



موقف المشرع العراقي من الحساب الختامي
الباحث
حسام الدين محمد فاروق
الاستاذ المساعد الدكتور
محمد بيدار
كلية القانون- جامعة الاديان والمذاهب
الجمهورية الإسلامية الإيرانية

الملخص

يعرف الحساب الختامي بأنه مشروع قانون تعدده السلطة التنفيذية يتضمن ما تم تنفيذه فعلاً من موازنة السنة المالية المنتهية على شكل تقرير مفصل بكافة العمليات خاضع لرقابة الهيئة الرقابية المستقلة ومشفوع بتقريرها، يعد وفقاً لتوقيتات زمنية محددة بموجب القانون، يهدف إلى فرض رقابة السلطة التشريعية على جميع التصرفات المالية للحكومة، وقد اهتم المشرع الدستوري بالحساب الختامي وافرد له النصوص التي حددت الجهات المعنية بإعداده وإقراره، إلا أن السلطات العامة قد خالفت ذلك بعدم إعدادها للحسابات الختامية بشكلها الصحيح، مما أدى إلى استئثار الفساد وضياع حقوق الدولة وعدم بناء موازنات سليمة وغير ذلك من الآثار الاقتصادية غير المرغوب بها.

الكلمات المفتاحية: المالية العامة، الموازنة العامة، الحساب الختامي، الرقابة التشريعية.

The Position Of The Iraqi Legislator On The Final Account

Research Assistant Professor Dr
Hossam El-Din Mohamed Farouk Mohamed Bidar
College of Law - University of Religions and Sects
The Islamic Republic of Iran

Abstract

The final account defined as a draft law prepared by the executive authority that includes what has actually been implemented from the budget at the ending of fiscal year in a detailed report form of all operations, subjected to the independent oversight board and accompanied by its report, The government's finances, and the constitutional legislator paying attention to the final account and provided it with texts that specified the parties concerned with preparing and approving it. However, the public authorities violated this by not preparing the final accounts in their correct form, which led to widespread corruption, loss of state rights, failure to build effective budgets and other economic effects that unsolicited.

keywords: Public finance, the general budget, the final account, the oversight legislative

المقدمة

يُمثل الحساب الختامي أحد المواضيع المهمة في التشريعات المالية، لكنه لم ينال اهتمام الباحثين على الرغم من أساسه الدستوري والقانوني، فهو يَبَسِّط رَقابة المَجْلِس التشريعي على تَصَرُّفات الحكومة المالية للسنة المنتهية، وَيُمثل رَقابة مُهمة وفعّالة لِمَا يُوفِّره من قاعدة بيانات شاملة ومُفصلة لِمَا تَمَّ تَنفِيذه من المُوازنة العامة



للسنة المالية المنتهية، لذلك فهو يمثل الرقابة على الإيرادات والنفقات العامة الفعلية معاً وبيان مدى التزام الحكومة بأحكام الموازنة وما تم تنفيذه منها، لذلك فإن مراجعته وتدقيقه بشكل مهني يوفر الرقابة المالية الشاملة على جميع تصرفات الحكومة، بالإضافة للرقابة السياسية، فالموازنة العامة تمثل ترجمة الحكومة لبرنامجها الحكومي المقدم مسبقاً للبرلمان والذي نالت الثقة بموجبه، لذلك فإن مقدار ما تم إنجازه من الموازنة العامة يمثل مدى جدية الحكومة في تنفيذ برنامجها الحكومي، بالإضافة لما له من فوائد عديدة لا يمكن احصائها في دراسة واحدة، فهو يمثل صلب مبدأ الشفافية المالية بالإضافة لما تنتج عنه من دراسات تختص بالتخطيط الإستراتيجي والاقتصادية والسياسية وغيرها، لذلك فإن المشرع الدستوري قد اهتم بالحساب الختامي وبيّن السلطات المختصة بإعداده وإقراره في أكثر من موضع، وتكمن إشكالية هذا البحث بأن الحسابات الختامية قد أقرت للفترة منذ سنة 2004 ولغاية سنة 2011 فقط، وقد شابها الكثير من الإشكاليات الشكلية والموضوعية، أما الفترة اللاحقة عليها وحتى إعداد هذا البحث، فلم تُعد الحسابات الختامية، مما يشير إلى مخالفة واضحة للنصوص الدستورية بالإضافة لتفريط السلطة التشريعية لاختصاصها الرقابي.

وتكمن فرضية البحث ان إرادة السلطات العامة في العراق قد خالفت إرادة المشرعين الدستوري والعادي بعدم اعداد حسابات ختامية منتجة لأثارها المرجوة منها مما حرم الدولة من تلك الفوائد التي لها الأثر المباشر في فرض الرقابة ومكافحة الفساد وبناء موازنات سليمة، لذلك فإن عليها الالتزام بالنصوص الدستورية وتفعيلها للاستفادة من نتائج الحسابات الختامية في فرض الرقابة على وحدات الانفاق أولاً ثم على تصرفات الحكومة وتقويم الاقتصاد الوطني.

المطلب الأول

الإطار النظري للحساب الختامي في العراق

تسعى السلطة التشريعية لفرض رقابتها المالية على تصرفات الحكومة بعد إقرارها لقانون الموازنة العامة، ولها في ذلك سبل عديدة، ويمثل الحساب الختامي أحد اهم تلك السبل لفرض الرقابة وممارسة السلطة التشريعية لوظيفتها الرقابية التي كفلها الدستور.

لذلك فإن هذا المطلب يثير أسئلة عديدة، مثل، ماذا يعني الحساب الختامي، وما هي أهميته وخصائصه؟

لذلك سوف نقسم هذا المطلب على فروع ثلاثة، نتناول تعريفه بالفرع الأول، ثم بيان أهميته بالفرع الثاني، وبيان خصائصه أخيراً في الفرع الثالث.

الفرع الأول

تعريف الحساب الختامي

يفرض المجلس التشريعي رقابته على تنفيذ الموازنة، فبعد منحه الاذن للحكومة بالصرف والجباية بموجب قانون الموازنة العامة، فلا بد من مراقبة تصرفاتها وبيان مدى ملائمتها والتزامها بالإذن الممنوح لها مسبقاً وعدم تجاوزها على الاعتمادات الواردة فيه مثلاً وبيان نسب انجاز المشاريع الموافق عليها في ذلك الاذن (الموازنة العامة)، ولتعذر اجراء المراقبة المستندية الدقيقة من قبل أعضاء البرلمان، بسبب طبيعتها المحاسبية المعقدة وعدم امتلاك معظم أعضاء السلطة التشريعية المعرفة العلمية الدقيقة بالنظم المحاسبية،



لجأت السلطة التشريعية للاستعانة بجهة رقابية مختصة مستقلة عن الحكومة تقوم بهذه المهمة وتقدم تقريرها بحيادية ومهنية¹، حيث يقوم ديوان الرقابة المالية الاتحادي بهذه المهمة.

وبعد تنفيذ الموازنة العامة تقوم السلطة التنفيذية بإعداد مشروع قانون الحساب الختامي وتقدمه للسلطة التشريعية لغرض المصادقة عليه²، ليتولى ديوان الرقابة المالية تدقيق الحساب الختامي وتقديم تقريره بذلك³، أما قانون الإدارة المالية الاتحادية⁴ فقد بين التوقيتات اللازمة لإعداده وطريقة تقديمه لديوان الرقابة المالية ثم المجلس التشريعي⁵، لذلك فإنه ذو طبيعة محاسبية بالدرجة الأساس، يتناول ارقام وجداول وعمليات محاسبية لما قامت به الحكومة للسنة المالية المنتهية، لهذا السبب منهم من عرفه من وجهة نظر مالية بأنه "قائمة المصروفات الفعلية والإيرادات الفعلية، لسنة مالية منتهية، موزعة على الفصول والابواب والبنود المختلفة التي تمثل التوزيع المتبع للموازنة العامة للدولة والحساب الختامي"⁶، فنلاحظ على هذا التعريف أنه اهتم بالجانب الموضوعي دون اهتمامه بالجانب الشكلي، بالإضافة الى عدم اشارته لدور الهيئة الرقابية المستقلة، وعرفه آخر من وجهة نظر اقتصادية بأنه "عرض لمجموع البيانات الرقمية للنشاط الاقتصادي للدولة في اطار محاسبي دقيق يبين الظواهر الأساسية للإنتاج والتوزيع وتراكم الأموال ويسجل مختلف عمليات القطاعات الحكومية ويظهر نتائجها في شكل يسمح بالمقارنات والدراسات التحليلية"⁷، من ذلك يتضح ان كل علم يتناوله من وجهة نظره وبما يخدم دراسته وبحوثه، أما المشرع العراقي فقد عرفه بأنه "قائمة المركز المالي للدولة (الموجودات والمطلوبات) كما هي عليه في 31/ك 1 من كل سنة، وحساب قياس النتيجة الذي يتضمن الإيرادات والمصروفات والكشوفات الأخرى للسنة المنتهية فيها"⁸، من ذلك يمكننا تعريف الحساب الختامي من وجهة نظر قانونية، أي تناوله من الجانبين الموضوعي والشكلي بالاتي، هو مشروع قانون تُقدمه الحكومة إلى البرلمان، يحتوي ما تم تنفيذه فعلاً من الموازنة المُنتهية على شكل تقرير مُفصل بالعمليات كافة، مشفوع بتقرير ديوان الرقابة المالية، وفق توقيتات زمنية مُحددة بموجب القانون، يُعين السلطة التشريعية على إحكام رقابتها على تصرفات الحكومة المالية، ليمثل بعد إقراره حقيقة النشاط الحكومي للموازنة المنتهية.

الفرع الثاني

أهمية الحساب الختامي

للمحاسب الختامي أهميته في مناح عديدة، فتظهر أهميته في تقريب تنبؤات الموازنة المقبلة، وله أهمية قصوى في حل الإشكاليات الاقتصادية التي يخلفها الانفاق العام، وله أهمية في التخطيط الاستراتيجي وفي مبدأ

¹ د حسن عواضة، المالية العامة (دراسة مقارنة)، ط1، دار الطليعة، بيروت، 1967، ص276.

² نصت المادة (80) من دستور سنة 2005 النافذ، المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (4012) في 28/ك 1/

2005 "يمارس مجلس الوزراء الصلاحيات الآتية: رابعاً: اعداد مشروع الموازنة العامة والحساب الختامي وخطط التنمية".

³ تنظر المادة (3) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم 31 لسنة 2011 المعدل، المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (4217) في 14/11/2011.

⁴ قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (6) لسنة 2019 المعدل، المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (4550) في 5/8/2019.

⁵ تنظر المادة (34) من القانون انف الذكر.

⁶ محمد شاكر عصفور، أصول المالية العامة، ط3، دار المسيرة، عمان، 2011، ص129.

⁷ د عبد الكريم صادق بركات، المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ب س ن، ص185.

⁸ المادة (1/ ثالثاً) من قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم 6 لسنة 2019 المعدل.



الشفافية المالية والتنمية المستدامة ومكافحة الفساد وغيرها، فلا يمكن بكل حال من الأحوال حصر أهميته في هذه الدراسة، وسوف نقصر على بيان أهميته لبعض مما ذكرنا.

أ- أهمية الحساب الختامي في بناء موازنات سليمة.

نص دستور سنة 2005 النافذ "أولاً: يقدم مجلس الوزراء مشروع قانون الموازنة والحساب الختامي الى مجلس النواب لإقراره، ثانياً: لمجلس النواب اجراء المناقلة بين أبواب الموازنة العامة وتخفيض مجمل مبالغها، وله عند الضرورة ان يقترح على مجلس النواب زيادة اجمالي النفقات"¹.

فمن خلال تحليل النص الدستوري يتبين ان الغلبة والاولوية في بناء الموازنة للسلطة التنفيذية، فلا تملك السلطة التشريعية حق زيادة اجمالي النفقات انما الاقتراح بذلك، ولم يشير النص الى إمكانية مناقشة الإيرادات، في حين ان الموازنة عبارة عن نفقات وإيرادات، وفي المقابل لم يسمح للسلطة التنفيذية اجراء المناقلات الا بعد موافقة المجلس التشريعي، فما دور الحساب الختامي في ذلك؟

ان الموازنة العامة تبنى على التنبؤات والتقديرات للنفقات والإيرادات للسنة المالية المقبلة²، وحيث ان الحساب الختامي يمثل حقيقة النشاط المالي للسنة المالية المنتهية، فله الدور الرئيس في تقريب تلك التنبؤات وتصحيح التقديرات مما يساهم في بناء موازنة اقرب الى الصواب مما يعني تجنب الحكومة من الرجوع الى البرلمان لاستحصال الاذن في اجراء مناقلة مثلاً او تقديم موازنة تكميلية بسبب عدم ضبط التقديرات، مما يسهل عليها المضي ببرنامجه الحكومي الذي تنفذه عن طريق قانون الموازنة، بذلك فإنها تختزل الجهود في اعداد الموازنات التكميلية والوقت عند رجوعها للبرلمان وتجنبها التجاذبات السياسية وما الى ذلك. إضافة لذلك فإن الحساب الختامي يمنع بطريقة غير مباشرة ادخال مواد اجنبية على قانون الموازنة مما يؤدي الى بنائها بناء سليم، كيف ذلك؟

لقد تضمنت الكثير من الموازنات مواد لا علاقة لها بقانون الموازنة مثل تضمينها أمور تخص الوظيفة العامة³، فبعد تنفيذ الموازنة واعداد الحساب الختامي، كيف يتم اعداده وفقاً لهذه المادة؟ سيما وانه يأخذ نفس ترقيم وتبويب الموازنة؟ سيما وان السلطة المختصة بإعداد الموازنة هي ذاتها المختصة بإعداد الحساب الختامي، لذلك فإنها سوف تتجنب ادخال مواد اجنبية على قانون الموازنة حتى لا تكون محرجة امام الهيئة الرقابية أولاً ثم المجلس التشريعي وتلجأ للطرق الصحيحة في تعديل التشريعات الخاصة بالوظيفة العامة على سبيل المثال.

ب- أهمية الحساب الختامي في مكافحة الفساد.

نظمت قوانين وتعليمات عديدة آليات ابرام العقود الحكومية من قبل الإدارة، لذلك فإن هناك أساليب وإجراءات عديدة على الإدارة اتباعها عند تنفيذ تلك العقود، من شأنها ان تمنع الفساد وتسرع في التنفيذ وتقلل من المنازعات التي ممكن ان تُعرض امام القضاء⁴، ومما لا شك فيه ان تلك العقود تُمول وتخضع لأحكام الموازنة العامة للدولة، كما ورد على سبيل المثال "...لوزير المختص او رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة او المحافظ او رئيس مجلس المحافظة صلاحية الصرف مباشرة في ضوء الاعتمادات المرصودة ضمن

¹ المادة (92) من دستور سنة 2005 النافذ.

² تنظر المادة (8) من قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم 6 لسنة 2019 المعدل.

³ نصت المادة (16) من قانون الموازنة العامة لسنة 2018 الصادرة بالقانون رقم (9)، المنشورة بجريدة الوقائع العراقية بالعدد (4485) في 2018/4/2 "لوزير المختص او رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة او محافظة اعارة الموظف للعمل بالقطاع الخاص...الخ".

⁴ جواد كاظم جبار، وسائل الإدارة للحد من الفساد الإداري والمالي في العقود الحكومية والرقابة عليها في القانون العراقي (دراسة مقارنة)، أطروحة دكتوراه، كلية القانون، جامعة بغداد، 2018، ص81.



موازنته السنوية وللأغراض المحددة لها، بموجب خطة الانفاق التي يصادق عليها وزير المالية الاتحادي، ولا يجوز الدخول في الالتزام بالصرف بما يزيد على ما هو مخصص في الموازنة العامة¹، وعلى الرغم من أن لديوان الرقابة المالية هيئات عاملة في وحدات الانفاق كافة، تراقب عملياتها المحاسبية، إلا أنها قد لا تطلع على جميع تفاصيل عقودها بسبب زحمة العمل، أو لم تكن هناك شبهات فساد ظاهرة على الأوراق المعروضة أمامها أثناء السنة المالية، إلا أن الحساب الختامي عند عرضه على ديوان الرقابة بجميع ما يوفره من معلومات غزيرة، يمكنه من متابعة جميع التفاصيل وما آلت إليه إجراءات التنفيذ أو التعاقد في نهاية السنة المالية مما قد يكون لديه القناعة بمؤشرات فساد يمكن إحالتها إلى هيئة النزاهة الاتحادية إضافة إلى تضمينها في تقريره السنوي الذي يعرض أمام المجلس التشريعي الذي يقوم بدوره باتخاذ الإجراءات الكفيلة بمنع وقوع الفساد ومحاربة الموجود²، وإن أحد أسباب استئثار الفساد المالي في مؤسسات الدولة هو عدم اعداد الحسابات الختامية منذ سنة 2012 ولغاية اعداد هذه الدراسة وهو ما سوف نبثه في المطلب الثاني بشي من التفصيل.

الفرع الثالث

خصائص الحساب الختامي

يرى جانب من الفقه " ما زالت قوانين الحساب الختامي، فيما يبدو، بعيدة عن اهتمام الفقه على الرغم من أهميتها، وترجع تلك الأهمية إلى أن هذه الطائفة من القوانين ذات انتماء مزدوج، فهي تصنف عادة من قوانين الموازنة، لأنها تسمح بالتعديل على قانون الموازنة بوقت لاحق، ومع ذلك فإنها تخضع إلى حد كبير للنظام الدستوري الذي تخضع له التشريعات العادية"³.

وتأسيساً على ذلك فإنه يمتاز بثلاث خصائص رئيسية، أنه قانون شكلي ومؤقت، وذو قيمة دستورية، أنه يعدل على قانون الموازنة بأثر رجعي، وهو ما سوف نبينه بإيجاز وفقاً للآتي:

أ- قانون شكلي ومؤقت.

حدد قانون الإدارة المالية، الشكلية التي يتم بموجبها اعداد الحساب الختامي بدءاً من اعداده من قبل وحدات الانفاق والمدة اللازمة له وكيفية تقديمه لتدقيقه من قبل ديوان الرقابة المالية وآليات عمل الديوان والتواريخ اللازمة لكل ذلك حتى نشره بالجريدة الرسمية وما يجب أن يشتمله وما يرفق معه بالتفصيل⁴، كما يجب أن يتم اعداده بنفس التبويب الوارد في الموازنة، حتى أن اقراره يكون بندا تلو الآخر وبنفس الشكلية المتبعة في اعداد وإقرار الموازنة⁵.

وبالتأكيد أنه قانون مؤقت، فهو يولد بعد انتهاء تنفيذ الموازنة العامة للدولة وينتهي بمجرد اقراره، كيف ذلك؟ بعد أن بينا أن الحساب الختامي هو أحد سبل الرقابة اللاحقة على تنفيذ الموازنة، والتي يمارسها المجلس التشريعي، فإن اقراره يعني الموافقة عليه وأن المجلس التشريعي قد مارس وظيفته الرقابية بمقتضاه وقد وافق

¹ المادة (3) من قانون الموازنة العامة لسنة (2017) الصادرة بالقانون رقم (44)، والمنشورة في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (4430) في 9/2/2017.

² عادل عبد الزهرة شبيب، الموازنة العامة في العراق وغياب الحسابات الختامية مع نقشي الفساد، مقال منشور على الموقع الرسمي لمؤسسة الحوار المتمدن، 2021، متاح على الرابط الآتي، <https://www.ahewar.org>.

³ محمد عبد اللطيف، الجوانب الدستورية لقوانين الحساب الختامي: دراسة خاصة من خلال القانون الفرنسي، بحث منشور في مجلة حلوان للدراسات القانونية والاقتصادية، تصدر عن جامعة حلوان-كلية الحقوق، ع11، 2004، ص169.

⁴ تنظر المادة (34) من قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (6) لسنة 2019 المعدل.

⁵ قصي ساري عارف، رقابة السلطة التشريعية على الأموال العامة (دراسة مقارنة)، أطروحة دكتوراه، جامعة عمان العربية للدراسات العليا-كلية الدراسات القانونية العليا، 2007، ص40 وما بعدها.



على أداء الحكومة للسنة المالية المنتهية، بذلك فهو قد أدى الغرض الذي ولد من أجله، وبمجرد اقراره ونشره بالجريدة الرسمية فإنه قد أدى وظيفته الرقابية التي اعد من أجلها، لكن فوائده الأخرى (الاقتصادية والمالية والسياسية والاستراتيجية وغيرها) فإنه يُؤلّد (بالنسبة لها) منذ اقراره من قبل البرلمان ليكون متاحاً لها. **ب- انه قانون ذو قيمة دستورية.**

يجد الحساب الختامي سنه الدستوري في أكثر من موضع، فقد تناوله عند مناقشته للسلطة التشريعية بالقول "يقدم مجلس الوزراء مشروع قانون الموازنة العامة والحساب الختامي الى مجلس النواب لإقراره"¹، وقد افرد سلطة الإقرار لمجلس النواب دون مجلس الاتحاد، سيما وان لمجلس النواب الكفة الأعلى في السلطة التشريعية، وقد أعاد النص عليه مرة أخرى عند مناقشته للسلطة التنفيذية بالقول "يمارس مجلس الوزراء الصلاحيات الآتية: رابعاً: اعداد مشروع الموازنة العامة والحساب الختامي وخطط التنمية"². بذلك يظهر جلياً ان المشرع الدستوري قد افرد للحساب الختامي اهتماماً خاصاً عندما بين السلطات المختصة بإعداده وإقراره.

ج- انه يعدل على قانون الموازنة العامة بأثر رجعي.

عرف قانون الإدارة المالية مرحلة الحسابات الختامية بأنها "الفترة اللاحقة للسنة المالية والمخصصة لتسوية الحسابات الموقوفة التي تعذرت تسويتها خلال السنة المالية السابقة لغرض عرض البيانات المالية، ولا تحتوي على معاملات قبض او دفع فعلية وتبدأ في (1/ك 2) من السنة المالية اللاحقة لسنة الموازنة وتنتهي في (31/ك 2) من السنة ذاتها"³، فهذه احدى اهم الخصائص العملية للحساب الختامي فيما يخص السلطة التنفيذية، فهو يعينها على حل الإشكاليات المحاسبية والتعديل على قانون الموازنة العامة بأثر رجعي، وبمجرد اقراره من قبل السلطة التشريعية فيكون قانون الموازنة العامة قد عدل بقانون الحساب الختامي تطبيقاً للمبدأ (ان القانون لا يلغى ولا يعدل الا بقانون)، وفي ذات السياق يرى جانب من الفقه ان هذه الخصيصة هي ما تبرر اعتبار قانون الحساب الختامي من قوانين الموازنة⁴.

المطلب الثاني

عدم احترام الحساب الختامي في العراق

على الرغم من اهتمام المشرع الدستوري للحساب الختامي، الا انه يعاني من اهمال وعدم احترام بالغين، اذ لم تعد الحسابات الختامية للدولة منذ سنة 2012، وان الحسابات التي اقرت قبلها شابها الكثير من الإشكاليات القانونية والمحاسبية، حتى نكاد نجزم ان العراق يعاني من عدم وجود حسابات ختامية منذ سنة 2003. لذلك فإن هذا المطلب يثير أسئلة عديدة، مثل كيف ينجلي عدم احترام الحساب الختامي؟ وما هو موقف السلطة التشريعية من احكام رقابتها بدون الحساب الختامي؟

لذلك سوف نقسم هذا المطلب على فرعين، نتناول اهمال الاعداد والمصادقة على الحساب الختامي في الفرع الأول، اما اهمال دور الحساب الختامي في الرقابة فهو ما سوف نبثه في الفرع الثاني.

الفرع الأول

اهمال الاعداد والمُصادقة على الحساب الختامي

لقد عانى الحساب الختامي من اهمال جسيم في مرحلتي الاعداد والمصادقة، فالحسابات الختامية التي اعدت للفترة منذ 2004 ولغاية 2011 تضمنت اهمال وعدم احترام واضح من قبل السلطتين التنفيذية والتشريعية،

¹ المادة (62/أولاً) من دستور سنة 2005 النافذ.

² المادة (80/رابعاً) من دستور سنة 2005 النافذ.

³ المادة (1/عاشراً) من قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم 6 لسنة 2019 المعدل.

⁴ محمد عبد اللطيف، مصدر سابق، ص172.



ففيما يخص الاعداد من قبل السلطة التنفيذية فقد تأخرت وزارة المالية في تقديمها للحسابات الختامية سنويا خلافا للقانون الذي ألزم وزير المالية بتقديمه خلال شهر نيسان من السنة اللاحقة من سنة الموازنة¹، في حين ان حساب سنة 2004 قدم في نيسان 2007²، اما حساب سنة 2005 فقدم في تموز 2007³، وحساب سنة 2006 قدم في حزيران 2009⁴، وحساب سنة 2009 قدم في تموز 2011⁵، وهكذا الحال بالنسبة لباقي الحسابات الختامية، فبالإضافة لعدم احترام المدد القانونية والاخلال الجسيم في شكلية، فقد كان يقدم بنواقص جوهرية خلافا لما نص عليه القانون، فقد كانت تقدم للديوان بنواقص جوهرية، خلافا لما نص عليه القانون أيضا، فقد تضمنت نواقص حسابات 2004 و 2005 و 2008 كشوفات وجداول وتقارير موازين المراجعة وجداول خلاصة المصروفات وتقدير الإيرادات وخلاصة المصروفات...الخ⁶، اما ما يخص المصادقة عليها من السلطة التشريعية، فعلى الرغم من اعدادها و صدور تقارير ديوان الرقابة بشأنها الا انها لم تنظر من قبل المجلس التشريعي الا في سنة 2016 حيث اقرت حسابات سنتي 2005 و 2006 بموجب قرار مختصر من أربعة فقرات فقط⁷، اما حسابات السنوات 2008، 2009، 2010، 2011 فقد اقرت جميعها بجلسة واحدة في سنة 2017⁸، وهكذا الحال بالنسبة لباقي الحسابات، والسؤال الذي نطرحه، ما هو اثر ذلك الإهمال وعدم الاحترام على الاستقرار الاقتصادي للدولة؟

عرفت اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغرب اسيا (الاسكوا) التابعة للأمم المتحدة الاستقرار الاقتصادي "مصطلح يستخدم لوصف النظام المالي لدولة ما يعرض تقلبات طفيفة فقط في نمو الإنتاج ويظهر معدل

¹ الملحق أ/ م 11 / 6 من قانون الإدارة المالية والدين العام رقم 95 لسنة 2004، المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد 3984 في 2004/6/4، وقد صدرت الحسابات الختامية للفترة المشار اليها بموجب هذا القانون حتى الغي بموجب قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم 6 لسنة 2019 المعدل.

² تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي للسنة المالية 2004، الصادر بكتاب دائرة تدقيق نشاط التمويل والتوزيع ذي العدد 10149/3/3/4 في 2007/12/6، ص2.

³ تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي للسنة المالية 2005، الصادر بكتاب دائرة تدقيق نشاط التمويل والتوزيع ذي العدد 2670/3/3/4 في 2008/4/6، ص2.

⁴ تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي للسنة المالية 2006، الصادر بكتاب دائرة تدقيق نشاط التمويل والتوزيع ذي العدد 12625/1/3/4 في 2009/9/27، ص2.

⁵ تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي للسنة المالية 2009، الصادر بكتاب دائرة تدقيق نشاط التمويل والتوزيع ذي العدد 14022/3/3/4 في 2011/9/15، ص4.

⁶ تقارير الديوان المشار اليها انفا للسنوات المذكورة، ص2 منها جميعا.

⁷ قرار مجلس النواب رقم 24 لسنة 2015، المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد 4403 في 2016/4/11، الخاص بالحسابات الختامية للسنتين 2005 و 2006.

⁸ قرار مجلس النواب بالرقم 28 الخاص بحسابات سنوات 2008، 2009، 2010، 2011.

قرار مجلس النواب بالرقم 27 الخاص بحساب سنة 2009.

قرار مجلس النواب بالرقم 26 الخاص بحساب سنة 2010.

قرار مجلس النواب بالرقم 25 الخاص بحساب سنة 2011.

الصادرة جميعها بجريدة الوقائع العراقية بالعدد 4433 في 2017/1/30.



تضخم منخفض باستمرار، وعادة ما ينظر الى الاستقرار الاقتصادي كدولة مرغوبة لبلد متقدم تشجعه غالبا سياسات وإجراءات مصرفه المركزي¹، فعند تنفيذ الموازنة العامة، فإن من شأن النفقات والإيرادات ان تحدث تشوهات اقتصادية غير مرغوب فيها، لذلك تتجلى أهمية الحساب الختامي بما يوفره من معلومات دقيقة لمتابعة عمل وحدات الانفاق ومدى إنتاجية وفعالية الانفاق العام بالإضافة الى التأكد من حسن أداء تلك الهيئات ومدى إنجازها للعمليات المالية بشكلها الصحيح بما يضمن عدم حدوث تضخم او انكماش وما نحوهما²، بذلك فإن تزايد الانفاق الحكومي قد يكون مفيدا وقد لا يكون كذلك، فمن يحدد ذلك هي وجهة ذلك الانفاق وآليته وكيفية، ومن المهم ان توضع الضوابط ضمن قانون الموازنة تضمن استخدام الانفاق على الوجه الأمثل ويكون ذلك وفقاً لضابطين رئيسيين يتمثلان في ضرورة تحقيق أكبر نفع من ذلك الانفاق بجانب أكبر قدر ممكن من الاقتصاد فيه³، وحيث ان الانفاق لا يتم إلا من خلال قانون الموازنة العامة، وان الحساب الختامي بما يوفره من معلومات وفيرة وجدول وكشوفات وتقارير مفصلة، تهدي الجهة المختصة بإعداد الموازنة الى العمل وفق تلك الضوابط انفت الذكر في موازنة السنة اللاحقة للابتعاد عن التشوهات التي يمكن ان يخلفها الانفاق العام ان لم يكن مدروسا وموجها بالشكل العلمي الصحيح ليكون منتجا لأثاره المرجوة للابتعاد عن الظواهر الاقتصادية غير المرغوب فيها وصولا للتوازن الاقتصادي الذي تسعى اليه الدول كافة، بذلك فإن السلطات العامة في العراق قد اهتمت دور الحساب الختامي في تحقيق التوازن الاقتصادي عند اهماله وعدم احترامه ويبدو ذلك جليا لما يتعرض له الاقتصاد العراقي من ظواهر سلبية من تضخم وانكماش وغير ذلك غير مرغوب فيها.

الفرع الثاني

اهمال دور الحساب الختامي في تفعيل الرقابة

لا يمثل الحساب الختامي رقابة السلطة التشريعية على الحكومة فقط، انما يمثل رقابة وزارة المالية على وحدات الانفاق أيضا بما لديها من مفتشين وفريق رقابية منتشرة على الإدارات ووحدات الانفاق كافة، كونها ملزمة بموجب النص الدستوري بتقديم الحسابات الختامية في مواعيدها المحددة بموجب القانون الى البرلمان، لذلك لا بد لها من تفعيل رقابتها على وحدات الانفاق حتى تستطيع إعداد حساب ختامي سليم عند عرضه على ديوان الرقابة المالية، لكن الواقع العملي غير ذلك، فتأخر وزارة المالية المستمر في إعداد الحساب الختامي بسبب تأخر العديد من وحدات الانفاق بشكل متكرر سنوياً من إرسال بياناتها المالية، أشر لدى ديوان الرقابة المالية ان الوزارة غير فعالة في أداء رقابتها ومحاسبتها لوحدات الانفاق المتلكئة⁴، أما من جانب السلطة التشريعية صاحبة الحق الدستوري في الرقابة، فعلى الرغم من إعداد الحسابات الختامية، وصدور تقارير ديوان الرقابة المالية، فلم تحرك ساكن لغاية سنة 2016، على الرغم من تضمين تقارير ديوان الرقابة على ذلك، وإن الإقرار صار بشكل شكلي ومختصر، حتى ان إقرار حسابات سنتي 2005، 2006 كان معلق على شرط يجب تحقيقه من دوائر أخرى⁵، ولم يجد الباحث ما يشير إلى إنجاز الشرط الوارد في القرار وعند

¹ الموقع الرسمي للأمم المتحدة، الاسكوا، متاح على الرابط التالي، <https://www.unescwa.org>.

² شامل سعيد عواد المحمدي، الرقابة التشريعية على قانون الموازنة العامة في العراق، بحث منشور في المجلة الاكاديمية للبحث القانوني، تصدر عن جامعة ميرة بجاية-كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، ع1، 2020، ص400.

³ د مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004، ص228.

⁴ تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي لسنة 2011، الصادر بموجب كتاب دائرة تدقيق نشاط التمويل والتوزيع، الصادر بموجب الكتاب ذي العدد 11016/3/3/4 في 2014/6/10.

⁵ نص قرار مجلس النواب رقم 24 لسنة 2015 بالآتي "1- المصادقة على الحسابات الختامية لجمهورية العراق للسنتين

2005-2006 مشروطا بتنفيذ الفقرات 2-3، 2- على وزارة المالية التأكد من سلامة التصرفات المالية لوحدات الانفاق



البحث مُطولا عن محضر تلك الجلسة في الموقع الرسمي لمجلس النواب¹، لم يكن هناك أي محضر لتلك الجلسة، مما يعني ان هناك مخالفة صريحة للنص الدستوري الذي يقضي بنشر محاضر الجلسات²، مما يُشير إلى ان تلك المصادقة شكلية بامتياز، فلم يناقش الحساب بشكل مفصل ولم يؤخذ بملاحظات الهيئة الرقابية المستقلة، اما موضوع الإقرار المُعلق على شرط، فيرى الباحث انه قرار جانب الصواب من الناحية القانونية وان المجلس التشريعي قد تنازل عن اختصاصه الرقابي الذي كفله الدستور³، وبذات السياق يرى جانب من الفقه "ان مجلس النواب لم يبدي اهتمامه بالتقارير المالية والرقابية رغم أهميتها بسبب انشغال أعضائه بالتنافس السياسي وعدم توفير الموظفين المختصين في أداء مهمة التحليل والتنقيب لفحص أداء الموازنة من خلال التقارير المالية الدورية"⁴، وكذلك الحال بالنسبة للحسابات الأخرى للفترة المذكورة، أما الحسابات الختامية للسنوات منذ (2013 ولغاية 2023) فلم تُعد ولم تُعلن الأسباب ولا توجد معارضة سياسية تطالب بها أو تلجأ للمحاكم المختصة بسبب السياسة التوافقية التي انتهجتها الدولة منذ سنة 2003.

وفي ختام هذه الدراسة توصل الباحث الى جملة من الاستنتاجات والتوصيات نوجزها بالآتي، الاستنتاجات:

- 1- يُعرف الحساب الختامي بأنه مشروع قانون يُقدمه الحكومة الى السلطة التشريعية يتضمن ما تم تنفيذه فعلا من موازنة السنة المالية المنتهية على شكل تقرير مفصل بالإجراءات كافة، مشفوع بتقرير الهيئة الرقابية المستقلة، وفق ثبوتات زمنية حددها القانون، تُبثغى منها بيان التزامها بأحكام قانون الموازنة العامة للسنة المالية المنتهية وفرض رقابة السلطة التشريعية التي كفلها الدستور.
 - 2- للحساب الختامي أهمية بالغة في مواضع كثيرة، فهو يُعين السلطات المختصة بالإعداد والإقرار على بناء موازنات سليمة وله دوره الفعال في مكافحة الفساد بالإضافة لأهميته في حل الإشكاليات الاقتصادية غير المرغوب فيها التي يخلفها الانفاق العام.
 - 3- للحساب الختامي خصائصه، فهو قانون شكلي ومؤقت، وانه ذو قيمة دستورية وانه يُسمح بالتعديل على قانون الموازنة العامة المنتهية بأثر رجعي.
 - 4- اهتمت السلطات العامة إعداد وإقرار الحسابات الختامية في العراق، ولم تصدر أي حسابات ختامية منذ سنة 2003 ولغاية إعداد هذه الدراسة بمعناها القانوني والمحاسبي السليم، مما أدى الى تقييد السلطة التشريعية بحقوقها الرقابية على النشاط المالي للحكومة، بالإضافة لجرمان الدولة من الفوائد المرجوة منه. اما التوصيات:
- 1- نوصي بتعديل المادة 34 من قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم 6 لسنة 2019 المعدل، بجعل فترة إعداد الحساب الختامي وتقديمه للسلطة التشريعية أربعة أشهر، حتى تتمكن وزارتي التخطيط والمالية من الاستفادة منه عند إعداد الموازنة العامة للسنة المقبلة.
 - 2- نوصي المجلس التشريعي بالاهتمام ومتابعة الحكومة لتقديم حساباتها الختامية بأسرع وقت ممكن تفعيلاً لوظيفته الرقابية التي كفلها المشرع الدستوري له.

للسنتين المذكورتين، 3- على وحدات الانفاق بما فيها إقليم كردستان القيام بمعالجة التحفظات والملاحظات الواردة في تقرير ديوان الرقابة خلال مدة أقصاها 120 يوم وبخلافه يقوم المجلس بإحالة التقارير الى الجهات التحقيقية والقضائية المختصة، 4- على مجلس الوزراء الاتحادي متابعة تنفيذ هذا القرار".

¹ الموقع الرسمي لمجلس النواب العراقي على شبكة المعلومات الدولية، <https://iq.parliament.iq>.

² تنظر المادة 35/ثانيا من دستور سنة 2005 النافذ.

³ تنظر المادة 61/ثانيا من دستور سنة 2005 النافذ.

⁴ د عبير محمد عبد، دور البرلمان العراقي في إقرار الموازنة الاتحادية بعد عام 2005، بحث منشور في مجلة العلوم السياسية، كلية القانون - جامعة بغداد، ع62، 2021، ص218.



- 3- نوصي وزارة المالية بتفعيل رقابتها على وحدات الانفاق المتلكئة بإلزامها بإرسال بياناتها المالية اللازمة لإعداد الحساب الختامي ومحاسبة رؤسائها.
- 4- منح ديوان الرقابة المالية صلاحيات المحاسبة والمسائلة لوحدة الانفاق المتلكئة من تقديم بياناتها المالية لتدقيقها.

المصادر والمراجع

أولاً: الكتب.

- د حسن عواضة، المالية العامة (دراسة مقارنة)، ط1، دار الطليعة، بيروت، 1967.
- محمد شاكر عصفور، أصول المالية العامة، ط3، دار المسيرة، عمان، 2011.
- د عبد الكريم صادق بركات، المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ب س ن.
- د مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004.

ثانياً: الدستور والقوانين.

- دستور جمهورية العراق لسنة 2005 النافذ.
- قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم 6 لسنة 2019 المعدل.
- قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم 31 لسنة 2011 المعدل.
- قانون الموازنة العامة لسنة 2018 الصادرة بالقانون رقم (9) لسنة 2018.
- قانون الموازنة العامة لسنة (2017) الصادرة بالقانون رقم (44) لسنة 2017.
- قانون الإدارة المالية والدين العام رقم 95 لسنة 2004.

ثالثاً: أطروحات الدكتوراه.

- جواد كاظم جبار، وسائل الإدارة للحد من الفساد الإداري والمالي في العقود الحكومية والرقابة عليها في القانون العراقي (دراسة مقارنة)، أطروحة دكتوراه، كلية القانون، جامعة بغداد، 2018.
- قصي ساري عارف، رقابة السلطة التشريعية على الأموال العامة (دراسة مقارنة)، أطروحة دكتوراه، جامعة عمان العربية للدراسات العليا- كلية الدراسات القانونية العليا، 2007.

رابعاً: البحوث.

- محمد عبد اللطيف، الجوانب الدستورية لقوانين الحساب الختامي: دراسة خاصة من خلال القانون الفرنسي، بحث منشور في مجلة حلوان للدراسات القانونية والاقتصادية، تصدر عن جامعة حلوان-كلية الحقوق، ع11، 2004.
- شامل سعيد عواد المحمدي، الرقابة التشريعية على قانون الموازنة العامة في العراق، بحث منشور في المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، تصدر عن جامعة ميرة بجاية-كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، ع1، 2020.
- د عبير محمد عبد، دور البرلمان العراقي في إقرار الموازنة الاتحادية بعد عام 2005، بحث منشور في مجلة العلوم السياسية، كلية القانون- جامعة بغداد، ع62، 2021.

خامساً: المواقع الإلكترونية.

- عادل عبد الزهرة شبيب، الموازنة العامة في العراق وغياب الحسابات الختامية مع تفشي الفساد، مقال منشور على الموقع الرسمي لمؤسسة الحوار المتمدن، 2021، متاح على الرابط الاتي، <https://www.ahewar.org>
- الموقع الرسمي للأمم المتحدة، الاسكوا، متاح على الرابط التالي، <https://www.unescwa.org>.
- الموقع الرسمي لمجلس النواب العراقي على شبكة المعلومات الدولية، <https://iq.parliament.iq>.



سادسا: تقارير ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

- تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي للسنة المالية 2004.
- تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي للسنة المالية 2005.
- تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي للسنة المالية 2006.
- تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي للسنة المالية 2009.
- تقرير ديوان الرقابة المالية على الحساب الختامي للسنة المالية 2011.

سابعا: قرارات مجلس النواب.

- قرار مجلس النواب رقم 24 لسنة 2015، الخاص بالحسابات الختامية للسنتين 2005 و 2006.
- قرار مجلس النواب بالرقم 28 لسنة 2017، الخاص بحسابات سنوات 2008، 2009، 2010، 2011.
- قرار مجلس النواب بالرقم 27 لسنة 2017، الخاص بحساب سنة 2009.
- قرار مجلس النواب بالرقم 26 لسنة 2017، الخاص بحساب سنة 2010.
- قرار مجلس النواب بالرقم 25 لسنة 2017، الخاص بحساب سنة 2011.