



## الإطار المفاهيمي للموازنة الملحق (دراسة مقارنة)

نشوان عز الدين علي<sup>١</sup> أ.م.د. فضيلة عباس غائب<sup>٢</sup>

[Nashwan1976@uomosul.iq](mailto:Nashwan1976@uomosul.iq)

[Fadela-i82@gmail.com](mailto:Fadela-i82@gmail.com)

١ طالب دكتوراه/ كلية الحقوق/ جامعة الموصل/ العراق.

٢ أستاذ/ المعهد العالي للدراسات التجارية/ جامعة سوسة/ تونس.



### المخلص

### معلومات الأرشفة

تدور فكرة البحث حول وجود موازنة ملحق بالموازنة العامة إذ تتمتع هذه الموازنة بالاستقلال المالي مما يمكن المؤسسات التي تأخذ بها من أداء مهامها بسهولة ويسر وبشيء من التحرر من القيود الروتينية الحكومية التي تأخر عمل مؤسسات الدولة، وإن كثير من دول العالم العربية والاجنبية اخذت بهذه الموازنة. ويهدف البحث الى توضيح المقصود بالموازنة الملحق وبيان اهميتها وخصائصها وحث مؤسسات الدولة على الاخذ بهذه الموازنة. وتنبع اهمية بحثنا من اهمية الموازنة الملحق كون هذه الموازنة تمنح المؤسسات التي تأخذ بها استقلال مالي فقط وقدر من المرونة والتحرر من الإجراءات الروتينية، ومما يمكن هذه المؤسسات من القيام بمهامها على أكمل وجه ومواكبة العالم فيما وصل اليه في المجالات الاقتصادية. وتبرز مشكلة البحث في ان هناك خلط وعدم تمييز المختصين في الشؤون المالية بين الموازنة الملحق وبعض المصطلحات المشابهة لها وهي كل من ملحقات الموازنة العامة والموازنة العامة والمستقلة والتكميلية، تم اعتماد المنهج المقارن والمنهج التحليلي لأنهما يعيدان المنهجان الأكثر انسجاماً مع طبيعة الموضوع. تم تقسيم البحث إلى ثلاثة مباحث تناول المبحث الاول تعريف الموازنة الملحق ثم تطرقنا في المبحث الثاني الى نشأة الموازنة الملحق وموقف الدول منها ثم تناولنا في المبحث الثالث خصائص الموازنة الملحق وطبيعتها القانونية. وخرج البحث بعدد من الاستنتاجات أهمها أن الموازنة الملحق تمنح للمؤسسات التي تأخذ بها الاستقلال المالي فقط دون الاستقلال الاداري وكذلك دون التمتع بالشخصية المعنوية.

الاستلام: ٢٠٢٤/٢/٢٧  
المراجعة: ٢٠٢٥/٣/٢٢  
القبول: ٢٠٢٤/٤/١  
النشر الإلكتروني: ٢٠٢٥/١٠/١

المراسلة:

نشوان عز الدين علي

الكلمات المفتاحية: الموازنة

العامة؛ الموازنة الملحق؛

الاطار المفاهيمي.

الاقتباس: علي، نشوان. ع.، وغائب،

فضيلة، ع. (٢٠٢٥). الإطار

المفاهيمي للموازنة الملحق. مجلة

دراسات إقليمية. ١٩ (٦٥). ٢٠٩-

٢٢٨.



## Conceptual Framework of the Supplementary Budget (Comparative Study)



Nashwan E. Ali<sup>1</sup> 

Dr. Fadela A. Gayeeb<sup>2</sup> 

<sup>1</sup> PhD Student/ College of Law/University of Mosul/ Iraq. [Nashwan1976@uomosul.iq](mailto:Nashwan1976@uomosul.iq)

<sup>2</sup> Assist. Prof. / College of Law/University of Mosul/ Iraq. [Fadela-i82@gmail.com](mailto:Fadela-i82@gmail.com)

### Article Information

**Received:** 27/2/2024  
**Revised:** 22/3/2024  
**Accepted:** 1/4/2024  
**Published:** 1/10/2025

**Corresponding:**  
Nashwan E. Ali

**Keywords:**  
General budget;  
attached budget;  
conceptual  
framework.

**Citation:** Ali, N. E.,  
Ghaib, F. A. (2025).  
Conceptual Framework of  
the Supplementary Budget  
(Comparative Study).  
Regional Studies Journal.  
19(65). 209-228.

### Abstract

The research idea revolves around the existence of a budget attached to the general budget. This budget enjoys financial independence, which enables the institutions that adopt it to perform their duties easily and smoothly, with some freedom from the governmental routine restrictions that delay the work of state institutions. Many Arab and foreign countries have adopted this budget. The research aims to clarify the meaning of the attached budget, highlight its importance and characteristics, and encourage state institutions to adopt it. The importance of our research stems from the importance of the attached budget, as this budget grants the institutions that adopt it financial independence and a degree of flexibility and freedom from routine procedures, which enables these institutions to carry out their duties to the fullest extent and keep pace with global economic developments. The problem of the research arises from the confusion and failure of financial specialists to distinguish between the attached budget and some similar terms, namely the general budget appendices, the general budget, the independent budget, and the supplementary budget. The comparative and analytical approaches were adopted, as they are the two approaches most consistent with the nature of the subject. The research was divided into three sections. The first section dealt with the definition of the supplementary budget. The second section addressed the emergence of the supplementary budget and the stance of states towards it. The third section addressed the characteristics of the supplementary budget and its legal nature. The research reached a number of conclusions, the most important of which is that the supplementary budget grants the institutions that adopt it financial independence only, without administrative independence, and without enjoying legal personality.

## مقدمة

تدور فكرة البحث حول وجود موازنة ملحقة بالموازنة العامة إذ تتمتع هذه الموازنة بالاستقلال المالي مما يمكن المؤسسات التي تأخذ بها من اداء مهامها بسهولة ويسر وبشيء من التحرر من القيود الروتينية الحكومية التي تأخر عمل مؤسسات الدولة، وان كثير من دول العالم العربية والاجنبية اخذت بهذه الموازنة. **هدف البحث:** يهدف البحث الى توضيح المقصود بالموازنة الملحقة وبيان اهميتها وخصائصها وحث مؤسسات الدولة على الاخذ بهذه الموازنة.

**اهمية البحث :** تنبع اهمية بحثنا من اهمية الموازنة الملحقة كون هذه الموازنة تمنح المؤسسات التي تأخذ بها استقلال مالي فقط وقدر من المرونة والتحرر من الإجراءات الروتينية، ومما يمكن هذه المؤسسات من القيام بمهامها على أكمل وجه ومواكبة العالم فيما وصل اليه في المجالات الاقتصادية.

**مشكلة البحث:** تبرز مشكلة البحث في ان هناك خلط وعدم تمييز المختصين في الشؤون المالية بين الموازنة الملحقة وبعض المصطلحات المشابهة لها وهي كل من ملحقات الموازنة العامة والموازنة العامة والمستقلة والتكميلية، وكذلك توقف العمل بها في العراق ومشكلة تداخل النصوص وتباين التطبيق الامر الذي اوجد نموذج مختلف في العراق عن الموازنة الملحقة ، وسنتناول في بحثنا هذا بيان مفهوم الموازنة الملحقة من خلال بيان تعريفها واهميتها ونشأتها وموقف الدول منها وخصائصها وطبيعتها القانونية لكي يصبح من السهل التمييز بين هذه الموازنة وغيرها من المصطلحات المشابهة لها.

**فرضية البحث:** تتضمن الدراسة توضيح المسائل الآتية:-

- 1- بيان مفهوم الموازنة الملحقة وبيان اهميتها وماهي اهم خصائص التي تتمتع بها.
  - 2- توضيح الطبيعة القانونية والادارية والمالية للموازنة الملحقة.
  - 3- ان الموازنة الملحقة هي الموازنة الخاصة بالمؤسسات ذات الصبغة الصناعية او التجارية او الخدمية والتي تتمتع باستقلال مالي فقط دون التمتع بالاستقلال الاداري.
- منهجية البحث:** اتبعنا في بحثنا هذا المنهج المقارن والمنهج التحليلي لأنهما يعدان المنهجان الأكثر انسجاماً مع طبيعة الموضوع.

**هيكلية البحث:** لقد تناولنا موضوعنا هذا في ثلاثة مباحث بينا في المبحث الاول تعريف الموازنة الملحقة واهميتها والذي انقسم الى مطلبين تناول المطلب الاول تعريف الموازنة الملحقة وتناول المطلب الثاني اهمية الموازنة الملحقة ثم تطرقنا في المبحث الثاني الى نشأت الموازنة الملحقة وموقف الدول منها والذي انقسم الى مطلبين تناول المطلب الاول نشأت الموازنة الملحقة وتناول المطلب الثاني موقف الدول من الموازنة الملحقة ثم تناولنا في المبحث الثالث خصائص الموازنة الملحقة وطبيعتها القانونية والذي انقسم الى مطلبين تناول المطلب الاول خصائص الموازنة الملحقة وتناول المطلب الثاني طبيعة الموازنة الملحقة.

## المبحث الأول

### تعريف مفهوم الموازنة الملحق وأهميتها

للإحاطة بالمعنى الحقيقي للموازنة الملحق لابد لنا من بيان تعريفها لغةً واصطلاحاً ثم بيان أهميتها، لذلك سنتناول هذا المطلب في فرعين سنتطرق في الفرع الأول الى تعريف الموازنة الملحق وتتناول في الفرع الثاني أهمية الموازنة الملحق.

#### المطلب الأول: تعريف الموازنة الملحق

سنتناول تعريف الموازنة الملحق لغةً أولاً ثم نتناول تعريف الموازنة الملحق اصطلاحاً.

#### أولاً: تعريف الموازنة الملحق لغةً

ان كلمة ملحق في اللغة العربية مشتقة من الفعل (لحق)، فيقال لحق الفرس لحوقاً اي ادركه، والتحق به: ادركه، وفي دعاء القنوت (ان عذابك الجد بالكفار ملحق)، و(اللق) ما يجيء بعد شيء يسبقه، ويقال (التحق) به: ادركه والتصق به وانضم اليه (المعجم الوسيط، ١٩٧٢، ٨١٨)

#### ثانياً: تعريف الموازنة الملحق اصطلاحاً

لقد تنوعت تعريف الموازنة الملحق وذلك بتعدد القوانين والاتجاهات الفقهية المالية التي تناولت هذا الموضوع، ولإحاطة بتعريف الموازنة الملحق لا بد من بيان تعريفها في القانون العراقي وقوانين الدول محل المقارنة وكذلك بيان تعريفها في الفقه المالي.

#### (١): تعريف الموازنة الملحق في القانون العراقي وقوانين الدول محل المقارنة

لم تتضمن القوانين المالية في العراق تعريفاً للموازنة الملحق ولم تبين مفهومها، ويعد ذلك نقصاً تشريعياً في القوانين المالية العراقية، اذ يجب على المشرع العراقي وضع تعريف واضح للموازنة الملحق، لما لهذه الموازنة من أهمية، خصوصاً بعد ازدياد تدخل الدولة في الشؤون الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

اما في الامارات فقد تم تعريفها في القانوني الاماراتي بأنها (" الموازنة المنفصلة عن الموازنة العامة، الخاصة بالجهات التي تتلقى دعماً سنوياً من الحكومة").<sup>(١)</sup> نلاحظ ان هذا التعريف قد ركز على الجانب الشكلي للموازنة الملحق.

<sup>(١)</sup> ينظر المادة (١) من قانون رقم (١) لسنة ٢٠١٦ بشأن النظام المالي لحكومة دبي .

اما في قطر فقد عرفها القانون بأنها "البرنامج المالي السنوي للأجهزة الحكومية، والهيئات العامة، والوحدات الائتمانية"<sup>(١)</sup>. نلاحظ على هذا التعريف للموازنة الملحقة انه ركز على الجانب الموضوعي للموازنة الملحقة.

## (٢): تعريف الموازنة الملحقة في الفقه المالي

تعددت التعاريف التي جاء بها الفقه المالي للموازنة الملحقة الا انها تحمل المضمون نفسه ومن هذه التعاريف عرفت بأنها "الموازنة الخاصة ببعض المؤسسات العامة والتي تغلب عليها الصبغة الصناعية أو التجارية أو التعليمية أو الاجتماعية، والتي تمنحها الدولة استقلالها المالي، والتي لا تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة عن شخصية الدولة، وهي تظهر مع موازنة الدولة العامة كأجزاء ملحقة بها" (عصفور، ٢٠٠٨، ٦١-٦٢).

يتضح من هذا التعريف بأن الموازنة الملحقة هي موازنة خاصة بالمؤسسات التجارية والصناعية والاجتماعية والتعليمية، وان هذه الموازنة تمنح الاستقلال المالي فقط لهذه المؤسسات دون التمتع بالشخصية المعنوية.

وهناك من عرفها بأنها "العمليات المالية لمرافق الدولة والتي لم تمنح الشخصية المعنوية من قبل القانون، والتي تهدف بصفة اساسية الى تقديم خدمات او انتاج اموال، والتي يكون هناك مجال فيها لدفع الثمن، والتي ممكن أن تكون محلاً لميزانيات ملحقة" (عبد الواحد، ٢٠٠٠، ١٢٦٥).

نستخلص من هذا التعريف ان من المؤسسات التي ممكن ان تكون ذات موازنة ملحقة هي المؤسسات التي تهدف الى تقديم الخدمات او تمارس اعمال ذات طبيعة اقتصادية وتمنح استقلال مالي.

كما تم تعريف الموازنة الملحقة بأنها "موازنة ذات موارد خاصة، والتي يتم وضعها خصيصاً لبعض الإدارات العامة ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو الثقافية أو الاجتماعية، والتي تتولاها الدولة اضافة الى وظائفها العادية الاصلية، والتي توضع لها موازنة خاصة تلحق بالموازنة العامة للدولة، لمعرفة حقيقة نشاطها وأوضاعها، ويكون ذلك بصورة منفصلة عن الادارات الاخرى التي تكون داخلية في الموازنة العامة الي للدولة" (عواضة وفطيش، د.ت.، ٧٨).

يتبين لنا من خلال هذا التعريف ان الموازنة الملحقة توضع لبعض مؤسسات الدولة تكون منفصلة عن الموازنة العامة للدولة، وذلك لمعرفة ربحها من خسارتها.

كما عرفت على انها "موازنات بعض المشروعات العامة التجارية أو الاقتصادية والتي لم تمنح من قبل المشرع الشخصية المعنوية المستقلة لذلك لا يمكن افراد موازنة مستقلة لها، إنما تلحق هذه الموازنة

(١) من قانون النظام المالي للدولة في قطر .

بالموازنة العامة للدولة اذ يمكن التعرف على مدى نجاحها في أداء واجباتها والمردودات المتوقعة منها، وان نفقات وايرادات هذه الموازنة لا تدخل ضمن اجمالية ارقام الموازنة العامة الدولة ، ولكن يظهر فائض أو عجز في الموازنة العامة للدولة" (الدخيل، ٢٠١٣، ٢٠٠).

نلاحظ على هذا التعريف ان ايرادات ونفقات الموازنة الملحق لا تدخل في ايرادات ونفقات الموازنة العامة للدولة، انما يظهر فائض او عجز هذه الموازنة في الموازنة العامة. وعرفت ايضاً على بأنها "موازنة منفصلة عن موازنة الدولة العامة، والتي لها ايراداتها ونفقاتها الخاصة بالإضافة الى الايرادات التي يمكن ان تحصل عليها من الدولة والتي تكون على شكل اعانات في حالة نقص ايراداتها، ولا تظهر ايراداتها ونفقاتها في الموازنة العامة، الا ان في حال وجود فائض في الموازنة الملحق فإنه يرحل الى الموازنة العامة، وفي حال وجود عجز في هذه الموازنة فستدفع اعانات لها من الموازنة العامة" (خليل واللويزي، ١٩٩٩، ١٩٨).

يتبين من خلال هذا التعريف ان الموازنة الملحق تحصل على اعانات من الدولة لتغطية العجز في ايراداتها وان فائضها يرحل الى الموازنة العامة. وهناك من عرفها انها "وثيقة تظهر اعادة توزيع النفقات والايرادات على الهيئات العامة ذات الصبغة الصناعية والتجارية من اجل معرفة حقيقة اوضاعها المالية ومعرفة امكانية بقائها من عدمه" (البدراي، د.ت.، ١٥٠).

يتضح لنا من خلال هذا التعريف ان الموازنة الملحق تبين لنا حقيقة الاوضاع المالية لهذه المؤسسات ومعرفة امكانية بقائها من عدمه.

كما عرفت الموازنة الملحق بأنها "الموازنة التي توضع لبعض المؤسسات التجارية او الصناعية والتي تتمتع باستقلال مالي لمعرفة كيفية سير ادارتها واظهار حالتها، ومركزها، لمنحها الحرية الكاملة للقيام بنشاطاتها، والتي تلحق بالموازنة العامة للدولة، وتخضع للقواعد والاجراءات ذاتها التي تخضع لها موازنة الدولة العامة، مثل بدأ السنة المالية وانتهائها، وعرضها على السلطة التشريعية. من خلال هذا التعريف يتبين لنا بأن الموازنة الملحق تخضع للقواعد والاجراءات التي تخضع لها الموازنة العامة للدولة، مثل بدا السنة المالية وانتهائها، وتعرض على السلطة التشريعية مع الموازنة العامة لإقرارها، ويختص وزير المالية بالإشراف على تحضيرها، وتطبق احكام الرقابة التي تفرض على الموازنة العامة عليها" (نايف، ١٩٦٧، ١٩٨).

ومن خلال الاطلاع على هذه التعاريف للموازنة الملحق يمكن تعريف الموازنة الملحق بأنها الموازنة الخاصة ببعض الادارات او المؤسسات ذات الصبغة الاقتصادية (صناعية او تجارية) او المؤسسات

الخدمية والتي ترغب الدولة بمنحها قدر من الحرية للقيام بأعمالها والتي تمنح استقلال مالي دون الاستقلال الاداري ، وذلك لمعرفة ربحها من خسارتها ولمعرفة مدى الجدوى من بقائها او الغائها والتي تطبق عليها قواعد الموازنة العامة ، وهي تلحق بالموازنة العامة ، والتي لا تظهر نفقاتها وإيراداتها في الموازنة العامة ، انما يظهر عجز او فائض هذه الإيرادات والنفقات في الموازنة العامة.

#### المطلب الثاني: أهمية الموازنة الملحقه

هناك العديد من الاهداف التي تسعى اليها الدول في تطبيق الموازنة الملحقه مثل مواجهة الفساد والروتين الحكومي فضلاً عن وجود أهمية كبيرة في العديد من النواحي الاقتصادية واجتماعية وسياسية ومالية سنوضحها فيما يأتي:-

#### أولاً: الأهمية الاقتصادية للموازنة الملحقه

ان الموازنة الملحقه تعكس النشاط الاقتصادي لبعض المؤسسات او الهيئات التي تتمتع بالاستقلال المالي ولا تتمتع بالشخصية المعنوية التي تجعلها مستقلة قانوناً، لذلك تلحق موازنتها بالموازنة العامة للدولة (البدراي، د.ت.، ١٥٠)، وان الطبيعة الاقتصادية (التجارية او الصناعية) للموازنة الملحقه تستلزم ضرورة التعرف على اعمالها من خسارة او ربح (علي وكداوي، ١٩٨٩، ٢٩٢). وقد ظهرت فكرة الموازنات الملحقه عند ظهور الحاجات الجديرة بالإشباع على اسس اقتصادية: كالتعليم والصحة، وبدأ الاتجاه بمقتضى ما توجبه اعتبارات المصلحة العامة نحو وضع موازنة خاصة بها، تتبع فيها اجراءات التي اسهل من المتبعة في الموازنة العامة (أحمد، ٢٠٢٠، ٣٧)، لذلك فأن أهمية الموازنة الملحقه من الناحية الاقتصادية اخذت تزداد بازدياد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، اذ ان الدولة اصبحت تمارس اعمال تجارية وصناعية تضاهي الاعمال التي يمارسها الافراد، لذلك نشأت الموازنة الملحقه والتي تمنح للمؤسسات الحكومية مجال اوسع في ممارسة اعمالها بحرية وعدم التقيد في الاجراءات المالية، مما ادى ذلك الى تطور اقتصاد الدولة وتوسعته وتحسين وتمكين الدولة من اجتياز أي أزمة اقتصادية تواجهها.

#### ثانياً: الأهمية الاجتماعية للموازنة الملحقه

ان الموازنة الملحقه هي عبارة عن موازنة منفصلة عن الموازنة العامة للدولة، والتي توضع لبعض الادارات او المؤسسات أو المصالح العمومية التابعة للدولة، والتي تمارس أنشطة اجتماعية او صناعية او تجارية او ثقافية دون التمتع بالشخصية المعنوية المستقلة. ومن ثم فأن للموازنة الملحقه أهمية من الناحية الاجتماعية حيث تساعد الدولة في تقديم الخدمات للأفراد على اكمل وجه وتحقيق المساواة بين الافراد والعدالة الاجتماعية، اذ تمكن الموازنة الملحقه من العمل بحرية واستقلال من الناحية المالية (محمد،

٢٠١٨، ٣٥)، مما ينعكس ذلك على أداء هذه المؤسسات ايجابياً، اي أن الدولة تتمكن عن طريق الموازنة الملحق من تحقيق العديد من الاهداف الاجتماعية.

### ثالثاً: الأهمية السياسية للموازنة الملحق

أن الموازنة الملحق يتحقق من خلالها الاعتبار السياسي والذي يقوم عليه مبدأ وحدة الموازنة العامة والمتمثل بالرقابة التي تمارسها السلطة التشريعية عليها الى حد ما (ناشد، ٢٠٠٩، ٣٤٦)، ونجد ان للموازنة الملحق اهمية واسعة من الناحية السياسية في الدول ذات النظام النيابي اذ ان هذه الموازنة تمكن السلطة التشريعية من الوقوف على الوضع المالي للدولة اذ لا يمكن تنفيذ هذه الموازنة الا بعد المصادقة عليها من السلطة التشريعية مما يمكن السلطة التشريعية من ممارسة الرقابة على مؤسسات الدولة ويكون ذلك من خلال امكانية التعديل في مشروع الموازنة الملحق او حتى رفضها في بعض الحالات، وكل ذلك له اهميته على النظام السياسي في الدولة وشكل نظام الحكم فيها.

### رابعاً: الأهمية المالية للموازنة الملحق

تتمتع المؤسسات ذات الموازنات الملحق باستقلال مالي لتحريرها من ان تطبق القواعد الحكومية وتمكينها من اظهار المركز المالي لها، ونتائج نشاطها وكفاءتها التجارية (المختار، ٢٠١٣، ٢٨). ان من اسباب فصل الموازنة الملحق عن الموازنة العامة للدولة هو وضع نظام محاسبي ومالي خاص يتلاءم مع اوضاعها ويتفق مع ظروفها حتى تتمكن من القيام بأعمالها بشيء من المرونة والتحرر من القيود الروتينية الموجودة في قواعد المحاسبة العمومية التي تطبق على الادارات والمؤسسات التي تدخل في الموازنة العامة للدولة (العلي وكداوي، ١٩٨٩، ٢٩٢)، وان الموازنة الملحق تمنح المؤسسات أو الهيئات التابعة لها الشخصية المالية المتميزة، وليس الشخصية المعنوية المستقلة (الجنابي، د.ت.، ١١٢).

لذلك فان الأهمية المالية للموازنة الملحق تتمثل في اعطاء مؤسسات الدولة التي تمارس نشاط تجاري او اجتماعي الاستقلال المالي الذي يمكنها من ممارسة نشاطها بحرية. مما ينعكس على الوضع المالي لهذه المؤسسات اذ يمكنها من تغطية نفقاتها من وارداتها، وتقديم الخدمات لفئات المجتمع كافة تحقيقاً للتوازن الاجتماعي بين جميع الافراد، وهي تخفف الابعاء عن كاهل الدولة بتغطيتها نفقاتها من ايراداتها.

## المبحث الثاني

### مبررات الاخذ بالموازنة الملحق وموقف الدول منها

سنتناول هذا المطلب في فرعين سنخصص الفرع الاول لنشأت الموازنة الملحق ونخصص الفرع الثاني لموقف الدول من الموازنة الملحق

**المطلب الأول: نشأت الموازنة الملحق**

عندما يتعدى نشاط الدولة النطاق الاداري كان من الضروري البحث عن اساليب مرنة للإدارة المالية تتوافق مع طبيعة هذه الهيئات او المؤسسات ، لذلك فقد انشأ لكل مرفق ذي طابع تجاري او صناعي موازنة ملحق بالموازنة العامة تسمح لهذه المرافق بإدارة اموالها بشكل منفصل عن موازنة الدولة العامة ، مما يتيح لها ان تطبق أساليب إدارية تتناسب مع طبيعة هذه المرافق ، بعيداً عن القواعد الروتينية والجامعة التي تخضع لها المعاملات المالية العادية لجهاز الدولة الاداري ، ويكون ارتباط هذه الموازنة الملحق مع موازنة الدولة العامة وفق مبدأ الصوافي والذي يقصد به (ان يجري بموجبه مقاصة بين نفقات او إيرادات كل ادارة، بحيث ان لا يظهر في الموازنة العامة الا فائض النفقات على الإيرادات او فائض الإيرادات على النفقات)، ولذلك من غير الممكن القول بأن الموازنة الملحق هي خرقاً بشكل صريح لمبدأ وحدة الموازنة العامة بقدر ما هي تعد اسلوب خاص ينظم حساب نفقات وإيرادات هذه الهيئات او المؤسسات لمعرفة نتائجها المالية ، وهذا ساعد على اظهار مركزها المالي ، كما يساعد على تقييم أدائها.

ولكن هذا لا يعني انها مستقلة استقلالاً عن الموازنة العامة للدولة، فإذا كان هناك لهذه المرافق العامة فائض يحول إلى الموازنة العامة للدولة، أما اذا كان هناك عجز في موازنة هذه المرافق فأن هذا العجز يغطي من الموازنة العامة، لكن الاستخدام السيء لبعض الدول والذي تمثل في كثرة المرافق العامة التي حظيت بهذا الاستخدام، وتجنباً لهذا الازباك، فقد لجأت العديد من الدول الى الحد من هذه الموازنات الملحق في ظل المالية الحديثة (آل زيادة، ٢٠١٨، ٤١-٤٢).

لذلك فأن الموازنات الملحق نشأت مع تطور دور الدولة وزيادة تدخلها في الشؤون الاقتصادية والتجارية ونشوء المؤسسات العامة التي تمارس الأنشطة الاقتصادية وفي اطار الموازنة العامة احكام المحاسبة العمومية التي تحمل في بنودها وفقراتها احكام شديدة ومقيدة وشديدة التعقيد تمثل قيداً على الأنشطة الاقتصادية التي تمارسها هذه المؤسسات التي اتسم عملها بالتساهل وعدم خضوعها للرقابة البرلمانية ومن هنا نشأت الموازنة الملحق كحل وسط بين الموازنة العامة واحكام المحاسبة العمومية في الأنشطة الاقتصادية والتي تمثل استثناءً على مبدأ وحدة الموازنة العامة (البدراي، ٢٠٢٣، ٨٩).

ان عدم وجود تشريع يوضح مفهوم الموازنة الملحق ويضع تعريفاً محدداً لها ويبين الاحكام التي تسري عليها، مما ادى الى خلط مالي ومحاسبي من الناحية العلمية عند تطبيقها، خاصة وان التشريعات التي صدرت بأنشاء بعض هذه المرافق العامة قد سمت تارة هذه الموازنات بالموازنة الملحق وتارة اخرى سمتها الموازنة المستقلة الملحق وتارة اخرى الموازنة الخاصة الملحق، وان ذلك تسبب في مشاكل عديدة وغموض للقائمين على تنفيذها او مراقبتها، وبالتالي على وزارة المالية أن تطلب من السلطة التشريعية أن نضع تعريف محدد للموازنة الملحق والاحكام والقواعد التي تسري عليها.

ان الموازنات الملحق نشأت نتيجة للتطور الذي طرأ على دور الدولة وتحولها من دولة حارس الى دولة متدخلة في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، اذ اصبحت الدولة تمارس نشاطات صناعية وتجارية مما ادى الى استحالة البقاء على الموازنة العامة لوحدها للإلزام بالعملية المالية للدولة اذ اصبحت من الضروري وضع موازنات خاصة لبعض المؤسسات العامة التابعة للدولة والتي تمارس نشاطات صناعية او تجارية او خدمية وذلك لتحريها من بعض الاجراءات الر وتينية ولمعرفة وضعها المالي وربحها او خسارتها ، وكذلك رغبة الدولة في تغطية نفقات هذه المؤسسات او الادارات من ايراداتها للتخفيف عن كاهل الموازنة العامة وعدم تضخم ايراداتها ونفقاتها وهذا ما يطلق عليه بمصطلح الموازنة

ومما يجدر الاشارة اليه ان الموازنات الملحق على الرغم من عدم خضوعها للرقابة البرلمانية كما أشرنا الا انها تبقى خاضعة لإشراف ورقابة السلطة المالية المتمثلة بوزير المالية.

ومن القواعد المقررة في الموازنات الملحق انه تسري عليها القواعد التي تسري على الموازنة العامة للدولة وخاصة مصادقة السلطة التشريعية عليها، اي بمعنى أن الموازنات الملحق، وإن كانت لا تحقق الاعتبارات المالية التي يستند اليها مبدأ وحدة الموازنة العامة. فإنها تحقق الاعتبارات السياسية التي يقوم عليها هذا المبدأ والمتمثلة في الرقابة التي تمارسها عليها إلى حد ما السلطة التشريعية في الدولة (ناشد، ٢٠٠٩، ٤٦).

### المطلب الثاني: موقف الدول من الموازنة الملحق

تباينت مواقف الدول من الموازنات الملحق، اذ ان هناك من الدول اخذت بها في فترات سابقة وقد توقفت عن الاخذ بها في الوقت الحاضر، مع انه هناك الكثير من الدلائل تشير الى انها تأخذ بها بصورة ضمنية ومن هذه الدول العراق، ولغرض الاحاطة بالموضوع سنبين موقف الدول من هذه الموازنة.

#### أولاً: موقف العراق

ان المشرع العراقي قد اخذ في الماضي بتعدد الموازنات فقد شهدت الموازنة الملحق تطبيق لها في الماضي (محمد، ٢٠١٨، ٣٤)، اي أن النظام المالي في العراق لم يأخذ بمبدأ وحدة الموازنة العامة في

الماضي، ونلاحظ ذلك من استقرار التاريخ المالي العرقي للفترة التي قبل صدور القانون رقم ١١٧ لسنة ١٩٨٥ والفترة التي تلي صدور هذا القانون وكما يأتي (العلي، ٢٠٠٢، ٥٩٦-٥٩٨):

### المرحلة الأولى

من استقرار النظام المالي العراقي للفترة التي قبل صدور القانون رقم ١١٧ لسنة ١٩٨٥ يتضح انه يوجد إلى جانب موازنة الدولة العامة مجموعة أخرى من الموازنات غير العادية والمستقلة والملحقة وقد بلغ عدد هذه الموازنات في سنة ١٩٧٨ حوالي (١٩٣) موازنة بالإضافة الى (١٣) موازنة لإدارات الحكم الذاتي لإقليم كردستان.

### المرحلة الثانية

ان القانون رقم ١١٧ لسنة ١٩٨٥ نص في المادة الأولى منه على ان تتكون الموازنة العامة للدولة من مجموعتين هما:

أولاً: موازنة القطاع الحكومي التي تمول مركزياً وهي تضم جزأين هما:

١- الموازنة العامة الجارية

٢- الموازنة الاستثمارية ( خطة استثمارية سوية)

ثانياً: الموازنة التي تكون موحدة لوحداث القطاع والتي تكون ذات نشاط اقتصادي انتاجي ممول ذاتياً.

وقد شهدت هذه المرحلة ظهور الموازنة الملحقة في العراق ومنها:-

### (١) موازنة سكك الحديد

لقد نصت الاتفاقية المعقودة بين بريطانيا والعراق في الأول من شهر نيسان لسنة ١٩٢٣ أن تحفظ إيرادات السكك الحديدية جميعها بشكل معزول عن إيراد الحكومة العراقية، وهذا الشرط كان لنقل إدارة السكك الحديدية الى الحكومة العراقية من الحكومة الانجليزية، ونقل ملكية هذه السكك الحديدية الى الحكومة العراقية في سنة ١٩٢٦ بشرط ان يتم تشكيل مجلس خاص لإدارة السكك الحديدية، وان موازنتها تبقى منفصلة عن موازنة الدولة العامة لمدة (٢٠) سنة من تاريخ عقد الاتفاقية (محمد، ٢٠١٨، ٣٤-٣٥).

### (٢) موازنة ادارة ميناء البصرة

نقلت الاتفاقية بين بريطانيا والعراق سنة ١٩٢٢ ملكية ميناء البصرة لحكومة العراق والتي تتعهد بسداد قيمته التي عدت ديناً في ذمة الحكومة العراقية، ومن شروط المعاهدة ان يدار المجلس من قبل مجلس إدارة، وان توضع له موازنة بشكل منفصل عن موازنة الحكومة العراقية، وتتكون إيرادات الموازنة

هذه من رسوم تفريغ البواخر، ورسوم قيادة السفن، والرسوم الصحية، وتشتمل مصروفات هذه الموازنة على أعمال الترميم والصيانة والانشاء وغيرها وعلى رواتب الموظفين (الشمري، ٢٠١٤، ١٠٨-١٠٩).

### (٣) موازنة حفر سد الفاو

انشأ سد الفاو بموجب الاتفاقية التي عقدت بين الحكومة العراقية مع شركة النفط الانكليزية - الإيرانية، والتي تعهدت بموجبها الشركة بتقديم المال اللازم للمشروع في شكل قرض في ذمة الحكومة العراقية، وتم العمل في المشروع سنة ١٩٢٤، وتم تسديد القرض بأكمله في سنة ١٩٣٣، وبقيت موازنته ملحقة بالموازنة العامة للدولة حتى تم دمجها بموازنة ميناء البصرة، والتي اصبح اسمها الجديد مصلحة الموانئ (البدراي، ٢٠٢٣، ٩٧).

ونلاحظ ان المشرع العراقي قد اخذ بالموازنة الملحق في الماضي في العديد من مؤسسات الدولة الا ان الحكومة العراقية كانت مرغمة على الأخذ بهذه الموازنات الملحق ونلاحظ ذلك واضحاً من الاتفاقيات التي عقدتها الحكومة العراقية مع بريطانيا والتي الزمت فيها الحكومة البريطانية الحكومية العراقية بوضع موازنات ملحقة لهذه المؤسسات الحكومية، وقد يكون الهدف من وراء ذلك هو احتفاظ هذه المؤسسات بموازناتها بشكل منفصل عن الموازنة العامة للدولة لتمكينها من سداد نفقاتها من وارداتها للحفاظ على كيانها. اما في الوقت الحاضر فأن القوانين في العراق تشير الى عدم وجود الموازنات الملحق، فقانون الادارة المالية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ لم يتضمن نصاً يشير الى الاخذ بها، الا ان الواقع العملي يشير الى وجود مثل هذه الموازنات لبعض المؤسسات على الرغم من ان النص القانوني يعطيها الشخصية القانونية المستقلة، وما يترتب على ذلك من استقلال مالي واداري وكما في موازنة البلديات والتي سيتم تناولها في الفصل الثاني، بعبارة اخرى من المشرع العراقي وظف شروط الموازنة الملحق لمصلحة الحكومة وبالشكل الذي يتفق مع فكرة المركزية وطرح الامور التي لا تتفق مع هذه الفكرة والسيطرة على المؤسسات التي تدار بأسلوب الموازنة الملحق وكانت النتيجة انه جاء بأسلوب جديد من الموازنات التي تأتي بين الموازنات الملحق والمستقلة، ومن ذلك مثلاً موازنة البلدية، بأشراف السلطة المالية والمتمثلة بوزارة المالية وعدم عرضها على السلطة التشريعية.

### ثانياً :- موقف بعض الدول

اما دولة الامارات فأنها تأخذ بالموازنة الملحق في موازنة الاندية الرياضية وموازنة الجمعيات، ونلاحظ ذلك من خلال بعض النصوص القانونية والتي تنص على ("تعد موازنة ملحقة للجهات التي يقرر تقديم الدعم المالي لها سنوياً، كالجمعيات والاندية الرياضية وغيرها، على ان تتضمن هذه الموازنة بيان اسماء هذه الجهات ومقدار الدعم الذي يقدم لكل جهة منها والنشاط المرتبط به صرف هذا الدعم ومدته

"<sup>(١)</sup> اما دولة قطر فقد اخذت بالموازنة الملحقه في موازنة المجلس البلدي المركزي ويتضح ذلك من خلال النصوص القانونية التي تدل على ذلك ومنها ("يكون للمجلس شخصية معنوية، وموازنة ملحقه بالموازنة العامة للدولة").<sup>(٢)</sup>

اما فرنسا فقد اخذت بالموازنة الملحقه، اذ ينظم القانون المالي هذه الموازنة التي تخضع في مناقشتها وتنفيذها لمبادئ الموازنة العامة مع اعطائها المرونة اللازمة لممارسة نشاطها، ومن امثلتها موازنة المطبعة القومية وموازنة هيئة البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية (الشمري، ٢٠٢٤، ١٠٣).

اما لبنان فقد اخذت في تحضير موازنتها بمبدأ وحدة الموازنة العامة، ولكن اجاز قانون المحاسبة العمومية انشاء موازنات ملحقه بموازنة الدولة العامة لمجموعة من الإدارات العامة التي تكون ذات صبغة تجارية او صناعية او خدمية، وتلحق هذه الموازنات بالموازنة العامة، وتعرضان معاً في وثيقة واحدة وحسابها يقطع مع قطع حساب الموازنة العامة (الشمري، ٢٠٢٤، ١٠٣-١٠٤)، واعطى القانون اللبناني لثلاثة جهات حق الاخذ بالموازنة الملحقه وتتمثل هذه الجهات بكل من:-

1- موازن الاتصالات.

2- موازنة المديرية العامة لليانصيب الوطني.

3- موازنة مديرية الحبوب والشمندر السكري.

وكان هناك موازنات اخرى ملحقه، قد جرى الغائها، اما عن طريق دمجها بموازنة الدولة العامة، كموازنة المفوضية العامة للاصطياف والسياحة وموازنة الجمارك، اذ تم دمجها بموازنة الدولة العامة سنة ١٩٥٣، او بإلغائها بصورة نهائية، كموازنة التموين وموازنة الصندوق المستقل للأشغال الإنشائية، ولم يعد في هذا الوقت وجود سوى للموازنة العامة والموازنات الملحقه الثلاثة المذكورة انفاً (قطيش، د.ت.، ٩١).

اما في الجزائر فقد أدخلت بعض التعديلات على مبدأ وحدة الموازنة العامة وقد ظهرت استثناءات على هذا المبدأ، وان أهم التعديلات التي تم ادخالها على هذا المبدأ هي ادراج الموازنات الملحقه، اذ حدد القانون المؤسسات التي تكون موازاناتها ملحقه وتتمثل بموازنة البريد والمواصلات (عمر، ٢٠٢٠، ٣٢-٣٣). وتعد الميزانية الوحيدة الملحقه بالموازنة العامة للدولة في الجزائر هي الموازنة الملحقه للبريد والمواصلات (فاطمة، ٢٠١١، ٧٠). وقد توقفت الجزائر عن الاخذ بالموازنة الملحقه منذ سنة ٢٠٠٢.

اما في دولة مصر فقد تم تطبيق الموازنة الملحقه في الماضي، وقد نص الدستور المصري على هذه الموازنة، اذ جاء فيه "ان الميزانيات المستقلة والملحقه وحساباتها الختامية وتجري عليها الاحكام الخاصة

<sup>(١)</sup> ينظر المادة (٤٥/ب) من قانون رقم (١) لسنة ٢٠١٦ بشأن النظام الاساسي لحكومة دبي .

<sup>(٢)</sup> ينظر المادة (٢) من القانون رقم (١) لسنة ٢٠١١ بشأن تنظيم المجلس البلدي المركزي.

بالميزانية العامة وحسابها الختامي".<sup>(١)</sup> وقد نص القانون الخاص بالقواعد الواجب اتباعها في الموازنات المستقلة أو الملحق في مصر على "تعد الهيئات العامة ذات الميزانيات المستقلة والملحق مشروعات ميزانياتها وحساباتها الختامية وتعرضها على وزارة الخزانة التي تتولى تقديمها الى السلطة التشريعية في الموعد الذي حدده الدستور".<sup>(٢)</sup> الا انها توقفت عن الاخذ بهذه الموازنة منذ سنة ١٩٦٤. ويتضح لنا من خلال مواقف الدول من الموازنة الملحق ان هناك دول كانت تأخذ بالموازنة الملحق ثم توقفت عن الاخذ بها مثل العراق والجزائر ومصر وان هناك دول لاتزال تأخذ بهذه الموازنة مثل الامارات وقطر وفرنسا والبحرين ودول عديدة اخرى مما يدل على اهمية الموازنة الملحق.

### المبحث الثالث

#### خصائص الموازنة الملحق وطبيعتها القانونية

تتطلب دراسة موضوع الموازنة الملحق تحديد اهم الخصائص التي تتمتع بها هذه الموازنة، اذ انها تتميز بالعديد من الخصائص والتي اتفق عليها غالبية الفقهاء فضلاً عن ذلك فإنه لا بد من تحديد الطبيعة القانونية لها بذلك سيتم بيان اهم الخصائص التي تتمتع بها الموازنة الملحق في الفرع الاول اما الفرع الثاني فسيخصص لبيان الطبيعة القانونية لها.

#### المطلب الأول: خصائص الموازنة الملحق

من خلال التعاريف التي سبق ذكرها للموازنة الملحق يتضح ان لهذه الموازنة خصائص تنفرد بها والتي يمكن تلخيصها بكل مما يأتي (العلي، ٢٠٠٢، ٥٩٠):  
أولاً: انها موازنة خاصة بإدارة عامة لا تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة، والأصل يجب ان تدخل نفقات وإيرادات هذه الموازنة ضمن موازنة الدولة العامة الا ان المشرع فصلها عن الموازنة العامة للدولة لأسباب خاصة.

ثانياً: لا تظهر نفقاتها وإيراداتها في الموازنة العامة للدولة، لكن يتم ادراج العجز او الفائض الخاص بهذه الموازنة في الموازنة العامة للدولة، اي ان إيراداتها ونفقاتها تظهر في موازنتها الخاصة، ويظهر في الموازنة العامة للدولة الرقم الذي يعتبر الرصيد فإذا كان مديناً يظهر في الموازنة العامة بجانب النفقات اما اذا كان دائماً سيظهر في الموازنة العامة بجانب الإيرادات وبالتالي فإن الجانب المدين تم تغطيته من الموازنة العامة اما الفائض أي الجانب الدائن يحول الى الموازنة العامة (البدراني، ٢٠٢٣، ٩١).

(١) ينظر المادة (١٠٥) من دستور مصر لسنة ١٩٥٦.

(٢) ينظر المادة (١) من القانون رقم (٩٠) لسنة ١٩٥٨ في مصر بشأن القواعد الواجب اتباعها في الميزانيات المستقلة والملحق.

ثالثاً: تخضع الموازنة الملحق للقواعد الثانوية التي تسري على الموازنة العامة للدولة من حيث اعتمادها ونشرها وبداية السنة المالية وانتهائها واشراف السلطة المالية عليها، حتى في حالة عدم وجود نص تشريعي يشير الى ذلك، فإن هذه القواعد يتم تطبيقها على الموازنة الملحق. (آل زيادة، ٢٠١٨، ٤٢).

ونتفق مع البعض من الفقه المالي والذي يرى ان الموازنة الملحق لا تعد خروجاً عن مبدأ وحدة الموازنة العامة وذلك لأن هذه الموازنة تطبق عليها القواعد الثانوية التي تحكم الموازنة العامة، وأنها في نهاية الأمر تلحق بالموازنة العامة للدولة ويصادق عليها وعلى الموازنة العامة في وثيقة واحدة، وإن فائض الموازنة الملحق يحول الى الموازنة العامة وعجزها يغطي من الموازنة العامة على شكل اعانات، لذلك فإن الموازنة الملحق تعد بمثابة إعادة توزيع لمالية الدولة، ولا تعد خروجاً عن مبدأ وحدة الموازنة العامة.

#### المطلب الثاني: الطبيعة القانونية للموازنة الملحق

ان الموازنة الملحق لا تختلف عن الموازنة العامة في شيء من حيث طبيعتها القانونية، الا ان الموازنة الملحق تكون خاصة بمؤسسة معينة من مؤسسات الدولة، في حين ان الموازنة العامة تكون لجميع مؤسسات الدولة، لذلك فإن الموازنة الملحق تكون لها طبيعة قانونية وطبيعة مالية وطبيعة ادارية وسنوضح ذلك.

#### أولاً الموازنة الملحق عمل قانوني

هناك من يقول بان الموازنة الملحق تسري عليها جميع القواعد الثانوية التي تسري على الموازنة العامة للدولة، ان هذا المبدأ يطبق حتى في حال وجود نص يفرض تطبيقها ويكون ذلك من حيث اعتماد الموازنة الملحق ونشرها او بداية او نهاية السنة المالية واشراف السلطة المالية عليها (العلي، ٢٠٠٢، ٥٩١) وان مجرد عرض الموازنة العامة على السلطة التشريعية يعد كاف لنقلها من مجرد وثيقة تخمينية وتقديرية لإيرادات الدولة ونفقاتها الى حالة جديدة قانونية اذ تصبح قانوناً في حال اقرارها من السلطة التشريعية (الأفندي، ٢٠١٩، ٣٣). وطالما ان الموازنة العامة تعد ذات طبيعة قانونية، فان الموازنة الملحق تعد ذات طبيعة قانونية كذلك كونها يصادق عليها في وثيقة واحدة مع الموازنة العامة، وان هذه الوثيقة تمر في جميع المراحل التي يمر بها اصدار أي قانون اخر، لذلك فان الموازنة الملحق لها طبيعة قانونية، إذ لا يمكن تنفيذ هذه الموازنة الا بعد المصادقة عليها من السلطة التشريعية في الدولة. ولذلك تعد الموازنة الملحق قانوناً من الناحية الشكلية لأنها تمر بجميع مراحل اصدار القانون، اذ يعد مشروعها من قبل ادارة

المؤسسة ويصادق على هذا المشروع للموازنة الملحق من قبل السلطة التشريعية في الدولة وتنفيذ من قبل إدارة المؤسسة وتخضع للرقابة على التنفيذ من قبل السلطة التشريعية.

### ثانياً: الموازنة الملحق عمل اداري

تعد الموازنة العامة عملاً إدارياً لأنها لا تتضمن أي قواعد عامة جديدة، ولا تعطي للحكومة سلطةً أو حقاً لم يكن لها من قبل بمقتضى القوانين السارية (صالح، ٢٠١٦، ٣٥-٣٦). وتتمثل الحكمة من الموازنات الملحق في بيان الظروف الخاصة بنشاط البعض من المؤسسات أو الإدارات التي تستلزم إدارة خاصة بها تختلف عن إدارة المؤسسات أو الإدارات العامة الأخرى (قطيش، د.ت.، ٩١)؛ فقد ابتدع القانون الإداري الفرنسي وفقهاءه والمجتهدون فيه، الصيغ القانونية الملائمة للأنشطة الجديدة للدولة، فكانت المؤسسات العامة أحد هذه الصيغ، وتبعهم قانون الموازنة العامة، وتفرع عن هذا الأصل الموازنة الملحق<sup>(١)</sup>. لذلك أن الموازنة الملحق تعد عمل إداري من الناحية الموضوعية إذ أن الجهة المسؤولة عن إعدادها وتنفيذها هي إدارة المؤسسة الحكومية والتي تعد أحد فروع السلطة التنفيذية في الدولة إذ تقوم هذه الإدارة بوضع تقديرات للنفقات التي يتوقع صرفها خلال فترة قادمة والإيرادات التي يتوقع جبايتها خلال هذه الفترة ويكون ذلك في وثيقة ترفق بالموازنة العامة وتسمى الموازنة الملحق، إذ يتم تحضير هذه الموازنة من قبل هذه الإدارات من خلال إصدار القرارات الإدارية التي تعد من أهم وسائل عمل السلطة التنفيذية لذلك فإن بالإمكان القول بأن الموازنة الملحق ذات طبيعة إدارية.

### ثالثاً: الموازنة الملحق عمل مالي

أن الموازنة الملحق تعطي للمؤسسات العامة التابعة لها درجة عالية من المرونة لأداء أعمالها وتحررها من الروتين الحكومي، مما يمكن أن تظهر معه هذه الموازنات الملحق حقيقة المركز المالي لهذه المؤسسات (محمد، ٢٠١٨، ٣٥).

وإن الهدف في بعض الأحيان من إعطاء حرية في إعداد موازنة ملحق للبعض من المرافق العامة هو لتحريرها من تقييدها ببعض الإجراءات المالية الحكومية (عبد الواحد، ٢٠٠٠، ١٢٦٥)؛ إذ تمثل الموازنة الملحق إعادة توزيع من ناحية حسابية لإيرادات ونفقات بعض المؤسسات أو الإدارات العامة، بهدف معرفة حقيقة نشاطها (عواضة وقطيش، د.ت.، ٧٩).

والموازنة الملحق هي عبارة عن جداول لإيرادات المؤسسة العامة المتوقع جبايتها خلال مدة قادمة، وكذلك لنفقات هذه المؤسسة خلال المدة نفسها والتي يتوقع انفاقها، لذلك فهي ذات طبيعة مالية في أساس تكوينها فهي تعبر عن المركز المالي للمؤسسة أو الإدارة التي تتبعها، فعن طريقها يمكن معرفة الوضع

(١) د. عادل أحمد حشيش، مصدر سابق، ص (٢٨١).

المالي لهذه المؤسسات او الادارات ومعرفة ربحها من خسارتها، وعن طريقها يمكن الحكم على هذه المؤسسات من الابقاء عليها او حلها، ولكن لا تعد هذه التقديرات للنفقات والايادات ذات قيمة قانونية الابدع المصادقة عليها من قبل السلطة التشريعية في الدولة، اذ تصبح وثيقة الموازنة الملحقه بعد هذه المصادقة قابلة للتنفيذ ولها حجية القوانين الصادرة من السلطة التشريعية، ولذلك فأن الموازنة الملحقه تعد ذات طبيعة مالية.

**الخاتمة:** بعد ان انتهينا من كتابة بحثنا هذا توصلنا الى الاستنتاجات والمقترحات الاتية:-

#### الاستنتاجات

(١) تعرف الموازنة الملحقه بأنها الموازنة المنفصلة عن الموازنة العامة للدولة وهي خاصة ببعض مؤسسات الدولة التجارية او الصناعية او الخدمية، والتي تمنح لهذه المؤسسات لمعرفة وضعها من ربح او خسارة.  
(٢) ان الموازنة الملحقه تمنح للمؤسسات التي تأخذ بها الاستقلال المالي فقط دون الاستقلال الاداري وكذلك دون التمتع بالشخصية المعنوية.

(٣) ان للموازنة الملحقه خصائص تمتاز بها عن غيرها من الموازنات الاخرى.

(٤) لا تظهر نفقات وإيرادات الموازنة الملحقه في الموازنة العامة للدولة انما يظهر هو فائضها او عجزها في الموازنة العامة، اذ يغطي العجز من الاعانات التي تحصل عليها من الدولة ويرحل فائضها الى الموازنة العامة.

(٥) اخذت العديد من الدول بالموازنة الملحقه في الماضي ثم توقفت عن الاخذ بها ومن هذه الدول العراق ومصر وهناك دول أخرى استمرت بالأخذ بالموازنة الملحقه ومنها فرنسا وقطر والامارات ولبنان والبحرين ودول أخرى غيرها.

(٦) ان الموازنة الملحقه تعد استثناء على مبدأ وحدة الموازنة العامة من الناحية المالية فقط لأنها تخضع لقواعد الموازنة العامة مثل بدء السنة المالية وانتهائها ومصادقة السلطة التشريعية عليها، وان عجز وفائض هذه الموازنة يظهر في الموازنة العامة.

#### المقترحات

(١) نقترح على المشرع العراقي بالأخذ بالموازنة الملحقه لما لهذه الموازنة من اهمية في التقليل من تضخم واردات ونفقات الموازنة العامة وكونها تمنح للمؤسسات التي تأخذ بها مرونة وقدرة من التحرر من القواعد الروتينية التي تؤخر عمل المؤسسات.

(٢) نقترح على المشرع العراقي الى اصدار قانون يوضح مفهوم الموازنة الملحقه لإمكانية تمييزها عن المصطلحات التي تشابه معها.

## المصادر والمراجع

- احمد، ا. د. (٢٠٢٠). دور السلطة العامة في تطوير الرقابة على الموازنة العامة للدولة *The role of public authority in developing oversight of the state's general budget*. دار الجامعة الجديدة. الإسكندرية.
- آل زيادة، ك. ع. (٢٠١٨). محاضرات المالية العامة والتشريع المالي *Public Finance and Financial Legislation Lectures*. د. م.
- حسين، ه. ن. (٢٠١٥). حدود الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة *Limits of parliamentary oversight of the general budget*. رسالة ماجستير. كلية الحقوق. جامعة المنصورة.
- حشيش، ع. ا. (٢٠٠٦). اساسيات المالية العامة *Public Finance Basics*. دار الجامعة الجديد.
- خليل، ع. م.، واللويزي، س. (١٩٩). المالية العامة *Public Finance*. دار زهران للنشر والتوزيع. عمان.
- صالح، ك. ع. م. (٢٠١٦). الرقابة المسابقة واللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة *Pre- and post-budget execution oversight*. مكتب الوفاء القانونية. الإسكندرية.
- عبد الواحد، أ. ع. (٢٠٠٠). مبادئ واقتصاديات المالية العامة *Principles and Economics of Public Finance*. دار النهضة العربية. القاهرة ٢٠٠٠.
- عصفور، م. ش. (٢٠٠٨). اصول الموازنة العامة *General budget principles*. دار المسيرة للنشر والتوزيع. عمان.
- عمر، م. (٢٠٢٠). ضوابط اعداد الموازنة العامة للدولة ودورها في تحقيق النجاعة الاقتصادية في ظل القانون العضوي (١٨-١٥) المتعلق بقوانين المالية *Controls for preparing the state's general budget and its role in achieving economic efficiency in light of Organic Law (18-15) related to financial laws*. رسالة ماجستير. كلية الحقوق والعلوم السياسية. جامعة زيان عاشور الجلفة. الجزائر.
- عواضة، ح. (١٩٨٣). المالية العامة *Public Finance*. دار النهضة. بيروت.
- عواضة، ح.، وقطيش، ع. (د.ت). المالية العامة *Public Finance*. منشورات الحلبي الحقوقية. بيروت.
- فاطمة، م. (٢٠١١). تحديث النظام الميزاني في الجزائر *Modernizing Algeria's budgetary system*. رسالة ماجستير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية. جامعة ابي بكر بلقايد. تلمسان. الجزائر.
- قطيش، ع. (د.ت). الموازنة العامة للدولة *State general budget*. منشورات الحلبي الحقوقية.
- مجموعة مؤلفين. (١٩٧٢). المعجم الوسيط *The Intermediate Dictionary*. دار الفكر. بيروت.
- محمد، أ. م. (٢٠١٨). اعداد الموازنة العامة الاتحادية في العراق *Preparing the Federal Budget in Iraq*. رسالة ماجستير. كلية القانون والعلوم السياسية. جامعة دهوك.
- ناشد، س. ع. (٢٠٠٩). اساسيات المالية العامة *Public Finance Basics*. منشورات الحلبي الحقوقية. بيروت.
- نايف، ع. (١٩٦٧). اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية *Public Finance Economics and Fiscal Policy*. مطبعة الجامعة، بغداد.

- الافندي، ت. أ. أ. (٢٠١٩). قانون الموازنة العامة في العراق *Iraq's Budget Law*. رسالة ماجستير. كلية الحقوق. جامعة الموصل.
- البدراي، ق. ح. ع. (د.ت.). المالية العامة والتشريع المالي *Public Finance and Financial Legislation*. دار ابن الاثير للطباعة. جامعة الموصل. العراق.
- البدراي، ع. ر. خ. (٢٠٢٣). وحدة الموازنة العامة وتطبيقاتها في القانون المالي العراقي *The Unity of the General Budget and its Applications in Iraqi Fiscal Law*. رسالة ماجستير. كلية الحقوق. جامعة الموصل.
- الجنابي، ط. (د.ت.). علم المالية العامة والتشريع المالي *Public Finance and Financial Legislation*. دار الكتب للطباعة والنشر.
- الدخيل، أ. خ. ح. (٢٠١٣). المالية العامة من منظور قانوني *Public Finance from a Legal Perspective*. مطبعة جامعة تكريت.
- الشمري، ن. ع. د. (٢٠١٤). مبادئ الموازنة العامة للدولة وتطبيقاتها في العراق *Principles and Applications of the State Budget in Iraq*. رسالة ماجستير. كلية القانون. الجامعة المستنصرية. بغداد.
- العلي، ع. ف.، وكداوي، ط. م. (١٩٨٩). اقتصاديات المالية العامة *The economics of public finance*. مديرية دار الكتب للطباعة والنشر.
- العلي، ع. ف. (٢٠٠٢). المالية العامة والتشريع المالي *Public Finance and Fiscal Legislation*. دار الحامد للنشر والتوزيع.
- المختار، م. ف. ط. (٢٠١٣). دورة الموازنة العامة للدولة *State Budget Cycle*. رسالة ماجستير. كلية الحقوق. جامعة الموصل.