

مفهوم الموازنة العامة (الاعداد، التصديق، التنفيذ والرقابة)

بحث تم اعداده لاعضاء برلمان كوردستان بهدف تعريف المفاهيم الخاصة بالموازنة العامة ودورة الموازنة في اقليم كوردستان

اعداد

المحاسب القانوني

عبدالقادر علي پيرداود

مشكلة الدراسة

يعتبر الموازنة إحدى الأدوات الهامة التي تستخدم من قبل الوزارات والدوائر الحكومية لحكومة إقليم كردستان، وتنعكس تأثير الموازنة على القطاع الخاص ومؤسسات المجتمع المدني ومختلف القطاعات، وبالتالي فإن المواطن يتأثر بالموازنة بعد الانتخابات التي جرت في إقليم كردستان في ٢٠١٣/٩/٢١ وانتخاب أعضاء جدد لمناصب برلمان إقليم كردستان الجديد. حيث تتسم معظم الأعضاء بمكانتهم الشعبية وهؤلاء الأعضاء اختصاصات مختلفة ولكن كثير من هذه الاختصاصات بعيدة عن الأمور الحسابية والمالية وخصوصاً المتعلقة بأمر الموازنة. ولأن مشروع قانون الموازنة يعرض على أعضاء البرلمان سنوياً لمصادقته فلا بد للسادة النواب الدراية الكافية بمسائل تقدير الإيرادات والنفقات والرقابة عليها بأسس علمية متينة وذلك لتحسين الأوضاع المالية والاقتصادية ورقابة كفاءة عمل الحكومة للسنوات المالية التي تواجهها.

الهدف من الدراسة:

- الهدف الأساسي من هذه الدراسة هو المساهمة في معالجة النقص وملئ الفراغ لدى أعضاء برلمان الجدد في موضوع قراءة وإستخدام الموازنات كأداة تخطيط ورقابة في مؤسسات حكومة إقليم كردستان.
- وبشكل أكثر دقة فإن الدراسة تناقش الموضوعات التالية:
١. مفاهيم الموازنة العامة و خصائصها (تقدير، إجازة، ذات صلة باهداف الدولة) وعلاقتها بالموازنة العامة للعراق .
 ٢. كيف يتم تبني الموازنات (دورة الموازنة) في إقليم كردستان (أعداد، تصديق، تنفيذ، الرقابة).
 ٣. محتوى مشروع قانون الموازنة في كردستان العراق و جداول الإيرادات والنفقات.
 ٤. مفاهيم الحسابات الختامية وتصديقها من قبل البرلمان.
 ٥. الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة.

الموازنة:

تعتبر الموازنة إحدى الأدوات الهامة التي تستخدم من قبل الوزارات والدوائر الحكومية لحكومة إقليم كردستان، وتنعكس تأثير الموازنة على القطاع الخاص ومؤسسات المجتمع المدني ومختلف القطاعات، وبالتالي فإن المواطن يتأثر بالموازنة. فالموازنة خطة مالية مستقبلية تستخدم كأداة تخطيطية ورقابية من قبل معظم الحكومات في العالم. وان الغرض من اعداد الموازنة هي تحقيق اهداف سياسية واجتماعية واقتصادية.



المبحث الاول

الاطار العام للموازنة العامة

المقدمة:

مع تطور المجتمعات تطور فكرة الموازنة، فعندما كانت المجتمعات تعيش حياة قبلية بدائية لم تكن هناك حاجة للموازنة بسبب محدودية النفقات واليرادات وسهولة توزيعها حسب الاولويات. أما في ظل الدولة الحارسة فقد أقتصرت الموازنة العامة على جمع الإيرادات والنفقات بصورة عامة متوازنة دون أن يكون هناك أهداف اجتماعية واقتصادية مقصودة في حد ذاته. ولكن بعدما أنتظم المجتمعات بشكله الحديث في شكل دول تقوم على رأسها حكومة تدير أموراً لتحقيق مجموعة من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية لذا تطلب الامر لترجمة هذه الأهداف التي تسعى إليها الحكومات لتحقيقها من خلال جداول حسابية تنظم الإيرادات والنفقات على ضوء هذه الأهداف لذا أخذ الموازنة العامة تلعب دورها كأحد الأدوات المالية الأساسية لتحقيق هذه الأهداف.

أولاً: نشأة وتاريخ الموازنة العامة:

إن أولى أشكال الموازنة التي عرفها الحضارات هي موازنة سيدنا يوسف عليه السلام وذلك بإعداد موازنة القمح المتوقع حصاده في الدولة ثم حدد حجم الانفاق والاستهلاك لمدة سبع سنوات قادمة بنائاً على ذلك.

وتعد فكرة إعداد الموازنة لنفقات وإيرادات الدولة عن فترة مقبلة وبالصورة التي هي عليه حالياً فكرة حديثة العهد إذ يرجع تاريخها الى عام ١٦٢٨ في أنكلترا عندما أصبح ضرورة اعتماد الإيرادات والمصروفات من السلطة التشريعية (مثلي الشعب) والإذن للملك شارل في جباية الضرائب من الشعب لتمويل النفقات العامة، والى سنة ١٧٨٩ في فرنسا (أي بعد الثورة الفرنسية). (١) وفي الصين فقد بلغت الموازنة الحكومية قمة التطور حيث عرفت هناك بشكل لامثيل له في العالم القديم وذلك لاهتمام الحكومة بتوجيه الاموال الى الخدمات العامة واعدت وسائل وأدوات لتقويم جودة البرامج الحكومية في هذه المجالات وأداء المسؤولية عنها. (٢) وان أول موازنة صدرت في مصر عام ١٨٨٠م في عهد الخديوي اسماعيل وفي الاردن عام ١٩٥٢م والكويت ١٩٦٠م والبحرين ١٩٧٠م. (٣)

وفي العراق صدرت أول موازنة عامة مع نشوء الحكومة الوطنية الاولى في عام ١٩٢١ وتضمن في حينها الدستور نص على حق البرلمان في مناقشة الموازنة والمصادقة عليها وعند صدور نظام السلطة في الأمور المالية رقم ٧١٥ لسنة ١٩٢٤م أصبحت الأمور المتعلقة بالموازنة مستندة على هذا النظام وجاء قانون أصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ لينظم كيفية اعداد وتنفيذ ورقابة الموازنة العامة وفي اقليم كردستان تم وضع اول موازنة عامة سنوية عام ١٩٩٣. (٤)

ثانياً: مفهوم الموازنة العامة:

أشتقت كلمة الموازنة من كلمة (وزان) أي ساوى أو عادل بين الشئيين، حيث أن الاصل هو موازنة النفقات والإيرادات لفترة زمنية قادمة، وتعني باللغة الانجليزية (Budget) أي الحقيبة التي كانت يحملها وزير الخزانة الانجليزي. (٥)

أخذت الموازنة العامة للدولة تعاريف متعددة حسب المنظور التي يراد النظر إليها وعلية أختلفت آراء كتاب المالية العامة، لذلك سنعرض بإيجاز بعض التعاريف التي وردت من مؤلفين وقوانين مختلفة:

(١) حسن عبدالكريم سلوم و محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة بين الاعداد والتنفيذ والرقابة، مجلة الادارة والاقتصاد العدد الرابع والسون / ٢٠٠٧.

(٢) اسماعيل خليل اسماعيل و نائل حسن عدس، المحاسبة الحكومية، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، ٢٠١٠، ص ١٢٧.

(٣) فهمي محمود شكرى، موازنة الظل، اعداد موازنة البرامج في ظل موازنة البنود منشورات المنظمة العربية للعلوم الادارية، عمان، ١٩٨١م.

(٤) جمال انور يابا، تقويم وتطوير النظام المحاسبي الحكومي في اقليم كردستان، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الادارة والاقتصاد جامعة صلاح الدين، ٢٠٠٥، ص ٤٦.

(٥) خلف عبدالله الوردات و سهيل بسيم الدباس، المحاسبة الحكومية وإعداد موازنة البرامج والاداء، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان ٢٠٠٩، ص ١٣٥

- **القانون الفرنسي:** الموازنة العامة للدولة هي الصيغة التشريعية التي تقدر بموجبها أعباء الدولة وإيراداتها ويؤذن بها، ويقرها البرلمان في قانون الموازنة الذي يعبر عن اهداف الحكومة الاقتصادية والمالية. (٦)
 - **القانون الأمريكي:** عرفها بانها "صك تقدر فيه نفقات السنة التالية وواراداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المعروضة فيها". (٧)
 - **القانون المصري:** عرفها القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ "الموازنة العامة بأنها البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق اهداف محددة وذلك في اطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وطبقا للسياسة العامة للدولة". (٨)
 - **القانون الاردني:** عرفها بانها "عملية سنوية تقوم على التخطيط والتنسيق ورقابة استخدام الموارد لتحقيق الاهداف بكفاءة". (٩)
- وقد عرفها دليل المحاسبة الحكومية الصادرة عن السمينار الاقليمي لهيئة الامم المتحدة (بيروت - ١٩٦٩ في المادة ٤٥) بانها "عملية سنوية تركز على التخطيط والتنسيق ورقابة استعمال الموارد لتحقيق الاغراض المطلوبة بكفاءة، فهي أساساً عملية إتخاذ القرار بطريقة يمكن بها الموظفين الرسميين على مختلف المستويات الادارية أن يقوموا بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول على أفضل النتائج الممكنة من خلال التوزيع والاستخدام الاكثر فاعلية للموارد المتاحة". (١٠)
- وعرفها قانون اصول المحاسبات العامة العراقي المعدل بالفقرة (١) من المادة الثانية بانها "الجداول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة".
- وقد عرفها قانون الادارة المالية والدين العام (رقم ٩٥ لسنة ٢٠٠٤ المعدل) الصادرة من سلطة الائتلاف المؤقتة في العراق "بانها برنامج مالي يقوم على التخمينات السنوية لإيرادات والنفقات وتحويلات لصفقات العينية للحكومة".
- ومن خلال التعاريف أعلاه يمكن الاشارة الى ان الموازنة العامة هي "نظام يتضمن تقدير الايرادات والنفقات على شكل جداول حسابية لفترة مالية مقبلة عادةً ما تكون سنة، وتعكس الاهداف التي ترغب الحكومة في تحقيقها والمتمثلة بالاهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وتعد إحدى وسائل الرقابة على أنشطة الحكومة".

ثالثاً: الفرق بين الموازنة العامة وبعض المفاهيم المالية الأخرى:

هناك مصطلحات متقاربة من مفهوم الموازنة العامة لغوياً، وكثيراً من يتردد هذه المصطلحات على لسان الكثيرين والمقصود منها الموازنة العامة لذا يتطلب الامر التفرقة بينهما وعلى النحو الآتي:

١. **الموازنة:** "هي الجداول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة العامة". (١١)
٢. **الميزانية:** "وهو كشف أو قائمة توضح قيمة الموجودات والمطلوبات للوحدة الاقتصادية وتعبّر عن المركز المالي لها في لحظة زمنية معينة".
٣. **الحساب الختامي:** "هو وثيقة تتضمن البيانات المالية والإيضاحية للمصروفات الفعلية والإيرادات المحصلة عن السنة المالية المنتهية مقارنة بإعتمادات الموازنة". (١٢)

(٦) خلف عبدالله الوردات وسهيل بسيم الدباس، المصدر السابق، ص ١٣٧.

(٧) حسن عبدالكريم سلوم ومحمد خالد المهاني، المصدر السابق.

(٨) سيروان عدنان ميرزا، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الاعلامية في مجلس النواب العراقي، ٢٠٠٨، ص ٢٦.

(٩) خلف عبدالله الوردات، سهيل بسيم الدباس، المصدر السابق، ص ١٣٨.

(١٠) اسماعيل خليل اسماعيل ونائل حسن عدس، المصدر السابق، ص ١٢٩.

(١١) ماهر موسى العبيدي، محاضرات في المحاسبة الحكومية وحسابات الموازنة، مطبعة المعارف، بغداد، ١٩٨٥، ص ٤٣.

(١٢) اسماعيل خليل اسماعيل ونائل حسن عدس، المصدر السابق، ص ٤٧٠.

٤. **ميزان المدفوعات:** "هو سجل أحصائي مختصر لجميع المعاملات الاقتصادية (التجارية والنقدية والمالية) التي تتم بين المقيمين (الحكومات والافراد والمشروعات) في بلد معين وبين المقيمين في الخارج من حكومات وأفراد ومشروعات خلال سنة. وهو مؤشر لتعريف الحكومة بتغيرات المركز الاقتصادي للدولة في الاقتصاد العالمي". (١٣)

والشكل (١) يبين أوجه الفرق بين الموازنة العامة والميزانية العمومية.

جدول (١)

الفرق بين الموازنة العامة والميزانية العمومية

ت	موضوع الاختلاف	الموازنة	الميزانية
١	الهدف	الترجمة المالية لمخطة عمل الحكومة عن سنة مالية قادمة	عرض المركز المالي للوحدة الاقتصادية في تأريخ محدد
٢	تأريخ الاعداد	يجري إعدادها قبل بداية السنة المالية	يجري إعدادها في نهاية السنة المالية
٣	العناصر	الايادات والنفقات	أرصدة الموجودات والمطلوبات
٤	طبيعة البيانات	تقديرية	فعلية
٥	الابعاد	تعكس الابعاد السياسية والاقتصادية والاجتماعية والمالية على مستوى النشاط والدولة بهدف تحقيق التوازن	تعكس الابعاد الاقتصادية والمالية والتشغيلية على مستوى الوحدة بهدف تحقيق قيمة اضافية للوحدة
٦	المرونة	قليلة المرونة كونها يحكمها أنظمة وقوانين وتعليمات	مرنة كونها يحكمها حرية في التقدير وسرعة إجراءات إعدادها وأعمالها
٧	الرقابة	مسؤولية الرقابة الداخلية (التدقيق الداخلي) وخارجية (ديوان الرقابة المالية)	مسؤولية الرقابة الداخلية من الادارة (التدقيق الداخلي) وخارجية (مراقب الحسابات)

رابعاً: خصائص الموازنة العامة:

١. **سنوية الموازنة:** جرى العرف على أن تعد الموازنة لفترة مقبلة تقدر بسنة وقد اختيرت هذه المدة لاعتبارات مالية وسياسية. فمن الناحية المالية تختار مدة سنة لكونها أصلح مدة لعمل تقدير النفقات والإيرادات فهي حد طبيعي لتكرار العمليات المالية لاحتوائها على دورة كاملة الفصول، ومن الناحية السياسية تعتبر مدة السنة فترة مناسبة لمراقبة الهيئة التشريعية للحكومة فيما يتعلق بتصرفاتها المالية، إذ لو قصررت عن ذلك لاصبحت تلك الرقابة مرهقة، ولو طالت عن ذلك لأدى هذا إلى ضعف الرقابة، ولهذه القاعدة عدة استثناءات توسعت فيها الدولة خاصة بعد الحرب العالمية الثانية منها وضع ميزانيات مستقلة لمدة أطول وذلك لتنفيذ برامج بعيدة المدى وتوزيع المبالغ اللازمة لتنفيذها على عدة سنوات أو لتنفيذ برامج على تعميم ما خربته الحرب أو لتحديث القوى الإنتاجية. (١٤)

(١٣) كريم مهدي الحسنوي، مبادئ الاقتصاد، المكتبة القانونية، بغداد، ١٩٩٠، ص ٣٦٢.

(١٤) يسرى ابو العلا وآخرون، المالية العامة، ص ٨٨.

٢. **التقديرية:** تمثل الموازنة العامة بيانات لتوقعات ماتنفقه وتحصله السلطة التنفيذية من إيرادات خلال فترة قادمة، تقدر بسنة، حيث تتولى هذه السلطة تحديد هذا التوقع قبل عرضه على السلطة التشريعية. وعندئذ فإن بنود النفقات والإيرادات وحجمها ماهي إلا برنامج عمل الدولة خلال الفترة المحددة له. (١٥)

٣. **الإجازة (المصادقة):** تقوم السلطة التشريعية (برلمان) في الدول ذات الانظمة الديمقراطية بإعتماد الموازنة، أي المصادقة على توقعات السلطة التنفيذية عن نفقات السنة القادمة وإيراداتها إذ على الرغم من أن السلطة التنفيذية هي التي تتولى إعداد الموازنة إلا أن السلطة التشريعية تقوم بإجازتها لها قبل أن تقوم الحكومة بتنفيذها في الحدود التي صدرت بها إجازة هذه السلطة وبالصورة التي أعتدتها به. (١٦)

خامساً: أهمية الموازنة العامة:

للموازنة العامة أهميتها من الناحية الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، فهي تعتبر من الادوات الرئيسية التي تستعملها الحكومة لتحقيق الاهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وأن تطور دور الحكومة في المجتمعات الحديثة، خاصة منه الدور الاقتصادي ادى الى الاهمية البالغة التي تعطي للموازنة العامة باعتبارها أداة هامة ومؤثرة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية:

١. الاهمية السياسية:

اصبحت اعتماد الموازنة في جميع الدول ذات النظام النيابي من اختصاص البرلمان، ويعتبر هذا الاختصاص من أخطر اختصاصاته، وتتجلى هذه الخطورة في ان اعتماد الموازنة يمكن البرلمان من فحص النظام الاداري للدولة ومناقشة البرنامج السياسي للحكومة. وإن احتياج السلطة التنفيذية لمصادقة البرلمان على الاعتمادات المالية اللازمة لها، يعد أقوى سلاح يستطيع البرلمان أن يشهره في وجه الحكومة لإكراهها على قبول وجهة نظره أو لإجبارها على الاستقالة برفض الموازنة. (١٧)

٢. الاهمية الاقتصادية:

بعد الاتساع الذي حصل في نطاق دور الدولة، تحملت المالية العامة عبء تحقيق الاهداف الاقتصادية كإعادة تخفيض الموارد الاقتصادية والاستقرار والنمو الاقتصادي. ففي حالة الفائض يتم سحب بعض من القوة الشرائية وتخفيض الطلب الكلي وذلك من أجل التقليل من أضرار التضخم. أما في حالة العجز فتكون هناك سياسات مالية توسيعية، فيتم التمويل إما عن طريق الاقتراض أو الاصدار النقدي. (١٨)

٣. الاهمية الاجتماعية:

يتم تحقيق التوازن الاجتماعي من خلال الموازنة العامة. ففي حالة الحصول على الإيرادات من الضرائب التصاعديّة مباشرة التي يتحمل عبؤها ذوي الدخل الكبيرة. واستخدامها في تغطية بعض انواع النفقات العامة التي يستفيد منها ذوي الدخل الصغيرة. كإعانات السكن والتعليم المجاني والخدمات الصحية وغيرها. فإن هذا يعود الى إعادة توزيع الدخل الوطني. (١٩)

سادساً: مبادئ الموازنة العامة:

يتم إعداد الموازنة العامة في ظل مجموعة من القواعد والمبادئ بهدف تسهيل مهمة إجازة الموازنة العامة ومعرفة المركز المالي للدولة وتسيير الرقابة عليها، إلا أن كثرة الاستثناءات التي طرأت عليها أدى الى تقليل من أهمية هذه المبادئ ومن هذه المبادئ:

□

(١٥) طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، منقحة ٢٠٠٧، ص ١٠٢

(١٦) نفس المصدر السابق، ص ١٠٣

(١٧) محمد حلمي مراد، مالية الدولة، www.kotobaria.com، تاريخ الزيارة ٢٠١٤/١١/٢

(١٨) علي خليل، سليمان اللوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان ١٩٩٩، ص ٣٠٩

(١٩) علي خليل سليمان اللوزي، المصدر السابق، ص ٣٠٩

١. وحدة الموازنة:

وتعني هذا المبدأ بأن توضع كافة عناصر الإيرادات والنفقات العامة في بيان أو وثيقة واحدة دون تشتتها. ويحقق هذا المبدأ إمكانية التعرف على جميع إيرادات ونفقات الدولة بشكل كامل مما يسهل على المستخدمين وخاصة السلطة التشريعية من تحليل ودراسة الموازنة والتعرف على العلاقات المتداخلة بين عناصرها المختلفة. ويمكننا أيضاً من إجراء المقاضلة بين المشروعات والبرامج الحكومية. (٢٠)

ويرد تبرير هذه القاعدة في ناحيتين: الناحية المالية: أن تطبيق هذه القاعدة يسهل معرفة المركز المالي للدولة، وبخاصة عند مقارنة المجموع الكلي لإيراداتها ونفقاتها من جهة، كما يساعد الباحثين الماليين والاقتصاديين فيما إذا كانت هذه الموازنة متوازنة من عدمه. (٢١) وعلى الرغم من المزايا التي يحققها هذا المبدأ إلا أن هناك بعض الاستثناءات التي ترد عليها.

٢. سنوية الموازنة

جرى العرف على أن تعد الموازنة لفترة مقبلة تقدر بسنة وقد اختيرت هذه المدة لاعتبارات مالية وسياسية، فمن الناحية المالية تختار مدة سنة لكونها أصلح مدة لعمل تقدير النفقات والإيرادات، فهي حد طبيعي لتكرار العمليات المالية لاحتوائها على دورة كاملة الفصول. ومن الناحية السياسية تعتبر مدة السنة فترة مناسبة لمراقبة الهيئة التشريعية للحكومة فيما يتعلق بتصرفاتها المالية، إذ لو قصرت عن ذلك لاصبحت تلك الرقابة مرهقة، ولو طالعت عن ذلك لأدى هذا إلى ضعف الرقابة، ولهذا القاعدة عدة استثناءات توسعت فيها الدولة خاصة بعد الحرب العالمية الثانية منها وضع موازنات مستقلة لمدة أطول وذلك لتنفيذ برامج بعيدة المدى وتوزيع المبالغ اللازمة لتنفيذها على عدة سنوات أو لتنفيذ برامج على تعميم ما خربته الحرب أو لتحديث القوى الإنتاجية. (٢٢)

٣. عمومية (الشمول):

تقضي قاعدة عمومية الموازنة أن تشمل الموازنة على كافة الإيرادات وكافة النفقات دون خصم شئ منها. فقد يستلزم تحقيق الإيراد إنفاق بعض الاموال مثال ذلك تتطلب جباية الضرائب من دفع مرتبات المحصلين، كما يترتب على بعض النفقات ظهور إيراد غير أساسي كالأيراد الناجم من بيع بعض المخلفات في بعض المؤسسات الحكومية فكيف تدرج هذا النفقات وهذا الإيرادات؟ توجد طريقتان لهذا القيد: طريقة الموازنة الصافية، وطريقة الموازنة الاجمالية.

حيث ان طريقة الموازنة الصافية تقوم على إجراء مقاصة بين الإيرادات وبين النفقات التي أنفقت في سبيل الحصول عليها، كما تجري مقاصة بين النفقات وبين الإيرادات الناجمة عنها، بحيث لا يدرج في باب الإيرادات بالموازنة إلا فائض الإيراد على النفقات، ولا يدرج في باب المصروفات إلا فائض النفقات على الإيراد.

أما طريقة الموازنة الاجمالية، فتؤدي الى إدراج كافة النفقات، وكافة الإيرادات دون إجراء أية مقاصة. وتعتبر طريقة الموازنة الصافية منافية لقاعدة عمومية الموازنة. ويؤخذ عليها أنها تضعف الرقابة البرلمانية على نفقات وإيرادات الدولة لأنها لا تؤدي الى إدراج جميع الإيرادات وجميع النفقات بل إنها تؤدي الى إظهار النتيجة النهائية فقط في الموازنة السنوية. (٢٣)

٤. قاعدة توازن الموازنة:

إن المقصود بتوازن الموازنة العامة هو تساوي مقدار النفقات مع الإيرادات العامة. وبالعكس تكون الموازنة العامة في حالة عدم التوازن عندما لا تساوي الإيرادات مع النفقات العامة. ويترتب عن حالة عدم التوازن حدوث إما فائض أو العجز.

فعندما تكون الإيرادات أكبر من النفقات ففي هذه الحالة يترتب عليهما حدوث فائض في الموازنة، وعندما تكون النفقات أكبر من الإيرادات ففي هذه الحالة يترتب عليهما عجز في الموازنة.

(٢٠) قاسم ابراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان ١٩٩٩، ص ٨٨.

(٢١) طاهر الجنابي، المصدر السابق، ص ١١٠.

(٢٢) يسرى محمد أبو العلا وأخرون، المصدر السابق، ص ٨٨-٨٩.

(٢٣) محمد حلمي مراد، المصدر السابق، ص ٢٩٦.

ومن وجهة النظر التقليدية ان عجز الموازنة يمثل خطراً رئيساً الى الدرجة التي يصبح فيها أخطر من تحقيق فائض فيها بكثير. بسبب أنه يعني لجوء الدولة الى الاقتراض أو الاصدار النقدي الجديد لتغطيته، ويترتب على هذا الاصدار زيادة في وسائل الدفع دون أن تقابلها زيادة حقيقية في إنتاج السلع والخدمات وينتج عن هذا الارتفاع زيادة في الاسعار وبالتالي حدوث ظاهرة التضخم.(٢٤)

بالرغم من وجهة النظر التقليدية فهناك اتجاه آخر يدعو الى إعداد الموازنة بصورة تكون نفقاتها أكبر من إيراداتها المتوقعة وهو ما يعرف بالعجز المقصود. حيث تلجأ الدول الى وسائل عديدة لتغطية العجز المقصود في موازنتها عن طريق الاقتراض من الداخل والخارج. وينطلق هؤلاء من أن زيادة الانفاق ستؤدي الى تشغيل طاقات عاطلة في المجتمع وبالتالي ظهور دخول وأنشطة جديدة ستخضع للضريبة في المستقبل وبالتالي ستؤدي الى زيادة إيرادات الدولة التي ستمكنها من تسديد القروض من جهة ومن جهة أخرى تحقيق التشغيل الكامل للطاقات غير المستخدمة في المجتمع، وبالتالي فإن هؤلاء يرون أن مفهوم قاعدة التوازن ليس التوازن للإيرادات والنفقات وإنما المقصود هو التوازن الاقتصادي حتى لو كانت نتيجة لإحداث عجز مقصود في الموازنة. (٢٥)

سابعاً: علاقة موازنة إقليم كردستان بالموازنة العامة للحكومة الاتحادية:

تعتبر إقليم كردستان جزء من دولة العراق الاتحادي وذلك بمقتضى الدستور الذي صوت عليها أغلبية مواطني العراق بما فيها مواطنو إقليم كردستان، لذلك فإن أية تغييرات أو مستجدات تحدث على الساحة العراقية فإن إقليم كردستان تتأثر وتتفاعل مع هذه التغييرات والمستجدات مباشرة، حيث لا توجد خط فاصل بين الاقليم والحكومة الاتحادية خصوصاً من الناحية الاقتصادية.

وعلى هذا الاساس فقد حدد حصة موازنة إقليم كردستان من موازنة العراق الاتحادي بنسبة ١٧٪ سبعة عشر من المائة من مجموع النفقات بعد إستبعاد النفقات السيادية والنفقات الحاكمة.

وقد حدد مشروع قانون الموازنة الاتحادية لسنة ٢٠١٤ العلاقة بين موازنة إقليم كردستان وحكومة العراق الاتحادي في المادة (١١، ١٠، ٩) وعلى النحو التالي:

المادة: ٩

اولاً: تراعى حصص المحافظات غير المنتظمة في اقليم بنسبة عدد سكانها من اجمالي النفقات الحاكمة الملحق بهذا القانون بعد استبعاد حصة اقليم كردستان البالغة (١٧٪).

ثانياً: تحدد حصة اقليم كردستان بنسبة (١٧٪) سبعة عشر بالمائة من اجمالي النفقات المبينة في النفقات الحاكمة من قبل وزارة المالية الاتحادية.

ثالثاً: تحدد نسبة (١٧٪) سبعة عشر من المائة من مجموع النفقات الجارية ونفقات المشاريع الاستثمارية والنفقات الرأسمالية للموازنة العامة الاتحادية لمهورية العراق المصادق عليها لاقليم كردستان بعد استبعاد النفقات السيادية(٢٦) المتمثلة بـ (مجلس النواب، رئاسة الجمهورية، مجلس الوزراء، وزارة الخارجية، وزارة الدفاع، اجور المفاوضات والمطالبات القانونية للديون، اجور تدقيق ومتابعة وملاحقة الاموال في الخارج ، اجور تدقيق شركة التدقيق الدولية ولجنة الخبراء الماليين، المساهمة في كلفة انتاج النفط الخام المصدر، عقود الشركات الاجنبية المنفذة لأقليم كردستان ((في ضوء محضر الاتفاق بين ممثلي الحكومة الاتحادية وممثلي حكومة إقليم كردستان، حول إنتاج وتصدير النفط الخام في الاقليم المذكور بموجب قرار مجلس الوزراء رقم ٣٣٣ لسنة ٢٠١٢)) فوائد قروض البنك الدولي وفوائد قروض صندوق النقد الدولي وفوائد على القروض الاجنبية الاخرى، فوائد على سندات حوالات الخزينة العامة، فوائد السندات على اطفاء الديون الخارجية للقطاع الخاص، مبالغ المساهمات العربية والدولية، مبالغ تعويضات حرب الكويت، نفقات مديريةية السفر والجنسية وقيادة قوات الحدود ومجلس الامن الوطني، تسوية الديون في الخارج ، اجور نقل النفط الخام المصدر عبر تركيا، اقساط الاتفاقيات الثنائية مع دول نادي باريس ودول خارج نادي باريس، الفوائد المترتبة عن اقساط الاتفاقيات الثنائية مع دول نادي باريس ودول خارج نادي باريس ، تسديد قيمة اصدارات حوالات الخزينة القديمة ، التسوية النقدية للديون الصغيرة للقطاع الخاص في الخارج ونفقات التمويل

(٢٤) طاهر الجنابي، المصدر السابق، ص ١١٥

(٢٥) اسماعيل خليل اسماعيل، المصدر السابق، ص ١٣٩

(٢٦) ولمزيد من التفاصيل يراجع الجدول رقم (١) في الملحق.

المشترك ومشاريع الموائئ والسدود ومشاريع السكك الحديدية وادارة الاجواء واقساط قروض صندوق النقد الدولي واقساط قروض البنك الدولي ومستحقات صندوق النقد العربي عن اتفاقية اعادة هيكلية مديونية العراق).

رابعاً: عند حصول زيادة او انخفاض في اجمالي نفقات الموازنة العامة الاتحادية تضاف او تخفض حصة اقليم كردستان تناسبياً مع هذه الزيادة او النقصان مع مراعاة احكام البندين (ثانياً و ثالثاً) من هذه المادة بما فيها التعديلات التي تجرى على النفقات السيادية والحاكمة(٢٧) من مناقلة تخصيصاتها الى نفقات عامة بنفس النسبة المذكورة اعلاه وعلى وزارة المالية الاتحادية اجراء التسوية باحتساب حصة اقليم كردستان في ضوء المصاريف الفعلية للسنوات السابقة والتي تظهرها الحسابات الختامية المصادق عليها من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

خامساً: تدفع سلف بعد الاتفاق بين مجلس الوزراء الاتحادي ومجلس وزراء اقليم كردستان حول نفقات (الرواتب / التسليح والتجهيز) لقوات حرس الاقليم (بيتشمه رگه) بما ينسجم مع الدستور حين صدور قانون ينظم الاستحقاقات وتسديدها.

المادة: ١٠

أ- اولاً:

يقوم ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالاتفاق مع ديوان الرقابة المالية لاقليم كردستان باحتساب وتحديد الايرادات الاتحادية المستحصلة في الاقليم لهذه السنة وتقوم وزارة المالية في الاقليم بتحويلها الى وزارة المالية الاتحادية شهرياً

ب- تتم تسوية المستحقات بين اقليم كردستان والحكومة الاتحادية للسنوات من (٢٠٠٤ ولغاية ٢٠١٣) والسنوات اللاحقة لها بعد تدقيقها من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالاتفاق مع ديوان الرقابة المالية لاقليم كردستان في موعد اقصاه ١٥/١٠/٢٠١٤

ثانياً: عند عدم قيام الاقليم بتسديد الايرادات الاتحادية المستحصلة الى الخزانة العامة الاتحادية تقوم وزارة المالية الاتحادية باستقطاع الحصة المحددة بموجب الفقرة (أ) من البند (اولاً) من هذه المادة بما يعادل الايرادات المخطط لها في الموازنة الاتحادية وتجري التسوية الحسابية لاحقاً

ثالثاً: تلتزم وزارة المالية الاتحادية باستقطاع مبالغ الضرر التي تسببها حكومة الاقليم او المحافظة نتيجة عدم سماحها باستخدام الفضاء الجوي او عدم سماحها بمد كابلات ارضية لخدمة الاتصالات والانترنيت الاتحادية او العالمية في جمهورية العراق لاغراض شركات الهاتف النقل وشركات خدمات الانترنيت المجازة من الحكومة الاتحادية من حصة الاقليم او المحافظة عند التمويل وتحديد ايرادات المستحصلة من اجازات ورسوم الهاتف النقل وتقوم وزارة الاتصالات الاتحادية بتحديد الضرر وعرضه على مجلس الوزراء الاتحادي لاتخاذ القرار بشأنه

رابعاً: تلتزم وزارة المالية الاتحادية باستقطاع مبالغ الضرر التي يسببها الاقليم او المحافظة المنتجة عند عدم تسليم النفط والغاز المنتج الى وزارة النفط الاتحادية لغرض التصدير ويستقطع مبلغ الضرر من تخصيصات الاقليم او المحافظة المنتجة في الموازنة الاتحادية لعام /٢٠١٤ وتقوم وزارة النفط الاتحادية بتحديد الضرر وعرضه على مجلس الوزراء الاتحادي لاتخاذ القرار بشأنه.

خامساً: تلتزم وزارة المالية الاتحادية باستقطاع مبالغ الضرر الذي يسببه الاقليم او المحافظة نتيجة عدم سماحهم بمد خطوط الطاقة الكهربائية وتقوم وزارة الكهرباء الاتحادية بتحديد الضرر وعرضه على مجلس الوزراء الاتحادي لاتخاذ القرار بشأنه.

المادة: ١١

يعاد النظر في حصة اقليم كردستان والمحافظات غير المنتظمة في اقليم في الموازنة العامة الاتحادية لسنة ٢٠١٤ وما بعدها في ضوء نتائج الاحصاء والتعداد السكاني لسنة ٢٠١٤ وعلى ان يتم في ضوئه تحديد المبلغ الحقيقي لحصة الاقليم او المحافظة غير المنتظمة في اقليم في الموازنة العامة الاتحادية لسنة ٢٠١٥ وعرض الفرق على مجلس الوزراء الاتحادي لتسويته.

(٢٧) ولمزيد من التفاصيل يراجع الجدول رقم (٢) في الملحق

المبحث الثاني

دورة الموازنة ومحتوى مشروع قانون الموازنة في إقليم كردستان

يقصد بدورة الموازنة المراحل التي تمر بها عملية الموازنة العامة بدءاً من مرحلة رسم السياسات ووضع الاهداف والمخطط والاعداد حتى تأريخ إعداد الحسابات الختامية في نهاية الفترة القادمة.

إن لكل مرحلة من مراحل الموازنة خصائصها المميزة ومشكلاتها التي تنفرد بها. ومن المعلوم أن للزمن أهمية قصوى في جميع أنواع النشاط الاقتصادي، وتتجلى هذه الأهمية في مجال الموازنة بشكل واضح، حيث ترتبط الماضي بالحاضر والمستقبل، وتتداخل خلال سنة مالية معينة مراحل الموازنة المتعلقة بسنوات مالية متعددة. حيث تتخذ سلسلة من القرارات المالية في العام نفسه، ينصب بعضها على تنفيذ مراحل موازنة السنة الجارية، ويتعلق بعضها بمراجعة موازنة السنة المالية المنتهية، ويتناول البعض الآخر بتقدير الموازنة للسنة القادمة. وهكذا يرتبط الماضي بالحاضر والمستقبل إرتباطاً وثيقاً. (٢٨)

وتشمل كل دورة على أربعة مراحل تمر بها الموازنة العامة وهي:

أولاً: مرحلة التحضير و الإعداد:

كما أسلفنا سابقاً بأن الموازنة العامة هي ترجمة لسياسات وأهداف الحكومة خلال السنة، فإبتداءً تقوم مجلس الوزراء بدراسة الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية ومن ثم تحدد السياسة المالية المطلوبة لتحقيق تلك الاهداف، وأن رسم هذه السياسة يعتمد على فلسفة النظام السياسي القائم. فمجلس الوزراء قد يرجح إنفاقاً على آخر أو قد يزيد إنفاقاً ويحجب آخر وقد يفضل إيراداً على آخر. وعلى سبيل المثال فقد يعطي مجلس الوزراء أهمية وأولوية لزيادة الانفاق على المشاريع الاستثمارية وذلك للقضاء على مشكلة السكن، أو قد يعطي الأهمية الى زيادة الانفاق الحربي والتسلح وفقاً لمتطلبات الطرف القائم.

وعلى ضوء هذه الاهداف يقوم مجلس الوزراء بتحديد توجيهاته وتوصياته بخصوص إعداد الموازنة الى كافة الوزارات والمؤسسات الحكومية وبعدها تبدأ مهام الوزارات والمؤسسات في تقدير الإيرادات والنفقات العامة خلال السنة القادمة. تمر عملية تحضير الموازنة في إقليم كردستان بعدة مراحل قبل احالتها بموجب مشروع قانون الموازنة العامة الى البرلمان، فالموازنة الجارية تقوم وزارة المالية باعداد تفاصيلها بعد مناقشتها مع الوزارات والدوائر غير المرتبطة بوزارة وتقدمها بصيغتها النهائية الى مجلس الوزراء مرفقة بمذكرة ايضاحية لمناقشتها في الموعد المقرر.

اما الموازنة الاستثمارية للأقليم فتقوم وزارة التخطيط باعداد تفصيلاتها بعد مناقشتها مع الوزارات والدوائر غير المرتبطة بوزارة وتقدمها بصيغتها النهائية الى مجلس الوزراء مرفقة بتقرير عن نتائج تنفيذ الموازنة الاستثمارية وانعكاساتها على الوضع الاقتصادي للأقليم والتوقعات بالنسبة للسنة المالية التالية، وبعد وصولها الى مجلس الوزراء. (٢٩)

تبدأ إعداد الموازنة السنوية خلال شهر أيار من كل عام، حيث يقوم وزير المالية بإصدار تقرير عن أولويات السياسة المالية للسنة التالية لاسيما الحد الاجمالي المقترح للانفاق وحدود كل وحدة إنفاق، ويقدم هذا التقرير الى مجلس الوزراء للمصادقة عليه، ويرفق معه الحسابات الختامية للسنة الماضية.

وحسب القسم السادس من قانون الادارة المالية والدين العام رقم (٩٥) لسنة ٢٠٠٤ يمكن تلخيص أهم خطوات إعداد الموازنة العامة على النحو التالي:

- في شهر حزيران من كل عام، يقوم وزير المالية وبالتشاور مع وزير التخطيط بتعميم لوائح داخلية وأهداف السياسة المالية المحددة من وزارة المالية لوحدة الانفاق لغرض إعداد موازنتها إستناداً الى أولويات السياسة المالية المحددة من مجلس الوزراء.

(٢٨) طاهر الجنابي، المصدر السابق، ص ١١٦

(٢٩) سيروان الزهاوي، المصدر السابق، ص ٥٤

- بعد هذا التعميم تقوم وحدات الانفاق (الدوائر الحكومية) بتشكيل لجان فرعية تقع على عاتقها إعداد تقديراتها عن دوائرها حسب التوجهات العامة والتعليمات وترسلها في الموعد المقرر الى الوزارة أو الجهة المركزية المرتبطة بها، ثم يتم تجميع تقديرات الدوائر الفرعية العائدة لكل وزارة وإستناداً الى ذلك تقوم الوزارات بإعداد موازنتها وترسلها الى وزارة المالية و وزارة التخطيط في الموعد المقرر (شهر تموز من كل عام).
- وإستناد الى موازنت الوزارات المقدمة اليها تقوم وزارة المالية وبالتشاور مع وزارة التخطيط وحسب الجدول الزمني بإعداد الموازنة العامة الموحدة على مستوى الاقليم بعد دراسة تقديرات الوزارات والدوائر غير المرتبطة بالوزارات ومناقشة كل منها على إنفراد وتقديم أحياناً بعض الاستفسارات والملاحظات على تلك التقديرات، وعلى الوزارات تقديم التبريرات المقنعة التي تدعم وجهة نظرهم عند حدوث إختلاف بين جهات نظر دائرة الموازنة والوزارات أو الدوائر غير المرتبطة بالوزارة بخصوص التقديرات.
- وفي حالة عدم التوصل الى إتفاق خلال مناقشات الموازنة السنوية بين وزير المالية والوزراء المسؤولين عن وحدات الانفاق يقوم وزير المالية بإعداد مقترح يقدم الى مجلس الوزراء لإستحصال قرار قطعي بشأن هذه الخلافات.
- وفي شهر أيلول من كل عام، يقوم وزير المالية بإعداد مشروع الموازنة السنوية ويقدمه الى مجلس الوزراء للمصادقة عليه ثم يقدم الموازنة في ١٠ تشرين الاول الى البرلمان لغرض المصادقة.

طرق تقدير الإيرادات والنفقات في مرحلة إعداد الموازنة

إذا كانت الموازنة تمثل تقديراً للإيرادات التي يتم تحصيلها والنفقات التي سيتم إنفاقها خلال سنة مالية قادمة، فإن طرق التقدير وأساليبه من الخصائص البارزة في مرحلة التحضير والاعداد. وهناك أساليب عديدة مستخدمة في تقدير الإيرادات والنفقات وهي:

أ- طرق تقدير الإيرادات:

إن تقدير الإيرادات أكثر صعوبة وأشد تعقيداً، حيث يفرض تقديرها التنبؤ بجميع المتغيرات الاقتصادية لتحديد مصادر الإيراد المتنوعة، وبخاصة الضرائب، ومن أشهر طرق التقدير:

١- **التقدير الآلي:** ويعتمد هذه طريقة على وضع قواعد لتقدير الإيرادات تحبباً للإجتهادات الشخصية، منها طريقة السنة قبل الأخيرة، حيث يتم وضع تقديرات الموازنة الجديدة على أساس الإيرادات الفعلية المدرجة في الحساب الختامي لآخر سنة مالية منتهية (السنة قبل الأخيرة) وطريقة الزيادة والنقص النسبي التي تقرر بان يدون في مشروع الموازنة الجديد حجم الإيرادات وفقاً لما هو مدرج في آخر سنة مالية منقضية، حيث يضاف إليها معدل زيادة معينة (١٠% مثلاً) في حالة ما إذا كانت الزيادة في النشاط الاقتصادي المتوقع، أو بالعكس تخفيضها بمعدل معين، وكذلك طريقة المتوسطات، حيث يتم بموجبها تقدير الإيرادات في الموازنة الجديدة على أساس متوسط الإيرادات المتحققة فعلاً خلال عامين أو ثلاثة سابقة. (٣٠)

٢- **التقدير المباشر:** الهدف من هذه الطريقة هو التنبؤ بإتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات، وتقدير حصيلته بناء على دراسات مباشرة تأخذ بنظر الاعتبار المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية المتوقع حدوثها خلال السنة القادمة عند وضع تقديرات الإيرادات للسنة القادمة كالتنبؤ بالوضع الاقتصادي للسنة القادمة وبعض الحوادث الهامة التي ستحدث خلال السنة القادمة والتغيرات المتوقعة في التشريعات التي تؤثر على الإيرادات العامة.

وعلى ضوء هذه التنبؤات تقوم كل مؤسسة حكومية بتقدير ما تتوقع تحصيله من رسوم وإيرادات أخرى. كذلك تتولى وزارة المالية أو الجهة المكلفة بتحصيل الضرائب بتقدير مباشر لأوعية الضرائب ومقدار ما يتوقع تحصيله منها خلال السنة القادمة.

تبويب الإيرادات:

تبويب الإيرادات العامة وفق آخر تعميم وزارة المالية لحكومة إقليم كردستان والتي تتضمنها مشروع قانون موازنة ٢٠١٤ الى ثمانية أبواب (العدد) وهي: (٣١)

(٣٠) طاهر الجنابي، المصدر السابق، ص ١١٩.
(٣١) ولمزيد من التفاصيل يراجع الجدول رقم (٣) في الملحق.

- العدد الاول: الايرادات النفطية والثروات المعدنية.
 العدد الثاني: الضرائب على الدخل والثروات.
 العدد الثالث: الضرائب السلعية ورسوم الانتاج.
 العدد الرابع: الرسوم.
 العدد الخامس: حصة الموازنة من ارباح القطاع العام.
 العدد السادس: الايرادات الرأسمالية.
 العدد السابع: الايرادات التحويلية.
 العدد الثامن: ايرادات اخرى.

ب- طرق تقدير النفقات

إن تقدير النفقات ليس عملية صعبة ومعقدة، إلا أنه يتطلب الصدق والامانة عند التقدير، حيث تختلف أساليب تقدير النفقات العامة باختلاف نوع تلك النفقات، فبالنسبة الى تعويضات الموظفين (الرواتب والاجور) فيجرى تقديرها بصورة محددة من خلال تحديد عدد الموظفين في كل وحدة حكومية ومقدار مايتقاضونه من رواتب وأجور ومخصصات وعلاوات والترفيعات وكذلك تحديد الدرجات الوظيفية المخصصة الشاغرة للوحدة والمتوقع إشغالها في السنة القادمة. أما بالنسبة لأنواع الاخرى من النفقات كالمستلزمات الخدمية والسلعية والصيانة والنفقات الرأسمالية كسواء السيارات والمكائن وغيرها من النفقات فيجرى تقديرها إما بصورة مباشرة أو غير مباشرة، فبالنسبة للطريقة غير المباشرة فيتم بإضافة نسبة معينة من نفقات السنة السابقة كأن تكون النسبة ٥% أو ٧% أو ١٠% زيادة عن نفقات السنة السابقة. أما الطريقة المباشرة في احتساب النفقات العامة لتلك الانواع فيتطلب دراسة الاحتياجات الكمية اللازمة لتنفيذ الانشطة والبرامج الحكومية في ضوء الظروف والعوامل المتوقعة في المستقبل.

تبويب النفقات:

تتكون النفقات العامة من قسمين رئيسيين وهما النفقات التشغيلية والنفقات الاستثمارية، حيث تشكل النفقات التشغيلية في موازنة إقليم كردستان مايقارب نسبة ٧٠% من مجموع النفقات العامة.

١. النفقات التشغيلية:

تتوزع النفقات التشغيلية وفق آخر تعميم وزارة المالية لحكومة إقليم كردستان والتي تتضمنها مشروع قانون موازنة ٢٠١٤ الى سبعة فصول وهي: (٣٢)

- الفصل الاول : تعويضات الموظفين.
 الفصل الثاني : المستلزمات الخدمية.
 الفصل الثالث : المستلزمات السلعية.
 الفصل الرابع : صيانة الموجودات.
 الفصل الخامس : النفقات الرأسمالية.
 الفصل السادس : المنح والاعانات ومصروفات اخرى.
 الفصل السابع : الرعاية الاجتماعية (الرواتب والمكافآت التقاعدية)

٢. النفقات الاستثمارية:

- وهي النفقات التي تهدف الى تقوية البنية التحتية للأقتصاد الوطني. وتقسم الموازنة الاستثمارية الى قسمين:
- النفقات الاستثمارية المخصصة للمشاريع الاستثمارية التي تنجزها الوزارات وباقي مؤسسات الاخرى الغير مرتبطة بالوزارة.
 - النفقات الاستثمارية الخاصة بمشاريع برنامج تنمية الاقاليم المخطط لها من قبل مجالس المحافظات وبالتنسيق مع وزارات ومؤسسات الاقليم ذات العلاقة. يعد برنامج تنمية الاقاليم الذي أنطلق أواخر عام ٢٠٠٥ بقرار من الامانة العامة لمجلس الوزراء الفدرالي كأداة فاعلة من أجل توسيع قاعدة الاستثمار ومعالجة البطالة في المحافظات من خلال تشغيل الايدي العاملة فقد سعت السياسة الاستثمارية الى تعزيز الهدف المكاني للخطة من خلال تخصيص مبلغ في الموازنة الاستثمارية الذي بدأ العمل به في موازنة عام ٢٠٠٦. (٣٣)

(٣٢) ولمزيد من التفاصيل يراجع الجدول رقم (٤) في الملحق

(٣٣) سرود هوشيار واحمد شان، الموازنة العامة للدولة، من اعداد دائرة البحوث في مجلس النواب العراقي، ٢٠١٣، ص٧

ثانياً: مرحلة إقرار (إعتماد) الموازنة:

بعد أن يتم إعداد مشروع قانون الموازنة العامة للأقليم من قبل السلطة التنفيذية، تبدأ مرحلة المزيد من المناقشات من قبل أعضاء البرلمان وإستدعاء بعض الوزراء أو ممثلي الحكومة للأستفسار منهم حول بعض المسائل لغرض التصويت عليه في الموعد المحدد. وإذا لم تصادق الموازنة من قبل البرلمان حتى ٣١ من شهر كانون الاول، فلوزير المالية أن يصادق وعلى أساس المصادقة الشهرية على أموال وحدات الاتفاق ولغاية ١٢/١ (واحد/أثنى عشر) من المخصصات الفعلية للسنة المالية السابقة الى حين المصادقة على الموازنة. وتلك الاموال يمكن أن تستخدم فقط لسداد الالتزامات والمرتبات والتقاعد ونفقات الامن الاجتماعي وخدمات الديون. (٣٤)

غير أن هذه الاجراءات ليست واحدة في جميع الدول، وإنما هي مختلفة، ففي الولايات المتحدة والمانيا ومصر يجري العمل بالموازنة القديمة التي سبق أن اعتمدت في العام المنصرم. أما في بريطانيا فيستخدم نظام الاعتمادات الجزئية، حيث تستحصل موافقة مجلس العموم على إعتمادات جزئية لبعض المؤسسات المهمة كالحرية وبعض المصالح المدنية الى حين إعتماد الموازنة. (٣٥)

ويمكن توضيح خطوات إقرار مشروع قانون الموازنة حسب المادة (١٤٢-١٥٣) من النظام الداخلي لبرلمان إقليم كردستان بمايلي:

١. يقوم مجلس الوزراء من خلال وزير الاقليم لشؤون البرلمان بأرسال مشروع قانون الموازنة العامة للأقليم الى رئاسة البرلمان في بداية شهر تشرين الاول قبل بدأ السنة المالية الجديدة.
٢. تحال مشروع قانون الموازنة العامة ومشروعات القوانين ذات العلاقة بها والحساب الختامي لكل سنة حال ورودها الى لجنة الشؤون المالية والاقتصاد والاستثمار للتدقيق.
٣. على لجنة الشؤون المالية والاقتصاد والاستثمار تقديم تقريرها حول مشروع قانون الموازنة خلال مدة لا تتجاوز ثلاثين يوماً من تأريخ إحالة المشروع عليها، فإذا انقضت المدة المذكورة دون أن تقدم اللجنة تقريرها جاز لهيئة الرئاسة إمهالها مدة لا تزيد على عشرة أيام فإن لم تقدم تقريرها خلال هذه المهلة جاز للبرلمان أن يناقش الموازنة بالحالة التي وردت بها الحكومة.
٤. على كل لجنة إبداء ملاحظاتها حول القسم المتعلق باختصاصاتها ضمن الموازنة العامة والحساب الختامي الى لجنة الشؤون المالية والاقتصاد والاستثمار عبر رئاسة البرلمان وتكون ملزمة بالإجتماع مع لجنة الشؤون المالية والاقتصاد والاستثمار لمناقشة ما تقدمت به من ملاحظات.
٥. يوزع تقرير لجنة الشؤون المالية والاقتصاد والاستثمار على الأعضاء ولا يجوز البدء بمناقشته من قبل البرلمان قبل إنقضاء يومين على توزيعه. وعلى لجنة الشؤون المالية والاقتصاد والاستثمار الاشارة في تقريرها الى الملاحظات التي قدمتها اللجان والنتيجة التي آلت اليها.
٦. لايقبل إقتراح زيادة النفقات أو إحداث نفقات جديدة أو تخفيض الواردات مالم يكن المقترح مشفوعاً ببيان وسائل تحقيق الاقتراح. ويجوز للبرلمان إلغاء أو تخفيض الاعتمادات في مشروع قانون الموازنة كما لة مناقشة هذه الاعتمادات من مادة الى مادة أو من فصل الى فصل أو من قسم الى قسم أو من باب الى باب. وللبرلمان بعد الانتهاء من المناقشة وإقرار مشروع قانون الموازنة أن يقرر مشروع قانون إحداث نفقات جديدة بناءً على طلب مجلس الوزراء.
٧. يناقش التقرير بوجه عام قبل الانتقال الى مناقشة أبواب مشروع قانون الموازنة وإقرار بنودها وعلى من يريد الكلام من الأعضاء في موضوع خاص بقسم من أقسام الموازنة أن يسجل اسمه بعد توزيع التقرير وقبل المناقشة وتقتصر المناقشة على الموضوعات التي يثيرها طالبوا الكلام.
٨. بعد ختام مناقشة التقرير بوجه عام يصوت الاعضاء على مشروع قانون الموازنة بمناقشة أبواب الموازنة وبعد إقرارها يشرع في قانون الموازنة.
٩. بعد إقرار قانون الموازنة في البرلمان مجال الى رئاسة الاقليم لغرض المصادقة عليها، وفي حال عدم الموافقة عليها والاعتراض عليها يعاد الى البرلمان لأعادة النظر اليها والتصويت عليها بالاغلبية وترسل مرة ثانية الى رئاسة الاقليم للموافقة عليها، وفي عدم الموافقة عليها من قبل رئاسة الاقليم للمرة الثانية عندئذ يحتاج لأقرارها البرلمان بأغلبية ثلاثة أخماس وبعدها تعتبر مصادقاً عليها وغير قابل للاعتراض.
١٠. بعد المصادقة عليها من قبل البرلمان ينشر في جريدة وقائع كردستان ويعتبر نافذاً من هذا التاريخ.

ثالثاً: مرحلة تنفيذ الموازنة:

بعد إقرار ومصادقة البرلمان على قانون الموازنة العامة للأقليم يخول الى السلطة التنفيذية مهمة بدئ العمل بما جاء فيه، أي قيام الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة بجباية الإيرادات العامة وصرف النفقات العامة على ضوء ما جاء في الموازنة المصادق عليها. حيث يخول وزير المالية والاقتصاد بالتنسيق مع وزير التخطيط إصدار التعليمات اللازمة لتسهيل تنفيذ أحكام قانون الموازنة ولتحديد صلاحيات الصرف للإدارات الحكومية خلال فترة لا تتجاوز (١٥) خمسة عشرة يوماً من تأريخ نشر قانون الموازنة في الجريدة الرسمية. (٣٦) تبدأ الاجراءات العملية لمرحلة التنفيذ وذلك بالترخيص للوزارات والدوائر والمؤسسات الحكومية الانفاق من الاعتمادات الجارية المخصصة في قانون الموازنة، حيث يتم إعلام كل وزارة بموازنتها التي تم التصديق عليها. وتتولى وزارة المالية والاقتصاد لإقليم كردستان تمويل حسابات الوزارات والإدارات وفق الموارد المالية المتاحة، وبموجب القوانين والانظمة والتعليمات المرعية. (٣٧) إن مرحلة تنفيذ الموازنة يتكون من ثلاث إجراءات أساسية وهي:

١. إنفاق المصروفات في حدود الاعتمادات والصلاحيات:

يتم عملية الصرف في أقليم كردستان وفق الصلاحيات التي تحدّد في قانون الموازنة العامة، ويمكن تلخيص جانب من هذه الصلاحيات حسب المادة الرابعة عشر من قانون موازنة أقليم كردستان - العراق للسنة المالية ٢٠١٣:

- أ- يتم صرف من إعمتادات الحسابات الرئيسية (الرواتب، السلع والخدمات والصيانة، الإعانات، المنح، المصروفات الأخرى، النفقات الأستثمارية) ضمن موازنة أقليم كردستان - العراق من قبل وزارة المالية والاقتصاد.
 - ب- مجلس الوزراء تحويل الوزراء ورؤساء الجهات غير المرتبطة بوزارة، وللوزير تحويل المحافظين و وكلاء الوزارات والمدراء العامين صلاحية الصرف مباشرة في ضوء التخصيصات المعتمدة ضمن موازنتهم السنوية.
- وقد تقتضي الضرورة أثناء تنفيذ الموازنة بإجراء مناقلة من مادة الى أخرى لتغطية إحتياجاتها الفعلية على ضوء الصرف الفعلي خلال السنة. وقد جاء في المادة الخامسة عشر والسادسة عشر من قانون الموازنة لإقليم كردستان للسنة المالية ٢٠١٣ صلاحيات المناقلة على النحو التالي:
- أ- لوزير التخطيط وبناءً على طلب الوزارة المعنية إجراء المناقلات اللازمة للمشاريع الاستثمارية ضمن الموازنة الاستثمارية لنفس الوزارة وفي حدود المحافظة الواحدة وإعلام وزارة المالية والاقتصاد بذلك.
 - ب- لوزير المالية والاقتصاد بالتنسيق مع وزارة التخطيط والوزارات المعنية إجراء المناقلات اللازمة للمشاريع الاستثمارية بين الوزارات وفي حدود المحافظة الواحدة وضمن الموازنة الاستثمارية المصدقة.
 - ت- يخول وزير البلديات والسياحة صلاحية إجراء المناقلة بين الموارد الذاتية لموازنات مؤسسات البلدية ضمن المحافظة الواحدة وإجراء المناقلة ضمن حساب السلع والخدمات والصيانة لكل مؤسسة بلدية.
 - ث- لوزير المالية والاقتصاد إجراء المناقلة بين إعمتادات الباب الواحد باستثناء فصل الرواتب حيث يجوز النقل اليه ولا يجوز النقل منه.
 - ج- لوزير المالية والاقتصاد إجراء المناقلة بين إعمتادات ابواب الموازنة لأغراض توفّي إمكانيات الصرف للإدارات التي يتقرر فك ارتباطها من وزارة وإحافها بوزارة أخرى وللوزير المختص إجراء المناقلة ضمن القسم الواحد و وحدة الصرف الواحد.
 - ح- لا يجوز إجراء أية مناقلة بين المحافظات ضمن تخصيصات (مشاريع إعمار وتنمية الاقليم والمحافظات).
 - خ- لا يجوز إجراء المناقلة من تخصيصات نفقات المشاريع الاستثمارية أي تخصيصات (الموازنة الاستثمارية) الى تخصيصات النفقات التشغيلية أي تخصيصات (الموازنة الجارية).



(٣٦) المادة الثامنة والثلاثون من قانون موازنة اقليم كردستان - العراق للسنة المالية ٢٠١٣.
(٣٧) المادة الرابعة من قانون موازنة اقليم كردستان - العراق للسنة المالية ٢٠١٣.

٢. تحصيل الإيرادات:

بعد موافقة السلطة التشريعية باجازه الحكومة بتحصيل الإيرادات، تنشئ على عاتق الحكومة التزاماً بتحصيل جميع الإيرادات، الى الدرجة التي لا تملك معه عدم تحصيل جزء منها، وإلا تكون قد أرتكبت خطأً تناسب عليه أمام ممثلي الشعب. وتتولى الوزارات المختلفة تحصيل الرسوم المقررة، كل في حدود اختصاصها، وتتوقف الحصيلة الفعلية لهذه الرسوم على درجة إقبال الافراد على الخدمات التي تحصل عنها الحكومة الرسوم المقررة. أما الضرائب فيتم تحصيلها من قبل الدوائر الحكومية التابعة لوزارة المالية حسب القوانين السارية ومن ثم إيداعها الى الخزانة العامة.

٣. الحسابات الختامية:

يقصد بالحساب الختامي بيان النفقات التي تم انفاقها والإيرادات التي تم تحصيلها فعلياً خلال الفترة التي نفذت فيها الموازنة وعادة يعد الحساب الختامي بعد انتهاء السنة المالية بعدة اشهر من قبل السلطة التنفيذية ويجب ان يتم اعتماده من قبل السلطة التشريعية، ويبين الحساب الختامي مدى دقة الإيرادات والنفقات واختلافها او تطابقها الذي تضمنته الموازنة العامة للواقع الفعلي. ويفيد الحساب الختامي دائرة الموازنة العامة او مكتب الموازنة العامة في اعداد تقديرات الموازنة على ارقام الحساب الختامي الفعلية، لسنوات سابقة عند تقديرهم للإيرادات والنفقات للموازنة العامة للسنة المالية المقبلة. (٣٨)

وقد حدد النظام الداخلي لبرلمان كوردستان بتقديم الحساب الختامي خلال الاربعة اشهر التالية لآنتهاء السنة المالية للنظر فيه وإقراره. (٣٩) وكذلك فإن قانون الادارة المالية والدين العام رقم (٩٥) لسنة ٢٠٠٤ القسم (١١) حدد يوم ١٥ نيسان لتقديم الحسابات الختامية من قبل وزير المالية الى ديوان الرقابة المالية، وبدوره يقوم ديوان الرقابة المالية بإعداد تقرير رقابي بشأن الحسابات الختامية في ١٥ من شهر حزيران. ويقوم مجلس الوزراء بتقديم الحسابات الختامية وتقرير الرقابة الى مجلس النواب في ٣٠ حزيران. (٤٠)

أهمية الحساب الختامي:

يمكن تلخيص أهمية الحساب الختامي فيما يلي: (٤١)

١. لتقييم مدى التزام الوحدات المحاسبية الحكومية بتنفيذ القوانين المالية ومن ضمنها قانون الموازنة.
٢. لمتابعة تنفيذ خطة الموازنة وما تجسده من نشاطات وسياسات.
٣. للتعرف على مدى ملائمة طرق تقدير الإيرادات والنفقات وتحسنها للوصول إلى أرقام أقرب ما يكون إلى الدقة.
٤. للتعرف على التجاوزات التي تمت على الاعتمادات.

أوجه الاختلاف والشبه بين الحساب الختامي والموازنة العامة:

المجدول التالي يوضح أوجه الاختلاف والشبه بين الحساب الختامي والموازنة العامة

جدول (٢)

المقارنة بين الحساب الختامي والموازنة العامة.

ت	موضوع الاختلاف والشبه	الحساب الختامي	الموازنة العامة
١	الهدف	عرض إنجازات الحكومة خلال سنة مالية ماضية	الترجمة المالية لخطة عمل الحكومة عن سنة مالية قادمة
٢	الاجازة	يجب ان تتم اجازته من السلطة التشريعية	يجب ان تتم اجازته من السلطة التشريعية
٣	الفترة الزمنية	سنة مالية ماضية	سنة مالية قادمة
٤	طبيعة البيانات	ارقام فعلية	أرقام تقديرية
٥	العناصر	الإيرادات والنفقات والسلف والامانات	الإيرادات والنفقات
٦	المصادقة	يتم تصديقها من قبل ديوان الرقابة المالية.	لا يتم تصديقها من قبل ديوان الرقابة المالية.
٧	ناحية القانونية	يتم المصادقة عليها بدون إصدار قانون	يتم إصداره بموجب قانون.

(٣٨) سيروان الزهاوي، المصدر السابق، ص ٣٠

(٣٩) المادة (١٥٢) من النظام الداخلي لبرلمان إقليم كوردستان - العراق.

(٤٠) لمزيد من التفاصيل يراجع قانون الادارة المالية والدين العام رقم (٩٥) القسم (١١) الفقرة (٧).

(٤١) اسماعيل خليل اسماعيل ونائل حسن عدس، المصدر السابق، ص ٤٧١

رابعاً: مرحلة الرقابة على الموازنة:

تعتبر الرقابة على الموازنة هي المرحلة الاخيرة من دورة حياة الموازنة العامة إذ تأتي بعد كل من مرحلة الاعداد والمصادقة والتنفيذ، إذ لاجدوى من هذه المراحل السابقة ما لم تكن هناك رقابة فعالة على تنفيذ الموازنة.

ويعرف الرقابة بانها " هي الاشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلى لها هذا الحق للتعرف على كيفية سير العمل داخل الوحدة وللتأكد من حسن استخدام الاموال العامة في الاغراض المخصصة لها، وللتأكد من مدى تحقيق الوحدة الادارية لأهدافها بكفاءة بغرض المحافظة على الاموال العامة والتأكد من سلامة تحديد نتائج الاعمال والمراكز المالية وتحسين معدلات الاداء وللكشف عن مخالفات والانحرافات وبحث الاسباب التي أدت الى حدوثها واقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرارها مستقبلاً سواء في ذلك الوحدات الخدمية أو الاقتصادية".^(٤٢)

١. أهداف الرقابة المالية:

تهدف الرقابة المالية الى مجموعة من الاهداف يمكن استخلاص مجموعة منها مايلي:(٤٣)

١. التحقق من أن جميع إيرادات الدولة ومستحققاتها من أموال وأعيان وخدمات قد أدخلت في ذمتها وفقاً للنظم السارية، وأن كافة نفقاتها قد تمت وفقاً لأحكام الموازنة السنوية وطبقاً للتعليمات المالية النافذة.
٢. التحقق من أن كافة أموال الحكومة الثابتة والمتداولة تستعمل في الاغراض التي خصصت لها من قبل الجهة المختصة وأن لهذه الجهات من الاجراءات مايكفل سلامة هذه الاموال وحسن أستمعها واستغلالها ويضمن عدم أستمعها واستخدامها في غير الاغراض التي خصصت من أجلها.
٣. العمل على ترشيد الانفاق العام، وتوجيه الاجهزة الحكومية الى أفضل السبل لتحسين وتطوير إجراءات الاعمال المالية بما يساعد الاجهزة الحكومية على القيام بدورها وتحقيق الاهداف التي أنشأت من أجلها.
٤. التحقق من أن اجهزة الحكومة تقوم بتطبيق الانظمة والتعليمات المالية التي تخضع لها، وأنه ليس في تصرفاتها المالية ما يتعارض مع تلك الانظمة والتعليمات.
٥. الكشف عن أية أخطاء أو مخالفات تحدث من الاجهزة الحكومية وتحليلها ودراسة أسبابها، وتوجيه تلك الاجهزة الى الحلول المناسبة لعلاجها وتصحيحها وتجنب تكرارها.
٦. مراجعة ومتابعة الانظمة والتعليمات المالية والتأكد من ملائمتها للأوضاع والتطورات التي تحدث، وتحليلها وإقتراح تعديلها أو تغييرها الى ما يتلاءم مع المستويات المنشودة وتحقيق أهداف الرقابة المالية.
٧. التأكد من أن الوسائل والاجراءات المالية المتبعة تؤدي الى تحقيق أكبر قدر ممكن من النتائج بأقل تكلفة ممكنة.
٨. زيادة قدرة وفاعلية الاجهزة الحكومية على تحقيق الاهداف العامة للدولة بأعلى درجة من الكفاءة والاقتصاد.
٩. التأكد من أن القيود والسجلات والبيانات والتقارير المالية مسوكة ومعدة بالطريقة الصحيحة التي تحدها الانظمة والتعليمات التي تنظم ذلك.

١.١ أنواع الرقابة المالية

هناك عدة أنواع من الرقابة، وتتعدد هذه الانواع وفقاً لعدة معايير أو عوامل فقد يتم تصنيف أنواع الرقابة وفقاً للوقت الذي تتم فيه، فيكون هناك رقابة سابقة أي تسبق تنفيذ العمل، وأخرى متزامنة أي أثناء تنفيذ العمل، وثالثة لاحقة، أي بعد تنفيذ العمل، كما يمكن تصنيف الرقابة وفقاً للجهة التي تقوم بها، فيكون هناك الرقابة الداخلية التي تتم من الداخل، وهناك الرقابة الخارجية التي تتم من الخارج على الحكومة.(٤٤)

أ- أنواع الرقابة من حيث التوقيت:

١. الرقابة السابقة (القبلية):

وهذا النوع من الرقابة يتم قبل التنفيذ ومهمتها أن تمنع وقوع الاخطاء أو الانحراف، وهي بهذا تعتبر رقابة وقائية، فهي تهتم بالتأكد من أن متطلبات إنجاز العمل متوفرة وكافية.(٤٥) وهذه الرقابة صور متعددة فمثلاً فحص المستندات الخاصة بكل عملية الصرف والتأكد من صحتها،

(٤٢) خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٨، ص ٦٠

(٤٣) المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، المحاسبة الحكومية، المملكة العربية السعودية، ص ٧٦-٧٥

(٤٤) جميل جودت أبو العينين، اصول الادارة من القرآن والسنة، دار ومكتبة الهلال للطباعة والنشر، بيروت، ٢٠٠٢، ص ٢٦٢

(٤٥) نفس المصدر السابق.

كوجود إعمادات لها وأن إجراءات الارتباط جرت وفقاً للقوانين واللوائح وتعليمات المالية، وأخيراً مطابقة مستندات الصرف للنظم المالية السارية المفعول. إلا أن هذا النوع من الرقابة لا يخلو من عوائق حيث يصعب مع هذا الأسلوب مراجعة العمليات المالية ككل، وبخاصة فيما يتعلق بالارتباطات والمشروعات الكبيرة، حيث لا تتاح الفرصة لجميع أجزاء العملية الواحدة وفحصها لكشف القصور الذي يلحق بها. كما أن هذه الرقابة ينبغي أن تتم في وقت قصير، وإلا فقدت قيمتها وأدت إلى بطء في الإجراءات وعطلت سير العمل في الوحدات الاقتصادية العامة، مما قد يسبب ظروماً بالمجتمع. (٤٦)

٢. الرقابة المستمرة (أثناء التنفيذ):

ويقصد به قيام عملية الرقابة بصيغة مستمرة إذ يقوم المدقق أو مساعديه بزيارة الوحدة الادارية في فترات زمنية خلال السنة بالإضافة إلى الرقابة في نهاية السنة بعد أكمال ترحيل الحسابات وإقفال الدفاتر والسجلات. ويتم هذا النوع من الرقابة وفقاً لبرنامج تدقيق مرسوم مسبقاً على ضوء الدراسة والتقييم لأنظمة الرقابة الداخلية.

ويمتاز الرقابة المستمر بتوفير الوقت الكافي لأتمام العملية الرقابية وسرعة إكتشاف الأخطاء والتلاعب حال حدوثها والتعرف على أنشطة الوحدة الادارية والامام بأنظمتها الادارية والمالية. ويعاب على هذا الرقابة من احتمال قيام موظفي الوحدات الادارية بتغيير أو حذف أو تبديل البيانات المثبتة بالدفاتر والسجلات وأرصدة الحسابات بعد تدقيقها بحسن نية أو عن عمد بقصد التلاعب لتغطية إخلاص أو غش. (٤٧)

٣. الرقابة اللاحقة (البعديّة):

وهذا النوع من الرقابة يتم بعد الانتهاء من تنفيذ العمل وذلك عن طريق متابعة الاعمال ومقارنتها بالمعايير المحددة وبذلك يتم تحديد الانحرافات بعد وقوعها، أي أنها تهتم بالنتائج النهائية للأداء، أي على الاداء الماضي، وتكون مهمتها منع تكرار الانحرافات مرة أخرى. (٤٨)

وللرقابة اللاحقة صور متعددة، فقد تقتصر على المراجعة المستندية للعمليات المالية لكشف المخالفات المالية، وقد تمتد لتبحث مدى كفاءة الوحدة الادارية في استخدام الاموال العامة. ويأخذ البعض على أسلوب الرقابة اللاحقة أنها لا تمكن من الكشف عن المخالفات المالية، إلا بعد أن تتم إنفاق الاموال العامة فعلاً، ولهذا فإنه على الرغم من أن هذا الأسلوب يقلل من وقوع المخالفات إلا أنه لا يمنع من ارتكابها، حيث يقتصر على التنبيه لها بعد وقوعها، وأن اكتشافها بعد وقت طويل من اقترافها يكون فيه الموظف المسؤول عنها قد تغير، وهذا يقلل من اهميتها ويمكن تجنب مثل هذا النقد اذا منحت هذا الرقابة بعض السلطات القضائية، كتلك التي تتمتع بها محكمة المحاسبة في فرنسا، أو بتشكيل هيئة تأديبية لتعزيز مهمة الجهة التي تمارس الرقابة، النيابة الادارية في مصر، حيث يبقى الموظف العام مسؤولاً عن المخالفة المالية أينما وجد. (٤٩)

ب- أنواع الرقابة من حيث الجهة التي تقوم بها:

١. الرقابة الداخلية:

وهي الرقابة التي تقوم بها الحكومة على نفسها من حيث كيفية عمليات الصرف و التحصيل، ويقوم بهذه الرقابة موظفين حكوميين محولين بهذا الامر من قبل الادارات العليا. وقد عرف المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين عام ١٩٩٤ الرقابة الداخلية على أنه " وظيفة تقييم مستقلة تنشأ داخل الوحدة الادارية لفحص وتقييم أعمالها ونشاطاتها لتقديم الخدمات للوحدة الادارية ككل، بهدف مساعدة أعضاء وموظفي الوحدة الادارية لزيادة الفاعلية في أدائهم وتحمل مسؤولياتهم من خلال تزويدهم بالتحليلات والتقييمات وتقديم التوصيات والاستشارات حول الأنشطة التي تم مراجعتها والهدف من الرقابة الداخلية يشمل تقييم نظام الرقابة الداخلية وزيادة فعالية هذا النظام بأقل التكاليف وتقديم المشورات والمعلومات للإدارة العليا". (٥٠)

(٤٦) طاهر الجنابي، المصدر السابق، ص ١٢٥

(٤٧) ايد رشيد القرشي، التدقيق الخارجي منهج علمي نظرياً وتطبيقياً، دار المغرب للطباعة والنشر، بغداد ٢٠١١، ص ٣٩٢-٣٩٣

(٤٨) جميل جودت ابو العينين، المصدر السابق، ص ٢٦٣

(٤٩) طاهر الجنابي، المصدر السابق، ص ١٢٦

(٥٠) خالد راغب الخطيب، المصدر السابق، ص ١٣١

وقد أعطت قانون الادارة المالية والدين العام صلاحية لوزير المالية بأن يقرر الاسلوب التي يتولاها التدقيق الداخلي في الوزارت و وحدات الانفاق والمؤسسات العامة، ومسؤلية ضمان أن تكون عملية التدقيق الداخلي جارية بموجب القواعد والاجراءات.(٥١)

وقد حدد القانون أعلاه مهام أداء التدقيق الداخلي بمايلي:

- أ- إعداد التخمينات النظامية لكفاءة وتفعيل عملية إتخاذ القرارات الصادرة عن الوزارات والحد من المجازفات اضافة الى الرقابة الداخلية.
- ب- رفع تقارير عن اصدارات الرقابة الداخلية المهمة وتحسين عمليات الرقابة ونظام المعلومات لتقليل المجازفة في عملية إتخاذ القرار.
- ت- مراجعة وكفاية استعمال الخدمات الموجودة واقتراح طرق فعالة لتقديم تلك الخدمات.
- ث- التواصل مع مؤسسة التدقيق الخارجي (ديوان الرقابة المالية).
- ج- تقديم المعلومات بشكل دوري عن وضعية تنفيذ خطة التدقيق السنوية.

٢. الرقابة الخارجية:

وهذا النوع من الرقابة يتمثل في قيام جهات من خارج المؤسسات الحكومية بالرقابة عليها للتأكد والتحقق من قيام تلك المؤسسات بواجباتهم نحو المجتمع بالشكل الصحيح وأن ادائها يسير نحو تحقيق الاهداف الاجتماعية والاقتصادية. وأن من أبرز أشكال الرقابة الخارجية هي الرقابة البرلمانية والرقابة من قبل ديوان الرقابة المالية وكذلك الرقابة من قبل الاعلام ومنظمات المجتمع المدني.

أ- الرقابة البرلمانية:

تعرف الرقابة التي تمارسها البرلمان بالرقابة السياسية، وهي أكثر عمومية من الانواع الاخرى بالنظر لأنها تتمتع بسلطة مطلقة في الرقابة المالية. والواقع أن هذه الرقابة هي الاصل ومن صلب اختصاص البرلمان، يؤيد ذلك أمران: أولهما أن البرلمان تمثل الرقيب الحقيقي على ماتقوم السلطة التنفيذية من أعمال. وثانيهما: هو أن مايهم البرلمان هنا التعرف على مدى احترام السلطة التنفيذية لأجازه الانفاق والايراد الممنوحين للحكومة.(٥٢)

حيث يمارس البرلمان ومن خلال لجانه الدائمة مهامه الرقابية وذلك من خلال الاطلاع على أي مستند أو عقود والاستفسار عن أي موضوع، وكذلك توجيه أسئلة شفهيّة أو تحريرية الى الوزارات للوصول الى الحقيقة مع مراعات الاصول الادارية و حسب النظام الداخلي للبرلمان. وكذلك تعتبر اقرار البرلمان على الحسابات الختامية في نهاية كل سنة نوع آخر من الرقابة التي تمارسها البرلمان على المال العام.

ب- الرقابة من قبل ديوان الرقابة المالية:

ديوان الرقابة المالية هو جهاز رقابي خارجي، ولها كيانها القانوني المستقل لممارسة مهامها بصورة حرة وصحيحة، ويهدف ديوان الرقابة المالية ومن خلال ممارسة مهامه الرقابية المحافظة على المال العام وفق الاختصاصات والصلاحيات المخولة له بمقتضى القانون كما أنها صادق على الحسابات الختامية والبيانات المالة للوحدات الحكومية.

حيث الزم قانون الادارة المالية والدين العام ديوان الرقابة المالية بالتدقيق السنوي للموازنة الفيدرالية والموازنة التكميلية وفقا للقانون، ولجل تسهيل التدقيق على وزير المالية ان يتيح لديوان الرقابة المالية مايلي:(٥٣)

١. الموازنة الفدرالية المصدقة وأي موازنة تكميلية مع ما يرفق بها من وثائق.
٢. نتائج تقارير كل عمليات التدقيق الداخلية.
٣. التقارير السنوية والفصلية للقروض والاقتراض والكفالات والديون.
٤. الحسابات الختامية للشركات العامة وكل نتائج التدقيق.
٥. الوثائق التي ناقشها هيئة الرقابة المالية التابعة لأي جهة ستخلف صندوق تنمية العراق وكذلك نتائج الرقابة الداخلية.

(٥١) قانون الادارة المالية والدين العام رقم (٩٥) لسنة ٢٠٠٤ القسم (١٣)

(٥٢) طاهر الجنابي، المصدر السابق، ص١٢٨

(٥٣) القسم (١٤) من قانون الادارة المالية والدين العام رقم (٩٥) لسنة ٢٠٠٤

٦. أي معلومات أخرى أو وثائق أو توضيحات يطلبها ديوان الرقابة المالية فيما يتعلق باداء مهامه الرقابية.

وفي إقليم كردستان صدر قانون ديوان الرقابة المالية لأقليم كردستان - العراق رقم (٢) لسنة ٢٠٠٨ و وفقاً للمادة الثامنة والتاسعة والعاشر من هذا القانون يختص الديوان بالمهام الآتية:

المادة الثامنة:

أولاً: للتأكد من نتائج النشاطات الحسابية والادارية من الوجهة القانونية والتعليمات المالية المطبقة بحق للديوان:

١. فحص وتدقيق معاملات الانفاق العام بما فيها الرواتب والمخصصات والمكافئات للتأكد من سلامتها.

٢. التأكد من عدم تجاوز الاعتمادات المرصدة لها في الموازنة.

٣. التأكد من استخدام الاموال العامة للاغراض التي خصصت لها وعدم حصول هدر او تبذير او سوء تصرف فيها وتقييم مردوداتها.

ثانياً: فحص وتدقيق معاملات التخمين وتحقيق جباية الموارد العامة للتأكد من صحة الاجراءات المعتمدة وسلامة تطبيقها.

ثالثاً: تقديم العون الفني في المجالات الحسابية والرقابية وما يتعلق بها من امور ادارية وتنظيمية.

رابعاً: تنظيم دورات دراسية تطبيقية للموظفين وغيرهم، وللمجلس منح الملتحقين بها المخصصات بموجب القوانين المرعية.

خامساً: ابداء الراي في الجداول والبيانات والتقارير المتعلقة بنتائج الاعمال والنشاطات والاضاع المالية للجهات الخاضعة للرقابة وبيان مدى

تنظيمه وفق القوانين والقواعد والاصول الحسابية المعتمدة ومدى تطابقها مع حقيقة المركز المالي ونتائج النشاطات المذكورة.

سادساً: للديوان حق الاطلاع على الوثائق والاضابير والمعاملات والاوراق ذات العلاقة بمهام الرقابة المالية العادية والسرية ويستثنى منها ما يقرره رئيس الاقليم بناءً على اقتراح من رئيس الوزراء.

سابعاً: التحقق والتبليغ في الامور المتعلقة بكفاءة التحصيل والانفاق واستعمال الاموال العامة كما هو مطلوب رسمياً من قبل برلمان كردستان - العراق.

ثامناً: متابعة تطبيق القوانين والانظمة والتعليمات المالية والحسابية النافذة للتحقق من تطبيقها وكفاءتها وملائمتها للتطورات المستجدة في

الاقليم وتوجيه الانظار الى اوجه النقص في ذلك وتقديم الاقتراحات اللازمة بالتنسيق مع جهات ذات العلاقة لتطوير أو تعديل في تلك القوانين والانظمة والتعليمات.

المادة التاسعة:

أولاً: يقدم الديوان تقريراً سنوياً الى رئاسة الاقليم والبرلمان ومجلس الوزراء، يبين فيه ملاحظاته عن الوضع المالي والاداري والاقتصادي في مجال الرقابة

المالية عن الوزارات والجهات الخاضعة للرقابة ويجوي التقرير ملخصاً عن اعمال الديوان ونشاطاته خلال تلك السنة.

ثانياً: للديوان الحق في تقديم تقرير الى رئاسة البرلمان ورئاسة مجلس الوزراء عن أي موضوع مهم يظهر في مجال الرقابة وتقييم الاعمال والنشاطات المالية والادارية والاقتصادية.

المادة العاشرة:

تخضع الجهات التالية للرقابة المالية:

أولاً: الوزارات والادارات الحكومية والهيئات المستقلة غير المرتبطة بوزارة والجهات ذات الموازنات المستقلة والملحقة.

ثانياً: جميع النقابات والجمعيات والاتحادات والمنظمات المجازة من قبل الحكومة.

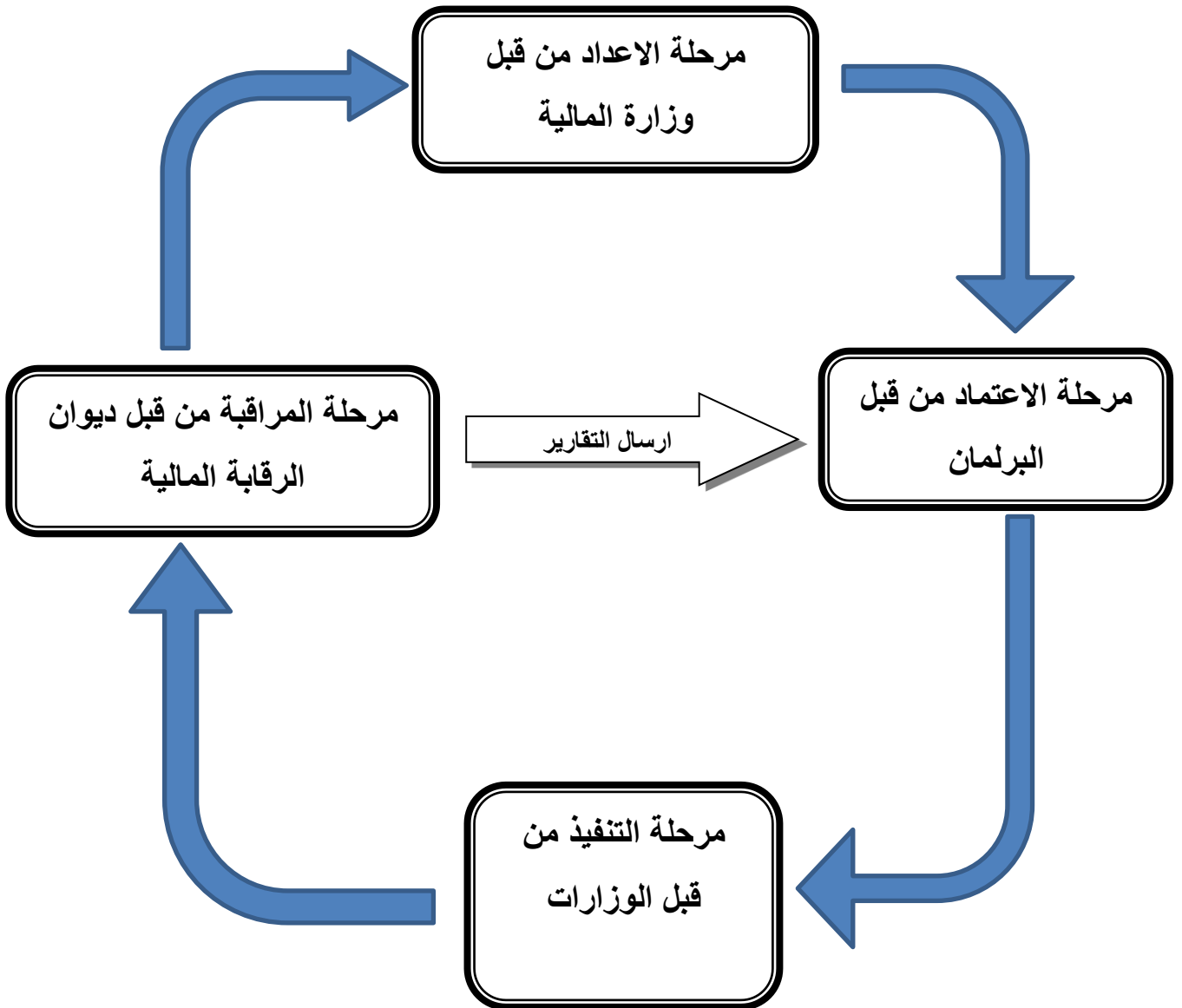
ثالثاً: أية جهة أخرى يقرر المجلس الوطني لكوردستان - العراق إضافتها الى رقابتها من قبل الرقابة المالية أو التي وردت في قوانين تأسيسها.

أ. الرقابة من قبل الاعلام ومنظمات المجتمع المدني.

ان احدي اهداف وسائل الاعلام بكافة اشكالها هي الرقابة على المؤسسات الحكومية، ولاسيما في مجال الرقابة على المال العام والكشف عن حالات الفساد والهدر ونشر مفهوم الشفافية. وقد يتم ذلك إما بشكل مباشر من خلال نشر حالات الفساد في الصحف والمواقع الالكترونية أو من خلال برامج

اذاعية أو تلفزيونية، أو بشكل غير مباشر من خلال دعم الجهات الرقابية بنشر قضايا الفساد ورصد الانتهاكات القانونية. وجمع المعلومات المتعلقة بالفساد والمفسدين والمساهمة في تشكيل رأي عام مناهض لآفة الفساد المستفحلة. وكذلك تعتبر منظمات المجتمع المدني هي الأخرى التي تعمل في مجال الرقابة على المؤسسات العامة والمال العام من خلال نشر ثقافة النزاهة والشفافية والخضوع للمساءلة ونشر الوعي بمخاطر الفساد لدى الجمهور وتقييم عمل المؤسسات وفضح الممارسات غير النزيهة فيها. ويمكن تلخيص دورة الموازنة العامة من مرحلة الإعداد والتصديق والتنفيذ والرقابة من خلال المخطط التالي:

الشكل (١) يوضح دورة الموازنة العامة



المبحث الثالث

الاستنتاجات والتوصيات

يمثل هذا المبحث مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات النظرية الذي توصل اليها الباحث من خلال دراسته التي تناولت موضوع مفهوم الموازنة العامة.

أولاً: الاستنتاجات

١. عدم رسم خطط استراتيجية واضحة وعدم انعكاس الاهداف الاقتصادية والاجتماعية عند اعداد الموازنة العامة في اقليم كردستان- العراق.
٢. تستخدم اقليم كردستان موازنة البنود عند اعداد موازنتها السنوية، حيث تعتبر هذا النوع من اقدم انواع الموازونات، بالرغم من كونها عاجزة عند تقديم معلومات وبيانات للوظائف التخطيطية.
٣. تتسم موازنة اقليم كردستان - العراق بالبعد عن المعايير الدولية ولاسيما المعايير التي وضعها صندوق النقد الدولي. وكذلك لم تأخذ بنظر الاعتبار بعض مبادئ الموازنة العامة عند اعدادها.
٤. لم تلتزم مجلس الوزراء لحكومة اقليم كردستان بالمواعيد المقررة التي نص بها النظام الداخلي لبرلمان اقليم كردستان بخصوص تقديم الموازنة السنوية الى برلمان كردستان.
٥. تاخر تقديم الحسابات الختامية من قبل وزارة المالية، وتعتبر هذه معضلة تواجه السلطة التشريعية عند مناقشة مشروع الموازنة للسنة القادمة.
٦. افتقار اقليم كردستان - العراق من حيث القوانين التي تنظم امور الموازنة والحسابات الحكومية.
٧. اغلب الوزارات والجهات الغير المرتبطة بالوزارة يتم اعداد موازنتها من قبل اشخاص لا يمتلكون الدراية الكافية بالامور العلمية المتعلقة باعداد الموازنة العامة.
٨. تتكون الموازنة العامة من جانب النفقات والايادات، وتنقسم النفقات لموازنة اقليم كردستان -العراق الى النفقات التشغيلية والنفقات الاستثمارية، حيث تبلغ نسبة النفقات التشغيلية نسبة ما يقارب ٧٠٪، والباقي للنفقات الاستثمارية.
٩. ضعف الرقابة الداخلية في معظم الوزارات والجهات غير المرتبطة بالوزارة. وعدم التعاون بين ديوان الرقابة المالية وأجهزة الرقابة الداخلية الموجودة في جميع الوزارات.
١٠. عدم توفر تقارير من قبل ديوان الرقابة المالية لإقليم كردستان - العراق تتضمن معلومات ترشد الجهات المتمثلة بأصحاب القرار للتخطيط السليم وبناء الاولويات وتحديد نقاط القوة والضعف في الموازنة العامة والحسابات الختامية.

ثانياً: التوصيات:

١. ضرورة رسم سياسة واضحة تحدد فيها الاهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وكذلك تحديد الاولويات عند اعداد موازنة العامة.
٢. العمل على التحول من موازنة البنود الى طريقة حديثة تتماشى مع المعايير الدولية المتعارف عليها.
٣. ضرورة التزام حكومة اقليم كردستان بالموعد المقرر لتقديم الموازنة العامة والحسابات الختامية الى البرلمان.
٤. سن قوانين خاصة من قبل برلمان كردستان تنظم الامور المالية والحسابية التي تتماشى مع العصر الحالي ومتوافقة مع المعايير الدولية.
٥. العمل على اعداد الموازنة العامة من قبل اشخاص يتمتعون بالخبرة العلمية والعملية في مجال المالية العامة، ويجاد سبل لتقليل النفقات التشغيلية وبالمقابل رفع النفقات الاستثمارية، وحث الباحثين والمراكز البحثية على اعداد دراسات متخصصة بهذا المجال.
٦. تفعيل دور الرقابة الداخلية في الوزارات، ويجاد قنوات الاتصال بينها وبين ديوان الرقابة المالية لتسهيل عملية الرقابة على الموازنة.
٧. قيام الاجهزة الحكومية بوضع الية فعالة لمتابعة الملاحظات والتوصيات الواردة في تقارير ديوان الرقابة المالية بما يضمن الاستفادة من تلك التقارير في مجالات تحسين الاداء ومكافحة الفساد ومعالجة نقاط الضعف والحلل في اداء تلك الوحدات.

المصادر والمراجع

١. قانون الادارة المالية والدين العام رقم (٩٥) لسنة ٢٠٠٤.
٢. مشروع قانون موازنة العراق الاتحادية لسنة ٢٠١٤.
٣. قانون الموازنة العامة لاقليم كردستان – العراق رقم (١) لسنة المالية ٢٠١٣.
٤. النظام الداخلي لبرلمان اقليم كردستان – العراق.
٥. حسن عبدالكريم سلوم و محمد خالد المهائني، الموازنة العامة للدولة بين الاعداد والتنفيذ والرقابة، مجلة الادارة والاقتصاد العدد الرابع والستون /٢٠٠٧.
٦. اسماعيل خليل اسماعيل و نائل حسن عدس، المحاسبة الحكومية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، ٢٠١٠.
٧. فهمي محمود شكري، موازنة الظل، اعداد موازنة البرامج في ظل موازنة البنود منشورات المنظمة العربية للعلوم الادارية، عمان، ١٩٨١م.
٨. جمال انور يابا، تقويم وتطوير النظام المحاسبي الحكومي في اقليم كردستان، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الادارة والاقتصاد جامعة صلاح الدين، ٢٠٠٥.
٩. خلف عبدالله الوردات و سهيل بسيم الدباس، المحاسبة الحكومية وإعداد موازنة البرامج والاداء، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان ٢٠٠٩.
١٠. سيروان عدنان ميرزا، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الاعلامية في مجلس النواب العراقي، ٢٠٠٨.
١١. ماهر موسى العبيدي، محاضرات في المحاسبة الحكومية وحسابات الموازنة، مطبعة المعارف، بغداد، ١٩٨٥.
١٢. كريم مهدي الحسنوي، مبادئ الاقتصاد، المكتبة القانونية، بغداد، ١٩٩٠.
١٣. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، منقحة ٢٠٠٧.
١٤. محمد حلمي مراد، مالية الدولة، www.kotobaria.com، تاريخ الزيارة ٢٠١٤/١١/٢.
١٥. علي خليل، سليمان اللوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان ١٩٩٩.
١٦. قاسم ابراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان ١٩٩٩.
١٧. المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، المحاسبة الحكومية، المملكة العربية السعودية.
١٨. جميل جودت أبو العينين، اصول الادارة من القران والسنة، دار ومكتبة الهلال للطباعة والنشر، بيروت، ٢٠٠٢.
١٩. اياد رشيد القريشي، التدقيق الخارجي منهج علمي نظرياً وتطبيقياً، دار المغرب للطباعة والنشر، بغداد ٢٠١١.
٢٠. خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٨.

الجدول (١)
النفقات السيادية في موازنة العراق الاتحادي

١	مجلس النواب
٢	المفوضية العليا لحقوق الانسان
٣	هيئة النزاهة
٤	رئاسة الجمهورية
٥	مجلس الوزراء
٦	رئاسة مجلس الوزراء ما عدا شبكة الرعاية الاجتماعية و لجنة المشايخ الزراعية
٧	مكتب نائب رئيس الوزراء لشؤون الطاقة
٨	مكتب نائب رئيس الوزراء للشؤون الاقتصادية
٩	مكتب نائب رئيس الوزراء للشؤون الخدمية
١٠	مجلس الامن الوطني
١١	الهيئة العراقية للمصادر المشعة
١٢	مكتب القائد العام
١٣	جهاز الاستخبارات الوطني مع المفتش العام
١٤	وزارة الخارجية
١٥	الجنسية و الحدود و جهاز الامن
١٦	وزارة الدفاع
١٧	فوائد قروض البنك الدولي
١٨	فوائد قروض صندوق النقد الدولي
١٩	زيادات القروض الاجنبية
٢٠	فوائد السندات على شطب القروض الاجنبية على القطاع الخاص
٢١	فوائد سندات حوالات الخزينة
٢٢	الفوائد المتراكمة على هيكل القروض الاجنبية بموجب اتفاق نادي باريس و الدول خارج نادي باريس
٢٣	الفوائد المستحقة على اقساط اتفاق دول نادي باريس و الدول خارج نادي باريس
٢٤	الحوار و المطالب القانونية للقروض الاجنبية
٢٥	التدقيق و المتابعة و البحث عن القروض في الخارج
٢٦	لجنة الخبراء الماليين
٢٧	المشاركة في تكاليف انتاج النفط
٢٨	كلف نقل النفط عن طريق تركيا
٢٩	المساهمة العربية و العالمية ما عدا مجلسي الوزراء و النواب و وزارتي الخارجية و الدفاع
٣٠	تعويضات حرب الكويت
٣١	التسوية المالية للقروض الاجنبية
٣٢	اقساط الاتفاقات الثنائية مع دول نادي باريس و الدول خارج نادي باريس
٣٣	نفقات التمويل المشترك
٣٤	تسديد سلف الحوالات القديمة من الخزينة
٣٥	التسويات المالية للقروض الصغيرة للقطاع الخاص في الخارج
٣٦	مستحقات الصندوق العربي الخاص باعادة جولة الديون العراقية

٣٧	اقساط قروض صندوق النقد الدولي
٣٨	تسوية قروض الخطوط الجوية العراقية
٣٩	مشروع السكك الحديد
٤٠	مشاريع السدود
٤١	مشاريع الانواع الجوية
٤٢	مشاريع السدود و الفائدة العامة
٤٣	مشاريع الشركات النفطية الاجنبية/ وزارة النفط الاتحادية
٤٤	مشاريع الشركات النفطية الاجنبية / اقليم كردستان
	مجموع النفقات السيادية

الجدول (٢)

النفقات الحاكمة في موازنة العراق الاتحادية

العنوان	
البطاقة التموينية (تعليمات التوزيع العام)	١
مصاريف الانتخابات	٢
مصاريف استيراد الطاقة	٣
مصاريف دعاوى الملكية	٤
مصاريف الوقود لمحطات توليد الطاقة	٥
الادوية	٦
شراء القمح و المحاصيل من الفلاحين	٧
هيئة الحج و العمرة	٨

جدول (٣)
البنود الأساسية في استمارة تقديرات الإيرادات لحكومة إقليم كردستان لسنة ٢٠١٤

تقديرات سنة ٢٠١٤		بيانات ٢٠١٣			الإيرادات الفعلية لسنة ٢٠١٢	ترميز هيكل حسابات سنة ٢٠١٤ الجديد					هيكل حسابات الإيرادات لسنة ٢٠١٤ بالتوافق مع التبيويب الدولي (GFS)
مقترح وزارة المالية	مقترح الدائرة	مقوم	فني لغاية ٣٠/٦	مخطط		تفاصيل النوع	الرمز	المسألة	البلد	نوع الاستمارة	البيان
									١	الإيرادات	
									٠١	الإيرادات النفطية والثروات المعدنية	
									٠٢	الضرائب على الدخل والثروات	
							٠١	٠٢	١	الضرائب على الدخل	
							٠٣	٠٢	١	الضرائب العقارية	
							٠٤	٠٢	١	ضريبة الخدمات	
								٠٣	١	الضرائب السلعية ورسوم الانتاج	
							٠١	٠٣	١	ضرائب على الواردات	
							٠٢	٠٣	١	الضرائب على الصادرات	
							٠٣	٠٣	١	ضرائب على الانتاج	
								٠٤	١	الرسوم	
							٠١	٠٤	١	رسوم الطوابع المالية	
							٠٢	٠٤	١	الرسوم القضائية والعدلية	
							٠٣	٠٤	١	رسوم التسجيل العقاري	
							٠٤	٠٤	١	رسوم التسجيل ونقل ملكية وسائل النقل	
							٠٥	٠٤	١	رسوم الخدمة الصحية	
							٠٦	٠٤	١	رسوم التسجيل والنشر التجاري	
							٠٧	٠٤	١	رسوم الاجازات والرخص	
							٠٨	٠٤	١	الرسوم المتنوعة	
								٠٥	١	حصة الموازنة من ارباح القطاع العام	
							٠١	٠٥	١	القطاع المصرفي	
							٠٢	٠٥	١	القطاع الصناعي	
							٠٣	٠٥	١	القطاع التجاري	
							٠٤	٠٥	١	قطاع النقل والمواصلات	
							٠٥	٠٥	١	القطاع الزراعي	
							٠٦	٠٥	١	قطاع الخدمات العامة	
							٠٧	٠٥	١	قطاع التشييد والبناء	

								٠.٨	٠.٥	١	القطاع النقدي
								٠.٩	٠.٥	١	قطاع الاتصالات
									٠.٦	١	الإيرادات الرأسمالية
								٠.١	٠.٦	١	بيع المباني والانشاءات
								٠.٢	٠.٦	١	بيع وسائل نقل
								٠.٣	٠.٦	١	بيع الاثاث والاجهزة والالات والمعدات
								٠.٥	٠.٦	١	بيع الاراضي
									٠.٧	١	الإيرادات التحويلية
								٠.١	٠.٧	١	فرق الاسعار
								٠.٢	٠.٧	١	ايرادات التأمين الصحي
								٠.٣	٠.٧	١	نققات مستردة
								٠.٤	٠.٧	١	عوائد الاستثمارات
								٠.٥	٠.٧	١	منح من حكومات خارجية
								٠.٦	٠.٧	١	منح من منظمات دولية
								٠.٧	٠.٧	١	ايرادات تحويلية متنوعة
								٠.٩	٠.٧	١	مساهمات الضمان الاجتماعي
									٠.٨	١	ايرادات اخرى
								٠.١	٠.٨	١	ايرادات ايجار املاك الدولة
								٠.٢	٠.٨	١	الاجور الحكومية عن خدمات الدوائر للغير
							٠.١	٠.٢	٠.٨	١	اجور الخدمات الصحية والمختبرية
							٠.٢	٠.٢	٠.٨	١	اجور الخدمات الامنية والداخلية
							٠.٣	٠.٢	٠.٨	١	اجور خدمات استشارية فنية متخصصة
							٠.٤	٠.٢	٠.٨	١	اجور الخدمات الاعلامية والسياحية
							٠.٥	٠.٢	٠.٨	١	الخدمات الاجتماعية والترفيهية
							٠.٦	٠.٢	٠.٨	١	اجور خدمات الصيانة والتصميم
							٠.٧	٠.٢	٠.٨	١	خدمات متنوعة
							٠.٨	٠.٢	٠.٨	١	الإيرادات غير المصنفة(الغرامات ، العقوبات ، والمصادرات)
							٠.٩	٠.٢	٠.٨	١	بيع الاموال المصادرة والمتروكة
							١.٠	٠.٢	٠.٨	١	بيع لوازم وتجهيزات

الجدول (٤)

البنود الأساسية في استمارة تقديرات الإيرادات لحكومة إقليم كردستان لسنة ٢٠١٤

تقديرات سنة ٢٠١٤			نفقات السنة الحالية ٢٠١٣			النفقات الفعلية للسنة السابقة ٢٠١٢	ترميز هيكل حسابات سنة ٢٠١٤ الجديد						تصنيف المصاريف لسنة ٢٠١٤ المتوافق مع GFS	البيان
المتفق عليه النهائي لسنة ٢٠١٤	المقترح من قبل وزارة المالية لسنة ٢٠١٤	المقترح من قبل الدائرة ٢٠١٤	المصروف الفعلي /٦ ٣٠	المنفق /٨ ٣٠	الاعتمادات المصدقة لسنة ٢٠١٣		نوع الاستثمار	نوع النفقات	الفصل	المادة	النوع	تفاصيل النوع		
													٢	نفقات
													٢	نفقات جارية
													٢	تعويضات الموظفين
									٠١	٠١			٢	الرواتب والاجور
									٠١	٠١			٢	المخصصات
									١٠	٠١			٢	التأمين
									١١	٠١			٢	المستلزمات الخدمية
										٠٢			٢	نفقات السفر
									٠١	٠٢			٢	مخصصات ونفقات الأيفاد
									٠٢	٠٢			٢	نفقات الانتقال
									٠٣	٠٢			٢	النشر والاعلام
									٠٤	٠٢			٢	أيجار المباني والاراضي
									٠٥	٠٢			٢	أيجار مكائن ومعدات ووسائط النقل
									٠٦	٠٢			٢	الترقية الرسمي
									٠٧	٠٢			٢	البريد
									٠٨	٠٢			٢	الاتصالات والبرق
									٠٩	٠٢			٢	أجور الخبراء والاستشاريين
									١٠	٠٢			٢	أجور الخدمات الامنية
									١١	٠٢			٢	المساهمة في كلفة إنتاج النفط الخام المصدر
									١٢	٠٢			٢	المستلزمات السلعية
										٠٣			٢	قرطاسية ومطبوعات
									٠١	٠٣			٢	كتب ومجلات
									٠٢	٠٣			٢	الماء والمجاري
									٠٣	٠٣			٢	الكهرباء
									٠٤	٠٣			٢	

									٠٥	٠٣	٠١	٢	الوقود
									٠٦	٠٣	٠١	٢	الملابس
									٠٧	٠٣	٠١	٢	الاغذية
									٠٨	٠٣	٠١	٢	مواد المكافحة والوقاية
									٠٩	٠٣	٠١	٢	المواد واللوازم
									١٠	٠٣	٠١	٢	تجهيزات المرضى
									١٩	٠٣	٠١	٢	افلام روائية وتسجيلية
										٠٤	٠١	٢	صيانة الموجودات
									٠١	٠٤	٠١	٢	صيانة الطرق والجسور
									٠٢	٠٤	٠١	٢	صيانة التأسيسات المائية والكهربائية
									٠٣	٠٤	٠١	٢	صيانة وسائل النقل
									٠٤	٠٤	٠١	٢	صيانة المبازل ومشاريع الري
									١٤	٠٤	٠١	٢	صيانة الكتب والسجلات والوثائق
										٠٥	٠١	٢	النفقات الرأسمالية
									٠١	٠٥	٠١	٢	مباني وإنشاءات
									٠٢	٠٥	٠١	٢	وسائل نقل
									٠٣	٠٥	٠١	٢	الاتاث والآلات والمعدات والاجهزة
								٠١	٠٣	٠٥	٠١	٢	الاتاث
								٠٢	٠٣	٠٥	٠١	٢	الاجهزة والمكانن والمعدات الاخرى
								٠٣	٠٣	٠٥	٠١	٢	المسارح ولوازمها
										٠٦	٠١	٢	المنح والاعانات وخدمة الدين ومصروفات اخرى
									٠١	٠٦	٠١	٢	المنح
								٠١	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة مؤسسة السجناء
								٠٢	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة العتبات المقدسة
								٠٣	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة هيئة السياحة
								٠٤	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة دار الشؤون الثقافية العامة
								٠٥	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة دائرة السينما والمسرح
								٠٦	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة دائرة الفنون التشكيلية
								٠٧	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة الهيئة العراقية لخدمات البث والارسال
								٠٨	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة اللجنة الاولمبية الوطنية العراقية
								٠٩	٠١	٠٦	٠١	٢	منح المنظمات العلمية والثقافية

								١٠	٠١	٠٦	٠١	٢	بيت الحكمة
								١١	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة أمانة بغداد
								١٢	٠١	٠٦	٠١	٢	المؤسسات البلدية
								١٣	٠١	٠٦	٠١	٢	مديرية المجاري العامة
								١٤	٠١	٠٦	٠١	٢	مديرية الماء العامة
								١٥	٠١	٠٦	٠١	٢	نفقات اللجنة البارالمبية الوطنية العراقية
								١٦	٠١	٠٦	٠١	٢	منح الصندوق العراقي للتنمية الخارجية
								١٧	٠١	٠٦	٠١	٢	منحة صندوق تقاعد موظفي الدولة
									٠٢	٠٦	٠١	٢	الإعانات
								٠١	٠٢	٠٦	٠١	٢	دعم المديرية التابعة لوزارة الكهرباء
								٠٢	٠٢	٠٦	٠١	٢	دعم شركات الزراعة
								٠٤	٠٢	٠٦	٠١	٢	دعم المزارعين
									٠٤	٠٦	٠١	٢	المصرفوات الأخرى
								٠١	٠٤	٠٦	٠١	٢	مكافآت لغير المنتسبين والأوسمة
								٠٢	٠٤	٠٦	٠١	٢	مخصصات وبعثات الطلاب
								٠٣	٠٤	٠٦	٠١	٢	أقساط التأمين على غير الحياة
								٠٤	٠٤	٠٦	٠١	٢	تعويضات وغرامات
								٠٥	٠٤	٠٦	٠١	٢	الرسوم والضرائب
										٠٩	٠١	٢	الرعاية الاجتماعية (الرواتب والمكافآت التقاعدية)
									٠١	٠٩	٠١	٢	الرواتب والمكافآت التقاعدية
								٠٧	٠١	٠٩	٠١	٢	الرواتب المترجمة للشهداء
									٠٢	٠٩	٠١	٢	المساعدات الاجتماعية

The Concept of the General Budget
(Preparation, Ratification, Implementation and Control)

Prepared By
Chartered Accountant
Abdulkader Ali Peerdawod