، ومنها تنفيذ الموازنة العامة،^{٣٠} ويتفق هذا الاطلاق في المحتوى والمفهوم مع طبيعة الرقابة العامة والشاملة التي اختص بها مجلس النواب العراقي تجاه أداء السلطة التنفيذية على قدر تعلق الأمر بالموازنة العامة.^(٣١)

وفيما يتعلق بالأداء القانوني للموازنة العامة فقد ورد نص مباشر في المادة (٦٢) من الدستور العراقي، والخاصة بمهام مجلس النواب في تشريع قانون الموازنة والحساب الختامي، فضلاً عن تحديد نطاق ممارسة المجلس لصلاحياته الرقابية، إذ نصت المادة على:

"أولاً-يقدم مجلس الوزراء مشروع قانون الموازنة العامة والحساب الختامي إلى مجلس النواب لإقراره.

ثانياً-مجلس النواب، إجراء المناقلة بين أبواب وفصول الموازنة العامة، وتخفيض مجمل مبالغها، وله عند الضرورة ان يقترح على مجلس الوزراء زيادة إجمالي مبالغ النفقات".^(٣٢)

وفي إطار مهام مجلس النواب التي وردت في الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥، فقد وضعت المادة (٦١) أدوات عدة للسلطة التشريعية تمارس بواسطتها الرقابة بالمطلق ويمكن القول انها تنطبق أيضاً على تنفيذ الموازنة العامة وهي:^(٣٣)

٣٠- نصت المادة (٦١) من الدستور العراقي الاتحادي لسنة ٢٠٠٥ على: "يختص مجلس النواب بما يأتي: ثانياً-الرقابة على أداء السلطة التنفيذية:

٣١- د. قيس حسن عواد البدراني، المصدر السابق. ص ١٥٠.

٣٢- المادة (٦٢)، دستور جمهورية العراق لعام ٢٠٠٥.

٣٣- المادة (٦١)، المصدر نفسه.

١- لعضو مجلس النواب ان يوجه إلى رئيس مجلس الوزراء والوزراء، أسئلة في أي موضوع يدخل في اختصاصهم.

٢- لعضو مجلس النواب، توجيه استجواب إلى رئيس مجلس الوزراء أو الوزراء، لمحاسبتهم في الشؤون التي تدخل في اختصاصهم.

٣- لمجلس النواب سحب الثقة من أحد الوزراء، بالأغلبية المطلقة، ...، وبطلب موقع من خمسين عضواً، وسحب الثقة من رئيس مجلس الوزراء بناءً على طلب خمس أعضائه وبالأغلبية المطلقة.

المبحث الرابع: مفهوم الحساب الختامي وأهميته وتمييزه عن الموازنة العامة:

طرح الفقه المالي تعريفات عديدة للحساب الختامي، ومنها أنه: "بيان للنفقات والإيرادات التي تحققت فعلاً في فترة انقضت من الزمن".^(٣٤)

أو ان الحساب الختامي هو: "سجل حسابي تفصيلي تسجل فيه كافة المبالغ التي قامت الدولة بإنفاقها فعلياً على مختلف أوجه الإنفاق الحكومي، وكافة المبالغ التي قامت بتحصيلها فعلياً من مختلف المصادر الإيرادية، وخلال فترة زمنية ماضية عادة سنة".^(٣٥)

أو أنه: "الحساب الذي يبين نفقات الحكومة الفعلية وإيراداتها المتحققة خلال فترة زمنية مضت عادة ما تكون سنة".^(٣٦)

أما قانون الإدارة المالية النافذ في العراق فقد عرّف الحساب الختامي للدولة بأنه: "قائمة المركز المالي للدولة (الموجودات والمطلوبات) كما هي عليه في ٣١/ كانون الأول من كل سنة، وحساب قياس النتيجة الذي يتضمن الإيرادات والمصروفات والكشوفات الأخرى للسنة المنتهية فيها".^(٣٧)

وتتفق هذه التعريفات جميعها على أن الحساب الختامي هو بيان يتضمن أمرين، الأول قائمة بالنفقات العامة، والإيرادات العامة، والثاني أن تكون هذه النفقات والإيرادات قد تحققت فعلاً في فترة ماضية.

ويظهر من خلال تعريف الحساب الختامي وجود أوجه للشبه بينه وبين الموازنة العامة، في الوقت الذي توجد فيه فروق بينهما، فوجه الشبه الأول بين الحساب الختامي وموازنة الدولة يتمثل في أن الفترة الزمنية التي يُعد عنها تعادل تماماً الفترة الزمنية التي تُعد عنها موازنة الدولة، فالحساب الختامي تابع للموازنة العامة، إذ إن أية موازنة عامة يتعين أن يكون لها حساب ختامي يتلوها بعد انتهاء السنة المالية للموازنة. أما وجه

٣٤- د. عادل أحمد حشيش، المصدر السابق. ص ٢٧٤.

٣٥- د. سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠١١. ص ٥٧٨.

٣٦- د. سالم محمد عبود، الاتجاهات المعاصرة في الموازنات العامة للدولة والاستثمارية والتشغيلية، دار الدكتور للعلوم الإدارية والاقتصادية، بغداد، ٢٠١٥. ص ٢٠.

٣٧- المادة (١)، قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

الشبه الآخر فهو ان التقسيمات الواردة بالحساب الختامي ومدلولات ومسميات تلك التقسيمات يتعين ان تتماثل بشكل تام مع تلك الواردة في موازنة الدولة. وبالإضافة إلى ما تقدم فإن كلاً منهما يتم إعداده من قبل السلطة التنفيذية ويتم اعتماده من السلطة التشريعية المختصة. أي أن الحساب الختامي يمر بالمراحل نفسها التي تمر بها الموازنة العامة من حيث قيام السلطة التنفيذية بالإعداد والتحضير له وقيام السلطة التشريعية بإقراره.

أما بالنسبة للفروق بينهما فتكمن في طبيعة الأرقام الواردة في كل منهما، إذ تكون أرقاماً تقديرية تتعلق بالمستقبل في الموازنة العامة، وأرقاماً فعلية تتعلق بالماضي في الحساب الختامي.^(٣٨)

ويحظى الحساب الختامي بأهمية كبيرة لا تقل عن أهمية الموازنة العامة نفسها، وتتجلى هذه الأهمية في جوانب متعددة، فهو وسيلة المراجعة للتأكد من التزام الأجهزة الحكومية بتنفيذ ما اعتمده السلطة التشريعية من نفقات. وهو أداة أيضاً لمتابعة تنفيذ ما اعتمده السلطة التشريعية من برامج وسياسات. وهو وسيلة لتحسين طرق التقدير والتنبؤ وتقليل احتمالات الخطأ في إعداد موازنة الدولة للأعوام القادمة. وهو أداة للرقابة وتقويم الأداء والوقوف على مستوى الإنتاجية ودرجة الكفاءة في القطاع العام. وهو أسلوب لاكتشاف الانحرافات ودراساتها تمهيدا لوضع الطرق اللازمة لمعالجتها.^(٣٩)

يمثل الحساب الختامي انعكاساً لما تحقق من التقديرات والتوقعات الواردة في الموازنة العامة، إذ يكون بإمكان السلطة التشريعية مقارنة النفقات والإيرادات العامة المقدرة في إطار الموازنة العامة، مع النفقات والإيرادات العامة المتحققة فعلاً والتي يحتويها الحساب الختامي، ولا يقتصر إجراء تلك المقارنة على السلطة التشريعية فحسب، بل على السلطة التنفيذية أيضاً القيام بهذا النوع من المقارنة لكي تتمكن من وضع موازنة عامة معقولة وأكثر منطقية وغير مبالغ فيها، ولكن الفرق بين المقارنتين، أن مقارنة السلطة التشريعية تكون بين الموازنة العامة والحساب الختامي التابع لها، في حين تجري مقارنة السلطة التنفيذية بين الموازنة العامة المراد إعدادها والحساب الختامي لسنة أو سنوات ماضية، لكي تتمكن من تحضير موازنة أقرب إلى الواقع.^(٤٠)

ان المشكلة الأساس التي تواجه التسجيل في الحساب الختامي تتمثل في المبالغ التي يستحق دفعها على الحكومة في خلال السنة، ولكن عملية الدفع الفعلي لا تتم إلا في السنة التالية، أو المبالغ التي تستحق

٣٨- د. سعيد عبد العزيز عثمان، المصدر السابق. ص ٥٧٨-٥٧٩.

٣٩- د. حامد عبد المجيد دراز، د. المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام - القسم الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية،

١٩٩٨. ص ٢٦١.

٤٠- د. محمد طه حسين الحسيني، الاختصاص المالي للسلطة التشريعية، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية والأدبية، بيروت،

٢٠١٦-٢٧٠. ص ٢٧١.

للدولة خلال السنة ولكن لا تستطيع تحصيلها إلا في السنة التالية، فهل يتم حساب المبالغ الوارد ذكرها ضمن المبالغ المنفقة والمحصلة خلال السنة المالية التي يُعد الحساب الختامي عنها؟ أم يجري حسابها ضمن نفقات وإيرادات الدولة في السنة التي تم فيها الدفع فعلياً؟

تختلف المعالجة المحاسبية لمشكلة هذه المبالغ من دولة إلى أخرى، وتعتمد على الأساس المحاسبي المتبع هل هو طريقة أساس الاستحقاق أم الأساس النقدي:^{٤١}

أولاً: طريقة أساس الاستحقاق (حسابات التسوية): وفقاً لهذه الطريقة فإن الحساب الختامي للدولة يتعين أن يتضمن المبالغ كافة التي تستحق للحكومة والتي تستحق عليها خلال السنة، أي يتم تسجيل الحقوق جميعها التي تستحق للحكومة والالتزامات جميعها التي تنشأ عليها خلال السنة ضمن الحساب الختامي الخاص بتلك السنة.

ويستلزم تطبيق هذه الطريقة المحاسبية أن تظل الحسابات مفتوحة حتى بعد نهاية السنة المالية حتى تتم عملية التسوية (ويطلق عادةً على المدة الإضافية التي يقي فيها الحساب مفتوحاً بمدة التسوية) وقد تستمر تلك العملية فترة طويلة نسبياً مما قد يؤدي إلى تأخر إعداد الحسابات الختامية لأجل بعيد. هذا من ناحية ومن ناحية أخرى يعاب على هذه الطريقة التداخل الذي يحصل بين الموازنات المتعددة التي تبقى حساباتها مفتوحة لسنوات عدة. على الرغم مما تمتاز به هذه الطريقة، كونها تظهر وثيقة المركز المالي للدولة خلال السنة المالية، كما إنها تعطي فكرة صحيحة عن نشاطها خلال تلك السنة.

وتعد فرنسا من الدول التي طبقت هذه الطريقة ولكنها عانت من عيوبها، إذ صدر الحساب الختامي للسنة المالية ١٩٠٥ في عام ١٩١٢، وقانون الحساب الختامي للسنة المالية ١٩٠٧ في سنة ١٩٢١، مما اضطر الحكومة الفرنسية للعدول عنها والاعتماد على الأساس النقدي في إعداد حساباتها الختامية.

ثانياً: طريقة الأساس النقدي (حسابات الخزائنة): وفقاً لهذه الطريقة فإن الحساب الختامي للدولة يشمل فقط ما تقوم الدولة بتحصيله فعلياً من إيرادات، وما تقوم بدفعه من نفقات، بغض النظر عما إذا كانت المبالغ التي تم تحصيلها أو إنفاقها تخص السنة التي يُعد الحساب الختامي عنها أم لا. والشيء الإيجابي في هذه الطريقة أن إعداد الحساب الختامي يكتمل بسرعة وبمجرد انتهاء السنة المالية.

ويعاب على هذه الطريقة إنها لا تظهر حقيقة المركز المالي للدولة وذلك لأن الحساب الختامي يتضمن نفقات وإيرادات لا تتعلق بتلك السنة، ومن ثم فإن الحسابات الختامية المعدّة بهذه الطريقة لا تصلح لإجراء الدراسات المقارنة. كما إنها تدفع الكثير من دوائر الدولة التي لديها فائض مالي إلى الإسراع بالإنفاق قبل

٤١- د. سعيد عبد العزيز عثمان، المصدر السابق، ص ٥٧٩-٥٨١.

نهاية السنة المالية أي قبل إقفال حسابات تلك السنة، إذ يتم إلغاء بواقي الاعتمادات، وفي ذلك مدعاة للإسراف والتبذير.

أما بالنسبة للوضع القانوني للحساب الختامي وتوقيتاته الزمنية، فعلى الرغم من كون الحساب الختامي إجراء إداري ابتداءً تقوم به السلطة التنفيذية، (أسوة بالموازنة العامة) تعرض فيه ما قامت به من أعمال متعلقة بتنفيذ قانون الموازنة العامة الاتحادي، إلا أن ذلك لا يلغي الصفة القانونية الكاملة للحساب الختامي، فهو مشروع قانون يعده وزير المالية بالتعاون مع ديوان الرقابة المالية ويقدم إلى مجلس الوزراء لغرض الموافقة عليه مرفقاً به التقرير الرقابي لديوان الرقابة المالية الاتحادي^(٤٢)، وقد أُلزم القانون مجلس الوزراء الاتحادي بتقديم مشروع الحساب الختامي إلى مجلس النواب في الـ (٣٠) من حزيران،^(٤٣) وبعد عرضه على مجلس النواب تتخذ الخطوات ذاتها المعتمدة في أي قانون آخر، إذ تجري مناقشته ثم الموافقة عليه وإصداره وعندما يصار إلى إحالته إلى مصادقة رئاسة الجمهورية ثم نشره في الجريدة الرسمية

المبحث الخامس: الآثار السلبية للإخلال بالتوقيتات القانونية للموازنة العامة والحساب الختامي على الاقتصاد العراقي:

يتضح من خلال سياق البحث أن هنالك توقيتات زمنية تتعلق بالموازنة العامة والحساب الختامي وضعها المشرع العراقي من خلال الدستور وقانون الإدارة المالية النافذ، وهذه التوقيتات تستلزم من السلطة التنفيذية أن تقدم مشروع قانون الموازنة العامة إلى السلطة التشريعية في موعد لا يتجاوز الشهر العاشر (تشرين الأول)، لكي يتسنى للسلطة التشريعية إصدار القانون والبدء بتنفيذه مع بداية السنة المالية. كما تستلزم التوقيتات الزمنية من السلطة التنفيذية إعداد مشروع قانون الحساب الختامي وتقديمه إلى السلطة التشريعية في موعد أقصاه نهاية شهر حزيران من السنة اللاحقة للسنة المالية لتقوم السلطة التشريعية بمناقشته وإقراره والمصادقة عليه.

٤٢ - د. قيس حسن عواد البدراني، المصدر السابق. ص ١٣٣.

٤٣ - كانت التوقيتات الزمنية فيما يتعلق بالحساب الختامي أكثر وضوحاً وتحديداً في قانون الإدارة المالية والدين العام الصادر وفق أمر سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) رقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٤ (الملغي ملحقه الأول الخاص بالإدارة المالية) مقارنة بقانون الإدارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل، إذ نصت المادة (٦) من القسم (١١) من القانون الأول على: "في ١٥ نيسان من السنة التالية، يقوم وزير المالية بإعداد الحسابات الختامية السنوية ... ويقدمها إلى ديوان الرقابة المالية العليا. وبدوره يقوم الديوان بإعداد تقرير رقابي بشأن الحسابات الختامية في ١٥ من شهر حزيران. ويقوم مجلس الوزراء بتقديم الحسابات الختامية وتقرير الرقابة إلى جهة تتمتع بسلطة تشريعية وطنية في ٣٠ حزيران". بينما نصت المادة (٢٨) من القانون الثاني على: "ثانياً: تقدم وحدات الإنفاق ... حساباتها الختامية إلى ديوان الرقابة المالية الاتحادي في موعد أقصاه نهاية شهر آذار من السنة اللاحقة.

ثالثاً: يصدر ديوان الرقابة المالية الاتحادي تقريره عن الحسابات الختامية المنصوص عليها في البند (ثانياً) من هذه المادة في موعد أقصاه نهاية شهر حزيران من السنة اللاحقة".

لكن واقع الحال يشير إلى تباين كبير بين ما تم إقراره من توقيتات زمنية للموازنة العامة والحساب الختامي وبين ما هو حاصل فعلا على أرض الواقع خلال العقدين الماضيين، فعلى صعيد الموازنة العامة يلاحظ وجود انتهاك واضح للتوقيتات الزمنية التي وضعها المشرع، ففي أغلب السنوات المالية الماضية كان قانون الموازنة العامة لا تكتمل إجراءاته ويصبح جاهزاً للتنفيذ، إلا بعد مضي أشهر عديدة من بدء السنة المالية، فعلى سبيل المثال لا الحصر لم يتم استكمال الإجراءات القانونية الخاصة بقانوني الموازنة العامة لعامي ٢٠١٨، ٢٠٢١، ويكونا جاهزين للتنفيذ إلا في يومي (٢) و (١٢) من شهر نيسان على التوالي. بل ووصل الأمر في بعض السنوات إلى أن السنة المالية تبدأ وتنتهي دون وجود قانون مشرّع للموازنة العامة كما حصل في السنوات ٢٠١٤، ٢٠٢٠، ٢٠٢٢، وهذا ما يراه الباحث في منتهى الخطورة ويحمل في طياته آثارا سلبية كبيرة، وبغض النظر عن السلطة المسؤولة عن هذا الخلل سواء أكانت السلطة التنفيذية أم السلطة التشريعية.

أما على صعيد الحسابات الختامية للسنوات الماضية، فشهدت هي الأخرى إخلالاً واضحاً، وانتهاكاً صارخاً للتوقيتات الزمنية التي وضعها المشرّع المالي، وخير دليل على ذلك ان الحكومة لم تقدم أي مشروع قانون حساب ختامي، ومن ثم لم تنظر السلطة التشريعية في أي مشروع لقانون الحساب الختامي منذ عام ٢٠٠٤ لغاية ٢٠١٥، وان الحساب الختامي للسنة المالية ٢٠٠٧ نوقش في مجلس النواب العراقي في عام ٢٠١٦. أما آخر حساب ختامي تم طرحه على مجلس النواب من أجل مناقشته وإقراره فيعود للسنة المالية ٢٠١٢، إذ تم إدراجه على جدول أعمال المجلس خلال شهر آذار ٢٠٢٣، وهذا يوضح الفاصلة الزمنية الكبيرة بين السنة المالية التي يعد لها الحساب الختامي وبين تأريخ مناقشته من قبل البرلمان، الأمر الذي يولد الكثير من الآثار السلبية على الاقتصاد العراقي.

ويمكن توضيح أبرز الآثار السلبية المترتبة على الإخلال بالتوقيتات الزمنية التي حددها الدستور والقانون المالي لكل من الموازنة العامة والحساب الختامي على النحو الآتي:

أولاً: الآثار السلبية المتعلقة بالموازنة العامة:

١- من المعلوم ان الموازنة العامة للدولة تحظى بدرجة كبيرة من الأهمية وبخاصة فيما يتعلق بالإنفاق العام، إذ إن الإيرادات العامة يجري تحصيلها وفقاً لقوانين خاصة بها سارية المفعول وبغض النظر عن الأرقام المقدرة لها في الموازنة، في حين ينبغي أن تتم النفقات العامة في حدود الأرقام المقدرة لها والمعتمدة في الموازنة بحيث لا يجوز للموظف العمومي والمحاسب في المرفق الحكومي بشكل خاص صرف أي مبلغ إلا في حدود الأرقام والاعتمادات المخصصة، وطبقاً للأوضاع والتعليمات المالية المقررة. ومن ثم لا بد للمرافق العامة ان تنظم معاملاتها المالية وان تقوم بمسك حساباتها في ضوء ما احتوته الموازنة العامة

من أحكام وقواعد قانونية وما تم اعتماده فيها من نفقات. لذلك فإن تأخر الموازنة العامة عن موعد إقرارها وإجازتها بصورتها القانونية، بل وغياها بالكامل طوال السنة المالية، كما مر ذكره سابقاً، سيؤدي إلى إرباك في مسألة تنفيذ النفقات، بل وحتى الدخول في إشكاليات قانونية، فالسند القانوني للقيام بالإنفاق هو تصديقه في الموازنة العامة وما لم يصادق على إنفاق معين فإن القيام به غير جائز. كما ان التصديق على تقديرات النفقات في الموازنة العامة يتضمن الحدود العليا للإنفاق الذي لا يمكن تجاوزه من قبل السلطة التنفيذية إلا بإذن مسبق من السلطة التشريعية، كما ان التصديق التفصيلي للنفقات العامة يعني عدم إمكانية الإنفاق إلا في الأوجه التي خصصت لها.

٢- تحكم الموازنة العامة لأية دولة جملة من القواعد اللازمة لتنظيمها وتحقيق الغايات من إقرارها، ومن هذه القواعد قاعدتي وحدة الموازنة وعموميتها، فقاعدة وحدة الموازنة العامة تعني إصدارها بموجب وثيقة واحدة وليس بموازنات متعددة ومبرر هذه القاعدة هو تسهيل العمل للجهات الرقابية المختلفة من جهة، والوقوف على المركز المالي للدولة من حيث كونه يشهد فائضاً مالياً أم عجزاً مالياً من جهة أخرى. أما قاعدة عمومية الموازنة العامة فتعني وضع النفقات العامة وكذلك الإيرادات العامة في الموازنة وبصورة تفصيلية، وهذا ما يؤدي إلى قيام المسؤولين عن الرقابة بأنواعها المختلفة بممارستها بشكل دقيق وبما يسهم في الحد من الإسراف والتبذير والهدر في المال العام. وبغياب الموازنة العامة وتأخر إقرارها تغيب منطقياً هاتين القاعدتين ومن ثم تخنفي كل المزايا والفوائد الناجمة عنهما وفي مقدمة ذلك وجود رقابة نوعية وكفؤة قادرة على مواجهة كل مصادر الفساد المالي والإداري. كما ان عدم الوقوف على المركز المالي للدولة في ظل غياب الموازنة العامة يعني تلكؤاً في السياسة الاقتصادية في العراق بعامة والسياسة المالية بخاصة.

٣- حسب قانون الإدارة المالية النافذ، إذا لم تصادق السلطة التشريعية على الموازنة حتى ١٢/٣١ من السنة الجارية فإنه لوزير المالية ان يوافق على عمليات الإنفاق بشكل موازنات شهرية بمقدار ١٢/١ من التخصيصات الفعلية للسنة المالية السابقة إلى حين إجراء المصادقة على الموازنة العامة، ولكن عمليات الإنفاق هذه تدور في إطار النفقات الجارية، مثل تسديد الالتزامات والرواتب لموظفي الدولة ورواتب التقاعد ونفقات الأمن الاجتماعي وخدمات الديون العامة. أي أنه لا يمكن اتخاذ أي إجراء أو إصدار أي قرار يترتب عليه نشوء التزام جديد في ذمة الدولة. أما في حالة عدم إقرار مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية لسنة مالية معينة تعد البيانات المالية النهائية المصروفة فعلاً أساساً للبيانات المالية للسنة التي لم تقر فيها الموازنة وتقدم إلى مجلس النواب لغرض المصادقة عليها.^(٤٤)

وهذا يعني في كلا الحالتين (تأخر إقرار قانون الموازنة أو عدم إقراره لسنة معينة) ان المعالجة تصب في خانة الموازنة التشغيلية والنفقات الجارية اللازمة لتسيير أنشطة الدولة الاعتيادية دون أن تحظى الموازنة الاستثمارية بأي اهتمام. الأمر الذي ينعكس بآثاره السلبية ليس على الاستثمار الحكومي فقط بل ويمتد أيضا إلى الاستثمار في القطاع الخاص. فحينما يصدر قانون الموازنة العامة في أية دولة في موعده الطبيعي مع بداية السنة المالية ويتضمن نسبة جيدة من الإنفاق الاستثماري فهذا كفيلا ليس في تنشيط الاستثمار العام فقط إنما يمتد أيضا، بحكم ترابط الأنشطة الاقتصادية، ليشمل الاستثمار الخاص أيضا. ومعلوم ان أية زيادة في الاستثمار بشقيه العام والخاص تنعكس على النشاط الاقتصادي إيجابيا، إذ يتضاعف الدخل القومي مع كل زيادة في الاستثمار بفعل تأثير آلية مضاعف الاستثمار. أما في ظل غياب قانون الموازنة أو تأخر إقراره فهذا يعني ضياع فرص نمو الدخل القومي وتحلفا في فرص التقدم بفعل غياب أو تقليص الإنفاق الاستثماري.

٤- تعد مشكلة البطالة واحدة من أبرز المشاكل التي يعاني منها العراق بكل ما تحمله من آثار سيئة في المجال السياسي والاقتصادي والاجتماعي، وتشير إحصاءات البنك الدولي للإنشاء والتعمير لعام ٢٠٢١ ان نسبة البطالة بالقياس للقوة العاملة العراقية بلغت ١٤,٢% وان نسبة بطالة الاناث لإجمالي القوة العاملة للإناث ونسبة بطالة الذكور لإجمالي القوة العاملة للذكور قد بلغت ٣٣% و ١١% على التوالي. وواضح من الجدول (١) أدناه أن نسبة البطالة في تزايد خلال السنوات الماضية.

الجدول (١)

نسبة البطالة في العراق بالقياس إلى القوة العاملة

السنة	٢٠١١	٢٠١٤	٢٠١٧	٢٠٢١
نسبة البطالة	٨%	١٠,٦%	١٣%	١٤,٢%

وعلى الرغم من تعدد الأسباب وراء تفاقم نسبة البطالة في العراق خلال العقدين الماضيين، إلا ان الإخلال بالتوقيتات المتعلقة بالموازنة العامة يعد أحد هذه الأسباب وذلك من جانبين أولهما: ان الموازنة العامة يمكن أن توفر للعاطلين فرص عمل في دوائر الدولة والقطاع العام وان عدم إقرار الموازنة يعني غياباً لهذه الفرص. وثانيهما: الأثر الانكماشى لمشاريع الاستثمار في القطاعين العام والخاص نتيجة لعدم إقرار الموازنة العامة لسنة مالية معينة أو تأخر إقرارها، كما تم تناوله سابقا، وهذا ما يتسبب في إضافة أعداد جديدة للعاطلين عن العمل وبخاصة من فئة الشباب الخريجين الذين تزداد أعدادهم سنويا.

٥- المشكلة الأخرى التي تواجه العراق، والتي لا تقل أهمية عن مشكلة البطالة، هي مشكلة الفقر الذي يعاني منه الكثير من العراقيين، فقد تصاعدت نسبة الفقر خلال السنوات الماضية بصورة جلية، فبينما

كانت نسبة الفقر في العراق ١٨% في عام ٢٠١٢، ارتفعت لتبلغ ٢٢,٥% في عام ٢٠١٩، ثم ارتفعت مجدداً لتصل في عام ٢٠٢٢ إلى نسبة فقر مقدارها حوالي ٢٥%، أي ما يقارب ربع سكان العراق حسب إحصاءات وزارة العمل والشؤون الاجتماعية. ولو سلمنا بصحة هذه البيانات فإن هذا يعني أن قرابة عشرة ملايين عراقي هم تحت خط الفقر (البالغ ٢,١٥ \$ يومياً) استناداً لبيانات البنك الدولي للإنشاء والتعمير لعام ٢٠٢٢. وإذا استثنينا ثلاثة ملايين عراقي من هؤلاء لكونهم يتقاضون مرتبات الرعاية الاجتماعية التي تقدمها وزارة العمل والشؤون الاجتماعية، فإن المتبقي هو سبعة ملايين يعيشون تحت خط الفقر وهو رقم كبير ولا يستهان به.

وعلى الرغم من تعدد الأسباب وراء تفاقم مشكلة الفقر في العراق، مثل احتلال (داعش) لمساحات واسعة من العراق خلال السنوات (٢٠١٤ - ٢٠١٧)، وتفشي وباء كورونا وبخاصة خلال السنوات (٢٠١٩ - ٢٠٢١)، فضلاً عن التغير المناخي الذي طال القطاع الزراعي بشكل خاص، إلا أن تلكو السياسة الاقتصادية المعتمدة في العراق ومنها السياسة المالية كنتيجة منطقية للإخلال بتوقيتات الموازنة العامة وتأخر إصدار قانونها، بل وحتى عدم إقرارها لبعض السنوات يعد سبباً رئيسياً في تفاقم مشكلة الفقر. إذ إن بعض محتويات الموازنة العامة كالنفقات التحويلية ومخصصات البطاقة التموينية، بل وحتى زيادة أعداد المشمولين بالرعاية الاجتماعية بما يتناسب مع التزايد السكاني كفيل بالحد من مشكلة الفقر وبعبكسه فإن المشكلة في تفاقم.

ثانياً: الآثار السلبية المتعلقة بالحساب الختامي:

١- في سياق البحث تم التطرق إلى الرقابة التشريعية اللاحقة لتنفيذ الموازنة، والتي تعتمد بالدرجة الأساس على توافر الحساب الختامي، إذ يقوم مجلس النواب بإجراء المقارنة بين ما جرى تقديره على صعيد النفقات والإيرادات في الموازنة العامة، وبين ما جرى تحقيقه على أرض الواقع من عمليات صرف وتحصيل فعلي والذي يجسده الحساب الختامي، فهذا الحساب يمثل مرحلة الكشف عن جوانب الخلل والنقص في تنفيذ قانون الموازنة. أما في ظل عدم وجود حساب ختامي أو تأخره لسنوات عدة، كما سبق توضيحه، فإن هذه الرقابة تصبح غير مجدية، وتكون عملية الكشف عن مواطن الخلل صعبة، ومن ثم يغيب التقييم الموضوعي لأن أي عمل لا يمكن الإقرار بنجاحه أو فعاليته إذا لم تتم مراجعة للنتائج المتحققة عن القيام به.

٢- إن إعداد الحساب الختامي من قبل مجلس الوزراء ومن ثم إقراره كقانون من قبل مجلس النواب، يعد حلقة لا بد منها من أجل استكمال تنفيذ الموازنة والوقوف على مجريات تنفيذها من قبل الأجهزة الإدارية المختلفة. وهذه الحلقة كفيلة بالكشف عن أبرز مسببات الهدر والتسبب في المال العام، ومن

يقف وراءه، وبعبارة أخرى، أي في ظل غياب الحساب الختامي، فإن هنالك أبواباً مشرعة للفساد المالي والإداري في العديد من مفاصل الأجهزة التنفيذية.

٣- يتطلب وضع مخططات السياسة المالية والبرنامج الحكومي بشكل سليم وتجسيدها في الموازنة العامة إعداد تقديرات سليمة لجانب النفقات والإيرادات العامة، وهذا يتم من خلال طرق عديدة تقوم في غالبيتها على الاستعانة بكشف يوضح ما جرى تنفيذه فعلاً من نفقات أو إيرادات في سنة أو أكثر من السنوات الماضية، الأمر الذي يجسده الحساب الختامي والذي يمكن أن تعتمد السلطة التنفيذية في ذلك. أما في ظل عدم وجود كشف الحساب الختامي لسنوات عديدة فإن معنى ذلك قيام السلطة التنفيذية في العراق بطرق أقل ما يقال عنها أنها جزافية وغير دقيقة في وضع التقديرات في الموازنة العامة للسنوات المقبلة.

المبحث السادس: تحليل الجوانب النظرية والتطبيقية لفكرة الموازنة العامة الثلاثية:

في أثناء إعداد هذا البحث، ومن أجل تحقيق الاستقرار المالي والاقتصادي، طرحت الحكومة العراقية مسألة تحضير الموازنة العامة لثلاث سنوات (٢٠٢٣-٢٠٢٤-٢٠٢٥) بدلا من إعدادها لسنة واحدة مستندة في ذلك إلى المادة ٤/ثانياً^(٤٥) من قانون الإدارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩. وبالنظر لارتباط ذلك بموضوع البحث ومشكلته، يطرح الباحث وجهة نظره حول هذه المسألة التي دخلت حيز التطبيق من خلال الإجراءات التشريعية التي تم اعتمادها. فخلال شهر آذار ٢٠٢٣ أرسل مجلس الوزراء العراقي مشروع الموازنة العامة لثلاث سنوات إلى مجلس النواب العراقي لتدخل في مناقشات مستفيضة ومطولة، وبخاصة في اللجنة المالية التابعة للبرلمان، ثم أعقب القراءة الأولى والثانية تصويت مجلس النواب على قانون الموازنة العامة، ليحول إلى رئيس الجمهورية للمصادقة عليه، ولينشر في الجريدة الرسمية ويأخذ حيز التنفيذ في أواخر شهر حزيران ٢٠٢٣.^(٤٦)

إن إقرار قانون الموازنة العامة لثلاث سنوات، بشكل عام، هو خطوة للأمام باتجاه مواجهة المشكلة التي مر بها البلد والتي كانت محور البحث الحالي، والمتمثلة في التلكؤ في إقرار الموازنة العامة وتأخرها لأشهر عديدة من بداية السنة المالية، بل وغياب الموازنة لبعض السنوات نتيجة لعوامل في غالبيتها ذات صبغة سياسية.

٤٥ - نصت الفقرة ثانياً من المادة ٤ من قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل على ما يأتي: "... لوزارة المالية الاتحادية إعداد موازنة متوسطة الأجل لمدة (٣) ثلاث سنوات تقدم مرة واحدة وتشريع وتكون السنة الأولى وجوبية ومجلس الوزراء بناء على اقتراح من وزارتي التخطيط والمالية تعديلها للسنتين الثانية والثالثة وبموافقة مجلس النواب.

٤٦ - جريدة الوقائع العراقية، قانون رقم (١٣) لسنة ٢٠٢٣ "الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنوات المالية (٢٠٢٣-٢٠٢٤) العدد ٤٧٢٦ في ٢٦ حزيران ٢٠٢٣.

- ويمكن تحديد أبرز الإيجابيات من اعتماد موازنة عامة لثلاث سنوات في العراق على النحو الآتي:
- ١- الاستقرار المالي: يساعد اعتماد الموازنة لثلاث سنوات في تحقيق استقرار مالي أكبر، إذ يتيح للحكومة والمؤسسات العامة التخطيط الاستراتيجي الطويل الأمد وتنفيذ السياسات الاقتصادية بشكل أفضل، مما يساعد في تحقيق التنمية المستدامة وتنويع الاقتصاد.
 - ٢- تعزيز الثقة والتوازن: يمنح اعتماد الموازنة لثلاث سنوات الثقة للمستثمرين والأعمال التجارية والمواطنين، نتيجة للتوازن والاستقرار في السياسات المالية والاقتصادية.
 - ٣- تقليل التباينات: يعمل اعتماد الموازنة لثلاث سنوات على تقليل التباينات والتذبذبات الناتجة عن تغيرات سنوية في الموازنة، مما يساهم في ثبات الاقتصاد وتوفير بيئة أكثر ملاءمة للأعمال.
 - ٤- تحفيز الاستثمار: يمكن لاعتماد الموازنة لثلاث سنوات أن يشجع المستثمرين على زيادة استثماراتهم في العراق، من خلال توافر الاستقرار والقوة التنافسية للبيئة الاقتصادية.
 - ٥- تنفيذ المشاريع الاستراتيجية: هناك العديد من المشاريع التي يتطلب تنفيذها والانفاق عليها بضع سنين، لذلك كانت تتلصق في ظل اعتماد الموازنة كل سنة، إذ يجري إيقاف الانفاق عليها حين إقرار الموازنة. أما في ظل اعتماد الموازنة لثلاث سنوات سيكون هنالك نوع من الانسيابية في تنفيذ هذه المشاريع بعيداً عن التلكؤ الذي كانت تشهده.
- على الرغم مما ذكر من إيجابيات متوقعة من اعتماد الموازنة لثلاث سنوات، إلا أن ذلك لا يمنع من احتمالية ظهور تحديات ومتغيرات تتطلب إجراء تعديلات في هذه الموازنة لتلبية المتطلبات الناشئة. الأمر الذي قد يقلل من فرص نجاحها مقارنة باعتماد موازنة لسنة واحدة. وفي هذا الإطار يود الباحث إبداء الملاحظات الآتية:
- ١- كما مر بنا في حيثيات البحث، فإن الموازنة العامة تعد اليوم عملاً قانونياً صرفاً من الناحية الشكلية والموضوعية، وهذا يعني أنها تحتاج سنوياً إلى إضافة قواعد قانونية جديدة تواكب المتغيرات الطارئة على أكثر من صعيد. وعليه حتى لو تم اعتماد الموازنة لثلاث سنوات، فهذا لا يمنع من ضرورة عرضها في كل سنة على السلطة التشريعية للنظر بما تضمنته من قواعد قانونية جديدة، ومن ثم قد يكون ذلك سبباً في تأخر إقرار الموازنة من قبل مجلس النواب لتعود مشكلة التأخر مجدداً بفعل المصالح والتجاذبات السياسية التي يشهدها البلد منذ حوالي عقدين من الزمن، وبخاصة وان المادة ٤/ثانياً من قانون الإدارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ (التي استندت إليها الحكومة في اعتماد الموازنة لثلاث سنوات) تفر بتعديل الموازنة من قبل السلطة التنفيذية وعرضها على مجلس النواب لإجازتها فالقانون لا يعدل إلا بقانون.

- ٢- اقرت الموازنة العامة لسنة ٢٠٢٣ سعراً للبرميل الواحد من النفط الخام المصدّر قدره (٧٠) دولاراً، وبمعدل تصدير (٣,٥) مليون برميل يومياً. ومن ثم بنيت أرقام الإيرادات والنفقات العامة في موازنة هذه السنة (التي تعد الأولى في موازنة الثلاث سنوات) اعتماداً على هذا السعر المقرر. ولو حصل وتغيّر سعر النفط في السنتين اللاحقتين (٢٠٢٤-٢٠٢٥) فهذا يتطلب إعادة نظر شاملة بكل الأرقام الواردة في الموازنة قياساً بما ورد في سنة ٢٠٢٣، الأمر الذي يعني أيضاً العودة إلى الاختلافات والتجاذبات السياسية بكل ما يترتب عليه من تلكؤ وتأخير في إقرار الموازنة من قبل البرلمان العراقي.
- ٣- قد تشهد الموازنة العامة عجزاً مالياً أكبر،^(٤٧) بسبب تقلبات أسعار النفط واعتماد العراق بشكل كبير على إيرادات النفط، إذا انخفضت أسعار النفط وتعرض سوق النفط لصدّات كبيرة، فقد يكون من الصعب تمويل النفقات المقدرة وتحقيق التوازن المالي، كما ان نزول أسعار النفط يمكن أن يؤثر سلباً على قدرة الحكومة على تنفيذ برامج التنمية وتمويل المشاريع الحيوية.
- ٤- يمكن أن يؤثر التضخم في الاقتصاد العراقي وفي القدرة الشرائية لأفراد المجتمع، مما يعني ان الإنفاق العام قد لا يكون كافياً لتلبية الاحتياجات المتزايدة للمجتمع، وهذا ما يتطلب بدوره إجراء تغييرات في الموازنة العامة

المبحث السابع: الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً: الاستنتاجات:

- ١- هنالك توقيتات زمنية تتعلق بالموازنة العامة والحساب الختامي وضعها المشرّع العراقي من خلال الدستور وقانون الإدارة المالية النافذ، وهذه التوقيتات تتطلب من مجلس الوزراء أن يقدم مشروع قانون الموازنة العامة إلى مجلس النواب في موعد لا يتجاوز الشهر العاشر (تشرين الأول)، لكي يتسنى لمجلس النواب إصدار القانون والبدء بتنفيذه مع بداية السنة المالية. كما تستلزم التوقيتات الزمنية من مجلس الوزراء إعداد مشروع قانون الحساب الختامي وتقديمه إلى مجلس النواب في موعد أقصاه نهاية شهر حزيران من السنة اللاحقة للسنة المالية ليقوم مجلس النواب بمناقشته وإقراره والمصادقة عليه.
- ٢- هناك انتهاك واضح للتوقيتات الزمنية التي وضعها المشرّع على صعيد الموازنة العامة والحساب الختامي، ففي أغلب السنوات المالية الماضية كان قانون الموازنة العامة لا تكتمل إجراءاته ويصبح جاهزاً للتنفيذ، إلا بعد مضي أشهر عديدة من بدء السنة المالية، بل ووصل الأمر في بعض السنوات إلى أن السنة المالية تبدأ وتنتهي دون وجود قانون مشرّع للموازنة العامة كما حصل في السنوات ٢٠١٤، ٢٠٢٠، ٢٠٢٢.

٤٧ - قدر العجز المالي في السنة الأولى (٢٠٢٣) من موازنة السنوات الثلاث بحوالي (٦٤) تريليون دينار

٣- يتضح من البيانات والوقائع التي أوردها الباحث أن هناك تأخراً واضحاً وتلكؤاً في اكتمال مشروع قانون الحساب الختامي في العراق خلال السنوات الماضية، وحتى في ظل اكتماله لبعض السنوات فإنه يكون بفاصلة زمنية كبيرة عن السنة المالية التي أعد لها الحساب الختامي.

٤- ان غياب الموازنة العامة في العراق خلال بعض السنوات الماضية يعني منطقياً الإخلال بأبرز قواعدها مثل عمومية الموازنة ووحدها، وهذا يعني بدون ريب ضعف الرقابة المالية في البلاد التي تركز على هاتين القاعدتين. ومما يزيد من ضعف الرقابة المالية وعدم أداء دورها المنشود (ويفتح باباً للفساد المالي والإداري) هو عدم وجود حساب ختامي، إذ تكون عملية الكشف عن مواطن الخلل صعبة، ومن ثم يغيب التقييم الموضوعي لأن أي عمل لا يمكن الإقرار بنجاحه أو فعاليته ما لم تتم مراجعة للنتائج المتحققة عن القيام به.

٥- إن غياب الموازنة العامة لبعض السنوات أو تأخر إقرارها يؤدي إلى تراجع الاستثمار بشكل عام، فعلى صعيد الاستثمار الحكومي فإن قلة التمويل العام المتاح للمشاريع الحكومية سوف يعيق تنفيذ البنية التحتية وتطوير القطاع العام، مما يؤثر سلباً على الخدمات العامة ويقيّد النمو الاقتصادي. كما ينعكس هذا الوضع سلباً على القطاع الخاص، إذ تقل ثقة المستثمرين في الاستقرار الاقتصادي للبلاد، مما يثير قلقهم ويحد من رغبتهم في ضخ رؤوس الأموال في الاقتصاد العراقي.

٦- ان الموازنة العامة يمكن أن توفر للعاطلين فرص عمل في دوائر الدولة والقطاع العام وان عدم إقرار الموازنة يعني غياباً لهذه الفرص. كما ان الأثر الانكماشى لمشاريع الاستثمار في القطاعين العام والخاص نتيجة لعدم إقرار الموازنة العامة لسنة مالية معينة أو تأخر إقرارها يمكن ان يتسبب في إضافة أعداد جديدة للعاطلين عن العمل.

٧- ان تلكؤ السياسة الاقتصادية المعتمدة في العراق ومنها السياسة المالية كنتيجة منطقية للإخلال بتوقيتات الموازنة العامة وتأخر إصدار قانونها، بل وحتى عدم إقرارها لبعض السنوات يعد سبباً رئيسياً في تفاقم مشكلة الفقر. إذ ان بعض محتويات الموازنة العامة كالنفقات التحويلية ومخصصات البطاقة التموينية، بل وحتى زيادة أعداد المشمولين بالرعاية الاجتماعية بما يتناسب مع التزايد السكاني كفيل بالحد من مشكلة الفقر وبعبكسه فإن المشكلة في تفاقم.

أولاً: التوصيات:

١- تعزيز التواصل والتعاون بين الأجهزة المعنية في العراق، مثل وزارة المالية والهيئات المالية والمؤسسات الحكومية الأخرى من جهة، والسلطة التشريعية من جهة أخرى لضمان تنسيق جهودهم في وضع الموازنة العامة وإقرارها في الوقت المحدد.

- ٢- ضرورة تعزيز الإجراءات والإصلاحات لتحقيق استكمال مشروع قانون الحساب الختامي بشكل فعال وفي الوقت المناسب. والبحث في العوامل السياسية والتحديات الإدارية والتعقيدات القانونية التي تكون سبباً في تأخر إكمال المشروع.
- ٣- تطوير آليات رقابية فعالة لضمان الامتثال للتوقيتات القانونية للموازنة العامة والحساب الختامي، مع تعزيز دور المؤسسات المسؤولة عن المراجعة والرقابة المالية والمحاسبية.
- ٤- تشجيع التعاون بين الحكومة والقطاع الخاص في إطار الاستثمارات العامة والخاصة، إذ ينبغي توفير بيئة مشجعة للمستثمرين وضمان حماية حقوقهم وتوفير الضمانات القانونية والتشريعية اللازمة لديومة الاستثمارات وتمويلها.
- ٥- يمكن الاستفادة من الدعم الدولي والمساعدة الفنية في إعداد الموازنة العامة وإدارتها وذلك من خلال المساعدة في تطوير قدرات الموظفين الحكوميين عن طريق التدريب والتعليم المهني، بما في ذلك تقنيات التخطيط المالي والمحاسبة العامة. وكذلك الاستفادة من المستشارين الدوليين في المجال المالي، إذ يمكن تقديم استشارات فنية من قبل خبراء ماليين دوليين للمساعدة في تحسين إجراءات وممارسات إعداد الموازنة وتطوير نماذج وأدوات لتقدير الإيرادات والنفقات.
- ٦- يمكن الاستفادة من بعض التقنيات والأنظمة المالية المتقدمة في تطوير الأنظمة المالية والمحاسبية في القطاع العام، بما في ذلك تنفيذ أنظمة إلكترونية لإدارة الموازنة العامة وتتبع الإيرادات والنفقات.
- ٧- العمل على تعزيز الاستقلالية، إذ يجب أن تكون الهيئات المالية والمؤسسات ذات الصلة مستقلة وغير متأثرة بالتدخلات والمصالح السياسية، وينبغي أن تكون قرارات إعداد الموازنة مستندة، قدر المستطاع، إلى معايير فنية واقتصادية محايدة.

قائمة المصادر:

- ١- د. أعاد علي حمود، المالية والتشريع المالي - نفقات الدولة، مواردها، موازنتها، الكتاب الأول، مديرية دار الكتب، جامعة الموصل، ١٩٨٩.
- ٢- د. جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١٠.
- ٣- د. حامد عبد المجيد دراز، د. المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام - القسم الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، ١٩٩٨.
- ٤- د. خالد شحادة الخطيب، د. أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٥.

- ٥- د. رائد ناجي أحمد، المالية العامة والتشريع المالي في العراق، ط ٣، دار السنهوري، بيروت، ٢٠١٨.
- ٦- د. سالم محمد عبود، الاتجاهات المعاصرة في الموازنات العامة للدولة والاستثمارية والتشغيلية، دار الدكتور للعلوم الإدارية والاقتصادية، بغداد، ٢٠١٥.
- ٧- د. سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠١١.
- ٨- د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل، ١٩٩٥.
- ٩- د. عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة - مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، ٢٠٠٥.
- ١٠- د. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الموصل، ٢٠٠٢.
- ١١- د. عادل فليح العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الجزء الأول، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١١.
- ١٢- د. قيس حسن عواد البدراني، الوجيز في قانون المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، بيروت، ٢٠١٨.
- ١٣- د. محمد طه حسين الحسيني، الاختصاص المالي للسلطة التشريعية، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية والأدبية، بيروت، ٢٠١٦.