

دور شفافية الموازنة العامة في حماية المال العام

م.د. شاكر جميل ساجت

كلية المأمون الجامعة

قسم القانون

shaker.j.sachet@almamonuc.edu.iq

المستخلص:

يعد مبدأ الشفافية من أهم المبادئ التي اعتمدها التشريعات المالية لتعزيز قيم النزاهة وحماية المال العام، ويقوم هذا المبدأ على أساس التزام السلطات كافة بالعمل بوضوح تام أثناء اعداد وقرار وتنفيذ الموازنة العامة من حيث اعداد البيانات المالية المتعلقة بإجراءات الصرف والتحويل وعلانها للجمهور والهيئات الرقابية والرأي العام، وعلى أساس ذلك يتم تقييم هذه الإجراءات ومدى سلامتها من التصرفات غير المشروعة. ويقوم هذا المبدأ على أساس توافر بعض المعايير أهمها افصاح الجهات الرسمية عن البيانات المالية وعلانها بشكل دوري، والالتزام بالمدد الزمنية المتعلقة بإعداد الموازنة وقرارها وتنفيذها، وكذلك تقديم الحساب الختامي الى السلطة التشريعية لمطابقته مع الاعتمادات التي سبق ان وافقت عليها ومن ثم اقراره، الا ان هذه المعايير لم تحظى باهتمام السلطات داخل الدولة، مما يشكل خرقاً لمبدأ الشفافية.

Abstract:

The principle of transparency is one of the most important principles adopted by financial legislation to promote values of integrity and protect public funds. This principle is based on the obligation of all authorities to work with complete clarity during the preparation, approval, and implementation of the general budget, particularly regarding the preparation of financial statements related to expenditure and revenue procedures and their announcement to the public, oversight bodies, and public opinion. Based on this, these procedures are evaluated to ensure their compliance with lawful conduct.

This principle relies on the availability of certain standards, the most important of which are the disclosure of financial data by official entities and their periodic publication, adherence to timelines for budget preparation, approval, and implementation, as well as the submission of the final account to the legislative authority for reconciliation with previously approved allocations and subsequent ratification. However, these standards have not received adequate attention from the authorities within the state, constituting a breach of the principle of transparency.

المقدمة

اولاً- موضوع البحث:

إذا كانت الموازنة العامة للدولة تعد اداة اساسية لتحقيق الاهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية وتقوم على قواعد السنوية والوحدة والشمولية فإن شفافية الموازنة اصبحت حقاً ترتبه الضرورة الاقتصادية، وركناً من اركان النزاهة لرفع كفاءة وفاعلية الانفاق والتحصيل لنفقات الدولة وايراداتها. وترتكز التشريعات المالية على ضرورة تطبيق مبدأ الشفافية في جميع مراحل الموازنة العامة، اذ ينبغي ان تتسم اجراءات اعداد الموازنة العامة بالوضوح من حيث التخصيصات المالية واهدافها على ان تكون تفصيلية بحيث يفهمها الجميع، وعند عرضها على السلطة التشريعية لا من بد توافر وقت كافٍ لمناقشة جميع بنودها بشكل علني سواءً من قبل اعضاء اللجنة المالية او من جميع اعضاء السلطة التشريعية، وان يتم اقرارها خلال المدد الزمنية التي وضعتها التشريعات المالية لضمان تطبيقها في بداية السنة المالية وبما يحقق استمرار سير المرافق العامة في تقديم خدماتها للجمهور. وخلال مرحلة تنفيذ الموازنة تلتزم السلطة التنفيذية برفع تقارير شهرية وفصلية عن جميع انشطتها المتعلقة بتنفيذ الموازنة لتمكين الهيئات الرقابية من مطابقة النفقات والايادات الفعلية مع الاعتمادات التي اقرتها السلطة التشريعية، وفي حالة حصول فارق ينبغي تقديم المبررات القانونية التي تؤيد سلامة اجراءات الصرف والتحصيل، وبعد انتهاء السنة المالية تقدم السلطة التنفيذية الحساب الختامي للسنة السابقة الذي يعد اهم وثيقة يمكن من خلالها قياس كفاءة الموازنة العامة ومدى فاعليتها في تحقيق اهداف السياسة المالية للدولة.

ان تطبيق معايير الشفافية في جميع مراحل الموازنة العامة كفيلاً بحماية المال العام من التصرفات غير المشروعة، ذلك ان وضوح اجراءات الصرف والتحصيل ونشر البيانات المالية بشكل مستمر من خلال المواقع الرسمية لوزارة المالية يعزز الثقة بمالية الدولة ويمنح الجمهور والهيئات الرقابية حرية كبيرة في اكتشاف المخالفات التي قد تحصل اثناء عملية التنفيذ، عندها تثار المسؤولية القانونية بحق الجهة التي يثبت عدم التزامها بتطبيق القانون، ثم ان الزام السلطة التنفيذية بالعمل بشفافية يمثل وسيلة ضغط عليها تدفعها الى التحلي بقيم النزاهة خوفاً من العقاب.

ثانياً- اهمية البحث:

تكمن اهمية البحث في ضرورة بيان دور شفافية الموازنة في حماية المال العام من الاسراف والتبذير، وقد انتشرت هذه الظاهرة في الفترة الاخيرة بسبب الغموض الذي يحيط اجراءات اعداد الموازنة العامة واقرارها وتنفيذها، مما دفع قانون الادارة المالية الاتحادية الى النص صراحةً على الشفافية

وإلزام السلطات كافة بالتقيد بها، مما يقتضي تسليط الضوء على معايير الشفافية في كل مرحلة من مراحل الموازنة العامة وبيان مدى التزام السلطات بها.

ثالثاً- اشكالية البحث:

تتمثل اشكالية البحث في مسألتين، الأولى قصور النصوص القانونية الواردة في قانون الادارة المالية الاتحادية عن تنظيم شفافية الموازنة طبقاً للمعايير التي وضعتها المنظمات المالية والرقابية، اذ اغفلت تحديد بعض التوقيتات الزمنية التي يجب التقيد بها عند اعداد او اقرار الموازنة العامة، ومنحت السلطات حق التأخر في اقرار الموازنة او عدم اقرارها لسنة مالية معينة من دون تحديد جزاء يقابل هذه المخالفة، اما المسألة الثانية فتتمثل بعدم التزام السلطة التنفيذية بمعايير الشفافية من حيث تأخرها في اعداد الموازنة العامة وعدم تقديم التقارير الشهرية والفصلية خلال التوقيتات الزمنية المحددة وامتناعها عن تقديم البيانات المالية النهائية (الحساب الختامي) الى السلطة التشريعية لإقراره.

رابعاً- منهج البحث:

ان طبيعة الدراسة تقتضي ضرورة اتباع المنهج التحليلي القائم على اساس تحليل النصوص القانونية النازمة لإجراءات اعداد الموازنة العامة واقرارها وتنفيذها والرقابة عليها وبيان مدى التزام المشرع بتطبيق معايير الشفافية في جميع مراحل الموازنة العامة، ويقوم هذا التحليل على اساس اظهار القصور التشريعي وبيان الحلول القانونية لمعالجته.

المبحث الاول

مفهوم شفافية الموازنة العامة

لا شك ان الموازنة العامة تعد المحور الاساس الذي تدور في ظله نفقات الدولة وايراداتها، فهي الاداة التي ترسم الدولة بواسطتها سياستها المالية والاقتصادية وتحدد طبيعة النظام الاقتصادي، وترتكز هذه الاداة على قواعد اساسية كالوحدة والسنوية والعمومية وتوازن الموازنة، وظهرت مؤخراً قاعدة جديدة تسمى بقاعدة شفافية الموازنة العامة التي ينبغي ان تؤخذ بنظر الاعتبار في جميع مراحل الموازنة العامة للدولة.

ان تحديد مفهوم شفافية الموازنة العامة يكون من خلال تقسيم هذا المبحث الى مطلبين، نتناول في الاول تعريف شفافية الموازنة العامة ومبرراتها، ونبين في الثاني التأصيل الفلسفي والقانوني لشفافية الموازنة العامة.

المطلب الاول

تعريف شفافية الموازنة العامة ومبرراتها

تتحدد أبرز معالم شفافية الموازنة العامة بالوقوف على مضمون الشفافية وبيان مبرراتها، وسنتناول ذلك من خلال تقسيم هذا المطلب الى فرعين، نخصص الاول منهما لتعريف شفافية الموازنة العامة، ونكرس الثاني لمبررات شفافية الموازنة العامة.

الفرع الاول

تعريف شفافية الموازنة العامة

تعد قاعدة شفافية الموازنة العامة من القواعد الحديثة التي اوردتها التشريعات المالية وتناولها الفقه في الابحاث والدراسات، وبقدر تعلق الامر بتحديد مضمون هذه القاعدة سنركز على المعنى التشريعي والفقهي لها.

اولاً- المعنى التشريعي لشفافية الموازنة العامة: اورد المشرع العراقي في قانون الادارة المالية الاتحادية لسنة ٢٠١٩ تعريف بعض المصطلحات المهمة الواردة في المادة الاولى منه لإزالة الغموض عنها، ولم ترد اشارة في المادة المذكورة لمفهوم شفافية الموازنة العامة، الا ان المشرع الزم وحدات الانفاق بالالتزام بمبادئ ومعايير شفافية الموازنة العامة المتضمنة ضرورة الافصاح عن اليات جمع وانفاق الاموال العامة، وتوفير البيانات والمعلومات والوثائق المتعلقة بالأنشطة المالية والادارية لوحدات الانفاق، لسهولة الاطلاع عليها.^(١)

ان عدم ايراد تعريف صريح لشفافية الموازنة العامة في قانون الادارة المالية الاتحادية لا يعد نقصاً تشريعياً يستوجب المعالجة، ذلك ان وضع التعريفات وتحديد المفاهيم وازالة الغموض عن المصطلحات القانونية وبيان مضمونها انما هي وظيفة الفقه، ولا إلزام على المشرع بتعريف كل مصطلح يرد في قانون معين لما في ذلك من اسباب غير مبرر، واربك للعملية التشريعية وبما قد يفقد التشريع اهدافه.

ثانياً- المعنى الفقهي لشفافية الموازنة العامة: اورد الفقه بعض التعريفات لشفافية الموازنة العامة، اذ عرفها بعضهم بانها القدرة على توفير المعلومات المالية الدقيقة المتعلقة بالأنشطة والاجراءات والسياسات المالية التي تتبعها الدولة عند اعداد الموازنة العامة لضمان الوصول اليها.^(٢)

(١) المادة (٥٠/أولاً) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩، منشور في الوقائع العراقية بالعدد ٤٥٥٠ في ٢٠١٩/٨/٥.

(٢) د. غادة شهير الشمراني، متطلبات اصلاح وتطوير الموازنة العامة، جامعة الملك سعود، السعودية، ٢٠٢٠، ص ١٢.

وعلى الرغم من تركيز التعريف المذكور آنفاً على معايير شفافية الموازنة عند تحديد مضمونها الا انه أخفق في ايراد تعريف شامل لمعنى الشفافية، واقتصر على شفافية الموازنة في مرحلة الاعداد دون غيرها من المراحل الأخرى، في حين ان الشفافية ينبغي ان تشمل جميع مراحل الموازنة العامة بدءاً بمرحلة الاعداد وانتهاءً بمرحلة الرقابة.

وتعرف ايضاً بأنها وضوح المعلومات المتعلقة بالسياسة المالية للدولة من حيث اطلاع الجمهور عليها، وان تكون قائمة على اساس الابتعاد عن الحكم الشمولي وخضوعها للمراقبة والمساءلة من خلال مشاركة الاطراف كافة في تحديد السياسة المالية وتحميلهم مسؤولية الاخفاق.^(١) ونعتقد ان التعريف الاخير لم يتضمن جميع عناصر شفافية الموازنة العامة ولم يركز على اليات تحقيقها، اذ اشار الى ضرورة اطلاع الجمهور على المعلومات المتعلقة بالسياسة المالية للدولة من دون ان يحدد طبيعة المعلومات وعلاقتها بالموازنة العامة.

ان شفافية الموازنة العامة التي اوردها قانون الادارة المالية تتضمن بعض الليات والمعايير التي ينبغي على الدولة اتباعها عند تشريع قانون الموازنة على ان تلتزم جميع الجهات والهيئات والمؤسسات ذات الصلة بتقدير النفقات العامة والايادات العامة بتمكين الافراد والهيئات الرقابية من الاطلاع على البيانات المالية الواردة في مشروع قانون الموازنة العامة، ولا يقتصر الامر على البيانات التخمينية التي ترد في متن القانون كونها معلنة للجميع ولا حاجة للإعلان عنها مرة اخرى، انما على الهيئة التشريعية ان تعرض المناقشات التي تتزامن مع عملية اقرار مشروع قانون الموازنة، ويفرض هذا الالتزام على وحدات الانفاق والتحصيل عند تنفيذ بنود الموازنة بضرورة اعلان جميع اجراءات الصرف والتحصيل ليتمكن الجمهور والهيئات الرقابية من مطابقة الارقام الواردة في قانون الموازنة العامة مع الحصيلة الفعلية وبما يضمن نزاهة هذه الاجراءات والحفاظ على المال العام.

وفي ضوء ما سبق يمكن ان نعرف شفافية الموازنة العامة بأنها التزام الجهات المعنية بالموازنة العامة بالإفصاح عن البيانات والمعلومات المتعلقة بعملية اعداد الموازنة العامة وقرارها وتنفيذها وبما يضمن اطلاع الجمهور والهيئات الرقابية عليها.

الفرع الثاني

ميررات شفافية الموازنة العامة

تعد شفافية الموازنة العامة للدولة من القواعد الحديثة التي ينبغي الاخذ بها في جميع مراحل الموازنة العامة بوصفها مطلباً ضرورياً لا بد منه لميررات سياسية واقتصادية واجتماعية ومالية

(١) د. عصام احمد البهجي، الشفافية وأثرها في مكافحة الفساد الاداري، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، ٢٠١٤، ص ١٥.

وغيرها، ولأهمية هذه القاعدة ودورها الفعال في تقويم عمل السلطتين التشريعية والتنفيذية فقد اخذت التشريعات المالية بالنص عليها بشكل صريح لضمان حماية المال العام.

ان مبررات شفافية الموازنة العامة كثيرة ومختلفة حسب مراحل الموازنة العامة، الا ان اهم هذه المبررات ما يأتي:

اولاً- تعزيز القدرة على مساءلة السلطة التنفيذية: لا خلاف ان علاقة شفافية الموازنة العامة بالمساءلة علاقة وثيقة، ذلك ان السلطة التنفيذية هي الجهة المختصة قانوناً بتنفيذ الموازنة العامة من خلال اجهزتها المختلفة لتحقيق الاهداف الواردة في قانون الموازنة^(١)، وتخضع في ذلك لرقابة الهيئات الرقابية كالسلطة التشريعية والسلطة القضائية، بيد ان اعمال هذه الرقابة لا يمكن الا بتوفير قدر كافٍ من المعلومات والبيانات عن عمليات التحصيل والانفاق، وهذه البيانات تتوفر اذا كانت السلطة التنفيذية تعمل في نطاق الشفافية من حيث نشر التقارير الشهرية لجميع عمليات الصرف والتحصيل، وتزويد الجهات الرقابية بالإحصائيات المطلوبة، وتمكين الجمهور من الاطلاع على الاجراءات القانونية التي تصدر من وحدات الانفاق والتحصيل.^(٢)

بمعنى آخر ان التزام السلطة التنفيذية بمعايير الشفافية اثناء تنفيذ بنود الموازنة العامة يمكن الهيئات الرقابية من تشخيص المخالفات التي ترتكبها وحدات الانفاق والتحصيل، مما يعزز امكانية مساءلتها عن المخالفات الصادرة منها، ثم ان افصاح السلطة التنفيذية عن عمليات الصرف والتحصيل يشعرها بالخوف المستمر من المساءلة القانونية، وهذا ما يدفعها بلا شك الى الالتزام ببنود الموازنة والابتعاد عن الاسراف والتبذير الذي من شأنه ان يضعها موضع الاتهام.

ثانياً- تحقيق التنمية المستدامة: ان توافر المعلومات والبيانات المتعلقة بالموازنة العامة يمثل وعاءً جيداً لتحقيق التنمية المستدامة، اذ تسهم الشفافية في ذلك من خلال بعض المؤشرات التي يمكن اجمالها بالآتي:

١- ان تنفيذ بنود الموازنة العامة بشفافية يمكن الدولة من ترشيد سياسة الانفاق وتوفير أكبر قدر ممكن من الموارد المالية والبشرية، ولا شك ان اتباع سياسة ترشيد الانفاق تسهم بشكل فعال في تحقيق التنمية المستدامة.^(٣)

(١) د. رائد ناجي احمد، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، ط ٣، دار السنهوري، بيروت، ٢٠١٨، ص ١٤٩.

(٢) د. احمد عبد الصبور عبد الكريم، البات تعزيز الشفافية في الموازنة العامة، بحث منشور في مجلة كلية الشريعة والقانون، جامعة الأزهر، ع ٢٨، ٢٠١٣، ص ١٢٦١.

(٣) د. رجب محمد السيد، الحماية الدستورية لحق الانسان في التنمية الشاملة المستدامة، بحث منشور في مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، القاهرة، ع ٦٩، ٢٠١٩، ص ٨٠٨.

٢- يترتب على شفافية الموازنة تعظيم إيرادات الخزينة العامة لأنها تجبر مؤسسات الدولة على العمل بمصداقية عالية، ومن ثم تزيد من ثقة الافراد بمؤسسات الدولة من حيث استخدام الموارد الاساسية في تنفيذ مشاريع استثمارية قادرة على دعم الاقتصاد الوطني وتحقيق التنمية المستدامة.

٣- ان اهتمام الدولة بالعمل ضمن مبدأ الشفافية يعد عامل جذب للاستثمار الاجنبي، فالأخير يبحث عن بيئة آمنة يسودها الاستقرار الاقتصادي من حيث وضوح السياسة المالية والنقدية، وتقديم التسهيلات الضريبية، وتشريع القوانين المنظمة لجوانب الاستثمار وتهيئة الموارد المالية والادارية والفنية، وإذا كانت هذه الجوانب ترتبط بشفافية الموازنة فإن توافرها يحقق التنمية المستدامة ويعزز من قدرة الدولة الاقتصادية.^(١)

٤- تسهم شفافية الموازنة العامة في حماية المال العام من شبهات الفساد وتحقق قدر من الموارد اللازمة للإنفاق على البرامج الاساسية كالصحة والتعليم والثقافة وتوفير الحد الأدنى من المعيشة لذوي الدخل المحدود، وتوفير الخدمات الضرورية للمجتمع.^(٢)

ثالثاً- الحد من الازمات المالية: من متطلبات تحقيق مبدأ شفافية الموازنة العامة توفير البيانات الدقيقة بشأن أنشطة الحكومة في الجوانب المالية، وان توافر هذه البيانات من شأنه ان يسهم بشكل فعال في اضاء طابع الوضوح على السياسة المالية للدولة، بمعنى آخر ان اعتماد الدولة على الشفافية في تنفيذ نفقاتها وتحصيل إيراداتها يبين الموقف المالي الحقيقي لها بحيث يمكنها من التنبؤ بالمخاطر المحتملة والازمات المالية التي يمكن ان تتعرض لها، وهذا الوضوح في رسم السياسة المالية وتنفيذها يمكنها من وضع الحلول المناسبة للمخاطر المحتملة وامكانية معالجتها قبل وقوعها.^(٣)

وفي هذا السياق اكدت المنظمات المالية والاقتصادية على دور الشفافية في الوقاية من الازمات المالية او الحد منها، ومن ذلك صندوق النقد الدولي الذي بين في احد التقارير الصادرة منه ان خسائر الدول والمؤسسات المالية بلغت ارقام خيالية بسبب الازمة المالية الاخيرة، ورجح سبب تزايد الازمات المالية الى بعض العوامل منها على سبيل المثال لا الحصر غياب الشفافية في التعاملات المالية، واتباع اغلب الدول سياسة التضليل لموقفها المالي الحقيقي، واقترح صندوق النقد الدولي اتخاذ

(١) د. احمد عيد الصبور عيد الكريم، مصدر سابق، ص ١٢٦٣.

(٢) د. رجب محمد السيد، مصدر سابق، ص ٨١٠.

(٣) د. غادة شهير الشمراني، مصدر سابق، ص ١٥.

اجراءات حقيقية من اجل تحسين اليات الافصاح عن المعلومات المالية وتطبيق الشفافية بهدف الحد من الازمات المالية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.^(١)

ونعتقد ان هناك مبررات اخرى دفعت الدول والمنظمات المالية والاقتصادية الى تطبيق الشفافية في تعاملاتها المالية، منها تحقيق الانضباط المالي والسيطرة على عمليات الانفاق العام، وتعزيز الرقابة البرلمانية على عمليات الصرف والتحصيل وغيرها من المبررات الاخرى، وقد ثبت ان الدول والمنظمات التي تعتمد الشفافية في سياستها المالية تتمتع بنوع من الاستقرار الاقتصادي ولا تتأثر بالأزمات المالية، اذ ان افصاحها عن موقفها المالي بشكل شفاف يساعدها على رسم سياستها، وتخطيط مواردها، وتحقيق اهدافها بمرونة عالية.

المطلب الثاني

التأصيل الفلسفي والقانوني لشفافية الموازنة العامة

ان توجه الدول والمنظمات الاقتصادية الى تطبيق معايير الشفافية والافصاح عن البيانات المالية لم يكن وليد الساعة، انما جاء نتيجة الضغط الجماهيري والتحولات الاقتصادية التي اوجدت فكرة الوضوح في التعاملات المالية وضرورة اطلاع الجمهور والهيئات الرقابية على اهداف السياسة المالية للدولة واجراءات تحقيقها.

وفي إطار تفصيل ذلك سنقسم هذا المطلب الى فرعين، نتناول في الاول التأصيل الفلسفي لشفافية الموازنة العامة، ونركز في الثاني على التأصيل القانوني لشفافية الموازنة العامة.

الفرع الاول

التأصيل الفلسفي لشفافية الموازنة العامة

لا تعد فكرة الموازنة العامة وخضوعها لمعايير الشفافية والنزاهة حديثة النشأة، اذ تعود جذورها الى العصور القديمة عندما بدأت الازمات المالية تهدد اغلب الدول بسبب غموض السياسات المالية وانفراد الحكام في رسم وتنفيذ السياسة المالية للدولة من حيث فرض الضرائب وتحصيلها وتحديد اوجه الصرف وبما يتناسب مع الرؤية الفردية للقائمين على السلطة، وبعد ظهور الانظمة الديمقراطية اصبحت السلطة التنفيذية مرغمة على اعداد موازنة شاملة لجميع انشطتها الاقتصادية ومن ثم عرضها على السلطة التشريعية التي تضم ممثلي الشعب للحصول على موافقتهم في تحصيل الايرادات العامة وصرف النفقات، وعلى الرغم من ان دور الدولة في بداية ظهور الموازنة العامة كأداة لرسم السياسة المالية للدولة لا يعدو ان يكون دوراً حارساً يقتصر على توفير الامن والدفاع وبعض الخدمات

(١) د. نزيه عبد المقصود محمد، شفافية الموازنة العامة للدولة – اهميتها واليات تعزيزها، بحث منشور في مجلة كلية الشريعة القانون بطنطا، جامعة الازهر، ٢٠١٥، ص ٧٧٠.

الاساسية، الا ان ارغام السلطة التنفيذية على الرجوع الى المجالس النيابية بوصفها الممثل الشرعي للشعب يعني اخضاعها للرقابة المستمرة لهذه المجالس. (١)

وقد تطور دور الدولة من حارسة الى متدخلة في مختلف المجالات بما فيها توجيه الاقتصاد والسيطرة على القطاع الخاص وتقديم الخدمات الاساسية كالصحة والتعليم والرعاية وغيرها، ورافق ذلك زيادة حجم النفقات العامة وحاجة الدولة الى موارد اضافية لمواجهة هذه الزيادة، لذلك اصيب الفكر الفلسفي المتدخل للدولة بصدمة ينبغي الخروج منها وتصحيح الاوضاع الاقتصادية والمالية قبل التعرض لازمات شبيهة بالأزمات العالمية التي اصيب بها الفكر الفلسفي الحارس للدولة، وبدأت تظهر بعض الحلول لمعالجة الوضع القائم مثل اتباع سياسة ضغط النفقات العامة وتشديد الرقابة على عمليات الصرف والتحصيل التي تقوم بها الدولة لتقديم الخدمات لمواطنيها، ومن ابرز المشاكل التي كانت تواجه تفعيل الدور الرقابي للمجالس النيابية غياب المعلومات والبيانات التي تظهر الموقف المالي للدولة وتحدد اهداف سياستها المالية والاقتصادية، وتعزز السلطة التنفيذية موقفها بأن المعلومات التي تخص سياستها المالية تتمتع بنوع من السرية ولا يمكن اظهارها للجمهور، لما في ذلك من مخاطر على النظام السياسي للدولة، الا ان التطور الحاصل في المجالات المختلفة بما فيها التكنولوجيا ونظم المعلومات وانتشار البيانات بشكل علني ازاح الستار عن هذه البيانات واطهر زيف الادعاء بسرية المعلومات، ولم تعد هناك اسرار للدولة يمكن اخفائها عن الجمهور. (٢)

ويعد تزايد الوعي الاجتماعي للجمهور وانتشار القيم الديمقراطية واطلاع الافراد على البيانات السرية من اهم الاسباب التي دفعت المواطنين الى مطالبة حكوماتهم بتحسين كفاءة الادارة في مجال تقديم الخدمات من حيث الجودة والنوعية وتحقيق العدالة في توزيع الثروات الطبيعية والحد من شبكات الفساد المالي والاداري التي انهكت موازنة الدولة (٣)، وركزت المطالبات على تفعيل المساءلة القانونية لمن يثبت اثره على حساب المال العام واستغلال النفوذ لتحقيق مصالح شخصية، ومن اهم الوسائل القانونية لتحقيق النزاهة وحماية المال العام تطبيق ما يعرف بالشفافية القائمة على اساس افصاح الادارة عن البيانات المالية سواء المتعلقة بعمليات الصرف من حيث حجم النفقات العامة واجراءات صرفها وتقديم الحسابات الختامية التي تعزز مصداقية الادارة في تنفيذ برامجها، ام عمليات التحصيل وما يرافقها من تغييرات ناتجة عن عدم صحة التخمينات الأولية لحجم الايرادات السنوية التي تخضع

(١) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار السنهوري، بيروت، ٢٠١٥، ص ١٠٧.

(٢) د. احمد فارس عبد، اثر تطور دور الدولة في القانون الضريبي، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للحقوق، م ٤، ع ٢٩، لسنة ٢٠١٦، ص ٢١٨.

(٣) د. سامي محمد الطوخي، الادارة بالشفافية الطريق للتنمية والاصلاح الاداري، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٦، ص ١٨٥.

لمتغيرات كثيرة تظهر خلال السنة المالية، اذ ان اغلب التقديرات الاولية تخضع للتغيير، مما يقتضي على الادارة ان تعلن بشكل مستمر عن الارقام الحقيقية للموارد المالية ليتسنى للأفراد والهيئات الرقابية تقييم السياسة المالية للدولة وتفعيل اجراءات المساءلة القانونية.^(١)

وظهرت شفافية الموازنة بشكل فعلي نتيجة الضغط المستمر من المنظمات الدولية المالية ذات الاختصاص الرقابي على الجوانب المالية مثل صندوق النقد الدولي، ومنظمة التجارة العالمية، والبنك الدولي للإنشاء والتعمير، اذ وضعت هذه المنظمات ضوابط لتقديم المنح والاعانات والقروض للدول التي تتعامل معها، ومن اهم هذه الضوابط تطبيق معايير شفافية الموازنة بما فيها الافصاح المستمر عن البيانات المالية لتتمكن هذه المنظمات من تقييم الموقف المالي لهذه الدول عند تقديم القروض والمساعدات المالية لها، ذلك ان اغلب هذه المنظمات تهدف الى تشجيع سياسة الاستثمار والبحث عن بيئة مالية آمنة ومستقرة، ولا يمكن تحديد هذه المقومات الا من خلال اعتماد الدول على مبدأ الشفافية في تعاملاتها وبشكل خاص بيانات الموازنات السنوية بوصفها الاداة الاساسية لتنفيذ برامج الدولة وتحديد سياستها المالية.^(٢)

ومن الثوابت التي لا يمكن انكارها ان تطبيق معايير شفافية الموازنة بما فيها الافصاح عن بيانات الدولة المالية ونشر المعلومات بشكل دوري يحقق الانضباط المالي ويكشف عمليات التلاعب والاسراف غير المبرر، ويضمن اطلاع الجمهور على اجراءات اعداد الموازنة وقرارها وتنفيذها، ويفعل الدور الرقابي للمجالس النيابية على عمليات الصرف والتحصيل، ثم ان خضوع هذه العمليات لمبدأ الشفافية يساعد على زيادة ثقة المواطن بالسياسة المالية للدولة ويشجع الافراد على تنفيذ الالتزامات المفروضة عليهم بما في ذلك المستحقات الضريبية وغيرها.^(٣)

من ذلك يظهر ان شفافية الموازنة العامة نتيجة حتمية لتطور الوعي الثقافي والاجتماعي لدى الافراد وزيادة مطالباتهم بالمشاركة في رسم السياسة المالية للدولة من خلال الاشراف على عمليات الصرف والتحصيل التي تقوم بها الوحدات الادارية، وقد تعزز ذلك بتطور نظم المعلومات واطلاع الجمهور على التجارب العالمية ورغبتهم في مواكبة السياسة المالية الحديثة، كذلك شيوع ثقافة النزاهة، ومحاربة الفساد والاتفاقات المشبوهة التي تعقد سراً لاستغلال الموارد الطبيعية بما يتنافى مع قواعد العدالة والمساواة التي ينبغي تحقيقها في توزيع الثروات القومية واستثمارها، ورغبة من الدول في

(١) د. فارس بن علوش، دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الاداري في القطاعات الحكومية، جامعة نايف العربية للعلوم الامنية، الرياض، ٢٠١٣، ص ٨.

(٢) د. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، دار نشر الثقافة، الاسكندرية، ٢٠٠٦، ص ١٤٥.

(٣) د. فارس بن علوش، مصدر سابق، ص ٩.

ارضاء مواطنيها وتجنب السخط الجماهيري لجأت مرغمة الى تطبيق شفافية الموازنة في جميع مراحل الموازنة العامة للدولة.

الفرع الثاني

التأصيل القانوني لشفافية الموازنة العامة

اورد دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ اشارة صريحة لمبدأ الشفافية والزم السلطات كافة بضرورة تطبيقها في عمليات الصرف والتحصيل، اذ نص على تأسيس هيئة عامة لمراقبة تخصيص الإيرادات الاتحادية في الموازنة العامة على ان تقوم هذه الهيئة ببعض الاختصاصات، اهمها ضمان مبدأ الشفافية عند تخصيص الاموال العامة للأقاليم والمحافظات غير المنتظمة في اقليم طبقاً للنسب المقررة، بهدف تحقيق العدالة.^(١)

اما قانون الادارة المالية والدين العام لسنة ٢٠٠٤ الملغى، فقد اعتمد مبدأ الشفافية بوصفه ذات اهمية جوهرية عند اعداد واقرار وتنفيذ الموازنة العامة، وفي إطار تحقيق هذا المبدأ الزم الجهات ذات العلاقة بضرورة نشر البيانات المتعلقة بالموازنة طبقاً للمعايير المقبولة دولياً بهدف تمكين الجمهور من الاطلاع على البيانات المالية وتحليلها وبما يعزز الثقة بمالية الدولة.^(٢)

ويبدو ان قانون الادارة المالية والدين العام بين بشيء من الايجاز معايير شفافية الموازنة العامة واهميتها واهدافها، والزم السلطتين التشريعية والتنفيذية بضرورة الاخذ بمعايير الشفافية في مرحلة اعداد واقرار وتنفيذ الموازنة العامة، اذ ينبغي على السلطة التنفيذية ان تفصح للجمهور عن اهداف سياستها المالية من خلال نشر البيانات المتعلقة ببند الموازنة وحجم النفقات والإيرادات العامة الواردة فيها، وعلى السلطة التشريعية ان تعرض جميع المناقشات التي ترافق عملية تشريع قانون الموازنة العامة لغرض اطلاع الافراد والهيئات الرقابية عليها.

وإذا كان دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ اثار الى شفافية الموازنة في مادة واحدة، وكذلك قانون الادارة المالية والدين العام الملغى، فإن قانون الادارة المالية الاتحادية لسنة ٢٠١٩ خصص الفصل العاشر منه لشفافية الموازنة، اذ الزم وحدات الانفاق كافة بالالتزام بالمبادئ والمعايير الاساسية لشفافية الموازنة والافصاح عن اليات تحصيل وصرف الاموال العامة، وفي سبيل تحقيق ذلك ينبغي على وحدات الصرف والتحصيل ان تلتزم بتوفير جميع البيانات والوثائق والتقارير المتعلقة بأنشطتها

(١) المادة (١٠٦) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥.

(٢) القسم الاول من قانون الادارة المالية والدين العام الصادر بموجب امر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم (٩٤) لسنة ٢٠٠٤ الملغى.

المالية والإدارية السابقة والحالية والمستقبلية بطريقة منتظمة ضمن توقيتات محددة، على أن تقوم بنشرها على مواقعها الإلكترونية.^(١)

وبين المشرع المعلومات التي تنشر على الموقع الإلكتروني لوزارة المالية على أن يكون من بينها تقرير مجلس الوزراء عن أولويات السياسة المالية والاستراتيجية والبرنامج الحكومي، ويشمل هذا التقرير اتجاهات الموازنة العامة للدولة من حيث عناصرها وحجمها وطبيعة النقد الأجنبي المقترح من البنك المركزي لمدة ثلاث سنوات أو أكثر^(٢)، كذلك مقترح مشروع قانون الموازنة بعد إعداده من مجلس الوزراء، وقانون الموازنة بصيغته النهائية بعد إقراره من مجلس النواب، ولا يقتصر الأمر على البيانات المذكورة، إنما يشمل جميع البيانات والوثائق المتعلقة بالتقديرات المفصلة للنفقات والإيرادات والتقارير الشهرية وتقرير ديوان الرقابة المالية، والبيانات المتعلقة بإيرادات النفط والغاز ونتائج تدقيقها، وغير ذلك من البيانات الأخرى التي نص عليها القانون.^(٣)

إن التأكيد القانوني لشفافية الموازنة العامة للدولة بدأ بالظهور في قانون الإدارة المالية والدين العام الصادر بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم (٩٤) لسنة ٢٠٠٤ الملغى، إذ أشار الأمر المذكور صراحةً إلى اعتماد هذا المبدأ في الموازنة العامة بهدف حماية المال العام، ثم رفع المشرع من مكانة هذا المبدأ عندما منحه صفة القاعدة الدستورية في دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥، وبذلك أصبح هذا المبدأ ملزمًا للسلطتين التشريعية والتنفيذية على حدٍ سواء، فالأخيرة ملزمة بتطبيق معايير الشفافية في جميع الإجراءات المتعلقة بعمليات الصرف والتحويل، والسلطة التشريعية مرغمة أيضاً على مراعاة هذا المبدأ عند تشريع قانون الموازنة وغيره من التشريعات المالية الأخرى.

وطبقاً للنص الدستوري الذي رسخ مبدأ الشفافية ومقتضيات المصلحة العامة التي تفرض على السلطات كافة والأفراد حماية المال العام بجميع الوسائل القانونية^(٤) بما فيها تمكين الجهات الرقابية من الاطلاع على بيانات الصرف والتحويل، فقد نظم قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ أحكام شفافية الموازنة بالتفصيل من حيث إلزام الوحدات الإدارية بتمكين الجمهور والهيئات الرقابية من الاطلاع على جميع الوثائق والتقارير والبيانات وإجراءات رسم وتنفيذ السياسة المالية للدولة، ولا يجوز الدفع بسرية الوثائق لأي سبب، ذلك إن سرية البيانات المالية مجرد وهم استخدمته السلطات المختصة للتغطية على أعمالها المشبوهة، ولم يقتصر التطور القانوني لمبدأ الشفافية على

(١) المادة (٥٠/أولاً) من قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ النافذ.

(٢) المادة (٣) من قانون الإدارة المالية الاتحادية.

(٣) المادة (٥٠/ثانياً) من قانون الإدارة المالية الاتحادية.

(٤) نصت المادة (٢٧) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ على أنه (أولاً- للأموال العامة حرمة، وحمايتها واجب على كل مواطن. ثانياً- تنظم بقانون الأحكام الخاصة بحفظ أملاك الدولة وإدارتها وشروط التصرف فيها، والحدود التي لا يجوز فيها النزول عن شيء من هذه الأموال).

التشريعات الداخلية فحسب، بل ان التشريعات الدولية قد نالت نصيبها من اعتماد الشفافية، اذ صادق العراق على بعض الاتفاقيات الدولية المتعلقة بالشفافية.^(١)

المبحث الثاني

فاعلية شفافية الموازنة العامة في حماية المال العام

يتمثل المبرر الاساسي لتطبيق الشفافية وارساء قيم النزاهة في حماية الاموال العامة من الهدر والاختلاس، اذ ظهرت الحاجة الى افصاح السلطات العامة عن البيانات المالية بعد شيوع ظاهرة الفساد المالي والاداري وضعف الدور الرقابي للمجالس النيابية، مما دفع اغلب التشريعات الى اجبار السلطات كافة على بيان موقفها المالي وازالة الستار عن انشطتها السرية المتعلقة بسياسة الصرف والتحصيل.

ان بيان مدى فاعلية شفافية الموازنة العامة في حماية المال العام يقتضي دراسة الدور الفعال لهذا المبدأ في كل مرحلة من مراحل الموازنة العامة، وذلك من خلال تقسيم هذا المبحث الى مطلبين، نخصص الاول لدراسة دور شفافية الموازنة في المراحل التحضيرية للموازنة العامة، ونكرس الثاني لدور شفافية الموازنة في المراحل النهائية للموازنة العامة.

المطلب الاول

دور الشفافية في المراحل التحضيرية للموازنة العامة

يراد بالمراحل التحضيرية للموازنة العامة جميع المراحل التي تسبق مرحلة تنفيذ الموازنة، وهي تشمل بذلك مرحلتي اعداد الموازنة العامة واقرارها، اذ ينبغي تطبيق معايير الشفافية في هذه المراحل المهمة لضمان اطلاع الجمهور على جميع الاجراءات المتعلقة بتقدير نفقات الدولة وايراداتها، وهذا ما سنعمد الى دراسته بتقسيم هذا المطلب الى فرعين، نتناول في الاول دور الشفافية في مرحلة اعداد الموازنة، ونبين في الثاني دور الشفافية في مرحلة اقرار الموازنة العامة.

الفرع الاول

دور الشفافية في مرحلة اعداد الموازنة العامة

تختص السلطة التنفيذية دون غيرها في اعداد الموازنة العامة للدولة وعرضها على السلطة التشريعية لإقرارها، ويستند هذا الاختصاص على بعض المبررات اهمها ان السلطة التنفيذية مسؤولة عن تنفيذ الموازنة العامة من حيث تحصيل الايرادات العامة وصرف النفقات، ومن المنطقي ان تختص بإعدادها

(١) صادق العراق على بعض الاتفاقيات الدولية التي تنظم معايير الشفافية وتلزم الدول بضرورة اتباعها في تشريعاتها الداخلية، ومن ذلك قانون رقم (٢٥) لسنة ٢٠٢٠ الخاص بتصديق اتفاقية الامم المتحدة بشأن الشفافية والتحكيم التعاهدية بين المستثمرين والدول، منشور في الوقائع العراقية بالعدد (٤٦١٥) في ٢٠٢١/٢/١.

حسب رؤيتها الاقتصادية وتوجهاتها المستقبلية، ثم ان السلطة التنفيذية تملك من المعلومات والبيانات التي تؤهلها الى تقدير اوجه الانفاق المختلفة بدقة عالية، وكذلك تقدير الايرادات التي يمكن تحصيلها خلال السنة المالية القادمة.^(١)

وطبقاً لأحكام قانون الادارة المالية الاتحادية لسنة ٢٠١٩ تقوم السلطة التنفيذية متمثلة بوزارتي التخطيط والمالية في شهر اذار من كل سنة بأول خطوة من خطوات اعداد الموازنة العامة من خلال اعداد تقرير مفصل عن اولويات السياسة المالية والبرنامج الحكومي والتوصيات المركزية لاتجاهات الموازنة من حيث عناصرها وحجمها وتوزيعها لمدة ثلاث سنوات، ومن ثم تقديمه الى لجنة الشؤون الاقتصادية في بداية شهر نيسان من السنة نفسها على ان يتضمن هذا التقرير بعض البيانات اهمها تنبؤات اقتصادية عن اسعار النفط وكمياته في السنوات القادمة، وبيانات عن حجم النفقات والايادات العامة والعجز المستهدف وغيرها من البيانات الاخرى، وبعد مناقشة هذا التقرير من اللجنة الاقتصادية في مجلس الوزراء يتم اعتماده اساساً لإعداد الموازانات للسنوات اللاحقة.^(٢)

ولا شك ان اعداد تقرير مفصل يتضمن بعض التنبؤات عن اسعار النفط وكميات انتاجه، وتقدير النفقات والايادات والعجز المستهدف للسنوات القادمة، ومن ثم نشره على الموقع الالكتروني لوزارة المالية بحيث يكون في متناول الجميع يشكل صورة واضحة لسياسة الدولة المالية واهدافها المستقبلية، اذ يتمكن الافراد والهيئات الرقابية من الاطلاع على مفردات التقرير والبيانات المالية ومقارنتها بالموازنة السنوية لتحديد مدى التزام السلطة التنفيذية بالسياسة المالية التي سبق ان رسمتها واتخذتها اساساً لإعداد الموازنة العامة، وفي حال وجود فارق كبير بين ما تضمنه التقرير من بيانات وما ورد في تقديرات الموازنة العامة يمكن عندها مساءلة السلطة التنفيذية واجبارها على تقديم مبررات واضحة عن تغيير سياستها المالية، ولا يتحقق ذلك في حال عدم وضوح السياسة المالية او عدم وجود بيانات عن حجم النفقات والايادات العامة.

وفي شهر ايار تقوم وزارتي التخطيط والمالية بوضع المبادئ التوجيهية في ضوء اهداف السياسة المالية المحددة في التقرير الذي سبق اعتماده من مجلس الوزراء، وكذلك استمارة اعداد تقديرات النفقات الجارية والمشاريع الاستثمارية ومن ثم ارسالها الى جميع وحدات الانفاق سواء الاتحادية منها ام المحلية،^(٣) لتقوم هذه الوحدات خلال شهر حزيران بإعداد تقديرات موازاناتها على ان تتضمن هذه التقديرات تخمينات الايرادات الخاصة بها وتقديرات النفقات بشقيها الجارية والاستثمارية، ومن ثم

(١) د. زين العابدين ناصر، مبادئ علم المالية العامة والنظام الضريبي المصري، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٨٣، ص ٤٨.

(٢) المادة (٣) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٣) المادة (٤) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

ارسالها الى وزارتي التخطيط والمالية على ان يرفق معها نسخة من التقرير الاولي عن الحسابات الختامية للسنة المالية المنتهية الذي يفترض ان يكون قد ارسل الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي لتدقيقه واعداد تقرير مفصل عنه.^(١)

وفي شهر تموز تتولى وزارة المالية عملية استلام التقديرات المقترحة للموازنة العامة للسنة القادمة والمقدرة من وحدات الانفاق في الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والاقاليم والمحافظات غير المنتظمة في اقليم من اجل مناقشة بنودها وتنظيمها وتنسيقها بشكل مواد وفقاً لجدول تفصيلي يعد لهذا الغرض^(٢)، وفي شهر آب يقوم وزير التخطيط والمالية برفع مشروع قانون الموازنة الى لجنة الشؤون الاقتصادية في مجلس الوزراء لتقوم بدراسته واعداد الملاحظات بشأنه ومن ثم عرضه على مجلس الوزراء في بداية شهر ايلول^(٣) لمناقشته واقراره وعرضه على مجلس النواب في موعد اقصاه الرابع عشر من شهر تشرين الاول.^(٤)

من ذلك يظهر ان قانون الادارة المالية وضع جدولاً زمنياً لمرحلة اعداد الموازنة العامة تتقيد به السلطة التنفيذية بهدف اتاحة الوقت الكافي للسلطة التشريعية للنظر في مشروع قانون الموازنة وتدقيق جميع التفاصيل الواردة فيه بما في ذلك التخصيصات المالية لكل وحدة من وحدات الانفاق، ثم ان التزام السلطة التنفيذية بالتوقيتات المحددة والعمل بشفافية يمكن الجمهور والهيئات الرقابية من الاطلاع على جميع تفاصيل الموازنة وبنودها وتقدير مدى واقعيته قبل اقرارها من السلطة التشريعية، وهذا الموضوع في العرض المتسلسل لإجراءات اعداد الموازنة العامة يتطابق مع المبادئ التي تضمنها دليل شفافية المالية العامة لسنة ٢٠٠٧ الصادر من صندوق النقد الدولي بهدف حماية المال العام من الاعمال غير المشروعة.^(٥)

ان انضباط الموازنة العامة من خلال وجود وصف واضح لبرامج الحكومة المستمرة والمقترحات المتعلقة بسياساتها المالية الجديدة وحساب تكاليفها بدقة والاعتماد على الوثائق المنشورة التي تحرص الحكومة على الاعلان عنها خلال هذه المرحلة يسمح بتكوين صورة واضحة لأهداف الموازنة وبنودها وتفاصيلها، فقد تبدأ الحكومة بإعداد الموازنة وفق رؤية معينة بناءً على ما جاء في برنامجها المعلن ثم تنحرف عن هذا المسار الى تحقيق اهداف اخرى لا تتوافق مع اهداف السياسة المالية للدولة، ويحدث ذلك في حالة اعداد الموازنة بسرية او بعيداً عن تطبيق مبادئ الشفافية التي نص عليها القانون

(١) المادة (٥) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٢) المادة (٦/اولاً) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٣) المادة (٨) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٤) المادة (١١) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٥) د. نزيه عبد المقصود محمد، مصدر سابق، ص ٧٩٦، ٧٩٧.

او التي اوردها دليل الشفافية المالية الصادر من صندوق النقد الدولي، ويترتب على ذلك شيوع حالات الفساد المالي والاداري وغموض اجراءات الصرف لعدم وجود تفاصيل واضحة تساعد الجهات الرقابية على مساءلة الهيئات او الافراد الذين يثبت اثراءهم على حساب المال العام.^(١) ونعتقد ان ما تقدمه السلطة التنفيذية من مبررات كالسرية وعدم اظهار الموقف المالي الحقيقي للدولة هي حجج ضعيفة لا تصلح لإخفاء البيانات المالية عن الجمهور او الجهات الرقابية الدولية والمحلية، ذلك ان الغموض الذي يصاحب هذه المرحلة يترتب آثار سيئة تتمثل في ضعف ثقة المؤسسات المالية الدولية بالوضع المالي للدولة والتخوف من التعامل معها، كذلك يوسع الفجوة بين الجمهور والحكومة من حيث تخوفهم من شراء السندات المالية لعدم وضوح الموقف المالي الحقيقي للدولة، والاثار الاله لانعدام البيانات المالية انتشار ظاهرة الاثراء على المال العام لوجود بيئة مناسبة لنمو هذه الظاهرة، وهذا ما دفع المشرع في قانون الادارة المالية الاتحادية الى التركيز على تطبيق مبادئ الشفافية في هذه المرحلة المهمة بهدف حماية المال العام من ناحية، وتعزيز ثقة الجمهور والهيئات الدولية بالسياسة المالية للدولة.

الفرع الثاني

دور الشفافية في مرحلة اقرار الموازنة العامة

بعد مناقشة مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية من مجلس الوزراء واقاراه بشكل نهائي يقدم الى مجلس النواب للمصادقة عليه^(٢)، اذ ان وظيفة مجلس الوزراء تقتصر على اعداد مشروع الموازنة من حيث وضع تقديرات النفقات العامة والايرادات العامة لجميع وحدات الانفاق في الاقاليم والمحافظات غير المنتظمة في اقليم وتوحيدها على ان تكون متطابقة مع اهداف السياسة المالية التي رسمتها السلطة التنفيذية في برنامجها الحكومي والتقارير السنوي الصادر من وزارتي التخطيط والمالية، ولا يكتسب هذا المشروع صفة الالزام الا بموافقة ممثلي الشعب من خلال التصويت عليه في مجلس النواب.^(٣)

وقد وضع قانون الادارة المالية الاتحادية موعداً محدداً لعرض مشروع قانون الموازنة العامة على مجلس النواب قبل منتصف شهر تشرين الاول من كل سنة، ليتسنى لمجلس النواب مناقشته والاطلاع على بنوده والتفاصيل الواردة فيه تمهيداً لإقراره، اذ يبدأ بمناقشة التقديرات المتعلقة بالنفقات العامة ثم

(١) محمد عادل واحمد السقا، المحاسبة الحكومية والمحاسبة الاقتصادية القومية مدخل معاصر، المكتبة العصرية، مصر، ٢٠٠٩، ص ٨١.

(٢) المادة (٦٢/اولاً) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥.

(٣) د. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، ليبيا، ١٩٩١، ص ٢٠٠.

مناقشة الإيرادات العامة، والغاية من مناقشة النفقات العامة أولاً تتمثل في رغبة المشرع في عدم تقييد أعضاء مجلس النواب بما متاح من إيرادات عند المصادقة على تقديرات النفقات العامة.^(١) ولشفافية الموازنة العامة خلال هذه المرحلة دوراً كبيراً في ترسيخ مفهوم النزاهة وحماية المال العام، ويتجسد هذا الدور في امرين: أولهما مناقشة مشروع قانون الموازنة العامة من قبل أعضاء مجلس النواب ولجانه المختصة، إذ يناقش المجلس السياسة المالية للدولة وبرامج الانفاق العام، وحجم الإيرادات العامة المخصصة لتغطية النفقات العامة، وكذلك العجز المتوقع ومصادر تغطيته، ويركز على أن يكون مشروع قانون الموازنة شاملاً لجميع نشاطات السلطة التنفيذية خلال السنة القادمة، وبما أن أغلب نصوص هذا المشروع عبارة عن تقديرات مالية فينبغي أن يناقشها أولاً أصحاب الاختصاص من لجان المجلس وبشكل خاص أعضاء اللجنة المالية، فضلاً عن الخبرة التي يتمتع بها أعضاء هذه اللجنة فلهم حق طلب المعلومات من السلطة التنفيذية والاستيضاح عن بعض الأمور الغامضة، وتقديم بعض المقترحات ومن ثم إعداد تقرير مفصل ومبسط عن الموازنة وعرضه على أعضاء مجلس النواب ليكون مفهوماً للجميع ويمكن ابداء الآراء بشأنه.^(٢)

وخلال هذه المرحلة يمارس مجلس النواب اختصاصاته التي أوردها قانون الإدارة المالية الاتحادية والمتمثلة في إجراء المناقلة بين أبواب وفصول مشروع قانون الموازنة العامة، وتخفيض مجمل مبالغتها، واقتراح زيادة إجمالي النفقات، والمصادقة على القروض والضمانات السيادية، وله حق الرقابة على جميع التقديرات للتأكد من مدى صحتها وحاجة السلطة التنفيذية لها، ويتم ذلك في ضوء المناقشات العلنية التي اقتضتها مبادئ الشفافية ليتمكن ممثلي الشعب من الاطلاع على بنود الموازنة العامة والتقديرات الواردة فيها ومدى قدرتها على تحقيق برامج واهداف السياسة المالية للدولة، ولا شك أن عرض مشروع قانون الموازنة العامة على مجلس النواب ومناقشته وتقديم المقترحات بشأنه يمثل رقابة سابقة على خطط وبرامج السلطة التنفيذية بحيث يلزمها بتنفيذ ما جاء في مشروع قانون الموازنة العامة، ويمكن المجلس من مساءلة السلطة التنفيذية في حال ظهور اختلاف بين المشاريع والبرامج الواردة في الموازنة التي أقرها مجلس النواب عن المشاريع والبرامج المنفذة على أرض الواقع.^(٣)

أما الأمر الثاني فيتعلق بمشاركة الرأي العام في مناقشة مشروع قانون الموازنة أو الاطلاع على بنوده والتفاصيل الواردة فيه، فالموازنة العامة للدولة بما تتضمنه من أرقام وبيانات وبرامج ومشاريع

(١) د. رائد ناجي احمد، مصدر سابق، ص ١٤٦.

(٢) د. نزيه عبد المقصود محمد، مصدر سابق، ص ٨٠٣.

(٣) د. احمد عبد الصبور، مصدر سابق، ص ١٣٤٥.

تجسد اهم قضايا الافراد المالية والاقتصادية والاجتماعية، مما يقتضي على اعضاء مجلس النواب بوصفهم ممثلي الشعب ضرورة تمكين الجمهور من الاطلاع على المناقشات والمقترحات المتعلقة بمشروع قانون الموازنة العامة وبما يسهم في ترسيخ شفافية الموازنة خلال مرحلة اقرارها، ومن اهم القضايا التي يجب ان تؤخذ بنظر الاعتبار ان تكون جلسات مناقشة مشروع قانون الموازنة العامة علنية ليدرك الرأي العام حقيقة السياسة المالية للدولة من جهة، ولتعزيز قدرة الجمهور على مراقبة اجراءات تشريع الموازنة العامة بما تتضمنه من برامج واهداف من جهة اخرى.^(١)

ان اعتبار الموازنة العامة قانون عادي يمر بجميع مراحل تشريع القانون والتأكيد على علنية جلسات المناقشة يعد مبدأ مهماً من مبادئ الشفافية، اذ يوضح لأعضاء السلطة التشريعية وللجمهور والرأي العام حقيقة السياسة المالية للدولة من حيث الاحتياطي النقدي وحجم النفقات والايادات العامة والعجز او الفائض المتوقع للسنة القادمة، كذلك البرامج والمشاريع والاهداف التي رسمتها السلطة التنفيذية وطريقة تنفيذها، وهذا العرض المتسلسل والعلني لإجراءات تشريع قانون الموازنة العامة يمكن الجمهور والهيئات الرقابية من الضغط على السلطتين التشريعية والتنفيذية للالتزام بما تضمنه قانون الموازنة من تقديرات لنفقات الدولة وايراداتها.^(٢)

وعلى الرغم من اهمية الشفافية في مرحلة اقرار الموازنة العامة ودورها في حماية المال العام، الا ان قانون الادارة المالية الاتحادية اضعف من فاعليتها في بعض الجوانب اهمها انه لم يلزم السلطة التشريعية بإقرار الموازنة العامة خلال فترة زمنية معينة، بل انه اجاز بشكل ضمني عدم اقرار الموازنة لسنة مالية واعتماد البيانات المالية النهائية للسنة السابقة اساساً لهذه السنة على ان تقدم الى مجلس النواب لغرض اقرارها^(٣)، ومن تطبيقات ذلك موازنة ٢٠٢٠ التي لم تعرض على مجلس النواب ولم يقرها وتم الاعتماد على البيانات المالية لسنة ٢٠١٩.

ونعتقد ان اقرار المشرع بإمكانية عدم اقرار الموازنة العامة لسنة مالية معينة انتهاك صريح لمبادئ الشفافية التي تقتضي اقرار الموازنة خلال توقيتات معينة وعرضها على السلطة التشريعية لمناقشتها وتمكين الجمهور من الاطلاع على بنودها وتفصيلها ونشرها على المواقع الالكترونية لتكون متاحة للجميع وبما يسهم في تعزيز الرقابة على التقديرات الواردة فيها، ثم ان استمرار عمل السلطة التنفيذية من دون خطة مالية واهداف واضحة يسهم في هدر المال العام وانتشار ظاهرة الفساد المالي والاداري

(١) د. احمد فتحي، الشفافية والقيادة في الادارة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٩، ص ١٦٧.

(٢) د. احمد عبد الصبور، مصدر سابق، ص ١٣٤٨.

(٣) المادة (١٣/ثالثاً) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

وغموض اجراءات الصرف والتحصيل، ولا يمكن الحد من ذلك الا بوجود موازنة تبين الموقف المالي للدولة وتعزز من قدرة الجهات الرقابية على مساءلة المتسببين في هدر المال العام.

المطلب الثاني

دور الشفافية في المراحل النهائية للموازنة العامة

ان تطبيق مبادئ الشفافية لا يقتصر على المراحل التحضيرية للموازنة العامة، بل يشمل المراحل النهائية المتمثلة بمرحلتى تنفيذ الموازنة العامة والرقابة عليها، والغاية من ذلك إلزام الجهات القائمة على تنفيذ الموازنة بالتقيد بما جاء بها من برامج واهداف من جهة، وحماية المال العام من جهة اخرى. ومن اجل بيان ذلك سنقسم هذا المطلب الى فرعين، نتناول في الاول دور الشفافية في مرحلة تنفيذ الموازنة العامة، ونخصص الثاني لدور الشفافية في مرحلة الرقابة على الموازنة العامة.

الفرع الاول

دور الشفافية في مرحلة تنفيذ الموازنة العامة

يراد بمرحلة تنفيذ الموازنة العامة بأنها مجموع الاجراءات التي تتضمن تحصيل المبالغ الواردة في جانب الإيرادات وصرف المبالغ المعتمدة في جانب النفقات، فبعد اقرار الموازنة العامة من السلطة التشريعية تصبح السلطة التنفيذية ملزمة بتنفيذ ما جاء في قانون الموازنة العامة من احكام، وتعد هذه المرحلة من اهم مراحل الموازنة العامة لأنها تستهدف منع اية اساءة في استعمال اموال الدولة والحفاظ عليها اثناء صرفها او تحصيلها، ويتحقق ذلك بتعدد الخطوات التي لا بد من اجراءها عند صرف النفقة من حساب الخزانة العامة، وتبدأ هذه العملية بالارتباط بالنفقة، ثم تحديد مبلغها، واخيراً الامر بصرفها على ان يتم ذلك من موظفون مختلفون وتابعون لجهات متعددة بحيث يكون من المتعذر التأثير عليهم او الحصول على موافقتهم بالصرف من دون ميرر قانوني.^(١)

ولا شك ان مرور اجراءات الصرف بخطوات متعددة ومعلنة تعد من اهم دعائم شفافية الموازنة العامة لترسيخ فكرة حماية المال العام من الاسراف والتبذير، وقد اعتمد المشرع العراقي هذه الاجراءات في قانون الادارة المالية الاتحادية عندما امر بتنفيذ الموازنة العامة من خلال دفعات تمويل من حساب الخزانة العامة استناداً للتخصيصات التي اقرها مجلس النواب^(٢)، ولا يجوز لوحدات الانفاق ان تتجاوز مصروفاتها التخصيصات الواردة في قانون الموازنة لأي سبب من الاسباب^(٣)، وينبغي

(١) د. عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، اثناء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١١، ص ٣٦٩، ٣٧٠.

(٢) المادة (١٤/١٤) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٣) المادة (١٥/١٥) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

ان لا يتم صرف اي مبلغ ما لم يستند الى امر بالصرف من رئيس وحدة الانفاق^(١) بهدف تجنب هدر المال العام او استغلاله لأغراض شخصية، وتستمر اجراءات الصرف والتحصيل طبقاً للإجراءات التي حددها القانون من شهر كانون الثاني ولغاية نهاية شهر كانون الاول من السنة المالية، وفي حالة الضرورة يمكن لمجلس الوزراء تقديم مقترح تعديل قانون الموازنة العامة خلال السنة المالية^(٢). ولم يكتفي المشرع بتعدد خطوات الصرف والتحصيل عند تنفيذ الموازنة العامة لحماية المال العام، بل انه اعتمد خطوات اخرى لتعزيز الشفافية وبما يضمن سلامة اجراءات الصرف والتحصيل من عمليات الاسراف او هدر المال العام، اذ الزم وحدات الانفاق بتقديم تقارير شهرية تتضمن بياناتها المالية الى وزارة المالية خلال الايام العشرة الاولى من الشهر اللاحق بهدف تدقيقها ومن ثم توحيدها مع الحسابات الاخرى للدولة^(٣)، وتظهر هذه التقارير التقدم في تنفيذ الموازنة لأنها تتضمن مبالغ النفقات والايادات الفعلية في كل شهر ابتداءً من تاريخ اقرار الموازنة الى تاريخ انتهاء السنة المالية، ومن اهم مبررات هذه التقارير انها تستخدم لغرض المقارنة بين المبالغ المقدرة في قانون الموازنة والمبالغ الفعلية الواردة في هذه التقارير للتأكد من صحة الاجراءات التي تسير عليها السلطة التنفيذية^(٤).

وعلى الرغم من الحقيقة الواضحة بأن تطبيق الموازنة بالشكل الذي اقره مجلس النواب يعد امراً نادر الحصول بسبب التباين بين المبالغ المقدرة والمبالغ الفعلية، الا ان هذا الاختلاف يكون مقبولاً اذا كان راجعاً لأسباب معقولة كاختلاف اسعار النفط او الضرائب او حصول متغيرات اقتصادية او حدوث كارثة او حالة طوارئ، اما اذا كان الاختلاف بين المبالغ المقدرة والمبالغ الفعلية يعود لأسباب غير مشروعة كضعف الادارة او انعدام الكفاءة او انتشار ظاهرة الفساد المالي والاداري فعندها يكون الاختلاف غير مقبول وتخضع وحدة الانفاق للمساءلة القانونية^(٥)، وحسناً فعل المشرع عندما الزم وزارة المالية بنشر التقارير الشهرية الصادرة من وحدات الانفاق على موقعها الالكتروني وغيره من المواقع الالكترونية الحكومية وبشكل دوري لتعزيز قدرة الجمهور والجهات ذات العلاقة عند مراقبة أنشطة السلطة التنفيذية المتعلقة بتنفيذ بنود الموازنة العامة^(٦).

(١) المادة (١٩/أولاً) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٢) المادة (٢١) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٣) المادة (٣٤/أولاً/أ) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٤) د. نزيه عبد المقصود محمد، مصدر سابق، ص ٨٠٩.

(٥) د. امين عبد العزيز حسن، ادارة الاعمال وتحديات القرن الحادي والعشرين، دار قباء للطباعة والنشر، القاهرة، ٢٠٠١، ص ٣٩.

(٦) المادة (٥٠/ثانياً/م) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

وفضلاً عن التقارير الشهرية التي تلتزم وحدات الانفاق بتقديمها ونشرها على المواقع الالكترونية الحكومية الزم القانون وزارة المالية بتقديم تقارير فصلية عن البيانات المالية كل اربعة اشهر الى مجلس الوزراء ومجلس النواب^(١)، وتتضمن هذه التقارير فكرة شاملة عن عمليات الصرف والتحصيل خلال هذه الفترة لقياس مدى دقة التقديرات ومطابقتها مع المبالغ المصروفة او المتحصلة فعلياً خلال فترة الاربعة الاشهر الماضية، وقد يتبادر الى الاذهان ان هذه التقارير تربك عمل وحدات الانفاق وتتطلب وقتاً لإعدادها وبما يشغل الموظفين عن اداء واجباتهم الاخرى من دون جدوى، الا ان الحقيقة الالهة تتمثل في ان مثل هذه التقارير تمثل وسيلة ضغط على وحدات الانفاق للالتزام ببنود قانون الموازنة وتجنب عمليات الانحراف كونها تشعر دائماً بأنها خاضعة لرقابة مستمرة من قبل وزارة المالية ومجلس الوزراء ومجلس النواب والجمهور وبشكل خاص ان القانون الزم وزارة المالية بنشر هذه التقارير بشكل دوري ليتمكن الجميع من الاطلاع عليها وتقديم المقترحات والمناقشات بشأنها بوصفها وسيلة من وسائل شفافية الموازنة العامة^(٢).

ونعتقد ان هناك وسيلة مهمة من وسائل تحقيق الشفافية وحماية المال العام تتمثل في ضرورة اعتماد الوسائل الحديثة في عمليات الصرف والتحصيل، ذلك ان اعتماد وزارة المالية على وسائل الدفع والتحصيل الالكتروني يقلل بشكل كبير من حالات الغش والتلاعب بالمال العام ويجنب الموظف شبهة الفساد، والاهم من ذلك ان اعتماد هذه الوسائل يضمن وجود قاعدة بيانات الكترونية تحقق شفافية الموازنة من خلال سهولة اطلاق الجمهور والجهات الرقابية على اجراءات الصرف والتحصيل التي تظهر بشكل شفاف عن طريق التقارير التي تنشر بشكل دوري، وقد اتخذت السلطة التنفيذية بعض الخطوات في هذا الاتجاه وكذلك مجلس النواب في قوانين الموازنة عندما الزم الجهات ذات العلاقة بضرورة اعتماد وسائل الدفع والتحصيل الالكتروني لحماية المال العام، الا ان هذه الخطوات لا زالت ضعيفة ولم تحظى باهتمام حقيقي بهدف تطبيقها.

ويظهر ان لشفافية الموازنة العامة دوراً كبيراً في حماية المال العام من العمليات غير المشروعة خلال مرحلة تنفيذ الموازنة، اذ ان اغلب حالات الاعتداء على المال العام تحصل خلال هذه المرحلة بوصفها مرحلة التنفيذ المباشر وانها غالباً ما تتسم بشيء من الغموض من حيث الاجراءات، وبعد اعتماد مبدأ شفافية الموازنة اصبحت السلطة التنفيذية ملزمة بالإفصاح عن جميع المعلومات والبيانات المالية المتعلقة بعمليات الصرف والتحصيل بحيث تكون في متناول الجميع، وقد تعزز ذلك بإجراءات الشفافية التي اوردها قانون الادارة المالية عندما الزم وحدات الانفاق بتقديم تقارير شهرية واخرى

(١) المادة (٣٤/أولاً/ب) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٢) د. غادة شهير الشمراني، مصدر سابق، ص ١٧.

فصلية تتضمن جميع البيانات المالية المصروفة والمتحصلة فعلياً على ان تكون معززة بوثائق مقبولة وتنتشر على الموقع الالكتروني لوزارة المالية والمواقع الحكومية الاخرى، وترسل هذه التقارير الى ديوان الرقابة المالية ومجلس النواب لتدقيقها وتسجيل الملاحظات بشأنها، وفي حالة ظهور مخالفات لقانون الموازنة تثار عندها المسؤولية القانونية للجهة التي ظهرت لديها المخالفة.

الفرع الثاني

دور الشفافية في مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

تهدف الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة الى التأكد من سلامة اجراءات التنفيذ ومدى احترام القائمين على تنفيذ الموازنة العامة لإجراءات الصرف والتحصيل والحدود التي اقرها مجلس النواب، فالأخير يصادق على الاعتمادات المقدمة من السلطة التنفيذية ومن ثم يعهد الى هذه السلطة بتنفيذ البرامج التي وردت في قانون الموازنة طبقاً لإجازة السلطة التشريعية، الا ان بعض الممارسات التي تقوم بها الادارة قد تخرج عن البرامج والاهداف المرسومة لتحقيق غايات واهداف شخصية، وبهدف تقويم عمل السلطة التنفيذية والتأكد من سلامة الاجراءات يعهد الى بعض الهيئات المستقلة اختصاص ممارسة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.^(١)

وقد سار قانون الادارة المالية الاتحادية على النهج الذي اتبعته اغلب التشريعات المالية من حيث تنظيم الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة عندما الزم وحدات الانفاق بتقديم تقارير شهرية وفصلية الى وزارة المالية لتقوم بتوحيدها وتدقيقها ومن ثم تقديمها الى مجلس الوزراء ومجلس النواب لغرض التأكد من صحة البيانات الواردة فيها من خلال اجراء المطابقة بين المبالغ المقدرة في قانون الموازنة مع المبالغ المصروفة والمحصلة فعلياً على ان تكون البيانات المقدمة معززة بالوثائق التي تثبت صحتها.^(٢)

وحتى تتحقق الشفافية في هذه المرحلة وتسهم في حماية المال العام من الاسراف والتبذير ينبغي ان يباشر عملية الرقابة والتدقيق والمراجعة هيئة مستقلة عن السلطة التنفيذية، وان تتسم اجراءاتها بنوع من الشفافية والوضوح ليتمكن الجمهور من الاطلاع على الاجراءات وتقييمها وبما يعزز ثقته بالجهة التي تتولى عملية الرقابة، ويظهر ان قانون الادارة المالية الاتحادية لم يغفل ذلك عندما اوكل الى ديوان الرقابة المالية وظيفه تدقيق البيانات المالية والحساب الختامي للموازنة العامة على ان يتم ذلك طبقاً لمدد زمنية محددة، اذ ينبغي على وزير المالية توحيد البيانات المالية للسنة الماضية (الحساب الختامي) ومن ثم تقديمها الى ديوان الرقابة المالية في موعد اقصاه نهاية شهر اذار من السنة اللاحقة ليقوم ديوان الرقابة المالية بتدقيق هذه البيانات واعداد تقرير مفصل عنها يقدم الى وزير المالية في

(١) د. مجدي شهاب، اصول الاقتصاد العام والمالية العامة، دار الجامعة الجديدة، مصر، ٢٠٠٤، ص ١٢٠.

(٢) المادة (٣٤/أولاً) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

الخامس عشر من شهر ايلول، ويقوم وزير المالية بإرسال هذا التقرير الى مجلس الوزراء لعرضه على مجلس النواب قبل نهاية شهر ايلول لمناقشته وقراره.^(١)

ويباشر مجلس النواب دوره الرقابي من خلال مناقشة الحساب الختامي للسنة المالية السابقة وما يتضمنه من بيانات مالية حقيقية تتضمن الإيرادات والنفقات الفعلية التي قامت السلطة التنفيذية بتحصيلها او صرفها، وله طلب الوثائق والمستندات التي تؤيد صحة البيانات المالية الواردة في الحساب الختامي بعد الاطلاع على تقرير ديوان الرقابة المالية وما يتضمنه من ملاحظات، ويركز المجلس على فحص الحساب الختامي طبقاً لقاعدة عدم جواز الصرف الا طبقاً للاعتمادات الواردة في قانون الموازنة التي سبق ان اعتمدها^(٢)، وبهدف تحقيق الشفافية في هذه المرحلة ينبغي ان تكون جلسات المناقشة علنية ليطلع الرأي العام على حقيقة اجراءات الصرف والتحصيل الصادرة من السلطة التنفيذية، بعدها يصار الى نشر الحساب الختامي الذي اقره مجلس النواب بالجريدة الرسمية وعلى المواقع الرسمية لوزارة المالية ومجلس الوزراء^(٣) بوصفه الوثيقة الرسمية التي تبين الموقف الحقيقي لسياسة الدولة المالية ومدى التزامها بمعايير الشفافية التي اقرتها التشريعات الداخلية والمنظمات الدولية.

وتلجأ السلطة التنفيذية في بعض الاحيان الى النيل من مبدأ الشفافية من خلال القيام ببعض الخطوات التي تربك عمل الجهات الرقابية وتحد من قدرتها على مباشرة اعمالها، ومن ذلك الافراط في استخدام الموازنات التكميلية وسوء استخدام مخصصات الطوارئ والتأخر في تقديم التقارير الشهرية والفصلية ونشرها على المواقع الرسمية المعتمدة، فهذه الممارسات من شأنها ان تحد من مستوى الشفافية وتربك عمل الهيئات الرقابية وتمنع تدفق المعلومات الى الجمهور والرأي العام، وكان الاجدر بها ان تعرض كل تغيير او تعديل على السلطة التشريعية لإقراره بعد مباشرة دورها الرقابي، وان تقدم البيانات المالية وتقوم بنشرها على المواقع الرسمية خلال المدد الزمنية التي اقرتها التشريعات المالية النافذة لضمان سلامتها من التحريف او التغيير.^(٤)

وعلى الرغم من اهمية البيانات المالية الختامية بوصفها الوثيقة الرسمية التي يتم على اساسها محاسبة الحكومة او الجهات التي ثبت تقصيرها من قبل السلطة التشريعية الا ان بعض الدراسات تشير الى ان السلطة التنفيذية في العراق لم تقدم الحساب الختامي الى مجلس النواب لمناقشته وإقراره لسنوات

(١) المادة (٣٤) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٢) د. احمد جامع، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٠، ص ٣٩٢.

(٣) المادة (٣٤/ثالثاً/ج) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

(٤) د. نزيه عبد المقصود محمد، مصدر سابق، ص ٨١٢.

طويلة وتكتفي بالتسويق والمماطلة لحين انتهاء المدد الزمنية التي حددها قانون الادارة المالية، ولا شك ان هذا الاجراء يحد من مستوى الشفافية ودورها في حماية المال العام.^(١)

ونعتقد ان انحراف السلطة التنفيذية وابتعادها عن مبادئ الشفافية من خلال اخفاء البيانات المالية الحقيقية عن الجمهور والهيئات الرقابية بما فيها السلطة التشريعية يشكل مخالفة صريحة لأحكام الدستور والتشريعات المالية، ذلك ان الدستور الزمها باتباع بعض التوقيعات الزمنية واجراء بعض الخطوات التي تعزز من مستوى الشفافية في مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة وبما يهدف الى حماية المال العام من التصرفات غير المشروعة، ثم رسخ هذه الفكرة قانون الادارة المالية الاتحادية واتخذ من شفافية الموازنة قاعدة اساسية تلزم السلطات كافة بضرورة مراعاتها في جميع مراحل الموازنة، وان تفصح عن اليات تحصيل وانفاق الاموال العامة وتزويد الهيئات الرقابية بالبيانات المالية على ان تكون معززة بوثائق رسمية بطريقة منتظمة وفي التوقيعات المناسبة، ومن ثم نشرها على المواقع الالكترونية الرسمية لوزارة المالية ومجلس الوزراء ومجلس النواب.^(٢)

وإذا كانت شفافية الموازنة تقتضي ان تكون الحسابات الختامية مرآة تعكس حقيقة النظام المالي للدولة وتظهر مدى التزام السلطة التنفيذية بالاعتمادات التي اقرتها السلطة التشريعية لحماية المال العام من الاسراف والتبذير فإن انحراف السلطة التنفيذية عن تقديم هذه الحسابات يساعد على خلق بيئة مناسبة لانتشار ظاهرة الفساد المالي والاداري، عليه نعتقد من الاوفق ان تعدل السلطة التنفيذية عن موقفها وان تلتزم بما اقرته التشريعات بما في ذلك قانون الادارة المالية الاتحادية وتقديم جميع البيانات المالية الخاصة بالسنوات السابقة لتمكين السلطة التشريعية وغيرها من الهيئات الرقابية من ممارسة دورها الحقيقي في حماية المال العام.

(١) د. رائد ناجي احمد، مصدر سابق، ص ١٥٥.
(٢) المادة (٥٠) من قانون الادارة المالية الاتحادية.

الخاتمة

تسعى التشريعات المالية وبشكل مستمر الى حماية المال العام من التصرفات غير المشروعة من خلال وضع القواعد التي تحكم الموازنة العامة في جميع مراحلها، اذ نصت على قاعدة الوحدة والعمومية والسنوية ثم قاعدة شفافية الموازنة العامة التي تهدف الى افصاح السلطات كافة عن البيانات المالية وتمكين الجمهور والجهات الرقابية من مراجعة وتدقيق نفقات الدولة وايراداتها، وطبقاً لهذه القاعدة فإن الموازنة العامة ينبغي ان تكون مرآة تعكس الموقف الحقيقي لمالية الدولة وتعزز فكرة المساءلة القانونية لمن يثبت اثره على حساب المال العام.

وقد اتضح من خلال الدراسة بعض النتائج والمقترحات التي يمكن ايجازها بالآتي:

اولاً- الاستنتاجات: تتمثل اهم الاستنتاجات بما يأتي:

- ١- تتحقق شفافية الموازنة العامة من خلال التزام وحدات الانفاق بالمبادئ والمعايير الاساسية التي تقتضيها الشفافية والافصاح عن اليات تحصيل وصراف الاموال العامة على ان يكون ذلك معزز بالوثائق والتقارير التي تثبت صحة البيانات المالية السنوية، ولا يكفي اعلان البيانات المالية بشكل اجمالي انما بطريقة مفصلة وضمن توقيتات زمنية محددة.
- ٢- ان تطبيق مبادئ ومعايير شفافية الموازنة العامة يشمل جميع مراحل الموازنة وبشكل متسلسل حتى يتمكن الجمهور والهيئات الرقابية من اجراء مطابقة بين حجم الاعتمادات الواردة في قانون الموازنة مع المبالغ المحصلة والمصروفة فعلياً عند انتهاء السنة المالية، وفي حال ظهور اختلاف واضح ينبغي على السلطة التنفيذية تقديم مبررات كافية تؤكد سلامة اجراءات الصرف والتحصيل من التصرفات غير المشروعة.
- ٣- ان افصاح الجهات المعنية عن البيانات المالية واعلانها للجمهور يعزز الثقة بمالية الدولة ويلزم السلطة التنفيذية بتطبيق الاحكام الواردة في قانون الموازنة طبقاً للاعتمادات التي اقرتها السلطة التشريعية، وبذلك تتحقق فكرة حماية المال العام ومساءلة السلطة التنفيذية عن اي مخالفة تظهر خلال مرحلة تنفيذ الموازنة او بعدها.
- ٤- الزم المشرع العراقي في قانون الادارة المالية السلطة التنفيذية بضرورة العمل بمبادئ الشفافية بما في ذلك اعداد تقارير شهرية واخرى فصلية خلال مرحلة تنفيذ الموازنة واعلانها على المواقع الرسمية وتقديمها الى ديوان الرقابة المالية ومجلس النواب ضمن مدد زمنية معينة لغرض تدقيقها وتسجيل الملاحظات بشأنها، ولا شك ان هذه التقارير تساعد على بيان مدى التزام السلطة التنفيذية بالخطة المالية التي اقترحتها وأقرها مجلس النواب ومدى دقة التقديرات الواردة فيها.

٥- بعد انتهاء السنة المالية ينبغي على السلطة التنفيذية اعداد الحساب الختامي للسنة المالية السابقة وعرضه على ديوان الرقابة المالية ليقوم بتدقيقه واعداد تقرير مفصل عنه تمهيداً لعرضه على مجلس النواب لإقراره ونشره في الجريدة الرسمية، ويعد هذا الحساب من اهم الوثائق التي تعزز شفافية الموازنة وتمكن السلطة التشريعية من مراقبة تنفيذ الموازنة العامة، بيد ان السلطة التنفيذية غالباً ما تمتنع عن اعداد هذا الحساب وعرضه على مجلس النواب، وبذلك تصبح الشفافية غائبة عن اهم مرحلة من مراحل الموازنة العامة.

٦- على الرغم من تركيز المشرع في قانون الادارة المالية على شفافية الموازنة وإلزام السلطات كافة بضرورة التقيد بها الا ان بعض الثغرات اضعفت هذا المبدأ وافرغته من محتواه بحيث اصبحت السلطة التنفيذية تخفي الكثير من المعلومات تحت مبرر السرية والسرعة وغيرها من المبررات الاخرى، ومن اهم تلك الثغرات عدم تحديد مدد زمنية لإقرار الموازنة العامة وامكانية الاستمرار بالعمل لسنة مالية من دون وجود موازنة وعدم ترتيب جزاءات قانونية على السلطتين التشريعية والتنفيذية في حالة تأخر اعداد او اقرار الموازنة العامة.

ثانياً- المقترحات: تتمثل اهم الاقتراحات بما يأتي:

١- ان تحقيق مبدأ شفافية الموازنة العامة يقتضي منح السلطة التشريعية وقتاً كافياً لمناقشة مشروع قانون الموازنة وتدقيق ما ورد فيه من تفاصيل بهدف تفعيل دورها الرقابي الذي يعد من اهم مبادئ الشفافية من ناحية، وامكانية اقرار قانون الموازنة قبل بداية السنة المالية الجديدة من ناحية اخرى، الا ان قانون الادارة المالية اغفل ذلك عندما نص على تقديم مشروع قانون الموازنة الى مجلس النواب قبل منتصف تشرين الاول، لذلك نقترح تعديل نص المادة (١١) من قانون الادارة المالية ليكون بالشكل الآتي "يتولى مجلس الوزراء مناقشة مشروع قانون الموازنة العامة وإقراره وارساله الى مجلس النواب في موعد اقصاه الاول من ايلول من كل سنة".

٢- لم يتضمن قانون الادارة المالية اي نص يلزم مجلس النواب بإقرار الموازنة العامة خلال فترة زمنية معينة، وهذا الاتجاه منتقد لأنه يمنح المجلس صلاحية تأخير اقرار الموازنة ربما الى منتصف السنة او اكثر مثلما هو الحال في اغلب الموازونات التي لا تقر الا بعد مرور عدة اشهر من السنة المالية الجديدة، ولا شك ان استمرار العمل من دون اجازة تشريعية يخلق بيئة آمنة لحالات الفساد المالي والاداري والاعتداء على المال العام وتقويض مبدأ الشفافية الذي يقتضي وجود بيانات مالية معلنة لتتمكن الهيئات الرقابية من مساءلة السلطة التنفيذية عن اي اختلاف في الاعتمادات المقررة من مجلس النواب، لذلك نقترح اضافة نص الى قانون الادارة

المالية يلزم مجلس النواب بإقرار الموازنة العامة خلال فترة زمنية معينة، ويمكن ان يكون بالصيغة الآتية " يتولى مجلس النواب مناقشة مشروع قانون الموازنة العامة واقراره في موعد اقصاه ٣١ من شهر كانون الاول من كل سنة".

٣- الزم قانون الادارة المالية السلطة التنفيذية بإعداد البيانات المالية الاتحادية (الحساب الختامي) وعرضه على ديوان الرقابة المالية ثم تقديمه الى مجلس النواب في موعد اقصاه الثلاثون من شهر ايلول لمناقشته واقراره، وهذا الحساب يعد الوثيقة المهمة التي تبين الموقف الحقيقي لمالية الدولة لأنه يتضمن النفقات المصروفة فعلاً والايرادات المحصلة فعلياً خلال السنة المالية، ولمجلس النواب مطابقتها مع الاعتمادات التي اقرها في قانون الموازنة للتأكد من سلامة الاجراءات ومحاسبة الجهات التي يثبت تقصيرها، الا ان قانون الادارة المالية لم يحدد اي جزاء على السلطة التنفيذية في حالة التأخر بتقديمه او عدم تقديمه بشكل نهائي مثلما يحصل الان، كذلك لم يكن المشرع موفقاً في تحديد تاريخ تقديمه الى نهاية السنة اللاحقة، لذلك نقترح تعديل البند (ب) من الفقرة (ثالثاً) من المادة (٣٤) من قانون الادارة المالية الاتحادية لتكون بالصيغة الآتية " يعد ديوان الرقابة المالية تقريراً عن البيانات المالية الاتحادية ويقدمه الى مجلس الوزراء لدراسته وعرضه على مجلس النواب في موعد اقصاه الاول من شهر ايار لمناقشته واقراره، وفي حالة التأخر عن تقديمه في الموعد المقرر تثار مسؤولية الحكومة امام مجلس النواب".

٤- لم يكن المشرع موفقاً في صياغة نص المادة (١٣) من قانون الادارة المالية الاتحادية لأسباب كثيرة اهمها ان هذه المادة وان كانت الغاية منها استمرار سير عمل المرافق العامة في حال تأخر اقرار الموازنة العامة الا ان اطلاق النص بهذه الصيغة يجيز للسلطتين التشريعية والتنفيذية التأخر في اقرار الموازنة او عدم اقرارها نهائياً من دون الشعور بالمسؤولية، وهذا ما يتكرر سنوياً اذ لا تقر الموازنة الا بعد مرور عدة اشهر من السنة المالية الجديدة، وهناك سنوات انتهت من دون اقرار الموازنة، ولا شك ان التأخر في اقرار الموازنة او عدم اقرارها يعد انتهاكاً صريحاً لمبدأ شفافية الموازنة وما يترتب على ذلك من غموض يحيط بعمليات الصرف والتحصيل وانتشار ظاهرة الفساد المالي والاداري.

٥- في اطار معالجة الخلل الوارد في المادة (١٣) من قانون الادارة المالية نقترح اعادة صياغة الفقرتين الاولى والثانية من هذه المادة ليكون الاستمرار بالصرف مقيد بالحاجات الضرورية ولفترة زمنية لا تزيد على شهر او شهرين كحد اقصى، ويجب الرجوع الى السلطة التشريعية لإجازة الصرف بعد تقديم البيانات المالية للسنة السابقة لغرض مراجعتها، اما الفقرة الثالثة

من المادة (١٣) التي تجيز عدم اقرار الموازنة لسنة معينة فينصب التعديل عليها بالإلغاء نهائياً من قانون الادارة المالية لأنها تخالف احكام الدستور وتنال من مبدأ الشفافية.

المصادر

اولاً- الكتب:

١. د. احمد فتحي، الشفافية والقيادة في الادارة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٩.
٢. د. احمد جامع، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٠.
٣. د. امين عبد العزيز حسن، ادارة الاعمال وتحديات القرن الحادي والعشرين، دار قباء للطباعة والنشر، القاهرة، ٢٠٠١.
٤. د. راند ناجي احمد، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، ط ٣، دار السنهوري، بيروت، ٢٠١٨.
٥. د. زين العابدين ناصر، مبادئ علم المالية العامة والنظام الضريبي المصري، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٨٣.
٦. د. سامي محمد الطوخي، الادارة بالشفافية الطريق للتنمية والاصلاح الاداري، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٦.
٧. د. ظاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار السنهوري، بيروت، ٢٠١٥.
٨. د. عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، اثناء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١١.
٩. د. عصام احمد البهجي، الشفافية وأثرها في مكافحة الفساد الاداري، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، ٢٠١٤.
١٠. د. غادة شهير الشمراني، متطلبات اصلاح وتطوير الموازنة العامة، جامعة الملك سعود، السعودية، ٢٠٢٠.
١١. د. فارس بن علوش، دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الاداري في القطاعات الحكومية، جامعة نايف العربية للعلوم الامنية، الرياض، ٢٠١٣.
١٢. د. مجدي شهاب، اصول الاقتصاد العام والمالية العامة، دار الجامعة الجديدة، مصر، ٢٠٠٤.
١٣. د. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، دار نشر الثقافة، الاسكندرية، ٢٠٠٦.
١٤. د. محمد عادل واحمد السقا، المحاسبة الحكومية والمحاسبة الاقتصادية القومية مدخل معاصر، المكتبة العصرية، مصر، ٢٠٠٩.
١٥. د. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، ليبيا، ١٩٩١.

ثانياً- البحوث المنشورة:

- ١- د. احمد عبد الصبور عبد الكريم، ليات تعزيز الشفافية في الموازنة العامة، بحث منشور في مجلة كلية الشريعة والقانون، جامعة الازهر، ع ٢٨، ٢٠١٣.
- ٢- د. احمد فارس عبد، اثر تطور دور الدولة في القانون الضريبي، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للحقوق، م ٤، ع ٢٩، ٢٠١٦.
- ٣- د. رجب محمد السيد، الحماية الدستورية لحق الانسان في التنمية الشاملة المستدامة، بحث منشور في مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، القاهرة، ع ٦٩، ٢٠١٩.



٤- د. نزيه عبد المقصود محمد، شفافية الموازنة العامة للدولة – اهميتها واليات تعزيزها، بحث منشور في مجلة كلية الشريعة القانون بطنطا، جامعة الازهر، ٢٠١٥.

ثالثاً- الدساتير والقوانين:

١- دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥.

٢- قانون الادارة المالية والدين العام الصادر بموجب امر سلطة الائتلاف الموقته رقم (٩٤) لسنة ٢٠٠٤ الملغى.

٣- قانون الادارة المالية الاتحادية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩.