

دور السلطة التشريعية
والتنفيذية في الحسابات الختامية
دراسة في ضوء الدستور العراقي
والتشريعات المالية

د. زياد خالد المفرجي
كلية الإدارة والاقتصاد

مقدمة

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه أجمعين
تشكل الحسابات الختامية محوراً مهماً للتحقق الفعلي لما تم أنفاقه من نفقات وما تمت جبايته من إيرادات، لذا فهي تمثل نظاماً يتم بموجبه تقييم النتائج التي تترتب على تنفيذ الميزانية السنوية ليشكل منطلقاً مهماً للسلطة التشريعية لتؤدي دورها الرقابي على الحكومة حيث إنه يعد أداة من أدوات الرقابة على النشاط الحكومي من خلال البيانات الواردة فيه ويمكن السلطة التشريعية من التحقق من مدى التزام السلطة التنفيذية بما أقرته السلطة التشريعية.

فالحسابات الختامية لم تعد مجرد أرقام فقط يتم إقرارها من قبل السلطة التشريعية لقد أصبحت السلطة التشريعية في بعض الدول تقوم بدور فعال في مناقشة الأرقام المقدمة من الحكومة في مشروع قانون الحسابات الختامية بل أصبح هناك مجال واسع في الطعن بدستورية قوانين الحسابات الختامية أمام المجلس الدستوري كما هو الحال في فرنسا.
إن أي خطة يتم تنفيذها لابد من تقييمها، وبما أن الميزانية السنوية التي تعدها الحكومة تعد خطة سنوية تسير الحكومة بموجبها فالحسابات الختامية تعد تقييماً لنتائج تنفيذ الموازنة، كما إنها تحدد المركز المالي للدولة من حيث وجود عجز أو فائض في الموازنة، ويحقق فوائد أخرى تتمثل في الاستفادة من الحسابات الختامية في إعداد الميزانية السنوية القادمة بحيث يساعد على تصويب تقديرات الموازنة في السنوات المقبلة.

وهذا البحث تضمن دراسة مقارنة في موضوع الحسابات الختامية بين التشريع العراقي والتشريع الفرنسي حيث بينت التطور التشريعي في موضوع الحسابات الختامية في ظل قانون المحاسبات العامة لسنة ١٩٤٠ وقانون الإدارة المالية والدين العام لسنة ٢٠٠٤.

خطة البحث وتتكون من ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: مفهوم الموازنة العامة للدولة والحسابات الختامية.

المطلب الأول: مفهوم الموازنة العامة للدولة.

الفرع الأول: التعريف.

الفرع الثاني: مراحل إعداد الموازنة العامة وخصائصها.

المطلب الثاني: مفهوم الحسابات الختامية.

الفرع الأول: التعريف.

الفرع الثاني: أوجه الشبه والاختلاف بين الموازنة العامة والحسابات

الختامية.

الفرع الثالث: أنواع الحسابات الختامية.

المبحث الثاني: اعداد الحسابات الختامية ومضمونها وتكييفها القانوني.

المطلب الأول: الجهة التي تتولى إعداد الحسابات الختامية وآلية إعدادها.

الفرع الأول: الجهة التي تتولى اعداد الحسابات الختامية.

الفرع الثاني: آلية اعداد الحسابات الختامية من قبل السلطة التنفيذية.

المطلب الثاني: مضمون الحسابات الختامية والفوائد التي تحققها.

المطلب الثالث: التكييف القانوني للحسابات الختامية.

المبحث الثالث: الدور الرقابي للسلطة التشريعية في الحسابات الختامية.

المطلب الأول: مدى العلاقة بين الرقابة البرلمانية والحسابات الختامية.

المطلب الثاني مناقشة مشروع قانون الحسابات الختامية والتصويت عليه.

الفرع الأول: التشريع العراقي.

الفرع الثاني: التشريع الفرنسي.

المطلب الثالث: الواقع العملي لدور السلطتين التشريعية والتنفيذية في الحسابات

الختامية في العراق.

الخاتمة .

المبحث الأول

مفهوم الموازنة العامة للدولة والحسابات الختامية

قبل الدخول في التفاصيل لابد من بيان مفهوم كل من الموازنة العامة للدولة ومفهوم الحسابات الختامية لذا سنقسم هذا المبحث إلى مطلبين الأول يتعلق بمفهوم الموازنة العامة للدولة والثاني يتعلق بمفهوم الحسابات الختامية .

المطلب الأول : مفهوم الموازنة العامة للدولة

الفرع الأول : تعريف الموازنة العامة:

الموازنة في اللغة:

الوزن في اللغة هو ثقل شيء بشيء مثله، ويقال قام ميزان النهار إذا انتصف النهار، وهذا يوازن ذلك أي هو يحاذيه.^(١) ومن خلال هذا المعنى اللغوي يتبين إن الموازنة العامة تتضمن هذا المعنى اللغوي من حيث التوازن والانتصاف بين النفقات والإيرادات.

الموازنة في الاصطلاح :

الميزانية هي نظام يستعمل من قبل الحكومات والمنظمات للسيطرة على الإنفاق والعائدات، والميزانية تصبح فائضة عندما تتعاضد الإيرادات — وتصبح في عجز عندما تقل الإيرادات عن النفقات^(٢).

عرفوا فقهاء المالية العامة الموازنة العامة بأنها: توقع وإجازة للنفقات العامة والإيرادات العامة عن مدة مستقبلية غالباً ما تكون سنة^(٣). هذا التعريف بين إن الميزانية العامة تقوم على فكرتين أساسيتين هما التوقع والإجازة ، فالتوقع يتمثل في تقدير أرقام تمثل المبالغ التي ينتظر الحصول عليها من المصادر المختلفة للإيرادات العامة وكذلك تقدير الأرقام التي يتوقع إنفاقها خلال فترة مستقبلية غالباً ما تكون سنة ، أما الإجازة فيقصد بها اختصاص البرلمان بالموافقة على توقعات الحكومة من إيرادات عامة ونفقات عامة^(٤) .

وهناك من عرفها بأنها بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مقبلة تقدر عادة بسنة وتتطلب أجازة من السلطة التشريعية^(٥)

ومن خلال فكرة التقدير التي تقوم عليها الموازنة يتبين انها ترتبط بالأهداف التي تسعى لها السلطة السياسية^(٦).

وقد وردت تعريفات أخرى، منها أنها مجموعة من التقديرات المعتمدة لمصروفات، الدولة خلال سنة مالية مقبلة ووسائل تمويل تلك المصروفات عن نفس المدة والتي يلزم فيها أن تتساوى الموارد المالية المقدرة مع حجم الانفاق الحكومي^(٧). ويلاحظ على هذا التعريف بأنه قد ذكر حقيقة الموازنة العامة التي تتمثل بفكرة المساواة بين الموارد المالية المقدرة وبين الانفاق الحكومي، ولم يتطرق إلى فكرة الصفة التشريعية للموازنة.

وهناك من عرفها بأنها عمل سنوي لتقدير عائدات الدولة ونفقاتها للسنة التالية، وتتضمن الميزانية اضافة لميزانية الدولة ميزانيات الادارات المحلية والمحافظات والنواحي^(٨).

والتعريف الذي نختاره أنها مجموعة من القواعد القانونية يتم بموجبها تعيين مقدار الموارد المالية والنفقات الحكومية بصورة متقاربة، وقد اخترت مصطلح التقارب في تعيين المقدار ولم استخدم مصطلح التساوي لأن النفقات والإيرادات لا يشترط فيها المساواة بل التقارب.

وقد عرفت التشريعات مصطلح الموازنة العامة وسنورد لبعض التعريفات الواردة وكما يأتي:

قانون اصول المحاسبات العامة رقم (٢٨) لسنة ١٩٤٠ عرف الموازنة العامة بأنها الجداول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الميزانية^(٩). ويلاحظ أن التشريع العراقي استعمل مصطلح التخمين الذي يتضمن معنى التوقع، ونص على انها قانون يتم اصداره وفقا لآليات اصدار التشريعات.

قانون المحاسبة العامة اللبناني رقم ١٤٩٦٩ لسنة ١٩٦٣ عرف الموازنة بأنها صك تشريعي تقدر فيه نفقات الدولة ووارداتها عن سنة مقبلة وتجاز بموجبه الجباية والانفاق.

القانون المالي الأساسي السوري رقم ٩٢ لسنة ١٩٦٧ عرفها: هي الخطة المالية الأساسية لتنفيذ الخطة الاقتصادية وذلك بما يحقق اهداف هذه الخطة ويتفق مع بيانها العام والتفصيلي. ويلاحظ أن القانون السوري عد الموازنة بالخطة المالية وهو تعريف عام يبتعد عن حقيقة الموازنة العامة التي تتميز بعدة خصائص.

الفرع الثاني: مراحل اعداد الموازنة العامة Budgeting وخصائصها:

تمر الموازنة العامة في مختلف الدول بأربع مراحل^(١):

١. مرحلة الاعداد والعرض: في هذه المرحلة توضع تقديرات للنفقات والايادات العامة لفترة مقبلة من الزمن وتتولى الادارات الحكومية وضع هذه التقديرات في صورة مقترحات أو مشروع موازنة.
 ٢. اقرارها من السلطة التشريعية: حيث تخضع للمناقشة من السلطة التشريعية لغرض اصدارها بصورة قانون.
 ٣. التنفيذ: في هذه المرحلة يتم انفاق الايرادات العامة على أوجه الانفاق العام كما يتم تحصيل الايرادات العامة من مختلف مصادرها.
 ٤. مرحلة الحساب الختامي: في هذه المرحلة تتم مراجعة الايرادات والنفقات الفعلية وتعد المسؤولية مزدوجة بين السلطتين التشريعية والتنفيذية.
- والموازنة العامة تتصف بعدة خصائص هي:

١. تمثل أرقام تقديرية: بما إن الميزانية العامة تتحدث عن المستقبل عن السنة القادمة) فإن هذه الأرقام هي تقديرية budget estimate وليست حقيقية جرى تخمينها وفق أسس وقواعد تقوم على افتراضات مختلفة، فالموارد تأتي من مصادر عديدة وأوعيتها مختلفة وتخضع لظروف متباينة حيث لا يستطيع أحد الاحاطة بكل المؤثرات

الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الواقعة عليها فتلعب الاحتمالية في تقديرها دوراً كبيراً. (١١)

٢. الميزانية بيان تعدادي ومقارن: لأن كل من النفقات والايادات مقسمة إلى أبواب متتابعة ولكل نوع من النفقات باب معين وكذلك بالنسبة للايادات. ويمكن من خلال النفقات والايادات مقارنتها بعضها ببعض ومعرفة ما إذا كانت الميزانية متوازنة وفقاً لقاعدة التوازن budgetary balance أو بها فائض أو عجز. (١٢)

وهناك عدة مبادئ تتعلق بالموازنة وهي (١٣) :

١. مبدأ عدم تضمين الموازنة قاعدة تشريعية: إن اغلب موازنات الدول العربية تتضمن كثيراً من المواد القانونية التي لادخل لها في الموازنة.
٢. مبدأ سنوية الموازنة: قانون الميزانية يكون محدد بمدة مؤقتة غالباً ماتكون سنة واحدة، ومن شأن هذا المبدأ أن يؤمن رقابة صحيحة على التصرف بأموال الدولة .
٣. مبدأ الشمولية: budget universality principle: معنى هذا المبدأ أن الموازنة تشتمل على جميع واردات الدولة وجميع نفقاتها خلال السنة المالية بشفافية كاملة وهذا مايمهد لنقاش معمق في المجلس النيابي، فقاعدة الشمولية تفرض أن تقيد في الموازنة الأرقام غير الصافية للنفقات والواردات.
٤. مبدأ الشيوخ: ويعني عدم تخصيص واردات معينة لنفقات معينة.
٥. مبدأ وحدة الموازنة: ويعني أن تدرج كافة نفقات الدولة وكافة وارداتها في وثيقة واحدة الا إن كثيراً من الدول لاتطبق هذا المبدأ حيث يوجد لديها موازنات ملحقة ومستقلة واستثنائية ، وتفتح عددا من الاعتمادات في صناديق مستقلة خارج الموازنة العامة.

المطلب الثاني : مفهوم الحسابات الختامية

الفرع الأول: تعريف الحسابات الختامية : تعرف الحسابات الختامية بأنها بيان فعلي لما تم تحصيله من ايرادات وما تم صرفه من نفقات في فترة زمنية تمتد على مدى عام ميلادي كامل، وهو بهذا المعنى يعبر عن النتيجة النهائية للموازنة العامة. (١٤)

وتعرف أيضاً: بأنها بيان لما تم انفاقه فعلاً من النفقات العامة وماتم تحصيله فعلاً من الإيرادات العامة خلال فترة سابقة غالباً ما تكون سنة، ويتم اعداد الحساب الختامي عند الانتهاء من تنفيذ الموازنة ولذا فهما يتحدان في المدة ويمثل اهمية خاصة عند اعداد الميزانية العامة الجديدة إذ لا بد من الاعتماد عليه عند تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة على ضوء الأرقام التي تحققت بالفعل خلال الفترات السابقة.^(١٥)

وفي فرنسا طبق الحساب الختامي منذ عام ١٩٥٦ بالنسبة للنفقات وتؤكد هذا بموجب الأمر الصادر عام ١٩٥٩ أما بالنسبة للواردات فقد كان مطبقاً منذ عام ١٩٣٤.^(١٦)

في بعض التشريعات العربية يسمى بقانون قطع الحساب كما هو الحال في لبنان حيث يقدم مشروع قانون قطع الحساب بالشكل الذي يقدم به قانون الموازنة.^(١٧) وفي مملكة المغرب يسمى بقانون التصفية حيث نصت المادة ٤٧ من القانون التنظيمي لقانون المالية يثبت في قانون يسمى قانون التصفية المبلغ النهائي للمداخل المقبوضة والنفقات الأمور بصرفها والمتعلقة بنفس السنة المالية ويحصر فيها حساب نتيجة السنة، أما في الجزائر فيسمى بقانون ضبط الميزانية حيث نص قانون المالية لسنة ١٩٤٨ على إجراءات رقابية تمكن البرلمان من الاطلاع عليه بعد نهاية كل سنة مالية وأجراء مقارنة فعلية بين التقديرات والانجازات والاعتماد على نتائجه في وضع تقديرات ميزانية السنة اللاحقة^(١٨)

الفرع الثاني: أوجه الشبه والخلاف بين الموازنة العامة والحسابات الختامية :

هناك عدة أوجه للشبه بين الموازنة العامة والحسابات الختامية^(١٩):

- (١) كلاهما يعد عن سنة مالية واحدة.
- (٢) كلاهما يتم اعتمادهما عن طريق السلطة التشريعية في الدولة.
- (٣) كلاهما يتضمن اجراءات رقابية تهدف إلى المحافظة على الأموال العامة وترشيد انفاقهما.

أما أوجه الاختلاف بينهما: (٢٠)

(١) إن الموازنة العامة تعد عن سنة مالية مقبلة في حين يعد الحساب الختامي عن السنة المالية السابقة.

(٢) إن الموازنة العامة تمثل ارقاماً تقديرية للإيرادات والمصروفات العامة خلال السنة المالية المقبلة في حين يمثل الحساب الختامي المصروفات والإيرادات الفعلية عن العام السابق.

(٣) إن الموازنة العامة لا تتضمن إلا تقديراً معتمداً لنفقات الدولة وإيراداتها خلال العام المالي في حين يتضمن الحساب الختامي عادة بعض البيانات الأخرى مثل أرصدة المخزون السلعي وحسابات التسوية كالأمانات العامة ، ويعتبر الحساب الختامي هو المرحلة الأخيرة في دورة الموازنة العامة.

الفرع الثالث: أنواع الحسابات الختامية: بعد أن تبين لنا من خلال مبدأ سنوية

الموازنة أن سنة الموازنة هي ١٢ شهراً فينبغي أن نوضح أنواع الحسابات الختامية (٢١):

١. حسابات القطع أو حساب الإدارة ، وبموجبها تصور الحسابات على أساس ما يترتب للحكومة أو عليها أثناء السنة المالية من حقوق وديون فلا ينظر بموجب هذه الطريقة إلا للمصروفات التي أنفقت فعلاً والإيرادات التي تحصلت فعلاً ويلغى اعتماد النفقات التي لم تصرف أثناء السنة المالية وتفتح في الميزانية الجديدة أما الإيرادات المتحصلة بعد انتهاء السنة المالية التي استحققت فيها فإنها تضاف إلى الميزانية الجديدة.

٢. حساب الالتزام أو حساب الدورة وبموجبها يتم إقفال حسابات الموازنة بعد مرور عدة أشهر ويترتب على ذلك إنه لا بد أن تضاف إلى السنة المالية فترة تكميلية لتسوية حساب ما تم من عمليات خلالها، وبعد انتهاء هذه المدة التكميلية يتم قفل الحسابات.

المبحث الثاني

إعداد الحسابات الختامية ومضمونها وتكييفها القانوني

مرحلة إعداد الحسابات الختامية تتضمن الجهة التي تتولى إعداد الحسابات الختامية، ومضمون الحسابات الختامية، والتكييف القانوني للحسابات الختامية، لذا سنقسم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب:

المطلب الأول: الجهة التي تتولى إعداد الحسابات الختامية

المطلب الثاني: مضمون الحسابات الختامية

المطلب الثالث: التكييف القانوني للحسابات الختامية

المطلب الأول : الجهة التي تتولى إعداد الحسابات الختامية وآلية إعدادها

الفرع الأول: الجهة التي تتولى إعداد الحسابات الختامية

إن الجهة التي تتولى إعداد الحسابات الختامية هي نفس الجهة التي تتولى إعداد الميزانية العامة للدولة وهي وزارة المالية، ففي العراق نص قانون اصول المحاسبات العامة رقم (٢٨) لسنة ١٩٤٠ في المادة ١٧ منه^(٢٢): على وزير المالية ان يتخذ التدابير اللازمة لطبع حسابات الحكومة العامة السنوية وتقديمها الى مجلس الوزراء خلال شهر كانون الثاني من كل سنة وتحتوي الحسابات المذكورة على جميع المصروفات والواردات التي دفعت وقبضت خلال السنة المالية المختصة بصورة كاملة وعلى مجلس الوزراء ان يتخذ ما يلزم لتشريعها.

ويلاحظ على النص اعلاه أن وزير المالية يرفع الحسابات الختامية إلى مجلس الوزراء ليتولى رفعها إلى البرلمان في حين إن النص القديم كان يلزم وزير المالية برفع مشروع قانون الحسابات الختامية إلى البرلمان مباشرة^(٢٣)، وهذا الأمر يتنافى مع اختصاص الحكومة في رسم السياسة المالية للدولة.

وبعد احتلال العراق أصدر الحاكم المدني أمر سلطة الائتلاف رقم ٩٤ في ٢٠٠٤/٤/٦ قانون الادارة المالية والدين العام (٢٤)، والذي نص في القسم ١١ الفقرة ٦

بقوله: في ١٥ نيسان من السنة التالية ، يقوم وزير المالية باعداد الحسابات الختامية السنوية لا سيما اموال الميزانية الخاصة ويقدمها الى ديوان الرقابة المالية العالي، وبدوره يقوم الديوان باعداد تقرير رقابي بشأن الحسابات الختامية في ١٥ من شهر حزيران . ويقوم مجلس الوزراء بتقديم الحسابات الختامية وتقرير الرقابة الى جهة تتمتع بسلطة تشريعية وطنية في ٣٠ حزيران)).

لذا فإن الجهة التي تتولى اعداد قانون الحسابات الختامية هي وزارة المالية ويتولى مجلس الوزراء احالة تلك الحسابات إلى البرلمان ليتولى تشريعها بموجب قانون. وكذلك جاء الدستور الحالي واناط في المادة ٨٠ / رابعاً بمجلس الوزراء اعداد مشروع الموازنة العامة والحساب الختامي وخطط التنمية^(٢٥).

الفرع الثاني: آلية اعداد الحسابات الختامية من قبل السلطة التنفيذية

لقد بين قانون الموازنة العامة الموحد للدولة رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٥ آلية قيام السلطة التنفيذية باعداد الحسابات الختامية وكما يأتي:

١. حدد القانون آلية اعداد الحسابات الختامية حيث بينت المادة ١٤ منه بقولها : تلتزم جميع الوحدات المنفذة لموازنة القطاع الحكومي الممول مركزياً بتقديم حساباتها الختامية ميزان المراجعة الختامي للسنة المالية المنتهية الى دائرة المحاسبة في وزارة المالية في موعد لا يتجاوز نهاية شهر اذار من السنة التي تلي السنة المالية المنتهية))، ثم بينت المادة أعلاه بأن تقوم دائرة المحاسبة بتوحيد الحسابات الختامية على مستوى الموازنة ورفعها الى وزير المالية خلال المدة المحددة في قانون اصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠.

٢. أما بالنسبة لمنشآت القطاع الحكومي فإن كل منشأة تتجز حساباتها الختامية ميزانية عامة وارباح وخسائر خلال الاشهر الستة التي تعقب انتهاء السنة المالية وترسل نسخة من هذه الحسابات غير المدققة الى المؤسسة التابعة لها، ثم تقوم كل مؤسسة بانجاز الحسابات الختامية الموحدة لديوان المؤسسة والمنشآت التابعة لها خلال مدة شهر واحد من تاريخ انتهاء الفترة المحددة وهي ٦ أشهر التي تعقب السنة المالية ، وبعدها تقوم

الوزارات المكلفة بإدارة منشآت اقتصادية إنتاجية باستخراج حسابات ختامية موحدة لجميع منشآت القطاع الاشتراكي التابعة لها تتضمن واقع الحسابات الختامية الموحدة واعداد تقرير شامل يتناول مجمل نشاط هذه المنشآت خلال السنة المنصرمة ونتائج تنفيذ الموازنات ووجهة نظر الوزارة بصدها والجهود التي بذلتها في تطوير اداء هذه المنشآت وترسل هذه الحسابات والتقارير السنوي المعد عنها الى وزارة المالية ووزارة التخطيط خلال مدة شهر واحد من انتهاء مدة الشهر المعطاة للوزارة لتنفيذ الحسابات الختامية الموحدة لهذه المنشآت^(٢٦).

٣. بينت المادة ٧ من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٦ لسنة ١٩٩٠ بأن الرقابة المالية التي يقوم بها الديوان تشمل .. فحص المستندات والعقود والسجلات والدفاتر الحسابية والموازنات والحسابات الختامية والقرارات وغيرها من الوثائق ذات العلاقة بمهام الرقابة المالية. ٣٢٩٣ ١٩٩٠/٥/٢. ومن هذا النص يفهم بأنه يجب عرض الحسابات الختامية على ديوان الرقابة المالية ليقدم تقريره بشأنها.

في حين إن الأمر الصادر في ٢٠٠٤ الصادر عن "سلطة الائتلاف" نص على أن يقوم مجلس الوزراء بتقديم الحسابات الختامية وتقرير الرقابة الى جهة تتمتع بسلطة تشريعية وطنية في ٣٠ حزيران))، وهذا الأمر قد أوقف سريان قانون رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٥ بشأن الموازنة الحكومية الموحدة المعدل فيما يتعلق بالسنة المالية ٢٠٠٤ وما يليها .

المطلب الثاني : مضمون الحسابات الختامية والفوائد التي تحققها

كما بينا سابقاً عند تعريف الحسابات الختامية الذي يعد وثيقة المصروفات التي تحققت فعلاً والنفقات التي تم صرفها فعلاً، لذا فهي تعد خير وثيقة لبيان مدى تنفيذ الموازنة من عدمها، ومضمون هذه الحسابات يتحدد بموجب التشريعات المالية.

نصت المادة ١٦ من قانون اصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ على مضمون الحسابات الختامية بشقيها الايرادات والنفقات، فمن وجهة الايرادات تحتوي على:

(١) مقدار الواردات المخمنة

(٢) مقدار ما تحقق

(٣) مقدار ما استحصل

(٤) مقدار البقايا

اما من وجهة المصروفات فتحتوي على النقاط الآتية : -

(١) مقدار الاعتمادات المخصصة

(٢) مقدار المصروفات الحقيقية

(٣) مقدار العجز او الوفرة

(٤) مقادير الاعتمادات المخصصة بصورة اضافية وفوق العادة .

أما بالنسبة لأمر سلطة الائتلاف رقم ٩٤ في ٦/٤/٢٠٠٤ فقد نص القسم ١١ / الفقرة ٧ على مضمون الحسابات الختامية لا بد ان تكون الحسابات الختامية المتعلقة بالميزانية الفدرالية طبقا لمحتوى وتقسيمات الميزانية ومعايير المحاسبة الدولية على ان تتضمن ما يلي: -

(أ) تقرير الرقابة الخارجية الصادر من ديوان الرقابة العليا وفقا لقانون هيئة الرقابة المالية العليا ، المعدل واجراءاته المتبعة.

(ب) الموازنة الاولى والختامية لحساب الخزينة الموحد وخلاصة عما يجري من تقلبات خلال السنة .

(ت) تقرير حول الفوارق بين ايرادات الميزانية المستحصلة والنفقات من جهة وبين تمويل العجز او استخدام الفائض .

(ث) تقرير عن قروض الحكومة الفدرالية السنوي واجمالي الديون غير المحسومة بما فيها الدفعات المتأخرة .

(ج) تقرير عما ينفق من احتياط الطوارئ للميزانية .

(ح) تقرير عن الضمانات الصادرة من الحكومة الفدرالية خلال السنة .

(خ) يقوم وزير المالية باعداد تقرير عن جميع قروض الحكومات الاقليمية والمحافظات والحكومات البلدية والمحلية .

(د) المبالغ المستحقة عن عقود راس المال .

(ذ) ارباح العقود غير الموزعة .

(ر) خطابات الضمان التي رصدت لها الاموال ولم تستلم السلع المرصودة لها .

(ز) يقوم وزير المالية باعداد تقرير عن جميع ضمانات الحكومات الاقليمية والمحافظات والحكومات البلدية والمحلية.

أما بالنسبة للفوائد المتوقعة من الحسابات الختامية فهي^(٢٧):

(١) يعد أداة من أدوات الرقابة على النشاط الحكومي من خلال البيانات الواردة فيه حيث إن السلطة التشريعية سوف تتأكد من مدى التزام السلطة التنفيذية بما أقرته السلطة التشريعية.

(٢) يعد وسيلة لاكتشاف نقاط القوة والضعف في الأداء الحكومي فهي وسيلة لتقييم النشاط الحكومي في مختلف المجالات والأنشطة.

(٣) يساعد على تصويب تقديرات الموازنة في السنوات المقبلة.

(٤) تنفيذ ما اعتمدته السلطة التشريعية من برامج وسياسات تتعلق بنفقات الدولة وايراداتها من مختلف المصادر الفعلية.

المطلب الثالث : التكييف القانوني للحسابات الختامية

لمعرفة التكييف القانوني للحسابات الختامية ينبغي الرجوع الى الدساتير والتي بينت اختصاصات كل سلطة من سلطات الدولة وسنحاول في هذا المطلب بيان الطبيعة القانونية للحسابات الختامية في التشريعات المقارنة وكما يأتي:

أولاً: في فرنسا: الدساتير الفرنسية أعطت قوانين الميزانية وصف القوانين العضوية loi organique. فنجد إن الدستور الصادر عام ١٩٤٦ أحال في المادة ٣/١٦ منه مسألة تنظيم الميزانية إلى قانون عضوي^(٢٨)، ثم ثم صدر دستور ١٩٥٨ وقد نص على

أن يكون اقرار البرلمان لمشروعات قوانين الميزانية وفقاً للنصوص الواردة في قانون عضوي^(٢٩).

واستناداً إلى هذا الدستور صدر أمر في سنة في ١٩٥٩/١/٢، والذي نظم قوانين الميزانية وبالرغم من أن هذا الأمر لم يصدر عن السلطة التشريعية فإنه يعد من القوانين العضوية .

إن القيمة القانونية للقانون العضوي لقوانين الميزانية تتميز بسمو على التشريعات العادية ومن ثم لا يجوز للتشريعات العادية أو اللوائح أن تخالفها، وبالتالي فإن هذا السمو لا يتحقق فقط على قوانين الميزانية بل على القوانين الأخرى، فقد ذهب المجلس الدستوري الفرنسي عند نظره في دستورية قانون الميزانية لعام ١٩٦٠ إلى أن الأمر الصادر عام ١٩٥٩ يعد قانوناً أساسياً وبالتالي فإن أحكام المواد ١٧، ١٨ من قانون الميزانية العامة تعتبر غير دستورية^(٣٠).

طبيعة الحسابات الختامية هي قوانين تصدر بعد انتهاء السنة المالية للميزانية العامة ، وهذه القوانين كيفها المجلس الدستوري الفرنسي بكونها من قوانين الموازنة وبالتالي فقد اخضعها للرقابة على دستورية القوانين التي تتمثل بوجوب عدم مخالفتها للأمر الصادر عام ١٩٥٩ القانون العضوي للميزانية^(٣١).

فعلى سبيل المثال قرر المجلس الدستوري أن قانون الحسابات الختامية لسنة ١٩٨٦ كان متوافقاً مع الدستور فقد نص القرار على أن المخالفات المذكورة في الدعوى لا تؤثر على النظام الدستوري^(٣٢).

ثانياً: في العراق:

نصت المادة ٦٢ / أولاً من الدستور بقولها: يُقدم مجلس الوزراء مشروع قانون الموازنة العامة والحساب الختامي إلى مجلس النواب لإقراره))، لذا فإن الطبيعة القانونية للحسابات الختامية تكيف بأنها قوانين وفقاً للنص الدستوري أعلاه، ويتم إعداد مشروعها من قبل مجلس الوزراء^(٣٣)، فطبيعتها ذات صفة تشريعية.

ثالثاً: في بقية الدول العربية: بالنسبة للأردن فإن حساب الختامي يكيف على أنه قانون يتم اقراره من قبل مجلس الأمة ، وفي الامارات يتم تقديم مشروع قانون الحسابات الختامية إلى المجلس الوطني الاتحادي خلال مدة لا تتجاوز ٤ أشهر من تأريخ انقضاء السنة المالية ليبيدي ملاحظاته ثم يرفعه إلى المجلس الأعلى لاقارره، وفي تونس يتم الاقتراع على لائحة قانون غلق ميزانية الدولة حسب نفس الطريقة المبينة بالنسبة للإقتراع على مشروع قانون المالية، وفي الجزائر يسمى بقانون ضبط الميزانية ويتم اقراره من قبل البرلمان^(٣٤) .

المبحث الثالث

الدور الرقابي للسلطة التشريعية في الحسابات الختامية

بعد أن تبين تكييف الحسابات الختامية بكونها قانون يتم اقراره من قبل السلطة التشريعية نبين في هذا المبحث ابعاد ونطاق الدور الرقابي الذي يقوم به البرلمان في الحسابات الختامية ، وهذا الدور يعرض من خلال عدة نقاط، وهي:

المطلب الأول : مدى العلاقة بين الرقابة البرلمانية والحسابات الختامية:

يمارس البرلمان بعد اصدار قانون الميزانية العامة عدة أشكال من الرقابة أولها رقابة اثناء التنفيذ وتتمثل في حق البرلمان في تقديم الأسئلة والاستجابات إلى الوزراء المختصين ، وثانيهما تتعلق بالرقابة اللاحقة التي يقوم بها البرلمان بعد انتهاء تنفيذ الموازنة ، وتتمثل الرقابة اللاحقة بقيام البرلمان بمناقشة وقرار مشروع قانون الحسابات الختامية لذلك فإن الحسابات الختامية تمثل تطبيقاً للرقابة التي يقوم بها البرلمان على السلطة التنفيذية وذلك من حيث الرقابة على النفقات التي تم صرقها فعلاً واليرادات التي تمت جبايتها فعلاً مما يسمح بتقييم البرنامج الحكومي ومعرفة مظاهر الخلل والفساد وتقييم الرؤية التقديرية للموازنة والتي قامت الحكومة برسمها في مشروع قانون الميزانية السنوية.

إن قانون الحسابات الختامية يرتبط بفكرة الرقابة اللاحقة التي يقوم بها البرلمان على الموازنة حيث إن هذه الرقابة تقوم بعد تنفيذ الموازنة وليس أثناء تنفيذها. في فرنسا نجد ان الدستور الفرنسي نص في المادة ٢/٤٧ منه على قيام جهة تمثل محكمة المحاسبات بمعاونة البرلمان والحكومة في مراقبة تنفيذ القوانين المالية حيث يساهم من خلال التقارير التي ينشرها في اعلام المواطنين.

المطلب الثاني : مناقشة مشروع القانون والتصويت عليه

في هذا المطلب سنحاول بيان آلية و واجراءات مناقشة مشروع قانون الحسابات الختامية في البرلمان وسنعرض المقارنة وفقا للتشريع العراقي والفرنسي.

الفرع الأول: التشريع العراقي:

بعد ورود مشروع قانون الحسابات الختامية إلى مجلس النواب، تبدأ مرحلة جديدة لغرض اصداره وهذا ماسنحاول بيانه في هذا المطلب من أجل بيان الدور الذي يلعبه البرلمان في مثل هذا النوع من مشاريع القوانين التي تتطلب معرفة دقيقة وفنية ابتداءً من تحويله إلى اللجنة المختصة في البرلمان ومن ثم تدقيقه وابداء اللجنة المختصة لملاحظاتها تمهيدا لاجراء المناقشات على المشروع.

أولاً اللجنة المختصة في دراسة مشروع قانون الحسابات الختامية: نصت المادة ٣١ من النظام الداخلي لمجلس النواب على اختصاصات مجلس النواب ومن ضمن هذه الاختصاصات المصادقة على الحساب الختامي^(٣٥)، وعادة تختص اللجنة المالية في مجلس النواب بدراسة مشروع قانون الحسابات الختامية الا إن النظام الداخلي لمجلس النواب لم يحدد من ضمن اختصاصات اللجنة المحددة في المادة ٩٣ مهمة دراسة مشروع قانون الحسابات الختامية ومتابعته، بالرغم من أهمية هذا الاختصاص وخطورته، ولكن بالرجوع إلى نص المادة ٨٧ من النظام الداخلي والتي نصت ((تتولى كل لجنة من اللجان الدائمة دراسة مشروعات القوانين ... المتعلقة باختصاصها وابداء الرأي فيها وغير ذلك من الموضوعات التي تحال اليها من هيئة الرئاسة...)) وبما إن اللجنة المالية تعد من اللجان الدائمة طبقاً للنظام الداخلي للمجلس وبما ان اختصاص مشروع قانون

الحسابات الختامية يرتبط بالتشريعات المالية لذا فهي الجهة المختصة بدراسته وإبداء الرأي فيه.

ثانيا: تدقيق مشروع القانون:

عند ورود المشروع إلى اللجنة المختصة بعد تحويله إليها من قبل رئيس مجلس النواب ينبغي أن تقوم اللجنة بتدقيق مشروع القانون من حيث اشتماله على كافة المرفقات التي اشترطها القانون وهي

أ) تقرير الرقابة الخارجية الصادر من ديوان الرقابة العليا وفقا لقانون هيئة الرقابة المالية العليا ، المعدل واجراءاته المتبعة تقرير الرقابة الخارجية الصادر من ديوان الرقابة العليا وفقا لقانون هيئة الرقابة المالية العليا ، المعدل واجراءاته المتبعة.

ب) الموازنة الاولى والختامية لحساب الخزينة الموحد وخلاصة عما يجري من تقلبات خلال السنة .

ت) تقرير حول الفوارق بين إيرادات الميزانية المستحصلة والنفقات من جهة وبين تمويل العجز او استخدام الفائض .

ث) تقرير عن قروض الحكومة الفدرالية السنوي واجمالي الديون غير المحسومة بما فيها الدفعات المتأخرة .

ج) تقرير عما ينفق من احتياط الطوارئ للميزانية .

ح) تقرير عن الضمانات الصادرة من الحكومة الفدرالية خلال السنة .

خ) يقوم وزير المالية باعداد تقرير عن جميع قروض الحكومات الاقليمية والمحافظات والحكومات البلدية والمحلية .

د) المبالغ المستحقة عن عقود راس المال .

ذ) ارباح العقود غير الموزعة .

ر) خطابات الضمان التي رصدت لها الاموال ولم تستلم السلع المرصودة لها .

ز) يقوم وزير المالية باعداد تقرير عن جميع ضمانات الحكومات الاقليمية والمحافظات والحكومات البلدية والمحلية.

وهذه الشروط توفر صورة واضحة لأعضاء البرلمان ورؤية متكاملة لمشروع القانون ، فتقرير ديوان الرقابة يعطي لأعضاء البرلمان صورة فنية من أشخاص ذوي اختصاص تبين المؤشرات التي حصلت عن تنفيذ الموازنة، ونجد بالنسبة لتقرير قروض الحكومة الفدرالية ، وأرباح العقود غير الموزعة فهي تعطي صورة واضحة للمركز المالي للدولة ، وبالتالي فإن عدم ارفاق هذه المتطلبات التي اشترطها قانون الإدارة المالية والدين العام يؤدي إلى حرمان البرلمان من أداء دوره الرقابي وبالتالي فتكون رقابته غير متكاملة، مما يجعل القانون غير دستوري، حيث إن ذلك يعد خرقاً للمادة ٦١ من الدستور التي أناطت بالسلطة التشريعية مهمة الدور الرقابي.

الفرع الثالث: الواقع العملي لدور السلطتين التشريعية والتنفيذية في الحسابات الختامية

من خلال استقراء التشريعات يمكن لنا تقسيم هذا الواقع على فترات زمنية وكما يأتي:
أولاً: الفترة منذ تأسيس الدولة العراقية، ومن خلال الاستقراء تبين أن الحسابات الختامية لسنة ١٩٢٧-١٩٢٨-١٩٢٩-١٩٣٠-١٩٣١-١٩٣٤-١٩٣٥-١٩٣٦-١٩٣٨ ، قد جرى المصادقة عليها في عام ١٩٤٣^(٣٦). ولعل السبب في ذلك تأخر اقرار قانون اصول المحاسبات العامة الذي صدر عام ١٩٤٠ . كانت الحسابات الختامية تتكون من جدولين جدول المدخولات والضرائب على المحصولات الزراعية والطبيعية وايرادات أملاك الحكومة ، وضريبة الأملاك والدخل وضريبة الكمارك والمكوس والبريد والبرق ..) وأمام كل باب يوضع تخمين الميزانية والايراد الحقيقي.

أما جدول المصروفات فكان يتضمن الرواتب والمخصصات وكانت تدخل من ضمنها رواتب الملك والديوان الملكي وهذا ما يميز تلك الحسابات بالشفافية بحيث لم يجري على مرتبات الملك أو الديوان الملكي أي زيادة وكان تقسيم القانون بالنسبة للنفقات يجري وفقا للمشاريع والبرامج الموجودة في الميزانية.

ثانياً: العهد الجمهوري: تبين لنا وجود تأخير في اقرار الحسابات الختامية فمثلا الحسابات النهائية للحكومة لسنة ١٩٧٦ المالية لسنة ١٩٧٧ وسنة ١٩٧٨ تم اقرارها

عام^(٣٧) ١٩٨١، ونلاحظ أن الحسابات الختامية لسنة ١٩٦١ المالية والحسابات النهائية للعام ١٩٦٤ جرى المصادقة عليها عام ١٩٧٧^(٣٨)، ولعل ذلك الأمر كان بسبب الانقلابات التي حدثت في فترات متقاربة فكان لها التأثير الكبير على اقرار الحسابات الختامية.

ثالثاً: منذ عام ٢٠٠٣ وحتى الآن: من خلال دراسة قام بها احد أعضاء مجلس النواب ذكر فيها بقوله والجدير بالذكر إن الحسابات الختامية للدولة العراقية للسنتين ٢٠٠٦ و ٢٠٠٧ لم تقدم إلى مجلس النواب العراقي ، وتحمل الحكومة بشكل عام ووزارة المالية بشكل خاص المسؤولية عن عدم تقديمها في موعده المحدد قانوناً^(٣٩) وبعد استقراء السنين اللاحقة عام ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩ و ٢٠١٠ تبين أنه لم تقم الحكومة بتقديم مشاريع قوانين الحسابات الختامية، وبالتالي فقد تعطل الدور الرقابي لمجلس النواب لا سيما وإن الحسابات الختامية قد تكشف مواطن الفساد وتقيم الأداء الحكومي وتحدد نقاط القوة والضعف.

الفرع الثاني: التشريع الفرنسي:

أولاً: قواعد اجراء مناقشة القوانين المالية:

١. المادة ٣٩ من الدستور الفرنسي أعطت الأولوية لمشاريع القوانين المالية عندما تعرض على الجمعية الوطنية.
 ٢. المادة ٤٢ من الدستور بينت بأن المناقشة بالنسبة للقوانين المالية تنصب في القراءة الأولى على النص المقدم من قبل الحكومة بالنسبة للمجلس الذي أرسل اليه مشروع القانون أولاً، وفي القراءات الأخرى تنصب على النص الذي أرسله المجلس الآخر.
 ٣. أما بالنسبة لوقت مناقشة مشروع القانون فيكون بعد انقضاء ٦ أسابيع من ايداعه في المجلس الذي أرسل اليه مشروع القانون أولاً ، وبعد أربعة أسابيع يمكن اجراء المناقشة من تاريخ ارسال المشروع بالنسبة للمجلس الآخر.
- وفيما يخص الحسابات النهائية فإن الأمر الصادر في ١٩٥٩/١/٢ قد نص في المادة ٣٥ منه على وجوب ارفاق بعض المتطلبات مع مشروع قانون الحسابات الختامية^(٤٠):
١. العجز او الفائض الناجم عن فرق واضح بين الإيرادات والنفقات في الميزانية العامة.
 ٢. الارباح والخسائر لوحظت في تنفيذ حسابات خاصة وفقاً للمادتين ٢٤ و ٢٨.

٣. الأرباح أو الخسائر الناجمة عن إمكانية إدارة العمليات النقدية في الظروف المنصوص عليها في قواعد المحاسبة.

ثانياً: الطعن في قانون الحسابات النهائية أمام المجلس الدستوري الفرنسي
الدستور الفرنسي بينت بأنه يحق للوزير الأول أو رئيس الجمهورية أو رئيس الجمعية الوطنية أو رئيس مجلس الشيوخ أو لستين نائباً أو ستين عضواً من مجلس الشيوخ أن يخطر المجلس الدستوري بالقوانين قبل إصدارها للتأكد من مطابقتها للدستور^(٤١).

بموجب هذا النص الدستوري يحق لهذه الجهات اعلام المجلس الدستوري بعدم دستورية قانون الحساب الختامي عند مخالفته لقوانين الميزانية التي أعطاه الدستور كما بينا سابقاً وصف القوانين العضوية .

الخاتمة

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج: في خاتمة هذا البحث توصلت إلى النتائج الآتية:

(١) الحسابات الختامية تعد تطبيقاً من تطبيقات الرقابة البرلمانية اللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة وتمثل مهمة كبيرة تقع على عاتق البرلمان من أجل التأكد من مدى مطابقة أرقام الموازنة التقديرية مع الأرقام الحقيقية وبيان مدى التزام الحكومة ببرنامجه الذي قدمته إلى البرلمان.

(٢) الحسابات الختامية تعرف بأنها بيان فعلي لما تم تحصيله من إيرادات وما تم صرفه من نفقات في فترة زمنية تمتد على مدى عام ميلادي كامل، وهو بهذا المعنى يعبر عن النتيجة النهائية للموازنة العامة.

(٣) الجهة التي تتولى اعداد الحسابات الختامية وفقاً لقانون الادارة المالية والدين العام لسنة ٢٠٠١ هي وزارة المالية ومن ثم تقوم بتقديمها إلى ديوان الرقابة المالية، وبدوره يقوم الديوان باعداد تقرير رقابي بشأنها.

(٤) إن الطبيعة القانونية للحسابات الختامية تكيف بأنها قوانين وفقاً للنصوص الدستورية، ويتم اعداد مشروعها من قبل مجلس الوزراء، فطبيعتها ذات صفة تشريعية.

(٥) حصل تطور تشريعي في مضمون الحسابات الختامية فقد اشترط قانون الادارة المالية والدين العام أن تتضمن الحسابات الختامية تقرير الرقابة الخارجية الصادر من ديوان الرقابة المالية وفقاً لقانون ديوان الرقابة المالية المعدل واجراءاته المتبعة، والموازنة الاولى والختامية لحساب الخزينة الموحد وخلاصة عما يجري من تقلبات خلال السنة، وخطابات الضمان التي رصدت لها الاموال ولم تستلم السلع المرصودة لها، وتقرير حول الفوارق بين إيرادات الميزانية المستحصلة والنفقات من جهة وبين تمويل العجز او استخدام الفائض، وتقرير عن قروض الحكومة الفدرالية السنوي واجمالي الديون غير المحسومة بما فيها الدفعات المتأخرة ، وتقرير عما ينفق من احتياط الطوارئ للميزانية، وتقرير عن الضمانات الصادرة من الحكومة الفدرالية

خلال السنة ،وأرباح العقود غير الموزعة، والمبالغ المستحق عن عقود رأس المال، وتقرير عن جميع قروض الحكومات الاقليمية والمحافظات والحكومات البلدية والمحلية.

٦) هذا التطور الحاصل في مضمون الحسابات الختامية يؤدي إلى اعطاء صورة حقيقية للبرلمان عن الواقع المالي للدولة مما يسمح لعضو البرلمان أن يؤسس صوته على رؤيا واضحة وشاملة ولايكون تصويته مبنياً على نظرة سطحية تتعلق بأرقام الواردات التي تمت جبايتها والنفقات التي تم صرفها، لأن اقرار الحسابات الختامية يتضمن رقابة على أداء البرنامج الحكومي أيضاً.

٧) الواقع العملي كشف لنا عدم قيام السلطة التنفيذية في العراق باعداد الحسابات الختامية منذ عام ٢٠٠٣ ولحد الآن مما أدى إلى حرمان مجلس النواب من ممارسة دوره الرقابي على أداء السلطة التنفيذية وبرنامجها الحكومي.

٨) لم يقيم مجلس النواب بممارسة دوره لألزام الحكومة باعداد الحسابات الختامية ودور مجلس النواب يتمثل في السؤال والتحقيق والاستجواب وسحب الثقة.

٩) وجود رقابة فاعلة وقوية من قبل البرلمان الفرنسي على مشاريع قوانين الحسابات النهائية التي تقوم الحكومة باعدادها بل توجد العديد من الحالات التي قام بها أعضاء الجمعية الوطنية ومجلس الشيوخ في الطعن والاعتراض على تلك المشاريع أمام المجلس الدستوري طبقاً للرقابة على دستورية القوانين وهذا مايعزز الفاعلية في قيام البرلمان بدوره الرقابي.

١٠) الحسابات الختامية لها دور كبير في الكشف عن مواطن الفساد ونقاط القوة والضعف مما يؤدي إلى تحديد المشاكل المتعلقة بالفساد المالي والاداري.

١١) الحسابات الختامية تؤدي إلى تصويب تخمين الإيرادات والنفقات لميزانية السنة القادمة ويؤدي كذلك إلى تقوية نقاط الضعف وتطوير نقاط القوة.

ثانياً: التوصيات

١. ينبغي على مجلس النواب في العراق تفعيل دوره في الرقابة اللاحقة على تنفيذ الموازنة وذلك بالزام الحكومة بتقديم الحسابات الختامية للفترة من ٢٠٠٣ ولحد الآن وذلك عن طريق توجيه السؤال والاستجواب للحكومة لأن مهمة اعداد مشروع قانون الحسابات الختامية تقع على عاتق الحكومة.

٢. ضرورة تطوير العمل الرقابي لمجلس النواب وذلك عن طريق انشاء مكاتب استشارية متخصصة برلمانية داخل مجلس النواب تقدم الرأي بشأن العديد من التخصصات ولا يتم الاكتفاء برأي استشاري لشخص واحد لكي يكون عضو البرلمان على علم بما سيتم مناقشته، ويستطيع أن يحدد مضمون السؤال أو الاستجواب أو الاستفسار سواء أكان في مجال اقرار قانون الموازنة أم في مجال اقرار قانون الحسابات الختامية وذلك من أجل أن يكون لهم الدور الرقابي الفاعل.

وآخر دعوانا الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه أجمعين.

هوامش البحث

- (١) ابن منظور، لسان العرب، المجلد ٩، دار الحديث، القاهرة، ص ٢٩٤.
- (2) look Economics Paul A. Samuelson, William D. Nordhaus. McGraw-Hill. P 728, Budget: An account, usually for a year, of planned expenditures and expected receipts. For a government, See also actual, cyclical, and structural budget.: Abudget in which total expenditures just equal total receipts excluding any receipts from borrowing, look Former source p732.
- (٣) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، دار وهذان للطباعة والنشر، خالي من سنة الطبع، ص ٤٣٧.
- (٤) المصدر السابق، ص ٤٧٣-٤٧٤.
- (٥) محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، دار المسيرة، ص ١٦.
- (٦) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، ص ١٠٢.
- (٧) د. علي السعيد سنون، المحاسبة والمراجعة الحكومية في دولة قطر، ١٩٩١، ص ٤٧.
- (٨) الموسوعة الاقتصادية، دار ابن خلدون، ١٩٨٠، ط ١، ص ٤٩٠.
- (٩) نشر في جريدة الوقائع العراقية بالعدد: ١٧٩٣ / تاريخ ١٩٤٠/٨/٢٩.
- (١٠) د. أحمد عبدة محمود، مبادئ المالية العامة، دار المعارف، مصر، ١٩٧١، ص ١٣٣.
- (١١) مجيد عبد جعفر الكرخي، الموازنة العامة للدولة مفهومها وأساليب اعدادها، خالي من سنة ومكان الطبع، ص ٣٢.
- (١٢) هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة سلمان الأعظمي، بغداد، ١٩٦٧، ص ٣١٩.
- (١٣) عدنان محسن ظاهر، الموازنة العامة في الدول العربية، خالي من سنة واسم المطبعة، ص ١٩-٢٠.
- (١٤) عبد القادر محمد عبد الله، الموازنة العامة وتطبيقها في دولة قطر، خالي من مكان وسنة الطبع، ص ٣٣٥. وينظر د. زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة، مطبع جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، القاهرة، ١٩٧٨، ص ٥٨٧.
- (١٥) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، دار وهذان للطباعة والنشر، ص ٤٧٧.
- (١٦) د. حسن عواضة، المالية العامة دراسة مقارنة، مركز الكتب الثقافية، ١٩٨٣، ط ٦، ص ٩٤.
- (١٧) د. أحمد عبدة محمود، مبادئ المالية العامة، دار المعارف، مصر، ١٩٧١، ص ٢٠٤.
- (١٨) عدنان محسن ظاهر، الموازنات العامة في الدول العربية، مصدر سابق، ص ٢٣٨، ٢٥٥.

(١٩) د. عبد المعطي عساف ود. علي العربي ، دور الموازنة ومشكلاتها في الدول النامية، شركة الشرق الأوسط للطباعة، عمان، ص٤٨.

(٢٠) المصدر السابق، ص٤٨. فهل إن الموازنة يتم إقفالها في اليوم الأخير من السنة وهو

(٢١) د. محمد حلمي مراد، مالية الدولة، خالي من سنة ومكان الطبع، ٢٧٨-٢٧٩

(٢٢) نشر في الوقائع العراقية رقم العدد: ١٧٩٣، في ٢٩/٨/١٩٤٠

(٢٣) النص الاصيلي القديم للمادة : على وزير المالية ان يتخذ التدابير اللازمة لطبع حسابات الحكومة العامة السنوية وتقديمها الى مجلس الامة خلال شهر كانون الاول من كل سنة وتحتوي الحسابات التي تقدم الى مجلس الامة على جميع المصروفات والواردات التي دفعت وقبضت فعلاً خلال السنة المالية المختصة بصورة كاملة وصحيحة .

(٢٤) نشر في الوقائع العراقية - رقم العدد ٣٩٨٤ في ٦/١/٢٠٠٤

(٢٥) نشر في الوقائع العراقية رقم العدد: ٤٠١٢ في ٢٨/١٢/٢٠٠٥

(٢٦) ينظر المادة ١٧ من القانون

(٢٧) د. سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر ، الدار الجامعية، ٢٠٠٨، ص

٥٧٩

(28) <http://www.conseil-constitutionnel.fr/> L'Assemblée nationale est saisie du projet de budget. Cette loi ne pourra comprendre que les dispositions strictement financières. Une loi organique réglera le mode de présentation du budget

(29) <http://www.conseil-constitutionnel.fr/> Le Parlement vote les projets de loi de financement de la sécurité sociale dans les conditions prévues par une loi organique.

(30) Journal officiel du 13 août 1960, p. 7599/ que, d'autre part, aux termes de l'article 4 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, laquelle constitue la loi organique visée par la disposition précitée de la Constitution.

(31) Journal officiel du 13 août 1960, p. 7599/ que, d'autre part, aux termes de l'article 4 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, laquelle constitue la loi organique visée par la disposition précitée de la Constitution.

(32) Journal officiel du 18 janvier 1986, p. 922... Considérant qu'il résulte de la portée des dispositions de la loi de règlement sous le double aspect qui vient d'être rappelé que les moyens tirés à l'encontre de cette loi d'irrégularités,

même d'ordre constitutionnel, qui entacheraient les opérations relatives à l'exécution du budget sont inopérants.

(٣٣) دستور جمهورية العراق نشر في الوقائع العراقية بالعدد ٤٠١٢ في ٢٨-١٢-٢٠٠٥ ، وينظر نص المادة ٣١ / ثالثاً من النظام الداخلي لمجلس النواب الذي حدد من ضمن اختصاصته المصادقة على الحساب الختامي.

(٣٤) ينظر عدنان محسن ضاهر، الموازنات العامة في الدول العربية، مصدر سابق، ص ٢٣٣-٢٤١.

(٣٥) المادة ٣١/ثالثاً من النظام الداخلي المنشور في الوقائع العراقية بالعدد ٤٠٣٢ في ٥/٢/٢٠٠٧ .

(٣٦) ينظر القانون رقم ١٦ لسنة ١٩٤٣ منشور في الوقائع العراقية بالعدد ٢٠١٩ في ١٩/٤/١٩٤٣.

(٣٧) ينظر القانون رقم ١٠٣ لسنة ١٩٨١ منشور في الوقائع العراقية بالعدد ٢٨٥٢ في ١٠/٥/١٩٨١

(٣٨) ينظر القانون رقم ١٨٨ لسنة ١٩٧٧ ، الوقائع العدد ٢٥٩ في ٧/٤/١٩٧٧

(٣٩) سيروان عدنان ميرزا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي بغداد، ٢٠٠٨، ص ١٢٦

(40) **Ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances/Article 35**

(٤١) ينظر نص المادة ٦١ من الدستور الفرنسي

المصادر

المصادر باللغة العربية

- (١) ابن منظور، لسان العرب، المجلد ٩، دار الحديث، القاهرة، ٢٠٠٣
- (٢) د.أحمد عبدة محمود، مبادئ المالية العامة، دار المعارف، مصر، ١٩٧١
- (٣) د. زكريا محمد بيومي ، مبادئ المالية العامة ، مطبع جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، القاهرة، ١٩٧٨
- (٤) د. حسن عواضة، المالية العامة دراسة مقارنة، مركز الكتب الثقافية، ١٩٨٣، ط٦
- (٥) سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر ، الدار الجامعية، ٢٠٠٨
- (٦) سيروان عدنان ميرزا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي بغداد، ٢٠٠٨
- (٧) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، دار وهدان للطباعة والنشر، ٢٠٠٠
- (٨) عبد القادر محمد عبد الله، الموازنة العامة وتطبيقها في دولة قطر، الدوحة، ٢٠٠١
- (٩) د. عبد المعطي عساف ود. علي العربي ، دور الموازنة ومشكلاتها في الدول النامية، شركة الشرق الأوسط للطباعة، عمان
- (١٠) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل
- (١١) د. علي السعيد سنون، المحاسبة والمراجعة الحكومية في دولة قطر، ١٩٩١
- (١٢) عدنان محسن ظاهر، الموازنة العامة في الدول العربية، خالي من سنة واسم المطبعة
- (١٣) عبد القادر محمد عبد الله، الموازنة العامة وتطبيقها في دولة قطر، خالي من مكان وسنة الطبع

- ١٤) محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، دار المسيرة
- ١٥) الموسوعة الاقتصادية ، دار ابن خلدون، ١٩٨٠، ط١
- ١٦) مجيد عبد جعفر الكرخي، الموازنة العامة للدولة مفهومها وأساليب اعدادها، خالي من سنة ومكان الطبع
- ١٧) د. محمد حلمي مراد، مالية الدولة، القاهرة، خالي من سنة الطبع
- ١٨) هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة سلمان الأعظمي، بغداد، ١٩٦٧
- ١٩) دستور جمهورية العراق نشر في الوقائع العراقية بالعدد ٤٠١٢ في ٢٨-١٢-٢٠٠٥ .
- ٢٠) النظام الداخلي لمجلس النواب المنشور في الوقائع العراقية بالعدد ٤٠٣٢ في ٢٠٠٧/٢/٥
- ٢١) قانون أصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ منشور في الوقائع العراقية رقم العدد: ١٧٩٣، في ٢٩/٨/١٩٤٠
- ٢٢) قانون الادارة المالية والدين العام رقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٤ منشور في الوقائع العراقية - رقم العدد ٣٩٨٤ في ٦/١/٢٠٠٤
- ٢٣) قانون الموازنة العامة الموحدة رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٥
- ٢٤) قانون تصديق الحسابات النهائية للحكومة الميزانية الاعتيادية للسنة ١٩٧٦ المالية رقم ١٠٣ لسنة ١٩٨١ لوقائع العراقية - رقم العدد ٢٨٥٢ تاريخ ١٩/٥/١٩٨١
- ٢٥) القانون رقم ١٨٨ لسنة ١٩٧٧ ، الوقائع العدد ٢٥٩ في ٧/٤/١٩٧٧
- ٢٦) القانون رقم ١٦ لسنة ١٩٤٣ منشور في الوقائع العراقية بالعدد ٢٠١٩ في ١٩/٤/١٩٤٣

المصادر باللغة الفرنسية

1. Economics Paul A. Samuelson, William D. Nordhaus. McGraw-Hill
 2. **Ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances/Article 35**
 3. Journal officiel du 13 août 1960, p. 7599
 4. Journal officiel du 18 janvier 1986, p. 922
 5. La Constitution française de 1958
- <http://www.conseil-constitutionnel.fr>