دراسة قانونية عن آليات وزارة المالية في تنفيذ الموازنة العامة وتقدير إيراداتها ونفقاتها في العراق

هبة عيدان عبد علي
د. مروان محي الدين القطب

A legal study on the mechanisms of the Ministry of Finance in implementing the general budget and estimating its revenues and expenditures in Iraq

Heba Aidan Abd Ali
AI- Qasim Green University
Dr. Marwan Mohiuddin Al-Qutb
Islamic University of Lebanon
hebaEdan@uoqasim.ed Marwan.kotob@ul.edu.lb

الملخص

تقوم الوزارات والجهات الحكومية بتنفيذ البرامج والخطط المعدة على وفق الاهداف التي تسعى الحكومة إلى تحقيقها، وعند تنفيذ الموازنة يجب ان تراعى الكفاية الفنية والعمل على خفض التكاليف، لان تنفيذ الموازنة العامة لا يعني تحصيل الواردات ودفع النفقات وانما الهدف الاساس من تنفيذ الموازنة العامة هو متابعة الاثار التي تخلفها تنفيذ الموازنة العامة في الاقتصاد القومي مع العمل على الرقابة لتحقيق الاهداف الاقتصادية، ولكي تتمكن الحكومة من ايجاد المعالجات في سياسة الانفاق والايرادات كلما كانت بحاجة إلى ذلك، وفي اغلب دول العالم والانظمة السياسية فان الامر بالصرف هو وزير المالية والمعني والمسؤول عن العمليات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة، بسبب ان جميع إيرادات الدولة يتم ارجاعها إلى خزينة الدولة لتغطية نفقات الإدارات المحلية بحسب أوجه الصرف التي خصصت لها.

الكلمات المفتاحية: آليات، وزارة المالية، الموازنة

Abstract

Ministries and government agencies implement programs and plans prepared in accordance with the goals that the government seeks to achieve. When implementing the budget, technical efficiency must be taken into account and costs must be reduced, because implementing the general budget does not mean collecting revenues and paying expenses. Rather, the main goal of implementing the general budget is to follow up on the effects left by implementing the general budget on the national economy, while working on oversight to achieve economic goals, and so that the government can find solutions in the spending and revenue policy whenever it needs to. In most countries of the world and political systems, the Minister of Finance is responsible for the operations related to implementing the general budget, because all state revenues are returned

to the state treasury to cover the expenses of local administrations according to the spending aspects allocated to them

Keywords: Mechanisms, Ministry of Finance, Budget

مقدمة البحث

تعكس الموازنة العامة انشطة الدولة ومهامها في المجالات كافة السياسة والاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها، ولكي تقوم الدولة بمهامها ووظائفها الاساسية وادرة موارد الدولة الاقتصادية وفق الخطط العامة للدولة لا بد من وجود تنفيذ سليم للموازنة العامة، وتعد من اهم وادق واخطر المراحل هي مرحلة التنفيذ فتصبح الموازنة العامة نافذة من تاريخ النشر في الجريدة الرسمية وقبولها من السلطة التشريعية، ولتنفيذ الموازنة العامة تتولى السلطات التنفيذية تنفيذ الموازنة العامة وتجري عقد النفقات والتصفية والامر بالدفع، وتعمل وزارة المالية بمنح الاعتمادات المالية لوحدات الانفاق مع ممارسة الرقابة عليها، ولتنفيذ الموازنة العامة بالشكل السليم اعتمد المشرع مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية وحرصا من المشرع في المحافظة على المال العام وحسن تنفيذ الموازنة العامة كان البحث في بداية تطورات العلوم المالية، ما اذا كان بالإمكان الجمع بين الوظائف الإدارية والمحاسبية ويتولاها مرجع واحد، واستقر الرأي على اعتماد مبدأ عدم جواز الجمع بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية.

اهمية البحث :

اهمية الموازنة تظهر جليا في بيان القيمة العلمية والعملية " لتنفيذ نفقات الدولة وايراداتها بما يحقق الاهداف ويحافظ على المال العام "، ومنها الدساتير لان الموازنة العامة تحظى باهتمام دستوري كونها من القوانين المؤقتة، وتبرز اهمية الموضوع من خلال بيان النصوص والاحكام القانونية التي يتم تطبيقها عند تنفيذ نفقات الدولة وإيراداتها العامة، والذي يهدف المحافظة على المال العام فضلا عن عدم تجاوز التخصيصات المالية أو اساءة استعمال الاموال العامة، ولتنفيذ الموازنة على وفق الوسائل والبرامج التي تحقق الاهداف، وتحقيق التنمية للتعبير عن السياسات الاقتصادية، واهمية تنفيذ الموازنة العامة بالغة فهي تساهم في توزيع الدخل وتوزيع الناتج القومي على الانشطة فهي عملية ادارية وفنية تساهم في اساس الحركة السياسية والاقتصادية للدولة، وهي مؤشر صادق لبيان أوضاع الدولة المالية والاقتصادية، والكشف عن مختلف اغراض الدولة عن طريق تحليل ارقام النفقات العامة والايرادات التي تجمع في وثيقة واحدة .

مشكلة البحث: تكمن اشكالية البحث في بيان الأحكام القانونية التي تختص بعمليات التنفيذ، لا سيما السلطة التنفيذية في تنفيذ الموازنة العامة المتمثل بوزارة المالية، وبيان فاعلية النصوص

القانونية المنظمة لتنفيذ الموازنة وتقدير الايرادات والنفقات لضمان تأمين حاجات الدولة وتشغيل المرافق العامة.

منهجية البحث: اعتمدت الباحثة على المنهج التحليلي عن طريق استقراء النصوص القانونية التي تنظم العمليات المالية من تنفيذ الموازنة للدولة لوزارة المالية وبيان عمليات التنفيذ لنفقات الدولة وايراداتها.

هيكلية البحث :

يقسم البحث الى مقدمة ومبحثين وخاتمة المبحث الاول عن تنفيذ الموازنة العامة في العراق، المبحث الثاني : دور وزارة المالية في تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية في العراق، وبعدها الخاتمة والاستنتاجات والتوصيات .

المبحث الاول : تنفيذ الموازنة العامة في العراق

تتكون الموازنة العامة الاتحادية في العراق كما جاء في النص التشريعي العراقي من :

أولا : موازنة القطاع الحكومي الممولة مركزيا وتشمل الانفاق الجاري والاستثماري .

ثانيا : نفقات المشاريع الاستثمارية للإدارات ذات التمويل الذاتي .

ثالثا: نفقات وايرادات الاقليم والمحافظات غير المنتظمة بإقليم[١].

بعد اتمام اقرار الموازنة من قبل البرلمان والمصادقة عليها من قبل رئيس الجمهورية يتم نشرها في الجريدة الرسمية، يكون الزاما على السلطة التنفيذية تنفيذ قانون الموازنة العامة، مما يتطلب وجود ادارة مالية منظمة تقوم بتنفيذها من تحصيل الواردات وصرف النفقات، ان مرحلة تنفيذ الموازنة من اهم المراحل التي تمر بها الموازنة العامة، اذ انها تعد التطبيق العملي لأدائها وتقع هذه المهمة الاساسية على الحكومة بصورة عامة المتمثلة بالوزارات والهيئات والمحافظات وغيرها.

تعد الايرادات والنفقات العامة من المواضيع المهمة لعلم المالية العامة، فعلى سبيل المثال بالنسبة للإيرادات اذ لاحظنا ارتفاع في الضرائب وثبات في الاسعار فنكون امام تضخم اقتصادي، اما اذا كنا امام انخفاض في الضرائب فان الاقتصاد في حالة كساد، اما النفقات العامة اذا زادت النفقات التي تخص الاستثمار والبناء فالدولة في حالة نمو اقتصادي، اما اذا زادت الاعانات الاجتماعية والبطالة وعدم ثبات للأسعار فان الاقتصاد في حالة كساد، هذا يبين ان معرفة مجمل الإيرادات والنفقات لبيان وضع الاقتصاد للدولة هل هو من الاقتصاديات المتطورة ام العكس، وللجانب السياسي تأثير كبير على الاقتصاد العام للدولة، بسبب ارتباط عمليات الانفاق بالاستقرار الامني والسياسي بالدولة، لان الدولة تحاول ان تسد حجم الانفاق من زيادة الايرادات من اجل الاستمرار في القدرة على الانفاق، فتعمل الدولة على الوفاء

بالالتزامات التي تقع على عاتقها سواء اكانت هذه الالتزامات سياسية اجتماعية اقتصادية ام غيرها، من اجل اشباع حاجات المجتمع العامة بما تملكه من صلاحيات، فتحدد السلطات التنفيذية الايرادات وكيفية عمليات تنفيذها على مؤسسات المختلفة، لان الانفاق العام اتسع باتساع مفهوم الدولة واحتياجات مواطنيها، لذا تلجأ الدولة إلى تحقيق التوازن في الايرادات والنفقات وهذا لا يتم إلا عن طريق الموازنة العامة، فعلى الدولة العمل على تطوير قدراتها في الادارة المالية لإيجاد نوع من التوازن الاقتصادي[٢].

المطلب الاول: مفهوم تنفيذ الموازنة العامة في العراق :

ان تنفيذ الموازنة العامة يعد مرحلة انتقالية من الواقع النظري إلى التطبيق العملي، واخر مرحلة من مراحل الموازنة العامة، فبعد ان يتم اقرار قانون الموازنة والمصادقة عليها تقوم وزارة المالية التي تختص بإصدار تعليمات تنفيذ الموازنة العامة بتنفيذها والاشراف عليها، وتعد وزارة المالية الاتحادية اهم الاجزاء الإدارية للدولة "السلطة التنفيذية"، لا سيما في مرحلة تنفيذها للموازنة العامة اذ تتولى وزارة المالية طبع وتوزيع الموازنة العامة على جميع الوزارات والهيئات العامة، وكل وزارة أو وحدة حكومية غير مرتبطة بوزاه ترسل لها الجزء الخاص بها مع "تعليمات تنفيذ الموازنة العامة"، وهذا ما يتضح عن طريق قراءة قانون الادارة المالية الاتحادية المعدل اذ نصت المادة(١٤) الفقرة (أولا/ أ) على: "تنفذ الموازنة العامة الاتحادية من خلال دفعات تمويل وحسب تقدير وزارة المالية من حساب الخزينة العامة الموحد استنادا للتخصيصات المقررة في قانون الموازنة العامة الاتحادية ووفق الالية التي تحددها وزارة المالية"، لذا يتطلب منا البحث عن مفهوم التنفيذ واهدافه وهو ما سيتم توضيحه وكالاتي :

اولا : تعريف تنفيذ الموازنة العامة واهدافها

ان تنفيذ الموازنة العامة يحتاج إلى دقة عالية من قبل الجهاز الاداري والجهاز المحاسبي، وان تنظيم الجهاز الاداري يؤمن التنفيذ السليم لقانون الموازنة العامة، وهذا يتطلب موظفين اداريين ومحاسبين على كفاءة عالية، وتقع جهود تنفيذ الموازنة على وزارة المالية بشكل خاص ومؤسسات الدولة مجتمعة بشكل عام ، **من الواجب معرفته قبل البدء بتوضيح تنفيذ الايرادات العامة والنفقات العامة ما المقصود بالتنفيذ ؟**

في اللغة يقصد بالتنفيذ: تحقيق الشيء واخراجه من حيز التفكير الحيز التطبيق، اما المعنى الاصطلاحي هو القيام بالالتزام وهو عمل مادي لاحق بعد اصدار القانون اي القيام بتنفيذ الاعمال الملزمة قانونا(٣).

ويقصد بالتنفيذ اصطلاحا:(مجموع العمليات التي يتم العامل عليها لتحصيل الايرادات العامة للدولة(المبالغ المالية)، وانفاق المبالغ التي تم الحصول عليها في جانب النفقات العامة)، وطالما كانت الموازنة العامة محكمة ودقيقة وموضوعية في اعدادها والاسلوب المتبع فيها متطابق مع الواقع، يكون من السهل تنفيذها والرقابة عليها لصرف نفقاتها في الأوجه المحددة لها، لذا نلاحظ عند اعداد الموازنة واقرارها اعطاءها اهمية بالغة ومناقشات عديدة وطويلة، لان تنفيذ الايرادات العامة يكون خاضع لقاعدة العمومية، اما تنفيذ النفقات العامة فيكون خاضع لقاعدة تخصيص الاعتمادات المالية التي من غير الممكن تجاوز الحد المقرر لها، اما ادارة الخزانة العامة للدولة فتخضع لقاعدة وجوب الاتمام في فترة زمنية معينة، والمشرف الاعلى على الخزينة العامة للدولة هو وزير المالية والمسؤول عن عمليات التنفيذ جميعها(٤).

ان عمليات التنفيذ تعكس غايات واهداف تسعى الدولة لتحقيقها وهي مختلف باختلاف العمليات الإدارية والمالية والمحاسبية مجتمعة كلها لتنفيذ الموازنة بالشكل المطلوب من الناحيتين القانونية والمالية ، وعرف التنفيذ على انه(تحصيل الايرادات من اجل دفع النفقات في الموازنة المعتمدة من قبل السلطة التشريعية)(٥).

ويمكن ايراد تعريف للتنفيذ على انه مجموع العمليات التي تقوم بها الدولة لتحصيل الايرادات، وفق القانون لدفع تكاليف الانفاق العام وفق خطط علمية وعملية مدروسة بعد الاقرار من قبل الجهات المختصة لتحقيق اهداف الدولة المالية .

ثانيا : اهداف تنفيذ الموازنة العامة : لتنفيذ الموازنة العامة اهداف عدة وهي تعمل لتحقيق اهداف الدولة السياسية والاقتصادية والاجتماعية .. وغيرها، ونذكر عدد منها :

١- الالتزام بالتخصيصات المالية

ان القيود المالية التي تضعها السلطة التشريعية على وزارة المالية والسلطة التنفيذية والاخذ بها، لا سيما في اهم مرحلة من مراحل دورة الموازنة العامة وهي مرحلة التنفيذ، ولنجاح عملية تنفيذ الموازنة العامة يوجب الالتزام بالتخصيصات المالية وعدم التجاوز عليها باي شكل من الاشكال، وتحدث التجاوزات نتيجة اما لقلة التخصيصات المالية أو بسب الضعف في تقدير النفقات ولإيرادات والتخطيط لها، ويكون هذا الضعف من قبل مؤسسات الدولة التي تفتقر إلى التخطيط

الدقيق والسليم لاحتياجاتها المتوقعة للسنة المالية بأكملها أو التنفيذ غير المدروس لنصوص الموازنة العامة[٦]، وهو امر نؤكد عليه ويجب على المشرع ايقاع الجزاءات القانونية الرادعة لمخالفة هذا الهدف المهم .

٢- المرونة في تنفيذ الموازنة

ان توفر هذا الهدف يؤدي إلى مواجهة الظرف الطارئة والاستثنائية التي تمر بها الدولة، لاسيما فيما يخص الأوضاع الاقتصادية والمالية التي تمر بها الدولة وهي من الامور التي لا يمكن التنبؤ بها أو معرفتها، والمشاريع والبرامج الحكومية المصادق على تنفيذها، ان موافقة السلطة التشريعية هو ما تعتمد عليه مرونة الموازنة في تطبيقها، فقد يتم التصويت عليها فصل فصل أو ابواب أو بنود وغيرها، وبحسب ما تخوله السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية من صلاحيات، كصلاحيات المناقلة في التخصيصات المالية، ووجود احتياطي للأمور الطارئة هو ما يسهل عملية المرونة في تنفيذ الموازنة واللجوء اليه بحسب نصوص قانون الموازنة العامة واحكامه .

٣- تحقيق اهداف الدولة (الحكومة)

ان معالجة المشكلات الاقتصادية والاجتماعية والامنية والسياسية، يعمل على تحقيق الاستقرار الاقتصادي والمالي عن طريق الحد من التضخم والكساد لتحقيق نمو اقتصادي يلبي متطلبات الحكومة والافراد، وتشجيع القطاع الخاص وينتج عن ذلك دعم لعجلة التنمية في الدولة[٧].

المطلب الثاني: تقدير تنفيذ الموازنة العامة في العراق

يتم تقدير الموازنة العامة على ما متوقع الحصول عليه من الايرادات العامة وتقدير النفقات لصرفها على ضمان سير المرافق الدولة بانتظام، وهي عملية في غاية الصعوبة وتحتاج إلى دقة متناهية اذ ان تقديرهما ايجاد نوع من التوازن واتباع افضل الاساليب العلمية لضمان حسن تنفيذ الموازنة العامة، وسنوضحه كالاتي :

اولا : تقدير تنفيذ النفقات العامة للدولة:

اختلف الفقهاء في ذلك جانب من الفقه اكد على ان النفقات العامة تقديرها يكون امر فيه نوعا من الصعوبة، لان تقدير النفقات والاحتياجات يكون عن طريق ما تحدده كل وزارة أو مؤسسة من مؤسسات الدولة، بالاعتماد على نفقاتها السابقة مع اضافة المشاريع المستقبلية الجديدة وما تحتاجه الوزارات، إلا ان الزيادة في النفقات تواجه صعوبة في التقدير بسبب غياب الارقام المرجعية الصحيحة التي يمكن الاعتماد عليها، كون المبالغ المالية المعتمدة تكون افتراضية

منها ما يتعلق على سبيل المثال بالنمو الاقتصادي أو ارتفاع الاسعار ومعدل النمو وغيرها من الامور الاقتصادية التي من غير الممكن التنبؤ بها مستقبلا، والنفقات العامة يكون امر تقديرها بيد جهات متعددة ومختلفة مما تواجه صعوبة اكثر من الايرادات العامة[٨].

وجانب اخر يرى ان الايرادات اصعب من النفقات هذا الراي من الفقه جاء بالقول ان تقدير النفقات تحتاج إلى نوع خاص من الامانة والصدق في عملية التقدير وهو ما يطلق عليه التخصيصات المالية وتنقسم النفقات العامة إلى قسمين :

الأول : النفقات الثابتة(تحديدية) .

ثانيا : النفقات المتغيرة(تقديرية) .

ويقصد بالنفقات الثابتة: النفقات التي من الممكن تحديدها ومعرفتها لأنها تمتاز بالثبات النسبي ولا تحتاج إلى تبديل من سنة إلى اخرى، مثل الرواتب والقروض والاجور، ويتم تقديرها بعد مراجعة الجداول الخاصة بها وعند تقديمها إلى البرلمان يتم الكشف عنها والتحقق من النفقة والغرض منها[٩].

اما النفقات المتغيرة :فيقصد بها النفقات التي تكون قابلة للتغيير كنفقات الانشاء والصيانة وشراء المواد الاستهلاكية لدوائر ومؤسسات الدولة، ويتم تقدير هذه النفقات على شكل تقريبي أو تخمين المباشر ولا توجد قاعة ثابتة من الممكن الاستناد اليها، فتعمل السلطة التشريعية على التحقق من الغرض من النفقة ولا يتم التحقق من الكميات والمبالغ في مثل هذه الحال تتجاوز الحكومة للتخصيصات المالية بعد موافقة البرلمان[١٠].

تقدر النفقات العامة بطريقة مباشرة وكما هي تعليمات تنفيذ الموازنة العامة التي تصدرها وزارة المالية معتمدة على نفقات السنة السابقة، مع حساب المصروفات واعتماداتها المالية للسنة المقبلة المتوقع انفاقها، مع الاخذ في الحسبان نسبة النمو في المشاريع وتوسعها وعدم التقدير غير الدقيق من اجل عدم المبالغة في الانفاق والترشيد فيه .

ثانيا : تقدير الايرادات العامة

ان تقدير الايرادات العامة يثير بعض الصعوبات لما تمتاز به الايرادات العامة من خصائص، مما يتطلب تقدير توقع المتغيرات المالية والتنبؤ بها، لتحديد الايرادات ولو بشكل نسبي في السنة المالية المقبلة ،فهناك عدة طرق لتقدير الايرادات نذكر منها :

١- طريقة حسابات السنة قبل الاخير

بالاعتماد على هذه الطريقة يتم حساب الايرادات عن طريق الارقام والبيانات الفعلية والحساب الختامي لتكون هذه الارقام مقياس للإيرادات بصورة تقريبية، مثال عملي تقريبي للشروع في اعداد الموازنة العامة لسنة(٢٠٢٣) يتطلب معرفة حساب الارقام والبيانات والاحصائيات والحساب الختامي لسنة ٢٠٢٢، كون هذه السنة سنة مالية منتهية وقيدت جميع الايرادات فيها وما تم انفاقه خلال هذه السنة المالية، وهو امر يجنب الدولة الكثير من صعوبات ومشاكل تنفيذ الموازنة العامة وتقدير ايراداتها، تمتاز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة والسرعة في عملية تقدير الايرادات، ويؤخذ على هذه الطريقة عدم الدقة في التقدير لان الأوضاع الاقتصادية والمالية في حالة تغير مستمر[١١].

٢- طريقة التقدير المباشر

وهو الحصول على الارقام والاحصائيات ويستعين بها المسؤولون وجمعها لتحديد تقدير الايرادات العامة للدولة، مع الاخذ بنظر الاعتبار الظروف الاقتصادية والمالية المتغيرة، والاعتماد على ناتج تحصيل الايرادات العامة للعام الجاري، وفي هذا السياق يستعمل أدوات تحليل محاسبية حديثة ومتطورة في عمليات الرياضيات والاحصاء، وتقدير الايرادات بشكل واقعي وبطريقة موضوعية للوصول إلى تقديرات عالية الدقة[١٢].

طريقة الزيادة في متوسط السنوات السابقة : هذه الطريقة تعتمد في تقدير ايراداتها على ايرادات السنوات قبل الاخيرة بالإضافة إلى متوسط زيادة السنوات الاخيرة، كأخر اربع أو خمس سنوات مالية منتهية، ومثال على ذلك اذا اردنا تقدير الايرادات العامة لسنة ٢٠٢٣ كمتوسط زيادة فان يتم حساب زيادة متوسط (٢٠١٧-٢٠١٨-٢٠١٩-٢٠٢٠) وهكذا، ويؤخذ على هذه الطريقة يمكن الاخذ بها في الظروف الاقتصادية المزدهرة كون الزيادات في حالة زيادة مستقرة[١٣]،لان تقدير الايرادات العامة يكون بيد جهة واحدة وهي (وزارة المالية)، وهذا يكون بالعكس تماما من النفقات العامة التي تكون تحديها من جهات متعددة، إلا ان اغلب الصعوبات التي تواجهها الايرادات العامة تتمثل في صعوبات تقنية، لأنه يرتبط بالتوقعات والمتغيرات التي قد تحدث للاقتصاد الوطني لتحديد مصادرها المختلفة لاسيما الضرائب، وغالبا ما يكون تقدير الايرادات العامة صحيح لاسيما المتعلق بالضرائب العامة، اذا ما تمت وفق القواعد العامة القانونية في تحصيلها والتي يمكن تمثليها في الامور الاتية :

الامر الأول : يتم تحصيل الايرادات في مواعيدها المحددة وبطرق قانونية مشروعة .

الامر الثاني : الحصول على مستحقات الدولة عندما تكون في ذمة الغير .

الامر الثالث : الفصل بين الموظفين المعنيين بعمليات التحصيل والموظفين المعنين بالجباية لضمان الدقة والجدية في تحصيلها[١٤].

تتولى وزارة المالية العامة تقدير واردات الدولة مع الاخذ بعين الاعتبار التوازن المالي، إلا ان تقدير النفقات يستند إلى ارقام تقريبية لواردات الموازنة العامة، وهي على الاغلب متفقة مع الموازنة العامة ويبقى معلقا على احتمالات من معطيات مستقبلية قابلة للتغيير[١٥].

صفوة القول فيما يخص الايرادات والنفقات العامة وتقديراتها على التجارب السابقة والقواعد القانونية والمالية مع الاخذ بالتطور، ونلاحظ ان وزارة المالية عند اصدارها لتعليمات تسهيل تنفيذ الموازنة العامة، تستند على القواعد العامة التي تعنى بالإيرادات العامة من عمليات التحصيل الفعلية والحسابات الختامية وما يمكن توقعه من ايرادات، وسواء اكانت هذه الايرادات في حالة زيادة أو نقصان ومراعاة التشريعات الضريبة والاعفاء منها، مع دراسة لاتجاهات الاقتصاد الدولي لاسيما اسعار النفط كونه يشكل المصدر الاساسي للدولة، فضلا عن الواردات الاخرى .

المبحث الثاني

دور وزارة المالية في تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية في العراق

تقع على عاتق وزارة المالية مهام جسيمة واهم هذه المهام هو تنفيذ الموازنة العامة للدولة، ان تنفيذها يتطلب دقة عالية ومنظمة وتشترك جميع الوزارات بالتعاون مع وزارة المالية في تنفيذها، وعلى وفق مبدأ الفصل الاداري والمحاسبي[١٦]،لان الركائز الاساسية لتنفيذ الموازنة العامة يتطلب وجود جهازين على مستوى عال من الفعالية، وهما الجهاز الاداري الذي يطبق ما يصدر من قرارات وتعليمات وهو عمل يتولى القيام به الموظف الاداري، وكذا الحال لعمل العمليات المحاسبية فان تحصيل الايرادات والمحاسبة عليها من دفع للإيرادات والنفقات يقوم بها الموظف الحسابي .

العمليات الإدارية : الاجراءات والقرارات الإدارية التي ترتب بذمة الدولة التزام للغير أو يقصد به الايرادات الواجب الحصول عليها عن طريق تحصيل والجباية من قبل الموظف الاداري.

اما العمليات الحسابية: فيقصد بها الاجراءات التي تفع النفقات لتحصيل الايرادات العامة ومن يقوم بها الموظف المحاسبي المختص، ويجب معرفة ان المهام الإدارية مختلفة عن المهام المحاسبية، فلا يجوز الجمع بين الوظائف الإدارية والمحاسبية، من اجل عدم التلاعب في المال

العام والمحافظة علية والتقليل من الفساد الاداري والمالي[١٧]، ويطبق مبدا الفصل بين الوظائف الإدارية والحسابية في النفقات بشكل مختلف عما هو عليه في الايرادات وكالاتي :

أولا : تطبيق مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والحسابية في النفقات

تمر مرحلة تنفيذ النفقات بمراحل متنوعة ومختلفة بعضها عن البعض الاخر، والمراحل(عقد النفقة – تصفية النفقة – صرف النفقة – اعتماد النفقة)، واسندت جميعها المراحل المذكورة إلى موظفين اداريين وعند صدور امر الدفع هنا يظهر دور الموظف الحسابي .

ثانيا: تطبيق مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والحسابية في الايرادات

تنفيذ الايرادات مرحلة تمتاز بالغموض وعدم الوضوح قياسا بالنفقات العامة وتنفيذها، فان هذا المبدأ تطبيقه على تحصيل الايرادات اقل اهمية وجدوى للموظفين الذين يتحصلون على الايرادات العامة، وهو الموظف المالي ويظهر هذا المبدأ في تحصيل الضرائب، فالموظف الاداري يحدد الضريبة ومكانها وجداولها، وما على الموظف المحاسبي سوى تحصيلها وادخلها إلى صندوق الايرادات واجراء تسجيلها وتقييدها في السجل الخص بها كديون الدولة وتحصيلها انها تعد ضرائب غير مباشرة تتخلف عن الرسوم والضريبة، والضرائب غير المباشرة لا فصل بين وظائفها الإدارية والحسابية، فتنفيذ الضرائب غير المباشرة من يتولى اصدراها وتصفيتها هي ذات الجهة تقوم بتحصيلها كالرسوم الجمركية[١٨].

مبررات الاخذ بمبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية نذكرها وكالاتي:

١- منع اساءة استعمال السلطة .

٢- مراعاة الاختصاص وحسن التوزيع .

٣- تأمين الرقابة وتسهيل اعمالها على تنفيذ الموازنة العامة .

٤- وهذا النوع من المبدأ يسهل العمل الرقابي للأجهزة الرقابية، والتي تحدد على اساسها المسؤولية بالاستناد على الاحكام القانونية والقواعد المالية واجبة الاتباع والتي يجب التقييد بها من قبل كل نوع من انواع الوظائف المتبعة[١٩].

المطلب الأول: تنفيذ النفقات العامة

وهذه التعليمات عند اصدارها تستند على الموازنة العامة والقوانين المعنية منها قانون الادارة المالية الاتحادية المعدل رقم (٦) لسنة ٢٠١٩، والتي منحت الصلاحية لوزير المالية لإصدارها، فيصبح قانون الموازنة العامة والتعليمات نافذ وملزم لجميع الجهات والسلطات.

تقسم الموازنة العامة العراقية إلى نوعين بحسب الايرادات والنفقات ويتم ترتيبها على شكل فئات ورموز لوضع نظام الموازنة العامة، و تقسيم الموازنة العامة الغرض منه تسهيل اعداد الموازنة العامة بما يتلاءم مع خطط السياسات المالية للدولة، مما يسهل عملية متابعة الرقابة لتنفيذ الموازنة العامة مما يتطلب استعمال اساليب متعددة لتبويب لعرضها وتنفيذها، وما يميز الموازنة العامة انها تعتمد التبويب النوعي هو الاساس والارتكاز لموازنة البنود المعتمدة في العراق، اما موازنة البرامج والاداء وتبويبها حسب البرامج فجميع الاساليب وتبويباتها هي مكملة الواحدة للأخرى، فعلى سبيل المثال نجد بجانب التبويب النوعي لموازنة البنود نستعمل التبويب الاداري والاقتصادي ... وغيرها من التبويبات[٢٠].

فتعمل وزارة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للدولة عن طريق تحصيل الايرادات بالطرق القانونية التي منحها لها القانون بمختلف مصادرها، ويتم ايداع الواردات المتحصلة في الخزينة العامة للدولة، امام ذلك تكون وزارة المالية ملزمة بالإنفاق العام في حدود ما ممنوح لها من صلاحيات مالية في الموازنة العامة، لذا سنبينه كالاتي:

اولا : التعريف بالنفقات العامة

ترتبط الموازنة العامة ارتبط وثيق بالنفقات العامة ويشكل كلا واحد منهما حاجة ضرورية ومكملا للآخر، بسبب ان الموازنة العامة تفتقد لسبب اساسي ومهم من دون الانفاق، وتفقد الموازنة العامة بغياب النفقات العامة مشروعيتها القانونية، ويعد مصطلح النفقات العامة مصطلح واسع، وهناك تعريف قانوني للنفقات العامة اذ عرفت على انها :(كل نفقة ترصد وتجاز في الموازنة العامة)، إلا ان تعريف النفقة العامة ورصدها في الموازنة العامة، لا يكفي بسبب ان رصد الاعتمادات المالية هو نتيجة كون النفقة عامة، ويتبين عدد من الخصائص التي يتم عليها في النفقة العامة مما يتطلب جعلها عمومية منها :

١- الصفة القانونية للجهة التي تتولى الانفاق .
٢- الهدف من الانفاق هو تحقيق المصلحة العامة أو الخاصة .
٣- الوسائل المختلفة بين القطاعين الخاص والعام في تحديد النفقة[٢١].

في التشريعات العراقية نلاحظ عزوف للمشرع العراقي عن وضع تعريف للنفقات العامة فعلى سبيل المثال نجد ان قانون ضريبة العقار رقم(١٦٢) لسنة ١٩٥٩المعدل، وقانون الاستملاك رقم(١٢) لسنة١٩٨١المعدل، وقانون ضريبة العرصات رقم (٢٦) لسنة ١٩٦٢المعدل، وقانون ضريبة الدخل رقم١١٣لسنة ١٩٨٢المعدل وغيرها من القوانين والتشريعات المالية، و تنظيم

النفقات يكون على ابواب صرفها وكيفية زيادتها والمناقلة بين ابوابها، وان عدم ذكر تعريف للنفقات العامة من قبل المشرع العراقي لا يعد عيبا، بل انه مكلف بوضع النصوص القانونية المطابقة للأحكام القانونية العامة لا وضع التعريفات، وهذه النصوص القانونية التفصيلية تسهل العمل التنفيذي، وسبب عدم وجود نص قانوني مانع جامع للتعريف النفقات العامة، لان التطورات المستقبلية والمالية لا يمكن التنبؤ بها، مما يعني ترك الباب للاجتهاد لفقهاء المالية العامة في ايراد وايجاد تعريف لها[٢٢].

اذ عرفها فقهاء الفكر المالي على انها(المبالغ المالية التي تقوم الدولة أو احد هيئاتها "اشخاص القانون العام" بإنفاقها)، منها يتضح ان هناك ثلاث عناصر للنفقة العامة وهي:

١- الانفاق اي الصفة النقدية للنفقة العامة .
٢- صدورها من اشخاص القانون العام .
٣- هدفها تحقيق المنفعة العامة[٢٣].

تعددت التعريفات للنفقات العامة وهذا التعدد والتنوع والاختلاف في الصياغات يصب في هدف ومضمون واحد، منها تعريف النفقات العامة على انها (مبلغ مالي من النقود تدفعه الدولة لإشباع الحاجات العامة للأفراد)، وهذا التعريف واسع و ذو عبارات مرنة وغير دقيقة ولا يشمل جميع اركان النفقات العامة، ويتطلب الركن المادي وجود التزام ومصادر الالتزام في القانون المدني والإرادة المنفردة المتمثلة بالعقد والمصادر غير الإرادية والكسب غير المشروع أو من دون سبب وغيرها هذا من جهة، ومن جهة اخرى لا بد من وجود الركن القانوني وهو توفر التخصيصات للإنفاق في احد وابواب ومواد الموازنة العامة، وفي تعريف اخر للنفقة العامة عرفت على انها (ما يقره المشرع من الاموال العامة للصرف في مجالات محددة اذا ما تحقق مصادر الالتزام)، انتقد هذا التعريف من قبل فقهاء المالية على الرغم من انه تعريف واضح إلا انه استعمل مفردة "الاموال العامة " وهو غير موفق في ذلك، لان الأموال العامة تشمل (النقود والاموال العينية منقولة ام عقارية)، وبما ان النفقات العامة هي اداة من ادوات المالية في الموازنة لابد ان تكون النفقات العامة من النقود عند تعريفها[٢٤].

ويمكن تعريف النفقات العامة بانها(المبالغ المالية المخصصة للصرف في المجالات التي تحددها الدولة بعد اقرارها من السلطة التشريعية والتي تحقق مصادر الالتزام) .

ثانيا : خصائص النفقات العامة: وفقا للتعاريف السابقة للنفقات العامة يتضح ان هناك عدد من الخصائص الاساسية التي تتصف بها النفقة العامة والتي يمكن بيانها كالاتي :

أولا : النفقة العامة مبلغ نقدي

تقوم الدولة بواجباتها اتجاه افرادها عن طريق تحقيق اهدافها وتوفير السلع والخدمات لتسيير المرفق العام، واستعمال الدولة للنقود هو امرا طبيعيا لان النقود هي وسيلة الدولة للإنفاق، وفي المراحل المتأخرة كانت ولفترات طويلة يتم الانفاق بصورة عينية ، وهذه الصورة انتهت مع انتهاء مرحلة المقايضة، وبالاستناد إلى ذلك لا تعد اي وسيلة غير النقود من قبل النفقات العامة ، كذا الحال بالنسبة الاعفاء من الضرائب أو منح الالقاب من المزايا العينية وغيرها[٢٥].

وهناك حالات استثنائية تمر بها الدول كالحروب أو الكوارث الطبيعية وغيرها تعد من قبيل النفقات العامة باستعمال عدد من الوسائل غير النقدية لسد التزاماتها، وهو امر لا يمكن التوسع فيها وانما العمل به وفقا للقوانين والتعليمات وفي أضيق الحدود.

فضلا عن ذلك ان جميع المشاريع الاستثمارية والاعانات والمعاملات والمبادلات التي تقوم بها تعمل على وفق نظام اقتصادي نقدي، وهو ما يتم التعامل به عن طريق النقود التي تعد وسيلة الانفاق الأولى، وعلى هذا الاساس نلاحظ ان جميع الايرادات يجب ان تكون نقدية لطالما عدت وسيلة للإنفاق، وتعد المبالغ المالية افضل الوسائل المتبعة لتسهل من عمل النظام المالي للدولة، والذي يهتم ويركز على مبدأ الرقابة العامة على النفقات العامة لتحقيق المصلحة العامة[٢٦].

وتوجد عدة مبررات يمكن الاستفادة منها وبيانها لاتخاذها الصفة النقدية للنفقات منها :

١- وفقا للقواعد والضوابط القانونية فان الصفة النقدية للنفقات تسهل من الرقابة، اما الأنفاق العيني فيواجه صعوبة في الرقابة فضلا عن صعوبة في التقييم .

٢- نظام الانفاق العيني يؤدي إلى الاخلال بمبدأ المساواة والعدالة بين الافراد، في الاستفادة من نفقات الدولة من جهة ووفي توزيع الاعباء والتكاليف العامة من جهة اخرى.

٣- السخرة (العمل من دون اجر) وهو ما يتعارض مع مبادئ ما الديمقراطية وانتشارها في الوقت الحالي، لأنه يتنافى مع حرية الانسان وكرامته فضلا عن عدم جواز الاكراه للأفراد على القيام بالأعمال .

٤- الانفاق العيني يؤدي إلى عدد من المشاكل الإدارية مما يؤدي إلى المحاباة وعدم الدقة، والانفاق العام بالصورة النقدية يؤدي إلى زيادة النفقات العامة، مما يعني زيادة في الضرائب بوصفه المصدر الرئيسي للإيرادات العامة[٢٧].

ثانيا : تحقيق المنفعة العامة

الهدف الذي تعمل عليه النفقات العامة هو تحقيق الاشباع العام من الحاجات مع تحقيق النفع العام، ولا تعد من قبل النفقات العامة ما لم تحقق النفع العام وفقا لمبدأ العدالة والمساواة، وبما ان الافراد متساوون في الضرائب فالنتيجة هم متساوون في الانفاق، بمعنى ان النفقات العامة هي لسد الحاجات العامة وليس لتحقيق المصلحة الخاصة، ووفقا لهذه القاعدة يكون من الصعب في اغلب الاحيان معرفة ومراعاة الكفاءة الاقتصادية، بسبب عدم القدرة على تحديد وايجاد ترتيب للحاجات العامة الاهم لتحديدها بالشكل الموضوعي، لذا تعمل الدولة على وفق سلطتها السياسية في التقدير فتكون النفقات وصرفها بالاعتماد على القواعد والضوابط التي تحكم الانفاق العام، لتحقيق اكبر قدر من الضمانات باقل قدر من النفقات العامة[٢٨].

ولتحديد طبيعة الحاجات للأفراد يتطلب الخضوع لرقابة تشريعية تنفيذية مرة وقضائية مرة اخرى من اجل تحقيق الضمانات القانونية في عدم الاساءة في استعمال الحق، وعلى سبيل المثال الرقابة التشريعية تتمثل في حق البرلمان في منح الاجازة والاقرار بالإنفاق الحكومي المقرر في الموازنة العامة، ونلاحظ ان هناك عدد من الدساتير تنص على عدم جواز تقرير نفقة عامة لمنفعة فردية بصورة واضحة، كالإعانات لجماعات وفئات محددة أو لأحزاب دينية أو سياسية، وفي الدساتير الحديثة التي تتبع النظم الديمقراطية كالنظام البرلماني الذي يسمح لاستجواب الوزراء ورئيس الوزراء وتحملهم المسؤولية اذا كان الانفاق من الاموال لتحقيق مصلحة خاصة،اما الرقابة من قبل السلطة التنفيذية بإلغاء الاعتمادات المالية اذ كانت هذه الاعتمادات لا تحقق المنفعة العامة، اما فيما يخص الرقابة من قبل الجانب القضائي فانه من حق المحاكم ان تراقب(رقابة دستورية) كما هو الحال في العراق وفرنسا ولبنان والولايات المتحدة الامريكية[٢٩]، وسيتم تناول الرقابة بشكل مفصل في الباب الثاني من هذا البحث .

وفي حالات استثنائية السلطة السياسية لا تعمل بصلاحياتها القانونية في تقرير الحاجات فيكون تقرير النفقات على وفق:

١- وجود اعتمادات للنفقات العامة في الموازنة العامة.

٢- الرقابة على السلطة التنفيذية بشكل دقيق ومؤسساتها وهيأتها للتأكد من صرف النفقات في الاغراض المحددة لها .

٣- تحمل السلطة التنفيذية للمسؤولية القانونية في تنفيذ الموازنة العامة[٣٠].

ثالثا : الانفاق العام صادر عن شخص عام :

من اهم الصفات التي يجب ان تتسم بها النفقات العامة ان تتم من قبل الاشخاص العامة للقانون وبفرعيه الاداري والدستوري، اي ان من يقوم بالإنفاق الدولة متمثلة برئيس الوزراء أو الوزارات أو المؤسسات العامة، الاجهزة الحكومية هي التي تقوم بعملية الانفاق على مشاريعها الخدمية وبما تقدمه من خدمات عامة هدفها حماية المصالح العامة وتحقيق الاستقرار والرفاهية[٣١].

بما انه من المتفق عليه النفقات لا تنفق إلا لتحقيق مصلحة عامة يجب التمييز بين النفقات وفقا للمعيار القانوني والنفقات وفقا للمعيار لوظيفي وهذا ما سنتناوله في الفرع القادم .

المطلب الثاني : المعيار القانوني والمعيار الوظيفي للنفقة العامة

استند الفكر المالي من اجل تحديد طبيعة النفقات العامة إلى معيارين الأول قانوني والاخر وظيفي وهو ما سيتم بيانه في:

أولا : المعيار القانوني (المعنوي) للنفقة العامة:

يستند هذا المعيار على طبيعة الشخص القانونية القائمة بالإنفاق، اذا كان من قام بالإنفاق من اشخاص القانون العام فتعد من النفقات العامة أيا كان الهدف منها، اما اذا كان الانفاق من الاشخاص القانون الخاص فان النفقة تعد من النفقات الخاصة، فاذا قامت الدولة بالإنفاق اذن الانفاق عام أي من الجهات الحكومية التي قامت به وهو العكس بالنسبة للأشخاص القانون الخاص، وان كانت الهدف من الانفاق هو تحقيق النفع العام إلا انه لا يعد من النفقات العامة، وعلى سبيل المثال قيام احد اشخاص القانون الخاص بالتبرع ببناء مستشفى للدولة والهدف منها النفع العام إلا انها لا تعد من الانفاق العام، وانصار هذا الرأي حجتهم في ذلك ان طبيعة النشاط مختلفة بالنسبة لأشخاص القانون العام، لان اعمالهم تعتمد على القوانين والقواعد القانونية الامرة والقرارات السيادية، اما اشخاص القانون الخاص فهو يعتمد بذلك على التعاقد وآلياته القانونية والتبادل[٣٢].

ثانيا: المعيار الوظيفي(الموضوعي) للنفقة العامة :

يعتمد هذا المعيار على طبيعة الوظيفة للشخص القائم بالإنفاق على العكس من المعيار الأول، ومن هذا المنطلق فان جميع النفقات التي تصدر عن الاشخاص العامة هي نفقات عامة، فبطبيعة الحال ان النفقات العامة التي تقوم بها الدولة راجعة في الاساس إلى سلطتها الامرة والسيادة التي تتمتع بها على اقليمها، اما النفقات العامة التي تقوم بها الدولة للأشخاص العامة فهي نفقات خاصة والعكس هو الصحيح، ونتيجة للتفويض الممنوح من قبل الدولة وكانت النفقة العامة صادره من شخص خاص وتحقق منفعة عامة، ولا بد من التأكيد على انهم اذا قاموا

بالإنفاق كونهم سلطة عامة بالاستناد على الوسائل التي يمنحها القانون الاداري لأشخاص القانون العام فهي بلا شك نفقات عامة، اما انها كان التصرف كأي فرد من افراد المجتمع فان النفقة خاصة[٣٣].

واستخلاصا لما سبق من المعيارين القانوني والوظيفي فان المعيار القانوني يتماشى مع الدولة الحارسة[٣٤]، واقتصادها وطبيعة الانشطة التي تقوم بها، فان هذا المعيار اصبح لا يتلاءم مع طبيعة الانفاق نتيجة لتطور الدولة وانظمتها المالية، الامر الذي يقضي ايجاد معيار اخر يتناسب مع التطورات الاقتصادية للدولة فكان المعيار الوظيفي، إلا انه يؤخذ عليه ايضا ساوى بالنفقات الصادرة من اشخاص القانون العام واشخاص القانون الخاص، وهذا يؤكد على تجاهل التطورات المالية للدولة، وعدم تناسي ان الاليات التي تحكم اشخاص القانون العام مختلفة عنها في اشخاص القانون الخاص، ولذلك ينبغي العمل على وفق مما يتماشى مع التطورات الاقتصادية والمالية للدولة لتشميل جميع نفقات الدولة ومشاريعها العامة .

الخاتمة

اولا : النتائج

١- اجراءات اقرار قانون الموازنة العامة هي ذاتها في اقرار اي قانون عادي اخر ، مع وجود بعض الاختلافات التي تفرضها طبيعة قانون الموازنة العامة .

٢- ان قاعدة عدم تخصيص الواردات تعنى بالواردات من دون النفقات، ومتى ما تم تطبيق هذه القاعدة فيكون البرلمان على اطلاع تام بإيرادات الدولة ونفقاتها العامة، ونلاحظ الاخذ بهذه القاعدة بكثرة لاسيما القروض والمنح واهبات فعادة ما تكون مشروطة بالتخصيص ، الا ان الواقع يؤكد صعوبة تطبيق هذه القاعدة على جميع ايرادات الدولة .

٣- يتطلب تنفيذ الموازنة وجود جهاز اداري ومحاسبي على درجة عالية من الكفاءة والتنظيم وهو يقع على عاتق وزارة المالية التحقق من مدى كفاءة موظفي الدولة في التطبيق العملي للموازنة العامة .

٤- تطبيق مبدا الفصل بين الوظائف الإدارية يكون واضح في تنفيذ النفقات العامة على العكس من الايرادات بسبب الغموض وعدم المرونة عند تنفيذها ولكنه في الوقت ذاته يمنع اساءة استعمال السلطة ويضمن مراعة الاختصاص وحسن التنفيذ .

ثانيا : التوصيات

١- نقترح التزام الحكومة والبرلمان بالقواعد القانونية المحددة التي تحكم قانون الموازنة العامة من قانون الادارة المالية الاتحادي والمبادئ العامة .

٢- لأجل تحقيق الاصلاح في الجانب المالي نؤكد على التقليل من الاستثناءات على قاعدة عدم تخصيص الايرادات، إلا لحالات محددة كما ندعو إلى الغاء المادة (٢٩) من قانون الادارة المالية الاتحادية ، بسبب كثرة الاستثناءات الواردة في هذه المادة ، وهو مما لا شك فيه يلحق ضرر بسياسة الدولة المالية والاقتصادية .

٣- ندعو إلى اجراء اصلاح اقتصادي مالي ووضع سياسة مالية مدروسة لقروض الدولة ، وصياغة خطط تساهم في تعزيز القطاع الانتاجي وتنويع مصادر الدخل غير النفطي .

٤- وجوب تشريع قانون التفويض لكي تزول اسباب الغموض والقصور في فهم فرض الرسوم لبيان صلاحيات وسلطات الجهات التي لها الحق في فرضها وهو حق للسلطة التشريعية على وفق المبدأ الدستوري(قانونية الضرائب والرسوم).

٥- نرى ضرورة تطبيق نظام الحوكمة الإلكترونية للضريبة لما له من اثر ايجابي في زيادة واردات الدولة ، وادخال التقنيات الحديثة في الانظمة الضريبية وتعزيز الالتزام بالقوانين .

٦- ندعو إلى تعديل الموازنة العامة في تقديراتها بعد انتهاء السنة المالية الأولى لان ذلك سيعمل على التلكؤ في عمليات تنفيذ الموازنة العامة بسبب التعديلات على التخصيصات المالية، وصعوبة تنفيذها بسبب صعوبة تقدير حجم الايرادات والنفقات من سعر الصرف واسعار النفط وغيرها .

٧- نوصي المشرع بفرض عقوبات على كل من يتجاوز الاعتماد المالي المخصص له في الموازنة العامة من قبل وحدات الانفاق، والعمل على ان يكون هناك تخطيط دقيق وان تكون عملية التقدير متوازنة نسبيا .

٨- العمل على تخفيض النفقات عن طريق ترشيد النفقات والحصول على الانتاج باقل الكلف الممكنة، والزام وحدات الانفاق بعدم تجاوز الاعتمادات المالية .

المصادر

١- احمد جامع ، علم المالية العامة ، مكتبة عبدالله وهبه ، بلا طبعة ، ١٩٦٥.

٢- احمد هادي عبد الواحد السعدوني ، دور النفقات العامة في التوزيع مجلة جامعة بابل للعلوم الانسانية ، المجلد ٢٨، العدد ٦ ، ٢٠٢٠.

٣- بوشيخي عائشة ، قراءة في تقدير الايرادات والنفقات العامة عبر القوانين المالية السنوية والتكميلية للفترة من ٢٠١١-٢٠٠٠، المجلة الجزائرية المالية العامة ، العدد١ ، ٢٠١١.

٤- بوشيخي عائشة ، قراءة في تقدير الايرادات والنفقات العامة عبر القوانين المالية السنوية والتكميلية للفترة من ٢٠١١-٢٠٠٠، المجلة الجزائرية المالية العامة ، العدد١ ، ٢٠١١.

٥- تغريد مهدي خلف ، دور وزارة المالية في مراحل الموازنة العامة للدولة (دراسة مقارنة) ، رسالة ماجستير ، كلية القانون ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠١٣ .

٦- رانيا محمود عمارة ، المالية العامة والإيرادات العامة ، ط١، مركز الدراسات العربية ، مصر، ٢٠١٥.

٧- رفعت المحجوب، المالية العامة، مكتبة النهضة العربية، مصر، بلا سنة طبع.

٨- زياد علي الشيخ ، الانفاق العام في غياب الموازنة العامة ، رسالة دبلوم ، المعهد العالي للدكتوراه الحقوق ، الجامعة اللبنانية .

٩- ستار البياتي، اقتصاديات المالية العامة ، محاضرات في المالية العامة ، كلية اقتصاديات الاعمال ، جامعة النهرين ، ٢٠٢٠.

١٠- سعدي ابراهيم ، اساليب تقدير الايرادات والنفقات في النظرية والتطبيق ، مجلة المالية ، وزارة المالية ، العدد الثاني ، بغداد ، ١٩٧٤.

١١- سمير صلاح حمدي، المالية العامة، ط١، منشورات زين الحقوقية، بيروت ، لبنان ، ٢٠١٥.

١٢- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة (النفقات العامة – والايرادات العامة – والميزانية العامة) ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الاسكندرية ، ٢٠٠٠.

١٣- طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي ، بلا طبعة ، بلا سنة.

١٤- عادل حشيش ومصطفى رشدي ، مقدمة في الاقتصاد العام (المالية العامة)، دار الجامعة الجديدة للنشر ، ١٩٩٨.

١٥- عزت عبد الحميد البرعي ، مبادئ الاقتصاد المالي(المالية العامة)، الولاء للطبع والتوزيع ، المنصورة ، ،٢٠٠٤.

١٦- عصام حاتم حسين السعدي ، وسائل اجبار الادارة على تنفيذ الاحكام القضائية ، رسالة ماجستير ، كلية القانون ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠١٢.

١٧- محمد حسين الراوي وزكريا احمد غرام ، المالية العامة والنظام المالي في الاسلام، ط١، دار المسيرة للنشر والتوزيع،٢٠٠٠، ص١٣٩

١٨- محمد خالد المهايني وحسن عبد الكريم سلوم ، الموازنة الفيدرالية للعراق الاتجاهات ومعدلات النمو للإنفاق والايرادات للفترة من ٢٠٠٤الى ٢٠٠٧، مجلة الادارة والاقتصاد ، العدد ٦٨، ٢٠٠٨ .

١٩- محمد فؤاد طلب المختار ، دور الموازنة العامة للدولة (العراق انموذجا) ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق ، جامعة الموصل .

---

[١] - المادة (٢) الفقرة (اولا)، اعداد الموازنة العامة، قانون الادارة المالية الاتحادية المعدل رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٢] – رانيا محمود عمارة ، المالية العامة والإيرادات العامة ، ط١، مركز الدراسات العربية ، مصر، ٢٠١٥، ص ٩-١١.

[٣] – عصام حاتم حسين السعدي ، وسائل اجبار الادارة على تنفيذ الاحكام القضائية ، رسالة ماجستير ، كلية القانون ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠١٢، ص٣٠ .

[٤] – عذراء كاطع حنون، الاجازة التشريعية لقانون الموازنة العامة العراقي، رسالة ماجستير، كلية القانون ، ٢٠٠٨ ، ص٧٩.

[٥] – محمد حسين الراوي وزكريا احمد غرام ، المالية العامة والنظام المالي في الاسلام، ط١، دار المسيرة للنشر والتوزيع،٢٠٠٠، ص١٣٩.

[٦] – محمد فؤاد طلب المختار ، دور الموازنة العامة للدولة (العراق انموذجا) ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق ، جامعة الموصل ، ص٩٦.

[٧] – محمد فؤاد طلب المختار ، المصدر السابق ، ص ٩٧.

[٨] – بوشيخي عائشة ، قراءة في تقدير الايرادات والنفقات العامة عبر القوانين المالية السنوية والتكميلية للفترة من ٢٠٠٠-٢٠١١، المجلة الجزائرية المالية العامة ، العدد١ ، ٢٠١١، ص٣٣.

[٩] – عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي، بلا طبعة، دار الجامعة للطباعة والنشر،٢٠٠٢، ص٣٠٥.

[١٠] - محمد فؤاد طلب المختار، مصدر سابق ، ص ٥٧.

[١١] - سعدي ابراهيم ، اساليب تقدير الايرادات والنفقات في النظرية والتطبيق ، مجلة المالية ، وزارة المالية ، العدد الثاني ، بغداد ، ١٩٧٤، ص١٠.

[١٢] - محمد فؤاد طلب المختار ، مصدر سابق ، ص ٥٨.

[١٣] – محمد فؤاد طلب المختار ، المصدر السابق ، ص٥٨.

[١٤] – بوشيخي عائشة ، قراءة في تقدير الايرادات والنفقات العامة عبر القوانين المالية السنوية والتكميلية للفترة من ٢٠٠٠-٢٠١١، المجلة الجزائرية المالية العامة ، العدد١ ، ٢٠١١، ص ٣٤.

[١٥] – مروان القطب ، مدخل الى المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، مصدر سابق ، ص٥٧.

[١٦] – مبدأ الفصل بين الوظائف الادارية والوظائف الحسابية : مبدأ قديم ضهر في فرنسا في القرن التاسع عشر ، ونصت المادة (١٧) من القانون المحاسبة الفرنسي الصادر في ١٣ ايار ١٨٦٢ على منع الجمع بين هاتين الفئتين من الوظائف (incompatibilite) وهو مبدأ سياسي سابق وهو مبدا الفصل بين السلطات ، فتم نقله من السياسية والقانون الى المالية فكان مبدا الفصل بين الوظائف الادارية والوظائف الحسابية ، للحد من اساءة استعمال المال العام من قبل الموظفين وخلق نوع من التوازن بين مختلف الاتجاهات لإجراء الرقابة المتبادلة ، محمد فؤاد طلب مصدر سابق ، ص ٩٨.

[١٧] – تغريد مهدي خلف ، دور وزارة المالية في مراحل الموازنة العامة للدولة (دراسة مقارنة) ، رسالة ماجستير ، كلية القانون ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠١٣ ، ص١٠٠.

[١٨] – محمد فؤاد طلب المختار ، مصدر سابق ، ص١٠٠.

[١٩] – مروان القطب ، المدخل الى المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، مصدر سابق ، ص ٦٩.

[٢٠] – محمد خالد المهايني وحسن عبد الكريم سلوم ، الموازنة الفيدرالية للعراق الاتجاهات ومعدلات النمو للإنفاق والايرادات للفترة من ٢٠٠٤الى ٢٠٠٧، مجلة الادارة والاقتصاد ، العدد ٦٨، ٢٠٠٨ ،، ص ٥.

[٢١] – زياد علي الشيخ ، الانفاق العام في غياب الموازنة العامة ، رسالة دبلوم ، المعهد العالي للدكتوراه الحقوق ، الجامعة اللبنانية ، ٢٠١٦، ص١٢.

[٢٢] – احمد هادي عبد الواحد السعدوني ، دور النفقات العامة في التوزيع مجلة جامعة بابل للعلوم الانسانية ، المجلد ٢٨، العدد ٦ ، ٢٠٢٠، ص ١٨٢.

[٢٣] – عزت عبد الحميد البرعي ، مبادئ الاقتصاد المالي(المالية العامة)، الولاء للطبع والتوزيع ، المنصورة ، ٢٠٠٤، ص٥٨.

[٢٤] – احمد هادي عبد الواحد السعدوني، دور النفقات العامة في التوزيع مجلة جامعة بابل للعلوم الانسانية ، المجلد ٢٨، العدد ٦ ، ٢٠٢٠، ص١٨٣ .

[٢٥] – عادل حشيش ومصطفى رشدي ، مقدمة في الاقتصاد العام (المالية العامة)، دار الجامعة الجديدة للنشر ، ١٩٩٨،ص١٤٨.

[٢٦] – ستار البياتي، اقتصاديات المالية العامة ، محاضرات في المالية العامة ، كلية اقتصاديات الاعمال ، جامعة النهرين ، ٢٠٢٠، ص ٧.

[٢٧] – احمد هادي عبد الواحد السعدوني، مصدر السابق ، ص١٨٤.

[٢٨] – طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي ، بلا طبعة ، بلا سنة، ص٢٠.

[٢٩] – احمد جامع ، علم المالية العامة ، مكتبة عبدالله وهبه ، بلا طبعة ، ١٩٦٥، ص٤٥.

[٣٠] – طاهر الجنابي ، علم المالية العامة والتشريع المالي ، ط١ ، دار السنهوري ، بيروت ، ٢٠١٥ ، ص٢١.

[٣١] – سمير صلاح حمدي ، المالية العامة، ط١، منشورات زين الحقوقية، بيروت ، لبنان ، ٢٠١٥، ص١٦.

[٣٢] – سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة (النفقات العامة – والايرادات العامة – والميزانية العامة) ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الاسكندرية ، ٢٠٠٠، ص٣١.

[٣٣]– سوزي عدلي ناشد ، المصدر السابق ، ص٣٢.

[٣٤] – رفعت المحجوب، المالية العامة، مكتبة النهضة العربية، مصر، بلا سنة طبع، ص١٨–٣٧.